IQRO JURNALI , IQRO JOURNAL, ИКРО ЖУРНАЛИ
ISSN:2181-4341| wordlyknowledge.uz/index.php/iqro
Volume 24. Issue 01. Oktabr, 2026

MILLIY HISOBDAN IAS 12 GA O‘TISHDA KECHIKTIRILGAN SOLIQ KO‘RSATKICHLARINING O‘ZGARISHI

Ermamatov Temurbek Narzulla o‘g‘li
Bank-moliya akademiyasi magistranti
https://doi.org/10.5281/zenodo.23372566

Annotatsiya. Maqolada milliy hisob qoidalaridan IAS 12 “Foyda soliqlari” standartiga o‘tishda kechiktirilgan soliq aktivlari (KSA) va majburiyatlari (KSM) qanday o‘zgarishi o‘rganilgan. Yangi Zelandiya tajribasiga oid empirik tadqiqotda aniqlangan o‘zgarish kanallari O‘zbekiston Soliq kodeksi va milliy standartlar normalari bilan solishtirildi. Tahlil uchta umumiy kanal (balans usuli, to‘liq hisoblash, KSA ni tan olish mezoni) bilan bir qatorda O‘zbekistonga xos to‘rtinchi omilni, ya’ni soliq hisobining buxgalteriya ma’lumotlariga tayanishini ajratib ko‘rsatdi. Shartli misol asosida MHXSga o‘tishda KSM ko‘payishi, KSA esa zararlar tarixi sababli cheklanishi ko‘rsatildi. Natijalar asosida korxonalar va tartibga soluvchi organlar uchun takliflar berildi.

Kalit so‘zlar: IAS 12, kechiktirilgan soliq, balans usuli, MHXSga o‘tish, IFRS 1, soliq zarari, qayta baholash, Soliq kodeksi.

Kirish

O‘zbekistonda aksiyadorlik jamiyatlari, tijorat banklari, sug‘urta tashkilotlari va yirik soliq to‘lovchilar 2021-yildan buxgalteriya hisobini MHXS asosida yuritishi belgilangan (O‘zR Prezidenti, 2020). Bu o‘tish faqat moliyaviy hisobotga emas, soliq hisobiga ham ta’sir qiladi. Amaliyotchi ekspertlarning tushuntirishiga ko‘ra, Soliq kodeksining 76-moddasi soliq hisobini buxgalteriya hisobi ma’lumotlariga asoslaydi. MHXSga o‘tgan korxonalar uchun bu ma’lumotlar MHXS bo‘yicha buxgalteriya registrlari hisoblanadi, ya’ni foyda solig‘i hisob-kitobi ham shu registrlardan to‘ldiriladi (Nazarova va Bayrashev, 2022b). Bundan tashqari, MHXSga o‘tgan soliq to‘lovchilar soliq hisoboti tarkibida MHXS bo‘yicha moliyaviy holat va jami daromad to‘g‘risidagi alohida shakllarni taqdim etadi. Soliq organlari bu shakllarni soliq xavfini tahlil qilishda foyda solig‘i hisob-kitobi bilan solishtirishi mumkin (Nazarova va Bayrashev, 2022a). Demak, MHXS bo‘yicha foyda va soliq bazasi o‘rtasidagi tafovut endi faqat hisob masalasi emas, soliq nazorati obyekti hamdir. Bu tafovutni IAS 12 kechiktirilgan soliq orqali izohlaydi.

Kechiktirilgan soliqqa oid xalqaro tadqiqotlar asosan rivojlangan bozorlar ma’lumotlariga tayanadi (Görlitz va Dobler, 2023). Milliy tadqiqotlarda esa Soliq kodeksida kechiktirilgan soliq instituti yo‘qligi (Kurbonov, 2026) va milliy standartlar vaqtinchalik farqlarni daromad-xarajat yondashuvi asosida talqin qilishi (Obidxonov, 2026) qayd etilgan. Biroq O‘zbekistonda IAS 12 ga o‘tish kechiktirilgan soliq ko‘rsatkichlarini qaysi yo‘nalishda o‘zgartirishi tizimli baholanmagan. Shu jihatdan milliy hisobdan IAS 12 ga o‘tgan boshqa mamlakatlar tajribasi tabiiy taqqoslash asosini beradi. Maqolaning maqsadi Yangi Zelandiya tajribasida aniqlangan o‘zgarish kanallarini O‘zbekiston normalari bilan solishtirib, MHXSga o‘tayotgan korxonalarda KSA va KSM ning kutiladigan o‘zgarishini asoslashdan iborat.

Metodlar

Tadqiqotda me'yoriy-qiyosiy tahlil va shartli modellashtirish qo'llanildi. Birinchi bosqichda Edeigba, Gyapong va Tawiah (2023) tadqiqotida IAS 12 ga o'tish ta'siri izohlangan qoidaviy o'zgarishlar ajratib olindi. Ikkinchi bosqichda har bir o'zgarish bo'yicha O'zbekistonda amaldagi normalar aniqlandi: IAS 12 (IASB, 2023), IFRS 1 (IFRS Foundation, 2023), Soliq kodeksining XII bo'limi (2026-yil 1-yanvardan amaldagi tahrir) va milliy standartlarga oid tadqiqotlar. Uchinchi bosqichda kanallarning birgalikdagi ta'siri shartli misolda ko'rsatildi. Foyda solig'i stavkasi 15 foiz deb olindi (Soliq kodeksi, 337-modda). Tadqiqot empirik statistik tahlilni o'z ichiga olmaydi: uning natijasi keyingi empirik tadqiqotlarda tekshirilishi lozim bo'lgan asoslangan farazlardir.

Natijalar

Xorijiy tajriba. Edeigba va boshqalar (2023) Yangi Zelandiya birjasidagi 144 ta kompaniyaning 1992–2019-yillardagi ma'lumotlari asosida milliy SSAP 12 standartidan IAS 12 ga o'tish oqibatlarini o'rgangan. Mualliflar o'tishdan oldingi (1992–2004) va keyingi (2007–2019) davrlarni solishtirib, o'tish yillarini tahlildan chiqarib tashlagan. Ularning natijalariga ko'ra, IAS 12 qo'llanilgandan keyin KSM sezilarli oshgan, KSA esa sezilarli kamaygan. Mualliflar buni hisobotda ehtiyotkorlikning kuchayishi bilan izohlaydi, biroq bu o'zgarishlar bozor bahosi nuqtai nazaridan ijobiy axborot bermaganini ham qayd etadi. Ular o'zgarishni uchta qoidaviy farq bilan bog'laydi: daromad usulining balans usuliga almashtirilishi, qisman hisoblashga ruxsat beruvchi qoida o'rniga faqat to'liq hisoblashning talab qilinishi hamda KSA ni tan olishda "amalda aniqlik" mezoni o'rniga batafsil tartibga solingan "ehtimol" mezonining joriy etilishi.

O'zbekiston normalari bilan solishtirish. Har bir kanal bo'yicha O'zbekistondagi boshlang'ich holat va IAS 12 ga o'tishning kutiladigan ta'siri 1-jadvalda keltirilgan. Tahlil uchta kanalning barchasi O'zbekistonda ham mavjudligini, ammo ularga to'rtinchi, milliy omil qo'shilishini ko'rsatdi.

1-jadval

IAS 12 ga o'tishda kechiktirilgan soliq ko'rsatkichlarining o'zgarish kanallari

Kanal	Yangi Zelandiya: SSAP 12 dan IAS 12 ga	O'zbekiston: milliy hisobdan IAS 12 ga	Kutiladigan ta'sir
1. Hisoblash yondashuvi	Daromad usuli o'rniga balans usuli	Milliy standartlar vaqtinchalik farqni foyda tafovuti sifatida talqin qiladi (Obidxonov, 2026); IAS 12 balans moddalariga asoslanadi (5-band)	Qayta baholash va o'tish tuzatishlari bo'yicha KSM paydo bo'ladi
2. Hisoblash qamrovi	Qisman hisoblash o'rniga faqat to'liq hisoblash	Soliq kodeksida kechiktirilgan soliq instituti yo'q (Kurbonov, 2026); IAS 12 barcha farqlar bo'yicha KSM talab qiladi (15-band)	KSM va KSA birinchi marta o'tish balansida tan olinadi

Kanal	Yangi Zelandiya: SSAP 12 dan IAS 12 ga	O‘zbekiston: milliy hisobdan IAS 12 ga	Kutiladigan ta’sir
3. KSA ni tan olish mezoni	“Amalda aniqlik” o‘rniga “ehtimol” va dalillar tizimi	Zararlar muddatsiz o‘tkaziladi (333-modda), ammo zararlar tarixi kelgusi foyda yo‘qligiga dalil bo‘ladi (IAS 12, 35-band)	Zarar ko‘rgan korxonalarda KSA cheklanadi, tan olinmagan summa ochib beriladi (81(e)-band)
4. Soliq hisobining buxgalteriyaga bog‘liqligi	Tahlil qilinmagan	Soliq hisobi buxgalteriya ma’lumotlariga asoslanadi (Nazarova va Bayrashev, 2022b), ammo 306-moddaning 28-qismiga ko‘ra soliq amortizatsiyasi qayta baholashsiz boshlang‘ich qiymatdan hisoblanadi	Amortizatsiya normalari bo‘yicha farq kam, qayta baholash va shartli qiymat bo‘yicha farq ko‘p

Manba: Edeigba va boshq. (2023), IAS 12, Soliq kodeksi va ko‘rsatilgan tadqiqotlar asosida muallif tomonidan tuzildi.

To‘rtinchi kanal alohida e’tiborga loyiq. 2022-yilda e’lon qilingan ekspert tushuntirishiga ko‘ra, MHXSga o‘tgan korxona soliq amortizatsiyasini MHXS registrlaridagi boshlang‘ich (qayta baholangan) qiymatdan, Soliq kodeksidagi cheklangan normalar bilan hisoblaydi va bunda IFRS 1 bo‘yicha tanlangan baholash yondashuvi hisobga olinadi (Nazarova va Bayrashev, 2022b). Biroq 2026-yil 1-yanvardan amaldagi tahrirda Soliq kodeksining 306-moddasi amortizatsiya qayta baholash hisobga olinmagan holda boshlang‘ich qiymatdan hisoblanishini aniq belgilaydi (28-qism). 2021-yildan keyingi qayta baholash esa soliq maqsadida daromad yoki xarajat deb e’tirof etilmaydi. Demak, amaldagi tahrirda o‘tish sanasida haqqoniy qiymat shartli boshlang‘ich qiymat sifatida qabul qilinsa (IFRS 1, D5-band), aktivning balans qiymati oshadi, soliq bazasi esa o‘zgarmaydi. Bu esa Yangi Zelandiya tajribasidagi KSM o‘sishiga o‘xshash natijaga olib keladi.

Shartli misol. Kanallarning birgalikdagi ta’sirini ko‘rsatish uchun quyidagi shartli korxonani ko‘rib chiqamiz. O‘tish sanasida asosiy vositaning milliy hisob va soliq hisobi bo‘yicha qoldiq qiymati 1000 shartli birlikka teng, ya’ni farq yo‘q. Korxona IFRS 1 ning D5-bandidan foydalanib, aktivni haqqoniy qiymati bo‘yicha 1400 birlikda baholaydi. Bundan tashqari, korxonada kelgusiga o‘tkaziladigan 500 birlik soliq zarari bor va u oxirgi yillarda zarar ko‘rgan. Natijalar 2-jadvalda keltirilgan.

2-jadval

O‘tish sanasida kechiktirilgan soliqni hisoblash (shartli misol, stavka 15%)

Modda	Balans qiymati	Soliq bazasi	Farq	15%	Tan olinishi
Asosiy vosita (shartli qiymat 1400)	1400	1000	400	KSM 60	Taqsimlanmagan foydada (IFRS 1, 11-band)
Soliq zarari: KSM bilan qoplanadigan qismi	–	–	400	KSA 60	Tan olinadi (IAS 12, 28-band)
Soliq zarari: qolgan qismi	–	–	100	KSA 15	Tan olinmaydi, ochib beriladi (35, 81(e)-bandlar)
Moliyaviy holat to‘g‘risidagi hisobotda				0	KSM va KSA o‘zaro hisobga olinadi (74-band)

Manba: muallif hisob-kitobi.

Misol ikki holatni ko‘rsatadi. Birinchidan, milliy hisobda kechiktirilgan soliq umuman aks etmagan bo‘lsa, IAS 12 bo‘yicha yalpi KSM ham, yalpi KSA ham paydo bo‘ladi. Ikkinchidan, KSA faqat mavjud soliq solinadigan farqlar doirasida tan olinadi, qolgan qismi esa zararlar tarixi sababli tan olinmaydi. Bu Yangi Zelandiyada kuzatilgan yo‘nalishga, ya’ni KSM ning nisbiy o‘sishiga va KSA ning cheklanishiga mos keladi. O‘zbekistonga xos jihat shundaki, 333-modda zararlarni o‘tkazish muddatini cheklamaydi. Shuning uchun IAS 12 ning 28-bandi bo‘yicha KSM bilan qoplanadigan qismda KSA ni tan olish imkoniyati kengroq bo‘ladi. Natijada balansdagi sof kechiktirilgan soliq nolga yaqin bo‘lishi mumkin, yalpi summalar va tan olinmagan KSA esa faqat izohda ko‘rinadi.

Muhokama

Yangi Zelandiya tadqiqotining asosiy xulosasi kapital bozori bilan bog‘liq: kechiktirilgan soliqdagi o‘zgarishlar investorlar uchun foydali axborot bermagan (Edeigba va boshq., 2023). Bu xulosani O‘zbekistonga bevosita ko‘chirib bo‘lmaydi, chunki MHXSga o‘tgan korxonalarning katta qismi birjada faol savdo qilinmaydi, ko‘pchiligida esa davlat ulushi bor. Bunday sharoitda kechiktirilgan soliq axborotining asosiy foydalanuvchilari investorlar emas, balki mulkdor sifatidagi davlat, kreditorlaridir. Shu sababli O‘zbekistondagi “kutilmagan oqibat” boshqacha ko‘rinishda namoyon bo‘lishi mumkin. Soliq organi MHXS bo‘yicha foydani foyda solig‘i hisob-kitobi bilan solishtirganda (Nazarova va Bayrashev, 2022a) kechiktirilgan soliq izohisiz katta tafovut xavf belgisi sifatida talqin qilinishi mumkin. Aksincha, IAS 12 talab qiladigan soliq xarajati va buxgalteriya foydasi o‘rtasidagi solishtirma bu tafovutni asosli izohlaydi va soliq nazoratidagi noto‘g‘ri xulosalar xavfini kamaytiradi.

Ikkinchi muhim farq soliq va moliyaviy hisob o‘rtasidagi bog‘liqlik darajasi bilan bog‘liq. Nobes va Parker (2020) bu bog‘liqlikni mamlakatlarning hisob tizimlarini farqlovchi asosiy omillardan biri deb hisoblaydi. O‘zbekistonda bog‘liqlik kuchli: soliq hisobi buxgalteriya

ma’lumotlariga asoslanadi, amortizatsiya normalari esa eng yuqori chegara bo‘lib, korxona pastroq normani tanlashi mumkin (306-modda). Shuning uchun amortizatsiya bo‘yicha farqlar Yangi Zelandiyadagidan kichikroq bo‘lishi kutiladi. Ammo qayta baholash va IFRS 1 bo‘yicha shartli qiymat soliq bazasidan to‘liq ajratilgani sababli o‘tish paytidagi KSM ancha sezilarli bo‘lishi mumkin. Bundan kelib chiqadiki, O‘zbekistonda kechiktirilgan soliqning hajmi soliq qonunchiligining o‘zidan ko‘ra korxonaning MHXSga o‘tishdagi tanlovlariga, xususan IFRS 1 bo‘yicha baholash yondashuviga ko‘proq bog‘liq bo‘ladi.

Tadqiqotning cheklovlari ham bor. Natijalar empirik ma’lumotlarda emas, me’yoriy tahlil va shartli misolda olingan. Soliq kodeksining 306-moddasi bo‘yicha 2022-yilgi ekspert tushuntirishi va 2026-yildan amaldagi tahrir o‘rtasidagi farq rasmiy tushuntirishni talab qiladi. Bundan tashqari, Yangi Zelandiya tadqiqotining o‘zida ba’zi xulosalar turlicha bayon etilgan: annotatsiya va natijalar bo‘limida qiymatni pasaytiruvchi omil sifatida turli moddalar ko‘rsatilgan. Shu sababli undan faqat yo‘nalishlar uchun asos sifatida foydalanildi.

Xulosa va takliflar

Tahlil quyidagi xulosalarni chiqarish imkonini beradi. Birinchidan, Yangi Zelandiyada IAS 12 ga o‘tishda kuzatilgan uchta kanal, ya’ni balans usuli, to‘liq hisoblash va KSA ni tan olishning “ehtimol” mezoni O‘zbekistonda ham amal qiladi. Shuning uchun bu yerda ham KSM ning nisbiy o‘sishi va KSA ning cheklanishi kutiladi. Ikkinchidan, O‘zbekistonda to‘rtinchi omil mavjud: soliq hisobi buxgalteriya ma’lumotlariga tayanadi, ammo qayta baholash soliq bazasiga ta’sir qilmaydi. Natijada asosiy KSM manbai amortizatsiya normalari emas, balki MHXSga o‘tishdagi baholash tanlovlaridir. Uchinchidan, zararlarni muddatsiz o‘tkazish imkoniyati KSA ni KSM doirasida tan olishga sharoit yaratadi, ammo zararlar tarixi mavjud bo‘lsa, undan ortiq KSA odatda tan olinmaydi va izohda ochib beriladi.

Shu asosda quyidagilar taklif etiladi. Korxonalarga: IFRS 1 bo‘yicha shartli qiymatni tanlashdan oldin uning KSM ga ta’sirini baholash; soliq bazasini MHXS ma’lumotlaridan mustaqil reestrda yuritish; tan olinmagan KSA va soliq xarajati solishtirmasini hisobotda to‘liq ochib berish. Iqtisodiyot va moliya vazirligi va soliq organlariga: MHXSga o‘tgan korxonalar uchun soliq amortizatsiyasi bazasini (306-moddaning 28-qismi va IFRS 1 bo‘yicha baholash nisbati) rasmiy tushuntirish bilan aniqlashtirish hamda MHXS shakllari va foyda solig‘i hisob-kitobini solishtirishda kechiktirilgan soliq izohidan foydalanish.

Adabiyotlar

1. Edeigba, J., Gyapong, E. va Tawiah, V.K. (2023). Analyses of unintended consequences of IAS 12 on deferred income taxes. China Accounting and Finance Review, 25(4), pp. 465–487. DOI: 10.1108/CAFR-08-2022-0098.
2. Görlitz, A. va Dobler, M. (2023). Financial accounting for deferred taxes: a systematic review of empirical evidence. Management Review Quarterly, 73(1), pp. 113–165. DOI: 10.1007/s11301-021-00233-w.
3. IASB (2023). IAS 12 Income Taxes. London: IFRS Foundation.
4. IFRS Foundation (2023). IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards. London: IFRS Foundation.

5. Kurbonov, B.E. (2026). Moliyaviy hisob va soliq hisobi o‘rtasidagi tafovutlarni muvofiqlashtirish. Qo‘qon universiteti xabarnomasi, 18(B), pp. 154–157. DOI: 10.54613/ku.v18iB.1699.
6. Nazarova, T. va Bayrashev, A. (2022a). Soliq hisoboti shakllarini MHXS ma’lumotlari asosida to‘ldirish. Buxgalter.uz, 27.01.2022.
7. Nazarova, T. va Bayrashev, A. (2022b). 2021 yil uchun foyda solig‘i hisoboti MHXS bo‘yicha buxgalteriya hisobi ma’lumotlariga asosan qanday to‘ldiriladi. Buxgalter.uz, 25.02.2022.
8. Nobes, C. va Parker, R. (2020). Comparative International Accounting. 14th ed. Harlow: Pearson.
9. Obidxonov, X.X. (2026). O‘zbekistonda kechiktirilgan soliq majburiyatlarining buxgalteriya hisobi uslubiyotini takomillashtirish masalalari. International Finance & Accounting, 1-son.
10. O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti (2020). Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga o‘tish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida. 2020-yil 24-fevraldagi PQ-4611-son qaror.
11. O‘zbekiston Respublikasi Soliq kodeksi (2019). 2019-yil 30-dekabrdagi O‘RQ-599-son, XII bo‘lim “Foyda solig‘i” (2026-yil 1-yanvardan amaldagi tahrir).