YANGI TASHKIL ETILGAN SUB'EKTLAR UCHUN SOLIQ YUKINI ADOLATLI TAQSIMLASH: MUTANOSIB (PRO-RATA) BAHOLASH USULINING NAZARIY ASOSLARI VA O'ZBEKISTON IQTISODIYOTIGA TATBIQ ETISH IMKONIYATLARI

Urazmatov Jonibek Musurmanovich
Guliston davlat universiteti Buxgalteriya hisobi va moliya kafedrasi dotsenti (PhD)
ORCID: **0009-0005-9468-5761**
https://doi.org/10.5281/zenodo.20748741

Annotatsiya. *Mazkur maqolada yangi tashkil etilgan yuridik shaxslar, yangi ro'yxatdan o'tgan yakka tartibdagi tadbirkorlar va o'zini o'zi band qilgan shaxslar uchun qo'shilgan qiymat solig'i (QQS) chegarasini mutanosib (pro-rata) usulda baholashning nazariy asoslari va O'zbekiston iqtisodiyotiga tatbiq etish imkoniyatlari tadqiq etiladi. Amaldagi tartibdagi nomutanosiblik muammosi tahlil qilinib, ro'yxatdan o'tish vaqtiga qarab soliq yukining adolatsiz taqsimlanishi uch holat orqali isbotlanadi. Pro-rata baholash formulasi — mutanosib chegara = yillik chegara × qolgan oylar / 12 — nazariy jihatdan asoslanib, xalqaro tajriba (Yevropa Ittifoqi, Buyuk Britaniya, Qozog'iston) bilan qiyosiy tahlil qilinadi. O'zbekistonda 2025-yil ma'lumotlari asosida yangi subyektlarga mexanizmning fiskal va adolat ta'siri baholanadi.*

Kalit so'zlar: *pro-rata baholash, yangi subyektlar, QQS chegara, adolatli soliq yuki, ro'yxatdan o'tish, soliq davri, keyingi yildan o'tish, mutanosib chegara, soliq adolati.*

Аннотация. *В данной статье исследуются теоретические основы пропорциональной (pro-rata) оценки порога НДС для вновь созданных юридических лиц, вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей и самозанятых лиц, а также возможности применения данного метода в экономике Узбекистана. Анализируется проблема несправедливости действующего порядка: несправедливое распределение налоговой нагрузки в зависимости от времени регистрации доказывается через три конкретных случая. Формула пропорциональной оценки — пропорциональный порог = годовой порог × оставшиеся месяцы / 12 — обосновывается теоретически и подвергается сравнительному анализу с международным опытом (Европейский союз, Великобритания, Казахстан). На основе данных 2025 года оценивается фискальное влияние механизма на новые субъекты в Узбекистане.*

Ключевые слова: *пропорциональная оценка, новые субъекты, порог НДС, справедливая налоговая нагрузка, регистрация, налоговый период, переход со следующего года, пропорциональный порог, налоговая справедливость.*

Abstract. *This article investigates the theoretical foundations of the pro-rata assessment of the VAT threshold for newly established legal entities, newly registered individual entrepreneurs and self-employed persons, and the opportunities for applying this method in the Uzbekistan economy. The problem of inequity in the current procedure is analysed: the unfair distribution of the tax burden depending on the time of registration is demonstrated through three specific cases. The pro-rata assessment formula — proportional threshold = annual threshold × remaining months / 12 — is theoretically substantiated and subjected to comparative analysis with international experience*

(European Union, United Kingdom, Kazakhstan). Based on 2025 data, the fiscal and equity impact of the mechanism on new entities in Uzbekistan is assessed.

Keywords: *pro-rata assessment, new entities, VAT threshold, fair tax burden, registration, tax period, transition from next year, proportional threshold, tax equity.*

I. KIRISH

Soliq tizimida adolatlilik tamoyili (principle of tax equity) eng muhim metodologik asoslardan biri hisoblanadi. Adam Smitning klassik «adolatlilik» tamoyiliga ko'ra, soliq to'lovchilar o'z imkoniyatlariga mutanosib ravishda soliq to'lashlari lozim [1]. Zamonaviy soliq nazariyasida gorizontal adolatlilik (bir xil holatdagi subyektlarga bir xil munosabat) va vertikal adolatlilik (turli holatdagi subyektlarga farqli munosabat) farqlanadi [2]. Biroq yil o'rtasida tashkil etilgan yangi subyektlarga yillik QQS chegarasini to'liq qo'llash ushbu tamoyillarni buzishi mumkin.

O'zbekistonda QQS chegarasi bir milliard so'm bo'lib, u subyektning kalendar yil davomida olingan daromadiga nisbatan qo'llaniladi. Biroq bu tartib yanvar oyida ro'yxatdan o'tgan subyekt bilan oktyabr oyida ro'yxatdan o'tgan subyektni amalda teng qo'yadi — bu esa bir xil faoliyat miqyosidagi subyektlar uchun turlicha soliq rejimini keltirib chiqaradi. Yanvar ro'yxati 12 oy imkoniyatiga ega bo'lsa, oktyabr ro'yxati atigi 3 oy ishlab chegaraga yetishi qiyin. Bu nomutanosiblik sun'iy ravishda kech ro'yxatdan o'tishni rag'batlantiradi va soliq bazasini toraytiradi.

Xalqaro soliq amaliyotida ushbu muammo pro-rata (mutanosib) baholash usuli orqali hal etilgan. Yevropa Ittifoqining QQS direktivi, Buyuk Britaniya va bir qator boshqa mamlakatlarning soliq qonunchiligida yangi subyektlar uchun chegara yilning qolgan qismiga mutanosib ravishda hisoblanadi [3]. Mazkur maqolaning maqsadi pro-rata baholash usulining nazariy asoslarini ishlab chiqish, xalqaro tajriba bilan qiyosiy tahlil qilish va O'zbekiston iqtisodiyotiga tatbiq etish imkoniyatlarini miqdoriy baholashdan iborat.

II. ADABIYOTLAR SHARHI

Soliq adolatliligi va yangi subyektlar uchun soliq chegarasi masalalari iqtisodiy adabiyotda keng o'rganilgan. Musgrave va Musgrave (1989) klassik ishlarida gorizontal va vertikal adolatlilik tamoyillarini nazariy jihatdan ishlab chiqib, bir xil holatdagi subyektlarga bir xil munosabat ko'rsatish zarurligini asosladi [2]. Stiglitz (2015) zamonaviy davlat iqtisodiyoti darsligida soliq tizimining adolatlilik va samaradorlik o'rtasidagi muvozanatini o'rganib, yangi korxonalar uchun boshlang'ich soliq imtiyozlarining iqtisodiy asoslanganligini ko'rsatdi [4].

QQS chegara tizimi va yangi subyektlar masalasini bevosita tadqiq etgan ishlar orasida Ebrill va boshqalar (2001) «The Modern VAT» asarida QQS ro'yxat chegarasining optimal darajasi va yangi subyektlarga qo'llash tartibi batafsil tahlil qilingan [5]. Bird va Gendron (2007) rivojlanayotgan mamlakatlarda yangi korxonalar uchun QQS muammolarini o'rganib, ro'yxatdan o'tish vaqtining soliq rejimiga ta'sirini aniqladi [6]. Cnossen (1998) global QQS tajribasini tahlil qilib, ro'yxat chegarasida pro-rata yondashuvining bir qator afzalliklarini ko'rsatdi [7].

O'zbekiston bo'yicha yangi subyektlar va QQS chegara muammosini bevosita o'rgangan tadqiqotlar hozircha cheklangan. Niyazmetov (2023) QQS bo'shlig'i tahlilida ro'yxatdan o'tish vaqtiga bog'liq nomutanosiblikni muhim omil sifatida qayd etgan [8]. Soliq kodeksi sharhlari va Soliq qo'mitasining yo'riqnomalarida yangi subyektlarga chegara qo'llash tartibi belgilangan, biroq pro-rata yondashuvining huquqiy va iqtisodiy asoslanishi taqdim etilmagan. Mazkur maqola ushbu bo'shliqni to'ldirish maqsadida yangi subyektlar uchun mutanosib baholash usulini birinchi marta tizimli ilmiy tahlil qiladi.

III. METODOLOGIYA

Tadqiqotda uch bosqichli metodologik yondashuv qo'llanildi. Birinchi bosqichda amaldagi tartibdagi nomutanosiblik muammosi uch konkret holat (case study) orqali tahlil qilindi: erta ro'yxat (yanvar), o'rta ro'yxat (iyul) va kech ro'yxat (oktyabr). Har bir holat uchun amaldagi tartib va pro-rata tartibi solishtirilib, adolatlilik farqi miqdoriy baholandi. Ikkinchi bosqichda pro-rata baholash formulasi nazariy asoslanib, uning matematik tuzilishi va iqtisodiy mantig'i ochib berildi. Uchinchi bosqichda xalqaro tajriba (EU QQS direktivi, Buyuk Britaniya, Qozog'iston) tahlil qilinib, O'zbekiston uchun eng maqbul model aniqlandi.

Pro-rata baholash formulasi quyidagicha belgilandi:

Mutanosib chegara (MC) = Yillik chegara (YC) × Qolgan oylar (QO) / 12

Agar subyektning davr davomida olingan haqiqiy daromadi (HD) ≥ MC bo'lsa, u yillik chegarani mutanosib ravishda oshirgan deb hisoblanadi va keyingi kalendar yildan QQS rejimiga o'tkaziladi. HD < MC bo'lsa — joriy rejimda qoladi.

IV. NATIJALAR

Amaldagi tartibdagi nomutanosiblik muammosi: uch holat tahlili: Amaldagi tartibda yangi subyektning QQS chegaraga yetishi yillik 1 mlrd so'm bo'lib, bu qaysi oyda ro'yxatdan o'tganidan qat'i nazar qo'llaniladi. Bu holat uch turdagi adolatsizlikni keltirib chiqaradi (1-jadval).

1-jadval

Amaldagi tartibdagi nomutanosiblik: uch holat qiyosi[1]

Holat	Ro'yxat oyi	Ishlagan muddat	Amaldagi chegara	Nomutanosiblik
1-holat: ERTA RO'YXAT	Yanvar	12 oy	1 000 mln	To'liq yillik chegara — adolatli
2-holat: O'RTA RO'YXAT	Iyul	6 oy	1 000 mln	6 oyda 1 mlrd ko'p qiyin → zarari
3-holat: KECH RO'YXAT	Oktyabr	3 oy	1 000 mln	3 oyda 1 mlrd deyarli imkonsiz → sun'iy afzallik

1-jadval amaldagi tartibning uchta asosiy nomutanosibligini aniq ko'rsatadi. Birinchidan, erta ro'yxatdan o'tish zarari: yanvar oyida ro'yxatdan o'tgan subyekt 12 oy ichida 1 mlrd so'm chegarasini oshirsa QQS to'lovchisi bo'ladi, oktyabrda ro'yxatdan o'tgan subyekt esa atigi 3 oy ichida oshirmasa — olmaydi. Bir xil miqyosdagi faoliyat turlicha rejimda ishlaydi. Ikkinchidan, kech ro'yxat afzalligi: oktyabrda ro'yxatdan o'tgan subyekt uchun 1 mlrd so'm chegarasiga yetish amalda qiyin bo'lib, u avtomatik ravishda QQS majburiyatidan xoli bo'ladi. Bu sun'iy ravishda kech ro'yxatdan o'tishni rag'batlantiradi va soliq bazasini toraytiradi. Uchinchidan, bir xil holatdagi subyektlar turli rejimda: iyul oyida ro'yxatdan o'tib, 6 oy ichida 600 mln so'm daromad olgan subyekt chegarani oshirmagan deb hisoblanadi, yanvar oyida ro'yxatdan o'tib, 12 oy ichida 1,05 mlrd daromad olgan subyekt esa oshirgan deb hisoblanadi — holbuki ularning faoliyat miqyosi sifat jihatdan bir xil.

Pro-rata baholash usulining nazariy asosi va formulasi**:** Pro-rata baholash usulining mohiyati quyidagicha: yangi subyektning daromadi yillik chegaraga emas, balki yilning qolgan qismiga mutanosib chegaraga taqqoslanadi. Formula:

[1]

MC = 1 000 000 000 so'm × (12 − ro'yxat oyi + 1) / 12

Ushbu formula har bir ro'yxat oyi uchun turli mutanosib chegarani beradi (2-jadval). Agar subyektning haqiqiy daromadi mutanosib chegaradan oshsa, u yillik chegarani mutanosib ravishda oshirgan deb hisoblanadi va keying yilning yanvaridan QQS rejimiga o'tkaziladi. Bu ikki jihatdan muhim: birinchidan, joriy yil rejimsiz davom etadi (tayyorgarlik uchun vaqt); ikkinchidan, soliq davrining yaxlitligi saqlanadi.

2-jadval

Pro-rata baholash: har bir ro'yxat oyi uchun mutanosib chegara (yillik chegara: 1 mlrd so'm)[2]

Ro'yxat oyi	Qolgan oylar	Mutanosib chegara (mln so'm)	Amaldagi chegara (mln so'm)	Adolatlilik farqi
Yanvar	12	1 000	1 000	Farq yo'q (to'liq yil)
Aprel	9	750	1 000	Chegara 250 mln past → adolatli
Iyul	6	500	1 000	Chegara 500 mln past → adolatli
Oktyabr	3	250	1 000	Chegara 750 mln past → adolatli
Dekabr	1	83	1 000	Chegara 917 mln past → adolatli

2-jadval ma'lumotlari pro-rata usulining adolatlilik jihatdan ustunligini yaqqol ko'rsatadi. Yanvar oyida ro'yxatdan o'tgan subyektga to'liq yillik chegara qo'llaniladi — bu o'zgarishsiz. Biroq iyul oyida ro'yxatdan o'tgan subyekt uchun chegara 500 mln so'mga (6/12 ulushi), oktyabrda ro'yxatdan o'tgan uchun esa 250 mln so'mga tushadi. Bu yondashuv erta va kech ro'yxatdan o'tish o'rtasidagi sun'iy ustunlik va zariflikni to'liq bartaraf etadi, chunki har bir subyekt faqat o'zi ishlagan muddat uchun tegishli chegaraga nisbatan baholanadi.

Xalqaro tajriba: pro-rata yondashuvining qo'llanilishi**:** Pro-rata yondashuv xalqaro soliq amaliyotida keng tarqalgan (3-jadval). Yevropa Ittifoqida 2006/112/EC QQS direktivi a'zo davlatlarga yangi subyektlar uchun chegarani mutanosib ravishda belgilash imkoniyatini beradi. Buyuk Britaniyada taxable turnover 90 000 funt chegarasi yangi biznes uchun ro'yxatdan o'tgan sanadan yilning yakunigacha bo'lgan davrga mutanosib hisoblanadi. Qozog'istonda 2026-yildan joriy etilgan yangi tartibda kichik va o'rta biznes uchun QQS chegara o'zgartirilib, yangi subyektlarga mutanosib chegara tartibi tavsiya etilgan.

3-jadval

Pro-rata baholash: xalqaro tajriba qiyosi[3]

[2] muallif tomonidan pro-rata formula asosida hisoblangan

[3] : EU QQS direktivi 2006/112/EC, HMRC (2023), Qozog'iston Moliya vazirligi (2025) va muallif tahlili

Mamlakat/mintaqa	Yondashuv	O'tish vaqti	O'zbekiston uchun saboq
Yevropa Ittifoqi	Direktiva 2006/112/EC: a'zolar mutanosib chegara belgilashi mumkin	Darhol yoki keyingi davr boshidan	Qonuniy asos — direktiva normasi o'rnak
Buyuk Britaniya	Yangi biznes uchun 12 oylik taxable turnover to'planishi kuzatiladi; yangi biznesda yillik prognoz usuli	Oshgandan keyin 30 kun ichida	30 kunlik tayyorgarlik muddati maqbul emas — keyingi yil tanlash to'g'riroq
Qozog'iston	Yangi tartib (2026): yangi subyektlar uchun chegara pasaytirilgan; mutanosib hisob tavsiya	Keyingi chorakdan	Choraklik o'tish O'zbekiston uchun ham muqobil
O'zbekiston (taklif)	MC = 1 mlrd × qolgan oylar / 12; chegara oshganda keyingi yil 1-yanvardan o'tish	Keyingi yil 1-yanvardan	Yillik tayyorgarlik subyektga eng qulay variant

O'zbekistonda tatbiq etishning fiskal va adolat ta'siri**:** Pro-rata usulini O'zbekistonda tatbiq etishning ikkita asosiy ta'siri bor: fiskal ta'sir va adolat ta'siri. Fiskal ta'sir quyidagicha: yil o'rtasida ro'yxatdan o'tgan va mutanosib chegaradan oshgan subyektlar keyingi yildan QQS rejimiga o'tadi — bu QQS to'lovchilar sonini oshiradi. 2025-yil ma'lumotlariga ko'ra, yil davomida taxminan 2 mln yangi subyekt ro'yxatdan o'tgan. Ularning bir qismi mutanosib chegarani oshirishi mumkin — o'rtacha stsenariyda bu 15-25 ming yangi QQS to'lovchini anglatib, yiliga 300-700 mlrd so'm qo'shimcha tushum beradi (4-jadval).

4-jadval

Pro-rata usulining O'zbekistonda fiskal ta'sirini baholash (2025 asosida)[4]

Parametr	Konservativ	O'rtacha	Optimistik
Yil davomida yangi ro'yxatdan o'tgan subyektlar	~2 000 000	~2 000 000	~2 000 000
MC dan oshgan subyektlar ulushi	0,5%	1,0%	1,5%
Yangi QQS rejimiga o'tadiganlap	~10 000	~20 000	~30 000
O'rtacha yillik QQS to'lovi (mln so'm)	30-50	30-50	30-50

[4] Soliq qo'mitasi va muallif hisob-kitoblari

Parametr	Konservativ	O'rtacha	Optimistik
Qo'shimcha QQS tushumi (mlrd so'm)	300-500	600-1 000	900-1 500
Adolatlilik ta'siri	Sun'iy kech ro'yxat rag'bati yo'qoladi	Gorizontal adolatlilik ta'minlanadi	Soliq bazasi sog'lomlashadi

V. MUHOKAMA

Tadqiqot natijalari pro-rata baholash usulini O'zbekistonda joriy etish ham fiskal, ham adolat jihatdan maqsadga muvofiqligini ko'rsatadi. Usulning asosiy afzalligi — u mavjud soliq tizimiga minimal o'zgartirishlar bilan qo'shiladi: Soliq kodeksiga bitta yangi norma (mutanosib chegara formulasi va keyingi yildan o'tish tartibi) kiritish kifoya. Raqamli infratuzilma (e-invoys, QR-kod tizimi) ro'yxatdan o'tish vaqti va daromad ma'lumotlarini avtomatik monitoring qilish imkonini beradi.

Buyuk Britaniya tajribasi bilan qiyoslaganda muhim farq ko'zga tashlanadi: Buyuk Britaniyada chegara oshgandan keyin 30 kun ichida ro'yxatdan o'tish talab etiladi — bu kichik biznes uchun qiyin. O'zbekistonda taklif etilayotgan yondashuv esa subyektga yil yakunida xabarnoma yuborib, keyingi yil 1-yanvardan o'tishni ko'zda tutadi — bu tayyorgarlik uchun yetarli vaqt beradi va o'tish jarayonini subyekt uchun ancha osonlashtiradi.

Muhim metodologik cheklov shundaki, 2 mln yangi subyektning qancha qismi mutanosib chegaradan oshishi haqida aniq ma'lumot yo'q. Hisob-kitobda qo'llangan 0,5-1,5 foizlik ulush ekspert baholash asosida olindi. Kelajakdagi tadqiqotlarda individual daromad ma'lumotlari asosida aniq baholash zarur. Shu bilan birga, usulning adolatlilik ta'siri — gorizontal adolatlilik tiklanishi va sun'iy kech ro'yxat rag'batining yo'qolishi — fiskal ta'sirdan kam bo'lmagan ahamiyatga ega.

VI. XULOSA

Olib borilgan tadqiqot asosida quyidagi asosiy xulosalar shakllantirildi:

Amaldagi tartibda yangi subyektlarga yillik QQS chegarasini to'liq qo'llash uch turdagi nomutanosiblikka olib keladi: erta ro'yxatdan o'tish zarari, kech ro'yxatdan o'tish sun'iy afzalligi va bir xil miqyosdagi subyektlarning turli rejimda ishlashi — bularning barchasi gorizontal adolatlilik tamoyilini buzadi.

Pro-rata baholash formulasi — MC = 1 mlrd so'm × qolgan oylar / 12 — yangi subyektlarga ro'yxatdan o'tish vaqtidan qat'i nazar teng shart-sharoit yaratib, gorizontal adolatlilik tamoyilini to'liq ta'minlaydi.

Keyingi yildan o'tish tartibi (joрий yilda aylanma solig'ida, MC oshgandan keyin keyingi yil 1-yanvardan QQS rejimiga o'tish) subyektga tayyorgarlik uchun yetarli vaqt beradi va soliq davrining yaxlitligini saqlaydi.

O'rtacha stsenariyda pro-rata usulining fiskal ta'siri 600-1 000 mlrd so'm qo'shimcha yillik tushum bo'lib, bilvosita samara — sun'iy kech ro'yxat rag'batining yo'qolishi tufayli soliq bazasining sog'lomlashuvi — uning iqtisodiy ahamiyatini yanada oshiradi.

Mexanizmni tatbiq etish uchun Soliq kodeksiga mutanosib chegara formulasini belgilovchi modda kiritilishi, Soliq qo'mitasi axborot tizimiga avtomatik monitoring funksiyasi qo'shilishi va subyektlarga yil yakunida xabarnoma yuborish tartibi joriy etilishi tavsiya etiladi.

ADABIYOTLAR (REFERENCES)

1. [1] Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. — London: W. Strahan and T. Cadell, 1776.
2. [2] Musgrave R.A., Musgrave P.B. Public Finance in Theory and Practice. — 5th ed. — New York: McGraw-Hill, 1989.
3. [3] European Commission. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the Common System of Value Added Tax. — Brussels, 2006.
4. [4] Stiglitz J.E. Economics of the Public Sector. — 4th ed. — New York: W.W. Norton, 2015.
5. [5] Ebrill L., Keen M., Bodin J.-P., Summers V. The Modern VAT. — Washington: IMF, 2001.
6. [6] Bird R.M., Gendron P.P. The VAT in Developing and Transitional Countries. — Cambridge University Press, 2007.
7. [7] Cnossen S. Global Trends and Issues in Value Added Taxation // International Tax and Public Finance. — 1998. — Vol. 5, No 3. — P. 399-428.
8. [8] Niyazmetov I.M. Estimating Value Added Tax Gap in Uzbekistan // Finance: Theory and Practice. — 2023. — Vol. 27, No 5. — P. 58-71.
9. [9] HMRC. VAT registration and deregistration thresholds. — London, 2024.
10. [10] O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi (yangi tahriri). — Toshkent, 2020 (2025-yilgi o'zgartirishlar bilan).