

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ  
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМий ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ  
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМий КЕНГАШ**

---

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ**

**АЗИМОВ САИДУМАР САИДОВИЧ**

**КАМЕРАЛ СОЛИҚ ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ЭТИШДА  
ТАШҚИ МАНБА МАЪЛУМОТЛАРИДАН САМАРАЛИ  
ФойДАЛАНИШ**

**08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит**

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

**ТОШКЕНТ – 2022**

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

**Оглавления автореферата диссертации доктора философии (PhD) по  
Экономическим наукам**

**Contents of dissertation abstract of the doctor of philosophy (PhD) on  
Economical sciences**

**Азимов Саидумар Саидович**

Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба  
маълумотларидан самарали фойдаланиш..... 3

**Азимов Саидумар Саидович**

Эффективное использование данных внешних источников при  
организации камеральной налоговой проверки..... 27

**Azimov Saidumar Saidovich**

Efficient use of the data of external sources when organizing an in-  
house tax audit..... 53

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ  
List of published works..... 58

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ  
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ  
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

---

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ БАНК-МОЛИЯ АКАДЕМИЯСИ**

**АЗИМОВ САИДУМАР САИДОВИЧ**

**КАМЕРАЛ СОЛИҚ ТЕКШИРУВИНИ ТАШКИЛ ЭТИШДА  
ТАШҚИ МАНБА МАЪЛУМОТЛАРИДАН САМАРАЛИ  
ФЙДАЛАНИШ**

**08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит**

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

**ТОШКЕНТ - 2022**

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2019.4.PhD/Iqt1166 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академиясида бажарилган

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб саҳифасида ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) ва «ZiyoNET» Ахборот-тақлим порталида ([www.ziyounet.uz](http://www.ziyounet.uz)) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:	Ниязметов Исламбек Машарипович иктисодиёт фанлари доктори, профессор
Расмий оппонентлар:	Бурханов Ақтам Усманович иктисодиёт фанлари доктори, профессор  Нуруллаев Абдулязиз Сирожиiddинович иктисодиёт фанлари номзоди, доцент
Етакчи ташкилот:	Самарқанд иқтисодиёт ва сервис институти

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03.10.12.2019.1.16.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ соат \_\_\_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислом Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_\_\_ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислом Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Диссертация автореферати 2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ кунни тарқатилди.  
(2022 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ даги \_\_\_\_ рақамли реестр баённомаси)



**И.Х. Жумаев**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

**Б.Т. Бердияров**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

**С.К. Худойкулов**  
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, и.ф.д., доцент

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

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Жаҳонда ҳукм сурган COVID-19 пандемияси глобал ялпи ички маҳсулотнинг 2008 йилдаги молиявий инқирозга қараганда анча кўпроқ қисқаришига олиб келди. Хусусан, бундай йўқотиш 2020 йилнинг биринчи ярмида қарийб 10 фоизга, 2020 йил якунлари бўйича эса 3,4 фоизга етди. Пандемия оқибатларини юмшатиш борасида уй хўжаликлари ва бизнесни давлат томонидан қўллаб-қувватлаш даражаси мамлакатлар бўйича бўлган. Бунда аксарият давлатлар кенг қўламли чора-тадбирларни ўз ичига олади фискал пакетларни самарали қўллади. «Тўғридан-тўғри бюджет трансфертлари, иш ўринларини сақлаб қолишга қаратилга солиқ имтиёзлари, тадбиркорлик субъектлари учун солиқ таътиллари ва бошқалар шулар жумласидандир»<sup>1</sup>. Пандемия сабабли дунё мамлакатларида солиқ сиёсатининг юмшатилиши, ўз навбатида, солиқ назорати билан боғлиқ муаммоларни юзага келтирмоқда. Дунёнинг ривожланган мамлакатлари тажрибасига кўра солиқ маъмурчилиги самарали фаолиятини таъминлашда солиқ органлари билан давлатнинг бошқа идоралари ва ташкилотлар ўртасида ўзаро ҳамкорлик тизимини йўлга қўйиш муҳим аҳамият касб этади. Хусусан, АҚШ, Япония, Европа Иттифоқи давлатлари ва бошқа кўплаб давлатлар тажрибаси кўрсатдики, кенг қамровли солиқ назорати тизимининг асосий элементларидан бири камерал солиқ текширувларидир. Шу нуқтаи назардан, камерал солиқ назорати тизимини халқаро стандартлар талаблари ҳамда умумэтироф этилган тадқиқот натижалари асосида ташкил этиш ва самарадорлигини ошириш барча мамлакатлар солиқ тизими учун долзарб масалалардан бири бўлиб қолмоқда.

Жаҳонда глобаллашув жараёнларининг кучайиб бориши ҳукуматлар олдида бизнес учун қулай солиқ муҳитини яратиш масаласини қўймоқда. Шу сабабли бугунги кунда дунёнинг етакчи халқаро молия институтлари ва тадқиқот марказларида солиқ маъмурчилиги тизимининг асосий бўғини ҳисобланган солиқ назоратини такомиллаштириш масалалари, хусусан, камерал солиқ текшируви самарадорлигини таъминлаш, бунда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш юзасидан кенг қамровли илмий тадқиқотларга алоҳида эътибор қаратилган. Хусусан, Жаҳон банкининг «COVID-19: Солиқ сиёсати ва даромадларни бошқариш оқибатлари тўғрисида»ги ҳисоботида коронавирус пандемияси шароитида давлатларнинг бюджет даромадлари шаклланишига эътибор қаратилган ҳолда амалдаги солиқ механизмларини такомиллаштириш, ташқи манба маълумотларидан фойдаланиш орқали маълумотларни такомиллаштириш солиқ маъмуриятчилигида замонавий илмий тадқиқотларнинг муҳим йўналишларидан бири сифатида намоён бўлмоқда.

---

<sup>1</sup> OECD Work Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis 2020. Centre for Tax Policy and Administration/ <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience.htm>; Fiscal Policy and Growth in Developing Asia / ADB Economics Working Paper Series. No. 412, 2014.

Ўзбекистон Республикасида олиб борилаётган кенг қамровли солиқ ислохотлари, хусусан, солиқ маъмурчилигида амалга ошириб келинаётган институционал ўзгаришлар натижасида солиқ назорати, жумладан, камерал солиқ текширувнинг мазмун-моҳияти янгирақ тус олди. Ўз навбатида, солиқ амалиёти таҳлили шуни кўрсатдики, бугунги кунда солиқларнинг йиғилувчанлигини ошириш учун ташқи манба маълумотларини тўплайдиган базанинг такомиллашмаганлиги, корхоналар солиқ мажбуриятлари самарали усуллар орқали назорат қилинмаётганлиги, камерал солиқ назорат оддий арифметик амаллар орқали амалга оширилиши оқибатида солиқ назорати кўпроқ инсон омилига боғлиқ бўлиб қолмоқда. Шу сабабли, ушбу муаммоларнинг илмий асосланган ечимини топишда камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш билан боғлиқ илмий-тадқиқот ишларини амалга ошириш долзарб масала бўлиб келмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 30 октябрдаги ПФ-6098-сон «Яширин иқтисодий қисқартириш ва солиқ органлари фаолияти самарадорлигини ошириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида»ги, 2017 йил 18 июлдаги ПФ-5116-сон «Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги фармонлари, 2018 йил 26 июндаги ПҚ-3802-сон «Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори ҳамда мазкур соҳага оид бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация иши маълум даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Мазкур диссертация республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ҳамда маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш, шу жумладан, солиқ назорати ҳамда солиқ текширувларига доир масалалар бўйича Р.Арабов, Л.Ахметов, Г.Беккер, Д.Буханов, Дж.Гордон, А.Дадашев, Л.Дробозина, Д.Ендовицкий, И.Майбуrows, Дж.Мартинес-Васкес, М.Мишустин, Н.Овчинникова, И.Пайзуллаев, О.Петрова, А.Соколовская, Б.Тарглер, Ж.Фридман, Б.Штрюмпель, Е.Энгель ва бошқалар томонидан илмий ишлар олиб борилган<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Ахметов Л.А., Арабов Р.Р. Развитие прямых и косвенных методов налогового контроля в современных экономических условиях. // Ученые записки: Роль и место цивилизованного предпринимательства в экономике России: Сборник научных трудов. Выпуск XLI. – М.: Российская академия предпринимательства, АП «Наука и образование», 2014; Дадашев А.З., Пайзуллаев И.Р. Налоговый контроль в Российской Федерации.: Кнорус, 2011; Дробозина.Л. Финансы. Денежное обращение. – М.: Юнити-Дана, 2009.; Ендовицкий Д.А., Щербаков М.В. Диагностический анализ финансовой несостоятельности организаций: Учебное пособие / Под ред. проф. Д.А. Ендовицкого. – М.: Экономистъ, 2007; Мишустин М. Информационно-

Мамлакатимиз иқтисодчи олимлари ва тадқиқотчиларидан Ж.Абдуллаев, А.Абдуқодиров, Э.Гадоев, И.Ниязметов, Х.Собиров, Б.Ташмурадова, Ш.Тошматов, Б.Умаров, Қ.Яҳёев, И.Юлдашев ва бошқалар томонидан мавзунинг айрим жиҳатларига доир тадқиқотлар амалга оширилган<sup>3</sup>.

Юқорида келтирилган ишларда Ўзбекистон Республикасида солиқ тўловчиларнинг фаолиятини камерал солиқ текширувидан ўтказиш ва текширувни ташкил этиш бўйича ташқи манба маълумотларидан фойдаланиш ҳамда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланишнинг ҳуқуқий, услубий жиҳатлари ва амалий муаммолари алоҳида ва яхлит илмий тадқиқот объекти сифатида комплекс ўрганилмаган. Бу эса мазкур мавзунинг тадқиқ этиш заруратини келтириб чиқаради.

**Диссертация мавзусининг диссертация бажарилган олий таълим муассасаси илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Диссертация иши Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академиясининг «Жаҳон иқтисодиётининг глобаллашуви ва Ўзбекистон Республикаси иқтисодиётининг барқарор ривожланиши шароитида банк-молия, солиқ ва инвестиция фаолиятини модернизациялаш муаммоларини илмий ишлаб чиқиш» мавзусидаги илмий тадқиқот ишларига мувофиқ равишда бажарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланишни йўлга қўйиш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

#### **Тадқиқотнинг вазифалари:**

солиқ назоратининг назарий асослари ва объектив зарурлигини тадқиқ этиш;

камерал солиқ назорати ва текшируви категорияларининг шаклланиши ва солиқ назорати тизимида тутган ўрнини ёритиш;

---

технологическое основы государственного налогового администрирования в России: Монография. – М.: Юнити-Дана, 2005г.; Мишустин.М Новации в налоговом администрировании. Майбуров И.А., Соколовская А.М. Проблема уклонения от налогов: 139 теоретический анализ, изучение факторов и последствий. // Вестник УрФУ. Серия «Экономика и управление», 2012. – № 4.; Овчинникова Н.О. Налоговое планирование и налоговый контроль со стороны правоохранительных органов. – М.: Дашков и К., 2008; Петрова О.Г., Буханов Д.А. Выездная проверка в 2013 году: налоговики меняют тактику. – М.: Статус-Кво 97, 2013.; Gordon J.P.F. Individual morality and reputation costs as deterrent to tax evasion // European Economic Review. – 1989. – № 33.; Martinez-Vazquez J., Rider M., Multiple Modes of Tax Evasion: Theory and Evidence, National Tax Journal 58: – 2005.; Becker G.S. Crime and Punishment: An Economic Approach, Journal of Political Economy 76 compliance and tax morale: a theoretical and empirical analysis. Cheltenham, UK: Edward Elgar, 2007. 163.; Trade- base Freedman J., Loomer G., Vella J. Corporate Tax Risk and Tax Avoidance: New Approaches // 1 British Tax Review. – 2009.; Strümpel B. The contribution of survey research to public finance. In A.T. Peacock (Ed.), Quantitative Analysis in Public Finance. New York: Praeger, 1969.; Engel E., Hines J., Understanding Tax Evasion Dynamics, NBER Working Paper №6903, Cambridge. y 1999.

<sup>3</sup> Гадоев Э. ва бошқ. Солиққа оид хатолар. – Т.: "Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси" нашриёт уйи, 1996. -128 б.; Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Тошкент, Fan va texnologiya.– 2008.– 204 б.; Яҳёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. - Т.: Фан ва технологиялар, 2003. – 247 б.; Альмардонов М. Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга солиқ тизимининг таъсири: Монография. – Т.: ТМИ, 2003. – 233 б.; Жўраев А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.; Абдурахманов О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство «Палеотин», 2005. - 376 с.; Тошмурадова Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. – Т.: Янги аср авлоди, 2002.-128 б.; Ниязметов И. Солиқ тизими барқарорлигини таъминлашда солиқ назоратининг такомиллашуви / Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш: халқаро илмий-амалий конференция материаллари. 02.04.2015. ТМИ, ЎзР БМА. – Т.: Iqtisod-moliya, 2015. 119-122-б.

Ўзбекистонда камерал солиқ нозорати ва текшируви институтининг шаклланиши ҳамда ривожланиш босқичларини таҳлил қилиш;

камерал солиқ текширувини самарали ташкил этишда ташқи ахборот манбаларнинг аҳамияти ва заруратини асослаш;

камерал солиқ текширувида фойдаланиладиган ташқи ахборот манбалари сифати ва ишончилиги бўйича амалий ҳолатни таҳлил қилиш;

солиққа оид ахборот алмашиш бўйича ҳамкорлик тизимини ташкил этишнинг ҳуқуқий ва услубий асосларини тадқиқ этиш;

камерал солиқ текширувида ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланишнинг хориж тажрибасини ўрганиш;

камерал солиқ текшируви сифатини ошириш, ташқи манбалардан ахборот олиш тезкорлиги ва тўлиқлигини таъминлаш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида камерал солиқ текшируви учун ташқи ахборот манбаларидан фойдаланиш фаолияти олинган.

**Тадқиқотнинг предмети** камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан фойдаланиш жараёнида вужудга келувчи солиқ муносабатлари ташкил этади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Диссертация ишида илмий абстракциялаш, таҳлил ва синтез, индукция ва дедукция, статистик гуруҳлаш, динамикада ўрганиш, тизимли ёндашув, кузатув, эксперт баҳолаш, қиёсий таҳлил, омилли таҳлил ва бошқа усуллардан кенг фойдаланилди.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** қуйидагилардан иборат:

корхонада ходимлар сонини яшириш ҳолатларининг олдини олиш ва солиқларни тўғри ҳисоблаш мақсадида Давлат хизматлари маркази томонидан лицензиялар беришда иш берувчилар томонидан ходимларнинг солиқ тўловчининг идентификация рақами (СТИР) ва жисмоний шахснинг шахсий идентификацион рақами (ЖШШИР) ёзилишини жорий этишнинг мақсадга мувофиқлиги асосланган;

корхона таъсисчиларининг улуши сотилиши, бепул берилиши, ҳада қилиниши, гаровга қўйилиши бўйича солиқ мажбуриятларини нозорат қилиш мақсадида Давлат хизматлари марказларида рўйхатдан ўтказилган таъсис улушлари ўзгаришларини Давлат солиқ қўмитаси маълумотлар базаси билан интеграциялаш таклиф этилган;

хуфёна фаолият юритаётган хўжалик субъектларининг манзилларини аниқлаш мақсадида Давлат хизматлари агентлиги орқали уларни рўйхатдан ўтказиш вақтида кадастр рақамларини ҳамда корхоналарнинг фаолият юритиш манзилларини кўрсатиш талабини жорий этишнинг мақсадга мувофиқлиги асосланган;

хўжалик субъектлари томонидан топшириладиган (солиқ, статистика ва меҳнат) ҳисоботларнинг маълумотларидаги тафовутларни бартараф этиш мақсадида ўхшаш ва бир-бирини такрорловчи ахборотларни бирлаштириш ҳамда ягона электрон тизим орқали юбориш таклиф этилган.



**Тадқиқотнинг амалий натижаси** қуйидагилардан иборат:

бир турдаги маълумотларни тадбиркорлик субъектларидан бир марта сўраб олиш мақсадида барча турдаги ҳисоботлар ҳамда маълумотлар базаларини интеграциялаш ва маълумотларни бошқаришнинг ягона давлат тизимини яратиш таклиф этилган;

корхоналарда бўш иш ўринларини аниқлаш мақсадида меҳнат дафтарчаларининг электрон ҳисобини юритиш ва корхоналарнинг штат жадвалини мазкур тизимга улаш таклиф этилган;

камерал солиқ текширувида давлат органлари ва ташкилотларининг фаолияти билан боғлиқ барча ахборот тизимлари ва маълумотлар базаларини интеграция қилиш таклиф этилган;

хўжалик юритувчи субъектларнинг маълумотлари ўзгарган тақдирда бу маълумотларни солиқ органларида автоматлашган тарзда акс эттириш ва маълумотларда кадастр рақамларини киритиш тизимини жорий этиш орқали камерал солиқ текшируви элементлари такомиллаштирилган;

ягона миллий меҳнат ахборот тизимини жорий этиш орқали яратилаётган янги иш ўринлари ҳақида давлат солиқ хизмати маълумотлар базасига ахборотни автоматик йўналтириш механизминини йўлга қўйиш лозимлиги асослаб берилган;

ҳақ тўланадиган жамоат ишлари ҳисобини юритишда буюртмачи ташкилотлар томонидан ахборот тизими орқали тўланадиган маблағларни тегишли солиқларни ушлаб қолган ҳолда фуқаролар кесимида тижорат банкларига ойлик иш ҳақлари қайдномасини электрон шаклда тақдим қилиш тизимини жорий этиш таклифи ишлаб чиқилган;

транспорт воситалари ҳайдовчиларини тайёрлаш ва малакасини ошириш бўйича нодавлат таълим хизматлари кўрсатиш фаолиятини амалга ошириш учун янги лицензия олишда автоматлаштирилган тизимда ариза берувчилар томонидан ходимларнинг маълумотларини тўлдиришда СТИР рақамлари ёзилишини жорий этиш орқали улар томонидан ходимлар сонини яшириш ҳолатларининг олди олиниши ва солиқларнинг тўғри ҳисобланиши асосланган;

хўжалик субъектлари ҳисоботлари асосида солиқ рискларини аниқлашнинг замонавий механизмларини жорий этиш, бунинг учун ташкилотлараро барча маълумотларда, шу жумладан, лицензиялар ва бошқа турли рухсатномалар олинишида СТИР рақамлари ва ЖШШИР рақамлари қўйилишини жорий этиш таклифи ишлаб чиқилган.

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги.** Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ишда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, фойдаланилган таҳлилий материаллар ва статистик маълумотларнинг Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат статистика қўмитаси, Давлат солиқ қўмитаси, Адлия вазирлиги, халқаро молия институтлари ва хорижий давлатларнинг расмий манбаларидан олинганлиги, тадқиқотлар аниқ норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва амалий маълумотлар, хусусан, корхоналарнинг молиявий ҳисоботлари таҳлиliga

асосланганлиги ҳамда ишлаб чиқилган таклифларнинг амалиётга жорий этилганлиги билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти, тадқиқот иши натижасида олинган ва илгари сурилган назарий-методологик базис, илмий таклиф ва амалий тавсиялар республикада камерал солиқ текширувини ўтказишда ташқи манба маълумотларидан самали фойдаланишни такомиллаштиришга қаратилган келгусидаги махсус илмий тадқиқот ишларида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти улардан солиқ органларида ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш орқали камерал солиқ текширувининг самарадорлигини ошириш механизмларини ишлаб чиқишда қўлланилиши мумкинлиги билан белгиланади. Ишнинг илмий ва услубий натижаларидан олий таълим муассасаларида «Солиқ маъмурчилиги асослари», «Солиқ назорати» каби фанларнинг ўқув дастурларини такомиллаштириш, дарслик, ўқув ва услубий қўлланмалар тайёрлашда фойдаланиш мумкин.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Камерал солиқ текшируви учун ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланишни тадқиқ этлиш бўйича олинган илмий натижалар асосида:

корхоналарда ходимлар сонини яшириш ҳолатларининг олдини олиш ва солиқларни тўғри ҳисоблаш мақсадида Давлат хизматлари маркази томонидан лицензиялар беришда иш берувчилар томонидан ходимларнинг солиқ тўловчининг идентификация рақами (СТИР) ва Жисмоний шахснинг шахсий идентификацион рақами (ЖШШИР) ёзилишини жорий этиш таклифи Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатаси, Давлат солиқ қўмитаси ҳамда Адлия вазирлиги ўртасидаги 2020 йил «Йўл харитаси»да тасдиқланган ва шу асосида ташкилотлар ўртасида маълумотлар базалари интеграция қилинган (Давлат хизматлари агентлигининг 2020 йил 15 январдаги 3/6-66/6-сон маълумотномаси). Натижада хўжалик субъектлари ходимлари маълумотларини рақамлаштириш орқали камерал солиқ текшируви ўтказилишига замин яратилган. Хусусан, Қорақалпоғистон Республикасида 1 йилда 5 та йўналишда 150,1 млн. сўм бюджетга қўшимча даромад манбалари аниқланган;

корхона таъсисчиларининг улуши сотилиши, бепул берилиши, ҳада қилиниши, гаровга қўйилиши бўйича солиқ мажбуриятларини назорат қилиш мақсадида Давлат хизматлари марказларида рўйхатдан ўтказилган таъсис улушлари ўзгаришларини Давлат солиқ қўмитаси маълумотлар базаси билан интеграциялаш таклифи Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги ҳузуридаги давлат хизматлари маркази ва Давлат солиқ қўмитаси ўртасида тузилган йўл харитасида ўз аксини топган (Давлат хизматлари агентлигининг 2020 йил 15 январдаги 3/6-66/6-сон маълумотномаси). Таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида мазкур йўналишда маълумот алмашинуви йўлга қўйилиб, биргина Қорақалпоғистон Республикасининг ўзида 1 йилда ўртача

187 та юридик шахс бўйича 779,2 млн. сўмлик бюджетга қўшимча даромад манбалари аниқланган;

хуфёна фаолият юритаётган хўжалик субъектларининг манзилларини аниқлаш мақсадида Давлат хизматлари агентлиги орқали уларни рўйхатдан ўтказиш вақтида кадастр рақамлари ҳамда корхоналарнинг фаолият юритиш манзилларини кўрсатиш талабини жорий этиш таклифи Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2020 йил 16 июлдаги «Электрон ҳукумат тизимини янада ривожлантириш, шунингдек, давлат органлари ва ташкилотларининг ўз фаолияти бўйича жамоатчилик олдида электрон ҳисобот бериш тартибини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 444-сон қарори билан тасдиқланган «Маълумотларни бошқариш ахборот тизими орқали давлат органлари ва ташкилотлари маълумотларини йиғиш, қайта ишлаш ва таҳлил қилиш тартиби тўғрисида»ги Низомда ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Ахборот технологиялари ва коммуникацияларини ривожлантириш вазирлигининг 2020 йил 3 сентябрдаги 44-8/5050-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши хўжалик субъектларининг солиқ ва бошқа ташкилотларга юборадиган ҳисоботлари сони қисқариши, шунингдек, мазкур маълумотлардан самарали фойдаланиш орқали юқоридаги ҳолатларни автоматлаштирилган ҳолда таҳлил қилиш ва солиқ рискинни қисқа муддатда аниқлаш имкониятларини яратган;

хўжалик субъектлари томонидан топшириладиган (солиқ, статистика ва меҳнат) ҳисоботлар маълумотларидаги тафовутларни бартараф этиш мақсадида ўхшаш ва бир-бирини такрорловчи ахборотларни бирлаштириш ҳамда ягона электрон тизим орқали юбориш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 2 мартдаги ПФ-5953-сон фармони билан тасдиқланган «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Илм, маърифат ва рақамли иқтисодиётни ривожлантириш йили»да амалга оширишга оид давлат дастури»нинг 139-бандида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги лойиҳа бошқарув миллий агентлигининг 2020 йил 13 майдаги 01-61-сон маълумотномаси). Таклиф қилинган механизмнинг жорий қилиниши натижасида давлат солиқ ва статистика органлари маълумотларидаги тафовутларни бартараф этиш орқали камерал солиқ текшируви самарадорлигини ошириш имконияти яратилди. Бунинг натижасида Қорақалпоғистон Республикасининг ўзида 1 йилда ўртача 685,7 млн. сўм қўшимча даромад манбалари аниқланган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 13 та, жумладан, 9 та республика, 4 та халқаро илмий-амалий конференцияларда муҳокамадан ўтказилган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 17 та илмий иш, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссияси томонидан тавсия этилган маҳаллий илмий нашрларда 3 та, нуфузли хорижий журналларда 1 та илмий

мақолалар, шунингдек, 9 таси республика ва 4 таси хорижий илмий-амалий анжуманлар тезисларида нашр этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация таркиби кириш, учта боб, саккизта параграф, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг асосий матни ҳажми 126 бетни ташкил этади.

## ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг **кириш** қисмида мавзунинг долзарблиги ва зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилиниб, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларининг амалиётга жорий қилиниши, диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг **«Солиқ назоратининг назарий-услугий асослари ва солиқ назорати тизимида камерал солиқ текширувининг роли»** деб номланган биринчи бобида солиқ назоратининг назарий асослари, унинг солиқ муносабатлари тизимида объектив зарурлиги, камерал солиқ назорати ва текшируви категорияларининг шаклланиши ҳамда солиқ назорати тизимида тутган ўрни, шунингдек, уларнинг услубий асослари тадқиқ қилинган.

Муаммонинг назарий асосларини ўрганишда қатор муаллифларнинг солиқ назорати категорияси ҳақидаги фикрлари таҳлил қилинган. Унга кўра назарий ва ҳуқуқий адабиётларда солиқ назорати тушунчасига тор ва кенг маънода ёндашувларни учратиш мумкин. Тор маънода солиқ назорати давлатнинг қонунийлик ва мақсадга мувофиқлик орқали ваколатли органлар томонидан солиқлар ва йиғимларни белгилаш ҳамда ундириш жараёнидаги назорати сифатида ўрганилади. Кенг маънода эса солиқ назорати давлат ваколатли органлари томонидан солиқ муносабатлари барча иштирокчиларининг солиққа оид қонун ҳужжатларига риоя этилишини назорат қилиш тизимидир.

Илмий адабиётларда таъкидланишича, солиққа тортиш соҳасидаги жамоат муносабатларининг ҳозирги ривожланиш даражаси ва тартибга солишнинг доимий равишда такомиллашиб бориши солиқ қонунчилигидаги ўзгаришларни илмий таҳлил қилиш ва давлатнинг солиқ имтиёзларини амалга оширишда ўз манфаатларини рўёбга чиқариш учун фойдаланиладиган ташкилий-ҳуқуқий механизмларни тушунишни талаб этади<sup>4</sup>.

Солиқ муносабатлари тизимида солиқ назоратининг объектив зарурлиги аксарият солиқ тўловчиларнинг ва ҳатто ҳали солиқ тўловчи мақомини ҳам

---

<sup>4</sup> Ахметов Л.А., Арабов Р.Р. Развитие прямых и косвенных методов налогового контроля в современных экономических условиях // Учебные записки: Роль и место цивилизованного предпринимательства в экономике России: Сборник научных трудов. Выпуск XLI. – М.: Российская академия предпринимательства, АП «Наука и образование», 2014. – С. 35-40.

олмаган субъектларнинг солиқдан қочишга мойиллиги ёки солиқ тўлаш истаги йўқлиги билан изоҳланади.

Сўнгги йилларда ривожланган мамлакатларда солиқ назорати амалиётида потенциал риск ва унинг таъсири натижасида рўй берадиган ҳодисаларни эрта аниқлаш ва баҳолашга имкон берувчи энг илғор таҳлилий усулларга асосланган ёндашув кенг тарқалган. Муаллифнинг фикрича, солиқ назоратида хавф даражасига асосланган ёндашувнинг асоси солиқ rischi даражаси паст компаниялар ҳужжатли текширувларини рад этиш бўлиши керак. Аксинча, текшириш тизимининг марказида хавф даражаси юқори бўлган солиқ тўловчилар фаолиятига эътибор қаратиш лозим<sup>5</sup>.

Хавфни эрта аниқлаш солиқ органларига қуйидагиларга имкон беради:  
солиқ назорати тамойилларини турли солиқ тўловчиларга нисбатан яхлит ҳолда ва бир хилда амалга ошириш;

мавжуд бўлган молиявий ва моддий ресурслардан самарали фойдаланиш;  
ихтиёрий равишда солиқ мажбуриятлари бажарилишини таъминлаш;  
солиқ тўловчиларни қонун бузилиш ҳолатлари ҳақида ўз вақтида хабардор этиб, шу орқали уларни тўлов қобилиятини йўқотиш ва банкротликдан сақлаш;  
солиқ тўловчилар имкониятларини ўрганиб, солиқ тўлашдан бўйин товлаш сабабларини мунтазам равишда аниқлаш.

Глобаллашув ва иқтисодий инқирозлар даврида солиқ назорати илғор усул ва технологияларни қўллаган ҳолда янада самарали ишлаши зарур. Яъни солиқ хизмати органларининг чекланган меҳнат ресурсларидан самарали инновацион усул ва воситалардан фойдаланган ҳолда якуний натижага эришишга ёрдам беради.

Умумий солиқ назорати тизимида камерал назорат (текширув) солиқ рискларини эрта аниқлаш ва солиқ тўловчиларни оғир ҳуқуқий оқибатлардан сақлаш имконини берувчи марказий бўғин ҳисобланади.

Камерал текширув солиқ тўловчи томонидан тақдим этилган молиявий ва солиқ ҳисоботлари ҳамда солиқ тўловчининг фаолияти тўғрисида давлат солиқ хизмати органида мавжуд бўлган, шунингдек, ташқи манбалардан олинадиган бошқа маълумотларни ўрганиш ҳамда таҳлил қилиш асосида амалга ошириладиган назорат шакли ҳисобланиб, уни ўтказиш йўналишлари қуйидагича:

солиқ тўловчининг кўрсатилган манзилда мавжудлигини ўрганиш;  
солиқ ва молиявий ҳисоботларнинг тўлиқ ва тўғри топширилганлигини кўздан кечириш;  
арифметик ва техник хатоликлар йўқлигини текшириш;  
солиқ имтиёзлари ва енгилликлардан ўринли фойдаланилганини текшириш;  
солиқ ставкаларининг тўғри қўлланилганини текшириш;  
солиқ базаси тўғри аниқланганини текшириш.

---

<sup>5</sup> Грачев О.В. Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, как угроза экономической безопасности Российской Федерации в сфере таможенной интеграции. // *Налоги*. – 2012. – № 6. – С. 29–31.

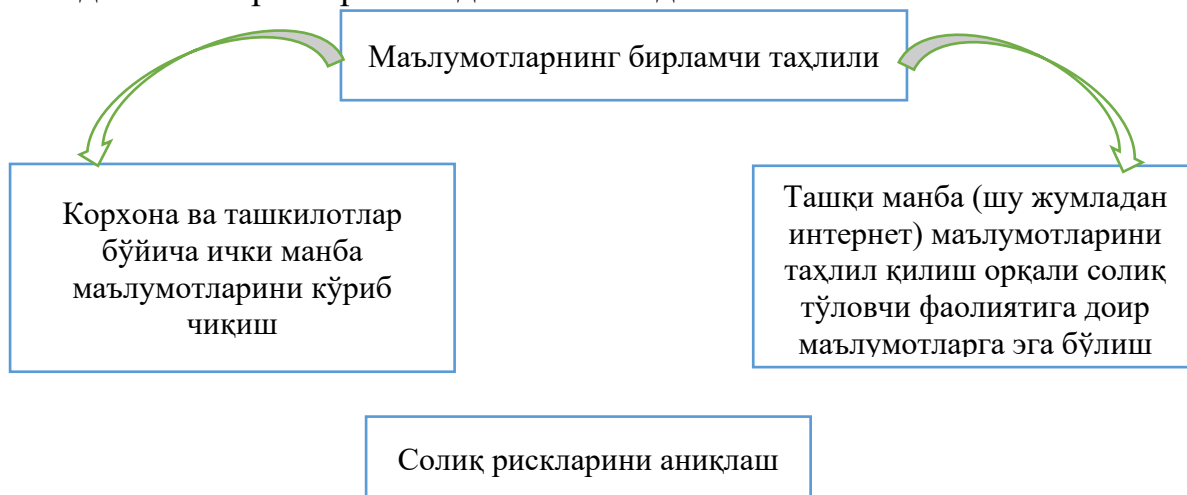
Моҳиятига кўра солиқ текширувларини фақат камерал назорат ўтказилганидан сўнг амалга ошириш лозим. Камерал солиқ назорати асосан солиқ органларида мавжуд маълумотлар ва давлат органлари ҳамда бошқа ташкилотлардан олинadиган ташқи ахборот манбаларига асосланади. Камерал текширув туфайли солиқ тўловчилар доимо назорат остида эканликларини ҳис этиб турадилар. Бундан ташқари, самарали камерал текширув солиқ мажбуриятларини тўлиқ ва ўз вақтида бажармаётган хўжалик субъектларини ажратиб (танлаб) олиб ўрганиш ўтказилишига асосланади. Бундан кўринадики, камерал текширув кейинги (якуний, кенгайтирилган) аудит ёки тафтиш тарзидаги солиқ текширувлари ўтказилиши учун белгиловчи аҳамият касб этувчи самарали назорат шакли ҳисобланади.

Камерал текширув самарали амалга оширилиши учун биринчи навбатда солиқ тўловчиларга оид ишончли маълумотлар базасини шакллантириш муҳим. Давлат солиқ органларида солиқ тўловчиларнинг фаолияти бўйича маълумотлар базаси ички ва ташқи манбалар асосида шакллантирилади.

Ички маълумотлар базаси қуйидагиларни ўз ичига олади:

- солиқ ва молиявий ҳисоботлар;
- солиқ тўловчиларнинг шахсий карточкаларидаги маълумотлар;
- ўтказилган солиқ текширувлари натижаларига оид маълумотлар;
- мониторинг, хронометраж, ва паспортлаштириш маълумотлари.

Солиққа оид маълумотлар базасининг кенг ва сифатли шаклланишида эса ташқи ахборот манбаларининг аҳамияти жуда катта. Ташқи маълумотлар базаси давлат солиқ хизмати органларига маълумотларни тақдим этиш мажбурияти юклатилган давлат органлари, ташкилот ва муассасалардан олинadиган ахборотлар асосида шаклланади.



**1-расм. Солиқ рискларини аниқлашда ташқи манба маълумотларининг ўрни<sup>6</sup>**

Солиққа оид ташқи манба маълумотлари асосан қуйидаги кўринишларда олинади:

- сўраб (талаб қилиб) олинadиган маълумотлар;

<sup>6</sup> Муаллиф томонидан тайёрланди.

Ўз-Ўзидан (ихтиёрий) бериладиган маълумотлар;  
автоматик тарзда тақдим этиладиган маълумотлар.

Диссертациянинг «Ўзбекистонда камерал солиқ назорати (текшируви) ва унда ташқи манба маълумотларидан фойдаланишнинг амалдаги ҳолати таҳлили» деб номланган иккинчи бобида республикада камерал солиқ назорати ва текшируви институтининг шаклланиши ҳамда ривожланиш босқичлари ўрганилган. Камерал солиқ текшируви механизмининг амалдаги ҳолати танқидий таҳлили амалга оширилиб, унда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш билан боғлиқ муаммолар ёритиб берилган.

Ўзбекистонда солиқлар йиғилувчанлигини ошириш учун ташқи манба маълумотларини тўплаш базаси такомиллашмагани, корхоналар солиқ мажбуриятлари самарали усуллар орқали назорат қилинмаётгани, камерал назорат оддий арифметик амаллар орқали амалга оширилиши натижасида солиқ назорати кўпроқ инсон омилига боғлиқ бўлиб қолган.

Амал қилиб келган камерал солиқ назорати тизимида солиқ тўловчилар солиқ органларига асослантирувчи ҳужжатларни тақдим этишлари учун жуда кўп ҳужжатлардан нусхалар тайёрлаши ҳамда солиқ органларига асослаб бериши учун жуда кўп вақт талаб этилган. Бундан ташқари, олдинги камерал назорат солиқ ва молиявий ҳисоботларни ёппасига даврий кўздан кечириш тарзида амалга оширилган бўлиб, у кўпроқ техник характерга эга бўлган. Шу сабабдан, 2020 йилдан Ўзбекистонда ушбу жорий солиқ назорати тури ўрнига камерал текширув институти жорий этилди.

Қуйидаги жадвалда олдинги камерал назорат ва амалдаги камерал солиқ текшируви механизмидаги фарқлар қиёсий таҳлил қилинган.

### 1-жадвал

#### 2020 йилдан камерал солиқ назорат механизмининг ўзгариши<sup>7</sup>

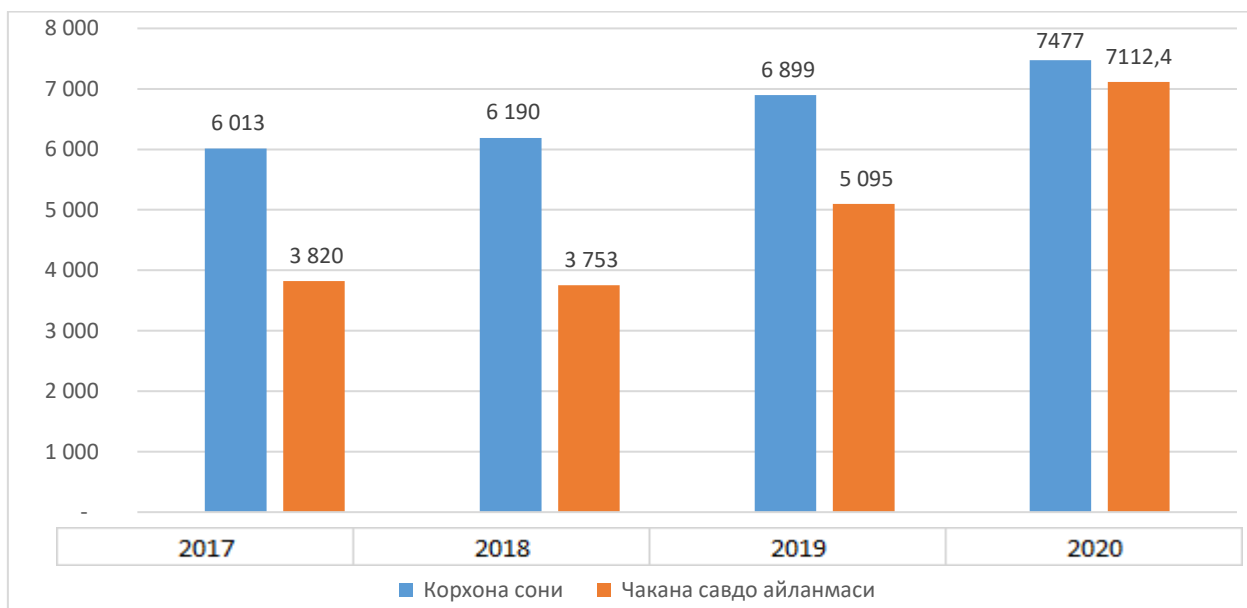
Олдинги камерал назорат	Амалдаги камерал солиқ текшируви
<p>Камерал назорат барча корхона ва ташкилотлар бўйича автомат тарзда амалга оширилган.</p> <p>Солиқ тўловчидан қўшимча ҳужжат (маълумот) талаб қилиш таъқиқланган.</p> <p>Қонунбузилиш ҳолатлари аниқланган тақдирда солиқ тўловчига тафовутлар тўғрисида талабнома ёзма тарзда юборилган.</p> <p>Солиқ хизмати органлари корхонанинг фаолият жойини кузатиши мумкин бўлмаган.</p> <p>Камерал назорат муддати белгиланмаган.</p> <p>Солиқ тўловчи талабномага шахсан ўзи жавоб юбориши белгиланган.</p> <p>Талабномага белгиланган муддатда жавоб хати тақдим этилмаганда солиқ тўловчининг банк ҳисоб рақами ҳаракати тўхтатилган.</p> <p>Камерал назорат натижаси молиявий жарималар қўлланилишига асос бўлмайди.</p>	<p>Камерал текширув ёппасига эмас, фақат ўрта ва юқори солиқ rischi мавжуд бўлган хўжалик юритувчи субъектларда ўтказилади.</p> <p>Камерал солиқ текширувини ўтказиш учун буйруқ талаб қилинади.</p> <p>Солиқ хизмати органлари солиқ тўловчидан қўшимча ҳужжат сўраб олишга ҳақли.</p> <p>Камерал солиқ текшируви ўтказиш муддати 30 кунгача амалга оширилиши мумкин.</p> <p>Талабномага нафақат солиқ тўловчи балки солиқ маслаҳатчилари ҳам жавоб бериши мумкин.</p> <p>Талабномага жавоб берилмаган тақдирда хўжалик субъектларининг банк ҳисоб рақамлари тўхтатилади ҳамда солиқ аудити ўтказилади.</p> <p>Камерал солиқ текшируви натижаси бўйича молиявий жарималар қўлланилмайди, лекин пеня ҳисобланиши мумкин.</p>

<sup>7</sup> Эски ва янги таҳрирдаги Солиқ кодексларига асосан муаллиф томонидан тайёрланди.

Камерал солиқ текшируви ўтказилиши тартибдаги ўзгаришлар	
Аниқланган ҳолатлар хўжалик субъектларининг ўзига шахсан ёки уларнинг шахсий кабинетларига юборилган. Агар талабнома жавобсиз қолган ёки белгиланган тартибда асослантилмаган бўлса, солиқ органлари солиқлар ҳисобланиши учун судга даъво аризалар киритган.	Солиқ ҳисоботларидаги тафовутлар ёки хатоликлар талабномада акс этади ва талабномаларга солиқ маслаҳатчилари хулосаларини жавоб сифатида юбориш мумкин. Агар солиқ органлари: - асослантилган хатга қониқиш ҳосил қилган тақдирда, талабномани бекор қилади; - қисман қаноатланган тақдирда фарқ суммасига қайта талабнома юборади; - талабномага жавоб олинмаган тақдирда солиқ аудити ўтказилади.

Сўнгги йилларда тафтиш тарзидаги солиқ текширувлари камайтирилиши, 2018-2019 йиллар мобайнида, шунингдек, 2020 йил 1 апрелдан коронавирус пандемияси муносабати билан солиқ текширувларига мораторий эълон қилиниши Ўзбекистонда камерал солиқ текширувига талабни кучайтирди.

Режали-мувофиқлаштирилган графиклар асосидаги текширишларнинг олиб ташланиши ҳамда тадбиркорлик субъектларининг нормал фаолият юритишларига халақит бериш ҳолатларининг сўнгги йилларда кескин қисқартирилиши корхоналар товар айланмалари ҳажми кескин ошишига таъсир қилганлигини қуйидаги расмда кузатиш мумкин.



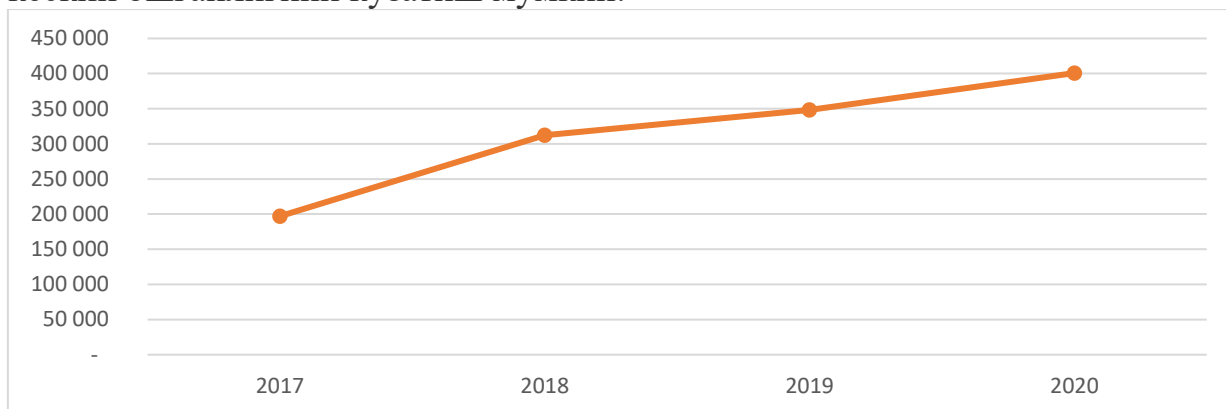
**2-расм. Солиқ текширувлари қисқаришининг кичик тадбиркорлик субъектлари соф тушуми ошишига таъсири, 2017-2020 йй. (млрд. сўм, тадбиркорлик субъектлари сони мингда)<sup>8</sup>**

2-расмда келтирилганидек, тадбиркорлик субъектлари соф тушуми сўнгги йилларда кескин ошган, хусусан, 2016-2017 йилларда бу кўрсаткич 3,8 трлн. сўм атрофида бўлган бўлса, 2018 йилда у 5,1 трлн. сўм (1,3 баробарга ошган), 2019 йилда эса 7,1 трлн. сўмни (1,4 баробарга ошган) ташкил этган.

<sup>8</sup> Давлат статистика қўмитаси [www.stat.uz](http://www.stat.uz) сайти асосида муаллиф томонидан тайёрланди (фермер, деҳқон, суғурта ва банкларсиз).



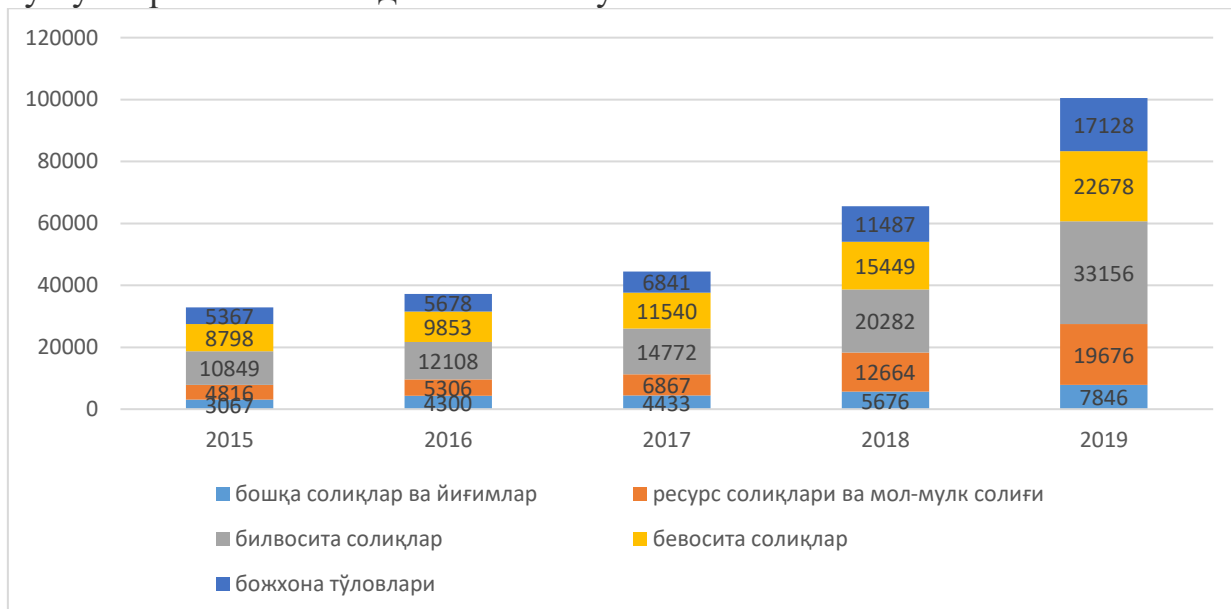
Тадбиркорлик субъектлари соф тушумлари кўпайиши баробарида янги корхоналар сони ортганлиги ҳамда уларнинг асосий воситалари ҳажми ҳам кескин ошганлигини кузатиш мумкин.



**3-расм. 2017-2020 йилларда тадбиркорлик субъектлари асосий воситалари қиймати ўзгариши<sup>9</sup> (млрд. сўм)**

Тадбиркорлик субъектларининг асосий воситалари ҳажми ошиши муаллифнинг фикрича, узоқ муддатли бизнес режага эга, доимий фаолият юритувчи, келгусида иш фаолиятини мунтазам олиб бориш истагини билдирувчи тадбиркорлик субъектлари ҳажмига боғлиқ бўлиб, унинг ривожланиши тадбиркорлик субъектларининг иқтисодиётда меъёрда ривожланиб боришини аниқлатади.

Қуйидаги келтирилган 4-расмдан ҳам кўриш мумкинки, 2018-2019 йилларда хўжалик юритувчи субъектларнинг молия-хўжалик фаолияти бўйича текширишларнинг қарийб бекор қилинишига қарамай, солиқ тушумларининг ошиш динамикаси кузатилган.



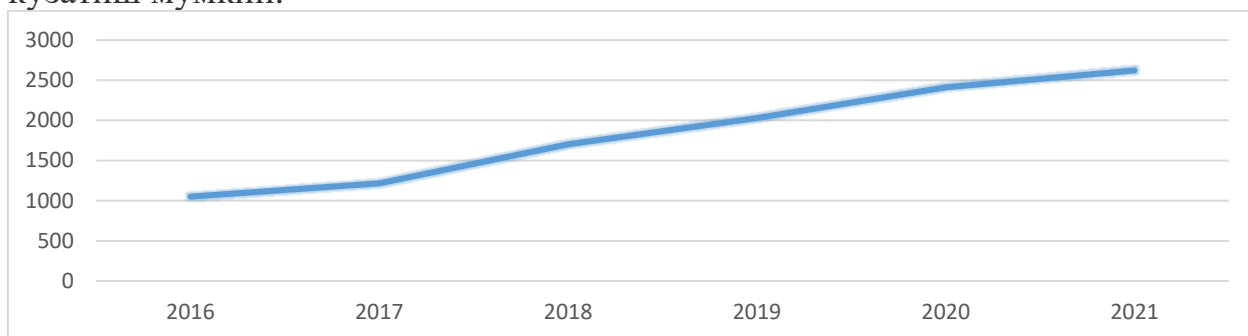
**4-расм. Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетига солиқ тушумлари динамикаси (млрд.сўм)<sup>10</sup>**

<sup>9</sup> Давлат статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди (фермер, деҳқон, суғурта ва банкларсиз).

<sup>10</sup> Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

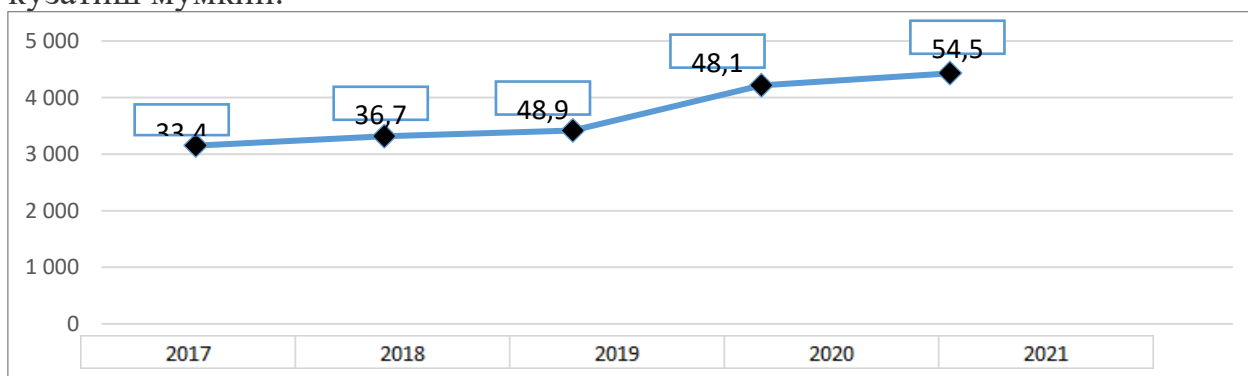
Бевосита солиқ назорати, хусусан, камерал назорат билан боғлиқ омиллар солиқ тушумлари захираларини сафарбар этиш орқали Ўзбекистонда камерал солиқ назорати тизимини етарли даражада ривожлантириш лозимлигидан далолат беради.

Бундан ташқари, банкротлик асосида тугатилган корхоналар солиқ қарзи ҳисобидан чиқарилишининг ошиб боришидан текширув натижасида корхоналарга қўшимча ҳисобланган солиқлар ва молиявий жарималар ҳисобига корхоналар молиявий қийинчиликка келиб қолаётганлигини кузатиш мумкин.



**5-расм. Республика бўйича банкротлик асосида ҳисобдан чиқарилган солиқ қарзи (млрд.сўм)<sup>11</sup>**

Корхоналар банкротлиги ва унинг асосида солиқ қарзларининг умидсиз деб топилиб, ҳисобдан чиқарилиши Ўзбекистонда камерал солиқ текшируви самарадорлигининг етарли даражада эмаслигини кўрсатмоқда. Чунки камерал назорат тизими орқали корхоналарда солиқ рисклари эрта аниқланиб, солиқларнинг яширилиши ёки нотўғри ҳисобланишининг олди олиниши мумкин эди. Қўшимча ҳисобланиши лозим бўлган солиқлар камерал назорат босқичидаёқ аниқланиб, якуний солиқ текширувлари натижаларига кўра қўлланилувчи молиявий санкциялар, шунингдек, улар билан боғлиқ кейинги молиявий қийинчиликлар ҳамда банкротлик ҳолатларидан тадбиркорлик субъектларини сақлаб қолиш лозим бўлса-да, юқоридаги расмда банкротлик асосида ҳисобдан чиқарилаётган солиқ қарзларининг ошиш тенденциясини кузатиш мумкин.



**6-расм. Солиқ қарзига нисбатан ҳисобдан чиқарилган солиқ қарзи динамикаси (фоизда)<sup>12</sup>**

<sup>11</sup> Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

<sup>12</sup> Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Бундан ташқари, сўнгги йилларда республика бўйича жорий солиқ қарздорлиги суммаси ошганлиги билан бир қаторда солиқ қарзига нисбатан ҳисобдан чиқарилган солиқ қарзи динамикаси ошишини ҳам кузатиш мумкин.

Жами солиқ қарзларига нисбатан ҳисобдан чиқарилган солиқ қарздорлиги нисбати динамикада кузатилса, 2016 йилда жами солиқ қарзининг 33,4 фоизига тенг миқдордаги қарздорлик суммаси ҳисобдан чиқарилган бўлса, 2020 йилга келиб, бу кўрсаткич 54,5 фоизни ташкил этган.

Камерал солиқ назорати механизмининг самарали ишлашида ташқи манба маълумотлари жуда муҳим ўринга эга. Ҳуқуқий жиҳатдан бу муаммо Ўзбекистонда етарлича ҳал қилинган. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2012 йил 30 октябрдаги ПҚ-1843-сон қарорига асосан юридик ва жисмоний шахсларнинг солиқ мажбуриятлари юзага келиши ёки тугатилиши тўғрисида 128 турдаги ташқи ахборотларни 40 та вазирлик, идора ва ташкилотлар 112 та йўналиш бўйича Давлат солиқ қўмитасига тақдим этиш мажбуриятига эга. Бироқ мазкур ташқи манба маълумотларидан камерал солиқ текширувларида фойдаланиш ҳолати таҳлил қилинганда 112 та йўналишнинг 90 таси ёки 80,3 фоиздан фойдаланилмаслиги аниқланди.

## 2-жадвал

### Камерал назорат ўтказишда ташқи манба маълумотларидан фойдаланиш даражаси<sup>13</sup>

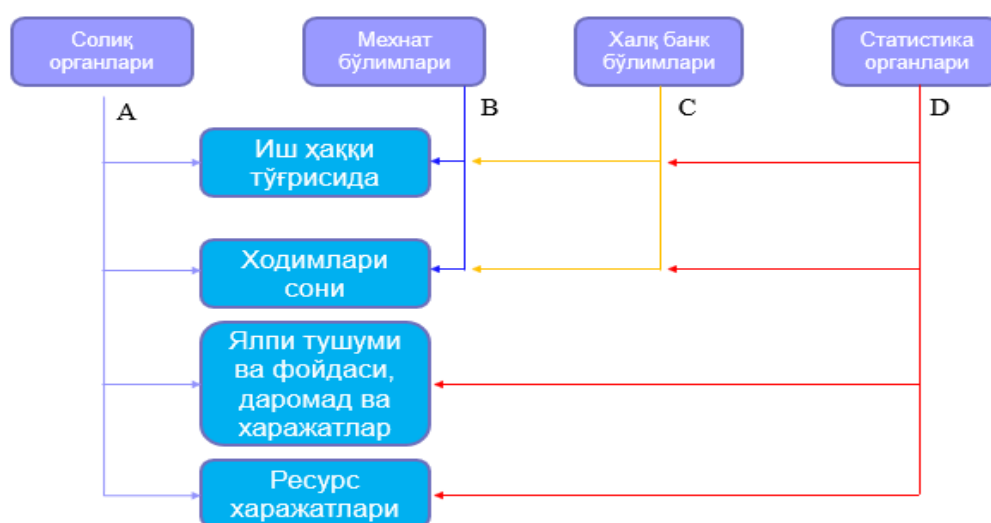
Кўрсаткичлар	Вазирлик ва идоралар сони	Йўналишлар сони	Умумий сонга нисбатан улуши (фоизда)
Жами ташқи манба маълумотлари	40	112	100
Фойдаланилмаётган маълумотлар	33	90	80,3
Фойдаланиладиган маълумотлар	11	22	19,6

Давлат солиқ қўмитаси маълумотлар базасида фойдаланилмаётган маълумотларнинг бир қисми камерал солиқ текшируви мақсадларида фойдасиз (кераксиз) бўлса, бошқа қисмидан маълумот алмашинувининг рақамлаштирилмагани ёки бошқа сабабларга кўра самарали ёки умуман фойдаланилмаяпти. Масалан, Ўзбекистон Республикаси Ички ишлар вазирлиги ов ва спортга мўлжалланган ўқотар қуроллар ҳамда уларнинг ўқдориларини, шунингдек, тиғли қуролни (пичоқларнинг миллий турларидан ташқари) ишлаб чиқариш, таъмирлаш ва реализация қилиш, пиротехника буюмларини (ҳарбий мақсаддаги маҳсулотлардан ташқари) яратиш, ишлаб чиқариш, ташиш, сақлаш, реализация қилиш, улардан фойдаланиш, уларни йўқ қилиш ва утилизация қилиш фаолияти учун лицензия бўйича маълумот алмашиш тизими йўлга қўйилган бўлса-да, солиқ органлари томонидан мазкур маълумотлардан умуман фойдаланилмайди.

<sup>13</sup> Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган

Фойдаланилмаётган маълумотларнинг иккинчи турига мисол сифатида давлат хизматлари марказлари томонидан хўжалик субъектларининг таъсис улушлари ўзгариши тўғрисидаги маълумотлар тўлиқ эмаслиги ва рақамлаштирилмагани ҳисобига мазкур маълумотлар асосида солиқ ҳисобланиши чекланганини келтириш мумкин.

Шунингдек, солиқ органлари ташқи манба маълумотлари сифатида хўжалик субъектларининг бошқа ташкилотларга юборадиган ҳисоботларидан ҳам самарали фойдаланмаяпти. Масалан, солиқ органларига топшириладиган маълумотлар билан бандлик ва меҳнат муносабатлари вазирлиги, Халқ банки ҳамда статистика органларидаги ҳисобот маълумотлари ўртасида ўхшашлик мавжуд (7-расм). Лекин солиқ органларида мазкур параллел ташқи маълумотлардан камерал солиқ текшируви ўтказишда самарали фойдаланилмаяпти. Хусусан, статистика органларида корхоналар ҳисоботларининг сифати бўйича қатъий назорат ўрнатилган бўлиб, ҳар бир ҳисобот шакларида мантиқий чегаралар белгиланган ва уларда корхоналар фаолиятининг физик кўрсаткичлари ҳам акс эттирилган. Бу эса ушбу маълумотлардан камерал солиқ текширувларида корхоналар хавфлилик даражасини аниқлаш имкониятлари мавжудлигини кўрсатади. Шундай бўлса-да, бугунги кунда мазкур маълумотлардан камерал солиқ текширувларида ташқи манба маълумотлари сифатида фойдаланиш амалиёти тўлиқ йўлга қўйилмаган.



**7-расм. Давлат солиқ хизмати ва бошқа ташкилотларда хўжалик субъектларига оид ўхшаш (параллел) маълумотлар<sup>14</sup>**

Шу билан бирга, давлат солиқ хизмати органлари томонидан ташқи манба маълумотлари сифатида фойдаланиш имкони мавжуд бўлган ташкилотлардан маълумотларни олиш ва улардан камерал назоратда фойдаланишга эътибор берилмаяпти. Масалан, Давлат хизматлари марказлари орқали «ягона дарча» тамойили асосида 130 турдан зиёд хизматлар тақдим этилмоқда. 2017 йилда

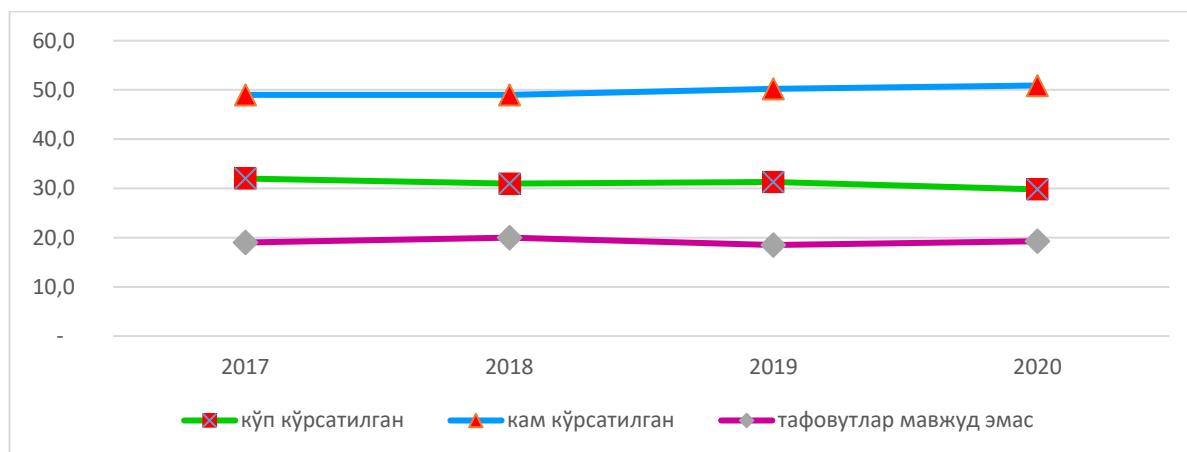
<sup>14</sup> Давлат солиқ қўмитаси, Давлат статистика қўмитаси, Бандлик ва меҳнат муносабатлари вазирлиги, Халқ банк маълумотларига асосан муаллиф томонидан ишлаб чиқилди.

аҳолига кўрсатилган хизматлар сони 12 мингтани ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу кўрсаткич 13 миллиондан ошган.

Лекин Давлат солиқ қўмитаси билан Давлат хизматлари агентлиги ўртасида фақатгина тадбиркорлик субъектлари рўйхатдан ўтиши билан боғлиқ маълумотлар алмашинуви бўйича келишув йўлга қўйилган. Бошқа маълумотлардан (олинган лицензиялар, таъсисчилар тўғрисидаги маълумотлардан) фойдаланиш йўлга қўйилмаганлиги сабабли бюджетга қўшимча манба сифатида фойдаланиш имконияти мавжуд бўлган манбалар камерал солиқ текширувидан четда қолмоқда.

Кузатувлар кўрсатдики, хўжалик субъектлари томонидан бошқа ташкилотларга тақдим этиладиган ҳисоботлардан солиқ органларида ташқи манба маълумотлари сифатида самарали фойдаланилмаётганининг асосий сабабларидан бири топшириладиган ҳисоботларнинг тарқоқлиги ҳисобланади. Битта маълумот турли идора ва ташкилотларга юборилса-да, улар турлича кўрсатилиши камерал текширув натижаларига салбий таъсир кўрсатмоқда. Бундай маълумотлардан камерал солиқ текширувларида фойдаланилмай қолиши, ўз навбатида, давлат бюджетининг қўшимча маблағлардан маҳрум бўлишига сабаб бўлмоқда.

Хусусан, 2017-2020 йилларда солиқ ва статистика органларига кичик бизнес субъектлари томонидан топширилган ҳисоботларда соф тушум кўрсаткичларида фарқлар мавжуд бўлиб, бу йиллар давомида ягона солиқ, айланмадан олинладиган солиқ ва қўшилган қиймат солиғи тушумларига салбий таъсир кўрсатиб келган.



**8-расм. Кичик бизнес субъектлари соф тушум кўрсаткичларининг солиқ органларида статистика идораларига нисбатан фарқ қилиш ҳолати (2017-2020 йиллар)<sup>15</sup>**

8-расмдан кузатиш мумкинки, кичик бизнес субъектлари соф тушум кўрсаткичларининг солиқ органларида статистика идораларига нисбатан фарқ қилиш ҳолати 2017-2020 йиллар мобайнида қарийб ўзгармай келган. Хусусан, статистика идораларида соф тушум кўрсаткичлари солиқ органларига нисбатан кўп бўлиш ҳолати барқарор 30 фоиз, кам бўлиш ҳолати эса 50 фоиз

<sup>15</sup> Давлат статистика қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланди.

атрофида бўлган. Бошқача айтганда, кичик бизнес субъектларининг 30 фоизга яқини статистика ҳисоботларида соф тушумни камайтириб кўрсатган, тахминан 50 фоизи эса бу кўрсаткични статистика ҳисоботларида солиқ ҳисоботларидагидан кўра кўпроқ кўрсатган. Қолган 19-20 фоиз тадбиркорлик субъектларида эса солиқ ва статистика ҳисоботларида фарқлар мавжуд эмас.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, камерал назоратни ташкил қилишда солиқ органларига топширилган ҳисоботлардан ташқари статистика, давлат хизматлари агентлиги ва бошқа ташкилотларга топширилган ҳисоботларни ҳам назоратга олиш лозим, деган фикрга келинди.

Диссертациянинг **«Хориж тажрибаси асосида камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш йўллари»** деб номланган учинчи бобда камерал назорат амалиётининг хориж тажрибасини тадқиқ қилиш асосида Ўзбекистонда камерал солиқ текширувини ташкил этишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш имкониятлари кўрсатиб берилган.

Таъкидлаш жоизки, камерал назорат бугунги кунда ривожланган мамлакатларнинг солиқ назоратида кенг қўлланилаётган назорат тури ҳисобланади. Камерал назорат борасидаги хориж тажрибасини ўрганиш кўрсатдики, солиқ назоратининг бу шакли халқаро амалиётда турли хил номланган бўлишига қарамай, уларнинг умумий принциплари ўзаро ўхшаш тарзда амалга оширилади.

Бу борада Франция амалиёти кўриб чиқилса, мазкур давлатда камерал назоратни амалга ошириш учун маълумотлар йиғиш ва уларни қайта ишлаш бўйича махсус дирекция ташкил қилинган бўлиб, ушбу дирекцияда 1300 дан ортиқ ходим хизмат қилади. Дирекцияда банклар базаси маълумотларидан фойдаланиш имконияти мавжуд, у ҳар бир очилган ҳисоб рақам бўйича маълумотларга эга бўлади. Бунда, солиқ тўловчиларнинг катта миқдордаги пул ўтказмалари тўғрисидаги маълумотлар автоматик тарзда дирекция базасига келиб тушади. Бу эса солиқ тўловчилар томонидан тақдим этилган солиқ ҳисоботлари билан уларнинг ҳисоб рақамидаги пул айланмаларини мунтазам солиштириб бориш имкониятини таъминлайди.

Франция солиқ хизмати фаолиятида бошқа давлат органлари билан ҳамкорлик яхши йўлга қўйилган. Масалан, маҳаллий полиция органлари билан ҳамкорлик асосида бевосита солиқ муносабатларини юзага келтирувчи ҳар қандай объектга солиқ хизмати ходимлари рухсатсиз кириш ва уни кўздан кечириш ҳуқуқига эга. Ҳатто, полиция инспекторларига солиқ мажбурияти юзага келган ҳолатларни аниқлаш вазифаси қонуний равишда юклатилган<sup>16</sup>.

Нидерландияда солиқ рискларини баҳолашда солиқ қонунчилигига бўйсунмайдиган субъектларни мезонлар асосида танлаб олиш усули жуда ривожланган. Солиқ тўловчилар сони кўплиги, солиқ хизмати ходимлари сони эса камлиги ва уларнинг вақти чегараланганлиги сабабли, рискларни бошқариш фақат автоматлаштирилган режимда ташкил этилган<sup>17</sup>. Бунинг

<sup>16</sup> <https://www.lawmix.ru/>

<sup>17</sup> Морозов М.С., Зарубежный опыт повышения результативности налогового контроля. «Экономика и экономические науки». Вестник ассоциации вузов туризма и сервиса. Москва. 2009 г. №2 Стр.68-71.

учун бир қанча мураккаб вазифаларни бажарувчи SAS 9.3, Microsoft BI, Linked data, teradata Raising Intelligence, oracle Business Intelligence, acl transforming audit and risk каби дастурий мажмуалар яратилган. Солиқ хизмати органлари тизимида рискларни баҳолаш 40 га яқин мезонлар асосида амалга оширилади<sup>18</sup>.

Қуйидаги жадвалда айрим хорижий давлатлар солиқ идораларининг камерал назорат мақсадларида ташқи манба маълумотларини олиш имкониятлари келтирилган.

### 3-жадвал

#### Хорижий мамлакатларда солиқ органлари томонидан ташқи манба маълумотларини олиш ҳолати<sup>19</sup>

Ахборотга ҳеч қандай тўсиқсиз тўғридан-тўғри кириш	Маълумотларнинг ташкилотлар томонидан автоматик тақдим этилиши	Маълумотларни исталган вақтда олиш имконияти мавжудлиги
Австралия Ирландия Голландия Буюк Британия АҚШ Россия	Бельгия Чили Чехия Германия Исландия Ҳиндистон Италия Корея Республикаси Мексика Португалия Словения Жанубий Африка Испания	Австрия Канада Дания Финляндия Греция Люксембург Янги Зеландия Норвегия Словакия Швеция Туркия

Эстонияда «Бухгалтерия тўғрисида»ги қонунга мувофиқ корхоналар томонидан барча статистик ва йиллик ҳисоботлар [www.rik.ee](http://www.rik.ee) сайтидаги «тижорат портали» орқали электрон кўринишда юборилади. Барча ҳисобот шакллари тизимлаштирилган бўлиб, ҳисобот талаб қилувчи ташкилотларда корхоналарнинг ҳисоботлари тижорат портали орқали олиниб, улардан барча давлат идораларида фойдаланиш мумкин. Тизимлаштирилган ҳисобот шакли Молия вазирлиги томонидан тартибга солинади ҳамда бир маълумот бошқа ташкилот томонидан такроран сўралишига йўл қўйилмайди.

Камерал солиқ назорати амалиётининг бир қатор хорижий давлатлар тажрибасини ўрганиш асосида диссертация ишида зарур хулосалар шакллантирилди.

АҚШ, Германия ва Франция сингари ривожланган хорижий мамлакатларда бугунги кунда фармацевтика саноатининг фармацевтика бозори умумий ҳажмидаги улуши 75 фоизни ташкил этади. Ўзбекистонда ҳам шундай тенденция кузатилгани ҳолда ишлаб чиқарилган дори воситалари ва тиббий буюмларни чакана реализация қилиш йилдан-йилга кўпайиб

<sup>18</sup> Хорижий давлатларнинг расмий сайтлари ўрганилиб, мустақил тадқиқотчи томонидан тайёрланган

<sup>19</sup> Хорижий давлатларнинг расмий сайтлари ўрганилиб, мустақил тадқиқотчи томонидан тайёрланган

бораётганлиги сабабли, уларнинг фаолиятига оид маълумотлардан камерал солиқ текшируви мақсадларида фойдаланиш зарурати ортиб бормоқда.

Республика бўйича кичик бизнес субъектлари ҳисобланувчи дори воситалари билан чакана савдо қилувчи корхоналар сони 2016 йилда 6013 тани ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу рақам 7894 тага етган.

Ўзбекистон Республикасида дори воситалари ва тиббий буюмларни чакана реализация қилиш учун махсус лицензияга эга бўлиш талаб этилади<sup>20</sup>. Лицензия олиш истагини билдирган хўжалик субъектлари Давлат хизматлари марказлари ёки Ўзбекистон Республикаси интерактив давлат хизматлари кўрсатиш ягона портали орқали мурожаат қиладилар.

Дори воситалари ва тиббий буюмларни чакана реализация қилиш учун лицензия олишда лицензиат томонидан ходимлар сони акс эттирилиб, улар ўзгарган тақдирда бу ҳақда лицензия берувчи органларга ўн кунлик муддат ичида маълум қилиниши лозим.

Амалиётда бугунги кунда лицензия олган ташкилотлар ходимлари бўйича лицензия олишда кўрсатилган ходимлар солиқ ҳисоботларида акс этмаётганлиги натижасида ижтимоий солиқ ва иш ҳақидан олинувчи даромад солиғининг реал тушуми таъминланмай қолмоқда.

Юқоридагилардан келиб чиқиб, камерал назорат мақсадларида ходимлар сонининг тўғри акс эттирилишини ўрганишда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 284-сон «Фармацевтика фаолиятини лицензиялаш тартибини янада такомиллаштириш чоратадбирлари тўғрисида»ги қарори билан тасдиқланган Низомга мувофиқ кўрсатилган ходимларнинг солиқ ҳисоботларида акс эттирилган ходимлар сони билан солиштириб бориш амалиётини йўлга қўйиш лозим. Мазкур жараёнларни автоматик тарзда шакллантириш ва солиқларни камайтириб кўрсатишнинг олдини олиш учун Давлат хизматлари марказлари ҳамда Ўзбекистон Республикаси интерактив давлат хизматлари кўрсатиш ягона порталини Давлат солиқ қўмитасининг маълумотлар базаси билан интеграция қилиш зарур.

Худди шундай интеграцияларни архитектура-шаҳарсозлик, транспорт воситалари ва шаҳар электр транспорти воситалари ҳайдовчиларини тайёрлаш ва қайта тайёрлаш, нодавлат таълим фаолияти ва бошқа шу каби лицензияланувчи фаолият турлари бўйича ҳам амалга ошириш камерал солиқ текширувлари самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

Қорақалпоғистон Республикаси маълумотлари асосида амалга оширилган таҳлиллар кўрсатдики, 3 та йўналишда 2017-2021 йиллар бўйича 8 млрд. сўм миқорида қўшимча солиқ ҳисоблаш имкониятлари мавжудлиги аниқланди (10-расм).

---

<sup>20</sup> Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 12 майдаги 284-сон қарори.





**9-расм. Киритилган таклифнинг амалиётга татбиқ этилиши натижасида ташқи манба маълумотлари асосида қўшимча ҳисобланган солиқлар суммаси (Қорақалпоғистон Республикаси)<sup>21</sup>**

Диссертация натижаларининг амалиётга татбиқ қилиниши натижасида биргина Қорақалпоғистон Республикаси бўйича қуйидаги миқдорларда солиқлар қўшимча ҳисоблаб чиқилди:

1. Статистика бошқармаси маълумотларидаги фарқ асосида қўшимча ҳисобланган солиқ суммаси – корхоналар ялпи тушуми бўйича 1,9 млрд. сўм, иш ҳақи бўйича 0,2 млрд. сўм, жами 2,1 млрд. сўм.

2. Давлат хизматлари маркази маълумотларидаги фарқ асосида қўшимча ҳисобланган солиқ суммаси – тадбиркорлик субъектларининг таъсис улушлари ўзгариши бўйича 4,7 млрд. сўм.

3. Давлат хизматлари марказида тадбиркорлик субъектлари томонидан олинган лицензиялар бўйича қўшимча ҳисобланган солиқ суммаси – фармацевтика фаолияти бўйича 0,4 млрд сўм, дори воситалари ва тиббий буюмларни чакана реализация қилиш бўйича 0,2 млрд. сўм, архитектура-шаҳарсозлик ҳужжатларини тайёрлаш бўйича 0,2 млрд. сўм, автомобилотransпорт воситалари ва шаҳар электр транспорти воситалари ҳайдовчиларини тайёрлаш ва қайта тайёрлаш бўйича 0,1 млрд. сўм ҳамда нодавлат таълим фаолияти билан шуғулланиш бўйича 0,2 млрд. сўм, жами 1,1 млрд сўм.

## ХУЛОСА

1. Солиқ ва йиғимлар давлат бюджети даромадлари шаклланишида асосий манба эканлиги солиқ мажбуриятлари устидан самарали назоратни талаб этади. Солиқ назоратини самарали амалга ошириш бир томондан солиқ тўловчи ва ҳукумат ўртасида ишончли ҳамкорлик ўрнатилишига ҳам боғлиқ. Акс ҳолда солиқ тўловчилар томонидан турли схемалар орқали солиқдан қочиш ҳолатларининг олди олинмайди.

2. Камерал солиқ текширувида хавфлилик даражаси юқори бўлган солиқ тўловчилар сонини кўпроқ қамраб олиш орқали тадбиркорлик субъектлари

<sup>21</sup> Қорақалпоғистон Республикаси Давлат солиқ бошқармаси томонидан тақдим этилган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланди.

томонидан қонуний мажбуриятлар бажарилишини ўз вақтида назорат қилиб бориш ва шу орқали уларни молиявий санкциялар ҳамда бир йўла қўшимча ҳисобланувчи солиқлар юкидан, шунингдек, бундай воқеликлар натижасида юзага келиши мумкин бўлган банкротлик ҳолатларидан сақлаш мумкин.

3. Самарали камерал текширув солиқ мажбуриятларини тўлиқ ва ўз вақтида бажармаётган хўжалик субъектларини ажратиб (танлаб) олиб ўрганишга асосланади. Бундан кўринадики, камерал текширув кейинги (якуний) аудит ёки тафтиш тарзидаги солиқ текширувларини ўтказиш учун муҳим аҳамият касб этувчи самарали назорат шакли ҳисобланади. Камерал текширувни амалга оширишда маълумотларнинг ташқи манбаларидан фойдаланиш солиқ рискларини аввалдан баҳолашда муҳим ўринга эга.

4. Солиқ маъмурчилиги тизимига рақамли технологияларни кенг ва чуқур сингдириш анъанавий камерал назорат механизmidан замонавий камерал солиқ текшируви жараёнларига ўтишга олиб келади. Рақамлашган камерал солиқ текширувлари орқали чекланган ишчи ресурслардан фойдаланган ҳолда кўпроқ солиқ тўловчиларни қамраб олиш ва тафтиш тарзидаги солиқ текширувлари ўрнини босиш мумкин.

5. Хўжалик субъектлари томонидан топшириладиган ҳисоботларга мантиқий чегаралар қўйилган бўлиб, ҳисоботлар назорат қилинмаса, солиқ тўловчилар ҳисоботларни тўлдиришда маълумотларнинг тўғрилигига эътибор қаратмайдилар ёки солиқ маълумотларидан фарқли равишда ҳақиқий маълумотларни киритадилар.

6. Камерал текширув самарадорлигини ошириш учун корхоналарнинг ягона универсал ҳисобот шакли асосида солиқ рискни ҳисоблашнинг замонавий механизмларини жорий этиш ҳамда камерал назорат ўтказишда математик моделлардан фойдаланиш лозим. Жумладан, хўжалик фаолиятини камерал назоратдан ўтказишда уларда ишлаб чиқарилаётган маҳсулот учун сарф қилинувчи электр энергияси, табиий газ ва бошқа харажатлар нормасини эътиборга олиш зарур.

7. Тадбиркорлик субъектларининг ягона универсал ҳисоботини ягона миллий ахборотлар базасига қабул қилиш механизминини жорий этиш зарур. Бунда, хўжалик субъектлари учун амалда бўлган барча ҳисобот ва маълумот шакллари хатловдан ўтказиб, ўхшаш ва бир-бирини такрорловчи маълумотларни бирлаштириш асосида ягона универсал ҳисобот шаклини ишлаб чиқиш, шунингдек, унга СТИР, ПИНФЛ ва бошқа барча давлат кодлаштириш тизимидаги маълумотларни киритиш лозим.

8. Республика кадастр тизимида барча ер майдонлари, турар жой, бино, иншоотлар, бошқа кўчмас мулк объектларини ягона кадастр кодификацияси асосида кадастр рақами маълумотларини ягона миллий маълумотлар базасига киритиш орқали хуфёна иқтисодиёт ва бошқа турдаги мулк-иқтисодий қонунбузарликларнинг олдини олиш мумкин.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSC.03/10.12.2019. I.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ  
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

---

**БАНКОВСКО-ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ РЕСПУБЛИКИ  
УЗБЕКИСТАН**

**АЗИМОВ САИДУМАР САИДОВИЧ**

**ЭФФЕКТИВНОЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ДАННЫХ ВНЕШНИХ  
ИСТОЧНИКОВ ПРИ ОРГАНИЗАЦИИ КАМЕРАЛЬНОЙ  
НАЛОГОВОЙ ПРОВЕРКИ**

**08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит**

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

**ТАШКЕНТ – 2022**

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована за № В2019.4.PhD/Iqt1166 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан

Диссертация выполнена в Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) и Информационно-образовательном портале «ZiyoNET» ([www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)).

<b>Научный руководитель:</b>	<b>Ниязметов Исламбек Машаринович</b> доктор экономических наук, профессор
<b>Официальные оппоненты:</b>	<b>Бурханов Ақтам Усманович</b> доктор экономических наук, профессор
	<b>Нуруллаев Абдулазиз Сирожиддинович</b> кандидат экономических наук,
<b>Ведущая организация:</b>	<b>Самаркандский институт экономики и сервиса</b>

Защита диссертации состоится в \_\_\_\_\_ часов «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 г. на заседании научного совета DSc.03/10.12.2019.1.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, (99871) 239-01-49, факс: (99871) 239-43-51; e-mail: e-mail: info@tsue.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (зарегистрирована под номером \_\_\_\_\_). Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д.49. Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-43-51; e-mail: e-mail: info@tsue.uz

Автореферат диссертации рассмотрен «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 года.  
(реестр протокола рассылки от «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 года.



**И.Х. Жумаев**  
Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**Б.Т. Бердияров**  
Секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

**С.К. Худойкулов**  
Председатель научного семинара при \_\_\_\_\_ совете по \_\_\_\_\_

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

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** Пандемия COVID-19, распространившаяся по всему миру, привела к гораздо большему сокращению мирового валового внутреннего продукта, чем во время финансового кризиса 2008 года. В частности, подобные потери в первом полугодии 2020 года составили около 10 процентов, а по итогам 2020 года составили 3,4 процента. В разных странах наблюдался разный уровень государственной поддержки домохозяйств и субъектов бизнеса с целью смягчения последствий пандемии. В то же время в большинстве стран эффективно реализованы фискальные пакеты, включающие широкий спектр мер. «К ним относятся прямые бюджетные трансферты, налоговые льготы для сохранения рабочих мест, налоговые каникулы для субъектов предпринимательства и многое другое»<sup>1</sup>. Смягчение налоговой политики в странах мира из-за пандемии, в свою очередь, создает проблемы с налоговым контролем. Как показывает опыт развитых стран, важное значение в обеспечении эффективного функционирования налогового администрирования имеет налаживание системы взаимодействия налоговых органов с другими государственными органами и организациями. В частности, опыт США, Японии, Евросоюза и многих других стран показал, что одним из основных элементов комплексной системы налогового контроля являются камеральные налоговые проверки. В связи с этим организация и повышение эффективности системы внутреннего налогового контроля в соответствии с требованиями международных стандартов и результатами общепризнанных исследований остается одним из наиболее актуальных вопросов для налоговой системы всех стран.

Усиление процессов глобализации в мире поднимает вопрос о создании благоприятной налоговой среды для бизнеса. В этой связи на сегодняшний день ведущие мировые международные финансовые институты и исследовательские центры концентрируют внимание на совершенствовании налогового контроля, являющегося ключевым компонентом системы налогового администрирования, в частности, обеспечении эффективности камеральных налоговых проверок, в том числе с эффективным использованием данных внешних источников. В частности, в отчете Всемирного банка «COVID-19: О последствиях налоговой политики и управления доходами» сказано, что совершенствование действующих налоговых механизмов, ориентация на формирование доходов бюджетов стран в условиях пандемии коронавируса, совершенствование данных за счет использования внешних источников являются одним из важных направлений современных исследований в области налогового администрирования.

---

<sup>1</sup> OECD Work Tax and Fiscal Policy in Response to the Coronavirus Crisis 2020. Centre for Tax Policy and Administration/ <https://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience.htm>; Fiscal Policy and Growth in Developing Asia / ADB Economics Working Paper Series. No. 412, 2014.

В результате масштабных налоговых реформ, осуществляемых в Республике Узбекистан, в частности, проводимых институциональных изменений в системе налогового администрирования, сущность налогового контроля, в том числе камеральных налоговых проверок, приобрела новый смысл. В свою очередь, анализ налоговой практики показал, что на сегодняшний день собираемость налогов в большей степени зависит от человеческого фактора, имеющего место в связи с несовершенством базы данных, в соответствии с которой осуществляется сбор внешних исходных данных для повышения собираемости налогов, налоговые обязательства юридических лиц не контролируются эффективными методами, а камеральный налоговый контроль осуществляется простыми арифметическими действиями. Поэтому при поиске научно обоснованного решения данных проблем важно проводить научные исследования по вопросам эффективного использования внешних источников при организации камеральной налоговой проверки.

Диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан №УП-6098 «Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов» от 30 октября 2020 года, №УП-5116 «О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей» от 18 июля 2017 года, постановлении Президента Республики Узбекистан №ПП-3802 «О мерах по коренному совершенствованию деятельности Государственной налоговой службы» от 26 июня 2018 года, а также иных нормативно-правовых актах, касающихся к данной сфере.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетными направлениями развития науки и технологий I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

**Степень изученности проблемы.** Вопросы эффективного использования внешних источников при организации камеральных налоговых проверок, в том числе, вопросы налогового контроля и налоговых проверок изучены в научных работах ученых экономистов, таких как Р.Арабов, Л.Ахметов, Г.Беккер, Д.Буханов, Дж.Гордон, А.Дадашев, Л.Дробозина, Д.Ендовицкий, И.Майбуров, Дж.Мартинес-Васкес, М.Мишустин, Н.Овчинникова, И.Пайзуллаев, О.Петрова, А.Соколовская, Б.Тарглер, Ж.Фридман, Б.Штрюмпель, Е.Энгель и других<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> Ахметов Л.А., Арабов Р.Р. Развитие прямых и косвенных методов налогового контроля в современных экономических условиях. // Ученые записки: Роль и место цивилизованного предпринимательства в экономике России: Сборник научных трудов. Выпуск XLI. – М.: Российская академия предпринимательства, АП «Наука и образование», 2014.; Дадашев А. З., Пайзуллаев И. Р. Налоговый контроль в Российской Федерации.: Кнорус, 2011; Дробозина Л. Финансы. Денежное обращение. – М.: Юнити-Дана, 2009;

Некоторые аспекты данных вопросов изучены в научных исследованиях отечественных ученых-экономистов, таких как Ж.Абдуллаев, А.Абдукодилов, Э.Гадоев, И.Ниязметов, Х.Собиров, Б.Ташмурадова, Ш.Тошматов, Б.Умаров, К.Яхёев, И.Юлдашев и других<sup>3</sup>.

В вышеуказанных работах не рассмотрены правовые, методологические аспекты и практические проблемы использования внешних источников и эффективного использования внешних источников информации по организации камеральной налоговой проверки налогоплательщиков в Республике Узбекистан как отдельного и комплексного объекта исследования, что и обусловило актуальность проведения исследования по данной теме.

**Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация.** Данная диссертационная работа выполнена в соответствии с научно-исследовательскими работами Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан на тему «Научная разработка проблем модернизации банковской, финансовой, налоговой и инвестиционной деятельности в условиях глобализации мировой экономики и устойчивого развития экономики Республики Узбекистан».

**Цель исследования.** Целью исследования является разработка предложений и рекомендаций по эффективному использованию внешних источников при организации камеральных налоговых проверок.

**Задачи исследования:**

изучение теоретических основ и объективной необходимости налогового контроля;

---

Ендовицкий Д.А., Щербаков М.В. Диагностический анализ финансовой несостоятельности организаций: Учебное пособие / Под ред. проф. Д.А. Ендовицкого. – М.: Экономистъ, 2007; Мишустин М. Информационно-технологическое основы государственного налогового администрирования в России: Монография. – М.: Юнити-Дана, 2005г.; Мишустин.М Новации в налоговом администрировании. Майбуров И.А., Соколовская А.М. Проблема уклонения от налогов: 139 теоретический анализ, изучение факторов и последствий. // Вестник УрФУ. Серия «Экономика и управление». – 2012. – № 4.; Овчинникова Н.О. Налоговое планирование и налоговый контроль со стороны правоохранительных органов. – М.: Дашков и К. – 2008.; Петрова О.Г., Буханов Д.А. Выездная проверка в 2013 году: налоговики меняют тактику. – М.: Статус-Кво 97, 2013.; Gordon J.P.F. Individual morality and reputation costs as deterrent to tax evasion // European Economic Review. – 1989. – № 33.; Martinez-Vazquez J., Rider M., Multiple Modes of Tax Evasion: Theory and Evidence, National Tax Journal 58: – 2005.; Becker G.S. Crime and Punishment: An Economic Approach, Journal of Political Economy 76 compliance and tax morale: a theoretical and empirical analysis. Cheltenham, UK: Edward Elgar, 2007.163.; Trade- base Freedman J., Loomer G., Vella J. Corporate Tax Risk and Tax Avoidance: New Approaches // 1 British Tax Review. – 2009.; Strümpel B. The contribution of survey research to public finance. In A.T. Peacock (Ed.), Quantitative Analysis in Public Finance. New York: Praeger, 1969.; Engel E., Hines J., Understanding Tax Evasion Dynamics, NBER Working Paper №6903, Cambridge. y 1999.

<sup>3</sup> Гадоев Э. ва бошқ. Солиққа оид хатолар. – Т.: "Иқтисодийёт ва ҳуқуқ дунёси" нашриёт уйи, 1996. -128 б.; Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Тошкент, Fan va texnologiya.– 2008.– 204 б.; Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. – Т.: Фан ва технологиялар, 2003. – 247 б.; Альмардонов М. Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга солиқ тизимининг таъсири: Монография. – Т.: ТМИ, 2003. – 233 б.; Жўраев А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.; Абдурахманов О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство «Палеотин», 2005. - 376 с.; Тошмурадова Б. Солиқлар воситасида иқтисодийётни бошқариш механизми. – Т.: «Янги аср авлоди», 2002.-128 б.; Ниязметов И. Солиқ тизими барқарорлигини таъминлашда солиқ назоратининг такомиллашуви. / Ўзбекистонда молиявий секторнинг ролини ошириш ва унда илғор хориж тажрибасидан фойдаланиш: халқаро илмий-амалий конференция материаллари. 02.04.2015. ТМИ, ЎзР БМА. – Т.: Iqtisod-moliya, 2015. 119-122-б.

формирование категорий камерального налогового контроля и проверки и определение их места в системе налогового контроля;

анализ этапов становления и развития института камерального налогового контроля и проверки в Узбекистане;

обоснование важности и необходимости внешних источников информации в эффективной организации камеральной налоговой проверки;

анализ текущего состояния по качеству и достоверности внешних источников информации, используемых при проведении камеральной налоговой проверки;

изучение правовой и методической базы по созданию системы сотрудничества в сфере обмена налоговой информацией;

изучение зарубежного опыта эффективного использования внешних источников данных при проведении камеральной налоговой проверки;

разработка предложений по повышению качества камеральных налоговых проверок, обеспечению скорости и полноты получения информации из внешних источников.

**Объект исследования.** Объектом исследования является деятельность по использованию внешних источников информации для проведения камеральных налоговых проверок.

**Предмет исследования.** Предметом исследования являются налоговые отношения, возникающие при использовании внешних источников данных при организации камеральной налоговой проверки.

**Методы исследования.** В диссертационной работе широко использованы научное абстрагирование, анализ и синтез, индукция и дедукция, статистическая группировка, исследование в динамике, системный подход, наблюдение, экспертная оценка, сравнительный анализ, факторный анализ и прочие методы исследования.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

обоснована целесообразность внедрения записи идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) и персонального идентификационного номера физического лица (ПНФЛ) работодателем в целях недопущения сокрытия численности работников на предприятии и правильного исчисления налогов;

предложена интеграция изменения доли учредителей, зарегистрированных в Центрах государственных услуг, с базой данных Государственного налогового комитета в целях контроля налоговых обязательств по реализации, безвозмездной передаче, дарению, залогу долей учредителей предприятий;

обоснована целесообразность введения требования об указании кадастровых номеров и адресов осуществления деятельности предприятий при их регистрации через Агентство государственных услуг с целью установления адресов нелегально действующих хозяйствующих субъектов;

предложено объединение сходных и дублирующих сведений и направление их через единую электронную систему с целью устранения



расхождений в данных, представляемых хозяйствующими субъектами в отчетности (налоговой, статистической и отчетности по труду).

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

предложено интеграция всех видов отчетов и баз данных и создание единой государственной системы управления данными в целях однократного запроса у субъектов предпринимательства однотипной информации;

предложено ведение электронного учета трудовой книжки и подключение к этой системе штатного расписания предприятий в целях выявления вакансий на предприятиях;

предложена интеграция всех информационных систем и баз данных, связанных с деятельностью государственных органов и организаций в камеральной налоговой проверке;

усовершенствованы элементы камеральной налоговой проверки за счет внедрения системы автоматизированного отображения данной информации в налоговых органах в случае изменения данных о хозяйствующих субъектах и введения в данные кадастровых номеров;

обоснована необходимость создания механизма автоматической передачи сведений о новых рабочих местах, созданных за счет внедрения единой национальной информационной системы по труду, в базу данных государственной налоговой службы;

разработано предложение по внедрению системы электронного представления ежемесячных счетов по заработной плате в коммерческие банки в разрезе граждан в процессе ведения учета оплачиваемых общественных работ, с удержанием соответствующих налогов из средств, уплачиваемых организациями-заказчиками через информационную систему,

обосновано предупреждение случаев сокрытия численности работников и правильное исчисления налогов посредством внедрения записи ИНН при получении новой лицензии на оказание негосударственных образовательных услуг по подготовке и переподготовке водителей транспортных средств, при заполнении данных о сотрудниках подателями заявлений в автоматизированной системе;

разработано предложение о внедрении современных механизмов выявления налоговых рисков на основе отчетов хозяйствующих субъектов в том числе о введении номеров ИНН и ПНФЛ при получении всех межведомственных данных, в том числе при выдаче лицензий и различных других разрешительных документов.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования обусловлена соответствием подходов и методов, применяемых в исследовании, получением аналитических материалов и статистических данных из официальных источников Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета по статистике, Государственного комитета, Министерства юстиции, международных финансовых институтов и зарубежных стран, а также тем, что исследования основаны на конкретных нормативно-правовых актах и практических данных, в частности, анализе

финансовой отчетности предприятий, а также внедрением разработанных предложений в практику.

#### **Научная и практическая значимость результатов исследования.**

Научная значимость результатов исследования обусловлена тем, что теоретико-методологический базис, полученный по результатам исследования и предлагаемый нами, научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы в будущих специальных исследованиях, направленных на повышение эффективности использования внешних источников при проведении камеральных налоговых проверок в нашей республике.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что они могут быть использованы при разработке механизмов повышения эффективности камеральных налоговых проверок за счет эффективного использования внешних источников в налоговых органах. Научные и методические результаты работы могут быть использованы в высших учебных заведениях при совершенствовании учебных планов по таким дисциплинам, как «Основы налогового администрирования», «Налоговый контроль», при подготовке учебников, учебных и методических пособий.

**Внедрение результатов исследования.** На основе научных результатов, полученных по итогам исследования эффективности использования внешних источников данных для проведения камеральной налоговой проверки:

предложение по внедрению записи идентификационного номера налогоплательщика (ИНН) и персонального идентификационного номера физического лица (ПНФЛ) работодателем в целях недопущения сокрытия численности работников на предприятии и правильного исчисления налогов утверждено в «Дорожной карте» на 2020 год Счетной палаты Республики Узбекистан, Государственного налогового комитета и Министерства юстиции и на этой основе интегрированы данные между данными ведомствами (справка № 3/6-66/6 Агентства государственных услуг от 15 января 2020 года). В результате на основе цифровизации данных работников хозяйствующих субъектов создана основа проведения камеральной налоговой проверки. В частности, только в Республике Каракалпакстан за один год выявлены дополнительные источники доходов в размере 150,1 млн. сумов по 5 направлениям;

предложение по интеграции изменения долей учредителей, зарегистрированных в Центрах государственных услуг, с базой данных Государственного налогового комитета в целях контроля налоговых обязательств по реализации, безвозмездной передаче, дарению, залогу долей учредителей предприятий нашло свое отражение в «Дорожной карте», составленной между Центром государственных услуг и Министерством юстиции Республики Узбекистан (справка №3/6-66/6 Агентства государственных услуг от 15 января 2020 года). В результате реализации предложения налажен обмен информацией в данном направлении, и только по Республике Каракалпакстан в среднем за год определены дополнительные

источники поступлений в бюджет на сумму 779,2 млн.сумов по 187 юридическим лицам;

предложение по введению требования об указании кадастровых номеров и адресов осуществления деятельности предприятий при их регистрации через Агентство государственных услуг с целью установления адресов нелегально действующих хозяйствующих субъектов нашло свое отражение в Положении «О порядке сбора, обработки и анализа данных государственных органов и организаций посредством информационной системы управления информацией», утвержденным постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан №444 от 16 июля 2020 года «О мерах по дальнейшему развитию системы электронного правительства, а также о введении порядка электронной отчетности государственных органов и организаций перед населением о своей деятельности» (справка № 44-8/5050 Министерства по развитию информационных технологий и коммуникаций Республики Узбекистан от 3 сентября 2020 года). Реализация данного предложения на практике позволила сократить количество отчетов, представляемых хозяйствующими субъектами в налоговые и иные организации, а также способствовала автоматизированному анализу вышеуказанных случаев и определению налогового риска за счет эффективного использования этой информации за короткий срок;

предложение по объединению сходных и дублирующих сведений и их направление через единую электронную систему с целью устранения расхождений в данных, представляемых хозяйствующими субъектами в отчетности (налоговой, статистической и отчетности по труду) нашло свое отражение в пункте 193 «Государственной программы по реализации стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах в «Год развития науки, просвещения и цифровой экономики»», утвержденной указом Президента Республики Узбекистан №УП-5953 от 2 марта 2020 года (справка № 01-61 Национального агентства по проектному управлению при Президенте Республики Узбекистан от 13 мая 2020 года). В результате внедрения предложенного механизма удалось повысить эффективность камеральных налоговых проверок за счет устранения расхождений в данных государственных налоговых и статистических органов. В результате только в Республике Каракалпакстан за один год выявлен дополнительный источник дохода в размере 685,7 млн. сумов.

**Апробация результатов исследования.** Результаты данного исследования обсуждены на 13 научно-практических конференциях, из которых 9 являются республиканскими и 4 международными научно-практическими конференциями.

**Публикация результатов исследования.** По теме диссертации опубликовано всего 17 научных работ, в том числе 3 научные статьи в отечественных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных

результатов диссертаций и 1 статья в зарубежном престижном научном журнале, а также опубликованы тезисы докладов на 9 республиканских и 4 зарубежных научно-практических конференциях.

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

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** диссертации обоснованы актуальность и востребованность исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные о внедрении результатов исследования, а также сведения об опубликованных работах и структуре диссертации.

Первая глава диссертации **«Теоретико-методологические основы налогового контроля и роль камеральной налоговой проверки в системе налогового контроля»** посвящена изучению теоретических основ налогового контроля, его объективной необходимости в системе налоговых отношений, формирования категорий камерального налогового контроля и проверки, его роли в системе налогового контроля, а также их методологических основ.

При изучении теоретических основ проблемы проанализированы взгляды ряда авторов на категорию налогового контроля. В соответствии с этим, в теоретической и правовой литературе можно найти подходы к понятию налогового контроля в узком и широком смысле. В узком смысле под налоговым контролем понимается контроль государства за процессом установления и взимания налогов и сборов компетентными органами на основе законности и целесообразности. В широком смысле налоговый контроль – это система контроля органами государственной власти за соблюдением всеми участниками налоговых отношений налогового законодательства.

Согласно данным научной литературы, современный уровень развития общественных отношений в сфере налогообложения и постоянное совершенствование регулирования требуют научного анализа изменений в налоговом законодательстве и понимания организационно-правовых механизмов, используемых для реализации интересов государства в налоговых льготах<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Ахметов Л.А., Арабов Р.Р. Развитие прямых и косвенных методов налогового контроля в современных экономических условиях // Учебные записки: Роль и место цивилизованного предпринимательства в экономике России: Сборник научных трудов. Выпуск XLI. – М.: Российская академия предпринимательства, АП «Наука и образование», 2014. – С. 35– 40.

Объективная необходимость налогового контроля в системе налоговых отношений объясняется склонностью большинства налогоплательщиков и даже тех, кто еще не получил статус налогоплательщика, к уклонению или отсутствию желания уплаты налогов.

В последние годы на практике налогового контроля развитых стран широкое распространение получил подход, основанный на самых передовых аналитических методах, позволяющих заблаговременно выявлять и оценивать потенциальный риск и события, возникающие в результате его воздействия. По мнению автора, в основе подхода, ориентированного на степень риска в налоговом контроле должен лежать отказ от документальных проверок компаний с малой степенью налогового риска. И наоборот, в центре системы контроля внимание должно уделяться деятельности налогоплательщиков с высокой степенью риска<sup>5</sup>.

Раннее обнаружение риска дает налоговым органам следующие возможности:

реализация принципов налогового контроля в отношении разных налогоплательщиков в целостной и единообразной форме;

эффективное использование имеющихся финансовых и материальных ресурсов;

обеспечение добровольного исполнения налоговых обязательств;

своевременное информирование налогоплательщиков о нарушениях законодательства, тем самым предотвращая их неплатежеспособность и банкротство;

изучение возможностей налогоплательщиков и регулярное выявление причин уклонения от уплаты налогов.

В условиях глобализации и экономических кризисов налоговый контроль должен работать более эффективно с использованием передовых методов и технологий. То есть он способствует достижению конечного результата за счет использования эффективных инновационных методов и инструментов из ограниченных трудовых ресурсов налоговых органов.

В общей системе налогового контроля камеральный контроль (проверка) является центральным звеном, позволяющим своевременно выявлять налоговые риски и защищать налогоплательщиков от серьезных правовых последствий.

Камеральная проверка представляет собой форму контроля, основанную на изучении и анализе представленной налогоплательщиком финансовой и налоговой отчетности и иной информации о деятельности налогоплательщика, имеющейся в органах государственной налоговой службы, а также из внешних источников. Камеральная проверка может быть проведена следующими способами:

- изучение наличия налогоплательщика по указанному адресу;

---

<sup>5</sup> Грачев О.В. Уклонение от уплаты таможенных платежей, взимаемых с организации или физического лица, как угроза экономической безопасности Российской Федерации в сфере таможенной интеграции. // Налоги. – 2012. – № 6. – С. 29–31.

- проверка полноты и достоверности предоставления налоговой и финансовой отчетности;
- проверка на арифметические и технические ошибки;
- проверка надлежащего использования налоговых льгот и освобождения от уплаты налогов;
- проверка правильности применения налоговых ставок;
- проверка правильности определения налоговой базы.

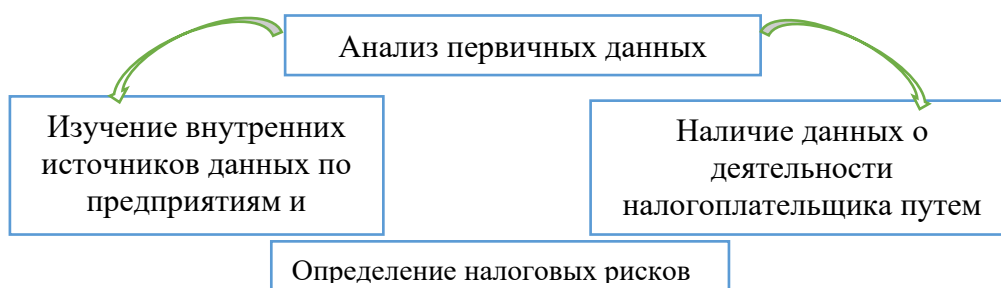
По сути, налоговые проверки должны проводиться только после камеральных проверок. Камеральный налоговый контроль в основном основывается на информации, имеющейся у налоговых органов, и внешних источниках информации, полученных от государственных органов и иных организаций. Благодаря камеральной проверке налогоплательщики чувствуют, что находятся под постоянным контролем. Кроме того, эффективная камеральная проверка основывается на отдельном (выборочном) изучении хозяйствующих субъектов, исполняющих свои налоговые обязательства несовременно и не в полном объеме. Кроме того, камеральная проверка является эффективной формой контроля, играющей решающую роль при проведении последующих (итоговых, расширенных) аудитов или ревизий.

Для эффективного проведения камеральной проверки, в первую очередь важно иметь достоверную базу данных налогоплательщиков. База данных о деятельности налогоплательщиков в органах государственной налоговой службы формируется на основе внутренних и внешних источников.

Внутренняя база данных включает в себя следующее:

- налоговая и финансовая отчетность;
- сведения о личных карточках налогоплательщиков;
- сведения о результатах налоговых проверок;
- данные мониторинга, хронометража и паспортизации.

Внешние источники информации играют важную роль в формировании полной и качественной налоговой базы. Внешняя база данных формируется на основе информации, поступающей от государственных органов, организаций и учреждений, на которые возложена обязанность по предоставлению информации в государственную налоговую службу.



**Рисунок 1. Роль внешних источников данных в определении налоговых рисков<sup>6</sup>**

<sup>6</sup> Подготовлено автором.

Данные внешних источников касательно налогов поступает в основном в следующих формах:

- данные, полученные по запросу (требованию);
- данные, предоставляемые добровольно;
- автоматически предоставляемая информация.

Вторая глава диссертации «Анализ современного состояния камерального налогового контроля (проверки) в Узбекистане и использование при этом внешних источников» посвящена изучению становления и этапов развития института камерального налогового контроля и проверки в республике. В данной главе проведен критический анализ современного состояния механизма камерального налогового контроля, в котором выявлены проблемы, связанные с эффективным использованием данных из внешних источников.

Из-за несовершенства базы данных для сбора данных из внешних источников для повышения собираемости налогов в Узбекистане, отсутствия действенного контроля за налоговыми обязательствами предприятий, осуществления камерального контроля простыми арифметическими действиями налоговый контроль стал более зависим от человеческого фактора.

При действующей системе камерального налогового контроля налогоплательщикам требовалось много времени, чтобы сделать копии многих документов и предоставить обосновывающие документы в налоговые органы для предоставления подтверждающих документов в налоговые органы. Кроме того, предыдущий камеральный контроль осуществлялся в виде периодической проверки налоговой и бухгалтерской отчетности, которая носила более технический характер. Поэтому начиная с 2020 года в Узбекистане вместо действующего вида налогового контроля вводится институт камеральной проверки.

В нижеследующей таблице представлен сравнительный анализ различий между предыдущим механизмом камерального контроля и текущим механизмом камеральной налоговой проверки.

**Таблица 1**

**Изменение механизма камерального налогового контроля с 2020 года<sup>7</sup>**

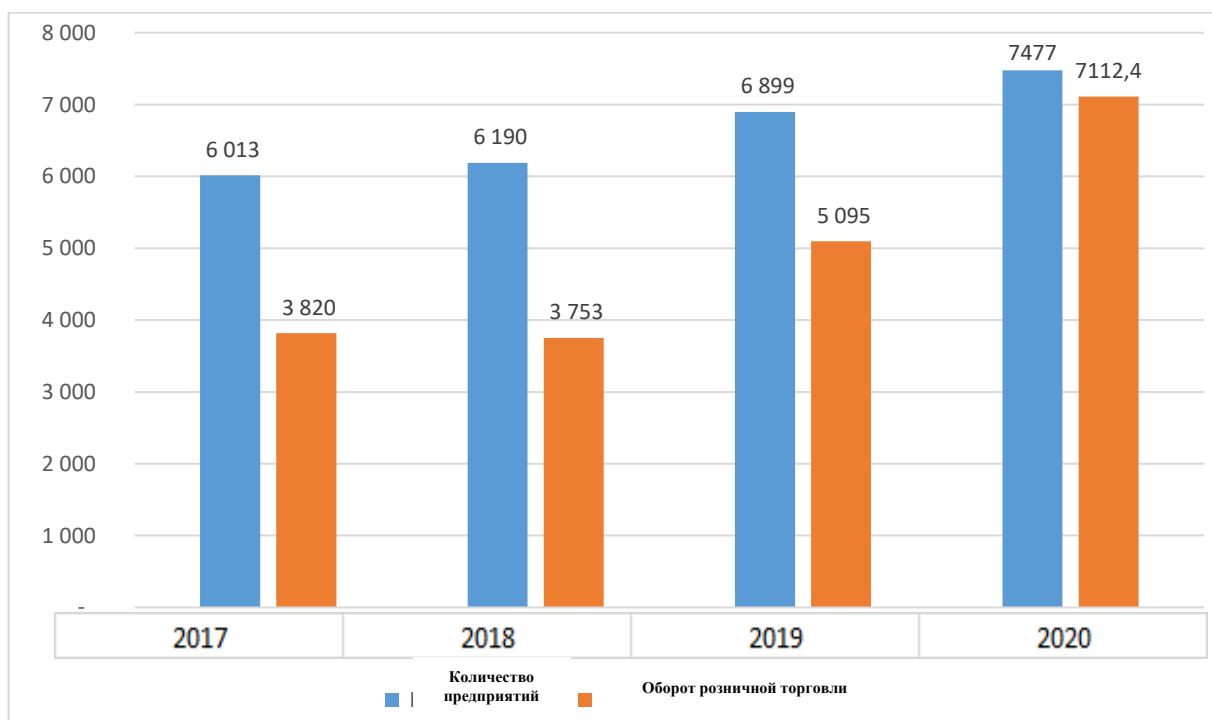
<b>Предыдущий налоговый контроль</b>	<b>Действующая камеральная налоговая проверка</b>
<p>Камеральный контроль осуществляется автоматически для всех предприятий и организаций. Требование дополнительных документов (информации) от налогоплательщика запрещено. В случае выявления нарушений налогоплательщику направляется письменный запрос о расхождениях. Не было возможным для органов налоговой службы отследить местонахождение деятельности компании. Срок камерального контроля не определен. Было установлено, что налогоплательщик обязан лично ответить на запрос.</p>	<p>Камерные проверки проводятся не массово, а только в хозяйствующих субъектах со средним и высоким налоговым риском. Для проведения камеральной налоговой проверки требуется приказ. Налоговые органы вправе запросить у налогоплательщика дополнительные документы. Срок проведения камеральной налоговой проверки может составлять до 30 дней. На запрос может ответить не только налогоплательщик, но и налоговые консультанты.</p>

<sup>7</sup> Подготовлено автором на основе Налоговых кодексов в старой редакции и новой редакции.

<p>В случае непредоставления ответного письма на запрос в указанный срок, банковский расчетный счет налогоплательщика приостанавливался.</p> <p>Результат камерального контроля не является основанием для наложения финансовых санкций.</p>	<p>В случае непредоставления ответа на запрос, банковские расчетные счета хозяйствующих субъектов будут приостановлены и будет проведен налоговый аудит.</p> <p>Финансовые санкции не применяются по результатам камеральной налоговой проверки, но может быть начислена пеня.</p>
<b>Изменения в порядке проведения камеральной налоговой проверки</b>	
<p>Выявленные случаи направлялись самим хозяйствующим субъектам или в их личные кабинеты.</p> <p>Если запрос остается без ответа или не обоснован в установленном порядке, налоговые органы обращаются в суд с иском об исчислении налогов.</p>	<p>Расхождения или ошибки в налоговой отчетности отражаются в приложении и могут быть отправлены в ответ на заключения налоговых консультантов к запросам.</p> <p>Налоговые органы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- отменяют запрос, если их удовлетворяет мотивированное письмо;</li> <li>- направляют повторный запрос на сумму разницы в случае частичного удовлетворения;</li> <li>- в случае неполучения ответа на запрос проводится налоговый аудит.</li> </ul>

Сокращение налоговых проверок в виде ревизий в последние годы, мораторий на налоговые проверки в 2018-2019 годах, а также в связи с пандемией коронавируса с 1 апреля 2020 года повысили спрос на камеральные налоговые проверки в Узбекистане

На следующем рисунке видно, что упразднение проверок по планово-координационным графикам и резкое сокращение количества препятствий для нормальной деятельности хозяйствующих субъектов в последние годы привели к резкому увеличению оборота предприятий.



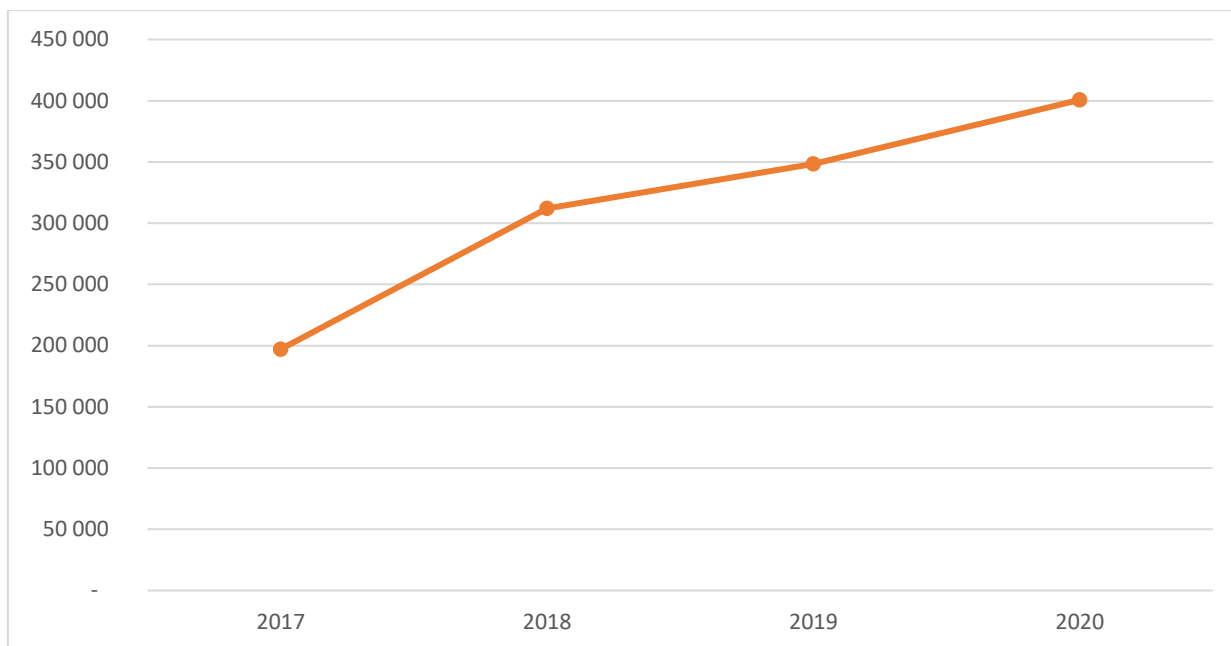
**Рисунок 2. Влияние на рост чистых поступлений субъектов предпринимательства сокращения налоговых проверок, 2017-2020 гг. (млрд. сумов, количество субъектов предпринимательства – в тысячах)<sup>8</sup>**

<sup>8</sup> Подготовлено автором на основе сайта Государственного налогового комитета Республики Узбекистан по статистике [www.stat.uz](http://www.stat.uz) (без учета фермерских и дехканских хозяйств, страхования и банков).



Как показано на рисунке 2, чистая выручка хозяйствующих субъектов резко возросла за последние годы, в частности, и если в 2016-2017 годах этот показатель составил приблизительно 3,8 трлн. сумов, в 2018 году он насчитывал 5,1 трлн. сумов (рост в 1,3 раза), а в 2019 году – 7,1 трлн. сумов (рост в 1,4 раза).

Наряду с увеличением чистой выручки хозяйствующих субъектов также очевиден резкий рост количества новых предприятий, а также объема их основных средств.



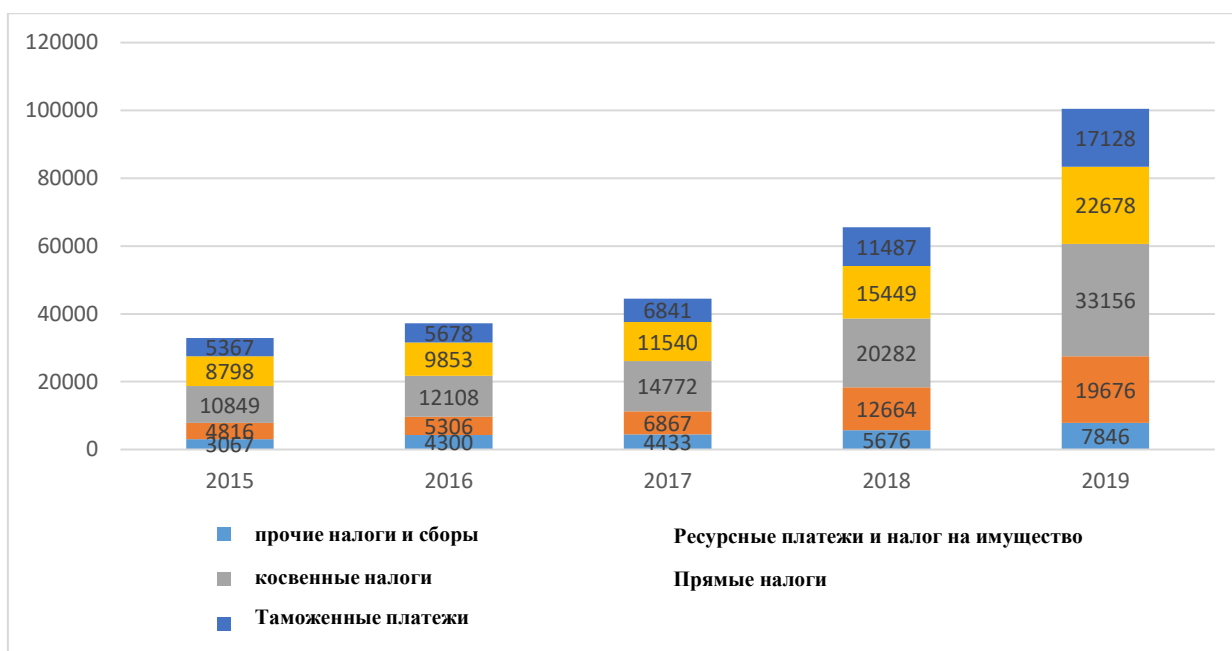
**Рисунок 3. Изменение стоимости основных средств хозяйствующих субъектов в 2017-2020 гг.<sup>9</sup> (млрд. сумов)**

По мнению автора, рост основных средств хозяйствующих субъектов зависит от размеров хозяйствующих субъектов, имеющих долгосрочные бизнес-планы, осуществляющих постоянную деятельность, имеющих стремление вести в будущем регулярную хозяйственную деятельность, рост которой означает, что развитие хозяйствующих субъектов происходит в установленных рамках.

Из рисунка 4 можно увидеть, что в 2018-2019 годах, несмотря на практически отмену проверок финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, наблюдалась динамика роста налоговых поступлений.

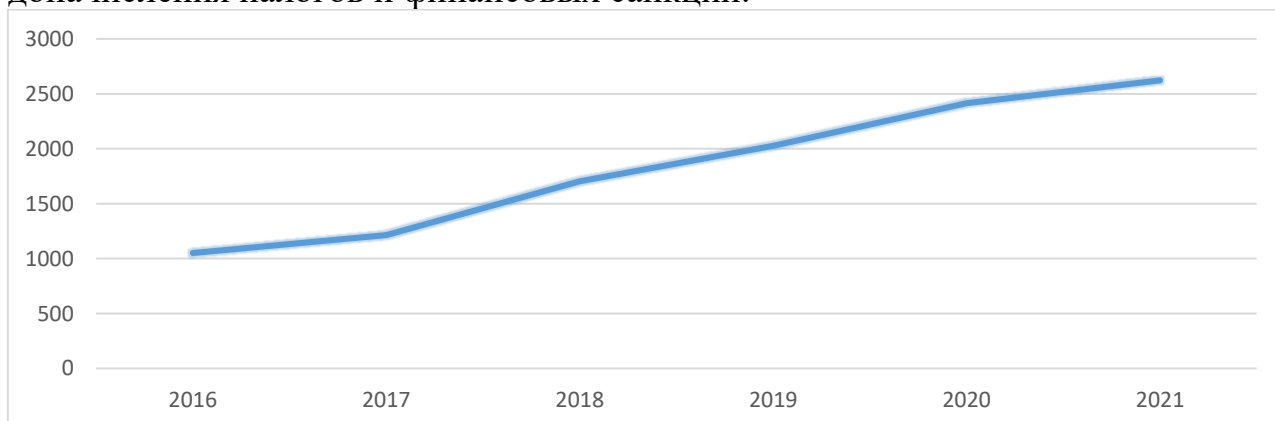
Прямой налоговый контроль, в частности, факторы, связанные с камеральным контролем, то есть мобилизацией резервов налоговых поступлений, свидетельствует о необходимости надлежащего развития системы камерального налогового контроля в Узбекистане.

<sup>9</sup> Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан по статистике (без учета фермерских и дехканских хозяйств, страхования и банков).



**Рисунок 4. Динамика налоговых поступлений в Государственный бюджет Республики Узбекистан (млрд.сумов)<sup>10</sup>**

Кроме того, увеличение списания налоговой задолженности предприятий, ликвидированных в порядке банкротства, свидетельствует о том, что предприятия сталкиваются с финансовыми трудностями из-за доначисления налогов и финансовых санкций.



**Рисунок 5. Налоговая задолженность, списанная на основании банкротства в республике (млрд.сумов)<sup>11</sup>**

Банкротство предприятий и последующее списание налоговой задолженности, признанной безнадежной, показывают, что эффективность камеральных налоговых проверок в Узбекистане находится на недостаточном уровне. Это связано с тем, что система камерального контроля могла бы своевременно выявить налоговые риски на предприятиях и предотвратить уклонение от уплаты налогов или неправильное начисление налогов.

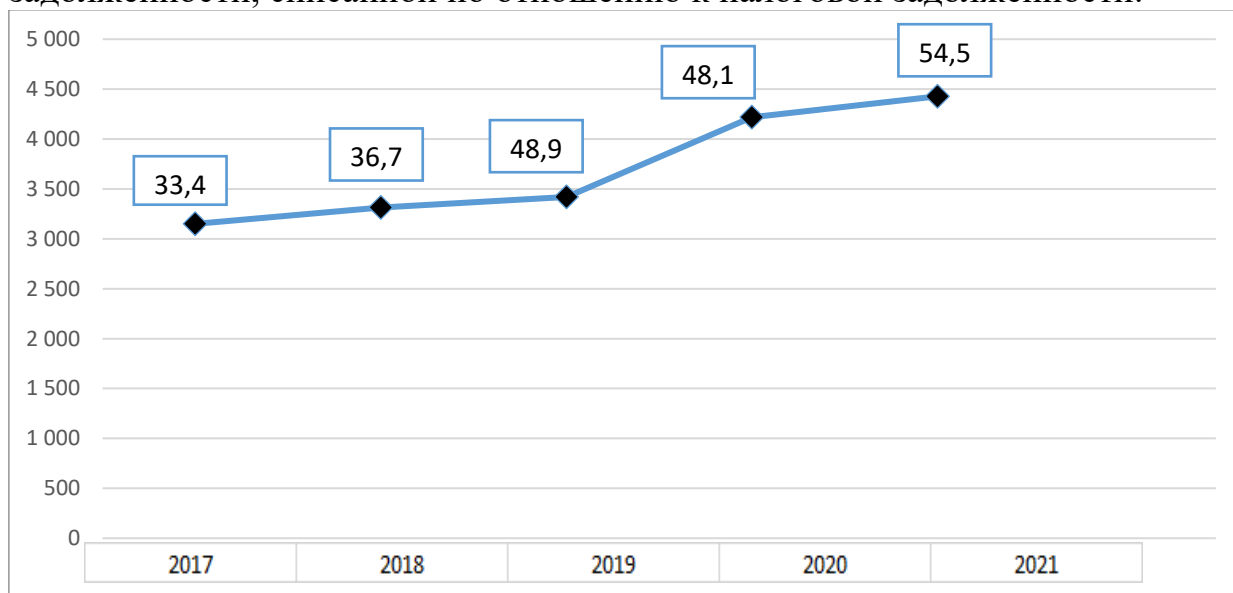
Хотя подлежащие исчислению налоги должны быть определены на стадии камерального контроля, а хозяйствующие субъекты должны быть

<sup>10</sup> Разработано автором на основе данных Министерства финансов.

<sup>11</sup> Разработано автором на основе данных Государственного налогового комитета.

защищены от финансовых санкций, налагаемых итоговыми налоговыми проверками, а также последующих финансовых затруднений и случаев, связанных с банкротством, на рисунке выше показана тенденция роста налоговой задолженности, списанной на основе банкротства.

Кроме того, в последние годы наряду с увеличением суммы текущей налоговой задолженности в стране наблюдается рост динамики налоговой задолженности, списанной по отношению к налоговой задолженности.



**Рисунок 6. Динамика списанной налоговой задолженности по отношению к налоговой задолженности (в процентах)<sup>12</sup>**

Если посмотреть на динамику отношения списанной налоговой задолженности к общей налоговой задолженности, то в 2016 году списано 33,4 процента общей налоговой задолженности, а к 2020 году данный показатель составил 54,5 %.

Внешние источники данных играют очень важную роль в эффективной работе механизма камерального налогового контроля. С правовой точки зрения эта проблема решена в Узбекистане в достаточной мере.

В частности, согласно Постановлению Президента Республики Узбекистан №ПП-1843 от 30 октября 2012 года, 40 министерств, ведомств и организаций обязаны представлять 128 видов внешней информации по 112 направлениям о возникновении или прекращении налоговых обязательств юридических и физических лиц в Государственный налоговый комитет. Однако анализ использования данных этих внешних источников в ходе камеральных налоговых проверок показал, что 90 направлений (или 80,3 процента) из 112 направлений не использовались.

**Таблица 2  
Степень использования внешних источников данных при осуществлении камерального контроля<sup>13</sup>**

<sup>12</sup> Разработано автором на основе данных Государственного налогового комитета.

<sup>13</sup> Разработано автором на основе данных Государственного налогового комитета

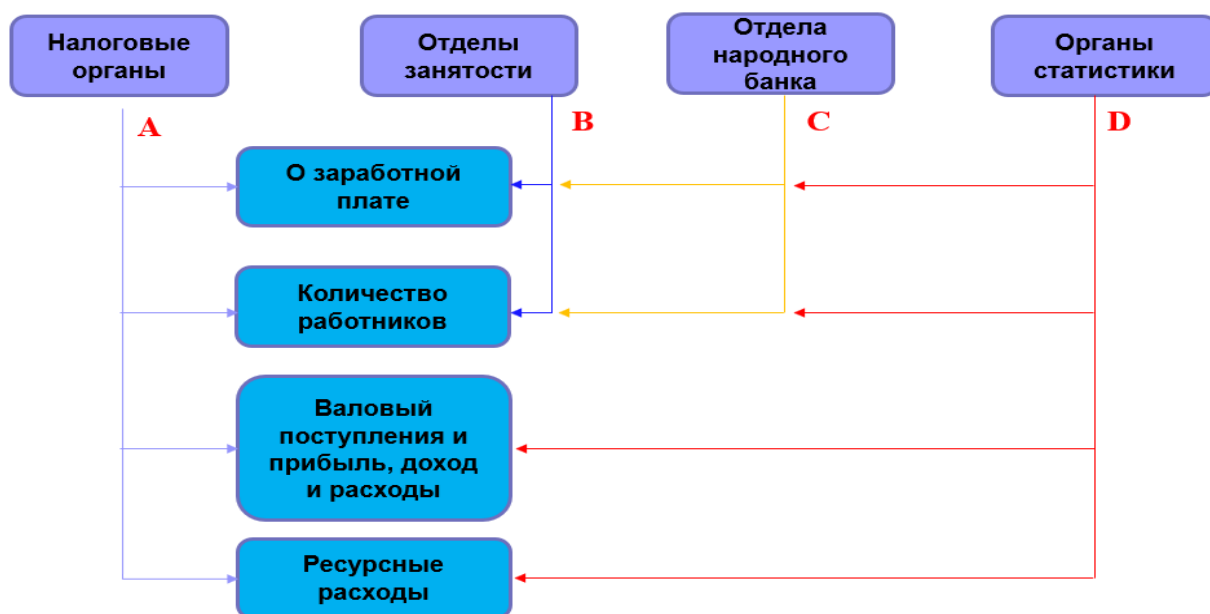
Показатели	Количество министерств и ведомств	Количество направлений	Рост по отношению к общему количеству (в процентах)
Всего данные внешних источников	40	112	100
Неиспользованные данные	33	90	80,3
Используемые данные	11	22	19,6

Часть информации, не используемой в базе данных Государственного налогового комитета, является бесполезной (ненужной) для целей камеральной налоговой проверки, а другая часть используется неэффективно или вообще не используется из-за отсутствия цифровизации обмена информацией или вследствие других причин. Например, даже принимая во внимание тот факт, что в Министерстве внутренних дел Республики Узбекистан налажена система обмена информацией по деятельности по производству, ремонту и реализации огнестрельного оружия и боеприпасов для охоты и спорта, а также колюще-режущего оружия (кроме национальных видов ножей), созданием, производством, транспортировкой, хранением, реализацией, а также использованием и уничтожением и утилизацией пиротехники (кроме продукции военного назначения) в соответствии с лицензией, данная информация налоговыми органами вообще не используется.

Примером второго вида неиспользованной информации является неполнота и отсутствие цифровизации информации об изменении доли учредителей хозяйствующих субъектов Центрами государственных услуг, что ограничивает исчисление налогов на основе этой информации.

Кроме того, налоговые органы неэффективно используют отчетность хозяйствующих субъектов перед другими организациями в качестве внешних источников. Например, имеются сходные черты между информацией, предоставляемой налоговым органам, и отчетными данными Министерства занятости и трудовых отношений, Народного банка и органов статистики (рисунок 7). Однако эти параллельные внешние данные неэффективно используются налоговыми органами при проведении камеральных налоговых проверок.

В частности, статистические органы осуществляют строгий контроль за качеством отчетов предприятий, каждая форма отчетности имеет логические границы и отражает физические показатели деятельности предприятий. Это говорит о том, что эти данные имеют возможности для определения уровня риска предприятий при камеральных налоговых проверках. Однако на сегодняшний день практика использования этих данных в качестве внешних источников при проведении камеральных налоговых проверок не налажена в полной мере.



**Рисунок 7. Сходные (параллельные) сведения о хозяйствующих субъектах в Государственной налоговой службе и других организациях<sup>14</sup>**

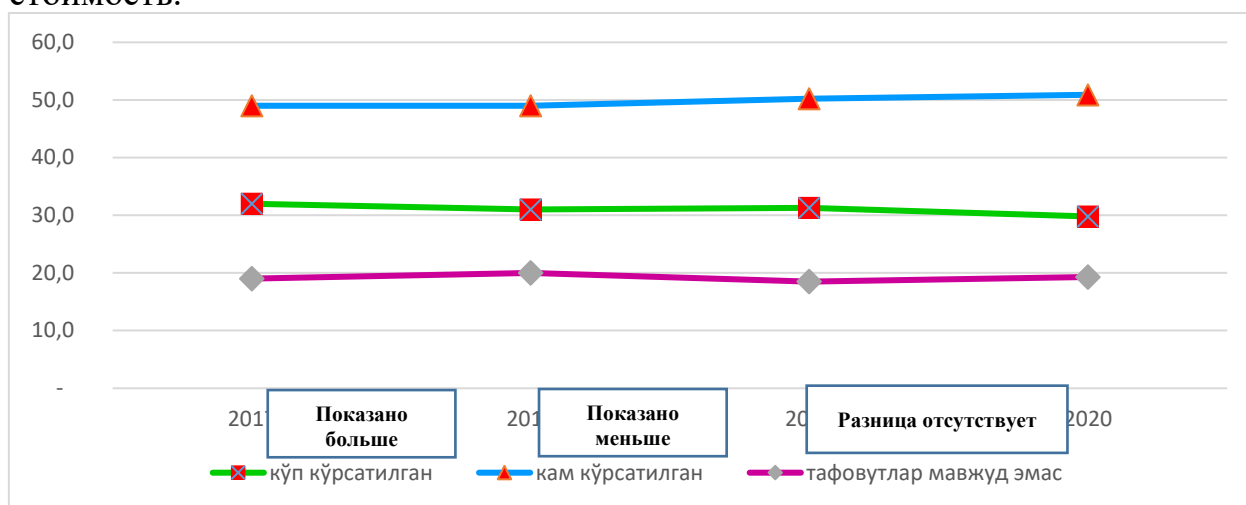
При этом органы Государственной налоговой службы не уделяют внимания получению данных от организаций, которые могут быть использованы в качестве внешних источников, и использованию их при камеральном контроле. Например, более 130 видов услуг предоставляются через Центры государственных услуг по принципу «единого окна». В 2017 году количество услуг, оказанных населению, составило 12 тысяч, а в 2020 году данный показатель превысил 13 миллионов.

Однако между Государственным налоговым комитетом и Агентством государственных услуг достигнута договоренность об обмене информацией, касающейся только регистрации субъектов предпринимательства. По причине отсутствия доступа к остальным сведениям (лицензиям, сведениям об учредителях и т.п.) в камеральную налоговую проверку не включаются источники, которые могут быть использованы в качестве дополнительных источников доходов бюджета.

Наблюдения показывают, что одной из основных причин неэффективного использования отчетов, представляемых хозяйствующими субъектами в другие организации в качестве внешних источников в налоговых органах, является разрозненность предоставляемых отчетов. Хотя одни и те же сведения направляются в разные органы и организации, их различное представление отрицательно сказывается на результатах камеральных проверок. Тот факт, что подобные данные не используются при камеральной налоговой проверке, в свою очередь, приводит к лишению государственного бюджета дополнительных средств.

<sup>14</sup> Разработано автором на основе данных Государственного налогового комитета, Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике, Министерством занятости и трудовых отношений и Халк банка.

В частности, в отчетах, представляемых субъектами малого бизнеса в налоговые и статистические органы в 2017-2020 годах, выявлены различия в показателях чистый поступлений, что с годами негативно сказалось на доходах по единому налогу, налогу с оборота и налогу на добавленную стоимость.



**Рисунок 8. Положение с разницей показателей чистых поступлений субъектов малого бизнеса в налоговых органах с данными, поданными в статистические ведомства (2017-2020 годы)<sup>15</sup>**

Как видно из рисунка 9, ситуация, когда показатели чистых поступлений малого бизнеса в налоговых органах отличается от этих же показателей в органах статистики, практически не изменилась в течение 2017-2020 гг. В частности, ситуация, когда показатели чистых поступлений в статистических органах были больше, чем соответствующие показатели в налоговых органах, стабильно составляла 30 процентов, а случаи, когда, наоборот, показатели в органах статистики были более низкими, чем в налоговых органах – около 50 процентов.

Иными словами, около 30 процентов субъектов малого бизнеса уменьшали показатели чистых поступлений в статистической отчетности, а около 50 процентов указывали данный показатель в статистической отчетности выше, чем в налоговой. Остальные 19-20 субъектов предпринимательства не имеют отличий в налоговой и статистической отчетности.

На основе вышеизложенного пришли к выводу, что при организации камерального контроля, помимо отчетности, представляемой в налоговые органы, необходимо контролировать отчетность, представляемую в органы статистики, Агентство государственных услуг и другие организации.

В третьей главе диссертации «Пути эффективного использования внешних исходных данных при организации камеральных налоговых проверок на основе зарубежного опыта» на основе изучения зарубежного

<sup>15</sup> Подготовлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике.

опыта практики камерального контроля показаны возможности эффективного использования внешних источников при организации камеральных налоговых проверок в Узбекистане.

Следует отметить, что камеральный контроль – это вид контроля, который на сегодняшний день широко используется в налоговом контроле в развитых странах. Изучение зарубежного опыта в области камерального контроля показало, что, хотя в международной практике эта форма налогового контроля называется по-разному, их общие принципы реализуются сходным образом.

Если посмотреть в этом направлении на практику Франции, то в этой стране основана специальная дирекция по сбору и обработке данных для осуществления камерального контроля, и в этой дирекции работает более 1300 человек. Дирекция имеет доступ к базе данных банков, в которой имеется информация по каждому открытому счету. При этом информация о крупных денежных переводах налогоплательщиков автоматически вносится в базу данных дирекции. Это дает возможность регулярно сравнивать денежные потоки на расчетных счетах с налоговыми отчетами, представляемыми налогоплательщиками.

Сотрудничество с другими государственными органами хорошо налажено в деятельности налоговой службы Франции. Например, сотрудники налоговой службы имеют право получить несанкционированный доступ к любому объекту, имеющему прямое отношение к налогам, и осмотреть его в сотрудничестве с местной полицией. Фактически, инспекторам полиции в соответствии с законом возложена обязанность выявлять случаи возникновения налоговых обязательств<sup>16</sup>.

В Нидерландах очень развит метод отбора субъектов, не соответствующих налоговому законодательству, на основе критериев при оценке налоговых рисков. В связи с большим количеством налогоплательщиков, малочисленностью сотрудников налоговой службы и их ограниченным временем управление рисками организовано только в автоматизированном режиме<sup>17</sup>. С этой целью созданы программные комплексы, способные выполнять несколько сложных задач: SAS 9.3, Microsoft BI, Linked data, teradata Raising Intelligence, oracle Business Intelligence, acl transforming audit and risk. Оценка рисков в системе налоговых органов осуществляется на основе около 40 критериев<sup>18</sup>.

В следующей таблице показаны возможности налоговых органов некоторых зарубежных стран по получению данных из внешних источников для целей камерального контроля.

**Таблица 3**

---

<sup>16</sup> <https://www.lawmix.ru/>

<sup>17</sup> Морозов М.С., Зарубежный опыт повышения результативности налогового контроля. «Экономика и экономические науки». Вестник ассоциации вузов туризма и сервиса. Москва. 2009 г. №2 Стр.68-71.

<sup>18</sup> Подготовлено соискателем на основе изучения официальных сайтов зарубежных стран.

## Состояние с получением информации из внешних источников налоговыми органами зарубежных государств<sup>19</sup>

Прямой доступ к информации без каких-либо барьеров	Автоматическое предоставление данных организациями	Доступность получения данных в любое время
Австралия Ирландия Голландия Великобритания США Россия	Бельгия Чили Чехия Германия Исландия Индия Италия Республика Корея Мексика Португалия Словения Южная Африка Испания	Австрия Канада Дания Финляндия Греция Люксембург Новая Зеландия Норвегия Словакия Швеция Турция

В Эстонии в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» предприятия отправляют все статистические и годовые отчеты в электронном виде через «коммерческий портал» на сайте [www.rik.ee](http://www.rik.ee). Все отчетные формы построены таким образом, что организации, которым требуется отчетность, могут получать корпоративные отчеты через коммерческий портал, и эта информация может быть использована всеми государственными органами. Форма систематизированной отчетности регулируется Министерством финансов, и никакая информация не может быть повторно запрошена другой организацией.

В диссертации сформулированы необходимые выводы на основе изучения опыта ряда зарубежных стран по практике камерального налогового контроля.

В развитых зарубежных странах, таких как США, Германия и Франция, на фармацевтическую промышленность сегодня приходится доля в 75 % всего фармацевтического рынка. Следуя той же тенденции в Узбекистане растет потребность в использовании информации о деятельности камеральных налоговых проверок, так как из года в год растут розничные продажи произведенных лекарственных средств и изделий медицинского назначения.

Количество субъектов малого бизнеса, осуществляющих розничную торговлю лекарствами в стране, в 2016 году составляло 6 013, а в 2020 году это число достигло 7 894.

В Республике Узбекистан для розничной реализации лекарственных средств и изделий медицинского назначения требуется специальная лицензия<sup>20</sup>. Хозяйствующие субъекты, желающие получить лицензию, обращаются через Центры государственных услуг или Единый портал интерактивных государственных услуг Республики Узбекистан.

При получении лицензии на розничную торговлю лекарственными средствами и изделиями медицинского назначения лицензиат указывает

<sup>19</sup> Подготовлено соискателем на основе изучения официальных сайтов зарубежных стран.

<sup>20</sup> Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан №284 от 12 мая 2017 года.



численность работников, а в случае изменения в течение десяти дней уведомляет об этом лицензирующие органы.

На практике на сегодняшний день фактические поступления по социальному налогу и подоходному налогу, взимаемому с заработной платы остаются необеспеченным в связи с тем, что работники, указанные в лицензиях работников лицензированных организаций, не отражаются в налоговой отчетности.

На основании вышеизложенного, с целью осуществления камерального контроля при изучении правильности отражения численности работников, необходимо внедрить практику определения численности на основе сравнения численности работников, отраженной в налоговой отчетности работников в соответствии с Положением, утвержденным Кабинетом Министров Республики Узбекистан № 284 от 12 мая 2017 года «О мерах по дальнейшему совершенствованию лицензирования лекарственных средств». В целях автоматизации этих процессов и недопущения снижения налогов необходима интеграция Центров государственных услуг и Единого портала интерактивных государственных услуг Республики Узбекистан с базой данных Государственного налогового комитета.

Реализация подобных интеграций в сфере архитектуры и градостроительства, подготовки и переподготовки водителей автотранспорта и городского электротранспорта, негосударственной образовательной деятельности и иной аналогичной лицензионной деятельности послужит повышению эффективности камеральных налоговых проверок.

Анализ, проведенный на основе данных Республики Каракалпакстан показал, что по 3 направлениям выявлена возможность начисления дополнительных налогов на сумму 8 млрд. сумов за 2017-2021 годы (рисунок 10).



**Рисунок 9. Сумма налогов, дополнительно начисленных за счет данных внешних источников в результате реализации разработанного предложения (Республика Каракалпакстан)<sup>21</sup>**

В результате реализации результатов диссертации только по Республике Каракалпакстан начислены следующие суммы дополнительных налогов:

<sup>21</sup> Подготовлено автором на основании информации, предоставленной Государственной налоговой службой Республики Каракалпакстан.

1. По данным Управления по статистике, сумма дополнительно начисленного налога составляет 1,9 млрд. сумов на валовые поступления предприятий, 0,2 млрд. сумов – на заработную плату, всего 2,1 млрд. сумов.

2. Сумма налога по изменению долей учредителей хозяйствующих субъектов, дополнительно начисленного исходя из разницы данных Центра государственных услуг, составляет 4,7 млрд. сумов.

3. Сумма налога, дополнительно начисленного по лицензиям на фармацевтическую деятельность, полученный субъектами предпринимательства в Центре государственных услуг составляет 0,4 млрд. сумов, сумма налога на розничную реализацию лекарственных средств и изделий медицинского назначения составляет 0,2 млрд. сумов, на создание архитектурно-градостроительной документации – 0,2 млрд. сумов, на подготовку и переподготовку водителей автотранспортных средств и городских электрических транспортных средств – 0,1 млрд. сумов и на негосударственную образовательную деятельность – 0,2 млрд. сумов, всего 1,1 млрд. сумов.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

1. Тот факт, что налоги и сборы являются основным источником формирования доходов государственного бюджета, требует эффективного контроля за налоговыми обязательствами. Эффективное осуществление налогового контроля также зависит от установления надежных партнерских отношений между налогоплательщиком и государством. В противном случае не будет предотвращено уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов посредством различных схем.

2. Своевременный контроль за исполнением юридических обязательств хозяйствующими субъектами по увеличению количества налогоплательщиков с высокой степенью риска при камеральной налоговой проверке, может защитить их от бремени финансовых санкций и дополнительных налогов, а также от банкротств, которые могут произойти в результате подобных событий.

3. Эффективная камеральная проверка основывается на отдельном (выборочном) изучении хозяйствующих субъектов, не исполняющих свои налоговые обязательства своевременно и в полной мере. Из этого очевидно, что камеральные проверки являются эффективной формой контроля, играющие решающую роль при проведении последующих (итоговых) аудита или ревизий. Использование внешних источников данных при проведении камеральных проверок играет важную роль в ранней оценке налоговых рисков.

4. Повсеместная и глубокая интеграция цифровых технологий в систему налогового администрирования приводит к переходу от традиционного механизма камерального контроля к современным процессам камерального налогового контроля. Цифровизированные камеральные налоговые проверки могут охватить больше налогоплательщиков с использованием ограниченных

трудовых ресурсов и заменить налоговые проверки, проводимые в форме ревизий.

5. Существуют логические ограничения на отчеты, представляемые хозяйствующими субъектами, и если отчеты не контролируются, налогоплательщики не обращают внимания на достоверность информации при заполнении отчетов или вводят фактические данные, в отличие от налоговых данных.

6. Для повышения эффективности камеральных проверок необходимо внедрение современных механизмов расчета налогового риска на основе единой универсальной формы отчетности предприятий и использования математических моделей в камеральном контроле. В частности, при проведении камерального контроля за хозяйственной деятельностью должны учитываться нормативные нормы электроэнергии, природного газа и других расходов, сделанных на производство их продукции.

7. Необходимо внедрить механизм принятия единого универсального отчета хозяйствующих субъектов в единую универсальную базу данных. При этом необходимо зарегистрировать все формы отчетности и сведений, действующие для хозяйствующих субъектов, разработать единую универсальную форму отчетности на основе объединения однотипных и дублирующих данных, а также включить в нее ИНН, ПИНФЛ и все другие данные систем государственного кодирования.

8. В республиканской системе кадастра возможно предотвращение теневой экономики и иных видов имущественно-экономических правонарушений путем внесения данных о кадастровых номерах в единую общегосударственную базу данных на основе единого кадастрового кодирования всех земельных участков, жилых домов, зданий, построек и других объектов недвижимого имущества.



**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES  
DSc.3/10.12.2019.I.16.01. AT THE TASHKENT STATE UNIVERSITY  
OF ECONOMICS**

---

**BANKING AND FINANCE ACADEMY OF  
THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN**

**AZIMOV SAIDUMAR SAIDOVICH**

**EFFICIENT USE OF THE DATA OF EXTERNAL SOURCES WHEN  
ORGANIZING AN IN-HOUSE TAX AUDIT**

**08.00.07 – Finance, money circulation and credit**

**ABSTRACT  
of the dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics**

**Tashkent – 2022**

The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2019.4.PhD/Iqt1166 at the Supreme Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The dissertation has been accomplished at the Banking and Finance Academy of the Republic of Uzbekistan.

The abstract of dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (resume)) on the website of the Scientific Council ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) and on the website of «Ziyonet» informational and educational portal ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Scientific advisor:** Niyazmetov Islambek Masharipovich  
Doctor of Economics, Professor

**Official opponents:** Burkhanov Aktam Usmanovich  
Doctor of Economics, Professor

Nurullaev Abdulaziz Sirojiddinovich  
PhD in Economics

**Leading organization:** Samarkand Institute of Economics and Service

The defense of the dissertation will take place on \_\_\_\_\_ «\_\_», 2022 at \_\_ at the meeting of Scientific council №DSc.3/10.12.2019.I.16.01 at Tashkent State Economic University of the Republic of Uzbekistan. Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (71) 239-28-72, (71) 239-01-49; fax: (71) 239-43-51; e-mail: info@tsue.uz.

The doctoral dissertation (PhD) can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent State Economic University (registered under the number \_\_\_\_). Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (71) 239-28-72; fax: (71) 239-43-51; e-mail: info@tsue.uz.

The abstract of dissertation sent out on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2022.  
(mailing report № \_\_\_\_\_ 2022).



**N.Kh. Jumaev**  
Chairman of the Scientific Council for  
Awarding Scientific Degrees, Doctor of  
Economics, Professor

**B.T. Berdiyarov**  
Scientific secretary of the Scientific  
Council for Awarding Scientific Degrees,  
Doctor of Economics, Professor

**S.K. Khudoykulov**  
Chairman of the Scientific Seminar under  
the Scientific Council for Awarding  
Scientific Degrees, Doctor of Economics,  
Associate Professor

## **INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD) on Economic Sciences)**

**The aim of the research work** is to develop proposals and recommendations aimed at the effective use of external sources in the organization of in-house reviews.

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

- study of the theoretical foundations and the objective need for tax control;
- formation of categories of in-house tax review and check and determination of their place in the tax control system;
- analysis of the stages of formation and development of the institution of in-house review and check in Uzbekistan;
- substantiation of the significance and necessity of external sources of information in the efficient organization of the in-house review;
- analysis of the current state of the quality and reliability of external sources of information used in the course of the in-house review;
- study of the legal and methodological framework for creating a system of cooperation in the field of tax information exchange;
- study of foreign experience in the efficient use of external data sources when conducting the in-house check;
- development of proposals for improving the quality of in-house checks, ensuring the speed and completeness of obtaining information from external sources.

**The object of the research work.** The object of the research is the activity on the use of external sources of information for conducting in-house checks.

**The subject of the research work.** The subject of the study is the tax relations that arise when using external data sources when organizing the in-house check.

**The scientific novelty of the research work, consisting of the following:**

with the aim of preventing concealment of the number of employees at the enterprise and the accurate calculation of taxes, the expediency of introducing a record of the taxpayer identification number (TIN) and personal identification number of an individual (PINI) by the employer has been justified;

with the aim of controlling tax liabilities for the sale, gratuitous transfer, donation, pledge of shares of the founders of enterprises, it has been proposed to integrate changes in the shares of the founders registered with the Public Service Centers with the database of the State Tax Committee;

with the aim of establish the addresses of illegally operating economic entities, the expediency of introducing a requirement to indicate cadastral numbers and addresses for the activities of enterprises during their registration through the Public Services Agency has been substantiated;

with the aim of eliminating discrepancies in the data submitted by economic entities in reporting (tax, statistical and labor reporting), it has been proposed to combine similar and duplicate information and send them through a single electronic system.

**Scientific and practical significance of the research work.**

The scientific significance of the results of the study is justified by the fact that the theoretical and methodological basis obtained from the results of the research

and proposed by us, scientific proposals and practical recommendations can be used in future special studies aimed at improving the efficiency of using external sources when conducting in-house tax reviews in our republic.

The practical significance of the results of the study is determined by the fact that they can be used in the development of mechanisms to improve the efficiency of in-house tax reviews through the efficient use of external sources in the tax authorities. The scientific and methodological results of the work can be used in higher educational institutions when improving curricula in such academic subjects as “Fundamentals of Tax Administration”, “Tax Control”, in the preparation of textbooks, manuals and teaching aids.

**Implementation of the research results.** In reliance upon scientific results obtained as an outcome of the study of the efficiency of using external data sources for conducting the in-house check:

with the aim of preventing concealment of the number of employees at the enterprise and the accurate calculation of taxes, the proposal on introducing a record of the taxpayer identification number (TIN) and personal identification number of an individual (PINI) by the employer has been approved in the “Roadmap” for 2020 of the Accounts Chamber of the Republic of Uzbekistan, the State Tax Committee and the Ministry of Justice, and on this basis the data have been integrated between these departments (reference № 3/6-66/6 of the Public Services Agency dated January 15, 2020). As a result, based on the digitalization of the data of employees of business entities, the basis for conducting the in-house tax review has been created. In particular, only in the Republic of Karakalpakstan for one year additional sources of income in the amount of 150.1 million UZS have been within 5 areas;

with the aim of controlling tax liabilities for the sale, gratuitous transfer, donation, pledge of shares of founders of enterprises, the proposal to integrate changes in the shares of founders registered with the Public Services Centers with the database of the State Tax Committee has been reflected in the Roadmap compiled between the Public Services Center and the Ministry of Justice of the Republic of Uzbekistan (reference № 3/6-66/6 of the Public Services Agency dated January 15, 2020). As a result of the implementation of the proposal, information exchanged in this direction has been arranged, and only in the Republic of Karakalpakstan, on average, additional sources of budget revenues in the amount of 779.2 million UZS by 187 legal entities have been within one year;

with the aim of establishing the addresses of illegally operating economic entities, the proposal to introduce a requirement to indicate cadastral numbers and addresses of enterprises during their registration through the Public Services Agency has been reflected in the Regulation “On the procedure for collecting, processing and analyzing data from state bodies and organizations through an information management system information”, approved by the Resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan №444 “On measures for further development of the e-government system, as well as on the introduction of a procedure for electronic reporting of state bodies and organizations to the population about their activities” dated July 16, 2020 (reference № 44-8/5050 of the Ministry



for the Development of Information Technologies and Communications of the Republic of Uzbekistan dated September 3, 2020). The implementation of this proposal in practice has enabled to reduce the number of reports submitted by economic entities to tax and other entities, as well as has contributed to the automated analysis of the above cases and the determination of tax risk through the effective use of this information in a short time;

with the aim of eliminating discrepancies in the data provided by economic entities in reporting (tax, statistical and labor reporting), the proposal to combine similar and duplicate information and send them through a single electronic system has been reflected in paragraph 193 of the “State Program for the Implementation of the Action Strategy for Five priority areas of development of the Republic of Uzbekistan in 2017 - 2021 in the “The Year of development of science, education and the digital economy”, approved by decree of the President of the Republic of Uzbekistan №PD-5953 dated March 2, 2020 (reference № 01-61 of the National Agency for Project Management under the President of the Republic of Uzbekistan dated May 13, 2020). The introduction of the proposed mechanism has enabled to raise efficiency of the in-house tax reviews by eliminating discrepancies in the data of state tax and statistical authorities. As a result, only in the Republic of Karakalpakstan, an additional source of income in the amount of 685.7 million UZS has been revealed within one year.

**Evaluation of the research results.** The results of the research have been discussed at 5 scientific and practical conferences, including 3 republican and 2 international scientific and practical conferences.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis, 13 research papers have been published, including 2 scientific articles in the domestic journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations and 1 article in reputable foreign journal, as well as theses of reports at 8 republican and 2 foreign conferences have been published.

**Structure and volume of the research.** The research structure includes introduction, three chapters, eight paragraphs, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 126 pages.

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

**I бўлим (I часть, part I)**

1. Азимов С. Камерал назорат методлари ва ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш орқали назорат механизмини такомиллаштириш. // Молия ва банк иши. – Тошкент, 2019. –№5. – б. 92-99. (08.00.00; №12).

2. Азимов С. Камерал солиқ текширувини ўтказиш самарадорлиги оширилишида Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги ҳузуридаги давлат хизматлари марказининг маълумотларидан фойдаланишнинг афзаллиги. // Логистика ва иқтисодиёт. – Тошкент, 2020. –№3. – б. 56-64. (08.00.00).

3. Azimov S.S. Issues of using the data in the process of conducting tax in-house review // International Journal of Management Science and Business Administration. DOI: 10.18775/ijmsba.1849-5664-5419.2014.43.1007, Volume 4, Issue 3, March 2018, Pages 61-72 (№5. GIF 0,652).

4. Азимов С. Камерал солиқ текширувини амалга оширишда ташқи манба маълумотларидан фойдаланишнинг афзалликлари. // Логистика ва иқтисодиёт. – Тошкент, 2021. –№5. – б. 52-58. (08.00.00).

5. Азимов С. Камерал назорат орқали тадбиркорларнинг хуфиёна фаолияти йўлларини аниқлаш. // Ўзбекистонда ҳаракатлар стратегиясини самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. – Тошкент, 2019. – б. 259-263.

6. Азимов С. Ҳисобот шакллари такомиллаштириш орқали камерал назорат самарадорлигини ошириш. // Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ маъмурчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари. Республика илмий-амалий конференцияси материаллари. – Тошкент, 2019. – б. 341-344.

7. Азимов С. Камерал солиқ текшируви ҳамда унинг самарадорлигини оширишда ташқи манба маълумотларининг зарурлиги. // “Ўзбекистоннинг бугунги тараққиёт тамойиллари ва ривожланиш истиқболлари” мавзусидаги халқаро илмий-амалий анжуман. – Тошкент, 2021. – б. 184-188.

8. Азимов С. Солиқ назоратида давлат хизматлари маълумотларидан фойдаланиш орқали, камерал солиқ текшируви самарадорлигини ошириш. // «International online conference on «Economics and social sciences». – Самарқанд, 297-302.

**II бўлим (II часть, part II)**

1. Azimov S. Importance and necessity of external source data in cameral control // International scientific and current research conferences “Modern issues of science and practice”. Washington, USA-30-09-2021, Pages

155-160 <https://theamericanjournals.com/conferences/index.php/iscrc/issue/view/2>,  
<https://doi.org/10.37547/iscrc-intconf12>).

2. Азимов С. Камерал солиқ текшируви ҳамда унинг самарадорлигини оширишда ташқи манба маълумотларининг зарурлиги. //СVIII международная научно-практическая конференция «Интернаука» на тему «Инновационные подходы в современной науке». – Москва, 2021.

3. Азимов С. Камерал назорат самарадорлигини оширишда статистик ҳисоботлардан фойдаланиш. // «Ўзбекистонда қимматли қоғозлар бозорини ривожлантириш» мавзусидаги институционал, иқтисодий ва ташкилий жиҳатлари: Республика илмий-амалий конференция тезислари тўплами материаллари. – Тошкент, 2019. 61-63 б.

4. Азимов С. Бюджетга қўшимча тушум жалб қилишда камерал солиқ текширувининг афзаллиги ҳамда камерал солиқ текширувида давлат хизматлари агентлигининг маълумотларидан самарали фойдаланиш. // «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш» мавзусидаги республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2020. 499-503 б.

5. Азимов С. Нодавлат таълим муассасаларининг фаолиятини камерал назоратдан ўтказишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. // «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш» мавзусидаги республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2020. 510-512 б.

6. Азимов С. Фармацевтика фаолиятини амалга оширувчи тадбиркорлик субъектларини камерал солиқ текшируви ўтказишда ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланиш. // «Банкларга молиявий маблағларни жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш» мавзусидаги республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференция материаллари. – Тошкент, 2020. 516-520 б.

7. Азимов С. Бюджетга қўшимча тушум жалб қилишда камерал солиқ текшируви, унда давлат хизматлари агентлиги маълумотларидан фойдаланиш. // «Давлат бошқаруви ва иқтисодиётни рақамлаштиришнинг устувор йўналишлари» мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси материаллари. – Тошкент, 2020. 305-310 б.

8. Азимов С. Камерал солиқ текшируви ҳамда унинг самарадорлигини оширилишида ташқи манба маълумотларининг зарурлиги. // «Ўзбекистон илмий-амалий тадқиқотлар» мавзусидаги республика 17-қўп тармоқли илмий масофавий он-лайн конференцияси материаллари. – Тошкент, 2020. 12-15 б.

9. Азимов С. Камерал солиқ текшируви таҳлиларида ташқи манба маълумотларидан самарали фойдаланишни такомиллаштириш. // «Глобал ўзгаришлар шароитида ташқи савдони ривожлантиришнинг долзарб масалалари» мавзусидаги республика онлайн илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. – Тошкент, 2020. 118-118-бетлар.

Автореферат ТДИУ тахририят бўлимида тахрирдан ўтказилди.  
(13.01.2012)

Босишга рухсат этилди. 17.01.2022 йил.  
Бичими 60x84. «Times New Roman»  
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,6. Адади:100. Буюртма №61

«IQTISOD-MOLIYA» нашриёти,  
100000, Тошкент, Амир Темур кўчаси, 60<sup>а</sup>.

«RAM-S» МЧЖ  
босмахонасида чоп этилди.  
100022, Тошкент шаҳар, Яккасарой тумани,  
Қушбеги кўчаси, 6 уй.