IQTISODIY TARAQQIYOT VA TAHLIL ILMIY ELEKTRON JURNAL

UO'K: 336.226.1

ФОЙДА СОЛИҒИ БЎЙИЧА МАЖБУРИЯТЛАР БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

Дўлабов Зафар Акбарович
Тошкент давлат иқтисодиёт университети
ORCID: 0009-0002-8540-8066
dulabov07@mail.ru

Аннотация. *Ушбу мақолада фойда солиғи бўйича мажбуриятларининг назарий асослари ва уларнинг бухгалтерия ҳисоби масалалари ёритилган. Фойда солиғи бўйича мажбуриятлари бухгалтерия ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида такомиллаштиришнинг йўналишлари кўрсатиб берилган.*

Калит сўзлар: *бухгалтерия ҳисоби, солиқ, фойда солиғи, солиқ мажбурияти, солиқ харажати, МҲХС.*

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОБЯЗАТЕЛЬСТВ ПО НАЛОГУ НА ПРИБЫЛЬ

Дулабов Зафар Акбарович
Ташкентский государственный экономический университет

Аннотация. *В статье рассматриваются теоретические основы обязательств по налогу на прибыль и вопросы их учета. Указаны направления совершенствования учета обязательств по налогу на прибыль на основе международных стандартов финансовой отчетности.*

Ключевые слова: *бухгалтерский учет, налог, налог на прибыль, налоговое обязательство, налоговый расход, МСФО.*

IMPROVING ACCOUNTING FOR INCOME TAX LIABILITIES

Dolabov Zafar Akbarovich
Tashkent State University of Economics

Abstract. *This article discusses the theoretical foundations of income tax liabilities and their accounting issues. Directions for improving accounting for income tax liabilities based on international financial reporting standards are indicated.*

Keywords: *accounting, tax, income tax, tax liability, tax expense, IFRS.*

Кириш.

Бутун дунёда фойда солиғи тизимларининг тафсилотлари ҳар хил бўлса-да, уларнинг асосидаги баъзи умумий тамойиллар, жумладан, халқаро бизнес даромадларини солиққа тортиш бўйича 12- "Фойдадан солиқлар" номли (IAS–12 Income Taxes) МҲХС стандартидан фойдаланилади.

Дунё бўйича 2024 йилда 181 та юрисдикцияда юридик шахслардан олинадиган фойда солиғининг ўртача ставкаси 23,51 фоизни ташкил қилди. Ялпи ички маҳсулотга нисбатан ўртача ставкаси 25,67 фоизни ташкил қилди. Фойда солиғи ставкасининг 225 та юрисдикцияда ўртача кўрсаткичи 23,51 фоизни ташкил қилади.Америка Қўшма Штатлари корпоратив солиқ ставкаси ў'йича 82-ўринда туради, федерал ва штатнинг умумий ставкаси 25,63 фоизни ташкил қилади (Cristina, 2024).

Жаҳонда фойда солиғи ставкаси (STRs) 2021 ва 2024 йиллар оралиғида барқарор бўлиб, сўнгги йигирма йил ичида уларнинг узоқ муддатли пасайиши тўхтатади, аммо ставкалар тарихий ўртача кўрсаткичлардан анча паст бўлиб қолмоқда 2019 йилдан 2024 йилгача ўртача (STRs) нисбатан барқарор бўлиб, 2019 йилда 21% ни ва 2024 йилда 21,1% ташкил қилди (Statistics, 2024).

Солиқ мажбуриятиларининг бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ўрганишда унинг назарий ва ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш муҳим аҳамиятга эгадир. Шунинг учун ҳам солиқ мажбуриятлари бухгалтерия ҳисоби тизими ва унинг ҳуқуқий асосларини ўрганиш ҳамда унга баҳо бериш асосида муаммолар ечимига оид таклифлар ишлаб чиқиш муҳимдир.

Солиқ мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини МҲХС асосида ташкил этиш Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарорида асосий вазифа қилиб белгиланди.

Адабиётлар шарҳи.

Адабиётларда фойда солиғи ва фойда солиғи бўйича мажбуриятлар турлича талқин қилинмоқда ва таърифлар берилмоқда.

Гончаренконинг (2019) фикрича "юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи анча муҳим фискал роль ўйнайди, лекин шу билан бирга у иқтисодиёт ва ижтимоий соҳага нисбатан муҳим тартибга солиш салоҳиятига эга".

Пансковни (2019) қайд этишича, "Ташкилот томонидан олинган фойда давлат, ташкилот эгалари ва ташкилотнинг ўзи ўртасида тақсимланади. Давлат ва ташкилотлар ўртасидаги муносабатларга келсак, улар фойдани солиққа тортиш асосида қурилади, бунда солиққа тортиладиган фойданинг ўзи солиқ ҳисоби маълумотлари асосида ҳисобланади".

Ильин (2021) талқинича: "Фойда солиғи давлатнинг молиявий жараёнларининг ривожланишига фаол таъсир кўрсатиши мумкин бўлган солиқлардан биридир" .

Блокнинг (2021) таъкидлашича, "юридик шахслардан олинадиган даромад солиғи тадбиркорлик фаолиятининг миқдори ва турига таъсир қилади, бу эса ўз навбатида иқтисодий ривожланишга таъсир қилади. Эмпирик далиллар шуни кўрсатадики, юқори корпоратив даромад солиғи ставкалари бизнес зичлиги ва тадбиркорликка кириш ставкаларини камайтиради ва янги фирмаларнинг капитал ҳажмини оширади" .

Фойдани солиққа тортишда бухгалтерия ҳисоби мақсадидаги ва солиққа тортиш мақсадидаги фойдани фарқлаш керак. Бухгалтерия ҳисобининг халқаро стандарти 12-сон «Фойдадан солиқлар»да (2018) бухгалтерия фойдаси – бу давр учун фойда солиғи харажати чегириб ташланишидан олдинги фойда ёки зарардир. Солиқ солинадиган фойда – бу солиқ органлари томонидан белгиланган қоидаларга мувофиқ аниқланган ва натижада фойда солиқлари тўланадиган давр учун фойда ҳисобланади деб эътироф этилган.

Зайналов va бошқаларнинг (2018) қайд этишича, "Корхоналар фойда солиғининг моҳияти фойданинг бир қисмини мажбурий тўлов сифатида давлат бюджетига марказлаштирилишида юзага келадиган муносабатларда намоён бўлади. Шу муносабат билан —фойда солиғи тушунчасига қуйидаги таклиф шакллантирилди: —фойда солиғи деганда корхона, ташкилот ва бирлашмаларда яратилган қўшимган қийматнинг бир қисми фойдани қонун доирасида белгиланган чегараларда мажбурий тўлов сифатида давлат бюджети ихтиѐрига ўтказилиши билан боғлиқ пул муносабатлари тушунилади".

Ризаев (2022) Ўзбекистонда айни вактда МҲХС жорийэтиб борилиши билан МҲХС бўйича ҳисобот ва солиқ тизими ўртасида низолар бўлиши аниқ. Шу сабабли МҲХС бўйича ҳисоб юритишга ўтишда, молиявий ҳисобни юритиш учун МҲХС нормаларидан фойдаланиш қоидаларини ва кўпгина йўриқномаларни чиқариш керак бўлади. Жумладан, фойда солиғини ҳисоблаб чиқариш учун солиққа тортиладиган фойда суммасини аниқлашнинг молиявий ҳисобини солик кодексига уйғунлашган ҳолда, шу билан бирга бизнес эгалари ва инвесторлари учун фойдали куринишдаги тартибини ишлаб чиқиш энг долзарб масалалар қаторига киради .

Пўлатов ва Абдугаппаровлар (2022) МҲХС ўтишнинг фойда солиғига таъсирини қуйидагича ифодалайди: Фойда солиғи ҳисобига оид молиявий ҳисоботнинг халкаро стандартларининг (МХХС) мамлакатлар миллий иқтисодиётида қўллашнилиши ўзига хос вазифаларни амалга оширишни ва ёндашувларни талаб этади. Ушбу стандартнинг мақсади фойда солиғини ҳисобга олиш тартибини белгилашдан иборатдир.

Пашаходжаеванинг (2023) фикрича, Республикамизда фойда солиғи кўрсаткичлари ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари (МҲХС)га мувофиқлаштириш ва улар талабларидан келиб чиқиб, фойда солиғига доир ҳисоб-китобларни ҳисоб ва ҳисоботда акс тартибларини такомиллаштириш бўйича махсус тадқиқотлар олиб борилмаган. Чоп этилган ишларда фойда солиғи кўрсаткичларининг яхлит тизими ишлаб чиқилмаган, жумладан улар бўйича ҳисоб ва ҳисоботда ахборотларни тизимли шакллантириш масалалари етарли даражада тадқиқ қилинмагани, илмий-амалий жиҳатдан аҳамиятга моликлиги фойда солиғи кўрсаткичлари ҳисобини молиявий ҳисоботнинг халқаростандартлари (МҲХС)га мувофиқлаштириш масалаларини чуқур тадқиқ қилишни объектив зарурат қилиб қўймоқда.

Қурбанов (2024): Товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган даромад электрон ҳисобварақа фактураларга асосан аниқланади. Фойда солиғи мақсадлари учун, агар товарларга бўлган мулк ҳуқуқи ўтказилган ёки хизматлар кўрсатилган ва ушбу ҳолат ЭҲФ билан тасдиқланган бўлса -ташкилот БҲМС ёки МҲХС асосида молиявий ҳисобот тайёрлашидан қатъи назар даромад сифатида тан олинади . деган фикрни билдирган .

Тадқиқот методологияси.

Фойда солиғи бўйича мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини тадқиқ қилишда илмий-тадқиқотларда қўлланиладиган мавжуд назарий ва эмпирик тадқиқот методларидан фойдаланилди. Жумладан, амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ўрганишда мантиқий фикрлаш, далиллар тўплаш, тасаввур этиш, қиёслаш, шакллантириш ва муаммони қўйиш каби назарий-тадқиқот методларидан фойдаланилди. Шунингдек, илмий адабиётлар, хўжалик фаолиятини ўрганиш, кузатиш ва давр оралиғида тадқиқ қилиш каби эмпирик тадқиқот методлари қўлланилди. Бу албатта, мақола мавзусига доир ўтказилган илмий-тадқиқот ишларининг методологик асосини ташкил этади.

Таҳлил ва натижалар муҳокамаси.

Кечиктирилган солиқ активлари фойда солиғининг бир қисми бўлиб, бухгалтерия ҳисобида ва солиқ ҳисобида турли даврлардаги харажатлар ёки даромадларни акс эттириш туфайли фойда солиғни келажакда тўланишини камайтиради. Кечиктирилган солиқ активларидан фойдаланиш бухгалтерия ҳисоби ва солиқ ҳисобини ажратиш муносабати билан халқаро бухгалтерия амалиётидан олинган.

Солиқ мажбуриятлари МҲХС бўйича "Молиявий ҳолат" тўғрисидаги ҳисоботда акс эттирилса, БҲМС бўйича " Баланс"нинг пассив қисмида акс эттирилади. МҲХС ҳисоботларида фойда солиғи мажбуриятлари алоҳида қаторда кўрсатилади.

МҲХСлари ташкилотдан молиявий ҳисоботда тан олинган операциялар ва бошқа ҳодисаларнинг жорий ва келгуси солиқ оқибатларини тан олишини талаб қилади. Ушбу тан олинадиган солиқ суммалари жорий солиқ ва кечиктирилган солиқдан ташкил топади. Жорий солиқ - бу жорий ёки ўтган даврлар учун солиқ солинадиган фойда (солиқ зарари) бўйича тўланадиган (қопланадиган) фойда солиғи. Кечиктирилган солиқ - бу келгуси даврларда тўланадиган ёки қопланадиган фойда солиғи бўлиб, одатда ташкилот ўзининг активлари ва мажбуриятларини уларнинг жорий баланс қиймати билан қопланишидан ёки сўндирилишидан ҳамда фойдаланилмаган солиқ зарарлари ва солиқ имтиёзларини келгуси даврларга ўтказилишининг солиқ бўйича таъсири натижасида келиб чиқади.

МҲХС 12 " Фойда солиқлари" стандартига асосан фойда солиғи бўйича жорий қарздорлик қуйидагича тан олинади.

Жорий ва ўтган даврлар учун жорий солиқнинг тўланмаган қисми мажбурият сифатида тан олиниши лозим. Агар жорий ва ўтган даврлар учун тўланган солиқ суммаси ушбу даврларда тўланиши лозим бўлган солиқ суммасидан кўп бўлса, ошган сумма актив сифатида тан олиниши лозим.

Фойда солиғи базаси ва бюджетга тўланадаган солиқ миқдори корхона жами даромадини шакллантириш манбалари ва фаолиятини ташкил этиш билан боғлиқ харажатлар таркибига боғлиқ.

Фойда солиғини асосий солиққа тортиш манбаи бўлиб товарларни (ишларни, хизматларни) реализациясидан олинган даромадлар ҳисобланади. Товарларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан олинадиган тушум юклаб жўнатилган товарлар (бажарилган ишлар, кўрсатилган хизматлар) қийматидан келиб чиққан ҳолда товарларни жўнатиш, ишларни бажариш, хизматлар кўрсатиш ҳажмларини тасдиқловчи бирламчи ҳужжатлар асосида аниқланади.

12-сон БҲХС "Фойдадан солиқлари" стандартида фойда солиғи харажатига қуйидаги таъриф берилган: Фойда солиғи харажати (фойда солиғи даромади) –бу жорий ва кечиктирилган солиқ бўйича давр фойдаси ёки зарарини аниқлашда ҳисобга олинган жамланган суммадир. Фойда солиғи харажати (фойда солиғи даромади) жорий фойда солиғи бўйича харажатни (жорий фойда солиғи бўйича даромадни) ҳамда кечиктирилган фойда солиғи бўйича харажатни (кечиктирилган фойда солиғи бўйича даромадни) қамраб олади.

Фойда солиғининг бухгалтерия ҳисобини такомиллаштиришда фойда солиғи бўйича имтиёзларнинг ҳисоби муҳим аҳамиятга эга. Шуни ҳисобга олган ҳолда фойда солиғи бўйича имтиёзларнинг ҳисобини кўриб чиқамиз. Фойда солиғи бўйича имтиёзларнинг берилиши ва унинг ҳисоби Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси, " Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги қонун ва "Юридик шахсларга солиқлар, божхона тўловлари ва йиғимлар бўйича берилган имтиёзларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисида"ги Низом билан тартибга солинади.

Солиқ имтиёзларини ҳисоби МҲХСларида 12 "Фойдадан солиқлар" номли (IAS–12 Income Taxes) стандартдан фойдаланилади. Ушбу стандартнинг 34-35 бандларида солиқ имтиёзлари бухгалтерия ҳисобида акс эттириш учун тан олиниши керак. Солиқ

имтиёзларини тан олиниши стандартда қуйидагича акс эттирилган: Муддати узайтирилган солиқ активи фойдаланилмаган солиқ зарарлари ва фойдаланилмаган солиқ имтиёзларини келгуси даврларга ўтказиш бўйича тан олиниши керак, бунда у фойдаланилмаган солиқ зарарлари ва фойдаланилмаган солиқ имтиёзларидан келажакда фойдаланиш имконини берадиган етарлича келгуси солиқ солинадиган фойдага эга бўлиши эҳтимоли мавжуд бўлган даражада тан олиниши керак.

Фойдаланилмаган солиқ зарарлари ва солиқ имтиёзларини келгуси даврларга ўтказиш натижасида пайдо бўладиган муддати узайтирилган солиқ активини тан олиш мезонлари келгусида чегириладиган вақтинчалик фарқлар натижасида юзага келадиган муддати узайтирилган активларни тан олиш мезонлари билан бир хил. Бироқ, фойдаланилмаган солиқ зарарининг мавжудлиги келгусида солиқ солинадиган фойданинг бўлмаслигидан жиддий далолат беради. Шунинг учун, тадбиркорлик субъекти яқиндаги фаолият давомида зарар кўрганида, у фойдаланилмаган солиқ зарарлари ёки солиқ имтиёзларидан келиб чиқадиган муддати узайтирилган активни, фақат, етарлича келгусида солиқ солинадиган вақтинчалик фарқлари мавжуд бўлган даражасида, ёки фойдаланилмаган солиқ зарарлари ёки фойдаланилмаган солиқ имтиёзларидан тадбиркорлик субъекти келажакда фойдаланиши мумкин бўлиши учун етарлича келгуси солиқ солинадиган фойда мавжуд бўлишига бошқа ишончли далил бўлган даражасида тан олади.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодексининг 75-моддасига асосан корхона имтиёз даври тугагандан сўнг яна бир йил мобайнида бўшаган пул маблағларини мақсадли сарфлаши мумкин. Ушбу даврда ҳам имтиёздан фойдаланмаса кейинги йилда фойдаланилмаган имтиёз суммаларини давлат бюджетига қайтаради.

Солиқ имтиёзларининг бухгалтерия ҳисоби Ўзбекистон Республикаси иқтисодиёт ва молия вазирлиги ва солиқ қўмитасининг қўшма қарори билан тасдиқланган (Низом,2024) "Юридик шахсларга солиқлар, божхона тўловлари ва йиғимлар бўйича берилган имтиёзларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисидаги низом" Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2024 йил 25 декабрда 3590 рақам билан рўйхатдан ўтказилган Низомга асосан тартибга солинади (Низом, 2024)

Бизнинг фикримизча, мақсадли солиқ имтиёзлари бўйича имтиёз даври тугагандан кейин ҳисобдан чиқаришда ишлатилмаган суммани 8720 "Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)" счётининг кредитига олиб бориш мақсадга мувофиқ, бунга қуйидаги бухгалтерия ёзуви қилинади:

Дт – 8840 "Мақсадли фойдаланадиган солиқ имтиёзлари",

Кт – 8720 "Жамғарилган фойда (қопланмаган зарар)".

Бу таклифдан асосий мақсад солиқ имтиёзи даври тугагандан кейин ишлатилмасдан қолган сумма доимий назоратда бўлади. Хўжалик юритувчи субъектлар бу маблағларни бошқа мақсадларда ишлатиши мумкин. Бу ҳолда, мақсадли солиқ имтиёзларнинг иқтисодий моҳияти талабларига тўғри келмай қолади.

Хулоса ва таклифлар.

Фойда солиғи бўйича мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисоби муаммоларини ўрганишда унинг назарий ва ҳуқуқий асосларини тадқиқ этиш муҳим аҳамиятга эгадир. Шунинг учун ҳам солиқ мажбуриятлари бухгалтерия ҳисоби тизими ва унинг ҳуқуқий асосларини ўрганиш ҳамда унга баҳо бериш асосида муаммолар ечимига оид таклифлар ишлаб чиқиш муҳимдир.

Солиқ мажбуриятларини бухгалтерия ҳисобини МҲХС асосида ташкил этиш Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 24 февралдаги «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПҚ-4611-сон қарорида асосий вазифа қилиб белгиланди.

Фойда солиғи бўйича мажбуриятларнинг бухгалтерия ҳисоби мураккаб жараён

бўлиб, у молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари асосида ташкил этишда янада мураккаблашади.

Адабиётлар /Литература/Reference:

Block J. (2021).Corporate income taxes and entrepreneurship //IZA World of Labor.

Corporate Tax Statistics (2024). https://www.oecd.org/en/publications/corporate-tax-statistics-2024_9c27d6e8-en.html.17.01.2025.

Cristina Enache (2024). Corporate Tax Rates Around the World, 2024. https://taxfoundation.org/data/all/global/corporate-tax-rates-by-country-2024/. 17.01.2025.

Kodeks (2025) Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси.

БҲХС 12-сон (2021) "Фойда солиқлари" https://mf.uz/media/file/buhuchet/2021/msfo_proekti/26_05_2021/Uzb_GVT_BB2020_IAS12.pdf. 29.11.2022.

Гончаренко, Л. И. (2019). Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник / Л. И. Гончаренко. — учебник и практикум для бакалавриата. — 2-е изд., пер. и доп. — М.: Издательство Юрайт,— 524 с.

Зайналов Ж.Р. ва бошқ. (2018). Молия: Корхоналар молияси. Дарслик. – Т.: Иқтисод-молия,– 268 б.

Ильин А.Ю. (2021). Налог на прибыль организаций: актуальные вопросы налогообложения. – М.: Проспект,– с. 4.

Курбанов З., Исаев Ф. (2022) Солиқ ҳисоби ва солиқ ҳисоботининг баъзи масалалари //Iqtisodiyot va ta'lim.– T. 23. – №. 4. – С. 190-196.

Курбанов, З. (2023). РАҚАМЛИ МОЛИЯВИЙ АКТИВЛАРНИНГ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ. Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil, 1(4), 157–163. https://doi.org/10.60078/2992-877X-2023-vol1-iss4-pp157-163.

Курбанов, З. (2024). ФОЙДА СОЛИҒИ БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИНИ МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТНИНГ ХАЛҚАРО СТАНДАРТЛАРИ АСОСИДА ТАКОМИЛЛАШТИРИШ. Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil, 2(3), 329–335. https://doi.org/10.60078/2992-877X-2024-vol2-iss3-pp329-335

Низом, (2024) Ўзбекистон Республикаси иқтисодиёт ва молия вазирлиги ва солиқ қўмитасининг қўшма қарори билан тасдиқланган "Юридик шахсларга солиқлар, божхона тўловлари ва йиғимлар бўйича берилган имтиёзларни бухгалтерия ҳисобида акс эттириш тартиби тўғрисидаги низом" Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2024 йил 25 декабрда 3590 рақам билан рўйхатдан ўтказилган. 2025.

Пансков, В. Г. (2019). Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 т. Том 1: учебник и практикум для академического бакалавриата/ В. Г. Пансков. — 6-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, - 363 с.

Пашаходжаева Д. Дж. (2023) Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандарт талаблари асосида фойда солиғи ҳисобини юритиш масалалари. Buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida tashkil etish masalalari // Respublika ilmiy-amaliy konferensiyasi materiallari (Iqism). 2023 yil 02-nayabr. Samarqand, SamISI, 232 – bet.

Пўлатов Х.Ў., Абдугаппаров Ш.А. (2022) Бухгалтерия хисобининг халқаро стандартида фойда солиғининг хисоблашнинг ўзига хослиги. ЖУРНАЛ.Экономика и социум.5 (96).

Ризаев Х. (2022) Ўзбекистон Республикасида 12-"фойда солиқлари" МҲХСини қўллаш жараёнидаги муаммо ва ечимлар. ЖУРНАЛ.Экономика и социум.11 (102).