“ADOLAT”
MILLIY HUQUQIY AXBOROT MARKAZI
Guvohnoma № 636478
Litsenziya C-5669732

“HUQUQ va BURCH+” —
«ПРАВО и ДОЛГ+» —
"RIGHT and DUTY+"
Journal home page:
https://adolatmarkazi.uz/magazine/electron?id=382

2026-yil
8-son
avgust
ISSN 3093-8546

Soliq nizolarini sudgacha hal qilish tizimini takomillashtirish masalalari

Aktam Normuratov,
Toshkent davlat yuridik universiteti Ma’muriy va moliya huquqi kafedrasi o‘qituvchisi
e-mail: aktamnormuratov@gmail.ru

Аннотация. Ushbu maqolada soliq nizolarini sudgacha hal qilish tizimi, uning nazariy-huquqiy asoslari hamda amaliy muammolari tahlil qilingan. Soliq nizolarini o‘z vaqtida va samarali hal etishning iqtisodiy va huquqiy ahamiyati ochib berilgan. Shuningdek, vakolatli organlar faoliyati, sudgacha nizolarni hal etish tartibi va uning o‘ziga xos xususiyatlari tahlil qilinib, tizimni takomillashtirish bo‘yicha takliflar ilgari surilgan.

Калит сўзлар. soliq nizolari, sudgacha hal qilish, soliq-huquqiy munosabatlari, soliq to‘lovchining huquqlari, soliq nazorati, soliq huquqi evolyutsiyasi.

Аннотация. В данной статье анализируются система досудебного урегулирования налоговых споров, её теоретико-правовые основы и практические проблемы. Раскрывается экономическое и правовое значение своевременного и эффективного разрешения налоговых споров. Также в статье с научной точки зрения анализируется деятельность уполномоченных органов, порядок досудебного урегулирования споров и его особенности, а также выдвигаются предложения по совершенствованию системы.

Ключевые слова. налоговые споры, досудебное урегулирование, налоговые правоотношения, права налогоплательщика, налоговый контроль, эволюция налогового права.

Annotation. This article analyzes the system of pre-trial settlement of tax disputes, its legal foundations, and practical problems. The economic and legal significance of resolving tax disputes in a timely and effective manner is explored. Additionally, the article scientifically substantiates the activities of authorized bodies, the procedure for pre-trial dispute resolution, and its specific features, and puts forward proposals for improving the system.

Keywords. tax disputes, pre-trial settlement, tax-law relations, taxpayer rights, tax control, evolution of tax law.

Guvohnoma № 636478 Litsenziya C-5669732 ISSN 3093-8546

Soliqlar va yig‘imlar bilan bog‘liq qonun hujjatlari har bir davlat qonunchiligining eng jadal rivojlanayotgan tarmoqlaridan biri hisoblanadi. Shu bilan birga, soliq sohasidagi huquqiy normalar doimiy ravishda takomillashtirilib, sud organlari tomonidan aniqlangan kamchiliklar va nizolarni bartaraf etish maqsadida Soliq kodeksiga tegishli o‘zgartirishlar kiritilmoqda.

Soliq nizolarini hal etish tartibining yetarlicha aniq huquqiy tartibga solinmaganligi, avvalo, soliq huquqiy munosabatlari ishtirokchilarining huquqlari va qonuniy manfaatlari buzilishiga olib kelishi mumkin. Shu munosabat bilan, soliq organlari hamda soliq to‘lovchilarning o‘z maqsadlariga erishishi soliq huquqiy munosabatlaridan kelib chiqadigan nizolarni hal etish shaklini to‘g‘ri tanlashga bog‘liq. Bozor iqtisodiyotining zamonaviy sharoitida soliq huquqiy munosabatlarining asosiy subyektlari o‘rtasidagi faol o‘zaro munosabatlar natijasida yuzaga keladigan nizolarni hal etishning muqobil (suddan tashqari) shakllari o‘z samaradorligini namoyon etmoqda.

Nizolar davlat moliyaviy munosabatlarining ajralmas qismi bo‘lib, soliq sohasi ham bundan mustasno emas. Soliq huquqiy munosabatlarida ziddiyatli vaziyatlarning yuzaga kelishi soliqlarning paydo bo‘lishi va ularning davlat tomonidan qonun asosida, majburiy tartibda undirilishi bilan bog‘liq. Soliq jismoniy shaxslar yoki tashkilotlar zimmasiga davlat pul mablag‘lari jamg‘armasini shakllantirishda ishtirok etish, ijtimoiy ahamiyatga ega xarajatlarni qoplash uchun qonun asosida va davlat majburlovi bilan ta’minlangan, individual ravishda beg‘araz va qaytarilmaydigan majburiyatlarni yuklashning huquqiy shakli sifatida tushuniladi [1].

Soliq munosabatlarining qarama-qarshi xususiyatga ega bo‘lishi, avvalo, quyidagi omillar bilan izohlanadi:

– bir tomondan davlatning, ikkinchi tomondan esa soliq va yig‘imlarni to‘lashi shart bo‘lgan jismoniy shaxslar hamda tashkilotlarning moliyaviy manfaatlari o‘rtasida obyektiv ziddiyatlarning mavjudligi;

– soliq to‘lovchining soliq huquqiy munosabatlariga kirishishdan shaxsiy manfaatdorligining yetarli darajada mavjud emasligi.

Soliqlar qadimgi sivilizatsiyalar davrida, dastlab Rim imperiyasi va Xitoyda vujudga kelgan. Rimda 200 dan ortiq turdagi soliqlar undirilgan. Jumladan, meros va hadya solig‘i, pivo solig‘i, port bojlari, import va eksport bojlari kabi turli xil soliqlar mavjud bo‘lgan. Bosib olingan hududlarda soliqlarni undirish uchun tanlov e’lon qilingan. Bunda kim ko‘proq soliq yig‘a olsa, unga mazkur faoliyatni amalga oshirish imkoniyati berilgan. Boy kishilar esa kompaniyalarga birlashib, o‘z kapitallarini qo‘shgan va undirilgan soliqlardan ma’lum ulushni daromad sifatida olganlar [2]. Bu jarayonda asosiy element soliq to‘lashga majburlash bo‘lgan va mazkur element bugungi kunda ham saqlanib qolgan. Xususan, P. M. Godme “soliq tushunchasida majburlash elementi shunchalik muhimki, u majburiy xarakterga ega bo‘lmagan tushumlarni soliq sohasidan chiqarib tashlashga olib keladi”, deb ta’kidlagan [3]. Soliqqa tortishning rivojlanishi uchun asos davlatning shakllanishi bilan bog‘liq bo‘lsa, davlat organlari va soliq to‘lovchilar o‘rtasida ziddiyatlarning yuzaga kelishi negizida davlatning irodasi yotadi.

N. N. Zlobinning fikricha, davlatda soliqlarni belgilash huquqi azaldan mavjud bo‘lgan va bundan keyin ham shunday bo‘lib qoladi. Shuni ta’kidlash kerakki, soliqlarni belgilash uchun davlat soliq to‘lovchining roziligini olishi

shart emas, ya’ni soliqlar bir tomonlama belgilanadi. Bu davlatning ommaviy huquqning maxsus subyekti sifatidagi mohiyatini ochib beradi [4].

Shubhasiz, majburiy to‘lovlarning paydo bo‘lishi bilan ziddiyatli vaziyatlar ham yuzaga keladi. Asosan, soliq to‘lovchilar va soliq organlari o‘rtasidagi, davlatning jamoat manfaatlari hamda soliq to‘lovchilarning shaxsiy manfaatlari bilan bog‘liq munosabatlarda, jumladan soliqlar va yig‘imlarni belgilash, joriy etish va bekor qilish, ularni hisoblab chiqarish hamda to‘lashga doir masalalarda nizolar vujudga keladi. Masalan, soliqlar va yig‘imlar bilan bog‘liq hujjatlarni qo‘llashda bir xil yuridik faktga nisbatan huquqiy normalarni turlicha talqin qilish va huquqiy kvalifikatsiya berish natijasida ziddiyatlar yuzaga kelishi mumkin. Soliq to‘lovchilar va soliq organlari o‘rtasidagi huquqiy munosabatlardan kelib chiqadigan bunday nizolar yuridik adabiyotlarda soliq nizolari deb ataladi [5].

Afsuski, hozirgi vaqtda moliyaviy, xususan, soliq nizolarining kelib chiqishi va ularni ko‘rib chiqish bilan bog‘liq tartib-taomillar yetarlicha o‘rganilmagan. V. O. Klyuchevskiy shunday deydi: “Qadimgi soliq munosabatlari terminologiyasini qay darajada batafsil o‘rganishimiz kerakligini aytishga ikkilanaman. Bu qadimgi tariximizdagi eng chalkash, ya’ni eng kam o‘rganilgan hodisalar sohasidir” [6].

Bu sohada olib borilgan tadqiqotlarning aksariyati muayyan davrga, soliqlarning paydo bo‘lishining dastlabki shartlarini tavsiflashga yoki nizolarni hal etishning muayyan shakliga qaratilgan [7].

Ushbu tadqiqot doirasida soliq to‘lovchilar va davlat o‘rtasidagi soliq huquqiy munosabatlaridan kelib chiqadigan nizolarni sudgacha hal etishning muqobil shakllarining paydo bo‘lishini har tomonlama o‘rganish, ularning rivojlanish bosqichlarini tahlil qilish, ushbu sohadagi huquqiy tartibga solish evolyutsiyasini aniqlash hamda uni takomillashtirish yo‘llarini belgilash maqsad qilingan.

Ilmiy hamjamiyatda nizolarni hal etishning turli darajalari va rivojlanishning turli bosqichlari ajratib ko‘rsatiladi. Masalan, A. V. Umrixin uch bosqichni ajratib, birinchi bosqich soliq nazoratining barcha elementlarining tarqoqligi bilan tavsiflanishini, bu esa davlat boshqaruvi tizimining yetarli darajada rivojlanmaganligi bilan bog‘liqligini qayd etadi. Ikkinchi bosqichda nazorat choralarining markazlashuvi va ahamiyati ortib boradi; davlat soliq nazoratining iqtisodiy barqarorlikni ta’minlashdagi asosiy vositalardan biri ekanligini anglaydi. Uchinchi bosqich mintaqaviy va mahalliy o‘zini o‘zi boshqarish funksiyalarining kengayishi bilan tavsiflanadi. Aynan shu davrda dunyoning yetakchi davlatlarida yagona va barqaror boshqaruv tizimi shakllantirilib, davlat boshqaruvi elementlaridan biri sifatida soliq nazorati organlarining zamonaviy tizimiga xos xususiyatlar vujudga keladi [8].

Muallif bosqichlarni aniqlashga sudgacha bo‘lgan tartiblarning kelib chiqishi va rivojlanishi davri nuqtayi nazaridan yondashishni taklif qiladi.

Qadimgi qabilalar mavjud bo‘lgan davrda davlatchilik va soliq mexanizmining o‘zi davlat faoliyatining asosiy iqtisodiy va moliyaviy asosini tashkil etgan. Qabila boshlig‘i jamiyatning har bir a’zosi berishi kerak bo‘lgan muayyan ulushni o‘rnatgan, ya’ni umumiy manfaatlar uchun majburiy ulush haqida so‘z boradi. Bunda qabila boshlig‘i jamoa a’zolarining majburiyatlarini belgilab beruvchi o‘ziga xos hakam vazifasini bajargan. Qabilalarning birlashishi bosqichida slavyan qabilalarida soliqlar institutining shakllanishi

sodir bo‘lgan. Bu davrdagi soliq munosabatlari tasodifiy va tizimsiz bo‘lganligi sababli, ular so‘zning to‘liq ma’nosida moliyaviy xususiyatga ega emas edi [9].

Kiev Rusining mavjud bo‘lgan davriga kelsak, nizolarni hal etish uchun tegishli yuridik institutlarning shakllanishi haqida gapirishga hali erta edi. Soliqlar, asosan, natura shaklida undirilgan, jamiyatning har bir vakilining ulushini belgilashda davlatning huquqi ustuvor bo‘lgan. Umuman olganda, bu davr nizolarni suddan tashqari, xususan, o‘zini o‘zi himoya qilish va o‘zboshimchalik orqali hal etish tartib-taomillarining keng qo‘llanilishi bilan tavsiflanadi [10].

Qadimgi Rusda bilvosita soliqlar ham mavjud bo‘lib, ular savdo va sud bojlari shaklida undirilgan. Ayniqsa, shaharlar va yirik qishloqlar yaqinidagi postlar orqali yuklarni tashishda olinadigan boj to‘lovi keng tarqalgan.

Bu davrda qadimgi slavyanlar orasida davlatchilikning shakllanishi davom etgan. Knyazlar o‘z qo‘shinlarini saqlash va chegara xavfsizligini ta’minlash uchun zarur bo‘lgan majburiy soliqlarni, asosan, natura shaklida belgilaganlar. Jangchilar va subyektlar o‘rtasida majburiyatlar doirasi to‘g‘risida nizolar kelib chiqqan, knyaz esa ularni hal qilib, shu tariqa nizolarni hal etish institutining shakllanishiga zamin yaratgan. Rossiyada soliqqa tortishning tarixiy jihatdan birinchi bosqichi, asosan, odat huquqi bilan tartibga solinadigan turli xil majburiyatlarning ko‘pligi bilan tavsiflanadi.

Jamoatchilik munosabatlarini huquqiy tartibga solishda sud, siyosiy va savdo munosabatlarini tartibga solgan “Rus haqiqati” alohida ahamiyatga ega bo‘lgan. Bu davrda moliyaviy munosabatlarni tartibga solish bilan bog‘liq iqtisodiy nizolarni hal etishning muhim elementi bo‘lgan sud tizimining shakllanishi haqida so‘z yuritish mumkin.

Qo‘shimcha knyazliklarning rivojlanishi davrida soliq sohasidagi nizolarni ko‘rib chiqish uchun alohida organlarni shakllantirish jarayoni ham yetarli darajada rivojlanmagan. Har bir knyazlik alohida boshqaruv markazini ifodalagan va, avvalo, o‘z xazinasini to‘ldirish bilan shug‘ullangan.

Malakali soliqchilarga bo‘lgan ehtiyojni anglagan holda, davlat XVI asrning o‘rtalaridan boshlab davlat xizmatini bajarish uchun yuqori savdogarlar tabaqasidan kishilarni jalb qila boshlagan. Rasmiy vazifalarga vijdonan munosabatda bo‘lish kafolati nafaqat sodiqlik qasamyodi, balki agentning mulkiy boyligi va g‘aznaga yetkazilgan zararni qoplash uchun moliyaviy imkoniyatlari bilan ham ta’minlangan [11].

Shu bilan birga, Rossiya hududlarining birlashtirilishi davlatda moliyaviy jarayonlarni boshqarishning yagona vertikalini yaratishga olib kelmagan. Buyruqlar markaziy davlat organlari bo‘lib, ular markazlashgan Rossiya davlatining shakllanishi bilan bir vaqtda muayyan boshqaruv tizimini shakllantira boshlaganlar.

V. I. Sergeevichning so‘zlariga ko‘ra, o‘sha paytda to‘g‘ri boshqaruv tizimi mavjud bo‘lgan, chunki to‘lovlar saylangan shaxslarga topshirilgan va ularga suveren xazinasiga tegishli barcha mablag‘larni to‘liq yetkazib berishlariga ishonilgan [12]. Aslida, amaldagi tizimni isloh qilish soliq huquqiy munosabatlari ishtirokchilarining huquqlarini ta’minlash va tartibga solishga emas, balki mavjud soliq undirish mexanizmini takomillashtirishga qaratilgan edi. Soliq to‘lovchi, mohiyatiga ko‘ra, majburiy to‘lovlar miqdoriga e’tiroz bildira olmagan, bu esa soliq yig‘uvchilarning harakatlari ustidan shikoyat qilish imkoniyatini sezilarli darajada cheklagan.

Shu munosabat bilan murojaatlarning asosiy toifasi soliq miqdori bilan emas, balki davlat vakillarining o‘z vakolatlarini oshirib yuborishi, ya’ni joylardagi suiiste’molliklar bilan bog‘liq bo‘lgan. Shikoyatni ko‘rib chiqish natijasida tuzilgan 1649-yildagi podsho ustavida gubernatorga: “undan bog‘ va viloyat bo‘ylab og‘ir va qimmatbaho yereven Posad va viloyat dehqonlari kim uchun ish haqidan ortiqcha pul to‘lagan... o‘sha odamlarga pulni qo‘shib berishni va ish haqidan yuqori bo‘lgan odamlarga berishni buyurdilar”, deb ko‘rsatilgan.

Xulosa qilib aytganda, ushbu davrda soliq elementlari, soliq nizolarini hal etuvchi vakolatli organlar va, eng muhimi, mazkur organlarning soliq to‘lovchilar huquqlarini himoya qilish kafolati sifatidagi maqomi aniq shakllanmagan. Bundan tashqari, soliqlarni to‘lay olmaslik va, boshqa narsalar qatori, jismoniy jazoga olib keladigan majburiyatlar miqdoriga shikoyat qilish odatiy hol bo‘lmagan. Ushbu bosqich, shuningdek, davlat oldidagi burchini bajara olmagan a’zolari uchun jamiyatning jamoaviy javobgarligi bilan ham tavsiflanishi mumkin.

Foydalanilgan adabiyotlar:

1. Кучеров И. И. Новый концептуальный подход к определению налога // Финансовое право. 2008. № 1. С. 18.

2. А. П. Фискал. М., 2016. С. 21.

3. Годме П. М. Финансовое право / пер. и вступ. ст. д-ра юрид. наук, проф. Р. О. Халфиной. М.: Прогресс, 1978. С. 373.

4. Злобин Н. Н. Налог как правовая категория: монография. М.: РПА МЮ РФ, 2003. С. 14.

5. Кучеров И. И. Налоговое право России. С. 388.

6. Ключевский В. О. Сочинения: в 9 т. М.: Мысль, 1989. Т. 6: Специальные курсы. С. 158.

7. Семенов М. В. Разберемся без суда // Туристические и гостиничные услуги: бухгалтерский учет и налогообложение. 2014. № 3. С. 66–71.

8. Умрихин А. В. Использование зарубежного опыта в формировании и развитии органов налогового контроля Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. юрид. наук. М., 2006.

9. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права: в 6 т. Харьков, 2002. Т. 1: Генезис налогового регулирования. С. 358–359.

10. Зайцев А. И., Афанасьев С. Ф. Об истории специализации юрисдикционных органов // Правоведение. 2002. № 2. С. 136.

11. Тихонов Ю. А. Таможенная политика русского государства с середины XVI века до 60-х годов XVII века // Исторические записки. Т. 53. М., 1955. С. 285.

12. Сергеевич В. И. Лекции и исследования по древней истории русского права. М., 2004. С. 28–29.