

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ДАВЛАТ СОЛИҚ ҚЎМИТАСИ
ҲУЗУРИДАГИ ФИСКАЛ ИНСТИТУТ**

ЯНГИБОЕВ ҲУСНИДДИН АБДУМАЖИТОВИЧ

**БЕВОСИТА СОЛИҚЛАРНИ ҲИСОБЛАШ ВА УНДИРИШ
МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.07 - Молия, пул муомаласи ва кредит

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2022

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
автореферати мундарижаси**

**Оглавление автореферата диссертации доктора философии (PhD) по
экономическим наукам**

**Content of dissertation abstract of Doctor of Philosophy(PhD) on
economical sciences**

Янгибоев Хусниддин Абдумажитович

Бевосита солиқларни ҳисоблаш ва ундириш механизмини
такомиллаштириш..... 3

Янгибоев Хусниддин Абдумажитович

Совершенствование механизмов расчета и сбора прямых налогов..... 27

Yangiboev Husniddin Abdumajitovich

Improving the mechanism for calculating and collecting direct taxes..... 51

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works..... 56

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ҲУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ДАВЛАТ СОЛИҚ ҚЎМИТАСИ
ҲУЗУРИДАГИ ФИСКАЛ ИНСТИТУТ**

ЯНГИБОЕВ ҲУСНИДДИН АБДУМАЖИТОВИЧ

**БЕВОСИТА СОЛИҚЛАРНИ ҲИСОБЛАШ ВА УНДИРИШ
МЕХАНИЗМИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.07 - Молия, пул муомаласи ва кредит

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2022

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.2.PhD/Ўқ1329 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Фискал институтда бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифаси (www.tsue.uz) ва «ZiyoNet» Ахборот таълим порталида (www.ziynet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:

Курбанов Зият Ниязович
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар:

Тошмуродова Бувсара Эгамовна
иктисодиёт фанлари доктори, профессор

Гадоев Эркин Файзиевич
иктисодиёт фанлари номзоди, доцент

Етакчи ташкилот:

Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2022 йил «_____» _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100063, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (0 371) 232-64-21; факс: (0 371) 239-41-23.

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (_____ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100063, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (0371) 232-64-21; факс: (0 371) 239-41-23, info@tsue.uz.

Диссертация автореферати 2022 йил «_____» _____ куни тарқатилди.
(2022 йил «_____» _____ даги № _____ рақамли реестр баённомаси).

М.П.Эшов

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш
раиси и.ф.д., профессор

У.В.Гафуров

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш
илмий котиби, и.ф.д., профессор

С.К.Худайкулов

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш
қошидаги Илмий семинар раиси, и.ф.д.,
профессор

КИРИШ (фалсафа доктори(PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон мамлакатлари амалиётида иқтисодий ривожланиш босқичларига боғлиқ ҳолда бевосита ва билвосита солиқлардан фойдаланиб келинмоқда. Аксарият ривожланган мамлакатлар солиқ маъмурчилигида бевосита солиқларни ҳисоблаш ва ундириш механизмини такомиллаштириб боришга алоҳида эътибор қаратилмоқда. «Европа Иттифоқига кирувчи иқтисодий ривожланган мамлакатлар давлат бюджети, асосан, бевосита солиқлар ҳисобига тўлдирилади»¹. Экспертлар маълумотига кўра, «Хитой 2022 йилдан бошлаб, бевосита солиқлар улушини ошириш ва билвосита солиқлар улушини пасайтиришни навбатдаги асосий вазифалардан этиб белгиланган»². Жаҳон амалиётида солиққа тортишда бевосита солиқлар улушининг юқорилиги уларни ҳисоблаш ва ундириш механизмини янада такомиллаштириб боришни тақозо этмоқда.

Жаҳонда иқтисодий тараққиётни таъминлашда бюджет-солиқ механизмининг аҳамиятини ошириш, бевосита ва билвосита солиқларнинг оптимал нисбатини шакллантириш борасида муҳим тадқиқотлар олиб борилмоқда. Бевосита солиқларнинг бюджет тушумларига таъсирини кучайтириш, аҳоли ва ишлаб чиқарувчиларнинг иқтисодий фаоллигини рағбатлантириш, мамлакат ҳудудларидаги иқтисодий фаолиятнинг турли тафовут ва шароитларидан келиб чиқувчи тенгсизлик ҳолатларини юмшатиш, мулкдан тежамли ва самарали фойдаланиш, аҳоли даромадлари ўртасидаги табақаланиш даражасини тартибга солиш, солиқ тушумларини прогнозлаш ва уларнинг йиғилувчанлик даражасини ошириш кабилар - бу борадаги тадқиқот йўналишларидан ҳисобланади.

Ўзбекистонда бевосита солиқларни ҳисоблаш ва ундиришни такомиллаштириш орқали солиққа тортиш механизми самарадорлигини оширишга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Иқтисодий субъектларнинг самарали ва тежамкор фаолиятини рағбатлантириш, жисмоний ва юридик шахсларнинг даромад ва фойдани кўпайтиришдан манфаатдорлигини ошириш, бюджетни солиқ тушумлари билан тўлдиришга ундовчи мослашувчан механизмни яратишга ҳаракат қилинмоқда. Ушбу саъй-ҳаракатлар орқали бевосита солиқларни ҳисоблаш методикасининг ишлаб чиқиши, солиқлар ва солиққа тортиш механизмининг такомиллашуви, халқаро стандартлар амалиётга жорий этилиши муносабати билан хўжалик юритувчи субъектлар молиявий ва солиқ ҳисоботларининг мувофиқлашуви каби жараёнларни самарали ташкил этиш муҳим вазифалардан ҳисобланади. Мазкур вазифаларни изчил ҳал этиш: тадбиркорлик субъектларига фойда солиғини тўлаш тартибини такомиллаштириш, ишлаб чиқаришни кенгайтиришни рағбатлантиришда инвестициявий чегирмаларни белгилаш,

¹ Тихонова А.В. К вопросу о выборе приоритетных подходов в налогообложении населения // Налоги и налогообложение. – 2021. – №4. – С.19-35. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.4.35020 URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35020

² Тяга к совершенству. Китай готовит новые механизмы равномерного распределения богатства среди населения. - <https://podrobno.uz/cat/uzbekistan-i-kitay-klyuchi-ot-budushchego/tyaga-k-sovershenstvu-kitay-gotovit-novye-mekhanizmy-ravnomernogo-raspredeleeniya-bogatstva-sredi-nas/>. 3.02.2022.

якка тартибдаги тадбиркорлик фаолияти бўйича солиқни ҳисоблаш, жисмоний шахслар даромад солиғини белгилаш ва тўлашда энгилликлар бериш каби муаммоларнинг илмий ечимини тақозо этади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон «2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида», 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги фармонлари, 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сон «Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида»ги фармойиши, 2022 йил 30 августдаги ПҚ-364-сон «Ўзбекистон Республикаси Президентининг тадбиркорлар билан 2022 йилдаги очик мулоқотида белгиланган вазифаларни амалга ошириш чора-тадбирлари тўғрисида», 2020 йил 24 февралдаги ПҚ-4611-сон «Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтишнинг қўшимча чора-тадбирлари тўғрисида», 2021 йил 30 декабрдаги ПҚ-73-сон «Ўзбекистон Республикасининг 2022 йил учун мўлжалланган Давлат бюджети тўғрисидаги Қонунининг ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида» қарорлари ва мазкур соҳага тегишли бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур тадқиқот иши республика фан ва технологиялари ривожланишининг 1.«Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш» устувор йўналишига мос равишда бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Бевосита солиқларни солиққа тортишнинг назарий, услубий ҳамда амалий масалалари хорижлик иқтисодчи олимлардан: А.Н. Бычкова, Ю.В.Горбунов, И.А.Майбуров, Ф.Э.Тоджибоева, В.Г. Пансков, Е.В.Богданова, Е.А.Нижникова, Л.М.Чугулькова, В.С.Фролова, В.Г.Пансков, Л.А.Чалдева, Н.А.Бондарева, М.Р.Шабанова, Р.И.Шумяцкий, Л.И.Гончаренко, Н.Г.Вишневская,³ларнинг илмий ишларидан тадқиқ этилган.

Ўзбекистонлик иқтисодчи олимлар: Ш.А.Тошматов, А.С.Жўраев, Э.Ф.Гадоев, Б.Э.Тошмуродова, Н.Р.Қўзиева, С.К.Худайкулов, Н.Б.Ашурова,

³ Бычкова А.Н. Экономический механизм: определение, классификация и применение. 2020.; Ю.В.Горбунов. О понятии «механизм» в экономических науках.; Измалков С.Б., Сонин К.И., Юдкевич М.М. Теория экономических механизмов (Нобелевская премия по экономике 2007 г.) // Вопросы экономики. – 2008. – № 1. – С. 4–26.; Майбуров И.А. Теория налогообложения. / И.А.Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТА-ДАНА, 2020.-591 с.; Тоджибоева Ф.Э. Влияние налогового механизма на развитие экономики Таджикистана. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности: 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит. Душанбе.2020.с.9.; Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. Учебник. - Москва: Юрайт, 2021. -393.; Финансы: Учебник. Под. Ред. Л.А.Чалдевой.3 изд. –Москва: Юрайт.2021. -491.с Бондарева Н.А. Особенности применения инвестиционных налоговых вычетов. Учет. Анализ. Аудит. = Accounting.Analysis.Auditing. 2020;7(2):48-55. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-2-48-55.; Шабанова М.Р., Шумяцкий Р.И. Инвестиционный налоговый вычет как альтернатива амортизации // Финансы и управление. - 2020. - № 1. DOI: 10.25136/2409-7802.2020.1.29570 URL: <https://nbpublish.com/library/read/article.php?id=29570>.; Гончаренко Л. И., Вишневская Н. Г. Налоговое стимулирование инновационного развития промышленного производства на основе анализа передового зарубежного опыта. Экономика. Налоги. Право. 2019;12(4):121-131. DOI: 10.26794/1999-849X-2019-12-4-121-131.

Ж.Ж.Ўрмонов, А.Х.Исламкулов, Н.Х.Ҳайдаров, И.М.Ниязметов, А.К.Назаров, Б.К.Қодиров, К.Р.Ҳотамов, З.Н.Қурбонов⁴ ларнинг илмий ишларида бевосита солиқларни солиққа тортишни такомиллаштиришнинг назарий ва илмий-услубий жиҳатлари, қисман, ўз аксини топган. Хусусан, А.Бозоров томонидан бевосита солиқлар асосини ташкил этувчи жисмоний шахсларнинг даромадидан олинадиган даромад солиғини такомиллаштириш бўйича илмий тадқиқотлар олиб борилган.

Б.К.Қодировнинг тадқиқотида жаҳон инқирози шароитида иқтисодий тиклаш ва ривожлантиришда бевосита ҳамда билвосита солиқлардан фойдаланиш бўйича илмий хулоса ва таклифлар берилган⁵.

Бироқ, юқорида қайд этилган иқтисодчи олимлар томонидан олиб борилган илмий тадқиқот ишларида бевосита солиққа тортишни такомиллаштириш масалалари комплекс тарзда ўрганилмаган.

Диссертация мавзусининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация тадқиқоти Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси хузуридаги Фискал институтнинг илмий-тадқиқот ишлари режасига мувофиқ «Рақамли иқтисодий шароитида солиқ маъмуриятчилиги ва халқаро солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш» мавзуидаги тадқиқот доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади бевосита солиқларни ҳисоблаш ҳамда маъмурчилик механизмини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

«солиқ механизми», «бевосита солиқ» тушунчаларининг иқтисодий моҳиятини изоҳлашда иқтисодчи олимларнинг илмий ёндашувлари моҳиятини ёритиш;

бевосита солиққа тортишнинг хориж мамлакатлари тажрибасини ўрганиш ва уларнинг ижобий томонларини мамлакатимиз амалиётида қўллашни илмий жиҳатдан асослаш;

⁴ Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодий ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.; А.Ваҳобов, А.Жўраев Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик /Ҳаммуал.: А.Ваҳобов, А.Жўраев. – Т.: “Шарқ” нашриёти – 2009. –400 бет.; Тошмуродова Б.Э. Солиқлар воситасида иқтисодий бошқариш механизми. – Тошкент: Янги аср авлоди, 2002.; Юридик шахсларни солиққа тортиш. Дарслик./ Э.Гадоев, Н. Қўзиёва, Н.Ашурова, Ж.Ўрмонов.- Т.: IQTISOD-MOLIYA. 2013.-616 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2019, Исламкулов А.Х. Бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2012. - 21 б.; Ҳайдаров Н.Х. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида корхоналар инвестицион фаолиятидаги молия-солиқ муносабатларини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент, 2003.; Ниязметов И.М. Инвестицион-инновацион фаолликни оширишда солиқ механизмининг роли.-Иқтисодий рақобатбардошлигини оширишга банк-молия тизимининг самарали таъсирини кучайтириш. //Халқаро илмий-амалий конференция тезислари тўплами.-Тошкент: Молия, 2017. 197 б., Назаров А. К.“Кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишни такомиллаштириш. 08.00.08 - “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит”, 08.00.07- “Молия, пул муомаласи ва кредит”Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертация автореферати.2021.; Кодиров Б. К. Жаҳон инқирози шароитида бевосита ва билвосита солиқлар асосида Ўзбекистон иқтисодий ривожлантириш йўллари. Иқтисод ва молия / экономика и финансы 2020, 3(135); Ҳотамов К., Қурбонов З. Солиқлар таҳлилининг такомиллаштириш масалалари. //«Biznes-Эксперт» илмий-амалий, иқтисодий ойлик журнали. : №8(92)-2015.; Қурбанов З.Н. Солиқ аудитининг назарий масалалари.// “Логистика ва иқтисодий” электрон илмий журнал. 1-сон.2020. 47-53 б.

⁵ Кодиров Б.К. Жаҳон инқирози шароитида бевосита ва билвосита солиқлар асосида Ўзбекистон иқтисодий ривожлантириш йўллари. //Иқтисод ва молия / Экономика и финансы 2020, 3(135)

солиқ тушумларида бевосита солиқлар улушининг ўзгариш тенденциясини илмий жиҳатдан ўрганиш;

фойдани солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш бўйича илмий асосланган таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқиш;

фойда солиғи базасини аниқлашда амортизация ажратмаси ва инвестициявий чегирмалар таъсирини асослаш;

айланмадан олинадиган солиқ механизмини такомиллаштириш бўйича тавсиялар бериш;

жисмоний шахслар даромадини солиққа тортишни такомиллаштириш борасида илмий асосланган таклифлар ишлаб чиқиш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган юридик ҳамда жисмоний шахслар танлаб олинган.

Тадқиқотнинг предмети бевосита солиқларни солиққа тортиш механизмини такомиллаштиришни кенгайтириш билан боғлиқ молиявий ва иқтисодий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқотнинг усуллари. Диссертация ишида таққослаш, диалектик ёндашув, тизимли таҳлил, шунингдек, иқтисодий усуллар - статистик, қиёсий таҳлил усулларида фойдаланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

уч йил давомида фаолият кўрсатиб, ҳисобланган фойда солиқларини ўз муддатида тўлиқ тўлаб келаётган, бироқ молиявий аҳволига кўра, солиқ қарзларини тўлаш имкониятига эга бўлмаётган тадбиркорлик субъектларига фойда солиғини бўлиб-бўлиб тўлаш ҳуқуқи берилиши асосланган;

туристик ҳудудларда фаолият кўрсатаётган умумий овқатланиш, меҳмонхона (жойлаштириш), савдо, кўнгилочар, туроператор ва турагент хизматлари билан шуғулланувчи тадбиркорлар учун 2025 йил 1 январга қадар айланмадан олинадиган солиқ ставкасини 1 фоиз миқдорида белгилаш бўйича таклиф берилган;

айланмадан олинадиган солиқ тўловчи ҳисобланувчи якка тартибдаги тадбиркор учун солиқ ҳисоблашда фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ бўлмаган шахсий, оилавий, мол-мулкни сотишдан олинган даромадларини ҳисобга олмаслик таклифи асосланган;

жисмоний шахслар учун якка тартибдаги уй-жой ёки кўп қаватли уйдаги хонадонининг қиймати уч юз миллион сўмдан ошмаган ҳамда дастлабки бадални ва ипотека кредити бўйича фоизлари бир қисмини қоплаш учун бюджетдан ажратилган субсидиялар ҳисобидан олинган ипотека кредитларига ҳисобланган фоизларни қоплаш учун, бир йил давомида, жами ўн беш миллион сўмгача даромад солиғидан озод этиш таклифи ишлаб чиқилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

молиявий аҳволига кўра, солиқ қарзларини тўлаш имкониятига эга бўлмаётган тадбиркорлик субъектларига фойда солиғини бўлиб-бўлиб тўлаш асослаб берилган;

молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтган юридик шахслар томонидан тақдим этиладиган алоҳида умумлашган даромадлар тўғрисидаги маълумотда акс эттирилган кўрсаткичларни молиявий ҳисоботнинг 2-шакли–

Молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисобот ва Фойда солиғи ҳисоб-китоби солиқ ҳисоботидаги кўрсаткичларга мослаштириш бўйича берилган таклиф амалиётга жорий этилган;

инвестициявий чегирма миқдорини биринчи ва иккинчи гуруҳлар учун 20 ва 10 фоиз этиб белгилаш асосланган ва Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 308-моддасига ўзгартириш ва қўшимчалар киритилган;

айланмадан олинадиган солиқни ҳисоблашда якка тартибдаги тадбиркор фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ бўлмаган шахсий оилавий, мол-мулкни сотишдан олинган даромадларининг ҳисобга олинмаслиги тартиби амалиётга жорий этилган;

чарм, мўйна, қоракўл хом ашёси ҳамда жунни йиғиш ва тайёрлаш билан шуғулланувчи ташкилотларга сотилганида ҳамда ялпи тушумнинг умумий ҳажмида ушбу турдаги фаолиятдан тушган тушумнинг улуши ҳисобот даври натижалари бўйича камида 80 фоизни ташкил қилганда, фойда солиғи, айланмадан олинадиган солиқдан ҳамда «Ўзбекипаксаноат» уюшмаси таркибига кирувчи ташкилотларга фойда солиғи, айланмадан олинадиган солиқлардан имтиёз бериш юзасидан берилган таклифлар амалиётга жорий этилган;

жисмоний шахслар якка тартибдаги уй-жойни ёки кўп қаватли уйдаги хонадоннинг қиймати уч юз миллион сўмдан ошмаган ҳамда дастлабки бадални ва ипотека кредити бўйича фоизлари бир қисмини қоплаш учун бюджетдан ажратилган субсидиялар ҳисобидан олинган ипотека кредитларга ҳисобланган фоизларни қоплаш учун, бир йил давомида, жами ўн беш миллион сўмгача даромад солиғидан озод этиш таклифлари солиққа тортиш амалиётида қўлланилмоқда.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқот натижаларининг ҳаққонийлиги ишда қўлланилган ёндашув ҳамда таклифларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг ишончли расмий манбалардан олинганлиги, шунингдек, тадқиқотлар меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар ва таҳлил, маълумотларга асосланганлиги ҳамда хулосалар ва таклифларнинг амалиётга жорий этилганлиги, олинган натижаларнинг ваколатли ташкилотлар томонидан тасдиқланганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти улардан бевосита солиқларни ҳисоблаш ва ундиришнинг назарий-услубий асосларини бойитишда, солиқ сиёсатини такомиллаштиришга қаратилган махсус илмий тадқиқот ишларида назарий манба сифатида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ва унинг ҳудудий бошқармалари томонидан солиқ амалиётини такомиллаштириш, жумладан, бевосита солиқлар ҳисобини юритиш ва солиқ ҳисоботларини тузиш жараёнларини соддалаштириш ва қулайлаштириш, солиқ тўловларининг ундирувчанлик даражасини ошириш, солиқ функциялари самарадорлигини оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Бевосита солиқларни ҳисоблаш, ундириш ҳамда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган илмий таклифлар ҳамда амалий тавсиялар асосида:

уч йил давомида фаолият кўрсатиб, ҳисобланган фойда солиқларини ўз муддатида тўлиқ тўлаб келаётган, бироқ молиявий аҳволига кўра, солиқ қарзларини тўлаш имкониятига эга бўлмаётган тадбиркорлик субъектларига фойда солиғини бўлиб-бўлиб тўлаш ҳуқуқи берилиши бўйича таклиф Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 21 апрелдаги ПҚ-5087-сон қарорида ҳамда Ўзбекистон Республикасининг 2021 йил 14 октябрдаги ЎРҚ-722-сонли қонунига асосан, Солиқ кодексининг 99-100-моддаларида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 12 майдаги №06/14-01-01-37/1197-сон маълумотномаси). Натижада, мазкур тоифадаги солиқ тўловчиларнинг молиявий аҳволи яхшиланган ва солиқ бўйича қарз миқдорининг камайишига эришилган;

туристик ҳудудларда фаолият кўрсатаётган умумий овқатланиш, меҳмонхона (жойлаштириш), савдо, кўнгилочар, туроператор ва турагент хизматлари билан шуғуланувчи тадбиркорлар учун 2025 йил 1 январга қадар айланмадан олинadиган солиқ ставкасини 1 фоиз миқдорида белгилаш бўйича таклиф Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 27 январдаги ПҚ-104-сон қарорида ҳамда Солиқ кодексининг 483-моддасида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2022 йил 13 июндаги 15-78178-сон маълумотномаси). Натижада, 2022 йилда 14000 дан ошиқ хўжалик юритувчи субъектлар 33300 млн. сўм миқдоридаги имтиёзга эга бўлиши кутилмоқда;

айланмадан олинadиган солиқ тўловчи ҳисобланувчи якка тартибдаги тадбиркор учун солиқ ҳисоблашда фаолиятини амалга ошириш билан боғлиқ бўлмаган шахсий, оилавий, мол-мулкни сотишдан олинган даромадларининг ҳисобга олинмаслик таклифи Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 465-моддасида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 12 майдаги №06/14-01-01-37/1197-сон маълумотномаси). Натижада, мазкур тоифадаги солиқ тўловчиларнинг молиявий аҳволи яхшиланган ва солиқ бўйича қарз миқдорининг камайишига олиб келган;

жисмоний шахслар учун якка тартибдаги уй-жой ёки кўп қаватли уйдаги хонадонининг қиймати уч юз миллион сўмдан ошмаган ҳамда дастлабки бадални ва ипотека кредити бўйича фоизлари бир қисмини қоплаш учун бюджетдан ажратилган субсидиялар ҳисобидан олинган ипотека кредитларига ҳисобланган фоизларни қоплаш учун бир йил давомида жами ўн беш миллион сўмгача даромад солиғидан озод этиш таклифи Солиқ кодексининг 378-моддасига киритилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 12 майдаги №06/14-01-01-37/1197-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши фойда солиғи бўйича солиққа тортиш базасининг аниқлиги ҳамда бу солиқни ҳисоблашда солиқ ва бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг бир-бирига мос келишини таъминланган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Ушбу тадқиқот натижалари 5 та халқаро ва 5 та республика илмий-амалий анжуманларида муҳокамадан ўтказилган ва ижобий баҳоланган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 12 та илмий иш, шу жумладан, миллий ОАК эътироф этган журналларда 6 та, нуфузли хорижий журналларда 3 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 6 та маъруза ва тезислар нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 125 бетдан иборат.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг кириш қисмида илмий тадқиқотнинг долзарблиги ва зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади ва вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатилган, илмий янгилиги ва амалий натижалари баён қилиниб, олинган натижаларнинг илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларини амалиётга жорий этиш, нашр этилган ишлар ва диссертация тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертация ишининг биринчи боби «**Бевосита солиқларнинг назарий ҳуқуқий асослари**» деб номланиб, унда солиқ механизми ва уни такомиллаштиришнинг назарий - ҳуқуқий асослари, бевосита солиқларнинг назарий - ҳуқуқий асослари ҳамда бевосита солиқларни қўллашнинг жаҳон тажрибаси масалалари тадқиқ этилган.

Солиқ сиёсати солиқ механизми орқали амалга оширилади. Солиқ сиёсати - давлатнинг солиқ соҳасидаги барча тадбирларини режалаштириш, қонун, фармон ва қарорлар ижросини таъминлаш ҳамда уни ташкил қилиш мақсадида ишлаб чиқилган чора-тадбирлар йиғиндиси. Солиқ механизми – давлат томонидан солиқ муносабатларини ташкил этиш учун қўлланиладиган (ҳуқуқий база асосида) солиққа тортиш жараёнининг элементлари ва уларни бошқаришнинг йиғиндисини ифодалайди. Бошқача айтганда, солиқ механизми - бу солиқ муносабатларини ташкил қилиш усуллари йиғиндиси бўлиб, у иқтисодий, ижтимоий ривожланишда қулай шарт-шароитлар таъминлаш учун давлат томонидан қўлланилади. Солиқ механизми тегишли солиқ сиёсатини амалга ошириш учун солиққа тортиш тартибини белгиловчи ўзаро боғлиқ элементлар тизими сифатида белгиланиши мумкин. «Солиқ механизми элементларига: 1) солиқ ахборотлари; 2) солиқларни режалаштириш ва прогнозлаштириш; 3) солиқларни тартибга солиш; 4) солиқ ҳуқуқи; 5) солиқ назорати киради».⁶

Давлат бюджети даромадларини шакллантириш жараёнида шу вақтга қадар билвосита солиқларга устуворлик берилган бўлса, солиқ сиёсатини

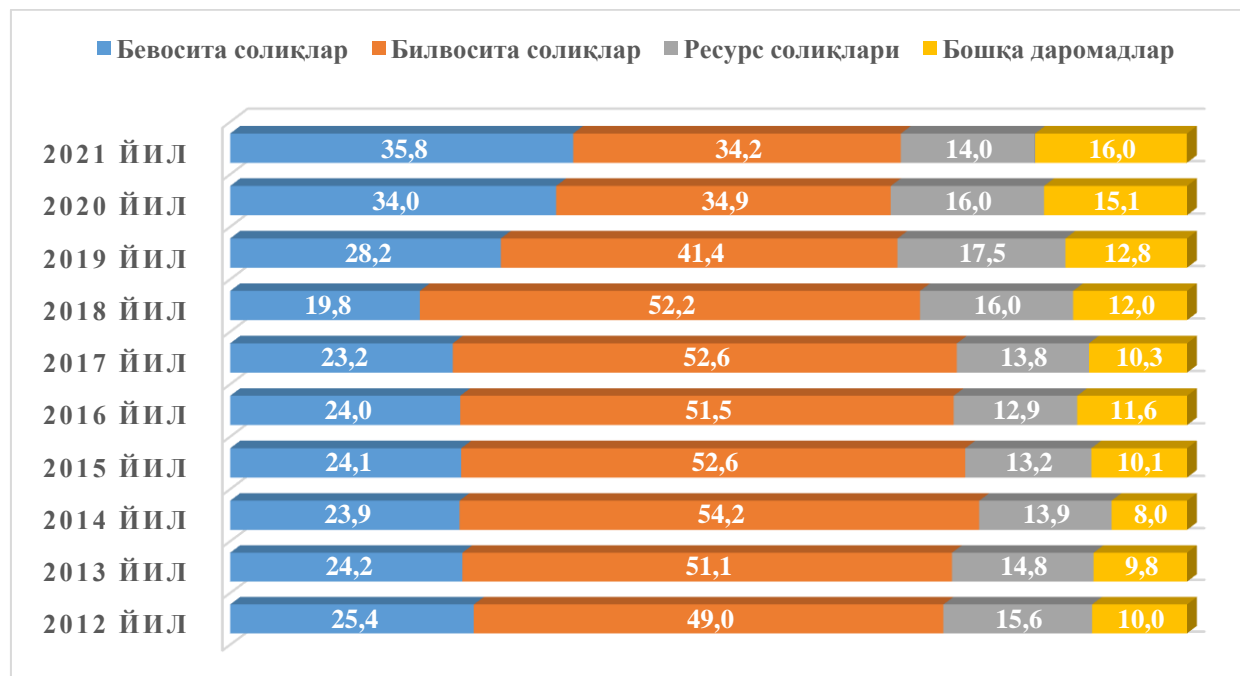
⁶ Налоги и налогообложение [Текст]: учебник / [М. М. Шадурская, Е. А. Смородина, Т. В. Бакунова и др.]; М-во науки и высш. образования Рос. Федерации, Урал. гос. экон. ун-т. — 2-е изд., перераб. и доп. — Екатеринбург: [Изд-во Урал. гос. экон. ун-та], 2019. — 216 с.

такомиллаштириш концепцияси доирасида бевосита солиқларга устуворлик берилмоқда. Иқтисодий муносабатлар ва бозор инфраструктурасининг ривожланишига мутаносиб ҳолда солиқларни белгилаш тартиблари ўзгариб бораётганлиги сабабли ҳозирги шароитда бевосита солиқларнинг иқтисодий моҳиятини тўлиқроқ очиб берадиган таърифни келтириш мақсадга мувофиқдир. Бизнингча, бевосита солиқларнинг назарий ва амалий жиҳатдан иқтисодий моҳиятини тўлиқ ёритиш учун илгари берилган таърифларни умумлаштириб, қуйидаги таърифни бериш мумкин:

Бевосита солиқлар - юридик ёки жисмоний шахсларнинг фойдаси ёки даромадига, мол-мулкига, табиий бойликлардан қазиб олганига, фойдаланганига, ишлаб чиқарганига, иш берувчининг ходимлар меҳнатига ҳақ тўлашга доир харажатларига белгиланиб, солиқ тўловчининг даромадидан ёки фойдасидан бевосита давлат бюджетига ёки давлат мақсадли жамғармасига тўланадиган мажбурий беғараз тўловидир.

Билвосита солиқлар мамлакатимиз бюджети учун улкан даромад манбаи бўлиб, узоқ йиллардан буён унинг ҳиссаси давлат бюджетининг даромадлари қисмида катта улушга эга бўлиб келган, 2021 йилда улуши жами 56 290,5 млрд.сўмни ташкил этган бўлса, бевосита солиқларнинг улуши 58 930,4 млрд. сўмни ташкил этган.

2012-2021 йилларда жами мамлакатимиз бюджети даромадларининг ичида солиқ тушумларининг энг юқориси – 2017 йилда 52,6 фоизи билвосита солиқлар билан боғлиқ бўлган бўлса, 2021 йилга келиб бевосита солиқларнинг улуши 35,8 фоизни ташкил этган. (1-расм).



1-расм. 2012-2021 йилларда бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши, фоизда⁷

⁷ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилган.

1-жадвалда 2012-2021 йиллардаги бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар улуши таҳлил қилинган бўлиб, бюджетнинг даромадлар қисмини 2012 йилда 90,0 фоизини, 2013 йилда 90,2 фоизини, 2014 йилда 92,0 фоизини, 2015 йилда 89,9 фоизини, 2016 йилда 88,4 фоизини, 2017 йилда 89,7 фоизини, 2018 йилда 88,0 фоизини, 2019 йилда 87,2 фоизини, 2020 йилда 84,9 фоизини, ҳамда 2021 йилда 84,0 фоизини солиқлар ташкил этмоқда. Мос равишда, бошқа даромадлар 2012 йилда 10,0 фоизни, 2013 йилда 9,8 фоизни, 2014 йилда 8,0 фоизни, 2015 йилда 10,1 фоизни, 2016 йилда 11,6 фоизни, 2017 йилда 10,3 фоизни, 2018 йилда 12,0 фоизни, 2019 йилда 12,8 фоизни, 2020 йилда 15,1 фоизни ҳамда 2021 йилда 16,0 фоизни ташкил қилмоқда.

Демак, бюджетнинг даромадлар манбаида солиқлар энг катта улушга эга ҳисобланади.

Эътиборлиси, юқорида таъкидлаганимиздек, ривожланган мамлакатларда давлат бюджети даромадлари манбаида бевосита солиқларнинг улуши катта ҳисобланади. Хусусан, 2012 йилда билвосита солиқларнинг улуши 49,0 фоиздан 2021 йилда 23,3 фоизга камайганини гувоҳи бўлишимиз мумкин.

Аксинча, бевосита солиқлар 2012 йилдаги 25,4 фоиздан 2021 йилга 35,8 фоизга ошиб борганлигини алоҳида таъкидлаш жоиз.

1-жадвал

2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикаси давлат бюджетининг даромад қисми⁸.

(млрд. сўм)

Йиллар	2017 йил		2018 йил		2019 йил		2020 йил		2021 йил	
	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%
Давлат бюджети даромадлари	49 681,0	100	79 099,0	100	112 165,4	100	132 938,0	100	164 680,3	100
Бевосита солиқлар	11 539,4	23,2	15 656,2	19,8	31 676,8	28,2	45 206,9	34,0	58 930,4	35,8
Билвосита солиқлар	26 133,2	52,6	41 280,4	52,2	46 427,2	41,4	46 428,4	34,9	56 290,5	34,2
Ресурс солиқлари	6 867,4	13,8	12 663,4	16,0	19 680,7	17,5	21 257,0	16,0	23 036,4	14,0
Бошқа даромадлар	5 141,0	10,3	9 499,0	12,0	14 380,7	12,8	20 045,7	15,1	26 423,0	16,0

Диссертациянинг «Фойда солиғини ҳисоблаш, ундириш ва назорат қилиш механизмини такомиллаштириш» деб номланган иккинчи бобида фойда солиғини ҳисоблаб чиқариш ва бюджетга ундириш механизмнинг амалдаги ҳолати таҳлили, фойда солиғи базасини аниқлашда амортизация харажатлари ва инвестициявий чегирмани ҳисобга олиш тартиби ҳамда фойда солиғи бўйича солиқ назоратини ўтказиш тартибини такомиллаштириш масалалари ёритилган.

⁸ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги ҳамда Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилган.

**Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган корхоналарнинг
2019-2021 йиллардаги фойда солиғи бўйича қарздорлик таҳлили⁹**

(млрд. сўм)

Т/р	Худуд номи	Фойда солиғи қарзи		
		2019 йил	2020 йил	2021 йил
	Республика бўйича	111,7	180,5	963,6
	ЙСТБХ ДСИ	39,6	21,0	139,3
	Худудлар бўйича	72,2	159,5	824,3
1	Қорақалпоғистон Рес.	0,8	13,8	14,3
2	Андижон вилояти	5,9	18,3	105,8
3	Бухоро вилояти	11,6	21,2	26,3
4	Жиззах вилояти	1,3	4,5	18,0
5	Қашқадарё вилояти	5,3	21,6	33,3
6	Навоий вилояти	1,0	1,4	3,9
7	Наманган вилояти	1,8	1,9	18,7
8	Самарқанд вилояти	3,4	3,7	52,2
9	Сурхондарё вилояти	1,1	4,7	10,8
10	Сирдарё вилояти	3,8	6,4	18,0
11	<i>Тошкент вилояти</i>	<i>10,6</i>	<i>13,2</i>	<i>110,0</i>
12	<i>Фарғона вилояти</i>	<i>2,5</i>	<i>6,7</i>	<i>115,9</i>
13	Хоразм вилояти	1,4	3,4	19,1
14	<i>Тошкент шаҳри</i>	<i>22,0</i>	<i>38,8</i>	<i>277,9</i>

Фойда солиғи бўйича қарздорликнинг йиллар кесимида таҳлил қиладиган бўлсак (2-жадвал),

Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган корхоналарнинг фойда солиғи бўйича қарздорлиги 2019 йилда 111,7 млрд. сўмни ташкил этган бўлса, 2020 йилда – 180,5 млрд. сўм, 2021 йилда 963,6 млрд. сўмни ташкил этган. Энг кўп фойда солиғи бўйича қарздорлик худудлар кесимида қаралганда: 2021 йилда Тошкент шаҳрида фаолият кўрсатаётган корхоналар – 277,9 млрд. сўм, Фарғона вилояти – 115,9 млрд. сўм, Тошкент вилояти – 110,0 млрд. сўмни ташкил этган.

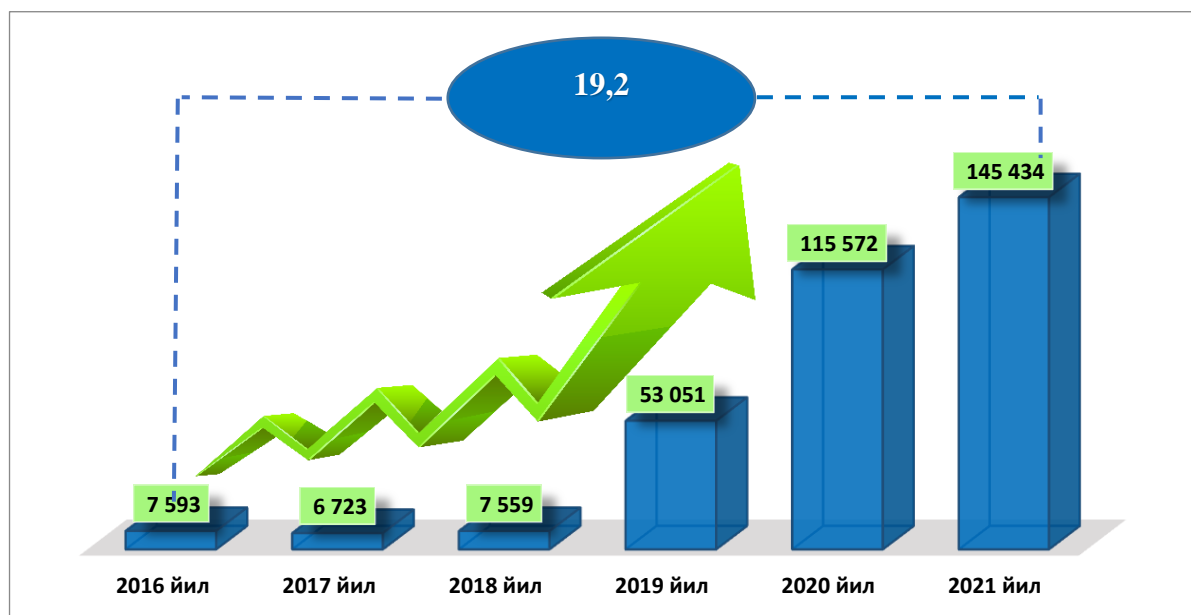
Ҳозирги вақтда дунёнинг 218 та мамлакатада фойда солиғи ундирилади. Фойда солиғи ставкаси ушбу мамлакатларнинг 44 тасида – 0-10 фоизгача, 50 тасида – 10-20 фоизгача, 111 тасида – 20-30 фоизгача, 26 тасида – 30-40 фоизгача, 2 тасида 45-55 фоизгача этиб белгиланган. Фойда солиғи тушуми дунё ЯИМда 26,3 % ини, солиқли даромадларнинг 33,0 % ини ташкил этади. Бундан кўринадики, фойда солиғи бутун дунё бўйича бюджет

⁹ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилган.

даромадларидан шакллантириладиган асосий солиқ туридан бири бўлиб, давлат томонидан иқтисодиётни тартибга солишнинг муҳим воситаси ҳисобланади¹⁰.

Фойда солиғи юки ва солиқ ставкасини камайтиришга қаратилган чоратadbирлар амалга оширилмоқда. Натижада, дунё бўйича фойда солиғи ставкаси 1980 йилда ўртача 40,38 фоизни ва ЯИМдаги улуши 46,67 фоизни ташкил этган бўлса, 2019 йилда эса, фойда солиғи ставкаси 24,18 фоизга, ЯИМдаги улуши 26,30 фоизгача пасайтирилган¹¹.

Мамлакатимизда фойда солиғи ставкасини пасайтириш ҳисобига солиқ базаси кенгаймоқда ҳамда фойда солиғи тўловчилари сони ошмоқда (2-расм).



2-расм. Фойда солиғи бўйича 2016-2021 йилларда солиқ тўловчилар сонининг динамикаси¹²

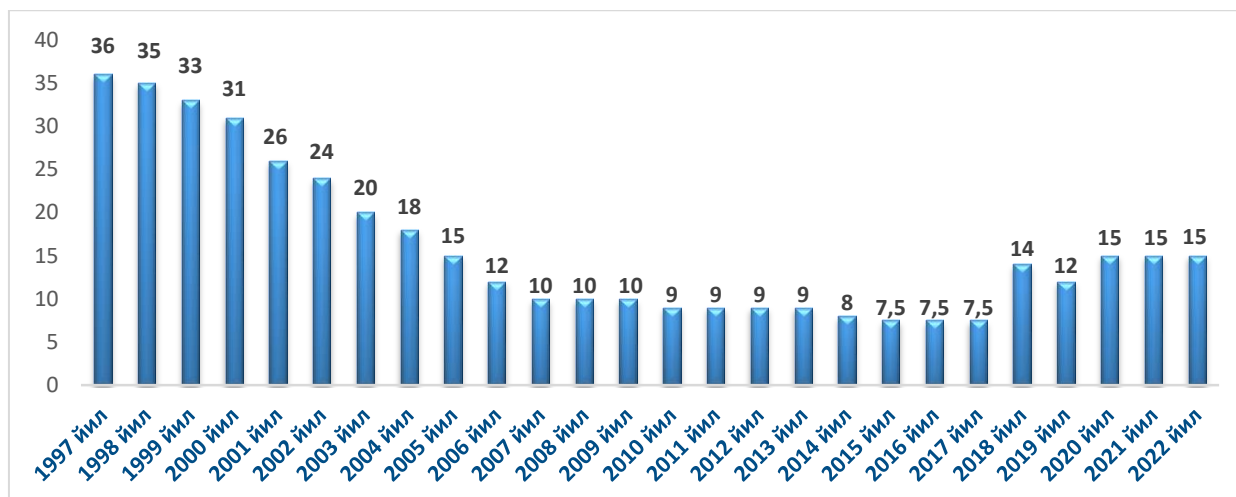
Республикаимизда фойда солиғини тўловчилар 2016 йилда 7593 та бўлган бўлса, 2021 йилга келиб бу кўрсаткич – 145 434 та бўлган, яъни 19,2 баробарга ошган.

Фойда солиғининг ставкаси, йиллар кесимида таҳлил қиладиган бўлсак (3-расм), 1997 йилда – 36,0 фоиз, 2000 йилда – 31,0 фоиз, 2005 йилда – 15,0 фоиз, 2010 йилда – 9,0 фоиз, 2015 ва ундан кейинги йилларда 7,5 фоиз бўлган бўлса, 2019 йил 1 январдан бошлаб, фойда солиғи ставкаси 14 фоиздан 12 фоизга пасайтирилди. 2020-2022 йилларда бу кўрсаткич 15,0 фоизни ташкил этди.

¹⁰ Asen, E. (2019). Corporate Tax Rates around the World, 2019. taxfoundation.org, December 10, 2019.

¹¹ Asen, E. (2019). Corporate Tax Rates around the World, 2019. taxfoundation.org, December 10, 2019.

¹² Расм Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.



3-расм. Ўзбекистон Республикасида 1997-2022 йилларда юридик шахслар учун фойда солиғи ставкасининг ўзгариш тенденцияси¹³

Мамлакатимизда фойда солиғи бўйича тушум йилдан йилга ошиб бормоқда (3-жадвал).

3-жадвал

Ўзбекистон Республикасида 2017-2021 йилларда фойда солиғи тушуми ва унинг улуши таҳлили¹⁴.

млрд.сўм

№	Кўрсаткичлар	2017 й	2018 й	2019 й	2020 й	2021 й
1.	ЯИМ миқдори	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Давлат бюджети даромадлари	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3
3.	Бевосита солиқлар	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Фойда солиғи тушуми	1 475,5	3 502,2	16 360,6	28 712,3	38 363,3
5.	Фойда солиғининг ЯИМдаги улуши, %	0,5	0,8	3,1	4,8	5,2
6.	Фойда солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши, %	3,0	4,4	14,6	21,6	23,3
7.	Фойда солиғининг бевосита солиқлар таркибидаги улуши, %	12,8	22,4	51,6	63,5	65,1

3-жадвал маълумотларини таҳлил қиладиган бўлсак, 2017-2021 йилларда Ўзбекистонда ЯИМ миқдори – 317 476,4 млрд.сўмдан 734 587,7 млрд. сўмга, Давлат бюджети даромадлари миқдори – 49 681,0 млрд. сўмдан 164 680,3 млрд.сўмга, бевосита солиқлар миқдори – 11 539,4 млрд. сўмдан 58 930,3 млрд.сўмга, фойда солиғи миқдори – 1 475,5 млрд. сўмдан 38 363,3 млрд.сўмга ошган. Мазкур даврда фойда солиғининг ЯИМдаги улуши – 0,5 фоиздан 5,2 фоизга, Давлат бюджети даромадларидаги улуши – 3,0 фоиздан 23,3 фоизга, бевосита солиқлар таркибидаги улуши – 12,8 фоиздан 65,1 фоизга ўсган.

¹³ Расм Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹⁴ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси ҳамда Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Фойда солиғининг базасини аниқлашда амортизация ажратмаси ва активлар бўйича инвестициявий чегирмалар таъсирини ҳисобга олиш муҳим ҳисобланади. Амортизация қилинадиган актив бўйича инвестициявий чегирманинг қўлланилиши корхонанинг бухгалтерия ҳисоб сиёсатида қабул қилинган усулларга мувофиқ амортизация ҳисоблаш ва бундай актив бўйича бухгалтерия ҳисобида уни акс эттириш тартибига таъсир кўрсатмайди. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 308-моддасида: «Солиқ тўловчи амортизация қилинадиган активлар бўйича инвестициявий чегирмаларни ушбу моддада белгиланган тартибда ва шартларда қўллашга ҳақли. Инвестициявий чегирма амортизация харажати», деб эътироф этилади. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига киритилган инвестициявий чегирмада, аввало ушбу имтиёздан барча солиқ тўловчилар, шу жумладан, яқка тартибдаги тадбиркорлар ҳам фойдаланиши мумкин бўлади, қолаверса, амортизация миқдоридан қатъи назар, инвестиция чегирмаларини амалга оширишга имконият яратилди.

Қўйидаги жадвалда фойда солиғи бўйича қўлланилган инвестициявий чегирмалар таҳлили келтирилган. (4-жадвал)

4-жадвал

2020-2021 йилларда фойда солиғи бўйича қўлланилган инвестициявий чегирмалар таҳлили¹⁵

млрд.сўм

Т/р	Худуд номи	2020 йил	2021 йил	Фарқи (- кам, + кўп)
	Республика бўйича	945,2	2 392,2	1 447,0
1	Қорақалпоғистон Рес.	1,9	3,8	1,9
2	Андижон вилояти	6,0	11,6	5,7
3	Бухоро вилояти	5,1	71,1	66,0
4	Жиззах вилояти	0,7	3,7	3,0
5	Қашқадарё вилояти	68,8	12,7	-56,1
6	Навоий вилояти	1,8	3,3	1,5
7	Наманган вилояти	5,1	10,8	5,7
8	Самарқанд вилояти	6,0	23,6	17,6
9	Сурхандарё вилояти	0,0	1,0	1,0
10	Сирдарё вилояти	2,9	1,9	-1,0
11	Тошкент вилояти	25,4	31,5	6,2
12	Фарғона вилояти	9,6	23,8	14,2
13	Хоразм вилояти	2,9	6,0	3,0
14	Тошкент шаҳри	43,9	113,4	69,5
15	Йирик солиқ тўловчилар	765,1	2 074,0	1 308,9

2020 йилда Республика бўйича кўчмас мулк ҳамда бошқа мулкларга инвестициявий чегирмаларни қўллаш натижасида солиқ тўловчилар бир вақтнинг ўзида солиқ базасини жами 945,5 млрд. сўмга камайтирдилар, уларнинг тасарруфида қарийб маблағ 146,0 млрд сўм маблағ қолган бўлса

¹⁵ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

шундан энг кўп инвестициявий чегирмани қўллаган ҳолда йирик солиқ тўловчилар 765,1 млрд. сўм, Қашқадарё вилояти – 68,8 млрд. сўм, Тошкент шаҳри – 43,9 млрд сўм ҳамда Тошкент вилояти 25,4 млрд сўмлик солиқ базасини камайтирганини кўришимиз мумкин.

2021 йилда республика бўйича кўчмас мулк ҳамда бошқа мулкларга инвестициявий чегирмаларни қўллаш натижасида солиқ тўловчилар бир вақтнинг ўзида солиқ базасини жами 2392,2 млрд. сўмга камайтирдилар, уларнинг тасарруфида қарийб 370,0 млрд. сўм маблағ қолган бўлса, шундан энг кўп инвестициявий чегирмани қўллаган ҳолда йирик солиқ тўловчилар 2074,0 млрд. сўм, Тошкент шаҳри – 113,4 млрд. сўм Тошкент вилояти 31,5 млрд. сўм ҳамда Фарғона вилояти 23,8 млрд. сўмлик солиқ базасини камайтирганини кўришимиз мумкин.

Республика бўйича 2020 йилга нисбатан 2021 йилда кўчмас мулк ҳамда бошқа мулкларга инвестициявий чегирмаларни қўллаш натижасида қўшимча 1447,0 млрд сўмга солиқ базасини камайтиришга эришилганини кўриш мумкин.

Инвестициявий чегирма миқдорининг 2021 ва 2022 йиллардаги ўзгариши 5-жадвалда келтирилган.

5-жадвал

Инвестициявий чегирма ставкаларининг 2021 ва 2022 йиллардаги миқдори¹⁶

Т.Р	Инвестициявий чегирма	2021 йил	2022 йил
1.	Янги технологик ускуналар қийматининг, ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва (ёки) технологик жиҳатдан қайта жиҳозлаш харажатларининг ва (ёки) ахборот тизимларини яратишга доир инвестиция лойиҳалари доирасида маҳаллий ишлаб чиқаришнинг дастурий таъминотини сотиб олишга йўналтириладиган маблағларга нисбатан	10 фоиз	20 фоиз
2.	Ишлаб чиқаришни янги қурилиш шаклида кенгайтиришга, ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган бинолар ва иншоотларни реконструкция қилишга йўналтириладиган маблағларга нисбатан	5 фоиз	10 фоиз

Россия Федерацияси Молия вазирининг биринчи ўринбосари Дмитрий Кийконинг қайд этишича: инвестициявий чегирма миқдори 2022 йил 1 январдан ўзгарди, бино, иншоотлар ва узаткич қурилмалар бўйича 20 фоизгача, машина ва ускуналар бўйича 40 фоизгача этиб белгиланди.¹⁷

¹⁶Жадвал Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

¹⁷Дмитрий Кийко. Внесение изменений в Налоговый кодекс РФ. <https://www.belta.by/economics/view/nalogovyy-kodeks-chto-menjaetsja-s-2022-goda-477892-2022/>. 6.01.2022.

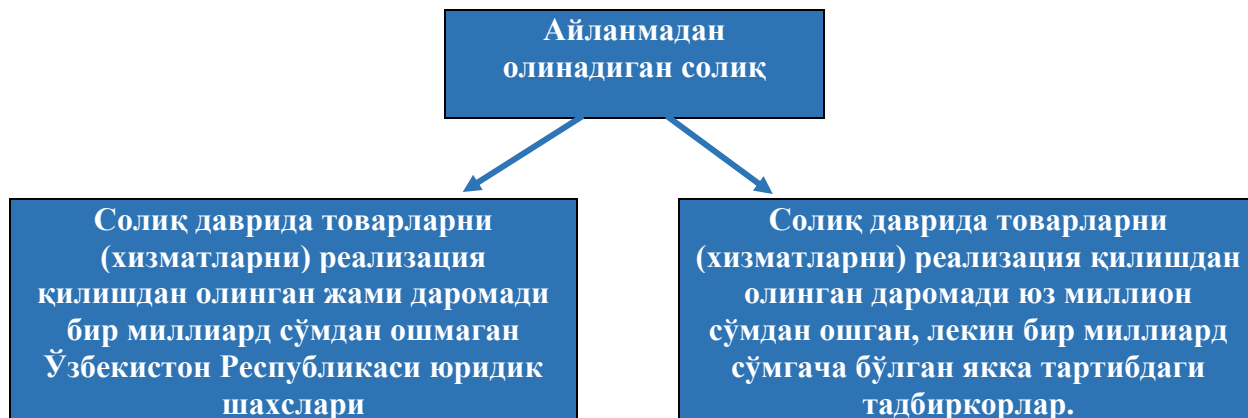
Диссертациянинг «Бевосита солиқ турлари бўйича солиққа тортишни такомиллаштириш» номли учинчи бобида айланмадан олинадиган солиқни ҳисоблаш тартиби ва ҳисоботини такомиллаштириш ҳамда жисмоний шахсларнинг даромадини солиққа тортишни такомиллаштириш масалалари тадқиқ этилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги «2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида»ги ПФ-60-сон Фармони¹⁸га асосан 2022 йил 1 октябрга қадар шароити «оғир» бўлган ҳудудларда 2025 йил 1 январгача янги ташкил этиладиган тадбиркорлик субъектларига айланмадан олинадиган солиқ ставкаси 1 фоиз ставкада ҳамда юридик шахслардан олинадиган ер солиғи, юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқлари ҳисобланган суммадан 1 фоиз ставкада тўлаш тизимини жорий этиш бўйича вазифалар белгиланди. Бундан кўринадики, айланмадан олинадиган солиқ механизмини такомиллаштириш талаб этилмоқда.

Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 18-моддасида солиқ тўловчиларнинг айрим тоифалари учун айланмадан олинадиган солиқ белгилаб қўйилган. Кодекснинг 461-моддасида айланмадан олинадиган солиқни тўловчилар деб қуйидагилар эътироф этилади:

1) солиқ даврида товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган жами даромади бир миллиард сўмдан ошмаган Ўзбекистон Республикаси юридик шахслари;

2) солиқ даврида товарларни (хизматларни) реализация қилишдан олинган даромади юз миллион сўмдан ошган, лекин бир миллиард сўмгача бўлган якка тартибдаги тадбиркорлар (4-расм).¹⁹



4-расм. Айланмадан олинадиган солиқ тўловчилар

Айланмадан олинадиган солиқнинг бюджет даромадидаги улушини таҳлил қиладиган бўлсак, 2020 ва 2021 йилларда 1 фоизни ташкил этган (6-жадвал).

¹⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги “2022 — 2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси тўғрисида” ги ПФ-60-сон Фармони.

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ Кодекси. 2022.

5-жадвалдан кўриниб турибдики, ушбу солиқ бўйича тушум 2017 йилда 3 458,4 млрд.сўм бўлган, 2021 йилда 1 649,4 млрд. сўмни ташкил этган. Айланмадан олинадиган солиқ тушумининг бевосита солиқлар таркибидаги улуши 2017 йилда 30 фоизни, 2020 йилда – 3,0 ва 2021 йилда – 2,8 фоиз бўлган. Айланмадан олинадиган солиқ бўйича тушум ва улушнинг пасайиши асосан кўп корхоналарнинг соддалаштирилган солиқ режимидан умумбелгиланган солиқ тўлашга ўтганлигидандир.

6-жадвал

Ўзбекистон Республикасида 2017-2021 йилларда айланмадан олинадиган солиқ тушуми ва унинг улуши таҳлили²⁰.

млрд.сўм

№	Кўрсаткичлар	2017 й	2018 й	2019 й	2020 й	2021 й
1.	ЯИМ миқдори	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Давлат бюджети даромадлари	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3
3.	Бевосита солиқлар	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Айланмадан олинадиган солиқ тушуми (Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари учун Давлат бюджетига ажратмалар, Ягона солиқ тўловидан Давлат бюджетига ажратмалар)	3 458,4	4 706,5	1 988,7	1 353,9	1 649,4
5.	Айланмадан олинадиган солиқ тушумининг ЯИМдаги улуши, %	1,1	1,1	0,4	0,2	0,2
6.	Айланмадан олинадиган солиқ тушумининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши, %	7,0	6,0	1,8	1,0	1,0
7.	Айланмадан олинадиган солиқ тушумининг бевосита солиқлар таркибидаги улуши, %	30,0	30,1	6,3	3,0	2,8

Айланмадан олинадиган солиқ бўйича фаолият кўрсатаётган «KELAJAK NBR»нинг 2019-2021 йиллар бўйича солиқ ҳисоботлари таҳлил қилинди (7-жадвал).

²⁰ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси ҳамда Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

«KELAJAK NBR» МЧЖнинг 2019 йилда айланмадан олинадиган солиқ базаси 385 005 000 сўмни ташкил этган, 2020 йилда 336 814 583,20 сўм ҳамда 2021 йилда 613 735 521 сўм бўлган. Айланмадан олинадиган солиқ сўммаси, мос равишда, 2019 йилда – 15 400 200 сўмни, 2020 йилда – 11 242 583,33 сўмни, 2021 йилда 24 549 420,84 сўмни ташкил этган.

7-жадвал

«KELAJAK NBR» МЧЖ нинг 2019-2021 йиллар бўйича айланмадан олинадиган солиқ ҳисоботи таҳлили²¹.

(сўмда)

Кўрсаткичлар	Сатр коди	Жами	2019 йил	2020 йил	2021 йил
1	2	3	4	5	6
Товарлар (хизматлар)ни реализация қилишдан олинган даромад	010	988 670 104,20	341 505 000,00	336 814 583,20	310 350 521,00
Электрон ҳисобварақ-фактураларни расмийлаштиришда реализация сифатида қаралмайдиган даромадлар	0101	x	100,00	100,00	100,00
Товарларни (хизматларни) текинга беришдан кўрилган зарарлар	011	0,00	0,00	0,00	0,00
Реализация сифатида қараладиган даромадлар (Ҳисоб-китобнинг 1-иловаси 020-сатри)	012	303 385 000,00	0,00	0,00	303 385 000,00
Фаолият турлари бўйича даромаднинг товарларни (хизматларни) реализация қилишдан жами даромадларидаги салмоғи, фоизда	020	x	100,00	100,00	100,00
Реализация сифатида қаралмайдиган даромадлар (Ҳисоб-китобнинг 1-иловаси 030-сатри)	030	43 500 000,00	43 500 000,00	0,00	0,00
Солиқ солинадиган жами даромад (010-сатр + 011-сатр + 012-сатр + 030-сатр)	040	1 335 555 104,20	385 005 000,00	336 814 583,20	613 735 521,00
шундан, жорий солиқ даврининг I чораги учун солиқ солинадиган жами даромад (I чорак ҳисоб-китобининг 040-сатри 3-устуни)	0401	0,00	0,00	0,00	0,00
Солиқ солинадиган жами даромаднинг камайтирилиши (Ҳисоб-китобнинг 2-иловаси 010-сатри)	050	0,00	0,00	0,00	0,00
Солиқ солинадиган база – жами (040-сатр - 050-сатр)	060	1 335 555 104,20	385 005 000,00	336 814 583,20	613 735 521,00
Солиқ ставкаси, фоизда	070	x	4,00	4,00	4,00
Тузатиш киритилган солиқ ставкаси, фоизда (Ҳисоб - китобнинг 4-иловасининг 040-сатри ёки 5-иловасининг 070-сатри)	080	x	4,00	4,00	4,00
Айланмадан олинадиган солиқ суммаси – жами (060-сатр x 080-сатр), шу жумладан:	090	53 422 204,17	15 400 200,00	13 472 583,33	24 549 420,84
Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 6 сентябрдаги ПФ-5813-сон Фармонида биноан камайтириладиган солиқ суммаси	0901	2 230 000,00		2 230 000,00	
алоҳида бўлинмалар жойлашган жойи бўйича	100				
ҳисобда турган жойи бўйича (090-сатр - 100-сатр)	110	51 192 204,17	15 400 200,00	11 242 583,33	24 549 420,84

Йиғилаётган жами солиқларда жисмоний шахслардан олинаётган даромад солиғининг улуши ҳам салмоқли. 2021 йилда жами солиқ тушумларида ушбу солиқнинг улуши 15 фоизни ташкил қилди (5-расм). Расмдан кўриниб турибдики, 2021 йилда солиқ тушумларида улуши юқори

²¹ Жадвал «KELAJAK NBR» МЧЖ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

бўлган солиқлар – бу юридик шахслар фойдасидан олинадиган фойда солиғининг улуши – 30 фоиз, қўшилган қиймат солиғи – 20 фоиз ва ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқнинг улуши 12 фоиз бўлган.



5-расм. Ўзбекистон Республикасида 2021 йилда жами тушумда солиқ турларининг улуши.²²

Жаҳон амалиётида ҳам жисмоний шахслардан олинаётган даромад солиғини мамлакатлар бюджетини шакллантиришда муҳим аҳамиятга эга. Бу борада Россия Федерацияси Давлат думаси Бюджет ва солиқлар қўмитаси раисининг биринчи ўринбосари Михаил Щапов куйидагиларни таъкидланган: 1990-2019 йилларда 157 та давлатдан олинган маълумотлар асосида олиб борилган таҳлиллар шуни кўрсатдики, давлат бюджетидagi даромад солиғининг роли мамлакат даромадларининг умумий ўсиши билан ортиб боради. Ривожланган мамлакатлар даромадларида жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг улуши 1990 йилларгача ўсиб борди ва кўрсатилган даврда ЯИМнинг 9,6% идан 8,6% игача пасайди. Ривожланаётган мамлакатлар ҳозир ҳам худди шундай йўлдан бормоқда: даромад солиғининг даромадлардаги улуши ўсиб бораётган бир пайтда – кам таъминланганлар учун ЯИМнинг 1 фоиздан 2,1 фоизигача, ўтиш давридаги мамлакатлар учун эса, 1,9 фоиздан 3,1 фоизгача.²³

²² Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари. <https://soliq.uz>. 15.04.2022.

²³ Щапов М. Богатых заставят плакать <https://sneg.tv/57938-bogatyh-zastavjat-plakat>. 4.02.2022.

Ўзбекистон Республикасида жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи тушумининг ЯИМга нисбатан улуши 2017 йилда 2,1 фоизни, 2021 йилда эса, 2,6 фоизни ташкил қилди (8-жадвал).

8-жадвал

Ўзбекистон Республикасида 2017-2021 йилларда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи тушуми ва унинг улуши таҳлили²⁴.

млрд. сўм

№	Кўрсаткичлар	2017 й	2018 й	2019 й	2020 й	2021 й
1.	ЯИМ миқдори	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Давлат бюджети даромадлари	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,2
3.	Бевосита солиқлар	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи (Тадбиркорлик фаолиятининг айрим турлари бўйича қатъий белгиланган солиқ)	6 605,2	7 447,6	13 327,5	15 140,8	18 917,7
5.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг ЯИМдаги улуши, %	2,1	1,8	2,5	2,5	2,6
6.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши, %	13,3	9,4	11,9	11,4	15,0
7.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг бевосита солиқлар таркибидаги улуши, %	57,2	47,6	42,1	33,5	32,1

7-жадвал маълумотларига кўра, турибдики, 2017 йилда ЯИМ – 317 476,4 млрд. сўмни, 2020 йилда – 602 193,0 млрд. сўм ва 2021 йилда 734 587,7 млрд. сўмни ташкил этган. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича тушум эса, мос равишда, 6 605,2, 15 140,8, 18 917,7 млрд. сўм бўлган.

Хориж тажрибасини ўрганиш шуни кўрсатмоқдаки, кўп мамлакатларда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ставкаси дифференциациялашган ставкалар белгиланган. Шу билан биргаликда, олинган даромаднинг бир қисми солиққа тортилмайди (8-жадвалга қаранг).

²⁴ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси ҳамда Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Европа мамлакатларида жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ставкаси²⁵

Мамлакатлар	Солиқ ставкаси	Изоҳ
Польша	18-32%	8000 PLN (золот) гача бўлган даромад солиққа тортилмайди.
Германия	14-45%	9407 EUR гача – 0%. 9408-14532 EUR – 14-24%. 14533-57051 EUR – 24-42%. 57052-270500 EUR – 42%. 270500 EUR дан ошгани – 45%.
Австрия	36,5, 50%	12 500 USD гача солиққа тортилмайди Йиллик даромади 12500дан 28500гача USD бўлса – 36,5 % , даромади 58 000 USDдан юқори бўлса –50%

Россия Федерациясида ҳам 2021 йил 1 январдан бошлаб, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ставкасининг прогрессив шкаласи тасдиқланди. Асосий солиқ ставкаси 13 фоиз бўлиб, агар солиқ тўловчининг йиллик даромади 5 млн.рублдан ошса 15 фоизли солиқ ставкаси қўлланилади²⁶.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 20 майдаги «Иш ҳақи миқдорини ошириш тўғрисида»ги ПФ-138-сон Фармони²⁷ билан 2022 йилнинг 1 июнидан бошлаб, Ўзбекистон Республикаси ҳудудида меҳнатга ҳақ тўлашнинг энг кам миқдори – ойига 920 000 сўм этиб белгиланди.

Юқорида келтирилган хориж тажрибасидан келиб чиққан ҳолда мамлакатимизда камбағалликни қисқартириш мақсадида, 2 000 000 сўм миқдорида меҳнат ҳақи олаётган фуқоралар учун жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи ставкасини паст ставкада белгилашни таклиф қиламиз. Шунингдек, меҳнатга ҳақ тўлашнинг энг кам миқдори – 920 000 сўмни даромад солиғига тортилмаслигини мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

²⁵ Налоги в странах мира. Источник: <https://visasam.ru/emigration/vybor/nalogi-v-mire.html>. 15.04.2022.

²⁶ Кораблева А.В., Зубарева Е.В. Характеристика прогрессивной шкалы налогообложения, перспективы и сравнение налога на доходы в России и Турции. //Бухгалтерский учет: достижения и научные перспективы XXI века. Материалы Международной научно-практической конференции. – Ярославль-Москва: Канцлер, 2022. – 148 с.

²⁷ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 20 майдаги “Иш ҳақи миқдорини ошириш тўғрисида”ги ПФ-138-сон Фармони.

ХУЛОСА

1. Солиқларни ундириш солиқ механизми орқали амалга оширилади. Ягона бир давлатнинг солиқ сиёсатини ҳамда маъмуриятчилигини тартибга солишда фойдаланиладиган усуллар ҳамда солиқларни режалаштириш, прогнозлаштириш, солиқларни тартибга солиш, солиқ ҳуқуқи, солиқ назорати каби элементлар солиқ механизмидир, деган таърифни бериш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

2. Бевосита солиқлар – юридик ёки жисмоний шахсларнинг фойдаси ёки даромадига, мол-мулкига, табиий бойликлардан қазиб олганлига, фойдаланганлига, ишлаб чиқарганига, иш берувчининг ходимлар меҳнатига ҳақ тўлашга доир харажатларига белгиланиб, солиқ тўловчининг даромадидан ёки фойдасидан бевосита давлат бюджетига ёки давлат мақсадли жамғармасига тўланадиган мажбурий беғараз тўловидир.

3. Фойда солиғи – жами даромаддан, даромадни олиш билан боғлиқ харажатларни яъни ҳисботланган ва ҳужжат билан тасдиқланган харажатларни, шунингдек, Солиқ кодексига назарда тутилган солиқ тўловчи томонидан юзага келтирилган зарарни чиқариб ташлаш билан ҳисобланган солиқ тушунилади.

4. Илғор хориж тажрибасини ижобий томонларидан мамлакатимиз солиққа тортиш тизимида фойдаланиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

5. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексига киритилган инвестициявий чегирмада, аввало, ушбу имтиёздан барча солиқ тўловчилар, шу жумладан, яқка тартибдаги тадбиркорлар ҳам фойдаланиши мумкин бўлади, қолаверса, амортизация миқдоридан қатъи назар, инвестиция чегирмаларини амалга оширишга имконият яратилган.

6. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 308-моддасига қуйидаги ўзгартириш ва қўшимчаларни киритиш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

1). фойда солиғи базасини аниқлашда тадбиркор амортизация қилинадиган асосий воситалар, яъни янги технологик ускуналар баҳосининг, ҳамда ишлаб чиқаришни модернизация қилиш, техник ва технологияларини қўшимча жиҳозлаш харажатларининг ҳамда рақамли тизимларини яратишга доир инвестиция лойиҳаларида маҳаллий ишлаб чиқаришнинг дастурий таъминотини харид қилишга қаратилган маблағлар суммаларининг 20 фоизи миқдорида;

2). тадбиркорлар ишлаб чиқаришни янги қурилиш шаклида такомиллаштиришга ҳамда ишлаб чиқариш эҳтиёжлари учун фойдаланиладиган бинолар ва иншоотларни реконструкция қилишга қаратилган маблағлар суммасининг 10 фоизи миқдорида;

7. Тадқиқотлар натижаси бўйича, молиявий аҳволига кўра, солиқ қарзини тўлаш имкониятига эга бўлмаётган тадбиркорлик субъектларига фойда солиғини бўлиб-бўлиб тўлаш ҳамда бўлиб-бўлиб тўлашнинг вақтинчалик тартибини тасдиқлаш, импорт қилувчилар учун жарима

миқдорларини икки бараварга камайтириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

8. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 17-моддасида Ўзбекистон Республикаси ҳудудида амал қиладиган солиқлар турига айланмадан олинадиган солиқ киритилмаган. Шу билан бирга, Солиқ кодексининг 18-моддасига асосан, «айланмадан олинадиган солиқ» махсус солиқ режими сифатида белгиланиб, унда айрим солиқларни тўлашдан озод этиш, пасайтирилган солиқ ставкаларини ва бошқа солиқ имтиёзларини қўллаш назарда тутилган. Бироқ, Солиқ кодексининг 66-бобида айланмадан олинадиган солиқ режимида тўланиши озод этилиши, ставкалари пасайтирилиши ва имтиёз берилиши белгиланган солиқлар ёритилмасдан, айланмадан олинадиган солиқ тури кўрсатилган ҳамда уни ҳисоблаб чиқариш ва тўлаш тартиблари келтирилган.

Юқоридагиларни инобатга олиб, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 17-моддасига «айланмадан олинадиган солиқ»ни солиқ тури сифатида киритиш мақсадга мувофиқ бўлар эди.

9. Жисмоний шахсларнинг жами йиллик даромадлари тўғрисидаги декларацияда акс эттирилган маълумотларнинг ишончилиги ва солиққа тортиш базасини тўғри ҳисоблашда даромад олинган санани аниқлаш муҳим ҳисобланади. Бизнинг фикримизча, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 367-моддасига қўшимча ва ўзгартиришлар киритиш мақсадга мувофиқдир.

10. Тадқиқотлар натижасига кўра, Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 367-моддасига даромад олинган санани қуйидагича аниқлашни таклиф этамиз:

белгиланган тартибда солиқ агенти томонидан умидсиз қарз ҳисобдан чиқарилган кун;

меҳнатга ҳақ тўлаш тарзида даромад олинганда, бундай даромаднинг олинган санаси деб, солиқ тўловчига меҳнат шартномаси асосида меҳнат мажбуриятларини бажарганлиги учун, унга даромадлар ҳисобланган ойнинг охириги кунни эътироф этилади ҳамда меҳнат тўғрисидаги қонунчиликда назарда тутилган иш қидириш даврига компенсация тўланган санани эътироф этиш.

11. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 378-моддасига қуйидагича қўшимча ва ўзгартириш киритишни таклиф этамиз:

жисмоний шахслар якка тартибдаги уй-жойни ёки кўп қаватли уйдаги хонадоннинг қиймати уч юз миллион сўмдан ошмаган ҳамда дастлабки бадални ва ипотека кредити бўйича фоизлари бир қисмини қоплаш учун бюджетдан ажратилган субсидиялар ҳисобидан олинган ипотека кредитларга ҳисобланган фоизларни қоплаш учун бир йил давомида жами ўн беш миллион сўмгача даромад солиғидан озод этиш.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

**ФИСКАЛЬНЫЙ ИНСТИТУТ ПРИ ГОСУДАРСТВЕННОМ
НАЛОГОВОМ КОМИТЕТЕ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

ЯНГИБОВ ХУСНИДДИН АБДУМАЖИТОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА РАСЧЕТА И СБОРА
ПРЯМЫХ НАЛОГОВ**

08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам

Ташкент – 2022

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером В2020.2.PhD/Iqt1329 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертационная работа выполнена в Фискальном институте при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tsue.uz) и информационно - образовательном портале «ZiyoNET» (www.ziynet.uz)

Научный руководитель:

Курбанов Зият Ниязович

доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты:

Тошмуродова Бувсара Эгамовна

доктор экономических наук, профессор

Гадоев Эркин Файзиевич

кандидат экономических наук, доцент

Ведущая организация:

**Банковско-финансовая академия
Республики Узбекистан**

Защита диссертации состоится в _____ часов «__» _____ 2022 г. на заседании научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д. 49, Тел.: (0 371) 232-64-21; факс: (0 371) 239-41-23.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского Государственного экономического университета (зарегистрирована под номером _____). Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д.49. Тел.: (0 371) 232-64-21; факс: (0 371) 239-41-23, e-mail: info@tsue.uz.

Автореферат диссертации разослан «__» _____ 2022 года.

(реестр протокола рассылки №__ от «__» _____ 2022 года.

М.П.Эшов

Председатель научного совета по
присуждению ученых степеней, д.э.н.,
профессор

У.В.Гафуров

Секретарь научного совета по
присуждению ученых степеней, д.э.н.,
профессор

С.К.Худайкулов

Председатель научного семинара
при научном совете по присуждению
ученых степеней, д.э.н., профессор

ВВЕДЕНИЕ (Аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В зависимости от этапов экономического развития в практике стран мира используются прямые и косвенные налоги. В налоговом администрировании большинства развитых стран особое внимание уделяется совершенствованию механизма исчисления и взимания прямых налогов. “Государственный бюджет экономически развитых стран Евросоюза в основном пополняется за счет прямых налогов”¹. Согласно данным экспертов, “С 2022 года Китай определил в качестве следующих основных задач увеличение доли прямых налогов и снижение доли косвенных налогов”². В мировой практике высокая доля прямых налогов в налогообложении требует дальнейшего совершенствования механизма их исчисления и взимания.

В мире проводятся важные исследования по повышению значения бюджетно-налогового механизма в обеспечении развития экономики, формированию оптимального соотношения прямых и косвенных налогов. В данном аспекте важными направлениями исследований являются усиление влияния прямых налогов на доходы бюджета, стимулирование экономической активности населения и производителей, смягчение случаев неравенства, возникающих из-за различий и различных условий экономической деятельности в регионах страны, экономного и эффективного использования собственности, регулирования уровня дифференциации между доходами населения, прогнозирование налоговых поступлений и повышение уровня их собираемости.

В Узбекистане особое внимание уделяется повышению эффективности механизма налогообложения за счет совершенствования исчисления и сбора прямых налогов. Прилагаются усилия для создания гибкого механизма стимулирования эффективной и экономичной деятельности экономических субъектов, повышения заинтересованности физических и юридических лиц в увеличении доходов и прибыли, наполнения бюджета налоговыми поступлениями. Благодаря этим усилиям важными задачами являются эффективная организация таких процессов, как разработка методики исчисления прямых налогов, совершенствование налогов и механизма налогообложения, согласование финансовой отчетности хозяйствующих субъектов в связи с внедрением международных стандартов. Последовательное решение этих задач требует научного решения таких проблем, как совершенствование порядка уплаты налога на прибыль хозяйствующими субъектами, установление инвестиционных вычетов на содействие расширению производства, исчисление налога на отдельные виды предпринимательской деятельности, предоставление льгот при определении и уплате налога на доходы физических лиц.

¹Тихонова А.В. К вопросу о выборе приоритетных подходов в налогообложении населения // Налоги и налогообложение. – 2021. – №4. – С.19-35. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.4.35020 URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35020

²Тяга к совершенству. Китай готовит новые механизмы равномерного распределения богатства среди населения.- <https://podrobno.uz/cat/uzbekistan-i-kitay-klyuchi-ot-budushchego/tyaga-k-sovershenstvu-kitay-gotovit-novye-mekhanizmy-ravnomernogo-raspredeleeniya-bogatstva-sredi-nas/>. 3.02.2022.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан №УП-60 “О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022-2026 годы” от 28 января 2022 года, №УП-5468 “О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан” от 29 июня 2018 года, указе №Ф-5214 “Об организационных мерах по коренному совершенствованию налогового законодательства” от 13 февраля 2018 года, постановлениях Президента Республики Узбекистан №ПП-364 “О мерах по реализации задач, определенных в открытом диалоге 2022 года Президента Республики Узбекистан с предпринимателями” от 30 августа 2022 года, №ПП-4611 “О дополнительных мерах по переходу на международные стандарты финансовой отчетности” от 24 февраля 2020 года, №ПП-73 “О мерах по обеспечению исполнения Закона о Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2022 год” на 30 декабря 2021 года, а также других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики. Данное диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетными направлениями развития науки и технологий I. «Духовное, нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Теоретические, методические и практические вопросы налогообложения прямыми налогами были изучены в научных работах таких зарубежных ученых-экономистов, как А.Н. Бычкова, Ю.В.Горбунов, И.А.Майбуров, Ф.Э.Тоджибоева, В.Г. Пансков, Е.В.Богданова, Е.А.Нижникова, Л.М.Чугулькова, В.С.Фролова, В.Г.Пансков, Л.А.Чалдева, Н.А.Бондарева, М.Р.Шабанова, Р.И.Шумяцкий, Л.И.Гончаренко, Н.Г.Вишневская³.

В научных работах ученых-экономистов Узбекистана, таких как Ш.А.Тошматов, А.С.Жураев, Э.Ф.Гадоев, Б.Э.Тошмуродова, Н.Р.Кузиева, С.К.Худайкулов, Н.Б.Ашурова, Ж.Ж.Урмонов, А.Х.Исламкулов, Н.Х.Хайдаров, И.М.Ниязметов, А.К.Назаров, Б.К.Қодиров, К.Р.Хотамов, З.Н.Курбонов⁴ частично нашли свое отражение теоретические и научно-

³Бычкова А.Н. Экономический механизм: определение, классификация и применение. 2020.; Ю.В.Горбунов. Опонятии «механизм» в экономических науках.; Измалков С.Б., Сонин К.И., Юджевич М.М. Теория экономических механизмов (Нобелевская премия по экономике 2007 г.) // Вопросы экономики. – 2008. – № 1. – С. 4–26.; Майбуров И.А. Теория налогообложения. / И.А.Майбуров, А.М. Соколовская. – М.: ЮНИТА-ДАНА, 2020. -591 с.; Тоджибоева Ф.Э. Влияние налогового механизма на развитие экономики Таджикистана. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности: 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит. Душанбе. 2020. с.9.; Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика. Учебник. - Москва: Юрайт, 2021. -393.; Финансы: Учебник. Под. Ред. Л.А.Чалдевой. 3 изд.–Москва: Юрайт.2021. -491.с Бондарева Н.А. Особенности применения инвестиционных налоговых вычетов. Учет. Анализ. Аудит. = Accounting. Analysis. Auditing. 2020;7(2):48-55. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-2-48-55.; Шабанова М.Р., Шумяцкий Р.И. Инвестиционный налоговый вычет как альтернатива амортизации // Финансы и управление. - 2020. - № 1. DOI: 10.25136/2409-7802.2020.1.29570 URL: <https://nbpublish.com/library/readarticle.php?id=29570>.; Гончаренко Л. И., Вишневская Н. Г. Налоговое стимулирование инновационного развития промышленного производства на основе анализа передового зарубежного опыта. Экономика. Налоги. Право. 2019;12(4):121-131. DOI: 10.26794/1999-849X-2019-12-4-121-131.

⁴Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.; А.Ваҳобов, А.Жўраев Солиқлар ва солиққа тортиш: Дарслик /Ҳаммуал.: А.Ваҳобов, А.Жўраев. – Т.: “Шарқ” нашриёти – 2009. –400 бет.; Тошмуродова Б.Э. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми. – 30

методические аспекты совершенствования налогообложения прямыми налогами. В частности, А. Бозоров провел научные исследования по совершенствованию подоходного налога, взимаемого с доходов физических лиц, являющегося основой прямых налогов.

В исследовании Б. К. Кадырова представлены научные выводы и предложения по использованию прямых и косвенных налогов в восстановлении и развитии экономики в условиях мирового кризиса⁵.

Однако вопросы совершенствования прямого налогообложения не были всесторонне изучены в научных исследованиях, проведенных вышеупомянутыми учеными-экономистами.

Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация. Данная диссертационная работа выполнена в рамках государственного проекта практических исследований Фискального института при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан на тему “Совершенствование налогового администрирования и механизма международного налогообложения в условиях цифровой экономики”.

Целью исследования является разработка предложений и рекомендаций, направленных на совершенствование исчисления и административного механизма прямых налогов.

Задачи исследования:

раскрытие сущности научных подходов экономистов в объяснении экономической сути понятий “налоговый механизм”, “прямой налог”;

изучение опыта зарубежных стран по прямому налогообложению и научное обоснование применения их положительных сторон в практике нашей страны;

с научной точки зрения исследование тенденции изменения доли прямых налогов в налоговых поступлениях;

разработка научно обоснованных предложений и рекомендаций по совершенствованию механизма налогообложения прибыли;

обоснование влияния амортизационных отчислений и инвестиционных вычетов при определении базы налога на прибыль;

Тошкент: Янги аср авлоди, 2002.; Юридик шахсларни солиққа тортиш. Дарслик/ Э.Гадоев, Н. Қўзиева, Н.Ашурова, Ж.Ўрмонов.- Т.: IQTISOD-MOLIYA. 2013.-616 б.;Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2019, Исламқулов А.Х. Бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2012. - 21 б.; Ҳайдаров Н.Ҳ. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида корхоналар инвестицион фаолиятидаги молия-солиқ муносабатларини такомиллаштириш масалалари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент, 2003.;Ниязметов И.М. Инвестицион-инновацион фаолликни оширишда солиқ механизмнинг роли.- Иқтисодий рақобатбардошлигини оширишга банк-молия тизимининг самарали таъсирини кучайтириш. //Халқаро илмий-амалий конференция тезислари тўплами.-Тошкент: Молия, 2017. 197 б., Назаров А. К.“Кўчмас мулк объектларининг бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортишни такомиллаштириш.08.00.08 - “Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит”, 08.00.07- “Молия, пул муомаласи ва кредит”Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертация автореферати.2021.; Кодиров Б. К. Жаҳон инқирози шароитида бевосита ва билвосита солиқлар асосида Ўзбекистон иқтисодий ривожлантириш йўллари. Иқтисод ва молия / экономика и финансы 2020, 3(135).; Ҳотамов К., Қурбанов З. Солиқлар таҳлилинди такомиллаштириш масалалари. //«Biznes-Эксперт» илмий-амалий, иқтисодий ойлик журнали. : №8(92)-2015.; Курбанов З.Н. Солиқ аудитининг назарий масалалари.// “Логистика ва иқтисодий” электрон илмий журнал. 1-сон.2020. 47-53 б.

⁵Кодиров Б.К. Жаҳон инқирози шароитида бевосита ва билвосита солиқлар асосида Ўзбекистон иқтисодий ривожлантириш йўллари. //Иқтисод ва молия / Экономика и финансы 2020, 3(135)

выработка рекомендаций по совершенствованию механизма налога с оборота;

разработка научно обоснованных предложений по совершенствованию налогообложения доходов физических лиц.

Объект исследования. Объектом исследования выбраны юридические и физические лица, осуществляющие свою деятельность в Республике Узбекистан.

Предмет исследования. Предметом исследования являются финансовые и экономические отношения, связанные с расширением совершенствования механизма налогообложения прямыми налогами.

Методы исследования. В диссертационной работе использовались методы сравнения, диалектический подход, системный анализ, а также экономико-статистический, методы сравнительного анализа.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

научно обосновано предложение о том, что субъектам предпринимательства, которые осуществляют свою деятельность более трех лет и своевременно уплачивали начисленные налоги, но вследствие финансового положения, не имеющим возможности уплаты налоговой задолженности, предоставить возможность уплаты налогов в рассрочку;

внесено предложение установить ставку налога с оборота в размере 1 процента до 1 января 2025 года для предпринимателей, осуществляющих деятельность в сфере общественного питания, гостиниц (размещения), торговли, развлечений, туроператорских и турагентских услуг в туристических зонах;

обосновано предложение не учитывать доход, полученный от реализации личного, семейного имущества, не связанного с осуществлением деятельности, при исчислении налога для индивидуального предпринимателя, который считается плательщиком налога с оборота;

разработано предложение о том, что освободить физических лиц, чья стоимость индивидуального жилья или квартиры в многоквартирном доме не превышает триста миллионов сумов, а также для покрытия определенной доли процентов по взносу и кредитам по ипотеке, от уплаты налога на доходы в общей сумме в пятнадцать миллионов сумов сроком на один год за счет субсидий, выделенных из бюджета для покрытия процентов, начисленных по ипотечным кредитам.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

обоснована уплата налога на прибыль в рассрочку субъектами предпринимательства, которые не в состоянии погасить налоговую задолженность в силу своего финансового положения;

внедрено в практику предложение о том, что показатели, отраженные в данных о совокупных доходах, отдельно предоставляемых юридическими лицами, перешедшими на международные стандарты финансовой отчетности, необходимо привести в соответствие с формой 2 финансового отчета – Отчет о финансовых результатах и показателями налоговой отчетности по налогу на прибыль;

обосновано установление размера инвестиционного вычета в 20

процентов и 10 процентов для первой и второй групп и в статью 308 Налогового кодекса Республики Узбекистан внесены соответствующие изменения и дополнения;

внедрен в практику порядок неучета доходов, полученных от реализации личного, семейного имущества, не связанного с осуществлением предпринимательской деятельности, при исчислении налога с оборота;

внедрены в практику предложения о том, при реализации организациям, занимающимся сбором кожевенного, мехового, каракульевого сырья и заготовкой шерсти, а также при доле выручки от данного вида деятельности в общем объеме валового дохода минимум 80 процентов по результатам за отчетный период, необходимо предоставить налоговые льготы по налогу на прибыль, налог с оборота, а также организациям, входящим в состав ассоциации «Узбекипаксаноат», предоставить налоговые льготы по налогу на прибыль, налог с оборота;

на практике осуществляется предложение о том, что необходимо освободить физических лиц, чья стоимость индивидуального жилья или квартиры в многоквартирном доме не превышает триста миллионов сумов, а также для покрытия определенной доли процентов по взносу и кредитам по ипотеке, от уплаты налога на доходы в общей сумме в пятнадцать миллионов сумов сроком на один год за счет субсидий, выделенных из бюджета для покрытия процентов, начисленных по ипотечным кредитам.

Достоверность результатов исследования. Достоверность результатов исследования обусловлена соответствием использованных подходов и предложений цели исследования, получением данных из официальных источников, фактом того, что проведенные исследования обоснованы на нормативно-правовых документах и аналитических данных, а также внедрением в практику выводов и предложений и подтверждением полученных результатов компетентными органами.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования объясняется тем, что они могут быть использованы непосредственно как теоретический источник при обогащении теоретико-методологических основ исчисления и взимания налогов, в специальных научных исследованиях, направленных на совершенствование налоговой политики.

Практическая значимость результатов исследования объясняется тем, что они могут быть использованы Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и его региональными управлениями для совершенствования налоговой практики, в том числе упрощения и облегчения процессов учета прямых налогов и составления налоговой отчетности, повышение уровня собираемости налоговых платежей и повышение эффективности налоговых функций.

Внедрение результатов исследования. На основе научных предложений и практических рекомендаций, разработанных по совершенствованию механизма исчисления, сбора прямых налогов и механизма налогообложения:

предложение о том, что субъектам предпринимательства, которые осуществляют свою деятельность более трех лет и своевременно уплачивали начисленные налоги, но вследствие финансового положения, не имеющим возможности уплаты налоговой задолженности, нужно предоставить возможность уплаты налогов в рассрочку, нашло свое отражение в постановлении Президента Республики Узбекистан №ПП-5087 от 21 апреля 2021 года, а также в статьях 99-100 Налогового кодекса Республики Узбекистан на основании Закона Республики Узбекистан №ЗРУ-722 от 14 октября 2021 года (справка №06/14-01-01-37/1197 Министерства финансов Республики Узбекистан от 12 мая 2021 года). В результате улучшилось материальное положение данной категории налогоплательщиков и сократилась сумма налоговой задолженности;

предложение установить ставку налога с оборота в размере 1 процента до 1 января 2025 года для предпринимателей, осуществляющих деятельность в сфере общественного питания, гостиниц (размещения), торговли, развлечений, туроператорских и турагентских услуг в туристических зонах, нашло свое отражение в постановлении Президента Республики Узбекистан №ПП-104 от 27 января 2022 года, а также статье 483 Налогового кодекса Республики Узбекистан (справка №15-78178 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 13 июня 2022 года). В результате ожидается, что в 2022 году более 14000 хозяйствующих субъектов получат налоговые льготы в размере 33300 млн. сумов;

предложение не учитывать доход, полученный от реализации личного, семейного имущества, не связанного с осуществлением деятельности, при исчислении налога для индивидуального предпринимателя, который считается плательщиком налога с оборота нашло свое отражение в статье 465 Налогового кодекса Республики Узбекистан (справка №06/14-01-01-37/1197 Министерства финансов Республики Узбекистан от 12 мая 2021 года). В результате финансовое положение данной категории налогоплательщиков улучшилось и привело к уменьшению налоговой задолженности;

предложение о том, что освободить физических лиц, чья стоимость индивидуального жилья или квартиры в многоквартирном доме не превышает триста миллионов сумов, а также для покрытия определенной доли процентов по взносу и кредитам по ипотеке, от уплаты налога на доходы в общей сумме в пятнадцать миллионов сумов сроком на один год за счет субсидий, выделенных из бюджета для покрытия процентов, начисленных по ипотечным кредитам было внесено в статью 378 Налогового кодекса (справка №06/14-01-01-37/1197 Министерства финансов Республики Узбекистан от 12 мая 2021 года). Внедрение в практику данного предложения обеспечивает достоверность налоговой базы по налогу на прибыль и соответствие налоговой и бухгалтерской информации при исчислении данного налога.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования были прошли обсуждение на 5 международных и 5 республиканских научно-практических конференциях.

Опубликованность результатов исследования. Всего по теме диссертации опубликовано 12 научных работ, из них 6 статей в отечественных научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, 3 статьи в престижных зарубежных журналах, а также 6 тезисов докладов на научно-практических конференциях.

Структура и объем диссертации. Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем исследования составляет 125 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении диссертации обоснованы актуальность и значение исследования, определены его цель и основные задачи, объект и предмет диссертации, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий в республике, обоснована научная новизна и изложены практические результаты, раскрыты научное и практическое значение полученных результатов, представлены данные о внедрении результатов исследования, а также приведены сведения об опубликованных работах и структуре диссертации.

В первой главе диссертации **“Теоретико-правовые основы прямых налогов”** изучаются теоретико-правовые основы налогового механизма и его совершенствования, теоретико-правовые основы прямых налогов и мировой опыт их применения.

Налоговая политика реализуется через налоговый механизм. Налоговая политика представляет собой совокупность мероприятий, разработанных с целью планирования всей деятельности государства в области налогообложения, обеспечения исполнения законов, указов и решений, а также ее организации. Налоговый механизм представляет собой совокупность элементов процесса налогообложения и управления ими, используемых государством для организации налоговых отношений (на основе правовой базы). Иными словами, налоговый механизм представляет собой совокупность методов организации налоговых отношений, которые используются государством для обеспечения благоприятных условий экономического и социального развития. Налоговый механизм можно определить как систему взаимосвязанных элементов, определяющих порядок налогообложения в целях реализации соответствующей налоговой политики. “Элементы налогового механизма включают: 1) налоговые данные; 2) планирование и прогнозирование налогов; 3) регулирование налогов; 4) налоговое право; 5) налоговый контроль”.⁶

Если в процессе формирования доходов государственного бюджета до настоящего времени приоритет отдается косвенным налогам, то в рамках

⁶Налоги и налогообложение [Текст]: учебник / [М. М. Шадурская, Е. А. Смородина, Т. В. Бакунова и др.]; М-во науки и высш. образования Рос. Федерации, Урал.гос. экон. ун-т. — 2-е изд., перераб. и доп. — Екатеринбург: [Изд-во Урал. гос. экон. ун-та], 2019. — 216 с.

концепции совершенствования налоговой политики приоритет отдается прямым налогам.

В связи с тем, что процедуры определения налогов изменяются по мере развития экономических отношений и рыночной инфраструктуры, целесообразно дать определение, более полно раскрывающее экономическую сущность прямых налогов в современных условиях. На наш взгляд, для полного освещения теоретической и практической экономической сущности прямых налогов можно обобщить ранее данные определения и дать следующее определение:

Прямые налоги – это обязательные налоги, уплачиваемые непосредственно в государственный бюджет или в государственный целевой фонд из дохода или прибыли налогоплательщика, устанавливаемые на прибыль или доход, имущество юридических или физических лиц, добычу, использование природных ресурсов, а также к расходам работодателя, связанным с выплатой заработной платы за труд работников.

Косвенные налоги являются огромным источником доходов бюджета нашей страны, и на протяжении многих лет их вклад составляет большую долю доходов государственного бюджета, так в 2021 году их доля насчитывала 56 290,5 млрд. сумов, тогда как доля прямых налогов составляла 58 930, 4 млрд. сумов.

Если в период 2012-2021 годах в 2017 году самая высокая сумма налоговых поступлений среди всех доходов бюджета нашей страны приходилась на косвенные налоги и составила 52,6 процента, то в 2021 году доля прямых налогов составила 35,8 процента (рисунок 1).

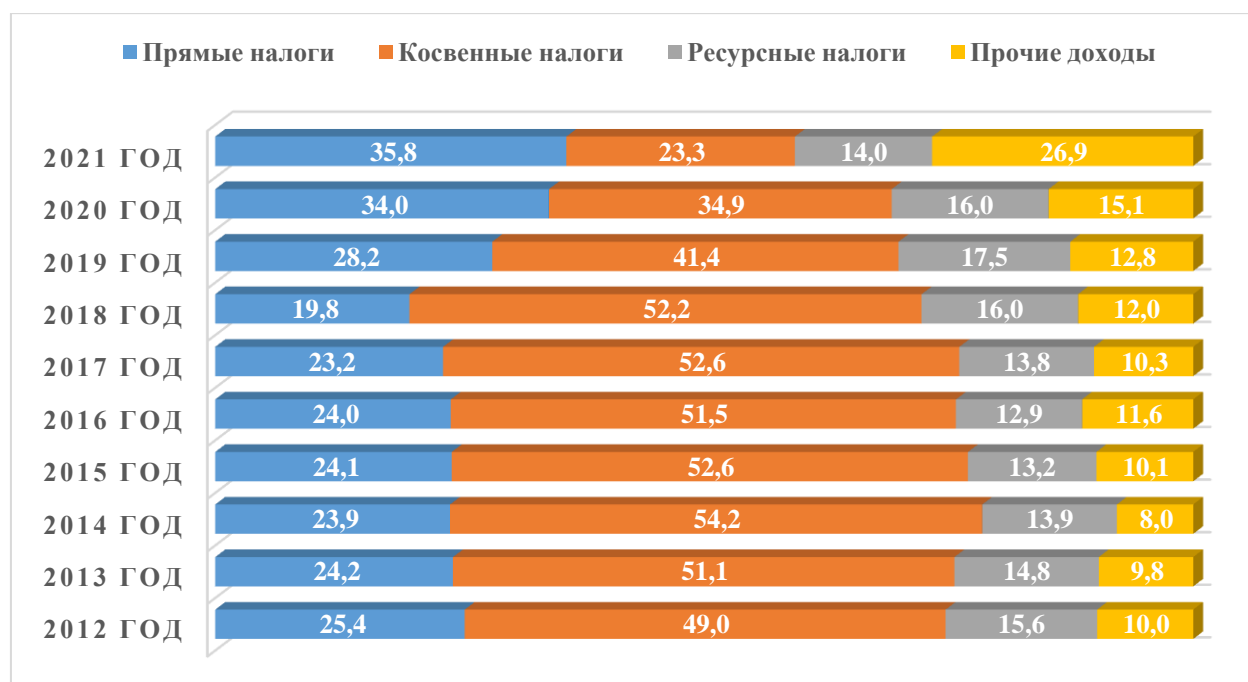


Рисунок 1. Для налогов в доходах бюджета в 2012-2021 годах, в процентах⁷

⁷Таблица составлена на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета.

В таблице 1 представлен анализ доли налогов в источниках доходов бюджета в 2012-2021 годах, и доля налогов в доходной части бюджета составляла в 2012 году 90,0 процентов, в 2013 году - 90,2 процента, в 2014 году - 92,0 процента, в 2015 году - 89,9 процентов, в 2016 году - 88,4 процента, в 2017 году - 89,7 процентов, в 2018 году - 88,0 процента, в 2019 году - 87,2 процента, в 2020 году - 84,9 процента, и в 2021 году - 84,0 процента. Соответственно, прочие доходы в 2012 году составляли 10,0 процентов, в 2013 году - 9,8 процента, в 2014 году - 8,0 процентов, в 2015 году - 10,1 процента, в 2016 году - 11,6 процента, в 2017 году - 10,3 процента, в 2018 году - 12,0 процентов, в 2019 году - 12,8 процента, в 2020 году - 15,1 процента и в 2021 году - 16,0 процента.

Таким образом, налоги имеют наибольшую долю в источнике доходов бюджета.

Стоит отметить, что, как мы отмечали выше, доля прямых налогов в источнике доходов государственного бюджета велика в развитых странах. В частности, мы видим, что доля косвенных налогов снизилась с 49,0 процента в 2012 году до 23,3 процента в 2021 году. Напротив, следует отметить, что прямые налоги увеличились с 25,4 процента в 2012 году до 35,8 процента в 2021 году.

Таблица 1

Доходная часть государственного бюджета Республики Узбекистан в 2017–2021 годы⁸.

(млрд. сумов)

Годы	2017 год		2018 год		2019 год		2020 год		2021 год	
	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%	Сумма	%
Доходы государственного бюджета	49681,0	100	79 099,0	100	12 165,4	100	32 938,0	100	64 680,3	100
Прямые налоги	11 539,4	23,2	15 656,2	19,8	31 676,8	28,2	45 206,9	34,0	58 930,4	35,8
Косвенные налоги	26 133,2	52,6	41 280,4	52,2	46 427,2	41,4	46 428,4	34,9	56 290,5	34,2
Ресурсные налоги	6 867,4	13,8	12 663,4	16,0	19 680,7	17,5	21 257,0	16,0	23 036,4	14,0
Прочие доходы	5 141,0	10,3	9 499,0	12,0	14 380,7	12,8	20 045,7	15,1	26 423,0	16,0

Во второй главе диссертации “Совершенствование механизма исчисления, взимания и контроля налога на прибыль” представлен анализ современного состояния механизма исчисления и сбора налога на прибыль, порядка учета амортизационных отчислений и инвестиционного вычета при определении базы налога на прибыль, а также вопросы совершенствования порядка проведения налогового контроля по налогу на прибыль.

⁸Таблица составлена на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета.

Таблица 2

**Анализ задолженности по налогу на прибыль предприятий,
осуществляющих свою деятельность в Республике Узбекистан,
за 2019-2021 годы⁹**

(млрд. сумов)

№	Название региона	Задолженность по налогу на прибыль		
		2019 год	2020 год	2021 год
	По республике	111,7	180,5	963,6
	Межрегиональная государственная налоговая инспекция по крупным налогоплательщикам	39,6	21,0	139,3
	По регионам	72,2	159,5	824,3
1	Республика Каракалпакстан	0,8	13,8	14,3
2	Андижанская обл.	5,9	18,3	105,8
3	Бухарская обл.	11,6	21,2	26,3
4	Джизакская обл.	1,3	4,5	18,0
5	Кашкадарьинская обл.	5,3	21,6	33,3
6	Навоийская обл.	1,0	1,4	3,9
7	Наманганская обл.	1,8	1,9	18,7
8	Самаркандская обл.	3,4	3,7	52,2
9	Сурхандарьинская обл.	1,1	4,7	10,8
10	Сырдарьинская обл.	3,8	6,4	18,0
11	<i>Ташкентская обл.</i>	<i>10,6</i>	<i>13,2</i>	<i>110,0</i>
12	<i>Ферганская обл.</i>	<i>2,5</i>	<i>6,7</i>	<i>115,9</i>
13	Хорезмская обл.	1,4	3,4	19,1
14	<i>город Ташкент</i>	<i>22,0</i>	<i>38,8</i>	<i>277,9</i>

Если проанализировать задолженность по налогу на прибыль по годам (таблица 2), то задолженность по налогу на прибыль предприятий, действующих в Республике Узбекистан, в 2019 году составляет 111,7 млрд.сумов, в 2020 году - 180,5 млрд.сумов, а в 2021 году - 963,6 млрд. сумов. Наибольшая сумма задолженности по налогу на прибыль в 2021 году в разрезе регионов приходится на предприятия, осуществляющие свою деятельность в городе Ташкенте – 277,9 млрд. сумов, в Ферганской области – 115,9 млрд. сумов, и в Ташкентской области - 110,0 млрд. сумов.

В настоящее время налог на прибыль взимают в 218 странах мира. Ставка налога на прибыль установлена в 44 из этих стран в размере до 0-10 процентов, в 50 странах - до 10-20 процентов, в 111 странах - до 20-30 процентов, в 26 странах - до 30-40 процентов и в 2 странах- до 45-55 процентов. Поступления от налога на прибыль составляют 26,3 процента

⁹ Таблица составлена на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

мирового ВВП и 33,0 процента налоговых поступлений. Отсюда видно, что налог на прибыль является одним из основных видов налогов, формируемых из доходов бюджетов во всем мире, и является важным средством регулирования экономики государством¹⁰.

Реализуются меры, направленные на снижение налогового бремени и налоговой ставки. В результате в мире если ставка налога на прибыль в среднем составляла 40,38 процентов в 1980 году и 46,67 процентов ВВП, то в 2019 году ставка налога на прибыль была снижена до 24,18 процентов и 26,30 процентов ВВП¹¹.

За счет снижения ставки налога на прибыль в нашей стране расширяется налоговая база и увеличивается число плательщиков налога на прибыль (рисунок 2).

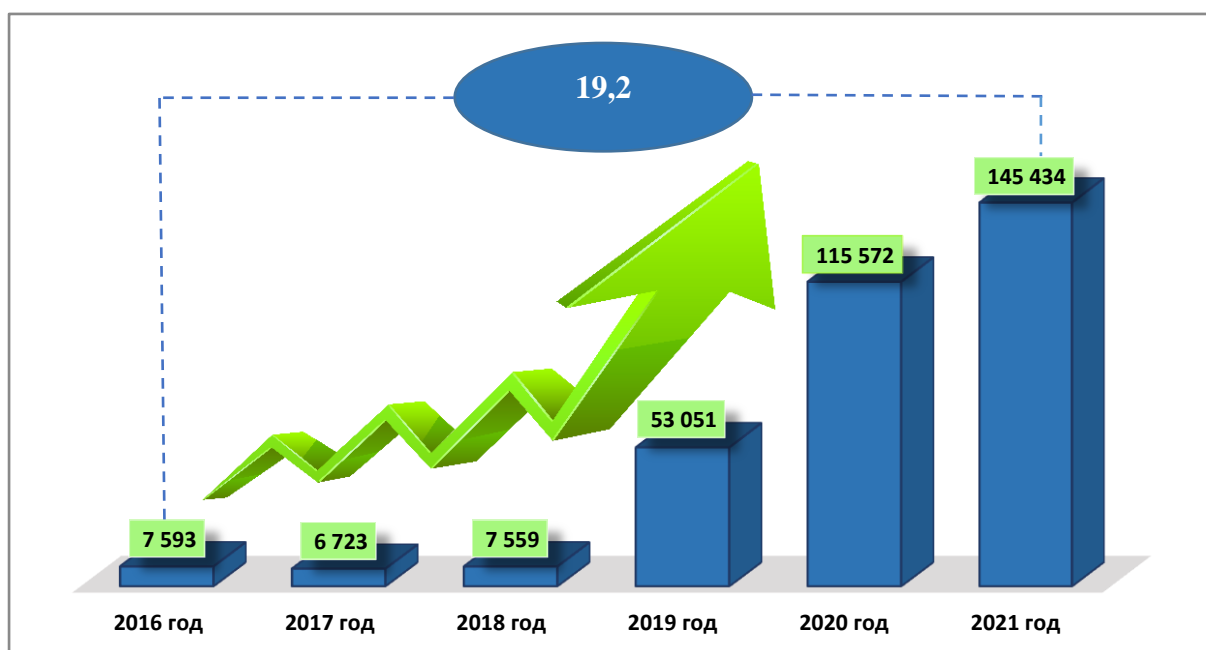


Рисунок 2. Динамика налогоплательщиков по налогу на прибыль в 2016-2021 годах¹²

В 2016 году в нашей республике насчитывалось 7593 плательщика налога на прибыль, а к 2021 году данный показатель составил 145 434 плательщика, т.е. имеет место увеличение ув 19,2 раза.

Если проанализировать ставку налога на прибыль по годам (рисунок 3), то в 1997 году данный показатель составлял 36,0 процентов, в 2000 году – 31,0 процент, в 2005 году – 15,0 процентов, в 2010 году – 9,0 процентов, в 2015 году и в последующие годы – 7,5 процента, а с 1 января 2019 года ставка налога на прибыль была снижена с 14 процентов до 12 процентов. В 2020-2022 годах данный показатель составлял 15,0 процентов.

¹⁰ Asen,E. (2019). Corporate Tax Rates around the World, 2019. taxfoundation.org, December 10, 2019.

¹¹ Asen,E. (2019). Corporate Tax Rates around the World, 2019. taxfoundation.org, December 10, 2019.

¹² Рисунок подготовлен автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

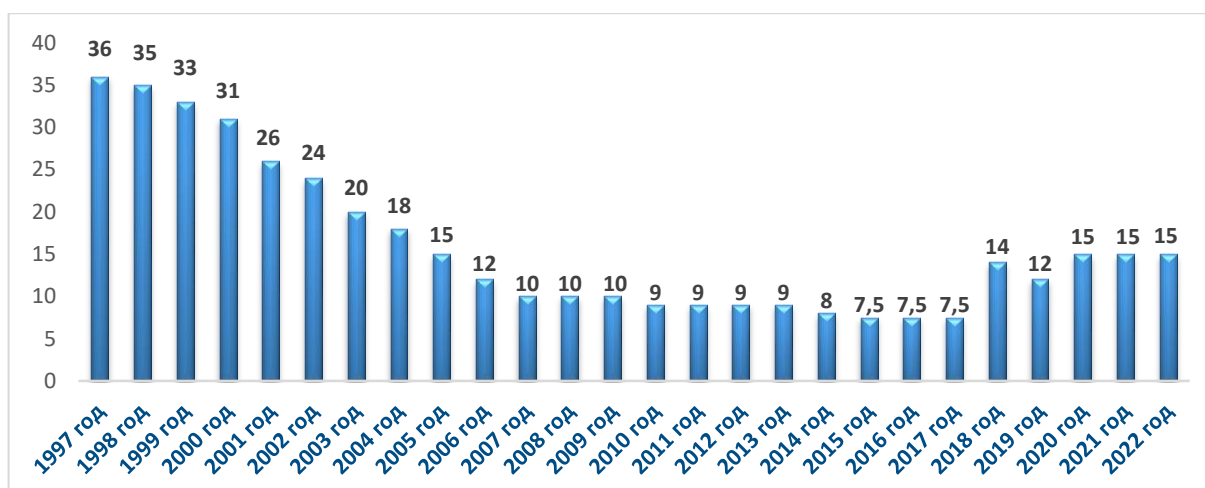


Рисунок 3. Тенденция изменения ставки налога на прибыль юридических лиц в Республике Узбекистан в 1997-2022 годы¹³

Доходы от налога на прибыль в нашей стране увеличиваются с каждым годом (таблица 3).

**Таблица 3
Анализ поступлений от налога на прибыль и его доли в Республике Узбекистан в 2017-2021 годы¹⁴.**

млрд. сумов

№	Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.
1.	Объем ВВП	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Доходы государственного бюджета	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3
3.	Прямые налоги	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Поступления от налога на прибыль	1 475,5	3502,2	16360,6	28 712,3	38 363,3
5.	Доля налога на прибыль в ВВП, %	0,5	0,8	3,1	4,8	5,2
6.	Доля налога на прибыль в доходах государственного бюджета, %	3,0	4,4	14,6	21,6	23,3
7.	Доля налога на прибыль в прямых налогах, %	12,8	22,4	51,6	63,5	65,1

При анализе данных таблицы 3, в 2017-2021 годах ВВП в Узбекистане вырос с 317 476,4 млрд. сумов до 734 587,7 млрд. сумов, сумма доходов государственного бюджета увеличилась с 49 681,0 млрд. сумов до 164 680,3 млрд. сумов, сумма прямых налогов выросла с 11 539,4 млрд. сумов до 58 930,3 млрд. сумов, сумма налога на прибыль увеличилась с 1 475,5 млрд. сумов до 38 363,3 млрд. сумов. За данный период доля налога на прибыль в ВВП увеличилась с 0,5 процента до 5,2 процентов, доля доходов государственного бюджета увеличилась с 3,0 процентов до 23,3 процентов, а доля прямых налогов увеличилась с 12,8 процентов до 65,1 процентов.

¹³Рисунок подготовлен автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

¹⁴Таблица подготовлена автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

При определении базы налога на прибыль важно учитывать влияние амортизационных отчислений и инвестиционных вычетов на активы. Применение инвестиционного вычета к амортизируемому активу не влияет на порядок начисления амортизации и отражения ее в учете такого актива в соответствии с методами, принятыми в учетной политике предприятия. В статье 308 Налогового кодекса Республики Узбекистан указано, что “В порядке и на условиях, установленных настоящей статьей, налогоплательщик вправе применять инвестиционные вычеты по амортизируемым активам, подлежащим амортизации исходя из первоначальной стоимости актива. Инвестиционный вычет признается расходами на амортизацию”. В инвестиционном вычете, включенном в Налоговый кодекс Республики Узбекистан, в первую очередь данной льготой смогут воспользоваться все налогоплательщики, в том числе индивидуальные предприниматели, кроме того, создана возможность реализации инвестиционных вычетов независимо от суммы амортизации.

В следующей таблице представлен анализ инвестиционных вычетов, применяемых по налогу на прибыль (таблица 4).

Таблица 4

**Анализ инвестиционных вычетов по налогу на прибыль
в 2020-2021 годах¹⁵**

млрд.сумов

№	Название региона	2020 год	2021 год	Разница (- мало, + много)
По Республике		945,2	2 392,2	1 447,0
1	Респ. Каракалпакстан	1,9	3,8	1,9
2	Андижанская обл.	6,0	11,6	5,7
3	Бухарская обл.	5,1	71,1	66,0
4	Джизакская обл.	0,7	3,7	3,0
5	Кашкадарьинская обл.	68,8	12,7	-56,1
6	Навоийская обл.	1,8	3,3	1,5
7	Наманганская обл.	5,1	10,8	5,7
8	Самаркандская обл.	6,0	23,6	17,6
9	Сурхандарьинская обл.	0,0	1,0	1,0
10	Сырдарьинская обл.	2,9	1,9	-1,0
11	Ташкентская обл.	25,4	31,5	6,2
12	Ферганская обл.	9,6	23,8	14,2
13	Хорезмская обл.	2,9	6,0	3,0
14	город Ташкент	43,9	113,4	69,5
15	Крупные налогоплательщики	765,1	2 074,0	1 308,9

¹⁵ Таблица подготовлена автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

В результате применения инвестиционных вычетов на недвижимость и иное имущество в республике в 2020 году налогоплательщики одновременно уменьшили налоговую базу на 945,5 млрд. сумов, и если в их распоряжении остались средства на сумму в 146,0 млрд. сумов, из них вследствие инвестиционных вычетов сумма налоговой базы была уменьшена по крупным налогоплательщикам на 765,1 млрд. сумов, по Кашкадарьинской области - 68,8 млрд. сумов, по городу Ташкенту - 43,9 млрд. сумов, и по Ташкентской области - 25,4 млрд. сумов.

В 2021 году в результате применения налоговых вычетов на недвижимость и другое имущество налогоплательщики одновременно уменьшили налоговую базу на 2392,2 млрд. сумов, и если в их распоряжении остались средства на сумму в 370,0 млрд. сумов, из них вследствие инвестиционных вычетов сумма налоговой базы была уменьшена по крупным налогоплательщикам на 2074,0 млрд. сумов, по городу Ташкенту - 113,4 млрд. сумов, по Ташкентской области - 31,5 млрд. сумов, а по Ферганской области на 23,8 млрд. сумов.

В результате применения инвестиционных вычетов по недвижимости и иному имуществу в 2021 году по сравнению с 2020 годом видно, что налоговая база была уменьшена дополнительно на 1447,0 млрд. сумов.

Изменение суммы инвестиционного вычета в 2021 и 2022 годах представлено в таблице 5.

Таблица 5

Сумма ставок инвестиционного вычета в 2021 и 2022 годах¹⁶

№	Инвестиционный вычет	2021 год	2022 год
1.	В части стоимости нового технологического оборудования, модернизации производства, технического и (или) технологического перевооружения затраты и (или) средства, направляемые на приобретение программного обеспечения местного производства в рамках реализации инвестиционных проектов, связанных с созданием информационных систем	10 процентов	20 процентов
2.	В отношении средств, направляемых на расширение производства в виде нового строительства, реконструкции зданий и сооружений, используемых для производственных нужд	5 процентов	10 процентов

По словам Дмитрия Кийко, первого заместителя Министра финансов Российской Федерации, с 1 января 2022 года изменился размер инвестиционного вычета, он установлен до 20 процентов для зданий,

¹⁶Таблица подготовлена автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

сооружений и передающих устройств, и до 40 процентов для машин и оборудования.¹⁷

В третьей главе диссертации **“Совершенствование налогообложения по видам прямых налогов”** изучены совершенствование порядка исчисления налога с оборота и отчетности и совершенствование налогообложения доходов физических лиц.

В соответствии с указом Президента Республики Узбекистан №УП-60 **“О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022-2026 годы”** от 28 января 2022 года¹⁸ определено, что до 1 октября 2022 необходимо внедрить систему, согласно которой до 1 января 2025 года в районах с «тяжелыми» условиями системы оплаты новыми субъектами предпринимательства налога с оборота по ставке 1 процент, земельного налога с юридических лиц и налога на имущество юридических лиц - по ставке 1 процент от начисленной суммы. Очевидно, что механизм налога с оборота нуждается в совершенствовании.

В статье 18 Налогового кодекса Республики Узбекистан устанавливается налог с оборота для отдельных категорий налогоплательщиков. В статье 461 Кодекса дано следующее определение понятию плательщиков налога с оборота:

3) юридические лица Республики Узбекистан, совокупный доход которых за налоговый период не превышает один миллиард сумов;

4) индивидуальные предприниматели, доход которых от реализации товаров (услуг) за налоговый период превышает сто миллионов сумов, но не более одного миллиарда сумов (рисунок 4).¹⁹

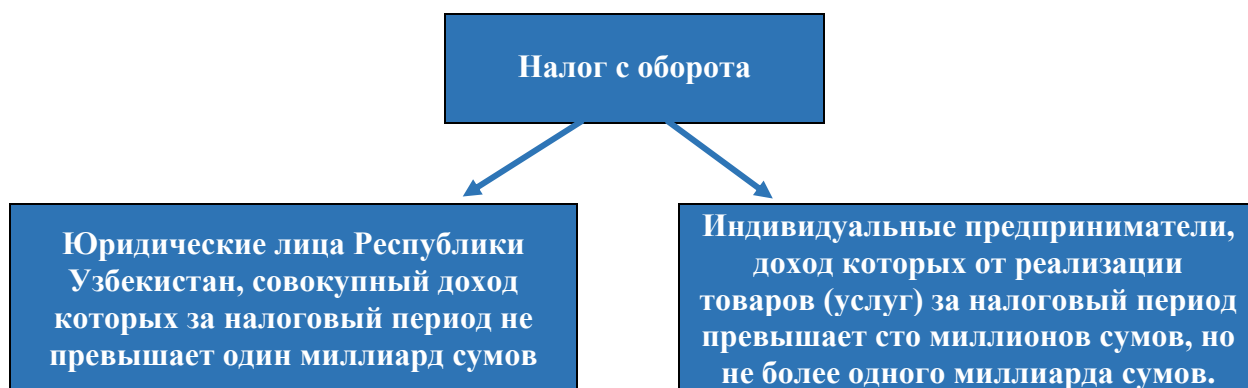


Рисунок 4. Плательщики налога с оборота

Если проанализировать долю налога с оборота в доходах бюджета, то в 2020 и 2021 годах она составляла 1 процент (таблица 6).

Таблица 5 демонстрирует, что доходы от данного налога в 2017 году составили 3458,4 млрд. сумов, а в 2021 году – 1649,4 млрд. сумов. Доля доходов от налога с оборота в прямых налогах составила 30 процентов в 2017

¹⁷Дмитрий Кийко. Внесение изменений в Налоговый кодекс РФ. <https://www.belta.by/economics/view/nalogovyj-kodeks-cto-menjaetsja-s-2022-goda-477892-2022/>. 6.01.2022.

¹⁸Указ Президента Республики Узбекистан №УП-60 **“О Стратегии развития Нового Узбекистана на 2022-2026 годы”** от 28 января 2022 года.

¹⁹ Налоговый кодекс Республики Узбекистан. 2022.

году, 3,0 процента в 2020 году и 2,8 процента в 2021 году. Снижение доходов и доли налога с оборота в основном связано с переходом многих предприятий с упрощенного режима налогообложения на общеустановленный порядок налогообложения.

Таблица 6

Анализ поступлений налога с оборота и его доли в Республике Узбекистан в 2017-2021 годы²⁰.

млрд.сумов

№	Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.
1.	Объем ВВП	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Доходы государственного бюджета	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3
3.	Прямые налоги	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Поступления от налога с оборота (Отчисления в государственный бюджет предприятиям торговли и общественного питания, Отчисления в государственный бюджет от единого налогового платежа)	3 458,4	4 706,5	1 988,7	1 353,9	1 649,4
5.	Доля поступлений от налога с оборота в ВВП, %	1,1	1,1	0,4	0,2	0,2
6.	Доля поступлений от налога с оборота в доходах государственного бюджета, %	7,0	6,0	1,8	1,0	1,0
7.	Доля поступлений от налога с оборота в структуре прямых налогов, %	30,0	30,1	6,3	3,0	2,8

Проанализирована налоговая отчетность осуществляющего деятельность ООО «KELAJAK NBR» по налогу с оборота за 2019-2021 годы (таблица 7).

В 2019 году налоговая база с оборота в ООО «KELAJAK NBR» составила 385 005 000 сумов, в 2020 году – 336 814 583,20 сумов, в 2021 году – 613 735 521 сумов. Сумма налога с оборота, соответственно, в

²⁰ Таблица составлена автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

2019 году составила 15 400 200 сумов, в 2020 году – 11 242 583,33 сумов, а в 2021 году – 24 549 420,84 сумов.

Таблица 7

**Анализ налоговой отчетности по полученному обороту
ООО «KELAJAK NBR» за 2019-2021 годы²¹**

(в сумах)

Показатели	Кол строки	Всего	2019 год	2020 год	2021 год
1	2	3	4	5	6
Доход, полученный от реализации товаров (услуг)	010	988 670 104,20	341 505 000,00	336 814 583,20	310 350 521,00
Доходы, которые не считаются реализацией в электронном счете-фактуре	0101	x	100,00	100,00	100,00
Убыток, причиненный безвозмездным предоставлением товаров (услуг)	011	0,00	0,00	0,00	0,00
Доходы, которые считаются реализацией (строка 020 приложения 1 расчетов)	012	303 385 000,00	0,00	0,00	303 385 000,00
Удельный вес доходов по видам деятельности в общем объеме доходов от реализации товаров (услуг), в процентах	020	x	100,00	100,00	100,00
Доходы, которые считаются реализацией (строка 030 приложения 1 расчетов)	030	43 500 000,00	43 500 000,00	0,00	0,00
Совокупный налогооблагаемый доход (строка 010 + строка 011 + строка 012 + строка 030)	040	1 335 555 104,20	385 005 000,00	336 814 583,20	613 735 521,00
из них общая сумма налогооблагаемого дохода за I квартал текущего налогового периода (столбец 3 строки 040 расчетов за I квартал)	0401	0,00	0,00	0,00	0,00
Уменьшение общего налогооблагаемого дохода (строка 010 приложения 2 расчетов)	050	0,00	0,00	0,00	0,00
Общая налогооблагаемая база (строка 040-строка - 050)	060	1 335 555 104,20	385 005 000,00	336 814 583,20	613 735 521,00
Налоговая ставка, в процентах	070	x	4,00	4,00	4,00
Откорректированная налоговая ставка, в процентах (строка 040 приложения 4 расчетов или строка 070 приложения 5)	080	x	4,00	4,00	4,00
Сумма налога, получаемого с оборота, всего (строка 060 x строка 080), включая:	090	53 422 204,17	15 400 200,00	13 472 583,33	24 549 420,84
Сумма налога, уменьшенная в соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан №УП-5813 от 6 сентября 2019 года	0901	2 230 000,00		2 230 000,00	
По месторасположению отдельных подразделений	100				
По месту учета (строка 090 – строка 100)	110	51 192 204,17	15 400 200,00	11 242 583,33	24 549 420,84

²¹ Таблица подготовлена автором на основании информации ООО «KELAJAK NBR».

Доля подоходного налога, взимаемого с физических лиц, в общей сумме налогов также значительна. В 2021 году доля этого налога в общей сумме налоговых поступлений составила 15 процентов (рисунок 5). Как видно из рисунка, в 2021 году налоги с высокой долей в налоговых поступлениях – это налог на прибыль, взимаемый с прибыли юридических лиц - 30 процентов, налог на добавленную стоимость - 20 процентов, а доля налога на пользование недрами составляет 12 процентов.

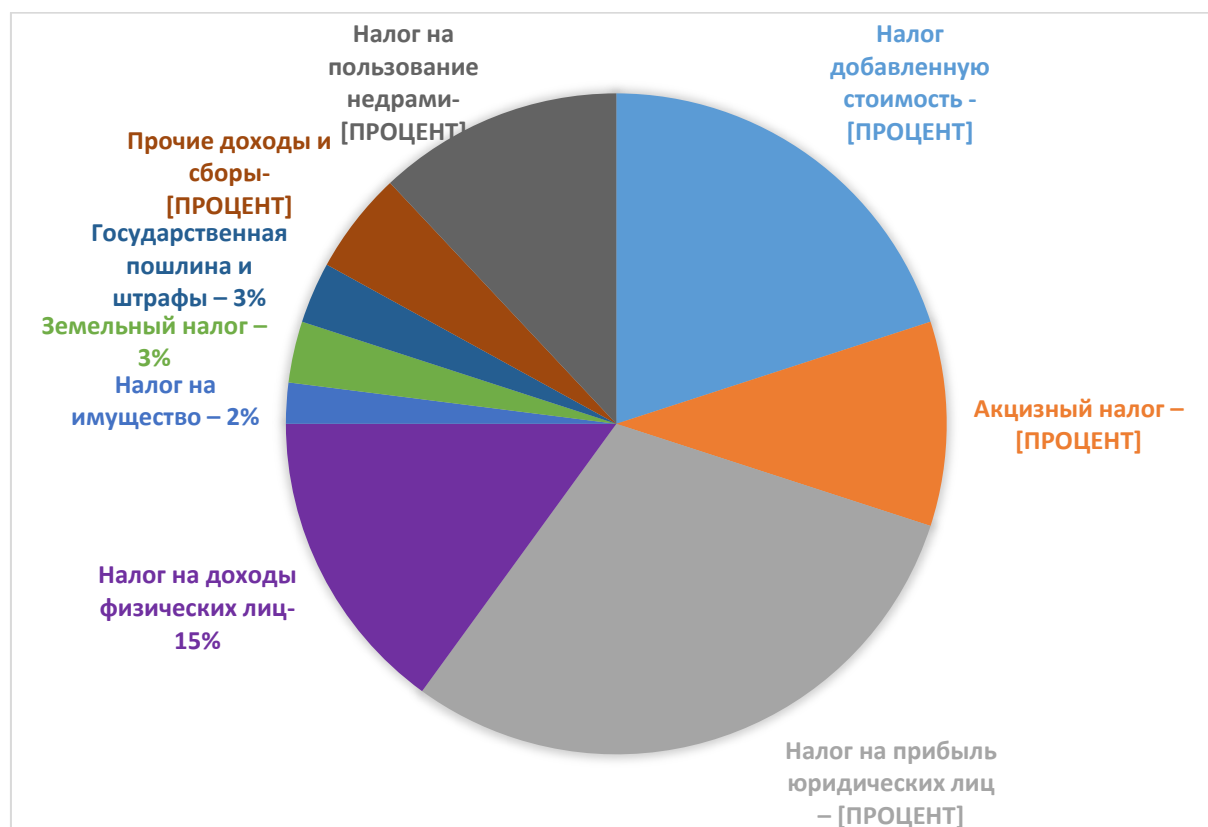


Рисунок 5. Доля видов налогов в общих поступлениях в Республике Узбекистан в 2021 году.²²

В мировой практике подоходный налог, взимаемый с физических лиц, имеет важное значение в формировании бюджета страны. В связи с этим первый заместитель председателя Комитета Государственной Думы Российской Федерации по бюджету и налогам Михаил Шапов отметил следующее: анализы, проведенные на основе данных 157 стран в 1990-2019 годах показали, что роль подоходного налога в государственном бюджете увеличивается с общим ростом доходов страны. Доля налога на доходы физических лиц в доходах развитых стран увеличивалась до 1990-х годов и за рассматриваемый период снизилась с 9,6 процентов до 8,6 процентов ВВП. Развивающиеся страны в настоящее время идут по тому же пути, где подоходный налог увеличивается по мере увеличения доли в доходах — с 1

²² Данные Государственного налогового комитета Республики Узбекистан. <https://soliq.uz>. 15.04.2022.

до 2,1 процента ВВП для малообеспеченных и с 1,9 до 3,1 процента для стран с переходной экономикой.²³

Доля поступлений налога на доходы физических лиц в Республике Узбекистан по отношению к ВВП в 2017 году составила 2,1 процента, в 2021 году - 2,6 процента (таблица 8).

Таблица 8

Анализ поступлений с налога на доходы физических лиц в Республике Узбекистан и его доли в 2017-2021 годы²⁴.

млрд.сумов

№	Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.
1.	Объем ВВП	317 476,4	424 728,7	529 391,4	602 193,0	734 587,7
2.	Доходы государственного бюджета	49 681,0	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,2
3.	Прямые налоги	11 539,4	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3
4.	Налог на доходы физических лиц (Фиксированный налог на отдельные виды предпринимательской деятельности)	6 605,2	7 447,6	13 327,5	15 140,8	18 917,7
5.	Доля налога на доходы физических лиц в ВВП, %	2,1	1,8	2,5	2,5	2,6
6.	Доля налога на доходы физических лиц в доходах государственного бюджета, %	13,3	9,4	11,9	11,4	15,0
7.	Доля налога на доходы физических лиц в структуре прямых налогов, %	57,2	47,6	42,1	33,5	32,1

Согласно данным таблицы 7, ВВП в 2017 году составлял 317 476,4 млрд. сумов, а в 2020 году – 602 193,0 млрд. сумов и 734 587,7 млрд сумов в 2021 году. Поступления от налога на доходы физических лиц соответственно насчитывали 6 605,2, 15 140,8, 18 917,7 млрд. сумов.

Изучение зарубежного опыта показывает, что во многих странах ставка налога на доходы физических лиц устанавливается по дифференцированным ставкам. Вместе с этим часть полученного дохода не облагается налогом (см. таблицу 9).

²³ Шапов М. Богатых заставят плакать <https://sneg.tv/57938-bogatyh-zastavjat-plakat>. 4.02.2022.

²⁴ Таблица составлена автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан..

Таблица 9

Ставка налога на доходы физических лиц в странах Европы²⁵

Стран	Ставка налога	Примечание
Польша	18-32%	Доход на сумму до 8000 PLN (золот) не облагается налогом.
Германия	14-45%	До 9407 EUR – 0%. 9408-14532 EUR – 14-24%. 14533-57051 EUR – 24-42%. 57052-270500 EUR – 42%. Свыше 270500 EUR – 45%.
Австрия	36,5, 50%	Сумма до 12 500 USD не облагается налогом. Если годовой доход составляет от 12500 до 28500 USD – 36,5 %, , Если доход превышает 58 000 USD- 50%

В Российской Федерации с 1 января 2021 года утверждена прогрессивная шкала ставки налога на доходы физических лиц. Базовая ставка налога составляет 13 процентов, а если годовой доход налогоплательщика превышает 5 миллионов рублей, ставка налога составляет 15 процентов²⁶.

В соответствии с указом Президента Республики Узбекистан №УП-138 “О повышении размера заработной платы” от 20 мая 2022 года²⁷ с 1 июня 2022 года минимальный размер оплаты труда на территории Республики Узбекистан установлен в размере 920 000 сумов в месяц.

Основываясь на вышеуказанном зарубежном опыте, в целях снижения уровня бедности в нашей стране предлагаем установить ставку налога на доходы физических лиц по низкой ставке для граждан, получающих заработную плату в размере 2 000 000 сумов. Также считаем целесообразным, чтобы минимальный размер заработной платы - 920 000 сумов не облагался подоходным налогом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Взимание налогов осуществляется через налоговый механизм. Считаем целесообразным определение налогового механизма как методов, используемых для регулирования налоговой политики и администрирования отдельно взятой страны, а также таких элементов, как налоговое

²⁵Налоги в странах мира. Источник: <https://visasam.ru/emigration/vybor/nalogi-v-mire.html>. 15.04.2022.

²⁶Кораблева А.В., Зубарева Е.В. Характеристика прогрессивной шкалы налогообложения, перспективы и сравнение налога на доходы в России и Турции.//Бухгалтерский учет: достижения и научные перспективы XXI века. Материалы Международной научно-практической конференции. – Ярославль-Москва: Канцлер, 2022. – 148 с.

²⁷Указ Президента Республики Узбекистан №УП-138 “О повышении размера заработной платы” от 20 мая 2022 года.

планирование, прогнозирование, налоговое регулирование, налоговое право, налоговый контроль.

2. Прямые налоги – это обязательные налоги, уплачиваемые непосредственно в государственный бюджет или в государственный целевой фонд из дохода или прибыли налогоплательщика, устанавливаемые на прибыль или доход, имущество юридических или физических лиц, добычу, использование природных ресурсов, а также к расходам работодателя, связанным с выплатой заработной платы за труд работников.

3. Налог на прибыль – налог, исчисляемый путем вычета из общего дохода расходов, связанных с получением дохода, то есть расходов, исчисленных и подтвержденных документально, а также убытков, причиненных налогоплательщиком, предусмотренных Налоговым кодексом.

4. Считаем целесообразным использование положительных аспектов передового зарубежного опыта в системе налогообложения нашей страны.

5. Инвестиционным вычетом, включенном в Налоговый кодекс Республики Узбекистан, в первую очередь, смогут воспользоваться все налогоплательщики, в том числе индивидуальные предприниматели, кроме того, предусмотрена возможность реализации инвестиционных вычетов вне зависимости от суммы амортизации.

6. Считаем целесообразным внести следующие изменения и дополнения в статью 308 Налогового кодекса Республики Узбекистан:

1). при определении базы налога на прибыль определить сумму инвестиционного вычета в размере до 20 процентов от суммы амортизируемых основных средств, т.е. технологического оборудования, а также затрат на модернизацию производства, технического и технологического дополнительного оборудования, и суммы средств, направленных на закупку программного обеспечения местного производства в инвестиционных проектах, связанных с созданием цифровых систем;

2). сумму в размере до 10 процентов от суммы средств, направленных на улучшение производства предпринимателей в виде нового строительства и реконструкции зданий и сооружений, используемых для производственных нужд.

7. По результатам исследования считаем целесообразным утвердить порядок уплаты налога на прибыль в рассрочку и временный порядок рассрочки для хозяйствующих субъектов, не имеющих возможности погасить налоговую задолженность в силу своего финансового положения, сократить размер штрафов для импортеров в два раза.

8. Статья 17 Налогового кодекса Республики Узбекистан не включает налог с оборота в число видов налогов, применяемых на территории Республики Узбекистан. При этом согласно статье 18 Налогового кодекса «налог с оборота» определяется как особый налоговый режим, предусматривающий освобождение от уплаты отдельных налогов, применение пониженных налоговых ставок и предоставления иных налоговых льгот. Однако в главе 66 Налогового кодекса указан вид налога с

оборота и порядок его исчисления и уплаты, без уточнения налогов, по которым освобождаются от уплаты, предоставляются пониженные ставки и льготы.

С учетом изложенного целесообразно включить «налог с оборота» как вид налога в статью 17 Налогового кодекса Республики Узбекистан.

9. Определение даты получения дохода важно для достоверности отраженных в декларации сведений о совокупном годовом доходе физических лиц и для правильного исчисления налоговой базы. На наш взгляд, целесообразно внести дополнения и изменения в статью 367 Налогового кодекса Республики Узбекистан.

10. По результатам исследования предлагаем определить дату получения дохода согласно статье 367 Налогового кодекса Республики Узбекистан следующим образом:

день списания безнадежной задолженности налоговым агентом в установленном порядке;

при получении дохода в виде оплаты труда датой получения такого дохода признается последний день месяца, в котором начисляется доход налогоплательщику за выполнение трудовых обязанностей на основании трудового договора, а в случае периода поиска работы, предусмотренного трудовым законодательством – день выплаты компенсации.

11. Предлагаем внести следующие дополнения и изменения в статью 378 Налогового кодекса Республики Узбекистан:

освободить физических лиц, чья стоимость индивидуального жилья или квартиры в многоквартирном доме не превышает триста миллионов сумов, а также для покрытия определенной доли процентов по взносу и кредитам по ипотеке, от уплаты налога на доходы в общей сумме в пятнадцать миллионов сумов сроком на один год за счет субсидий, выделенных из бюджета для покрытия процентов, начисленных по ипотечным кредитам.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES
№DSc.03/10.12.2019.I.16.01 AT THE TASHKENT STATE UNIVERSITY
OF ECONOMICS**

**FISCAL INSTITUTE UNDER STATE TAX COMMITTEE OF THE
REPUBLIC OF UZBEKISTAN**

YANGIBOEV HUSNIDDIN ABDUMAJITOVICH

**IMPROVING THE MECHANISM FOR CALCULATING AND
COLLECTING DIRECT TAXES**

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

**ABSTRACT
of the dissertation of Doctor of Philosophy (PhD) in Economics**

Tashkent – 2022

The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2020.2.PhD/Iqt1329 at the Supreme Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The dissertation has been accomplished at the Fiscal Institute under the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan.

The abstract of dissertation is posted in three languages (Uzbek, Russian and English (resume)) on the website of the Scientific Council (www.tsue.uz) and on the website of «Ziyonet» informational and educational portal (www.ziyonet.uz).

Scientific advisor:	Kurbanov Ziyat Niyazovich Doctor of Economics, Professor
Official opponents:	Toshmuradova Buvsara Egamovnaa Doctor of Economics, Professor Gadoev Erkin Fayzievich Candidate of Economic sciences, Associate Professor
Leading organization:	Banking and Finance Academy of the Republic of Uzbekistan

The defense of the dissertation will take place on _____ «__», 2022 at _____ at the meeting of the Scientific council №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 awarding for the scientific degrees at Tashkent State Economic University. Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (0 371) 232-64-21; fax: (0 371) 239-41-23.

The doctoral dissertation (PhD) can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent State Economic University (registered under the number _____). Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (0 371) 232-64-21; fax: (0 371) 239-41-23, e-mail: info@tsue.uz

The abstract of dissertation sent out on «__» _____ 2022.
(mailing report № _____ on «__» _____ 2022).

M.P. Eshov
Chairman of the scientific council for
awarding scientific degrees, Doctor of
Economics, Professor

U.V. Gafurov
Secretary of the scientific council for
awarding scientific degrees, Doctor of
Economics, Professor

S.K. Khudoykulov
Chairman of the scientific seminar
under the scientific council for
awarding scientific degrees, Doctor of
Economics, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor (PhD) on Economic Sciences)

The aim of the research work is to develop proposals and recommendations aimed at improving the calculation and administrative mechanism of direct taxes.

The tasks of the research work are:

revealing the essence of the scientific approaches of economists in explaining the economic essence of the concepts of “tax mechanism”, “direct tax”;

studying the experience of foreign countries on direct taxation and scientific substantiation of the application of their positive aspects in the practice of our country;

from a scientific point of view studying the trend in the share of direct taxes in tax revenues;

developing scientifically-grounded proposals and recommendations for improving the mechanism for taxing profits;

justifying the impact of depreciation and investment deductions in determining the income tax base;

developing recommendations for improving the turnover tax mechanism;

working out scientifically-grounded proposals for improving the taxation of personal income.

The object of the research work. The object of the research are legal entities and individuals operating in the Republic of Uzbekistan.

The subject of the research. The subject of the research is the financial and economic relations associated with the expansion of the improvement of the mechanism of taxation by direct taxes.

The scientific novelty of the research work, consisting of the following:

the proposal that entrepreneurship entities that have been operating for more than three years and paid the accrued taxes in a timely manner, but due to their financial situation, who are unable to pay tax debts, should be given the opportunity to pay taxes in installments, has been scientifically substantiated;

the proposal was made to establish a turnover tax rate of 1 percent until January 1, 2025 for entrepreneurs operating in the field of catering, hotels (accommodation), trade, entertainment, tour operator and travel agency services in tourist areas has been made;

the proposal not to take into account the revenue received from the sale of personal, family property not related to the implementation of activities, when calculating tax for an individual entrepreneur, who is considered a payer of turnover tax, has been justified;

the proposal to exempt individuals, whose value of individual housing or an apartment in an apartment building does not exceed three hundred million UZS, as well as to cover a certain percentage of interest on contributions and mortgage loans, from paying income tax in the total amount of fifteen million UZS for a period of one year at the expense of subsidies allocated from the budget to cover interest accrued on mortgage loans, has been developed.

Scientific and practical significance of the research work.

The scientific significance of the research results is justified by the fact that they can be used directly as a theoretical source in enriching the theoretical and methodological foundations of the calculation and collection of taxes, in special research aimed at improving tax policy.

The practical significance of the results of the study is due to the fact that they can be used by the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan and its regional departments to improve tax practices, including simplifying and facilitating the processes of accounting for direct taxes and preparing tax reports, raising the level of collection of tax payments and improving the efficiency of tax functions.

Implementation of the research results. Based on scientific proposals and practical recommendations developed to improve the mechanism for calculating, collecting direct taxes and the mechanism of taxation:

the proposal that business entities that have been operating for more than three years and paid the accrued taxes in a timely manner, but due to the financial situation, unable to pay tax debts, to provide the opportunity to pay taxes in installments, has been reflected in the Resolution of the President of the Republic of Uzbekistan №PR -5087 dated April 21, 2021, as well as in articles 99-100 of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan on the basis of the Law of the Republic of Uzbekistan № LRU-722 dated October 14, 2021 (reference №06/14-01-01-37/1197 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated May 12, 2021). As a result, the financial situation of this category of taxpayers has improved and the amount of tax debt has decreased;

the proposal to establish a turnover tax rate of 1 percent until January 1, 2025 for entrepreneurs operating in the field of catering, hotels (accommodation), trade, entertainment, tour operator and travel agency services in tourist areas, has been reflected in the Resolution of the President of the Republic of Uzbekistan №PR-104 dated January 27, 2022, as well as article 483 of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (reference №15-78178 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated June 13, 2022). As a result, it is expected that in 2022 over 14000 economic entities will receive tax incentives in the amount of 33300 million UZS;

the proposal not to take into account the revenue received from the sale of personal, family property not related to the implementation of activities, when calculating tax for an individual entrepreneur who is considered a payer of turnover tax, has been reflected in Article 465 of the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (reference №06/14-01-01-37/1197 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated May 12, 2021). As a result, the financial situation of this category of taxpayers has improved and the amount of tax debt has decreased;

the proposal to exempt individuals, whose value of individual housing or an apartment in an apartment building does not exceed three hundred million UZS, as well as to cover a certain percentage of interest on installments and mortgage loans, from paying income tax in the total amount of fifteen million UZS for a period of one year at the expense of subsidies allocated from the budget to cover

interest accrued on mortgage loans, has been included in article 378 of the Tax Code (reference №06/14-01-01-37/1197 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated May 12, 2021). The introduction of this proposal into practice ensures the reliability of the tax base for income tax and the compliance of tax and accounting information when calculating this tax.

Evaluation of the research results. The research results have been discussed at 5 international and 5 republican scientific and practical conferences.

Publication of the research results. On the topic of the thesis totally 12 research papers have been published, including 6 articles in the domestic scientific journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations and 3 articles in the reputable foreign journals. In addition, 6 theses of the reports at the scientific-practical conferences have been published.

Structure and volume of the research. The research structure includes introduction, three chapters, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 125 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS
I бўлим (I часть; I. Part)

1. Янгибоев Ҳ.А. Фойдадан олинадиган солиқни ҳисоблаш механизминини такомиллаштириш масалалари.//«Логистика ва иқтисодиёт» электрон илмий журнали. – Т., 2020 йил, № 5-сон. – 69-81- бетлар.

2. Янгибоев Ҳ.А. Айланмадан олинадиган солиқларни ҳисоблаш механизминини такомиллаштириш масалалари.//«Ўзбекистон статистика ахборотномаси» электрон илмий журнали. – Т., 2020 йил, № 3-сон. – 1-14-бетлар.

3. Янгибоев Ҳ.А. Ways To Collect Personal Income Tax And Reduce Tax Arrears Turkish Online Journal of Qualitative Inquiry (TOJQI) Volume 12, Issue 9, August 2021: 3770-3776 (Turkey Scopus journal) –1-7- бетлар.

4. Янгибоев Ҳ.А. Features of forming a direct taxation system at the modern stage. Journal of Hunan University (Natural Sciences) Vol. 48. No. 11. November 2021 (China Scopus journal) –1-9-бетлар.

5. Янгибоев Ҳ.А. Фойда солиғи базасини аниқлашда инвестициявий чегирмани ҳисобга олиш масалалари.//«Логистика ва иқтисодиёт» электрон илмий журнали. –Т., 2022 йил № 1-сон.– 449-453-бетлар.

6. Янгибоев Ҳ.А. Солиқ механизмининг солиқни тартибга солиш функционал вазифалари ҳамда такомиллаштириш йўллари. Ўзбекистон Республикаси Миллий гвардияси Ҳарбий-техник институти. // «Иқтисодиётни ривожлантириш ва либераллаштириш шароитида тадбиркорликка қулай инвестицион иқлим ва ишбилармонлик муҳитини яратишнинг долзарб масалалари» мавзуидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2020 йил 10 сентябрь.– 254-257-бетлар.

7. Янгибоев Ҳ.А. Бевосита солиқларни қўллаш механизми бўйича АҚШ мамлакатининг ижобий тажрибаси. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Малака ошириш маркази.//«Иқтисодиётни жадал ривожлантиришда солиқ маъмуриятчилигини янада такомиллаштириш масалалари» мавзуидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2020 йил 25 сентябрь. –111-114-бетлар.

8. Янгибоев Ҳ.А. Солиқ механизмининг вазифалари ва солиқ назоратини такомиллаштириш йўллари. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Малака ошириш маркази.//«Иқтисодиётни жадал ривожлантиришда солиқ маъмуриятчилигини янада такомиллаштириш

масалалари» мавзуидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2020 йил 25 сентябрь.– 185-189-бетлар.

9. Янгибоев Ҳ.А. Бевосита солиқларни ҳисоблаш механизмини такомиллаштириш. Тошкент Молия институти.//«Рақамли иқтисодиётга ўтиш даврида бухгалтерия ҳисоби ва аудитни халқаро стандартларга мувофиқлаштириш масалалари» мавзуидаги Халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2020 йил 24 октябрь. 447-450-бетлар.

10. Янгибоев Ҳ.А. Фойда солиғини ундириш механизмини акомиллаштириш. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Фискал институт.//«Рақамли иқтисодиёт шароитида солиқ маъмуриятчилиги ва халқаро солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш» мавзусидаги Халқаро илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2021 йил 19 ноябрь. –153-156-бетлар

11. Янгибоев Ҳ.А. Жисмоний шахсларнинг даромадини солиққа тортишни такомиллаштириш. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Фискал институт.//«Молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартларига ўтиш шароитида солиққа тортиш ва бухгалтерия ҳисобининг муаммолари» мавзусидаги Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. –Т., 2022 йил 13 май.– 274-279-бетлар.

II бўлим (II часть; II. Part)

12. Янгибоев Ҳ.А., Кузиева Н. Р., Хусанов Д., Н Холмуминов З.А. The Role of Foreign Investment in Free Economic Zones and Their Necessity for the Country's Development. Design Engineering ISSN: 0011-9342 | Year 2021 Issue: 8 | Pages: 10037-10049 (Canada Scopus journal) –1-14-бетлар.

Босмага рухсат этилди: 26.09.2022 йил
Бичими 60x84 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоғи 3,6. Адади: 100. Буюртма: № 223.
Тел (99) 832 99 79; (99) 817 44 54
Гувоҳнома reestr № 10-3279
“IMPRESS MEDIA” МЧЖ босмаҳонасида чоп этилган.
100031, Тошкент ш., Яккасарой тумани, Қушбеги кўчаси, 6-уй