

BOJXONA TO'LOVLARINI TO'LASHDAN BO'YIN TOVLAGANLIK UCHUN JINOIY JAVOBGARLIK MASALALARI (JKNING 184-MODDASI HUQUQIY TAHLILI)

Abzalov Miraziz Mirgiyazovich

*O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi
huzuridagi Bojxona Qo'mitasi xodimi*

Achilov Alisher Temirovich

*O'zbekiston Respublikasi Jamoat xavfsizligi universiteti
Jinoiy-huquqiy fanlar kafedrasida dotsenti,
yuridik fanlar bo'yicha falsafa doktori (PhD),
e-mail: achilov1976@mail.ru*

Annotatsiya: *Maqolada O'zbekiston Respublikasi Jinoyat kodeksining 184-moddasi "Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlash" jinoyatining jinoiy-huquqiy tavsifi bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash bilan bog'liq jihatlari tahlil qilingan. Shuningdek, mualliflar tomonidan ushbu jinoyatlarni tavsiflashning ayrim o'ziga xos xususiyatlari e'tiborga olinib, ilmiy taklif va mulohazalar keltirilgan..*

Tayanch so'zlar: *qonun, jinoyat, soliq, yig'im, bojxona to'lovlari, foyda, daromad, Davlat byudjeti, tashqi iqtisodiy faoliyat, Oliy sud Plenumi qarori.*

O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasining 61-moddasiga muvofiq, fuqarolar qonun bilan belgilangan soliqlar va yig'implarni to'lashi shart⁷.

Darhaqiqat, soliq turlaridan bosh tortish yashirin iqtisodiyot shakllanishi uchun zamin yaratadi, bozor munosabatlari rivojlanishi va faoliyatiga to'sqinlik qiladi, chunki byudjet siyosatining barqarorligini buzadi, jamiyatda ijtimoiy keskinlik va siyosiy beqarorlikni vujudga keltiradi.

Shu o'rinda, soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlash jinoyati uchun javobgarlik bo'yicha xorijiy tajriba o'rganilganda, aksariyat davlatlar jinoyat qonunchiligida bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlaganlik uchun alohida normada jinoiy javobgarlik belgilanganligi, O'zbekiston Respublikasi jinoyat qonunchiligida esa aynan bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlaganlik uchun javobgarlik ajratilmasdan soliqlarning bir turi sifatida Jinoyat kodeksining (keyingi o'rinlarda JK) 184-moddasidagi "Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlash" jinoyati tarkibiga kiritilganligini ta'kidlab o'tish joiz.

Shularni inobatga olib, amaldagi Jinoyat kodeksi, JKga sharhlar, Soliq va Bojxona kodekslari (SK va BK) hamda ushbu sohaga oid boshqa qonun-hujjatlar, O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining qarorlarida berilgan tushuntirishlar, huquqiy adabiyotlar va ilmiy tadqiqot ishlari tahlili asosida quyida "Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlash" jinoyatining huquqiy tavsifiga, xususan, bojxona

⁷ O'zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi, <https://lex.uz/docs/6445145>

to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash bilan bog'liq jihatlariga batafsilroq to'xtalib o'tamiz.

Iqtisodiyot sohasidagi jinoyatlarni to'g'ri kvalifikatsiya qilish jinoiy tajovuz ob'ektining to'g'ri aniqlanishiga bog'liq bo'lib, bu bir tomondan, tadbirkorlikning erkinligi va xavfsizligi, halol raqobatni, boshqa tomondan - davlatning iqtisodiy manfaatlarini ifodalaydi⁸.

Jinoyat huquqi nazariyasida jinoyat ob'ektiga turli ta'riflar berilgan. Ayrim olimlar ob'ekt deganda ijtimoiy munosabatlarni⁹, ayrimlari esa fuqarolar, davlat va jamiyat manfaatlarini¹⁰ tushunishadi. Mazkur nuqtai-nazarlardan kelib chiqib, JK 184-moddasida javobgarlik belgilangan jinoyatning *bevosita asosiy ob'ekti* davlatning soliqqa tortish sohasidagi ijtimoiy munosabatlari, ya'ni soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashni amalga oshiruvchi soliq, bojxona organlari va soliq va boj to'lovchilar (jismoniy shaxslar va yuridik shaxslarning mansabdor shaxslari) o'rtasida vujudga keladigan soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarga tortish, hisoblash va ularni to'lash bilan bog'liq bo'lgan ijtimoiy munosabatlar tashkil qiladi. Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlashning *bevosita fakultativ ob'ektini* davlat boshqaruv organlari, shu jumladan soliq va bojxona organlarining normal faoliyati hisoblanadi.

Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlashning predmeti xususida turli xil fikrlar mavjud. Jumladan professor M.H.Rustamboev fikriga ko'ra, mazkur jinoyatning predmeti - soliqlar, yig'implar, bojlar va boshqa to'lovlar hisoblanadi.

Bu tushunchalarning mazmunini aniqlash uchun O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksiga, shuningdek, amaldagi soliq qonunchiligida qo'llanilgan ta'riflarga murojaat etamiz. O'zbekiston Respublikasining 2019 yil 30 dekabrda O'RQ-599-son Qonuniga muvofiq O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining yangi tahriri tasdiqlandi¹¹.

O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining 2013 yil 31 maydagi "Soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlaganlik uchun javobgarlikka oid qonunchilikning sudlar tomonidan qo'llanilishi to'g'risida"gi 8-sonli Qarorining¹² 3-bandida Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeks (MJtK) 174-moddasining birinchi qismi, JK 184-moddasining birinchi qismi dispozitsiyasi blanket (havolaki) bo'lib, shu sababli «daromadlar», «foyda», «soliq solinadigan ob'ektlar», «soliqlar», «yig'implar» kabi tushunchalar mazmunini aniqlash uchun qilmish sodir etilgan paytda amalda bo'lgan Soliq kodeksi normalaridan kelib chiqish lozimligi belgilangan.

⁸ Abduqodirov Sh.Yo. Qonunga xilof tadbirkorlikka qarshi kurashning jinoyat- huquqiy va kriminologik muammolari. Yurid. nomz. ... diss. - Toshkent: TDYuI, 2007. - B. 124.

⁹ Rustamboev M.X., O'zbekiston Respublikasi Jinoyat xuquqi kursi. Maxsus qism. 4-tom. OTM uchun darslik. - T.: «ILM ZIYO» nashriyot uyi, 2011. - B. 160.

¹⁰ Каиржанов Е.И. Избранные труды: (Selected works in criminal law and criminology): В 2-х.т. Т. 1 - Алматы: Экономика, 2008. - 360 с

¹¹ O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi, <https://lex.uz/docs/4674902>

¹² O'zbekiston Respublikasi Oliy sud Plenumining 2013 yil 31 maydagi 8-sonli Qarori, <https://lex.uz/docs/2212245>

Soliq deganda ushbu Kodeksda belgilangan, O'zbekiston Respublikasining Davlat byudjetiga yoki davlat maqsadli jamg'armasiga to'lanadigan majburiy beg'araz to'lov, **yig'im** deganda esa byudjet tizimiga ushbu kodeksda yoki boshqa qonun hujjatlarida belgilangan majburiy to'lovlar tushuniladi¹³.

Bojxona Kodeksining 289-moddasiga asosan tovarlarni bojxona chegarasi orqali olib o'tishda va ushbu Kodeksda nazarda tutilgan boshqa hollarda quyidagi bojxona to'lovlari to'lanadi: *bojxona boji; qo'shilgan qiymat solig'i; aksiz solig'i; bojxona yig'implari*¹⁴.

Demak, soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlash jinoyatining *predmeti* soliq, bojxona yoki boshqa majburiy to'lovlar shaklidagi davlat byudjetiga yoki maqsadli jamg'armalariga kelib tushishi lozim bo'lgan pul mablag'laridir.

Mazkur jinoyatning predmeti pul mablag'lari ekanligi haqida Oliy sudi Plenumining yuqorida ta'kidlab o'tilgan 8-sonli qarori 13-bandida: "Qilmishni soliqlarni to'lashdan bo'yin tovlash sifatida MJtK 174-moddasi va JK 184-moddasining tegishli qismi bo'yicha kvalifikatsiya qilish uchun asos bo'lgan soliq miqdorini pul summasida belgilashda, huquqbuzarlik tugallangan vaqtda amalda bo'lgan bazaviy hisoblash miqdoridan kelib chiqish lozim", deb tushuntirish berilgan.

Jinoyatning *ob'ektiv tomoni* ijtimoiy xavfli qilmishning tashqi tomoni bo'lib, jinoyatning qanday sodir etilganligini ko'rsatadi. Aynan jinoyatning ob'ektiv tomoni bir jinoyatni ikkinchisidan farqlash imkonini beradi.

Mazkur jinoyat ob'ektiv tomondan ham harakat, ham harakatsizlikda namoyon bo'lishi mumkin. Lekin uning ijtimoiy xavfli oqibatiga nisbatan esa faqat harakatsizlik bilan ifodalanadi. Chunki mazkur jinoyatni sodir etilishi natijasida qasddan soliq va yig'implar ko'rinishidagi pul mablag'lari davlat byudjetiga yoki maqsadli jamg'armalariga kelib tushmaydi.

Jinoyat kodeksi 184-moddasi 1-qismi dispozitsiyasida ko'rsatilgan ob'ektiv tomoni xususiyatlarini tavsiflovchi: foyda (daromad) yoki soliq solinadigan boshqa ob'ektlarni qasddan yashirish, kamaytirib ko'rsatish, shuningdek davlat tomonidan belgilangan soliqlar va yig'implarni, xususan, bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash tushunchalari va usullarini yoritishga harakat qilamiz.

Oliy sud Plenumining 1998 yil 17 apreldagi 11-sonli «Iqtisodiyot sohasidagi jinoiy ishlar bo'yicha sud amaliyotida yuzaga kelgan ayrim masalalar to'g'risida»gi qarorining 20-bandida "Foydani, daromadni yoki soliq solinadigan boshqa ob'ektlarni yashirish, kamaytirib ko'rsatish bu fuqarolarning yoki mansabdor shaxslarning soliq to'lashdan bo'yin tovlash usullaridir." – deb ta'kidlab o'tilgan¹⁵.

¹³ O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi, <https://lex.uz/docs/4674902>

¹⁴ O'zbekiston Respublikasining Bojxona kodeksi, <https://www.lex.uz/docs/2876354>

¹⁵ O'zbekiston Respublikasi Oliy sud Plenumining 1998 yil 17 apreldagi 11-sonli Qarori, <https://lex.uz/docs/1443984>

Ilmiy adabiyotlarda soliqlar va yig'implarni to'lashdan boshqacha usulda bo'yin tovlash ta'rifi ham berilgan bo'lib, unga ko'ra tovarlar haqiqiy holatini qasddan o'zgartirish, soliq organlariga bila turib noto'g'ri axborot berishning turli uslublarini qo'llash, to'lanadigan soliq to'lovlari hajmini kamaytirish maqsadida ma'lum fakt, holat, hodisalar borasida yanglishtirish soliq to'lovlarini to'lashdan boshqacha usulda bo'yin tovlash, deb tushuniladi¹⁶.

Mazkur jinoyatni sodir etish uslublari uni kvalifikatsiya qilishga ta'sir qilmaydi. Biroq shuni nazarda tutish lozimki, izohlanayotgan jinoyatning sodir etilishining alohida uslublari mustaqil qilmish deb tan olinishi va mustaqil kvalifikatsiya qilishni talab qilishi mumkin. Masalan, aksizsiz savdo faoliyatini amalga oshirishda, ustav faoliyatini amalga oshirmaslikda, ro'yxatdan o'tmasdan savdo qilishda yoxud vositachilik faoliyati bilan shug'ullanishda va boshqa xolatlarda qilmishni jinoyatlar majmui bo'yicha kvalifikatsiya qilish lozim¹⁷.

Oliy sudi Plenumining 2013 yil 31 maydagi 8-sonli Qarorida foydani (daromadni) yoki soliq solinadigan boshqa ob'ektlarni qasddan yashirish, kamaytirib ko'rsatishning bir qator belgilari hamda soliqlar va yig'implarni to'lashdan boshqa tarzda qasddan bo'yin tovlash usullariga tushuntirishlar berilgan bo'lsada, bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash tushunchasi, turlari va usullari haqida tushuntirishlar berilmagan.

Shu bilan birga aytish lozimki, soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarni, xususan bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash usullariga aniq ta'rif berish uchun Soliq va Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodekslariga murojaat etishimiz kerak bo'ladi, chunki nazarimizda ushbu huquqbuzarliklarning ayrim turlari soliq va bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlashning aniq usullari hisoblanadi. Jumladan, Soliq kodeksining 17-bobida ham 9 turdagi soliqqa oid huquqbuzarliklar uchun javobgarlik belgilangan (SK 113-121-moddalar).

O'zbekiston Respublikasi MJtKda bojxona to'lovlari bilan bog'liq quyidagi huquqbuzarliklar:

- bojxona to'lovlari bo'yicha imtiyozlar berilgan, shartli ravishda chiqarilgan tovarlar va transport vositalaridan foydalanish hamda ularni tasarruf etish tartibini buzish (227²⁴-modda);

- bojxona to'lovlaridan g'ayriqonuniy ozod qilishga, ularni kamaytirishga, to'langan bojxona to'lovlarini qaytarib olish, to'lovlar va boshqa haqni olishga yoxud yetarli asoslarsiz ularni qaytarmaslikka qaratilgan xatti-harakatlar (227²⁵-modda);

- bojxona to'lovlarini to'lash muddatlarini buzganlik (227²⁶-modda) uchun ma'muriy javobgarliklar belgilangan.

¹⁶ Mahkamov O.M. Soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning jinoyat-huquqiy va kriminologik jihatlari: Doktorlik dissertatsiyasi. – Toshkent. 2015 y.

¹⁷ Rustamboev M.H., Axrarov B.D. Iktisodiyot sohasidagi jinoyatlarni kvalifikatsiya qilish muammolari. O'quv qo'llanma. -T.: TDYul nashriyoti, 2007. - B. 228.

Ushbu huquqbuzarliklar tarkibi o'rganilganda, faqat *MjtK 227²⁴ va 227²⁵-moddalarida ko'rsatilgan huquqbuzarliklarni mazmunan bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlashning usullari sifatida e'tirof etishimiz mumkin.*

Yuqorida ta'kidlab o'tilganidek, O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining qarorlarida aynan bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash ta'rifi va usullari haqida tushuntirishlar berilmagan bo'lib, JKning 184-moddasida ko'rsatilgan qilmish haqida hartomonlama to'liqroq tasavvurga ega bo'lish maqsadida, bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash usullarini chuqurroq o'rganish zarurati tug'ilmoqda.

Ushbu sohaga oid mavjud ilmiy¹⁸, uslubiy¹⁹ ishlarni va xorijiy tajribani o'rganishimiz hamda bojxona amaliyotida aniqlanayotgan jinoyat ishlari tahlillari natijasida JKning 184-moddasida ko'rsatilgan jinoiy qilmishni sodir etishda qo'llanilayotgan bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlashning bir qator usullarini ajratib ko'rsatishimiz va ularni quyidagicha tasniflashimiz mumkin:

- bojxona rejimlaridan noqonuniy foydalanish;
- bojxona qiymatini kamaytirib ko'rsatish;
- ma'lum bir tovarni boj to'lovi kamroq bo'lgan boshqa o'xshash tovar sifatida Tashqi iqtisodiy faoliyat Tovarlar nomenklaturasi (TIF TN) kodini o'zgartirib yoki qalbakilashtirilgan kelib chiqish sertifikatini bojxona rasmiylashtiruviga taqdim etish;
- deklaratsiya qilmaslik yoki noto'g'ri deklaratsiyalash, shu jumladan tovarlarning miqdori va vazni kamaytirib ko'rsatilgan hujjatlarni bojxona rasmiylashtiruviga taqdim etish yoki tovarlarni bir qismini deklaratsiya qilmaslik;
- tovarlarni boshqa nom bilan deklaratsiyalash;
- tovarlarni bojxona organlari belgilagan manzilga yetkazib bormaslik;
- imtiyozlardan noqonuniy foydalanish.

Ushbu usullar shartli ravishda bunday tarzda tasniflanmoqda, chunki ba'zi hollarda ular birgalikda yoki turli kombinatsiyalarda qo'llaniladi. Masalan, deklaratsiya qilmaslik yoki noto'g'ri deklaratsiyalash, shu jumladan tovarlarning miqdori va vazni kamaytirib ko'rsatilgan hujjatlarni yoki boshqa nomdagi tovarlarni bojxona rasmiylashtiruviga taqdim etish, shuningdek, tovarlarni bir qismini deklaratsiya qilmaslikning mohiyati shundaki, huquqbuzar kamroq bojxona to'lovlarini to'lash maqsadida, import qilishda bojxona rasmiylashtiruviga tovarning

¹⁸ Гилмутдинова Н.С. Уголовная ответственность за уклонение от уплаты таможенных платежей. Дис. к.ю.н. – М., 2005. Гордиенков А.Д., Козыкин А.Ф. Теория и практика доказывания по делам об уклонении от уплаты таможенных платежей (в стадии предварительного расследования). Монография. – М.: РИО РТА, 2003. Диканова Т.А. Актуальные проблемы борьбы с таможенными преступлениями: Дис. к.ю.н. – М. 2000.

¹⁹ Achilov A.T., Sheraliev B.Yu., "Tashqi iqtisodiy faoliyat sohasidagi jinoyatlarni oldini olish, fosh etish va ular bo'yicha bojxona tekshiruvlarini o'tkazish uslubiyati". O'quv-uslubiy qo'llanma Toshkent: 2015.

miqdori, vazni, navi va sinfi to'g'risida noto'g'ri ma'lumotlar kiritilgan (qalbakilashtirilgan) hujjatlarni taqdim etadi. Bunday operatsiyalar ko'pincha eksport qiluvchi davlatda faoliyat yurituvchi shaxslar bilan o'zaro jinoiy til biriktirgan holda amalga oshiriladi va jo'natuvchi shaxs ularni tovarlarga tegishli soxta hujjatlar bilan ta'minlaydi.

Shuningdek, ushbu jinoiy faoliyat bilan shug'ullanuvchi shaxslar kamroq bojxona to'lovlarini to'lash maqsadida xorij davlatlaridan bojxona to'lovlari stavkalari yuqori bo'lgan turli xildagi tovarlarni import qilib, O'zbekiston Respublikasiga kirishdan oldin tranzit hududda yoki bojxona postiga yetkazib borilganga qadar tovarlarni almashtirib qo'yish orqali bojxona rasmiylashtiruviga bojxona to'lovlari stavkalari past bo'lgan tovarlarning nomlari ko'rsatilgan xujjatlarni taqdim etadilar.

Albatta, soliq, bojxona yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning barcha usullarini bir ish doirasida tadqiq etish mumkin emas. Ular, ayrim mutaxassislar fikriga ko'ra, 60 taga yaqin, ba'zi bir mutaxassislarning baholashlariga ko'ra esa - yuzdan ortiq. Huquqni muhofaza qilish organlar soliq, bojxona yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning 500 usuli haqida so'z yuritadilar²⁰.

Shu o'rinda O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining iqtisodiyot sohasidagi jinoyatlarni sudlar tomonidan ko'rib chiqish amaliyotiga bog'liq qarorlarida amaliyotda ko'proq qo'llaniladigan bojxona to'lovlaridan bo'yin tovlash usullariga ham tushuntirishlar berilsa maqsadga muvofiq bo'lardi deb hisoblaymiz.

Tahlil qilinayotgan jinoyat *sub'ektiv tomondan* aybning qasd shakli bilan sodir etiladi.

Jinoyat sub'ektini aniqlash huquqiy amaliyotda juda qiyin masala hisoblanadi. Qonunchiligiga binoan mazkur *jinoyatning sub'ekti* 16 yoshga to'lgan har qanday aqli raso jismoniy shaxs bo'lishi mumkin.

Ilmiy adabiyotlarda soliqlar yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning sub'ekti xususida turli xil fikrlar bildirilgan. Bunday sub'ektlar sifatida quyidagi shaxslar qayd etiladi:

- tashkilotning mansabdor shaxslari;
- rahbarlar yoki ularning vazifalarini bajaruvchi shaxslar²¹;
- soliq yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lash majburiyati yuklangan boshqa jismoniy shaxslar²².

Professor M.X.Rustamboev talqinicha, soliqlar yoki boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlashning sub'ekti deb, qonunga muvofiq daromad, foyda va soliq solinadigan boshqa ob'ektlar haqida to'liq axborot berish hamda davlat foydasiga belgilangan to'lovlarni kiritish vazifasi yuklatilgan shaxslar tan olinishi mumkin,

²⁰ Комментарии к статьям Уголовного кодекса РФ по преступлениям, отнесенным к подследственности налоговой полиции. ФСНП РФ.-СПб., 2000.-С. 46.

²¹ Гаухман Л.Д., Максимов С.В. Преступления в сфере экономической деятельности. -М.,1998.- С.43

²² Минская В.С. Ответственность за уклонение от уплаты налогов или страховых взносов // Проблемы теории уголовного права и практики применения нового УК: Труды НИИ проблем укрепления законности и правопорядка при Генеральной прокуратуре РФ, 1999. - С. 56

bular qatoriga, mulk shaklidan qat'iy nazar, korxonalar, muassasalar, tashkilotlarning soliqlarni hisoblab chiqarish va to'lash bilan bog'liq buxgalteriya hisobotini olib borish, hujjatlar taqdim qilish zimmasiga yuklatilgan mansabdor shaxslar (korxonalar, muassasa va tashkilotlarning rahbarlari, ularning o'rinbosarlari, bosh hisobchilari va hisobxonaning mansabdor shaxslari) kiradi²³.

Tadqiqotchi olim V.A.Jbankov bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash sub'ektlari sifatida quyidagilarni e'tirof etgan: 1) tashkilotlar va korxonalar (shu jumladan, mamlakat hududida xorijiy investitsiyalar bilan tashkil etilgan); 2) tashkilotlarning moliyaviy bo'linmalari (banklarda alohida joriy hisob yoki balansga ega bo'lgan); 3) xorijiy mamlakat qonunchiligiga muvofiq tashkil etilgan, lekin doimiy vakolatxonalar orqali iqtisodiy faoliyatni amalga oshiruvchi korxonalar; 4) bojxona omborlari egalari; 5) yuridik firmalar rahbarlari; 6) boj olinmaydigan savdo do'konlar egalari²⁴.

Ushbu tasnifga qo'shilgan holda, *bizningcha, bojxona to'lovlarini to'lashdan bo'yin tovlash sub'ektlari ro'yxatiga O'zbekiston bojxona qonunchiligida belgilangan erkin omborlar egalarini ham kiritsak bo'ladi.*

Yuqoridagi ta'riflardan ko'rinib turganidek soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlashning sub'ekti umumiy belgilar bilan bir qatorda maxsus belgilarga ham ega.

Xulosa o'rnida ta'kidlash lozimki, soliqlar va yig'implarni to'lashdan bo'yin tovlashning sub'ekti 16 yoshga to'lgan, aqli raso jismoniy shaxslar hisoblansada, shunga qaramay, sud amaliyotida maxsus sub'ektlar, ya'ni korxonalar, muassasa, tashkilotlarning mansabdor shaxslari ham ko'p uchraydi, mazkur holat jinoyatni sodir etgan shaxslarning qo'shimcha belgilari - kasb-kori, mansab-mavqei va boshqa belgilarning mavjudligi bilan belgilanadi.

FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR VA AXBOROT-RESURS MANBALARI:

1. O'zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi, <https://www.lex.uz/acts/20596>
2. O'zbekiston Respublikasining Jinoyat kodeksi, <https://www.lex.uz/docs/111453>
3. O'zbekiston Respublikasining Ma'muriy javobgarlik to'g'risidagi kodeksi, <https://lex.uz/docs/97664#1423196>
4. O'zbekiston Respublikasining Bojxona kodeksi, <https://www.lex.uz/docs/2876354>
5. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi, <https://lex.uz/docs/4674902>

²³ Rustamboev M.X., O'zbekiston Respublikasi Jinoyat xuquqi kursi. Maxsus qism. 4-tom. OTM uchun darslik. - T.: «ILM ZIYO» nashriyot uyi, 2011. - B. 165.

²⁴ Жбанков В.А, Савлук А.О. Правоохранительная деятельность таможенных органов Российской Федерации. Курс лекций. М.: РИО ПТА, 2004. С. 125.

6. O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining 2013 yil 31 maydagi "Soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashdan bo'yin tovlaganlik uchun javobgarlikka oid qonunchilikning sudlar tomonidan qo'llanilishi to'g'risida"gi 8-sonli Qarori, <https://lex.uz/docs/2212245>

7. O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining 1998 yil 17 apreldagi «Iqtisodiyot sohasidagi jinoiy ishlar bo'yicha sud amaliyotida yuzaga kelgan ayrim masalalar to'g'risida»gi 11-sonli Qarori, <https://lex.uz/docs/1443984>

8. Achilov A.T. va boshqalar. Bojxona organlarining huquqni muhofaza qilish faoliyati //Darslik.1-qism. -T.:2021.

9. Achilov A.T. Tashqi iqtisodiy faoliyat bilan bog'liq bojxona qonunchiligi buzilishi jinoyatlarini jinoiy-huquqiy tartibga solishni takomillashtirish // Monografiya - Toshkent: BI, 2020 y.

10. Rustamboev M.H., Axrarov B.D. Iqtisodiyot sohasidagi jinoyatlarni kvalifikatsiya qilish muammolari. O'quv qo'llanma. -T.: TDYuI nashriyoti, 2007.

11. Rustamboev M.X.O'zbekiston Respublikasining Jinoyat kodeksiga sharh.- Toshkent: Adolat, 2016.

12. Rustamboev M.X., O'zbekiston Respublikasi Jinoyat xuquqi kursi. Maxsus qism. 4-tom: Iqtisodiyot sohasidagi jinoyatlar. Ekologiya sohasidagi jinoyatlar. Hokimiyat, boshqaruv va jamoat birlashmalari organlarining faoliyat tartibiga qarshi jinoyatlar. Darslik. -T.: «ILM ZIYO», 2011

13. Жбанков В.А, Савлук А.О. Правоохранительная деятельность таможенных органов Российской Федерации. Курс лекций. М.: РИО РТА, 2004.