

**МИНИСТЕРСТВО ВЫСШЕГО И СРЕДНЕГО СПЕЦИАЛЬНОГО  
ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

**ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ**

**ФАКУЛЬТЕТ СТРАХОВАНИЕ**

**КАФЕДРА «НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ»**

**ПАЛВАНОВ САРДОРБЕК АБДУЛЛАЕВИЧ**

**«НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ И ЕГО ОСНОВНЫЕ  
НАПРАВЛЕНИЯ»**

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

направление бакалавриата 5230800-«Налоги и налогообложение»

**«РЕКОМЕНДОВАНО К  
ЗАЩИТЕ»**

Декан  
факультета Страхование

\_\_\_\_\_ к.э.н., доц.  
Сафаров Г.А.

“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2018 г.

**«РЕКОМЕНДОВАНО К  
ЗАЩИТЕ»**

Заведующий кафедрой  
«Налоги и налогообложение»

\_\_\_\_\_ д.э.н., проф.  
Жураев А.С.

“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 2018 г.

**Выпускник:** студент 4 курса по направлению  
5230800 – «Налоги и налогообложение»  
Палванов Сардорбек Абдуллаевич

\_\_\_\_\_

**Научный руководитель:** ст. преп. Шодиев О.А. \_\_\_\_\_

**ТАШКЕНТ - 2018**

## СОДЕРЖАНИЕ

	стр.
<b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>	<b>3</b>
<b>ГЛАВА 1. НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, КАК ИНСТИТУТ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ.....</b>	<b>7</b>
1.1. Налоговое регулирование, как механизм регулирования социально-экономических процессов.....	7
1.2. Взаимосвязь конкурентной и налоговой политики в национальной экономике.....	13
Выводы по 1 главе.....	20
<b>ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ.....</b>	<b>22</b>
2.1. Этапы реформирования налоговой системы Республики Узбекистан.....	22
2.2. Современное состояние системы налогообложения в Узбекистане (на примере города Ургенча).....	27
2.3. Оценка эффективности налоговой политики, как механизма обеспечения экономического роста и повышения конкурентоспособности.....	33
Выводы по 2 главе.....	42
<b>ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В ЦЕЛЯХ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ЭКОНОМИКИ УЗБЕКИСТАНА.....</b>	<b>44</b>
3.1. Концептуальные основы совершенствования налоговой системы Республики Узбекистан.....	44
3.2. Приоритетные направления налоговой политики в условиях модернизации экономики.....	49
Выводы по 3 главе.....	57
<b>ВЫВОДЫ И ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....</b>	<b>58</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....</b>	<b>62</b>

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы.** Налоги представляют собой обязательные сборы, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставке, установленной в законном порядке. Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождается преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги – основная форма дохода государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. А это в свою очередь тесно связано с необходимостью проведения целенаправленной налоговой политики.

Налоговая политика, являясь составной частью бюджетной политики страны, служит для формирования доходной базы бюджета и тесно взаимосвязано с глобальной экономической политикой государства. Именно поэтому в рамках экономической политики, направленной на формирование рыночной экономики и ее интеграции в мировую экономику в Республике, проводится гибкая налоговая политика. Как было отмечено Президентом страны Ш.Мирзияевым: «В 2018 году мы откажемся от резких мер в осуществлении налоговой политики, так как в период реформ для бесперебойной работы государственной системы жизненно необходима стабильность бюджета. В целях повышения привлекательности страны для инвесторов, намеренных осуществить в Узбекистане крупные инвестиционные проекты, нам предстоит сделать многое для совершенствования налоговой системы. Необходимо уменьшить и оптимизировать налоговое бремя для всех

категорий бизнеса, на этой основе расширить производство и налогооблагаемую базу»<sup>1</sup>.

Недостаточная разработанность налогов и системы налогообложения как специфических институтов государства, сложнейшие процессы их трансформации в современных условиях тормозят создание необходимых предпосылок устойчивого и динамичного развития экономики страны и повышения ее конкурентоспособности. В этой связи особо актуальным становится исследование закономерностей формирования и реформирования институтов социально ориентированной экономики, в первую очередь, института налогов. Вне этих институтов не может состояться переход экономической системы к качественно новому состоянию. Все сказанное выше подтверждает актуальность темы выпускной квалификационной работы.

**Предмет исследования.** В качестве предмета исследования выступают экономические отношения, возникающие между государством и хозяйствующими субъектами в процессе налогообложения, отражающие распределение налоговой нагрузки как фактора развития национальной экономики и роста ее конкурентоспособности.

**Объект исследования.** Объектом исследования является налоговая система Республики Узбекистан, а также процессы налогового регулирования экономики.

**Цели и задачи исследования.** Целью исследования является разработка научных и практических рекомендаций по налоговому регулированию для повышения конкурентоспособности национальной экономики.

Для достижения данной цели поставлены следующие задачи:

✚ исследовать экономическое содержание и природу налогов как института;

---

<sup>1</sup>Ш.М.Мирзияев. Послание Президента Шавката Мирзияева Олий Мажлису. –Т: ИПТД “Узбекистан”, 2018. стр. 54

- ✚ раскрыть сущность и принципы налогообложения на основе анализа макроэкономических концепций;

- ✚ исследовать взаимосвязи конкурентной и налоговой политики в национальной экономике;

- ✚ проанализировать современное состояние системы налогообложения в республике;

- ✚ усовершенствовать методику исчисления налоговой нагрузки, применимую для расчета уровня налогообложения в различных отраслях;

- ✚ оценить эффективность налогообложения, как механизм обеспечения экономического роста;

**Теоретическое и практическое значение темы** заключается в разработке научно-методического аппарата по определению влияния воздействий институциональных преобразований налоговых отношений на повышение конкурентоспособности отечественных производителей. Основные положения, выводы и рекомендации выпускной квалификационной работы могут быть использованы Министерством финансов и Государственным налоговым комитетом при разработке налоговой политики.

**Краткая характеристика структуры выпускной квалификационной работы.** Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, выводов и заключения, списка использованной литературы.

Во введении обосновывается актуальность темы выпускной квалификационной работы и излагаются основные положения работы.

В первой главе выпускной квалификационной работы рассмотрены такие вопросы как налоговое регулирование, как механизм регулирования социально-экономических процессов, взаимосвязь конкурентной и налоговой политики в национальной экономике.

Во второй главе излагаются этапы реформирования налоговой системы Республики Узбекистан, современное состояние системы налогообложения в

Узбекистане (на примере города Ургенча) и дается оценка эффективности налоговой политики, как механизма обеспечения экономического роста и повышения конкурентоспособности

В третьей главе рассматриваются совершенствование налоговой системы в целях повышения конкурентоспособности экономики Узбекистана, а также приоритетные направления налоговой политики в условиях модернизации экономики.

В заключении подводится итог проведенного исследования, формулируются основные результаты и выводы по работе, обобщаются рекомендации по совершенствованию налоговой системы.

Объем выпускной квалификационной работы состоит из 68 страниц и включает в себя 7 таблиц, 1 рисунок.

# **ГЛАВА 1. НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ, КАК ИНСТИТУТ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ НАЦИОНАЛЬНОЙ ЭКОНОМИКИ**

## **1.1. Налоговое регулирование, как механизм регулирования социально-экономических процессов**

В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику как регулятор воздействия на негативные явления рынка. Таким образом, налоговая система представляет собой один из экономических методов управления и обеспечения тесной увязки общегосударственных интересов с коммерческими интересами предприятий, интересов предприятий (независимо от форм собственности) - с государственными и местными бюджетами, банками, а также вышестоящими организациями. С помощью налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется доход и прибыль предприятия, а государство может проводить политику в развитии наукоемких и ликвидации убыточных производств.

Налоговая система может считаться рациональной, если помимо присущих финансовой политике государства целей, она удовлетворяет следующим условиям<sup>2</sup>:

- ✚ минимизирует затраты государства на налогообложение и затраты налогоплательщика, связанные со всей процедурой выплаты налогов;
- ✚ не снижает экономическую активность предпринимателя;
- ✚ максимально воздействует финансовыми средствами на реализацию политики конъюнктуры и занятости;

---

<sup>2</sup> Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. –М.: “МЦФЭР”, 2009, стр. 125

- ✚ активно влияет на распределение доходов с целью придания ему большей справедливости;

- ✚ ограничивает предъявление сведений, затрагивающих личную жизнь граждан;

- ✚ исключает взаимный «перехлест» налогов, или наличие «люков» между ними.

Основные принципы и черты современной модели налоговой политики начали формироваться в конце 70-х - начале 80-х г.г. XX века. Именно в этот период в развитых индустриальных странах произошла переориентация в методах государственного регулирования рыночной экономики<sup>3</sup>. На смену экстенсивному расширению государственного вмешательства, пришли рыночные механизмы регулирования хозяйственной деятельности и стимулирования конкурентных отношений.

Этим переменам предшествовала кризисная ситуация, которая сложилась в 70-х г.г. Активное проникновение государства в рыночную экономику привело, в конечном счете, к стремительному росту бюджетного дефицита и падению реальных доходов населения. К тому же в мире уже начали происходить интеграционные процессы, к чему существующая тогда налоговая политика с её направленностью на узкоотраслевой подход внутри отдельной страны оказалась не готова. С начала 80-х г.г. XX в. произошёл отказ от политики активного государственного вмешательства и в экономической науке стали преобладать неоклассические тенденции. Основными направлениями здесь были монетаризм и теория экономики предложения.

Налоговая теория монетаризма была выдвинута в 50-х годах профессором экономики Чикагского университета М.Фридменом и основана на количественной теории денег, который считал, что эффективность

---

<sup>3</sup> Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002. стр. 89

экономической системы и ее гибкость зависит от возможности свободы индивидуального выбора<sup>4</sup>. Вместе с тем он признавал, что «рыночная модель» не должна безраздельно господствовать в обществе. Поэтому М. Фридмен, допуская государственное вмешательство для обеспечения всем гражданам доступа к этим благам, подчеркивал необходимость поиска компромисса между неизбежными при любом вмешательстве элементами диктата и индивидуальной свободой. Согласно данному подходу, регулирование экономикой может осуществляться через денежное обращение, которое зависит от количества денег и банковских процентных ставок. При этом налогам не отводится такая важная роль, как в кейнсианских экономических концепциях. В частности, через налоги изымаются излишнее количество денег. В теории монетаризма и кейнсианской теории налоги уменьшают неблагоприятные факторы развития экономики. Однако если в первом случае этим фактором являются излишние деньги, то во втором - излишние сбережения.

Теория экономики предложения, сформулированная в начале 80-х годов американскими учеными М.Бернсом, Г. Стайном и А.Лаффером в большей степени, чем кейнсианская теория рассматривает налоги в качестве одного из факторов экономического развития и регулирования. Как утверждает А.Лаффер, «теория предложения - это по сути дела та отрасль экономической теории, которая концентрирует внимание на самых личностных и самых частных стимулах, и мотивах». Неограниченная частная инициатива в условиях максимальной свободы действия рыночного механизма - вот тот исходный принцип, который взят за основу экономики предложения.

Большое влияние на теоретические аспекты налогообложения оказала и социально-политическая природа налогов. Особенно это проявилось в соотношении теорий пропорционального и прогрессивного налогообложения. Это было вызвано тем, что поскольку налог всегда есть ущемление и изъятие

---

<sup>4</sup> Худолеев В. Налоги и налогообложение. Учебник. – М.: “Форум”. 2009, стр. 81

собственности, любая налоговая система так или иначе объективно отражает соотношение классовых и групповых интересов, социальных сил, а также их расстановку. Согласно идее пропорционального налогообложения, налоговые ставки должны быть установлены в едином проценте к доходу налогоплательщика независимо от его величины. Данное положение всегда находило поддержку среди имущих классов и обосновывалось принципами равенства и справедливости. В соответствии с прогрессивным обложением налоговые ставки и бремя обложения налогом увеличиваются по мере роста дохода плательщика налогов.

Одна из основных проблем налогообложения нашла свое отражение в теории переложения налогов, исследование которой началось еще в XVII в. Причем вопрос о переложении налогов до сих пор является одним из наименее разработанных вопросов в налогообложении и это с учетом того, что ее практическое значение очень огромно. Суть теории переложения основана на том, что распределение налогового бремени, возможно, только в процессе обмена, результатом которого является формирование цены. Именно через обменные и распределительные процессы юридический плательщик налога способен переложить налоговое бремя на иное лицо - носителя налога, который и будет нести всю тяжесть налогообложения.

Определение реальной сферы действия налога или государственной программы - одна из наиболее важных задач теории государственного сектора». По мнению современных американских экономистов К.Макконелла и С.Брю: «Налоги не всегда исходят из тех источников, которые подлежат налогообложению. Некоторые налоги могут быть переложены. По этой причине необходимо точно определить сферу возможного переложения основных видов налогов и выявить конечные пункты, куда налоги перемещаются<sup>5</sup>».

Основу многих современных налоговых концепций заложили труды А.

---

<sup>5</sup> Лазарев Н.В. Налоги налогообложение -М.: Феникс. 2009, стр. 224

Пигу, в которых он дал оценку влияния экономической, социальной и фискальной политик на агрегированный национальный доход и его распределение. Он также аргументировал, что распределение ресурсов между настоящим и будущим имеет тенденцию к искажению, поскольку экономические субъекты склонны к чрезмерному дисконтированию будущего. Налоговая система должна учитывать это обстоятельство, в противном случае сбережения будут недостаточными. В этом отношении он находился в русле классической экономической традиции, в отличие от Дж.Кейнса, который одним из первых поставил вопрос о неустойчивой природе хозяйства, основанного на частном предпринимательстве. Он доказывал, что без государственного вмешательства рыночная экономика не может развиваться стабильно.

В этой связи следует только подчеркнуть, что в современном понимании регулирование подразумевает не просто некоторое произвольное вмешательство в рыночные процессы, а, прежде всего корректировку рынка в тех случаях, когда он не срабатывает. При этом на макроэкономическом уровне споры об эффективности дискреционной фискальной политики идут по той причине, что неспособность рынка автоматически обеспечивать устойчивое развитие является общепризнанной, а основная проблема заключается в том, чтобы найти наилучшие способы сознательного воздействия на хозяйственные процессы.

Таким образом, можно сделать вывод, что вся эволюция развития налогов и научных представлений об их экономической сущности является результатом диалектического взаимодействия этих сторон. Именно это принципиальное обстоятельство положено в основу модели налогов, объединяющей в единый комплекс их сущность и функции (рис. 1.).

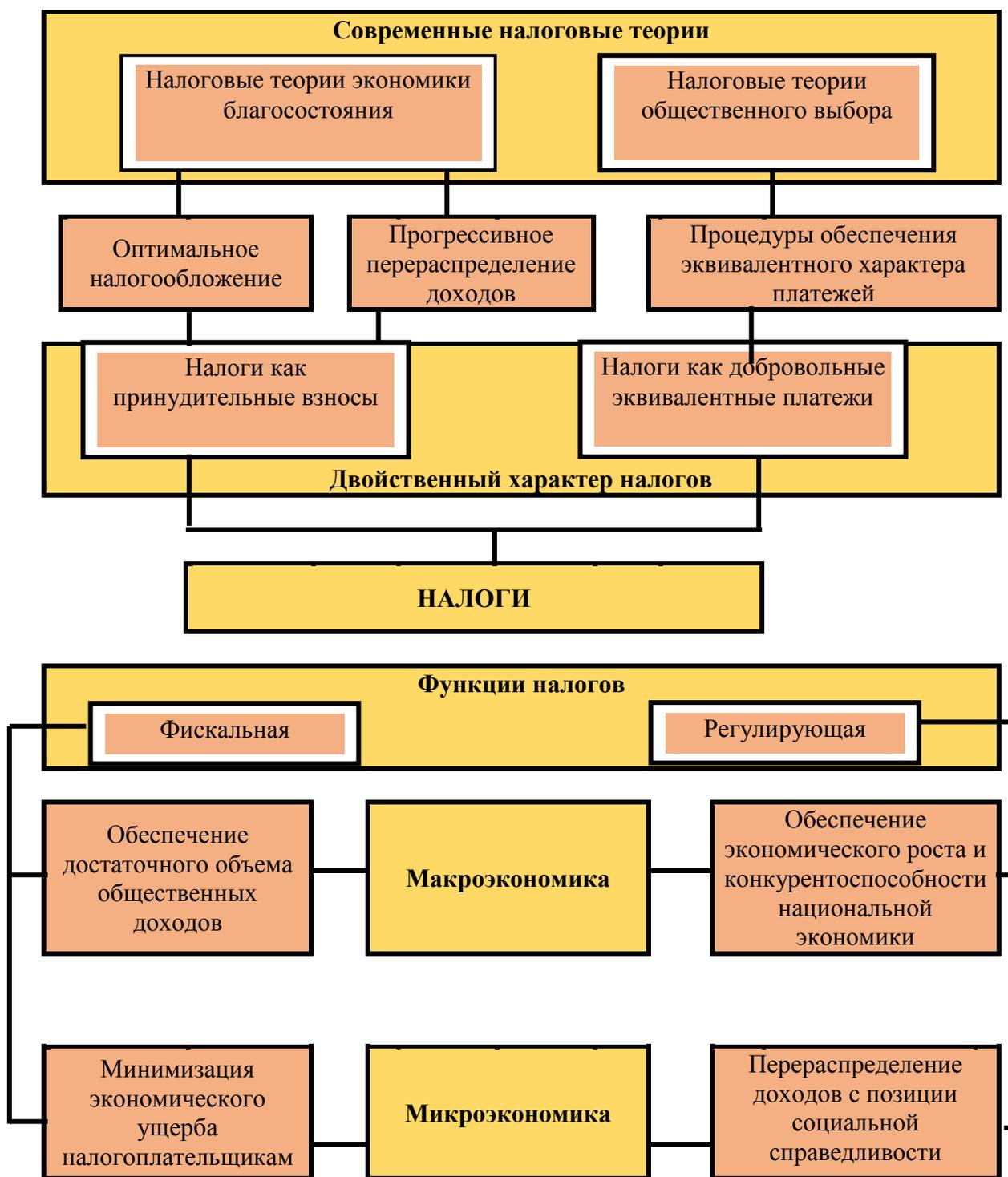


Рис.1. Экономическая сущность и функции налогов<sup>6</sup>

<sup>6</sup> Худолеев В. Налоги и налогообложение. Учебник. – М.: “Форум”. 2009, стр. 56

Методологическое обоснование исходных положений, составляющих рациональный фундамент для построения налогов в переходной экономике – задача, которая имеет принципиальное значение. Не имея перед глазами некоторого эталона в виде идеальной системы налогов, сконструированной с использованием специально разработанных требований, невозможно установить, насколько хороша или плоха проводимая государством налоговая политика. Поэтому критика тех или иных ее аспектов (не стимулирует развитие производства, не способствует интеграции предприятий, не создает благоприятных условий для функционирования тех или иных отраслей народного хозяйства), не всегда является достаточно обоснованной, ибо число таких локальных требований, выдвинутых с позиций различных заинтересованных сторон фискальных отношений, можно продолжать до бесконечности. Но при этом остается открытым вопрос о том, предназначена ли она вообще, решать подобного рода проблемы.

## **1.2. Взаимосвязь конкурентной и налоговой политики в национальной экономике**

Формирование эффективного механизма рыночной конкуренции и устойчивой финансовой системы являются основными направлениями государственного регулирования в развитых странах мира, что находит отражение в политических, экономических концепциях, закрепляется в нормативно-правовых актах. Так, право субъекта предпринимательства на конкуренцию в них признается на конституциональном уровне, поддерживается и устанавливается нормами законодательства о конкуренции и монополии. При этом если право предпринимателя на конкуренцию ассоциируется с возможностью его равного и свободного (по отношению к другим предпринимателям) доступа на рынок, то налогообложение всегда связывается с

ограничением и принуждением, с обязанностью субъекта предпринимательской деятельности платить законно установленные налоги и сборы. Подобный подход к взиманию налоговых платежей связан с реализацией законодателем основной функцией налогообложения – фискальной, определяющей пределы государственного принуждения в процессе налогообложения и деятельности государственных налоговых и правоохранительных органов.

Однако у налогов есть и иная важная функция - регулирующая, которая в условиях рыночной экономики выступает на первый план. Данная функция проявляется через воздействие системы налогообложения на уровень и структуру совокупного спроса и предложения, развитие производства, приводит к усилению государственного вмешательства в экономические процессы. Особенности реализации данной функции определяются основными направлениями государственной налоговой политики, представляющей собой совокупность конкретных мероприятий, проводимых в области налогообложения. Традиционно выделяют несколько целей налоговой политики<sup>7</sup>:

- ✚ участие государства в общественном воспроизводстве;
- ✚ косвенное регулирование экономики путем стимулирования или ограничения хозяйственной деятельности отдельных налогоплательщиков;
- ✚ поддержание государственной социальной политики по регулированию доходов;
- ✚ обеспечение поступления в доходную часть бюджета.

В свою очередь, конкуренция является необходимым условием осуществления предпринимательской деятельности и представляет собой соперничество хозяйствующих субъектов, при котором самостоятельными действиями каждого из них исключается или ограничивается возможность в

---

<sup>7</sup> Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: “Бератов-Пресс”. 2002, стр. 122

одностороннем порядке воздействовать на общие условия обращения товаров на соответствующем товарном рынке. Поэтому целями конкурентной политики и конкурентного законодательства в настоящее время являются:

- ✚ обеспечение устойчивого экономического развития, стимулирование производства;
- ✚ оптимизация распределения ресурсов, изменения в структуре рынков;
- ✚ стимулирование научно-технического прогресса и развитие инновационной экономики.

Конкурентную политику можно определить, как совокупность мероприятий, осуществляемых государством и направленных на обеспечение конкурентной среды на рынках, под которой понимают состояние рынка, где субъекты предпринимательства могут реализовать свои возможности конкурировать между собой. Реализация конкурентной политики предполагает минимальное вмешательство государства в экономические отношения и их корректировку путем принятия важнейших законов, учитывающих потребности общества и отвечающих на запросы предпринимательского сообщества в целом.

Нами разработаны принципы идентификации налоговых институтов как элементов системы управления обеспечением устойчивого роста национальной экономики и повышения ее конкурентоспособности, а именно:

- ✚ определенности применения, заключающийся в четко обозначенной области применения правил – налогообложение субъектов хозяйствования;
- ✚ определенности назначения, основанный на том, что исполнение правил направлено на покрытие расходов государства в области управления экономическими отношениями, и имеющий реальное влияние на взаимодействие субъектов экономики;
- ✚ целостности, согласно которому полномочия по определению (введению или отмене) институтов предоставлены только государству;

✚ единообразного исполнения, в соответствии с которым механизмы для обеспечения исполнения налоговых институтов должны быть установлены законодательно;

✚ конкурентоспособности институтов, из которого следует, что возникающие при исполнении правил транзакционные издержки должны быть меньше, чем те же издержки, но возникающие при их неисполнении.

Основываясь на предложенных принципах, нами сформулировано определение налоговых институтов, как системы введенных правил налогообложения собственности и деятельности субъектов экономики, а также механизмов, принуждающих к исполнению этих правил. На основе принятых правил устанавливается определенный порядок взаимодействия субъектов хозяйствования с государством и между собой, что позволяет последнему регулировать экономические отношения и, тем самым, управлять процессом повышения конкурентоспособности национальной экономики в целом.

Решение вопроса регулирования налоговой нагрузки и выработка эффективного налогового механизма не возможна без оценки ситуации в сфере налогообложения, и, прежде всего, оценки налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты национальной экономики. Таким образом, становится актуальным вопрос об оптимальном размере налоговой нагрузки, отвечающем краткосрочным задачам бюджета и долгосрочным производственным интересам отдельных производителей.

Обобщая взгляды современных ученых, исследующих вопросы налогообложения и налоговой нагрузки, мы пришли к выводу, что нет никакой необходимости общую сумму налогов и сборов, уплаченных в бюджет и внебюджетные фонды, будь то на микро- или макроуровне, называть налоговой нагрузкой в абсолютном выражении, так как никакой иной информации, или иного смысла, кроме информации об объеме уплаченных налогов и сборов, данный термин в себе не несет.

Учитывая уже имеющееся использование дефиниции «налоговая нагрузка» на законодательном уровне в области налогового регулирования инвестиций, для оценки влияния налогообложения как на экономику в целом, так и на хозяйствующие субъекты предложено использовать понятие «налоговая нагрузка», которое предлагается излагать следующим образом: «Налоговая нагрузка - это доля изъятия части дохода экономического субъекта в бюджетную систему и внебюджетные фонды, в форме налогов и сборов, а также иных платежей налогового характера.

В настоящее время в мире реализуются две основные модели налоговой политики: либерально-ограниченная и социально-напряженная. Первая модель характерна для стран, основной целью которых является наращивание (восстановление) производства товаров, выход и экспансия на новые внешние рынки, рост доходов населения за счет развития его предпринимательской активности. В рамках этой модели жестко ограничивается доля налоговых изъятий (при одновременном ограничении социальных гарантий), предоставляются широкие налоговые льготы для инвестиций в производственном секторе. Власти не стремятся вмешиваться в регулирование предпринимательской деятельности и воздерживаются от предоставления особых гарантий участникам рыночных отношений (отсутствует система страхования вкладов в банках, выплат пособий по безработице и т.п.) в целях обеспечения стабильности национальной валюты и ограничения роста внешнего долга. В настоящее время такой модели придерживаются Бразилия, Мексика, Китай.

Вторая модель присутствует в практике постиндустриальных стран, которые пока вынуждены поддерживать высокие стандарты потребления и социального обеспечения основной массы населения. В целях структурной перестройки экономики и захвата позиций на рынках высокотехнологичной продукции они выстраивают следующую иерархию приоритетов. Приоритеты

«первой категории» - прежде всего сокращение неравенства в распределении доходов, обеспечение занятости населения; приоритеты «второй категории» включают в себя разработку и проведение целенаправленной структурной политики, экспансию на мировом рынке капиталов, использование финансовых ресурсов всего мира путем наращивания внешнего долга, концентрацию передовых знаний и их носителей в своих национальных границах. Для системы налогообложения характерны высокие ставки налогов, в том числе социальных налоговых платежей, устранение налоговых ограничений на международную миграцию капиталов в целях контроля над инвестиционной политикой других стран и т.д.

Сравнивая вышеуказанные модели налоговой политики с формами (моделями) государственной антимонопольной политики, можно отметить несомненное сходство поощрительной формы конкурентной политики с либерально-ограниченной моделью и протекционистской формы с социально-напряженной моделью налоговой политики, при различии в используемом инструментарии. Так, поощрительные меры в рамках антимонопольной политики могут иметь «внешний» характер: универсальный (экспортные субсидии), и селективный характер (предоставление правительственных гарантий по конкретным сделкам иностранным компаниям). Указанные действия государств регулируются на базе соглашений с ВТО. Кроме того, они могут представлять собой «внутренние» действия, не связанные напрямую с иностранной конкуренцией (предоставление бюджетных субсидий, мер промышленной или научно-технической политики, создание льготных или дискриминационных условий деятельности для отдельных предприятий). Они регулируются в рамках политики, направленной на обеспечение благоприятных условий для успешного функционирования экономики на основании специально принятых законов.

На сегодняшний день взаимовлияние и взаимосвязь конкурентной и налоговой политики в правовой сфере усиливается, что объясняется объективными процессами в экономике и тенденциями развития законодательства зарубежных стран.

Во-первых, наблюдается постепенное сближение институтов финансового, в том числе налогового, и гражданского, предпринимательского права, а также соответствующих отраслей законодательства. Большинство исследователей признает, что финансовому, налоговому и предпринимательскому праву (непосредственно связанному с правовым регулированием конкуренции и монополии в предпринимательской деятельности), присущи как публично-правовые (основанные на отношении власти и подчинения), так и частноправовые методы регулирования (основанные на равенстве субъектов правоотношений). Это отражается и в определении налога, как части имущества налогоплательщика, изымаемого в денежной форме. Совершенствование законодательных норм позволит субъектам хозяйственной деятельности реально управлять своими доходами, в том числе при осуществлении внешнеэкономической деятельности. Это приведет к появлению реального налогового планирования (а не мнимой оптимизации или налогового маневрирования), как внутрифирменного, так и международного.

Во-вторых, в налоговом праве и законодательстве будут созданы ранее неизвестные институты, присущие гражданскому и предпринимательскому праву (налоговое обязательство, специальный налоговый режим консолидированного налогообложения и т.д.). Государство, оказывающее активное влияние на развитие макроэкономической ситуации в стране, определяющее промышленную политику, заинтересовано в поддержке крупных корпораций на международном рынке и обеспечении их конкурентоспособности. Создание конкурентных преимуществ хозяйствующих

субъектов возможно путем внесения необходимых изменений и дополнений в корпоративное и налоговое законодательство. Подготовка и реализация мероприятий, важных для национальной экономики, будет определяющей при появлении новаций и в антимонопольном законодательстве.

В-третьих, происходит становление механизма международно-правового регулирования конкурентных отношений, что приводит к упорядочению отношений между государствами в данной сфере. Работа по формированию международных принципов обеспечения конкурентной среды на товарных рынках должна включать:

- ✚ двустороннего и многостороннего сотрудничества антимонопольных органов с использованием международного принципа «взаимной вежливости»;
- ✚ унификации и гармонизации антимонопольного законодательства и конкурентной политики различных государств (например, в рамках ЕС);
- ✚ подготовку и заключение многостороннего соглашения в рамках ВТО.

В-четвертых, развиваются международные правоотношения в сфере налоговой конкуренции, что способствует появлению международно-правовых норм в этой области.

### **Выводы по 1 главе**

– налоговая система представляет собой один из экономических методов управления и обеспечения тесной увязки общегосударственных интересов с коммерческими интересами предприятий, интересов предприятий (независимо от форм собственности) - с государственными и местными бюджетами, банками, а также вышестоящими организациями;

– основные принципы и черты современной модели налоговой политики начали формироваться в конце 70-х - начале 80-х г.г. XX века. Именно в этот период в развитых индустриальных странах произошла переориентация в методах государственного регулирования рыночной экономики;

– одна из основных проблем налогообложения нашла свое отражение в теории переложения налогов, исследование которой началось еще в XVII в;

– вся эволюция развития налогов и научных представлений об их экономической сущности является результатом диалектического взаимодействия этих сторон;

– формирование эффективного механизма рыночной конкуренции и устойчивой финансовой системы являются основными направлениями государственного регулирования в развитых странах мира, что находит отражение в политических, экономических концепциях, закрепляется в нормативно-правовых актах;

– конкурентную политику можно определить, как совокупность мероприятий, осуществляемых государством и направленных на обеспечение конкурентной среды на рынках, под которой понимают состояние рынка, где субъекты предпринимательства могут реализовать свои возможности конкурировать между собой;

– решение вопроса регулирования налоговой нагрузки и выработка эффективного налогового механизма не возможна без оценки ситуации в сфере налогообложения, и, прежде всего, оценки налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты национальной экономики;

– обобщая взгляды современных ученых, исследующих вопросы налогообложения и налоговой нагрузки, мы пришли к выводу, что нет никакой необходимости общую сумму налогов и сборов, уплаченных в бюджет и внебюджетные фонды, будь то на микро- или макроуровне, называть налоговой нагрузкой в абсолютном выражении, так как никакой иной информации, или иного смысла, кроме информации об объеме уплаченных налогов и сборов, данный термин в себе не несет.

## **ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ЭФФЕКТИВНОСТЬ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ**

### **2.1. Этапы реформирования налоговой системы Республики Узбекистан**

Одним из важных направлений экономического реформирования экономики Узбекистана является приведение налоговой системы страны в соответствие с новыми рыночными реалиями. С развитием рыночных отношений совершенствовалась и нормативно-правовая база по налогообложению, благодаря чему, несмотря на определенные сложности, свойственные этапу становления, в республике создана достаточно стабильная налоговая система, позволившая на протяжении последних лет достичь сбалансированности роста доходов и расходов. Поэтому, представляется целесообразным проанализировать процесс реформирования налоговой системы Узбекистана за годы независимости, определив логику данного процесса и его этапность.

В целом, можно выделить несколько основных этапов, в ходе которых было осуществлено реформирование налоговой системы республики.

Первый этап охватывает период 1992-1994 гг. Растущая несбалансированность республиканского бюджета в первые годы рыночных преобразований обусловила необходимость концентрации финансовых ресурсов в руках государства. Государственный бюджет 1992 года впервые формировался самостоятельно, без дотаций и субвенций извне. В этих условиях особенно важной стала регулирующая и реформаторская роль государства, которая нашла свое отражение в формировании налоговой нормативно-правовой базы. Основопологающим в связи с этим явилось принятие законов Республики Узбекистан «О налогах с предприятий, объединений и организаций» от 15 февраля 1991 г. №225-Х11, «О подоходном налоге с граждан и лиц без гражданства».

На начальном этапе налоговая система была нацелена на формирование бюджета, имеющего в основном социально-экономическую направленность. Данную задачу приходилось решать в условиях спада производства, высокого уровня инфляции, крайней напряженности в сфере государственных финансов. Сложившаяся ситуация требовала введения налоговой системы с преимущественно фискальной функцией, базирующейся на косвенных налогах. Наиболее значимым результатом налоговой реформы этого периода явилось введение налога на добавленную стоимость со ставкой в 30% вместо налога с оборота и налога с продаж. В следующем году ставка была снижена до 25%, а в последующий год установлена на уровне 20% с одновременным предоставлением широкой системы льгот. Это позволило увеличить общий уровень и стабильность налоговых поступлений. Были введены акцизные налоги на товары с особенно высокой рентабельностью (водка, ликероводочные изделия, спирт, табак, икра и др.) со средней ставкой в пределах 40%; введен также налог на продукцию, вывозимую за пределы республики. Кроме того, надежным инструментом мобилизации необходимых средств в бюджет стал налог на валовой доход со ставками, дифференцированными по отраслям экономики - от 15% до 35%. Введен налог на имущество со ставкой обложения в размере одного процента от балансовой стоимости основных средств, уплачиваемый юридическими лицами.

В основу реформирования налоговой системы на втором этапе (1994 -1997 гг.) был заложен главный принцип, заключающийся в снижении налогового бремени предприятий за счет уменьшения ставок налогов на добавленную стоимость до 20% и обязательных платежей от амортизационных отчислений соответственно до уровня 20%. Тогда же был отменен ряд налогов. Это позволило, в определенной степени, унифицировать налоговую систему республики. При этом приоритетными направлениями в совершенствовании налоговой политики стали стимулирование и создание необходимых условий

для широкого привлечения в экономику республики иностранных инвестиций, создания и организации совместных предприятий и обеспечение защиты интересов инвесторов. С этой целью была создана система льготного административного и налогового режима.

В 1995 г. вместо налога на доход предприятий был введен налог на прибыль с основной единой ставкой в размере 38%. Для сельскохозяйственных предприятий и торговли система налогообложения осуществлялась в зависимости от уровня рентабельности. При этом для них применялась целая система льгот.

Изменились подходы в установлении налогов на ресурсы: налога на землю, недра и воду. На их долю в структуре доходов бюджета в 1995 г приходилось 6%. Были приняты меры по усилению роли этих видов налогов: земельный налог распространен на земли сельскохозяйственного назначения и введен налог за пользование недрами, плательщиками которого являются предприятия, ведущие добычу полезных ископаемых. Сменилась политика и в области налогообложения акцизным налогом: пересмотрен перечень подакцизных товаров (часть товаров выведена из-под акцизного налогообложения), одновременно введен акцизный налог на завозимые алкогольную продукцию, табачные изделия, бензин, нефть, природный газ. В результате этого удельный вес акцизного налога в доходах госбюджета возрос до 27%.

Изменения, внесенные в налоговую систему в 1995 г., привели к существенным сдвигам в структуре бюджетных поступлений. При сохранении позиции косвенных налогов удельный вес прямых налогов в структуре доходов госбюджета возрос на 13,4% по отношению к 1992 г и составил 38,5%. Доля налогов по отношению к ВВП составила 29,8%. Реформирование налоговой системы обеспечило исполнение госбюджета в 1995 г. с минимальным за эти

годы уровнем дефицита - 2,9% к ВВП против 4,1 % в 1994 г. Однако проблема снижения налогового бремени все же оставалась.

В 1996 г. в налоговой системе произошло снижение ставок по двум основным налогам: НДС - с 18% до 17% с одновременным сокращением льгот и налога на прибыль - с 38% до 37%, с дифференциацией ставок в зависимости от объема экспортируемой продукции и удельного веса иностранных инвестиций в уставном фонде СП. Для введения единого порядка и эффективной системы уплаты акцизного налога, пресечения нелегального ввоза подакцизных товаров и защиты интересов внутренних потребителей введены акцизные марки на алкогольную и табачную продукцию – как на производимую в республике, так и на завозимую. Для поддержки отечественных товаропроизводителей введен налог на завозимые автомобили. С целью компенсации потерь бюджета по акцизному налогу из-за высвобождения хлопка-волокна и других товаров из-под акцизного налогообложения почти в два раза увеличены ставки на подакцизные энергетические ресурсы.

Для малых предприятий введена упрощенная система налогообложения. Вместо всех ранее действовавших налогов установлен единый налог с выручки. Ставки налога для торговых предприятий установлены в размере 25% от валового дохода, для предприятий сельского хозяйства - 5% и для прочих отраслей народного хозяйства -10% от выручки. Она, по сути, предназначена только для упрощения налогообложения, при этом упрощаются учет и отчетность субъектов малого предпринимательства.

Третий этап (1998-2000 гг.) ознаменовался введением в действие Налогового кодекса, который явился основным документом, регламентирующим вопросы налогообложения юридических и физических лиц, позволил упорядочить налоговую систему и создать законодательную базу по формированию доходной базы республиканского и местных бюджетов. Часть общегосударственных налогов стала перечисляться в местный бюджет по диф-

ференцированным нормативам (в зависимости от уровня развития территорий), устанавливаемым ежегодно в законодательном порядке. Это позволило перераспределить доходы в пользу местных бюджетов и укрепить их доходную часть.

Введение в действие Налогового кодекса позволило на следующем четвертом этапе (2001-2003 гг.) осуществить ряд значительных изменений. В 2001-2002 гг. по налогу на доходы (прибыль) ставка снижена соответственно до 26% и 24% против действовавшей в 1999 г. -33%. Для юридических лиц, получающих доходы от проведения лотерейных розыгрышей, массовых концертно-зрелищных мероприятий, аукционов и казино, ставка установлена в размере 35%. Ранее действовала ставка в размере 60%. Освобождены от акцизного налога, а с 2002 г. и от уплаты НДС товары, ввозимые на территорию Республики Узбекистан бюджетными организациями для собственных нужд. Отменена таможенная пошлина на ввозимое технологическое оборудование в соответствии с утвержденными в установленном порядке проектами на создание новых, а также модернизацию и техническое перевооружение действующих производств, при наличии соответствующего подтверждения уполномоченного банка. По подоходному налогу введена трехуровневая шкала налогообложения. Взимание налога на доход физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, по фиксированным ставкам, в зависимости от вида и места деятельности, позволило увеличить поступления в бюджет с 1,6% в 2000 г. до 2,2% в 2001 г.

Очередной этап реформирования налоговой системы Узбекистана ознаменовался принятием 1 января 2008 года нового Налогового кодекса. Новый Налоговый кодекс по сравнению с ранее действующим, получил качественно новое развитие и всесторонне расширен. Он состоит из 392 статей, которые, регулируя все стороны налогообложения, превратили его в документ прямого действия.

Реализация мер по дальнейшему совершенствованию налоговой системы с учетом, как экономических реалий страны, так и норм международного права в данной сфере позволит Узбекистану успешно продолжить курс на либерализацию экономики и углубление рыночных реформ, что, в конечном счете, позволит повысить конкурентоспособность национальной экономики.

## **2.2. Современное состояние системы налогообложения в Узбекистане (на примере города Ургенча)**

Узбекистан твердо идет к поставленной долгосрочной цели - войти в число современных развитых, демократических государств, обеспечить своему народу достойные условия жизни и подобающее место в мировом сообществе. На данном пути важную роль играет последовательно проводимая налоговая политика, направленная на модернизацию экономики, формирование среднего класса и укрепление социальной стабильности, ускорение темпов социально-экономического развития и увеличение реальных доходов населения.

Экономика Узбекистана функционирует в условиях углубления рыночных преобразований. Изменения в налоговой политике сказались на структуре доходной части государственного бюджета страны. Рассмотрим сравнительный вклад основных групп налогов и платежей в государственный бюджет, рассчитанный к ВВП.

За период с 2013 по 2017 годы, под влиянием действия политики ослабления налогового бремени, наблюдается сокращение налоговых поступлений. Так, уровень налогового бремени на экономику (доходы консолидированного Государственного бюджета по отношению к ВВП) снизились с 28,5% в 2005 г. до 20% в 2017 г. Снижение налогового бремени, с одной стороны, способствует ее развитию, но с другой - сокращает

возможности в реализации общегосударственных социальных и других программ.

Таблица-1

**Изменение структуры доходов государственного бюджета  
Республики Узбекистан (в % к ВВП)<sup>8</sup>**

<b>Показатели</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
	<b>год</b>	<b>год</b>	<b>год</b>	<b>год</b>	<b>год</b>
ВВП	100	100	100	100	100
Прямые налоги	6,8	6,4	6,0	6,1	5,0
Косвенные налоги	13,8	14,0	13,8	10,5	9,6
Налог на имущество и ресурсные платежи	1,9	2,3	2,6	4,6	3,7
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	0,5	0,4	0,4	0,4	0,3
Прочие доходы	2,2	1,1	0,9	1,1	0,9

Ведущее значение для государственного бюджета имеют косвенные налоги. В связи с переходом многих предприятий к упрощенной системе налогообложения имеет место постепенное уменьшение удельного веса косвенных налогов к ВВП (с 16,0% до 9,6%). Данная группа налогов является основной для формирования государственного бюджета. Косвенные налоги включают в себя НДС, акцизный налог, таможенную пошлину и некоторые другие платежи.

Следующее значение по роли в формировании государственного бюджета имеют прямые налоги. Снижение ставки налогов на доходы юридических лиц и физических лиц привело к уменьшению их доли к ВВП (с 6,0% в 2013 г. до

<sup>8</sup> Отчетные данные ГНК Республики Узбекистан.

5,0% в 2017 г.), что свидетельствует о существенном снижении вклада данной группы платежей в формировании Госбюджета.

Четвертую позицию по важности для государственного бюджета занимают ресурсные платежи и налог на имущество. Их доля в государственном бюджете за исследуемый период повысилась с 1,9% до 3,7%.

Пятую позицию по важности для государственного бюджета занимает налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры. Доля данного налога к ВВП за последние годы, практически, не изменилась и составила в 2017 г. около 0,3%.

Таким образом, ведущую роль для государственного бюджета по основным группам платежей имеют косвенные налоги, а также прямые налоги.

Таблица-2

**Изменение структуры доходов государственного бюджета  
Республики Узбекистан (в процентах)<sup>9</sup>**

<b>Показатели</b>	<b>2013 год</b>	<b>2014 год</b>	<b>2015 год</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
Доходы государственного бюджета (без доходов целевых фондов) всего					
в том числе:	100	100	100	100	100
Прямые налоги	26,2	25,8	23,6	23,0	24,0
Косвенные налоги	51,9	51,8	52,9	55,1	54,6
Ресурсные платежи и налог на имущество	15,0	15,0	15,9	14,3	13,7
Налог на сверхприбыль	1,2	1,3	1,5	1,0	1,6
Прочие доходы	5,7	6,1	6,1	6,6	6,1

Исследование структуры основных групп налогов и платежей, рассчитанной к величине государственного бюджета (без доходов целевых фондов), подтверждает вышеперечисленный вывод. Ведущее место в

<sup>9</sup> Отчетные данные ГНК Республики Узбекистан.

государственном бюджете 2017 году занимают косвенные налоги (54,6%), прямые налоги (24,0%), ресурсные платежи и налог на имущество (13,7%).

Таблица-3

**Изменение структуры доходов государственного бюджета  
Республики Узбекистан по основным налогам и платежам (в процентах)<sup>10</sup>**

Показатели	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год
Доходы государственного бюджета (без доходов целевых фондов) всего					
в том числе:	100	100	100	100	100
Налог на прибыль юридических лиц	5,0	4,3	3,6	3,1	2,9
Единый налоговый платеж	6,2	6,3	6,2	6,5	7,2
Налог на доходы физических лиц	11,0	11,0	10,1	10,0	10,1
Фиксированный налог	1,3	1,7	1,7	1,8	1,9
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	2,6	2,5	2,0	1,7	1,9
НДС	30,8	30,2	29,7	30,8	30,2
Акцизный налог	14,8	15,0	15,3	16,0	15,5
Таможенная пошлина	4,0	3,8	4,4	4,2	3,7
Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа	2,3	2,8	3,5	4,0	4,3
Налог на имущество	3,3	3,8	4,7	4,6	4,5
Земельный налог	2,6	2,2	2,6	2,1	2,5
Налог за пользование недрами	8,7	8,6	8,1	7,1	6,2
Налог за пользование водными ресурсами	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5
Налог на сверхприбыль	1,2	1,3	1,5	1,0	1,6
Прочие доходы	5,8	6,1	6,1	6,6	7,0

Рассмотрим удельный вес основных налогов и платежей Государственном бюджете. В 2017 г. основную долю составляли НДС (30,2%), акцизный налог

<sup>10</sup> Отчетные данные ГНК Республики Узбекистан.

(15,5%), налог на доходы физических лиц (10,1%), налог за пользования недрами (6,2%) и налог на прибыль юридических лиц (2,9%).

Ниже будем анализировать долю налога на имущество в доходах бюджета города Ургенча:

Таблица-4

### Структура доходов бюджета города Ургенча<sup>11</sup>

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год
Доходы - всего	100	100	100
Прямые налоги	35,6	34,9	35,2
Косвенные налоги	37,6	40,2	40,6
Ресурсные платежи и налог на имущество	19,9	20,8	20,6
<b>Прочие доходы</b>	<b>6,9</b>	<b>4,1</b>	<b>3,6</b>

Из таблицы можно сделать следующий вывод: что удельный вес прямых налогов имеет тенденцию возрастания, то есть, доля этих налогов в 2015 году составила – 35,6%, в 2017 году составляет – 35,2%. Доля косвенных налогов, ресурсных платежей и налога на имущество, прочих доходов – стабильна, как видно, по годам.

Вместе с тем система налогов все еще имеет преимущественно фискальный характер, что снижает ее стимулирующую функцию в достижении вышеперечисленных требований (большая часть государственного бюджета формируется за счет действия «чисто» фискальных платежей, не имеющих стимулирующего характера).

Утверждение о «недостаточности выполнения стимулирующей функции налогообложения» в действующем налоговом механизме отмечалось в исследовании Б. Эшонова и Ю.Юсупова, которое не потеряло актуальности и в

<sup>11</sup> По данным ГНИ города Ургенча.

настоящее время. Действующие налоговые льготы и преференции, являясь «индивидуальными» для отдельных предприятий, с одной стороны, создают им более выгодные условия, но, с другой стороны, нарушают действие основного принципа рыночной экономики - «необходимости создания одинаковых конкурентных условий». Это стимулирует отдельные предприятия и отрасли лоббировать свои интересы, а не способствует поиску путей повышения конкурентоспособности выпускаемой продукции. По-мнению специалистов, доля налоговых льгот в 2012 г. составляла 10-12% от налоговых поступлений государственного бюджета. Основные льготы были предоставлены по налогу на прибыль юридических лиц и НДС. Введение льгот для одних налогоплательщиков, делает необходимым повышение уровня налогообложения для других товаропроизводителей.

Другим важным недостатком системы налогообложения является наличие большого количества налогов и платежей, рассчитываемых от выручки (товарооборота). К ним относятся НДС, акцизный налог, таможенная пошлина, единый налоговый платеж на продукцию малых предприятий. Наличие данных налогов снижает гибкость налогового механизма, способствует снижению ценовой конкурентоспособности отечественных товаров (в особенности - с высокой долей добавленной стоимостью), ослабляет возможности государства проводить политику ресурсосбережения и экологической устойчивости.

Использование налога на имущество для юридических лиц сдерживает процессы обновления основных производственных фондов в реальном секторе экономики, а также в других отраслях.

Установление ставки единого налогового платежа на продукцию малых предприятий и микрофирм в зависимости от выручки (дохода) способствует формированию высокого уровня налогового бремени в реальном секторе экономики и низкому уровню для посреднических фирм (несмотря на дифференциацию ставок). Использование данного механизма приводит к

возникновению всевозможных «лазеек» для занижения налогооблагаемой базы, количества занятых работников, что находит выражение в снижении уровня бюджетных средств.

Главным недостатком действующей системы налогообложения является то, что она снижает ценовую конкурентоспособность отечественной продукции, усиливает ценовые диспропорции между сельским хозяйством и промышленностью, сдерживает рост платежеспособного спроса на потребительском рынке. В результате действия данных факторов снижается уровень использования производственных мощностей предприятий, расширяется сфера «неофициальной» и «теневой» экономики и, следовательно, уменьшается налоговый потенциал хозяйствующих субъектов. Данные тенденции находят выражение в недостаточности бюджетных ресурсов и их постоянным обесценением в связи с девальвацией национальной валюты (несмотря на их рост в абсолютном выражении), необходимых для финансирования экономических и социальных программ.

### **2.3. Оценка эффективности налоговой политики, как механизма обеспечения экономического роста и повышения конкурентоспособности**

С точки зрения юридических и физических лиц, оценка эффективности фискальной политики государства не представляет научного интереса, так как здесь действует прямолинейная и примитивная логика: чем больше налоговых изъятий, тем хуже. При оценке налоговой политики с точки зрения государства возможны два аспекта анализа: оценка эффективности фискальной политики, влияющей на производственную активность экономической системы и пополнение доходной части государственного бюджета. Как правило, эти две оценки вступают в противоречие, и фискальная политика, эффективная с точки

зрения второго критерия, может быть совершенно неэффективной с точки зрения первого.

Вот уже несколько лет в республике идет реформа налоговой системы. Главная ее задача – достижение оптимального соотношения между регулирующей и фискальной налоговыми функциями. Добиться этого можно выравниванием условий налогообложения, снижением общего налогового бремени и упрощением налоговой системы. Система администрирования налогов должна привести к снижению уровня издержек исполнения налогового законодательства, как для государства, так и для его граждан.

Вместе с тем налоговая реформа не привела к упрощению налоговой системы и ликвидации препятствий для экономического роста. Налоговая система по-прежнему слишком затратная с точки зрения администрирования, как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков. Одной из причин этого, как принято считать, является до сих пор слишком высокая совокупная налоговая нагрузка на экономику. О необходимости ее дальнейшего снижения заявляют многие ученые и практики, которые вслед за А.Лаффером и другими сторонниками теории экономики предложения утверждают, что высокий уровень налогообложения отрицательно сказывается на развитии производства. По их мнению, он подавляет предпринимательскую активность и лишает предпринимателей тех средств, которые они могли бы вложить в производство. Смысл их утверждений: мало налогов – много экономики. Следовательно, надо как можно больше снизить налоговое бремя.

Результаты проведенного исследования по 86 странам за последние 14 лет подтвердили, что любое государство может обеспечить себе значительные преимущества перед своими конкурентами путем снижения ставок налога на прибыль корпораций. Эта мера также способна поддерживать темпы

экономического роста на уровне выше среднего<sup>12</sup>. Однако данные преимущества, как правило, имеют краткосрочный характер, и если страна желает привлечь долгосрочные инвестиции в частный сектор, то она должна подкрепить их с помощью адекватной правовой базы, соответствующих экономических условий и адресного стимулирования.

В последние десятилетия в налоговых системах многих стран Европы акцент в налогообложении смещается с доходов на затраты. Увеличение налоговой нагрузки на потребление связано не только с положительным влиянием соответствующих налогов на экономический рост. Изменение акцентов в налогообложении во многих странах Европы и мира стала следствием активизации процессов европейской интеграции и глобализации, которые обусловили рост мобильности капитала и работы, и, соответственно, мобильности базы налогообложения доходов. Отплыв капитала и трудовых ресурсов приводит к сужению базы налогообложения доходов, а потому возникает потребность в расширении базы других налогов. Менее мобильной сравнительно с базой налогов на доходы является база налогов на потребление. Учитывая это налогообложение потребления, может обеспечить более стабильные налоговые поступления, что и предопределяет рост роли налогов на потребление во многих налоговых системах мира.

В развитых странах Европы общий уровень налогов и взносов по обязательному социальному страхованию в 2004 году снизился до 37,3 % ВВП сравнительно из 40,3 % ВВП в 2000 году. Такое сокращение произошло, прежде всего, за счет налогов с доходов. Удельный вес налогов с доходов в совокупных поступлениях налогов и взносов обязательного социального страхования в среднем по странам – членам ЕС за период 1995-2004 годов снизился более чем на 2 п.п., а за 2000-2004 года – на 4 п.п. При этом выросла роль налогов на

---

<sup>12</sup> Глобальная конкуренция побуждает страны добиваться экономического роста путем снижения налогов. <http://finance.rol.ru/news>.

потребление. В странах – членах ЕС в 2000-2004 годах часть этих налогов увеличилась в среднем на 0,5 п.п., а за 1995-2004 года – больше чем на 3 п.п. Часть налогов на потребление в группе стран – новых членов ЕС, восемь из которых являются странами с переходной экономикой, выросшая с 39 % в 2000 году до 39,8 % в 2004 году. При этом общий уровень налогов и взносов по обязательному социальному страхованию в странах с переходной экономикой в последние годы оставался почти неизменным (приблизительно 33,5 % ВВП сравнительно с 34,1 % ВВП в 2000 г.).

По оценке экспертов Мирового банка П.Митры и Н.Стерна, поступление НДС, которые составляют не менее чем 7% ВВП, свидетельствуют о достаточном размере номинальной налоговой ставки НДС и достаточно широкой базе этого налога, а значит, такой НДС может считаться эффективным. Исходя из этого критерия, к эффективным системам НДС можно отнести те, что действуют, прежде всего, в Исландии (10,15 % ВВП), Дании (9,74 %) и Швеции (9,19 % ВВП).

Для характеристики эффективности системы взыскания НДС, кроме эффективной ставки налогообложения, могут быть использованы коэффициент производительности налога и коэффициент бюджетной эффективности. Коэффициент производительности исчисляется как соотношение эффективной и базовой ставок НДС. Показатель бюджетной эффективности НДС отображает, сколько поступлений НДС (в % к ВВП) приходится на 1% стандартной ставки.

В промышленно развитых странах ЕС бюджетная эффективность НДС составляет от 0,31 % ВВП в Италии до 0,45 % ВВП в Португалии. В странах с переходной экономикой бюджетная эффективность НДС меньше: на 1 % базовой ставки здесь приходится от 0,26% ВВП (Чехия) до 0,38 % ВВП (Польша). В Украине в 2003-2004 годах бюджетная эффективность НДС составляла лишь 0,24 % ВВП. В 2005 году этот коэффициент в Украине увеличился до 0,40 % ВВП, т.е. до уровня наилучших показателей стран с

переходной экономикой за предыдущие годы, но он остается немного ниже, чем в странах с развитой экономикой. В Узбекистане он составлял в 2012 г. 0,26, а к 2018 г. ожидается его рост до 0,3.

На величину производительности НДС влияют налоговые льготы, освобождение, уклонение от уплаты налога и т.п. Чем меньший коэффициент производительности, тем большая эрозия налоговой базы. Идеальным налогом на добавленную стоимость считается такой, коэффициент производительности которого равняется 100%. Это возможно только при условиях, если база налога охватывает все товары и услуги, предназначенные для конечного потребления; ко всем товарам и услугам из базы налогообложения применяется единая налоговая ставка; любые налоговые льготы отсутствуют. Кроме того, нижняя граница объема налогооблагаемых операций по поставке товаров (работ, услуг), которая дает возможность юридическим и физическим лицам регистрироваться как налогоплательщикам, должна быть довольно высокой. Это помогает сократить число налогоплательщиков, за счет чего, с одной стороны, обеспечивается более эффективное обслуживание налоговой администрацией более зажиточных плательщиков НДС, с другой – достигается минимизация затрат на администрирование налога. Ни в одной из стран мира система НДС не обеспечивает 100% производительности НДС.

Обеспечение устойчивых темпов роста экономики Узбекистана является результатом поэтапных мероприятий по достижению макроэкономической сбалансированности на основе последовательной реализации системных рыночных реформ, модернизации производства, ускоренного развития малого и частного предпринимательства, последовательной либерализации налоговой системы. За последние годы темпы роста ВВП возросли с 3,8% в 2003 г. до 9,5% в 2017 г. Это позволило достигнуть профицита Государственного бюджета в размере 1,1% к ВВП. Уровень инфляции значительно сократился и составил 6,8%. Качественные сдвиги произошли и в структуре ВВП. Так, удельный вес

промышленности после относительного снижения, начиная с 2006 г. неуклонно возрастал и достиг к 2017 г. 22,1%. Стабильно развивается сфера услуг, доля которой увеличилась до 39,5% по сравнению с 26,3% в 1991 г., что оказало благоприятное влияние на создание новых рабочих мест и решение проблемы занятости населения.

С 2017 года в республике коренным образом пересмотрены подходы к разгосударствлению и приватизации государственного имущества, приняты решения по кардинальному сокращению доли государства в уставном фонде предприятий.

В результате доля частного сектора в ВВП в 2017 году достигла 85%. В республике отмечается устойчивая динамика сокращения количества создаваемых в процессе приватизации акционерных обществ с государственной долей и роста числа предприятий, создаваемых в форме ООО и реализуемых в частную собственность.

Таблица-5

### Производственная структура ВВП<sup>13</sup>

Структура	2013 год	2014 год	2015 год	2016 год	2017 год
ВВП	100	100	100	100	100
Промышленность	14,2	15,0	17,5	20,7	22,1
Сельское хозяйство	30,1	28,8	26,4	25,0	24,1
Строительство	6,0	4,5	4,8	4,9	5,1
Сфера услуг	37,2	38,3	37,0	38,3	39,5
Чистые налоги	12,5	13,4	14,1	11,0	9,2

Существенные изменения произошли в структуре инвестиций по источникам финансирования. Последовательное сокращение доли бюджетных ассигнований в развитие производственной сферы, а также иностранных

<sup>13</sup> Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике.

инвестиций и кредитов, привлеченных под гарантию правительства, сопровождается увеличением доли инвестиций, формируемых за счет собственных средств предприятий и внебюджетных фондов.

Таблица-6

**Динамика распределения инвестиций в основной капитал  
по источникам финансирования (%)<sup>14</sup>**

<b>Отрасли промышленности</b>	<b>2013 год</b>	<b>2014 год</b>	<b>2015 год</b>	<b>2016 год</b>	<b>2017 год</b>
Инвестиции - всего	100	100	100	100	100
в том числе:					
республиканский бюджет	25,0	17,7	14,9	12,7	10,7
средства предприятий	40,0	41,8	43,2	48,5	48,3
иностранные инвестиции и кредиты	20,4	26,3	24,5	19,2	4,9
средства населения	12,0	11,1	12,4	11,8	11,7
кредиты банков и другие заемные средства	2,2	2,7	2,6	3,1	3,4
средства внебюджетных фондов	0,4	0,4	2,4	4,7	6,9

Немаловажная роль в достижении намеченных целей отводится налоговой политики, как одного из основных рычагов по повышению конкурентоспособности национальной экономики. Необходимо подчеркнуть, что Узбекистан за относительно короткий срок одним из первых среди стран СНГ сформировал основу налоговой системы, базирующейся на едином законодательном документе – Налоговом кодексе.

Основным направлением в реформировании налоговой системы стало снижение налогового бремени с юридических лиц, совершенствование налогообложения малого бизнеса и частного предпринимательства, иностранных инвесторов и производителей экспортоориентированной

<sup>14</sup> Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике.

продукции.

Одной из задач данного исследования является, в частности, сравнительный анализ уровня налоговой нагрузки ряда отраслей, вызывающих усиление немонетарных факторов роста инфляции и социальной дифференциации, с общим уровнем налоговой нагрузки в Узбекистане.

Поскольку анализируемые отрасли обладают достаточно разными производственными и экономическими характеристиками, мы считаем целесообразным выработать более универсальную методику, позволяющую проводить анализ любого сектора экономики с произвольным количеством предприятий, уровнем монополизации и фондоемкости производства.

С этой целью осуществлен анализ и классификация ряда основных методик расчета налоговой нагрузки предприятия. Величины, участвующие в расчете коэффициента налоговой нагрузки, могут быть исчислены по-разному.

С одной стороны, их можно рассчитать на основе денежных потоков, т. е. числитель - на основе фактически уплаченных налогов, а знаменатель - фактически полученных оплат от покупателей (аналог выручки) либо оплат, уменьшенных на величину оплаченных материальных затрат (аналог добавленной стоимости). С другой стороны, все коэффициенты могут быть подсчитаны на основе начисленных или списанных на затраты сумм налогов, сумм материальных и других затрат, а также фактически признанной в учете выручки.

Исследованные методики могут быть классифицированы по перечню включаемых в расчет налогов, интегральной базе для сравнения налоговых сумм, а также методу исчисления применяемых в формулах расчета величин.

**Классификация основных методик расчета налоговой нагрузки<sup>15</sup>**

Автор	Перечень включаемых в расчет налогов	База для сравнения	Формула расчета налоговой нагрузки
Е.Балацкий	Все налоги	Выручка от реализации	$T/V$
М.Н.Крейнина	Все налоги, кроме НДС и акцизов	Прибыль предприятия	$(B-Cp-Pr)/(B-Cp)$
А.Боброва	Все налоги, кроме НДФЛ	Прибыль предприятия в безналоговом пространстве	$(T-Tндфл)/(Pr+T-Tндфл)$
Институт экономических проблем переходного периода	Все налоги	Добавленная стоимость	$T/ДС$
Н.Кочетов	Все уплаченные налоги	Финансовый поток предприятия	$T/ФП$
Е.А.Кирова	Все налоги	Вновь созданная стоимость	$(T - Tндфл)/(BCC+ВП)$
<b>М.И.Литвин</b>	<b>Все налоги</b>	<b>Добавленная стоимость</b>	<b><math>T/ДС</math></b>

Где,  $T$  – сумма уплачиваемых налогов,  $B$  – выручка от реализации,  $Cp$  – затраты на производство реализованной продукции,  $Pr$  – фактическая прибыль предприятия, НДФЛ – сумма налога на доходы физических лиц, ДС – добавленная стоимость предприятия,  $Kзп$  – коэффициент трудоемкости производства,  $Kам$  – коэффициент фондоемкости производства, ВСС – вновь созданная стоимость (добавленная стоимость за минусом амортизации), ВП –

<sup>15</sup> Скворцов О. Налоги и налогообложение. Практикум. Учебное пособие. –М.: “Академия”, 2010. стр. 99

внереализационная прибыль, ФП – финансовый поток предприятия.

Сравнительный анализ показывает, что в современной литературе не существует единого мнения по поводу перечня налогов и сборов, которые нужно включать в расчет налоговой нагрузки. Наиболее спорными являются вопросы учета в налоговых показателях таких налогов, при уплате которых предприятие является только налоговым агентом (налог на доходы физических лиц и косвенные налоги).

Таким образом, показатель налоговой нагрузки было предложено определять, как отношение всех перечисляемых налогов за минусом налога на доходы физических лиц к вновь созданной стоимости. Все величины, участвующие в расчете, исчисляются на основе начисленных и/или списанных на затраты сумм налогов, материальных затрат и амортизационных отчислений, а также фактически признанной в учете выручки.

### **Выводы по 2 главе**

– с развитием рыночных отношений совершенствовалась и нормативно-правовая база по налогообложению, благодаря чему, несмотря на определенные сложности, свойственные этапу становления, в республике создана достаточно стабильная налоговая система, позволившая на протяжении последних лет достичь сбалансированности роста доходов и расходов;

– реализация мер по дальнейшему совершенствованию налоговой системы с учетом, как экономических реалий страны, так и норм международного права в данной сфере позволит Узбекистану успешно продолжить курс на либерализацию экономики и углубление рыночных реформ, что, в конечном счете, позволит повысить конкурентоспособность национальной экономики;

– экономика Узбекистана функционирует в условиях углубления рыночных преобразований. Изменения в налоговой политике сказались на

структуре доходной части государственного бюджета страны. Рассмотрим сравнительный вклад основных групп налогов и платежей в государственный бюджет, рассчитанный к ВВП;

– за период с 2013 по 2017 годы, под влиянием действия политики ослабления налогового бремени, наблюдается сокращение налоговых поступлений. Так, уровень налогового бремени на экономику (доходы консолидированного Государственного бюджета по отношению к ВВП) снизились с 28,5% в 2005 г. до 20% в 2017 г.;

– исследование структуры основных групп налогов и платежей, рассчитанной к величине государственного бюджета (без доходов целевых фондов), подтверждает вышеперечисленный вывод. Ведущее место в государственном бюджете 2017 году занимают косвенные налоги (54,6%), прямые налоги (24,0%), ресурсные платежи и налог на имущество (13,7%).;

– вместе с тем система налогов все еще имеет преимущественно фискальный характер, что снижает ее стимулирующую функцию в достижении вышеперечисленных требований (большая часть государственного бюджета формируется за счет действия «чисто» фискальных платежей, не имеющих стимулирующего характера);

– при оценке налоговой политики с точки зрения государства возможны два аспекта анализа: оценка эффективности фискальной политики, влияющей на производственную активность экономической системы и пополнение доходной части государственного бюджета;

– результаты проведенного исследования по 86 странам за последние 14 лет подтвердили, что любое государство может обеспечить себе значительные преимущества перед своими конкурентами путем снижения ставок налога на прибыль корпораций.

## **ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В ЦЕЛЯХ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ЭКОНОМИКИ УЗБЕКИСТАНА**

### **3.1. Концептуальные основы совершенствования налоговой системы Республики Узбекистан**

Состояние современных национальных систем налогообложения характеризуется главным образом эволюцией институциональных и организационных структур, адаптацией их к устоявшимся конституционным нормам, формальным и неформальным правилам, национальным особенностям и менталитету, координационным механизмам и степени открытости экономики, функциям государства и особенностям экономической политики. Процесс организационных преобразований и формирования внутренней инфраструктуры налоговой системы Узбекистана в значительной степени опережает динамику ее институциональной способности и бюджетобразующей эффективности. Это было обусловлено тем, что национальная налоговая система формировалась в очень сложных условиях, т.е.:

- ✚ на обломках командно-административной экономики, в которой налоги и налоговая политика не имели существенного экономического значения и выполняли преимущественно социально-политические и учетно-расчетные функции;

- ✚ отсутствия соответствующей законодательной базы, а со временем – в условиях динамического ее создания, т.е. постоянно вносимых текущих изменений.

- ✚ современная налоговая система должна отвечать следующим критериям:

- ✚ быть «нейтральной» с точки зрения единства общих принципов ее функционирования;

- ✚ оказывать содействие расширению налоговой базы;
- ✚ быть свободной от любых необоснованных льгот;
- ✚ способствовать привлечению инвестиций, экономическому развитию, повышению конкурентоспособности экономики и росту благосостояния населения.

Реформирование налоговой системы нельзя отождествлять с перманентной корректировкой порядка уплаты отдельных налогов, предоставлением или ликвидацией некоторых льгот, введением или усилением определенных штрафных санкций, созданием или пересмотром особых режимов налогообложения для отдельных субъектов, объектов или территорий и т.п.

Процесс реформирования налоговой системы ни в коем случае не может быть растянут во времени, т.к. между принятием новых налоговых законов и получением конкретных результатов от их внедрения существует достаточно значительный лаг времени, на протяжении которого экономическая ситуация быстро меняется и новое законодательство становится «морально устаревшим», не отвечающим новым условиям.

В процессе научно-практической оптимизации системы налогообложения незыблемым является соблюдение принципиальных требований к ее содержанию. Это те фундаментальные принципы, которые выработаны наукой, и к использованию которых всегда должна стремиться налоговая практика.

Функциональное проявление налогообложения, в свою очередь, зависит от принципов, положенных в основу этой системы при разработке налоговой концепции, и правового обеспечения действующего на практике налогового механизма. Принципы налогообложения, закрепленные в законодательстве той или иной страны, обязательно отображают состояние экономики. Итак, функционирование системы налогообложения на практике не всегда отвечает тем функциям, которые присущи ей по экономической природе. Как можно

более полно реализовать этот потенциал – цель налогообложения в системе социально ориентированного рыночного хозяйствования.

Реформирование налоговой системы Узбекистана должно базироваться на так называемой портфельной теории, которая широко применяется в современной инвестиционной деятельности. Принимая во внимание основные положения этой теории, можно отметить, что налоговая система должна включать достаточно широкий круг налогов разной направленности. Это необходимо, во-первых, потому, что на протяжении года может иметь место невыполнение плана поступлений доходов в бюджет. Во-вторых, в разных областях существуют разные экономические условия, которые сказываются на объемах поступлений. Наилучшими для решения этой задачи являются косвенные налоги (специфические и универсальные акцизы), а также налоги на имущество, землю, подоходный налог с граждан. Наличие в системе доходов бюджета нескольких налогов с ярко выраженной фискальной направленностью не свидетельствует о недостатках этой системы, а отображает ее функциональное назначение. Без таких налогов она будет недееспособной.

Количество налогов, с помощью которых государство влияет на все аспекты хозяйственной деятельности предприятий, может быть достаточно значительным. Это объясняется тем, что невозможно с помощью одного или нескольких налогов повлиять на все стороны хозяйственной деятельности предприятий. Система источников доходов бюджета должна быть достаточно разветвленной.

Ставки этих налогов в соответствии с условиями экономического роста и повышения конкурентоспособности предприятий должны рассчитываться, исходя из положения, что общая сумма налогов не может превышать 35-40% налогового потенциала. Поэтому в процессе анализа налогов необходимо рассматривать налоги на статическую и динамическую составляющую деятельности предприятий и налогов на результаты деятельности.

Приведем также некоторые другие принципы налоговой политики, определенные в процессе исследования практики становления и развития налоговых систем многих стран с развитой рыночной экономикой. Их следует учитывать в процессе анализа и развития налоговой системы Узбекистана и принимать за основу, оценивая результативность этой системы, а также при разработке предложений относительно ее реформирования. Прежде всего, к этим принципам необходимо отнести обеспечение стабильности налогов и системный подход к разработке налоговой политики, а также требование соблюдения целевого назначения налогов как условия их эффективного использования. Налогообложение должно быть связано с ценовой и амортизационной политикой, с системой отчислений в бюджет и внебюджетные фонды.

Важным принципом, который необходимо учитывать при построении и усовершенствовании налогового механизма, является принцип стимулирования предпринимательской деятельности и инвестиций в экономику.

Как известно, можно выделить два направления совершенствования механизма налоговых изъятий. Первое направление может быть реализовано без пересмотра принципиальных позиций действующего Налогового кодекса путем корректировки налоговых ставок, пересмотра состава налогов и их рационального разделения на общереспубликанские и местные налоги. В сочетании с ужесточением налогового администрирования, эти меры могут привести к более полному поступлению налогов.

Исследования показали, что основными принципами реформирования налоговой политики в нынешних условиях должны быть:

✚ налоговое стимулирование и активная государственная финансовая поддержка развития предпринимательства, а также содействие накоплению сбережений населением и их трансформации в инвестиции инновационной направленности.

✚ стимулирование укрепления позиций отечественного бизнеса в конкурентной борьбе за счет уменьшения доли налогового компонента в затратах, привлечения иностранного капитала, развития интеграционных процессов на межгосударственном уровне.

✚ существенное снижение уровня налоговой нагрузки с учетом предельных ставок налогов.

✚ пересмотр соотношения действующих налоговых регуляторов. Упорядочение налоговых льгот. Введение понятия «бюджетные затраты» с целью отслеживания последствий любых налоговых стимулов, построения оценки эффективности налоговых преференций. Усовершенствование системы упрощенного налогообложения в направлении применения упрощенного режима лишь для физических лиц, избежание отмывания «грязных» денег, проведение мониторинга налогоплательщиков с целью содействия переходу к общепринятой системе налогообложения согласно установленным параметрам.

✚ усовершенствование системы администрирования налогов, перенесение акцентов на добросовестную оплату налогов плательщиками и одновременно применение более жестких методов принудительного взыскания их с должников, организация и осуществление налогового контроля над соблюдением налогового законодательства, повышение ответственности за неуплату долгов учредителями и участниками предприятий коллективной формы собственности.

✚ предотвращение злоупотреблений вследствие использования различий гражданского, налогового, валютного, таможенного, внешнеэкономического законодательства.

✚ установление оптимального соотношения между местными и общегосударственными налогами.

### **3.2. Приоритетные направления налоговой политики в условиях модернизации экономики**

Нестабильность финансовых систем, обострение социальных проблем и замедление экономического роста вынуждают правительства многих стран принимать различные меры по стабилизации ситуации и стимулированию экономики, в том числе и меры фискальной политики. Однако в странах с переходной экономикой она может привести к росту дефицита и, следовательно, государственного долга. Кроме того, серьезную проблему представляет обеспечение дискретности стимулирующей фискальной политики. Если в период кризиса снижаются налоги или государство взяло на себя новые расходные обязательства, то в последующем при переходе к стадии роста отменить их довольно сложно.

В условиях финансового кризиса правительства многих стран будут вынуждены оставить налоговую нагрузку на нынешнем уровне или даже повысить ее в связи с замедлением экономического роста государств. Ведь снижение темпов экономического роста означает сокращение налоговых поступлений в бюджет. И это в то время, когда борьба с финансовым кризисом заставляет правительства идти на крупные и все больше растущие расходы. В результате приходится делать выбор - смягчить налоговый пресс и смириться с существенным ростом бюджетного дефицита или оставить налоговую политику без изменений (может, даже ужесточить), что грозит еще более глубокой рецессией в реальном секторе.

Ужесточение налоговой политики может понадобиться также для реализации антикризисных планов, которые потребуют дополнительных вливаний в госбюджеты. Одна из мер, которая может спровоцировать усиленное давление на налогоплательщиков, - повышение государственных гарантий по банковским вкладам.

Нельзя предоставить реалистические рекомендации без надлежащего изучения функций различных департаментов структуры Государственного налогового комитета, а также структуры областных и местных налоговых инспекций. Одна из мер, которая может спровоцировать усиленное давление на налогоплательщиков, - повышение государственных гарантий по банковским вкладам. А их увеличение происходит повсюду. Кроме фондов гарантирования вкладов, многие страны создают стабилизационные фонды, на средства которых государства смогут приобретать акции банков, испытывающих недостаток капитала, или предоставлять им кредиты. Источники финансирования абсолютно разные.

В США и некоторых европейских странах - это деньги налогоплательщиков, в России, по сути, деньги покупателей российской нефти. В других же странах, например, как в Дании в случае с фондом гарантирования вкладов, было решено, что финансовые расходы по формированию спасительного пула должны нести сами финансовые учреждения. В Украине стабилизационный фонд будет создаваться на доходы от приватизации, как прописано в антикризисном законе. Но если учесть, что выручка от приватизации из года в год уменьшается, то, скорее всего, правительство, беря деньги из общего бюджета на стабилизацию финансовых рынков, прихватит с большей степенью вероятности деньги налогоплательщиков, и с меньшей - покупателей отечественных приватизируемых объектов.

Результаты этого анализа показывают, что личный подоходный налог, налоги на прирост капитала и налоги на добавленную стоимость препятствуют ориентированному на будущее поведению. Корпоративные подоходные налоги могут положительно повлиять на степень будущего развития общества<sup>16</sup>.

В целом Украина попадает в категорию стран, которые предпочитают ужесточать налоговую политику, несмотря на финансовый кризис. В

<sup>16</sup> <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1061951804000151>

меморандуме, подписанном Украиной и МВФ в связи с ожидаемым кредитованием, сказано, что в 2008 году бюджетный дефицит составит около 1% ВВП. Но в следующем году власти все-таки надеются сформировать сбалансированный консолидированный бюджет, для чего они готовы проводить более жесткую фискальную политику по сравнению с предыдущими годами. Это отвечает и другим целям правительства и президента - обеспечить сокращение внутреннего спроса и импорта до уровней, отвечающих установленным лимитам по внешнему финансированию.

Острая нехватка новых мощностей, рост дефицита энергоресурсов, наблюдаемая структурная диспропорция отраслевого развития, и несбалансированность экономического роста, особенно в отраслях промышленности, низкий уровень роста производительности труда обуславливают необходимость регулирования налоговой нагрузки с целью создания условий, стимулирующих долгосрочные капитальные вложения, прежде всего, в отрасли, определяющие динамику экономического развития. С этой целью необходим такой налоговый механизм, сочетающий в себе такие объекты налогообложения, налоговые ставки, льготы и сроки уплаты налога, который, при изъятии доли вновь созданной стоимости, не приводил бы к сокращению инвестиций, приостановлению развития производства, что мы наблюдаем сегодня, а давал бы толчок к его росту. Нельзя предоставить реалистические рекомендации без надлежащего изучения функций различных департаментов структуры Государственного Налогового Комитета, а также структуры областных и местных налоговых инспекций.

Изменения в структуре самой налоговой администрации:

✚ с учетом проблем, возникающих в связи с теневой экономикой и специальных налоговых режимов в отношении малого бизнеса, было бы правильным создать специальный департамент, специализирующийся на вопросах малого бизнеса.

✚ хотя регистрация, как правило, является функцией Минюста, рекомендуется создать специальный отдел для рассмотрения информации, предоставленной о новых налогоплательщиках и определения насколько такой новый налогоплательщик представляет, какой либо, налоговый риск – к примеру, когда учредители компании имеют историю банкротства или ликвидации.

Необходимо создать отдельный департамент обслуживания налогоплательщиков. Он должен быть независимым от функций проверок и сборов. Он должен повышать осведомленность налогоплательщиков по вопросам налогообложения, создавать информационные материалы о налоговой администрации и налоговой системе, доступной населению в местных налоговых инспекциях.

Изменения в деятельности департаментов в структуре налоговой администрации:

✚ налоговой администрации необходимо планировать использование своих ресурсов наиболее эффективным способом. Преследуя эту цель, необходимо большее делегирование функций местным налоговым инспекциям для избегания излишнего вовлечения ГТК в рутинные, каждодневные вопросы.

✚ во избежание дублирования работы и потери возможностей, необходимо наладить усовершенствованный поток информации среди департаментов налоговой администрации, при этом соблюдая конфиденциальность информации налогоплательщиков.

✚ следует предоставить достаточные ресурсы и государственную поддержку департаменту, занимающемуся вопросами коррупции среди налоговых сотрудников.

✚ необходимо сократить количество контактов между налоговыми сотрудниками и налогоплательщиками, в целях уменьшения возможностей коррупционной практики.

✚ следует четко определить и соблюдать ответственности и задачи каждого уровня налоговой администрации. К примеру, необходимо прекратить практику участия нескольких уровней налоговых властей при проведении выездных ревизий по определенному налогоплательщику.

Изменения в структуре самой налоговой администрации:

✚ с учетом проблем, возникающих в связи с теневой экономикой и специальных налоговых режимов в отношении малого бизнеса, было бы правильным создать специальный департамент, специализирующийся на вопросах малого бизнеса.

✚ хотя регистрация, как правило, является функцией Министерства Юстиции, рекомендуется создать специальный отдел для рассмотрения информации, предоставленной о новых налогоплательщиках и определения насколько такой новый налогоплательщик представляет, какой либо, налоговый риск – к примеру, когда учредители компании имеют историю банкротства или ликвидации.

✚ необходимо создать отдельный департамент обслуживания налогоплательщиков. он должен быть независимым от функций проверок и сборов. он должен повышать осведомленность налогоплательщиков по вопросам налогообложения, создавать информационные материалы о налоговой администрации и налоговой системе, доступной населению в местных налоговых инспекциях.

Изменения в отношении налоговой администрации:

✚ необходимо прекратить практику наложения квот по сбору доходов на налоговые инспекции, наказания сотрудников, не выполняющих такие квоты, и награждения тех, кто выполняет прогнозы. Сумма собранных налогов налоговым сотрудником является одним критерием оценки суммы повышения зарплаты или выделения премии, по заслугам сотрудника, но определенно она не может быть единственной оценкой производительности сотрудника.

Неуспешные сотрудники должны быть уволены, не уволены и отосланы для увеличения суммы своих налоговых сборов за счет налогоплательщиков. Следует разработать критерий производительности, вдобавок к результативному сбору налогов сотрудниками. Это потребует пересмотр кадровой политики налоговой администрации, как это было высказано ранее в настоящем отчете.

- ✚ следует реформировать действующую структуру Фонда Развития налоговой администрации, получающего дополнительные средства при сборе дополнительных налогов и штрафов. Финансирование зарплат и оснащения налоговой администрации необходимо переконструировать для искоренения прямого давления на сотрудников в ходе их контакта с налогоплательщиками, что имеет место, когда финансирование потребностей индивидуальных налоговых инспекций основано на сумме их сборов.

- ✚ необходимо требовать от сотрудников посещения курсов продолжительной профессиональной подготовки и информировать их о особенно важных или интересных делах, или вопросах, представленных вниманию налоговой администрации.

- ✚ следует передать все другие функции, которые в настоящее время налагаются на налоговые органы, соответствующим организациям (к примеру, сбор платежей за коммунальные услуги).

Большая часть проблем в области налогового администрирования, по крайней мере, возникают по причине крайне устаревших систем программного обеспечения информационных технологий (ИТ) и оборудования. Следующие сферы иллюстрируют некоторые более серьезные несоответствия в процессах ИТ:

- ✚ регистрация налогоплательщика и присвоение ИНН;
- ✚ обработка налоговых деклараций и финансовой отчетности;

✚ учет налоговых обязательств и переплат налогоплательщиков (как можно скорее для юридических лиц, в средние сроки для частных предпринимателей и в долгие сроки для физических лиц);

✚ базы данных информации, полученной в отношении налогоплательщиков от иных источников, включая сведения от третьих сторон;

✚ управление рисками, включая выбор налогоплательщиков для проведения по ним ревизии на основе программы;

✚ мониторинг и управление процедур сбора доходов;

✚ общая система управление делом (система, регистрирующая все действия в отношении налогоплательщика – открытие дела, соответствующая переписка, примечания сотрудников, работающих с налогоплательщиком, направление дела другому сотруднику, закрытие дела);

✚ поддержка оказанию содействия налогоплательщикам;

✚ услуги на основе Интернет ресурсов (электронное представление деклараций, управление счетами, информация для налогоплательщиков, электронные формы и руководства).

После компьютеризации обработки и первоначального анализа налоговых деклараций и финансовой отчетности, налоговой администрации следует разработать автоматизированную систему подготовки отчетов и средства автоматического составления уведомлений налогоплательщикам.

Касательно временных рамок, разработка таких процедур занимает определенное время, особенно с учетом дорогого обеспечения ИТ, требующего модернизации процедур, удовлетворяющих потребности налоговой системы Узбекистана.

Вдобавок к крайней сложности самой налоговой системы и нехватки современных систем ИТ, большие проблемы создает низкий уровень профессионализма среди налоговых сотрудников в части доверия и применения налогового законодательства Узбекистана. Больше всего налогоплательщики

озвучивает обеспокоенность о том, что сотрудники налоговой администрации действуют в собственных интересах, собирая максимальное количество доходов. Налоговые сотрудники, в целом, не воспринимаются как защитники справедливого применения налогового законодательства. Значимость налоговых доходов по финансированию государственных товаров и услуг, в целом, не находит особенного одобрения среди налогоплательщиков. Кроме крайней сложности налоговой системы (которая была полностью перенесена в новый Налоговый кодекс), налогоплательщики Узбекистана, по сообщениям, часто становятся предметом ужасной нехватки профессионализма среди налоговых сотрудников. Подобная низкая оценка качества налоговой администрации была с грустью отражена в словах самой налоговой администрации.

Новая политика управления кадрами и обучения необходимы, в целях стимулирования налоговых сотрудников к стремлению и достижению высокого уровня производительности. Изменения в кадровой политике, включая планирование параметров оценки кадров можно достигнуть сравнительно быстро, в течение около 2 лет. Однако может быть необходим период 5 лет для получения воздействия всесторонних изменений на уровень профессионализма сотрудников налоговой администрации в Узбекистане. До внедрения такого рода изменений, определенные ограничения в Налоговом кодексе в части компетенций налоговых властей вряд ли можно будет смягчить. Многие западные страны создали системы налогового администрирования, основанные на большей степени свободы действия налоговых сотрудников. Несмотря на то, что определенные ограничения налогового законодательства кажутся противоположными действующим методам налогового администрирования в тех самых западных странах, ограничения были широко применены в узбекском законодательстве в ответ на неспособность обеспечения справедливого исполнения налогового законодательства со стороны налоговых сотрудников.

### **Выводы по 3 главе**

– состояние современных национальных систем налогообложения характеризуется главным образом эволюцией институциональных и организационных структур, адаптацией их к устоявшимся конституционным нормам, формальным и неформальным правилам, национальным особенностям и менталитету, координационным механизмам и степени открытости экономики, функциям государства и особенностям экономической политики;

– реформирование налоговой системы нельзя отождествлять с перманентной корректировкой порядка уплаты отдельных налогов, предоставлением или ликвидацией некоторых льгот, введением или усилением определенных штрафных санкций, созданием или пересмотром особых режимов налогообложения для отдельных субъектов, объектов или территорий и т.п.;

– в процессе научно-практической оптимизации системы налогообложения незыблемым является соблюдение принципиальных требований к ее содержанию. Это те фундаментальные принципы, которые выработаны наукой, и к использованию которых всегда должна стремиться налоговая практика;

– острая нехватка новых мощностей, рост дефицита энергоресурсов, наблюдаемая структурная диспропорция отраслевого развития, и несбалансированность экономического роста, особенно в отраслях промышленности, низкий уровень роста производительности труда обуславливает необходимость регулирования налоговой нагрузки с целью создания условий, стимулирующих долгосрочные капитальные вложения, прежде всего, в отрасли, определяющие динамику экономического развития.

## ВЫВОДЫ И ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключение необходимо отметить, что, исследовав теоретических и практических аспектов налогового регулирования и его основные направления мы пришли к следующим выводам:

– экономическая теория позволяют выделить институт налогообложения в качестве главного регулятора процесса развития национальной экономики. Задача поиска оптимальной системы налогообложения требует комплексного структурно-функционального и категориального анализа потенциала института налогообложения.

– большое влияние на теоретические аспекты налогообложения оказала и социально-политическая природа налогов. Особенно это проявилось в соотношении теорий пропорционального и прогрессивного налогообложения. Это было вызвано тем, что поскольку налог всегда есть ущемление и изъятие собственности любая налоговая система так или иначе объективно отражает соотношение классовых и групповых интересов, социальных сил, а также их расстановку.

– согласно идее пропорционального налогообложения, налоговые ставки должны быть установлены в едином проценте к доходу налогоплательщика независимо от его величины. Данное положение всегда находило поддержку среди имущих классов и обосновывалось принципами равенства и справедливости. В соответствии с прогрессивным обложением налоговые ставки и бремя обложения налогом увеличиваются по мере роста дохода плательщика налогов.

– отличительным признаком налоговой политики является проведение существенных преобразований налоговой системы (системы налогов и сборов, системы налогового администрирования и т.п.), то есть налоговых реформ, оформляемых соответствующими финансовыми законами. Это разработка и

создание модели налогообложения на среднесрочную и долгосрочную перспективу, распределение налоговых обязанностей, механизма равенства участников налоговых правоотношений. При этом именно на государственные органы возложена задача соблюдения баланса интересов государства и налогоплательщиков, и именно государство определяет пределы фискального вмешательства в перераспределительный процесс. В связи с этим, устойчивость налоговой системы налогового законодательства относительна, поскольку процесс их реформирования в странах с формирующейся политической системой является непрерывным.

– анализ зарубежного опыта прямого и косвенного государственного регулирования инновационной деятельности свидетельствует о том, что без создания эффективной, действенной системы налогового стимулирования невозможно добиться прогресса в переводе национальной экономики на инновационный постиндустриальный путь развития. Стратегической моделью и локомотивом роста экономики большинства промышленно развитых стран стали разработка новейших технологий, производство на их основе высокотехнологичных товаров и услуг, выход с ними на мировые рынки и развертывание международной интеграции в научно-производственной сфере в рамках формирующейся глобальной экономики.

В выпускной квалификационной работе разработаны следующие предложения:

1. Система налогообложения в Узбекистане, на наш взгляд, по-прежнему имеет преимущественно фискальный характер, что снижает ее стимулирующую функцию в достижении вышеперечисленных требований (большая часть Госбюджета формируется за счет действия «чисто» фискальных платежей, не имеющих стимулирующего характера).

2. Главным недостатком действующей системы налогообложения является то, что она снижает ценовую конкурентоспособность отечественной

продукции, усиливает ценовые диспропорции между сельским хозяйством и промышленностью, сдерживает рост платежеспособного спроса на потребительском рынке. В результате действия данных факторов снижается уровень использования производственных мощностей предприятий, расширяется сфера «неофициальной» и «теневой» экономики и, следовательно, уменьшается налоговый потенциал хозяйствующих субъектов.

3. Налоговая реформа не привела к упрощению налоговой системы и ликвидации препятствий для экономического роста. Налоговая система по-прежнему слишком затратная с точки зрения администрирования, как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков. Одной из причин этого, как принято считать, является до сих пор слишком высокая совокупная налоговая нагрузка на экономику. Проведенные исследования дают возможность сделать такие выводы. Увеличение роли налогов на потребление в структуре налоговой системы страны, которое компенсирует уменьшение уровня налогообложения доходов, оказывает содействие улучшению инвестиционного климата и долгосрочному экономическому росту.

4. Современная налоговая система должна отвечать следующим критериям:

- быть «нейтральной» с точки зрения единства общих принципов ее функционирования;
- оказывать содействие расширению налоговой базы;
- быть свободной от любых необоснованных льгот;
- способствовать привлечению инвестиций, экономическому развитию, повышению конкурентоспособности экономики и росту благосостояния населения.

5. На наш взгляд, в систему налогов и платежей целесообразно отразить в 4-х основных группах: безвозмездные платежи в бюджет (налоги), платежи в

бюджет за предоставленные государством в использование земли, воды, недр и других материальных, трудовых и других ресурсов (платежи за услуги государства), платежи за выбросы загрязняющих веществ и размещение вредных отходов, прочие платежи. Использование данной классификации позволит более обоснованно определять уровень налогового бремени, повысить стимулирующий характер механизма налогообложения, сделать систему налогов более гибкой и усилить ее целевой характер. При помощи платежей за услуги государства и выбросы загрязняющих веществ можно будет выравнивать условия конкуренции для хозяйствующих субъектов в связи с наличием природного фактора. В соответствии с предлагаемой классификацией целесообразно пересмотреть все действующие в настоящее время и предлагаемые налоги, и платежи, закрепить сроки их действия с учетом возложенных функций, определить механизм их учета при ценообразовании и формировании финансовых результатов.

6. Реформирование налоговой системы Узбекистана должно базироваться на так называемой портфельной теории, которая широко применяется в современной инвестиционной деятельности. Принимая во внимание основные положения этой теории, можно отметить, что налоговая система должна включать достаточно широкий круг налогов разной направленности. Это необходимо, во-первых, потому, что на протяжении года может иметь место невыполнение плана поступлений доходов в бюджет. Во-вторых, в разных областях существуют разные экономические условия, которые сказываются на объемах поступлений. Наилучшими для решения этой задачи являются косвенные налоги (специфические и универсальные акцизы), а также налоги на имущество, землю, подоходный налог с граждан.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

### 1. Нормативно-правовые документы:

1. Конституция Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2014
2. Налоговый кодекс Республики Узбекистан. -Т.: «Адолат». 2018
3. Закон Республики Узбекистан «О государственной налоговой службе» от 29.08.1997 г., №ЗРУ-474
4. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с совершенствованием деятельности отдельных государственных органов, а также принятием дополнительных мер по обеспечению гарантий защиты прав и свобод граждан» от 03.01.2018 г. №ЗРУ-456
5. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2017 год» от 27 декабря 2016 г., №ЗРУ-417
6. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан, направленных на дальнейшее усиление надежной защиты частной собственности, субъектов предпринимательства, снятие преград для их ускоренного развития» от 20.08.2015 г., №ЗРУ-391
7. Закон Республики Узбекистан «Об электронном правительстве» от 09.12.2015 г., №ЗРУ-395
8. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2018 год» от 29.12.2017 г. № ЗРУ-454

9. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с совершенствованием налогового администрирования» от 30.12.2017 г. №ЗРУ-455
10. Закон Республики Узбекистан «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием дополнительных мер по обеспечению ускоренного развития предпринимательской деятельности, всемерной защите частной собственности и качественному улучшению делового климата» от 29.12.2016 г., №ЗРУ-418
11. Указа Президента Республики Узбекистан от 18 июля 2017 года № УП-5116 «О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей»
12. Указ Президента Республики Узбекистан от 22 января 2018 года №УП-5308 «О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017 - 2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий»»
13. Распоряжение Президента Республики Узбекистан от 13.02.2018 г. №Р-5214 «Об организационных мерах по кардинальному совершенствованию налогового законодательства»
14. Постановление Президента от 29 декабря 2017 года №ПП-3454 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год»
15. Постановление Президента Республики Узбекистан «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2017 год» от 27 декабря 2016 г., №2699

16. Указ Президента Республики Узбекистан «О мерах по кардинальному сокращению статистической, налоговой, финансовой отчетности, лицензируемых видов деятельности и разрешительных процедур» от 16 июля 2012 г., №УП-4453
17. Постановление Президента Республики Узбекистан от 1 августа 2017 года № ПП-3168 «О мерах по дальнейшему совершенствованию деятельности органов государственной налоговой службы»
18. Постановление Президента Республики Узбекистан от 7 мая 2018 года №ПП-3698 «О дополнительных мерах по совершенствованию механизмов внедрения инноваций в отрасли и сферы экономики»
19. Постановление Президента Республики Узбекистан от 5 мая 2018 года №ПП-3697 «О дополнительных мерах по созданию условий для развития активного предпринимательства и инновационной деятельности»
20. Распоряжение Президента Республики Узбекистан «Об организационных мерах по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах» от 14 февраля 2017 г., №Р-4849
21. Указ Президента Республики Узбекистан «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан» от 7 февраля 2017 г., №УП-4947

## **2. Труды и доклады Президента Республики Узбекистан:**

22. Мирзиёев Ш.М. Миллий траққиёт йўлимизни қатъият билан давом эттириб, янги босқичга кўтарамиз. – Т.: “Ўзбекистон”, 2017
23. Мирзияев Ш.М. Обеспечение верховенства закона и интересов человека – гарантия развития страны и благополучия народ. –Т.: “O’zbekiston”, 2017

24. Мирзиёев Ш.М. Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису. – Т: ИПТД “Узбекистан”, 2018
25. Мирзияев Ш.М. Критический анализ, жесткая дисциплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого руководителя. –Т.: “Узбекистан”, 2017

### **3. Учебники ва учебная литература:**

26. Абдурахманов О. Налоговые системы стран с переходной экономики. –М.: «Палеотип», 2005
27. Жидкова Е. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –М.: «Эксмо», 2010
28. Завалишина И. Налоги: теория и практика. -Т.: «Мир экономики и права», 2005
29. Налог на прибыль //Гадоев Э. – Т.: «NORMA», 2011
30. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата /под ред. Н.И.Малис. — М.: Издательство «Юрайт», 2015
31. Александров И. Налоговые системы России и зарубежных стран. -М.: «Бератов-Пресс», 2002
32. Аипкин М., Тучкова З., Фроянченко М. Комментарий к Налоговому кодексу. Общая часть. –Т.: «NORMA», 2013
33. Алиев Б. и другие. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –М.: «Финансы и кредит», 2008
34. Авлокулов А., Шадиева Д., Бадалов Р. Основы венчурного инвестирования. Учебное пособие. – Т.: “Fan va texnologiya”, 2014
35. Бард В., Павлова Л. Налоги в условиях экономической интеграции. -М.: “Кнорус”, 2004

36. Гадоев Э.Ф. и др. Косвенные налоги: НДС, акцизный налог. –Т.: «NORMA», 2012
37. Голищева Л. Налогообложение: планирование, анализ, контроль. –М.: «Кнорус», 2012
38. Евстигнеев Е. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –Спб.: «ПИТЕР», 2009
39. Завалишина И. Практика налогообложения в Узбекистане. - Т.: PRAGMA 2002
40. Крохина Ю.А. Налоги и налогообложение: учебник. –М.: Издательство Юрайт, 2018
41. Косвенные налоги: налог на добавленную стоимость, акцизный налог //Гадоев Э. – Т.: «NORMA», 2011
42. Карасева М., Крохина Ю. Финансовое право. -М.: «NORMA», 2001
43. Адиллов М. Налоговое планирование предпринимательской деятельности. – Т.: «NORMA», 2012
44. Алиев Б., Абдулгалимов А., Алиев М. Теория и история налогообложения. Учебное пособие. –М.: «Вузовский учебник», 2011
45. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум. –М.: Издательство Юрайт, 2018
46. Мандрошченко О., Пинская М. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. –М.: “Дашков и К”, 2010
47. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО /под ред. Д.Г.Черника, Ю.Д.Шмелева. — М.: Издательство «Юрайт», 2016
48. Лазарев Н.В. Налоги налогообложение -М.: Феникс. 2009
49. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО /под ред. Г.Б.Поляка. -М.: Издательство «Юрайт», 2015
50. Поляк Г.Б. Налоги и налогообложение: учебник и практикум. –М.: Издательство Юрайт, 2018

50. Саттаров Ш. Налоговый кодекс Республики Узбекистан в схемах. - Т: «Мир экономики и права», 2000
51. Скворцов О. Налоги и налогообложение. Практикум. Учебное пособие. –М.: “Академия”, 2010
52. Тарасова В., Владыка М., Сапрыкина Т., Семькина Л. Налоги и налогообложение. Учебник. –М.: «Кнорус», 2012
53. Тошматов Ш., Комилов М. Налог на добавленную стоимость. -Т.: «Мир экономики и права», 2004
54. Тучкова З. Налогообложение. //Ассоциация преподавателей бизнес дисциплин Узбекистана, 2007
55. Пансков В.Г., Князев В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник для вузов. – М.: “МЦФЭР”, 2009
56. Худолеев В. Налоги и налогообложение. Учебник. – М.: “Форум”. 2009
57. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум. -М.: Издательство Юрайт, 2018
58. Правильно ли платим налоги. Учебно-методическое пособие. //Б.Умаров и др. - Т.: «IQTISOD-MOLIYA», 2007
59. Хван Л.Б. Налоговое право. -Т.: «Консаудитинформ», 2001

#### **4. Периодические издания (газеты и журналы):**

60. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation Volume 13, Issue 2, 2004, Pages 135-143
61. Финансы Узбекистана. Статистический сборник. –Т.: Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике. 2013. -136 с.
62. Ўзбекистон ҳудудларининг йиллик статистик тўплами. Статистик тўплам ўзбек ва рус тилларида. –Т.: Ўзбекистон Республикаси Давлат статистика қўмитаси. 2015

63. Эффективное использование социально-экономического потенциала и привлечение новых источников экономического роста: материалы VI Форума экономистов (том I) //Под общей редакцией д.э.н. Садыкова А. – Т.: “IFMR”, 2015
64. Малое предпринимательство Узбекистана. Статистический сборник. – Т.: Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике. 2014
65. Отчетные данные ГНИ города Ургенча.

### **5. Интернет сайты:**

66. <http://www.press-service.uz> - Пресс-служба Президента Республики Узбекистан)
67. <http://www.gov.uz> - Правительственный портал Республики Узбекистан
68. <http://www.my.soliq.uz> - Портал интерактивных услуг Государственного налогового комитета Республики Узбекистан
69. <http://www.norma.uz> – ООО “NORMA NAMKOR”
70. <http://www.mf.uz> - Министерства финансов Республики Узбекистан
71. <http://www.stat.uz> - Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике
72. <http://www.ziyonet.uz> - Информационная образовательная сеть
73. <https://www.sciencedirect.com> - Международная информационная база ScienceDirect Elsevier
74. <http://www.customs.uz> - Государственный таможенный комитет Республики Узбекистан
75. <http://www.uz> – ЦЕНТР «UZINFOCOM»
76. <http://www.nalog.ru> – Федеральная налоговая служба Российской Федерации