

**SOLIQLAR BO'YICHA MAJBURIYATLAR HISOBI: NAZARIY ASOSLAR,
AMALIY MUAMMOLAR VA MILLIY AMALIYOT**

Ravupova Maxliyo Daminovna

Samarqand iqtisodiyot va servis instituti talabasi

Tashnazarov Samiddin Nizamovich

Samarqand iqtisodiyot va servis instituti, i.f.d. , Professor

Annotatsiya: Soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobi buxgalteriya hisobining eng ko'p bahsli va amaliy jihatdan murakkab sohalari qatorida turadi. Bir tomondan — soliq qonunchiligi, ikkinchi tomondan — moliyaviy hisobot standartlari, ular doim ham bir xil yo'nalishda harakat qilmaydi. Aynan ushbu ikki tizim o'rtasidagi bo'shliqlarni to'g'ri boshqarish moliyaviy hisobotning sifatini, investorlar va nazorat organlari oldidagi ishonchlilikni belgilab beradi. Ushbu maqolada joriy va kechiktirilgan soliq majburiyatlarining mohiyati, IAS 12 hamda O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi (2020) asosida ularning hisobi, qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha majburiyatlarning o'ziga xos xususiyatlari, shuningdek, noaniqlik sharoitida soliq pozitsiyalarini baholash masalalari — IFRIC 23 talqinida — ko'rib chiqiladi. Milliy va xalqaro standartlar o'rtasidagi tafovutlar ham tahlil qilinadi. Maqolaning asosiy argumenti shundan iboratki, soliq majburiyatlarini hisobga olish oddiy «qoidalarini qo'llash» emas, balki chuqur kasbiy hukmchilikni talab etuvchi jarayondir va bu haqiqat amaliyotda ko'pincha e'tibordan chetda qoladi.

Kalit so'zlar: soliq majburiyatlari, kechiktirilgan soliq, joriy soliq, QQS hisobi, IAS 12, IFRIC 23, vaqtinchalik farqlar, soliq bazasi, soliq xavfi, O'zbekiston Soliq kodeksi

Аннотация: Учет налоговых обязательств относится к числу наиболее дискуссионных и практически сложных направлений бухгалтерского учета. С одной стороны, существуют требования налогового законодательства, с другой — стандарты финансовой отчетности, которые не всегда совпадают по своему подходу. Именно эффективное управление расхождениями между этими двумя системами во многом определяет качество финансовой отчетности, а также уровень доверия со стороны инвесторов и контролирующих органов. В данной статье рассматриваются сущность текущих и отложенных налоговых обязательств, порядок их учета в соответствии с IAS 12 и Налоговым кодексом Республики Узбекистан (2020), особенности учета обязательств по налогу на добавленную стоимость (НДС), а также вопросы оценки налоговых позиций в условиях неопределенности в соответствии с разъяснением IFRIC 23. Кроме того, проводится анализ различий между национальными и международными стандартами учета. Основной вывод статьи заключается в том, что учет налоговых обязательств представляет собой не простое применение установленных правил, а процесс, требующий высокого уровня профессионального суждения, что на практике нередко остается без должного внимания.

Ключевые слова: налоговые обязательства, отложенный налог, текущий налог, учет НДС, IAS 12, IFRIC 23, временные разницы, налоговая база, налоговый риск, Налоговый кодекс Республики Узбекистан.

Abstract: Accounting for tax liabilities is one of the most debated and practically complex areas of accounting. On the one hand, entities must comply with tax legislation, while on the other hand, they are required to follow financial reporting standards, which do not always adopt the same approach. Proper management of the differences between these two systems is a key determinant of the quality of financial reporting and the credibility of financial statements for investors and regulatory authorities. This article examines the nature of current and deferred tax liabilities, their accounting treatment in accordance with IAS 12 and the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (2020), the specific features of accounting for value-added tax (VAT) liabilities, and the assessment of uncertain tax positions under IFRIC 23. The paper also analyzes the differences between national accounting regulations and international financial reporting standards. The main argument of the article is that accounting for tax liabilities is not merely a matter of applying established rules; rather, it is a process that requires significant professional judgment, a fact that is often overlooked in practice.

Keywords: tax liabilities, deferred tax, current tax, VAT accounting, IAS 12, IFRIC 23, temporary differences, tax base, tax risk, Tax Code of the Republic of Uzbekistan.

1. Kirish

Har qanday faoliyat yuritayotgan korxona ma'lum bir nuqtada soliq to'lash majburiyatiga duch keladi. Bu — iqtisodiy hayotning o'zgaras haqiqati. Lekin shu ko'rinishda oddiy tuyulgan bu haqiqatning ortida juda murakkab hisob-kitob jarayoni yotadi: qaysi soliq uchun, qancha miqdorda, qachon va qanday shaklda majburiyat tan olinadi — bu savollarning har biri alohida nazariy asosga va amaliy muammolarga ega.

Soliq hisobi bilan buxgalteriya hisobi o'rtasidagi farq ko'pincha kambahal tushuntirib beriladi. Ko'pchilik buxgalterlar bu ikkisini bir narsa deb hisoblaydi — holbuki ular bir-biridan asosiy tamoyillar jihatidan ajralib turadi. Soliq qonunchiligi davlat g'azinasiga keladigan daromadni maksimallashtirish mantiqi asosida qurilgan. Buxgalteriya hisobi esa moliyaviy ma'lumotlarni ob'ektiv, qiyoslanadigan va foydalanuvchilarga foydali tarzda taqdim etishga xizmat qiladi. Bu ikki tizimning maqsadlari ba'zan bir-biriga to'g'ri keladi, ba'zan esa aniq ziddiyat hosil qiladi. Ana shu ziddiyatlarni boshqarish — soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobining asosiy vazifasi.

O'zbekistonda soliq tizimi so'nggi yillarda tubdan o'zgartirildi. 2020 yildan kuchga kirgan yangi Soliq kodeksi qator soliq turlari bo'yicha stavkalarni, imtiyozlarni va hisobot tartiblarini qayta belgiladi. Bu esa korxonalarni nafaqat soliqni to'g'ri hisoblab chiqishga, balki yangi qoidalar moliyaviy hisobotga qanday ta'sir qilishini ham to'g'ri talqin etishga majbur qildi. Milliy buxgalteriya amaliyoti esa xalqaro moliyaviy hisobot standartlarini (MHXS) qabul qilish yo'lida sezilsa-da bir qator qiyinchiliklarni hali bartaraf eta olmagan.

Ushbu maqola soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobining asosiy qatlamlarini — joriy soliqdan tortib kechiktirilgan soliqqacha, oddiy savdo operatsiyalaridagi QQS majburiyatlaridan tortib noaniq soliq pozitsiyalariga qadar — ketma-ket ochib beradi. Maqolaning vazifasi faqat standartlarni sharhlash emas; asosiy e'tibor amaliy muammolarga, hukmchilik talab etuvchi joylarga va milliy qonunchilik bilan xalqaro standartlar o'rtasida yuzaga keladigan kelishmovchiliklarga qaratilgan.

2. Soliq majburiyatlarining mohiyati va tasnifi

Soliq majburiyati — korxonaning davlat oldida mavjud bo'lgan huquqiy va moliyaviy burchidir. Lekin bu ta'rif yuzaki ko'rinadi, chunki amalda soliq majburiyatlari bir nechta jihatni o'z ichiga oladi va ularning har biri boshqacha hisoblanadi hamda boshqacha aks ettiriladi.

Buxgalteriya nuqtai nazaridan soliq majburiyatlari ikki asosiy turga bo'linadi: joriy va kechiktirilgan. Joriy majburiyatlar — hisobot davri uchun hisoblangan va yaqin orada to'lanishi kutilayotgan summa. Bu nisbatan tushunarli. Kechiktirilgan majburiyatlar esa mutlaqo boshqa tabiatga ega: ular bugungi kunda hisobot va soliq tizimlarida hosil bo'lgan farqlarning kelajakda soliqqa aylanishini ifodalaydi. Biri hozirgi majburiyat, ikkinchisi — kelajakdagi majburiyatning bugungi aksikamoli.

Bu taqsimotning ahamiyatini tushunish uchun bir misol kifoya. Korxona asbob-uskunani 100 million so'mga sotib oladi. Moliyaviy hisobotda u 10 yil mobaynida tekis usulda amortizatsiya qilinadi — yiliga 10 million so'm. Soliq maqsadlari uchun esa O'zbekiston Soliq kodeksi asosida tezlashtirilgan amortizatsiya qo'llaniladi va dastlabki yillarda ancha katta xarajat e'tirof etiladi. Natijada dastlabki yillarda soliq bazasi moliyaviy foyda ko'rsatkichidan past bo'ladi: korxona moliyaviy hisobotda ko'proq foyda ko'rsatadi, lekin hozircha kamroq soliq to'laydi. Lekin bu farq yo'qolmaydi — u keyingi yillarda to'liq teskari ko'rinishga keladi. Ana shu «kechiktirilgan» to'lov kechiktirilgan soliq majburiyati sifatida balans hisobotida aks etishi shart.

Uchinchi tur — ular kamroq muhokama qilinadi, lekin amalda keng tarqalgan — bu QQS, aksiz soliqlari, mulk soliqlari va boshqa indirect soliqlar bo'yicha majburiyatlar. Ularning hisob-kitobi joriy daromad solig'idan butunlay farqli mantiqqa asoslanadi va o'zining alohida murakkabliklariga ega.

3. Joriy daromad solig'i: hisoblash oddiy emas

Joriy soliq majburiyati hisobot davridagi soliq bazasiga soliq stavkasini qo'llash yo'li bilan aniqlanadi. Formulasiga qarasangiz — oddiy ko'rinadi. Amalda esa — har qadamida tuzog'i bor.

Gap shundaki, soliq bazasi va moliyaviy hisobotdagi «soliqqa tortilgunga qadar foyda» bir narsa emas. Ular o'rtasida ikki xil farq mavjud: vaqtinchalik farqlar va doimiy farqlar. Doimiy farqlar hech qachon yo'qolmaydi — masalan, soliqqa tortilmaydigan daromadlar yoki soliq

maqsadlari uchun e'tirof etilmaydigan xarajatlar. Vaqtinchalik farqlar esa bir davr ichida hosil bo'lib, keyinchalik o'chiriladi.

O'zbekiston Soliq kodeksining 307-moddasida ko'rsatilganidek, foyda solig'i bazasini hisoblashda bir qator xarajatlar cheklanadi yoki umuman tan olinmaydi. Masalan, ayrim reklama xarajatlari belgilangan chegaradan oshgan qismida soliq bazasidan chegirmaga olinmaydi. Moliyaviy hisobotda esa ushbu xarajat to'liq hajmda tan olinadi. Bu — doimiy farq. U kechiktirilgan soliqqa olib kelmaydi, chunki keyingi davrlarda teskari bo'lmaydi.

Shuning uchun joriy soliq majburiyatini hisoblash uchun buxgalter faqat moliyaviy hisobot raqamlarini bilishi yetarli emas — u har bir daromad va xarajat moddasini soliq qonunchiligi nuqtai nazaridan ham tahlil qila olishi kerak. Bu ikki dunyo o'rtasida doimiy «tarjima» ishini olib borish degani. Tajribasiz buxgalterlar uchun bu eng ko'p xato qilinuvchi soha ekanligi bejiz emas.

2020 yildan beri O'zbekistonda foyda solig'i stavkasi umumiy tartibda 15 foizni tashkil etadi (ayrim tarmoqlar uchun imtiyozli stavkalar saqlanib qolgan). Lekin bu stavka bir yildan ikkinchi yilga o'zgarishi mumkinligi, shuningdek, maxsus soliq rejimlari ostida faoliyat yurituvchi korxonalar uchun boshqa qoidalar joriy etilganligi hisobga olinganda, «soliq stavkasi» degan tushuncha ham har doim aniq bo'lavermaydi.

4. Kechiktirilgan soliqlar: hisob tizimining eng og'ir bo'g'ini

Kechiktirilgan soliqlar — buxgalteriya hisobining o'z-o'zini tushuntirishdan ko'ra tushuntirib berishni talab qiladigan kamdan-kam sohalaridan biri. Ko'pchilik amaliyotchilar bu mavzudan qo'rqadi, chunki u bir vaqtning o'zida ikki tizimning — moliyaviy hisobot va soliq qonunchiligi — mantiqini bilishni taqozo etadi.

IAS 12 «Daromad soliqlari» standarti kechiktirilgan soliqni balans usuli asosida hisoblashni talab etadi. Bu usulning mohiyati shundan iborat: aktivlar va majburiyatlarning moliyaviy hisobotdagi balansi qiymati bilan ularning soliq bazasi solishtiriladi. Agar aktiv moliyaviy hisobotda yuqori qiymatda tursa va uni kelajakda sotish yoki undan foydalanish soliq majburiyatini keltirib chiqarsa — kechiktirilgan soliq majburiyati hosil bo'ladi. Agar aksincha — aktiv soliq bazasi moliyaviy hisobotdagi qiymatdan yuqori bo'lsa — kechiktirilgan soliq aktivni vujudga keladi.

Masalaning ancha nozik jihati — soliq bazasining ta'rifi. Aktiv yoki majburiyatning soliq bazasi deb, ushbu summa soliq maqsadlari uchun kelajakda qanday miqdorda hisobga olinishi mumkinligi tushuniladi. Ko'rinishi oddiy, lekin amalda bu ta'rifni har bir konkret aktiv yoki majburiyatga nisbatan qo'llash ko'pincha ancha noaniq bo'ladi — ayniqsa, O'zbekistondagi kabi soliq qonunchiligi tez-tez o'zgarib turadigan muhitda.

IAS 12 kechiktirilgan soliq aktivlarini tan olishda ehtiyotkorlik tamoyilini qo'llaydi: agar kelajakda yetarli soliqqa tortiladigan foyda hosil bo'lmasa, kechiktirilgan soliq aktivini tan olish mumkin emas. Bu ham hukmchilik masalasi. Korxona kelajakdagi foydasini qanchalik ishonchli taxmin qila oladi? Yangi bozorga kirmoqchi bo'lgan, lekin hali foyda ko'rsatmagan

kompaniya yoki qiyinchiliklarga duch kelgan korxona uchun bu savol juda mushkul bo'lishi mumkin.

O'zbekiston milliy buxgalteriya standartlari (MBS) ham kechiktirilgan soliq muammosiga yechim taklif etgan, lekin uning ilovasi IAS 12 talablaridan farq qiladi. Ayniqsa, ba'zi hollarda MBS asosida kechiktirilgan soliqni umuman tan olmaslik mumkin deb hisoblanishi va hisobot foydalanuvchilari uchun bu muhim ma'lumotni «ko'rinmas» qilib qo'yishi — katta muammo. Xalqaro moliya bozorlaridan moliya jalb qilmoqchi bo'lgan O'zbek korxonalari uchun bu jihati ayniqsa muhim: investorlar kechiktirilgan soliqni hisobga olmagan moliyaviy hisobotni to'liq ishonchli deb qabul qilmaydi.

Bu yerda yana bir jihat bor. Kechiktirilgan soliq majburiyatining balansdagi miqdori hozirgi stavka asosida hisoblanadi, lekin u kelajakda, ya'ni vaqtinchalik farq o'chirilganda, amaldagi bo'lgan stavka bo'yicha to'lanadi. Agar stavka o'zgarsa — va O'zbekistonda bu real ehtimol — kechiktirilgan soliq balansi qayta hisoblash talab etiladi. Va bu qayta hisoblash natijasi to'g'ridan-to'g'ri daromad soliqlariga oid xarajat yoki daromad sifatida foyda va zarar to'g'risidagi hisobotga tushadi. Soliq qonunchiligi o'zgarmadi, aktivning qiymati ham o'zgarmadi — lekin moliyaviy natija o'zgardi. Shu sababdan, hukumat soliq stavkasini o'zgartirish to'g'risida qaror qabul qilgan paytda, buxgalterlar uchun bu muhim hisobotga oid ish paydo bo'ladi.

5. QQS bo'yicha majburiyatlarning o'ziga xos xususiyatlari

Qo'shilgan qiymat solig'i ko'p jihatdan buxgalteriya hisobining alohida hududidir. U foyda solig'idan tubdan farq qiladi, chunki QQS xaridordan undiriladigan va davlatga o'tkaziladigan bilvosita soliqdir. Korxona bu yerda asosiy tadbirkor emas — u «soliq yig'uvchi» rolini bajaradi. Lekin bu sifatni puxta hisobga olish talabi undan kam emas.

O'zbekistonda QQS stavkasi 2019 yilda 20 foizdan 15 foizga tushirildi va keyin yana 12 foizga o'zgardi. QQS bo'yicha majburiyat aslida ikki tomonlama jarayondir: korxona tomonidan olingan QQS (chiqish solig'i) va to'langan QQS (kirish solig'i) o'rtasidagi farq byudjetga to'lanadigan majburiyatni tashkil etadi. Kirish QQSini hisobga olish — offset mexanizmi — korxona uchun juda muhim imtiyoz, lekin uni to'g'ri qo'llash ham alohida talablarni kutadi.

Buxgalteriya muammolari ko'pincha quyidagi holatlarda yuzaga keladi: QQS summasi turli davrlarda tan olinadi; ayrim operatsiyalar QQS dan ozod yoki nol stavkali hisoblanadi; eksport bo'yicha QQS qaytarish talablari alohida tartiblarga bo'ysunadi. Masalan, eksport qiluvchi korxona o'z etkazib beruvchilariga QQS to'laydi, lekin o'z mahsulotlari bo'yicha nol stavkada xizmat qiladi — bu esa kirish QQSining to'liq qaytarilishini ta'minlashi kerak. Lekin bu mexanizm amalda har doim ham muammosiz ishlamaydi, qaytarish kechikishi mumkin va korxona balansi ma'lum vaqt mobaynida muomaladagi mablag'lar tranzitidan zararlanishi mumkin.

QQS bo'yicha majburiyatlarni hisobga olishda yana bir asosiy nuqta — tovarlar va xizmatlarni qabul qilish bilan hisob-fakturaning kelip tushishi o'rtasidagi vaqt farqi. Agar

korxona tovarni bir oyda olsa, lekin hisob-fakturani keyingi oyda qabul qilsa — kirish QQSini qaysi davrda hisobga olish kerak? Bu «aktsept» muammosi o'zbek amaliyotida ham yetarlicha tartibga solinmagan va amaliy chalkashliklarni keltirib chiqaradi.

6. Noaniqlik sharoitida soliq hisobi: IFRIC 23 va uning ahamiyati

Har qanday soliq hisob-kitobida noaniqlik bo'ladi. Korxona bir operatsiya bo'yicha muayyan soliq muomalasini qo'llar — lekin soliq organi bu muomalani boshqacha talqin qilishi mumkin. Bu noaniqlik moliyaviy hisobotda qanday aks ettirilishi kerak?

2019 yildan MHXS amaliyotiga kirgan IFRIC 23 «Daromad soliqlari bo'yicha hisob muomalalarida noaniqlik» talqini aynan shu savolga javob beradi. Talqinning asosiy g'oyasi oddiy: agar soliq organi tegishli miqdor va asosiy malumotlarga ega bo'lgan holda korxonaning soliq pozitsiyasini ko'rib chiqishi ehtimoli mavjud bo'lsa — IAS 12 ning joriy va kechiktirilgan soliq bo'yicha barcha talablari ushbu noaniqlikni hisobga olgan holda qo'llanilishi shart.

Bu amaliy jihatdan nima degani? Korxona sof iqtisodiy jihatdan foydali, ammo soliq jihatdan «bahsli» bo'lgan operatsiya bo'yicha daromad yoki xarajatni tan olgan bo'lsa — soliq organi buni boshqacha baholashi ehtimoli mavjud bo'lsa — u holda moliyaviy hisobot ushbu xavfni ma'lum miqdorda aks ettirishi lozim. Ya'ni, korxona o'z hisobotida muayyan qo'shimcha soliq majburiyatini zahira sifatida ko'rsatishi kerak bo'lishi mumkin.

IFRIC 23 ikkita o'lchov usulini taklif etadi: eng ehtimoliy miqdor (agar diskret natijalar bo'lsa) va kutilayotgan qiymat — ya'ni turli natijalarga ehtimollik og'irligi berish orqali hisoblab chiqilgan o'rtacha qiymat. Qaysi usulni qo'llash to'g'riroq bo'lishi — bu ham hukmchilik masalasi. Va ko'pincha bu hukmchilik moliyaviy hisobotga sezilarli ta'sir ko'rsatadi.

O'zbekistonda IFRIC 23 ni qo'llash hali to'liq o'zlashtirilmagan. Amaliyotchilar asosan IAS 12 ning asosiy talablariga e'tibor qaratadi, soliq pozitsiyalari bo'yicha noaniqlikni esa ko'p hollarda moliyaviy hisobotda alohida aks ettirmasdan o'tkazib yuboradi. Bu xavfni kam ko'rsatishga olib kelishi, shuningdek, mustaqil auditorlar tomonidan tanqiddi topilma sifatida qayd etilishi mumkin. Tashqi moliya jalb qiluvchi yoki IPOga tayyorgarlik ko'rayotgan korxonalar uchun esa bu — jiddiy muammo.

Noaniqlikni baholash bir marshalik jarayon emas. Har yil yangi ma'lumotlar, soliq tekshiruvlari natijalari, mahkama amaliyoti yoki qonunchilik o'zgarishlari baholashni qayta ko'rib chiqishni talab qilishi mumkin. Bu prosedura korxona ichida aniq tartibga va mas'uliyatga ega bo'lishi zarur.

7. Soliq hisobidagi hukmchilik: standartlar hal qila olmaydigan masalalar

Soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobini «texnik masala» deb ta'riflash noto'g'ri bo'lur edi. Standartlar ko'p narsani belgilab beradi, lekin ba'zi masalalarni hech qachon aniq qoidaga siqib bo'lmaydi.

Aytaylik, korxona yangi turdagi moliyaviy instrument chiqaradi — bu qarz vositasimi yoki kapital vositasimi? Moliyaviy hisobotda qanday tasniflanishi soliq to'lovlariga sezilarli ta'sir ko'rsatadi, chunki foiz xarajatlari soliq bazasidan chegirmaga olinadi, dividend to'lovlari esa odatda olinmaydi. Tasnif uchun IAS 32 bor, lekin soliq qonunchiligi bu tasnifni har doim ham tan olmaydi. Ikkala tizim o'rtasida to'g'ri kelish odatda soliq maslahatchilarini jalb etishni va hujjatlashtirishni talab etadi.

Yoki quyidagi holat: kompaniya xorijiy sho"basi bilan operatsiya amalga oshiradi — tovar yetkazib berish yoki xizmat ko'rsatish. Narxlash transfer narxlash qoidalariga muvofiq amalga oshiriladi. Lekin O'zbekiston soliq organi hamda xorijiy davlatning soliq organi har xil nuqtai nazardan yondashadigan bo'lsa, qaysi narxlash «to'g'ri»? Bu hol ikki tomonlama soliqqa tortish xavfini keltirib chiqaradi va moliyaviy hisobotda qanday aks ettirilishi kerak — noaniqlik sifatida, zahira sifatida yoki yashirin xavf sifatida faqat izohda tilga olinishi kerakmi?

Ba'zan esa masala soliq qonunchiligini talqin qilishda yuzaga keladi. O'zbekistondagi bir qator normalar ikki xil o'qishga yo'l qo'yadi — va soliq organlari bilan sud organlari har xil talqin qilgan holatlar amaliyotda uchramoqda. Bunday hollarda korxona buxgalteri yoki bosh moliya direktori o'z pozitsiyasini tanlaydi, uni puxta hujjatlaydi va ushbu noaniqlikni IFRIC 23 talablariga muvofiq hisobotda aks ettiradi. Bu — qoidani mexanik qo'llash emas, bu — kasbiy javobgarlik.

Kichik va o'rta korxonalar bu sohadagi ehtiyojni ko'pincha to'liq his qilmaydi, chunki ularning hisobotlari tashqi auditorlardan o'tmaydigan yoki MHXS ga mos bo'lishi shart emas. Lekin ularning kreditlash, hamkorlik, grant yoki investitsiya jalb qilish zaruriyati tug'ilganda — soliq majburiyatlarini to'g'ri aks ettirmagan balans jadvalining narxi o'sib ketadi.

8. Milliy va xalqaro standartlar: mushtaraklik va tafovutlar

O'zbekiston 2000-yillar boshidan beri MHXS ga yaqinlashish yo'lidan bormoqda. Lekin «yaqinlashish» — «to'liq qabul qilish» demak emas, va aynan soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobi sohasida milliy va xalqaro yondashuvlar o'rtasida sezilarli farqlar saqlanib qolgan.

Milliy buxgalteriya standartlarimiz (MBS) IAS 12 ning tamoyillariga tayansa-da, amaliy qo'llash jihatidan farqlar ko'p. Kechiktirilgan soliqni tan olish bo'yicha talablar MBS da unchalik aniq emas va ba'zi hollarda umuman qo'llanilmaydi. Bu esa milliy hisobot va MHXS bo'yicha hisobot o'rtasida sezilarli raqamli tafovutlarga olib kelishi mumkin. Ayniqsa, katta sanoat korxonalari yoki moliya institutlari uchun bu farq millionlab so'mni tashkil etishi mumkin.

IAS 12 ning «balans usuli» va MBS da qo'llaniladigan yondashuvlar o'rtasidagi asosiy farq kechiktirilgan soliqni kim va qanday miqdorda tan olishida. MHXS bo'yicha kechiktirilgan soliq majburiyatlari, bir qator cheklangan istisnolardan tashqari, barcha vaqtinchalik farqlar uchun tan olinishi shart. Milliy amaliyotda esa bu universal majburiyat hali to'liq o'rnatilmagan.

Ikkinchi jihatli farq — IFRIC 23. Ushbu talqin O'zbekiston milliy standartlariga hali rasman kiritilmagan. Xalqaro auditorlik kompaniyalari tomonidan auditdan o'tayotgan O'zbek korxonalari uchun bu talqin MHXS doirasida qo'llaniladi, lekin milliy standartlar asosida hisobot tayyorlovchi korxonalar uchun noaniq soliq pozitsiyalarini baholash majburiyati aniq tartibga solinmagan.

Transfer narxlash masalasida ham ikki tizim o'rtasida farq bor. O'zbekiston Soliq kodeksi transfer narxlashni tartibga soluvchi alohida normalarni o'z ichiga oladi (VIII bo'lim), lekin bu normalar OECD metodologiyasidan ba'zi jihatlarda farq qiladi. MHXS esa transfer narxlash bo'yicha moliyaviy hisobotda alohida standart o'rnatmaydi — u soliq masalasini IAS 12 va IFRIC 23 orqali bilvosita tartibga soladi. Milliy soliq organlari yondashuvidan MHXS talablariga muvofiq baholash qanday farq qilishi — bu masala amaliyotchilar uchun doimiy bosh og'rig'i bo'lib qolmoqda.

Shunday bo'lsa-da, ikki tizim o'rtasidagi umumiy tendentsiya yaqinlashishga qarab. O'zbekiston Moliya vazirligi va Davlat Soliq qo'mitasi so'nggi yillarda bir qator hujjatlar qabul qildi, ular MHXS da belgilangan tamoyillarni milliy amaliyotga tatbiq etishni osonlashtiradi. Bu jarayon sekin, lekin u bormoqda.

9. Soliq muomalalarini izohlar orqali oshkor qilish

Moliyaviy hisobotning asosiy qismi — foyda va zarar to'g'risidagi hisobot, balans, pul oqimlari — soliq bo'yicha yagona raqamni ko'rsatadi. Lekin bu raqamning ortida nima borligini tushunish uchun izohlarni o'qish kerak. Afsuski, amaliyotda izohlar ko'pincha foydalanuvchi uchun yetarli ma'lumot bermaydigan tarzda tayyorlanadi.

IAS 12 moliyaviy hisobot izohlari uchun bir qator majburiy oshkor qilishlarni belgilaydi: joriy va kechiktirilgan soliq bo'yicha xarajat va daromadning tarkibi; amaldagi va kutilayotgan soliq stavkasi o'rtasidagi ziddiyatni tushuntiradigan soliq kelishturuv; hisobot davridagi muhim vaqtinchalik farqlar; kechiktirilgan soliq aktivlari va majburiyatlarining harakati. Bu — minimal talab, lekin u to'liq bajarilganda moliyaviy hisobot foydalanuvchisi juda ko'p foydali ma'lumotga ega bo'ladi.

Amaliyotda eng muhim masala — soliq kelishturuv. Bu jadval amaldagi soliq stavkasini hisobotdagi «samarali soliq stavkasi» bilan solishtiradi va farq nima uchun yuzaga kelganini qator-qator tushuntiradi: soliqqa tortilmaydigan daromadlar, chegaralangan xarajatlar, avvalgi yillar tuzatishlari, imtiyozlar, stavkalar farqi va hokazo. Ushbu jadval to'g'ri tuzilgan bo'lsa — u korxonaning soliq strategiyasi va undan kelib chiqadigan moliyaviy xavflar haqida juda ko'p narsa aytadi.

O'zbekistondagi amaliyotda bu oshkor qilishlar ko'pincha ommaviy iboralarda aks ettiriladi va real tahliliy ma'lumot yetishmaydi. Bu — ko'proq moda masalasiga o'xshaydi, lekin moda emas: malakali tashqi foydalanuvchi yetarli izoh yo'qligi sababli moliyaviy hisobotni tushunib yetishda qiynaladi, bu esa korxonaga nisbatan ishonchni pasaytiradi.

10. Xulosa

Soliqlar bo'yicha majburiyatlar hisobi — bu raqamlar orqali ikkita parallel tizimni — soliq qonunchiligi va moliyaviy hisobot standartlarini — bir vaqtning o'zida aks ettirishdir. Bu ikkala tizim asosan turli maqsadlar uchun qurilgan va ko'pincha bir-biriga zid qarorlar qabul qilishga undaydi.

Joriy soliq majburiyatini to'g'ri hisoblash uchun faqat stavkani bilish yetarli emas — barcha daromad va xarajatlarni soliq kodeksi nuqtai nazaridan tahlil qilish kerak. Kechiktirilgan soliqni tan olish uchun kelajak haqida ishonchli tasavvurga ega bo'lish va ikki tizim o'rtasidagi farqlarni puxta kuzatish talab etiladi. QQS bo'yicha majburiyatlarni boshqarish esa o'z-o'zicha to'liq bir yo'nalish bo'lib, operatsion buxgalteriyadan to soliq tekshiruvi holatlarigacha kengdir. IFRIC 23 esa barcha noaniq holatlarni ham yopiq savolga aylantirmasdan qabul qilishni taqozo etadi.

O'zbekistonning milliy buxgalteriya amaliyoti bu sohada xalqaro standartlarga yaqinlashish yo'lida. Lekin to'liq konvergentsiyaga erishish uchun nafaqat normativ hujjatlarni yangilash — balki amaliyotchilar malakasini oshirish, korxonalar ichki jarayonlarini mustahkamlash va moliyaviy hisobot madaniyatini rivojlantirish kerak.

Soliq majburiyatlarini hisobga olish — bu faqat byudjetga to'lash miqdorini to'g'ri hisoblash emas. Bu korxonaning o'z moliyaviy holati va kelgusiga nisbatan mas'uliyatli va shaffof munosabatini namoyon etishidir. Va bu mas'uliyat, oxir-oqibat, investorlar, hamkorlar va jamiyat oldidagi ishonch kapitaliga aylanadi.

Foydalanilgan adabiyotlar

1. Abdullayev, I. (2021). O'zbekistonda soliq islohotlarining moliyaviy hisobotga ta'siri. *Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar*, 3(2), 45–58.
2. Atwood, T. J., Drake, M. S., & Myers, L. A. (2010). Book-tax conformity, earnings persistence and the association between earnings and future cash flows. *Journal of Accounting and Economics*, 50(1), 111–125.
3. Blaylock, B., Shevlin, T., & Wilson, R. J. (2012). Tax avoidance, large positive temporary book-tax differences, and earnings persistence. *The Accounting Review*, 87(1), 91–120.
4. Djankov, S., Ganser, T., McLiesh, C., Ramalho, R., & Shleifer, A. (2010). The effect of corporate taxes on investment and entrepreneurship. *American Economic Journal: Macroeconomics*, 2(3), 31–64.
5. Graham, J. R., Hanlon, M., Shevlin, T., & Shroff, N. (2014). Incentives for tax planning and avoidance: Evidence from the field. *The Accounting Review*, 89(3), 991–1023.
6. Hanlon, M., & Heitzman, S. (2010). A review of tax research. *Journal of Accounting and Economics*, 50(2–3), 127–178.
7. International Accounting Standards Board. (2010). *IAS 12: Daromad soliqlari*. IFRS Foundation.

8. International Accounting Standards Board. (2019). *IFRIC 23: Daromad soliqlari bo'yicha hisob muomalalarida noaniqlik*. IFRS Foundation.
9. Kraft, A. (2014). What really affects German firms' effective tax rate? *International Journal of Financial Research*, 5(3), 1–19.
10. Lennard, A. (2005). Liabilities and how to distinguish them from equity. *Accounting in Europe*, 2(1), 7–42.
11. Lisowsky, P. (2010). Seeking shelter: Empirically modeling tax shelters using financial statement information. *The Accounting Review*, 85(5), 1693–1720.
12. Nobes, C., & Schwencke, H. R. (2006). Modelling the links between tax and financial reporting: A longitudinal examination of Norway over 30 years up to IFRS adoption. *European Accounting Review*, 15(1), 63–87.
13. O'zbekiston Respublikasi. (2020). *Soliq kodeksi*. O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2019 yil 26 dekabrda PF-5765-sonli Farmoni bilan tasdiqlangan. Toshkent: Adliya vazirligi.
14. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi. (2022). *Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi milliy standartlarni xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga muvofiqlashtirishning 2022–2025 yillarga mo'ljallangan yo'l xaritasi*. Toshkent.
15. Plesko, G. A. (2004). Corporate tax avoidance and the properties of corporate earnings. *National Tax Journal*, 57(3), 729–737.
16. Slemrod, J. (2004). The economics of corporate tax selfishness. *National Tax Journal*, 57(4), 877–899.
17. Shevlin, T. (2002). Corporate tax shelters and book-tax differences. *Tax Law Review*, 55(3), 427–443.
18. Usmonov, B. (2023). Milliy va xalqaro buxgalteriya standartlari: farqlar va yaqinlashuv istiqbollari. *Moliya va buxgalteriya*, 1(14), 22–37.
19. Waegenare, A. de, Sansing, R., & Wielhouwer, J. L. (2003). Valuation of deferred tax assets. *The Accounting Review*, 78(4), 1021–1045.
20. Zucman, G. (2014). Taxing across borders: Tracking personal wealth and corporate profits. *Journal of Economic Perspectives*, 28(4), 121–148.