



MOLIYAVIY HISOB VA SOLIQ HISOBI O'RTASIDAGI TAFOVUTLARNI MUVOFIQLASHTIRISH

Kurbonov Baxodir Ergashevich,

Qo'qon universiteti Andijon filiali iqtisodiyot va moliya kafedrasini mudiri,
dotsent, (PhD).

DOI: <https://doi.org/10.54613/ku.v18iB.1699>

MAQOLA HAQIDA/O STAT'YE

Qabul qilindi: 18-may 2026-yil

Tasdiqlandi: 21-may 2026-yil

Jurnal soni: 18-B

Maqola raqami: 40

**KALIT SO'ZLAR/ КЛЮЧЕВЫЕ
СЛОВА**

XMHS, moliyaviy hisobot, soliq hisobi, vaqtinchalik farqlar, doimiy farqlar, kechiktirilgan soliq aktivi, kechiktirilgan soliq majburiyati, amortizatsiya, soliq kodeksi, foyda solig'i, integratsiya

ANNOTATSIYA/ АННОТАЦИЯ

Mazkur maqolada O'zbekiston Respublikasida Xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga (XMHS) o'tish jarayonida moliyaviy va soliq hisobi o'rtasida yuzaga keladigan vaqtinchalik va doimiy farqlar chuqur ilmiy tahlil qilingan. Tadqiqotda ushbu tafovutlarning asosiy sabablari sifatida XMHSning iqtisodiy mazmunga asoslangan yondashuvi hamda milliy soliq qonunchiligining fiskal va qat'iy me'yorlashtirilgan tamoyillari o'rtasidagi konseptual qarama-qarshiliklar ko'rsatib o'tilgan. Ayniqsa, amortizatsiya normalari, chegirilmaydigan xarajatlar, aktivlarning qadrsizlanishi va qayta baholanishi bilan bog'liq muammolar tahlil qilinib, ular asosida kechiktirilgan soliq aktivlari va majburiyatlarini hisoblashdagi murakkabliklar ochib berilgan. Shuningdek, 2025–2026 yillardagi soliq islohotlari sharoitida kechiktirilgan soliqlarni baholash va qayta hisoblash jarayonlariga alohida e'tibor qaratilgan. Tadqiqot natijasida moliyaviy va soliq hisobi integratsiyasini takomillashtirish, qonunchilikdagi bo'shliqlarni bartaraf etish hamda XMHS talablariga moslashuvni jadallashtirish bo'yicha ilmiy-amaliy takliflar ishlab chiqilgan.

ABOUT THE PAPER

Accepted: 18 May 2026

Approved: 21 May 2026

Volume: 18-B

Paper number: 40

KEYWORDS

IFRS, financial reporting, tax accounting, temporary differences, permanent differences, deferred tax assets, deferred tax liabilities, depreciation, tax code, corporate income tax, integration

ANNOTATION

This article provides a comprehensive scientific analysis of temporary and permanent differences arising between financial and tax accounting during the transition of the Republic of Uzbekistan to International Financial Reporting Standards (IFRS). The study identifies the key drivers of these differences, emphasizing the conceptual contradictions between the IFRS principle of substance over form and the fiscally oriented, rule-based national tax legislation. Particular attention is given to issues related to depreciation, non-deductible expenses, asset impairment, and revaluation, as well as their impact on the recognition of deferred tax assets and liabilities. Furthermore, the paper examines the implications of the 2025–2026 tax reforms on the measurement and reassessment of deferred taxes. Based on the findings, the study proposes practical and scientifically grounded recommendations aimed at improving the integration of financial and tax accounting, eliminating legislative gaps, and facilitating effective IFRS adoption.

Kirish. Jahon iqtisodiyotining globallashuvi va kapital bozorlarining transchegaraviy integratsiyalashuvi sharoitida moliyaviy hisobotlarning shaffofligi, taqqoslanuvchanligi va ishonchligini ta'minlash har bir rivojlanayotgan davlatning ustuvor iqtisodiy vazifalaridan biriga aylangan. Ushbu jarayonlarning markazida korporativ boshqaruv tizimini xalqaro talablarga moslashtirish va xorijiy investorlar uchun tushunarli bo'lgan yagona moliyaviy tilni yaratish zarurati yotadi. O'zbekiston Respublikasida so'nggi yillarda amalga oshirilayotgan keng ko'lamli institutsional va iqtisodiy islohotlar doirasida milliy iqtisodiyotni erkinlashtirish, qulay investitsiya muhitini yaratish va mahalliy korxonalarining xalqaro moliya bozorlaridagi raqobatbardoshligini oshirish maqsadida Xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga o'tish strategik ustuvor yo'nalish sifatida belgilandi [1].

Biroq, XMHSga o'tish faqatgina texnik buxgalteriya jarayoni yoki raqamlarni bir formatdan ikkinchi formatga o'tkazish amaliyoti emas, balki chuqur institutsional, huquqiy va tafakkur o'zgarishlarini talab qiluvchi murakkab tizimli transformatsiyadir. Bu jarayondagi eng asosiy, tizimli va hali-hanuz o'z yechimini topmagan muammolardan biri – moliyaviy hisob va soliq hisobi o'rtasidagi tafovutlarni muvofiqlashtirish masalasidir. Ushbu ikki hisob tizimi bir-biriga yaqin bo'lsa-da, ularning tub maqsadlari, vazifalari va ma'lumotlarni shakllantirish tamoyillari mutlaqo farq qiladi. Moliyaviy hisobot investorlar, kreditorlar va boshqa tashqi foydalanuvchilarga korxonaning haqiqiy moliyaviy holati va moliyaviy natijalarini xolis taqdim etishni maqsad qilsa, soliq hisobi davlat byudjetiga soliq tushumlarining to'liqligini, uzluksizligini va soliq qonunchiligiga qat'iy rioya etilishini ta'minlashga qaratilgan [2].

Ushbu ikki xil maqsadli yondashuv moliyaviy foyda va soliqqa tortiladigan baza o'rtasidagi tafovutlarni yuzaga keltiradi. Bu tafovutlar XMHS 12 "Foyda soliqlari" standarti doirasida vaqtinchalik va doimiy farqlar sifatida tasniflanadi va ular moliyaviy hisobotdagi aktivlar hamda majburiyatlarining balans qiymati bilan ularning soliq bazasi o'rtasidagi nomutanosibliklarni aniqlash orqali kechiktirilgan soliq aktivlari va kechiktirilgan soliq majburiyatlarini tan olishni talab qiladi [3]. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi normalari, xususan, chegirilmaydigan xarajatlarning keng qamrovli ro'yxati va qat'iy belgilangan amortizatsiya normalari hamda XMHSning iqtisodiy mazmunga asoslangan qoidalari o'rtasidagi jiddiy farqlar korxonalar

uchun ikki tomonlama hisob yuritish degan o'ta og'ir ma'muriy va moliyaviy yukni keltirib chiqarmoqda.

Ayniqsa, so'nggi paytlarda O'zbekiston soliq tizimida yuz berayotgan tezkor o'zgarishlar, jumladan, 2025–2026 yillarda amalga oshirilayotgan yangi soliq islohotlari bu jarayonni yanada murakkablashtirmoqda. Elektron tijorat uchun foyda solig'i stavkasining 10 foizdan 15 foizgacha oshirilishi, eksport operatsiyalari uchun ko'zda tutilgan 0 foizlik stavkaning bekor qilinishi, aylanmadan olinadigan soliq tizimidagi bazaviy o'zgarishlar va tabiiy gaz importi uchun aksizning bekor qilinishi kabi qator yangiliklar korxonalarining kechiktirilgan soliqlarini baholash va qayta hisoblash jarayonlarini konseptual jihatdan qayta ko'rib chiqishni taqozo etmoqda [4].

Mazkur tadqiqotning asosiy maqsadi O'zbekiston Respublikasida foyda solig'i bo'yicha moliyaviy va soliq hisobi o'rtasidagi vaqtinchalik va doimiy farqlarni yuzaga keltiruvchi asosiy omillarni chuqur ilmiy tahlil qilish, chegiriladigan va chegirilmaydigan xarajatlar hamda amortizatsiya normalarini aks ettirishdagi amaliy muammolarni ochib berish va Soliq kodeksidagi mavjud bo'shliqlarni bartaraf etish bo'yicha ilmiy-amaliy asoslangan, kompleks takliflar ishlab chiqishdan iborat. Ushbu maqsadga erishish yo'lida nafaqat nazariy manbalar, balki mahalliy yirik korxonalarining amaliy hisobotlari va so'nggi soliq qonunchiligidagi yangiliklar chuqur sintez qilindi.

Adabiyotlar sharhi va metodologiya. Xalqaro moliyaviy hisobot standartlarini joriy etish va uning milliy soliq tizimlariga, xususan foyda solig'ini hisoblash mexanizmlariga ta'siri masalasi jahon hamda mahalliy iqtisodchi olimlar tomonidan keng o'rganilgan ilmiy yo'nalishlardan biri hisoblanadi. Global miqyosda olib borilgan tadqiqotlar shuni ko'rsatadiki, XMHSga o'tish moliyaviy hisobotlarning shaffofligini, sifatini va investitsion jozibadorligini sezilarli darajada oshirishga xizmat qiladi. Masalan, Poleshchuk T.A. kabi olimlar o'z ishlarida o'tish iqtisodiyoti mamlakatlarida hisob ma'lumotlarini shakllantirish mezonlarini qayta ko'rib chiqish va eskirgan sovetcha "nazoratga asoslangan" yondashuvlardan voz kechish muhimligini ta'kidlaganlar [5].

Biroq, XMHSning barcha davlatlardagi implementatsiyasi ham birdek silliq kechmaydi. XMHS 12 "Foyda soliqlari" standarti bo'yicha xalqaro tajribani o'rganish, ayniqsa, rivojlanayotgan va o'tish iqtisodiyotiga ega mamlakatlar uchun nihoyatda muhim. Yapa, Kraal va Joshi tomonidan

Janubi-Sharqiy Osiyo mamlakatlari uyushmasi, xususan Singapur va Malayziya tajribasi asosida o'tkazilgan tadqiqotda mahalliy standartlarning XMHS bilan konvergentsiyasi natijasida yuzaga keladigan ijtimoiy-iqtisodiy ta'sirlar tahlil qilingan.

O'zbekiston sharoitida XMHSni joriy etishning afzalliklari va muammolari bo'yicha olib borilgan mahalliy izlanishlarda (jumladan, S.G. Davlyatova va boshqalarning izlanishlarida) milliy kompaniyalarning moliyaviy hisobotlari ishochligi va taqqoslanuvchanligini oshirish jihatlari ochib berilgan bo'lsa-da, amaliyotda uchraydigan texnik to'siqlar, xususan, soliq va moliyaviy hisobni integratsiya qilishdagi akademik va qonunchilikka oid qiyinchiliklar o'z yechimini kutmoqda [6]. Islombek Niyazmetov tomonidan O'zbekiston soliq tizimi samarasizligi sabablarini o'rganishga bag'ishlangan tadqiqotda qayd etilishicha, soliq qonunchiligining tez-tez o'zgarishi (o'tgan davr mobaynida Soliq kodeksining bir necha bor yangi tahrirda qabul qilinishi), soliq yukining notekis taqsimlanishi va soliq bazalarini hisoblashdagi murakkabliklar tizimning umumiy samaradorligiga salbiy ta'sir qiluvchi asosiy omillardir [7].

Umuman olganda, mavjud milliy va xorijiy adabiyotlar XMHSga o'tishning umumiy afzalliklari va nazariy jihatlari keng yoritib bersa-da, O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining aynan 2025-2026 yillardagi yangi tahriri, joriy etilayotgan yangi soliq stavkalari va o'zgarishlari fonida moliyaviy hamda soliq hisobi o'rtasidagi vaqtinchalik va doimiy farqlarni chuqur shakllantirish mexanizmlari kompleks va tizimli tarzda yetarlicha o'rganilmagan. Bu esa mazkur yo'nalishda chuqur tadqiqot olib borishni va aniq amaliy yechimlar ishlab chiqishni taqozo etadi.

Tadqiqotda O'zbekiston Respublikasida Xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga (XMHS) o'tish jarayonida moliyaviy va soliq hisobi o'rtasida yuzaga keladigan vaqtinchalik hamda doimiy farqlarni aniqlash va baholash maqsadida kompleks ilmiy yondashuvlardan foydalanildi.

Tadqiqot davomida qiyosiy tahlil usuli orqali XMHS talablari va milliy soliq qonunchiligi normalari o'rtasidagi tafovutlar o'rganildi. Xususan, amortizatsiya hisoblash tartibi, aktivlarning qadrsizlanishi, qayta baholanishi, zakiralar shakllantirilishi hamda chegirilmaydigan xarajatlar bilan bog'liq holatlar moliyaviy va soliq hisobi nuqtayi nazaridan solishtirildi.

Shuningdek, tizimli tahlil va mantiqiy umumlashtirish usullaridan foydalangan holda vaqtinchalik va doimiy farqlarning iqtisodiy mazmuni hamda ularning moliyaviy natijalarga ta'siri baholandi. Kechiktirilgan soliq aktivlari va majburiyatlarini aniqlashda balans majburiyatlari usuli (Balance Sheet Liability Method) asos qilib olindi hamda XMHSning 12-sonli "Daromad solig'i" standarti talablari asosida tegishli hisob-kitoblar amalga oshirildi.

Natijalar. O'zbekistonda XMHSga o'tish jarayonidagi eng katta va eng chuqur to'qnashuv nuqtasi – bu hisobdorlik tizimlarining tub maqsadlari va falsafasi o'rtasidagi qarama-qarshilikdir. XMHSning asosiy konseptual negizi bo'lgan "Haqqoniy taqdimot" investorlar, kreditorlar va

aksiyadorlar uchun aktivlar va majburiyatlarning kelgusi iqtisodiy naf keltirish imkoniyatlarini real, ob'ektiv va bozor sharoitlariga mos holda aks ettirishni ko'zda tutadi. Buning uchun XMHS korporativ rahbariyatning kasbiy muhokamasiga, taxminlariga va baholashlariga keng yo'l ochadi. Boshqacha aytganda, aktivning foydali xizmat muddati yoki qadrsizlanishi bozor kon'yunkturasidan kelib chiqib istalgan vaqtda qayta baholanishi mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi esa, aksincha, sub'ektiv baholashlarni va rahbariyatning taxminlarini keskin rad etadi. Davlat fiskal siyosatining bosh maqsadi – soliq tushumlarini aniq prognoz qilish, byudjet barqarorligini ta'minlash va soliq to'lashdan bo'yin tovlash holatlarining oldini olishdir. Shu sababli, soliq qonunchiligi xarajatlarni tan olish uchun qat'iy belgilangan normalarni (maksimal chegaralarni), hujjatli tasdiqlash talablarini va qoidalarni o'rnatadi [8].

Soliq organlari o'z tabiatiga ko'ra soliqqa tortiladigan foydani qonuniy doirada maksimalashtirishga, korporativ sektor va investorlar esa moliyaviy foydaning real ko'rinishini hisoblashga intiladi. Natijada, moliyaviy hisobda iqtisodiy mazmuniga ko'ra tan olingan xarajatlarning sezilarli bir qismi soliq maqsadlarida tan olinmaydi (bu doimiy farqlarni yuzaga keltiradi) yoki boshqa hisobot davrlarida tan olinadi (vaqtinchalik farqlar). Ushbu konseptual bo'linish O'zbekistonda mahalliy korxonalarni ikkita parallel va murakkab hisob tizimini mustaqil yuritishga majbur qilmoqda.

XMHS 12 standartiga muvofiq, soliqqa tortish bilan bog'liq bo'lgan barcha operatsiyalarning moliyaviy oqibatlarini balans majburiyatlarini usuli orqali kechiktirilgan soliqlar sifatida moliyaviy hisobotda aks ettiriladi.⁶ Balans aktivlari yoki majburiyatlarining moliyaviy hisobotdagi balans qiymati va ularning soliqqa tortish maqsadlari uchun qabul qilingan bazasi o'rtasidagi har qanday farq vaqtinchalik farq hisoblanib, kelajakda kutilayotgan foyda solig'i stavkasiga ko'paytirilgan holda KSA yoki KSM sifatida tan olinishi shart. Ushbu mexanizm korxonaning kelajakdagi soliq yukini bugundan balansda ko'rsatishga xizmat qiladi.

Foyda solig'i bo'yicha eng ko'p uchraydigan va hajm jihatidan eng yirik vaqtinchalik farqlar asosiy vositalar va nomoddiy aktivlarning amortizatsiyasi bilan bog'liq. O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining 306-moddasi amortizatsiya qilinadigan aktivlar uchun yillik amortizatsiyaning eng yuqori (maksimal) normalari guruhlar kesimida qat'iy belgilab qo'yilgan [9]. Agar korxonada moliyaviy hisob (XMHS 16 "Asosiy vositalar") maqsadlarida Soliq kodeksida belgilangan normalardan yuqori stavkani qo'llasa, yuzaga kelgan farq joriy hisobot davrida foyda solig'i bo'yicha chegirilmaydigan xarajat sifatida qaraladi va bu summa chegiriladigan vaqtinchalik farq sifatida tan olinib, kelajak davrlarda (aktiv to'liq amortizatsiya bo'lganida yoki sotilganida) chegiriladi.

Foydagi jadvalda Soliq kodeksining 306-moddasi va XMHS yondashuvi o'rtasidagi tafovutlar yaqqol keltirilgan.

1-jadval

Amortizatsiya qilish borasida Soliq kodeksi va XMHS yondashuvi qiyosiy jadvali

Asosiy vositalar guruhi	Soliq kodeksi bo'yicha maksimal norma (%)	XMHS bo'yicha yondashuv (Foydali xizmat muddatiga asosan)	Yuzaga keladigan vaqtinchalik farq oqibati
Binolar	5%	Rahbariyat baholashiga ko'ra (masalan, 10 yil = 10% yoki 40 yil = 2.5%)	XMHS amortizatsiyasi > Soliq normasi bo'lsa, KSA (DTA) yuzaga keladi; aks holda KSM (DTL).
Inshootlar (ko'priklar, to'g'onlar)	10%	Texnik eskirish va real iqtisodiy foyda olish intensivligiga qarab	Yirik infratuzilma loyihalarida katta hajmdagi vaqtinchalik farq hosil bo'ladi.
Uzatish qurilmalari, quvurlar	15%	Loyiha quvvati va ishlatish muddatiga qarab hisoblanadi	Farqlar aktiv to'liq chiqib ketguniga qadar balansda saqlanib qoladi.
Mashina va uskunalar	20%	Texnologik yangilanish tezligiga mos ravishda (masalan, 3 yil = 33%)	Yuqori texnologiyali uskunalar uchun KSA o'ta katta miqdorda o'sadi.
Transport vositalari (engil, yuk)	20%	Jismoniy yeyilish darajasi (yurgan masofasiga qarab ham hisoblanishi mumkin)	Metodlarning turlichaligi (Ishlab chiqarish metodi vs To'g'ri chiziqli metod) murakkablik yaratadi.
Kompyuter texnikasi va hisoblash qurilmalari	40%	Dasturiy ta'minot va eskirish tezligiga qarab (masalan, 2 yil = 50%)	Texnologiyalarning tez eskirishi sababli doimiy vaqtinchalik farq manbai hisoblanadi.

Muhokama. Tasavvur qilaylik, innovatsion ishlab chiqarish korxonasi 1 milliard so'mlik yuqori texnologiyali uskunani sotib oldi. XMHS maqsadlarida rahbariyat uskunaning ma'naviy eskirishi tezligini hisobga olib, uning foydali xizmat muddatini 3 yil (to'g'ri chiziqli usulda yillik 33.3% amortizatsiya) deb baholadi. Biroq, Soliq kodeksi 306-

moddasiga asosan "Mashina va uskunalar" guruhi uchun yillik chegiriladigan maksimal norma 20% etib belgilangan [10]. Birinchi moliyaviy yilda korxonaning XMHS asosidagi Foyda yoki zarar to'g'risidagi hisobotida 333 million so'm amortizatsiya xarajati tan olinadi va moliyaviy foyda shuncha miqdorga kamayadi. Soliqqa tortiladigan

bazani hisoblashda esa davlat faqat 200 million so'mni chegirishga ruxsat beradi. O'rtadagi 133 million so'mlik tafovut joriy yilda soliqqa tortiladigan foydani kamaytirmaydi. Natijada, korxonalar davlatga joriy yilda ko'proq soliq to'lashga majbur bo'ladi. Biroq bu to'langan ortiqcha summa yo'qotilmaydi, balki XMHS 12 ga ko'ra 133 mln \times 15% (foйда solig'ining bazaviy stavkasi) = 19.95 mln so'm miqdorida Kechiktirilgan soliq aktiv (KSA) sifatida aktivlar tarkibida tan olinadi. Keyingi yillarda uskuna moliyaviy hisobda to'liq amortizatsiya bo'lib, qiymati nolga tenglashganda ham soliq maqsadlarida amortizatsiya qilinishda davom etadi va o'sha paytda bu KSA qayta tiklanadi (reversal) va foyda solig'i xarajatini kamaytiradi. Ushbu jarayonning har bir aktiv birligi bo'yicha yuritilishi ulkan ma'muriy resurslarni talab qiladi.

XMHSga o'tishdagi yana bir jiddiy vaqtinchalik farq manbai aktivlarning qadrsizlanishi hisoblanadi. Olim A.Artemenkov va boshqalar o'z tadqiqotlarida ta'kidlaganidek, XMHSga birinchi marta o'tayotgan O'zbekiston korxonasi asosiy vositalarini qadrsizlanishga test qilishi shart (bunda foydalanish qiymati va pullik oqimlar diskontlanadi) [11, 25]. Agar aktivning balans qiymati uning qoplanadigan qiymatidan yuqori bo'lsa, moliyaviy hisobda darhol qadrsizlanishdan zarar tan olinadi. Ammo, O'zbekiston Soliq kodeksi aktivlarning bozor kon'yunkturasi yoki makroiqtisodiy omillar ta'siridagi qadrsizlanishini soliq bazasini kamaytiruvchi haqiqiy xarajat sifatida hech qachon tan olmaydi (faqat aktiv realizatsiya qilinganida yoki hisobdan chiqarilganda ko'riladigan moliyaviy natija doirasidagina inobatga olinishi mumkin). Bu esa katta miqdordagi chegiriladigan vaqtinchalik farqlarni va shunga mos ravishda yirik kechiktirilgan soliq aktivlarini birlamchi tan olish jarayonini shakllantiradi.

Shuningdek, qayta baholash masalasida ham keskin divergeniya mavjud. Soliq maqsadlari uchun qayta baholashdan hosil bo'lgan qo'shimcha qiymat summasi asosiy vosita realizatsiya qilinmaguncha soliq bazasiga kiritilmaydi va amortizatsiya hisoblash bazasini oshirmaydi. XMHS esa qayta baholashni to'g'ridan-to'g'ri Boshqa umumlashtirilgan daromadlar orqali xususiy kapitalda aks ettiradi. Bunday holatlarda soliq oqibatlarini retrospektiv kuzatish talab qilinadi va kechiktirilgan soliq xarajatlari Foyda yoki zararga emas, balki bevosita kapital moddasiga o'tkazilishi lozim.

XMHS va milliy soliq qonunchiligi o'rtasidagi yana bir fundamental va tadbirkorlar uchun eng og'riqli tafovut bu – doimiy farqlardir. Doimiy farqlar deganda moliyaviy hisobotda to'liqonli davr xarajati sifatida tan olinadigan, biroq Soliq kodeksining 317-moddasiga muvofiq foyda solig'i bazasini aniqlashda hech qachon chegirilmaydigan (kelajakda ham tiklanmaydigan) xarajatlardan tashqir. Vaqtinchalik farqlardan farqli o'laroq, doimiy farqlar kechiktirilgan soliqlarni yuzaga keltirmaydi, balki korxonaning samarali soliq stavkasini qonunchilikda belgilangan 15% yoki 20% bazaviy stavkadan sezilarli darajada va qaytarib bo'lmas holda oshirib yuboradi.

Moliyaviy va soliq hisobini integratsiya qilishdagi eng murakkab jarayonlardan biri bu – qonunchilikdagi o'zgarishlarning moliyaviy hisobotlarga ta'sirini to'g'ri baholashdir. Kechiktirilgan soliq aktivlari va majburiyatlari balansda aniqlangach, ular joriy stavkalarda emas, balki vaqtinchalik farqlar kelajakda qayta tiklanadigan davrlarda amalda bo'lishi kutilayotgan va qonun bilan tasdiqlangan soliq stavkalari bo'yicha o'lanadi [13]. O'zbekiston Respublikasida 2025 va 2026-yillar uchun tasdiqlangan va muhokama qilingan qator soliq islohotlari XMHS asosida hisobot tuzuvchi korxonalar uchun jiddiy baholash muammolarini yuzaga keltiradi:

2025-yil 1-yanvardan boshlab mamlakatda tovarlar va xizmatlar eksporti uchun foyda solig'ining 0 foizlik imtiyozli stavkasi bekor qilindi va eksportdan tushgan daromadlar aylanmadan olinadigan soliq bazasiga yoki umumiy foyda solig'i (15%) bazasiga to'liq kiritildi. Ilgari eksportga yo'naltirilgan yirik korxonalar (masalan, to'qimachilik klasterlari yoki metallurgiya zavodlari) o'zlarining vaqtinchalik farqlari aynan eksport faoliyati doirasida tiklanishini kutganliklari sababli KSA (kechiktirilgan soliq aktiv) va KSM (kechiktirilgan soliq majburiyati) ni 0% yoki eksport ulushiga mos ravishda juda past samarali stavkada baholagan edilar. Endilikda qonunchilik o'zgarishi bilan ular barcha mavjud kechiktirilgan soliqlarni 15% lik stavkada qayta baholashlari shart. Bu o'zgarish XMHS 12 ga muvofiq joriy yilning Foyda yoki zarar to'g'risidagi hisobotida soliq xarajatlarning birdaniga sakrashiga olib keladi va korxonalarning sof foyda ko'rsatkichlarini keskin pasaytirib yuboradi.

Aylanmadan olinadigan soliq tizimidan QQS va foyda solig'i tizimiga birinchi marta o'tayotgan o'rta biznes sub'ektlari uchun bir yillik foyda solig'idan ozod qilish (ya'ni 0% stavka, hozirda esa 50% chegirma bilan 7.5% stavka) imtiyoz joriy etildi. Ushbu "soliq ta'tili" davrida tiklanadigan vaqtinchalik farqlar bo'yicha kechiktirilgan soliqlar tabiiyki nol qiymatga ega bo'ladi. Korxonalar XMHS hisobotlarida vaqtinchalik farqlarning aynan qaysi yili tiklanishini aniq grafik asosida taxmin qilishi (scheduling) va imtiyozli 1-yilda tiklanadigan farqlar uchun KSA/KSM hisoblamaligi,

keyingi yillar uchun esa standart 15% dan hisoblashi kerak bo'ladi. Butun aktivlar bazasi uchun bunday xronologik prognozlashtirish jarayoni mahalliy korxonalar uchun o'ta murakkab hisob-kitoblarni talab qiladi.

O'tkazilgan keng qamrovli tahlillarga tayanib, O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi va buxgalteriya amaliyotida XMHS bilan integratsiyalashuvga to'stinlik qilayotgan qator fundamental bo'shliqlarni va institutsional muammolarni ko'rsatib o'tish mumkin:

1. XMHSda "Soliq xarajati" tushunchasi joriy va kechiktirilgan soliqlarning yig'indisi sifatida keng talqin qilinadi va u moliyaviy natijani to'g'ri aniqlashga xizmat qiladi [14]. Ammo milliy qonunchilik va amaldagi Soliq kodeksida "kechiktirilgan soliq" instituti huquqiy tushuncha sifatida hanuzgacha o'z ifodasini topmagan. Soliq majburiyati huquqiy mazmunga ko'ra faqat hisobot davri uchun davlat byudjetiga haqiqatda to'lanishi lozim bo'lgan aniq joriy majburiyat sifatida qaraladi. Moliyaviy majburiyat va soliq majburiyatining iqtisodiy-huquqiy talqinlaridagi bu farqlar korxonalar tomonidan soliqqa tortiladigan bazani shakllantirishda va davlat organlari bilan munosabatlarda usuliy chalkashliklarni keltirib chiqarmoqda.

2. Hozirgi kunda PIE toifasiga kiruvchi O'zbekiston korxonalar soliq bazasini aniqlash va soliq organiga hisobot topshirish uchun milliy standartlar (BHMS) asosida soliq registrilarini yuritishga, investorlar va birjalar uchun esa parallel ravishda XMHS asosida transformatsiya qilingan mustaqil moliyaviy hisobot tayyorlashga majburlar. Soliq qo'mitasining IT infratuzilmasi eskirganligi va katta hajmdagi ma'lumotlarni XMHS formatlari asosida avtomatik tahlil qilish imkoniyati cheklanganligi sababli, soliq organlari faqat an'anaviy shakldagi soliq registrilarini qabul qiladi [15]. Bu korxonalarda qo'shimcha shtat birliklarini saqlash, hisob tizimlarini ikki xil konfiguratsiyada (masalan, zamonaviy ERP tizimlarida parallel kitoblar - parallel ledgers yordamida) yuritish kabi ulkan moliyaviy va vaqt xarajatlarni keltirib chiqarmoqda.

3. Soliq kodeksining 306-moddasidagi normalar aktivlarning real ma'naviy va jismoniy eskirishini zamonaviy bozor iqtisodiyoti sharoitida yetarlicha aks ettirmaydi. Masalan, zamonaviy kompyuterlar yoki dasturiy ta'minotlar uchun 40% lik chegaralar texnologik yangilanishlar nihoyatda tezlashgan hozirgi davrda aktivning real foydali xizmat muddatiga mos kelmaydi. Rahbariyatga baholash huquqining berilmaganligi va normalarning qat'iyligi sun'iy vaqtinchalik farqlarning doimiy ravishda oshib borishiga va korxonalar balansida sun'iy KSA larning shishishiga olib keladi.

4. XMHSga o'tish yo'lidagi eng katta va eng muhim institutsional muammolardan biri bu – ham XMHSning murakkab talablarini, ham milliy soliq qonunchiligining barcha ingichka jihatlarni birdek chuqur tushunadigan yuqori malakali mutaxassislarining (soliq ekspertlari va xalqaro buxgalterlar) yetishmasligidir. Moliyaviy va soliq rekonsilyatsiyasi murakkab matematik, mantiqiy va huquqiy bilimlarni, XMHS 12 va Soliq kodeksini integratsiya qilishni talab etadi. Bundan tashqari, XMHS matnlarining davlat tilidagi (o'zbek tilidagi) rasmiy tarjimalari mualliflik huquqi masalalari sababli muayyan murakkabliklar keltirib chiqargan va atamalarini yagona standartga keltirish jarayoni kutilganidan ko'ra sekinroq kechmoqda [16].

Xulosa. O'zbekiston Respublikasining global kapital bozorlariga to'laonli integratsiyalashuvi va xorijiy investorlar ishonchini mustahkamlashning asosiy kaliti bo'lgan Xalqaro moliyaviy hisobot standartlariga (XMHS) o'tish jarayoni, avvalo, moliyaviy va soliq hisoblari o'rtasidagi mavjud institutsional, konseptual va texnik tafovutlarni muvofiqlashtirishni talab qiladi. Ushbu chuqurlashtirilgan ta'dqiqot doirasida olib borilgan tahlillarga ko'ra, XMHSning "haqqoniy taqdimot" va iqtisodiy mazmun ustunligi tamoyili hamda O'zbekiston Respublikasi Soliq kodeksining fiskal nazorat va qat'iy me'yorlashtirishga asoslangan tamoyillari o'rtasidagi keskin qarama-qarshilik moliyaviy amaliyotda ko'plab murakkab vaqtinchalik va doimiy farqlarni yuzaga keltirmoqda.

Xususan, Soliq kodeksining 306-moddasida belgilangan amortizatsiyaning qat'iy maksimal normalari hamda 317-moddada keltirilgan chegirilmaydigan xarajatlarning keng ro'yxati korxonalarining haqiqiy iqtisodiy holati va foydali xizmat muddatlari bo'yicha korporativ rahbariyatning ob'ektiv baholashlari bilan mutlaqo mos kelmaydi. Buning oqibatida XMHS 12 (IAS 12) talablari asosida kechiktirilgan soliq aktivlari va majburiyatlarini hisoblash jarayoni haddan tashqari murakkablashmoqda, korxonalarining samarali soliq stavkasi esa qonunda belgilanganidan sezilarli darajada oshib ketmoqda. Ijara munosabatlari (XMHS 16), kutilayotgan kredit zararlari (XMHS 9) va aktivlarning qadrsizlanishi (XMHS 36) kabi yangi standartlar bo'yicha tan olingan moliyaviy xarajatlarning soliq bazasida qabul qilinmasligi mahalliy tadbirkorlar uchun ikki tomonlama hisob yuritish (dual accounting) yukini va tranzaktsion xarajatlarni bir necha barabarga oshirmoqda. Ayniqsa, 2025-2026-yillardagi eksport uchun 0 foizlik stavkaning bekor qilinishi, elektron tijorat stavkalarining oshirilishi va umumiy soliq stavkalaridagi boshqa o'zgarishlar kechiktirilgan soliqlarni zudlik bilan qayta o'chash

majburiyatini yuklab, baholashdagi noaniqliklarni yanada chuqurlashtiradi.

Mavjud muammolarni bartaraf etish va mamlakatda XMHSning to'laqonli, samarali ishlashini ta'minlash uchun Soliq kodeksi va milliy buxgalteriya amaliyoti o'rtasidagi terminologik bo'shliqlarni qonunchilik darajasida yopish, XMHS bo'yicha hisobot tuzuvchi majburiy sub'ektlar (PIEs) uchun soliq bazasini aniqlashning soddalashtirilgan rekonsilyatsiya qoidalarini ishlab chiqish, amortizatsiya va chegiriladigan xarajatlar borasidagi normalarni ma'lum darajada liberallashtirib, XMHS tamoyillariga yaqinlashtirish zarur. Shuningdek, davlatning soliq

boshqaruvini to'liq raqamlashtirish orqali moliyaviy foydadan soliq bazasiga o'tishni avtomatlashtiruvchi IT yechimlarni joriy etish hamda korxonalarining XMHSga o'tish yo'lidagi ulkan xarajatlarini rag'batlantiruvchi va qoplab beruvchi maqsadli soliq preferensiyalarini qo'llash davr talabidir. Faqatgina moliyaviy hisobot standartlari va soliq qonunchiligining o'zaro ilmiy asoslangan uyg'unligiga (harmonization) erishish orqali O'zbekiston Respublikasida shaffof, raqobatbardosh, ma'muriy to'siqlardan xoli va xorijiy investorlar uchun to'liq tushunarli bo'lgan korporativ moliyaviy muhitni shakllantirish mumkin.

Foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati

1. European Journal of Business Startups and Open Society. (2025). Implementation of IFRS in Uzbekistan.
2. European Science. (2024). IFRS 12 Income Taxes application in Uzbekistan problems.
3. IFRS Foundation. (2025). IAS 12 Income Taxes: Standard history and requirements.
4. Ministry of Economy and Finance of the RUz. (2025). Draft budget message: Proposed tax policy changes effective from 2026.
5. European Journal of Business Startups and Open Society. (2025). Implementation of IFRS in Uzbekistan.
6. Davlyatova, S. G. (2025). IFRS transition in Uzbekistan: Benefits and challenges. *Modern American Journal of Business, Economics, and Entrepreneurship*, 1(2).
7. Study on Causes of Taxation System's Inefficiency: Evidence from Uzbekistan
8. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi: 30.12.2019-yilda qabul qilingan // Qonun hujjatlari ma'lumotlari milliy bazasi, 31.12.2019 y., 03/19/№OZR-599-son.
9. PwC. (2025). Worldwide Tax Summaries: Republic of Uzbekistan - Corporate deductions.
10. O'zbekiston Respublikasining Soliq kodeksi: 30.12.2019-yilda qabul qilingan
URL: <https://lex.uz/docs/4674902#5808172>
11. Artemenkov, A., Nandy, M., et al. (2025). IFRS Transition in The Republic of Uzbekistan: An Analytical Perspective on PP&E Impairment. *International Journal of Accounting and Economics Studies*, 25(9).
12. PwC. (2025). Worldwide Tax Summaries: Republic of Uzbekistan - Taxes on corporate income.
13. Drucker, M., Boissou, V., & Terrell, J. (2025). Income taxes: IAS 12 and top 10 differences. KPMG IFRS Institute.
14. Gryaznova, A.G. (2002). Financial and credit encyclopedic dictionary. Finance and Statistics.
15. World Bank. (2025). Uzbekistan Tax Administration Reform Project.
16. Nazarova, G., & Suyunov, A. (2021-2022). Conditions for the transition to IFRS and tax implications. *International Journal of Health Sciences*.
17. Drucker, M., Boissou, V., & Terrell, J. (2025). Income taxes: IAS 12 and top 10 differences. KPMG IFRS Institute