

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

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

ТЎЛАКОВ УЛУҒБЕК ТОШМАМАТОВИЧ

КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент – 2022

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

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

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

Тўлаков Улуғбек Тошмаматович

Кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш 3

Тулаков Улуғбек Тошмаматович

Совершенствование механизма налогообложения недвижимости..... 29

Tulakov Ulugbek Toshmamatovich

Improving the mechanism of real estate taxation..... 55

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works 60

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

ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ

ТЎЛАКОВ УЛУҒБЕК ТОШМАМАТОВИЧ

КЎЧМАС МУЛКНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ МЕХАНИЗМИНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ

08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ

Тошкент – 2022

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.2.PhD/Iqt1320 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Тошкент давлат иқтисодиёт университетида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) илмий Кенгаш веб-саҳифасида (www.tdiu.uz) ва «ZiyoNet» ахборот-таълим порталида (www.ziyounet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар: **Худойқулов Садирдин Каримович**
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: **Қўзиева Наргиза Рамазоновна**
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Эргашев Илхомжон Ободович
иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент

Етакчи ташкилот: **Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги**
Давлат бошқаруви академияси

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли илмий Кенгашнинг 2022 йил «_____» _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100066, Тошкент шаҳри, Ислоҳ Каримов кўчаси, 49-уй. Тел.: (99871) 239-28-72; факс : (99871) 239-43-51. e-mail: info@tsue.uz

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

Диссертация автореферати 2022 йил «_____» _____ куни тарқатилди.
(2022 йил «_____» _____ даги _____ рақамли реестр баённомаси).

Н.Х. Жумаев

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

Б.Т. Бердияров

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

Ш.Т. Эргашева

Илмий даражалар берувчи илмий
Кенгаш қошидаги илмий семинар
раиси ўринбосари, и.ф.н., профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда кўчмас мулкка солиқ солиш солиқ тизимининг ажралмас қисми бўлиб, кўпгина ривожланган давлатлар амалиётида кўчмас мулк солиғи ушбу ҳудуднинг маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Бугунги кунда «дунёнинг 130 дан ортиқ давлатларида кўчмас мулк солиғи амал қилиб, у давлат бюджети даромадларининг шаклланишида муҳим аҳамият касб этади. Жумладан, кўпгина мамлакатларда ушбу солиқнинг ЯИМдаги улуши 1% дан 3% гачани ташкил қилади. Шу билан бирга, Буюк Британияда мулк солиғининг улуши давлат бюджетининг 10% ини, АҚШда - 9%, Канадада - 8% ни ташкил қилади. Аксарият мамлакатларда бу солиқ маҳаллий бюджетларга тушади ва унинг асосий даромад манбаи ҳисобланади. Хусусан, Канадада муниципалитетларнинг маҳаллий бюджетларида бундай солиқларнинг улуши 40 фоизга, Буюк Британияда 30 фоизгача, Францияда 20 фоизгачани ташкил этмоқда»¹. Шунинг учун жаҳон иқтисодиётида кўчмас мулкни солиққа тортиш амалиёти нисбатан устуворликка эга бўлиб, бу эса ушбу соҳани такомиллаштиришни ва илмий-тадқиқот ишларини амалга оширишни талаб этади.

Жаҳонда кўчмас мулкларга солиқ солиш механизмларини такомиллаштиришга қаратилган кўплаб илмий-тадқиқотларда, ер ва мол-мулк солиқларини бирлаштириш орқали кўчмас мулк солиғини жорий этилиши билан, солиқ базасининг кенгайишига, кўчмас мулк қийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайишига ва ўз навбатида маҳаллий бюджет даромадларининг кўпайиши ҳамда барқарорлаштириш бўйича илмий-тадқиқотлар олиб борилмоқда. Шу жиҳатдан кўчмас мулк солиқ тўловчиларининг ҳудуди ва даромадларининг табақаланиши бўйича солиқ юқини камайтириш, солиққа тортишдаги имтиёзлар таркиби ва солиқларни ундиришдаги таъсирчанлик чораларини ошириш бўйича илмий-тадқиқотлар олиб бориш устувор йўналишлардан ҳисобланади.

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимида амалга оширилаётган ислохотларнинг аҳамияти, уларнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ қамраб олинмаганлиги, кўчмас мулкни баҳолаш методологиясининг ишлаб чиқилмаганлиги, кўчмас мулк кадастрини шакллантиришни таъминлайдиган ахборот тизимларининг яратилмаганлиги ва солиқ органлари маълумотлар базалари билан интеграция қилинмаганлиги, бу борада «маҳаллий солиқлар ва йиғимларнинг маъмуриятчилиги, солиқ солиш механизмларининг самарасизлиги оқибатида уларни йиғилувчанлик даражаси етарли эмаслиги»² муҳим вазифалар сифатида белгилаб берилган. Мазкур вазифаларнинг муваффақиятли ижроси мамлакатимизда кўчмас мулкни солиққа тортишда солиқ юқини изчиллик билан камайтириш, солиқ солиш тизимини

¹ Воронин С., Коробоев Б., Ниязметов И., Угай Д. Международный опыт налогообложения недвижимости // Общество и экономика. – 2021. – Выпуск 2 С. 119-130.

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги Фармони

соддалаштириш, солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш, ер участкалари ва мол-мулкни солиққа тортишда ягона солиқни, уларни баҳолаш ҳамда ҳисобини юритишда замонавий усулларни жорий қилиш, маҳаллий давлат ҳокимияти органларининг мустақиллигини янада ошириш стратегияларини ишлаб чиқиш ва уни амалиётга татбиқ этиш борасидаги илмий-тадқиқотлар кўламини янада кенгайтириш мақсадга мувофиқ ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги, 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги, 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сон «Ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сон «Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги фармонлари, 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сон «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича кўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги, 2020 йил 7 сентябрдаги ПҚ-4819-сон «Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ кўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги фаолиятини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарорлари ва мазкур соҳага тегишли бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялар ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. «Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналишларига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштириш, маҳаллий даражада кўчмас мулкни белгилашдан келиб чиқадиган турли тенденциялар хорижий олимлар ва тадқиқотчилар У.Петти, А.Смит, Д.Рикардо, Ф.Кенэ, С.Дюпон, Ж.Милль, А.Маршалл, Ж.Турго, И.Янжул, Н.Тургенев, П.Мишковский, Д.Нетцер, Х.Алиев, И.Дрожжина, Р.Маргулис, Т.Логинова Э.Михасев, Э.Михина, Д.Смирнов, М.Березин, Л.Гончаренко, С.Шаталов, А.Пилаев ва М.Мишустинларнинг асарларида назарий ва амалий жиҳатдан ўрганилган, шунингдек, кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини ислоҳ қилиш заруриятига алоҳида эътибор берилган³.

³ Петти, У. Трактат о налогах и сборах. – М.: Ось-89, 1997. – 346 с.; Смит, А. Исследования о природе и причинах богатства народов. Москва. 1962 г. – 408 с.; Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Сочинения, Том I. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. – 360 с.; Кенэ, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф. Кенэ, А.Р.Турго, П.С.Дюпон де Немур. – М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.; Маршалл, А. «Принципы экономической науки. Т. III» / А. Маршалл. – М.: Издательская группа «Прогресс», 1993. – 350 с.; Anne-Robert-Jacques Turgot. The Briefed Encyclopedia of Economics, Library of Economics and Liberty. 2nd ed., Liberty Fund, 2008.; Mieszkowski, P. Taxation and the Tiebout model: the differential effects of head taxes, taxes on land rents, and property taxes / P. Mieszkowski, G.R. Zodrow. – Journal of Economic Literature. – 1989. Netzer, D. The incidence of the property tax revisited / D. Netzer – National Tax Journal. – 1973.; 2.116. 2.104. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. - СПб. : тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.; Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: «Страут», 2002. – 555 с.; Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в

Ўзбекистонлик иқтисодчи олимлардан Қ.Яҳёев, Т.Маликов, А.Жўраев, Ш.Тошматов, Б.Гашмурадова, Н.Қўзиева, А.Маманазаров, Б.Умаров, А.Алтиев, И.Ниязметов, Ш.Мусалимов, С.Боймуродов, А.Назаров ва бошқаларнинг илмий ишларида кўчмас мулкни солиққа тортишни такомиллаштиришнинг назарий ва илмий-услубий жиҳатлари қисман ўз аксини топган⁴.

Ушбу изланишларнинг аҳамиятига қарамай, Ўзбекистонда кадастр қиймати асосланган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ўзига хос хусусиятларини янада ўрганишни талаб қилади. Шу муносабат билан кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича концептуал ёндашувларни таҳлил қилиш, солиқ ставкалари ва кўчмас мулк турларини солиққа тортиш бўйича халқаро тажрибаларни ўзлаштириш каби муҳим масалаларни ўрганиш керак, шунингдек, хорижий давлатларда қўлланиладиган кўчмас мулкка солинадиган солиқларни такомиллаштириш бўйича чора-тадбирларни олиб борилган ислохотлар доирасида белгилаш лозим. Ушбу илмий иш солиқ тўловчи юридик ва жисмоний шахсларнинг кадастр қиймати асосланган кўчмас мулкка солиқ солиш

Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.; Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М., 2010. – 187 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.; Михина, Е.В. Налог на недвижимость и перспективы его развития в регионе: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михина Елена Владимировна. – М., 2005. – 250 с.; Мишустин, М.В. Стратегия формирования имущественного налогообложения в России: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Мишустин Михаил Владимирович. – М., 2010. – 417 с.; Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М.: 2010. – 392 с.; Логинова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М.: 2018. – 154 с.; Березин М.Ю. Развитие системы налогообложения имущества в Российской Федерации: теория, методология, практика: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / М.Ю. Березин. – М., 2012.; Гончаренко, Л.И. О новых подходах к политике применения налоговых льгот и преференций в целях стимулирования развития экономики / Л.И. Гончаренко, Н.П. Мельникова // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – №2. – 96–104 с.; Шаталова, С.С. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц / С.С. Шаталова, А.В. Коротин // Российское предпринимательство. – Т.: – 2015. – №24. – 4467–4486 с.; Малис, Н.И. Социальный аспект налогового реформирования / Н.И. Малис // Финансы. – 2012. – №5. – 35–39 с.; Малис, Н.И. Налоговые поступления в региональные бюджеты: резервы роста / Н.И. Малис // Финансовый журнал. – 2015. – №2. – 25–32 с.; Пылаева А.В. Совершенствование системы налогообложения в условиях развития кадастровой оценки недвижимости: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.10 / Пылаева Алена Владимировна. – Нижний Новгород, 2010. – 181 с.

⁴ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т.: Академия, 2002. – 204 б.; Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Т.: Fan va texnologiya. – 2008. – 204 б.; Яҳёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. – Т.: Fan va texnologiyalar, 2003. – 247 б.; Жўраев А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Fan, 2004. – 243 б.; Абдурахманов О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство «Палеотин», 2005. – 376 с.; Гашмурадова Б. Солиқлар воситасида иқтисодийни бошқариш механизми. – Т.: «Янги аср авлоди», 2002. – 128 б.; Қўзиева Н. Хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналар молия ва кредит механизмини такомиллаштириш йўллари. – Т.: «Iqtisod-moliya», 2006, 296 б.; Маманазаров А.Б. Маҳаллий бюджетларни барқарорлаштиришда солиқларнинг ролини ошириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: 2002. – 22 б.; Умаров Б. Корхоналар мол-мулкни солиққа тортиш механизмидаги мавжуд муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореферати. – Т.: 2002. – 56 б.; Алтиев А.С., Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизмларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация. 2018. – 277 б.; Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2018. – 70 б.

тенденциялари ва мавжуд механизмини ҳисобга олган ҳолда Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштириш усуллари аниқлаш учун ҳам муҳимдир.

Бироқ, Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмларини такомиллаштиришнинг назарий, услубий ва амалий муаммолари алоҳида ва яхлит илмий-тадқиқот объекти сифатида комплекс тарзда ўрганилмаган. Ушбу ҳолат мазкур диссертация ишида тадқиқ этилган илмий-назарий, услубий ва амалий муаммолар ҳамда уларнинг ечимига қаратилган таклиф ва тавсияларнинг долзарблигини кўрсатади.

Диссертация мавзусининг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Диссертация тадқиқоти Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг «Ўзбекистонда ижтимоий-иқтисодий ривожланишнинг макроиқтисодий барқарорлиги ва прогнозлаштирилишини таъминлашнинг илмий-услубий асослари ва услубиятларини такомиллаштириш» мавзусидаги илмий-тадқиқот ишлари режасига мувофиқ бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувларини таҳлил қилиш асосида, унинг ўзига хос хусусиятларидан келиб чиқиб солиққа тортишни тадқиқ қилиш;

кўчмас мулк объектларига солиқларни белгилашда хорижий давлатлар тажрибасини ўрганиш ва солиқ ставкаларини, имтиёзли режимларини ҳамда ислохотларни қўллашни ёритиш;

Ўзбекистонда кўчмас мулкка солиқ солишни такомиллаштиришнинг замонавий тенденцияларини ҳисобга олган ҳолда, ер ва мол-мулк солиғи бўйича солиқ тушумларини таҳлил қилиш асосида ушбу солиқларнинг такомиллаштириш йўналишларини аниқлаш;

юрidik ва жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солиқ солиш тартибини белгилайдиган, давлат ва маҳаллий қонун ҳужжатлари таҳлили асосида солиқ ставкалари ҳамда ушбу солиқларга нисбатан имтиёзларни қўллашни илмий асослаш;

Ўзбекистонда кўчмас мулкка кадастр қиймати асосида солиқ солишни такомиллаштиришнинг стратегик йўналишларини кўрсатиш;

Ўзбекистонда юрidik ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишни такомиллаштириш бўйича таклиф ва тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқот объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида кўчмас мулкка солиқ солиш фаолияти олинган.

Тадқиқот предметини Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштиришда вужудга келадиган иқтисодий муносабатлар ташкил этади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқот олиб боришда илмий билимларнинг умумий усуллари (таҳлил, синтез, индукция, дедукция, таққослаш, умумлаштириш) ва

статистик тадқиқотлар (статистик кузатиш усули, маълумотларни йиғиш ва гуруҳлаш, умумлаштириш кўрсаткичларини ҳисоблаш), маълумотларни тақдим этишнинг график ҳамда жадвал усуллари қўлланилган.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

кўчмас мулк объектлари бўйича «тажриба-синов» ҳудудларини белгилаш ва белгиланган ҳудудларда кўчмас мулк объектларини «турар ва нотурар жой», «қишлоқ хўжалигига мўлжалланган», «саноат» ҳамда «рекреацион зоналар ва алоҳида қўриқланадиган ҳудудлар» бўйича фарқлаш таклиф этилган;

маҳаллий бюджет солиқ тушумлари барқарорлигини таъминлашда кўчмас мулк объектлари кадастр қиймати асосида солиқ ундиришнинг 0 фоиздан 2,0 фоизгача бўлган прогрессив ставкалари ишлаб чиқилган;

инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни кечиктириб тўлаш ҳуқуқини бериш таклиф этилган;

кўчмас мулкка иқтисодий категория сифатида янгиланган муаллифлик таърифи ҳамда солиқ солишнинг адолатлилик тамойилини таъминлаш мақсадида қимматбаҳо (ҳашаматли) кўчмас мулк эгаларига солиқ юқини қайта тақсимлаш зарурати асосланган.

Тадқиқот амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича назарий ёндошувларни тизимлаштириш ва уларнинг амалда қўлланилиши кўчмас мулк турига, фойдаланиш мақсадига, солиқ тўловчининг тоифасига қараб фарқлаш солиқларни ҳисоблашда қулайлик яратиши таъминланган;

солиқ тўловчиларнинг айрим тоифаларига нисбатан солиқ имтиёзларини белгилашда ягона ёндашув мавжуд эмаслиги иқтисодий жиҳатдан асосланган, ҳамда самарасиз имтиёзлардан воз кечиш таклифи берилган;

кўчмас мулк объектлари кадастр қиймати асосида прогрессив ставкаларнинг жорий этилиши солиқ юқининг адолатли тақсимланиши, ҳамда маҳаллий бюджет даромадлари даражасига ижобий таъсир кўрсатиши аниқланган;

инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни келгусидаги инвестицион фаолиятини рағбатлантириш асосида улар фаолиятини ривожлантириш таклиф қилинган;

пеня ҳисоблашнинг прогрессив ставкаларини қўлланилиши маҳаллий бюджет тушумларини барқарорлашувига, солиқ қарздорлигини камайишига, ҳамда солиқ тўловчиларнинг масъулиятини ошишига олиб келиши илмий асосланган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги. Тадқиқот натижаларининг таҳлил жараёнида Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси, Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитасининг расмий маълумотларидан фойдаланилганлиги, ишда қўлланилган ёндошув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги ва илмий асосланганлиги, келтирилган хулоса, таклиф ва тавсияларнинг Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳамда Ўзбекистон Республикаси Олий ва

ўрта махсус таълим вазирлиги томонидан амалиётга жорий қилинганлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали давлат ва маҳаллий бюджетларнинг даромадлар манбаини ошириш, маҳаллий бюджетларнинг молиявий мустақиллигини барқарорлаштиришда, солиқларга оид қонун ва қонуности ҳужжатларни ишлаб чиқишда, махсус илмий-тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти Ўзбекистон бюджет тизимининг маҳаллий бюджетларига тегишли даромадларининг солиқ аҳамиятини ошириш учун юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишнинг амалдаги тартибини ва уни такомиллаштириш йўналишларига доир меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар лойиҳаларини ишлаб чиқишда илмий изланишнинг асосий қоидалари ва хулосаларидан фойдаланиш мумкинлиги билан боғлиқ.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

кўчмас мулк объектлари бўйича «тажриба-синов» ҳудудларини белгилаш ва белгиланган ҳудудларда кўчмас мулк объектларини «турар ва нотурар жой», «қишлоқ хўжалигига мўлжалланган», «саноат» ҳамда «рекреацион зоналар ва алоҳида кўриқланадиган ҳудудлар» бўйича фарқлаш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сон «Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш тўғрисида»ги Фармонида ўз аксини топган (Давлат солиқ қўмитасининг 2021 йил 30 сентябрдаги 18/1-60929-сон маълумотномаси). Таклифнинг амалиётга татбиқ этилиши натижасида кўчмас мулк объектларини мўлжалланган мақсадларига қараб Тошкент шаҳри Мирзо Улуғбек тумани, Навоий вилояти Навоий шаҳри, Тошкент вилояти Бўстонлиқ тумани ва Бухоро вилояти Ромитан тумани «тажриба-синов» ҳудудлари деб белгиланди ва бу ҳудудларда кўчмас мулк объектларининг бозор қийматига асосланган кадастр қийматини аниқлаш бўйича эксперимент ўтказилиши таъминланган;

маҳаллий бюджет солиқ тушумлари барқарорлигини таъминлашда кўчмас мулк объектлари кадастр қиймати асосида солиқ ундиришнинг 0 фоиздан 2,0 фоизгача бўлган ишлаб чиқилган прогрессив ставкалари прогноз қилувчи мутахассислар учун муҳим услубий асосга эга бўлди (Давлат солиқ қўмитасининг 2021 йил 30 сентябрдаги 18/1-60929-сон маълумотномаси). Таклифнинг амалиётга жорий этилиши солиқ базасининг кенгайишига, маҳаллий бюджетлар даромад манбаининг кўпайишига ҳамда молиявий мустақиллиги барқарорлашувига олиб келиши аниқланган;

инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни кечиктириб тўлаш ҳуқуқини бериш таклифи Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 2 ноябрдаги ПҚ-5274-сон «Маҳаллий ва хорижий инвесторлар

томонидан солиқларни тўлашни кечиктириш механизмларини такомиллаштириш тўғрисида»ги Қарорида ўз аксини топган (Давлат солиқ қўмитасининг 2021 йил 30 сентябрдаги 18/1-60929-сон маълумотномаси). Натижада шу тоифадаги солиқ тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини такомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантириш таъминланган;

кўчмас мулкка иқтисодий категория сифатида янгиланган муаллифлик таърифи, ҳамда солиқ солишнинг адолатлилик тамойилини таъминлаш мақсадида қимматбаҳо (ҳашаматли) кўчмас мулк эгаларига солиқ юқини қайта тақсимлаш зарурати бўйича таклифи бакалаврият таълим йўналишлари талабалари учун тавсия этилган «Солиқлар ва солиқа тортиш» фани бўйича тайёрланган ўқув қўлланмага киритилган (Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлигининг 2021 йил 24 декабрдаги 89-01-1115-сон маълумотномаси). Натижада кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий асосларини такомиллаштиришга ҳамда таълим сифатини оширишга хизмат қилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Тадқиқот натижалари 5 та илмий-амалий анжуманларда, жумладан, 3 та республика ва 2 та халқаро илмий-амалий конференцияларида маъруза кўринишида баён этилган ва маъқулланган.

Тадқиқот натижалари асосида шакллантирилган илмий-назарий хулоса ва таклифлардан «Солиқ назарияси», «Молия ва солиқлар», «Юридик шахсларни солиққа тортиш», «Жисмоний шахсларни солиққа тортиш» ҳамда «Солиқлар ва солиққа тортиш» фанларининг ўқув дастурларини такомиллаштиришда ва ўқитишда фойдаланилмоқда.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 16 та илмий иш, 1 та ўқув қўлланма, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси Олий Аттестация Комиссиясининг докторлик диссертациялари асосий илмий натижаларини чоп этиш тавсия этилган илмий нашрларда 11 та мақола, жумладан, 5 таси республика ва 6 таси хорижий журналларда нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 136 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

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

Диссертациянинг биринчи боби «**Кўчмас мулкка солиқ солишнинг назарий-концептуал асослари**» деб номланиб, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг назарий-концептуал асослари, унда кўчмас мулкни солиққа тортишнинг ривожланиш тенденциялари, кўчмас мулкни солиққа тортиш амалиётининг хориж тажрибалари ёритиб берилган.

Кўчмас мулкка солиқ солиш ҳар қандай давлат солиқ тизимининг ажралмас қисми ҳисобланади. Ривожланган давлатлар амалиётида кўчмас мулк солиғи ушбу ҳудуд аҳолиси муаммоларини ҳал қилишга имкон берувчи маҳаллий бюджет даромадларининг муҳим манбаи бўлиб хизмат қилади. Солиққа тортишнинг ушбу турининг мавжудлиги ва такомиллаштирилиши кўчмас мулк бозори тараққиётининг муҳим белгиларидан бири ҳисобланади. Ўзбекистон Республикасининг Фуқаролик кодекси 83-моддасида мол-мулк фуқаролик ҳуқуқлари объекти сифатида кўчмас мулкка ва кўчар мулкка бўлиниши белгилаб қўйилган ҳолда, кўчмас мулк деганда бир жойдан бошқа жойга унинг яхлитлиги ва мақсадли вазифасига зарар етказмасдан олиб ўтиб бўлмайдиган мол-мулк тушунилади. Унинг хусусиятларидан бири кўчмас мулкнинг албатта ер билан боғлиқлиги ҳисобланади: у ер юзасида (бино ва иншоотлар, кўп йиллик дов-дарахтлар) ёки унинг қаърида (фойдали қазилмалар, сув ресурслари ва ҳоказо) жойлашади. Ер участкаларининг ўзи ҳам кўчмас мулк объектидир деб таъриф берилган.

Қадимги Римда пайдо бўлган «кўчмас мулк» тушунчаси энди умумий қабул қилинди. Лекин, шу билан бирга, хорижий мамлакатлар қонунчилигига кўра, кўчмас мулк турлича талқин этилади, масалан, ер участкасига бўлган ҳуқуқлар фақат юза қатламни қоплашдан тортиб, ер қаърини тасарруф этиш имкониятигача ўзгаради. Фикрерслар (ушбу термин Ўзбекистонда ишлатилмайди), яъни ерга бириктирилган ёки кўчмас мулк объектининг ажралмас қисми бўлиб келган бинолар ва иншоотларда жойлаштирилган кўчар объектлар (лифт, иситиш тизими ускуналари ва ҳоказо.).

Россия ва бошқа бир қатор хорижий давлатларда ҳаво, денгиз ва космик кемалар каби кўчар мулклар ҳам кўчмас мулк таркибига киритилган. Шунингдек, ҳозирги вақтда конструктив жиҳатдан енгил қилиб ясалган уйлар ва биноларни ҳам кўчириш мумкин бўлмоқда. Бу ҳолатлар кўчмас мулкка берилган таърифни ўзгартириш кераклигидан далолат бермоқда.

Кўчмас мулк ва уни солиққа тортишга оид илмий-тадқиқот ишларни танқидий таҳлил қилган ҳолда, кўчмас мулкка оид *муаллифлик таърифини шакллантирдик*: Бизнингча, давлат рўйхатидан ўтган, эгасининг манфаатларига хизмат қиладиган, ер юзасига доимий бириктирилган, унинг устидаги ва остидаги, ҳаво кенгликларидаги, шунингдек, барча мулккий ҳуқуқларни, шу жумладан, эгалик қилиш, сотиш, ижарага олиш ва ундан фойдаланиш ҳуқуқини ўз ичига оладиган мол-мулкка кўчмас мулк дейилади. Шунингдек, иқтисодий категория сифатида кўчмас мулкка қуйидагича таъриф бердик: Фойдали, турли эҳтиёжлар ва манфаатларни қондирувчи, самарали моддий бойлик, инвестиция объекти ҳамда даромад олишнинг ишончли воситаси сифатидаги мол-мулкка кўчмас мулк дейилади.

Шундай қилиб, «кўчмас мулк» ҳуқуқий тушунчаси ҳамда қонун ҳужжатларида тегишли таърифлар мавжудлиги ва уни қўллашнинг кўп асрлик тарихига қарамай, ҳозирги кунда маҳкам ер билан боғлиқ кўчмас мулкка хос ҳуқуқий режимни кенгайтиришда мунозарали бўлган объектлар ҳали бир қатор. Бизнингча, мулкнинг барча «чегара» турларини уларнинг хилма-хиллиги туфайли қонуний равишда аниқлаш (фарқлаш) мумкин эмас. Шунинг учун бу ишда хорижий мамлакатлар амалиёти ҳал қилувчи рол ўйнаши мумкин.

1-жадвал

Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича назарий ёндашувлар⁵

Кўчмас мулк объекти	Фойдаланиш мақсади	Солиққа тортиш бўйича концептуал ёндашувлар	
Ер участкаси	Биолар банд қилган ерлар	- қурилиш ва ер рентаси асосида солиққа тортиш (А.Смит); - биолар банд қилган ерларни солиқдан озод қилиш (Ж.Турго);	
	Қишлоқ хўжалиги	- соф қишлоқ хўжалик маҳсулоти қийматидан келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Ф.Кене, С.Дюпон); - ернинг яхшиланиш харажатларини ва бошланғич қийматини ҳисобга олган ҳолда солиқ ундириш (Д.Рикардо); - ҳисобланган ёки ҳақиқий рента асосида солиқ солиш (А.Смит); - ишлаб чиқарилган маҳсулот қийматидан келиб чиққан ҳолда солиққа тортиш (Г.Жорж);	
	Тижорат	- кўчмас мулк қийматидаги тақсимланмаган тушумни солиққа тортиш (Ж.Милль);	
Нотураар жой	Ижара	- ижара даромадларини солиққа тортиш (Ф.Кене, Ж.Турго); - ҳақиқатда олинган ёки олиниши мумкин бўлган ижара даромадларидан келиб чиққан ҳолда солиқ солиш (Н.Тургенев);	
Тураар жой	Яшаш	- солиқ тўловчининг даромад даражасини ҳисобга олган ҳолда солиққа тортиш (Ж.Турго);	
	Ҳашамат	- уй-жойга бўлган асосий эҳтиёжни қондиришдан ортган объектларни солиққа тортиш (Н.Тургенев, И.Янжул); - солиқ тўловчига тегишли кўчмас мулк объектлари сонини ҳисобга олган ҳолда, прогрессив ставкаларда солиқ солиш (И.Янжул);	
		Даромадли кўчмас мулк	
		Даромадсиз кўчмас мулк	

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ёндашувларини ишлаб чиқиш таҳлили кўчмас мулкка солиқ солиш объекти сифатида хос бўлган хусусиятларни ҳисобга олган ҳолда солиққа тортиш тушунчаларини асослаш бўйича назарий ёндашувларни умумлаштиришга имкон берди. Кўчмас мулкни солиққа

⁵ Муаллиф томонидан тайёрланди.

тортишда концептуал ёндашувларнинг асосий қоидалари 1-жадвалда келтирилган.

Кўчмас мулкнинг солиқ солиш объекти барча афзалликларига қарамай солиқ механизмини яратиш қийин, буни хорижий давлатларда кўчмас мулкка мавжуд солиқлар учун асос бўлиб келган ва кенг тарқалган турли концептуал ёндашувлар тасдиқлайди. Ушбу тадқиқот доирасида ўтказилган кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувларининг тарихи ва таҳлили шуни кўрсатдики, иқтисодчилар кўчмас мулкка солиқ солиш мақсадида солиқ объекти сифатида ер ва кўчмас мулк объектларини ажратган. Шу билан бирга, кўчмас мулк объектларига эгалик қилиш ёки ундан фойдаланишдан даромад олиш имконияти солиқ солиш учун асос бўлган. Ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига солиқ солишни такомиллаштиришнинг фундаментал ғоялари XVIII-асрнинг иккинчи ярмида кенг тарқалган турли хил иқтисодий мактаблар, шу жумладан физиократлар илмий асарларида, классик ва неоклассик сиёсий иқтисод назарияси мактаби таълимотларида ўз аксини топди.

Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг концептуал ёндашувларини ўрганиш натижалари солиқ солиш объектларини табақалаштиришнинг асосий тамойиллари қуйидагича деган хулосага келишимизга имкон беради:

хорижий мамлакатларда: кўчмас мулкнинг мўлжалланган мақсадига қараб (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), объектларнинг турлари бўйича (ер участкалари ва бошқа кўчмас мулк объектлари);

маҳаллий иқтисодчиларимизнинг изланишларида: солиқ тўловчилар мақоми (юридик ва жисмоний шахслар) билан боғлиқлигига қараб кўчмас мулк объектлари турлари (ер участкалари ва бошқа кўчмас мулк объектлари ёки уларнинг комбинацияси) ва белгиланган мақсадлари бўйича (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар);

мулкни солиққа тортиш доирасида ер солиқ солиш объекти сифатида маълум бир ўзига хос хусусиятларга эга, шу жумладан, ернинг барча кўчмас мулкка нисбатан устунлиги, ундан ажратиб фойдаланиш имконияти, ернинг ўзига хослиги ва чекланганлиги, бу кўчмас мулкнинг баҳоланган қийматини ягона объект сифатида белгилашни қийинлаштиради. Шу сабабли, айрим хорижий мамлакатлар ҳамда хорижлик олимлар тадқиқотларида ер ва бошқа кўчмас мулк объектларига алоҳида солиқ солиш қоида-асосига амал қилмоқдалар. Бу борада Ўзбекистон иқтисодчиларининг фикри аниқ, улар кўчмас мулкка солиқ солишни ягона объект (ер участкаси ва бошқа кўчмас мулк объектлари) сифатида белгилаш тарафдори;

кўчмас мулк объектларининг баҳоланган қиймати асосида солиққа тортишни белгилаш, кўчмас мулкни баҳолашни ва кўчмас мулк кадастрини яратишни назарда тутди. Шунинг учун, кўчмас мулкка солиқ солиш нуқтаи назаридан маъмуриятчилигининг сифати тўғридан-тўғри тегишли ахборот ресурсларида мавжуд бўлган маълумотларнинг тўлиқлиги ва инкор этилмаслигига боғлиқ;

солиқ ставкасини кўчмас мулк турига (ер участкалари ва бошқа кўчмас мулк) кўчмас мулк объектларининг мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчининг мақомига (юридик ва

жисмоний шахслар) ва тоифасига, солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш.

2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясида солиқ солиш тизимини изчиллик билан соддалаштириш, солиқ солинадиган базани кенгайтириш орқали солиқ юқини пасайтириш каби вазифалар ижроси юзасидан, шунингдек, солиқ маъмуриятчилигининг замонавий услубларини жорий этиш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш мақсад қилиб олинди⁶.

Ер ресурсларини тизимли ҳисобга олиш ва улардан фойдаланишни назорат қилиш, давлат кадастрларини тартибга солиш, Ўзбекистон Республикаси картография фондини такомиллаштириш чора-тадбирлари дастури доирасида ер қонунчилигига риоя этиш юзасидан доимий мониторинг қилиш тизими ишлаб чиқилди ва жорий қилинди, кўчмас мулк объектларини ялпи хатловдан ўтказиш ишлари ташкил этилди, 21 та давлат кадастрларини интеграциялашувини назарда тутувчи Ўзбекистон Республикаси Миллий геоахборот тизимини ташкил этиш ишлари бошланди.

Мамлакатда техник ҳисобга олиш ва техник инвентаризация органларининг ягона тизими йўқлиги сабабли кўчмас мулкни ҳисобга олиш ва баҳолашнинг ягона тизимини яратиш имкони бўлмади. Шу сабабли, ушбу вазиятдан чиқишнинг йўли 2018 йилдан бошлаб мол-мулкни кадастр қийматидан келиб чиқиб солиққа тортишга ўтилди.

Мамлакатимиз солиқ тизимида амалга оширилаётган ислохотлар замирида бир қатор комплекс чора-тадбирлар амалга оширилди. Хусусан, солиқ солиш мақсадида ер ва кўчмас мулкнинг кадастр ҳисоби ва қийматини баҳолаш билан тўлиқ қамраб олиш чора-тадбирларини амалга ошириш учун кадастр ва солиқ органлари маълумотлар базаларини интеграциялаштириш баробарида 2021 йилдан мол-мулк ва ер солиғи ўрнига кўчмас мулк солиғини жорий қилиш белгилаб қўйилди⁷.

Шунингдек, ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимида янги босқич бошланди, соҳани илғор тажриба асосида ислоҳ қилиш, янгича бошқарув тизимини жорий этиш, ернинг ҳисобини тўлиқ юритиш ва рақамлаштириш бўйича комплекс вазифалар белгиланди. 2021 йилдан бошлаб davreestr.uz – кўчмас мулк объектлари давлат реестри, ugk.uz – Ўзбекистон Республикаси давлат солиқ Қўмитаси ҳузуридаги кадастр агентлиги порталлари қаторида, Кадастр агентлигининг Миллий геоахборот тизимида интеграция қилинадиган онлайн геопортал очилиши солиқ базаси кенгайтириш орқали бюджетга кўпроқ маблағлар тушушига олиб келади⁸.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 3 декабрдаги ПФ-6121-сон «Ресурс солиқлари ва мол-мулк солиғини янада такомиллаштириш

⁶ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги ПФ-4947-сон «2017-2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги Фармони

⁷ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сон «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги Қарори.

⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 7 сентябрдаги ПФ-6061-сон «Ер ҳисоби ва давлат кадастрларини юритиш тизимини тубдан такомиллаштириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги Фармони

тўғрисида»ги фармонига кўра мол-мулк ва ер солиқларини кўчмас мулк (бино, иншоот ва ер участкалари) объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида ҳисоблаш тизимини босқичма-босқич (2021-2024 йиллар) жорий этиш белгиланди.

Сўнгги йилларда бир қатор ривожланган хорижий давлатлар тегишли солиқлардан бюджет тушумларини кўпайтириш ва солиқ юқининг адолатсиз тақсимланишини камайтириш мақсадида кўчмас мулкка солиқ солишни ислоҳ қилди. Хорижий давлатларда кўчмас мулкка солиқ солишни ривожлантиришга қаратилган сўнгги қонунчилик ташаббуслари 2-жадвалда келтирилган.

2-жадвал

Хорижий мамлакатларда кўчмас мулк солиқларини ислоҳ қилиш⁹

Мамлакат	Муаммо	Ечим	Қутилаётган натижа
Буюк Британия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Солиқ ставкаларининг табақалаштирилган тизимини ва кўчмас мулкни баҳолаш тизимини жорий қилиш	Бюджет учун солиқ тушумининг оддий ва барқарор манбаи
Греция	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш	Адолатли солиқ тақсимоти
		Ўрнатилган зона мультипликаторини қўллаш	Мультипликатор кўчмас мулкни прогрессив солиққа тортишга ёрдам беради
	Солиқ тўловчилар - жисмоний шахсларга нисбатан солиқ юқининг юқорилиги	Солиққа тортиладиган объектлар рўйхатини кенгайтириш	Солиқ тўловчиларнинг асосий яшаш жойига нисбатан солиқ юқини камайтириш
Италия	Солиқ солиш мақсадида кўчмас мулкнинг ҳақиқий қиймати тўғрисида маълумот йўқлиги	Маҳаллий ҳокимият органларининг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзларини белгилаш ҳуқуқларини бериш	Адолатли солиқ тақсимоти
Канада	Кўчмас мулкни солиққа тортиш мақсадида қиймат гуруҳлари бўйича саралаш тизимининг самарасизлиги	Кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш; Солиқ тўлаш учун имтиёзли даврни бериш.	Солиқнинг тенг тақсимланиши ҳисобига кўчмас мулкка солиқ солишнинг салбий таъсирини камайтириш

⁹ Логинова Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. №36 (78).

Бугунги кунда кўчмас мулк солиғи дунёнинг қарийб 130 дан ортиқ мамлакатларида амал қилади. Бу давлатларнинг ҳар бирида мулк солиғининг ўзига хос тизими мавжуд. Шунга қарамай, мазкур солиқ тизимининг айрим тамойиллари ўзгаришсиз қолдирилиб, аксарият мамлакатларнинг қонунчилигида у ёки бу даражада ўз аксини топган.

Хорижий мамлакатларда солиқ солинадиган объектларнинг ҳақиқий қийматини аниқлашнинг иложи йўқлиги сабабли ортиқча солиқ юкининг пайдо бўлишининг олдини олиш ва салбий таъсирларни минималлаштириш мақсадида солиқ солиш мақсадлари учун кўчмас мулк қиймати одатда унинг баҳосига нисбатан пастроқ даражада белгиланади.

Доимий қайта баҳолашнинг асосий тўсиғи бу уларни амалга ошириш учун молиявий ресурсларнинг етишмаслигидир. Шу сабабли етарли молиявий ресурсларга эга бўлмаган муниципалитетлар солиққа тортиладиган кўчмас мулк қийматини индексация қилишга мажбурдирлар (одатда 3 йилдан 5 йилгача). Баъзи мамлакатларда кўчмас мулк қиймати тўғрисидаги маълумотларни янгилаш учун битта индекс ёрдамида индексация қилинмоқда (масалан, кўчмас мулкнинг қурилиш қиймати индекси ёки истеъмол нархлари индекси), бошқалари бир нечта индексларнинг комбинациясидан фойдаланадилар. Бирок, вақт ўтиши билан кўчмас мулк қийматини доимий равишда индексациялаш солиқ солиш объектларининг баҳоси ўртасида сезиларли фарқга олиб келади, шунингдек, солиқ маъмурияти мақсадлари учун кўчмас мулк тўғрисидаги зарур маълумотларни янгилашга ёрдам бермайди.

Кўчмас мулк объектларини солиққа тортишни такомиллаштириш нуқтаи назаридан хорижий мамлакатларда олиб борилаётган ислохотлар таҳлили кўчмас мулк объектларидан бюджетга солиқ тушумларини кўпайтириш бўйича асосий чоралар кўрилганлигини англатади.

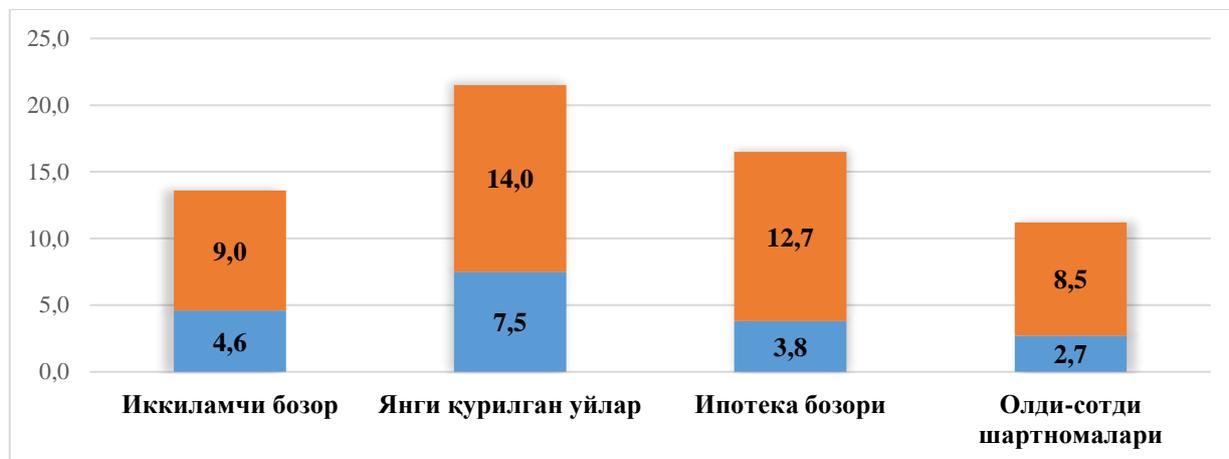
Диссертациянинг «**Кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили**» деб номланган иккинчи бобда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизими самарадорлиги тадқиқ қилинган ҳолда, кўчмас мулкни солиққа тортишнинг амалдаги ҳолати таҳлили, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортишда белгиланган ставкалар ва тушумларига таъсир этувчи омиллар, юридик ва жисмоний шахслар кўчмас мулкни солиққа тортиш бўйича имтиёзлар самарадорлиги ва солиқ қарздорлиги таҳлил қилинган.

Мамлакатимизда кадастр ва ер ҳисобини юритиш соҳасидаги қонун ҳужжатлари эскирганлиги, ҳисоб-китоб бўлмаганлиги сабабли, 340 мингта объектнинг кадастр қиймати белгиланмаган, шунингдек, бир миллиондан ортиқ уй-жойнинг кадастр ҳужжати йўқ. Хусусан, минглаб гектар ерлар талон-тарож бўлиб кетган. Демак, соҳадаги муаммоларни бартараф этиш учун мол-мулк ва ер ҳисобини аниқ юритиш, бу борада адолатни таъминлаш зарур¹⁰.

Тошкент шаҳри 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти нархлари 2,7 млн. сўмдан 14 млн. сўмгача бўлган ораликни ташкил қилади. Нархларнинг фарқларини кўчмас мулк билан боғлиқ операцияларда турлича эканлиги ва ушбу операцияларда 1 кв.м. га тўғри келадиган кўчмас мулк объекти 4-9 млн. сўм

¹⁰ <https://www.gazeta.uz/uz/2020/10/15/kadastr/> маълумотлари

оралиғида фарқ қилаётганлигини кузатамиз. Энг юқори нархлар янги қурилган уйларда (7,5-14,0 млн. сўмгача), энг паст нархлар эса кўчмас мулк билан боғлиқ олди-сотди шартномаларида (2,7-8,5 млн. сўмгача) акс этган (1-расм).



1-расм. Тошкент шаҳридаги 1 кв.м. кўчмас мулк объекти нархлари оралиғи (млн.сўмда)¹¹

Давлат солиқ қўмитаси маълумотларига кўра, Тошкент шаҳрининг Учтепа ва Мирзо Улуғбек туманларида жойлашган майдони бир-биридан кўп фарқ қилмайдиган иккита кўчмас мулк объекти таҳлил қилинди. Таҳлил натижалари қуйидагича:

Биринчи объект Тошкент шаҳар, Учтепа туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 340 кв.м.ни, мулкнинг инвентаризация қиймати – 13 млн. сўмни, кадастр қиймати – 405,5 млн. сўмни, бозор қиймати – 800 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 012 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Иккинчи объект Тошкент шаҳар, Мирзо Улуғбек туманида жойлашган бўлиб, кўчмас мулк майдони – 398 кв.м.ни, мулкнинг инвентаризация қиймати – 35 млн. сўмни, кадастр қиймати – 438 млн. сўмни, бозор қиймати – 3 000 млн. сўмни ташкил этган ҳолда ушбу кўчмас мулкка 1 095 минг сўм мол-мулк солиғи ҳисобланган.

Солиштирма таҳлил натижаларидан кўриниб турибдики, иккинчи кўчмас мулк объекти барча кўрсаткичлари бўйича биринчи кўчмас мулк объектидан бир неча баравар устун бўлсада, ҳисобланган мол-мулк солиғи суммаси бор-йўғи 83 минг сўмга ортиқча фарқ қилмоқда.

Шундай экан, Ўзбекистондаги мол-мулк солиғининг амалдаги ҳолати ушбу таҳлил натижаларига асосан яна бир бор адолатсиз эканлиги исботланди.

Кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солиш тартибини ўрганиш натижалари қуйидаги хулосаларни чиқаришга имкон беради:

кўчмас мулк объектларини ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг

¹¹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси расмий веб сайтида эълон қилинган маълумотлар асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

нотукаммаллиги кадастр қийматидан келиб чиққан ҳолда кўчмас мулкни солиққа тортишда бюджет даромадларининг катта молиявий йўқотишларига олиб келади;

мулк ҳуқуқини рўйхатдан ўтказиш, кўчмас мулкни тўғри ҳисобга олишни таъминлаш билан боғлиқ ҳал қилинмаган масалалар, шунингдек, норматив-ҳуқуқий базанинг талабга жавоб бермаслиги ва уни амалда қўллаш жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғини кадастр қийматидан ундиришга ўтишда қарздорлик даражаси ошишига олиб келади;

кадастр қиймати бўйича жисмоний шахсларнинг мол-мулкига солиқ солишига ўтиш солиқ базасининг сезиларли даражада ошишига олиб келади.

Хорижий мамлакатлар билан таққослаганда Ўзбекистонда ер ва мол-мулк солиқларининг давлат бюджети умумий тушумидаги улуши сезиларли эмас. Дунё мамлакатларида ер ва мол-мулк солиғининг давлат бюджети умумий тушумидаги улушини учта: юқори (10% дан 12% гача), ўрта (5% дан 9% гача) ва қуйи (1% дан 4% гача) даражаларга бўлганимизда асосан ривожланган давлатларнинг юқори ва ўрта даражага мансублигини кўраимиз. Мамлакатимизда ушбу солиқларнинг бюджет даромадларидаги улуши 1% дан 4% гачани ташкил қилган ҳолда қуйи даражага мансублигини кўришимиз мумкин (2-расм).



2-расм. Дунё мамлакатларида мол-мулк ва ер солиғининг давлат бюджети даромадларидаги улуши (фоизда)¹²

Амалдаги қонунчиликка кўра, мол-мулк солиғининг базаси юридик шахслар учун кўчмас мулкнинг йиллик ўртача қолдиқ қиймати, жисмоний шахслар учун эса кўчмас мулкнинг кадастр қийматидан иборат. Ўрганилган хорижий мамлакатларда мулкни солиққа тортишдаги элементлар субъектнинг (юридик ёки жисмоний шахс) мақомига қараб эмас, балки объектнинг (тузар ёки нотузар, ер ёки бино) хусусиятига қараб фарқланиши мумкин. Фикримизча, кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмининг асоси юридик ва жисмоний шахслар учун бир хил бўлиши лозим. Мол-мулк солиғи базасини ислоҳ қилиш билан боғлиқ биринчи масала, бу – мол-мулкни солиққа тортиш тизимини максимал даражада унификациялаш учун амалдаги юридик шахслар учун

¹² Интернет маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

алоҳида, жисмоний шахслар учун алоҳида ўрнатилган тартиб қоидалардан воз кечиш. Чунки айнан шундай механизм мулк солиғи юқини камайтириш мақсадида тадбиркорлик субъектлари томонидан ҳар хил важ-корсонлар уйлаб топилишига сабаб бўлмоқда. Демак, юридик шахслар учун ҳам мол-мулк солиғи базаси сифатида кўчмас мулкнинг кадастр қиймати ўрнатилиши лозим.

Мол-мулк солиғи базасини ислоҳ қилиш билан боғлиқ иккинчи масала, бу – кўчмас мулк объектлари (шу жумладан, ер участкалари) кадастр қийматини уларнинг реал бозор қиймати билан мувофиқлаштиришдир. Солиқнинг кўчмас мулк бозор қийматига нисбатан ҳисобланиши мазкур солиқдан кўзланган асл мақсадларга (фискал, иқтисодий, ижтимоий) тўлақонли эришиш имкониятини юзага келтиради.

Мулк солиғи механизмини такомиллаштиришдаги учинчи муҳим элемент – солиқ ставкаларидир. Кўчмас мулк солиғи базасининг юридик ва жисмоний шахслар учун унификацияланиши ўз-ўзидан солиқ ставкаларини ҳам бир хилда қўллашни, солиқ базасининг бозор қиймати асосида белгиланиши эса ставкаларни қайта кўриб чиқишни талаб этади.

Шуни таъкидлаш керакки, сўнгги икки йил ичида бюджетга тушадиган ер ва мол-мулк солиғи тушумларининг ўсиш суръатлари сезиларли даражада пасайди ва 2018 йилга нисбатан 2019 йилда 95,3 фоизни, 2020 йилда эса 2019 йилга нисбатан 64,7 фоизни ташкил этди. Ушбу пасайиш қисман белгиланган имтиёзлар туфайли бюджетга ундирилмаган солиқ суммасининг кўпайиши, шунингдек, солиқ бўйича қарзлар суммасининг кескин ошиши билан боғлиқдир (3-жадвал).

3-жадвал

Ер ва мол-мулк солиғи бўйича қарздорликнинг давлат бюджети тушумлари миқдорига нисбати¹³

фоизларда

Солиқ турлари	Солиқ тўловчилар	Қарздорликнинг давлат бюджети тушумлари миқдорига нисбати					Қарздорликнинг ўсиш/камайиш суръати (2016 йилга нисбатан)
		2016	2017	2018	2019	2020	
Ер солиғи	Юридик шахслар	22	21	13	20	28	127
	Жисмоний шахслар	1	1	50	56	70	7000
Мол-мулк солиғи	Юридик шахслар	7	9	5	6	18	257
	Жисмоний шахслар	2	1	44	55	81	4050

Ер ва мол-мулк солиқларининг ўсишини чекловчи омил бу солиқ бўйича қарздорликнинг юқори даражаси ҳисобланади.

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

Мамлакатимизда ўз вақтида ундирилмаган (боқиманда) қарздорликни камайтириш мақсадида Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини ошириш мақсадга мувофиқ.

Шундай қилиб, кўчмас мулк объектларининг кадастрини яратиш бўйича тугалланмаган ишлар ва натижада уларни ҳисобга олиш ва баҳолаш тартибларининг номукамаллиги юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишнинг оқилона сиёсатини амалга оширишга тўсқинлик қиладиган омиллардан биридир. Бунинг оқибатида солиқ юки нотекис ва адолатсиз тақсимланади, ҳамда, юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишдан бюджетга тушадиган тушумлар камаяди.

Диссертациянинг «**Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш истиқболлари**» деб номланган учинчи бобида кўчмас мулк солиғини такомиллаштириш ва маҳаллий бюджетларнинг даромад базасини мустаҳкамлаш истиқболлари, кўчмас мулк солиғини ундиришнинг самарали механизмларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий қилишдаги мавжуд масалалар ёритиб берилган.

Солиқ тўловчиларнинг кенг тоифалари бўлган пенсионерлар ва ҳарбийлар учун имтиёзларни қайта кўриб чиқиш зарур. Аммо, бу каби тоифадагиларнинг барчаси ҳам ижтимоий ҳимояга муҳтож эмас. Бунинг бир қатор сабаблари мавжуд. Биринчи навбатда, мол-мулк солиғи маҳаллий солиқ сифатида фуқароларнинг ижтимоий ҳимояга муҳтож тоифаларини субсидиялаш учун яроқсиз восита бўлиб туюлсада, аҳолини даромадлари ва мол-мулкига қараб маҳаллий даражада фарқлашга тўғри келади. Иккинчидан, маҳаллий бюджетларни молиялаштиришнинг бошқа усуллари жиддий камчиликларга эга, шунинг учун мол-мулк солиғи базасидан тежамли фойдаланиш яхшироқдир. Учунчидан, бундай имтиёзлардан бадавлат фуқаролар солиқ тўлашдан «қонуний» қочиш учун фойдаланишлари мумкин, натижада ҳамма бундай солиқни ўта адолатсиз деб билади.

Шундай қилиб, кўчмас мулкка солинадиган солиқ бўйича биринчидан, солиқ тўловчига ортиқча солиқ юки тушишига тўсқинлик қиладиган ва умуман олганда идрок этилган адолат талабини қондирадиган, иккинчидан, самарасиз имтиёзга айланмайдиган имтиёзлар тизимини ишлаб чиқиш лозим.

Мол-мулк солиғи бўйича имтиёзларни адолатсиз таъминлаш фуқароларнинг солиқни рад этишига олиб келиши ҳам мумкин. Аммо, бунинг акси сифатида - яхши ишлаб чиқилган имтиёзлар ушбу солиқнинг самарасизлиги билан боғлиқ кўплаб муаммоларни олдини олади.

Диссертация ишида таклиф этилаётган ҳимояловчи имтиёз, бюджет маблағларини мол-мулк солиғи базасининг емирилишига олиб келмасдан сарфлашда жуда тежамли бўлиб, имтиёзга муҳтож солиқ тўловчиларга максимал даражада ёрдам кўрсатади. Бу бизга жисмоний шахсларнинг мол-мулк солиғи бўйича мамлакатимиздаги маҳаллий бюджетларни етарли даражада тўлдириш учун мўлжалланган энг истиқболли йўналиш эканлигидан далолат беради.

Тадқиқотлар натижасидан келиб чиқиб, мамлакатимизда солиқ имтиёзлари таснифлари ишлаб чиқилди (4-жадвал):

Ўзбекистонда мавжуд солиқ имтиёзлари таснифи¹⁴

Имтиёзларнинг ўзига хос хусусияти	Имтиёзларнинг асосий турлари	Имтиёзларни тақдим этиш асослари
1. Муддатли 2. Ихтиёрий 3. Тоифаловчи 4. Камайтирувчи 5. Мақсадли 6. Рағбатлантирувчи	1. Солиқни (базаси ва суммасини) камайтирувчи 2. Солиқдан озод (тўлиқ ёки қисман) қилувчи 3. Солиқ тўлаш муддатини (солиқ каникули ва кредити) кечиктирувчи 4. Солиқ ставкаларини пасайтирувчи 5. Солиқ чегирмалари (солиққа тортилмайдиган минимум)	1. Солиқ тўловчи 2. Солиқ солиш объекти 3. Солиқ базаси 4. Солиқ ставкаси 5. Солиқ тўлаш муддати

Тадқиқот иши доирасида кўчмас мулк объекти кадастр қийматининг солиққа тортилмайдиган минимал даражаси ва солиқ ставкасининг прогрессив ўлчови қўлланилган тақдирда, жисмоний шахсларнинг мол-мулкига нисбатан самарали солиқ ставкасини ҳисоблаб чиқиш таклиф этилмоқда.

Таклиф этилаётган мол-мулк (кўчмас мулк) солиғи ставкалари¹⁵

Солиқ базаси, сўм	Солиқ солинадиган мулкнинг кадастр қиймати	Солиқ ставкаси, %
Биринчи 42 000 000 сўм	42 000 000 сўмгача 0 сўм	0
Кейинги 42 000 000 сўм	0 сўм + 42 000 000 сўмдан 84 000 000 сўмгача	0,2
Кейинги 42 000 000 сўм	84 000 сўм + 84 000 000 сўмдан 126 000 000 сўмгача	0,25
Кейинги 42 000 000 сўм	105 000 сўм + 126 000 000 сўмдан 168 000 000 сўмгача	0,3
Кейинги 42 000 000 сўм	126 000 сўм + 168 000 000 сўмдан 210 000 000 сўмгача	0,35
Кейинги 42 000 000 сўм	147 000 сўм + 210 000 000 сўмдан 252 000 000 сўмгача	0,4
Кейинги 42 000 000 сўм	168 000 сўм + 252 000 000 сўмдан 294 000 000 сўмгача	0,45
Кейинги 84 000 000 сўм	189 000 сўм + 294 000 000 сўмдан 378 000 000 сўмгача	0,5
Кейинги 126 000 000 сўм	420 000 сўм + 378 000 000 сўмдан 504 000 000 сўмгача	0,55
Кейинги 10 000 000 000 сўм	693 000 сўм + 504 000 000 сўмдан 10 504 000 000 сўмгача	0,6
10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	60 000 000 сўм + 10 504 000 000 сўм қийматдан юқори	2

¹⁴ Муаллиф томонидан тайёрланди.

¹⁵ Муаллиф томонидан ҳисоблаб чиқилган.

Таклиф этилаётган тажриба синов учун солиқ солинмайдиган минимал кадастр қиймати 42 000 000 сўм, 0 фоиздан 2 фоизгача бўлган прогрессив ставкалар, шунингдек, солиқ ставкасининг прогрессив шкаласини ҳисоблаш мақсадида 0,05 фоиз бўлган кўшилувчи (мультипликатор) жорий этиш мақсадга мувофиқ (5-жадвал).

Шуни, алоҳида таъкидлаш жоизки, солиққа тортилмайдиган минимумдан фойдаланиш солиқ солиш объектларидан даромад келтирувчи кўчмас мулкни истисно қилиши мумкин (масалан, квартиралар, уйлар ва бошқа тузилмалар ижарага берилган, лекин кадастр қиймати солиққа тортиладиган минималдан кам). Шу сабабли, солиқ тўловчида бир хил турдаги кўчмас мулк объектларига солиқ солиш тўғрисидаги қоидаларни ишлаб чиқиш мақсадга мувофиқдир.

Бунда, даромадли (ижарага бериладиган) кўчмас мулкга соф даромаднинг 10 фоизи миқдоридаги (ижара шартномалари бўйича) ёки кўчмас мулк объекти қийматининг 1 фоизи миқдоридаги солиқ ставкасини жорий қилиш зарур.

Мамлакатимизда мол-мулк солиғи ислохотлари (маҳаллий бюджетларни тўлдириш) асосида, энг жозибадор солиқ базасининг камайишини олдини олиш учун ҳимояловчи имтиёزلардан фойдаланиш мақсадга мувофиқ.

Кўчмас мулкка солиқ солиш бўйича солиқ назариясида иккита асосий ёндашув мавжуд¹⁶:

- 1) шедулар тизим (турли хил объектларга ҳар хил солиқ солинади);
- 2) глобал тизим (турли объектларга нисбатан ягона солиқ солинади).

Ривожланган давлатлар бир қатор омилларга асосан кўчмас мулкка глобал тизим асосида солиқ солишни маъқул кўришади. Бу солиқлар сонини ва уларни бошқариш харажатларини камайтириш орқали солиқ тизимини соддалаштиради, шу билан бирга ўхшаш объектлар учун ягона солиқ мажбуриятлари орқали адолатга эришади ва солиқ тўлашни рағбатлантиради.

Хорижий мамлакатлардаги каби Ўзбекистонда ҳам кўчмас мулк бозор қийматини аниқлаш қуйидаги баҳолаш ёндашувларига асосланади¹⁷:

Қиёсий (бозор) ёндашув деганда актив қийматини баҳолашнинг баҳоланаётган активни аналог активлар билан тузиладиган битим ёки таклиф нархлари ҳақида ахборот мавжуд бўлганда шундай актив билан қиёслашга асосланган усуллари йиғиндиси тушунилади.

Даромад ёндашуви баҳолаш объекти қийматини, баҳолаш объектидан келгусида кутилаётган даромадларни ягона жорий қийматга келтириш орқали баҳолашни назарда тутаяди. Даромад ёндашувидан фойдаланилганда, актив қиймати ундан фойдаланиш оқибатида келадиган даромадлар ёки пул оқимлари ёхуд тежаладиган харажатларнинг қиймати билан белгиланади.

Харажат ёндашуви баҳолаш объекти қийматини баҳолашнинг баҳолаш объекти эскиришини ҳисобга олиб, уни тиклаш ёки алмаштириш учун зарур харажатларни аниқлашга асосланган усуллар йиғиндиси.

¹⁶ Dyakova E.B., Basangova D.V., Ermochenko O.N., & et al. The introduction of real estate tax: problems and prospects. Volgograd: Volgograd State University Publ, 2013. 135 p.

¹⁷ Ўзбекистон Республикаси Давлат активларини бошқариш агентлиги директорининг 2020 йил 1 майдаги 01/11–15/62 сон буйруғи. Ўзбекистон Республикасининг 8 сонли “Кўчмас мулкни баҳолаш” ягона миллий баҳолаш стандарти. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлигида 2020 йил 4 июнда 3239-сон билан рўйхатга олинган.

Ҳозирги кунда Ўзбекистонда бир нечта солиқлар кўринишидаги мулкни солиққа тортиш тизимидан (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида ер ва мол-мулк солиғи) ягона кўчмас мулк солиғига ўтишга кенг қўламли тайёргарлик ишлари олиб борилмоқда. Бироқ, баъзи иқтисодчилар унинг киритилишини нотўғри деб ҳисоблайдилар, чунки бундай солиқ «иқтисодий тараққиётга катта зарар етказди, ер спекуляциясининг кўпайишига олиб келади ва инвестиция жараёнига тўсқинлик қилади. Бу бозор иқтисодиёти тамойилларига тўғри келмайди, бойларга ёқади ва камбағал ва ўртача даромадли одамларни камситади» деб таъкидлайдилар¹⁸. Бундай ёндашувлар кўчмас мулкка солиқ солиш турларининг афзалликлари ва камчиликлари бўйича кейинги тадқиқотларни қўллаб-қувватлайди.

Кўчмас мулкни солиққа тортиш ва баҳолаш билан боғлиқ асосий элементлари б-жадвалда келтирилган.

б-жадвал

Ўзбекистонда амалга киритиладиган кўчмас мулк солиғининг асосий элементлари¹⁹

Таққослаш элементлари	Кўрсаткичлар
Солиқ тўловчилар	- кўчмас мулк эгалари; - кўчмас мулк ижарачилари; - кўчмас мулк эгалари ва ижарачилар биргаликда.
Солиқ солиш объекти	- кўчмас мулк объектлари; - ер участкалари; - ер ва бошқа кўчмас мулк объектлари.
Солиқ солинадиган база	- кўчмас мулкнинг инвентаризация қиймати - кўчмас мулкнинг кадастр (бозор) қиймати; - кўчмас мулкнинг ижара қиймати.
Солиқ ставкалари	- қатъий ставкалар; - табақалаштирилган ставкалар; - прогрессив ставкалар.
Солиқ имтиёзлари	- аҳолининг ижтимоий ночор гуруҳлари; - солиқ кредитлари ва каникуллари; - мулкнинг турига ва ундан фойдаланиш хусусиятига қараб.
Бюджет даражаси	- маҳаллий солиқ.
Баҳолаш турлари	- якка тартибда; - оммавий.
Баҳолаш ёндашувлари	- даромад ёндашуви; - харажат ёндашуви; - қиёсий ёндашув.
Баҳоловчи органлар	- солиқ органлари; - махсус давлат органлари; - профессионал баҳоловчилар.
Баҳолаш даврлари (1 марта)	- 5 йилда; - 10 йилда; - 10 йилдан ортиқ.
Кўчмас мулк солиғини ташкил этувчи солиқлар сони	- битта; - иккита; - учта.

¹⁸ Харрисон Ф. Налоги и рынок. Мертвый груз экономики / Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СПб.: Фонд Земля и благосостояние общества, 1999. – 62 с.

¹⁹ Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Диссертация ишида Ўзбекистонда кўчмас мулкка ягона солиқ жорий этилиши билан ечимини кутаётган қуйидаги муаммоларни ва уларнинг ечимлари билан боғлиқ ёндашувлар ишлаб чиқилди (7-жадвал):

7-жадвал

Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш билан боғлиқ вазиятлар таҳлили²⁰

Муаммолар	Бартараф этиш йўллари ва таклифлар	Натижалар
Кўчмас мулкнинг жорий қиймати тўғрисида маълумотларнинг йўқлиги	<ul style="list-style-type: none"> - кўчмас мулкни баҳолаш тизимини ва табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий қилиш; - кўчмас мулкни жойлашган жойига қараб солиққа тортиш; - кўчмас мулкни солиққа тортмайдиган (маълум бир қиймат ёки майдон доирасида) минимумни жорий қилиш; - маҳаллий ҳокимликларнинг солиқ ставкасини ошириш (камайтириш), солиқ имтиёзлари белгилаш ҳуқуқини кенгайтириш. 	Бюджетни кўчмас мулк солиғидан тушадиган барқарор тушумлар манбаи билан таъминлаш.
Кўчмас мулк қийматини баҳолаш	<ul style="list-style-type: none"> - солиқ тўловчилар томонидан кўчмас мулкни мустақил баҳолаш; - назорат қилувчи органлар томонидан кўчмас мулкнинг ҳисобланган қиймати бўйича амалга оширишган ишлар сифатини яхшилаш. 	Кўчмас мулк қийматини қайта баҳолаш учун бюджет харажатларини камайтириш.
Кўчмас мулкнинг бозор қийматига солиқ солиш натижасида солиқ юқининг ошиши	<ul style="list-style-type: none"> - солиқ солинадиган объектлар рўйхатини кенгайтириш; - солиқ тўловчиларнинг даромад манбаидан солиқни ушлаб қолиш; - солиқ каникуллари ва солиқ кредитларини тақдим этиш. 	Солиқ юқини камайтириш ва кам таъминланган ижтимоий гуруҳларни ҳимоя қилиш.
Кўчмас мулкни умумий майдони асосида солиққа тортишнинг самарасизлиги	<ul style="list-style-type: none"> - кўчмас мулкни қайта баҳолаш муддатини узайтириш; - кўчмас мулкни кадастр қиймати асосида гуруҳлаш; - кўчмас мулкни умумий майдонига эмас, балки табақалаштирилган кадастр қийматига нисбатан прогрессив солиқ ставкаларини белгилаш. 	Солиқни янада тенг тақсимлаш орқали кўчмас мулкни солиққа тортишнинг салбий таъсирини камайтириш.
Кўчмас мулкка солинадиган солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш	<ul style="list-style-type: none"> - юридик шахсларнинг кўчмас мулкни солиққа тортишда кадастр қийматидан ҳисоблаш тартибини жорий қилиш; - юридик ва жисмоний шахслар учун бир хил ставкаларни жорий этиш; - қурилиш объектларнинг қиймати ва майдонига қараб қурилиш тугаши муддатини узайтириш; - қурилиши тугалланмаган объектларнинг умумий қийматига қараб табақалаштирилган солиқ ставкаларини жорий қилиш. 	Солиқ базаси ва ставкаларини унификация қилиш орқали солиқдан қочишни олдини олиш.
Юридик шахслар кўчмас мулкнинг бозор қийматини аниқлаш методикасининг йўқлиги	<ul style="list-style-type: none"> - илғор хорижий тажрибани ҳисобга олиш; - оммавий баҳолаш ўтказиш; - юридик шахсларга ҳам жисмоний шахсларнинг тураш ва нотураш жой объектлари кадастр қийматини ҳисоблаш тартибини қўллаш. 	Кўчмас мулкнинг бозор қийматини аниқлаш механизминини жорий қилиш.

²⁰ Тадқиқотлар натижасида муаллиф томонидан тайёрланган

Кўчмас мулкка солиқ солиш мақсадида солиқ базасини ҳисоблаш тартибининг ўзгариши кўчмас мулкни баҳолаш ва унинг кадастр қийматини белгилаш билан бевосита боғлиқдир. Ушбу тадқиқотнинг ўзига хос хусусияти шундаки, унинг натижалари кўчмас мулк объектларини кадастр қиймати асосида солиққа тортиш амалиётини ҳисобга олган ҳолда амалга оширилган.

ХУЛОСА

Диссертация тадқиқотида белгиланган мақсад ва вазифаларга мувофиқ қуйидаги илмий натижаларга асосланган хулоса ва таклифлар ишлаб чиқилди:

1. Қонунчилик даражасида солиқ солиш объекти сифатида кўчмас мулк тушунчаси таърифини замон талабларига мослаш. Кўчмас мулк билан боғлиқ давлатнинг асосий қонун ҳужжатларини тайёрлаш ҳамда бир хил бўладиган қонун ҳужжатларини мувофиқлаштириш ва маромига етказиб амалиётга тадбиқ қилиш мақсадга мувофиқдир.

2. Кўчмас мулк объектларига солиқ солиш нуқтаи назаридан самарали маъмуриятни амалга оширишнинг асосий омили сифатида қуйидагилар таклиф этилди: солиқ ставкасини кўчмас мулк турига (ер ва бошқа кўчмас мулк), кўчмас мулкнинг мўлжалланган мақсадига (турар ва нотурар жой, қишлоқ хўжалиги ва бошқалар), солиқ тўловчилар тоифасига, солиқ тўловчига тегишли бўлган кўчмас мулк объектларининг сонига қараб фарқлаш.

3. Кўчмас мулк объектларининг бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати асосида ер ва мол-мулк солиқларини ҳисоблаш тизимини кўчмас мулкнинг мўлжалланган мақсадига қараб, объектлар турлари бўйича босқичма-босқич жорий этиш муддатини белгилаш ҳамда ушбу объект турлари бўйича «тажриба-синов» ҳудудларини белгилаш ва белгиланган ҳудудларда кўчмас мулк объектларининг бозор қийматига асосланган кадастр қийматини аниқлаш бўйича эксперимент ўтказиш.

4. Ерларни кадастр қиймати асосида солиққа тортиш ва ерларнинг ҳолатини яхшилаш. Ўзбекистонда кўчмас мулк учун ягона солиқ жорий этилиши учун бозор муносабатларининг ўзгариши шароитида кўчмас мулк бозори ривожланиши ва ер участкаларини сотишга мораторий бекор қилиниши шарт. Ерни кўчмас мулк билан биргаликда солиққа тортишни такомиллаштириш солиқ элементларини (тўловчи, объект, база, ставка) аниқлаш нуқтаи назаридан туб ўзгаришларни, шунингдек, солиқ маъмуриятчилигининг янги механизмни (бухгалтерия ҳисоби, назорат қилиш тизимлари ва бошқаларни) яратишни талаб қилади.

5. Тўловчининг фарқланиши – юридик ёки жисмоний шахс бўлишидан қатъи назар, ягона кўчмас мулк солиғини жорий қилиш мақсадга мувофиқдир. Солиқ тўловчининг мақоми солиқ йиғиш масаласини ҳал қилиш учун асос бўла олмайди. Чунки бу шахснинг ташкилий-ҳуқуқий мақомига солинадиган солиқ бўлиб, шахснинг камситилишига йўл қўймаслик тамойилининг бузилишига олиб келади. Акс ҳолда (юридик ва жисмоний шахслар учун алоҳида-алоҳида кўчмас мулк солиғи жорий этилса), ташкилий-ҳуқуқий мақомни ўзгартириш орқали солиқдан осонликча қочиш мумкин бўлади.

6. Ўтказилган тадқиқотлар Ўзбекистонда ер ва бошқа кўчмас мулкка солиқ солиш тизимини такомиллаштириш учун юридик ва жисмоний шахсларнинг кўчмас мулкига солиқ солишда ишлатилиши мумкин бўлган асосий қоидаларни шакллантиришга имкон берди. Шулардан бири электрон имтиёз тизимини ишлаб чиқиш. Ушбу тизим имтиёзлар самарадорлигини аниқлаш, уларнинг ҳисобини юритиш, тўлақонли рақобат муҳитини шакллантириш ва имтиёзлардан тўғри фойдаланиш имконини беради.

7. Жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича солиқ имтиёзларини беришнинг амалдаги тартибидан фойдаланиш Ўзбекистонда солиқ солинадиган қийматнинг кадастр қийматидан сезиларли даражада четга чиқишига олиб келиши мумкин. Бунинг натижасида солиқ базасининг пасайиши солиқ юкининг нотекис тақсимланишига салбий таъсир кўрсатади, шунингдек, маҳаллий бюджетлар солиқ тушумларининг ўсишига тўсқинлик қилади. Шу муносабат билан жисмоний шахслардан олинадиган мол-мулк солиғи бўйича имтиёзлар бериш ёндашувини қайта кўриб чиқиш ва самарасиз имтиёзлардан воз кечиш мақсадга мувофиқдир.

8. Мамлакатимизда ўз вақтида ундирилмаган (боқиманда) солиқ қарздорлигини камайтириш ҳамда Солиқ кодексининг 110-моддасида назарда тутилган пеня (устама)ларнинг молиявий таъсирчанлигини ошириш мақсадида пеня ставкасини прогрессив тарзда кечиктирилган солиқ қарздорлиги даврийлигига боғлиқ равишда қайта молиялаш ставкасининг 1/300, 1/150 ва 1/100 қисми миқдорларида ошириб бориш нафақат маҳаллий бюджетлар даромад манбаининг кўпайишига балки давлат бюджети тушумларини ҳам барқарорлашувига олиб келади ва солиқ қарздорлигини камайтириш ҳамда солиқ тўловчиларнинг масъулиятини ошириш учун илмий асосга эга бўлади.

9. Кўчмас мулкни солиққа тортишда солиққа тортилмайдиган қиймат чегарасини 42 000 000 сўм қилиб ҳамда кўчмас мулк объектларининг солиққа тортиш базасини бозор баҳосига яқин бўлган кадастр қиймати сифатида белгилаш ва ушбу қийматга нисбатан солиқнинг 0 фоиздан 2,0 фоизгача бўлган прогрессив ставкаларни жорий қилиш таклифи берилди. Бундан ташқари, маҳаллий қонун чиқарувчиларга солиқ ставкаларига нисбатан 0,5 фоиздан ошмаган миқдорда пасайтирувчи ва кўпайтирувчи коэффициентлар қўллашга рухсат бериш мақсадга мувофиқ. Шунини алоҳида таъкидлаш жоизки, солиққа тортилмайдиган минимумдан фойдаланиш солиқ солиш объектларидан даромад келтирувчи кўчмас мулкни истисно қилиши мумкин (масалан, квартиралар, уйлар ва бошқа тузилмалар ижарага берилган, лекин кадастр қиймати солиққа тортиладиган минималдан кам). Шу сабабли, солиқ тўловчида бир хил турдаги кўчмас мулк объектларига солиқ солиш тўғрисидаги қоидаларни ишлаб чиқиш мақсадга мувофиқдир. Бунда, даромадли (ижарага бериладиган) кўчмас мулкка соф даромаднинг 10 фоизи миқдоридagi (ижара шартномалари бўйича) ёки кўчмас мулк объекти қийматининг 1 фоизи миқдоридagi солиқ ставкасини жорий қилиш зарур.

10. Инсофли ва интизомли солиқ тўловчиларни инвестицион фаолиятини рағбатлантириш мақсадида кўчмас мулкларга нисбатан солиқларни кечиктириб тўлаш ҳуқуқини берувчи солиқ кредитини жорий қилиш шу тоифадаги солиқ

тўловчиларнинг ҳуқуқлари ва қонуний манфаатлари ҳимоясини кучайтириш, солиқ назорати механизмларини такомиллаштириш ва солиқ тўловчиларни рағбатлантиришни таъминлайди.

Юқорида келтирилган илмий таклиф ва амалий тавсияларнинг амалиётга жорий этилиши Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш механизмини такомиллаштиришга хизмат қилади.

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

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ТУЛАКОВ УЛУГБЕК ТОШМАМАТОВИЧ

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
НЕДВИЖИМОСТИ**

08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам

Ташкент – 2022

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером B2020.2.PhD/Iqt1320 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

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

Научный руководитель: **Худойкулов Садирдин Каримович**
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: **Кузиева Наргиза Рамазановна**
доктор экономических наук, профессор

Эргашев Илхомжон Ободович
кандидат экономических наук, доцент

Ведущая организация: **Академия государственного управления при Президенте Республики Узбекистан**

Защита диссертации состоится в _____ часов «___» _____ 2022 г. на заседании Научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском Государственном экономическом университете. Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-43-51. e-mail: info@tsue.uz.

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского Государственного экономического университета (зарегистрирована под номером _____). Адрес: 100066, город Ташкент, ул. Ислама Каримова, д.49. Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-43-51. e-mail: info@tsue.uz

Автореферат диссертации разослан «___» _____ 2022 года.
(реестр протокола рассылки №___ от «___» _____ 2022 года.

Н.Х. Жумаев

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

Б.Т. Бердияров

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

Ш.Т. Эргашева

Заместитель председателя научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, к.э.н., профессор

ВВЕДЕНИЕ (Аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. Налогообложение недвижимости является составной частью налоговой системы в мире, и в практике многих развитых стран налог на недвижимость в данном регионе служит важным источником доходов местных бюджетов. На сегодняшний день «более 130 стран мира имеют налог на недвижимость, играющий важную роль в формировании доходов государственного бюджета. В частности, в большинстве стран налог на недвижимость составляет от 1 до 3 процентов от общих доходов бюджета. При этом доля налога на недвижимость в Великобритании составляет 10 процентов от государственного бюджета, в США - 9 процентов, в Канаде - 8 процентов. Примечательно, что налоги на имущество составляют основную часть местных бюджетов этих стран. В частности, в Канаде – 40 процентов, в Великобритании – 30 процентов, и во Франции – 20 процентов»¹. Поэтому практика налогообложения недвижимости в мировой экономике находится в относительном приоритете, что требует совершенствования данного направления и проведения научных исследований.

Во многих научных исследованиях, проводимых в мире, направленных на совершенствование механизмов налогообложения недвижимости, большое внимание уделяется изучению вопросов расширения налоговой базы с введением налога на недвижимость за счет объединения земельного налога и налога на имущество, сокращения расходов бюджета на переоценку стоимости недвижимости и, в свою очередь, увеличения и стабилизации доходов местных бюджетов. В связи с этим одним из приоритетных направлений является проведение научных исследований по снижению налогового бремени на территорию и дифференциации доходов плательщиков налога на недвижимость, увеличению структуры налоговых льгот и мер по повышению эффективности сбора налогов.

Значение реформ, осуществляемых в системе налогообложения недвижимого имущества в Узбекистане, неполный охват их кадастровым учетом и оценкой, отсутствие разработки методологии оценки недвижимого имущества, отсутствие информационных систем формирования кадастра недвижимости и интеграции с базами данных налоговых органов, и в этой связи «недостаточный уровень администрирования местных налогов и недостаточный уровень взимания налогов вследствие неэффективности механизмов налогообложения»² были определены в качестве приоритетных задач. Успешная реализация данных задач в нашей стране обуславливает целесообразность расширения сферы научных исследований по разработке стратегии по постепенному снижению налогового бремени по налогообложению недвижимости, упрощению налоговой системы, усовершенствованию налогового администрирования, введения единого налога на земельные участки и имущество, внедрения современных

¹ Воронин С., Коробоев Б., Ниязметов И., Угай Д. Международный опыт налогообложения недвижимости // Общество и экономика. – 2021. – Выпуск 2 С. 119-130.

² Указ Президента Республики Узбекистан №УП-5468 «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан» от 29 июня 2018 года

методов их оценки и учета, повышения самостоятельности органов местного самоуправления, а также реализации данной стратегии на практике.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан №УП-4947 «О Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан на 2017-2021 годы» от 7 февраля 2017 года, №УП-5468 «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан» от 29 июня 2018 года, №УП-6061 «О мерах по кардинальному совершенствованию системы учета земли и государственных кадастров» от 7 сентября 2020 года, №УП-6121 «О дальнейшем совершенствовании ресурсных налогов и налога на имущество» от 3 декабря 2020 года, постановлениях Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования» от 10 июля 2019 года, №ПП-4810 «О мерах по организации деятельности Кадастрового агентства при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан» от 7 сентября 2020 года, а также иных 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. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества, тенденции возникающие при введении налога на недвижимое имущество на местном уровне были исследованы зарубежными учеными и исследователями, такими как У.Петти, А.Смит, Д.Рикардо, Ф.Кене, С.Дюпон, Ж.Миллья, А.Маршалл, Ж.Турго, И.Янжул, Н.Тургенев, П.Мишковский, Д.Нетцер, Х.Алиев, И.Дрожжина, Р.Маргулис, Т.Логинова Э.Михасев, Э.Михина, Д.Смирнов, М.Березин, Л.Гончаренко, С.Шаталов, А.Пилаев и М.Мишустин, в научных работах которых особое внимание было уделено изучению теоретических и практических аспектов развития налогообложения недвижимости, а также необходимости реформирования системы налогообложения недвижимости³.

³ Петти У. Трактат о налогах и сборах. – М.: Ось-89, 1997. – 346 с.; Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов. Москва. 1962 г. – 408 с.; Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Сочинения, Том I. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. – 360 с.; Кенэ, Ф. Физиократы. Избранные экономические произведения / Ф. Кенэ, А.Р.Турго, П.С.Дюпон де Немур. –М.: Эксмо, 2008. – 1200 с.; Маршалл, А. «Принципы экономической науки. Т. III» / А. Маршалл. – М.: Издательская группа «Прогресс», 1993. – 350 с.; Anne-Robert-Jacques Turgot. The Briefed Encyclopedia of Economics, Library of Economics and Liberty. 2nd ed., Liberty Fund, 2008.; Mieszkowski, P. Taxation and the Tiebout model: the differential effects of head taxes, taxes on land rents, and property taxes / P. Mieszkowski, G.R. Zodrow. – Journal of Economic Literature. – 1989.Netzer, D. The incidence of the property tax revisited / D. Netzer – National Tax Journal. – 1973.; 2.116. 2.104. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / соч. Николая Тургенева. - СПб. : тип. Н. Греча, 1818. – 368 с.; Янжул, И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. – М.: «Страут», 2002. – 555 с.; Алиев, Х.Б. Развитие налогообложения недвижимого имущества физических лиц в Российской Федерации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Алиев Хаджимурад Басирович. – Махачкала, 2012. – 169 с.; Дрожжина, И.А. Формирование системы налогообложения объектов недвижимости на основе

В научных работах отечественных ученых-экономистов, таких как К.Яхёев, Т.Маликов, А.Жураев, Ш.Тошматов, Б.Ташмурадова, Н.Кузиева, А.Маманазаров, Б.Умаров, А.Алтиев, И.Ниязметов, Ш.Мусалимов, С.Боймуродов, А.Назаров и других, которых частично нашли отражение теоретические и научно-методические аспекты совершенствования налогообложения недвижимости⁴.

Несмотря на значимость данных исследований, налогообложении недвижимого имущества в Узбекистане на основе кадастровой стоимости требует дальнейшего изучения особенностей введения подобных налогов. В связи с этим необходимо изучение таких важных вопросов, как анализ концептуальных подходов к налогообложению недвижимого имущества, заимствование международного опыта по ставкам налога и налогообложению недвижимого имущества, а также в рамках реформ должны быть определены меры по совершенствованию налогообложения недвижимости, применяемые в зарубежных странах. Данная научная работа также важна для выявления путей совершенствования налогообложения недвижимости в Узбекистане с учетом тенденций и существующих механизмов налогообложения недвижимости

дифференцированного подхода: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Дрожжина Ирина Алексеевна. – Орел, 2005. – 188 с.; Маргулис, Р.Л. Совершенствование налогообложения недвижимого имущества физических лиц: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Маргулис Роман Львович. – М., 2010. – 187 с.; Михасева, Е.Н. Формирование и развитие системы налогообложения недвижимости в России: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михасева Елена Николаевна. – Волгоград, 2008. – 156 с.; Михина, Е.В. Налог на недвижимость и перспективы его развития в регионе: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Михина Елена Владимировна. – М., 2005. – 250 с.; Мишустин, М.В. Стратегия формирования имущественного налогообложения в России: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Мишустин Михаил Владимирович. – М., 2010. – 417 с.; Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Смирнов Денис Александрович. – М.: 2010. – 392 с.; Логинова, Т.А. Стратегия развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Логинова Татьяна Александровна. – М.: 2018. – 154 с.; Березин М.Ю. Развитие системы налогообложения имущества в Российской Федерации: теория, методология, практика: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / М.Ю. Березин. – М., 2012.; Гончаренко, Л.И. О новых подходах к политике применения налоговых льгот и преференций в целях стимулирования развития экономики / Л.И. Гончаренко, Н.П. Мельникова // Экономика. Налоги. Право. – 2017. – №2. – 96–104 с.; Шаталова, С.С. Совершенствование льгот по налогу на имущество физических лиц / С.С. Шаталова, А.В. Корытин // Российское предпринимательство. – Т.: – 2015. – №24. – 4467–4486 с.; Малис, Н.И. Социальный аспект налогового реформирования / Н.И. Малис // Финансы. – 2012. – №5. – 35–39 с.; Малис, Н.И. Налоговые поступления в региональные бюджеты: резервы роста / Н.И. Малис // Финансовый журнал. – 2015. – №2. – 25–32 с.; Пылаева А.В. Совершенствование системы налогообложения в условиях развития кадастровой оценки недвижимости: диссертация ... кандидата экономических наук: 08.00.10 / Пылаева Алена Владимировна. – Нижний Новгород, 2010. – 181 с.

⁴ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т.: Академия, 2002. – 204 б.; Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли. Монография. – Т.: Fan va texnologiya. – 2008. – 204 б.; Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. – Т.: Фан ва технологиялар, 2003. – 247 б.; Жўраев А. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография. – Т.: Фан, 2004. – 243 б.; Абдурахманов О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: Издательство «Палеотин», 2005. – 376 с.; Тошмурадова Б. Солиқлар воситасида иқтисодийни бошқариш механизми. – Т.: «Янги аср авлоди», 2002. – 128 б.; Кузиева.Н. Хорижий инвестиция иштирокидаги корхоналар молия ва кредит механизмини такомиллаштириш йўллари. –Т.: «Iqtisod-moliya», 2006, 296 б.; Маманазаров А.Б. Маҳаллий бюджетларни барқарорлаштиришда солиқларнинг ролини ошириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. –Т.: 2002. –22 б.; Умаров Б. Корхоналар мол-мулкни солиққа тортиш механизмидаги мавжуд муаммолар ва уларни бартараф этиш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган дис. автореферати. –Т.: 2002. –56 б.; Алтиев А.С., Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш механизмларини такомиллаштириш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун тайёрланган диссертация. 2018. –277 б.; Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: 2018. – 70 б.

исходя из кадастровой стоимости налогоплательщиков - юридических и физических лиц.

Однако теоретико-методологические и практические проблемы совершенствования механизмов налогообложения недвижимого имущества в Узбекистане комплексно не изучались как отдельный единый объект исследования. Этот факт свидетельствует об актуальности научных, теоретических, методологических и практических проблем, изучаемых в данной диссертации, а также предложений и рекомендаций по их решению.

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 «Совершенствование научно-методических основ и методологии обеспечения макроэкономической стабильности и прогнозирования социально-экономического развития в Узбекистане».

Целью исследования. Целью является разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию механизма налогообложения недвижимости в Узбекистане.

Задачи исследования:

изучение налогообложения с учетом его специфических особенностей на основе анализа концептуальных подходов к налогообложению недвижимости;

изучение опыта зарубежных стран по установлению налогов на недвижимость и раскрытие применения налоговых ставок, льготных режимов и реформ;

с учетом современных тенденций по совершенствованию налогообложения недвижимости в Узбекистане, на основе анализа налоговых поступлений от земельного налога и налога на имущество определение направлений совершенствования этих налогов;

научное обоснование налоговых ставок на основе анализа государственных и местных законодательных актов, определяющих порядок налогообложения имущества юридических и физических лиц, а также применения льгот по этим налогам;

определение стратегических направлений совершенствования налогообложения недвижимости в Узбекистане на основе кадастровой стоимости;

разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию налогообложения недвижимости юридических и физических лиц в Узбекистане.

Объектом исследования является деятельность по налогообложению недвижимости в Республике Узбекистан.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в Узбекистане при совершенствовании механизма налогообложения недвижимости.

Методы исследования. В исследовании использовались общие методы научного познания (анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнение, обобщение) и статистических исследований (метод статистического наблюдения, сбор и

группировка данных, расчет показателей обобщения), графические и табличные методы представления данных.

Научная новизна исследования состоит в следующем:

предлагается определить «опытно-экспериментальные» территории для недвижимости и дифференцировать недвижимое имущество на выделенных территориях по «жилым и нежилым», «предназначенным для сельского хозяйства», «промышленным» и «рекреационным и особо охраняемым территориям»;

для обеспечения стабильности налоговых поступлений в местные бюджеты разработаны прогрессивные ставки сбора налога от 0 процентов до 2,0 процентов исходя из кадастровой стоимости недвижимого имущества;

в целях стимулирования инвестиционной деятельности предлагается предоставить добросовестным и дисциплинированным налогоплательщикам право отсрочить уплату налогов на недвижимость;

исходя из обновленного авторского определения недвижимости как экономической категории и с целью обеспечения принципа справедливого налогообложения обоснована необходимость перераспределения налогового бремени на собственников дорогостоящей (роскошной) недвижимости.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

систематизация теоретических подходов к налогообложению недвижимости и их применение на практике обеспечивает дифференциацию в зависимости от вида недвижимости, цели использования, категории налогоплательщика, что облегчает исчисление налогов;

экономически обосновано отсутствие единого подхода к определению налоговых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков, а также вносится предложение отказаться от малоэффективных льгот;

установлено, что введение прогрессивных ставок исходя из кадастровой стоимости недвижимого имущества положительно скажется на справедливом распределении налогового бремени, а также на уровне доходов местных бюджетов;

обосновано предложение развития деятельности добросовестных и дисциплинированных налогоплательщиков на основе предоставления льгот для будущей инвестиционной деятельности;

с научной точки зрения обосновано, что применение прогрессивных ставок начисления пени приведет к стабилизации доходов местных бюджетов, сокращению налоговой задолженности, а также повышению ответственности налогоплательщиков.

Достоверность результатов исследования. Достоверность результатов исследования обусловлена тем, что в процессе анализа были использованы официальные данные Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного налогового комитета Республики Узбекистан, Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике, целесообразностью и научной обоснованностью применяемых в работе подходов и методов, а также внедрением результатов в практику

Государственного налогового комитета Республики Узбекистан и Министерства Высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан.

Научная и практическая значимость результатов исследования.

Научная значимость исследования объясняется тем, что оно может быть использовано с целью увеличения доходной части государственного и местных бюджетов за счет совершенствования механизма налогообложения недвижимости, стабилизации финансовой независимости местных бюджетов, разработки налогового законодательства и нормативных актов, а также проведению специальных научных исследований.

Практическая значимость результатов исследования обусловлена тем, что основные положения и выводы научного исследования могут быть использованы при разработке проектов нормативно-правовых актов по совершенствованию действующего порядка налогообложения недвижимости юридических и физических лиц и направлений его развития с целью увеличения налоговой значимости доходов, относящихся к местным бюджетам бюджетной системы.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию механизма налогообложения недвижимости:

предложение по определению «опытно-экспериментальных» территорий для объектов недвижимости и дифференциации недвижимого имущества на выделенных территориях по «жилым и нежилым», «предназначенным для сельского хозяйства», «промышленным» и «рекреационным и особо охраняемым территориям» нашло свое отражение в указе Президента Республики Узбекистан №УП-6121 «О дальнейшем совершенствовании ресурсных налогов и налога на имущество» от 3 декабря 2020 года (справка № 18/1-60929 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 30 сентября 2021 года). В результате реализации данного предложения на практике в качестве «опытно-экспериментальных» районов в зависимости от целевого назначения недвижимости были определены Мирзо-Улугбекский район города Ташкент, город Навои Навоийской области, Бостанлыкский район Ташкентской области и Ромитанский район Бухарской области и в данных районах была обеспечена реализация эксперимента по определению кадастровой стоимости недвижимости исходя из её рыночной стоимости;

разработанные прогрессивные ставки взимания налога исходя из кадастровой стоимости недвижимого имущества от 0 процентов до 2,0 процентов стали важной методологической основой прогнозирования специалистами в области обеспечения стабильности налоговых поступлений местных бюджетов (справка № 18/1-60929 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 30 сентября 2021 года). Было установлено, что реализация данного предложения на практике приведет к расширению налоговой базы, увеличению доходной части местных бюджетов и стабилизации финансовой самостоятельности;

предложение по предоставлению добросовестным и дисциплинированным налогоплательщикам право отсрочить уплату налогов на недвижимость в целях

стимулирования инвестиционной деятельности нашло свое отражение в постановлении Президента Республики Узбекистан №ПП-5274 «О совершенствовании механизмов отсрочки по уплате налогов отечественными и иностранными инвесторами» от 2 ноября 2021 года (справка № 18/1-60929 Государственного налогового комитета Республики Узбекистан от 30 сентября 2021 года). В результате была усилена защита прав и законных интересов данной категории налогоплательщиков, усовершенствованы механизмы налогового контроля и обеспечено стимулирование налогоплательщиков;

предложение по необходимости перераспределения налогового бремени на собственников дорогостоящей (роскошной) недвижимости исходя из обновленного авторского определения недвижимости как экономической категории и с целью обеспечения принципа справедливого налогообложения было внесено в учебное пособие по предмету «Налоги и налогообложение», рекомендованное для студентов направлений бакалавриата (справка № 89-01-1115 Министерства Высшего и среднего специального образования Республики Узбекистан от 24 декабря 2021 года). В результате это послужило совершенствованию теоретических основ налогообложения недвижимости и повышению качества образования.

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования были обсуждены в виде докладов на 5 научно-практических конференциях, из которых 3 - республиканские и 2 - международные научно-практические конференции, а также были получены положительные отзывы.

Научно-теоретические выводы и рекомендации, сформулированные на основе исследования, используются при разработке и преподавании учебных программ по дисциплинам «Теория налогообложения», «Финансы и налоги», «Налогообложение юридических лиц», «Налогообложение физических лиц» и «Налоги и налогообложение».

Опубликованность результатов исследования. По теме диссертации было опубликовано всего 16 научных работ в том числе 1 учебное пособие, 11 научных статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей Аттестационной Комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов докторских диссертаций, из которых 5 статей – в республиканских журналах и 6 статей – в зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 136 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.

Первая глава диссертации **«Теоретико-концептуальные основы налогообложения недвижимости»** раскрывает теоретико-концептуальные основы налогообложения недвижимости, тенденции развития налогообложения недвижимого имущества, а также зарубежный опыт практики налогообложения недвижимости.

Налогообложение недвижимости является неотъемлемой частью любой государственной налоговой системы. В практике развитых стран налог на недвижимость служит важным источником доходов местных бюджетов, что позволяет решать проблемы населения региона.

Существование и развитие данного вида налогообложения является одним из важных признаков развития рынка недвижимости. Согласно статье 83 Гражданского кодекса Республики Узбекистан к недвижимому имуществу относятся: участки земли, недра, здания, сооружения, многолетние насаждения и иное имущество, прочно связанное с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно. Одной из ее особенностей является то, что недвижимость обязательно связана с землей: находится на поверхности (здания и сооружения, многолетние деревья) или в ее недрах (полезные ископаемые, водные ресурсы и т. д.). Сами земельные участки также были описаны как объекты недвижимости.

Понятие «недвижимость», зародившееся в Древнем Риме, в настоящее время является общепринятым. Однако в то же время согласно законодательству зарубежных стран недвижимое имущество трактуется по-разному, например, права на земельный участок варьируются только от охвата поверхностного слоя до возможности распоряжения недрами. Фикчересы (этот термин в Узбекистане не используется), т.е. движимые объекты (лифты, отопительное оборудование и т.п.), расположенные внутри зданий и сооружений и считающиеся неразрывной частью земли или объекта недвижимости. В целом грань между движимыми и недвижимыми объектами может быть разной для разных стран. Например, в Германии и Польше ряд объектов (здания, многолетние насаждения, мелиоративные системы и др.) не относятся ни к недвижимости, ни к движимому имуществу.

В России и ряде других зарубежных стран к недвижимому имуществу относят также движимое имущество, такое как воздушные, морские и космические корабли. Кроме того, на сегодняшний день можно перемещать дома и здания, которые являются легкими с точки зрения их конструкции. Данные обстоятельства указывают на необходимость изменения определения недвижимости.

Проведя критический анализ научных исследований в области недвижимости и ее налогообложения мы сформулировали *авторское определение понятия недвижимости*: По нашему мнению, имущество, зарегистрированное в государственных органах, служащее интересам его владельца, находящееся на поверхности земли, на земле и под землей, постоянно прикрепленное к нему воздушное пространство, а также все имущественные

права, в том числе право владения, продажи, аренды и использования, называется недвижимым имуществом. Таким образом, несмотря на соответствующего правового понятия «недвижимость» и соответствующих определений в законодательных актах и его многовековую историю применения, до сих пор существует ряд объектов, которые в настоящее время являются спорными в расширении правового режима, характерного для недвижимости, тесно связанной с земельными отношениями. На наш взгляд, невозможно юридически выделить (разграничить) все «пограничные» виды собственности в силу их многообразия. Поэтому практика зарубежных стран может сыграть решающую роль в этой работе.

Несмотря на все преимущества объекта налогообложения недвижимости создание налогового механизма является сложным процессом, что подтверждается различными концептуальными подходами, положенными в основу существующих налогов на недвижимость в зарубежных странах и получивших широкое распространение. История и анализ концептуальных подходов к налогообложению недвижимости, проведенные в рамках данного исследования, показали, что экономисты разделили землю и объекты недвижимости как объект налогообложения для целей её налогообложения. При этом возможность владения или пользования недвижимостью являлась основанием для налогообложения. Основные идеи совершенствования налогообложения земли и прочего недвижимого имущества нашли отражение в научных трудах различных экономических школ, в том числе физиократов, во второй половине 18 века, в учениях классической и неоклассической школы теории политической экономики.

Изучение концептуальных подходов к налогообложению недвижимости позволяет сделать вывод о том, что основные принципы для этих целей заключаются в следующем:

классификация объектов налогообложения в зарубежных странах: по видам объектов (земельные участки и другие объекты недвижимого имущества) в зависимости от целевого назначения недвижимого имущества;

в исследованиях наших отечественных экономистов: по видам недвижимого имущества (земельные участки и иное недвижимое имущество или их сочетание), в зависимости от категории налогоплательщиков (физические и юридические лица) и для обозначенных целей;

при налогообложении имущества земля имеет определенные характеристики как объект налогообложения, в том числе приоритет земли над всем недвижимым имуществом, возможность ее обособленного использования, специфику и ограниченность земель, что затрудняет определение оценочной стоимости недвижимого имущества как единого объекта. Поэтому некоторые зарубежные страны и зарубежные ученые придерживаются в своих исследованиях правила раздельного налогообложения земли и иных объектов недвижимости. В связи с этим однозначно мнение узбекских экономистов, они поддерживают определение налогообложения недвижимости как единого объекта (земля и иные объекты недвижимого имущества);

установление налогообложения на основе оценочной стоимости недвижимого имущества, что предполагает оценку недвижимого имущества и создание её кадастра. Поэтому качество администрирования с точки зрения налогообложения недвижимости напрямую зависит от полноты и достоверности информации, имеющейся в соответствующих информационных ресурсах;

дифференциация ставки налога в зависимости от вида недвижимости (земля и иное недвижимое имущество), целевого назначения объектов недвижимости (жилье, сельское хозяйство и др.), категории налогоплательщика, количества объектов недвижимости, находящей в собственности налогоплательщика.

Таблица 1

Теоретические подходы к налогообложению недвижимости⁵

Объект недвижимости	Цель использования	Концептуальные подходы к налогообложению		
Земельные участки	Земли, занятые под здания	- налогообложение на основе строительства и ренты за землю (А.Смит); - освобождение от налога земель, занятых зданиями (Ж.Турго);		Недвижимость, приносящая доход
	Сельское хозяйство	- налогообложение на основе чистой стоимости сельскохозяйственной продукции (Ф.Кене, С.Дюпон); - налогообложение с учетом расходов на благоустройство земли и первоначальной стоимости (Д.Рикардо); - налогообложение на основе расчетной или фактической ренты (А.Смит); - налогообложение в зависимости от стоимости произведенного продукта (Г.Жорж);		
	Коммерческая цель	- налогообложение нераспределенной прибыли от стоимости недвижимости (Ж.Милль);		
Нежилые помещения	Аренда	- налогообложение дохода от аренды (Ф.Кене, Ж.Турго); - налогообложение на основе фактически полученного или потенциального дохода от аренды (Н.Тургенев);		
Жилые помещения	Проживание	- налогообложение с учетом уровня дохода налогоплательщика (Ж.Турго);		
	Роскошь	- налогообложение объектов, превышающих базовую потребность в жилье (Н.Тургенев, И.Янжул); - налогообложение по прогрессивным ставкам с учетом количества объектов недвижимости, принадлежащих налогоплательщику (И.Янжул).		

⁵ Подготовлено автором.

Анализ развития подходов к налогообложению недвижимости позволил обобщить теоретические подходы к обоснованию понятия налогообложения с учетом особенностей, присущих недвижимости как объекту налогообложения. Основные правила концептуальных подходов к налогообложению недвижимости приведены в таблице 1.

В Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан на 2017-2021 годы определены такие задачи, как последовательное упрощение налоговой системы, снижение налогового бремени за счет расширения налоговой базы, а поставлена цель - внедрение современных методов налогового администрирования, повышение собираемости налогов и других обязательных платежей⁶.

В рамках программы мероприятий по систематическому учету и контролю за использованием земельных ресурсов, упорядочению государственных кадастров, совершенствованию картографического фонда Республики Узбекистан разработана и внедрена система постоянного контроля за соблюдением земельного законодательства, организована генеральная инвентаризация недвижимого имущества, начаты работы по созданию Национальной географической информационной системы Республики Узбекистан, предусматривающей интеграцию 21 государственного кадастра.

Из-за отсутствия в стране единой системы технического учета и технической инвентаризации не удалось создать единую систему учета и оценки недвижимости. Поэтому выходом из этой ситуации является переход с 2018 года на налогообложение имущества исходя из кадастровой стоимости.

На основе реформ, проводимых в налоговой системе нашей страны, осуществлен ряд комплексных мер. В частности, определено, что для осуществления мероприятий по полному охвату кадастровым учетом и оценке стоимости земельных участков и недвижимого имущества для целей налогообложения рекомендуется введение налога на недвижимость вместо налога на имущество и земельного налога с 2021 года, а также интеграция баз данных кадастровых и налоговых органов⁷.

Кроме того, запущен новый этап в системе земельного учета и государственного кадастра, поставлены комплексные задачи по реформированию отрасли на основе передового опыта, внедрению новой системы управления, полному земельному учету и цифровизации. Начиная с 2021 года открытие онлайн-геопортала для интеграции в Национальную географическую информационную систему Кадастрового агентства наряду davreestr.uz – порталом государственного реестра недвижимости, ugk.uz - порталом Кадастрового агентства при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан, принесет больше средств в бюджет⁸.

Согласно указу Президента Республики Узбекистан №УП-6121

⁶ Указ Президента Республики Узбекистан № УП-4947 «О Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан на 2017-2021 годы» от 7 февраля 2017 года

⁷ Постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования» от 10 июля 2019 года.

⁸ Указ Президента Республики Узбекистан №УП-6061 «О мерах по кардинальному совершенствованию системы учета земли и государственных кадастров» от 7 сентября 2020 года.

«О дальнейшем совершенствовании ресурсных налогов и налога на имущество» от 3 декабря 2020 года определено поэтапное введение системы исчисления налога на имущество и земельного налога исходя из кадастровой стоимости недвижимого имущества (зданий, строений и земельных участков), близкой к рыночной стоимости.

В последние годы в ряде развитых зарубежных стран проведена реформа налогообложения недвижимости с целью увеличения поступлений в бюджет от соответствующих налогов и снижения несправедливого распределения налогового бремени. Последние законодательные инициативы, направленные на развитие налогообложения недвижимости в зарубежных странах, представлены в таблице 2.

Таблица 2

Реформирование налогов на недвижимость в зарубежных странах⁹

Страна	Проблема	Решение	Ожидаемый результат
Великобритания	Отсутствие информации о реальной стоимости недвижимости для целей налогообложения	Внедрение дифференцированной системы налоговых ставок и системы оценки недвижимости	Простой и стабильный источник налоговых поступлений в бюджет
Греция	Отсутствие информации о реальной стоимости недвижимости для целей налогообложения	Налогообложение недвижимости в зависимости от местонахождения	Справедливое распределение налогов
		Использование мультипликатора установленной зоны	Мультипликатор способствует прогрессивному налогообложению недвижимости
	Высокое налоговое бремя по отношению к налогоплательщикам – физическим лицам	Расширение списка объектов налогообложения	Снижение налогового бремени по отношению к основному месту жительства налогоплательщиков
Италия	Отсутствие информации о реальной стоимости недвижимости для целей налогообложения	Увеличение (уменьшение) налоговой ставки органов местного самоуправления, расширение права изменения налоговых льгот	Справедливое распределение налогов
Канада	Неэффективность системы разделения по стоимостным группам для целей налогообложения недвижимости	Продление периода переоценки недвижимости; Увеличение лимита для применения повышенной налоговой ставки; Предоставление отсрочки по уплате налогов.	Снижение негативного воздействия налогообложения недвижимости за счет равного распределения налогов

⁹ Логинова Т.А. Реформирование налогообложения недвижимого имущества в России и в зарубежных странах // Проблемы Науки. 2016. №36 (78).

На сегодняшний день налоги на недвижимость действуют более чем в 130 странах мира. В каждом из этих государств действует своя система налогов на недвижимость. Однако некоторые принципы этой налоговой системы остались неизменными и в той или иной степени отражены в законодательстве большинства стран.

Основным препятствием для проведения переоценок является отсутствие финансовых ресурсов для их проведения. Поэтому муниципалитеты, не располагающие достаточными финансовыми ресурсами, обязаны индексировать стоимость налогооблагаемой недвижимости (обычно от 3 до 5 лет). В некоторых странах данные о стоимости недвижимости индексируются с использованием одного индекса (например, индекс стоимости строительства недвижимости, индекс потребительских цен), в то время как в других используется комбинация нескольких индексов. Однако постоянная индексация стоимости недвижимости с течением времени приводит к существенной разнице между ценами объектов налогообложения, а также не способствует обновлению необходимой информации о недвижимом имуществе для целей налогового администрирования.

В связи с невозможностью точного определения истинной стоимости объектов налогообложения в зарубежных странах стоимость недвижимости для целей налогообложения обычно устанавливается ниже её стоимости, чтобы предотвратить возникновение чрезмерного налогового бремени и минимизировать негативное воздействие.

Анализ реформ в зарубежных странах в части совершенствования налогообложения недвижимости показывает, что предприняты основные меры по увеличению налоговых поступлений от жилой недвижимости в бюджет.

Вторая глава диссертации **«Анализ текущего состояния налогообложения недвижимости»** посвящена исследованию эффективности системы налогообложения недвижимости. В данной главе проводится анализ современного состояния налогообложения недвижимого имущества, факторов, влияющих на ставки и доходы от налогообложения недвижимого имущества юридических и физических лиц, эффективность налоговых льгот и недоимки по налогу на недвижимость юридических и физических лиц.

В связи с устаревшими законодательными документами в области кадастра и учета земель в нашей стране не определена кадастровая стоимость 340 тысяч объектов. Более миллиона жилых домов не имеют кадастрового документа. В частности, были незаконно присвоены тысячи гектаров земли. Следовательно, для решения проблем на местах необходимо вести точный учет имущества и земли и обеспечивать справедливость в этом отношении¹⁰.

В городе Ташкенте стоимость 1 кв.м. объекта недвижимости варьируется в промежутке от 2,7 млн. сумов до 14 млн. сумов. Можно наблюдать наличие разницы в ценах в операциях с недвижимостью и в этих операциях мы можем видеть разницу в 4-9 млн. сумов за 1 кв.м. объекта недвижимости. Самые высокие цены наблюдаются в новостройках (до 7,5-14,0 млн. сумов), а самые низкие цены отражены в договорах купли-продажи недвижимости (до 2,7-8,5

¹⁰ Данные сайта <https://www.gazeta.uz/uz/2020/10/15/kadastr/>

млн.сумов) (рисунок 1).

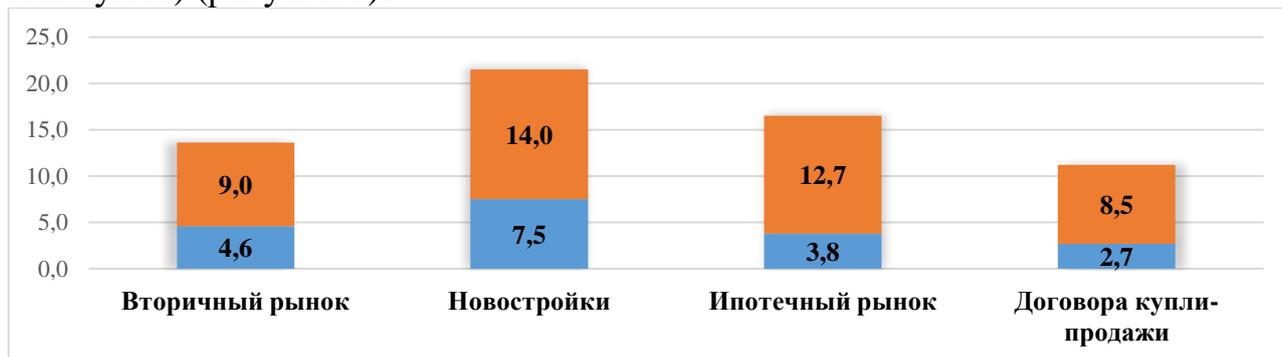


Рисунок 1. Ценовой диапазон за 1 кв.м. объекта недвижимости в городе Ташкент (млн.сумов)¹¹

По данным Государственного налогового комитета, были проанализированы два объекта недвижимости, расположенные в Учтепинском и Мирзо Улугбекском районах города Ташкента, площадь которых мало чем отличается друг от друга. Результаты анализа следующие:

Первый объект расположен в Учтепинском районе города Ташкента, площадь недвижимого имущества составляет 340 квадратных метров, инвентаризационная стоимость имущества – 13 млн. сумов, кадастровая стоимость – 405,5 млн. сумов, рыночная стоимость – 800 млн. сумов, и на данный объект недвижимости был начислен налог на имущество на сумму 1 012 000 сумов.

Второй объект находится в Мирзо–Улугбекском районе города Ташкента, площадь недвижимого имущества составляет 398 квадратных метров, инвентаризационная стоимость имущества – 35 млн. сумов, кадастровая стоимость – 438 млн. сумов, рыночная стоимость – 3 000 млн. сумов. и на данный объект недвижимости был начислен налог на имущество на сумму 1 095 000 сумов.

Результаты сравнительного анализа показывают, что показатели по второму объекту недвижимости в несколько раз выше показателей по первому объекту недвижимости, но сумма исчисленного налога на имущество отличается всего на 83 тысячи сумов. Таким образом, по результатам данного анализа очевидно, что текущее состояние налога на имущество в Узбекистане в очередной раз оказалось несправедливым.

Результаты исследования порядка налогообложения недвижимого имущества физических лиц исходя из кадастровой стоимости позволяют сделать следующие выводы:

несовершенство процедур учета и оценки объектов недвижимости приводит к значительным финансовым потерям доходов бюджета от налогообложения недвижимости исходя из кадастровой стоимости;

нерешенность вопросов, связанных с регистрацией прав собственности, обеспечением надлежащего оформления недвижимого имущества, а также несоблюдение требований нормативно-правовой базы и ее реализация на

¹¹ Подготовлено автором на основании информации, опубликованной на официальном сайте Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

практике приводит к увеличению уровня задолженности при переходе с налога на имущество к взиманию налога по кадастровой стоимости;

переход на налогообложение имущества физических лиц по кадастровой стоимости приведет к значительному увеличению налоговой базы.

Доля налога на имущество и земельного налога в общих доходах государственного бюджета в Узбекистане незначительна по сравнению с зарубежными странами. В странах мира существует три уровня доли земельного налога и налога на имущество в государственном бюджете в общих доходах: высокий уровень (от 10% до 12%), средний уровень (от 5% до 9%) и низкий уровень (от 1% до 4%), и мы видим, что в основном развитые страны мира принадлежат к высокому и среднему уровню. Очевидно, что в нашей стране доля этих налогов в доходах бюджета невелика и колеблется в пределах от 1% до 4% (рисунок 2).



Рисунок 2. Доля налога на имущество и земельного налога в доходах государственного бюджета в странах мира (в процентах)¹²

Согласно действующему законодательству база налога на имущество состоит из среднегодовой остаточной стоимости недвижимого имущества для предприятий и кадастровой стоимости недвижимого имущества для физических лиц. В изучаемых зарубежных странах элементы налогообложения имущества могут различаться не по статусу субъекта (юридическое или физическое лицо), а по характеру объекта (жилой или нежилой, земельный участок или здание). На наш взгляд, основы механизма налогообложения недвижимого имущества должны быть одинаковыми для юридических и физических лиц.

Первым вопросом, связанным с реформированием базы налогообложения имущества, является необходимость отказа от правил, установленных отдельно для действующих юридических и физических лиц с целью максимальной унификации системы налогообложения имущества. Это связано с тем, что подобный механизм приводит к созданию различных предлогов со стороны субъектов предпринимательства с целью уменьшения налогового бремени на имущество. Это означает, что кадастровая стоимость недвижимого имущества должна устанавливаться в качестве базы по налогу на имущество для юридических лиц.

¹²Подготовлено автором на основе данных интернета.

Вторым вопросом, связанным с реформированием базы налога на имущество, является согласование кадастровой стоимости объектов недвижимости (в том числе земельных участков) с их реальной рыночной стоимостью. Исчисление налога с учетом рыночной стоимости недвижимости позволяет в полной мере достичь первоначальных целей налога (налоговых, экономических, социальных).

Налоговые ставки являются третьим важным элементом совершенствования механизма налогообложения имущества. Унификация налоговой базы по недвижимости для юридических и физических лиц сама по себе требует одинакового применения ставок налога, а определение налоговой базы на основе рыночной стоимости требует пересмотра ставок.

Таблица 3

Отношение задолженности по земельному налогу и налогу на имущество к сумме доходов государственного бюджета¹³

в процентах

Виды налога	Налогоплательщики	Отношение задолженности к сумме налога, поступившей в бюджет					Динамика роста / уменьшения задолженности (по отношению к 2016 году)
		2016	2017	2018	2019	2020	
Земельный налог	Юридические лица	22	21	13	20	28	127
	Физические лица	1	1	50	56	70	7000
Налог на имущество	Юридические лица	7	9	5	6	18	257
	Физические лица	2	1	44	55	81	4050

Ограничивающим фактором роста земельного налога и налога на имущество является высокий уровень задолженности по данному налогу.

В целях снижения просроченной задолженности в нашей стране целесообразно повысить финансовую эффективность пени (суммы, начисленные сверх установленной нормы), предусмотренных статьей 110 Налогового кодекса.

Таким образом, незавершенность работ по созданию кадастра объектов недвижимости и, как следствие, несовершенство процедур их учета и оценки является одним из факторов, препятствующих проведению разумной политики налогообложения объектов недвижимости юридических и физических лиц. В результате налоговое бремя распределяется неравномерно и несправедливо, а поступления в бюджет от налогообложения недвижимого имущества юридических и физических лиц сокращаются.

В третьей главе диссертации **«Перспективы совершенствования механизма налогообложения недвижимого имущества в Узбекистане»** посвящена изучению перспектив совершенствования налога на недвижимость и укрепления доходной базы местных бюджетов, существующих проблем

¹³ Подготовлено автором на основании информации Министерства финансов Республики Узбекистан и Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

разработки и внедрения эффективных механизмов взимания налога на недвижимость.

Необходимо сократить льготы для широкого круга граждан, особенно пенсионеров и военных, хотя это может оказаться и непопулярным политическим шагом. Однако не все эти категории нуждаются в социальной защите. Прежде всего, хотя налог на имущество в качестве местного налога представляется неподходящим инструментом для субсидирования категорий граждан, нуждающихся в социальной защите, население вынуждено быть дифференцированным на местном уровне в зависимости от своих доходов и имущества. Во-вторых, другие способы финансирования местных бюджетов имеют серьезные недостатки, поэтому базу по налогу на имущество лучше использовать экономно. В-третьих, подобные льготы могут использоваться состоятельными гражданами для «легального» уклонения от уплаты налогов, в результате чего создается впечатление, что такой налог крайне несправедлив.

Таким образом, необходимо разработать систему льгот по налогам на недвижимость, которая, с одной стороны, предотвращает возложение чрезмерного налогового бремени на малоимущих и в целом отвечает подразумеваемому требованию справедливости, а с другой стороны, не превратится в неэффективную льготу.

Несправедливое предоставление льгот по налогу на имущество также может привести к уклонению граждан от уплаты налогов. Однако, в противовес этому, хорошо продуманные льготы предотвращают многие проблемы, связанные с неэффективностью этого налога.

Защитная льгота предлагаемая в нашей диссертации очень экономна в расходовании бюджетных средств, не вызывая обвала базы по налогу на имущество, и оказывает максимальное содействие налогоплательщикам, нуждающимся в льготах. Данный факт доказывает нам, что это наиболее перспективное направление в стране для физических лиц по адекватному пополнению местных бюджетов по налогам на имущество.

По результатам исследования разработана классификация налоговых льгот, применяемых в нашей стране (таблица 4):

Таблица 4

Классификация налоговых льгот, существующих в Узбекистане¹⁴

Особенности льгот	Основные виды льгот	Основа для предоставления льгот
1. Срочные 2. Добровольные 3. Классифицирующие 4. Уменьшающие налоговое бремя 5. Целевые 6. Стимулирующие	1. Уменьшение налоговой базы и суммы налога 2. Освобождение от налогов (полное или частичное) 3. Отсрочка уплаты налогов (налоговые кредиты и каникулы) 4. Снижение налоговых ставок 5. Налоговые вычеты (необлагаемый налогом минимум)	1. Налогоплательщик 2. Объект налогообложения 3. Налоговая база 4. Налоговая ставка 5. Срок уплаты налога

¹⁴ Подготовлено автором.

В рамках исследования предлагается рассчитывать эффективную ставку налога на имущество физических лиц при условии минимального уровня необлагаемой налогом кадастровой стоимости недвижимого имущества и прогрессивного исчисления налоговой ставки.

Таблица 5

Предлагаемые ставки налога на имущество (недвижимость)¹⁵

Налоговая база, сумов	Кадастровая стоимость налогооблагаемого имущества	Налоговая ставка, %
Первоначальные 42 000 000 сумов	до 42 000 000 сумов - 0 сумов	0
Последующие 42 000 000 сумов	0 сумов + от 42 000 000 сумов до 84 000 000 сумов	0,2
Последующие 42 000 000 сумов	84 000 сумов + от 84 000 000 сумов до 126 000 000 сумов	0,25
Последующие 42 000 000 сумов	105 000 сумов + от 126 000 000 сумов до 168 000 000 сумов	0,3
Последующие 42 000 000 сумов	126 000 сумов + от 168 000 000 сумов до 210 000 000 сумов	0,35
Последующие 42 000 000 сумов	147 000 сумов + от 210 000 000 сумов до 252 000 000 сумов	0,4
Последующие 42 000 000 сумов	168 000 сумов + от 252 000 000 сумов до 294 000 000 сумов	0,45
Последующие 84 000 000 сумов	189 000 сум + от 294 000 000 сумов до 378 000 000 сумов	0,5
Последующие 126 000 000 сумов	420 000 сумов + от 378 000 000 сумов до 504 000 000 сумов	0,55
Последующие 10 000 000 000 сумов	693 000 сумов + от 504 000 000 сумов до 10 504 000 000 сумов	0,6
Свыше стоимости в 10 504 000 000 сумов	60 000 000 сумов + свыше стоимости в 10 504 000 000 сумов	2

В рамках исследуемого эксперимента кадастровая стоимость была установлена в размере 42 000 000 сумов как необлагаемый налогом минимум. Минимальная ставка налога была установлена в размере от 0 процента до 2 процентов. Для расчета прогрессивной шкалы налоговой ставки для первой категории введен множитель (мультипликатор) со значением 0,05 (таблица 5).

Особо следует отметить, что применение необлагаемого налогом минимума может исключать из объектов налогообложения приносящие доход объекты недвижимости (например, квартиры, дома и другие строения, которые

¹⁵ Рассчитано автором.

сдаются в аренду, но кадастровая стоимость которых меньше облагаемого минимума). Поэтому налогоплательщику целесообразно разработать правила налогообложения схожих объектов недвижимого имущества.

В этом случае необходимо ввести ставку налога на доход (сдаваемое в аренду) недвижимое имущество в размере 10 процентов от чистого дохода (по договорам аренды) или 1 процента от стоимости недвижимого имущества.

На основе реформ налога на имущество (пополнения местных бюджетов) в нашей стране целесообразно использовать защитные льготы для недопущения уменьшения наиболее привлекательной налоговой базы.

Существует два основных подхода в теории налога на недвижимость¹⁶:

1) шедулярная система (разные предметы облагаются налогом по-разному);

2) глобальная система (единый налог на разные объекты).

Развитые страны предпочитают облагать налогом недвижимость по глобальной системе, основанной на ряде факторов. Это упрощает налоговую систему за счет сокращения количества налогов и затрат на управление ими, в то же время обеспечивая большую справедливость за счет унифицированных налоговых обязательств по аналогичным статьям и поощрения уклонения от уплаты налогов.

В Узбекистане, как и в других странах, рыночная стоимость недвижимости основывается на трех подходах¹⁷:

Доходный подход. Этот подход отличается от других следующими особенностями: методом капитализации и методом дисконтирования денежных потоков (при оценке стоимости недвижимости вычитается годовая арендная плата).

Затратный подход. Этот подход, помогающий в определении стоимости недвижимости, используется для целей налогообложения с учетом физического износа стоимости строительства. Однако одним из недостатков данного метода является то, что земля является невозобновляемым ресурсом и затраты на строительство можно рассчитать только на «улучшение» данного земельного участка.

Сравнительный (рыночный) подход. При таком подходе метод сделок (продаж) является наиболее подходящим. В этом случае стоимость недвижимого имущества определяется исходя из цены сделок с аналогичным недвижимым имуществом на рынке.

В таблице 6 представлены результаты анализа налогообложения и оценки недвижимости. Очевидно, что выбор вида налогообложения единичного недвижимого имущества прост и понятен с методологической точки зрения, так как определение стоимости единичных объектов позволяет упростить процесс оценки.

¹⁶ Dyakova E.B., Basangova D.V., Ermochenko O.N., & et al. The introduction of real estate tax: problems and prospects. Volgograd: Volgograd State University Publ, 2013.135 p.

¹⁷ Приложение 1 к Приказу Директора Агентства по управлению государственными активами Республики Узбекистан «Единый национальный стандарт оценки Республики Узбекистан» от 1 мая 2020 года № 01/11-15/62, зарегистрированное в Министерстве юстиции Республики Узбекистан 4 июня 2020 года за № 3239.

Основные элементы, связанные с налогообложением и оценкой недвижимости, приведены в таблице 6.

Таблица 6

Основные элементы налога на недвижимость, вводимого в Узбекистане¹⁸

Сравнительные элементы	Показатели
Налогоплательщики	- владельцы недвижимости; - арендаторы недвижимости; - владельцы и арендаторы недвижимости в совокупности
Налогооблагаемый объект	- недвижимость; - земля - земля и недвижимость в совокупности.
Налогооблагаемая база	- инвентаризационная стоимость недвижимости; - кадастровая (рыночная) стоимость недвижимости; - арендная стоимость недвижимости.
Методика определения рыночной стоимости недвижимого имущества	- доходный подход; - затратный подход; - сравнительный подход.
Органы, оценивающие рыночную стоимость недвижимого имущества	- налоговые органы; - специальные государственные органы; - профессиональные оценщики.
Налоговые ставки	- фиксированные ставки; - прогрессивные ставки.
Налоговые льготы	- социально незащищенные группы; в зависимости от вида имущества и характера его использования.
Уровень бюджета	- местный налог.
Периоды переоценки недвижимости	- 1 раз в 5 лет; - 1 раз в 10 лет; - 1 раз в период более 10 лет.
Количество налогов, входящих в состав налога на недвижимость	- один; - два; - три.

Ниже представлены проблемы, которые необходимо решить при введении единого налога на недвижимость в Узбекистане и наши подходы к их решению (таблица 7):

¹⁸ Подготовлено автором по результатам исследований

Таблица 7

Анализ ситуации с налогообложением недвижимости в Узбекистане¹⁹

	Способы решения и предложения	Результаты
Отсутствие информации о текущей стоимости недвижимости	<ul style="list-style-type: none"> - внедрение системы оценки недвижимости и дифференцированных налоговых ставок; - налогообложение недвижимого имущества в зависимости от местонахождения; - введение минимума необлагаемой налогом недвижимости (в пределах определенной стоимости или площади); - увеличение (уменьшение) налоговой ставки органов местного самоуправления, расширение права установления налоговых льгот. 	Обеспечение бюджета стабильным источником поступлений налога на недвижимость
Оценка стоимости недвижимости	<ul style="list-style-type: none"> - независимая оценка недвижимости налогоплательщиками; - повышение качества работы контролирующих органов по оценке стоимости недвижимости. 	Сокращение расходов бюджета на переоценку недвижимости.
Увеличение налогового бремени в результате налогообложения по рыночной стоимости недвижимого имущества	<ul style="list-style-type: none"> - расширение списка объектов налогообложения; - удержание налога из источника доходов налогоплательщиков; - предоставление налоговых каникул и налоговых кредитов. 	Снижение налогового бремени и защита малообеспеченных слоев населения.
Неэффективность налогообложения недвижимого имущества на основе общей площади	<ul style="list-style-type: none"> - продление срока переоценки недвижимости; - группировка объектов недвижимости по кадастровой стоимости; - установление прогрессивных ставок налога на дифференцированную кадастровую стоимость, а не на общую площадь недвижимости. 	Снижение негативного воздействия налога на недвижимость за счет более равномерного распределения налога.
Унификация базы и ставок налога, взимаемого с недвижимости	<ul style="list-style-type: none"> - введение порядка исчисления кадастровой стоимости при налогообложении недвижимого имущества юридических лиц; - введение единых тарифов для юридических и физических лиц; - продление сроков завершения строительства в зависимости от стоимости и площади объектов строительства; - введение дифференцированных налоговых ставок исходя из общей стоимости объектов незавершенного строительства. 	Предотвращение уклонения от уплаты налогов путем унификации налоговой базы и ставок.
Отсутствие методики определения рыночной стоимости недвижимости юридических лиц	<ul style="list-style-type: none"> - принятие во внимание передовой зарубежной опыт; - проведение массовых оценок; - применение к юридическим лицам порядка расчета кадастровой стоимости жилых и нежилых объектов физических лиц. 	Внедрение механизма определения рыночной стоимости недвижимости.

¹⁹ Подготовлено автором на основе исследований

В настоящее время Узбекистан проводит масштабную работу по переходу от системы налогообложения имущества в виде нескольких налогов (отдельного налога на землю и имущество для юридических и физических лиц) к единому налогу на недвижимость. Однако некоторые экономисты считают его введение неправильным, поскольку такой налог «наносит большой ущерб экономическому развитию, ведет к росту спекуляции землей и тормозит инвестиционный процесс. Это не соответствует принципам рыночной экономики, оно нравится богатым и дискриминирует людей с низким и средним доходом»²⁰. Подобные утверждения поддерживают дальнейшие исследования преимуществ и недостатков видов налога на недвижимость.

Изменения в порядке исчисления налоговой базы для целей налогообложения недвижимости напрямую связаны с оценкой недвижимости и определением его кадастровой стоимости.

Особенность данного исследования заключается в том, что его результаты основаны на практике налогообложения недвижимости на основе кадастровой стоимости.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В соответствии с целями и задачами, поставленными в диссертационном исследовании, были разработаны выводы и рекомендации, основанные на следующих научных результатах:

1. Приведение определения понятия недвижимости как объекта налогообложения в соответствие с современными требованиями. Целесообразно подготовить основные законодательные акты государства, связанные с недвижимостью, а также согласовать и применить на практике однотипные законодательные акты приведя их в соответствие.

2. В качестве ключевого фактора осуществления эффективного администрирования в части налогообложения недвижимости предлагается следующее: налоговая ставка по виду недвижимости (земля и иное недвижимое имущество), целевому назначению недвижимости (жилое и нежилое, сельскохозяйственные и др.), категории налогоплательщиков, дифференцируют по количеству объектов недвижимости, находящихся в собственности налогоплательщика.

3. Исходя из направленности системы исчисления налога на имущество и земельного налога на цель недвижимости на основе кадастровой стоимости объектов недвижимости, близкой к рыночной, необходимо определить период поэтапного введения видов объектов, провести эксперимент по определению «опытно-экспериментальных» участков для этих видов объектов и определить кадастровую стоимость исходя из рыночной стоимости недвижимости в этих регионах

4. Необходимо облагать налогом землю исходя из кадастровой стоимости и улучшать состояние земель. Для введения единого налога на недвижимость в

²⁰Харрисон Ф. Налоги и рынок. Мертвый груз экономики /Ф. Харрисон, Г. Титова, Т. Роскошная. – СПб.: Фонд Земля и благосостояние общества, 1999. – 62 с.

Узбекистане необходимо развитие рынка недвижимости и снятие моратория на продажу земли в условиях изменения рыночных отношений. Совершенствование налогообложения земли в совокупности с недвижимостью требует коренных изменений в части определения элементов налога (плательщик, объект, база, ставка), а также создания нового механизма налогового администрирования (систем учета, контроля и т.п.).

5. Дифференциация плательщика – целесообразно ввести единый налог на недвижимость, независимо от того, является данное лицо физическим лицом или юридическим лицом. Статус налогоплательщика не может быть основанием для решения вопроса о взыскании налога. Поскольку этот налог фактически является налогом на организационно-правовое положение личности, это считается явным нарушением принципа недопустимости налоговой дискриминации. В противном случае (введение отдельных налогов для физических и юридических лиц) можно будет легко избежать уплаты налогов, изменив свой организационно-правовой статус.

6. Проведенные исследования позволили сформулировать основные правила, которые могут быть использованы при налогообложении недвижимости юридических и физических лиц для совершенствования системы налогообложения земли и иного недвижимого имущества в Узбекистане. Одним из них является разработка электронной системы льгот. Данная система позволяет определять эффективность льгот, отслеживать их, создавать полноценную конкурентную среду и обеспечивать правильное использование льгот.

7. По результатам анализа налоговой базы по налогу на имущество физических лиц было выявлено, что применение действующего порядка предоставления налоговых льгот в Республике Узбекистан приводит к значительному отклонению налогооблагаемой стоимости от кадастровой стоимости. Неравномерное снижение налоговой базы в Республике Узбекистан негативно сказывается на распределении налогового бремени, а также создаст препятствия для роста налоговых доходов местных бюджетов. В связи с этим целесообразно пересмотреть подход к предоставлению льгот физическим лицам по налогу на имущество.

8. В целях снижения просроченной задолженности в нашей стране и целесообразности повышения финансовой эффективности пени (суммы, начисленные сверх установленной нормы), предусмотренных статьей 110 Налогового кодекса, увеличение прогрессивной ставки пени в размере 1/300, 1/150 и 1/100 от ставки рефинансирования в зависимости от периодичности просроченной налоговой задолженности, позволит местным бюджетам не только увеличить источники дохода, но и стабилизировать доходную часть государственного бюджета, а также создаст научную основу для снижения налоговой задолженности и повышения ответственности налогоплательщиков.

9. В налогообложении недвижимого имущества предложено установить предел необлагаемой налогом стоимости в размере 42 000 000 сумов и установить налоговую базу недвижимого имущества как кадастровую стоимость, близкую к рыночной стоимости, и ввести прогрессивные налоговые

ставки в пределах от 0 процентов до 2,0 процентов. Кроме того, целесообразно разрешить местным законодателям применять понижающие и повышающие коэффициенты в размере, не превышающем 0,5 процента от налоговой ставки. Следует отметить, что применение необлагаемого минимума может исключать из объектов налогообложения приносящие доход объекты недвижимости (например, квартиры, дома и другие строения, которые сдаются в аренду, но кадастровая стоимость которых меньше облагаемого минимума). Поэтому налогоплательщику целесообразно разработать правила налогообложения однотипного недвижимого имущества. В этом случае необходимо ввести ставку налога на недвижимость, приносящую доход, (сдаваемую в аренду) в размере 10 процентов от чистого дохода (по договорам аренды) или ставку в 1 процент от стоимости объекта недвижимого имущества.

10. В целях поощрения инвестиционной деятельности добросовестных и дисциплинированных налогоплательщиков введение налогового кредита на право отсрочки по уплате налога на недвижимость позволит усилить защиту прав и законных интересов данной категории налогоплательщиков, усовершенствовать механизмы налогового контроля и обеспечить стимулы для налогоплательщиков.

Внедрение вышеуказанных научных предложений и практических рекомендаций послужит совершенствованию механизма налогообложения недвижимости в Узбекистане.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE
SCIENTIFIC DEGREES DSc.3/10.12.2019.I.16.01. AT THE
TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS**

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

TULAKOV ULUGBEK TOSHMAMATOVICH

IMPROVING THE MECHANISM OF REAL ESTATE TAXATION

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

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

Tashkent – 2022

The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2020.2.PhD/Iqt1320 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.tdiu.uz) and on the website of «Ziyonet» informational and educational portal (www.ziyonet.uz).

Scientific advisor: **Khudoykulov Sadirdin Karimovich**
Doctor of Economics, Professor

Official opponents: **Kuzieva Nargiza Ramazanovna**
Doctor of Economics, Professor

Ergashev Ilhomjon Obodovich
PhD in Economics, Associate professor

Leading organization: **Academy of Public Administration under
the President of the Republic of Uzbekistan**

The defense of the dissertation will take place on «___» _____, 2022 at ___ at the meeting of Scientific council №DSc.3/10.12.2019.I.16.01 at Tashkent State Economic University of the Republic of Uzbekistan. 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 Economic University (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 «___» _____ 2022.
(mailing report № ___ on «___» _____ 2022).

N.Kh. Jumaev

Chairman of the Scientific Council for Awarding Scientific Degrees, Doctor of Economics, Professor

B.T. Berdiyarov

Scientific secretary of the Scientific Council for Awarding Scientific Degrees, Doctor of Economics, Professor

Sh.T. Ergasheva

Deputy Chairman of the Scientific Seminar under the Scientific Council for Awarding Scientific Degrees, PhD in Economics, Professor

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

The aim of the research work. The aim is to develop proposals and recommendations aimed at improving the mechanism of real estate taxation in Uzbekistan.

The tasks of the research work are:

studying taxation with the account of its specific features based on the analysis of conceptual approaches to real estate taxation;

studying the experience of foreign countries in setting taxes on real estate and disclosing the application of tax rates, preferential regimes and relevant reforms;

taking into consideration current trends in improving taxation of real estate in Uzbekistan in reliance upon the analysis of tax receipts from land tax and property tax, determining areas for improving these taxes;

scientific substantiation of tax rates based on the analysis of state and local statutory acts that determine the procedure for taxing the property of legal entities and individuals, as well as the application of incentives for these taxes;

determining strategic focus areas for improving real estate taxation in Uzbekistan based on the cadastral value;

developing proposals and recommendations for improving the real estate taxation of legal entities and individuals in Uzbekistan.

The object of the research work. The object of the research is real estate taxation activities in the Republic of Uzbekistan.

The subject of the research work. The subject of the research is the economic relations that arise in Uzbekistan when improving the mechanism of real estate taxation.

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

it is proposed to allocate "pilot and experimental" territories for real estate and to differentiate real estate in the allocated territories by «residential and non-residential», "intended for agriculture", "industrial" and "recreational and specially protected territories";

to ensure stability of tax revenues to local budgets, progressive tax collection rates have been developed from 0 percent to 2.0 percent based on the cadastral value of the real estate;

in order to stimulate investment activity, it is proposed to provide honest and disciplined taxpayers with the right to defer the payment of property taxes;

based on the revised author's definition of real estate as an economic category and in order to ensure the principle of fair taxation, the necessity of redistributing the tax burden on the owners of expensive (luxury) real estate is substantiated.

Scientific and practical significance of the research work.

The scientific significance of the study is justified by the fact that it can be used to raise the revenue side of the state and local budgets by improving the mechanism of real estate taxation, stabilizing the financial independence of local budgets, developing tax legislation and regulations, as well as conducting special research.

The practical significance of the results of the study is proven by the fact that the

main provisions and conclusions of this research paper can be used in the development of draft statutory acts to improve the current procedure for taxing real estate of individuals and legal entities and directions for its development in order to increase the tax significance of income related to local budgets of the budgetary systems.

Implementation of the research results. Based on the developed proposals for improving the mechanism of real estate taxation:

the proposal to allocate "pilot and experimental" territories for real estate objects and differentiate real estate in the allocated territories by "residential and non-residential", "intended for agriculture", "industrial" and "recreational and specially protected territories" has been reflected in the Decree of the President Republic of Uzbekistan №PD-6121 "On further improvement of resource taxes and property tax" dated December 3, 2020 (reference № 18/1-60929 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated September 30, 2021). As a result of the implementation of this proposal in practice, Mirzo Ulugbek district of Tashkent city, Navoi city of Navoi region, Bostanlyk district of Tashkent region and Romitan district of Bukhara region have been determined as "pilot and experimental" areas, depending on the targeted use of the real estate, and in these areas, implementation of an experiment to determine the cadastral value of real estate based on its market value has been implemented;

developed progressive tax collection rates based on the cadastral value of real estate from 0 percent to 2.0 percent have become an important methodological basis for forecasting by specialists in the field of ensuring stability of tax revenues of local budgets (reference № 18/1-60929 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated September 30, 2021). It has been revealed that implementation of this proposal in practice will result in the expansion of the tax base, an increase in the revenue side of local budgets and stabilization of financial independence;

the proposal to provide honest and disciplined taxpayers with the right to defer the payment of taxes on real estate in order to stimulate investment activity has been reflected in the Resolution of the President of the Republic of Uzbekistan №PR-5274 "On improving the mechanisms for deferring the payment of taxes by domestic and foreign investors" dated November 2, 2021 (reference № 18/1-60929 of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan dated September 30, 2021). As a result, the protection of the rights and legitimate interests of this category of taxpayers has been strengthened, tax control mechanisms have been improved and taxpayers have been encouraged;

the proposal on the necessity to redistribute the tax burden on the owners of expensive (luxury) real estate based on the revised author's definition of real estate as an economic category and in order to ensure the principle of fair taxation has been included in the textbook on the academic subject "Taxes and Taxation" recommended for bachelor degree students (reference № 89-01-1115 of the Ministry of Higher and secondary specialized education of the Republic of Uzbekistan dated December 24, 2021). As a result, this has served to improve the theoretical foundations of real estate taxation and improve the quality of education.

Evaluation of the research results. The results of the research in the report forms have been discussed at 5 scientific and practical conferences, including

3 republican and 2 international and republican scientific and practical conferences and positive reviews have been accepted.

Scientific and theoretical conclusions and recommendations formulated on the basis of the research are used in the development and teaching of curricula in the academic subjects "Theory of Taxation", "Finance and Taxes", "Taxation of Legal Entities", "Taxation of Individuals" and "Taxes and Taxation".

Publication of the research results. On the topic of the thesis, 16 research papers have been published, including 1 manual (educational aid), 11 research 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, including 5 articles in republican journals and 6 articles in foreign journals.

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 136 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; I part)

1. Тўлаков У.Т. Мол-мулк солиғи бўйича имтиёزلарни такомиллаштириш // Логистика ва иқтисодиёт илмий электрон журналы, 2021. – №2. – 425-435 б. (08.00.00).
2. Тўлаков У.Т. Ўзбекистонда ер солиғи ривожланиши истиқболлари // Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар илмий электрон журналы, 2021. – №3. – 355-366 б. (08.00.00; №10).
3. Tulakov U.T. Methodological aspects of strategizing the evaluation of land in the taxation of real estate on the basis of cadastre value // Journal of Management Value & Ethics, ISSN-2249-9512. SJIF 7.201 & GIF 0.626, Volume 11, Special Issue 4, October 2021. – 6-14 p. (08.00.00; №6).
4. Тўлаков У.Т. Мол-мулк солиғи ставкаларини белгилашнинг ўзига хос хусусиятлари // Логистика ва иқтисодиёт илмий электрон журналы, 2021. – №5. – 286-297 б. (08.00.00).
5. Тўлаков У.Т. Мамлакатимиз солиқ тизими ислохотлари: бугун ва эртага // Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари. Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси Малака ошириш маркази. –Т.: 2019. – 262-265 б.
6. То‘лаков У.Т. Ko‘chmas mulkning kadastr va bozor qiymatlari o‘rtasidagi farq // «Илм-фан ва таълимнинг ривожланиш истиқболлари» мавзусидаги Республика илмий-амалий 21-конференция тўплами. – Т.: 2021. – 68-72 б.
7. Tulakov U.T. Features of Real Estate Tax in Uzbekistan as a Developing Country // «Online – conferences» platform. International Conference on Applied Sciences, Volume, September 2021. – 214-220 p.
8. Tulakov U.T. The problems of determining the cadastre value of land in taxation of real estate // In Euro-Asia Conferences. Volume 4, Issue 1, Euroscience-2021. – 96-99 p.

II бўлим (II часть; II part)

9. Тулаков У.Т. Солиқларнинг мамлакат иқтисодиёти ривожланишидаги роли // Интернаука, 2019. – №2. – 49-50 б.
10. Тўлаков У.Т. Ўзбекистон Республикаси солиқ тизими ривожланишнинг янги босқичида // Сервис илмий-амалий журнал, 2019. – №3. – 142-145 б.
11. Tulakov U.T., Boypulatov A.R. The new preliminary development of the tax system of the republic of Uzbekistan // International Journal of Advanced Research in Management and Social Sciences, 2019. – №5. – 98-105 p.

12. Тулаков У.Т. Результаты налоговых реформ, осуществляемых в Узбекистане // Экономика и бизнес: теория и практика, 2020. – №3, – 190-194 с.
13. Tulakov U.T. Development of the digital economy in Uzbekistan as a key factor of economic growth and increase of living standards of the population // IJAR, 2020. – №6. – 30-33 с.
14. Тўлаков У.Т., Худойқулов С.К. Ўзбекистонда кўчмас мулкни солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш // Молия ва банк иши илмий электрон журнали, 2020. – №6. – 151-160 б.
15. Tulakov U.T., Xudayarova Z.Y. Prospects For Property Tax Development // Central Asian journal of innovations on tourism management and finance, 2021. – №6. – 66-71 p.
16. To‘lakov U.T. Soliqlar va soliqqa tortish // O‘quv qo‘llanma / U.T.To‘lakov, O.T.Maxmudov; S.K.Xudoyqulov umumiy tahriri ostida. – Termiz: TerDU nashrmatbaa markazi, 2021. – 365 b.
17. Тўлаков У.Т. Кўчмас мулк солиғи худудлар ривожланишининг ўзига хос «Абадий ҳаракат машинаси» // «Ўзбекистон олимлари ва ёшларининг инновацион илмий-амалий тадқиқотлари» мавзусидаги Республика 35-кўп тармоқли илмий масофавий онлайн конференция материаллари тўплами. – Т.: 2021. – 28-31 б.

Аврофeрат «Фан ва технологиялар нашриёт-матбаа уйи»да
тахрирдан ўтказилди

Босишга рухсат этилди: 10.04.2022 йил
Бичими 60x84 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табоғи 3,8. Адади: 100. Буюртма: № 13.

«HUMOYUNBEK ISTIQLOL MO‘JIZASI»
МЧЖ босмаҳонасида чоп этилди.
100000, Тошкент шаҳар, Амир Темур кўчаси, 60А