DOI: https://doi.org/10.37547/supsci-ojhpl-06-11-22 Pages: 259-270

Oriental Journal of History, Politics and Law

ORIENTAL JOURNAL OF HISTORY, POLITICS AND LAW

journal homepage:
https://www.supportscience.uz/index.php/ojhpl

ASSESSING THE EFFECTIVENESS OF PROSECUTORIAL RESPONSE MEASURES IN THE TAX SPHERE: RIGHTS-RESTORATION, FISCAL, PREVENTIVE AND SYSTEMIC CRITERIA

Khamidbek Egamberganovich Yavbasarov
Master's student
Law Enforcement Academy of the Republic of Uzbekistan
Tashkent, Uzbekistan

ABOUT ARTICLE

Key words: tax legislation, prosecutorial supervision, prosecutorial response measure, effectiveness, restoration of rights, fiscal effect, preventive effect, systemic effect, desk tax audit, financial sanction.

Received: 01.11.26
Accepted: 02.11.26
Published: 03.11.26

Abstract: The article shows the limits of assessing the effectiveness of prosecutorial response measures in the tax sphere solely by quantitative indicators, such as the number of acts issued and the amounts collected for the budget. The study uses formal-legal, systemic and comparative-legal methods together with an analysis of tax compliance theory and OECD guidance. Building on the two-way nature of prosecutorial supervision, which protects budget interests and restores taxpayers' rights, it proposes a four-criteria assessment model covering rights-restoration, fiscal, preventive and systemic effects. Indicators and caveats are set for each criterion, and each type of prosecutorial measure is linked to its expected final result. The article proposes to require, in Article 138 of the Tax Code, a reasoned decision of the tax authority within a fixed period after a desk audit, to review the proportionality of the fixed-sum fines under Article 221, and to incorporate the assessment results into departmental records.

SOLIQ SOHASIDA PROKUROR TA'SIR CHORALARI SAMARADORLIGINI BAHOLASH: HUQUQNI TIKLASH, FISKAL, PREVENTIV VA TIZIMLI MEZONLAR

Xamidbek Egamberganovich Yavbasarov
O'zbekiston Respublikasi Huquqni muhofaza qilish akademiyasi magistratura tinglovchisi
Toshkent, O'zbekiston

MAQOLA HAQIDA

Kalit so‘zlar: soliq qonunchiligi, prokuror nazorati, prokuror ta’sir chorasi, samaradorlik, huquqni tiklash, fiskal samara, preventiv samara, tizimli samara, kameral tekshiruv, moliyaviy sanksiya.

Annotatsiya: Maqolada soliq sohasida prokuror ta’sir choralari samaradorligini faqat miqdoriy ko‘rsatkichlar – kiritilgan hujjatlar soni va byudjetga undirilgan mablag‘lar bilan baholashning cheklangan jihatlari ochib beriladi. Tadqiqot formal-yuridik, tizimli va qiyosiy-huquqiy usullarga hamda soliq muvofiqligi nazariyasi va OECD tavsiyalarining tahliliga tayanadi. Prokuror nazoratining ikki yo‘nalishli tabiati – byudjet manfaatlarini himoya qilish va soliq to‘lovchi huquqlarini tiklash – asos qilib olinib, huquqni tiklash, fiskal, preventiv va tizimli samaradan iborat to‘rt mezonli baholash modeli taklif etiladi. Har bir mezon uchun ko‘rsatkichlar va ehtiyot shartlari belgilanadi, prokuror ta’sir choralarining turlari kutilayotgan yakuniy natija bilan bog‘lanadi. Soliq kodeksining 138-moddasida kameral tekshiruv natijasi bo‘yicha soliq organining asoslantirilgan qarori va uning muddatini belgilash, 221-moddadagi qat’iy summadagi jarimalarning mutanosibligini qayta ko‘rib chiqish hamda baholash natijalarini idoraviy hisobga joriy etish bo‘yicha takliflar ishlab chiqilgan.

ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ МЕР ПРОКУРОРСКОГО РЕАГИРОВАНИЯ В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ: ПРАВОВОССТАНОВИТЕЛЬНЫЙ, ФИСКАЛЬНЫЙ, ПРЕВЕНТИВНЫЙ И СИСТЕМНЫЙ КРИТЕРИИ

Хамидбек Эгамберганович Явбасаров
Слушатель магистратуры Правоохранительной академии Республики Узбекистан
Ташкент, Узбекистан

О СТАТЬЕ

Ключевые слова: налоговое законодательство, прокурорский надзор, мера прокурорского реагирования, эффективность, восстановление прав, фискальный эффект, превентивный эффект, системный эффект, камеральная проверка, финансовая санкция.

Аннотация: В статье раскрывается ограниченность оценки эффективности мер прокурорского реагирования в налоговой сфере только количественными показателями – числом внесённых актов и суммами, взысканными в бюджет. Исследование основано на формально-юридическом, системном и сравнительно-правовом методах, а также на анализе теории налогового комплаенса и рекомендаций ОЭСР. Исходя из двунаправленного характера прокурорского надзора – защиты интересов бюджета и восстановления прав налогоплательщиков – предложена четырёхкритериальная модель

оценки, включающая правовосстановительный, фискальный, превентивный и системный эффекты. Для каждого критерия определены показатели и оговорки, а виды мер прокурорского реагирования связаны с ожидаемым конечным результатом. Разработаны предложения о закреплении в статье 138 Налогового кодекса обязанности налогового органа принимать мотивированное решение по итогам камеральной проверки в установленный срок, о пересмотре соразмерности штрафов в твёрдых суммах по статье 221 и о внедрении результатов оценки в ведомственный учёт.

Kirish. Soliqlar davlatning moliyaviy barqarorligi va ijtimoiy vazifalarini amalga oshirishning asosiy manbaidir. Biroq soliq munosabatlarida qonuniylik byudjetga mablag‘larni to‘liq undirish bilan cheklanmaydi: soliq organlarining o‘z vakolatlarini qonun doirasida amalga oshirishi, tadbirkorlik subyektlari huquqlarining himoyasi va asossiz ma’muriy aralashuvga yo‘l qo‘ymaslik ham shunchalik muhim. Konstitutsiyaning 63-moddasi qonun bilan belgilangan soliqlar va yig‘imlarni to‘lash majburiyatini mustahkamlash bilan birga, soliq va yig‘imlar adolatli bo‘lishi va fuqarolarning konstitutsiyaviy huquqlarini amalga oshirishiga to‘sqinlik qilmasligi kerakligini belgilaydi [1; 63-modda]. “Prokuratura to‘g‘risida”gi Qonun esa prokuratura organlariga qonunlarning aniq va bir xilda ijro etilishi ustidan nazoratni yuklaydi [2; 1, 3-moddalar].

Soliq sohasidagi prokuror nazoratining ikki yo‘nalishli tabiati uning natijadorligini baholashni murakkablashtiradi. Bir tomondan, prokuror byudjet manfaatlarini himoya qilish, yashirilgan soliq bazasini aniqlash va huquqbuzarlikka mutanosib munosabat bildirishga ko‘maklashadi. Ikkinchi tomondan, u soliq to‘lovchi noqonuniy hisob-kitob, asossiz tekshiruv, mulkiy cheklov yoki soliq organining harakatsizligidan zarar ko‘rmasligini ta’minlashi lozim. Shu sababli prokuror nazorati natijasini faqat byudjet tushumi ko‘rsatkichiga bog‘lash uning huquqiy vazifasini soliq organining fiskal vazifasi bilan aralashtirib yuboradi. Undirilgan mablag‘lar yoki kiritilgan protest va taqdimnomalar soni haqidagi ma’lumotlar faoliyat hajmini ko‘rsatadi, lekin huquqbuzarlik bartaraf etilganmi, buzilgan huquq tiklanganmi, xatoga sabab bo‘lgan tartib o‘zgarganmi – degan savollarga javob bermaydi.

Tadqiqotning maqsadi – soliq qonunchiligi ijrosi ustidan prokuror nazorati samaradorligini baholash uchun huquqiy mazmunga ega mezonlar tizimini asoslash va baholash metodikasi hamda qonunchilikni takomillashtirishga oid takliflar ishlab chiqish. Maqsaddan kelib chiqib quyidagi

savollar qo‘yildi: (1) prokuror ta’sir chorasining samaradorligini qanday natijalar orqali o‘lchash mumkin; (2) fiskal natijani prokuror aralashuvining bevosita hissasidan qanday ajratish mumkin; (3) Soliq kodeksining qaysi normalari prokuror nazorati natijadorligiga to‘sqinlik qiluvchi noaniqlik tug‘diradi. Tadqiqotning ilmiy yangiligi to‘rt mezonli baholash modelini, har bir mezon uchun ko‘rsatkichlar va ehtiyot shartlarini hamda prokuror ta’sir choralari turlarini ularning kutilayotgan yakuniy natijasi bilan bog‘lovchi tasnifni taklif etishdan iborat.

Adabiyotlar sharhi. Nazorat faoliyati samaradorligini o‘lchash masalasi soliq muvofiqligi (tax compliance) nazariyasida keng o‘rganilgan. Klassik iqtisodiy yondashuvda huquqbuzarlik xulqi jazoning ehtimoli va og‘irligiga bog‘liq ravishda tushuntiriladi: G. Bekker jinoiy xulqni oqilona tanlov sifatida tahlil qilgan [3], M. Allingem va A. Sandmo esa bu modelni soliqdan bo‘yin tovlashga tatbiq etib, soliq to‘lovchining qarori tekshiruv ehtimoli va sanksiya darajasiga bog‘liq ekanini ko‘rsatgan [4, p. 323–338]. Bu yondashuv preventiv samarani baholashda sanksiyaning real ta’sir kuchini hisobga olish zarurligini asoslaydi.

E. Kirxler, E. Hyolzl va I. Val taklif etgan “sirpanchiq qiyalik” (slippery slope) modelida soliq majburiyatlarining bajarilishi ikki omil – soliq organlarining kuchi va ularga bo‘lgan ishonch bilan izohlanadi; kuchga tayangan majburiy bajarish va ishonchga asoslangan ixtiyoriy bajarish farqlanadi [5, p. 210–225]. Keyingi empirik tadqiqotlar bu modelni turli toifadagi soliq to‘lovchilar misolida tekshirgan [6; 7]. Bu xulosa prokuror nazorati uchun muhim: soliq organining qonunga zid harakatini bartaraf etish va soliq to‘lovchi huquqini tiklash organlarga bo‘lgan ishonchni oshiradi, demak, ixtiyoriy soliq intizomiga ham bilvosita ta’sir qiladi.

I. Ayres va J. Breytvayt “javob beruvchi tartibga solish” (responsive regulation) konsepsiyasida nazorat organi ta’sir choralarini bosqichma-bosqich – tushuntirish va ogohlantirishdan og‘irroq sanksiyalargacha – qo‘llashi va ularni subyektning xulqiga moslashtirishi lozimligini asoslaydi [8]. Bu g‘oya prokuror ta’sir choralarining turlarini (ogohlantirish, taqdimnoma, protest, sudga murojaat) huquqbuzarlik xususiyatiga qarab tanlash va sanksiyalarning mutanosibligini baholash uchun nazariy tayanch bo‘ladi.

Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkiloti (OECD) Soliq ma’muriyatchiligi forumining amaliy qo‘llanmasida soliq organlari faoliyatini faqat tekshiruvlardan olingan qo‘shimcha tushum bilan o‘lchash yetarli emasligi qayd etilib, natijalar uch guruhga ajratiladi: daromad natijalari, ixtiyoriy muvofiqlik natijalari va tizim yaxlitligi (integrity) natijalari [9]. OECD ning soliq ma’muriyatchiligiga oid qiyosiy hisobotlari ham natijaga yo‘naltirilgan ko‘rsatkichlarga e’tiborni kuchaytirmoqda [10]. Bu yondashuvlar soliq organlari uchun ishlab chiqilgan bo‘lsa-da, ulardagi “faoliyat hajmi” va “yakuniy natija”ni farqlash g‘oyasi prokuror nazoratini baholashga ham tatbiq etilishi mumkin.

Milliy huquqiy adabiyotda soliq tekshiruvlari va soliq intizomi masalalari, asosan, soliq organlari faoliyati va moliyaviy javobgarlik nuqtayi nazaridan tadqiq etilgan. Prokuror ta’sir choralarining soliq sohasiga xos natijalarini – huquqni tiklash, profilaktika va tizimli o‘zgarishlarni – byudjet tushumlari bilan bir tizimda hisobga olish masalasi esa alohida ilmiy tahlil talab qiladi. Mazkur maqola shu bo‘shliqni qisman to‘ldirishga qaratilgan.

Tadqiqot metodologiyasi. Tadqiqot nazariy-huquqiy xususiyatga ega. Tizimli, formal-yuridik, qiyosiy-huquqiy va mantiqiy tahlil usullari qo‘llanildi. Normativ asos sifatida Konstitutsiya, “Prokuratura to‘g‘risida”gi Qonun, Soliq kodeksining soliq nazorati va moliyaviy sanksiyalarga oid normalari [11], shuningdek, 2026-yildan kuchga kirgan o‘zgartishlar [12] o‘rganildi. Nazariy asosni soliq muvofiqligi nazariyasi va OECD ning natijalarni o‘lchashga oid tavsiyalari tashkil etadi.

Prokuror ta’sir choralari tahlilida ularning qabul qilinishi, ijrosi va huquqiy natijasi alohida bosqichlar sifatida farqlandi. Empirik so‘rov va statistik ma’lumotlar tahlil qilinmagani sababli taklif etilgan model normativ va doktrinal tahlil natijasidir; uning ko‘rsatkichlari amaliy ma’lumotlarda sinovdan o‘tkazilishi lozim. Kameral tekshiruvda aniqlangan tafovut isbotlangan soliq qarzi yoki davlatga yetkazilgan zarar sifatida baholanmadi.

Natijalar.

1. Prokuror ta’sir chorasining qabul qilinishi va uning natijasi

Prokuror ta’sir choralari qonunbuzilishga munosabat bildirishning bir-biridan farq qiluvchi shakllaridir. Protest qonunga zid hujjatni bekor qilish yoki uni qonunga muvofiqlashtirishga, taqdimnoma qonunbuzilish, uning sabablari va unga imkon bergan sharoitlarni bartaraf etishga, ogohlantirish huquqbuzarlikning oldini olishga, qaror esa qonunda ko‘rsatilgan masalani hal etishga yo‘naltiriladi. Sudga murojaat qilish va boshqa vakolatlar tegishli huquqiy shartlar mavjud bo‘lganda qo‘llanadi [2].

Ta’sir chorasi samaradorligini uning rasmiy qabul qilinishi bilan tenglashtirib bo‘lmaydi. Protest kiritilgan, lekin noqonuniy hujjat o‘z kuchida qolgan bo‘lsa, huquqni tiklash natijasi yuzaga kelmagan. Taqdimnomaga javob xati kelgan, ammo qonunbuzilishga imkon bergan tashkiliy kamchilik saqlanib qolgan bo‘lsa, tizimli samara haqida gapirish asossiz. Shuning uchun har bir choraning dastlabki maqsadi, ijro holati va undan keyingi huquqiy o‘zgarish alohida qayd etilishi kerak. Ta’sir choralari turlari va ularning yakuniy natijasini aniqlash belgilari 1-jadvalda umumlashtirildi.

1-jadval. Soliq sohasida prokuror ta’sir choralari va ularning yakuniy natijasi belgilari (muallif ishlanmasi)

Ta’sir chorasi	Asosiy maqsad	Yakuniy natija belgisi	Asosiy mezon
Protest	Soliq organining qonunga zid hujjatini bekor qilish yoki o‘zgartirish	Hujjat bekor qilingan yoki qonunga muvofiqlashtirilgan; buzilgan huquq tiklangan	Huquqni tiklash
Taqdimnoma	Qonunbuzilish, uning sabablari va shart-sharoitlarini bartaraf etish	Sabab bo‘lgan tartib yoki tashkiliy kamchilik o‘zgartirilgan	Tizimli samara
Ogohlantirish	Huquqbuzarlik sodir etilishining oldini olish	Subyektda keyingi davrda shunday huquqbuzarlik takrorlanmagan	Preventiv samara
Qaror	Qonunda belgilangan huquqiy masalani hal etish	Qaror ijro etilgan va huquqiy oqibat yuzaga kelgan	Masalaning mazmuniga qarab
Sudga murojaat	Davlat yoki shaxs manfaatini sud orqali himoya qilish	Sud hujjati qabul qilingan va ijro etilgan; mablag‘ amalda tushgan	Fiskal yoki huquqni tiklash

Prokuror nazoratini soliq organining idoraviy nazoratidan farqlash ham shu yondashuvni talab qiladi. Soliq organi soliq majburiyatining to‘g‘ri hisoblanishi va bajarilishini o‘z vakolati doirasida ta’minlaydi, prokuror esa shu jarayonning qonuniyligi, soliq to‘lovchi va davlat manfaatlarining muvozanatli himoyasi hamda vakolatlarning suiiste’mol qilinmasligiga huquqiy baho beradi. Demak, prokuror faoliyatini soliq organi undirgan barcha mablag‘lar bilan bir ko‘rsatkichda baholash metodologik jihatdan noto‘g‘ri.

2. To‘rt mezonli baholash modeli

OECD ning daromad, ixtiyoriy muvofiqlik va yaxlitlik natijalarini farqlash g‘oyasini [9] prokuror nazoratining xususiyatlariga moslashtirib, to‘rt mezonli model taklif etiladi. Mezonlar o‘zaro bog‘liq bo‘lsa-da, har biri mustaqil huquqiy natijani ifodalaydi: birida yuqori ko‘rsatkich boshqasidagi kamchilikni avtomatik ravishda qoplamaydi.

Birinchi mezon – huquqni tiklash samarasi. U soliq organlarining qonunga zid qarorlari bekor qilinishi, ortiqcha hisoblangan majburiyatlar qayta ko‘rib chiqilishi, asossiz mulkiy cheklovlar olib tashlanishi va soliq to‘lovchilarning buzilgan huquqlari tiklanishi bilan o‘lchanadi. Masalan, prokuror aralashuvidan so‘ng tadbirkorning qonunsiz to‘xtatilgan operatsiyalari tiklansa, bu natija byudjetga qo‘shimcha tushum keltirmasa ham mustaqil ijobiy samara hisoblanadi.

Ikkinchi mezon – fiskal samara. Bunda aniqlangan ehtimoliy tafovutlar emas, qonuniy tartibda hisoblangan va byudjetga amalda tushgan mablag‘lar hisobga olinadi. Ixtiyoriy to‘lov va majburiy undiruv alohida ko‘rsatilishi, prokuror nazoratining bevosita hissasi boshqa davlat

organlari harakati va makroiqtisodiy omillardan ajratilishi, bir mablag‘ning bir necha organ hisobotida takroran qayd etilishiga yo‘l qo‘yilmasligi zarur.

Uchinchi mezon – preventiv samara. U muayyan hudud yoki subyektda bir xil huquqbuzarlikning qayta sodir etilishi kamaygani, ogohlantirish va taqdimnomadan keyin qonuniy xulq shakllangani bilan bog‘liq. Uni baholash uchun javobgarlikka tortilganlar sonini emas, avval huquqbuzarlik sodir etgan subyektlarning keyingi davrdagi xulqini kuzatish kerak. Soliq muvofiqligi nazariyasiga ko‘ra, sanksiyaning tiyib turuvchi ta’siri uning real og‘irligi va qo‘llanish ehtimoliga bog‘liq [4], ixtiyoriy intizom esa organlarga ishonch bilan mustahkamlanadi [5].

To‘rtinchi mezon – tizimli samara. U nazorat natijasida takroriy huquqbuzarliklarni keltirib chiqaradigan normativ bo‘shliq, idoralararo muvofiqlashtirishdagi kamchilik yoki amaliy tartib bartaraf etilganini ifodalaydi. Masalan, kameral tekshiruvdan keyin qaror qabul qilish tartibi aniqlashtirilsa, bitta ish emas, balki barcha o‘xshash ishlar bo‘yicha harakatsizlik xavfi kamayadi. Mezonlar, ularning ko‘rsatkichlari va ehtiyot shartlari 2-jadvalda keltirildi.

2-jadval. Soliq sohasida prokuror ta’sir choralari samaradorligini baholashning to‘rt mezonli modeli (muallif ishlanmasi)

Mezon	Nimani o‘lchaydi	Ko‘rsatkichlar	Ehtiyot sharti
Huquqni tiklash	Soliq to‘lovchining buzilgan huquqi tiklanganini	Bekor qilingan noqonuniy qarorlar; qayta ko‘rilgan majburiyatlar; olib tashlangan cheklovlar	Tushum keltirmagani uchun salbiy baholanmaydi
Fiskal samara	Prokuror aralashuvi bilan bog‘liq qonuniy tushumni	Amalda tushgan mablag‘ (ixtiyoriy va majburiy alohida); qonuniy hisoblangan summa	Ehtimoliy tafovut va boshqa organlar natijasi kiritilmaydi; takroriy hisob taqiqlanadi
Preventiv samara	Huquqbuzarlik takrorlanishining kamayishini	Chora ko‘rilgan subyektlarda keyingi davrdagi takroriylik; hududdagi bir turdagi huquqbuzarliklar dinamikasi	Javobgarlikka tortilganlar soni o‘zi natija emas
Tizimli samara	Huquqbuzarlik sababi bartaraf etilganini	O‘zgartirilgan tartib va hujjatlar; yo‘lga qo‘yilgan idoralararo almashinuv; qonunchilik takliflari	Javob xati olingani yetarli emas; amaldagi o‘zgarish talab qilinadi

Mezonlarni amaliyotga tatbiq etish uchun har bir prokuror ta’sir chorasi bo‘yicha yagona elektron nazorat kartochkasi yuritish maqsadga muvofiq. Unda qonunbuzilishning turi va og‘irligi, qo‘llangan huquqiy vosita, ijro muddati, tiklangan huquq, byudjetga amalda tushgan mablag‘,

takroriylik va bartaraf etilgan tizimli sabab ko‘rsatiladi. Yakuniy natija qayd etilmaguncha kartochkani “hujjat kiritildi” degan belgi bilan yopishga yo‘l qo‘yilmasligi kerak.

3. Kameral tekshiruv natijalari bo‘yicha soliq organi qarorining muayyanligi

Kameral tekshiruv natijalarini talqin qilishda ikki ehtiyot sharti muhim. Birinchidan, kameral tafovut soliq to‘lanmagani isbotlanganini anglatmaydi: unga hisobot xatosi, hisobga olish davrlaridagi farq yoki qonuniy operatsiya sabab bo‘lishi mumkin. Ikkinchidan, auditga nomzod sifatida belgilanish audit albatta o‘tkazilishini anglatmaydi. Shu bilan birga, soliq organi tafovut yuzasidan asoslantirilgan yakuniy qaror qabul qilmasa yoki soliq to‘lovchi javobini baholamay qoldirsa, huquqiy muayyanlik muammosi yuzaga keladi.

Soliq kodeksining 138-moddasi kameral soliq tekshiruvi va tekshiruvdan oldingi tahlil tartibini belgilaydi [11; 138-modda]. 2025-yil 25-dekabrdagi O‘RQ-1108-son Qonun bilan bu moddaga soliq auditi o‘tkazilgan davr uchun tekshiruvdan oldingi tahlil o‘tkazilmasligi va ayni davr uchun takroriy kameral tekshiruvga yo‘l qo‘yilmasligi haqidagi qoidalar kiritildi [12]. Bu o‘zgartishlar qonun chiqaruvchi kameral nazoratni soliq to‘lovchi uchun bashorat qilinadigan tartibga keltirishga intilayotganini ko‘rsatadi. Biroq soliq to‘lovchi javob bergandan keyin soliq organi qanday shakldagi qarorni qaysi muddatda qabul qilishi, fikrimizcha, yetarli darajada aniq belgilanmagan.

Shu sababli 138-moddani quyidagi mazmundagi qoida bilan to‘ldirish taklif etiladi: soliq to‘lovchi belgilangan muddatda aniqlashtirilgan hisobot yoki tafovutni izohlovchi hujjatlarni taqdim etmagan yoxud ular yetarli bo‘lmagan hollarda soliq organi o‘ttiz kun ichida asoslantirilgan qaror qabul qiladi va bu haqda soliq to‘lovchini elektron shaxsiy kabinet orqali xabardor qiladi. Qaror soliq majburiyatini aniqlashtirish, tafovutni asosli deb topish yoki xavfni boshqarish qoidalari asosida audit tayinlash kabi keyingi harakatni belgilashi kerak. O‘ttiz kunlik muddat taklif sifatida ilgari suriladi; uning amaldagi muddatlar bilan muvofiqligi qonun loyihasini tayyorlash jarayonida alohida baholanishi lozim.

Prokuror nazorati nuqtayi nazaridan bu yerda asosiy masala soliq organi qarorining iqtisodiy maqsadga muvofiqligi emas, balki qonundagi tartib va muddatlarga rioya etilganidir. Prokuror audit o‘tkazish haqidagi har bir iqtisodiy qaror o‘rniga o‘z qarorini qo‘ymasligi, biroq soliq organi tafovutni ko‘rib chiqishdan asossiz bosh tortganda yoki muddatni buzganda huquqiy chora ko‘rishi kerak. Qarorning aniq muddati va shakli belgilanishi soliq organi harakatsizligini tekshirishni yuqori turuvchi organ, sud va prokuror uchun osonlashtiradi.

4. Moliyaviy sanksiyalarning mutanosibligi

Preventiv samara sanksiyaning qonunda mavjudligiga emas, uning huquqbuzarlik xususiyati va subyektning iqtisodiy imkoniyatiga mutanosibligiga bog‘liq. O‘RQ-1108-son Qonun bilan yangi tahrirda bayon etilgan Soliq kodeksining 221-moddasi nazorat-kassa texnikasi, hisob-

kitob terminallari va maxsus QR-kodlarni qo‘llash tartibini buzganlik uchun qat’iy summadagi jarimalarni nazarda tutadi: birinchi qism bo‘yicha – besh million so‘m, uchinchi qism bo‘yicha – yigirma million so‘m [12]. Yagona qat’iy summa kichik subyekt uchun og‘ir, katta aylanmaga ega subyekt uchun esa sezilarsiz bo‘lishi mumkin; bu Konstitutsiyada mustahkamlangan, davlat organlari qo‘llaydigan huquqiy ta’sir choralari mutanosib bo‘lishi haqidagi talabga [1] to‘liq javob bermaydi.

Mualliflik taklifi sifatida jarimalarni subyektning yillik tovar aylanmasi bo‘yicha tabaqalashtirish modeli ilgari suriladi. Bunda huquqbuzarlik qasddan yoki ehtiyotsizlik bilan sodir etilgani, takroriyligi, yetkazilgan zarar va sanksiyaning tadbirkorlik faoliyatiga ta’siri ham hisobga olinishi kerak. “Javob beruvchi tartibga solish” konsepsiyasiga muvofiq, birinchi marta va ehtiyotsizlik bilan sodir etilgan huquqbuzarlikka nisbatan yengilroq, takroriy va qasddan sodir etilganiga nisbatan og‘irroq choralar qo‘llanishi maqsadga muvofiq [8]. Taklifdagi aniq summa va diapazonlar qonunchilik muhokamasi uchun variant bo‘lib, ularni belgilashdan oldin soliq organlari amaliyoti ma’lumotlari tahlil qilinishi lozim.

Muhokama. To‘rt mezonli modelda fiskal va huquqni tiklash natijalari o‘rtasida ziddiyat yuzaga kelishi mumkin. Noqonuniy hisoblangan soliqni bekor qilish byudjetga mablag‘ keltirmaydi, ammo qonuniylikni tiklashning muhim natijasidir. Agar baholash tizimi faqat fiskal ko‘rsatkichni rag‘batlantirsa, prokurorlar soliq to‘lovchi huquqini himoya qilishdan ko‘ra undiruvga ko‘proq e’tibor qaratishi mumkin. Shuning uchun ko‘rsatkichlar tizimi bir mezondagi ijobiy natija bilan boshqasidagi salbiy natijani yashirishga yo‘l qo‘ymasligi, har bir mezon alohida aks ettirilishi lozim. Bu xulosa “sirpanchiq qiyalik” modeliga ham mos keladi: kuchga tayangan undiruv ishonchni pasaytirsa, ixtiyoriy soliq intizomi zaiflashadi [5; 7].

Modelning amaliy mantiqini shartli misolda ko‘rsatish mumkin. Faraz qilaylik, soliq organi kameral tafovut asosida tadbirkor hisobvarag‘i bo‘yicha operatsiyalarni to‘xtatgan, lekin soliq to‘lovchi taqdim etgan izohlarni baholamagan. Prokuror protest keltiradi, cheklov olib tashlanadi – bu huquqni tiklash samarasi. Tekshiruv davomida soliq to‘lovchi hisobotidagi haqiqiy xato ham aniqlanib, u aniqlashtirilgan hisobot topshiradi va farqni ixtiyoriy to‘laydi – bu fiskal samara, lekin u ixtiyoriy to‘lov sifatida alohida qayd etiladi. Prokurorning taqdimnomasidan keyin soliq organi tafovutlar bo‘yicha javoblarni ko‘rib chiqish tartibini o‘zgartirsa, bu tizimli samaradir. Keyingi davrlarda shu soliq organida bunday shikoyatlar kamaygani esa preventiv samara sifatida baholanadi. Bitta ish bo‘yicha to‘rt mezon ham ijobiy bo‘lishi mumkin, ammo ularning har biri alohida dalil bilan tasdiqlanishi kerak.

Modelni joriy etishda ikki xavfni ham hisobga olish lozim. Birinchisi – qo‘shimcha hisobot yuki: kartochka maydonlari ko‘payib ketsa, prokurorlar vaqti mazmunli ishdan rasmiy to‘ldirishga sarflanadi. Shuning uchun kartochka mavjud elektron tizimlarga integratsiya qilinib, ma’lumotlar

iloji boricha avtomatik olinishi kerak. Ikkinchisi – ko‘rsatkichlarni “boshqarish” xavfi: har qanday o‘lchov rag‘bat tizimiga aylansa, uni sun’iy yaxshilashga urinish paydo bo‘ladi. Bu xavfni kamaytirish uchun natijalar tanlov asosida yuqori turuvchi prokuratura tomonidan tekshirilishi va baholashda miqdor emas, tasdiqlangan yakuniy natija hisobga olinishi zarur.

Baholashning yana bir muammosi – prokuror nazorati ta’sirini tashqi omillardan ajratish. Byudjet tushumlari yoki norasmiy iqtisodiyot ulushidagi o‘zgarishni prokuror faoliyatiga to‘g‘ridan-to‘g‘ri bog‘lashdan oldin soliq ma’muriyatchiligidagi islohotlar, raqamlashtirish, naqdsiz hisob-kitoblar ulushi, iqtisodiy o‘sish va hisoblash metodologiyasidagi o‘zgarishlar inobatga olinishi zarur. OECD ham natija ko‘rsatkichlari soliq organi harakatlariga bevosita bog‘lanishi (attributable) kerakligini ta’kidlaydi [9]. Shu sababli umumiy statistika har bir ta’sir chorasining aniq natijasini aks ettiruvchi individual ish materiallari bilan to‘ldirilishi kerak.

To‘rt mezonli tizimni idoraviy amaliyotga joriy etish uchun Bosh prokurorning tegishli hujjati bilan yagona hisob shaklini belgilash taklif etiladi. Hududiy prokuraturalar huquqni tiklash, byudjet tushumi, takroriylik va tizimli kamchiliklarni bartaraf etish bo‘yicha ma’lumotni alohida taqdim etadi. Baholash metodikasi barcha hududlar uchun bir xil bo‘lishi va statistik ko‘rsatkichlarni sun’iy ko‘paytirishga rag‘bat yaratmasligi kerak. Shuningdek, soliq sohasiga ixtisoslashgan prokurorlarni tayyorlash, huquqni muhofaza qilish va soliq organlari o‘rtasida hujjat almashish tartibini aniqlashtirish va nazorat natijalari bo‘yicha umumlashtirilgan ochiq hisobot berish tizimli samarani kuchaytiradi. Bu tashkiliy takliflar joriy etilishidan oldin normativ asos, resurslar va shaxsga doir ma’lumotlarni himoya qilish nuqtayi nazaridan baholanishi shart.

Tadqiqotning cheklovlari ham bor. Model normativ va doktrinal tahlilga asoslangan, prokuratura organlarining statistik ma’lumotlari va ish materiallari o‘rganilmagan. Mezonlarning nisbiy ahamiyati (vazni) belgilanmagan, chunki buning uchun amaliy ma’lumotlar kerak. Kelgusida modelni bir necha hududiy prokuratura materiallarida sinash, ko‘rsatkichlarni hisoblash usullarini aniqlashtirish va soliq to‘lovchilarning prokuror nazoratiga ishonchini o‘lchash maqsadga muvofiq.

Xulosa. Tadqiqot natijasida quyidagi xulosalarga kelindi.

Birinchidan, soliq sohasida prokuror ta’sir choralari samaradorligini faqat qo‘llangan choralar soni yoki byudjetga tushgan mablag‘ bilan baholash nazoratning konstitutsiyaviy vazifasini to‘liq aks ettirmaydi. Prokuror nazorati byudjet manfaatlarini ta’minlash bilan birga soliq to‘lovchilarning buzilgan huquqlarini tiklashi, takroriy huquqbuzarliklarni kamaytirishi va ularga imkon beruvchi tizimli kamchiliklarni bartaraf etishi kerak.

Ikkinchidan, taklif etilgan huquqni tiklash, fiskal, preventiv va tizimli samara mezonlari bu natijalarni bir-biridan ajratib baholash imkonini beradi. Har bir mezon uchun ko‘rsatkichlar va ehtiyot shartlari belgilandi, ta’sir choralari turlari ularning kutilayotgan yakuniy natijasi bilan

bog‘landi. Baholashning birlamchi birligi rasmiy hujjat emas, balki yakuniy huquqiy natija bo‘lishi kerak.

Uchinchidan, Soliq kodeksining 138-moddasini kameral tekshiruv natijasi bo‘yicha soliq organining asoslantirilgan qarori, uning shakli va muddatini belgilovchi qoida bilan to‘ldirish, 221-moddadagi qat’iy summadagi jarimalarni subyekt aylanmasi, aybning shakli va takroriylikni hisobga olgan holda tabaqalashtirish masalasini ko‘rib chiqish taklif etiladi.

To‘rtinchidan, Bosh prokurorning idoraviy hujjati bilan to‘rt mezonli baholash tizimi va yagona elektron nazorat kartochkasini joriy etish prokuror ta’sir chorasini statistik hisob birligi sifatida emas, balki huquqiy muammoni hal qilishga qaratilgan va yakuniy natijasi tekshiriladigan jarayon sifatida baholashga imkon beradi.

Foydalanilgan adabiyotlar ro‘yxati:

1. O‘zbekiston Respublikasining Konstitutsiyasi. – 2023-yil 30-apreldagi referendumda qabul qilingan. – URL: https://lex.uz/docs/6445145

2. O‘zbekiston Respublikasining “Prokuratura to‘g‘risida”gi Qonuni (2001-yil 29-avgustdagi 257-II-son Qonun bilan yangi tahrirda). – URL: https://lex.uz/docs/-31452

3. Becker G.S. Crime and Punishment: An Economic Approach // Journal of Political Economy. – 1968. – Vol. 76, № 2. – P. 169–217. – DOI: 10.1086/259394

4. Allingham M.G., Sandmo A. Income tax evasion: a theoretical analysis // Journal of Public Economics. – 1972. – Vol. 1, № 3–4. – P. 323–338. – DOI: 10.1016/0047-2727(72)90010-2

5. Kirchler E., Hoelzl E., Wahl I. Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework // Journal of Economic Psychology. – 2008. – Vol. 29, № 2. – P. 210–225.

6. Muehlbacher S., Kirchler E. Tax Compliance by Trust and Power of Authorities // International Economic Journal. – 2010. – Vol. 24, № 4. – P. 607–610.

7. Kogler C., Muehlbacher S., Kirchler E. Testing the “slippery slope framework” among self-employed taxpayers // Economics of Governance. – 2015. – Vol. 16. – DOI: 10.1007/s10101-015-0158-9

8. Ayres I., Braithwaite J. Responsive Regulation: Transcending the Deregulation Debate. – New York: Oxford University Press, 1992. – DOI: 10.1093/oso/9780195070705.001.0001

9. OECD. Measures of Tax Compliance Outcomes: A Practical Guide. – Paris: OECD Publishing, 2014. – 96 p. – ISBN 9789264223233.

10. OECD. Tax Administration 2024: Comparative Information on OECD and other Advanced and Emerging Economies. – Paris: OECD Publishing, 2024.

11. O‘zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi. – 2019-yil 30-dekabr, O‘RQ-599-son. – URL: https://lex.uz/docs/4674902

12. O‘zbekiston Respublikasining “Soliq va budjet siyosatining 2026-yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritish to‘g‘risida”gi Qonuni. 2025-yil 25-dekabr, O‘RQ-1108-son. – URL: https://lex.uz/docs/-7944527