

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ХУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ДАВЛАТ СОЛИҚ ҚЎМИТАСИ
ХУЗУРИДАГИ МАЛАКА ОШИРИШ МАРКАЗИ**

НОРМУРЗАЕВ УМИД ХОЛМУРЗАЕВИЧ

**СОЛИҚ ИМТИЁЗЛАРИДАН САМАРАЛИ
ФЙДАЛАНИШ ЙЎЛЛАРИ**

08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2020

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
автореферати мундарижаси**

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

**Content of dissertation abstract of the Doctor of Philosophy (PhD) on
economical sciences**

Нормурзаев Умид Холмурзаевич

Солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш йўллари..... 3

Нормурзаев Умид Холмурзаевич

Пути эффективного использования налоговых льгот 27

Normurzaev Umid Kholmurzaevich

Ways to effectively use tax benefits 51

Эълон қилинган ишлар рўйхати

Список опубликованных работ

List of published works..... 55

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ УНИВЕРСИТЕТИ
ХУЗУРИДАГИ ИЛМИЙ ДАРАЖАЛАР БЕРУВЧИ
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 РАҚАМЛИ ИЛМИЙ КЕНГАШ**

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ ДАВЛАТ СОЛИҚ ҚЎМИТАСИ
ХУЗУРИДАГИ МАЛАКА ОШИРИШ МАРКАЗИ**

НОРМУРЗАЕВ УМИД ХОЛМУРЗАЕВИЧ

**СОЛИҚ ИМТИЁЗЛАРИДАН САМАРАЛИ
Фойдаланиш йўллари**

08.00.07 – Молия, пул муомаласи ва кредит

**Иқтисодиёт фанлари бўйича фалсафа доктори (PhD) диссертацияси
АВТОРЕФЕРАТИ**

Тошкент – 2020

Фалсафа доктори (PhD) диссертацияси мавзуси Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси ҳузуридаги Олий аттестация комиссиясида B2018.1.PhD/Iqt493 рақам билан рўйхатга олинган.

Диссертация Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси ҳузуридаги Малака ошириш марказида бажарилган.

Диссертация автореферати уч тилда (ўзбек, рус, инглиз (резюме)) Илмий кенгаш веб-саҳифасида (www.tsue.uz) ва «ZiyoNet» Ахборот таълим порталида (www.ziyo.net) жойлаштирилган.

Илмий раҳбар:

Қурбонов Зият Ниязович

иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Расмий оппонентлар:

Тошмуродова Бувсара Эгамовна

иқтисодиёт фанлари доктори, профессор

Гадоев Эркин Файзиевич

иқтисодиёт фанлари номзоди

Етакчи ташкилот:

**Ўзбекистон Республикаси Президенти ҳузуридаги
Давлат бошқарув академияси**

Диссертация ҳимояси Тошкент давлат иқтисодиёт университети ҳузуридаги илмий даражалар берувчи DSc.03/10.12.2019.I.16.01 рақамли Илмий кенгашнинг 2020 йил «___» _____ соат _____ даги мажлисида бўлиб ўтади. Манзил: 100003, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй. Тел: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-01-49, (99871) 239-43-51. e-mail: tdiu@tdiu.uz

Диссертация билан Тошкент давлат иқтисодиёт университетининг Ахборот-ресурс марказида танишиш мумкин (____ рақами билан рўйхатга олинган). Манзил: 100003, Тошкент шаҳри, Ислон Каримов кўчаси, 49-уй, Тел: (99871) 239-28-72; 239-01-49. факс: (99871) 239-43-51, e-mail: tdiu@tdiu.uz

Диссертация автореферати 2020 йил «___» _____ куни тарқатилди.

(2020 йил «___» _____ даги _____ рақамли реестр баённомаси).

А.Ш. Бекмуродов

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш раиси, и.ф.д., профессор

У.В. Гафуров

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш котиби, и.ф.д., профессор

Н.Х. Жумаев

Илмий даражалар берувчи илмий кенгаш қошидаги илмий семинар раиси, и.ф.д., профессор

КИРИШ (фалсафа доктори (PhD) диссертацияси аннотацияси)

Диссертация мавзусининг долзарблиги ва зарурати. Жаҳон амалиётида солиқ имтиёзларини қўллаш, уларнинг самарадорлигини таъминлаш орқали иқтисодий фаолиятни тартибга солиш дастакларидан кенг фойдаланилмоқда. «Биргина Россия Федерациясида солиқ тўловчиларга 2018 йилда 3,095 трлн. рубль миқдоридан солиқ имтиёзлари берилган. Бу кўрсаткич 2019 йилда 3,194 трлн. рублга, 2020 ва 2021 йилларда мос равишда 3,286 трлн. рубль ва 3,361 трлн. рублга кўтарилиши кутилмоқда»¹. Солиқ имтиёзларидан фойдаланиш самарадорлиги аниқ натижадорликка асосланган бўлиши заруратга айланган бўлиб, тадқиқотлар шуни кўрсатмоқдаки, «Буюк Британияда 34,8 фоиз, Германияда 25,0 фоиз ва Франция 18,7 фоиз солиқ имтиёзлари самарали, мос равишда 30,2, 25,0 ва 36,9 фоизи самарасиз имтиёзлар деб тан олинган»². Бундан кўринадики, ривожланган ва ривожланаётган мамлакатлар солиқ сиёсатида солиқ имтиёзлари рағбатлантирувчи омил сифатида қаралмоқда.

Ҳозирги жаҳон иқтисодиётидаги глобаллашув жараёнида солиқ имтиёзларини бошқариш механизми уларнинг самарадорлигини доимий мониторинг қилишни, тақдим этиш ва бекор қилиш шартларини киритиш ҳамда ўзгартириш тўғрисидаги қарорларни услубий жиҳатдан қўллаб-қувватлашни, бюджетда солиқ тушумларини доимий равишда келиб тушишини таъминлаш нуқтаи назаридан аниқ механизмларни ишлаб чиқишни тақозо қилмоқда. Шунга кўра, иқтисодиётда солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар йиғилувчанлигининг зарур даражасини таъминлаш, солиқ соҳасида имтиёзлар беришнинг мезон ва механизмларини такомиллаштириш, айрим субъектларга имтиёз ва преференциялар берилиши натижасида номутаносибликлар пайдо бўлиши, рақобат муҳитининг ўзгариши, уларнинг мамлакат иқтисодиёти ривожланишига амалий таъсирини баҳолаш масалалари муҳим илмий тадқиқот йўналишларидан ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикасида солиқ ва бошқа мажбурий тўловлар йиғилувчанлигининг зарур даражасини таъминлаш, имтиёзлар бериш борасида аниқ мезон ва механизмларни ишлаб чиқиш, берилаётган имтиёзлар ва преференцияларнинг самарадорлигини баҳолашга алоҳида эътибор қаратилмоқда. «Иқтисодиёт тармоқлари ва соҳаларига имтиёзлар тақдим қилган ҳолда индивидуал имтиёзлар беришдан воз кечиш, ҳудудларни фаол ривожлантириш»³ бу борадаги муҳим вазифалардан бири сифатида белгилаб берилди. Юқоридагиларни инобатга олган ҳолда Ўзбекистон Республикасининг янги таҳрирдаги Солиқ кодекси ишлаб чиқилди ва Олий Мажлис Қонунчилик палатасининг навбатдаги мажлисида (2019 йил 9-декабрь) «Ўзбекистон Республикасининг Солиқ кодексига ўзгартиш ва қўшимчалар киритиш

¹ <https://www.vestifinance.ru/articles/103651>. 04.10.2019.

² Сравнение эффективности налоговых льгот в индустриально развитых странах. – <http://council.gov.ru/media/files/41d4df1fc7427347f5a7.pdf>. 02.10.2019.

³ Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь. – www.uza.uz

тўғрисида»ги қонун қабул қилинди⁴. Ушбу қонунда солиқ сиёсатидаги муҳим ўзгаришлар билан бир қаторда солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш масалалари ҳам кўзда тутилган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 18 июлдаги ПФ-5116-сон «Солиқ маъмуриятчилигини тубдан такомиллаштириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги, 2018 йил 29 июндаги ПФ-5468-сон «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги, 2019 йил 27 июндаги ПФ-5755-сон «Солиқ ва божхона имтиёзлари берилишини янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги фармонлари, 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сон «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги қарори ва 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сон «Солиқ қонунчилигини тубдан такомиллаштириш бўйича ташкилий чора-тадбирлар тўғрисида»ги фармойиши ҳамда мазкур фаолиятга тегишли бошқа меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда белгиланган вазифаларни амалга оширишга ушбу диссертация тадқиқоти муайян даражада хизмат қилади.

Тадқиқотнинг республика фан ва технологиялари ривожланиши устувор йўналишларига мослиги. Мазкур тадқиқот республика фан ва технологиялар ривожланишининг I.«Демократик ва ҳуқуқий жамиятни маънавий-ахлоқий ҳамда маданий ривожлантириш, инновацион иқтисодий шакллантириш» устувор йўналиши доирасида бажарилган.

Муаммонинг ўрганилганлик даражаси. Солиқ тўловлари бўйича солиқ имтиёзларининг назарий-услубий масалалари хорижлик иқтисодчи олимлар Е.В.Егорова, Е.В.Чипуренко, А.М.Васильев, Е.С.Смирнов, И.А.Майбуров, шунингдек, ўзбекистонлик иқтисодчилар М.Қ.Пардаев, О.О.Олимжонов, Б.И.Исроилов, Э.Ф.Гадоев, Ш.А.Тошматов, Т.С.Маликов, Н.Х.Хайдаров, А.С.Жўраев, Н.Х.Жумаев, Н.Г.Каримов, У.В.Гафуров, Н.Р.Кўзиёва, Б. Э.Тошмуродова, З.Н.Қурбонов, Б.Р.Санақулова, К.Р.Ҳотамов, С.К.Худойкулов, Н.Б.Ашурова, Ж.Ж.Урмонов, И.М.Ниязметов, О.Т.Юлдашев, Ф.И.Исаев ва бошқаларнинг⁵ илмий ишларида солиқ тўловлари бўйича

⁴ <https://kun.uz/news/2019/12/10/deputatlar-yangi-tahrirdagi-soliq-kodeksini-qabul-qildilar>.

⁵ Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – М., 2015. – 31 с.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа оценки влияния системы налогообложения деятельность коммерческих организаций. Автореферат д.э.н. М., 2011. - 52 с.; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н. Орел, 2012. – 33 с.; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс. к.э.н. Орел, 2013. - 30 с.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. - М., 2011. - 558 с.; Пардаев М.Қ. ва бошқ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Т.: Сано-стандарт, 2014. - 336 б.; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ – мамлакат таянчи. Солиқ тўловчи журнали, 2006. №6; Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари. Диссертация и.ф.д., Самарқанд, 2006. - 272 б.; Гадоев Э.Ф. ва бошқ. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи. – Т.: NORMA, 2011. – 327 б.; Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Т.: Иқтисодий ва ҳуқуқ дунёси, 2004. - 160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. – Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2009. - 556 б.; Жумаев Н.Х. Ўзбекистонда валюта муносабатларини тартибга солиш методологиясини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. – Т., 2008. - 37 б.; Каримов Н.Г. Инвестиция фондларида молиявий муносабатларни ташкил этишининг ўзига хос хусусиятлари. «Иқтисодий ва инновацион технологиялар» илмий - электрон журнали. 2018 йил №4, июль-август; Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари. И.ф.н. диссертацияси. – Т., 2011.

имтиёзлар назарий ва методологик асосларининг айрим жиҳатлари ўрганилган. Бироқ, мазкур тадқиқотларда солиқ имтиёзлари ва улар таҳлилининг комплекс тарзда ўрганилмаганлиги мазкур диссертация иши мавзусининг долзарблигини кўрсатади.

Тадқиқотнинг диссертация бажарилган олий таълим муассасасининг илмий-тадқиқот ишлари режалари билан боғлиқлиги. Мазкур диссертация иши Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси хузуридаги Малака ошириш марказининг «Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзусидаги илмий-тадқиқот ишларига мувофиқ равишда бажарилган.

Тадқиқотнинг мақсади Ўзбекистонда солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш асосида солиқ механизмини такомиллаштириш бўйича таклиф ва амалий тавсиялар ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқотнинг вазифалари:

солиқ имтиёзларининг самарадорлигини ошириш бўйича меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш;

фойда солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзларини тартибга солиш бўйича таклифларни асослаш;

қўшилган қиймат солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзларини иқтисодиётнинг соҳалари бўйича тақсимлаш бўйича таклифлар бериш;

эркин иқтисодий зоналарда фаолият кўрсатаётган хўжалик юритувчи субъектларга берилаётган солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш йўллари кўрсатиб бериш;

солиқ имтиёзларининг бюджет самарадорлиги коэффицентини аниқлаш методикасини ишлаб чиқиш ва уларнинг таҳлилин аналга ошириш.

Тадқиқотнинг объекти сифатида Ўзбекистон Республикасида фаолият кўрсатаётган хўжалик юритувчи субъектлар олинган.

Тадқиқотнинг предмети бўлиб солиқ тўловчиларнинг солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш бўйича юзага келадиган иқтисодий-молиявий муносабатлар ҳисобланади.

Тадқиқотнинг усуллари. Тадқиқотда диалектик ёндашув, таҳлил ва синтез, тизимли таҳлил, қиёсий таҳлил, рейтинг баҳолаш, статистик ва математик моделлаштириш ва бошқа усуллардан фойдаланилган.

- 22 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. Дис. ... и.ф.д. – Т.; БМА, 2008. - 272 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш. Дис. ... и.ф.д. – Т., 2016. - 260 б.; Ҳотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш. Диссертация и.ф.д. – Т., 2016. - 136 б.; Гафуров У.В. Кичик бизнесни давлат томонидан тартибга солишнинг иқтисодий механизмларини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2017. - 96 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2019. - 77 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. И.ф.д. диссертацияси. – Т., 2018. - 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография / Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. - 240 б.; Ниязметов И.М. Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2016. 192 б.; Исаев Ф.И. Солиқ таҳлили методикасини такомиллаштириш. Дисс. автореферати. – Т., 2019. - 22 б.

Тадқиқотнинг илмий янгилиги қуйидагилардан иборат:

солиқ имтиёзларини бериш тартиби амалдаги қонунчиликда белгиланган солиқ ставкаларини кўпи билан 50 фоизга камайтириш ҳамда уч йил муддатга солиқ имтиёзларини тақдим этишни берилиши орқали такомиллаштирилган;

иқтисодиётнинг турли соҳаларида илғор технологияларнинг жорий этилишини, молиявий ресурслардан фаол тарзда фойдаланишни ҳамда рақобатни кучайтиришни рағбатлантирувчи хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда фойда солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзларини тартибга солиш асосланган;

иқтисодиётнинг етакчи саноат тармоқларида кўшилган қиймат солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзлари бекор қилинишининг «тўлов занжири»даги узилишларини бартараф этиш орқали маҳсулот таннархига таъсири асосланган;

солиқ имтиёзлари ва преференцияларини бериш амалиётини максимал даражада чеклаш, самарасиз фойдаланилган имтиёз суммаларини бюджетга қайтариш механизмларини такомиллаштириш асосида солиқ имтиёзларининг бюджет самарадорлиги коэффицентини аниқлаш услуги такомиллаштирилган.

Тадқиқотнинг амалий натижаси қуйидагилардан иборат:

солиқ тўловчига мақсадли имтиёзларни қўллаш ҳисобига бўшаган маблағларни имтиёз даври тугагандан кейинги бир йил давомида имтиёзлар берилаётган чоғда белгиланган мақсадлар учун фойдаланиш ҳуқуқини бериш, шунингдек фойдаланилмаган маблағлар қолдиғини республика бюджетига ўтказиш тартиби асосланган;

эркин иқтисодий зоналар ҳудудида инвестиция лойиҳаларини жойлаштиришнинг шарти сифатида фаолият бошланганидан кейин иккинчи молиявий йили яқунларига кўра икки йил давомида йиллик ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг 25 фоизидан кам бўлмаган, кейинги йилларда 50 фоиздан кам бўлмаган миқдорда экспорт қилиш таклифлари ишлаб чиқилган;

солиқ имтиёзлари самарадорлигини мониторинг ва назорат қилиш бўйича таъсирчан тизимни жорий этиш орқали имтиёзларнинг солиқ тўловчининг молиявий фаолиятига таъсирини таҳлил қилиш ҳамда самарасиз ва мақсадсиз берилган солиқ ҳамда божхона имтиёзларини бекор қилиш таклифлари асосланган;

республикадаги корхоналарда берилган солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш даражаси баҳолаш услуги ишлаб чиқилиб, унинг асосида солиқ имтиёзларининг иқтисодий самарадорлиги аниқланган.

Олинган натижаларнинг ишончлилиги тадқиқотда қўлланилган ёндашув ва усулларнинг мақсадга мувофиқлиги, маълумотларнинг расмий манбалардан олинганлиги ҳамда тегишли хулоса ва таклифларнинг Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ва бошқа мутасадди ташкилотлар томонидан амалиётга жорий қилингани билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг илмий ва амалий аҳамияти. Тадқиқот натижаларининг илмий аҳамияти солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш асосида солиқ механизмини такомиллаштиришга оид назарий-методологик

илмий тадқиқотларни амалга оширишда фойдаланиш мумкинлиги билан белгиланади.

Тадқиқот натижаларининг амалий аҳамияти ишлаб чиқилган илмий таклифлар ва амалий тавсиялардан республикада фаолият кўрсатаётган давлат солиқ хизмати органлари ходимларига методик қўлланма сифатида ҳамда юридик шахслар томонидан фойдаланаётган солиқ имтиёзларини тартибга солишда ва унинг механизimini такомиллаштириш бўйича дарсликлар, ўқув ва услубий қўлланмалар ишлаб чиқишда фойдаланиш мумкинлиги билан изоҳланади.

Тадқиқот натижаларининг жорий қилиниши. Солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш йўллари такомиллаштириш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар асосида:

солиқ имтиёзларини бериш тартиби амалдаги қонунчиликда белгиланган солиқ ставкаларини кўпи билан 50 фоизга камайтириш ҳамда уч йил муддатга солиқ имтиёзларини тақдим этишни берилиши орқали такомиллаштириш юзасидан ишлаб чиқилган таклифлар Солиқ кодексининг солиқ имтиёзларининг қўлланилиши бўйича ўзгартириш ва қўшимчалар киритилган (Давлат солиқ қўмитасининг 2018 йил 4 июндаги 16/2-12413-сон ва Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлиси Қонунчилик палатасининг 2019 йил 10 декабрдаги 03-1/1073-сон маълумотномалари). Бунинг натижасида солиқ тўловчиларга солиқ имтиёзларини бериш тартибининг аниқлик даражаси ортиб, тақдим этилаётган солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш имконияти яратилган;

иқтисодиётнинг турли соҳаларида илғор технологияларнинг жорий этилишини, молиявий ресурслардан фаол тарзда фойдаланишни ҳамда рақобатни кучайтиришни рағбатлантирувчи хусусиятларини ҳисобга олган ҳолда фойда солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзларини тартибга солиш бўйича ишлаб чиқилган таклифлар солиқ қонунчилигига доир меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни ишлаб чиқишда фойдаланилган (Ўзбекистон Республикаси Иқтисодиёт ва саноат вазирлигининг 2019 йил 24 сентябрдаги УБ-3-2/14-14-896-сон маълумотномаси). Бунинг натижасида иқтисодиётнинг турли соҳаларида фойда солиғи бўйича солиқ имтиёзларини бериш ёки бекор қилиш орқали илғор технологияларни жорий этиш, молиявий ресурслардан фаол тарзда фойдаланиш ҳамда рақобатни кучайтиришга таъсир кўрсатиш имконияти пайдо бўлган;

иқтисодиётнинг етакчи саноат тармоқларида кўшилган қиймат солиғи бўйича берилаётган солиқ имтиёзлари бекор қилинишининг «тўлов занжири»даги узилишларини бартараф этиш орқали маҳсулот таннархига таъсири асосланган ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 27 июндаги «Солиқ ва божхона имтиёзларини берилишини янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5755-сон Фармонида мувофиқ солиқ имтиёзларининг қўлланилиши юзасидан ўзгартириш ва қўшимчалар киритилган (Давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 8 июлдаги 14-19782-сон маълумотномаси). Бунинг натижасида иқтисодиётнинг етакчи саноат

тармоқларида кўшилган қиймат солиғи бўйича «тўлов занжири»даги узилишларни бартараф этиш орқали маҳсулот таннархини пасайтириш имкониятига эришилган;

солиқ имтиёзлари ва преференцияларини бериш амалиётини максимал даражада чеклаш, самарасиз фойдаланилган имтиёз суммаларини бюджетга қайтариш механизмларини такомиллаштириш асосида солиқ имтиёзларининг бюджет самарадорлиги коэффицентини аниқлашнинг такомиллаштирилган услуги молия ва солиқ тизими амалиётига жорий этилган (Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2018 йил 3 декабрдаги ДС/04-02-32/5159-сон ва Давлат солиқ қўмитасининг 2019 йил 1 ноябрдаги 15/1-31547-сон маълумотномалари). Бунинг натижасида солиқ имтиёзлари бериш амалиётини чеклаш ҳамда самарасиз фойдаланилган имтиёз суммаларини бюджетга қайтариш механизмлари такомиллашиб, солиқ имтиёзларининг бюджет самарадорлиги коэффицентини аниқлаш услубининг аниқлик даражаси ортган.

Тадқиқот натижаларининг апробацияси. Мазкур тадқиқот натижалари 13 та, жумладан 4 та халқаро ва 9 та республика илмий-амалий конференцияларида муҳокама қилинган ва ижобий хулосалар олинган.

Тадқиқот натижаларининг эълон қилинганлиги. Диссертация мавзуси бўйича жами 18 та илмий иш, жумладан, ОАК эътироф этган журналларда 4 та, шундан, хорижий журналда 1 та илмий мақола нашр этилган.

Диссертациянинг тузилиши ва ҳажми. Диссертация таркиби кириш, учта боб, хулоса, фойдаланилган адабиётлар рўйхати ва иловалардан иборат. Диссертациянинг ҳажми 127 бетни ташкил этади.

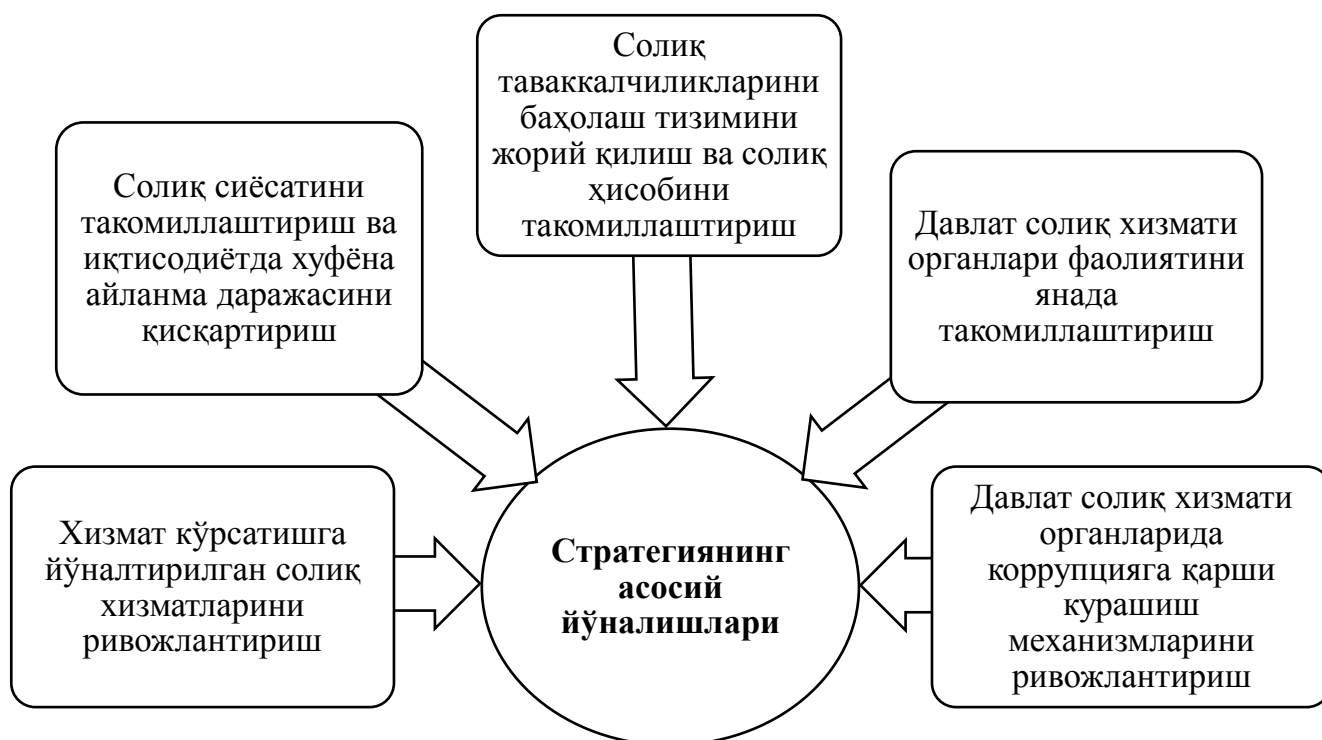
ДИССЕРТАЦИЯНИНГ АСОСИЙ МАЗМУНИ

Кириш қисмида мавзунинг долзарблиги ва бу борада илмий тадқиқот олиб бориш зарурати асосланган, тадқиқотнинг мақсади ва асосий вазифалари, объекти ва предмети тавсифланган, республика фан ва технологиялари ривожланишининг устувор йўналишларига мослиги кўрсатиб ўтилган, муаммонинг ўрганилганлик даражаси ва тадқиқотнинг илмий янгилиги, амалий натижалари ёритилган, тадқиқот натижаларининг ишончлилиги ва амалиётга жорий қилиниши баён қилинган, тадқиқот натижаларининг апробацияси, нашр этилган ишлар ва диссертациянинг тузилиши бўйича маълумотлар келтирилган.

Диссертациянинг «**Солиқ сиёсатини ислоҳ қилишнинг йўналишлари ва солиқ имтиёзларининг назарий ҳуқуқий асослари**» деб номланган биринчи бобида Ўзбекистон Республикасида солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегиясини амалга ошириш йўллари кўрсатилган. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги ПФ-5648-сон фармоннинг⁶ қабул қилиниши солиқ сиёсати бўйича

⁶ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 29 июндаги «Ўзбекистон Республикасининг солиқ сиёсатини такомиллаштириш концепцияси тўғрисида»ги ПФ-5648-сон фармони.

олиб борилаётган кенг қамровли ислохотларнинг муҳим ҳуқуқий асоси ҳисобланади. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги ПҚ-4389-сон қарори⁷ қабул қилинди ва ушбу қарор билан «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси»⁸ маъқулланди. Шунингдек, ушбу қарорга асосан «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси»нинг асосий вазифалари ва йўналишлари белгилаб берилди (1-расм).



1-расм. Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегиясининг асосий йўналишлари⁹.

Иқтисодиётни ислох этиш, таркибий жиҳатдан ўзгартириш ва диверсификация қилишни чуқурлаштириш, кичик бизнесни ривожлантириш, биринчи навбатда, катта миқдорда маблағ талаб қилади. Бу вазифаларни амалга ошириш механизмларидан бири, бу давлат томонидан хўжалик юритувчи субъектларга солиқларни тўлашда имтиёзлар беришдир.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг Олий Мажлисга Мурожаатномасида «Барча бизнес тоифалари учун солиқ юкни камайтириш ва қулайлаштириш, шу асосда ишлаб чиқаришни ва солиққа тортиладиган базани кенгайтириш зарур. Ўз эҳтиёжи учун объект қураётган, янги ташкил

⁷ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389-сон қарори.

⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389-сон қарорига 1-илова «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш стратегияси».

⁹ Расм муаллиф томонидан ишлаб чиқилган.

этилган кичик ва ўрта тадбиркорлик субъектларига ягона солиқ тўловини маълум муддатга кечиктириш ҳуқуқини бериш керак. Солиқ имтиёзлари беришда индивидуал ёндашувлардан воз кечиб, уларни фақат иқтисодиётнинг маълум тармоқлари учун қўллаш амалиётига ўтишни таклиф этаман»¹⁰ деб таъкидланган эди. «Солиқ имтиёзлари»нинг моҳиятини тадқиқ қилишдан олдин, биринчи навбатда, «солиқ имтиёзлари» атамаси мазмунини тушуниш, унинг хусусиятларини белгилаш, бошқача айтганда, унинг ҳуқуқий хусусиятини аниқлаш керак. Бу бўйича меъёрий ҳужжатлар ҳамда тадқиқот олиб борган хорижий ва мамлакатимиз иқтисодчи олимларининг «солиқ имтиёзи» тушунчасига нисбатан қарашларини келтириб ўтамиз.

Солиқ кодексининг 30-моддасида солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзларга қуйидагича таъриф берилган: «...солиқ тўловчиларга нисбатан айрим тоифадаги солиқ тўловчиларга бериладиган афзалликлар, шу жумладан солиқ ва (ёки) бошқа мажбурий тўлов тўламаслик ёхуд уларни камроқ миқдорда тўлаш имконияти солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича имтиёзлар»¹¹.

А.В.Аронов ва В.А.Кашин таърифича, «солиқ имтиёзи - солиқ тўловчига қонунчиликка асосан солиқ суммаси ва солиқ базасидан чегирма берилиши (озод этилиши, кечиктириш, солиқ кредити, солиқ чегирмалари, солиқ ставкасини камайтириш)»¹². В.Н.Незамайкин ва И.Л.Юрзинова томонидан солиқ имтиёзларини «солиқ тўламаслик ёки уларни озроқ миқдорда тўлаш имконияти»¹³ сифатида эътироф этиш ҳолатлари ҳам мавжуд.

Т.Маликовнинг эътирофига кўра «Солиқ имтиёзлари деганда солиқ тўловчининг солиқ мажбуриятлари ҳажмининг тўлиқ ёки қисман қисқариши, тўлов муддатининг кечиктирилиши ёки орқага сурилиши тушунилади»¹⁴. А.Жўраев ва бошқалар «солиқ имтиёзлари – солиқ тўловчиларга солиқлар бўйича турли хил энгилликлар бўлиб, улар вақтинчалик ва доимий, тўлиқ ёки қисман ва бошқа кўринишларда берилиши мумкин»¹⁵ деб ҳисоблайдилар. Ж.Ж.Урмонов томонидан «Солиқ имтиёзи – Солиқ кодекси ва бошқа қонун ҳужжатларига мувофиқ, солиқ тўловчиларга солиқ мажбуриятини қисқартириш, солиқ ставкаси ва солиқ базасини камайтириш, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни тўламаслик ёхуд уларни камроқ миқдорда тўлаш имконияти»¹⁶ деган таъриф берилган.

Бугунги кунда Ўзбекистон ҳукумати томонидан солиқ имтиёзларини ислоҳ қилиниши зарурлиги кўп бора таъкидланмоқда. Хусусан, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 13 февралдаги Ф-5214-сон фармойиши

¹⁰ Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.Мирзиёевнинг Олий Мажлисга Мурожаатномаси. //Халқ сўзи 2017 йил 22 декабрь.

¹¹ Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодекси. – Адолат. Т., 2016. 26-бет.

¹² Аронов А.В., Кашин В.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: Магистр, 2007 – 52 с.;

¹³ Незамайкин В.Н., Юрзинова И.Л. Налогообложение юридических и физических лиц. - М.: Экзамен, 2004- с. 44;

¹⁴ Маликов Т. Солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т., 2000. 76-бет.

¹⁵ Жўраев А., Тошматов Ш., Абдурахмонов О. Солиқлар ва солиққа тортиш. Ўқув қўлланма. – Т.: NORMA, 2009. 184-бет.

¹⁶ Ўрмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ механизми воситасида тартибга солишни такомиллаштириш масалалари. Иқтисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертация автореферати, 2018 й.

бунинг яққол исботидир. Унга биноан, кўплаб асосий вазифалар қаторида, «солиқ имтиёзи» ва «солиқ преференцияси» тушунчаларини аниқ чегаралаш, вақтинча имтиёз бериш муддатларини белгилаш, шунингдек, самарасиз ва эскирган солиқ имтиёзларини қайта кўриб чиқиш ва бекор қилиш каби вазифалар белгилаб берилдики, бу солиқ тизимида солиқ имтиёзларини жорий этишда аниқ чора-тадбирлар ишлаб чиқилиши керак эканлигини тақозо қилмоқда. Солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш кўрсаткичлар тизими ва методикасининг мавжуд эмаслиги, тадбиркорлик субъектларига имтиёз ва преференциялар берилишида адолатлилик принципининг бузилиши ва бошқалар мамлакат иқтисодиётининг барқарор ривожланишига салбий таъсир кўрсатмоқда деган хулоса қилинди.

Солиқ имтиёзлари самарадорлигини мониторинг ва назорат қилиш бўйича таъсирчан тизимни жорий этиш орқали имтиёзларнинг солиқ тўловчининг молиявий фаолиятига таъсирини таҳлил қилиш ҳамда самарасиз ва мақсадсиз берилган солиқ ҳамда божхона имтиёзларини бекор қилиш бўйича меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга, шу жумладан Солиқ кодексининг тегишли моддаларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритиш лозим.

Ўзбекистон Республикасида солиқ турлари бўйича берилган солиқ имтиёзлари 1-жадвалда келтирилган. Маълумотларни таҳлиliga кўра 2015 йилда – 12450,9 млрд. сўм ва 2019 йилда – 21365,5 млрд. сўм миқдориди солиқ имтиёзи қўлланилган. Солиқ имтиёзларининг энг катта ҳиссаси қўшилган қиймат солиғига тўғри келган, яъни 2015 йилда – 7812,2, 2016 йилда – 5346,9, 2017 йилда – 8450,4, 2018 йилда – 14989,5 ҳамда 2019 йилда 14329,5 млрд. сўмни ташкил этган. 2018 йилда ҚҚС ҳамда фойда солиқ тўловининг улуши кўп, яъни 1700,4 млрд. сўмга тенг бўлган. 2019 йилда эса фойда солиғининг улуши, 1833,7 млрд. сўмни ташкил этган.

Диссертациянинг «**Солиқ турлари бўйича солиқ имтиёзларидан фойдаланишни тартибга солиш муаммолари**» деб номланган иккинчи бобида юридик шахслардан олинадиган фойда солиғи бўйича имтиёзларни тартибга солиш механизми, рақобатбардош ишлаб чиқаришни рағбатлантириш тизимини шакллантиришда қўшилган қиймат солиғи бўйича имтиёзларни тартибга солиш, ЭИЗларда фаолият кўрсатаётган хўжалик юритувчи субъектларни солиққа тортиш ва солиқ имтиёзлари беришнинг хусусиятлари каби муаммолар ўз аксини топган. Ушбу муаммолар 2014-2019 йиллардаги маълумотлар асосида таҳлил қилинди ҳамда тегишли таклиф ва тавсиялар берилди.

1-жадвал

Ўзбекистон Республикасида солиқ тўловчилар томонидан 2015-2019 йилларда солиқ турлари бўйича
фойдаланилган солиқ имтиёзлари таҳлили¹⁷

млрд. сўм

№	Солиқ турлари	йиллар кесимида									
		2015		2016		2017		2018		2019	
		Корхона сони	Имтиёз суммаси	Корхона сони	Имтиёз суммаси	Корхона сони	Имтиёз суммаси	Корхона сони	Имтиёз суммаси	Корхона сони	Имтиёз суммаси
1	Қўшилган қиймат солиғи	2 706	7 812,2	2 356	5 346,9	8 914	8 450,4	4 572	14 989,5	14 964	14329,5
2	Ягона солиқ тўлови	45 537	540,5	13 843	725,4	4 181	1 216,8	13 785	1 325,7	9 013	1266,3
3	Фойда солиғи	1 831	368,2	1 683	459,9	926	496,1	1 287	1 700,4	2 753	1833,7
4	Юридик шахслардан олинадиган ер солиғи	478	72,1	459	172,9	335	99,8	2 496	1 154,0	1 278	1106,1
5	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	404	103,0	-	-	-	-	-	-	-	-
6	Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ	146	1 266,7	129	1 549,6	2 280	1 512,4	103	798,0	102	830,8
7	Юридик шахсларнинг мол-мулкига солинадиган солиқ	1 532	1 440,3	1 433	2 142,1	1 923	2 781,9	1 495	897,3	898	846,3
8	Ягона ер солиғи	2 241	46,4	2 368	72,0	262	198,9	6 157	29,6	5 023	29,8
9	Бюджетдан ташқари мақсадли жамғармаларга мажбурий ажратмалар	2 833	625,6	2 283	290,8	3 907	676,8	1 098	792,6	2 150	537,6
10	ЯИТ ва суғурта бадали	16 076	175,7	16 553	164,7	27 298	322,2	33 992	495,8	12 584	666,4
	Жами	58 377	12 450,9	28 617	10 924,4	50 028	15 755,2	61 178	22 707,5	43324	21 365,5

¹⁷ Жадвал Ўзбекистон Республикаси ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

Юридик шахслардан олинадиган фойда солиғининг давлат бюджет тушумларида ўзига хос ўрни бўлиб, қуйидаги 2-жадвалда келтирилган.

2-жадвал

Ўзбекистон Республикасида 2014-2019 йилларда солиқ тушумлари, фойда солиғи бўйича тушум ва унинг улушининг ўзгариши, млрд. сўм¹⁸

№	Кўрсаткичлар	2014	2015	2016	2017	2018	2019
1.	Солиқ тушумлари	31070,5	36492,7	41030,7	49684,8	79 099,1	83 323,9
2.	Бевосита солиқлар	7433	8798,4	9853,6	11538,9	15 656,2	26 547,6
3.	Фойда солиғи бўйича тушумлар	1120,2	1180,5	1215,1	1475,5	3 502,2	7 475,8
4.	Шу жумладан: Савдо ва умумий овқатланиш корхоналари учун ЯСТдан Давлат бюджетига ажратмалар	954,4	1207,8	1516,1	1707,6	2108,5	2573,3
5.	ЯСТдан Давлат бюджетига ажратмалар, шу жумладан микрофирма ва кичик корхоналардан ажратмалар	967,9	1191,7	1440,8	1750,8	2597,9	3170,6
6.	Жисмоний шахслардан олинадиган даромад солиғи	3261,7	3800,7	4137,4	4876,7	6422,7	12668,9
7.	Тадбиркорлик фаолиятининг айрим турлари бўйича қатъий белгиланган солиқ	553,1	681,5	822,3	1042,9	1024,8	659
8.	Ободонлаштириш ва ижтимоий инфратузилмани ривожлантириш солиғи	575,7	736,2	721,9	685,5	-	-
9.	Фойда солиғининг жами тушумлардаги улуши, %	3,61	3,23	2,96	2,96	4,43	8,97

2-жадвал маълумотларига кўра, Ўзбекистон Республикасида 2014-2019 йилларда давлат бюджети даромадлари манбаида солиқ тушумлари 31070,5 млрд. сўмдан 83323,9 млрд. сўмга ортганлигини кўриш мумкин. Бевосита солиқларнинг улуши эса 2014-2019 йилларда 7433 млрд. сўмдан 26547,6 млрд. сўмга ортган, яъни фойда солиғининг тушуми 2014 йилда – 1120,2, 2015 йилда – 1180,5, 2016 йилда – 1215,1, 2017 йилда – 1475,5, ва 2018 йилда эса 3502,2 млрд. сўм бўлса, 2019 йилда – 7 475,8 млрд. сўм бўлган. Фойда солиғи суммасининг жами тушумлардаги улуши 2014 йилда – 3,61 фоиздан 2018 йилда – 8,97 фоизга ўсган. Корхона ва ташкилотлар томонидан 2015-2019 йиллар давомида фойдаланган фойда солиқ имтиёзлари тўғрисида маълумотларга орқали уларнинг салмоғини аниқроқ тасаввур этиш мумкин (3-жадвал).

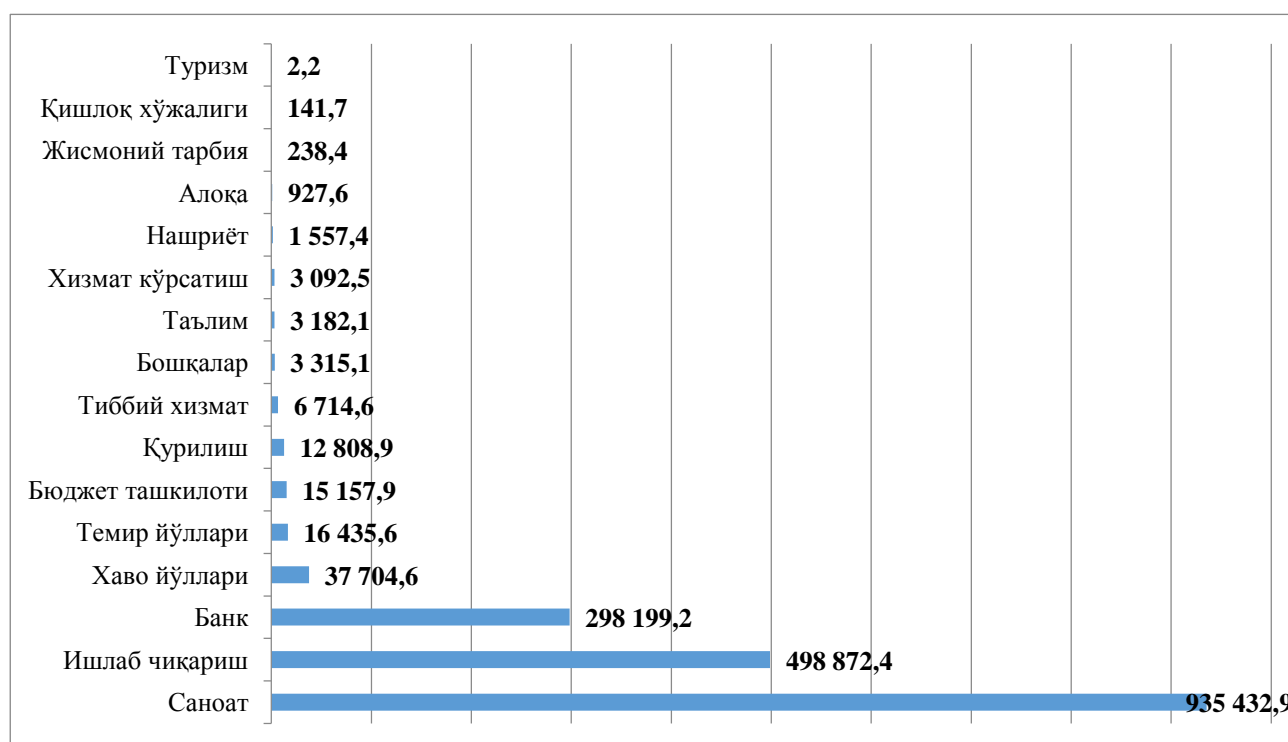
¹⁸Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган..

**Ўзбекистон Республикасида жами солиқлар ҳамда фойда солиғи
бўйича берилган солиқ имтиёзлари тўғрисида маълумот**¹⁹

млрд. сўм

№	Солиқ турлари	2015	2016	2017	2018	2019
11.	Жами солиқлар бўйича берилган имтиёз суммаси	12 450,9	10 924,4	15 755,2	22 707,5	21 365,5
22.	Фойда солиғи берилган имтиёз суммаси	368,2	459,9	496,1	1 700,4	1833,7
33.	Фойда солиғининг жами солиқлар бўйича берилган имтиёз суммаси улуши, %	2,9	4,2	3,1	7,4	8,5

3-жадвал келтирилган маълумотларни таҳлил қиладиган бўлсак, 2015-2019 йилларда фойда солиғи бўйича берилган солиқ имтиёзлари йилдан-йилга ошиб борган. Бу кўрсаткич 2015 йилда – 368,2 млрд. сўм, 2018 йилда – 1700,4 ва 2019 йилда – 1833,7 млрд. сўмни ташкил қилган. Шунингдек, фойда солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг улуши умумий имтиёзларда ошиб борган, бу кўрсаткич 2015 йилда – 2,9 %ни ташкил қилган бўлса, 2019 йилда – 8,5 %ни ташкил қилган. Фойда солиғи бўйича берилган имтиёзларнинг соҳалар кесимида таҳлили муҳим ҳисобланади (2-расм).

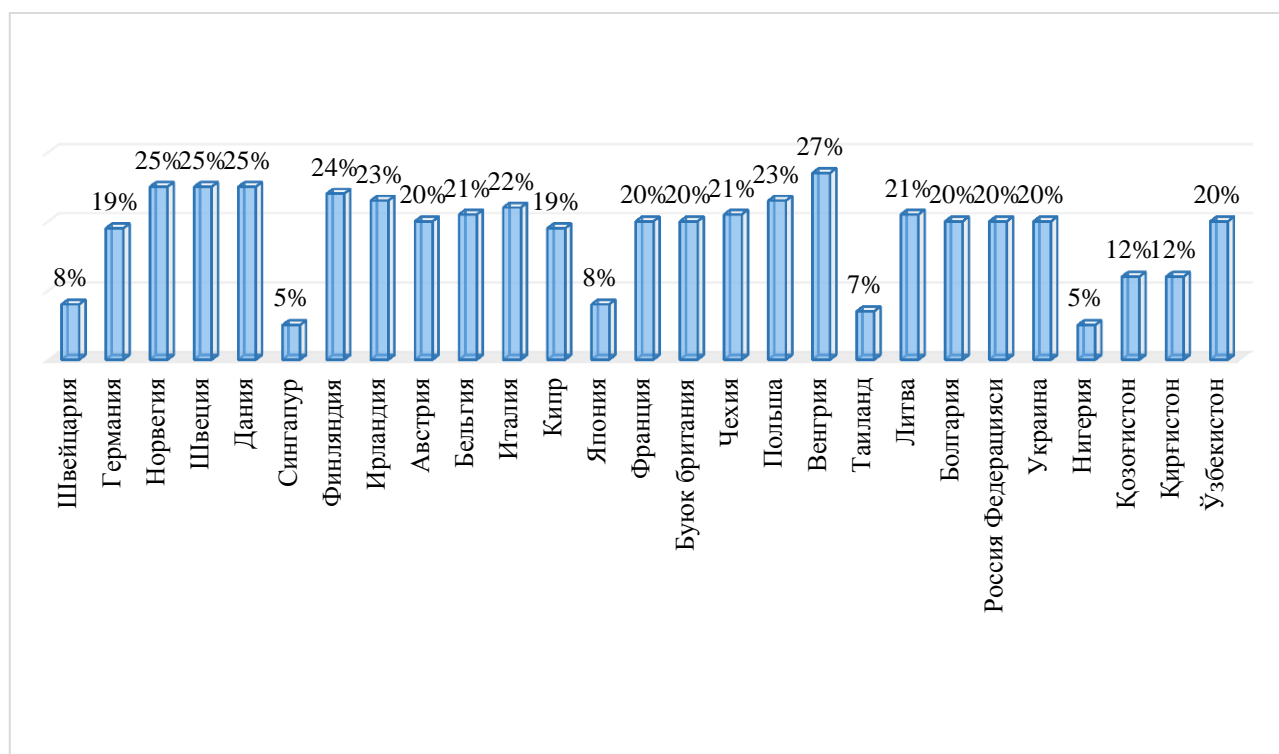


**2-расм. 2019 йил давомида соҳалар кесимида фойдаланилган
фойда солиғи бўйича имтиёзлар (млн. сўм)**

¹⁹ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

2-расмдан кўриш мумкинки, фойда солиғи бўйича тақдим қилинган имтиёзларнинг энг катта улуши саноатда, яъни 935432,9 млн. сўмни ташкил этмоқда. Ишлаб чиқариш соҳасига 498872,4 млн. сўм бўлса, банк тизимига 298199,2 млн. сўм ҳажмида фойда солиғи бўйича имтиёзлар тақдим этилган. Албатта, аҳамият берадиган бўлсак, барча ажратилган имтиёзлар суммаси саноат ва ишлаб чиқариш ҳиссасига тўғри келмоқдаки, бундан пировард мақсад соҳани ривожлантириш эканлигини тушуниш мумкин.

Маълумки, қўшилган қиймат солиғи – ҳар бир ишлаб чиқариш босқичида ва сотиш жараёнида ундириладиган кўп қиррали билвосита солиқдир. Қўшилган қиймат солиғи Европа Иттифоқига аъзо бўлган мамлакатлар давлат бюджетларининг даромадларини шакллантиришда муҳим ўрин эгаллайди. Европа мамлакатларида билвосита солиқларнинг роли АҚШ, Япония, Канада ва Австралияга қараганда юқорироқ. Дунё мамлакатларида 2019 йилда қўшилган қиймат солиғи ставкаси бўйича қуйидаги 3-расмда маълумотлар келтирилган.



3-расм. Мамлакатлар бўйича 2019 йил учун қўшилган қиймат солиғи ставкаси фоизда²⁰.

3-расмдан кўриш мумкинки, қўшилган қиймат солиғининг энг катта ставкаси Венгрияда 27 фоизни, энг куйи ставкаси Нигерияда 5 фоизни ташкил этмоқда. Ўртача ставка 19-21 фоиз орасида бўлмоқда. Бизга географик жиҳатдан яқин бўлган Россия Федерациясида 20 фоиз бўлса, Қозоғистон ва Қирғизистонда 12 фоиз эканлигининг гувоҳи бўлиш мумкин. Ўзбекистон Республикаси Солиқ кодексининг 212-моддасига биноан товарларни чет эл валютасида экспортга сотиш (қимматбаҳо металллар бундан мустасно) айланма

²⁰ <https://infographics.ru/all/nds-v-stranah-mira/#top-10-stran-s-samoj-vysokoj-stavkoj-nds.25.03.2019>.

ноль даражали ставка бўйича қўшилган қиймат солиғи солинади. Шунингдек, Солиқ кодексининг 208-211-моддаларида қўшилган қиймат солиғи бўйича солиқ имтиёзлари белгиланган. Қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзлар суммаси 2015-2019 йиллар маълумотлари асосида таҳлил қилинди (4-жадвал).

4-жадвал

Ўзбекистон Республикасида жами солиқлар ҳамда қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган солиқ имтиёзлари тўғрисида маълумот²¹

(млрд. сўм)

№	Солиқ турлари	2015	2016	2017	2018	2019
1.	Жами солиқлар бўйича берилган имтиёз суммаси	12 450,9	10 924,4	15 755,2	22 707,5	21 365,5
2.	Қўшилган қиймат солиғи берилган имтиёз суммаси	7812,2	5346,9	8450,4	14989,5	14329,5
3.	Қўшилган қиймат солиғининг жами солиқлар бўйича берилган имтиёз суммаси улуши, %	62,7	48,9	53,6	66,1	67,0

4-жадвалда келтирилган маълумотларни таҳлил қиладиган бўлсак, 2015 йилда 12450,9 млрд. сўм ва 2019 йилда 21365,5 млрд. сўм солиқ имтиёзи қўлланилган. Солиқ имтиёзларини энг катта ҳиссаси қўшилган қиймат солиғи салмоғига тўғри келган, яъни 2015 йилда – 7812,2, 2016 йилда – 5346,9, 2017 йилда – 8450,4, 2018 йилда – 14989,5, 2019 йилда – 14329,5 млрд. сўмни ташкил этган.

Қўшилган қиймат солиғининг умумий солиқ имтиёзлари суммаси улуши таҳлили шуни кўрсатдики, мазкур кўрсаткич тегишли равишда 2014 – 2019 йилда – 67,0 фоиз даражасида бўлган.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 27 июндаги «Солиқ ва божхона имтиёзлари берилишини янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5755-сон фармони ижроси юзасидан қўшилган қиймат солиғи айрим соҳалар бўйича таҳлил қилинди. Жумладан, «Дженерал Моторс Ўзбекистон» ЁАЖ томонидан ишлаб чиқариладиган автомобиль учун қўшилган қиймат солиғи бўйича берилган имтиёзнинг бекор қилиниши, акциз солиғи ва йўл жамғармасига мажбурий тўловларни автомобиль нархига қўшмаслик эвазига, нархлар ўртача 13 % ошган (5-жадвал). Масалан, «Кобальт» русумли автомашинанинг нархи қўшилган қиймат солиғи ҳисобига 19496 минг сўмга ошган бўлса, акциз солиғи 2 924 минг сўмга ва йўл жамғармасига тўлов 2924 минг сўм ҳисобига 5848 минг сўмга ва доимий харажатлар ҳисобига 744 минг сўмга камайган.

²¹ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва ДСҚ маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилган.

5-жадвал

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 27 июндаги «Солиқ ва божхона имтиёзларини берилишини янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5755-сон фармон ижроси юзасидан қўшилган қиймат солиғи олинган ҳолда автомобиллар нархи бўйича таҳлили²²

(млн.сўм)

№	Кўрсаткичлар	Фармон чиқишидан олдин			Фармон чиққандан кейин			Фарқи		
		Спарк	Нексия 3	Кобальт	Спарк	Нексия 3	Кобальт	Спарк	Нексия 3	Кобальт
1.	Ишлаб чиқариш харажатлари	68 762	72 279	68 899	68 762	72 279	68 899	0	0	0
2.	Доимий харажатлар	12 446	13 214	25 659	11 903	12 641	24 915	-543	-573	-744
3.	Қўшилган қиймат солиғи	0	0	0	16 744	17 627	19 496	16 744	17 627	19 496
4.	Акциз солиғи (3 %)	2 512	2 644	2 924	0	0	0	-2 512	-2 644	-2 924
5.	Автомобиль сотиш нархи	83 719	88 137	97 482	97 408	102 548	113 310	13 689	14 410	15 828
6.	Йўл фондига тўлов (3 %)	2 512	2 644	2 924	0	0	0	-2 512	-2 644	-2 924
7.	Автомобилнинг якуний нархи	86 230	90 781	100 407	97 408	102 548	113 310	11 177 (13 %)	11 766 (13 %)	12 903 (12,9 %)

²² Жадвал Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

Бозор иқтисодиётига асосланган мамлакатларнинг иқтисодий барқарорлигида эркин иқтисодий зоналарнинг аҳамияти яққол намоён бўлади.

Ўзбекистон Республикасида Эркин иқтисодий зонаси 2008 йилда Навоий вилоятида ташкил этилган²³. Бугунги кунда республикада жами 21 та эркин иқтисодий зоналар (ЭИЗ) фаолият юритмоқда, уларда 840 та корхоналар иштирокчи сифатида рўйхатдан ўтган. Маълумотларга кўра, мазкур корхоналарнинг 319 таси (37,9 %) фаолият кўрсатмоқда, 524 таси (62,1 %) эса ҳали ўзини иш фаолиятини бошламаган.

Эркин иқтисодий зоналарда жами корхоналар томонидан умумий қиймати 6809,1 млн. АҚШ долл.ни, шундан, 1797,1 млн. АҚШ долл. ҳажмида ўз маблағлари, 1656,5 млн. АҚШ долл. ҳажмида банк кредити, 3727,4 млн. АҚШ долл. ҳажмида хорижий инвесторлар ва 127,6 млн. АҚШ долл. ҳажмида Ўзбекистон Республикасининг тараққиёт жамғармаси ҳисобидан лойиҳаларни амалга ошириш назарда тутилган²⁴. Ишлаб чиқариш фаолиятини олиб бораётган корхоналардан 205 таси 2011-2019 йилларда 297,8 млрд. сўм ҳажмида солиқ имтиёзларидан фойдаланган (6-жадвал). Жумладан, 2019 йилда 131 та корхоналар 57758,2 млн. сўм ҳажмида солиқ имтиёзларидан фойдаланган. Ўрганишлар натижаси шуни кўрсатмоқдаки, ЭИЗ иштирокчилари томонидан имтиёзлардан фойдаланишда ўрнатилган мезон талаблари бажарилмаган. Масалан, «Навоий» ЭИЗ иштирокчиси бўлган «Telecom Innovations» МЧЖ шаклидаги қўшма корхонаси 5,1 млрд. сўмлик металл профиллари ишлаб чиқариб, экспортга умуман маҳсулот сотмаган бўлсада, мезон талабларини бажармасдан 2013-2018 йилларда 3,4 млрд. сўмлик солиқ имтиёзларидан фойдаланган.

Диссертациянинг «**Солиқ имтиёзларидан фойдаланишнинг самарадорлиги таҳлилни такомиллаштириш**» деб номланган учинчи бобида инвестицияларни жалб қилиш ва рағбатлантиришда солиқ имтиёзларидан фойдаланиш йўллари, солиқ имтиёзларини корхоналар молиявий ҳолатига таъсири таҳлили ва солиқ имтиёзлари самарадорлигини баҳолаш методикасини такомиллаштириш муаммолари илмий жиҳатдан ўрганилган.

Макроиқтисодий барқарорликни тавсифловчи кўрсаткичлардан бири мамлакатда ўзлаштирилаётган инвестициялар миқдоридир. Ҳар қандай мамлакатнинг ривожланишида капиталга бўлган талаб доим юқори бўлган. Агар мамлакат ишбилармонликни ривожлантирмоқчи, иш ўринларини кўпайтирмоқчи бўлса, албатта инвестицияларга бўлган талаб ошиб бораверади.

²³Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2008 йил 2 декабрдаги ПФ-4059-сон фармони

²⁴Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари.2019 й.

Республикамизда 2011-2019 йилларда эркин иқтисодий зона иштирокчиларига берилган имтиёзлар таҳлили²⁵

№	Фармон ёки қарор		Иштирокчилар сони	Имтиёз берилган солиқ турлари	Имтиёз даври (муддати)	Жами имтиёз миқдори (2011-2019 йил)			
	Номи	ЭИЗ номи				сон	млн.сум		
1	«Навоий вилоятида ЭИЗ ташкил этиш тўғрисида»	«Навоий» ЭИЗ	52	1. Фойда солиғи	Кирилган инвестициялар ҳажмига қараб 3 йилдан 10 йил муддатгача, жумладан: - 300 минг АҚШ долларидан 3 миллион АҚШ долларигача ҳажмдаги инвестициялар - 3 йил муддатга;	19	42 366,8		
2	«Ангрен» ЭИЗсини барпо этиш тўғрисида»	«Ангрен» ЭИЗ	84			2. Мол-мулк солиғи	- 3 миллион АҚШ долларидан 5 миллион АҚШ долларигача ҳажмдаги инвестициялар - 5 йил муддатга;	40	167 978,9
3	«Жиззах» ЭИЗсини барпо этиш тўғрисида»	«Жиззах» ЭИЗ	28	3. Ер солиғи	- 5 миллион АҚШ долларидан 10 миллион АҚШ долларигача ҳажмдаги инвестициялар - 7 йил муддатга;	26	62 689,4		
4	«Ургут», «Ғиждувон», «Қўқон» ва «Ҳазорасп» ЭИЗларини ташкил этиш тўғрисида»	«Ургут» ЭИЗ	67			4. Ягона солиқ тўлови	- 10 миллион ва ундан кўп АҚШ доллари ҳажмидаги инвестициялар сўнгги 5 йилда амалдаги ставкалардан 50 фоиз кам ҳажмдаги даромад солиғи ва ягона солиқ тўлови ставкалари қўлланган ҳолда - 10 йил муддатга берилади	55	19 422,5
5		«Ғиждувон» ЭИЗ	28						
6		«Қўқон» ЭИЗ	96						
7		«Ҳазорасп» ЭИЗ	19						
8	«Нукус-фарм», «Зомин-фарм», «Косонсой-фарм», «Сирдарё-фарм», «Бойсун-фарм», «Бўстонлик-фарм» ва «Паркент-фарм» эркин иқтисодий зоналарини ташкил этиш тўғрисида»	«Нукус-фарм» ЭИЗ	4	5. Сув ресурсларидан фойдаланганлик учун солиқ		9	1 348,2		
9		«Зомин-фарм» ЭИЗ	3						
10		«Косонсой-фарм» ЭИЗ	6						
11		«Сирдарё-фарм» ЭИЗ	10						
12		«Бойсун-фарм» ЭИЗ	6						
13		«Бўстонлик-фарм» ЭИЗ	4						
14		«Паркент-фарм» ЭИЗ	7						
15	«Сирдарё» ЭИЗсини ташкил этиш чора-тадбирлари тўғрисида»	«Сирдарё» ЭИЗ	15			10	3 972,1		
	Жами		430			205	297 777,9		

²⁵ Жадвал Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

2019 йил 1 октябрь ҳолатига мамлакатда фаолият кўрсатаётган хорижий капитал иштирокидаги корхоналар сони 9732 тани ташкил этиб, олдинги йилнинг шу даврига нисбатан 2772 тага ёки 39,8%га ўсган. Ушбу корхоналарнинг асосий қисми Россия Федерацияси, Туркия Республикаси, Хитой Халқ Республикаси, Қозоғистон Республикаси ва Корея Республикаси ҳиссаларига тўғри келади. Шунингдек, хорижий капитал иштирокидаги фаолият кўрсатаётган корхоналардан 4891 таси қўшма корхоналар, 4841 таси эса хорижий корхоналар ҳисобига тўғри келади²⁶. Ушбу рақамлардан кўринадики инвестициялар жалб этиш имкониятлари кенг бўлсада, улардан фойдаланиш даражаси юқори эмас. Бунинг асосий сабабларидан бири мамлакатда инвесторларни жалб қилиш мақсадида доимий равишда солиқ имтиёзлари ва преференциялари тақдим этиб келиниши ҳисобланади. Тадқиқот давомида сўнгги 2016-2019 йил маълумотлари асосида Ҳукумат қарорларига асосан берилган имтиёзлардан фойдаланган чет эл инвесторлари иштирокида ташкил этилган хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисидаги маълумотлар ўрганилди (7-жадвал).

7-жадвал

2016 - 2019 йиллар давомида Ўзбекистонда ҳукумат қарорларига асосан солиқ имтиёзларидан фойдаланган чет эл инвесторлари иштирокида ташкил этилган хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисида маълумот²⁷

(млн.сўм)

№	Худудлар номи	2016		2017		2018		2019	
		сон	суммаси	сон	суммаси	сон	суммаси	сон	суммаси
1.	Қорақалпоғистон Р.	6	8 712,1	4	7 921,3	6	8 516,2	9	9 155,7
2.	Андижон вил.	9	1 512,4	7	1 145,8	10	1 321,4	17	1 721,6
3.	Бухоро вил.	12	4 214,9	15	5 425,2	12	5 815,3	15	6 238,6
4.	Жиззах вил.	26	13 121,6	17	10 921,4	23	12 316,3	34	15 419,0
5.	Кашкадарё вил.	19	4 123,2	12	3 963,7	17	4 397,4	30	5 085,7
6.	Навоий вил.	8	8 941,6	6	8 891,9	8	9 890,2	10	10 202,3
7.	Наманган вил.	6	1 253,1	9	1 103,2	7	1 101,7	9	1 253,1
8.	Самарканд вил.	32	4 103,7	16	2 787,6	29	2 978,1	41	3 394,3
9.	Сурхондарё вил.	8	1 637,9	7	1 211,2	9	1 321,3	12	1 514,7
10.	Сирдарё вил.	9	3 204,6	9	3 523,4	11	3 821,1	15	4 504,9
11.	Тошкент вил.	85	70 121,1	54	68 981,1	73	72 468,2	114	83 682,1
12.	Фаргона вил.	18	14 217,7	13	13 696,7	22	14 563,6	40	16 663,7
13.	Хоразм вил.	21	521,2	16	648,2	21	712,8	32	961,2
14.	Тошкент ш.	23	1 815,6	13	1 955,1	11	1 988,4	21	2 413,6
Жами		282	137 500,7	198	132 175,8	259	141 212,0	399	162 210,5

²⁶ <https://m.kun.uz/news/2019/10/12/9-oyda-nechta-korxonava-tashkilot-yangi-tashkil-etilgani-malum-boldi>. 15.10.2019.

²⁷ Жадвал Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

7-жадвалдан кўриш мумкинки, 2019 йил давомида Ҳукумат қарорларига асосан берилган имтиёзлардан фойдаланган чет эл инвесторлари иштирокида ташкил этилган жами 399 та хўжалик юритувчи субъектларга нисбатан 162210,5 млн. сўмда имтиёзлар қўлланилган бўлса, 2016 йилда 282 та хўжалик юритувчи субъектларга нисбатан 137500,7 млн. сўм ҳажмида имтиёздан фойдаланилган.

Мамлакатда иқтисодиёт тармоқлари ва ҳудудларига берилаётган солиқ имтиёзларининг самарадорлик даражаси, уни баҳолаш кўрсаткичлари муҳим аҳамият касб этади. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389-сон қарорида «Солиқ имтиёзларининг самарадорлик даражасини баҳолаш асосида уларни тақдим этишнинг аниқ мезон ва механизмларини белгилаш»²⁸ вазифаси қўйилди.

Хориж мамлакатлари тажрибаси таҳлилига кўра, солиқ имтиёзларининг самарадорлиги турлича бўлиб, самарасиз имтиёзларининг улуши юқори ҳисобланади (8-жадвал).

8-жадвал

Хориж давлатларида солиқ имтиёзларининг самарадорлиги кўрсаткичларининг таққослама жадвали²⁹

Кўрсаткичлар	Буюк Британия		Германия		Франция	
	сони	фоиз	сони	фоиз	сони	фоиз
Баҳоланган солиқ имтиёзлари, жами	155	100,0	20	100,0	385	100,0
Самарали солиқ имтиёзлари	54	34,8	5	25,0	72	18,7
Етарлича самарали эмас деб тан олинган имтиёзлари	54	34,8	10	50,0	171	44,4
Самарасиз солиқ имтиёзлари	47	30,2	5	25,0	142	36,9

8-жадвал маълумотларидан кўришиб туринадикки, Буюк Британия, Германия ва Франция давлатларида ўрганилган солиқ имтиёзларининг мос равишда 30,2, 25,0 ва 36,9 фоизи самарасиз эканлигини кўриш мумкин. Самарасиз солиқ имтиёзларининг кўплиги жиҳатидан Франция ажралиб турибди. В.Г.Пансковнинг фикрича, «солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш барча мамлакатларда ўтказилади. Францияда 2010 йилда солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш бўйича қўмита тузилган бўлиб, унга ҳукумат таркибининг масъулиятли вакиллари кирган. Ўрганишлар натижасида 385 турдаги солиқ имтиёзларидан 72 тури ёки 18,7 % самарали, 171 тасини самараси етарли эмас ва 42 турдаги солиқ имтиёзлари самарасиз деб тан олинган»³⁰.

²⁸ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389-сон қарори.

²⁹ Сравнение эффективности налоговых льгот в индустриально развитых странах <http://council.gov.ru/media/files/41d4df1fc7427347f5a7.pdf>. 02.10.2019.

³⁰ Пансков В.Г. Налоговые льготы: теория и практика применения. Ж. Налоги и налогообложение №1, 2016, 119стр. <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovye-lgoty-teoriya-i-praktika-primeneniya>. 15.10.2019.

Россия Федерацияси ҳукумати 2019 йил 12 апрелда «Россия Федерацияси солиқ харажатлари рўйхатини шакллантириш ва солиқ харажатларини баҳолаш Қоидаларини тасдиқлаш тўғрисида»ги 439-сон қарорини қабул қилди³¹. Ушбу ҳужжатга асосан солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш куйидагиларни ўз ичига олади: а) солиқ имтиёзларини мақсадлилигини баҳолаш; б) солиқ имтиёзларининг натижавийлигини баҳолаш.

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ва Давлат статистика қўмитаси томонидан солиқ имтиёзларининг самарадорлик даражасини баҳолаш бўйича меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаган.

Солиқ имтиёзларининг иқтисодий самарадорлигини аниқлашда куйидаги формуладан фойдаланишни мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

$$\text{Кис.} = \frac{\text{СТ ўсиши}}{\text{СМ ўсиши}}, \quad (1)$$

бу ерда, **Кис.** - солиқ имтиёзларининг иқтисодий самарадорлиги коэффициентини;
СТ ўсиши – соф тушумнинг база йилига нисбатан ўсиши;

СМ ўсиши – солиқ ва мажбурий тўловларнинг база йилига нисбатан ўсиши.

Ушбу коэффициентни «UZ-SHINDONG SILICON» МЧЖ шаклидаги қўшма корхона мисолида таҳлил қилсак,

$$\text{Кис.} = \frac{\text{СТ ўсиши}}{\text{СМ ўсиши}} = \frac{215,52}{204,54} = 1,05.$$

Аниқланган солиқ имтиёзларининг иқтисодий самарадорлиги коэффициентини 1,05 га тенг бўлди. Хулоса қиладиган бўлсак, ушбу корхонада берилган солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланилган, чунки **Кис 1 дан** юқори.

Ушбу кўрсаткич «OZMINDA» МЧЖ корхонасида (251,41:154,68) 1,63 коэффициентга тенг бўлган. Бундан кўриниб турибдики, «OZMINDA» МЧЖ корхонасида «UZ-SHINDONG SILICON» МЧЖ корхонасига нисбатан ҳам берилган солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланилган.

Солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолашда иқтисодчи олимларнинг фикрига қўшилган ҳолда, имтиёзларнинг бюджет самарадорлигини аниқлашда куйидаги формуладан фойдаланиш таклиф этилади:

$$\text{Кбс.} = \frac{\text{Имтиёзлар ҳисобига бюджетга қўшимча тушум}}{\text{Имтиёзлар ҳисобига бюджетдан йўқотиш}}, \quad (2)$$

бу ерда, **Кбс.** - солиқ имтиёзларининг бюджет самарадорлиги коэффициентини.

Ҳисобланган солиқ имтиёзнинг бюджет самарадорлиги коэффициентини $\text{Кбс} = 1$ ёки $\text{Кбс} < 1$ ҳолатда самарали, $\text{Кбс} > 1$ ёки 0 ҳолда самарасиз ҳисобланади.

Республикада солиқ имтиёзларидан тўғри фойдаланиш солиқ назорати орқали амалга оширилади ва баҳо берилади. Текширишлар натижаси шуни

³¹ Постановление Правительство Российской Федерации от 12 апреля 2019 г. № 439, Москва Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации.

кўрсатмоқдаки, хўжалик юритувчи субъектлар томонидан берилган солиқ имтиёзлари нотўғри фойдаланилмоқда (9–жадвал).

9 -жадвал

Ўзбекистонда 2015-2019 йилларда солиқ имтиёзларидан фойдаланган корхоналарда аниқланган камчиликлар тўғрисида маълумот³²

млрд. сўм

№	Йиллар	Солиқ имтиёздан фойдаланган корхоналар		Нотўғри фойдаланганлиги бўйича қўшимча ҳисобланган		Шундан,			
						Камерал назорат натижасига кўра		Солиқ текширувлари натижасига кўра	
		сони	суммаси	сони	суммаси	сони	суммаси	сони	суммаси
1.	2015	58 377	12 450,9	622	14,8	536	11,6	86	3,2
2.	2016	28 617	10 924,4	769	21,9	677	6,1	92	15,8
3.	2017	33 631	15 753,1	267	11,4	217	2,4	50	8,9
4.	2018	61 178	22 707,5	579	54,6	380	7,9	199	46,7
5.	2019	43 324	21365,5	456	44,9	276	8,2	180	36,7

2019 йилда 43324 та корхоналар томонидан 21365,5 млрд. сўм солиқ имтиёзларидан фойдаланилган. Уларнинг 456 тасида 44,9 млрд. сўм солиқ имтиёзларидан нотўғри фойдаланилган. Бу сумманинг 8,2 млрд. сўми камерал назорат натижасида, 36,7 млрд. сўми эса хужжатли текшириш натижасида аниқланган. Биз томондан амалга оширилган илмий тадқиқотлар натижасини амалиётда татбиқ этилиши солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланишни таъминлайди ва самарасиз фойдаланаётган солиқ имтиёзларини бекор қилишга асос бўлади.

ХУЛОСА

Диссертация ишида амалга оширилган тадқиқотлар натижасида қуйидаги хулосалар ишлаб чиқилган:

1. Солиқ имтиёзлари самарадорлигини мониторинг ва назорат қилиш бўйича таъсирчан тизимни жорий этиш орқали имтиёзларнинг солиқ тўловчининг молиявий фаолиятига таъсирини таҳлил қилиш ҳамда самарасиз ва мақсадсиз берилган солиқ ҳамда божхона имтиёзларини бекор қилиш бўйича меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга, шу жумладан Солиқ кодексининг тегишли моддаларига ўзгартириш ва қўшимчалар киритишни амалга ошириш солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланишни назорат қилиш имкониятини яратади.

2. Фойда солиғи базасини тўғри аниқлаш мақсадида солиқ тўловчи юридик шахсдан унинг устав жамғармасига йўналтирилган дивиденд суммасига нисбатан солиқ солинмаслиги бўйича имтиёзни бекор қилиниши бюджетга қўшимча тушум тушушини таъминлайди.

3. Эркин иқтисодий зоналар ҳудудида инвестиция лойиҳаларини жойлаштиришнинг шарти сифатида фаолият бошланганидан кейин иккинчи

³² Жадвал муаллиф томонидан Давлат солиқ қўмитаси маълумотлари асосида тузилди.

молиявий йил якунларига кўра, икки йил давомида йиллик ишлаб чиқарилган маҳсулотнинг 25 фоизидан кам бўлмаган, кейинги йилларда 50 фоиздан кам бўлмаган миқдорда экспорт қилиш белгиланади. Мазкур шартлар бажарилмаган тақдирда, тадбиркорлик субъектининг эркин иқтисодий зонаси иштирокчиси мақоми ҳамда аввал тақдим этилган имтиёзлар бекор қилиниши мамлакат экспорт салоҳиятини ошишини таъминлайди.

4. Берилган таклиф ва тавсиялар асосида давлат бюджетига қўшимча 207,9 млрд. сўм маблағ тушиши прогноз қилинган. Бу эса давлат бюджетининг даромат қисмини ошишига ва бюджет дефицитини камайишига олиб келади.

5. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 27 июндаги «Солиқ ва божхона имтиёзлари берилишини янада тартибга солиш чора-тадбирлари тўғрисида»ги ПФ-5755-сон фармони ва Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 10 июлдаги «Солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштириш бўйича қўшимча чора-тадбирлар тўғрисида»ги ПҚ-4389-сон қарорида «Солиқ имтиёзларининг самарадорлик даражасини баҳолаш асосида уларни тақдим этишнинг аниқ мезон ва механизмларини белгилаш» вазифаси қўйилган бўлсада, Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Давлат солиқ қўмитаси ва Давлат статистика қўмитаси томонидан солиқ имтиёзларининг самарадорлик даражасини баҳолаш бўйича меъёрий ҳужжатлар ишлаб чиқилмаганлиги имтиёзлардан фойдаланишни тартибга солишни мураккаблаштиради.

6. Ўрганишлар натижасида хориж мамлакатларида солиқ имтиёзларининг самарадорлиги турлича бўлиб, самарасиз имтиёзларнинг улуши юқорилиги аниқланди. Буюк Британия, Германия ва Франция давлатларида ўрганилган солиқ имтиёзларининг мос равишда 34,8, 25,0 ва 18,7 фоизи самарали имтиёзлар деб тан олинган. Бу давлатларда берилган солиқ имтиёзларининг мос равишда 30,2, 25,0 ва 36,9 фоизи самарасиз эканлиги кўрсатиб ўтилди. Хориж тажрибасининг ижобий томонларини мамлакатимиз амалиётига жорий қилиш, солиқ имтиёзларидан самарали фойдаланиш имкониятини беради.

7. Солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш бўйича қуйидаги тавсия ва таклифларни бериш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз:

хориж мамлакатлари тажрибасини ўрганган ҳолда солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш тизимини ишлаб чиқиш;

солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолаш бўйича Давлат солиқ қўмитаси таркибида бошқарма ёки Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги ва Давлат солиқ қўмитаси бўйсунмайдиган алоҳида қўмита (комиссия) ташкил этиш (АҚШ тажрибаси);

солиқ имтиёзларининг самарадорлиги баҳолаш кўрсаткичлари ва методикасини ишлаб чиқиш;

самарасиз солиқ имтиёзларини бюджетдан қайтариб олиш асосларини ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий этиш;

солиқ имтиёзларининг самарадорлигини баҳолашда солиқ аудити маълумотларидан фойдаланиш (АҚШ ва Россия Федерацияси тажрибаси);

Солиқ кодекси солиқ имтиёзларини берувчи ягона қонунчилик ҳужжати бўлиши керак.

**НАУЧНЫЙ СОВЕТ DSc.03/10.12.2019.I.16.01 ПО ПРИСУЖДЕНИЮ
УЧЕНЫХ СТЕПЕНЕЙ ПРИ ТАШКЕНТСКОМ ГОСУДАРСТВЕННОМ
ЭКОНОМИЧЕСКОМ УНИВЕРСИТЕТЕ**

**ЦЕНТР ПОВЫШЕНИЯ КВАЛИФИКАЦИИ ПРИ ГОСУДАРСТВЕННОМ
НАЛОГОВОМ КОМИТЕТЕ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

НОРМУРЗАЕВ УМИД ХОЛМУРЗАЕВИЧ

**ПУТИ ЭФФЕКТИВНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ
НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ**

08.00.07 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
докторской диссертации (PhD) по экономическим наукам

Ташкент – 2020

Тема диссертации доктора философии (PhD) по экономическим наукам зарегистрирована №B2018.1.PhD/Iqt493.в Высшей аттестационной комиссии при Кабинете Министров Республики Узбекистан.

Диссертация выполнена в Центре повышения квалификации при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан.

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

Научный руководитель:

Қурбонов Зият Ниязович

доктор экономических наук, профессор

Официальные оппоненты:

Тошмуродова Бувсара Эгамовна

доктор экономических наук, профессор

Гадоев Эркин Файзиевич

кандидат экономических наук

Ведущая организация:

Академия государственного управления при Президенте Республики Узбекистан

Защита диссертации состоится _____ в час. «__» _____ 2020 г. на заседании Научного совета DSc.03/10.12.2019.I.16.01 по присуждению ученых степеней при Ташкентском государственном экономическом университете. (Адрес: 100003, г. Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-01-49,(99871) 239-43-51,e-mail: www.tsue.uz)

С диссертацией можно ознакомиться в Информационно-ресурсном центре Ташкентского государственного экономического университета (внесен в список под №____). (Адрес: 100003, г. Ташкент, улица Ислама Каримова, д. 49. Тел.: (99871) 239-28-72; факс: (99871) 239-01-49. факс: (99871) 239-43-51, e-mail: www.tsue.uz)

Автореферат диссертации разослан «__» _____ 2020 года.

(реестр протокола рассылки №__ от «__» _____ 2020 года).

А.Ш. Бекмуродов

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

У.В. Гафуров

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

Н.Х. Жумаев

Председатель научного семинара при научном совете по присуждению ученых степеней, д.э.н., профессор

ВВЕДЕНИЕ (аннотация докторской диссертации (PhD))

Актуальность и востребованность темы диссертации. В мировой практике широко используются инструменты регулирования экономической деятельности путем применения налоговых льгот и обеспечения их эффективности. «Только в Российской Федерации в 2018 году налогоплательщикам предоставлены налоговые льготы на общую сумму 3,095 трлн. руб. В 2019 г. планка поднимется до 3,194 трлн. руб., 3,286 трлн. руб. и 3,361 трлн. руб. составят расходы в 2020 и 2021 гг. соответственно»¹.

Необходимо, чтобы эффективность использования налоговых льгот основывалась на точную производительность является необходимостью, исследования показывают, что «34,8% налоговых льгот в Великобритании, 25,0% в Германии и 18,7% во Франции признаны эффективными, соответственно 30,2%, 25,0% и 36,9% - неэффективными льготами»². Из этого видно, что в налоговой политике развитых и развивающихся стран налоговые льготы рассматриваются как стимулирующие факторы.

Механизм управления налоговыми льготами в процессе глобализации в современной мировой экономике требует разработки конкретных механизмов с точки зрения постоянного мониторинга их эффективности, методического сопровождения решений о внесении и изменении условий предъявления и отмены, обеспечения регулярных налоговых поступлений в бюджет. Соответственно, вопросы обеспечения необходимого уровня собираемости налогов и других обязательных платежей в экономике, совершенствования критериев и механизмов предоставления льгот в налоговой сфере, возникновения диспропорции в результате предоставления льгот и преференций отдельным субъектам, изменения конкурентной среды, оценки их практического влияния на развитие экономики страны.

В Республике Узбекистан особое внимание уделяется обеспечению необходимого уровня собираемости налоговых и других обязательных платежей, разработке определенных критериев и механизмов предоставления льгот, а также оценке эффективности предоставляемых льгот и преференций. «Отказ от предоставления индивидуальных льгот с предоставлением льгот отраслям и сферам экономики, активное развитие регионов»³ было определено как одно из ключевых задач в этом отношении. Учитывая изложенное, был разработан Налоговый кодекс Республики Узбекистан в новой редакции и на очередном заседании Законодательной палаты Олий Мажлиса (9 декабря 2019 года) был принят Закон «О внесении изменений и дополнений в Налоговый кодекс Республики Узбекистан»⁴. Этот закон, наряду со значительными изменениями в налоговой политике, также затрагивает вопросы эффективного использования налоговых льгот.

¹ <https://www.vestifinance.ru/articles/103651>. 04.10.2019.

² Сравнение эффективности налоговых льгот в индустриально развитых странах <http://council.gov.ru/media/files/41d4df1fc7427347f5a7.pdf>. 02.10.2019.

³ Послание Президента Республики Узбекистан Ш.Мирзиёева Олий Мажлису. 28 декабря 2018 г. – www.uza.uz

⁴ <https://kun.uz/news/2019/12/10/deputatlar-yangi-tahrirdagi-soliq-kodeksini-qabul-qildilar>.

Данное диссертационное исследование в определенной степени служит выполнению задач, определенных в указах Президента Республики Узбекистан №УП-5116 от 18 июля 2017 года «О мерах по коренному совершенствованию налогового администрирования, повышению собираемости налогов и других обязательных платежей», №УП-5848 от 29 июня 2018 года «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан», №УП-5755 от 27 июня 2019 года «О мерах по дальнейшему упорядочению предоставления налоговых и таможенных льгот», постановлениях Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 от 10 июля 2018 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования», Распоряжении Р-5214 от 13 февраля 2018 года «Об организационных мерах по кардинальному совершенствованию налогового законодательства» и других нормативно-правовых актах, относящихся к данной сфере.

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

Степень изученности проблемы. Теоретические и методические вопросы налоговых льгот по налоговым платежам исследованы зарубежными учеными-экономистами Е.В.Егоровой, Е.В.Чипуренко, А.М.Васильевым, Е.С.Смирновым, И.А.Майбуровым, а также в научных работах таких отечественных ученых, как М.К.Пардаев, О.О.Олимжонов, Б.И.Исроилов, Э.Ф.Гадоев, Ш.А.Тошматов, Т.С.Маликов, Н.Х.Хайдаров, А.С.Жураев, Н.Х.Жумаев, Н.Г.Каримов, У.В.Гафуров, Н.Р.Кузиева, Б.Э.Тошмуродова, З.Н.Курбонов, Б.Р.Санакулова, К.Р.Хотамов, С.К.Худойкулов, Н.Б.Ашурова, Ж.Ж.Урмонов, И.М.Ниязметов, О.Т.Юлдашев, Ф.И.Исаев и др.⁵ изучены

⁵ Егорова Е.В. Налоговый анализ в организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени к.э.н. – М., 2015. – 31 с.; Чипуренко Е.В. Методология налогового анализа оценки влияния системы налогообложения деятельность коммерческих организаций. Автореферат д.э.н. - М., 2011. - 52 с.; Васильев А.М. Налоговый анализ в системе прогнозирования и планирования налогообложения на микроуровне. Автореферат к.э.н. Орел, 2012. – 33 с.; Смирнов Е.С. Налоговый анализ финансовых результатов коммерческой организации. Автореферат дисс. к.э.н. Орел, 2013. - 30 с.; Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. Ред. 4-е изд. - М., 2011. - 558 с.; Пардаев М.Қ. ва бошқ. Иқтисодий таҳлил назарияси. – Т.: Сано-стандарт, 2014. - 336 б.; Олимжонов О.О. Адолатли солиқ – мамлакат таянчи. Солиқ тўловчи журнали, 2006. №6; Исроилов Б.И. Солиқларнинг молиявий ҳисоби ва таҳлилининг методологик асослари. Диссертация и.ф.д., Самарқанд, 2006. - 272 б.; Гадоев Э.Ф. ва бошқ. Билвосита солиқлар: қўшилган қиймат солиғи, акциз солиғи. – Т.: NORMA, 2011. – 327 б.; Тошматов Ш.А. Қўшилган қиймат солиғи. Монография. – Тошкент.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2004. - 160 б.; Маликов Т.С., Хайдаров Н.Х. Молия: умумдавлат молияси. Ўқув қўлланма. – Т.: IQTISOD-MOLIYA, 2009. - 556 б.; Жумаев Н.Х. Ўзбекистонда валюта муносабатларини тартибга солиш методологиясини такомиллаштириш. Диссертация автореферати. – Т., 2008. - 37 б.; Каримов Н.Г. Инвестиция фондларида молиявий муносабатларни ташкил этишининг ўзига хос хусусиятлари. «Иқтисодиёт ва инновацион технологиялар» илмий электрон журнали. 2018 йил №4, июль-август; Юлдашев О.Т. Ўзбекистон Республикасида солиқ имтиёзларини такомиллаштириш йўналишлари. И.ф.н. диссертацияси. – Т., 2011. - 22 б.; Курбанов З.Н. Солиқ ҳисоби ва аудитининг назарий ва методологик асослари. Дис. ... и.ф.д. – Т., БМА, 2008. - 272 б.; Санакулова Б.Р. Кичик тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмининг такомиллаштириш орқали иқтисодий ўсишни таъминлаш. Дис. ... и.ф.д. – Т., 2016. - 260 б.; Хотамов К.Р. Билвосита солиқлар ҳисоби, таҳлили ва аудитини такомиллаштириш. Диссертация и.ф.д. – Т., 2016. - 136 б.; Гафуров У.В. Кичик бизнесни давлат томонидан тартибга солишининг иқтисодий механизмларини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс. автореферати. – Т., 2017. - 96 б.; Худойкулов С.К. Солиқ тушумларини прогноз қилиш методологиясини такомиллаштириш. И.ф.д. дисс.

некоторые аспекты теоретических и методологических основ льгот по налоговым платежам. Однако, отсутствие комплексного изучения налоговых льгот и их анализа в этих исследованиях показывает актуальность темы данной диссертации.

Связь темы диссертации с научно-исследовательскими работами высшего образовательного учреждения, где проводятся исследования. Диссертационная работа выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Центра повышения квалификации при Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан «Актуальные вопросы совершенствования налогового администрирования при расширении налоговой базы и повышении налогового потенциала регионов».

Целью исследования является разработка предложений и практических рекомендаций по совершенствованию налогового механизма на основе эффективного использования налоговых льгот в Узбекистане.

Задачи исследования:

разработка предложений о внесении изменений и дополнений в нормативно-правовые акты по повышению эффективности налоговых льгот;
обоснование предложений по регулированию налоговых льгот по налогу на прибыль;

предложение по распределению льгот по НДС по отраслям экономики;
демонстрация путей эффективного использования налоговых льгот, предоставляемых субъектам хозяйствования, действующим в свободных экономических зонах;

разработка и анализ методики определения коэффициентов бюджетной эффективности налоговых льгот.

Объектом исследования являются хозяйствующие субъекты действующие в Республика Узбекистан.

Предметом исследования являются экономические и финансовые отношения, возникающие по эффективному использованию налоговых льгот налогоплательщиками.

Методы исследования. В исследовании использованы методы диалектического подхода, анализа и синтеза, систематического анализа, сравнительного анализа, рейтинговой оценки, статистическое и математическое моделирование и другие методы.

Научная новизна исследования состоит в следующем:

порядок предоставления налоговых льгот усовершенствован снижением налоговых ставок, установленных законодательством, не более чем на 50 % и предоставлением налоговых льгот на три года;

обосновано регулирование налоговых льгот, предоставляемых по налогу на прибыль с учетом внедрения передовых технологий в различных отраслях

автореферати. – Т., 2019. - 77 б.; Ашурова Н.Б. Барқарор иқтисодий ўсишни таъминлашда солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш. И.ф.д. диссертацияси. – Т., 2018. - 247 б.; Урмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектларини солиққа тортиш механизмини такомиллаштириш масалалари: Монография / Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. - 240 б.; Ниязметов И.М. Солиқ юкини оптималлаштириш: назария, услубият ва амалиёт. Монография. – Т.: Молия, 2016. 192 б.; Исаев Ф.И. Солиқ тахлили методикасини такомиллаштириш. Дисс. автореферати. – Т., 2019. - 22 б.

экономики, активного использования финансовых ресурсов и стимулирующих особенности усиления конкуренции;

обосновано влияние отмены налоговых льгот по налогу на добавленную стоимость в ведущих отраслях экономики на себестоимость продукции за счет устранения сбоев в «платежной цепочке»;

метод определения бюджетных коэффициентов эффективности налоговых льгот усовершенствован на основе максимального ограничения практики предоставления налоговых льгот и преференций, совершенствования механизмов возвращения в бюджет неэффективно использованных сумм льгот.

Практические результаты исследования заключаются в следующем:

обосновано предоставление налогоплательщику права использовать средства, освобожденные за счет использования целевых привилегий для целей указанных, при предоставлении привилегий в течение одного года после окончания льготного периода, а также порядок перечисления остатка неиспользованных средств в республиканский бюджет;

в качестве условия размещения инвестиционных проектов на территории свободных экономических зон по итогам второго финансового года после начала деятельности разработаны предложения по экспорту не менее 25 процентов, а в последующие годы 50 процентов годовой произведенной продукции в течении двух лет;

путем внедрения влиятельной системы по мониторингу и надзору над эффективностью налоговых льгот обоснованы анализ влияния льгот на финансовую деятельность налогоплательщика, отмены неэффективных и нецелевых налоговых и таможенных льгот;

разработан метод оценки уровня эффективного использования налоговых льгот, предоставленных в республике предприятиям и на этой основе определена экономическая эффективность налоговых льгот.

Достоверность результатов исследования определяется целесообразностью использованных в исследовании подходов и методов, получением информации из официальных источников, внедрением соответствующих выводов и предложений на практику Министерством финансов, Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан и другими ответственными организациями.

Научная и практическая значимость результатов исследования. Научная значимость результатов исследования объясняется возможностью использования при проведении теоретико-методологических исследований по совершенствованию налогового механизма на основе эффективного использования налоговых льгот.

Практическая значимость результатов исследования заключается в том, что разработанные научные предложения и практические рекомендации могут быть использованы при регулировании налоговых льгот, используемых действующими в республике юридическими лицами и подготовке учебников, учебных и методических пособий по совершенствованию их механизма.

Внедрение результатов исследования. По поводу совершенствования путей эффективного использования налоговых льгот:

предложение по совершенствованию порядка предоставления налоговых льгот снижением налоговых ставок, установленных законодательством, не более чем на 50 % и предоставлением налоговых льгот на три года внесены в дополнения и изменения по применению налоговых льгот в Налоговый кодекс (справка №16/2-12413 Государственного налогового комитета от 4 июня 2018 года) и (справка №03-1/1073 Законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан от 10 декабря 2019 года).

предложения по регулированию налоговых льгот, предоставляемых по налогу на прибыль с учетом внедрения передовых технологий в различных отраслях экономики, активного использования финансовых ресурсов и стимулирующих особенности усиления конкуренции использованы при разработке нормативно-правовых актов по налоговому законодательству (справка №УБ-3-2/14-14-896 Министерства экономики и промышленности Республики Узбекистан от 24 сентября 2019 года).

обосновано влияние отмены налоговых льгот по налогу на добавленную стоимость в ведущих отраслях экономики на себестоимость продукции за счет устранения сбоев в «платежной цепочке» (справка №14-19782 Государственного налогового комитета 8 июля 2019 года) и в соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан №УП-5755 от 27 июня 2019 года «О мерах по дальнейшему упорядочению предоставления налоговых и таможенных льгот», внесены изменения и дополнения по применению налоговых льгот.

предложения по совершенствованию метода определения бюджетных коэффициентов эффективности налоговых льгот на основе максимального ограничения практики предоставления налоговых льгот и преференций, совершенствования механизмов возвращения в бюджет неэффективно использованных сумм льгот приняты для исполнения (справка №ДС/04-02-32/5159 Министерства финансов Республики Узбекистан от 3 декабря 2018 года) и (справка №15/1-31547 Государственного налогового комитета от 1 ноября 2019 года).

Апробация результатов исследования. Результаты исследования обсуждены на 13, в том числе 4 международных и 9 республиканских научно-практических конференциях.

Публикация результатов исследования. По теме диссертации опубликовано всего 18 научных работ, из них 5 статей в научных изданиях, рекомендованных Высшей аттестационной комиссией Республики Узбекистан для издания основных результатов докторских диссертаций, в том числе, 4 статьи – в республиканских, 1 статья – в зарубежном журнале.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Объем диссертации составляет 127 страниц.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

Во **введении** обоснована актуальность темы и необходимость проведения исследований, сформулированы цель и задачи, объект и предмет исследования, показано соответствие приоритетным направлениям развития науки и технологий республики, степень изученности и научная новизна, практические результаты исследования, изложены достоверность и внедрение на практику результатов исследования, приведены сведения об апробации результатов исследования, опубликованных работах и структуре диссертации.

В первой главе диссертации **«Направления реформирования налоговой политики и теоретико-правовые основы налоговых льгот»**, показаны пути реализации стратегии совершенствования налогового администрирования в Республике Узбекистан. Можно сказать, что принятие Указа Президента Республика Узбекистан №УП-5648 от 29 июня 2018 года «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан»⁶ стало важной правовой основой для масштабной налоговой реформы. Принято Постановление Президента Республики Узбекистан от 10 июля 2019 года №ПП-4389⁷ и этим постановлением утверждена «Стратегия совершенствования налогового администрирования»⁸. Кроме того, на основании данного постановления определены основные задачи и направления «Стратегии совершенствования налогового администрирования» (рис.1).

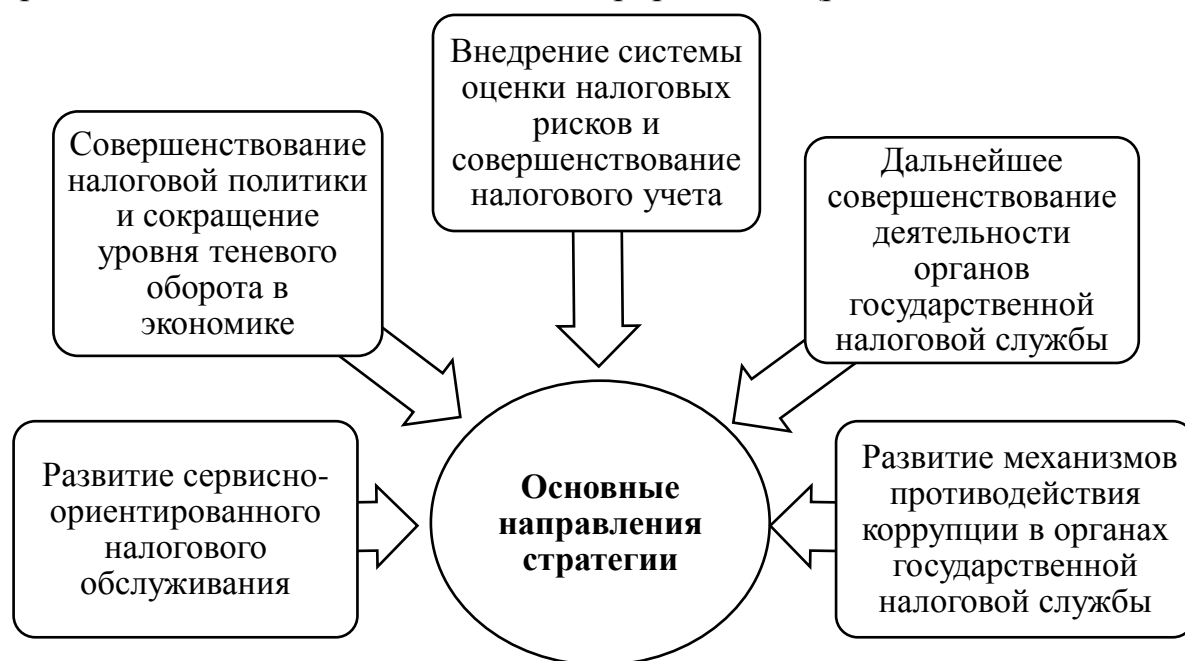


Рис. 1. Основные направления стратегии совершенствования налогового администрирования⁹

⁶ Указ Президента Республики Узбекистан №УП-5648 от 29 июня 2018 года «О концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан»

⁷ Постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 от 10 июля 2018 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования»

⁸ Приложение 1 к Постановлению Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 от 10 июля 2018 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования» «Стратегия совершенствования налогового администрирования».

⁹ Рисунок составлена автором.

Углубление экономических реформ, перестройка и диверсификация экономики, развитие малого бизнеса, прежде всего, требуют больших сумм денег. Одним из механизмов реализации этих задач является предоставление государством налоговых льгот хозяйствующим субъектам.

Президент Республики Узбекистан в Послании Олий Мажлису отметил: «Необходимо уменьшить и оптимизировать налоговое бремя для всех категорий бизнеса, на этой основе расширить производство и налогооблагаемую базу. Субъектам малого бизнеса и частного предпринимательства, строящим объекты для собственных нужд, необходимо предоставить право на рассрочку выплаты единого налогового платежа. При предоставлении налоговых льгот предлагаю отказаться от индивидуальных льгот и перейти к их применению только для определенных отраслей экономики»¹⁰. Прежде чем исследовать сущность «налоговых льгот», сначала необходимо понять значение понятия «налоговые льготы», определить его особенности, другими словами, его правовую природу. В связи с этим перечислим нормативные документы и мнения зарубежных и отечественных экономистов, которые провели исследование понятия «налоговые льготы».

В статье 30 Налогового кодекса льготы по налогам и другим обязательным платежам определены следующим образом, «Льготами по налогам и другим обязательным платежам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков... по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог и (или) другой обязательный платеж либо уплачивать их в меньшем размере»¹¹.

По мнению А.В.Аронова и В.А.Кашина, «налоговые льготы – предоставление налогоплательщику вычета из суммы налогов и налоговой базы в соответствии с законодательством (освобождение, отсрочка, налоговый кредит, налоговые вычеты, снижение налоговой ставки)»¹². Также есть случаи, когда В.Н.Незамайкин и И.Л.Юрзинова признают налоговые льготы в качестве «возможности не платить налоги или же осуществлять минимальные платежи»¹³.

По признанию Т.Маликов под налоговыми льготами понимает полное или частичное снижение налоговых обязательств налогоплательщика, отсрочку платежа¹⁴.

А.Жураев и другие считают, что налоговые льготы являются различными преференциями для налогоплательщиков, которые могут быть преподнесены на временной и постоянной, полной или частичной и в других формах¹⁵. Ж.Ж.Урманов дает следующее определение: «Налоговые льготы - снижение налоговой ответственности налогоплательщиков, снижение налоговой ставки и

¹⁰ Из послания Президента Республики Узбекистан Ш.М.Мирзиёева к Олий Мажлису. «Народное слово» 22 декабрь 2017 г. 3-с.

¹¹ Налогового кодекс Республики Узбекистан. – Адолат. 2016 – 26 с.;

¹² Аронов А.В., Кашин В.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие–М.: Магистр. 2007 – 52 с.;

¹³ Незамайкин В.Н., Юрзинова И.Л. Налогообложение юридических и физических лиц. - М.: Экзамен. 2004- с. 44;

¹⁴ Маликов Т. Солиққа тортишнинг долзарб масалалари. Т.: 2000. 76-бет.

¹⁵ Жураев А., Тошматов Ш., Абдурахмонов О. Солиқлар ва солиққа тортиш. Ўқув кўлланма. Т.: NORMA. 2009. 184-бет.

налоговой базы, неуплата налогов и других обязательных платежей или возможность их оплаты по более низкой ставке в соответствии с Налоговым кодексом и другим законодательством»¹⁶.

На сегодняшний день неоднократно заявлялось о необходимости реформирования вопроса предоставления налоговых льгот правительством Узбекистана, в частности, Распоряжение Президента Республики Узбекистан от 13 февраля 2018 года № Р-5214 является ярким тому подтверждением. В соответствии с ним, наряду со множеством основных задач, определено установление четких границ понятий «налоговая льгота» и «налоговая преференция», сроков предоставления временных льгот, а также пересмотр и отмена неэффективных и устаревших налоговых льгот, что подразумевает необходимость разработки конкретных мер для введения налоговых льгот в налоговую систему.

Сделаны выводы, что отсутствие методики и системы показателей оценки эффективности налоговых льгот, нарушение принципа справедливости при предоставлении льгот и преференций субъектам предпринимательства и другой и негативно влияет на устойчивое развитие экономики страны.

Необходимо внести изменения и дополнения в нормативные правовые акты, в том числе соответствующие статьи Налогового кодекса об отмене неэффективных и нецелевых налоговых и таможенных льгот, анализа влияния льгот на финансовую деятельность налогоплательщика путем внедрения эффективной системы мониторинга и контроля эффективности налоговых льгот.

Налоговые льготы в Республике Узбекистан по видам налогов приведены в таблице 1. Согласно анализу данных, 2015 году применены налоговые льготы на сумму 12450,9 млрд. сум, а в 2019 году – на сумму 21365,5 млрд. сум. Наибольшая доля налоговых льгот пришлась на налог на добавленную стоимость, то есть в 2015 году он составил - 7812,2 млрд сум, в 2016 году - 5366,9 млрд сум, в 2017 году - 8450,4 млрд сум, в 2018 году - 14989,5 млрд. сум, а в 2019 году – 14329,5 млрд. сум. В 2018 году доля платежей НДС и налога на прибыль была больше, то есть составила 1700,4 млрд. сум. В 2019 году доля налога на прибыль составила 1833,7 млрд. сум.

Во второй главе диссертации «Проблемы регулирования использования налоговых льгот по видам налогов» отражены вопросы механизма регулирования льгот налога на прибыль физических лиц, регулирования льгот по налогу на добавленную стоимость при формировании конкурентной системы стимулирования производства, Особенности налогообложения и предоставления налоговых льгот для хозяйствующих субъектов, действующих в СЭЗ. Эти вопросы были проанализированы на основе данных за 2014-2019 годы, и были сделаны соответствующие рекомендации и предложения.

¹⁶ Ўрмонов Ж.Ж. Тадбиркорлик субъектлари фаолиятини солиқ механизми воситасида тартибга солишни такомиллаштириш масалалари. Иктисодиёт фанлари доктори (DSc) диссертацияси автореферати. 2018

Таблица 1

**Анализ налоговых льгот по различным видам налогов, используемых налогоплательщиками
в Республике Узбекистан на 2015-2019 годы¹⁷**

млрд. сум

№	Виды налогов	В разрезе годов									
		2015		2016		2017		2018		2019	
		Кол-во предпр	Сумма льгот	Кол-во предпр	Сумма льгот	Кол-во предпр	Сумма льгот	Кол-во предпр	Сумма льгот	Кол-во предпр	Сумма льгот
1.	Налог на добавленную стоимость	2 706	7 812,2	2 356	5 346,9	8 914	8 450,4	4 572	14 989,5	14 964	14329,5
2.	Единый налоговый платеж	45 537	540,5	13 843	725,4	4 181	1 216,8	13 785	1 325,7	9 013	1266,3
3.	Налог на прибыль	1 831	368,2	1 683	459,9	926	496,1	1 287	1 700,4	2 753	1833,7
4.	Земельный налог с юридических лиц	478	72,1	459	172,9	335	99,8	2 496	1 154,0	1 278	1106,1
5.	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	404	103,0	-	-	-	-	-	-	-	-
6.	Налог за пользование водными ресурсами	146	1 266,7	129	1 549,6	2 280	1 512,4	103	798,0	102	830,8
7.	Налог на имущество юридических лиц	1 532	1 440,3	1 433	2 142,1	1 923	2 781,9	1 495	897,3	898	846,3
8.	Единый земельный налог	2 241	46,4	2 368	72,0	262	198,9	6 157	29,6	5 023	29,8
9.	Обязательные отчисления во внебюджетный целевые фонды	2 833	625,6	2 283	290,8	3 907	676,8	1 098	792,6	2 150	537,6
10.	ЕСП и страховой взнос	16 076	175,7	16 553	164,7	27 298	322,2	33 992	495,8	12 584	666,4
	Всего	58 377	12 450,9	28 617	10 924,4	50 028	15 755,2	61 178	22 707,5	43324	21 365,5

¹⁷ Таблица составлена автором на основе данных ГНК Республики Узбекистан.

Налог на прибыль юридических лиц имеет особое место в доходах государственного бюджета, что отражено в таблице 2.

Таблица 2

Изменение налоговых поступлений, доходов по налогам на прибыль и их доли в Республике Узбекистан в 2014-2019 г., млрд. сум¹⁸

№	Показатели	2014	2015	2016	2017	2018	2019
1.	Налоговые поступления	31070,5	36492,7	41030,7	49684,8	79 099,1	83 323,9
2.	Прямые налоги	7433	8798,4	9853,6	11538,9	15 656,2	26 547,6
3.	Поступления по налогу на прибыль	1120,2	1180,5	1215,1	1475,5	3 502,2	7 475,8
4.	В том числе: Отчисления в государственный бюджет от ЕСП предприятий торговли и общественного питания	954,4	1207,8	1516,1	1707,6	2108,5	2573,3
5.	Отчисления из ЕСП в государственный бюджет, в том числе от микрофирм и малых предприятий	967,9	1191,7	1440,8	1750,8	2597,9	3170,6
6.	Налог на прибыль физических лиц	3261,7	3800,7	4137,4	4876,7	6422,7	12668,9
7.	Фиксированный налог на определенные виды предпринимательской деятельности	553,1	681,5	822,3	1042,9	1024,8	659
8.	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	575,7	736,2	721,9	685,5	-	-
9.	Доля налога на прибыль в общей выручке, %	3,61	3,23	2,96	2,96	4,43	8,97

Согласно данным таблицы 2, налоговые поступления у источника доходов государственного бюджета в Республике Узбекистан на 2014-2019 годы увеличились с 31070,5 млрд. сум до 83323,9 млрд. сум. Доля прямых налогов в 2014-2019 годах выросла с 7433 млрд сум до 26547,6 млрд. сум. Поступления по налогу на прибыль увеличились на 1120,2 млрд. сум в 2014 году, 1180,5 млрд. сум в 2015 году, 1215,1 млрд. сум в 2016 году, 1475,5 млрд. сум в 2017 году, 3502,2 млрд. сум в 2018 году и на 7 475,8 млрд. сум в 2019 году. Доля налога на прибыль в общей выручке выросла с 3,61% в 2014 году до 8,97% в 2019 году. Глядя на данные о льготах по налогу на прибыль, используемых предприятиями и организациями за 2015–2019 годы, мы можем более широко понять их долю (таблица 3).

¹⁸ Таблица составлена автором на основе данных ГНК и Министерства финансов <https://www.mf.uz>

Таблица 3

**Сведения о всех налогах и налоговых льготах по налогу на прибыль в
Республике Узбекистан¹⁹ млрд. сум**

№	Виды налогов	2015	2016	2017	2018	2019
1	Сумма льгот по всем налогам	12 450,9	10 924,4	15 755,2	22 707,5	21 365,5
2	Сумма льгот по налогу на прибыль	368,2	459,9	496,1	1 700,4	1833,7
3	Доля льгот по налогу на прибыль в общей сумме льгот	2,9	4,2	3,1	7,4	8,5

Анализ данных таблицы 3 показывает, что в 2015-2019 годах налоговые льготы по налогу на прибыль увеличивались из года в год. Этот показатель составил в 2015 году 368,2 млрд. сум, 1700,4 млрд. сум в 2018 году и 1833,7 млрд. сум в 2019 году. Кроме того, доля льгот по налогу на прибыль увеличилась в общем объеме льгот: с 2,9% в 2014 году до 8,5% в 2019 году. Важно проанализировать налоговые льготы по налогу на прибыль по отраслям (рис.2).

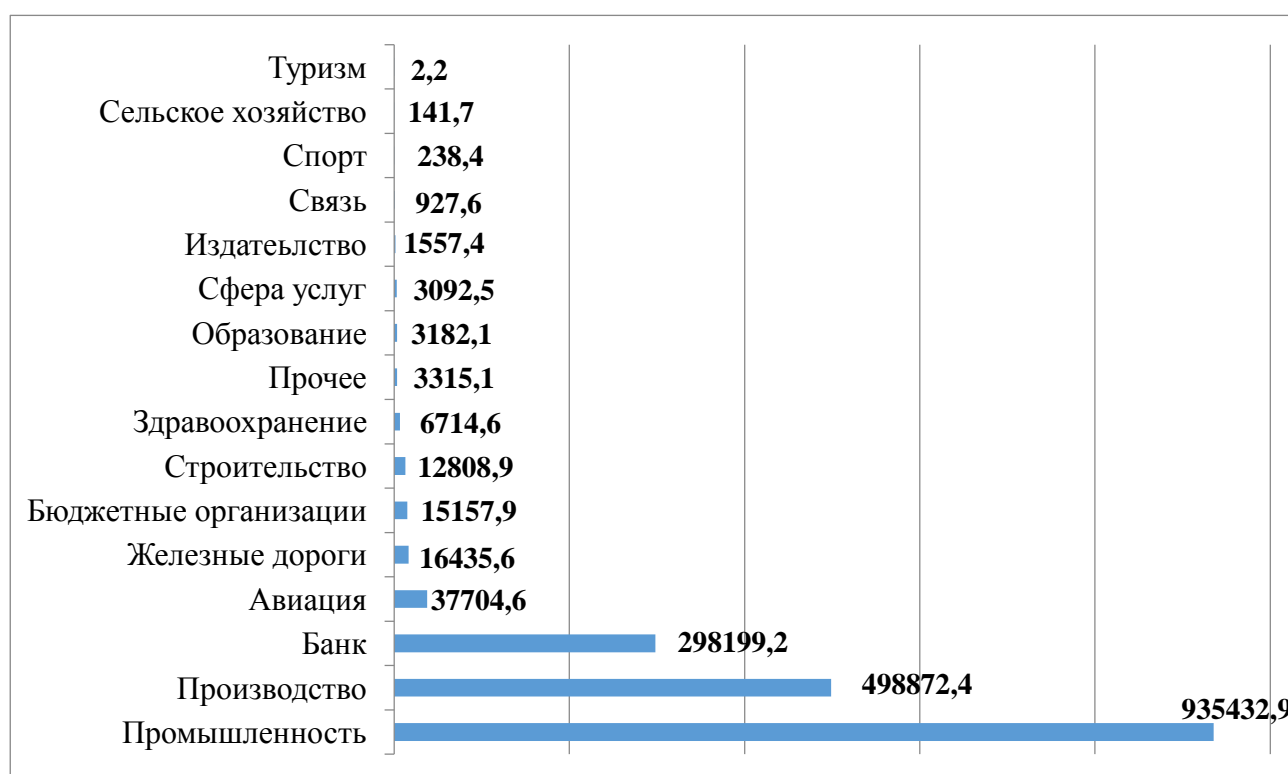


Рис. 2. Льготы по налогу на прибыль в разрезе отраслей, использованные в 2019 году млн. сум²⁰

Как видно из рисунка 2, наибольшая доля предоставленных налоговых льгот, приходится на долю промышленности, то есть составляет 935432,9 млн. сум. Производственной сфере предоставлены льготы по налогу на прибыль в

¹⁹ Таблица составлена автором на основе данных Министерства финансов и ГНК Республики Узбекистан

²⁰ Рисунок составлена автором.

размере 498872,4 млн. сум, а банковской системе - 298199,2 млн. сум. Конечно, если мы обратим внимание, то сможем понять, что общая сумма всех льгот предоставляется промышленности и производству, а конечной целью является развитие отрасли.

Как известно, налог на добавленную стоимость - это многомерный косвенный налог, взимаемый на каждом этапе производства и реализации.

Налог на добавленную стоимость играет важную роль в формировании доходов государственного бюджета стран-членов Европейского Союза. В европейских странах роль косвенных налогов выше, чем в США, Японии, Канаде и Австралии. На рисунке 3 ниже показана ставка налога на добавленную стоимость для стран мира в 2019 году.

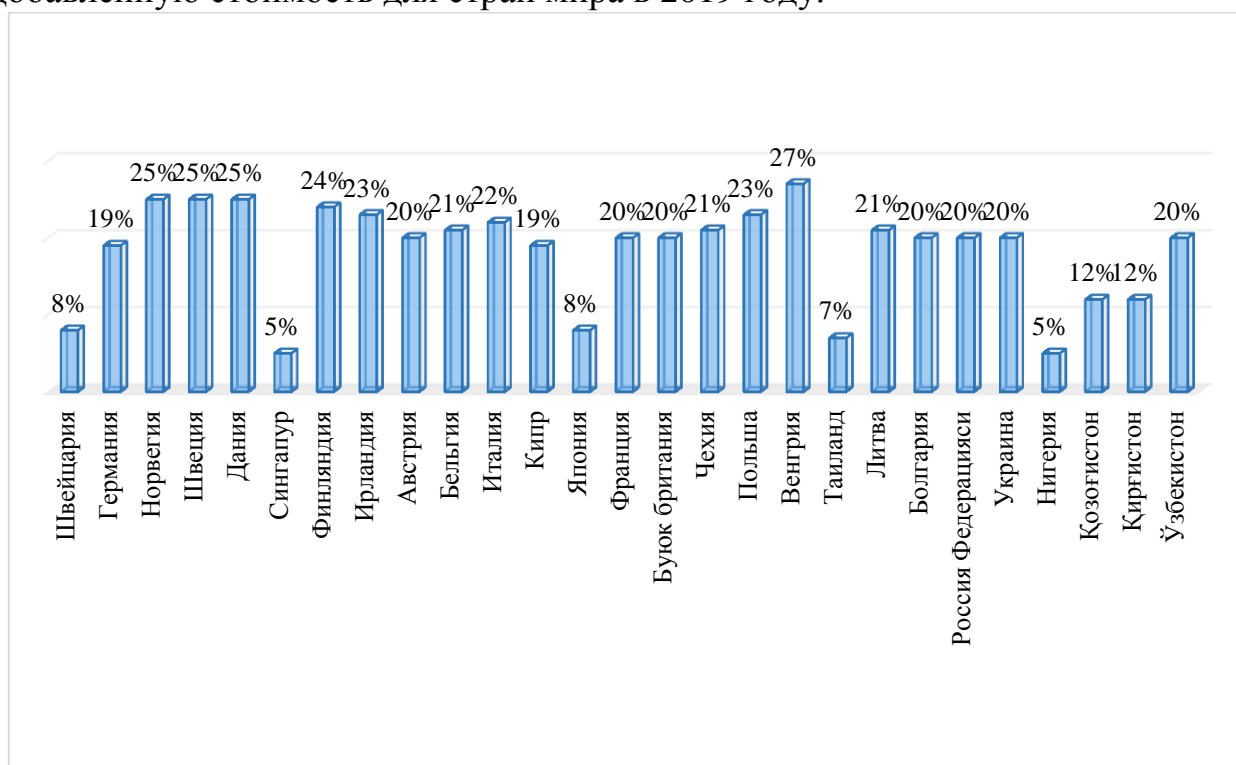


Рис. 3. Ставка налога на добавленную стоимость по странам мира в 2019 году, в процентах ²¹.

Как видно из рисунка 3, самая высокая ставка НДС составляет 27% в Венгрии, а самая низкая ставка составляет 5% в Нигерии. Мы становимся свидетелями, что средний показатель составляет 19-21 процентов. В Российской Федерации, которая географически близка нам, составляет 20 процентов, а в Казахстане и Кыргызстане 12 процентов. Сегодня, согласно статье 212 Налогового кодекса Республики Узбекистан, оборот продажи товаров на экспорт (за исключением драгоценных металлов) облагается налогом на добавленную стоимость по нулевым ставкам. Также, в статьях 208-211 Налогового кодекса определены льготы по налогам на добавленную

²¹ Составлено автором на основе данных, представленных на сайте <https://infographics.ru/all/nds-v-stranah-mira/#to-10-stran-s-samoj-vysokoj-stavkoj-nds.25.03.2019>.

стоимость. Льготы по налогу на добавленную стоимость анализируются на основе данных за 2015-2019 гг. (таблица 4).

Таблица 4

Сведения о налоговых льготах, предоставленных в Республике Узбекистан, по всем налогам и налогу на добавленную стоимость²².

млрд. сум

№	Виды налогов	2015	2016	2017	2018	2019
1.	Сумма льгот по всем налогам	12 450,9	10 924,4	15 755,2	22 707,5	21 365,5
2.	Сумма льгот по налогу на добавленную стоимость	7812,2	5346,9	8450,4	14989,5	14329,5
3.	Доля льгот по налогу на добавленную стоимость в общей сумме льгот	62,7	48,9	53,6	66,1	67,0

Анализ данных таблицы 4 показывает, что в 2015 году применены налоговые льготы на сумму 12450,9 млрд. сум и в 2019 году - на 21365,5 млрд. сум. Наибольшая доля налоговых льгот пришлась на налог на добавленную стоимость, которая в 2015 году составила - 7812,2 млрд. сум, в 2016 году - 5366,9 млрд. сум, в 2017 году - 8,450,4 млрд. сум, в 2018 году - 14989,5 млрд. сум и 14329,5 млрд. сум в 2019 году.

Анализ доли налога на добавленную стоимость в общих налоговых льготах показал, что в 2014-2019 гг. он составлял 67%.

Во исполнение Указа Президента Республики Узбекистан № УП-5755 от 27 июня 2019 года «О мерах по дальнейшему упорядочению предоставления налоговых и таможенных льгот» налог на добавленную стоимость был проанализирован по отдельным отраслям. В частности, с отменой льгот по налогу на добавленную стоимость на автомобили производства АО General Motors Uzbekistan, за исключением акцизного налога и обязательных платежей в дорожный фонд цены выросли в среднем на 13% (таблица 5). Например, стоимость автомобилей Cobalt увеличилась на 19496 тыс. сум за счет налога на добавленную стоимость, акцизы снизились на 2 924 тыс. сум, платежи в дорожный фонд на 2924 тыс. сум – в сумме на 5848 тыс. сум, а за счет постоянных расходов - на 744 тыс. сум.

В экономической стабильности стран с рыночной экономикой четко продемонстрирована важность свободных экономических зон.

Первая свободная экономическая зона в Республике Узбекистан была создана в Навоийской области²³. На сегодняшний день в стране организована 21 свободная экономическая зона (СЭЗ), в которых в качестве участников зарегистрировано 840 предприятий. Из них 319 предприятия (37,9%) оказались действующими, а 524 (62,1%) еще не начали свою деятельность.

²² Таблица составлена автором на основе данных Министерства финансов и ГНК Республики Узбекистан

²³ Указ Президента Республики Узбекистан от 2 декабря 2008 года №УП-4059

Таблица 5

Анализ цен на автомобили с получением НДС во исполнение Указа Президента Республики Узбекистан №УП-5755 от 27 июня 2019 года «О мерах по дальнейшему упорядочению предоставления налоговых и таможенных льгот»²⁴

(млн.сум)

№	Показатели	До выхода указа			После выхода указа			Разница		
		Спарк	Нексия 3	Кобальт	Спарк	Нексия 3	Кобальт	Спарк	Нексия 3	Кобальт
1.	Производственные затраты	68 762	72 279	68 899	68 762	72 279	68 899	0	0	0
2.	Постоянные затраты	12 446	13 214	25 659	11 903	12 641	24 915	-543	-573	-744
3.	НДС	0	0	0	16 744	17 627	19 496	16 744	17 627	19 496
4.	Акцизный налог (3 %)	2 512	2 644	2 924	0	0	0	-2 512	-2 644	-2 924
5.	Цена продажи автомобиля	83 719	88 137	97 482	97 408	102 548	113 310	13 689	14 410	15 828
6.	Оплата в дорожный фонд (3 %)	2 512	2 644	2 924	0	0	0	-2 512	-2 644	-2 924
7.	Окончательная цена автомобиля	86 230	90 781	100 407	97 408	102 548	113 310	11 177 (13 %)	11 766 (13 %)	12 903 (12,9 %)

²⁴ Таблица составлена автором на основе данных ГНК Республики Узбекистан Жадвал Давлат Солиқ кўмитаси маълумотлари асосида муаллиф томонидан тузилди.

Предусмотрено, что всеми предприятиями в свободных экономических зонах будут реализованы проекты на общую сумму 6809,1 млн. долл. США, из этого 1797,1 млн долл. за счет собственных средств, 1656,5 млн долл. за счет банковских кредитов, 3727,4 млн долл. за счет иностранных инвесторов и 127,6 млн долл. за счет средств Фонда развития Республики Узбекистан.²⁵ 205 предприятий, осуществляющих производственную деятельность, в 2011-2019 годах использовали налоговые льготы на сумму 297,8 млрд. сум (таблица 6). В том числе, в 2019 году 131 предприятий воспользовались налоговыми льготами на сумму 57758,2 млн. сум. Результаты исследований показывают, что льготы использовались участниками СЭЗ, а критерии использования льгот не были соблюдены. Например, совместное предприятие в форме ООО «Telecom Innovations», являющееся участником СЭЗ «Навои», произвело металлические профили на 5,1 млрд. сум и вообще не реализовывало продукцию на экспорт, не выполнило требования притерия в 2013-2018 годах и использовало налоговые льготы на сумму 3,4 млрд. сум.

В третьей главе диссертации «Совершенствование анализа эффективности использования налоговых льгот» рассматриваются способы использования налоговых льгот для привлечения и поощрения инвестиций, анализ влияния налоговых льгот на финансовое состояние предприятий и проблемы повышения эффективности налогообложения.

Одним из показателей, характеризующих макроэкономическую стабильность, является объем инвестиций в страну. В развитии любой страны спрос на капитал всегда был высоким. Если страна хочет развивать предпринимательство и увеличивать количество рабочих мест, то спрос на инвестиции будет расти.

По состоянию на 1 октября 2019 года количество предприятий с иностранным капиталом, действующих в нашей стране, составило 9 732 и по сравнению с аналогичным периодом прошлого года оно увеличилось на 2772, или на 39,8%. Большинство из этих предприятий приходятся на Российскую Федерацию, Турцию, Китай, Казахстан и Южную Корею. Также, из 4891 предприятий с участием иностранного капитала 4841 приходится на долю иностранных предприятий.

Эти цифры демонстрируют, что хотя и возможностей привлечения инвестиций немало, их использование не на высоком уровне. Одной из главных причин этого является то, что страна постоянно предоставляет налоговые льготы и преференции с целью привлечения инвесторов.

²⁵ Данные ГНК Республики Узбекистан.2018.

Таблица 6

Анализ льгот, предоставленных участникам СЭЗ в республике за 2011-2019 годы ²⁶.

№	Указ или постановление		Количество участников	Виды налогов с льготами	Льготный период (срок)	Общая сумма льгот (2011-2019 гг)	
	Название	Название СЭЗ				Кол-во	сумма
1.	«О создании свободной экономической зоны в Навоийской области»	СЭЗ «Навоий»	52	1. Налог на прибыль;	от 300 тыс. долларов США до 3 млн. долларов США — сроком на 3 года;	19	42 366,8
2.	«О создании свободной экономической зоны «Ангрен»	СЭЗ «Ангрен»	84			40	167 978,9
3.	«О создании свободной экономической зоны «Джизак»	СЭЗ «Джизак»	28			26	62 689,4
4.	О создании свободных экономических зон «Ургут», «Гиждуван», «Коканд» и «Хазорасп»	СЭЗ «Ургут»	67	2. Налог на имущество;	от 3 млн. долларов США до 5 млн. долларов США — сроком на 5 лет;	55	19 422,5
5.		СЭЗ «Гиждуван»	28				
6.		СЭЗ «Коканд»	96				
7.		СЭЗ «Хазорасп»	19				
8.	О создании свободных экономических зон «Нукус-фарм», «Зомин-фарм», «Касансай-фарм», «Сырдарья-фарм», «Бойсун-фарм», «Бостанлык-фарм» и «Паркент-фарм»	СЭЗ «Нукус-фарм»	4	3. Земельный налог;	от 5 млн. долларов США до 10 млн. долларов США — сроком на 7 лет;		
9.		СЭЗ «Зомин-фарм»	3				
10.		СЭЗ «Косонсой-фарм»	6				
11.		СЭЗ «Сырдарья-фарм»	10				
12.		СЭЗ «Бойсун-фарм»	6				
13.		СЭЗ «Бостанлык-фарм»	4				
14.		СЭЗ «Паркент-фарм»	7				
15.	О создании свободной экономической зоны «Сырдарья»	СЭЗ «Сырдарья»	15	4. Единый налоговый платеж. 5. Налог за пользование водными ресурсам	от 10 млн. долларов США и выше — сроком на 10 лет, с применением в течение последующих 5 лет ставки налога на прибыль и единого налогового платежа в размере на 50 процентов ниже действующих ставок.	9	1 348,2
						10	3 972,1
	Всего		430			205	297 777,9

²⁶ Таблица составлена автором на основе данных ГНК Республики Узбекистан

В ходе исследования на основе последних данных за 2018-2019 годы изучены данные о хозяйствующих субъектах, созданных с участием иностранных инвесторов, пользующихся льготами, предоставляемыми в соответствии с постановлениями Правительства (таблица 7).

Таблица 7

Сведения о хозяйствующих субъектах с участием иностранных инвесторов использовавшие налоговые льготы в соответствии с решениями правительства Узбекистан в 2016-2019 гг.²⁷

(млн.сум)

№	Регион	2016		2017		2018		2019	
		Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма
1.	Р. Каракалпакстан	6	8 712,1	4	7 921,3	6	8 516,2	9	9 155,7
2.	Андижанская обл.	9	1 512,4	7	1 145,8	10	1 321,4	17	1 721,6
3.	Бухарская обл.	12	4 214,9	15	5 425,2	12	5 815,3	15	6 238,6
4.	Джизакская обл.	26	13 121,6	17	10 921,4	23	12 316,3	34	15 419,0
5.	Кашкадарьинская обл.	19	4 123,2	12	3 963,7	17	4 397,4	30	5 085,7
6.	Навоийская обл.	8	8 941,6	6	8 891,9	8	9 890,2	10	10 202,3
7.	Наманганская обл.	6	1 253,1	9	1 103,2	7	1 101,7	9	1 253,1
8.	Самаркандская обл.	32	4 103,7	16	2 787,6	29	2 978,1	41	3 394,3
9.	Сурхандарьинская обл.	8	1 637,9	7	1 211,2	9	1 321,3	12	1 514,7
10.	Сырдарьинская обл.	9	3 204,6	9	3 523,4	11	3 821,1	15	4 504,9
11.	Ташкентская обл.	85	70 121,1	54	68 981,1	73	72 468,2	114	83 682,1
12.	Ферганская обл.	18	14 217,7	13	13 696,7	22	14 563,6	40	16 663,7
13.	Хорезмская обл.	21	521,2	16	648,2	21	712,8	32	961,2
14.	г.Ташкент	23	1 815,6	13	1 955,1	11	1 988,4	21	2 413,6
	Итого	282	137 500,7	198	132 175,8	259	141 212,0	399	162 210,5

Как видно из таблицы 7, приведена информация о хозяйствующих субъектах, созданных с участием иностранных инвесторов с использованием льгот, предоставленных Правительством в 2019 году, всего 399 хозяйствующих субъектов использовали налоговые льготы на сумму 162210,5 млн. сум, то есть в 2016 году 282 хозяйствующих субъектов использовали налоговые льготы на

²⁷ Таблица составлена автором на основе данных ГНК Республики Узбекистан

сумму 137500,7 млн. сум. Возникает вопрос, каково влияние налоговых льгот в стране на секторы экономики и регионы или по каким показателям оценивается эффективность этих льгот.

Уровень эффективности налоговых льгот, предоставляемых регионам и отраслям экономики в стране, показатели ее оценки важны. В Постановлении Президента Республики Узбекистан № ПП-4389 от 10 июня 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования»²⁸. поставлена задача «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования»

Согласно анализу опыта зарубежных стран, эффективность налоговых льгот различная, а доля неэффективных льгот высокая (таблица 8).

Таблица 8

Сравнение показателей эффективности налоговых льгот в зарубежных странах²⁹

Показатели	Великобритания		Германия		Франция	
	Кол-во	%	Кол-во	%	Кол-во	%
Оцененные налоговые льготы, всего.	155	100,0	20	100,0	385	100,0
Эффективные налоговые льготы	54	34,8	5	25,0	72	18,7
Признанные недостаточно эффективными	54	34,8	10	50,0	171	44,4
Неэффективные налоговые льготы	47	30,2	5	25,0	142	36,9

Таблица 8 показывает, что соответственно 30,2%, 25,0% и 36,9% изученных налоговых льгот в Великобритании, Германии и Франции являются неэффективными.

Франция отличается большим количеством неэффективных налоговых льгот. По мнению В.Г.Панскова, оценка эффективности налоговых льгот проведена во всех странах. Во Франции был создан комитет для оценки эффективности налоговых льгот в 2010 году, в который вошли высокопоставленные правительственные чиновники. Из 385 видов налоговых льгот 72 вида или 18,7% были эффективными, 171 были недостаточно эффективными, а 42 вида налоговых льгот были признаны неэффективными³⁰.

Правительство Российской Федерации 12 апреля 2019 г. приняло Постановление № 439 «Об утверждении Правил формирования перечня

²⁸ Постановление Президента Республики Узбекистан ПП-4389 от 10 июля 2018 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования»

²⁹ Сравнение эффективности налоговых льгот в индустриально развитых странах <http://council.gov.ru/media/files/41d4df1fc7427347f5a7.pdf>. 02.10.2019.

³⁰ Пансков В.Г. Налоговые льготы: теория и практика применения. Ж. налоги и налогообложение №1, 2016, 119стр. <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyie-lgoty-teoriya-i-praktika-primeneniya>. 15.10.2019.

налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации»³¹. Согласно этому документу, оценка эффективности налоговых льгот будет включать: а) целевую оценку налоговых льгот; б) оценку эффективности налоговых льгот.

Министерство финансов, Государственный налоговый комитет и Государственный комитет Республики Узбекистан по статистике не разработали нормативные документы для оценки эффективности налоговых льгот.

Для определения экономической эффективности налоговых льгот целесообразно использовать следующую формулу:

$$\mathbf{Кис.} = \frac{\mathbf{СТ\ рост}}{\mathbf{СМ\ рост}}, \quad (1)$$

где, **Кис.** – коэффициент экономической эффективности налоговых льгот;

СТрост – рост чистой выручки по сравнению с базовым годом;

СМрост – увеличение налогов и обязательных платежей по сравнению с базовым годом.

Если мы проанализируем этот коэффициент на примере совместного предприятия в форме ООО «UZ-SHINDONG SILICON»,

$$\mathbf{Кис.} = \frac{\mathbf{СТ\ рост}}{\mathbf{СМ\ рост}} = \frac{215,52}{204,54} = 1,05.$$

Коэффициент экономической эффективности выявленных налоговых льгот составляет 1,05. Таким образом, налоговые льготы, предоставляемые этим предприятием, были эффективно использованы, поскольку **Кис** > 1.

Данный показатель на предприятии ООО «OZMINDA» составил коэффициент (251,41:154,68) 1,63. Из этого видно, что на предприятии ООО «OZMINDA» налоговые льготы использованы более эффективно, чем на предприятии ООО «UZ-SHINDONG SILICON».

Учитывая мнение экономистов при оценке эффективности налоговых льгот, мы предлагаем использовать следующую формулу при определении эффективности налоговых льгот:

$$\mathbf{Кбс.} = \frac{\mathbf{Дополнительные\ поступления\ в\ бюджет\ за\ счет\ льгот}}{\mathbf{Потеря\ бюджета\ из-за\ льгот}}, \quad (2)$$

где, **Кбс.** - коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот. Если рассчитанный коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот **Кбс** = 1 или **Кбс** > 1, то он является эффективным, а если **Кбс** < 1 или равен нулю – неэффективным. Надлежащее использование налоговых льгот в республике осуществляется и оценивается через налоговый контроль через налоговый контроль. Результаты проверок показывают, что налоговые льготы,

³¹ Постановление правительство российской федерации от 12 апреля 2019 г. № 439, Москва Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации.

предоставляемые хозяйствующим субъектам, используются не по назначению (таблица 9).

Таблица 9

Информация об обнаруженных недостатках на предприятиях, использующих налоговые льготы в республике за 2015-2019 годы ³²,

млрд. сум

№	Годы	Предприятия, пользующиеся налоговыми льготами		Дополнительный расчет из-за неправильного использования		Из этого,			
						По результатам камерального контроля		По результатам налоговой проверки	
		Кол-во	сумма	Кол-во	сумма	Кол-во	сумма	Кол-во	сумма
1.	2015	58 377	12 450,9	622	14,8	536	11,6	86	3,2
2.	2016	28 617	10 924,4	769	21,9	677	6,1	92	15,8
3.	2017	33 631	15 753,1	267	11,4	217	2,4	50	8,9
4.	2018	61 178	22 707,5	579	54,6	380	7,9	199	46,7
5.	2019	43 324	21365,5	456	44,9	276	8,2	180	36,7

В 2019 году 43324 предприятий использовали налоговые льготы на 21365,5 млрд. сум. В 456 предприятиях из них использованы не по назначению 44,9 млрд. сум налоговых льгот. Из этой суммы 8,2 млрд. сум обнаружено в результате камерального контроля, а 36,7 млрд. сум в результате документальной проверки. Практическое применение результатов проведенных нами научных исследований обеспечит эффективное использование налоговых льгот и послужит основой для отмены неэффективных налоговых льгот.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате диссертационного исследования были сделаны следующие выводы:

1. Анализ влияния льгот на финансовую деятельность налогоплательщика и внесение изменений и дополнений в нормативно-правовые документы об отмене неэффективных и нецелевых налоговых и таможенных льгот, включая соответствующие статьи Налогового кодекса, путем внедрения эффективной системы мониторинга и контроля эффективности налоговых льгот, позволит контролировать эффективное использование налоговых льгот.

2. Отмена налоговых льгот для юридических лиц в отношении суммы дивидендов, направляемых в уставный капитал налогоплательщика для целей

³² Таблица составлена автором на основе данных ГНК Республики Узбекистан

точного определения базы налога на прибыль, обеспечивает дополнительный доход в бюджет.

3. Условием размещения проектов на территории свободных экономических зон предложено достижение объема экспорта не менее 25 % произведенной продукции по итогам второго финансового года начала деятельности в течение двух лет и не менее 50 % в последующие годы. При несоблюдении этих условий признается отмена статуса участника свободной экономической зоны и ранее предоставленных льгот.

4. На основе предложений и рекомендаций обосновано и спрогнозировано дополнительное поступление в государственный бюджет 207,9 млрд. сум. Это приведет к увеличению доходов государственного бюджета и сокращению дефицита бюджета.

5. Несмотря на то, что в Указе Президента Республики Узбекистан №УП-5755 от 27 июня 2019 года «О мерах по дальнейшему регулированию предоставления налоговых и таможенных льгот» и в Постановлении Президента Республики Узбекистан №ПП-4389 от 10 июня 2019 года «О дополнительных мерах по совершенствованию налогового администрирования» поставлена задача «Определения конкретных критериев и механизмов предоставления налоговых льгот на основе оценки уровня их эффективности», государственными органами страны – Министерством финансов, Государственного налогового комитета и Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике не разработаны нормативные документы для оценки эффективности налоговых льгот, что усложняет регулирование использования льгот.

6. В результате исследования выявлено, что эффективность налоговых льгот в зарубежных странах неодинакова, а доля неэффективных льгот высока. Соответственно 34,8 %, 25,0 % и 18,7 % налоговых льгот, изученных в Великобритании, Германии и Франции, признаны эффективными. Соответственно, 30,2 %, 25,0 % и 36,9 % налоговых льгот, предоставляемых в этих странах, оказались неэффективными. Внедрение положительных сторон зарубежного опыта в практику нашей страны позволяет эффективно использовать налоговые льготы.

7. Для оценки эффективности налоговых льгот целесообразно дать следующие рекомендации и предложения:

- разработка системы оценки эффективности налоговых льгот на основе опыта зарубежных стран;

- создание в структуре ГНК управления оценки эффективности налоговых льгот или отдельного комитета (комиссии), не подчиняющегося Министерству финансов и Государственному налоговому комитету Республики Узбекистан (опыт США);

- разработка показателей и методики оценки эффективности налоговых льгот;

- разработка и внедрение основы возмещения в бюджет неэффективных налоговых льгот;

- использование данных налогового аудита при оценке эффективности налоговых льгот (опыт США и Российской Федерации).

Налоговый кодекс должен быть единственным законодательным инструментом, предоставляющим налоговые льготы.

**SCIENTIFIC COUNCIL AWARDING OF THE SCIENTIFIC DEGREES
DSc.03/10.12.2019.I.16.01 AT THE TASHKENT STATE ECONOMIC
UNIVERSITY**

**CENTER OF QUALIFICATION UPGRADING UNDER THE STATE TAX
COMMITTEE OF THE REPUBLIC OF UZBEKISTAN**

NORMURZAEV UMID KHOLMURZAEVICH

WAYS TO EFFECTIVELY USE TAX BENEFITS

08.00.07 – Finance, money circulation and credit

ABSTRACT

of the dissertation of the Doctor of Philosophy (PhD) on economic sciences

Tashkent – 2020

The topic of doctoral dissertation (PhD) was registered under the number B2018.1.PhD/Iqt493 at the Supreme Attestation Commission under the Cabinet of Ministers of the Republic of Uzbekistan.

The dissertation of the Doctor of Philosophy has been accomplished at Center of qualification upgrading under the State tax committee of the Republic of Uzbekistan.

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

Scientific supervisor: **Kurbonov Ziyat Niyazovich**
Doctor of Economics, Professor

Official opponents: **Toshmurodova Buvsara Egamovna**
Doctor of Economics, Professor

Gadoyev Erkin Fayziyevich
Candidate of Economic Sciences

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

The defense of the dissertation will be held on «___»_____ at the meeting of the Scientific Council DSc.03/10.12.2019.I.16.01 at Tashkent state university of economics. Address: 100000, Tashkent city, Islam Karimov street, 49. Phone: (99871) 239-28-72; Fax: (99871) 239-01-49, Fax: (99871) 239-43-51. e-mail: tsue.uz

The dissertation can be reviewed at the Information Resource Center of Tashkent state university of economics (registered under №___ Address: 100000, Tashkent city, Islam Karimov street, 49. Phone: (99871) 239-28-72; Fax: (99871) 239-01-49, Fax: (99871) 239-43-51. e-mail: tsue.uz.

The abstract of the dissertation was distributed «___»_____ 2020.

(Registry of the protocol № __dated «___» _____ 2020).

A.Sh. Bekmurodov
Chairman of the Scientific Council for awarding Scientific Degrees, Doctor of Economics, Professor

U.V. Gafurov
Scientific Secretary of the Scientific Council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor

N.H. Jumaev
Chairman of the Scientific seminar under the Scientific council for awarding scientific degrees, Doctor of science in Economics, Professor

INTRODUCTION (abstract of the thesis of the Philosophy Doctor)

The aim of the research work is to develop proposals and practical recommendations for improving the tax mechanism based on the effective use of tax benefits in Uzbekistan.

The tasks of the of research work are the following:

development of proposals for amendments to legislative acts in order to increase the efficiency of tax benefits;

substantiation of proposals on regulation of tax benefits on income tax;

providing proposals for the distribution of VAT privileges by industry;

Demonstration of ways of effective application of tax benefits provided to business entities operating in free economic zones;

development and analysis of methods for determining the coefficients of budgetary effectiveness of tax benefits.

The object of research are business entities operating in the Republic of Uzbekistan.

The scientific novelty of the research work comprised are following:

the procedure for the provision of tax benefits has been improved by reducing the tax rates established by law by no more than 50 % and the provision of tax benefits for three years;

the regulation of tax incentives provided for income tax taking into account the introduction of advanced technologies in various sectors of the economy has been substantiated, as well as the active use of financial resources and stimulating features of increased competition;

the effects of the abolition of tax privileges on value added tax in leading sectors of the economy on the cost of production due to the elimination of failures in the "payment chain";

the method for determining budgetary coefficients of tax benefit efficiency has been improved based on the maximum restriction on the practice of providing tax benefits and preferences, and improving mechanisms for returning inefficiently used benefits to the budget.

The practical result of the research is following:

Based on the developed proposals for improving the effective use of tax benefits:

a proposal to improve the procedure for providing tax benefits by reducing tax rates established by law by no more than 50 % and providing tax benefits for three years has been added to the Tax Code (act of the State Tax Committee No. 16 / 2-12413 dated June 4, 2018 and Act of the Legislative Chamber of the Oliy Majlis of the Republic of Uzbekistan No. 03-1 / 1073 dated December 10, 2019). As a result of this, the transparency of the procedure for providing tax benefits to taxpayers considerably increased, and it has become possible to assess the effectiveness of the tax benefits provided;

proposals for the regulation of tax incentives for income tax taking into account the introduction of advanced technologies in various sectors of the economy, the active use of financial resources and stimulating features of increased competition

were used in the development of regulatory legal acts on tax legislation (Act of the Ministry of Economy and Industry of the Republic of Uzbekistan No. UB-3-2 / 14-14-896 dated September 24, 2019). As a result of this, it became possible to introduce advanced technologies through the provision or abolition of tax benefits on income taxes in various sectors of the economy, the active use of financial resources and the impact on increased competition;

the effect of the abolition of tax privileges on value added tax in leading sectors of the economy on the cost of production by eliminating failures in the "payment chain" and in accordance with the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan No UP-5755 dated June 27, 2019 "On measures of further streamlining the provision of tax and customs benefits«, amendments and additions were made to apply tax benefits (Act of the State Tax Committee No. 14-19782 on July 8, 2019). As a result, leading industrial sectors of the economy to face opportunity of reduction of production costs by eliminating failures in the «value chain» of value added tax;

proposals on the improving the methods for determining budgetary coefficients of tax benefit efficiency based on the maximum restriction on the practice of providing tax benefits and preferences, improving mechanisms for returning inefficiently used benefits to the budget are accepted for execution (Act of the Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan No. DS / 04-02-32 / 5159 dated December 3, 2018) and (Act of the State Tax Committee No. 15 / 1-31547 of November 1, 2019). As a result, the mechanism for limiting the practice of tax benefits and the return of ineffective tax deductions to the budget was improved, and the accuracy of the methodology for determining the coefficients of budgetary efficiency of tax benefits has been acquired.

Approbation of research results. The results of the study were discussed at 13 conferences, including 4 international and 9 republican scientific and practical conferences.

Publication of research results. A total of 18 scientific papers have been published on the topic of the dissertation, of which 5 articles in scientific journals recommended by the Higher Attestation Commission of the Republic of Uzbekistan for the publication of the main results of doctoral dissertations, including 4 articles in national and 1 article in a foreign journal.

Structure and scope of the dissertation. The dissertation consists of an introduction, three chapters, conclusion, list of used literature and applications. The dissertation is 127 pages long.

ЭЪЛОН ҚИЛИНГАН ИШЛАР РЎЙХАТИ
СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ
LIST OF PUBLISHED WORKS

I бўлим (I часть, part I)

1. Нормурзаев У.Х. Эркин иқтисодий ва кичик саноат зоналарига берилган солиқ имтиёзлари ва преференциялардан самарали фойдаланиш // Biznes-Эксперт. –Т.; 2018. №9. – 11-15 б. (08.00.00; №7)

2. Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзлари ва преференциялари жорий этилиши таҳлили // Молия ва банк иши электрон илмий журнали. – Т.; 2019. № II-сон. – 162-170 б. (08.00.00; №17)

3. Нормурзаев У.Х. Қишлоқ хўжалиги корхоналари учун белгиланган солиқ имтиёзлари ва преференциялар // Biznes-Эксперт. –Т.; 2019. №10. – 40-46 б. (08.00.00; №7)

4. Нормурзаев У.Х. Prospects For Developing Free Economic Zones in Uzbekistan. // International Journal of Research in Social Sciences. ISSN: 2249-2496, Volume-9, Issue-6, (June 2019) – P. 209-222. Impact Factor (IJRSS) 7.081 for 2016. India. editorijmie@gmail.com, info@ijmra.us, www.ijmra.us.

5. Нормурзаев У.Х. Мамлакатимизда туризм соҳасига берилаётган солиқ имтиёзлари ва преференциялари уларни долзарблиги ҳамда уларнинг аҳамияти // «The renaissance of the pilgrim tourism in the crossroads of the great silk road» мавзуидаги халқаро илмий-амалий конференция. - Самарқанд, 2019. – 134-138 б.

6. Нормурзаев У.Х. Таълим соҳасидаги солиқ имтиёзларининг ҳуқуқий асослари ва уларни такомиллаштириш масалалари // «Ҳуқуқни муҳофаза қилиш соҳасида илмий ва таълим салоҳиятини ошириш: замонавий тенденциялар ва истиқболлар» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция. – Тошкент, 2019. – 380-383 б.

7. Нормурзаев У.Х. Таълим муассасалари битирувчиларнинг бандлигини таъминлашда солиқ механизмнинг таъсирчанлигини ошириш масалалари // «Солиқ маъмурчилигини такомиллаштириш орқали солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларнинг йиғилувчанлигини ошириш» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. - Тошкент, 2018. – 277-281 б.

8. Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг иқтисодий моҳияти, уларнинг бюджет ва жамиятда самарадорлиги ҳамда рақобат муҳити ва тадбиркорлик фаолиятига таъсирини баҳолаш мезонлари // «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида корхоналарнинг инвестицион фаоллигини ошириш муаммолари ва устувор йўналишлари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 25-32 б.

II бўлим (II часть, part II)

9. Курбанов З.Н., Нормурзаев У.Х. Анализ эффективности налоговых льгот предоставленных для юридических лиц // «Global science and innovations 2019 Central Asia» мавзусидаги халқаро илмий-амалий конференция. - Қозоғистон, 2019. – 134-137 б.

10. Нормурзаев У.Х. Гарантии, льготы и права для иностранных инвесторов и предприятий с иностранными инвестициями // «Институциональное развитие социально-экономических систем: национальная экономика в глобальной среде» мавзусидаги XI халқаро илмий-амалий конференция. – Тошкент, 2019. – 206-210 б.

11. Нормурзаев У.Х. Макроиктисодий барқарорликни таъминлашда эркин иқтисодий зона иштирокчиларига берилган солиқ имтиёзларининг тутган ўрни // «Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 75-77 б.

12. Нормурзаев У.Х. Различия и сходство налоговых льгот и преференций // «Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида корхоналарнинг инвестицион фаоллигини ошириш муаммолари ва устувор йўналишлари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 190-193 б.

13. Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзлари ва преференцияларини бериш тартибини такомиллаштиришдан мақсадида улар самарадорлигини ошириш йўллари // «Макроиктисодий барқарорликни мустаҳкамлашнинг ўрта муддатли истиқболда давлат молиясини ислоҳ қилишнинг устувор йўналишлари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 269-272 б.

14. Нормурзаев У.Х. Иқтисодиётни тартибга солишда солиқ имтиёзларининг аҳамияти ва бюджет даромадларини шакллантиришдаги роли // Иқтисод ва молия илмий-амалий журнал. –Т.; 2014. №4. – 46-49 б.

15. Нормурзаев У.Х. Солиқ имтиёзларининг мамлакатимизда кадрлар тайёрлашни такомиллаштиришдаги ўрни ва аҳамияти // «Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 175-177 б.

16. Нормурзаев У.Х. Хорижий инвестицияларни кенг жалб қилишда кичик саноат зоналарига берилган солиқ имтиёзлари ва преференциялар самарали фойдаланиш йўллари // «Ўзбекистонда солиқ ва молия тизимини ривожлантиришнинг концепцияларини амалга ошириш истиқболлари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 414-418 б.

17. Нормурзаев У.Х. Иқтисодиётни тартибга солишда солиқ имтиёзларининг аҳамияти // «Иқтисодиётни модернизация қилиш шароитида солиқларнинг рағбатлантирувчанлик ролини янада ошириш йўллари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2014. – 74-76 б.

18. Нормурзаев У.Х. Кичик саноат зоналарига берилган солиқ имтиёзлари ва преференцияларидан самарали фойдаланиш йўллари // «Солиқ солиш базасини кенгайтириш ва ҳудудларнинг солиқ салоҳиятини оширишда солиқ маъмуриятчилигини такомиллаштиришнинг долзарб масалалари» мавзуидаги республика илмий-амалий конференцияси. – Тошкент, 2019. – 408-410 б.

Автореферат ТДИУ «Таҳририй нашриёт» бўлими таҳририятида
таҳрирдан ўтказилди (4.02.2020 йил).

Босишга рухсат этилди: 10.02.2020 йил.
Бичими 60x84 ¹/₁₆, «Times New Roman»
гарнитурда рақамли босма усулида босилди.
Шартли босма табағи 3,5. Адади: 100. Буюртма: № _____.

Ўзбекистон Республикаси ИИВ Академияси,
100197, Тошкент, Интизор кўчаси, 68.

«АКАДЕМИЯ НОШИРЛИК МАРКАЗИ»
Давлат унитар корхонасида чоп этилди.