



Ижтимоий-гуманитар фанларнинг  
долзарб муаммолари. -2022. -№ 3(6).  
ISSN: 2181-1342 (Online)  
<https://scienceproblems.uz>

Юридик фанлар

**Хожиев Абдусайд Худойбердиевич**  
Тошкент шаҳар маъмурий судининг судьяси

### **ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИДАГИ МАНБАЛАРДАН ОЛИНАДИГАН ДАРОМАДЛАР**

*Аннотация:* ушбу мақолада Солиқ кодексининг Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинадиган даромадлар, норезидентларнинг даромадларига солиқ солишига оид нормаларини маъмурий органлар томонидан қўлланиши, бу борадаги долзарб масалалар ва суд амалиёти ўрганилган.

*Калит сўзлар:* Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинадиган даромадлар, юридик шахс, норезидент, норезидентларнинг даромадлари, икки ёқлама солиққа тортиш, маъмурий орган, маъмурий ҳужжат.

**Хожиев Абдусайд Худойбердиевич**  
Судья Ташкентского городского  
административного суда

### **ДОХОДЫ ОТ ИСТОЧНИКОВ В РЕСПУБЛИКЕ УЗБЕКИСТАН**

*Аннотация:* В статье исследуются актуальные аспекты норм Налогового кодекса Республики Узбекистан, регулирующие такие вопросы как доходы от источников в Республике Узбекистан и особенности налогообложения доходов нерезидентов, практика применения этих норм административными органами, анализируется судебная практика.

*Ключевые слова:* доходы от источников в Республике Узбекистан, юридическое лицо, нерезидент, доходы нерезидентов, двойное налогообложение, административный орган, административный акт.

**Khojiyev Abdusaid Khudayberdievich**  
Judge, Tashkent city Administrative court

### **INCOME FROM SOURCES WITHIN THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN**

*Abstract:* The article examines the norms of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan, regulating such issues as Income from Sources within the Republic of Uzbekistan and the peculiarities of taxation of income of Non-Residents, the practice of applying these norms by administrative bodies, and judicial practice is analyzed.

**Key words:** Sources within the Republic of Uzbekistan, legal entity, Non-Resident, income of non-residents, double taxation, administrative body, administrative act.

Сўнги йилларда мамлакатимиз солиқ тизимида рўй берган мисли кўрилмаган ўзгаришлар ва туб ислохотлар миллий иқтисодиётимизни янада ривожлантириш, тадбиркорлар учун қулай ишбилармонлик муҳитини яратишга хизмат қилмоқда. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексининг қабул қилиниб, 2020 йил 1 январдан босқичма-босқич кучга киритиб борилиши давлатимизнинг мустақкам бюджетини шакллантириш ҳамда солиққа оид муносабатларнинг мустақкам ҳуқуқий асоси яратилишида катта аҳамият касб этди.

Солиқ органлари ҳам солиқ қонунчилигини қўллаш бўйича катта тажриба тўплади, ҳозирда қонун ва қонуности нормалари тўғри қўлланилиб келинмоқда.

Шу билан бирга, мамлакатимизга катта миқдордаги инвестициялар ҳамда кўплаб хорижий компанияларнинг кириб келиши табиий равишда солиқ қонунчилигини қўллашда айрим масалаларни юзага келтирди. Буни маъмурий судларда кўрилаётган солиқ органларининг қарорлари ҳамда хатти-ҳаракатлари (ҳаракатсизлиги) устидан берилган аризалар бўйича қўзғатилган маъмурий ишлардан ҳам кўриш мумкин.

Таъкидлаш жоизки ҳозирги ҳолатда, маъмурий судлар олдида ўта масъулиятли вазифалар турибди: бир тарафдан жисмоний ва юридик шахсларнинг манфаатлари, яъни хусусий манфаатни ҳимоялаш (муҳофаза қилиш)ни таъминлаш, иккинчи тарафдан эса ижро ҳокимияти томонидан ўзбошимчалика йўл қўймаслик, яъни оммавий манфаатни ҳимоя қилиш [3; 58].

Суд амалиёти шуни кўрсатадики, Солиқ кодексининг Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинган даромадлар (43-модда), норезидентларнинг даромадларига солиқ солиш (кодекснинг 50-боби)га оид нормаларини қўллашда маъмурий органлар томонидан хато ва камчиликларга йўл қўйилмоқда.

Жумладан, Солиқ кодексининг 43-моддасига кўра, солиқ тўловчининг даромадлари Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинган даромадлар ёки Ўзбекистон Республикасидан ташқаридаги манбалардан олинган даромадлар жумласига киритилиши мумкин.

Ўзбекистон Республикасидаги иқтисодий фаолиятдан олинган даромадлар ҳамда Ўзбекистон Республикасининг юрисдикцияси, ҳуқуқ лаёқати ва (ёки) унинг давлат органлари ва иқтисодий муносабатларнинг бошқа субъектлари билан иқтисодий муносабатларга бевосита боғлиқ бўлган бошқа даромадлар Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинган даромадлар жумласига киради.

Шу ўринда, ушбу норма Солиқ кодексининг 351, 357, 358-моддалари билан узвий боглиқ эканлигини, уларни бирга қўллаш зарурлигини таъкидлаш лозим.

Ушбу фикрларни суд амалиётидан олинган мисоллар билан тушунтириб беришга ҳаракат қиламиз. Масалан, тадбиркорлик субъекти бўлган “PXRT” МЧЖ маъмурий судга ариза билан мурожаат қилиб, унда солиқ органларининг 2021 йил 5 июлдаги ҳамда 2021 йил 12 августдаги қарорларини ҳақиқий эмас деб топишни сўраган.

Судда аниқланишича, солиқ идорасининг тегишли буйруқларига асосан аризачи “PXRT” МЧЖнинг 2016-2020 йилларда солиқ қонунчилигига риоя қилиниши ҳамда ҳисобланган солиқ ва мажбурий тўловларни давлат бюджетига ўз вақтида ва тўлиқ ҳажмда тўланиши, Президент фармонлари ва Вазирлар Маҳкамасининг қарорлари ижроси юзасидан солиқ аудити текшируви ўтказилган. Текширув натижалари юзасидан 2021 йил июн ойида далолатнома расмийлаштирилган.

Ўтказилган текширишнинг якуний хулосаси асосида аризачи “PXRT” МЧЖга норезидентларнинг **Ўзбекистон Ресупубликаси манбаларидан олинган** ва доимий муассаса билан боглиқ бўлмаган даромадларидан олинган норезидент даромад солиғи бўйича 2020 йил учун бюджетга 4 000 000 700 сўм ҳисобланган ҳамда ўтказилган солиқ аудити натижасида жами 4 500 000 сўмлик солиқ ва тўловлар кўшимча ҳисобланган.

Солиқ органи томонидан солиқ текшируви материалларини кўриб чиқиш натижаси бўйича 2021 йил июлда қарор кўринишидаги маъмурий ҳужжатга қабул қилинган. Маъмурий ҳужжатнинг 1.12 бандига асосан Солиқ кодексининг 351, 353-354, 358-моддаларига асосан норезидентларнинг Ўзбекистон Ресупубликаси манбаларидан олинган ва доимий муассаса билан боглиқ бўлмаган даромадларидан олинган норезидентлар даромад солиғи бўйича 2020 йил учун 4 000 000 000 сўм бюджетга кўшимча ҳисобланган. Шунингдек, солиқ тўловчига нисбатан Солиқ кодексининг 224-моддасига асосан 1 000 000 000 сўмга яқин молиявий жарима ҳам қўлланилган.

Маъмурий органнинг қарори маъмурий судда кўриб чиқилиб, суд томонидан ҳақиқий эмас деб топилган. Суднинг бундай хулосага келишига қуйидагилар асос бўлган.

Солиқ Кодексининг 2-моддаси 2-қисмига кўра, агар Ўзбекистон Ресупубликасининг халқаро шартномасида Ўзбекистон Ресупубликасининг солиқ тўғрисидаги қонунчиликда назарда тутилганидан бошқача қоидалар белгиланган бўлса, халқаро шартнома қоидалари қўлланилади.

Ўзбекистон Ресупубликаси Олий Мажлисининг 2000 йил 11 февралдаги 40-П-сонли Қарори билан ратификация қилинган Ўзбекистон Ресупубликаси ва

Германия Федератив Республикаси ўртасидаги “Даромад ва мол-мулк солиқлари юзасидан икки ёқлама солиққа тортишнинг олдини олиш тўғрисида битим”нинг 13-моддаси (Мулкни бегоналаштиришдан олинадиган даромадлар) 5-бандига кўра, ушбу модданинг 1-4-бандларида эслатилмаган ҳар қандай мулкни бегоналаштиришдан олинадиган даромадлар фақат мулкни бегоналаштирувчи шахс резиденти ҳисобланган ўша Аҳдлашувчи Давлатда солиққа тортилиши мумкин.

Шунингдек, мазкур битимнинг 14-моддаси (мустақил шахсий хизматлар) 1-бандига кўра, Аҳдлашувчи Давлат резидентининг касбий хизматлар кўрсатиш ёки мустақил тусдаги бошқа шунга ўхшаш хизматлардан оладиган даромади фақат, агар бу шахс бошқа Аҳдлашувчи Давлатда ўз фаолиятини амалга ошириш учун доимий базага эга бўлмаса, ана шу Давлатда солиққа тортилиши мумкин. Ушбу битимнинг 21-моддаси (Бошқа даромадлар) 1-бандига кўра, Аҳдлашувчи Давлат резиденти томонидан олинган, ушбу Битимнинг олдинги моддаларида кўриб чиқилмаган даромад турлари даромаднинг қаерда пайдо бўлишидан қатъи назар, фақат мана шу Давлатда солиққа тортилиши мумкин.

Ваҳоланки, аризачи “PXRT” МЧЖ ҳамда Берлинда фаолият кўрсатувчи Германия Федератив Республикаси резиденти ҳисобланган юридик шахс “TEIG” компанияси ўртасида 01.11.2019 йилда ҳамда Берлинда фаолият кўрсатувчи Германия Федератив Республикаси резиденти ҳисобланган юридик шахс “M&C” компанияси ўртасида 01.10.2019 йилда саноатда қайта ишлашга берилган пахта хом ашёсини тайёр маҳсулотлар ишлаб чиқаришга мўлжалланган 2020 йилларда ишлаб чиқарилган янги замонавий текстил ускуналарни олиб кириш, уларни монтаж қилиш, ўрнатиш, ускуналарни ишга тушириш билан боғлиқ хизматларни бажариш юзасидан импорт шартномалари тузилган ҳамда мажбуриятларни бажариш муддати 2021 йил деб белгиланган.

Солиқ Кодексининг 351-моддаси асосан, норезидентнинг Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинган ва доимий муассаса билан боғлиқ бўлмаган даромадларидан олинадиган солиқ норезидентга даромад тўловчи солиқ агенти томонидан ҳисоблаб чиқарилади ва ушлаб қолинади. Солиқнинг ушлаб қолиниши солиқ тўловчининг даромадларидан бундай даромадларнинг ҳар бир тўлови пайтида амалга оширилади.

Ушбу Кодекснинг 357-моддасига мувофиқ, Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаси (битими) қоидаларини қўллашнинг ушбу моддада белгиланган тартиби норезидентнинг ушбу Кодекснинг 351-моддасида назарда тутилган даромадларига нисбатан татбиқ этилади.

Солиқ агенти солиқ солишдан озод қилишни ёки пасайтирилган солиқ ставкасини, агар даромад олувчи норезидент Ўзбекистон Республикасининг

халқаро шартномаси тузилган давлатнинг солиқ резиденти бўлса, мустақил равишда қўллаш ҳуқуқига эга.

Кодекснинг 358-моддасига кўра, норезидент бўлган даромад олувчи Ўзбекистон Республикасининг халқаро шартномаси тузилган давлатнинг резиденти эканлигини тасдиқлайдиган, қуйидаги турлардан бирида тақдим этилган расмий ҳужжат ушбу бўлим қоидаларини қўллаш мақсадида солиқ резидентлигини тасдиқловчи ҳужжатдир:

норезидент резиденти бўлган чет давлатнинг ваколатли органи томонидан тасдиқланган асл нусха. Бунда шундай ҳужжатни бериш консуллик легаллаштириш амалга оширилган ва қонунчиликда белгиланган тартибда апостиль қўйилган ҳолда бажарилади;

норезидент резиденти бўлган чет давлатнинг ваколатли органи томонидан тасдиқланган асл нусха. Бунда шундай ҳужжатни бериш консуллик легаллаштириш амалга оширилган ва қонунчиликда белгиланган тартибда апостиль қўйилган ҳолда бажарилади;

ушбу модданинг 1-банди талабларига мувофиқ бўлган ҳужжат асл нусхасининг нотариал тартибда тасдиқланган кўчирма нусхаси;

чет давлат ваколатли органининг интернет-ресурсида жойлаштирилган, солиқ резидентлигини тасдиқловчи электрон ҳужжатнинг қоғоздаги нусхаси.

Аризачи “PXRT” МЧЖ томонидан унинг контрагенти ҳисобланган юридик шахсларнинг Германия давлатининг резиденти эканлигини тақдиқловчи чет давлат ваколатли органининг интернет-ресурсида жойлаштирилган электрон ҳужжатнинг қоғоздаги нусхаси тақдим этилган.

Қолаверса, судда Германия Федератив Республикаси ваколатли органи томонидан тасдиқланган “TEIG” ҳамда “M&C” фирмаларининг Германия Федератив Республикасида юридик шахс сифатида рўйхатдан ўтказилган савдо реестридан кўчирма, шунингдек уларнинг “Даромад ва мол-мулк солиқлари бўйича Ўзбекистон Республикасидан олган даромадлари бўйича Германия Федератив Республикаси ваколатли органига солиқ тўланганлигини тасдиқловчи ҳужжатлар мавжудлиги ҳамда ушбу ҳужжатлардаги имзолар ҳақиқийлиги Ўзбекистон Республикасининг Берлин шаҳридаги консули томонидан легаллаштирилган.

Бироқ, солиқ идораси томонидан “PXRT” МЧЖга нисбатан асосиз равишда норезидентлар даромад солиги бўйича 2020 йил учун бюджетга қўшимча солиқлар ҳисобланган ҳамда молиявий жарима қўлланилган.

Ўз навбатида, маъмурий суд томонидан солиқ органларининг қарорлари ноқонуний ва асосиз бўлганлиги сабабли, ҳақиқий эмас деб топилган.

Хулоса қилиб айтиш мумкинки, Солиқ кодексининг Ўзбекистон Республикасидаги манбалардан олинадиган даромадларга (43-модда) оид нормасини қўллашни такомиллаштириб бориш зарур, ушбу нормани қўллашда норезидентларнинг даромадларига солиқ солишга оид нормаларни мукамал билиш талаб этилади. Бинобарин, юқоридаги қонунчиликни тўғри қўллаш орқали мамлакатимиз инвестициявий жлзибадорлигини янада ошириш, тадбиркорларнинг қонуний ҳуқуқ ва манфаатларини таъминлашга эришиш мумкин.

### Адабиётлар/Литература/References:

1. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири) // <https://lex.uz/docs/4674902>
2. Ўзбекистон Республикаси ва Германия Федератив Республикаси ўртасидаги “Даромад ва мол-мулк солиқлари юзасидан икки ёқлама солиққа тортишнинг олдини олиш тўғрисида”ги Битим. Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг 2000 йил 11 февралдаги 40-II-сонли Қарори билан ратификация қилинган. // <https://lex.uz/docs/2721027>
3. Жавлиев, Н. (2022). Ижро ҳокимияти органлари устидан суд назоратининг тушунчаси ва аҳамияти. Scienceproblems.Uz, 5(2), 52–60. // <https://scienceproblems.uz/index.php/journal/article/view/58>