



## МАКРОДАРАЖАДА ҚЎШИЛГАН ҚИЙМАТ СОЛИҒИ БЎШЛИҒИ

*Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси,  
бўлим бошлиғи*

**Аннотация:** Қўшилган қиймат солиғи бўшлиғи дунё иқтисодиётида кўпроқ ўрганилаётган соҳалардан бири бўлиб турган вақтда, ушбу тушунчани Ўзбекистонда ҳали ўрганилмаган, қонунчилик ёки илмий адабиётларда учрамайдиган термин сифатида баҳолаш мумкин. Шу сабабдан, ушбу мақолада “Қўшилган қиймат солиғи бўшлиғи” тушунчасининг оддий ва мураккаб таърифи, унинг ёйилмаси ҳақида сўз боради. Солиқ бўшлиғи асосан тасвирий чизмалар ёрдамида ёритилади ва бу ўз навбатида фойдаланувчиларнинг тушунишини осонлаштиради.

**Калит сўзлар:** Қўшилган қиймат солиғи, қўшилган қиймат солиғи бўшлиғи, солиқ қонунчилигига амал қилиш, потенциал йиғим, амалдаги йиғим.

### VALUE ADDED TAX GAP IN MACRO LEVEL

**Yusupov J.O.**

*The head of division at Interregional state tax inspection for large taxpayers*

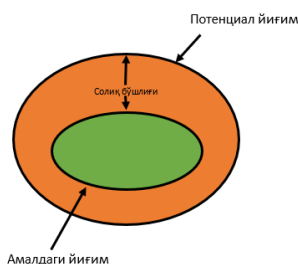
**Annotation:** While the value-added tax gap is one of the most studied areas in the world economy, this concept can be evaluated as a term that has not yet been studied in Uzbekistan and is not found in legislation or scientific literature. Therefore, the paper describes the simple and complex definition of the concept of "Value Added Tax Gap", and its further break-down. The tax gap is mainly covered with the help of pictorial drawings, which in turn makes it easier for the users to understand.

**Keywords:** Value added tax, value added tax gap, tax compliance, potential collection, current collection.

### КИРИШ

Солиқ бўшлиғини оддий таърифи бу “потенциал ва амалдаги йиғимлар ўртасидаги фарқ” дир. (1-график)

1-график





Бироқ, бу таъриф жуда оддий ва мавҳумдир. У қуйидаги саволларга жавоб бермайди:

- потенциал йиғимлар деганда нима тушунилади ва уларни қандай баҳолаш мумкин?

- амалдаги йиғимлар деганда нима тушунилади ва уларни қандай ўлчаш керак?

Шу сабабдан, яхшироқ ва аниқроқ таърифни қуйидагича келтириш мумкин:

*Солиқ бўшлиғи барча тегишли фаолиятлар (даромадлар, активлар) стандарт ставка бўйича солиққа тортилган бўлса, барча солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига тўлиқ амал қилганда олиниши мумкин бўлган потенциал йиғимлар ва ҳисоблаш усули бўйича ўлчананадиган ҳақиқий тушумлар ўртасидаги фарқдир<sup>1</sup>.*

Шундай қилиб, солиқ бўшлиғини баҳолаш учун ушбу таърифга кўра, бизга иккита нарса керак бўлади:

- барча тегишли фаолиятлар (даромадлар, активлар) стандарт ставка бўйича солиққа тортилса, барча солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига тўлиқ амал қилса, олиниши мумкин бўлар йиғимлар;

- ҳисоблаш усули билан ўлчананадиган ҳақиқий тўловлар.

Биринчи қисмдаги маълумотни баҳолаш ва иккинчисини эса солиқ ҳисоботи маълумотларидан олиш мумкин.

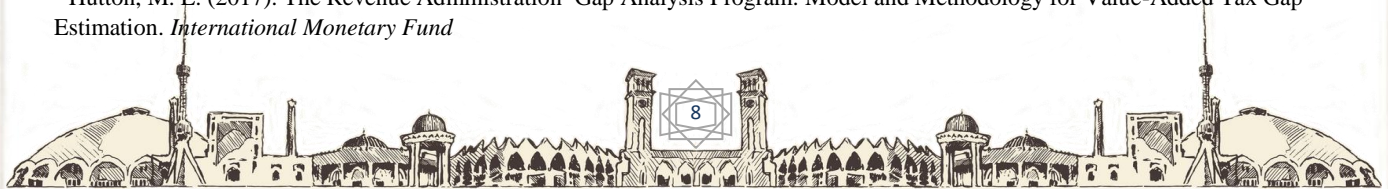
### 1. Адабиётлар шарҳи

**Зидкова (2016)** томонидан ўтказилган тадқиқотда қўшилган қиймат солиғи бўшлиғига таъсир этувчи омиллар ўрганилиб, ўрганиш якунида стандарт солиқ ставкасидан ташқари пасайтирилган солиқ ставкалар қўлланадиган давлатларда солиқ бўшлиғи юқорироқ бўлиши аниқланган. Муаллифнинг фикрича, стандарт ставка ва пасайтирилган ставка ўртасидаги фарқнинг катталашуви солиқлардан қочишга олиб келади.

**Уеда М.Ж (2017)** томонидан ўтказилган тадқиқотда ривожланган давлатлар миқёсида амал қилиш ҳамда сиёсат бўшлиқлари уларнинг С-самарадорлик кўрсаткичлари ўзгаришига таъсири ўрганилган. Тадқиқот натижасида икки турдаги бўшлиқ ҳам С-самарадорлик коэффицентига алоҳида таъсир этиши аниқланган.

**Анна Кристоу ва бошқалар (2021)** томонидан Греция миқёсида ҚҚС бўшлиғини иқтисодий соҳаларга таъсири ўрганилганда, айрим соҳаларнинг ЯИМдаги улуши ортиши билан ҚҚСдаги бўшлиқ ҳам ортиши ҳамда айрим соҳаларда эса акс таъсири аниқланган. Жумладан, умумий овқатланиш ва мехмонхона ҳамда қишлоқ хўжалиги соҳасининг ортиши солиқ бўшлиғининг ортишига олиб келганлиги, саноат соҳасининг ортиши эса бўшлиқнинг камайишига олиб келганлиги тадқиқот давомида аниқланган.

<sup>1</sup> Hutton, M. E. (2017). The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation. *International Monetary Fund*

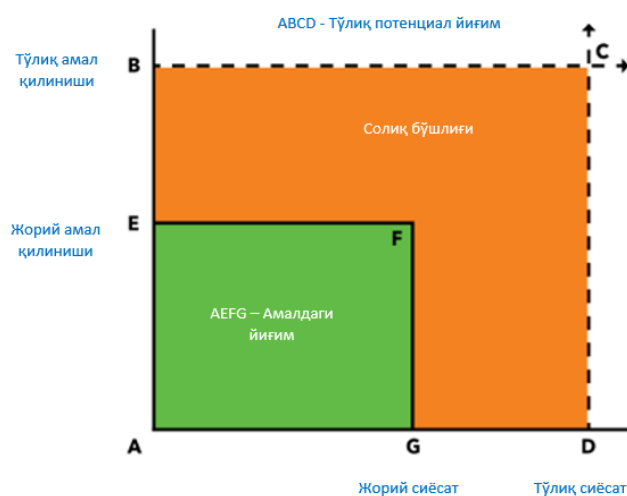




## 2. Солиқ бўшлиғининг кейинги ёйилмаси

Солиқ бўшлиғи таърифини тўлиқроқ кўрсатиш учун, 2-графикдан фойдаланиш мумкин. Ушбу графикда агар давлат миқёсида барча фаолиятлар (даромадлар, активлар) белгиланган ставкада солиққа тортилганда ва барча солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига тўлиқ амал қилганда, графикда кўрсатилган ABCD-соҳа потенциал йиғимни ифодалайди. AЕFG-соҳа эса барча фаолият (даромад, активлар) жорий сиёсат доирасида солиққа тортилганда ҳамда солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига жорий ҳолда амал қилаётганда амалдаги йиғимларни кўрсатади. ABCD ва AЕFG соҳалар ўртасида фарқ эса солиқ бўшлиғини ифодалайди.

2-график



3-графикда солиқ бўшлиғининг кейинги ёйилмаси акс эттирилган.

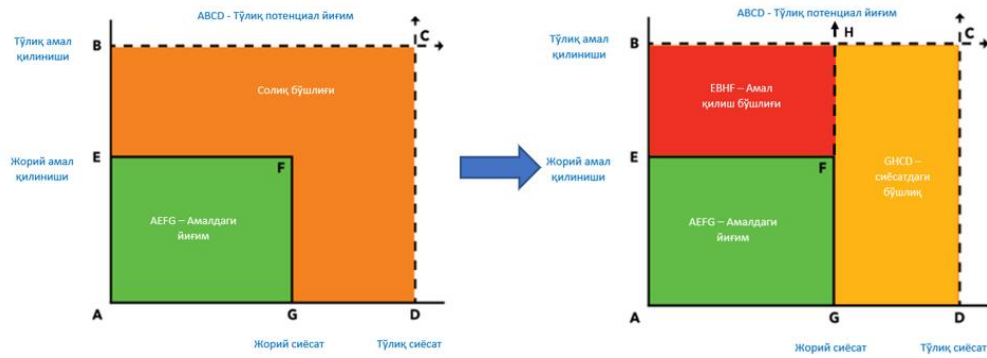
Потенциал йиғимлар учун бироз бошқачароқ таърифдан фойдаланиб, “Жорий потенциал йиғим” - агар барча фаолиятлар (даромадлар, активлар) жорий солиқ сиёсати доирасида солиққа тортилган бўлса ва барча солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига тўлиқ амал қилганда, солиқ бўшлиғи икки қисмга бўлиниши мумкин:

1. Амал қилиш бўшлиғи
2. Сиёсатдаги бўшлиқ

Жорий солиқ сиёсатида барча солиқ тўловчилар солиқ қонунчилигига тўлиқ амал қилганда, ABHG-соҳа жами йиғимни англатади. Графикдан шуни кўриш мумкинки, ушбу жами йиғимдан амалдаги йиғимни ўртасидаги фарқ, EBHG-соҳа бу амал қилиш бўшлиғини белгилайди. Шунингдек, сиёсатдаги бўшлиқ бу тўлиқ солиқ сиёсатдаги потенциал йиғимдан жорий сиёсатдаги потенциал йиғим ўртасидаги фарқ сифатида аниқланади ва у қуйидаги графикда GHCD-соҳани англатади.

3-график





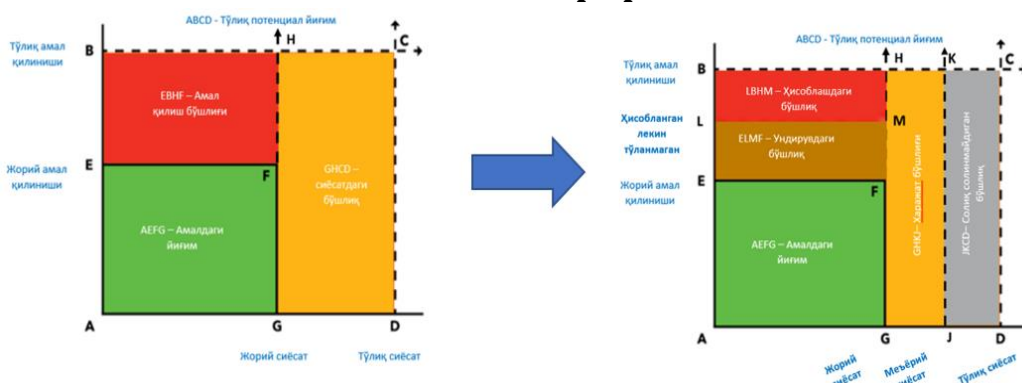
Амал қилиш бўшлиғи ҳамда сиёсатдаги бўшлиқни 4-графикда келтирилганидек, яна қўшимча бўлақларга бўлиш мумкин.

Жорий солиқ сиёсатида агар солиқ тўловчилар ҳисоботларини тақдим этиб, солиқларни ҳисоботларида акс эттирса, лекин тўламаса, ҳисобланган лекин ундирилмаган солиқлар - ундирувдаги бўшлиқни англатади. Графигимизда ундирувдаги бўшлиқ ELMF-соҳани англатади.

Амал қилишдаги бўшлиқ ҳамда ундирувдаги бўшлиқ ўртасидаги фарқ ҳисоблашдаги бўшлиқдир ва у қўйидаги графикда LBHM-соҳа билан белгиланган.

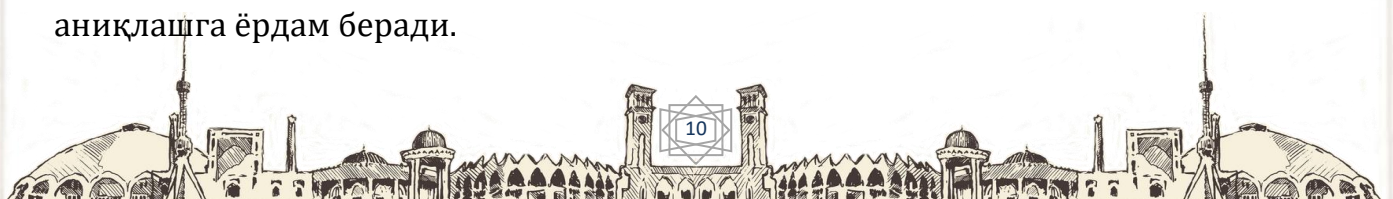
Меъёрий солиқ сиёсатидан фойдаланиб, сиёсатдаги бўшлиқни ҳам икки қисмга бўлиш мумкин, харажат бўшлиғи ҳамда солиқ солинмайдиган бўшлиқ. Меъёрий солиқ сиёсати бу - барча элементларни ўз ичига олган солиқ базасидан солиқ ҳисобланиши амалиётда мумкин бўлган ҳолат бўлса, тўлиқ сиёсат бу назарий жиҳатдан барча элементларни ўз ичига олган солиқ базасидан солиқ ҳисобланиши мумкин бўлган сиёсатдир. Графикда харажат бўшлиғи GHJK-соҳада ва солиқ солинмайдиган бўшлиқ JKCD-соҳада ўз аксини топган.

#### 4-график



#### 4. Солиқ бўшлиғини ҳисоблашнинг муҳимлиги

Солиқ бўшлиғи фискал хавф ва даромадларнинг ошириш имкониятларини акс эттирувчи кўрсаткичлардан биридир. Амал қилиш бўшлиғи ва сиёсатдаги бўшлиқларни алоҳида топиш орқали солиқ бўшлиғи хавфларни бошқариш стратегияларини ва уларни тегишли тартибда бартараф этиш усулларини аниқлашга ёрдам беради.





- Сиёсатдаги бўшлиқ ва айниқса, харажат бўшлиғи жорий сиёсат бўйича қабул қилинаётган қарорларнинг фискал таъсирини тушуниш учун асос ҳисобланади.

- Амал қилиш бўшлиғи солиқларни йиғиш маъмурчилигининг умумий самарадорлигини баҳолаш учун асос бўлиб хизмати қилади. Бу кўрсаткич жорий сиёсат доирасида солиқ тушумларини максималлаштириш самарадорлигини кўрсатади.

Умуман олганда, солиқ бўшлиғини аниқлаш самарадорликдаги ўзгаришларни баҳолашга ёрдам беради. Солиқ бўшлиғини доимий тарзда аниқлаш натижага асосланган солиқ маъмурчилиги йўналишларини баҳолашга имкон беради. Бу маълумотларни билиш қуйидагилар учун муҳимдир:

- солиқ сиёсатини юритувчиларга - бу улар томонидан қўлланилган сиёсатнинг самарадорлигини баҳолаш учун;
- солиқ маъмуриятига - маъмурчиликнинг самарадорлигини баҳолаш учун;
- кенг жамоатчиликка - бу улар тўлаётган солиқларнинг адолатлилигини баҳолаш учун.

### **5. ҚҚС бўшлиғини ўлчаш: юқоридан пастга ёндашув**

Кўшилган қиймат солиғи бўшлиғини ҳисоблашнинг асосий усулларида бири бу юқоридан пастга ёндашувдир. Ушбу ёндашув айриш усули орқали аниқланиб, дастлаб потенциал солиқ йиғими баҳоланади ва бўшлиқни аниқлашда ушбу қийматдан ҳақиқатда ундирилаётган қиймат айрилади.

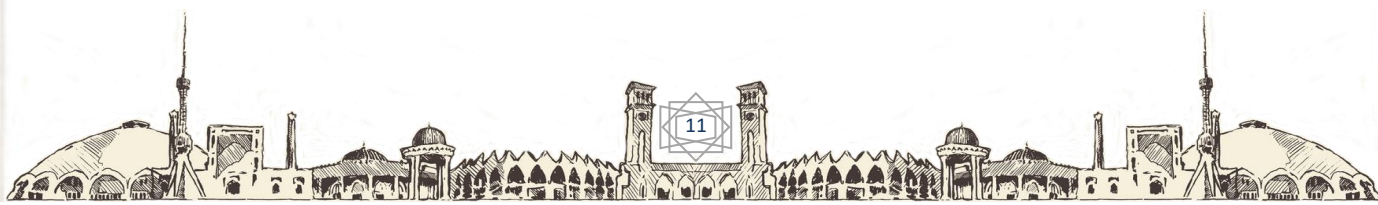
Бу усул даромад солиғи бўшлиғини аниқлаш учун кўп ҳолатда қўлланиладиган пастдан юқорига ёндашувининг акси ҳисобланади. Бунда амал қилиш ва сиёсат бўшлиғи дастлаб корхоналар кесимидаги солиқ маълумотлари асосида баҳоланади ва ҳақиқатда йиғилаётган солиқларга ушбу бўшлиқ суммаларини қўшиш орқали потенциал солиқ йиғимлари ҳосил қилинади.

Юқоридан пастга ёндашувини амалга оширишда ҚҚСнинг учта потенциал вариантини ҳисоблаб чиқиш мумкин:

- Биринчиси, жорий солиқ тузилмасидан фойдаланган ҳолда аниқланадиган потенциал ҚҚС ва бу жорий потенциал йиғим деб аталади. Қулайлик учун буни PV1 деб белгилаш мумкин.

- Иккинчиси, меъёрий солиқ тузилмасидан фойдаланган ҳолда аниқланадиган потенциал ҚҚС. Бунда ҚҚС меъёрий солиқ сиёсатида солиқдан озод қилинган жамоат хизматлари, молиявий хизматлар ва суғурта хизматларидан ташқари барча солиққа тортиладиган маҳсулотларни стандарт ставкада солиққа тортиш (экспорт ноль даражали ставкада) орқали аниқланади. Биз буни шартли PV2 деб номлаймиз.

- Учинчиси, тўлиқ солиқ сиёсатидан фойдаланган ҳолда аниқланган потенциал ҚҚС ва бу тўлиқ потенциал йиғим деб аталади. Тўлиқ солиқ





сиёсатида барча товарлар ва хизматлар стандарт ставкада солиққа тортилади. Биз ушбу вариантни PV3 деб белгилаймиз.

Юқоридаги потенциал ҚҚСнинг учта варианты ҳамда ҳисобланган ва тўланган ҚҚСга доир маълумотлардан фойдаланиб, солиқ бўшлиғининг барча таркибий қисмлари аниқланишимиз мумкин:

- солиқ бўшлиғи = PV3- ундирилган ҚҚС,
- сиёсатдаги бўшлиқ = PV3 - PV1,
- солиқ солинмайдиган бўшлиқ = PV3 - PV2,
- харажат бўшлиғи = PV2 - PV1,
- амал қилиш бўшлиғи = PV1 - ундирилган ҚҚС,
- ҳисоблашдаги бўшлиқ = PV1 - ҳисобланган ҚҚС,
- ундирувдаги бўшлиқ = ҳисобланган ҚҚС- ундирилган ҚҚС

## 6. Хулоса

Кўшилган қиймат солиғи бўшлиғини аниқлаш усуллари ҳамда бўшлиқнинг таркибий қисмларини аниқлаш формулаларидан фойдаланган ҳолда мамлакат миқёсида кўшилган қиймат солиғи бўшлиғини баҳолаш имкони мавжуд бўлади. Бунда ялпи ички маҳсулотнинг таркибий қисмлари тўғрисида статистик маълумотлар, солиқларни ҳисобланиши ва тўланаши юзасидан эса солиқ маълумотларидан фойдаланиб, умумий солиқ бўшлиғи ва унинг таркибий қисмлари аниқланиши мумкин. Аниқланган кўрсаткичлар ушбу мақолада келтирилганидек, солиқ сиёсатини олиб борувчиларга сиёсат бўшлиғини баҳолаш, солиқ маъмурчилигини олиб борувчилар учун эса маъмурчиликдаги камчиликлар, жумладан муаммо солиқ ҳисобланиши ёки ундирувида эканлигини аниқ билишга хизмат қилади.

## Фойдаланилган адабиётлар:

1. Hutton, M. E. (2017). The Revenue Administration–Gap Analysis Program: Model and Methodology for Value-Added Tax Gap Estimation. *International Monetary Fund*
2. Ueda, M. J. (2017). The evolution of potential VAT revenues and C-efficiency in advanced economies. *International Monetary Fund*.
3. Anna, C., Nikolaos, E., Ioannis, L., Spyros, P., & Eleftherios, T. (2021). The Greek VAT Gap: The Influence of Individual Economic Sectors. *European Research Studies*, 24(4B), 851-882.
4. Zídková, H., & Pavel, J. (2016). What Causes the VAT Gap? 1. *Ekonomicky casopis*, 64(9), 811.

