

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ИСАЕВ ХУСАН МАНСУРОВИЧ

**ДАВЛАТ БЮДЖЕТИ ДАРОМАДЛАРИНИ ШАКЛЛАНТИРИШДА
БЕВОСИТА СОЛИҚЛАР УЛУШИНИ ОШИРИШ ЙЎЛЛАРИ**

08.00.07 - Молия, пул муомаласи ва кредит

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент шаҳри – 2021 йил

УДК: 336.14 (575.1)
336.02 (575.1)

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy)
диссертацияси автореферати мундарижаси**

**Содержание автореферата диссертации доктора философии (Doctor of
Philosophy) по экономическим наукам**

**Contents of dissertation abstract of the doctor of philosophy (Doctor of
Philosophy) on economical sciences**

Исаев Хусан Мансурович

Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар
улушини ошириш йўллари.....3

Исаев Хусан Мансурович

Пути увеличения доли прямых налогов в формировании доходов
государственного бюджета27

Isaev Khusan Mansurovich

Ways to increase the share of direct taxes in the forming State budget revenues. 49

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works 53

**ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ ҲУЗУРИДАГИ
ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/30.12.2019.I.17.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

ТОШКЕНТ МОЛИЯ ИНСТИТУТИ

ИСАЕВ ХУСАН МАНСУРОВИЧ

**ДАВЛАТ БЮДЖЕТИ ДАРОМАДЛАРИНИ ШАКЛЛАНТИРИШДА
БЕВОСИТА СОЛИҚЛАР УЛУШИНИ ОШИРИШ ЙЎЛЛАРИ**

08.00.07–Молия, пул муомаласи ва кредит

**иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (Doctor of Philosophy) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент шаҳри – 2021 йил

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси
Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида
В2018.1.PhD/Iqt482 рақам билан рўйхатга олинган.

Докторлик диссертацияси Тошкент молия институтида бажарилган.
Диссертация автореферати уч тилда (узбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгашнинг веб-
саҳифаси (www.tfi.uz) ва "Ziyouet" Ахборот-таълим порталида (www.ziyouet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар: Сафаров Ғиёсиддин Абдуллаевич
иқтисодиёт фанлари номзоди, доцент

Расмий оппонентлар: Жураев Абдуғаффор Сафарович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Боймуротов Содик Розикович
иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD)

Етақчи ташкилот: Тошкент давлат иқтисодиёт университети

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги, DSc.03/30.12.2019.1.17.01
рақамли Илмий кенгашнинг 2022 йил "1" 01 соат 16 дақиқ мажлисида бўлиб ўтди.
Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темуր шох кучаси, 60А-уй. Тел.:(99871)-234-53-34,
факс: (99871)-234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz

14 Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин
(14 рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, А.Темуր шох кучаси,
60Ауй. Тел.:(998)71-234-53-34.

Диссертация автореферати 2021 йил "24" 12 кун тарқатилди.
(2021 йил "24" 12 дақиқ № 2 рақамли реестр баённомаси).



Т.З.Тешабаев
Илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари
доктори, профессор

Ф.К.Холмаматов
Илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш котиби, иқтисодиёт фанлари
бўйича фалсафа доктори (PhD),
доцент

И.И.Қўлиев
Илмий даражалар берувчи илмий
кенгаш қошидаги илмий семинар
раиси, иқтисодиёт фанлари доктори,
профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон иқтисодиётининг жадал суръатларда ривожланишига мос равишда самарали солиқ тизимини шакллантириш, солиқларни ялпи ички маҳсулот таркибидаги улушини ўзгаришига таъсир қилувчи омилларни таҳлил қилиш иқтисодий барқарорликни таъминлаш ва аҳоли фаровонлигини оширишда муҳим аҳамият касб этмоқда. Ҳозирги кунда ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар ўртасида солиққа тортиш шакллари ва услубиётидаги катта фарқнинг мавжудлиги, улар бюджети даромадлари таркиби ва тузилишининг ҳам турлича эканлигини намоён этмоқда. Шундай бўлсада, солиқлар давлат бюджетининг асосий даромад манбаси бўлиб қолмоқда. “Солиқлар деярли барча мамлакатларда давлат бюджети даромадларининг энг муҳим манбаи ҳисобланади. Халқаро солиқ ва тараққиёт марказининг сўнги ҳисоб-китобларига кўра, жами солиқ тушумлари дунё давлатларининг қарийб ярмида давлат бюджети даромадларининг 80 фоиздан кўпроғини ва ҳар бир мамлакатда деярли 50 фоиздан кўпини ташкил қилади”¹.

Жаҳон амалиётида ишлаб чиқариш ёки истеъмол ривожланишига устуворлик бериш муаммосини энг оптимал тарзда ҳал қилишнинг асосий йўли давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита ва билвосита солиқлар гуруҳидан оқилона фойдаланиш ҳисобланади. Агар тараққиётнинг маълум бир босқичида ишлаб чиқаришни ривожлантиришга устуворлик бериладиган бўлса, у ҳолда солиқларнинг асосий фискал функциясини бажариш билвосита солиқлар зиммасига юкланади. Бу ўринда ишлаб чиқаришни ривожлантиришнинг асосий дастаги сифатида бевосита солиқлар майдонга чиқади. Бироқ жаҳонда давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларни ҳисоблаш ва ундириш механизмидаги муаммолар ва ўзаро фарқларнинг мавжудлиги, уларнинг бюджет даромадлари барқарорлигига таъсири масаласи ҳозиргача ўзининг ижобий ечимини топмаганлигини келтириб ўтиш ўринлидир.

Ўзбекистонда солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси асосида солиқ қонунчилигини соддалаштириш, солиқ юқини пасайтириш, солиққа тортиш объектларини тўлиқ қамраб олиш ва солиқларнинг ундирувчанлигини ошириш юзасидан кенг кўламли ислохотлар амалга оширилмоқда. Шунингдек, бугунги кунда давлат бюджети даромадларини шакллантириш бўйича мамлакатимизда орттирилган тажриба ўзининг ижобий жиҳатлари билан бирга, айти вақтда даромад манбаларининг нисбатан нобарқарорлигини намоён этмоқда. Бюджет даромадларининг асосий манбаи бўлган солиқларни ислох қилиниши хўжалик субъектларининг бизнесни ўрта ва узоқ муддатли режалаштиришда бир қатор ноқулайликларни юзага келтирмоқда. Солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясини қабул қилиниши солиққа тортишнинг мамлакатимиз тажрибаси ва халқаро тамойиллари асосида солиқ тизимини

¹ <https://ourworldindata.org/taxation>

ислоҳ қилиш, давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг янги даврини бошлаб берди. Ушбу концепциянинг асосий йўналишларидан бири сифатида “макроиктисодий вазиятнинг барқарорлигини, Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети ва унинг даромадларини шакллантиришнинг мустаҳкамлигини таъминлаш”² белгиланди. Бу эса, ўз навбатида, давлат бюджети даромадларининг таркибида бир қатор ўзгаришлар бўлишига олиб келиши, табиий. Давлат бюджети даромадларини шакллантириш жараёнида шу вақтга қадар билвосита солиқларга устуворлик берилган бўлса, солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида бевосита солиқларга устуворлик берилмоқда. Бу ҳолат давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг роли ва аҳамиятини тадқиқ этиш заруратини тақозо этди ва мазкур диссертация мавзусининг долзарблигини ифодалайди.

Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 9 декабрдаги “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-589-сон ва 2020 йил 25 декабрдаги “2021 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги ЎРҚ-657-сон қонунлари, Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодекси, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисидаги ПҚ-4555-сон ҳамда 2020 йил 30 декабрдаги “Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида”ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-4938-сон қарорлари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сон фармони, шунингдек мазкур соҳага тегишли бошқа норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга мазкур диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишига мослиги. Мазкур диссертация тадқиқоти республика фан ва технологиялари ривожланишининг I. “Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ва маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодиётни шакллантириш” устувор йўналишига мувофиқ бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Бевосита солиққа тортишнинг назарий ва амалий жиҳатлари қатор иқтисодчи олимлар томонидан атрофлича ўрганилган.

Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларни аҳамиятини оширишга доир масалалар Е.Асен, L.Voqiang, J.Zhijie, А.Титов, А.Крамсков, Е.Зудина, Н.Ремизов, И.Гашенко, А.Терехина, В.Ворошило,

² Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сон Фармони. <https://lex.uz/docs/3802378>

Н.Курочкина, М.Романовский ва бошқа хорижлик иқтисодчи олимларнинг илмий ишланмаларида тадқиқ қилинган³. Шунингдек, бевосита солиққа тортиш тизими анъаналарига доир тадқиқот ишлари бир қатор халқаро тадқиқот марказлари ва консалтинг компаниялари томонидан амалга оширилган⁴.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан Т.Маликов, О.Олимжонов, Н.Ҳайдаров, А.Жўраев, О.Абдурахманов, Б.Тошмуродова, Б.Санакулова, И.Ниязметов, Ж.Урмонов, Н.Ашурова, Қ.Базаров, М.Эшонов, Ш.Собиров, А.Ботиров, А.Агзамов, Ш.Қиёсов, Қ.Тўхсанов, Ҳ.Зарипов, Д.Абдуллаев ва бошқалар ўз илмий ишларида бевосита солиқлар, уларнинг муайян тури бўйича илмий тадқиқотлар олиб боришган⁵. Хусусан, Қ.Базаров корхоналар

³ Asen, E. Corporate Tax Rates around the World, 2020. FISCAL FACT. No. 735. Dec. 2020.; Boqiang Lin, Zhijie Jia. Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve.; Титов А.А. Совершенствование налога на прибыль организаций в Российской Федерации. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Москва, 2006.; Крамсков А.С. Развитие прямого налогообложения в посткризисной экономике России. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Ростов-на Дону, 2007. – 28 с.; Зудина Е.М. Налог на прибыль и его роль в формировании доходной базы бюджетов разных уровней. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Москва, 2009; Ремизов Н.П. Совершенствование упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход (на примере Ростовской области). Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. - Ростов-на-Дону, - 2009.; Гашенко И.В. Развитие прямого налогообложения в налоговой системе России: теория и практика. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. – Ростов-на-Дону, 2010.; Терехина А.П. Система и принципы налогообложения доходов физических лиц в развитых странах // Финансовое право. – 2017.; Ворошило В.В. Анализ влияния прямого налогообложения на формирование бюджетов в зарубежных странах. /Научный вестник: Финансы, банки, инвестиции - 2017 - №4.; Курочкина Н.В. Упрощенная система налогообложения как инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук.– Йошкар-Ола 2020.; Романовский М.В. Финансы. Учебник. 5-е издание. - Москва: Юрайт, 2019 г. – 305 стр.

⁴ Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2020 edition. <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c0b00da7-c4b1-11ea-b3a4-01aa75ed71a1>; Международное налогообложение (Электрон ресурс). <https://gsl.org/ru/taxes>.

⁵ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т.: “Академия” нашриёти, 2002. - 204 б.; Маликов Т., Олимжонов О. Молия: Дарслик – Т.: “Iqtisod-Moliya”, 2019 й. – 793 б.; Хайдаров Н.Х. Солиқлар ва солиққа тортиш масалалари. Ўқув қўлланма. – Т.: Akademiya 2007.; Жўраев А.С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг долзарб муаммолари: и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: ДЖҚА, 2005.- 18 б.; Абдурахманов О. Жисмоний шахслардан олинadиган солиқлар тизими ва уни такомиллаштириш масалалари. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: ДЖҚА, 2005. – 40 б.; Тошмуродова Б.Э. Иқтисодий тараққиётга эришишда солиқлардан самарали фойдаланиш. и.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2007.- 43 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш: докторлик диссертацияси автореферати. – Т.: БМА, 2016.- 29 б.; Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т.: БМА, 2018. - 70 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ механизми воситасида тартибга солишни такомиллаштириш масалалари: иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т.: БМА, 2018.- 70 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. – Т.: ТМИ, 2018. - 30 б.; Базаров Қ.Т. Корхоналар фойдасидан олинadиган солиқ механизмидаги муаммолар ва уларни ҳал этиш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент, 1998; Эшонов М.А. Юридик шахслардан олинadиган даромад (foyda) ва мол-мулк солиқларини такомиллаштириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Андижон, 2006; Собиров Ш.М. Фойда солиғи ва унинг тадбиркорлик субъектлари иқтисодий фаолиятига таъсири: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент 2008; Ботиров А. А. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш йўллари: иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. – Т.: БМА, 2012.- 23 б.; Агзамов А.Т.

фойдасидан олинадиган солиқ механизмидаги муаммолар⁶, Б.Қодиров бевосита ва билвосита солиқлар ўртасидаги нисбат муносабатлари ва солиқ тизимини такомиллаштириш⁷, Д.Даминов Ўзбекистон солиқ тизимида тўғри солиқларни ҳисоблаш механизмини такомиллаштириш⁸, А.Исламқулов давлат бюджети даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш масалалари бўйича диссертацион тадқиқотларни амалга оширишган⁹.

Бирок, шунинг алоҳида қайд этиш ўринлики, юқорида келтирилган иқтисодчи-олимларнинг илмий ишланмаларида солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида бевосита солиққа тортиш тизими, унинг давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги роли ва аҳамиятини оширишга доир муаммолар яхлит тарзда тадқиқ қилинмаган. Ушбу ҳолат мазкур диссертация ишида тадқиқ этилган илмий-назарий ва амалий муаммолар ҳамда уларнинг ечимига қаратилган таклиф-тавсияларнинг долзарблигини яққол намоён этади.

Диссертация тадқиқотининг диссертация бажарилган олий таълим муассасаси илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация тадқиқоти Тошкент молия институти илмий ишлари режасининг “Рақамли иқтисодиёт шароитида молия, банк ва ҳисоб тизимини мувофиқлаштиришнинг илмий асослари” мавзусидаги стратегик йўналиши доирасида бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар улушини ошириш юзасидан илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг илмий-назарий ва иқтисодий асосларини тадқиқ қилиш;

Жисмоний шахсларни солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТДИУ, 2019.- 58 б.; Тўхсанов Қ.Н. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиққа тортишни такомиллаштириш: иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТДИУ, 2019.- 61 б.; Қиёсов Ш.У. Жисмоний шахслар даромадларини солиқ тортишни такомиллаштириш. Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТМИ, 2019. - 64 б.; Зарипов Х.Б. Солиқларнинг корхоналар молиявий-хўжалик фаолиятига таъсирини баҳолаш йиллари. Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТМИ, 2020. - 64 б.; Абдуллаев Д.А. Иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини таъминлашда юридик шахслар фойдасини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш йўналишлари. Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТМИ, 2021. - 64 б.

⁶ Базаров Қ.Т. Корхоналар фойдасидан олинадиган солиқ механизмидаги муаммолар ва уларни ҳал этиш йўллари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент, БМА, 1998.

⁷ Қодиров Б.Қ. Бевосита ва билвосита солиқлар ўртасидаги нисбат муносабатлари ва солиқ тизимини такомиллаштириш масалалари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. -Т.: БМА, 2004 й. - 22 б.

⁸ Даминов Д.Ш. Ўзбекистон солиқ тизимида бевосита солиқларни ҳисоблаш механизмини такомиллаштириш. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун тақдим этилган диссертация автореферати. -Т.: БМА, 2011 й. - 23 б.

⁹ Исламқулов А.Х. Бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш йўллари. И.ф.н. илмий даражасини олиш учун тақдим этилган диссертация автореферати. -Т.: БМА, 2012 й. - 21 б.

бевосита солиқларнинг иқтисодий моҳияти, аҳамияти ва хусусиятларини очиқ бериш;

давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар (фойда солиғи, айланмадан олинадиган солиқ, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи)нинг ўрни ва аҳамиятини таҳлил қилиш, мавжуд муаммолар ва уларнинг юзага келиш сабабларини аниқлаш;

ривожланган мамлакатлар бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар ўрнини аниқлаштириш ва ривожланган хорижий мамлакатлар тажрибасидан мамлакатимизда фойдаланиш имкониятларини белгилаш ҳамда илмий-амалий жиҳатдан асослаш;

ҳозирги шароитда бевосита солиқларнинг давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини оширишга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсияларни ишлаб чиқиш.

Тадқиқот объекти сифатида Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларни ундириш жараёни танланган.

Тадқиқот предмети давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларни ундириш жараёнидаги молиявий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Илмий изланиш жараёнида маълумотларни гуруҳларга ажратиш ва иқтисодий таҳлил қилиш, иқтисодий жараёндаги ўзгаришлардан мантиқий хулоса қилиш, таҳлил ва синтез қилиш, кўрсаткичлар динамикасини таҳлил қилиш, статистик маълумотларни таққослаш каби усуллардан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

корхоналарнинг хуфиёна фаолиятга бўлган интилишини пасайтириш ва фойда солиғи юқини иш ҳақи фондидаги юк билан мувофиқлаштириш мақсадида фойда солиғи ставкасини такомиллаштириш таклифи ишлаб чиқилган;

фойда солиғи бўйича берилган имтиёزلарни қайта кўриб чиқиш асосида таъсирчан бўлмаган ва самарасиз имтиёزلарни бекор қилиш, жумладан, кўриқлаш хизмати бўйича солиқ имтиёзини бекор қилиш таклиф этилган;

умумбелгиланган солиқларни тўлашга ўтган яқка тартибдаги тадбиркорлар учун фойда солиғини ҳисоблашда солиқ солиш базасини аниқлашнинг соддалаштирилган тартибини жорий этиш таклиф этилган;

солиққа тортишни адолатлилигини таъминлаш мақсадида бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режимининг мақсадга мувофиқ эмаслиги аниқланиб, уни бекор қилиш таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

хориж тажрибаси ва мамлакатимиз амалиётидан келиб чиқиб фойда солиғи ставкасини оптималлаштириш орқали давлат бюджети даромадларини мустаҳкамлаш таклиф этилган;

айланмадан олинадиган солиқни қўллашга доир Солиқ кодексидаги ноаниқликлар аниқланиб, уларни бартараф этиш юзасидан таклиф ишлаб чиқилган;

ягона солиқ тўлови ставкаларини қайта кўриб чиқиш, фаолият турлари бўйича кескин табақалашган ставкаларни оптималлаштириш, жумладан, асосий фаолият тури мулкларни ижарага бериш бўлган юридик шахслар учун солиқ ставкасини пасайтириш таклиф этилган;

жами йиллик даромадларни декларациялаш тизимини жорий этиш орқали жисмоний шахслар даромадларини легаллаштириш таклифи ишлаб чиқилган;

яширин иқтисодиёт кўламини камайтириш орқали давлат бюджети даромадларида бевосита солиқлар улушини ошириш тавсия этилган.

Тадқиқот натижаларининг ишончлилиги хорижлик ва мамлакатимиз иқтисодчи-олимларининг давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг аҳамиятини оширишга доир илмий-назарий қарашлари, мамлакатимиз қонунчилигидан (жумладан, турли таҳрирларда бўлган “Солиқ кодекси” тегишли моддаларининг қиёсий таққосланганлиги) фойдаланилганлиги, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси, шунингдек халқаро ташкилотлар маълумотларидан фойдаланилганлиги, хулоса ва таклифларнинг синовдан ўтказилганлиги ҳамда олинган натижаларни ваколатли давлат бошқарув органи томонидан амалиётга жорий этилиб, тасдиқланганлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти ҳозирги шароитда давлат бюджети даромадларини шакллантиришни такомиллаштиришда ҳамда олий таълим муассасаларининг ўқув жараёнида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади. Тадқиқотнинг амалий аҳамияти эса солиқ тизимини такомиллаштириш билан боғлиқ норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқишда ва давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар улушини оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар улушини ошириш юзасидан олинган илмий натижалар асосида:

корхоналарнинг хуфиёна фаолиятга бўлган интилишини пасайтириш ва фойда солиғи юқини иш ҳақи фондидаги юк билан мувофиқлаштириш мақсадида бевосита солиқларнинг асосий тури ҳисобланган фойда солиғи ставкасини ошириш юзасидан таклиф 2020 йил 1 январдан кучга кирган Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири)га киритилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2020 йил 19 июндаги 06/04-02-01-32/1569-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифни жорий этилиши натижасида 2020 йил январь-май ойларида давлат бюджетига 593,0 млрд.сўм кўшимча солиқ тушумига эришилган;

фойда солиғи бўйича имтиёзларни қайта кўриб чиқиш ва самарасиз имтиёзларни (кўриқлаш хизмати бўйича солиқ имтиёзлари) бекор қилишга доир таклиф Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири)га киритилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2020 йил 19 июндаги 06/04-02-01-32/1569-сонли маълумотномаси). Мазкур таклифни

жорий этилиши натижасида 2020 йил январь-май ойларида давлат бюджетига 260,0 млн.сўм кўшимча солиқ тушумига эришилган;

умумбелгиланган солиқларни тўлашга ўтган якка тартибдаги тадбиркорлар учун фойда солиғини ҳисоблашда солиқ солиш базасини аниқлашнинг соддалаштирилган тартибини жорий этишга доир таклиф Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири)га киритилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2020 йил 19 июндаги 06/04-02-01-32/1569-сонли маълумотномаси). Ушбу таклифни жорий қилиниши якка тартибдаги тадбиркорларнинг фойда солиғи базасини ҳисоблаб чиқаришнинг соддалаштирилган тартибидан фойдаланиш имкониятини бермоқда;

бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режимини бекор қилиш тўғрисидаги таклиф Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири)га киритилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2020 йил 19 июндаги 06/04-02-01-32/1569-сонли маълумотномаси). Ушбу таклифнинг амалиётга жорий этилиши натижасида 2020 йил январь-май ойларида бевосита солиқлар улушининг 0,3 фоиз бандга кўпайишига эришилган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Тадқиқот натижалари жами 7 та, шу жумладан, 3 та халқаро ва 4 та республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ҳамда уларга ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 12 та илмий иш, шу жумладан, Олий аттестация комиссияси эътироф этган маҳаллий журналларда 4 та, нуфузли хорижий журналда 1 та илмий мақола, шунингдек илмий-амалий конференцияларда 7 та тезис нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхатидан иборат. Диссертациянинг ҳажми 122 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида тадқиқот мавзусининг долзарблиги ва зарурати асосланган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ёритилган, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти, предмети ва усуллари белгилаб олинган, тадқиқотнинг илмий янгиллиги ва амалий натижалари баён қилинган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги, илмий ва амалий аҳамияти ёритиб берилган, тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши, апробацияси, эълон қилинганлиги ва ҳажмига оид маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг **“Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар улушини оширишнинг илмий-назарий асослари”** деб номланган биринчи бобида Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг илмий-назарий ва иқтисодий асослари тадқиқ этилган, бевосита солиқларнинг иқтисодий моҳияти, аҳамияти ва

хусусиятлари очиб берилган. Бевосита солиқларнинг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги ўрни ва аҳамиятига баҳо берилган, бевосита солиқлар аҳамиятини оширишга доир муаллифлик қарашлари келтирилган.

Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, ривожланган давлатлар бюджет даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар юқори улушга эга бўлса, ривожланаётган давлатларда билвосита солиқлар устунлик қилмоқда.

Диссертацияда солиқларга доир тадқиқотлар олиб борган хорижлик ва маҳаллий олимларнинг бевосита ва билвосита солиқлар борасидаги, Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда уларнинг нисбатини таъминлашга доир қарашлари тадқиқ қилинган.

Иқтисодчиларнинг бевосита солиқларга доир қарашларида, уларнинг айримлари Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг устунлиги мамлакат иқтисодиётини ривожланганлигини кўрсатувчи индикатор сифатида қарасалар, айримлари бевосита солиқларни камайтирилиши солиқ тўловчилар даромадларини ошишига хизмат қилишини, бевосита солиқларни оширилиши ЯИМни камайишига олиб келишини таъкидлайдилар. Эътиборли жиҳати кўплаб тадқиқотчилар бевосита солиқларнинг моҳиятини очиб бериш учун билвосита солиқларнинг хусусиятларига ҳам тўхталиб ўтганлигидир.

Солиқларни бевосита ва билвоситага ажратиш, уларнинг ижобий жиҳатлари ва камчиликлари, Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда уларнинг қайси бирига устунлик бериш каби масалалар ҳозирги давр солиқ сиёсатида ҳам ўзининг аҳамиятини йўқотмаган. Бу борада қатор тадқиқотлар олиб борилиб, солиққа тортиш назарияси ва амалиётида муайян ютуқларга эришилган бўлса-да, ҳар бир мамлакатнинг ижтимоий-иқтисодий ривожланиш даражаси ва олиб борилаётган солиқ сиёсатининг хусусиятларидан келиб чиқиб, АҚШ, Канада, Япония каби давлатларда бевосита солиқларга устуворлик берилса, айрим мамлакатларда, хусусан, ЕИнинг аксарият мамлакатларида билвосита солиқларга устуворлик берилади.

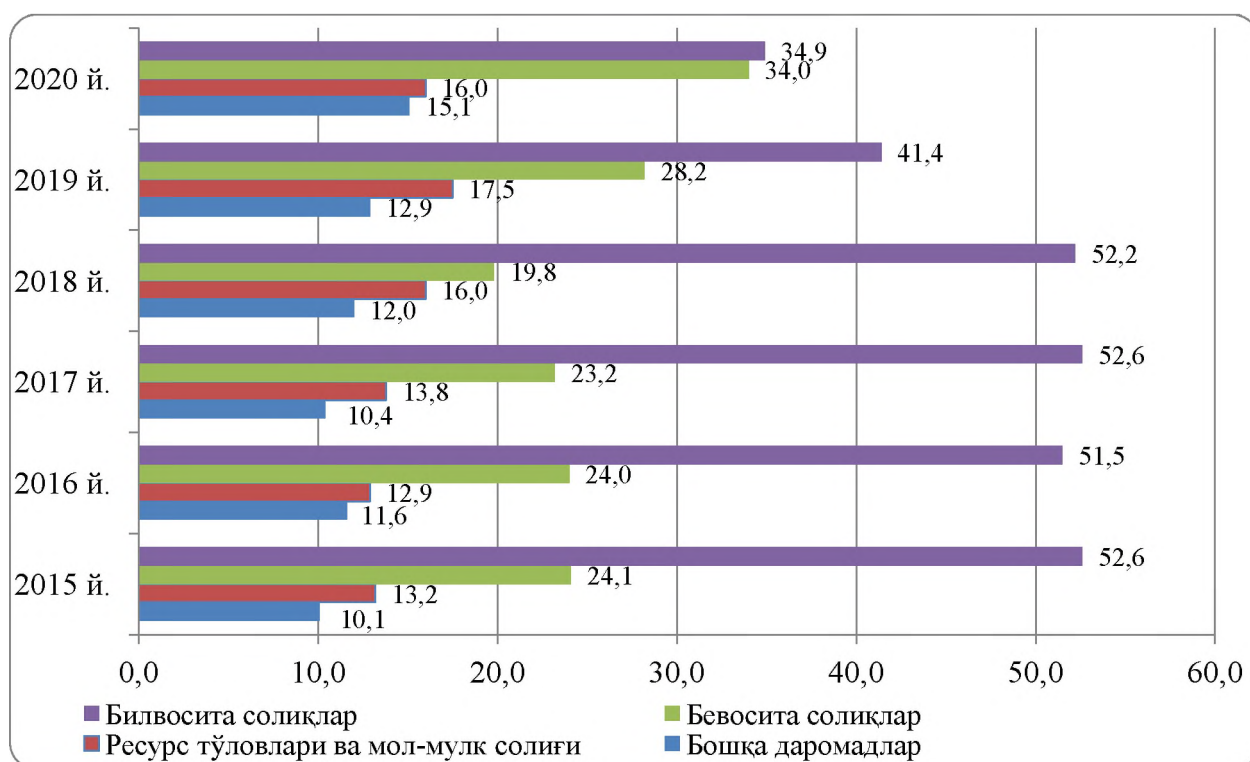
Муаллифнинг фикрича, Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда мамлакатнинг ижтимоий-иқтисодий ривожланиш даражасидан келиб чиқиб бевосита ёки билвосита солиқларга устуворлик бериш энг мақбул йўл ҳисобланади.

2015-2020 йиллар мобайнида мамлакатимизда ЯИМ ҳажми (миқдори) мунтазам равишда ўсиб борган (1-жадвал). Шунга мос равишда Давлат бюджети даромадлари ҳам ўсиб борган. Таҳлил қилинаётган йилларда номинал ЯИМ 2,7 мартага ўсгани ҳолда, Давлат бюджети даромадлари эса 3,6 мартадан кўп ўсган. Демак, сўнгги олти йилда ЯИМнинг ўсиш суръатларига қараганда Давлат бюджети даромадларининг ўсиш суръатлари 1,33 мартага юқори бўлган.

**Давлат бюджети даромадлари ва бевосита солиқларни
ялпи ички маҳсулотда тутган ўрни¹⁰**

№	Кўрсаткичлар	Йиллар					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	ЯИМ, млрд сўмда	221350,9	255421,9	317476,4	424728,7	529391,4	602551,4
2.	Давлат бюджети даромадлари, млрд.сўмда	36493,3	41043,5	49681,0	79099,1	112165,4	132938,0
3.	Давлат бюджети даромадларининг ЯИМдаги улуши, %да	16,5	16,1	15,6	18,6	21,2	22,1
4.	Бевосита солиқлар, млрд.сўмда	8798,4	9852,8	11539,4	15656,2	31676,8	45206,9
5.	Бевосита солиқларни ЯИМдаги улуши, %да	4,0	3,9	3,6	3,7	6,0	7,5

Давлат бюджети даромадларининг ЯИМдаги улуши 2015 йилда 16,5 фоизни ташкил этгани ҳолда, 2020 йилга келиб 22,1 фоизга тенг бўлган (5,6 фоизли пунктга ошган). Шу даврда бевосита солиқларнинг ЯИМдаги улуши эса 4,0 фоиздан 7,5 фоизга қадар, яъни деярли икки бараварга ошган.



1-расм. Ўзбекистон Республикаси давлат бюджети даромадлари таркиби ва тузилишининг динамикаси¹¹, фоизда

¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат статистика қўмитасининг 2015-2020 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

¹¹ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2015-2020 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

Таҳлиллар шуни кўрсатмоқдаки, 2019 йилга қадар Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда билвосита солиқларга устувор аҳамият қаратилди (бюджет даромадларининг 50 фоиздан ортиқ қисми билвосита солиқлар ҳиссасига тўғри келган). Бевосита солиқлар ставкаларининг йиллар давомида кескин пасайтирилишига монанд равишда уларнинг Давлат бюджети даромадларидаги улуши ҳам муттасил равишда камайиб борган (25 фоиз атрофида).

Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджетининг даромадлари таркиби қонун ҳужжатларида 4 та йирик гуруҳга бўлинган. Лекин кўпчилик назариётчи иқтисодчилар солиқларни фақатгина бевосита ва билвосита солиқларга ажратиб, ресурс тўловлари ва мол-мулк солиғини (Давлат бюджети даромадларининг 13-16 фоизи) бевосита солиқлар таркибига киритиш лозим, деб ҳисоблайдилар.

Диссертациянинг **“Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг ўрни ва аҳамияти”** деб номланган иккинчи бобида Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда фойда солиғи, айланмадан олинандиган солиқ ва жисмоний шахслардан олинандиган даромад солиғининг ўрни ва аҳамияти таҳлил қилинган.

Жаҳон солиқ амалиётида асосий солиқ турларидан бири ҳисобланган корпоратив солиқ мамлакатимиз солиқ тизимини шакллантириш ва ислоҳ қилиш жараёнида юридик шахслар фойдасини солиққа тортишда, Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда муҳим омил бўлиб хизмат қилмоқда. Бир пайтнинг ўзида, амалга оширган тадқиқотларимиз мамлакатимиз солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг турли даврларида юридик шахслар фойдасини солиққа тортиш тизимида ҳам турлича ёндашилганлигини кўрсатмоқда. Мустақилликнинг дастлабки йилларида мазкур солиқнинг фискалик аҳамиятига кўпроқ эътибор берилган бўлса, кейинчалик солиқ ставкасини йиллар давомида пасайтириб борилиши натижасида корхоналарнинг инвестицион фаолиятини кенгайтиришга, уларнинг ихтиёрида қоладиган фойдасининг ошишини стимуллаштиришга (шу жумладан, рағбатлантиришга ҳам) кўпроқ эътибор қаратилди. Бу даврга келиб, дунё мамлакатлари орасида Ўзбекистон фойда солиғи ставкаси энг паст давлатлардан бири сифатида эътироф этилди¹².

Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида юридик шахслар фойдасини солиққа тортишни такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилди¹³. Натижада, юридик шахслар молиявий натижаларидан келиб чиқиб биргина фойда солиғини тўлашлари белгиланди, уларнинг фойдасидан ундириладиган бошқа солиқ турлари бекор қилинди. Фойда солиғининг тадбиркорлик субъектлари молиявий фаолиятига салбий таъсири камайтирилиб, бюджет

¹² Asen, E. Corporate Tax Rates around the World, 2020. FISCAL FACT. No. 735. Dec. 2020. <https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world>

¹³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сон Фармони. <https://lex.uz/docs/3802378>

даромадларидаги аҳамиятини оширишга, барча тадбиркорлик субъектлари учун тенг шароитларда солиқ солишга эришилди.

Дунё бўйича корпоратив солиқ ставкаси 1980 йилда 40,11 фоизни, шу даврда унинг ЯИМдаги улуши 46,52 фоизни ташкил этган. Кўплаб давлатлар корпоратив солиқнинг юқори ставкасини бизнесни инвестицияларга оид қарорларига салбий таъсирини англаган ҳолда, уни пасайтириб борган. Бунинг натижасида 2020 йилга келиб унинг ўртача ставкаси 23,85 фоизни, ЯИМдаги улуши 25,85 фоизни ташкил этган¹⁴.

Тадқиқот ишида фойда солиғининг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамияти таҳлил қилинган (2-жадвал).

2-жадвал

Давлат бюджети даромадлари ва бевосита солиқлар бўйича тушумларда фойда солиғи улушининг ўзгариши¹⁵, фоизда

№	Кўрсаткичлар	Йиллар					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	Фойда солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши	3,2	3,0	3,0	4,4	14,6	21,6
2.	Фойда солиғининг бевосита солиқлардаги улуши	13,4	12,3	12,8	22,4	51,6	63,5

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, 2015-2020 йилларда фойда солиғининг Давлат бюджети даромадлари ва бевосита солиқлар таркибидаги улушини кескин ортиб борганлиги кузатилган. Жумладан, 2015 йилда фойда солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши 3,2 фоизни ташкил этгани ҳолда, 2020 йилда бу кўрсаткич 21,6 фоизни ташкил қилган (18,4 фоизли пунктга ошган). Унинг бевосита солиқлар таркибидаги улуши эса 2015 йилда 13,4 фоизни ташкил этган бўлса, 2020 йилда 63,5 фоизни ташкил қилган (яъни, 50,1 фоизли пунктга ошган). Бизнинг фикримизча, бу ҳолат, яъни фойда солиғи улушининг юқоридаги кўрсаткичларга нисбатан кескин ўсиши бевосита Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясини қабул қилиниши ва шунга мос равишда бу жараёнлардаги кескин ўзгаришларнинг амалга оширилганлиги билан боғлиқ.

Фойда солиғини тўловчилар сонининг кескин ошишига мос равишда унинг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги улушининг ҳам ошиши кузатилди. Фойда солиғини тўловчилар сонининг кескин ошишига асосий сабаб солиқ концепцияси доирасида, йиллик товар айланмаси 1,0 миллиард сўмдан ошган барча хўжалик юритувчи субъектлар учун фойда солиғини тўлаш мажбуриятининг юклатилганлигидир. Жумладан, солиқ концепциясига қадар фойда солиғини тўловчилар сони 2015 йилда 12 391 тани, 2016 йилда 9 171 тани, 2017 йилда 8197 тани, 2018 йилда 7 575 тани

¹⁴ Asen, E. Corporate Tax Rates around the World, 2020. FISCAL FACT. No. 735. Dec. 2020. <https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world>

¹⁵ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2015-2020 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

ташқил этиб, мунтазам равишда камайиши кузатилган¹⁶. Холбуки, солиқ концепциясини амалиётга жорий этилиши натижасида фойда солиғини тўловчилар сони 2019 йил якунига кўра 48 054 тани ташқил қилиб, 2020 йил 1 октябрь ҳолатига эса 58 398 тага ошгани ҳолда, 106 453 тани ташқил қилган¹⁷.

Натижада, солиқ тизимидаги сўнгги ўзгаришлар ўрта бизнес шакли учун солиқ юкининг ўсишига олиб келди.

2015-2020 йилларда Давлат бюджети даромадларида фойда солиғи тушумини солиқ тўловчилар тоифаси бўйича шаклланиш динамикаси кескин ўзгаришларга эга (3-жадвал).

3-жадвал

Давлат бюджети даромадларида фойда солиғи тушумини солиқ тўловчилар тоифаси бўйича шаклланиши¹⁸, фоизда

№	Солиқ тўловчилар	Йиллар						2020 йилда 2015 йилга нисбатан (+, -)
		2015	2016	2017	2018	2019	2020	
1.	Корхона ва ташкилотларнинг фойдасига солиқ (2-7-банддагилардан ташқари)	52,1	49,7	47,2	55,9	67,1	72,1	+20
2.	Тижорат банкларининг фойдасига солиқ	13,5	15,4	18,7	16,3	13,6	12,1	-1,4
3.	Хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фойдасига солиғи	13,6	10,8	9,1	9,4	8,1	7,5	-6,1
4.	Юридик шахсларнинг дивиденд ва фоизлар кўринишидаги олган фойдасига солиғи	15,8	17,9	18,4	10,4	7,5	4,9	-10,9
5.	Юридик шахсларнинг хорижий иштирокчисининг қўшма корхонадаги улуши қатнашувидан олган дивиденд ва фоизлар кўринишидаги олган фойдасига солиғи	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	-0,1
6.	Хорижий юридик шахсларнинг Ўзбекистон Республикаси ҳудудида доимий муассасаси билан боғлиқ бўлмаган фойдасига солиқ	4,8	5,9	6,4	7,9	3,5	3,1	-1,7
7.	Бошқалардан фойда солиғи	0,04	0,1	0,1	0,03	0,1	0,2	+0,16
Республика бўйича жами		100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

¹⁶ Абдуллаев Д.А. Иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини таъминлашда юридик шахслар фойдасини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш йўналишлари. Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. – Т.: ТМИ, 2021. - 60 б.

¹⁷ Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг хулосаси. - Тошкент 2020 йил.

¹⁸ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитасининг 2015-2019 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

Жумладан, корхона ва ташкилотларнинг фойдасига солиқнинг республика бўйича жами фойда солиғи тушумидаги улуши 2020 йилда 2015 йилга нисбатан 20 фоизли пунктга ошиб, 72,1 фоизни ташкил этган. Бошқа солиқ тўловчилар тоифаси томонидан тўланган фойда солиғининг улушини камайиши кузатилган. Таҳлил қилинган йилларда юридик шахсларнинг дивиденд ва фоизлар кўринишидаги олган фойдасига солиқнинг улуши 15,8 фоиздан 4,9 фоизга қадар, яъни 10,9 фоизли пунктга, хорижий инвестициялар иштирокидаги корхоналарнинг фойдасига солиқнинг улуши 13,6 фоиздан 7,5 фоизгача, яъни 6,1 фоизли пунктга, тижорат банкларининг фойдасига солиқнинг улуши 13,5 фоиздан 12,1 фоизга, яъни 1,4 фоизли пунктга камайган. Демак, фойда солиғини асосий тўловчилари бўлиб корхона ва ташкилотлар ҳамда тижорат банклари ҳисобланади.

Республика солиқ тизимига “айланмадан олинадиган солиқ” тушунчаси 2019 йил 1 январдан киритилган бўлсада, мазкур солиқ кўп йиллар давомида дастлаб ягона солиқ, кейинчалик ягона солиқ тўлови сифатида ундирилган. Ягона солиқ тўловига узок вақт соддалаштирилган тартибда солиқ тўловчи юридик шахслар солиқ мажбуриятларининг асосий негизи сифатида қаралган.

Солиқ тизимида ягона солиқ тўловига кўпроқ эътибор қаратилиши оқибатида, умумбелгиланган тартибда ва соддалаштирилган тартибда солиқ тўловчи юридик шахсларнинг солиқ мажбуриятлари ўртасида кескин тафовут пайдо бўлди. “Умумбелгиланган солиқларни тўловчилар учун солиқ юки даражасининг юқорилиги, шунингдек, солиқ солишнинг соддалаштирилган ва умумбелгиланган тизимида солиқларни тўлайдиган хўжалик юритувчи субъектлар ўртасидаги солиқ юки даражасидаги фарқнинг сезиларлилиги”¹⁹ соғлом рақобат муҳитини бузилишига, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг ундирилувчанлик даражасига салбий таъсир кўрсатди.

4-жадвал

Давлат бюджети даромадлари ва бевосита солиқлар бўйича тушумларда айланмадан олинадиган солиқ улушининг ўзгариши²⁰, фоизда

№	Кўрсаткичлар	Йиллар					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	Айланмадан олинадиган солиқнинг Давлат бюджети даромадларидаги улуши*	6,6	7,2	7,0	6,0	1,8	1,0
2.	Айланмадан олинадиган солиқнинг бевосита солиқлардаги улуши	27,3	30,0	30,0	30,1	6,3	3,0

* Изоҳ: 2015-2018 йилларда айланмадан олинадиган солиқ ягона солиқ тўлови сифатида қайд қилинган.

¹⁹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сон Фармони. <https://lex.uz/docs/3802378>.

²⁰ Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2015-2020 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

Айланмадан олинадиган солиқ ягона солиқ тўловига яқин бўлса-да, туб жихатдан кескин фарқ қилади. Ягона солиқ тўлови деярли барча турдаги солиқлар ва мажбурий тўловлар ўрнига жорий этилган бўлса, айланмадан олинадиган солиқ фақатгина қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғи ўрнига жорий этилган. Айланмадан олинадиган солиқни тўловчилар қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғидан ташқари бошқа солиқларни ҳам тўлайдилар.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, 2015-2018 йилларда айланмадан олинадиган солиқ (ягона солиқ тўлови)нинг Давлат бюджети даромадларидаги ва бевосита солиқлар таркибидаги улуши нисбатан барқарор бўлгани ҳолда, 2019 ва 2020 йиллар давомида кескин пасайиши кузатилган (4-жадвал). Жумладан, 2015 йилда айланмадан олинадиган солиқ (ягона солиқ тўлови)нинг бюджет даромадларидаги улуши 6,6 фоизни ташкил этгани ҳолда, 2020 йилда 1,0 фоизни ташкил қилган (5,6 фоизли пунктга камайган). Унинг бевосита солиқлар таркибидаги улуши эса 2015 йилда 27,3 фоизни ташкил этгани ҳолда, 2020 йилда 3,0 фоизни ташкил қилган (24,3 фоизли пунктга камайган). Мазкур солиқ бўйича тушумнинг кескин камайиши бевосита солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясини қабул қилиниши билан боғлиқ.

Айланмадан олинадиган солиқнинг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини таҳлили кўрсатмоқдаки, унинг фискаллиги сезиларли даражада юқори эмас.

Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи дунёнинг деярли барча мамлакатлари солиқ тизимида, жумладан, республикамиз солиқ тизимида ҳам самарали қўлланилиб келинаётган асосий солиқ туридир. Мазкур солиқ бир қатор хусусиятларига кўра ундирилувчанлик даражаси юқори бўлган солиқ ҳисобланади.

5-жадвал

**Давлат бюджети даромадлари ва бевосита солиқлар бўйича
тушумларда жисмоний шахслардан олинадиган даромад
солиғи улушининг ўзгариши²¹, фоизда**

№	Кўрсаткичлар	Йиллар					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши	12,3	12,1	11,9	9,4	11,9	11,4
2.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг бевосита солиқлардаги улуши	50,9	50,3	51,3	47,5	42,1	33,5

Ўзбекистонда 2019 йилгача даромад солиғининг прогрессив ставкалари қўлланилган бўлса, 2019 йилдан эътиборан 12 фоизда пропорционал солиқ ставкаси жорий этилди. Кўпгина иктисодчиларнинг фикрига кўра,

²¹ Давлат солиқ қўмитасининг 2015-2020 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

пропорционал солиққа тортиш ривожланаётган иқтисодиётга эга бўлган мамлакатлар учун хосдир. Шу билан бирга, деярли барча ривожланган мамлакатларда даромад солиғининг прогрессив ставкалари амал қилади²².

Таҳлиллар 2015-2020 йилларда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улушининг деярли барқарор сақланиб қолганлигини ва унинг бевосита солиқлар таркибидаги улушини камайиши кузатилганлигини кўрсатмоқда (5-жадвал).

Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги улуши 2015 йилда 12,3 фоизни ташкил этиб, 2018 йилда 9,4 фоизга қадар камайгани ҳолда, 2019 йилдан ўсиши кузатилган ва 2020 йилда 11,4 фоизни ташкил қилган. Эътиборли жиҳати мазкур солиқ ставкалари 2019 йилдан прогрессив шкаладан пропорционал, яъни ягона ставкада белгиланиши одатда унинг Давлат бюджети даромадларидаги улушини камайиши ўрнига, аксинча, унинг ошиб бориши кузатилган. Жадвал маълумотларида якка тартибдаги тадбиркорлик субъектлари томонидан тўланган қатъий белгиланган солиқ тушумлари ҳам даромад солиғи таркибида ўз ифодасини топган бўлса-да, улар учун солиққа тортиш тартибининг йиллик товар айланмасига қараб белгиланиши, кўплаб якка тартибдаги тадбиркорларни айланмадан олинадиган солиқ тўлашга ўтганлигини қайд этиш лозим.

2015-2018 йиллар мобайнида жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг 4 босқичли ставкалари белгиланган бўлиб, унга мувофиқ “0” фоизли ставка ҳам жорий қилинган. 2018 йилга келиб солиқнинг юқори ставкаси 22,5 фоиз қилиб белгилангани ҳолда, 2019 йилдан эътиборан ягона 12 фоизли ставкага ўтилди. Бу ўринда шуни ҳам қайд этиш керакки, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг ягона пропорционал ставкаси бир қатор давлатларда, жумладан, Эстонияда 21 фоиз, Грузияда 20 фоиз, Украинада 18 фоиз, Венгрия, Руминия ва Беларус Республикасида 16 фоиз, Чехия ва Литвада 15 фоиз, Россияда 13 фоиз, Болгария ва Қозоғистонда эса 10 фоиз миқдорида белгиланган²³.

Солиқ қонунчилигига мувофиқ товарлар (хизматлар) реализациясидан даромади календарь йилида юз миллион сўмдан ошган якка тартибдаги тадбиркорлар айланмадан олинадиган солиқни, бир миллиард сўмдан ошган якка тартибдаги тадбиркорлар кўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлаши белгиланган.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича тушумнинг асосий қисми иш ҳақи ва унга тенглаштирилган даромадлар ҳиссасига тўғри келмоқда (6-жадвал). Бунда асосий солиқ тушуми турли корхона, ташкилот ва муассасаларда ёлланиб ишловчи жисмоний шахслар даромадларидан ундирилган даромад солиғи ҳиссасига тўғри келмоқда. Жумладан, унинг улуши 2015 йилда 93,7 фоиздан 2020 йилда 94,9 фоизга қадар ошиб, 1,2 фоизли пунктга кўпайган.

²² Международное налогообложение (Электрон ресурс). <https://gsl.org/ru/taxes>

²³ <https://gsl.org/ru/taxes>

Давлат бюджети даромадларида жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича тушумни даромад турлари бўйича шаклланиши²⁴, фоизда

№	Даромад турлари	Йиллар						2020 йилда 2015 йилга нисбатан (+; -)
		2015	2016	2017	2018	2019	2020	
1.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи (2-5-банддагилардан ташқари)	93,7	92,7	93,5	93,5	95,3	94,9	+1,2
2.	Жисмоний шахслар томонидан декларация асосида тўланадиган даромад солиғи	1,6	1,9	2,1	2,1	1,5	1,8	+0,2
3.	Дивиденд ва фоизлардан тўлов манбаида ундирилган даромад солиғи	4,4	5,1	4,0	3,9	2,2	2,1	-2,3
4.	Мол-мулкни ижарага беришдан олинган даромадлардан даромад солиғи	0,1	0,2	0,3	0,4	1,0	1,1	+1,0
5.	Бошқалардан даромад солиғи	0,2	0,1	0,1	0,1	0,01	0,1	-0,1
Республика бўйича жами		100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

Жисмоний шахслар томонидан декларация асосида тўланадиган даромад солиғининг республика бўйича жами даромад солиғи тушумидаги улуши 2020 йилда 1,8 фоизни ташкил этган бўлса, дивиденд ва фоизлардан тўлов манбаида ундирилган даромад солиғининг улуши 2,1 фоизни, мол-мулкни ижарага беришдан олинган даромадлардан даромад солиғининг улуши 1,1 фоизни ташкил этган.

Таҳлил қилинган йилларда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича тушумни даромад турлари бўйича кескин ўзгариши кузатилмаган. Қайд этилганидек, асосий солиқ юки корхона, ташкилот ва муассасаларда ёлланиб ишловчи жисмоний шахслар хиссасига тўғри келмоқда.

Муаллифнинг фикрича, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг Давлат бюджети даромадларидаги аҳамияти бир катор муаммолар сабабли юқори эмас. Жумладан, даромад солиғи ставкасининг пасайтирилиши ва унинг пропорционал тарзда белгиланиши ҳамда ягона ижтимоий тўлов ўрнига ижтимоий солиқни жорий этилиши ва нисбатан солиқ ставкасининг пасайтирилиши меҳнат шартномасисиз тарзда фаолият кўрсатаётган ишчи ва ходимлар фаолиятини легаллаштиришга туртки бўлган бўлса-да, барча корхона, ташкилот ва муассасаларда меҳнат қонунчилигига тўлиқ риоя қилинапти деб бўлмайди. Бу ҳолат ишчи ва ходимларга тўланаётган иш ҳақини солиққа тортилмаслигига ва ўз навбатида, Давлат бюджетига бу солиқ бўйича тушумларнинг имконият даражасида бўлмаслигига олиб келмоқда.

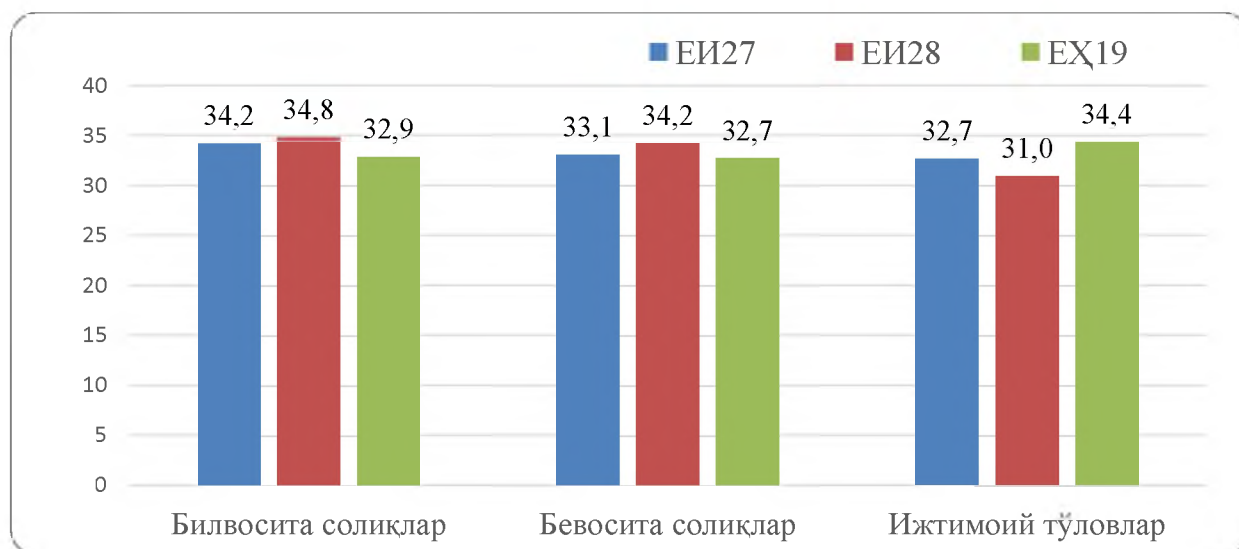
²⁴ Давлат солиқ қўмитасининг 2015-2019 йиллардаги маълумотлари асосида тайёрланди.

Диссертациянинг “Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқлар улушини ошириш йўллари” деб номланган учинчи бобида ривожланган давлатлар бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг ўрни қиёсий ўрганилган, ҳозирги шароитда Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг аҳамиятини ошириш йўллари асослаб берилган.

Ривожланган хориж давлатларида бевосита солиқларга юридик ва жисмоний шахслар тўлайдиган бир қатор солиқлар киради. Одатда бевосита солиқларга корпоратив солиқ, шахсий даромад солиғи ҳамда мол-мулк ва капиталга солиқлар киради.

Европа Иттифоқига аъзо давлатлар иқтисодиётида ва бюджет даромадларида бевосита ва билвосита солиқларнинг аҳамияти деярли бир хил бўлиб, улар мувозанати таъминланган.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, 2019 йилда асосий солиқлар бўйича солиқ тушумларидан кўриш мумкинки, Европа Иттифоқи давлатларида (ЕИ-27) солиқ тушумларининг 34,2 фоизи билвосита солиқлар, 33,1 фоизи бевосита солиқлар, 32,7 фоизи ижтимоий тўловлар ҳисобига шакллантирилган (2-расм).



2-расм. ЕИ мамлакатларида 2019 йилда асосий солиқлар бўйича тушумлар²⁵, фоизда

Буюк Британияни ўз ичига олган Европа Иттифоқи давлатларида (ЕИ-28) солиқ тушумларининг 34,8 фоизи билвосита солиқлар, 34,2 фоизи бевосита солиқлар, 31,0 фоизи ижтимоий тўловлар ҳисобига шакллантирилган.

Евро худудига кирувчи давлатларда (ЕХ-19) солиқ тушумларининг 32,9 фоизи билвосита солиқлар, 32,7 фоизи бевосита солиқлар, 34,4 фоизи ижтимоий тўловлар ҳисобига шакллантирилган.

²⁵ Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2020 edition. <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c0b00da7-c4b1-11ea-b3a4-01aa75cd71a1>

Тадқиқотларнинг кўрсатишича, республикамизда сўнгги йиллардаги бевосита солиққа тортиш тизимидаги ўзгаришлар уларни Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги ролининг кескин ортишига олиб келди. Тадқиқот ишида бевосита солиққа тортиш тизимидаги сўнгги йиллардаги ўзгаришлар, бу борада аниқланган муаммолар ва уларни бартараф этиш масалалари ёритилган.

Бевосита солиқларнинг асосий тури ҳисобланган фойда солиғини асосий ставкаси мунтазам равишда пасайтирилиши натижасида мамлакатимиз дунё мамлакатлари орасида унинг ставкаси энг паст мамлакатлар қаторидан жой олди. Лекин фойда солиғи ставкасининг паст бўлишига қарамасдан, хўжалик юритувчи субъектлар фойдасининг каттагина қисми солиққа тортилди.

Тадқиқот жараёнида фойда солиғи бўйича республикамиз ва хориж тажрибаси қиёсий ўрганилиб, унинг асосий ставкасини 12 фоиз қилиб белгиланиши билвосита солиқлар ставкаларини пасайтириш билан бир вақтда амалга оширилиши, Давлат бюджети даромадлари бўйича прогноз кўрсаткичларини бажариш имкониятларини пасайтириши, солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепциясининг ижросини таъминлаш жараёнига мутаносиб эмаслиги асосланиб, унинг асосий ставкасини 12 фоиздан 15 фоизга қадар ошириш таклиф этилди. Бу ўз навбатида, корхоналарнинг хуфиёна фаолиятга бўлган интилишини пасайтириш ва фойда солиғи юқини иш ҳақи фондидаги юк билан мувофиқлаштиришга хизмат қилмоқда.

Республикамиз солиқ тизимини шакллантириш ва оптималлаштириш жараёнида солиқ имтиёзларига катта эътибор қаратилди. Солиқ имтиёзларини ислоҳ қилишда тобора умумий имтиёзлардан воз кечилиб, кўпроқ мақсадли имтиёзларга аҳамият қаратилди. Бозор иқтисодиёти ривожланган мамлакатлар тажрибаси кўрсатмоқдаки, солиқ имтиёзларини кўпайтириш, муайян соҳага имтиёзлар бериш солиқ тўловчиларнинг боқимандалигини ошишига, рақобат муҳитини бузилишига олиб келади. Шу боис, бизнинг назаримизда, солиқ имтиёзларини имкон қадар камайтириш, индивидуал характердаги имтиёзлардан воз кечиш орқали Давлат бюджетига қўшимча даромадларни жалб этиш орқали умумий солиқ юқини камайтириш мақсадга мувофиқ.

Ўзбекистон Республикасининг иккинчи тахрирдаги “Солиқ кодекси”га киритилган асосий ўзгаришлар солиқ имтиёзлари билан боғлиқ. Йиллар давомида солиқ имтиёзлари камайтириб борилди. Жумладан, иккинчи тахрирдаги “Солиқ кодекси”нинг 158-моддасида юридик шахслардан олинадиган фойда солиғини тўлашдан озод қилинганларнинг тўрт тоифаси келтирилган бўлиб, уларнинг биттаси 2014 йилдан, иккитаси 2015 йилдан бекор қилинган. Мазкур модданинг 4-бандида ички ишлар органлари ҳузуридаги кўриқлаш бўлинмалари келтирилган. Яъни ички ишлар органлари ҳузуридаги кўриқлаш бўлинмаларининг олган фойдаси солиққа тортилмаган. Солиқ концепцияси доирасида солиқлар сонининг қисқартирилиши, асосий солиқларнинг ставкаларини пасайтирилиши умумий характердаги ва мақсадсиз солиқ имтиёзларини бекор қилиш заруратини тақозо этади. Тадқиқот ишида ички ишлар органлари ҳузуридаги

кўриқлаш бўлинмаларига фойда солиғи бўйича берилган имтиёзни бекор қилиш асосланди.

Солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида яқка тартибдаги тадбиркорлар учун фойда солиғини тўлаш мажбуриятининг юклатилиши уларни фойдасини аниқлаш ва солиққа тортишда ноаниқликлар келтириб чиқармоқда.

Маълумки, яқка тартибдаги тадбиркор амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ, юридик шахслардан фарқли равишда ўз фаолиятида бухгалтерия ҳисоби талаблари асосида ҳисоб сиёсатини юритиш мажбуриятини олмайди. Шу боис, уларнинг фойдасини аниқлаш жараёни мураккаб бўлиб, аслида улар фойдасини аниқлаш бухгалтерия ҳисобини юритишни талаб этади. Шундан келиб чиқиб, бизнингча, умумбелгиланган тартибда солиқ тўлашга ўтган яқка тартибдаги тадбиркорларга фойда солиғини ҳисоблаб чиқаришнинг соддалаштирилган тартибини танлаш ҳуқуқи берилиши лозим.

Назаримизда, бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режимининг амал қилиши ўзининг мантиқий асосига эга эмас. Чунки бозор иқтисодиёти шароитида барча солиқ тўловчилар учун солиққа тортишнинг умумэътироф этилган тамойилларини қўллаш орқали солиққа тортиш солиқ тўловчилар ва Давлат бюджети манфаатларига хизмат қилади. Шу боис, тадқиқот жараёнида бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режимини бекор қилиш таклиф этилди ва асослаб берилди. Бу, бир томондан, солиққа тортишнинг адолатли режими таъминланишига, бошқа томондан эса, бевосита солиқларни Давлат бюджети даромадларидаги улушининг ошишига хизмат қилади.

Сўнгги йилларда солиқ қонунчилигидаги ўзгаришлар, янги таҳрирдаги “Солиқ кодекси”нинг қабул қилиниши солиқ муносабатларини тартибга солишда муайян қулайликлар яратди. Шунга қарамасдан, бизнингча, амалдаги “Солиқ кодекси”да айрим мураккабликлар, ноаниқликлар мавжуд. Бу ҳолат, ўз навбатида, тадбиркорлик субъектларининг солиқ мажбуриятларида муайян қийинчиликлар туғдирмоқда. Жумладан, “Солиқ кодекси”нинг 461-моддаси 1- ва 2-бандларида айланмадан олинadиган солиқни тўловчилар келтирилган. Солиқ қонунчилигида айланмадан олинadиган солиқни тўловчилар ихтиёрий равишда унинг ўрнига қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлашга ўтиши мумкинлиги қайд этилган. Лекин “Солиқ кодекси”нинг 462-моддаси биринчи қисмида “Ушбу Кодекснинг 461-моддаси биринчи қисми 1-бандида кўрсатилган солиқ тўловчилар қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлаш ўрнига айланмадан олинadиган солиқ (бундан буён ушбу бўлимда солиқ деб юритилади) тўлашни назарда тутадиган махсус солиқ режимини танлашга ҳақли” деб кўрсатилган. Ушбу банд айланмадан олинadиган солиқ тўловчиларини қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлашга ихтиёрий равишда ўтиши мумкинлигини акс эттириши керак. Бизнингча, “Солиқ кодекси”нинг 462-моддаси биринчи қисми “Ушбу Кодекснинг 461-моддаси биринчи қисми 1-бандида кўрсатилган солиқ тўловчилар

айланмадан олинадиган солиқни тўлаш ўрнига қўшилган қиймат солиғини ва фойда солиғини тўлашга ўтишга ҳақли” деб ўзгартирилиши мақсадга мувофиқ.

Айланмадан олинадиган солиқнинг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги роли ва аҳамиятини оширишда тадбиркорлик субъектларининг товарлар (хизматлар) реализациясидан тушумни яширишни олдини олиш, бунда улар томонидан онлайн назорат-касса машиналари, виртуал кассалардан тўлиқ фойдаланишни таъминлаш бўйича тизимли назорат ўрнатилиши муҳим ўрин эгаллайди.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, мамлакатимиз амалиётида жисмоний шахсларнинг мулкӣ даромадларини солиққа тортиш имкониятларидан етарли даражада фойдаланилмапти. Жисмоний шахслар томонидан мол-мулкларни ижарага беришдан олинган даромадларни солиққа тортиш тартиби кўп йилларда буён қўлланилиб келинаётган бўлса-да, бу борада айрим муаммолар ханузгача сақланиб қолмоқда.

Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, хусусан, жисмоний шахсларнинг мулкӣ даромадларини солиққа тортиш механизмида яширин даромад олиш имкониятининг мавжудлигини намоён қилмоқда. Бу ҳолат, ўз навбатида, Давлат бюджети даромадларига ҳам салбий таъсир кўрсатмоқда.

Шу муносабат билан, фикримизча, жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғини такомиллаштиришда халқаро солиқ амалиётида кенг қўлланилаётган жами даромадларни умумдекларациялаш асосида солиққа тортиш механизмини жорий қилинишига эришиш лозим. Токи, жисмоний шахслар олаётган даромадларини яширишга эмас, балки уларни ошқора кўрсатишга бўлган мойиллигини оширувчи механизм ишламас экан, бу борадаги муаммолар ҳам сақланиб қолади.

ХУЛОСА

Диссертацияни ёзиш жараёнида амалга оширилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги муҳим хулосалар шакллантирилди ва илмий-амалий тавсиялар ишлаб чиқилди:

1. Бевосита солиқларнинг базаси унчалик катта бўлмаган шароитда Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда уларга устувор аҳамият қаратилиши солиқ тўловчиларни солиқдан қочишга бўлган мойиллигини оширади. Шу боис, бевосита солиқларни базаси катта бўлган ривожланган давлатларда уларнинг фискаллиги юқори бўлса, аксинча ривожланаётган ва ўтиш иқтисодиётига эга бўлган давлатларда билвосита солиқларга устуворлик берилади.

2. Республика Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда яқин вақтга қадар билвосита солиқларга устуворлик берилган бўлса, солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида бевосита солиқларга устуворлик берилмоқда. Натижада, сўнгги йилларда давлат бюджети даромадлари таркибида бевосита солиқлар улушининг кескин ўсиши

кузатилган. Лекин солиқ тизимидаги мазкур ўзгаришлар ўрта бизнес учун солиқ юкининг ошишига олиб келди.

3. Мамлакат иқтисодиётининг барқарорлашуви ва ривожланишига мос равишда бевосита солиқларнинг Давлат бюджети даромадларидаги улушини ошиш анъанасини саклаб қолиш мақсадга мувофиқ. Бунда Давлат бюджети даромадларининг кўпайишини солиқ ставкаларини ошириш ҳисобига эмас, балки солиқ базасини кенгайтириш ҳамда солиқ тўловчилар сонини ошириш орқали таъминлаш лозим.

4. Корхоналарнинг хуфиёна фаолиятга бўлган интилишини пасайтириш ва фойда солиғи юкини иш ҳақи фондидаги юк билан мувофиқлаштириш мақсадида фойда солиғи ставкасини такомиллаштириш орқали Давлат бюджети даромадлари барқарорлигига эришиш лозим.

5. Бевосита солиқлар бўйича имтиёзларни кўпайтириш, муайян соҳага имтиёзлар бериш солиқ тўловчиларнинг боқимандалигини ошишига, рақобат муҳитини бузилишига олиб келади. Шу боис, солиқ имтиёзларини имкон қадар камайтириш, самарасиз ва индивидуал характердаги имтиёзлардан воз кечиш орқали Давлат бюджетига кўшимча даромадларни жалб этиш мақсадга мувофиқ.

6. Якка тартибдаги тадбиркорлар учун фойда солиғини тўлаш мажбуриятининг юклатилиши, улар фойдасини аниқлашда айрим мураккабликларни келтириб чиқармоқда. Шундан келиб чиқиб, ушбу якка тартибдаги тадбиркорлар учун фойда солиғини ҳисоблашнинг соддалаштирилган тартибини кенг жорий этиш ҳамда солиқ базаси учун белгиланган миқдорни камайтириш мақсадга мувофиқ.

7. Бозор иқтисодиёти шароитида барча тадбиркорлик субъектларининг молиявий натижалари, улар эгалигидаги ресурслар миқдorigа монанд ҳолда солиқ мажбуриятларини бажариши талаб этилади. Солиқ тизимини соҳа ёки тармоққа ихтисослаштириш эркин рақобат муҳитининг ва солиққа тортиш тамойилларининг бузилишига олиб келади. Тадқиқотлар натижаси бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режими солиққа тортишнинг адолатлилиқ тамойилини бузилишига олиб келганлигини кўрсатмоқда. Шунинг учун бозорлар ва савдо комплекслари учун алоҳида солиқ солиш режимини бекор қилиш ва умумбелгиланган қоидалар асосида солиққа тортиш лозим.

8. Айланмадан олинадиган солиқнинг Давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини оширишда тадбиркорлик субъектлари томонидан онлайн назорат-касса машиналари, виртуал кассалардан тўлиқ фойдаланишни таъминлаш бўйича тизимли назорат ўрнатилиши мақсадга мувофиқ.

9. Солиқ қонунчилигида айланмадан олинадиган солиқни қўллашга доир нормаларда мураккаблиқ ва ноаниқликлар мавжуд. Уларни бартараф этиш юзасидан киритилган таклифнинг амалиётга татбиқ этилиши солиқ тўловчилар учун тушунарли бўлишига ва солиқ қонунчилигини такомиллаштиришга хизмат қилади.

10. Жисмоний шахсларнинг мулкӣ даромадларини солиққа тортиш имкониятларидан етарли даражада фойдаланилмаяпти. Жисмоний шахслар томонидан норасмий келишув асосида мол-мулкларни ижарага бериш амалиёти ва ижарага берилган мол-мулклар расмий ижара шартномасида кўрсатилган ижара ҳақи суммаси билан ҳақиқий олинаётган сумма ўртасидаги фарқнинг мавжудлиги ва солиққа тортилмаслиги Давлат бюджети даромадларига салбий таъсир кўрсатмоқда. Жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини такомиллаштиришда халқаро солиқ амалиётида кенг қўлланилаётган жами даромадларни умумдекларациялаш асосида солиққа тортиш механизмини жорий қилинишига эришиш керак.

Тадқиқотни амалга ошириш натижасида шакллантирилган хулосалар ва ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсияларнинг амалиётга татбиқ этилиши Давлат бюджети даромадларини янада мустаҳкамлашга, унинг таркибида бевосита солиқлар улушининг ошишига хизмат қилади.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ № DSc.03 / 30.12.2019.I.17.01
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ
ТАШКЕНТСКОМ ФИНАНСОВОМ ИНСТИТУТЕ**

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНОВЫЙ ИНСТИТУТ

ИСАЕВ ХУСАН МАНСУРОВИЧ

**ПУТИ УВЕЛИЧЕНИЯ ДОЛИ ПРЯМЫХ НАЛОГОВ В
ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА**

08.00.07 - Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на доктора философии (PhD) по экономическим наукам

город Ташкент – 2021 год

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономике зарегистрирована в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан под номером В2018.1.PhD / 1q1482.

Докторская диссертация подготовлена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекский, русский, английский (резюме)) размещен на сайте Ученого совета (www.tfi.uz) и на информационно-образовательном портале «Ziyouet» (www.ziyouet.uz).

Научный руководитель: Сафаров Гиёсиддин Абдуллаевич,
кандидат экономических наук, доцент

Официальные оппоненты:: Жураев Абдугаффор Сафарович,
доктор экономических наук, профессор

Боймуратов Содик Розикович,
доктор философии по экономическим наукам (PhD)

Ведущая организация: Ташкентский государственный экономический университет

Защита диссертации состоится на заседании Ученого совета Ташкентского финансового института DSc.03 / 30.12.2019.1.17.01 2022 «6» 01 часов 10. Адрес: 100 000, г. Ташкент, проспект Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34, факс: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского финансового института (зарегистрировано под номером, 24). Адрес: 100000, г.Ташкент, проспект А.Темура, 60А. Тел.: (998) 71-234-53-34.

Автореферат диссертации разослан «24» 12 2021 года
(2021 «27» 12 официальный реестра № 2).



Т.З. Тешабаев
Председатель Ученого совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

Ф.К. Холмаматов
Секретарь Ученого совета по присуждению ученых степеней, доктор философских наук по экономическим наукам (PhD), доцент

И.Н. Кузиев
Председатель научного семинара при Ученом совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии по экономике (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В условиях стремительного развития мировой экономики, формирование эффективной налоговой системы, анализ факторов, влияющих на изменение доли налогов в ВВП, играют важную роль в обеспечении экономической стабильности и повышении благосостояния населения. Сегодня существуют большие различия в формах и методах налогообложения между развитыми и развивающимися странами, что также показывает – состав и структура доходов бюджета. Тем не менее, налоги остаются основным источником доходов государственного бюджета. «Налоги – важнейший источник доходов государственного бюджета практически во всех странах. Согласно последним оценкам международного центра налогообложения и развития, общие налоговые поступления составляют более 80 процентов доходов государственного бюджета почти в половине стран мира и почти 50 процентов в каждой стране»¹.

В мировой практике основным способом оптимального решения проблемы приоритетности развития производства или потребления является рациональное использование группы прямых и косвенных налогов при формировании доходов государственного бюджета. Если на определенном этапе развития приоритет отдается развитию производства, то выполнение основной фискальной функции налогов возлагается на косвенные налоги. В этом случае прямые налоги станут основной опорой развития производства. Однако необходимо отметить, что проблемы и различия в механизме исчисления и сбора прямых налогов при формировании доходов государственного бюджета в мире, их влияние на стабильность доходов бюджета до сих пор не решены. На основе концепции совершенствования налоговой политики в Узбекистане проводятся масштабные реформы по упрощению налогового законодательства, снижению налоговой нагрузки, полному охвату объектов налогообложения и увеличению собираемости налогов.

Накопленный сегодня в нашей стране опыт формирования доходов государственного бюджета, наряду с положительными аспектами, показывает относительную нестабильность источников доходов. Налоговая реформа, являющаяся основным источником доходов бюджета, создает ряд неудобств в среднесрочном и долгосрочном планировании хозяйствующих субъектов. Принятие концепции совершенствования налоговой политики положило начало новой эре реформирования налоговой системы и формирования доходов государственного бюджета с учетом опыта нашей страны и международных принципов налогообложения. Одним из основных направлений данной концепции намечено «обеспечение стабильности макроэкономической ситуации, стабильности государственного бюджета

¹ <https://ourworldindata.org/taxation>

Республики Узбекистан и формирования его доходной части»². Это, в свою очередь, естественно приведет к ряду изменений в структуре доходов государственного бюджета. В то время в процессе формирования доходов государственного бюджета до сих пор приоритетное внимание уделялось косвенным налогам, а теперь, в рамках концепции совершенствования налоговой политики, приоритет отдается непосредственно прямым налогам. Данная ситуация потребовала исследования роли и значения прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета, что и отражает актуальность темы диссертации.

Законы Республики Узбекистан № ЗРУ-589 от 9 декабря 2019 года «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2020 год» и ЗРУ-657 от 25 декабря 2020 года «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2021 год», Налоговый кодекс Республики Узбекистан в новой редакции, а также постановление Президента Республики Узбекистан «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2020 год» № ПП- 4555 от 30 декабря 2019 года и Законом Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2021 год» от 30 декабря 2019 года, Постановления № ПП-4938 «О мерах по обеспечению реализации Закона «О государственном бюджете Республики Узбекистан»», Указ Президента Республики Узбекистан от 29 июня 2018 г. № ПФ-5468 «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан», а также другие задачи, определенные в правовых документах и соответствующих положениях, которые необходимо воплотить. Данное диссертационное исследование в определенной степени способствует реализации поставленных задач.

Соответствие исследования приоритетам развития науки и технологий республики. Данная диссертация представляет собой исследование развития науки и технологий в стране. Выполнена в соответствии с приоритетным направлением «Духовно-нравственное и культурное развитие демократического и правового общества, формирование инновационной экономики».

Степень изученности проблемы. Теоретические и практические аспекты прямого налогообложения подробно изучены рядом ученых экономистов.

Вопросы, связанные с повышением значения прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета, были изучены в научных исследованиях Е.Асен, L.Boqiang, J.Zhijie, А.Титова, А.Крамскова, Е.Зудиной, Н.Ремизова, И.Гашенко, А.Терехина, В.Ворошило, Н.Курочкина, М.Романовского и других зарубежных ученых экономистов³. Исследования

² Указ Президента Республики Узбекистан № ПФ-5468 от 29 июня 2018 г. «О Концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан». <https://lex.uz/docs/3802378>

³ Asen E. Corporate Tax Rates around the World. 2020. FISCAL FACT. № 735. Dec. 2020.; Boqiang Lin, Zhijie Jia. Tax rate, government revenue and economic performance: A perspective of Laffer curve.; Титов А.А. Совершенствование налога на прибыль организаций в Российской Федерации: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2006.; Крамсков А.С. Развитие прямого

традиций системы прямого налогообложения также проводились рядом международных исследовательских центров и консалтинговых компаний⁴.

Экономисты нашей страны Т.Маликов, О.Олимджанов, Н.Хайдаров, А.Джураев, О.Абдурахманов, Б.Ташмурадова, Б.Санакулова, И.Ниязметов, Ж.Урмонов, Н.Ашурова, К.Базаров, М.Эшанов, Ш.Сабилов, А.Батыров, А.Агзамов, Ш.Киёсов, К.Тухсанов, Х.Зарипов, Д.Абдуллаев и другие в своих научных работах проводили исследования прямых налогов, их специфического вида⁵. В частности, свои диссертационные исследования по

налогообложения в посткризисной экономике России: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Ростов-на-Дону, 2007. 28 с.; Зудина Е.М. Налог на прибыль и его роль в формировании доходной базы бюджетов разных уровней: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2009; Ремизов Н.П. Совершенствование упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход (на примере Ростовской области): Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Ростов-на-Дону, 2009.; Гашенко И.В. Развитие прямого налогообложения в налоговой системе России: теория и практика: Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. Ростов-на-Дону, 2010.; Терехина А.П. Система и принципы налогообложения доходов физических лиц в развитых странах // Финансовое право. 2017.; Ворошило В.В. Анализ влияния прямого налогообложения на формирование бюджетов в зарубежных странах /Научный вестник: Финансы, банки, инвестиции. 2017. №4.; Курочкина Н.В. Упрощенная система налогообложения как инструмент налогового стимулирования субъектов малого предпринимательства в регионе: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Йошкар-Ола, 2020.; Романовский М.В. Финансы: Учебник. М.: Юрайт, 2019. 305 с.

⁴ Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway: 2020 edition. <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/c0b00da7-c4b1-11ea-b3a4-01aa75ed71a1>; Международное налогообложение (Электронный ресурс). <https://gsl.org/ru/taxes>.

⁵ Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. Т.: Академия, 2002. 204 б.; Маликов Т., Олимжонов О. Молия: Дарслик. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 793 б.; Хайдаров Н.Х. Солиқлар ва солиққа тортиш масалалари: Ўқув қўлланма. Т.: Akademiya, 2007.; Жўраев А.С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг долзарб муаммолари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 18 б.; Абдурахманов О. Жисмоний шахслардан олинган солиқлар тизими ва уни такомиллаштириш масалалари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 40 б.; Тошмурадова Б.Э. Иқтисодий тараққиётга эришишда солиқлардан самарали фойдаланиш: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: БМА, 2007. 43 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш: Докторлик диссертацияси автореферати. Т.: БМА, 2016. 29 б.; Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизминини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: БМА, 2018. 70 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ механизми воситасида тартибга солишни такомиллаштириш масалалари: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: БМА, 2018. 70 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2018. 30 б.; Базаров Қ.Т. Корхоналар фойдасидан олинган солиқ механизмидаги муаммолар ва уларни ҳал этиш йўллари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. – Тошкент, 1998; Эшонов М.А. Юридик шахслардан олинган даромад (фойда) ва мол-мулк солиқларини такомиллаштириш масалалари: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Андижон, 2006.; Собиров Ш.М. Фойда солиғи ва унинг тадбиркорлик субъектлари иқтисодий фаолиятига таъсири: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Т., 2008.; Ботиров А.А. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш йўллари: Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т.: БМА, 2012. 23 б.; Агзамов А.Т. Жисмоний шахсларни солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТДИУ, 2019. 58 б.; Тўхсанов Қ.Н. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиққа тортишни такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТДИУ, 2019. 61 б.; Киёсов Ш.У. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2019. 64 б.; Зарипов Х.Б. Солиқларнинг корхоналар молиявий-хўжалик фаолиятига таъсирини баҳолаш йиллари: Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2020. 64 б.; Абдуллаев Д.А. Иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини таъминлашда юридик шахслар

данной теме провели К.Базаров – проблемы в налоговом механизме в пользу предприятий⁶, Б.Кадыров – совершенствование взаимосвязи между прямыми и косвенными налогами и налоговой системой⁷, Д.Даминов – совершенствование механизма исчисления прямых налогов в налоговой системе Узбекистана⁸, А.Исламкулов – обеспечение устойчивых прямых налоговых поступлений⁹.

Однако особо следует отметить, что в упомянутых выше научных разработках ученых-экономистов не были всесторонне изучены проблемы системы прямого налогообложения, ее роль и значение в формировании доходов государственного бюджета в рамках концепции совершенствования налоговой политики. Этот факт наглядно демонстрирует актуальность научно-теоретических и практических проблем, изучаемых в данной диссертации, а также рекомендаций по их решению.

Диссертационное исследование связано с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, где она была выполнена. Исследование диссертации выполнено в рамках стратегического направления плана научной работы Ташкентского финансового института «Научные основы координации финансовой, банковской и учетной систем в цифровой экономике».

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по увеличению доли прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета в рамках концепции совершенствования налоговой политики.

Цели исследования:

исследование научно-теоретических и экономических основ формирования доходов государственного бюджета;

раскрытие экономической сущности, значения и характеристик прямых налогов;

анализ роли и значения прямых налогов (подходный налог, налог с оборота, НДС) в формировании доходов государственного бюджета, выявление существующих проблем и их причин;

определить роль прямых налогов в формировании доходов бюджета развитых стран, выявить и научно обосновать возможность использования опыта развитых стран в нашей стране;

фойдасини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш йўналишлари: Иқтисодиёт фанлари доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2021. 64 б.

⁶ Базаров Қ.Т. Корхоналар фойдасидан олинадиган солиқ механизмидаги муаммолар ва уларни ҳал этиш йўллари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация. Т.: БМА, 1998.

⁷ Қодиров Б.Қ. Бевосита ва билвосита солиқлар ўртасидаги нисбат муносабатлари ва солиқ тизимини такомиллаштириш масалалари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: БМА, 2004. 22 б.

⁸ Даминов Д.Ш. Ўзбекистон солиқ тизимида бевосита солиқларни ҳисоблаш механизмини такомиллаштириш: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун тақдим этилган диссертация автореферати. Т.: БМА, 2011. 23 б.

⁹ Исламкулов А.Х. Бюджет даромадларида бевосита солиқлар тушуми барқарорлигини таъминлаш йўллари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун тақдим этилган диссертация автореферати. Т.: БМА, 2012. 21 б.

разработка научных предложений и практических рекомендаций, направленных на повышение роли прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета в сегодняшней ситуации.

Объектом исследования является процесс сбора прямых налогов при формировании доходов государственного бюджета Республики Узбекистан.

Предмет исследования – финансовые взаимоотношения в процессе сбора прямых налогов при формировании доходов государственного бюджета.

Методы исследования. В процессе научного исследования использовались такие методы, как разделение на группы и экономический анализ данных, выведение логических выводов из изменений экономических процессов, анализ и синтез, анализ динамики показателей, сравнение статистических данных.

Научная новизна исследования:

разработано предложение по повышению ставки корпоративного подоходного налога с целью уменьшения стремления предприятий заниматься нелегальной деятельностью и с целью совершенствования бремени налога на прибыль с бременем на фонд оплаты труда;

предлагается отменить не действенные и неэффективные льготы, в том числе отменить налоговые льготы для служб безопасности, исходя из пересмотра льгот по налогу на прибыль;

предлагается ввести упрощенный порядок определения налоговой базы при исчислении налога на прибыль для индивидуальных предпринимателей, перешедших на уплату общих налогов;

в целях обеспечения справедливости при налогообложении было определено, что отдельный налоговый режим для рынков и торговых центров не подходит, и было предложено отменить его.

Практические результаты исследования состоят из следующего:

предлагается усилить доходы государственного бюджета за счет оптимизации ставки налога на прибыль с учетом зарубежного опыта и отечественной практики;

выявлены неопределенности в Налоговом кодексе по применению налога с оборота и разработано предложение по их устранению;

предлагается пересмотреть ставки единого налога, оптимизировать резко дифференцированные ставки по видам деятельности, в том числе снизить ставку налога для юридических лиц, основным видом деятельности которых является аренда имущества;

разработано предложение по легализации доходов физических лиц за счет внедрения системы декларирования совокупного годового дохода;

рекомендуется увеличить долю прямых налогов в доходах государственного бюджета за счет уменьшения размеров теневой экономики.

Достоверность результатов исследования подтверждается теоретическими взглядами зарубежных и отечественных экономистов на важность прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета, использованием внутреннего законодательства (включая сравнение

соответствующих статей Налогового кодекса в разных редакциях), использованием сведений Министерства финансов, Государственного налогового комитета, а также данных международных организаций, проверкой выводов и рекомендаций, а также внедрение и утверждение результатов компетентным государственным органом.

Научная и практическая значимость результатов исследования.

Научная значимость результатов исследования объясняется тем, что в сложившейся ситуации они могут быть использованы для совершенствования формирования доходов государственного бюджета и в образовательном процессе высших учебных заведений. Практическая значимость исследования определяется тем, что оно может быть использовано при разработке нормативно-правовых актов, связанных с совершенствованием налоговой системы и увеличением доли прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета.

Внедрение результатов исследования. На основании полученных научных результатов по увеличению доли прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета:

предложение о повышении ставки подоходного налога, являющегося основным видом прямого налога, с целью уменьшения стимула предприятий к участию в подпольной деятельности и согласования бремени налога на прибыль с бременем фонда заработной платы, включено в Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция) и вступило в силу с 1 января 2020 года (справка Министерства финансов № 06 / 04-02-01-32 / 1569 от 19 июня 2020 года). В результате внесения данного предложения в январе-мае 2020 года в госбюджет поступили дополнительные налоговые средства в размере 593,0 млрд сумов;

предложение о пересмотре льгот по налогу на прибыль и отмене неэффективных льгот (налоговые льготы для служб безопасности) включено в Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция) (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 19 июня 2020 г. 06 / 04-02-01-32 / 1569). В результате внесения данного предложения в январе-мае 2020 года в госбюджет поступили дополнительные налоговые средства в размере 260,0 млн сумов;

предложение о введении упрощенного порядка определения налоговой базы при исчислении налога на прибыль для индивидуальных предпринимателей, прошедших уплату общих налогов, включено в Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция) (справка Министерства финансов Республики Узбекистан от 19 июня 2020 г. 06 / 04-02-01-32 / 1569). Внедрение данного предложения дает возможность индивидуальным предпринимателям воспользоваться упрощенным порядком расчета базы по налогу на прибыль;

предложение об отмене специального налогового режима для рынков и торговых комплексов включено в Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция) (справка Минфина Республики Узбекистан от 19 июня 2020 г. 06/04-02-01-32 / 1569). В результате реализации данного предложения в

январе-мае 2020 года доля прямых налогов увеличилась на 0,3 процентных пункта.

Апробация результатов исследования. Всего результатов исследования 7, из которых 3 обсуждены на международных и 4 на республиканских научно-практических конференциях, и получили положительные заключения.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации было опубликовано всего 12 научных работ, в том числе 4 в местных журналах, признанных ВАК, 1 научная статья в престижном зарубежном журнале, а также опубликовано 7 тезисов на научных конференциях.

Структура и объем диссертации. Содержание диссертации состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы. Объем диссертации составляет 122 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении обосновывается актуальность, важность и необходимость темы исследования, уровень изученности проблемы, цели, задачи, объект, предмет и методы исследования, научная новизна и практические результаты исследования, достоверность, научная и практическая значимость исследования, результаты внедрения исследования, апробации, публикации по теме исследования и их объеме.

Первая глава диссертации **«Научно-теоретические основы увеличения доли прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета»** посвящена исследованию научных, теоретических и экономических основ формирования доходов государственного бюджета; раскрывает экономическую сущность, значение и характеристики прямых налогов. Дана оценка роли и значению прямых налогов в формировании доходов государственного бюджета, приводится авторский взгляд на повышение значимости прямых налогов.

Исследования показывают, что в развитых странах прямые налоги составляют высокую долю в формировании доходов бюджета, тогда как в развивающихся странах преобладают косвенные налоги.

В диссертации исследуются взгляды зарубежных и отечественных ученых, проводящих исследования в части прямых и косвенных налогов, обеспечение их соотношения при формировании доходов государственного бюджета.

В своих взглядах на прямые налоги одни экономисты рассматривают преобладание прямых налогов как преимущественные при формировании государственного бюджета страны, как индикатор экономического развития страны, в то время как другие утверждают, что сокращение прямых налогов приведет к увеличению доходов налогоплательщиков, а увеличение прямых налогов приведет к сокращению ВВП. Примечательно, что многие исследователи для раскрытия сущности прямых налогов также останавливались на характеристиках косвенных налогов.

Такие вопросы, как разделение налогов на прямые и косвенные, их преимущества и недостатки, приоритет любого из них при формировании доходов государственного бюджета не утратили актуальности в современной налоговой политике. Несмотря на то, что был проведен ряд исследований и достигнут некоторый прогресс в теории и практике налогообложения, из-за уровня социально-экономического развития каждой страны и характера налоговой политики в некоторых странах, таких как США, Канада, Япония, предпочтение отдается прямым налогам, то в большинстве стран ЕС предпочтение отдают косвенным налогам.

По мнению автора, наиболее оптимальным способом формирования доходов государственного бюджета является приоритет прямых или косвенных налогов в зависимости от уровня социально-экономического развития страны.

Таблица 1

Доходы государственного бюджета и роль прямых налогов в ВВП¹⁰

№	Показатели	Годы					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	ВВП, млрд сумов	221350,9	255421,9	317476,4	424728,7	529391,4	602551,4
2.	Доходы Госбюджета, в млрд сумов	36493,3	41043,5	49681,0	79099,1	112165,4	132938,0
3.	Доля доходов государственного бюджета в ВВП, в %	16,5	16,1	15,6	18,6	21,2	22,1
4.	Прямые налоги, в млрд сумов	8798,4	9852,8	11539,4	15656,2	31676,8	45206,9
5.	Доля прямых налогов в ВВП, в %	4,0	3,9	3,6	3,7	6,0	7,5

В течение 2015-2020 годов объем ВВП в нашей стране стабильно рос (табл.1). Соответственно, росли и доходы государственного бюджета. За анализируемые годы номинальный ВВП вырос в 2,7 раза, а доходы государственного бюджета – более чем в 3,6 раза. Это означает, что за последние шесть лет темпы роста доходов государственного бюджета в 1,33 раза превышали темпы роста ВВП.

Доля доходов государственного бюджета в ВВП в 2015 году составила 16,5 процентов, а к 2020 году – 22,1 процент (рост на 5,6 процентных пункта). За тот же период доля прямых налогов в ВВП почти удвоилась – с 4,0 до 7,5 процентов.

Анализ показывает, что при формировании доходов государственного бюджета до 2019 года приоритет отдавался косвенным налогам (более 50 процентов доходов бюджета приходилось на долю косвенных налогов). Ставка же прямых налогов в доходах государственного бюджета, соответственно, неуклонно снижалась (около 25 процентов).

¹⁰ Подготовлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного комитета по статистике на основе данных за 2015-2020 годы.

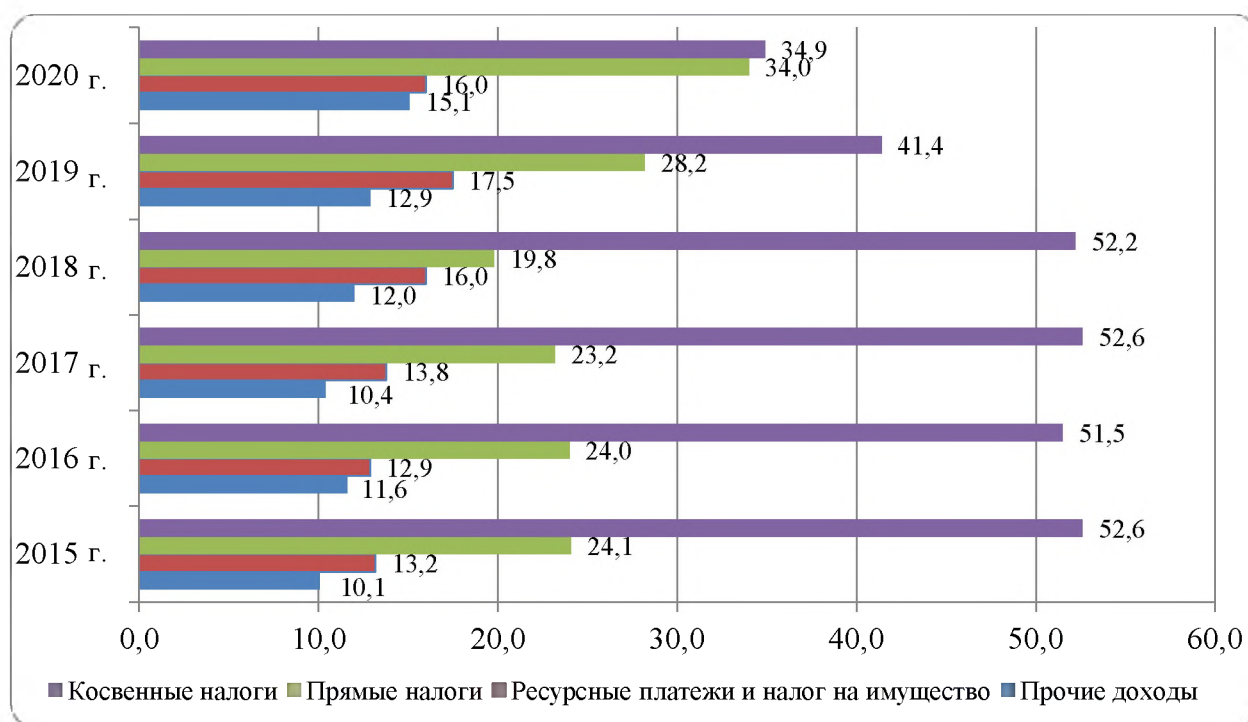


Рис. 1. Динамика состава и структуры доходов государственного бюджета Республики Узбекистан¹¹, в процентах

Структура доходов государственного бюджета Республики Узбекистан в соответствии с законодательством разделена на 4 основные группы. Однако большинство экономистов-теоретиков считает, что налоги следует разделять только на прямые и косвенные, а сборы за ресурсы и налоги на имущество (13-16 процентов доходов государственного бюджета) следует включать в прямые налоги.

Во второй главе диссертации «Роль и значение прямых налогов в формировании доходов Государственного бюджета Республики Узбекистан» анализируется роль и значение подоходного налога, налога с оборота и налога на доходы физических лиц в формировании государственного бюджета.

Корпоративный налог, являющийся одним из основных видов налогов в мировой налоговой практике, служит важным фактором формирования и реформирования налоговой системы нашей страны при налогообложении доходов юридических лиц, а также важным фактором при формировании доходов государственного бюджета. В то же время наше исследование показывает, что на разных этапах совершенствования налоговой политики страны применялись разные подходы к системе налогообложения прибыли юридических лиц. И если в первые годы независимости больше внимания уделялось фискальному значению этого налога, то позже, с годами, по мере снижения ставки налога больше внимания стали уделять расширению инвестиционной деятельности предприятий, стимулируя (в том числе

¹¹ Подготовлено на основе информации Министерства финансов за 2015-2020 годы.

поощряя) к увеличению своей прибыли. К этому времени Узбекистан был признан одной из стран мира с самой низкой ставкой подоходного налога¹².

В рамках концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан особое внимание было уделено совершенствованию налогообложения прибыли юридических лиц. В результате юридические лица были обязаны платить только единый налог на прибыль в зависимости от их финансовых результатов, а другие виды налогов, взимаемых с их прибыли, были отменены. Таким образом было снижено негативное влияние налога на прибыль на финансовую деятельность хозяйствующих субъектов, увеличена его роль в доходной части бюджета, достигнуто равное налогообложение для всех хозяйствующих субъектов.

В 1980 году мировая ставка корпоративного налога составляла 40,11 процента, а его доля в ВВП – 46,52 процента. Многие государства понизили его, понимая, что высокие ставки корпоративного налога негативно влияют на решения об инвестициях в бизнес. В результате к 2020 году его средний показатель составил 23,85 процента, а доля в ВВП – 25,85 процента¹³.

В исследовании анализируется роль налога на прибыль в формировании доходов государственного бюджета (табл. 2).

Таблица 2

Изменения доли налога на прибыль и прямых налогах в доходах поступающих в государственный бюджет¹⁴, в процентах

№	Показатели	Годы					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	Доля налога на прибыль в доходах государственного бюджета	3,2	3,0	3,0	4,4	14,6	21,6
2.	Доля налога на прибыль в прямых налогах	13,4	12,3	12,8	22,4	51,6	63,5

Анализ показывает, что в 2015-2020 годах доля налога на прибыль в структуре доходов государственного бюджета и прямых налогов резко увеличилась.

В частности, доля налога на прибыль в доходах государственного бюджета в 2015 году составила 3,2 процента, тогда как в 2020 году этот показатель составил 21,6 процента (рост на 18,4 процентных пункта). Его доля в структуре прямых налогов в 2015 году составила 13,4 процента и в 2020 году 63,5 процента (то есть рост на 50,1 процентных пункта). На наш взгляд, данная ситуация, то есть резкое увеличение доли налога на прибыль по сравнению с указанными выше показателями, напрямую связана с

¹² Asen E. Corporate Tax Rates around the World, 2020. FISCAL FACT. № 735. Dec. 2020. <https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world>

¹³ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги “Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида”ги ПФ-5468-сон Фармони. <https://lex.uz/docs/3802378>
Asen E. Corporate Tax Rates around the World, 2020. FISCAL FACT. № 735. Dec. 2020. <https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world>

¹⁴ Подготовлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан за 2015-2020 годы.

принятием Концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан и, соответственно, реализацией кардинальных изменений в этих процессах.

В связи с резким увеличением количества плательщиков налога на прибыль увеличилась его доля в формировании доходов государственного бюджета. Основная причина резкого увеличения количества плательщиков налога на прибыль заключается в том, что согласно налоговой концепции на все предприятия с годовым оборотом более 1,0 млрд сумов возложена обязанность платить налог на прибыль. В частности, до концепции налога количество плательщиков налога на прибыль в 2015 г. составляло 12 391, в 2016 г. – 9 171, в 2017 г. – 8 197, в 2018 г. – 7 575 и наблюдается их устойчивое снижение¹⁵.

Таблица 3

Формирование по категориям плательщиков подоходного налога в общих доходах государственного бюджета¹⁶, в процентах

№	Налогоплательщики	Годы						В 2020 году по сравнению с 2015 годом (+; -)
		2015	2016	2017	2018	2019	2020	
1.	Налог на прибыль предприятий и организаций (кроме указанных в пунктах 2-7)	52,1	49,7	47,2	55,9	67,1	72,1	+20
2.	Налог на прибыль коммерческих банков	13,5	15,4	18,7	16,3	13,6	12,1	-1,4
3.	Налог на прибыль предприятий с участием зарубежных инвестиций	13,6	10,8	9,1	9,4	8,1	7,5	-6,1
4.	Подоходный налог на юридические лица в виде дивидендов и процентов	15,8	17,9	18,4	10,4	7,5	4,9	-10,9
5.	Дивиденды и налог на прибыль с процентов, полученных от участия иностранного участника в совместном предприятии юридического лица	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	-0,1
6.	Налог на прибыль иностранных юридических лиц, не связанных с постоянным представительством на территории Республики Узбекистан	4,8	5,9	6,4	7,9	3,5	3,1	-1,7
7.	Подоходный налог с других лиц	0,04	0,1	0,1	0,03	0,1	0,2	+0,16
Всего по республике		100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

¹⁵ Абдуллаев Д.А. Иқтисодиётнинг рақобатбардошлигини таъминлашда юридик шахслар фойдасини солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш йўналишлари: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2021. 60 б.

¹⁶ Подготовлено по информации Государственного налогового комитета Республики Узбекистан за 2015-2019 годы.

Однако в результате реализации налоговой концепции количество плательщиков налога на прибыль на конец 2019 года составило 48 054 человека, а на 1 октября 2020 года увеличилось до 58 398 и составило 106 453 человека¹⁷.

В результате недавние изменения в налоговой системе привели к увеличению налоговой нагрузки на средний бизнес.

Динамика формирования доходов по налогу на прибыль в доходах государственного бюджета в 2015-2020 годах по категориям налогоплательщиков кардинально изменилась (табл. 3).

В частности, доля налога на прибыль предприятий и организаций в общих поступлениях по налогу на прибыль в стране в 2020 году увеличилась на 20 процентных пунктов по сравнению с 2015 годом и составила 72,1 процента. Наблюдается уменьшение доли налога на прибыль, уплачиваемого другими категориями налогоплательщиков. В анализируемые годы доля налога на прибыль юридических лиц в виде дивидендов и процентов снизилась с 15,8 до 4,9 процентов, т.е. на 10,9 процентных пункта, доля налога в пользу предприятий с иностранными инвестициями снизилась с 13,6 до 7,5 процентов, т.е. на 6,1 процентных пункта, доля налогов на прибыль коммерческих банков снизилась с 13,5 до 12,1 процентов, или на 1,4 процентных пункта. Таким образом, основными плательщиками налога на прибыль являются предприятия и организации, а также коммерческие банки.

Хотя понятие «налог с оборота» было введено в налоговую систему республики с 1 января 2019 года, на протяжении многих лет этот налог собирался сначала как единый налог, а затем как единый налоговый платеж. Единый налоговый платеж долгое время считался главной основой налоговых обязательств юридических лиц, уплачивающих налоги в упрощенном порядке.

В результате повышенного внимания к уплате единого налога в налоговой системе возникла резкая разница между налоговыми обязательствами юридических лиц, уплачивающих налоги в общем и в упрощенном порядке. «Высокий уровень налогового бремени для плательщиков общеустановленных налогов, а также значительная разница в уровне налоговой нагрузки между хозяйственными субъектами, уплачивающими налоги по упрощенной и общеустановленной системе налогообложения»¹⁸ нарушили здоровую конкурентную среду, негативно сказавшись на уровне сбора налогов и других обязательных платежей.

Хотя налог с оборота близок к единому налоговому платежу, он кардинально отличается от него. В то время как единый налоговый платеж был введен вместо почти всех видов налогов и обязательных платежей, налог

¹⁷ Ўзбекистон Республикасининг “2021 йил учун Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети тўғрисида”ги Қонуни лойиҳаси ва 2021 йил учун Бюджетнома бўйича Ўзбекистон Республикаси Ҳисоб палатасининг ҳулосаси. Т., 2020.

¹⁸ Указ Президента Республики Узбекистан от 29 июня 2018 года № УП 5468 «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан». <https://lex.uz/docs/3802378>.

с оборота вводился только вместо налога на добавленную стоимость и налога на прибыль. Налогоплательщики налога с оборота уплачивают другие налоги помимо налога на добавленную стоимость и налога на прибыль

Таблица 4

Изменение доли налога с оборота в доходах государственного бюджета и прямых налоговых поступлениях¹⁹, в процентах

№	Показатели	Годы					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1.	Доля налога с оборота в доходах государственного бюджета*	6,6	7,2	7,0	6,0	1,8	1,0
2.	Доля налога с оборота в прямых налогах	27,3	30,0	30,0	30,1	6,3	3,0

* Примечание: в 2015-2018 годах налог с оборота учитывался как единый налоговый платеж.

Анализ показывает, что если в 2015-2018 годах доля налога с оборота (единого налогового платежа) в доходах государственного бюджета и структура прямых налогов была относительно стабильной, то в 2019 и 2020 годах наблюдалось резкое снижение (табл. 4). В частности, доля налога с оборота (единого налогового платежа) в доходах бюджета в 2015 г. составила 6,6 процента, а в 2020 г. – 1,0 процент (снизилась на 5,6 процентных пункта). Его доля в структуре прямых налогов составила 27,3 процента в 2015 году и 3,0 процента в 2020 году (снизилась на 24,3 процентных пункта). Резкое снижение поступлений от данного налога напрямую связано с принятием концепции совершенствования налоговой политики.

Анализ значения налога с оборота в формировании доходов государственного бюджета показывает, что его фискальная стоимость не на столь заметном уровне.

Подходный налог с физических лиц – основной вид налога, который эффективно используется в налоговой системе практически всех стран мира, в том числе в налоговой системе республики. Этот налог является налогом с высокой собираемостью из-за ряда особенностей.

Если в Узбекистане до 2019 года применялись прогрессивные ставки налога на прибыль, то с 2019 года была введена пропорциональная ставка налога в размере 12 процентов. По мнению многих экономистов, пропорциональное налогообложение характерно для стран с развивающейся экономикой. Вместе с тем, прогрессивные ставки налога на прибыль действуют практически во всех развитых странах²⁰.

Анализ показывает, что доля НДС в доходах государственного бюджета в 2015-2020 годах осталась практически стабильной, а его доля в структуре прямых налогов снизилась (табл. 5).

¹⁹ Подготовлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан за 2015-2020 годы.

²⁰ Международное налогообложение (Электронный ресурс). <https://gsl.org/ru/taxes>

Доходы государственного бюджета и изменение доли поступлений от прямых налогов получаемых от физических лиц²¹, в процентах

№	Показатели	Годы					
		2015	2016	2017	2018	2019	2020
1	Доля налога на доходы физических лиц в доходах государственного бюджета	12,3	12,1	11,9	9,4	11,9	11,4
2	Доля налога на доходы физических лиц в прямых налогах	50,9	50,3	51,3	47,5	42,1	33,5

Доля налога на доходы физических лиц в доходах государственного бюджета составила 12,3 процента в 2015 году и снизилась до 9,4 процента в 2018 году, а с 2019 года наблюдалось его повышение, которое составило в 2020 году 11,4 процента. Примечательно, что данные ставки налога пропорциональны прогрессивной шкале с 2019 года, то есть устанавливаются по единой ставке, вместо того, чтобы уменьшать его долю в доходах госбюджета, наоборот, наблюдается его рост. Необходимо отметить, что хотя в таблицу также включены фиксированные налоговые поступления, выплачиваемые индивидуальными предпринимателями, следует отметить, что налоговый режим для них определяется годовым оборотом, и многие индивидуальные предприниматели переводятся на налог с оборота.

В 2015-2018 годах была установлена 4-х ступенчатая ставка налогов на доходы физических лиц, по которой была введена ставка «0». К 2018 году высшая ставка налога была установлена на уровне 22,5 процента, а начиная с 2019 года она была переведена на единую ставку в 12 процентов. Следует также отметить, что единая пропорциональная ставка на доходы физических лиц установлена в некоторых странах, в том числе в Эстонии – 21 процентов, Грузии – 20 процентов, Украине – 18 процентов, Венгрии, Румынии и Республике Беларусь – 16 процентов, в Чехии и Литве – 15 процентов, России 13 процентов, в Болгарии и Казахстане 10 процентов²².

Согласно налоговому законодательству индивидуальные предприниматели, доход которых от реализации товаров (услуг) превышает сто миллионов сумов в календарном году, обязаны уплатить налог с оборота, а индивидуальные предприниматели доход которых превышает один миллиарда сумов налог на добавленную стоимость и налог на прибыль.

Анализ показывает, что основная часть доходов по налогу на доходы физических лиц приходится на заработную плату и приравненный к ней доход (табл. 6). При этом основные налоговые поступления приходятся на долю подоходного налога, взимаемого с доходов наемных физических лиц, работающих на различных предприятиях, в организациях и учреждениях. В

²¹ Подготовлено на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан за 2015-2020 годы.

²² <https://gsl.org/ru/taxes>

частности, его доля увеличилась с 93,7 процентов в 2015 году до 94,9 процента в 2020 году, увеличившись на 1,2 процентных пункта.

Таблица 6

Формирование доходов по налогу на прибыль физических лиц в доходах государственного бюджета по видам доходов²³, в процентах

№	Виды доходов	Годы						В 2020 году по сравнению с 2015 годом (+; -)
		2015	2016	2017	2018	2019	2020	
	Подоходный налог с физических лиц (за исключением пунктов 2-5)	93,7	92,7	93,5	93,5	95,3	94,9	+1,2
	Подоходный налог, уплачиваемый физическими лицами на основании декларации	1,6	1,9	2,1	2,1	1,5	1,8	+0,2
	Подоходный налог и налог с процентов, взимаемый у источника выплаты	4,4	5,1	4,0	3,9	2,2	2,1	-2,3
	Подоходный налог с доходов от сдачи имущества в аренду	0,1	0,2	0,3	0,4	1,0	1,1	+1,0
	Подоходный налог от других лиц	0,2	0,1	0,1	0,1	0,01	0,1	-0,1
	Всего по республике	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

Доля налога на прибыль, уплаченного физическими лицами на основании декларации, в общих поступлениях по налогу на прибыль в республике в 2020 году составила 1,8 процента, доля налога на прибыль, взимаемого с дивидендов и процентов взимаемых у источника платежа, составила 2,1 процента, доля подоходного налога по аренде имущества 1,1 процент.

В анализируемые годы не наблюдалось резких изменений доходов по налогу на прибыль с физических лиц по видам доходов. Как было отмечено, основная налоговая нагрузка ложится на вклад наёмных физических лиц, работающих на предприятиях, в организациях и учреждениях.

По мнению автора, значение НДФЛ в доходной части государственного бюджета невелико из-за ряда проблем. В частности, снижение ставки подоходного налога и его пропорционального установления, а также введение социального налога вместо единого социального платежа и снижение относительной ставки налога подтолкнули к легализации рабочих и служащих работающих без трудовых договоров. Нельзя сказать, что во всех предприятиях, организациях и учреждениях полностью соблюдается трудовое законодательство. Такая ситуация приводит к тому, что с заработная плата рабочих и служащих не облагается налогом, и это, в свою очередь, сокращает возможности от поступления в госбюджет от этого вида налога.

²³ Подготовлено на основании данных Государственного налогового комитета за 2015-2019 годы.

В третьей главе диссертации «Пути увеличения доли прямых налогов в формировании доходов Государственного бюджета» дается сравнительное исследование роли прямых налогов в формировании доходов государственных бюджетов развитых стран, обосновываются пути повышения роли прямых налогов в формировании доходной части государственного бюджета.

В развитых зарубежных странах прямые налоги включают в себя ряд налогов, уплачиваемых юридическими и физическими лицами. Обычно прямые налоги включают корпоративные налоги, налоги на доходы физических лиц, а также налоги на имущество и капитал.

Значение прямых и косвенных налогов в экономике и доходах бюджетов стран-членов ЕС практически одинаково, обеспечена их сбалансированность.

Анализ показывает, что в 2019 году 34,2 процента налоговых поступлений в Европейском Союзе (ЕС-27) сформировано за счет косвенных налогов, 33,1 процента – за счет прямых налогов и 32,7 процентов – за счет социальных выплат (рис. 2).

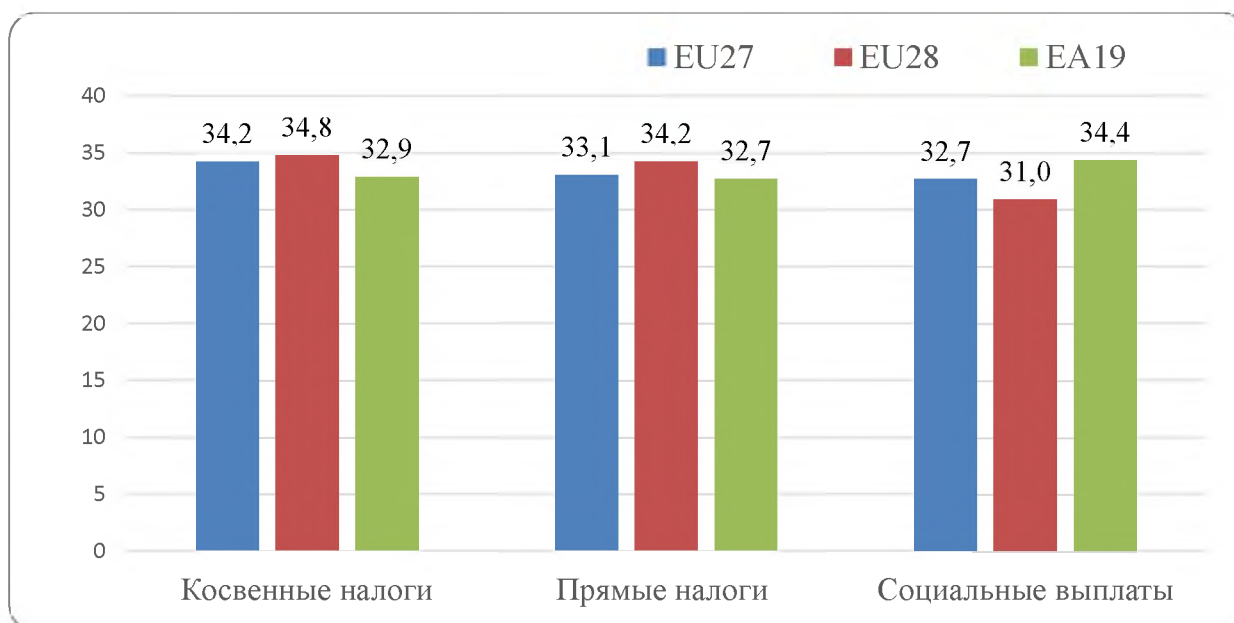


Рис. 2. Поступления по основным налогам в 2019 году в странах ЕС²⁴, в процентах

В Европейском союзе (ЕС-28), который включает Соединенное Королевство, 34,8 процентов налоговых поступлений формируются за счет косвенных налогов, 34,2 процента – за счет прямых налогов и 31,0 процента – за счет социальных выплат.

В странах еврозоны (ЕН-19) 32,9 процентов налоговых поступлений формируются за счет косвенных налогов, 32,7 процента – за счет прямых налогов и 34,4 процента – за счет социальных выплат.

Исследования показывают, что изменения в системе прямого налогообложения в стране в последние годы привели к резкому увеличению их роли в формировании доходов государственного бюджета.

В исследовании освещены изменения в системе прямого налогообложения за последние годы и выявлены, в связи с этим, проблемы и вопросы их устранения.

В результате регулярного снижения базовой ставки подоходного налога, являющегося основным видом прямых налогов, в нашей стране она одна из самых низких ставок в мире. Однако, несмотря на низкую ставку налога на прибыль, большая часть прибыли хозяйствующих субъектов облагалась налогом.

В процессе исследования было проведено сравнительное изучение отечественного и зарубежного опыта в области подоходного налога, было предложено повысить его базовую ставку с 12 до 15 процентов и произвести это одновременно со снижением ставок косвенного налога, снижение прогнозных показателей выполнения государственного бюджета по доходам, исходя из диспропорции в процессе обеспечения реализации концепции совершенствования налоговой политики обоснованно повышение ее ставки с 12 до 15 процентов. Это, в свою очередь, снижает желание предприятий заниматься нелегальной деятельностью и согласовывает бремя налога на прибыль с бременем фонда заработной платы.

В процессе реформирования и оптимизации налоговой системы республики большое внимание уделялось налоговым льготам. Во время проведения налоговой реформы наметилась тенденция отказа от общих льгот к более адресным льготам. Опыт развитых стран с рыночной экономикой показывает, что увеличение налоговых льгот, предоставление льгот в той или иной сфере приводит к увеличению зависимости налогоплательщиков, и к нарушению в конкурентной среде. По этой причине, на наш взгляд, целесообразно максимально снизить налоговую нагрузку, и за счет отказа от льгот индивидуального характера привлечь дополнительные доходы в государственный бюджет.

Основные изменения, внесенные в Налоговый кодекс Республики Узбекистан во второй редакции, касаются налоговых льгот. Налоговые льготы сокращались на протяжении многих лет.

В частности, статья 158 «Налогового кодекса» второй редакции содержит четыре категории освобождений от налога на прибыль юридических лиц, одна из которых была отменена в 2014 году, а две – в 2015 году. В пункте 4 этой статьи перечислены органы охраны внутренних дел. То есть прибыль, полученная подразделениями охраны внутренних дел, не облагалась налогом. Уменьшение количества налогов в рамках налоговой концепции, снижение ставок основных налогов диктует необходимость отмены общих и нецелевых налоговых льгот. В исследовании была обоснована необходимость отмены освобождения от подоходного налога, предоставленного подразделениям охраны при органах внутренних дел.

Возложение на предпринимателей бремени налога на прибыль в рамках концепции совершенствования налоговой политики создает неопределенность при определении и налогообложении их прибыли.

Известно, что индивидуальный предприниматель в соответствии с действующим законодательством, в отличие от юридических лиц, не обязан проводить учетную политику в своей деятельности в соответствии с требованиями бухгалтерского учета. По этой причине, процесс определения их прибыли сложен и для ее определения требуется ведение бухгалтерского учета. Исходя из этого, на наш взгляд, индивидуальным предпринимателям, уплатившим налоги в общеустановленном порядке, следует предоставить право выбора упрощенного порядка исчисления налога на прибыль.

На наш взгляд, применение отдельного налогового режима для рынков и торговых центров не имеет собственного обоснования. Потому что в условиях рыночной экономики с помощью поддержки применения общепринятых принципов налогообложения для всех налогоплательщиков служит интересам налогоплательщиков и государственного бюджета. Таким образом, в ходе исследования была предложена и обоснована отмена отдельного налогового режима для рынков и торговых центров. Это, с одной стороны, послужит обеспечению справедливого режима налогообложения, а с другой – увеличит долю прямых налогов в доходах государственного бюджета.

В последние годы изменения в налоговом законодательстве, принятие новой редакции «Налогового кодекса» создали определенные удобства в регулировании налоговых отношений. Однако, на наш взгляд, в действующем «Налоговом кодексе» есть некоторые сложности и неопределенности. Это, в свою очередь, создает определенные трудности с налоговыми обязательствами хозяйствующих субъектов. В частности, в пунктах 1 и 2 статьи 461 «Налогового кодекса» перечислены плательщики налога с оборота. Налоговое законодательство предусматривает, что плательщики налога с оборота могут добровольно перейти на уплату налога на добавленную стоимость и налога на прибыль. Однако первая часть статьи 462 «Налогового кодекса» в пункте 1 части первой статьи 461 предусматривает, что налогоплательщики, «указанные в пункте 1 части 1 статьи 461 настоящего кодекса взамен уплаты налога на добавленную стоимость и налога на прибыль вправе выбрать специальный налоговый режим, предусматривающий уплату налога с оборота (далее в настоящем разделе – налог)».

В этом пункте следует отразить, что плательщики налога с оборота могут добровольно перейти на уплату налога на добавленную стоимость и налога на прибыль. На наш взгляд было бы правильным часть первую статьи 462 «Налогового кодекса» изменить следующим образом: «Налогоплательщики, указанные в пункте 1 части первой статьи 461 настоящего кодекса, вправе вместо уплаты налога с оборота платить налог на добавленную стоимость и налог на прибыль».

Для повышения роли и значения налога с оборота в формировании доходов государственного бюджета важно предупредить сокрытие доходов от продажи товаров (услуг), и в этом вопросе установить системный контроль за полноценным использованием ими машины контрольных касс, виртуальные кассовые аппараты.

Анализ показывает, что в практике нашей страны возможности налогообложения имущественных доходов физических лиц используются не в достаточной мере. Несмотря на то, что порядок налогообложения доходов от сдачи имущества в аренду физическими лицами используется уже много лет, в этом отношении все еще сохраняются некоторые проблемы.

Подходный налог, взимаемый с физических лиц, в частности, в механизме налогообложения имущественных доходов физических лиц демонстрирует сохраняющиеся возможности для скрытого дохода. Это положение, в свою очередь, отрицательно сказывается на доходах государственного бюджета.

В связи с этим, на наш взгляд, для совершенствования налога на доходы физических лиц необходимо добиться внедрения механизма налогообложения на основе общей декларации о совокупном доходе, который широко используется в международной налоговой практике. До тех пор, пока не работает механизм, повышающий склонность людей не скрывать свои доходы, а раскрывать их, проблемы в этом отношении останутся.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследований, проведенных в процессе написания диссертации, были сделаны следующие важные выводы и разработаны научно-практические рекомендации:

1. В условиях, когда база прямых налогов невелика, приоритет отданный им при формировании доходов государственного бюджета, усиливает склонность налогоплательщиков уклоняться от уплаты налогов. По этой причине, в развитых странах с большой базой прямых налогов их фискальный статус является высоким, тогда как в развивающихся странах и странах с переходной экономикой предпочтение отдается косвенным налогам.

2. Если при формировании доходов государственного бюджета республики до недавнего времени приоритет отдавался косвенным налогам, то теперь в рамках концепции совершенствования налоговой политики наблюдается тенденция к росту прямых налогов. В результате в последние годы в структуре доходов государственного бюджета резко выросла доля прямых налогов. Но эти изменения в налоговой системе привели к увеличению налоговой нагрузки на средний бизнес.

3. Целесообразно сохранить традицию увеличения доли прямых налогов в доходах государственного бюджета для стабилизации и развития экономики страны. При этом необходимо обеспечить рост доходов государственного бюджета не за счет увеличения налоговых ставок, а за счет расширения налоговой базы и увеличения количества налогоплательщиков.

4. Для того чтобы снизить стремление предприятий заниматься скрытой деятельностью, добиться стабильности доходов государственного бюджета и согласовать бремя налога на прибыль с бременем на фонд оплаты труда необходимо стабилизировать ставки налога на прибыль.

5. Увеличение выгоды от прямых налогов, предоставление льгот в той или иной сфере приводит к увеличению зависимости налогоплательщиков и нарушает конкурентную среду. Поэтому желательно привлекать дополнительные доходы в государственный бюджет за счет минимизации налоговых льгот, отказа от неэффективных и индивидуальных льгот.

6. Введение обязательности по уплате подоходного налога для индивидуальных предпринимателей создает определенные трудности при определении их прибыли. Исходя из этого, для данных индивидуальных предпринимателей целесообразно широко ввести упрощенный порядок исчисления налога на прибыль и уменьшить размер налоговой базы.

7. В условиях рыночной экономики финансовые результаты всех хозяйствующих субъектов должны выполняться пропорционально сумме ресурсов, которыми они владеют. Специализация налоговой системы по отраслям или секторам ведет к нарушению свободной конкурентной среды и принципов налогообложения. Результаты исследования показывают, что раздельный налоговый режим для рынков и торговых центров привел к нарушению принципа справедливости налогообложения. Поэтому необходимо отменить специальный налоговый режим для рынков и торговых центров и привлечь их к налогу в соответствии с установленными правилами.

8. Для повышения роли налога с оборота в формировании доходов государственного бюджета целесообразно установить систематический контроль за субъектами предпринимательства для обеспечения полноценного использования онлайн-кассовых аппаратов, виртуальных кассовых аппаратов.

9. В налоговом законодательстве есть сложности и неопределенности в отношении применения налога с оборота. Реализация предложения по их внедрению в практику поможет сделать их более понятными для налогоплательщиков и будет способствовать совершенствованию налогового законодательства.

10. Возможности налогообложения имущественных доходов физических лиц используются недостаточно. Практика сдачи имущества в аренду физическими лицами на основании неформального договора, а также наличие и отсутствие налогообложения разницы между размером арендной платы, указанным в официальном договоре аренды, и фактически полученной суммой отрицательно сказываются на доходах государственного бюджета. В целях совершенствования подоходного налога с физических лиц необходимо ввести механизм налогообложения на основе общей декларации о совокупном доходе, что широко используется в международной налоговой практике.

Сделанные в результате исследования выводы и реализация разработанных научных предложений и практических рекомендаций в практику послужат дальнейшему укреплению доходной части государственного бюджета, увеличению доли прямых налогов в его структуре.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING
SCIENTIFIC DEGREES DSc.03/30.12.2019.I.17.01 AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

ISAEV KXUSAN MANSUROVICH

**WAYS TO INCREASE THE SHARE OF DIRECT TAXES IN THE
FORMATION OF STATE BUDGET REVENUES**

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

**DISSERTATION ABSTRACT
of the Doctor of Philosophy (PhD) on economics**

Tashkent city – 2021 year

The theme of the dissertation (Doctor of Philosophy) on economics was registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under number B2018.1.PhD/Iqt482.

The dissertation has been prepared at the Tashkent Institute of Finance.

The abstract of the dissertation is published in three languages (Uzbek, Russian and English (summary)) on the website of the Scientific Council (www.tfi.uz) and on the website «Ziyonet» Information and educational portal (www.ziyonet.uz).

Scientific supervisor: **Safarov Giyosiddin Abdullaevich**
Doctor of Philosophy in Economics, Associate Professor

Official opponents: **Juraev Abdugaffor Safarovich**
Doctor of Economic Science, Professor

Boymurotov Sadiq Rozziqovich
Doctor of Philosophy in Economics

Leading organization: **Tashkent State University of Economics**

The defense of the dissertation will take place on 01 «6», 2022 at 16.00 at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.117.01 at the Tashkent Institute of Finance. Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city; Phone: (99871) 234-53-34, fax: (99871) 234-46-26, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

The dissertation is available at the Information resource center of the Tashkent Institute of Finance (registered number 298). Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city. Phone: (99871) 234-53-34.

The abstract of the dissertation was distributed on «29» 12 2021.
(mailing report № 2 dated «24» 12 2021).



F.Z.Teshabaev

Chairman of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economic Science, Professor

F.K.Kholmamatov

Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Philosophy in Economics, Associate Professor

I.N.Kuziev

Chairman of the Scientific seminar under the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of Economic Science, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the (PhD))

The aim of the research work is to develop scientific proposals and practical recommendations for increasing the share of direct taxes in the formation of state budget revenues within the framework of the concept of improving tax policy.

Research objectives are as following:

to study the scientific, theoretical and economic basis of the formation of state budget revenues;

to disclosure the economic nature, meaning and features of direct taxes;

to analyze of the role and significance of direct taxes (income tax, turnover tax, personal income tax) in the formation of state budget revenues, identification of existing problems and reasons for their occurrence;

to determine the role of direct taxes in the formation of budget revenues of developed countries, to determine and scientific and practical substantiation of the possibilities of using the experience of foreign developed countries in our country;

to develop scientific proposals and practical recommendations aimed at increasing the importance of direct taxes in the formation of state budget revenues in modern conditions.

The research object is the process of removing direct taxes in the formation of revenues of the State budget of the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research is as follows:

it is proposed to improve the corporate tax rate in order to reduce the desire of enterprises to engage in illegal activities and to reconcile the burden of corporate tax with the burden of the wage fund;

on the basis of the revision of benefits granted on corporate tax, the abolition of involuntary and ineffective benefits, including the abolition of tax benefits for security services, was proposed;

it is proposed the implementation of a simplified procedure for determining the taxable base when calculating corporate tax for individual entrepreneurs who switched to paying generally established taxes;

in order to ensure tax fairness, it was determined that a separate tax regime for markets and shopping complexes was inappropriate and proposed to abolish it.

Implementation of the research results. Based on the scientific results obtained to increase the share of direct taxes in the formation of state budget revenues:

in order to reduce the desire of enterprises to engage in illegal activities and to coordinate the burden of corporate tax with the load of the wage fund, the proposal to increase the corporate tax rate, which is considered as a main type of direct taxes, is included in the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (new version)

which entered into force on 1 January, 2020 (Reference No.06/ 04-02-01-32/1569 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated June 19, 2020). As a result of the implementation of this proposal in January-May 2020, additional revenues of taxes in the amount of 593.0 billion sum to the state budget were achieved;

the proposal to revise income tax benefits and abolish ineffective benefits (tax benefits for security services) is included in the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (new version) (Reference No.06/ 04-02-01-32/1569 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated June 19, 2020). As a result of the implementation of this proposal in January-May 2020, the state budget received additional tax revenues in the amount of 260.0 million sum;

the proposal to implement a simplified procedure for determining the tax base at calculating corporate tax for individual entrepreneurs who switched to paying generally established taxes is included in the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (new version) (Reference No.06/ 04-02-01-32/1569 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated June 19, 2020). The implementation of this proposal allows you to use a simplified procedure for calculating the base on corporate tax of individual entrepreneurs;

the proposal to abolish a separate tax regime for markets and shopping complexes is included in the Tax Code of the Republic of Uzbekistan (new version) (Reference No.06/ 04-02-01-32/1569 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated June 19, 2020). As a result of the implementation of this proposal into practice in January-May 2020, an increase in the share of direct taxes by 0.3 percentage points was achieved.

Approbation of scientific results. The results of this research were discussed and received positive conclusions at 7 scientific and practical conferences, including 3 international and 4 republican conferences.

Publication of the research results: 12 academic papers have been published on the topic of the thesis, including 4 articles in scientific journals which are recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including 1 scientific article in foreign journal.

Scope and structure of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, three chapters, conclusion and a list of references. The volume of the dissertation is 122 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; I part)

1. Isayev X.M. The value of correct taxes in the development of state budget revenues in developed and developing countries // International Journal of Economics, Commerce and Management. 2019. Vol. VII. Issue 12. December. ISSN 2348 0386 (№23; SJIF – 6,932).

2. Исаев Х.М. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда тўғри (бевосита) солиқларнинг аҳамиятини ошириш //“Халқаро молия ва ҳисоб” илмий электрон журнали. Т., 2019. №6-сон. 1-10 б. (08.00.00; №19).

3. Исаев Х.М. Айланмадан олинадиган солиқнинг давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини ошириш //“Халқаро молия ва ҳисоб” илмий электрон журнали. 2021. №4. Август. (08.00.00; №19).

4. Исаев Х.М. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда фойда солиғининг ўрни ва аҳамияти / “Замонавий молиянинг миллий ва халқаро долзарб масалалари” мавзусидаги: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2021. 182-184 б.

5. Исаев Х.М. Давлат бюджети даромадларида тўғри (бевосита) солиқлар аҳамиятини ошириш / “Рақамли иқтисодий шакллантиришнинг хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари” мавзусидаги: Халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари. Т., 2020. 687-690 б.

6. Исаев Х.М. Бевосита солиқларнинг иқтисодий моҳияти ва уларни аҳамиятини оширишнинг айрим масалалари / Солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш орқали солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш: Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. Т.: Солиқ академияси, 2018. 119-122 б.

7. Исаев Х.М. Бевосита солиқларнинг иқтисодий моҳияти ва аҳамияти / “Ўзбекистонда ҳаракатлар стратегиясини самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари” мавзусидаги: Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 178-180 б.

II бўлим (II часть; II part)

1. Исаев Х.М. Давлат бюджетини шакллантиришда тўғри ва эгри солиқларнинг ўрни // “Иқтисодий ва инновацион технологиялар” илмий электрон журнали. Т., 2017. №5-сон. 1-7-б. (08.00.00; №10).

2. Исаев Х.М. Фойда солиғининг давлат бюджети даромадларини шакллантиришдаги аҳамиятини ошириш //Молия журнали. Т., 2021. №3-сон. 87-97-б. (08.00.00; №12).

3. Исаев Х.М. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг ўрни ва аҳамияти / “XXI аср глобал иқтисодиёти: иқтисодий пандемия ва рақамли технологиялар”

мавзусидаги: Халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари. Т.: ТМИ, 2021. 694-700 б.

4. Исаев Х.М. Инвестицион лойиҳаларни молиялашда юзага келувчи рискларни бошқариш: назария ва амалиёт / “Иқтисодиётни стратегик ривожлантириш шароитида мамлакат молия тизимини ислоҳ этишнинг асосий йўналишлари” мавзусидаги: Олий ўқув юртлариаро Республика илмий-амалий конференция илмий мақолалар тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 398-405 б.

5. Исаев Х.М. Ривожланган давлатлар бюджети даромадларини шакллантиришда бевосита солиқларнинг ўрни / “Инновацион менежментни ривожлантиришнинг долзарб масалалари” мавзусида: Республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2021. 535-538 б.

Автореферат «Молия» журналида тахрирдан ўтказилди
(17.12.2021)

Босишга рухсат этилди: 20.12.2021
Бичими: 60x84 1/8 «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулда босилди.
Шартли босма табағи 1,0. Адади: 100. Буюртма: № 27.

«DAVR MATBUOT SAVDO» МЧЖ
босмахонасида чоп этилди.
100198, Тошкент, Қўйлик, 4-мавзе, 46.