

## BEVOSITA VA BILVOSITA SOLIQQA TORTISH NISBATI: ULARNI OPTIMALLASHTIRISH MUAMMOLARI VA YECHIMLARI

Xolmatov Dilmurod Qudratilla o'g'li

O'zbekiston Respublikasi Bank-Moliya Akademiyasi magistranti.

<https://doi.org/10.5281/zenodo.21007894>

**Annotatsiya.** Mazkur maqolada bevosita va bilvosita soliqlarning iqtisodiy mohiyati, ularning davlat budjeti daromadlarini shakllantirishdagi funksional o'rni hamda milliy soliq tizimida ushbu soliqlar o'rtasidagi maqbul nisbatni ta'minlash masalalari tadqiq etilgan. Bevosita soliqlar tarkibiga yuridik shaxslar foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, aylanmadan olinadigan soliq, mol-mulk va yer soliqlari kiritilib, ularning soliq to'lovchilarning daromadi, foydasi va mulkiy holatiga bevosita bog'liqligi yoritilgan. Bilvosita soliqlar sifatida qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i hamda bojxona to'lovlarining mahsulot va xizmatlar narxi orqali yakuniy iste'molchi zimmasiga yuklanish xususiyatlari tahlil qilingan.

Tadqiqotda bevosita soliqlar iqtisodiy va ijtimoiy adolatni ta'minlash, yuqori daromadli subyektlarning budjet oldidagi mas'uliyatini oshirish hamda daromadlar tengsizligini yumshatish imkonini berishi asoslab berilgan. Bilvosita soliqlar esa soliq tushumlarining barqarorligini ta'minlash, ularni undirish mexanizmini soddalashtirish va budjet daromadlarini tezkor shakllantirishda muhim ahamiyat kasb etishi ko'rsatib o'tilgan. Shu bilan birga, bilvosita soliqlarning haddan tashqari yuqori ulushi iste'mol tovarlari va xizmatlar narxining oshishiga, ayniqsa, kam daromadli aholi qatlamlari uchun soliq yukining nisbatan og'irlashishiga olib kelishi mumkinligi aniqlangan.

**Kalit so'zlar:** bevosita soliq, bilvosita soliq, qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i, foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, soliq yuki, soliq bazasi, soliq imtiyozlari, soliq ma'murchiligi, fiskal siyosat, budjet daromadlari, raqamli soliq tizimi, fiskal barqarorlik.

**Abstract.** This article examines the economic essence of direct and indirect taxes, their functional role in the formation of state budget revenues, and the issues of ensuring an optimal ratio between these taxes in the national tax system. Indirect taxes include corporate income tax, personal income tax, turnover tax, property and land taxes, and their direct dependence on the income, profit and property status of taxpayers is highlighted. The characteristics of the burden of value added tax, excise tax and customs duties on the final consumer through the price of products and services as indirect taxes are analyzed.

The study substantiates that direct taxes ensure economic and social justice, increase the responsibility of high-income entities to the budget, and mitigate income inequality. Indirect taxes are shown to be of great importance in ensuring the stability of tax revenues, simplifying the mechanism of their collection and promptly forming budget revenues. At the same time, it was found that an excessively high share of indirect taxes can lead to an increase in the price of consumer goods and services, especially a relatively heavy tax burden for low-income groups of the population.

**Keywords:** *direct tax, indirect tax, value added tax, excise tax, profit tax, personal income tax, tax burden, tax base, tax incentives, tax administration, fiscal policy, budget revenues, digital tax system, fiscal stability.*

## KIRISH

Bozor iqtisodiyoti sharoitida soliq tizimi davlatning moliyaviy resurslarini shakllantirish, iqtisodiyotni tartibga solish, tadbirkorlik faoliyatini rag'batlantirish hamda aholining ijtimoiy himoyasini ta'minlashga xizmat qiluvchi asosiy iqtisodiy vositalardan biri hisoblanadi. Soliqlar orqali davlat budjeti daromadlari shakllantiriladi, hududiy va tarmoq dasturlari moliyalashtiriladi, infratuzilma, ta'lim, sog'liqni saqlash va ijtimoiy himoya xarajatlari qoplanadi. Shu jihatdan soliq siyosatining samaradorligi nafaqat undiriladigan soliqlar miqdoriga, balki ularning iqtisodiyot subyektlari va aholi qatlamlari o'rtasida adolatli taqsimlanishiga ham bevosita bog'liqdir.

Soliqlar iqtisodiy mohiyatiga ko'ra bevosita va bilvosita soliq'larga ajratiladi. Bevosita soliqlar soliq to'lovchining daromadi, foydasi, mol-mulki yoki yer maydoniga bevosita bog'liq holda undiriladi. Bilvosita soliqlar esa tovarlar, ishlar va xizmatlar qiymatiga qo'shib, yakuniy iste'molchi tomonidan to'lanadi. Shu sababli foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, mol-mulk va yer soliqlari bevosita soliq'larga, qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i hamda bojxona to'lovlari esa bilvosita soliq'larga mansubdir. Bevosita soliqlar to'lovchining iqtisodiy imkoniyatlarini hisobga olishga yaqinroq bo'lsa, bilvosita soliqlar budget tushumlarining barqarorligi va soliq undirish jarayonining nisbatan soddaligi bilan ajralib turadi (Musgrave and Musgrave, 1989; Stiglitz and Rosengard, 2015).

Bevosita va bilvosita soliqlar o'rtasidagi nisbat har qanday mamlakat soliq siyosatining muhim ko'rsatkichlaridan biridir. Mazkur nisbatning maqbul shakllanishi budget daromadlari barqarorligini ta'minlash bilan bir qatorda, tadbirkorlik subyektlari faoliyatiga ortiqcha soliq yukini tushirmaslik, aholining xarid qobiliyatini saqlash va ijtimoiy tenglikni qo'llab-quvvatlash imkonini beradi. Bilvosita soliqlar ulushining ortib borishi budget uchun tezkor va barqaror tushum manbaini yaratishi mumkin. Biroq ularning haddan tashqari yuqori bo'lishi iste'mol tovarlari va xizmatlar narxlarining oshishiga, ayniqsa, daromadining katta qismini kundalik ehtiyojlarga sarflaydigan aholi qatlamlari uchun soliq yukining nisbatan og'irlashishiga olib kelishi mumkin.

O'zbekistonda so'nggi yillarda soliq siyosatini soddalashtirish, soliq stavkalarini maqbullashtirish, tadbirkorlik subyektlari uchun qulay sharoit yaratish va soliq ma'murchiligini raqamlashtirish bo'yicha keng ko'lamli islohotlar amalga oshirilmoqda. Soliq qonunchiligida soliq solishning umumiyliigi, aniqligi, adolatliliigi, yagonaligi va oshkoraligi asosiy tamoyillar sifatida belgilangan. Shuningdek, soliq imtiyozlari ijtimoiy adolat mezonlariga mos bo'lishi lozimligi qayd etilgan.

Mamlakat fiskal siyosatida qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i va boshqa bilvosita to'lovlar budget daromadlarini shakllantirishda muhim o'rin tutadi. Shu bilan birga, foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, mol-mulk va yer soliqlarining soliq bazasini kengaytirish, norasmiy iqtisodiyot ulushini qisqartirish hamda soliq imtiyozlarining samaradorligini baholash

masalalari dolzarb ahamiyatga ega bo'lib qolmoqda. 2025-yil soliq va budjet siyosati doirasida aksiz, mol-mulk, yer, resurs va aylanmadan olinadigan soliq stavkalari bo'yicha o'zgarishlar ham nazarda tutilgan.

Mazkur masalaning dolzarbligi shundaki, bevosita va bilvosita soliqlar nisbatidagi nomutanosiblik bir tomondan iste'mol xarajatlari orqali aholi zimmasiga qo'shimcha yuk tushishiga, ikkinchi tomondan esa korxonalarining foyda va investitsiya imkoniyatlariga ta'sir etishi mumkin. Shuning uchun soliq tizimida faqat fiskal manfaatlarni emas, balki iqtisodiy o'sish, ijtimoiy adolat, biznes faolligi va narxlar barqarorligini ham hisobga olish talab etiladi. Fiskal strategiyada budjet daromadlarini barqaror oshirish, soliq ma'murchiligini takomillashtirish va davlat moliyasining uzoq muddatli barqarorligini ta'minlash ustuvor yo'nalishlardan biri sifatida belgilangan.

**Adabiyotlar sharhi:** Bevosita va bilvosita soliqqa tortish nisbatini o'rganish moliya va soliq nazariyasining muhim yo'nalishlaridan biri hisoblanadi. Ushbu masala davlat budjeti daromadlarini barqaror shakllantirish, iqtisodiy faollikni rag'batlantirish, daromadlar tengsizligini yumshatish hamda iste'mol bozorida narxlar barqarorligini ta'minlash bilan chambarchas bog'liqdir. Ilmiy adabiyotlarda bevosita soliqlar odatda soliq to'lovchining daromadi, foydasi yoki mol-mulkiga bevosita bog'liq holda undiriladigan to'lovlar sifatida, bilvosita soliqlar esa tovarlar va xizmatlar narxiga qo'shib, yakuniy iste'molchi zimmasiga yuklanadigan to'lovlar sifatida tavsiflanadi.

Soliq nazariyasining dastlabki ilmiy asoslari Adam Smith tomonidan ishlab chiqilgan.

Smith (1776) soliqqa tortishning adolatlilik, aniqlik, qulaylik va tejamkorlik tamoyillarini ilgari surgan. Uning fikriga ko'ra, soliq tizimi fuqarolarning to'lov qobiliyatini hisobga olishi hamda soliq undirish xarajatlari imkon qadar past bo'lishi kerak. Mazkur yondashuv bevosita soliqlarning ijtimoiy adolatni ta'minlashdagi rolini asoslashga xizmat qiladi. Chunki daromad va foydaga bog'liq soliqlar yuqori iqtisodiy imkoniyatga ega subyektlardan ko'proq budjet tushumi olish imkonini beradi.

Musgrave and Musgrave (1989) davlat moliyasi nazariyasida soliqlarning uchta asosiy vazifasini ajratib ko'rsatadi: resurslarni taqsimlash, daromadlarni qayta taqsimlash va makroiqtisodiy barqarorlashtirish. Mualliflar bevosita soliqlar daromadlar tengsizligini yumshatish vositasi sifatida, bilvosita soliqlar esa budjet tushumlarini tezkor va nisbatan barqaror shakllantirish vositasi sifatida namoyon bo'lishini ta'kidlaydi. Bu yondashuvga ko'ra, soliq tizimining samaradorligi faqat undirilgan tushumlar hajmi bilan emas, balki soliq yukining aholi va biznes subyektlari o'rtasida qay darajada adolatli taqsimlanganligi bilan ham baholanadi.

Atkinson and Stiglitz (1980) optimal soliqqa tortish nazariyasini rivojlantirib, soliq siyosati iqtisodiy samaradorlik va ijtimoiy adolat o'rtasidagi muvozanatni ta'minlashi lozimligini asoslaydi. Ularning fikricha, iste'molga solinadigan soliqlarning haddan tashqari yuqori bo'lishi kam daromadli aholi qatlamlariga nisbatan regressiv ta'sir ko'rsatishi mumkin. Sababi, past daromadli oilalar o'z mablag'larining asosiy qismini iste'mol xarajatlariga yo'naltiradi. Shu bois qo'shilgan qiymat solig'i va aksiz soliqlarini belgilashda ijtimoiy himoya mexanizmlari, imtiyozli stavkalar hamda maqsadli kompensatsiya tizimlaridan foydalanish muhim hisoblanadi.

Diamond and Mirrlees (1971) tadqiqotlarida optimal soliqqa tortishning asosiy mezonlaridan biri ishlab chiqarish samaradorligini saqlab qolish ekanligi qayd etilgan. Ularning nazariyasiga ko'ra, soliq siyosati korxonalarining investitsiya imkoniyatlarini, ishlab chiqarish hajmini va mehnatga bo'lgan rag'batini susaytirmasligi kerak. Bu fikr bevosita soliqlar, xususan foyda solig'i va jismoniy shaxslar daromad solig'i stavkalarini belgilashda muhim ahamiyatga ega. Agar mazkur soliqlar stavkasi iqtisodiy jihatdan asoslanmagan darajada yuqori bo'lsa, tadbirkorlik faolligi pasayishi, norasmiy iqtisodiyot kengayishi va kapitalning yashirilishi kabi salbiy holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Qo'shilgan qiymat solig'ining fiskal ahamiyati Ebrill et al. (2001) tomonidan batafsil yoritilgan. Mualliflar QQSni zamonaviy soliq tizimining eng samarali bilvosita soliqlaridan biri deb baholaydi. QQS ishlab chiqarishning har bir bosqichida qo'shilgan qiymatdan undirilgani sababli, u soliq bazasini keng qamrab olish va budjet tushumlarini barqarorlashtirish imkonini beradi. Biroq QQS samaradorligi elektron hisob-fakturalar tizimi, soliq to'lovchilarni to'liq ro'yxatga olish, noqonuniy aylanmalarni aniqlash va soliqni qaytarish mexanizmlarining shaffofligiga bog'liqdir.

Keen and Lockwood (2010) tadqiqotlarida QQSni joriy etgan davlatlarda soliq tushumlarining nisbatan barqarorligi oshgani qayd etiladi. Biroq mualliflar QQS stavkasini oshirish har doim ham budjet tushumlarini proporsional ravishda ko'paytirmasligini ta'kidlaydi.

Chunki yuqori stavkalar yashirin aylanmalarni ko'paytirishi, soliqdan qochish holatlarini kuchaytirishi hamda iste'mol talabini qisqartirishi mumkin. Shu sababli QQS bo'yicha soliq siyosati stavkalarni oshirish orqali emas, balki soliq bazasini kengaytirish va ma'murchilik sifatini yaxshilash orqali takomillashtirilishi maqsadga muvofiqdir.

O'zbekiston sharoitida bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini tahlil qilishda Soliq kodeksi muhim normativ-huquqiy manba hisoblanadi. Unda soliq solishning majburiylik, aniqlik, adolatlilik, yagonalik va oshkoralik tamoyillari belgilangan. Soliq imtiyozlari ijtimoiy adolat prinsiplariga mos bo'lishi lozimligi ham alohida ta'kidlangan. Bu tamoyillar soliq yukini shakllantirishda faqat fiskal manfaatlardan kelib chiqmasdan, tadbirkorlik rivoji va aholi turmush darajasini ham hisobga olish zarurligini bildiradi.

O'zbekistonda budjet daromadlari tarkibida bevosita va bilvosita soliqlar muhim o'rin egallaydi. Masalan, 2024-yil davlat budjeti daromadlari prognozida bevosita soliqlar uchun 85,6 trln so'm miqdorida tushum rejalashtirilgan bo'lib, uning tarkibida foyda solig'i asosiy manbalardan biri sifatida qayd etilgan. Shu bilan birga, qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i va bojxona to'lovlari ham davlat budjeti daromadlarini shakllantirishda sezilarli ahamiyatga ega.

Xalqaro valyuta jamg'armasi O'zbekiston bo'yicha tavsiyalarida daromad solig'i va foyda solig'i bazasini takomillashtirish, samarasiz soliq imtiyozlarini qisqartirish, bojxona imtiyozlarini qayta ko'rib chiqish hamda o'rta muddatli daromadlar strategiyasini ishlab chiqish zarurligini qayd etgan. Xususan, IMF baholashiga ko'ra, soliq tushumlarining YaIMga nisbati 2020-yildan keyin 2 foiz punktga kamaygani sababli budjet daromadlarini oshirishning barqaror manbalarini shakllantirish zarur.

**Tadqiqot metodologiyasi:** Mazkur tadqiqotda bevosita va bilvosita soliqqa tortish nisbatini baholash, uning davlat budjeti daromadlariga, tadbirkorlik subyektlari faoliyatiga hamda aholi farovonligiga ta'sirini aniqlash uchun tizimli, qiyosiy va statistik tahlil usullaridan foydalanildi. Tadqiqot metodologiyasi soliq siyosatining fiskal, tartibga soluvchi va ijtimoiy funksiyalarini o'zaro bog'liq holda o'rganishga asoslanadi. Bunda soliq tushumlarining miqdoriy o'sishi bilan bir qatorda, ularning iqtisodiyotdagi ishlab chiqarish, iste'mol, investitsiya va daromadlar taqsimotiga ta'siri ham e'tiborga olindi.

Tadqiqotning obyekti O'zbekiston Respublikasida amal qilayotgan bevosita va bilvosita soliqqa tortish tizimi hisoblanadi. Tadqiqot predmeti esa foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, aylanmadan olinadigan soliq, qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i hamda bojxona to'lovlari o'rtasidagi nisbatning shakllanishi, dinamikasi va uni optimallashtirish mexanizmlaridan iboratdir.

Tadqiqotda ilmiy abstraksiyalash usuli orqali bevosita va bilvosita soliqlarning iqtisodiy mazmuni, ularning farqli jihatlari hamda umumiy fiskal tizimdagi o'rni yoritildi. Ushbu yondashuv soliqlarning faqat budjet daromadi manbai emas, balki iqtisodiyotni tartibga soluvchi va ijtimoiy tenglikni ta'minlovchi vosita sifatidagi xususiyatlarini aniqlash imkonini berdi. Soliq siyosatini baholashda A. Smithning adolatlilik, aniqlik, qulaylik va tejamkorlik tamoyillari metodologik asos sifatida qabul qilindi (Smith, 1776).

Qiyosiy tahlil usuli yordamida bevosita va bilvosita soliqlarning afzalliklari hamda cheklovlari taqqoslandi. Xususan, bevosita soliqlarning daromadlar tengsizligini kamaytirishdagi roli, bilvosita soliqlarning esa budjet tushumlari barqarorligini ta'minlashdagi ahamiyati tahlil qilindi. Ushbu usul orqali soliq yukining biznes subyektlari va aholi qatlamlari o'rtasida qay darajada taqsimlanayotgani baholandi.

Statistik tahlil usulidan 2022–2025-yillardagi davlat budjeti daromadlari, bevosita va bilvosita soliqlar tushumi, QQS, aksiz solig'i, foyda solig'i hamda jismoniy shaxslar daromad solig'i bo'yicha ko'rsatkichlarni o'rganishda foydalanildi. Dinamik tahlil orqali soliq tushumlarining yillar kesimidagi o'zgarishi, o'sish sur'ati va umumiy budjet daromadlaridagi ulushi aniqlandi. Bunda O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi, Soliq qo'mitasi, Davlat statistika qo'mitasi hamda xalqaro moliya institutlari ma'lumotlari axborot manbasi sifatida olindi.

Bevosita va bilvosita soliqlar o'rtasidagi nisbat quyidagi ko'rsatkich asosida baholandi:

$$\text{Soliqlar nisbati} = \text{Bevosita soliqlar tushumi} / \text{Bilvosita soliqlar tushumi}$$

Mazkur ko'rsatkichning 1 ga yaqinlashishi bevosita va bilvosita soliqlar o'rtasidagi nisbatan muvozanatli holatni ifodalaydi. Ko'rsatkichning 1 dan past bo'lishi bilvosita soliqlarning ustunligini, 1 dan yuqori bo'lishi esa bevosita soliqlar salmog'i yuqoriligini bildiradi. Biroq ushbu nisbatni baholashda faqat miqdoriy ko'rsatkichlar bilan cheklanib qolmasdan, soliq yukining ijtimoiy adolatlilik, iste'mol narxlariga ta'siri va tadbirkorlik faoliyatiga ta'siri ham hisobga olindi.

Tadqiqotda induksiya va deduksiya usullaridan ham foydalanildi. Induksiya usuli asosida alohida soliq turlari bo'yicha kuzatilgan holatlardan umumiy xulosalar chiqarildi.

Deduksiya usuli orqali esa umumiy soliq nazariyasidagi xulosalardan kelib chiqib, O‘zbekiston sharoitida bevosita va bilvosita soliqqa tortishni takomillashtirish yuzasidan takliflar ishlab chiqildi.

Shuningdek, tizimli yondashuv asosida soliq stavkalari, soliq bazasi, imtiyozlar, ma’urchilik sifati, yashirin iqtisodiyot, iste’mol talabi va budget daromadlari o‘rtasidagi o‘zaro bog‘liqlik tahlil qilindi. Ushbu metodologik yondashuv bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini optimallashtirishda soliq stavkalarini oshirishdan ko‘ra, soliq bazasini kengaytirish, elektron nazoratni kuchaytirish, samarasiz imtiyozlarni qisqartirish va soliq to‘lovchilarning ixtiyoriy to‘lov madaniyatini rivojlantirish muhimligini asoslash imkonini berdi.

#### TAHLIL VA NATIJALAR

O‘zbekistonda bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini tahlil qilish davlat budjeti daromadlarining shakllanish manbalari, soliq yukining iqtisodiyot subyektlari o‘rtasida taqsimlanishi hamda ijtimoiy adolatni ta’minlash nuqtayi nazaridan muhim hisoblanadi. Bevosita soliqlar asosan korxonalar foydasi va jismoniy shaxslar daromadlaridan undirilgani sababli, ular soliq to‘lovchining moliyaviy imkoniyatini nisbatan yaxshiroq hisobga oladi. Bilvosita soliqlar esa mahsulot va xizmatlar narxiga kiritiladi hamda yakuniy iste’molchi tomonidan to‘lanadi. Shu bois QQS, aksiz solig‘i va bojxona bojlarining yuqori ulushi iste’mol xarajatlari orqali aholining real daromadlariga ta’sir ko‘rsatishi mumkin.

Davlat budjeti to‘g‘risidagi qonunlarda belgilangan respublika budjeti daromadlari prognozi tahlili bilvosita soliqlar salmog‘i yuqoriligini ko‘rsatadi. Jumladan, 2023-yilda bevosita soliqlar bo‘yicha 73,96 trln so‘m, bilvosita soliqlar bo‘yicha esa 88,41 trln so‘m tushum prognoz qilingan. Bu davrda bilvosita soliqlar bevosita soliqlardan 14,46 trln so‘mga ko‘p bo‘lib, bevosita va bilvosita soliqlar nisbati 0,84 ni tashkil etgan. Ya’ni, har 1 so‘mlik bilvosita soliq tushumiga 0,84 so‘mlik bevosita soliq tushumi to‘g‘ri kelgan.

#### 1-jadval

##### 2024-yil va 2025-yil kutilmasida Davlat budjeti daromadlarining asosiy tarkibi

Daromad turi	2024-yil, trln so‘m	Jami daromaddagi ulushi, %	2025-yil kutilma, trln so‘m	Jami daromaddagi ulushi, %	O‘sish sur’ati, %
Bevosita soliqlar	90,9	33,1	112,9	32,7	24,2
Bilvosita soliqlar	88,3	32,2	106,9	31,0	21,1
Resurs soliqlari va mol-mulk solig‘i	36,4	13,3	43,9	12,7	20,6
Boshqa daromadlar	58,8	21,4	81,6	23,6	38,8
Davlat budjeti daromadlari, jami	274,4	100,0	345,2	100,0	25,8

**Manba: O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi (2025) *Budjetnoma*, ma’lumotlari asosida tuzildi.**

2024-yilda mazkur tafovut yanada kuchaygan. Ushbu yilda bevosita soliqlardan 55,70 trln so‘m, bilvosita soliqlardan esa 106,36 trln so‘m tushum prognoz qilingan.

Natijada bilvosita soliqlar bevosita soliqlardan 50,67 trln so‘mga yuqori bo‘lgan. Bevosita va bilvosita soliqlar nisbati 0,52 gacha pasaygan. Bu holat respublika budjeti daromadlari tarkibida QQS, aksiz solig‘i va bojxona bojlarining fiskal ahamiyati yuqori ekanini ko‘rsatadi.

Biroq bunday nisbat aholi iste‘moli hisobiga shakllanadigan soliq yukining ortish xavfini ham yuzaga keltiradi.

2025-yil uchun tasdiqlangan budjet prognozlarida bevosita soliqlar 65,70 trln so‘m, bilvosita soliqlar esa 98,79 trln so‘m miqdorida belgilangan. Ushbu ko‘rsatkichlar bo‘yicha farq 33,09 trln so‘mni tashkil etgan bo‘lsa, bevosita va bilvosita soliqlar nisbati 0,67 ga yetgan. Mazkur holat 2024-yilga nisbatan bevosita soliqlarning nisbiy mavqei tiklana boshlaganini bildiradi.

Bunda foyda solig‘i bazasining kengayishi, rasmiy iqtisodiy faoliyat hajmining ortishi, daromadlarni elektron hisobga olish mexanizmlarining rivojlanishi hamda soliq ma‘murchiligidagi islohotlar muhim rol o‘ynagan deb baholash mumkin.

2026-yil uchun respublika budjeti daromadlari prognozida bevosita soliqlar 80,24 trln so‘m, bilvosita soliqlar esa 114,15 trln so‘m etib belgilangan. Bevosita soliqlarning 2025-yilga nisbatan o‘shishi 22,1 foizni, bilvosita soliqlarniki esa 15,6 foizni tashkil etadi. Bu bevosita soliqlar o‘shish sur‘ati bilvosita soliqlar o‘shish sur‘atidan yuqori ekanini anglatadi. Shuningdek, 2026-yilda bevosita va bilvosita soliqlar nisbati 0,70 ga yetishi kutilmoqda. Ushbu dinamikani soliq siyosatida daromad va foydaga asoslangan tushumlar bazasini kengaytirishga qaratilgan ijobiy tendensiya sifatida baholash mumkin.

2-jadval

**Bevosita soliqlar tarkibining 2024-yil va 2025-yil kutilmasidagi dinamikasi**

Bevosita soliq turi	2024-yil, trln so‘m	2025-yil kutilma, trln so‘m	Mutlaq o‘shish, trln so‘m	O‘shish sur‘ati, %	2025-yilda bevosita soliqlardagi ulushi, %
Foyda solig‘i	52,7	68,3	15,6	29,6	60,5
Jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig‘i	35,4	41,4	6,0	16,9	36,7
Aylanmadan olinadigan soliq	2,8	3,2	0,4	14,3	2,8
<b>Bevosita soliqlar, jami</b>	<b>90,9</b>	<b>112,9</b>	<b>22,0</b>	<b>24,2</b>	<b>100,0</b>

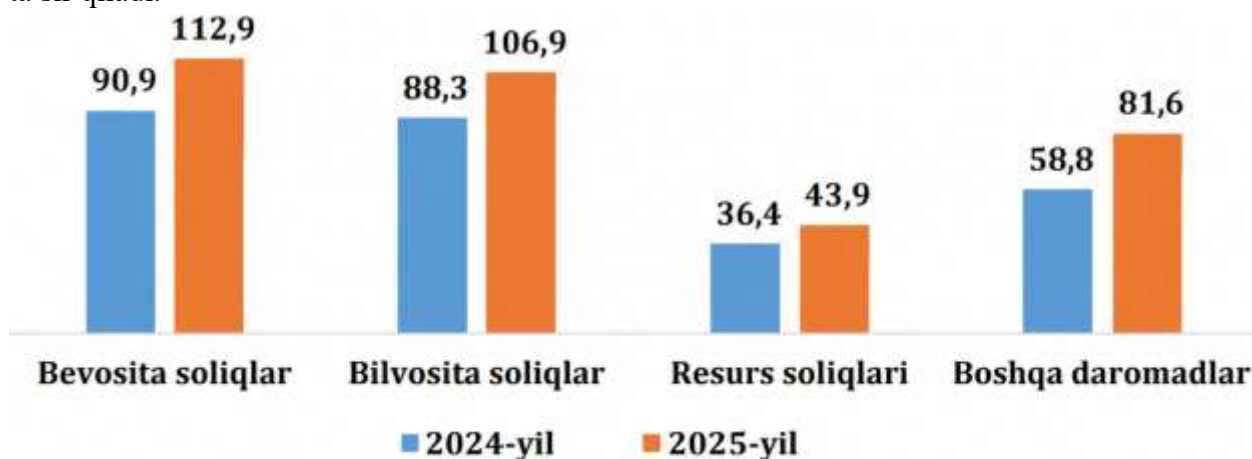
**Manba: O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi (2025) *Budjetnoma*, ma‘lumotlari asosida tuzildi.**

Soliq qo‘mitasining amaldagi tushumlar bo‘yicha ma‘lumotlari ham bevosita soliqlar salohiyati oshib borayotganini ko‘rsatadi. Xususan, 2025-yilda davlat budjetiga jami 247,8 trln so‘m soliq tushumi ta‘minlangan bo‘lib, bu 2024-yilga nisbatan 24 foizga ko‘pdir. Foyda solig‘i tushumlari 72,3 trln so‘mni tashkil etib, oldingi yilga nisbatan 37 foizga oshgan.

Jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig‘i bo‘yicha tushumlar 42,4 trln so‘mga yetib, 20 foiz o‘shish qayd etilgan. QQS bo‘yicha tushumlar 45,2 trln so‘mni, aksiz solig‘i bo‘yicha tushumlar esa 20 trln so‘mni tashkil etgan va mos ravishda 14 hamda 13 foizga oshgan.

Mazkur ma‘lumotlardan ko‘rinadiki, foyda solig‘i tushumlarining o‘shish sur‘ati QQS va aksiz solig‘i o‘shish sur‘atidan yuqori bo‘lgan. Bu korxonalar faoliyati, aylanmalarning rasmiylashtirilishi va soliq bazasining kengayishi hisobiga bevosita soliqlar bo‘yicha qo‘shimcha zaxiralar mavjudligini bildiradi. Shu bilan birga, foyda solig‘i tushumlarining o‘shishi korxonalarining moliyaviy natijalari yaxshilanayotganini ham anglatishi mumkin. Biroq ushbu o‘shish faqat soliq yukini oshirish hisobidan emas, balki yashirin aylanmalarni legallashtirish, elektron hisob-fakturalar tizimini takomillashtirish va soliq to‘lovchilar faoliyatini tahlil qilish orqali ta‘minlanishi maqsadga muvofiqdir.

Bilvosita soliqlar budjet tushumlarining barqarorligi uchun muhim manba bo‘lib qolmoqda. QQSning fiskal ahamiyati ayniqsa yuqori, chunki mazkur soliq ishlab chiqarish, ulgurji savdo, chakana savdo va xizmatlar ko‘rsatish zanjirining turli bosqichlarida undiriladi. Biroq QQS va aksiz soliqlari mahsulot narxiga qo‘shilishi sababli, ularning yuqori ulushi iste‘mol narxlarining oshishiga olib kelishi mumkin. Bu ayniqsa oziq-ovqat, transport, yoqilg‘i-energetika mahsulotlari va kundalik ehtiyoj tovarlariga xarajatlari yuqori bo‘lgan kam daromadli oilalar uchun sezilarli ta‘sir qiladi.



**1-rasm. 2024-2025-yillarda Davlat budjeti daromadlari tuzilmasi, trln so‘m**  
Manba: O‘zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va moliya vazirligi (2025) *Budjetnoma*, ma‘lumotlari asosida tuzildi.

Tahlil natijalariga ko‘ra, bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini optimallashtirishda asosiy maqsad bilvosita soliqlarni keskin kamaytirish emas, balki bevosita soliqlar bazasini izchil kengaytirishdan iborat bo‘lishi kerak. Buning uchun foyda solig‘i bo‘yicha imtiyozlar samaradorligini muntazam baholash, yashirin bandlikni qisqartirish, jismoniy shaxslar daromadlarini to‘liq deklaratsiya qilish mexanizmlarini rivojlantirish va mol-mulk hamda yer soliqlari bazasini kadastr ma‘lumotlari asosida aniqlashtirish talab etiladi.

Shuningdek, QQS bo‘yicha soxta hisob-fakturalarning oldini olish, qaytariladigan QQS summalarini tezkor va shaffof tartibda qoplash hamda halol soliq to‘lovchilarga nisbatan soddalashtirilgan ma‘murchilikni joriy etish muhim ahamiyatga ega.

2024-yilda soliq organlari tomonidan 74 ta yangi dasturiy mahsulotdan foydalanilishi, 60 ta vazirlik va idora bilan elektron axborot almashinuvi yo'lga qo'yilgani hamda integratsiya yo'nalishlari soni 238 taga yetgani raqamli soliq ma'murchiligini kuchaytirish uchun yetarli institutsional asos shakllanayotganini ko'rsatadi.

O'zbekistonda bilvosita soliqlar respublika budjeti daromadlarining muhim qismini shakllantirishda davom etayotganini ko'rsatdi. Biroq 2025–2026-yillarda bevosita soliqlarning o'sish sur'ati kuchayib borayotgani soliq tizimida nisbatan muvozanatli tuzilma shakllanishi uchun imkoniyat yaratadi. Kelgusida soliq siyosati bevosita soliqlar orqali daromadlarni adolatli qayta taqsimlash, bilvosita soliqlar orqali budjet tushumlari barqarorligini saqlash va aholining kam ta'minlangan qatlamlari zimmasiga tushadigan soliq yukini yumshatish tamoyillari asosida takomillashtirilishi lozim.

### **MUHOKAMA**

Tahlil natijalari O'zbekistonda bevosita va bilvosita soliqlar o'rtasidagi nisbatda bilvosita soliqlarning ustunligi saqlanib qolayotganini ko'rsatdi. Ayniqsa, QQS, aksiz solig'i va bojxona to'lovlari davlat budjeti daromadlarining barqaror manbasi sifatida muhim o'rin egallaydi. Mazkur holat davlat uchun qisqa muddatda fiskal tushumlarni ta'minlash nuqtayi nazaridan ijobiy bo'lsa-da, uning iqtisodiy va ijtimoiy oqibatlari alohida baholanishi lozim.

Tadqiqotda 2024-yilda bevosita va bilvosita soliqlar nisbati 0,52 darajasiga tushgani, 2025–2026-yillarda esa ushbu ko'rsatkichning mos ravishda 0,67 va 0,70 gacha oshishi prognoz qilingani aniqlandi. Bu bevosita soliqlar bo'yicha tushumlarning o'sish sur'ati kuchayib borayotganini ko'rsatsa-da, bilvosita soliqlar hali ham budjet daromadlari tarkibida yuqori ulushga ega ekanini anglatadi. Mazkur tendensiya soliq tizimida bevosita soliqlarning fiskal salohiyatidan yetarli darajada foydalanish masalasi dolzarbligicha qolayotganini bildiradi.

Ilmiy adabiyotlarda bevosita soliqlar daromadlarni qayta taqsimlash va ijtimoiy tenglikni ta'minlashning muhim vositasi sifatida baholanadi. Musgrave and Musgrave (1989) fikriga ko'ra, daromad, foyda va mol-mulkka asoslangan soliqlar davlatning qayta taqsimlash funksiyasini kuchaytiradi. Shu nuqtayi nazardan, foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i hamda mol-mulk soliqlarining soliq bazasini kengaytirish soliq yukini yanada adolatli taqsimlashga xizmat qiladi.

Bilvosita soliqlarning asosiy afzalligi ularning undirilish mexanizmi nisbatan qulay va keng qamrovli ekanidadir. QQS ishlab chiqarishdan tortib yakuniy iste'molgacha bo'lgan iqtisodiy zanjirda undirilgani sababli budjet uchun barqaror tushum manbasini yaratadi. Ebrill et al. (2001) QQSni zamonaviy soliq tizimining eng samarali fiskal vositalaridan biri deb hisoblaydi. Biroq QQSning mahsulot narxiga qo'shilishi uning iste'molchilarga, ayniqsa kam daromadli aholi qatlamlariga nisbatan regressiv ta'sir ko'rsatish ehtimolini oshiradi.

Aholining past daromadli qatlamlari kundalik xarajatlarining katta qismini oziq-ovqat, transport, kommunal xizmatlar va boshqa asosiy ehtiyojlarga yo'naltiradi. Ushbu xarajatlarning katta qismi QQS hamda ayrim aksiz to'lovlarni o'z ichiga oladi. Shu sababli bilvosita soliqlarning yuqori darajada bo'lishi aholining real xarid qobiliyatiga salbiy ta'sir qilishi mumkin.

Atkinson and Stiglitz (1980) ham iste'molga asoslangan soliqlarni qo'llashda ijtimoiy himoya mexanizmlarini hisobga olish lozimligini ta'kidlaydi.

2025-yilda foyda solig'i tushumlarining 37 foizga, jismoniy shaxslar daromad solig'i tushumlarining esa 20 foizga oshgani bevosita soliqlar bazasida o'sish imkoniyatlari mavjudligini ko'rsatadi. Bu holat iqtisodiy faoliyatning rasmiylashuvi, korxonalarining moliyaviy natijalari yaxshilanishi, ish haqi fondining oshishi va raqamli soliq nazoratining kuchayishi bilan izohlanishi mumkin. Ayniqsa, elektron hisob-fakturalar, onlayn nazorat-kassa texnikalari va idoralararo ma'lumot almashinuvi tizimlarining kengayishi yashirin aylanmalarni aniqlashda muhim vosita bo'lib xizmat qilmoqda.

Biroq bevosita soliqlar ulushini oshirish faqat soliq stavkalarini ko'tarish orqali amalga oshirilmasligi kerak. Agar foyda solig'i yoki daromad solig'i yuklamasi iqtisodiy jihatdan asoslanmagan holda oshirilsa, tadbirkorlik faolligi susayishi, investitsiya imkoniyatlari qisqarishi va norasmiy iqtisodiyot kengayishi mumkin. Diamond and Mirrlees (1971) optimal soliqqa tortish tizimi ishlab chiqarish samaradorligini pasaytirmasligi lozimligini qayd etadi. Shu bois O'zbekiston sharoitida asosiy e'tibor soliq stavkalariga emas, balki soliq bazasini kengaytirishga qaratilishi maqsadga muvofiqdir.

Bu borada soliq imtiyozlarini qayta ko'rib chiqish muhim ahamiyat kasb etadi. Soliq imtiyozlari investitsiyalarni jalb qilish, eksport salohiyatini oshirish, yangi ish o'rinlari yaratish va ustuvor tarmoqlarni qo'llab-quvvatlash uchun zarur bo'lishi mumkin. Ammo imtiyozlarning iqtisodiy samarasi muntazam baholab borilmasa, ular budjet daromadlarining yo'qolishiga hamda soliq tizimida teng raqobat sharoitining buzilishiga olib kelishi mumkin. Shu sababli har bir imtiyoz bo'yicha uning muddati, fiskal qiymati, yaratilgan ish o'rinlari, jalb etilgan investitsiyalar va ishlab chiqarilgan qo'shimcha qiymat ko'rsatkichlari asosida baholash tizimi joriy etilishi lozim.

Muhokama natijalari shuni ko'rsatadiki, bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini optimallashtirishda uchta asosiy tamoyilga amal qilish lozim. Birinchidan, budjet daromadlarining barqarorligi ta'minlanishi kerak. Ikkinchidan, soliq yuki aholi va biznes subyektlari o'rtasida adolatli taqsimlanishi zarur. Uchinchidan, soliq siyosati iqtisodiy o'sish, investitsiya va tadbirkorlik faolligiga to'sqinlik qilmasligi lozim.

Kelgusida jismoniy shaxslar daromad solig'ida ijtimoiy chegirmalarni kengaytirish, past daromadli aholi qatlamlari uchun qo'llab-quvvatlovchi mexanizmlarni takomillashtirish, mol-mulk va yer solig'i bazasini kadastr qiymatlari asosida aniqlashtirish hamda QQS bo'yicha soxta hisob-fakturalarga qarshi raqamli nazoratni kuchaytirish muhim yo'nalish bo'lib qoladi. Mazkur chora-tadbirlar bevosita soliqlarning adolatlilik funksiyasini kuchaytirish, bilvosita soliqlarning iste'mol bozoriga salbiy ta'sirini yumshatish va soliq tizimining uzoq muddatli fiskal barqarorligini ta'minlashga xizmat qiladi.

#### **XULOSA**

Mazkur tadqiqotda bevosita va bilvosita soliqlarning davlat budjeti daromadlarini shakllantirishdagi o'rni, iqtisodiy mazmuni hamda ular o'rtasidagi nisbatni optimallashtirish masalalari tahlil qilindi.

Tadqiqot natijalari shuni ko'rsatdiki, O'zbekiston soliq tizimida bilvosita soliqlar, xususan qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i va bojxona to'lovlari budjet daromadlarining muhim hamda nisbatan barqaror manbasi bo'lib qolmoqda. Bu holat davlatning fiskal ehtiyojlarini qoplash uchun qulay bo'lsa-da, mahsulot va xizmatlar narxi orqali yakuniy iste'molchilar zimmasiga qo'shimcha soliq yukini yuklashi mumkin.

Tahlil davomida bevosita soliqlarning, ya'ni foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, mol-mulk va yer soliqlarining iqtisodiy hamda ijtimoiy ahamiyati yuqori ekanini aniqlandi.

Mazkur soliqlar daromadlar va mulkiy imkoniyatlardan kelib chiqib undirilgani sababli, soliq yukini nisbatan adolatli taqsimlashga xizmat qiladi. Ayniqsa, foyda solig'i va jismoniy shaxslar daromad solig'i tushumlarining o'sib borishi bevosita soliqlarning fiskal salohiyati yetarlicha yuqori ekanini ko'rsatadi.

Shu bilan birga, bevosita soliqlar ulushini oshirish faqat soliq stavkalarini ko'tarish orqali amalga oshirilishi maqsadga muvofiq emas. Bunday yondashuv tadbirkorlik faolligining pasayishiga, investitsiya imkoniyatlarining qisqarishiga va yashirin iqtisodiyot ulushining kengayishiga sabab bo'lishi mumkin. Shu bois soliq siyosatida asosiy e'tibor soliq bazasini kengaytirish, iqtisodiy faoliyatni rasmiylashtirish, daromadlarni to'liq hisobga olish va soliq ma'murchiligini takomillashtirishga qaratilishi lozim.

Bilvosita soliqlarning regressiv ta'sirini kamaytirish uchun ijtimoiy ahamiyatga ega tovar va xizmatlar bo'yicha soliq siyosatini ehtiyotkorlik bilan yuritish talab etiladi. Xususan, kam daromadli aholi qatlamlarini qo'llab-quvvatlash, manzilli ijtimoiy transferlarni kengaytirish, jismoniy shaxslar daromad solig'ida ijtimoiy chegirmalarni takomillashtirish hamda asosiy iste'mol mahsulotlari narxlarining keskin oshishiga yo'l qo'ymaslik muhimdir.

Tadqiqot natijalariga asoslanib, bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini optimallashtirish bo'yicha quyidagi yo'nalishlar taklif etiladi:

Birinchidan, foyda solig'i, jismoniy shaxslar daromad solig'i, mol-mulk va yer soliqlari bo'yicha soliq bazasini kadastr, bank, bojxona va boshqa davlat organlari ma'lumotlari bilan integratsiyalashgan holda kengaytirish zarur.

Ikkinchidan, QQS bo'yicha elektron hisob-fakturalar, onlayn nazorat-kassa texnikalari va tavakkalchilik tahliliga asoslangan nazorat mexanizmlarini rivojlantirish orqali yashirin aylanmalar hamda soxta hisob-fakturalar ulushini kamaytirish lozim.

Uchinchidan, soliq imtiyozlari muntazam ravishda qayta ko'rib chiqilib, faqat aniq iqtisodiy samara, yangi ish o'rinlari, eksport hajmi yoki investitsion natija berayotgan imtiyozlar saqlab qolinishi maqsadga muvofiqdir.

To'rtinchidan, past daromadli aholiga bilvosita soliqlarning salbiy ta'sirini yumshatish uchun maqsadli kompensatsiyalar, ijtimoiy nafaqalar va soliq chegirmalari tizimini takomillashtirish talab etiladi.

Umuman, bevosita va bilvosita soliqlar nisbatini optimallashtirish davlat budjeti daromadlarini ko'paytirish bilangina cheklanmasligi kerak. Ushbu jarayon iqtisodiy o'sish, tadbirkorlik faoliyati, aholi farovonligi, narxlar barqarorligi va ijtimoiy adolat tamoyillari bilan uyg'un holda olib borilgandagina soliq tizimining uzoq muddatli samaradorligi ta'minlanadi.

#### FOYDALANILGAN ADABIYOTLAR

1. Atkinson, A.B. and Stiglitz, J.E. (1980) *Lectures on Public Economics*. New York: McGraw-Hill.
2. Bird, R.M. and Gendron, P.-P. (2007) *The VAT in Developing and Transitional Countries*. Cambridge: Cambridge University Press.
3. Diamond, P.A. and Mirrlees, J.A. (1971) 'Optimal taxation and public production I: Production efficiency', *American Economic Review*, 61(1), pp. 8–27.
4. Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J.-P. and Summers, V. (2001) *The Modern VAT*. Washington, DC: International Monetary Fund.
5. International Monetary Fund (2025) *Republic of Uzbekistan: 2025 Article IV Consultation—Press Release and Staff Report*. IMF Country Report No. 25/143. Washington, DC: International Monetary Fund.
6. Keen, M. and Lockwood, B. (2010) 'The value added tax: Its causes and consequences', *Journal of Development Economics*, 92(2), pp. 138–151.
7. Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., Gammie, M., Johnson, P., Myles, G. and Poterba, J. (2011) *Tax by Design*. Oxford: Oxford University Press.
8. Musgrave, R.A. and Musgrave, P.B. (1989) *Public Finance in Theory and Practice*. 5th edn. New York: McGraw-Hill.
9. OECD (2024) *Consumption Tax Trends 2024: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends*. Paris: OECD Publishing.
10. O'zbekiston Respublikasi (2019) *O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi*. O'RQ-599-son Qonun, 30-dekabr. Toshkent: Qonunchilik ma'lumotlari milliy bazasi.
11. O'zbekiston Respublikasi (2024) *2025-yil uchun O'zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to'g'risida*. O'RQ-1011-son Qonun, 24-dekabr. Toshkent: Qonunchilik ma'lumotlari milliy bazasi.
12. O'zbekiston Respublikasi (2025) *2026-yil uchun O'zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to'g'risida*. O'RQ-1105-son Qonun, 25-dekabr. Toshkent: Qonunchilik ma'lumotlari milliy bazasi.
13. Smith, A. (1776) *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London: W. Strahan and T. Cadell.
14. Stiglitz, J.E. and Rosengard, J.K. (2015) *Economics of the Public Sector*. 4th edn. New York: W.W. Norton & Company.
15. World Bank (2021) *Uzbekistan: Tax Administration Reform Project (P173001), Project Appraisal Document*. Washington, DC: World Bank.