

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

---

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ**

**ЖУМАЕВ ШУХРАТ**

**ЙИРИК СОЛИҚ ТЎЛОВЧИЛАРГА ОИД СОЛИҚ**  
**МАЪМУРЧИЛИГИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

**08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит**

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

**Тошкент – 2023**

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

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

**Content of dissertation abstract of doctor of philosophy (PhD) on  
Economical sciences**

**Жумаев Шухрат**

Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини  
такмиллаштириш масалалари..... 3

**Жумаев Шухрат**

Вопросы совершенствования налогового администрирования для  
крупных налогоплательщиков..... 25

**Jumaev Shukhrat**

Issues of improving tax administration for large taxpayers..... 47

**Эълон қилинган ишлар рўйхати**

Список опубликованных работ  
List of published works ..... 52

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

---

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ**

**ЖУМАЕВ ШУХРАТ**

**ЙИРИК СОЛИҚ ТЎЛОВЧИЛАРГА ОИД СОЛИҚ**  
**МАЪМУРЧИЛИГИНИ ТАКОМИЛЛАШТИРИШ МАСАЛАЛАРИ**

**08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит**

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

**Тошкент – 2023**

**Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссияси томонидан B2022.2.PhD/Iqt2199 рақам билан рўйхатга олинган.**

Диссертация иши Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифаси ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) ва «ZiyoNet» ахборот-таълим порталига ([www.ziyo.net](http://www.ziyo.net)) жойлаштирилган.

**Илмий маслаҳатчи:** **Нормурзаев Умид Холмурзаевич**  
иқтисодиёт фанлари доктори

**Расмий оппонентлар:** **Тошмуродова Бувсара Эгамовна**  
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор  
**Камилов Мирзоҳид Мирсобитович**  
иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент

**Етакчи ташкилот:** **Ўзбекистон Республикаси Банк-молия академияси**

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли илмий кенгашнинг 2023 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ соат \_\_ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси 49-уй. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (\_\_ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси 49-уй. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Диссертация автореферати 2023 йил «\_\_» \_\_\_\_\_ кун тарқатилди.

(2023 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 котиби, и.ф.д., профессор

**С.К. Худойкулов**

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

## КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

**Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати.** Жаҳондаги ривожланаётган ва ўтиш даврини кечираётган мамлакатлар тажрибаси йирик солиқ тўловчиларнинг қонунчиликка риоя этилишини назорат қилиш маълум хавфларни бартараф этиб, солиқ қонунчилигини ошириш ва солиқ маъмурчилигининг янада самарали бўлишини таъминлашини кўрсатмоқда. “Пандемия муносабати билан кўплаб мамлакатлар солиқ йиғиш эрозиясини бошдан кечирмоқда, бу иқтисодий фаолиятнинг пасайиши ва солиққа риоя қилишнинг мумкин бўлган ёмонлашувини акс эттиради. Аксарият солиқ маъмуриятлари солиқ тўловчилар билан деярли юзма-юз алоқа ўрнатмай, масофадан ишлашга ўтишга мажбур бўлди”<sup>1</sup>. Бугунги кунда йирик солиқ тўловчи мажбуриятларини баҳолаш, солиқ маъмуриятчилигининг асосий функцияларига янги ахборотлаштирилган тизимларни такомиллаштиришни тақозо этмоқда.

Жаҳон амалиётида йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш бўйича қатор илмий тадқиқот ишлари амалга оширилмоқда. Хусусан, йирик солиқ тўловчилар фаолияти самарадорлигини баҳолаш кўрсаткичларини аниқлаш, йирик солиқ тўловчиларга аудит ва солиқ назоратини қўллаб-қувватлаш мажбуриятини тўлиқ бажариш, назорат функцияларини тармоқлар бўйича тузилмалаш, қоидаларга биргаликда риоя этиш тамойилини амалга ошириш, солиқ тўлашдан бўйин товлашни тўхтатишнинг самарали механизминини ишлаб чиқиш масалаларининг долзарблиги уларнинг етарлича назарий ва норматив жиҳатдан ўрганилмаганлиги ва замонавий иқтисодий шароитда юқори амалий аҳамияти бу борадаги тадқиқотларнинг устувор йўналишларидан ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасида солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар йиғилувчанлигининг зарур даражасини таъминлаш, йирик солиқ тўловчилар фаолиятини ташкил этиш, солиқ тўловчиларнинг солиқ маъмуриятчилигини амалга ошириш ҳамда солиқ мажбуриятларини бажариш бўйича ўзаро ҳамкорлик асосида сервис-техник хизмат кўрсатилишини тубдан такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилмоқда. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Олий Мажлисга Мурожаатномасида “солиқдан қочиш эмас, уни вақтида тўлашдан манфаатдор бўлиш керак. Янги таҳрирдаги Солиқ кодексида мамлакат тараққиётининг таянчи бўлган инсофли, ҳалол солиқ тўловчиларни рағбатлантириш, яширин фаолият юритадиганларни эса жазолаш кўзда тутилиши шарт”<sup>2</sup> эканлиги белгилаб берилди. Мазкур вазифани самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштириш, давлат молиясини бошқариш самарадорлигини ошириш мақсадида иқтисодий-математик моделлаштириш ва прогнозлашнинг кенг

<sup>1</sup> IMF Working Paper. Fiscal Affairs Department. Raising Tax Revenue: How to Get More from Tax Administrations? Prepared by Eui Soon Chang, Elizabeth Gavin, Nikolay Gueorguiev, and Jiro Honda. Authorized for distribution by Nikolay Gueorguiev and Katherine Baer. July 2020.

<sup>2</sup> Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь. - <https://uza.uz/posts/58047>

кўламли усулларини қўллаш, давлат бюджетлари учун интеграциялашган ахборот муҳитини яратиш учун замонавий рақамли технологияларни жорий этиш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 28 январдаги ПФ-60-сон “2022-2026 йилларга мўлжалланган Янги Ўзбекистоннинг Тараққиёт стратегияси тўғрисида”ги, 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги, 2017 йил 18 июлдаги ПФ-5116-сон “Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармонлари, 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сон “Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида”ги, 2018 йил 26 июндаги ПҚ-3802-сон “Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарорлари, 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сон “Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида”ги фармойиши, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 17 апрелдаги 320-сон “Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарори, Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2019 йил 12 июлда рўйхатдан ўтган 3172-сонли “Юридик шахсларни йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритиш мезонларини белгилаш тўғрисидаги низом” ҳамда мазкур фаолиятга тегишли бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

**Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги.** Мазкур тадқиқот республика фан ва технологиялар ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ҳамда маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналиши доирасида бажарилган.

**Муаммонинг ўрганилганлик даражаси.** Йирик солиқ тўловчилар солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш бўйича назарий-услубий масалалар австралиялик иқтисодчи олимлар Z.Akhand ва P.Grob, россиялик олимлар А.С.Каратаев, А.Н.Федоров, Т.Ш.Камалнев, С.Г.Пепеляев, Г.С.Айтхожина, М.В.Белугина, Л.А.Струкова, К.В.Новосёлов, Е.В.Егорова, Е.В.Чипуренко, А.М.Васильев, Е.С.Смирнов, И.А.Майбуров,<sup>3</sup> шунингдек,

---

<sup>3</sup> Akhand Z. Understanding the effects of coercive and persuasive tax compliance tools on large corporate taxpayers [online] // Journal of Australian Taxation. 2014. Vol. 16, No. 2. P. 206–258. А.С.Каратаев Концепция налогового крупнейшего налогоплательщика и методология его оценки. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктор экономических наук. – Йошкар-Ола, 2011. Федоров А.Н. Налоговое администрирование и стимулирование инвестиционной активности крупнейших налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат экономических наук. – Нижний Новгород, 2010. Камалнев Т.Ш. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат экономических наук. – Москва, 2009. Пепеляев С. Структура налоговой службы: время исправлять ситуацию. // Экономика и жизнь, 2004. № 12. Актуальные проблемы законодательства и право при менительной практики налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. // Правовые проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. – М.: ВолтерсКлувер, 2006. Айтхожина Г.С. Особенности планирования выездных налоговых проверок

Ўзбекистонлик иқтисодчилар М.Қ.Пардаев, О.О.Олимжонов, Б.И.Исроилов, Э.Ф.Гадоев, Ш.А.Тошматов, Т.С.Маликов, Н.Х.Хайдаров, А.С.Жўраев, Н.Х.Жумаев, Н.Г.Каримов, У.В.Гафуров, Н.Р.Қўзиёва, Б. Э.Тошмуродова, З.Н.Қурбонов, Б.Р.Санақулова, К.Р.Ҳотамов, С.К.Худойкулов, Н.Б.Ашурова, Ж.Ж.Урмонов, И.М.Ниязметов, О.Т.Юлдашев, У.Х.Нормурзаев ва бошқаларнинг<sup>4</sup> илмий ишларида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш бўйича назарий ва методологик асосларнинг айрим жиҳатлари ўрганилган. Бироқ мазкур тадқиқотларда йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш ва улар таҳлилининг комплекс тарзда ўрганилмаганлиги мазкур диссертация иши мавзусининг долзарблигини кўрсатади.

**Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги.** Диссертация тадқиқоти Тошкент давлат иқтисодиёт университети илмий тадқиқот ишлари режасига мувофиқ “Ўзбекистонда ижтимоий-иқтисодий ривожланишнинг макроиқтисодий барқарорлиги ва прогнозлаштирилишини таъминлашнинг илмий-услубий асослари ва услубиятларини такомиллаштириш” мавзусидаги илмий тадқиқот лойихаси доирасида

---

крупнейших налогоплательщиков. // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. 2011. № 1. – С. 190-192. Белугина М.В. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков: проблемы, пути совершенствования. // Инновационное развитие экономики, 2015. № 5 (29). – С. 27-30.; Струкова Л.А. Проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. // Actualscience. 2016. Т. 2, № 11. – С. 269–271.; Новосёлов К.В. Консолидированные группы налогоплательщиков. Кто они? // Налоговая политика и практика, 2012. № 1. – С. 34-39.; Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – М., 2015. – 31 с.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа оценки влияния системы налогообложения деятельность коммерческих организаций. Автореферат д.э.н. – М., 2011. - 52 с.; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н. – Орел, 2012. – 33 с.; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс. к.э.н. – Орел, 2013. - 30 с.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. – М., 2011. - 558 с.

<sup>4</sup> Пардаев М.Қ. ва бошқ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Т.: Сано-стандарт, 2014. - 336 б.; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ – мамлакат таянчи. Солиқ тўловчи журнали, 2006. №6; Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари. Диссертация и.ф.д. – Самарқанд, 2006. - 272 б.; Гадоев Э.Ф. ва бошқ. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи. – Т.: Norma, 2011. – 327 б.; Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. – Т.: Iqtisod-moliya, 2009. - 556 б.; Жумаев Н.Х. Ўзбекистонда валюта муносабатларини тартибга солиш методологиясини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. – Т., 2008. - 37 б.; Каримов Н.Г. Инвестиция фондларида молиявий муносабатларни ташкил этишнинг ўзига хос хусусиятлари. “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий-электрон журнали. 2018 йил. 4-сон, июль-август; Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари. И.ф.н. диссертацияси. – Т., 2011. - 22 б.; Қурбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. Дис. ... и.ф.д. – Т.; БМА, 2008. - 272 б.; Санақулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш. Дис. ... и.ф.д. – Т., 2016. - 260 б.; Ҳотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш. Диссертация и.ф.д. – Т., 2016. - 136 б.; Гафуров У.В. Кичик бизнесни давлат томонидан тартибга солишнинг иқтисодий механизмларини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2017. - 96 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2019. - 77 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. И.ф.д. диссертацияси. – Т., 2018. - 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. - 240 б.; Ниязметов И.М. Солиқ юқини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2016. 192 б.; Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Дисс. автореферати. – Т., 2022. - 22 б.

базарилган.

**Тадқиқотнинг мақсади** Ўзбекистонда йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш асосида солиқ механизмини такомиллаштириш бўйича таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

**Тадқиқотнинг вазифалари:**

солиқ тизимида солиқ тўловчиларни мезонлар асосида гуруҳлаш ва унинг илмий асосларини кўрсатиб бериш;

солиқ тўловчиларни кичик, ўрта ва йирик солиқ тўловчиларга ажратишнинг илмий-назарий асосларини тадқиқ этиш;

йирик солиқ тўловчиларга оид илмий назарий тадқиқотларни тадқиқ этиш ва уларга оид муаллифлик ёндашувларини ишлаб чиқиш;

Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигининг шаклланиш жараёнини кўрсатиб бериш;

йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини амалга оширишнинг хориж тажрибасини ўрганиш;

Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги механизмларидаги мавжуд муаммоларни аниқлаш;

Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини янада такомиллаштириш бўйича илмий-амалий таклифлар ишлаб чиқиш.

**Тадқиқотнинг объекти** сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият юритаётган йирик солиқ тўловчилар олинган.

**Тадқиқотнинг предмети** йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ муносабатларидан фойдаланиш бўйича юзага келувчи иқтисодий-молиявий муносабатлар ҳисобланади.

**Тадқиқотнинг усуллари.** Тадқиқотда диалектик ёндашув, таҳлил ва синтез, тизимли таҳлил, қиёсий таҳлил, рейтинг баҳолаш, статистик ва математик моделлаштириш ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

**Тадқиқотнинг илмий янгилиги** куйидагилардан иборат:

худудлараро давлат солиқ инспекцияси таркибида қўшимча равишда “Хавфни ва трансферт нархларини таҳлил қилиш бўлими”, “Қўшилган қиймат солиғи маъмурчилиги бўлими” ва “Акциз солиғи назорати шубаси”ни ташкил этиш орқали йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлигини таъминлаш таклифи асосланган;

йирик корхоналар тоифасига киритишда маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича олинадиган миқдор даражасининг 200 миллиард сўмдан юқори бўлиши, мазкур мезонга мувофиқ келмай қолган ҳолатда йирик солиқ тўловчи тоифасида қолдириш муддатини бир йил қилиб белгилаш таклифи ишлаб чиқилган;

“Навоий кон-металлургия комбинати” АЖ, “Олмалик кон-металлургия комбинати” АЖ ва “Uzbekistan Airways” АЖ мисолида товарларни импорт қилиш ва товарларни (хизматларни) реализация қилишда тўланадиган

қўшилган қиймат солиғи суммаларини ўзаро ҳисобга олиш тартибини жорий этиш таклифи ишлаб чиқилган;

фойда солиғи тўлиқлигича республика бюджетига йўналтириладиган тижорат банклари ҳамда йирик солиқ тўловчилар рўйхати ҳамда солиқ турлари бўйича даромадлар прогнозининг ошириб бажарилган қисмини ҳисоблашда йирик солиқ тўловчилардан тушумларни ҳудудлар кесимида эътиборга олиш орқали йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш асосланган.

**Тадқиқотнинг амалий натижаси** қуйидагилардан иборат:

ўта йирик солиқ тўловчи тоифасига кирадиган солиқ тўловчилардан олинadиган фойда солиғи суммасининг режадан оширилган қисмини тўлаллигича давлат бюджетлар даромадларини прогнозлаштириш, солиқ тўловчилар манфаатларини уйғунлаштириш, шу орқали бюджетлар даромад манбалари кўпайтириш мақсадида ҳудудларда қолдириши асосланган;

йирик солиқ тўловчилар категориясига берилган илмий таъриф танқидий жиҳатдан такомиллаштирилиб, “Йирик солиқ тўловчилар деганда, амалдаги солиқ қонунчилиги бўйича солиқ тўлаш мажбуриятлари, уларнинг миллий иқтисодиётда тутган ўрни, уларнинг молиявий-иқтисодий кўрсаткичлари ҳамда фаолият йўналишларидан келиб чиқиб, расмий тасдиқланган мезонларга мос келувчи солиқ тўловчилар тушунилади” мазмунидаги муаллифлик таърифи ишлаб чиқилган;

йирик солиқ тўловчилар томонидан ишлаб чиқариладиган нефть маҳсулотлари ва бошқа акциз тўланадиган товар ва хизматларга доир суюлтирилган газ ишлаб чиқарувчи корхоналар томонидан сотиладиган товар айланмаси экспорт таркибидан чиқариш лозимлиги асосланган;

давлат улуши мавжуд барча юридик шахсларнинг ва давлат улуши 50 фоиздан юқори бўлган ташкилотлар муассислигида тузилган юридик шахсларнинг электрон рўйхатини шакллантириш ҳамда мазкур платформадан ҳамкорликда фойдаланиш орқали дивидендлар ва давлат корхоналарининг соф фойдасидан ажратмаларни ҳисоблаш ва ундириш юзасидан ўзаро ахборот алмашиш тизимини жорий қилиш таклифи ишлаб чиқилган.

**Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги.** Тадқиқотда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги ҳамда тегишли хулоса ва таклифларнинг Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ва бошқа мутасадди ташкилотлар томонидан амалиётга жорий қилингани билан белгиланади.

**Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти.** Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ механизмини такомиллаштиришга оид назарий-методологик илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсиялардан республикада фаолият юритаётган йирик солиқ тўловчилар юзасидан давлат солиқ хизмати органлари ходимларига

методик қўлланма сифатида ҳамда юридик шахслар томонидан фойдаланаётган солиқ имтиёзларини тартибга солиш ва унинг механизмини такомиллаштириш бўйича дарсликлар, ўқув ва услубий қўлланмалар ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

**Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши.** Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш масалалари бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

худудлараро давлат солиқ инспекциясининг таркибида қўшимча равишда “Хавфни ва трансферт нархларини таҳлил қилиш бўлими”, “Қўшилган қиймат солиғи маъмуриятчилиги бўлими” ва “Акциз солиғи назорати шуъбаси”ни ташкил этиш орқали йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлигини таъминлаш таклифи Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси томонидан Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 17 апрелдаги “Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 320-сон қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2021 йил 20 декабрдаги 18/1-76496-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида худудлараро давлат солиқ инспекцияларининг йирик солиқ тўловчилар билан иш фаолияти такомиллашиб, йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлиги ошишига имкон яратган;

йирик корхоналар тоифасига киритишда маҳсулот (товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича олинадиган миқдор даражаси 200 миллиард сўмдан юқори бўлиши, мазкур мезонга мувофиқ келмай қолган ҳолатда йирик солиқ тўловчи тоифасида қолдириш муддатини бир йил қилиб белгилаш таклифи Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2019 йил 12 июлда рўйхатдан ўтган 3172-сонли “Юридик шахсларни йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритишнинг мезонларини белгилаш тўғрисидаги низом”да ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2021 йил 20 декабрдаги 18/1-76496-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида хўжалик юритувчи субъектларни йирик корхоналар тоифасига киритиш тартиби такомиллашиб, йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлиги ошишига имкон яратган;

“Навоий кон-металлургия комбинати” АЖ, “Олмалик кон-металлургия комбинати” АЖ ва “Uzbekistan Airways” АЖ мисолида товарларни импорт қилиш ва товарларни (хизматларни) реализация қилишда тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммаларини ўзаро ҳисобга олиш тартиби жорий қилиш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги ПҚ-73-сон қарорининг 17-бандида тасдиқланган ва амалиётга жорий этилган (Давлат солиқ қўмитасининг 2022 йил 1 февралдаги 18/1-07032 -сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида йирик корхоналар ўртасида товарларни импорт қилиш

ва товарларни (хизматларни) реализация қилишда тўланадиган кўшилган қиймат солиғи суммаларини ўзаро ҳисобга олиш тартиби такомиллашиб, йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлиги ошишига имкон яратган;

foyda soliғи тўлиқлигича республика бюджетига йўналтириладиган тижорат банклари ҳамда йирик солиқ тўловчилар рўйхати ҳамда солиқ турлари бўйича даромадлар прогнозининг ошириб бажарилган қисмини ҳисоблашда йирик солиқ тўловчилардан тушумларни ҳудудлар кесимида эътиборга олиш орқали йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 30 декабрдаги ПҚ-73-сон “Ўзбекистон Республикасининг “2022 йил учун Ўзбекистон Республикасининг давлат бюджети тўғрисида”ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги қарорида ўз аксини топган (Давлат солиқ қўмитасининг 2022 йил 1 февралдаги 18/1-07032-сон маълумотномаси). Мазкур таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида фойда солиғи тўлиқлигича республика бюджетига йўналтириладиган 33 та тижорат банклари ҳамда 78 та йирик солиқ тўловчилар рўйхати ҳамда солиқ турлари бўйича даромадлар прогнозининг ошириб бажарилган қисмини ҳисоблашда йирик солиқ тўловчилардан тушумлар ҳудудлар кесимида эътиборга олинган.

**Тадқиқот натижаларининг апробацияси.** Мазкур тадқиқот натижалари 7 та, жумладан 3 та халқаро ва 4 та республика илмий-амалий конференцияларида муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

**Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги.** Диссертация мавзуси бўйича жами 12 та илмий иш, жумладан, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий аттестация комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 3 та, шундан, нуфузли хорижий журналларда 1 та илмий мақола чоп этилган.

**Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми.** Диссертация таркиби кириш, 3 та боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 140 бетни ташкил этади.

## **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.

Диссертациянинг «**Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини ташкил этишнинг назарий масалалари**» деб номланган биринчи бобида йирик солиқ тўловчиларнинг моҳияти, гуруҳланиши ва

аниқлаш мезонлари, йирик солиқ тўловчиларни солиққа тортишнинг назарий асослари ўрганилган.

Солиқларни ундириш жараёни кўплаб муносабатларни келтириб чиқаради. Солиқлар иқтисодий муносабатлардан ташқари ижтимоий, психологик, ҳуқуқий, ташқи иқтисодий ва ҳатто сиёсий муносабатларни қамраб олади. Солиқлар билан боғлиқ иқтисодий муносабатлар, аввало, солиқ тўловчилар ва бюджет тизимига кирувчи бюджетлар ўртасида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ундириш билан боғлиқ ўзаро муносабатларни қамраб олади. Бу жараёнда эса икки томон юзага келади. Бири бюджет манфаатларини кўзлаган ҳолда уни ундириш билан бевосита шуғулланувчи ҳамда ушбу жараёнда хизмат қилувчи давлатнинг ваколатли органлари, бошқаси эса солиқ тўловчилар сифатида иштирок этади. Солиқ субъектларида асосий томон солиқ тўловчилар ҳисобланади. Чунки солиқ тўловчилар солиқларни жорий этиш объекти бўлиб, солиқ тўловчилар мавжуд бўлган тақдирдагина солиқ объекти пайдо бўлади ва солиқ элементларини қўллаш имконияти туғилади. Йирик солиқ тўловчиларнинг моҳиятини аниқлаш учун муаллифнинг фикрича, солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқий-иқтисодий ва ижтимоий хусусиятларини аниқлаш мақсадга мувофиқ.

Солиқ тўловчиларни солиқ тўлаш мақомига кўра, консолидациялашган гуруҳга кирувчи солиқ тўловчилар, контраген гуруҳлар ва йирик солиқ тўловчилар қаторига киритиш мумкин. Бундан ташқари донор солиқ тўловчилар гуруҳи ва йирик солиқ тўловчиларни фарқлаш керак. Донор солиқ тўловчилар ўз имкониятларига кўра, уларга юклатилган солиқ мажбуриятларини бажариш доирасида катта миқдордаги солиқ тўловларини тўлаш орқали тегишли бюджетга солиқ тўловлари бўйича бошқа солиқ тўловчиларга нисбатан кескин ажралиб туриши орқали улар “донор” мақомини олади. Бундай солиқ тўловчилар кўпинча, йирик солиқ тўловчилар тоифасига ҳам киради. Масалан, бундай солиқ тўловчилар қаторига “Навоий кон-металлургия комбинати” АЖ, “Олмалик кон-металлургия комбинати” АЖ, “Ўзтрансгаз” АЖ, “Ўзбекнефтгаз” АЖ, “ЎЗБАТ” АЖ ҚК, “Лукоил” “Ўзавто Моторс” АЖ, “Ўзбектелеком” АЖ, “Худудгазтаъминот” АЖларни киритиш мумкин.

Йирик солиқ тўловчи корхоналарнинг ижтимоий-иқтисодий мақомини белгиловчи бир қатор элементларни кўрсатиб ўтиш мумкин. Йирик солиқ тўловчиларга хос хусусиятлардан бири уларнинг аксарияти йирик ва табиий монопол мавқега эга корхоналар ҳисобланади. Уларнинг йиллик маҳсулот ишлаб чиқариш (хизмат кўрсатиш) ҳажми бошқа солиқ тўловчиларга анчайин катта миқдорни ташкил қилади. Бу каби корхоналар миллий иқтисодиётда ялпи маҳсулотни яратиш, турли даражадаги бюджетларнинг даромадлари шаклланиши, аҳолини банд қилишда ҳам иқтисодий, ҳам ижтимоий мақомга эга.

Ўзбекистон миллий иқтисодиётида йирик солиқ тўловчи мақомига эга корхоналар мавжуд бўлган. Аммо 2017 йилгача бўлган солиқ

маъмурчилигида уларни алоҳида мақом сифатида ажратган ҳолда уларга нисбатан мансуб солиқ маъмурчилиги шакллантирилмаган.

Солиқ маъмурчилигида ҳам жуда кўп ёндашувлар мавжуд. Солиқ маъмурчилиги аслида солиқларни ундириш ваколати юклатилган давлат органлари фаолиятини қамраб олиб, бу фаолият ўзларининг ҳуқуқ ва бурчлари, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни бюджетга жалб этиш билан боғлиқ ташкилий-услубий жараёнларни, солиқ ундиришга хизмат қилувчи ва солиқ тўловчилар билан солиқларни ундириш борасидаги кенг қамровли ўзаро манфаатга асосланган фаолиятларни тизимли равишда бошқариш ва мувофиқлаштириш муносабатларини қамраб олади.

Солиқ тўловчиларни солиққа тортиш тартиби, тамойиллари, солиқ механизми ва солиқ сиёсатида уларни турли хил тоифаларга ажратиш асосида солиққа тортиш Ўзбекистон солиқ сиёсатида устуворлик касб этиб бормоқда. Давлат солиқ сиёсатининг стратегияси ва тактикалардан келиб чиқиб, солиқ тўловчиларнинг маълум бир гуруҳларига нисбатан алоҳида солиқ маъмурчилиги такомиллаштириб борилади. Бу эса, солиққа тортишнинг адолатлилиқ тамойилининг қанчалиқ қўлланилишига боғлиқ.

Йирик солиқ тўловчиларни солиқларнинг адолатлилиқ тамойили асосида солиққа тортиш масаласи, бир томондан жаҳон мамлакатларининг солиқ сиёсатида устувор масалалар сифатида ўрганишга оид ёндашувлар кучайиб бораётган бўлса, ўз навбатида, бу турдаги солиқ тўловчиларни солиққа тортиш ва уларга нисбатан солиқ маъмурчилигини амалга ошириш билан боғлиқ илмий тадқиқот ишлари ҳам кенг олиб борилмоқда.

Шунингдек, йирик солиқ тўловчиларга оид илмий тадқиқотлар ишларининг назарий таҳлили кўрсатадики, уларда йирик солиқ тўловчилар фаолиятини солиқ назорати орқали маъмурий воситаларни қўллашнинг самарадорлиги хусусидаги илмий ишлар кўпчиликда учрайди.

Йирик солиқ тўловчиларни солиққа тортиш, уларга нисбатан солиқ маъмурчилигини қўллаш амалиёти ва ундаги мавжуд муаммоларга бағишланган илмий тадқиқотларга, назарий таҳлилларга асосланиб қуйидаги хулосаларни чиқариш мумкин:

**биринчидан**, илмий тадқиқотларда йирик солиқ тўловчилар миллий иқтисодиётда барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашнинг муҳим омиллари сифатида баҳоланади;

**иккинчидан**, йирик солиқ тўловчилар сифатида солиқ тўловчиларни рўйхатга олиш, уларга нисбатан солиқ имтиёзларини қўллашга оид солиқ маъмурчилиги борасида ёндашувлар турлича бўлиб, мавжуд муаммоларнинг илмий ечимлари билан боғлиқ илмий тадқиқотлар даражаси ошиб бормоқда;

**учинчидан**, йирик солиқ тўловчиларга оид илмий тадқиқотларнинг аксарияти уларда солиқ назоратини тўғри амалга ошириш, уларнинг фаолияти, айниқса инновацион фаолиятини солиқлар орқали рағбатлантириш, уларга нисбатан қўлланилувчи давлатнинг солиқ сиёсатини такомиллаштириш, йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритиш мезонларини иқтисодиёт даражасидан келиб ўзгартириб бориш, шу каби йўналишларда амалга ошириб келинмоқда;

**тўртинчидан**, йирик солиқ тўловчиларнинг турли даражадаги бюджетларнинг даромадларини шакллантиришдаги аҳамияти юқорилигича қолмоқда, бу борадаги муаммоларга бағишланган илмий тадқиқотлар кўпайиб бормоқда;

**бешинчидан**, амалга оширилган илмий тадқиқотларда йирик солиқ тўловчилар тоифасини белгилашга нисбатан уларга нисбатан солиқ маъмурчилигини такомиллаштиришга қаратилган илмий тадқиқотлар устуворликка эга бўлиб қолмоқда.

Диссертациянинг **“Йирик солиқ тўловчи корхоналар фаолиятини рағбатлантириш ва тартибга солишда солиқ маъмурчилигининг таъсирчанлиги таҳлили”** деб номланган иккинчи бобда Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларни солиққа тортиш маъмурчилигининг шаклланиши, йирик солиқ тўловчиларнинг бюджет-солиқ тизимидаги фискал хусусиятлари таҳлили қилинган, шунингдек, йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги ва унинг самарадорлиги таҳлил қилинган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида” 2018 йил 26 июндаги ПҚ-3802-сон қарори ҳамда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2019 йил 17 апрелдаги “Давлат солиқ хизмати органлари фаолиятини янада такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 320-сонли қарори алоҳида аҳамият касб этади. Айнан ушбу қарорлар асосида Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ кўмитаси тўғрисидаги янги таҳрирдаги низом ва Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси тўғрисидаги низом тасдиқланди.

Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ кўмитаси таркибига кирувчи институционал тузилма – Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси тузилди ва унга асосий вазифа сифатида жойлашган жойи ва амалга ошираётган фаолиятдан қатъий назар, йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ маъмуриятчилигини амалга ошириш вазифаси юкланди. Жумладан, йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси солиқ маъмурчилиги бўйича функция ва вазифалари уларнинг солиқ тўловчиларга нисбатан солиққа тортишнинг адолатлилик тамойилларини қўллаган ҳолда, уларга юклатилган солиқ мажбуриятларининг қонун доирасида бажарилишини таъминлаш ҳамда инсофли солиқ тўловчининг ишончли ҳамкорига айланишдек муҳим стратегик вазифалар белгилаб берилган.

Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси ва унинг ҳудудий бўлинмаларига солиқ маъмурчилиги доирасида қуйидаги натижавий кўрсаткичлар юзага келади:

Йирик солиқ тўловчилар ҳисобини ташкил этиш ва улардан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида кўзда тутилган солиқлар ва йиғимларнинг тўлиқ тушишини таъминлаш;

Йирик солиқ тўловчилар фаолиятида солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларига риоя қилиниши бўйича солиқ назоратини ташкил этиш;

Йирик солиқ тўловчиларга солиқ мажбуриятларини бажариш бўйича ўзаро ҳамкорлик асосида сервис-техник хизмат кўрсатилишини амалга ошириш;

Йирик солиқ тўловчилар маъмуриятчилиги доирасида солиққа оид ҳуқуқбузарликларни профилактика қилиш, аниқлаш ва олдини олиш бўйича комплекс тадбирларни амалга ошириш лозим.

### 1-жадвал

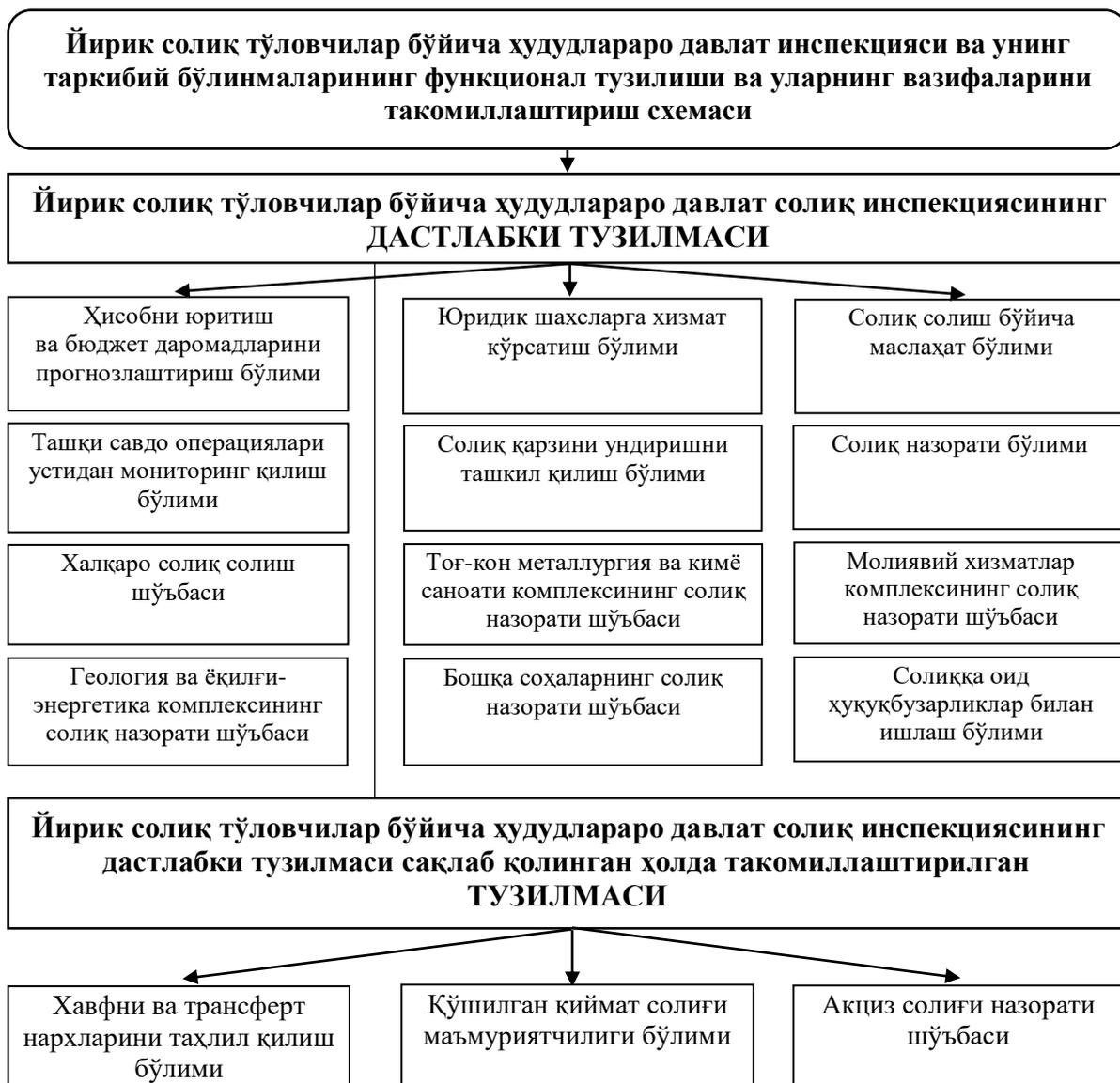
#### Ўзбекистонда йирик солиқ тўловчилар тоифалари кирувчи корхоналарнинг фаолият турлари ва соҳалар бўйича сонининг динамик ўзгариши таҳлили<sup>5</sup>

№	Йирик солиқ тўловчилар тоифалари	Йиллар (йил бошига, та)			
		2019	2020	2021	2022
	Жами	1416	836	1149	957
1.	Акциз тўланадиган товарлар ишлаб чиқарувчи ва акциз солиғи бўлган хизматлар кўрсатувчи корхоналар	78	111	117	117
2.	Тижорат банклари, товар, фонд ва валюта биржалари	895	34	34	35
3.	Навоий КМК АЖ, Олмалиқ КМК АЖ ва уларнинг таъсисчилигидаги ташкилотлари	12	12	12	4
4.	Маҳсулот тақсимоли бўйича шартномалар бўйича ишларни бажаришда иштирок этувчи ташкилотлар	5	5	5	5
5.	Ўтган календарь йил охирида маҳсулот (товарлар, ишлар, хизматлар) сотишдан тушган соф тушумлари 100,0 миллиард сўмдан ортиқ ёки кетма-кет ўн икки ойлик давр охирида ушбу суммадан ошган юридик шахслар	341	460	742	565
6.	Углеводородлар ва минерал ресурсларни қазиб олиш, қайта ишлаш, етказиб бериш ва сотиш, шунингдек, электр энергиясини ишлаб чиқариш ва етказиб бериш билан шуғулланувчи юридик шахслар, ёқилғи қуйиш шохобчалари бундан мустасно	78	190	215	175
7.	Ўзбекистон Республикаси ҳаво ҳудудидан халқаро ҳаво қатновларини амалга оширувчи йўловчи ташиш мақсадлари учун фойдаланувчилар ва уларнинг таъсис этувчи юридик шахслари	7	24	24	20
8.	Реализация қилиш жойи Ўзбекистон Республикаси бўлган электрон шаклдаги хизматларни реализация қилишни амалга оширувчи хорижлик юридик шахслар	-	-	-	36

Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларни солиққа тортиш маъмурчилигининг шаклланишини тавсифловчи кўрсаткичлардан бири йирик солиқ тўловчилар тоифалари кирувчи корхоналарнинг фаолият турлари ва соҳалар бўйича сонининг динамик ўзгариш ҳолати ҳисобланади. Шу боисдан ҳам юқорида келтирилган жадвал маълумотларига эътибор қаратилса, бу

<sup>5</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

тоифадаги корхоналарнинг сони 2019 йилда 1416 тани ташкил этган бўлса, 2022 йил бошида бу кўрсаткич 957 тани ташкил қилган ҳолда, уларнинг сони камайганлигини кўрсатади.



**2-расм. Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекциясининг дастлабки тузилмаси сақлаб қолган ҳолда такомиллаштирилган тузилмаси<sup>6</sup>**

Бунга асосий сабаб бу тоифага кирувчи корхоналарни аниқлаш мезонларининг бирмунча ўзгартирилганлиги, шунингдек, тижорат банклари, товар, фонд ва валюта биржалари тоифасига кирувчи ташкилотларнинг сони кескин қисқариши ва айрим солиқ тўловчиларнинг молиявий-иқтисодий фаолиятидаги беқарорликлар сабаб улар бу тоифадаги корхоналар мезонларига тўғри келмай қолганлиги ҳамда Навоий КМК АЖ, Олмалик КМК АЖ ва уларнинг таъсисчилигидаги ташкилотлар таркибидаги корхоналар сони қисқариши ва шундай бошқа омиллар бўлган.

<sup>6</sup> Муаллиф томонидан тузилган.

Таъкидлаш ўринлики, йирик солиқ тўловчиларни солиққа тортиш маъмурчилиги шаклланишини тавсифловчи яна бир кўрсаткичдан йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат инспекцияси ва унинг таркибий бўлинмаларининг функционал тузилиши ва уларнинг вазифалари ҳамда функциялари билан боғлиқ ташкилий-техник ҳамда услубий жараёнлар ҳисобланади. Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини юритишга масъул йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси тузилмасининг танқидий таҳлили кўрсатмоқдаки, унинг таркибига кирувчи тузилмалар (бўлим ва шуъбалар)нинг функционал вазифалари ва уларни амалга ошириш ҳолати солиқ маъмурчилигининг таъсирчанлигини етарли даражада таъминлай олаётгани деган хулосани бермайди.

Шу жиҳатдан, муаллифнинг фикрича, инспекциянинг таркибий тузилмасида қўшимча равишда айрим бўлинмаларни ташкил этиш ва уларнинг фаолиятини аниқлаштириш асосида йирик солиқ тўловчиларга нисбатан солиқ маъмурчилигининг таъсирчанлигини ошириш орқали бу борада самарадорликка эришиш мумкин.

Шундан келиб чиққан ҳолда муаллифнинг фикрича, йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси амалдаги таркибий тузилмасида қуйидаги: Хавфни ва трансферт нархларини таҳлил қилиш ва қўшилган қиймат солиғи маъмуриятчилиги бўлимлари ва уларнинг таркибида ўзаро боғланган ҳамда функционал заруратга асосланган шуъбалар, шунингдек, Солиқ назорати бўлими таркибида Акциз солиғи назорати шуъбасини ташкил этиш лозим.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2022 йил 14 февралдаги ПҚ-128-сон “Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети харажатларининг самарадорлигини янада ошириш ва давлат молиявий назорати органлари фаолиятини такомиллаштириш тўғрисида”ги қарори билан Молия вазирлигининг акциз солиғининг тўғри ва ўз вақтида ҳисобланишини назорат қилиш функцияси Давлат солиқ кўмитасига ўтказилди. Шу сабабли, Давлат солиқ кўмитасида Акциз солиғи назорати бўлими ва Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекциясида Акциз солиғи назорати шуъбасини ташкил этиш лозим.

Муаллифнинг фикрича, мазкур бўлинманинг асосий вазифалари сифатида қуйидагиларни белгилаб қўйиш мақсадга мувофиқ:

- акциз маркаларининг ҳақиқатда мавжудлигини хатлаш, шикастланган акциз маркаларини йўқотишга топширишдан олдин улар сонининг бухгалтерия ҳисоботларига мувофиқлигини ўрганиш;
- масофавий назоратни кенг қўламда қўллаш орқали замонавий ахборот технологиялари ва маълумотлар базаси воситасида текшириш объектлари ҳамда мақсадларини аниқлаш;
- акциз маркалари билан маркировка қилинмаган кўпикланадиган ва табиий вино маҳсулотларини мажбурий рақамли маркировкалаш орқали тўлиқ ҳисобга олинишини назорат қилиш ҳамда акциз маркалари билан маркаланмаган кўпикланадиган ва табиий вино маҳсулотларининг импорт

қилиниши, ишлаб чиқарилиши ва реализация қилиниши самарадорлигини таҳлил қилиб бориш ва таклифлар ишлаб чиқиш ҳам шубҳанинг вазифаси ҳисобланади.

2-жадвал маълумотларида давлат бюджети солиқ тушумларида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши таҳлил қилинаётган йиллар давомида ошиб борганлигини кўриш мумкин. Айнан ушбу ҳолат эгри солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши кесимида ўрганилса, 2019 йилда 53,1 фоиздан 2022 йилга келиб 65,1 фоизга шиб, бу жараёнда ҳам ўсиш ҳолатини кузатиш мумкин.

## 2-жадвал

### Йирик солиқ тўловчиларнинг давлат бюджети солиқ тушумларини шакллантиришдаги улуши таҳлили<sup>7</sup> (фоизда)

№	Кўрсаткичлар	Йиллар кесимида			
		2019	2020	2021	2022 (прогноз)
1.	Давлат бюджети даромадлари (солиқ тушумлари)	100,0	100,0	100,0	100,0
2.	Давлат бюджети солиқ тушумларида эгри солиқларнинг улуши	42,3	32,8	28,9	32,3
3.	Давлат бюджети солиқ тушумларида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши	55,0	65,4	64,0	63,8
4.	Жами эгри солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши	53,1	57,8	61,6	65,1
5.	Давлат бюджети солиқ тушумларида тўғри солиқларнинг улуши	28,0	42,3	44,8	42,2
6.	Жами тўғри солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши	32,0	65,8	67,7	64,8
7.	Давлат бюджети солиқ тушумларида ресурс солиқларнинг улуши	21,2	18,8	16,2	14,0
8.	Жами ресурс солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши	91,3	89,0	82,3	82,1
9.	Давлат бюджети солиқ тушумларида бошқа солиқларнинг улуши	8,5	6,0	9,0	11,4
10.	Жами бошқа солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчиларнинг улуши	50,0	30,7	19,9	33,9

Жами тўғри солиқлар бўйича солиқ тушумида йирик солиқ тўловчилар улушида эса, таҳлил қилинаётган давр мобайнида 32 фоиздан 64,8 фоизгача ошганлигини ёки 2 баробардан кўпроқ ҳажмга ошганлиги кузатиш мумкин. Йирик солиқ тўловчиларнинг давлат бюджети солиқли даромадлар кесимидаги улушида унинг фискал хусусияти эгри солиқларга нисбатан тўғри солиқлар доирасидаги муҳим аҳамият касб этмоқда.

Йирик солиқ тўловчиларнинг давлат бюджети солиқли даромадлар кесимидаги улушининг солиқ турлари гуруҳлари бўйича аҳамиятида ресурс солиқлари ҳамда бошқа солиқлар гуруҳлари кесимидаги улушида эса тескари ҳолатни кузатиш мумкин. Жами ресурс солиқлар бўйича солиқ тушумида

<sup>7</sup> Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

йирик солиқ тўловчилар улуши 2019 йилда 91,3 фоизни ташкил этган бўлса, 2022 йил прогноз кўрсаткичларига кўра, уларнинг улуши 82 фоиз атрофида бўлиши кутилмоқда.

### 3-жадвал

#### Йирик солиқ тўловчилар тоифасига кирувчи энг йирик 10 та “донор солиқ тўловчи” ларнинг республика давлат бюджети ва йирик солиқ тўловчилар тизимидаги фискал аҳамияти таҳлили<sup>8</sup>

№	Кўрсаткичлар	Йиллар			
		2019	2020	2021	2022 (прогноз)
1.	<b>Навоий КМК АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>7 456</b>	<b>23 838</b>	<b>24 965</b>	<b>21 256</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	8,9	23,0	19,5	14,8
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	16,3	35,2	30,5	23,2
2.	<b>Олмалиқ КМК АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>3 197</b>	<b>9 295</b>	<b>13 036</b>	<b>11 846</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	3,8	9,0	10,2	8,3
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	7,0	13,7	15,9	12,9
3.	<b>Ўзбекнефтгаз АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>5 454</b>	<b>5 380</b>	<b>5 901</b>	<b>8 313</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	6,5	5,2	4,6	5,8
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	11,9	7,9	7,2	9,1
4.	<b>Лукоил (млрд. сўм)</b>	<b>4 703</b>	<b>1 799</b>	<b>2 008</b>	<b>3 561</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	5,6	1,7	1,6	2,5
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	10,3	2,7	2,5	3,9
5.	<b>Ўзтрансгаз АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>2 792</b>	<b>3 986</b>	<b>3 190</b>	<b>3 751</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	3,4	3,8	2,5	2,6
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	6,1	5,9	3,9	4,1
6.	<b>Худудгазтаъминот АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>0</b>	<b>1 046</b>	<b>2 146</b>	<b>2 718</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	0,0	1,0	1,7	1,9
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	0,0	1,5	2,6	3,0
7.	<b>Ўзбат ҚК АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>1 706</b>	<b>1 860</b>	<b>2 145</b>	<b>2 175</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	2,0	1,8	1,7	1,5
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	3,7	2,7	2,6	2,4
8.	<b>Узавтомоторс АЖ (млрд. сўм)</b>	<b>1 417</b>	<b>1 306</b>	<b>907</b>	<b>1 346</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	1,7	1,3	0,7	0,9
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	3,1	1,9	1,1	1,5
9.	<b>Шўртангазкимё МЧЖ (млрд. сўм)</b>	<b>643</b>	<b>643</b>	<b>986</b>	<b>1 287</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	0,8	0,6	0,8	0,9
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	1,4	0,9	1,2	1,4
10.	<b>Узкоргазчемикал МЧЖ ҚК (млрд. сўм)</b>	<b>820</b>	<b>658</b>	<b>910</b>	<b>1 208</b>
	Давлат бюджети солиқ тушумларидаги улуши (%)	1,0	0,6	0,7	0,8
	Йирик солиқ тўловчилардаги улуши (%)	1,8	1,0	1,1	1,3

Бунинг асосий сабаблари ер қаъридан фойдаланганлик учун солиқ ставкаларининг йиллар давомида пасайтирилиши бўлиб, ваҳоланки, бу солиқ тури солиқ тўловчиларининг аксарияти йирик солиқ тўловчилар мақомидаги солиқ тўловчилар ҳисобланади.

3-жадвал маълумотларига кўра, йирик солиқ тўловчилар тоифасига кирувчи энг йирик 10 та корхоналардаги фискал аҳамияти қуйидагича хулосаларни беради. Республика бюджет тушумларида ҳамда йирик солиқ тўловчилар тушумларида ҳам ўз ўрнига эга бўлган Навоий КМК АЖнинг солиқ тўловлари йилдан-йилга камайиб борганлигини кузатиш мумкин.

<sup>8</sup> Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Хусусан, ушбу корхонанинг республика солиқ тушумларидаги улуши 2020 йилда 23 фоизни ташкил қилган бўлса, 2021 йилга келиб 19,5 фоизни ташкил этган ҳолда 2022 йилда 14,8 фоиз бўлишлиги прогноз қилинган. Худди шунингдек, мазкур корхонанинг йирик солиқ тўловчилар тушумларидаги улуши ҳам камайиш тенденциясига эга бўлган, 2020 йилда 35,2 фоизни, 2021 йилда 30,5 фоизни ташкил қилиб, бу кўрсаткич 2022 йилда 23,2 фоиз бўлиши прогноз қилинган.

Диссертациянинг **“Йирик солиқ тўловчи корхоналарга нисбатан солиқ маъмурчилигини янада такомиллаштириш масалалари”** деб номланган учинчи бобда солиқ тизимида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини амалга ошириш хориж тажрибаси ва унинг қиёсий таҳлили амалга оширилиб, Ўзбекистон солиқ тизимида йирик солиқ тўловчи корхоналар фаолиятини рағбатлантириш ва тартибга солишда солиқ маъмурчилигининг таъсирчанлигини ошириш йўналишлари ўрганилган.

Солиқ тўловчиларнинг турли хил хусусиятларига кўра, тоифаларга ажратиш, уларнинг бу хусусиятларини ижтимоий-иқтисодий нуфузи жиҳатидан ёндашган ҳолда уларга нисбатан алоҳида солиқ режимларига асосланган маъмурчиликни қўллаш тажрибаси дунё мамлакатларида янада такомиллашиб бормоқда.

Австралия, Австрия, Чили, Финляндия, Германия, Италия, Япония, Янги Зеландия, Норвегия, Буюк британия, АҚШ, Колумбия, Коста Рика, Кипр, Индонезия, Марокко, Сингапур, Таиланд, Канада ва Финляндияда йирик солиқ тўловчилар асосан товар айланмаси, даромади ва активлари йирик солиқ тўловчиларни аниқлашнинг мезони сифатида белгиланган бўлса, Дания, Швеция, Аргентина ва Бразилияда товар айланмаси ва ходимлар сони мезон ҳисобланади.

Ҳиндистонда маълум бир товар айланма ва акциз солиғи тўловчилар йирик солиқ тўловчилар ҳисобланса, Белгия, Чехия, Греция, Венгрия, Ирландия, Исроил, Мексика, Нидерландия, Португалия, Польша, Словакия, Испания, Туркия, Болгария, Хорватия, Латвия, Литва, Руминия, Саудия Арабистони ва ЖАРда товар айланма, тўланган солиқлар ва аниқ соҳалар бўйича йирик солиқ тўловчилар шакллантирилади. Шу билан бирга Исландия, Корея, Люксембург, Швейцария, Мальта ва Эстонияда солиқ тўловчилар алоҳида йирик солиқ тўловчилар тоифасига ажратилмаганлиги, улар учун умумий тартибда солиқ маъмуриятчилиги юритилиши маълум бўлди.

Диссертация ишининг мазкур банди бўйича амалга оширган илмий-назарий таҳлилларидан келиб чиқиб, айрим хулосаларни келтириш мумкин:

*биринчидан*, айрим хорижий давлатлардаги амалий ҳолатни ҳамда бу борада давлат иқтисодий (солиқ) сиёсатининг хусусиятларидаги умумий ўхшашликлар шундан иборатки, аксарият давлатларда йирик солиқ тўловчилар тоифасига кирувчи корхоналарни аниқлаш мезонларида маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажми, йиллик товар айланмаси, ишловчи ходимлар сони сингари мезонларга асосланган;

*иккинчидан*, жаҳон амалиётида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини амалга оширишда уларнинг солиқ тўлаш имкониятларини эътиборга олган ҳолда солиқ имтиёзларини бериш, уларда солиқ назоратини ўтказиш, миллий иқтисодиётни ривожлантиришда уларнинг мавқеидан келиб чиқиб ёндашувларни кузатиш мумкин;

*учинчидан*, жаҳон амалиётида йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги ва Ўзбекистондаги бу борадаги солиқ сиёсатида ўхшаш ва фарқли жиҳатларда миллий иқтисодиётнинг хусусиятлари муҳим аҳамият касб этади. Ўзбекистонда асосий ёндашув солиқ маъмурчилигини соддалаштириш ва давлат бюджети даромадларини бир маромда шакллантириш нуқтаи назар асосий омил бўлса, бу хорижий тажриба хусусиятларига мос келади, шу билан бирга, солиқ тўловчилар мезонини аниқлашда Ўзбекистондаги амалиёт хорижий давлатлар тажрибасидан анчайин фарқланиш ҳолатига эга.

Бугунги кунда йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигидаги мавжуд муаммолардан бири йирик солиқ тўловчилар тоифасига кирувчи корхоналарни аниқлашда қўлланилувчи мезонлар билан боғлиқ. Маълумки, юридик шахсларни йирик солиқ тўловчилар тоифасига киритишнинг мезонларини белгилаш тўғрисидаги низомга кўра, маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича 100 миллиард сўмдан юқори бўлган ёки кетма-кет келадиган ўн икки ойлик давр якуни бўйича ушбу миқдордан ошган юридик шахслар, хорижлик юридик шахснинг Ўзбекистон Республикасидаги доимий муассасалари (бўлинмалари) мезонига тўғри келувчи солиқ тўловчилар йирик солиқ тўловчи сифатида белгиланган. Аммо, бу мезон мамлакатдаги мавжуд инфляция даражаси, корхоналарнинг ишлаб чиқариш қувватлари ва маҳсулот ишлаб чиқариш ҳажмининг қийматлари ошиши нуқтаи назаридан бугунги кун талабларига мос келмай қолмоқда.

Мазкур мезон 2019 йил товар айланмасидан келиб чиқиб ҳисобланган бўлиб, инфляция даражаси 2019 йилда 15,2 фоизни, 2020 йилда 11,1 фоизни, 2021 йилда 10 фоизни ва 2022 йилда 9 фоизни ташкил этиб, умумий ҳисобда 2019 йилга нисбатан 45 фоизга ошганлигини сабабли, шунингдек, қишлоқ хўжалиги корхоналари билан ишловчи юридик шахсларни (жумладан кластерлар) улар бевосита маҳаллий ишлаб чиқарувчилар билан ҳамкорликда фаолият юритиши ва узвий боғлиқлигидан келиб чиқиб, мазкур мезонга “маҳсулот (товар, иш ва хизмат) ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича 200 миллиард сўмдан юқори бўлган ёки кетма-кет келувчи ўн икки ойлик давр якуни бўйича бу миқдордан ошган юридик шахслар, хорижлик юридик шахснинг Ўзбекистон Республикасидаги доимий муассасалари, бундан қишлоқ хўжалиги маҳсулотларини етиштирувчи юридик шахслар мустасно” деб ўзгартириш киритиш мақсадга мувофиқ.



**3-расм. Йирик солиқ тўловчига оид солиқ маъмурчилиги борасидаги муаммолар йўналишлари<sup>9</sup>**

“Навоий кон-металлургия комбинати” АЖ, “Олмалиқ кон-металлургия комбинати” АЖ ва “Uzbekistan Airways” АЖ мисолида товарларни импорт қилиш ва товарларни (хизматларни) реализация қилишда тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммаларини ўзаро ҳисобга олиш тартибини жорий қилиш зарур.

Ўта йирик солиқ тўловчи тоифасига кирадиган (33 та тижорат банклари ҳамда 78 та йирик солиқ тўловчилар) олинадиган фойда солиғи суммасининг режадан оширилган қисмини тўлагича давлат бюджетлар даромадларини прогнозлаштириш, солиқ тўловчилар манфаатларини уйғунлаштириш, шу орқали бюджетлар даромад манбаларини кўпайтириш мақсадида ҳудудларда қолдириш зарур саналади.

Давлат улуши мавжуд барча юридик шахсларнинг ва давлат улуши 50 фоиздан юқори бўлган ташкилотлар муассислигида тузилган юридик шахсларнинг электрон рўйхатини шакллантириш ҳамда мазкур платформадан ҳамкорликда фойдаланиш орқали дивидендлар ва давлат корхоналарининг соф фойдасидан ажратмаларни ҳисоблаш ва ундириш юзасидан ўзаро ахборот алмашиш тизимини жорий этиш мақсадга мувофиқ.

<sup>9</sup> Муаллиф томонидан тузилган.

## ХУЛОСА

Диссертация ишида амалга оширилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар ишлаб чиқилган:

1. Йирик солиқ тўловчилар категориясига берилган илмий таъриф танқидий жиҳатдан такомиллаштирилиб қуйидаги муаллифлик таърифи ишлаб чиқилди: “Йирик солиқ тўловчилар деганда, амалдаги солиқ қонунчилиги бўйича солиқ тўлаш мажбуриятлари, уларнинг миллий иқтисодиётда тутган ўрни, уларнинг молиявий-иқтисодий кўрсаткичлари ҳамда фаолият йўналишларидан келиб чиқиб, расмий тасдиқланган мезонларга мос келувчи солиқ тўловчилар тушунилади”.

2. Йирик корхоналар тоифасига киритишда маҳсулот(товар, иш ва хизмат)ларни сотишдан олинган соф тушуми ўтган календарь йил якуни бўйича олинган миқдор даражасини 200,0 миллиард сўмдан юқори бўлиши, шунингдек, мазкур мезонга жавоб бермай қолган тақдирда йирик солиқ тўловчи тоифасида қолдириш муддатини бир йил қилиб белгилаш бундай корхоналар фаолиятини тартибга солиш имконини беради.

3. Йирик солиқ тўловчилар ҳисобини ташкил этиш ва улардан солиқ тўғрисидаги қонун ҳужжатларида кўзда тутилган солиқ ва йиғимларнинг тўлиқ тушишини таъминлаш, солиқ назоратини ташкил этиш, уларга сервис-техник хизмат кўрсатилишини амалга ошириш ҳамда йирик солиқ тўловчилар маъмуриятчилиги доирасида солиққа оид ҳуқуқбузарликларни профилактика қилиш, аниқлаш механизмларига амал қилиш давлатнинг бу борадаги солиқ сиёсатининг самарадорлигини таъминлашга хизмат қилади.

4. Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилиги самарадорлигини таъминлаш мақсадида ҳудудлараро давлат солиқ инспекцияси таркибида қўшимча равишда “Хавфни ва трансферт нархларини таҳлил қилиш бўлими”, “Қўшилган қиймат солиғи маъмуриятчилиги бўлими” ва “Акциз солиғи назорати шуъбаси”ни ташкил этиш ҳудудлараро давлат солиқ инспекциясининг бу борадаги фаолияти самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

5. “Навоий кон-металлургия комбинати” АЖ, “Олмалик кон-металлургия комбинати” АЖ ва “Uzbekistan Airways” АЖ мисолида товарларни импорт қилиш ва товарларни (хизматларни) реализация қилишда тўланадиган қўшилган қиймат солиғи суммаларини ўзаро ҳисобга олиш тартибини жорий қилиш бу турдаги корхоналар ўртасида дебиторлик ва кредиторлик қарзларини тўғри бошқариш имконини беради.

6. Ўта йирик солиқ тўловчи тоифасига кирадиган (33 та тижорат банклари ҳамда 78 та йирик солиқ тўловчилар) олинган фойда солиғи суммасининг режадан оширилиган қисмини тўлалигича давлат бюджетлар даромадларини прогнозлаштириш, солиқ тўловчилар манфаатларини уйғунлаштириш, шу орқали бюджетлар даромад манбалари кўпайтириш мақсадида ҳудудларда қолдириш маҳаллий бюджетларнинг қўшимча даромад базасини кенгайтиришга хизмат қилади.

7. Йирик солиқ тўловчилар томонидан ишлаб чиқариладиган нефть маҳсулотлари ва бошқа акциз тўланадиган товар ва хизматларга доир суюлтирилган газ ишлаб чиқарувчи корхоналар томонидан сотиладиган товар айланмаси экспорт таркибидан чиқариш бу бурдаги корхоналарга нисбатан солиқ маъмурчилигини адолатли амалга ошириш имконини беради.

8. Давлат улуши мавжуд барча юридик шахсларнинг ва давлат улуши 50 фоиздан юқори бўлган ташкилотлар муассислигида тузилган юридик шахсларнинг электрон рўйхатини шакллантириш ҳамда мазкур платформадан ҳамкорликда фойдаланиш орқали дивидендлар ва давлат корхоналарининг соф фойдасидан ажратмаларни ҳисоблаш ва ундириш юзасидан ўзаро ахборот алмашиш тизимини жорий этиш ҳудудлараро давлат солиқ инспекциясининг бу борадаги фаолияти самарадорлигини оширишга хизмат қилади.

Илмий иш асосида қилинган хулоса, таклиф ва тавсияларнинг амалиётга жорий қилиниши йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмурчилигини такомиллаштиришни таъминлайди.

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

---

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ  
УНИВЕРСИТЕТ**

**ЖУМАЕВ ШУХРАТ**

**ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОГО  
АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В ОТНОШЕНИИ КРУПНЫХ  
НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ**

**08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит**

**АВТОРЕФЕРАТ  
диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам**

**Ташкент – 2023**

**Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером B2022.2.PhD/Iqt2199 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.**

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации опубликован на трех языках (узбекский, русский и английский (резюме) на веб-сайте научного Совета ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) и информационно-образовательном портале «ZiyoNet» ([www.ziynet.uz](http://www.ziynet.uz)).

**Научный руководитель:** **Нормурзаев Умид Холмурзаевич**  
доктор экономических наук

**Официальные оппоненты:** **Тошмуродова Бувсара Эгамовна**  
доктор экономических наук, профессор

**Камилов Мирзохид Мирсобитович**  
кандидат экономических наук, доцент

**Ведущая организация:** **Банковско-финансовая академия Республики Узбекистан**

Защита диссертации состоится в \_\_\_\_ часов « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 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, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 232-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz)

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (регистрационный номер № \_\_\_\_). Адрес: 100066, город Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

Автореферат диссертации разослан « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 года.

(протокол реестра № \_\_\_\_ от « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2023 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. Худойкулов**

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.** Опыт развивающихся стран и стран с переходной экономикой в мире показывает, что контроль за соблюдением крупными налогоплательщиками законодательства может устранить определенные риски, усовершенствовать налоговое законодательство и обеспечить более эффективное налоговое администрирование. “Из-за пандемии во многих странах наблюдается снижение собираемости налогов, что отражает снижение экономической активности и возможное ухудшение соблюдения налогового законодательства. Большинству налоговых администраций пришлось перейти на удаленную работу, практически не контактируя с налогоплательщиками лицом к лицу”<sup>1</sup>. На сегодняшний день оценка крупных обязательств налогоплательщиков требует совершенствования новых информационных систем по основным функциям налогового администрирования.

В мировой практике проводится ряд научно-исследовательских работ по совершенствованию налогового администрирования крупных налогоплательщиков. В частности, актуальность таких вопросов, как определение показателей эффективности для крупных налогоплательщиков, полное выполнение обязательства по поддержке аудита и налогового контроля перед крупными налогоплательщиками, структурирование контрольных функций по отраслям, реализация принципа совместного соблюдения правил, разработка эффективного механизма предотвращения уклонения от уплаты налогов, их недостаточная изученность с теоретической и нормативной точек зрения, а большая практическая значимость в современных экономических условиях считаются приоритетными направлениями научных исследований.

В Республике Узбекистан особое внимание уделяется обеспечению необходимого уровня собираемости налогов и других обязательных платежей, организации деятельности крупных налогоплательщиков, осуществлению налогового администрирования налогоплательщиков и коренному совершенствованию оказания сервисно-технических услуг на основе взаимного сотрудничества в выполнении налоговых обязательств. В Послании Президента Республики Узбекистан Олий Мажлису определено, что “нужно быть заинтересованным не уклоняться от уплаты налогов, а платить их вовремя. Новая редакция Налогового кодекса должна предусматривать стимулы для честных и добросовестных налогоплательщиков, являющихся опорой развития страны, и наказывать тех, кто осуществляет теневую деятельность”<sup>2</sup>. Для эффективной реализации данной задачи в целях совершенствования налоговой политики, повышения эффективности управления государственными финансами целесообразно использовать широкий спектр методов экономико-математического

---

<sup>1</sup> IMF Working Paper. Fiscal Affairs Department. Raising Tax Revenue: How to Get More from Tax Administrations? Prepared by Eui Soon Chang, Elizabeth Gavin, Nikolay Gueorguiev, and Jiro Honda. Authorized for distribution by Nikolay Gueorguiev and Katherine Baer. July 2020.

<sup>2</sup> Послание Президента Республики Узбекистан Ш.М. Мирзиёева к Олий Мажлису. 28 декабря 2018 года. - <https://uza.uz/posts/58047>

моделирования и прогнозирования, внедрения современных цифровых технологий для создания интегрированной информационной среды для государственных бюджетов.

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, №УП-5116 “О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей” от 18 июля 2017 года, постановлениях Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 “О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования” от 10 июля 2019 года, №ПП-3802 “О мерах по коренному совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы” от 26 июня 2018 года, распоряжении №Ф-5214 “Об организационных мерах по коренному совершенствованию налогового законодательства” от 13 февраля 2018 года, постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан №320 “О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы” от 17 апреля 2019 года, “Положении об установлении критериев отнесения юридических лиц к категории крупных налогоплательщиков” зарегистрированном Министерством юстиции Республики Узбекистан 12 июля 2019 года за №3172, 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.** Теоретико-методологические вопросы совершенствования налогового администрирования крупных налогоплательщиков были изучены в научных работах австралийских ученых-экономистов, таких как Z.Akhand и P.Grob, российских ученых-экономистов, таких как А.С.Каратаев, А.Н.Федоров, Т.Ш.Камалнев, С.Г.Пепеляев, Г.С.Айтхожина, М.В.Белугина, Л.А.Струкова, К.В.Новосёлов, Е.В.Егорова, Е.В.Чипуренко, А.М.Васильев, Е.С.Смирнов, И.А.Майбуров,<sup>3</sup> а

---

<sup>3</sup> Akhand Z. Understanding the effects of coercive and persuasive tax compliance tools on large corporate taxpayers [online] // Journal of Australian Taxation. 2014. Vol. 16, No. 2. P. 206–258. А.С.Каратаев Концепция налогового крупнейших налогоплательщиков и методология его оценки. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктор экономических наук. – Йошкар-Ола, 2011. Федоров А.Н. Налоговое администрирование и стимулирование инвестиционной активности крупнейших налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат экономических наук. – Нижний Новгород, 2010. Камалнев Т.Ш. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидат экономических наук. – Москва, 2009. Пепеляев С. Структура налоговой службы: время исправлять ситуацию. // Экономика и жизнь, 2004. № 12. Актуальные проблемы законодательства и право при менительной практики налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. // Правовые проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. – М.: ВолтерсКлувер, 2006. Айтхожина Г.С. Особенности планирования выездных налоговых проверок

также в научных работах экономистов Узбекистана, таких как М.К.Пардаев, О.О.Олимжонов, Б.И.Исроилов, Э.Ф.Гадоев, Ш.А.Тошматов, Т.С.Маликов, Н.Х.Хайдаров, А.С.Жураев, Н.Х.Жумаев, Н.Г.Каримов, У.В.Гафуров, Н.Р.Кузиева, Б. Э.Тошмуродова, З.Н.Курбонов, Б.Р.Санакулова, К.Р.Хотамов, С.К.Худойкулов, Н.Б.Ашурова, Ж.Ж.Урмонов, И.М.Ниязметов, О.Т.Юлдашев, У.Х.Нормурзаев и других<sup>4</sup> изучены некоторые аспекты теоретико-методологических основ совершенствования налогового администрирования крупных налогоплательщиков. Однако факт того, что в этих исследованиях комплексно не изучены совершенствование налогового администрирования крупных налогоплательщиков и их анализ, свидетельствует об актуальности темы данной диссертации.

**Связь темы диссертации с планами научно-исследовательской работы высшего образовательного учреждения, где выполнена диссертация.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ Ташкентского государственного экономического университета в рамках научного проекта на тему “Совершенствование научно-методических основ и методологий обеспечения макроэкономической стабильности и прогнозирования социально-экономического развития в Узбекистане”.

---

крупнейших налогоплательщиков. // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. 2011. № 1. – С. 190-192. Белугина М.В. Налоговое администрирование крупнейших налогоплательщиков: проблемы, пути совершенствования. // Инновационное развитие экономики, 2015. № 5 (29). – С. 27-30.; Струкова Л.А. Проблемы налогового администрирования крупнейших налогоплательщиков. // Actualscience. 2016. Т. 2, № 11. – С. 269–271.; Новосёлов К.В. Консолидированные группы налогоплательщиков. Кто они? // Налоговая политика и практика, 2012. № 1. – С. 34-39.; Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – М., 2015. – 31 с.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа оценки влияния системы налогообложения деятельность коммерческих организаций. Автореферат д.э.н. – М., 2011. - 52 с.; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н. – Орел, 2012. – 33 с.; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс. к.э.н. – Орел, 2013. - 30 с.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. – М., 2011. - 558 с.

<sup>4</sup> Пардаев М.Қ. ва бошқ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Т.: Сано-стандарт, 2014. - 336 б.; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ – мамлакат таянчи. Солиқ тўловчи журнали, 2006. №6; Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари. Диссертация и.ф.д. – Самарқанд, 2006. - 272 б.; Гадоев Э.Ф. ва бошқ. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи. – Т.: Norma, 2011. – 327 б.; Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. – Т.: Iqtisod-moliya, 2009. - 556 б.; Жумаев Н.Х. Ўзбекистонда валюта муносабатларини тартибга солиш методологиясини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. – Т., 2008. - 37 б.; Каримов Н.Г. Инвестиция фондларида молиявий муносабатларни ташкил этишнинг ўзига хос хусусиятлари. “Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар” илмий-электрон журнали. 2018 йил. 4-сон, июль-август; Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари. И.ф.н. диссертацияси. – Т., 2011. - 22 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. Дис. ... и.ф.д. – Т.; БМА, 2008. - 272 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш. Дис. ... и.ф.д. – Т., 2016. - 260 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш. Диссертация и.ф.д. – Т., 2016. - 136 б.; Гафуров У.В. Кичик бизнесни давлат томонидан тартибга солишнинг иқтисодий механизмларини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2017. - 96 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2019. - 77 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. И.ф.д. диссертацияси. – Т., 2018. - 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография. – Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. - 240 б.; Ниязметов И.М. Солиқ юқини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2016. 192 б.; Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Дисс. автореферати. – Т., 2022. - 22 б.

**Целью исследования** является разработка предложений и практических рекомендаций по совершенствованию налогового механизма на основе совершенствования налогового администрирования крупных налогоплательщиков Узбекистана.

**Задачи исследования:**

группировка налогоплательщиков в налоговой системе по критериям и раскрытие ее научной основы;

исследование научно-теоретических основ деления налогоплательщиков на мелких, средних и крупных налогоплательщиков;

изучение научно-теоретических исследований о крупных налогоплательщиках и разработка авторских подходов к ним;

раскрытие процесса формирования налогового администрирования для крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана;

изучение зарубежного опыта внедрения налогового администрирования для крупных налогоплательщиков;

выявление существующих проблем в механизмах налогового администрирования для крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана;

разработка научно-практических предложений по дальнейшему совершенствованию налогового администрирования крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана.

**Объектом исследования** являются крупные налогоплательщики, осуществляющие свою деятельность в Республике Узбекистан.

**Предметом исследования** являются экономическо-финансовые отношения, возникающие в связи с использованием налоговых отношений крупных налогоплательщиков.

**Методы исследования.** В исследовании использовались диалектический подход, анализ и синтез, системный анализ, сравнительный анализ, рейтинговая оценка, статистическое и математическое моделирование и другие методы.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

обосновано предложение по обеспечению эффективности налогового администрирования для крупных налогоплательщиков посредством организации в структуре межрегиональной государственной налоговой инспекции “Отдела анализа рисков и трансфертного ценообразования”, “Отдела администрирования по налогу на добавленную стоимость” и “Сектора контроля по акцизному налогу”;

разработано предложение, согласно которому при включении в разряд крупных предприятий, чистая выручка которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) должен быть выше 200 млрд. сумов на конец предыдущего календарного года, а в случае несоответствия данному критерию, установить срок в один года чтобы оставить в категории крупных налогоплательщиков;

разработано предложение по введению порядка взаимного учета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных за импорт товаров и реализации товаров (услуг) на примере АО “Навоийский горно-

металлургический комбинат”, АО “Алмалыкский горно-металлургический комбинат” и АО “Узбекистон хаво йуллари”;

обосновано предложение по совершенствованию налогового администрирования для крупных налогоплательщиков посредством учета поступлений от крупных налогоплательщиков в разрезе регионов при расчете коммерческих банков, которые полностью направляют налог на прибыль в республиканский бюджет, и перечня крупных налогоплательщиков, а также части, превышающей прогноз доходов по видам налога.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

в целях прогнозирования доходов государственных бюджетов, согласования интересов налогоплательщиков, тем самым увеличивая источники доходов бюджетов, обоснована целесообразность оставить в регионах часть превышающую запланированный размер суммы налога на прибыль, которая, упущиваемого налогоплательщиками, входящими в категорию очень крупных налогоплательщиков;

с критической точки зрения было усовершенствовано определение, данное категории крупных налогоплательщиков, и было разработано следующее авторской определение данной категории: “Крупные налогоплательщики – это налогоплательщики, соответствующие официально утвержденным критериям, исходя из их налоговых обязательств в рамках действующего налогового законодательства, их роли в национальной экономике, их финансово-экономических показателей и направлений деятельности”;

обоснована необходимость исключения из структуры экспорта товарооборота произведенных крупными налогоплательщиками нефтепродуктов и других подакцизных товаров и услуг, продаваемых предприятиями, производящими сжиженный газ;

разработано предложение о создании электронного списка всех юридических лиц с государственной долей и юридических лиц, созданных при учреждении организаций с государственной долей более 50 процентов, а также о внедрении системы взаимного обмена информацией относительно расчета и сбора дивидендов и отчислений от чистой прибыли государственных предприятий посредством использования данной платформы в сотрудничестве.

**Достоверность результатов исследования.** Достоверность результатов исследования обусловлена целесообразностью использованных в исследовании подходов и методов, получением данных из официальных источников, а также внедрением соответствующих выводов и предложений в практику Министерством финансов Республики Узбекистан, Государственным налоговым комитетом и прочими уполномоченными организациями.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования определяется возможностью их использования при проведении теоретико-методологических научных исследований по совершенствованию налогового механизма крупных налогоплательщиков.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что разработанные научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы в качестве методического пособия для сотрудников органов государственной налоговой службы в отношении крупных налогоплательщиков, осуществляющих деятельность в республике, и при разработке учебников, учебных пособий, учебно-методических пособий по регулированию использования налоговых льгот юридическими лицами и совершенствованию его механизма.

**Внедрение результатов исследования.** На основе разработанных предложений по вопросам совершенствования налогового администрирования для крупных налогоплательщиков:

предложение по обеспечению эффективности налогового администрирования для крупных налогоплательщиков посредством организации в структуре межрегиональной государственной налоговой инспекции “Отдела анализа рисков и трансфертного ценообразования”, “Отдела администрирования по налогу на добавленную стоимость” и “Сектора контроля по акцизному налогу” нашло своё отражение в постановлении Кабинета Министров Республики Узбекистан № 320 “О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы” от 17 апреля 2019 года Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан (справка №18/1-76496 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 20 декабря 2021 года). В результате реализации на практике данного предложения была усовершенствована деятельность межрегиональных государственных налоговых инспекций с крупными налогоплательщиками, была создана возможность повышения эффективности налогового администрирования для крупных налогоплательщиков;

предложение, согласно которому при включении в разряд крупных предприятий, чистая выручка которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) должен быть выше 200 млрд. сумов на конец предыдущего календарного года, а в случае несоответствия данному критерию, установить срок в один года чтобы оставить в категории крупных налогоплательщиков нашло своё отражение в “Положении об установлении критериев отнесения юридических лиц к категории крупных налогоплательщиков” зарегистрированном Министерством юстиции Республики Узбекистан 12 июля 2019 года за №3172 (справка №18/1-76496 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 20 декабря 2021 года). В результате реализации на практике данного предложения усовершенствован порядок отнесения хозяйствующих субъектов к категории крупных предприятий, что позволило повысить эффективность налогового администрирования для крупных налогоплательщиков;

предложение по введению порядка взаимного учета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных за импорт товаров и реализации товаров (услуг) на примере АО “Навоийский горно-металлургический комбинат”, АО “Алмалыкский горно-металлургический комбинат” и АО “Узбекистон хаво йуллари” было утверждено в пункте 7 постановления Президента Республики

Узбекистан №ПП-73 от 30 декабря 2021 года (справка №18/1-07032 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 1 февраля 2022 года). В результате реализации данного предложения на практике усовершенствован порядок взаимного учета сумм налога на добавленную стоимость, уплачиваемых между крупными предприятиями при ввозе импорте и реализации товаров (услуг), что позволило повысить эффективность налогового администрирования для крупных налогоплательщиков;

предложение по совершенствованию налогового администрирования для крупных налогоплательщиков посредством учета поступлений от крупных налогоплательщиков в разрезе регионов при расчете коммерческих банков, которые полностью направляют налог на прибыль в республиканский бюджет, и перечня крупных налогоплательщиков, а также части, превышающей прогноз доходов по видам налога нашло своё отражение в постановлении Президента Республики Узбекистан № ПП-73 “О мерах по обеспечению реализации Закона Республики Узбекистан “О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2022 год”” от 30 декабря 2021 года (справка №18/1-07032 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 1 февраля 2022 года). В результате реализации этого предложения при расчете 33 коммерческих банков, которые полностью направляют налог на прибыль в республиканский бюджет, и перечня 78 крупных налогоплательщиков, а также части, превышающей прогноз доходов по видам налога принимались во внимание доходы крупных налогоплательщиков в разрезе регионов.

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования были изложены и получили одобрение на 7 научно-практических конференциях, из которых 3 международные и 4 республиканская научно-практические конференции.

**Опубликованность результатов исследования.** Всего по теме диссертации опубликовано 12 научных работ, из них 3 статьи в научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, 1 научная статья в авторитетном зарубежном научном журнале.

**Структура и объем диссертации.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем исследования составляет 140 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 **“Теоретические вопросы организации налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков”** рассматриваются сущность, группировка и критерии идентификации крупных налогоплательщиков, теоретические основы налогообложения крупных налогоплательщиков.

Процесс сбора налогов включает в себя множество отношений. Помимо экономических отношений, налоги охватывают социальные, психологические, правовые, внешнеэкономические и даже политические отношения. К экономическим отношениям, связанным с налогами, относятся, прежде всего, взаимоотношения налогоплательщиков и бюджетов, входящих в бюджетную систему, связанные со сбором налогов и других обязательных платежей. У данного процесса есть две стороны. Одна – это уполномоченные органы государства, которые непосредственно занимаются их взиманием в интересах бюджета и задействованные в этом процессе, а другая участвует в качестве налогоплательщиков. Налогоплательщики являются основной стороной в субъектах налогов. Поскольку налогоплательщики являются объектом введения налога, объект налога возникает только в том случае, если налогоплательщики существуют и возникает возможность применения налоговых элементов. Для определения сущности крупных налогоплательщиков, по мнению автора, целесообразно определить правовые, экономические и социальные особенности налогоплательщиков.

Налогоплательщиков в зависимости от их налогового статуса можно разделить на налогоплательщиков консолидированной группы, налогоплательщиков группы контрагентов и крупных налогоплательщиков. Кроме того, необходимо различать группу налогоплательщиков-доноров и крупных налогоплательщиков. Налогоплательщики-доноры получают статус “доноров”, уплачивая большую сумму налоговых платежей в рамках своих налоговых обязательств, по своим возможностям, и существенно отличаются от других налогоплательщиков по объему налоговых платежей в соответствующий бюджет. Подобные налогоплательщики часто относятся к категории крупных налогоплательщиков. Например, к подобным налогоплательщикам можно отнести АО “Навоийский горно-металлургический комбинат”, АО “Алмалыкский горно-металлургический комбинат”, АО “Узтрансгаз”, АО “Узбекнефтегаз”, АО “УЗБАТ”, АО “Лукойл”, АО “Узавто Моторс”, АО “Узбектелеком”, АО “Худудгазтаминот”.

Можно указать ряд элементов, определяющих социально-экономическое положение крупных налогоплательщиков. Одной из особенностей крупных налогоплательщиков является то, что большинство из них являются крупными предприятиями с естественным статусом монополии. Их годовой объем производства (услуг) намного больше, чем у других налогоплательщиков. Подобные предприятия имеют как экономический, так и социальный статус в создании валового продукта в национальной экономике, формировании доходов бюджетов разных уровней, занятости населения.

В национальной экономике Узбекистана появились предприятия со статусом крупных налогоплательщиков. Однако в налоговом

администрировании до 2017 года по отношению к ним не было сформировано налоговое администрирование, придавая им отдельный статус.

Существует также множество подходов к налоговому администрированию. По сути, налоговое администрирование включает в себя деятельность государственных органов, наделенных полномочиями по взиманию налогов, в эту деятельность включаются их права и обязанности, организационно-методические процессы, связанные с привлечением налогов и других обязательных платежей в бюджет, а также системное руководство и координация комплексной взаимовыгодной деятельности с налоговыми органами и налогоплательщиками по сбору налогов.

Налогообложение налогоплательщиков на основе порядка, принципов, налогового механизма и их отнесения к различным категориям в налоговой политике приобретает приоритетное значение в налоговой политике Узбекистана. На основе стратегии и тактики государственной налоговой политики совершенствуется раздельное налоговое администрирование отдельных групп налогоплательщиков. Это зависит от степени применения принципа справедливости налогообложения.

С одной стороны, усиливаются подходы к изучению вопроса налогообложения крупных налогоплательщиков на основе принципа справедливости налогообложения как приоритетного вопроса в налоговой политике стран мира, с другой стороны, также широко проводятся научные исследования, связанные с налогообложением данного вида налогоплательщиков и осуществлением налогового администрирования в отношении них.

Кроме того, теоретический анализ научных исследований по крупным налогоплательщикам показывает, что существует множество научных работ по вопросам эффективности использования административных инструментов посредством налогового контроля деятельности крупных налогоплательщиков.

На основе научных исследований и теоретических анализов, посвященных налогообложению крупных налогоплательщиков, практике применения к ним налогового администрирования и существующих в нем проблемах можно сделать следующие выводы:

**во-первых**, в научных исследованиях крупные налогоплательщики оцениваются как важные факторы обеспечения устойчивого экономического роста в национальной экономике;

**во-вторых**, существуют разные подходы к налоговому администрированию в части регистрации налогоплательщиков в качестве крупных налогоплательщиков, применения к ним налоговых льгот, повышается уровень научных исследований, связанных с научными решениями существующих проблем;

**в-третьих**, большая часть научных исследований по крупным налогоплательщикам проводится по следующим направлениям: надлежащее осуществление налогового контроля, стимулирование их деятельности, особенно инновационной деятельности за счет налогов, совершенствование применяемой к ним налоговой политики страны, изменение критериев для

включения в разряд крупных налогоплательщиков с экономического уровня и по иным схожим направлениям;

**в-четвертых,** остается высокой значимость крупных налогоплательщиков в формировании доходов бюджетов разных уровней, увеличивается число научных исследований, посвященных данному вопросу;

**в-пятых,** в проводимых научных исследованиях приоритетное значение по-прежнему имеют научные исследования, направленные на совершенствование налогового администрирования в отношении определения категории крупных налогоплательщиков.

Во второй главе диссертации **“Анализ степени воздействия налогового администрирования в стимулировании и регулировании деятельности крупных налогоплательщиков”** проведен анализ формирования администрирования налогообложения крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана, проанализированы фискальные особенности крупных налогоплательщиков в бюджетно-налоговой системе, а также налоговое администрирование в отношении крупных налогоплательщиков и его эффективность.

Постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-3802 “О мерах по коренному совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы” от 26 июня 2018 года и Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан №320 “О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы” от 17 апреля 2019 года имеет особое значение. Именно на основании данных постановлений были утверждены новая редакция Положения о Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан и Положения о Межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам.

Была создана институциональная структура, входящая в состав Государственного налогового комитета Республики Узбекистан – Межрегиональная государственная налоговая инспекция по крупным налогоплательщикам, основной задачей которой являлось осуществление налогового администрирования крупных налогоплательщиков, независимо от их местонахождения и осуществляемой деятельности.

В частности, функции и задачи межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам в части налогового администрирования определены как важные стратегические задачи, такие как обеспечение исполнения возложенных на них налоговых обязательств в рамках законодательства, применение принципов справедливости налогообложения для налогоплательщиков и стать надежным партнером добросовестного налогоплательщика.

В рамках налогового администрирования межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам и ее территориальных подразделений имеют место следующие результативные показатели:

организация учета крупных налогоплательщиков и обеспечение полной уплаты налогов и сборов, предусмотренных налоговым законодательством;

организация налогового контроля за соблюдением налогового законодательства в деятельности крупных налогоплательщиков;  
предоставление сервисно-технических услуг крупным налогоплательщикам в выполнении их налоговых обязательств на основе взаимного сотрудничества;

В рамках администрирования крупных налогоплательщиков необходимо реализовать комплексные меры по профилактике, выявлению и предупреждению налоговых правонарушений.

**Таблица 1**

**Анализ динамики изменения количества предприятий, относящихся к категории крупных налогоплательщиков Узбекистана по видам деятельности и отраслям<sup>5</sup>**

№	Категория крупных налогоплательщиков	Годы (количество, на начало года)			
		2019	2020	2021	2022
	Всего	1416	836	1149	957
1.	Предприятия, производящие подакцизные товары и оказывающие услуги, облагаемые акцизным налогом	78	111	117	117
2.	Коммерческие банки, товарные, фондовые и валютные биржи	895	34	34	35
3.	АО “Навоийский ГМК”, АО “Алмалыкский ГМК” и их их учредительные организации	12	12	12	4
4.	Организации, привлекаемые к выполнению работ по соглашениям о разделе продукции	5	5	5	5
5.	Юридические лица, чистая выручка которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) на конец предыдущего календарного года превысила 100,0 млрд. сумов или превысила эту сумму на конец очередного двенадцатимесячного периода	341	460	742	565
6.	Юридические лица, осуществляющие добычу, переработку, поставку и реализацию углеводородов и полезных ископаемых, а также производство и поставку электроэнергии, за исключением автозаправочных станций	78	190	215	175
7.	Пользователи и их учредители – юридические лица для целей пассажирских перевозок, осуществляющие международные воздушные полеты из воздушного пространства Республики Узбекистан и входящие в их состав юридические лица	7	24	24	20
8.	Иностранное юридические лица, осуществляющие реализацию услуг в электронной форме, местом реализации которых является Республика Узбекистан	-	-	-	36

Одним из показателей, характеризующих формирование администрирования налогообложения крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана, является состояние динамического изменения количества предприятий, относящихся к категориям крупных

<sup>5</sup> Составлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан по статистике.

налогоплательщиков по видам деятельности и отраслям. Поэтому, если обратить внимание на данные вышеприведенной таблицы, то из нее очевидно, что количество предприятий данной категории в 2019 году составляло 1416, тогда как на начало 2022 года данный показатель составлял 957, что говорит об уменьшении их количества.



**Рисунок 2. Усовершенствованная структура межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам при сохранении исходной структуры<sup>6</sup>**

Основной причиной этого является незначительное изменение критериев определения предприятий, относящихся к данной категории, а также резкое сокращение числа организаций, относящихся к категории коммерческих банков, товарных, фондовых и валютных бирж, а также за счет нестабильности финансово-экономической деятельности некоторых налогоплательщиков, а также сокращение количества предприятий, которые

<sup>6</sup> Разработано автором.

входят в состав АО “Навоийский ГМК”, АО “Алмалыкский ГМК”, а также в их подведомственных организаций и другие схожие факторы.

Стоит отметить, что еще одним показателем, характеризующим формирование администрирования налогообложения крупных налогоплательщиков, является функциональная структура межрегиональной государственной инспекции по крупным налогоплательщикам и ее структурных подразделений, а также организационно-технические и методические процессы, связанные с их задачами и функциями. Критический анализ структуры межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам, на которую возложена ответственность за проведение налогового администрирования по крупным налогоплательщикам, показывает, что функциональные задачи входящих в нее структур (отделов и секторов) и состояние их выполнения не приводят к выводу о том, что они могут в достаточной мере обеспечить эффективность налогового администрирования.

В связи с этим, по мнению автора, добиться эффективности в этом отношении можно за счет повышения воздействия налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков на основе создания дополнительных подразделений в организационной структуре инспекции и конкретизации их деятельности.

Исходя из этого, по мнению автора, действующая структура межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам включает в себя: отделы анализа рисков и трансфертного ценообразования и администрирования налога на добавленную стоимость и их взаимосвязанные и функционально необходимые подразделения, а также Сектор контроля акцизного налога в составе Отдела налогового контроля.

Постановлением Президента Республики Узбекистан №ПП-128 “О дальнейшем повышении эффективности расходования средств Государственного бюджета Республики Узбекистан и совершенствовании деятельности органов государственного финансового контроля” от 14 февраля 2022 года функция контроль за правильным и своевременным исчислением акцизного налога переданы из Министерства финансов в Государственный налоговый комитет. В связи с этим необходимо создать Отдел контроля за акцизным налогом в Государственном налоговом комитете и Сектор контроля за акцизным налогом в Межрегиональной государственной налоговой инспекции по крупным налогоплательщикам.

По мнению автора, в качестве основных задач данного структурного подразделения целесообразно определить следующие:

- проверка фактического наличия акцизных марок, изучение соответствия количества поврежденных акцизных марок бухгалтерской отчетности перед сдачей их за утерю;
- выявление целей и объектов проверки с помощью современных информационных технологий и базы данных посредством дистанционного мониторинга в больших масштабах;

- задачей данного сектора является контроль полного учета продукции игристых и натуральных вин, не маркированной акцизными марками, путем обязательной цифровой маркировки, а также анализ эффективности импорта, производства и реализации продукции из игристых и натуральных вин, не маркированной акцизными марками, и разработка соответствующих предложений.

Данные таблицы 2 демонстрируют, что доля крупных налогоплательщиков в налоговых доходах государственного бюджета за анализируемые годы увеличилась. Если эту ситуацию изучить в разрезе доли крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях косвенных налогов, то она увеличится с 53,1 процента в 2019 году до 65,1 процента к 2022 году, и в этом процессе можно наблюдать тенденцию роста.

**Таблица 2**

**Анализ доли крупных налогоплательщиков в формировании налоговых доходов государственного бюджета<sup>7</sup> (в процентах)**

№	Показатели	В разрезе лет			
		2019	2020	2021	2022 (прогноз)
1.	Доходы государственного бюджета (налоговые поступления)	100,0	100,0	100,0	100,0
2.	Доля косвенных налогов в налоговых доходах государственного бюджета	42,3	32,8	28,9	32,3
3.	Доля крупных налогоплательщиков в налоговых доходах государственного бюджета	55,0	65,4	64,0	63,8
4.	Доля крупных налогоплательщиков в общем объеме налоговых поступлений от косвенных налогов	53,1	57,8	61,6	65,1
5.	Доля прямых налогов в налоговых доходах государственного бюджета	28,0	42,3	44,8	42,2
6.	Доля крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях от общей суммы прямых налогов	32,0	65,8	67,7	64,8
7.	Доля ресурсных налогов в налоговых доходах государственного бюджета	21,2	18,8	16,2	14,0
8.	Доля крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях от совокупных ресурсных налогов	91,3	89,0	82,3	82,1
9.	Доля прочих налогов в налоговых доходах государственного бюджета	8,5	6,0	9,0	11,4
10.	Доля крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях от общей суммы прочих налогов	50,0	30,7	19,9	33,9

Наблюдается, что доля крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях от общей суммы уплаченных прямых налогов увеличилась за анализируемый период с 32 процентов до 64,8 процента, или более чем в два раза. Что касается доли крупных налогоплательщиков в налогооблагаемой части государственного бюджета, то ее фискальный характер приобретает все большее значение в рамках прямых налогов по сравнению с косвенными налогами.

<sup>7</sup> Разработано автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета.

По значимости доли крупных налогоплательщиков в разделе налогооблагаемых доходов государственного бюджета по группам видов налогов противоположная ситуация наблюдается по доле ресурсных налогов и группам прочих налогов. В 2019 году доля крупных налогоплательщиков в налоговых поступлениях от общей суммы ресурсных налогов составила 91,3 процента, а по прогнозным показателям 2022 года их доля ожидается на уровне около 82 процентов.

**Таблица 3**

**Анализ фискальной значимости 10 крупнейших “налогоплательщиков-доноров” в государственном бюджете республики и системе крупных налогоплательщиков<sup>8</sup>**

№	Показатели	Годы			
		2019	2020	2021	2022 (прогноз)
1.	<b>АО “Навоийский ГМК” (млрд. сумов)</b>	<b>7 456</b>	<b>23 838</b>	<b>24 965</b>	<b>21 256</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	8,9	23,0	19,5	14,8
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	16,3	35,2	30,5	23,2
2.	<b>АО “Алмалыкский ГМК” (млрд. сумов)</b>	<b>3 197</b>	<b>9 295</b>	<b>13 036</b>	<b>11 846</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	3,8	9,0	10,2	8,3
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	7,0	13,7	15,9	12,9
3.	<b>АО «Узбекнефтегаз» (млрд. сумов)</b>	<b>5 454</b>	<b>5 380</b>	<b>5 901</b>	<b>8 313</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	6,5	5,2	4,6	5,8
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	11,9	7,9	7,2	9,1
4.	<b>Лукойл (млрд. сумов)</b>	<b>4 703</b>	<b>1 799</b>	<b>2 008</b>	<b>3 561</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	5,6	1,7	1,6	2,5
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	10,3	2,7	2,5	3,9
5.	<b>АО «Узтрансгаз» (млрд. сумов)</b>	<b>2 792</b>	<b>3 986</b>	<b>3 190</b>	<b>3 751</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	3,4	3,8	2,5	2,6
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	6,1	5,9	3,9	4,1
6.	<b>АО “Худудгазтаъминот” (млрд. сумов)</b>	<b>0</b>	<b>1 046</b>	<b>2 146</b>	<b>2 718</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	0,0	1,0	1,7	1,9
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	0,0	1,5	2,6	3,0
7.	<b>СП “Узбат” АО (млрд. сумов)</b>	<b>1 706</b>	<b>1 860</b>	<b>2 145</b>	<b>2 175</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	2,0	1,8	1,7	1,5
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	3,7	2,7	2,6	2,4
8.	<b>АО «Узавтомоторс» (млрд. сумов)</b>	<b>1 417</b>	<b>1 306</b>	<b>907</b>	<b>1 346</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	1,7	1,3	0,7	0,9
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	3,1	1,9	1,1	1,5
9.	<b>ООО “Шуртангазкимё” (млрд. сумов)</b>	<b>643</b>	<b>643</b>	<b>986</b>	<b>1 287</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	0,8	0,6	0,8	0,9
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	1,4	0,9	1,2	1,4
10.	<b>СП “Uz-Kor Gas Chemical” ООО (млрд. сумов)</b>	<b>820</b>	<b>658</b>	<b>910</b>	<b>1 208</b>
	Доля в налоговых поступлениях государственного бюджета (%)	1,0	0,6	0,7	0,8
	Доля в крупных налогоплательщиках (%)	1,8	1,0	1,1	1,3

<sup>8</sup>Разработано автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

Основной причиной данного факта является снижение с годами ставок земельного налога, хотя большинство налогоплательщиков этого вида налога являются крупными налогоплательщиками.

Согласно данным таблицы 3, фискальная значимость 10 крупнейших предприятий, входящих в категорию крупных налогоплательщиков, позволяет сделать следующие выводы. Можно отметить, что налоговые платежи АО “Навоийский ГМК”, которое занимает значимое место в доходах республиканского бюджета и доходов крупных налогоплательщиков, из года в год снижаются. В частности, доля данного предприятия в налоговых поступлениях республики в 2020 году составила 23 процента, в 2021 году - 19,5 процента, в 2022 году прогнозируется на уровне 14,8 процента.

Аналогично доля данного предприятия в доходах крупных налогоплательщиков имеет тенденцию к снижению, составив в 2020 году 35,2 процента, в 2021 году - 30,5 процента, а в 2022 году этот показатель прогнозируется на уровне 23,2 процента.

В третьей главе диссертации **“Вопросы дальнейшего совершенствования налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков”** представлен зарубежный опыт внедрения налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков в налоговой системе и осуществлен его сравнительный анализ, а также изучены пути повышения эффективности налогового администрирования по стимулированию и регулированию деятельности крупных налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана.

В странах мира все более совершенствуется опыт классификации налогоплательщиков по их различным признакам, применения к ним администрирования на основе отдельных налоговых режимов, приближения к этим признакам с точки зрения их социально-экономической значимости.

В Австралии, Австрии, Чили, Финляндии, Германии, Италии, Японии, Новой Зеландии, Норвегии, Великобритании, США, Колумбии, Коста-Рике, Кипре, Индонезии, Марокко, Сингапуре, Таиланде, Канаде и Финляндии в основном критерием для отнесения к категории крупных налогоплательщиков является товарооборот, доход и активы налогоплательщиков, а в Дании, Швеции, Аргентине и Бразилии подобным критерием является товарооборот и количество сотрудников.

В Индии некоторые плательщики налога с товаооборота и акцизного налога считаются крупными налогоплательщиками, а таких странах, как Бельгия, Чехия, Греция, Венгрия, Ирландия, Израиль, Мексика, Нидерланды, Португалия, Польша, Словакия, Испания, Турция, Болгария, Хорватия, Латвия, Литва, Румыния, Саудовская Аравия и ЮАР категория крупных налогоплательщиков формируется от товарооборота, уплаченных налогов и по определенным отраслям. При этом стало известно, что налогоплательщики в Исландии, Корее, Люксембурге, Швейцарии, Мальте и Эстонии не выделяются в отдельную категорию крупных

налогоплательщиков, а для них ведется налоговое администрирование в общем порядке.

На основе научно-теоретического анализа данного пункта диссертации можно сделать некоторые выводы:

**во-первых**, текущее состояние некоторых зарубежных стран и общие черты государственной экономической (налоговой) политики в этом отношении заключаются в том, что в большинстве стран критерии определения предприятий, относящихся к категории крупных налогоплательщиков, основываются на таких критериях, как объем производства, годовой товарооборот и количество работников;

**во-вторых**, в мировой практике при осуществлении налогового администрирования крупных налогоплательщиков можно наблюдать подходы, основанные на их положении в развитии национальной экономики, предоставлении налоговых льгот, проведении в них налогового контроля с учетом возможности уплаты ими налогов;

**в-третьих**, важное значение имеют сходные и различные аспекты налогового администрирования по отношению к крупным налогоплательщикам в мировой практике и особенности национальной экономики, имеющие место в соответствующей налоговой политике в Узбекистане. Если основным подходом в Узбекистане является упрощение налогового администрирования и одновременное формирование доходов государственного бюджета, то это соответствует специфике зарубежного опыта, тогда как практика в Узбекистане по определению критериев налогоплательщиков существенно отличается от опыта зарубежных стран.

Одна из актуальных проблем налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков связана с критериями, по которым определяются предприятия, попадающие в категорию крупных налогоплательщиков. Известно, что согласно Положению об установлении критериев отнесения юридических лиц к категории крупных налогоплательщиков, юридические лица, чистая выручка которых от реализации продукции (товаров, работ и услуг) по итогам прошедшего календарного года составляет более 100 млрд. сумов либо по итогам последовательного 12-месячного периода превышает указанный размер, налогоплательщики, соответствующие критерию постоянного представительства (подразделения) иностранного юридического лица в Республике Узбекистан определяются как крупные налогоплательщики. Однако данный критерий не отвечает сегодняшним требованиям с точки зрения текущего уровня инфляции в стране, увеличения производственных мощностей предприятий и величины объема производства.

Данный критерий рассчитан исходя из товарооборота в 2019 году, и по причине того, что уровень инфляции в 2019 году составлял 15,2 процента, в 2020 году - 11,1 процента, в 2021 году - 10 процентов и в 2022 году - 9 процентов, и в целом увеличился на 45 процентов по сравнению с 2019 годом, а также исходя из того, что юридические лица, работающие с сельскохозяйственными предприятиями (в том числе кластерами),

осуществляют свою деятельность непосредственно в сотрудничестве с местными товаропроизводителями, целесообразно внести в данный критерий следующее изменение: “юридические лица, чистая выручка которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) превысила 200 миллиардов сумов на конец предыдущего календарного года или превысила эту сумму на конец очередного двенадцатимесячного периода, постоянные представительства иностранного юридического лица в Республике Узбекистан, за исключением юридических лиц, производящих сельскохозяйственную продукцию”.



**Рисунок 3. Направленности проблем, имеющих в налоговом администрировании в отношении крупных налогоплательщиков<sup>9</sup>**

На примере АО “Навоийский горно-металлургический комбинат”, АО “Алмалыкский горно-металлургический комбинат” и АО “Узбекистон хаво йуллари” необходимо ввести порядок взаимного учета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при импорте товаров и реализации товаров (услуг).

<sup>9</sup> Разработано автором.

Признано необходимым оставить в регионах превышающую запланированную часть суммы налога на прибыль, поступающую от очень крупных налогоплательщиков (33 коммерческих банка и 78 крупных налогоплательщиков), в целях повышения источников доходов бюджетов посредством прогнозирования доходов государственных бюджетов, согласования интересов налогоплательщиков.

Целесообразно создать электронный список всех юридических лиц с государственной долей и юридических лиц, созданных на базе организаций с государственной долей более 50 процентов, и внедрить систему взаимного обмена данными для расчета и сбора дивидендов и отчислений из чистой прибыли государственных предприятий за счет параллельного использования данной платформы.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В результате исследования, проведенного в диссертации, были сделаны следующие выводы:

1. С критической позиции усовершенствовано научное определение категории крупных налогоплательщиков и разработано следующее авторское определение: “Крупные налогоплательщики – это налогоплательщики, соответствующие официально утвержденным критериям, исходя из их налоговых обязательств в рамках действующего налогового законодательства, их роли в национальной экономике, их финансово-экономических показателей и направлений деятельности”.

2. Факт того, что при включении в разряд крупных предприятий, их чистая выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг) должна превышать 200,0 млрд. сумов на конец предыдущего календарного года, и если предприятия не отвечают данному критерию – оставить их в категории крупных налогоплательщиков, создаст возможность регулирования деятельности данных предприятий.

3. Организация учета крупных налогоплательщиков и обеспечение полной уплаты налогов и сборов, предусмотренных налоговым законодательством, организация налогового контроля, оказание им сервисно-технических услуг, а также соблюдение механизмов профилактики и выявления налоговых правонарушений в рамках администрирования крупных налогоплательщиков будет способствовать обеспечению эффективности налоговой политики в данном направлении.

4. В целях обеспечения эффективности налогового администрирования в отношении крупных налогоплательщиков организация в структуре Межрегиональной государственной налоговой инспекции дополнительных “Отдела анализа рисков и трансфертного ценообразования”, “Отдела администрирования налога на добавленную стоимость” и “Сектора по контролю за акцизным налогом” будет способствовать повышению эффективности деятельности Межрегиональной государственной налоговой инспекции в данном направлении.

5. На примере АО “Навоийский горно-металлургический комбинат”, АО “Алмалыкский горно-металлургический комбинат” и АО “Узбекистон хаво йуллари” введение порядка взаимного учета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при импорте товаров и реализации товаров (услуг) позволит правильно управлять дебиторской и кредиторской задолженностью между этими предприятиями.

6. В целях повышения источников доходов бюджетов посредством прогнозирования доходов государственных бюджетов, согласования интересов налогоплательщиков оставление в регионах превышающую запланированную часть суммы налога на прибыль, поступающую от очень крупных налогоплательщиков (33 коммерческих банка и 78 крупных налогоплательщиков) будет способствовать увеличению базы дополнительных доходов местного бюджета.

7. Исключение из структуры экспорта товарооборота произведенных крупными налогоплательщиками нефтепродуктов и других подакцизных товаров и услуг, продаваемых предприятиями, производящими сжиженный газ создаст возможность справедливого осуществления налогового администрирования по отношению к подобным предприятиям.

8. Создание электронного списка всех юридических лиц с государственной долей и юридических лиц, созданных на базе организаций с государственной долей более 50 процентов, и внедрение системы взаимного обмена данными для расчета и сбора дивидендов и отчислений из чистой прибыли государственных предприятий за счет параллельного использования данной платформы будет способствовать повышению эффективности деятельности Межрегиональной налоговой инспекции в этом направлении.

Внедрение выводов, предложений и рекомендаций, разработанных на основе данной научной работы, обеспечивает совершенствование налогового администрирования для крупных налогоплательщиков.

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

---

**TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

**JUMAEV SHUKHRAT**

**ISSUES OF IMPROVING TAX ADMINISTRATION  
IN RESPECT OF LARGE TAXPAYERS**

**08.00.07 – Finance, money circulation and credit**

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

**Tashkent – 2023**

**The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2022.2.PhD/Iqt2199 at the Supreme Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.**

The dissertation has been accomplished at the Tashkent State University of Economics.

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

**Scientific advisor:** **Normurzaev Umid Kholmurzaevich**  
Doctor of Economics

**Official opponents:** **Toshmuradova Buvsara Egamovna**  
Doctor of Economics, Professor

**Kamilov Mirzoid Mirsobitovich**  
Doctor of Economics, Associate professor

**Leading organization:** **Banking and Finance Academy of the Republic of Uzbekistan**

The defense of the dissertation will take place on \_\_\_\_\_ «\_\_», 2023 at \_\_\_\_\_ at the meeting of the scientific council №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 awarding for the scientific degrees at Tashkent State University of Economics. Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (99871) 239-28-72; fax:(99871) 239-43-51,e-mail: info@tsue.uz

The doctoral dissertation (PhD) can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent State University of Economics (registered under the number\_\_\_\_\_). Address: 100066, Tashkent city, I.Karimov street, building 49, phone: (99871) 239-28-72; fax: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz

The abstract of dissertation sent out on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2023.

(mailing report № \_\_\_\_\_ on «\_\_» \_\_\_\_\_ 2023).

**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 practical recommendations aimed at improving the tax mechanism in reliance upon perfection of the tax administration of large taxpayers in Uzbekistan.

**The tasks of the research work are:**

grouping of taxpayers in the tax system according to criteria and disclosure of its scientific basis;

studying scientific and theoretical foundations for dividing taxpayers into small, medium and large taxpayers;

investigating scientific and theoretical studies on large taxpayers and developing the author's approaches to them;

disclosure of the process of formation of tax administration for large taxpayers in the tax system of Uzbekistan;

revealing foreign experience in the implementation of tax administration for large taxpayers;

identifying current problems in the mechanisms of tax administration for large taxpayers in the tax system of Uzbekistan;

developing scientific and practical proposals for further improvement of the tax administration of large taxpayers in the tax system of Uzbekistan.

**The object of the research work** are large taxpayers operating in the Republic of Uzbekistan.

**The subject of the research work** are economic and financial relations arising in connection with the use of tax relations of large taxpayers.

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

the proposal to ensure the efficiency of tax administration for large taxpayers through the organization in the structure of the interregional state tax office of the "Risk analysis and transfer pricing department", "Value added tax administration department" and "Sector for Excise tax control" has been substantiated;

there has been developed the proposal according to which, when included in the category of large enterprises, the net proceeds of which from the sale of products (goods, works, services) should exceed 200 billion UZS at the end of the previous calendar year, and in case of non-compliance with this criterion, set a period of one year to leave in the category of large taxpayers;

the proposal to introduce a procedure for mutual accounting of amounts of value added tax paid for the import of goods and the sale of goods (services) on the example of "Navoi Mining and Metallurgical Combine" JSC, "Almalyk Mining and Metallurgical Combine" JSC and "Uzbekistan Airways" JSC has been developed;

the proposal to improve tax administration for large taxpayers by taking into account revenues from large taxpayers by regions when calculating commercial banks that fully direct income tax to the republican budget, and the list of large taxpayers, as well as the part that exceeds the forecast of income by type of tax has been substantiated.

### **Scientific and practical significance of the research work.**

The scientific significance of the research results is determined by the possibility of their use in conducting theoretical and methodological research to improve the tax mechanism of large taxpayers.

The practical significance of the results of the study is determined by the fact that the developed scientific proposals and practical recommendations can be used as a methodological guide for employees of the state tax authorities in relation to large taxpayers operating in the republic, and in the development of textbooks, teaching aids, teaching aids to regulate the use of tax benefits by legal entities and improve its mechanism.

**Implementation of the research results.** Based on the developed proposals aimed at improving tax administration for large taxpayers:

the proposal to ensure the efficiency of tax administration for large taxpayers through the organization in the structure of the interregional state tax office of the “Risk analysis and transfer pricing department”, “Value added tax administration department” and “Sector for Excise tax control” has been reflected in the resolution of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan №320 “On measures to further improve the activities of the state tax service bodies” dated April 17, 2019 by the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan (reference №18/1-76496 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated December 20, 2021). As a result of the implementation of this proposal in practice, the activities of interregional state tax inspectorates with large taxpayers have been improved, an opportunity to enhance efficiency of tax administration for large taxpayers has been created;

the proposal according to which, when included in the category of large enterprises, the net proceeds of which from the sale of products (goods, works, services) should exceed 200 billion UZS at the end of the previous calendar year, and in case of non-compliance with this criterion, set a period of one year to leave in the category of large taxpayers, has been reflected in the “Regulation on establishing criteria for classifying legal entities as large taxpayers” registered by the Ministry of Justice of the Republic of Uzbekistan on July 12, 2019 under №№3172 (reference №18/1-76496 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated December 20, 2021). As a result of the implementation of this proposal in practice, the procedure for classifying economic entities as large enterprises has been improved, which has enabled to enhance efficiency of tax administration for large taxpayers;

the proposal to introduce the procedure for mutual accounting of the amounts of value added tax paid for the import of goods and the sale of goods (services) on the example of “Navoi Mining and Metallurgical Combine” JSC, “Almalyk Mining and Metallurgical Combine” JSC and “Uzbekistan Airways” JSC has been approved in paragraph 7 of the resolution of the President of the Republic of Uzbekistan №PR-73 dated December 30, 2021 (reference №18/1-07032 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated February 1, 2022). As a result of the implementation of this proposal in practice, the procedure for mutual

accounting of amounts of value added tax paid between large enterprises when importing and selling goods (services) has been improved, which has enabled to raise efficiency of tax administration for large taxpayers;

the proposal to improve tax administration for large taxpayers by accounting for revenues from large taxpayers by regions when calculating commercial banks that fully direct income tax to the republican budget, and the list of large taxpayers, as well as the part exceeding the forecast of income by type of tax was reflected in the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan № PR-73 “On measures to ensure the implementation of the Law of the Republic of Uzbekistan “On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2022” dated December 30, 2021 (reference №18/1-07032 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated February 1, 2022). As a result of the implementation of this proposal, when calculating 33 commercial banks that fully direct income tax to the republican budget, and the list of 78 large taxpayers, as well as the part that exceeds the forecast of income by type of tax, the income of large taxpayers by region has been taken into account.

**Evaluation of the research results.** The research results have been presented and approved at 7 scientific and practical conferences, out of which 3 are international and 4 is republican scientific and practical conference.

**Publication of the research results.** On the topic of the thesis totally 12 research papers have been published, including 3 articles in the scientific journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations and 1 article in the reputable foreign journal.

**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 140 pages.

**ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**

**I бўлим (I часть; part I)**

1. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчилар сифатида ҳисобга олинган юридик шахслар ва улар томонидан бюджетга тўланадиган солиқлар масалалари “Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar” илмий электрон журнали 2021 йил № 6-сон. 395-401-б. (08.00.00 №10)

2. Жумаев Ш. Республикамизда йирик солиқ тўловчилар маъмурчилиги таъминланишини такомиллаштириш масалалари. “Логистика ва иқтисодиёт” илмий электрон журнали 2022 йил 1-сон 149-154-бетлар. (08.00.00)

3. Жумаев Ш. Improving the tax administration of major taxpayers and the issues how they make payments to the budget “International Journal of Research in Social Sciences Vol. 12 Issue 05, May 2022, ISSN:2249-2496 <http://www.ijmra.us>. 59-66-бетлар. (08.00.00 №5)

4. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчиларнинг солиқ тушумларини прогнозлаштиришни такомиллаштириш масалалари. “Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar” илмий электрон журнали. 2022 йил № 6-сон. 335-341-бетлар. (08.00.00 №10)

5. Жумаев Ш. “Йирик солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш ва уларнинг бюджетга солиқ тўланишини такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги хорижий илмий-амалий конференция. – Италия, 2022 йил 25 декабрь 1-6-бетлар. Proceedings of International Educators Conference Hosted online from Rome, Italy. 25th December, 2022

6. Жумаев Ш. “Республикамизда йирик солиқ тўловчилар маъмурчилиги (солиқ назорати) таъминланишини такомиллаштириш масалалари” мавзусидаги хорижий илмий-амалий конференция. – Италия, 2022 йил 25 декабрь. 18-22-бетлар. Proceedings of International Educators Conference Hosted online from Rome, Italy. 25th December, 2022

7. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчиларга хизмат кўрсатиш ҳамда солиқ маъмуриятчилигини ривожлантириш, уларни бюджетга тўлашни такомиллаштириш масалалари. “Ўзбекистоннинг тараққиёт стратегияси: мақсад, тамойиллар ва ривожланиш истиқболлари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент: ТДИУ, 2022 йил 30 март. 223-225-бетлар.

8. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчиларни ҳисобга олиш ва уларнинг бюджетга солиқ тўлашни таъминлаштириш масалалари. “Ўзбекистон иқтисодиётини ривожлантиришнинг илмий асослари ва муаммолар” илмий тадқиқот марказининг “Молия бозорини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари, замонавий тенденциялари ва истиқболлари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент: ТДИУ, 2022 йил 25 ноябрь. 835-838-бетлар.

## II бўлим (II часть; part II)

1. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчилар бўйича ҳудудлараро давлат солиқ инспекциясининг ташкилий-ҳуқуқий асослари. “Иқтисодиётда инновацион ривожланиш илмий электрон журнали, 2021. 5-сон. 115-119-бетлар.

2. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчиларга оид солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш ва уларнинг бюджетга тўлаш масалалари. //Интернаука. – Москва, 2022 йил 1-сон. 91-95-бетлар.

3. Жумаев Ш. Республикамизда йирик солиқ тўловчилар маъмурчилиги (солиқ назорати) таъминланишини такомиллаштириш масалалари. ТДИУ “Ўзбекистон иқтисодиётини ривожлантиришнинг илмий асослари ва муаммолар” илмий тадқиқот марказининг “Молия бозорини ривожлантиришнинг устувор йўналишлари, замонавий тенденциялари ва истиқболлари” мавзусидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2022 йил 25 ноябрь. 838-841-бетлар.

4. Жумаев Ш. Йирик солиқ тўловчилар инспекциясида солиқ тушумларини прогнозлаштиришни такомиллаштириш йўллари. “Таълимда рақамли технологияларни татбиқ этишнинг замонавий тенденциялари ва ривожланиш омиллари” мавзусидаги республика он-лайн илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2022 йил 20 декабрь 8-11 -бетлар.

Автореферат ТДИУ “Иқтисодиёт ва таълим” журнали таҳририятида  
таҳрирдан ўтказилди.

Босишга рухсат этилди: 11.01.2023 йил  
Бичими 60x84  $\frac{1}{16}$ , «Times New Roman»  
гурнитурада рақамли босма усулида босилди.  
Шартли босма табағи 3,5. Адади: 70. Буюртма: №9.  
ТТЕСИ босмаҳонасида чоп этилди.  
Тошкент шаҳри, Шохжаҳон кўч., 5-уй.



