

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

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

NASIMOV RAVSHANJON AZIMOVICH

SOLIQ YUKINI OPTIMALLASHTIRISH YO‘LLARI

08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Toshkent – 2024

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati
mundarijasi**

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

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

Nasimov Ravshanjon Azimovich

Soliq yukini optimallashtirish yo‘llari..... 3

Насимов Равшанжон Азимович

Пути оптимизации налогового бремени 31

Nasimov Ravshanjon Azimovich

Ways of tax burden optimization 61

E‘lon qilingan ishlar ro‘uxati

Список опубликованных работ

List of published works 66

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

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

NASIMOV RAVSHANJON AZIMOVICH

SOLIQ YUKINI OPTIMALLASHTIRISH YO‘LLARI

08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit

**Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi
AVTOREFERATI**

Toshkent – 2024

Falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasi tomonidan B 2023.4. PhD/Iqt3509 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya ishi Toshkent davlat iqtisodiyot universitetida bajarilgan.

Dissertatsiya avtoreferati uch tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengash veb-sahifasi (www.tsue.uz) va «ZiyoNet» axborot-ta'lim portaliga (www.ziynet.uz) joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:

Normurzayev Umid Xolmurzayevich
iqtisodiyot fanlari doktori

Rasmiy opponentlar:

Kuzieva Nargiza Ramazanovna
iqtisodiyot fanlari doktori, professor

Tulakov Ulug'bek Toshmamatovich
iqtisodiyot fanlari nomzodi, dotsent

Yetakchi tashkilot:

O'zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi Davlat boshqaruvi akademiyasi

Dissertatsiya himoyasi Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti huzuridagi ilmiy darajalar beruvchi 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 reestr bayonnomasi).

S.U. Mexmonov

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
raisi, i.f.d., professor

U.V. Gafurov

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
kotibi, i.f.d., professor

S.K. Xudoykulov

Ilmiy darajalar beruvchi ilmiy kengash
qoshidagi ilmiy seminar raisi, i.f.d.,
professor

KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertatsiya annotatsiyasi)

Dissertatsiya mavzusining dolzarbligi va zarurati. Jahon mamlakatlari moliya-soliq tizimida azaliy muammolardan biri sifatida soliq yukini optimal taqsimlash va shu orqali iqtisodiyotning barqaror rivojlanishini ta'minlashga qaratilgan uzoq yillarga mo'ljallangan moliyaviy strategiyalar va taktikalarga keng e'tibor berib kelinmoqda. Xalqaro valyuta fondining ma'lumotlariga ko'ra¹, bugungi kunda jahon mamlakatlarida soliq yukini baholash, tahlil qilish va aniqlashning bir qator tavsivaviy xarakterga ega bo'lgan usullarni qo'llash asosida mamlakatlarning soliq siyosatining samaradorligiga baho berilmoqda, jahon hamjamiyati uchun soliq yukining o'rtacha darajasi (o'ttiz besh foizdan oshmaslik)da mavjud bo'lishligi jahon mamlakatlarida moliyaviy barqarorlikni ta'minlashning bir omili sifatida qarab kelinmoqda.

Keyingi yillarda aksariyat xorijiy davlatlarda milliy soliq siyosatini ishlab chiqish va uni amalga oshirishda byudjet hamda soliq to'lovchilarning moliyaviy uyg'unligini ta'minlash asosida soliq yukini optimal taqsimlash jarayonlariga keng urg'u berish bilan bir qatorda, bu boradagi ilmiy tadqiqot ishlarini rag'batlantirish tendensiyasini kuchaytirib bormoqda. Bundan tashqari ko'pgina ilmiy markazlarda soliq yuki va uning iqtisodiyotga ta'sirini yalpi ichki mahsulot, narx, inflyatsiya, investitsiya, mehnat va ist'emol bozori bilan o'zaro bog'liqlikda o'rganishga bag'ishlangan ilmiy tadqiqotlarga keng ustuvorlik berib kelmoqda.

Bugungi Yangi O'zbekiston sharoitida soliq tizimidagi islohotlarning asosiy yo'nalishi bo'lgan adolatli soliqqa tortishni o'rnatishga qaratilgan soliq siyosatining mazmunini soliq yukini muntazam kamaytirib borish evaziga makroiqtisodiy barqarorlikni ta'minlashni yana kuchaytirishga qaratilgandir. "Shu bilan birga, o'rganishlar natijalari mazkur sohada bir maromda iqtisodiy o'sishga, ishbilarmonlik va investitsiyaviy faollikni oshirishga, sog'lom raqobat muhitini shakllantirishga, shuningdek, soliqlar va boshqa majburiy to'lovlar yig'iluvchanligining zarur darajasini ta'minlashga to'sqinlik qilayotgan bir qator tizimli muammolarni ko'rsatdi, xususan: umumbelgilangan soliqlarni to'lovchilar uchun soliq yuki darajasining yuqoriligi, shuningdek, soliq solishning soddalashtirilgan va umumbelgilangan tizimida soliqlarni to'laydigan xo'jalik yurituvchi subyektlar o'rtasidagi soliq yuki darajasidagi farqning sezilarliligi"²ni kamaytirishga keng ustuvorlik qaratib kelinmoqda. Bu vazifalar va maqsadlarga erishish esa, soliq yukini soliq to'lovchilarga soliqqa tortishning adolatlilik prinsiplarini qo'llagan holda taqsimlash va uni optimallashtirib borish kabi masalalarning yechimlariga bag'ishlangan ilmiy tadqiqot ishlarini yanada kuchaytirish taqozo etilmoqda.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 18-iyuldagi PF-5116-son "Soliq ma'muriyatchiligini tubdan takomillashtirish, soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarning yig'iluvchanligini oshirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi, 2018-yil 29-iyundagi PF-5468-son "O'zbekiston Respublikasining soliq siyosatini takomillashtirish konsepsiyasi to'g'risida"gi, 2020-yil 30-oktabrdagi PF-6098-son

¹ <http://elibrary-data.imf.org>.

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

“Yashirin iqtisodiyotni qisqartirish va soliq organlari faoliyati samaradorligini oshirish bo‘yicha tashkiliy chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi, 2021-yil 15-sentyabrdagi PF-6314-son “Tadbirkorlik subyektlari uchun ma‘muriy va soliq yukini yanada kamaytirish, biznesning qonuniy manfaatlarini himoya qilish tizimini takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi, 2011-yil 4-apreldagi PF-4296-son “Tadbirkorlik subyektlarini tekshirishlarni yanada qisqartirish va ular faoliyatini nazorat qilishni tashkil etish tizimini takomillashtirish borasidagi qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi, farmonlari, 2019-yil 10-iyuldagi PQ-4389-son “Soliq ma‘muriyatchiligini takomillashtirish bo‘yicha qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida”gi, 2022-yil 13-sentyabrdagi PQ-374-son “Tadbirkorlik subyektlari faoliyatida tekshiruvlar o‘tkazishni muvofiqlashtirish tartibini takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarorlari hamda mazkur sohaga tegishli boshqa me‘yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda mazkur dissertatsiya tadqiqoti 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.

Muammoning o‘rganilganlik darajasi. O‘rganilayotgan mavzu doirasidagi tadqiqotlar tahlili shuni ko‘rsatmoqdaki, xorijlik olimlardan A.Agrawal, G.Zodrow, C.Rosell, T.Simcoe, S.Appelt, M.Bajgar, Ch.Criscuolo, Fe.Galindo-Rued, S.Appelt, V.Gorodnikova, L.M.Goxberg, G.A.Gracheva, I.A.Mayburov, V.T.Kulikova, A.P.Goftman, A.A.Usovetskiy, D.V.Lazutina, E.I.Komarova, A.N.Rogojin, E.Balatskiy, A.Drobozina, B.Ragozin, V.Belostotskaya, D.Chernik³larning ilmiy tadqiqotlarida soliq yuki bilan bog‘liq ilmiy muammolar o‘rganilib tadqiq qilingan.

³ Agrawal, A, C Rosell and T Simcoe (2020), “Tax Credits and Small Firm R&D Spending”, American Economic Journal: Economic Policy 12(2): 1-21; Silvia Appelt, Matej Bajgar, Chiara Criscuolo, Fernando Galindo-Rueda. “Effectiveness of R&D tax incentives in OECD economies” 14 October 2020; Appelt, S, M Bajgar, C Criscuolo and F Galindo-Rueda (2020), “The effects of R&D tax incentives and their role in the innovation policy mix: Findings from the OECD microBeRD project, 2016-19”, OECD Science, Technology and Industry Policy Papers, No. 92, OECD Publishing, Paris., Куликова Татьяна Вениаминовна. Инструменты планирования налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Иваново 2004. С. 20., Гофтман Анна Павловна. Методика оценки налоговой нагрузки предприятий малого бизнеса в границах «налогового коридора». Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Иваново-2008. С.24., Усовецкий Артем Анатольевич. Методы оптимизации налоговой нагрузки предприятий (на примере налога на добавленную стоимость). Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Москва – 2003. С. 11., Лазутина Дарья Васильевна. Налоговая нагрузка и методы её расчета. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Тюмень – 2005. 25. С., Комарова Елена Ивановна. Налоговая нагрузка на экономику региона в условиях развития налоговой системы Российской Федерации. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Оренбург-2007. 11с. Рогожин Антон Николаевич. Налоговая нагрузка в системе налоговой политики государства и организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Саратов – 2012. с 12., Балацкий Е. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности//МЭиМО. –М.: 1997. - №11.стр.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 налоговогообложения. Сочинения, том I. Государственное издательство политической литературы., Белостоцкая В.А. Системный подход к измерению налоговой нагрузки//–М.: Финансы., 2003. – №3.-с.36-37., Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты//–М.: Финансы. 1998., №9.–с.30-32., Титов В.В. Влияние налоговой системы на эффективность

Soliq yuki va uni tahlil qilish masalasi mahalliy olimlarining ilmiy tadqiqotlarida ham keng o‘rin olib kelmoqda. Bular jumlasiga, T.Malikov, S.R.Adizov, Q.Yaxyoyev, O.Z.Gaybullayev, Sh.Turayev, K.Hotamov, B.Sanaqulova, Q.T.Bozorov, B.Isroilov, S.Sultanova, I.Niyazmetov, Z.Qurbonov, F.Isayev, Q.Tuxsanov, U.Normurzayev, U.Rajabov va shu kabi olimlarimizning ilmiy tadqiqotlarini keltirish mumkin⁴. Ammo, milliy, hududiy hamda soliq to‘lovchi korxonalar doirasida soliq yukini optimalligini ta‘minlash, bu boradagi davlatning soliq siyosatini asosiy yo‘nalishlariga bag‘ishlangan ilmiy tadqiqot ishlari juda kam amalga oshirilganki, bugungi Yangi O‘zbekiston sharoitida ushbu masala bilan ilmiy tadqiqotlarga ilmiy tadqiqotlarga ehtiyoj saqlanib qolinmoqda.

Dissertatsiya mavzusining dissertatsiya bajarilgan oliy ta‘lim muassasasi ilmiy tadqiqot ishlari rejasi bilan bog‘liqligi. Dissertatsiya tadqiqoti Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti ilmiy tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq “O‘zbekistonda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishning makroiqtisodiy barqarorligi va prognozlashtirilishini ta‘minlashning ilmiy-uslubiy asoslari va uslubiyatlarini takomillashtirish” mavzusidagi ilmiy loyiha doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning dissertatsiya bajarilgan oliy ta‘lim muassasasining ilmiy tadqiqot ishlari rejalarini bilan bog‘liqligi. Dissertatsiya tadqiqoti Toshkent davlat iqtisodiyot universiteti ilmiy-tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq “O‘zbekistonda ijtimoiy-iqtisodiy rivojlanishning makroiqtisodiy barqarorligi va prognozlashtirilishini ta‘minlashning ilmiy-uslubiy asoslari va uslubiyatlarini takomillashtirish” mavzusidagi ilmiy-tadqiqot loyihasi doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning maqsadi: O‘zbekistonda soliq yukini baholash va uni optimallashtirish jarayonlarini takomillashtirish bilan bog‘liq ilmiy taklif va amaliy tavsiyalarni ishlab chiqishdan iborat.

Tadqiqotning vazifalari:

soliq yukining ijtimoiy-iqtisodiy mohiyatini ilmiy-nazariy jihatdan asoslash;
soliq yuki darajasiga ta‘sir etuvchi omillarni yoritib berish;

деятельности предприятия. //—М.: Финансы. 2006.-№2.-с.42-46., Черник Д.Г., Налоги. 4ое издание – М.: Финансы и статистика, 2000., - с. 430.

⁴ Маликов Т. “Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари”. –Т.: Академия нашри. 2002 й., Адизов Санжар Рашидович. Солиқ юкининг макроиқтисодий кўрсаткичларга таъсири моделлаштириш. 08.00.06-Эконометрика ва статистика ихтисослиги иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) илмий даражасини олиш учун ёзилган автореферати. Тошкент-2018. 25 б., Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти. –Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003 й 19-б., Гайбуллаев Орзумрад Зиядуллаевич. Солиқ юкини баҳолашни такомиллаштириш. 08.00.07-молия, пул муомаласи ва кредит ихтисослиги бўйича иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент-2004. 24.б., Тураев Ш.Ш. “Иқтисодиётда солиқ юкини оптималлаштириш йўналишлари”. и.ф.д. учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент: 2021 й., Хотамов К.Р. “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” диссертация и.ф.д., –Т.: 2016 й.136 б., Санақуллова Б.Р. “Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишини таъминлаш” –Т.: 2016 й. -120 б., Санақуллова Б.Р., Бозоров Қ.Т., Адизов С.Р. Солиқ юки таҳлили. Ўқув кўланма. Тошкент. Иқтисодиёт нашриёти. 2017 й. -323 б., Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари и.ф.н. диссертацияси, –Т.: 2011 й. 22 бет., Қурбонов З.Н. “Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари” дис. И.ф.д. Тошкент: БМА, 2008. -272 б., Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006., Исаев Ф.И. Солиқ таҳлили: назария ва амалиёт. Монография. –Т.: “ИQTISODIYOT”. 2022 йил. -150 бет., Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Дисс. автореферати. –Т., 2022. - 22 б. Раджапов У. “Ўзбекистон иқтисодиётини эркинлаштириш шароитида солиқ тизимини такомиллаштириш” и.ф.н. илмий даражаси олиш учун ёзилган дисс. Автореферати. –Т.: 2006. 9-б.

soliq yukiga oid ilmiy tadqiqotlarni ilmiy tahlil qilish va bu bo'yicha mualliflik yondashuvni shakllantirish;

respublikamiz soliq tizimida soliq yukining taqsimlanish jarayonlarini tahlil qilish;

soliq siyosatini baholash uslubiyotini tahlil qilish;

ko'p omilli ekonometrik tahlillar asosida kelgusi besh yilga mo'ljallangan soliq yuki darajasining prognoz ko'rsatkichlarini ishlab chiqish;

soliq yukini baholashning amaldagi uslubiyotning takomillashtirilgan variantini ishlab chiqish;

O'zbekiston soliq tizimi va siyosatida soliq yukini yanada optimallashtirish bo'yicha ilmiy-amaliy takliflar ishlab chiqish.

Tadqiqotning obyekti sifatida O'zbekiston Respublikasi soliq tizimida soliq yukini baholash va optimal taqsimlashga oid faoliyat olingan.

Tadqiqotning predmeti bo'lib soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukini uslubiy jihatdan baholash va uni yanada optimallashtirish bilan bog'liq iqtisodiy munosabatlar hisoblanadi.

Tadqiqotning usullari. Tadqiqotda dialektik yondashuv, tahlil va sintez, tizimli tahlil, qiyosiy tahlil, reyting baholash, statistik guruhlash va boshqa usullardan foydalanilgan.

Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilardan iborat:

benzin va dizel yoqilg'isini oxirgi iste'molchilarga sotadigan shaxslar uchun aksiz solig'ini bekor qilib, uni to'lash majburiyatini neft mahsulotlarini ishlab chiqaruvchilar zimmasiga yuklash orqali mazkur soliq turini byudjet daromadlariga salbiy ta'sir ko'rsatmasdan unifikatsiya qilish taklifi asoslangan;

yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan qat'iy belgilangan miqdorda yoki jismoniy shaxslardan deklaratsiya asosida olinadigan daromad solig'ini bekor qilish hamda mazkur soliq o'rniga yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan aylanma solig'i yoki QQS va foyda soliqlarini to'lashni tanlash imkonini berish orqali soliq yukini optimallashtirish taklifi asoslangan;

yuridik shaxslarning asosiy infratuzilma hamda ko'chmas mulk obyektlari uchun mol-mulk solig'i stavkasini yillik inflyatsiya darajasini hisobga olgan holda 0,5% dan 0,8% gacha oshirish orqali indeksatsiya qilish asosida asosiy stavka darajasiga yetkazish va teng soliqqa tortish shartlarini yaratish taklifi asoslangan;

tadbirkorlik subyektlari tomonidan ijtimoiy reestriga kiritilgan fuqarolar ishga qabul qilinib, ularga kamida bir yil davomida har oy mehnatga haq to'lashning eng kam miqdorining bir baravaridan kam bo'lmagan hajmda ish haqi to'lab, bandligini ta'minlagan va ular jami ishchilar sonining kamida 20 foizini tashkil etgan holatda mol-mulk solig'i va yer solig'idan imtiyoz berish taklifi asoslangan.

Tadqiqotning amaliy natijasi quyidagilardan iborat:

soliq yuki tushunchasiga oid mualliflik ta'rifi shakllantirilgan;

soliq yukiga ta'sir etuvchi makro va mikro omillar ko'rsatib berilgan va ularning ta'sir darajasi ilmiy jihatdan asoslangan;

ko'p omilli ekonometrik tahlillar asosida kelgusi besh yilga mo'ljallangan soliq yuki darajasining prognoz ko'rsatkichlarini ishlab chiqilgan;

davlat soliq siyosatida soliq stavkalari va soliq imtiyozlarini o‘zaro uyg‘unlikda ko‘rish chiqish maqsadga muvofiqligi ilmiy asoslangan.

Tadqiqot natijalarining ishonchligi. Tadqiqotda qo‘llanilgan yondashuv va usullarning maqsadga muvofiqligi, ma‘lumotlarning rasmiy manbalardan olinganligi hamda tegishli xulosa va takliflarning O‘zbekiston Respublikasi Davlat soliq qo‘mitasi tomonidan amaliyotga joriy qilinganligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati. Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati Yangi O‘zbekiston sharoitida davlatning soliq yuki bilan bog‘liq byudjet-soliq siyosatida uni uslubiy jihatdan adolatli baholash va taqsimlash asosida optimallashtirishga oid maxsus ilmiy tadqiqotlarni amalga oshirishda foydalanish mumkinligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ishlab chiqilgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalardan O‘zbekiston soliq tizimida soliq ma‘murchiligini yanada soddalashtirish, soliq siyosati strategiyasini ishlab chiqish va amalga oshirish mexanizmlarini takomillashtirishning samarali usullarini qo‘llash orqali samaradorlikka erishishi, shuningdek, bu boradagi davlat siyosatini ishlab chiqishda hamda o‘quv adabiyotlarini tayyorlashda, shuningdek, mavzuga oid ilmiy tadqiqotlarni yanada chuqurlashtirishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi. Soliq yukini baholash va uni yanada optimallashtirish bilan bog‘liq ishlab chiqilgan taklif va tavsiyalar asosida:

benzin va dizel yoqilg‘isini oxirgi iste‘molchilarga sotadigan shaxslar uchun aksiz solig‘ini bekor qilib, uni to‘lash majburiyatini neft mahsulotlarini ishlab chiqaruvchilar zimmasiga yuklash orqali mazkur soliq turini budjet daromadlariga salbiy ta‘sir ko‘rsatmasdan unifikatsiya qilish taklifi O‘zbekiston Respublikasining 2022-yil 30-dekabrda O‘RQ-812-son “Soliq va budjet siyosatining 2023-yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o‘zgartish va qo‘shimchalar kiritish to‘g‘risida”gi hamda 2022-yil 30-dekabrda O‘RQ-813-son “2023-yil uchun O‘zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to‘g‘risida”gi qonunlarida o‘z aksini topgan (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2023-yil 3-noyabrda 15-109925-sonli ma‘lumotnomasi). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida aksiz solig‘i turlarini byudjet daromadlariga salbiy ta‘sir ko‘rsatmasdan unifikatsiya qilish, davlat byudjetiga qo‘shimcha 63,0 mlrd.so‘mlik mablag‘ jalb etilishi va soliq to‘lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmasligini ta‘minlash imkonini bergan;

yuridik shaxslarning asosiy infratuzilma hamda ko‘chmas mulk obyektlari uchun mol-mulk solig‘i stavkasini yillik inflyatsiya darajasini hisobga olgan holda 0,5% dan 0,8% gacha oshirish orqali indeksatsiya qilish asosida asosiy stavka darajasiga yetkazish va teng soliqqa tortish shartlarini yaratish taklifi O‘zbekiston Respublikasining 2022-yil 30-dekabrda O‘RQ-812-son “Soliq va budjet siyosatining 2023-yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o‘zgartish va qo‘shimchalar kiritish to‘g‘risida”gi hamda 2022-yil 30-dekabrda O‘RQ-813-son “2023-yil uchun O‘zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to‘g‘risida”gi

qonunlarida o'z aksini topgan (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasining 2023-yil 3-noyabrdagi 15-109925-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida davlat budjetiga qo'shimcha 149,7 mlrd.so'mlik mablag' jalb etilishi va soliq to'lovchilar zimmasiga tushadigan soliq yuki keskin oshishining oldini olish imkoni yaratilgan;

yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan qat'iy belgilangan miqdorda yoki jismoniy shaxslardan deklaratsiya asosida olinadigan daromad solig'ini bekor qilish hamda mazkur soliq o'rniga yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan aylanma solig'i yoki QQS va foyda soliqlarini to'lashni tanlash imkonini berish orqali soliq yukini optimallashtirish taklifi O'zbekiston Respublikasining 2022-yil 30-dekabrda O'RQ-812-son "Soliq va budjet siyosatining 2023-yilga mo'ljallangan asosiy yo'nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O'zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o'zgartish va qo'shimchalar kiritish to'g'risida"gi hamda 2022-yil 30-dekabrda O'RQ-813-son "2023-yil uchun O'zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to'g'risida"gi qonunlarida o'z aksini topgan (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasining 2023-yil 3-noyabrdagi 15-109925-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida aylanmadan olinadigan soliq bo'yicha soliq stavkalarini optimallashtirish hisobiga soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukini 342 mlrd.so'mga kamaytirish imkonini bergan;

tadbirkorlik subyektlari tomonidan ijtimoiy reestriga kiritilgan fuqarolar ishga qabul qilinib, ularga kamida bir yil davomida har oy mehnatga haq to'lashning eng kam miqdorining bir baravaridan kam bo'lmagan hajmda ish haqi to'lab, bandligini ta'minlagan va ular jami ishchilar sonining kamida 20 foizini tashkil etgan holatda mol-mulk solig'i va yer solig'idan imtiyoz berish taklifi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023-yil 12-iyundagi PF-93-son "Kambag'allikni qisqartirishda tadbirkorlik subyektlari bilan o'zaro manfaatli hamkorlik o'rnatishga qaratilgan chora-tadbirlar to'g'risida"gi Farmonida inobatga olingan (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasining 2023-yil 19-iyundagi 18/1-74550-sonli ma'lumotnomasi). Mazkur taklifning amaliyotga joriy etilishi natijasida tadbirkorlik subyektlariga tabaqalashgan miqdorlarda imtiyoz va preferensiyalar belgilash imkoni yaratilgan.

Tadqiqot natijalarining aprobatsiyasi. Mazkur tadqiqot natijalari 4 ta, jumladan 2 ta xalqaro va 2 ta respublika ilmiy-amaliy konferensiyalarida muhokama qilingan va ijobiy xulosalar olingan.

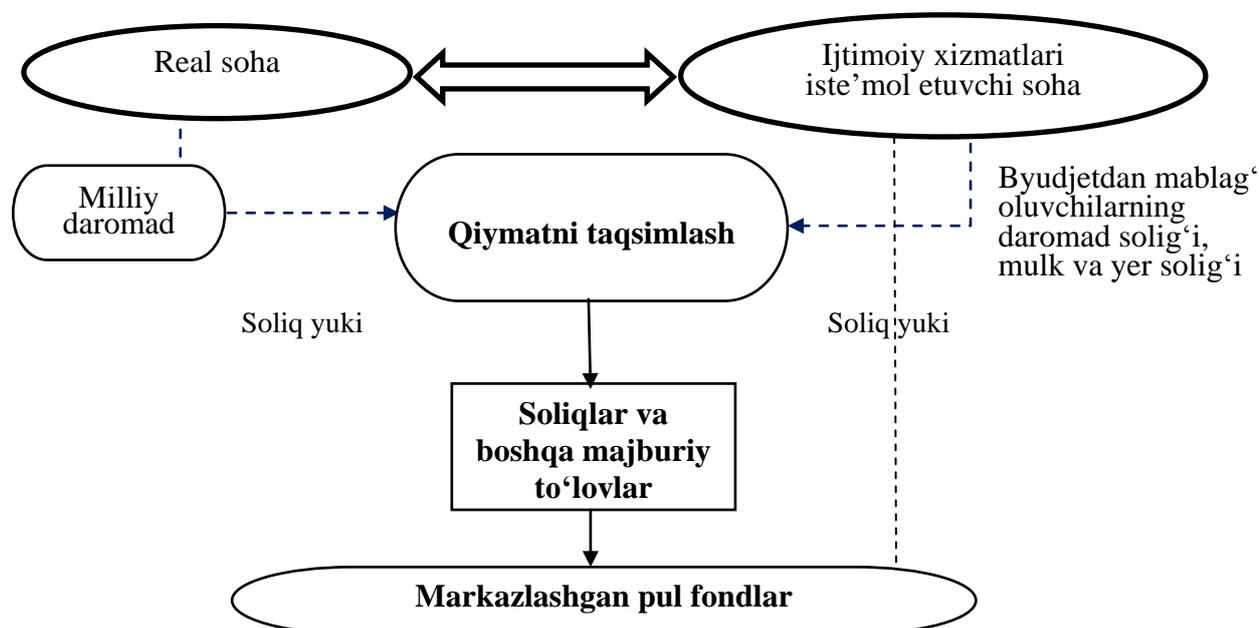
Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi. Dissertatsiya mavzusi bo'yicha jami 9 ta ilmiy ish, jumladan, O'zbekiston Respublikasi Oliy ta'lim, fan va innovatsiyalar vazirligi huzuridagi Oliy attestatsiya komissiyasining doktorlik dissertatsiyalari asosiy ilmiy natijalarini chop etish tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 5 ta, shundan, nufuzli xorijiy jurnallarda 2 ta ilmiy maqola chop etilgan.

Dissertatsiyaning tuzilishi va hajmi. Dissertatsiya tarkibi kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan iborat. Dissertatsiyaning hajmi 138 betni tashkil etadi.

DISSERTATSIYANING ASOSIY MAZMUNI

Dissertatsiyaning **kirish** qismida ilmiy tadqiqotning dolzarbligi va zarurati asoslangan, tadqiqotning maqsadi va vazifalari, obyekti va predmeti tavsiflangan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yoʻnalishlariga mosligi koʻrsatilgan, ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon qilinib, olingan natijalarning ilmiy va amaliy ahamiyati yoritib berilgan, tadqiqot natijalarini amaliyotga joriy etish, nashr etilgan ishlar va dissertatsiya tuzilishi boʻyicha maʼlumotlar keltirilgan.

Dissertatsiyaning **“Solliq yukining iqtisodiy mohiyati va nazariy asoslari”** deb nomlangan birinchi bobida solliq munosabatlari tizimida solliq yukining ilmiy asoslari hamda solliq yukining ilmiy tadqiqotlardagi nazariy talqini shuningdek, mazkur mavzu doirasidagi ilmiy-nazariy qarashlarning ilmiy tahlili amalga oshirilgan.



1-rasm. Solliq yukining taqsimot munosabatlari bilan korrelyatsiyasi⁵

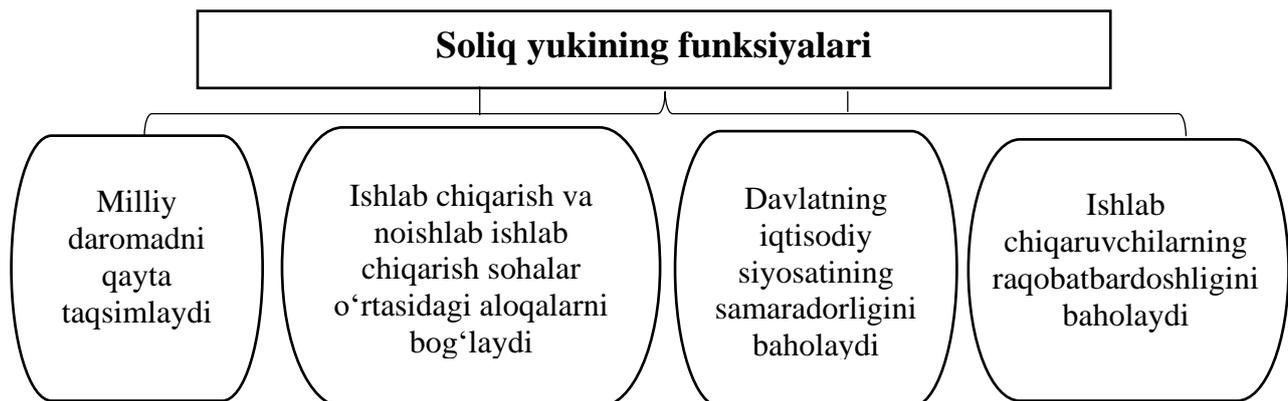
Solliq yuki birinchidan, jamiyat aʼzolari zimmasiga yuklatilgan moliyaviy majburiyatni anglatadi, ikkinchidan, solliq kategoriyasining oʻzi mohiyatan ham solliq yukini ifodalaydi, uchinchidan, muayan davr mobaynida jamiyatda yaratilgan qiymatning jamiyat aʼzolari oʻrtasida qayta taqsimlanishini tavsiflaydi, toʻrtinchidan, iqtisodiy munosabatlarda yangidan yaratilgan qiymatning ijtimoiylashuvini taʼminlaydi, beshinchidan, solliq yuki aslida jamiyatdagi ishlab chiqarish subyektlari va mulk hamda daromadga ega boʻlgan jismoniy shaxslarning jamiyatga davlat tomonidan koʻrsatilayotgan ijtimoiy va moliyaviy xizmatlarini moliyalashtirishdagi ulushini anglatadi, oltinchidan esa, davlatning ijtimoiy va moliyaviy xizmatlari kim qancha foydalangan boʻlsa, ana shu miqdorda (hajmda) moliyaviy majburiyat olmasligi yoki teskari holatda boʻlishini koʻrsatib beradi va shu orqali ijtimoiy-iqtisodiy qayta taqsimlanishlar mavjudligini koʻrsatadi.

⁵ Muallif tomonidan tuzilgan.

Ishlab chiqarish sohasidan qayta taqsimlangan boyliklarni esa ushbu markazlashgan fondlarga jalb qilishning birdan-bir usullaridan biri sifatida majburiy to'lovlar, ya'ni soliqlarni joriy etishni taqozo etadi. Bu munosabatlar aslida davlat tomonidan ishlab chiqaruvchilar zimmasiga moliyaviy yukni yuklashni bildiradi, majburiy to'lovlarni joriy etish orqali esa, soliq yukini keltirib chiqaradi.

Chunki, soliq yukining o'zi davlat tomonidan ishlab chiqarish bilan shug'ullanadigan korxonalar, xizmat ko'rsatadigan tashkilotlar va daromad, mulk va yerga egalik qiluvchi jismoniy shaxslarga nisbatan e'lon qilinadigan moliyaviy majburiyatlarni ham ifodalaydi. Har qanday iqtisodiy-ijtimoiy jarayonning kelib chiqish holati mavjudki, soliq yukining iqtisodiy va sotsial munosabat sifatida yuzaga kelishini taqsimot munosabatlariga borib taqaladi.

Soliq yuki taqsimot munosabatlari bilan korrelyatsiyasi to'g'ridan to'g'ri va bilvosita tarzida mavjud bo'ladi. To'g'ridan to'g'ri tarzida esa, yalpi ichki mahsulotning bir qismini davlatning moliyaviy mablag'larini shakllantirish maqsadida qayta taqsimlanish jarayoni soliq yukini yuzaga keltiradi va uning miqdori davlatning soliq siyosatidan kelib chiqib aniqlanadi. Bilvosita bog'liqligi esa, soliq yukining o'zi ichida ijtimoiy xizmatlari iste'mol etuvchi sohaga yo'naltirilgan mablag'lardan mehnat haqi tarzidagi daromadlarga ham soliq yuki sifatida qaraladi.



2-rasm. Soliq yukining funksiyalari⁶

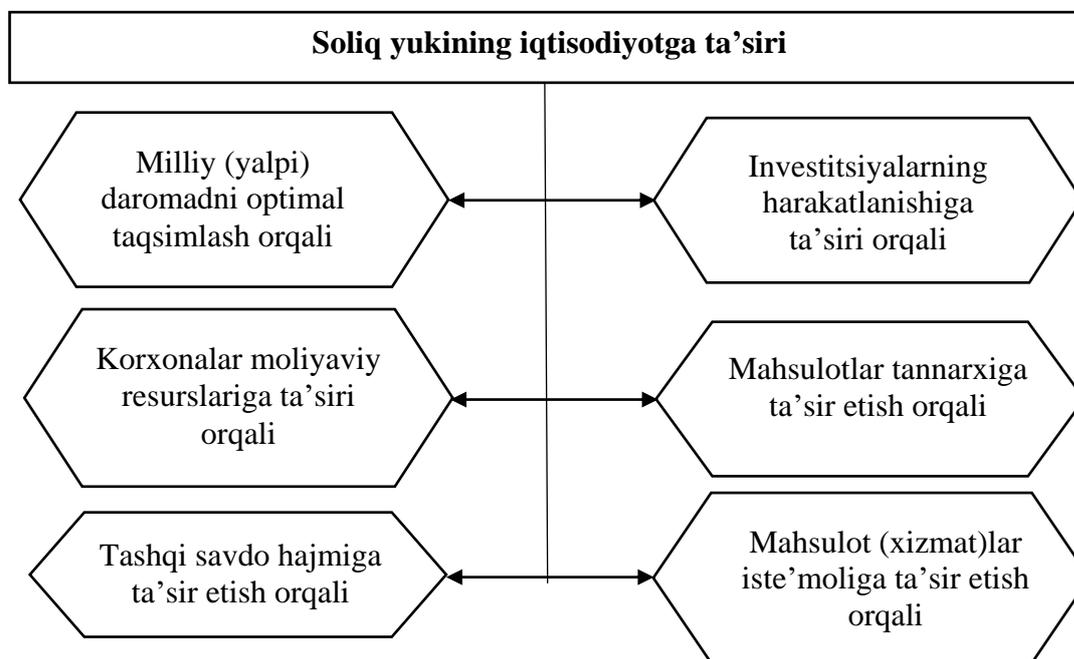
Soliq yukining funksiyalari soliq yukining ichki va tashqi xususiyatlarini ham o'zida ifoda etadi. Haqiqatdan ham soliq yuki mohiyati jihatdan milliy daromadni qayta taqsimlash, ishlab chiqarish va noishlab chiqarish sohalar o'rtasidagi aloqalarni bog'lash, davlatning iqtisodiy siyosatining samaradorligini baholash hamda ishlab chiqaruvchilarning raqobatbardoshligini baholash kabi funksiyalarni bajaradiki, uning bu funksiyalari doimiy xarakterga ega bo'ladi, ular doimo takrorlanib turadi va ular bir tizim sifatida soliq yukining muhim xususiyatlarini ifodalab turadi.

Soliq yuki ham ekvivalentsizlikka egadir, ya'ni, kinga qancha soliq yuki belgilansa, uning evaziga shuncha miqdorda davlatning ijtimoiy manfaatlar olmasligi yoki umuman soliq yuki tushmagan individlar davlatning aksincha, ko'proq ijtimoiy xizmatlarni iste'mol qilishi mumkin va shu orqali soliq yukining ijtimoiy xizmatlar

⁶ Muallif tomonidan tuzilgan.

bilan to'liq ta'minlanmasligi ro'y berib turadi va bu jamiyatni iqtisodiy jihatdan boshqarishda muhim dastak ham hisoblanadi.

Soliq yuki iqtisodiyotga sezilarli ta'sir ko'rsatadi, chunki soliqlar davlat daromadlarining asosiy manbai bo'lib, turli iqtisodiy oqibatlarga olib keladi.



3-rasm. Soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri⁷

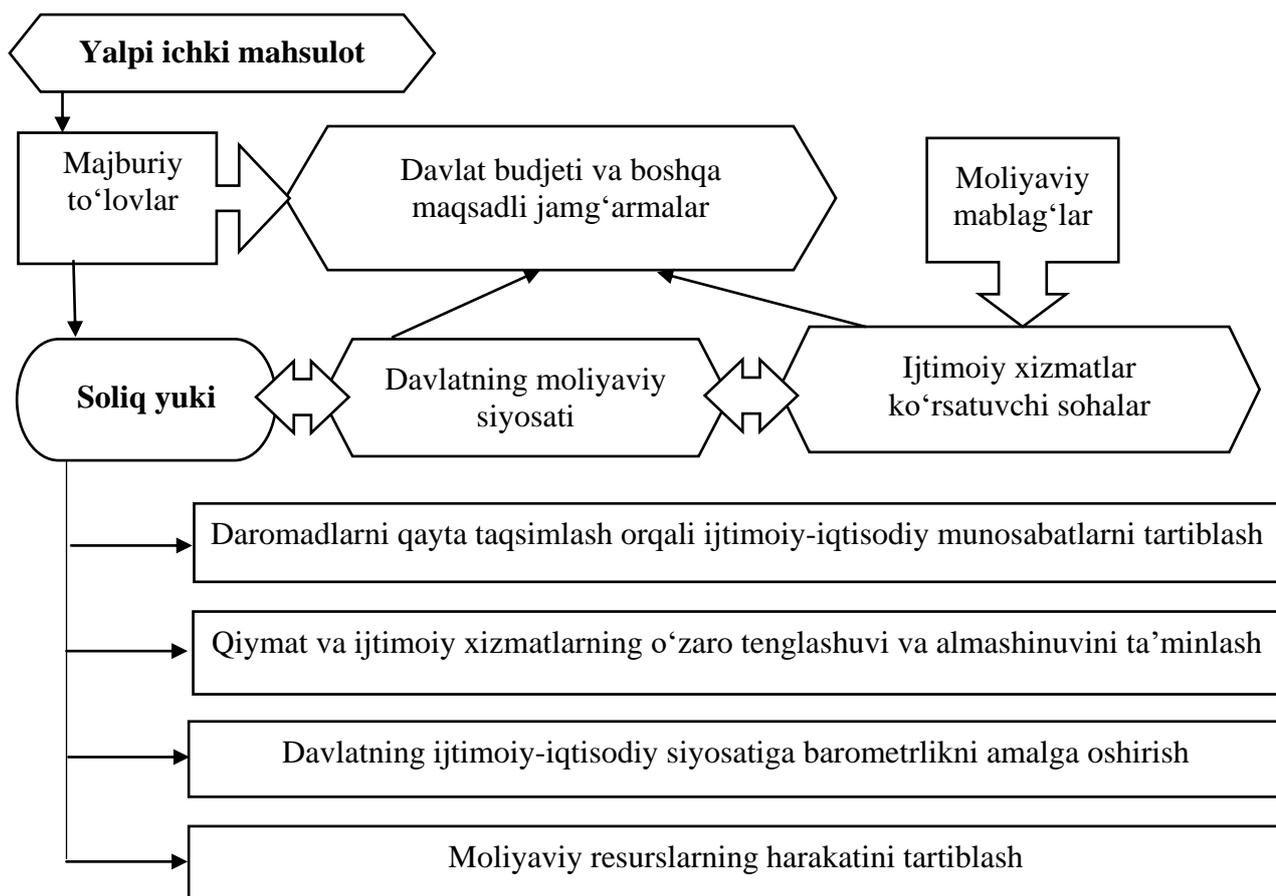
Uning ta'siri yuqoridagi 3-rasmda keltirilgan, asosan, milliy (yalpi) daromadni optimal taqsimlash orqali ishlab chiqarish jarayoniga ta'sir qilib moliyaviy resurslarning harakatini muvofiqlashtirib borsa, investitsiyalarning harakatlanishiga ta'sir qilib boradi, korxonalar moliyaviy resurslariga, mahsulotlar tannarxiga, tashqi savdo hajmiga va mahsulot (xizmat)lar iste'moliga ta'sir qilib boradi.

Soliq yuki davlatning moliyaviy siyosatining natijasi hisoblanib, soliq yukining miqdori va uning qamrovi davlatning moliyaviy siyosatidan kelib chiqadi. Bunda davlat tomonidan belgilanadigan majburiy to'lovlar ham muhim rol o'ynaydi. Shundan kelib chiqib, davlat o'zining moliyaviy funksiyalaridan kelib chiqib turli xil moliyaviy pul fondlarini tashkil qilib, ularni moliyaviy mablag'lar bilan ta'minlash maqsadida soliq yukiga oid siyosatini shakllantirib boradi.

Soliq yukiga bag'ishlangan ilmiy tadqiqotlarni ilmiy-nazariy jihatdan tahlili asosida bir qator ilmiy xulosalar qilish mumkin: birinchidan, soliq yuki doimo davlatning soliq siyosati bilan uzviy holda tadqiq qilib kelinmoqda, ikkinchidan, soliq yukining o'zi soliq tizimi sifatida o'rganilgan, uchinchidan, soliq yukining iqtisodiyotning turli jihatlari ya'ni, davlat byudjeti daromadlari va xarajatlari darajasiga, narxga, iste'mol indeksi va uning darajasiga, ish haqiga, raqobat muhitiga, investitsiyaga, kapital harakatiga va shu kabilarga bog'liq holda o'rganilgan, to'rtinchidan, soliq yukini aniqlash usullari va uning taqsimlanishi tarmoqlar bo'yicha xususiyatlariga bag'ishlanib kelinmoqda.

⁷ Muallif tomonidan tuzilgan.

Ilmiy tadqiqot uslubiyotiga asoslangan holda bizga qadar soliq yuki muammosiga bag‘ishlangan amalga oshirilgan tadqiqotlar qatori biz ham soliq yukining mohiyatiga oid mualliflik yondashuvimizni keltirishni lozim topdik. Shundan kelib chiqqan holda, *soliq yuki bu* – iqtisodiy subyektlarga tegishli bo‘lgan daromad, foyda, mol-mulk, yer va boshqa soliqqa tortiladigan obyektlar doirasida jamiyat manfaatlari uchun ularning zimmasiga yuklatiladigan moliyaviy majburiyatlar tushuniladi. Chunki, mohiyatiga ko‘ra, soliq yuki aslida moliyaviy majburiyatdir.

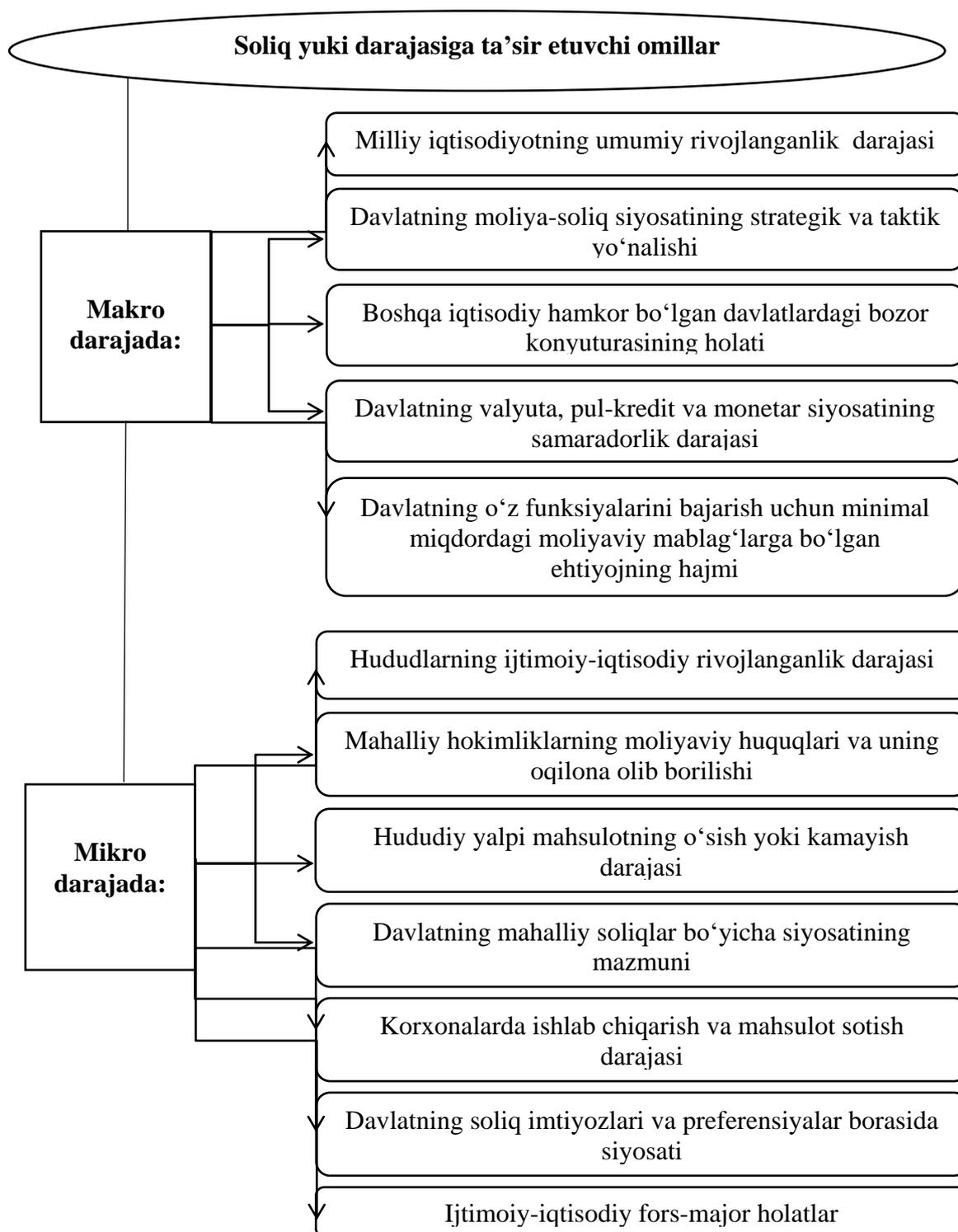


4-rasm. Soliq yuki va uning davlat moliyaviy siyosati bilan bog‘liqligi⁸

Dissertatsiyaning “**Soliq yukini baholashning uslubiy masalalari va uning amaldagi holatini tahlili**” deb nomlangan ikkinchi bobida soliq yukini baholash uslubiyoti va uni takomillashtirish masalalari yoritilgan, soliq yukiga ta’sir etuvchi omillar tahlil qilingan, jumladan, soliq yukiga ta’sir etuvchi moliyaviy-soliq instrumentlari ko‘rsatib berilgan hamda tarmoqlar va korxonalarda soliq yukini baholash mexanizmlari tahlil qilingan holda ilmiy xulosalar chiqarilgan.

Garchi soliq yuki darajasi vakolatli organlar tomonidan soliqlarning adolatlilik tamoyili asosida belgilansada, milliy iqtisodiyotning rivojlanganlik darajasi ham uning miqdoriga ta’sir qiluvchi muhim omil sifatida doimo mavjud bo‘ladi. Bunda davlatning moliyaviy-soliq instrumentlaridan foydalanish darajasiga ham bog‘liq bo‘ladi.

⁸ Muallif tomonidan tuzilgan.



5-rasm. Soliq yuki darajasiga ta'sir etuvchi omillar⁹

Tadqiqot doirasida soliq yukini aniqlash va uni baholash bilan bog'liq bizgacha bo'lgan amalga oshirilgan ilmiy tadqiqotlar tahlilidan kelib chiqib bir qator ilmiy xulosalar qilishga imkon tug'ildi:

birinchidan, soliq yukini aniqlashdagi dastlabki yondashuvlar asosan klassik iqtisodchi olimlar tomonidan bildirilgan bo'lib, bunda soliq yukini aniqlash

⁹ Muallif tomonidan tuzilgan.

davlatning soliq siyosatining o'zagini, ya'ni soliqlarni joriy qilish va ularning miqdorini belgilash bilan bir qatorda ifodalangan;

ikkinchidan, ilmiy tadqiqotlarda soliq yukini makro, mezo, mikro darajada aniqlash bilan bog'liq uslubiyotlarga keng e'tibor berila boshlandi, bunda o'ziga xos uslubiyotlar ishlab chiqila boshlandi;

uchinchidan, soliq yukini soliq turlari kesimida aniqlash orqali uning makro va mikro darajadagi holati bilan bog'liq aniqlash bilan bog'liq uslubiyotlar ham anchayin rivojlandi;

to'rtinchidan, soliq yukining o'zini ichki mohiyatiga ko'ra mutlaq va nisbiy shaklda aniqlash bilan bog'liq ilmiy uslubiyotlar paydo bo'ldi va keyingi tadqiqotlarda bunga kengroq e'tibor berila boshlandi.

Soliq yukiga bevosita ta'sir etuvchi moliyaviy-soliq instrumentlari sifatida soliq stavkasi, soliq imtiyozlari, soliq preferensiyalari, soliq obyekt va soliq bazasi kabilar muhim ahamiyat kasb etadi. Ushbu omillarning ta'sirini belgilash esa ikki xil tartibda amalga oshiriladi. Ya'ni, birinchi uchala omillar: soliq stavkasi, soliq imtiyozlari, soliq preferensiyalari davlatning moliyaviy-soliq siyosati orqali davlat tomonidan belgilanadi.

1-jadval

2022-yilda avvalgi (2021-yil)ga nisbatan O'zbekistonda davlat pul fondlariga nisbatan soliq yukining ta'sir etuvchi omillariga to'g'ri keluvchi taqsimlanish tahlili (mlrd. so'm)¹⁰

Soliq tushumi (soliq yuki) miqdoriga ta'sir etuvchi omillar	Summasi (ko'payish+kamayish -)
Soliq siyosatidagi o'zgarishlar, iqtisodiy o'sish va soliq ma'murchiligi bilan bog'liq bo'lmagan omillar	8 847,6
Iqtisodiy o'sish hisobiga	8 903,3
Soliq qonunchiligi o'zgarishi va ish haqini oshishi	5 280,2
Soliq stavkalarini (+indeksatsiya) o'zgarishi	-13 154,1
Imtiyozlar bekor bo'lishi	2 735,0
Yangi imtiyozlar berilishi	-2 074,5
Yangi ro'yxatdan o'tgan subyektlar	735,1
Soliq ma'murchiligi bilan bog'liq bo'lmagan tushumlar (bir martalik to'lovlar)	6 422,5
Soliq ma'murchiligi bilan bog'liq omillar	11 570,3
EXF to'g'ri rasmiylashtirish, qayta ishlash va hisobotlarga tuzatishlar kiritish	3 320,2
Qo'shimcha soliq obyektlari va yer maydonlarni aniqlash	688,7
Korxonalarining yil boshidagi soliq qarzlarni undirish	2 687,7
Soliq tekshiruvi natijasi	1 664,8
Yashirilgan ish o'rinlari va FOTni legallashtirish	1 076,6
Onlayn NKM, Cashback, joriy etish va to'lov intizomiga rioya etilishi	2 132,3
Jami	20 417,8

Ushbu keltirilgan javdal ma'lumotlaridan ko'rinib turibdiki, 2021-yilga nisbatan 2022-yildagi soliq tushumlarining soliq yukining ta'sir etuvchi omillarga to'g'ri keluvchi taqsimlanishi tahlili shuni ko'rsatmoqdagi ushbu ikki guruhga kiruvchi

¹⁰ Davlat soliq statistikasi qo'mitasi ma'lumotlari asosida tuzilgan.

omillar umumiy tarzda 2022-yilda 2021-yilga nisbatan taqqoslaganda byudjetga 20 417,8 mlrd. soʻmga teng ravishda soliq tushumlari oshgan, bu tushumlarni amaldagi soliq qonunchiligi boʻyicha soliq toʻlovchilar zimmasidagi soliq majburiyatlari doirasida qaraydigan boʻlsak, aslida soliq yuki bu summaga teng boʻlmaydi, sababi omillarning ikkinchi guruhi-soliq maʼmurchiligining yaxshilanishi hisobiga qoʻshimcha tushgan (11 570,3 mlrd. soʻm) soliq tushumi tub mohiyati boʻyicha sof soliq yukini ifodalamaydi, chunki, ularning ichidagi avvalgi yillarda soliq toʻlovchilar zimmasidagi qonuniy soliq yukining bir qismi sifatida soliq qarzdorligi boʻyicha tushumlar undirilishi aslida 2022-yilgi soliq yukiga qoʻshish nazariy va mantiqiy jihatdan toʻgʻri boʻlmaydi.

2-jadval

Oʻzbekiston iqtisodiyotida iqtisodiy indikatorlarning soliq tushumlari (yuki)ga taʼsir tahlili¹¹

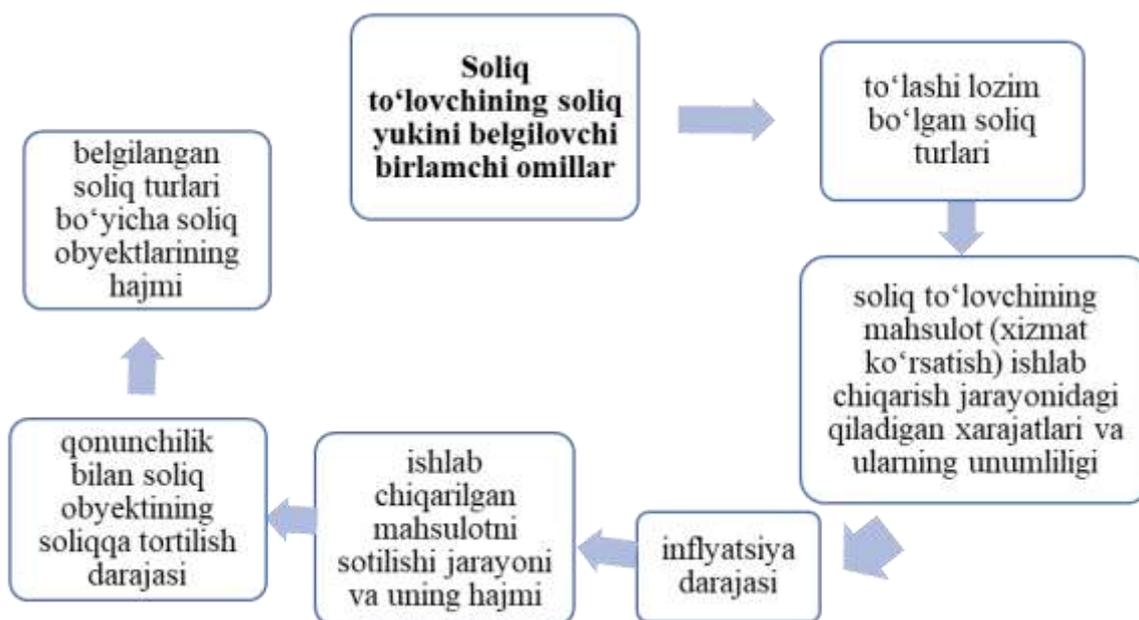
Koʻrsatkichlar	Oʻlchov birligi	2021-yil	2022-yil	Oʻsish		Soliq yukiga taʼsiri
				%da	summada	
Yirik soliq toʻlovchilar boʻyicha jami tushum	trln.soʻm	82,2	88,3	107%	6,1	+ 6,1 trln.soʻm
Jahon bozorida qimmatli metal narxining oʻzgarishi hisobiga	trln.soʻm	38,2	28,8	75%	-9,4	- 9,4 trln.soʻm
Oltin	doll./tr.unts.	1 785 \$	1 650 \$	92%	-135 \$	- 7,9 trln.soʻm
Kumush	doll./tr.unts.	26,1 \$	19,5 \$	75%	-6,6 \$	- 0,3 trln.soʻm
Mis	doll./tn	8735,3 \$	7806,5 \$	89%	-929,8 \$	- 1,2 trln.soʻm
Tabiiy gaz eksporti narxi va hajmini pasayishi hisobiga	trln.soʻm	4,5	10,9	243%	6,4	+ 6,4 trln.soʻm
Tabiiy gaz eksporti	doll./ming m ³	126 \$	126 \$	100%	0 \$	+ 6,4 trln.soʻm
Joriy yilda hududlardan oʻtgan korxonalar hisobiga	trln.soʻm	0,0	2,3	100%	2,3	+ 2,3 trln.soʻm
Boshqa korxonalar hisobidan	trln.soʻm	39,5	46,2	117%	6,6	+ 6,6 trln.soʻm

Yuqorida taʼkidlab oʻtganimizdek, soliq yuki darajasiga taʼsir etuvchi omillar orasida makroiqtisodiy omil sifatida narx omili muhim sanaladi. Narx omili bir tomondan ichki mahsulotlar orqali tannarx orqali qoʻshimcha soliq yuki sifatida soliq toʻlovchilar zimmasiga oʻtirsak, boshqa tomondan material va xom ashyolarni import qilishda ularning narxining oshishi oqibatida ishlab chiqarilayotgan mahsulotning tannarxiga taʼsir etishi orqali ham soliq toʻlovchining soliq yukining oshishiga taʼsir qiladi. Keltirilayotgan 2-jadval maʼlumotlarini tahlil qiladigan boʻlsak, jahon bozorida qimmatli metal narxining oʻzgarishi hisobiga - 9,4 trln. soʻmlik soliq yuki kamayishiga olib kelgan boʻlsa (bunda oltin 7,9 trln. soʻm, kumush 0,3 trln. soʻm, mis 1,2 trln. soʻm) bu davlat byudjetiga kelib tushishi mumkin boʻlgan tashqi

¹¹ Davlat soliq statistikasi qoʻmitasi maʼlumotlari asosida tuzilgan.

bozorlar orqali moliyaviy mablag'ning yo'qotilishi oqibatida uning o'rni ichki soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukining qaysidir soliqlar bo'yicha oshishini anglatadi.

Soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukini belgilovchi birinchi omil bu ular to'lashi lozim bo'lgan soliq turlari soni bo'lsa, ikkinchi omil belgilangan soliq turlari bo'yicha soliq obyektlarining hajmidir. Uchinchi omil esa, qonunchilik bilan soliq obyektining soliqqa tortilish darajasi, ya'ni, soliq obyektining qanchalik qismi yoki qaysi soliq obyektlarining soliqqa tortilishidir, aslida bu soliq bazasini tashkil qiladi, to'rtinchisi omil sifatida soliq to'lovchining mahsulot (xizmat ko'rsatish) ishlab chiqarish jarayonidagi qiladigan xarajatlari va ularning unumlilikini keltirish mumkin, ishlab chiqarilgan mahsulotni sotilishi jarayoni va uning hajmini beshinchi omil sifatida keltirish mumkin.



6-rasm. Soliq to'lovchining soliq yukini belgilovchi birlamchi omillar¹²

Bundan tashqari ta'kidlab o'tganimizdek, inflyatsiya darajasi ham mahsulot tannarxiga ta'sir etishi orqali soliq yuki darajasiga ham ta'sir qiladi. Bu qayd etilganlar korxonalarda soliq yukining darajasiga bevosita ijobiy (kamayishiga) yoki salbiy (oshishiga) ta'sir qiladi. Shuni ham ta'kidlash lozimki, yana shunday omillar mavjudki, ular soliq to'lovchining iqtisodiy faoliyatining natijasida yuzaga keladigan va soliq yukining darajasiga ta'sir qiladigan holatlar (ko'rsatkichlar) ham mavjudki, ular jumlasiga, masalan, soliq qarzdorligi, soliqlarni yashirilganligi va boshqa faoliyat uchun qo'llanilgan moliyaviy jarimalar, ishlab chiqarish jarayonida material va xom-ashyo materiallaridan xo'jasizlarcha foydalanish, ortiqcha energiya sarf xarajatlari hamda fors-major holatlarni keltirish mumkinki, ular soliq to'lovchining soliq yuki darajasini oshishiga ta'sir qiladi.

Avvalgi bandlarimizda soliq yuki darajasiga ta'sir etuvchi omillarning ta'sirchanlik holati bo'yicha nazariy qarashlarimizning ilmiy isboti sifatida keltirilayotgan ikkita eng yirik soliq to'lovchilar sirasiga kiruvchi sanoat tarmog'i

¹² Muallif tomonidan tuzilgan.

misolida ko‘rib chiqadigan bo‘lsak, bu ikkala tarmoqda soliq yuki darajasi tahlil qilinayotgan yillar: 2019-2022-yillar kesimida turlicha bo‘lgan. Jumladan, “O‘zbekneftgaz” tarmog‘ida soliq yuki darajasi 2019-yilda o‘rtacha 37,0 foizni tashkil etgan bo‘lsa, 2020-yilda esa keskin kamayganligini ya’ni, 14,3 foizni tashkil etganligini, keyingi 2021-2022-yillarda mos holda 22,2 va 32,4 foizga oshganligini ko‘rish mumkin.

3-jadval

O‘zbekistondagi yirik donor soliq to‘lovchi tarmoqlarda soliq yuki darajasi va unga moliyaviy omillarning ta’siri¹³ (mlrd. so‘m)

Ko‘rsatkichlar	2019-yil	2020-yil	2021-yil	2022-yil
“O‘zbekneftgaz” tarmog‘i				
Jami daromadi	10 095	15 985	14 696	13 321
Jami xarajati	9 614	11 466	10 865	11 287
Sof foydasi (-zarari)	461	3 293	3 349	1 605
Ish haqi fondi	729	902	983	1 081
Ishchilar soni (nafar)	23 522	18 518	16 912	16 912
Xarajatga nisbatan rentabellik (%)	5	29	31	14
Byudjetga to‘langan soliqlar	3 741	2 289	3 265	4 321
Soliq yuki: (%)				
Daromadga nisbatan	37,0	14,3	22,2	32,4
Xarajatga nisbatan (%)	38,9	19,9	30,0	38,2
“O‘ztransgaz” tarmog‘i				
Jami daromadi	22 293,6	26 841,0	22 877,8	25 075,6
Jami xarajati	25 416,1	24 528,9	23 638,7	22 974,8
Sof foydasi (-zarari)	-2 048,6	-3 683,9	-2 515,8	-2 100,0
Ish haqi fondi	22,7	84,0	417,7	459,5
Ishchilar soni (nafar)	428,0	6 430,0	6 309,0	98,1
Xarajatga nisbatan rentabellik (%)	-8,1	-15,0	-10,6	-9,1
Byudjetga to‘langan soliqlar	2 791,8	1 369,0	3 241,3	2 818,7
Soliq yuki: (%)				
Daromadga nisbatan	12,5	5,1	14,1	11,5
Xarajatga nisbatan (%)	10,9	5,6	13,7	12,3

Bunga asosiy sabab 2020-yildagi soliq yukining avvalgiga nisbatan kamayishi pandemiya sharoitidagi iqtisodiy omillar bo‘lsa, keyingi yillarda soliq to‘lovlari oshgan sharoitda jami olingan daromadlarning kamayishi sodir bo‘lgan. Bu tarmoqdagi soliq yukini agar xarajatlarga nisbatan tahlil qilinganda ham bunda ham xuddi daromadga nisbatan soliq yukidagi iqtisodiy holat va unga ta’sir etuvchi omillar sabablarida o‘xshashlikni ko‘rish mumkin, uning darajasi daromadga nisbatan darajasi yillar kesimi anchayin yuqoriligini ko‘rish mumkin, chunki, xarajatlarning o‘sish darajasi ham yillar kesimida tez sur’atlarda oshib borgan.

Korxonalar zimmasidagi soliq yukini tahlil qilishda albatta ularga davlat soliq siyosati orqali berilgan soliq imtiyozlari darajasi bilan bog‘liq holda tahlil qilish lozim bo‘ladi.

¹³ Tahlil qilinayotgan korxonalarining moliyaviy ko‘rsatkichlari asosida tuzilgan.

Chunki, birinchidan, soliq imtiyozlari garchi soliqlarning rag‘batlantirish xususiyatini ifodalasada, soliq to‘lovchilarning iqtisodiy manfaatlariga mos kelganligi sababli unga intilish doimo yuqori bo‘ladi va bu soliqlarning adolatlilik tamoyiliga zidlikni keltirib chiqarali, ikkinchidan, soliq imtiyozlariga teng summaga byudjetda moliyaviy yo‘qotish hisobiga qaysidir ijtimoiy xizmatlar moliyalashtirilmay qolinishiga olib keladi, uchinchidan, bir tarmoqqa yoki tanlangan soliq to‘lovchilar guruhiga soliq imtiyozlar berilishi, boshqa bir tarmoq yoki soliq to‘lovchi zimmasidagi soliq yukining oshishiga olib kelishi mumkin, to‘rtinchidan, soliq imtiyozlaridan samarali foydalanish muammosi juda mavhum bo‘lib, agar, imtiyozlar samarali foydalanilgan holda soliq yukining adolatli taqsimlanganligini ifodalaydi, aksincha holatda esa, ikki tomomlana salbiy ta’sirga: ya’ni, davlat byudjetiga hamda boshqa bir soliq to‘lovchining manfaatlariga zid holat yuzaga keladi, shu bilan birgalikda esa, qaysidir soliq to‘lovchida boqimandalikni keltirib chiqaradi, beshinchidan, soliq imtiyozlari aksariyat holatlarda soliq to‘lovchilarda soliqdan qochish jarayonlarini kelib chiqishiga muhim omil bo‘lib xizmat qiladi, bu holatni esa, soliq imtiyozlari va soliq yuki o‘rtasidagi o‘zaro korrelyatsion bog‘liqlikni e’tiborga olib soliq siyosatini yuritish va shu orqali soliq yukini optimal taqsimlashni ta’minlash maqsadga muvofiq bo‘ladi.

4-jadval

Soliq to‘lovchilar kesimida soliq yuki darajasiga soliq imtiyozlarining ta’siri tahlili¹⁴ (mlrd. so‘m)

Korxonalar	Imtiyozlar				To‘langan soliqlar	
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
TIF “O‘zmilliy bank” AJ	396, 4	350, 6	786, 2	192, 0	193, 2	348, 3
“Olmaliq kon-metallurgiya kombinati” AJ	451, 6	797, 2	631, 3	13012,5	9 597,2	12 009,7
“Agrobank” ATB	221, 4	357, 6	529, 0	75, 3	165, 0	226, 0
“UZ-KOR GAS CHEMICAL” MCHJ QK	582, 9	556, 4	407, 9	317, 8	532, 6	586, 5
“O‘zbekiston temir yo‘llari” AJ	67, 5	15, 0	292, 6	9, 3	14, 6	97, 8
“Navoiyazot” AJ	1, 7	3, 1	73, 3	38, 4	168, 4	399, 0
“O‘zneftgaz” AJ	10, 599	55, 476	24, 257	2 289,0	3 265,0	4 321,0
“Kafolat sug‘urta kompaniyasi” AJ	2, 2	3, 4	15, 9	2, 8	1, 9	6, 5
“Qurilish universal kompakt servis” MCHJ	36, 2	10, 8	12, 9	7, 8	18, 3	27, 2
“Maksam-Chirchiq” AJ QK	124, 4	131, 5	165, 3	124, 4	131, 5	165, 3

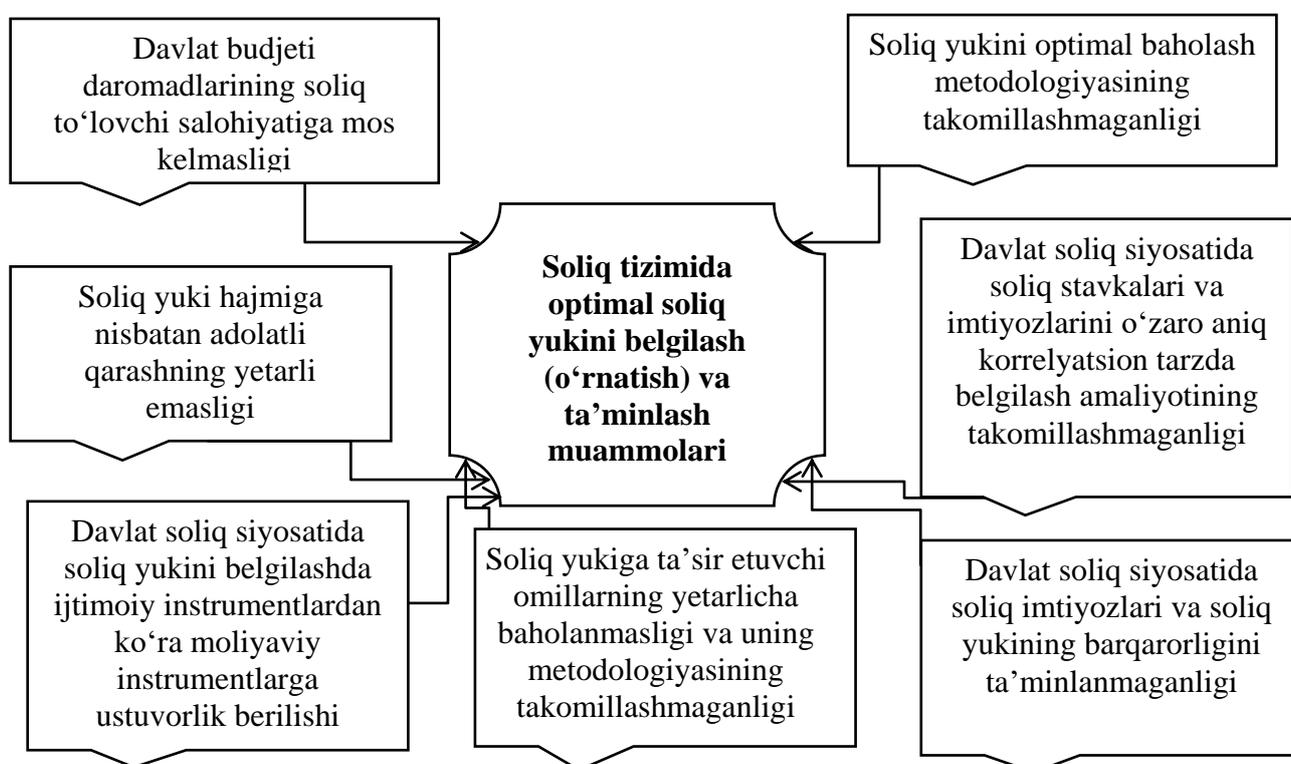
Dissertatsiyaning “O‘zbekiston soliq tizimida soliq to‘lovchilar zimmasidagi soliq yukini optimallashtirish masalalari” deb nomlangan uchinchi bobida soliq yukiga ta’sir etuvchi omillarning ekonometrik tahlili keltirilgan, soliq yukini optmallashtirish, taqsimlash bilan bog‘liq mavjud ilmiy-amaliy muammolarning mazmuni

¹⁴ Tahlil qilinayotgan “Olmaliq KMK” AJning moliyaviy ko‘rsatkichlari va Dalvat soliq qo‘mitasi ma’lumotlari asosida hisoblab chiqilgan.

keltirilgan hamda mavjud jarayonni yanada takomillashtirish bo'yicha ilmiy takliflar ishlab chiqilgan va ularning mohiyati keltirilgan.

Soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukini optimal taqsimlash soliq siyosatining eng murakkab va nozik jihatlaridan biri bo'lib, bunda soliqqa tortishning adolatlilik tamoyilini qaror toptirish asosiy muammo hisoblanadi.

Optimal soliq yukini belgilashda davlat ikkita muhim masalaning yechimini o'zaro uyg'un qarash lozim bo'ladi deb hisoblaymiz. Bular bir tomondan davlatning funksiyalarini optimal tarzda bajarishi uchun kerak bo'ladigan moliyaviy mablag'larni jalb qilish imkoniyatini beruvchi soliqqa oid siyosatni ishlab chiqish va yuritish, boshqa tomondan soliq to'lovchilarni adolatli soliqqa tortish asnosida ularning iqtisodiy faoliyatini cheklab qo'ymaslikni ta'minlaydigan mo'tadil soliq siyosatini amalga oshirishni taqozo etadi. Respublikamiz soliq tizimida optimal soliq yukini belgilash (o'rnatish) va ta'minlash borasida ayrim ilmiy-amaliy xarakterga ega bo'lgan muammolar mavjudligi aniqlandi. Ularni vizual shaklda quyidagicha izohlash mumkin (7-rasm).

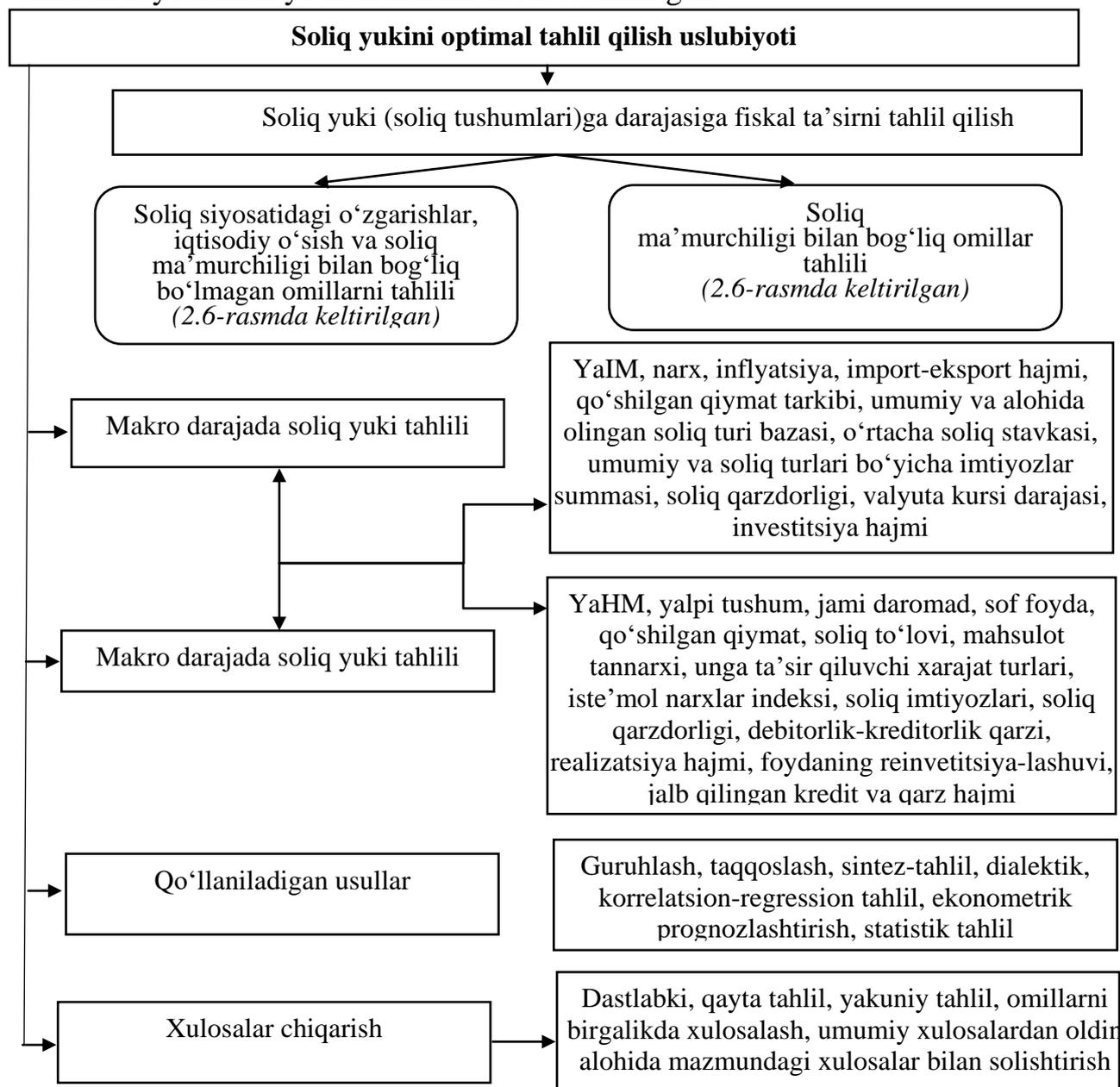


7-rasm. Soliq tizimida optimal soliq yukini belgilash (o'rnatish) va ta'minlash muammolari¹⁵

Bugungi kunda respublikamiz soliq tizimida soliq yukiga ta'sir etuvchi omillarning yetarlicha baholanmasligi va uning metodologiyasining takomillashmaganligi ham bu boradagi dolzarb ilmiy-amaliy muammolardan biri bo'lib qolmoqda. Soliq yukini optimal holatini tahlil qilishda real ko'rsatkichlarga asoslangan metodologiya to'laqonli samarali deb aytishga asos mavjud emas. Ilmiy tadqiqotlarda soliq yukini aniqlashni makro va mikro darajada amalga oshirish lozimligini ilmiy asoslashga harakat qilingan bo'lsada (masalan, Sh.Turayev,

¹⁵ Muallif tomonidan tuzilgan.

I.Niyazmetov) ammo, soliq yukini tahlil qilish ko‘rsatkichlaridan uslubiy jihatdan samarali foydalanish yo‘llari hali ko‘rsatib berilmagan.



8-rasm. Soliq yukini optimal tahlil qilish uslubiyoti¹⁶

Biz tomonimizdan keltirilayotgan ushbu uslubiyot makro va mikro darajada soliq yukini tahlil qilishda muhim uslubiy asos bo‘lib xizmat qilishi mumkin. Ushbu uslubiyotning asosiy mohiyati shundan iboratki, bunda soliq yuki tahlili makro va mikro darajada amalga oshirilib, uning xulosalari o‘zaro integratsiyalashgan holda shakllantiriladi, soliq yukiga ta’sir etuvchi omillarni mazmunan va shaklan bog‘liqlikda ikki guruhga ajratgan (soliq siyosatidagi o‘zgarishlar, iqtisodiy o‘shish va soliq ma‘murchiligi bilan bog‘liq bo‘lmagan omillar va soliq ma‘murchiligi bilan bog‘liq omillar)ning ta’siri tahlil qilingan holda ilmiy xulosalar olishga xizmat qiladi, shuningdek, uslubiyotga ko‘ra, tahlil jarayonida qaysi tadqiqot (tahlil) usullaridan foydalanish lozimligi hamda xulosalar chiqarishning turlari ko‘rsatib berilgan.

¹⁶ Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

Umumiy qilib aytganda soliq yukini optimal tahlil qilish uslubiyoti soliq tizimida makro va mikro darajada soliq yukini optimallashtirishga qaratilgan davlatning soliq siyosatida tegishli qarorlar qabul qilish va ilmiy xulosalar tayyorlashda metodologik asos sifatida soliq yukini optimallashtirishning ilmiy-amaliy yo‘nalishlarini belgilashga xizmat qiladi. Bizga ma’lumki, O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2021-yil 7-yanvardagi 1-son qarori bilan tasdiqlangan “Soliq xavfini boshqarish, soliq xavfi mavjud soliq to‘lovchilarni (soliq agentlarini) aniqlash va ularni soliq xavfi darajasi bo‘yicha toifalash tartibi to‘g‘risidagi NIZOM”da respublikamiz soliq tizimida soliq yukini aniqlashning ushbu uslubiyati keltirilgan bo‘lib, bu rasmiy uslubiyot hisoblanadi, ya’ni:

$$B = T \times 100\% / In \quad (1)$$

Bunda:

B - soliq yuki;

T - soliq davri davomida to‘lanishi lozim bo‘lgan soliqlar summasi;

In - soliq davrida tovarlarni (xizmatlarni) sotishdan tushgan daromad.

Mazkur soliq yuki ko‘rsatkichi iqtisodiy faoliyat turlari bo‘yicha aniqlanishi belgilangan bo‘lib, Nizomda keltirilganidek, iqtisodiy faoliyat turlari bo‘yicha o‘rtacha soliq yuki ko‘rsatkichi Davlat soliq qo‘mitasining rasmiy veb-saytida har yili e‘lon qilinib borilishi lozim bo‘ladi. Mazkur rasmiy uslubiyotning mohiyatiga ko‘ra, birinchidan, iqtisodiy faoliyat turlari bo‘yicha aniqlashga xizmat qilsa, ikkinchidan, bunda soliq to‘lovchining soliq davrida to‘lashi lozim bo‘lgan soliqlar summasi e‘tiborga olinadi, ya’ni, haqiqiy to‘langan soliqlar emas, balki soliq davrida to‘lanishi lozim bo‘lgan soliqlar summasi asos qilib olinadi. Ammo, ta’kidlash lozimki, mazkur rasmiy uslubiyot mutlaq uslubiyot hisoblanadi, umumiy uslubiyot qoidasiga ko‘ra, mutlaq uslubiyot har doim ham qo‘yilgan masalaning mohiyatini to‘laroq ochib bera olmaydi, shu boisdan ham nisbiy uslubiyotdan foydalanish taqozo etiladi. Soliq yuki bo‘yicha ilmiy tadqiqotlar olib borgan ko‘pgina olimlar ta’kidlaganidek (bu haqda dissertatsiyamizning II bobida keltirib o‘tilgan), soliq yukini nisbiy tartibda ham aniqlash lozim bo‘ladi. Nisbiy soliq yukini aniqlash bo‘yicha ayrim mualliflar (masalan, M.Alimardanov, Sh.Turayev, I.Niyozmetov)ning yondashuvidan farqli ravishda biz soliq yukini aniqlashning milliy iqtisodiyot hamda soliq to‘lovchi miqyosidagi nisbiy soliq yukini aniqlash uslubiyotimizni ishlab chiqdik.

$$MI_{nsyu} = ST - (IQX - MJ - MMQ - Y - DBQSIQSQ) / MD * 100 \quad (2)$$

Bu yerda:

MI_{nsyu} - milliy iqtisodiyot doirasidagi nisbiy soliq yuki;

ST - soliq to‘lovlari;

IQX - davlat byudjetidan iqtisodiyotga qilingan xarajatlar;

MJ - moliyaviy jarimalar;

MMQ - musodara qilingan mol-mulklar qiymati;

Y - turli xil yig‘imlar;

DB - davlat bojlari;

SI - soliq imtiyozlari;

SQ - undirilmay qolingan soliq qarzdorligi;

MD - milliy daromad.

Milliy iqtisodiyot darajasida nisbiy soliq yukini aniqlashda biz tomonimizdan taklif etilayotgan uslubiyotning mohiyati shundaki, real soliq yukini aniqlash uchun nisbiy ko'rsatkichlar asosida aniqlash lozim bo'ladi. Albatta milliy iqtisodiyot doirasidagi umumiy va nisbiy soliq yukini aniqlash mamlakat miqyosidagi soliq yukini aniqlashga va bu boradagi davlatning soliq siyosatini ishlab chiqishga xizmat qiladi, ammo, soliq yuki kimning gardaniga tushadi? Albatta soliq to'lovchining zimmasida bo'ladi, shu boisdan fikrimizcha milliy iqtisodiyot darajasidagi soliq yukining nisbiy shaklini soliq to'lovchilar kesimida ham aniqlash uslubiy jihatdan to'g'ri bo'ladi deb hisoblaymiz va uni quyidagicha aniqlashni taklif etamiz:

$$K_{nsyu} = (TS-SIM-TSQRTSS-TMJ) / JD * 100 \quad (3)$$

Bu yerda:

K_{nsyu} - korxonaning nisbiy soliq yuki;

TS - to'langan soliqlar;

SIM - samarasiz foydalanilgan soliq imtiyozi summasi;

TSQ - to'lanmagan soliq qarzdorlik summasi;

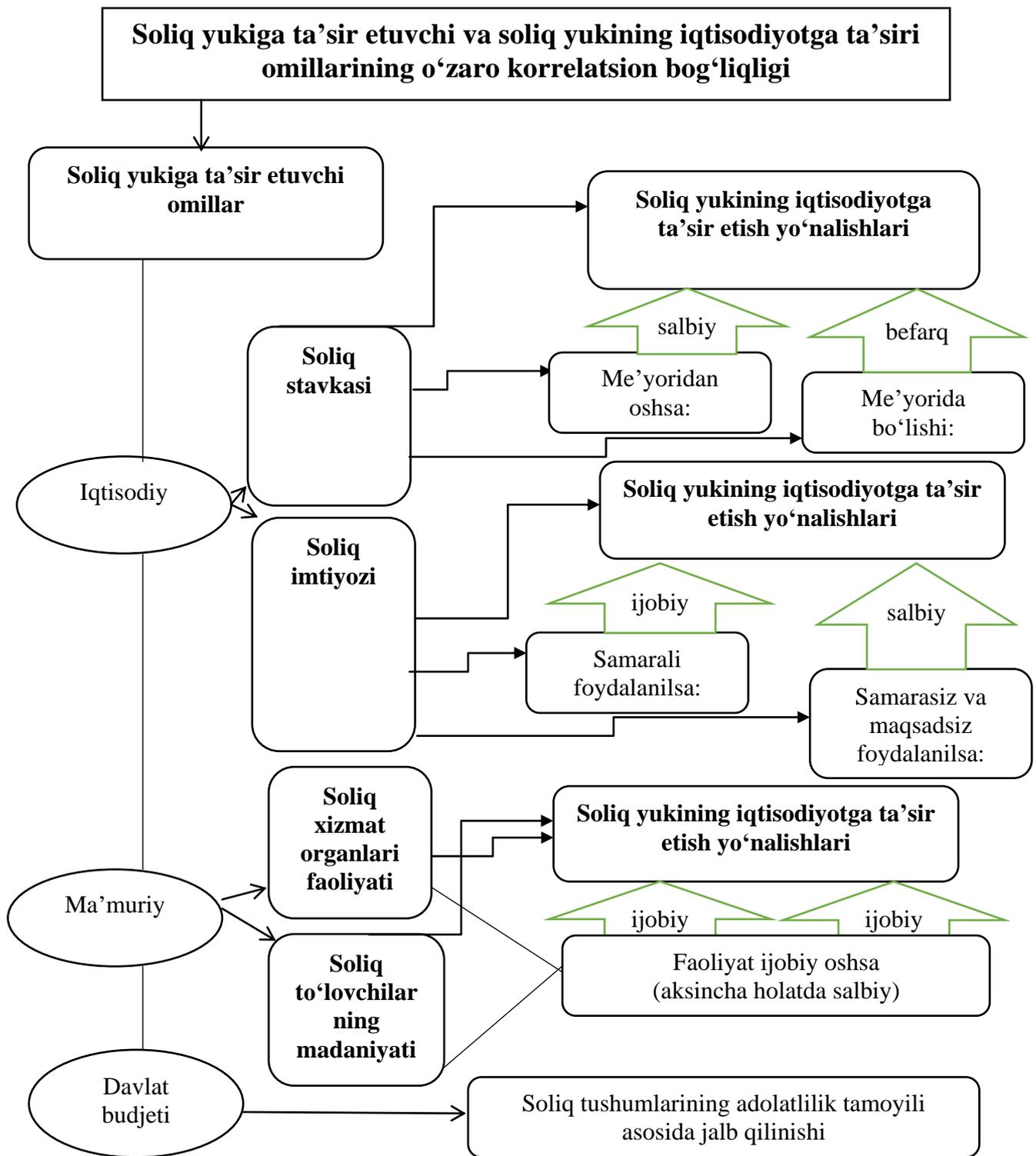
RTSS - bazis davriga nisbatan mahsulot realizatsiyasi hisobiga to'g'ri keladigan soliq tushumining oshishi;

TMJ - to'langan moliyaviy jarimalar;

JD - jami daromad.

Biz tomonimizdan korxonalar miqyosidagi nisbiy soliq yukini aniqlashning ushbu uslubiyatining mohiyati shundan iboratki, yuqorida keltirib o'tilgan milliy iqtisodiyot doirasidagi kabi nisbiy soliq yuki ko'rsatkichi korxonalar zimmasidagi real soliq yukini to'liq ifodalashga xizmat qiladi, chunki, korxonaning qancha soliq to'laganligini o'zi bilan aniqlash real holatni ko'rsata olmaydi. Masalan, samarasiz foydalanilgan soliq imtiyozi summasi, to'lanmagan soliq qarzdorlik summasi, to'langan moliyaviy jarimalar kabilar aslida soliq to'lovchining iqtisodiy faoliyatiga bog'liq bo'ladi va ularni soliq yukini aniqlashda to'langan soliq summasidan chegirib tashlagan holda aniqlash kerak bo'ladi. Soliq yukiga ta'sir etuvchi va soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri omillarining o'zaro korrelyatsion bog'liqligi ikki xil tartibda yuzaga chiqadi. Bu iqtisodiy va ma'muriy shaklda mavjud bo'ladigan soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri soliq stavkasi va imtiyozlarining o'zaro kesishmasi tarzida yuz beradi. Mazkur korrelyatsion bog'liqlik orqali davlat soliq siyosatidagi soliq yuki bilan bog'liq taktikalarning turli xil ta'siri oxir oqibatida soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri ijobiy va salbiy tarzda bo'ladi. Mazkur bog'liqlikning holati shundan dalolat beradiki, davlat soliq yukining ta'sirini baholab borish orqali soliq tizimidagi islohotlarning samarasini o'lchash imkonini beradi va ularning ta'siri davlat byudjetini adolatli soliq tamoyilini qo'llash orqali daromadlarni maksimal shakllantirishni ta'minlashga xizmat qilishi lozim bo'ladi, mana shu shart bajarilgan holatdagina soliq yukiga ta'sir etuvchi va soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri omillarining o'zaro korrelyatsion bog'liqligi to'g'ri respektda bo'ladi, bu esa davlatning soliq siyosatida o'z aksini topishi maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Soliq yukini optimal belgilash borasidagi yana bir muhim muammolar yo'nalishi bu soliq obyektlariga tortiladigan iqtisodiy jarayon va holatlarni soliqlarning adolatlilik tamoyili asosida soliq munosabatlari nuqtayi nazaridan qayta ko'rib chiqish hisoblanadi.



9-rasm. Soliq yukiga ta'sir etuvchi va soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri omillarining o'zaro korrelyatsion bog'liqligi¹⁷

Tadqiqot ishimiz doirasida amalga oshirilgan ilmiy tahlillarimizning xulosalari va ayrim hisob-kitoblarimizga asosan quyidagi takliflarimizni ishlab chiqdik.

Birinchidan, aksiz solig'i ham soliq yukini optimallashtirishda muhim rol o'ynaydigan soliq turlaridan biri bo'lganligi sababli, ushbu soliq turi bo'yicha benzin va dizel yoqilg'isini oxirgi iste'molchilarga sotadigan shaxslar uchun aksiz solig'ini

¹⁷ Muallif tomonidan ishlab chiqilgan.

bekor qilib, uni to'lash majburiyatini ushbu neft mahsulotlarini ishlab chiqaruvchilarga yuklash maqsadga muvofiqdir.

Shu bilan birga, benzin va dizel yoqilg'isi ishlab chiqaruvchilar tomonidan to'lanadigan aksiz solig'i stavkasini benzin uchun 275 ming so'm va dizel uchun 264 ming so'm, ishlab chiqarilgan va sotilgan mahsulotning bir tonnasi uchun 750 ming so'mgacha oshirish (*yagona stavka*) maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Chunki, taklif etilayotgan tadbirlar aksiz solig'i ma'murchiligini takomillashtirish va kichik biznes subyektlarining soliq majburiyatlarini bajarish xarajatlarini kamaytirishga olib keladi.

Taklif etilayotgan tadbirlarning qabul qilinishi aksiz solig'i turlarini byudjet daromadlariga salbiy ta'sir ko'rsatmasdan unifikatsiya qilish imkonini beradi. 2022-yilning birinchi yarmida yoqilg'i quyish shoxobchasi tomonidan to'langan aksiz solig'i 1,5 trln. so'm, neft mahsulotlari ishlab chiqaruvchilar esa 255 mlrd. so'mni tashkil qiladi, bu esa, davlat byudjetiga qo'shimcha 63,0 mlrd. so'mlik mablag' jalb etilishi va soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmaydi.

Ikkinchidan, yuridik shaxslardan olinadigan mol-mulk solig'i doirasida soliq kodeksiga asosan temir yo'llar, magistral quvurlar, aloqa liniyalari va elektr uzatish liniyalari, hukumat konservatsiya qilish to'g'risidagi qaroriga asosan ko'chmas mulk obyektlari uchun mol-mulk solig'i stavkasi 0,5 foiz miqdorida belgilangan bo'lib, fikrimizcha, mazkur obyektlar uchun mol-mulk solig'i stavkasini 0,5% dan 0,8% gacha oshirish soliq yukini optimallashtirishga xizmat qiladi. Yuridik shaxslarning mol-mulk solig'i stavkasini ushbu obyektlar uchun indeksatsiya qilish uning hajmini yillik inflyatsiya darajasini hisobga olgan holda asosiy stavka darajasiga yetkazish va teng soliqqa tortish shartlarini yaratish uchun zarurdir, buning oqibatida davlat byudjetiga qo'shimcha 149,7 mlrd. so'mlik mablag' jalb etilishi va soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmaydi.

Uchinchidan, yuridik shaxslardan olinadigan yer solig'i doirasida soliq yukini ham optimallashtirish taqozo etiladi. Tahlillarimizning ko'rsatishicha, bugungi kunda soliq kodeksiga asosan qishloq xo'jaligi yerlari uchun yer solig'ining soliq solinadigan bazasi yerning normativ qiymati hisoblanadi va qishloq xo'jaligi yerlarining soliq stavkasi yer normativ qiymatining 0,95 foizi miqdorida belgilangan. Tahlillar bu normani biroz o'zgartirishni taqozo etmoqda. Taklifimizcha, soliq stavkasini saqlab qolish, shu bilan birga qishloq xo'jaligi yerlarining 1 gektariga hisoblangan yer solig'i quyidagi miqdorlardan kam bo'lmasligi tartibini joriy etish maqsadga muvofiqdir:

sug'oriladigan yerlar uchun – 1 BHM (300 ming.so'm);

sug'orilmaydigan yerlar uchun – BHMning 1% (3 ming so'm).

Chunki, bugungi kunda 92,2 ming soliq to'lovchi qishloq xo'jaligi yerlari uchun yer solig'ini to'laydi. Bunday soliq to'lovchilarning hisoblangan soliq summasi 619,5 mlrd. so'mni yoki yer solig'i bo'yicha jami hisoblangan summaning 20 foizini tashkil etadi. Shu bilan birga, sug'oriladigan yerlar uchun hisoblangan soliqning o'rtacha miqdori 176,2 ming so'mni, sug'orilmaydigan yerlar uchun esa 1,3 ming so'mni tashkil etadi. Mazkur taklifning joriy etilishi hisoblarimizga ko'ra davlat

byudjetiga qo‘shimcha 449,2 mlrd. so‘mlik mablag‘ jalb etilishi va soliq to‘lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmaydi.

To‘rtinchidan, aylanmadan olinadigan soliq (AOS) bo‘yicha ham bugungi kunda soliq yukining taqsimlanishi mazkur soliq bo‘yicha soliq yukining optimalligini ta‘minlashga ayrim to‘sqinliklarni keltirib chiqarmoqda. Jumladan, soliq kodeksiga asosan soliq to‘lovchilar uchun faoliyat turi va uni amalga oshirish joyiga qarab 22 turdagi AOS stavkalari belgilangan. Mazkur soliq stavkalarining soliq yukiga ta‘siri yuzasidan tahlillarimizdan kelib chiqib uni belgilash yuzasidan 3 ta variantni taklif etamiz.

1-variant. AOSning yagona stavkasini 3 foiz qilib belgilash. Shu bilan birga, mazkur unifikatsiya doirasida chekka hududlarda faoliyat ko‘rsatayotgan AOS to‘lovchilar uchun 1 foizlik imtiyozli stavkani saqlab qolish.

2-variant. AOSning yagona stavkasini 2 foiz qilib belgilash. Shu bilan birga, oyiga to‘lanadigan soliq summasi (*fermer xo‘jaliklari bundan mustasno*) Toshkent shahrida 3 BHM (900 ming) dan, Nukus va viloyat markazlarida – 2 BHM (600 ming), boshqa aholi yashash punktlarida – 1 BHM (300 ming) dan kam bo‘lmasligini belgilash.

3-variant. AOSning yagona stavkasini 3 foiz qilib belgilash. Shu bilan birga, AOS to‘lovchilarga qat‘iy yillik 30 mln. so‘m to‘lash huquqini berish. Bunda, ular tomonidan tovarlarni kirim qilinishi bo‘yicha bitimlarga soliq nazorati tatbiq etilmaydi.

Shu bilan birga, ixtiyoriy yoki majburiy ravishda QQS to‘lashga o‘tishda bunday soliq to‘lovchilarga qoldiq tovarlar bo‘yicha QQSni qoplash huquqi berilmaydi. AOS bo‘yicha turli soliq stavkalarining mavjudligi alohida hisob yuritish zarurligi tufayli vaqt va moliyaviy xarajatlarning oshishiga olib keladi.

Shu bilan birga, tahlillarga ko‘ra, AOS 368,9 ming soliq to‘lovchidan 171,3 mingtasi yoki 46,4% o‘z daromadlarini soliq hisobotlarida ko‘rsatmasligi va 23,2 mingtasi yoki 13,7% oyiga soliqni 1 BHMdan oshmaydigan miqdorda to‘lashlari aniqlandi. Hindiston va Latviya kabi mamlakatlarning tajribasida yagona aylanmadan olinadigan soliq stavkasi 8% va 9% mavjud. Buyuk Britaniya, Shvetsariya va Singapur kabi mamlakatlarda aylanmadan olinadigan soliq mavjud emas.

Bundan tashqari mazkur soliq bo‘yicha yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan qat‘iy belgilangan miqdorda yoki deklaratsiya asosida to‘lanadigan jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig‘ini bekor qilish maqsadga muvofiq, ushbu soliq o‘rniga yakka tartibdagi tadbirkorlar aylanma solig‘i yoki QQS va foyda soliqlarini to‘lashni tanlashlari kerak bo‘ladi. Biz tomonimizdan AOS bo‘yicha soliq stavkalarini optimallashtirish hisobiga soliq to‘lovchilar zimmasidagi soliq yukini 342 mlrd. so‘mga kamaytirishga olib keladi va soliq yukini optimalligi ta‘minlanadi.

XULOSA

Tadqiqot ishimizni amalga oshirish yakuni doirasida bir qator ilmiy xulosalar chiqarishga hamda tadqiqot obyekti kesimida ayrim muammolarning yechimlariga qaratilgan ayrim ilmiy takliflarni ishlab chiqishga muvaffaq bo‘lindi:

Soliq yuki birinchidan, jamiyat a‘zolari zimmasiga yuklatilgan moliyaviy majburiyatni anglatadi, ikkinchidan, soliq kategoriyasining o‘zi mohiyatan ham soliq yukini ifodalaydi, uchinchidan, muayan davr mobaynida jamiyatda yaratilgan qiymatning jamiyat a‘zolari o‘rtasida qayta taqsimlanishini tavsiflaydi, to‘rtinchidan, iqtisodiy munosabatlarda yangidan yaratilgan qiymatning ijtimoiylashuvini ta‘minlaydi, beshinchidan, soliq yuki aslida jamiyatdagi ishlab chiqarish subyektlari va mulk hamda daromadga ega bo‘lgan jismoniy shaxslarning jamiyatga davlat tomonidan ko‘rsatilayotgan ijtimoiy va moliyaviy xizmatlarini moliyalashtirishdagi ulushini anglatadi, oltinchidan esa, davlatning ijtimoiy va moliyaviy xizmatlari kim qancha foydalangan bo‘lsa, ana shu miqdorda (hajmda) moliyaviy majburiyat olmasligi yoki teskari holatda bo‘lishini ko‘rsatib beradi va shu orqali ijtimoiy-iqtisodiy qayta taqsimlanishlar mavjudligini ko‘rsatadi.

Soliq yuki taqsimot munosabatlari bilan korrelyatsiyasi to‘g‘ridan to‘g‘ri va bilvosita tarzida mavjud bo‘ladi. To‘g‘ridan to‘g‘ri tarzida esa, yalpi ichki mahsulotning bir qismining davlatning moliyaviy mablag‘larini shakllantirish maqsadida qayta taqsimlanishi jarayoni soliq yukini yuzaga keltiradi va uning miqdori davlatning soliq siyosatidan kelib chiqib aniqlanadi. Bilvosita bog‘liqligi esa, soliq yukining o‘zi ichida ijtimoiy xizmatlari iste‘mol etuvchi sohaga yo‘naltirilgan mablag‘lardan mehnat haqi tarzidagi daromadlari ham soliq yuki sifatida qaraladi.

Umumiy tarzda soliq yukini aniqlash deganda, aslida jamiyat a‘zolarining iqtisodiy faoliyatida topgan yangidan yaratgan qiymati (daromadi)ni qanchasini davlat ixtiyoriga jalb qilinishini hal qilish masalasi tushuniladi. Ammo, davlatning moliyaviy mablag‘larga ehtiyoji cheksiz bu obyektiv-iqtisodiy qonuniyatdir. Soliq yuki ham soliqlar singari ekvivalentsizlikka egadir, ya‘ni, kimga qancha soliq yuki belgilansa, uning evaziga shuncha miqdorda davlatning ijtimoiy manfaatlar olmasligi yoki umuman soliq yuki tushmagan individlar davlatning aksincha, ko‘proq ijtimoiy xizmatlarni iste‘mol qilishi mumkin va shu orqali soliq yukining ijtimoiy xizmatlar bilan to‘liq ta‘minlanmasligi ro‘y berib turadi va bu jamiyatni iqtisodiy jihatdan boshqarishda muhim dastak ham hisoblanadi.

Soliq yukining iqtisodiyotga yakuniy ta‘siri soliqlarning hajmi, ularning tuzilishi, ma‘muriy samaradorligi, iste‘mol, daromad va mulk solig‘i o‘rtasidagi munosabatlar, shuningdek, davlatning umumiy iqtisodiy va ijtimoiy siyosati kabi ko‘plab omillarga bog‘liq. Shuni ta‘kidlash kerakki, soliq yukining iqtisodiyotga ta‘siri har xil turdagi soliqlar, ularning stavkalari, undirish usullari, umumiy iqtisodiy vaziyat va boshqa ko‘plab omillarning kombinatsiyasiga bog‘liq.

Ilmiy tadqiqot uslubiyotiga asoslangan holda bizga qadar soliq yuki muammosiga bag‘ishlangan amalga oshirilgan tadqiqotlar qatori biz ham soliq yukining mohiyatiga oid mualliflik yondashuvimizni keltirishni lozim topdik. Shundan kelib chiqqan holda, *soliq yuki bu* – iqtisodiy subyektlarga tegishli bo‘lgan daromad, foyda, mol-mulk, yer va boshqa soliqqa tortiladigan obyektlar doirasida

jamiyat manfaatlari uchun ularning zimmasiga yuklatiladigan moliyaviy majburiyatlar tushuniladi. Chunki, mohiyatiga ko'ra, soliq yuki aslida moliyaviy majburiyatdir.

Tadqiqot ishi doirasida ishlab chiqilgan "Soliq yukini optimal tahlil qilish uslubiyoti" makro va mikro darajada soliq yukini tahlil qilishda muhim uslubiy asos bo'lib xizmat qilishi mumkin. Ushbu uslubiyotning asosiy mohiyati shundan iboratki, bunda soliq yuki tahlili makro va mikro darajada amalga oshirilib, uning xulosalari o'zaro integratsiyalashgan holda shakllantiriladi, soliq yukiga ta'sir etuvchi omillarni mazmunan va shaklan bog'liqlikda ikki guruhga ajratgan (soliq siyosatidagi o'zgarishlar, iqtisodiy o'sish va soliq ma'murchiligi bilan bog'liq bo'lmagan omillar va soliq ma'murchiligi bilan bog'liq omillar)ning ta'siri tahlil qilingan holda ilmiy xulosalar olishga xizmat qiladi, shuningdek, uslubiyotga ko'ra, tahlil jarayonida qaysi tadqiqot (tahlil) usullaridan foydalanish lozimligi hamda xulosalar chiqarishga imkon beradi.

Milliy iqtisodiyot darajasida nisbiy soliq yukini aniqlashda biz tomonimizdan taklif etilayotgan uslubiyotning mohiyati shundaki, real soliq yukini aniqlash uchun nisbiy ko'rsatkichlar asosida aniqlash lozim bo'ladi. Fikrimizcha, umumiy soliq yuki uslubiyotidagi kabi jami to'langan soliqlar summasini barchasini soliq yukini aniqlashda mutlaq ko'rsatkich qilib olish real soliq yukini ifodalay olmaydi, shu boisdan, ayrim ko'rsatkichlarni, jumladan, davlat byudjetidan iqtisodiyotga qilingan xarajatlar, moliyaviy jarimalarni soliq tushumlaridan chegirish, soliq imtiyozlari hamda undirilmay qolingan soliq qarzdorligi ko'rsatkichlarini esa, aksincha soliq yuki summasiga qo'shish maqsadga muvofiq, sababi bu ko'rsatkichlar doirasidagi tegishli soliq summalari davlat byudjetiga kelib tushishi va haqiqiy soliq yukini ifodalashi kerak bo'ladi.

Milliy iqtisodiyot darajasidagi soliq yukining nisbiy shaklini soliq to'lovchilar kesimida ham aniqlash uslubiy jihatdan to'g'ri bo'ladi deb hisoblaymiz. Ishlab chiqilgan korxonaning nisbiy soliq yuki uslubiyoti korxonalar zimmasidagi real soliq yukini to'liq ifodalashga xizmat qiladi, chunki, korxonaning qancha soliq to'laganligini o'zi bilan aniqlash real holatni ko'rsata olmaydi. Chunki, samarasiz foydalanilgan soliq imtiyozi summasi, to'lanmagan soliq qarzdorlik summasi, to'langan moliyaviy jarimalar kabilar aslida soliq to'lovchining iqtisodiy faoliyatiga bog'liq bo'ladi va ularni soliq yukini aniqlashda to'langan soliq summasidan chegirib tashlagan holda aniqlash kerak bo'ladi, albatta bu ko'rsatkichlar soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukining pastroq ko'rsatkichlarda bo'lishini ifodalaydi va ayrim soliq to'lovchilar da'vo qiladiganidek, ularning zimmasidagi aniq soliq yukini ko'rsatib beradi va soliqlarning adolatlilik tamoyili qo'llanilishini ko'rsatib turadi.

Tadqiqot doirasida ishlab chiqilgan soliq yukiga ta'sir etuvchi va soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri omillarining o'zaro korrelyatsion bog'liqligi holati shundan dalolat beradiki, davlat soliq yukining ta'sirini baholab borish orqali soliq tizimidagi islohotlarning samarasini o'lchash imkonini beradi va ularning ta'siri davlat byudjetini adolatlilik soliq tamoyilini qo'llash orqali daromadlarni maksimal shakllantirishni ta'minlashga xizmat qilishi lozim bo'ladi, mana shu shart bajarilgan holatdagina soliq yukiga ta'sir etuvchi va soliq yukining iqtisodiyotga ta'siri

omillarining o'zaro korrelyatsion bog'liqligi to'g'ri respektida bo'ladi, bu esa davlatning soliq siyosatida o'z aksini topishini maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

Davlat soliq siyosatida soliq to'lovchilar zimmasida soliq yukini notekis taqsimlanishga olib kelayotgan va bu borada juda ko'plab baxslarga sabab bo'layotgan QQS bo'yicha soliq stavkasini bir muncha (3 foizga tushirish amaldagi stavkadan) va u bilan bog'liq ayrim soliq imtiyozlarini samaraligi jihatdan qaytadan ko'rib chiqish maqsadga muvofiqdir. Ya'ni, 2023-yilgi soliq Konsepsiyasida QQS stavkasini amaldagi 15 % dan 12 % ga pasaytirish hisobiga soliq yukini kamaytirishga erishish, shuningdek, narxlarning barqarorligi ta'minlash hamda aholi va biznes ixtiyorida qolishi mumkin bo'lgan 7 trln. so'm mablag'ning ularning xarid qilish qobiliyatining oshishiga olib kelishni ta'minlashga erishish mumkin. Bu yerda davlat byudjeti doirasida o'rtacha 14 trln. so'mlik moliyaviy yo'qotish hisobiga soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukining keskin kamayishini ayrim soliq imtiyozlarini bekor qilish evaziga optimallashtirishga imkon beradi.

Aksiz solig'i ham soliq yukini optimallashtirishda muhim rol o'ynaydigan soliq turlaridan biri bo'lib, mazkur soliq bo'yicha taklif etilayotgan tadbirlarning qabul qilinishi aksiz solig'i turlarini byudjet daromadlariga salbiy ta'sir ko'rsatmasdan unifikatsiya qilish imkonini beradi. 2022-yilning birinchi yarmida yoqilg'i quyish shoxobchasi tomonidan to'langan aksiz solig'i 1,5 trln. so'm, neft mahsulotlari ishlab chiqaruvchilar esa 255 mlrd. so'mni tashkil qiladi, bu esa, davlat byudjetiga qo'shimcha 63,0 mlrd. so'mlik mablag' jalb etilishi va soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmaydi.

Yuridik shaxslardan olinadigan mol-mulk solig'i doirasida soliq kodeksiga asosan temir yo'llar, magistral quvurlar, aloqa liniyalari va elektr uzatish liniyalari, Hukumat konservatsiya qilish to'g'risidagi qaroriga asosan ko'chmas mulk obyektlari uchun mol-mulk solig'i stavkasi 0,5 foiz miqdorida belgilangan bo'lib, fikrimizcha, mazkur obyektlar uchun mol-mulk solig'i stavkasini 0,5% dan 0,8% gacha oshirish soliq yukini optimallashtirishga xizmat qiladi. Yuridik shaxslarning mol-mulk solig'i stavkasini ushbu obyektlar uchun indeksatsiya qilish uning hajmini yillik inflyatsiya darajasini hisobga olgan holda asosiy stavka darajasiga yetkazish va teng soliqqa tortish shartlarini yaratish uchun zarurdir, buning oqibatida davlat byudjetiga qo'shimcha 149,7 mlrd. so'mlik mablag' jalb etilishi va soliq to'lovchilar zimmasiga soliq yukining keskin oshishiga olib kelmaydi.

Aylanmadan olinadigan soliq (AOS) bo'yicha ham bugungi kunda soliq yukining taqsimlanishi mazkur soliq bo'yicha soliq yukining optimalligini ta'minlashga ayrim to'sqinliklarni keltirib chiqarmoqda. Mazkur soliq bo'yicha yakka tartibdagi tadbirkorlar tomonidan qat'iy belgilangan miqdorda yoki deklaratsiya asosida to'lanadigan jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig'ini bekor qilish maqsadga muvofiq, ushbu soliq o'rniga yakka tartibdagi tadbirkorlar aylanma solig'i yoki QQS va foyda soliqlarini to'lashni tanlashlari kerak bo'ladi. Biz tomonimizdan AOS bo'yicha soliq stavkalarini optimallashtirish hisobiga soliq to'lovchilar zimmasidagi soliq yukini 342 mlrd. so'mga kamaytirishga olib keladi va soliq yukini optimalligi ta'minlanadi.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ № DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

НАСИМОВ РАВШАНЖОН АЗИМОВИЧ

ПУТИ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВОГО БРЕМЕНИ

08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам

Ташкент – 2024

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером В 2023.4. PhD/Iqt3509 в Высшей аттестационной комиссии.

Диссертационная работа выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

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

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

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

Тулаков Улугбек Тошмаматович
кандидат экономических наук, доцент

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

Защита диссертации состоится в ____ часов « ____ » _____ 2024 г. на заседании научного совета №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете Адрес: 100066, город Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72, факс: (99871) 232-43-51, e-mail: info@tsue.uz

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

Автореферат диссертации разослан « ____ » _____ 2024 года.
(протокол реестра № ____ от « ____ » _____ 2024 года).

С.У. Мехмонов

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

У.В. Гафуров

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

С.К. Худойкулов

Председатель научного семинара при Научном совете, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В качестве одной из извечных проблем финансовой и налоговой системы стран мира является факт того, что пристальное внимание уделяется долгосрочным финансовым стратегиям и тактикам, направленным на оптимальное распределение налогового бремени и тем самым обеспечение устойчивого развития экономики. По данным Международного валютного фонда, “на сегодняшний день эффективность налоговой политики стран оценивается на основе применения ряда методов оценки, анализа и определения налогового бремени в странах мира, существование налогового бремени для мирового сообщества на среднем уровне (не превышающем 35 процентов) рассматривается как фактор обеспечения финансовой стабильности в странах мира”¹⁸. Данный факт обуславливает необходимость постоянного поиска налоговыми службами стран путей оптимизации налогового бремени.

В последние годы в странах мира проводятся научные исследования по оптимальному распределению налогового бремени на основе разработки национальной налоговой политики и обеспечения сбалансированности бюджета и финансовых возможностей налогоплательщиков при ее реализации. В этой связи актуальными направлениями научных исследований являются выявление новых факторов, влияющих на уровень налогового бремени, внедрение инновационных подходов к анализу процессов распределения налогового бремени, прогнозированию уровня налогового бремени и совершенствованию методики оценки налоговой политики, изучение налогового бремени и его влияния на экономику применительно к валовому внутреннему продукту, ценам, инфляции, инвестициям, труду и потребительским рынкам.

Содержание налоговой политики, которая является основным направлением реформирования налоговой системы в новом Узбекистане, направлено на обеспечение макроэкономической стабильности в обмен на регулярное снижение налогового бремени. “В то же время результаты исследований показали ряд системных проблем, препятствующих экономическому росту в этой сфере, повышению деловой и инвестиционной активности, созданию здоровой конкурентной среды, а также обеспечению необходимого уровня собираемости налогов и других обязательных платежей, в частности: высокий уровень налогового бремени для плательщиков общих налогов, а также значительная разница в уровне налогового бремени между хозяйствующими субъектами, уплачивающими налоги на упрощенной и общей системе налогообложения”¹⁹, чему сейчас уделяется приоритетное внимание. Достижение этих задач и целей требует дальнейшего усиления научных исследований по решению таких вопросов, как распределение налогового

¹⁸ <http://elibrary-data.imf.org>.

¹⁹ Указ Президента Республики Узбекистан от 29 июня 2018 года №УП-5468 “О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан”. – www.lex.uz

бремени между налогоплательщиками с использованием принципов справедливости налогообложения и его оптимизации.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит реализации задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан от 18 июля 2017 года №УП-5116 “О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей”, от 29 июня 2018 года №УП-5468 “О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан”, от 30 октября 2020 года №УП-6098 “Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов”, от 15 сентября 2021 года №УП-6314 “О мерах по дальнейшему снижению административной и налоговой нагрузки для субъектов предпринимательства, совершенствованию системы защиты законных интересов бизнеса”, постановлениях Президента Республики Узбекистан от 10 июля 2019 года №ПП-4389 “О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования”, от 13 сентября 2022 года №ПП-374 “О мерах по совершенствованию порядка координации проведения проверок в деятельности субъектов предпринимательства”, а также других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

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

Степень изученности проблемы. Анализ исследований по изучаемой теме показывает, что такие зарубежные ученые, как A.Agrawal, G.Zodrow, C.Rosell, T.Simcoe, S.Appelt, M.Bajgar, Ch.Criscuolo, Fe.Galindo-Rued, S.Appelt, В.Городникова, Л.М.Гохберг, Г.А.Грачева, И.А.Майбуров, В.Т. Куликова, А.П. Гофтман, А.А. Усовецкий, Д.В. Лазутина, Е.И. Комарова, А.Н. Рогожин, Е. Балацкий, А. Дробозина, Б. Рагозин, В. Белостоцкая, Д. Черник и другие в своих научных исследованиях изучили научные проблемы касавшиеся налогового бремени²⁰.

²⁰ Agrawal, A, C Rosell and T Simcoe (2020), “Tax Credits and Small Firm R&D Spending”, American Economic Journal: Economic Policy 12(2): 1-21; Silvia Appelt, Matej Bajgar, Chiara Criscuolo, Fernando Galindo-Rueda. “Effectiveness of R&D tax incentives in OECD economies” 14 October 2020; Appelt, S, M Bajgar, C Criscuolo and F Galindo-Rueda (2020), “The effects of R&D tax incentives and their role in the innovation policy mix: Findings from the OECD microBeRD project, 2016-19”, OECD Science, Technology and Industry Policy Papers, No. 92, OECD Publishing, Paris., Куликова Татьяна Вениаминовна. Инструменты планирования налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Иваново 2004. С. 20., Гофтман Анна Павловна. Методика оценки налоговой нагрузки предприятий малого бизнеса в границах «налогового коридора». Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Иваново-2008. С.24., Усовецкий Артем Анатольевич. Методы оптимизации налоговой нагрузки предприятий (на примере налога на добавленную стоимость). Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Москва – 2003. С. 11., Лазутина Дарья Васильевна. Налоговая нагрузка и методы её расчета. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Тюмень – 2005. 25. С., Комарова Елена Ивановна. Налоговая нагрузка на экономику региона в условиях развития налоговой системы Российской Федерации. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Оренбург-2007. 11с.

Вопрос налогового бремени и его анализа занимает широкое место в научных исследованиях отечественных ученых, среди которых можно отметить научные исследования таких ученых-экономистов, как Т.Маликов, С.Р.Адизов, К.Яхёев, О.З.Гайбуллаев, Ш.Тураев, К.Хотамов, Б.Санакулова, К.Т.Бозоров, С.Р.Адизов, Б.Исроилов, С.Султанова, И.Ниязметов, З.Курбонов, Ф.Исаев, К.Тухсанов, У.Нормурзаев, У.Ражабов и других ученых²¹. Однако научных исследований, посвященных основным направлениям государственной налоговой политики, обеспечению оптимальности налогового бремени в рамках республиканских, региональных и налогоплательщиков, очень мало что свидетельствует о необходимости проведения научных исследований по этому вопросу в условиях Нового Узбекистана.

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

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций, связанных с совершенствованием процессов оценки налогового бремени и его оптимизации в Узбекистане.

Рогожин Антон Николаевич. Налоговая нагрузка в системе налоговой политики государства и организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Саратов – 2012. с 12., Балацкий Е. Лафферовы эффекты и финансовые критерии экономической деятельности//МЭиМО.-М.: 1997.- №11. стр.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 налоговогообложения. Сочинения, том I. Государственное издательство политической литературы., Белостоцкая В.А. Системный подход к измерению налоговой нагрузки//–М.: Финансы.,2003. – №3.-с.36-37., Кирова Е.А. Методология определения налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты//–М.: Финансы. 1998., №9.–с.30-32., Титов В.В. Влияние налоговой системы на эффективность деятельности предприятия. //–М.: Финансы. 2006.-№2.-с.42-46., Черник Д.Г., Налоги.4ое издание – М.: Финансы и статистика, 2000., - с. 430.

²¹ Маликов Т. “Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари”. Т.: Академия нашри. 2002 й., Адизов Санжар Рашидович. Солиқ юкининг макрониксодий кўрсаткичларга таъсири моделлаштириш.08.00.06-Эконометрика ва статистика ихтисослиги иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (phd)илмий даражасини олиш учун ёзилган автореферати. Тошкент-2018. 25 б., Яхёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти.-Т.: Фан ва технологиялар маркази, 2003 й 19-б., Гайбуллаев Орзумрад Зиядуллаевич. Солиқ юкини баҳолашни такомиллаштириш. 08.00.07-молия, пул муомаласи ва кредит ихтисослиги бўйича иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент-2004. 24.б., Тураев Ш.Ш. “Иқтисодиётда солиқ юкини оптималлаштириш йўналишлари”. и.ф.д. учун ёзилган диссертация автореферати. Тошкент.-2021 й, Хотамов К.Р. “Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш” диссертация и.ф.д., Т.: 2016 й.136 б., Санакулова Б.Р. “Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш” д.д. Т.:2016 й. 120 б., Санакулова Б.Р., Бозоров Қ.Т., Адизов С.Р. Солиқ юки таҳлили. Ўқув қўлланма. Тошкент. Иқтисодиёт нашриёти. 2017-323.б., Юлдашев О.Т. Ўзбекистон республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари и.ф.н. диссертацияси, Т.: 2011 й. 22 бет., Курбонов З.Н. “Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари” дис. И.ф.д. Тошкент.: БМА, 2008. 272 б., Исроилов Б.И. “Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари”. Диссертация и.ф.д., Самарқанд-2006., Исаев Ф.И. Солиқ таҳлили: назария ва амалиёт. Монография. Т.: “IQTISODIYOT”. 2022 йил. 150 бет., Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг самарадорлиги: назария, методология ва амалиёт. Дисс. автореферати. – Т., 2022. - 22 б. Раджапов У. “Ўзбекистон иқтисодиётини эркинлаштириш шароитида солиқ тизимини такомиллаштириш” и.ф.н. илмий даражаси олиш учун ёзилган дисс. Автореферати.-Т.:2006. 9-б.

Задачи исследования:

обоснование социально-экономической природы налогового бремени с научно-теоретической точки зрения;

раскрытие факторов, влияющих на уровень налогового бремени;

научный анализ научных исследований по вопросам налогового бремени и формирование авторского подхода к нему;

анализ процессов распределения налогового бремени в республиканской налоговой системе;

анализ методики оценки налоговой политики;

разработка прогнозных показателей уровня налогового бремени на ближайшие пять лет на основе многофакторного эконометрического анализа;

разработка усовершенствованного варианта действующей методики оценки налогового бремени;

разработка научно-практических предложений по дальнейшей оптимизации налогового бремени в налоговой системе и политике Узбекистана.

Объектом исследования является оценка и оптимальное распределение налогового бремени в налоговой системе Республики Узбекистан.

Предметом исследования являются экономические отношения, связанные с оценкой налогового бремени на налогоплательщиков с методической точки зрения в Узбекистане и ее дальнейшей оптимизацией.

Методы исследования. В исследовании использованы диалектический подход, анализ и синтез, системный анализ, сравнительный анализ, рейтинговая оценка, статистическая группировка и другие методы.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

путем отмены акцизного налога для лиц, реализующих бензин и дизельное топливо конечным потребителям обосновано предложение унифицировать данный вид налога без негативного влияния на доходы бюджета возложив обязанность его уплаты на производителей нефтепродуктов;

обосновано предложение по оптимизации налогового бремени путем отмены подоходного налога, взимаемого индивидуальными предпринимателями в фиксированной сумме или на основании декларации с физических лиц, а также предоставив индивидуальным предпринимателям возможность выбора уплаты налога с оборота или НДС и налога на прибыль вместо этого налога;

обосновано предложение о повышении ставки налога на имущество для объектов основной инфраструктуры и недвижимости юридических лиц с 0,5% до 0,8% с учетом годового уровня инфляции до уровня основной ставки на основе индексации и создания равных условий налогообложения;

обосновано предложение о предоставлении льгот по налогу на имущество и земельному налогу в случае, если доля граждан, включенных в социальный реестр, принятых на работу субъектами предпринимательства и которым ежемесячно выплачивается заработная плата в размере не менее одного размера минимального размера оплаты труда в течение минимум одного года, составляет не менее 20 процентов от общего количества работников.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

сформулировано авторское определение понятия налогового бремени; определены макро- и микрофакторы, влияющие на налоговое бремя, и научно обоснован уровень их воздействия;

на основе многофакторного эконометрического анализа разработаны прогнозные показатели уровня налогового бремени на ближайшие пять лет;

научно обоснована целесообразность рассмотрения взаимосбалансированности налоговых ставок и налоговых льгот в государственной налоговой политике.

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

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования определяется возможностью их использования при осуществлении специальных научных исследований по вопросам оптимизации налогового бремени на основе его справедливой оценки и распределения с методической точки зрения в налогово-бюджетной политике, связанной с налоговым бременем государства.

Практическая значимость результатов исследования обусловлена тем, что разработанные научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы для достижения эффективности налоговой системы Узбекистана за счет использования эффективных методов упрощения налогового администрирования, разработки стратегий налоговой политики и совершенствования механизмов реализации, а также возможностью их использования при разработке государственной политики в этом отношении и при подготовке учебной литературы.

Внедрение результатов исследования. На основе предложений и рекомендаций, разработанных по оценке налогового бремени и его дальнейшей оптимизации:

предложение унифицировать данный вид налога без негативного влияния на доходы бюджета возложив обязанность его уплаты на производителей нефтепродуктов путем отмены акцизного налога для лиц, реализующих бензин и дизельное топливо конечным потребителям нашло свое отражение в Законе Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-812 “О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2023 год” и от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-813 “О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год” (справка №15-109925 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 3 ноября 2023 года). В результате внедрения в практику данного предложения была создана возможность унифицировать виды акцизного налога без негативного влияния на доходы бюджета, привлечь в государственный бюджет дополнительные средства в размере 63,0 млрд.сумов и предотвратить резкое увеличение налогового бремени налогоплательщиков;

предложение о повышении ставки налога на имущество для объектов основной инфраструктуры и недвижимости юридических лиц с 0,5% до 0,8% с учетом годового уровня инфляции до уровня основной ставки на основе индексации и создании равных условий налогообложения нашло свое отражение в Законе Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-812 “О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2023 год” и от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-813 “О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год” (справка №15-109925 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 3 ноября 2023 года). В результате внедрения в практику данного предложения была создана возможность привлечь в государственный бюджет дополнительных средств на сумму 149,7 млрд.сумов и предотвратить резкое увеличение налогового бремени налогоплательщиков;

предложение по оптимизации налогового бремени путем отмены подоходного налога, взимаемого индивидуальными предпринимателями в фиксированной сумме или на основании декларации с физических лиц, а также предоставив индивидуальным предпринимателям возможность выбора уплаты налога с оборота или НДС и налога на прибыль вместо этого налога нашло свое отражение в Законе Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-812 “О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2023 год” и от 30 декабря 2022 года №ЗРУ-813 “О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год” (справка №15-109925 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 3 ноября 2023 года). В результате внедрения в практику данного предложения была создана возможность уменьшения налогового бремени на налогоплательщиков на 342 млрд.сумов за счет оптимизации налоговых ставок по налогу с оборота;

предложение о предоставлении льгот по налогу на имущество и земельному налогу в случае, если доля граждан, включенных в социальный реестр, принятых на работу субъектами предпринимательства и которым ежемесячно выплачивается заработная плата в размере не менее одного размера минимального размера оплаты труда в течение минимум одного года, составляет не менее 20 процентов от общего количества работников было принято во внимание в указе Президента Республики Узбекистан от 12 июня 2023 года №УП-93 “О мерах по установлению взаимовыгодного сотрудничества с субъектами предпринимательства по сокращению бедности” (справка №18/1-74550 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 19 июня 2023 года). В результате реализации данного предложения появится возможность устанавливать льготы и преференции в дифференцированных размерах для субъектов предпринимательства.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования были изложены и получили одобрение на 4 научно-практических конференциях, из

которых 2 международных и 2 республиканские научно-практические конференции.

Опубликованность результатов исследования. Всего по теме диссертации опубликовано 9 научных работ, из них 5 статей в научных журналах, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных результатов докторских диссертаций, включая 2 статьи в авторитетных зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем исследования составляет 138 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

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

В первой главе диссертации **“Экономическая сущность и теоретические основы налогового бремени”** изложены научные основы налогового бремени в системе налоговых отношений, представлена теоретическая интерпретация налогового бремени в научных исследованиях, а также приведен научный анализ научно-теоретических взглядов в рамках данной темы.

Налоговое бремя, во-первых, означает финансовые обязательства, возлагаемые на членов общества, а во-вторых, сама категория налога по сути представляет собой налоговое бремя, в-третьих, описывает перераспределение созданной в обществе стоимости между членами общества в течение определенного периода, в-четвёртых, обеспечивает социализацию вновь созданной стоимости в экономических отношениях, в-пятых, под налоговым бременем фактически понимается доля производственных субъектов общества и физических лиц, имеющих имущество и доходы, в финансировании социальных и финансовых услуг, предоставляемых государством обществу, и, в-шестых, показывает, что человек, воспользовавшийся социальными и финансовыми услугами государства, не получает такой же объем финансовых обязательств или находится в противоположной ситуации, и тем самым показывает наличие социально-экономического перераспределения.

Оно требует введения обязательных платежей, то есть налогов, как одного из единственных способов привлечения перераспределенного богатства из производственного сектора в эти централизованные фонды. Эти отношения фактически означают возложение государством финансового бремени на производителей, а введение обязательных платежей приводит к появлению налогового бремени.

Потому что само налоговое бремя представляет собой финансовые обязательства, объявленные государством перед предприятиями, занимающимися производством, организациями, оказывающими услуги, и физическими лицами, владеющими доходами, имуществом и землей. Любой экономико-социальный процесс имеет исходное состояние, в котором прослеживается возникновение налогового бремени как экономической и социальной связи с распределительными отношениями.



Рисунок 1. Корреляция налогового бремени с распределительными отношениями²²

Корреляция налогового бремени с распределительными отношениями может быть реализована прямым и косвенным образом. Прямым путем процесс перераспределения части валового внутреннего продукта в целях формирования финансовых ресурсов государства создает налоговое бремя, размер которого определяется исходя из налоговой политики государства. Косвенная же связь заключается в том, что доходы в виде заработной платы из средств, направляемых в сектор, потребляющий социальные услуги, также рассматриваются как налоговое бремя в рамках самого налогового бремени.

²² Разработано автором.

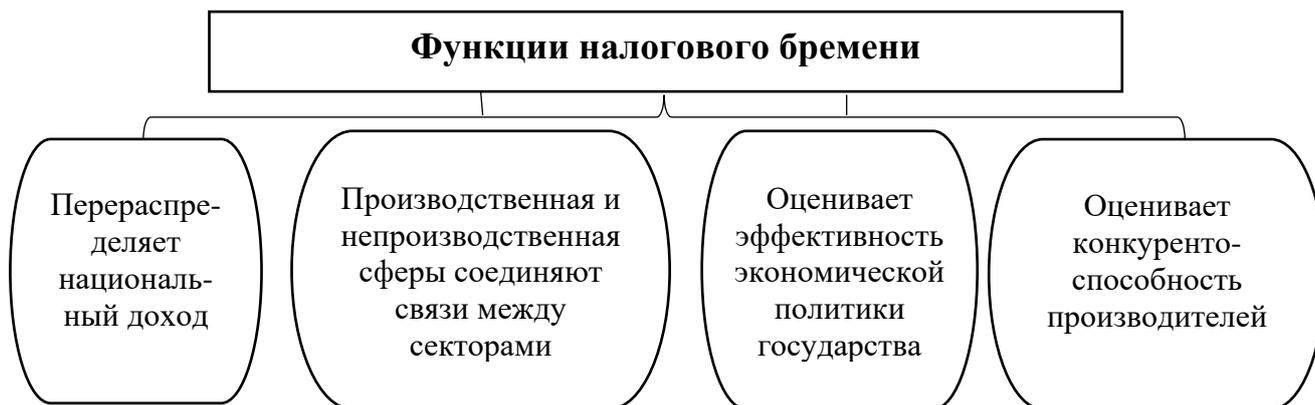


Рисунок 2. Функции налогового бремени²³

Функции налогового бремени выражают внутренние и внешние особенности налогового бремени. Фактически налоговое бремя по сути выполняет такие функции, как перераспределение национального дохода, связывание отношений между производственной и непроизводственной сферой, оценка эффективности экономической политики государства, оценка конкурентоспособности производителей, его функции постоянны, они постоянно повторяются и представляют собой важные особенности налогового бремени как системы.



Рисунок 3. Влияние налогового бремени на экономику²⁴

Налоговое бремя также имеет безэквивалентность, то есть на кого бы не налагалось какое налоговое бремя, государство не получает взамен

²³ Разработано автором.

²⁴ Разработано автором.

одинакового объема социальных льгот, либо индивиды, вообще не имеющие налогового бремени, могут потреблять больше социальных услуг, чем государство, и таким образом налоговое бремя не в полной мере обеспечивается за социальные услуги, а это тоже важный рычаг в экономическом управлении обществом.

Налоговое бремя оказывает существенное влияние на экономику, поскольку налоги являются основным источником государственных доходов и приводят к различным экономическим последствиям. Как видно на вышеприведенном рисунке 3, его влияние в основном воздействует на производственный процесс через оптимальное распределение национального (валового) дохода, координацию движения финансовых ресурсов, влияние на движение инвестиций, финансовые ресурсы предприятий, себестоимость продукции, объем внешней торговли и потребление производства (услуг).



Рисунок 4. Налоговое бремя и его связь с государственной финансовой политикой²⁵

Налоговое бремя является результатом финансовой политики государства, а размер налогового бремени и его объем определяются финансовой политикой государства. Важную роль в этом также играют обязательные платежи, определяемые государством. Исходя из этого,

²⁵ Разработано автором.

государство, исходя из своих финансовых функций, организует различные финансовые денежные фонды и формирует свою политику налогового бремени с целью обеспечения их финансовыми ресурсами.

На основе научно-теоретического анализа научных исследований по налоговому бремени можно сделать ряд научных выводов: во-первых, налоговое бремя всегда изучалось во взаимосвязи с налоговой политикой государства, во-вторых, само налоговое бремя изучалось как налоговая система, в-третьих, налоговое бремя изучается в зависимости от различных аспектов экономики, т.е. уровня доходов и расходов государственного бюджета, цен, индекса потребления и его уровня, заработной платы, конкурентной среды, инвестиций, движения капитала и т.д., в-четвертых, методы определения налогового бремени и особенностям его распределения осуществляются с учетом специфических особенностей отраслей.

Опираясь на методiku научного исследования, мы сочли необходимым представить наш авторский подход к природе налогового бремени наряду с исследованиями, посвященными проблеме налогового бремени. Исходя из этого, под *налоговым бременем* понимаются финансовые обязательства, возлагаемые на экономических субъектов в интересах общества в пределах доходов, прибыли, имущества, земли и других объектов налогообложения. Потому что, по сути, налоговое бремя фактически является финансовым обязательством.

Во второй главе диссертации **“Методические вопросы оценки налогового бремени и анализа его современного состояния”** раскрыта методика оценки налогового бремени и вопросы ее совершенствования, проанализированы факторы, влияющие на налоговое бремя, в том числе финансовые и налоговые инструменты, влияющие на налоговое бремя, и на основе анализа механизмов оценки налогового бремени в отраслях и на предприятиях сформулированы научные выводы.

В рамках исследования удалось был сделан ряд научных выводов на основе анализа проведенных до нас научных исследований, связанных с определением налогового бремени и его оценкой:

во-первых, первоначальные подходы к определению налогового бремени были высказаны преимущественно экономистами-классиками, у которых определение налогового бремени выражалось наряду с ядром налоговой политики государства, т. е. введением налогов и определением их размера;

во-вторых, в научных исследованиях стали уделять большое внимание методам, связанным с определением налоговой нагрузки на макро-, мезо- и микроуровнях, на которых стали разрабатываться конкретные методики;

в-третьих, за счет определения налогового бремени в разделе видов налогов также получили большое развитие методики, связанные с определением его на макро- и микроуровнях;

в-четвертых, появились научные методики, связанные с определением самого налогового бремени в абсолютной и относительной форме по ее внутренней природе, и в дальнейших исследованиях данному вопросу стали уделять больше внимания.



Рисунок 5. Факторы, влияющие на уровень налогового бремени²⁶

Хотя уровень налогового бремени определяется компетентными органами исходя из принципа справедливости налогов, уровень развития национальной экономики всегда присутствует как важный фактор, влияющий на его размер. Это также зависит от уровня использования финансовых и налоговых

²⁶ Разработано автором.

инструментов государства.

Налоговая ставка, налоговые льготы, налоговые преференции, объект налогообложения и налоговая база имеют важное значение как финансовые и налоговые инструменты, непосредственно влияющие на налоговое бремя. Определение влияния этих факторов осуществляется двумя разными способами. То есть первые три фактора: налоговая ставка, налоговые льготы, налоговые преференции устанавливаются государством через финансовую и налоговую политику государства.

Таблица 1

Анализ распределения налогового бремени на государственные денежные фонды по влияющим факторам (млрд. сумов) в Узбекистане в 2022 году по сравнению с предыдущим (2021) годом²⁷

Факторы, влияющие на размер налоговых поступлений (налогового бремени)	Сумма (увеличение + уменьшение -)
Изменения в налоговой политике, экономический рост и факторы, не связанные с налоговым администрированием	8 847,6
За счет экономического роста	8 903,3
Изменения в налоговом законодательстве и повышение зарплат	5 280,2
Изменение налоговых ставок (+индексация)	-13 154,1
Отмена льгот	2 735,0
Предоставление новых льгот	-2 074,5
Недавно зарегистрированные субъекты	735,1
Поступления, не связанные с налоговым администрированием (разовые выплаты)	6 422,5
Факторы, связанные с налоговым администрированием	11 570,3
Правильное оформление электронных счет-фактур, обработка и внесение поправок в отчеты	3 320,2
Определение дополнительных объектов налогообложения и земельных площадей	688,7
Взыскание налоговой задолженности предприятий на начало года	2 687,7
Результат налоговой проверки	1 664,8
Легализация скрытых рабочих мест и ФОТ	1 076,6
Внедрение онлайн ККМ, Cashback и соблюдение платежной дисциплины	2 132,3
Всего	20 417,8

Данные, представленные в вышеприведенной таблице показывают, что анализ распределения налоговых поступлений в 2022 году по факторам, влияющим на налоговую нагрузку, по сравнению с 2021 годом демонстрирует, что факторы, относящиеся к этим двум группам, в целом увеличили поступления налогов в бюджет на 20 417,8 млрд. сумов в 2022 году по сравнению с 2021 годом. Если рассматривать данные поступления в составе налоговых обязательств налогоплательщиков согласно действующему налоговому законодательству, фактически налоговое бремя не будет равно этой сумме, поскольку дополнительные налоговые поступления (11570,3 млрд. сумов) за

²⁷ Составлено на основе информации Государственного комитета налоговой статистики.

счет второй группы факторов - совершенствования налогового администрирования - по сути не представляют собой чистое налоговое бремя, поскольку было бы теоретически и логически некорректно добавлять к налоговому бремени 2022 года взыскание налоговой задолженности в составе законного налогового бремени налогоплательщиков прошлых лет.

Как мы уже упоминали выше, среди факторов, влияющих на уровень налогового бремени, важным макроэкономическим фактором считается ценовой фактор.

Таблица 2

Анализ влияния экономических показателей на налоговые поступления (бремя) в экономике Узбекистана²⁸

Показатели	Единица измерения	2021 год	2022 год	Рост		Влияние на налоговое бремя
				в %	в сумме	
Общие поступления основных налогоплательщиков	трлн. сумов	82,2	88,3	107%	6,1	+ 6,1 трлн. сумов
В связи с изменением цен на драгоценный металл на мировом рынке	трлн. сумов	38,2	28,8	75%	-9,4	- 9,4 трлн. сумов
Золото	долл./тр.унц.	1785 \$	1 650 \$	92%	-135 \$	- 7,9 трлн. сумов
Серебро	долл./тр.унц.	26,1 \$	19,5 \$	75%	-6,6 \$	- 0,3 трлн. сумов
Медь	долл./тн	8735,3 \$	7806,5 \$	89%	-929,8 \$	- 1,2 трлн. сумов
В связи со снижением цены и объема экспорта природного газа	трлн. сумов	4,5	10,9	243%	6,4	+ 6,4 трлн. сумов
Экспорт природного газа	долл./тыс. м ³	126 \$	126 \$	100%	0 \$	+ 6,4 трлн. сумов
За счет предприятий, переехавших в этом году из регионов	трлн. сумов	0,0	2,3	100%	2,3	+ 2,3 трлн. сумов
За счет других предприятий	трлн. сумов	39,5	46,2	117%	6,6	+ 6,6 трлн. сумов

С одной стороны, ценовой фактор ложится на плечи налогоплательщиков как дополнительное налоговое бремя через стоимость отечественной продукции, а с другой стороны, он влияет на себестоимость произведенной продукции за счет удорожания импортных материалов и сырья, что также влияет на увеличение налогового бремени налогоплательщика. Анализируя данные таблицы 2, можно отметить, что изменение цен на драгоценные металлы на мировом рынке привело к снижению налогового бремени на 9,4 трлн. сумов (при

²⁸Составлено на основе информации Государственного комитета налоговой статистики.

этом на долю золота пришлось 7,9 трлн. сумов, серебра – 0,3 трлн. сумов, меди – 1,2 трлн. сумов), что означает увеличение налогового бремени на отечественных налогоплательщиков из-за потери финансовых ресурсов, которые могут поступить в государственный бюджет, через внешние рынки.

Первым фактором, определяющим налоговое бремя на налогоплательщиков, является количество видов налогов, которые они должны уплатить, а вторым фактором - объем объектов налогообложения по указанным видам налогов. Третий фактор - это уровень налогообложения объекта налогообложения законодательством, то есть какая часть объекта налога или какие объекты налога облагаются налогом, что фактически составляет налоговую базу, В качестве четвертого фактора можно назвать затраты, понесенные налогоплательщиком в процессе производства продукции (услуги) и их производительность, а в качестве пятого фактора - процесс реализации произведенной продукции и ее объем.



Рисунок 6. Первичные факторы, определяющие налоговое бремя налогоплательщика²⁹

Кроме того, как мы отметили, уровень инфляции также влияет на уровень налогового бремени верез влияние на себестоимость продукции. Указанные факторы оказывают прямое положительное (снижение) или отрицательное (увеличение) влияние на уровень налогового бремени на предприятия. Следует также отметить, что существуют и другие факторы, возникающие в результате экономической деятельности налогоплательщика и влияющие на уровень налогового бремени (показатели). К ним относятся, например, налоговая задолженность, финансовые санкции, применяемые за уклонение от уплаты налогов и другие действия, нецелевое использование материалов и сырья в производственном процессе, чрезмерные затраты на энергопотребление, а также форс-мажор (обстоятельства непреодолимой силы), которые приводят к увеличению налогового бремени налогоплательщика.

²⁹ Разработано автором.

Таблица 3

Уровень налогового бремени и влияние на него финансовых факторов в крупных донорских отраслях налогоплательщиков в Узбекистане³⁰

(млрд. сумов)

Показатели	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год
“Узбекнефтегаз”				
Совокупные доходы	10 095	15 985	14 696	13 321
Совокупные расходы	9 614	11 466	10 865	11 287
Чистая прибыль (-убыток)	461	3 293	3 349	1 605
Фонд заработной платы	729	902	983	1 081
Количество работников (человек)	23 522	18 518	16 912	16 912
Рентабельность по отношению к расходам (%)	5	29	31	14
Налоги, уплаченные в бюджет	3 741	2 289	3 265	4 321
Налоговое бремя: (%)				
По отношению к доходам	37,0	14,3	22,2	32,4
По отношению к расходам (%)	38,9	19,9	30,0	38,2
“Узтрансгаз”				
Совокупные доходы	22 293,6	26 841,0	22 877,8	25 075,6
Совокупные расходы	25 416,1	24 528,9	23 638,7	22 974,8
Чистая прибыль (-убыток)	-2 048,6	-3 683,9	-2 515,8	-2 100,0
Фонд заработной платы	22,7	84,0	417,7	459,5
Количество работников (человек)	428,0	6 430,0	6 309,0	98,1
Рентабельность по отношению к расходам (%)	-8,1	-15,0	-10,6	-9,1
Налоги, уплаченные в бюджет	2 791,8	1 369,0	3 241,3	2 818,7
Налоговое бремя: (%)				
По отношению к доходам	12,5	5,1	14,1	11,5
По отношению к расходам (%)	10,9	5,6	13,7	12,3

Если рассматривать представленный в предыдущих пунктах пример промышленного сектора, входящего в число двух крупнейших налогоплательщиков, как научное подтверждение наших теоретических взглядов на действенность факторов, влияющих на уровень налогового бремени, уровень налогового бремени в обеих отраслях был разным в анализируемый период 2019-2022 лет. Например, в отрасли «Узбекнефтегаз» уровень налогового бремени в среднем в 2019 году составлял 37,0 процентов, а в 2020 году он резко снизился, т.е. составил 14,3 процента, а в последующие годы увеличился до 22,2 процента и 32,4 процента в 2021 и 2022 годах соответственно. Основная причина этого заключается в том, что предыдущее относительное снижение налогового бремени в 2020 году было обусловлено экономическими факторами в условиях пандемии, тогда как в последующие годы сокращение совокупного полученного дохода происходило на фоне увеличения налоговых выплат. Если проанализировать налоговое бремя в этом

³⁰ Составлена на основе финансовых показателей анализируемых предприятий..

секторе по отношению к расходам, то можно увидеть, что экономическая ситуация по налоговому бремени по отношению к доходам и причинам, влияющим на него, аналогична, и очевидно, что его уровень по сравнению с доходами достаточно высок по годам, поскольку темпы роста расходов также быстро увеличивались с годами.

Таблица 4

Анализ влияния налоговых льгот на уровень налогового бремени налогоплательщиков³¹ (млрд. сумов)

Предприятия	Льготы			Уплаченные налоги		
	2020	2021	2022	2020	2021	2022
АО «Национальный банк Узбекистана» ВЭД	396, 4	350, 6	786, 2	192, 0	193, 2	348, 3
АО «Алмалыкский горно-металлургический комбинат»	451, 6	797, 2	631, 3	13012,5	9 597,2	12 009,7
АКБ «Агробанк»	221, 4	357, 6	529, 0	75, 3	165, 0	226, 0
СП ООО «UZ-KOR GAS CHEMICAL»	582, 9	556, 4	407, 9	317, 8	532, 6	586, 5
АО «Узбекистон темир йуллари»	67, 5	15, 0	292, 6	9, 3	14, 6	97, 8
АО «Навоизот»	1, 7	3, 1	73, 3	38, 4	168, 4	399, 0
АО «Узнефтегаз»	10, 599	55, 476	24, 257	2 289,0	3 265,0	4 321,0
АО «Страховая компания Кафолат»	2, 2	3, 4	15, 9	2, 8	1, 9	6, 5
ООО «Курилиш универсал компакт сервис»	36, 2	10, 8	12, 9	7, 8	18, 3	27, 2
СП ООО «Максам-Чирчик»	124, 4	131, 5	165, 3	124, 4	131, 5	165, 3

При анализе налогового бремени на предприятия необходимо анализировать ее в связи с уровнем налоговых льгот, предоставляемых им посредством налоговой политики государства.

Потому что, во-первых, хотя налоговые льготы и представляют собой стимулирующий характер налогов, стремление получить их всегда является высоким, поскольку они соответствуют экономическим интересам налогоплательщиков, а это вызывает противоречие с принципом справедливости налогов, в-третьих, предоставление налоговых льгот одной отрасли или избранной группе налогоплательщиков может привести к увеличению налогового бремени на другую отрасль или налогоплательщика, в-четвертых, проблема эффективного использования налоговых льгот весьма абстрактна, и если льготы используются эффективно, они представляют собой справедливое распределение налогового бремени, а в противном случае возникнет конфликт с двумя взаимодополняющими друг друга отрицательными эффектами: то есть возникает ситуация, противоречащая государственному бюджету и интересам другого налогоплательщика и в то же время вызывающая халатность у какого-либо налогоплательщика, в-пятых, налоговые льготы служат важным фактором, вызывающим в большинстве случаев процессы уклонения от уплаты налогов среди налогоплательщиков, в этом случае целесообразно проводить налоговую политику с учетом соотношения между налоговыми льготами и налоговым бременем, обеспечивая тем самым его оптимальное распределение.

³¹ Рассчитано на основе финансовых показателей АО «Алмалыкский ГМК» и данных Государственного налогового комитета.

В третьей главе диссертации “**Вопросы оптимизации налогового бремени на налогоплательщиков в налоговой системе Узбекистана**” представлены эконометрический анализ факторов, влияющих на налоговое бремя, представлено содержание существующих научно-практических проблем, связанных с оптимальным распределением налогового бремени, разработаны научные предложения по дальнейшему совершенствованию существующего процесса и представлена их суть.

Оптимальное распределение налогового бремени на налогоплательщиков является одним из наиболее сложных и чувствительных аспектов налоговой политики, где определение принципа справедливости налогообложения является основной проблемой.



Рисунок 7. Проблемы определения (установления) и обеспечения оптимального налогового бремени в налоговой системе³²

Мы считаем, что при определении оптимальной налогового бремени государство должно учитывать решение двух важных вопросов. Это требует, с одной стороны, разработки и управления налоговой политикой, позволяющей правительству привлекать финансовые ресурсы, необходимые для оптимального выполнения его функций, с другой стороны, реализация умеренной налоговой политики, обеспечивающей отсутствие ограничений экономической деятельности налогоплательщиков при справедливом налогообложении.

В налоговой системе нашей республики установлено, что существуют некоторые проблемы научного и практического характера в части определения

³² Разработано автором.

(установления) и обеспечения оптимального налогового бремени. Визуально их можно объяснить следующим образом (рисунок 7).

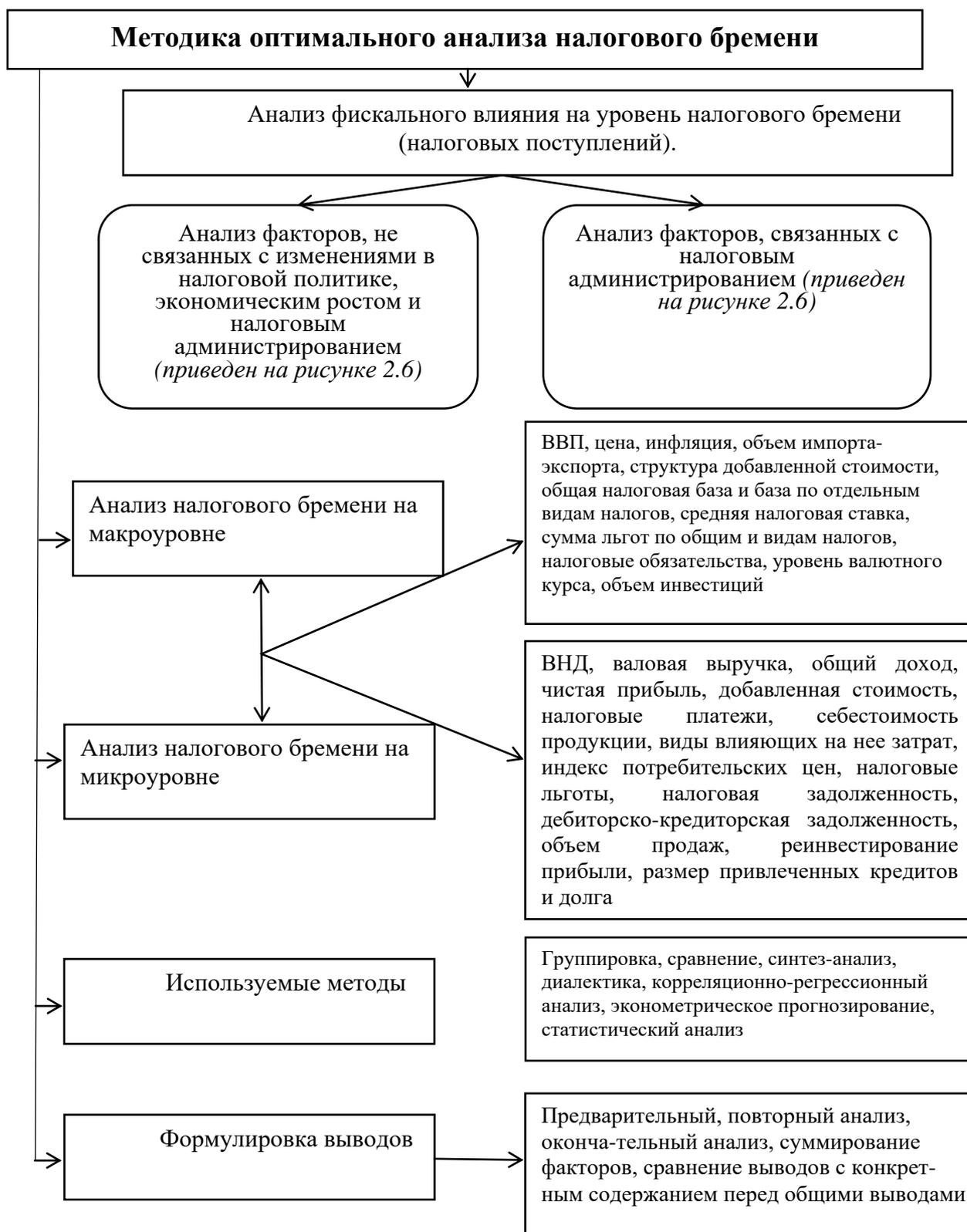


Рисунок 8. Методика оптимального анализа налогового бремени³³

Сегодня в налоговой системе нашей республики одной из актуальных научно-практических проблем в этом отношении остается недостаточная

³³ Разработано автором.

оценка факторов, влияющих на налоговое бремя, и отсутствие совершенствования ее методологии. Хотя научные исследования пытались обосновать необходимость определения налогового бремени на макро- и микроуровне (например, Ш.Тураев, И.Ниязметов), однако методы методологически эффективного использования показателей анализа налогового бремени еще не продемонстрированы.

Представленная нами методика может служить важной методической основой при анализе налогового бремени на макро- и микроуровне. Основная суть данной методики состоит в том, что анализ налогового бремени проводится на макро и микроуровне, его выводы формируются взаимоинтегрированным образом, а факторы, влияющие на налоговое бремя, делятся на две группы в зависимости от содержания и формы (изменения налоговой политики, экономический рост и не связанные с налоговым администрированием факторы и факторы, связанные с налоговым администрированием) послужат для того, чтобы сформулировать научные выводы путем анализа их влияния. В целом методика оптимального анализа налогового бремени служит для определения научных и практических направлений оптимизации налогового бремени как методологической основы принятия соответствующих решений и подготовки научных выводов в налоговой политике государства, направленной на оптимизацию налогового бремени на макро- и микроуровне налоговой системы.

Как известно, постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 7 января 2021 года №1 «Об управлении налоговыми рисками, выявления налогоплательщиков (налоговых агентов), имеющих налоговые риски, а также об организации и проведении налоговых проверок» предусматривает определение налогового бремени в налоговой системе нашей республики. Данная методика представлена и является официальной методикой, т.е.

$$B = T \times 100\% / In \quad (1)$$

Здесь:

B – налоговое бремя;

T - сумма налогов, подлежащих уплате в течение налогового периода;

In - доходы от реализации товаров (услуг) в налоговом периоде.

Данный показатель налогового бремени определяется по видам экономической деятельности, и, как указано в Положении, средний показатель налогового бремени по видам экономической деятельности должен ежегодно публиковаться на официальном сайте Государственного налогового комитета. В соответствии с сущностью этой официальной методики, во-первых, она служит для определения видов экономической деятельности, во-вторых, учитывает сумму налогов, которую налогоплательщик должен уплатить в течение налогового периода, то есть не фактически уплаченные налоги, но за основу принимается сумма налогов, которые необходимо уплатить в течение налогового периода.

Однако следует отметить, что данная официальная методика является

абсолютной, по общему правилу методики абсолютная методика не всегда может полностью раскрыть суть вопроса, поэтому необходимо использовать относительную методику. Как отмечают многие ученые, проводившие научные исследования по налоговому бремени (об этом говорится в главе 2 нашей диссертации), определять налоговое бремя необходимо в относительном порядке. В отличие от подхода некоторых авторов (например, М.Алимарданова, Ш.Тураева, И.Ниезметова) к определению относительного налогового бремени, мы разработали свою методику определения относительного налогового бремени в масштабах национальной экономики и налогоплательщиков.

$$НЭ_{\text{онб}} = \frac{НВ - (РВЭ - ФШ - СКИ - С - ГП + НЛ + НЗ)}{НД} * 100 \quad (2)$$

Здесь:

$НЭ_{\text{онб}}$ – относительное налоговое бремя в национальной экономике

НВ - налоговые выплаты

РВЭ - расходы в экономику из государственного бюджета

ФШ - финансовые штрафы

СКИ - стоимость конфискованного имущества

С – различные сборы

ГП – государственные пошлины

НЛ – налоговые льготы

НЗ - непогашенная налоговая задолженность

НД - национальный доход.

Суть предлагаемой нами методики определения относительного налогового бремени на уровне национальной экономики состоит в том, что для определения реального налогового бремени необходимо определять ее на основе относительных показателей. Конечно, определение общего и относительного налогового бремени внутри национальной экономики служит для определения налогового бремени на национальном уровне и разработки налоговой политики государства в этом отношении, но кто несет налоговое бремя? Разумеется, это ответственность налогоплательщика, поэтому, на наш взгляд, с методической точки зрения правильно определять относительную форму налогового бремени на уровне национальной экономики в разрезе налогоплательщиков, и мы предлагаем определять ее следующим образом:

$$К_{\text{онб}} = \frac{(УН - ННЛ - СНЗ + ННР - УФС)}{СД} * 100 \quad (3)$$

Здесь:

$К_{\text{онб}}$ – относительное налоговое бремя предприятий

УН – уплаченные налоги

ННЛ- сумма неэффективно использованных налоговых льгот

СНЗ – сумма непогашенной налоговой задолженности

ННР - увеличение налоговых поступлений за счет реализации продукции по сравнению с базовым периодом

УФС – уплаченные финансовые штрафы

СД – совокупных доход.

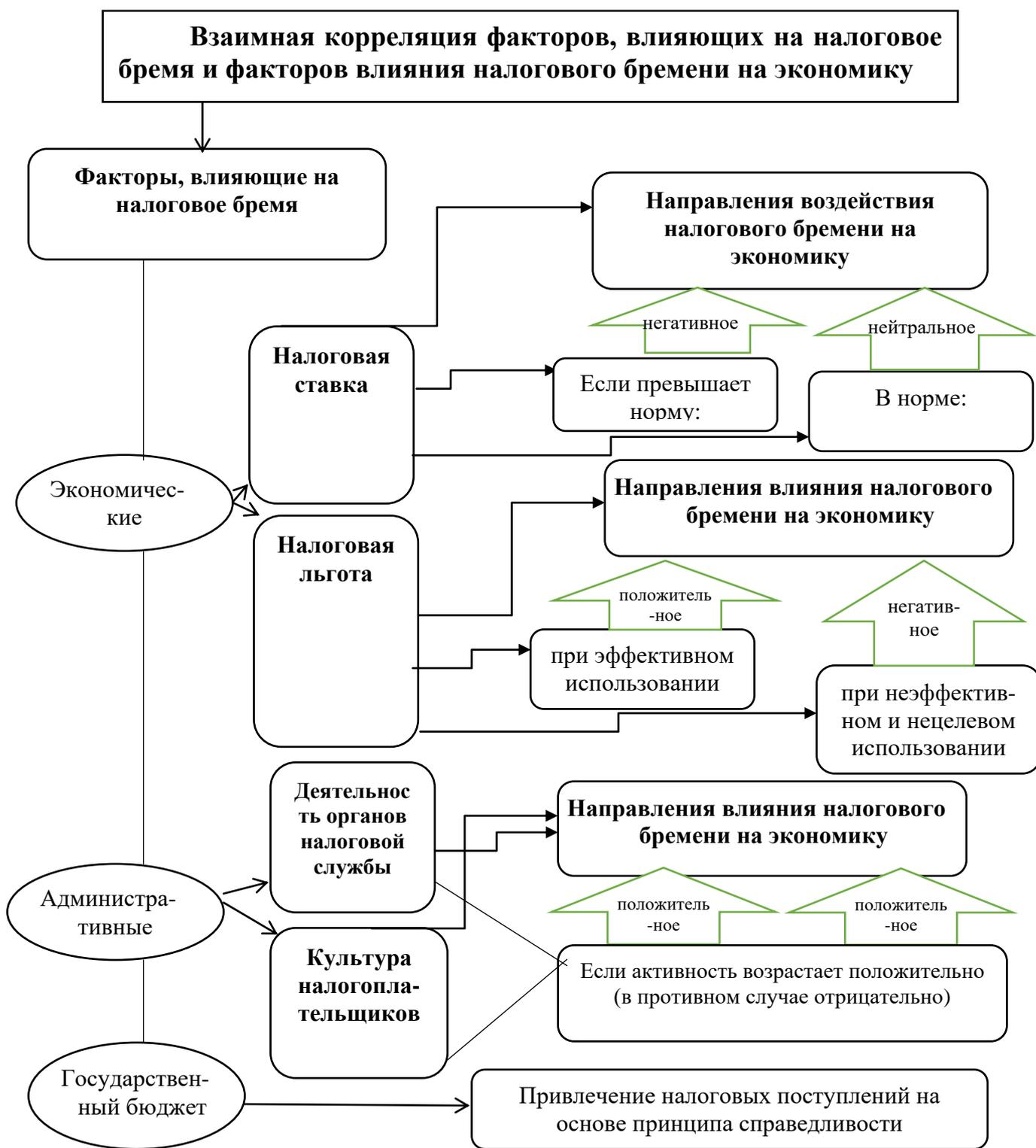


Рисунок 9. Взаимная корреляция факторов, влияющих на налоговое бремя и факторов влияния налогового бремени на экономику³⁴

Сущность нашего метода определения относительного налогового бремени в масштабах предприятий состоит в том, что индекс относительного налогового бремени, как уже говорилось выше, в национальной экономике служит для полного выражения реального налогового бремени на

³⁴ Разработано автором.

предприятия, потому что определение суммы налога, уплаченной предприятием, само по себе не может показать реальную ситуацию. Например, сумма неэффективно использованных налоговых льгот, сумма неоплаченной налоговой задолженности, сумма уплаченных финансовых штрафов и т.п. фактически зависят от экономической деятельности налогоплательщика и при определении налогового бремени должны определяться путем вычитания их из суммы уплаченного налога.

Взаимная корреляция факторов, влияющих на налоговое бремя и факторов влияния налогового бремени на экономику проявляется двояко. Влияние налогового бремени на экономику, существующее в экономической и административной форме, происходит в виде пересечения налоговых ставок и льгот. В результате различного воздействия тактик, связанных с налоговым бременем в государственной налоговой политике, через данную корреляционную взаимосвязь влияние налогового бремени на экономику будет положительным и отрицательным. Состояние данной взаимосвязи свидетельствует о том, что влияние налогового бремени на государство позволяет измерять эффективность реформ в налоговой системе посредством оценки, а их влияние должно служить обеспечению максимального формирования доходов путем применения принципа справедливого налогообложения государственного бюджета. Только при выполнении данного условия взаимосвязь факторов, влияющих на налоговое бремя, и влияние налогового бремени на экономику будет иметь правильную взаимную корреляцию, что, целесообразно, на наш взгляд, отразить в налоговой политике государства.

Другим важным направлением проблем оптимального установления налогового бремени является пересмотр экономического процесса и обстоятельств, подпадающих под объекты налогообложения, с точки зрения налоговых отношений, основанных на принципе справедливости налогообложения. На основе выводов нашего научного анализа и некоторых наших расчетов мы разработали следующие предложения.

Во-первых, поскольку акцизный налог является одним из видов налогов, играющих важную роль в оптимизации налогового бремени, целесообразно отменить акциз для лиц, реализующих бензин и дизельное топливо конечным потребителям по этому виду налога, возложив обязанность его уплаты на производителей нефтепродуктов.

При этом считаем целесообразным увеличить ставку акцизного налога, уплачиваемого производителями бензина и дизельного топлива, до 275 тысяч сумов по бензину и 264 тысяч сумов по дизельному топливу, до 750 тысяч сумов за тонну произведенной и реализуемой продукции (*единая ставка*). Потому что предлагаемые меры позволят усовершенствовать администрирование акцизного налога и снизить затраты по налоговым обязательствам малого бизнеса.

Принятие предлагаемых мер позволит унифицировать виды акцизного налога без негативного влияния на доходы бюджета. В первом полугодии 2022 года акциз, уплаченный АЗС, составил 1,5 трлн. сумов, а производители

нефтепродуктов насчитывают 255 млрд.сумов, и это приведет к привлечению дополнительных 63,0 млрд.сумов в государственный бюджет и налоговое бремя налогоплательщиков не было резко увеличено.

Во-вторых, в аспекте налога на имущество, взимаемого с юридических лиц, согласно Налоговому кодексу, ставка налога на имущество для железных дорог, магистральных трубопроводов, линий связи и электропередач, а также объектов недвижимости согласно решению Правительства о консервации установлена в размере 0,5 процент и на наш взгляд, подобное увеличение ставки налога на имущество для объектов с 0,5% до 0,8% способствует оптимизации налогового бремени. Индексация ставки налога на имущество юридических лиц по данным объектам необходима для приведения его размера к базовой ставке с учетом годового уровня инфляции и создания равных условий налогообложения, в результате чего в государственный бюджет будут привлечены дополнительные средства в размере 149,7 млрд. сумов и налоговое бремя налогоплательщиков не было резко увеличено.

В-третьих, необходима оптимизация налогового бремени в части земельного налога, взимаемого с юридических лиц. Согласно нашему анализу, на сегодняшний день согласно Налоговому кодексу налогооблагаемой базой земельного налога на земли сельскохозяйственного назначения является нормативная стоимость земли, а ставка налога на земли сельскохозяйственного назначения установлена в размере 0,95 процентов от нормативной стоимости земли. Проведенный анализ требует внесения небольших поправок в эту норму. Согласно нашему предложению, ставку налога целесообразно сохранить, при этом ввести порядок, при котором земельный налог, исчисляемый за 1 га земель сельскохозяйственного назначения, не должен быть меньше следующих сумм:

для орошаемых земель — 1 БРВ (300 тыс.сумов);

для неорошаемых земель — 1% БРВ (3 тыс.сумов).

Потому что на сегодняшний день 92,2 тысячи налогоплательщиков платят земельный налог за земли сельскохозяйственного назначения. Исчисленная сумма налога подобных налогоплательщиков составляет 619,5 млрд.сумов или 20 процентов от общей исчисленной суммы земельного налога. При этом средняя сумма налога, рассчитанная за 1 га орошаемой земли, составляет 176,2 тыс.сумов, а за 1 га неорошаемой земли – 1,3 тыс.сумов. По нашим расчетам, внедрение данного предложения позволит привлечь в государственный бюджет дополнительные средства в размере 449,2 млрд.сумов и не приведет к резкому увеличению налогового бремени на налогоплательщиков.

В-четвертых, распределение налогового бремени по налогу с оборота (НСО) сегодня создает некоторые препятствия для обеспечения оптимальности налогового бремени по этому налогу. В частности, согласно Налоговому кодексу для налогоплательщиков установлены 22 вида ставок НСО в зависимости от вида деятельности и места ее осуществления. На основании проведенного нами анализа влияния данных налоговых ставок на налоговое бремя мы предлагаем 3 варианта его определения.

Вариант 1. Установление единой ставки НСО на уровне 3 процентов. При

этом в рамках данной унификации сохранение льготной ставки в размере 1 процента для плательщиков НСО, работающих в отдаленных районах.

Вариант 2. Установление единой ставки НСО на уровне 2 процентов. При этом определить, что сумма уплачиваемого налога в месяц (без учета фермерских хозяйств) в городе Ташкенте не должна быть менее 3 БРВ (900 тысяч сумов), в Нукусе и областных центрах - 2 БРВ (600 тысяч сумов), в других населенных пунктах - 1 БРВ (300 тысяч сумов).

Вариант 3. Установление единой ставки НСО на уровне 3 процентов. При этом предоставить плательщикам НСО право ежегодно выплачивать фиксированную сумму в 30 млн. сумов. При этом налоговый контроль не применяется к операциям по поставке ими товаров.

При этом подобные налогоплательщики не имеют права на возмещение НДС по остаточным товарам при их добровольном или принудительном переходе на уплату НДС. Существование разных ставок налога для НСО приводит к увеличению временных и финансовых затрат из-за необходимости вести отдельный учет.

При этом, согласно анализу, было выявлено, что из 368,9 тыс. налогоплательщиков налога с оборота 171,3 тыс. или 46,4% не декларируют свои доходы в налоговой отчетности, а 23,2 тыс. или 13,7% ежемесячно платят налог в размере, не превышающем 1 БРВ. По опыту таких стран, как Индия и Латвия, известно, что существует единая ставка налога с оборота в размере 8% и 9%. В таких странах, как Великобритания, Швейцария и Сингапур, налог с оборота не взимается.

Кроме того, по данному налогу целесообразно отменить налог на доходы физических лиц, который уплачивается индивидуальными предпринимателями в фиксированном размере или на основании декларации, вместо этого налога индивидуальные предприниматели смогут по выбору платить налог с оборота или НДС и налог на прибыль. За счет оптимизации налоговых ставок по налогу с оборота налоговое бремя налогоплательщиков будет снижено на 342 млрд. сумов и обеспечена оптимальность налогового бремени.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В рамках завершения нашей исследовательской были сформулированы ряд научных выводов и разработаны ряд научных предложений, направленных на решение некоторых проблем в области объекта исследования.

Налоговое бремя, во-первых, означает финансовые обязательства, возлагаемые на членов общества, а во-вторых, сама категория налога по сути представляет собой налоговое бремя, в-третьих, описывает перераспределение созданной в обществе стоимости между членами общества в течение определенного периода, в-четвертых, обеспечивает социализацию вновь созданной стоимости в экономических отношениях, в-пятых, под налоговым бременем фактически понимается доля производственных субъектов общества и физических лиц, имеющих имущество и доходы, в финансировании социальных и финансовых услуг, предоставляемых государством обществу, и, в-шестых, показывает, что человек, воспользовавшийся социальными и финансовыми услугами государства, не получает такой же размер (объем)

финансовых обязательств или находится в противоположной ситуации, и тем самым показывает наличие социально-экономического перераспределения.

Корреляция налогового бремени с распределительными отношениями может быть реализована прямым и косвенным образом. Прямым путем процесс перераспределения части валового внутреннего продукта в целях формирования финансовых ресурсов государства создает налоговое бремя, размер которого определяется исходя из налоговой политики государства. Косвенная же связь заключается в том, что доходы в виде заработной платы из средств, направляемых в сектор, потребляющий социальные услуги, также рассматриваются как налоговое бремя в рамках самого налогового бремени.

Определение налогового бремени в целом означает решение того, какая часть вновь создаваемой стоимости (дохода) членов общества в результате их экономической деятельности должна быть отдана в распоряжение государства. Однако потребность государства в финансовых ресурсах безгранична, это объективно-экономический закон. Налоговое бремя также имеет безэквивалентность, то есть на кого бы не налагалось какое налоговое бремя, государство не получает взамен одинакового объема социальных льгот, либо индивиды, вообще не имеющие налогового бремени, могут потреблять больше социальных услуг, чем государство, и таким образом налоговое бремя не в полной мере обеспечивается за социальные услуги, а это тоже важный рычаг в экономическом управлении обществом.

Окончательное влияние налогового бремени на экономику зависит от многих факторов, таких как объем налогов, их структура, эффективность администрирования, отношениями между налогом на потребление, налогом на доход и налогом на имущество, а также общей экономической и социальной политикой государства. Следует отметить, что влияние налогового бремени на экономику зависит от сочетания различных видов налогов, их ставок, методов взимания, общей экономической ситуации и многих других факторов. Опираясь на методику научного исследования, мы сочли необходимым представить наш авторский подход к природе налогового бремени наряду с исследованиями, посвященными проблеме налогового бремени. Исходя из этого, под *налоговым бременем* понимаются финансовые обязательства, возлагаемые на экономических субъектов в интересах общества в пределах доходов, прибыли, имущества, земли и других объектов налогообложения. Потому что, по сути, налоговое бремя фактически является финансовым обязательством.

Разработанная в рамках исследовательской работы “Методика оптимального анализа налогового бремени” может служить важной методической основой анализа налогового бремени на макро- и микроуровне. Основная суть данной методики состоит в том, что анализ налогового бремени проводится на макро- и микроуровне, его выводы формируются взаимоинтегрированным образом, а факторы, влияющие на налоговое бремя, делятся на две группы в зависимости от содержания и формы (изменения налоговой политики, экономический рост и не связанные с налоговым администрированием факторы и факторы, связанные с налоговым

администрированием) послужат для того, чтобы сформулировать научные выводы путем анализа их влияния, а также согласно методике, какие исследовательские (аналитические) методы следует использовать в процессе анализа и позволяет сделать выводы.

Суть предлагаемой нами методики определения относительного налогового бремени на уровне национальной экономики состоит в том, что для определения реального налогового бремени необходимо определять ее на основе относительных показателей. По нашему мнению, принятие суммы всех уплаченных налогов за абсолютный показатель при определении налогового бремени, как и в методике общего налогового бремени, не отражает реального налогового бремени, поэтому некоторые показатели, в том числе расходы государственного бюджета на экономику, вычеты финансовых штрафов из налоговых поступлений, налоговые льготы и непогашенную налоговую задолженность, наоборот, целесообразно добавлять к сумме налогового бремени, поскольку соответствующие суммы налогов в пределах этих показателей зачисляются в государственный бюджет и должны отражать фактическое налоговое бремя.

Полагаем, что с методической точки зрения правильным будет определить относительную форму налогового бремени на уровне национальной экономики в разрезе налогоплательщиков. Разработанная методика относительного налогового бремени предприятия позволяет в полной мере отразить реальное налоговое бремя предприятия, поскольку определение размера уплаченного предприятием налога само по себе не может показать реальную ситуацию. Потому что сумма неэффективно использованных налоговых льгот, сумма неоплаченной налоговой задолженности, сумма уплаченных финансовых штрафов и т.д. фактически зависят от экономической деятельности налогоплательщика, и при определении налогового бремени определять их необходимо путем вычитания из суммы уплаченного налога. Разумеется, данные показатели отражают более низкие показатели налогового бремени налогоплательщиков и, как утверждают некоторые налогоплательщики, отражают фактическое налоговое бремя, лежащее на их плечах, и показывают, что применяется принцип справедливости налогообложения.

Разработанная в рамках исследования взаимная корреляция факторов, влияющих на налоговое бремя и факторов влияния налогового бремени на экономику, свидетельствует о том, что оценивая влияние государственного налогового бремени, можно измерить эффективность реформ в налоговой системе, а их воздействие должно служить обеспечению максимального формирования доходов путем применения принципа справедливого налогообложения к государственному бюджету. Только при выполнении данного условия взаимосвязь факторов, влияющих на налоговое бремя, и влияние налогового бремени на экономику будет иметь правильную взаимную корреляцию, что, целесообразно, на наш взгляд, отразить в налоговой политике государства.

В государственной налоговой политике целесообразно несколько снизить ставку налога на добавленную стоимость (3% от действующей ставки)

приводящего к неравномерному распределению налогового бремени налогоплательщиков и являющегося в этой связи объектом многочисленных споров и пересмотреть некоторые связанные с ним налоговые льготы с точки зрения эффективности. То есть в Налоговой концепции 2023 года можно снизить налоговое бремя за счет снижения ставки НДС с нынешних 15% до 12%, а также обеспечить стабильность цен и добиться того, чтобы те 7 трлн. сумов, которые могут остаться в распоряжении населения и бизнеса, привели к увеличению их покупательной способности. Здесь в рамках государственного бюджета за счет средних финансовых потерь в размере 14 трлн. сумов удастся оптимизировать резкое снижение налогового бремени на налогоплательщиков за счет отмены некоторых налоговых льгот.

Акцизный налог является одним из видов налогов, играющих важную роль в оптимизации налогового бремени, и принятие предлагаемых мер по данному налогу позволит унифицировать виды акцизного налога без негативного влияния на доходы бюджета. В первом полугодии 2022 года акциз, уплаченный АЗС, составил 1,5 трлн. сумов, а производители нефтепродуктов насчитывают 255 млрд. сумов, и это приведет к привлечению дополнительных 63,0 млрд. сумов в государственный бюджет и налоговое бремя налогоплательщиков не было резко увеличено.

В аспекте налога на имущество, взимаемого с юридических лиц, согласно Налоговому кодексу, ставка налога на имущество для железных дорог, магистральных трубопроводов, линий связи и электропередач, а также объектов недвижимости согласно решению Правительства о консервации установлена в размере 0,5 процент и на наш взгляд, подобное увеличение ставки налога на имущество для объектов с 0,5% до 0,8% способствует оптимизации налогового бремени. Индексация ставки налога на имущество юридических лиц по данным объектам необходима для приведения его размера к базовой ставке с учетом годового уровня инфляции и создания равных условий налогообложения, в результате чего в государственный бюджет будут привлечены дополнительные средства в размере 149,7 млрд. сумов и налоговое бремя налогоплательщиков не было резко увеличено.

Распределение налогового бремени по налогу с оборота (НСО) сегодня создает некоторые препятствия для обеспечения оптимальности налогового бремени по данному налогу. По данному налогу целесообразно отменить налог на доходы физических лиц, который уплачивается индивидуальными предпринимателями в фиксированном размере или на основании декларации, вместо этого налога индивидуальные предприниматели смогут по выбору платить налог с оборота или НДС и налог на прибыль. За счет оптимизации налоговых ставок по налогу с оборота налоговое бремя на налогоплательщиков будет снижено на 342 млрд. сумов и будет обеспечена оптимальность налогового бремени.

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

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

NASIMOV RAVSHAN AZIMOVICH

WAYS OF TAX BURDEN OPTIMIZATION

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

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

Tashkent – 2024

The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B 2023.4. PhD/Iqt3509 at the Supreme Attestation Commission.

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

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

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

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

Tulakov Ulugbek Toshmamatovich
Philosophy Doctor on Economics, Associate Professor

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

The defense of the dissertation will take place on _____ «__», 2024 at _____ at the meeting of the scientific council №DSc.03/10.12.2019.I.16.01 awarding for the scientific degrees at Tashkent State University of Economics. Address: 100066, Tashkent city, I. Karimov street, building 49, phone: (99871) 239-28-72; fax: (99871) 239-43-51, e-mail: info@tsue.uz

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

The abstract of dissertation sent out on «__» _____ 2024.
(mailing report № _____ on «__» _____ 2024).

S.U. Mekhmonov
Chairman of the scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of Economics, Professor

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

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

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

The aim of the research work is to develop scientific proposals and practical recommendations related to improving the processes of assessing the tax burden and its optimization in Uzbekistan.

The tasks of the research work are:

justification of the socio-economic nature of the tax burden from a scientific and theoretical point of view;

disclosure of factors influencing the level of tax burden;

scientific analysis of the research on tax burden issues and the formation of the author's approach to it;

analysis of the processes of distribution of the tax burden in the republican tax system;

analysis of the tax policy assessing technique;

development of forecast indicators of the level of tax burden for the next five years in reliance upon multifactor econometric analysis;

development of an improved version of the current technique for assessing the tax burden;

development of scientific and practical proposals for further optimization of the tax burden in the tax system and policy of Uzbekistan.

The object of the research work is assessment and optimal distribution of the tax burden in the tax system of the Republic of Uzbekistan.

The subject of the research work is economic relations related to the assessment of the tax burden on taxpayers from a methodical point of view in Uzbekistan and its further optimization.

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

by abolishing the excise tax for persons selling gasoline and diesel fuel to end consumers, the proposal to unify this type of tax without a negative impact on budget revenues by imposing the obligation to pay it on producers of petroleum products has been justified;

the proposal to optimize the tax burden by abolishing the income tax levied by individual entrepreneurs in a fixed amount or on the basis of a declaration from individuals, as well as by giving individual entrepreneurs the opportunity to choose to pay turnover tax or VAT and income tax instead of this tax has been justified;

the proposal to raise the property tax rate for basic infrastructure facilities and real estate of legal entities from 0.5% to 0.8% with the account of the annual inflation rate to the level of the basic rate based on indexation and creating equal tax conditions has been justified;

the proposal to provide incentives for property tax and land tax if the proportion of citizens included in the social register are hired by business entities and are paid a monthly salary in the amount of at least one minimum wage for at least one year, constitutes minimum 20 percent of the total number of employees, has been justified.

Scientific and practical significance of the research work. The scientific significance of the research results is determined by the possibility of their use in

carrying out specialized research on optimization of the tax burden based on its fair assessment and distribution from a methodical point of view in fiscal policy related to the tax burden of the state.

The practical significance of the research results is due to the fact that the developed scientific proposals and practical recommendations can be used to achieve the efficiency of the tax system of Uzbekistan through the use of effective methods to simplify tax administration, develop tax policy strategies and improve implementation mechanisms, as well as the possibility of their use in developing public policy in this regard and in the preparation of educational literature.

Implementation of the research results.

Based on proposals and recommendations developed to assess the tax burden and its further optimization:

the proposal to unify this type of tax without a negative impact on budget revenues by imposing the obligation to pay it on producers of petroleum products by abolishing the excise tax for persons selling gasoline and diesel fuel to end consumers has been reflected in the Law of the Republic of Uzbekistan dated December 30, 2022 №LRU-812 “On introducing amendments and additions to some legislative acts of the Republic of Uzbekistan in connection with the adoption of the main directions of tax and budget policy for 2023” and dated December 30, 2022 №LRU-813 “On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2023” (reference №15-109925 of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated November 3, 2023). As a result of implementing this proposal in practice it has become possible to unify the types of excise tax without a negative impact on budget revenues, attract additional funds to the state budget in the amount of 63.0 billion UZS and prevent a sharp increase in the tax burden of taxpayers;

the proposal to increase the property tax rate for basic infrastructure facilities and real estate of legal entities from 0.5% to 0.8% with the account of the annual inflation rate to the level of the basic rate based on indexation and the creation of equal tax conditions, has been reflected in the Law of the Republic of Uzbekistan dated December 30, 2022 №LRU-812 “On introducing amendments and additions to some legislative acts of the Republic of Uzbekistan in connection with the adoption of the main directions of tax and budget policy for 2023” and dated December 30, 2022 №LRU-813 “On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2023” (reference №15-109925 of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated November 3, 2023). As a result of implementing this proposal in practice it has become possible to attract additional funds to the state budget in the amount of 149.7 billion UZS and prevent a sharp increase in the tax burden of taxpayers;

the proposal to optimize the tax burden by abolishing the income tax levied by individual entrepreneurs in a fixed amount or on the basis of a declaration from individuals, as well as by providing individual entrepreneurs with the opportunity to choose to pay turnover tax or VAT and income tax instead of this tax, has been reflected in the Law of the Republic of Uzbekistan dated December 30, 2022 №LRU-812 “On introducing amendments and additions to some legislative acts of the

Republic of Uzbekistan in connection with the adoption of the main directions of tax and budget policy for 2023” and dated December 30, 2022 №LRU-813 “On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2023” (reference №15-109925 of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated November 3, 2023). As a result of implementing this proposal in practice it has become possible to reduce the tax burden on taxpayers by 342 billion UZS by optimizing tax rates for turnover tax;

the proposal to provide incentives for property tax and land tax if the proportion of citizens included in the social register are employed by business entities and are paid a monthly salary in the amount of at least one minimum wage for at least one year, constitutes minimum 20 percent of the total number of employees, has been taken into account in the decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated June 12, №PD-93 “On measures to establish mutually beneficial cooperation with business entities to reduce poverty” (reference № 18/1-74550 of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated June 19, 2023). As a result of implementing this proposal in practice it has become possible to establish incentives and preferences in differentiated amounts for business entities.

Evaluation of the research results. The research results have been presented at 4 scientific and practical conferences, out of which 2 are international and 2 are republican scientific and practical conferences.

Publication of the research results. On the topic of the thesis totally 9 research papers have been published, including 5 articles in the scientific journals recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for publishing the main results of the doctoral dissertations, including 2 articles in the reputable foreign journals.

Structure and volume of the research. The research structure includes introduction, three chapters, conclusion, a list of literature used and annexes. The volume of the research consists of 138 pages.

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

I bo'lim (I част; part I)

1. Nasimov R.A. “O‘zbekistonda soliq yukining soliq to‘lovchilar faoliyatiga ta’siri”. “Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil” ilmiy elektron jurnali 2023-yil № 2-son. 337-342-b.

2. Nasimov R.A. “O‘zbekistonda soliq yukining soliq to‘lovchilar faoliyatiga ta’sirini ahamiyati”. “Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil” ilmiy elektron jurnali 2023-yil № 3-son. 230-236-b.

3. Nasimov R.A. “Evolutionary analysis of the impact of the tax burden on the activities of taxpayers in the republic of Uzbekistan. Journal of new century innovations - International scientific electronic journal Volume–26_Issue-4_April_2023. 2022-yil 26-son 40-47-b.

4. Nasimov R.A “Mamlakatimizda mis sanoati klasterini tashkil etish va rivojlantirishni takomillashtirish masalalari” mavzusidagi xorijiy ilmiy-amaliy konferensiya. – Fransiya, Proceedings of International Conference on Modern Science and Scientific Studies Hosted online from Paris, France. ISSN: 2835-3730 Website: econferenceseries.com 2023-yil 19 fevral 379-382-b.

5. Nasimov R.A.“Mamlakatimizda resurs soliqlari va mol-mulk solig‘i bo‘yicha daromadlarning o‘zgarishilarni takomillashtirish masalalari” mavzusidagi xorijiy ilmiy-amaliy konferensiya.–Fransiya, Proceedings of International Conference on Modern Science and Scientific Studies Hosted online from Paris, France. ISSN: 2835-3730 Website: econferenceseries.com. 2023-yil 19 fevral 395-398-b.

6. Nasimov R.A “Axborotlashtirish tizimida soliq yukini optimallashtirish va takomillashtirish yo‘llari” “Ta’limda raqamli texnologiyalarni tadbiq etishning zamonaviy tendensiyalari va rivojlanish omillari” mavzusidagi respublika on-layn ilmiy-amaliy konferensiyasi. –Toshkent, 2023-yil mart 16-to‘plam 41-47 -b.

7. Nasimov R.A “Soliq yukini optimallashtirish va takomillashtirishda olimlarni fikiri”. “Ta’limda raqamli texnologiyalarni tadbiq etishning zamonaviy tendensiyalari va rivojlanish omillari” mavzusidagi respublika on-layn ilmiy-amaliy konferensiyasi. –Toshkent, 2023-yil mart 16-to‘plam 48-53-b.

II bo'lim (II част; part II)

8. Nasimov R.A. “Mamlakatimizda soliq yukining soliq to‘lovchilar faoliyatiga ta’sirining nazariy asoslari”. “Ijtimoiy-gumanitar fanlarning dolzarb muammolari” ilmiy elektron jurnali S/2 (3)-2023-yil ISSN: 2181-1342 (Online) <https://scienceproblems.uz> 2022-yil 3-son 121-130-b.

9. Nasimov R.A “Theoretical basis for the impact of the tax burden on taxpayer activities in our country” In Volume 4, Issue 3 of *Academicia Globe: Inderscience Research (AGIR)* March, 2023-y. 22-28-b.

Avtoreferat TDIU “Iqtisodiyot va ta’lim” ilmiy jurnali tahririyatida tahrirdan o‘tkazildi.

Bosishga ruxsat etildi: 12.02.2024
Bichimi: 60x84^{1/16} «Times New Roman»
garniturada raqamli bosma usulda bosildi.
Shartli bosma tabog‘i 3,3. Adadi 100. Buyurtma: № 12

«DAVR MATBUOT SAVDO» MChJ
bosmaxonasida chop etildi.
100198, Toshkent, Qo‘yliq, 4-mavze, 46.