



Турсуной Эргашева
Фискал институт гуманитар фанлар
ва инглиз тили кафедраси ўқитувчиси
tursunoyergasheva99@gmail.com
+998995600199

Халқаро солиқ хужжатларини халқаро алмашинувини шакллантириш ва ривожлантиришнинг асосий босқичлари

Аннотация. Мақолада халқаро солиқ хужжатларини халқаро алмашинувини шакллантириш ва ривожлантиришнинг асосий босқичлари назарий асослари ва аҳамияти ҳақида фикр юритилган. Давлатлар ўртасида солиқ маълумотларининг тезкор алмашинувининг мавжуд эмаслиги давлатларнинг ўзлари учун ҳам, халқаро иқтисодий ҳамкорлик учун ҳам жуда салбий оқибатларга олиб келиши мумкин, бу эса зарарли солиқ рақобатининг муҳим белгиларидан биридир.

Калит сўзлар. Солиқ, солиқ хужжатлари, халқаро солиқ хужжатлари, халқаро алмашинуви, иқтисодиёт, иқтисодий ҳамкорлик, рақобат, халқаро иқтисодий ҳамкорлик.

Турсуной Эргашева
Преподаватель кафедры
Гуманитарных наук и английского
языка фискального института
tursuoyergasheva99@gmail.com
+998995600199

Основные этапы формирования и развития международного обмена международными налоговыми документами

Аннотация. В статье рассматриваются теоретические основы и значение основных этапов формирования и развития международного обмена международными налоговыми документами. Отсутствие оперативного обмена налоговой информацией между странами может иметь весьма негативные последствия как для самих стран, так и для международного экономического сотрудничества, что является одним из важных признаков вредоносной налоговой конкуренции.

Ключевые слова. Налог, налоговые документы, международные налоговые документы, международный обмен, экономика, экономическое сотрудничество, конкуренция, международное экономическое сотрудничество.

Tursunoy Ergasheva
Teacher of the Department of Humanities and
English language of the fiscal institute
tursuoyergasheva99@gmail.com
+998995600199



The main stages of formation and development of the international exchange of international tax documents

Annotation. The article discusses the theoretical foundations and importance of the main stages of the formation and development of the international exchange of international tax documents. The lack of rapid exchange of tax information between countries can have very negative consequences both for the countries themselves and for international economic cooperation, which is one of the important signs of harmful tax competition.

Keywords. Tax, tax documents, international tax documents, international exchange, economy, economic cooperation, competition, international economic cooperation.

Ҳозирги кунда аҳолининг кенг қатламлари, мутахассислар, тадбиркорлар, солиқ тўловчилар ва бошқалар орасида хусусий тадбиркорлик ва иқтисодиётга бўлган катта қизиқиш туфайли кўплаб иқтисодий атамалар кенг фойдаланиш, солиқ луғати ва терминологиясини ўрганиш зарурати туғилди.

Солиқ маълумотларининг халқаро алмашинувини ўрганишга мурожаат қилиш солиқ қонунчилиги нормаларини қасдан билмаслик, солиқларнинг етарли даражада тўлиқ ва тезкор алмашинуви фониди турли солиқ режимларини бирлаштириш орқали солиқларни агрессив оптималлаштириш билан боғлиқ давлатлар ўртасидаги маълумотлар жаҳон иқтисодиётига таҳдид солмоқда.

Давлатлар ўртасида солиқ маълумотларининг тезкор алмашинувининг йўқлиги давлатларнинг ўзлари учун ҳам, халқаро иқтисодий ҳамкорлик учун ҳам жуда салбий оқибатларга олиб келиши мумкин, бу эса зарарли солиқ рақобатининг муҳим белгиларидан биридир. Бундай фаолиятни солиқ резиденцияси ҳудудидан ташқарида амалга оширувчи хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисидаги маълумотларга кириш, бир томондан, солиқ тўлашдан қисман ёки тўлиқ бўйин товлаш мақсадида фойдаланиладиган схемалар айланишига қарши курашиш бўйича чоратадбирларнинг давлат органлари томонидан амалий амалга оширилишини белгилаши мумкин бўлса, бошқа томондан, солиқ фаолияти иштирокчиларини миллий ва халқаро қонунчилик талабларига риоя қилиш учун рағбатлантириш тизимини яратиш талаб этилади. Юқорида келтирилганларни инобатга олган ҳолда солиққа оид халқаро ҳужжатларнинг прагматингвистик хусусиятларини ўрганиш катта аҳамиятга эга ҳисобланади.

Солиққа оид халқаро шартномаларни битимлар, пактлар, конвенциялар, декларациялар ва бошқалар деб аташ мумкин.

Кўп томонлама ва икки томонлама халқаро шартномалар мавжуд. Икки томонлама шартномалар икки давлат ўртасида тузилади, кўп томонлама шартномалар эса 3 ёки ундан ортиқ давлат билан тузилиши мумкин.

Халқаро шартномалар турларини 4 гуруҳга бўлиш мумкин:⁴

1. Умумий келишувлар. Мамлакатларни солиққа тортишнинг умумий ёндашувларини аниқлаш.

2. Солиқ шартномалари. Улар кўп томонлама ва икки томонлама бўлинади, улар ўз навбатида учта бўлинмага эга: конвенциялар - тўғридан-тўғри ва билвосита

⁴ <https://www.unidroit.org/instruments/commercial-contracts/unidroit-principles-2016/>



солиқлар масалалари бўйича тавсиявий характердаги битимлар; чекланган шартномалар - солиқнинг бир турига нисбатан қўлланилади; солиқ ёрдами бўйича шартномалар.

3. Солиқ масалалари бўйича келишувлар, масалан, имтиёзлар бериш.

4. Махсус шартномалар. Муайян халқаро ташкилот учун.

Халқаро шартномалар қуйидаги турларга бўлинади:

- солиқ соҳасида ҳамкорлик қилиш, айрим солиқ имтиёзларини бериш тўғрисидаги битимлар.

- Икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш тўғрисидаги битим.

- билвосита солиқлар соҳасидаги келишувлар, масалан, эгри солиқларни ундириш тамойиллари.

Халқаро икки томонлама солиққа тортиш - бу икки давлатда бирданга битта солиқ тўловчидан бир объект ва бир муддат учун солиқларни ундиришдир. Бундай солиққа тортиш ортикча деб ҳам аталади. Солиқ тўловлари, объектлари ва тўлаш шартлари бир хил ҳисобланади

Икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш тўғрисидаги халқаро конвенцияларда тадбиркорлик фаолиятидан олинган фойда, махсус солиқ режимларини ўрнатиш зарур бўлганда даромаднинг алоҳида турлари ажратилади. Фаолиятнинг айрим турлари учун махсус режимлар қўлланилади. Бу турларга қуйидагилар киради:

- халқаро миқёсда йўловчилар ва юкларни ташиш;
- халқаро кредит муносабатлари;
- инвестиция фаолияти;
- муаллифлик ҳуқуқини моддийлаштириш;
- хорижда амалга оширилган тадбиркорлик фаолияти.

Ташиш учун бундай режим нафақат нархларни тўғрилаш учун, балки солиқ органлари учун бошқа мамлакатда ушбу ташувчининг даромадини аниқлаш жуда қийин бўлгани учун ҳам жорий этилади.

Мазмуни жиҳатидан замонавий халқаро солиқ шартномаларига нисбатан яқин бўлган биринчи халқаро шартномалар 19-аср ўрталарига тўғри келади. Масалан, 1843-йилда Франция ва Белгия, 1845-йилда Белгия ва Нидерландия, 1845-йилда Белгия ва Люксембург, 1869 ва 1870-йилларда Пруссия ва Саксония, 1899-йилда Австрия-Венгрия ва Пруссия ўртасида тузилган икки томонлама шартномалар имзоланган.⁵ Кўпинча умумий санаб ўтилган шартномалар рўйхатига киритилган икки томонлама солиққа тортишни бартараф этиш қоидалари ёки тор доирадаги қоидалар, шу жумладан мерос бўйича ўтадиган давлатлар фуқароларининг мулкига нисбатан ёки тўғридан-тўғри солиқлар акс эттирилган. Улардан баъзилари иштирокчи-давлатлар солиқ органларининг ўзаро ҳамкорлиги қоидалари ва тартибларини, шу жумладан солиқ маълумотларини алмашиш қоидаларини ўз ичига олган бўлиб, улар халқаро ташкилотлар ва халқаро ташкилотлар доирасида ушбу қоидаларни кейинчалик тизимлаштириш учун бошланғич нукта бўлиб хизмат қилган. Солиқ маълумотлари алмашинуви билан боғлиқ халқаро ҳуқуқий нормаларни

⁵ Погорлецкий А.И. Конвергенция национальных налоговых систем // Вестник СПбГУ. 2005. Сер. 5: экономика. Вып. 2. С. 67.



шакллантириш жараёни ўзига хос хусусият ва тенденцияларга эга бўлган бир неча босқичларни ўз ичига олади:

1) 1925 - 1995 йиллар: солиқ маълумотлари алмашинуви чекланган шаклларда амалга оширилди ва асосан икки томонлама халқаро шартномаларга асосланди;

2) 1996 - 2000 йиллар: Иқтисодий ҳамкорлик ва тараққиёт ташкилоти (ИХТТ) томонидан халқаро ҳуқуққа зид бўлган оффшор зоналарни аниқлашнинг ўта қаттиқ мезонлари қоидалар таклиф қилинган;

Иқтисодий Ҳамкорлик ва Тараққиёт Ташкилоти - ИХТТ (the Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD) мамлакатларнинг иқтисодий ўсиши ва ривожланиши йўлида давлатнинг ижтимоий, иқтисодий ва экологик сиёсатини такомиллаштириш, муаммолар ва чекловларни бартараф этиш йўллариини излаш бўйича халқаро стандартлар ва тавсияларни ишлаб чиқишга қаратилган халқаро ташкилотдир.⁶

ИХТТ дунё аҳолисининг 20% ва жаҳон ялпи ички маҳсулотининг тахминан 55% ни ташкил этувчи энг ривожланган ва айрим ривожланаётган мамлакатларни бирлаштиради.

3) 2001 - 2008 йиллар: ИХТТ солиқ маълумотлари алмашинуви бўйича халқаро қоидаларни ишлаб чиқишда иккинчисини жалб қилган ҳолда оффшор зоналарни аниқлашда янада мослашувчан ёндашувни қўллашни бошлади;

4) 2009 йил - ҳозирги кун: халқаро муносабатларнинг ноанъанавий иштирокчилари томонидан сиёсий кўмак солиқ маълумотлари алмашинуви бўйича халқаро нормаларни такомиллаштириш жараёнини фаоллаштирди.

Солиқ маълумотлари алмашинувида оид халқаро меъёрларнинг юқоридаги хронологик ривожланиши маълум бир даврда кўриб чиқилаётган солиқ муносабатларини халқаро ҳуқуқий тартибга солишнинг манбалари, иштирокчилари ва умумий тенденциялари хусусиятларига асосланади. Ҳар бир даврнинг хусусиятлари ва мазмуни ҳар бир даврнинг бурилиш нуқталари ва асосий воқеаларига урғу берилган ҳолда батафсилроқ тавсифланиши керак.⁷ Айнан икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш масалалари халқаро майдонда солиқ масалалари муҳокамасининг биринчи мавзуси бўлди. 1925 йилда Миллатлар Лигаси шафелигида Икки томонлама солиққа тортиш ва солиқ тўлашдан бўйин товлаш бўйича кўмита ташкил этилди, у 1927 йилда бир нечта икки томонлама конвенцияларни, жумладан, икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш, солиқларни йиғишда ёрдам бериш, солиқ масалаларида маъмурий ёрдам тўғрисидаги конвенция лойиҳаларини ишлаб чиқди. 1929 йилда бу масала Миллатлар Лигасининг доимий фаолият кўрсатувчи Солиқ кўмитаси ваколатига ўтди, аммо кейинчалик Миллатлар Лигаси (БМТ) доирасидаги бу жараён тўхтади ва ХХТТ ушбу йўналишни ривожлантиришда етакчилик қилди. 1956 йилда ташкил этилган ИХТТ Солиқ кўмитаси ИХТТ га аъзо давлатлар ўртасида юзага келадиган икки томонлама солиққа тортиш муаммоларини самарали ҳал қилиш учун мўлжалланган намунавий икки томонлама битимни ишлаб чиқишни бошлади. Ушбу шартноманинг муҳим талаби барча аъзо давлатлар учун бир вақтнинг ўзида мақбул бўлишидир. 1963 йилда ИХТТ Солиқ кўмитаси даромадлар ва

⁶ <https://www.oecd.org/> .

⁷ Шепенко Р.А. История Модельной конвенции ОЭСР о налогах на доход и капитал // Российское право: образование, практика, наука. 2014. № 1. С. 34



капиталга икки томонлама солиқ солишнинг олдини олиш тўғрисидаги намунавий конвенциянинг биринчи нашрини ва унга расмий изоҳларни нашр этди. Ушбу конвенция дарҳол кенг тарқалди ва 1977 йилгача унинг асосида икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш бўйича 500 га яқин икки томонлама халқаро шартномалар тузилди.⁸

Солиққа тортиш соҳасидаги халқаро ҳуқуқий тартибга солиш қоидаларининг эволюцияси туфайли Иқтисодий ҳамкорлик ва ҳамкорлик ташкилотининг белгиланган муддатда даромад ва капиталга икки томонлама солиқ солишнинг олдини олиш тўғрисидаги намунавий конвенцияси матни вақти-вақти билан ИХТТ Модел конвенциясига ўзгартирилди. Даромад ва капитал солиқларига нисбатан” (кейинги ўринларда ИХТТ солиқ конвенцияси намунаси деб юритилади), бу биринчи навбатда конвенция номи унинг мазмунига мос келишини таъминлади; иккинчидан, конвенция доирасини кенгайтириб, унинг матнига нафақат икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш тўғрисидаги қоидаларни, балки давлатларнинг солиқ соҳасидаги давлатлараро ҳамкорлигига оид бошқа қоидаларни ҳам (жумладан, солиқ маълумотлари алмашинуви масалалари) киритиш имконини берди.⁹ Бу даврда икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш билан бир қаторда солиқ маълумотлари алмашинуви масалалари ҳам халқаро майдонда қизғин муҳокама қилинаётган яна бир мавзу бўлди. 1930-йилларда Миллатлар Лигаси экспертлари биринчи марта солиқ маълумотларини алмашишнинг самарали механизмини яратиш билан шуғулланишди.¹⁰ Миллатлар Лигаси Солиқ қўмитасининг 1937 йилдаги маърузасида мамлакатларнинг давлатлараро солиқ маълумотлари алмашинувини амалга оширишдаги асосий қийинчиликлари ички қонунчиликни ўзгартиришдаги қийинчиликлар билан боғлиқлиги қайд этилган. Ушбу қийинчиликлар давлатнинг ўз фуқароларидан солиқ маълумотларини хорижий давлатга ўтказиш учун тақдим этишни талаб қилиш ҳуқуқини белгилаш билан боғлиқ эди. 20-асрнинг биринчи ярмида икки томонлама солиққа тортишнинг олдини олиш ва солиқ масалаларида маъмурий ёрдам кўрсатиш тўғрисидаги икки томонлама шартномаларнинг алоҳида қоидалари солиқ маълумотларини давлатлараро алмашиш учун ҳуқуқий асос бўлиб хизмат қилди. Ушбу асосларни амалга ошириш самарали эмас эди, чунки солиқ маълумотлари алмашинуви фақат хорижий давлатнинг илтимосига биноан амалга оширилди. Бундан ташқари, аксарият давлатларда, шу жумладан оффшор зоналарда ҳам бундай келишувлар бўлмаган. 20-асрнинг иккинчи ярми давлатлар солиқ органлари ўртасида маъмурий ҳамкорликка бағишланган бир қатор кўп томонлама ҳужжатларнинг қабул қилиниши билан белгиланди. 1952 йилда Белгия, Нидерландия ва Люксембург солиқларни ундиришда ўзаро ёрдам тўғрисидаги конвенцияни имзоладилар. 1972 йилда Скандинавия мамлакатлари томонидан 1989 йилда янгиланган Солиқ масалалари бўйича маъмурий ёрдам тўғрисидаги конвенциянинг биринчи версияси қабул қилинди. Ушбу ҳужжатларнинг муваффақияти ИХТТнинг ўзининг кўп томонлама манбасини ривожлантиришга қаратилган саъй-ҳаракатларига ёрдам берди. Натижада 1988 йилда Европа Кенгаши ва ИХТТнинг “Солиқ

⁸ Report of the Committee on Fiscal Affairs on the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital (1977). Para. 8. – Paris: OECD Publishing, 1977.

⁹ Report of the Committee on Fiscal Affairs on the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital (1977). Para. 8. – Paris: OECD Publishing, 1977.

¹⁰ Кашин В.А. Международные налоговые соглашения. С. 102.



масалаларида ўзаро маъмурий ёрдам тўғрисида”ги қўшма конвенцияси (кейинги ўринларда Идоралар/ИХТТ солиқ ёрдами тўғрисидаги конвенция деб юритилади) қабул қилинди. Ушбу Конвенция маъмурий ёрдамнинг турли шакллари ва солиқ тўлашдан бўйин товлашга қарши кураш механизмларини жорий этишга мўлжалланган кўп томонлама ҳужжатдир. Шепенко Р.А. таъкидлаганидек,¹¹ Европа Кенгаши ва ИХТТнинг Солиқ ёрдами тўғрисидаги конвенция ноодатий халқаро солиқ шартномаси ҳисобланади. Солиқ маълумотлари алмашинувини халқаро ҳуқуқий тартибга солишнинг иккинчи даврида (1996 - 2000 йиллар) экспертлар баъзан халқаро ҳуқуққа зид бўлган жуда кўпол воситалардан фойдаланган ҳолда солиқ маълумотларини халқаро алмашинувга оффшор зоналарни жалб қилишга уринишган. 20-асрнинг охирида ИХТТга аъзо давлатлар солиқ қонунчилигига, шу жумладан солиқ масалаларида ахборот шаффофлиги стандартларига риоя қилиш масаласини кўтардилар. Ушбу муаммонинг асосий сабаби кўпгина мамлакатларнинг ўша пайтдаги амалдаги солиқ режимларининг савдо ва инвестицияларнинг глобаллашув жараёнининг жадаллашуви натижасида юзага келган солиқ муаммоларини ҳал қила олмаганлиги эди. Иқтисодий ҳамкорлик ва ҳамкорлик ташкилотига аъзо давлатлар юзага келган муаммони оффшор зоналарнинг мавжудлигини изоҳладилар.

Шу муносабат билан 1996 йилда ИХТТ "Катта Еттилик" («Group of Seven», «G-7») мандати остида зарарли солиқ рақобатига қарши лойиҳани бошлади. 1998 йилда ИХТТнинг биринчи ҳисоботи қабул қилинди, у бошқа масалалар қатори оффшор зоналарни аниқлаш масаласига бағишланган. Ушбу маърузада бундай мамлакатларнинг 4 та ўзига хос хусусияти таъкидланган. Иккита кўрсаткич солиқ ставкаларининг паст даражаси ёки уларнинг йўқлиги ва солиқ маълумотларини алмашиш механизмининг самарасизлиги бўлса. Учинчи белги - мамлакатда шаффоф солиқ режимининг йўқлиги бўлиб, бу қонунчилик базаси ва уларни қўллаш қоидаларининг ноаниқлигини, молия тизими устидан назоратнинг етарли даражада эмаслиги ва молиявий ҳисоботнинг шаффоф эмаслигини англатади. Тўртинчи хусусият - мамлакат ҳудудида хорижий юридик шахслар ҳақиқий фаолиятини ташки этиш учун талаб мавжуд бўлмаса, уларни ташкил этишда мамлакатдаги маҳаллий аҳолининг сезиларли даражада иштирок этиши талабининг йўқлиги. 1998 йилги ҳисоботда ҳукуматларга зарарли солиқ рақобатининг оқибатларини бартараф этиш учун ҳимоя чораларини кўриш таклиф қилинган. Ушбу чора-тадбирлар мажмуи 3 гуруҳга бўлинган бўлиб: а) давлатларнинг миллий қонунчилиги, б) уларнинг халқаро шартномалари ва с) адолатсиз солиқ рақобатига қарши курашиш бўйича бошқа давлатлар билан ҳамкорлик қилиш бўйича тавсияларни ўз ичига олган.

Халқаро шартномаларга келсак, солиқ маълумотлари алмашинувини кучайтириш, оффшор зоналар билан келажакда халқаро шартномалар тузмаслик, бир вақтда солиқ текширувларини ўтказиш бўйича қўшма ўқув дастурларини яратиш бўйича миллий дастурларни ишлаб чиқиш таклиф этилди. Келтирилган таклифлар бевосита халқаро солиқ ҳужжатларини халқаро алмашинувини самарали амалга оширишга ҳамда давлатларни икки томонлама солиққа тортишдан воз кечишлари, компания ва тадбиркор ихтиёрида халқаро фаолият натижасида қўшимча даромад қолишига замин яратади.

¹¹ Шепенко Р.А. Международно-правовое регулирование административной помощи в налоговых вопросах // Законы России: опыт, анализ, практика. 2009. № 6. С. 111.



Фойдаланилган адабиётлар рўйхати

1. Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси. www.lex.uz
2. The Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD <https://www.oecd.org/>
3. Report of the Committee on Fiscal Affairs on the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital (1977). Para. 8. – Paris: OECD Publishing, 1977.
4. <https://www.unidroit.org/instruments/commercial-contracts/unidroit-principles-2016/>
5. Кашин В.А. Международные налоговые соглашения. С. 102.
6. Погорлецкий А.И. Конвергенция национальных налоговых систем // Вестник СПбГУ. 2005. Сер. 5: экономика. Вып. 2. С. 67.
7. Шепенко Р.А. История Модельной конвенции ОЭСР о налогах на доход и капитал // Российское право: образование, практика, наука. 2014. № 1. С. 34
8. Шепенко Р.А. Международно-правовое регулирование административной помощи в налоговых вопросах // Законы России: опыт, анализ, практика. 2009. № 6. С. 111.

