

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

САФАРОВА НОДИРА АШУРАЛИЕВНА

**ТАДБИРКОРЛИК ФАОЛИЯТИ БИЛАН ШУҒУЛЛАНУВЧИ
ЖИСМОНИЙ ШАХСЛАРНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.07 - Молия, пул муомаласи ва кредит

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

Тошкент шаҳри – 2022 йил

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

**Оглавление 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**

Сафарова Нодира Ашуралиевна

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа
тортишни такомиллаштириш 3

Сафарова Нодира Ашуралиевна

Совершенствование налогообложения физических лиц, занимающихся
предпринимательской деятельностью 25

Safarova Nodira Ashuralievna

Improving the taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities 47

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works 51

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

САФАРОВА НОДИРА АШУРАЛИЕВНА

**ТАДБИРКОРЛИК ФАОЛИЯТИ БИЛАН ШУҒУЛЛАНУВЧИ
ЖИСМОНИЙ ШАХСЛАРНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШНИ
ТАКОМИЛЛАШТИРИШ**

08.00.07 - Молия, пул муомаласи ва кредит

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

Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида В2020.1.PhD/Iqt1227 рақам билан рўйхатга олинган.

Докторлик диссертацияси Тошкент молия институтида бажарилган.
Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгашнинг веб-саҳифаси (www.tfi.uz) ва «Ziynet» Ахборот-таълим порталида (www.ziynet.uz) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар: Хайдаров Низамиддин Хамраевич
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар: Жўраев Абдугаффор Сафарович
иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Шарипов Фарход Гўйибович
иқтисодиёт фанлари доктори, доцент

Етакчи ташкилот: Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси
ҳузуридаги Фискал институт

Диссертация ҳимояси Тошкент молия институти ҳузуридаги DSc.03/30.12.2019.I.17.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2022 йил «18» 01 соат 14⁰⁰ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100000, Тошкент шаҳри, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй, e-mail: ilmiykengash@tfi.uz.

Диссертация билан Тошкент молия институти Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (22 рақам билан рўйхатга олинган). Манзил: 100000, Амир Темур шоҳ кўчаси, 60А-уй. Тел.:(99871) 234-53-34.

Диссертация автореферати 2022 йил «14» 01 кун таркатилди.
(2022 йил «14» 01 даги № 4- рақамли реестр баённомаси).



[Signature]
Т.З.Тешабасев
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

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

[Signature]
И.Н.Кўзиев
Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳонда тадбиркорлик фаолияти ва уни солиққа тортишни ташкил этишнинг ўзига хос жиҳатлари мавжуд. Жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятидан олган даромадларини солиққа тортиш тизими ўзига хос ва умумий хусусиятларга эга. Шу билан бирга, жисмоний шахсларнинг ўзини ўзи иш билан банд қилиш ва тадбиркорлик фаолиятини кенг ривожланганлиги улар ўртасидаги ўзаро ўхшаш ва фарқли жиҳатларни очиб бериш заруратини юзага келтирди. Хусусан, «ўзини ўзи банд қилиш ва фрилансерлик одатда тадбиркорлик шаклларида бири сифатида белгиланади, гарчи бу тоифалар ўртасида аниқ чегара мавжуд бўлмасда, тадбиркорлик фаолияти, ўзини ўзи банд қилиш ва фрилансерлик тоифалари моҳиятан ўхшаш бўлиб, бир-бирини тўлдирди»¹.

Жаҳон амалиётида жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятини солиққа тортиш ва ўзини ўзи иш билан банд қилиш орқали аҳолининг турмуш фаровонлигини ошириш, уларни солиқ механизми орқали қўллаб-қувватлаш борасида кўплаб илмий тадқиқот ишлари амалга ошириб келинмоқда. Ушбу тадқиқотларда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишда солиқларни рағбатлантириш функциясига алоҳида эътибор қаратилган. Бироқ, жаҳонда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш борасида ягона ёндашувнинг мавжуд эмаслиги, солиқ режимини танлашда кичик корхоналар, яқка тартибдаги тадбиркорлар ва ўзини ўзи иш билан банд қилган шахслар аниқ ажратилмаганлиги билан боғлиқ муҳим масалалар ҳозиргача ўзининг ижобий ечимини топмаган.

Ўзбекистон аҳолиси даромадлари таркибида тадбиркорлик фаолиятидан олинган даромадлар муҳим ўрин тутади. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслардан олинган солиқлар бюджет даромадлари нуқтаи назаридан салмоғи кичик бўлсада, лекин аҳолининг кенг қатламларини қамраб олганлиги, уларнинг турмуш фаровонлигини ошириш, асосий ёки қўшимча даромад манбаини яратиш, ишсизликни қисқартириш, ижтимоий барқарорликни таъминлаш каби жараёнларда муҳим ижтимоий-иқтисодий аҳамият касб этади. Шу нуқтаи-назардан, «2019 йилдан бошлаб жорий этилаётган янги солиқ концепциясининг энг асосий ғояси солиқ юкини камайтириш, содда ва барқарор солиқ тизимини қўллашни кўзда тутади. Шу орқали иқтисодиётимиз рақобатбардошлигини ошириш, тадбиркор ва инвесторлар учун хар томонлама қулай муҳит яратишга эришиш мумкин»². Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида тадбиркорлик фаолияти билан

¹И.Н. Дубина, Д.Т. Байтенизов, Д. Кэмпбелл, Э. Караянис, Т.А. Азатбек. Фриланс как интеллектуально-креативная форма самозанятости в новой экономике: траектория новой парадигмы самозанятости// Социально-экономические явления и процессы. 2019. Т. 14. № 3(107).

²Ўзбекистон Республикаси Президенти Шавкат Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. Т.: Ўзбекистон, 2019. 17 б.

шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тизимини такомиллаштиришга алоҳида эътибор қаратилди. Амалдаги тартиб тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишда муайян даражада адолатлилиқни таъминлашга хизмат қилаётган бўлса-да, айтилиши мумкин уларнинг солиқ мажбуриятларини оширишга сабаб бўлмоқда. Бу ҳолат, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибининг таҳлил қилиш асносида дахлдор муаммоларни бартараф этишга қаратилган илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқиш заруратини тақозо этиши мазкур диссертация иши мавзусининг долзарблигини ифода қилади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сон, 2018 йил 29 июндаги «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги ПФ-5468-сон фармонлари, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 30 декабрдаги «Ўзбекистон Республикасининг «2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида»ги қонуни ижросини таъминлаш чора-тадбирлари тўғрисида»ги 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, шунингдек ушбу соҳага тегишли муайян норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишда мазкур диссертация тадқиқоти 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. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш масалалари J.Huang, J.Rios, G.Faggio, O.Silva, I.Szarowska, Я.Митрюшкин, И.Золотерева, С.Шахбанова, Н.Зотиков, Н.Косшелева ва бошқа хорижий иқтисодчи-олимларнинг илмий изланишларида тадқиқ қилинган³.

³Jason Huang, Juan Rios. Optimal tax mix with income tax non-compliance *Journal of Public Economics*, Volume 144. December. 2016. P. 52-63.; Faggio G., Silva O. Self-employment and entrepreneurship in urban and rural labour Markets// *Journal of Urban Economics* 84 (2014) 67-85.; Szarowska I. Personal income taxation in a context of a tax structure. *Procedia Economics and Finance* 12 (2014) 662- 669.; Митрюшкин Я.Ю. Совершенствование налогообложения индивидуальных предпринимателей в РФ: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2002.; Золотерева И.Л. Совершенствование налогообложения индивидуального предпринимательства: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2007. С. 21.; Шахбанова С.Р. Совершенствование механизма налогового регулирования индивидуального предпринимательства: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Махачкала, 2014.; Зотиков Н.З. Особенности налогообложения физических лиц в Германии // *Вестник Евразийской науки*. 2020. №4.; Kosheleva N., Kosheleva A. The System of Taxation of Individual Entrepreneurs in the New Realities of Industrialization and Digitalization. *SHS Web Conf.* Volume 93. 2021.

Мамлакатимиз иқтисодчи олимларидан О.Абдурахмонов, А.Адизов, Н.Хайдаров, А.Жўраев, И.Ниязметов, Ж.Урмонов, И.Юлдашев, М.Усманова, Ф.Шарипов, Ш.Қиёсов, М.Сабилов, А.Агзамов, Қ.Тўхсанов ва бошқаларнинг илмий ишларида жисмоний шахслар даромадларини, яқка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортишга доир илмий тадқиқотлар олиб борилган⁴.

Юқорида келтириб ўтилган илмий ишланмаларда асосан жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи, даромадларни декларациялаш, тадбиркорлик субъектларини солиққа тортишга доир муаммолар тадқиқ қилинган. Улар томонидан тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг айрим масалалари ўрганилган бўлсада, шу вақтга қадар республикада яқка тартибдаги тадбиркорлик фаолиятини солиққа тортиш муаммолари яхлит тарзда тадқиқ қилинмаган. Ушбу ҳолат мазкур диссертация ишида тадқиқ этилган илмий-назарий ва амалий муаммолар ҳамда уларнинг ечимига қаратилган илмий таклиф ва тавсияларнинг долзарблигини намоён этади.

Диссертация мавзусининг диссертация бажарилган олий таълим муассасаси илмий тадқиқот ишлари режаси 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 тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш юзасидан илмий таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

⁴Абдурахманов О. Жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар тизими ва уни такомиллаштириш масалалари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 40 б.; Адизов А. Жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар тизимини такомиллаштириш: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2004. 21 б.; Хайдаров Н.Х. Иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида корхоналар инвестицион фаолиятидаги молия-солиқ муносабатларини такомиллаштириш масалалари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2003. 34 б.; Жўраев А.С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг долзарб муаммолари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 46 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.; Юлдашев И.С. Жисмоний шахслар даромадини солиққа тортишда умумдекларациялаш тизимини жорий этиш масалалари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т.: БМА, 2002. 22 б.; Усманова М.С. Жисмоний шахсларнинг даромадларини декларация усулида солиққа тортишни такомиллаштириш: и.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т.: БМА, 2011. 23 б.; Шарипов Ф.Г. Ўзбекистонда ташки савдони тартибга солишда солиқ сиёсатини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2019. 70 б.; Қиёсов Ш.У. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2019. 57 б.; Сабилов М. Даромадларни солиққа тортишда ижтимоий чегирмаларни қўллашнинг зарурлиги //«Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. 2018. № 6. Декабрь.; Агзамов А.Т. Жисмоний шахсларни солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш: Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТДИУ, 2019. 56 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.

жисмоний шахслар даромадлари таркиби ва уларни солиққа тортишни ижтимоий-иқтисодий аҳамиятини тадқиқ қилиш;

тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг назарий-иқтисодий асосларини очиб бериш;

тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг хусусиятлари ва тартибини таҳлил қилиш;

тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг хориж тажрибасини қиёсий ўрганиш;

тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш юзасидан таклиф-тавсиялар ишлаб чиқиш.

Тадқиқот объекти сифатида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш амалиёти олинган.

Тадқиқот предмети тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш жараёнидаги иқтисодий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқот усуллари. Тадқиқот жараёнида маълумотларни гуруҳларга ажратиш, уларни таҳлил ва синтез қилиш, илмий абстракция, кўрсаткичлар динамикасини таҳлил қилиш, статистик маълумотларни қиёслаш ва таққослаш каби усуллардан фойдаланилди.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ставкаларини 25 фоизгача пасайтириш орқали солиқ юкини тўғри тақсимлаш асосида норасмий сектордаги тадбиркорлар фаолиятини кўллаб-қувватлаш таклиф этилган;

қатъий белгиланган солиқ ўрнига ихтиёрий равишда декларация топшириш орқали даромад солиғини тўлашни жорий этиш асосида фаолияти мавсумий хусусиятга эга якка тартибдаги тадбиркорлар учун солиқ юкини пасайтириш таклиф этилган;

ўзини ўзи банд қилган шахсларнинг меҳнат фаолиятлари натижасида олинган даромадларини солиққа тортмаслик асосида бир миллиондан ортиқ аҳолининг расмий бандлигини таъминлаш таклиф этилган;

енгил автотранспорт воситаларида йўловчиларни ташиш фаолиятини якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатига киритиш ва қатъий белгиланган тартибда солиққа тортиш таклиф этилган.

Тадқиқотнинг амалий натижалари қуйидагилардан иборат:

якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ставкалари пасайтирилиши уларнинг солиқ юкини мос равишда камайишига олиб келди;

якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ тўлаш ўрнига ихтиёрий равишда декларация асосида даромад солиғини тўлаш имкониятининг берилиши мавсумий фаолият кўрсатувчи тадбиркорлик субъектларининг солиқ мажбуриятларини мақбуллаштирди;

ўзини ўзи банд қилган шахсларнинг меҳнат фаолияти натижасида олинган даромадларини солиққа тортмаслик натижасида кўплаб яширин

фаолият олиб бораётган жисмоний шахслар фаолиятини легаллаштиришга эришилди;

молиявий аҳволи қониқарли бўлмаган тадбиркорларга солиқ қарзини бўлиб-бўлиб тўлаш имкониятининг берилиши, якка тартибдаги тадбиркорларнинг молиявий ресурсларини барқарорлашишига хизмат қилмоқда;

йўловчиларни автотранспорт воситаларида ташиш фаолиятини якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатига киритилиши ва белгиланган тартибда солиққа тортилиши соҳада яширин иқтисодиёт даражасини пасайишига ва бюджет даромадларини мустаҳкамланишига эришилмоқда.

Тадқиқот натижаларининг ишончилиги тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишга доир хорижий ва мамлакатимиз иқтисодчи-олимларининг илмий-назарий қарашлари, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси маълумотларидан фойдаланганлиги, хулоса ва таклифларнинг синовдан ўтказилганлиги ҳамда олинган натижаларни ваколатли давлат бошқарув органи томонидан тасдиқланганлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштиришда ҳамда олий таълим муассасаларининг ўқув жараёнида фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади. Тадқиқотнинг амалий аҳамияти тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш билан боғлиқ норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш юзасидан олинган илмий натижалар асосида:

якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ставкаларини камайтириш тўғрисидаги таклиф Ўзбекистон Республикасининг 2019 йил 9 декабрдаги ЎРҚ-589-сонли «2020 йил учун Ўзбекистон Республикасининг Давлат бюджети тўғрисида»ги қонунида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 29 июлдаги 06/04-02-01-32/1116-сон маълумотномаси). Мазкур таклифни жорий этилиши натижасида тадбиркорларга солиқ юкини тўғри тақсимлаш ва норасмий сектордаги тадбиркорлар фаолиятини қонунийлаштиришни рағбатлантиришга эришилган;

якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ тўлаш ўрнига ихтиёрий равишда декларация асосида даромад солиғини тўлаш тўғрисидаги таклиф 2019 йил 30 декабрда тасдиқланган Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 29 июлдаги 06/04-02-01-32/1116-сон маълумотномаси). Бунинг натижасида фаолияти мавсумий аҳамиятга эга бўлган якка тартибдаги тадбиркорлар учун солиқ юкини камайтириш ва норасмий сектордаги тадбиркорлар сонини

қисқартиришга эришилган. 2021 йил 1-ярим йиллигида 1113 нафар якка тартибдаги тадбиркор декларация асосида даромад солиғи тўлаши натижасида давлат бюджетига 509 млн сўм солиқ ундирилишига эришилган;

ўзини ўзи банд қилган шахсларнинг меҳнат фаолияти натижасида олинган даромадларини солиққа тортмаслик тўғрисидаги таклиф Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2020 йил 8 июндаги ПҚ-4742-сонли қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 29 июлдаги 06/04-02-01-32/1116-сон маълумотномаси). Натижада, 2021 йил давомида 918 минг нафар ўзини ўзи банд қилган шахслар фаолияти қонуний асосда йўлга қўйилган;

йўловчиларни автотранспорт воситаларида ташиш фаолиятини якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатига киритиш ва белгиланган тартибда солиққа тортиш тўғрисидаги таклиф Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 7 майдаги ПҚ-5108-сон қарорида ўз аксини топган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2021 йил 29 июлдаги 06/04-02-01-32/1116-сон маълумотномаси). Натижада, 2021 йил 1 июль ҳолатига йўловчиларни автотранспорт воситаларида ташиш фаолияти билан шуғулланувчи 350 нафар якка тартибдаги тадбиркорлар солиқ тўловчи сифатида рўйхатдан ўтиб, давлат бюджетига 52 млн сўм солиқ тўлаган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Тадқиқот натижалари жами 15 та, шу жумладан 5 та халқаро ва 10 та республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференцияларда муҳокама қилинган ҳамда уларга ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 21 та илмий иш, шу жумладан, Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссияси эътироф этган маҳаллий журналларда 4 та, нуфузли хорижий журналда 2 та илмий мақола, шунингдек, илмий-амалий конференцияларда 15 та тезис нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 120 бетни ташкил этади.

ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Диссертациянинг **кириш** қисмида мавзунинг долзарблиги ва зарурати асосланган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ёритилган, тадқиқотнинг мақсади, вазифалари, объекти, предмети ва усуллари белгилаб олинган, тадқиқотнинг илмий янгилиги 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 **«Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг илмий-назарий асослари»** деб номланган биринчи бобида жисмоний шахсларнинг даромадлари таркиби

ва уларни солиққа тортишни ижтимоий-иқтисодий аҳамияти тадқиқ этилган, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг илмий-назарий асослари очиб берилган.

Тадқиқот ишида жисмоний шахслар даромадлари таркиби иқтисодчи олимлар ва қонунчилик ҳужжатлари асосида тадқиқ қилиниб, жами даромадлар таркибига тадбиркорлик фаолиятидан олинган даромадлар киритилмаганлиги аниқланган. Муаллифнинг фикрича, жисмоний шахсларнинг жами даромадлари таркибига тадбиркорлик фаолиятидан олинган даромадлар ҳам киритилиши керак.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишга доир тадқиқотларда кўпроқ эътибор жисмоний шахслардан олинган даромад солиғининг назарий ва амалий жиҳатларига, жами йиллик даромадларни декларациялашга, даромад солиғини такомиллаштиришга қаратилган. Айниқса, сўнгги йилларда жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш тизимининг айрим жиҳатларини тадқиқ қилишга доир илмий изланишлар салмоғи ортган. Лекин тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш тартиби алоҳида ўрганилмаган.

Солиқ қонунчилиги ва амалиётида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг ўзига хос тизими яратилиб, йиллар давомида қўлланилиб келинди. Лекин уларни солиққа тортишга доир бу ёндашув охир-оқибат солиққа тортишнинг жаҳон амалиётида синалган тамойилларини бузилишига олиб келди. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси қабул қилингунга қадар амалда бўлган тизими ўз олдига қўйилган вазифаларни деярли бажара олмай қолди. Натижада, уларни солиққа тортиш тизимини тубдан қайта ташкил қилиш зарурати юзага келди.

Тадқиқот ишида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг илмий-назарий ва ташкилий асослари тадқиқ қилиниб, улар таркибида асосий солиқ тўловчилари бўлиб яқка тартибдаги тадбиркорлар (ЯТТ) ҳисобланганлиги боис, асосий эътибор ЯТТлар фаолиятини солиққа тортишнинг таҳлилига қаратилган.

Муаллифнинг фикрича, солиқ амалиётида жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолияти борасида энг кўп ишлатиладиган ибора – бу яқка тартибдаги тадбиркор тушунчасидир. Яқка тартибдаги тадбиркорлар микрофирмалар ва кичик корхоналар билан бирга кичик тадбиркорлик субъектлари сифатида эътироф этилади.

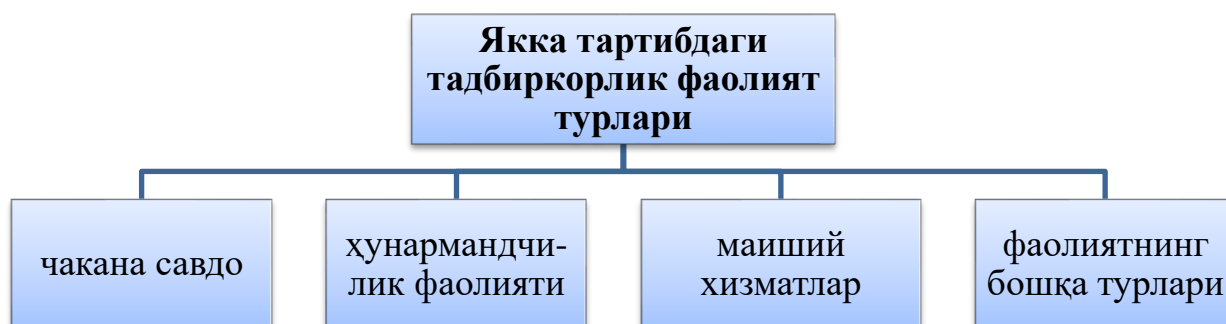
Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига мувофиқ: «Белгиланган тартибда рўйхатдан ўтган ва юридик шахс ташкил этмаган ҳолда тадбиркорлик фаолиятини амалга оширадиган жисмоний шахс яқка тартибдаги тадбиркор ҳисобланади»⁵.

Тадқиқот ишида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишга доир муаллифлик

⁵Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси (янги таҳрири). <https://lex.uz/docs/4674902>

таърифи ишлаб чиқилган, яъни, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларига солиқ солиш бу - давлат бюджети даромадларини шакллантириш мақсадида жисмоний шахсларнинг қонунда белгиланган тадбиркорлик фаолияти турлари билан шуғулланиши натижасида оладиган даромадларини белгиланган солиқ ставкасига мувофиқ қисмини бюджетга ундиришдир.

Жисмоний шахсларнинг юридик шахсни ташкил этмасдан фаолият кўрсатиши мумкин бўлган тадбиркорлик фаолияти турлари қонун ҳужжатларида белгиланган. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2011 йил 7 январдаги «Якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатини тасдиқлаш тўғрисида»ги 6-сон қарори ва унга киритилган ўзгартиришларга мувофиқ, якка тартибдаги тадбиркорлар юридик шахс ташкил этмасдан шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхати келтирилган⁶. Жисмоний шахслар юқоридаги қарорда келтирилган фаолият турлари бўйича белгиланган тартибда рўйхатдан ўтиши ва тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиб даромад олишлари мумкин. Ушбу фаолият турлари 4 та йирик гуруҳга бўлинади (1-расм).



1-расм. Якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари⁷

Мазкур қарорда чакана савдо фаолиятининг 5 та тури, қонун ҳужжатларида белгиланган рўйхат бўйича хунармандчилик фаолияти (34 та тури), маиший хизматларнинг 32 та тури ва 50 та бошқа фаолият турлари келтирилган. Шунингдек, 2021 йил 15 майдан эътиборан йўловчиларни енгил автотранспорт воситаларида ташиш фаолияти якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатига киритилди⁸.

Янги таҳрирдаги Солиқ кодексининг қабул қилиниши ва 2020 йил 1 январдан эътиборан амалда қўлланилиши тадбиркорлик фаолияти билан

⁶Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2011 йил 7 январдаги “Якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатини тасдиқлаш тўғрисида”ги 6-сон қарори, <https://www.lex.uz/acts/1727490>

⁷Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2011 йил 7 январдаги 6-сон қарори асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

⁸Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2021 йил 7 майдаги “Автомобиль транспортида йўловчилар ташиш фаолиятини тартибга солишни янада соддалаштириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги ПҚ-5108-сон қарори, <https://lex.uz/docs/5422733>

шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тизимига ҳам муайян ўзгаришлар киритди. Якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ўрнига жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг қатъий белгиланган миқдори белгиланди. Бунда якка тартибдаги тадбиркорлар тўлайдиган солиқ номи ўзгарган бўлса-да, олдинги тартиб деярли ўзгармагани ҳолда, Солиқ кодексда жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи таркибига киритилди. Лекин, якка тартибдаги тадбиркорларнинг йиллик товар айланмасидан келиб чиқиб, уларга жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғининг қатъий белгиланган миқдоридан солиқ тўлаш ёки айланмадан олинадиган солиқ ёхуд қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлаш мажбуриятининг белгиланиши тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тизимида кескин ўзгаришлар кузатилганлиги билан тавсифланади. Якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортишнинг амалдаги тартиби улар тўлайдиган солиқларни аҳамиятини ортишига олиб келди.

Диссертациянинг «Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибини таҳлили» деб номланган иккинчи бобда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг хусусиятлари ва аҳамияти, солиққа тортиш тартиби норматив-ҳуқуқий ҳужжатлар ва статистик маълумотлар асосида таҳлил қилинган. Солиқларни тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар фаолиятига таъсири ўрганилган.

Амалдаги солиқ қонунчилиги якка тартибдаги тадбиркорлар даромадларини солиққа тортишнинг 3 хил тартибини назарда тутмоқда (1-жадвал).

1-жадвал

Ўзбекистон Республикасида якка тартибдаги тадбиркорлар (ЯТТ) даромадларини солиққа тортиш тартиби⁹

Реализация тушумлари миқдори	Солиқ тури	Солиқ ставкаси	Солиқларни тўлаш тартиби
100 млн. сўмгача	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	қатъий миқдордаги суммада	Қатъий белгиланган миқдордаги солиқ амалга ошириладиган фаолият тури учун белгиланган миқдорда тўланади.
		12 фоиз	ЯТТ даромад солиғини жами йиллик даромадлар тўғрисидаги декларация асосида тўлашлари мумкин.
100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача	Айланмадан олинадиган солиқ	4 фоиз	Айланмадан олинадиган солиқни тўлайди (ёки ҚҚС ва фойда солиғини тўлашга ихтиёрий ўтиши мумкин).
1 млрд сўмдан юқори	Қўшилган қиймат солиғи	15 фоиз	ҚҚС ва фойда солиғини тўлайди (бунда фойда солиғини соддалаштирилган тартибда тўлашни танлаши мумкин).
	Фойда солиғи	15 фоиз	

⁹Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодекси асосида муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг амалдаги тартибида, уларнинг товарлар (хизматлар) реализациясидан даромади ортишига мос равишда солиқ мажбуриятлари ҳам ортиб боради.

Ўзбекистон солиқ қонунчилигига кўра якка тартибдаги тадбиркорлик субъектлари жисмоний шахслар ҳисобланади. Шундан келиб чиқиб, улар жисмоний шахслар тўлайдиган бошқа солиқларнинг ҳам тўловчилари ҳисобланади. Якка тартибдаги тадбиркорлар Солиқ кодексида белгиланган нормалардан келиб чиқиб эгалигидаги мол-мулки ва ер участкаларидан мазкур солиқларни тўлайдилар. Шунингдек, тадбиркорлик фаолиятида сувдан фойдаланувчи якка тартибдаги тадбиркорлар сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқни ҳам тўлайдилар. Бундан ташқари якка тартибдаги тадбиркор календарь ойида ишлаган кунлари сонидан қатъий назар ижтимоий солиқни тўлайди. Якка тартибдаги тадбиркор билан меҳнат муносабатларида бўлган жисмоний шахслардан олинадиган солиқ якка тартибдаги тадбиркор (солиқ агенти) томонидан ҳисоблаб чиқарилади ва тўлов манбаида ушлаб қолинади.

Таҳлиллар кўрсатмоқдаки, йиллар давомида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни асосий солиқ мажбурияти ҳисобланган қатъий белгиланган солиқни фискал аҳамияти унчалик юқори эмас (2-жадвал).

2-жадвал

Ўзбекистон Республикаси Давлат бюджети даромадларида қатъий белгиланган солиқнинг аҳамияти¹⁰

Кўрсаткичлар	2016 й.	2017 й.	2018 й.	2019 й.	2020 й.
Давлат бюджети даромадлари, млрд сўмда	41043,5	49681,0	79099,1	112165,4	132938,0
Қатъий белгиланган солиқ, млрд сўмда	822,3	1042,8	1024,8	658,9	286,5
Қатъий белгиланган солиқни бюджет даромадларидаги улуши, фоизда	2,0	2,1	1,3	0,6	0,2

2016-2020 йиллар мобайнида давлат бюджети даромадлари мунтазам равишда ўсиб борган. Шунга мутаносиб равишда қатъий белгиланган солиқ суммаси ҳам 2017 йилга қадар ўсиб борган. Жумладан, 2016 йилда қатъий белгиланган солиқ 822,3 млрд сўмдан 2017 йилда 1042,8 млрд сўмга қадар (+220,5) ўсгани ҳолда, 2018 йилда 1024,8 млрд сўмни ташкил этиб, қисман 2019 йилда 658,9 млрд сўмни ва 2020 йилда 286,5 млрд сўмни ташкил этиб, кескин камайиши кузатилган. Мос равишда қатъий белгиланган солиқни бюджет даромадларидаги улуши 2016 йил 2,0 дан 2017 йил 2,1 фоизга қадар, яъни 0,1 фоизли пунктга ўсиши кузатилган бўлса, 2018 йилдан кескин

¹⁰Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

камайтиши кузатилиб 1,3, 2019 йилда 0,6, 2020 йилда 0,2 фоизни ташкил этганлиги аниқланди.

Муаллифнинг фикрича, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслардан олинадиган қатъий белгиланган солиқнинг давлат бюджети даромадлари таркибидаги улушининг камайтиши аввало солиққа тортиш тартиби ва солиқ ставкаларидаги ўзгаришлар натижасида кузатилган.

Якка тартибдаги тадбиркорлар томонидан тўланган қатъий белгиланган солиқнинг иқтисодиёт соҳалари бўйича динамикасининг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, асосий солиқ тўловчилари бўлиб озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат маҳсулотлари савдоси билан шуғулланувчилар ҳисобланади (3-жадвал).

3-жадвал

Якка тартибдаги тадбиркорлар томонидан тўланган қатъий белгиланган солиқ тушумларининг иқтисодиёт соҳалари бўйича шаклланиши¹¹, (фоизда)

Соҳалар ва хизматлар номи	2016 й.	2017 й.	2018 й.	2019 й.	2020 й.	2020 йилда 2016 йилга нисбатан (+; -)
Озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат маҳсулотлари савдоси	90,9	88,1	83,4	81,8	79,1	-11,8
Қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари савдоси	0,4	1,4	3,7	5,1	6,9	+6,5
Маиший хизматлар	0,4	1,0	2,1	2,3	2,9	+2,5
Ўз маҳсулотларини, шу жумладан миллий ширинликлар ва нон маҳсулотларини тайёрлаш ва сотиш	0,4	1,0	1,1	1,0	1,6	+1,2
Юкларни транспорт воситаларида ташиш бўйича хизматлар кўрсатиш	0,6	0,5	0,7	0,7	0,7	+0,1
Бошқа хизматлар	7,3	8,0	9,0	9,1	8,8	+1,5
Республика бўйича жами	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

Озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат маҳсулотлари савдоси бўйича қатъий белгиланган солиқ тушуми жами солиқ тушумининг 2016 йилда 90,9 фоизини ташкил қилган бўлса, 2020 йилда 79,1 фоизини ташкил қилиб, 11,8 фоизли пунктга камайтган. Бу ҳолат солиқ тўловчилар тоифасини ўзгариши ва солиқ ставкаларини пасайтирилиши билан изоҳланади.

Таҳлил қилинган йилларда қишлоқ хўжалиги маҳсулотлари савдосининг улуши 0,4 фоиздан 6,9 фоизга, маиший хизматларнинг улуши 0,4 фоиздан 2,9 фоизга, ўз маҳсулотларини, шу жумладан миллий ширинликлар ва нон маҳсулотларини тайёрлаш ва сотишнинг улуши 0,4 фоиздан 1,6 фоизга, бошқа хизматларнинг улуши 7,3 фоиздан 8,8 фоизга қадар ортган. Юкларни транспорт воситаларида ташиш хизматларини улуши деярли ўзгармаган.

¹¹Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Демак, қатъий белгиланган солиқни асосий тўловчилари бўлиб озиқ-овқат ва ноозиқ-овқат маҳсулотлари савдоси билан шуғулланувчи якка тартибдаги тадбиркорлар ҳисобланади.

Республикада фаолият кўрсатаётган ЯТТларни реализация тушуми бўйича табақалашуви кўрсаткичларининг таҳлили кўрсатмоқдаки, 2019 йил 1 январь ҳолатига 221 997 нафар тадбиркорларнинг 221 945 нафари ёки 99,98 фоизи 100 млн сўмгача айланмага эга бўлган тадбиркорлик субъекти сифатида рўйхатдан ўтган ва қатъий белгиланган солиқ тўлаган. Шу даврда 100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТлар сони 37 нафарни, 1 млрд сўмдан юқори айланмага эга бўлган ЯТТлар сони 15 нафарни ташкил этган ҳолос (4-жадвал).

4-жадвал

Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган ЯТТларни реализация тушуми бўйича табақалашуви кўрсаткичлари ¹²

Кўрсаткичлар	01.01.2019 й.		01.01.2020 й.		01.01.2021 й.		01.06.2021 й.	
	нафар	%	нафар	%	нафар	%	нафар	%
Ҳақиқатда фаолият кўрсатаётган ЯТТлар сони	221 997	100,0	230 750	100,0	219 105	100,0	225 822	100,0
<i>шундан, реализация тушуми бўйича:</i>								
100 млн. сўмгача	221 945	99,98	199 148	86,3	183 547	83,8	190 330	84,3
100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача	37	0,02	30 745	13,3	34 415	15,7	34 303	15,2
1 млрд сўмдан юқори	15	0,01	857	0,4	1143	0,5	1189	0,5

2021 йилнинг биринчи ярмида 225 822 нафар ЯТТнинг 190 330 нафари ёки 84,3 фоизи 100 млн сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТларни, 34 303 нафари ёки 15,2 фоизи 100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТларни, 1 189 нафари ёки 0,5 фоизи 1 млрд сўмдан юқори айланмага эга бўлган ЯТТларни ташкил этган.

Таҳлил қилинган даврда 100 млн сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТлар сони 31 615 нафарга (221945-190330) камайгани ҳолда, 100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТлар сони 37 нафардан 34 303 нафарга қадар, 1 млрд сўмдан юқори айланмага эга бўлган ЯТТлар сони 15 нафардан 1 189 нафарга қадар ортган.

Таҳлиллар шуни кўрсатмоқдаки, ЯТТларни солиққа тортиш тартибига 2019 йил 1 январдан жорий этилган ўзгаришлар натижасида фаолият кўрсатаётган тадбиркорларни йиллик айланмасига қараб табақалашуви даражаси ортган. Бунда 100 млн сўмгача айланмага эга бўлган ЯТТлар сони ва улушининг камайишига ҳамда 100 млн сўмдан 1 млрд сўмгача ва ундан юқори айланмага эга бўлган ЯТТлар сони ва улушининг ошишига бошқа

¹²Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

омиллар билан бирга инфляция даражаси ҳам бевосита таъсир кўрсатган. Қайд этиш лозимки, йиллик айланмаси белгиланган суммадан ошган ЯТТлар кейинги солиққа тортиш тартибига ўтказилади ва белгиланган тартибда солиқларни тўлайди.

2017-2020 йилларда ЯТТлар томонидан тўланган жами солиқлар таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, солиқ тушумининг йиллар давомида камайиб бориш тенденцияси кузатилмоқда. Бу ҳолат 2019 йилдан эътиборан сезиларли даражада камайган. 2017-2018 йилларда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар қатъий белгиланган солиқ тўлаган бўлса (2017 йилда 1042,7 млрд сўм, 2018 йилда 1024,9 млрд сўм), 2019-2021 йилларда қатъий белгиланган солиқ ёки айланмадан олинадиган солиқ ёхуд қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлаган. Лекин улар томонидан тўланган солиқ суммаси 2020 йилда 2017 йилга нисбатан деярли икки бараварга камайган (5-жадвал).

5-жадвал

Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган ЯТТлар томонидан тўланган солиқ тушумлари динамикаси¹³ (млрд сўмда)

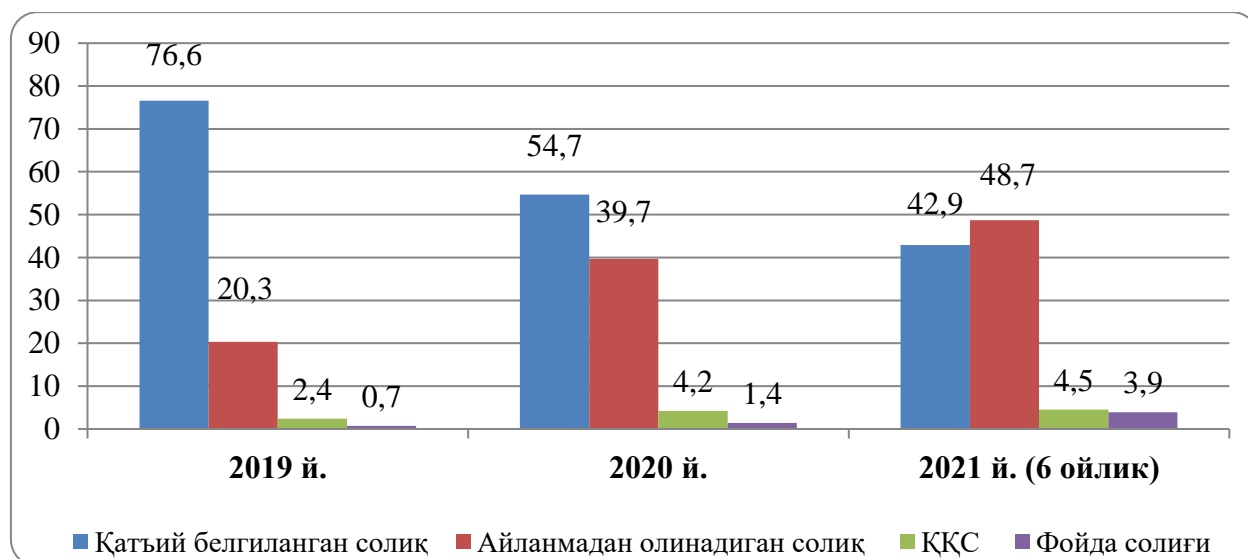
Кўрсаткичлар	2017 й.	2018 й.	2019 й.	2020 й.	2021 й. (6 ойлик)
ЯТТлар томонидан тўланган жами солиқ тушумлари	1042,8	1024,8	859,5	523,8	450,8
Қатъий белгиланган солиқ	1042,8	1024,8	658,9	286,5	193,6
Айланмадан олинадиган солиқ	-	-	174,5	208,1	219,2
Қўшилган қиймат солиғи	-	-	20,4	22,1	20,5
Фойда солиғи	-	-	5,7	7,1	17,5

Бу ҳолат коронавирус пандемияси давридаги карантин чекловларининг жорий қилинганлиги, иқтисодиёт бир маромда ишламаганлиги, аҳолининг харид қобилиятини пасайиши ва бошқа омиллар таъсири билан изоҳланади. Шунинг билан бирга, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларнинг солиқ мажбуриятларини уларнинг йиллик товар айланмасига қараб белгиланиши яширин иқтисодиёт кўламини ортишига сабаб бўлмоқда.

Республикада фаолият кўрсатаётган якка тартибдаги тадбиркорлар томонидан тўланган солиқларни улар томонидан тўланган жами солиқ тушумларидаги улушининг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, қатъий белгиланган солиқнинг улуши 2019 йилда 76,6 фоизни, 2020 йилда 54,7 фоизни, 2021 йилнинг биринчи ярмида 42,9 фоизни ташкил этиб, камайганлиги кузатилган. Айланмадан олинадиган солиқнинг улуши таҳлил қилинган даврга мос ҳолда 20,3; 39,7 ва 48,7 фоизни ташкил этиб, ортиб бориши кузатилган. Қўшилган қиймат солиғининг улуши 2,4; 4,2 ва

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

4,5 фоизни, фойда солиғининг улуши 0,7; 1,4 ва 3,9 фоизни ташкил этиб, ўсиши кузатилган (2-расм).



2-расм. Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган ЯТТлар томонидан тўланган солиқларни улар томонидан тўланган жами солиқ тушумларидаги улуши динамикаси¹⁴ (фоизда)

Якка тартибдаги тадбиркорлар учун солиққа тортишнинг 3 хил тартиби белгиланиши улар томонидан тўланган солиқларни камайишига олиб келган.

Амалга оширилган таҳлилларга кўра, якка тартибдаги тадбиркорларнинг солиқ мажбуриятлари йиллик товар айланмасига боғлиқ бўлгани ҳолда, бу ўринда амалдаги солиқ маъмурчилиги якка тартибдаги тадбиркорларнинг йиллик товар айланмаси миқдорини аниқлаш имкониятига эга эмас.

Диссертациянинг «Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш масалалари» деб номланган учинчи бобида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг хориж тажрибаси қиёсий ўрганилган, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш йўллари ёритилган.

Тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишнинг ривожланган мамлакатлар тажрибасида мазкур солиққа тортишнинг алоҳида тартиби қўлланилмайди.

Даромадларни солиққа тортишнинг хориж амалиётида якка тартибдаги тадбиркорлик фаолияти ва ўзини ўзи иш билан банд қилган фуқаролар фаолияти алоҳида аҳамиятга эга. Сўнгги йилларда дунёнинг кўплаб мамлакатларида якка тартибдаги тадбиркорлар ва ўзини ўзи иш билан банд этган аҳоли фаолияти ривожланмоқда.

Хориж амалиётида, якка тартибдаги тадбиркор ва ўзини ўзи иш билан банд қилган фуқаролар ўртасида белгилаб қўйилган кескин фарқ мавжуд

¹⁴Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

эмас. Одатда якка тартибдаги тадбиркорлар тоифасига ўзини ўзи иш билан банд қилган аҳоли киритилади ва уларнинг фаолияти муайян тартибда солиққа тортилади. Ривожланган мамлакатларда ўзини ўзи иш билан банд қилганлар фрилансерлар сифатида эътироф этилади.

Жаҳон тажрибаси шуни кўрсатмоқдаки, айрим мамлакатларда солиқ тартибини танлашда кичик корхоналар, якка тартибдаги тадбиркорлар ва ўзини ўзи иш билан банд қилган шахслар тоифаси аниқ ажратилмаган. Аксарият мамлакатларда мазкур солиқ тўловчилар зиммасига шахсий даромад солиғи ва бошқа солиқларни тўлаш мажбурияти юклатилган. Тадқиқот ишида даромадларни солиққа тортишнинг прогрессив ва пропорционал тизимлари амал қилаётган мамлакатлар тажрибалари ўрганилган.

Жисмоний шахслардан олинган даромад солиғининг прогрессив ставкалари амал қилаётган давлатларда якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортиш тартибининг таҳлили шуни кўрсатмоқдаки, уларда бир бирига ўзаро яқин солиққа тортиш тартиби амал қилади. Жумладан, Германия ва Францияда якка тартибдаги тадбиркорлар шахсий даромад солиғидан ташқари қўшилган қиймат солиғини ҳам тўлайди. Хитойда эса, якка тартибдаги тадбиркорлар қўшилган қиймат солиғини тўламайди. Якка тартибдаги тадбиркорлар учун шахсий даромад солиғининг энг юқори миқдори Германияда, энг ками эса Хитойда амал қилади. Шунингдек, Германия ва Францияда шахсий даромад солиғини ҳисоблашда солиққа тортилмайдиган минимал жорий этилган бўлса, Хитойда бундай минимум қўлланилмайди. Ижтимоий суғурта бадаллари Германияда ихтиёрий белгилаб қўйилган бўлса, Хитойда ушбу бадал тўловлари мажбурийдир.

Якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортишнинг соддалаштирилган тартиби асосан МДҲ мамлакатларида, хусусан, Ўзбекистонда қўлланилади. Мамлакатимизда йиллар мобайнида қўлланилиб келинаётган қатъий белгиланган тартибда солиққа тортиш тизими ривожланган давлатлар амалиётида мавжуд эмас. Республикада якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортишнинг амалдаги тартиби ривожланган мамлакатлар тажрибалари асосида жорий қилинган.

Якка тартибда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишнинг мамлакатимиз тажрибасида уларнинг асосий солиқ мажбуриятлари қатъий солиқ орқали белгиланган. Маълумки, қатъий белгиланган солиқ якка тартибдаги тадбиркорнинг даромадига, айланмасига ёки мол-мулкига боғлиқ бўлмаган ҳолда, фаолият тури ва жойига кўра табақалашган қатъий суммада белгиланади. Бу ҳолат якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортиш тизимида адолатлилик тамойилини бузилишига сабаб бўлмоқда. Чунки фаолият тури ва жойи бир хил бўлса-да, даромадлари турлича бўлган тадбиркорлик субъектлари бир хил миқдорда қатъий белгиланган солиқни тўлайди.

Якка тартибдаги тадбиркорларнинг даромадлилик даражасига кўра солиққа тортиш тартибининг белгиланиши, жумладан, йиллик товар айланмаси 100 млн сўмгача бўлган якка тартибдаги тадбиркорлар учун

даромад солиғининг қатъий белгиланган суммалари миқдори дастлабки вақтда уларнинг солиқ юкини ошишига сабаб бўлганлиги аниқланди. Шу боис, якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ставкаларини ўртача 25 фоизга камайтириш натижасида тадбиркорларга солиқ юкини тўғри тақсимлаш ва норасмий сектордаги тадбиркорлар фаолиятини қонунийлаштиришни рағбатлантиришга эришилди.

Қатъий белгиланган солиқ ўзининг ижобий жиҳатлари билан бирга, айрим камчиликларга ҳам эга. Тадбиркор юқори даромадга эга бўлганда мазкур солиқ унинг манфаатига хизмат қилсада, бу жараёнда солиқ юки ортиб боради. Бунда якка тартибдаги тадбиркорлик фаолиятининг мавсумийлиги ва бошқа омиллар таъсирини эътиборга олган ҳолда уларда ҳар доим ҳам бир хил даромад олиш имконияти мавжуд бўлмайди. Лекин қатъий белгиланган солиқнинг тадбиркор даромадига боғлиқ бўлмаган ҳолда белгиланиши бу борада молиявий муаммолар келтириб чиқаради.

Шундан келиб чиқиб, товар айланмаси 100 млн сўмгача бўлган якка тартибдаги тадбиркорларга қатъий белгиланган солиқнинг ўрнига ихтиёрий равишда жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини декларация асосида тўлаш тартибини танлаш ҳуқуқи берилиши ижобий натижа беради.

Янги таҳрирдаги Солиқ кодексида якка тартибдаги тадбиркорларга қатъий белгиланган солиқнинг ўрнига жисмоний шахслардан олинadиган даромад солиғини декларация асосида тўлаш имкониятининг берилиши натижасида куйидаги ижобий жиҳатларга эришилди (6-жадвал).

6-жадвал

Декларация асосида даромад солиғини тўлашга ўтган ЯТТлар ва солиқ тушумлари тўғрисида маълумот¹⁵

01.01.2021 йил ҳолатига

Кўрсаткичлар	Солиқ тўловчилар сони		Даромад солиғи	
	нафар	%	млн сўм	%
Якка тартибдаги тадбиркорлар	2572	100	39,0	100
<i>шундан</i>				
чакана савдо фаолияти	237	9,2	9,8	25,1
хунармандчилик фаолияти	279	10,8	1,6	4,1
маиший хизматлар	76	3,0	2,3	5,9
бошқа фаолият турлари	1980	77,0	25,3	64,9

Якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ тўлаш ўрнига ихтиёрий равишда декларация асосида даромад солиғини тўлаш имкониятининг берилиши натижасида 2020 йилда жами 2572 нафар ЯТТлар ёки жами ЯТТларнинг 1,2 фоизи декларация асосида даромад солиғини тўлаган. Декларация асосида солиқ тўлаганларнинг асосий қисми бошқа фаолият турлари билан шуғулланувчилар ҳиссасига тўғри келиб, 77,0 фоизни ташкил этганлиги аниқланди.

¹⁵Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Даромад солиғини декларация асосида тўловчи ЯТТлар томонидан тўланган жами солиқ суммаси 39,0 млн сўмни ташкил этиб, унинг 64,9 фоизи бошқа фаолият турлари билан шуғулланувчилар, 25,1 фоизи чакана савдо, 5,9 фоизи маиший хизматлар, 4,1 фоизи хунармандчилик фаолиятига тўғри келганлигини келтириб ўтиш мумкин.

Қайд этиш жоизки, мазкур тартиб ўзининг афзалликлари билан бирга, айрим камчиликларга ҳам эга.

Биринчидан, солиқ тўловчиларнинг даромадлар ва уларни олиш билан боғлиқ бўлган харажатлар ҳисобини юритишдаги қийинчиликлар (ЯТТлар тадбиркорлик фаолияти жараёнида ҳақиқатда амалга оширилган ва ҳужжатлар билан тасдиқланган харажатларни даромаддан чегириб ташлаш ҳуқуқига эга).

Иккинчидан, инфляция даражасининг юқорилиги декларация асосида даромад солиғини тўлашдан кўра қатъий белгиланган миқдорларда солиқ тўлашнинг афзаллигини намоён этади.

Жаҳон тажрибаси ва мамлакатимиз амалиёти шуни кўрсатмоқдаки, бугунги кунда мамлакатда ишлашга лаёқатли аҳолининг бандлигини таъминлаш муҳим аҳамиятга эга. Аҳоли бандлигини таъминлаш уларнинг даромадларини ошиши билан бирга мамлакат иқтисодиётининг ривожланишига ҳам ижобий таъсир қилади. Шу ўринда қайд этиш лозимки, бугунги кунда республика иқтисодиётида расмий рўйхатдан ўтмаган ҳолда турли фаолият билан шуғулланиб, даромад олувчи аҳоли сонининг расмий статистикаси аниқ бўлмаса-да, амалда бундай фуқаролар сони бир неча юз мингни ташкил этади. Ушбу фуқаролар фаолиятини қонуний ташкил этишда ўзини ўзи банд қилиш тизимининг амалиётга жорий этилиши муҳим аҳамиятга эга.

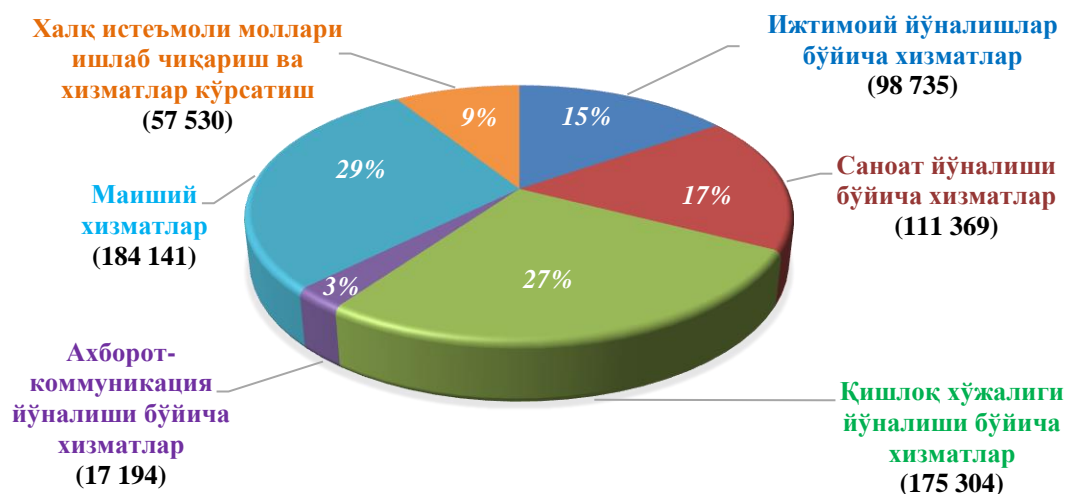
Шундан келиб чиқиб, ўзини ўзи банд қилган жисмоний шахсларга солиқлар бўйича муайян энгилликлар бериш ва уларни иқтисодиётдаги фаол аҳоли қатлами сифатида эътироф этиш, пенсия фондига тўловларни амалга ошириш ҳисобига ёшга доир нафақа билан таъминлаш кафолатини яратилиши мазкур муносабатлар тизимида туб бурилиш бўлишига хизмат қилади.

Аҳолини тадбиркорлик фаолиятига фаол жалб қилиш ва қонуний меҳнат фаолиятини амалга ошириш учун қўшимча шарт-шароитларни яратиш мақсадида ўзини ўзи банд қилган шахслар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият (иш, хизмат) турларини белгилаш ва улар учун ижтимоий солиқни бюджетдан ташқари Пенсия жамғармасига ундириш орқали яқка тартибдаги тадбиркорларга ўрнатилган тартибда нафақа ҳисоблаш учун даромад ҳажмини аниқлаш механизми муҳим аҳамиятга эга.

Тадқиқот ишида муаллиф томонидан белгиланган тартибда ўзини ўзи банд қилган шахсларнинг меҳнат фаолияти натижасида олган даромадларини солиққа тортмаслик таклифи асосланди.

Диссертацияда ўзини ўзи банд қилган фуқароларнинг республика ҳудудлари ва иқтисодиёт соҳалари бўйича фаолияти таҳлил қилинган.

2021 йил 1 ноябрь ҳолатига республика бўйича жами 1 165 115 нафар фуқаролар ўзини ўзи банд қилган ҳолда, уларнинг 644 273 нафари ёки 55,3 фоизи 2021 йил давомида ҳисобга олинган (3-расм).



3-расм. Республика бўйича 2021 йилда соҳалар кесимида ўзини ўзи банд қилган фуқаролар тўғрисида маълумот¹⁶ (01.12.2021 йил ҳолатига)

2021 йилда ўзини ўзи банд қилганларнинг 29 фоизи маиший хизматларга, 27 фоизи қишлоқ хўжалиги бўйича хизматларга, 17 фоизи саноат йўналиши бўйича хизматларга, 15 фоизи ижтимоий йўналишлар бўйича хизматларга, 9 фоизи халқ истеъмоли моллари ишлаб чиқариш ва хизматлар кўрсатишга ҳамда 3 фоизи ахборот-коммуникация йўналиши бўйича хизматларга тўғри келган.

Демак, ўзини ўзи банд қилган шахсларнинг меҳнат фаолияти натижасида олган даромадларини солиқдан озод қилиниши кўплаб фаолият кўрсатаётган фуқаролар меҳнат фаолиятини қонунийлаштириш имкониятини яратди.

Маълумки, узоқ йиллар мобайнида бир қатор фуқаролар енгил автомобиль транспортида йўловчиларни ташиш билан шуғулланиб даромад олади. Автомобиль транспортида йўловчиларни ташиш фаолияти билан шуғулланиш якка тартибда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиш мумкин бўлган фаолият турларига киритилмаганлиги сабабли мазкур фаолият билан юридик шахс сифатида ёки ушбу фаолият билан шуғулланувчи юридик шахс номидан фаолият кўрсатиш тизими амал қилди.

Тадқиқот ишида муаллиф томонидан енгил автотранспорт воситаларида йўловчиларни ташиш фаолиятини якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхатига киритиш ва қатъий белгиланган тартибда солиққа тортиш таклифи асосланди. Натижада, бу борадаги муаммолар кўламини камайишига, аҳолининг қонуний бандлигини таъминланишига ва бюджет даромадларини мустаҳкамланишига эришилмоқда.

¹⁶Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тайёрланган.

Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибдаги муаммоларни доимий тадқиқ этиш асосида, уни такомиллаштириш мамлакатда тадбиркорлик фаолиятини янада жадал ривожланишига, аҳоли бандлигини таъминланишига, улар даромадларини ошишига, ўз навбатида давлат бюджети даромадларини мустаҳкамланишига хизмат қилади.

ХУЛОСА

Диссертацияни ёзиш жараёнида амалга оширилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги муҳим хулосалар шакллантирилди ва таклифлар ишлаб чиқилди:

1. Солиқ қонунчилигида жисмоний шахсларнинг жами даромадлари таркибига тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромадлар киритилмаган. Якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортиш тартиби ёлланиб ишловчи ёки нофаол тарзда даромад олувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш тартибидан фарқ қилади. Шу боис, жисмоний шахслардан олинган даромад солиғини ҳисоблашда тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромад кўзда тутилмаган. Бу ҳолат жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишда алоҳида солиққа тортиш тартибининг қўлланилиши билан ифодаланади. Лекин жисмоний шахсларнинг жами даромадлари таркиби борасида гап борганда, албатта тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромадлар ҳисобга олиниши лозим.

2. Йиллар давомида якка тартибдаги тадбиркорлар тўлаган қатъий белгиланган солиқ тадбиркорлик субъектларининг даромадлилик даражасини ҳисобга олмаган ҳолда, фаолият тури ва жойига қараб табақалашган тарзда қатъий суммада белгиланиб, солиққа тортишнинг адолатлилик тамойилини ўзида мужассам этмаганлиги боис, ундан қисман воз кечилди.

3. Солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси доирасида тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартиби ўзгартирилди. Бунда айрим якка тартибдаги тадбиркорлар учун қатъий белгиланган солиқ ўрнига жисмоний шахслардан олинган даромад солиғининг қатъий белгиланган миқдорининг белгиланиши натижасида якка тартибдаги тадбиркорлар тўлайдиган солиқ номи ўзгартирилди. Лекин солиққа тортиш тартиби сақланиб қолган ҳолда, жисмоний шахслардан олинган даромад солиғи таркибига киритилди.

4. Якка тартибдаги тадбиркорларнинг йиллик товар айланмасидан келиб чиқиб, уларга жисмоний шахслардан олинган даромад солиғининг қатъий белгиланган миқдорида солиқ тўлаш ёки айланмадан олинган солиқ ёхуд қўшилган қиймат солиғи ва фойда солиғини тўлаш мажбуриятининг белгиланиши тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тизимида кескин ўзгаришлар кузатилганлиги билан тавсифланади.

5. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибдаги ўзгаришлар уларнинг йиллик товар айланмасига

мутаносиб равишда солиқ мажбуриятларини ҳам ошишига олиб келиши керак. Лекин якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортиш тартибининг амалдаги тизими жорий қилинган даврда улар томонидан тўланган жами солиқ тушумлари (қатъий белгиланган солиқ, айланмадан олинадиган солиқ, ҚҚС, фойда солиғи) суммаси олдинги тартибга қараганда бир мунча камайган (барча якка тартибдаги тадбиркорлар қатъий белгиланган солиқ тўлаган даврга нисбатан). Бу ҳолат, якка тартибдаги тадбиркорларда турли йўллар орқали товар (хизмат)лар айланмасини яшириш ёки камайтириб кўрсатиш ҳолатларини мавжудлиги билан изоҳланади.

6. Якка тартибдаги тадбиркорларни солиқ мажбуриятлари уларнинг йиллик товар айланмасига боғлиқ бўлгани ҳолда, амалдаги солиқ маъмурчилиги уларнинг йиллик товар айланмасини тўлиқ қамраб олиш имкониятига эга эмас. Бунда тадбиркорлик субъектларининг банк орқали айланмаларининг тўлиқ ҳисобини юритиш имконияти мавжуд ҳолос. Айрим ҳолларда савдо ва хизматлар учун нақд пул тўловларини тўлиқ кирим қилмаслик ҳоллари учрайди. Бу ҳолат, амалдаги солиқ маъмурчилигини такомиллаштиришни, ўзаро ҳисоб-китоблар тизимида рақамли технологияларни кенг жорий этиш заруратини тақазо этмоқда.

7. Бугунги кунда якка тартибдаги тадбиркор ўз фаолиятида оила аъзолари ва бошқалар меҳнатидан фойдаланиб келаётган бўлса-да, уларни қонуний ёллаш орқали солиқ тўловчи сифатида рўйхатдан ўтказиши унинг солиқ мажбуриятларини ошишига олиб келади. Бу ҳолат фуқароларни ўзини ўзи банд қилиш орқали тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланиш фаолиятини солиққа тортмаслик натижасида аҳолини тадбиркорлик фаолиятига кенг жалб қилиш, уларни қонуний меҳнат фаолиятини амалга ошириш учун шарт-шароит яратиш заруратини тақазо этади.

8. Амалдаги норматив-ҳуқуқий ҳужжатларда якка тартибдаги тадбиркорлар шуғулланиши мумкин бўлган фаолият турлари рўйхати (87 та)да ва ўзини ўзи банд қиладиган шахслар учун фаолият (ишлар, хизматлар) турлари рўйхати (68 та)да бир-бирини такрорлайдиган фаолият турларини мавжудлиги, улар ўртасида аниқ мезоннинг белгиланмаганлиги бу борада муаммолар юзага келишига сабаб бўлмоқда. Ушбу муаммоларни бартараф этиш мақсадида улар ўртасида аниқ мезон белгиланиши лозим.

Тадқиқотни амалга ошириш натижасида шакллантирилган хулосалар ва ишлаб чиқилган илмий таклиф ва амалий тавсияларнинг амалиётга татбиқ этилиши тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар фаолиятини янада жадал ривожланишига, ўз навбатида давлат бюджети даромадларини мустаҳкамланишига хизмат қиладди.

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

САФАРОВА НОДИРА АШУРАЛИЕВНА

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ
ЛИЦ, ЗАНИМАЮЩИХСЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ
ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ**

08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации доктора философии (Doctor of Philosophy) по экономическим наукам

Ташкент – 2022 год

Тема диссертации доктора философии (PhD) зарегистрирована под номером В2020.1.PhD/Iqt1227 в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Ташкентском финансовом институте.

Автореферат диссертации на трёх языках (русский, узбекский, английский (резюме)) размещен на веб-странице Научного совета (www.tfi.uz) и информационно-образовательном портале «Ziyonet» (www.ziyonet.uz).

Научный руководитель: Хайдаров Низамиддин Хамраевич
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Жураев Абдугаффор Сафарович
доктор экономических наук, профессор

Шарипов Фарход Гойибович
доктор экономических наук, доцент

Ведущая организация: Фискальный институт при Государственном
налоговом комитете Республики Узбекистан

Защита диссертации состоится «28» 01 2022 года в 14⁰⁰ часов, на заседании Научного совета DSc.03/30.12.2019.1.17.01 при Ташкентском финансовом институте по адресу: 100000, г. Ташкент, ул. 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 252). Адрес: 100000, г. Ташкент, ул. Амира Темура, 60А. Тел.: (99871) 234-53-34.

Автореферат диссертации разослан «14» 01 2022 года
(протокол реестра № 9 от «14» 01 2022 года).



Т.З. Тешабасев
Председатель Научного совета по
присуждению учёных степеней,
доктор экономических наук,
профессор

Ф.К. Холмаматов
Учёный секретарь Научного совета по
присуждению учёных степеней,
доктор философии по экономическим
наукам (PhD), доцент

И.Н. Кузиев
Председатель Научного семинара при
Научном совете по присуждению
учёных степеней, доктор
экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и необходимость темы диссертации. В мире предпринимательская деятельность и организация её налогообложения имеет свои специфические аспекты. Система налогообложения доходов физических лиц, полученных от предпринимательской деятельности, имеет индивидуальные и общие особенности. Наряду с этим широкое развитие самозанятости физических лиц и предпринимательской деятельности породило необходимость раскрытия схожих и отличительных сторон между ними. В частности, «самозанятость и фриланс, как правило, определяются как одна из форм предпринимательства, хотя между этими категориями четкой границы не существует, категории предпринимательская деятельность, самозанятость и фриланс по сути похожи и дополняют друг друга»¹.

В мировой практике проводится множество научно-исследовательских работ по налогообложению предпринимательской деятельности физических лиц, повышению благосостояния населения посредством самозанятости и их поддержке через налоговый механизм. В этих исследованиях особое внимание уделено стимулирующей функции налогов при налогообложении доходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Однако в мире до сих пор не решены важнейшие вопросы, связанные с отсутствием единого подхода к налогообложению доходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, при выборе налогового режима и отсутствием разделения на малые предприятия, индивидуальных предпринимателей и самозанятых лиц.

В структуре доходов населения Узбекистана важную роль играют доходы, полученные от предпринимательской деятельности. Налоги с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, хотя и имеют незначительный удельный вес с точки зрения доходов бюджета, но также имеют важное социально-экономическое значение в таких процессах, как охват широких слоёв населения, повышение их благосостояния, создание основного или дополнительного источника доходов, сокращение безработицы, обеспечение социальной стабильности.

С этой точки зрения «Основная идея, внедряемой с 2019 года новой Налоговой концепции, заключается в снижении налогового бремени, внедрении упрощенной и стабильной налоговой системы, и посредством этого – повышении конкурентоспособности нашей экономики, создании максимально благоприятных условий для предпринимателей и инвесторов»². В рамках концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан особое внимание уделено совершенствованию системы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской

¹И.Н. Дубина, Д.Т. Байтенизов, Д. Кэмпбелл, Э. Караянис, Т.А. Азатбек. Фриланс как интеллектуально-креативная форма самозанятости в новой экономике: траектория новой парадигмы самозанятости // Социально-экономические явления и процессы. Т., 2019. № 3(107). С.14.

²Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису. Т.: Узбекистан, 2019. 17 с.

деятельностью. Хотя действующий порядок в определённой степени служил обеспечению справедливости при налогообложении физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, в настоящее время он является причиной увеличения их налоговых обязательств. Данное обстоятельство требует разработки научных предложений и практических рекомендаций, направленных на устранение соответствующих проблем на основе анализа порядка налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, и отражает актуальность темы данной диссертационной работы.

Данное диссертационное исследование в определённой степени служит реализации задач, обозначенных в Указах Президента Республики Узбекистан № УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 года, № УП-5468 «О Концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан» от 29 июня 2018 года, Постановлениях Президента Республики Узбекистан № ПП-4555 «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2020 год»» от 30 декабря 2019 года, а также № ПП-4938 «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2021 год»» от 30 декабря 2020 года и в других нормативно-правовых документах, касающихся данной сферы.

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

Степень изученности проблемы. Вопросы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, исследованы в научных работах таких зарубежных учёных-экономистов, как J.Huang, J.Rios, G.Faggio, O.Silva, I.Szarowska, Я.Митрюшкин, И.Золотерева, С.Шахбанова, Н.Зотиков, Н.Кошелева и других³.

В научных работах учёных-экономистов нашей страны, таких как О.Абдурахмонов, А.Адизов, Н.Хайдаров, А.Жураев, И.Ниязметов, Ж.Урмонов, И.Юлдашев, М.Усманова, Ф.Шарипов, Ш.Киёсов, М.Сабилов,

³Jason Huang, Juan Rios. Optimal tax mix with income tax non-compliance// Journal of Public Economics. 2016. Volume 144. December. P. 52-63; Faggio G., Silva O. Self-employment and entrepreneurship in urban and rural labour Markets// Journal of Urban Economics. 84 (2014). 67-85.; Szarowska I. Personal income taxation in a context of a tax structure. Procedia Economics and Finance 12 (2014). 662-669.; Митрюшкин Я.Ю. Совершенствование налогообложения индивидуальных предпринимателей в РФ: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2002.; Золотерева И.Л. Совершенствование налогообложения индивидуального предпринимательства: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. М., 2007. С.21.; Шахбанова С.Р. Совершенствование механизма налогового регулирования индивидуального предпринимательства: Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Махачкала, 2014.; Зотиков Н.З. Особенности налогообложения физических лиц в Германии //Вестник Евразийской науки. 2020. №4; Kosheleva N., Kosheleva A. The System of Taxation of Individual Entrepreneurs in the New Realities of Industrialization and Digitalization. SHS Web Conf. 2021. Volume 93.

А.Агзамов, К.Тухсанов и других проведены научные исследования по налогообложению доходов физических лиц и индивидуальных предпринимателей⁴.

В вышеприведённых научных работах в основном исследованы проблемы по налогу на доходы физических лиц, декларированию доходов и налогообложению субъектов предпринимательства. Хотя данными авторами изучены некоторые вопросы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, но в республике до настоящего момента не исследованы проблемы налогообложения индивидуального предпринимательства. Данное обстоятельство подтверждает актуальность научно-теоретических и практических проблем, исследованных в данной диссертационной работе, а также научных предложений и рекомендаций, направленных на их решение.

Связь темы диссертации с планом научно-исследовательских работ высшего учебного заведения, в котором выполнена диссертация. Данное диссертационное исследование выполнено в рамках стратегического направления плана научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института на тему «Научные основы координации финансовой, банковской и учётной системы в условиях цифровой экономики».

Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Задачи исследования заключаются в следующем:

исследование структуры доходов физических лиц и социально-экономического значения их налогообложения;

⁴Абдурахманов О. Жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар тизими ва уни такомиллаштириш масалалари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 40 б.; Адизов А. Жисмоний шахслардан олинадиган солиқлар тизимини такомиллаштириш: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2004. 21 б.; Хайдаров Н.Х. Иқтисодий эркинлаштириш шароитида корхоналар инвестицион фаолиятидаги молия-солиқ муносабатларини такомиллаштириш масалалари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2003. 34 б.; Жўраев А.С. Давлат бюджети даромадларини шакллантиришнинг долзарб муаммолари: И.ф.д. илмий даражасини олиш учун ёзилган диссертация автореферати. Т.: ДЖҚА, 2005. 46 б.; Ниязметов И.М. Солиққа тортиш механизмларини такомиллаштириш орқали солиқ тизими барқарорлигини таъминлаш: Иқтисодий фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: БМА, 2018. 70 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ механизми воситасида тартибга солишни такомиллаштириш масалалари: Иқтисодий фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: БМА, 2018. 70 б.; Юлдашев И.С. Жисмоний шахслар даромадини солиққа тортишда умумдекларациялаш тизимини жорий этиш масалалари: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т.: БМА, 2002. 22 б.; Усманова М.С. Жисмоний шахсларнинг даромадларини декларация усулида солиққа тортишни такомиллаштириш: И.ф.н. илмий даражасини олиш учун диссертация автореферати. Т.: БМА, 2011. 23 б.; Шарипов Ф.Г. Ўзбекистонда ташқи савдони тартибга солишда солиқ сиёсатини такомиллаштириш: Иқтисодий фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2019. 70 б.; Қиёсов Ш.У. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш: Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТМИ, 2019. 57 б.; Сабилов М. Даромадларни солиққа тортишда ижтимоий чеғирмаларни қўллашнинг зарурлиги //«Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. 2018. № 6 декабрь; Агзамов А.Т. Жисмоний шахсларни солиққа тортиш амалиётини такомиллаштириш: Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТДИУ, 2019. 56 б.; Тўхсанов Қ.Н. Кичик бизнес ва хусусий тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиққа тортишни такомиллаштириш: Иқтисодий фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси автореферати. Т.: ТДИУ, 2019. 61 б.

раскрытие теоретических-экономических основ налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;
анализ особенностей и порядка налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;
сравнительное изучение зарубежного опыта налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью;
разработка предложений и рекомендаций по совершенствованию налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Объектом исследования выбрана практика налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Методы исследования. В процессе исследования использованы такие методы, как группировка данных, их анализ и синтез, научная абстракция, анализ динамики показателей, сравнение и сопоставление статистических данных.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

на основе правильного распределения налоговой нагрузки посредством снижения до 25 процентов ставок фиксированного налога для индивидуальных предпринимателей предложена поддержка деятельности предпринимателей неформального сектора;

предложено снижение налоговой нагрузки для индивидуальных предпринимателей, деятельность которых носит сезонный характер, на основе введения вместо фиксированного налога оплаты налога на доход посредством добровольной сдачи декларации;

предложено обеспечение официальной занятости более чем одного миллиона населения на основе освобождения от налога на доходы, полученные самозанятыми лицами в результате их трудовой деятельности;

предложено введение деятельности по перевозке пассажиров легковыми автотранспортными средствами в список видов деятельности, которыми могут заняться индивидуальные предприниматели, и установить их налогообложение в фиксированном порядке.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

снижение ставок фиксированных налогов для индивидуальных предпринимателей привело к соответствующему уменьшению их налоговой нагрузки;

предоставление индивидуальным предпринимателям возможности платить налог на доходы на основе добровольной подачи декларации вместо уплаты фиксированного налога оптимизировало налоговые обязательства субъектов предпринимательства, ведущих сезонную деятельность;

достигнута легализация деятельности многих физических лиц, занимающихся теневой деятельностью, в результате не обложения налогами доходов, полученных самозанятыми лицами в результате их трудовой деятельности;

предоставление предпринимателям с неудовлетворительным финансовым состоянием возможности погашения налоговой задолженности по частям, что служит укреплению стабильности финансовых ресурсов индивидуальных предпринимателей;

введение деятельности по перевозке пассажиров автотранспортными средствами в список видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели и их налогообложение в установленном порядке, способствует снижению уровня теневой экономики в сфере и достижению укрепления доходов бюджета.

Достоверность результатов исследования подтверждается использованием научно-теоретических взглядов зарубежных и отечественных учёных-экономистов на налогообложение физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, данных Министерства финансов Республики Узбекистан, Государственного налогового комитета, апробацией выводов и предложений, утверждением полученных результатов уполномоченным органом государственного управления.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования заключается в возможности их использования при совершенствовании налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, а также в учебном процессе высших учебных заведений. Практическая значимость исследования определяется возможностью их использования при разработке нормативно-правовых актов, связанных с совершенствованием налогообложения физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Внедрение результатов исследования. На основе полученных научных результатов по совершенствованию налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью:

предложение о снижении ставок фиксированных налогов для индивидуальных предпринимателей отражено в Законе Республики Узбекистан № ЗРУ-589 от 9 декабря 2019 года «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2020 год» (справка № 06/04-02-01-32/1116 Министерства финансов Республики Узбекистан от 29 июля 2021 года). В результате внедрения данного предложения достигнуто правильное распределение налоговой нагрузки на предпринимателей и стимулирование легализации деятельности предпринимателей неформального сектора;

предложение об уплате налога на доход посредством добровольной сдачи декларации вместо фиксированного налога для индивидуальных предпринимателей отражено в Налоговом кодексе Республики Узбекистан, утвержденном 30 декабря 2019 года (справка № 06/04-02-01-32/1116 Министерства финансов Республики Узбекистан от 29 июля 2021 года). В результате этого снижена налоговая нагрузка для индивидуальных предпринимателей, деятельность которых имеет сезонный характер, и достигнуто сокращение количества предпринимателей неформального сектора. В первом полугодии 2021 года в результате уплаты 1113 индивидуальными предпринимателями налога на доход на основе

декларации достигнуто изъятие налогов в государственный бюджет на сумму 509 млн сумов;

предложение по освобождению от налогов доходов самозанятых лиц, полученных в результате их трудовой деятельности, отражено в Постановлении Президента Республики Узбекистан № ПП-4742 от 8 июня 2020 года (справка № 06/04-02-01-32/1116 Министерства финансов Республики Узбекистан от 29 июля 2021 года). В результате, на протяжении 2021 года деятельность 918 тысяч самозанятых лиц организована на законных основаниях;

предложение о введении деятельности по перевозке пассажиров автотранспортными средствами в список видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели, и их налогообложение в установленном порядке отражено в Постановлении Президента Республики Узбекистан № ПП-5108 от 7 мая 2021 года (справка № 06/04-02-01-32/1116 Министерства финансов Республики Узбекистан от 29 июля 2021 года). В результате, по состоянию на 1 июля 2021 года 350 индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность по перевозке пассажиров автотранспортными средствами, зарегистрированы в качестве налогоплательщиков и уплатили в госбюджет налогов на сумму 52 млн сумов.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования прошли обсуждение и получили положительные заключения на 15 научно-практических конференциях, в том числе 5 международных и 10 республиканских конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 21 научная работа, из них 4 статьи в отечественных журналах, признанных Высшей аттестационной комиссией при Кабинете Министров Республики Узбекистан, 2 научные статьи в престижных зарубежных журналах, 15 тезисов в научно-практических конференциях.

Структура и объём диссертации. Структура диссертации состоит из введения, трёх глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объём диссертации составляет 120 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во введении диссертации обоснована актуальность и необходимость темы; освещена степень изученности проблемы; обозначены цель, задачи, объект, предмет и методы исследования; изложены научная новизна и практические результаты исследования; освещены достоверность результатов исследования, их научная и практическая значимость; приведены сведения о внедрении результатов исследования, апробации, публикациях и структуре диссертации.

В первой главе диссертации под названием «**Научно-теоретические основы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью**» исследованы структура доходов физических лиц и социально-экономическое значение их налогообложения;

раскрыты научно-теоретические основы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

В исследовательской работе структура доходов физических лиц исследована на основе взглядов учёных-экономистов и законодательных актов, было выявлено, что в состав совокупных доходов не включены доходы от предпринимательской деятельности. По мнению автора, в совокупные доходы физических лиц также должны быть включены и доходы от предпринимательской деятельности.

Как показывает анализ, в исследованиях по налогообложению доходов физических лиц больше внимания уделяется теоретическим и практическим аспектам налога на доходы физических лиц, декларированию совокупного годового дохода, совершенствованию налога на доход. В последние годы особенно увеличилась доля научных исследований по изучению некоторых аспектов системы по налогообложению доходов физических лиц. Однако порядок налогообложения доходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, отдельно не изучен.

В налоговом законодательстве и практике создана своеобразная система налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, которая применяется на протяжении многих лет. Но такой подход к их налогообложению в конечном итоге привел к нарушению проверенных мировой практикой принципов налогообложения. Действующая до принятия концепции совершенствования налоговой политики система налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, практически не справлялась с возложенными на неё задачами. В результате возникла необходимость в коренной реорганизации системы их налогообложения.

В диссертационной работе исследованы научно-теоретические и организационные основы налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, и поскольку в их составе основными налогоплательщиками являются индивидуальные предприниматели (ИП), основное внимание уделено анализу налогообложения деятельности индивидуальных предпринимателей.

По мнению автора, в налоговой практике наиболее часто используемым термином по предпринимательской деятельности физических лиц является понятие «индивидуальный предприниматель». Индивидуальные предприниматели, наряду с микрофирмами и малыми предприятиями, признаются субъектами малого предпринимательства.

Согласно Налоговому кодексу Республики Узбекистан: «Индивидуальным предпринимателем является физическое лицо, зарегистрированное в установленном порядке и осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица»⁵.

В исследовательской работе разработано авторское определение налогообложения доходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, то есть налогообложение доходов

⁵Налоговый кодекс Республики Узбекистан (новая редакция). <https://lex.uz/docs/4674902>

физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, представляет собой изъятие в бюджет в соответствии с установленной ставкой налога части дохода, полученного физическими лицами в результате осуществления видов предпринимательской деятельности, установленных законом, с целью формирования доходов государственного бюджета.

Виды предпринимательской деятельности, которыми могут заниматься физические лица без образования юридического лица, установлены в законодательных актах. В соответствии с Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан № 6 от 7 января 2011 года «Об утверждении перечня видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели» и внесёнными в него изменениями, приведён перечень видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели без образования юридического лица⁶. Физические лица могут зарегистрироваться в установленном порядке по видам деятельности, приведённых в вышеуказанном постановлении, и получать доход от осуществления предпринимательской деятельности. Эти виды деятельности делятся на 4 крупные группы (рис. 1).

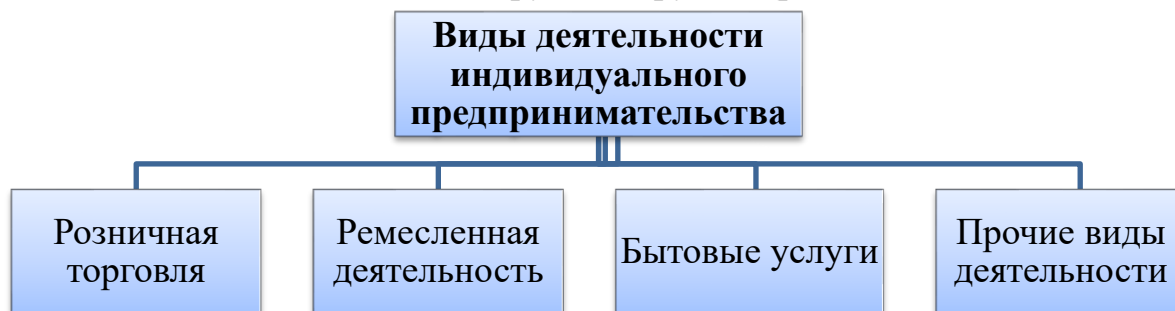


Рис. 1. Виды деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели⁷

В данном постановлении по розничной торговле приведены 5 видов деятельности, ремесленной деятельности (34 вида), в соответствии с перечнем, установленным законодательством, 32 вида бытовых услуг и 50 прочих видов деятельности. Также с 15 мая 2021 года деятельность по перевозке пассажиров легковыми автотранспортными средствами включена в перечень видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели⁸.

Принятие Налогового кодекса в новой редакции и его применение на практике с 1 января 2020 года внесли определённые изменения и в систему налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Вместо фиксированного налога для индивидуальных

⁶Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан № 6 от 7 января 2011 года «Об утверждении перечня видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели». <https://www.lex.uz/acts/1727490>

⁷Разработано автором на основе Постановления Кабинета Министров Республики Узбекистан № 6 от 7 января 2011 года.

⁸Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-5108 от 7 мая 2021 года «О мерах по дальнейшему упрощению регулирования деятельности по перевозке пассажиров автомобильным транспортом». <https://lex.uz/docs/5422733>

предпринимателей установлен фиксированный размер налога на доход физических лиц. При этом хотя и изменилось название налога, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями, предыдущий порядок остался практически неизменным, и в Налоговом кодексе налог был включён в состав налога на доходы физических лиц. Однако установление обязательства по уплате фиксированного размера налога на доход физических лиц, или налога с оборота или налога на добавленную стоимость и налога на прибыль, исходя из годового оборота товаров индивидуальных предпринимателей, характеризуется резкими изменениями в системе налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Действующий порядок налогообложения индивидуальных предпринимателей привел к повышению значимости уплачиваемых ими налогов.

Во второй главе диссертации под названием «**Анализ порядка налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью**» проведён анализ особенностей и значения налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, анализ порядка налогообложения на основе нормативно-правовых актов и статистических данных. Изучено влияние налогов на деятельность физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

В действующем налоговом законодательстве предусмотрено 3 различных порядка налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей (табл. 1).

Таблица 1

Порядок налогообложения доходов индивидуальных предпринимателей (ИП) в Республике Узбекистан⁹

Величина выручки от реализации	Вид налога	Ставка налога	Порядок уплаты налогов
До 100 млн сум	Налог на доходы физических лиц	Сумма фиксированного размера	Налог в фиксированном размере уплачивается в установленном размере для осуществляемой деятельности
		12 процентов	Индивидуальные предприниматели могут уплачивать налог на доход на основе декларации о совокупных годовых доходах
От 100 млн сум до 1 млрд сум	Налог с оборота	4 процента	Уплачивается налог с оборота (или можно добровольно перейти на уплату НДС и налога на прибыль)
Свыше 1 млрд сум	НДС	15 процентов	Уплачивается НДС и налог на прибыль (при этом можно выбрать упрощённый порядок уплаты налога на прибыль)
	Налог на прибыль	15 процентов	

⁹Разработано автором на основе Налогового кодекса Республики Узбекистан.

В действующем порядке налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, по мере роста их доходов от реализации товаров (услуг), соответственно, увеличиваются их налоговые обязательства.

Согласно налоговому законодательству Узбекистана, субъектами индивидуального предпринимательства считаются физические лица. Исходя из этого, они также являются плательщиками других налогов, уплачиваемых физическими лицами. Индивидуальные предприниматели уплачивают эти налоги со своего имущества и земельных участков в соответствии с нормами, установленными в Налоговом кодексе. Индивидуальные предприниматели, использующие воду в своей предпринимательской деятельности, также уплачивают налог за пользование водными ресурсами. Кроме того, индивидуальные предприниматели уплачивают социальный налог независимо от количества отработанных дней в календарном месяце. Налог с физических лиц, которые состоят в трудовых отношениях с индивидуальным предпринимателем, рассчитывается индивидуальным предпринимателем (налоговым агентом) и удерживается у источника платежа.

Анализ показывает, что фискальное значение фиксированного налога, который являлся на протяжении многих лет основным налоговым обязательством физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, не был таким высоким (табл. 2).

Таблица 2

Значение фиксированного налога в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан¹⁰

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.
Доходы государственного бюджета, в млрд сум	41043,5	49681,0	79099,1	112165,4	132938,0
Фиксированный налог, в млрд сум	822,3	1042,8	1024,8	658,9	286,5
Удельный вес фиксированного налога в доходах бюджета, в %	2,0	2,1	1,3	0,6	0,2

На протяжении 2016-2020 года доходы государственного бюджета неуклонно росли. Сумма фиксированного налога также соответственно росла до 2017 года. В частности, фиксированный налог увеличился с 822,3 млрд сумов в 2016 году до 1042,8 млрд сумов в 2017 году (+220,5), а в 2018 году составил 1024,8 млрд сумов, в 2019 году – 658,9 млрд сумов, а в 2020 году – 286,5 млрд сумов, то есть наблюдалось резкое снижение. Соответственно, доля фиксированного налога в доходах бюджета увеличилась с 2,0 процентов в 2016 году до 2,1 процентов в 2017 году, то есть на 0,1 процентных пункта, а

¹⁰Подготовлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

с 2018 года наблюдалось резкое снижение, составив 1,3 процента, в 2019 году – 0,6 процентов, в 2020 году – 0,2 процента.

По мнению автора, снижение доли фиксированного налога с физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, в структуре доходов государственного бюджета наблюдалось в результате, прежде всего, изменений в порядке налогообложения и налоговых ставок.

Анализ динамики фиксированного налога, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями, по отраслям экономики показывает, что основными налогоплательщиками являются индивидуальные предприниматели, занимающиеся торговлей продовольственными и непродовольственными товарами (табл. 3).

Таблица 3

Формирование поступлений фиксированного налога, уплаченного индивидуальными предпринимателями, по сферам экономики¹¹
(в процентах)

Название сфер и услуг	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	В 2020 году по отношению к 2016 году (+; -)
Торговля продовольственными и непродовольственными товарами	90,9	88,1	83,4	81,8	79,1	-11,8
Торговля сельскохозяйственной продукцией	0,4	1,4	3,7	5,1	6,9	+6,5
Бытовые услуги	0,4	1,0	2,1	2,3	2,9	+2,5
Изготовление и продажа собственной продукции, в том числе национальных сладостей и хлебной продукции	0,4	1,0	1,1	1,0	1,6	+1,2
Оказание услуг по перевозке грузов транспортными средствами	0,6	0,5	0,7	0,7	0,7	+0,1
Прочие услуги	7,3	8,0	9,0	9,1	8,8	+1,5
Всего по республике	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	-

Поступления от фиксированного налога по торговле продовольственными и непродовольственными товарами составляли в 2016 году 90,9 процентов от общих налоговых поступлений, а в 2020 году – 79,1 процентов, снизившись на 11,8 процентных пункта. Такая ситуация объясняется изменением категории налогоплательщиков и снижением налоговых ставок.

За анализируемый период доля налога от торговли сельскохозяйственной продукцией увеличилась с 0,4 процента до 6,9 процентов, доля бытовых услуг с 0,4 процента до 2,9 процентов, доля

¹¹Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

производства и продажи собственной продукции, в том числе национальных сладостей и хлебных изделий с 0,4 процента до 1,6 процентов, доля прочих услуг увеличилась с 7,3 процентов до 8,8 процентов. Доля услуг по перевозке грузов транспортными средствами практически не изменилась. Следовательно, основными плательщиками фиксированного налога являются индивидуальные предприниматели, занимающиеся торговлей продовольственных и непродовольственных товаров.

Анализ показателей дифференциации по выручке от реализации индивидуальных предпринимателей, ведущих свою деятельность в республике, показывает, что по состоянию на 1 января 2019 года из 221 997 предпринимателей 221 945 или 99,98 процентов зарегистрированы в качестве субъектов предпринимательства с оборотом до 100 млн сумов и уплачивают фиксированный налог. За этот период количество ИП с оборотом от 100 млн сумов до 1 млрд сумов составило всего 37 человек, а количество ИП с оборотом более 1 млрд сумов – всего 15 индивидуальных предпринимателей (табл. 4).

Таблица 4

Показатели дифференциации индивидуальных предпринимателей, ведущих свою деятельность в Республике Узбекистан, по выручке от реализации¹²

Показатели	01.01.2019 г.		01.01.2020 г.		01.01.2021 г.		01.06.2021 г.	
	человек	%	человек	%	человек	%	человек	%
Количество фактически действующих ИП	221 997	100,0	230 750	100,0	219 105	100,0	225 822	100,0
<i>Из них по выручке от реализации</i>								
До 100 млн сум	221 945	99,98	199 148	86,3	183 547	83,8	190 330	84,3
От 100 млн сум до 1 млрд сум	37	0,02	30 745	13,3	34 415	15,7	34 303	15,2
Свыше 1 млрд сум	15	0,01	857	0,4	1143	0,5	1189	0,5

В первом полугодии 2021 года из 225822 индивидуальных предпринимателей 190 330 или 84,3 процентов составили ИП с оборотом до 100 млн сумов, а 34303 человек или 15,2 процентов – ИП с оборотом от 100 млн сумов до 1 млрд сумов, а 1189 человек или 0,5 процентов ИП с оборотом более 1 млрд сумов.

За анализируемый период количество ИП с оборотом до 100 млн сумов уменьшилось на 31615 человек (221945-190330), а количество ИП с оборотом от 100 млн сумов до 1 млрд сумов увеличилось с 37 до 34 303 человек, а количество ИП с оборотом более 1 млрд сумов увеличилось с 15 до 1189 индивидуальных предпринимателей.

¹²Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

Анализ показывает, что в результате изменений в порядке налогообложения ИП, введённых с 1 января 2019 года, увеличилась степень дифференциации по годовому обороту действующих предпринимателей. При этом наряду с другими факторами на уменьшение количества и доли ИП с оборотом до 100 млн сумов и увеличение количества и доли ИП с оборотом от 100 млн сум до 1 млрд сумов и более непосредственно оказал влияние и уровень инфляции. Следует отметить, что ИП, годовой оборот которых превышает установленную сумму, переводятся на следующий порядок налогообложения и уплачивают налоги в установленном порядке.

Анализ всех налогов, уплаченных индивидуальными предпринимателями в 2017-2020 годах, показывает, что с годами наблюдается тенденция снижения налоговых поступлений. Такая ситуация значительно снизилась с 2019 года. Если в 2017-2018 годах физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, платили фиксированный налог (в 2017 году – 1042,7 млрд сумов, в 2018 году – 1024,9 млрд сумов), то в 2019-2021 годах они уплачивали фиксированный налог или налог с оборота или налог на добавленную стоимость и налог на прибыль. Но сумма уплаченных ими налогов в 2020 году уменьшилась почти в два раза по сравнению с 2017 годом (табл. 5).

Таблица 5

Динамика налоговых поступлений, уплаченных индивидуальными предпринимателями, ведущими свою деятельность в Узбекистане¹³

(млрд сум)

Показатели	2017 год	2018 год	2019 год	2020 год	2021 год (за 6 месяцев)
Всего налоговых поступлений, уплаченных ИП	1042,8	1024,8	859,5	523,8	450,8
Фиксированный налог	1042,8	1024,8	658,9	286,5	193,6
Налог с оборота	-	-	174,5	208,1	219,2
Налог на добавленную стоимость	-	-	20,4	22,1	20,5
Налог на прибыль	-	-	5,7	7,1	17,5

Данное обстоятельство объясняется введением карантинных ограничений в период пандемии коронавируса, сбоями в экономике, снижением покупательной способности населения и влиянием других факторов. Наряду с этим, установление налоговых обязательств физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, исходя из их годового товарного оборота, приводит к увеличению масштабов теневой экономики.

Анализ доли налогов, уплаченных индивидуальными предпринимателями, действующими в республике, в общей сумме уплаченных ими налоговых поступлений показывает, что доля

¹³Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

фиксированных налогов в 2019 году составила 76,6 процентов, в 2020 году – 54,7 процентов и в первой половине 2021 года – 42,9 процентов, то есть наблюдалось снижение. Доля налога с оборота за анализируемый период увеличивалась и составила, соответственно, 20,3; 39,7 и 48,7 процентов. Доля налога на добавленную стоимость составила 2,4; 4,2 и 4,5 процентов, а доля налога на прибыль 0,7; 1,4 и 3,9 процентов, соответственно, то есть наблюдался рост (рис. 2).

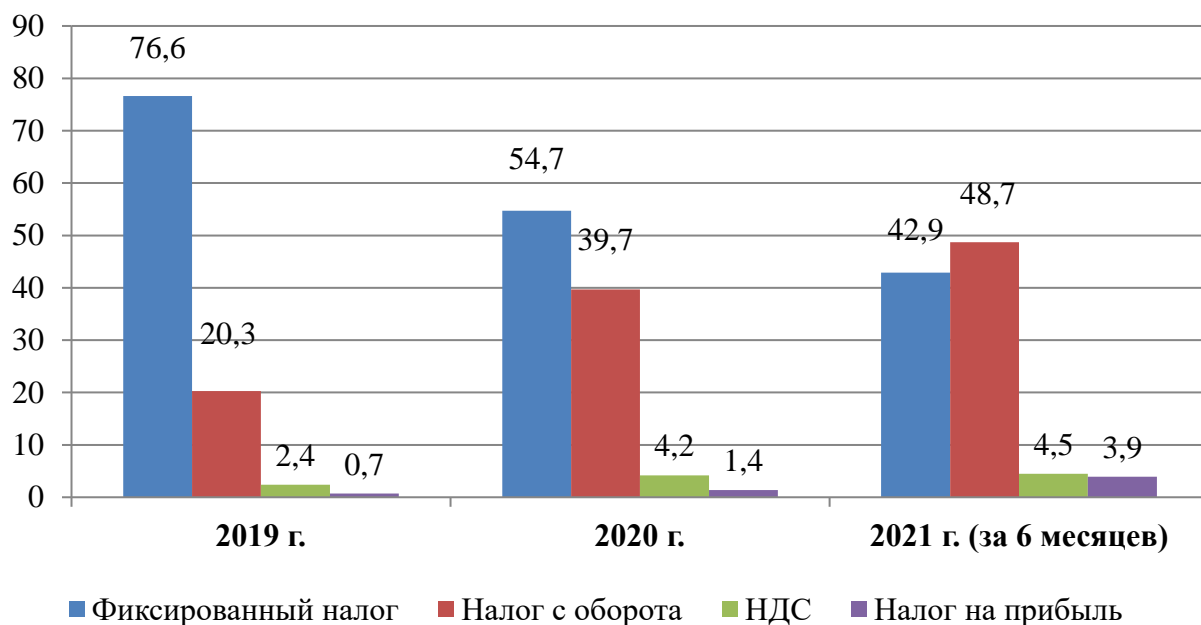


Рис. 2. Динамика доли налогов, уплаченных ИП, действующими в Республике Узбекистан, в структуре уплаченных ими совокупных налоговых поступлений¹⁴ (в процентах)

Установление 3-х различных порядков налогообложения для индивидуальных предпринимателей привело к снижению уплачиваемых ими налогов.

Согласно проведённому анализу, несмотря на то, что налоговые обязательства индивидуальных предпринимателей зависят от годового товарного оборота, однако действующее налоговое администрирование не в состоянии определить размер годового товарного оборота ИП.

В третьей главе диссертации под названием **«Вопросы совершенствования налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью»** проведено сравнительное изучение зарубежного опыта налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, освещены пути совершенствования налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Исследования показывают, что в опыте развитых стран по налогообложению доходов физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, не применяется отдельный порядок данного налогообложения.

¹⁴Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

В зарубежной практике налогообложения доходов особое значение имеет деятельность индивидуальных предпринимателей и самозанятых граждан. За последние годы во многих странах мира развивается деятельность индивидуальных предпринимателей и самозанятого населения.

В зарубежной практике нет строго установленной разницы между индивидуальным предпринимателем и самозанятыми гражданами. Обычно в категорию индивидуальных предпринимателей включается самозанятое население, и их деятельность подлежит налогообложению в определенном порядке. В развитых странах самозанятые люди признаны фрилансерами.

Мировой опыт показывает, что в некоторых странах при выборе налогового режима не проводится четкой границы между малыми предприятиями, индивидуальными предпринимателями и самозанятыми лицами. В большинстве стран на плечи этих налогоплательщиков возложена обязанность уплаты налога на личные доходы и других налогов. В исследовательской работе изучен опыт стран, в которых действует прогрессивная и пропорциональная система налогообложения доходов.

Анализ порядка налогообложения индивидуальных предпринимателей в странах с действующими прогрессивными ставками налога на доходы физических лиц показал, что в них функционирует очень схожий порядок налогообложения. В частности, в Германии и Франции индивидуальные предприниматели кроме налога на доходы уплачивают налог на добавленную стоимость. А в Китае индивидуальные предприниматели не платят налог на добавленную стоимость. Самая большая величина налога на доходы для индивидуальных предпринимателей действует в Германии, а самая маленькая – в Китае. Хотя в Германии и Франции при расчете налога на личные доходы введен необлагаемый минимум, в Китае такой минимум не применяется. Также в Германии взносы на социальное страхование являются добровольными, а в Китае такие взносы являются обязательными.

Упрощенный порядок налогообложения индивидуальных предпринимателей применяется в основном в странах СНГ, в частности, в Узбекистане. Система фиксированного налогообложения, которая используется в нашей стране на протяжении многих лет, не имеет в практике развитых стран. Действующий в республике порядок налогообложения индивидуальных предпринимателей внедрён на основе опыта развитых стран.

В отечественном опыте налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью в индивидуальном порядке, их основные налоговые обязательства установлены посредством фиксированного налога. Как известно, фиксированный налог устанавливается в фиксированной сумме независимо от дохода, оборота или имущества индивидуального предпринимателя, дифференцированного по виду и месту деятельности. Данное обстоятельство становится причиной нарушения принципа справедливости в системе налогообложения индивидуальных предпринимателей. Потому что, хотя вид и место деятельности одинаковы, субъекты предпринимательства с разными доходами платят одинаковую сумму фиксированного налога.

Выявлено, что установление порядка налогообложения исходя из уровня доходов индивидуальных предпринимателей, в том числе значения фиксированного налога на доходы для индивидуальных предпринимателей с годовым товарным оборотом до 100 млн сумов в начале способствовало увеличению их налоговой нагрузки. Поэтому в результате снижения ставок фиксированного налога для индивидуальных предпринимателей в среднем на 25 процентов достигнуто правильное распределение налоговой нагрузки на предпринимателей и стимулирование легализации деятельности предпринимателей в неформальном секторе.

Фиксированный налог, наряду с положительными аспектами, имеет также и некоторые недостатки. В случае, когда предприниматель имеет высокий доход, этот налог служит его интересам, при этом налоговая нагрузка увеличивается. Однако, учитывая сезонность деятельности индивидуальных предпринимателей и влияние других факторов, у них не всегда имеется возможность получать одинаковый доход. Установление фиксированного налога независимо от дохода предпринимателя в этом плане служит появлению финансовых проблем.

Исходя из этого, предоставление индивидуальным предпринимателям с товарным оборотом до 100 млн сумов права выбора порядка уплаты на основе декларации налога на доходы физических лиц вместо фиксированного налога даст положительный результат.

В результате предоставления в новой редакции Налогового кодекса возможности уплаты индивидуальным предпринимателям вместо фиксированного налога налога на доходы физических лиц на основании декларации достигнуты следующие положительные моменты (табл. 6).

Таблица 6

Сведения об индивидуальных предпринимателях, которые перешли на уплату налога на доходы на основе декларации, и налоговых поступлений¹⁵

по состоянию на 01.01.2021 года

Показатели	Количество налогоплательщиков		Налог на доходы	
	человек	%	млн сум	%
Индивидуальные предприниматели	2572	100	39,0	100
<i>Из них</i>				
Деятельность по розничной торговле	237	9,2	9,8	25,1
Ремесленная деятельность	279	10,8	1,6	4,1
Бытовые услуги	76	3,0	2,3	5,9
Прочие виды деятельности	1980	77,0	25,3	64,9

В результате предоставления возможности индивидуальным предпринимателям вместо фиксированного налога уплачивать добровольно на основе декларации налог на доходы всего 2 572 индивидуальных предпринимателей или 1,2 процентов от общего их количества в 2020 году

¹⁵Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

заплатили налог на доходы на основе декларации. Выявлено, что основная часть плательщиков налога на основе декларации приходится на долю лиц, занимающихся другими видами деятельности, которые составили 77,0 процентов от общего количества индивидуальных предпринимателей.

Общая сумма налогов, уплаченных индивидуальными предпринимателями которые заплатили налог на доходы на основе декларации, составила 39,0 млн сумов, из них 64,9 процентов приходится на лица, занимающиеся другими видами деятельности, 25,1 процентов – розничной торговлей, 5,9 процентов – бытовыми услугами, 4,1 процентов – ремесленной деятельностью.

Следует отметить, что данный порядок, наряду со своими достоинствами, имеет также и некоторые недостатки.

Во-первых, трудности с ведением учёта доходов налогоплательщиков и расходов, связанных с их получением (ИП имеют право вычитать из доходов расходы, фактически осуществлённые в процессе предпринимательской деятельности и подтвержденные документами).

Во-вторых, высокий уровень инфляции выражается преимущественностью уплаты фиксированного размера налога по сравнению с уплатой налога на доходы на основе декларации.

Мировой опыт и отечественная практика показывают, что на сегодняшний день важное значение имеет обеспечение занятости трудоспособного населения в стране. Обеспечение занятости, наряду с повышением их доходов, окажет положительное влияние на развитие экономики страны. При этом следует отметить, что в настоящее время хотя официальная статистика о численности людей, занимающихся различными видами деятельности в экономике республики без официальной регистрации и получающих доход, не является точной, в действительности численность таких граждан составляет несколько сотен тысяч человек. внедрение системы самозанятости в практику имеет важное значение в легальной организации деятельности этих граждан.

Исходя из этого, предоставление определённых послаблений по налогам для самозанятых физических лиц и признание их в качестве активного слоя населения в экономике, создание гарантий обеспечения пенсией по старости за счет осуществления выплат в пенсионный фонд послужит переломным поворотом в системе данных отношений.

В целях создания дополнительных условий для активного вовлечения населения в предпринимательскую деятельность и осуществления законной трудовой деятельности необходимо внедрение механизма определения объёма дохода для расчёта пенсии индивидуальным предпринимателям в установленном порядке посредством установления видов деятельности (работ, услуг), которыми могут заниматься самозанятые лица, и изъятия социального налога во внебюджетный Пенсионный фонд.

В исследовательской работе автором обосновано предложение не облагать налогами доходы, полученные в результате трудовой деятельности самозанятых в установленном порядке лиц.

В диссертации проведён анализ деятельности самозанятых граждан по регионам республики и сферам экономики.

По состоянию на 1 ноября 2021 года всего по республике насчитывалось 1 165 115 самозанятых граждан, из которых 644 273 человек или 55,3 процентов зарегистрированы в 2021 году (рис. 3).

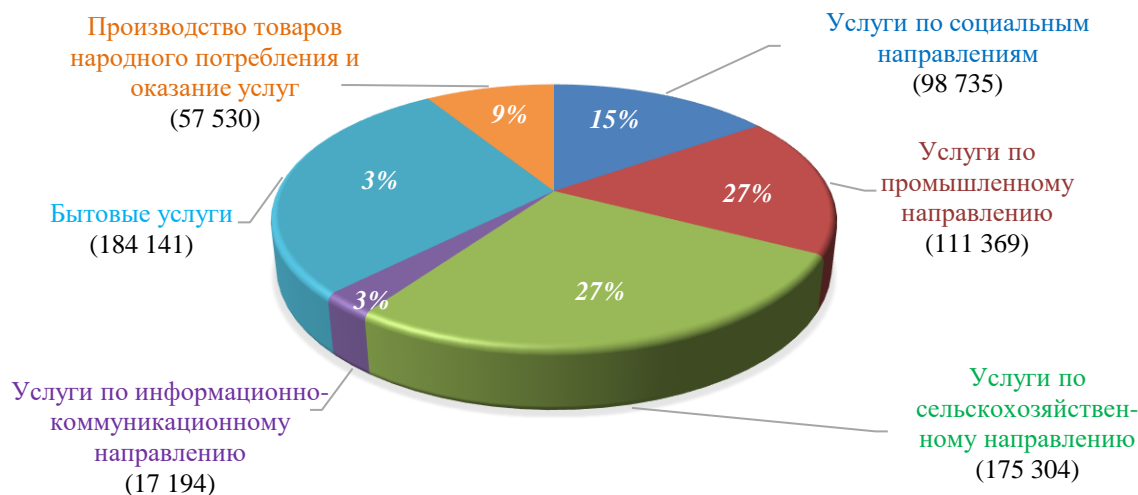


Рис. 3. Сведения о самозанятых гражданах республики в 2021 году в разрезе секторов¹⁶ (по состоянию на 01.12.2021 года)

В 2021 году 29 процентов самозанятых пришлось на сферу бытовых услуг, 27 процентов – услуги по сельскому хозяйству, 17 процентов – услуг по промышленному направлению, 15 процентов – услуг по социальным направлениям, 9 процентов – на производство товаров народного потребления и оказание услуг и 3 процента – на услуги по информационно-коммуникационному направлению.

Следовательно, освобождение дохода самозанятых лиц, полученного в результате их трудовой деятельности от налогообложения, создало возможность легализации трудовой деятельности многих работающих граждан.

Как известно, на протяжении долгих лет ряд граждан занимаются перевозкой пассажиров легковым автомобильным транспортом и получает от этого доход. В связи с тем, что деятельность по пассажирским перевозкам на автомобильном транспорте не входит в виды деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели, функционировала система, при которой данная деятельность могла осуществляться в качестве юридического лица или от имени юридического лица.

В исследовательской работе автором обосновано предложение по включению деятельности по перевозке пассажиров легковыми автотранспортными средствами в перечень видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели, и облагать их фиксированным налогом. В результате достигается сокращение масштабов

¹⁶Подготовлено автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

проблем в этой сфере, обеспечение легальной занятости населения, укрепление доходов бюджета.

Совершенствование порядка налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, на основе постоянного исследования имеющихся в нём проблем послужит дальнейшему ускоренному развитию предпринимательской деятельности в стране, обеспечению занятости населения, повышению их доходов и, в свою очередь, укреплению доходов государственного бюджета.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследований, проведённых в процессе написания диссертации, сделаны следующие важнейшие выводы и разработаны предложения:

1. В налоговом законодательстве в состав совокупных доходов физических лиц не включены доходы, полученные от предпринимательской деятельности. Порядок налогообложения индивидуальных предпринимателей отличается от порядка налогообложения доходов физических лиц, работающих по найму или получающих пассивный доход. Поэтому при расчёте налога на доходы физических лиц не предусмотрены доходы от предпринимательской деятельности. Данная ситуация объясняется применением отдельного порядка налогообложения при налогообложении доходов физических лиц. Однако, когда речь идет о составе совокупных доходов физических лиц, обязательно необходимо учитывать доходы, полученные от предпринимательской деятельности.

2. Фиксированный налог, уплачиваемый индивидуальными предпринимателями на протяжении долгих лет, не учитывая уровень доходов субъектов предпринимательства, устанавливался в фиксированной сумме, дифференцированной по видам и месту деятельности, и поскольку он не воплощал в себе принцип справедливости налогообложения, пришлось частично отказаться от него.

3. В рамках концепции совершенствования налоговой политики изменён порядок налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. При этом в результате установления фиксированного размера налога на доходы физических лиц для некоторых индивидуальных предпринимателей вместо фиксированного налога изменилось название налога, уплачиваемого индивидуальными предпринимателями. Однако порядок налогообложения был сохранен и включён в состав налога на доходы физических лиц.

4. Установление для индивидуальных предпринимателей обязательства по уплате фиксированного размера налога на доходы физических лиц, исходя из их годового товарного оборота, или налога с оборота либо налога на добавленную стоимость и налога на прибыль характеризуется наблюдаемыми резкими изменениями в системе налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

5. Изменения в порядке налогообложения физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, должны привести также к увеличению их налоговых обязательств, пропорционально их годовому товарному обороту. Однако в период введения действующей системы налогообложения индивидуальных предпринимателей общая сумма уплачиваемых ими налоговых поступлений (фиксированный налог, налог с оборота, НДС, налог на прибыль) намного уменьшилась по сравнению с предыдущим порядком (по сравнению с периодом, когда все ИП уплачивали фиксированный налог). Данная ситуация объясняется наличием случаев, когда индивидуальные предприниматели различными путями пытались скрывать или неполностью показывать оборот товаров (услуг).

6. При том, что налоговые обязательства индивидуальных предпринимателей зависят от их годового товарного оборота, действующее налоговое администрирование не в состоянии полностью охватить их годовой товарный оборот. При этом лишь существует возможность ведения полного учёта оборотов субъектов предпринимательства через банк. Иногда встречаются случаи неполного оприходования наличных денежных платежей за торговлю и оказание услуг. Данное обстоятельство требует совершенствования действующего налогового администрирования и широкого внедрения цифровых технологий в систему взаиморасчётов.

7. На сегодняшний день несмотря на то, что индивидуальный предприниматель в своей деятельности использует труд членов своей семьи и других лиц, его регистрация в качестве налогоплательщика путём их легального найма приведёт к увеличению его налоговых обязательств. Данное обстоятельство обуславливает необходимость широкого вовлечения населения в предпринимательскую деятельность в результате освобождения от налогообложения предпринимательской деятельности, организованной посредством самозанятости, создания условий для осуществления ими легальной трудовой деятельности.

8. В действующих нормативно-правовых актах в перечне видов деятельности, которыми могут заниматься индивидуальные предприниматели (87 видов), и в перечне видов деятельности (работ, услуг) для самозанятых лиц (68 видов) наличие повторяющихся видов деятельности, отсутствие конкретного критерия между ними служат причинами возникновения проблем в этой области. В целях устранения этих проблем необходимо установить между ними точный критерий.

Внедрение в практику сформированных в результате проведения исследования выводов и разработанных научных предложений и практических рекомендаций будет способствовать дальнейшему ускоренному развитию деятельности физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, что, в свою очередь, послужит укреплению доходов государственного бюджета.

**THE SCIENTIFIC COUNCIL № DSc.03/30.12.2019.I.17.01
AWARDING SCIENTIFIC DEGREES AT THE
TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE**

TASHKENT INSTITUTE OF FINANCE

SAFAROVA NODIRA ASHURALIEVNA

**IMPROVING THE TAXATION OF INDIVIDUALS ENGAGED IN
ENTREPRENEURIAL ACTIVITIES**

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

**DISSERTATION ABSTRACT
of the Doctor of Philosophy (PhD) of Economic science**

Tashkent – 2022

The theme of the doctoral dissertation (PhD) of economicscience was registered at the Supreme Attestation Commission of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan under number B2020.1.PhD/Iqt1227.

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: **Khaydarov Nizamiddin Khamraevich**
Doctor of Economic science, Professor

Official opponents: **Juraev Abdugaffor Safarovich**
Doctor of Economic science, Professor
Sharipov Farkhod Goyibovich
Doctor of Economic science, Associate Professor

Leading organization: **Fiscal Institute under the State Tax Committee of the Republic of Uzbekistan**

The defense of the dissertation will take place on 01 28, 2022 at 14⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council DSc.03/30.12.2019.I.17.01 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 252). Address: 100000, 60A, Amir Temur Street, Tashkent city. Phone: (99871) 234-53-34.

The abstract of the dissertation was distributed on 14 01 2022.
(mailing report № 9 dated 14 01 2022).



T.Z. Teshabaev
T.Z. Teshabaev
Chairman of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Economic science, Professor

F.K. Kholmamatov
F.K. Kholmamatov
Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding of scientific degrees, Doctor of Philosophy of Economic science (PhD), Associate Professor

I.N. Kuziev
I.N. Kuziev
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific Council for awarding of 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 improving the taxation of individuals engaged in entrepreneurial activity.

Research objectives are as following:

to study the structure of income of individuals and the socio-economic significance of its taxation;

to disclose theoretical and economic bases of taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities;

to analyze the features and taxation procedure of individuals engaged in entrepreneurial activities;

to comparative study foreign experience of taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities;

to develop proposals and recommendations for improving taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities.

The research object is the practice of taxation individuals engaged in entrepreneurial activities.

The scientific novelty of the research is as follows:

the support for the activities of entrepreneurs of informal sector is proposed on the basis of the correct distribution of the tax burden by reducing the fixed tax rates to 25 percent for individual entrepreneurs;

a reducing the tax burden for individual entrepreneurs whose activities are of aseasonal nature is proposed on the basis of implementation of income tax by voluntary filing of a declaration instead of a fixed tax;

the provision of official employment for more than one million people is proposed on the basis of tax-free income earned by self-employed persons as a result of their labour activities;

an implementation of passenger transport activities by passenger car vehicles into the list of activities which individual entrepreneurs can engage in and establishing their taxation in a fixed manner is proposed.

Implementation of the research results. Based on the scientific results obtained to improve taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities:

the proposal to reduce fixed tax rates for individual entrepreneurs is reflected in Law of the Republic of Uzbekistan No.589 of December 9, 2019 named "On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2020" (Reference No.06/04-02-01-32/1116 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated July 29, 2021). As a result of implementation of this proposal, the correct distribution of the tax burden on entrepreneurs and the promotion of the legalization of the activities of entrepreneurs of the informal sector were achieved;

the proposal to pay income tax by voluntarily submitting a declaration instead of a fixed tax for individual entrepreneurs is reflected in the Tax Code of the Republic of Uzbekistan, approved on December 30, 2019 (Reference No.06/04-02-01-32/1116 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated July 29, 2021). As a result, the tax burden on individual entrepreneurs,

whose activities are of aseasonal nature, has been reduced and the number of informal entrepreneurs has been reduced. In the first half of 2021, as a result of the payment of income tax by 1113 individual entrepreneurs on the basis of the declaration, tax exemptions in the state budget were reached in the amount of 509 million sums;

the proposal to exemption from taxes on income of self-employed persons obtained from their labour activity is reflected in Presidential Decree No.4742 of 8 June 2020 (ReferenceNo.06/04-02-01-32/1116 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated July 29, 2021). As a result, during 2021 year, the activities of 918 thousand self-employed persons were organized in legal form;

the proposal to implement of passenger transport activities by passenger car vehicles into the list of activities which individual entrepreneurs can engage in and establishing their taxation in a fixed manner is reflected in Presidential Decree No.5108 of May 7, 2021 (ReferenceNo.06/04-02-01-32/1116 of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan dated July 29, 2021). As a result, by July 1, 2021, 350 individual entrepreneurs engaged in the transportation of passengers by passenger car vehicles were registered as taxpayers and paid taxes in the state budget in the amount of 52 million sums.

Approbation of scientific results. The results of the research were discussed received positive conclusions at 15 scientific and practical conferences, including 5 international and 10 republican conferences.

Publication of the research results: 21 academic papers have been published on the topic of the thesis, including 4 articles in republican scientific journals, which are recommended by the Supreme Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, 2 scientific articles in prestigious foreign journals and 15 theses at scientific and practical conferences.

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 120 pages.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть; I part)

1. Safarova N.A. Features of taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities in the Republic of Uzbekistan// Asian Journal of Multidimensional Research. 2021. Vol 10. Issue 6. June. (SJIF 2021 =7.699; №23).

2. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш //Молия журнали. Т., 2020. №2-сон. 123-131 б. (08.00.00; №12).

3. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш //«Халқаро молия ва ҳисоб» илмий журнали. Т., 2021. №3-сон. 1-12 б. (08.00.00; №19).

4. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш / Рақамли иқтисодий шакллантиришнинг хориж тажрибасидан самарали фойдаланиш йўллари: Халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари. Т.: ТМИ, 2020. 319-322 б.

5. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортиш тартибини такомиллаштириш / Замонавий молиянинг миллий ва халқаро долзарб масалалари: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2021. 179-182 б.

6. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш / Иқтисодий тармоқлари ва соҳаларига инновацияларни жорий этиш механизмларини такомиллаштириш: Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. Т.: Молия, 2020. 62-64 б.

7. Сафарова Н.А. Якка тартибдаги тадбиркорлар даромадларини декларация асосида солиққа тортишнинг афзалликлари ва камчиликлари/ Инновацион менежментни ривожлантиришнинг долзарб масалалари: Республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий анжуман материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2021. 526-529 б.

II бўлим (II часть; II part)

8. Safarov G.A, Safarova N.A., Isayev H.M. Improving the taxation of individuals engaged in entrepreneurial activities// Journal of Critical Reviews. 2020. Vol 7. Issue 09. ISSN: 2394-5125.

9. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортишнинг ижтимоий-иқтисодий аҳамияти //«Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. Т., 2017. №2-сон. 1-7 б. (08.00.00; №19).

10. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш тизимини такомиллаштириш //«Халқаро молия ва ҳисоб» илмий электрон журнали. Т., 2019. №3-сон. 1-8 б. (08.00.00; №19).

11. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича имтиёзларни такомиллаштириш / Солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш орқали солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш: Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. Т.: Солиқ академияси, 2018. 106-109 б.

12. Сафарова Н.А. Оилавий тадбиркорлик субъектларини солиққа тортишнинг ўзига хос хусусиятлари / Банк тизимини ислоҳ қилиш ва барқарорлигини оширишнинг самарали йўллари: Республика миқёсидаги илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. 445-447 б.

13. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслар мол-мулкини ижарага беришдан олган даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш / Ўзбекистонда ҳаракатлар стратегиясини самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари: Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 501-503 б.

14. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи бўйича имтиёзларни такомиллаштириш / Ўзбекистонда ҳаракатлар стратегиясини самарали амалга оширишда солиқ сиёсатини такомиллаштиришнинг устувор йўналишлари: Республика илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 506-509 б.

15. Сафарова Н.А. Жисмоний шахсларнинг тадбиркорлик фаолиятдан олган даромадларини солиққа тортишни такомиллаштириш / Ўзбекистонда банк фаолиятини инновацион ривожлантириш ва банк операцияларида янги технологияларини қўллаш: муаммо ва ечимлар: Республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференцияси материаллари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 362-364 б.

16. Сафарова Н.А. Жисмоний шахслар даромадларини солиққа тортиш тизимидаги ўзгаришлар хусусида / Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари: Республика илмий-амалий конференция тезислар тўплами. Т.: Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси Малака ошириш маркази, 2019. 257-259 б.

17. Сафарова Н.А. Якка тартибда тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахсларни солиққа тортишни такомиллаштириш / Иқтисодиётни стратегик ривожлантириш шароитида мамлакат молия тизимини ислоҳ этишнинг асосий йўналишлари: Олий ўқув юртлариаро илмий-амалий конференция илмий мақолалари тўплами. Т.: Iqtisod-Moliya, 2019. 329-333 б.

18. Сафарова Н.А. Ўзбекистонда якка тартибдаги тадбиркорликни солиққа тортиш: амалиёт ва муаммолар / Банкларга молиявий маблағларни

жалб қилиш ва уларнинг инновацион хизматлари самарадорлигини ошириш: Республика миқёсида ўтказилган илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: Молия, 2020. 308-311 б.

19. Safarova N.A. Taxation of individual entrepreneurship in Uzbekistan: practice and problems / Цифровая экономика: новая архитектура бизнеса и трансформация компетенций: Сборник материалов международной научно-практической конференции. Акад. Е.А. Бөкетов ат. Қарағанды ун-ті, 2020. 110-111 с.

20. Сафарова Н.А. Якка тартибдаги тадбиркорларни солиққа тортишнинг хориж тажрибаси (Россия Федерацияси) / Замонавий молиянинг миллий ва халқаро долзарб масалалари: Халқаро илмий-амалий конференция материаллари тўплами. Т.: ТМИ, 2021. 164-168 б.

21. Сафарова Н.А. Тадбиркорлик фаолияти билан шуғулланувчи жисмоний шахслар солиқ мажбуриятларининг таҳлили / XXI аср глобал иқтисодиёти: иқтисодий пандемия ва рақамли технологиялар: Халқаро онлайн илмий-амалий конференция материаллари. Т.: ТМИ, 2021. 136-140 б.

Автореферат «Молия» журналида тахрирдан ўтказилди
(14.01.2022)

Босишга рухсат этилди: 14.01.2022 йил.
Бичими 60x84 1/16, «Times New Roman»
Гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 3,4. Адади: 100. Буюртма: № 3.

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