

**ТҮҖАКОВ У.Т.**

**КҮЧМАС МУЛКНИ  
СОЛИҚҚА ТОРТИШ  
МЕХАНИЗМИНИ  
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**



Kitob quyidagi ko'rsatilgan muddatda topshirilishi shart

Oldingi foydalanishlar miqdori

--	--

sh

ЎЗБЕКИСТОН RESPUBLIKASI  
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ  
ТЕРМИЗ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ

Тўлақов Улғбек Тошмаматович

Кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини  
такомиллаштириш

МОНОГРАФИЯ

ТЕРМИЗ – 2022

УЎК: 336.226.212.1

КБК: 65.261.4

Т 96

**Кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш.** Монография / У.Тўлаков

Ушбу монографияда Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий ва амалий жиҳатлари ҳақида сўз юритилган. Барча соҳаларда содир бўлаётган ўзгаришлар каби Ўзбекистонда ҳам кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини қайта кўриб чиқиш – гоёт муҳим вазифа ҳисобланади. Мазкур вазифаларнинг муваффақиятли ижроси мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юқини изчиллик билан камайтириш, солиқ тизимини соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишда ягона солиқни жорий қилиш, уларни баҳолаш ҳамда ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллигини янада ошириш стратегияларини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга тағбиқ этиш борасидаги илмий – тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Монографиянинг хулоса қисмида кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимининг ҳозирги ҳолати ва мавжуд муаммолар асосида Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш юзасидан умумий хулосалар берилган, муаммоларни ҳал этишга оид таклиф ва тавсиялар баён қилинган.

**Тақризчилар:**

Жўраев А. – Термиз агротехнологиялар ва инновацион ривожланиш институти ректори профессор

Ҳатамов О. – Термиз давлат университети профессори

ISBN: 978-9943-8755-8-6

© Тўлаков Улуғбек Тошмаатович

© ТерДУ НММ нашриёти, 2022 й.

**МУНДАРИЖА**

КИРИШ .....	4
I-БОБ. КЎЧМАС МУЛККА СОЛИҚ СОЛИШНИНГ НАЗАРИЙ-КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ .....	7
§ 1.1. Кўчмас мулк солигининг назарий-концептуал асослари .....	7
§ 1.2. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари .....	22
§ 1.3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда хоржий давлатлар тажрибаси .....	32
II-БОБ. КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИНГ АМАЛДАГИ ҲОЛАТИ ТАҲЛИЛИ .....	42
§ 2.1. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили .....	42
§ 2.2. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ ставкалари ва тушумларига таъсир этувчи омиллар таҳлили .....	47
§ 2.3. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самардорлиги ва солиқ қардорлиги таҳлили .....	59
III-БОБ. ЎЗБЕКИСТОНДА КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ .....	71
§ 3.1. Кўчмас мулк солигини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари .....	71
§ 3.2. Кўчмас мулк солигини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш .....	85
ХУЛОСА .....	97
Фойдаланилган адабиётлар рўйхати .....	101
ИЛОВАЛАР .....	114



## КИРИШ

Кўчмас мулк солиги солиқ тизимининг ажралмас қисми бўлиб, аксарият ривожланган мамлакатларда маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Бугунги кунда “дунёнинг 130 дан ортиқ давлатларида кўчмас мулк солиги амал қилиб, у давлат бюджети даромадларининг шаклланишида муҳим аҳамият касб этади. Жумладан, кўпгина мамлакатларда ушбу солиқнинг ЯИМдаги улуши 1% дан 3% гачани ташкил қилади. Шу билан бирга, Буюк Британияда мулк солиғининг улуши давлат бюджетининг 10% ини, АКШда – 9%, Канадада – 8% ни ташкил қилади. Аксарият мамлакатларда бу солиқ маҳаллий бюджетларга тушади ва унинг асосий даромад манбаи ҳисобланади. Хусусан, Канадада муниципалитетларнинг маҳаллий бюджетларида бундай солиқларнинг улуши 40 фоизга, Буюк Британияда 30 фоизгача, Францияда 20 фоизгачани ташкил этмоқда”<sup>1</sup>. Шунинг учун жаҳон иқтисодиётида кўчмас мулк солиққа тортиш амалиёти нисбатан устуворликка эга бўлиб, бу эса ушбу соҳани такомиллаштиришни ва илмий – тадқиқот ишларини амалга оширишни талаб этади.

Жаҳонда кўчмас мулкларга солиқ солиш механизмларини такомиллаштиришга қаратилган кўплаб илмий – тадқиқотларда, ер ва мол-мулк солиқларини бирлаштириш орқали кўчмас мулк солиғини жорий этилиши билан, солиқ базасининг кенгайишига, кўчмас мулк қийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайишига ва ўз навбатида маҳаллий бюджет даромадларининг кўпайиши ҳамда барқарорлаштириш бўйича илмий-тадқиқотлар олиб борилмоқда. Шу жиҳатдан кўчмас мулк солиқ тўловчиларининг ҳудуди ва даромадларининг табақаланиши бўйича солиқ юқини камайтириш, солиққа тортишдаги имтиёзлар тарқиб ва солиқларни ундиришдаги таъсирчанлик чоралари охириги бўйича илмий – тадқиқотлар олиб бориш устувор йўналишлардан ҳисобланади.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимида амалга оширилаётган ислохотларнинг аҳамияти, уларнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ камраб олинаганлиги, кўчмас мулкни баҳолаш методологиясининг ишлаб чиқилмаганлиги, кўчмас мулк кадастрини шакллантиришни таъминлайдиган ахборот тизимларининг яратилмаганлиги ва солиқ органлари маълумотлар базалари билан интеграция қилинмаганлиги, бу борада “маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги, солиқ солиш механизмларининг

самарасизлиги оқибатида уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги”<sup>2</sup> муҳим вазифалар сифатида белгилаб берилган. Мазкур вазифаларнинг муваффақиятли ижроси мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юқини изчиллик билан камайтириш, солиқ тизимини соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишда ягона солиқни жорий қилиш, уларни баҳолаш ҳамда ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллигини янада ошириш стратегияларини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга татбиқ этиш борасидаги илмий – тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсада мувофиқ ҳисобланади.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш борасидаги қатор изланишларнинг аҳамиятига қарамай, Ўзбекистонда кадастр қийматига асосланган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ўзига хос хусусиятларини янада ўрганишни талаб қилади. Шу муносабат билан кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича концептуал ёндашувларни таҳлил қилиш, солиқ ставкалари ва кўчмас мулк турларини солиққа тортиш бўйича халқаро тажрибани ўрганиш каби кўплаб масалаларни ўрганиш керак, шунингдек, хорижий давлатларда қўлланиладиган кўчмас мулкка солинадиган солиқларни такомиллаштириш бўйича чора-тадбирларни олиб борилган ислохотлар доирасида белгилаш керак. Ушбу илмий иш юридик ва жисмоний шахсларнинг кадастр қийматига асосланган кўчмас мулкка солиқ солишнинг тенденциялари ва мавжуд механизмни ҳисобга олган ҳолда Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштириш усулларини аниқлаш учун муҳимдир.

Бироқ, Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмларини такомиллаштиришнинг назарий, услубий ва амалий муаммолари алоҳида ва яхлит илмий – тадқиқот объекти сифатида комплекс ўрганилмаган. Ушбу ҳолат мазкур монографияда тадқиқ этилган илмий-назарий, услубий ва амалий муаммолар ҳамда уларнинг ечимига қаратилган таклиф ва тавсияларнинг долзарблигини кўрсатади.

Монографиянинг асосий мазмуни уч бобда ўз ифодасини топган.

Монографиянинг биринчи боби «Кўчмас мулкка солиқ солишнинг назарий-концептуал асослари» деб номланиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий-концептуал асослари, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари, кўчмас мулкни солиққа амалиётнинг хориж тажрибалари ёритилган. Тадқиқотнинг ушбу бобида кўчмас мулкнинг мазмун моҳиятини очиб беришда баъзи

<sup>1</sup> Воронин С., Коробоев Б., Ниязметов И., Утай Д. Международны́й опыт налогообложения недвижимости // Общество и экономика. – 2021. – Выпуск 2. – 119-130 с.

## 1-БОБ. КЎЧМАС МУЛККА СОЛИҚ СОЛИШНИНГ НАЗАРИЙ- КОНЦЕПТУАЛ АСОСЛАРИ.

### § 1.1. Кўчмас мулк солиғининг назарий-концептуал асослари.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ҳар бир давлат солиқ тизимининг афривмас қисми ҳисобланади. Кўчмас мулк солиғи маълум бир худуд ақолиснинг муаммоларини ҳал қилишга имкон берувчи маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Ушбу солиқ турининг амал қилиши ва унинг такомиллаштирилиши кўчмас мулк бозори тартиққетининг асосий белгиларидан бири ҳисобланади<sup>3</sup>.

Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик кодексининг 83-моддасига мувофиқ мол-мулк фуқаролик ҳуқуқлари объекти сифатида кўчмас мулкка ва кўчар мулкка бўлинади.

Кўчмас мулк деганда бир жойдан бошқа жойга унинг яхлитлиги ва мақсадли вазфасига зарар етказмасдан олиб ўтиб бўлмайдиган мол-мулк тушунилади. Унинг хусусиятларидан бири кўчмас мулкнинг албатта ер билан боғлиқлигидир: у ер юзасида (бино ва иншоотлар, кўп йиллик дов-дарахтлар) ёки унинг қаърида (фойдали қазилмалар, сув ресурслари ва ҳоказо) жойлашади. Ер участкаларининг ўзи ҳам кўчмас мулк объектидир.

Қуйидагилар кўчмас мулк жумласига киритилади: “ер участкалари, ер ости бойликлари, бинолар, иншоотлар ва кўп йиллик дов-дарахтлар ҳамда ер билан узвий боғланган табиий ёки суъний бўлган бошқа мол-мулк, яъни белгиланган мақсадига номутаносиб зарар етказмаган ҳолда кўчириб бўлмайдиган объектлар”<sup>4</sup>.

Бошқа мол-мулк ҳам кўчмас мол-мулк қаторига киритилиши мумкин, масалан: уйлар, заводлар, фабрикалар, қурилмалар, барча турдаги қурилма иншоотлар, бўш ер участкалари ва темир йўлллар, чегараланган сув объектлари ва ер билан боғлиқ ҳоказо объектлар (1-иловага қаранг).

Инглиз тили терминологик тарихи бўйича қуйидаги тушунчалар мавжуд estate, property, real:

estate – мулк, дала ҳовли (поместье, имение, имущество, состояние);

property – хусусий мулк, мулкдорлик ҳуқуқи, сифат (собственность, право собственности, свойство, качество);

real – ҳақиқий, реал, мавжуд (действительный, реальный, настоящий).

Маълумки, иқтисодий категория сифатида қабул қилинган “кўчмас мулк” тушунчаси қадимги Римда пайдо бўлган. Лекин, “хорижий

тушунмовчиликларни, ҳатто ноаниқликлар асослаб берилган. Шундан келиб чиқиб “кўчмас мулкка”га ҳуқуқий жиҳатдан ва иқтисодий категория сифатида мукаммал таъриф берган. Шунингдек, Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишда кўчмас мулк объектларини белгиланган мақсадларига қараб: “гузар ва нотураар жой”, “қишлоқ хўжалигига мўлжалланган”, “саноат” ҳамда “рекреацион зоналар ва алоҳида кўриқланадиган худудлар” фарқлашга алоҳида эътибор қаратилган.

Ишнинг иккинчи боби «Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили» деб номланган иккинчи бобида кўчмас мулкни солиққа тортиш тизими самардорлиги тадқиқ қилинган ҳолда, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишда белгиланган ставкалар ва тушумларига таъсир этувчи омиллар, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самардорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлил қилинган ҳамда самарасиз имтиёзлардан воз кечиш ва солиқ қарздорлигини қамайтириш бўйича таклифлар берилган.

Тадқиқотнинг «Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш истиқболлари» деб номланган учинчи бобида кўчмас мулк солиғини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари, кўчмас мулк солиғини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилишга оид таклифлар ишлаб чиқилган. Жумладан, кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини ўрнатиш ҳамда кўчмас мулк объектларининг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати сифатида белгилаш ва ушбу қийматга нисбатан солиқнинг прогрессив ставкаларни жорий қилиш таклиф этилган. Ушбу бобда кўчмас мулкларга солинадиган солиқлар бўйича биринчидан, камбағалларга ортиқча солиқ юки тушишига тўсқинлик қиладиган ва умуман олганда идрок этилган адолат талабини қондирадиган, иккинчидан, самарасиз имтиёзга айланмайдиган тизимни ишлаб чиқишга алоҳида эътибор қаратган ҳолда бир қанча таклифлар ва амалий тавсиялар берилган.

<sup>3</sup> Дементьева, М.А., Захарова А.В., Кирова, Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ, 2019. – №1.

<sup>4</sup> Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. 1996 йил 29 августдаги УРҚ-256-1-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

мас, Шунинг учун бу илмий ишмизда хорижий мамлакатлар амалиётидан кўпроқ фойдаланиш мумкин.

Кўчмас мулк иктисодий категория сифатида уни иктисод фанининг бошқа ўрганиш объектларидан ажратиб кўрсатиш имконини берадиган кўчмас мулк объектларига эга:

1. Стационарлик, муқимлик, кўзгалмаслик – бу белгилар кўчмас мулк объектларининг ер билан мустақкам жисмоний боғлиқлигини ва келажакда фойдаланиш учун тутатмасдан туриб жисмоний жиҳатдан яроқсиз холга келтирилмаслигини ифодалайди.

2. Моддийлик – кўчмас мулк объекти доимо жисм ва киймат шаклида ҳаракат қилади. Кўчмас мулк объектларининг жисмоний таъсирлари унинг ўлчамлари, шакли, ноқулайликлари, риски, атроф-муҳит билан боғлиқлиги, коммунал хизматлар, ер усти ва ости қатламлари, ландшафт ва ҳоказолар ҳақидаги маълумотларни қамраб олади. Бу таъсирлар йиғиндиси кўчмас мулк объекти қийматининг асосини ташкил қилади. Аммо, кўчмас мулк объектларининг қийматининг кўрсаткичи қийматнинг ўзича қийматни белгиламайди. Ҳар бир жисмоний объект фойдаланиш ва чегараланган тақриф каби таъсирлар билан бирга аниқ қийматга эга. Чегараланган тақриф асосида қийматнинг ошиши кузатилади. Жисмоний талаблар ва меъёрлар, иктисодий фаолият, қонуний ҳуқуқат қарорлари ва ҳаракатлари, табиий кучлар инсонларнинг ҳулқига таъсир қилади ва бу билан кўчмас мулк объекти қийматининг ўзгаришини белгилаб беради.

3. Кўчмас мулк объектларининг умрбоқийлиги қимматбахо тошлар ва ноёб металлдан ишланган буюмлардан ташқари, деярли, барча бошқа маҳсулотларнинг ҳаёти давридан узоқроқдир. Мисол учун, Ўзбекистоннинг амалдаги шахарсозлик меъёрлари ва қоидаларига асосан, асосий конструкциялари (пойдевор, таянч деворлар, том ва қаватлар ораси ёнамлари)нинг материалга қараб турар жой биноларининг меъёрий ҳизмат қилиш муддатлари 15 йилдан 150 йилгача бўлади<sup>8</sup>.

Кўчмас мулк объектларининг асосий белгиларидан ташқари, уларнинг турларига қараб хусусий (хос) белгиларини ажратиш мумкин. Бу хос белгилар шу кўчмас мулкка тегишли бўлган аниқ кўрсаткичлар орқали аниқланади (1.1-расмга қarang).

<sup>8</sup> Асқул, А. Экономика недвижимости: Учебник для вузов, 3-е изд. Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2013. – 416 с.

мамлакатлар қонунийлигига кўра, кўчмас мулк турлича талқин этилади, масалан, ер участкасига бўлган ҳуқуқлар фақат юза қатламни қоплашдан тортиб, ер қабрини тасарруф этиш имкониятигача ўзгаради. Фикрерслар (ушбу термин Ўзбекистонда ишлатилмайди), яъни ерга бириктирилган ёки кўчмас мулк объектларининг ажралмас қисми бўлиб келган бинолар ва иншоотлар жойлаштирилган кўчар объектлар (лифт, иситиш тизими ускуналар ва ҳоказо). Умуман, кўчар ва кўчмас мулклар ўртасидаги чизик турли мамлакатлар учун фарқ қилиши мумкин. Масалан, Германия ва Польшада бир қатор объектлар (иншоотлар, кўп йиллик экинзорлар, мелиоратив тизимлар ва бошқалар) кўчмас мулкка ҳам ёки кўчар мулкка ҳам тегишли эмас<sup>5</sup>.

Россия ва бошқа бир қатор хорижий давлатларда ҳаво, денгиз ва космик кемалар каби кўчар мулклар ҳам кўчмас мулк тарқибига киритилган. Шунингдек, хозирги вақтда конструктив жиҳатдан энгил қилиб ясалган уйлар ва биноларни ҳам кўчариш мумкин бўлмоқда. Бу ҳолатлар кўчмас мулкка берилган таърифни ўзгариши кераклигидан далолат бермоқда.

Юқоридагиларни инобатга олган ҳолда ҳуқуқий жиҳатдан кўчмас мулкка қуйидагича таъриф бердик: “Давлат рўйхатидан ўтган, эгасининг манфаатларига хизмат қилмайдиган, ер юзасига доимий бириктирилган, унинг устидаги ва остидаги, ҳаво қенгликларидеги, шунингдек, барча мулк ҳуқуқларни, шу жумладан эгалик қилиш, сотиш, ижарага олиш ва ундан фойдаланиш ҳуқуқини ўз ичига оладиган мол-мулкка”<sup>6</sup> кўчмас мулк дейилади.

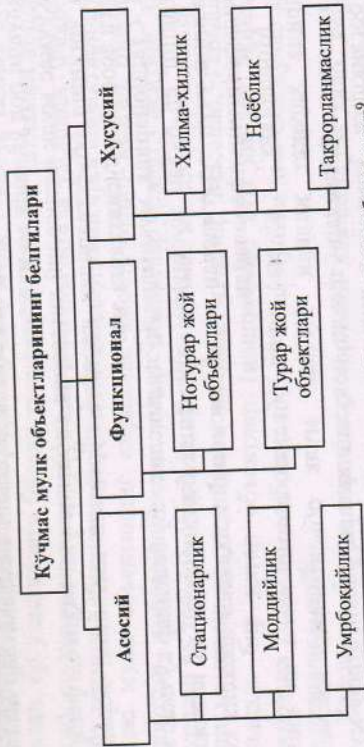
Шунингдек, иктисодий категория сифатида кўчмас мулкка қуйидагича таъриф бердик: “Фойдали, турли эҳтиёжлар ва манфаатларни қондирувчи, самарали моддий бойлик, инвестиция объекти ҳамда даромад олишининг ишончли воситаси сифатидаги мол-мулкка”<sup>7</sup> кўчмас мулк дейилади.

Шундай қилиб, “кўчмас мулк” ҳуқуқий тушунчаси ҳамда қонун ҳужжатларида тегишли таърифлар мавжудлиги ва уни қўллашнинг кўп асрлик тарихига қарамай, хозирги кунда ер билан маҳкам боғлиқ кўчмас мулкка хос ҳуқуқий режими кенгайтиришда мунозарали бўлган объектлар ҳали бир қатор. Бизнингча, мулкнинг барча “чегара” турларини уларнинг хилма-хиллиги туфайли қонуний равишда аниқлаш (фарқлаш) мумкин.

<sup>5</sup> Герасин, С.И. Проблемы формирования единого объекта недвижимости в Российской Федерации // Право собственности на землю в России и ЕС: правовые проблемы: сборник статей / отв. ред. И.А. Иконникова. М.: Вольфс Клувер, 2009. – 191-196 с.

<sup>6</sup> To'jakov, U.T. Solliqlar va soliqlar tortish: O'quv qo'llanma / U.T.To'jakov, S.K.Xudoyulov umumiy ta'limni o'qitishda. Termiz: TerDU nashriyat markazi, 2021. – 360 b.

<sup>7</sup> To'jakov, U.T. Solliqlar va soliqlar tortish: O'quv qo'llanma / U.T.To'jakov, S.K.Xudoyulov umumiy ta'limni o'qitishda. Termiz: TerDU nashriyat markazi, 2021. – 360 b.



1.1-расм. Кўчмас мулк объектларининг белгилари<sup>9</sup>.

Кўчмас мулкнинг солиқ солиш объекти барча афзалликларига қарамай солиқ механизмни яратиш қийин, бунга кўчмас мулк солиғи учун асос бўлган ва кенг тарқалган турли концептуал ёндашувлар тасдиқлайди. Ушбу ишда тадқиқ этилган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувлари тарихи ва тахлили шуни кўрсатдики, иктисодчилар солиш мақсадида солиқ объекти сифатида ер ва бошқа кўчмас мулк объектларини алоҳида ажратган. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига эғалик қилиш ёки ундан фойдаланишдан даромад олиш имконияти солиқ солиш учун асос бўлган (1.1-жадвалга қarang).

1.1-жавал  
Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича назарий ёндашувлар<sup>10</sup>

Кўчмас мулк объекти	Фойдаланиш мақсади	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар	Даромадли кўчмас мулк
Ер участкаси	Бинолар банд қилган ерлар	- курилиш ва ер рентаси асосида солиққа тортиш (А.Смит); - бинолар банд қилган ерларни солиқдан озод қилиш (А.Р.Ж.Турго);	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар
	Қишлоқ хўжалиги	- соф қишлоқ хўжалик махсулоти кийматида келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Ф.Кене, П.С.Дюпон); - ернинг яхшиланish харажатларини ва бошланғич кийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ ундириш (Д.Рикардо); - ҳисобланган ёки ҳақиқий рента асосида солиқ солиш (А.Смит); - ишлаб чиқарилган махсулот кийматидан келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Г.Жорж);	

<sup>9</sup> Муаллиф томонидан тайёрланди.  
<sup>10</sup> Муаллиф томонидан тайёрланди.

Кўчмас мулк объекти	Фойдаланиш мақсади	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар	Даромадли кўчмас мулк
Нотузар жой	Тижорат	- кўчмас мулк кийматидаги тақсимланмаган тушумни солиққа тортиш (Ж.С.Милль); - ижара даромадларини солиққа тортиш (Ф.Кене, А.Р.Ж.Турго); - ҳақиқатда олинган ёки олинishi мумкин бўлган ижара даромадларидан келиб чиққан ҳолда солиқ солиш (Н.И.Тургенев);	Даромадли кўчмас мулк
	Ижара	- солиқ тўловчининг даромад даражасини ҳисобга олган ҳолда солиққа тортиш (А.Р.Ж.Турго); - уй-жойга бўлган эҳтиёжни қондиришдан олган объектларни солиққа тортиш (Н.И.Тургенев, И.И.Янжул); - солиқ тўловчига тегишли кўчмас мулк объектлари сонини ҳисобга олган ҳолда, табақалаштирилган ставкаларда солиқ солиш (И.И.Янжул);	
Тузар жой	Яшаш		
	Ҳашамат		

Ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига солиқ солишни тақсимлаштиришнинг фундаментал ғоялари XVIII-асрнинг иккинчи ярмида кенг тарқалган турли хил иктисодий мактаблар, шу жумладан физиократлар илмий асарларида, классик ва неоклассик сийсий иктисод наъарияси мактаби таълимотларида ўз аксини топди.

Физиократлар таълимотининг асосчиси Франсуа Кене ер эғалигидан келадиган даромадларни ва мулкдорнинг уй ёки бошқа кўчмас мулкни ижарага беришдан оладиган даромадларни давлат харажатларини қоплашнинг асосий манбалари қаторига киритди. Шунингдек, француз иктисодчиси Анн Роберт Жак Турго “эғаси томонидан шахар кўчмас мулкни ижарага беришдан олган даромадни давлат даромадининг манбаларидан бири сифатида ажратган”<sup>11</sup>. Ф.Кененинг таъкидлашича, “ушбу даромадлар мулк эғасининг тўлиқ бўлмаган соф фойдасини англатади”<sup>12</sup>.

Пьер Самюэль Дюпон де Немур ҳам, “қишлоқ хўжалигининг соф махсулотини даромад манбаи сифатида ажратиб кўрсатди. Соф махсулот деганда, у келгуси йил дехқончилик харажатларини қоплаш ва асосий воситаларни керакли даражада тутиб туриш учун зарур бўлган йнгим-теримдан қолган мулк миқдорини назарда тутган. Шу билан бирга, у ишлов беришни аста-секин йўқотишга олиб келадиган, экинларни етиштириш

<sup>11</sup> Анн, Р.Ж.Т. Размышления о создании и распределении богатств / Анн Роберт Жак Турго. “Erbmetides du Sioyen”, 1769, – 11, – 56 с.

<sup>12</sup> Кене, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф.Кене, А.Р. Турго, П.С. Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.

сони билан ягона солиқни (иктисодий рента) яратиш ғоясини илгари сурди. Унинг фикрига кўра, кўчмас мулкни солиққа тортишдаги бундай ёндашув, ерни янада самарали бошқаришга ёрдам беради, шунингдек, унинг қиймати даромадларнинг тенг тақсимланиши натижасида ошади. Бундан ташқари, солиқнинг киритилиши натижасида ернинг нархи ва тақлифи ўзгаришсиз ҳолатини сабабли солиқни белгилаш иқтисодиёт учун нейтрал бўлар эди<sup>13</sup>, деб таъкидлаган.

Инглиз иқтисодчиси, неоклассик йўналишининг асосчиси Алфред Маршалл ҳам, “ердан келадиган даромад унинг ўзига хос хусусиятларига тегинчи, шунингдек, у, бир томондан, ер участкалари жойлашуви туфайли ерга хос бўлган хусусиятлар билан, иккинчи томондан, инсон фаолияти туфайли ернинг доимий равишда яхшиланиши билан боғлиқ”<sup>14</sup>, деган.

Шунингдек, британиялик иқтисодчи Жон Стюарт Миллнинг таъкидлашича, “ер участкалари қийматининг вақт ўтиши билан эгалари томонидан меҳнат ва капитални сарф қилмасдан ўсишини сиёсий иқтисоднинг ривожланишига муҳим хисса қўшган”<sup>20</sup>.

Шундай қилиб, иқтисодчиларнинг концептуал ёндашувларига кўра, кўчмас мулкка солиқ солиш ундан олинган даромаднинг маълум қисмини солиққа тортиш билан амалга оширилиши керак.

Иқтисодчилар кўчмас мулкнинг барча афзалликларига қарамай, ерга солиқ солишда бир қатор омилларни ҳисобга олиш кераклигини таъкидладилар, масалан: қишлоқ хўжалиги маҳсулотининг қиймати, ўзига хос хусусиятлари, микдори, ерни яхшилаш, ерни яхшилаш мақсадида юқинган молиявий инвестициялар, кўчмас мулкка эгалик қилиш ва ундан фойдаланиш натижасида олинадиган фойда. Иқтисодчилар кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида ушбу омилларнинг баҳосини аниқлашнинг турли усулларини тақлиф қилишди.

А.Смитнинг фикрича, “ер солиғи мажбуриятларини ҳисоблаш учун доимий (ҳисобланган) рента ёки ўзгарувчан (реал) рента бўлиши керак. Шу билан бирга, у бундай солиқ солиш билан боғлиқ бир қатор муаммоларга ишора қилди. Хусусан, А.Смит доимий рента асосида ташкил этилган ер солиғининг асосий муаммоси ҳудудларда ерларни қайта ишлаш хусусиятларидан келиб чиқадиган солиқ юқининг тақсимланмаганлигини таъкидлади. Бундан ташқари, солиққа тортишдаги амалга ошириш қийин бўлган бундай ёндашув, мамлакатда ишлаб чиқариш соҳасидаги барча

учун зарур бўлган маблағни олиб қўймаслик кераклигини таъкидлаган”<sup>13</sup>. XVIII-асрнинг буюк инглиз иқтисодчиси, унинг фаолияти билан иқтисодий фаннинг пайдо бўлишини боғлаш одат тусига кирган, Адам Смит физиократлар сингари, “давлат харажатларини қоплаш манбалари сифатида ер рентасини алоҳида ажратиш кўрсатди”<sup>14</sup>.

Классик сиёсий иқтисод мактабининг асосчиси, инглиз иқтисодчиси Давид Рикардо, физиократлар каби “ишлаб чиқарувчининг ердан олган даромади нафақат унинг хусусиятларига, балки ўзгартирилган шаклига ҳам боғлиқ” деса, А.Смит эса, мулкнинг жойлашишига ҳам боғлиқ деган хулосага келди. Д.Рикардо: “кўчмас мулкка солиқ солишнинг таъсирини ерни ижарага бериш солиғи призмаси орқали таҳлил қилиш бўйича олиб борган изланишлари натижасида ҳар йили яхшиланган ер учун тўланадиган микдорнинг фақат бир қисми туپроқнинг дастлабки ва бузилмас қучлари учун тўловларни ўз ичига олади. Ушбу маблағнинг қолган қисми ерни яхшилашга сарфланган капиталдан фойдаланганлик учун тўланадиган тўловдир”<sup>15</sup> деб таъкидлади.

Д.Рикардо таъкидлаганидек, “аҳоли сонининг кўпайиши қишлоқ хўжалиги маҳсулотларига талабнинг ошишига ва натижада ривожланиши учун кўпроқ меҳнат талаб қилинадиган энг кам унумдор ерлардан фойдаланишга олиб келади, бу ерларни ривожлантириш учун талаб қилинадиган катта харажатлар эса қишлоқ хўжалик маҳсулотларининг нархлари ошишида акс этади. Нархларнинг ошиши натижасида, унумдорлиги паст ер эгалари билан таққослаганда, уларнинг ривожланиши учун катта харажатларни талаб қилмайдиган энг унумдор ер эгаларининг даромадлари кўпаяди”<sup>16</sup>. “Бундай даромад туپроқнинг бошланғич потенциаллини (ёки туپроқнинг асл ва бузилмас қучини) акс эттиради ва ерни яхшилашнинг ҳақиқий харажатларини акс эттирмагани учун, бу даромад солиққа тортилиши керак”<sup>17</sup>, деган хулосага келди.

Америкалик сиёсатчи Генри Жорж Д.Рикардонинг ғояларига асосланиб, “чек ерларни асосий мулк деб ҳисоблаган. Бундан ташқари, унинг фикрича, ернинг қиймати унда ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг қиймати билан белгиланиши керак. У ер рентаси табиат ва жамият томонидан белгиланади деган хулосага асосланиб, ернинг қийматидан

<sup>13</sup> Кейт, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф. Кейт, А.Р. Торто, П.С. Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.

<sup>14</sup> Смит, А. Исследования о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.

<sup>15</sup> Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

<sup>16</sup> Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

<sup>17</sup> Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.

<sup>18</sup> Генри Жорж «Прогресс и бедность» / Генри Ж. перевод с английского С.Д.Николаева San Francisco, 1879. С. Петербург, 1896. – 600 с.

<sup>19</sup> Маршалл, А. «Принципы экономической науки» / А. Маршалл. – М., Издательская группа «Прогресс», 1993. – 350 с.

<sup>20</sup> Mill, John Stuart (1848). Principles of Political Economy with Some of their Applications to Social Philosophy, vol. 1 (1 ed.). London: John W. Parker, retrieved 7 December 2012

Ўзгаришларни давлат томонидан доимий назорат қилишни талаб қилади. Рента миқдорининг ўзгаришига боғлиқ бўлмаган солиқни белгилашнинг оқибати ер эгалари томонидан амалга оширилган яхшилашлар натижасида ҳосил бўлган даромаднинг бир қисмини давлат бюджетига тушмаслигига олиб келади. Шу сабабли, у ўзгарувчан рентага солиқ солишни ерни солиққа тортишнинг энг мақбул усули деб билди. Шунингдек у бундай солиқни тўлаш харажатлари худудий баҳолаш институтларини ушлаб туриш ва ерларни баҳолаш харажатлари ҳисобига кўпайишни ҳамда ер эгаларининг ерни яхшилашга бўлган қизиқишини пасайишига олиб келиши мумкин”<sup>21</sup>.

А.Смит “ер рентаси каби, бино рентаси ҳам даромад манбаи бўлиб хизмат қилади деб ҳисоблаган. Шу билан бирга, у олинган рента ни иккита таркибий қисмга ажратди: бино рентаси ва ер рентаси. Бино рентаси (бинодан) маълум бир фонд сифатида тушунилиши керак (ёки капиталдан олиннадиган фойда), унинг қиймати ер участкасида қурилган бино қийматига тўғри келади. Унинг таъкидлашча, бу рента маҳсулдор бўлмаган нарсадан фойдаланиш натижасида вужудга келган (чунки на уй, на у жойлашган ер ҳеч нарса ишлаб чиқармайди), у мулк жойлашган жойнинг ёки қабул қилинадиган афзаллигининг ҳақиқий нарҳини аниқлатади. Шунинг учун у кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида турар жойлардан ижарани ажратган”<sup>22</sup>.

Шуни таъкидлаш керакки, Европанинг аксарият давлатлари томонидан уйларнинг рентаси учун солиқлардан фойдаланиш амалиёти кенг тарқалганига қарамай, бунда ер ва қурилиш ренталарини ажратиш қийинлиги сабабли, уларнинг ҳеч бирида барпо этилган ер участкаларида рента ҳақи бўйича мустақил солиқ солинмаган.

Шунингдек, А.Маршалл “кўчмас мулкка солиқ солишда унинг ягона солиқ солиш объекти кўчмас мулк деб ҳисоблаган, чунки ер рентаси юқорилиги ерга қурилган биноларга (бино, имораг ва иншоотлар) кўшимча қийматни ҳисобга олган ҳолда шакллантирилган. Бирок, у А.Смит сингари, бино ва у жойлашган ер участкаси ўртасидаги тафовут туфайли ер ва қурилиш ренталарини фарқлаш қийинлигини, шунингдек, солиқ солиш мақсадида ерларни мустақил объект сифатида олиш керак деган. Шуни таъкидлаш керакки, А.Маршалл кўчмас мулкка солиқни жорий этишда энг муҳим омиллардан бирини, маҳаллий солиқларнинг ушбу соҳада турмуш даражасини оширишга қодирлигини алоҳида таъкидлади. Унинг ҳулосасига кўра, оғир тўловлар тўловчиларни худудни тарқ этишга мажбур қилади, фойдали тўловлар эса, аксинча, аҳоли ва инвестицияларни жалб

21 Смит, А. Исследования о природе и причинах богатства народов / А. Смит. - М.: Эксмо, 2007. - 496 с.  
22 Смит, А. Исследования о природе и причинах богатства народов / А. Смит. - М.: Эксмо, 2007. - 496 с.

нинг учун туртки бўлиб хизмат қилиши мумкин”<sup>23</sup>, деб эътироф этган. Замонавий хорижий иқтисодчилар томонидан олиб борилган таъқиқотлар натижалари, ер участкалари ва биноларга ижара қиймати асосида алоҳида солиқ солинса, ушбу объектлар бозорида уларнинг қийматининг пасайиши билан боғлиқ бўлган муайян тафовутлар юзага келди деган ҳулосага келишимизга имкон беради.

Рус иқтисодчиси Николай Иванович Гургуев “турар жойларни солиқ солиш объекти деб ҳисоблаган ҳолда улардан келадиган даромаднинг негизта компонентини аниқлади: бири бинонинг ўзидан, иккинчиси эса у жойлашган ердан. Шунинг учун у турар жой ижарасидан ҳақиқатда олинган ёки олинishi мумкин бўлган даромад миқдорига қараб кўчмас мулкка солиқ солиш керак”<sup>24</sup> деб таъкид қилди.

Кўчмас мулкни солиқ солиш объекти сифатида кўриб чиқиш турар жой кўчмас мулкни алоҳида тоифага ажратиш зарурлигига олиб келди, чунки бундай объектлар ҳаётни таъминлашнинг зарурий белгиларидир. Шу билан бирга, иқтисодчилар солиқ тўловчи томонидан бевосита турар жойи учун фойдаланиладиган мулкни солиқ солишдан озод қилиш мақсадга мувофиқ деб, кўшимча капитал яратадиган ёки солиқ тўловчининг юқори даромадини акс эттирувчи объектлар солиққа тортилиши керак деб ҳисобладилар. Кўчмас мулк объектларининг ушбу бўлиниши уларнинг даромад олиш ролидаги фарқ билан боғлиқ. Ҳусусан, фақат турар жой мақсадлари учун фойдаланиладиган ёки ҳашаматли товарлар сифатида таъминланадиган уйлар фақат эгаларига зарар келтиради, ижарага олиш учун фойдаланиладиган уйлар эса даромад манбаи ҳисобланади.

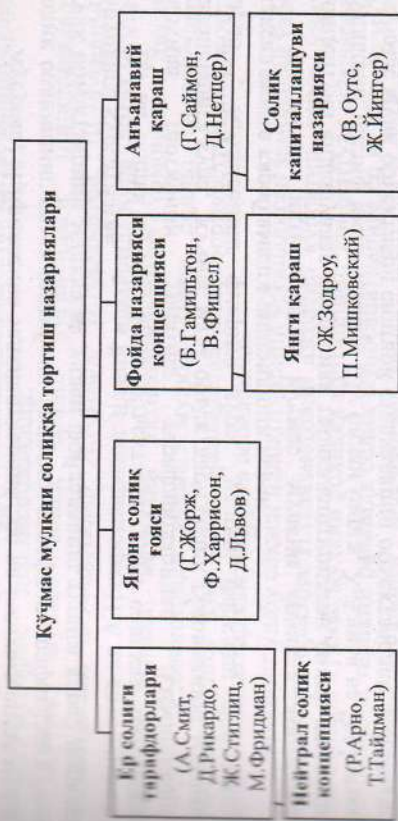
Шундай қилиб, Н.Гургуев “солиқ солиш мақсадидаги уйларни солиқ тўловчи томонидан ўз яшаш жойида фойдаланадиган кўчмас мулк объекти на солиқ тўловчига қулай яшаш шароитларини таъминлайдиган ҳашаматли объектлар сифатида қараган. Бундай ҳолда, у турар жой кўчмас мулкни солиққа тортиш, солиқ солинадиган объектнинг физик кўрсаткичи (майdonи) асосида бўлишини адолатсиз деб ҳисоблади, чунки давлат ҳар доим ҳам солиқ тўловчининг фаровонлигини у яшайдиган уйнинг майdonига қараб баҳолай олмаслигини таъкидлаган”<sup>25</sup>.

Россиялик иқтисодчи академик Иван Иванович Янжул ўзининг “Иқтисодий фаннинг асосий тамойиллари: давлат даромадлари доктринаси” асарида “ер ва мулк солиқлари билан бир қаторда квартирага солиқни ҳам ҳисобга олган. Шу билан бирга, квартирани солиққа тортиш И.Янжул фақат уй-жойга бўлган асосий эҳтиёжни қондиришдан ортқича

23 Маршалл, А. «Принципы экономической науки. Т. II» / А. Маршалл. - М., Издательская группа «Прогресс», 1993. - 350 с.  
24 Гургуев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Гургуева. - СПб.: тип. Н. Греча, 1818. - 368 с.  
25 Гургуев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Гургуева. - СПб.: тип. Н. Греча, 1818. - 368 с.

объектларнинг ижара ва бозор қиймати солиқ солиш учун асос”<sup>27</sup> деб аниқланади.

Кўчмас мулкка солиқ солиш назариясининг “ёр солиғи тарафдорлари” ҳамда “ягона солиқ ғояси” дан кейинги ривожланиши учта асосий ёндашув доирасида амалга оширилди: “анъанавий қараш”, “янги қараш” ва “фойда назарияси концепцияси”, шу билан бирга “солиқ қангаллашуви назарияси” ва “нейтрал солиқ концепцияси”<sup>28</sup> ажратиб кўрсатилди (1.2-расмга қarang).



1.2-расм. Кўчмас мулкни солиққа тортиш назариялари<sup>29</sup>

Шуни таъкидлаш керакки, замонавий хорижий тадқиқотчилар уларнинг аждоларидан фарқли ўларок кўчмас мулкни солиққа тортишда мулкни танлашни эмас балки у билан боғлиқ бўлган тенденцияларни ампирик равишда аниқлашни асосий мақсад қилиб олишган.

Россиялик замонавий иқтисодчилар томонидан ишлаб чиқилган кўчмас мулкка солиқ солиш тўғрисидаги тушунчалар Х.Алиев, И.Дрожжина, Р.Маргулис, Э.Михасева, Э.Михина, Д.Смирновларнинг ишларида ишлатилган. Кўчмас мулк объектларини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш орқали солиқ механизмни яратиш турли хил моделларни ишлаб чиқиш кераклигини таъкидлади.

Иқтисодчилар ўртасидаги қарашларнинг турлича бўлишига қарамай, уларнинг кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича тақлиф этаётган

<sup>27</sup> Логинова Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М., 2018. – 227 с.  
<sup>28</sup> Norregaard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J.Norregaard. – International Monetary Fund, 2013.  
<sup>29</sup> Муаллиф томонидан тайёрланди.



бўлган микдорда мумкин деб ҳисоблади. Ушбу солиқнинг асосий камчиликлари сифатида, солиқ тўловчилар даромадидаги квартира харажатларининг улуши турли омиллар (уй-жой ҳолати, жойлашган жойи) туфайли фарқ қилишни, яшаш жойини танлашга турли (индивидуал ва оилавий) омиллар таъсир қилишни, квартира учун ижара ҳақи аста-секин ўсиб бориши ва худудий бўлиниш шартларида бу ўсишнинг фарқланиши солиқ юқининг нотекис тақсимланишига олиб келади<sup>26</sup> деб алоҳида таъкидлаб ўтди.

Турли хил иқтисодий мактабларнинг намоёндалари томонидан ишлаб чиқилган солиққа тортиш тушунчаларини ўрганиш натижалари кўчмас мулкни солиққа тортишнинг анъанавий ёндашувлари кўчмас мулкдан иқтисодий фойда олиш тамойилига асосланганлигини кўрсатмоқда.

Кўчмас мулк қийматини шакллантиришда кўчмас мулк бозоридида чекланган таъминот шартларида ўзига хос бўлган ноёб ва инсоний тақомиллашуви натижасида яратилган хусусиятлар асос бўлиб хизмат қилади. Иккала ҳолатда ҳам кўчмас мулк қиймати унинг ишлаши учун зарур бўлган харажатларни минималлаштириш йўли билан аниқланади. Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг бюджетга таъсири кўчмас мулкдан фойдаланиш самардорлиги даражасига боғлиқ. Кўчмас мулкдан фойдаланиш самардорлигига фақат, барча кўчмас мулкни солиққа тортиш орқали эришиш мумкин.

Иқтисодчи Логинова Татьяна Александровна “кўчмас мулк бир томондан, инсон ҳаётини таъминлаш учун зарурий хусусият бўлса, иккинчи томондан, у ишлаб чиқариш омили бўлиб хизмат қилади. Ушбу омиллар кўчмас мулкни солиқ солиш объекти сифатида, даромад келтириши мумкин бўлган объект сифатида ҳам, фақат ҳаётни таъминлаш мақсадида ишлатиладиган ва уни сақлаб туриш учун маълум харажатларни талаб қиладиган мулк нуқтаи назаридан ҳам кўриб чиқиш зарурлигини белгилайди. Шу боис, барча кўчмас мулкни солиққа тортиш жараёнига жалб қилиш зарурати, турли мақсадларда кўчмас мулкка нисбатан солиқ юқини тенг равишда тақсимлашнинг мумкин эмаслиги, солиқ солинадиган базани аниқлаш учун ягона асос бўладиган кўчмас мулкнинг баҳоланган қиймати сифатида қабул қилиниши зарурлигини белгилаб қўйди. Шу билан бирга, кўчмас мулкнинг қиймати унинг жойлашиш омилини ва бошқа ўзига хос хусусиятларини ҳисобга оладиган ягона умумлаштирувчи кўрсаткичдир. Шунинг учун, одатда, кўчмас мулкдан олинган ижара даромади ёки уни сотишдан олинган даромад микдори, яъни кўчмас мулк

<sup>26</sup> Япкул, И.И. Основы начала финансового науки: Учение о государственных доходах / И.И. Япкул. – М.: “Спарт”, 2002. – 555 с.

солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектлари сони ва уларнинг асосланган қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ ставкасининг мураккаб прогрессиив шкаласини қўллаш керак”<sup>33</sup> деб тақлиф этган.

Шунингдек, солиқ юкини камайтириш учун солиқ имтиёзларини бевосита ҳам ёндашувлар турлича. Хусусан, Д.Смирнов, Р.Маргулис ва Э.Михина “солиқ тўловчиларнинг тоифаларига қараб молиявий фаровонлик даражасини ҳисобга олган ҳолда имтиёзларни қўллаш мақсадга мувофиқ”<sup>36</sup> деса, бошқалари Э.Михасева ва Х.Алиевлар эса “кўчмас мулкнинг индивидуал объектларига нисбатан имтиёзларни қўллаш мақсадга мувофиқ”<sup>37</sup> деб ҳисоблашади.

Кўчмас мулкка солиқ солиш тўғрисидаги концепцияларни Ўзбекистонлик иқтисодчилар А.Алтиев, И.Ниязметов, Ш.Мусалимов, С.Доймуротов ва А.Назаровларнинг илмий ишларида кўришимиз мумкин. Ташкиллаш жонки, маҳаллий иқтисодчиларимиз томонидан тақлиф қилинган Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солиш ёндашувлари, шунингдек, ушбу йўналишда мамлакатда олиб борилаётган ислохотлар қорижий давлатлар тажрибасига асосланган.

Солиқнинг ушбу соҳаси ислохотларини ўрганидиган замонавий ўзбек иқтисодчилари орасида И.Ниязметовни ажратиб кўрсатиш керак, унинг тақлиқотлари кўчмас мулкни солиқка тортишнинг концептуал асосларини янада чикиш тарихий равишда солиқ муносабатларига ер ва кўчмас мулк объектларини қўшишга асосланган деган хулосага олиб келади. Иқтисодчининг таъкидлашича, “ер ва мол-мулк солиқлари мамлакатдаги энг самарасиз солиқ бўлиб, уларни ҳисоблаб чиқариш ва ундириш билан боғлиқ солиқ маъмуричилиги давлатга анча қимматга тушмоқда. Шу сабабли, Ўзбекистонда мулккий солиқлар механизмларин тикмиллаштириш орқали уларни таъсирчанлиги ва фискал аҳамиятини ошириш лозим. Бунинг учун юридик ва жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулк солиқлари базасини унификациялаган ҳолда уларни ягона “кўчмас

ёндашувларини тахлил қилиш шунини кўрсатдики, солиқ солиш элементлари қуйидаги тамойиллар асосида белгиланади: кўчмас мулк объектларини фарқлаш, ортиқча солиқ юкини олдини олиш, солиқ тўловчиларни гуруҳлаш, солиқ ставкаси ва прогрессиив солиқка тортиш.

Кўчмас мулкни солиқка тортишда солиқ тўловчи мақомига қараб (юрдик ёки жисмоний шахслар), шунингдек, кўчмас мулк объектларидан фойдаланиш мақсадларига қараб (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар) фарқлаш ҳисобига табақалаштирилади.

Хусусан, И.Дрожжина таъкидотларида “ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солишининг ягона тартибини ўрнатиш тарафлари сифатида, кўчмас мулк объектларини мулкка ва ундан фойдаланиш турига қараб фарқлаш зарурлиги кўрсатилган”<sup>30</sup>.

Ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари учун солиқка тортишнинг алоҳида тартибини ўрнатиш тарафдорларидан Д.Смирновнинг қарашларига кўра, “кўчмас мулк объектлари солиқ тўловчининг мақомига қараб”<sup>31</sup>, Х.Алиевнинг фикрига кўра, “уларни фарқлаш фойдаланиш мақсадларига қараб амалга оширилиши керак”<sup>32</sup>.

Россиялик иқтисодчилар кўчмас мулкни солиқка тортишнинг концептуал ёндашувлар доирасида табақалаштирилган солиқ ставкасини қўллашни тақлиф қилмоқдалар. Шу билан бирга, Х.Алиев ва Э.Михасева “кўчмас мулк объектлари сингари ставкаларни объектлардан фойдаланиш мақсадларига”<sup>33</sup> қараб, И.Дрожжина эса “солиқ тўловчи мақоми бўйича фарқлаш”<sup>34</sup> кераклигини асос қилиб олган.

Солиқка тортишнинг илгор хусусиятларидан келиб чиқиб замонавий рус олимлари нафақат солиқ солинадиган объектларнинг қиймат тоифасига қараб, балки уларнинг миқдорини ҳисобга олган ҳолда табақалаштирилган прогрессиив солиқ ставкаларидан фойдаланишни тақлиф қилганлар.

Хусусан, Р.Маргулис ва Д.Смирновлар “ер ва бошқа кўчмас мулк объектларини солиқка тортишнинг алоҳида тартибини қўллаш доирасида

<sup>30</sup> Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.

<sup>31</sup> Смирнов, Д.А. Теория и методология налогообложения имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М., 2010. – 392 с.

<sup>32</sup> Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.

<sup>33</sup> Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.

<sup>34</sup> Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.

<sup>35</sup> Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М., 2010. – 187 с.; Смирнов, Д.А. Теория и методология налогообложения имущества физических лиц: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М., 2010. – 392 с.

<sup>36</sup> Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения объектов недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.

<sup>37</sup> Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения объектов недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.

ёшонувларини ўрганишнинг асосий тамойиллари куйидагича деган тўловга қилишимизга имкон беради:

кўчмас мулк объектларининг мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, кишлоқ хўжалиги ва бошқалар) ва турларига қараб (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари);

солиқ тўловчилар мақоми (юримдик ва жисмоний шахслар) билан боғлиқлигига қараб кўчмас мулк объектлари турлари (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) ва белгиланган мақсадлари бўйича;

кўчмас мулкни солиққа тортиш доирасида ер солиқ солиш объекти сифатида ўзига хос хусусиятларга эга, шу жумладан, ернинг барча кўчмас мулкка нисбатан устуңлиги, ундан ажратиб фойдаланиш имконияти ва ҳисобланганлиги ягона объект сифатида кўчмас мулк қийматини баҳолашни таъминлаштиради. Шу сабабли, айрим хорижий мамлакатлар ҳамда европеаник олимлар тадқиқотларида ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига ягонада солиқ солиш қоидаига амал қилмоқдалар. Бу борада Ўзбекистон иқтисодчиларининг фикри аниқ, улар кўчмас мулкка солиқ солишни ягона объект (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) сифатида белгилаш тарафдори;

кўчмас мулкни баҳоланган кадастр қиймати асосида солиққа кўчмас мулк кадастрини яратишни назарда тутлади. Шундай экан, солиқ маъмуриятчилигининг сифати кадастр маълумотларнинг аниқлиги, тўлиқлиги ва инкор этилмаслигига боғлиқ;

солиқ ставкасини кўчмас мулк объектларининг турига (ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари) мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, кишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчининг мақомига (юримдик ёки жисмоний шахслар) ва солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш.

Ҳар қандай кўчмас мулк объектларига хос бўлган (чидамлилиқ, нарх, объектларга бўлган ҳуқуқларни рўйхатга олиш, улардан самарали фойдаланиш имконияти, идентификация қилиш қулайлиги ва яширининг мураккаблиги) хусусиятлар ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари сингари солиқ тўловчининг тўлов қобилиятининг кўрсаткичи бўлиб хизмат қилади. Шунинг учун турар жой кўчмас мулкка нисбатан прогрессив солиқ олишни ўрнатил тавсия этилади.

Иқтисодчилар олимлар томонидан турар жой кўчмас мулк объектлари аҳоли ҳаётини таъминлашнинг муҳим белгиси эканлигини нисобга олиб, тўлов қобилиятлиги тамойилига риоя қилган ҳолда кўчмас мулкка солиқ солишда солиқ мажбуриятлари миқдори ва солиқ тўловчининг даромадлари даражаси ўртасида маълум бир нисбатни ўрнатиш таклиф этилади. Бироқ, солиқ тўловчининг хар доим тўловга

мулк солиғи<sup>38</sup>га бирлаштириш мақсадга мувофиқ<sup>39</sup>, деган таклифни илғари сурган. Шунингдек, унинг илмий ишларида хориж тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда, кўчмас мулкка нисбатан солиққа тортилмайдиган минимум жорий қилиш ғоялари ҳам ўрин олган.

Маҳаллий иқтисодчи олимларимиздан А.Алтиев эса, “ер рентаси даромадларнинг бир қисмини ердан фойдаланувчи ернинг сифатини яхшилашга қаратилган харажатлари, тадбиркорлик қобилиятлари ва замонавий бошқарув тизимини жорий қилганлиги эвазига олади. Албатта, маъмурий объектга киритиш уларнинг фискал функциясини янада кучайтирган ҳолда бюджетга ер солиғи ёки ер ижараси билан янада кўчмас мулкни солиққа тортиш орқали биринчидан, жамият бойлиги, у қимга тегишли бўлишидан қатъий назар солиққа тортиш механизми орқали мол-мулк тартибга солинади. Иккинчидан, бойликнинг муайян қисми давлат бюджетига – харажатларини молиялаштириш мақсадида қонунларда белгиланган тартибда қайта тақсимланади. Давлат юридик ва жисмоний шахслар мол-мулкнинг кўпайишидан манфаатдор. Шу туфайли давлат ушбу мулклар дахлсизлигини таъминлаш, бутлигига қаролат беришни ўз зиммасига асосий вазифалардан бири сифатида олади<sup>40</sup> дейилган.

Иқтисодчиларимиздан Ш.Мусалимов фикрича, “мол-мулк солиқининг иқтисодий-иқтисодий аҳамияти солиқнинг мазмунидан келиб чиқади. Мол-мулкни солиққа тортиш орқали биринчидан, жамият бойлиги, у қимга тегишли бўлишидан қатъий назар солиққа тортиш механизми орқали мол-мулк тартибга солинади. Иккинчидан, бойликнинг муайян қисми давлат бюджетига – харажатларини молиялаштириш мақсадида қонунларда белгиланган тартибда қайта тақсимланади. Давлат юридик ва жисмоний шахслар мол-мулкнинг кўпайишидан манфаатдор. Шу туфайли давлат ушбу мулклар дахлсизлигини таъминлаш, бутлигига қаролат беришни ўз зиммасига асосий вазифалардан бири сифатида олади<sup>41</sup> дейилган.

С.Боймуротовнинг тадқиқотларида “мамлакатимизда ер ресурслари ва кўчмас мулклардан солиқ ундиришда амалдаги мол-мулкнинг ўртача қолдиқ қийматидан солиқ ҳисоблаш ўрнига, ҳалқаро солиққа тортиш қоидаларига мувофиқ кўчмас мулкларнинг бозор нархларида баҳолат солиққа тортиш тартибига босқичма-босқич ўтиш мақсадга мувофиқ<sup>42</sup> дейилган.

Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал

<sup>38</sup> Низаметов, И.М., Солиққа тортиш механизми таъминлаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш, и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация, 2018. – 274 б.  
<sup>39</sup> Алтиев, А.С., Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизми таъминлаштириш, и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация, 2018. – 277 б.  
<sup>40</sup> Мусалимов, Ш.И. Мол-мулк солиғини ҳисоблаш ва ундириш механизми таъминлаштириш, PhD илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2020. – 58 б.  
<sup>41</sup> Боймуротов, С.Р., Маҳаллий бюджетлар даромадларини барқарорлаштиришда ер ва мол-мулк солиқлари фойдаланиш самардорлигини ошириш масалалари, PhD илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация автореферати. – Т.: 2021. – 57 б.

қобилиятли эмаслигидан, солиқ тўловчининг имтиёзли тоифаларига нисбатан ушбу ёндашувни қўллаш оқилона ҳисобланади. Жисмоний шахсларнинг мулкда кўчмас мулк мавжудлиги уларнинг молиявий фаровонлиги даражаси билан белгиланишини ҳамда имтиёзлар беришда фақат солиқ тўловчининг турар жой мулкини ҳисобга олиш кераклиги таъкидлаб ўтилган.

Турар жой кўчмас мулкни солиқ солишдан озод қилиш, солиқ мажбуриятларини келтириб чиқармайдиган солиқ солимайдиган минимал чегара қийматини белгилаш йўли билан амалга оширилиши керак.

Тадбиркорлик фаолиятини амалга ошириш учун зарур бўлган кўчмас мулк объектларига нисбатан солиқ солишда ҳал қилувчи аҳамият уни амалга ошириш учун барқарор шарт-шароитларни яратишга қаратилиши керак. Иктисодиётнинг айрим тармоқларини ривожлантириш, кичик ва ўрта бизнесни қўллаб-қувватлаш мақсадида солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига имтиёзлар бериш ҳамда солиқ ставкаларни табақалаштириш зарур.

## § 1.2. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари.

Ўзбекистонда бошланган иктисодиётни тубдан ислох қилиш, мамлакатда давлат бошқарувининг барча тизимини, шу жумладан бюджет тизимини ислох қилишни талаб қилди. Мамлакатимизда мустақилликнинг дастлабки йилларида шаклланган бюджет тизими фискал сиёсат ва юқори марказлаштиришга эга бўлган, бу эса бюджет маблағларининг самарасиз сарфланишига олиб келди. Шу сабабли, давлат бюджет-солиқ сиёсатининг асосий йўналишларидан бири, бу маҳаллий бюджетлар мустақиллигини ошириш ва даромад манбаларини кенгайтириш ҳисобланади.

Бюджет тизимини такомиллаштириш жараёнида хорижий тажрибаларни қўллаш бюджет даромадларининг тубдан янги тизимига асос бўлган маҳаллий бюджетларнинг аҳамиятига жиддий таъсир кўрсатди.

Ўзбекистон Республикасининг Ер Кодексига “ер умумийлиги бойлиқдир, Ўзбекистон Республикаси халқи ҳаёти, фаолияти ва фаровонлигининг асоси сифатида ундан оқилона фойдаланиш зарур ва у давлат томонидан муҳофаза қилинади. Ер тўғрисидаги қонун хужжатларининг асосий вазифалари хозирги ва келажак авлодларнинг манфаатларини қўзғаб ердан илмий асосланган тарзда, оқилона фойдаланиш ва уни муҳофаза қилишни, туپроқ унумдорлигини тиклаш ва

яратишни, табиий мухитни асраш ва яхшилашни, хўжалик юретишининг барча шаклларини тенг ҳуқуқлилиқ асосида ривожлантириш учун шароит яратишни, юридик ва жисмоний шахсларнинг ер участкаларига бўлган ҳуқуқларини химоя қилишни таъминлаш мақсадида ер муносабатларини тартибга солишдан, шунингдек, бу соҳада қонунийликни мустаҳкамлашдан, шу жумладан коррупцияга оид ҳуқуқбузарликларнинг олдини олишдан иборат”<sup>42</sup> дейилган.

Бу ер муносабатларини тартибга солувчи тўлиқ ҳуқуқий асослар учун янани яратди, бу эса ер айирбошлаш соҳасида бозор ислохотларининг туб асосларини яратишга имкон берди, ерга эгалик қилиш шаклларининг янги-хиллиги учун конституциявий тамойилларни ишлаб чиқишга ёрдам берди, шунингдек ердан фойдаланиш ва ер муносабатлари масалаларини соддалаштирилди.

Солиқларни жорий қилиш бўйича маҳаллий ҳокимият ваколатларидан келиб чиқиб, Ўзбекистон Республикаси солиқ қонуничилигида умумдавлат ва маҳаллий солиқларни аниқлади. Шундай қилиб, Ўзбекистонда маҳаллий ҳокимиятларнинг ваколатларига ўз ҳудудларидаги юридик ва жисмоний шахсларга ер солиғи ставкаларига кўнрайтирувчи ва камайтирувчи коэффицентларни қўллаш ҳуқуқи берилди.

Таъкидлаш жоизки, мамлакатимизда кўчмас мулкка (ер ва бошқа кўчмас мулк), шунингдек, солиқ тўловчилар тоифаларига алоҳида солиқ солиниши шаклланиши тарихий сабаблар билан чамбарчас боғлиқ.

Ўзбекистон Республикасини Ҳаракатлар стратегиясида “солиқ солиш тизимини изчиллик билан соддалаштириш, солиқ солинадиган базани кенгайтириш орқали солиқ юқини пасайтириш каби вазифалар ижроси юзасидан, шунингдек, солиқ маъмуриятчилигининг замонавий услубларини жорий этиш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш мақсад қилиб олинди”<sup>43</sup>.

Маълумки, “кейинги йилларда республикаимизда ерлардан оқилона ва самарали фойдаланишни ташкил этиш, таъсирчан назоратни таъминлаш ва ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат кадастри соҳасида муносабатларни комплекс тартибга солишда бир қатор чора-тадбирлар амалга оширилди. Шунга қарамай ердан фойдаланиш ҳолатининг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, ерлардан фойдаланишда мунтазам давлат назоратини таъминлаш, замонавий технологияларни жорий этиш, шунингдек, ер

<sup>42</sup> Ўзбекистон Республикасининг Ер кодекси. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 30 апрелдаги ЎРҚ-598-1-сонли Қонуни билан тасдиқланган.

<sup>43</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси” қўрсатди”ги Фармони

ресурсларини тизимлаштирилган ҳолда ҳисобга олиш ишлари етарли даражада самарали бўлмапти. Соҳага юклатилган вазифаларни ўз вақтида ва сифатли бажариш, илмий-тадқиқот ишларини тезкор ва самарали амалга оширишда тармоқнинг моддий-техник базаси бутунги кун талабларини жавоб бермайди<sup>44</sup>. Амалдаги ходимлар сони, айниқса куйи поғонада, ер ресурсларидан фойдаланишни назорат қилиш ва уларнинг тўлиқ ҳисобини юритиш имконини бермапти. Соҳанинг етакчи хоржий ташкилотлари билан яқин алоқалар ўрнатиш, илгор халқаро тажрибаларни чуқур ўрганиш ва қўллаш, мутахассисларнинг амалиёт ўташлари ва малакаларини оширишни ташкил этиш учун етарлича эътибор қаратилмапти.

Шунингдек, “кўчмас мулк хусусий мулкчилик институтининг йўқлиги ва бозорнинг асосий сегментларида давлат мулкнинг устуңлиги ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солишда алоҳида ёндашувни яратишни тақозо қилди. Солиқ тўловчиларни мақоми (юрidik ва жисмоний шахслар), улар орасида мулк муносабатларининг тафовутлари, реал даромадларнинг паст даражаси, иктисодий маълумотларнинг етишмаслиги, шунингдек, бухгалтерия ҳисоби ҳамда солиқ базасининг шаклланишидаги фарқлар сабаб бўлди. Мамлакатда техник ҳисобга олиш ва инвентаризация органларининг ягона тизими йўқлиги сабабли кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг ягона тизимини яратиш имкони бўлмади. Шу сабабли, ушбу вазиятдан чиқишнинг йўли 2018 йилдан бошлаб мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиқка тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ юқининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори ўтган йилда ҳисобланган солиқ суммасидан 1,2 баравардан кўпроққа оширилиши мумкин эмаслиги назарда тутилди<sup>45</sup>.

Шу билан бирга, “жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган “уй-жой фонди”<sup>46</sup> ва “нотураар” кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби”<sup>47</sup> белгиланди.

Шу асосда, “кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни рўйхатдан

ресурсларини тизимлаштириш, шунингдек, ягона кўчмас мулк объекти ҳисобини автоматик режимда ҳисобга олишга ўтиш учун Ўзбекистонда ер ресурслари ва бошқа кўчмас мулк объектлари тақдирининг бирлиги таъминини кўйди. Ушбу таъмойил Ўзбекистон Республикаси Фуқаролик қонунининг моддаларида, унда жойлашган кўчмас мулк объектига ақдуқларини топширишда, ер участкасига бўлган ҳуқуқлар доирасини таърибга солувчи моддаларида ҳам акс эттирилди. Ушбу таъмойилни амалга ошириш учун эса ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари учун тўловлар таъминини ўзгартириш керакдеб талаб қилинди”<sup>48</sup>.

Белгиланишича, “бўш турган ишлаб чиқариш майдонларидан фойдаланиш ва самарали фойдаланиш соҳасида кўшимча шарт-шароитлар яратилгани натижасида фойдаланилмаётган объектларни хўжалик фаолиятига тезкор жалб этиш механизмининг янада такомиллаштириш, улар юқинида замонавий ишлаб чиқаришларни ва янги иш ўринларини ташкил этиш учун қулай шарт-шароитлар яратиш ҳамда фойдаланилмаётган объектларга нисбатан таъсирчан солиқ механизми тартиботини такомиллаштириш”<sup>49</sup> ишлаб чиқилди.

Шу билан бирга, “Ўзбекистонда юридик шахслар кўчмас мулкнинг бозор қийматини аниқлашда бўйича ҳам ишлар бошлаб юборилди. Ўзбекистон Республикаси Ер ресурслари, геодезия, картография ва давлат маъмуриятлари давлат қўмитаси, Давлат солиқ қўмитаси, Молия вазирлиги ҳамда бошқа манфаатдор вазирлик ва идоралар билан биргаликда оммавий баҳолаш ўтказиш бўйича илгор хоржий тажрибани ҳисобга олган ҳолда, юридик шахслар кўчмас мулкнинг бозор қийматини аниқлаш механизмининг жорий қилиш юзасидан комплекс чора-тадбирлар белгиланган бўлди. Шунингдек, солиқ юқини изчилик билан қамайтириш, солиқ тизимини соддалаштириш ва солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш иктисодий тизимнинг тезкор ривожлантириш ҳамда мамлакатнинг инвестициявий жозибдорлигини яхшилашнинг муҳим шартлари ҳам ҳисобга олинган”<sup>50</sup>.

Бироқ, “ўрганишлар натижалари мазкур соҳада бир маромда иктисодий ўсишга, ишбилармонлик ва инвестициявий фаолликни оширишга, соғлом рақобат муҳитини шакллантиришга, шунингдек, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлиги зарурий даражасини таъминлашга тўқинлик қилаётган бир қатор тизимли

<sup>44</sup> Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тартиби тўғрисидаги Низом, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 29 декабрдаги 1060-сон Қарори билан тасдиқланган.

<sup>45</sup> Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 13 августдаги 666-сонли “Ишлаб чиқариш майдонларидан фойдаланиш самардорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

<sup>46</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июлдаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сўбегини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

ресурсларини тизимлаштирилган ҳолда ҳисобга олиш ишлари етарли даражада самарали бўлмапти. Соҳага юклатилган вазифаларни ўз вақтида ва сифатли бажариш, илмий-тадқиқот ишларини тезкор ва самарали амалга оширишда тармоқнинг моддий-техник базаси бутунги кун талабларини жавоб бермайди<sup>44</sup>. Амалдаги ходимлар сони, айниқса куйи поғонада, ер ресурсларидан фойдаланишни назорат қилиш ва уларнинг тўлиқ ҳисобини юритиш имконини бермапти. Соҳанинг етакчи хоржий ташкилотлари билан яқин алоқалар ўрнатиш, илгор халқаро тажрибаларни чуқур ўрганиш ва қўллаш, мутахассисларнинг амалиёт ўташлари ва малакаларини оширишни ташкил этиш учун етарлича эътибор қаратилмапти.

Шунингдек, “кўчмас мулк хусусий мулкчилик институтининг йўқлиги ва бозорнинг асосий сегментларида давлат мулкнинг устуңлиги ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солишда алоҳида ёндашувни яратишни тақозо қилди. Солиқ тўловчиларни мақоми (юрidik ва жисмоний шахслар), улар орасида мулк муносабатларининг тафовутлари, реал даромадларнинг паст даражаси, иктисодий маълумотларнинг етишмаслиги, шунингдек, бухгалтерия ҳисоби ҳамда солиқ базасининг шаклланишидаги фарқлар сабаб бўлди. Мамлакатда техник ҳисобга олиш ва инвентаризация органларининг ягона тизими йўқлиги сабабли кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг ягона тизимини яратиш имкони бўлмади. Шу сабабли, ушбу вазиятдан чиқишнинг йўли 2018 йилдан бошлаб мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиқка тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ юқининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори ўтган йилда ҳисобланган солиқ суммасидан 1,2 баравардан кўпроққа оширилиши мумкин эмаслиги назарда тутилди”<sup>45</sup>.

Шу билан бирга, “жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган “уй-жой фонди”<sup>46</sup> ва “нотураар” кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби”<sup>47</sup> белгиланди.

Шу асосда, “кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни рўйхатдан

<sup>44</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 31 майдаги ПФ-5065-сонли “Ерларни муҳофаза қилиш ва улардан оқилона фойдаланиш борасида назоратни қучайтириш, геодезия ва картография фаолиятини такомиллаштириш, давлат кадастрлари юритишнинг тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

<sup>45</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПҚ-3454-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроектисодий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджет параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

<sup>46</sup> “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг, турар жой фондидинг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 30 декабрдаги 1043-сонли қарорига 1-илова.

<sup>47</sup> “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга хусусий мулк ҳуқуқига тегишли бўлган нотураар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 20 июлдаги 561-сонли қарорига 1-илова.

2020 йилдан “юртимиздаги барча ер ва бошқа кўчмас мулк объектлар эгасида ягона базани шакллантирувчи, давлат кадастрлари ягона тизимига асосланган”<sup>51</sup> та давлат кадастрнинг тўлиқ ва ишончли юритилишини таъминловчи, шунингдек, ерлар, бино ва иншоотлар, бошқа кадастр объектларининг ҳақиқий ҳисоби юритилмаган солиқ идораларига интеграциялашган<sup>52</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ кўмитаси хузуридаги Кадастр агентлиги ташкил этилди.

Нихоят, “мол-мулк ва ер солиқларини кўчмас мулк (бино, иншоот ва ер участкалари) объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр баҳомати асосида ҳисоблаш тизими икки босқичда (2021-2024 йиллар) жорий этиш”<sup>53</sup> белгилаб қўйилди.

Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ҳукуматлари ўртасида 2019-2024 йилларда иқтисодий ҳамкорлик, шунингдек, “Давлат кадастр баҳолаш тизимларини яратиш ва кўчмас мулкнинг кадастр баҳоматини белгилаш, шу жумладан солиқ солиш мақсадлари учун 2020-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасига техник ёрдам кўрсатиш доирасида давлат рўйхатиغا олиш, кадастр ва картография федерал хизмати ва Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ўртасида тегишли битим лойиҳасини амалга ошириш”<sup>54</sup> келишиб олинди.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни ҳисобга олиш, баҳолаш ва солиққа тортиш соҳасидаги амалдаги қонунчилик ва бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ҳамда ахборот хавфсизлигини таҳлил қилиш, ҳуқуқий тортибга солиш, услубий жиҳатдан ҳар томонлама ўрганиш натижасида, мавжуд тизимнинг мукамал эмаслиги ва уни қўллаб-қувватлаш иқтисодий характерга эга эканлиги аниқланди.

Тадқиқотлар натижасида Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишини такомиллаштиришнинг куйидаги асосий йўналишларини тақлиф этилди:

кўчмас мулк объектларини кадастр баҳосидан келиб чиқадиган муносабатларни тартибга солиш, унинг натижаларини тасдиқлаш ва қўллаб-қувватлаш, шунингдек оммавий усул билан кадастр баҳолаш бўйича ваколатли органларни белгилашни назарда тутувчи, кўчмас мулк объектларининг давлат кадастр баҳолаш тизимини яратишда хизмат

муаммоларни кўрсатди. Хусусан, маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги механизмларининг самарасизлиги оқибатида уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги, шунингдек, кўчмас мулк ва ер участкаларини тўлиқ ҳисобга олиш ва қийматини объектив аниқлашнинг мавжуд эмаслиги кўрсатиб ўтилади<sup>51</sup>.

Мамлакатимиз солиқ тизимида амалга оширилаётган ислохотлар замирида бир қатор комплекс чора-тадбирлар амалга оширилди. Хусусан, “солиқ солиш мақсадида ер ва кўчмас мулкнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ қамраб олиш чора-тадбирларини амалга ошириш учун кадастр ва солиқ органлари маълумотлар базаларини интеграциялаштириш бараварида 2021 йилдан мол-мулк ва ер солиги ўрнига кўчмас мулк солигини жорий қилиш”<sup>52</sup> белгилаб қўйилди.

Ерлардан оқилона, самарали ва белгиланган мақсадда фойдаланишни таъминлаш, ерларни муҳофаза қилиш, ер билан узвий боғланган Давлат кадастрлари ягона тизимини тўлақонли юритиш давлатнинг энг муҳим вазифаларидандир.

Иқтисодий соҳадаги кенг қўламли ўзгаришлар ер ва унга боғлиқ ресурсларнинг аниқ ҳисобини юритиш, улардан оқилона фойдаланиш тизимини янада такомиллаштиришни талаб этмоқда. Хусусан, ерларни ажратилиш, уларнинг ҳисобини юритиш, қишлоқ хўжалиги эканларини жойлаштириш, ер назоратини амалга ошириш вазифаларининг ягона оғанда тўланганлиги, ер участкалари, бино ва иншоотларга кадастр йиғимжилди рўйхатдан ўтказувчи органнинг ўзи томонидан тайёрланиши соҳада манфаатлар тўқнашувини юзага келтирмоқда.

Шунингдек, “ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимида янги босқич бошланди, соҳани хорижий тажриба асосида ислох қилиш, янги босқич тизимини жорий этиш, ернинг ҳисобини тўлиқ юритиш ва рақамлаштириш бўйича комплекс вазифалар белгиланди. 2021 йилдан бошлаб davteestg.uz – кўчмас мулк объектлари давлат реестри, ugk.uz – Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ Кўмитаси хузуридаги кадастр агентлиги порталлари қаторида, Кадастр агентлигининг Миллий геоахборот тизимига интеграция қилинадиган онлайн геопортал очилиши солиқ базаси кенгайиши орқали бюджетга кўпроқ маблағлар тушушига олиб келади”<sup>53</sup> дейилган.

51 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июлдаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сибэстини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.

52 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПК-4389-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори.

53 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сонли “Ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони

54 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПК-4819-сонли “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ кўмитаси хузуридаги кадастр агентлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

55 Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солигининг янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони

56 Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида иқтисодий ҳамкорлик бўйича ҳукуматлараро комиссиянинг 2019 йил 24 апрелдаги 20-йиғилиши баённомасини бажариш учун Дастурларни амалга ошириш бўйича тадбирлар режаси

кадастр қийматини аниқлаш учун зарур бўлган маълумотларнинг  
қонуний янгилааниши;  
кадастр қийматини аниқлаш тартиб-таомилларини амалга  
оширишнинг мустақиллиги ва очиқлиги;  
кадастр қийматини аниқлаш натижаларининг иқтисодий мақсадга  
мувофиқлиги ва назорат қилиниши.  
Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини жорий  
этишдан мақсад:

давлат кадастрини баҳолаш тизимини (шу жумладан кадастр  
қийматини аниқлаш жараёнларини тартибга солиш, ташкилий, услубий,  
давлат тартиб-таомиллари билан таъминлаш) яратиш учун шарт-  
шароитларни шакллантириш;  
давлат кадастр баҳосини ўтказиш тартибини белгилаш бўйича  
кадастр қийматини аниқлашга тайёргарлик, маълумотларни йиғиш, қайд  
этиш ва сақлаш, кадастр қийматини аниқлаш мезонлари ва тартиби,  
натижаларга қўйиладиган талаблар ва давлат кадастрини баҳолаш  
жараёнида ҳосил бўлган ҳисобот ҳужжатлари, ушбу натижаларни қўллаб-  
қувватлаш каби ягона ёндашушни шакллантириш;  
солиқ сийёсати, солиқ маъмуричилиги нуқтаи назаридан ҳуқуқий  
тартибга солишни такомиллаштириш мақсадида давлат кадастр баҳолаш  
натижаларидан фойдаланиш имкониятини яратиш;  
кўчмас мулк бўйича битимларда, шу жумладан давлат эҳтиёжлари  
учун кўчмас мулкни сотиб олиш, ижарага олиш, мажбурий олиб қўйишда  
адолатли қиймат даражасини белгилаш;  
хулудларни ривожлантириш бўйича қарорлар қабул қилиш, шу  
жумладан ҳудудий режалаштириш ҳужжатларини ишлаб чиқиш;  
юрidik ва жисмоний шахсларга кўчмас мулк гарови билан қарз  
бериш учун адолатли миқдорда гаровни белгилаш.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини жорий  
этишда қуйидаги вазифалар амалга оширилиши лозим:  
кадастр қийматини аниқлаш ва уларда жойлашган ер участкалари  
ҳамда капитал курилиш объектларига нисбатан оммавий баҳолаш  
жараёнининг ахборот хавфсизлигини таҳлил қилиш, шу жумладан  
бухгалтерия ҳисоби, техник, бозор ва бошқа маълумотларни йиғиш ва  
қайта ишлаш, гуруҳлаш объектлар, нархлаш омилларини аниқлаш ва ушбу  
омилларнинг қийматлари, нархлаш омиллари қийматлари тўғрисида  
мумкин бўлган маълумот манбаларини акс эттириш, оммавий ва  
индивидуал баҳолаш усуллари билан кадастр қийматини аниқлаш;  
давлат кадастр баҳолаш инстиутини яратиш, кўчмас мулк  
объектларидан фойдаланиш мақсадларини аниқлаш;

қилувчи Ўзбекистон Республикасининг “Давлат кадастр баҳоси  
тўғрисида”ги қонуни лойиҳасини ишлаб чиқиш;  
турар ва нотурар жой кўчмас мулк объектларининг кадастр (бозор)  
қийматини аниқлаш механизминини яратиш;  
ер участкалари билан боғлиқ бўлган ҳуқуқий муносабатларни  
тартибга солишни назарда тутувчи Ер кодексининг янги тахририни ишлаб  
чиқиш;

Ўзбекистон Республикасининг кўчмас мулк объектларини давлат  
кадастри баҳолаш тўғрисидаги қонунидан келиб чиқадиган норматив-  
ҳуқуқий ҳужжатларга ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш;  
кўчмас мулкни солиққа тортишда белгиланган мақсадларига қараб,  
турар ва нотурар (тижорий) жой, саннат, рекреацион зоналар ва алоҳида  
қўриқланадиган ҳудудлар ҳамда қишлоқ хўжалигига мўлжалланган  
объектларга ажратиш.  
мамлакатимиз ер ва бошқа кўчмас мулк объектларидан фойдаланиш  
мақсадларига қараб уларнинг кадастр (бозор) қийматини аниқлаш бўйича  
“тажриба-синов” ҳудудларини белгилаш ва ушбу ҳудудларда эксперимент  
ўтказиш;

Ўзбекистон Республикаси қонунларида назарда тутилган мақсадлар  
учун кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматининг таърифини  
қонунийлаштириш;  
оммавий баҳолашни кадастрли баҳолашнинг асосий тамойиллари, шу  
жумладан қонунчилик, услубий, ахборот таъминоти ва таркибий  
ўзгаришлар асосида ўтказиш;  
кўчмас мулкни баҳолашни кўчмас мулк объектлари ва ер участкалари  
таснифлагичлари бўйича амалга ошириш.

Мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг муҳим  
йўналишлари энг яхши халқаро тажриба ва миллий хусусиятлар асосида  
ишлаб чиқиши, кадастр қиймати асосида кўчмас мулкка солиқ солишга  
босқичма-босқич ўтиш, шунингдек, давлат кадастр баҳолаш  
натижаларидан кўчмас мулкни солиққа тортишда адолатли қиймат  
даражасини белгилаш мақсадида фойдаланиш, шу жумладан давлат  
эҳтиёжлари учун кўчмас мулкни сотиб олиш, ижарага олиш, мажбурий  
олиб қўйиш, ҳудудларни ривожлантириш бўйича қарорлар қабул қилиш  
ҳамда Ўзбекистон Республикасининг қонунларида белгиланган бошқа  
мақсадлар назарда тутилиши лозим.

Илзанишлар натижасида Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа  
тортиш тизимини яратиш ва давлат кадастр қийматини аниқлашнинг  
қуйидаги асосий тамойилларини тақриф этамиз:  
кадастр қийматини аниқлаш методологиясининг ягоналиги;

мулкни самарали бошқариш дастаги ҳисобланади; аҳолида ва мустақил сиёсат юритиш учун асос яратлади; аҳолий мустақиллик учун шароит яратлади.

Фискал сиёсатнинг анъанавий модели нуктаи назаридан, кўчмас мулк бозорини барқарор солиқ базасига эга бўлиши муҳим аҳамиятга эга. Ушбу бозорнинг афзалликлари қуйидагилардан иборат:

нисбатан тенг тақсимланиши;

даврий тебранишларга чидамлилиги;

кўчмас мулк бозори баҳосига таъсир қилиши;

инфратузилмасни яхшилаш учун ишлатилиши.

"Кўчмас мулк солиғи адолагилдир, чунки у барқарор ривожланиш шароитини кўради ҳамда кўчмас мулк бозор кийматиининг ўсишига ёрдам беради. Яъни, бу ҳудудлар ривожланишининг ўзига хос "абадий ҳаракат заминаси" ҳисобланади. Солиқ маҳаллий ҳудудда жойлашган кўчмас мулкнинг бозор кийматига мутаносиб равишда маҳаллий бюджетга туланади"<sup>38</sup>. Маҳаллий бюджет маблағлари асосан инфратузилма соҳалари ва атроф-муҳитни яхшилашга сарфланади. Олинган маблағлар инфратузилмага инвестиция қилинади ва жараён цикли давом этади.

Олиб борилаётган илмий изланиш натижалари кўчмас мулк солиғи бўйича ислохотларни амалга оширишни мураккаблаштирадиган бир қатор омилларни аниқлашга имкон берди:

солиқ юкини иқтисодий фаолият турлари ва солиқ тўловчилар тоифалари бўйича нотекис тақсимланиши;

кўчмас мулк солиғи маъмурчилигининг анча қимматлиги;

солиқни тўғри ҳисоблаш учун бозор ҳақида кенг маълумотга эга бўлиш, уни йиғиш, қайта ишлаш ва вақти-вақти билан янгилаб туриш;

тез ўзгарувчан муҳитда кўчмас мулкни баҳолаш тартиблари юқори малакага эга бўлишни талаб қилиши;

кўчмас мулк мавжудлиги жорий даромад ва солиқ тўлаш қобилиятига боғлиқ бўлмаган ҳолда қўшимча иқтимоий муаммоларни келтириб чиқариши мумкинлиги;

кўчмас мулкни қайта баҳолаш ёки ставкаларнинг оширилиши билан боғлиқ катта сиёсий тавақалчиликнинг солиқ тўловчиларга ёқмаслиги;

кўчмас мулк солиғи иқтисодий ривожлангани сари солиқ базасининг етарли даражада ўсишини таъминламай сарф харажатлар ошган тақдирда даромаднинг тез ва аниқ ўсишига йўл қўймадлиги.

Шу билан бирга, ушбу солиқ маъмуриятчилигининг самарасиз бўлиши салбий натижаларга, яъни солиқни регрессив характерга эга бўлишига олиб келиши мумкин. Ушбу салбий оқибатларнинг олдини олиш

давлат кадастрини баҳолаш жараёнларини автоматлаштиришга имкон берадиган, уни амалга оширишнинг ҳар бир босқичида маълумотларни йиғиш ва қайта ишлаш, кўчмас мулкнинг кадастр кийматини аниқлаш ва давлат кадастр баҳолаш натижаларини қўллаб-қувватлаш бўйича методологияни ишлаб чиқиш, ҳамда натижаларни кадастр кийматини аниқлашда фойдаланилган маълумотлар тўғрисида архив маълумотларини яратиш;

давлат кадастр баҳолаш тизимидаги асосий жараёнларини автоматлаштиришга йўналтирилган автоматлаштирилган ахборот тизимларини яратиш учун маълумотларни қайта ишлаш алгоритмларини ва дастурий таъминотни ва техник ечимларни ишлаб чиқиш ва синовдан ўтказиш;

кадрлар тайёрлаш, шу каби таълим дастурларини ишлаб чиқариш ва кадастр кийматини белгилайдиган ва кадастр шароитларини аниқлаш билан шуғулланадиган мутахассисларни тайёрлаш.

Кўчмас мулкнинг кадастр киймати бозор кийматига имкон қадар яқинлиги, бугунги кунга қадар кўчмас мулкдан солиқ ҳисобланган инвентаризация киймати унга қараганда бир неча баравар камлиги солиқ тўловчиларга солиқ мажбуриятларининг жиддий ўсиши билан таҳдид қилиши мумкин.

Инвентаризация киймати фақат қурилиш вақтида бинонинг нархи ва унинг эскириш даражасини ҳисобга олган ҳолда аниқласа, кадастр киймати турар жойнинг тижорат хусусиятларига – кўчмас мулкнинг жойлашган жойи ва сегментига асосланганлиги учун бозор нархларига яқинроқдир.

Кадастр киймати мол-мулкнинг ҳақиқий ҳолатига яқин. У бозор кийматидан 1,5–3 баравар фарқ қилади. Инвентаризация киймати ҳақиқий бозор кийматдан 10–15 бараваридан фарқ қилганлиги учун, ундан аста-секин воз кечишга тўғри келади. Бундай фарқ туфайли солиқнинг кадастр кийматига ҳисобланиши хорижий мамлакатлар солиқ тизими амалиётидан фойдаланишга асос бўлади.

"Кўчмас мулк бозориди кадастр маълумотларининг етишмаслиги, зарур маълумотларни олиш билан боғлиқ харажатларнинг юқорилиги кўчмас мулк объектларини ногўрри баҳолашга олиб келади ва ушбу бозорни такомиллаштириш кераклигидан далолат беради. Шунинг учун нисбатан юқори ставкаларда кўчмас мулкни солиққа тортиш солиқ юкини нотекис тақсимланишига олиб келади"<sup>37</sup>.

Кўчмас мулк солиғи регрессив характерга эга бўлиб, у маҳаллий даражада қуйидагиларга сабаб бўлади:

барқарор даромад манбаи ҳисобланади;

<sup>38</sup> Ситликова, Л.Р., Кадастровая оценка земельных участков. Экономические науки, 2016. – 47. – 14 с.

мақсадида ўтиш даврида солиқ тўловчиларни тоифаларга қараб фарқлаш имконини берувчи солиқ ислохотларини босқичма-босқич ўтказиш таклифи килинди.

Кўчмас мулк солиғини жорий қилиш учун кўчмас мулк объектларини (шу жумладан, саноат ҳамда рекреацион зоналар ва алоҳида кўрикланадиган худудлар объектларини) баҳолаш методологиясини ишлаб чиқиш, кўчмас мулк объектларининг ягона кадастрини яратиш, шунингдек, ер тўғрисидаги қонун ҳужжатларини ислох қилиш билан боғлиқ ишларни бажариш зарур. Бироқ кўчмас мулк объектлари кадастрини яратишдаги муаммолар, шунингдек, кўчмас мулкни баҳолашнинг мураккаблиги ушбу солиқни жорий этишни кечиктиришга олиб келиши мумкин.

### § 1.3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар тажрибаси.

Бугунги кунда кўчмас мулк солиғи дунёнинг қарийб 130 дан орტიқ мамлакатларида амал қилади. Бу давлатларнинг ҳар бирида мулк солиғининг ўзига хос тизими мавжуд. Шунга қарамай, мазкур солиқ тизимининг айрим тамойиллари ўзгаришсиз қолдирилиб, аксарият мамлакатларнинг қонунчилигида у ёки бу даражада ўз аксини топган.

Иқтисодиёти ривожланган мамлакатларда мол-мулкка солиқ солиш кўчмас мулк солиғи асосида амалга оширилади. Хусусан, эгалик объекти сифатида кўчмас мулкка ва соф активларга (бойликка) солиқ солинади. Шунингдек, ривожланган хорижий мамлакатларда, кўчмас мулкка солиқ солишда турли солиқлардан (ер ва мол-мулк солиғи, бино ёки ижара солиқ) қўлланилади. Солиштириш учун, Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солиш юридик ҳамда жисмоний шахслардан олиннадиган ер ва мол-мулк солиғи каби маҳаллий солиқлар орқали амалга оширилади. (2-иловага қаранг).

Маълум бўлишича, Ўзбекистонда солиқнинг ушбу турларидан тушадиган даромад даражаси иқтисодий ривожланган мамлакатларнинг энг паст даражасига тўғри келади. Ўзбекистонда ЯИМга нисбатан мулкый солиқларнинг улуши 1% дан ошмаган, шу билан бирга ривожланган хорижий давлатларда бу улуш ўртача 2% ни ташкил қилган.

Кўчмас мулкни солиққа тортишдан тушадиган даромадлар даражаси бўйича мамлакатларнинг таққослама таҳлилидан кўриниб турибдики, улар ўртасида катта тафовут мавжуд. Бундай тафовут ушбу мамлакатларда мавжуд мулкый солиқлар, шунингдек, уларни ташкил этиш хусусиятлари, солиқ маъмуриятчилиги сифати билан боғлиқ (3-иловага қаранг).

Ўзбекистонда кўчмас мулк солиғини таъдиқ этиш мақсадида ривожланган хорижий давлатлар тажрибаси таҳлил қилинди.

Буёқ Британияда “кўчмас мулкдан фойдаланиш мақсадларига қараб турар ва нотурар жой объектларига солиқ солинади. Ушбу солиқларда солиқ солинадиган мулкнинг баҳоси турлича аниқланади. Шундай қилиб, нотурар жой объектлари учун солиқ солинадиган база кўчмас мулкнинг баҳоси кийматидан, турар жой объектлари учун эса унинг кадастр қийматидан ҳисобланади”<sup>59</sup>.

“Ирландияда эса кўчмас мулк солиғи тижорат ва турар жой объектларида фойдаланиладиган кўчмас мулкка нисбатан қўлланилади. Тижорат мақсадларидаги кўчмас мулкка солиқ солиш эғалланган объектнинг номинал қиймати асосида, турар жой учун эса кўчмас мулкнинг бозор қиймати тўғрисидаги маълумотларга асосланади”<sup>60</sup>. Шунингдек у ерда маҳаллий ҳокимият идораларига тегишли бўлган, реквизиция қилинмаган, эгасиз, қурилиши тугалланмаган, ноғиронлар яшаш учун мулкжалланган, шунингдек, халқаро ва хайрия ташкилотлари томонидан фойдаланиладиган кўчмас мулкларга имтиёзлар берилади.

Одатда, инфратузилма объектлари (автомобиль ва темир йўллар, қурурлар) билан боғлиқ, давлатга қарашли лекин маҳаллий худудларда жойлашган кўчмас мулк объектлари солиқдан озод қилинади. Солиққа тортилмайдиган кўчмас мулк объектлари таълим, соғлиқни сақлаш муассасалари, хайрия ва халқаро ташкилотларга тегишли кўчмас мулк ҳам кирди. Масалан, Мексика ва Эстонияда “муниципал мулкка тегишли халқаро ташкилотлар ҳамда дипломатик ваколатхоналарнинг кўчмас мулкни солиқ солишдан озод қилинган”<sup>61</sup>.

Ўзбекистондаги каби, аксарият ривожланган хорижий давлатларда, кўчмас мулкни баҳолашда кадастр қиймати солиқ базасини аниқлаш учун асос ҳисобланади. Шунингдек, хорижий давлатларда солиққа тортиладиган объектларни аниқлашда турлича ёндашилади.

Ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулк солиғи кўчмас мулк объектларини сотиш баҳоси, кўчмас мулкни ижарага беришдан олиннадиган даромад микдори (ижара даромади), шунингдек, қутилаётган даромад микдorigа ёки капиталнинг ўсишига бевосита таъсир кўрсатадиган ушбу объектларга хос бўлган бошқа хусусиятлар асосида белгиланади.

Таъкидланишича, Белгия ҳамда Италияда “кўчмас мулкдан

<sup>59</sup> O'buoforibo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. O'buoforibo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom

<sup>60</sup> Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

<sup>61</sup> Morett, M.E. Mexico – Corporate Taxation / M.E. Morett, F.L. Cepeda. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Mexico

Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

бинолларига нисбатан 0,7% дан 1% ораллигида белгиланган<sup>67</sup>.  
Чехияда “ер ва мулк солиқлари ставкалари солиқ солиш объектларидан фойдаланиш мақсадларига (масалан, даладар, узумзорлар, боғлар) ёки ўтлоқлар, яйловлар, қўллар, ўрмонлар эгаллаган жойларга боғлиқ”<sup>68</sup>.

Дания “биноларига солиқ ставкасининг киймати кўчмас мулк объектларининг мақсадига боғлиқ, Данияда бино учун солиқ ставкаси, агар бино бир неча қаватдан иборат бўлса, ҳар бир қаватга кўпайтирилиши керак”<sup>69</sup>.

Словенияда “тижорат мақсадларида фойдаланиладиган кўчмас мулк объектлари, ишлаб чиқариш соҳасида, турар жой кўчмас мулки учун, шунингдек, кишлоқ хўжалиги ерлари, ўрмон ерлари, саноат ва тижорат мақсадларида, электр энергиясини ишлаб чиқариш, куриш ва хоказолар учун турли хил ставкалар тақдим этилади”<sup>70</sup>.

Швецияда “саноат ва тижорат мақсадларида ишлатиладиган кўчмас мулк объектлари, шунингдек, ижарага олинган хонадонлар учун алоҳида ставкалар белгиланади”<sup>71</sup>.

Польшада “солиқ ставкаси солиқ солинадиган кўчмас мулк турига ва ундан фойдаланиш мақсадига боғлиқ. Тижорат мақсадларида фойдаланиладиган ер участкалари учун кўчмас мулк солигининг максимал ставкаси ҳар квадрат метр учун 0,9, бошқа ер участкалари учун – 0,47, турар жой бинолари учун – 0,75, тижорат мақсадига фойдаланиладиган бинолар учун – 23,13, бошқа бинолар учун – 7,77 Польша злотисини”<sup>72</sup> ташкил этган.

Маҳаллий қонун чиқарувчиларга одагда солиқ ставкасини қонунчиликда белгиланган доирада ўзгартириш (камайтириш ёки кўпайтириш) ҳуқуқи берилган. Масалан, Ирландияда “маҳаллий мўмурият даражасида солиқнинг умумий ставкаси 15% дан ошмаган миқдорда ўзгартирилиши мумкин”<sup>73</sup>.

Шунингдек, “Германия, Польша, Австрия, Люксембург ва Италияда ҳам, маҳаллий даражада маълум коэффициентларни қўллаш орқали солиқ

<sup>67</sup> Verschueren, C. Luxembourg – Corporate Taxation / C. Verschueren et al. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Luxembourg

<sup>68</sup> Mkrtychyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtychyan. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic.

<sup>69</sup> Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Denmark

<sup>70</sup> Maher, A. Slovenia – Corporate Taxation / A. Maher. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Slovenia

<sup>71</sup> Ambagtsheer-Pakarinen, L. Sweden – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Sweden

<sup>72</sup> Doorn-Olejnicka, M. Poland – Corporate Taxation / M. Doorn-Olejnicka. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Poland

<sup>73</sup> Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

олинадиган даромад асосида солиқ солинадиган база ўрнатилди. Ушбу давлатлар ҳудудида ва ҳудудидан ташқарида жойлашган кўчмас мулк объектларига нисбатан солиқ солинадиган базани ёндашувлар асосида аниқланади. Белгияда жойлашган мулк солиги базаси солиқ органлари томонидан ушбу мулкларнинг ижара киймати сифатида белгиланади. Агар солиққа тортиладиган кўчмас мулк мамлакат ташқарисида жойлашган бўлса, солиқ солинадиган база баҳоланган ижара киймати ва ҳақиқий ижара даромадининг суммаси сифатида белгиланган кийматдан келиб чиққан ҳолда ҳисобланади”<sup>62</sup>.

Италияда “кўчмас мулк қайта баҳолашда тахмин қилинган даромад асосида солиққа тортилади. Натижада кўчмас мулкнинг икки тоифаси – турар ва нотурар жой кўчмас мулки мақсадларидаги коэффициентга кўпайтирилади. Италиядан ташқарида жойлашган кўчмас мулкка ушбу мулк жойлашган мамлакатда ўрнатилган (бозор киймати) киймати асосида солиқ солинади”<sup>63</sup>.

Бир қатор ривожланган давлатлар қатори, “Венгрия, Словакия, Словения ва Чехияда, солиқ базаси кўчмас мулкнинг физик кўрсаткичи (майдони) асосида белгиланади. Масалан, Чехияда ер участкалари (кишлоқ хўжалиги ерлари бундан мустасно), улар жойлашган ҳудуд хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда, майдони ва турига қараб солиққа тортилади. Кишлоқ хўжалиги ерларининг солиқ солинадиган базаси бундай ерларни сотиб олиш нархидан келиб чиқиб ҳисобланади”<sup>64</sup>.

Баъзи ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ солинадиган базани аниқлаш маҳаллий даражада мустақил ўрнатилди. Масалан, “Венгрияда ер солиги учун солиқ базаси ернинг жисмоний кўрсаткичи (майдони) ёки киймат индикатори (бозор киймати) ҳисобланади”<sup>65</sup>.

Кореяда “кўчмас мулк турига қараб турли ставкаларда, хусусан, ер участкалари учун 0,2% дан 4% гача, бинолар учун – 0,25% дан 4% гача, уйлар учун – 0,1% дан 4% гача солиқ солинади”<sup>66</sup>.

Португалия ва Испанияда “кишлоқ ва шаҳар кўчмас мулк учун турли ставкалар белгиланса, Люксембургда эса, “кўчмас мулк солигининг базавий ставкаси ишлаб чиқариш ва қурилиши тугалланмаган ер

<sup>62</sup> Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary

<sup>63</sup> Gallo, G. Italy – Corporate Taxation / G. Gallo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Italy

<sup>64</sup> Mkrtychyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtychyan. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic

<sup>65</sup> Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary

<sup>66</sup> Saw, R. Korea (Rep.) – Corporate Taxation / R. Saw. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Korea (Rep.)

ставка киймати ўзгариш амалга оширилади. Масалан, Германияда “кўчмас мулк солиғи бўйича базавий солиқ ставкаси 0,35% гача кўпайтирилади”<sup>74</sup>.

Таъкидлаш жонзки, баъзи ривожланган хорижий давлатларда маҳаллий даражада солиқ ставкаларини ўзгартириш (пасайтириш ёки ошириш) орқали худди шу турдаги кўчмас мулклардан самарали фойдаланиш сиёсати амалга оширилмоқда. Масалан, Финляндияда “2014 йилдан бошлаб, аҳолиси зич бўлган шаҳар ҳокимиятлари ўзлаштирилмаган ерлар учун юқори солиқ ставкасини қўллаш мажбурий ҳисобланган. Ушбу чоранинг Финляндия қонунчилигига киритилиши ер участкаларини эгаларини ерларни ишлаб чиқувчиларга сотишга ундаш зарурати билан боғлиқ”<sup>75</sup>. Португалияда “хар йили 1 йилдан ортиқ бўш турган ёки авария ҳолатида бўлган кўчмас мулк объектлари учун солиқ ставкаси хар йили 3 бараварга ошади”<sup>76</sup>. Муайян хусусиятлардан самарали фойдаланишни рағбатлантиришининг яна бир усули кўшимча солиқ тўловларини ўрнаттидир. Масалан, Чилида, “қурилиши тугалланмаган шаҳар ерлари учун кўчмас мулк солиғидан ташқари кўшимча солиқ олинади”<sup>77</sup>. Эстонияда, “иктисодий фаолияти қонунчилик билан чекланган ер участкаларига нисбатан, ер солиғи 50% га кўпайтирилади”<sup>78</sup>. Швейцарияда “кўчмас мулк солиғи учун коэффициентлар берилмайди ва солиқ ставкалари хар бир кантонда фарк қилади”<sup>79</sup>.

Хорижий мамлакатларда солиқ солинадиган объектларнинг кийматига қараб табақалаштирилган прогрессив солиқ ставкалари белгиланади. Масалан, Словенияда, “кўчмас мулк солиғи солиқ солинадиган мулкнинг баҳоланган киймати 500 минг евродан, Ирландияда эса 1 миллион евродан ортиқ бўлган кўчмас мулк объектлари учун солиқ ставкаси 0,25% га оширилади”<sup>80</sup>.

Данияда “саноат объектларида фойдаланиладиган бинолар киймати белгиланган кийматдан ошмаса, 1% миқдорда солиқ солинади. Солиқ солинадиган базасининг ҳажми Дания қонунчилигида белгиланган киймат чегарасидан ошиб кетган саноат биноларига солиқ солиш 3% миқдорда

Финляндия”<sup>81</sup>.

Ривожланган хорижий давлатларда турар жой кўчмас мулкнинг ставкаси тортишда солиқ юқини камайтириш, мамлакат ижтимоий-иқтисодий аҳолини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилади. Шу билан бирга, солиқ имтиёзларини тақдим этиш самардорлиги уларни белгилаш мавқеда ва зарурят тамойилига асосида таъминланади. Масалан, Франция ва Данияда “солиқ тўловчининг турар жойи учун кўчмас мулк солиғи унинг даромадидан олиб кўйилиши мақбул деб ҳисобланади”<sup>82</sup>.

Буюк Британияда “мулк эгаси мулкдан яқка тартибда фойдаланадиган бўлса, 25% шахсий мулк солиғи бўйича имтиёз турар жой мулкига нисбатан қўлланилади. Бундан ташқари, Буюк Британияда иккинчи даражали уй бўлган кўчмас мулк учун солиқ имтиёзлари 50%, шунингдек, кам таъминланган уй хўжалиқлари учун 100% ни”<sup>83</sup> ташкил этади.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юқи тенг ва адолатли тақсимланиши учун солиқ солиш уларнинг киймат хусусиятларидан келиб чиқishi, ҳамда солиқ солинадиган объектларнинг ҳисобланган киймати билан мос бўлиши керак.

Баъзи мамлакатларда “турар жой учун солиқ юқини камайтириш солиқ имтиёзини бериш ёки солиқ ставкасини пасайтириш орқали амалга оширилади. Масалан, Финляндияда солиқ тўловчининг доимий яшаш жойи бўлган кўчмас мулк объектлари учун 0,88% дан 1,55% гача белгиланган базавий солиқ ставкаси, 0,37% дан 0,8% гача”<sup>84</sup> камайтирилади.

Аксарият ривожланган мамлакатларда “кўчмас мулк киймати кўтрисиди маълумотлар катта ораликда янгиланади. Масалан, Португалияда – 3 йилда, Туркияда – 4 йилда, Буюк Британияда – хар 5 йилда, Испанияда – 8 йилда, Норвегияда – хар 10 йилда бир марта, Дания ва Кореяда эса хар йили амалга оширилади. Бироқ, амалда, ривожланган хорижий давлатларнинг аксарияти кўчмас мулкни қайта баҳолашни белгиланган ёки режалаштирилган муддатларда амалга оширмайди”. Натижанда, “мулкнинг баҳоланган киймати унинг бозор баҳоси ёки йиллик наржа кийматидан фарк қилади. Шундай қилиб, Австрияда кўчмас мулк солиғи бўйича солиқ мажбуриятлари миқдорини ҳисоблаш 1973 йилда, Буюк Британияда – 1991 йилда, Белгияда 1975 йилда, Германияда эса 1964 йилда аниқланган кўчмас мулкнинг кадастр киймати асосида амалга оширилади. Барча мамлакатлар бу кийматни инфляция даражасига қараб

<sup>81</sup> Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Denmark

<sup>82</sup> Burg, P. France – Corporate Taxation / P. Burg. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – France.

<sup>83</sup> Obuoforbo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. Obuoforbo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom

<sup>84</sup> Ambagtsheer-Pakarinen, L., Finland – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Finland

<sup>74</sup> Perdelwitz, P. Germany – Corporate Taxation / P. Perdelwitz. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Germany

<sup>75</sup> Ambagtsheer-Pakarinen, L. Finland – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Finland

<sup>76</sup> Oliveira Braga, T. Portugal – Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Portugal.

<sup>77</sup> Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Chile

<sup>78</sup> Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

<sup>79</sup> Cadot, R. Switzerland – Corporate Taxation / R. Cadot. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Switzerland

<sup>80</sup> Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

участкеси бозор кийматининг 50% ига тенг бўлган кийматдан амобланиади<sup>80</sup>. Францияда “хусусий мулкка эга бўлган ёки ўрмон мулкчилигида фойдаланиладиган ерлар учун солиқ солинадиган киймат ушбу ер ножара кийматининг 80% и, бошқа кўчмас мулк учун 50% и микдорда белгиланади<sup>81</sup>. Норвегияда “шарҳ кўчмас мулкдан солиқлар ушбу кўчмас мулк сотилган кийматининг 20% дан 50% гача бўлган кийматидан олинади<sup>82</sup>. Португалияда “бинонинг ўртача нархини, шунингдек, майдони, турри, сифати, ёши, жойлашган жойи бўйича ҳисобга олинмаган ва солиқ солинадиган кийматни бозор кийматининг 80% дан 90% гача камайтиришга имкон берадиган махсус тузатиш коэффициентлари кўлланилади<sup>83</sup>. Люксембургда “кўчмас мулк солиғи солиққа тортиладиган объектлар бозор кийматининг 5% дан 10% гача қисмига камайтирилади<sup>84</sup>.

Сўнгги йилларда бир қатор ривожланган ҳорижий давлатлар кўчмас мулк солиғининг бюджет тушумларидаги улушини кўпайтириш ва солиқ юсининг адолатсиз тақсимланишини камайтириш мақсадида солиқ ислохотларини ўтказдилар. Айрим ҳорижий давлатларда кўчмас мулкка солиқ солишини тақомиллаштиришга қаратилган ислохотлар 4-иловада келтирилган.

Ҳорижий мамлакатларда кўчмас мулк объектларини солиққа тортишни тақомиллаштириш мақсадида олиб борилаётган ислохотлар ташлили кўчмас мулк объектларидан бюджетга солиқ тушумларини кўпайтириш бўйича турли асосий чоралар кўлланганини кўрсатади. Шу билан бирга, ислохотлар натижасида имтиёзлар қамровини камайтириш орқали солиқ тўловчилар доираси кенгайтирилган, солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизими ўрнатилган, шунингдек, солиқ тўловчилар молиявий ҳолатини ҳисобга олган ҳолда солиқ тўлаш учун турли хил имкониятлар берилган.

Тавқидлаш жоизки, мамлакатлар ўртасидаги кўчмас мулкнинг ҳақиқий киймати тўғрисида етарли маълумот йўқлиги, солиққа тортишнинг шубҳий оқибатларини камайтиришга бўлган ёндашувлардаги фарқлар, ушбу мамлакатларда олиб борилаётган солиқ сиёсатининг йўналишлари билан боғлиқ.

Грецияда олиб борилган солиқ сиёсати “прогрессив солиққа тортиш орқали солиқ юқини янада тенг тақсимлашни назарда тутди. Шу сабабли, у ерда кўчмас мулкнинг ҳақиқий киймати тўғрисида маълумотларнинг

индекслашади ва уни ҳисобга олган ҳолда тузагадилар<sup>85</sup>.

Чилида “солиқ солиш мақсадлари учун кўчмас мулкнинг кадастр киймати 4 йилда бир марта қайта баҳоланади, бунда кадастр киймати ҳар 6 ойда бир марта инфляция қилинадиган тузатишларни ҳисобга олади<sup>86</sup>. Шунингдек, солиқ мажбуриятларининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида кўчмас мулк кийматини қайта баҳолашда, кўчмас мулк солиғини 10% дан оширмайдиган чеклов ўрнатилди.

Доймий қайта баҳоланишнинг асосий тўсиғи бу уларни амалга ошириш учун молиявий ресурсларнинг етишмаслиги. Шу сабабли етарли молиявий ресурсларга эга бўлмаган муниципалитетлар солиққа тортиладиган кўчмас мулк кийматини индексация қилишга мажбурдилар (одатда 3 йилдан 5 йилгача). Демак, “баъзи мамлакатларда қайта баҳолашда битта индекс, ёрдамида индексация қилинса (масалан, курилиш киймати индекси, истеъмол нархлари индекси), бошқалари бир неча индексларнинг комбинациясидан фойдаланадилар. Бирок, вақт ўтиши билан кўчмас мулк кийматини доимий равишда индексациялаш солиқ солиш объектларининг кадаст ва ҳақиқий бозор баҳоси ўртасида сезиларли фарққа олиб келади, шунингдек, солиқ маъмуриятчилиги мақсадлари учун кўчмас мулк тўғрисидаги зарур маълумотларни янгилашга имкон бермайди<sup>87</sup>.

Маълум бўлишича “ҳорижий мамлакатларда солиқ солиш мақсадида кўчмас мулк объектларининг ҳақиқий кийматини аниқлашнинг илжи йўқлиги сабабли ортиқча солиқ юқининг пайдо бўлишининг олдини олиш ва салбий таъсирларини камайтириш мақсадида кўчмас мулк киймати одатда унинг баҳосига нисбатан пастроқ даражада белгиланади. Шу билан бирга, айрим мамлакатларда солиққа тортиладиган кийматни аниқлаш мол-мулк (турар ёки нотурар жой) мақсадида, бошқа мамлакатларда кўчмас мулк (ер ва бошқа кўчмас мулк) туридан келиб чиққан ҳолда амалга оширилади. Шундай қилиб, Чилида кўчмас мулкнинг солиққа тортиладиган киймати турар жой кўчмас мулки учун ҳисобланган кийматининг 63% ини ва нотурар жой кўчмас мулки учун 79% ини ташкил этади<sup>88</sup>. Шунингдек, “кўчмас мулк солиғи ер солиғи солинадиган объектлар жорий кийматининг Кореяда 70% и, Финляндияда 74% и ҳамда бинолар учун Кореяда 60% и, Финляндияда 70% и микдорда ундирилади<sup>89</sup>. Венгрияда “ер участкасининг кийматидан келиб чиққан ҳолда ер солиғи олинадиган бўлса, солиқ солинадиган база тегишли ер

<sup>85</sup> Blochhiger, H. Reforming the Tax on Immovable Property: taking care of the unloved / H. Blochhiger. - OECD Economics Department Working Papers.

<sup>86</sup> Gutierrez, C. Chile - Corporate Taxation / C. Gutierrez. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

<sup>87</sup> Norregard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J. Norregard. - International Monetary Fund.

<sup>88</sup> Gutierrez, C. Chile - Corporate Taxation / C. Gutierrez. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

<sup>89</sup> Saw, R. Korea (Rep.) - Corporate Taxation / R. Saw. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - Korea.

<sup>80</sup> Torma, L. Hungary - Corporate Taxation / L. Torma. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - Hungary.

<sup>81</sup> Jung, P. France - Corporate Taxation / P. Jung. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - France

<sup>82</sup> Funseth, E. Norway - Corporate Taxation / E. Funseth. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - Norway

<sup>83</sup> Oliveira, B. Portugal - Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - Portugal

<sup>84</sup> Verschueren, C. Luxembourg - Corporate Taxation / C. Verschueren et al. - IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses - Luxembourg

йўқлиги, уларнинг жойлашган майдонига қараб солиқ солиш билан қопланади. Италияда солиқ маъмуричилигининг самарали фаолияти учун шароит яратишга қараганда ислохотларга устуңлик берилди. Шу муносабат билан маҳаллий бюджетлар тушумларини кўпайтириш ва мустақиллигини таъминлаш мақсадида кўчмас мулк солиқларини белгилаш ваколатлари маҳаллий ҳокимият органларига берилган. Бундан Британия ва Ирландияда кўчмас мулкнинг баҳоланган қийматини ҳисобга олган ҳолда табақалаштирилган солиқ ставкасини белгилашнинг асосий талаблари солиқ тушумларининг содда ва барқарор манбалари ва солиқ тўловчилар учун доимий ва башорат қилинадиган солиқ мажбуриятларининг мавжудлигида бўлган<sup>95</sup>.

Ислохотлар натижасида Ирландияда солиққа тортиладиган шахслар сони янада кенгайди. Шу билан бирга, солиқ тўловчилар учун солиқ мажбуриятларини тўлаш учун молиявий ресурсларнинг етишмаслиги билан боғлиқ муаммоларни бартараф этиш учун Ирландия қонунчилиги солиқ тўловларини тўлашни кечиктиришни тақдим этиш имкониятини назарда тутган. Хусусан, бир йилда ялли даромади белгиланган миқдордан паст бўлган солиқ тўловчилар учун унинг молиявий ҳолати яхшиланмагунча солиқ тўлашни кечиктириш мумкин. Кўчмас мулк бозорига нархлар кўтарилиш даврида ипотека кредитини олган солиқ тўловчилар учун солиқни кечиктиришнинг узокроқ муддатлари белгиланади. Шунингдек, "солиқ тўловини кечиктириш вафот этган солиқ тўловчининг вақилига ҳам берилиши мумкин, агар унинг мол-мулкни сотилмаган ёки унга бўлган ҳуқуқ солиқ тўловчининг вафотидан кейин 3 йил ичида берилмаган бўлса. Шунингдек, Ирландияда бир йил давомида кечиктирилган солиқ тўловлари миқдорига нисбатан, ҳисобланган солиқ сумманинг 4% миқдорига кўшимча солиқ тўланади"<sup>96</sup>.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда хорижий давлатлар тажрибаси таҳлили шунини кўрсатдики, айрим давлатларда ушбу солиқ бўйича фарқлар ёки ўхшашликларга қарамай ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари алоҳида солиққа тортилади. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига солиқ солиш тартибини белгилашнинг асосий мезони, кўчмас мулкни амалда фойдаланиш турларига қараб фарқлаш ҳисобланади. Одатда, нотуруар жой кўчмас мулкнинг айрим турлари хусусан, инфратузилма ва ижтимоий аҳамиятга эга объектлар солиқ солишдан озод этилади. Давлат томонидан ҳимояга муҳтож аҳолининг айрим тоифалари учун юқини қамайтириш, солиқ тўловчининг амалдаги тўлов қобилиятини ҳисобга олган ҳолда солиқ

мажбуриятларини энг паст даражада белгилаш йўли билан амалга оширилади. Бундан ташқари, хорижий мамлакатларнинг қонунларида ёзувчи турар жой кўчмас мулкнинг солиққа тортилмаган минимал қисми қиймати белгиланиши кўзда тутилган.

Табақалаштирилган солиқ ставкасининг ўрнатилиши солиқ юқининг янада адолатли тақсимланишига ёрдам беради. Одатда, нотуруар жой мулкларини учун солиқ ставкаси турар жой мулкларига ставкаларидан юқори бўлади. Бундан ташқари, табақалаштирилган солиқ ставкасидан фойдаланиш кўчмас мулкдан самаралироқ фойдаланишга ёрдам беради ва кўчмас мулкни солиққа тортишда бюджетга кўшимча даромад олиш имкониятини яратади. Айрим хорижий давлатлар солиқ солинадиган кўчмас мулк қийматига қараб турли солиқ ставкаларини қўллайдилар.

Аксарият ривожланган хорижий давлатларда кўчмас мулкнинг баҳоланган кадастр қиймати солиқ базасини ҳисоблаш учун асос сифатида қабул қилади. Таъкидлаш жоизки, олинган натижаларни ҳозирги кунгача текшириб туришни талаб қиладиган кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати кўчмас мулкни баҳоллаш натижасида аниқланади. Бироқ, солиқ солиш учун турар бўлган маълумотларни янгилаш бўйича ишларни амалга ошириш мақсадида ушбу қийматни белгиланган муддатларда қайта баҳоллаш доимий ресурсларнинг етишмаслиги сабабли амалга оширилмай қолгансерида. Бунга риоя қилмаслик оқибати, мулкнинг баҳоланган ва аниқлиги қиймати ўртасида сезиларли тафовутларнинг пайдо бўлишига олиб келади. Шу сабабли, бюджетга кўчмас мулк солиғи тушумларининг қийматини олдини олиш учун, одатда, кўчмас мулк қийматининг индексацияси амалга оширилади. Аммо кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида қайта баҳоллаш муайян қийинчиликларга олиб келади. Солиқ маъмуриятчилиги самардорлигининг пасайиши ва солиқ юқининг нотекис тақсимланиши натижасида юзага келадиган салбий оқибатлар амалда кўчмас мулк баҳосининг маълум фойзига асосида солиққа тортиш йўли билан юмшатилади.

<sup>95</sup> Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland  
<sup>96</sup> Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland

## II-БОБ. КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИНГ АМАЛДАГИ ҲОЛАТИ ТАҲЛИЛИ.

### § 2.1. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили.

Ўзбекистон Республикасининг амалдаги Солиқ кодексида ер ва мол-мулк солиқларининг ундириш механизми юридик ва жисмоний шахслар учун фарқлигини кўришимиз мумкин. Ушбу солиқларнинг (хар бири учун) солиқ солинадиган базаси ерларнинг норматив қиймати ёки умумий майдони, мол-мулкнинг ўртача йиллик (қолдик) қиймати ёки кадастр қиймати ҳисобланиб, маълум бир солиқ турини ҳисоблашда турли қийматлардан фойдаланиб келинмоқда<sup>97</sup>.

Мол-мулк солиғи Ўзбекистонда 1992 йил 1 январдан жорий этилди ва шу билан бирга корхоналарнинг ишлаб чиқариш фондларига тўлов ҳамда транспорт воситаларига солинадиган солиқ бекор қилинди. Корхоналарга солиқ солиш йўлидаги муҳим қадамлардан бири-корхоналарнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг жорий қилиниши ҳисобланади<sup>98</sup>.

Мол-мулк солиғи тўғри солиқлар тарқибига қиради ва моҳиятига кўра бу солиқ асосий фондлар шаклидаги ресурсларга нисбатан белгиланган солиқ ҳисобланади. Мазкур солиқ бўйича тушумлар суммаси тўлиқ маҳаллий бюджетларга тушади ва у маҳаллий бюджетларнинг барқарор даромад манбаларидан бири ҳисобланади. Солиқ тизимида мол-мулк солиғини жорий қилишдан кўзланган мақсад, биринчидан, корхоналар ўзларининг хўжалик фаолиятини юритишда ортиқча ва фойдаланилмаётган мол-мулкни сотишга қизиқишини уйғотиш бўлса, иккинчидан, мол-мулкдан самарали фойдаланишни рағбатлантиришдан иборатдир.

Мамлакатимизда кадастр ва ер ҳисобини юритиш соҳасидаги қонун ҳужжатлари эскирганлиги, ҳисоб-китоб бўлмаганлиги сабабли, 340 мингга объектниң кадастр қиймати белгиланмаган. Бир миллиондан ортиқ уй-жойнинг кадастр ҳужжати йўқ. Хусусан, минглаб гектар ерлар талон-ғарож бўлиб кетган. Демак, соҳадаги муаммоларни бартараф этиш учун мол-мулк ва ер ҳисобини аниқ юритиш, бу борада адолатли таъминлаш зарур<sup>99</sup>.

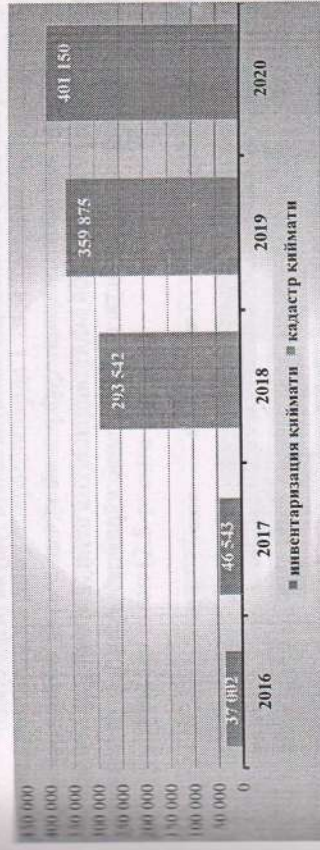
Самарали солиқ тизимини ифодаловчи хусусиятлардан бири, бу — унинг кам харажат бўлишидир. Яъни, солиқ тизими имкон қадар кам маблағ сарфи билан ишлаши керак. Солиққа тортиш жараёнлари давлат ва

солиқ тўловчилар учун ортиқча ресурслар сарфига ҳамда шарафдорликларга сабаб бўлмаслиги лозим.

Бироқ Ўзбекистонда амалда бўлган айрим солиқлар давлат учун кам ҳаражат бўлаётгани йўқ. Бундай солиқлар сирасига, биринчи навбатда, мол-мулк ва ер солиқларини киритиш мумкин. Кадастр қиймати сифатида солиқ солинадиган базанинг кескин ўсиши жисмоний шахслардан солинадиган мол-мулк солиғи бўйича мажбуриятларни ҳисоблаш тартибининг ўзгариши, унинг бюджетга тушумлари ҳажмини кўпайтишига олиб келди, шу билан бирга фуқароларнинг солиқ юкининг кескин ўсишига олиб кўймади.

Мамлакатимизда 2018 йилда кадастр қиймати инвентаризация қиймати нисбатан қарийб 6,3 баравар ошган, аммо солиқ солинадиган қийматнинг ўсиши 861,9% ни ташкил этди. Шу билан бирга, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ўсиши 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 187% ни ташкил этди. Ушбу натижага қуйидагиларни юритиш орқали эришилди:

маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш шароитларини аниқлаш бўйича бажарилган ишлар ҳисобига<sup>100</sup>, охириги 3 йилда қурилган 130 мингдан ортиқ янги кўп қаватли уйлар. Эълон қилинган бир марталик умумдавлат акцияси натижасида фуқарога олинган 600 мингдан ортиқ янги объектлар (2.1-расмга қarang).



2.1-расм. 2016-2020 йилларда солиқ солиш мақсадида аниқланган кўчмас мулк объектларининг қиймати (млрд. сўмда)<sup>101</sup>

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг ўсиши

<sup>97</sup> Ўзбекистон Республикасининг Вазирилари Маҳкамасининг 2017 йил 29 июндаги 445-сонли "Маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш захираларини аниқлаш ишларини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Қарори

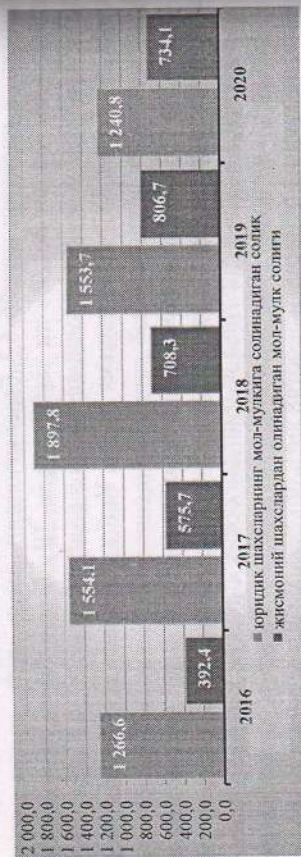
<sup>98</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида Эълон қилинган миқдотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

<sup>97</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ўРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

<sup>98</sup> Ўзбекистон Республикасининг 1991 йил 15 февралдаги ўРҚ-225-сонли "Корхоналар, бирлашмалар ва ташкилотлардан олинладиган солиқлар тўғрисида"ги Қонуни.

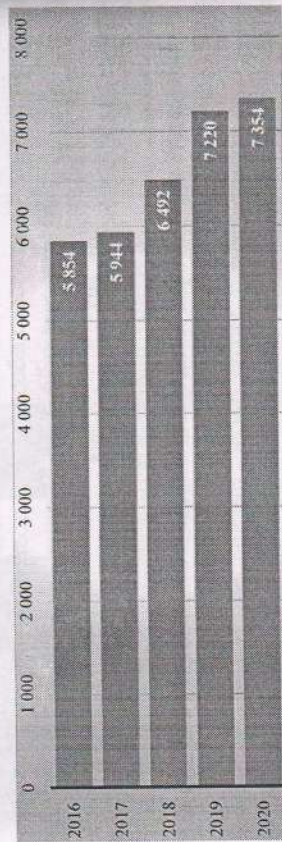
<sup>99</sup> <https://www.gazeta.uz/uz/2020/10/15/kadastri/> маълумотлари

2020 йилда 2016 йилга нисбатан аниқ 102% ни ташкил этди. Ушбу солиқда тушумлар 2018 йилда юқори даражага чиққан бўлсада, 2018 йилдан бошлаб солиқ базасида фақат кўчмас мулк объектларининг қолиши солиқ тушумлари пасайишига таъсир кўрсатган. Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи тушумлари йиллар давомида ўсиб борган ва фақатгина 2020 йилда коронавирус пандемияси сабабли 2019 йилга нисбатан камайиш кузатилган. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига мулк солиғи тушумларидаги ўсиш юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиққа нисбатан анча юқори бўлиб, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 187% ни ташкил этди (2.2-расмга қаранг).



2.2-расм. 2016-2020 йилларда мол-мулк солиғи тушуми (млрд. сўмда)<sup>102</sup>

Биргина Тошкент шаҳрида турар жой кўчмас мулк объектларининг сони 2020 йил охирига 7 354 мингтани ташкил этди (2016 йилда – 5 854 та) 2016 йилга нисбатан 25% га ошганлигини кўрсатиб турибди (2.3-расмга қаранг).

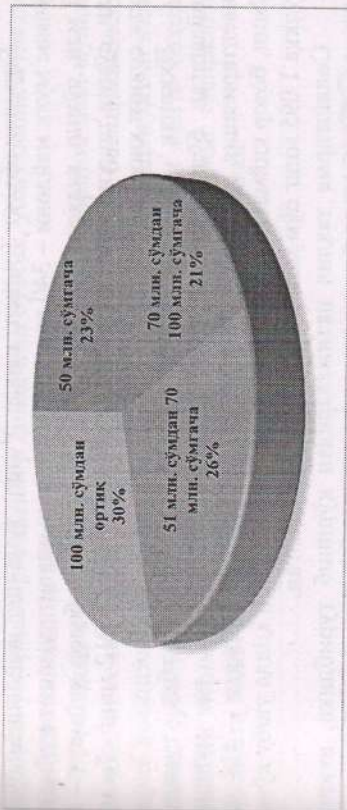


2.3-расм. 2016-2020 йилларда кўчмас мулк объектларининг сони (минг та)<sup>103</sup>

<sup>102</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтыда эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

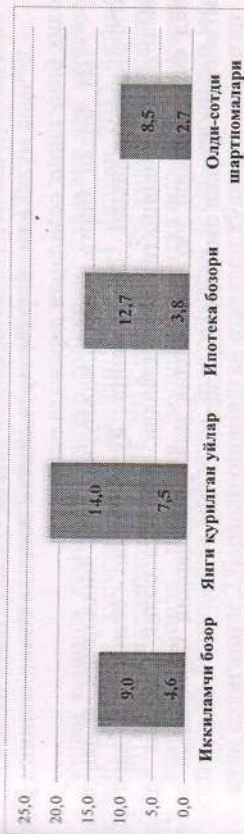
<sup>103</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтыда эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Шу билан бирга, Тошкент шаҳрида 50% га яқин кўчмас мулк объектларнинг кадастр қиймати 50-100 млн. сўм, 23% -50 млн. сўмгача ва 10% – 100 млн. сўмга туширилган кўчмас мулк объектлари хиссасига тўғри келади (2.4-расмга қаранг).



2.4-расм. Тошкент шаҳридаги кўчмас мулклар кадастр қиймати оралиғи (млн. сўмда)<sup>104</sup>

Тошкент шаҳри 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти нархлари 2,7 млн. сўмдан 14 млн. сўмгача бўлган оралиқни ташкил қилади. Нархларнинг фарқларини кўчмас мулк билан боғлиқ операцияларда турлича эканлиги ва ушбу операцияларда 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти 4-9 млн. сўм оралиғида фарқ қилаётганлигини кузатамиз. Энг юқори нархлар янги қурилган уйларда (7,5-14,0 млн. сўмгача), энг паст нархлар эса кўчмас мулк билан боғлиқ олди-соғди шартномаларида (2,7-8,5 млн. сўмгача) акс этган (2.5-расмга қаранг).



2.5-расм. Тошкент шаҳридаги 1 кв.м. кўчмас мулк объекти нархлари оралиғи (млн. сўмда)<sup>105</sup>

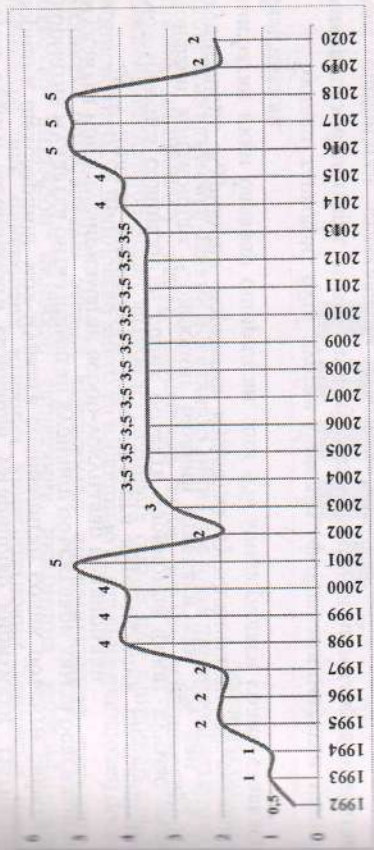
<sup>104</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтыда эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

<sup>105</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтыда эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

## § 2.2. Юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкнинг солиққа таъсирини таҳлил қилишда солиқ ставкалари ва тушумларига таъсир этувчи омиллар таҳлили.

Юридик шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи механизмига таъсир этувчи омилларни таҳлил қилишда эътибор қилинадиган бўлса, ушбу солиқ мунтазам равишда қилинганлигини кўрамиз.

2.6-расмдан кўриниб турибдики, юридик шахсларнинг мол-мулкига таъсир этувчи солиқ ставкаси 2001 йилдан ҳар 2-3 йилда босқичма-босқич охирига келинган. 2002 йилдан бошлаб, мулкчилик шаклидан қатъи назар, ҳужжат субъектлари асосий воситаларнинг ҳар йили қайта баҳолаб берилиши тизими йўлга қўйилиши, яъни солиқ базасининг оширилиши натижасида билан солиқ ставкаси 5% дан 2% га туширилган.



2.6-расм. 1992-2020 йилларда юридик шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фондда)<sup>106</sup>

Ундан кейинги даврларда мазкур солиқнинг ставкаси яна мунтазам равишда бериб бериб келинган, хусусан, 2003 йилдан 3%, 2004 йилдан 2013 йилгача 3,5%, 2014-2015 йилларда 4%, 2016-2018 йилларда 5% қилиб белгиланган. Шу давр мобайнида норматив муддатда битказилмаган қурилиш объектлари ва белгиланган муддатда ўрнатилмаган асбоб-ускуналар учун мол-мулк солиғининг 2 баравар оширилган ставкаси қўлланиб келинган.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкаларининг йиллар давомидаги динамикасига назар ташлайдиган бўлса, доимий тарзда солиқ ставкаларининг ортиб бориши орқали солиқ

Давлат солиқ кўмитаси маълумотларига кўра, Тошкент шаҳрининг Учтепа ва Мирзо Улўғбек туманларида жойлашган майдони бир-биридан кўп фарқ қилмайдиган иккита кўчмас мулк объекти таҳлил қилинди. Таҳлил натижалари қуйидагича:

Биринчи объект Тошкент шаҳар, Учтепа туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 340 кв.м. ни, мулкнинг инвентаризация қиймати 13 млн. сўмни, кадастр қиймати – 405,5 млн. сўмни, бозор қиймати – 800 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 012 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Иккинчи объект Тошкент шаҳар, Мирзо Улўғбек туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 398 кв.м. ни, мулкнинг инвентаризация қиймати – 35 млн. сўмни, кадастр қиймати – 438 млн. сўмни, бозор қиймати – 3 000 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 095 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Солиқтарма таҳлил натижаларидан кўриниб турибдики, иккинчи кўчмас мулк объекти барча кўрсаткичлари бўйича биринчи кўчмас мулк объектидан бир неча баравар устун бўлсада, ҳисобланган мол-мулк солиғи суммаси бор-йўғи 83 минг сўмга ортқича фарқ қилмоқда.

Ушбу таҳлил натижаларига асосан мамлакатимизда кўчмас мулкка солиқ солиш яна бир бор адолатсиз эканлиги исботланди.

Кўчмас мулкка кадастр қиймати асосида солиқ солишда аниқ тартиб қондалар ўрнатилмас экан у қуйидагиларга олиб келади:

кўчмас мулк объектларини ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг мукамал эмаслиги маҳаллий бюджетнинг қатта молиявий йўқотишларига, кўчмас мулкни ҳисобга қўйиш билан боғлиқ муаммолар қарздорлик даражаси ошишига;

кўчмас мулкка кадастр (бозор) қиймати асосида солиқ солишга ўтиш солиқ базасининг сезиларли даражада ошишига.

Шу билан бирга, солиқ мажбуриятлари миқдорини камайтириш коэффицентларидан фойдаланиш йўли билан сезиларли даражада камайтириш имконияти таъминланади. Аҳолига солиқ юкнининг хаддан зиёд олдини олиш учун эса солиқ мажбуриятларини бажаришда солиқ имтиёзлари қўллаш амалга оширилади.

<sup>106</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ кўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

юкнинг ортишига гувоҳ бўламиз.

Бундан кўринадики, Ўзбекистонда юридик шахслардан олинadigan мол-мулк солигининг фискал аҳамиятини ошириб боришга доим ҳам ҳаракат қилинган. Бироқ, бундай ҳаракат фақатгина йилдан-йилга қамровини камайиб келган йirik қорхоналар кесимига тўғри келади. Солиқ солиш объектнинг таркиби ҳам жуда кенг бўлган. 2018 йилга қадар мулк солигини объектлари таркибига қорхона балансидаги ҳар қандай асосий воситалар, тугалланмаган қурилиш объектлари ҳамда белгиланган муддатда ишла туширилмаган асбоб-ускуналар кирар эди. Бу эса солиқ тўловчи қорхоналар учун нафақат солиқ юкнинг юқори бўлишига, балки солиқ мамурчилиги қийинлашуви ва харажатларнинг кўпайишига ҳам сабаб бўлган.

2018 йилда амалга оширилган солиқ ислохотлари натижасида мол-мулк солиғи механизмига сезиларли ўзгаришлар киритилди. Натижада юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ объекти сифатида норматив муддатда битказилмаган қурилиш объектлари ҳамда белгиланган муддатда ишга туширилмаган асбоб-ускуналар қолдирилди.

2019 йилдан киритилган ўзгаришларга кўра юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ объекти таркибига фақат кўчмас мулк тоифаси қолдирилди. Солиқнинг базавий ставкаси ҳам 5% дан 2% га туширилди. Қурилиши норматив муддатда тугалланмаган объектларга нисбатан икки баравар оширилган, яни 4% миқдоридagi солиқ ставкаси белгиланди.

Бундан ташқари, бўш турган бинолар, фойдаланилмаётган ишлаб чиқариш майдонлари, яшаш учун мўлжалланмаган иншоотларга нисбатан ҳам оширилган ставкаларни белгилаш йўли билан таъсир чоралари қўлланила бошланди. Бундай мулк объектларига солиқ имтиёзлари татбиқ этилмаслиги белгилаб қўйилди.

Илгари ягона солиқ тўловчиси бўлган қорхоналарга мулк солиғи жорий қилиниши ҳисобига бу солиқнинг тўловчилари таркиби ҳам кенгайтирилди. Солиқ имтиёзлари ҳам қисқартирилиб, тартибга солинди.

Маълумки, “2011 йил 1 январдан бошлаб эскирган ускуналарнинг ўз вақтида алмаштирилишини таъминлаш мақсадида хўжалик юритувчи субъектлар учун (микрофирмалар ва кичик қорхоналардан ташқари) тўлиқ амортизация қилинган ва фойдали иш муддати тугаган ускуналардан фойдаланганлик учун дастлабки қийматнинг 0,25% и миқдорда жорий қилинган тўлов”<sup>107</sup>, кейинчалик, “2019 йил 1 январдан хўжалик юритувчи

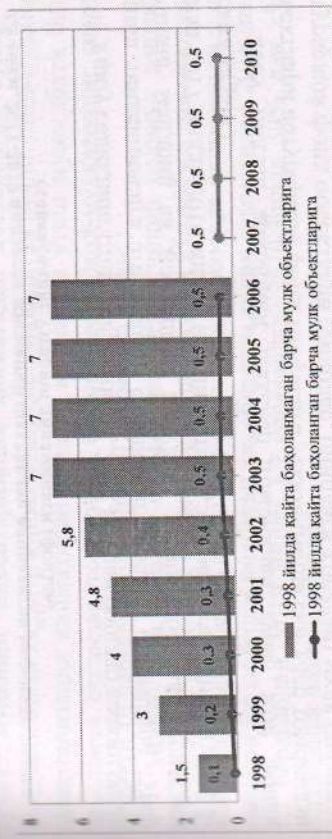
<sup>107</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2010 йил 24 декабрдаги ПҚ-1449-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2011 йилги асосий макрoнктиқсий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджет параметрлари тўғрисида”ги Қарори

объектларни ҳар томонлама қўллаб қувватлаш мақсадида бекор қилинди”<sup>108</sup>.

Кўрсатиб ўтилган ижобий ўзгаришларга қарамадан, юридик шахслардан олинadigan мулк солиғи ҳамон ислохотга муҳтож. Чунки, бу солиқнинг амалдаги механизмида солиқ солиш базаси кўчмас мулкнинг ўртача йиллик қолдиқ қиймати ҳисобланади. Бироқ бундай қиймат кўчмас мулкларнинг реал бозор қийматини ифода этмайди. Бу эса мулкларни солиққа тортишининг асл моҳиятига мос келмайди ва адолатни таъминлашга эҳтилат қилмайди.

Жисмоний шахслардан олинadigan мол-мулк солиғига тўхталadigan бўлсак бу солиқ механизмидаги ўзгаришларга давлат томонидан нофаол мулк объектларига солиқ инструменти орқали таъсир ўтказиш мақсадида амалга ошириб келинган ислохотлар сифатида баҳо бериш мумкин.

Жисмоний шахслар учун мол-мулк солиғининг базаси 2018 йилга қадар мулкнинг инвентаризация қиймати ҳисобланар эди. Мулкнинг инвентаризация қийматини аниқлашда эскирган норматив баҳолаш принциpidan фойдаланилиши натижасида кўчмас мулкларнинг ҳақиқий бозор баҳоидан анча катта оғишларга ва солиқ базасининг сунъий равишда кичик бўлишига йўл қўйиб келинди. Оқибатда ушбу солиқнинг бюджет даромадларидаги улуши жуда сезиларсиз бўлди. Солиқнинг фискал аҳамиятини ошириш учун эса унинг ставкалари йиллар давомида сезиларли ошириб борилди.



2.7-расм. 1998-2010 йилларда жисмоний шахслардан олинadigan мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фондда)<sup>109</sup>

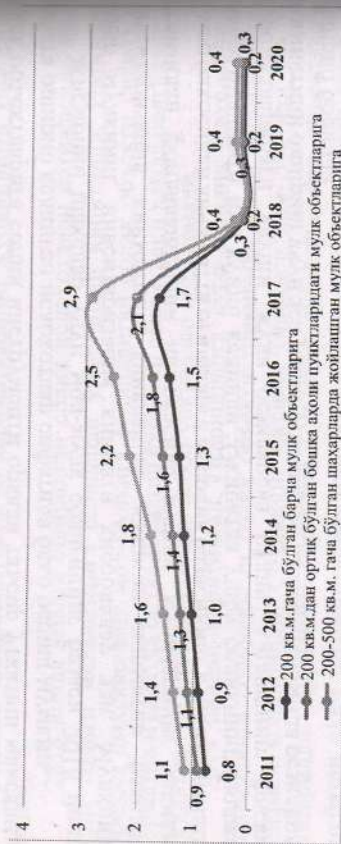
<sup>108</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги ПҚ-4086-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макрoнктиқсий кўрсаткичлари прогнози ва давлат бюджет параметрлари

маъмулотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

<sup>109</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган

2.7-расм маълумотларида жисмоний шахсларнинг мол-мулкни солинадиган солиқ ставкаларининг йиллар давомида ўсиб бориш тенденциясини кузатишимиз мумкин. 1998-2006 йиллар давомида жисмоний шахсларнинг 1998 йилда қайта баҳоланган мол-мулкни учун солиқ 0,1% дан 0,5% гача, 1998 йилда қайта баҳоланмаган мол-мулкни учун солиқ 1,5% дан 7% гача ставкада ўсиб борган.

2007-2010 йиллар давомида жисмоний шахсларнинг барча мол-мулкларини учун фақат 0,5% ставкада мол-мулк солиғи белгиланган бўлди. 2011 йилдан бошлаб ушбу солиқ ставкаси адолат тамойили асосида мол-мулкнинг умумий майдонидан келиб чиқиб табақалаштирилди.



2.8-расм. 2011-2020 йилларда жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи ставкасининг ўзгариш динамикаси (фонзда)<sup>10</sup>

Ушбу солиқнинг ставкаси, айниқса, 2011 йилдан бошлаб кескин ошиб бориш тенденциясига эга бўлган. Солиқнинг базавий ставкалари турар жойнинг майдони ва жойлашган ҳудудига қараб табақалаштирилгани ҳолда 2017 йилда 2010 йилдагига нисбатан 3,5 бараварга оширилган (2.8-расмга қаранг).

2009 йилдан жисмоний шахслар томонидан турар жой фонди объектлари нотуражой фонд тоифасига ўтказилганда ёки улар томонидан нотуражой фонд объектлари (бинолар, бинодаги хоналар) мулк сифатида харид қилинганда, 2013 йилдан эса жисмоний шахслар томонидан солиқ солинадиган объектлардан тадбиркорлик фаолияти учун фойдаланилганда ёхуд уларни юридик шахсларга ёки яқса тартибдаги тадбиркорларга ижарага берилганда жисмоний шахслар мол-мулкига солинадиган солиқ юридик шахслар учун белгиланган ставка бўйича туланидиган бўлди.

<sup>10</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

2011 йилдан бошлаб кўчмас мулкка бўлган ҳуқуқларни давлат органларидан ўтказувчи органларда белгиланган тартибда рўйхатдан ўтказилмаган янги қурилган уй-жойлар бўйича жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ мол-мулк шартли қийматининг 2 баравари андозидан келиб чиқиб ундирила бошланди.

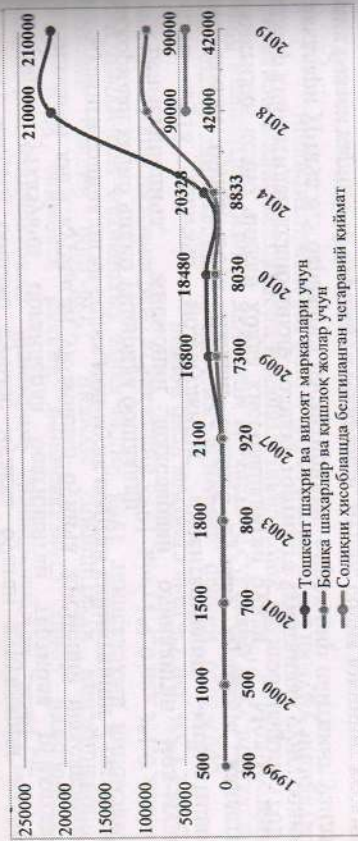
Белгиланишича, “жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи 2018 йилгача мол-мулкнинг инвентаризация қийматидан олибсанган бўлса, 2018 йилдан бошлаб кўчмас мулкнинг кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда ҳисобланадиган бўлди”<sup>11</sup>. Мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ ставкалари ўртача 8,5 бараварга пасайтирилди. Бироқ бир пайтнинг ўзида солиқ базаси қарийб 10 бараварга оширилди. Бунда, солиқ юкнининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида 2018-2021 йиллар мобайнида ўтган йилда жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори жорий йил учун ҳисобланган солиқ миқдоридан 30% дан кўنра ошмаслиги назарда тутилди.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулкни баҳоловчи органлар белгиланган қиймати бўлмаса, солиқ ундириш учун Тошкент ва Нукус вилоятлари, шунингдек, вилоят марказлари, бошқа шахарлар ва қишлоқ жойлар учун белгиланган миқдорда мол-мулкнинг шартли қиймати 1999 йилдан 2020 йилгача амалда бўлди.

Жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи 2018 йилгача кўчмас мулкнинг инвентаризация қийматидан ҳисобланган бўлса, шу йилдан бошлаб кадастр қийматидан ҳисобланадиган бўлди. Мол-мулкнинг инвентаризация қийматидан кадастр қиймати га ўтиш муносабати билан баҳоловчи органлар томонидан баҳоланмаган мол-мулкларнинг шартли қиймати 10 бараварга оширилди (2.9-расмга қаранг).

Мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилгандан сўнг, солиқ юкнининг кескин ўсишига йўл қўймаслик мақсадида жисмоний шахслар мулкига кадастр қиймати асосида белгиланган солиқ миқдори ўтган йилга нисбатан ҳисобланган солиқ суммасидан 2018 йилда 1,2 баравардан, 2019 йилда 1,3 баравардан, 2020 йилда 30% дан кўнра ошмаслиги назарда тутилди.

<sup>11</sup> Ўзбекистон Республикасининг 2017 йил 29 декабрдаги 454-сонли “Солиқ ва бюджет сўбасининг 2018 йилга муъайянланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрым қонуни ҳужжатларига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида”ги Қонуни



2.9-расм. 1999-2019 йилларда жисмоний шахслар мол-мулкнинг шартли қиймати (минг сўмда)<sup>112</sup>

2016-2017 йилларда жисмоний шахсларнинг мол-мулкнинг солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг инвентаризация қиймати кадастр ҳужжатларидан келиб чиқиб белгиланиши, бироқ 3 млн. сўмдан кам бўлмаслиги назарда тутилган. 2018 йилдан бошлаб жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг кадастр қиймати кадастр ҳужжатларидан келиб чиқиб ҳисобланиши, бироқ 42 млн. сўмдан кам бўлмаслиги белгилаб қўйилди.

Шунингдек, “2018 йилнинг 1 январидан бошлаб маҳаллий ҳокимият халқ депутатлари Кенгашларига минтақанинг ва фаолиятни амалга ошириш жойининг хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда жисмоний шахсларнинг мол-мулкдан олинadиган солиқ ва жисмоний шахсларнинг ер солиғи бўйича белгиланган ставкаларга нисбатан 0,7 дан 1,3 гача камайтувчи ва оширувчи коэффициентлар ўрнатиш ҳуқуқи берилган бўлсада амалда қўлланилмай қоғозда қолиб кетмоқда”<sup>113</sup>

Солиқни ҳисоблашнинг 2011 йилдан жорий қилинган табақалашган механизм моҳиятан катта мулкка кўпроқ солиқ кичикроқ мулкка камроқ солиқ солишни назарда тутди. Бироқ бизнинг фикримизча, мулкни солиққа тортишнинг табақалашган механизмни киритишдан кўзланган мақсадга тўлақонли эришиш учун амалдаги тартибнинг ўзи камлик қилади. Чунки мулкнинг шахар худудидида жойлашганлиги ёки турак жой майдони солиқ ставкасини ошириш учун назарий ва амалий жиҳатдан асосли бўла

олмайди. Турак жойнинг шахарда жойлашганлиги унинг қийматини белгилаб берувчи битта мезон, холос. Бироқ мулкнинг бозор баҳосига таъсир қилган кадастр қиймати курилишнинг сифати, турак жойнинг мулкчилиги, кўркамлиги ва бошқа қатор мезонлар асосида шаклланади. Ҳар бир жонз бўлса, қиймати юқори бўлган турак жой мулклари катта шахарлар чегарасида, бироқ кўпроқ шахар ташқарисидида жойлашган. Амалдаги тартибда эса бундай мулкларга базавий, яъни энг куйи ставкада солиқ солиш кўзда тутилган.

Энди, моҳиятан мулклий солиқ ҳисобланмиш ер солиғига таъсир қилган бўлса, у мамлакатимиз солиқ тизимига 1993 йилдан жорий қилинди<sup>114</sup>. Ер солиғи Ўзбекистон солиқ тизимидида маҳаллий солиқлар ва интизмлар таркибига киреди ҳамда маҳаллий бюджетларнинг барқарор доромад манбаи ҳисобланади.

Ушбу солиқ ҳам ўзининг 500 дан ортиқ ставкалари билан алоҳида амал қилгани ҳолда, солиқни ҳисоблаб чиқиб билан боғлиқ ортиқча вақт ва солиқ маъмуриятчилиги харажатларига сабаб бўлиб келган. Чунки Ўзбекистонда ер солиғи катъий (сўмда) белгиланган ставкалар асосида ҳисоблаб чиқилadиган ер участкасининг каерда жойлашганлиги (худудий минсублиги), унинг қишлоқ ҳўжалигида фойдаланилиши, суғорилиши ёки суғорилмаслиги, сифати ва бошқа турли хил мезонлардан келиб чиққан ҳолда ставкаларни табақалаштиришни тақозо этган 8 та категориядан иборат жадвалларда акс этган. Ер солиғи ставкаларининг табақаланиши Республика мустақиллигининг дастлабки йилларида ишлаб чиқилган бўлиб, 2021 гача ҳар йили фақат индексациялаш йўли билан ўзгартириб (ошириб) келинган. Инфляцияон иқтисодиёт шароитида сўмда белгиланган ер солиғи ставкаларини ҳар йили қайта индексациялашдан ўзга илож йўқ эди (5-иловага қаранг).

Нихоят, “2021 йил олиб борилаётган ислохотлар натижасида мева-сабзавотчилик қишлоқ ҳўжалиги корхоналари учун мева-сабзавот маҳсулотлари эгалланган ерлар бўйича, шунингдек, дехқон ҳўжаликлари учун солиқни суғориладиган ва суғорилмайдиган қишлоқ ҳўжалиги ерлари учун ер солиғининг базавий ставкаси ва ер участкасининг сифат харақтеристикасини ҳисобга оладиган тузатиш коэффициентларидан келиб чиқиб ҳисоблаш тартиби бекор қилинди”<sup>115</sup>.

Солиқ кодексидида юридик ва жисмоний шахслар учун қишлоқ ҳўжалиғига мўлжалланмаган ерлар учун худудлар кесимида (муғлак миқдорда) базавий солиқ ставкаси белгиланади (6-иловага қаранг).

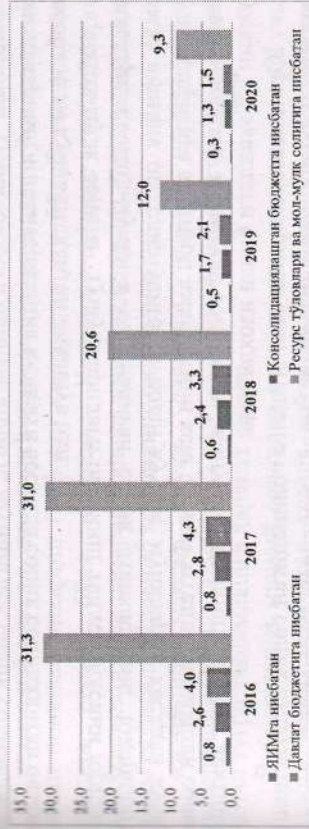
<sup>114</sup> Ўзбекистон Республикасининг 1993 йил 6 майда ЎРҚ-831-ХП-сонли “Ер солиғи тўғрисида”ги Қонуни.  
<sup>115</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.

<sup>112</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.  
<sup>113</sup> Худойкулов, С. К., Тулаков, У.Т. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини тақомиллаштириши. Молия ва банк ишчи илмий журнали, 2020. - 1(6). - 151-160.

2.1-жадвал  
Ўзбекистон Республикасида бюджет даромадларининг ижроси<sup>17</sup>

Кўрсаткичлар	2016 йил		2017 йил		2018 йил		2019 йил		2020 йил		Тўшум ўсishi	
	млрд. сўм	сўмга	млрд. сўм	сўмга	млрд. сўм	сўмга	млрд. сўм	сўмга	млрд. сўм	сўмга	сўмга	сўмга
ЎЗБЕКИСТОН	199 325	390 936	254 043	590 261	406 649	511 838	590 261	511 838	590 261	390 936	296	296
Консолдацияланган бюджет даромадлари	63 698	89 832	76 521	136 512	107 035	136 512	153 530	136 512	153 530	89 832	241	241
Давлат бюджети даромадлари	41 043	91 895	49 681	112 165	79 099	112 165	132 938	112 165	132 938	91 895	324	324
Ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи	5 306	15 951	6 867	19 681	12 663	19 681	21 257	19 681	21 257	15 951	401	401
Мол-мулк солиғи	1 659	315	2 130	1 974	2 606	2 360	1 974	2 360	1 974	315	119	119
Ер солиғи	967	1 420	1 092	2 387	1 504	2 313	2 387	2 313	2 387	1 420	247	247

Расмлардан кўринадики, Ўзбекистонда мол-мулк ва ер солиқлари маъмуриятчилигини ҳозирги кунда унчалик самарали деб бўлмайди. Ушбу солиқларнинг улуши мамлакатимиз ЯИМига нисбати сезиларли аҳамиятга эга эмаслиги сабабли дунёда кўйи даражадаги мамлакатлар қаторига киради (2.11–2.12 расмларга қаранг).



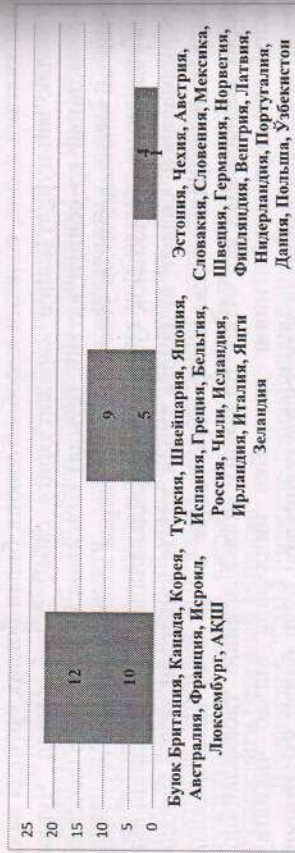
2.11-расм. 2016–2020 йилларда Ўзбекистон Республикаси бюджет даромадларида мол-мулк солиғи улуши (фондда)<sup>18</sup>

2016 йилдан 2018 йилгача мамлакатимиздаги турли даражадаги бюджетларида мол-мулк солиғининг улуши юқори бўлган бўлса, 2020 йилга келиб ер солиғи улуши олиб борилаётган ислохотлар натижасида ошиб кетди (2.11–2.12 расмларга қаранг).

<sup>17</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.  
<sup>18</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Бизнинг фикримизча, ер солиғи ставкаларини ўрнатишнинг амалдан устули жуда эскирган бўлиб, у ҳозирги вақтда маҳаллий бюджетнинг талабига жавоб берадими. Чунки у ер участкаларининг реал бозор қиймати, даромадлиқ даражаси каби омилларни ҳисобга олмаган.

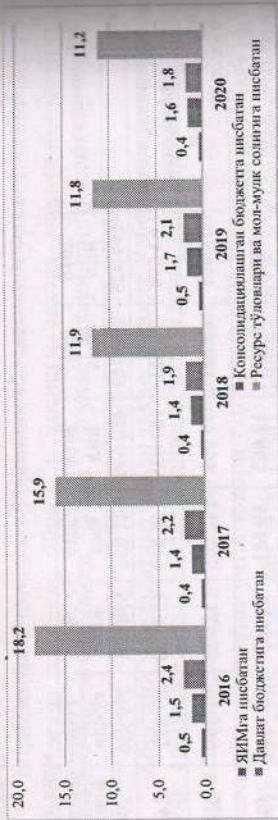
Хорижий мамлакатлар билан таққослаганда Ўзбекистонда ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджетидаги улуши сезиларли эмас. Дунё мамлакатларида ер ва мол-мулк солиғининг давлат бюджети умумий тушумдаги улуғини учта: юқори (10% дан 12% гача), ўрта (5% дан 9% гача) ва кўйи (1% дан 4% гача) даражаларга бўлганимизда асосан ривожланган давлатларнинг юқори ва ўрта даражага мансублигини кўраемиз. Мамлакатимизда ушбу солиқларнинг бюджет даромадларидан улуғи 1% дан 4% гачани ташкил қилган ҳолда кўйи даражага мансублигини кўришимиз мумкин. (2.10-расмга қаранг).



2.10-расм. Дунё мамлакатларида мол-мулк ва ер солиғининг давлат бюджети даромадларидаги улуши (фондда)<sup>16</sup>

2020 йилда ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғи бўйича тушумлар 21,3 трлн. сўмни (ёки ЯИМга нисбатан 3,6%), 2019 йил тушумлари билан солиштирганда 1,6 трлн. сўмга ва 2016 йил билан солиштирганда эса 15,9 трлн. сўмга кўпроқни ташкил этиб 4 бараварга кўпайган. Лекин мол-мулк солиғи 2020 йилда – 2016 йилга нисбатан 315 млрд. сўмга, 5 йил давомида бор йўғи 19% га кўпайганини, 2019 йилга нисбатан эса 386 млрд. сўмга камайганини кўриш мумкин. 2016–2020 йиллар давомида мулквий солиқлардан ҳисобланган ер солиғида мол-мулк солиғига нисбатан 2–3 баравар ўсишни кузатамиз. Эътибор қаратадиган бўлсак ушбу йиллар давомида ер солиғида мол-мулк солиғи сингари пасайиш кузатилмаган. Ер солиғининг 2020 йилдаги тушумлари 2016 йилга нисбатан 1,4 трлн. сўмга кўпайиб қарийб 2,5 бараварга ўсган (2.1-жадвалга қаранг).

<sup>16</sup> Интeрнет маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



2.12-расм. 2016–2020 йилларда Ўзбекистон Республикаси бюджет даромадларида ер солиғи улуғи (фонзда)<sup>119</sup>

Бирок, ўтган йиллар давомида мулкый солиқлар ҳисобига маҳаллий бюджетларга тушадиган даромадлар манбаларидан қўрилганидан анча кам бўлган. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқнинг паст даражадаги асосий сабабларидан бири, ундан тушадиган даромадларнинг сезиларли даражада фарқланиши кўчмас мулк объектлари ва мулк эгаларининг тўлиқ ҳисоба олинмаганлиги, шунингдек солиқ солинадиган объектларнинг инвентаризация киймати асосида солиқ солинадиган базани ҳисоблашда қўлланиладиган ёндашув эди.

Мол-мулк солиғи “тушумларидаги пасайиш тенденциясини юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасининг юқорилиги ҳамда юридик шахслар ўзига тегишли кўчмас мулкларни қасддан кўчар мулк тоифасига киритиш амалиётини кенг тарғиб этганлиги сабабли солиқ тўловчиларнинг мол-мулк солиғидан “қонуний” қочишга шароит яратиши мумкин”<sup>120</sup> эканлиги билан изоҳлаймиз.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ ставкасининг юқорилиги солиқ тўловчиларнинг мулк солиғидан “қонуний” қочишга шароит яратади. Бу ўз навбатида, солиқ солишининг адолатлилиқ тамойили бузилишига олиб келмоқда. Мисол учун, юридик шахс томонидан 2 млрд. сўмлик қурилишлар амалга оширилиши натижасида ўз эҳтиёжи учун турар жой объекти пайдо бўлди. Ундан ҳисобланадиган солиқ суммаси 40 млн. сўмни ташкил қилади. Агар юридик шахс ушбу кўчмас мулкни жисмоний шахсга 2 млрд. сўмга сотиб юборса, солиқ солиш базаси юзага келмайди. Орадан бир ой ўтиб жисмоний шахс мазкур кўчмас мулкни бошқа жисмоний шахсга 200 млн. сўмга, кейинчалик сотиб олган жисмоний шахс эса бошқа юридик шахсга 100 млн. сўмга сотиб юборади. Бунда, мол-

<sup>119</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

<sup>120</sup> Худойқўлов, С.К., Тўлақов, У.Т. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш. Молия ва банк иши илмий электрон журнали, 2020. 1(6). 151–160.

мулкни сотиб олган юридик шахс мол-мулк солиғини ўргача йиллик бюджет қийматдан (100 млн. сўм) 2 млн. сўм мол-мулк солиғи тўлайди ва қонуний йўл билан 38 млн. сўм солиқни тўламаслик имкониятига эга бўлади<sup>121</sup>.

Бирок, мол-мулк ва ер солиқларидан уларнинг фискал аҳамияти пастлиги учунгина воз кечиш мумкин эмас. Чунки мазкур солиқлар реал солиқлар сифатида жамиятда солиққа тортишнинг вертикал адолат тамойили таъминланишига хизмат қилади. Бундан ташқари, мулкый солиқлар иктисодиётда капитални тўғри йўналтирувчи, ундан самарали фойдаланишга ундовчи фискал инструментдир. Шу сабабли мулкый солиқлар механизmlарини такомиллаштириш орқали уларнинг таъсирчанлиги ва фискал аҳамиятини ошириш лазим.

Айниқса, жисмоний шахслар учун мулкый солиқлар таъсирчанлигини ошириб боришдан кўзланган мақсадларни назарий жиҳатдан қуйидагича асослаш мумкин:

фискал мақсад, маҳаллий бюджетларга мулкый солиқлар тушумини қўлайитириш ва шу орқали уларнинг молиявий имкониятларини кенгайтириш;

иктисодий мақсад, жисмоний шахслар эгалигидаги кўчмас мулклар асосан ноишлаб чиқариш (нофаол) характерга эга бўлиб, иктисодиётга бевосита ресурс бўла олмаيدди. Улардан тижорат мақсадларида фойдаланиш орқали самарадорликка эришилади ҳамда, ўлик капитал ёки қансам сифатида тўлланиб қолишининг олди олинади;

ижтимоий мақсад, мулк солиғига турли имтиёзлар ва преференцияларнинг замонавий усулларидан фойдаланган ҳолда солиқ юкнини тўғри тақсимлашга ҳаракат қилиш.

Ўзбекистонда мулкый солиқлар механизмни юқоридagi ҳар учала талабга жавоб берадиган тарзда қайта ишлаб чиқиш тақозо этилади. Шундан келиб чиққан ҳолда, мамлакатимизда маҳаллий бюджетлар молиявий мустақиллигини таъминлаш, солиқ маъмуриятчилиги самарадорлигини ошириш ҳамда солиққа тортиш механизмни соддалаштириш мақсадида амалдаги мол-мулк ва ер солиқларини бирлаштириш орқали, босқичма-босқич кўчмас мулк солиғига ўтиш таклифи ишлаб чиқилди.

Амалдаги қонунчилиққа кўра, кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ базаси кўчмас мулкнинг йиллик ўргача қолдиқ қийматидан (юридик шахслар учун), (жисмоний шахслар учун) кадастр қийматидан иборат.

<sup>121</sup> Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетга тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

Ўрганилган хоржий мамлакатларда мулкни солиққа тортишдан элементлар субъектнинг (юрidik ёки жисмоний шахс) мақомига қараб эмас, балки объектнинг (турар ва нотурар, ер участкалари) хусусиятини қараб фарқлашни мумкин. Фикримизча, кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмининг асоси юрidik ва жисмоний шахслар учун ягона бўлиши лозим.

Мол-мулк солиғи базасини ислох қилиш билан боғлиқ биринчи масала, бу – кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини максимал даражада унификациялаш учун амалдаги юрidik шахслар ва жисмоний шахслар учун алоҳида ўрнатилган солиқлардан воз кечиш зарур. Чунки айнан шундай механизм амалдаги мол-мулк солиғи юқини қамайтириш мақсадида юрidik шахслар томонидан турли ваз-қорсонлар уйлаб топилшига сабаб бўлмоқда. Демак юрidik шахсларнинг мол-мулкни солинадиган солиқ базаси сифатида кўчмас мулкнинг кадастр қиймати ўрнатилиши лозим. Бунда кирим қилинган асосий восита (кўчмас мулк) бухгалтерия қийматининг амортизация ажратмалари орқали харажатларга олиб борилиши фақат фойда солиғини ҳисоблаб чиқиш мақсадларида амалга оширилиши кўзда тутилиши маъсадга мувофиқ бўлади.

Мол-мулк солиғи базасини ислох қилиш билан боғлиқ иккинчи масала, бу – кўчмас мулк объектлари (шу жумладан, ер участкалари) кадастр қийматини уларнинг реал бозор қиймати билан мувофиқлаштиришдир. Солиқнинг кўчмас мулк бозор қийматига нисбатан ҳисобланиши мазкур солиқдан кўзланган асл мақсадларга (фискал, иқтисодий, ижтимоий) тўлақонли эришиш имкониятини юзага келтиради.

Мулк солиғи механизмини такомиллаштиришдаги учинчи муҳим масала – солиқ ставкаларидир. Кўчмас мулк солиғи базасининг юрidik ва жисмоний шахслар учун унификациялашни ўз-ўзидан солиқ ставкаларини ҳам бир хилда қўллашни, солиқ базасининг бозор қиймати асосида белгиланиши эса ставкаларни қайта кўриб чиқишни талаб этади<sup>122</sup>.

Хоржий тажрибада солиққа тортишдаги ижтимоий адолат таъминлашни учун кўчмас мулк солиғи ставкаларини белгилашда мулкнинг бозор (кадастр) қиймати олиб боришига қараб прогрессив механизм асосида белгилаш тамойилига амал қилинади. Бундан ташқари, аксарият мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда “ноль” фойз қўлланадиган ёки солиққа тортилмайдиган қиймат чегаралари белгиланади. Шунингдек, Ўзбекистонда кўчмас мулк солиғининг прогрессив ставкаларини жорий қилиш солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини белгилаш солиққа тортишдаги вертикал ижтимоий адолатни

<sup>122</sup> Майбурова, И.А., Иванова, Ю.Б., Тарангул, Л.Л. Экономика налоговых реформ. Монография. – К.: Алерга, 2013. – 432 с.

таъминлашга хизмат қилади. Солиқ механизмига “солиққа тортилмайдиган элемент” элементининг киритилиши ўз-ўзидан фуқароларнинг қатга мулкка эга бўлмаган қатлами ва кичик тадбиркорлик субъектларини солиқдан озод қилади.

### § 2.3. Юрidik ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самардорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлили.

Маълумки, “2018 йилда бошланган солиқ сиёсатида имтиёзларнинг самардорлигини мониторинг ва назорат қилиш бўйича таъбирчан тизимнинг мавжуд эмаслиги сабабли соғлом рақобатни таъминлашга олиб таъбир кўрсатувчи, хўжалик юритувчи субъектларни солиқ ва божхона, шу жумладан индивидуал хусусиятга эга бўлган имтиёзлар масоғига қўллаб-қувватлаш амалиётининг кенг тарқалганлигини ҳисобга олган ҳолда, 2018 йил 1 ноябрга қадар мuddатда самарасиз солиқ ва божхона имтиёзлари ҳамда преференцияларини бекор қилиш, Ўзбекистон Республикасининг Солиқ ва Божхона кодексларида мувофиқ доимий амал қилувчи солиқ ҳамда божхона имтиёзларини тақдим этиш тартибини жорий қилиш амалга оширилди”<sup>123</sup>.

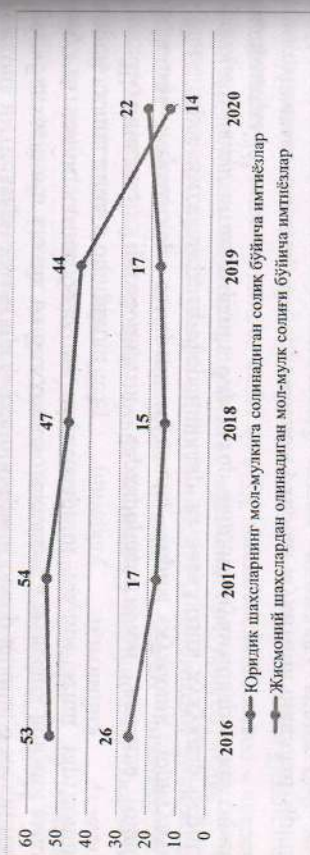
Шунингдек, “иқтисодиётни барқарорлаштириш асосида олиб борилган ислохотлар самарали бўлсада, айрим хўжалик юритувчи субъектларга имтиёзлар, преференциялар ва эксклюзив ҳуқуқлар бериш юзасидан шаклланган амалиёт бир қатор жиддий муаммоларни келтириб чиқармоқда”<sup>124</sup>.

Мамлакатимизда, “бозорда соғлом рақобат муҳитини шакллантириш ва бизнес юрितिш учун тенг шарт-шароитлар яратиш, фаол тадбиркорлик ривожланишини хар томонлама қўллаб-қувватлаш, инсофли рақобат тамойиллари амалга оширилишини таъминлаш мақсадида, шунингдек, 2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясининг вазифаларига мувофиқ имтиёзлар ва преференциялар бериш ҳамда самарасиз фойдаланилган имтиёз суммаларини бюджетга мажбурий қайтариш механизмлари мустаҳкамланди. Юқоридагиларни эътиборга олган ҳолда мамлакатимизда имтиёзлар ва преференциялар бериш

<sup>123</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июлдаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.  
<sup>124</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги 3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори

тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари белгиланди<sup>125</sup>.

Шундан келиб чикиб, юридик ва жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларнинг ислох қилиш бир қатор имтиёзларнинг бекор қилинишига олиб келди. Шунинг таъкидлаш керакки, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг эски таъриридаги<sup>126</sup> 269-281 моддаларида назарда тутилган юридик шахсларнинг мол-мулк ва ер солиқларига, 269-282 моддаларида назарда тутилган жисмоний шахсларнинг мол-мулк ва ер солиқларига имтиёзларнинг умумий миқдори, Ўзбекистон Республикаси амалдаги Солиқ кодексининг<sup>127</sup> 414-436 ҳамда 414-428 моддаларидаги имтиёзлар ҳажмидан жуда катта фарқ қилди. Умуман олганда, мамлакатимизда имтиёзлар ва преференциялар бериш тартиби самараси натижасида 2016 йилда Ўзбекистонда ушбу солиқлар бўйича имтиёзларнинг жами солиқ имтиёзларидаги улуши 8% ни ва шу давр учун бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан унинг улуши 2% ни ташкил этган бўлса, 2020 йилда ушбу солиқлар бўйича имтиёзларнинг жами солиқ имтиёзларидаги улуши 5% ни ташкил этди ва шу давр учун бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан унинг улуши 1% га етди.



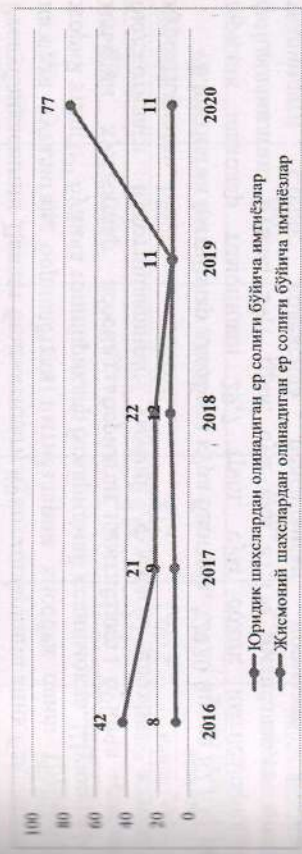
2.13-расм. 2016-2020 йилларда мол-мулк солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг солиқ тушумидаги улуши (фондга)<sup>128</sup>

Мол-мулк солиғи тушумининг жами давлат бюджетидagi улушига нисбатан, имтиёзлар қиймати 2016 йилда 45% ни, 2020 йилда 17% ни ташкил этди. Шунингдек, юридик шахсларнинг мол-мулк солиғига солинадиган

<sup>125</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги 3756-сонли "Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида"ги Қарори  
<sup>126</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, Ўзбекистон Республикаси 2007 йил 25 декабрдаги ЎРҚ-136-сон Қонуни билан тасдиқланган (Ўз кучини йўқотган).  
<sup>127</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси, Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.  
<sup>128</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

солиқ бўйича имтиёзларнинг улуши 2019 йилга нисбатан 2020 йилда 30% га камайди. Жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар улушида йиллар давомида сезиларсиз камайиш тенденцияси кузатишган, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан қарийб 1,2 баравага камайган (2.13-расмга қаранг).

Ер солиғи тушумининг жами давлат бюджетидagi улушига нисбатан, имтиёзлар қиймати 2016 йилда 28% ни, 2020 йилда 47% ни ташкил этди. Шунингдек, юридик шахслардан олинadиган ер солиғи бўйича имтиёзларнинг улуши 2019 йилга нисбатан 2020 йилда 66% га кўпайди. Жисмоний шахслардан олинadиган ер солиғи бўйича имтиёзлар улушида йиллар давомида сезиларсиз ўсиш кузатишган ва у 1,3 баравага ни ташкил этган (2.14-расмга қаранг).



2.14-расм. 2016-2020 йилларда ер солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг солиқ тушумидаги улуши (фондга)<sup>129</sup>

Мол-мулк солиғи имтиёзларининг самарасизлиги бўйича амалга оширилаётган ислохотларга қарамай бюджет йўқотишлари даражаси юқорилигича қолмоқда. Агар 2016 йилда белгиланган имтиёзлар туфайли юридик шахсларнинг мол-мулк солиғига солинадиган солиқ бўйича бюджетга туланмаган сумма 544,0 млрд. сўмни ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу миқдор 336,0 млрд. сўмни ташкил этди, яъни 1,6 марта камайди. Юридик шахслардан олинadиган ер солиғи суммаси бўйича 2016 йилда белгиланган имтиёзлар туфайли бюджетга туланмаган солиқ суммаси 272,0 млрд. сўмни ташкил этган бўлса, 2020 йилда бу миқдор 1 124,0 млрд. сўмни ташкил этди ва 4 мартага кўпайди.

Шунинг таъкидлаш керакки, сўнгги икки йил давомида коронавирус пандемияси даврида аҳолини, айниқса, умумий овқатланиш, савдо ва хизматлар соҳасидаги тадбиркорлик субъектларини кўшимча равишда

<sup>129</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб-сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Юридик шахслар томонидан 2020 йилда фойдаланилган солиқ имтиёзлари тўғрисида маълумот<sup>134</sup>

Солиқ турлари	Жами	Солиқ кодексига асосан	шундан		Бошқа норматив ҳуқуқий ҳужжатларга асосан
			Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармон ва қарорларига асосан	Вазирлар Маҳкамасининг қарор ва фармойишларига асосан	
Туристик киймат солиғи	24 502,1	22 129,6	1 068,3	1 087,5	216,7
Жисмоний шахслардан олинган даромад солиғи	836,1	666,1	137,5	28,9	3,7
Тўр солиғи	1 000,2	501,2	442,6	10,2	46,2
Мол-мулк солиғи	177,3	33,8	142,6	0,5	0,4
Фойда солиғи	2 102,1	23,8	983,6	1028,4	66,3
Айнанмадан олинган солиқ	146,7	5,7	137,9	2,3	0,9
Сўр ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	699,6	691,0	8,5	0,0	-
Жисмоний солиқ	296,6	90,8	126,1	31,0	48,7
Жами	29 760,6	24 141,9	3 047,1	2 188,9	382,8
Улуғи	100,0	81,1	10,2	7,4	1,3

қўллаб-қувватлаш, уларнинг даромадларини таъминлаш, санитария-эпидемиологик вазият яхшиланишига қараб ушбу субъектларни жазо қайта тиклаш, шунингдек, иш ўринларини сақлаб қолиш мақсадида имтиёзларнинг жорий қилиниши ҳисобига солиқ имтиёзлари миқдори сезиларли даражада ошди. Биргина, 2020 йил 31 декабрда қадар “Мол-мулк солиғи ва ер солиғини тўлашдан озод қилиш бўйича берилган имтиёзлар миқдори қарийб 500 млрд. сўмни ташкил этган”<sup>130</sup>

Эътиборлиси шундаки, 2016-2020 йилларда мол-мулк ва ер солиғи бўйича берилган жами имтиёзларда юридик шахсларга берилган имтиёзлар улуғи жисмоний шахсларга берилган имтиёзларга нисбатан 2 баравар кўпчилиги билан фарқланади.

Ачинарлиси, “Молия вазирлиги томонидан Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджетига йўқотишларини аниқ баҳолашни назарда тутадиган, берилган имтиёзларни ҳисобга олиш тизимини жорий этиш”<sup>131</sup> бўйича топшириқлар бажарилмай келинмоқда. Шунингдек, меъёрий ҳужжатлар асосида берилган имтиёзлар бўйича давлат бюджетига йўқотишларнинг умумий суммаси алоҳида қаторда кўрсатилмаган.

Юритилган имтиёзлар ҳисобига кўра биргина, “2020 йилда 87 634 та юридик шахслар томонидан 29,7 трлн. сўм солиқ имтиёзларидан фойдаланилган. Бунда, 24,1 трлн. сўм ёки 81,1% имтиёзлардан янги таҳрирдаги Солиқ кодексига белгиланган нормалар асосида фойдаланилган”<sup>132</sup>

Имтиёзлар борасида шунини таъкидлаш жоизки, “2020 йилнинг 1 январига қараб қабул қилинган солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида, шу жумладан Ўзбекистон Республикаси Президентининг ва Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг қарорларида назарда тутилган имтиёзлар уларнинг амал қилиш муддати тугагунга қадар амал қилади”<sup>133</sup>

2020 йилда фойдаланилган имтиёзларнинг 24,5 трлн. сўми ёки 82,3% и ҚҚС, 2,1 трлн. сўми ёки 7,1% и фойда солиғи, 1,0 трлн. сўми ёки 3,4% и ер солиғи, 177,3 млрд. сўми ёки 0,6% мол-мулк солиғи ҳисобига тўғри келади. Шунингдек, солиқлар бўйича берилган имтиёзлар натижасида маҳаллий бюджетларнинг йўқотишларини қоплаш учун жами 478,4 млрд

Солиқ тўловчилар мақомига қараб, бюджетга тўланмаган солиқ суммаси улар учун белгиланган имтиёзлар билан боғлиқ ҳолда ҳам фарқланади. Бюджет учун энг муҳими юридик шахслар учун берилган имтиёзлар ҳисобланади.

Ўзбекистонда жисмоний шахслардан олинган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар беришнинг амалдаги тартибига асосан имтиёзларнинг солиқ солинадиган қийматга таъсири 7-иловада келтирилган.

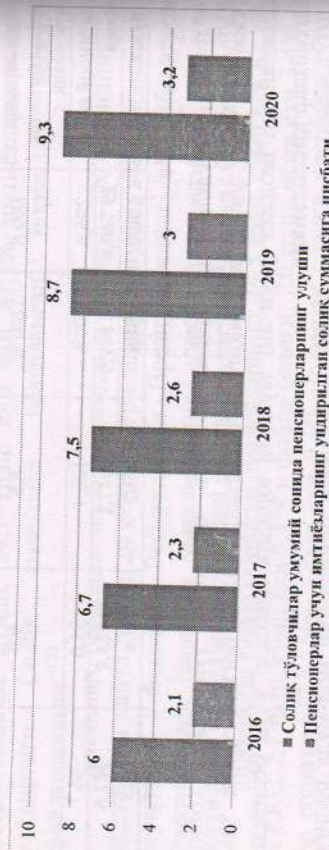
Мажбур имтиёзларнинг самарасизлиги ва уларнинг қаровини қамайтириш, ҳамда уларни махсус ишлаб чиқилган имтиёзлар билан алмаштириш амалга оширилмас экан ушбу масала долзарблигига қолаверади.

<sup>134</sup> Ўзбекистон Республикаси Хисоб палатасининг Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг 2020 йилдаги ижроси тўғрисидаги ҳисобот бўйича ҳулосаси

Таъкидлаш керакки, жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига нисбатан имтиёзларни белгилаш ижтимоий химояни ҳисобга олган ҳолда амалга оширилади. Шу билан бирга, жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишда бюджетга ундирилмаган даромадларни тахлил қилиш натижалари ер ва мол-мулк солиғи тўғрисидаги қонунларда назарда тутилган даражада эътиборни кўрсатмоқда. Бунинг асосий сабаби берилган имтиёзлар механизмларининг турлича эканлигидир.

Тадқиқот натижалари жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи учун белгиланган имтиёзларнинг улушида тўловчиларнинг айрим тоифалари, хусусан, пенсионерлар учун белгиланган имтиёзларнинг бюджет тушумларига нисбатан юқори даражада эканлигини кўрсатди.

Шундай экан, жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи имтиёзлари орасида бюджет тушумларига нисбатан энг кўп миқдор пенсионерлар учун имтиёзларга тўғри келади. 2016-2020 йилларда Ўзбекистонда жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўловчилари улушида пенсионерлар сонини ва уларга тақдим этилган имтиёзлар суммасининг ҳам ўша даврлар учун мос равишда 35% га ошганини кузатиш мумкин. Ушбу даврда жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг 70-80% и пенсия олувчиларга тўғри келган (2.15-расмга қаранг).



2.15-расм. Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ тўловчиларнинг умумий сонида пенсионерлар ва уларга тегишли имтиёзлар улуши (фоизда)<sup>135</sup>

Биргина, 2021 йилда қонун ҳужжатларида белгиланган солиқ имтиёзлари билан таъминланган солиқ тўловчилар жами солиқ тўловчиларнинг 12,5% ини ташкил этсада, шунинг 9,5% (жами имтиёзга эга бўлганларнинг 76% и) пенсионерлардир. Жами имтиёзлар миқдори

<sup>135</sup> Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан ҳисоблаб чиқилган.

бюджетга тушган солиқ суммасига нисбатан 4,5% ни, пенсия олувчилар учун эса 3,3% ни (жами имтиёзнинг 73% и) ташкил этади.

Пенсионерларга берилган ушбу самарасиз имтиёзлар бюджетга солиқ тушумларининг миқдорини сезиларли даражада камайтиради. Ушбу имтиёзлар бериш ёндашувини қайта кўриб чиқиш орқали мавжуд вазиятни яна яқинлаштириш мумкин.

Жисмоний шахслардан олинadиган ер ва мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар солиқ солинадиган базадан (солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари учун) солиқдан тўлиқ озод қилиш ҳамда чегирма шаклида белгиланган.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 421-моддасига кўра, Ўзбекистон Қаҳрамони, Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони уюмларига сазовор бўлган, фуқаролар, уруш ногиронлари ва катташчилари, шунингдек, доираси қонун ҳужжатлари билан белгиланadиган уларга тенглаштирилган шахслар, собиқ СССРни, ҳимоя қилиш ёки ҳарбий хизматнинг ёхуд ички ишлар органларидаги хизматнинг бошқа мажбуриятларини бажариш чоғида яраланганлиги, контузия бўлганлиги ёки майиб бўлганлиги оқибатида ёхуд фронтда бўлиш билан боғлиқ касаллик туфайли ҳалок бўлган ҳарбий хизматчиларнинг ҳамда ички ишлар органлари ходимларининг ота-оналари ва бева хотинлари (бева эрлари) пенсионер ҳисобланади ва бу пенсионерлар жисмоний шахсларнинг мол-мулк солиғи бўйича солиқ имтиёзларидан фойдаланиш ҳуқуқига эга<sup>136</sup>.

Шунингдек, қуйидаги жисмоний шахслар ҳам пенсионер ҳисобланади ва уларнинг мулкда бўлган мол-мулк 60 кв.м. доирасида солиқ солишдан озод қилинган:

- 1) Ён нафар ва ундан ортиқ болалари бор ота-оналаридан бири;
- 2) пенсионерлар;
- 3) I ва II гуруҳ ногиронлиги бўлган шахслар.

Ушбу тоифадаги солиқ тўловчиларга имтиёзлар бериш механизмини яна яқинлаштириш учун Ўзбекистонда пенсионерларга тегишли кўчмас мулк объектларини солиққа тортишда, уларнинг тўлов қобилияти юқори эканлиги ҳақидаги фикрни илгари сураемиз.

Тадқиқотимизда жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғида пенсионерлар учун берилган имтиёзларда ушбу тоифадаги шахсларнинг солиқ мажбуриятини бажариш учун зарур бўлadиган даромад даражаси ўрганилди.

Юқоридаги маълумотлардан келиб чиққан ҳолда 2021 йилда жами

<sup>136</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабргаги ЎРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.



2016 йилга нисбатан 70 бараварга кўлайиб бюджетга тушадиган сумманинг 70% ни ташкил этган. Ушбу ҳолатни коронавирус пандемияси даврида аҳолини иш ўринларини йўқотиши билан тўловга қобилиятсиз бўлиб қолганлиги орқали изоҳлашимиз мумкин.

Ер солиғидан фарқли ўлароқ юридик шахсларнинг мол-мулкка солинадиган солиқ бўйича қарздорлик солиқ миқдорига нисбатан учинчи юқори бўлмасада, 2020 йилда 2016 йилга нисбатан 257% га ўсган ва йиллар давомида қарздорлик миқдори ўртача 9% ни ташкил этган. (2.3-жадвалга қаранг).

2016-2020 йилларда жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғининг бюджетдаги солиқ миқдорига нисбатан қарздорлиги ер солиғидаги каби 2018 йилдан кескин ошган ва 2020 йилга келиб 2016 йилга нисбатан 40 бараварга кўпайган.

Ер ва мол-мулк солиқларининг ўсишини чекловчи омил бу солиқ бўйича қарздорликнинг юқори даражаси ҳисобланади. Умуман олганда, Республикамизда 2020 йилда ер солиғи бўйича қарздорлик суммаси бюджетга тушган тушумлар суммасининг 1% ига, солиқ турлари бўйича жами қарздорликнинг эса 22% ига тўғри келади. Мол-мулк солиғи бўйича бюджетга тўланмаган қарздорлик суммалари бюджетга тушган тушумлар суммасининг 1% ини, солиқ турлари бўйича жами қарздорликнинг эса 16% ини ташкил этди. Таъкидлаш керакки, жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулкка солинадиган солиқ қарздорлигининг қатта қисми – бу ундирилмаган қарзлар ҳисобланади. 2020 йилда мулкый солиқларнинг бюджетдаги жами қарздорлик суммасига нисбати қарийб 40% ни ташкил этди.

Шундай қилиб, таҳлил натижалари шунни кўрсатадики, Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни ривожлантириш йўналиши бўйича олиб борилаётган сиёсат мавжуд солиқларнинг молиявий аҳамиятини оширишга қаратилган. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига солиқ солиш базани аниқлашда ягона ёндашувга ўтиш орқали кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини такомиллаштириш амалга оширилмоқда.

Амалга оширилаётган ислохотларнинг яна бир йўналиши юридик шахсларга тегишли бўлган асосий воситалар учун солиқ юкни камайтиришдир. 2016–2020 йиллар давомида юридик шахсларнинг мол-мулкка солинадиган солиқнинг бюджетга тушадиган умумий миқдорига нисбатан қарзи ўртача 9% ни ташкил этди. Шу билан бирга, ўрганиш натижалари шунни кўрсатдики, юридик шахсларнинг мол-мулкка солинадиган солиқнинг бюджетга тушмайдиган қатта қисми улар учун белгиланган имтиёзларга тўғри келади.

Кўчмас мулк объектларини рўйхатга олиш билан бир қаторда

қилиниш тартибининг мукамал эмаслиги жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкка солиқ солишдан тушадиган бюджет даромадлари даражасига таъсир таъсир кўрсатмоқда, бу эса қарздорликнинг юқори даражада қилинишига сабаб бўлмоқда.

Мамлакатимизда жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи бўйича қарздорлик таҳлили натижалари, уларнинг ҳудудида 2018 йилдан буён кадастр қиймати асосида солиқ ундириб келинаётганлиги сабабли қарздорликнинг кескин ўсишини кўрсатади. Умуман олганда, Республикамизда 2020 йилда барча солиқ турлари бўйича қарздорликнинг бюджетга тушган жами солиқлар миқдорига нисбати 4% ни ташкил этган бўлса, 2016 йилда бу нисбат 3% ни ташкил этган. Ўзбекистон Республикасининг жисмоний шахсларнинг ер ва мол-мулк солиқлари бўйича қарздорлик миқдорининг, жами солиқ турларига нисбати 8-иловада келтирилган.

Мамлакатимизда ўз вақтида тўланмаган (боқиманда) қарздорликни камайтириш мақсадида Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини ошириш мақсадида мувофиқ. “Бунда муддати ўтиб кетган дебиторлик қарзи 90 календар куни ўтгандан кейин ҳисобланишини таъбирга олган ҳолда”<sup>140</sup>, солиқ қарздорлигини тўлашнинг ҳар бир кечиктирилган куни учун табақалаштирилган прогрессив ставкаларини қуйидаги миқдорда яъни:

дастлабки кечиктирилган 30 кунгача пеня ставкасини амалдаги қайта молиялаш ставкасининг 1/300 қисми миқдориди;

31-кундан бошлаб 90-кунгача, пенянинг оширилган ставкасини кунига қайта молиялаш ставкасининг 1/150 қисми миқдориди;

91-кундан бошлаб солиқ қарздорлигини сўндирган кунгача, пенянинг оширилган ставкасини кунига қайта молиялаш ставкасининг 1/100 қисми миқдориди жорий этиш лозим.

Кадастр қийматига асосланган кўчмас мулкни солиққа тортишга ўтиш кўчмас мулкни тегишли баҳолашни назарда тутати. Ўзбекистон кадастр қиймати асосида кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича амалий тажрибаларга таянган ҳолда кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг маълум тизимини амалиётда синая кўрмоқда.

Хорижий мамлакатлардаги каби, Ўзбекистонда ҳам, аҳолининг ижтимоий ҳимояланмаган қатламларини қўллаб-қувватлаш муҳимлиги ва ушбу тоифадаги солиқ тўловчилар учун солиқ юкни камайтириш бўйича

<sup>140</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 1995 йил 12 майдаги ПФ-1154-сонли “Халқ ҳўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг маъсулиятини ошириш борисидаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони

кўрилатган чора тadbирларга қарамай, уларни давлат даражасида солиқлардан тўлиқ озод қилиш бюджетнинг катта йўқотишлари туфайли самарасизлигини кўрсатди. Шунинг учун жисмоний шахсларнинг олиннадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни белгилашда уларнинг мувофиқлик мезонларини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилиши керак.

Қарзнинг кўлайиши билан бир қаторда солиқ солинадиган объектлар сонининг ҳам кўпайиши билан бир қаторда солиқ солинадиган объектлар 2020 йилда солиқ органлари маълумотларида қайд этилган кўчмас мулк объектлари сони 2016 йилга нисбатан 2,5% га кўпайган. Солиқ солинадиган объектлар сонининг ўзгариши тўғрисидаги маълумотлар 9-илоҳида келтирилган.

Шундай қилиб, кўчмас мулк объектларининг кадастрини яратини бўйича якунланмаган ишлар натижасида уларни ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг мукамал эмаслиги кўчмас мулкка солиқ солишини оқилона сиёсатини амалга оширишга тўсқинлик қиладиган омиллардан биридир. Бунинг оқибатида солиқ юки адолатсиз ва нотекис тақсимланади, шунингдек, юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкка солиқ солишида бюджет даромадлари даражаси камаяди.

### III-БОБ. ЎЗБЕКИСТОНДА КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ ИСТИҚБОЛЛАРИ.

#### § 3.1. Кўчмас мулк солигини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари.

Олимлар ҳар доим маълум солиқ қоидаларига риоя қилиш афрулигини таъкидлаб келишган. Шунинг учун улар “барча солиққа тортиш назарияларида адолатлилик тамойилларини ўрнатишга алоҳида эътибор берганлар. Бироқ, уларнинг барча сазъ-ҳаракатларига қарамай, адолатли солиққа тортишни шакллантириш солиқ назарияси ва амалиётидаги энг мунозарали масалалардан бири бўлиб қолмоқда”<sup>141</sup>. Адолатлик тамойилини асослашда, улар солиқ тўловчининг фойдасидан (даромадидан) ва унинг тўлов қобилиятидан келиб чиқади. Бундан ташқари, солиққа тортишнинг адолатлилиги унинг тенглигини тан олгани билан таъминланади. Шу сабабли, ушбу тамойилга риоя қилиш учун кўчмас мулк объектларини солиққа тортишга кенг жалб қилиш ва уларнинг қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ базасини таъминлаш зарур<sup>142</sup>.

Кўчмас мулк солиғида солиққа тортиладиган объектларнинг асосийси мол-мулк ҳисобланади. Бунда солиққа тортишнинг асоси кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати бўлиши мумкин. Хорижий мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортиш шакллари жуда хилма-хилдир. Ўзбекистонда кўчмас мулкларни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати ва кўчмас мулк солиғига ўтишдаги боғлиқлик куйидаги жадвалда акс эттирилди (3.1-жадвал қаранг).

3.1-жадвал

Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқларнинг асосий элементлари<sup>143</sup>

Солиқ элементлари	Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқлар			
	Жисмоний шахслардан олиннадиган мол-мулк солиғи	Юридик шахсларнинг мол-мулк солиғига солиқ	Жисмоний шахслардан олиннадиган ер солиғи	Юридик шахслардан олиннадиган ер солиғи
Жорий этилган йили	1992	1992	1994	1993
Бюджет даражаси	Маҳаллий	Маҳаллий	Маҳаллий	Маҳаллий
				2021-2024
				Маҳаллий

<sup>141</sup> Пансков, В.Г. Принципы справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе // Этап: экономическая теория, анализ, практика. 2016. №3. 58-72.

<sup>142</sup> Логникова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логникова Татьяна Александровна. – М., 2018. – 227 с.

<sup>143</sup> Интернет-маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган

Солиқ элементлари	Кўчмас мулк билан боғлиқ солиқлар				Кўчмас мулк солиғи
	Жисмоний шахслардан олинadиган мол-мулк солиғи	Юридик шахсларнинг мол-мулк солиғига солиқ	Жисмоний шахслардан олинadиган ер солиғи	Юридик шахслардан олинadиган ер солиғи	
Солиқ солиш объекти	Мол-мулк	Асосий воситалар, номоддий активлар, кўчмас мулк	Ер участкалари	Ер участкалари	Кўчмас мулк
Солиқ солиш мақсадида объектлари ҳисобга олиш	Техник инвентаризация органлари, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Солиқ органлари, Солиқ тўловчилар	Солиқ органлари, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Солиқ тўловчилар, Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри
Солиқ солиш базаси	Инвентаризация қиймати, Кадастр қиймати	Ўртача йиллик (қоддик) қиймати	Ер участкасининг умумий майдони	Ер участкасининг умумий майдони ёки норматив қиймати	Кадастр (бозор) қиймати
Солиқ базасини ҳисоблаш	Техник инвентаризация органлари	Солиқ тўловчилар	Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри	Кўчмас мулк Давлат кадастри ва Баҳоловчилар
Солиқ ставкаси	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодексини	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодексини	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодексини	Вазирлар маҳкамаси, Президент қарорлари ва Солиқ кодексини	Солиқ кодексини

Асрлар мобайнида маъмурий, ижтимоий-иқтисодий ва сийсий шароитларни ҳисобга олган ҳолда мол-мулкка солиқ солиш тизимининг муайян тамойиллари ишлаб чиқилган:

бир хиллик – тўлов қобилияти тамойилига асосланган пропорционал солиққа тўртинчи назарда тутати ва бозор қийматига асосланган тизимда энг яхши натижага эришилади;

бетарафлик – иқтисодий қарорлар қабул қилишни ўзгартирмайдиган солиққа тўриш;

инвестицияларни рағбатлантириш – инвестицияларни жалб қилишда солиқ имтиёзлари ва рағбатларини қисман қўллаш;

очиклик ёки ошқоралик – кўчмас мулк бозори тўғрисидаги маълумотлар асосида амалга оширилади;

жамоатчилик этирофи – ошқоралик, адолатлилик, ва имтиёзлар олиш учун зарур;

мослашувчанлик – кўчмас мулкни қайта баҳолаш ёки солиқ

таъминларини ўзгартириш (кўпайтириш ёки камайитириш) орқали солиқ тўловчиларига таъсир кўрсатиш имконияти;

иқтисодий самарадорлик – кўчмас мулкни баҳолашда хатолар ва маъмурий харажатларни камайитириш<sup>144</sup>.

Бу тамойилларга мувофиқ, ҳар бир мамлакат ўзининг миллий аниқлиги, географик жойлашуви ва ижтимоий ҳолатини ҳисобга олган ҳолда кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини шакллантиради. Уларнинг афрмларини кўриб чиқамиз.

“Оддий мол-мулк солиғи тизими бўйича, қурилиши рағбатлантирилган ерлар ва қурилишдан кейинги мулк қиймати бир хил танқалар бўйича солиққа тортилади. Қурилишдан кейин қолган ерларни солиққа тортиш тизими бир хил солиқ ставкаларини ўз ичига олади, бунининг қиймати эса солиқдан озод қилинган.

Дифференциал мол-мулк солиғи тизими – нисбатан иқтисодий аниқдан нейтрал деб тан олинган, бунда ернинг қурилишдан олдинги қиймати ва қурилишдан кейинги қиймати бир хил ставкаларда, биро нархига эса бошқа ставкада солиқ солинади. Ушбу солиқ турини қўллашнинг одадий асоси шундаки, ер участкасининг қийматини солиққа тортиш бузилмайди, лекин давлат хизматларини молиялаштириш учун даромадни кўпайтирмайди ва шунинг учун у қурилган кўчмас мулк қийматини солиққа тортиш учун кўшимча ҳисобланади.

Канада тизимида мулк солиғи базаси мулкнинг қурилишдан кейинги қиймати ҳисобланади, бу тизим қурилиш зонасида жойлашган қурилиш участкасининг қийматини солиқдан озод қилишни ўз ичига олади<sup>145</sup>.

Мулккий солиқларнинг устуңлиги, ортиқча солиқ юки ва маҳаллий ҳокимиятларнинг маъмурий харажатлари билан боғлиқ, чунки халқаро амалиётда кўчмас мулк солиғи маҳаллий бюджетлар даромад манбаи ҳисобланади.

Биринчидан, маҳаллий давлат хизматлари маълум ҳудудлардаги кўчмас мулк эгалари ёки фойдаланувчиларига кўрсатилади. Маҳаллий бюджетларга тўланадиган солиқ давлат харажатлари учун тўлов манбаи бўлиб, маҳаллий ҳокимиятларнинг молиявий мустақиллигига ёрдам беради.

Иккинчидан, мулккий солиқларнинг кўриниши маҳаллий даражадаги солиқ маъмуриятчилиги сифатини белгилайди. Шунингдек, солиқ тўловчилар учун маҳаллий хизматларнинг афзалликлари ва даражасини баҳолаш имкониятини бериш орқали давлат молиявий ресурсларидан

<sup>144</sup> Almy, R. A survey of property tax systems in Europe / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p.

<sup>145</sup> Arnott, R. The property tax as a tax on value: deadweight loss / R. Arnott, P. Petrova // NBER. – Working paper, 2002. 8913. – 41p.

фойдаланишда шаффофлик ва ҳисобдорликни оширади.

Учинчидан, солиқ солиш объектининг хусусиятлари (турғунлик, кўринувчанлик, чидамлик) туфайли, кўчмас мулк солиғи маъмуриятнинг нисбатан осон, солиқ базаси осонгина аниқланади ва солиқ тўлашдан бўйин товлашга имкон бўлмайди.

Бироқ, мол-мулк солиғи аксарият ҳолларда танкид қилинади, шунинг учун “солиқ адолатсизлиги” деб аталадиган кўплаб тадқиқотлар мавжуд. Улар горизонтал ва вертикал адолатсизликни аниқлаш усулларини ўз ичига олади:

“Горизонтал адолатсизлик – бу мулк гуруҳлари бўйича баҳолаш даражасидаги тизимли фарқлар. Кўпинча, бу адолатсизлик, солиқ тўловчилар кўчмас мулкка ўхшаш ва бозор баҳоси бир хил бўлган ҳар хил миқдордаги солиқни тўлашдаги нотўғри маълумотлардан келиб чиқади.

Вертикал адолатсизлик – бу кўчмас мулк гуруҳларини баҳолаш даражасидаги тизимли фарқлар. Бу юқори қийматли кўчмас мулк пастроқ қийматга эга бўлган кўчмас мулк учун баҳолашганда ёки тесқари ҳолатда прогрессив бўлиши мумкин”<sup>146</sup>.

Олиб борилган тадқиқотлар таҳлили шунни кўрсатадики, адолат – бу битта меъзон эмас, балки ўзаро боғлиқ муаммолар мажмуи бўлиб, уларни ҳал қилинишига адолатсизликга барҳам бериш орқали ёрдам бериш мумкин.

Солиққа тортиш мақсадида кўчмас мулкни баҳолашнинг асосий мақсади бир хил ўхшашликдаги икки бирлик қийматнинг тенглигини ва нисбий тенгсизликни (ўхшашлик фарқи мавжуд бўлганда) аниқлашдан иборат. Камдан-кам баҳо бериш ва қишлоқ жойларида кичик кўчмас мулк бозорининг мавжуд эмаслиги мулк қийматини аниқлаш муаммосини янада кучайтириши мумкин.

Кўчмас мулкни баҳолашда аксарият давлатлар (мулк турлари ва солиқ ставкалари бўйича) таснифлаш тизимидан фойдаланадилар. Бундан ташқари, айрим мулклар бозор қиймати эмас, балки амалдаги қиймати (жорий фойдаланиш қиймати) бўйича баҳоланади. Солиқ солинадиган базадаги фарқ маҳаллий ҳукумат қарорларини қабул қилиш ва давлат хизматларини кўрсатиш сифатида таъсир қилади.

Давлат ёки маҳаллий ҳокимият органлари томонидан солиқ тўловчиларнинг айрим гуруҳлари (фахрийлар, пенсионерлар, sanoat қорхоналари, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар) учун қисман ёки тўлиқ имтиёзлар берилганлиги сабабли солиқ базаси камаймоқда, бу эса солиқ ставкаларининг ошишига олиб келади.

<sup>146</sup> Camaday R.E. Property Tax Assessment: Measures and Tests of Uniformity Applied to Chicago Condominiums / R.E. Camaday, E.W. Stunard, M.A. Sunderman // Illinois Business Review. 1997. 44(2). 9-13.

Солиқ адолатсизлиги солиқ тўловчиларнинг ижтимоий, иқтисодий ва соғинавий таъйиқлари туфайли уларнинг норозилиги билан ҳам намоён бўлади. Кўчмас мулк бозорида мол-мулк қийматининг ошиши ҳисобига солиқ тўлашнинг кескин ошиши, мол-мулкка солиқ солишининг энг катта таъсирозлари – сиёсий даромаддир, чунки солиқ тўловчиларнинг даромади деярли ўзгармайди.

Жисмоний шахсларнинг мол-мулк солиғи бўйича амалдаги Солиқ кодексининг 420-моддаси солиқ базасини кўчмас мулкнинг кадастр қиймати сифатида аниқлашнинг ўзига хос хусусиятларини белгилайди. Хусусан, айрим тоифадаги жисмоний шахсларнинг мулкда бўлган мол-мулк 60 кв.м. доирасида солиқ солишдан озод қилиш кўзда тутилган. Шу билан бирга, солиқ имтиёзларини белгилашда ёндашувлар бир-биридан фарқ қилади.

Натижада, “биринчидан, солиқ суммаси ҳозирда ҳеч қандай имтиёз берилмаган камбағаллар учун кўпайса, иккинчидан, амалдаги имтиёзга эга бўлганларни солиқлардан озод қилиш солиқ базасини анча камайтиради. Бундай шароитда солиқ базасини эҳтиёткорлик билан “сақлаш” билан бирга, камбағаллар учун ҳаддан ташқари оғир бўлган солиқ юки муаммосини ҳал қиладиган имтиёзга эҳтиёж сезилади. Мол-мулк солиғи солиқ тўловчининг реал даромадига боғлиқ бўлмасда, уни солиқ тўлашга мажбур қилади. Шунинг учун ҳозирги пайтда солиқ тўловчиларнинг камбағаллар тоифаси тўловга қодир бўлмаслиги мумкин. Солиқ базаси ўсиб бориши билан фуқароларнинг айрим гуруҳлари: пенсионерлар, ногиронлар ва камбағалларга солиқ юкини камайтириш аиникса мумкин”<sup>147</sup>.

“Солиқ имтиёзлари иқтисодий, сиёсий ва ҳуқуқий омиллар ўзаро таъсирининг ёрқин намунаси. Кўчмас мулкни имтиёзли солиққа тортишнинг мавжудлиги мулкнинг айрим ижтимоий аҳамиятга эга бўлган турларини ёки унинг ижтимоий ҳимояга муҳтож эгаларини солиқдан озод қилиш зарурлигини кўрсатади. Ушбу жамоатчилик талабини қондириш учун ҳукумат ижтимоий характердаги имтиёзларни қабул қилмоғи зарур. Шу билан бирга, иқтисодий нейтраллик ва маъмурий самарадорлик таъминлари имтиёзларни иложи борича камроқ бўлишини талаб қилади”<sup>148</sup>.

Шунинг таъкидлаш керакки, “солиқ тўлашга қобилиятсиз бўлган солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари кўчмас мулк солиғини ислоҳ қилишда тўсиқлардан бири бўлиши мумкин. Солиқларни ошириш улар учун

<sup>147</sup> Johansson-Linden, A., Gayer, C. (2012). Possible reforms of real estate taxation: Criteria for successful policies. European Commission, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, Occasional Papers 119.

<sup>148</sup> Youngman, J.M. Tax on Land and Buildings. Tax Law Design and Drafting, 1996. 120.

адолатсиз бўлиб туюлсада, мавжуд имтиёзлар тизимининг янада адолатсизлиги эътиборсиз қолдирилиши мумкин<sup>149</sup>.

Кўчас мулк солиғи салбий оқибатларини юмшатиш мақсадини аҳолининг айрим тўлов қобилиятига эга бўлмаган тоифалари (кам ёки ўзгарувчан даромадга эга бўлган ижтимоий гуруҳлар: пенсионерлар, ногиронлар, ишсизлар, камбағаллар, боқувчисини йўқотган ва кўп болали оилалар) учун имтиёзлар бериш тартибини қайта кўриб чиқиш зарур.

Бироқ, “барча шу тоифадаги фуқароларни ушбу гуруҳларга киритиш ва солиқдан тўлиқ озод қилиш шарт эмас. Бу ҳолда имтиёзлар жорий қилишнинг мақсади, элементлари ва уни бошқариш механизмлари билан биргаликда солиққа тортишнинг адолатли бўлишини таъминлаш муҳимдир”<sup>150</sup>.

Солиқ тўловчиларнинг кенг тоифалари бўлган пенсионерлар ва харбийлар учун имтиёзларни қайта кўриб чиқиш зарур. Аммо, бу каби тоифадагиларнинг барчаси ҳам ижтимоий ҳимояга муҳтож эмас. Бунинг бир қатор сабаблари мавжуд. “Биринчидан, мол-мулк солиғи маҳаллий солиқ сифатида камбағал фуқароларни ҳимоялаш учун самарасиз восита бўлиб туюлсада, аҳолини даромадлари ва мол-мулкка қараб маҳаллий даражада фарқлашга тўғри келади. Иккинчидан, маҳаллий бюджетларни молиялаштиришнинг бошқа усуллари жиддий камчиликларга эга бўлганлиги учун мол-мулк солиғи базасидан тежамли фойдаланиш яхшироқдир. Учинчидан, бундай имтиёзлардан бойлар солиқ тўлашдан “қонуний” қочиб ўтган фойдаланишлари мумкин, натижада ҳамма бундай солиқни янада адолатсиз деб билади”<sup>151</sup>.

Шундай қилиб, амалдаги самарасиз имтиёзлар тизимини ислох қилиш орқали, камбағалларга ортиқча юк бўлмайдиган ва адолат талабини қондирадиган имтиёзлар тизимига эришиш лозим.

Хорижий давлатлар тажрибаси солиқ бўйича чегирмалар ва имтиёзларни чекланган тарзда қўллаш кераклигидан далолат беради. Тадқиқотимизда хорижий тажриба асосида солиқ тўлашга қобилсиз бўлганларга имтиёзлар беришнинг энг мақбул ва замонавий усулларини кўриб чиқамиз ҳамда уларни Ўзбекистонда қўллаш бўйича таклифлар ва тавсияларимизни келтириб ўтамиз.

Ривожланган хорижий давлатлар тажрибасини ўрганиш асосида имтиёзларнинг иккита асосий гуруҳини келтириб ўтамиз. Имтиёзларнинг

биринчи гуруҳи солиқ базасини камайтириш орқали солиқ тўловчиларни солиқдан озод қилса, иккинчи гуруҳи якуний тўловни камайтириш орқали солиқни кечиктириш ва юқори солиқ юкидан ҳимоялаш каби афзалликларни тақдим этади.

Ўзбекистонда фуқаролар учун икки хилдаги, яъни солиқдан тўлиқ озод қилиш ва турар жой объектнинг 60 кв.м. қисмига тўғри келадиган мулк қийматини солиқ базасидан чегирани тарздаги имтиёзлар кўзда тутилган.

Канада мисолида “камбағал фуқароларга ёрдам беришда яна бир кенг тарқалган ва хозирда қўлланиладиган имтиёз тури чегирмалар беришнинг аниқро тажрибасини кўриб ўтамиз. Бу солиқ базасидан чегирма бўлиб, ундан мамлакатимиз солиқ имтиёзлари тизимида фойдаланиш мумкин.

Канадада мол-мулк солиғини камайтириш (бекор қилиш) одада айрим ҳолатлар (касалик ёки кашоқлик) билан боғлиқ. Ушбу имтиёз бир йил амал қилади ва солиқ тўловчи имтиёзни янгилаш учун тўловга қобилсизлик ҳолатини исботлаши керак. Бундай имтиёзлар муниципалитет маблағлари ҳисобидан амалга оширилади. Ушбу имтиёзлар, грантлар каби, ҳақиқатан ҳам имтиёзга муҳтож қатламни аниқлаш осон бўлган кичик муниципалитетлар учун кўпроқ мос келади”<sup>152</sup>.

Солиқни кечиктириш солиқ мажбуриятларини бекор қилмайди, балки солиқ мажбуриятини маълум бир вақтга ортага суради. Ушбу ёндашув бюджет маблағларини сарфлаш нуктага назардан тежамкор ҳисоблансада, унинг қуйидаги камчиликларини таъкидлаб ўтиш лозим:

“Биринчидан, маҳаллий бюджетнинг даромадлари асосан мол-мулклари гаровга қўйилган кечиктирувчи имтиёз иштирокчиларининг келажақдаги мажбуриятлари ҳисобига шакллана бошлайди. Бироқ, ушбу активлар ликвидсиз эканлиги аниқ ва уларни минтақадаги ривожланиш лойиҳаларини молиялаштириш учун ишлатиш қийин.

Иккинчидан, мерос пайғуда қарзни тўлаш зарурати нафақат янги мерослар, балки аҳолининг аксарият қисмини ташкил қилувчи пенсионерлар учун ҳам адолатсиз бўлиб туюлиши мумкин, бу эса шу каби имтиёзларнинг истиқболларига шубҳа туғдиради. Шунинг учун имтиёзлар беришнинг янада мақбул механизмини излаш керак”<sup>153</sup>.

Хорижий давлатларда ҳам “мол-мулк солиғи маҳаллий ҳукумаг учун асосий даромад манбаи бўлишига қарамай, адолатсиз деган фикр ҳуқуқронлиги сабабли бошқа солиқлар орасида самарасиз ҳисобланади. Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни адолатсиз таъминлаш

<sup>149</sup> Шаталова, С.С., Корягин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16. - №24.

<sup>150</sup> Шаталова, С.С., Корягин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16. - №24.

фуқароларнинг солиқни рад этишига олиб келиши мумкин. Аммо, бунинг акси сифатида – яхши ишлаб чиқилган имтиёзлар ушбу солиқнинг самарасизлиги билан боғлиқ кўплаб муаммоларни олдinni олади<sup>154</sup>.

Тўловга қобилиятсиз солиқ тўловчилар муаммоларга дуч келишлар эҳтимоли кўпроқ бўлганлиги сабабли, имтиёз турларини солиқ тўловчининг даромадлари билан боғлаш керак. “Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларнинг ушбу тури АҚШ ҳамда Канадада “*circuit-breaker*” деган номланади, яъни “ҳимояловчи” ёки “суғурта” деган маънони англатди. Худди “сақловчи” уй электр тармоғини қисқа туташув ва ёнгин хавфини келтириб чиқарувчи хавфли ортиқча юклардан ҳимоя қилгани сингари, у ҳам солиқ тўловчилар молиявий ҳолати учун хавфли бўлган ортиқча солиқ юкидан ҳимоя қилади<sup>155</sup>.”

“Ҳимояловчи деб атайдиган ушбу имтиёзларнинг турлари кўл, аммо уларнинг барчаси бир хил натижа беради. Ҳимояловчи имтиёз мол-мулк солигини самарали бўлишини таъминлайди ва камбағал фуқароларни ортиқча солиқ юкидан ҳимоя қилади<sup>156</sup>.”

Оммавий имтиёзлар уй-жой нархини ошириб боришга хизмат қилсада, ҳимояловчи имтиёзларни мол-мулк сотиб олиш учун кучли рағбат сифатида қабул қилиш қийин.

Умумий чегирмалар ва тоифали имтиёзлар камбағал солиқ тўловчининг муаммосини ҳал қилишда самарасиз. Ушбу муаммони ҳал қиладиган имтиёзлар махсус тарзда тартибга солиниши, аниқ тўловга қодир бўлмаган фуқароларни солиқдан (тўлиқ ёки қисман) озод қилиши керак.

Ҳимояловчи имтиёзнинг муҳим хусусиятларидан бири чегирманинг максимал миқдорини чеклаш орқали бой фуқароларга имтиёздан фойдаланишга имкон бермаслик ҳисобланади.

Шубҳасиз, юқоридаги схема бўйича имтиёз даражаси оиланинг катталигига, қаерда (қишлоқда ёки шаҳарда) яшашига ва уй-жой нархига боғлиқ. Шу билан бирга, имтиёзни солиқ ставкаси билан боғлаш номақбул ҳолатдир. Агар биз ушбу масалага чуқурроқ ёндашадиган бўлсак, имтиёзни кўчмас мулк майдонига боғлаш номақбул бўлишини ва камбағал аҳолига имтиёзлар етарлича бўлмаслигини кўраемиз.

Имтиёзнинг яна бир ўлчови – камбағалларни аниқлашдир. Ўзбекистондаги камбағал фуқаролар давлатнинг маълум бир субъектида даромадлари яшаш даражасидан паст бўлганлар яъни кам таъминланганлар деб ҳисобланса-да, уларни солиққа тортишда бошқа таърифлардан ҳам фойдаланиш мумкин.

<sup>154</sup> Шатапова, С.С., Корятин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. - 16. - №24.

<sup>155</sup> Bendick, Jr. M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. 19-28.

<sup>156</sup> Bendick, Jr. M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. 19-28.

Ҳимояловчи имтиёз, сарфлашда жуда тежамли бўлиб, бюджет зарбаларини мол-мулк солиғи базасининг емирилишига олиб келмаган ҳолда имтиёзга мухтож солиқ тўловчиларга максимал даражада ёрдам беради. Бу бизга мамлакатимиздаги жисмоний шахслардан олинмаган мол-мулк солиғи бўйича маҳаллий бюджетларни етарли даражада қоплатиш учун мўлжалланган энг истиқболли йўналиш эканлигидан аниқлаш беради.

Солиқ тўлашда солиқ имтиёзлари сифатида ифодаловчи, солиқ тўловчиларни рағбатлантиришга ҳамда маданиятини шакллантиришга ёртаклиган солиқ чегирмаларини кўриб чиқамиз.

Солиқ кредити – бу солиқ мажбуриятлари бўйича тўланган солиқларнинг ҳисоб-китоби, яъни солиқ мажбуриятларининг ҳисобланган миқдоридан қонун ҳужжатларида белгиланган солиқлар чегириб ташланади, солиқ чегирмаси солиқ солинадиган базани тўланган солиқлар миқдорига қамайтиришга асосланган.

Хорижда солиқ кредити тушунчаси солиқ чегирмаси билан тенглаштирилади, яъни солиқ мажбуриятларининг умумий миқдоридан (юқорида чегирмалардан фарқли ўлароқ, солиққа тортиладиган базани қамайтириш) қонун билан руҳсат берилган, ижтимоий аҳамиятга эга бўлган бошқа харажатларни тўғридан-тўғри чегириб ташлаш ҳисобланади.

Хорижий мамлакатлар солиқ тизимида солиқ кредитларидан фол фойдаланилади, масалан: юридик ва жисмоний шахсларни солиққа тортишда мол-мулк солиғи уларнинг даромадларидан чегириб ташланади.

Солиқни қамайтиришнинг иккинчи тури бу солиқ чегирмаларидир. Бунда солиққа тортиладиган даромад тўланадиган солиқ миқдорига қамайтирилади.

Хорижий мамлакатлардаги қизиқарли солиқ имтиёзлари турларидан бири “бу – уй офисидаги чегирмалар. Бу солиқ имтиёзи уй-жойдан тадбиркорлик мақсадларида фойдаланганда берилади. Агар тадбиркор ёки бирор ташкилот ходими ўз уйдан тижорат мақсадларида (офис, дўкон ва бошқалар) доимий ёки вақтинча фойдаланса, имтиёз офис харажатларини солиққа тортиладиган даромаддан чегириб ташлашни ўз ичига олади<sup>157</sup>.”

Ўзбекистонда ҳам солиқ чегирмаларидан фойдаланилади, лекин қонунчиликда бунинг таърифи йўқ. Солиқ имтиёзлари механизмига бағишланган хорижий илмий ишларда ушбу концепциянинг турли талқинлари таҳлили шунини кўрсатдики, “солиқ чегирмаси бу – бюджетга тўланадиган солиқни ҳисоблашда солиққа тортиладиган даромаднинг

<sup>157</sup> Beecher, D. What is the Real Story on Home Office Deductions / D. Beecher // Hurricane Volley Journal. 1998. - Vol. 2, №1.

камайтириш ҳукукига эга бўлган пул миқдоридир”<sup>158</sup>.

Шуни ҳам таъкидлаш жоизки, мамлакатимиз 4-5 миллион (жамми аҳолининг 10-15% и) камбағал аҳолисининг даромадлари шунчалик пастки (ойлик 1 млн., йиллик 10-12 млн. сўмни ташкил этади), қўлдан даромадларининг 5% га камайиши улар учун муаммоли бўлиши мумкин. Шунинг учун, уларнинг солиқ мажбуриятлари ойлик даромадининг 5% идан ошганда солиқдан озод қилиш мақсада мувофиқ бўларди.

Мамлакатимизда химояловчи имтиёзларнинг бюджетга таъсирини баҳорат қилиш мақсадида уларни қуйидагича белгилаш мақсада мувофиқ

1. Имтиёз бериладиган даромад миқдори белгилаш мақсада мувофиқ
2. Энг юқори солиқ мажбурияти: ойлик чегараси (ойлик): 1 млн. сўм
3. Даромадан ортиқча субсидияланган миқдор: 5% и.
4. Максимал имтиёз миқдори: 500 миңг сўм.
5. Имтиёз барча камбағал фуқароларга берилади.
6. Қўшимча чекловлар йўқ.

Эътибор беринг, солиқ ставкалари турлича бўлганда, имтиёзлар бироқ бошқача ишлаб бoшлайди. Амалда, барча имтиёзлар солиқ базасини камайтиради, бу эса бюджет эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда маҳаллий ҳокимият органларини юқори ставкаларни жорий этишга мажбур қилади. Имтиёзнинг нотўғри қўлланилиши (имтиёзларни тақсимлашга таъсир) қанчалик кўп бўлса, шунчалик кучли ва номутаносиб равишда солиқ базасини камайтиради. Шундай қилиб, тоифали имтиёз мол-мулк солиғида катта таъсирга эга бўлади.

Ўзбекистонда мавжуд солиқ имтиёзлари таснифи<sup>159</sup>

Имтиёзларнинг ўзинга хос хусусияти	Имтиёзларнинг асосий турлари	Имтиёзларни тақдим этиш асослари
1. Муддатли	1. Солиқни (базаси ва суммасини) камайтирувчи	1. Солиқ тўловчи
2. Ихтиёрий	2. Солиқдан озод (тўлиқ ёки қисман) қилувчи	2. Солиқ солиш объекти
3. Тоифаловчи	3. Солиқ тўлаш муддатини (солиқ кечиктирувчи)	3. Солиқ базаси
4. Камайтирувчи	4. Солиқ ставкаларини пасайтирувчи	4. Солиқ ставкаси
5. Мақсадли	5. Солиқ чегирмалари (солиққа торғиланмайдиган минимум)	5. Солиқ тўлаш муддати
6. Рағбатлантирувчи		

Тадиқоқлар натижасидан келиб чиқиб, мамлакатимизда кўчмас мулк

<sup>158</sup> Чистозонов, А. Налог на доходы физических лиц / А. Чистозонов, К. Толченкин // Ваш правовой гарант. 2006. — №9.

<sup>159</sup> Музалيف томондан тайёрланди.

бўйича солиқ имтиёзлари таснифлари ишлаб чиқилди (3.2-жадвалга қarang).

Юқоридагиларга асосланиб, солиқ имтиёзларини ислох қилиш мақсадида қуйидагиларни тақлиф этамиз:

1) айрим тоифадаги жисмоний шахсларнинг мулкда бўлган мол-мулк қилиш ва барча солиқ тўловчилар учун солиқ солинмайдиган минимал анимат чегарасини белгилаш;

2) прогрессив солиқ ставкаси шкаласидаги энг юқори солиқ ставкасини фақат қимматбаҳо (хашаматли) кўчмас мулкка нисбатан қўллаш.

3) солиқ имтиёзлари самарадорлигини баҳолашнинг ягона методологиясини ва солиқ имтиёзларини мониторинг қилиш механизминини шакллантириш;

4) солиқ маълумотлари шаффофлигини таъминлаш мақсадида солиқ имтиёзларидан фойдаланиш борасидаги статистик маълумотларни (имтиёз тўловчилар сони, тоифаси, суммаси ва ҳоказоларни) эълон қилиб бoриш;

5) яшаб турган уйи асосий иш жойи (офис) бўлган барча тадбиркорларга жисмоний шахслардан олинмайдиган мол-мулк солиғи ставкасини қўллаш; эгаси ўзгарганда (шу жумладан мерос) солиқ қарздорлиги бўйича ҳар бир солиқ тўловчи учун ҳаёти давомида бир марта солиқ имтиёзи тарзида маълум солиқ суммаси миқдорида солиқ кредити бeришни йўлга қўйиш;

6) ижтимоий химояланмайдиган гуруҳга қирмайдиган солиқ тўловчилар (Ўзбекистон Қаҳрамони, Совет Иттифоқи Қаҳрамони, Меҳнат Қаҳрамони унвонларига сазовор бўлган, учала даражадаги Шухрат ордени билан тақдирланган фуқаролар) учун имтиёзларни бeкор қилиш;

7) кўчмас мулкни солиққа тортишда (умумий майдон = фойдали майдон + ёрдамчи майдон) ёрдамчи майдонни солиқдан озод қилиш;

8) камбағаллар хусусан, “Темир дафтар”га рўйхатга киритилган фуқаролар учун алоҳида имтиёзлар жорий этиш. Шу имтиёз асосида уларни ҳеч бўлмаганда дафтардан рўйхатдан чиқунга қадар солиқдан озод қилиш.

9) Мамлакатимизда мол-мулк солиғи бўйича самарали имтиёзларни белгилаш назарда тутилган бўлиб, у биринчидан, “камбағал” фуқаролардан ҳаддан зиёд солиқ юки олиб ташлайди, иккинчидан мамлакатимизда амалда оширилаётган кўчмас мулк солиғи ислохотларига мoс келади. Шу билан бирга, мол-мулк солиғининг фискал аҳамиятини сақлаб қолган ҳолда солиққа тортишда тенг ва адолатли ёндашувни кафолағлайди. Бунда имтиёзга муҳтож аҳоли қатлами учун мақсадли равишда яратилган имтиёзлар талаб этилади.

10) Мамлакатимизда “ҳорижий тажрибалар асосида кўчмас мулкка жорий этилиши қутилаётган ягона солиқ, солиқ маъмуриятчилигини

соддалаштириши, махаллий бюджетларни барқарор даромад манбаи билан таъминлаши, ресурслардан янада самарали фойдаланиши, кўчмас мулк бозорини ахборот билан таъминлаши қутилмоқда. Унинг жорий қилиниши солиқ юкнинг ошишига олиб келса, бу эса кўчмас мулкка бўлган талабнинг пасайишига олиб келади ва яширэн иқтисодий рағбатлантиради, аммо бу муаммони солиқ имтиёзларининг ислоҳ қилинган тизими билан бартараф этиш мумкин<sup>160</sup>.

Хорижий тажрибада солиққа тортишдаги ижтимоий адолатни таъминлаш мақсадида кўчмас мулк солиғи ставкаларини белгилаш амалдаги турар жойларнинг майдони ошиб боришига қараб эмас, балки кўчмас мулкнинг бозор (кадастр) қиймати ошиб боришига қараб прогрессив механизм асосида белгилаш тамойилига амал қилинади. Бундан ташқари, ривожланган мамлакатларда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегаралари белгиланади. Шу орқали, солиққа тортишнинг адолатлилик тамойилига амал қилинади.

Кўчмас мулкка солиқ солишда аҳолининг камбағал қатламини ижтимоий ҳимоя қилиш учун ушбу солиқ механизмга “солиққа тортилмайдиган минимал қиймат” элементини киритиш лозим. Бундан тартибнинг ўрнатилиши ўз-ўзидан фуқароларнинг камбағал қатламини ва кичик бизнес субъектларини мулк солиғидан озод қилади.

Шу сабабли, хориж тажрибасидан келиб чиққан ҳолда кўчмас мулкнинг кадастр қийматига нисбатан прогрессив солиқ ставкаларини жорий қилиш, шунингдек, солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегарасини белгилаш лозим (10-иловага қаранг).

Тахлил ва кузатишлардан келиб чиққан ҳолда мамлакатимизда турар ва нотурар жой кўчмас мулк объектлари учун солиққа тортилмайдиган минимал қиймат чегарасини 42 000 000 сўм қилиб белгилаш мақсадга мувофиқ бўлади. Буни, 2018 йилдан бошлаб жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқни ҳисоблаб чиқариш мақсадида мол-мулкнинг кадастр қиймати 42 000 000 сўмдан кам бўлмаслиги кераклигидан ҳам билса бўлади<sup>161</sup>.

Демак, 42 000 000 сўм қийматгача бўлган кўчмас мулк, солиққа тортилмаслиги ва мулк қийматининг ошиб борган қисмига прогрессив тарзда юқориқроқ ставкаларда солиқ солиниши керак.

Кўчмас мулкни солиққа тортишда кадастр қийматининг солиққа тортилмайдиган минимал даражаси ва солиқ ставкасининг прогрессив

рағбонни қўлланилган тақдирда, солиқ тўловчиларнинг мол-мулкига нисбатан самарали солиқ ставкаси ҳисоблаб чиқиш тақлиф этилмоқда.

Тажриба синов мақсадида кадастр қиймати 42 000 000 сўм бўлган мол-мулк солинмайдиган минимал қиймат, 0,2% дан 2% гача бўлган прогрессив ставкалар белгиланади. Солиқ ставкасининг прогрессив шаклидаги ҳисоблаш мақсадида 0,05% бўлган қўшилувчи (мультипликатор) жорий этилди. (3.3-жадвалга қаранг).

3.3-жадвал  
Тақлиф этилаётган мол-мулк (кўчмас мулк) солиғи ставкаси<sup>162</sup>

Солиқ солинадиган мулк қиймати	Солиқ базаси, сўм	Солиқ ставкаси, % да
Биринчи 42 000 000 сўм	42 000 000 сўмгача 0 сўм	0
Кейинги 42 000 000 сўм	0 сўм + 42 000 000 сўмдан 84 000 000 сўмгача	0,2
Кейинги 42 000 000 сўм	84 000 сўм + 84 000 000 сўмдан 126 000 000 сўмгача	0,25
Кейинги 42 000 000 сўм	105 000 сўм + 126 000 000 сўмдан 168 000 000 сўмгача	0,3
Кейинги 42 000 000 сўм	126 000 сўм + 168 000 000 сўмдан 210 000 000 сўмгача	0,35
Кейинги 42 000 000 сўм	147 000 сўм + 210 000 000 сўмдан 252 000 000 сўмгача	0,4
Кейинги 42 000 000 сўм	168 000 сўм + 252 000 000 сўмдан 294 000 000 сўмгача	0,45
Кейинги 84 000 000 сўм	189 000 сўм + 294 000 000 сўмдан 378 000 000 сўмгача	0,5
Кейинги 126 000 000 сўм	420 000 сўм + 378 000 000 сўмдан 504 000 000 сўмгача	0,55
Кейинги 10 000 000 000 сўм	693 000 сўм + 504 000 000 сўмдан 10 504 000 000 сўмгача	0,6
10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	60 000 000 сўм + 10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	2

Хисоб-китоблар шуни кўрсатдики, тақлиф этилаётган прогрессив солиқ ставкалари асосида кадастр қиймати 500 млн. сўмгача бўлган кўчмас мулкларни солиққа тортишда амалдаги тартибга нисбатан камроқ, кадастр қиймати 500 млн. сўмдан орттиқ бўлганлари учун кўпроқ солиқ ҳисобланди.

<sup>162</sup> Муаллиф томонидан ҳисоблаб чиқилган.

<sup>160</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли «Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада тақомиллаштириш тўғрисида»ги Фармони.

<sup>161</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПҚ-3454-сонли «Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроектисодий кўрсаткичлари прогности ва Давлат бюджети параметрлари тўғрисида»ги Қарори.

Демак, кўчмас мулкка нисбатан ягона солиқни белгилашни назарда тутувчи кўчмас мулк солиғининг ҳамда ушбу солиқда прогрессив ставкаларнинг жорий этилиши солиқ юкининг хашаматли уй-жой мулкдорларига нисбатан адолатли тақсимланишини таъминлашни, солиқ тўловчилар учун солиқ солиш шартларини тенглаштиришни, кўчмас мулк ижараси ижарага олишни қонунийлаштиришни амалга оширади. Шунингдек, тақлиф этилаётган ставкаларнинг амалиётга жорий қилиниши солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига ва яшаш жойига қараб фарқлаган ҳолда турли ставкалар қўллашга ҳамда солиқ солиш майдони бўйича имтиёзлар қўллашга эҳтиёж туғдирмайди.

Давлат миқёсида химояловчи имтиёзни жорий қилиш бўйича умумий чекловларни белгилаш муҳимдир. Аҳолининг даромадлари даражасидаги фарқлар, уй-жой нархи туфайли имтиёзларнинг ўзига хос параметрлари (химояловчи имтиёзнинг ўлчов бириклари) давлат даражасида белгиланиши керак. Ушбу даражада имтиёзларни жорий қилиш учун зарур бўлган камбағалларнинг (имтиёзга муҳтожларнинг) реестрлари аниқланади.

Мамлакатимизда маҳаллий даражада солиқ имтиёзларини белгилаш ва қўллашда куйидаги асосий муаммоларни ажратиб кўрсатиш мумкин: солиқ имтиёзларини тақдим этишнинг янада мақбул ва замонавий механизмлари ҳамда воситаларининг жорий қилинмаганлиги; маҳаллий солиқлар бўйича маҳаллий даражада солиқ имтиёзларини қўллаш ва тақдим этишдаги қонунийликдаги тўсиқлар; мамлакатимизда ҳудудлар ўртасидаги ижтимоий-иқтисодий ривожланишидаги мавжуд номутаносибликлар ва фарқларни ҳисобга олмасдан, солиқ имтиёзларини давлат даражасида белгилаш;

индивидуал солиқ тўловчилар шарафига тақдим этиладиган солиқ имтиёзларнинг мақсадлари, миқдори ва муддатлари, сони тўғрисида солиқ органларининг консолидациялаган ҳисоботини шакллантириш бўйича ишлайдиган тизимнинг йўқлиги имтиёзларни шакллантириш ижтимоий самарадорлигини баҳолашга имкон бермайди; кўп миқдордаги солиқ имтиёзлари, шунингдек, уларни давлат даражасида мунтазам равишда қўшиш, ўзгартириш ва аниқлаштириш маҳаллий солиқларни ҳисоблашни қийинлаштиради; республика ва маҳаллий даражаларда солиқ имтиёзлари самарадорлигини таҳлил қилиш ва баҳолашнинг танланган хусусиятларининг мавжуд эмаслиги.

Халқаро тажрибани ҳисобга олган ҳолда солиқ имтиёзларининг бир қанча истиқболли йўналишлари аниқланди. Ушбу йўналишлардан бири бўлган химояловчи имтиёзлар солиқ юки солиқ тўловчининг

даромадларига нисбатан жуда юқори бўлганда самарали эканлиги билан ажралиб туради ва мамлакатимиз солиқ имтиёзлари тизимида қўллашни назорат этади.

Мамлакатимизда маҳаллий бюджетларни тўлдириш учун олиб борилаётган мол-мулк солиғи ислохотларида, солиқ базасининг кайта қилиниши олдinni олиш учун химояловчи имтиёзлардан фойдаланиш максалда мувофиқ бўлар эди.

Мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда хоржий давлатлар қонунийликларига нисбатан фарқли бир қатор ҳал қилинмаган масалалар мавжуд. Ушбу масалаларни ҳал қилишнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш тадқиқотимиз назоратларидан биридир.

### § 3.2. Кўчмас мулк солиғини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилиш.

Ўзбекистонда маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг муаммолар мавжуд бўлиб, уларни куйидаги вариантлар асосида ечимларини келтириб ўтиш мумкин. Шундай қилиб, биринчи вариантга кўра, асос сифатида ер ва кўчмас мулкнинг ягона мажмуасини олиш мумкин, иккинчи вариант ер ва бошқа кўчмас мулкларга солиқни алоҳида ҳисоблашни, учинчидан – хусусий ва тижорий кўчмас мулкни ажратишни ўз ичига олади.

Мамлакатимизда кўчмас мулк объектларини солиққа тортишда муаммолар мавжуд бўлиб, уларни куйидаги вариантлар асосида ечимларини келтириб ўтиш мумкин. Шундай қилиб, биринчи вариантга кўра, асос сифатида ер ва кўчмас мулкнинг ягона мажмуасини олиш мумкин, иккинчи вариант ер ва бошқа кўчмас мулкларга солиқни алоҳида ҳисоблашни, учинчидан – хусусий ва тижорий кўчмас мулкни ажратишни ўз ичига олади.

Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича солиқ назариясида иккита асосий ёндашув мавжуд:

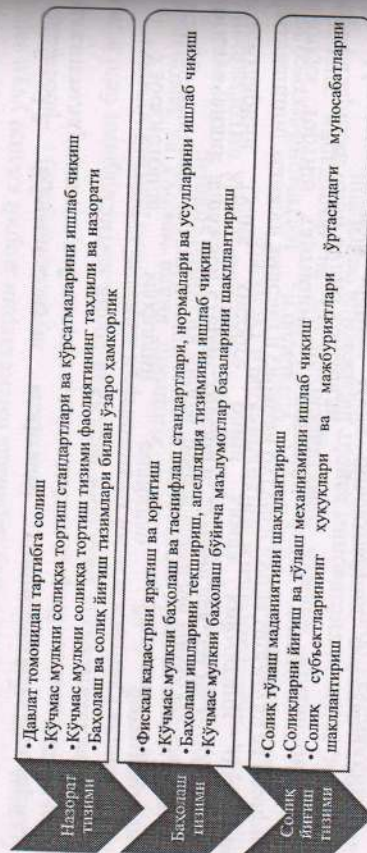
- 1) шедулар тизим (турли хил объектларга ҳар хил солиқ солинади);
- 2) глобал тизим (турли объектларга нисбатан ягона солиқ солинади)<sup>164</sup>.

<sup>164</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июлдаги ПФ-5468-сонли "Ўзбекистон Республикасининг солиқ системини тақомиллаштириш концепцияси тўғрисида"ги Фармони.

<sup>165</sup> Степаненко Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территории // Вестник СГУГиТ, 2019. - №3.

Ривожланган давлатларда “кўчмас мулкка глобал тизим асосида солиқ солинади. Бу тизим солиқлар сонини ва маъмуриятчиларни харажатларини камайтириш орқали солиқ тизимини соддаштиради”<sup>165</sup>.

Энг мақбул вариант кўчмас мулкка солиқ солиш назариясидаги глобал тизимни қўллаш орқали юридик ва жисмоний шахсга ажратмасдан ер ва кўчмас мулкнинг ягона комплексига солиқ солиш. Ривожланган хорижий давлатларнинг солиқ тизимида “ер ва мулк биргаликда солиққа тортиш билан тавсифланар экан, унинг ютуғи солиқларни ихчамлаштириш, ҳисоблашни соддаштириш ҳамда ушбу ҳудудда жойлашган объектларни тизимли равишда ҳисобга олишда намоён бўлади. Кўчмас мулкка солиқ солиш иш ҳажмини камайтиради ва баҳолаш харажатларини пасайтиради, кадастр баҳолаш тизимини янада кўпроқ ахборот билан таъминлайди”<sup>166</sup>. Чунки, солиқ солишда ер ва бинолар ягона солиқ мажбуриятига эга объектлар ҳисобланади.



3.2-расм. Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг асосий функционал таркибий қисмлари<sup>167</sup>

Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг асосий функционал компонентлари назорат, баҳолаш ва солиқ йиғиш тизимлари ҳисобланади (3.1-расмга қarang).

Ўзбекистон шароитида кўчмас мулк киймати баҳолаш жараёнида кўчмас мулкнинг кўп жиҳатларига аҳамият берилиши керак, авваламбор, қонунда кўрсатилган меъёрлардан чиқиб кетмаётганлигини, баҳоловчи ташкилот томонидан тўғри фактлар ва баҳоланаётган объектга нисбатан

<sup>165</sup> Стегненико Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территории // Вестник СТУГиТ, 2019. - №3.

<sup>166</sup> Стегненико Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территории // Вестник СТУГиТ, 2019. - №3.

<sup>167</sup> Муаллиф томонидан тузилган

кийматини келтириб чиқаришда одилона принцип асосида нарх берилаётганлигига аҳамият берилиши керак.

Кўплаб хорижий мамлакатларда “қўлланиладиган бир қатор умумий қонунлар мавжудлигига қарамай, уларнинг ҳар бирида кўчмас мулкни баҳолаш амалиёти ўзига хос хусусиятлари билан ажралиб туради”<sup>168</sup>.

Хорижий мамлакатлардаги каби Ўзбекистонда ҳам кўчмас мулк бозор кийматини аниқлаш кўйидаги баҳолаш ёндашувларига асосланади:

“Қийсий (бозор) ёндашув деганда актив кийматини баҳолашнинг баҳоланаётган активни аналог активлар билан тузиладиган битим ёки шифт нархлари ҳақида ахборот мавжуд бўлганда шундай актив билан кўчмас мулк баҳолаш асосланган усуллари йиғиндиси тушунилади. Қийсий ёндашув алмаштириш принциپига асосланади.

Даромад ёндашуви баҳолаш объекти кийматини, баҳолаш объектдан келгусида кутилаётган даромадларни ягона жорий кийматга келтириш орқали баҳолашни назарда тутати. Даромад ёндашуви билан фойдаланилганда, актив киймати ундан фойдаланиш оқибатида келадиган даромадлар ёки пул оқимлари ёхуд тежаландиган харажатларнинг киймати билан белгиланади.

Харажат ёндашуви баҳолаш объекти кийматини баҳолашнинг баҳолаш объекти эскиришини ҳисобга олиб, уни тиклаш ёки алмаштириш учун зарур харажатларни аниқлашга асосланган усуллар йиғиндиси. Ушбу мулкни ўрнини босиш учун асл мулкнинг нусхаси ёхуд худди шундай фойдалиликни таъминлай оладиган бошқа мулкни яратиш мумкинлиги назарда тутилади. Бундай ёндашув активни алмаштириш ёки такрор ишлаб чиқаришга харажатларни ҳисоблаш ҳамда жисмоний ва бошқа ўринли эскириш турларига четирмалар қўллаш йўли билан киймат кўрсаткичини олиш имконини беради”<sup>169</sup>.

Хорижий давлатларда кўчмас мулкни баҳолашнинг турли усуллари муваффақиятли қўлланилмоқда, аммо энг адолатли ёндашув усуллари бу харажат ва қийсий ёндашувлардир. Етарли миқдордаги маълумотлар мавжуд бўлганда бозорни таққослаш усули бизга харажатлар сметасининг яхши ва, энг муҳими, осонликча тушунарли натижаларини олиш имконини беради. Харажатлар ёндашуви усуллари, ўз навбатида, бозорни таққослаш усули тўғрисидаги маълумотларни тўғрилашга имкон беради.

Ер участкалари кўчмас мулк турларидан бири ҳисобланади. Ер иқтисодий ва ишлаб чиқариш фаолиятининг муҳим элементи бўлганлиги

<sup>168</sup> Деметьева М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ, 2019. - №1.

<sup>169</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини боқариш агентлиги директорининг 2020 йил 1 майдаги 01/11 - 15/62 сон бўйруғи. Ўзбекистон Республикасининг 8 соғли “Кўчмас мулкни баҳолаш” ягона миллий баҳолаш стандарти. Ўзбекистон Республикаси Аудия вазирлигида 2020 йил 4 июнда 3239-сон билан рўйхатга олинган.

учун, уни оқилона баҳолаш мамлакат иқтисодийи ривожланишининг муҳим шартларидан бири сифатида намоён бўлади. Жумладан, кадастр қиймати асосида баҳолашда ҳар бир ер участкаси алоҳида баҳолаш ва унинг барча хусусиятларини инобатга олиш имконини бўлмаган ҳолларда, бозор қиймати асосида баҳолаш муқобил вазифасини ўтайдиган ўзига хос қийматдир. Кадастрли баҳолаш концепцияси давлатнинг кўчмас мулкни солиққа тортиш тизими тушунчаси билан унинг боғлиқлиги сабабли, кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимида кадастр баҳосини ҳал қилувчи рол ўйнайдиган ҳолатга келтириш керак.

Ўзбекистонда ер солиғи кам йнгилишининг асосий сабаблари: кўчмас мулк ва ер бозорининг ривожланмаганлиги; ернинг кадастр баҳоси, ер тузилиши бўйича тўлиқ бўлмаган ишлар; ерларни қайта тақсимлаш бўйича шартномалар тузиш ва қишлоқ хўжалиги ерларини ижарага бериш устидан назоратнинг йўқлиги; ерларни инвентаризация қилиш бўйича тугалланмаган ишлар ва фойдаланилмайдиган ер майдонларининг мавжудлиги; ер солиғи бўйича солиқ ставкалари анча пастлиги; самарасиз ва катта миқдордаги солиқ имтиёзлари берилиши.

“Сув тақчиллиги ва сугориш тармоқларидаги носозликлар, қишлоқ хўжалиги ерларининг катта қисмининг талабга жавоб бермаслиги (шўрланиш, ботқоқланиш, ишқорланиш, шамол ва сув эрозияси) каби омиллар ер солиғи тушумларининг камайишига беvosита таъсир кўрсатади. Бундан ташқари, кўлаб ер участкалари қишлоқ хўжалиги бозорларидан узоклиги сабабли транспорт харажатлари юқори бўлгани учун ишлов берилмайди. Буларнинг барчаси маҳаллий бюджет тушумларига салбий таъсир қилади, чунки улар чекланган молиявий ресурслар туфайли ўз ҳудудининг устувор тармоқларни ривожлантириш ва қўллаб-қувватлаш, кўшимча иш ўринларини яратиш бўйича стратегик вазифаларни ҳал қилишда иқтисодий ва молиявий мустақилликни тўлиқ амалга ошира олмайди. Бу эса солиқ базасини кенгайтириш ва маҳаллий бюджетларнинг солиқ тушумларини ошириш имконини бермайди”<sup>170</sup>.

Ўзбекистонда ер солиғи йнгилувчанлигини кўпайтириш учун қатта ресурслар мавжудлигини алоҳида таъкидлаш лозим. Ер муносабатларининг яхшиланиши, ерга эғалик қилиш ва ундан фойдаланиш соҳасидаги ҳуқуқий асосларнинг ривожланиши билан мамлакатимиз маҳаллий бюджетларида ер солиғи бўйича тушумларнинг ўсишига олиб келади.

Фикримизча, мақбул ечим ягона методологияга асосланган оммавий

<sup>170</sup> Расулбекова, М.Ш. Совершенствование земельного налогообложения в Кыргызской Республике на современном этапе. Евразийское научное объединение, 2020. - 1-3 (59). - 239-241 с.

баҳолаш усулларидан фойдаланишидир (11-иловаларга қараңг).

Мамлакатимизда “Давлат солиқ қўмитаси хузуридаги Кадастр агентлиги томонидан 2022 йил 1 январга қадар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини уларнинг бозор баҳосига асосланган ҳолда аниқлаш, ҳар бир эғалик қилувчига (фойдаланувчига) тегишли бўлган кўчмас мулк объектлари тўғрисида тўлиқ ва ишончли маълумотлар базасини яратиш учун аборот тизимини такомиллаштириш, кўчмас мулк объектларини уларнинг бозор баҳосидан келиб чиққан ҳолда сифатли баҳолашдан ўтказиш методикасини ишлаб чиқиш белгиланди”<sup>171</sup>.

Шуни ҳам таъкидлаш керакки, ер участкаларини кадастр баҳолаш инножалари мамлакатимиздаги барча ердан фойдаланувчилар ва ер эгаларининг манфаатларига мос эканлигини унутмаслигимиз лозим.

Кадастр қийматини ҳисоблаш учун автоматлаштирилган дастурий таъминотдан фойдаланиш мамлакат ва ҳудудлар бўйлаб самарадорлиқни, умулжисзликни, ҳолисликни таққослашни таъминлайди. Дастурий таъминот ёрдамида кўчмас мулкни кадастр қиймати асосида баҳолаш мамлакатимиз иқтисодий ривожланишига сезиларли ҳисса қўшади, яъни: маҳаллий бюджетлар молиявий мустақиллиги таъминланади;

маҳаллий бюджетларнинг ижтимоий-иқтисодий ва молиявий аҳволи яхшиланади;

давлат кадастр баҳолаш тизимидаги асосий жараёнларни автоматлаштиришга йўналтирилган автоматлаштирилган ахборот тизимларини қуриш учун маълумотларни қайта ишлаш алгоритмларини ва дастурий таъминотни ва техник ечимларни ишлаб чиқиш ва синовдан ўтказиш;

“Кадастрларни баҳолаш маълумотлари фонди”, “Кўчмас мулк бозори мониторинги”, “Кадастр қийматини аниқлаш” каби дастурий таъминотларни яратиш учун техник топшириқлар лойиҳаси тўпламини ишлаб чиқиш;

кадрлар тайёрлаш, шу каби дастурларни ишлаб чиқариш ва кадастр қийматини белгилайдиган ва кадастр шариотларини аниқлаш билан шуғулланадиган мутахассисларни тайёрлаш.

Таъкидланишича, “цивильзациялашган иқтисодий муносабатларнинг элементи бўлган кўчмас мулк солиғи мулкдорларни мулкни самарали бошқаришда рағбатлантириш омили ҳисобланади. Кўчмас мулк объектларининг кадастр қиймати математик моделлаштириш асосида аниқланиши ва мураккаб объектлар учун индивидуал усул қўлланилиши мумкин. Баҳолаш моделларини тузишда баҳоловчилар кўчмас мулк

<sup>171</sup> Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурсларни ва молиявий ресурсларни янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони.

бозорда устувор бўлган бозор нархлари тўғрисидаги маълумотларни фойдаланадилар. Халқаро тажриба шуни кўрсатадики, бозор иктисодиётининг пайдо бўлиши ва шаклланиши шароитида солиқ солиш учун баҳолаш моделларининг жуда юқори аниқлигига интилимаслик кенга мантқан тўғри бўлади<sup>172</sup>.

Кўчмас мулкни оммавий усуллар билан баҳолаш одатда кўчмас мулк қийматини аниқлашда қўлланилади, бу объектлар қийматини ҳисоблашнинг стандарт тартиблар ёрдамида бир вақтинг ўзида кўчмас мулкнинг катта ҳажмини баҳолаш жараёнинидир. Оммавий баҳолашнинг объектларни баҳолашдан фарқи, анча арзон нархда кўп сонли Бугунги кунда мамлакатимизда кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини ислоҳ қилиш жараёнида, кўчмас мулкка солиқ солиш амалиётини муваффақиятли қўллаётган хорижий давлатлар тажрибаси жуда муҳимдир.

Хорижий давлатларда солиқ солиш объектларининг қийматини баҳоринчиси, давлат томонидан белгиланган қатъий (норматив) қиймат, иккинчиси, кўчмас мулкни баҳолашда аниқланган (кадастр) қиймат. Шунингдек, “хорижий давлатларда кўчмас мулк солигини шакллантириш ва қўлаш солиқ тўловчилар доирасини белгилашда мавжуд бўлган иккита ёндашувдан бири асосида амалга оширилади. Солиқ тўлаш мажбуриятининг кўчмас мулк эгасига берилиши – кенг тарқалган вариант. Айрим ҳолларда ижарачилар ва кўчмас мулкдан фойдаланувчилар солиқ тўловчилари сифатида иштирок этишади<sup>174</sup>.

Шу билан бирга, “хорижий давлатлар кўчмас мулкни баҳолашда солиқ базасини аниқлашнинг мулкнинг ижара ва кадастр (бозор) қиймати усулларида фойдаланадилар<sup>175</sup>. Умуман олганда, кўчмас мулк солиғи базасини аниқлашда қуйидаги ёндашувлар мавжуд:

ер ва бошқа кўчмас мулк объектларининг бозор қийматидан келиб чиққан ҳолда солиқ солишни тақомиллаштириш;  
кўчмас мулкнинг йиллик ижара ставкаси бўйича солиқ базасини ҳисоблаш;

<sup>172</sup> Павлова В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. – №7.

<sup>173</sup> Деметрель М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

<sup>174</sup> Деметрель М.А., Захарова А.В., Кирова Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.

<sup>175</sup> Лашина А.С. Современное состояние налогообложения имущества физических лиц на основе государственной кадастровой оценки объектов жилой недвижимости. Ростов-на-Дону, 2018. 169 с.

Худудга тегишли хусусиятларга асосланиб худудий баҳолаш шаклини қўлаш;

статистик моделлардан фойдаланган ҳолда солиқ базасини ҳисоблаш; кўчмас мулкни физик кўрсаткичлари (майdonи) асосида солиққа солиш.

Хорижий мамлакатларда солиқ базасини яратиш учун кенг қўламли солиқ элементларидан фойдаланилади ва шу асосда кўчмас мулкнинг ҳақиқий миқдори ҳисобланади (12-иловаларга қаранг).

Хорижий давлатлардаги “солиқ сиёсати нафақат бюджет тармақларини шакллантириш, барқарорлигини сақлаш, фискал мақсадларни ҳал қилишга, балки мамлакатнинг жаҳон миқёсидаги рақобатбардошлигини таъминлайдиган турли хил иктисодий фаолият турларини рағбатлантиришга қаратилган. Ҳозирги кунда унинг асосий йўналишларидан бири инвестицион фаолликни рағбатлантиришдир. Шундай қилиб, кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича амалга оширилаётган ислохотлар солиқ юкини асосий воситаларнинг фаол юзасидан кўчмас мулкка ўтказиш йўли билан инвестиция фаолияти учун юзбандор шароитларни яратишга қаратилган<sup>176</sup>.

Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича, инвестиция фаолиятини рағбатлантиришнинг асосий йўналиши кўчар мулкни солиққа тортишдан озод қилишдир. Ҳозирги вақтда давлатимиз ушбу йўналишда аллақачон маълум чораларни кўрган: асосий воситалар, шу жумладан молиявий ижара (лизинг) шартномаси бўйича олинган асосий воситалар, номоддий активлар солиққа тортиш объектларидан чиқарилди;

солиқ ҳисоблаб чиқарилаётганда солиқ базаси ўргача йиллик қолдик қиймати (ўргача йиллик қийматига) камайтириладиган ҳамда солиқдан тўлиқ озод қилинадиган имтиёзлар рўйхати қисқарди ва оптималлаштирилди.

Ўзбекистонда юридик шахсларнинг кўчмас мулкига кадастр қиймати асосида солиқ солишга ўтиш кўчмас мулк кадастрини яратиш муаммолари билан боғлиқ.

Инвестицион фаоллигини рағбатлантириш мақсадида юридик шахслар мол-мулкига солинадиган солиқ бўйича солиқ юкини камайтиришнинг иккита ҳолатини тақлиф қиламиз:

1. Кўчар мулкка солиқ имтиёзлари бериш орқали солиқ юкини камайтириш. Худудларнинг солиқ-бюджет сиёсати шундан келиб чиқинини, шунингдек, иктисодий фаолиятнинг тармоқ шароитида кўчар ва

<sup>176</sup> Логинава, Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. – №36. – 78 с.

кўчмас мулк ўртасидаги нисбат ҳар хиллигини ёдда тутиш керак.  
 2. Кўчар мулкни солиққа тортиладиган мулклар рўйхатидан чиқариб, солиқ юкни камайтириш. Юридик шахсларнинг мол-мулкани солиққа тортишни тақомиллаштириш бўйича ушбу ҳолатни амалга ошириш мамлакат ижтимоий-иқтисодий ривожланишининг устувор йўналишлари аҳамияти нуқтаи назардан амалга оширилиши мумкин.

Ҳисоб-китоб натижалари шуни кўрсатдики, агар 2019 йилдан мамлакатимизда кўчар мулк солиқдан озод қилинган бўлса, натижада давлат бюджетга тахминан 344 миллиард сўмни ўтказиб юборган, бу ушбу даврда давлат бюджетига 6% ли улушга эга бўлган юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ суммасининг 22% га тўғри келади.

Ҳозирги кунда Ўзбекистонда бир нечта солиқлар кўринишидан мулкни солиққа тортиш тизимидан (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида ер ва мол-мулк солиғи) ягона кўчмас мулк солиғига ўтишга ишлар босқичма-босқич амалга оширилмоқда. Бироқ, “баъзи иқтисодчилар унинг киритилишини нотўғри деб ҳисоблайдилар, чунки бундай солиқ иқтисодий тараққиётга катта зарар етказди, ер спекуляциясининг кўпайишига олиб келади ва инвестиция жараёнига тўсқинлик қилади. Бу бозор иқтисодиёти тамойилларига тўғри келмайди, бойларга ёқади ва кам даромадли ва ўртача даромадли одамларни камситади”<sup>177</sup> деб таъкидлайдилар. Бундай ёндашувлар кўчмас мулкка солиқ солиш турларининг афзалликлари ва камчиликлари бўйича кейинги тадқиқотларни қўллаб-қувватлайди.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ва баҳолаш билан боғлиқ асосий элементлари 3.4-жадвалда келтирилган. Кўриниб турибдики ягона кўчмас мулкни солиққа тортиш турини танлаш услубий жиҳатдан содда ва тушунарли, чунки ягона объектларнинг қийматини аниқлаш баҳолаш жараёнини соддалаштиришга имкон беради.

Ўзбекистонда амалга киритилган кўчмас мулк солиғининг асосий элементлари<sup>178</sup>

Таққослаш элементлари	Кўрсаткичлар
Солиқ тўловчилар	- кўчмас мулк эгалари; - кўчмас мулк ижарачилари; - кўчмас мулк эгалари ва ижарачилар биргаликда.
Солиқ солиш объекти	- кўчмас мулк объектлари; - ер участкалари; - ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари.

<sup>177</sup> Харрисон Ф. Налоги и рынок. Методы груз экономики / Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СПб.: Фонд Земли и благосостояние общества, 1999. – 62 с.  
<sup>178</sup> Таққословлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Таққослаш элементлари	Кўрсаткичлар
Солиқ солинадиган база	- кўчмас мулкнинг инвентаризация қиймати - кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати, - кўчмас мулкнинг ижара қиймати.
Солиқ ставкалари	- қатъий ставкалар; - табақалаштирилган ставкалар; - прогрессив ставкалар.
Солиқ имтиёзлари	- аҳолининг ижтимоий ночор гуруҳлари; - солиқ кредитлари ва қаниқуллари; - мулкнинг турига ва ундан фойдаланиш хусусиятига қараб.
Солиқ даражаси	- маҳаллий солиқ.
Солиқ турлари	- яқка тартибда; - оммавий.
Солиқ ёндашувлари	- даромад ёндашуви; - харажат ёндашуви; - қийсий ёндашув.
Солиқ усуллари	- таққосланувчи битим усули; - капитал бозори (аналог-компания) усули; - пул оқимларини дисконтлаш усули; - даромадни капиталлаштириш усули; - амаллаштиришнинг қолдиқ қиймати усули; - такрор ишлаб чиқариш қолдиқ қиймати усули; - компонент усули.
Баҳоловчи органлар	- солиқ органлари; - махсус давлат органлари; - профессионал баҳоловчилар.
Баҳолаш давлари (1 марта)	- 5 йилда; - 10 йилда; - 10 йилдан ортиқ.
Кўчмас мулк солиғини ташкил этувчи солиқлар сони	- битта; - иккита; - учта.

Ўзбекистонда кўчмас мулкка ягона солиқ жорий этилиши билан эчимини кутаётган куйидаги муаммолар ва уларнинг эчимларини келтириб ўтамин (3.5-жадвалга қаранг):

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш билан боғлиқ вазиятлар таҳлили<sup>179</sup>

Муаммолар	Бартараф этиш йўллари ва таклифлар	Натижалар
Кўчмас мулкнинг жорий киймати тўғрисида маълумотларнинг йўқлиги	<ul style="list-style-type: none"> <li>- кўчмас мулкни баҳолаш тизimini ва табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий қилиш;</li> <li>- кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш;</li> <li>- кўчмас мулкни солиққа тортмайдиغان (маълум бир киймат ёки майдон доирасида) минимумни жорий қилиш;</li> <li>- маҳаллий ҳокимликларнинг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзлари белгилаш ҳуқуқини кенгайтириш.</li> <li>- профессионал баҳоловчилар томонидан кўчмас мулкни мустақил баҳолаш;</li> <li>- махсус ваколатли органлар томонидан кўчмас мулкни оммавий баҳолаш.</li> <li>- солиқ солинадиган объектлар рўйхатини кенгайтириш;</li> <li>- солиқ тўловчиларнинг даромад манбаидан солиқни ушлаб қолиш;</li> <li>- солиқ каникуллари ва солиқ кредитларини тақдир этиш.</li> <li>- кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр киймати асосида гуруҳлаш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр кийматига нисбатан прогрессив табақалаштирилган солиқ ставкаларини белгилаш.</li> <li>- юридик шахсларнинг кўчмас мулкни солиққа тортишда тартибini жорий қилиш;</li> <li>- юридик ва жисмоний шахслар учун бир хил ставкаларни жорий этиш;</li> <li>- Қурилиш объектларининг киймати ва майдонига қараб қурилш тугаши муддатини узайтириш;</li> </ul>	<p>Бюджетни кўчмас мулк солиғидан тушадиган барқарор тушумлар манбаи билан таъминлаш.</p> <p>Кўчмас мулк кийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.</p> <p>Солиқ юқини камайтириш ва камбағалларни химоя қилиш.</p> <p>Солиқни адолатли тақсимлаш орқали салбий таъсирини камайтириш.</p> <p>Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочини олдини олиш.</p>
Кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) кийматига солиқ солиш натижасида солиқ юқининг ошиши	<ul style="list-style-type: none"> <li>- кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр киймати асосида гуруҳлаш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр кийматига нисбатан прогрессив табақалаштирилган солиқ ставкаларини белгилаш.</li> </ul>	<p>Кўчмас мулк кийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.</p> <p>Солиқ юқини камайтириш ва камбағалларни химоя қилиш.</p> <p>Солиқни адолатли тақсимлаш орқали салбий таъсирини камайтириш.</p> <p>Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочини олдини олиш.</p>
Кўчмас мулкни умумий майдони асосида солиққа тортишнинг самарасизлиги	<ul style="list-style-type: none"> <li>- кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр киймати асосида гуруҳлаш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр кийматига нисбатан прогрессив табақалаштирилган солиқ ставкаларини белгилаш.</li> </ul>	<p>Кўчмас мулк кийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.</p> <p>Солиқ юқини камайтириш ва камбағалларни химоя қилиш.</p> <p>Солиқни адолатли тақсимлаш орқали салбий таъсирини камайтириш.</p> <p>Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочини олдини олиш.</p>
Кўчмас мулкка солинадиган солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш	<ul style="list-style-type: none"> <li>- кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр киймати асосида гуруҳлаш;</li> <li>- кўчмас мулкни кадастр кийматига нисбатан прогрессив табақалаштирилган солиқ ставкаларини белгилаш.</li> </ul>	<p>Кўчмас мулк кийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.</p> <p>Солиқ юқини камайтириш ва камбағалларни химоя қилиш.</p> <p>Солиқни адолатли тақсимлаш орқали салбий таъсирини камайтириш.</p> <p>Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочини олдини олиш.</p>

<sup>179</sup> Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган 94

Муаммолар	Бартараф этиш йўллари ва таклифлар	Натижалар
Юридик шахсларга тегишли кўчмас мулкларнинг бозор кийматини аниқлаш методикасининг йўқлиги	<ul style="list-style-type: none"> <li>- қурилиши тугалланмаган объектларнинг умумий кийматига қараб (табақалаштирилган) солиқ ставкаларини жорий қилиш.</li> <li>- илгор хорижий тажрибани ҳисобга олиш;</li> <li>- оммавий баҳолаш ўтказиш;</li> <li>- юридик шахсларга ҳам жисмоний шахсларнинг тузар ва нотузар жой объектлари кадастр кийматини ҳисоблаш тартибini қўллаш.</li> </ul>	<p>Кўчмас мулкнинг бозор кийматини аниқлаш механизмининг жорий қилиш.</p>

Тадқиқотларимиз натижасида солиқ имтиёзларидан (солиқ чегирмалари, каникуллар ва кредитлар) самарали фойдаланиш, солиқ қарздорлигини камайтириш ҳамда инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни олти ой муддатта Марказий банк қайта молиялаштириш ставкасининг 50% дан 100% игача микдорда ҳисобланган фоизлар билан бирга тенг улушларда бир йил давомида кечиктириб тўлаш ҳуқуқини берувчи солиқ кредитини жорий қилишни таклиф этамиз. Ушбу таклиф натижасида солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари химоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини тақомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантириш, солиқ қарздорлигини камайтириш таъминланади.

Ушбу тадқиқотнинг ўзига хос хусусияти шундаки, унинг натижалари кўчмас мулк объектларини кадастр киймати асосида солиққа тортиш амалиётини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилган.

Тадқиқотлар натижасида Ўзбекистонда ер ва бошқа кўчмас мулкларни кадастр киймати асосида солиққа тортишда солиқ базасини аниқлаш механизмининг мукаммал эмаслиги билан боғлиқ қуйидаги ҳолатлар аниқланди:

- норматив-ҳуқуқий базанинг талабга жавоб бермаслиги;
- ер участкаларидан фойдаланиш устидан назоратнинг йўқлиги;
- мулк ҳуқуқини рўйхатдан ўтказишда белгиланган қатъий муддатнинг йўқлиги;
- кадастр маълумотларининг ишончсизлиги;
- солиқ органлари ва кадастр маълумотлари базасидаги кўчмас мулк объектлари сони ва кадастр киймати ўртасидаги фарқлар;
- давлат кадастрини баҳолаш натижалари устидан назоратнинг йўқлиги.

Вужудга келган салбий ҳолатларни олдини олиш мақсадида: кадастр қиймати аниқлаш ваколатларини ушбу мақсадлар учун махсус ташкил этилган бюджет муассасаларига ўтказиш.

ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари, шу жумладан қурилиш объектлари, бинолар, тўхташ жойлари ва ягона кўчмас мулк комплексларининг ҳам кадастр қийматини аниқлаш услубиятини яратиш, кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда, юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкларини солиққа тортиш амалиёти бўйича сура жараёнларида қатнашадиган давлат кадастр баҳоловчилари институтини ташкил этиш мақсадга мувофиқ бўлади.

## ХУЛОСА

Тадқиқотда белгиланган мақсад ва вазифаларга мувофиқ қуйидаги илмий натижаларга асосланган ҳулоса ҳамда таклифлар ва тавсиялар ишлаб чиқилди:

1. Қонунчилик даражасида солиқ солиш объекти сифатида кўчмас мулк тушунчаси таърифини замон талабларига мослаш. Кўчмас мулк билан боғлиқ давлатнинг асосий қонун ҳужжатларини тайёрлаш ҳамда бир хил бўладиган қонун ҳужжатларини мувофиқлаштириш ва маромига етказиб амалиётга тадбиқ қилиш мақсадга мувофиқдир.

2. Кўчмас мулк объектларига солиқ солишда солиқ солиқ муъмуриятчилигини самарали ташкил этиш мақсадида солиқ ставкасини кўчмас мулк турига (ер ва бошқа кўчмас мулк), мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчилар мақоми тоифасига ва солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш таклиф этилди.

3. Кўчмас мулкни солиққа тортишда қуйидаги қийматлардан фойдаланиш илмий асосланди: кадастр (бозор) қиймати, ижара қиймати ва физик (кўрсаткич) қиймат. Шунингдек, солиқ солинадиган объектларнинг таркиби ва улардан фойдаланиш мақсадларига қараб турли ставқалар қўлланилиши мумкин.

4. Қонунчилик даражасида солиқ солиш объекти сифатида кўчмас мулк тушунчаси таърифини замон талабларига мослаш. Кўчмас мулк билан боғлиқ давлатнинг асосий қонун ҳужжатларини тайёрлаш, ҳамда бир хил бўладиган қонун ҳужжатларини мувофиқлаштириш ва маромига етказиб амалиётга тадбиқ қилиш мақсадга мувофиқдир.

5. Кўчмас мулк объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида мол-мулк ва ер солиқларини ҳисоблаш тизимини кўчмас мулкнинг мўлжалланган мақсадига қараб, объектлар турлари бўйича бошқичма-бошқич жорий этиш мўддатини белгилаш, ҳамда ушбу объект турлари бўйича “тажриба-синов” ҳудудларини белгилаш ва белгиланган ҳудудларда кўчмас мулк объектларининг бозор қиймати асосланган кадастр қийматини аниқлаш бўйича эксперимент ўтказиш.

6. Ерларни кадастр қиймати асосида солиққа тортиш ва ерларнинг ҳолатини яхшилаш. Ўзбекистонда кўчмас мулк учун ягона солиқ жорий этилиши учун бозор муносабатларининг ўзгариши шароитида кўчмас мулк бозори ривожланиши ва ер участкаларини сотишга мораторий бекор қилиниши шарт. Ерни кўчмас мулк билан биргаликда солиққа тортишни тақомиллаштириш солиқ элементларини (тўловчи, объект, база, ставка) аниқлаш нуктаи назардан туб ўзгаришларни, шунингдек, солиқ

маъмуриятчилигининг янги механизмини (бухгалтерия ҳисоби, иш қилиш тизимлари ва бошқаларни) яратишни талаб қилади.

7. Тўловчининг фарқланиши – юридик ёки жисмоний бўлишдан қатъи назар, ягона кўчмас мулк солиғини жорий қилиш мақсадга мувофиқдир. Солиқ тўловчининг мақоми солиқ йилга масаласини ҳал қилиш учун асос бўла олмайди. Чунки бу шахсни ташкилий-ҳуқуқий мақомига солинадиган солиқ бўлиб, шахсни камситилишига йўл қўймаслик тамойилининг бузилишига олиб келади. Акс ҳолда (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида кўчмас мулк солиғи жорий этилса), ташкилий-ҳуқуқий мақомни ўзгартириш орқали солиқдан осонликча қочиб қўлини олиш мумкин бўлади.

8. Ўтказилган тадқиқотлар Ўзбекистонда ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини такомиллаштириш учун юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкка солиқ солишида ишлатилиши мумкин бўлган асосий қондаларни шакллантиришга имкон берди. Шулардан бўлган электрон имтиёз тизимини ишлаб чиқиш. Ушбу тизим имтиёзлар самарадорлигини аниқлаш, уларнинг ҳисобини юритиш, тўлақонли рақобат муҳитини шакллантириш ва имтиёзлардан тўғри фойдаланиш имконини беради.

9. Ўзбекистонда жисмоний шахслардан олинмаган мол-мулк солиғи бўйича солиқ имтиёзларини беришнинг амалдаги тартибидан фойдаланиш, солиқ базасининг пасайишига, солиқ юқининг нотекис тақсимланишига салбий таъсир кўрсатиб, маҳаллий бюджетлар даромад манбаларининг ўсишига тўсқинлик қилади. Шу муносабат билан жисмоний шахсларнинг олинмаган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар беришни қайта кўриб чиқиш ва самарасиз имтиёзлардан воз кечиш мақсадга мувофиқдир.

10. Мамлакатимизда имтиёзлар беришнинг амалдаги тартибда имтиёзларнинг самарадорлигини, имтиёзлар суммасининг қутилиётган натижаларга ва қабул қилинган мажбуриятларга мувофиқлигини, берилган имтиёзларнинг Ўзбекистон Республикасидаги, айрим тармоқ ва минтақалардаги ижтимоий-иқтисодий ривожланишга ҳамда рақобат муҳитига таъсири даражасини тизимли равишда мониторинг қилиш ва баҳолаш таъкидланган. Шу сабабли, солиқ тўловчи юридик шахсларнинг мол-мулкка солинадиган солиқ ставкасини 2% дан 1% га пасайтириш шаклида имтиёзлар беришда ягона ёндашувни ўрнатиш мақсадга мувофиқдир. Бу имтиёз натижасида тадбиркорлар ихтиёрида йилга 1 трлн. сўм маблағ қолишига эришилади.

11. Мамлакатимизда ўз вақтида тўланмаган (боқиманда) солиқ қарздорлигини қамайтириш учун Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини

қилиш мақсадида пеня ставкасини прогрессив тарзда кечиктирилган солиқ қарздорлиги даврийлигига боғлиқ равишда қайта молиялаш ставкасининг 1/300, 1/150 ва 1/100 қисми микдорларида ошириб бериш мақсадга мувофиқдир. Солиқ тўловчининг мақоми солиқ йилга масаласини ҳал қилиш учун асос бўла олмайди. Чунки бу шахсни ташкилий-ҳуқуқий мақомига солинадиган солиқ бўлиб, шахсни камситилишига йўл қўймаслик тамойилининг бузилишига олиб келади. Акс ҳолда (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида кўчмас мулк солиғи жорий этилса), ташкилий-ҳуқуқий мақомни ўзгартириш орқали солиқдан осонликча қочиб қўлини олиш мумкин бўлади.

12. Юридик шахсларнинг инвестиция фаолиятини рағбатлантиришга қаратилган мол-мулкка солиқ солишини такомиллаштириш мақсадида солиқ юқини қамайтиришнинг қуйидаги ҳолатлардан фойдаланиш таклифи тавсия қилинади: кўчар мулкни солиққа тортиладиган объектлар рўйхатидан чиқариш ёки солиқ имтиёзларини бериш.

13. Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган объектларнинг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган объектларнинг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган объектларнинг сифатида белгилаш ва ушбу қийматга нисбатан солиқнинг 0,5% дан ошмаган қисmini қайтариш мақсадида мувофиқ. Шунини, алоҳида таъкидлаш жоизки, солиққа тортилмайдиган минимумдан фойдаланиш солиқ солиш объектларидан даромад келтирувчи кўчмас мулкни истисно қилиш мумкин (масалан, кадастр қиймати солиққа тортиладиган минимумдан кам бўлган, лекин ижарага берилган квартиралар, уйлар ва бошқа тузилмалар). Бунда, даромадли (ижарага берилмаган) кўчмас мулкка соф даромаднинг 10% и микдоридеги (ижара шартномалари бўйича) ёки кўчмас мулк объекти кадастр қийматининг 1% и микдоридеги солиқ ставкасини жорий қилиш зарур.

14. Инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни кечиктириб тўлаш ҳуқуқини берувчи солиқ кредитини жорий қилиш шу тоифадаги солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини такомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантиришни таъминлайди.

15. Келажақдаги солиқ тўловчиларнинг салбий реакциясини олдини олиш учун кўчмас мулк солиғини шакллантириш, ундиртиш механизми ва бошқа тушунтиришларни жамоатчилик билан алоқалар дастурлар, радио, телевидение, босма маҳсулотлар, оммавий ахборот воситалари орқали тарқатиш кўчмас мулк солиғини жорий этишнинг ижобий томонига

ойдинлик киритиш нуктаи назаридан мақсадга мувофиқдир. Шунингдек кўчмас мулкни кадастр (бозор) қиймати асосида солиққа тортишда, аҳоли ва маҳаллий ҳокимиятлар учун киритилган ўзгаришларнинг мақсади ва вазифаларини, солиқ йиғишнинг янги усули ва берилган имтиёзлар хусусиятларини, маҳаллий ҳокимиятга берилган бюджетни бошқаришнинг янги имкониятларини тушунтириш учун ўқув семинарлар ўтказиш зарур.

16. Кўчмас мулкка солиқ солишни бошқариш тизимини яратиш учун солиқ инспекцияларининг техник таъминотини модернизация қилиш ва ягона дастурий таъминоғ ёрдамида солиққа тортиладиган объектлар ва улар ҳақидаги маълумотларни ҳаққонийлиги (янгилиги) учун зарур бўлган барча маъмурий тузилмаларнинг ўзаро таъсирини таъминлаш талаб қилинади.

Шундай қилиб, ўтказилган тадқиқотлар мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмни такомиллаштиришга асосланиб, ҳудудларни ривожлантиришга, шу билан бирга кўриб чиқилаётган солиқларнинг фискал аҳамиятини сақлаб қолишга ва оширишга ёрдам беради. Кўчмас мулк объектлари қийматини адолатли баҳолаш, солиқ юқининг тенг тақсимланиши ҳамда солиқ тўловчиларнинг эҳтиёжларини ҳисобга олган ҳолда солиқ имтиёзлари ва имтиёзлар самарадорлиги бўйича берилган илмий таклиф ва амалий таъсияларнинг амалиётга бўйича этилиши Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмининг такомиллаштиришга хизмат қилади.

## ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

### 1. Норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва методологик аҳамиятга молик нашрлар

- 1.1. Ўзбекистон Республикасининг Конституцияси. – Тошкент: Ўзбекистон, 2017.
- 1.2. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2019 йил 30 декабрдаги ўРҚ-599-сон Қонуни билан тасдиқланган.
- 1.3. Ўзбекистон Республикасининг Бюджет кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2013 йил 26 декабрдаги ўРҚ-360-сон Қонуни билан тасдиқланган.
- 1.4. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. Ўзбекистон Республикаси 2007 йил 25 декабрдаги ўРҚ-136-сон Қонуни билан тасдиқланган (ўз кучини йўқотган).
- 1.5. Ўзбекистон Республикасининг Уй-жой кодекси Ўзбекистон Республикаси 1998 йил 24 декабрдаги ўРҚ-713-1-сонли Қонуни билан тасдиқланган.
- 1.6. Ўзбекистон Республикасининг Ер кодекси. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 30 апрелдаги ўРҚ-598-1-сонли Қонуни билан тасдиқланган.
- 1.7. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси. 1996 йил 29 августдаги ўРҚ-256-1-сонли Қонуни билан тасдиқланган.
- 1.8. Ўзбекистон Республикасининг 2017 йил 29 декабрдаги ўРҚ-454-сонли “Солиқ ва бюджет сиёсатининг 2018 йилга мўлжалланган асосий йўналишлари қабул қилинганлиги муносабати билан Ўзбекистон Республикасининг айрим қонун ҳужжатларига ўзгариш ва қўшимчалар киритиш тўғрисида” Қонуни.
- 1.9. Ўзбекистон Республикасининг 1998 йил 28 августдаги ўРҚ-666-1 сонли “Давлат ер кадастри тўғрисида”ги Қонуни.
- 1.10. Ўзбекистон Республикасининг 1993 йил 6 майда ўРҚ-831-ХП-сонли “Ер солиғи тўғрисида”ги Қонуни.
- 1.11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сонли “Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида”ги Фармони.
- 1.12. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сонли “Ер хисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.

- 1.13. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 20 июлдаги ПФ-6029-сонли “Коронавирус пандемиясининг таъсирини камайтириш учун аҳоли, тадбиркорлик субъектларини овхатланиш, савдо ва хизматлар соҳасини қўллаб-қувватлашнинг чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.
- 1.14. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 18 майдаги ПФ-5996-сонли “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича наватдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони.
- 1.15. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 27 апрелдаги ПФ-5986-сон “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли ва тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича наватдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони
- 1.16. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 3 апрелдаги ПФ-5978-сон “Коронавирус пандемияси даврида аҳоли, кўчма тадбиркорлик субъектларини қўллаб-қувватлаш бўйича наватдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони
- 1.17. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 19 мартдаги ПФ-5969-сон “Коронавирус пандемияси ва глобал инкирози бўйича биринчи наватдаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони
- 1.18. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 29 июлдаги ПФ-5468-сонли “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги Фармони.
- 1.19. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 18 июлдаги ПФ-5116-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йўналишларини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.
- 1.20. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 31 майдаги ПФ-5065-сонли “Ерларни муҳофаза қилиш ва улардан оқилона фойдаланиш борасида назоратни кучайтириш, геодезия ва картография фаолиятини такомиллаштириш, давлат кадастрлари юритишни тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Фармони.
- 1.21. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 7 февралдаги ПФ-4947-сонли “2017–2021 йилларда Ўзбекистон ҳаракатлар стратегияси тўғрисида”ги Фармони.
- 1.22. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 12 майдаги ПФ-1154-сонли “Халқ ҳўжалигида ҳисоб-китоблар ўз вақтида ўтказилиши учун корхона ва ташкилотлар раҳбарларининг маъсулиятини

ошириш борасидаги чора-тадбирлар тўғрисида”ги Фармони.

1.23. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил ноябрдаги ПК-5274-сонли “Маҳаллий ва хорижий инвесторлар томонидан солиқларни тўлашни кечиктириш механизмларини такомиллаштириш тўғрисида”ги Қарори.

1.24. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил сентябрдаги ПК-4819-сонли “Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ қўмитаси хузуридаги кадастр агентлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.25. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПК-4389-сонли “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги Қарори.

1.26. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 26 декабрдаги ПК-4086-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2019 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари пронози ва давлат бюджет параметрлари ҳамда 2020–2021 йилларга бюджет мўлжаллари тўғрисида”ги Қарори.

1.27. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 31 майдаги ПК-3756-сонли “Имтиёзлар ва преференциялар бериш тартибини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.28. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 29 декабрдаги ПК-3454-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2018 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари пронози ва давлат бюджет параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

1.29. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2010 йил 24 декабрдаги ПК-1449-сонли “Ўзбекистон Республикасининг 2011 йилги асосий макроиктисодий кўрсаткичлари пронози ва давлат бюджет параметрлари тўғрисида”ги Қарори.

1.30. Вазирлар Маҳкамасининг 2021 йил 27 августдаги 544-сонли “Минимал истеъмол харажатлари қийматини ҳисоблаш тартибини амалиётга жорий этиш тўғрисида”ги Қарори.

1.31. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 13 августдаги 666-сонли “Ишлаб чиқариш майдонларидан фойдаланиш самардорлигини янада ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.32. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 29 июндаги 445-сонли “Маҳаллий бюджетларнинг даромадлар базасини кенгайтириш заҳираларини аниқлаш ишларини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги Қарори.

1.33. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил

17 апрелдаги 320-сон Қарори билан тасдиқланган.

1.34. Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларни давлат рўйхатидан ўтказиш тартиби тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 29 декабрдаги 1060 - сонли Қарори билан тасдиқланган.

1.35. “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга хусусий мулк ҳуқуқида тегишли бўлган нотувар кўчмас мулк объектларининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2018 йил 20 июлдаги 561-сонли қарорига 1 илова.

1.36. “Солиқ солиш мақсадида жисмоний шахсларга тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг, турар жой фондининг кадастр қийматини ҳисоблаш тартиби тўғрисида”ги Низом. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2017 йил 30 декабрдаги 1043 - сонли қарорига 1 илова.

1.37. Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

1.38. “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва давлат мақсадли жамғармалари бюджетларининг 2020 йилдаги ижроси тўғрисида”ги ҳисобот бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг Хулосаси.

1.39. Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини бошқариш агентлиги директорининг 2020 йил 1 майдаги 01/11-15/62 сон буйруғи. Ўзбекистон Республикасининг 8 сонли “Кўчмас мулкни баҳолаш” ягона миллий баҳолаш стандарти. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2020 йил 4 июнда 3239-сон билан рўйхатга олинган.

## 2. Монография, илмий мақола, патент, илмий тўпламлар

2.1. Almy, R.A. Survey of property tax systems in Europe / R. Almy // Report prepared for Department of taxes and customs, The Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. – 122 p.

2.2. Ambagtsheer-Pakarinen, L. Denmark – Corporate Taxation / L. Ambagtsheer-Pakarinen. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses –Denmark

2.3. Anderson, J.E. Income Based Property Tax Relief: Circuit Breaker Tax Expenditures. Public Finance and Management, 2014. 14.2, – 245 pp.

2.4. Arnott, R. The property tax as a tax on value: deadweight loss / R. Arnott, P. Petrova // NBER. 2002. 8913. – 41 pp.

2.5. Bendick, Jr.M. Designing Circuit-breaker Property Tax Relief. National Tax Journal, 1974. – 19-28 pp.

2.6. Blochliger, H. Reforming the Tax on Immovable Property: taking care of the unloved / H. Blochliger. – OECD Economics Department Working Papers

2.7. Burg, P. France – Corporate Taxation / P. Burg. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – France

2.8. Cadosch, R. Switzerland – Corporate Taxation / R. Cadosch. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Switzerland

2.9. Cannaday, R.E. Property Tax Assessment: Measures and Tests of Uniformity Applied to Chicago Condominiums / R.E. Cannaday, Illinois Business Review. 1997. 44.2, – 9-13 pp.

2.10. Conzales-Cotera, A. Spain – Corporate Taxation / A. Conzales-Cotera, J. Rubio Hipola. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Spain

2.11. Doherty, P. Collection of Local Taxes. Journal of Property Tax Assessment and Administration, 1999. 4.3, – 31-40 pp.

2.12. Doom-Olejnicka, M. Poland – Corporate Taxation / M. Doom-Olejnicka. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Poland

2.13. Dyakova, E.B., Basangova D.V., Ermochenko O.N., & et al. The introduction of real estate tax: problems and prospects. Volgograd State University Publ, 2013. – 135 p.

2.14. Fischel, W.A. Zoning and Land Use Regulation / W.A. Fischel // Encyclopedia of Law and Economics. – Aldershot: Edward Elgar and the University of Ghent, 1998. 2, – 403-442 pp.

2.15. Furuseth, E. Norway – Corporate Taxation / E. Furuseth. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Norway

2.16. Gallo, G. Italy – Corporate Taxation. / G. Gallo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Italy

2.17. Gutierrez, C. Chile – Corporate Taxation / C. Gutierrez. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses Chile

2.18. Hamilton, B.W. Zoning and property taxation in a system of local governments / B.W. Hamilton // Urban Studies. – 1975. 12, – 205-211 pp.

2.19. Harberger, A.C. The Incidence of the Corporation Income Tax / A.C. Harberger // Journal of Political Economy. 1962. 70.3, – 215-240 pp.

2.20. Herm, M. Estonia – Corporate Taxation / M. Herm. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Estonia

2.21. Johannesson-Linden, A., Gayer, C. Possible reforms of real estate taxation: Criteria for successful policies. 2012. – 119 p.

- 2.22. Kitchen, H. Property Tax: A Situation Analysis and Overview A Primer on Property Tax Administration and Policy, 2013.
- 2.23. Maher, A. Slovenia – Corporate Taxation / A. Maher. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Slovenia
- 2.24. Mieszkowski, P.M. The incidence of the local property tax: a revaluation / P.M. Mieszkowski // NBER. – Working paper, 1984. №1485. – 19 p.
- 2.25. Mill, John Stuart Principles of Political Economy with Some of their Applications to Social Philosophy. London: John W. Parker, retrieved 2012.
- 2.26. Mkrtychyan, T. Czech Republic – Corporate Taxation / T. Mkrtychyan // IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Czech Republic
- 2.27. Morett, M.E. Mexico – Corporate Taxation / M.E. Morett, F.L. Cepeda. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Mexico
- 2.28. Netzer, D. Economics of the property tax / D. Netzer. Washington: Brookings Inst.
- 2.29. Norregaard, M.J. Taxing Immovable Property Revenue Potential and Implementation Challenges / M.J. Norregaard – International Monetary Fund, 2013.
- 2.30. Oates, Wallace E. “The Effects of Property Taxes and Local Public Services on Property Values: An Empirical Study of Tax Capitalization and the Tiebout Hypothesis.” *Journal of Political Economy*, 1969. 77, – 957-971 pp.
- 2.31. Obuoforibo, B. United Kingdom – Corporate Taxation / B. Obuoforibo. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – United Kingdom
- 2.32. Oliveira, Braga, T. Portugal – Corporate Taxation / T. Oliveira Braga. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Portugal
- 2.33. Ostaszewska, O. Ireland – Corporate Taxation / O. Ostaszewska. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Ireland
- 2.34. Perdelwitz, P. Germany – Corporate Taxation / P. Perdelwitz. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Germany
- 2.35. Revenue Statistics / The official website of OECD, 2014.
- 2.36. Saw, R. Korea (Rep.) – Corporate Taxation / R. Saw. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Korea (Rep.)
- 2.37. Simon, H. The Incidence of a Tax on Urban Real Property. *Quarterly Journal of Economics*, 2015. – 398-421 pp.
- 2.38. Slack, E. 1989. An Analysis of Property Tax Relief Measures and Phase-in Mechanisms. Toronto: Task Force on Reassessment in Metropolitan Toronto, mimeograph.
- 2.39. Slack, E. The Political Economy of property Tax Reform / E. Slack, R. Bird. – OECD Working Papers on Fiscal Federalism. 2014.
- 2.40. Slack, E., Bird, R. The Political Economy of Property Tax Reform. OECD Working Papers on Fiscal Federalism, №18. OECD Publishing, 2014.
- 2.41. Tiebout, C.M. A pure theory of local expenditures / C.M. Tiebout. *The journal of political economy*.
- 2.42. Torma, L. Hungary – Corporate Taxation / L. Torma. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Hungary
- 2.43. Tulakov, U.T., Methodological aspects of strategizing the evaluation of land in the taxation of real estate on the basis of cadastre value. *Journal of Management Value & Ethics*, 2021. 22 (4), – 6-14 pp.
- 2.44. To'lakov, U.T. Soliqlar va soliqla tortish: O'quv qo'llanma / U.T. To'lakov, S.K. Xudoyqulov umumiy tahriri ostida. – Termiz: TerDU nashriyatxona markazi, 2021. – 360 b.
- 2.45. Tulakov, U.T., Features of Real Estate Tax in Uzbekistan as a Developing Country. International Conference on Applied Sciences, 2021. 548, – 214-220 pp.
- 2.46. Tulakov, U.T., Radical reform of the labour payment system in Uzbekistan. Online – conferences platform, 2021. – 101-103 pp.
- 2.47. Tulakov, U.T., The problems of determining the cadastre value of land in taxation of real estate. In Euro-Asia Conferences, 2021. 4(1), – 96-99 pp.
- 2.48. Tulakov, U. T., & Xudayarova, Z. Y. Prospects for property tax development. Central Asian journal of innovations on tourism management and finance, 2021. 2(6), – 66-71 pp.
- 2.49. Tulakov, U.T., & Ismoilov, Sh., Bases of real estate taxation in Uzbekistan. International Journal of Psychosocial Rehabilitation, 2020. 24(6), 2109-2114 pp.
- 2.50. Tulakov, U.T., & Boypulatov, A. The new preliminary development of the tax system of the republic of Uzbekistan. International Journal of Advanced Research in Management and Social Sciences, 2019. 8(5), – 98-105 pp.
- 2.51. Tulakov, U.T., The role of taxes in the economic development of the country. *Internauka*, 2019. 2(24), – 49-50 pp.
- 2.52. Tulakov, U.T., The tax system of the Republic of Uzbekistan is at a new stage of development. *Service Scientific-Practical Journal*, 2019. 1(3), – 142-145 pp.
- 2.53. Tulakov, U.T., Prospects for the development of recreational tourism in the Republic of Uzbekistan. *Modern innovations*, 2018. 2(24), – 46-49 pp.
- 2.54. Verschueren, C. Luxembourg – Corporate Taxation / C. Verschueren et al. – IBFD, Tax Research Platform: Country Analyses – Luxembourg

- 2.55. Yinger, John. *Housing and Commuting: The Theory of Urban and Residential Structure*. E-book version 1.4. Syracuse, NY: Maxwell School, Syracuse University, 2006.
- 2.56. Youngman, J.M. *Tax on Land and Buildings. Tax Law Design and Drafting*. 1996. – 120 p.
- 2.57. Абдурахманов, О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство "Палеотин", 2005. – 376 с.
- 2.58. Алимов, Р.Х., Беркинов, Б.Б. ва бошқалар. *Кўчмас мулкни баҳолаш*. – Фан. – Т.: 2005. – 17 б.
- 2.59. Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.
- 2.60. Алтiev, А.С. Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизмларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация, 2018.
- 2.61. Альмардонов, М. Тадбиркорлик фаолиятини ривожлантиришга солиқ тизимининг таъсири: Монография. – Т.: ТМИ, 2003. – 233 б.
- 2.62. Асаул, А. Экономика недвижимости: Учебник для вузов. 3-е изд. Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2013. – 416 с.
- 2.63. Батура, О.В., Шавров, С.А., Косенкова, Ю.Ю. Зарубежный опыт налогообложения недвижимости // Экономика и экономические науки. 2014. – №4.
- 2.64. Генри, Ж. "Прогресс и бедность" / Генри Жорж. перевод с английского С.Д.Николаева San Francisco, 1879. – Петербург, 1896. – 600 с.
- 2.65. Герасин, С.И. Проблемы формирования единого объекта недвижимости в Российской Федерации // Право собственности на землю в России и ЕС: правовые проблемы: сборник статей. М.: Волтерс Клувер, 2009. – 191-196 с.
- 2.66. Грибовский, С.В., Лейфер Л.А., Нейман Е.И. О концепции оценки недвижимости для целей налогообложения // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2010. – №5.
- 2.67. Григорьева, Л.Г. Налогообложение объектов недвижимости в России и за рубежом // М.: Российская газета. 2017. – №11, – 80 с.
- 2.68. Дементьева, М.А., Захарова, А.В., Кирова, Е.А. Опыт налогообложения недвижимого имущества физических лиц в зарубежных странах и его применение в России // Вестник ГУУ. 2019. – №1.
- 2.69. Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.

2.70. Егоров, Е.В. Проблемы определения кадастровой стоимости земли при имущественном налогообложении // Молодой ученый. 2019. – №25 (263), – 200-202 с.

2.71. Жўраев, А. Давлат бюджети даромдларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.

2.72. Кенз, Ф. Физикократы. Избранные экономические произведения / Ф. Кенз, А.Р.Тюрго, П.С. Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.

2.73. Куприянов, В.А. Анализ зарубежного опыта налогообложения объектов недвижимости, 2020. – 5 с.

2.74. Кузиева, Н. Хоризий инвестиция иштирокидаги корхоналар молия ва кредит механизмининг такомиллаштириш йўллари. Т.: "Iqtisod-politika", 2006, – 296 б.

2.75. Лапшина, А.С. Совершенствование налогообложения имущества физических лиц на основе государственной кадастровой оценки объектов жилой недвижимости. Ростов-на-Дону, 2018. – 169 с.

2.76. Логинова, Т.А. Концептуальные подходы к налогообложению недвижимого имущества и их реализация в налоговых системах стран ОЭСР и Российской Федерации, Налоги и налогообложение, 2017. – №9, – 1-14 с.

2.77. Логинова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М.: 2018. – 227 с.

2.78. Логинова, Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. – №36. – 78 с.

2.79. Лукова, Л.Н., Букина, И.С. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры. Юрайт. 2017. – 428 с.

2.80. Майбурова, И.А., Иванова, Ю.Б., Тарангул, Л.Л. Экономика налоговых реформ. Монография. – К.: Алерта, 2013. – 432 с.

2.81. Маманазаров, А.Б. Махаллий бюджетларни барқарорлаштиришда солиқларнинг ролини ошириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2002. – 22 б.

2.82. Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М.: 2010. – 187 с.

2.83. Маршалл, А. "Принципы экономической науки" / А. Маршалл. – М., Издательская группа "Прогресс", 1993. – 350 с.

2.84. Мисник, Г. А. Кадастровый учет недвижимого имущества: вопросы и ответы / Отв. ред. Г. А. Мисник. – М.: Статут, 2015. – 176 с.

- 2.85. Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук. 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. Волгоград, 2008. – 156 с.
- 2.86. Михина, Е.В. Налог на недвижимость и перспективы развития в регионе: дис. ... канд. экон. наук. 08.00.10 / Михина Елена Владимировна. – М.: 2005. – 250 с.
- 2.87. Мишустин, М.В. Стратегия формирования имущества налогоплательщика в России: дис. ... д-ра экон. наук. 08.00.10 / Мишустин Михаил Владимирович. – М.: 2010. – 417 с.
- 2.88. Низметов, И.М. Солистка тортиш механизмилари илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2018. – 40 б.
- 2.89. Павлова, В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. – №7.
- 2.90. Пансков, В.Г. Принцип справедливости и его отражение при налогообложении физических лиц в российской налоговой системе / В.Г. Пансков // Этап: экономическая теория, анализ, практика. 2016. – №3. 58–72 с.
- 2.91. Петти, У. Трактат о налогах и сборах. – М.: Ось-89, 1997. – 346 с.
- 2.92. Пылаева, А.В. Совершенствование системы налогообложения в условиях развития кадастровой оценки недвижимости в кандидата экономических наук: 08.00.10 / Пылаева Алена Владимировна. – Нижний Новгород, 2010. – 181 с.
- 2.93. Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо. – М.: Эксмо, 2007. – 960 с.
- 2.94. Рысалиева, М.Ш. Совершенствование земельного налогообложения в Кыргызской Республике на современном этапе. Евразийское научное объединение, 2020. – 1-3 (59), – 239-241 с.
- 2.95. Самуэльсон, Пол А. “Экономика” / Пол А. Самуэльсон, Вильям Д. Нордхаус. – 18-е издание: пер. с англ. – М.: ООО “И.Вильямс”, 2007. – 1360 с.
- 2.96. Сариева, А.К., Каракаева, Е.У., Тикова, З.З. Опыт налогообложения объектов недвижимости в развитых странах // Вестник Адыгейского государственного университета. Экономика. 2018. – №4, – 230 с.
- 2.97. Ситдикова, Л.Р., Кадастровая оценка земельных участков. Экономические науки, 2016. – 47, – 1-4 с.

- 2.98. Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук. 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М.: 2010. – 392 с.
- 2.99. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. – М.: Эксмо, 2007. – 496 с.
- 2.100. Стегниенко, Е.С. Единый налог на недвижимое имущество как фактор устойчивого развития территорий // Вестник СГУГиТ, 2019. – №3.
- 2.101. Сулин, М.А., Павлова, В.А. Общая парадигма оценки объектов недвижимости. Известия Санкт-Петербургского государственного аграрного университета, 2012. – 27, – 242-245 с.
- 2.102. Тошматов, Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда соликлар роли. Монография. – Т.: Fan va texnologiya, 2008. – 204 б.
- 2.103. Тошмурадова, Б. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. – Т.: “Янги аср авлоди”, 2002. – 128 б.
- 2.104. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. – СПб.: тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.
- 2.105. Тулаков, У.Т., Результаты налоговых реформ, осуществляемых в Узбекистане. Экономика и бизнес: теория и практика, 2020. (3-2), – 190-194 б.
- 2.106. Тулаков, У.Т., Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни такомиллаштириш. “Логистика ва иқтисодиёт” илмий электрон журнали, 2021. – 1(2), – 425-435 б.
- 2.107. Умаров, Б. Корхоналар мол-мулкни солиққа тортиш механизмидаги мавжуд муаммолар ва уларни бартараф этиш йуллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореферати. – Т.: 2002. – 22 б.
- 2.108. Харрисон, Ф. Налоги и рынок. Мертвый груз экономики / Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СПб.: Фонд Земля и благосостояние общества, 1999. – 62 с.
- 2.109. Худойкулов, С. К., Тўлаков, У.Т., Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш. Молия ва банк иши илмий журнали, 2020. – 1(6), – 151-160 б.
- 2.110. Чистозонов, А. Налог на доходы физических лиц / А. Чистозонов, К. Толченкин // Ваш правовой гарант. 2006. – №9.
- 2.111. Шаталова, С.С., Корыгин, А.В. Совершенствования механизма налогообложения недвижимости физических лиц // Российское предпринимательство. – М.: 2016. – 77 с.
- 2.112. Шаталова, С.С., Корыгин, А.В. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц // Российское предпринимательство. 2015. – 16, – №24.

- 2.113. Ширшикова, Л.А., Ефанова, Д.А. К вопросу о государственной кадастровой оценке земельных участков: недостатки и пути решения Молодой ученый, 2015. -21, - 512-516 с.
- 2.114. Шурдумова, Э.Г., Байзулаев, С.А., Шагирова, Л.А., Бухурова, Л.Х. Оптимизация налоговых доходов бюджетов муниципальных образований. Вектор экономики, 2018. -12 (30), - 53 с.
- 2.115. Эккерт, Д. Организация оценки и налогообложения недвижимости // - М.: РОО Академия оценки Стар Интер. Том 1.
- 2.116. Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. - М.: "Страут", 2002. - 555 с.
- 2.117. Яхёев, Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. - Т.: Фан ва технологиялар, 2003. - 247 б.

### 3. Фойдаланилган бошқа адабиётлар.

- 3.1. Россия Федерацияси ва Ўзбекистон Республикаси ўртасида иқтисодий ҳамкорлик бўйича ҳуқуқматларро комиссиянинг 2019 йил 24 апрелдаги 20 йигилиши баённомасини бажариш учун Дастурларни амалга ошириш бўйича тadbирлар режаси.
- 3.2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 27.11.2018) // Собрание законодательства РФ, 07.08.2000. - №32, - 3340 с.
- 3.3. Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ кўмитасининг ахборотномаси.
- 3.4. Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ҳузуридаги бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасининг 2019 йилдаги фаолият натижалари.
- 3.5. Ўзбек тилининг изоҳли луғати. Ж-1-32. А-Х. / А.Мадвалиев таҳрири остида. - Т.: Ўзбекистон миллий энциклопедияси", 2006.
- 3.6. Солиқлар (изоҳли луғат) / Т.Тошмуродов. -Т.: Мехнат, 2003. -184 б.
- 3.7. <http://www.doingbusiness.org> - (Doingbusiness - бизнес юритиш лойиҳаси).
- 3.8. <https://www.indexmundi.com> - (IndexMundi - бир нечта манбалардан тузилган бағафсил мамлакат статистикаси, диаграммалар ва хариталарни ўз ичига олган сайт).
- 3.9. <https://taxfoundation.org> - (Солиқ фонди - Вашингтондаги таҳлил маркази).
- 3.10. <https://www.nalog.gov.ru> - (Россия Федерациясининг Федерал солиқ хизмати).

- 3.11. <https://davgeestr.uz> - (Кўчмас мулк объектларига бўлган ҳуқуқларнинг давлат реестри).
- 3.12. <https://kadastr.uz> - (Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ кўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги сайти).
- 3.13. <http://www.gov.uz> - (Ўзбекистон Республикаси ҳуқуқмати расмий сайти).
- 3.14. <http://www.lex.uz> - (Ўзбекистон Республикаси Қонун ҳужжатлари маълумотлари миллий базаси).
- 3.15. <http://www.mf.uz> - (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги расмий сайти).
- 3.16. <http://www.soliq.uz> - (Ўзбекистон Республикаси Давлат Солиқ кўмитаси расмий сати).
- 3.17. <http://www.stat.uz> - (Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика кўмитаси расмий сайти).

## ИЛОВАЛАР

2-илова

Хорижий мамлакатларда солиқ солиш мақсадлари учун "кўчмас мулк" атамасинини таркиби<sup>180</sup>

Мамлакатлар	Солиқ солиш объекти					Хаво ва денгиз кемалари, ички сув навигация кемалари, космик объектлар
	Ер участкалар	Турар жой (уй жой, квартира, дала ховли ва гаражлар)	Нотузар жой (асосий бинолар, иморатлар, нишоотлар, қурилиш объектлари)	Ер ости бойликлари, табиий ресурслар, сув хавзалари, қўп йиллик ўсимликлар	Ер ости бойликлари, табиий ресурслар, сув хавзалари, қўп йиллик ўсимликлар	
Австралия	+	+	+	+	+	
Арманистон	-	+	+	+	+	
Беларусия	-	+	+	+	+	
Буюк Британия	+	+	+	+	+	
Канада	+	+	+	+	+	
Кипр	+	+	+	+	+	
Латвия	+	+	+	+	+	
Литва	+	+	+	+	+	
Македония	+	+	+	+	+	
Монголия	+	+	+	+	+	
Польша	+	+	+	+	+	
Россия	+	+	+	+	+	
АҚШ	+	+	+	+	+	
Украина	+	+	+	+	+	+
Франция	+	+	+	+	+	
Чехия	+	+	+	+	+	
Швеция	+	+	+	+	+	
Япония	+	+	+	+	+	

<sup>180</sup> Муаллиф томонидан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулк солиғи турлари<sup>181</sup>

Солиқ номи	Солиқнинг номи инглиз тилида	Солиқ қўллангилари мамлакат
Ер солиғи, ер участкаларига ва ер эгаларига солиқ	Land tax (Land value tax (LVT), Site value rating), tax on plots, landholding tax	Австралия, Озарбайжон, Арманистон, Беларусия, Венгрия, Қозоқистон, Қирғизистон, Литва, Молдова, Россия, Румыния, Сингапур, АҚШ, Тожикистон, Тайвань, Украина, Франция, Швейцария, Эстония, Япония
Қишлоқ хўжалигида фойдаланадиган ерлардан олиннадиган солиқлар	Tax on agricultural land, Tax on nonagricultural land	Албания, Грузия, Испания, Польша
Ўрмон фонди ер солиғи	Forest land tax	Польша
Кўчмас мулк солиғи	Real estate tax (Real property tax, Tax on immovable properties)	Австрия, Беларусия, Греция, Италия, Канада, Латвия, Македония, Молдова, Монголия, Нидерландия, Норвегия, Польша, Словакия, Туркия, Филиппиния, Чехия, Швеция
Жисмоний шахсларнинг турар жойларига солинадиган солиқ	Tax on property of natural persons (Council tax)	Озарбайжон, Буюк Британия, Ирландия, Франция
Шаҳарлар учун кўчмас мулк солиғи	Urban property tax	Польша
Бино солиғи	Tax on buildings	Албания, Венгрия, Румыния, Франция
Фойдаланилмаган саноат ва савдо-маиший худудлар учун солиқ	-	Қирғизистон
Мол-мулк солиғи (кўчмас мулк қисмида)	Property tax	Арманистон, Болгария, Дания, Қазақстан, Словения, АҚШ
Юридик шахслардан олиннадиган мол-мулк солиғи	Property tax of legal persons (Enterprise real estate tax, Tax on property of enterprises, Business rates)	Озарбайжон, Буюк Британия, Грузия, Ирландия, Литва, Россия, Тожикистон
Жисмоний шахслардан олиннадиган мол-мулк солиғи	Property tax of natural persons (Tax on property of physical persons)	Грузия, Россия

<sup>181</sup> Муаллиф томонидан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

3-илова  
Кўчмас мулкни солиққа тортишдан тушадиган даромад даражаси бўйича мамлакатларнинг тақсимланиши<sup>182</sup>

Мол-мулк ва ер солиғи	Кўн даражаси		Ўрта даражаси		Юқори даражаси	
	Давлат	%	Давлат	%	Давлат	%
Ер ва мол-мулк солиқларининг ЯИМдаги улуши	Эстония, Мексика, Чехия, Словакия, Австрия, Словения, Чили, Латвия, Норвегия, Швеция, Венгрия, Португалия, Финляндия, Польша, <b>Ўзбекистон</b>	0,3-1,4	Германия, Греция, Туркия, Россия, Швейцария, Дания, Ирландия, Исландия, Италия, Нидерландия, Янги Зеландия, Испания	1,5-2,4	Япония, АҚШ, Австралия, Исроил, Корея, Люксембург, Бельгия, Канада, Франция, Буюк Британия	2,6-4,1
	Ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджет дарамадларидаги улуши	0,8-4,4	Туркия, Греция, Исландия, Янги Зеландия, Ирландия, Италия, Швейцария, Испания, Россия, Бельгия, Чили, Япония	4,9-9,4	Франция, Люксембург, Исроил, Австралия, АҚШ, Канада, Корея, Буюк Британия	9,9-12,5
Ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджет дарамадларидаги улуши	Латвия, Нидерландия, Португалия, Дания, Польша, <b>Ўзбекистон</b>	2,8-49,2	Ирландия, Испания, Финляндия, Италия, Греция, Португалия, Австрия, Нидерландия, Исландия, Франция	51,6-77,1	Буюк Британия, Словения, Исроил, Россия, Канада, Янги Зеландия, Польша, АҚШ, Словакия	81,4-100

<sup>182</sup> Муаллиф томондан интернет маълумотлари асосида тайёрланган

4-илова  
Хорижий мамлакатларда амалга оширилган кўчмас мулк солиғи ислохотлари<sup>183</sup>

Мамлакат	Муаммо	Ечим		Кутулаётган натижа
		Давлат	%	
Буюк Британия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг хақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизимини ва кўчмас мулкни баҳолаш тизимини жорий қилиш		Бюджет учун солиқ тушумининг олдий ва барқарор манбаи
	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг хақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш		Адолатли солиқ тақсимоти
Греция	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг хақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Ўрнатилган зона мультимплекаторини қўлаш		Мультимплекатор кўчмас мулкни янада прогрессив солиққа тортишга ёрдам беради
	Солиқ тўловчилар - жисмоний шахсларга нисбатан солиқ юкнининг юқориллиги	Солиқ тортиладиган объектлар рўйхатини кенгайтириш		Солиқ тўловчиларнинг асосий яшаш жойига нисбатан солиқ юкнини камайтириш
Ирландия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг хақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизимини ва кўчмас мулкни баҳолаш тизимини жорий қилиш		Тўловчилар учун барқарор ва прогностик солиқ мажбуриятлари
	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулк киймати баҳолаш	Солиқ тўловчилар томонидан кўчмас мулкни ўз-ўзини баҳолаш; Назорат қилувчи органлар томонидан кўчмас мулкнинг баҳоланган қийматига		Кўчмас мулкни қайта баҳолаш учун бюджет харajatларини камайтириш

<sup>183</sup> Логинова Т. А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. — №36. — 78 с.

Мамлакат	Муаммо	Ечим	Қўтилишнинг натижа
	Кўчмас мулкни бозор қийматига қараб солиққа тортишга ўтиш натижасида солиқ юқининг ошиши	қарши текшириш сифатини ошириш Солиқ тўловчилар даромад манбаидан солиқни ушлаб қолиш имконияти; Солиқ тўлаш учун имтиёзли даврни бериш	Даромади паст даражадаги аҳолининг ижтимоий қатламларини химоя қилиш
Италия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Маҳаллий ҳокимият органларининг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзлари миқдорини ўзгартириш Ҳуқуқларини кенгайтириш	Адолатли солиқ тақсимоти
Канада	Кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида қиймат гуруҳлари бўйича саралаш тизимининг самарасизлиги	Кўчмас мулкни қайта баҳолаш мuddатини узайтириш; Оширилган солиқ ставкасини қўллаш мақсадида лимитни ошириш; Солиқ тўлаш учун имтиёзли даврни бериш	Солиқнинг тенг тақсимланиши хисобига кўчмас мулкка солиқ солишнинг салбий таъсирини камайтириш

**Юридик ва жисмоний шахслардан олинadиган ер солиғи ставкаларининг табақаланиши**<sup>184</sup>

№	Ер участкалари тоифалари бўйича солиқ ставкалари	Зоналар
1	Сугориладиган жамоат қишлоқ хўжалик ерлари учун солиқнинг базавий ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	Худудлар, шунингдек, туманлар ва шаҳарлар
2	Лалми экинзорлар, бўз ерлар ва кўп йиллик кўчатлар учун ундириладиган ер солиғи ставкалари (9 та вилоят учун)	10 тоифадаги ва баҳоланмаган ерлар учун 0-100 гача балл бонитети, тузатувчи коэффициентлар 1) текислик 2) адир 3) тоғ олди ва тоғли

<sup>184</sup> Низаматов, И.М., Солиққа тортиш механизмларини тақомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун таъйинланган диссертацияси. 2018. — 274 б.

№	Ер участкалари тоифалари бўйича солиқ ставкалари	Зоналар
3	Сугорилмайдиган тиванзорлар ва яйловлар учун ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) чўл 2) адир 3) тоғ
4	Қишлоқ хўжалиги ва Ўрмон хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерлар учун ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) сув хавзалари, каналлар, коллекторлар, йўللар 2) жамоат қурилмалари ва ховлилари 3) қишлоқ хўжалигида фойдаланилмайдиган бошқа ерлар
5	Тошкент шаҳрида ер участкаларидан фойдаланганлик учун ер солиғи ставкалари	5 зона юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида (камаиб бориш тартибда) 4 зона юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида
6	Шаҳарлар ва шаҳарчаларда ер участкаларидан фойдаланганлик учун ер солиғи ставкалари (шаҳарлар ва шаҳарчалар бўйича)	1) шаҳарлар 2) бошқа кичик шаҳарлар 3) туман маркази ҳисобланган шаҳарчалар ва қишлоқ аҳоли пунктлари
7	Қишлоқ жойларда жойлашган ерлар учун юридик шахслардан ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) сугориладиган (аҳоли пунктларида) ташқарида 2) сугориладиган (аҳоли пунктларидан ташқарида) 3) лалмикор-ййлов ерлар 4) қон ва қарьерлар банд қилган сугориладиган ерлар 5) қон ва қарьерлар банд қилган лалмикор-ййлов ерлар
8	Қишлоқ жойларда жойлашган ерлар учун фуқаролардан ундириладиган ер солиғи ставкалари (Қорақалпоғистон Республикаси ва барча вилоятлар учун)	1) сугориладиган (аҳоли пунктларидан ташқарида) 2) сугориладиган (аҳоли пунктларидан ташқарида) 3) лалми ерлар 4) жамоа боғдорчилиги ва полтичилигини қоритишга берилган ерлар

6-илова

**Қишлоқ хўжалиги учун мўлжалланмаган ерлар бўйича базавий солиқ ставкаси**<sup>185</sup>

Республика худудлари	1 гектар учун базавий солиқ ставкаси (млн. сўмда)
Тошкент шаҳри	
1 зона	208,2
2 зона	166,5
3 зона	124,9
4 зона	83,3
5 зона	41,6

<sup>185</sup> Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси.

Республика хуудлалари	1 гектар учун базавий солик ставкаси (млн. сўмда)
Қорақалпоғистон Республикаси	26,2
Андижон вилояти	33,0
Бухоро вилояти	26,7
Жиззах вилояти	26,7
Қашқадарё вилояти	26,7
Навоий вилояти	26,7
Наманган вилояти	26,7
Самарқанд вилояти	33,0
Сурхондарё вилояти	33,0
Сирдарё вилояти	23,5
Тошкент вилояти	20,8
Фарғона вилояти	27,6
Хоразм вилояти	26,7

**Жисмоний шахслардан олинандиган ер солиғи ставкалари (бундан деҳқон хўжалигини юритиш учун берилган қишлоқ хўжалиғи учун мўлжалланган ерлар мустасно)<sup>186</sup>**

Республика хуудлалари	1 кв. м учун базавий солик ставкаси (сўмда)
Тошкент шаҳри	
1 зона	1193,6
2 зона	1013,2
3 зона	832,6
4 зона	652,3
5 зона	471,8
Қорақалпоғистон Республикаси	
Андижон вилояти	245,0
Бухоро вилояти	297,6
Жиззах вилояти	245,0
Қашқадарё вилояти	245,0
Навоий вилояти	245,0
Наманган вилояти	245,0
Самарқанд вилояти	297,6
Сурхондарё вилояти	297,6
Сирдарё вилояти	221,6
Тошкент вилояти	191,8
Фарғона вилояти	252,2
Хоразм вилояти	245,0
	245,0

186. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси.

**2020 йилда жисмоний шахслардан олинилган мол-мулк солиғи бўйича қўлланилган иттифоқлар тўғрисида**

**МАРЛУМОТ<sup>187</sup>**

№	Тўғри ном (шаҳар)	Дўكان хилофат олинган			Шўман, иттифоқ қўлланилган			Хилофат лаврига		
		мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари сон	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари сон	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари сон	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)	мол-мулк солиғи тўловчи бўлишнинг объектлари (млн. сўм)
1	ҚОРАҚАЛПОҒИСТОН Республикаси	396 118,00	15 196 720,80	46 866,00	1 794 253,30	2 806 178 762,58	374 529,00	374 541,00	13 402 465,50	32 617 806 748,60
2	АНДИЖОН	640 341,00	32 229 984,00	83 685,00	4 247 531,90	5 774 071 172,81	602 840,00	603 110,00	27 982 452,10	62 738 903 178,16
3	БУХОРО	452 894,00	452 922,00	34 532,00	2 328 092,80	6 700 022 155,82	436 739,00	436 763,00	26 812 510,40	53 897 081 525,54
4	ЖИЗЗАХ	260 006,00	260 106,00	22 603,00	1 238 629,60	1 481 095 415,25	246 278,00	246 371,00	31 289 435,30	27 078 006 627,16
5	ҚАШҚАДАРЁ	678 992,00	679 112,00	76 031,00	4 166 865,20	5 644 540 881,65	644 664,00	644 777,00	30 935 708,30	69 640 240 365,41
6	НАВОИЙ	248 588,00	248 643,00	31 922,00	1 669 110,30	3 033 783 136,75	218 606,00	218 638,00	13 846 417,20	24 533 824 434,55
7	НАМАНГАН	547 356,00	547 393,00	72 637,00	3 215 841,00	5 472 720 058,56	511 077,00	511 101,00	23 943 833,40	53 174 356 434,55
8	САМАРҚАНД	789 947,00	790 092,00	73 383,00	5 151 670,10	5 990 011 414,67	766 671,00	766 816,00	46 231 310,50	111 341 467 678,47
9	СУРХОНДАРЁ	495 848,00	495 968,00	55 714,00	2 779 156,80	7 539 405 833,26	464 522,00	464 564,00	22 345 971,50	45 827 982 491,29
10	СИРДАРЁ	180 383,00	180 488,00	20 116,00	994 377,90	1 638 135 215,99	166 264,00	166 363,00	10 120 414,50	21 003 108 462,71
11	ТОШКЕНТ	734 682,00	734 825,00	81 063,00	5 183 662,00	12 537 850 991,30	688 090,00	688 228,00	47 678 710,30	89 785 060 383,19
12	ФАРҒОНА	787 413,00	787 490,00	86 249,00	4 456 567,30	7 802 677 866,99	739 088,00	739 154,00	36 857 507,90	74 377 641 026,52
13	ХОРАЗМ	386 793,00	386 862,00	34 424,00	1 792 416,20	2 151 872 349,87	370 963,00	371 030,00	18 480 833,00	42 109 801 514,23
14	ТОШКЕНТ шаҳри	682 154,00	682 160,00	191 510,00	191 513,00	17 210 706,50	577 043,00	577 049,00	55 284 301,50	121 853 059 155,71
	Жами	7 281 499,00	7 282 723,00	910 755,00	910 774,00	111 458 637 943,81	6 807 374,00	6 808 525,00	405 211 917,40	829 980 340 025,39

187. Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари

Ўзбекистон Республикаси буйича 2016-2020 йилларда солиқ қардорлиги тўғрисида  
МА Ё Л У М О Т<sup>188</sup>

№	Солиқ турлари номи	млрд. сум				
		2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил
	Республика буйича жами солиқ қардори	1 120,4	1 367,7	2 127,5	3 468,5	5 027,3
1	Мол-мулк солиғи	91,3	149,0	406,9	533,0	820,8
1.1	Юридик шахслардан олиннадиган мол-мулк солиғи	85,0	145,7	93,5	86,9	225,8
1.2	Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	6,3	3,3	313,5	446,1	595,0
2	Ер солиғи	125,8	117,6	445,7	781,9	1 124,0
2.1	Юридик шахслардан олиннадиган ер солиғи	24,0	27,9	63,4	139,8	166,1
2.2	Ягона ер солиғи	98,4	87,7	47,6	139,4	201,0
2.3	Жисмоний шахслардан олиннадиган ер солиғи	3,4	2,0	334,8	502,7	756,8

Ўзбекистон Республикаси буйича 2016-2020 йилларда солиқ тўловчилар сони тўғрисида  
МА Ё Л У М О Т<sup>189</sup>

№	Солиқ турлари номи	9-илони				
		2016 йил	2017 йил	2018 йил	2019 йил	2020 йил
1	Мол-мулк солиғи	4 433 739	5 342 677	5 999 583	6 173 669	6 392 430
1.1	Юридик шахслардан олиннадиган мол-мулк солиғи	4 656	4 754	5 162	67 581	58 856
1.2	Жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	4 429 083	5 337 923	5 994 421	6 106 088	6 333 574
2	Ер солиғи	4 421 926	4 807 043	5 336 535	7 155 071	7 410 371
2.1	Юридик шахслардан олиннадиган ер солиғи	4 981	5 109	11 241	77 557	65 556
2.2	Ягона ер солиғи	129 806	146 557	154 325	94 811	89 276
2.3	Жисмоний шахслардан олиннадиган ер солиғи	4 287 139	4 655 377	5 170 969	6 982 703	7 255 539

<sup>188</sup> Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари  
<sup>189</sup> Ўзбекистон Республикаси Солиқ қўмитаси маълумотлари

Қозоқистон Республикасида кўчмас мулкни солиққа тортиш ставкалари<sup>190</sup>

№	Солиқ солинадиган мулк қиймати	Солиқ ставкаси
1.	2 000 000 тангача	2 000 000 тангача бўлган сумманинг 0,05% и
2.	2 000 000 тангачадан 4 000 000 тангачага	1 000 танга + 2 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,08% и
3.	4 000 000 тангачадан 6 000 000 тангачага	2 600 танга + 4 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,1% и
4.	6 000 000 тангачадан 8 000 000 тангачага	4 600 танга + 6 000 000 танга дан ошадиган сумманинг 0,15% и
5.	8 000 000 тангачадан 10 000 000 тангачага	7 600 танга + 8 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,2% и
6.	10 000 000 тангачадан 12 000 000 тангачага	11 600 танга + 10 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,25% и
7.	12 000 000 тангачадан 14 000 000 тангачага	16 600 танга + 12 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,3% и
8.	14 000 000 тангачадан 16 000 000 тангачага	22 600 танга + 14 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,35% и
9.	16 000 000 тангачадан 18 000 000 тангачага	29 600 танга + 16 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,4% и
10.	18 000 000 тангачадан 20 000 000 тангачага	37 600 танга + 18 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,45% и
11.	20 000 000 тангачадан 75 000 000 тангачага	46 600 танга + 20 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,5% и
12.	75 000 000 тангачадан 100 000 000 тангачага	321 600 танга + 75 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,6% и
13.	100 000 000 тангачадан 150 000 000 тангачага	471 600 танга + 100 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,65% и
14.	150 000 000 тангачадан 350 000 000 тангачага	796 600 танга + 150 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,7% и
15.	350 000 000 тангачадан 450 000 000 тангачага	2 196 600 танга + 350 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 0,75% и
16.	450 000 000 тангачадан юқори	2 946 600 танга + 450 000 000 тангачадан ошадиган сумманинг 2% и

<sup>190</sup> <https://findhow.org/824-kak-rasschitat-nalog-na-umushhestvo.html> сайт маълумоти

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулкни солиқни ээлементларни солиштириш<sup>191</sup>

Мамлакат	Тизим	Ўтказувчи ташкилот	Баҳолаш	Асосий иштирокчилар	Молиялаш тириш манбалари	Қайта баҳолаш	Махсус базаси	Тизимнинг боғлиқлиги
Дания	Бор	Солиқ идоралари	Солиқ	Бинолар / кўчма мулк	Миллий баҳолаш идораси	1 марта + 5 йилда	Солиқ идоралари	Бор кадастри
Финляндия	Бор	Бошка ташкилотлар	Бор	Бинолар / кўчма мулк	Миллий баҳолаш идораси	1 марта + 5 йилда	Солиқ идоралари	Бор кадастри
Франция	Бор	Бор	Бор	Бинолар / кўчма мулк	Кўчмас мулкни хукукий қўлаб-қувватлаш департаменти	6 йилда 1 марта, 1 марта, 1 марта	Солиқ идоралари	Мулк реестри
Германия	Бор	Бор	Бор	Бинолар / кўчма мулк	Мустақил баҳолаш идоралари	1 йилда 1 марта	Солиқ идоралари	Бор кадастри
Испания	Бор	Бор	Бор	Бинолар / кўчма мулк	Давлат кадастр тузилмалари	8 йилда 1 марта	Бор	Бор кадастри
Швеция	Бор	Бор	Бор	Бинолар / кўчма мулк	Миллий ер хизмати, Солиқ идоралари	6 йилда 1 марта + бор	Солиқ идоралари	Бор кадастри

<sup>191</sup> Павлова В.А. Концепция кадастровой оценки земель как основа налогообложения недвижимости // Имущественные отношения в РФ. 2012. №7.

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулкни солиқни ээлементларни солиштириш<sup>192</sup>

Мамлакат	Солиқ солиш объекти	Солиқ солиш базаси	Солиқ солиш даври	Солиқ юки	Имтиёзлар	Ўзига хос хусусиятлари
Германия	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор
Швеция	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор
Германия	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор	Бор

КАЙДЛАР УЧУН  
 ДИРЕКЦИЯ  
 ОЛДИН ВУ УЛГА МАКАСА С ТАРИХНИ ВЕЗНДЕРИ  
 ТЕРМИНГА УВЕРГАТ ДИНИЕРСЯНКИН

ДУШУКОВ УБАЛБЕК ТОШМУРАМАНОВИЧ

МЕДУНАЧЕННИН ТУСОНИГЛАШТИЯНИН  
 КУРАМУС МУЛКИН СОЛНКСУ ЛОКАНИН

МОНОДЬФОНН

Мушайибди С.Худайбергалиев

Мувофиқат: Ершов

Истифода: Урайн

Контрактдан сифатловик: ЭП/созмончовон

Контрактдан сифатловик: ЭП/созмончовон  
 Истифода: Урайн  
 Мувофиқат: Ершов  
 Мушайибди С.Худайбергалиев

Мушайибди С.Худайбергалиев

Мушайибди С.Худайбергалиев

Мамлакат	Солиқ солиши объекти	Солиқ солиши базаси	Солиқ солиши даври	Солиқ юки	Имтиёзлар	Чикариш йилига - 2%, 1924 йилгача - 2,5%	Имтиёзлар
Россия	Ер участкалари	Кадастр киймати	Йилда бир марта	Кадастр кийматининг 0,3-1,5%	Пенсиялар, совет номиронлар, Иттифоқи кахрамонлари, Россия Федерацияси кахрамонлари, Иккинчи жахон уруши фахрийлари ва номиронлари ва конунга мувофиқ бошқа шахслар	Ер ва биноларни алоҳида солиқка тортиш	Имтиёзлар
АҚШ	Ер участкаси ва унда жойлашган бино ва нишоотлар бригаида	Йиллик индексацкияси 2% бўлган кўчмас мулкни сотиб олиш киймати (бахоси)	Йилда бир ёки икки марта тенг туловларда	Баҳоланган кийматининг 1,0% (х маҳаллий коэффициент)	Федерал хукумат, штатлар, маҳаллий хукуматлар, диний ва хайрия ташкилотлари, номикорат таълим муассасалари ва бошқаларнинг мулкига	Солиқ имтиёзлари мулк этаси томонидан яшаш учун фойдаланилганда берилди	Имтиёзлар

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ  
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУСТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ  
ТЕРМИЗ ДАВЛАТ УНИВЕРСИТЕТИ**

**Тўлақов Улугбек Тошмаматович**

**Кўчмас мулкни солиққа тортиш  
механизмини такомиллаштириш**

**МОНОГРАФИЯ**

Мухаррир: С.Худойкулов

Мусаххих: Б.Ботиров

Техник мухаррир: А.Бўриев

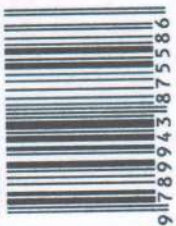
Компютерда саҳифаловчи: З.Низомиддинов

Теришга 20.10.2022 йилда берилди. Босишга 20.11.2022 йилда  
руҳсат этилди. Бичими 60x84 1/16. Ҳажми 8 босма табоқ.  
Буюртма №132. Times New Roman гарнитураси.  
Офсет усулда чоп этилди. 300 нусхада. 128 бет.

Термиз давлат университети НММ нашриёти.  
Термиз давлат университети НММ босмахонасида чоп этилди.  
Манзил: Термиз шаҳри, “Баркамол авлод” кўчаси, 43-уй.



ISBN: 978-9943-8755-8-6



9 789943 875586