

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI  
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI  
DSc. 03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**  

---

**SOLIQ QO‘MITASI HUZURIDAGI FISKAL INSTITUT**

**IBRAGIMOV BOBURSHOH BOXODIR O‘G‘LI**

**SOLIQ MA‘MURIYATCHILIGI USLUBIYOTINI  
TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit**

**Iqtisodiyot fanlari doktori (Doctor of Science) dissertatsiyasi  
AVTOREFERATI**

**Toshkent shahri – 2024-yil**

**Fan doktori (DSc) dissertatsiyasi avtoreferati mundarijasi**

**Оглавление автореферата докторской (DSc) диссертации**

**Content of the Doctoral (DSc) dissertation abstract**

**Ibragimov Boburshoh Boxodir o‘g‘li**

Soliq ma‘muriyatchiligi uslubiyotini takomillashtirish.....3

**Ибрагимов Бобуршоҳ Боходир угли**

Совершенствование методологии налогового администрирования.....35

**Ibragimov Boburshoh Bokhodir ugli**

Improvement of methodologia of tax administration.....69

**E‘lon qilingan ishlar ro‘yxati**

Список опубликованных работ

List of published works.....74

**TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI  
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVCHI  
DSc. 03/10.12.2019.I.16.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

---

**SOLIQ QO‘MITASI HUZURIDAGI FISKAL INSTITUT**

**IBRAGIMOV BOBURSHOH BOXODIR O‘G‘LI**

**SOLIQ MA‘MURIYATCHILIGI USLUBIYOTINI  
TAKOMILLASHTIRISH**

**08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit**

**Iqtisodiyot fanlari doktori (Doctor of Science) dissertatsiyasi  
AVTOREFERATI**

**Toshkent shahri – 2024-yil**

**Fan doktori (DSc) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasida  
B2023.1.DSc/Iqt.451 raqam bilan ro'yxatga olingan.**

Dissertatsiya Soliq qo'mitasi huzuridagi Fiskal institutida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengashning veb-sahifasida (www.tsue.uz) va «Ziyonet» Axborot-ta'lim portalida (www.ziyonet.uz) joylashtirilgan.

**Ilmiy maslahatchi:**

**Isroilov Bohodir Ibragimovich**

iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**Rasmiy opponenlar:**

**Toshmurodova Buvsara Egamovna**

iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**Pulatov Dilshod Xaqberdievich**

iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**To'rayev Shavkat Shuxratovich**

iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**Yetakchi tashkilot:**

**Samarqand iqtisodiyot va servis instituti**

Dissertatsiya himoyasi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi DSc.03/10.12.2019.I.16.01. raqamli Ilmiy kengashning 2024-yil "\_\_\_\_\_" soat \_\_\_\_\_ dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy, Tel.: (99871) 239-28-72, faks: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz.

Dissertatsiya bilan Toshkent davlat iqtisodiyot universitetining Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (\_\_\_\_\_-raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100066, Toshkent shahri, Islom Karimov ko'chasi, 49-uy, Tel.: (99871) 239-28-72, faks: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz.

Dissertatsiya avtoreferati 2024-yil "\_\_\_\_\_" kuni tarqatildi.  
(2024-yil "\_\_\_\_\_" dagi \_\_\_\_\_ — raqamli reyestr bayonnomasi).

**M.P. Eshov**

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**U.V. Gafurov**

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash kotibi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

**S.K. Xudoyqulov**

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash qoshidagi ilmiy seminar raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

## KIRISH (doktorlik dissertatsiyasi annotatsiyasi)

**Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zaruriyati.** Jahonda globallashuv jarayonlarining kuchayishi sharoitida, tadbirkorlik subyektlarining erkin faoliyatini ta'minlash, ular faoliyatiga davlat organlari aralashuvini tubdan qisqartirish, huquqbuzarliklarning barvaqt oldini olish va profilaktik tadbirlar samaradorligini oshirishda, davlat byudjet-soliq siyosatining ahamiyati oshib bormoqda. Xalqaro soliq va taraqqiyot markazi (ICTD) tomonidan e'lon qilingan ma'lumotlar rivojlanayotgan mamlakatlarning 23 foizida soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish hamda rivojlantirish strategiyasi tasdiqlanganligini ko'rsatdi<sup>1</sup>. Xalqaro darajadagi iqtisodiyotlar globallashuv sharoitida rivojlangan mamlakatlarda soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish bo'yicha amalga oshirilayotgan islohotlar yo'nalishlari ma'muriy bosimni pasaytirish va soliq to'lovchilar bilan o'zaro hamkorlik darajasini oshirish hamda soliq munosabatlari subyektlarining manfaatlari uyg'unligini ta'minlash tamoyillariga asoslanmoqda. Mazkur tamoyillar asosida amalga oshirilgan fiskal islohotlar natijasida soliq to'lovchilar huquqiy madaniyatining oshishi va soliq intizomining yaxshilanishiga erishilmoqda.

Jahonda moliyaviy beqarorlikning kuchayishi sharoitida soliq ma'muriyatchiligi uslubiyotini takomillashtirishga oid ko'plab ilmiy tadqiqotlar olib borilmoqda. Soliq ma'muriyatchiligi samaradorligini baholash, soliq qarzlari yig'iluvchanlik darajasini oshirish, soliq yig'ish xarajatlarini kamaytirish, yashirin iqtisodiyot darajasini pasaytirishda fiskal instrumentlardan foydalanish, elektron tijorat aylanmalarini soliqqa tortishni takomillashtirish hamda soliq to'lovchilar va soliq organlari o'zaro hamkorlik faoliyatini yanada yaxshilash soliq ma'muriyatchiligiga oid ilmiy tadqiqotlarning ustuvor yo'nalishlaridan hisoblanadi.

O'zbekistonda barqaror ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishni ta'minlashda soliq ma'muriyatchiligi samaradorligini oshirishga katta e'tibor qaratilmoqda. Transfert narxlarining shakllanishi ustidan nazorat tizimi mukammal emasligi va soliq to'lovchilarning soliq monitoringi mexanizmi to'liq ishlamasligi hamda soliq to'lovchilarning yashovchanligining past darajasi kabi muammolar soliq ma'muriyatchiligi samaradorligiga salbiy ta'sir etmoqda. Qayd etilganlar soliq ma'muriyatchiligi mexanizmlari samaradorligini oshirish bo'yicha ilmiy tadqiqotlar olib borish natijasida soliq monitoringi bilan qamrab olish va soliq to'lovchilar yashovchanlik darajalarini oshirish hamda yashirin iqtisodiyot hajmini soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish hisobiga pasaytirish kabi vazifalarning muhim ijtimoiy-iqtisodiy ahamiyatga ega ekanligi tadqiqot mavzusi dolzarbligini belgilaydi. Boqimanda qarzdorlikni undirish samaradorligini oshirishda soliq to'lovchilar bilan hamkorlikni kuchaytirish, soliq monitoringi qamrovini kengaytirishni rag'batlantirish, soliq siyosatida o'zaro hamkorlikni kuchaytirish, soliqqa oid huquqbuzarliklar uchun jazo tizimini liberallashtirish hamda yashirin iqtisodiyot hajmini qisqartirishda fiskal instrumentlardan foydalanish masalalarini

---

<sup>1</sup>ICTD bazasi ma'lumotlari

o'rganish soliq ma'muriyatchiligi uslubiyotini takomillashtirishning muhim vazifalari hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 30-oktyabrdagi PF-6098-son "Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish bo'yicha tashkiliy chora-tadbirlar to'g'risida", 2022-yil 28-iyundagi PF-162-son "Soliq ma'muriyatchiligini isloh qilish davrida biznes uchun qulay shart-sharoitlar yaratish chora-tadbirlari to'g'risida", 2023-yil 10-fevraldagi PF-21-son "Tadbirkorlik subyektlarini toifalarga ajratish mezonlari hamda soliq siyosati va soliq ma'muriyatchiligini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to'g'risida", 2023-yil 11-sentyabrdagi PF-158-son "“O'zbekiston-2030 strategiyasi” to'g'risida”gi Farmonlari hamda 2022-yil 15-apreldagi PQ-208-son "Byudjetlararo munosabatlarni va soliq ma'muriyatchiligini yanada takomillashtirish to'g'risida", 2022-yil 24-martdagi PQ-178-son "Jahon banki ishtirokidagi "Soliq ma'muriyatchiligini isloh qilish" loyihasini amalga oshirish chora-tadbirlari to'g'risida”gi qarorlari va mazkur sohaga tegishli boshqa me'yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda ushbu tadqiqot ishi natijalari muayyan darajada xizmat qiladi.

**Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi.** Mazkur dissertatsiya tadqiqoti respublika fan va texnologiyalar rivojlanishining I. "Demokratik va huquqiy jamiyatni ma'naviy-axloqiy va madaniy rivojlantirish, innovatsion iqtisodiyotni shakllantirish" ustuvor yo'nalishiga muvofiq bajarilgan.

**Dissertatsiya mavzusi bo'yicha xorijiy ilmiy tadqiqotlar sharhi**<sup>2</sup>. Soliq ma'muriyatchiligini optimallashtirish davlat byudjet-soliq siyosati ijrosini, iqtisodiyot barqaror o'sishiga erishishni hamda aholi bandligini ta'minlashga xizmat qilishi, yashirin iqtisodiy sektor faoliyatini legallashtirish va daromadlarni to'g'ri taqsimlash bo'yicha ilmiy tadqiqotlar jahonning yetakchi universitet va ilmiy markazlarida, jumladan, Levi iqtisodiyot instituti (AQSh), Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkiloti (Organisation for Economic Cooperation and Development); Xalqaro soliq va taraqqiyot markazi (The International Centre for Tax and Development, ICTD, AQSh); Fiskal tadqiqotlar instituti (Institute for Fiscal Studies, Buyuk Britaniya); Moliya bo'yicha amaliy tadqiqotlar markazi (The Center for advanced research in Finance, CARF, Yaponiya); Japan International Cooperation Agency (JICA, Yaponiya); Koreya davlat moliyasi instituti (The Korea Institute of Public Finance, Koreya); The University of Faisalabad (Pokiston); Xalqaro Yevropa ta'lim markazi (Centre International de Formation Européenne (CIFE) Fransiya); Rossiya Federatsiyasi hukumati huzuridagi Moliya universiteti (Rossiya), Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti va Fiskal institut (O'zbekiston)lari tomonidan soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish yo'nalishlari xususida tadqiqotlar amalga oshirilmoqda.

Tadqiqotlar natijasida iqtisodiy faoliyatini soliqlar vositasida rag'batlantirish yuzasidan bir qator, jumladan, quyidagi ilmiy natijalarga erishilgan:

---

<sup>2</sup>The International Agricultural Trade Research Consortium (IATRC). The Impact of Pillar II Funding Validation from a Modelling and Evaluation Perspective, Schroeder, Gocht, and Britz 2015, and Economic Research Service (ERS), Agricultural taxation under structural adjustment [2008], Current fiscal issues fiscal monitor: policies for the recovery (2019), Fiscal Monitor: Fiscal Policy from Pandemic to War (2020)

2014-2018-yillarda Meksikada (Statistika va geografiya milliy instituti, Meksika) qashshoqlik darajasini 5 foizga qisqartirishga erishilgan; Argentina va Braziliyada kambag'allikning o'sish darajasi to'xtatilishi asoslangan (Statistika va aholini ro'yxatga olish milliy instituti, Argentina, Braziliya geografiya va statistika instituti, Braziliya); fiskal siyosatning bosqichlari, doimiyliigi va o'zgaruvchanligi davlat xarajatlariga ta'sir etishi aniqlangan; davlat xarajatlari doimiyliigi va o'zgaruvchanligi tadbirkorlarning bozordagi faolligi va iqtisodiy o'sishga ta'siri asoslangan (Economic Research Service, AQSh); qo'shilgan qiymat solig'ining to'laqonli zanjirini yaratish mexanizmi; soliqlarning rag'batlantirish rolini oshirish hisobiga investitsiya oqimini ko'paytirish yo'llari; qarzdorlikni garov va kafolat tizimi asosida kechiktirishga ruxsat etish mexanizmi hamda soliq to'lovchilarning yashovchanlik darajasini oshirish yo'llari ishlab chiqilgan (Davlat boshqaruvi akademiyasi va Fiskal institut, O'zbekiston).

Jahonda korxonalar iqtisodiy faoliyatini soliqlar vositasida rag'batlantirish bo'yicha qator, jumladan, quyidagi ustuvor yo'nalishlarda tadqiqotlar olib borilmoqda: bozordagi talab va taklif o'zgarishi natijasida kafolatlangan (guaranteed "support price") va eng kam me'yoriy narxlarning (minimum legal price) o'rnatilishiga soliqlarning ta'sirini aniqlash (AQSh); soliq stavkalarini o'zgartirishning daromadlarga ta'sirini aniqlash (Germaniya); bioyoqilg'idan foydalanishda soliq imtiyozlarini joriy etish samaradorligini baholash (Yevropa Ittifoqi), fiskal mexanizmlar vositasida yashirin iqtisodiyot hajmini pasaytirish (O'zbekiston).

**Muammoning o'rganilganlik darajasi.** Soliq munosabatlarini tartibga solish masalalari A.Temur, A.Smit, D.Rikardo, U.Petti, A.Laffer, T.Gobbs, P.Samuelson, Y.Fisher, K.Makkonnell, N.Menkyu, S.Bryu, V.Belostotskaya, S.Barulin, Y.Kirova, Y.Egorova, D.Chernik, T.Yutkina, V.Titov, L.Min, D.Yunning klassik asarlarida ham o'rganilgan<sup>3</sup>.

Shuningdek, soliq ma'murchiligini takomillashtirish muammolari A.O'lmasov, A.Vahobov, Sh.Toshmatov, A.Altiyev, M.Almardonov, A.Jo'rayev, T.Malikov, B.Isroilov, O.Abduraxmonov, B.Toshmurodova, Q.Yahyoyev, N.Xaydarov, B.Azimov, N.Kuziyeva, U.Radjabov va boshqalarning tadqiqotlarida ham o'rganilgan<sup>4</sup>.

<sup>3</sup>A.Temur «Temur tuzuklari», T.: O'zbekiston.2011y. 143- b., A.Смит. «Исследования о природе и причинах богатства народов» М. 1935й Т-2 588-589 б., Макконнелл К., Брю С. Экономика. Принципы, проблемы и политика. –М.: Республика, 1992. – 972 с.; Балацкий Е. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности//МЭиМО.–М., 1997.–№11.–С. 31-43; Мэнкью Н.Г. Принципы экономики.–СПб: Питер Ком, 1999.– С. 356; Петти У. Трактат о налогах и сборах. Слово мудрым. Разное о деньгах. – М: Ось-89, 1997.– С. 346; Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Сочинения, том I. Государственное издательство политической литературы.–М., 1955.–С. 360; Самуэльсон П.А., Нордхаус В.Д. Экономика: Пер. с англ.–15-е изд. – М: Бином-КНОРУС, 1999. –С.800; Белостоцкая В.А. Системный подход к измерению налоговой нагрузки//Финансы. – М., 2003. –№336. –37с.; Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты //Финансы.–М., 1998. –№9.–С. 30-32; Титов В.В. Влияние налоговой системы на эффективность деятельности предприятия//Финансы. – М, 2006.–№2. – С. 42-46; Черник Д.Г. Налоги. 4-е издание.–М.: Финансы и статистика, 2000.–С. 430

<sup>4</sup>O'lmasov A., Vahobov A. Iqtisodiyot nazariyasi. Darslik (to'ldirilgan va qayta ishlangan nashri).–T.: Iqtisodmoliya, 2014.– 460 b.; Toshmatov SH.A. Korxonalarni rivojlantirishda soliqlar roli: Monografiya –T.: Fan va texnologiya, 2008.–204 b.; Altiev A. Er resurslaridan foydalanish tizimini tartibga solish muammolari. Monografiya –T.: Fan, 2018, –270 b.; Jo'raev A.S. Davlat byudjeti daromadlarini shakllantirishning samarali yo'llari: Monografiya.–T.: Fan, 2004.–243 b.; Malikov T. Soliqlar va soliqqa tortishning dolzarb masalalari.–T.: Akademiya,

Lekin raqamli iqtisodiyot sharoitida soliq munosabatlarini tartibga solish tizimi va nazoratini takomillashtirish masalalari yaxlit tizim sifatida, ilmiy tadqiqot sifatida o'rganilmagan. Dunyo mamlakatlari iqtisodiyoti globallashtirish va raqamlashtirish jarayonlari soliq ma'muriyatchiligini yangi iqtisodiy sharoitga mos ravishda takomillashtirishni talab etmoqda.

**Tadqiqotning dissertatsiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy-tadqiqot ishi rejalari bilan bog'liqligi.** Dissertatsiya Soliq qo'mitasi huzuridagi Fiskal instituti ilmiy-tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq "Soliq ma'muriyatchiligini isloh qilish" mavzusidagi loyiha doirasida bajarilgan.

**Tadqiqotning maqsadi** soliq ma'muriyatchiligining tashkiliy-uslubiy mexanizmlarini takomillashtirish hamda soliq to'lovchilar va soliq organlari o'zaro hamkorlik darajasini oshirishga oid taklif hamda tavsiyalar ishlab chiqishdan iborat.

**Tadqiqotning vazifalari:**

soliq ma'muriyatchiligi nazariy-huquqiy asoslarini tahlil qilish hamda ularning ahamiyati va rolini asoslash;

milliy va xorijiy soliq ma'muriyatchiligi tizimini tahlil qilish va baholash;

soliq ma'muriyatchiligi samaradorligi, tashkiliy mexanizmlarini tahlil qilish va ularni takomillashtirish yo'llarini tavsiya etish;

soliq nazorati samaradorligini baholash va oshirish maqsadida raqamli soliq nazoratini joriy etish bo'yicha takliflar ishlab chiqish;

iqtisodiyot sohalarida yashirin iqtisodiyot hamda nazorat qilinmaydigan daromadlar darajasini kamaytirish bo'yicha takliflar ishlab chiqish;

transfert narxni belgilash tizimini tahlil qilish va ushbu yo'nalishda soliq ma'muriyatchiligi uslubiyotini takomillashtirishga oid tavsiyalar ishlab chiqish;

soliq to'lovchilar soliq majburiyatlarining ixtiyoriy bajarish darajasini baholash hamda soliq organlari va soliq to'lovchilar ishonchli munosabatlarini yaratish bo'yicha takliflar ishlab chiqish;

soliq to'lovchilar faoliyatiga aralashishni, shuningdek, soliq xizmati organlarida inson omilini kamaytirish imkonini beradigan masofaviy tahliliy ishlar tizimini takomillashtirish yo'llarini tavsiya etish;

---

2000.–276 b.; B.Isroilov. Soliqlar hisobi va tahlili: muammolar va ularning echimlari. Monografiya–T.: O'zbekiston,2006.–272 b., Radjapov U.A. O'zbekiston iqtisodiyotini erkinlashti-rish sharoitida soliq mexanizmini takomillashtirish. I.f.n. dis. avtoref.–T., 2006.–24 b.; Toshmurodova B.E. Soliqlar vositasida iqtisodiyotni boshqarish mexanizmi: Monografiya.–T.: YAngi asr avlodi, 2002.–127 b.; Yahyoev Q.A. Soliqqa tortish nazariyasi va amaliyoti.–T.: Fan va texnologiyalar markazi, 2003.–247 b.; Haydarov N.X. Iqtisodiyotni erkinlashtirish sharoitida korxonalar investision faoliyatidagi moliya-soliq munosabatlarini takomillashtirish masalalari. I.f.d. dis. avtoref.–T, 2003.–34 b. Niyazmetov I.M. Soliq yukining tadbirkorlik subyektlari moliyaviy faoliyatiga va byudjet daromadlariga ta'siri. I.f.n. dis. avtoref.–T., 2008.–24 b.; To'raev Sh. Xo'jalik sub'ektlarining soliq yukini optimallashtirish masalalari. I.f.n. dis.–T., 2008.–24 b.; G'aybullaev O.Z. Soliq yukini baholashni takomillashtirish masalalari. I.f.n. dis. avtoref.–T., 2004.–20 b.; Botirov A.A. Kichik tadbirkorlik sub'ektlarini soliqqa tortish amaliyotini takomillashtirish yo'llari. I.f.n. dis. avtoref.–T., 2012.–23 b.; O'rmonov J.J. Kichik biznesni rivojlantirishda soliqlarning rag'batlantirish funksiyasidan samarali foydalanish istiqbollari. I.f.n. dis. avtoref.–T.: 2010.–23 b.; Yuldashv O.T. O'zbekiston Respublikasida soliq imtiyozlarini takomillashtirish yo'nalishlari. I.f.n. dis. avtoref.–T., 2011.–23 b. Sanakulova B.R. Kichik tadbirkorlik sub'ektlarini soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish orqali iqtisodiy o'sishni ta'minlash. I.f.d. dis. avtoref.–T., 2015.–91 b.; Ashurova N.B. Iqtisodiy o'sishni ta'minlashda soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish. I.f.d. (DSc) dis. avtoref.–T., 2018.–62 b., YUsupov M.S. Qishloq xo'jaligini davlat tomonidan tartibga solishning iqtisodiy mexanizmlarini takomillashtirish. Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati. Toshkent. 2018. 52 b.

solliq majburiyatlari tizimini soddalashtirish bo'yicha takliflar ishlab chiqish; elektron tijorat bo'yicha solliq nazorati samaradorligini tahlil qilish va uni takomillashtirishga oid tavsiyalar ishlab chiqish hisoblanadi.

**Tadqiqotning obyekti** solliq organlari va solliq to'lovchilar o'rtasidagi solliq munosabatlarini tartibga solish tizimi hisoblanadi.

**Tadqiqotning predmeti** solliq xizmati organlari va solliq to'lovchilarning davlat solliq siyosati ijrosini ta'minlashga oid iqtisodiy hamda huquqiy jarayonlari tizimi hisoblanadi.

**Tadqiqotning usullari.** Dissertatsiya ishida tahlil va sintez, kuzatish, taqqoslash, guruhlashtirish, tizimli yondashuv, matematik va statistik usullar, shuningdek, tadqiqot ishida belgilangan vazifalarni amalga oshirish va ular natijalariga baho berish maqsadida bilishning maxsus usullaridan foydalanilgan.

**Tadqiqotning ilmiy yangiligi** quyidagilardan iborat:

yuridik shaxslar solliq qarzdorliklarini to'lash muddatini o'zgartirish uslubi solliq to'lovchining faoliyat muddati o'n yilgacha bo'lgan holatda mol-mulk garovi bilan, o'n yildan ortiq bo'lgan holatda garov va kafilliksiz solliq to'lash muddatini o'zgartirish huquqini taqdim etish asosida takomillashtirilgan;

solliq monitoringi asosida solliq nazoratini amalga oshirish uslubiyoti daromad hajmidan qat'i nazar o'z xohishiga ko'ra tegishli axborotlarni o'z vaqtida va sifatli taqdim etib borayotgan solliq to'lovchilar uchun qo'llash tartibini joriy etish asosida takomillashtirilgan;

foydalanilmayotgan obyektlarni yuqori stavkalarda mol-mulk solig'iga tortish tartibini bekor qilish hamda umumbelgilangan tartibda solliqqa tortishni joriy etish asosida mol-mulkdan samarali foydalanishni rag'batlantirish taklifi asoslangan;

solliq majburiyatlarini bajarish amaliyotini solliq hisobotlarini taqdim etish talablarini buzganlik uchun belgilanuvchi moliyaviy jazoni bekor qilish hamda solliq hisobotlarini tuzish majburiyatini solliq organlari zimmasiga o'tkazish asosida takomillashtirish tavsiya etilgan;

tarmoq va sohalar kesimida yashirin iqtisodiyot darajasini bandlik ko'rsatkichlari bo'yicha hisoblash uslubiyotini faol aholining solliq huquqbuzarliklarini sodir etgan ulushini inobatga olgan holda aniqlash orqali takomillashtirish taklifi asoslangan.

**Tadqiqotning amaliy natijalari** quyidagilardan iborat:

bibliometrik tahlil usulidan foydalanishning ilmiy tadqiqotlar nazariy va amaliy ahamiyatini oshirishdagi roli asoslangan;

solliq organi va solliq to'lovchilarni o'zaro hamkorligi darajasini yanada oshirish uchun solliq hisobotlarini tuzish majburiyatini solliq to'lovchidan solliq organiga o'tkazish taklif etilgan;

solliq ma'muriyatchiligi tashkiliy mexanizmlari va uning elementlari tarkibi tasniflangan;

solliq nazoratini tashkil etish va amalga oshirish tartiblarini belgilashni hukumat vakolatiga o'tkazish taklif qilingan;

transfert narxni belgilashda xorijiy ilg'or davlatlar solliq ma'muriyatchiligi uslubiyotidan foydalanish tavsiya etilgan;

xalqaro shartnomalarga elektron tijorat aylanmasi to'g'risidagi ma'lumotlarni ayirboshlash to'g'risida alohida modda kiritish hamda ularni soliqqa tortishda iste'molchilarni aniqlash mexanizmlari taklif qilingan;

soliq organlari faoliyatini bevosita va bilvosita ko'rsatkichlar asosida baholash yo'llari tavsiya etilgan.

**Tadqiqot natijalarining ishonchliligi.** Tadqiqot ishida olingan ilmiy natijalarning ishonchliligi ishda qo'llanilgan metodologik yondashuv va usullarning maqsadga muvofiqligi, ma'lumotlar bazasining O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasi, O'zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi Statistika agentligi va boshqa rasmiy manbalardan olingani, shuningdek, ishlab chiqilgan xulosa, taklif va tavsiyalarning amaliyotga joriy etilganligi hamda olingan natijalarning vakolatli tashkilotlar tomonidan tasdiqlanganligi bilan izohlanadi.

**Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati.** Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati ishda ishlab chiqilgan xulosa va takliflar soliq ma'muriyatchiligi tashkiliy-uslubiy asoslarini, shuningdek, yashirin iqtisodiyot darajasini aniqlashda soliq tekshiruvlari natijalaridan foydalanishni takomillashtirish imkoniyatlarini berishida o'z aksini topadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati, soliq qarzlarni kamaytirish, soliq to'lovchilarning yashovchanlik darajasini oshirish hamda soliq organlari va soliq to'lovchilarning o'zaro hamkorlik faoliyatini takomillashtirishga xizmat qiluvchi xulosalarni shakllantirish va "Soliq ma'muriyatchiligi", "Soliq tizimi va uni takomillashtirish", "Yuridik shaxslarni soliqqa tortish" kabi fanlarning o'quv dastur va qo'llanmalarini davr talabiga mos ravishda takomillashtirishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

**Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi.** Soliq ma'muriyatchiligi uslubiyotini takomillashtirish masalalariga bag'ishlangan ilmiy tadqiqot ishining natijalari asosida:

yuridik shaxslar soliq qarzдорliklarini to'lash muddatini o'zgartirish uslubi soliq to'lovchining faoliyat muddati 10 yilgacha bo'lgan holatda mol-mulk garovi bilan, 10 yildan ortiq bo'lgan holatda garov va kafilliksiz soliq to'lash muddatini o'zgartirish huquqini taqdim etish asosida takomillashtirish to'g'risidagi taklifidan O'zbekiston Respublikasining 2021-yil 14-sentyabrdagi O'RQ-741-sonli Qonunini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Senatining 2022-yil 15-noyabrdagi 05-10/2340-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklifni amaliyotga joriy etilishi natijasida, 2022-yilda 8973 ta soliq to'lovchilarning 804,3 milliard so'm miqdoridagi soliq qarzlari muddati uzaytirilishiga erishilgan;

soliq monitoringi asosida soliq nazoratini amalga oshirish uslubiyoti daromad hajmidan qat'iy nazar o'z xohishiga ko'ra tegishli axborotlarni o'z vaqtida va sifatli taqdim etib borayotgan soliq to'lovchilar uchun qo'llash tartibini joriy etish asosida takomillashtirish to'g'risidagi taklifidan O'zbekiston Respublikasining 2021-yil 14-sentyabrdagi O'RQ-741-sonli Qonunini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Senatining 2022-yil 15-noyabrdagi 05-10/2340-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklifni amaliyotga joriy etilishi

natijasida yillik moliyaviy hisobot bo'yicha daromad hajmi 10 milliard so'mdan 5 milliard so'mga kamaytirilishiga erishilgan;

foydalanilmayotgan ob'ektlarni yuqori stavkalarda mol-mulk solig'iga tortish tartibini bekor qilish hamda umumbelgilangan tartibda soliqqa tortishni joriy etish asosida mol-mulkdan samarali foydalanishni rag'batlantirish takomillashtirish to'g'risidagi taklifidan O'zbekiston Respublikasining 2021-yil 14-sentyabrdagi O'RQ-741-sonli Qonunini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Senatining 2022-yil 15-noyabrdagi 05-10/2340-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklifni amaliyotga joriy etilishi natijasida 1 foiz soliq to'lovchilarga nisbatan moliyaviy jazo chorasi qo'llanilmagan va 2022-yil 6-oyida soliq to'lovchilarning 45,7 milliard so'm miqdordagi aylanma mablag'lari ko'payishiga xizmat qilgan;

soliq majburiyatlarini bajarish amaliyotini soliq hisobotlarini taqdim etish talablarini buzganlik uchun belgilanuvchi moliyaviy jazoni bekor qilish hamda soliq hisobotlarini tuzish majburiyatini soliq organlari zimmasiga o'tkazish asosida takomillashtirish to'g'risidagi taklifidan O'zbekiston Respublikasining 2021-yil 14-sentyabrdagi O'RQ-741-sonli Qonunini ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Oliy Majlisi Senatining 2022-yil 15-noyabrdagi 05-10/2340-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklifni amaliyotga joriy etilishi natijasida 18,5 ming soliq to'lovchilarga hisoblangan 1,7 trillion so'm soliqlarni hisoblash to'xtatilgan va 20,5 ming soliq to'lovchilarga nisbatan hisoblangan 1,8 trillion so'mlik boqimanda qarzdorlik hisobdan chiqarilishiga erishilgan;

tarmoq va sohalar kesimida yashirin iqtisodiyot darajasini bandlik ko'rsatkichlari bo'yicha hisoblash uslubiyotini iqtisodiy faol aholining soliq huquqbuzarliklarini sodir etgan ulushini inobatga olgan holda aniqlash orqali takomillashtirish to'g'risidagi taklifi O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasining "Kuzatilmaydigan iqtisodiyotni statistik baholash bo'yicha uslubiy Nizom"da o'z aksini topgan (O'zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo'mitasining 2022-yil 11-noyabrdagi 01/1-03-21-62-sonli ma'lumotnomasi). Ushbu taklifni amaliyotga joriy etilishi natijasida yashirin iqtisodiyot hajmini aniqlash uslubiyoti soddalashtirilgan.

Shuningdek, tadqiqot natijasi bo'yicha xalqaro tizimga kirgan ilmiy jurnallarda chop etilgan 2 ta maqolaga 18 ta ilmiy havola berilgan. Jumladan, "Financial Control of Public Procurement to Prevent Corruption in the Development of Digital Economy" (10 ta), "Problems of ensuring economic security in the context of deepening globalization and digitalization" (8 ta). (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida 2015-yil 14-aprelda 2666-son bilan ro'yxatga olingan OAK Uslubiy ko'rsatmasi 7-band 3-xatboshisi).

**Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi.** Tadqiqot natijalari 7 ta xalqaro va 5 ta respublika miqyosida ilmiy-amaliy konferensiyalarda muhokamadan o'tkazilgan hamda ma'qullangan.

**Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi.** Dissertatsiyaning asosiy mazmuni bo'yicha 22,5 bosma taboqdan iborat jami 33 ta ilmiy ishlar (yakka mualliflikda 15 ta), shundan, 1 ta monografiya, 20 ta ilmiy maqola va 7 ta xalqaro hamda 5 ta mahalliy ilmiy anjumanlarda tezislari (4 ta "Scopus" va WoS

bazalarida, 2 tasi xorijiy yuqori impakt faktorli bazalarda indeksiyalangan jurnal, nashrlarda) chop etilgan.

**Dissertatsiyaning tuzilishi va hajmi.** Dissertatsiya kirish, to‘rt bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro‘yxati va ilovalardan iborat. Ishning hajmi 237 betni tashkil etadi.

## DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

Dissertatsiyaning **Kirish** qismida tadqiqot dolzarbligi va ahamiyati, maqsadi, vazifalari, obyekti va predmeti tavsiflangan, respublika fan va texnologiyalar rivojlanishining ustuvor yo‘nalishlariga bog‘liqligi ko‘rsatilgan, tadqiqotning ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon qilingan, olingan natijalarning ishonchligi, nazariy va amaliy ahamiyati ochib berilgan, tadqiqot natijalarini amaliyotga joriy qilish, nashr etilgan ishlar va dissertatsiyaning tarkibiy tuzilishiga doir ma‘lumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning **“Soliq munosabatlarini davlat tomonidan tartibga solishning ijtimoiy-iqtisodiy ahamiyati”** deb nomlangan birinchi bobida soliq munosabatlari tizimining iqtisodiyot barqarorligini ta‘minlashdagi roli, inqirozlar sharoitida davlatning byudjet-soliq siyosati va ma‘muriyatchiligiga nazariy-amaliy yondashuvlari o‘ziga xos xususiyatlari, soliq munosabatlarini tartibga solish tizimini rivojlanish tendensiyalari hamda ularni takomillashtirish masalalari o‘rganilgan va bob yakunida mazkur masalalar bo‘yicha ilmiy xulosalar shakllantirilgan.

Mamlakatni rivojlantirish harakatlar strategiyasida belgilangan “soliq yukini kamaytirish va soliqqa tortish tizimini soddalashtirish siyosatini davom ettirish, soliq ma‘muriyatchiligini takomillashtirish va tegishli rag‘batlantiruvchi choralarni kengaytirish”<sup>5</sup> to‘g‘risidagi ustuvor vazifa ijrosi ta‘minlanishi mamlakatimizda iqtisodiy o‘sish sur‘atlari va byudjet daromadlarini barqaror shakllantirishga xizmat qilmoqda. 2010-2022-yillarda mamlakatimizning real YaIM o‘sish sur‘atlari tahlili natijalariga ko‘ra o‘sish sur‘atlari o‘rtacha 8,0 foizni tashkil etgan. Shunga mos ravishda davlat byudjeti daromadlari va xarajatlarining o‘rtacha o‘sishi YaIMga nisbatan 21,0 foizlik darajani tashkil etgan<sup>6</sup>.

Shuningdek, tahlillarimiz mamlakatimizda yildan yilga iqtisodiyotda tadbirkorlik subyektlari soni o‘sish tendensiyasiga ega ekanligini ham ko‘rsatmoqda. 2022-yilning 1-yanvar holatiga ushbu ko‘rsatkich 2015-yilga nisbatan 15 foizga o‘sgan hamda ularning soni 583798 tani, faoliyat yuritayotganlari soni esa 548701 tani tashkil etgan bo‘lib, mos ravishda byudjetga soliq tushumlari miqdorining ham o‘sishi kuzatilmoqda.

Tadqiqotlarimiz soliq yukini pasaytirishga oid amalga oshirilayotgan islohotlar natijasida 2015-2022-yillar mobaynida respublikamizda faoliyat yuritayotgan kichik biznes va xususiy tadbirkorlik subyektlarining ro‘yxatdan o‘tganlar sonidagi ulushi 56,2 foizdan 60,5 foizgacha hamda iqtisodiyotda ish bilan

---

<sup>5</sup>O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017 yil 9 fevraldagi PF-4804-sonli Farmoni. lex.uz

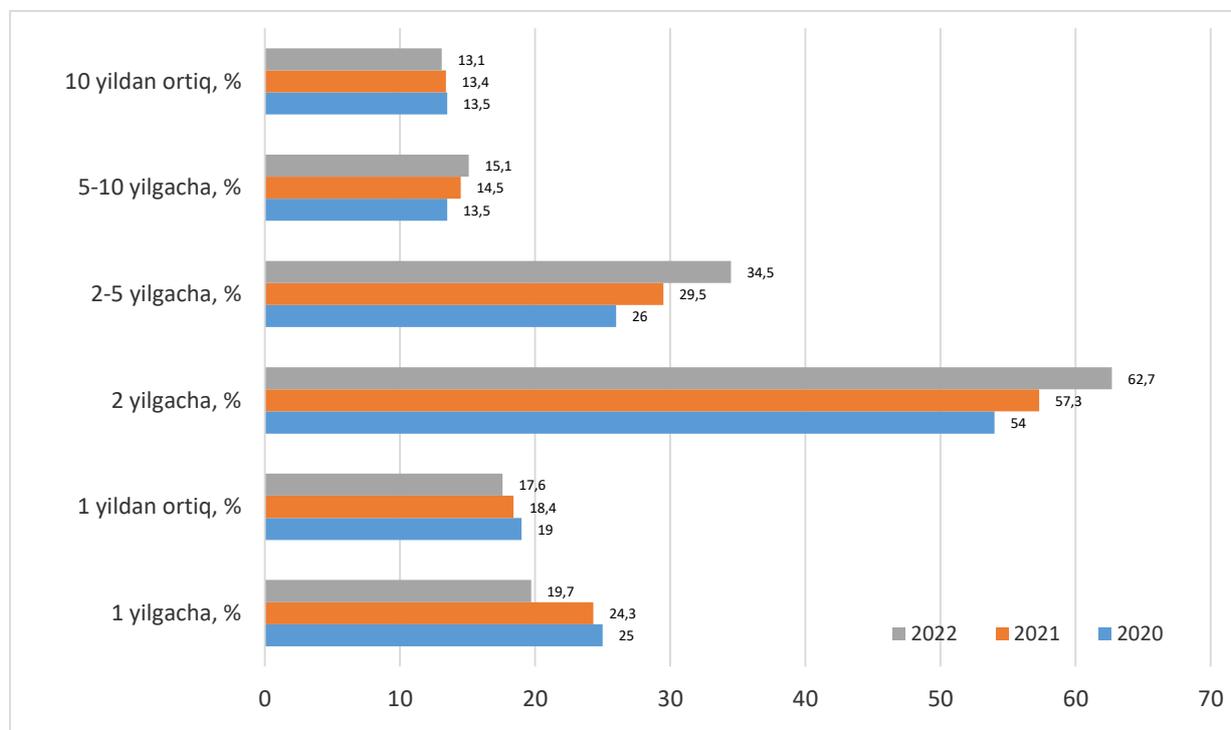
<sup>6</sup>Moliya va iqtisodiyot vazirligining yillik hisobotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi / [www.mf.uz](http://www.mf.uz)

band bo‘lganlar umumiy miqdoridagi ulushi 74,8 foizgacha o‘sganligini ko‘rsatmoqda<sup>7</sup>.

Soliq to‘lovchilar sonining o‘sib borishi byudjet daromadlari va xarajatlarining miqdoriga ham ta‘sirini o‘tkazadi. Davlat byudjetiga oid soliq ma‘muriyatchiligi tadbirlari natijasida 2021-yilda 127,9 trillion so‘m tushumlar undirilgan va 2020-yilga nisbatan 24,3 trillion so‘mga (+23,5 foiz) ko‘p tushum ta‘minlangan<sup>8</sup>. Byudjet daromadlari tarkibida soliq tushumlarining o‘sish sur‘ati 2022-yilda ham ko‘zatilgan.

Ma‘lumki, soliq to‘lovchilarning uzoq muddatlarda faoliyat yuritishi soliq bazasi miqdori o‘sib borishi va soliq tushumlari barqarorligini ta‘minlaydigan muhim omil hisoblanadi. Lekin tahlillarimiz soliq to‘lovchi yuridik shaxslarning yashovchanlik (faoliyat ko‘rsatish davri) darajasi mamlakatimizda hamon past ekanligini ko‘rsatmoqda. 2022-yil natijalariga ko‘ra 572646 ta hisobda turgan yuridik shaxslar (tijorat tashkilotlari)ning 405856 tasi, ya‘ni 70,1 (2021-yilda 72 foiz) foizi faoliyat yuritishi aniqlandi. Ayrim hududlarda soliq to‘lovchilarning yillar kesimidagi yashovchanlik darajasi respublika o‘rta darajasidan ham past bo‘lib qolmoqda.

Tahlillar natijalaridan xulosa qilinadigan achinarli holat shundaki, 10 yildan ortiq faoliyat ko‘rsatgan korxonalar miqdori mamlakatimizda 13,1 foizni tashkil etmoqda. Ushbu korxonalarining aksariyat qismi davlat ta‘sischiligidagi korxonalar hisoblanadi (1-rasm).



**1-rasm. Soliq to‘lovchi yuridik shaxslarning 2020-2022-yillar kesimi bo‘yicha yashovchanlik darajasi<sup>9</sup>**

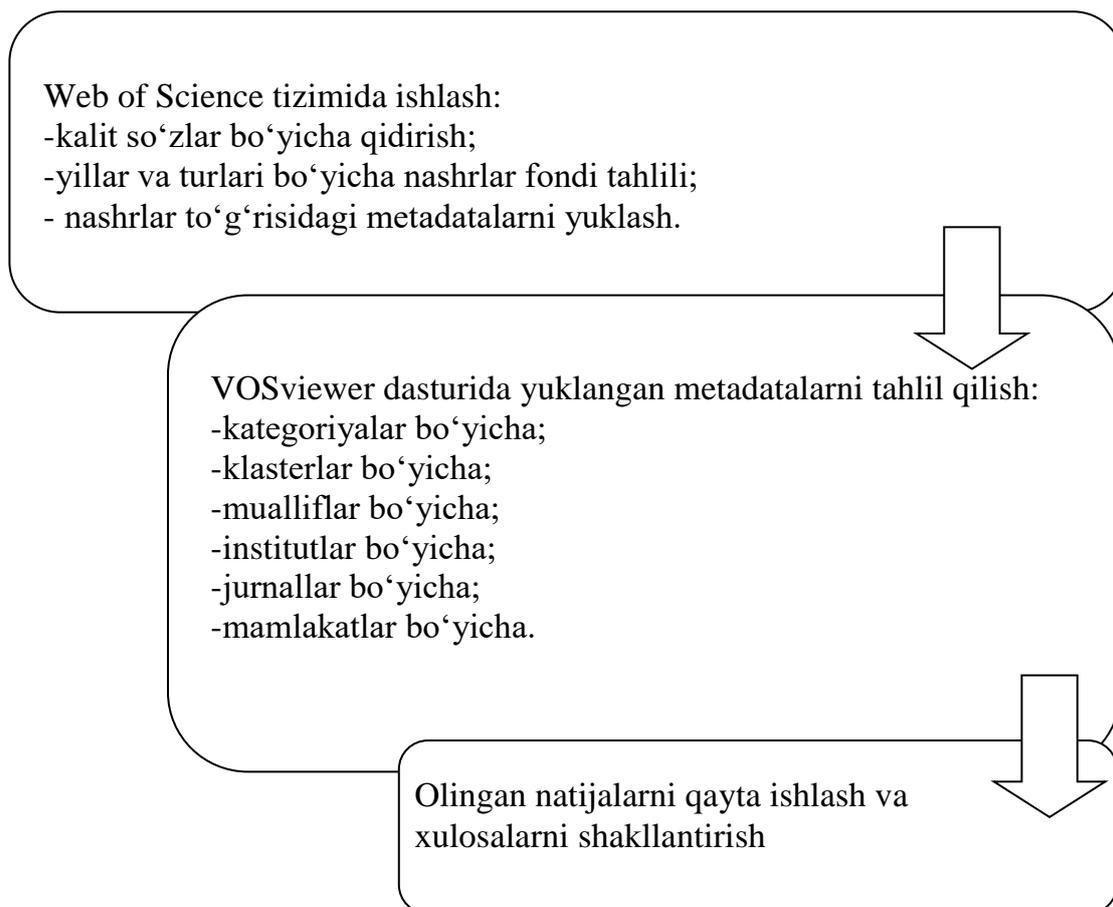
<sup>7</sup>Statistika agentligi ma‘lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi.

<sup>8</sup>[mf.uz>media/file\\_uz/state-budget/2021/prevd...2021](https://mf.uz/media/file_uz/state-budget/2021/prevd...2021)

<sup>9</sup>Soliq qo‘mitasi sayti ma‘lumotlari asosida mualliflik ishlanmasi (2023-yil 1-yanvar holatiga).

Tadqiqotlarimiz natijalari soliq to'lovchilarning uzoq muddat faoliyat yuritmasligining asosiy sababi soliq ma'muriyatchiligining soliq to'lovchilar manfaatlariga to'liq mos emasligini ko'rsatmoqda. Holbuki, soliq yukini optimallashtirish borasidagi oqilona soliq siyosat natijasi byudjet daromadlari shakllanishi barqarorligini ta'minlash uchun xizmat qilishi olimlar tomonidan e'tirof etiladi.

Tadqiqotlarimizda 2020-2022-yillarda Web of Science bazasida nashr etilgan soliq ma'muriyatchiligi mavzusi bo'yicha chop etilgan 354 ta xorijiy va 81 ta mahalliy ilmiy maqolalar bibliometrik tahlil usuli bo'yicha o'rganildi (2-rasm).



**2-rasm. Bibliometrik tahlil bosqichlari tasnifi<sup>10</sup>**

Web of Science analitikasidan foydalangan holda mualliflar berilgan mavzuni o'rganish bosqichlari, shuningdek, maqola turlari bo'yicha xulosalar chiqardi. Ushbu tadqiqot doirasida soliq ma'muriyatchiligini o'rganadigan eng samarali muassasalar - Xalqaro soliq va rivojlanish markazi, Rivojlanishni o'rganish instituti va Rossiya hukumati Moliya universiteti ekanligi aniqlandi.

Bibliometrik tahlil usuli asosida soliq ma'muriyatchiligining tadqiq qilish yo'nalishlari belgilandi (3-rasm).

<sup>10</sup>Muallif tomonidan tayyorlandi.



**3-rasm. Web of Science bazasida soliq ma'muriyatchiligi bo'yicha chop etilgan ilmiy nashrlar toifasi<sup>11</sup>**

Shuningdek, ushbu baza ma'lumotlari bo'yicha amalga oshirilgan tadqiqotlarimiz natijasida rivojlangan 76 ta davlatlarning 23 foizida soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish bo'yicha strategiya ishlab chiqilganligi aniqlandi va mamlakatimizda ham soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish strategiyasi ishlab chiqish zarur degan xulosaga kelindi.

Yapon olimi Li Dj (Lee J) davlat xarajatlari va iqtisodiy o'sishning Barro (Barro) modeli asosida davlat xarajatlari tarkibi va uning maqbul miqdorini o'rganish natijasida byudjet xarajatlari umumiy miqdori chegaralangan va daromad solig'i yuqori bo'lgan hollarda iqtisodiy o'sish pasayishi, aksincha, daromad solig'i nisbiy darajada past hamda davlat xarajatlari investitsiyaga yo'naltirilgan holatlarda iqtisodiy o'sish yuqori bo'ladi, degan xulosaga kelgan. Endogen o'sish modeli asosida iqtisodiy o'sish va davlat xarajatlari o'rtasidagi o'zaro bog'liqlikni tahlil qilgan Bin Lon Chen (Been lon Chen) tadqiqotlari natijasida umumiy iste'mol darajasidan xususiy iste'mol darajasi ustun bo'lgan holatlarda o'sish yuqori bo'lishini e'tirof etadi. Rivojlanayotgan 15 ta davlatlar 28 yillik ma'lumotlarining GMM metodi tahlili asosida davlat xarajatlarining xizmat ko'rsatish va foydalanish yo'nalishlariga yo'naltirilishi sog'liqni saqlash hamda ta'limga yo'naltirilganidan samarali, deb hisoblanadi.

X.S. Asatullayev hamda Sh.O. Toshtemirovlar tomonidan davlat byudjeti xarajatlarining 0,2 va 0,4 foizga hamda davlat byudjeti daromadlarining mos tarzda 0,1 va 0,4 foizga o'sishi esa 2015-2016-yillardagi real YaIMning -0,1 va -0,2 foizga, real YaIMning 2014-yilda 0,1 foizga o'sishida ham davlat byudjeti xarajatlari va daromadlari o'tgan yillarga nisbatan mos ravishda -0,4 va -0,5 foizga kamayishi kuzatilganligi ta'kidlanadi va olimlar real YaIMning bunday traektoriyada tebranishi aksariyat hollarda davlat tomonidan olib borilayotgan fiskal va monetar siyosatlar natijalaridir, degan fikrga kelgan. Ushbu amaliyot Sharqiy Osiy davlatlari misolida davlat investitsiyalari uchun maqbul darajadagi davlat xarajatlarining

<sup>11</sup>Web of Science bazasi ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi.

yo'naltirilishi iqtisodiy o'sishning yuqoriligini ta'minlashga xizmat qilish o'z isbotini topganligiga bugun barchamiz guvohmiz.

Dunyo soliqqa tortish va soliq munosabatlarini tartibga solish tizimi nazariy-huquqiy asoslarining yaratilishida O'zbekiston davlatchiligi tarixiy tajribasi muhim ahamiyatga egadir. Xususan, "Temur tuzuklari"da hozirda dunyo soliqqa tortish tizimi va soliq ma'muriyatchiligida: soliqlarning davlatni saqlash, boshqarishdagi ahamiyati "Davlatu, saltanat - uch narsa bilan - mulk, xazina va lashkar bilan tirikdir"; davlat ijtimoiy rivoji uchun, avvalo, iqtisodiy imkoniyatlarga ega bo'lishi zarurligi hamda har bir mamlakat, turli xil iqtisodiy imkoniyatlaridan kelib chiqib, barcha mintaqalar "xususida to'la ma'lumotlarga ega bo'lishi va ularning iqtisodiy xususiyatlarini hisobga olishi" lozimligi; "raiyatdan mol-xiroj yig'ishda ularni og'ir ahvolga solishdan yoki mamlakatni qashshoqlikka tushib qolishidan saqlansinlar", degan soliq stavkalarini adolatli belgilash tamoyili; tabiiy sug'oriladigan yerlardan olinadigan daromad uchdan bir qismi, yomg'ir suvi bilan sug'oriladigan yerlar daromadi ikki qismga taqsimlanib, ulardan choragi soliq sifatida olinishi; soliq to'lovchilar xohlagan taqdirda, natura solig'ining bir qismi joriy narxlar bo'yicha baholanib, pul ko'rinishida to'lanishi mumkinligi; soliqlarni yig'ish uchun mas'ul bo'lgan sipohiy uch yil faoliyat yuritishi va uch yilda bir marta taftish o'tkazilishi hamda taftish natijasi bo'yicha mas'ul xodimga baho berilishi; soliq yig'uvchiga o'lponni yig'ishda so'z va obro'sidan foydalanishi zarurligi, har qanday zo'ravonlikdan foydalanishini ta'qiqlanishi; soliq undirish jarayonida belgilangan tartibga rioya qilishni nazorat qilish maqsadida tarxon boshqaruvi yuritilayotgan viloyatlarga aholini hokimlarning zo'ravonligi va talon-tarojidan himoya qilish uchun mudir lavozimi joriy etilishi to'g'risidagi nazariy qoidalar belgilangan.

Qayd etish zarurki, mamlakatimizning yangi tahrirdagi Soliq kodeksi 428-moddasida yer solig'i bo'yicha soliq to'lovchilar uchun belgilangan imtiyozlarning 3 tasi Amir Temur soliq tizimi va ma'muriyatchiligi davrida ham amal qilgan. Dunyoning barcha mamlakatlarida soliq stavkalarini aholining daromadlari miqdoridan kelib chiqib belgilash bo'yicha Amir Temur tomonidan qo'llanilgan tartiblarga bugun ham amal qilib kelinmoqda. Lekin A.N. Belogorskaya, I.V. Dimitriyeva kabi ko'plab olimlar A. Smit va uning izdoshlarini, A.V. Andjajev esa Rossiya davlatchiligini soliq qonunchiligi asosi, deb hisoblaydi. Ushbu tadqiqotlarda o'zbek davlatchiligi, qonunchilik tizimi tarixi, xususan, Amir Temur va uning soliq siyosati to'g'risidagi nazariy qarashlari hamda Temuriylar davlati soliq tizimi o'rganilmagan. Fikrimizcha, ushbu olimlar tadqiqotlari tugallanmagan va mukammal emas, shu sababli soliq qonunchiligi nazariy va huquqiy asoslari bo'yicha ular noto'g'ri xulosaga kelganlar.

Ilmiy tadqiqot ishining ikkinchi bobi "**Soliq ma'muriyatchiligi tizimi, tarkibi, ularni tasniflash va baholash masalalari**" deb nomlangan. Ushbu bobda soliq ma'muriyatchiligi tizimi, uni tasniflash, soliq majburiyatlari, ular ijrosini tartibga solish, hisob tizimi ma'lumotlari bazasidan soliq munosabatlarini tartibga solishda foydalanish, soliq huquqbuzarliklari va ularni tasniflashning o'ziga xos xususiyatlari, mavjud uslubiyot muammolari hamda ularni takomillashtirish masalalari o'rganilgan va bob yakunida mazkur masalalar bo'yicha ilmiy xulosalar shakllantirilgan.

Erkin iqtisodiyot sharoitida soliq tizimi davlatning iqtisodiyotini tartibga soluvchi asosiy moliyaviy mexanizmi hisoblanadi. Shu sababli rivojlangan davlatlar

soliq siyosati Keynsning funksional moliya konsepsiyasi nazariyasi asosida ishlab chiqiladi. Ushbu nazariyaning mazmuni davlat soliq siyosati asosiy yo'nalishi byudjet daromadlarini shakllantirish emas, balki soliq ma'muriyatchiligining optimal egiluvchanlik darajasini ta'minlash natijasida mamlakat mehnat va kapital resurslaridan to'liq hamda samarali foydalanish, ichki iste'molni qo'llab-quvvatlash hisoblanadi. O'tish davlatlari soliq siyosati va ma'muriyatchiligi, ming afsuski, soliq to'lovchiga nisbatan repressiv, davlat manfaatining ustunligi, soliq to'lovchi manfaatlarini to'liq hisobga olmaslik, soliq organlarining doim haqligi va soliq munosabatlarini tartibga solishning huquqiy mexanizmlari davlat manfaatiga bo'ysundirilishi bilan xarakterlanadi.

Soliq ma'muriyatchiligi bozor munosabatlari sharoitida davlat byudjeti daromad qismini shakllantirish va soliq to'lovchilarni o'z soliq majburiyatlarini bajarilishini ta'minlashning ma'muriy-huquqiy mexanizmlari tizimi hisoblanadi<sup>12</sup>.

Qayd etish zarurki, rivojlangan davlatlar iqtisodiyoti bozor munosabatlariga asoslangan bo'lsa-da, ulardagi soliq ma'muriyatchiligi bir-biridan farq qiladi. Ikkinchidan, soliq ma'muriyatchiligi mamlakat rivojlanish darajasi barqarorligidan qat'i nazar iqtisodiy jarayonlar mazmuni va talabiga mutanosib ravishda takomillashib borishni talab etadi.

Institutsional nazariy jihatidan qaralganda, soliq ma'muriyatchiligi soliq munosabatlari, davlat siyosati, tegishli organlari vakolati, soliq qonunchiligi ijrosini nazorat qilish va soliq munosabatlarini tartibga solish tizimlarini o'zida mujassam etgan ko'p qirrali jarayondir. Shu sababli soliq ma'muriyatchiligi tushunchasi mazmunini iqtisodchilar iqtisodiyotni tartibga soluvchi tashkiliy-moliyaviy tizim, yuristlar esa, soliq ma'muriyatchiligi soliq munosabatlarini tartibga soluvchi ma'muriy-huquqiy mexanizm, deb hisoblaydi.

Soliq ma'muriyatchiligini O.A. Nogina "kam xarajatlar sarflash evaziga ko'p miqdordagi soliqlarni o'z vaqtida undirishga qaratilgan ma'muriy chora-tadbirlar majmuasidir"<sup>13</sup>, V.M. Fokin "soliq huquqiy munosabatlari bilan bog'liq jarayonlar va voqelik hamda ushbu huquqiy soliq munosabatlari ishtirokchilarining harakatlaridir"<sup>14</sup>, deb ta'riflaydi. Xuddi shunga yaqin fikrlarni S.V. Ribakova<sup>15</sup>, M.N. Denishenko<sup>16</sup> tadqiqotlarida ham uchratish mumkin.

Olimlarning qarashlarida, fikrimizcha, soliq ma'muriyatchiligining byudjetni daromad qismini shakllantirish, byudjet daromadlari tushumini prognozlashtirish, soliq tizimini boshqarish, soliq munosabatlarini tartibga solish kabi jihatlari o'z ifodasini topmagan.

Soliq ma'muriyatchiligi predmetini to'g'ri belgilab olish uni tahlil qilish va natijalariga baho berishni ta'minlaydi. Soliq ma'muriyatchiligi, uning predmetiga

---

<sup>12</sup>Muallif ta'rifi

<sup>13</sup>Ногина О. А. Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб., 2002 (цит. по: Абрамчик Л. Я. Развитие налогового администрирования в Республике Беларусь // Налоговое администрирование : ежегодник–2007 / под общ. ред. С. В. Запольского, Д. М. Щекина. – М., 2008. – С. 74).

<sup>14</sup>Фокин В. М. Правовые аспекты соотношения налогового администрирования с налоговым регулированием // Налоговое администрирование : ежегодник–2007 / под общ. ред. С. В. Запольского, Д. М. Щекина. – М., 2008. – С. 16.

<sup>15</sup>Рыбакова С. В. Участие кредитных организаций в процессе налогового администрирования: вопросы теории // Банковское право. – 2008. – № 2.

<sup>16</sup>Денищенко М. Н. Содержание налогового администрирования, его формы и методы // Сб. науч. трудов СевКавГТУ. Серия «Экономические науки». Вып. № 14.

olimlar tomonidan berilgan ta'riflar mazmuni tahlili ta'riflarda atama mazmuniga turlicha yondashuvni ko'rish mumkin. Masalan, N.A. Osmanova soliq ma'muriyatchiligi ta'rifiga boshqaruvni amalga oshirish, I.B. Romanova soliq siyosati ijrosini ta'minlaydigan munosabatlar, A.X. Evstafeva esa, byudjetga hisoblangan soliqlarni tushirish bilan bog'liq munosabatlar sifatida qaragan. Lekin ushbu ta'riflarda soliq ma'muriyatchiligining funksiyalari to'liq o'z aksini topmagan bo'lib, olimlar qayd etgan jihatlar soliq ma'muriyatchiligining ayrim funksiyalarini ifodalaydi, xolos.

Fikrimizcha, I.A. Gayrabekov<sup>17</sup> yuqorida qayd etilgan olimlardan farqli ravishda soliq ma'muriyatchiligi funksiyalariga kengroq yondashib, uni soliq nazorati, soliq huquqini takomillashtirish, soliqlarni hisoblashni uslubiy ta'minlash va axborotlarni yig'ish hamda qayta ishlash guruhlariga bo'lishni taklif etgan.

Ta'kidlash zarurki, mamlakatimizda soliq ma'muriyatchiligi bo'yicha amalga oshirilgan tadqiqotlar juda kam. Amalga oshirilgan tadqiqotlar aksariyati ayrim soliq turiga bag'ishlangan bo'lib, ularda soliq ma'muriyatchiligi tarkibi, funksiyalari, shakllari, usullari, elementlari, predmeti, obykti va subyektlariga kompleks yondashuv mavjud emas. O'zbekiston qonunchiligiga asosan mamlakatimizda soliq xizmati organlariga yuklatilgan vazifalardan kelib chiqib, soliq ma'muriyatchiligi tashkiliy elementlari tarkibini quyidagilardan iborat, deb hisoblaymiz (4-rasm).



**4-rasm. Soliq ma'muriyatchiligi tarkibiy elementlari tasnifi<sup>18</sup>**

Davlat soliq organlari va soliq to'lovchilar o'rtasidagi munosabatlarni tartibga solishda ma'muriy bosim o'tkazish, muqobil kelishuv va o'zaro hamkorlik qilish

<sup>17</sup>Гайрабеков, И. А. Понятие и сущность налогового администрирования налогоплательщиков / И. А. Гайрабеков. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 49 (339). — С. 86-89. — URL: <https://moluch.ru/archive/339/75954/> (дата обращения: 13.08.2022).

<sup>18</sup>Muallif ishlanmasi/

usullaridan foydalanadi. Soliq ma'muriyatchiligi samaradorligiga baho berib borishni yo'lga qo'yish ular tizimini muttasil takomillashtirish yo'nalishlarini aniqlashga yordam beradi. Samaradorlik ko'rsatkichlari tizimini asosiy va yordamchi (bilvosita) ko'rsatkichlarga bo'lish maqsadga muvofiq. Chunki barcha ko'rsatkichlar, birinchidan, vakolatli organ faoliyatiga kirmaydi, ikkinchidan, ularni xolis subyektlar tomonidan aniqlash vaziyatga to'g'ri baholashni ta'minlaydi. O'zbekiston Respublikasi Oliy sudi Plenumining mazkur yo'nalishdagi qarori xolislik institutini qo'llash tartiblarini aniq belgilab beradi.

Tadqiqotlarimizda soliq ma'muriyatchiligi ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishga salbiy ta'sir etayotgan va o'z yechimini kutayotgan quyidagi muammolar borligi aniqlandi (1-jadval).

**1-jadval**

**Soliq ma'muriyatchiligi muammolari tasnifi<sup>19</sup>**

<b>Nazariy muammolar</b>	<b>Huquqiy muammolar</b>	<b>Tashkiliy muammolar</b>	<b>Uslubiy muammolar</b>
Soliq ma'muriyatchiligi va uning mazmuni bo'yicha yagona to'xtam yo'qligi	Soliq kodeksi va me'yoriy hujjatlarda soliq ma'muriyatchiligi mazmuniga ta'rif tasdiqlanmagan	Soliq ma'muriyatchiligi tizimi aniq tasnifi mavjud emas	Soliq ma'muriyatchiligi tizimi belgilanmaganligi natijasida ular bo'yicha uslubiy yaxlitlik yo'q
Soliq ma'muriyatchiligi funktsiya va vazifalari bo'yicha qarashlar turlicha ekanligi	Soliqqa tortish va soliq ma'muriyatchiligi bir qonun hujjati bilan tartibga solinadi. Alohida Soliq protsessual qonuni mavjud emas	Soliq kodeksi va me'yoriy hujjatlarda soliq ma'muriyatchiligi funktsiya va vazifalarining aniq belgilanmaganligi	Soliq ma'muriyatchiligi funktsiya va vazifalari ijrosini ta'minlovchi uslubiy hujjatlar to'liq shakllantirilmagan
Soliq ma'muriyatchiligi sifati bo'yicha ko'rsatkichlar tizimi ishlab chiqilmaganligi	Soliq ma'muriyatchiligi sifatini baholash bo'yicha me'yoriy hujjat mavjud emas	Me'yoriy hujjatlar bilan soliq ma'muriyatchiligi darajasini sifat jihatdan baholash tizimi belgilanmagan	Soliq ma'muriyatchiligi sifati ko'rsatkichlarini aniqlash uslubiyoti mavjud emas
Soliq ma'muriyatchiligi va soliqqa tortish tamoyillarida farqlar noaniq bo'lib qolgan	Soliq qonun hujjatlarida soliq ma'muriyatchiligi tamoyillari belgilab qo'yilmagan	Soliq ma'muriyatchiligi tamoyillari aniq tasnifi mavjud emas	Soliq ma'muriyatchiligi tamoyillari mazmuni bo'yicha sharhlar yo'qligi
Soliq ma'muriyatchiligi vakolatli organlar tizimi ko'p pog'onaliligi	Qonun hujjatlarida soliq ma'muriyatchiligi vakolatli organlari funktsiya va vazifalarida takroriylik mavjud	Soliq ma'muriyatchiligi vakolatli organlari soni haddan ortiq ko'p	Soliq ma'muriyatchiligi vakolatli organlari me'yoriy hujjatlarida davlat manfaatlari ustunligi

Soliq munosabatlarining ishtirokchilari ularning subyektlari hisoblanib, uning ishtirokchilari bo'lgan subyektlarning muhim xususiyati ular huquq va majburiyatlar tizimining qonun normalari bilan belgilab qo'yilishidir. Tadqiqotchilar<sup>20</sup> fikricha, soliq ma'muriyatchiligi amaliyotini raqamlashtirish soliq qonunchiligi buzilish xavfi darajasini keskin pasaytiradi, uning samaradorligini oshiradi va soliq komplensi darajasini taxminan 100 foiz bo'lishini ta'minlaydi.

Ushbu fikrga qisman qo'shilish mumkin. Soliq ma'muriyatchiligini tashkil etish tizimini raqamlashtirish borasida amalga oshirilgan amaliy ishlar natijasida

<sup>19</sup>Muallif tomonidan tayyorlandi.

<sup>20</sup>Petukhova R.A., Grigorieva Y.A. Tax Administration in the Digital Economy // Tomsk State University Journal of Economics. 2019. 46. pp. 303–316. DOI: 10.17223/19988648/46/2.

hozirda<sup>21</sup> soliq to'lovchilarga 10 yo'nalishda jami 45 ta, shu jumladan 20 ta interaktiv va 25 ta axborot xizmatlari ko'rsatiladi. 2017-yilda inkasso tizimi orqali 96698 ta qarzdor soliq to'lovchilardan 4262,6 milliard so'm, 2022-yil mobaynida esa 1527769 ta elektron tarzda banklarga yuborilgan inkasso topshiriqnomalari bilan byudjetga 5392,9 milliard so'm korxonalar qarzdorligini undirilishi ta'minlangan. Soliq to'lovchilar tomonidan 2023-yil 24-sentyabr holatiga 49552924 million. so'm soliqlar ixtiyoriy ravishda byudjetga elektron tarzda to'langan<sup>22</sup>.

Qayd etilgan ijobiy o'zgarishlarga qaramasdan soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish samaradorligi barcha yo'nalishlarda bir xil emas. Masalan, kameral soliq tekshiruvlar raqamlashtirish natijasida 2022-yilda tekshiruvlar 2021-yilga nisbatan 23 foizga kamaygan va samaradorlik 17,7 foizga oshgan. Ammo soliq audit tadbirlari 2022-yilda 2021-yilga nisbatan 2,64 barobarga ko'paygan, uning samaradorligi ko'rsatkichi 17,3 foizni tashkil etgan xolos. Shuningdek, elektron va interaktiv xizmatlar soni, ularning soliq ma'muriyatchiligi elementlarini qamrab olishi darajasi o'sishi kuzatilayotgan bo'lsa-da, boqimanda qarzdorlik, soliq qonunchiligini buzilishi ko'payib, tekshiruvlar samarasi past bo'lib qolmoqda. Shu bois R.A. Petikova, Y.A. Grigorevalarning soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish samaradorlik ko'rsatkichlari 100 foiz bo'lishini ta'minlanadi, degan fikriga to'liq qo'shilib bo'lmaydi.

Soliq majburiyatlari va uni ijrosi masalalari ilmiy adabiyotlarda ko'plab muhokama qilinmoqda. Soliq majburiyatlari ijrosi bo'yicha amalga oshirilgan tadqiqotlarimiz ushbu masalada ham yagona to'xtamga kelinmaganligini ko'rsatmoqda. Xususan, bir guruh olimlar soliq huquqi va majburiyatlari tizimini uch guruhga, ikkinchi guruh olimlar esa uni to'rt guruhga bo'lishni taklif etmoqda. S.Y. Bojenok, E.P. Antipova kabi bir guruh olimlar soliq majburiyatlarini mustaqil tur sifatida e'tirof etishni rad etib, uni ma'muriy javobgarlik kabi bir xil huquqiy xususiyatga ega ekanligini ta'kidlaydilar. Ikkinchi guruh olimlar buning teskarisini ta'kidlaydilar, chunki, birinchi navbatda, soliq majburiyati o'ziga xos xususiyatlarga, o'z huquqiy bazasiga, ya'ni qonunchiligiga, obyekt va subyektlariga, soliq to'lovchi, soliq organiga ega ekanligini ta'kidlab, uni alohida majburiyat turi sifatida e'tirof etadilar.

Fikrimizcha, soliq majburiyati va uni bajarishning muhim ijtimoiy-iqtisodiy ahamiyati davlatning o'z vazifalarini to'liq va o'z vaqtida bajarilishini ta'minlashda namoyon bo'ladi. Tadqiqotlar soliq to'lashdan bo'yin tovlash davlatning soliq tizimi bilan bir vaqtda paydo bo'lgan va parallel ravishda rivojlanganligini ko'rsatadi. Albatta, soliq munosabatlari rivojlanishining turli bosqichlarida soliqqa oid huquqbuzarliklarning ijtimoiy xavflilik darajasi turlicha baholanadi. Shu sababli soliq to'lovchilarning majburiyatlari, vazifalari, soliqdan bo'yin tovlash uchun belgilanadigan jazo turlari va miqdorlari davlatlar tomonidan liberallashtirib borilgan.

---

<sup>21</sup>Soliq.uz sayti ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi (2023 yil 24 sentyabr holatiga).

<sup>22</sup>Soliq.uz sayti ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi.

Soliq munosabatlarini tartibga solish mexanizmlarining tarixiy rivojlanishi bo'yicha o'tkazilgan tadqiqotlar natijasida:

soliq majburiyatlari va uning ijrosini tartibga solish mezonlari jamiyatning iqtisodiy rivojlanish darajasiga bog'liqligi;

soliq yukini kamaytirish aholi farovonligini oshirishi;

soliq organlari va soliq to'lovchilar o'zaro hamkorlik tamoyili soliq majburiyatlari ixtiyoriy bajarish darajasini ta'minlashga xizmat qilishi aniqlandi.

Mamlakatimiz soliqqa tortish va soliq munosabatlarini tartibga solish tizimi 30 yildan ortiq tarixga ega bo'lishiga qaramasdan, soliq tizimi samaradorligi hamon yetarli darajada emas.

Tadqiqotlarimiz buning asosiy sababi soliq tizimi uzoq vaqt davomida asosan davlatning fiskal vazifalarini bajarishga qaratilgan repressiv xarakterga egaligini ko'rsatmoqda. Ushbu davrda soliq organlarining ustuvorligi, ularning nazorat faoliyati huquq va vakolatlari yuqori bo'lib, soliq to'lovchilarning manfaatlari deyarli hisobga olinmagan. Natijada boqimanda qarzdorlikning o'sishi, soliq huquqbuzarliklari sonining ko'payishi, soliq to'lovchilar yashovchanlik darajasi pasayishi va yashirin iqtisodiyot hajmi o'sishi kabi salbiy hodisalar ko'paygan.

Soliq ma'muriyatchiligiga yangidan kirib kelayotgan soliq mexanizmlaridan biri o'zaro kelishuv yoki e'tiborsizligi natijasida soliq bazasi va byudjetga tushadigan soliqlar miqdorini kamaytirishni oldini olish maqsadida xo'jalik jarayonlari natijasida to'lanmay qolinadigan soliqlar yukini byudjet hisobidan qoplash tizimiga barham berishdir. Shu maqsadda O'zbekiston Respublikasining yangi tahrirdagi Soliq kodeksi 15-moddasida soliq to'lovchiga lozim darajadagi ehtiyotkorlikni ko'rish majburiyati belgilandi. Ushbu majburiyatni soliq to'lovchi zimmasiga yuklatilishi xorijiy tajribada sinovdan o'tgan va maqbul amaliyot bo'lib, belgilangan talabni bajarmaslik oqibatida soliq to'lovchi soliq bazasidan kamaytirishi mumkin bo'lgan xarajatlarni chegirish huquqidan mahrum bo'ladi. Soliq ma'muriyatchiligiga kiritilgan mazkur mexanizm ham repressiv xarakterga ega. Shu bois tadqiqotlarimiz natijasiga ko'ra uning repressiv xususiyatini kamaytirish maqsadida ushbu talabni bajarish uchun zarur ma'lumotlar elektron bazasini shakllantirish va ulardan foydalanish tartiblarini qonunosti me'yoriy hujjatlar bilan belgilab qo'yish va uni soliq organlari vakolatidan davlat xizmatlari ko'rsatish agentligiga o'tkazish zarurligi taklif etilgan. Hozirda ushbu munosabatni tartibga soluvchi me'yoriy hujjatning qabul qilinganligi shu boradagi nizolarni kamayishiga olib keldi. Ammo soliq bazasi ma'lumotlarini shakllantirish vakolati hamon manfaatdor soliq organida qolgan. Bu idoraviy manfaat nuqtai nazaridan soliq organiga ustuvor huquq beradi.

Dissertatsiya uchinchi bobida **“O'zbekistonda soliq munosabatlari tizimini tartibga solish amaliyoti va muammolari”** o'rganilgan. Mazkur bobda soliq nazoratining rolini oshirish, yashirin iqtisodiyot va uni tartibga solishda soliq ma'muriyatchiligining roli hamda soliq xizmati organlari faoliyati samaradorligi va uni baholash tizimini takomillashtirish tahlil qilingan. Soliq nazoratini tashkil etishni takomillashtirish masalalari bo'yicha takliflar berilgan va ilmiy xulosalar qilingan.

Xalqaro valyuta fondining tadqiqotlarida yashirin iqtisodiyotning ulushi uzoq vaqtdan beri mamlakatimizda YaIMning 32-52 foiz darajani tashkil etgani aniqlangan<sup>23</sup>. Shu sababli “O‘zbekiston - 2030” strategiyasida belgilangan “yashirin iqtisodiyotni qisqartirish orqali soliq bazasini qo‘shimcha kengaytirish imkoniyatidan foydalanish” vazifasi belgilanib, uning ijrosini ta’minlash yashirin iqtisodiyotni kamaytirishning ilg‘or xorij tajribalarini amaliyotga joriy etish bo‘yicha takliflar ishlab chiqishni talab qiladi.

Yashirin iqtisodiyot ham kishilik jamiyati taraqqiyotining mahsuli hisoblanib, uning hajmi o‘zgarishi davlat soliq siyosati hamda soliq ma‘muriyatchiligi optimalligiga bog‘liq hisoblanadi. Fikrimizcha, yashirin iqtisodiyotni paydo bo‘lishi, rivojlanishi hamda yalpi ichki mahsulotdagi darajasiga qonunchilik, jamiyat a‘zolari moliyaviy manfaatleri, ular hajmi, fiskal siyosatda ma‘muriy bosim va soliq yukining yuqoriligi ta’sir etadi.

Hozirda olimlar tomonidan yashirin iqtisodiyot ko‘lamini hisoblashning ko‘plab usullari va metodologiyalari taklif qilingan. Ushbu yo‘nalishni o‘rgangan olimlar S.Y. Barsukova, J.B. Tumunbayarova norasmiy bandlik, E.O. Dmitriyeva, E.V. Drobot - yashirin iqtisodiyotning turli jihatlari, A.A. Maga, V.Y. Burov, A.K. Xudaynazarov - kichik biznes sohasida yashirin iqtisodiy faoliyat, makrodarajada yashirin iqtisodiyot ko‘lamini aniqlash muammolari, M.N. Rudenko, D.Y. Fedotov – korrupsiya va yashirin iqtisodiyot o‘rtasidagi bog‘liqlik, A.A. Pomulev, U.H. Abdug‘aniyevlar - yashirin iqtisodiyot bilan bog‘liq risklar, N.N. Xanchuk yashirin faoliyat sharoitida kreditlash masalalarining nazariy va amaliy jihatlarini ko‘rib chiqadi.

Dunyoning rivojlangan mamlakatlari tajribasida norasmiy iqtisodiyot va uning oqibatlarini bartaraf etish bo‘yicha qo‘llaniladigan chora-tadbirlar turlicha hisoblanadi. Mamlakatimizda norasmiy iqtisodiyot rivojlanishiga qarshi kurashishda qo‘llanib kelinayotgan chora-tadbirlarni quyidagicha guruhlash mumkin:

- pul-kredit siyosatini optimallashtirish;
- biznesni tashkil etish va yuritishni soddalashtirish;
- soliq yukini pasaytirish;
- huquqbuzarlik uchun jazo choralarini kuchaytirish.

Jahon tajribasida yashirin iqtisodiyot hajmini aniqlash qo‘llaniladigan usullarni axborot manbalarni qo‘llanilishiga ko‘ra, bevosita va bilvosita usullarga, guruhga bo‘lish mumkin. Shundan ko‘p foydalaniladigan usul E.Feyg tomonidan ishlab chiqilgan “Tranzaksion” metod hisoblanadi. Ushbu usulda tranzaksiyalar hajmi va YaIMning rasmiy hajmida doimiy bog‘liqlik mavjudligi bo‘yicha farazlar mavjudligi asosida natijalarni pul nazariyasining Fisher tenglamasi yordamida aniqlash imkonini beradi.

Mamlakatimizda ham yashirin iqtisodiyot ulushini aniqlash tartiblari O‘zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo‘mitasining 2021-yil 30-apreldagi 15-sonli qarori bilan tasdiqlangan “Kuzatilmaydigan iqtisodiyotni statistik

---

<sup>23</sup>The World Bank xalqaro valyuta jamg‘armasi hisoboti.

baholash bo'yicha uslubiy nizom"da belgilab qo'yilgan. Tadqiqotlarimiz davomida mazkur Nizom va xorijiy mamlakatlar tomonidan qo'llaniladigan usullar yordamida soliq ma'muriyatchiligi bilan bog'liq holatlarda yashirin iqtisodiyotni aniqlash uslubiyotini takomillashtirish masalalari o'rganildi.

Amaliyotda xizmatlar ko'rsatish sohasida jismoniy shaxslar bo'yicha yashirin iqtisodiy faoliyat ulushini statistik baholash quyidagi formulalar yordamida aniqlanadi:

$$V_n = V_m * L_{ns}(1); L_{js} = \frac{L_{rs}}{W_{ru}} * 100\% (1); L_{ns} = L_{js} * L_{rs} \quad (2)$$

Xizmat ko'rsatish sohasida yashirin iqtisodiyotni aniqlashning ushbu usubiyotida yashirin xizmatlar hajmini aniqlashda chalkashliklar yuzaga keladi. Chunki jami mehnatga layoqatli aholining qancha foizi ushbu yo'nalishda faoliyat olib borishi ( $L_{ns}$ ) va jami xizmatlar ko'rsatish hajmini aniqlash yo'llari ko'rsatilmagan. Tadqiqotlar natijasida ushbu uslubiyotni quyidagi mazmunda takomillashtirish taklif etildi. Jami mehnatga layoqatli aholi sonini aniqlash:

$$X_{ba} = M_{la} - (L_{ns} + L_{js}) \quad (3)$$

Xizmat ko'rsatish sohasidagi yashirin va rasmiy xizmatlar hajmini aniqlash:

$$V_{ns} = V_{rs} * V_m \quad (4)$$

Hisobot davrida yashirin iqtisodiy sektorga to'g'ri keladigan ko'rsatilgan xizmatlar hajmini aniqlash:

$$V_n = (X_{ba} - L_{ns}) * V_m \quad (5)$$

Soliq tekshiruvlar asosida yashirin iqtisodiyot hajmini QQS misolida quyidagi formula asosida aniqlash tavsiya etilgan:

$$S_q = C_j - C_a - C_k \quad (6)$$

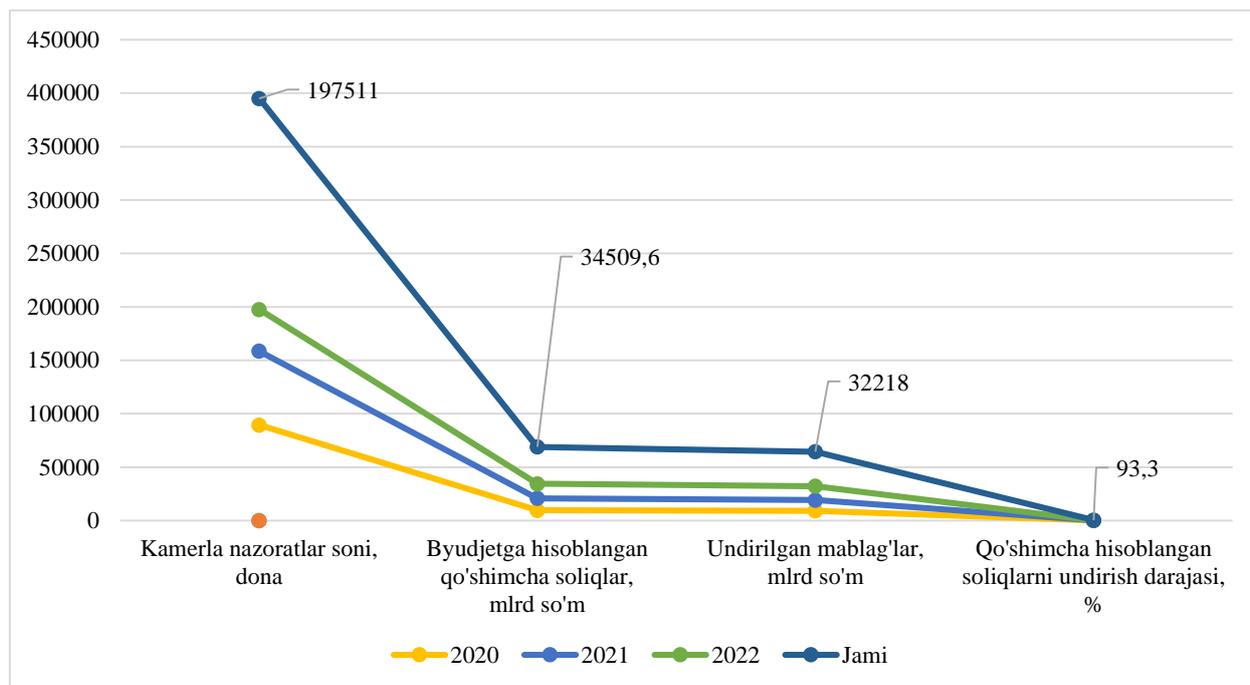
Fikrimizcha, yashirin iqtisodiyot hajmini soliq tekshiruvlar asosida aniqlashning qo'llanilayotgan ushbu uslubiyotida qo'shimcha hisoblangan QQS miqdoridan qayta ko'rib chiqish uchun berilgan miqdorning chegirilishi munozarali hisoblanadi. Chunki birinchidan, ushbu arizada keltirilgan qo'shimcha hisoblangan qancha miqdordagi QQSning soliq to'lovchi foydasiga hal etilishi noma'lum holat hisoblanadi. Ikkinchidan, jami hisoblangan qo'shimcha QQSning kamaygan miqdori keyingi ko'rsatkichi ( $C_k$ ) chegirilmoqda. Bunday holatda bir miqdor ikki marta kamaytirilishiga sabab bo'ladi. Shu sababli ushbu uslubiyot amaliyotdagi qo'shimcha hisoblangan QQSdan qayta ko'rib chiqish uchun berilgan qismi ko'rsatkichi o'rniga uning sud qarori bilan e'tirof etilgan nizoli qismini chegirish tavsiya etiladi:

$$S_q = C_j - C_n - C_k \quad (7)$$

Mazkur uslubiyotlarni tavsiya etilayotgan tarzda takomillashtirish orqali soliq nazorati amaliyoti asosida yashirin iqtisodiyot hajmini real aniqlash imkoniyati yaratiladi.

Soliq ma'muriyatchiligi jarayonlarini avtomatlashtirish, joriy vaziyatni intellektual tahlil qilish, soliq to'lovchilar faoliyati monitoringi, soliq organlarining yagona integratsiyalashtirilgan axborot resurs bazasidan zarur ma'lumotlarni olish

imkonini berdi. Soliq xizmati organlarining nazorat faoliyatiga baho berishda hozirda tekshiruv natijasida byudjetga qo‘shimcha hisoblangan soliqlar mezon ko‘rsatkichi hisoblanadi. Lekin amaliyotda byudjetga hisoblangan barcha qo‘shimcha soliqlar to‘liq undirilmaydi. Fikrimizcha, soliq xizmati organlari faoliyati natijasining sifat ko‘rsatkichlaridan biri qo‘shimcha hisoblangan soliqlarni undirish darajasi hisoblanadi. Kameral nazorat natijasida 2020-2022-yillarda byudjet va maqsadli davlat jamg‘armalariga hisoblangan qo‘shimcha soliqlarning o‘rtacha 93,3 foizi byudjetga undirilgan (5-rasm).



**5-rasm. 2020-2022-yillarda kameral soliq tekshiruvda qo‘shimcha hisoblangan mablag‘lar undirilish holati tahlili<sup>24</sup>**

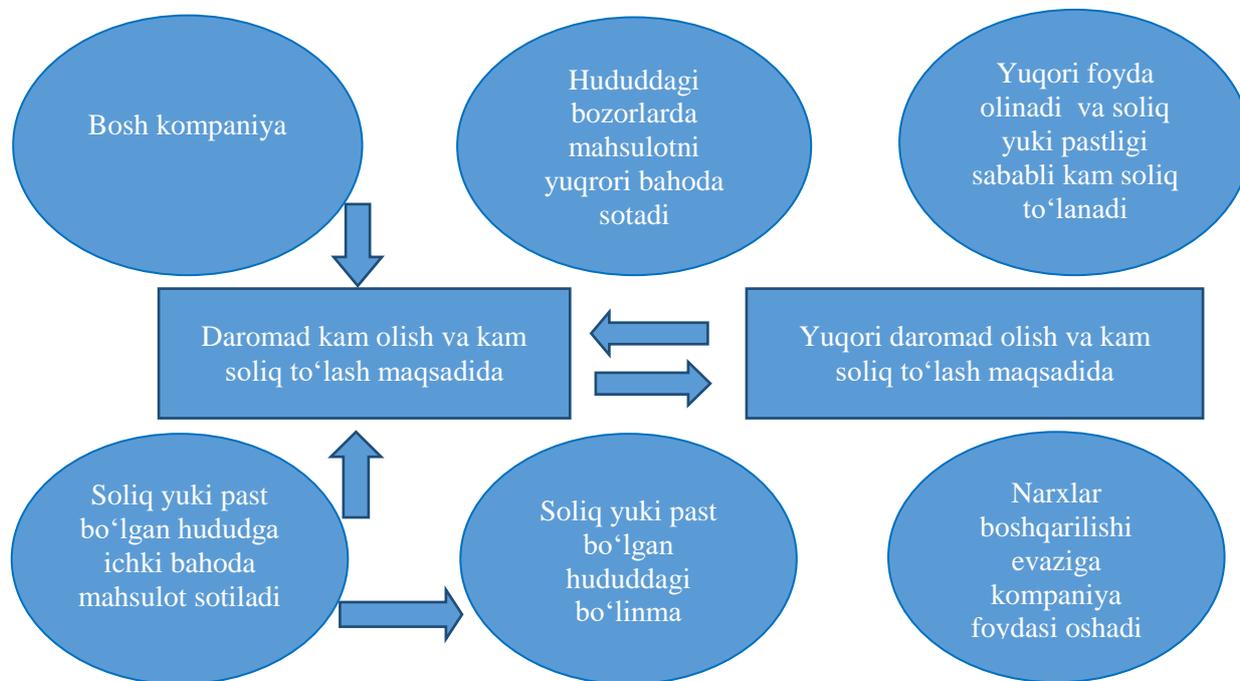
Tahlillar soliq audit tekshiruvdan kameral soliq tekshiruvi samarali ekanligini ko‘rsatmoqda. Shu sababli soliq to‘lovchilar bilan munosabatlarni tubdan o‘zgartirish, biznesni yuritish uchun shaffof sxemalar va qonun hujjatlariga muvofiq soliq bazasi bilan bog‘liq zarur ma‘lumotlarni soliq organlariga taqdim etishga tayyor bo‘lgan muhitni shakllantirish zarurdir. Bu esa soliq xizmati organlarining soliq to‘lovchilarning biznes-hamkori va maslahatchisi imidjini yaratish va uning darajasini faoliyatni baholash mezoniga aylantirishni talab qiladi. Shu bois A.V. Deminning “soliq ma‘muriyatchiligining ma‘muriy buyruqbozlikka asoslangan nazorat-majburiy tizimidan mijozlarga yo‘naltirilgan xizmat tamoyiliga asoslangan “o‘zaro hamkorlik” modeli o‘tish talab, nizolarni sudgacha hal qilish, o‘zaro ishonch va o‘zaro manfaatli boshqarishga xizmat qiladi”, degan fikriga qo‘shilamiz.

Tadqiqotlarimiz natijasida dunyoning offshor zonalaridagi aktivlar miqdori 1,7 -11,5 trillion AQSh dollari miqdorini tashkil etishi va AQSh byudjeti ofshor zonalar faoliyati natijasida yiliga 100 milliard dollar daromad yo‘qotilishi aniqlandi. «Global Financial Integrity» kompaniyasi tadqiqotlari natijalari har yili

<sup>24</sup>Soliq qo‘mitasi statistik ma‘lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlandi.

kapitalning noqonuniy oqimi 1 trillion AQSh dollari miqdorini tashkil etishi va rivojlanayotgan davlatlar byudjeti yiliga 98-106 milliard AQSh dollar, ya'ni ushbu davlatlar umumiy byudjet daromadlarining 4,4 foizini yo'qotilishini ko'rsatgan.

Dunyo amaliyotida transfert narxlar tizimi orqali kompaniya foydasini oshirish maqsadida kompaniyalar soliq yuki kam bo'lgan hududlarda o'zlarining tarkibiy tuzilmalari yoki dillerlik bo'linmalarini tashkil etadi va mahsulotlarni bozor narxidan past miqdorda bo'linmalarga jo'natadi hamda sotadi (6-rasm).



**6-rasm. Transfert narxlar maqsadi va harakati sxemasi<sup>25</sup>**

Chizmadan transfert narxlarni qo'llash tizimi "qonuniy" mexanizmlar yordamida byudjet daromadlarini kamayishiga olib kelishini ko'rish mumkin. Shu sababli iqtisodiyoti rivojlangan 60 dan ortiq davlatlarda transfert narxlar bilan bo'ladigan iqtisodiy munosabatlar bo'yicha soliq nazoratini kuchaytirish va aniqlangan holatlarni soliqqa tortishning qonuniy mexanizmlari shakllantirilgan. Masalan, AQSh transfert narxlar bo'yicha iqtisodiy bitimlarni tartibga solishda baholarni taqqoslash usulidan foydalanadi.

Avstriya, Germaniya, Kanada, Niderlandiya, Norvegiya, Shveysariya va Xitoyda esa mahsulotning bozor bahosi transfert narxlarni tartibga solish uchun asos hisoblanadi. Fikrimizcha, soliq monitoring nazorat tizimini qo'llashni rag'batlantirish ushbu yo'nalishdagi nazorat samaradorligini oshirishga xizmat qiladi.

Ishning to'rtinchi bobi "**Soliq munosabatlarini tartibga solishning xorij tajribalari va soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish yo'nalishlari**"ga bag'ishlangan. Ushbu bobda soliq ma'muriyatchiligini tashkil etishning xorij tajribalari va uning o'ziga xos xususiyatlari, elektron tijorat bo'yicha soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish masalalari hamda raqamli soliq ma'muriyatchiligi va uni takomillashtirish masalalarini ekspert baholash yo'llari

<sup>25</sup>Muallif ishlanmasi.

o'rganilgan va tadqiq etilgan. Ma'lumki, har qanday mamlakatning soliq siyosati negizi quyidagi o'zaro bog'liq uslubiyotga: soliq tushumlaridan turli darajadagi byudjetlar daromadlarini shakllantirish va mablag'lardan davlat fiskal vazifasini bajarishda foydalanish; soliq mexanizmidan iqtisodiyotni bilvosita tartibga soluvchi mexanizm sifatida foydalanish asoslanishi zarur.

Tadqiqotlar natijasida olimlar tomonidan soliq siyosati optimal hisoblangan va iqtisodiyoti rivojlangan davlatlarda ham soliq munosabatlarini tartibga solishda quyidagi muammolar mavjudligi e'tirof etilgan: soliq tizimining soliq to'lovchilar va samarali soliq boshqaruvi uchun murakkabligi. Xususan:

- soliq to'lashdan bo'yin tovlash yo'llarining paydo bo'lishi;
- daromadlarni individual soliqqa tortish tizimining soliq yukini notekis taqsimlanishiga sabab bo'lishi;
- kompaniyalar va jismoniy shaxslarni soliqqa tortish tizimidagi keskin farqlar kabi holatlar yuzaga kelmoqda.

Natijada kompaniyalarda mulk shakllarini o'zgartirib soliqlarni kamroq to'lashga harakat qilishi; dividendlarni soliqqa tortishdagi nomutanosiblik hisobiga soliq to'lovchilar o'z mablag'laridan ko'ra bank kreditlarini investitsiyaga yo'naltirishi; soliq tizimlarining to'g'ri soliqlar rolini oshirishga moyillik; soliq tizimi islohotlarida davlatning byudjet daromadlarini ko'paytirish va uni tez shakllantirishga bo'lgan qiziqishi paydo bo'ladi.

Sobiq ittifoq respublikalari davlatlarida soliq ma'muriyatchiligi davlat manfaatiga bo'ysundirilgan bo'lib, soliq munosabatlari ishtirokchilari barcha tizimi subyektlari (moliya, soliq, prokuratura, surishtiruv-tergov va sud organlari)ning asosiy maqsad va vazifalari davlat byudjetiga mablag' undirishga bo'ysundirilgan.

Rivojlangan davlatlarda soliq ma'muriyatchiligini "o'zaro hamkorlik" rejimida amalga oshirilishi soliq qonunchiligi ijrosi va mamlakatda iqtisodiy barqarorlikni ta'minlashda muhim rol o'ynamoqda. Shunday holatni ichki daromadlar xizmati tomonidan soliq to'lovchilarga izchillik, adolatlilik va maxfiylik tamoyillari asosida xizmat ko'rsatayotgan Irlandiyada kuzatish mumkin. Ushbu tamoyillar asosida faoliyat yuritish va ularga og'ishmay amal qilish natijasida hozirda Irlandiya Yevropa ittifoqi davlatlari orasida eng tez rivojlanayotgan va investitsiyalar jalb etilishi bo'yicha yuqori darajada bo'lgan davlatlar qatoriga kiradi. Investitsiyalar hajmi mamlakatda 2022-yil yakunlari bo'yicha 2021-yilga nisbatan 17,06 foizga o'sgan. Aholi jon boshiga to'g'ri keladigan YaIM bo'yicha Yevropada ikkinchi o'rinni egallaydi va xarid quvvati, iqtisodiy faollik ko'rsatkichlari darajasi Yevropaning boshqa mamlakatlariga nisbatan 40 foiz yuqori hisoblanadi. Ishchilik darajasi keyingi o'n yillikda 10 foizga kamaygan va hozirda 4 foizni tashkil etadi.

Avstraliya soliq qonunchiligida soliq ma'muriyatchiligi muloqotlarning xolisligi; soliq xizmati xodimlarining xatti-harakatlarining nazorat qilinishi; qabul qilingan qarorlar mazmun-mohiyatini tushuntirish; faoliyatda halollik va professionallikni ta'minlash tamoyillari asosida tashkil etilishi va soliq to'lovchi soliq nizosi bo'yicha sudga arz qilishdan oldin soliq majburiyatini to'liq bajargan

bo'lishi shartligi bilan xarakterlanadi. Sud arizani qanoatlantirgan holda to'plangan soliq summasi foizlar bilan birga soliq to'lovchiga qaytarilishi ta'minlanadi.

Shvetsiyada samarali soliq ma'muriyati tizimi soliq tizimi yaxshi ishlayotgani va soliq organlari qonun hujjatlariga muvofiq o'z vazifalarini bajarayotganiga ishonch hosil qilish tamoyiliga asoslanganligi bilan xarakterlanadi. Buyuk Britaniyada soliq ma'muriyatchiligi adolatlilik, o'zaro hamkorlik va tushunarlik tamoyillari bilan birga soliq to'lovchilarga xizmat ko'rsatish sifati tamoyiliga ham asoslanadi. Soliq ma'muriyatchiligining o'zaro hamkorlik tizimida soliq to'lovchilar soliq organi bilan bitimlar, narxlarni belgilash, foydani taqsimlash, investitsiya loyihalari, boshqa xo'jalik operatsiyalari soliq oqibatlari ular amalga oshirilgunga qadar kelishib olinadi. Bunday holatlar soliq organlari bilan shartnomalar tuzish yoki individual maslahatlar olish bo'yicha murojaatlar asosida amalga oshiriladi. Masalan, Fransiya, AQSH, Shvetsiyada soliq to'lovchi soliq organlaridan rejalashtirilgan bitim bo'yicha yuzaga kelishi mumkin bo'lgan soliq oqibatlari bo'yicha dastlabki xulosa so'rash huquqiga ega. Shvetsiyada soliq oqibatlari to'g'risidagi dastlabki xulosa berish maxsus soliq huquqi komissiyasi tomonidan beriladi. Yaponiya soliq ma'muriyatchiligi: qonunga rioya etadigan soliq to'lovchini hurmat qilish; soliq tizimining sodda va qulayligi; soliq to'lovchiga bo'lgan ishonchining jazoga intilishdan ustunligi tamoyillariga tayanadi. Shu sababli Yaponiya dunyoning "eng arzon soliq ma'muriyatchiligi" davlatlari qatoriga kiradi.

Global internet tarmog'idan foydalanish va tarmoq orqali xizmat ko'rsatish tizimi hamda imkoniyatlari o'sishi elektron tijorat orqali savdo aylanmasining o'sishiga ham ijobiy ta'sir etmoqda. Dunyo bo'yicha elektron tijorat aylanmasi hajmi pandemiya sababli 2019-2020-yillarda joriy etilgan karantin cheklovlariga qaramasdan 2014-yilga nisbatan qariyb 4 barobarga o'sgan. Stefani Shevale dunyo bo'yicha elektron tijorat aylanmasi to'rt yilda 50 foizga o'sib, uning hajmi 2025-yilda 7,7 milliard AQSh dollari miqdoriga etishini qayd etadi<sup>26</sup>.

Tahlillar elektron tijorat aylanmasi o'sishiga mos ravishda axborot-kommunikatsiya texnologiyalar yordamida amalga oshirilgan tijorat jarayonlarining hisobi va soliqqa tortish masalasi ham global iqtisodiyotning dolzarb muammolariga aylanib borayotganligini ko'rsatmoqda.

Ushbu muammolarni o'rgangan R.O. Blumers (R.O. Bloemers), L.Boshurberg (L.Bochurberg), S.Vatanabe (S.Watanabe), R.A. Vestin (R.A. Westin), P.Kobb (P.Cobb), S.J. Kobrin (S.J. Kobrin), F.Lorents (F.Lorentz), A.Nellen (A.Nellen), K.Rid (C.Reed), T.L. Mezenburg (T.L. Mesenbourg) va D.Xardesti (D.Hardesty) kabi olimlar elektron tijoratni soliqqa tortish uning ishtirokchi davlatlari byudjetiga tushadigan daromadlar miqdoriga salbiy ta'sir etishini qayd etgan.

Yevropa ittifoqi (YI) davlatlari ekspert komissiyasi elektron tijorat faoliyati va uni soliqqa tortish masalalarini o'rganishlari natijasiga asosan 1996-yilda e'lon qilingan hujjatida elektron tijorat bo'yicha savdo bitimlari o'sishi mavjud soliqqa tortish tizimiga putur etkazishi va uni oldini olish maqsadida QQS o'rniga "bayt

---

<sup>26</sup>[https://translated.turbopages.org/proxy\\_u/en-ru.ru.c70ce2eb-63081e1e-ef60dd18-74722d776562/https/www.statista.com/aboutus/our-research-commitment/1654/stephanie-chevalier](https://translated.turbopages.org/proxy_u/en-ru.ru.c70ce2eb-63081e1e-ef60dd18-74722d776562/https/www.statista.com/aboutus/our-research-commitment/1654/stephanie-chevalier)

solig‘i” joriy etishni taklif etgan. 2015-yilda QQS bo‘yicha soliq ma‘muriyatchiligini soddalashtirish maqsadida Mini one Stop Shop (MOSS) mexanizmi joriy etilgan. Lekin ushbu mexanizmni ixtiyoriy xarakterga ega ekanligi sababli to‘liq ishlamaydi va EI ko‘p davlatlari ushbu mexanizm ikkiyoqlama soliqqa tortishga sabab bo‘lishi hamda soliq auditi o‘tkazish tartiblari kelishilmaganligi bois uni qo‘llamaydi.

Elektron tijoratni soliqqa tortish mexanizmlari sifatida Fransiyada 2018-yilgi byudjet loyihasida internet reklama va e‘lonlar uchun 1 foizlik soliq rejalashtirilgan, Buyuk Britaniyada intellektual mulkdan noqonuniy foydalanuvchilar undiriladigan “qaroqchilik solig‘i” joriy etilgan<sup>27</sup>. Shuningdek, dasturiy mahsullardan xizmat sifatida foydalanish (software as a service-SaaS) amaliyotining rivojlanishi elektron tijoratni soliqqa tortishning muammolaridan yana biri sifatida e‘tirof etiladi<sup>28</sup>. Ushbu amaliyotda bulutli bazadagi dasturiy mahsulot ofshor zonalaridagi kompaniyalarga foydalanish uchun berilishi yoki ofshor zonadagi, imtiyozli soliq rejimli mamlakatdagi “virtual xaridor” yordamida xizmat ko‘rsatilishi hisobiga byudjetga to‘lanadigan soliqlar miqdori kamaytiriladi.

Rossiya Federatsiyasida raqamli soliq ma‘muriyatchiligini amalga oshirish me‘yorlar belgilangan bo‘lib, ular elektron tijorat va xizmatlarni soliqqa tortish bilan bog‘liq muammolarni hal qilishga xizmat qilmoqda. Qozog‘iston Respublikasi soliq qonunchiligida 2018-yilning 1-yanvardan buyon o‘z faoliyatini onlayn-do‘kon yoki internet-maydonlarda yuritayotgan tadbirkorlar uchun jismoniy shaxslar bilan elektron savdo qilishdan olingan daromad xo‘jalik subyekti yillik yalpi daromadining 90 foizini tashkil etgan tadbirkor soliqdan ozod etilgan. Belarus Respublikasi soliq qonunchiligida 2018-yilning 1-yanvaridan boshlab xorijiy kompaniyalar elektron xizmatlardan QQS undirilishi, elektron tijoratni amalga oshiruvchi xo‘jalik subyektlari soliqqa tortishning soddalashtirilgan tizimi asosida alohida soliq stavkalari qo‘llanilishi belgilangan. Ozarbayjon Respublikasi soliq qonunchiligi 2017-yilning 1-yanvaridan boshlab elektron tijorat uchun 18 foizlik stavkada qo‘shimcha qiymat solig‘i solish tartibi joriy etilgan. Germaniya, Ispaniya, Italiya qonunchiligida elektron tijorat subyekti sifatida ro‘yxatdan o‘tmay faoliyat yuritayotgan shaxslarga nisbatan katta miqdorda jarimalar qo‘llash hamda mol-mulkni musodara qilinishi ham nazarda tutilgan.

Elektron tijorat va xizmatlarni soliqqa tortishning Xitoy tajribasi mukammalligi bilan xarakterlanadi. 2010-yilda Xitoy davlati internet xizmatlar ko‘rsatish uchun majburiy tartibda davlat ro‘yxatidan o‘tkazishning tartibi joriy etilgan. Elektron xizmatlar subyekti davlat ro‘yxatidan o‘tganligi nufuzli saytlarda e‘lon qilinishi ham shart hisoblanadi. Shuningdek, Xitoy davlati transchegaraviy aloqalar bo‘yicha hamkor davlatlar bilan soliqqa tortish maqsadida doimiy muloqot tizimini ham yo‘lga qo‘ygan.

---

<sup>27</sup>Пекарская, А. Ю. Особенности контроля за налогообложением в условиях развития цифровой экономики // Белорусский экономический журнал. – 2018. – № 1. – С. 84–96.

<sup>28</sup>Рамазанов Т. Некоторые аспекты налогообложения в цифровой экономике // Вестник Университета им. О.Е. Кутафина (МГЮА). – 2016. – №6. – С.137–141.

O‘zbekiston soliq qonunchiligi elektron tijorat va xizmatlarni soliqqa tortish, soliq to‘lovchilarni hisobga olish hamda soliq bazasini aniqlashning alohida me‘yorlarini belgilamaydi. Mamlakatimizda ushbu toifadagi subyektlar toifasini aniqlash va imtiyozli stavkada soliqqa tortish uchun elektron tijoratning mahalliy subyektlari haqidagi ma‘lumotlarni o‘zida jamlagan yagona elektron ma‘lumotlar bazasi –milliy reyestr tizimi joriy etilgan. Mamlakatimizda elektron tijorat subyektlarini milliy reyestriga kiritish bo‘yicha belgilangan mezonlar subyektning faoliyat turi bo‘yicha tavsiflanadi. Ushbu mezonlar asosida milliy reyestriga kiritilgan hamda tovarlar (xizmatlar) elektron savdosini amalga oshiradigan soliq to‘lovchilar foyda solig‘ini 7,5 foizlik stavka bo‘yicha to‘laydilar. Aylanmadan soliq to‘lovchi bo‘lgan elektron tijorat subyektlari esa soliq bazasi hisobidan 2 foizli stavkada soliq to‘laydilar.

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2021-yil 17-noyabrdagi PQ-14-sonli qarori bilan elektron tijorat faoliyati subyektlarini qo‘llab-quvvatlash uchun 2024-yil 1-yanvarga qadar raqamli ekotizimga integratsiyalashgan elektron tijorat platformalari operatorlari uchun foyda solig‘i stavkasi 50 foizga kamaytirish, elektron tijorat ishtirokchilarining milliy reyestriga kiritilgan yoki kiritilmaganligidan qat’i nazar, foyda solig‘i va aylanmadan olinadigan soliq bo‘yicha pasaytirilgan soliq stavkalar bo‘yicha soliq to‘lash tartiblari belgilandi.

Tadqiqotlarimiz elektron tijorat subyektlar faoliyatini soliqqa tortish va soliq ma‘muriyatchiligini tashkil etishda quyidagi muammolar mavjudligini ko‘rsatmoqda:

elektron tijorat subyektlarini soliqqa tortish bo‘yicha qonunchiligining mukammal emasligi;

elektron tijorat subyektlarida soliq nazorati tadbirlarini ishlab chiqilmaganligi;

soliq to‘lovchi maqomini belgilash tartiblarini aniq belgilanmaganligi;

soliq huquqiy maqomini belgilashning noaniqligi;

elektron tijorat mahsulotlari tasniflari ishlab chiqilmaganligi;

soliq to‘lovchi maqomi va soliq stavkasini belgilashga turlicha yondafshuv mavjudligi;

ikkiyoqlama soliqqa tortilish holatlariga yo‘l qo‘yilishi.

Elektron tijorat subyektlari faoliyati soliq ma‘muriyatchiligini takomillashtirish bo‘yicha amalga oshirilgan tadqiqotlarimiz natijalarida:

raqamli tijorat va xizmatlar mahsulotlari tasnifini ishlab chiqish;

raqamli tijorat va xizmatlar uchun qat’i soliq joriy etish;

raqamli tijorat va xizmatlar bo‘yicha aylanmalar subyektlarini aniqlash imkoniyati bo‘lmagan hollarda uning iste‘molchisini soliq to‘lovchi sifatida e‘tirof etish tartibini joriy etish;

raqamli tijorat va xizmatlar aylanmasini nazorat qilish maqsadida bulutli elektron raqamli imzo ishlab chiqish hamda qonun hujjatlarida iste‘molchini soliq to‘lovchi sifatida e‘tirof etiladigan holatlarni belgilab qo‘yish maqsadga muvofiq.

Elektron tijorat subyektlari faoliyati soliq ma‘muriyatchiligini takomillashtirish bo‘yicha ishlab chiqilgan ushbu takliflarni amaliyotga joriy etish elektron tijorat va xizmatlar ko‘rsatish hajmining o‘sishi, soliq bazasi va miqdorini

ko'payishi hamda qonunchilik ijrosini ta'minlashga xizmat qiladi, deb hisoblaymiz.

Bugungi kunda mamlakatimizda soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish bo'yicha tizimli islohotlar amalga oshirilmoqda. Bu esa tadbirkorlikni yanada rivojlantirish va davlat byudjeti barqarorligini ta'minlashga xizmat qiladi.

Shu bois mazkur tadqiqotdan kelib chiqib, soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish bo'yicha quyidagi 7 ta taklif ishlab chiqildi:

soliq va soliqqa tortish jarayonlarida to'liq avtomatlashtirilgan nazorat tizimi (ANT)ni joriy qilish;

soliq xavfini boshqarish va soliq xavfi mavjud soliq to'lovchilar bilan ishlashni "soliq-bank-iste'molchi" integratsiyalashgan tizimni yanada takomillashtirish asosida onlayn rejimida tashkil etish;

soliq to'lovchilarga kompleks xizmatlar ko'rsatish va ular bilan soliq organlari o'rtasida ma'lumot almashinuvini ta'minlovchi yagona (sodda) dasturiy ta'minotni ishlab chiqish;

soliq jarayonlarini avtomatlashtirish asosida boshqaruv organlarida xodimlar sonini kamaytirish;

soliq hisobotlarini tuzish majburiyatini soliq organlari zimmasiga o'tqazish;

barcha soliq to'lovchilarni soliq monitoring tizimiga o'tqazish;

raqamli soliq auditini joriy etish.

Fikrimizcha, mazkur chora-tadbirlar soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirishga xizmat qiladi. Ilmiy izlanishlar davomida ushbu takliflarni ilmiy jihatdan asoslash maqsadida "ekspert baholash" usulidan foydalanib, ekonometrik tadqiqotlar amalga oshirildi. Ekspert baholashda "mutaxassislar fikrining kelishuvchanligi" juda muhimligi sababli uning darajasini baholash uchun "konkordatsiya koeffitsiyenti"dan foydalanildi:

$$W = \frac{12 \times S}{n^2 \times (m^3 - m)} \quad (8)$$

bu erda:  $W$  – konkordatsiya koeffitsiyenti;  $n$  – jalb etilgan ekspert - mutaxassislar soni;  $m$  – obyektlar soni;  $S$  – konkordatsiya koeffitsiyentidagi miqdoriy kattaligi. Konkordatsiya koeffitsiyentidagi miqdoriy kattaligi ( $S$ ) quyidagicha aniqlanadi:

$$S = \sum_{i=1}^m \left( \sum_{s=1}^n r_{is} - \bar{r} \right)^2 \quad (9)$$

bu yerda:  $r_{is}$  –  $i$ -chi obyektga  $s$ -chi ekspert tomonidan berilgan baho.

Konkordatsiya koeffitsiyentining qabul qilish qiymatiga qarab ekspertlar fikrining kelishuvchanlik darajalarini aniqlashda Xarringtonning verbal - sonli shkalasida foydalaniladi. Bundan tashqari, aniqlangan konkordatsiya koeffitsiyentining ahamiyatligini baholash uchun Pearsonning moslik  $\chi^2$  - mezonini qabul qilinadi.  $\chi^2$  - taqsimot  $K = n-1$  erkinlik darajasi bilan quyidagi qiymatni qabul qiladi:

$$\chi^2 = \frac{12 \times S}{nm(m+1) - \frac{1}{m-1} \sum_{i=1}^n T_i} \quad (10)$$

Agar  $\chi_{haq}^2 > \chi_{his}^2$  bo'lsa, ekspertlar fikrining kelishuvchanlik darajasi o'rindir,

aks holatda bunday kelishuvchanlik ahamiyatsiz bo‘lib chiqadi. “Ekspert baholash” usulini qo‘llashda ekspertlarga quyidagi savol qo‘yildi: “Istiqbolda soliq ma’muriyatchiligini takomillashtirishda quyidagi yo‘nalishlardan qaysi biri samarali hisoblanadi”. Ekspertlar tomonidan mazkur savolga javob topish maqsadida “5 ballik baholash shkalasi” qabul qilindi va ular tomonidan ustuvor yo‘nalishlarga quyidagi ballar belgilab berildi (2-jadval).

**2-jadval**

**Istiqbolda soliq ma’muriyatchiligini takomillashtirishning ustuvor yo‘nalishlarga ekspertlar tomonidan ko‘rsatilgan ballar**

Baholanayotgan ustuvor yo‘nalishlar	Ekspertlar				
	1	2	3	4	5
Soliq va soliqqa tortish jarayonlarida to‘liq avtomatlashtirilgan nazorat tizimi (ANT)ni joriy qilish	5	4	5	5	5
Soliq xavfini boshqarish va soliq xavfi mavjud soliq to‘lovchilar bilan ishlashni “soliq-bank-iste’molchi” integratsiyalashgan tizimni yanada takomillashtirish asosida onlayn rejimida tashkil etish	4	5	4	4	3
Soliq to‘lovchilarga kompleks xizmatlar ko‘rsatish va ular bilan soliq organlari o‘rtasida ma’lumot almashinuvini ta’minlovchi yagona (sodda) dasturiy ta’minotni ishlab chiqish	4	4	5	4	4
Soliq jarayonlarini avtomatlashtirish asosida boshqaruv organlarida xodimlar sonini kamaytirish	5	4	5	4	4
Soliq hisobotlarini tuzish majburiyatini soliq organlari zimmasiga o‘tqazish	3	2	1	2	3
Barcha soliq to‘lovchilarni soliq monitoring tizimiga o‘tqazish	4	3	2	3	4
Raqamli soliq auditini joriy etish	5	4	5	5	4

Tahlil natijalarining ko‘rsatishicha, yo‘nalishlar bo‘yicha ekspertlar fikrining kelishuvchanlik darajasi ( $W$ ), ya’ni konkordatsiya koeffitsiyenti 0,71 qiymatni tashkil etgani holda ushbu qiymat Xarringtonning verbal - sonli shkalasi bo‘yicha 4-chi tartib raqamli oraliqqa to‘g‘ri keldi. Ya’ni kelishuvchanlik yuqori darajada ekanligini ko‘rsatdi. Shuningdek, konkordatsiya koeffitsiyentining ahamiyatliligi Pearsonning moslik  $\chi^2$  – mezoni bo‘yicha baholandi.

Baholash natijalariga ko‘ra,  $\chi_{haq}^2 = 21,18 > \chi_{his}^2 = 12,59159$  teng bo‘lib, ekspertlar fikrining kelishuvchanlik darajasi o‘rinlidir. Darajalar yig‘indisini olish asosida ko‘rib chiqilayotgan parametrlarning vazn ko‘rsatkichlarini hisoblash mumkin.

So‘rov matritsasi  $s_{ij} = x_{max} - x_{ij}$  formulasi bo‘yicha o‘zgartirilgan darajalar matritsasiga aylantiriladi (3-jadval), bu yerda  $x_{max} = 5$

O'zgartirilgan darajalar matritsasi<sup>29</sup>

Obyektlar ↓ / Ekspertlar →	1	2	3	4	5	Jami	Qaror vazni
1	0	1	0	0	0	1	0,02632
2	1	0	1	1	2	5	0,1316
3	1	1	0	1	1	4	0,1053
4	0	1	0	1	1	3	0,07895
5	2	3	4	3	2	14	0,3684
6	1	2	3	2	1	9	0,2368
7	0	1	0	0	1	2	0,05263
<b>Jami</b>						38	1

Xulosa qilib aytganda, mamlakatimizda soliq ma'muriyatchiligini takomillashtirish bo'yicha tadqiqotlar natijasida berilgan takliflardan "Soliq va soliqqa tortish jarayonlarida to'liq avtomatlashtirilgan nazorat tizimi (ANT)ni joriy qilish" yo'nalishi bo'yicha ekspertlar fikrining kelishuvchanlik darajasi yuqori ekanligi tasdiqlandi hamda boshqa yo'nalishlarga nisbatan mazkur yo'nalishning ustuvorligi ilmiy asoslandi.

### XULOSA

Dunyoning iqtisodiyoti barqaror davlatlari rivojlanish jarayonlari tahlili jamiyat barcha bo'g'inlarida doimiy ravishda ijtimoiy-iqtisodiy munosabatlar tizimi o'rganilib borilishi hamda tadqiqotlar natijalari asosida izchil islohotlar amalga oshirilishi zarurligini ko'rsatmoqda. Har qanday davlatning byudjet-soliq siyosati xazinaga mablag' to'plash bilan birga iqtisodiyot tarmoqlarini rivojlantirishga ham xizmat qilishini ta'minlashi zarur. Raqamli iqtisodiyot sharoitida soliq ma'muriyatchiligi tashkiliy-uslubiy mexanizmlarini takomillashtirish mavzusida amalga oshirilgan tadqiqotlar natijasida quyidagi xulosalarga kelindi.

Soliq ma'muriyatchiligi nafaqat soliq qonunchiligi ijrosini ta'minlashga, balki iqtisodiyotni tartibga solishga ham xizmat qiladigan davlat moliyaviy richagi hisoblanadi. Kishilik jamiyati rivojlanishining barcha bosqichlarida hukumdorlar ham davlat g'aznasiga mablag' to'plashda soliq ma'muriyatchiligidan foydalangan. Shu sababli soliq ma'muriyatchiligi amaliyoti, uni takomillashtirish masalalari doimiy ravishda tadqiqotlar obyekti hisoblanishi va uni davlat tomonidan qo'llab-quvvatlash zarur.

Soliq munosabatlari - davlat hamda soliq to'lovchilar o'rtasida soliq majburiyatlari va ularning ijrosi bo'yicha paydo bo'ladigan iqtisodiy munosabatlar tizimidan iboratdir. Soliqlar paydo bo'lgandan buyon "oddiy xalq" manfaatini emas, "hukumdor sinflar", keyinchalik esa davlat manfaatiga xizmat qilishga qaratilgan. Soliq munosabatlarida "oddiy xalq"ning o'z

<sup>29</sup>Muallif hisob-kitoblari asosida tuzilgan.

manfaatini himoya qilishga qaratilgan har qanday harakat turli qarama-qarshilik va zo‘ravonlikka uchragan. Movarouannahr davlati hududidagi Muqanna, Sarbadorlar, Mahmud Yalog‘och, Jizzax qo‘zg‘olonlari sabablari soliq munosabatlarida “oddiy xalq” manfaatini ta‘minlash bo‘lgan. Shu sababli soliq ma‘muriyatchiligi optimal bo‘lishi va uni iqtisodiy rivojlanishga mos ravishda takomillashtirib borish davlatning muhim, ustuvor vazifasi hisoblanadi.

Soliq huquqiy munosabatlari subyektlari, soliq qonunchiligida belgilangan muayyan huquq va majburiyatlarga ega bo‘lgan jismoniy shaxslar hamda yuridik shaxslardir. Bir tomondan ular soliq to‘lovchilar, ikkinchi tomondan esa soliq nazorati vakolatlarini amalga oshirish huquqiga ega soliq xizmati organlaridir. Soliq munosabatlar subyektlarini bunday tasniflash soliq munosabatlarini huquqiy tartibga solishni xususiy va davlat tamoyillari nisbati jihatidan taqsimlanishini ifodalaydi. Ushbu taqsimlanishi o‘zaro hamkorlik va manfaatdorlik tamoyillariga asoslanishi zarur hisoblanadi. Chunki ushbu tamoyillarning buzilishi iqtisodiyot barqarorligini buzilishi bilan bog‘liq salbiy oqibatlarni keltirib chiqaradi.

Tadqiqot natijasida shakllantirilgan xulosalar asosida, soliq ma‘muriyatchiligi tashliliv-uslubiy mexanizmlarini takomillashtirish bo‘yicha quyidagi ilmiy taklif va amaliy tavsiyalar ishlab chiqildi:

1. Ilmiy tadqiqotlar natijalari o‘rganilgan iqtisodiyot yo‘nalishi samaradorligini oshirishga xizmat qilishni ta‘minlashi zarur. Aks holda tadqiqot natijasi ahamiyatsiz bo‘ladi. Shu sababli ilmiy tadqiqotlar vazifalarini bibliometrik tahlillar natijasi bo‘yicha shakllantirish tavsiya etiladi.

2. Soliq ma‘muriyatchiligining yangi institut bo‘lgan soliq to‘lovlari bo‘yicha qarzdorlikni undirishda garov va kafillik mexanizmlaridan foydalanish amaliyoti o‘tgan davrda past darajani tashkil etgan. Ushbu mexanizm to‘liq ishlashi uchun garov va kafillik mexanizmini qo‘llash uslubiyotini amaliyotga joriy etishda soliq to‘lovchilarning yashovchanlik darajasi me‘zon bo‘lishi maqsadga muvofiq.

3. Soliq to‘lovlari bo‘yicha qarzdorlik, bo‘nak to‘lovlarini kechiktirish va bo‘lib-bo‘lib to‘lash tartibini haddan ortiq ko‘p bosqichlilik va muddati uzoqligi mazkur tartib ahamiyatini pasaytirishi sababli uni takomillashtirib, uch bosqichli tizimga o‘tkazish zarur hisoblanadi.

4. Soliq to‘lovchilar va soliq organlari o‘rtasida o‘zaro hamkorlik samaradorligini oshirish, soliq ma‘muriyatchiligida ma‘muriy bosimni kamaytirish maqsadida soliq nazoratini tashkil etish hamda amalga oshirish tartiblarini belgilashni Vazirlar Mahkamasi vakolatiga o‘tkazish asoslandi.

5. Soliq nazoratining yangi institut soliq monitoringi bilan soliq to‘lovchilarni qamrab olish tizimini mamlakatimizda samarali ishlashini ta‘minlash maqsadida soliq monitoringi bo‘yicha cheklovlarni bekor qilish maqsadga muvofiqlik taklif qilindi.

6. Soliqqa oid huquqbuzarliklari uchun 2 xil jazo qo‘llashning oldini olish maqsadida hisobotlarni belgilangan muddatlarda taqdim etmaganlik holatlari uchun moliyaviy jazo chorasi qo‘llash tartibini bekor qilish asoslandi.

7. Yashirin iqtisodiyotga qarshi kurashish faoliyati yo‘nalishlarini aniq belgilash va tashkiliy ishlar samaradorligini oshirish maqsadida qurilish va xizmatlar bo‘yicha yashirin iqtisodiyot ulushini bandlik ko‘rsatkichlari hamda soliq tekshiruvlari natijalari asosida yashirin iqtisodiyotni baholash uslubiyotlaridan foydalanishni amaliyotga joriy etish maqsadga muvofiq bo‘ladi.

8. Soliq to‘lovchilar va soliq organlari o‘rtasida o‘zaro hamkorlik samaradorligini oshirish maqsadida soliq hisobotlarini tuzish majburiyatini soliq to‘lovchidan soliq organiga o‘tkazish taklif qilindi.

9. Transfert narxlar nazorati samaradorligini oshirish uchun xorijiy ilg‘or davlatlar soliq ma‘muriyatchiligi uslubiyotidan foydalanishni joriy etish taklif etiladi.

10. Elektron tijorat aylanmasi bo‘yicha soliq nazoratini takomillashtirish maqsadida davlatlararo xalqaro shartnomalarga elektron tijorat aylanmasi to‘g‘risidagi ma‘lumotlarni ayirboshlash to‘g‘risida alohida modda kiritish va elektron tijorat aylanmasini soliqqa tortishda iste‘molchilarni aniqlash tartibini joriy etish tavsiya etildi.

11. Soliq ma‘muriyatchiligining yangi davr talablari asosida tashkil etish yo‘nalishlarini belgilash maqsadida rivojlangan mamlakatlar tajribalari asosida soliq ma‘muriyatchiligini raqamlashtirish strategiyasini ishlab chiqish va tasdiqlash maqsadga muvofiq hisoblanadi.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/10.12.2019.1.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ  
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ  
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**  
**ФИСКАЛЬНЫЙ ИНСТИТУТ ПРИ НАЛОГОВОМ КОМИТЕТЕ**

**ИБРАГИМОВ БОБУРШОХ БОХОДИР УГЛИ**

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОЛОГИИ  
НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ**

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

**АВТОРЕФЕРАТ**  
**диссертации доктора экономических наук (Doctor of Science)**

**город Ташкент – 2024 год**

**Тема докторской диссертации (DSc) зарегистрирована Высшей аттестационной комиссией №B2023.1.DSc/Iqt.451.**

Диссертация выполнена в Фискальном институте при Налоговом комитете.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета ([www.tsue.uz](http://www.tsue.uz)) и информационно-образовательного портала «Ziyonet» ([www.ziyonet.uz](http://www.ziyonet.uz)).

**Научный консультант:** **Исроилов Боходир Ибрагимович**  
доктор экономических наук, профессор

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

**Пулатов Дилшод Хакбердиевич**  
доктор экономических наук, профессор

**Тураев Шавкат Шухратович**  
доктор экономических наук, профессор

**Ведущая организация:** **Самаркандский институт экономики и сервиса**

Защита диссертации состоится «\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2024 года в \_\_\_ часов 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, 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue.uz](mailto:info@tsue.uz).

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

Автореферат диссертации разослан «\_\_» \_\_\_\_\_ 2024 года.  
(протокол реестра №\_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 2024 года).

**М.П. Эшов**  
Председатель научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

**У.В. Гафуров**  
Учёный секретарь научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

**С.К. Худойкулов**  
Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

## **ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора наук (DSc))**

**Актуальность и востребованность темы диссертации.** В условиях усиления глобализационных процессов в мире повышается значимость обеспечения свободной деятельности субъектов предпринимательства, радикального сокращения вмешательства государственных органов в их деятельность, раннего предупреждения нарушений, повышения эффективности превентивных мер и бюджетно-налоговой политики государства. По данным Международного центра налогов и развития (ICTD), в 23 процентах развивающихся стран одобрена стратегия цифровизации и развития налогового администрирования<sup>1</sup>. В условиях глобализации экономик на международном уровне направления реформ, реализуемых в сфере совершенствования налогового администрирования в развитых странах, основаны на принципах снижения административного давления и повышения уровня сотрудничества с налогоплательщиками, а также обеспечения гармонии интересов субъектов налоговых отношений. В результате бюджетных реформ, осуществленных на основе этих принципов, достигается повышение правовой культуры налогоплательщиков и улучшение налоговой дисциплины.

Проводятся множество научных исследований по совершенствованию методологии налогового администрирования в условиях растущей финансовой нестабильности в мире. Оценка эффективности налогового администрирования, повышение уровня собираемости налогов, снижение затрат на сбор налогов, использование фискальных инструментов для снижения уровня теневой экономики, совершенствование налогообложения оборотов электронной коммерции и дальнейшее улучшение сотрудничества между налогоплательщиками и налоговыми органами являются приоритетными направлениями научных исследований в области налогового администрирования.

Большое внимание уделяется повышению эффективности налогового администрирования в обеспечении устойчивого социально-экономического развития Узбекистана. Такие проблемы, как несовершенство системы контроля за трансфертным ценообразованием и неполноценное функционирование механизма налогового мониторинга налогоплательщиков, а также низкий уровень жизнеспособности налогоплательщиков, негативно влияют на эффективность налогового администрирования. Актуальность темы исследования в проведении научных изысканий по повышению эффективности механизмов налогового администрирования определяется тем, что такие задачи, как охват налоговым мониторингом и повышение уровня жизнеспособности налогоплательщиков, а также сокращение размеров теневой экономики за счет совершенствования налогового администрирования, имеют значительное социально-экономическое значение. Изучение вопросов усиления сотрудничества с

---

<sup>1</sup>Данные ICTD.

налогоплательщиками в повышении эффективности взыскания недоимок, содействие расширению охвата налоговым мониторингом, укрепление сотрудничества в налоговой политике, либерализация системы наказаний за налоговые правонарушения и использование фискальных инструментов для сокращения масштабов теневой экономики являются важными задачами для улучшения методики налогового администрирования.

Данное диссертационное исследование в определенной степени направлено на выполнение задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан УП-6098 от 30 октября 2020 года «Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов», УП-162 от 28 июня 2022 года «О мерах по созданию благоприятных условий для бизнеса в период реформирования налогового администрирования», УП-21 от 10 февраля 2023 года «О мерах по дальнейшему совершенствованию критериев разделения субъектов предпринимательства на категории, а также налоговой политики и налогового администрирования», УП-158 от 11 сентября 2023 года ««О Стратегии «Узбекистан – 2030»», постановлениях Президента Республики Узбекистан ПП-208 от 15 апреля 2022 года «О дальнейшем совершенствовании межбюджетных отношений и налогового администрирования», ПП-178 от 24 марта 2022 года «О мерах по реализации проекта «Реформа налогового администрирования» с участием Всемирного банка», а также в иных нормативно-правовых актах, направленных на совершенствование системы социального страхования.

**Соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с приоритетным направлением развития науки и технологий республики I. «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирования инновационной экономики».

**Обзор зарубежных научных исследований по теме диссертации<sup>2</sup>.** Научные исследования по способствованию оптимизации налогового администрирования обеспечению исполнения государственного бюджета и налоговой политики, достижению стабильного экономического роста и занятости населения, легализации деятельности теневых сектора экономики и правильному распределению доходов проводят ведущие университеты и научные центры мира, в том числе, Институт экономики Леви (США), Организация экономического сотрудничества и развития (Organisation for Economic Cooperation and Development); Международный центр налогов и развития (The International Centre for Tax and Development, ICTD, США); Институт финансовых исследований (Institute for Fiscal Studies,

---

<sup>2</sup>The International Agricultural Trade Research Consortium (IATRC). The Impact of Pillar II Funding Validation from a Modelling and Evaluation Perspective, Schroeder, Gocht, and Britz 2015, and Economic Research Service (ERS), Agricultural taxation under structural adjustment [2008], Current fiscal issues fiscal monitor: policies for the recovery (2019), Fiscal Monitor: Fiscal Policy from Pandemic to War (2020).

Великобритания); Центр прикладных исследований в области финансов (The Center for advanced research in Finance, CARF, Япония); Japan International Cooperation Agency (JICA, Япония); Корейский институт государственных финансов (The Korea Institute of Public Finance, Корея); The University of Faisalabad (Пакистан); Международный центр европейского образования (Centre International de Formation Européenne (CIFE) Франция); Финансовый университет при правительстве Российской Федерации (Россия).

В результате исследований достигнут ряд научных положений относительно стимулирования экономической деятельности посредством налогов, включая: в 2014-2018 годах Мексика добилась снижения уровня бедности на 5 процентов; обосновано приостановление роста уровня бедности (в Аргентине и Бразилии); выявлено, что этапы, постоянство и волатильность бюджетной политики влияют на государственные расходы; обосновано влияние постоянства и волатильности государственных расходов на рыночную активность предпринимателей и экономический рост (США); в целях создания полноценной цепочки налога на добавленную стоимость разработан механизм учета стимулирования сельского хозяйства посредством налогов; научно обоснованы направления снижения налоговых ставок за использование водных ресурсов при повышении заинтересованности в финансовых результатах сельскохозяйственных предприятий; разработаны пути увеличения инвестиционного потока за счет повышения роли налоговых льгот (Узбекистан).

В мире проводятся исследования по стимулированию экономической деятельности предприятий посредством налогов, в том числе по следующим приоритетным направлениям: определение влияния налогов на установление гарантированной (guaranteed “support price.”) и минимальной нормативной цены (minimum legal price) в результате изменения спроса и предложения на рынке (США); определение влияния изменения налоговых ставок на доходы (Германия); оценка эффективности введения налоговых льгот за использование биотоплива (Европейский Союз).

**Степень изученности проблемы.** Вопросы регулирования налоговых отношений изучены в классических произведениях А.Темура, А.Смита, Д.Рикардо, У.Петти, А.Лаффера, Т.Гоббса, П.Самуэльсона, Ю.Фишера, К.Макконнелла, Н.Мэнкью, С.Брю, В.Белостоцкой, С.Барулина, Е.Кировой, Е.Егоровой, Д.Черника, Т.Юткиной, В.Титова, Л.Мина, Д.Юма<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup>А.Темур «Темур тузуклари», Т.: Ўзбекистон.2011й. 143- б., А.Смит. «Исследования о природе и причинах богатства народов» М. 1935й Т-2 588-589 б., Макконнелл К., Брю С. Экономика. Принципы, проблемы и политика. –М.: Республика, 1992. – 972 с.; Балацкий Е. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности//МЭиМО.–М., 1997.–№11.–С. 31-43; Мэнкью Н.Г. Принципы экономики.–СПб: Питер Ком, 1999.– С. 356; Петти У. Трактат о налогах и сборах. Слово мудрым. Разное о деньгах. – М: Ось-89, 1997.– С. 346; Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Сочинения, том I. Государственное издательство политической литературы.–М., 1955.–С. 360; Самуэльсон П.А., Нордхаус В.Д. Экономика: Пер. с англ.–15-е изд. – М: Бином-КНОРУС, 1999. –С.800; Белостоцкая В.А. Системный подход к измерению налоговой нагрузки//Финансы. – М., 2003. –№336. –37с.; Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты //Финансы.–М., 1998. –№9.–С. 30-32; Титов В.В. Влияние налоговой системы на эффективность деятельности предприятия//Финансы. – М, 2006.–№2. –С. 42-46; Черник Д.Г. Налоги. 4-е издание.–М.: Финансы и статистика, 2000.–С. 430.

Также, проблемы совершенствования налогового администрирования изучены в исследованиях таких ученых, как А.Ульмасов, А.Вахабов, Ш.Ташматов, А.Алтиев, М.Алмардонов, А.Жураев, Т.Маликов, Б.Исроилов, О.Абдурахманов, Б.Тошмуродова, К.Яхёев, Н.Хайдаров, Б.Азимов, Н.Кузиева, У.Раджапов и другие<sup>4</sup>.

Однако, вопросы совершенствования системы регулирования и контроля налоговых отношений в условиях цифровой экономики как научное исследование в целом, находится на стадии становления. Процессы глобализации и цифровизации экономики стран мира требуют совершенствования налогового администрирования в соответствии с новыми экономическими условиями.

**Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами учреждения высшего образования, где выполнена диссертация.** Диссертационное исследование выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ, утвержденным Ученым советом Фискального института Налогового комитета.

**Целью исследования** является разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию организационно-методических механизмов налогового администрирования и повышению уровня взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов.

**Задачи исследования:**

анализ теоретических и правовых основ налогового администрирования и обоснование их значения и роли;

анализ и оценка национальной и зарубежной системы налогового администрирования;

---

<sup>4</sup>Ульмасов А., Вахабов А. Иқтисодиёт назарияси. Дарслик (тўлдирилган ва қайта ишланган нашри).–Т.: Иқтисод-молия, 2014.– 460 б.; Тошматов Ш.А. Корхоналарни ривожлантиришда солиқлар роли: Монография –Т.: Fan va texnologiya, 2008.–204 б.; Алтиев А. Ер ресурсларидан фойдаланиш тизимини тартибга солиш муаммолари. Монография –Т.: Fan, 2018, –270 б.; Жўраев А.С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг самарали йўллари: Монография.–Т.: Фан, 2004.–243 б.; Маликов Т. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари.–Т.: Академия, 2000.–276 б.; Пардаев А., Азимов Б. Корхоналар фаолиятини солиқлар воситасида бошқариш.–Т.: Zar qalam, 2005.–68 б.; Б.Исроилов. Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари. Монография.–Т.: Ўзбекистон,2006.-272 б., Раджапов У.А. Ўзбекистон иқтисодиётини эркинлашти-риш шароитида солиқ механизминини такомиллаштириш. И.ф.н. дис. автореф.–Т., 2006.–24 б.; Тошмуродова Б.Э. Солиқлар воситасида иқтисодиётни бошқариш механизми: Монография.–Т.: Янги аср авлоди, 2002.–127 б.; Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти.–Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003.–247 б.; Хайдаров Н.Х. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида корхоналар инвестицион фаолиятидаги молия-солиқ муносабатларини такомиллаштириш масалалари. И.ф.д. дис. автореф.–Т, 2003.–34 б. Ниязметов И.М. Солиқ юкининг тадбиркорлик субъектлари молиявий фаолиятига ва бюджет даромадларига таъсири. И.ф.н. дис. автореф.–Т., 2008.–24 б.; Тўраев Ш. Хўжалик субъектларининг солиқ юкини оптималлаштириш масалалари. И.ф.н. дис.–Т., 2008.–24 б.; Файбуллаев О.З. Солиқ юкини баҳолашни такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. дис. автореф.–Т., 2004.–20 б.; Ботиров А.А. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш йўллари. И.ф.н. дис. автореф.–Т., 2012.–23 б.; Ўрмонов Ж.Ж. Кичик бизнесни ривожлантиришда солиқларнинг рағбатлантириш функциясидан самарали фойдаланиш истиқболлари. И.ф.н. дис. автореф.–Т.: 2010.–23 б.; Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари. И.ф.н. дис. автореф.–Т., 2011.–23 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизминини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш. И.ф.д. дис. автореф.–Т., 2015.–91 б.; Ашурова Н.Б. Иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизминини такомиллаштириш. И.ф.д. (DSc) дис. автореф.–Т., 2018.–62 б., Юсупов М.С. Қишлоқ хўжалигини давлат томонидан тартибга солишнинг иқтисодий механизмларини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Тошкент. 2018. 52 б.

анализ эффективности и организационных механизмов налогового администрирования и рекомендация путей его совершенствования;

разработка предложений по внедрению цифрового налогового контроля в целях оценки и повышения эффективности налогового контроля;

разработка предложений по снижению уровня теневой экономики, а также неконтролируемых доходов в отраслях экономики;

анализ системы трансфертного ценообразования и разработка рекомендаций по совершенствованию методики налогового администрирования в этом направлении;

разработка предложений по оценке уровня добровольного исполнения налоговых обязательств налогоплательщиками и созданию надежных отношений налоговых органов и налогоплательщиков;

выработка рекомендаций путей совершенствования системы дистанционных аналитических работ, позволяющих снизить вмешательство в деятельность налогоплательщиков, а также человеческого фактора в органах государственной налоговой службы;

разработка предложений по упрощению системы налоговых обязательств;

анализ эффективности налогового контроля в сфере электронной коммерции и разработка рекомендаций по его совершенствованию.

**Объектом исследования** является система регулирования налоговых отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками.

**Предметом исследования** являются система экономических и правовых процессов органов государственной налоговой службы и налогоплательщиков по реализации государственной налоговой политики.

**Методы исследования.** В ходе научного исследования использованы методы анализа и синтеза, наблюдения, сравнения, группировки, системного подхода, математические и статистические методы. В целях выполнения поставленных в работе задач и оценки их результатов в исследовании также использованы специальные методы познания.

**Научная новизна исследования** заключается в следующем:

способ изменения срока уплаты налоговой задолженности юридических лиц усовершенствован на основе предоставления права налогоплательщику изменить срок уплаты налога при залоге имущества в случае периода деятельности до десяти лет, а при сроке более десяти лет – без залога и поручительства;

усовершенствована методика налогового контроля на основе налогового мониторинга за счет внедрения процедуры применения соответствующей информации по желанию налогоплательщиков, которые предоставляют ее своевременно и качественно независимо от объема доходов;

обосновано предложение стимулировать эффективное использование имущества на основе отмены порядка налогообложения неиспользуемых объектов по высоким ставкам и введения налогообложения в общеустановленном порядке;

рекомендовано усовершенствовать практику исполнения налоговых обязательств на основе отмены финансового наказания за нарушение требований по представлению налоговой отчетности и передачи обязанности по подготовке налоговой отчетности налоговым органам;

обосновано предложение по усовершенствованию методики расчета уровня теневой экономики в разрезе отраслей и сфер по показателям занятости путем определения доли активного населения, совершившего налоговые правонарушения.

**Практические результаты исследования** заключаются в следующем:

обоснована роль использования метода библиометрического анализа в повышении теоретической и практической значимости научных исследований;

предложено, с целью дальнейшего повышения уровня взаимодействия между налоговым органом и налогоплательщиками предложено передать обязанность по составлению налоговой отчетности от налогоплательщика налоговому органу;

классифицированы организационные механизмы налогового администрирования и структура его элементов;

обосновано предложение о необходимости передачи порядка организации и осуществления налогового контроля в ведение правительства;

предложено включить в международные соглашения отдельную статью об обмене информацией об обороте электронной коммерции, а также о механизмах идентификации потребителей при их налогообложении;

рекомендованы пути оценки деятельности налоговых органов на основе прямых и косвенных показателей.

**Достоверность результатов исследований.** Достоверность научных результатов, полученных в исследовательской работе, обосновывается применением в работе современных научных подходов и методов, получением базы данных от Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан, Агентства статистики при Президенте Республики Узбекистан и других официальных источников, а также реализации разработанных выводов, предложений и рекомендаций на практике и подтверждением полученных результатов уполномоченными организациями.

**Научная и практическая значимость результатов исследования.** Научная значимость результатов исследования определяется тем, что разработанные в работе выводы и предложения позволяют совершенствовать использование результатов налоговых проверок при определении организационно-методических основ налогового администрирования, а также уровня теневой экономики.

Практическая значимость результатов исследования определяется тем, что они могут быть использованы при формировании выводов, которые способствуют снижению налоговой задолженности, повышению уровня жизнеспособности налогоплательщиков, совершенствованию взаимодействий налоговых органов и налогоплательщиков, а также для совершенствования учебных программ и учебных пособий по таким

предметам, как «Налоговое администрирование», «Налоговая система и ее совершенствование», «Налогообложение юридических лиц» в соответствии с действующими требованиями.

**Внедрение результатов исследования.** На основе результатов научно-исследовательской работы, посвященной вопросам совершенствования методики налогового администрирования:

предложение по усовершенствованию методики изменения срока погашения налоговой задолженности использовано при разработке Закона Республики Узбекистан ЗРУ-741 от 14 сентября 2021 года (справка Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан №05-10/2340 от 15 ноября 2022 года, справка Государственного налогового комитета Республики Узбекистан №18/1-131/25 от 7 октября 2023 года). В результате этого в 2022 году были продлены сроки долгов 8 973 налогоплательщиков на сумму 804,3 млрд сум;

предложение о совершенствовании методики налогового контроля на основе налогового мониторинга независимо от объема доходов использовано при разработке Закона Республики Узбекистан ЗРУ-741 от 14 сентября 2021 года (справка Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан №05-10/2340 от 15 ноября 2022 года, справка Государственного налогового комитета Республики Узбекистан №18/1-131/25 от 7 октября 2023 года). В результате внедрения этого предложения на практике размер доходов по годовой финансовой отчетности сокращен с десяти миллиардов до пяти миллиардов сум;

предложение о совершенствовании методики исполнения налоговых обязательств на основе отмены финансового наказания за нарушение требований по представлению налоговой отчетности и передачи обязанности по подготовке налоговой отчетности налоговым органам использовано при разработке Закона Республики Узбекистан ЗРУ-741 от 14 сентября 2021 года (справка Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан №05-10/2340 от 15 ноября 2022 года, справка Государственного налогового комитета Республики Узбекистан №18/1-131/25 от 7 октября 2023 года). В результате практической реализации этого предложения в отношении 1 процента налогоплательщиков не было наложено никаких финансовых санкций, что привело к увеличению оборотного капитала налогоплательщиков на сумму 45,7 млн сум за 6 месяцев 2022 года;

предложение о стимулировании эффективного использования имущества на основе отмены порядка налогообложения неиспользуемых объектов по высоким ставкам и введении налогообложения в общеустановленном порядке использовано при разработке Закона Республики Узбекистан ЗРУ-741 от 14 сентября 2021 года (справка Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан №05-10/2340 от 15 ноября 2022 года, справка Государственного налогового комитета Республики Узбекистан №18/1-131/25 от 7 октября 2023 года). В результате реализации данного предложения приостановлено начисление налогов на сумму 1,7 трлн сум, начисленных на 18,5 тысяч налогоплательщиков, и списана задолженность на сумму 1,8 трлн сум, начисленная на 20,5 тысяч налогоплательщиков;

предложение о совершенствовании методики расчета уровня теневой экономики в разрезе отраслей и сфер по показателям занятости путем

определения доли активного населения, совершившего налоговые правонарушения отражено в “Методическом положении по статистической оценке ненаблюдаемой экономики” (справка Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике №01/1-03-21-62 от 11 ноября 2022 года). В результате внедрения этого предложения на практике упрощена методика определения размера теневой экономики.

Также по результатам исследования даны 18 научных ссылок на 2 статьи, опубликованные в научных журналах, входящих в международную систему. В частности, “Financial Control of Public Procurement to Prevent Corruption in the Development of Digital Economy” (10 ссылок), “Problems of ensuring economic security in the context of deepening globalization and digitalization” (8 ссылок). (абзац 3 пункта 7 Методических указаний ВАК, зарегистрированных в Министерстве юстиции Республики Узбекистан 14 апреля 2015 года за № 2666).

**Апробация результатов исследования.** Результаты исследования прошли апробацию и представлены в качестве докладов, в том числе, 7 международных и 5 республиканских конференциях.

**Опубликованность результатов исследования.** Всего по основному содержанию диссертации опубликованы 33 научных работ, объемом из 22,5 печатных листов (в единоличном авторстве 15), в том числе 1 монография, 20 научных статей и 12 тезисов в международных и местных научных конференциях (4 в «Scopus» и WOS, 2 в зарубежных журналах, индексируемых в базах данных с высоким импакт-фактором).

**Структура и объём диссертации.** Диссертация состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 237 страницы.

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

**Во введении** диссертации обоснована необходимость и востребованность темы исследования, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, определено соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, приведен обзор зарубежных исследований по теме диссертации и степень изученности проблемы, изложена научная новизна и практические результаты исследования, раскрыты достоверность исследования, научное и практическое значение полученных результатов, дана информация о внедрении результатов исследования в практику, приведены сведения об опубликованных работах и структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Социально-экономическое значение государственного регулирования налоговых отношений»** изучены роль системы налоговых отношений в обеспечении стабильности экономики, специфика теоретико-практических подходов к государственной бюджетно-налоговой политике и администрированию в условиях кризисов, тенденции развития системы регулирования налоговых отношений и вопросы их совершенствования, а также в конце главы приведены научные выводы по этим вопросам.

Обеспечение реализации приоритетной задачи «снижения налогового бремени и продолжения политики упрощения системы налогообложения, совершенствования налогового администрирования и расширения соответствующих стимулирующих мер»<sup>5</sup> определенной в стратегии действий по развитию страны, способствует стабильному формированию темпов экономического роста и доходов бюджета в нашей стране. Результаты анализа темпов роста реального ВВП нашей страны в 2010-2021 годах показали, что средний темп роста составил 8,0 процента. Соответственно, средний рост доходов и расходов государственного бюджета составил 21,0 процента по отношению к ВВП<sup>6</sup>.

Анализ также показывает, что количество субъектов предпринимательства в экономике нашей страны имеет тенденцию к увеличению из года в год. По состоянию на 1 января 2022 года этот показатель увеличился на 15 процентов по сравнению с 2015 годом и составил 583798 единиц, в то время как количество действующих составляет 548701 единицу, соответственно, наблюдается увеличение суммы налоговых поступлений в бюджет.

Как показывают наши исследования, в результате осуществленных реформ по снижению налоговой нагрузки доля зарегистрированных субъектов малого бизнеса и частного предпринимательства, осуществляющих деятельность в нашей республике, в 2015-2022 годах увеличилась с 56,2 процентов до 60,5 процентов, а доля от общего числа занятых в экономике выросла до 74,8 процента<sup>7</sup>.

Увеличение количества налогоплательщиков влияет на объемы доходов и расходов бюджета. В результате мер налогового администрирования в государственный бюджет в 2021 году взысканы доходы в размере 127,9 трлн сум, что на 24,3 трлн сум (+23,5 процента) больше по сравнению с 2020 годом<sup>8</sup>.

Известно, что долгосрочная деятельность налогоплательщиков является важным фактором, обеспечивающим рост налоговой базы и стабильность налоговых поступлений. Однако наши анализы показывают, что уровень выживаемости (период деятельности) налогоплательщиков, являющихся юридическими лицами в нашей стране, по-прежнему низок. По итогам 2022 года установлено, что 405856 из 572646 зарегистрированных юридических лиц (коммерческих организаций), то есть 70,1 процента являются действующими (72 процента в 2021 году). В некоторых регионах уровень выживаемости налогоплательщиков в разные годы остается даже ниже, чем в среднем по республике. Печальная ситуация, к которой можно прийти по результатам анализов, заключается в том, что количество предприятий, работающих более 10 лет, в нашей стране составляет 13,1 процента. Большинство из этих предприятий являются предприятиями государственного учреждения (рисунок 1).

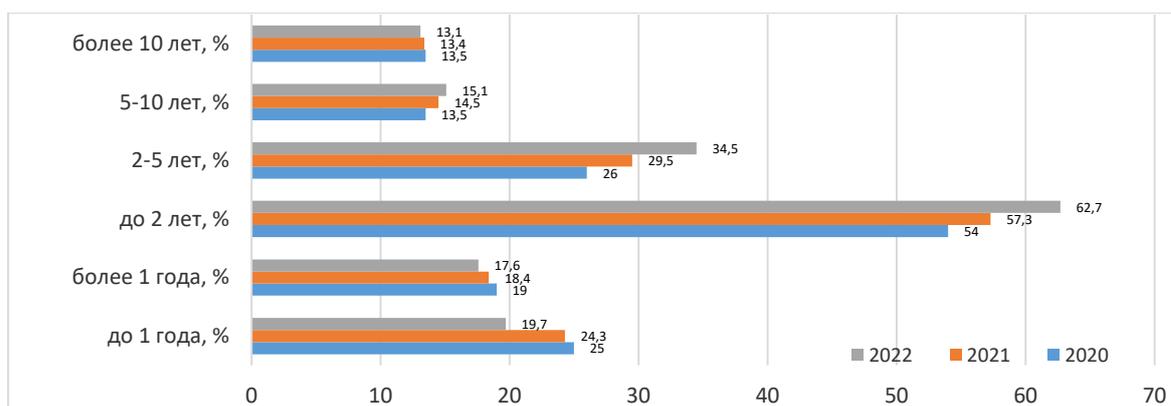
---

<sup>5</sup>Указ Президента Республики Узбекистан УП-4804 от 9 февраля 2017 года. Lex.uz.

<sup>6</sup>Подготовлено автором на основе годовых отчетов Министерства финансов www.mf.uz.

<sup>7</sup>Подготовлено автором на основе данных stat.uz.

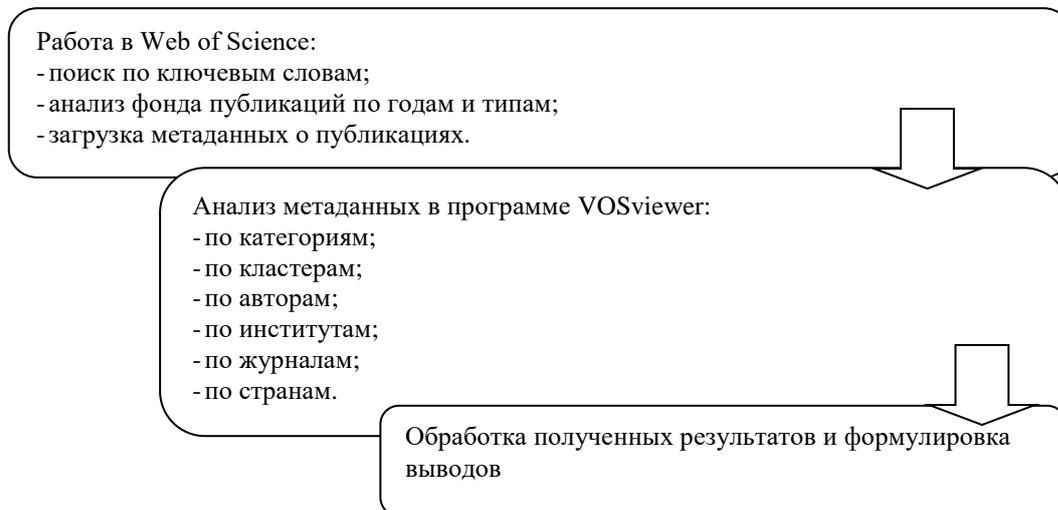
<sup>8</sup>mf.uz>media/file\_uz/state-budget/2021/prevd...2021



**Рисунок 1. Уровень выживаемости юридических лиц налогоплательщиков в разрезе 2010-2022 гг<sup>9</sup>**

Результаты наших исследований показывают, что основная причина, по которой налогоплательщики не работают в долгосрочной перспективе, заключается в том, что налоговое администрирование не в полной мере отвечает интересам налогоплательщиков. Однако учеными признается, что результат рациональной налоговой политики в части оптимизации налогового бремени служит обеспечению стабильности формирования доходов бюджета.

В нашем исследовании методом библиометрического анализа изучены 354 зарубежные и 81 научная статья, опубликованные на тему налогового администрирования, опубликованные в базе данных Web of Science в 2020-2022 гг. по теме налогового администрирования (рисунок 2).



**Рисунок 2. Классификация этапов библиометрического анализа<sup>10</sup>**

Используя аналитику Web of Science, авторы делают выводы об этапах исследования по заданной теме, а также типах статей. В рамках данного исследования было установлено, что наиболее эффективными институтами, изучающими налоговое администрирование, являются Международный центр налогов и развития, Институт исследований развития и финансовый университет при Правительстве Российской Федерации.

<sup>9</sup>Авторская разработка на основе информации сайта Государственного налогового комитета Республики Узбекистан (по состоянию на 1 января 2023 года).

<sup>10</sup>Подготовлено автором.



государственного бюджета по сравнению с предыдущими годами соответственно на -0,4 и -0,5 процента соответственно на -0,4 и -0,5 процента, ученые пришли к мнению, что колебания реального ВВП по такой траектории в большинстве случаев являются результатом фискальной и денежно-кредитной политики, проводимой государством. Сегодня мы все являемся свидетелями того факта, что эта практика доказала свою эффективность в обеспечении высокого уровня экономического роста в направлении государственных расходов на приемлемом уровне для государственных инвестиций на примере государств Восточной Азии.

Исторический опыт государственности Узбекистана важен в создании теоретических и правовых основ мировых систем регулирования налогообложения и налоговых отношений. В частности, в «Уложениях Темура» определены теоретические правила мировой системы налогообложения и налогового администрирования, в частности: важность налогов в поддержании и управлении государством «Государство, султанат живы тремя вещами – имуществом, казной и армией»; необходимость для социального развития государства, прежде всего, иметь экономические возможности, а каждая страна, исходя из различных экономических возможностей «должны иметь полную информацию обо всех регионах и учитывать их экономические особенности»; принцип справедливого определения налоговых ставок, который гласит, что «не следует ставить их в затруднительное положение или обеднять страну, при сборе налогов с подданных»; доход от земель, орошаемых естественным путем, делится на три части, доход от земель, орошаемых дождевой водой, делится на две части, из которых четверть берется в качестве налога; по желанию налогоплательщиков часть натурального налога может быть исчислена в текущих ценах и уплачена наличными деньгами; служивый, ответственный за сбор налогов должно действовать в течение трех лет и проверяться раз в три года и оцениваться по результатам проверки; необходимость для сборщика налогов использовать свое слово и репутацию при сборе налогов, запрещение применения любого насилия; в целях контроля за соблюдением установленного порядка в процессе сбора налогов в регионах, находящихся под управлением Тархана, будет введена должность управляющего для защиты населения от насилия и разграбления хокимами.

Следует отметить, что 3 из льгот налогоплательщиков по земельному налогу в статье 428 новой редакции Налогового кодекса нашей страны действовали еще в период налоговой системы и администрирования Амира Темура. Процедуры, использованные Амиром Темуром при установлении налоговых ставок мира в зависимости от размера доходов населения, применяются и по сей день во всех странах. Однако многие ученые, такие как А. Н. Белогорская, И. В. Димитриева основой налогового законодательства считают А. Смита и его последователей, а А. В. Анджаев - российскую государственность. История узбекской государственности и законодательной системы, в частности, Амир Темур и его теоретические взгляды на налоговую политику, а также налоговая система государства Тимуридов в

этих исследованиях не изучались. На наш взгляд, исследования этих учёных неполны и несовершенны, и поэтому они пришли к неправильному выводу.

Вторая глава научно-исследовательской работы называется **«Система, структура налогового администрирования и вопросы их классификации и оценки»**. Приведены результаты изучения системы налогового администрирования, ее классификация, налоговые обязательства, регулирование их исполнения, использование базы данных системы учета при регулировании налоговых отношений, налоговые правонарушения и особенности их классификации, существующая методика, проблемы и вопросы их совершенствования, а в конце главы были сформулированы научные выводы по этим вопросам.

В условиях свободной экономики налоговая система является основным финансовым механизмом государства, регулирующим экономику. Поэтому налоговая политика развитых стран разрабатывается на основе теории Кейнса о концепции функциональных финансов. Содержание этой теории заключается в том, что основным направлением налоговой политики государства является не формирование бюджетных доходов, а полное и эффективное использование трудовых и капитальных ресурсов страны в результате обеспечения оптимального уровня эластичности налогового администрирования, а также поддержка внутреннего потребления. К большому сожалению, налоговая политика и администрирование стран с переходной экономикой характеризуются репрессивностью по отношению к налогоплательщикам, приоритетом интересов государства, полным пренебрежением к интересам налогоплательщика, постоянной правотой налоговых органов и подчинением правовых механизмов регулирования налоговых отношений интересам государства.

Налоговое администрирование – это система административно-правовых механизмов формирования доходной части государственного бюджета и обеспечения выполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств в рыночных условиях<sup>12</sup>. Во-первых, следует отметить, что хотя экономика развитых стран основана на рыночных отношениях, налоговое администрирование в них отличается. Во-вторых, налоговое администрирование требует совершенствования пропорционально содержанию и потребностям экономических процессов, независимо от стабильности уровня развития страны.

С институционально-теоретической точки зрения налоговое администрирование представляет собой многогранный процесс, сочетающий в себе налоговые отношения, государственную политику, полномочия соответствующих органов, контроль за исполнением налогового законодательства и системы регулирования налоговых отношений. Поэтому содержание понятия налогового администрирования рассматривается экономистами как организационно-финансовая система, регулирующая

---

<sup>12</sup>Авторское определение.

экономику, а юристами – как административно-правовой механизм, регулирующий налоговые отношения.

О.А.Ногина определяет налоговое администрирование как “комплекс административных мер, направленных на полную и своевременную уплату всех налогов в максимальном объеме при минимальных издержках”<sup>13</sup>, В.М.Фокин как “все процессы и явления, связанные с налоговыми правоотношениями и включающие в себя также действия участников налоговых правоотношений”<sup>14</sup>. Близкие к этому идеи также можно найти в исследованиях С.В.Рыбаковой<sup>15</sup>, М.Н.Денищенко<sup>16</sup>.

На наш взгляд, в изложении ученых не нашли отражения такие аспекты налогового администрирования, как формирование доходной части бюджета, прогнозирование поступлений доходов бюджета, управление налоговой системой, регулирование налоговых отношений.

Правильное определение предмета налогового администрирования обеспечивает его анализ и оценку результатов. Анализируя содержание этих определений, данных учеными налоговому администрированию, его предмету, можно увидеть разный подход к значению этого термина во всех трех определениях. Например, Н.А.Османова рассматривала определение налогового администрирования как осуществление управления, И.Б.Романова как отношения, обеспечивающие исполнение налоговой политики, а А.Х.Евстафьева как отношения, связанные с поступлением начисляемых налогов в бюджет. Однако эти определения не в полной мере отражают функции налогового администрирования, а отмеченные учеными аспекты представляют собой лишь определенные функции налогового администрирования.

На наш взгляд, И.А.Гайрабеков, в отличие от упомянутых выше ученых, придерживался более широкого подхода к функциям налогового администрирования, он предложил разделить его группы налогового контроля, совершенствования налогового законодательства, методического обеспечения расчета налогов, сора и обработки данных<sup>17</sup>. Следует отметить, что в нашей стране проведено очень мало исследований по налоговому администрированию. Большинство проведенных исследований посвящено какому-либо виду налога и не имеет комплексного подхода к структуре, функциям, формам, методам, элементам, предмету, объекту и субъектам налогового администрирования. Исходя из задач, возложенных на органы государственной налоговой службы в Узбекистане на основании

---

<sup>13</sup>Ногина О. А. Налоговый контроль: вопросы теории. – СПб., 2002 (цит. по: Абрамчик Л. Я. Развитие налогового администрирования в Республике Беларусь // Налоговое администрирование : ежегодник–2007 / под общ. ред. С. В. Запольского, Д. М. Щекина. – М., 2008. – С. 74).

<sup>14</sup>Фокин В. М. Правовые аспекты соотношения налогового администрирования с налоговым регулированием // Налоговое администрирование : ежегодник–2007 / под общ. ред. С. В. Запольского, Д. М. Щекина. – М., 2008. – С. 16.

<sup>15</sup>Рыбакова С. В. Участие кредитных организаций в процессе налогового администрирования: вопросы теории // Банковское право. – 2008. – № 2.

<sup>16</sup>Денищенко М. Н. Содержание налогового администрирования, его формы и методы // Сб. науч. трудов СевКавГТУ. Серия «Экономические науки». Вып. № 14.

<sup>17</sup>Гайрабеков, И. А. Понятие и сущность налогового администрирования налогоплательщиков / И. А. Гайрабеков. — Текст: непосредственный // Молодой ученый. — 2020. — № 49 (339). — С. 86-89. — URL: <https://moluch.ru/archive/339/75954/> (дата обращения: 13.08.2022).

законодательства страны, полагаем, что состав организационных элементов налогового администрирования можно классифицировать в нижеследующей последовательности (рисунок 4).



**Рисунок 4. Классификация структурных элементов налогового администрирования<sup>18</sup>**

Для регулирования отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками государство использует методы административного давления, альтернативных соглашений и взаимного сотрудничества. Налаживание оценки эффективности налогового администрирования поможет определить направления постоянного совершенствования их системы. Целесообразно разделить систему показателей эффективности на основные и вспомогательные (косвенные) показатели. Потому что все показатели, во-первых, не относятся к деятельности компетентного органа, а во-вторых, их определение беспристрастными субъектами обеспечивает правильную оценку ситуации. Постановление пленума Верховного Суда Республики Узбекистан в этом направлении четко определяет процедуры применения института беспристрастности.

В ходе наших исследований было установлено, что в налоговом администрировании существуют ожидающие своего решения проблемы, негативно сказывающиеся на социально-экономическом развитии (таблица 1).

<sup>18</sup>Разработка автора.

Таблица 1

Классификация проблем налогового администрирования<sup>19</sup>

Теоретические проблемы	Правовые проблемы	Организационные проблемы	Методические проблемы
Отсутствие единого решения по налоговому администрированию и его содержанию	Определение содержания налогового администрирования не утверждено в Налоговом кодексе и нормативных документах	Четкой классификации системы налогового администрирования не существует.	В связи с тем, что система налогового администрирования не определена, в отношении них отсутствует методическая целостность.
Различие во взглядах на функции и задачи администрирования	Налогообложение и налоговое администрирование регулируются одним законодательным актом. Отдельного налогового процессуального закона не существует	Налоговый кодекс и нормативные документы четко не определяют функции налогового администрирования	Методические документы, обеспечивающие выполнение функций и задач налогового администрирования, сформулированы не в полной мере
Неразработанность системы показателей качества налогового администрирования	Отсутствие нормативного документа для оценки качества налогового администрирования с помощью нормативных документов	Система качественной оценки уровня налогового администрирования нормативными документами не определена	Отсутствует методика определения показателей качества налогового администрирования
Различия в налоговом администрировании и принципах налогообложения остались неясными.	Принципы налогового администрирования не определены в налоговом законодательстве.	Четкой классификации принципов налогового администрирования не существует.	Отсутствие комментариев по содержанию принципов налогового администрирования
Система компетентных органов налогового администрирования является многоуровневой.	В законодательстве наблюдается повторение функций компетентных органов налогового администрирования	Количество уполномоченных органов налогового администрирования является чрезмерно большим	Преобладание государственных интересов в нормативных документах компетентных органов налогового администрирования

Участники налоговых отношений являются их субъектами, важная особенность которых проявляется в том, что они определяются нормами закона системы прав и обязанностей. По мнению исследователей<sup>20</sup>, цифровизация практики налогового администрирования резко снижает уровень риска нарушений налогового законодательства, повышает его эффективность и обеспечивает почти 100-процентный уровень соблюдения налогового законодательства.

С этим мнением можно согласиться частично. В результате проведенных практических работ по цифровизации системы организации налогового администрирования, в настоящее время налогоплательщикам

<sup>19</sup>Разработано автором.

<sup>20</sup>Petukhova R.A., Grigorieva Y.A. Tax Administration in the Digital Economy // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika – Tomsk State University Journal of Economics. 2019. 46. pp. 303–316. DOI: 10.17223/19988648/46/2.

предоставляется в общей сложности 45 услуг по 10 направлениям, в том числе 20 интерактивных и 25 информационных услуг<sup>21</sup>. В 2017 году через систему инкассо с 96 698 налогоплательщиков-должников обеспечено взыскание на сумму 4262,6 млрд сум, а в течение 2022 года с помощью отправленных в банки 1527769 электронных инкассовых поручений - взыскание задолженности предприятий перед бюджетом в размере 5392,9 млрд. сум. По состоянию на 24 сентября 2023 года налоги в размере 49552924 млн сум были добровольно уплачены налогоплательщиками в бюджет в электронном виде<sup>22</sup>.

Несмотря на отмеченные положительные изменения, эффективность цифровизации налогового администрирования неодинакова по всем направлениям. Например, в результате цифровизации камеральных налоговых проверок количество проверок в 2022 году сократилось на 23 процента по сравнению с 2021 годом, а эффективность выросла на 17,7 процента. Однако количество процедур налогового аудита в 2022 году увеличилось в 2,64 раза по сравнению с 2021 годом, а показатель их эффективности составил 17,3 процента.

Также, несмотря на увеличение количества электронных и интерактивных услуг и уровня охвата ими элементов налогового администрирования, растут недоимки по налогам и нарушения налогового законодательства, а эффективность проверок остается низкой. Поэтому мы не можем полностью согласиться с мнением Р.А. Петиковой, Ю.А. Григорьевой о том, что цифровизация налогового администрирования обеспечит 100-процентные показатели эффективности.

Вопросы налоговых обязательств и их исполнения много обсуждаются в научной литературе. Наши исследования по вопросам исполнения налоговых обязательств показывают, что единого решения не существует и в этом вопросе. В частности, группой ученых предлагается разделить систему налоговых прав и обязанностей на три группы, а второй группой ученых - на четыре группы. Группа ученых, таких как С.Я. Боженок, Э.П. Антипова, отвергает признание налоговых обязательств самостоятельным видом и подчеркивает, что она имеет тот же правовой характер, что и административная ответственность. Вторая группа ученых утверждает обратное, поскольку, прежде всего, они признают его особым видом обязательства, отмечая, что налоговое обязательство имеет свои особенности, свою правовую базу, то есть свое законодательство, объекты и субъекты, налогоплательщика, налоговый орган.

На наш взгляд, важное социально-экономическое значение налогового обязательства и его исполнения проявляется в обеспечении полного и своевременного выполнения государством своих задач. Исследования показывают, что уклонение от уплаты налогов возникло одновременно с государственной налоговой системой и развивалось параллельно. Разумеется,

---

<sup>21</sup>Подготовлено автором на основе информации сайта [soliq.uz](http://soliq.uz) (на состояние 24.01.2023).

<sup>22</sup>Подготовлено автором на основе информации сайта [soliq.uz](http://soliq.uz).

на разных этапах развития налоговых отношений уровень социального риска налоговых правонарушений оценивается по-разному. По этой причине государства либерализовали обязательства и задачи налогоплательщиков, виды и размеры штрафов, предусмотренных за уклонение от уплаты налогов.

В результате проведенных исследований по историческому развитию механизмов регулирования налоговых отношений выявлено: налоговые обязательства и критерии регулирования их исполнения зависят от уровня экономического развития общества; снижение налоговой нагрузки повышает благосостояние населения; принцип взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков способствует обеспечению уровня добровольного исполнения налоговых обязательств. Несмотря на то, что система налогообложения и регулирования налоговых отношений в нашей стране имеет более чем 30-летнюю историю, эффективность налоговой системы по-прежнему недостаточна.

Наши исследования показывают, что основной причиной этого является то, что налоговая система долгое время носила репрессивный характер, в основном направленный на выполнение фискальных обязанностей государства. В этот период приоритет налоговых органов, их контрольной деятельности, прав и полномочий был высок, а интересы налогоплательщиков практически не учитывались. В результате усилились такие негативные явления, как рост недоимок, увеличение количества налоговых правонарушений, снижение платежеспособности налогоплательщиков и рост теневой экономики.

Одним из налоговых механизмов, вновь внедряемых в налоговое администрирование, является отмена системы покрытия из бюджета бремени неуплаченных налогов в результате экономических процессов в целях недопущения уменьшения суммы налогов, поступающих в бюджет, а также базы в результате взаимной договоренности или невнимательности. С этой целью статьей 15 новой редакции Налогового кодекса Республики Узбекистан предусмотрена обязанность налогоплательщика проявлять должную осмотрительность. Возложение этой обязанности на налогоплательщика является проверенной в зарубежном опыте и приемлемой практикой, и в результате невыполнения требования налогоплательщик лишается права на вычет расходов, которые могут быть уменьшены из налоговой базы. Данный механизм, включенный в налоговое администрирование, также носит репрессивный характер. Поэтому в целях снижения его репрессивного характера предложено установить подзаконными нормативными актами процедуры формирования и использования электронной базы данных информации, необходимой для выполнения этого требования, и передать ее из ведения налоговых органов агентству по предоставлению государственных услуг. Принятие нормативного документа, который в настоящее время регулирует эти отношения, привело к уменьшению числа споров по этому поводу. Однако полномочия по формированию данных налоговой базы по-прежнему

остаются за заинтересованным налоговым органом. Это дает налоговому органу приоритетное право с точки зрения ведомственных интересов.

Третья глава диссертации посвящена **«Практика и проблемы регулирования системы налоговых отношений в Узбекистане»**. В данной главе проанализированы повышение роли налогового контроля, роль налогового администрирования в теневой экономике и ее регулировании, а также эффективность деятельности органов государственной налоговой службы и совершенствование системы ее оценки. Внесены предложения по вопросам совершенствования организации налогового контроля и сделаны научные выводы.

В исследованиях Международного валютного фонда установлено, что доля теневой экономики в нашей стране уже давно составляет 32-52 процента ВВП<sup>23</sup>. Следовательно, в Стратегии «Узбекистан - 2030» поставлена задача «использование возможности дополнительного расширения налоговой базы путем сокращения «теневой экономики» и обеспечение ее реализации требует разработки предложений по внедрению передового зарубежного опыта сокращения теневой экономики на практику.

Скрытая экономика также считается продуктом развития человеческого общества, и изменение ее размеров зависит от оптимальности государственной налоговой политики и налогового администрирования. На наш взгляд, на возникновение и развитие теневой экономики и ее уровень в валовом внутреннем продукте влияют законодательство, финансовые интересы членов общества, их размеры, административное давление в бюджетной политике и высокое налоговое бремя.

В настоящее время учеными предложено множество методов и методологий для расчета масштабов теневой экономики. Изучавшие это направление ученые С.Ю. Барсукова, Ж.Б. Тумунбаярова рассматривали неофициальную занятость, Э.О. Дмитриева, Э.В. Дробот - различные аспекты теневой экономики, А.А. Мага, В.Ю. Буров, А.К. Худайназаров – теневую экономическую деятельность в сфере малого бизнеса, проблемы определения масштабов теневой экономики на макроуровне, М.Н. Руденко, Д.Ю. Федотов – связь между коррупцией и теневой экономикой, А.А. Помулев, У.Абдуганиев – риски, связанные с теневой экономикой, а Н.Н. Ханчук – теоретические и практические аспекты вопросов кредитования в условиях теневой деятельности.

В опыте развитых стран мира меры, используемые для ликвидации неформальной экономики и ее последствий, различны. Меры, используемые для борьбы с развитием неформальной экономики в нашей стране, можно сгруппировать следующим образом:

- оптимизация денежно-кредитной политики;
- упрощение организации и управления бизнесом;
- снижение налогового бремени;
- ужесточение наказаний за правонарушения.

---

<sup>23</sup>The World Bank. Отчет Международного валютного фонда.

По использованию источников информации методы, используемые для определения размеров теневой экономики в мировом опыте, можно разделить на прямые и косвенные. Наиболее часто используемым методом является «транзакционный» метод, разработанный Э.Фейгом. Этот метод позволяет определить результаты на основе гипотезы о постоянной связи между объемом транзакций и официальным объемом ВВП с использованием уравнения Фишера в денежной теории.

Порядок определения доли теневой экономики в нашей стране определен в «Методическом положении по статистической оценке ненаблюдаемой экономики», утвержденном постановлением Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике № 15 от 30 апреля 2021 года. В ходе нашего исследования были изучены вопросы совершенствования методики определения теневой экономики в случаях, связанных с налоговым администрированием, с использованием положений настоящего Положения и методов, используемых зарубежными странами.

Статистическая оценка доли теневой экономической деятельности физических лиц в сфере услуг на практике определяется по следующим формулам:

$$V_n = V_m * L_{ns}(1); L_{js} = \frac{L_{rs}}{W_{ru}} * 100\% (1); L_{ns} = L_{js} * L_{rs} \quad (2)$$

При такой методике определения теневой экономики в сфере услуг возникает путаница при определении объема теневых услуг. Потому что не указано, сколько процентов от общей численности трудоспособного населения работает в этом направлении ( $L_{ns}$ ) и пути определения общего объема предоставляемых услуг. В результате исследования было предложено усовершенствовать данную методику в следующем содержании. Определение общей численности трудоспособного населения:

$$X_{ba} = M_{la} - (L_{ns} + L_{js}) \quad (3)$$

Определение объема теневых и официальных услуг в сфере услуг:

$$V_{ns} = V_{rs} * V_m \quad (4)$$

Определение объема оказанных услуг, соответствующих теневому сектору экономики за отчетный период:

$$V_n = (X_{ba} - L_{ns}) * V_m \quad (5)$$

На основании налоговых проверок рекомендуется определить размер теневой экономики на примере НДС по следующей формуле:

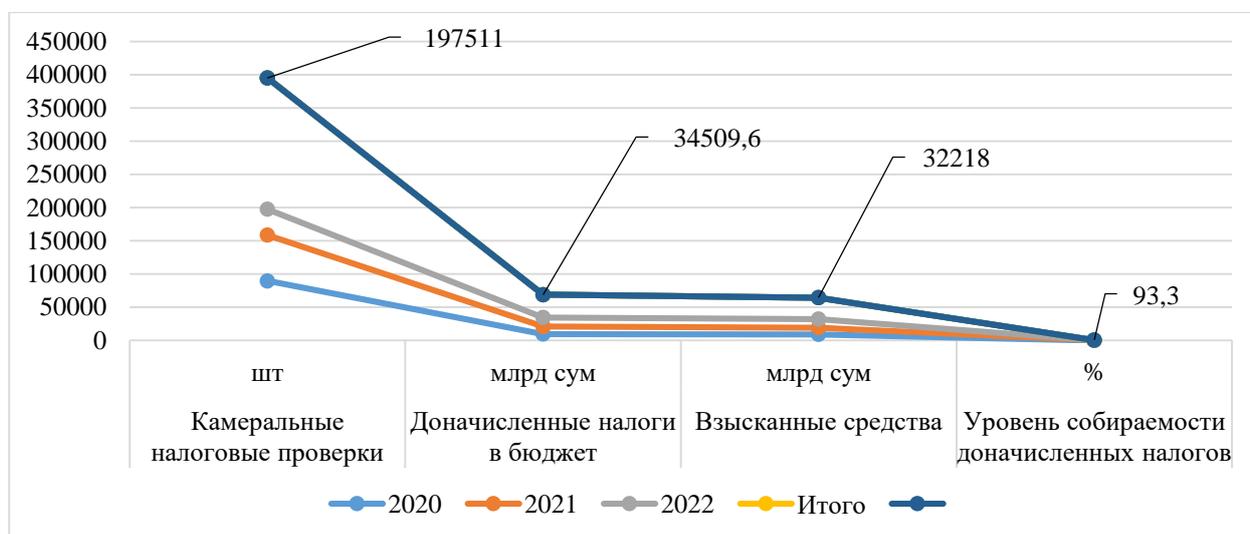
$$S_q = C_j - C_a - C_k \quad (6)$$

На наш взгляд, при такой методике определения размеров теневой экономики на основе налоговых проверок вычет суммы, отданной на пересмотр, из суммы дополнительно начисленного НДС является спорным. Потому что, во-первых, неизвестно, какая сумма доначисленного НДС, указанная в настоящем заявлении, будет решена в пользу налогоплательщика. Во-вторых, вычитается следующий показатель ( $C_k$ ) уменьшенной суммы всего дополнительно начисленного НДС. В этом случае одна и та же сумма будет уменьшена два раза. Поэтому в данной методике из доначисленного на практике НДС рекомендуется вместо показателя части, переданной на пересмотр, вычитать спорную часть, признанную решением суда:

$$S_q = C_j - C_n - C_k \quad (7)$$

Совершенствование данных методик рекомендуемым образом создает возможность реального определения размера теневой экономики на основе практики налогового контроля.

Автоматизация процессов налогового администрирования позволила интеллектуально анализировать текущую ситуацию, проводить мониторинг деятельности налогоплательщиков, получать необходимую информацию из единой интегрированной базы информационных ресурсов налоговых органов. При оценке контрольной деятельности органов государственной налоговой службы в настоящее время критериальным показателем являются дополнительно начисленные налоги в бюджет по результатам проверки. Однако на практике не все дополнительные налоги, начисленные в бюджет, взимаются в полном объеме. На наш взгляд, одним из показателей качества результатов деятельности органов государственной налоговой службы является уровень собираемости доначисленных налогов. В результате камерального контроля в 2020-2022 гг. в бюджет поступило в среднем 93,3 процента дополнительно начисленных налогов в бюджет и целевые государственные фонды (рисунок 5).

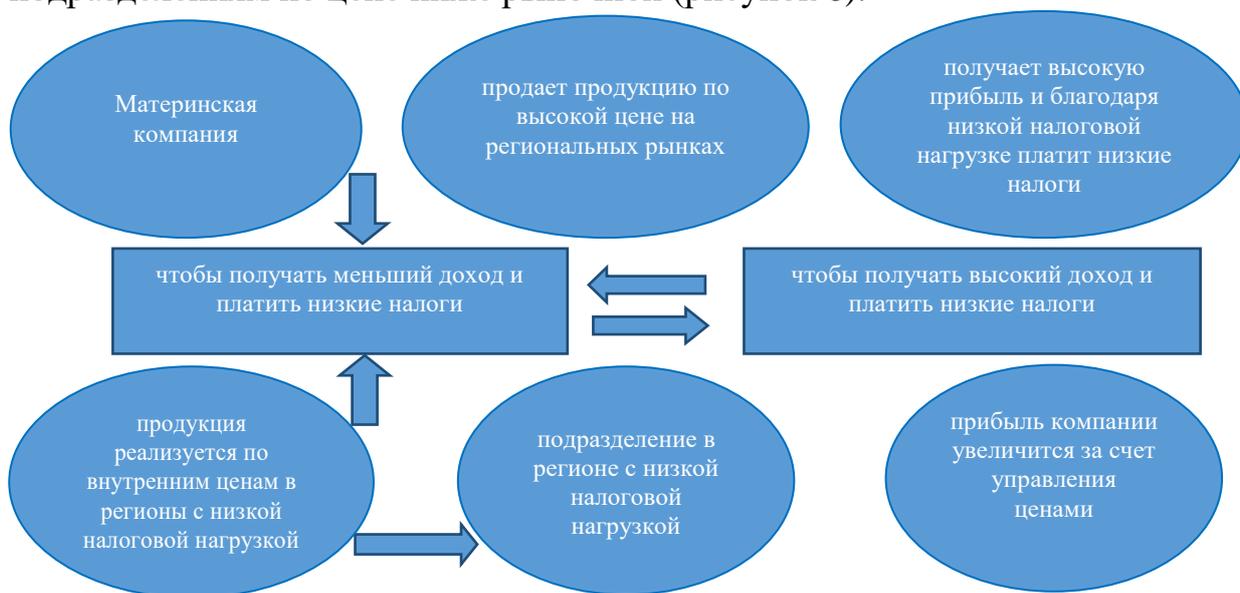


## Рисунок 5. Анализ состояния взыскания доначисленных средств в ходе камеральной налоговой проверки в 2020-2022 годах<sup>24</sup>

Анализ показывает, что камеральная налоговая проверка более эффективна чем проведение налогового аудита. Поэтому необходимо кардинально изменить отношения с налогоплательщиками, создать среду, готовую предоставить налоговым органам необходимую информацию, связанную с налоговой базой, в соответствии с законодательством и прозрачными схемами ведения бизнеса. Для этого необходимо создать имидж органов государственной налоговой службы как делового партнера и консультанта налогоплательщиков и превратить его уровень в критерий оценки деятельности.

Таким образом, мы согласны с А.В.Деминим в том, что «переход от административно-командной модели налогового администрирования, основанной на контрольно-принудительных средств, к модели «партнерского сотрудничества» способствует досудебному разрешению споров, взаимному доверию и взаимовыгодному управлению».

По результатам исследований выявлено, что объем активов в оффшорных зонах мира составил 1,7-11,5 трлн долларов США в год, а бюджет США терял 100 млрд долларов дохода в год в результате деятельности оффшорных зон. Результаты исследования компании «Global Financial Integrity» показали, что ежегодный нелегальный поток капитала составляет 1 трлн. долларов США, а бюджеты развивающихся стран теряют 98-106 млрд долларов США в год, то есть 4,4 процента общие доходы бюджета этих стран. В мировой практике для увеличения прибыли, компании с помощью системы трансфертного ценообразования создают свои собственные структуры или дилерские подразделения в регионах с низкой налоговой нагрузкой, а также отправляют и реализуют продукцию подразделениям по цене ниже рыночной (рисунок б).



<sup>24</sup>Подготовлено автором на основе информации сайта Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

### **Рисунок 6. Схема движения и цель трансфертных цен<sup>25</sup>**

Из рисунка видно, что система применения трансфертных цен приводит к снижению доходов бюджета с использованием «легальных» механизмов. Поэтому в более чем 60 странах с развитой экономикой сформированы правовые механизмы усиления налогового контроля за экономическими отношениями с трансфертными ценами и налогообложения выявленных случаев. Например, США используют метод сравнения цен при регулировании экономических сделок по трансфертным ценам.

В Австрии, Германии, Канаде, Нидерландах, Норвегии, Швейцарии и Китае основой регулирования трансфертных цен является рыночная цена продукта. По нашему мнению, стимулирование использования системы налогового мониторинга и контроля будет способствовать повышению эффективности контроля в этом направлении.

Четвертая глава диссертации посвящено **«Зарубежному опыту налогового администрирования и направлениям его совершенствования»**. Известно, что в основе налоговой политики любой страны лежит следующая взаимосвязанная методика: формирование доходов бюджетов разных уровней за счет налоговых поступлений и использования средств при исполнении государственных фискальных обязанностей; использование налогового механизма как механизма косвенного регулирования экономики.

По результатам исследований учеными было признано, что даже в странах с оптимальной налоговой политикой и развитой экономикой существуют следующие проблемы в регулировании налоговых отношений: сложность налоговой системы для налогоплательщиков и эффективного налогового управления. В следствие этого появляются способы уклонения от уплаты налогов; система индивидуального налогообложения доходов приводит к неравномерному распределению налогового бремени; резкие различия в системе налогообложения компаний и физических лиц. В результате компании стараются платить меньше налогов, меняя формы собственности; из-за непропорциональности налогообложения дивидендов налогоплательщики направляют на инвестиции банковские кредиты, а не собственные средства; тенденция налоговых систем к увеличению роли прямых налогов; заинтересованность государства в увеличении доходов бюджета и быстром их формировании при реформировании налоговой системы.

В государствах бывших союзных республик налоговое администрирование подчинено государственным интересам, а основные цели и задачи всех субъектов системы участников налоговых отношений (финансовых органов, налоговых органов, прокуратуры, следственно-

---

<sup>25</sup>Разработка автора.

дознательных и судебных органов) подчинены выделению средств в государственный бюджет.

Осуществление налогового администрирования в режиме «взаимного сотрудничества» в развитых странах играет важную роль в реализации налогового законодательства и обеспечении экономической стабильности в стране. Подобное положение можно наблюдать в Ирландии, где служба внутренних доходов обслуживает налогоплательщиков на принципах последовательности, справедливости и конфиденциальности. В результате работы на основе этих принципов и соблюдения их, Ирландия в настоящее время входит в число самых быстроразвивающихся стран Евросоюза, которые находятся на высоком уровне по привлечению инвестиций. Результаты 2022 года показали рост на 17,06 процента по сравнению с 2021 годом. Занимает второе место в Европе по ВВП на душу населения, а уровень покупательной способности и показателей экономической активности на 40 процентов выше, чем в других европейских странах. Уровень безработицы за последнее десятилетие снизился на 10 процентов и сейчас составляет 4 процента.

В австралийском налоговом законодательстве налоговое администрирование характеризуется объективностью коммуникаций; контролем за поведением сотрудников налоговой службы; разъяснением сущности и содержания принятых решений; организацией деятельности на принципах обеспечения честности и профессионализма, а также тем, что налогоплательщик должен полностью исполнить свои налоговые обязательства до обращения в суд с иском по налоговому спору.

Эффективная система налогового администрирования в Швеции характеризуется принципом обеспечения хорошей работы налоговой системы и убежденности в том, что налоговые органы выполняют свои обязанности в соответствии с законодательством. В Великобритании налоговое администрирование основано на принципах справедливости, взаимосодействия и взаимопонимания, а также на принципе качества обслуживания налогоплательщиков. В системе взаимного сотрудничества налоговых органов налогоплательщики согласовывают налоговые последствия сделок, ценообразования, распределения прибыли, инвестиционных проектов и других хозяйственных операций с налоговым органом до их реализации. Подобные дела реализуются на основании обращений о получении индивидуальной консультации или заключении договоров с налоговыми органами. Например, во Франции, США и Швеции налогоплательщик имеет право запросить у налоговых органов предварительное заключение о возможных налоговых последствиях планируемой сделки. В Швеции предварительное заключение о последствиях налогообложения выдается специальной комиссией по налоговому праву. Налоговое администрирование Японии базируется на принципах законопослушных налогоплательщиков; простоты и удобства налоговой системы; превосходства доверия к налогоплательщику над стремлением к

наказанию. Поэтому Япония входит в число стран с самым дешевым налоговым администрированием в мире.

Рост использования глобальной сети интернет, а также системы и возможностей сетевого обслуживания положительно влияет на рост торгового оборота посредством электронной коммерции. Объем оборота электронной коммерции в мире вырос в 4 раза по сравнению с 2014 годом, несмотря на карантинные ограничения, введенные в 2019-2020 годах из-за пандемии. Стефани Шевалье отмечает, что мировой оборот электронной коммерции за четыре года вырастет на 50 процента, а ее объем достигнет 7,7 млрд долларов США в 2025 году<sup>26</sup>.

Анализ показывает, что в связи с ростом оборота электронной коммерции вопросы учета и налогообложения коммерческих процессов, осуществляемых с помощью информационно-коммуникационных технологий, становятся актуальными проблемами мировой экономики. Такие ученые, как Р.О.Блумерс (R.O. Bloemers), Л.Бошурберг (L. Bochurberg), С.Ватанабе (S. Watanabe), Р.А. Вестин (R.A. Westin), П.Кобб (P. Cobb), С.Дж.Кобрин (S.J. Kobrin), Ф. Лорентц (F. Lorentz), Т.Л. Мезенбург (T.L. Mesenbourg), А. Неллен (A. Nellen), К. Рид (C. Reed) и Д. Хардести (D. Hardesty), отметили, что налогообложение электронной коммерции негативно влияет на объем доходов, поступающих в бюджет государственных участников.

Согласно документу, опубликованному в 1996 году экспертной комиссией стран Европейского Союза (ЕС) по результатам изучения деятельности электронной коммерции и вопросов ее налогообложения, рост объема торговых сделок в электронной коммерции подрывает существующую систему налогообложения и для его предотвращения предложено ввести «байтовый налог» вместо НДС. В 2015 году с целью упрощения налогового администрирования по НДС был введен механизм Mini one Stop Shop (MOSS). Однако этот механизм не является полностью функциональным из-за его добровольного характера, и многие страны ЕС его не применяют, поскольку этот механизм приводит к двойному налогообложению и не согласованы процедуры налогового аудита.

В качестве механизма налогообложения электронной коммерции в проекте бюджета на 2018 год во Франции был запланирован налог в размере 1 процента на интернет-рекламу и объявления, а в Великобритании введен «налог на пиратство», взимаемый с незаконных пользователей интеллектуальной собственности<sup>27</sup>. Кроме того, развитие практики программного обеспечения как услуги (software as a service-SaaS) признается еще одной проблемой налогообложения электронной коммерции<sup>28</sup>.

<sup>26</sup>[https://translated.turbopages.org/proxy\\_u/en-ru.ru.c70ce2eb-63081e1e-ef60dd18-74722d776562/https/www.statista.com/aboutus/our-research-commitment/1654/stephanie-chevalier](https://translated.turbopages.org/proxy_u/en-ru.ru.c70ce2eb-63081e1e-ef60dd18-74722d776562/https/www.statista.com/aboutus/our-research-commitment/1654/stephanie-chevalier)

<sup>27</sup>Пекарская, А. Ю. Особенности контроля за налогообложением в условиях развития цифровой экономики // Белорусский экономический журнал. – 2018. – № 1. – С. 84–96.

<sup>28</sup>Рамазанов Т. Некоторые аспекты налогообложения в цифровой экономике // Вестник Университета им. О. Е. Кутафина (МГЮА). – 2016. – № 6. – С. 137–141.

При такой практике сумма налогов, уплачиваемых в бюджет, снижается за счет предоставления программного обеспечения на облачной базе для использования компаниями в оффшорных зонах, либо за счет оказания услуг с помощью «виртуального покупателя» в оффшорной зоне, страна с льготным налоговым режимом.

В Российской Федерации внедрены стандарты цифрового налогового администрирования, которые служат для решения проблем, связанных с налогообложением электронной коммерции и услуг. В соответствии с налоговым законодательством Республики Казахстан с 1 января 2018 года предприниматель, доход которого от электронной торговли с физическими лицами для предпринимателей, осуществляющих свою деятельность в интернет-магазинах или интернет-полях, составил 90 процентов от годового валового дохода хозяйствующего субъекта, освобождается от уплаты налога. В налоговом законодательстве Республики Беларусь с 1 января 2018 года установлено, что с иностранных компаний взимается НДС за электронные услуги, применяются отдельные налоговые ставки на основе упрощенной системы налогообложения хозяйствующих субъектов, осуществляющих электронную коммерцию. В налоговом законодательстве Республики Азербайджан с 1 января 2017 года введен порядок взимания налога на добавленную стоимость с электронной коммерции по ставке 18 процентов. Законодательство Германии, Испании и Италии предусматривает наложение крупных штрафов и конфискацию имущества в отношении лиц, осуществляющих деятельность без регистрации в качестве субъектов электронной коммерции.

Китайский опыт налогообложения электронной коммерции и услуг характеризуется совершенством. В 2010 году в Китае введен порядок обязательной государственной регистрации предоставления интернет-услуг. Также обязательно, чтобы государственная регистрация субъекта электронных услуг была опубликована на авторитетных сайтах. Кроме того, Китай установил постоянную систему коммуникаций со странами-партнерами для трансграничных отношений.

В налоговом законодательстве Узбекистана не установлены специальные стандарты налогообложения электронной коммерции и услуг, учета налогоплательщиков и определения налоговой базы. В нашей стране внедрена единая электронная база данных – система национального реестра, которая содержит информацию о местных субъектах электронной коммерции с целью определения категории субъектов данной категории и их налогообложения по льготной ставке. Установленные критерии для включения субъектов электронной коммерции в национальный реестр в нашей стране характеризуются видом деятельности субъекта. Согласно этим критериям, налогоплательщики, включенные в Национальный реестр и осуществляющие электронную продажу товаров (услуг), уплачивают налог на прибыль по ставке 7,5 процента. Субъекты электронной коммерции,

уплачивающие налог с оборота, платят налог по ставке 2 процента от налоговой базы.

Постановлением Президента Республики Узбекистан ПП-14 от 17 ноября 2021 года для поддержки субъектов деятельности в сфере электронной коммерции установлено, что сроком до 1 января 2024 года для операторов платформ электронной коммерции, интегрированных в Цифровую экосистему, ставка налога на прибыль снижается на 50 процентов, применяются сниженные налоговые ставки по налогу на прибыль и налогу с оборота независимо от включения или невключения их в Национальный реестр участников электронной коммерции.

Наши исследования показывают, что в налогообложении субъектов электронной коммерции и организации налогового администрирования существуют следующие проблемы: законодательство о налогообложении субъектов электронной коммерции несовершенно; недостаточная разработанность мер налогового контроля в субъектах электронной коммерции; порядок определения статуса налогоплательщика четко не определен; неясность в определении налогового правового статуса; неразработанность классификаций продуктов электронной коммерции; существование разных подходов к определению статуса налогоплательщика и ставки налога; допущение случаев двойного налогообложения.

По результатам нашего исследования по совершенствованию налогового администрирования субъектов электронной коммерции целесообразно разработать классификацию продукции цифровой коммерции и услуг; введение фиксированного налога на цифровую коммерцию и услуги; введение процедуры признания его потребителя налогоплательщиком в случаях, когда невозможно идентифицировать субъекта оборота в цифровой коммерции и услугах; разработка облачной электронной цифровой подписи с целью контроля оборота цифровой коммерции и услуг, а также установление в законодательстве обстоятельств, при которых потребитель признается налогоплательщиком.

Мы считаем, что реализация этих предложений, разработанных для совершенствования налогового администрирования деятельности субъектов электронной коммерции, будет способствовать увеличению объемов электронной коммерции и услуг, увеличению налоговой базы и суммы, а также обеспечит выполнение законодательства.

Сегодня в нашей стране проводятся системные реформы по совершенствованию налогового администрирования. Это способствует дальнейшему развитию предпринимательства и обеспечению стабильности государственного бюджета. По этой причине на основе данного исследования было разработано 7 предложений по совершенствованию налогового администрирования.

Таким образом, исходя из данного исследования, для совершенствования налогового администрирования было предложено следующее:

внедрение усовершенствованной автоматизированной системы контроля (АСК) в процессы налогообложения;

организация управления налоговыми рисками и работы с налогоплательщиками с налоговым риском в режиме онлайн на основе дальнейшего совершенствования интегрированной системы «налог-банк-потребитель»;

разработка единого (простого) программного обеспечения, предоставляющего комплексные услуги налогоплательщикам и обеспечивающего обмен информацией между ними и налоговыми органами;

сокращение численности сотрудников в органах управления на основе автоматизации налоговых процессов;

передача обязанности по составлению налоговой отчетности в налоговые органы;

перевод всех налогоплательщиков на систему налогового мониторинга; внедрение цифрового налогового аудита.

На наш взгляд, эти меры служат улучшению налогового администрирования. Вместе с тем, для научного обоснования этих предложений были проведены эконометрические исследования с использованием метода «экспертной оценки». Поскольку, достижение «согласованности мнений экспертов» имеет очень важное значение в экспертной оценке. Для оценки ее уровня использовался «коэффициент конкордации»:

$$W = \frac{12 \times S}{n^2 \times (m^3 - m)} \quad (8)$$

где:  $W$  – коэффициент конкордации;  $n$  – численность привлеченных экспертов-специалистов;  $m$  – количество объектов;  $S$  – количественное значение коэффициента конкордации. Количественное значение коэффициента конкордации ( $S$ ) определяется следующим образом:

$$S = \sum_{i=1}^m \left( \sum_{s=1}^n r_{is} - \bar{r} \right)^2 \quad (9)$$

где:  $r_{is}$  – оценка, данная  $i$ -му объекту  $s$ -м экспертом

Исходя из приемлемого значения коэффициента конкордации, при определении уровня согласованности экспертных мнений используется вербально-числовая шкала Харрингтона. Кроме того, для оценки значимости выявленного коэффициента конкордации принимается критерий согласия Пирсона  $\chi^2$ . Тогда  $\chi^2$ -распределение со степенями свободы  $K = n-1$  принимает следующее значение:

$$\chi^2 = \frac{12 \times S}{nm(m+1) - \frac{1}{m-1} \sum_{i=1}^n T_i} \quad (10)$$

Если  $\chi_{haq}^2 > \chi_{his}^2$ , то уровень согласованности мнений экспертов является приемлемым, в противном случае такая согласованность оказывается

незначительной. При применении метода «экспертной оценки» экспертам был задан следующий вопрос: «Какое из следующих направлений считается эффективным в совершенствовании налогового администрирования в будущем?». Чтобы найти ответ на этот вопрос, эксперты приняли «5-балльную шкалу оценок» и присвоили приоритетным направлениям следующие баллы (таблица 2).

**Таблица 2**

**Баллы, данные экспертами приоритетным направлениям совершенствования налогового администрирования в перспективе**

Оцениваемые приоритетные направления	Эксперты				
	1	2	3	4	5
внедрение полностью автоматизированной системы контроля (АСК) в процессы налогообложения	5	4	5	5	5
организация управления налоговыми рисками и работы с налогоплательщиками с налоговым риском в режиме онлайн на основе дальнейшего совершенствования интегрированной системы «налог-банк-потребитель»	4	5	4	4	3
разработка единого (простого) программного обеспечения, предоставляющего комплексные услуги налогоплательщикам и обеспечивающего обмен информацией между ними и налоговыми органами	4	4	5	4	4
сокращение численности сотрудников в органах управления на основе автоматизации налоговых процессов	5	4	5	4	4
передача обязанности по составлению налоговой отчетности в налоговые органы	3	2	1	2	3
перевод всех налогоплательщиков на систему налогового мониторинга	4	3	2	3	4
внедрение цифрового налогового аудита	5	4	5	5	4

Результаты анализа показывают, что при уровне согласованности экспертных мнений по направлениям ( $W$ ), т.е. коэффициенте конкордации, равном 0,71, это значение совпало с интервалом номером 4 по вербально-числовой шкале Харрингтона. То есть, это показало, что согласованность находится на высоком уровне. Также значимость коэффициента конкордации оценивалась по критерию согласия Пирсона  $\chi^2$ .

По результатам оценки,  $\chi_{naq}^2 = 21,18 > \chi_{his}^2 = 12,59159$ , а уровень согласованности экспертных мнений является уместным. На основе получения суммы уровней можно рассчитать весовые показатели рассматриваемых параметров. Матрица запроса преобразуется в матрицу степеней, измененную по формуле  $s_{ij} = x_{max} - x_{ij}$  (таблица. 3), где  $x_{max} = 5$

**Таблица 3**

**Матрица преобразованных степеней<sup>29</sup>**

Объекты ↓ / Эксперты →	1	2	3	4	5	Всего	Вес решения
1	0	1	0	0	0	1	0,02632
2	1	0	1	1	2	5	0,1316
3	1	1	0	1	1	4	0,1053

<sup>29</sup>Составлено на основе расчетов автора.

<b>4</b>	0	1	0	1	1	3	0,07895
<b>5</b>	2	3	4	3	2	14	0,3684
<b>6</b>	1	2	3	2	1	9	0,2368
<b>7</b>	0	1	0	0	1	2	0,05263
<b>Всего</b>						38	1

Предложения, сделанные в результате исследования путей совершенствования налогового администрирования в нашей стране, подтвердили высокий уровень согласованности экспертных мнений по направлению «Внедрение полностью автоматизированной системы контроля (АСК) в процессы налогообложения», а также научно обоснован приоритет этого направления по сравнению с другими направлениями.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Анализ процессов развития стран с устойчивой экономикой в мире показывает необходимость постоянного изучения системы социально-экономических отношений во всех слоях общества, а также проведения последовательных реформ, основанных на результатах исследований. Необходимо обеспечить, чтобы бюджетная и налоговая политика любой страны наряду со сбором средств в казну способствовала и развитию отраслей экономики. В результате исследований, проведенных на тему совершенствования организационно-методологических механизмов налогового администрирования в условиях цифровой экономики, были сделаны следующие выводы.

Налоговое администрирование является государственным финансовым рычагом, который служит не только для обеспечения исполнения налогового законодательства, но и для регулирования экономики. Поэтому на всех этапах развития человеческого общества правители использовали налоговое администрирование для сбора средств в государственную казну. Следовательно, практика налогового администрирования, вопросы ее совершенствования должны рассматриваться как объект постоянного исследования и поддерживаться государством.

Налоговые отношения - это система экономических отношений, возникающих между государством и налогоплательщиками в связи с налоговыми обязательствами и их выполнением. С момента своего возникновения налоги были направлены на обслуживание интересов «правлящих классов», а затем и государства, а не интересов «простых людей». Любые действия, направленные на защиту личных интересов «простых людей» в налоговых отношениях, подвергались различным формам сопротивления и насилия. Причиной восстаний Мукадды, сарбадоров, Махмуда Ялогоча и джизакского восстания на территории государства Мавераннахр было обеспечение интересов «простых людей» в налоговых отношениях. По этой причине приоритетной задачей государства является оптимизация налогового администрирования и совершенствование его в соответствии с экономическим развитием.

Субъектами налоговых правоотношений являются физические и юридические лица, имеющие определенные права и обязанности, установленные налоговым законодательством. С одной стороны, они являются налогоплательщиками, а с другой – органами государственной налоговой службы, имеющими право осуществлять полномочия по налоговому контролю. Такая классификация субъектов налоговых отношений представляет собой распределение правового регулирования налоговых отношений с точки зрения соотношения частного и публичного принципов. Это распределение должно основываться на принципах взаимного сотрудничества и заинтересованности, а нарушение этих принципов влечет за собой негативные последствия, связанные с нарушением экономической стабильности.

На основе выводов, сформулированных в результате исследования, были разработаны следующие научные предложения и практические рекомендации по совершенствованию организационно-методических механизмов налогового администрирования:

1. Необходимо, чтобы результаты научных исследований служили повышению эффективности изучаемого направления экономики. В противном случае результат исследования будет незначительным. По этой причине рекомендуется формулировать задачи научных исследований в соответствии с результатом библиометрических анализов.

2. Практики использования механизмов залога и поручительства для взыскания задолженности по налоговым платежам, которая является новым институтом налогового администрирования, за прошедший период составил низкий уровень. Для полноценного функционирования данного механизма целесообразно, чтобы уровень жизнеспособности налогоплательщиков был критерием при внедрении в практику методики применения механизма залога и поручительства.

3. С целью усовершенствования порядка взыскания налоговой задолженности, отсрочки и рассрочки платежей из-за наличия чрезмерного количества этапов, снижающим эффективность данной процедуры считаем необходимым перевод на трехступенчатую систему.

4. В целях повышения эффективности взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов, снижения административного давления в налоговом администрировании обоснована необходимость передать Кабинету Министров полномочия определению порядка организации и осуществления налогового контроля.

5. В целях обеспечения эффективного функционирования системы охвата налогоплательщиков новым институтом налогового контроля в нашей стране выявлена целесообразность отмены ограничения на налоговый мониторинг.

6. В целях предотвращения применения 2 видов ответственности за налоговые правонарушения обоснована необходимость отменить порядок

применения финансового наказания за случаи непредставления отчетности в установленные сроки.

7. В целях четкого определения направлений борьбы с теневой экономикой и повышения эффективности организационных работ целесообразно внедрение в практику использования методов оценки доли теневой экономики в строительстве и сфере услуг на основе показателей занятости и результатов налоговых проверок.

8. В целях повышения эффективности взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов предложено передать обязанность по составлению налоговой отчетности от налогоплательщика налоговому органу.

9. В целях повышения эффективности контроля трансфертных ценообразований предложено внедрить использование методики налогового администрирования передовых зарубежных стран как, Франция, США.

10. В целях совершенствования налогового контроля за оборотом электронной коммерции рекомендовано в межгосударственные соглашения включить отдельную статью об обмене информацией по обороту электронной коммерции.

11. Целесообразно разработать и утвердить стратегию цифровизации налогового администрирования на основе опыта развитых стран с целью определения направлений организации налогового администрирования с учетом требований нового времени.

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

---

**FISCAL INSTITUTE UNDER THE TAX COMMITTEE**

**IBRAGIMOV BOBURSHOH BOKHODIR UGLI**

**IMPROVING THE METHODOLOGY OF TAX ADMINISTRATION**

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

**DISSERTATION ABSTRACT  
of the doctoral (DSc) on economic sciences**

**Tashkent city – 2024 year**

**The topic of doctoral dissertation (DSc) was registered under the number B2023.1.DSc/Iqt.451 at the Supreme Attestation Commission.**

The doctoral dissertation (DSc) has been accomplished at the Fiscal Institute under the tax committee.

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

**Scientific consultant:**

**Isroilov Bokhodir Ibragimovich**

Doctor of Economics, Professor

**Official opponents:**

**Toshmurodova Buvsara Egamovna**

Doctor of Economics, Professor

**Pulatov Dilshod Khakberdievich**

Doctor of Economics, Professor

**Turaev Shavkat Shukhratovich**

Doctor of Economics, Professor

**Leading organization:**

**Samarkand institute of economics and service**

The defense of dissertation (DSc) will take place on \_\_\_\_\_ “\_\_\_” at \_\_\_\_\_, 2024 at the meeting of the Scientific Council DSc.03/10.12.2019.I.16.01. awarding for the scientific degrees at Tashkent State University of Economics. Address: 100066, Tashkent, Islam Karimov Street, 49, Tel.: (99871) 239-28-72, fax: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue](mailto:info@tsue).

The doctoral dissertation (DSc) can be reviewed at the Information Resource Center of the Tashkent State University of Economics (registered under the number \_\_\_\_\_). Address: 100066, Tashkent, Islam Karimov Street, 49, Tel.: (99871) 239-28-72, fax: (99871) 239-43-51, e-mail: [info@tsue](mailto:info@tsue).

The abstract of dissertation sent out on “\_\_\_” \_\_\_\_\_ 2024.  
(mailing report № \_\_\_ on “\_\_\_” \_\_\_\_\_ 2024)

**M.P. Eshov**

Chairman of the Scientific Council  
awarding scientific degrees, Doctor of  
Economics, Professor

**U.V. Gafurov**

Scientific secretary of the Scientific  
Council awarding scientific degrees,  
Doctor of Economics, Professor

**S.K. Khudoykulov**

Chairman of the scientific seminar  
under the Scientific Council, Doctor  
of Economics, Professor

## INTRODUCTION (abstract of DSc thesis)

**The purpose of the research** is to develop proposals and recommendations for improving the organizational and methodological mechanisms of tax administration and increasing the level of cooperation between taxpayers and tax authorities.

### **Research objectives:**

analysis of theoretical and legal foundations of tax administration and justification of their importance and role;

analysis and assessment of national and foreign tax administration systems;

analyze the effectiveness of tax administration, organizational mechanisms and recommend ways to improve it;

evaluate the effectiveness of tax controls and develop proposals for introducing digital tax control in order to increase it;

development of proposals to reduce the level of hidden economy and uncontrolled income in economic sectors;

analyzing the transfer pricing system and developing recommendations for improving the tax administration methodology in this direction;

assess the level of voluntary fulfillment of tax obligations by taxpayers and develop proposals for creating trusting relations between tax authorities and taxpayers;

to recommend ways to improve the system of remote analytical work, which allows to reduce interference in the activities of taxpayers, as well as the "human factor" in the state tax service bodies;

developing proposals for simplifying the system of tax obligations;

analysis of the effectiveness of tax control on electronic commerce and development of recommendations for its improvement.

**The object of the study** is the system of regulating tax relations between tax authorities and taxpayers.

**The subject of the study** is the system of economic and legal processes of the state tax service bodies and taxpayers to ensure the implementation of the state tax policy.

### **The following are the scientific novelty of the research:**

the method of changing the term of payment of tax debts of legal entities has been improved on the basis of presenting the right of the taxpayer to change the term of tax payment with a pledge of property in the case of a period of activity of up to ten years, and without a pledge and guarantee in the case of more than ten years;

the methodology of tax control based on tax monitoring has been improved based on the introduction of the application procedure for taxpayers who provide relevant information in a timely and high-quality manner regardless of the amount of income;

the proposal is based on the abolition of the procedure for taxing unused objects at high rates and the introduction of taxation in a general manner;

it is recommended to improve the practice of fulfilling tax obligations on the basis of canceling the financial penalty for violating the requirements for submitting tax reports and transferring the obligation to prepare tax reports to the tax authorities;

based on the proposal to improve the methodology of calculating the level of the hidden economy according to employment indicators by determining the share of the active population who committed tax offenses in the cross-section of sectors and industries.

**The scientific significance of the research results** is reflected in the conclusions and proposals developed in the work, which provide opportunities for improving the organizational and methodological foundations of the tax administration, as well as the use of the results of tax audits in determining the level of the hidden economy.

The practical importance of the research results, the formation of conclusions that serve to reduce tax debts, increase the level of viability of taxpayers and improve the cooperation of tax authorities and taxpayers, and the study of such subjects as "Tax Administration", "Tax System and its Improvement", "Taxation of Legal Entities" It is explained by the fact that it can be used to improve programs and manuals in accordance with the requirements of the time.

#### **Implementation of the research results.**

Based on the results of research work devoted to improving tax administration methods:

a proposal to improve the methodology for changing the repayment period of tax debt was used in the development of the Law of the Republic of Uzbekistan ZRU-741 dated September 14, 2021 (certificate of the Senate of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan No. 05-10/2340 dated November 15, 2022, certificate of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No. 18 /1-131/25 dated October 7, 2023). As a result, in 2022, the debt terms of 8,973 taxpayers were extended in the amount of 804.3 billion soums;

a proposal to improve the methodology of tax control based on tax monitoring, regardless of the amount of income, was used in the development of the Law of the Republic of Uzbekistan ZRU-741 dated September 14, 2021 (certificate of the Senate of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan No. 05-10/2340 dated November 15, 2022, certificate of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No. 18/1-131/25 dated October 7, 2023). As a result of the implementation of this proposal in practice, the amount of income according to annual financial statements has been reduced from ten billion to five billion soums;

a proposal to improve the methodology for fulfilling tax obligations based on the abolition of financial penalties for violating the requirements for submitting tax reporting and transferring the responsibility for preparing tax reporting to tax authorities was used in the development of the Law of the Republic of Uzbekistan ZRU-741 dated September 14, 2021 (certificate of the Senate of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan No. 05-10/2340 dated November 15, 2022, certificate of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No. 18/1-131/25 dated October 7, 2023). As a result of the practical implementation of this proposal, no

financial sanctions were imposed on 1% of taxpayers, which led to an increase in the working capital of taxpayers in the amount of 45.7 million soums for 6 months of 2022;

the proposal to stimulate the efficient use of property based on the abolition of the procedure for taxing unused objects at high rates and the introduction of taxation in the generally established manner was used in the development of the Law of the Republic of Uzbekistan ZRU-741 dated September 14, 2021 (certificate of the Senate of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan No. 05-10/2340 dated November 15, 2022, certificate of the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan No. 18/1-131/25 dated October 7, 2023). As a result of the implementation of this proposal, the accrual of taxes in the amount of 1.7 trillion soums accrued on 18.5 thousand taxpayers was suspended, and debt in the amount of 1.8 trillion soums accrued on 20.5 thousand taxpayers was written off;

a proposal to improve the methodology for calculating the level of the shadow economy in the context of industries and spheres based on employment indicators by determining the share of the active population that has committed tax offenses is reflected in the “Methodological Regulations on the Statistical Assessment of the Non-Observed Economy” (certificate of the State Committee of the Republic of Uzbekistan on Statistics No. 01/1-03 -21-62 from November 11, 2022). As a result of the implementation of this proposal, the methodology for determining the size of the shadow economy has been simplified in practice.

There are also 18 scientific references to 2 articles published in scientific journals that have entered the international system on the result of the study. Including Financial Control of Public Procurement to Prevent Corruption in the Development of Digital Economy (10), Problems of ensuring economic security in the context of deepening globalization and digitalization (8). (Paragraph 3 of SAC methodical directive 7, registered with the Ministry of Justice on April 14, 2015, No. 2666).

**Approbation of research results.** The results of the study were discussed and approved at scientific practical conferences on the scale of 7 international and 5 national.

**Structure and size of the dissertation.** The content of the dissertation consists of an introduction, four chapters, a conclusion, a list of references and appendices. The research volume is 237 pages.

**E'LON QILINGAN ISHLAR RO'YXATI**  
**СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ**  
**LIST OF PUBLISHED WORKS**

**I bo'lim (I часть; I part)**

1. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi: muammo va yechimlar.T.:“Noshirlik yog‘dusi”, 2022, 226 b.
2. Ibragimov B.B. Iqtisodiyotni raqamlashtirish sharoitida soliq majburiyatini belgilashni takomillashtirish //Servis, 2021, №3, 151-154 b.
3. Ibragimov B.B. Soliqlar hisobining soliq ma'murchiligini tashkil etishdagi roli // Servis, 2022, №2, 170-174 b.
4. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi va uni davlat tomonidan tartibga solishning ijtimoiy-iqtisodiy ahamiyati // O‘zbekiston qishloq va suv xo‘jaligi jurnali, 2022, Maxsus son, 93-94 b.
5. Ibragimov B.B. The impact of the pandemic on economic sectors and ways to eliminate it // Znanstvena misel journal, Slovenia. № 67/2022. Voi/ 9-22, ISSN 3124-1123, p. 9-22.
6. Ibragimov B.B. Foreign experiences of tax administration and its specific features // In Volume 3, Issue 8 of Web of Scientist: International Scientific Research.Journal(WoS)Aug.,2022././wos.academiascience.org/index.php/wos/article/view/2360., p. 627-635.
7. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi va uning nazariy-huquqiy masalalari // Moliya, 2022, №4, 122-132 b.
8. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi va uni takomillashtirishning dolzarb masalalari // Servis, 2022, №3, 150-154 b.
9. Ibragimov B.B. Iqtisodiyotni raqamlashtirish sharoitida soliq tekshiruvlarini tashkil etish va tartibga solish masalalari // O‘zbekiston qishloq va suv xo‘jaligi jurnali, 2022, № 6, 93-95 b.
10. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligini raqamlashtirish soliq to‘lovchi bilan hamkorlikni qay darajada ta'minlaydi? // O‘zbekiston milliy axborot Agentligi – 2022, 26-avgust.
11. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi va uning nazariy-huquqiy masalalari // “Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar” ilmiy elektron jurnali, 2022, № 5, 331-340 b.
12. Ibragimov B.B. Soliq munosabatlarini tartibga solishning o‘ziga xos xususiyatlari // Moliya va Bank ishi Jurnali, 1 (2022), 72-76 b.
13. Ibragimov B.B. Fiskal siyosat va uni iqtisodiyot barqarorligini ta'minlashdagi roli // ТАДЖИКИСТАН: ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ. 2023. № 1/2, 144-153 b.
14. Ibragimov B.B. Soliq majburiyatlari tizimi va uni tartibga solishni takomillashtirish masalalari // Scientific Journal of “International Finance & Accounting” Issue 2, April 2023. ISSN: 2181-1016.
15. Ibragimov B.B. Soliq ma'muriyatchiligi va uni raqamlashtirishni ekspert baholash yo‘llari // Yashil iqtisodiyot va taraqqiyot. 2023. № 9, 272-277 b.

16. Ибрагимов Б.Б. Налоговые отношения как система специфических обязательств // «EurasiaScience» XLIII Международная научно-практическая конференция 15 февраля 2022, Научно-издательский центр “Актуальность РФ”, стр. 48-50.

17. Ibragimov B.B. Elektron tijoratni soliqqa tortish: amaliyot, muammo va taklif // «Xizmat ko‘rsatish sohasini rivojlantirish va kambag‘allikni qisqartirishda raqamli hamda innovatsion texnologiyalardan foydalanish imkoniyatlari»: Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya materiallari, (I QISM), Samarqand, SamISI, 2023 yil 20-22 may. 154-159 b.

18. Ibragimov B.B. Soliq munosabatlarini tartibga solishning ijtimoiy-iqtisodiy ahamiyati // “O‘zbekiston Respublikasida soliq ma‘muriyatchiligi samarali faoliyatini ta‘minlash: nazariy-konseptual asoslar va amaliyot muammolari”: Respublika ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to‘plami (Toshkent 2022, TMI), 77-79 b.

19. Ibragimov B.B. Soliq munosabatlarini tartibga solishning mexanizmlari // “Raqamli iqtisodiyot sharoitida buxgalteriya hisobi, hisobot va auditini xalqaro standartlar asosida tashkil qilishining dolzarb masalalari”: Respublika ilmiy-amaliy konferensiya materiallari (Samarqand 2021, Sam ISI), 83-86 b.

## **II bo‘lim (II часть; II part)**

20. Исроилов Б.И., Ибрагимов Б.Б., Ахмедов З. Влияния теневой экономики на экономическую безопасность страны // Теневая экономика. – 2021. – Том 5. – № 4. doi: 10.18334/tek.5.4.113690.

21. Isroilov B.I., Ibragimov B.B. Iqtisodiy xavfsizlik darajasini baholovchi ko‘rsatkichlarni aniqlash masalalari // O‘zbekiston milliy axborot Agentligi – O‘zA Ilm-Fan Bo‘limi (Elektron jurnal). 2021, oktyabr.

22. Ibragimov B.B. Soliq qonunchiligini takomillashtirish masalalari // “Raqamli iqtisodiyot sharoitida buxgalteriya hisobi, hisobot va auditini xalqaro standartlar asosida tashkil qilishining dolzarb masalalari” (Samarqand 2021, Sam ISI), 41-45 b.

23. Ibragimov B.B. Jismoniy shaxslarning xorijdan olgan daromadlarini soliqqa tortish: muammo va yechimlar // “Yangi O‘zbekiston iqtisodiyoti rivojlantirishning ilmiy-innovatsion yo‘nalishlari” Xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya materiallari (Toshkent 2021, TDIU).

24. Исроилов Б.И., Ибрагимов Б.Б. Взаимосвязь между экономической безопасностью и уровнем внешнего долга // Материалы Международной научно-практической конференции “Риски и угрозы финансовой безопасности и коррупции в странах Евразия, меры противодействия: цифровизация, учетно-аналитические, мониторинговые и правовые”, XI Исроиловские чтения (Киргизистан, Иссык-кул 2022), стр. 56-60.

25. Исроилов Б.И., Ибрагимов Б.Б. Финансовая грамотность населения как фактор повышения инвестиционного потенциала страны // Материалы международной научно-практической конференции «Проблемы развиты учетно-информационной и аудиторско-контрольной системы в

Евроазиятских странах в условиях цифровизации, трансформации и угроз экономической безопасности” (Киргизистан, Бишкек 2022), стр. 151-155.

26. Ibragimov V.B. Theoretical aspects of the application of the mathematical model in economic analysis. "Raqamli iqtisodiyot, axborot texnologiyalari, dasturlash va innovatsion ta'limning istiqbolli yo'nalishlari" XI AK, Toshkent, 2022-yil 20-21-oktyabr TDIU.

27. Isroilov B.B., Ibragimov V.B. Essential issues of taxation of electronic commerce. // IX International Annual Conference “Industrial Technologies and Engineering – ICITE-2022”, Volume IV, M. Auezov South Kazakhstan University, Shymkent, Kazakhstan, December 09-10, 2022, p. 157-161.

28. Исроилов Б.И., Ибрагимов В.В. Пути совершенствования налогового администрирования электронной торговли // Материалы Международного ежегодного научного форума: “Торговля будущего: вызовы времени, Концепции, стратегии и модели развития”, 11 апреля 2023 г. Москва. РЭУ им. Плеханова, стр. 58-62.

29. B.Isroilov, V.Tuxliev, V.Ibragimov, M.Kutbitdinova, Almaz Sandy. Assessment of the State of the Entertainment Services Market Under Covid-19. Restrictive Measures // Review of Economics and Finance, 2022, 20, P.1017-1025.

30. V.Ibragimov, S.Melisoval, Z.Yernazarova, B.Isroilov, G. Usmanalieva. Fundamentals of the Application of the Mathematical Model in Economic Cybernetics // Review of Economics and Finance, 2022, 20, P.1249-1255.

31. Berdieva U.A., Ibragimov V.B. The Impact of the Tax Burden on the Economic Activity of Organizations // Journal of Positive School Psychology. 2022, Vol. 6, No. 10, P. 2408-2416. <http://journalppw.com>.

32. B.Isroilov, V.Ibragimov. Soliq ma'muriyatchiligi: nazariya, rivojlanish, taklif // Yashil iqtisodiyot va taraqqiyot. 2023. № 9, 272-277 b.

33. B.Isroilov, V.Ibragimov. Theoretical aspects of the application of the mathematical model in economic analysis // Globalization and its socio-economic consequences 2022 – University of Zilina, Faculty of Operation and Economics of Transport and Communications, Department of Economics, p. 524-533.

Avtoreferat «Ago ilm» jurnali tahririyatida tahrirdan o‘tkazildi  
(06.01.2024)

Bosishga ruxsat etildi: 10.01.2024. Bichimi 60x84 1/16.  
Shartli bosma tabog‘i 5,5. Nashr bosma tabog‘i 5.  
Adadi 100. Buyurtma № 15.

Bosmaxona guvohnomasi № 10-0635  
Toshkent Moliya institutida rizografiya usulida chop etildi  
100000, Toshkent, Amir Temur shoh ko‘chasi 60 a uy





