

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

ТАШКЕНТСКИЙ ФИНАНСОВЫЙ ИНСТИТУТ

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА “ФИНАНСЫ”

ЗОКИРОВ БОБУРЖОН ШОКИР ЎҒЛИ

**«РОЛЬ КОСВЕННЫХ НАЛОГОВ В ФОРМИРОВАНИИ
ДОХОДОВ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА
РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН»**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на соискание степени бакалавра по направлению 5230600-«Финансы»

«РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ»

Декан факультета

_____ доц. Д.Р. Рустамов

« _____ » _____ 2018 г.

«РЕКОМЕНДОВАНО К ЗАЩИТЕ»

Заведующий кафедрой «Финансы»

_____ проф. Т.С. Маликов

« _____ » _____ 2018 г.

Выпускник: студент 4 курса направления
образования 5230600-“Финансы”

Б.Ш.Зокиров

Научный руководитель: _____ пред. Абдуллаев М.

ТАШКЕНТ – 2018

Содержание

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	6
1.1. Экономическая сущность, состав, структура и источники формирования доходов государственного бюджета.....	6
1.2. Содержание и особенности косвенного налогообложения в Республике Узбекистан	16
Выводы по первой главе.....	26
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ИСПОЛНЕНИЯ ДОХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА.....	27
2.1. Анализ структуры и динамики поступления косвенных налогов в местный бюджет Учтепинского района г. Ташкента (за последние 5 лет).....	27
2.2. Анализ структуры и места косвенных налогов в доходной части Государственного бюджета Республики Узбекистан (за последние 5 лет).....	35
Выводы по второй главе.....	43
ГЛАВА 3. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ КОСВЕННОГО НАЛОГО- ОБЛОЖЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА	45
3.1. Зарубежный опыт формирования доходной части государственного бюджета за счет косвенных налогов.....	45
3.2. Перспективы совершенствования роли косвенных налогов в доходной части государственного бюджета.....	52
Выводы по третьей главе.....	59
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	61
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	66

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы. В Республики Узбекистан продолжается процесс формирования эффективной и рациональной налоговой системы, соответствующей условиям рыночной экономики именно в нашей стране. Сложившаяся структура налоговой системы служит преимущественно выполнению фискальной функции, что означает нацеленность на пополнение доходной части государственного бюджета.

В приоритетных направлениях развития нашей страны подчеркивается необходимость продолжения курса на снижение налогового бремени и упрощения системы налогообложения, совершенствование налогового администрирования и расширение мер соответствующего стимулирования.¹

Как отмечал Президент Республики Узбекистан, «лишь в том случае, когда улучшится положение дел в регионах, когда будет обеспечено исполнение бюджета, появятся новые рабочие места в необходимом количестве, и, самое важное, повысится уровень жизни людей».² Это можно трактовать в том ключе, что правильный выбор налоговой политики государства влияет на пополнение как республиканского бюджета, так и местных бюджетов по всей республике, а это, в свою очередь, держит связь с расходом государством средств на социальную защиту и обеспечение населения.

Огромную роль во всей этой взаимозависимой системе играют косвенные налоги в качестве основного источника налоговых поступлений в бюджет. Сложившаяся в Узбекистане налоговая система довольно сложная, однако, стоит принимать во внимание ее формирование в годы становления

¹ Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан»

² Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису. –Т.: ИПТД «Узбекистон», 2018. – С. 41-42

экономики и реформ. Потому изучение существующих тенденций и путей по совершенствованию косвенного налогообложения как элемента и источника формирования доходной части Государственного бюджета является актуальным.

В приоритетных направлениях развития и либерализации экономики нашей страны указывалось на необходимость упрощения налоговой системы и представления мер стимулирования для субъектов малого бизнеса как главных «поставщиков» косвенных налогов.³

Важнейшим приоритетом является дальнейшее укрепление макроэкономической стабильности и сохранение высоких темпов роста экономики, в том числе сбалансированности Государственного бюджета на всех уровнях⁴, что также в какой-то мере обеспечивается за счет бюджетных поступлений.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение механизма реализации фискальной функции косвенных налогов и разработке предложений по совершенствованию косвенного налогообложения в Узбекистане на основе зарубежного опыта.

Реализация поставленных в работе целей обуславливает решение следующих **задач**:

- теоретическое изучение значения, функций и экономической природы косвенных налогов;
- изучение особенностей косвенного налогообложения в Республике Узбекистан;
- анализ места и роли косвенных налогов на уровне доходной части как местного, так и Государственного бюджета;

³ Указ Президента Республики Узбекистан № УП-5308 от 22.01.2018 г. «О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017–2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий»

⁴ Мирзиёев Ш. Критический анализ, жесткая дисциплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого руководителя. – Т.: Узбекистан, 2017. – С. 42

– разработка предложений по совершенствованию косвенной формы налогообложения на основе зарубежного опыта и современных тенденций.

Объектом выпускной квалификационной работы служит исполнение доходной части бюджета Учтепинского района города Ташкента в разрезе косвенного налогообложения.

Предметом выпускной квалификационной работы выступают тенденции и закономерности формирования Государственного бюджета Республики Узбекистан в сфере косвенного налогообложения.

Теоретическая и практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в разработке определенных предложений и путей по совершенствованию системы косвенного налогообложения в Республики Узбекистан, а также повышение их роли и значимости в формировании бюджетов бюджетной системы страны. Возможная реализация предложений позволит рассмотреть реализацию новой концепции налоговой политики, а также программ социально-экономического развития республики и регионов страны.

Структура выпускной квалификационной работы обусловлена целью и задачами, поставленными в работе. Выпускная квалификационная работа изложена на 69 страницах, состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающей 62 пункта источника, а также приложений. По тексту работы приведено 17 рисунков и 5 таблиц.

ГЛАВА 1. СУЩНОСТЬ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1.1. Экономическая сущность, состав, структура и источники формирования доходов государственного бюджета

Для понимания значения доходов государственного бюджета, необходимо, прежде всего, выяснить, что представляет собой государственный бюджет. Во времена раннего зарождения института государственности, когда товарно-денежные отношения только начинали формироваться, государству было необходимо покрывать свои расходы на оборону, строительство сооружений и дорог. Для обоснования потребности в средствах и их конкретного назначения, правительство начинает составлять отдельные сметы доходов и расходов.

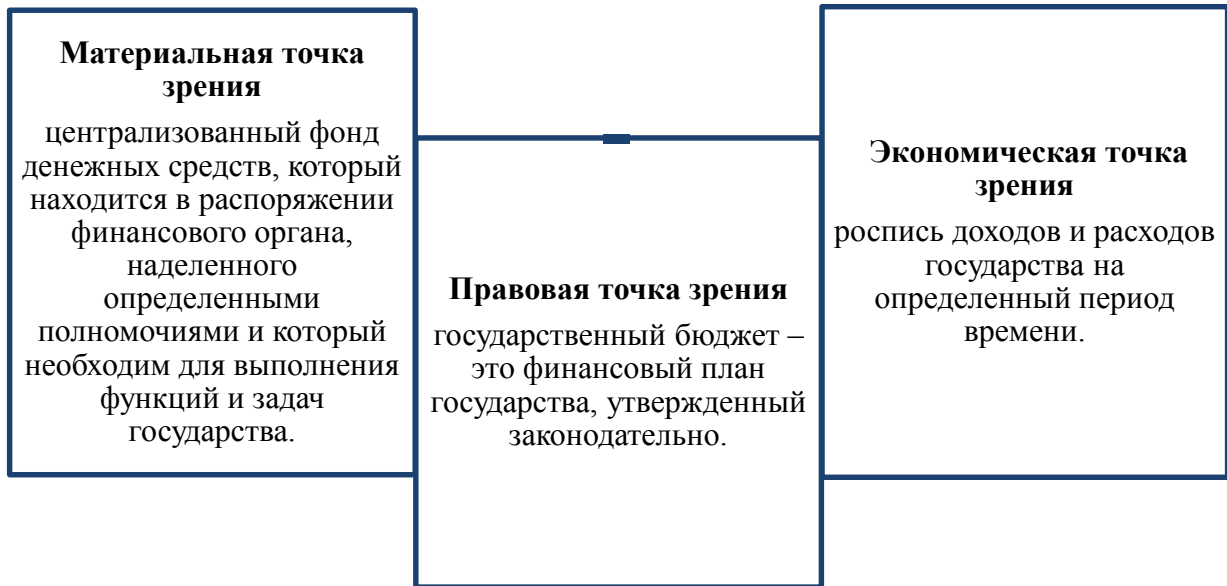
Потому, можно утверждать, что бюджет возникает не тогда, когда государство осуществляет расходы и формирует необходимые для этого доходы, а когда оно вводит в свою финансовую деятельность плановое начало, то есть, составляет смету доходов и расходов на определенный период.

В современной литературе дается разнообразие понятий государственного бюджета, которые подробнее рассмотрены в рисунке 1. С материальной точки зрения под государственным бюджетом понимается централизованный фонд денежных средств, который находится в распоряжении финансового органа, наделенного определенными полномочиями и который необходим для выполнения функций и задач государства.

С правовой точки зрения государственный бюджет есть финансовый план государства, утвержденный законодательной основой.

С экономической же точки зрения, госбюджет представляет собой подробное содержание доходов и расходов государства на определенный

Государственный бюджет



период времени.

Рис.1. Понятие государственного бюджета с различных точек зрения⁵

С точки зрения Срождидиновой З.Х., «государственный бюджет является важнейшим инструментом государственного регулирования, с помощью которого государство воздействует на производственные процессы, сглаживает негативные последствия воздействия рыночных сил».⁶

По мнению ученого профессора Романовского М.В. считает, что "бюджет - это система императивных денежных отношений, в процессе которых образуется бюджетный фонд".⁷ В соответствии с Бюджетным кодексом Республики Узбекистан, государственный бюджет представляет собой централизованный денежный фонд государства, предназначенный для

⁵ Рисунок составлен автором самостоятельно на основе изученных данных

⁶ Срождидинова З.Х. Бюджетная система Республики Узбекистан: учебник. – Т.: Издательство «infoCOM.UZ», 2010. – 480 с.

⁷ Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение: учебник. – СПб.: Питер, 2006. – С.123

финансового обеспечения задач и функций государства.⁸ На наш взгляд, бюджет является необходимой основой государства в реализации политических и социальных функций. При помощи бюджета государство сверяет свои потребности и возможности их удовлетворения. В мировой практике посредством государственного бюджета распределяется около 30-35 % ВВП.

Таблица 1

Характеристика внутренних и внешних факторов, связанных с формированием доходов государственного бюджета⁹

Подход	Характеристика подхода
<p>Фадеев В. (2016): корректировка налоговых ставок, создание специальных фондов для сбережения рентных доходов.</p>	<p>В области налогово-бюджетной политики обычно увеличивают ставки налогов на экспорт для нейтрализации роста доходов от экспорта. Для снижения негативного влияния от роста экспортных цен оптимальным становится направление всех доходов на инвестиции или в бюджет, что позволит обеспечить экономический рост в будущем (опыт Норвегии)</p>
<p>Krugman P., Taylor L., (1978): contractionary effects on devaluation. Journal of international Economics</p>	<p>В дополнение к негативным эффектам со стороны спроса девальвация может негативно воздействовать и на предложение в силу удорожания импортных товаров промежуточного назначения, увеличения реальных ставок и роста заработной платы из-за ускорения инфляции. Девальвация не оказывает стимулирующего воздействия на ВВП.</p>
<p>Маневич В. (2016): Изменение денежного агрегата.</p>	<p>Реакция на внешние шоки должна быть либо в денежной форме, либо в виде бюджетной консолидации. Денежные вливания в такой ситуации приводят к росту инфляции и подрывают, а не стимулируют инвестиционную активность.</p>
<p>Миронов В. (2015): Воздействие на склонность</p>	<p>В экономике присутствуют в той или иной форме только два условия, в которых девальвация может носить ограничительный характер на экономический рост –</p>

⁸ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 26.12.2013 г. № ЗРУ-360

⁹ Таблица составлена автором самостоятельно на основе данных www.economics-studio.ru

экономических агентов к потреблению.	перераспределение доходов от труда к капиталу и низкая эластичность экспорта и импорта по цене.
--------------------------------------	---

Перераспределение ВВП через бюджет протекает в два этапа. Первый этап представлен образованием доходов бюджета, а второй – использованием с аккумулированных бюджетных средств на содержание органов власти и управления, правопорядок и оборону, защищает и поддерживает социально уязвимые слои населения.

Доходы государственного бюджета как экономическая категория выражают экономические отношения, возникающие в процессе формирования основного фонда денежных средств. Проявляются эти отношения в форме различных видов платежей в бюджет. По своему материальному воплощению доходы бюджета есть денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке, в соответствии с действующим в стране бюджетным и налоговым законодательством, в распоряжение органов государственной власти. Процесс формирования и расходования государственного бюджета осуществляется в условиях наличия как внешних, так и внутренних факторов влияния на экономику.

Хотя доходы бюджета делятся по плательщикам, объектам обложения, методам изъятия, срокам уплаты, все они имеют общую особенность в виде формирования доходной части государственного бюджета. Платежи в бюджет имеют денежную форму. Процесс формирования доходной части бюджета имеет односторонний характер движения денежных средств, которые поступив в единую систему, расходуются в интересах государства и общества. Таким образом, в бюджете пересекаются интересы государства, хозяйствующих субъектов и граждан.

Отличаются и понятия «доходы государственного бюджета» и понятие «государственные доходы». Государственные доходы включают в себя как доходы государственного бюджета, так и доходы государственных учреждений, предприятий, организаций.

Доходы бюджетов образуются за счет налоговых и неналоговых видов доходов, а также за счет безвозмездных и безвозвратных перечислений.

На рис.2. видно, что доходы госбюджета подразделяются на налоговые и неналоговые. Неналоговые доходы образуются в результате либо экономической деятельности самого государства, либо перераспределения уже полученных доходов по уровням бюджетной системы. Большинство неналоговых доходов не имеют фискально-постоянного характера, твердо установленной ставки. В отличие от других доходов бюджета, неналоговые доходы не должны планироваться, тем не менее они прогнозируются на уровне поступлений предыдущего года. Неналоговые доходы могут иметь форму как обязательных, так и добровольных платежей.

Доходы государственного бюджета		
Налоговые		Неналоговые
Налоги:	Обязательные платежи:	
<ol style="list-style-type: none"> 1) налог на прибыль юридических лиц; 2) налог на доходы физических лиц; 3) налог на добавленную стоимость; 4) налоги и специальные платежи для недропользователей; 5) акцизный налог; 6) налог за пользование водными ресурсами; 7) налог на имущество; 8) земельный налог; 9) налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств. 	<ol style="list-style-type: none"> 1) обязательные платежи в социальные фонды 2) обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд 3) обязательные отчисления во внебюджетный Фонд реконструкции, капитального ремонта и оснащения общеобразовательных школ, профессиональных колледжей, академических лицеев и медицинских учреждений; 4) государственная пошлина; 5) таможенные платежи; 6) сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг 	<ol style="list-style-type: none"> 1) доходы от размещения, предоставления в пользование и продажи государственных активов; 2) денежные средства, перешедших в собственность государства по праву наследования, дарения; 3) безвозмездные денежные поступления от юридических и физических лиц, а также иностранных государств; 4) платежи в счет погашения бюджетных ссуд, предоставленных юридическим лицам-резидентам, и кредиты, выданные иностранным государствам; 5) другие доходы в соответствии с законодательством

Рис.2. Состав доходов государственного бюджета¹⁰

Налоговые доходы образуются в результате вновь созданной стоимости к доходам, полученным в результате ее первичного распределения (прибыль, заработная плата, добавленная стоимость, дивиденды и т.д.) и накопления.¹¹

К налоговым платежам в бюджет относят все налоги и другие обязательные платежи в бюджет. К налогам в Республике Узбекистан относят:

¹⁰ Рисунок составлен на основе материалов Налогового кодекса Республики Узбекистан, утвержденного Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136

¹¹ Срождиддинова З.Х. Бюджетная система Республики Узбекистан: учебник. – Т.: Издательство «infoCOM.UZ», 2010. – 480 с.

- налог на прибыль юридических лиц;
- налог на доходы физических лиц;
- налог на добавленную стоимость;
- налоги и специальные платежи для недропользователей;
- акцизный налог;
- налог за пользование водными ресурсами;
- налог на имущество;
- земельный налог;
- налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

К обязательным платежам обычно относят:

- обязательные платежи в социальные фонды;
- обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд
- обязательные отчисления во внебюджетный Фонд реконструкции, капитального ремонта и оснащения общеобразовательных школ, профессиональных колледжей, академических лицеев и медицинских учреждений;
- государственная пошлина;
- таможенные платежи;
- сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и оказание отдельных видов услуг и прочие.

Налоги являются основным способом формирования дохода бюджетов. Как правило, налоги взимаются с целью обеспечения платежеспособности различных уровней государственной власти.¹²

В современной литературе о налогах приводится большое количество определений, где неизменно подчеркивается, что он обязателен. Налоги являются теми платежами, которые осуществляются безвозмездно, т.е. их

¹² Перов А.В, Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение : учеб.пособие. — М. : Издательство Юрайт, 2012. — С. 234

уплата не устанавливает каких-либо конкретных обязанностей государства по отношению к лицу, вносящему эти платежи. К налогам также не относятся платежи обязательного характера, взимаемые в качестве санкций, например штрафы, а также различного рода компенсационные выплаты.¹³

Согласно Налоговому Кодексу Республики Узбекистан, под налогами понимаются обязательные денежные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный, безвозвратный и безвозмездный характер. Другие обязательные платежи - это обязательные денежные платежи, а так же сборы, государственная пошлина, уплата которых является одним из условий совершения в отношении плательщиков уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу лицензий и иных разрешительных документов.¹⁴

Налоги можно классифицировать по разным признакам:

- по уровню компетенции органов власти (общегосударственные, местные);
- по способу изъятия (прямые, косвенные)
- по периодичности взимания (регулярные, нерегулярные);
- по объектам налогообложения (с дохода, земли, экономического оборота, товаров);
- по налогоплательщикам (налоги, уплачиваемые физическими и юридическими лицами).

Налоги по способу изъятия подразделяются на прямые, косвенные и ресурсные платежи. Прямые налоги устанавливаются непосредственно на доход, вид деятельности. Косвенные налоги не связаны непосредственно с доходом или имуществом налогоплательщика. Конечным плательщиком, носителем косвенных налогов выступает потребитель, который приобретает

¹³ Перов А.В, Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение : учеб.пособие. — М. : Издательство Юрайт, 2012. — С. 234

¹⁴ Налоговый кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136

товары по ценам, включающим косвенные налоги. Ресурсные налоги устанавливаются непосредственно на имущество, землю, ресурс, предоставляемый государством. Состав прямых, косвенных и ресурсных налогов представлен на рис.3.

В соответствии с рис.3, к прямым налогам относятся налог на доходы (прибыль) юридических лиц, единый налоговый платеж с микрофирм и малых предприятий, применяющих упрощённую систему налогообложения, налог на доходы физических лиц, фиксированный налог на определенные виды предпринимательской деятельности, а также налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры. К косвенным относятся налог на добавленную стоимость, акцизный налог, налог с физических лиц на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, а также таможенные пошлины. К ресурсным платежам относят налог на имущество юридических и физических лиц, налог на пользование недрами, земельный налог, налог на пользование водными ресурсами.

Налоги по уровню компетенции органов власти подразделяются на государственные и местные.

- государственные – общегосударственные налоги и сборы, устанавливаемые государственным законодательством и действующие на всей территории страны, пополняющие республиканский бюджет;
- местные – налоги административных единиц (районов и городов, областей), действующие на территории республики.

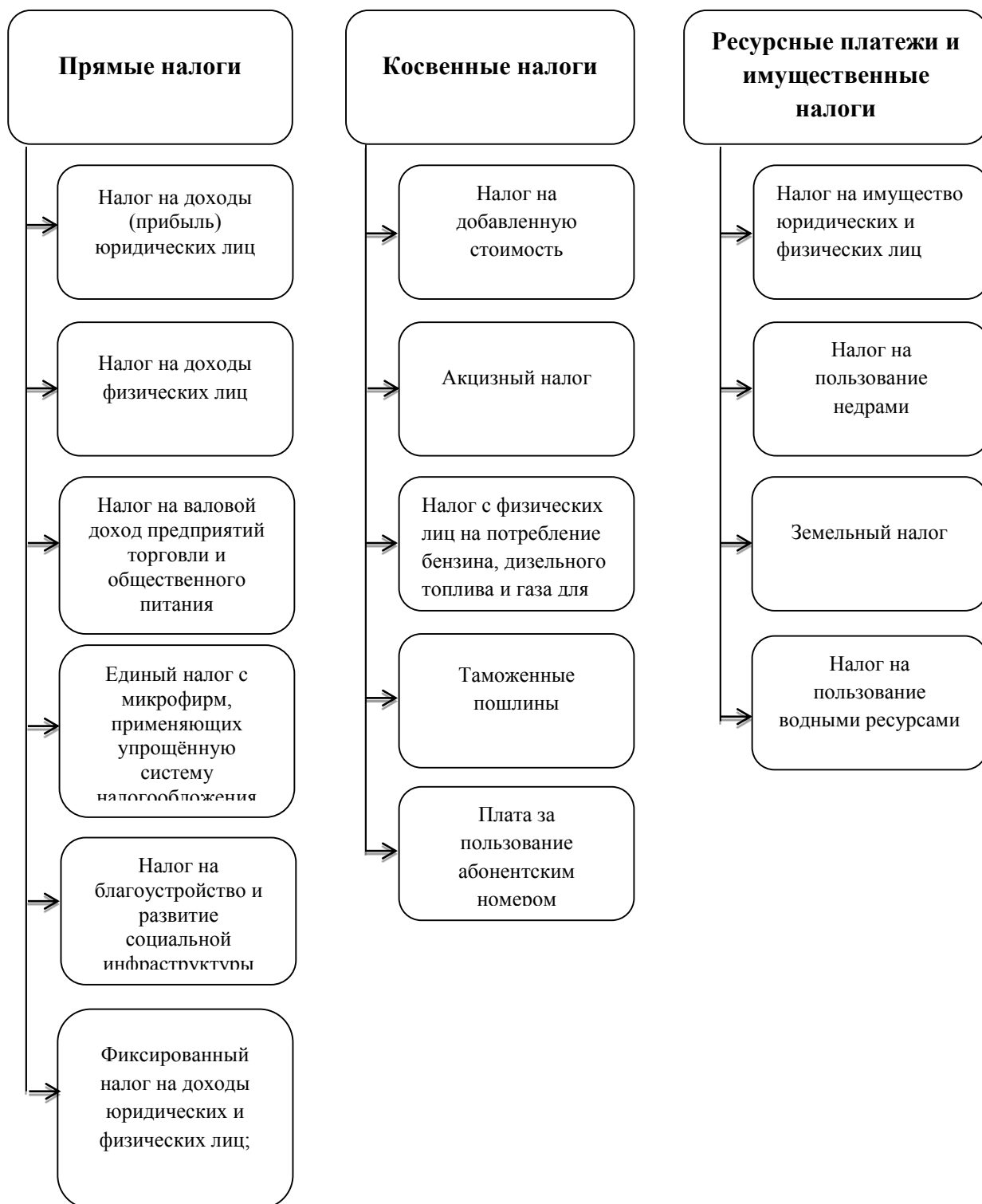


Рис.3. Классификация налогов и других обязательных платежей по способу изъятия¹⁵

В соответствии с рис.4 к государственным налогам относят налог на прибыль юридических лиц, налог на доходы физических лиц, налог на

¹⁵ Рисунок составлен автором на основе материала Налогового кодекса Республики Узбекистан, утвержденного Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136

добавленную стоимость, налоги и специальные платежи для недропользователей, акцизный налог, налог за пользование водными ресурсами, фиксированный налог, единый налоговый платеж.

К местным налогам относятся налог на имущество, земельный налог, налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

Для каждого налога или другого обязательного платежа устанавливаются налогоплательщики и элементы налогов.

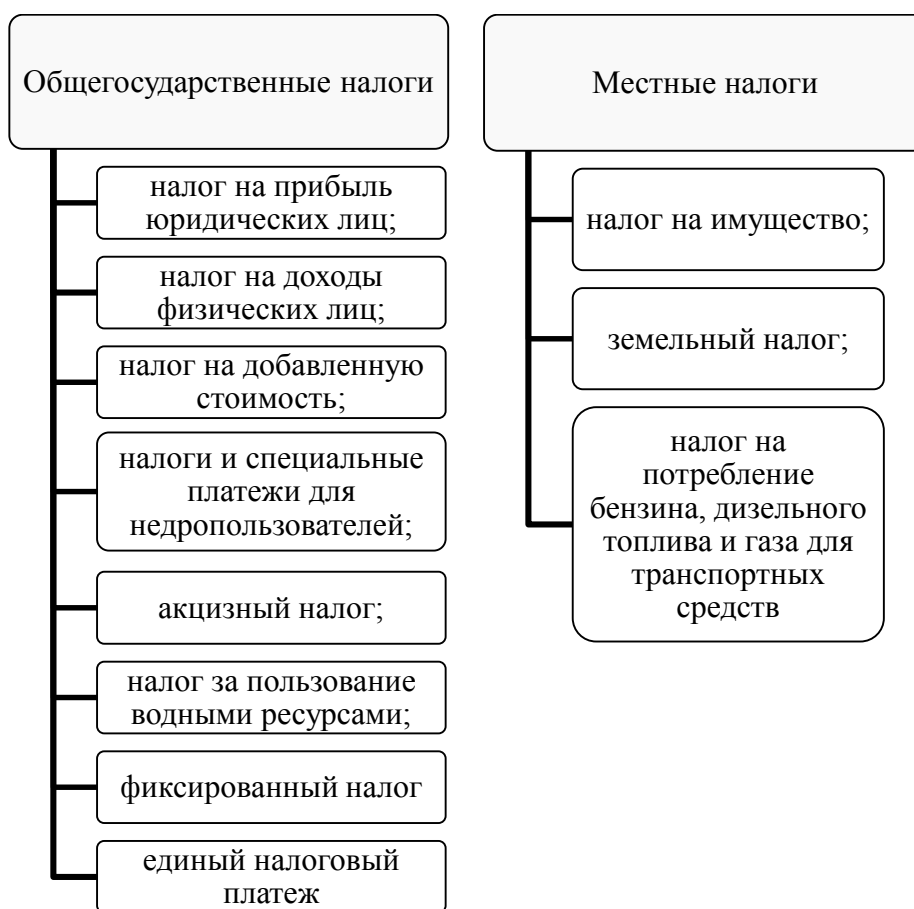


Рис.4. Классификация налогов и других обязательных платежей по уровню компетенции органов власти.¹⁶

Несомненно, основным элементом, который в большей мере влияет на поступления в бюджет, мы считаем ставка по налогам, представляющую собой величину начислений на единицу измерения налогооблагаемой базы в

¹⁶ Рисунок составлен на основе Бюджетного кодекса Республики Узбекистан, утвержденного Законом Республики Узбекистан от 26.12.2013г. № ЗРУ-360

процентах или в абсолютной сумме. На наш взгляд, именно по этой причине ставки налогов включаются в ежегодные Постановления Президента Республики Узбекистан о прогнозах основных макроэкономических показателей на предстоящий год, так как ставки влияют на уровень доходов.

Таким образом, налоговые и неналоговые поступления являются незыблемой основой формирования доходной части как местного, так и всего Государственного бюджета.

1.2.Содержание и особенности косвенного налогообложения в Республике Узбекистан

В настоящее время до сих пор в правовой и экономической науке остается актуальной классификация налогов на прямые и косвенные, что, естественно, связывает соответствующие системы налогообложения. Косвенные налоги всегда были частью финансов любого государства. В прошлые века косвенное налогообложение распространилось практически на все обменные операции, включая торговлю услугами и стали играть значительную роль в налоговых системах отдельных государств и в международной торговле.

Косвенные налоги связаны с экономическим потенциалом налогоплательщика лишь косвенно, они взимаются через цену товара и вытекают из хозяйственных актов и оборотов, финансовых операций. Они связаны с процессом использования прибыли (дохода) или расходами налогоплательщика. В мировой практике косвенными налогами являются налог на добавленную стоимость и акцизный налог.

Косвенные налоги связаны с процессом использования прибыли (дохода) налогоплательщиков и их связь с экономическим потенциалом налогоплательщика лишь опосредованная, через его расходы.¹⁷

Критерием классификации выступает субъект, фактически несущий

¹⁷ Почтарева О.Н. Налог на добавленную стоимость как элемент косвенного налогообложения // Экономист. – Москва, 2017. – С.209-227

налоговое бремя для косвенных – конечный потребитель (покупатель) товаров, работ или услуг. Реализуя товары, налогоплательщик включает сумму косвенного налога в цену товара, перекладывая реальное бремя его уплаты на покупателя. В случае дальнейшей перепродажи этот покупатель в свою очередь становится налогоплательщиком и вся схема по уплате и переложению косвенного налога повторяется заново. Таким образом, уплатив косвенный налог, налогоплательщик компенсирует себе затраты по его уплате за счет покупателя. Так происходит, пока товар не доходит до конечного потребителя, который фактически и несет реальное бремя уплаты косвенных налогов. Поэтому косвенные налоги часто называют "налогами на потребление".¹⁸

Подчеркивая эффективность взимания косвенных налогов, Ш. Монтескье отмечал: «Налоги на товары менее всего ощутимы для народа, потому что они не связаны с формальным требованием уплаты. Они могут быть так благоразумно распределены, что народ почти и знать не будет, что уплачивает их. Для этого особенно важно, чтобы уплата налога была возложена на того, кто продает товары. Последний прекрасно знает, что он платит не из своих средств; а в представлении покупателя, который уплачивает этот налог, он сливается в одно целое с ценой товара».¹⁹

При формировании налоговой системы большое значение имеет определение оптимального соотношения между прямыми и косвенными налогами.²⁰ Для государства косвенные налоги выгодны, так как их поступления в бюджет прямо не привязаны к финансово-хозяйственной деятельности субъекта налогообложения и фискальный эффект достигается в условиях падения производства и даже убыточной работы предприятий. Вместе с тем государство в силу этих особенностей косвенного

¹⁸ Рашин А.Г. Прямые и косвенные налоги как элементы налоговой системы // Государство и право. - Москва, 2012. - № 3. - С. 92

¹⁹ Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право: Учебное пособие. – М.: Аналитика Пресс, 2007. – С. 76.

²⁰ Жидкова Е. Ю. Налоги и налогообложение: учеб. пособие. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Эксмо, 2009. — С. 182

налогообложения вынуждено использовать и прямые налоги, чтобы под налоговое воздействие подпало как можно большее число объектов деятельности налогоплательщика. Все это в комплексе создает достаточную устойчивость налоговых поступлений и одновременно усиливает зависимость размера уплачиваемых налогоплательщиком налогов от эффективности его деятельности.

Главным недостатком косвенных налогов является то, что в косвенном обложении весьма трудно осуществить равномерность обложения. Но, с другой стороны, косвенные налоги помогают осуществить общность обложения, которая при настоящем складе экономики недостижима при лишь прямом обложении.

В Республике Узбекистан в группу косвенных налогов входят: налог на добавленную стоимость, акцизный налог, налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, а также таможенные платежи.

В современное время налог на добавленную стоимость (далее – НДС) занимает ведущее место среди косвенных налогов в большинстве развитых стран. НДС, по своей структуре и экономической сущности относится к группе налогов, удерживаемых с товарооборота. Каждый налогоплательщик вносит в бюджет лишь часть налога, а в конце экономического цикла величина налога, перечисленного в бюджет, равна величине налога разового удержания на стадии розничной торговли.

В отличие от прочих видов налогов НДС позволяет государству получать часть доходов на каждой стадии производства и распределения. При этом конечные доходы государства от этого налога не зависят от количества промежуточных производителей. Основной функцией НДС является распределительная, то есть реализуется формирование финансовых ресурсов государства (в среднем НДС формирует 14% бюджета стран, где он применяется).



Рис.5. Косвенные налоги, действующие в Республике Узбекистан²¹

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом, взимающийся на всей территории Республики Узбекистан, формирующим государственный бюджет и обязательным для уплаты всем участникам рынка, за исключением выделенных в особые группы освобождающихся и льготников. Как и все налоги, действующие на территории нашего государства, налог на добавленную стоимость обладает крепкой законодательной базой, устанавливающей порядок его исчисления и уплаты.

Порядок расчета и уплаты налога на добавленную стоимость регулируется Разделом VII Налогового кодекса, утвержденного Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136, а также Положением «О возврате налогоплательщикам суммы превышения по налогу на добавленную стоимость, образовавшейся в результате применения нулевой ставки», зарегистрированным МЮ 16 мая 2008 года № 1807 и другим актам.

В формировании доходной части Государственного бюджета Республики Узбекистан поступления от налога на добавленную стоимость занимают первое место, в разы, превосходя по размеру все налоговые

²¹ Рисунок составлен автором на основе материала Налогового кодекса Республики Узбекистан, утвержденного Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136

поступления. На сегодняшний день, плательщиками налога на добавленную стоимость в Республики Узбекистан в соответствии со статьей 197 Налогового Кодекса являются:

- 1) юридические лица, имеющие облагаемые налогом обороты;
- 2) юридические лица, на которых в соответствии с настоящим Кодексом возлагается обязанность по уплате налога на добавленную стоимость за облагаемые обороты, осуществляемые нерезидентами Республики Узбекистан;
- 3) юридические и физические лица, импортирующие товары на территорию Республики Узбекистан, за исключением физических лиц, завозящих товары для собственных нужд в нормах беспошлинного ввоза.

Объектом налогообложения НДС считаются облагаемый оборот и импорт. В налогооблагаемую базу по подакцизным товарам включается сумма акцизного налога.

При реализации бензина, дизельного топлива и газа налогооблагаемая база определяется на основе стоимости их реализации без включения в нее налога на добавленную стоимость и налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.²²

Также существуют льготы согласно которым освобождаются от налога на добавленную стоимость, оборот по реализации:

- 1) услуг, оказываемых государственными органами, органами самоуправления граждан и уполномоченными организациями при предоставлении юридическим и физическим лицам определенных прав, за которые взимаются государственная пошлина, патентная пошлина, сборы;
- 2) услуг по содержанию детей в дошкольных образовательных учреждениях;
- 3) услуг по уходу за больными и престарелыми;
- 4) ритуальных услуг похоронных бюро и кладбищ;

²² Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, статья 204

- 5) услуг организаций связи по выплате пенсий и пособий;
- 6) научно-исследовательских и инновационных работ, выполняемых за счет средств бюджета;
- 7) услуг городского пассажирского транспорта;
- 8) услуг по обучению, в части платы за обучение в высших, средних, профессиональных учебных заведениях, а также в организациях, осуществляющих повышение квалификации и переподготовку кадров;
- 9) медицинских и ветеринарных услуг;
- 10) услуг, оказываемых непосредственно в аэропортах Республики Узбекистан и в воздушном пространстве Республики Узбекистан;
- 11) санаторно-курортных, оздоровительных, туристско-экскурсионных услуг, а также услуг учреждений физической культуры и спорта;
- 12) товаров (работ и услуг), приобретаемых юридическими лицами за счет займов (кредитов), предоставленных международными и зарубежными правительственными финансовыми организациями по международным договорам Республики Узбекистан, а также полученных за счет грантов;
- 13) сельскохозяйственной продукции собственного производства;
- 14) услуг подразделений охраны при органах внутренних дел и др.²³

От обложения НДС освобождаются финансовые услуги (банковские операции)²⁴, услуги по страхованию, осуществляемые профессиональными участниками страхового рынка услуг по страхованию, сострахованию и перестрахованию²⁵, импорт физических лиц в пределах норм беспошлинного ввоза, утвержденных таможенным законодательством, и в качестве гуманитарной помощи, в порядке, определяемом Кабинетом Министров Республики Узбекистан и другим.

Отчетным периодом является для микрофирм и малых предприятий,

²³ Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, статья 208

²⁴ Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, статья 209

²⁵ Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, статья 210

уплачивающих налог на добавленную стоимость является квартал, а для прочих налогоплательщиков – месяц.²⁶ Это говорит о возможности стабильного прослеживания поступлений по НДС в бюджет.

Налог на добавленную стоимость, подлежащий уплате в бюджет, определяется как разница между суммой исчисленного налога по облагаемому обороту и суммой налога, относимого в зачет в соответствии с Налоговым Кодексом Республики Узбекистан по определенной ставке (за последние 5 лет ставка по НДС составляла 20%).

Расчет НДС представляется нарастающим итогом в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом, а по итогам года – в срок представления годовой финансовой отчетности. Уплата НДС производится в сроки представления расчета налога.

Акцизный налог - это косвенный налог (налог на потребления) на товары и услуги, включаемый в цену изделий, но, в отличие от НДС, ограничен определенными их видами и группами. Акцизы включаются в цену товаров и позволяют государству изъять часть стоимости, которая является лишь следствием особых условий производства и реализации подакцизных товаров.

Акцизы, как правило, устанавливаются на товары, на которые спрос практически не зависит от роста их цены - это в основном предметы роскоши, а также товары, вредные для здоровья граждан и общества в целом.

С помощью этого налога государство пытается с одной стороны, сдерживать потребление иррациональных товаров (табак, вино-водочные изделия и т.д.), способных нанести ущерб здоровью человека, обществу и окружающей среде, а с другой, изыскать средства для финансирования преодоления возможных последствий от потребления таких товаров.

²⁶ Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136, статья 223

Как и все косвенные налоги, акцизы выполняют фискальную функцию, то есть достаточно пополняют бюджет. Акцизы также используются для регулирования процесса ценообразования у естественных монополистов (именно этим объясняется наличие в текущем законодательстве в качестве подакцизных товаров - газа, нефти и прочих полезных ископаемых).

Плательщиками акцизного налога являются юридические и физические лица:

- производящие подакцизные товары на территории Узбекистана;
- импортирующие подакцизные товары на территорию Узбекистана;

По отдельным видам подакцизных товаров по решению Президента Республики Узбекистан плательщиком акцизного налога может быть определено лицо, не являющееся производителем подакцизных товаров.

Объектом обложения акцизным налогом являются реализация подакцизных товаров, любая их передача и импорт в страну. Перечень подакцизных товаров утверждается решением Президента Республики Узбекистан. Ставки акцизного налога устанавливаются в процентах к стоимости товара (адвалорные) и (или) в абсолютной сумме на единицу измерения в натуральном выражении (фиксированные). Налоговым периодом является месяц. Расчет акцизного налога представляется в органы государственной налоговой службы по месту налогового учета ежемесячно не позднее 10 числа месяца, следующего за налоговым периодом. Уплата акцизного налога производится не позднее сроков сдачи расчетов, а по импортируемым товарам осуществляется в сроки, установленные таможенным законодательством.

Плательщиками налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа в Узбекистане являются юридические лица, осуществляющие реализацию конечным потребителям бензина, дизельного топлива и газа через автозаправочные станции. Объектом налогообложения является реализация конечным потребителям или использование для собственных нужд бензина, дизельного топлива и газа, за исключением сжиженного газа,

реализуемого населению для бытовых нужд через специализированные газоснабжающие предприятия. Налогооблагаемой базой является объем в натуральном выражении. Налоговым периодом является квартал.

Сумма налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа учитывается в цене реализуемого бензина, дизельного топлива и газа. И относится на расходы налогоплательщика. Расчет налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа с учетом текущих декадных платежей представляется ежеквартально не позднее 25 числа месяца, следующего за налоговым периодом, а по итогам года — в срок представления годовой финансовой отчетности. Уплата налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа производится по месту представления расчета ежелекдно не позднее чем на третий день после окончания декады месяца, в котором была осуществлена реализация бензина, дизельного топлива и газа.

Таможенная пошлина представляет собой обязательный платеж, взимаемый при ввозе товаров на таможенную территорию страны или при их вывозе с этой территории и являющийся неотъемлемым условием такого ввоза или вывоза. Таможенные пошлины выполняют три основные функции:

- фискальную, поскольку они являются одной из статей доходной части государственного бюджета;
- протекционистскую (защитную), относящуюся к импортным пошлинам, поскольку с их помощью государство ограждает местных производителей от нежелательной иностранной конкуренции;
- балансовую, которая относится к экспортным пошлинам, установленным с целью предотвращения нежелательного экспорта товаров.

Уплата таможенной пошлины носит обязательный характер и обеспечивается мерами государственного принуждения.

В мировой практике таможенные пошлины в зависимости от направленности перемещения товаров подразделяются на импортные, экспортные и транзитные.

Основную часть таможенных пошлин практически во всем мире (и в

том числе в Узбекистане) составляют ввозные пошлины. Основная их функция в нашей стране — защита национальных производителей от неблагоприятного воздействия иностранной конкуренции, рационализация структуры ввозимых товаров и пополнение доходной части Государственного бюджета. В Республике Узбекистан согласно Таможенному Кодексу при перемещении товаров и транспортных средств через таможенную границу и в других случаях, уплачиваются следующие:

- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- сборы за выдачу разрешений, связанных с использованием режима переработки на таможенной территории и режима переработки вне её;
- таможенный сбор за таможенное оформление;
- таможенный сбор за хранение товаров;
- таможенный сбор за таможенное сопровождение товаров;
- плата за принятие предварительного решения.²⁷

Таможенные сборы взимаются в размерах, устанавливаемых Кабинетом Министров Республики Узбекистан. Основой для исчисления налога на добавленную стоимость является таможенная стоимость товара, к которой добавляется таможенная пошлина, подлежащая к уплате, а по подакцизному товару также и сумма акцизного налога.

Таможенные платежи уплачиваются декларантом. Течение срока для уплаты таможенных платежей начинается со дня, следующего за днем истечения срока подачи таможенной декларации. Таможенные платежи уплачиваются таможенному органу в национальной валюте Республики Узбекистан. По решению таможенного органа плательщику может быть предоставлена отсрочка или рассрочка уплаты таможенных платежей при условии обеспечения их уплаты (до двух месяцев с начислением процентов).

²⁷ Таможенный Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 26.12.1997 г. № 548-I, статья 103

Выводы по первой главе

Бюджет можно определить как особый план государства, позволяющий контролировать процесс зачисления средств в доходы государства и собственно процесс использования бюджетных ресурсов согласно бюджетной классификации расходов.

Государственный бюджет состоит из двух взаимодополняющих друг друга частей: доходной и расходной. Доходная часть показывает, откуда поступают средства на финансирование деятельности государства.

Бюджетные доходы считаются результатом распределения и перераспределения части национального дохода общества, создаваемого в различных сферах общественного производства, а также части личного дохода физических лиц, мобилизуемых государством методами обязательных платежей (налоговые и неналоговые поступления). Налоги отражают обязательные платежи, взимаемые государством с физических и юридических лиц в государственный бюджет. Они являются одной из форм финансовых отношений, обеспечивающих распределение и перераспределение национального дохода в соответствии с экономическими и социальными задачами.

В бюджетной классификации согласно Бюджетному кодексу Республики Узбекистан, доходная часть формируется из прямых, косвенных налогов, ресурсных платежей и налога на имущество и прочих неналоговых доходов. Косвенные налоги являются необходимым элементом в экономике каждого государства. Эта категория налогов взимается в процессе потребления. Действительно, косвенные налоги отличаются сравнительно нечувствительностью для плательщиков и дают возможность сбора средств на покрытие государственных расходов.

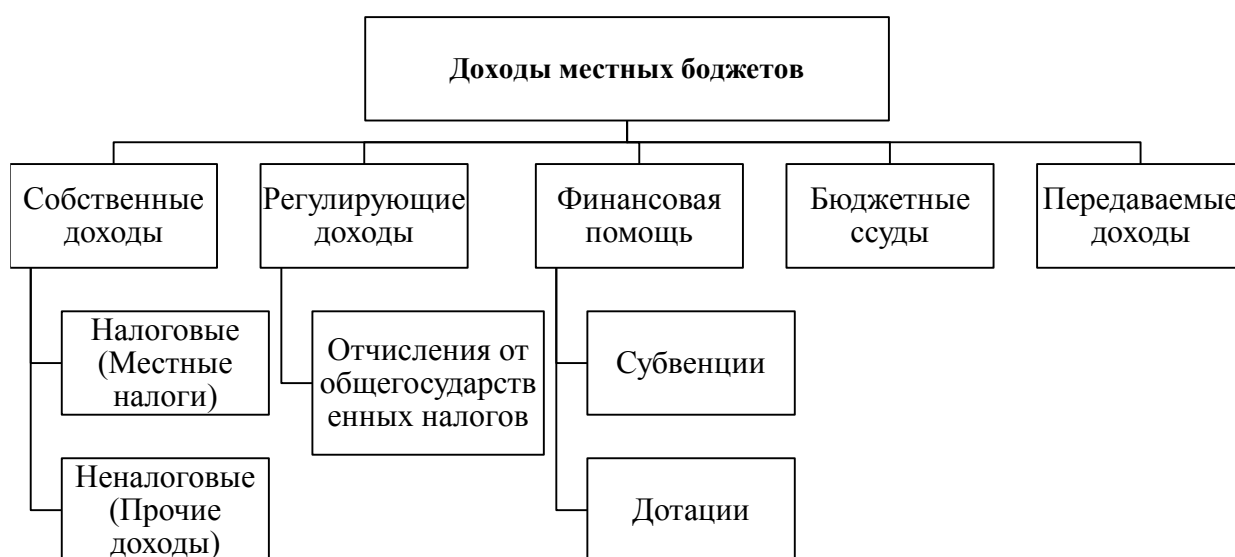
В систему косвенных налогов в Республике Узбекистан входят налог на добавленную стоимость (НДС), акцизный налог, налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа, а также таможенная пошлина.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ИСПОЛНЕНИЯ ДОХОДНОЙ ЧАСТИ ГОСУДАРСТВЕННОГО БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

2.1. Анализ структуры и динамики поступления косвенных налогов в местный бюджет Учтепинского района города Ташкента

В качестве приоритетных направлений развития и либерализации экономики в Узбекистане для дальнейшего укрепления макроэкономической стабильности и сохранения высоких темпов роста экономики стоят обеспечение сбалансированности Государственного бюджета на всех уровнях, совершенствование межбюджетных отношений и укрепление доходной части местных бюджетов.²⁸

Структура источников доходов местных бюджетов Республики Узбекистан представлена в нижеследующем рис.7.



**Рис.7. Структура источников доходов местных бюджетов
Республики Узбекистан²⁹**

Как видно из рис.7 по характеру распределения налогов доходы местных бюджетов формируются за счет собственных поступлений и доходов поступающих путем перераспределения средств между бюджетами

²⁸ Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан»

²⁹ Рисунок составлен автором на основе изученных материалов

разных уровней. Согласно статье 52 Бюджетного Кодекса Республики Узбекистан доходы местного бюджета формируются за счет:

1) общегосударственных налогов, в соответствии с установленными нормативами, включающих:

- налог на прибыль юридических лиц;
- единый налоговый платеж;
- налог на доходы физических лиц;
- фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской

деятельности;

- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- налог за пользование недрами;
- налог за пользование водными ресурсами;

2) местных налогов и других обязательных платежей, включающих:

- налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры;
- налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для

транспортных средств;

- налог на имущество;
- земельный налог;
- единый земельный налог;
- сбор за право розничной торговли отдельными видами товаров и

оказание отдельных видов услуг;

3) безвозмездных денежных поступлений от юридических и физических лиц, а также иностранных государств;

4) доходов, поступающих с рынков и прочих доходов.

К прочим доходам относятся поступления от реализации имущества, обращенного в доход государства, доходы от размещения, предоставления в пользование и продажи государственных активов, государственные пошлины, сборы, возмещения и штрафные санкции и другие. Субвенции,

передаваемые доходы и дотации, выделяемые из республиканского бюджета Республики Узбекистан, включаются доход местного бюджета.

Отметим, что налог за пользование водными ресурсами, фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности, акцизный налог на производимые в Республике Узбекистан пиво и масло растительное зачисляются в доходы местного бюджета.³⁰

К слову, одним из приоритетных направлений развития и либерализации экономики в «Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах» является сокращение субвенционных районов и городов, расширение доходной базы местных бюджетов за счет ускоренного развития в них промышленности и сферы услуг.³¹ Поэтому важно изучать и анализировать доходную часть местных бюджетов, и впоследствии находить пути ее совершенствования.

В ходе предвыпускной квалификационной практики, пройденной в Учтепинском районном финансовом отделе города Ташкент, был проведен анализ доходов местного бюджета данного района. В приложении приведена таблица доходов Учтепинского района за 2013-2017 гг.

Исходя из приложения в финансовом отделе в 2013 году планировалось получить доходы в размере 95 874 941 тыс. сум, а по итогам года было получено 96 032 261,28 тыс. сум, что больше плана на 157 320,28 тыс. сум. В 2014 году планировалось получить 117 641 184 тыс. сум, а по итогам года получено 106 977 385,59 тыс. сум, что на 9,06% меньше плана. В 2015 году планировалось получить 146 855 458 тыс. сум, а по итогам года получено 131 620 838,67 тыс. сум, что на 10,37% меньше плана. Также в 2016 году планировалось получить 141 267 815 тыс. сум.

По итогам 2016 года получено 123 951 587,75 тыс. сум, что на 12,26% меньше плана.

³⁰ Бюджетный кодекс Республики Узбекистан с изменениями в соответствии с Законом Республики Узбекистан от 04.09.2014 № ЗРУ-373

³¹ Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан»

Таблица 2

**Структура доходов местного бюджета Учтепинского района города
Ташкента в 2013-2017 гг³²**

(млрд.сум)

Показатели	2013 год		2014 год		2015 год		2016 год		2017 год	
	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %
Доходы – ВСЕГО	96,03	100	106,9	100	131,6	100	123,95	100	134,56	100
Прямые налоги	30,07	31,3	34,8	32,5	39,96	30,4	42,07	37,0	52,18	38,8
Налог на прибыль юридических лиц	6,77	7,0	6,4	6,0	5,6	4,3	3,6	3,0	3,88	2,9
Отчисления в Государственный бюджет от единого налогового платежа	2,01	2,08	1,4	1,3	1,3	1,0	0,62	0,5	1,98	1,6
Налог на доходы физических лиц	1,26	1,3	1,0	0,9	1,2	0,9	1,1	0,9	0,26	0,2
Фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности	18,7	19,5	23,96	22,4	29,6	22,5	35,15	28,3	46,06	34,1
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	1,33	1,38	1,95	1,8	2,2	1,6	1,6	1,3	0,0	-
Косвенные налоги	13,76	14,3	16,26	15,2	26,18	20,0	27,27	22,0	18,38	13,7
Налог на добавленную стоимость	0,56	0,6	0,34	0,3	0,33	0,25	0,0	-	0,13	0,1
Акцизный налог	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-
Таможенная пошлина	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-
Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств	18,25	13,75	15,92	14,9	25,85	19,7	27,27	22,0	18,25	13,6
Ресурсные платежи и налог на имущество	9,3	9,6	10,69	10,1	13,04	9,9	16,32	12,1	9,8	7,4
Налог на имущество	5,02	5,2	5,8	5,5	7,31	5,6	9,72	7,8	7,34	5,5
Земельный налог	3,73	3,2	4,35	4,0	5,1	3,8	5,9	4,7	1,93	1,4
Налог за пользование недрами	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-
Налог за пользование водными ресурсами	0,55	0,6	0,54	0,5	0,63	0,4	0,7	0,6	0,53	0,5
Прочие доходы	27,1	28,2	33,5	31,3	35,98	27,4	38,19	29,8	32,06	23,8
Поступления по транзакциям в обязательства	16,0	16,6	11,6	10,9	16,44	12,4	0,1	0,08	22,14	16,4

³²Составлено на основе практических данных, предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района города Ташкента

В 2017 году планировалось получить доходы в размере 167 991 534 тыс. сум, но по итогам года получено 135 359 542,14 тыс. сум, что меньше плана на 19,42%. В вышеприведенной таблице 2 мы можем увидеть структуру доходов местного бюджета Учтепинского района города Ташкента за 2013-2017 годы, где показаны все показатели в абсолютной и относительной величине. Динамику доходов местного бюджета Учтепинского района города Ташкент можно рассмотреть на рис.8.

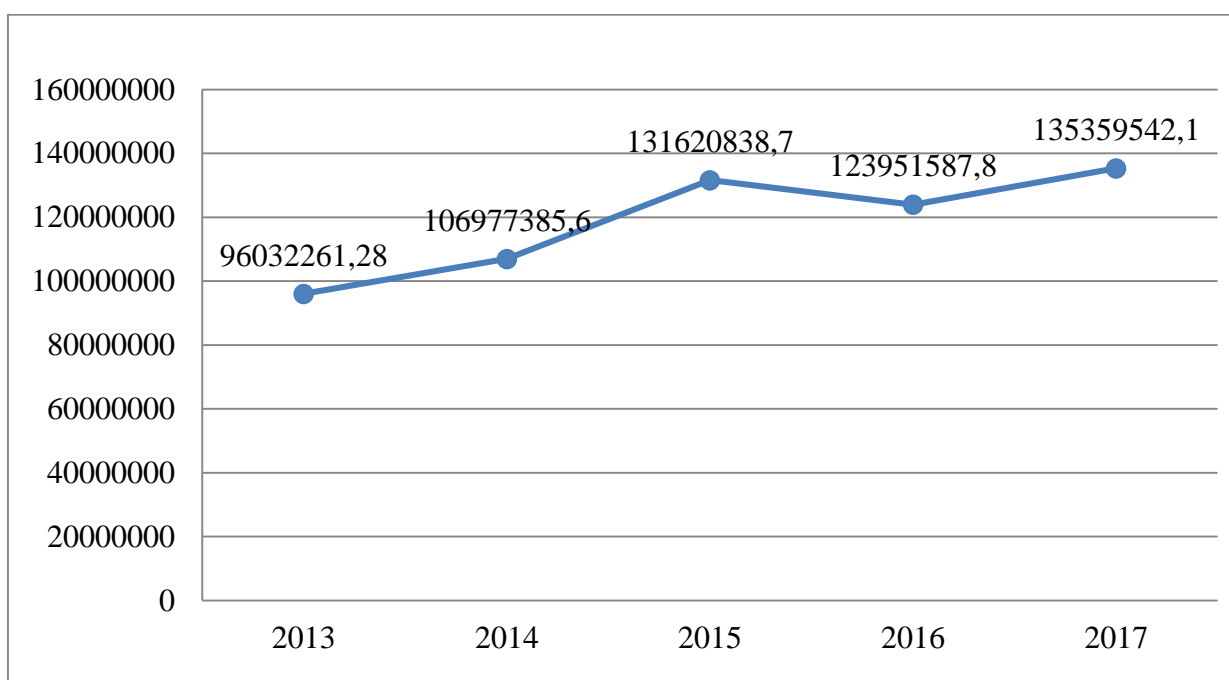


Рис 8. Динамика доходов местного бюджета Учтепинского района за 2013-2017 годы³³

По рис.8 можно заключить, что наблюдался постоянный рост доходов местного бюджета, кроме 2016 года. С 2013 по 2014 год доходы выросли на 11,4%, с 2014 по 2015 год доходы повысились на 23,04%. А вот с 2015 по 2016 год доходы уменьшились на 5,83%. Наконец, с 2016 по 2017 год наблюдался рост доходов на почти 10%. Если принять 2013 год как базисный год, в течение 5 лет доходы выросли на 41%.

Теперь рассмотрим состав доходов местного бюджета на рис.9.

³³ Рисунок составлен на основе данных, предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района.

По данным рисунка видно, что в 2017 году в структуре доходов наибольшую долю составляют прямые налоги – 38,8% (52,18 млрд. сум) всех доходов, следом идут другие доходы 23,8% (32,06 млрд. сум) всех доходов, поступления по транзакциям а активы и обязательства 16.4% (22,14 млрд. сум), косвенные налоги составляют 13,7% (18,38 млрд. сум) и наименьший удельный вес занимают ресурсные платежи и налоги на имущество 7.4% (9,8 млрд. сум).

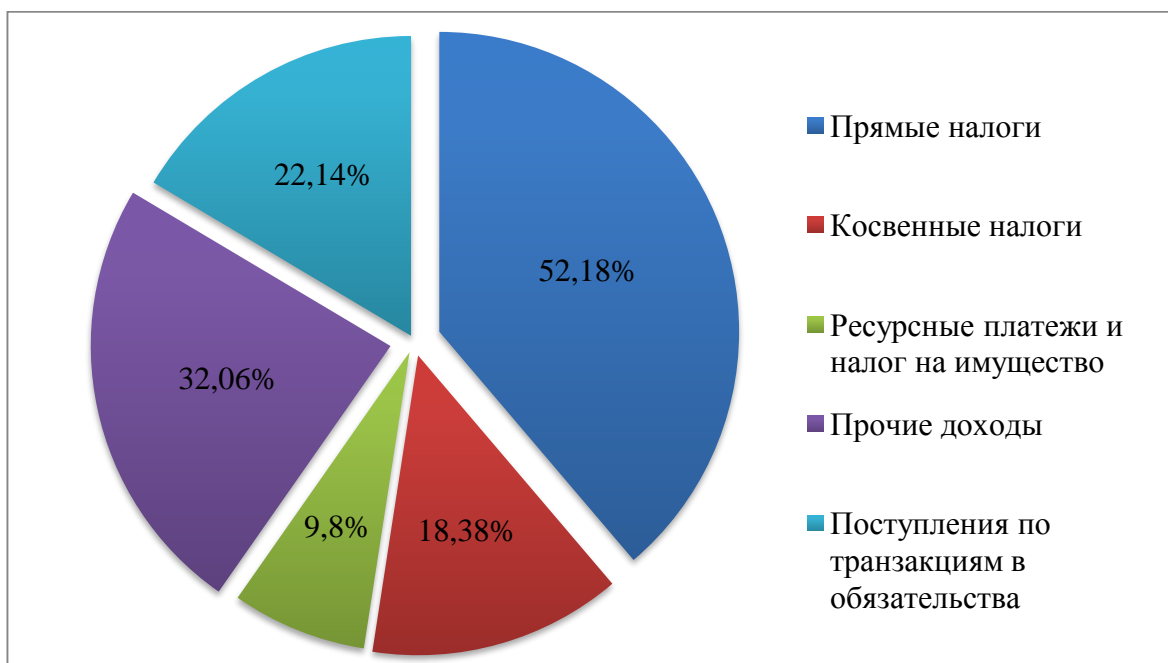


Рис.9. Структура доходов местного бюджета Учтепинского района в 2017 году, в млрд. сум³⁴

Из существующих косвенных налогов в местный бюджет напрямую и полностью поступают лишь налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств. Однако, будучи общегосударственным косвенным налогом, налог на добавленную стоимость (НДС) в определенной ежегодными Постановлениями Президента части поступает в местный бюджет, хотя теоретически должен пополнять лишь республиканский бюджет. Это обусловлено усиленным вниманием со стороны государства в обеспечении самостоятельности местных бюджетов.

³⁴ Рисунок составлен на основе данных, предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района

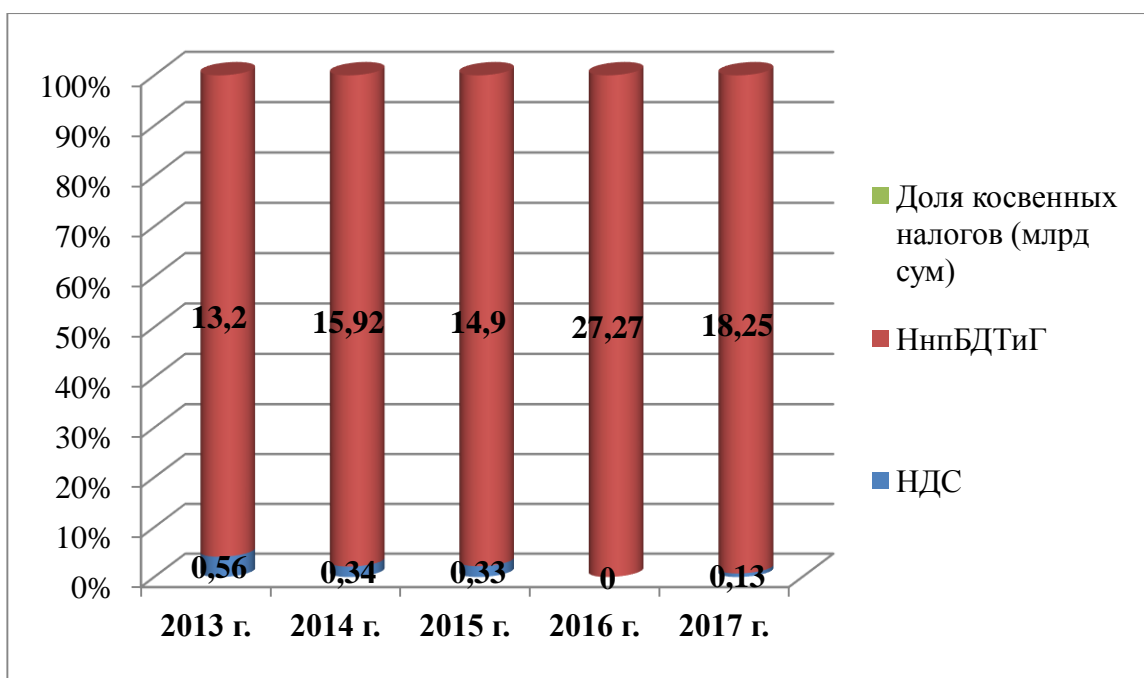


Рис.10. Косвенные налоги в доходной части Учтепинского района за 2013 - 2017 гг., в млрд. сум³⁵

Рассмотрим поступление косвенных налогов в доходную часть Учтепинского района. Исходя из рис.10 можем сделать вывод, что наибольшую сумму в доходной части Учтепинского района в составе косвенных налогов составляют налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств.

Доходы от данного налога в период с 2013 года по 2017 год выросли с 13,2 млрд. сумов до 18,25 млрд. сумов. Максимальное значение, то есть показатель в 27,27 млрд. сумов зафиксирован в 2016 году.

НДС в составе косвенных налогов не значителен. Показатели этого налога из года в год понижаются. Самая большая сумма, которая поступила составляет 0,56 млрд. сум в 2013 году, а в 2016 году по этому налогу и вовсе не было поступлений.

Рассмотрим долю, приходящуюся на НДС и налог на бензин, дизельного топлива и газа для транспортных средств в составе косвенных налогов на следующем рисунке.

³⁵ Рисунок составлен на основе данных, предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района.

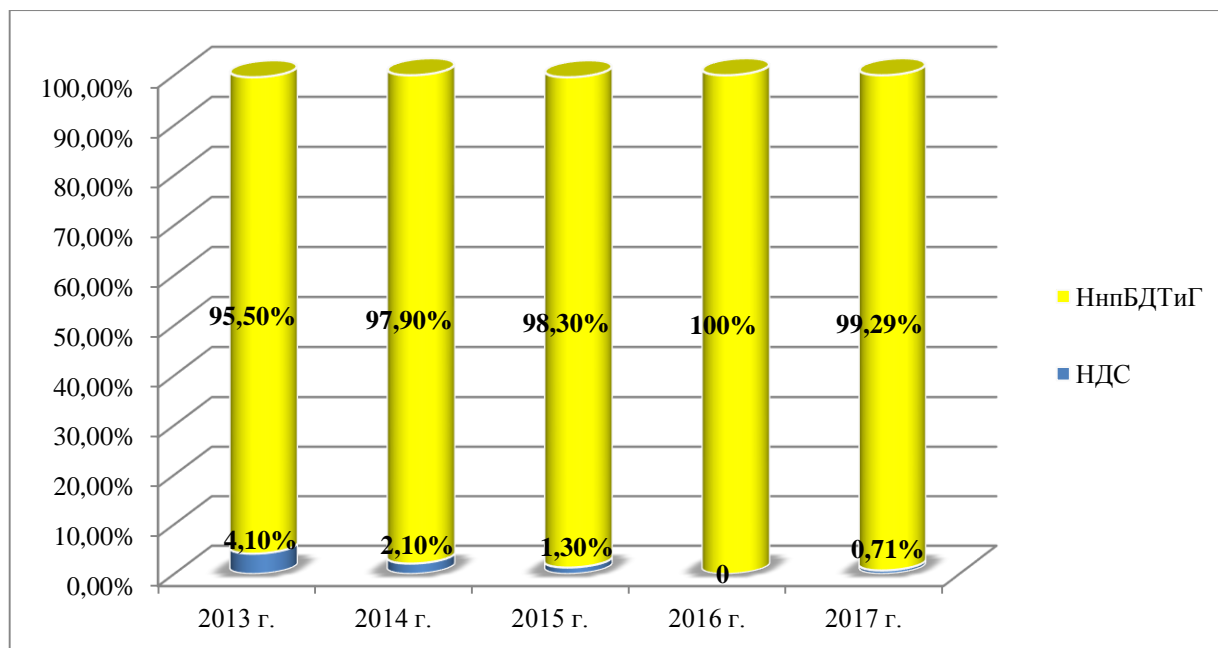


Рис.11. Доля, приходящаяся на НДС и налог на бензин, дизельного топлива и газа для транспортных средств в составе косвенных налогов ³⁶

Согласно рис.11 можно сказать, что наблюдается стабильный рост поступлений по налогу на бензин, дизельного топлива и газа для транспортных средств. С 2013 года по 2016 год доходы от этого местного налога выросли на 206,6% и составили 27,27 млрд сум.

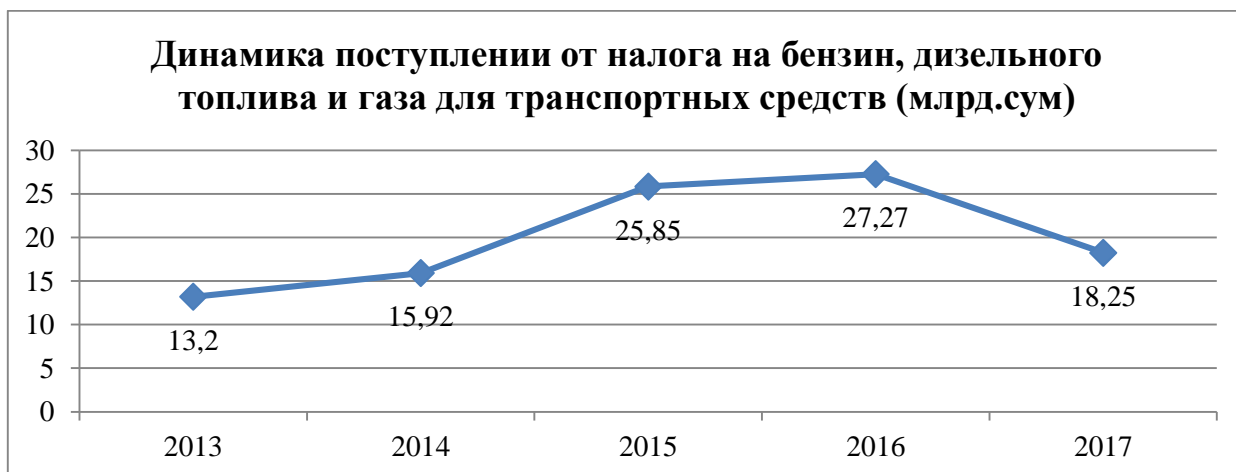


Рис.12. Динамика поступления от налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, в млрд. сум ³⁷

³⁶ Рисунок составлен автором на основе данных, предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района

³⁷ Рисунок составлен автором на основе данных предоставленных районным финансовым отделом Учтепинского района.

Исключением является 2017 год. В этом году наблюдается снижение дохода в сравнении с 2016 годом на 33.1% и составляет 18.25 млрд. сумов.

Исходя из рис.12 отметим, что наблюдается снижение поступлений от НДС с 2013 года по 2016 год. В 2013 году показатель НДС составил 0,56 млрд. сумов, тогда как в 2016 году не было поступлений по этой статье доходов местного бюджета. В 2017 году поступления по НДС составили 0,13 млрд. сумов. С 2013 года по 2017 год поступления по НДС снизились почти на 77%.

Данный спад в поступлениях по НДС в бюджет Учтепинского района может быть частично связан с уменьшением нормативов отчислений по НДС в местный бюджет, который в 2013 году, согласно официальным данным, составлял 5%, а в 2017 году нормативы равнялись нулю.

В целом, основная часть поступлений от косвенных налогов приходится на налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, тогда как поступления по НДС были незначительны.

2.2. Анализ структуры и места косвенных налогов в доходной части Государственного бюджета Республики Узбекистан (за последние 5 лет)

Согласно изученным открытым данным Министерства финансов Республики Узбекистан был проведен анализ и на его основе сформирована таблица 3 по показателям фактического исполнения доходной части Государственного бюджета страны с 2014 года по 2017 год без учета государственных целевых фондов, а также показаны данные по прогнозам на 2018 год для анализа.

В таблице 3 можно выделить тренд к росту как общего показателя доходов Государственного бюджета, так и по отдельным видам налоговых и неналоговых доходов. Общие доходы Государственного бюджета растут постепенно на протяжении 4 лет с 31729,6 млрд. сумов в 2014 году до 44469,6 млрд. сумов в 2017 году. Прогноз на 2018 год также можно считать

положительным, так как рост доходов должен составить 62229,5 млрд. сумов по итогам 2018 года. Далее, рассмотрим структуру доходной части с уделением внимания на наиболее интересных моментах закономерности поступлений в доходную часть Государственного бюджета.

Нельзя считать странным тот факт, что косвенные налоги занимают наибольшую долю в доходах Государственного бюджета, имея в среднем 54% как за четырехлетний период, так и по прогнозу на 2018 год. Прямые налоги составляют, в свою очередь, около 23-24% с прогнозом снижения их доли до 20% в текущем году. Ресурсные платежи и налог на имущество составляют немного меньшую пропорцию – 14~15% всех доходов, тогда как прочие поступления (неналоговые доходы) составляют всего около 9~10%.

Свяжем структуру различного рода поступлений по бюджетной классификации с каждым налогом, чтобы определенную закономерность, прослеживающуюся за последние 5 лет. Так, например, налог на добавленную стоимость как косвенный налог вносит в бюджет около 30% дохода, что соответствует 13422,7 млрд. сум, и предполагает достичь 22019,4 млрд. сумов в 2018 году. Следующий по значимости налог также косвенный и представляет собой акцизный налог с 16% в среднем за период (6870 млрд. сумов в 2017 году). Следующим выделяемым можно считать прямой налог в виде налога на доходы физических лиц (НДФЛ), который имеет около 10% доходов (4476,1 млрд. сум в 2017 году).

Отметим, что в 2017 году отсутствовали поступления по налогу на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры. В 2018 году данный налог был объединен с налогом на прибыль юридических лиц. Уменьшение прогнозируемых доходов по всем видам прямых налогов снизит их долю, тогда как поступления по НДС и налогу за пользование недрами и на сверхприбыль имеют прогноз к росту.

Таблица 3

**Структура доходов Государственного бюджета Республики Узбекистан
(без целевых фондов) в 2014-2017 гг³⁸**

(млрд. сум)

Показатели	2014 год		2015 год		2016 год		2017 год		2018 год (прогноз)	
	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %	млрд. сум	уд. вес, %
Доходы без целевых фондов – всего	31729,6	100	36492,7	100	40505,8	100	44469,6	100	62229,5	100
Прямые налоги	7433,1	23,43	8798,5	24,1	9338,5	23,1	10674,2	24,0	12805,4	20,6
Налог на прибыль юридических лиц	1120,2	3,53	1180,5	3,23	1266,0	3,13	1291,1	2,90	2510,9	4,0
Отчисления в ЕНП предприятий общественного питания	954,4	3,01	1207,8	3,31	1383,2	3,41	1613,2	3,62	1907,3	3,06
Отчисления в ЕНП, включая микрофирмы и малые предприятия	967,9	3,05	1191,7	3,27	1237,9	3,06	1622,8	3,64	2110,2	3,4
Налог на доходы физических лиц	3261,7	10,28	3800,7	10,4	4040,4	9,98	4476,1	10,0	5198,8	8,35
Фиксированный налог	553,1	1,74	681,5	1,87	742,5	1,83	831,0	1,86	1077,6	1,73
Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	575,7	1,82	736,2	2,02	668,5	1,65	839,5	1,88	-	-
Косвенные налоги	16851,8	53,11	19193,8	52,6	22298,1	55,0	24285,8	54,6	33404,3	53,7
Налог на добавленную стоимость	9475,6	29,86	10850,9	29,7	12505,0	30,9	13422,7	30,2	22019,4	35,38
Акцизный налог	4941,1	15,57	5618,5	15,4	6480,0	16	6870,8	15,5	8343,8	13,4
Таможенная пошлина	1350,0	4,26	1481,5	4,06	1717,4	4,24	1 632,6	3,67	1415,3	2,27
Налог на потребление бензина, диз.топлива и газа	1085,1	3,42	1242,9	3,41	1595,7	3,94	1 940,3	4,36	1323,2	2,12
Ресурсные платежи и налог на имущество	4311,6	13,59	4816,1	13,2	5806,5	14,3	6049,8	13,6	9714,5	15,6
Налог на имущество	1273,8	4,02	1393,1	3,82	1874,0	4,62	1988,8	4,47	2158,9	3,47
Земельный налог	647,5	2,04	750,1	2,06	873,5	2,16	1102,5	2,47	1266,6	2,03
Налог за пользование недрами и сверхприбыль	2275,6	7,017	2514,5	6,89	2874,6	7,1	2746,3	6,17	7570,8	12,1
Налог за пользование водными ресурсами	114,7	0,36	158,4	0,43	184,4	0,45	211,9	0,47	85,9	0,13
Прочие доходы	3133,1	9,87	3684,3	10,1	3062,7	7,56	2737,3	6,15	4937,6	7,93

³⁸ Составлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Постановления Президента Республики Узбекистан от 29.12.2017 г. № ПП-3454

В рис.14 посмотрим отдельно структуру прогнозируемых доходов государственного бюджета за 2018 год. Наибольший удельный вес в составе доходов бюджета 2018 года планируется на косвенные налоги – почти 56%, далее идут прямые налоги с удельным весом – 20% (прогнозируется снижение поступлений почти на 4% по сравнению с 2017 годом).

Ресурсные платежи и налог на имущество составят 16% (увеличились на 2% по сравнению с 2017 годом) от общего объема доходов госбюджета. В целом налоговые доходы занимают 92%. А прочие доходы (они же неналоговые поступления) в 2018 году вырастут на 2% и планируются в размере 8% в структуре доходов бюджета.

Исходя из темы дипломной работы для того чтобы провести более подробный анализ роля косвенных налогов в доходной части государственного бюджета, мы будем рассматривать поступления от косвенных налогов отдельно. Косвенные налоги составляют больше половины всех доходов бюджета (54.61% на 2017 год).

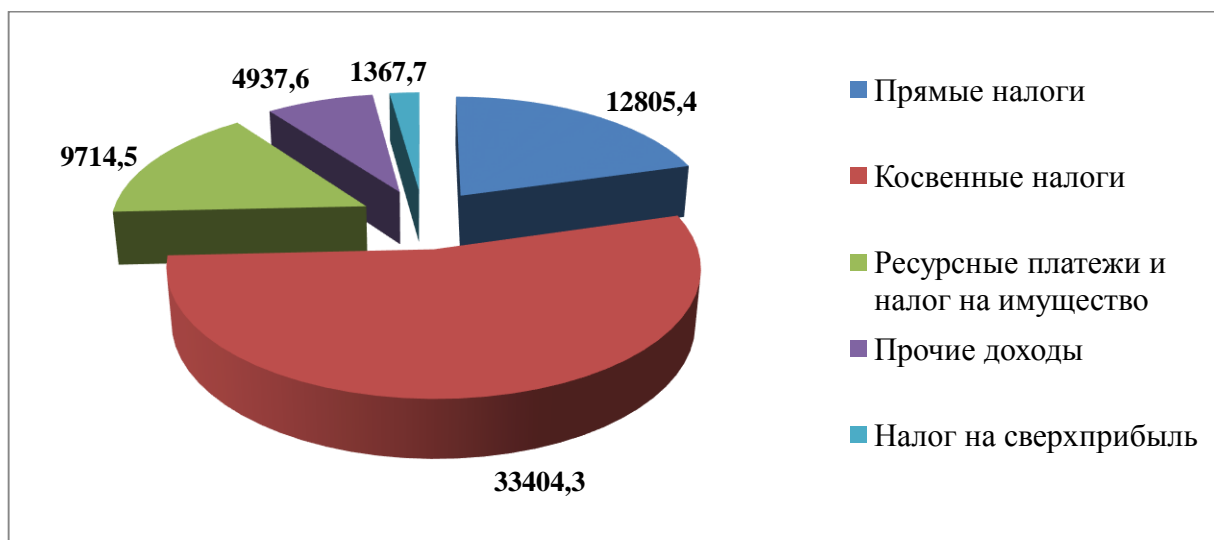


Рис.14. Структура доходов государственного бюджета Республики Узбекистан за 2018 год (прогноз)³⁹

В рис.15 рассмотрим состав и структуру каждого косвенного налога в доходах госбюджета за 2017 год. Здесь прослеживается, что наибольший

³⁹ Составлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Постановления Президента Республики Узбекистан от 29.12.2017 г. № ПП-3454

удельный вес в косвенных налогах занимает налог на добавленную стоимость – 56%, за ним идет акцизный налог – 29%.

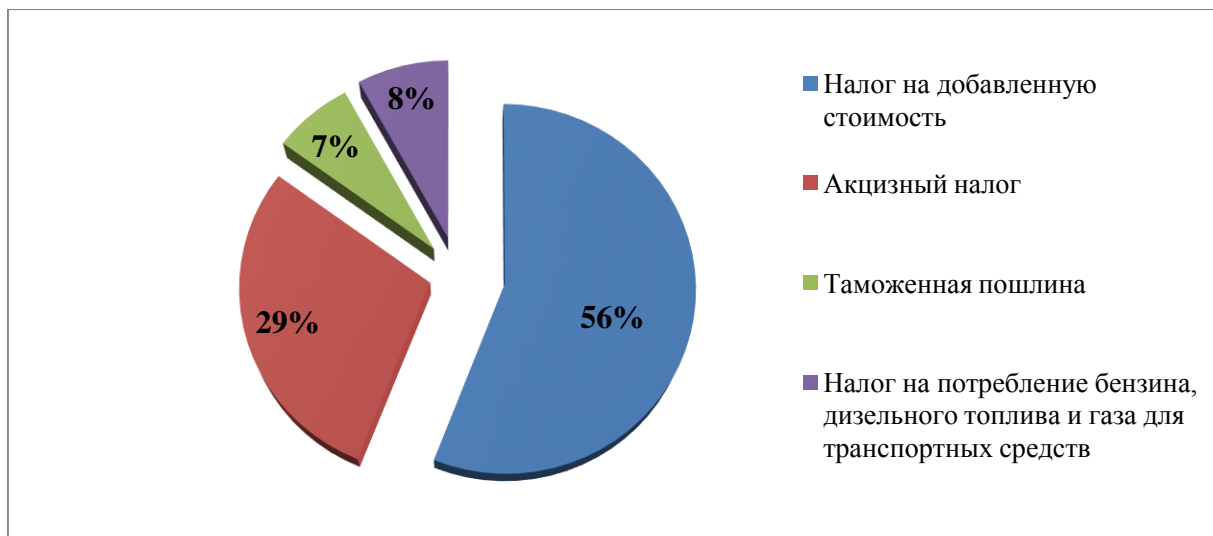


Рис.15. Структура косвенных налогов в составе доходов бюджета Республики Узбекистан за 2017 г⁴⁰

Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств в составе косвенных налогов занимает 8%, а таможенная пошлина – 7%. По данным таблицы 4 видно, при доходах бюджета в целом за 2014 год 31729,6 млрд. сум, косвенные налоги составили 16 851,8 млрд. сум и занимают 53,11% от объема бюджета. В составе косвенных налоговых доходов 2014 года наибольший удельный вес занимает налог на добавленную стоимость – 29,86% от общего объема доходов бюджета. Далее – акцизный налог, который занимает 15,57% от общего объема доходов бюджета. Таможенная пошлина занимает 4,26%, а налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств с наименьшим удельным весом – 3,42% в объеме доходов бюджета.

Доходы бюджета за 2015 год в целом составили 36492,7млрд.сум, из них 19 193,8 млрд. сум пришлось на косвенные налоги, то есть 52,6% всего бюджета. В составе косвенных налоговых доходов 2015 года наибольший удельный вес занимает так же налог на добавленную стоимость - 29,73% от доходов бюджета. Далее идет акцизный налог, имеющий долю 15,4%

⁴⁰Составлено на основе данных Министерства Финансов Республики Узбекистан

доходов бюджета. Следующей по величине является таможенная пошлина – 4,06%. Самый маленький удельный вес в объеме косвенных налоговых поступлений составил налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств – 3,41% от доходов бюджета.

Доходы бюджета за 2016 год в целом составили 40505,8млрд.сум, из них 22298,1млрд. сумов – косвенные налоги. В составе косвенных налоговых доходов 2016 года наибольший удельный вес в объеме доходов бюджета занимает налог на добавленную стоимость – 30,87%. За ним по величине расположился акцизный налог - 16%, таможенная пошлина - 4,24%. Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств стал косвенным налогом с наименьшим удельным весом и составил 3,94%.

Таблица 4

**Косвенные налоговые доходы государственного бюджета Республики
Узбекистан за 2014-2018 гг⁴¹**

№	Показатели	2014 год		2015 год		2016 год		2017 год		2018 год (прогноз)	
		млрд сум	уд.вес, %	млрд сум	уд.вес %	млрд сум	уд.вес %	млрд сум	уд.вес %	млрд сум	уд.вес, %
I.	Доходы без целевых фондов – всего	31729,6	100	36492,7	100,0	40505,8	100,00	44469	100,00	62230	100
2.	Косвенные налоги	16851,8	53,1	19194	52,6	22298	55,05	24285	54,61	33404	53,68
2.1	Налог на добавленную стоимость	9475,6	29,9	10851	29,73	12505	30,87	13422	30,18	22019	35,38
2.2	Акцизный налог	4941,1	15,6	5618,5	15,4	6480,0	16	6870,8	15,45	8343,8	13,4
2.3	Таможенная пошлина	1350,0	4,26	1481,5	4,06	1717,4	4,24	1632,6	3,67	1415,3	2,27
2.4	Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа	1085,1	3,42	1242,9	3,41	1595,7	3,94	1940,3	4,36	1323,2	2,12

Из них 24285,8 млрд. сум пришлось на косвенные налоги, то есть 54,61% всего бюджета. В составе косвенных налоговых доходов 2017 года наибольший удельный вес занимает так же налог на добавленную стоимость

⁴¹ Составлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Постановления Президента Республики Узбекистан от 29.12.2017 г. № ПП-3454

– 30,18% от доходов бюджета. Акцизный налог имеет долю 15,45% доходов бюджета, тогда как налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств – 4,36%. Самый маленький удельный вес в объеме косвенных налоговых поступлений составил таможенная пошлина – 3,67% от доходов бюджета.

Доходы бюджета за 2017 год на итог года планируются в размере 62229,5млрд.сум, и косвенные налоги из них составят 33404,3 млрд.сум, а это почти 54% от объема всех доходов бюджета. В составе косвенных налоговых доходов 2018 года наибольший удельный занимает налог на добавленную стоимость – 35,38% от объема доходов бюджета. Следующим по величине располагается акцизный налог – 13,4%, за ним таможенная пошлина с долей 2,27%. Следующий по удельному весу в объеме косвенных налоговых поступлений является налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств с долей 2,12%.

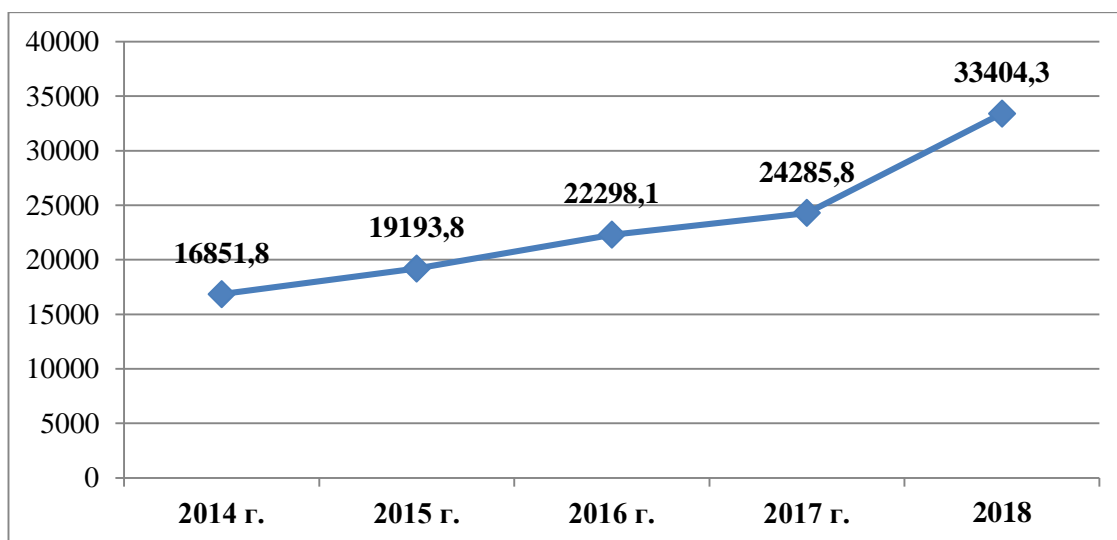


Рис.16. Динамика косвенных налогов в доходах бюджета за 2014-2018 годы, в млрд. сум⁴²

Изменение косвенных налоговых доходов за период с 2013-2018 гг. представлено на рис.16, где косвенные налоги увеличились с 2014 года по 2015 год на 13,9%, с 2015 по 2016 год на 16,2%, с 2016 по 2017 год почти на

⁴² Составлено на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан и Постановления Президента Республики Узбекистан от 29.12.2017 г. № ПП-3454.

9%. В 2018 году ожидается рост на 37,5% по сравнению с 2017 годом.

В целом косвенные налоги увеличились в период с 2014 по 2018 год на 98%. Такое повышение может быть связано с рядом факторов, такими как повышение объема производства в стране, увеличения налоговых ставок, повышения мировых цен на энергоресурсы и другие.

Для того чтобы разобраться, рассмотрим изменение каждого налога в отдельности. Доходы, поступающие от НДС увеличились в период с 2014 по 2018 год в 2,3 раз. С 2014 года по 2015 год увеличение произошло на 14,5%, с 2015 по 2016 год на 15,24%, с 2016 по 2017 год на 7,3%, с 2017 по 2018 год ожидается рост на 64%. При этом, ставка налога на добавленную стоимость за 2014-2018 годы не менялась и составляла 20%.

Доходы, поступающие от акцизного налога увеличились в период с 2014 по 2018 год в 1,7 раз. С 2014 года по 2015 год увеличение произошло на 13,7%, с 2015 по 2016 год на 15,3%, с 2016 по 2017 год на 6%, а с 2017 по 2018 год прогнозируется рост в 21,4%.

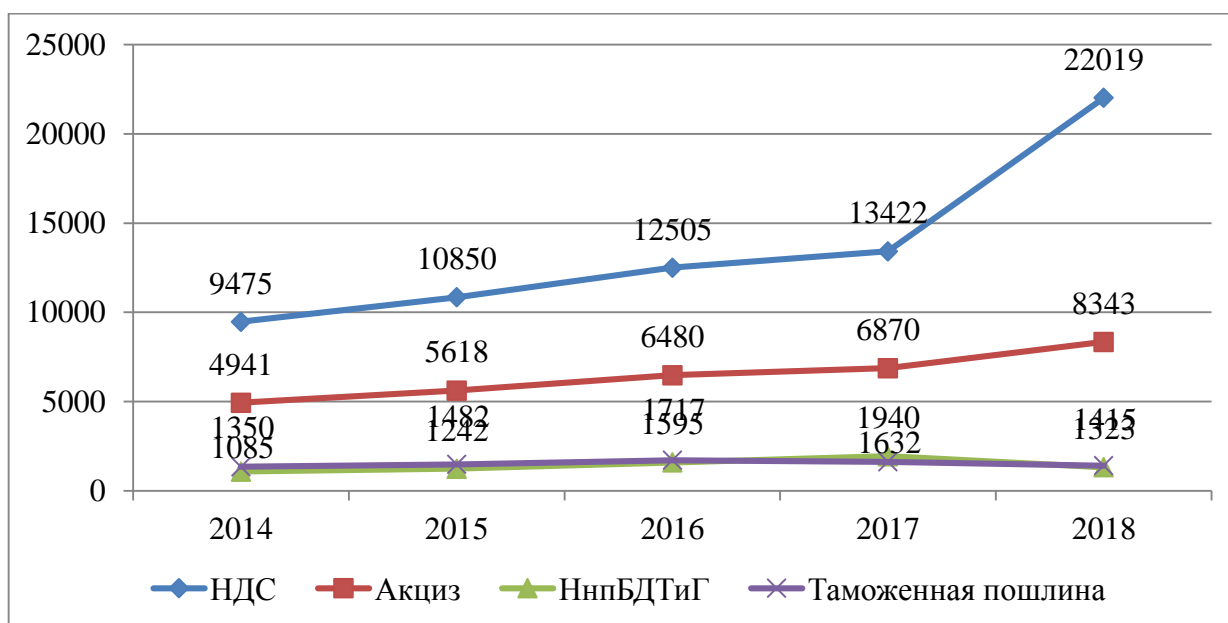


Рис 17. Изменение косвенных налогов за 2014-2017 гг.

Доходы, поступающие от таможенной пошлины, увеличились в целом за период с 2014 по 2017 год в 1,2 раз. С 2014 года по 2015 год увеличение произошло на 9,7%, с 2015 по 2016 год почти на 16%, а с 2016 по 2017 год

произошло понижение на 4,9%,. Также с 2017 по 2018 год ожидается снижение на уровне 13%. Из рис.17 можно сделать вывод, что доходы, поступающие от налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств увеличились в период с 2014 по 2017 год в 1.79 раз. С 2014 года по 2015 год увеличение произошло на 14,5%, с 2015 по 2016 год на 28,4%, с 2016 по 2017 год на 21,6%. Такое стремительное увеличение может быть связано с повышением ставок налога. А вот с 2017 по 2018 год прогнозируется снижение на уровне 68,2%

Таким образом, косвенные налоги являются так называемой базовой основой Государственного бюджета, формирующей его доходную часть и играющую важную роль в финансировании расходов государства. Среди непосредственно самих косвенных налогов фундаментом являются два налога, а именно налог на добавленную стоимость и акцизный налог, которые практически полностью поступают в республиканский бюджет. Более того, по косвенным налогам за последние 5 лет наблюдался стабильный рост, который имеет положительный прогноз.

Выводы по второй главе

В данной главе были рассмотрены имеющиеся в наличии фактические данные бухгалтерской и финансовой отчетности финансового отдела хокимията за последние 5 лет об исполнении доходной части бюджета Учтепинского района, что использовалось для анализа исполнения доходной части бюджета Учтепинского района.

На основе полученной информации были составлены таблицы и рисунки для представления информации по исполнению по параметрам доходной части бюджета, в которой отразились не только абсолютные показатели по всем поступлениям согласно бюджетной классификации, но и доли каждой категории поступления в структуре всех доходов местного бюджета за пять последних лет.

Согласно анализу, в доходах бюджета Учтепинского района наблюдался рост, что говорит о нормальной экономической активности предприятий, являющихся плательщиками общегосударственных и местных налогов и сборов.

В доходной части местного бюджета Учтепинского района, показатели поступлений по косвенным налогам уступают показателям прямых налогов и ресурсных платежей.

Доля косвенных налогов в доходной части местного бюджета варьируются от 13,7% до 27,27% . В целом, по косвенным налогам за последние 5 лет наблюдался стабильный рост, который имеет дальнейший положительный прогноз.

Среди косвенных налогов наибольший удельный вес занимает налог на потребление налога на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств - в среднем больше 98%.

Доля НДС составляет в среднем 2% за рассматриваемый период. Это связано в первую очередь с тем что НДС является общегосударственным налогом и только некоторая его часть поступает в местный бюджет, согласно нормативам отчислений.

Доходы от других видов косвенных налогов таких как акцизный налог и таможенная пошлина поступают в республиканский бюджет. Интересен тот факт, что в отличие от местного бюджета, который пополняется в основном за счет прямых налогов, формирование Государственного бюджета происходит за счет косвенных налогов (около 55% ежегодно).

В структуре доходов Государственного бюджета налог на добавленную стоимость (НДС) как косвенный налог вносит в бюджет около 30% дохода. Второй по значимости налог представляет собой акцизный налог с 16% в среднем за период.

ГЛАВА 3. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ЕГО РОЛЬ В ГОСУДАРСТВЕННОМ БЮДЖЕТЕ

3.1. Зарубежный опыт формирования доходной части государственного бюджета за счет косвенных налогов

Известно, что с развитием экономики должна изменяться и роль государства в рыночном механизме, а это значит, что и направления использования государством рыночных инструментов, в том числе налоговой и бюджетной систем.

Многие развитые зарубежные государства имеют непрерывный опыт косвенного налогообложения, что позволяет проанализировать их опыт и прийти к конкретным заключениям.

Анализируя прямое и косвенное налогообложение в ряде развитых стран Европы, В.В. Коровкин отмечает, что приблизительно за сто лет соотношение прямых и косвенных налогов в налоговых доходах бюджетов стало практически противоположным. Если в конце XIX века косвенные налоги составляли в среднем около $2/3$ налоговых доходов, то к концу XX столетия их доля сократилась в среднем до $1/3$. То есть в развитых странах предпочтение отдавалось развитию рынка, приводящему к укреплению налоговой базы по прямым налогам.⁴³

Из нижеследующей таблицы видно, что за прошедшие сто лет значение прямых и косвенных налогов в формировании доходов бюджетов европейских стран изменилось коренным образом, и теперь основными источниками государственных доходов выступают прямые налоги.

Следует отметить, что в настоящее время косвенное налогообложение играет важную роль в экономике многих стран. Среди косвенных налогов, особенно в странах ЕС, ведущее положение принадлежит НДС и акцизам.

⁴³Коровкин В.В. Основы теории налогообложения: учеб. пособие. — М.: Экономистъ, 2016. — С. 154

Таблица 5

Поступления в бюджет от прямых и косвенных налогов в странах Европы в 1892, 1987 и 2017 годах, в %⁴⁴

Государство	Поступления в бюджет от прямых налогов, %			Поступления в бюджет от косвенных налогов, %		
	1892	1987	2017	1892	1987	2017
Великобритания	17,28	56,70	67,15	82,72	43,30	32,85
Франция	16,29	60,60	71,80	83,71	39,40	28,20
Германия	24,63	71,30	72,49	75,37	28,70	27,51
Италия	36,17	71,50	76,17	63,83	28,50	23,83
Австрия	26,17	58,20	71,53	73,83	41,80	28,47
Бельгия	28,32	73,70	73,11	71,68	26,30	26,89
Дания	22,60	60,60	67,68	77,40	39,40	32,32
Греция	30,68	53,10	43,11	69,32	46,90	56,89
Нидерланды	26,73	70,60	76,50	73,27	29,40	23,50
Португалия	21,97	51,60	60,06	78,03	48,40	39,94
Швеция	18,99	66,80	77,43	81,01	33,20	22,57
Испания	31,52	67,50	72,97	68,48	32,50	27,03

При этом ставки НДС в странах Европейского союза достаточно высоки. Наличие НДС в налоговой системе стран является обязательным условием членства в этой организации. В Германии, например, основная (базовая) ставка по НДС составляет 19%, а пониженная - 7%.

В некоторых из стран ЕС, например, в Швеции, Финляндии, Дании, эти ставки даже превышают максимальные ставки, рекомендованные руководящими органами ЕС (14 - 20% по основным группам товаров). Поступления по линии НДС составляют в среднем 0,4% ВВП на 1 процент ставки налога, при этом доходы бюджетов находятся в прямой зависимости от ставки НДС.

⁴⁴ Таблица составлена автором на основе изученного материала сайта www.ko-dic.com/history_of_taxes/

Большой размер ставок НДС в странах ЕС наиболее очевиден при сравнении со странами, ограничивающими использование косвенных налогов вообще и НДС, в частности. Так, в США вообще не используется НДС, хотя там существует налог с продаж, ставка которого колеблется, в зависимости от штата: от 3 до 12%. В Канаде ставка аналогичного налога составляет всего 7-8%. В Японии взимается налог на потребление, аналогичный НДС по ставке 8%.

Заслуживает изучения практика применения косвенных налогов и, в частности, НДС, в таких экономически развитых странах, как Франция, Германия, Великобритания, Швеция, США и Япония.

Особое внимание, следует уделить Франции, первой стране, внедрившей в свою налоговую практику НДС в его современном виде. Во Франции налоги и сборы формируют около 90% бюджета государства. Сборы осуществляются единой службой. Основные виды налогов - косвенные, прямые, гербовые сборы. Основной налог, дающий большую часть поступлений, - это НДС, с долей 45% в доходах бюджета. Стандартная ставка НДС в стране - 18,6%, льготные ставки - 2,1; 4 и 5,5%, повышенная ставка - 22%. Во Франции налог на добавленную стоимость является основным и дает наибольшие налоговые поступления в бюджет страны. НДС исчисляется на каждой стадии производства и обращения в виде разницы между налогами, взимаемыми при продаже товара и при покупке материальных ценностей, использованных при его изготовлении.

Перейдем к рассмотрению акцизов, взимаемых во Франции. В доходах бюджета сумма акцизов составляет в настоящее время, около 10% всех налогов. Однако в последнее время просматривается тенденция к сокращению использования этого вида косвенных налогов, но сумма их в доходах бюджета еще велика. Ставки акцизов устанавливаются парламентом. Все акцизы поступают в центральный бюджет и между ним и нижестоящими бюджетами не перераспределяются.

Во Франции выделяют четыре основных вида подакцизных товаров. К

ним относятся алкогольные напитки (в основном, коньяк), нефтепродукты, бензин, дизельное топливо.

Представляет интерес действие НДС в Германии, который был введен в 1973 году и в настоящее время является вторым по величине поступлений в бюджет налогом после подоходного. Его удельный вес в доходе бюджета равен приблизительно 28%. Включение НДС в налоговую систему Германии преследовало две основные цели: во-первых, увеличить государственные доходы с помощью налогов на потребление, во-вторых, выполнить условие вступления в Европейский Союз, предусматривающее наличие действующей в стране системы налога на добавленную стоимость.

В Германии налоговая система состоит из тридцати восьми видов налогов, за счет которых формируется от 60 до 80 % всех ее доходов: 54 % составляют косвенные налоги и 46 % - прямые налоги.

В настоящее время основная ставка НДС, как отмечали раньше, в Германии составляет 19% и всегда берется в расчет, если товар или услуга не подлежат обложению по пониженной ставке 7%.

Британская система косвенного налогообложения включает в себя налог на добавленную стоимость, акцизы и гербовый сбор.

Налог на добавленную стоимость взимается по установленной ставке (в настоящее время базовая ставка определена в размере 20%) с поставок товаров и услуг на территории Великобритании, осуществляемых налогооблагаемыми лицами, которые в соответствии с законом обязаны быть зарегистрированными в целях обложения НДС.

Акцизные сборы в Великобритании по отдельным товарам значительно различаются по размеру. Акцизы на спиртные напитки, например, зависят от содержания спирта и емкости, на табачные изделия - от веса. Гербовые сборы в Великобритании составляют примерно 3% от налоговых доходов в бюджет.

Для Бельгии также характерна высокая роль косвенного налогообложения. Стандартная ставка НДС составляет 21%, существуют и пониженные ставки: 12% при строительстве жилых домов; 7% — на

сельскохозяйственное сырье, медикаменты, книги, газеты, коммунальные услуги, услуги пассажирского транспорта, гостиничный бизнес.

От обложения НДС в Бельгии освобождаются банки, страховые компании, услуги юристов, учителей, врачей и больниц, а также международные перевозки, поставки самолетов и судов.

Акцизы в Бельгии взимаются с нефтепродуктов, электроэнергии, табачных изделий, крепких спиртных напитков, вина, пива, безалкогольных напитков, кофе, а также с наружной рекламы и игорного бизнеса.

Отдельно, следует рассмотреть систему косвенного налогообложения в США, поскольку в этой стране велась достаточно интенсивные споры вокруг вопроса о введении НДС. Сторонники введения налога мотивировали свою позицию тем, что НДС является эффективным средством решения острых финансово-бюджетных проблем страны. Однако в США одержали победу противники введения НДС, основной довод которых состоял в том, что этот налог повлечет за собой опережающий рост цен и, следовательно, снижение платежеспособного спроса со стороны основной массы населения и обусловленное этим падение темпов экономического роста.⁴⁵

В США косвенные налоги (налоги на потребление) используются, в основном, штатами и местными органами управления, для которых это незаменимый источник постоянного дохода. На федеральном уровне эти налоги непопулярны, поскольку считается, что они сдерживают экономическую активность.

Налоги на потребление подразделяются на налоги с продаж, индивидуальные налоги с оборота, акцизы, налоги на предметы роскоши. Даже в случае плоской налоговой шкалы распределение налогового бремени зависит от эластичности спроса и предложения конкретного товара; те экономические агенты, чье поведение менее чувствительно к цене, несут

⁴⁵ Mankiw, N.G., Weinzierl, M. The optimal taxation of height: A case study of utilitarian income redistribution // American Economic Journal: Economic Policy, 2010. – P.156. <http://www.scopus.com/authit/detail.uri?authorId=6602353309>

большее налоговое бремя.

Федеральный бюджет в США представляет собой подробную отчетность всех доходов и расходов правительства. Структура доходной и расходной частей федерального бюджета ежегодно изменяется. Администрация Президента определяет финансовую стратегию страны, министерство финансов, а также управление по вопросам администрации контролируют исполнение бюджета.

Бюджет штатов пополняется за счет налоговых поступлений, что является самым главным источником доходов — это налог на продажу, и индивидуальный подоходный налог. Источниками федеральных доходов являются: налог на доходы физических лиц - дает почти половину всех налогов; налог на прибыль корпораций; налоги социального страхования - второй важнейший источник поступлений, составляющий примерно треть общих поступлений; акцизы; налоги на имущество и на дарение; таможенные пошлины.

Таможенные пошлины и многочисленные прочие источники вносят гораздо меньший вклад в доходную часть американского бюджета по сравнению со сбором налогов. Крупнейшей составляющей прочих поступлений являются доходы Федеральной резервной системы, которые учитываются в качестве поступлений с момента перевода на счета Казначейства. Данные доходы обуславливаются величиной процентов, полученных по инвестиционным портфелям ценных бумаг, а также прибылью или убытками от операций с иностранной валютой.

Основные источники дохода федерального бюджета(80%) – это налоги с личных доходов населения: подоходный налог и взносы в фонд социального страхования. Налоги с корпораций, акцизы, налоги на импорт и прочие поступления от бизнеса составляют в сумме всего 16%. В структуру доходов бюджета США не входят доходы от продажи государственного имущества, а местные и региональные бюджеты имеют различия в составе налоговых доходов. В США основным налогом является индивидуальный

подходный налог.

Интересен налоговый опыт стран СНГ. Для гармонизации налоговых законодательств необходимо изучать особенности каждого налога в отдельных странах и аккумулировать положительный опыт. Косвенные налоги оказывают большое влияние на политику ценообразования, им принадлежит наибольшая доля в доходах бюджетов многих стран СНГ. Поэтому особую актуальность имеет гармонизация налоговых законодательств в отношении взимания косвенных налогов.

Российская система налогообложения в части соотношения косвенного и прямого налогообложения замысливалась, исходя из положения, что фискальную задачу должны выполнять преимущественно косвенные налоги, а прямые налоги должны играть роль экономического регулятора.

Косвенные налоги в формировании доходной части бюджета занимают одно из основных мест наряду с налогом на прибыль, платежами за пользование природными ресурсами, что позволяет сделать вывод, о том, что налоговая система России построена действительно на преобладании косвенного налогообложения. Роль косвенных налогов в формировании доходной части бюджета несомненна.

В России взимаются два вида косвенных налогов — налог на добавленную стоимость (НДС) и акцизы.

Косвенные налоги приносят государству 1/3 всех доходов, являясь стабильным источником поступлений в бюджетную систему России. Они являются основными инструментами фискальной системы России, которая формируется на политической арене, что во многом затрудняет их применение для стабилизации экономики. Вся тяжесть косвенных налогов ложится на плечи населения, поэтому они затрагивают каждого из граждан данной страны.

В Республике Казахстан также основной составляющей налоговой системы является НДС. Общий порядок исчисления НДС позаимствован из опыта ведущих западноевропейских стран. Плательщиками НДС являются

все юридические лица, в том числе нерезиденты Казахстана, осуществляющие деятельность через постоянное учреждение, а также физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

Акцизами в Казахстане облагаются не только товары, произведенные на территории республики, но и импортируемые товары, а также азартный бизнес. Перечень подакцизных товаров является единым как для внутренних производителей, так и для импортируемых товаров.

3.2. Перспективы совершенствования роли косвенных налогов в доходной части государственного бюджета

Стратегией действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах одним из ключевых направлений в сфере развития и либерализации экономики определены продолжение курса на снижение налогового бремени и упрощение системы налогообложения, совершенствование налогового администрирования и расширение мер соответствующего стимулирования.

Масштабная налоговая реформа, поэтапно проводимая в стране, преследует две взаимоисключающие цели: уменьшить бремя обязательных платежей в бюджет и в то же время увеличить объём налоговых поступлений. На самом деле снижение ставок налогов должно способствовать развитию производства, а также привести к выходу бизнеса из теневого сектора. На передний план выходит задача повышения собираемости налоговых платежей, и это приоритетное направление работы налоговых органов.

На сегодняшний день одним из приоритетных направлений государственной налоговой политики является обеспечение развития производства посредством снижения налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов. Посредством снижения налоговых ставок нужно

совершенствовать налогооблагаемую базу и пересматривать налоговые льготы, и вместе с тем необходимо совершенствовать методику расчета налоговой нагрузки.

Ясно, что налоговые платежи являются главным источником формирования средств государственного бюджета. В настоящее время в национальной экономике в соответствии с Налоговым Кодексом действуют различные виды налогов и обязательных платежей, а также применяется упрощенный режим налогообложения для микрофирм и малых предприятий.

Налоговая политика Узбекистана направлена на снижение ставок прямых налогов, оптимизацию косвенных налогов и ресурсных платежей, связанных с эффективным и бережным использованием не воспроизводимых природных, земельных и водных ресурсов.

Сегодня в Республике Узбекистан создана такая налоговая система, которая способна обеспечивать стабильное формирование доходной части бюджета. Мировой опыт показывает, что налоговая система продолжает совершенствоваться из года в год. Правительство нашего государства выбрало путь поэтапного реформирования системы налогообложения, что является самым оптимальным решением в условиях перехода на рыночные отношения. Потому стоит задача совершенствование роли косвенных налогов в доходной части государственного бюджета.

Одним из основных направлений реформирования системы налогообложения согласно новой налоговой концепции является снижение ставки НДС с 20 до 12 процентов, так как высокая ставка и система взимания налога на добавленную стоимость (НДС) отвлекает оборотные средства налогоплательщиков, приводит к удорожанию стоимости промежуточной и конечной потребительской продукции, препятствует развитию кооперации между крупным и малым бизнесом. С распространением обязанности по его уплате на все категории налогоплательщиков, включая индивидуальных предпринимателей с оборотом свыше 1 млрд. сум, а также созданием полноценной системы зачета налога, конкретизацией налогооблагаемой базы,

с освобождением от уплаты НДС оборотов по реализации сельскохозяйственной продукции и отдельных продовольственных товаров, произведенных в республике, в целях недопущения роста цен на них.

Дискуссии о снижении базовой ставки по НДС ведутся уже не первый год среди экспертного сообщества. Необходимо учитывать ту долю доходной части государственного бюджета, которую обеспечивает налог на добавленную стоимость, это почти 30% всех налоговых доходов. В случае понижения ставки по налогу на добавленную стоимость, возникнут выпадающие доходы, компенсировать которые придется за счет увеличения ставок по другим налогам. Еще одним вопросом, стоящим перед налоговой системой является механизм налогообложения крупного и малого бизнеса. Следует отметить что, субъекты малого бизнеса не являются плательщиками налога на добавленную стоимость. Данной категории предоставлено добровольное право уплаты налога на добавленную стоимость. В исключительных случаях субъекты малого бизнеса в обязательном порядке являются плательщиками налога на добавленную стоимость. Зачастую, на практике крупный бизнес при равных финансовых результатах несет более высокий уровень налогового бремени, что существенно сказывается на разрыве крупного и малого бизнеса, в связи с чем, возникает необходимость совершенствования процессов налогового администрирования, в частности НДС, как эффективного инструмента регулирования экономических процессов. Если уже и рассуждать о снижении ставки по налогу на добавленную стоимость, то следует сначала провести инвентаризацию льгот по данному налогу. Данный инструмент сглаживает инфляционные издержки, за счет освобождения от налогообложения особой группы товаров, работ, услуг. Данный подход выглядит более либеральным, в отличии, от подхода развитых стран, которые в отношении той же самой особой группы товаров, работ и услуг устанавливают минимальные ставки налогообложения. Оптимальным, выглядит вариант по расширению налогооблагаемой базы по данному налогу в комплексе с понижением

базовой ставки, что позволит не вызывать резких скачков инфляции, а также компенсировать сумму выпадающих доходов. Расширение налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость можно реализовать за счет нескольких инструментов, например, введения нормы годовой выручки, превышение которой приводит к обязательству постановки на учет в качестве плательщика налога на добавленную стоимость.

Еще одним важным направлением в вопросе формирования доходов бюджета за счет НДС является администрирование налога, в частности повышение эффективности камерального контроля. Решение данной проблемы, лежит не только в разработке на законодательном уровне порядка, который устраивал бы всех (как налогоплательщиков, так и налоговых органов), в работе налоговых органов над созданием информационной системы, позволяющей отследить движение счетов-фактур на всех стадиях и тем самым пресечь мошеннические схемы.

В данном случае необходимо внедрение электронных счетов – фактур. Это очень важно, поскольку на фоне снижения налогового бремени от налоговых органов требуется улучшение качества налогового администрирования. Электронные счета – фактуры - это как раз один из путей достижения этой цели. Они, во-первых, позволят ускорить обработку информации, во-вторых, уйти от сплошного контроля. Сравнивая счета-фактуры, полученные от покупателей и поставщиков, мы сможем увидеть все нестыковки и осуществлять выборочный контроль. Введение электронных счетов-фактур позволит изменить идеологию контрольной работы, так как удастся реализовать эффективный метод обработки счетов-фактур, при котором материалов для проведения контрольных мероприятий на месте, в инспекциях, будет предостаточно. Более того, это поможет контролировать и другие налоги, а не только НДС и расширит возможности для эффективного отбора налогоплательщиков для выездных налоговых проверок.

Введение электронного учёта информации о выписанных и полученных счетах-фактурах и использование имеющейся в них информации

позволит налоговым органам, в частности:

- выявлять и предупреждать случаи сокрытия выручки и занижения налоговой базы налогоплательщиками;
- оценивать правомерность заявленных налогоплательщиком налоговых вычетов, в том числе выявлять случаи незаконного принятия к вычету сумм НДС, уплаченных по фиктивным и поддельным счетам-фактурам без реальной поставки и оплаты товаров (работ, услуг);
- формировать информационную базу счетов-фактур, используемую для проведения камеральных проверок деклараций по НДС, а также по иным налогам;
- эффективно анализировать финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщика;
- формировать данные о движении товаров в пределах территориальных образований и между ними;
- на основе анализа сделок (по заданным группам товаров, по отрасли хозяйства и виду экономической деятельности; между взаимозависимыми лицами) формировать список проблемных налогоплательщиков;
- осуществлять подготовку информации (на основе сверки счетов-фактур по всем контрагентам сделок и анализа товарных потоков; выявления фактов занижения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) ниже рыночных цен.

Администрирование налога на добавленную стоимость – одна из самых острых проблем, стоящих перед налоговыми органами. Однако она присуща не только для нашей страны с подобными трудностями сталкиваются и в других странах.

Одним из косвенных налогов который имеет свое место в доходной части государственно бюджета является таможенные пошлины.

За прошедший период в республике осуществлена последовательная работа по созданию благоприятных условий для осуществления субъектами

предпринимательства внешнеэкономической деятельности.

В условиях проводимых широкомасштабных преобразований национальной экономики, либерализации валютной политики и создания благоприятной деловой среды для осуществления внешнеэкономической деятельности, а также активизации переговорных процессов по вступлению Республики Узбекистан во Всемирную торговую организацию, требуется выработка основных принципов формирования эффективных ставок таможенных платежей и дальнейшее совершенствование правил нетарифного регулирования на основе применения передового зарубежного опыта.

Вместе с тем, действующая система таможенно-тарифного регулирования все еще не в полной мере отвечает целям и задачам реализуемых реформ, не обеспечивает создание равных условий ведения бизнеса и поддержание основополагающих рыночных принципов конкуренции, особенно в условиях либерализации валютной политики, в их числе:

во-первых, отсутствие единого подхода к установлению и применению таможенных платежей приводит к занижению таможенной стоимости и увеличению незаконного импорта товаров на территорию страны, сдерживанию роста производства конкурентоспособных отечественных товаров и развитию экспортного потенциала;

во-вторых, предоставление чрезмерных льгот по таможенным платежам на ввозимые товары не способствует рациональному тарифному регулированию, индивидуальные преференции создают неравные условия для развития предпринимательской деятельности. Только за 2017 год вследствие применения льгот по налогу на добавленную стоимость на ввезенные товары, поступление в Государственный бюджет Республики Узбекистан составило менее двадцати пяти процентов от начисленного к взысканию.

В целях формирования эффективного таможенно-тарифного регулирования и нетарифных мер, направленных на стимулирование

конкурентоспособного производства, поддержку здоровой конкурентной среды, поощрение экспорта продукции с добавленной стоимостью, обеспечение внутреннего рынка качественными потребительскими товарами определены основные принципы дальнейшего совершенствования таможенно-тарифного регулирования:

- усиление регулирующей функции таможенного тарифа исходя из приоритетов развития отраслей экономики, направленное на гармоничную интеграцию в глобальные цепочки добавленной стоимости;

- постоянное совершенствование системы тарифного регулирования внешнеэкономической деятельности с учетом передового международного опыта, принципов и норм Всемирной торговой организации в целях избавления от рисков и негативных последствий экономики страны;

- сохранение предоставления благоприятных условий для ввозимых технологического оборудования и техники в целях дальнейшей интенсификации процессов модернизации и перевооружения отечественного производства, ускоренной реализации инфраструктурных проектов;

- создание условий для обеспечения местных производителей сырьем и материалами, не производимыми в республике либо производимыми в недостаточном объеме и используемыми в выпуске экспортоориентированной продукции;

- применение принципов тарифной эскалации на готовые товары в целях развития внутреннего производства, способствующих реальному повышению конкурентоспособности отечественных товаров и исключаящих случаи безосновательной защиты местного производства;

- унификацию ставок таможенных платежей на схожие товары и акцизного налога на подакцизные товары, ввозимые и производимые в республике с учетом обязательств, вытекающих из международных договоров Республики Узбекистан.

Выводы по третьей главе

Многие развитые зарубежные государства имеют непрерывный опыт косвенного налогообложения, что позволяет проанализировать их опыт и прийти к конкретным заключениям. В настоящее время косвенное налогообложение играет важную роль в экономике многих стран. Среди косвенных налогов, особенно в странах ЕС, ведущее положение принадлежит НДС, на втором месте находятся акцизы.

Большой размер ставок НДС в странах ЕС наиболее очевиден при сравнении со странами, ограничивающими использование косвенных налогов вообще и НДС, в частности. Так, в США вообще не используется НДС, хотя там существует налог с продаж, ставка которого колеблется, в зависимости от штата: от 3 до 12%. В Канаде ставка аналогичного налога составляет всего 7-8%. В Японии взимается налог на потребление, аналогичный НДС по ставке 8%.

Включение косвенных налогов, то есть НДС и акцизного налога, в налоговую систему зарубежных стран преследует основную задачу увеличения государственных доходов с помощью налогов на потребление (налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа в западных странах не применяется).

НДС представляется как эффективное средство решения острых финансово-бюджетных проблем стран, однако, многие западные ученые утверждают, что налог повлечет за собой опережающий рост цен и, следовательно, снижение платежеспособного спроса со стороны основной массы населения и обусловленное этим падение темпов экономического роста.

Акцизы во многих странах взимаются с нефтепродуктов, электроэнергии, табачных изделий, крепких спиртных напитков, вина, пива, безалкогольных напитков, кофе, а также с наружной рекламы и азартного бизнеса.

Опыт постсоветских государств, входящих сегодня в Содружество Независимых Государств (СНГ), показывает, что такие страны как Россия и Казахстан делают упор на косвенные налоги в вопросах формирования доходной части Государственного бюджета страны. В этих странах является положением и принципом тот факт, что фискальную задачу должны выполнять преимущественно косвенные налоги, а прямые налоги должны играть роль экономического регулятора.

Исходя из зарубежного опыта регулирования косвенного налогообложения и при этом увеличения бюджетных доходов, мы предлагаем применить несколько путей совершенствования налоговой системы.

К ним можно отнести расширение налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость за счет введения нормы годовой выручки для предприятий, превышение которой приводит к обязательству постановки на учет в качестве плательщика налога на добавленную стоимость. Эта мера важна поскольку в стране функционирует упрощенная система налогообложения для субъектов малого бизнеса, которые только добровольно могут уплачивать НДС.

Далее, возможно создать единую систему отслеживания счетов-фактур в налоговых органах для их сверки по всем контрагентам сделок и анализа товарных потоков между предприятиями. Такое эффективное налоговое администрирование позволит выявить возможные неуплаты либо уклонения от уплаты НДС и тем самым перечислить больший объем поступлений по НДС в Государственный бюджет.

В системе акцизного налога возможно применение опыта изучения эффективности ставок зарубежных стран. По таможенным пошлинам необходимо создать равные условия ведения бизнеса, без выдачи индивидуальных льгот, что по статистике увеличит поступления их в бюджет примерно на 25%.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Стратегией действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах одним из главных направлений в сфере развития и либерализации экономики представлены дальнейшее понижение налогового бремени и упрощение всей системы налогообложения в стране, совершенствование налогового администрирования и расширение мер налогового стимулирования.

В выпускной квалификационной работе были рассмотрены следующие аспекты косвенного налогообложения и его связь с доходной частью Государственного бюджета:

1. Содержание понятия «бюджет» весьма разнообразно в различных источниках и имеет различные направленности, как материальную, правовую, экономическую. В результате изучения теоретического материала мы заключили, что под бюджетом следует понимать систему денежных отношений, в процессе которых образуется фонд денежных средств. В соответствии с Бюджетным кодексом Республики Узбекистан, Государственный бюджет есть централизованный денежный фонд государства, предназначенный для финансового обеспечения задач и функций государства. Бюджет является необходимым фундаментом государства в реализации политических, экономических и социальных функций, при помощи которого перераспределяется около 30-35 % ВВП согласно мировой практике. Данное перераспределение ВВП через бюджет протекает в два последовательных этапа, первый из которых представлен образованием доходов бюджета, а второй – использованием сформированных бюджетных средств. Доходы государственного бюджета как экономическая категория выражают экономические отношения, возникающие в процессе формирования основного фонда денежных средств, в форме различных видов платежей в бюджет в безвозмездном и безвозвратном порядке, в соответствии с действующим в стране бюджетным

и налоговым законодательством.

2. Проведенное изучение сущности налогов в данной работе позволило выделить налоги как особый элемент формирования централизованных фондов денежных средств с целью регулирования социально-экономического развития страны. Налоговый кодекс Республики Узбекистан определяет налоги как установленные обязательные денежные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный, безвозвратный и безвозмездный характер. Множественность налогов, входящих в состав налоговой системы Республики Узбекистан, выдвигает их главную классификацию по определенным признакам на прямые и косвенные. Косвенные налоги отличаются меньшей чувствительностью для налогоплательщиков и широко применяются в мировой практике для пополнения бюджетов стран. Особенностью функционирования косвенного налогообложения в Узбекистане можно считать наличие конкретных ставок по налогу на добавленную стоимость, акцизному налогу и налогу на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств, таможенных пошлин, а также определенный порядок расчета со стороны определенных плательщиков и присутствие льгот по уплате налогов. Однако, именно ставки по данным налогам имеют большую важность в формировании доходной части бюджета.

3. Рассматривая косвенные налоги по отдельности, мы заключили, что по сути НДС содержится в цене товара, что позволяет делать большие сборы и быстро превращаться в один из главных налогов в налоговой системе, который пополняет доходную часть Государственного бюджета. Акцизный налог устанавливается государством на товары, способные нанести ущерб здоровью человека, обществу и окружающей среде, позволяя получить средства для финансирования преодоления возможных последствий от потребления данных товаров. Налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа налагается на потребителей топлива и уплачивается теми, кто их реализует потребителю. Таможенная же пошлина включает в себя ряд

различных сборов, связанных с ввозом и вывозом с пересечением таможенной границы на территории Республики Узбекистан.

4. Согласно проведенному анализу, в доходах бюджета Учтепинского района наблюдался рост, что говорит о нормальной экономической активности предприятий, являющихся плательщиками общегосударственных и местных налогов и сборов. В доходной части местного бюджета Учтепинского района, показатели поступлений по косвенным налогам уступают показателям прямых налогов и ресурсных платежей. Доля косвенных налогов в доходной части местного бюджета варьируется от 13,7% до 27,27% ежегодно. Среди косвенных налогов наибольший удельный вес занимает налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств - в среднем более 98%, тогда как доля НДС составляет всего в среднем 2%. Отличная от данной ситуация наблюдается в Государственном бюджете Республики Узбекистан, где косвенные налоги занимают более половины доходов, в частности, НДС – более 30%, акцизный налог имеет долю более 15%, налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств – около 4%, а таможенная пошлина – чуть больше 3% от доходов бюджета в среднем ежегодно. Данное различие в поступлениях бюджета является следствием того, что три из четырех косвенных налогов поступает в республиканский бюджет, и лишь один направляется полностью в местные.

5. Международный опыт применения систем косвенного налогообложения таких стран как США, Германия, Франция, Канада указывает, что косвенные налоги являются действенным инструментом в пополнении доходов бюджета, однако высокие ставки на них могут наносить урон как доходам потребителей, так и вести к опережающим инфляционным последствиям и снижению экономической активности и роста. Россия и Казахстан, как представители стран СНГ и наиболее близкие по налоговой системе с Узбекистаном, используют косвенные налоги его фискальной функцией, тогда как прямые налоги – лишь в качестве регулятора. В целом,

каждая форма налогообложения должна сочетаться друг с другом для построения полноценной налоговой системы.

Для повышения эффективности косвенного налогообложения можно выдвинуть следующие предложения и направления совершенствования:

1. Для предоставления большей самостоятельности местным бюджетам (на примере местного бюджета Учтепинского района) необходимо увеличить поступления в доход, в том числе и косвенных налогов, через возможное увеличение нормативных отчислений от НДС, перевода некоторых групп подакцизных товаров в ведение и учет в местные бюджеты, а также улучшению системы налогового администрирования по налогу на потребление бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств для сокращения возможных актов мошенничества.

2. Расширение налогооблагаемой базы по налогу на добавленную стоимость в Государственном бюджете возможно за счет введения нормы годовой выручки для предприятий, превышение которой должно обязать предприятия встать на учет в качестве плательщика налога на добавленную стоимость. Эта мера важна, поскольку в стране функционирует упрощенная система налогообложения для субъектов малого бизнеса, по которой субъекты уплачивают Единый налоговый платеж и лишь добровольно могут уплачивать НДС, даже имея огромные объемы годовой выручки, гипотетически включающей добавленную стоимость.

3. Считаем рациональным также создание единой системы отслеживания счетов-фактур в налоговых органах для их сверки по всем контрагентам сделок и анализа товарных потоков между предприятиями. Эффективное налоговое администрирование позволит, непременно, выявить возможные неуплаты либо уклонения от уплаты НДС и тем самым перечислить больший объем поступлений по НДС в Государственный бюджет.

4. В системе уплаты акцизного налога возможно применение опыта изучения эффективности ставок зарубежных стран, которые включают

категории нефтепродуктов, товаров роскоши, табачную и алкогольную продукцию, а также наружной рекламы и бизнеса азартных игр. Наличие расширенного списка подакцизных товаров хоть и способствует большому объему поступлений в Государственный бюджет, однако, может препятствовать нормальному развитию экономики, ухудшая как реальные доходы обычного населения, так и вредит экспортно-импортному потенциалу страны. Акцизный налог должен воздействовать лишь на так называемые нами «крупные объекты», которым уплата акцизного налога не нанесет весомого урона их экономическому состоянию, и в то же время позволит выполнить главную функцию акцизных налогов.

5. С другой стороны, по таможенным пошлинам рекомендуем создать равные условия ведения бизнеса, без выдачи индивидуальных льгот, что по официальной статистике должно увеличить поступления их в бюджет примерно на 25%. Более того, установление тарифной эскалации по степени того, на какой стадии готовой продукции находится товар, приведет к активизации национальных производителей к улучшению продукции до максимального уровня готовности, что также поспособствует росту экономики.

Таким образом, изучение проблем совершенствования косвенного налогообложения в Узбекистане, дальнейшее развитие методов налогового регулирования и формирование эффективной налоговой политики позволят стимулировать рост экономической активности налогоплательщиков и, в свою очередь, будет способствовать росту поступлений в местные и республиканский бюджеты и решению социальных задач со стороны государства за счет сформированной доходной базы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

I. Нормативно-правовые акты Республики Узбекистан

1. Конституция Республики Узбекистан. - Т.: Узбекистон, 2014;
2. Бюджетный кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 26.12.2013г. № ЗРУ-360;
3. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 25.12.2007 г. № ЗРУ-136;
4. Таможенный Кодекс Республики Узбекистан, утвержденный Законом Республики Узбекистан от 20.01.2016 г. № ЗРУ-400;
5. Указ Президента Республики Узбекистан от 07.02.2017 года № УП-4947 «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан»;
6. Указ Президента Республики Узбекистан № УП-5308 от 22.01.2018г. «О Государственной программе по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017–2021 годах в «Год поддержки активного предпринимательства, инновационных идей и технологий»;
7. Постановление Президента Республики Узбекистан от 22.12.2015г. № ПП-2270 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2016 год»;
8. Постановление Президента Республики Узбекистан от 27.12.2016г. № ПП-2699 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2017 год»;
9. Постановление Президента Республики Узбекистан от 29.12.2017г. № ПП-3454 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год»;
10. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан от 18.03.2017 г. № ПП-2847 «О мерах по дальнейшему совершенствованию

деятельности финансовых органов»;

11. Положение о Министерстве финансов Республики Узбекистан, утвержденное Постановлением Президента Республики Узбекистан от 18.03.2017 г. № ПП-2847;

12. Положение о Государственном налоговом комитете Республики Узбекистан, утвержденное Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 28.08.2017 г. № 677;

13. Приказ Министра финансов «Об утверждении правил составления и исполнения Государственного бюджета Республики Узбекистан» №1111 от 14.03.2002 г.;

14. Приказ Министра финансов Республики Узбекистан № 39 от 06.05.2010 г. «Об утверждении положения о порядке планирования и управления денежными средствами государственного бюджета»;

15. Приказ Министра финансов «О внесении изменений и дополнений в Инструкцию по применению бюджетной классификации» № 2146-7 от 07.12.2017 г.;

16. Решение Хокима города Ташкента от 30.12.2015 г. № 1156 «О параметрах местного бюджета г. Ташкента на 2016 год»;

17. Решение Хокима города Ташкента от 31.12.2016 г. № 1177 «О параметрах местного бюджета г. Ташкента на 2017 год»;

18. Решение Хокима города Ташкента от 04.01.2018 г. № 4 «О параметрах местного бюджета г. Ташкента на 2018 год»;

19. Инструкция по применению бюджетной классификации Республики Узбекистан зарегистрированная МЮ №2146 от 20.08.2010 г.;

II. Произведения и выступления Президента Республики Узбекистан

20. Мирзиёев Ш.М. Буюк келажегимизни мард ва олижаноб халкимиз билан бирга кураимиз. - Тошкент: «Узбекистон» НМИУ, 2017. –488 б.;

21. Мирзиёев Ш.М. Мы вместе построим свободное, демократическое

и процветающее государство. – Узбекистан – Т. Узбекистан, 2017. – 56с.;

22. Мирзиёев Ш.М. Критический анализ, жесткая дисциплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого руководителя. – Т. Узбекистан, 2017. – 104с.;

23. Мирзиёев Ш.М. Обеспечение верховенства закона и интересов человека – гарантия развития страны и благополучия народа.– Т. Узбекистан, 2017. – 48с.;

24. Послание Президента Республики Узбекистан Шавката Мирзиёева Олий Мажлису. –Т.: ИПТД «Узбекистон», 2018. – 90 с.;

25. Каримов И.А. По пути модернизации страны и устойчивого развития экономики / И.А. Каримов. Ташкент, Узбекистан, 2008. - 280 с.;

26. Каримов И.А. По пути преодоления последствий мирового кризиса, модернизации страны и достижения уровня развитых государств / И.А. Каримов. — Ташкент: Узбекистан, 2010. - 248 с.;

III. Учебные пособия и литература

27. Барашьян В.Ю. Местные бюджеты и организация межбюджетных отношений: Учебное пособие. – Ростов: Издательство РГЭА, 2007. – 190с.;

28. Брызгалин А.В. Налоги и налоговое право: Учебное пособие. – М.: Аналитика Пресс, 2007. – 310 с.;

29. Жидкова Е. Ю. Налоги и налогообложение: учеб. пособие. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Эксмо, 2009. — С. 182

30. Караваева И.В. Налоговое регулирование рыночной экономики: Учебное пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 320 с.;

31. Карзаева Н.Н. Налог с продаж и НДС в торговле. М.: Манускрипт, 2001. – 226 с.;

32. Коровкин В.В. Основы теории налогообложения: учеб. пособие. — М.: Экономистъ, 2016. — 250 с.;

33. Романовский М.В., Врублевская О.В. Налоги и налогообложение: учебник. – СПб.: Питер, 2006. – 496 с.;

34. Перов А.В, Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение : учеб.пособие. — М. : Издательство Юрайт, 2012. — 860 с.;

35. Сомоев Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие. -М.: ПРИОР, 2000. – 340 с.;

36. Срожиддинова З.Х. Бюджетная система Республики Узбекистан: учебник. – Т.: Издательство «infoCOM.UZ», 2010. – 480 с.;

37. Сумароков В.Н. Государственные финансы в системе макроэкономического регулирования. — М.: Финансы, 2006;

IV. Периодические издания (газеты и журналы):

38. Высоцкий М.А. Шведский опыт взимания НДС // Финансы. 2014. - № 10. – С.31-33;

39. Гаджиев Р.Г. О соотношении прямого и косвенного налогообложения // Финансы, 2010. - № 3. - С.24-25;

40. Иванов А.И. Налоговая составляющая бюджета// Финансы. – Москва, 2012. № 1. - С. 38-41.

41. Козырин А.Н. Косвенные налоги в механизме таможенно-тарифного регулирования // Финансы. 1994. - № 9. - С. 19.

42. Ларина Н.И. Взаимосвязь налоговой, бюджетной и региональной политики // Регион: экономика и социология. — 1996. — № 3. — С. 3-20.

43. Лескова Н.Е. Акцизное обложение: ретроспективный взгляд // Финансы. -2011. № 4. - С.67-69;

44. Миронов В. Воздействие на склонность экономических агентов к потреблению // РЭУ, 2015 – С.139-142;

45. Никитин С.М., Глазова Е.С., Степанова М.П. Косвенные налоги: опыт развитых стран // Мировая экономика и международные отношения. 1999.- № 2. С. 15-23.

46. Потемкин А. Акцизы как инструмент рынка // Российская газета. - 2015. - №12 (98). - С.20-24.

47. Почтарева О.Н. Налог на добавленную стоимость как элемент

косвенного налогообложения // Экономист. – Москва, 2017. – С.209-227;

48. Пушкарева В.М. Содержание и принципы построения налоговой системы // Финансы. – Москва, 2014. - № 10. - С.61-63;

49. Рашин А.Г. Прямые и косвенные налоги как элементы налоговой системы // Государство и право. – Москва, 2012. - № 3. - С. 92;

50. Krugman P., Taylor L. Contractionary effects on devaluation // Journal of international Economics, 2010. – <http://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=6602353309/>

51. Mankiw, N.G., Weinzierl, M. The optimal taxation of height: A case study of utilitarian income redistribution // American Economic Journal: Economic Policy. – Washington, DC: AEI, 2010. – <http://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=6602353309/>

V. Интернет ресурсы:

52. www.gov.uz – Правительственный портал Республики Узбекистан

53. www.mf.uz – Министерство финансов Республики Узбекистан

54. www.lex.uz – Национальная база данных законодательства Республики Узбекистан

55. www.norma.uz – Информационно-правовой портал Узбекистана.

56. www.solliq.uz – ГНК Республики Узбекистан

57. <https://regulation.gov.uz/ru/documents/2252> – Концепция совершенствования управления системой государственных финансов Республики Узбекистан

58. <http://taxreform.regulation.gov.uz/> – Концепция реформирования налоговой системы Республики Узбекистан

59. https://www.mf.uz/media/file/state-budget/concepsiya_sredne.pdf – Концепция среднесрочного бюджетного планирования

60. www.cyberleninka.ru – Электронная библиотека научных статей

61. <https://www.kom-dir.ru/> – Образовательный портал для студентов

62. <https://www.kommersant.ru/> – Портал для бизнеса