

**TASHKENT INTERNATIONAL UNIVERSITY
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVSHI
DSc. 22/29.12.2023.I.175.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

G‘AFFOROV SHUHRAT NASRIYEVICH

**BILVOSITA SOLIQLAR MEXANIZMINI TAKOMILLASHTIRISH
MASALALARI**

08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit,

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

Toshkent shahar – 2025 yil

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

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

**Content of dissertation the abstract of doctor of Philosophy (PhD) on
economical scienses**

G‘afforov Shuhrat Nasriyevich

Bilvosita soliqlar mexanizmini takomillashtirish masalalari.....3

Гаффоров Шухрат Насриевич

Вопросы совершенствования механизма косвенных налогов27

Gafforov Shuhrat Nasrievich

Issues of improving the mechanism of indirect taxes.....53

E‘lon qilingan ishlar ro‘uxati

Список опубликованных работ

List of published works.....58

**TASHKENT INTERNATIONAL UNIVERSITY
HUZURIDAGI ILMIY DARAJALAR BERUVSHI
DSc. 22/29.12.2023.I.175.01 RAQAMLI ILMIY KENGASH**

TOSHKENT DAVLAT IQTISODIYOT UNIVERSITETI

G‘AFFOROV SHUHRAT NASRIYEVICH

**BILVOSITA SOLIQLAR MEXANIZMINI TAKOMILLASHTIRISH
MASALALARI**

08.00.07 – Moliya, pul muomalasi va kredit,

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

Toshkent shahar – 2025 yil

Iqtisodiyot fanlari bo'yisha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi mavzusi Oliy attestatsiya komissiyasi tomonidan B2023.3.PhD/Iqt3249 raqam bilan ro'yxatga olingan.

Dissertatsiya Toshkent davlat iqtisodiyot universitetida bajarilgan.
Dissertatsiya avtoreferati ush tilda (o'zbek, rus, ingliz (rezyume)) Ilmiy kengash veb-sahifasi (www.tiu.uz) va «Ziyonet» ta'lim portalida (www.ziyonet.uz) joylashtirilgan.

Ilmiy rahbar:	Gadoyev Erkin Fayziyevich iqtisodiyot fanlari nomzodi, professor
Rasmiy opponentlar:	Burxanov Aktam Usmanovich iqtisodiyot fanlari doktori, professor Ashurova Nasiba Batirovna iqtisodiyot fanlari doktori, professor
Yetakshi tashkilot:	G.V. Plexanov nomidagi Rossiya iqtisodiyot universiteti Toshkent filiali

Dissertatsiya himoyasi Tashkent International University huzuridagi DSc.22/29.12.2023.I.175.01 raqamli Ilmiy kengashning 2025-yil «26» 04 kuni soat 12⁰⁰ dagi majlisida bo'lib o'tadi. Manzil: 100114, Toshkent shahri, Kishik xalqa yo'li ko'shasi, 7-uy. Tel.: (99895) 131-55-55; faks: (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz

Dissertatsiya bilan Tashkent International Universityning Axborot-resurs markazida tanishish mumkin (49 raqami bilan ro'yxatga olingan). Manzil: 100114, Toshkent shahri, Kishik xalqa yo'li ko'shasi, 7. Tel.: (99895) 131-55-55; faks: (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz

Dissertatsiya avtoreferati 2025-yil «12» 04 kuni tarqatildi.
(2025 yil «01» 02 dagi 5 raqamli reestr bayonnomasi).



N.X. Jumayev
Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

A.T. Absalamov
Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash kotibi, iqtisodiyot fanlari doktori, dotsent

D.A. Raxmonov
Ilmiy darajalar beruvchi Ilmiy kengash qoshidagi Ilmiy seminar raisi, iqtisodiyot fanlari doktori, professor

KIRISH (falsafa doktori (PhD) dissertasiyasi annotasiyasi)

Dissertasiya mavzusining dolzarbligi va zarurati. Jahonda mamlakatlar byudjet daromadlarini shakllanishida bilvosita soliqlarning o'rnini alohida. Bilvosita soliqlarning bir nechta misollari mavjud bo'lib, ular odatda uchta toifadan biriga kiradi: savdo va xizmatlar soliqlari, bojxona va aktsiz solig'i, faoliyatga asoslangan soliqlar¹. Xalqaro to'g'ridan to'g'ri soliqlar markaziy kengashi (CBDT) tomonidan e'lon qilingan ma'lumotlarga ko'ra, 2024-moliya yilida to'g'ridan to'g'ri soliqlarning umumiy soliq tushumlariga qo'shgan hissasi 56,72% ni tashkil etdi, bu 2023-moliya yilidagi 54,63 foizdan oshib, bilvosita soliqlar ulushini 43,28 foizga kamaytirdi². Ko'pgina mamlakatlarda bilvosita soliqlarning hissasi, xususan qo'shilgan qiymat solig'ining ulushi katta hisoblanadi. Hozirgi vaqtda 174 mamlakat QQSni qabul qilgan. Bu Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkiloti (OECD)ga a'zo 38 mamlakatdan 37 tasi kiradi³. Bu esa bilvosita soliqlar ma'muriyatchiligini takomillashtirishning dolzarbligini ko'rsatadi.

Xalqaro amaliyotda bilvosita soliqlar ma'muriyatchiligini takomillashtirishga qaratilgan ilmiy izlanishlar olib borilmoqda. Soliqlar va ijtimoiy to'lovlar bo'yicha tushumlarni uchta asosiy toifa yoki turga bo'lish mumkin: birinchidan, ishlab chiqarish va import bilan bog'liq bo'lgan soliqlar (masalan, qo'shilgan qiymat solig'i – QQS) sifatida belgilangan egri soliqlar, ikkinchidan, daromad va boylikdan olinadigan joriy soliqlardan tashkil topgan to'g'ridan to'g'ri soliqlar. Qo'shilgan qiymat solig'i kabi bilvosita soliqlar uchun soliqlarni kim to'lashi talab va taklifning narx egiluvchanligiga bog'liq. Xalqaro amaliyotda qo'shilgan qiymat solig'ining minimal standart stavkasi 15% ni tashkil qiladi.⁴ Bilvosita soliqlarni hisoblash mexanizmini raqamlashtirish, raqamli soliq, raqamli moliyaviy aktivlarni qo'shilgan qiymat solig'iga tortish, ushbu soliqlarning soliq naoratini natijaviyligini tahlil qilish masalalari bu borada dolzarb tadqiqot yo'nalishlari hisoblanadi.

O'zbekiston Respublikasida bilvosita soliqlar ma'muriyatchiligini xalqaro tajribalar asosida takomillashtirish bugungi kunning dolzarb masalasi bo'lib qolmoqda. O'zbekistonda bevosita soliqlar bo'yicha tushumlarning jami tushumdagi ulushi 2023 yilda 35,96 foizni tashkil etgan bo'lsa, bu ko'rsatkich 2024 yilda 27 foiz bo'lishi prognoz qilingan⁵. O'zbekiston Respublikasi Soliq Kodeksiga kiritilgan o'zgartirishga muvofiq, 2023 yil 1 yanvardan qo'shilgan qiymat solig'i stavkasi 15 foizdan 12 foizga pasaytirish kabi vazifa belgilab berilgan. Mazkur vazifani samarali amalga oshirishda bilvosita solig'larning soliqqa tortish bazacini kegaytirish, soliqlarni hisoblashda soliq va buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining o'zaro mos kelishini ta'minlashga yo'naltirilgan ilmiy tadqiqotlarning amalga oshirilishi maqsadga muvofiq.

¹ What exactly is indirect tax? February 6, 2024. <https://tax.thomsonreuters.com/blog/what-is-indirect-tax/>.

² Direct Tax Collection Reaches 14-Year High in 2023-24. <https://vajiramandravi.com/upsc-daily-current-affairs/mains-articles/direct-tax-collection-reaches-14-year-high-in-2023-24/>.

³ Alastair Thomas.VAT Rate Structures in Theory and Practice. Macroeconomics, Trade and Investment Global Practice January 2024. <chromeextension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://documents1.worldbank.org/curated/en/099920201182414099/pdf/>.

⁴ Jost Angerer. Indirect taxation. 04-2024. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/81/indirect-taxation>.

⁵ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Солиқ қўмитасининг маълумотлари.

O‘zbekiston Respublikasining 2024 yil 24 dekabrda “Soliq va budget siyosatining 2025 yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga qo‘shimcha va o‘zgartirishlar kiritish to‘g‘risida”gi O‘RQ-1014-son, O‘zbekiston Respublikasining 2023 yil 28 dekabrda “Soliq va budget siyosatining 2024 yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritish to‘g‘risida”gi O‘RQ-891-son, 2022 yil 30 dekabrda “Soliq va budget siyosatining 2023 yilga mo‘ljallangan asosiy yo‘nalishlari qabul qilinganligi munosabati bilan O‘zbekiston Respublikasining ayrim qonun hujjatlariga o‘zgartirish va qo‘shimchalar kiritish to‘g‘risida”gi O‘RQ-812-son va 2022 yil 30 dekabrda “2023 yil uchun O‘zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to‘g‘risida”gi O‘RQ-813-son qonunlari, O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022 yil 8 aprelda PF-101-son “Tadbirkorlik muhitini yaxshilash va xususiy sektorni rivojlantirish orqali barqaror iqtisodiy o‘shish uchun shart-sharoitlar yaratish borasida navbatda islohotlar to‘g‘risida”, 2022 yil 30 dekabrda PF-287-son “Respublika hududlarini toifalarga ajratish va tadbirkorlikni qo‘llab-quvvatlashning tabaqalashtirilgan tizimini joriy etish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi, 2022 yil 28 iyunda PF-162-son “Soliq ma‘muriyatchiligini isloh qilish davrida biznes uchun qulay shart-sharoitlar yaratish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi farmonlari, 2023 yil 4 sentyabrda “O‘zbekiston Respublikasi prezidentining tadbirkorlar bilan 2023 yilda ochiq muloqotida belgilangan vazifalarni amalga oshirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PQ-292 son, 2022 yil 30 dekabrda PQ-471-son “O‘zbekiston Respublikasining «2023 yil uchun O‘zbekiston Respublikasining davlat budjeti to‘g‘risida»gi qonuni ijrosini ta‘minlash chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi qarorlari hamda mazkur sohaga tegishli boshqa me‘yoriy-huquqiy hujjatlarda belgilangan vazifalarni amalga oshirishda mazkur dissertasiya tadqiqoti muayyan darajada xizmat qiladi.

Tadqiqotning respublika fan va texnologiyalari rivojlanishi ustuvor yo‘nalishlariga mosligi. Mazkur tadqiqot respublika fan va texnologiyalar rivojlanishining I. «Demokratik va huquqiy jamiyatni ma‘naviy-axloqiy hamda madaniy rivojlantirish, innovasion iqtisodiyotni shakllantirish» ustuvor yo‘nalishi doirasida bajarilgan.

Muammoning o‘rganilganlik darajasi. Qo‘shilgan qiymat solig‘ining buxgalteriya hisobini va ma‘muriyatchiligini takomillashtirishning nazariy-uslubiy masalalari xorijlik iqtisodchi olimlar K.James, Julia Kagan, L.I.Goncharenko, I.A.Mayburov, A.A.Abakulova, M.M.Shadurskaya, V.A.Krasniskiy, N.Z.Zotikov, E. V. Smirnovlarni⁶ kiritish mumkin.

⁶ James K. “Exploring the Origin and Global Rise of VAT,” Manash University, Melbourne. 2011. Julia Kagan. Indirect Tax: Definition, Meaning, and Common Examples. Updated April 04, 2022. <https://www.investopedia.com/terms/i/indirecttax.asp>. Гончаренко, Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / отв. ред. Л. И. Гончаренко. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 524 с. Майбуров И. А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», специальностям «Экономическая безопасность», «Таможенное дело» / И. А. Майбуров [и др.]; под ред. И. А. Майбунова. — 7-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018. — 503 с. Абакулова А. А. Шадурская М. М., Налоговое администрирование в условиях цифровизации экономики. Финансы и кредит. 2022. В.А.Красницкий Налоговое администрирование. <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/29668-nalogo-voe-administrirovaniye>.

Respublikamiz iqtisodchi olimlaridan E.F.Gadoev, Sh.A.Toshmatov, T.S.Malikov, N.H.Xaydarov, U.V.Gafurov, B.E. Toshmuradova, N.R. Kuzieva, Z.N.Qurbonov, K.R.Hotamov, N.B.Ashurova, K.M.Misirov, J.J.Urmonov, I.M.Niyazmetov, S.K.Xudoykulov, F.I.Isaev, U.X.Normurzaevlarning⁷ ilmiy ishlarida bilvosita soliqlarning ma'muriyatchiligining ayrim jihatlar o'rganilgan. Mazkur ilmiy ishlarda bilvosita soliqlarning soliqqa tortish mexanizmi kompleks tarzda o'rganilmagan. Jumladan, K.R.Hotamovning ilmiy ishida bilvosita soliqlarning buxgalteriya hisobi, tahlil va soliqqa tortish muammolarini o'rgangan⁸. H.A.Yangiboev ilmiy ishida Bevosita soliqlarni hisoblash va undirish mexanizmini takomillashtirish masalalari yoritilgan⁹.

Tadqiqotning dissertasiya bajarilgan oliy ta'lim muassasasining ilmiy tadqiqot ishlari rejalari bilan bog'liqligi. Dissertasiya tadqiqoti respublikamizda olib borilayotgan ilmiy tadqiqot ishlarining ustuvor yo'nalishlariga mos keladi va Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti institut ilmiy-tadqiqot ishlari rejasiga muvofiq "Raqamli iqtisodiyot sharoitida soliq ma'muriyatchiligi va xalqaro soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish" mavzusidagi ilmiy tadqiqot doirasida bajarilgan.

Tadqiqotning maqsadi. Bilvosita soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirishga qaratilgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalarni ishlab chiqishdan iborat.

Tadqiqotning vazifalari:

bilvosita soliqlarning nazariy huquqiy asoslarini o'rganish asosida soliq siyosatidagi o'rnini ochib berish;

bilvosita soliqlarni qo'llashning jahon tajribasi o'rganish va uning ijobiy tomonlarini mamlakatimiz amaliyotida qo'llash;

25.02.2023. Зотиков Н.З. Налоговое администрирование, его влияние на налоговую нагрузку. Вестник Сургутского государственного университета. 2022;(1 (35)):26-37. <https://doi.org/10.34822/2312-3419-2022-1-26-37>. Смирнова Е.В. Совершенствование налогового администрирования НДС в интересах государства и налогоплательщиков. ЖУРНАЛ. Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. №1 2018

⁷ E.F.Gadoev va b. Bilvosita soliqlar: qo'shilgan qiymat solig'i, aksiz solig'i. Toshkent: "NORMA", 2011. 327 b.; Sh.A.Toshmatov Qo'shilgan qiymat solig'i. Monografiya. Toshkent.: "Iqtisodiyot va huquq dunyosi", 2004. -160 b.; T.S.Malikov, N.H.Haydarov Moliya: umumdavlat moliyasi. O'quv qo'llanma. T.: "Iqtisod-moliya", 2009. -556 b.; Gafurov U.V. Kichik biznesni davlat tomonidan tartibga solishning iqtisodiy mexanizmlarini takomillashtirish. I.f.d. diss. avtoreferati. – T., 2017. Tashmuradova B.E. Qo'shilgan qiymat solig'i bazasini aniqlash va hisoblash xususiyatlari. "Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar" ilmiy elektron jurnali. № 3, may-iyun, 2021-yil. , Kuziyeva N.R. Совершенствование законодательных основ создания деятельности и налоговых режимов предприятий экспортёров в свободных экономических зонах Узбекистана. Z.N.Qurbanov "Soliq hisobi va auditining nazariy va metodologik asoslari". Dis.i.f.d. - Toshkent.: BMA, 2008. 272 b.; K.R.Hotamov "Bilvosita soliqlar hisobi, tahlili va auditini takomillashtirish" dissertatsiya i.f.d., T.: 2016-y.136 b; N.B.Ashurova Barqaror iqtisodiy o'sishni ta'minlashda soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish. i.f.d. (DS) Dissertatsiyasi. T: 2018-yil. 247 b.; Misirov K.M. "Bilvosita soliqlarning moliyaviy hisobi va auditini takomillashtirish" mavzusidagi dissertatsiyasi avtoreferati.Toshkent.2010; J.J.Urmonov Tadbirkorlik subyektlarini soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish masalalari: Monografiya/ T.: "Iqtisod-Moliya", 2018-y. 240 b.; I.M.Niyazmetov "Soliq yukini optimallashtirish: nazariya, uslubiyat va amaliyot" Monografiya.-Toshkent: "Moliya", 2016. 192 b.; Xudoykulov S.K. Soliq tushumlarini prognoz qilish metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. diss. avtoreferati. T., 2019. 77 b.; F.I.Isayev Soliq tahlili metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya. 2022. 242 b; U.X.Normurzayev Soliq imtiyozlarining samaradorligi: nazariya, metodologiya va amaliyot. Iqtisodiyot fanlari doktori (Doctor of Science) dissertatsiyasi. 2022. 247 bet.

⁸ Hotamov K.R. Bilvosita soliqlar hisobi, tahlili va auditini takomillashtirish. Dissertatsiya i.f.d., – T., 2016.136 b

⁹ Yangiboyev H. A. Bevosita soliqlarni hisoblash va undirish mexanizmini takomillashtirish. 08.00.07 - Moliya, pul muomalasi va kredit Iqtisodiyot fanlari bo'yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati Toshkent, 2022

qo‘shilgan qiymat solig‘i mexanizmining joriy holatini tahlil qilish va xorijning ilg‘or tajribalari asosida soliq stavkasini pasaytirish bo‘yicha takliflar berish;

Turoperator xizmatlarini ko‘rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga chet ellik hamkorlariga taqdim etilgan hisobvaraqq-fakturada ko‘rsatilgan qo‘shilgan qiymat solig‘ini respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarilish bo‘yicha taklifni asoslash;

aksiz solig‘ini hisoblash tartibi va hisobotini takomillashtirish bo‘yicha tavsiyalar ishlab chiqish;

bojxona to‘lovlari va yig‘imlarini undirish mexanizmini o‘rganish asosida takliflar berish.

Tadqiqotning obyekti bilvosita soliqlarni hisoblash va budjetga o‘ndirish mexanizmi olingan.

Tadqiqot predmeti bo‘lib, bilvosita soliqqa tortish mexanizmining uslubiy asoslarini takomillashtirish bilan bog‘liq iqtisodiy munosabatlar hisoblanadi.

Tadqiqotning usullari. Tadqiqotda dialektik yondashuv, tahlil va sintez, tizimli tahlil, qiyosiy tahlil usullardan foydalanilgan.

Tadqiqotning ilmiy yangiligi quyidagilardan iborat:

mahalliy budjetlarni mablag‘ bilan ta‘minlash asosida hududlarni ijtimoiy va iqtisodiy rivojlantirish maqsadida qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha Qoraqalpog‘iston Respublikasida daromadlar prognozining oshirib bajarilgan qismining 100 foizi, qolgan hududlarda esa 60 foizini qoldirish taklif etilgan;

mamlakat turizm salohiyatini yanada oshirish maqsadida turoperator xizmatlarini ko‘rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga ular tomonidan norezidentlarga xizmatlar ko‘rsatish asosida to‘langan qo‘shilgan qiymat solig‘ining 20 foiz miqdoridagi mablag‘lari respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarilishi lozimligi asoslangan;

aksiz solig‘ining bazasini kengaytirish va budjetga qo‘shimcha soliq hisoblash maqsadida tamaki va alkogol mahsulotlarini ishlab chiqarishda absolyut miqdorda belgilangan aksiz solig‘i stavkalarini 10 foizga indeksatsiya qilish bo‘yicha taklif berilgan;

mamlakatimizning Jahon savdo tashkilotiga a‘zo davlatlar ko‘rsatkichlariga yaqinlashish, hamda import shartnomalarida tovar narxini pasaytirishning oldini olish maqsadida bojxona qiymati faqatgina uning bojxona qiymati deklarasiyasida ko‘rsatilgan hamma elementlarini inobatga olgan 1-usulda aniqlash taklif etilgan.

Tadqiqotning amaliy natijasi quyidagilardan iborat:

alkogol mahsulotlarini ishlab chiqarishda aksiz solig‘i to‘lanadigan mahsulot tarkibidagi etil spirtining ulushidan (miqdoridan) kelib chiqqan holda hisoblab chiqarish tartibi, alkogol mahsulotlarini import qilishda aksiz solig‘i stavkalari 5 foizga pasaytirish taklif etilgan;

davlat soliq xizmati organlari tomonidan aksiz markalari bilan markirovka qilinmagan ko‘piklanadigan va tabiiy vino mahsulotlari majburiy raqamli markirovkalash orqali to‘liq hisobga olinishini davlat soliq organlari xodimlari nazorat qilinishi kerakligi hamda ishlab chiqarilishi va realizasiya qilinishi samaradorligini tahlil qilib borish zarurli yuzasidan bergan takliflari amaliyotga joriy etilgan;

Qo‘shilgan qiymat solig‘ini undirish mexanizmini takomillashtirish maqsadida barcha to‘ifadagi xo‘jalik yurituvchi subyektlarida elektron hisobvaraqa-fakturani amaliyotida qo‘llash asoslangan.

Tadqiqot natijalarining ishonchliligi. Tadqiqot ishini tayyorlashda O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasi, O‘zbekiston Respublikasi Hisob palatasi, O‘zbekiston Respublikasi Prezidenti huzuridagi statistika agentligining rasmiy ma‘lumotlaridan foydalanilganligi, ishda qo‘llanilgan yondoshuv va usullarning maqsadga muvofiqligi va ilmiy asoslanganligi, keltirilgan xulosa, taklif va tavsiyalarning Soliq qo‘mitasi tomonidan amaliyotga joriy qilinganligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining ilmiy va amaliy ahamiyati. Tadqiqot natijalarining ilmiy ahamiyati bilvosita soliqlar mexanizmini takomillashtirishga oid nazariy-metodologik va soliq tizimiga oid maxsus ilmiy tadqiqotlarni amalga oshirishda foydalanish mumkinligi bilan belgilanadi.

Tadqiqot natijalarining amaliy ahamiyati ishlab chiqilgan ilmiy taklif va amaliy tavsiyalardan respublikada xo‘jalik yurituvchi subyektlar tomonidan to‘lanuvchi bilvosita soliqlar ma‘muriyatchiligini takomillashtirish bo‘yicha ishlab chiqiladigan kompleks chora-tadbirlar majmuini ishlab chiqishda foydalanish mumkinligi bilan izohlanadi.

Tadqiqot natijalarining joriy qilinishi. Bilvosita soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish bo‘yicha ishlab chiqilgan takliflar asosida:

mahalliy budjetlarni mablag‘ bilan ta‘minlash asosida hududlarni ijtimoiy va iqtisodiy rivojlantirish maqsadida qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha Qoraqalpog‘iston Respublikasida daromadlar prognozining oshirib bajarilgan qismining 100 foizi, qolgan hududlarda esa 60 foizini qoldirishga doir taklifi O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022-yil 30-dekabrda “O‘zbekiston Respublikasining “2023 yil uchun O‘zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to‘g‘risida”gi Qonuni ijrosini ta‘minlash chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PQ-471-son qarorini ishlab chiqishda foydalanilgan (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2023 yil 22 sentyabrdagi 15-96753-son dalolatnomasi). Natijada, Qoraqalpog‘iston Respublikasi Jo‘qorg‘i Kengesi, xalq deputatlari viloyatlar va Toshkent shahri Kengashlarining budjet sohasidagi vakolatlarini yanada oshirishga, mahalliy budjetlarni mablag‘ bilan ta‘minlash, hamda ularning samarali va maqsadli sarflanishiga erishish asosida 2023 yilda 654,4 mlrd.so‘m, 2024 yilda 244,4 mlrd.so‘m mablag‘lar hududlarni ijtimoiy va iqtisodiy rivojlantirishga yonaltirilgan;

mamlakat turizm salohiyatini yanada oshirish maqsadida turoperator xizmatlarini ko‘rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga ular tomonidan norezidentlarga xizmatlar ko‘rsatish asosida to‘langan qo‘shilgan qiymat solig‘ining 20 foiz miqdoridagi mablag‘lari respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarilishga doir taklifi O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023-yil 26-aprelda “Respublikaning turizm salohiyatini jadal rivojlantirish hamda mahalliy va xorijiy turistlar sonini yanada oshirishga doir qo‘shimcha chora-tadbirlar to‘g‘risida” PQ-135-son qarorini ishlab chiqishda foydalanilgan (O‘zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo‘mitasining 2023 yil 22 sentyabrdagi 15-

96753-son dalolatnomasi). Natijada, turoperator xizmatlarini ko'rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga ular tomonidan 5 nafar va undan ortiq norezidentlarga xizmatlar ko'rsatishni nazarda tutuvchi turpaketlar bo'yicha chet ellik hamkorlariga taqdim etilgan hisobvara-q-fakturada ko'rsatilgan qo'shilgan qiymat solig'ining 20 foiz miqdoridagi mablag'lar respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarish orqali turizm salohiyatidan to'liq va samarali foydalanish, mavjud resurslar va imkoniyatlardan har tomonlama foydalanish hisobiga turizm sohasida faoliyat yuritayotgan tadbirkorlik subyektlari qo'llab-quvvatlashga hamda qo'shimcha sharoitlar yaratishga xizmat qilgan;

aksiz solig'ining bazasini kengaytirish va budjetga qo'shimcha soliq hisoblash maqsadida tamaki va alkogol mahsulotlarini ishlab chiqarishda absolyut miqdorda belgilangan aksiz solig'i stavkalarini 10 foizga indeksatsiya qilishga doir taklifi O'zbekiston Respublikasining 2022 yil 30 dekabrda O'RQ-812-son Qonuni bilan Soliq kodeksining 2891 va 2892-moddalariga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasining 2023 yil 22 sentyabrda 15-96753-son dalolatnomasi). Natijada, soliq va bojxona ma'murchiligini soddalashtirish maqsadida joriy yildan aksiz solig'ini tamaki mahsulotini iste'mol qilish tizimi bo'yicha suyuqlikdagi nikotinga emas balki, suyuqlikning hajmidan kelib chiqib hisoblash tartibi joriy qilindi va 2023 yil 1 fevraldan filtrli, filtersiz sigaretalar, papiroslar, sigarillalar, bidi, kretekni ishlab chiqarishda absolyut miqdorda belgilangan aksiz solig'i stavkalari 10 foizga, shuningdek chilim uchun tamaki, chekiladigan va boshqa tamaki mahsulotlarini ishlab chiqarish va import qilishda soliq stavkalari 10 foizga indeksatsiya qilish hamda 2023 yil 1 yanvardan alkogol mahsulotlarini ishlab chiqarishda aksiz solig'i to'lanadigan mahsulot tarkibidagi etil spirtining ulushidan (miqdoridan) kelib chiqqan holda hisoblab chiqarish tartibi, alkogol mahsulotlarini import qilishda aksiz solig'i stavkalari 5 foizga pasaytirish hamda 2023 yil 1 fevraldan alkogol mahsulotlari 10 % ga indeksatsiya qilish orqali 2022 yilda 13455,0 mlrd.so'm va 2023 yilda tushum o'tgan yilga nisbatan 17,6 foizga oshgan holda 15834,0 mlrd.so'm budjet daromadlarini oshishiga xizmat qilgan;

mamlakatimizning Jahon savdo tashkilotiga a'zo davlatlar ko'rsatkichlariga yaqinlashish, hamda import shartnomalarida tovar narxini pasaytirishning oldini olish maqsadida bojxona qiymati faqatgina uning bojxona qiymati deklaratsiyasida ko'rsatilgan hamma elementlarini inobatga olgan 1-usulda aniqlashga doir taklifi O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2022-yil 6-aprelda 160-son qarori bilan tasdiqlangan "O'zbekiston Respublikasi bojxona hududiga olib kiriladigan tovarning bojxona qiymatini aniqlash tartibi to'g'risida nizom"ni ishlab chiqishda foydalanilgan (O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasi huzuridagi Soliq qo'mitasining 2023 yil 22 sentyabrda 15-96753-son dalolatnomasi). Natijada, mamlakatda 1-usulda bojxona qiymatini aniqlash salmog'ining oshiga, hamda tovarlarni bojxona qiymatini aniqlashga ketadigan vaqt sarfini kamayishiga, bojxona chegarasidan tovarlar o'tishini tezlashishiga, import shartnomalarida tovar narxini pasaytirishning oldini olishga, va Jahon savdo tashkiloti(JST)ga a'zo bo'lishi uchun xizmat qiladi.

Tadqiqot natijalarining aprotasiyasi. Mazkur tadqiqot natijalari 5 ta, jumladan 3 ta xalqaro va 2 ta respublika ilmiy-amaliy konferensiyalarida muhokama qilingan va ijobiy xulosalar olingan.

Tadqiqot natijalarining e'lon qilinganligi. Dissertasiya mavzusi bo'yicha jami 10 ta ilmiy ish, jumladan, shu jumladan, O'zbekiston Respublikasi Oliy attestasiya komissiyasining doktorlik dissertatsiyalari asosiy ilmiy natijalarini chop etish tavsiya etilgan ilmiy nashrlarda 5 ta, shundan, nufuzli xorijiy jurnallarda 1 ta ilmiy maqola chop etilgan.

Dissertasiyaning tuzilishi va hajmi. Dissertasiya tarkibi kirish, uchta bob, xulosa, foydalanilgan adabiyotlar ro'yxati va ilovalardan iborat. Dissertasiyaning hajmi 142 betni tashkil etadi.

DISSERTASIYANING ASOSIY MAZMUNI

Dissertasiyaning kirish qismida ilmiy tadqiqotning dolzarbligi va zarurati asoslangan, tadqiqotning maqsadi va vazifalari, obykti va predmeti tavsiflangan, respublika fan va texnologiyalari rivojlanishining ustuvor yo'nalishlariga mosligi ko'rsatilgan, ilmiy yangiligi va amaliy natijalari bayon qilinib, olingan natijalarning ilmiy va amaliy ahamiyati yoritib berilgan, tadqiqot natijalarini amaliyotga joriy etish, nashr etilgan ishlar va dissertasiya tuzilishi bo'yicha ma'lumotlar keltirilgan.

Dissertasiyaning "**Bilvosita soliqlarning nazariy huquqiy asoslari**" deb nomlangan birinchi bobida soliq siyosatini takomillashtirishning asosiy konsepsiyasi, bilvosita soliqlarning nazariy huquqiy asoslari, bilvosita soliqlarni qo'llashning jahon tajribasi va undan foydalanish yo'llarining nazariy masalalariga oid ilmiy-nazariy qarashlar yoritilgan.

Soliqlarning paydo bo'lishi bilan soliqqa tortishning umumiy va xususiy nazariyalari shakllandi. Soliqqa tortishning ilk umumiy nazariyalaridan biri bo'lib almashinuv nazariyasi bo'lib hisoblanadi. Sh.A. Toshmatov va boshqalarni takidlashicha, mazkur nazariyaning mohiyati shundan iboratki, fuqarolar soliq orqali tashqaridan qilinadigan hujumlardan himoya, huquqlarini himoya qilishi yuzasidan tartibni saqlanishi kabi xizmatlarni davlatdan sotib oladi¹⁰.

Soliqqa tortishni rivojlanishida klassik nazariyaning munosib o'rni bor. Bu nazariyaga ko'ra soliqlar davlat budjeti daromadi manbai sifatida e'tirof etiladi. Uning namayondalari U.Petti, Adam Smit, David Rikardo va boshqalar bo'lib hisoblanadi.

XX asrga kelib Keynischilik va noklassik nazariyalar paydo bo'ldi va rivojlandi. Soliqqa tortishning umumiy nazariyalarini rivojlanishi uning zamonaviy nazariyalarini shakllanishiga olib keldi.

Soliqqa tortishning quyidagi zamonaviy nazariyalarini e'tirof etish mumkin: optimal soliqqa tortish nazariyasi, soliqqa tortishning chegarasi nazariyasi- Laffer egri chizig'i, bevosita va bilvosita soliqlar nisbati nazariyasi, yagona soliq nazariyasi, progressiv va proporsional soliqqa tortish nazariyasi va boshqalar.

¹⁰ Soliq nazariyasi va tarixi. Sh. Toshmatov va bosh. T.; 2022.-268 b.

Soliqqa tortishning zamonaviy nazariyalari ichida bevosita va bilvosita soliqlar nisbati nazariyasi alohida ahamiyatga ega. Bu nazariyaning mohiyati shundan iboratki, soliqlar ikki guruhga: bevosita va bilvosita soliqlarga bo'linadi.

Soliqlar va soliqqa tortishning ikki mustaqil turga bo'lish nazariyasi evolyusiyasi uchta asosiy konsepsiyani qamrab oladi.

Soliq farqining birinchi konsepsiyasi soliq yukini iste'molchiga o'tkazish nuqtai nazaridan izlash kerak. To'g'ridan to'g'ri soliq to'lovchining zimmasiga tushadigan va iste'molchiga tovarlarni sotish narxlariga kiritish orqali o'tkazib

Bo'lmaydigan soliqlar bevosita hisoblanishi kerak. Qolgan soliqlar bilvosita hisoblanadi.

Ikkinchi konsepsiya soliq tasnifining ma'muriy belgisi bilan bog'liq. Bu nazariyaga ko'ra, to'g'ridan to'g'ri soliqlar nominal ro'yxatlar va kadastrlar orqali undiriladi, egri soliqlar esa faqat sotish narxlarini bilan bog'liq. Boshqacha qilib aytganda, bevosita soliqlar faqat daromad va mulk bilan bog'liq bo'lsa, bilvosita soliqlar iste'mol qilinadigan tovarlar narxlarini bilan bog'liq.

Uchinchi konsepsiya to'g'ridan to'g'ri soliqlar soliq to'lovchining to'lov qobiliyatidan kelib chiqqan holda uning daromadi yoki mulkidan undirilishiga asoslanadi va bilvosita soliqqa tortishda to'lov qobiliyati bilvosita jismoniy shaxsning xarajatlari miqdoridan kelib chiqqan holda belgilanadi¹¹.

Evropa mamlakatlarida bilvosita soliqlarning roli AQSh, Yaponiya, Kanada va Avstraliyaga qaraganda yuqoridir. Jahon soliq amaliyotida Davlat budjeti daromadlari tarkibida bevosita va bilvosita soliqlarning nisbatiga qarab u yoki bu mamlakat iqtisodiyatining rivojlanganlik darajasiga baho berish mumkin¹².

O'zbekiston soliq siyosatidagi bevosita va bilvosita soliqlar nisbati nazariyasi soliq yukini soliq to'lovchilar o'rtasida ularning to'lov qobiliyatini hisobga olgan holda adolatli taqsimlanishi tamoyiliga asoslanadi. Shu nuqtai nazardan, bevosita soliqlar yanada progressiv va adolatli hisoblanadi, chunki ular to'lov qobiliyati tamoyiliga asoslanadi va soliq to'lovchilarga bevosita tegishli bo'lgan daromadlar, mulklar va boshqa aktivlardan undiriladi.

Bilvosita soliqlar esa regressiv hisoblanadi, chunki ular daromadi va boyligidan qat'iy nazar barcha soliq to'lovchilar tomonidan iste'mol qilinadigan tovarlar va xizmatlardan undiriladi. O'zbekistonda bilvosita soliqlarga qo'shilgan qiymat solig'i (QQS), aksizlar va bojxona to'lovlari kiradi.

Soliq yukini bevosita va bilvosita soliqlar o'rtasida taqsimlash uchun O'zbekiston Respublikasi hukumati bir qancha chora-tadbirlarni amalga oshirdi, jumladan, ayrim muhim tovarlar va xizmatlar uchun QQS stavkalarini pasaytirish, kichik va o'rta korxonalar uchun imtiyozlar va pasaytirilgan stavkalarni taqdim etish, progressiv daromad solig'i tizimi.

O'zbekiston soliq siyosatida bevosita va bilvosita soliqlarning nisbiyligi nazariyasi adolatlilikning asosli tamoyillariga asoslangan bo'lsada, bunday siyosatni amalga oshirish qiyinchilik tug'dirishi mumkinligini ta'kidlash lozim. Masalan, turli

¹¹ Микеладзе П.В. Косвенные налоги. Л.: Финиздат, 1927. С. 64—86.

¹² Ibrohimov D. M., Ergashev M. Bilvosita soliqlarni O'zbekiston Respublikasi soliq tizimida tutgan o'rni va soliq xavfini tahlil qilish natijalarini baholash. Journal of Advanced Research and Stability Volume: 03 Issue: 01 | Jan - 2023 ISSN: 2181-2608.

soliq to'lovchilarning to'lov qobiliyatini to'g'ri baholashda, shuningdek, QQS stavkalari tushirilishi kerak bo'lgan muhim tovarlar va xizmatlarni aniqlash va aniqlashda qiyinchiliklar yuzaga kelishi mumkin.

1-jadval

O'zbekiston Respublikasida 2018-2023 yillarda Davlat budjeti tushumlari tahlili, (mlrd.so'mda)¹³

T/R	Ko'rsatkichlar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	DAROMADLAR (MAQSADLI JAMG'ARMALARSIZ) - JAMI	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231721
1.	Bevosita soliqlar	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,4	64 477,1	73 104
1.1	Foyda solig'i	3 502,2	16 360,6	28 712,2	38 363,3	37 649,9	40 779
1.2	Aylanmadan soliq	2 108,5	1 988,7	1 353,9	1 649,4	2 512,7	2 407
1.3	Jismoniy shaxslardan olinadigan daromad solig'i	6 422,7	12 668,5	15 140,8	18 917,7	24 284,5	29 917
2.	Bilvosita soliqlar	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326
2.1	Qo'shilgan qiymat solig'i	27 876,5	33 809,8	31 177,4	38 439,0	52 189,4	57 885
2.2	Aksiz solig'i	9 702,2	10 314,7	11 697,3	13 086,6	13 455,0	15 834
2.3	Bojxona boji	1 826,4	2 302,7	3 553,7	4 764,9	5 745,7	9 606
3.	Resurs to'lovlari va mulk solig'i	12 663,4	19 680,7	21 257,0	23 036,4	23 912,8	28 079
3.1	Mulk solig'i	2 606,1	2 360,2	1 974,3	2 457,3	4 015,4	5 098
3.2	Er solig'i	1 504,2	2 313,2	2 386,7	4 082,8	5 305,9	6 890
3.3	Er osti boyliklaridan foydalanganlik uchun soliq	8 424,7	14 692,8	16 417,1	15 811,9	13 887,4	15 300,0
3.4	Suv resurslaridan foydalanganlik uchun soliq	128,4	314,5	478,8	684,4	704,1	791
4.	Yuqori daromaddan olinadigan soliq	1 528,0	107,9	-	-	-	-
5.	Boshqa daromadlar	7 971,0	14 272,8	20 045,8	26 423,1	42 113,7	47 212

Bundan tashqari, iqtisodiy o'sish va ijtimoiy rivojlanishga ko'maklashishda soliq siyosatining samaradorligi nafaqat soliq tuzilmasi, balki soliq ma'muriyatining samaradorligi, davlat organlarining shaffofligi va hisobdorligiga ham bog'liq. Shunday qilib, adolatli va mutanosib soliq siyosati bilan bir qatorda soliqlarni undirish, ijro etish va boshqarishning samarali mexanizmlariga ega bo'lish juda muhimdir.

Xulosa qilib aytganda, O'zbekiston soliq siyosatida bevosita va bilvosita soliqlarning nisbiyligi nazariyasi soliqqa tortishda adolatni ta'minlashga

¹³ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida tuzildi. Daromadlar 2015-2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/.25.04.2023>.

qaratilganligini e'tirof etish mumkin. Biroq, uning iqtisodiy o'sish va ijtimoiy rivojlanishning kengroq maqsadlariga erishishdagi muvaffaqiyati bir qancha omillarga, jumladan samarali soliq ma'muriyatchiligi va yaxshi boshqaruvga bog'liq.

O'zbekiston Respublikasida 2018-2023 yillarda Davlat budjeti tushumlari tahlili 1-jadvalda keltildi. Tahlil qilinayotgan davrda soliq tushumlari yildan yilga oshganini ko'rishimiz mumkin. 2018 yilda bu ko'rsatkich 79 099,0 mlrd. so'm bo'lgan bo'lsa, 2022 yilda esa 201 863,7 mlrd. so'mni tashkil etgan. Ushbu davrda bevosita soliqlar, bilvosita soliqlar, resurs to'lovlari va mulk solig'i bo'yicha ham tushumlar oshirish tendensiyasi ega bo'lgan. Bilvosita soliqlar 2018 yilda 41 280,4 mlrd. so'mni tashkil etgan bo'lsa, bu ko'rsatkich 2021 yilda 56 290,5 va 2022 yilda 71 390,2 mlrd. so'm bo'lgan.

2-jadval

O'zbekiston Respublikasida 2018-2023 yillarda Davlat budjeti tushumlari tahlili, (mlrd.so'mda)¹⁴

№	Ko'rsatkichlar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
1.	Davlat budjeti daromadlari	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231 721
2.	Bevosita soliqlar	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3	64 477,1	73 104
	Ulushi	19,79	28,24	34,01	35,78	31,94	31,55
3.	Bilvosita soliqlar	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326
	Ulushi	52,19	41,39	34,92	34,18	35,36	35,96
4.	Resurs to'lovlari va mulk solig'i	12 663,4	19 680,7	21 257,0	23 036,4	23 912,8	28 079
	Ulushi	16,01	17,55	15,99	13,99	11,85	12,12
5.	Yuqori daromaddan olinadigan soliq	1 528,0	107,9	-	-	-	-
	Ulushi	1,93	0,10	-	-	-	-
7.	Boshqa daromadlar	7 971,0	14 272,8	20 045,8	26 423,1	42 113,7	47 212
	Ulushi	10,08	12,72	15,08	16,05	20,85	20,37

Tahlil davrida soliq tushumlari 2022 yilda 2018 yilga nisbatan 255,2 foizga o'sgan bo'lsa, bevosita soliqlarning o'sishi 411,83 foiz bo'lgan bo'lsa, bilvosita soliqlar bo'yicha bu ko'rsatkich 172,94 foizni tashkil etgan. 2023 yilda budjet daromadlari 231721 mlrd.so'mni tashkil etib, shundan bilvosita soliqlar 83326 mlrd. so'm bo'lib, qo'shilgan qiymat solig'i 57885 mlrd. so'm bo'lgan. Xulosa qiladigan bo'lsak, O'zbekiston Respublikasida soliq siyosati rivojlangan mamlakatlar amaliyotidagidek soliq tushumlarida bilvosita soliqlarga nisbatan bevosita soliqlar bo'yicha tushumlar katta o'sishga ega bo'lmoqda.

Soliq siyosatini amalga oshirishda bevosita, bilvosita, resurs to'lovlari va mulk soliqlarning jami soliq tushumdagi ulushlari muhim iqtisodiy ko'rsatkich bo'lib hisoblanadi. Ular bo'yicha ma'lumotlar 2-jadvalda keltirilgan.

¹⁴ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzildi. Daromadlar 2015-2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/25.04.2023>.

Ushbu jadvalda keltirilgan ma'lumotlar 1-jadval ma'lumotlari bilan uzviy bog'langan. Jadvalda keltirilgan ma'lumotlar tahlili shuni ko'rsatmoqdaki, 2018 yilga nisbatan 2023 yilda bevosita soliqlar bo'yicha tushumlarning jami tushumdagi ulushi 19,79 foizdan 31,55 foizga ko'tarilgan. Aksincha, shu davrda bilvosita soliqlarning ulushi 2018 yilda 52,19 foizdan 2023 yilga kelib 35,96 foizga tushgan.

Soliq tushumlarida bevosita, bilvosita, resurs to'lovlari va mulk soliqlarining ulushlarining mamlakat iqtisodiy barqarorligini ta'minlashi bo'icha xulosa qilish uchun xalqaro amaliyotni o'rganish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Shuningdek, bevosita yoki bilvosita soliqqa tortishning optimallashtirish har mamlakatning iqtisodiyotining xususiyatlaridan kelib chiqish zarur. Buning uchun esa yangi raqamli texnologiyalardan foydalangan holda chuqurroq tahlillar o'tkazish zarur.

Dissertasiyaning **“Qo'shilgan qiymat solig'ini hisoblash, undirish va nazorat qilish mexanizmini takomillashtirish”** deb nomlangan ikkinchi bobida qo'shilgan qiymat solig'ini hisoblab chiqarish va budjetga undirish mexanizmining amaldagi holati tahlili, qo'shilgan qiymat solig'i mexanizmini takomillashtirish yo'nalishlari va qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha soliq nazoratini o'tkazish tartibini takomillashtirish masalalari ilmiy jihatdan tadqiq etilgan. Mamlakatimizda qo'shimcha qiymat solig'ining summasi yildan yilga oshib bormoqda. Uch yil davomida mahalliy mahsulotlarga qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha budjet daromadlari bir yarim baravar oshdi – 2020 yildagi 20,5 trillion so'mdan (2,1 milliard dollar) 2022 yilda 32,8 trillion so'mgacha (3,0 milliard dollar). Import bo'yicha qo'shilgan qiymat solig'i shu davrda deyarli ikki baravarga o'sdi – 19,7 trillion so'mdan 38,7 trillion so'mgacha. O'tgan yili QQS daromadlari davlat budjeti daromadlarining uchdan bir qismini ta'minladi. 2022-yilda yig'ilgan QQSdan 71,5 trillion so'm belgilangan 53,3 trillion so'mdan sezilarli darajada oshib ketdi. 2023 yilda O'zbekiston budjetiga 63,8 trillion so'm miqdorida qo'shilgan qiymat solig'i tushumlari kutilmoqda. QQS to'lovchilar soni 2022-yilning o'zida 14,4 foizga o'sdi va dekabr oyida 171,9 mingtani tashkil qildi¹⁵.

Qo'shilgan qiymat solig'ining stavkasi pasayishiga qaramasdan, uning summasi 2018 yilda 27,9 trln.so'm bo'lgan bo'lsa, 2023 yilda 57,9 trln so'mni, tashkil etgan (3-jadval).

Mamlakatimizda qo'shilgan qiymat solig'i ma'muriyatchiligini soddalashtirish borasida doimiy ishlar amalga oshirilib kelinmoqda. Bunga yaqqol misol qilib O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023 yil 4 sentyabrdagi “O'zbekiston Respublikasi Prezidentining tadbirkorlar bilan 2023 yildagi ochiq muloqotida belgilangan vazifalarni amalga oshirish chora-tadbirlari to'g'risida”gi PQ-292 son qarorini keltirish mumkin¹⁶.

¹⁵ Снижение НДС в Узбекистане поможет увеличить поступления в бюджет и стимулирует бизнес-активностьдолгосрочно.file:///C:/Users/Fiscal%20Institut/Desktop/%D0%91%D0%B5%D0%B7%20%D0%BD%D0%B0%D0%B7%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%B8%D1%8F.htm. 22.04.2023.

¹⁶ O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023-yil 4-sentyabrdagi “O'zbekiston Respublikasi prezidentining tadbirkorlar bilan 2023-yildagi ochiq muloqotida belgilangan vazifalarni amalga oshirish chora-tadbirlari to'g'risida”gi PQ-292 son qarori.

3-jadval

**2018-2023 yillarda davomida qo‘shilgan qiymat solig‘i tushumlari dinamikasi
(trln.so‘mda)**

Ko‘rsatkichlar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
YaIM	426,6	532,7	605,5	738,4	888,3	1 066,6
Budjet daromadlari	79,1	112,2	132,9	164,8	202,0	231,7
QQS	27,9	33,8	31,2	38,4	52,2	57,9
QQSni jami daromaddagi ulushi	35,3	30,1	23,5	23,3	25,8	24,9

Ushbu qaror “Yo‘l xaritasi”ning V-bo‘limida qo‘shilgan qiymat solig‘i ma‘muriyatchiligini soddalashtirish belgilangan bo‘lib, quyidagilar keltirilgan:

Qo‘shilgan qiymat solig‘ining salbiy summasi o‘rnini qoplashda (qaytarishda) soliq uzilishi (tax gap) koeffitsiyentini qo‘llash amaliyoti taqiqlanadi;

Qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha maxsus ro‘yxatdan o‘tkazilganligi to‘g‘risidagi guvohnomasining amal qilishini to‘xtatib turish tartibi bekor qilinadi.

Jahondagi ayrim mamlakatlarning qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha qo‘llab kelayotgan stavkalari turlicha. Ayrim davlatlarda qo‘llanilayotgan QQS stavkasi eng yuqori soliq stavka Vengriya davlatida 27 foiz va Shvesiyada 25 foiz bo‘lsa, eng past soliq stavkasi esa Singapur va Saudiya Arabistonida 5 foiz miqdorida belgilangan¹⁷.

4-jadval.

**O‘zbekiston Respublikasida qo‘shilgan qiymat solig‘i stavkalarini
o‘zgarish bosqichlari**

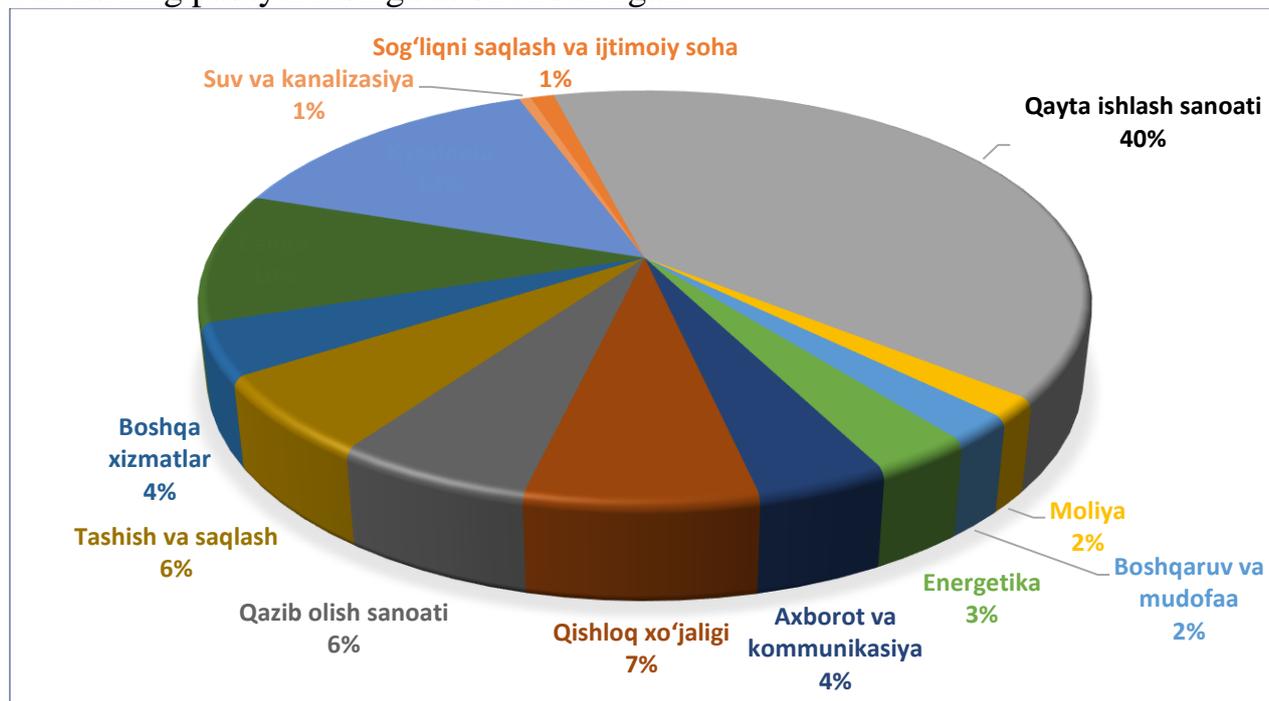
Davr	QQS stavkalari
1992 yil	30 %
1993-1994-yillar	25 %
1995-yil	18 %
1996-yil	17 %
1997-yil	18 %
1998-yil	20 %
01.10.2019-yil	15 %
01.01.2023-yil	12 %

Respublikamiz taraqqiyotida qo‘shilgan qiymat solig‘i stavkasining o‘zgarishi bir necha bosqichlardan iborat bo‘lgan (4-jadval). Mamlakatimiz amaliyotida qo‘shilgan qiymat solig‘i 1992 yildan qo‘llanilgan bo‘lib, uning asosiy stavkasi 30 foizni tashkil etgan.

O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2019 yil 26 sentyabrdagi “O‘zbekiston Respublikasining soliq siyosatini yanada takomillashtirish chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi farmoniga asosan 2019 yilning 1 oktyabrdan qo‘shilgan qiymat solig‘i stavkasi 20 foizdan 15 foizga tushirildi. O‘zbekiston Respublikasining 2022 yil 30 dekabrda O‘RQ-812-son Qonuniga asosan 2023 yil 1-yanvardan QQS stavkasi 12 foiz etib belgilangan. Qo‘shilgan qiymat solig‘i

¹⁷ Komilov M.M. Qo‘shilgan qiymat solig‘i ma‘murchiligini takomillashtirish – byudjet daromadlari barqarorligini ta‘minlash omilidir. Iqtisodiyotda innovatsiyalar - Innovatsii v ekonomike - Innovations in economy №5|2020

stavkasini 3 punktga pasayishi iqtisodiyotimizga nima beradi degan savol tug'ildi. 1-rasmda QQS stavkasining 3 foizga pasaytirilishi iqtisodiyot tarmoqlarida narxlarning pasaytirilishiga ta'siri keltirilgan.



1-rasm. QQS stavkasining 3 foizga pasaytirilishi iqtisodiyot tarmoqlarida narxlarning pasaytirilishiga ta'siri

Quyidagi ma'lumotlarga asosan ko'rib turganimizdek, qo'shilgan qiymat solig'i stavkasining 3 foizga pasaytirilishi iqtisodiyot tarmoqlarida narxlarning pasaytirilishiga ta'sir qilib, qishloq xo'jaligi tovarlarida 7 foizgacha, tashish va saqlash bilan bog'liq xarajatlarni 6 foizga boshqa xizmatlar 4 foizgacha pasaytirilishini anglatadi. QQS nominal stavkasining 15 foizdan 12 foizgacha tushirilishi iqtisodiyotning real sektorida narxlar pasayishiga olib keladi. "Xarajatlar-ishlab chiqarish" narx modelidan foydalangan holda amalga oshirilgan hisob-kitoblarga ko'ra, bunday pasayish 0,81 foizni tashkil etadi. Boshqacha aytganda, narxlar umumiy indeksining 0,8 foiz punktga pasayishi soliq tushumlari bo'yicha yo'qotishlar (QQS tushumlarining 20 foizga yoki budjetdan tashqari jamg'armalarni hisobga olmaganda barcha soliq tushumlarining 4,7 foizga kamayishi) uchun kompensasiya bo'ladi. Bunda to'g'ridan to'g'ri ta'sir (tarmoqlararo o'zaro ta'sirlarni hisobga olmaganda) 0,57 foiz punktni, bilvosita ta'sir (tarmoqlararo o'zaro ta'sirlar bilan) esa 0,24 foiz punktni tashkil etadi. Narxlar pasayishiga qayta ishlash sanoati (39 foiz), qurilish (14 foiz) va ulgurji va chakana savdo (10 foiz) tarmoqlari eng katta hissa qo'shadi, ya'ni ushbu uchta tarmoq ulushiga umumiy narxlar pasayishining deyarli 2/3 qismi to'g'ri keladi.

Qo'shilgan qiymat solig'i stavkasining 2023 yil 1 yanvardan 12 foizgacha pasaytirilishi qiymat zanjiri uzluksiz shakllangan taqdirda korxonalarda faollikni yanada oshiruvchi va shu bilan birgalikda iste'mol narxlari oshishini sekinlashtiruvchi omil sifatida qaralmoqda

Qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha Qoraqalpog‘iston Respublikasida daromadlar prognozining oshirib bajarilgan qismining 100 foizi, qolgan hududlarda esa 60 foizini qoldirish bo‘yicha bergan taklifi O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2022 yil 30 dekabrda “O‘zbekiston Respublikasining “2023 yil uchun O‘zbekiston Respublikasining Davlat budjeti to‘g‘risida”gi Qonuni ijrosini ta‘minlash chora-tadbirlari to‘g‘risida”gi PQ-471-son qarorida o‘z aksini topib amaliyotga joriy qilindi. Bu esa hududiy soliq organlarini qo‘shilgan qiymat solig‘i bo‘yicha prognoz ko‘rsatkichlarni bajarilishini rag‘batlantiradi.

Qoraqalpog‘iston Respublikasi Jo‘qorg‘i Kengesi, xalq deputatlari viloyatlar va Toshkent shahri Kengashlarining budget sohasidagi vakolatlarini yanada oshirish maqsadida hududiy budget mablag‘larini taqsimlovchilar budget mablag‘larining samarali va maqsadli sarflanganligi, xarajatlarning amaliy natijalari yuzasidan yillik faoliyati to‘g‘risida mahalliy Kengashlarga hisobot berishni to‘liq joriy etish. Mahalliy budgetda qoldirilgan mablag‘larning sarflanishi bo‘yicha belgilangan tartibda hisobot beriladi.

Raqamli iqtisodiyot sharoitida qo‘shilgan qiymat solig‘i ma‘muriyatchiligini takomillashtirish yo‘llaridan biri raqamli soliq tizimiga o‘tishdir.

Iqtisodiy hamkorlik va taraqqiyot tashkiloti (IHTT)ga a‘zo 130 mamlakatlar 2023 yildan boshlab raqamli soliq tizimiga o‘tishni rejalashtirgan. Raqamli soliq - bu transmilliy IT-korporasiyalar hisobidan davlat tomonidan olinadigan daromadlardan soliq tushumlarini optimallashtirishga qaratilgan hukumat chora-tadbirlari majmuidir¹⁸.

Raqamli soliq tizimida QQS bir qancha mamlakatlar amaliyotida qo‘llanilmoqda. Jumladan, 2020-yil iyun oyida Tayland bulutli va boshqa raqamli xizmatlarning xorijiy provayderlaridan qo‘shilgan qiymat solig‘ini (QQS) to‘lashni talab qiluvchi qonun loyihasini ma‘qulladi.

2020-yil mayda Indoneziya yirik internet-kompaniyalardan raqamli mahsulotlar va xizmatlarni sotish uchun QQS to‘lashni talab qiluvchi qonunni qabul qildi va Filippinda qonun chiqaruvchi raqamli xizmatlarga soliq solish bo‘yicha shunga o‘xshash qonun loyihasini parlamentga kiritdi¹⁹.

Qozog‘iston Respublikasida raqamli soliq Soliq kodeksining 25 bo‘limiga 777-780 moddalar kiritilishi asosida amaliyotda qo‘llanila boshladi²⁰.

Ushbu qonunga asosan 2022 yil 1 yanvardan boshlab Qozog‘istonda yuridik shaxs tashkil etmasdan faoliyat yurituvchi xorijiy internet kompaniyalari (shu jumladan bozorlar) 12% stavkada QQS to‘lash bo‘yicha soliq majburiyatini oladi. Raqamli soliqning potensial to‘lovchilari Facebook, Amazon, Apple, Netflix, Alibaba va Google kabi gigantlar bo‘ladi. Qozog‘istonliklar allaqachon yangi soliqni “Google’dagi soliq” deb atashga muvaffaq bo‘lishdi.

¹⁸ Угаров Р. А., Ломов Е. Е. Направления развития нового цифрового законодательства: российский и зарубежный опыт // Региональная и отраслевая экономика. - 2022. - № 1. - С. 36-42. 10.47576/2782-4578_2022_1_36.

¹⁹ Цифровой налог. Цифровой налог в Таиланде. <https://www.tadviser.ru/index.25.09.2023>.

²⁰ Закон Республики Казахстан от 10 декабря 2020 года № 382-VI ЗРК “О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс) и Закон Республики Казахстан “О введении в действие Кодекса Республики Казахстан “О налогах и других обязательных платежах в бюджет” (Налоговый кодекс)”

2017 yilda Rossiya xorijiy Internet-kompaniyalar uchun soliq joriy etdi. Google va Apple kabi kompaniyalar Rossiyada 18% QQS to'laydi.

Turoperator xizmatlarini ko'rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga ular tomonidan 5 nafar va undan ortiq norezidentlarga xizmatlar ko'rsatishni nazarda tutuvchi turpaketlar bo'yicha chet ellik hamkorlariga taqdim etilgan hisobvaraqq-fakturada ko'rsatilgan qo'shilgan qiymat solig'ining 20 foiz miqdoridagi mablag'lar respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarilishi lozimligi bo'yicha bergan takliflari O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023 yil 26 apreldagi "Respublikaning turizm salohiyatini jadal rivojlantirish hamda mahalliy va xorijiy turistlar sonini yanada oshirishga doir qo'shimcha chora- tadbirlar to'g'risida" PQ-135-son qarori tasdiqlanib amaliyotga joriy etildi Natijada, turizm salohiyatidan to'liq va samarali foydalanish, mavjud resurslar va imkoniyatlardan har tomonlama foydalanish hisobiga turizm sohasida faoliyat yuritayotgan tadbirkorlik subyektlari uchun qo'shimcha sharoitlar yaratish ta'minlandi.

Mamlakatimizda turizm sohasidagi tadbirkorlarni qo'llab-quvvatlash maqsadida 100 ga yaqin soliq va bojxona imtiyozlari, xarajatlar va kreditlarni bir qismini qoplash, subsidiya hamda grantlar berish, foizsiz ssudalar ko'rinishida davlat tomonidan qo'shimcha ko'mak va preferensiyalar berildi. 3 va 4 yulduzli yangi mehmonxonani qurish va jihozlash uchun investorlar xarajatlarning bir qismini Davlat budjeti mablag'laridan qoplab berish uchun 21 nafar investorga 78,4 mlrd. so'm hamda 1 nafar investorga 52,4 ming AQSh dollari miqdorida subsidiya ajratildi.

Shuningdek, yoshlarni turizm sohasidagi tashabbuslarini qo'llab-quvvatlash maqsadida joriy yilning avgust oyidan boshlab, turoperatorlik faoliyatlarni yo'lga qo'yishlari uchun 50 mln so'mdan grant mablag'lari ajratilmoqda. Bu orqali 200 nafar yoshlarning tadbirkorlik faoliyatlarini boshlashi uchun keng imkoniyatlar yaratiladi va 60 ming nafar xorijiy turistlarning tashrifi tashkil etiladi.

Turistik korxonalar uchun ijtimoiy soliq va aylanma soliq stavkalari 1 foiz etib belgilangani, er solig'i va mol-mulk soliq stavkalari 90 foizga kamaytirilgani natijasida sohada tadbirkorlik subyektlari soni ortdi. Turistlarga xizmat ko'rsatuvchi subyektlar soni 4 713 taga, jumladan turoperator va turagentlar – 2 404 ta, gid - ekskursovod soni 2 309 nafarga etkazildi. Turizm sohasida ishlayotgan korxonalarga 15 trillion so'm kreditlar, 6 trillionlik soliq va bojxona imtiyozlari hamda 200 milliard so'm subsidiya va grantlar berildi. "Amirsoy" qishki kurorti, Namangandagi "Afsonalar vodiysi" hamda "Zomin" va "Chorvoq" zonalari ko'plab xorijiy sayyohlar e'tiborini tortadigan xalqaro turizm maskanlariga aylandi.

Ilmiy ishning uchinchi bobi "**Aksiz solig'i va bojxona to'lovlarining mexanixmini takomillashtirish**" deb nomlangan bo'lib, unda aksiz solig'iga tortishning shakllanishi va hozirgi vaqtdagi holati tahlili, bojxona to'lovlari va uning nazoratini takomillashtirish ilmiy jihatdan tadqiq etilgan.

Zamonaviy sharoitda soliq tizimida aksiz solig'ini takomillashtirishning xususiyatlari va usullarini o'rganish tobora muhim ahamiyat kasb etmoqda va davlat iqtisodiy siyosati faoliyatining muhim tarkibiy qismi bo'lib, u milliy iqtisodiyot moliyaviy resurslarning muhim qismi oqimini ta'minlaydi. Umuman olganda, aksiz solig'i tizimi murakkab bo'lib, uni davlat budjetida hisoblash vazifalari bilan tarixiy

aloqalarni shakllantiradi. Shuni ta'kidlash kerakki, aksiz solig'i budget tizimi budgetini to'ldirishga sezilarli ta'sir ko'rsatadigan muhim soliq hisoblanadi.

Mamlakatimiz olib borilayotgan to'g'ri soliq siyosati va iqtisodiy islohatlar natijasida bilvosita soliqlar, shu jumladan, aksiz solig'i bo'yicha tushumlarning ulushi pasayib bormoqda.

5-jadval

O'zbekiston Respublikasida 2018-2023 yillarda Davlat budjeti tushumlarida aksiz solig'i dinamikasi (mlrd.so'mda)²¹

T/R	Ko'rsatkichlar	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	Daromadlar (maqsadli jamg'armalarsiz) - jami	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231721,0
1.	Bilvosita soliqlar	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326,0
1.1	Qo'shilgan qiymat solig'i	27 876,5	33 809,8	31 177,4	38 439,0	52 189,4	57 885
1.2	Aksiz solig'i	9 702,2	10 314,7	11 697,3	13 086,6	13 455,0	15 834
1.3	Bojxona boji	1 826,4	2 302,7	3 553,7	4 764,9	5 745,7	9 606
2	Jami tushumlarda aksiz solig'i ulushi	12,27	9,20	8,80	7,95	6,67	6,83
3	Bilvosita soliqlar tushumida aksiz solig'i ulushi	23,50	22,22	25,19	23,25	18,85	19,00

O'zbekiston Respublikasida 2018-2023 yillarda Davlat budjeti tushumlarida aksiz solig'i dinamikasi keltirilgan 6-jadvalda keltirildi. Tahlil qilinayotgan davrda soliq tushumlari yildan yilga oshganini ko'rishimiz mumkin. 2018 yilda bu ko'rsatkich 79 099,0 mlrd. so'm bo'lgan bo'lsa, 2022 yilda esa 201 863,7 mlrd. so'mni, 2023 yilda esa 231721,0 mlrd.so'mni tashkil etgan. Ushbu davrda bilvosita soliqlari bo'yicha ham tushumlar oshishish tendensiyasi ega bo'lgan. Bilvosita soliqlar 2018 yilda 41 280,4 mlrd. so'mni tashkil etgan bo'lsa, bu ko'rsatkich 2021 yilda 56 290,5 va 2022 yilda 71390,2, 2023 yilda 83 326,0 mlrd. so'm bo'lgan. Ushbu davrda aksiz solig'i bo'yicha tushumlarni absolyut miqdori oshgan. Bu ko'rsatkich 2018 yilda 9 702,2 mlrd. so'm bo'lib, 2023 yilda 15 834 mlrd. so'mni tashkil etgan. Biroq, aksiz solig'ining davlat budjetiga tushumidagi ulushi kamayish tendensiyasiga ega bo'lib, 2018 yilda 12,27 foizni, 2021 yilda 7,95 va 2023 yilda 6,83 foiz bo'lgan.

Aksiz solig'ining bilvosita soliqlar tushumidagi ulushi ham pasaygan: 2018 yilda 23,50 foiz, 2021 yilda 23,25 foiz va 2023 yilda 19,00 foizni tashkil etgan. 2022 yilda aksiz solig'i bo'yicha tushumlar 13,5 trln so'mni tashkil etib, 2021 yilgi nisbatan 0,4 mlrd so'mga yoki 2,8%ga oshdi. 2022 yilda soliq organlari tomonidan yig'ilgan aksiz solig'i tushumlari 13,1 trln so'mni tashkil etib, 2021 yilga nisbatan 0,3 trln so'mga, 2020 yilga nisbatan 2,2 trln so'mga oshgan bo'lsa, bojxona organlari tomonidan yig'ilgan aksiz solig'i tushumlari 377,8 mlrd so'mni tashkil etib, 2021 yilga nisbatan 70,1 mlrd so'mga oshib, 2020 yilga nisbatan 480,7 mlrd so'mga kamaydi. 2022 yilda jami aksiz solig'i tushumlarida bojxona qo'mitasi

²¹ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida tuzildi. Daromadlar 2018 -2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/.25.04.2023>.

tushumlarining ulushi 2020 yilga nisbatan qariyb 480,7 mlrd soʻmga yoki 56%ga kamayishining asosiy sababi 2021 yil boshidan boshlab tovarlarni olib kirishda 73 ta pozitsiya boʻyicha tovarlarga aksiz soligʻi stavkalar aksizosti tovarlar va xizmatlar boʻyicha aksiz soligʻini hisoblash tartibini koʻrib chiqamiz. Filtirli sigaretaga aksiz soligʻini hisoblash maqsadida "UZBAT AO" AJ maʼlumotlaridan foydalanildi (6-jadval).

Jadval maʼlumotlari tahlili shuni koʻrsatmoqdaki, "UZBAT AO" AJ tomonidan 2019 yilda filtrli sigaretaning realizatsiya qilingan hajmi 801560,0 ming donani tashkil etgan va unga 84222 soʻm stavkada aksiz soligʻi 67 508,9 mln. soʻm hisoblangan. Aksiz soligʻi 2020 yilda - 136238,0, 2021 yilda - 128073,5, 2022 yilda - 123155,6, 2023 yilda esa 104196,4 mln. soʻmni tashkil qilgan. Ushbu koʻrsatkichning pasayishi realizatsiya qilingan sigareta miqdorining kamayishi boʻlsa, ikkinchi sababi filtrli sigareta boʻyicha aksiz soligʻi bazasini kamayishidir. Soliq bazasini kamayishining asosiy sababi eksportga sotilgan sigaretaning miqdoridir.

6-jadval

"UZBAT AO" AKSIYADORLIK JAMIYATI tomonidan filtrli sigaretaga 2019-2023 yillarda hisoblangan aksiz soligʻi tahlili²²

	Koʻrsatkichlar	2019	2020	2021	2022	2023
1.	Aksizosti tovarlar realizatsiyasi.ming dona	801560,00	1179518,14	1072094,00	955011,80	892132,20
2	Soliqqa tortish bazasini kamaytirish (eksportga sotish), ming dona	-	302140,00	288860,00	289360,40	380110,80
3	Aksiz soligʻini soliqqa tortish bazasi, ming dona	801560,00	877378,14	783324,00	665706,20	512021,40
4	Aksiz soligʻi stavkasi, soʻm.	84222,00	141500,00	163500,00	185000,00	203500,00
5	Aksiz soligʻi summasi. mln.soʻm	67 508,9	136238,0	128073,5	123155,6	104196,4

2023 yil 1 fevraldan filtrli, filtrsiz sigaretalar, papirosalar, sigarillalar, bidi, kretekni ishlab chiqarishda absolyut miqdorda belgilangan aksiz soligʻi stavkalari 10 foizga, shuningdek, chilim uchun tamaki, chekiladigan va boshqa tamaki mahsulotlarini ishlab chiqarish va import qilishda soliq stavkalari 10 foizga indeksatsiya qilinishi kerak deb hisoblaymiz. Tamaki mahsulotlarini ishlab chiqarish va import qilishda soliq stavkalari 2023 yil 1 yanvardan 203 500 soʻm/1 000 dona, 2023 yil 1 fevraldan 223 850 soʻm/1 000 dona 2024 yil uchun 250 700 soʻm/1 000 dona 2025 yil uchun 300 000 soʻm/1 000 dona qilib belgilangan. Hisob kitobimiz 203 500 soʻm x 10 %=223 850 soʻm/1 000 dona soliq stavkasi.

Mobil aloqa xizmatlariga hisoblangan aksiz soligʻi boʻyicha maʼlumotlar 7-jadvalda keltirilgan. 7-jadval "UNITEL" MChJ xorijiy korxonasi tomonidan mobil aloqa xizmatlariga 2019-2023 yillarda hisoblangan aksiz soligʻi tahlili

²² Jadval «UZBAT AO» AKSIYADORLIK JAMIYATI ochiq malumotlari asosida tuzildi.

keltrilgan bo‘lib, 2019 yilda 175,258,2 mln.so‘m miqdorida mobil aloqa xizmatlari sotilgan va budjetga 35,051,6 mln. so‘m aksiz solig‘i hisoblangan. 2023 yilda 280 084,6 mln. sum xizmatlar sotilgan bo‘lib, aksiz solig‘ining stavkasi 10 foiz bo‘lib, budjetga 280 08,5 mln. so‘m hajmida soliq hisoblangan.

Mobil aloqa xizmatlari, tamaki, alkogol mahsulotlari, shu jumladan pivo uchun aksiz solig‘i bo‘yicha tushumlar, tegishincha o‘tgan moliya yilining 1 iyul holatiga ko‘ra O‘zbekiston Respublikasi Davlat statistika qo‘mitasidan olingan Qoraqalpog‘iston Respublikasi, viloyatlar va Toshkent shahri aholisi sonining respublika aholisi sonidagi ulushiga muvofiq. Bunda daromadlar bo‘yicha prognozning bajarilmagan qismi Qoraqalpog‘iston Respublikasining respublika budjetiga, viloyatlarning viloyat budjetlariga va Toshkent shahrining shahar budjetiga respublika budjeti mablag‘lari hisobidan qoplanadi, daromadlar bo‘yicha prognozning oshirib bajarilgan qismi esa respublika budjeti ixtiyorida qoladi.

7-jadval

"UNITEL" MChJ xorijiy korxonasi tomonidan mobil aloqa xizmatlariga 2019-2023 yillarda hisoblangan aksiz solig‘i tahlili (mln.so‘m)²³

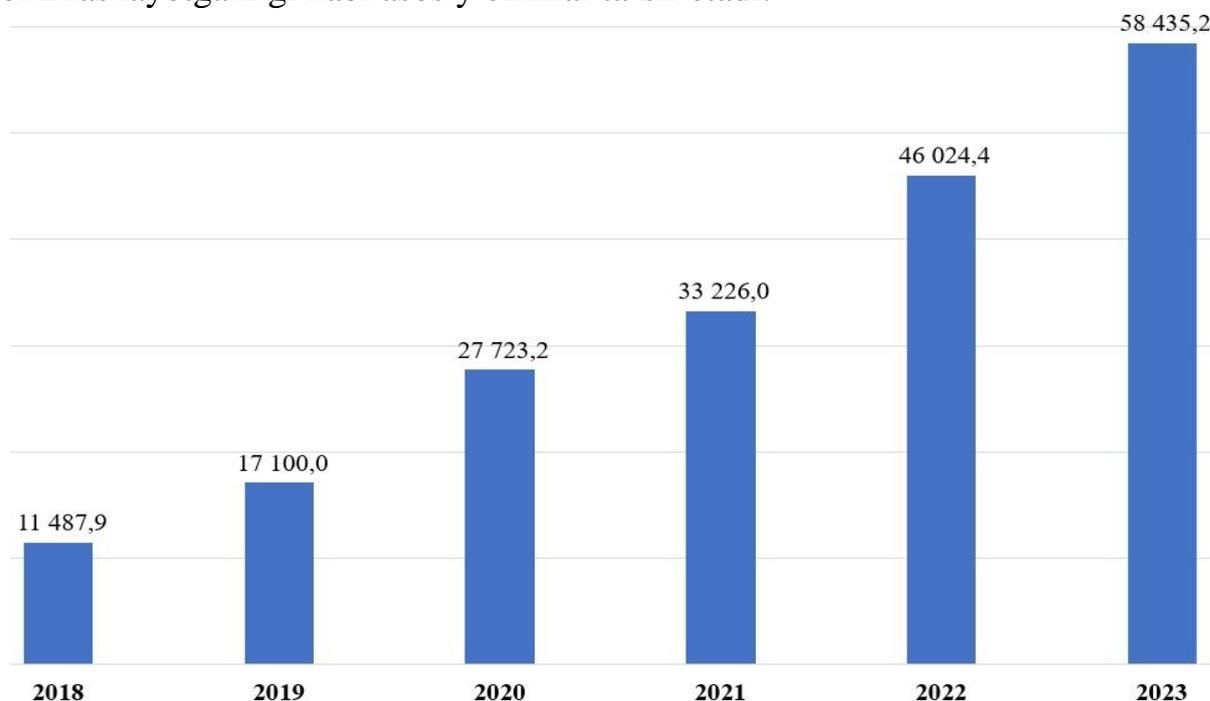
	Ko‘rsatkichlar	2019	2020	2021	2022	2023
1	Aksizosti xizmatlar realizatsiyasi.	175,258,2	153,191,6	147,986,2	194,417,1	280 084,6
2	Soliqqa tortish bazasini kamaytirish (eksportga sotish),	-	-	-	-	-
3	Aksiz solig‘ini soliqqa tortish bazasi,	175,258,2	153,191,6	147,986,2	194,417,1	280 084,6
4	Aksiz solig‘i stavkasi,% da	20	20	15	10	10
5	Aksiz solig‘i summasi. mln.so‘m	35,051,6	30,638,3	22,197,9	19,441,7	280 08,5

Mamlakatimiz soliq tizimida bilvosita soliqlar tushumida bojxona to‘lovlari iqtisodiy va ijtimoiy ahamiyatga ega. Bojxona to‘lovlari orqali mamlakatning tashqi iqtisodiy aloqalari tartibga solinadi. Shuningdek mamlakatning har xil iqtisodiy xavflardan himoya qiladi. Jahon savdo tashkiloti, Jahon bojxona tashkiloti va boshqa xalqaro tashkilotlarning standartlari va tavsiyalarini milliy qonunchilikka implementasiya qilish borasida amalga oshirilayotgan ishlar bojxona ma‘muriyatchiligini takomillashtirish va bojxona tartib-taomillarini soddalashtirishni talab etadi.

Olib borilayotgan bojxona islohatlari natijasida davlat budjetiga o‘tkazilgan bojxona to‘lovlarining miqdori yildan-yilga oshmoqda. Tahlillar shuni ko‘rsatmoqdaki, 2018-2023 yillarda bu ko‘rsatkich miqdori bir necha barobar oshgan (2-rasm). 2-rasm ma‘lumotlaridan ko‘rinib turibdiki bojxona to‘lovlari 2018 yilda 11487,9 mlrd. so‘mni, 2019 yilda 17100,0, 2022 yilda 27723,2, 2021 yilda 33226,0, 2022 yilda 46024,4, 2023 yilda 58 435,2 mlrd. so‘mni tashkil

²³ Jadval "UNITEL" mas'uliyati cheklangan jamiyat xorijiy Korxonasi ma'lumotlari asosida tuzildi.

etgan. Bojxona to'lovlarini o'sishiga import tovarlari hajmini ko'payishi, bojxona qiymatini aniqlanishi takomillashayotganligi, bojxona to'lovlari stavkalarini o'zgarishi, erkin almashtiriladigan valyuta kursining o'zgarishi, avtomatlashtirilgan axborot tizimidan samarali foydalanilayotganligi, me'yoriy-huquqiy bazani takomillashayotganligi kabi asosiy omillar ta'sir etadi.



2-rasm.Bojxona organlari tomonidan 2018-2023 yillarda Davlat budjetiga o'tkazilgan bojxona to'lovlari miqdori (mlrd. so'mda)²⁴

O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining 2022 yil 6 apreldagi "O'zbekiston Respublikasi bojxona hududiga olib kiriladigan tovarning bojxona qiymatini aniqlash tartibi to'g'risidagi nizomni tasdiqlash haqida"gi 160-son qarori bilan tasdiqlangan "O'zbekiston Respublikasi bojxona hududiga olib kiriladigan tovarning bojxona qiymatini aniqlash tartibi to'g'risida NIZOM"ga olib kiriladigan tovarning bojxona qiymatini aniqlashning olib kiriladigan tovarga doir bitimning qiymati bo'yicha (keyingi o'rinlarda — 1-usul)ni qo'llash taklif etilgan.

Bojxona qiymati faqatgina uning bojxona qiymati deklarasiyasida ko'rsatilgan hamma elementlari bitim narxi — to'lash uchun hisobvaraqa-faktura (invoys) orqali, bitim qiymatiga qo'shimcha hisoblanmalar — to'lov va tovarning kuzatuv hujjatlari orqali; hisobdan chiqariladigan (chegiriladigan) xarajatlarning summalari -to'lov, tovarning kuzatuv va bojxonaga doir hujjatlar orqali tasdiqlangan taqdirda, 1-usul bilan aniqlanish mumkin.

Tovarning bojxona qiymatini 1-usul olib kiriladigan tovarning bojxona qiymatini bitim qiymati bo'yicha, ya'ni olib kirilayotgan tovar bojxona chegarasini kesib o'tayotgan paytda tovar uchun amalda to'langan yoki to'lanishi lozim bo'lgan narx bo'yicha aniqlashni nazarda tutadi.

Bojxona qiymatini 1-usul bilan aniqlashning asosiy shartlari quyidagilardan

²⁴ Rasm Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Bojxona qo'mitasi ochiq ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlangan.

iborat:

tovarning oldi-sotdisi bilan bog'liq bo'lgan holda tuzilgan hamda valyutaga oid qonun hujjatlari talablariga zid kelmaydigan tashqi savdo kontraktining (shartnomasining, kelishuvining) mavjudligi;

tashqi savdo kontrakti (shartnomasi, kelishuvi) valyutasidagi pul mablag'i miqdori ko'rsatilgan hisobvaraqa-fakturaning (invoysning) mavjudligi;

tovar uchun pul mablag'larining amalda to'langanligi yoki to'lanishi lozimligi.

Sotib oluvchining baholanayotgan tovardan foydalanishga yoki uni tasarruf etishga bo'lgan huquqlariga nisbatan cheklovlar mavjud bo'lganida ham 1-usulning qo'llanilishi ruxsat etiladigan cheklovlarning faqat uchta turi belgilangan: qonun hujjatlarda belgilangan cheklovlar; tovar qayta sotilishi mumkin bo'lgan geografik mintaqadagi cheklovlar; tovarning qiymatiga jiddiy ta'sir ko'rsatmaydigan cheklovlar.

Agar narxga jiddiy ta'sir etadigan shart mavjudligi haqida ma'lum qilinsa, unda 1-usulning qo'llanilishi faqat bunday shart natijasida narxning miqdoriy o'zgarishi hujjatlar asosida belgilangan holdagina mumkin bo'ladi.

Cheklovlarning 1-usuldan foydalanish imkoniyatiga ta'sir etishi nuqtai nazaridan olganda, bunday cheklovlarni baholashdagi asosiy mezon - u yoki bu shartning bitim qiymatiga ta'sir etish darajasidir. Cheklov bitim narxiga jiddiy ta'sir qilmaydigan holda u 1-usulning qo'llanilishiga to'sqinlik qilmaydi.

Rivojlangan mamlakatlarda 95-96 foiz tovarlar 1-usulda bojxona qiymati aniqlanadi. Bu esa tovarlarni bojxona qiymatini aniqlashga ketadigan vaqt sarfini kamayishiga olib kelib, bojxona chegarasidan tovarlar o'tishini tezlashtiradi. Ushbu davlatlarning bojxona organlarida o'zaro ma'lumot almashish axborot tizimi yo'lga qo'yilganligi sababli 1-usul uchun asos bo'lib xizmat qiladigan import shartnomasida tovar narxini pasaytirish oldi olingan. Jahon savdo tashkiloti (JST)ga a'zo davlatlarda 1-usulda bojxona qiymati aniqlash holatlari 90 foizdan ortiqni tashkil etib, bu tashkilotga a'zo bo'lish uchun tavsiya etiladigan ko'rsatgich hisoblanadi. Mamlakatimizda 1-usul asosida bojxona qiymati aniqlash 55-60 foizni tashkil etadi.

Bojxona qiymatini aniqlashda asosan 1-usuldan foydalanish darajasini oshirish, chunki bu usul tovarning real bahosini aniqlash imkonini berib, bojxona qiymatini aniqlashda qolgan usullar uchun real ba'zani yaratish, vaqt sarfi kamaytirish, tovarlarni bojxona chegaradan olib o'tish tezligini yanada oshirishga xizmat qilib, O'zbekistonni JST a'zo bo'lib kirish shartlaridan biri hisoblanadi.

Bojxona to'lovlari bo'yicha tushumlarni hisoblanishi va budjetga to'lanishini nazorat qilishda soliq auditi va bojxona auditidan foydalanish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

XULOSA

Bilvosita soliqlar mexanizmini takomillashtirish takomillashtirish masalalarini tadqiq etish bo'yicha olib borilgan izlanishlar natijasida quyidagi muhim xulosalar, takliflar shakllantirildi

1. O'zbekiston soliq siyosatida bevosita va bilvosita soliqlarning nisbiyligi nazariyasi soliqqa tortishda adolatni ta'minlashga qaratilganligini e'tirof etish mumkin. Biroq, uning iqtisodiy o'sish va ijtimoiy rivojlanishning kengroq maqsadlariga erishishdagi muvaffaqiyati bir qancha omillarga, jumladan samarali soliq ma'muriyatchiligi va yaxshi boshqaruvga bog'liq. Umuman olganda bevosita va bilvosita soliqqa tortishning umumiy hamda zamonaviy nazariyalari evolyusion xarakterga ega bo'lib, ular doimo rivojlanishda bo'ladi.

2. Soliq tushumlarida bevosita, bilvosita, resurs to'lovlari va mulk soliqlarining ulushlarining mamlakat iqtisodiy barqarorligini ta'minlashi bo'icha xulosa qilish uchun xalqaro amaliyotni o'rganish maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz. Shuningdek, bevosita yoki bilvosita soliqqa tortishning optimallashtirish har mamlakatning iqtisodiyotining xususiyatlaridan kelib chiqish zarur.

3. Mamlakatimiz iqtisodiyotini raqamlashtirishning rivojlanishi sharoitida soliq nazoratini va umuman soliq tizimini o'zgartirish zaruratga aylandi, chunki raqamlashtirish katta ma'lumotlar va raqamli texnologiyalardan foydalanishni o'z ichiga oladi. Soliqqa tortish tizimini rivojlantirishning asosiy muammolaridan biri bu "katta ma'lumotlar" (Big Data) deb ataladigan texnologiyalarni joriy etishdir.

4. Qo'shilgan qiymat solig'ini hisoblash va o'ndirish mexanizmi metodikasini nafaqat davlat, balki soliq to'lovchi manfaatlarini ko'zlab isloh qilish zarur, bu esa soliq qonunchiligiga taklif etilayotgan o'zgartirishlarning barcha ijobiy va salbiy oqibatlarini sinchiklab o'rganib chiqishni talab qiladi.

5. Qo'shilgan qiymat solig'i bo'yicha Qoraqalpog'iston Respublikasida daromadlar prognozining oshirib bajarilgan qismining 100 foizi, qolgan hududlarda esa 60 foizini qoldirish taklif qilingan.

6. Turoperator xizmatlarini ko'rsatuvchi tadbirkorlik subyektlariga ular tomonidan 5 nafar va undan ortiq norezidentlarga xizmatlar ko'rsatishni nazarda tutuvchi turpaketlar bo'yicha chet ellik hamkorlariga taqdim etilgan hisobvaraqq-fakturada ko'rsatilgan qo'shilgan qiymat solig'ining 20 foiz miqdoridagi mablag'lar respublika budjetidan subsidiya sifatida qaytarilishi lozimligini maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz.

7. Raqamli iqtisodiyot sharoitida qo'shilgan qiymat solig'i ma'muriyatchiligini takomillashtirish yo'llaridan biri raqamli soliq tizimiga o'tishdir. Raqamli soliq tizimida QQS bir qancha mamlakatlar amaliyotida qo'llanilmoqda. Jumladan, 2020-yil iyun oyida Tayland bulutli va boshqa raqamli xizmatlarning xorijiy provayderlaridan qo'shilgan qiymat solig'ini (QQS) to'lashni talab qiluvchi qonun loyihasini ma'qulladi. Qozog'iston Respublikasida raqamli soliq Soliq kodeksining 25 bo'limiga 777-780 moddalar kiritilishi asosida amaliyotda qo'llanina boshladi. Ushbu qonunga asosan 2022 yil 1-yanvardan boshlab Qozog'istonda yuridik shaxs tashkil etmasdan faoliyat yurituvchi xorijiy internet kompaniyalari (shu jumladan bozorlar) 12% stavkada QQS to'lash bo'yicha soliq majburiyatini oladi. Raqamli soliqning potensial to'lovchilari Facebook, Amazon, Apple, Netflix, Alibaba va Google kabi gigantlar bo'ladi. Qozog'istonliklar allaqachon yangi soliqni "Google'dagi soliq" deb atashga muvaffaq bo'lishdi. 2017 yilda Rossiya xorijiy Internet-kompaniyalar uchun soliq joriy etdi. Google va Apple kabi kompaniyalar Rossiyada 18% QQS to'laydi.

8. Aksiz solig'i bo'yicha, soliq va bojxona ma'murchiligini soddalashtirish maqsadida joriy yildan aksiz solig'ini tamaki mahsulotini iste'mol qilish tizimi bo'yicha suyuqlikdagi nikotinga emas balki, suyuqlikning hajmidan kelib chiqib hisoblash tartibi joriy qilindi va 2023 yil 1 fevraldan filtrli, filtersiz sigaretalar, papiroslar, sigarillalar, bidi, kretekni ishlab chiqarishda absolyut miqdorda belgilangan aksiz solig'i stavkalari 10 foizga, shuningdek chilim uchun tamaki, chekiladigan va boshqa tamaki mahsulotlarini ishlab chiqarish va import qilishda soliq stavkalari 10 foizga indeksasiya qilinishi kerak deb hisoblaymiz.

9. Bojxona qiymati faqatgina uning bojxona qiymati deklarasiyasida ko'rsatilgan hamma elementlari bitim narxi — to'lash uchun hisobvaraqa-faktura (invoys) orqali, bitim qiymatiga qo'shimcha hisoblanmalar — to'lov va tovarning kuzatuv hujjatlari orqali; hisobdan chiqariladigan (chegiriladigan) xarajatlarning summalari -to'lov, tovarning kuzatuv va bojxonaga doir hujjatlar orqali tasdiqlangan taqdirda, 1-usul bilan aniqlanishni taklif etamiz.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc. 22/29.12.2023.I.175.01
ПО ПРИСУЖДЕНИЮ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ ПРИ
ТАШКЕНТСКОМ МЕЖДУНАРОДНОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

**ТАШКЕНТСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ**

ГАФФОРОВ ШУХРАТ НАСРИЕВИЧ

**ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕХАНИЗМА КОСВЕННЫХ
НАЛОГОВ**

08.00.07 – «Финансы, денежное обращение и кредит»

**АВТОРЕФЕРАТ
на соискание ученой степени доктора философии (PhD) по экономическим наукам**

город Ташкент – 2025 год

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована в Высшей аттестационной комиссии под номером В2023.3.PhD/Iqt3249.

Диссертация выполнена в Ташкентском государственном экономическом университете.

Автореферат диссертации на трех языках (узбекском, русском, английском (резюме)) размещен на веб-сайте Научного совета (www.tiu.uz) и на Информационно-образовательном портале «ZiyoNet» (www.ziynet.uz).

Научный руководитель: Гадов Эркин Файзинович
доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: Бурханов Ақтам Усманович
доктор экономических наук, профессор

Ашурова Насиба Батировна
доктор экономических наук, профессор

Ведущая организация: Ташкентский филиал Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова

Защита диссертации состоится «26» 04 2025 года в 12⁰⁰ часов на заседании Научного совета DSc.22/29.12.2023.I.175.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском международном университете. (Адрес: 100114, г.Ташкент, ул. Малая кольцевая, 7. Тел.: (99895) 131-55-55; факс: (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz).

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского международного университета (зарегистрирован под номером 79). Адрес: 100114, г.Ташкент, ул. Малая кольцевая, 7. Тел.: (99895) 131-55-55; факс: (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz

Автореферат диссертации разослан «12» 04 2025 года.
(реестр протокола рассылки № 5 от «01» 02 2025 года.)



Н.Х. Жумаев
Председатель Научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

А.Т. Абсаламов
Ученый секретарь Научного совета по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, доцент

Д.А. Рахмонов
Председатель Научного семинара при Научном совете по присуждению ученых степеней, доктор экономических наук, профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация диссертации доктора философии (PhD))

Актуальность и необходимость темы диссертации. В мире косвенные налоги играют особую роль в формировании доходов бюджетов стран. Существует несколько примеров косвенного налога, которые обычно относятся к одной из трех категорий: налоги на торговлю и услуги, таможенный и акцизный налоги, налоги, основанные на деятельности²⁵. Согласно данным, опубликованным Международным центральным советом по прямым налогам (СВДТ), вклад прямых налогов в общие налоговые поступления в 2024 финансовом году составил 56,72%, что превысило 54,63% в 2023 финансовом году и снизило долю косвенных налогов на 43,28%²⁶. Во многих странах доля косвенных налогов, в частности налога на добавленную стоимость, считается значительной. В настоящее время НДС приняли 174 страны. Это 37 из 38 стран-членов Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)²⁷. Это показывает актуальность совершенствования администрирования косвенных налогов.

В международной практике проводятся научные исследования, направленные на совершенствование администрирования косвенных налогов. Поступления по налогам и социальным платежам можно разделить на три основные категории или вида: во-первых, косвенные налоги, определенные как налоги, связанные с производством и импортом (например, налог на добавленную стоимость - НДС), во-вторых, прямые налоги, состоящие из текущих налогов на доход и богатство. Кто платит налоги за косвенные налоги, такие как налог на добавленную стоимость, зависит от ценовой эластичности спроса и предложения. В международной практике минимальная стандартная ставка налога на добавленную стоимость составляет 15%.²⁸ Вопросы цифровизации механизма исчисления косвенных налогов, цифрового налога, обложения цифровых финансовых активов налогом на добавленную стоимость, анализа эффективности налогового контроля этих налогов являются актуальными направлениями исследований в этой области.

Совершенствование администрирования косвенных налогов в Республике Узбекистан на основе международного опыта остается актуальным вопросом сегодняшнего дня. Доля поступлений от прямых налогов в общем объеме поступлений в Узбекистане в 2023 году составила 35,96%, в 2024 году этот показатель прогнозируется на уровне 27%²⁹. В соответствии с внесенными изменениями в Налоговый кодекс Республики

²⁵ What exactly is indirect tax? February 6, 2024. <https://tax.thomsonreuters.com/blog/what-is-indirect-tax/>.

²⁶ Direct Tax Collection Reaches 14-Year High in 2023-24. <https://vajiramandravi.com/upsc-daily-current-affairs/mains-articles/direct-tax-collection-reaches-14-year-high-in-2023-24/>.

²⁷ Alastair Thomas. VAT Rate Structures in Theory and Practice. Macroeconomics, Trade and Investment Global Practice January 2024. <chromeextension://efaidnbmninnnibpcajpcglclefindmkaj/https://documents1.worldbank.org/curated/en/099920201182414099/pdf/>.

²⁸ Jost Angerer. Indirect taxation. 04-2024. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/81/indirect-taxation>.

²⁹ Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси хузуридаги Солиқ қўмитасининг маълумотлари.

Узбекистан с 1 января 2023 года предусмотрено снижение ставки налога на добавленную стоимость с 15 до 12 процентов. Для эффективной реализации этой задачи целесообразно проведение научных исследований, направленных на расширение налогооблагаемой базы косвенных налогов, обеспечение совместимости данных налогового и бухгалтерского учета при исчислении налогов.

В целях реализации положений Закона Республики Узбекистан № ЗРУ-1014 от 24 декабря 2024 года «О внесении дополнений и изменений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с утверждением основных направлений налогово-бюджетной политики на 2025 год», Закона Республики Узбекистан № ЗРУ-891 от 28 декабря 2023 года «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с утверждением основных направлений налогово-бюджетной политики на 2024 год», Закона Республики Узбекистан № ЗРУ-812 от 30 декабря 2022 года «О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с утверждением основных направлений налогово-бюджетной политики на 2023 год», а также Закона № ЗРУ-813 от 30 декабря 2022 года «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год», Указа Президента Республики Узбекистан № ПФ-101 от 8 апреля 2022 года «О очередных реформах по созданию условий для устойчивого экономического роста за счёт улучшения предпринимательской среды и развития частного сектора», Указа Президента № УП-287 от 30 декабря 2022 года «О мерах по введению системы дифференцированной поддержки предпринимательства и классификации территорий Республики», Указа Президента № УП-162 от 28 июня 2022 года «О мерах по созданию благоприятных условий для бизнеса в период реформы налогового администрирования», Постановления Кабинета Министров № ПП-292 от 4 сентября 2023 года «О мерах по реализации задач, обозначенных в открытом диалоге Президента Республики Узбекистан с предпринимателями в 2023 году», Постановления № ПП-471 от 30 декабря 2022 года «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год»», а также других нормативно-правовых актов, регулирующих данную сферу, представленное диссертационное исследование в определённой степени служит реализации поставленных задач.

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

Степень изученности проблемы. Теоретико-методологические вопросы совершенствования бухгалтерского учета и администрирования налога на

добавленную стоимость исследованы такими зарубежными учеными-экономистами, как K.James, Julia Kagan, Л.И.Гончаренко, И.А.Майбуров, А.А.Абакулова, М.М.Шадурская, В.А.Красницкий, Н.З.Зотиков, Э. В. Смирнова.³⁰

В научных работах ученых-экономистов нашей республики Э.Ф.Гадоева, Ш.А.Тошматова, Т.С.Маликова, Н.Х.Хайдарова, У.В.Гафурова, Б.Э.Тошмурадовой, Н.Р.Кузиевой, З.Н.Курбонова, К.Р.Хотамова, Н.Б.Ашуровой, К.М.Мисирова, Ж.Ж.Урманова, И.М.Ниязметова, С.К.Худойкулова, Ф.И.Исаева, У.Х.Нормурзаева³¹ изучены некоторые аспекты администрирования косвенных налогов. В этих научных работах механизм налогообложения косвенных налогов не изучался комплексно. В частности, в научной работе К.Р.Хотамова изучены проблемы бухгалтерского учета, анализа и налогообложения косвенных налогов³². В научной работе Х.А.Янгибоева освещены вопросы совершенствования механизма исчисления и взимания прямых налогов³³.

Связь диссертационного исследования с планами научно-исследовательских работ высшего образовательного учреждения, где

³⁰ James K.»Exploring the Origin and Global Rise of VAT,» Manash University, Melbourne.2011. Julia Kagan. Indirect Tax: Definition, Meaning, and Common Examples.Updated April 04, 2022. <https://www.investopedia.com/terms/i/indirecttax.asp>. Гончаренко, Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для академического бакалавриата / отв. ред. Л. И. Гончаренко. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 524 с. Майбуров И. А. Налоги и налогообложение: учебник для студентов вузов, обучающихся по направлениям «Экономика» и «Менеджмент», специальностям «Экономическая безопасность», «Таможенное дело» / И. А. Майбуров [и др.]; под ред. И. А. Майбурова. — 7-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018. — 503 с. Абакулова А. А. Шадурская М. М., Налоговое администрирование в условиях цифровизации экономики. Финансы и кредит. 2022. В.А.Красницкий Налоговое администрирование. <https://wiseeconomist.ru/poleznoe/29668-nalogo-voe-administrirovanie>. 25.02.2023. Зотиков Н.З. Налоговое администрирование, его влияние на налоговую нагрузку. Вестник Сургутского государственного университета. 2022;(1 (35)):26-37. <https://doi.org/10.34822/2312-3419-2022-1-26-37>. Смирнова Е.В. Совершенствование налогового администрирования НДС в интересах государства и налогоплательщиков. ЖУРНАЛ. Вестник Астраханского государственного технического университета. Серия: Экономика. №1 2018

³¹ E.F.Gadoyev va b. Bilvosita soliqlar: qo‘shilgan qiymat solig‘i, aksiz solig‘i. Toshkent: «NORMA», 2011. 327 b.; Sh.A.Toshmatov Qo‘shilgan qiymat solig‘i. Monografiya. Toshkent.: «Iqtisodiyot va huquq dunyosi», 2004. -160 b.; T.S.Malikov, N.X.Haydarov Moliya: umumdavlat moliyasi. O‘quv qo‘llanma. T.: «Iqtisod-moliya», 2009. -556 b.; Gafurov U.V. Kichik biznesni davlat tomonidan tartibga solishning iqtisodiy mexanizmlarini takomillashtirish. I.f.d. diss. avtoreferati. – T., 2017. Tashmuradova B.E. Qo‘shilgan qiymat solig‘i bazasini aniqlash va hisoblash xususiyatlari. «Iqtisodiyot va innovatsion texnologiyalar» ilmiy elektron jurnali. № 3, may-iyun, 2021-yil. , Kuziyeva N.R. Совершенствование законодательных основ создания деятельности и налоговых режимов предприятий экспортёров в свободных экономических зонах Узбекистана. Z.N.Qurbanov «Soliq hisobi va auditining nazariy va metodologik asoslari». Dis.i.f.d. - Toshkent.: BMA, 2008. 272 b.; K.R.Hotamov «Bilvosita soliqlar hisobi, tahlili va auditini takomillashtirish» dissertatsiya i.f.d., T.: 2016-y.136 b; N.B.Ashurova Barqaror iqtisodiy o‘shishni ta’minlashda soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish. i.f.d. (DS) Dissertatsiyasi. T: 2018-yil. 247 b.; Misirov K.M. «Bilvosita soliqlarning moliyaviy hisobi va auditini takomillashtirish» mavzusidagi dissertatsiyasi avtoreferati.Toshkent.2010; J.J.Urmonov Tadbirkorlik subyektlarini soliqqa tortish mexanizmini takomillashtirish masalalari: Monografiya/ T.: «Iqtisod-Moliya», 2018-y. 240 b.; I.M.Niyazmetov «Soliq yukini optimallashtirish: nazariya, uslubiyat va amaliyot» Monografiya.-Toshkent: «Moliya», 2016. 192 b.; Xudoykulov S.K. Soliq tushumlarini prognoz qilish metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. diss. avtoreferati. T., 2019. 77 b.; F.I.Isayev Soliq tahlili metodologiyasini takomillashtirish. i.f.d. ilmiy darajasini olish uchun yozilgan dissertatsiya. 2022. 242 b; U.X.Normurzayev Soliq imtiyozlarining samaradorligi: nazariya, metodologiya va amaliyot. Iqtisodiyot fanlari doktori (Doctor of Science) dissertatsiyasi. 2022. 247 bet.

³² Hotamov K.R. Bilvosita soliqlar hisobi, tahlili va auditini takomillashtirish. Dissertatsiya i.f.d., – T., 2016.136 b

³³ Yangiboyev H. A. Bevosita soliqlarni hisoblash va undirish mexanizmini takomillashtirish. 08.00.07 - Moliya, pul muomalasi va kredit Iqtisodiyot fanlari bo‘yicha falsafa doktori (PhD) dissertatsiyasi avtoreferati Toshkent, 2022

выполнена диссертация. Диссертационное исследование соответствует приоритетным направлениям научно-исследовательских работ, проводимых в нашей республике, и выполнено в соответствии с планом научно-исследовательских работ института Ташкентского государственного экономического университета в рамках научного исследования на тему «Совершенствование налогового администрирования и механизма международного налогообложения в условиях цифровой экономики.»

Цель исследования. Целью исследования является разработка научных предложений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование механизма косвенного налогообложения.

Задачи исследования:

раскрытие роли косвенных налогов в налоговой политике на основе изучения их теоретико-правовых основ;

изучение мирового опыта применения косвенных налогов и применение его положительных сторон в практике нашей страны;

анализ текущего состояния механизма налога на добавленную стоимость и внесение предложений по снижению ставки налога на основе передового зарубежного опыта;

обоснование предложения субъектов предпринимательства, оказывающих туроператорские услуги, о возврате в качестве субсидии из республиканского бюджета налога на добавленную стоимость, указанного в счете-фактуре, выставленном иностранным партнерам;

разработка рекомендаций по совершенствованию порядка исчисления и отчетности по акцизному налогу;

внесение предложений на основе изучения механизма взимания таможенных платежей и сборов.

Объектом исследования является механизм исчисления и взыскания косвенных налогов в бюджет.

Предметом исследования являются экономические отношения, связанные с совершенствованием методологических основ механизма косвенного налогообложения.

Методы исследования. В исследовании использованы методы диалектического подхода, анализа и синтеза, системного анализа, сравнительного анализа.

Научная новизна исследования заключается в следующем:

в целях социального и экономического развития регионов на основе финансирования местных бюджетов предложено оставить в Республике Каракалпакстан 100 процентов от перевыполненной части прогноза доходов по налогу на добавленную стоимость, а в остальных регионах - 60 процентов;

в целях дальнейшего повышения туристического потенциала страны обоснована необходимость возврата субъектам предпринимательства, оказывающим туроператорские услуги, в качестве субсидии из республиканского бюджета средств налога на добавленную стоимость в

размере 20 процентов, уплаченных ими на основе оказания услуг нерезидентам;

в целях расширения базы акцизного налога и исчисления дополнительного налога в бюджет предложено проиндексировать ставки акцизного налога, установленные в абсолютном размере при производстве табачной и алкогольной продукции, на 10 процентов;

В целях приближения нашей страны к показателям государств-членов Всемирной торговой организации, а также для предотвращения снижения цен на товары в импортных контрактах, предлагается определить таможенную стоимость только по методу 1, учитывающему все элементы, указанные в декларации таможенной стоимости.

Практический результат исследования заключается в следующем:

порядок исчисления, исходя из доли (количества) этилового спирта в составе продукции, облагаемой акцизным налогом при производстве алкогольной продукции, предлагается снизить ставки акцизного налога при импорте алкогольной продукции на 5%;

внедрены в практику предложения сотрудников органов государственной налоговой службы о необходимости контроля за полным учетом пеновинной и натуральной винодельческой продукции, не маркированной акцизными марками, посредством обязательной цифровой маркировки, а также необходимости анализа эффективности ее производства и реализации;

в целях совершенствования механизма взимания налога на добавленную стоимость обосновано применение на практике электронных счетов-фактур во всех категориях хозяйствующих субъектов.

Достоверность результатов исследования. Достоверность результатов исследования определяется использованием официальных данных Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан, Счетной палаты Республики Узбекистан, Агентства статистики при Президенте Республики Узбекистан, целесообразностью и научной обоснованностью подходов и методов, использованных в работе, внедрением выводов, предложений и рекомендаций в практику.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования определяется возможностью их использования при проведении теоретико-методологических и специальных научных исследований по совершенствованию механизма косвенных налогов и налоговой системы.

Практическая значимость результатов исследования объясняется тем, что разработанные научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы при разработке комплекса мер по совершенствованию администрирования косвенных налогов, уплачиваемых хозяйствующими субъектами в республике.

Внедрение результатов исследования. На основе разработанных предложений по совершенствованию механизма косвенного налогообложения:

предложение об оставлении в Республике Каракалпакстан 100 процентов от перевыполненной части прогноза доходов по налогу на добавленную стоимость в целях социального и экономического развития регионов на основе финансирования местных бюджетов, а в остальных регионах - 60 процентов было использовано при разработке постановления Президента Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года No ПП-471 «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год»» (Акт No 15-96753 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 22 сентября 2023 года). В результате на основе дальнейшего повышения бюджетных полномочий Жокаргы Кенеса Республики Каракалпакстан, Кенгашей народных депутатов областей и города Ташкента, финансирования местных бюджетов, а также достижения их эффективного и целевого расходования в 2023 году 654,4 млрд. сумов, в 2024 году 244,4 млрд. сумов направлены на социально-экономическое развитие регионов.

В целях дальнейшего повышения туристического потенциала страны предложение о возврате из республиканского бюджета в качестве субсидии субъектам предпринимательства, оказывающим туроператорские услуги, средств налога на добавленную стоимость в размере 20 процентов, уплаченных ими на основе оказания услуг нерезидентам, было использовано при разработке постановления Президента Республики Узбекистан от 26 апреля 2023 года No ПП-135 «О дополнительных мерах по ускоренному развитию туристического потенциала республики и дальнейшему увеличению числа местных и иностранных туристов» (АКТ № 15-96753 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан от 22 сентября 2023 года). В результате, средства в размере 20 процентов от налога на добавленную стоимость, указанные в счете-фактуре, предоставленном иностранным партнерам по турпакетам, предусматривающим оказание услуг 5 и более нерезидентам, полностью и эффективно использовать туристический потенциал путем возврата из республиканского бюджета в качестве субсидии, за счет всестороннего использования имеющихся ресурсов и возможностей, послужили поддержке и созданию дополнительных условий для субъектов предпринимательства, осуществляющих деятельность в сфере туризма.

В целях расширения базы акцизного налога и исчисления дополнительного налога в бюджет, предложение по индексации ставок акцизного налога, установленных в абсолютном размере при производстве табачной и алкогольной продукции, на 10 процентов было использовано при внесении изменений и дополнений в статьи 2891 и 2892 Налогового кодекса Законом Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года No ЗРУ-812 (АКТ № 15-96753 Налогового комитета при Кабинете Министров Республики

Узбекистан от 22 сентября 2023 года). В результате, с целью упрощения налогового и таможенного администрирования с текущего года внедрён порядок расчёта акцизного налога по объёму жидкости, используемой в системах потребления табачной продукции, вместо содержания никотина в жидкости. С 1 февраля 2023 года ставки акцизного налога, установленные в абсолютных величинах, на сигареты с фильтром и без, папиросы, сигариллы, биди и креты были увеличены на 10%, а также были проиндексированы на 10% ставки налога при производстве и импорте табака для кальяна, курительного и прочих табачных изделий. С 1 января 2023 года введён порядок исчисления акцизного налога на алкогольную продукцию, исходя из доли (объёма) этилового спирта в составе продукции, а при импорте алкогольной продукции акцизные ставки были снижены на 5%, и дополнительно с 1 февраля 2023 года проиндексированы на 10%. В результате всех этих изменений доходы бюджета увеличились с 13 455,0 млрд сумов в 2022 году до 15 834,0 млрд сумов в 2023 году, что на 17,6% больше по сравнению с предыдущим годом.

Предложение нашей страны по определению таможенной стоимости методом 1, учитывающим все элементы, указанные в декларации таможенной стоимости, в целях приближения к показателям государств-членов Всемирной торговой организации, а также предотвращения снижения цены товаров в импортных контрактах, было использовано при разработке «Положения о порядке определения таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Узбекистан,» утвержденного Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан No 160 от 6 апреля 2022 года (Акт Налогового комитета при Кабинете Министров Республики Узбекистан No 15-96753 от 22 сентября 2023 года). В результате это способствует увеличению доли определения таможенной стоимости 1-го метода в стране, а также сокращению времени, затрачиваемого на определение таможенной стоимости товаров, ускорению перемещения товаров через таможенную границу, предотвращению снижения цен на товары в импортных контрактах и членству во Всемирной торговой организации (ВТО).

Апробация результатов исследования. Результаты данного исследования были обсуждены и получены положительные заключения на 5 научно-практических конференциях, в том числе 3 международных и 2 республиканских.

Публикация результатов исследования. Всего по теме диссертации опубликовано 10 научных работ, в том числе 5 научных статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для публикации основных научных результатов докторских диссертаций, из них 1 научная статья в престижных зарубежных журналах.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Объем диссертации составляет 142 страницы.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** диссертации обосновывается актуальность и востребованность проведенного исследования, цель и задачи исследования, характеризуются объект и предмет, показано соответствие исследования приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, излагаются научная новизна и практические результаты исследования, раскрываются научная и практическая значимость полученных результатов, внедрение в практику результатов исследования, сведения по опубликованным работам и структуре диссертации.

В первой главе диссертации, озаглавленной **«Теоретико-правовые основы косвенных налогов»**, освещены основные концепции совершенствования налоговой политики, теоретико-правовые основы косвенных налогов, мировой опыт применения косвенных налогов и научно-теоретические взгляды на теоретические вопросы способов их использования.

С появлением налогов сформировались общие и частные теории налогообложения. Одной из первых общих теорий налогообложения является теория обмена. Ш.А. Ташматов и другие подчеркивают, что суть этой теории заключается в том, что граждане покупают у государства такие услуги, как защита от внешних атак через налоги, поддержание порядка в защите своих прав³⁴.

Классическая теория занимает достойное место в развитии налогообложения. Согласно этой теории, налоги признаются источником доходов государственного бюджета. Его представителями считаются У. Петти, Адам Смит, Давид Рикардо и другие.

К XX веку появились и развивались кейнсианство и неклассические теории. Развитие общих теорий налогообложения привело к формированию его современных теорий.

Можно признать следующие современные теории налогообложения: теория оптимального налогообложения, теория пределов налогообложения - кривая Лаффера, теория соотношения прямых и косвенных налогов, единая теория налогообложения, прогрессивная и пропорциональная теория налогообложения и другие.

Среди современных теорий налогообложения особое значение имеет теория соотношения прямых и косвенных налогов. Суть этой теории заключается в том, что налоги делятся на две группы: прямые и косвенные.

Эволюция теории налогов и налогообложения на два независимых вида охватывает три основные концепции.

Первую концепцию налоговой разницы следует искать с точки зрения переноса налогового бремени на потребителя. Перевод непосредственно на налогоплательщика и потребителю путем включения товаров в цены реализации

³⁴ Soliq nazariyasi va tarixi. Sh. Toshmatov va bosh. T.; 2022.-268 b.

Необходимые налоги должны исчисляться непосредственно. Остальные налоги рассчитываются косвенно.

Вторая концепция связана с административным признаком налоговой классификации. Согласно этой теории, прямые налоги взимаются через номинальные списки и кадастры, в то время как косвенные налоги связаны только с ценами продажи. Другими словами, прямые налоги связаны только с доходом и имуществом, в то время как косвенные налоги связаны с ценами на потребляемые товары.

Третья концепция основана на том, что прямые налоги взимаются с дохода или имущества налогоплательщика исходя из его платежеспособности, а при косвенном налогообложении платежеспособность определяется исходя из суммы косвенных расходов физического лица³⁵.

В европейских странах роль косвенных налогов выше, чем в США, Японии, Канаде и Австралии. В мировой налоговой практике можно оценить уровень развития экономики той или иной страны, исходя из соотношения прямых и косвенных налогов в составе доходов государственного бюджета³⁶.

Теория соотношения прямых и косвенных налогов в налоговой политике Узбекистана основана на принципе справедливого распределения налогового бремени между налогоплательщиками с учетом их платежеспособности. С этой точки зрения прямые налоги являются более прогрессивными и справедливыми, поскольку они основаны на принципе платежеспособности и взимаются с доходов, имущества и других активов, непосредственно принадлежащих налогоплательщикам.

Косвенные же налоги являются регрессивными, поскольку они взимаются с товаров и услуг, потребляемых всеми налогоплательщиками, независимо от их дохода и состояния. В Узбекистане к косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость (НДС), акцизы и таможенные пошлины.

Для распределения налогового бремени между прямыми и косвенными налогами Правительство Республики Узбекистан приняло ряд мер, включая снижение ставок НДС на некоторые важные товары и услуги, предоставление льгот и сниженных ставок для малых и средних предприятий, а также прогрессивную систему подоходного налога.

Хотя теория относительности прямых и косвенных налогов в налоговой политике Узбекистана основана на обоснованных принципах справедливости, следует отметить, что реализация такой политики может представлять трудности. Например, могут возникнуть трудности при правильной оценке платежеспособности различных налогоплательщиков, а также при определении и выявлении важных товаров и услуг, по которым ставки НДС должны быть снижены.

³⁵ Микеладзе П.В. Косвенные налоги. Л.: Финиздат, 1927. С. 64—86.

³⁶ Ibrohimov D. M., Ergashev M. Bilvosita soliqlarni O'zbekiston Respublikasi soliq tizimida tutgan o'rni va soliq xavfini tahlil qilish natijalarini baholash. Journal of Advanced Research and Stability Volume: 03 Issue: 01 | Jan - 2023 ISSN: 2181-2608.

Таблица 1

**Анализ поступлений Государственного бюджета Республики Узбекистан
в 2018-2023 годах, (млрд.сум)³⁷**

T/R	Показатели	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	ДОХОДЫ (БЕЗ ЦЕЛЕВЫХ ФОНДОВ) - ВСЕГО	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231721
1.	Прямые налоги	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,4	64 477,1	73 104
1.1	Налог на прибыль	3 502,2	16 360,6	28 712,2	38 363,3	37 649,9	40 779
1.2	Налог с оборота	2 108,5	1 988,7	1 353,9	1 649,4	2 512,7	2 407
1.3	Налог на доходы физических лиц	6 422,7	12 668,5	15 140,8	18 917,7	24 284,5	29 917
2.	Косвенные налоги	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326
2.1	Налог на добавленную стоимость	27 876,5	33 809,8	31 177,4	38 439,0	52 189,4	57 885
2.2	Акцизный налог	9 702,2	10 314,7	11 697,3	13 086,6	13 455,0	15 834
2.3	Таможенная пошлина	1 826,4	2 302,7	3 553,7	4 764,9	5 745,7	9 606
3.	Платежи за ресурсы и налог на имущество	12 663,4	19 680,7	21 257,0	23 036,4	23 912,8	28 079
3.1	Налог на имущество	2 606,1	2 360,2	1 974,3	2 457,3	4 015,4	5 098
3.2	Земельный налог	1 504,2	2 313,2	2 386,7	4 082,8	5 305,9	6 890
3.3	Налог за пользование недрами	8 424,7	14 692,8	16 417,1	15 811,9	13 887,4	15 300,0
3.4	Налог за пользование водными ресурсами	128,4	314,5	478,8	684,4	704,1	791
4.	Налог на высокий доход	1 528,0	107,9	-	-	-	-
5.	Прочие доходы	7 971,0	14 272,8	20 045,8	26 423,1	42 113,7	47 212

Кроме того, эффективность налоговой политики в содействии экономическому росту и социальному развитию зависит не только от налоговой структуры, но и от эффективности налогового администрирования, прозрачности и подотчетности государственных органов. Таким образом, наряду со справедливой и сбалансированной налоговой политикой крайне важно иметь эффективные механизмы сбора, исполнения и управления налогами.

В заключение можно признать, что теория относительности прямых и косвенных налогов в налоговой политике Узбекистана направлена на

³⁷ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida tuzildi. Daromadlar 2015-2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/.25.04.2023>.

обеспечение справедливости в налогообложении. Однако его успех в достижении более широких целей экономического роста и социального развития зависит от нескольких факторов, включая эффективное налоговое администрирование и хорошее управление.

Анализ поступлений Государственного бюджета Республики Узбекистан в 2018-2023 годах представлен в таблице 1. Мы видим, что налоговые поступления увеличивались из года в год за анализируемый период. В 2018 году этот показатель составлял 79 099,0 млрд. сумов, а в 2022 году - 201 863,7 млрд. сумов. В этот период также наблюдалась тенденция роста поступлений по прямым налогам, косвенным налогам, ресурсным платежам и налогу на имущество. Если в 2018 году косвенные налоги составили 41 280,4 млрд. сумов, то в 2021 году этот показатель составил 56 290,5 млрд. сумов, а в 2022 году - 71 390,2 млрд. сумов.

Таблица 2

Анализ поступлений Государственного бюджета Республики Узбекистан в 2018-2023 годах, (млрд.сум)³⁸

№	Показатели	2018	2019	2020	2021	2022	2023
1.	Доходы Государственного бюджета	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231 721
2.	Прямые налоги	15 656,2	31 676,8	45 206,9	58 930,3	64 477,1	73 104
	Доля	19,79	28,24	34,01	35,78	31,94	31,55
3.	Косвенные налоги	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326
	Доля	52,19	41,39	34,92	34,18	35,36	35,96
4.	Платежи за ресурсы и налог на имущество	12 663,4	19 680,7	21 257,0	23 036,4	23 912,8	28 079
	Доля	16,01	17,55	15,99	13,99	11,85	12,12
5.	Налог на высокий доход	1 528,0	107,9	-	-	-	-
	Доля	1,93	0,10	-	-	-	-
7.	Прочие доходы	7 971,0	14 272,8	20 045,8	26 423,1	42 113,7	47 212
	Доля	10,08	12,72	15,08	16,05	20,85	20,37

За анализируемый период налоговые поступления в 2022 году увеличились на 255,2% по сравнению с 2018 годом, рост прямых налогов составил 411,83%, а косвенных налогов - 172,94%. В 2023 году доходы бюджета составили 231721 млрд. сумов, из которых косвенные налоги составили 83326 млрд. сумов, а налог на добавленную стоимость - 57885 млрд. сумов. Таким образом, в Республике Узбекистан, как и в практике стран с развитой налоговой политикой, налоговые поступления по прямым налогам имеют значительный рост по сравнению с косвенными налогами.

Доля прямых, косвенных, ресурсных платежей и налогов на имущество в общем объеме налоговых поступлений является важным экономическим

³⁸ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tuzildi. Daromadlar 2015-2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/25.04.2023>.

показателем при реализации налоговой политики. Данные по ним приведены в таблице 2.

Данные, представленные в этой таблице, тесно связаны с данными таблицы 1. Анализ данных, представленных в таблице, показывает, что по сравнению с 2018 годом, доля поступлений по прямым налогам в общем объеме поступлений в 2023 году увеличилась с 19,79% до 31,55%. Напротив, за тот же период доля косвенных налогов снизилась с 52,19% в 2018 году до 35,96% в 2023 году.

Мы считаем целесообразным изучить международную практику, чтобы сделать вывод о том, что доли прямых, косвенных, ресурсных платежей и налогов на имущество в налоговых поступлениях обеспечивают экономическую стабильность страны. Также необходимо оптимизировать прямое или косвенное налогообложение, исходя из особенностей экономики каждой страны. Для этого необходимо провести более глубокий анализ с использованием новых цифровых технологий.

Во второй главе диссертации под названием «Совершенствование механизма исчисления, взимания и контроля налога на добавленную стоимость» с научной точки зрения исследованы анализ текущего состояния механизма исчисления и взимания налога на добавленную стоимость в бюджет, направления совершенствования механизма налога на добавленную стоимость и вопросы совершенствования порядка проведения налогового контроля по налогу на добавленную стоимость. Сумма налога на добавленную стоимость в нашей стране увеличивается год от года. За три года доходы бюджета по налогу на добавленную стоимость на отечественную продукцию выросли в полтора раза - с 20,5 трлн сумов (2,1 млрд долларов) в 2020 году до 32,8 трлн сумов (3,0 млрд долларов) в 2022 году. Налог на добавленную стоимость на импорт за этот период вырос почти вдвое - с 19,7 трлн сумов до 38,7 трлн сумов. В прошлом году доходы от НДС обеспечили треть доходов государственного бюджета. 71,5 трлн сумов НДС, собранного в 2022 году, значительно превысили установленные 53,3 трлн сумов. В 2023 году в бюджет Узбекистана ожидаются поступления налога на добавленную стоимость в размере 63,8 трлн сумов. Число плательщиков НДС только в 2022 году выросло на 14,4% и в декабре составило 171,9 тыс³⁹.

Несмотря на снижение ставки налога на добавленную стоимость, его сумма в 2018 году составила 27,9 трлн. сумов, а в 2023 году - 57,9 трлн. сумов (таблица 3).

В нашей стране проводится постоянная работа по упрощению администрирования налога на добавленную стоимость. Ярким примером этого является постановление Президента Республики Узбекистан от 4 сентября 2023 года No ПП-292 «О мерах по реализации задач, определенных в ходе

³⁹ Снижение НДС в Узбекистане поможет увеличить поступления в бюджет и стимулирует бизнес-активность долгосрочно. <file:///C:/Users/Fiscal%20Institut/Desktop/%D0%91%D0%B5%D0%B7%20%D0%BD%D0%B0%D0%B7%D0%B2%D0%B0%D0%BD%D0%B8%D1%8F.htm>. 22.04.2023.

открытого диалога Президента Республики Узбекистан с предпринимателями в 2023 году»⁴⁰.

Таблица 3

Динамика поступлений налога на добавленную стоимость за 2018-2023 годы (в трлн.сум)

Показатели	2018	2019	2020	2021	2022	2023
ВВП	426,6	532,7	605,5	738,4	888,3	1 066,6
Доходы бюджета	79,1	112,2	132,9	164,8	202,0	231,7
НДС	27,9	33,8	31,2	38,4	52,2	57,9
Доля НДС в общем доходе	35,3	30,1	23,5	23,3	25,8	24,9

В разделе V «Дорожной карты» настоящего постановления предусматривается упрощение администрирования налога на добавленную стоимость, в том числе:

Запрещается практика применения коэффициента налогового разрыва (tax gap) при возмещении (возврате) отрицательной суммы налога на добавленную стоимость;

Отменяется порядок приостановления действия свидетельства о специальной регистрации по налогу на добавленную стоимость.

Ставки налога на добавленную стоимость, применяемые некоторыми странами мира, различаются. Самая высокая ставка НДС, применяемая в некоторых странах, составляет 27% в Венгрии и 25% в Швеции, в то время как самая низкая ставка НДС установлена в размере 5% в Сингапуре и Саудовской Аравии⁴¹.

Таблица 4.

Этапы изменения ставок налога на добавленную стоимость в Республике Узбекистан

Период	Ставки НДС
1992 год	30 %
1993-1994	25 %
1995	18 %
1996	17 %
1997	18 %
1998	20 %
01.10.2019 г.	15 %
01.01.2023 г.	12 %

Изменение ставки налога на добавленную стоимость в развитии нашей республики состояло из нескольких этапов (таблица 4). В практике нашей страны налог на добавленную стоимость применяется с 1992 года, его основная ставка составляет 30 процентов.

⁴⁰ O‘zbekiston Respublikasi Prezidentining 2023-yil 4-sentyabrdagi «O‘zbekiston Respublikasi prezidentining tadbirkorlar bilan 2023-yildagi ochiq muloqotida belgilangan vazifalarni amalga oshirish chora-tadbirlari to‘g‘risida»gi PQ-292 son qarori.

⁴¹ Komilov M.M. Qo‘shilgan qiymat solig‘i ma‘murchiligini takomillashtirish – byudjet daromadlari barqarorligini ta‘minlash omilidir. Iqtisodiyotda innovatsiyalar - Innovatsii v ekonomike - Innovations in economy №5|2020

В соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан от 26 сентября 2019 года «О мерах по дальнейшему совершенствованию налоговой политики Республики Узбекистан» с 1 октября 2019 года ставка налога на добавленную стоимость снижена с 20% до 15%. Согласно Закону Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года № ЗРУ-812, с 1 января 2023 года ставка НДС установлена в размере 12 процентов. Возникает вопрос: что даст нашей экономике снижение ставки налога на добавленную стоимость на 3 пункта? На рисунке 1 показано влияние снижения ставки НДС на 3 процента на снижение цен в отраслях экономики.



Рисунок 1. Влияние снижения ставки НДС на 3 процента на снижение цен в отраслях экономики

На основании следующих данных мы видим, что снижение ставки налога на добавленную стоимость на 3 процента повлияет на снижение цен в отраслях экономики и означает снижение затрат на сельскохозяйственные товары до 7 процентов, расходов, связанных с транспортировкой и хранением, на 6 процентов, других услуг до 4 процентов. Снижение номинальной ставки НДС с 15 до 12 процентов приведет к снижению цен в реальном секторе экономики. Согласно расчетам, проведенным с использованием ценовой модели «затраты-производство», такое снижение составляет 0,81%. Другими словами, снижение общего индекса цен на 0,8 процентных пункта будет компенсировать потери по налоговым поступлениям (снижение НДС на 20% или всех налоговых поступлений, не включая внебюджетные фонды, на 4,7%). При этом прямое влияние (без учета межотраслевых взаимодействий) составляет 0,57 процентных пункта, а косвенное влияние (с межотраслевыми взаимодействиями) - 0,24 процентных пункта. Наибольший вклад в снижение цен вносят обрабатывающая промышленность (39%), строительство (14%) и

оптовая и розничная торговля (10%), то есть на долю этих трех отраслей приходится почти 2/3 общего снижения цен.

Снижение ставки налога на добавленную стоимость с 1 января 2023 года до 12 процентов рассматривается как фактор, который еще больше повысит активность предприятий при непрерывном формировании цепочки создания стоимости и одновременно замедлит рост потребительских цен.

Предложение об оставлении в Республике Каракалпакстан 100 процентов от перевыполненной части прогноза доходов по налогу на добавленную стоимость, а в остальных регионах - 60 процентов, отражено в Постановлении Президента Республики Узбекистан от 30 декабря 2022 года № ПП-471 «О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики Узбекистан «О Государственном бюджете Республики Узбекистан на 2023 год.» Это стимулирует территориальные налоговые органы к выполнению прогнозных показателей по налогу на добавленную стоимость.

В целях дальнейшего повышения полномочий Жокаргы Кенеса Республики Каракалпакстан, Кенгашей народных депутатов областей и города Ташкента в бюджетной сфере полное внедрение отчетности перед местными Кенгашами территориальных распорядителей бюджетных средств об эффективном и целевом расходовании бюджетных средств, о годовой деятельности по практическим результатам расходов. Отчет о расходовании средств, оставленных в местном бюджете, предоставляется в установленном порядке.

Одним из путей совершенствования администрирования налога на добавленную стоимость в условиях цифровой экономики является переход на цифровую налоговую систему.

130 стран-членов Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) планируют перейти на цифровую налоговую систему с 2023 года. Цифровой налог - это комплекс мер правительства, направленных на оптимизацию налоговых поступлений от доходов, получаемых государством за счет транснациональных IT-корпораций⁴².

В цифровой налоговой системе НДС применяется в практике ряда стран. В частности, в июне 2020 года Таиланд одобрил законопроект, обязывающий иностранных поставщиков облачных и других цифровых услуг платить налог на добавленную стоимость (НДС).

В мае 2020 года Индонезия приняла закон, обязывающий крупные интернет-компании платить НДС за продажу цифровых продуктов и услуг, а законодатель на Филиппинах внес в парламент аналогичный законопроект о налогообложении цифровых услуг⁴³.

В Республике Казахстан цифровой налог начал применяться на практике на основе включения статей 777-780 в 25 разделов Налогового кодекса⁴⁴.

⁴² Угаров Р. А., Ломов Е. Е. Направления развития нового цифрового законодательства: российский и зарубежный опыт // Региональная и отраслевая экономика. - 2022. - № 1. - С. 36-42. 10.47576/2782-4578_2022_1_36.

⁴³ Цифровой налог. Цифровой налог в Таиланде. <https://www.tadviser.ru/index.25.09.2023>.

⁴⁴ Закон Республики Казахстан от 10 декабря 2020 года № 382-VI ЗРК «О внесении изменений и дополнений в Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс)

Согласно этому закону, с 1 января 2022 года иностранные интернет-компании (включая рынки), работающие в Казахстане без образования юридического лица, обязуются уплачивать НДС по ставке 12%. Потенциальными плательщиками цифрового налога станут такие гиганты, как Facebook, Amazon, Apple, Netflix, Alibaba и Google. Казахстанцы уже успели назвать новый налог «налогом в Google.»

В 2017 году Россия ввела налог для иностранных интернет-компаний. Такие компании, как Google и Apple, платят 18% НДС в России.

Предложения о том, что средства в размере 20 процентов от налога на добавленную стоимость, указанные в счете-фактуре, предоставленном иностранным партнерам по турпакетам, предусматривающим оказание услуг 5 и более нерезидентам, должны быть возвращены из республиканского бюджета в качестве субсидии, были одобрены и внедрены в практику Постановлением Президента Республики Узбекистан No ПП-135 от 26 апреля 2023 года «О дополнительных мерах по ускоренному развитию туристического потенциала республики и дальнейшему увеличению числа местных и иностранных туристов.» В результате за счет полного и эффективного использования туристического потенциала, всестороннего использования имеющихся ресурсов и возможностей обеспечено создание дополнительных условий для субъектов предпринимательства, осуществляющих деятельность в сфере туризма.

В целях поддержки предпринимателей в сфере туризма в нашей стране государством предоставлено около 100 дополнительных налоговых и таможенных льгот, компенсации части расходов и кредитов, субсидий и грантов, беспроцентных ссуд. Для покрытия части расходов инвесторов на строительство и оснащение новой 3-х и 4-звездочной гостиницы из средств Государственного бюджета 21 инвестору выделена субсидия в размере 78,4 млрд. сумов и 1 инвестору - 52,4 тыс. долларов США.

Также, в целях поддержки молодежных инициатив в сфере туризма, начиная с августа текущего года, выделяются грантовые средства в размере 50 млн сумов на организацию туроператорской деятельности. Это создаст широкие возможности для 200 молодых людей начать свою предпринимательскую деятельность и обеспечит посещение 60 тысяч иностранных туристов.

В результате установления ставок социального налога и налога с оборота для туристических предприятий в размере 1 процента, снижения ставок земельного налога и налога на имущество на 90 процентов увеличилось количество субъектов предпринимательства в отрасли. Количество субъектов, обслуживающих туристов, достигло 4 713, в том числе туроператоров и турагентов - 2 404, гидов-экскурсоводов - 2 309. Предприятиям, работающим в сфере туризма, предоставлены кредиты в размере 15 триллионов сумов,

и Закон Республики Казахстан «О введении в действие Кодекса Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс)»

налоговые и таможенные льготы в размере 6 триллионов сумов, а также субсидии и гранты в размере 200 миллиардов сумов. Зимний курорт «Амирсой,» зоны «Долина легенд,» «Заамин» и «Чарвак» в Намангане стали международными туристическими центрами, привлекающими внимание многих иностранных туристов.

Третья глава научной работы называется «Совершенствование механизма акцизного налога и таможенных платежей», в которой с научной точки зрения исследуется формирование и анализ современного состояния акцизного налогообложения, совершенствование таможенных платежей и их контроля.

В современных условиях изучение особенностей и методов совершенствования акцизного налога в налоговой системе приобретает все большее значение и является важной составляющей государственной экономической политики, которая обеспечивает приток значительной части финансовых ресурсов национальной экономики. В целом, система акцизного налога сложна и формирует исторические связи с задачами его расчета в государственном бюджете. Следует отметить, что акцизный налог является важным налогом, оказывающим существенное влияние на пополнение бюджета бюджетной системы.

В результате проводимой в нашей стране правильной налоговой политики и экономических реформ доля косвенных налогов, в том числе поступлений по акцизному налогу, снижается.

Таблица 5

Динамика акцизного налога в доходах Государственного бюджета Республики Узбекистан в 2018-2023 годах (млрд.сум)⁴⁵

П/н	Показатели	2018	2019	2020	2021	2022	2023
	Доходы (без целевых фондов) - всего	79 099,0	112 165,4	132 938,0	164 680,3	201 863,7	231721,0
1.	Косвенные налоги	41 280,4	46 427,2	46 428,4	56 290,5	71 390,2	83 326,0
1.1	Налог на добавленную стоимость	27 876,5	33 809,8	31 177,4	38 439,0	52 189,4	57 885
1.2	Акцизный налог	9 702,2	10 314,7	11 697,3	13 086,6	13 455,0	15 834
1.3	Таможенная пошлина	1 826,4	2 302,7	3 553,7	4 764,9	5 745,7	9 606
2	Доля акцизного налога в общем объеме поступлений	12,27	9,20	8,80	7,95	6,67	6,83
3	Доля акцизного налога в доходах от косвенных налогов	23,50	22,22	25,19	23,25	18,85	19,00

⁴⁵ Jadval O'zbekiston Respublikasi Iqtisodiyot va Moliya vazirligi ochiq ma'lumotlari asosida tuzildi. Daromadlar 2018 -2022-yil ijrosi. <https://openbudget.uz/incomesView/.25.04.2023>.

Динамика акцизного налога в доходах Государственного бюджета Республики Узбекистан в 2018-2023 годах представлена в таблице 6. Мы видим, что налоговые поступления увеличивались из года в год за анализируемый период. В 2018 году этот показатель составлял 79 099,0 млрд. сумов, в 2022 году - 201 863,7 млрд. сумов, а в 2023 году - 231721,0 млрд. сумов. В этот период доходы от косвенных налогов также имели тенденцию к увеличению. Если в 2018 году косвенные налоги составили 41 280,4 млрд. сумов, то в 2021 году этот показатель составил 56 290,5 и в 2022 году - 71390,2, а в 2023 году - 83 326,0 млрд. сумов. В этот период абсолютная сумма поступлений по акцизному налогу увеличилась. В 2018 году этот показатель составил 9 702,2 млрд. сумов, а в 2023 году - 15 834 млрд. сумов. Однако доля акцизного налога в поступлениях в государственный бюджет имеет тенденцию к снижению и составила 12,27% в 2018 году, 7,95% в 2021 году и 6,83% в 2023 году.

Доля акцизного налога в доходах от косвенных налогов также снизилась: 23,50% в 2018 году, 23,25% в 2021 году и 19,00% в 2023 году. В 2022 году поступления по акцизному налогу составили 13,5 трлн сумов, увеличившись на 0,4 млрд сумов или 2,8% по сравнению с 2021 годом. В 2022 году поступления от акцизного налога, собранного налоговыми органами, составили 13,1 трлн сумов, увеличившись на 0,3 трлн сумов по сравнению с 2021 годом и на 2,2 трлн сумов по сравнению с 2020 годом, а поступления от акцизного налога, собранного таможенными органами, составили 377,8 млрд сумов, увеличившись на 70,1 млрд сумов по сравнению с 2021 годом и уменьшившись на 480,7 млрд сумов по сравнению с 2020 годом. основной причиной снижения доли поступлений таможенного комитета в общем объеме поступлений акцизного налога в 2022 году по сравнению с 2020 годом почти на 480,7 млрд сумов или на 56% является то, что с начала 2021 года мы рассмотрим порядок исчисления акцизного налога по 73 позициям ставок акцизного налога на товары при импорте товаров. Для расчета акцизного налога на фильтрованные сигареты были использованы данные АО «UZBAT» (таблица 6).

Анализ данных таблицы показывает, что объем реализации фильтрованных сигарет АО «UZBAT» в 2019 году составил 801560,0 тыс. штук, на которые был начислен акцизный налог по ставке 84222 сум в размере 67 508,9 млн. сум. Акцизный налог в 2020 году составил 136238,0, в 2021 году - 128073,5, в 2022 году - 123155,6, а в 2023 году - 104196,4 млн. сум. Если снижение этого показателя связано с уменьшением количества реализованных сигарет, то второй причиной является уменьшение базы акцизного налога на фильтрованные сигареты. Основной причиной уменьшения налоговой базы является количество проданных на экспорт сигарет.

Таблица 6

**Анализ акцизного налога на фильтрованные сигареты, начисленного
АО «UZBAT» в 2019-2023 гг.⁴⁶**

	Показатели	2019	2020	2021	2022	2023
1.	Реализация подакцизных товаров.тыс. штук	801560,00	1179518,14	1072094,00	955011,80	892132,20
2	Уменьшение налогооблагаемой базы (продажа на экспорт), тыс. шт.	-	302140,00	288860,00	289360,40	380110,80
3	База налогообложения акцизным налогом, тыс. шт.	801560,00	877378,14	783324,00	665706,20	512021,40
4	Ставка акцизного налога, сум.	84222,00	141500,00	163500,00	185000,00	203500,00
5	Сумма акцизного налога. млн.сум	67 508,9	136238,0	128073,5	123155,6	104196,4

Считаем, что с 1 февраля 2023 года ставки акцизного налога, установленные в абсолютном размере, должны быть проиндексированы на 10% при производстве сигарет с фильтром, без фильтра, папирос, сигарилл, биди, кретека, а также на 10% при производстве и импорте табака для кальяна, курительной и другой табачной продукции. Ставки налога на производство и импорт табачных изделий с 1 января 2023 года установлены в размере 203 500 сумов за 1 000 штук, с 1 февраля 2023 года - в размере 223 850 сумов за 1 000 штук, на 2024 год - 250 700 сумов за 1 000 штук, на 2025 год - 300 000 сумов за 1 000 штук. $203\ 500 \text{ сумов} \times 10\% = 223\ 850 \text{ сумов}/1\ 000 \text{ единиц}$.

Данные по акцизному налогу, начисленному на услуги мобильной связи, представлены в таблице 7. Таблица 7 Представлен анализ акцизного налога, начисленного иностранным предприятием ООО «UNITEL» на услуги мобильной связи в 2019-2023 годах, в 2019 году было продано услуг мобильной связи на сумму 175,258,2 млн. сумов и в бюджет начислен акцизный налог в размере 35,051,6 млн. сумов. В 2023 году было продано услуг на сумму 280 084,6 млн. сумов, ставка акцизного налога составляла 10 процентов, а в бюджет было начислено 280 08,5 млн. сумов.

Поступления по акцизному налогу на услуги мобильной связи, табачную, алкогольную продукцию, включая пиво, согласно доле численности населения Республики Каракалпакстан, областей и города Ташкента в численности населения республики, полученные от Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике по состоянию на 1 июля предыдущего финансового года соответственно. При этом невыполненная часть прогноза по доходам возмещается республиканскому бюджету Республики Каракалпакстан, областным бюджетам областей и городскому бюджету города Ташкента за счет средств республиканского бюджета, а перевыполненная часть прогноза по доходам остается в распоряжении республиканского бюджета.

⁴⁶ Jadval «UZBAT AO» AKSIYADORLIK JAMIYATI ochiq malumotlari asosida tuzildi.

Таблица 7

Анализ акцизного налога, начисленного иностранным предприятием ООО «UNITEL» на услуги мобильной связи в 2019-2023 годах (млн.сум)⁴⁷

	Показатели	2019	2020	2021	2022	2023
1	Реализация подакцизных услуг.	175,258,2	153,191,6	147,986,2	194,417,1	280 084,6
2	Уменьшение налогооблагаемой базы (продажа на экспорт),	-	-	-	-	-
3	База налогообложения акцизного налога,	175,258,2	153,191,6	147,986,2	194,417,1	280 084,6
4	Ставка акцизного налога, %	20	20	15	10	10
5	Сумма акцизного налога. млн.сум	35,051,6	30,638,3	22,197,9	19,441,7	280 08,5

В налоговой системе нашей страны таможенные платежи имеют экономическое и социальное значение в доходах от косвенных налогов. Таможенные пошлины регулируют внешнеэкономические связи страны. Он также защищает страну от различных экономических рисков. Проводимая работа по имплементации стандартов и рекомендаций Всемирной торговой организации, Всемирной таможенной организации и других международных организаций в национальное законодательство требует совершенствования таможенного администрирования и упрощения таможенных процедур.

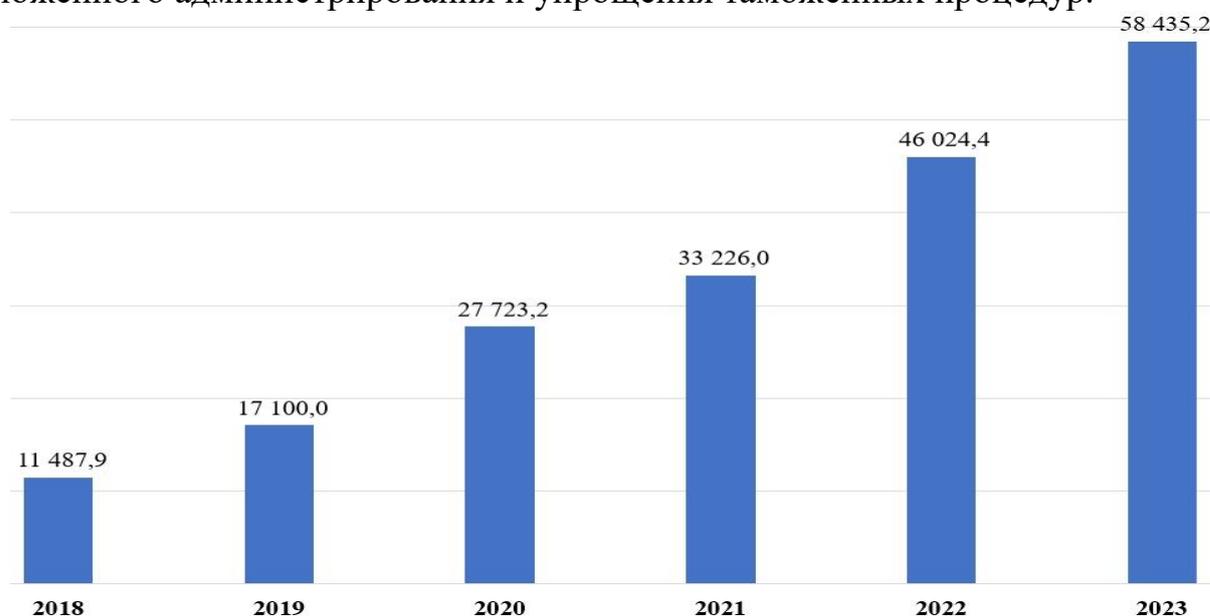


Рисунок 2. Сумма таможенных платежей, перечисленных таможенными органами в Государственный бюджет в 2018-2023 годах (млрд. сум)⁴⁸

⁴⁷ Jadval «UNITEL» mas'uliyati cheklangan jamiyat xorijiy Korxonasi ma'lumotlari asosida tuzildi.

⁴⁸ Rasm Iqtisodiyot va moliya vazirligi huzuridagi Bojxona qo'mitasi ochiq ma'lumotlari asosida muallif tomonidan tayyorlangan.

В результате проводимых таможенных реформ из года в год увеличивается объем таможенных платежей, перечисляемых в государственный бюджет. Анализ показывает, что в 2018-2023 годах этот показатель увеличился в несколько раз (рис. 2). Как видно из данных рисунка 2, таможенные платежи в 2018 году составили 11487,9 млрд. сумов, в 2019 году - 17100,0, в 2022 году - 27723,2, в 2021 году - 33226,0, в 2022 году - 46024,4, в 2023 году - 58 435,2 млрд. сумов. На рост таможенных платежей влияют такие основные факторы, как увеличение объема импортных товаров, совершенствование определения таможенной стоимости, изменение ставок таможенных платежей, изменение курса свободно конвертируемой валюты, эффективное использование автоматизированной информационной системы, совершенствование нормативно-правовой базы.

В Положении «О порядке определения таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Узбекистан,» утвержденном Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 6 апреля 2022 года No 160 «Об утверждении Положения о порядке определения таможенной стоимости товаров, ввозимых на таможенную территорию Республики Узбекистан,» предлагается применять метод определения таможенной стоимости ввозимых товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами (далее - метод 1).

Таможенная стоимость может быть определена только в том случае, если все ее элементы, указанные в декларации таможенной стоимости, подтверждены ценой сделки - счетом-фактурой (инвойсом) на оплату, дополнительные начисления на стоимость сделки - платежными и товаросопроводительными документами; суммы списываемых (вычитаемых) расходов - платежными, товаросопроводительными и таможенными документами.

Метод 1 предусматривает определение таможенной стоимости ввозимого товара по стоимости сделки, то есть по цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за товар в момент пересечения импортируемым товаром таможенной границы.

Основными условиями определения таможенной стоимости методом No 1 являются:

наличие внешнеторгового контракта (договора, соглашения), заключенного в связи с куплей-продажей товара и не противоречащего требованиям валютного законодательства;

наличие счета-фактуры (инвойса) с указанием суммы денежных средств в валюте внешнеторгового контракта (договора, соглашения);

фактическая оплата или подлежащая оплате денежных средств за товар.

Даже при наличии ограничений в отношении прав покупателя на использование или распоряжение оцениваемым товаром установлены только три вида ограничений, при которых допускается применение метода 1: ограничения, установленные законодательством; ограничения в географическом регионе, где товар может быть перепродан; ограничения, не оказывающие существенного влияния на стоимость товара.

Если сообщается о наличии условия, существенно влияющего на цену, то применение метода 1 возможно только в том случае, если в результате такого условия количественное изменение цены установлено на основании документов.

С точки зрения влияния ограничений на возможность использования метода 1, основным критерием оценки таких ограничений является степень влияния того или иного условия на стоимость сделки. В случае, когда ограничение не оказывает существенного влияния на цену сделки, оно не препятствует применению метода 1.

В развитых странах 95-96 процентов товаров определяется таможенной стоимостью по методу 1. Это приводит к сокращению времени, затрачиваемого на определение таможенной стоимости товаров, и ускоряет перемещение товаров через таможенную границу. Благодаря созданию информационной системы взаимного обмена данными в таможенных органах этих стран, снижение цены на товары было предотвращено в импортном контракте, который служит основой для метода 1. В государствах-членах Всемирной торговой организации (ВТО) случаи определения таможенной стоимости по методу 1 составляют более 90 процентов, что является рекомендуемым показателем для вступления в организацию. В нашей стране определение таможенной стоимости по методу 1 составляет 55-60 процентов.

Повышение уровня использования метода 1 при определении таможенной стоимости, поскольку этот метод позволяет определить реальную цену товара, создать реальную базу для остальных методов определения таможенной стоимости, сократить временные затраты, служит дальнейшему повышению скорости перемещения товаров через таможенную границу и является одним из условий вступления Узбекистана в ВТО.

Мы считаем целесообразным использовать налоговый аудит и таможенный аудит при контроле за исчислением и уплатой таможенных платежей в бюджет.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате исследования вопросов совершенствования механизма косвенных налогов сформулированы следующие важные выводы и предложения: 1.

1. Можно признать, что теория относительности прямых и косвенных налогов в налоговой политике Узбекистана направлена на обеспечение справедливости в налогообложении. Однако его успех в достижении более широких целей экономического роста и социального развития зависит от нескольких факторов, включая эффективное налоговое администрирование и хорошее управление. В целом, общие и современные теории прямого и косвенного налогообложения носят эволюционный характер и постоянно развиваются.

2. Считаю целесообразным изучить международную практику, чтобы сделать вывод о том, что доли прямых, косвенных, ресурсных платежей и

налогов на имущество в налоговых поступлениях обеспечивают экономическую стабильность страны. Также необходимо оптимизировать прямое или косвенное налогообложение, исходя из особенностей экономики каждой страны.

3. В условиях развития цифровизации экономики нашей страны необходимо изменить налоговый контроль и налоговую систему в целом, поскольку цифровизация предполагает использование больших данных и цифровых технологий. Одной из основных проблем развития системы налогообложения является внедрение технологий так называемых «больших данных» (Big Data).

4. Необходимо реформировать методику механизма исчисления и взимания налога на добавленную стоимость в интересах не только государства, но и налогоплательщика, что требует тщательного изучения всех положительных и отрицательных последствий предлагаемых изменений в налоговое законодательство.

5. По налогу на добавленную стоимость в Республике Каракалпакстан предложено оставить 100% от перевыполненной части прогноза доходов, а в остальных регионах - 60%.

6. Считаем целесообразным возратить из республиканского бюджета в качестве субсидии субъектам предпринимательства, оказывающим туроператорские услуги, средства в размере 20 процентов от налога на добавленную стоимость, указанные в счете-фактуре, выставленном иностранным партнерам по турпакетам, предусматривающим оказание ими услуг 5 и более нерезидентам.

7. Одним из путей совершенствования администрирования налога на добавленную стоимость в условиях цифровой экономики является переход на цифровую налоговую систему. В цифровой налоговой системе НДС применяется в практике ряда стран. В частности, в июне 2020 года Таиланд одобрил законопроект, обязывающий иностранных поставщиков облачных и других цифровых услуг платить налог на добавленную стоимость (НДС). В Республике Казахстан цифровой налог начал применяться на практике на основе включения статей 777-780 в 25 разделов Налогового кодекса. Согласно этому закону, с 1 января 2022 года иностранные интернет-компании (включая рынки), действующие в Казахстане без образования юридического лица, обязуются уплачивать НДС по ставке 12%. Потенциальными плательщиками цифрового налога станут такие гиганты, как Facebook, Amazon, Apple, Netflix, Alibaba и Google. Казахстанцы уже успели назвать новый налог «налогом в Google.» В 2017 году Россия ввела налог для иностранных интернет-компаний. Такие компании, как Google и Apple, платят 18% НДС в России.

8. В целях упрощения акцизного налога, налогового и таможенного администрирования с текущего года введен порядок исчисления акцизного налога исходя из объема жидкости, а не никотина в жидкости по системе потребления табачной продукции, и считаем, что с 1 февраля 2023 года ставки акцизного налога, установленные в абсолютном размере при производстве сигарет с фильтром, без фильтра, папирос, сигарилл, биди, кретека, должны

быть проиндексированы на 10 процентов, а также ставки налога при производстве и импорте табака для кальяна, курительных и других табачных изделий - на 10 процентов.

9. Предлагаем определить таможенную стоимость только в том случае, если все ее элементы, указанные в декларации таможенной стоимости, подтверждены ценой сделки - счетом-фактурой (инвойсом) на оплату, дополнительными начислениями к стоимости сделки - платежными и товаросопроводительными документами; суммами списываемых (вычитаемых) расходов - платежными, товаросопроводительными и таможенными документами.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE
SCIENTIFIC DEGREES №DSc. 22/29.12.2023.I.175.01 AT THE
TASHKENT INTERNATIONAL UNIVERSITY**

TASHKENT STATE UNIVERSITY OF ECONOMICS

GAFFOROV SHUHRAT NASRIYEVISH

ISSUES OF IMPROVING THE MECHANISM OF INDIRECT TAXES

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

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

Tashkent city – 2025 year

The theme of the dissertation of the Doctor of Philosophy (PhD) in economical sciences was registered by the Supreme Attestation Commission under number B2023.3.PhD/Iqt3249.

The dissertation was completed at the Tashkent State University of Economics.
The abstract of the dissertation is available in three languages (Uzbek, Russian, and English (resume)) at the website of the Scientific Council (www.tiu.uz) and on the information and educational portal «Ziynet» (www.ziynet.uz)

Scientific supervisor: Gadoev Erkin Fayzlevich
DSc in Economics, Professor

Official opponents: Burkhanov Aktam Usmanovich
DSc in Economics, Professor
Ashurova Nasiba Batirovna
DSc in Economics, Professor

Leading organization: Tashkent branch of the Plekhanov Russian
University of Economics

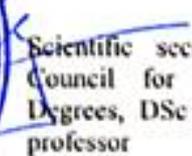
The defense of the dissertation will take place on «20» 04 2025 at 12⁰⁰ at the meeting of the Scientific Council DSc. 22/29.12.2023.I.175.01 awarding scientific degrees at Tashkent International University Address: 100114, 7. Small roundabout Street, Tashkent. Phone: (99895) 131-55-55; fax: : (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz

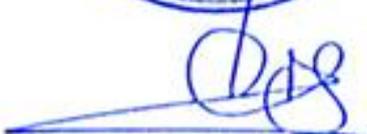
The dissertation can be reviewed at the Informational Resource Center of Tashkent International University (registered under № 49). Address: Address: 100114, 7 Small roundabout Street, Tashkent. Phone: (99895) 131-55-55; fax: : (99895) 131-55-55; e-mail: info@tiu.uz

The dissertation abstract was distributed on «12» 04 2025.
(Mailing report № 5 on «01» 02 2025).




N.Kh. Jumaev
Chairman of the Scientific Council for
awarding of Scientific Degrees, DSc in
Economics, Professor


A.T. Absalamov
Scientific secretary of the Scientific
Council for awarding of Scientific
Degrees, DSc in Economics, Associate
professor


D.A. Rakhmonov
Chairman of the Scientific seminar of the
Scientific council for awarding Scientific
degrees, DSc in Economics, Professor

INTRODUCTION (Doctor of Philosophy (PhD) dissertation abstract)

The purpose of the study. To develop scientific proposals and practical recommendations aimed at improving the mechanism of indirect taxation.

The objectives of the study:

to reveal the place of indirect taxes in tax policy based on the study of the theoretical and legal foundations of indirect taxes;

to study the world experience of applying indirect taxes and apply its positive aspects in the practice of our country;

to analyze the current state of the value added tax mechanism and make proposals for reducing the tax rate based on foreign best practices;

to justify the proposal to refund the value added tax indicated in the invoice submitted to foreign partners from the republican budget as a subsidy to business entities providing tour operator services;

to develop recommendations for improving the procedure for calculating and reporting excise taxes;

to make proposals based on the study of the mechanism for collecting customs payments and fees.

The object of the study is the mechanism for calculating indirect taxes and collecting them in the budget.

The subject of the study is economic relations related to improving the methodological foundations of the indirect taxation mechanism.

Research methods. The study used the methods of dialectical approach, analysis and synthesis, systematic analysis, comparative analysis.

The scientific novelty of the study is the following:

in order to provide local budgets with funds for the social and economic development of the regions, it is proposed to leave 100 percent of the overfulfilled part of the revenue forecast for the value added tax in the Republic of Karakalpakstan, and 60 percent in the remaining regions;

in order to further increase the country's tourism potential, it is based on the fact that 20 percent of the value added tax paid by business entities providing tour operator services on the basis of providing services to non-residents should be returned from the republican budget as a subsidy;

in order to expand the excise tax base and calculate additional taxes to the budget, it is proposed to index the excise tax rates set in absolute amounts on the production of tobacco and alcoholic products by 10 percent;

in order to bring our country closer to the indicators of the WTO member states, and to prevent the reduction of the price of goods in import contracts, it is proposed to determine the customs value only by method 1, which takes into account all the elements indicated in the customs value declaration.

The practical results of the study are as follows:

the procedure for calculating excise tax on the production of alcoholic products based on the percentage (quantity) of ethyl alcohol in the product subject to excise duty, and the excise tax rates on the import of alcoholic products are proposed to be reduced by 5 percent;

the proposals made by the state tax authorities on the need to control the full accounting of sparkling and natural wine products not marked with excise stamps by mandatory digital marking by state tax authorities and the need to analyze the efficiency of their production and sale have been implemented;

in order to improve the mechanism for collecting value-added tax, the use of electronic invoices in all categories of business entities in practice is justified.

Reliability of research results. The use of official data from the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan, the Accounts Chamber of the Republic of Uzbekistan, and the Statistical Agency under the President of the Republic of Uzbekistan in the preparation of the research work is determined by the appropriateness and scientific basis of the approaches and methods used in the work, the implementation of the conclusions, proposals and recommendations presented in the work by the Tax Committee.

Implementation of the research results. Based on the proposals developed to improve the indirect taxation mechanism:

the proposal to leave 100 percent of the overfulfilled part of the revenue forecast on value-added tax in the Republic of Karakalpakstan, and 60 percent in other regions, in order to ensure the social and economic development of the regions based on the provision of funds to local budgets, was used in the development of the Resolution of the President of the Republic of Uzbekistan dated December 30, 2022 No. PQ-471 "On measures to ensure the implementation of the Law of the Republic of Uzbekistan "On the State Budget of the Republic of Uzbekistan for 2023" (Act of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated September 22, 2023 No. 15-96753). As a result, in order to further increase the budgetary powers of the Jokargi Kenes of the Republic of Karakalpakstan, regional Kenes of People's Deputies and the city of Tashkent, to provide local budgets with funds, and to achieve their effective and targeted spending, 654.4 billion soums in 2023 and 244.4 billion soums in 2024 will be allocated for the social and economic development of the regions;

in order to further increase the country's tourism potential, the proposal to return 20 percent of the value-added tax paid by business entities providing tour operator services to non-residents as a subsidy from the republican budget was used in the development of the Resolution of the President of the Republic of Uzbekistan No. PQ-135 dated April 26, 2023 "On additional measures to accelerate the development of the tourism potential of the Republic and further increase the number of local and foreign tourists" (Act of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan No. 15-96753 dated September 22, 2023). As a result, the funds in the amount of 20 percent of the value-added tax indicated in the invoices submitted by business entities providing tour operator services to foreign partners for tour packages that provide services to 5 or more non-residents were returned from the republican budget as a subsidy, thereby supporting and creating additional conditions for business entities operating in the tourism sector to fully and effectively use tourism potential and comprehensively utilize existing resources and opportunities;

the proposal to index the excise tax rates set in absolute amounts on the production of tobacco and alcohol products by 10 percent in order to expand the

excise tax base and calculate additional taxes to the budget was used to make amendments and additions to Articles 2891 and 2892 of the Tax Code by the Law of the Republic of Uzbekistan No. URQ-812 dated December 30, 2022 (Act of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan No. 15-96753 dated September 22, 2023). As a result, in order to simplify tax and customs administration, from this year, the procedure for calculating excise tax based on the volume of liquid rather than nicotine in the liquid has been introduced under the tobacco product consumption system, and from February 1, 2023, the excise tax rates set in absolute amounts for the production of filtered and unfiltered cigarettes, cigarettes, cigarillos, bidis, kretek will be increased by 10%, as well as the tax rates for the production and import of tobacco for hookahs, smoking and other tobacco products will be indexed by 10%, and from January 1, 2023, the procedure for calculating excise tax based on the share (quantity) of ethyl alcohol in the product subject to excise tax will be introduced in the production of alcoholic products, excise tax rates on the import of alcoholic products will be reduced by 5%, and from February 1, 2023, by indexing alcoholic products by 10%, which will result in an increase of 13455.0 billion soums in 2022 and 13455.0 billion soums in 2023. In 2018, revenue increased by 17.6% compared to the previous year, contributing to an increase in budget revenues of 15,834.0 billion soums;

in order to bring our country closer to the indicators of the WTO member states, as well as to prevent the price of goods being reduced in import contracts, the proposal to determine the customs value only by method 1, which takes into account all the elements indicated in the customs value declaration, was used in the development of the "Regulations on the procedure for determining the customs value of goods imported into the customs territory of the Republic of Uzbekistan", approved by Resolution No. 160 of the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated April 6, 2022 (Act of the Tax Committee under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan dated September 22, 2023 No. 15-96753). As a result, it will serve to increase the volume of customs valuation in the country under Method 1, reduce the time spent on determining the customs value of goods, accelerate the passage of goods across the customs border, prevent the reduction of the price of goods in import contracts, and become a member of the World Trade Organization (WTO).

Approbation of research results. The results of this research were discussed at 5, including 3 international and 2 republican scientific and practical conferences, and positive conclusions were obtained.

Publication of research results. A total of 10 scientific works on the topic of the dissertation, including 5 in scientific publications recommended for publication of the main scientific results of doctoral dissertations by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan, including 1 scientific article in reputable foreign journals.

Structure and volume of the dissertation. The composition of the dissertation consists of an introduction, three chapters, a conclusion, a list of used literature and applications. The volume of the dissertation is 142 pages.

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

I bo'lim (I часть; Part I)

1. G'afforov Sh.N. O'zbekiston Respublikasi soliq siyosatida bilvosita soliqlarning iqtisodiy ahamiyati // Iqtisodiy taraqqiyot va tahlil" ilmiy elektron jurnali ISSN: 2992-877X-Toshkent, №1, 2023 yil. 111-118 bb. (08.00.00, OAK rayosatining 2023-yil 29-dekabrda 347-son qarori).

2. G'afforov Sh.N. O'zbekiston Respublikasi soliq siyosatida bilvosita soliqlarning iqtisodiy ahamiyati // Soliq va hayot" elektron ilmiy ommabop jurnali. ISSN 2181-2292 Toshkent, №2, 2023 yil. 69-78 bb. (08.00.00, OAK rayosatining 2021-yil 15-martda 296/5-son qarori).

3. G'afforov Sh.N. Qo'shilgan qiymat solig'i mexanizmini takomillashtirish yo'nalishlari // Soliq va hayot" elektron ilmiy ommabop jurnali. ISSN 2181-2292 Toshkent, №3, 2023 yil. 100-105 bb. (08.00.00, OAK rayosatining 2021-yil 15-martda 296/5-son qarori).

4. Gafforov Sh.N. Improvement of the mechanism of value added tax in the system of indirect taxes // American journal of interdisciplinary research and development USA. ISSN Online: 2771-8948 Volume 21, October, 2023. 107-111 pp. (№35, CrossRef, №14, ResearchBib).

5. G'afforov Sh.N. Bojxona to'lovlari mexanizmini takomillashtirish yo'nalishlari // Iqtisodiyot va ta'lim" ilmiy elektron jurnal. ISSN 2010-6130 Toshkent. 2023-yil, 5-son, 338-342 betlar. (08.00.00, №11)

6. G'afforov Sh.N. Analysis of the current status of the mechanism for calculating and charging value added tax to the budget. Proceedings of international Educators conference Hosted online from Rome, Italy. date: 25th oct., 2023 page 31-35.

7. G'afforov Sh.N. Foreign experience of indirect taxation and ways to use it in the practice of our country. Proceedings of International Conference on Modern Science and Scientific Studies Hosted online from Paris, France. Date: 19th Oct., 2023. Page 79-83.

8. G'afforov Sh.N. O'zbekiston Respublikasi soliq siyosatida bilvosita soliqlarining iqtisodiy ahamiyati // "Ta'limda raqamli texnologiyalarni tatbiq etishning zamonaviy tendensiyalar va rivojlanish omillari" mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to'plami. 23-to'plam oktyabr 2023. 120-124 betlar.

9. G'afforov Sh.N. Qo'shilgan qiymat solig'i mexanizmlarini takomillashtirish masalalari // "Buxgalteriya hisobini moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari asosida tashkil etish masalalari" mavzusidagi respublika ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to'plami. Samarqand 2023-yil 2-noyabr. 200-204 betlar.

10. G'afforov Sh.N. Bilvosita soliqqa tortishning nazariy masalalari // "Iqtisodiyotning raqamlashtirish sharoitida soliqqa tortish va buxgalteriya hisobini takomillashtirish masalalari" mavzusidagi xalqaro ilmiy-amaliy konferensiya materiallari to'plami. Toshkent 2023 yil 19-20 may 73-75 betlar.

Avtoreferat «Public Publish Printing» nashriyotida tahrirdan o‘tkazildi.

Bosishga ruxsat etildi: 12.04.2025-yil.
Bichimi 60x84 1/16, «Times New Roman»
garniturada raqamli bosma usulida bosildi.
Shartli bosma tabog‘i 4,2. Adadi: 100. Buyurtma: № 29.

«Public Publish Printing» MChJ
bosmaxonasida chop etildi.
Toshkent, M.Ulug‘bek tum., Moylisoy, 22.