

## **XALQARO SOLIQQA TORTISHNING ASOSIY TAMOYILLARI, HUQUQIY ASOSLARI**

**Sultonov Sirojiddin Muqum o'g'li**

O'zbekiston Respublikasi bank – moliya akademiyasi magistranti

[sultonov0795@gmail.com](mailto:sultonov0795@gmail.com)

### **ANNOTATSIYA**

*Ushbu maqolada xalqaro soliqqa tortishning asosiy tamoyillari, huquqiy asoslari, xalqaro ikki tomonlama soliqqa tortish hamda mamlakatlar soliq qonunchiligida xorijiy shaxslar va kompaniyalarni soliqqa tortishning umumiy tomonlari shu bilan bir qatorda har bir mamlakat uchun xalqaro soliq munosabatlari mohiyati tahlil qilindi.*

***Kalit so'zlar:** Xalqaro soliq, ikki tomonlama soliq, Jahon soliq kodeksi, xorijiy shaxslar, milliy soliq siyosati, soliq krediti, individual daromad solig'i.*

## **ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, ПРАВОВАЯ ОСНОВА**

### **АННОТАЦИЯ**

*В данной статье проанализированы основные принципы международного налогообложения, правовые основы международного двойного налогообложения и общие аспекты налогообложения иностранных лиц и компаний в налоговом законодательстве стран, а также характер международных налоговых отношений для каждой страны.*

***Ключевые слова:** международный налог, двусторонний налог, Всемирный налоговый кодекс, иностранные лица, национальная налоговая политика, налоговый кредит, индивидуальный подоходный налог.*

## **BASIC PRINCIPLES OF INTERNATIONAL TAXATION, LEGAL BASIS**

### **ABSTRACT**

*In this article, the main principles of international taxation, legal bases, international double taxation and common aspects of taxation of foreign persons and companies in the tax legislation of countries were analyzed, as well as the nature of international tax relations for each country.*

***Key words:** International tax, bilateral tax, World Tax Code, foreign persons, national tax policy, tax credit, individual income tax*

## **METODLAR**

Maqolada tarixiy hamda qiyosiy tahlil metodlaridan foydalanildi. Ma'lumotlar izlashda O'zbekiston Respublikasining soliq kodeksi, soliqqa oid qonunlar va maqolalardan foydalanildi.

## **KIRISH**

Jahon hamjamiyati iqtisodiy tizimlari integratsiyasi va tashqi iqtisodiy faoliyatning rivojlanishi xorijiy mamlakatlar soliq tizimlarini o'zaro ta'siriga olib keldi. Turli malakatlarda soliqqa tortishni u yoki bu masalalariga bo'lgan yondashuvlarni bir biriga mos kelmasligi nizoli vaziyatlarni yuzaga kelishiga sabab bo'lmoqda. Masalan, xalqaro ikki tomonlama soliqqa tortish ana shunday masalalardan biridir.

## **MUHOKAMA VA NATIJALAR**

Xalqaro ikki tomonlama soliqqa tortish deganda ikki yoki undan ortiq mamlakatda bir soliq to'lovchining faoliyati aynan bir xil yoki o'xshash soliq turi bilan bir vaqtning o'zida soliqqa tortish ifodalanadi. Ikki tomonlama soliqqa tortishni belgilovchi ko'rsatkichlar quyidagilardan iborat:

- *soliqqa tortish obyektining o'xshashligi;*
- *soliqqa tortish subyektlarining o'xshashligi;*
- *soliq to'lash muddatining o'xshashligi;*
- *soliq to'lovining bir xilligi va boshqalar.*

Har bir mamlakatda soliq qonunchiligini kengaytirish va huquqiy jihatdan mustahkamlash, shuningdek, tovar, xizmat va kapitalni eksport qiluvchilarga soliq imtiyozlari berish bilan bog'liq tadbirlarning umumiy yig'indisi mamlakatning tashqi soliq siyosati deyiladi. Ushbu siyosatning qaysi tomonga yo'nalishi muayyan vaziyatdan kelib chiqadi. U byudjet daromadlarini oshirish nuqtai nazaridan yoki eksportni qo'llab-quvvatlash maqsadidan kelib chiqishi mumkin. Ammo, shu narsani yoddan chiqarmaslik lozimki, bu sohada manyovrlashtirish imkoniyatlari ancha chegaralangan: yuqorida aytilganidek, hech bir mamlakat o'z fuqarolari yoki kapitali uchun boshqa mamlakatdan, mahalliy aholiga qo'llanilayotgan soliqqa tortishga nisbatan imtiyozliroq bo'lgan tartibni talab qilishga haqli emas. Xuddi shuningdek, hech bir mamlakat o'z hududida faoliyat yuritayotgan xorijiy fuqaro va shaxslarga, soliq yukini mahalliy aholidan keskin farq qiluvchi nisbatlarda oshirishga haqli emas. Bunday holatning yuz berishi, mazkur mamlakatning xorijiy bozorlaridagi faoliyatiga nisbatan ham xuddi shunday chora-tadbirlar qo'llanilishiga olib kelishi mumkin.

Aksariyat mamlakatlar soliq qonunchiligida xorijiy shaxslar va kompaniyalarni soliqqa tortishning faqatgina umumiy tomonlari belgilab beriladi va ular keyinchalik hukumat ko'rsatmalarida, sud qarorlarida, ma'lum milliy odatlarda va boshqalarda

aniqlashtiriladi. Har bir mamlakat uchun xalqaro soliq munosabatlarini tartibga solinishida quyidagilar asosiy vositalar hisoblanadi:

- bir yoqlama chora-tadbirlar yoki milliy soliq siyosatining chora-tadbirlari bo'lib, boshqa mamlakatlar hukumatlari bilan hech qanaqa kelishuvlarsiz amalga oshiriladi (mamlakatda faoliyat yuritayotgan xorijliklar va mamlakatning xorijda faoliyat yuritayotgan fuqaro va korxonalariga nisbatan soliq tartibining belgilanishi);

- shartnomaviy chora-tadbirlar ikki tomonlama yoki ko'p tomonlama asosda (xalqaro kelishuv), yoki "soliqlarning garmonlashuvi" deb nomlanadigan kelishuvlar doirasida (ya'ni, ikki yoki undan ortiq shartlashayotgan mamlakatlarning milliy soliq siyosatlarini o'zaro muvofiqlashtirish asosida)gi chora-tadbirlar.

Hozirgi kunda, amalda yuzdan ortiq soliq kelishuvlari mavjud. Bundan tashqari, u yoki bu darajada mamlakatlar o'rtasidagi soliq munosabatlariga tegishli bo'lgan turli xil xalqaro kelishuvlar ham mavjud. Umuman, soliq kelishuvlari bir nechta tur va ko'rinishga ega. Ulardan ayrimlarini alohida ajratib ko'rsatish mumkin:

- *ma'muriy yordam ko'rsatish bo'yicha kelishuvlar;*
- *"chegaralangan" soliq kelishuvlari;*
- *umumiy soliq kelishuvlari;*
- *hadya va merosdan olinadigan soliqlar bo'yicha kelishuvlar;*
- *ijtimoiy sug'urta to'lovlari bo'yicha soliq kelishuvlari va boshqalar.*

Hozirda ushbu kelishuvlarning barchasi ko'pchilik vaziyatlarda yangi kelishuv shakli bo'lgan "Umumiy soliq kelishuvi" bilan almashtirilmoqda (ushbu soliq kelishuvi to'liqligicha "Ikki yoqlama soliqqa tortishni bekor qilish hamda daromad va kapitalni soliqqa tortish sohasidagi chetga chiqishlarga qarshi kurash bo'yicha kelishuv" deb nomlanadi va asosan, birinchi jahon urushidan so'ng, keng qo'llanila boshlangan).

Birlashgan Millatlar Tashkiloti u yoki bu xalqaro dasturlar asosida bozor islohotlarini amalga oshirayotgan davlatlarga ma'lum bir loyihalarni ishlab chiqish va joriy etishda yordam berish hamda hamkorlik qilishni amalga oshiradi. Bunday hamkorlik yo'nalishlaridan biri - zamonaviy xalqaro iqtisodiy talablarga javob beradigan milliy soliq tizimining yuzaga kelishiga, shakllanishi va rivojlanishiga yordam berishdir. Aynan shunday chora-tadbirlarni amalga oshirish jarayonida, ya'ni xalqaro soliq dasturi doirasida Jahon soliq kodeksini tayyorlash fikri yuzaga keldi. Ushbu Kodeksning asosiy maqsadi - islohotlarni amalga oshirayotgan davlatlarga ilmiy asosda soliq munosabatlarini tashkil qilish, yagona terminologiya va yagona mazmundagi izohni yaratish imkoniyatlarini taqdim etishdir.

Jahon soliq kodeksi asoslari shaklidagi ushbu hujjat 1993-yilda tayyorlanib, nashrdan chiqarildi. Uning mualliflari Garvard universiteti (AQSh) mutaxassislari

Uord M. Xassi va Donald S. Lyubik. Ushbu Kodeks asoslari 300 betdan iborat bo‘lib, 591 ta modda va izohni o‘z ichiga olgan. Kodeksning kirish qismida mualliflar ko‘pgina davlatlar tajribasidan o‘tgan soliq tizimining zamonaviy ma’nosini ochib berishga harakat qilganliklarini yozishgan.

Jahon soliq kodeksi namuna sifatida bo‘lishiga qaramasdan, unda soliq to‘lovlarining aniq stavkalari, uning minimumlari va imtiyozlar berilgandir. Kodeks matni va unda berilgan stavkalar kodeksdan foydalanishni xohlovchi davlatlar uchun majburiy emas, balki tavsiyaviy tusga ega. Milliy soliq qonunchiligi tayyorlanayotganda ushbu davlat mutaxassisleri tomonidan mamlakatdagi aniq iqtisodiy va huquqiy shart-sharoitlar inobatga olinishi kerak. Kodeksda berilgan nizom alohida ahamiyatga ega. Nizomga ko‘ra, soliq tizimi orqali iqtisodiy subsidiyalar berish to‘g‘ri subsidiya to‘lovlariga nisbatan kam samaralidir. Imtiyoz turlari va engilliklarning ko‘pligi, soliq imtiyozlarini nazorat qilishning qiyinligi sababli, soliq tizimini murakkablashtiradi va samaradorligini pasaytiradi, uning zarur bo‘lgan egiluvchanlik xususiyatlarini yo‘qotadi. Bundan kelib chiqib, kodeksda soliqlardan vaqtinchalik yoki doimiy ozod etish kabi imtiyozlar ko‘zda tutilmaydi. Rivojlanayotgan davlatlar iqtisodiyoti xususiyatlarini hisobga olgan holda, Kodeks mualliflari fikricha, ushbu davlatlar daromadlarining asosiy qismi bojxona bojlari, qo‘shilgan qiymat solig‘i, aktsizlar hamda korxonalar va tashkilotlar foydasiga soliq hisobiga shakllanadi. Bunday soliq tizimi soliqlarni undirish bilan bog‘liq bo‘lgan ma’muriy xarajatlar jismoniy shaxslar daromadidan olinadigan soliqqa nisbatan kam bo‘ladi.

Tavsiya etilayotgan Kodeksdagi soliqlar tizimiga faqatgina yuqori daromadlarga ega bo‘lgan aholi qismiga qo‘llaniladigan jismoniy shaxslardan olinadigan individual daromad solig‘i ham kiritilgan. Bu bozor iqtisodiyotiga o‘tayotgan davlatlarda asosan rivojlanayotgan va sobiq sotsialistik davlatlarda individual daromad solig‘ini rivojlangan davlatlardagi kabi keng miqyosda qo‘llash uchun yetarli darajadagi ma’muriy va huquqiy mexanizmlar mavjud emasligi bilan izohlanadi. Individual daromad solig‘i soliq tushumlari maqsadida emas, balki tenglik hissini qaror toptirish maqsadida joriy etiladi.

Jahon soliq kodeksini ishlab chiqqanlar, soliq qonunlarini tayyorlash va qabul qilish soliq islohotiga dastlabki qadamdir deb hisoblaydilar. Asosiysi, soliq apparatining samaradorligini yaratishda deb biladilar. Adolatli va yuqori salohiyatli soliq xizmatining mavjudligi soliq islohotidagi muvaffaqiyatlarning zaruriy shartidir. Jahon soliq kodeksi asosiy soliq turlari bo‘yicha 5 qismga bo‘linib, bozor iqtisodiyotiga o‘tayotgan davlatlarda joriy etish uchun tavsiya qilinadi. *Birinchi qism - daromad solig‘i; ikkinchi qism - qo‘shilgan qiymat solig‘i; uchinchi qism - aktsiz*

*soliglari; to'rtinchi qism - ko'chmas mulkka soliq; beshinchi qism – soliq ma'muriyati, deb nomlanadi.*

Xalqaro ikki tomonlama soliqqa tortishni bartaraf etishning asosiy mexanizmlaridan biri ikki tomonlama soliq kelishuvlaridir. Soliq kelishuvlarining asosiy maqsadi hamkor mamlakatlar o'rtasida yuzaga kelishi mumkin bo'lgan ikki yoqlama soliqqa tortishning barcha ko'rinishlariga barham berishdan iborat. Ushbu kelishuvlar ma'lum qoida va tadbirlar ketma-ketligini qat'iy tartibda amalga oshirishni ko'zda tutadi. Kelishuvlar ikki yoqlama soliqqa tortishga qanday qilib barham beradi? Soliq kelishuvlari ikki yoqlama soliqqa tortishga barham berishning uch pog'onali tizimini qo'llashni ko'zda tutadi. Birinchi bosqichda, hamkor mamlakatlarda “rezident” va “daromad manbasi” qoidalaridan kelib chiqadigan ikki yoqlama soliqqa tortishga barham beriladi.

Ushbu maqsadlarda kelishuvda ikki yoqlama rezidentlik va “moddiy” moddalar bo'yicha tortishuvlarni yechishga qaratilgan qismlar mavjud bo'lib, ular tomonlardan biriga daromadlarning aniq turlari bo'yicha ma'lum soliqqa tortishda mutlaq huquq beradi. Ikkinchi bosqichda, “rezident” va “daromad manbasi” moddalar bo'yicha barcha munozaralar hal etilgandan so'ng, qolgan ikki yoqlama soliqqa tortishga barham beriladi. Bunday barham berish har bir mamlakatning ichki me'yorlari asosida ta'minlanadi. Yangi soliq kelishuvida esa, ushbu me'yorlarning mavjudligi yoki mavjud emasligi ko'rib chiqiladi. Oxirgi holatda, ikki yoqlama soliqqa barham berish bo'yicha yangi tartib, kelishuv asosida joriy etilishi mumkin. Odatda, quyidagi usullardan biri qo'llaniladi: “ozod qilish” usuli yoki “soliq krediti” usuli. Soliq kelishuvi tuzilayotgan paytda tomonlar ushbu ikki usuldan birini tanlashi, yoki ularni ikkalasidan ham zaruriy paytlarda foydalanishi mumkin.

Ammo, shuni alohida ta'kidlash lozimki, soliq kelishuvlarida “soliq krediti” usulidan ko'proq foydalaniladi. Bu holatni hattoki, ichki soliqqa tortish tizimida ko'proq “ozod qilish” usulidan foydalanadigan mamlakatlarda ham kuzatish mumkin. Buning asosiy sabablaridan biri “soliq krediti” usulida soliqlarni to'lashda xalqaro chetga chiqish imkoniyatlarining ancha pastligidir. Uchinchi bosqichda, hamkor mamlakatlarda soliqqa tortiladigan daromadlarni turlicha aniqlash sababli kelib chiqadigan ikki yoqlama soliqqa tortishga barham beriladi. Bunday ikki yoqlama soliqqa tortish, odatda, soliq organlarining o'z vakolatlari doirasida soliqlarni undirish uchun soliq to'lovchilar daromadlarini qayta taqsimlash bo'yicha harakatlaridan kelib chiqadi. Aksariyat mamlakatlarda soliq organlariga bunday huquq ichki qonunchilikda ko'zda tutilgan bo'lib, tadbirkorlik daromadlari, foiz va royalti to'g'risidagi kelishuv moddalari bilan tasdiqlanadi.

Masalan, 1977-yilda qabul qilingan IXRT Shakliy konvensiyasining tadbirkorlik daromadlari to'g'risidagi moddalariga binoan, "doimiy faoliyat yurituvchi tashkilot"ning foydasi soliq ma'muriyati tomonidan xuddi shunday faoliyat turi bilan shug'ullanuvchi korxonalar, tashkilotning foydasi kabi hisob-kitob qilinishi mumkin. Foiz va royalti haqidagi moddada esa, kreditor va qarzdor o'rtasidagi alohida kelishuvlar natijasida kelib chiqadigan o'zgarishlarga barham berish to'g'risida so'z boradi. Ammo, o'z-o'zidan ma'lumki, agar biror mamlakat mahalliy korxonalar nisbatan soliqqa tortiladigan daromadni yoki biror shaxsni, xorijiy shaxs foydasiga o'tkazgan va xarajat sifatida aks ettirilgan summasini "tiklasa", unda ushbu summani oluvchi xorijiy shaxs daromadlari bo'yicha kerakli o'zgarishlar amalga oshiriladi. Aks holda, birinchi mamlakat soliq organlarining bunday kvalifikatsiyani inobatga olmasligiga qaramasdan, xorijiy shaxs tomonidan olingan ushbu summa, xorijiy shaxsning daromadi sifatida qaytadan soliqqa tortilishi mumkin. Soliq kelishuvlari mavjud bo'lmagan sharoitda, birinchi mamlakatning soliq organlari, soliq to'lovchining bunday daromadlari, ikkinchi davlat hukumati tomonidan daromad sifatida tan olinmaydi va ushbu daromadlarni soliqqa tortish bazasidan chiqarish zarurligi bo'yicha iltimosnomasini ko'pchilik hollarda qondirmaydi.

Soliq kelishuvlari, ikki yoqlama soliqqa tortishga barham berish maqsadlaridan tashqari, muhim maqsad soliq to'lashdan chetga chiqish holatlariga qarshi kurashni ko'zlaydi. Ushbu sohada soliq kelishuvlari orqali soliq organlari hamkorligining asosi va tartibi belgilanadi. Shuning uchun ham, soliq kelishuvlarida daromadlarni yashirishga qarshi, chet elga daromadni yashirin tarzda o'tkazishga qarshi soliq organlarining birgalikdagi kurashi bo'yicha bir qator yo'riqnomalar kiritiladi. Bu "doimiy faoliyat yurituvchi tashkilot"ning daromadlarini tartibga solish bo'yicha yo'riq; assotsiatsiyalashgan korxonalar to'g'risidagi modda (bosh kompaniya va filiallar o'rtasida daromadlarni taqsimlash bo'yicha tuzatishlar kiritishga imkon beradigan); alohida munosabatlar tufayli hamkorlar o'rtasida foiz to'lovlari va royalti bo'yicha soliqqa tortiladigan daromadlardagi "xatolarni" to'g'rilash bo'yicha shartlar va boshqalar.

## **XULOSA**

Yuqorida aytib o'tilganidek, boshqa asosiy masalalar bilan birga, soliqqa doir masalalarni ham o'z ichida oladigan bir qancha xalqaro kelishuvlar mavjud.

*Birinchi*dan, ikki mamlakat o'rtasidagi o'zaro munosabatlar asosini tashkil etuvchi keng tarqalgan kelishuvlar. Ushbu kelishuvlarda qoidaga binoan boshqa mamlakatning fuqaro va kompaniyalariga xuddi mahalliy fuqaro va kompaniyalar uchun joriy qilingan soliq tartibini joriy qilish to'g'risidagi yo'riqnomalar aks etadi. Ammo, shu narsa qayd etiladiki, har bir mamlakat o'z fuqarolariga va

kompaniyalariga beradigan soliq imtiyozlarini boshqa mamlakat fuqarolariga va kompaniyalariga berishga majbur emaslar.

*Ikkinchidan*, diplomatik va konsullik munosabatlarini oʻrnatish boʻyicha kelishuvlar. Ushbu kelishuvlarda tomonlar diplomatik va konsullik idoralari hamda ularda faoliyat yuritayotgan shaxslarga beriladigan soliq imtiyozlarini oʻzaro kelishadilar. Imtiyozlar hajmi, odatda, ushbu shaxslarning boshqa mamlakat hududida boʻlish maqsadlari va faoliyat doiralari bilan chegaralanadi. Mazkur imtiyozlar roʻyxati 1961 va 1963-yillarda qabul qilingan koʻp tomonlama diplomatik hamda konsullik vakolatxonalarida haqidagi Vena konvensiyalarida oʻz aksini topgan. Dunyoning aksariyat mamlakatlari ushbu konvensiyaga aʼzo. Shuni taʼkidlash lozimki, yuqoridagi ikki xil kelishuvlarda koʻzda tutiladigan kelishuvlar, u yoki bu koʻrinishda, umumiy soliq kelishuvlarida ham inobatga olinadi.

*Uchinchidan*, hamkor mamlakatdan olib kiriladigan tovar va xizmatlarga maksimal darajadagi qulay soliq muhitini yaratishga yoʻnaltiriladigan tartibni qoʻllash boʻyicha, tomonlar oʻrtasida tuziladigan savdo kelishuvi va shartnomalari. Soliqlar boʻyicha taʼsir etishga koʻra, ushbu kelishuvlar, koʻpchilik holatlarda faqatgina boj toʻlovlari boʻyicha keng tarqaladi. Ammo, baʼzi hollarda, ushbu kelishuvlar umumiy soliqlarga ham tegishli boʻlishi hamda tashqi savdo faoliyatining boshqa meʼyorlarini (valyuta boʻyicha, bank operatsiyalari boʻyicha va boshqalar) ham qamrab olishi mumkin.

#### **FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR ROʻYXATI (REFERENCES)**

1. Oʻzbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. Rasmiy nashr – Oʻzbekiston Respublikasi Adliya vazirligi. – T.: «Adolat», 2020.
2. Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 29-iyundagi “Oʻzbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi toʻgʻrisida”gi PF-5468-son Farmoni.
3. Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 13-fevraldagi “Soliq qonunchiligini tubdan takomillashtirish boʻyicha tashkiliy chora-tadbirlar toʻgʻrisida”gi F-5214 sonli Farmoyishi.
4. Oʻzbekiston Respublikasi Prezidentining 2018 yil 26 iyundagi “Davlat soliq xizmati organlari faoliyatini tubdan takomillashtirish chora-tadbirlari toʻgʻrisida”gi PQ-3802-son Qarori.
5. Vahobov A.V., Joʻraev A.S. Soliqlar va soliqqa tortish. Darslik. T.: «Sharq», 2009 y. -448 b.
6. Joʻrayev A., Safarov Gʻ. Soliq nazariyasi -T.: TMI, 2008. -210 b.
7. Черник Д.Г. Теория и история налогообложения. Учебник. –М.: «Юрайт», 2016. -364 с

8. Taxation (UK), BPP Learning Media Ltd BPP House, Aldine Place 142–

**Internet saytlari:**

1. [www.soliq.uz//](http://www.soliq.uz//) – O‘zbekiston Respublikasi Davlat soliq qo‘mitasi rasmiy sayti.
2. [www.edu.uz//](http://www.edu.uz//) – O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta’lim vazirligi rasmiy sayti.
3. [www.mf.uz//](http://www.mf.uz//) – O‘zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi rasmiy sayti.
4. [www.norma.uz//](http://www.norma.uz//) – Informatsion huquqiy tizim dasturi.
5. [www.lex.uz//](http://www.lex.uz//) – O‘zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi huzuridagi Huquqiy axborot bilan ta’minlash markazi rasmiy sayti.
6. [www.ziyonet.uz//](http://www.ziyonet.uz//) – Axborot ta’lim tarmog‘i.