МУСАГАЛИЕВ АЖИНИЯЗ
ЖУМАГУЛОВИЧ

РОЛЬ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ КАРАКАЛПАКСТАН

М О Н О Г Р А Ф И Я

Нукус
«Билим»
2020

УДК: 336.22(575.172)
ББК: 65.05
М-89

Мусагалиев А.Ж.
Роль налоговых механизмов в формировании доходов бюджета Республики Каракалпакстан. /Монография/.-Нукус.:Издательство «Билим», 2020.-180 с.

В монографии написано, о роли налоговых механизмов в формировании доходов бюджета Республики Каракалпакстан на основе новых подходов по расширению доходной базы местных бюджетов в регионах Узбекистана. В частности, указаны пути совершенствования механизмов налогообложения в условиях Каракалпакстана исходя из этого рассчитаны потенциальные налоговые поступления, направленных на рост бюджетных доходов в регионе. А также, произведен сравнительный анализ доли территориальных районов в структуре налоговых поступлений, роли прямых и ресурсных налогов в доходах бюджета, объём доходов и расходов бюджета в сравнении с другими регионами страны. Подчеркнуто автором, что в формировании доходов бюджета Республики Каракалпакстан потенциальный источник обеспечивается за счет запасов минеральных ресурсов, имеющихся в регионе, на этой основе указаны пути повышения эффективности механизмов налогообложения.

Монография предназначена для широкого круга читателей – преподавателей, магистров и докторантов высших экономических учебных заведений, а также для работников финансово-налоговых органов.

Монография рекомендована к изданию Научным (ученым) советом Каракалпакского научно-исследовательского института естественных наук Каракалпакского отделения Академии наук Республики Узбекистан.

Рецензенты:

доктор экономических наук, профессор **С.У. Мехмонов**
Проректор по инновациям и научным работам Ташкентского финансового института,
доктор экономических наук **С.К. Худойкулов**
Проректор Ташкентского государственного экономического университета.

© Мусагалиев А.Ж., 2020
© «Билим», 2020

ISBN 978-9943-4465-0-2

ВВЕДЕНИЕ

В мировом масштабе отмечаются высокие показатели социально-экономического развития в развивающихся странах по сравнению с развитыми странами. Согласно анализам престижных международных финансовых институтов в экономике этих стран за последние годы важными факторами в этом служили снижение общих налоговых ставок по обеспечению эффективности налоговых механизмов. Темпы роста в национальной экономике стран связаны с формированием доходов бюджета и все большим возрастанием роли и значения налоговых механизмов. Так, в 2018 году в большинстве стран мира государственный бюджет был выполнен с дефицитом. В том числе дефицит составил в США 4,6 %, Великобритании – 2,1 %, Франции – 2,8 % и в Японии – 8,3 %[1].

В соответствии со Стратегией действий, осуществляемой в Узбекистане проводятся последовательные мероприятия по расширению масштабов модернизации и диверсификации экономики, уменьшению социально-экономических различий между регионами за счет ускоренного развития районов и городов со сравнительно низким уровнем развития. В «Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах» предусмотрены такие приоритетные задачи, как расширение доходов местных бюджетов, обеспечивающее решение социальных проблем за счет устойчивого развития отраслей и регионов; дальнейшая оптимизация бюджетных расходов, сокращение дотаций городов и районов; повышение качества и эффективности налогового

[1] http://www.oecd.org/eco

администрирования, совершенствование налогообложения с целью содействия развитию предпринимательства[2].

Выполнение данных задач обуславливает необходимость внедрения в практику эффективных налоговых механизмов, обеспечивающих рост бюджетных поступлений в регионах. Поскольку в настоящее время не выявляются полностью имеющиеся резервы по обеспечению поступления в бюджет дополнительных налогов в регионах страны. Это, в свою очередь означает разработку новых подходов к повышению эффективности налоговых механизмов в формировании доходов местных бюджетов, что требует проведения глубоких исследований. Это в свою очередь, подчеркивает актуальность вопросов, поднятых нами.

Монография посвящена на вопросы совершенствования и роли налоговых механизмов, исходя из условий Республики Каракалпакстан и обеспечения потенциальных налоговых поступлений, направленных на рост бюджетных доходов региона. Структурно монография состоит из введения, четырёх глав, 11 ти параграфов, заключения и списка использованной литературы.

В первой главе монографии освещены теоретические основы формирование механизмов налогообложения в налоговых отношениях, она охватывает теоретические основы формирования механизмов налогообложения и налогов путем сравнительного анализа научных идей, раскрывается сущность налогов и экономическое значение налогообложения юридических лиц, а также роль налоговых механизмов в регулировании экономики.

Во второй главе монографии проанализировано практическое состояние бюджета Каракалпакстана в бюджетной системе Республики Узбекистан, глава посвящена исследованию структурного состава государственного бюджета Республики Узбекистан и дана характеристика формирования доходов местных бюджетов. В этой главе дана оценка финансово-экономическим условиям, формирования бюджета Республики Каракалпакстан и региональным методологическим аспектам финансово-налоговых отношений, а

[2] Указ Президента Республики Узбекистан № ПФ 4947 от 7 февраля 2017 года «О Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан».

также сделан сравнительный анализ зарубежного опыта механизмов налогообложения в формировании доходов бюджета.

Третья глава монографии посвящена анализу механизмов налоговых платежей юридических лиц в формировании доходов бюджета региона. В частности, проанализированы механизмы прямых налогов юридических лиц в формировании доходов бюджета региона, состояние механизмов ресурсных налогов и вопросы их усиления, а также активирование налоговых механизмов в стабилизации доходов бюджета Республики Каракалпакстан и даны прогнозы налоговых поступлений на будущие периоды. Данная глава монографии богато иллюстрирована таблицами и рисунками, с их помощью автор анализирует долю территориальных районов в совокупных налоговых поступлениях региона, роль прямых и ресурсных налогов в доходах местного бюджета, сопоставлен объём доходов и расходов бюджета региона в сравнении с другими регионами страны, обосновано, что потенциальным источником формирования доходов бюджета Республики Каракалпакстан обеспечивается за счет запасов минеральных ресурсов, имеющихся в регионе. Вместе с тем исследованы пути совершенствования системы налогообложения и прогнозирования налоговых поступлений на перспективные периоды. В результате совершенствования механизмов налогообложения, то есть исходя из взаимосвязи факторов, влияющих на конечный результат исследованы прогнозные показатели ресурсных налогов, уплачиваемых юридическими лицами. При этом в основном разработаны прогнозные данные на среднесрочный период до 2021 года.

Четвертая глава монографии посвящена приоритетным направлениям совершенствования механизмов налогообложения юридических лиц в укреплении доходов местного бюджета региона.

В данной главе показаны пути совершенствования механизмов налогообложения юридических лиц, разработаны перспективы использования запасов минеральных ресурсов региона в совершенствовании и повышении эффективности механизмов налогообложения, а также приведены соответствующие расчеты по потенциальным источникам налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан. При этом проведен финансовый анализ

эффективности инвестиций, вложенных в основной капитал в Республике Каракалпакстан и доказана взаимная ее корреляция по росту налоговых поступлений.

Важный аспект научной монографии в том, что в завершении анализа каждого проблемного вопроса и главы сделаны определенные выводы и заключения, обоснованы их системная последовательность. На этой основе сформирован общий вывод монографии. Научные достижения исследовательской работы имеют важную научно-практическую значимость, как для фундаментальной науки, так и для практики. Они служат открытием новых научных направлений и подходов в совершенствовании налоговых механизмов.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЯХ

1.1. Теоретические основы формирования налогов и механизмов налогообложения

В условиях либерализации экономики налоговая система среди государственных рычагов приобретает первостепенное значение и служит средством регулирования в осуществлении экономической политики на различных уровнях управления. Налоги менялись веками и совершенствовались на основе развития общества. Комплекс научных идей, концепции и учения о налогах и налогообложении составляют теорию налогов. В каждой стране в определенные периоды возникали своеобразные теоретические взгляды и на этой основе формировались методы налогообложения. Как известно, отношения налогообложения составляют истоки государства, практического процесса осуществления его функций и деятельности. Поскольку всякая надстройка питается от определенного экономического базиса. Если рассматривать исходя из этого утверждения роль налогов, составляющих рациональную основу этого базиса и их систему в историческом развитии общества, то мы можем убедиться в том, что это и есть своеобразный рычаг. Потому что любое общество по своему характеру и природе созвучно данному процессу. Налоги, отражающие в себе высокую ответственность и в то же время потребность высокого уровня, претерпевают специфические изменения и реформы, в результате развития общества формируются их новые грани и возможности.

По мнению английского экономиста С.Паркинсона, теоретически обосновавшего с диалектической точки зрения формирование системы налогообложения в качестве неотъемлемой финансовой политики развития общества, “налогообложение старо как мир, его первичные формы возникли еще в те времена, когда предводители местных племен преграждали истоки рек, места пересечения двух рек

или горные перевалы и пользовались ими или взимали у торговцев и путешественников плату за переход" [1.20, с.3], в результате чего и возникло налогообложение.

Первые известные нам налоговые законы относятся к 60-м годам XVIII века до нашей эры. Эти законы были написаны на черном базальтовом камне царем Вавилона Хаммурапи в 1792-1750 годах до нашей эры. Эти законы состояли из 282 четко структурированных статей, конкретно касающихся ответственности, собственности и налогов. Свободные землевладельцы и ремесленники были обязаны платить царю налоги наличными или натурой. Объектом налогообложения являлись земля, недвижимое и иное имущество, а также домашний скот. Сборщики налогов считались слугами царя. Размер налога составлял одну десятую от дохода и имущества [1.38, с.3].

Нужно отметить, что некоторые элементы в законах Хаммурапи, касающиеся взимания налогов в государственную казну и их разделение на местные сборы и сегодня не теряют актуальности [1.38, с.4].

На территории Центральной Азии в 1000 годы до нашей эры благодаря объединению племен появилась государственность и в качестве первичной формы государственности сформировались классовые общества Бактрии, Согда, Хорезма. Появление данных классовых обществ стало причиной формирования и изменения первичных экономических отношений. Потому что государство, независимо от формы и вида, требует управления, а управление – средств и исходя из этой необходимости появились первые налоги. Виды налогов появились в качестве выплат, которыми облагалось население и земельные площади, они взимались с граждан [1.39, с.15]. Это в свою очередь, составляло первичные источники государственного бюджета.

В древней Греции, где сформировались первые элементы государственности (IV-I века до нашей эры) налоги в основном взимались с доходов. Одна десятая доходов населения, а для некоторых сословий – одна двадцатая уплачивалась государству. За этот период налоги выплачивались свободно, без применения каких-либо административных мер, в случае, если гражданин не получал

доходов, он не привлекался к обязательным выплатам, однако они по свое воле, исходя из возможностей делали пожертвования в пользу государства [1.39, с.12]. Это объясняет то, что в данном обществе граждане осознавали, что интересы государства – это и их интересы. Народное собрание или городской совет перед предстоящими крупными расходами устанавливал процентные отчисления с доходов, то есть налоги.

В древнем Риме (IV-I века до нашей эры) основной частью налоговых поступлений считались государственные налоги, граждане платили налоги и с общих доходов. Для граждан Рима был установлен объем добровольного платежа, вытекающий из налоговых показателей по имуществу и текущим доходам, так называемый "*ценз*". Государства, подчиненные Риму или отдаленные территории империи помимо местных налогов, уплачивали отдельный налог в центр. Как известно, Рим являлся одним из первых государств, положивших основу формированию и развитию империалистических отношений, что сформировало основу возникновения тоталитарных отношений. Исходя из этого, по социально-политическому состоянию империи были установлены нестабильные налоги. Например, если при определенных империалистических действиях достигался успех, налоги уменьшались на государственном уровне, если нет – то повышались [1.29, с.6].

В древней Византии (до VII века) действовал 21 вид налогов (земельный налог, налог на душу населения, налоги для государственной армии, налоги с торговли товарами и так далее). Рост налогов, нарушение нормативных принципов привело к кризису страны и стало причиной распада единого и мощного государства [1.29, с.6]. Следовательно, из истории налогов ясно, что при налаживании эффективных налогово-бюджетных отношений необходимо научно обоснованно выявить платежеспособность субъектов налогообложения и организовать налоговое бремя на оптимальном уровне, что в конечном итоге должно обеспечить двусторонние интересы (роста количества налогоплательщиков и расширения налогооблагаемой базы, рост доходов бюджета).

Обращаясь к истории налогов, мы не можем обойти стороной исламский мир. В исламском мире налоги формировались сначала в

форме *садака* (милостыни) и *закята*. Закят, рассматривавшийся как обязательная милостыня в последующем превратился в официальный налог. С развитием государства и сменой правителей менялись и налоги. В частности, в период правления арабов на территории Центральной Азии налогообложение было достаточно усовершенствовано и действовали следующие виды налогов: *жузъя* – налог на душу; *хирадж* – земельный налог; *вазифа* – подать и *закят* – налог на нужды благотворительности и другие [1.21, с.11].

В период правления Амира Тимура были осуществлены масштабные реформы в системе налогов и налогообложения. Во времена Тимура действовали такие налоги, как *хирадж* – земельный налог, взимаемый от десятой части урожая до трети; *молу – джихад* – налог на имущество, взимаемый в форме натуры и денег; *тенге* – налог, взимаемый с ремесленников и торговцев; также в этот период был установлен таможенный платеж – "*бадж*".

Следует отметить, что Амир Тимур в разработке своих финансовых и налоговых законов воспользовался опытом предыдущих правителей, а также положительными сторонами налоговой системы стран, входящих в его империю. В своих «Уложениях Тимура» пишет следующее о принципах налогообложения: "если местный человек согласен уплачивать сумму хираджа, которую уплачивал испокон, то пусть действуют по его согласию, иначе пусть собирают хирадж в соответствии с уложениями. Еще повелел собирать хирадж, исходя из размера обычно получаемого урожая и плодородия земли" [1.35, с.120].

Тем самым Амир Тимур предусмотрел принцип справедливости налогообложения. Кроме того, в налоговой политике Амира Тимура особое внимание уделено и налоговым льготам: "… с того, кто благоустроит какую-либо пустыню, или построит кяриз, или разобьет сад, или же благоустроит заброшенное место, в первый год не брать ничего, во второй год взять то, что дадут добровольно, а с третьего года взимать хирадж согласно налоговым предписаниям" [1.35, с.122].

При внедрении налогов Амир Тимур отмечал важность учета интересов народа, расслаивания населения, уровня состоятельности и

следовал этой идее, а также подчеркивал необходимость установления сроков по сбору налогов.

Ко времени правления Мирзо Улугбека размер хираджа – земельного налога, взимаемого с населения, был несколько уменьшен [1.21, с.15]. Также земельный и имущественный налог считались основными налогами, пополняющими казну в Бухарском эмирате, Кокандском и Хивинском ханствах [1.39, с.34].

Интересным и трагическим в истории налогов России считаются времена Петра I (1672-1725 годы). Как известно, в результате войн этого периода не хватало средств на перевооружение армии и формирование флота. Именно с этой целью наряду с повышением размеров действующих налогов были внедрены новые, такие как драгунский (солдат в царской армии, который мог перемещаться как конным, так и пешим ходом) сбор, гербовый сбор, корабельный сбор. Но такие меры не решали основной задачи – пополнения государственной казны и в 1717 году Петр I принял решение заменить мелкие косвенные налоги одним прямым налогом – подушной податью (налог на душу населения). Примечательной стороной такой налоговой реформы стало то, что при нем осуществлялась перепись населения, которое обязано было платить налог, даже было разработано соотношение податей, выплачиваемых мужчинами и женщинами по половым категориям крестьян и других плательщиков. Также Петр I образовал «камер-коллегии» «штабс-конторы», непосредственно контролирующие сбор налогов и реформировал управление государственными финансами [1.16, с.13].

В конце XVIII века Адам Смит (1723-1790 гг.) разработал научную теорию налогообложения. В своем труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» разделил доходы на доходы и налоги, получаемые с капитала предприятия и с государственной собственности. Основным выводом Адама Смита является то, что “источником всех благ в натуральной и денежной форме является труд. Богатство любой нации зависит от двух факторов: доли населения, занятой в производстве и уровня производительности труда” [1.38, с.6].

Давид Рикардо (1772-1823 гг.) в книге «Начала политической экономии и налогового обложения» рассматривает “теорию налогов

как отношения, непосредственно связанные с теорией ренты и заработной платы. В результате своих исследований он пришел к выводу о том, что главный источник государственных доходов — это прибыль капиталовладельцев" [1.32, с.18]. Идея данной теории нашла отражение и в современном законодательстве.

Определённый вклад в развитие теории налогов внесли и представители маржиналистской школы (К.Менгер, Ф.Визер, И.Тюнен, А.Курно и другие). Маржинализм – это один из политэкономических принципов, основанный на использование нормативных измерений в изучении экономических процессов. Представители школы маржинализма при исследовании экономических процессов изучали ценообразование, а также помимо анализа вопросов, касающихся цен, они изучили и вопросы налогообложения. Научные работы по налогообложению представителей данной школы привели к обоснованию принципа прогрессивности, обоснован и необлагаемый минимум [1.16, с.23]. В настоящее время идея обоснования необлагаемого минимума в системе налогообложения применяется в налоговой системе всех экономически развитых стран.

Нужно отметить, что за рубежом в теоретических дискуссиях о налогах мнения высказывались не только о налогах как экономической категории, но и о роли налогов в государственной экономике. На западе современное развитие теоретических взглядов, касающихся налогов произошло на пересечении взглядов представителей Кейнсианской школы (Дж.М.Кейнс, А.Хансен, Р.Харрод, А.Ларнер, У.Шульц, Ф.Ноймарк и другие) и представителей неоклассической школы (А.Маршалл, Г.Стайн, Г.Шмольдерс, А.Лаффер и другие), что обозначило два основных направления в теории государственных финансов [1.18, с.14].

Представители первого направления выдвигают идею активного вмешательства государства в экономику, то есть кейнсианисты рассматривают налоги в первую очередь как экономическое оружие государственной политики. Кейнс, основываясь на психологическом законе, отметил, что люди больше стараются увеличивать потребление, чем доходы.

Сторонники неоклассической школы считают, что налоги выполняют только задачу фискального инструмента и вмешательство

государства в экономику должно быть ограничено, то есть они выдвигали идею свободного предпринимательства [1.18, с.14].

Американский экономист, один из соперников школы кейсианства Милтон Фридман (1912-2006 годы) внес большой вклад в теорию экономики. М.Фридман отмечает, что направленность фискальной политики на неравномерное увеличение денег, находящихся в обращении проводит к общеэкономическому дисбалансу. Его основные предложения в плане налогообложения приводят к снижению налогов, вместе с тем, уменьшение налоговой ставки приводит к повышению деловой активности, увеличению инвестиций, снижению инфляции и в конечном итоге – устранению социальных конфликтов и экономическому росту [1.16, с.26].

Мы полагаем, что интересы общества должны быть единственным измерением налогообложения. Следовательно, доля имущества и благ, используемых каждым членом общества определяет его вклад, вносимый в формирования общественных благ.

С этой точки зрения, “налоги – это денежные средства, взимаемые в распоряжение государства с части доходов предприятий, организаций и граждан в законном порядке, в установленных размерах и сроках” [1.28, с.7].

Когда говорят налоги, то подразумевают “обязательный платеж, взимаемый в целях финансового обеспечения государственных или муниципальных структур с юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью с их денежных средств, принадлежащих им по праву собственности, хозяйствования или оперативного управления” [1.39, с.48]. Следовательно, “налоги – это обязательные платежи, взимаемые в целях удовлетворения потребности государства в финансовых средствах и регулирования экономики с юридических и физических лиц, установленные государством в законном порядке” [1.31, с.15].

Исходя из высказанных мнений можно сказать, что налоговые отношения – это денежные отношения, выражающие обязательный платеж, эти отношения возникают между налогоплательщиками, то есть юридическими и физическими лицами и государством, которое превращает налоги в свой имущественный доход.

Налоги выплачиваются налогоплательщиками добровольно и осознанно благодаря тому, что внедряются на законных основаниях и наряду с этим на основании точности сроков их уплаты, то есть потому, что налогоплательщики осознают, с какой целью взимаются налоги и цели их использования. То, что налоги являются обязательным платежом, проявляется в момент несвоевременной их уплаты или уклонения от уплаты налогов. То есть, налоги строго взимаются в принудительном порядке на основании имеющихся законов с учетом того, что своевременная их выплата является конституционным долгом и обязанностью.

Значит, налоги – это экономическая категория, связанная с формированием фонда централизованных финансовых ресурсов государства, выражающая отношения, возникающие в процессе перераспределения национальных доходов [1.18, с.10].

В Республике Узбекистан налоги приняты на основе координации принципов рыночных отношений и классических принципов налогообложения и внедрены законами, принятыми Олий Мажлисом (парламентом). Основным источником налоговых платежей и сборов, внедренных в практику в форме общегосударственных и местных налогов, независимо от их объектов налогообложения является валовый внутренний продукт, являющийся результатом деятельности хозяйствующих субъектов. Валовый внутренний продукт на самом деле является доходом хозяйствующих субъектов, в его основе лежит результат трудовых отношений. Только доход, образовавщейся в форме добавленной стоимости в результате (физического, интеллектуального, творческого) труда является источником налогов и других обязательных платежей.

Налоговая система Республики Узбекистан состоит из совокупности налогов, сборов и других обязательных платежей, взимаемых в установленном порядке с юридических и физических лиц, ведущих официальную деятельность, а также с граждан, владеющих имуществом. В зависимости от экономического характера формирования доходов государственного бюджета налоги подразделяются на совокупность прямых налогов, взимаемых с прибыли конкретных объектов налогообложения, которые оказывают прямое влияние на финансово-хозяйственную деятельность субъектов

налогообложения и косвенные налоги, взимаемые со стоимости продукции (работ и услуг), формируемой в результате добавленной стоимости, в деятельности налогоплательщиков. Кроме того, существуют налоги на использование природных ресурсов (земля, вода, недра).

Прямые налоги состоят из налогов, взимаемых с прибыли юридических лиц, доходов физических лиц, пользователей различных природных ресурсов, владельцев собственности и некоторых видов деятельности. К косвенным налогам относятся налог на добавленную стоимость с оборота хозяйствующих субъектов, акцизы, таможенные пошлины, единая таможенная пошлина, взимаемая с физических лиц при ввозе товаров в страну, налог за использование бензина, дизельного топлива и газа для транспортных средств физическими лицами.

Правовая, экономическая и социальная основы механизма налогообложения определяются и совершенствуются с учетом характера налогов и других обязательных платежей при формировании доходов государственного бюджета, которые являются финансовым источником жизненно важных потребностей. Принципы налогообложения формируются на основе законодательства о реализации государственной налоговой политики с учетом приоритетов Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан. Действующие на территории Республики Узбекистан принципы налогообложения общегосударственных и местных налогов и сборов все больше гармонизируются в соответствии с международными стандартами.

Основные положения механизма налогообложения вытекают из философских основ законов развития общества. В современном налоговом праве принципы налогообложения, научно обоснованные А.Смитом, служат классической теоретической основой законодательства о налоговой системе. Принципы налогообложения распространяются не только на применимые налоги, но и на различные сборы, устанавливаемые в виде обязательной оплаты. Мы знаем, что в порядках налогообложения помимо общепринятых налогов введены специальные упрощенные методы налогообложения по отдельным видам налогов. К ним относятся, например, единый

налоговый платеж по упрощенной системе, единый земельный налог и специально установленные налоговые процедуры для налогообложения юридических и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

Следует отметить, в статье 1 Налогового кодекса Республики Узбекистан установлено, что «Налоговый Кодекс регулирует отношения, связанные с установлением, введением, исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей в Государственный бюджет Республики Узбекистан и государственные целевые фонды, а также отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств» [1.1, с.4].

Налоговые отношения основаны на принципах налоговой обязательности, точности, справедливости, единства налоговой системы, прозрачности налогообложения и презумпции прав налогоплательщика. Следовательно, положения налогового законодательства не могут противоречить принципам, изложенным в Налоговом кодексе.

На наш взгляд, принципы, используемые при осуществлении налогообложения налогов и обязательных платежей, установленные Налоговым кодексом Республики Узбекистан, позволяют сформировать следующие теоретические выводы. Прежде всего, следует отметить, что введение указанных налогов в стране основывается на принципах классического налогообложения, а также на особенностях рыночных экономических отношений, принципах социально-экономического развития страны и верховенства закона. Об этом свидетельствует тот факт, что постепенные изменения и нововведения в налоговой реформе осуществляются постановлениями правительства, наличием социальной защиты в принципах налогообложения, возможностями развития хозяйствующих субъектов при определении налоговых ставок, а также приоритетом экономических факторов над налогообложением. Следовательно, принципы налогообложения сохраняют свое действие независимо от того, в какой стране и в какой системе социального развития имеют место налоговые отношения. Потому что эти принципы основаны на законах, заложенных в фундаментальные основы развития общества. Однако в каждый конкретный период используется определенная

система принципов, зависящая от социально-экономических условий развивающейся страны.

Таким образом, исходя из исторических этапов формирования налоговых отношений, теоретический анализ и изучение современных налоговых взглядов показали нам, что фискальная приоритетность налогов (кейнсианская теория) или необходимость сокращения государственного вмешательства в экономику (неоклассическая теория) служат факторами экономического развития, однако в практике любой страны ни одно из приведенных выше теоретических воззрений не является абсолютно применимым.

На наш взгляд, для достижения экономического роста в стране при реализации экономических реформ, необходимо еще больше снизить роль государства в экономике в укреплении финансовой деятельности хозяйствующих субъектов, то есть продолжить создание более благоприятных условий для налогообложения. Только так мы сможем обеспечить сознательный подход налогоплательщиков к налогам и другим обязательным платежам. Исходя из этого, целесообразно усовершенствовать систему налогообложения по следующим направлениям:

- усиление стимулов для деятельности хозяйствующих субъектов;
- дальнейшее упрощение порядка уплаты налогов;
- обеспечение осознанного подхода к налоговым обязательствам у субъектов налогообложения.

Таким образом, изучение и исследование научно-теоретической концептуальной основы совершенствования отношений в сфере налогообложения позволяет создать качественно новую научно-методологическую основу налоговых отношений.

1.2. Сущность налогов и экономическое значение налогообложения юридических лиц

В настоящее время в Узбекистане проводятся реформы, направленные на ускоренное развитие экономики. Стратегия реформ включает широко масштабные рычаги государственной экономической политики. Здесь налоги играют важную роль в регули-

ровании экономики и решений задач, связанных с экономическим ростом и укреплением финансовой деятельности хозяйствующих субъектов. Но в разные периоды в сознании экономистов, философов и государственных деятелей существовали концепции и определения о налогах, но при этом не было выработано однозначного их толкования. В теоретическом толковании сущности этого понятия остановимся на их деталях. В частности, философ-теолог Фома Аквинский (1225–1274 гг.) определял налоги как «дозволенную форму грабежа» [1.16, с.39]. Основоположник буржуазной политической экономии английский экономист Уильям Петти (1623–1687 гг.) одним из первых разработал систематическое исследование налогов. Его «Трактат о налогах и сборах» описывает различные типы государственных расходов и причины их увеличения. Его мысли о том, как подавить возражения налогоплательщиков, интригуют. Он утверждает, что «... как бы высок ни был налог, если он падает пропорционально всем, никто не потеряет никакого богатства» [1.16, с.39]. Французский правовед и философ Ш.Монтескье (1689–1755 гг.) утверждал, что «ничего не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им».

Следует отметить, что с разделением общества на слои, возникновением капиталистических государств и производством товаров потребность в налогах стала расти. В связи с этим К.Маркс утверждает, что в налогах выражается экономически выраженное существование государства. То есть роль налогов в возникновении и развитии капиталистических отношений в странах Западной Европы становится все более важной. Дополнительные средства в казну были необходимы для обеспечения содержания армии и флота с целью оккупации территорий, занятых рынками, для продажи нового сырья и готовой продукции.

Шотландский экономист Адам Смит (1723–1790 гг.), внесший крупный вклад в развитие теории налогов, в своем исследовании налогов делает следующие комментарии. «Налоги – это обязанность, налагаемая государством на налогоплательщиков по закону, и государство определяет размер и порядок этого законного платежа» [1.34, с.357]. Он обосновал правовые аспекты налогов и утверждал,

что налоги возлагаются на налогоплательщиков как обязательство. Его вклад в теорию налогообложения – разработка фундаментальных принципов налогообложения: равномерность, определенность, удобство оплаты и дешевизна.

В первой половине XIX века швейцарский экономист Жан Сисмонд де Сисмонди (1773–1842 гг.) в своей работе «Новые начала политической экономии» сформулировал теорию налога как «теорию наслаждения». То есть, «налоги есть цена, уплачиваемая гражданином за получаемые им от общества наслаждения. С помощью налогов гражданин покупает ни что иное, как наслаждение от общественного порядка, правосудия обеспечения защиты личности и собственности» [1.20, с.4]. Таким образом, Сисмонди в обосновании своей теории положил теорию обмена в современном ему варианте. Русский финансист Н.И.Тургенев в своей книге «Опыт теории налогов» описывает налоги как средство достижения целей государства или общества и утверждает, что государство имеет право взимать налоги с граждан в принудительном порядке.

Концепция налогов менялась на протяжении веков, и с развитием и усовершенствованием теории налогообложения в эволюционном порядке менялась и научные взгляды на концепцию определения налогов. Ученые и специалисты пытались описать не только экономическую сторону, но и юридические аспекты налогов.

В начале XX века итальянский политик и государственный деятель Ф.Нитти (1868–1953 гг.) отмечал, что «налог – это часть богатства, которая для обеспечения общественных потребностей со стороны граждан предоставляется государству или местным органам» [1.20, с.4]. Вопреки этому определению А.Соколов в своей книге «Теория налогов» определяет налог как обязательный сбор для покрытия государственных расходов или достижения определенной цели экономической политики без предоставления специального эквивалента его плательщикам, взимаемого с индивидуальных хозяйств и предприятий. Это определение также отражает наряду с обязательностью налогов также и их способность в качестве рычага экономической политики покрывать государственные расходы.

Следует отметить, что и сегодня в определении налогов подчеркивается, что налогообложение носит исключительно обязательный

характер, определения даются без упоминания о соотношении выгод от финансовой деятельности хозяйствующих субъектов и налогов. Вот некоторые из определений, данных узбекскими учеными. Например, по мнению К.Яхяева, «налоги означают денежные отношения, выражающие обязательный платеж» [1.40, с.9]. Т.Ташмуродов описывает налоги как «средства, взимаемые с хозяйствующих субъектов и граждан в государственный и местные бюджеты по установленным ставкам в обязательном порядке» [1.36, с.107]. Мы считаем, что эти определения точны и понятны широкой публике. Однако здесь не сказано, с какой целью и кем собираются налоги.

Т.Маликов подчеркивает, что «налоги могут стимулировать или ограничивать предпринимательскую активность и, как следствие, влиять на развитие той или иной отрасли предпринимательской деятельности» [1.27, с.53]. По словам Б.Исроилова, «налоги – это безвозмездные обязательные платежи в бюджет, взимаемые полномочным органом с доходов физических и юридических лиц в размере и в порядке, предусмотренных законодательством для финансирования государственных расходов» [1.21, с.9], и в этом определении более широко разъясняется сущность налогов.

В отличие от приведенных выше определений, если мы сосредоточимся на официальные нормативные документы, то в Налоговом кодексе Российской Федерации гласит, что «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований» [1.19, с.27].

В Налоговом кодексе Республики Узбекистан налоги определяются как «установленные обязательные денежные платежи в бюджет, взимаемые в определенных размерах, носящие регулярный, безвозвратный и безвозмездный характер». [1.1, с.8]. С юридической точки зрения взимание налога означает, что налогоплательщик передает в государственную казну часть своей частной собственности.

Однако сложность понимания природы налогообложения заключается в том, что налоги одновременно фактически охватывают экономические, финансовые, социальные и политические аспекты бытия. Таким образом, мы признаем, что налоги являются важной категорией развитого товарного производства, более широкой категорией, которая тесно связана с государственным бюджетом. Поскольку налоги участвуют в формировании бюджета, в частности, формирует доходы республиканского и местных бюджетов, создают финансовую основу для государственных социальных программ, управляют предпринимательской деятельностью налогоплательщиков, стимулируют их стремление к рациональному использованию природных ресурсов, а также регулирует уровень жизни населения. Эти аспекты означают, что налоги являются платежом, устанавливаемым в качестве обязательства в целях накопления финансовых ресурсов для выполнения государственных функций, то есть для расходов на социальные нужды населения, а также на управление страной, обеспечение безопасности, развитие экономики и других сфер, которое интерпретируется как источник денег для нужд государства. Как правило, в налоговой литературе мы видим, что все больше налогов описываются как обязательные платежи, определенные законом. Однако, на наш взгляд, с точки зрения сути вопроса, целесообразно определять налоги как реальную финансово-экономическую категорию.

В налоговой системе страны налоги делятся на прямые и косвенные налоги в зависимости от экономического характера, общегосударственные налоги, местные налоги и сборы в зависимости от поступления в бюджет, а налогоплательщики делятся на две группы: юридические лица и физические лица. Согласно Налогового кодекса на территории Республики Узбекистан действуют следующие налоги и другие обязательные платежи: К налогам относятся: налог на прибыль юридических лиц, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, налоги и специальные платежи для недропользователей, налог за пользование водными ресурсами, налог на имущество, земельный налог и налоги, взимаемые с физических лиц за использование бензина, дизельного топлива и газа в транспортные средства.

К обязательным платежам относятся: обязательные платежи в государственные целевые фонды, в том числе единый социальный платеж, страховые взносы граждан во внебюджетный Пенсионный фонд и обязательные отчисления во внебюджетный Пенсионный фонд; обязательные платежи в Республиканский дорожный фонд, в том числе обязательные взносы и сборы в Республиканский дорожный фонд; государственные пошлины и таможенные пошлины, а также сборы за право реализации отдельных видов товаров в розницу и оказания определенных видов услуг.

К общегосударственным налогам относятся налог на прибыль юридических лиц, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, акцизный налог и налоги на недропользование и за использование водных ресурсов (рис.1.1).

Местным налогам и сборам относится налог на имущество, земельный налог, налог на потребление бензина, дизельного топлива и газа, сбор за торговлю отдельными видами товаров, а также сборы за регистрацию юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью» [1.1, с.21-22].

Юридические лица из вышеизложенного облагаются налогом на прибыль, налогом на добавленную стоимость, акцизным налогом, налогом за пользование недрами, налогом за использование водных ресурсов, налогом на имущество, земельным налогом, сборами за право торговли отдельными видами товаров и регистрационными сборами, и другие.

Налоговые платежи составляют основную часть доходов национального и местного бюджетов и оказывают финансовое влияние на экономику через расходную часть бюджета. Потребность в налогах проистекает из необходимости выполнения государством определенных функций в экономике и общественной жизни. Потому что государство, конечно, должно опираться на финансовые ресурсы, чтобы полноценно выполнять свои функции. Это и есть налоги. Необходимость налогообложения юридических лиц заключается в том, что доходы государственного бюджета обеспечиваются финансовыми ресурсами, полученными за счет налоговых поступлений. Потому, что налоги с юридических лиц составляют основную часть доходов бюджета.

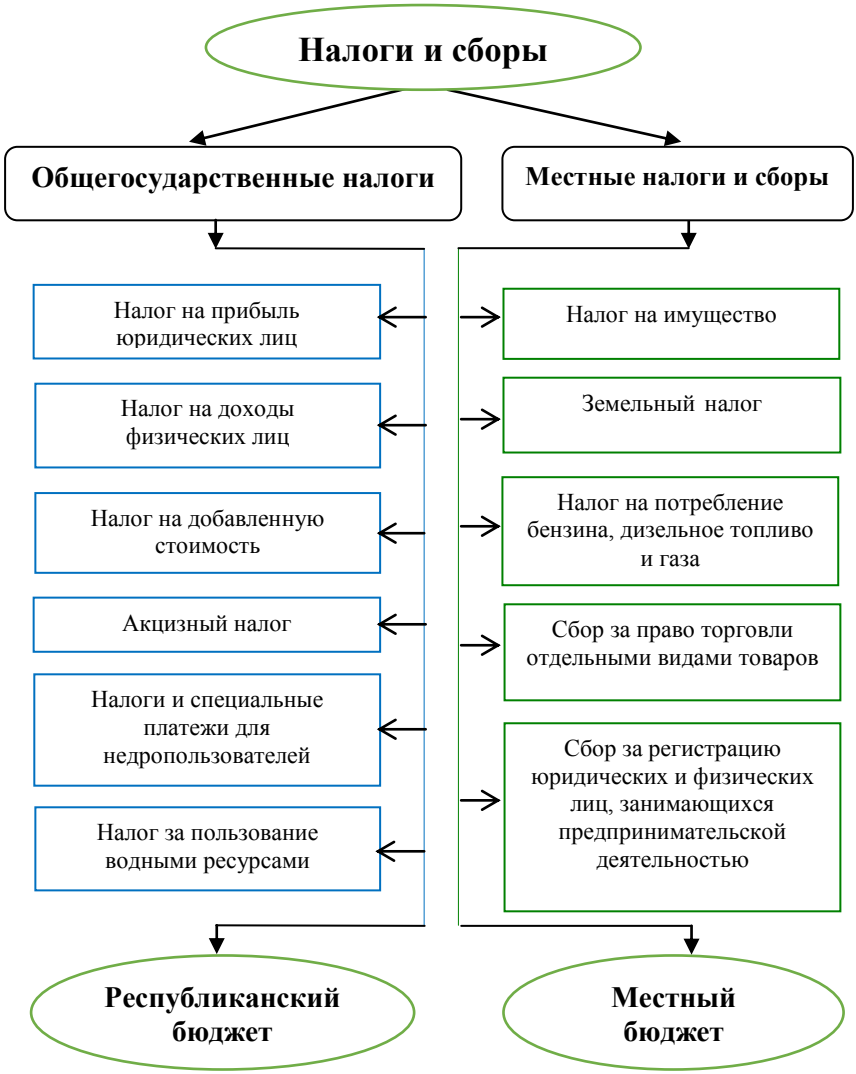

Рис.1.1. **Распределение общегосударственных налогов, местных налогов и сборов в бюджетной системе**[3].

[3] Составлено автором.

Следует отметить, что налоговая система, будучи целенаправленной финансовой политикой, перераспределяет часть валового национального продукта и тем самым диверсифицирует структуру экономики, участвуя в обеспечении гарантий социальной защиты населения.

В развитых странах конца XX века вмешательство государства в экономику было в определенной степени высоким. Причина в том, что в западных странах следуют теоретическим идеям Дж.М.Кейнса (1883-1946 гг.). Кейнс признал важную роль налогов в системе регулирования государства. По его мнению, «высокие налоговые ставки используются как главный ресурс для инвестирования через бюджетную систему и стимулируют экономическую активность» [1.18, с.18]. Определенный вклад в развитие налогообложения внес американский экономист Джозеф Стиглиц (р. 1943 г.). Уделяя больше внимания практическим аспектам налогообложения, таким как налоговое бремя, оптимальная ставка, налогообложение капитала и налоговая реформа, он подчеркивает, что «оптимальная структура налогов – та, которая максимизирует общественное благосостояние» [1.16, с.26].

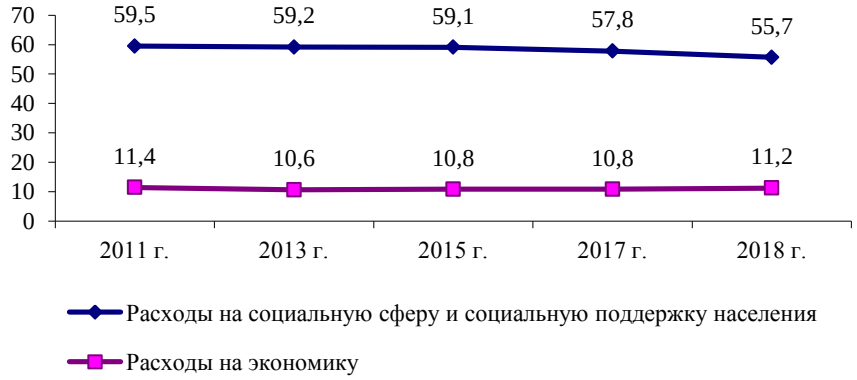

Рис.1.2. **Динамика изменения социально-экономических расходов в расходах государственного бюджета**[4]

[4] Подготовлено автором.

На наш взгляд, роль налогов в экономике страны оценивается их участием в перераспределении национального дохода, то есть объемом государственных расходов государства. Около 60% доходов бюджета страны направляется на финансирование социальных расходов (рис.1.2).

Как видно из рис.1.2, в структуре общих расходов государственного бюджета расходы на социальную сферу и социальную защиту в 2011 году составили 59,5% и это является высоким показателем за анализируемый период. Тенденции изменения этого показателя идет к снижению, в частности в 2013 году он снизился на 0,3% по сравнению с 2011 годом, в 2015 году на 0,1% по сравнению с 2013 годом, в 2017 году на 1,3% по сравнению с 2015 годом и в 2018 году на 2,1% по сравнению с 2017 годом.

Расходы на развитие экономики в 2011 году составили 11,4%, в 2013 году - 10,6%, в 2015 и в 2017 годах – по 10,8%, а в 2018 году – 11,2%. В тенденциях изменения этого показателя наблюдается рост, то есть достигнув 10,8 процента в 2015 году, увеличиваясь на 0,2 процентный пункт по сравнению с 2013 годом и по 2017 год остается без изменения. А в 2018 году мы видим увеличение этого показателя на 0,4 процентный пункт по сравнению с 2017 годом. Таким образом, роль налогов в перераспределении национального дохода в Узбекистане высока, и это отражается в том, что государство, наряду с общими социальными расходами, уделяет внимание развитию секторов экономики.

Убеждены, что ускоренное развитие секторов экономики сыграет важную роль в обеспечении эффективности экономических реформ в стране. Для этого, на наш взгляд, необходимо привлечь в страну иностранные инвестиции, увеличить количество предприятий с иностранными инвестициями. Экономический рост в странах мира достигается в результате предоставления свободы развитию хозяйствующим субъектам, создания им всесторонних условий для ведения бизнеса. В частности, можно привести к примеру предоставление различных льгот в системе налогообложения для субъектов хозяйствования при развитии секторов экономики, простота процессов связанных с уплатой налогов.

Следует отметить, в ежегодном докладе Всемирного банка «Doing Business 2020» Узбекистан поднялся на 7 позиций и вошел в топ-20 стран, показавших наибольший прогресс в улучшении делового климата. Доклад «Doing Business» фиксирует изменения законодательства в 10 областях бизнеса на основе анализа ситуации в 190 странах. В нем дается оценка изменениям за 12-месячный период, заканчивающийся 1 мая 2019 года. Некоторые аспекты мирового опыта в этой области показывают свои положительные результаты в Узбекистане.

Таблица 1.1

Изменения индикаторов по оценке процессов ведения бизнеса в Узбекистане в рейтинге «Doing Business»[5]

№	Показатели	Годы					
		2011	**2013**	**2015**	**2017**	**2018**	**2019**
1.	Регистрация бизнеса (открытие предприятия)	96	21	42	25	11	96
2.	Получение разрешений на строительство	145	159	151	147	135	62
3.	Подключение к системе электроснабжения	170	173	112	83	27	87
4.	Регистрация собственности	136	136	87	75	73	68
5.	Получение кредита	159	130	42	44	55	65
6.	Защита инвесторов	133	138	88	70	62	70
7.	Налогообложение	157	168	115	138	78	77
8.	Внешняя торговля	183	189	159	165	168	58
9.	Обеспечение исполнения контрактов	43	40	32	38	39	72
10.	Разрешение неплатежеспособности	117	63	75	77	87	43
Общий рейтинг		**134**	**122**	**103**	**87**	**74**	**70**

[5] http://www.doingbusiness.org/rankings

Как видно из табл.1.1, условия для ведения бизнеса хозяйствующими субъектами в Узбекистане значительно улучшились за последние годы. В общем рейтинге ведения бизнеса в мире Узбекистан в 2011 году занял 134-е место, а к 2019 году поднялся до 70-го места, то есть почти на 64 пунктов.

По рейтинговым индикаторам в 2011 году страна имела 96 баллов по регистрации бизнеса (открытие предприятия), 159 баллов по корпоративному кредитованию, 133 баллов по защите инвесторов, 157 баллов по процессам налогообложения, а также 43 балла по исполнению контрактов. В 2019 году Узбекистан в глобальном рейтинге занял 8-е место по регистрации бизнеса (открытие бизнеса), 67-е место по корпоративным кредитам, 37-е место по защите инвесторов, 69-е место по налогообложению и 22-е место по исполнению контрактов.

Улучшение ведения бизнеса в стране является результатом государственных реформ, направленных на либерализацию экономики, улучшение деловой среды и упрощение механизмов предоставления государственных услуг предпринимателям. В настоящее время создаются правовые, финансовые и практические возможности для микрофирм и малых предприятий. В июле 2018 года Президент Шавкат Мирзиёев подписал постановление об улучшении рейтинга Узбекистана в рейтинге «Doing Business», в котором поставлена задача к 2022 году создать в стране условия для предпринимательства, соответсвующие уровню Топ-20 стран рейтинга.

Развитие предпринимательства и деятельности хозяйствующих субъектов различных форм собственности считается приоритетной задачей. В частности, повышение привлекательности деловой среды и инвестиционного климата является одним из приоритетов, определенных в Стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан в 2017-2021 годах. Развитие малого бизнеса и частного предпринимательства обеспечило рост занятости и доходов населения, увеличив их долю в экономике страны. Это, в свою очередь, обеспечило расширение налоговой базы в обмен на увеличение количества объектов налогообложения. В результате если доля малого бизнеса в ВВП в 2010 году составила 52,5%, то в 2015 г. - 54,6%, в 2016 г. - 57,3%, в 2017 г. - 54,9% и в 2018 г. – 60,4%. Доля

занятости населения в малом бизнесе в 2010 году составила 74,3%, в 2015 г. - 77,9%, в 2016 г. - 78,2%, в 2017 г. - 78,3% и в 2018 г. – 76,3 %.[6].

Доходы республиканского бюджета формируются за счет налогов с хозяйствующих субъектов и налогов с населения. Неналоговые поступления также представляют собой доходы бюджета, включая штрафы, конфискованные материальные ценности, компенсационные выплаты, доходы от использования услуг государственных органов и органов самоуправления, финансовую помощь, бюджетные ссуды, доходы от приватизации государственного имущества и другие. Общегосударственные налоги и местные налоги и сборы являются основными источниками государственного бюджета, и почти 94% доходов бюджета республики формируются за счет налоговых поступлений[7].

При координировании налоговых отношений между государством и хозяйствующими субъектами налоговая политика осуществляется с учетом интересов государственного бюджета, с одной стороны, и интересов налогоплательщиков - с другой.

Несмотря на удобства, созданные в налоговых отношениях в странах мира, большинство развитых стран не имеют высокого рейтинга. В результате реформ налоговой системы развитых стран сложились правоотношения по следующим направлениям, нацеленным на пополнение бюджета. «В европейских странах роль косвенных налогов выше, чем в США, Канаде, Японии и Австралии. То есть доля косвенных налогов в общих налоговых поступлениях составляет более 40 процентов, а в некоторых странах - 50 процентов (в эту группу стран входят Турция, Корея и Мексика)» [1.30, с.59].

Налоговая система страны за последние годы претерпела ряд реформ, при этом при проведении реформ внимание уделялось следующим направлениям, в том числе:

---

[6] На основании данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

[7] Рассчитано автором на основании Постановления Президента Республики Узбекистан №ПП-3454 от 29 декабря 2017 года «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметров государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год».

- снижение налоговой нагрузки в целом;

- обеспечение фискального приоритета косвенных налогов в общей сумме налоговых поступлений;

- увеличение доли ресурсных налогов;

- стимулирование предприятий к выпуску продукции на экспорт;

- возросла заинтересованность микрофирм и малых предприятий.

На пути к реформам, с развитием новых форм хозяйствования, происходят существенные изменения, вытекающие из принципов, упомянутых в налоговом законодательстве. В результате модернизации и реформ формируется и совершенствуется налоговая система, которая обеспечивает устойчивое формирование доходной части национального бюджета и стимулирует экономический рост в соответствии с международными принципами и нормами. Решаются комплексные задачи, такие как формирование у налогоплательщиков ответственности и осознания целенаправленности налогов.

Таблица 1.2

Распределение расходов на социальную сферу и социальную защиту населения по отраслям[8]**,**

(в процентах)

Наименование показателей	Годы					Изменение в 2018 году по отношению к 2011 году, (+, -)
Расходы на социальную сферу и социальную защиту населения, в том числе:	**2011**	**2013**	**2015**	**2017**	**2018**	
- просвещение	58,2	57,7	54,7	60,4	56,3	- 1,9
- здравоохранение	21,9	24,2	23,9	25,4	27,6	+ 5,7
- культура и спорт	1,9	1,8	1,7	1,8	3,4	+ 1,5
- наука	1,1	1,1	1,1	1,0	1,1	-
- социальное обеспечение	0,7	0,7	0,7	-	-	-
- пособия семьям с детьми и малообеспеченным семьям	15,6	11,8	10,1	9,2	9,1	- 6,5

[8] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

Налогоплательщики хорошо понимают, почему они платят налоги, почему сумма налогов увеличилась или уменьшилась. Главное, они понимают, что налоги возвращаются самим налогоплательщикам и служат их интересам в виде финансирования услуг, предоставляемых государством, посредством развития образования, здравоохранения, социальной и производственной инфраструктуры. На практике эти детали можно увидеть в государственном бюджете республики с точки зрения расходов на социальную сферу и социальную защиту населения, в том числе в разрезе отдельных отраслей по доле расходов (табл.1.2).

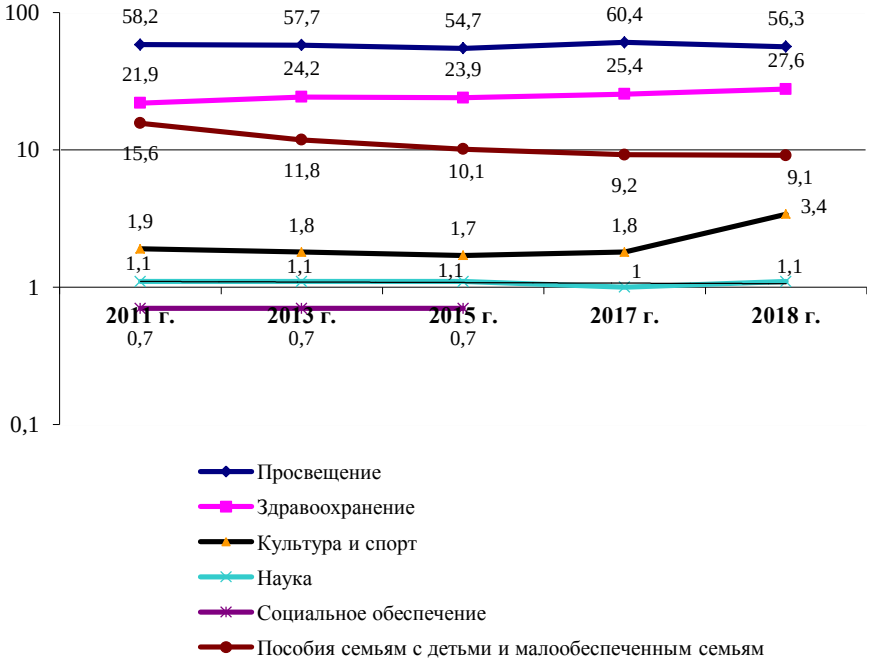

Рис.1.3. **Динамика изменения расходов на социальную сферу и социальную защиту по отраслям**[9]

[9] Подготовлено автором.

Если проследить динамику изменения расходов на социальную сферу и социальную защиту по отдельным направлениям в данных табл.1.2, включая расходы на просвещение и здравоохранение, то за анализируемые годы наблюдается тенденция к росту. Расходы на культуру и спорт, науку и социальное обеспечение практически не изменились, а расходы на пособия семьям с детьми и малообеспеченным семьям снизились. Образно это показано графически на рис.1.3.

В рамках расходов государственного бюджета основной упор в социальной сфере сделан на своевременное и полное финансирование таких социальных сфер, как народное образование и медицина, культура и спорт. Это связано с тем, что очень сложная ответственная задача, такая как обеспечение непрерывности финансирования бюджетных расходов, имеет практическое значение для налоговых субъектов и зависит от культуры сознательного отношения к нормам закона.

Это означает, что в любом обществе государство использует финансовые средства для выполнения важнейших задач и обязательств, которые должны быть претворены в жизнь. Повышение эффективности использования финансовых ресурсов требует централизации финансовых ресурсов, находящихся в распоряжении государства для перераспределения между секторами финансовой системы и стимулирования приоритетов социально-экономического развития. Продолжая эти соображения, в следующем параграфе нашей монографии мы сосредоточим внимание на роль налоговых механизмов в регулировании экономики страны.

1.3. Роль налоговых механизмов в регулировании экономики

В процессе модернизации экономики налоговые механизмы являются ключевым фактором социально-экономического развития нашей страны. То есть, налоговая категория становится экономической реальностью посредством государственной экономической политики. Из истории известно, что экономисты разных стран рассматривали роль и сущность функций налогов с двух точек зрения:

В первом направлении они продвигают идею о том, что налоги – это зло, наносящее вред обществу и оказывающее фискальное воздействие на народное хозяйство посредством своей основной – фискальной функции.

Второе направление – это изучение налогов как блага для общества, экономической опоры государства, здесь признана приоритетность контрольно-стимулирующих функций налогов.

Налоговые механизмы в основном рассматриваются как средство пополнения государственной казны и оцениваются с точки зрения их фискального происхождения при формировании и развитии экономических идей.

Однако многие изменения в экономических процессах общества также вызвали проблемы. Начали возникать теории, направленные на преодоление этих проблем, и на сегодняшний день они совершенствуются исходя из требований развития социально-экономической политики государства.

Таким образом, сущность налоговых механизмов проистекает из функций, которые они выполняют, и каждая экономическая категория выполняет свою функцию. У налога есть функции, которые он выполняет как независимая категория, и эти функции отражают фактическое поведение налоговой категории. За счет налоговых механизмов государство решает ряд задач, в том числе:

- достижение баланса между существующими потребностями общества и ресурсами, необходимыми для их удовлетворения;
- достижение нераспространения вредных производств за счет наложения штрафов и других ограничений на эффективное использование природных ресурсов;
- решаются социальные, экономические и многие другие проблемы общества.

Через фискальную функцию при помощи налогов обеспечивается поступление средств в государственный бюджет, и формируется доходная часть государственного бюджета. Эта функция обеспечивает увеличение доходов государства в результате развития товарно-денежных отношений и производства. На наш взгляд, справедливо сказать, что другие функции налогов являются производными от фискальной функции.

Социальная (перераспределительная) функция налогов предполагает перераспределение доходов общества между различными категориями населения в результате налогообложения населения с разным уровнем доходов. К примеру можно отнести всесторонние удобства и льготы для ведения бизнеса хозяйствующим субъектам, прогрессивное налогообложение доходов физических лиц, льготы по подоходному налогу для социально незащищенных слоев населения, введение акцизов на ценности и многое другое.

Следует отметить, что в обществе бытует мнение, что налоги существуют только для регулирования экономических отношений. Логично, что регулирующая функция налогов возникает в период развития экономической деятельности государства. Она целенаправленно влияет на развитие национальной экономики на основе государственных программ. При этом государство определяет приоритеты развития бизнеса, используя форму налогов, изменение ставок, методы взимания, льготы и вычеты. Посредством этой функции государство влияет на производство, и продукт, который появляется в результате этого, а также поощряет те виды деятельности и производства, которые приносят пользу обществу. В большинстве стран мира это также, то есть создание условий для развития сферы бизнеса и предпринимательства, производство экспортно-ориентированных и импортозамещающих товаров, стимулирование научно-технического прогресса, развитие транспорта и связи и т.д.

На наш взгляд, регулирующая функция – это есть налогообложение ресурсов, направляемых на потребление, и освобождение от налогов ресурсы, направленные на развитие производства, которая состоит из следующих трех составляющих элементов:

- стимулирующее – определение приоритетов государства, необходимых и важных для общества путём предоставление льгот, преференции для предприятий и определенных видов деятельности (например, производство готовой продукции из полезных ископаемых в промышленности или продажа товаров в свободно конвертируемой валюте).

- ограничевающее (не стимулирование) – ограничение производства, процессов и определенных видов деятельности, которые

считаются бесполезными для общества путем повышения налоговых ставок государством (например, азартные игры, импорт некоторых бесполезных для общества товаров).

- воспроизводство – возмещение затраченных средств (предоставление льгот в случае использования средств на расширение и обновление производства).

Теории западных экономистов основаны на концепции Дж.М.Кейнса и утверждают, что налоги имеют функции регулирования, стимулирования экономики и управления доходами в дополнение к фискальной функции. Эти функции проистекают из необходимости использовать их как средство регулирования экономики и обеспечения устойчивого экономического роста. Представители неокейнсианского направления (Л.Харрот, Н.Кальдор, А.Хансен, П.Самуэльсон и др.) также признают роль налогов в регулировании экономики, полагая, что эту функцию можно выполнять, изменяя налоговые ставки и предоставляя различные льготы.

Кроме того, теория американского экономиста французского происхождения Жерара Дебрё послужила основой для возникновения налоговой функции управления доходами. Согласно этой теории имущественное неравенство между членами общества может быть устранено путем применения прогрессивной шкалы налогообложения с помощью налогов. Продолжателями этой теории являются американские экономисты А.Илерсик, Дж.Коул, французские экономисты М.Клод, Ж.Фурастье и другие. По их мнению, государство перераспределяет национальный доход общества в пользу бедных за счет налогов и трансфертов. Это приводит к выводу, что налоги имеют функцию регулирования доходов.

Контрольная функция налогов, отслеживая своевременное и полное поступление налоговых платежей в бюджет, сравнивает их с потребностями в финансовых ресурсах. Эта функция определяет необходимость адаптации налоговой политики к бюджетной системе.

В конце XX века рыночная экономика приобрела еще одну новую особенность налогов в регулировании государственных механизмов, а именно интегрирующую (агрегирующую) функцию, связанную с регулированием внешней торговли и внешней экономики. Эта

функция проявляется в углублении взаимодействия национальной экономики и процессов всесторонней интеграции в хозяйственную жизнь в результате развития экономики государства. То есть налоги – это средство создания единого экономического пространства для государства, связанного с его соседями, хозяйственными и политическими интересами.

Таким образом, можно сказать, что указанные налоговые функции тесно связаны друг с другом, они не существуют отдельно, а в некоторых случаях даже противоречат друг другу. Например, фискальная функция противоречит социальной функции, потому что социальная функция может уменьшить налоговые поступления в бюджет.

Обобщая наши взгляды на рассмотренные выше налоговые функции, мы убеждаемся в том, что по этому поводу ведутся различные дискуссии. Однако, на наш взгляд, целесообразно выделить следующие основные функции, выполняемые налогами в Узбекистане: фискальная, регулирующая, контрольная, стимулирующая и перераспределительная функция (рис.1.4).

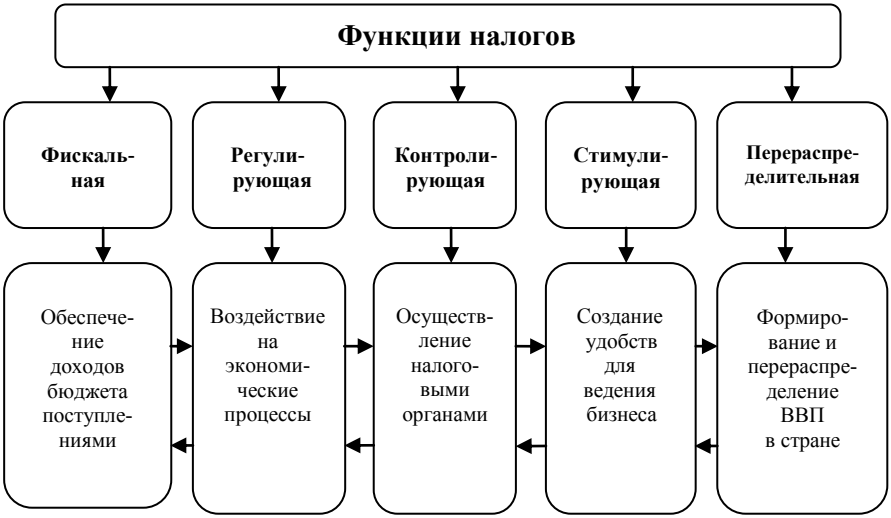

Рис.1.4. **Основные функции, выполняемые налогами**[10]

[10] Составлено автором.

Рациональное использование налоговых функций определяется целесообразностью действующего законодательства. Однако в целом фискальная функция налогов характеризуется тем, что она выполняется непрерывно, а регулирующая функция – изменчивостью. Поэтому, стремясь определить оптимальный вид налоговых функций мы подчеркиваем необходимость достижения взаимных договоренностей о пополнении бюджета, не отрицая экономических интересов налогоплательщиков в результате ее применения.

Сейчас, в условиях стремительных реформ в нашей стране, при совершенствовании механизмов налогообложения, эта система должна основываться не только на фискальных функциях налогов, скорее, она должна быть нацелена на то, чтобы организовать налоги как более стимулирующий механизм, и становится все более актуальным определять и применять на практике, какие новые аспекты целесообразно использовать при реализации этой задачи, что требует все большей ответственности.

Поэтому не случайно проводится ряд исследований по совершенствованию налоговой системы Узбекистана, в том числе острые дискуссии по налоговым процедурам, проблемам в механизмах налогообложения и даже по совершенствованию Налогового кодекса в налоговом законодательстве. В частности, «частые изменения в налоговом законодательстве приводят к нестабильности в налоговой системе, а то, что налоговая система основана на разных режимах, приводит к расслоению налогообложения по статусу предприятий и видам экономической деятельности, что неравномерно распределяет налоговую нагрузку в экономике. То, что налоговая нагрузка ложится преимущественно на крупные хозяйствующие субъекты, привело к ухудшению их финансово-хозяйственной деятельности, снижению уровня собираемости налогов и увеличению налоговой задолженности. В последние годы проблема налоговой задолженности хозяйствующих субъектов, особенно крупных предприятий, достигла такого уровня, что на практике привело к нарушению дисциплины платежей в бюджет, разрастанию дебиторской и кредиторской задолженности на предприятиях» [2.17, с.57].

Из практики известно, что «чем сильнее экономический потенциал среднестатистического получателя дохода, тем надежнее и защищеннее будет государственный бюджет. Например, было бы ошибкой надеяться, что в бюджет будут поступать налоги за счет того, что доходы малообеспеченных граждан будут облагаться налогом за счет налогообложения вне зависимости от их доли в общих доходах населения. Это связано с тем, что такая ситуация приведет к дальнейшему обнищанию граждан и их последующему исключению из рядов налогоплательщиков. Процент наиболее обеспеченных среди всего населения относительно невелик, и доходы от подоходного налога не могут нести только они. Поэтому осмотрительный подход к налогообложению доходов потенциальных налогоплательщиков является одной из гарантий успеха и одним из принципов оценки способности» [2.15, с.79].

На основе бюджетной концепции А.Лаффера доказано, что доходы бюджета увеличиваются, когда размер доходов на уровне максимальной налоговой ставки достигает 30,0%. Если в бюджет перечисляется 40,0–50,0% доходов, ставка налога попадает в зону ограничения движения. С другой стороны, сбережения населения сокращаются, что, в свою очередь, приводит к отсутствию интереса к инвестированию в определенные отрасли экономики и снижению налоговых поступлений [1.23, с.62].

Поэтому, на наш взгляд, мы должны решить задачу обеспечения устойчивости финансовой деятельности хозяйствующих субъектов за счет снижения налоговой нагрузки. При этом снижение налоговых ставок приведет к увеличению производства, что, в свою очередь, обеспечит компенсацию и восстановление временного сокращения налоговых поступлений в будущем. Это означает, что несоблюдение баланса налоговых ставок и налоговой нагрузки неизбежно приведет к снижению доходов бюджета. В заключение отметим, что определенный уровень налоговой нагрузки может быть нормой при быстром развитии экономики. Увеличение налоговой нагрузки с целью увеличения доходов бюджета и достижения более эффективного результата приведет к обратному эффекту, что приведет к снижению налоговых поступлений в бюджет. Следовательно, знание оптимального размера налоговой нагрузки от

этого повлияет на существующие проблемы в налогообложении хозяйствующих субъектов.

В настоящее время в стране проводятся коренные реформы по совершенствованию налоговой политики и приведению налоговой системы в соответствие с международными нормами и стандартами. Основное направление этой деятельности – снижение уровня налогового бремени в экономике, совершенствование механизмов расчета налогов, усиление стимулирующей роли налогов в соответствии с их фискальными функциями.

Таким образом, государственная налоговая политика – это комплекс научно обоснованных, ориентированных на экономический рост, тактических и стратегических действий правительства и администрации, направленных на обеспечение производства и увеличение благосостояния общества, цель которых не только правильно собирать налоги с налогоплательщиков, но и всесторонняя оценка их хозяйственно-экономических отношений. Итак, налоговая политика – это не только автоматическое выполнение закона, но и его развитие. Условно выделяются три типа налоговой политики, в частности:

Первый тип – это высокий уровень налогообложения, то есть политика максимальных взимателей налогов, основанная на принципе «бери все, что можно». В этом случае для государства ставится «налоговая ловушка», а это значит, что за счет повышения налогов доходы государства не увеличатся.

Второй тип – это разумная (низкая) налоговая политика, учитывающая в первоочередном порядке интересы налогоплательщиков, а также интересы государственного бюджета. Такая политика создаст хороший налоговый климат и будет стимулировать стремительное развитие реального сектора экономики. Таким образом, она обеспечивает благоприятную налоговую и инвестиционную среду для ведения бизнеса, что, в свою очередь, ведет к развитию предпринимательства.

Третий тип – это такая налоговая политика, которая при высоком уровне собираемости налогов как для юридических, так и для физических лиц нацелена на высокий уровень социальной защиты.

При этом гражданам будет предоставлен ряд социальных гарантий и программ государства.

На основе направлений налоговой политики сформирован уровень налоговой нагрузки в экономике стран мира. Чтобы сравнить показатели налогового бремени в зарубежных странах и сопоставить их с налоговым бременем в Узбекистане, мы ссылаемся на данные, приведенные в табл.1.3.

Таблица 1.3

Показатели налоговой нагрузки в зарубежных странах[11]

№	Страны мира	Годы				
		2013	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
1.	США	24,8	25,1	24,3	25,4	26,0
2.	Канада	31,0	31,0	30,7	30,6	30,8
3.	Австралия	20,9	25,6	26,5	27,5	27,5
4.	Новая Зеландия	31,3	31,7	32,9	32,1	32,4
5.	Великобритания	35,0	35,5	35,2	32,9	32,6
6.	Франция	42,9	44,2	45,3	45,0	45,2
7.	Италия	43,0	42,9	44,4	42,6	43,6
8.	Германия	36,3	37,1	37,6	36,7	36,1
9.	Швейцария	29,8	28,5	28,2	27,1	27,1
10.	Бельгия	43,8	44,0	45,3	44,6	44,7
11.	Дания	48,2	48,1	48,0	48,6	50,9
12.	Норвегия	42,8	43,2	42,2	40,8	39,1
13.	Финляндия	42,1	43,4	44,1	44,0	43,9
14.	Болгария	19,9	26,1	26,5	26,3	26,5
15.	Венгрия	37,6	35,7	38,9	38,9	38,5

[11] http://en.m.wikipediya.org/wiki/List of countries by tax revenue to GDP ratio-WikipediyA. (Data based on Heritage Foundation «2013,2014,2015,2016,2017 Macro-economic Data» and Index of Economic Freedom).

16.	Чехия	34,9	35,3	35,5	34,1	33,5
17.	Словакия	28,4	28,8	28,5	29,6	31,0
18.	Словения	37,7	36,8	37,4	36,8	36,6
19.	Китай	18,2	19,0	19,4	19,4	18,7
20.	Южная Корея	25,1	25,9	26,8	24,3	24,6
21.	Япония	28,8	27,6	28,6	30,3	30,3
22.	Саудовская Аравия	5,4	3,7	3,7	4,3	4,6
23.	Израиль	32,4	32,6	28,3	30,5	31,1
24.	Иран	8,4	9,3	5,9	5,8	6,4
25.	Пакистан	10,1	9,3	10,4	10,5	11,0

Анализируя данные табл.1.3, можно сказать, что уровни налоговой нагрузки в зарубежных странах в течение 2013–2017 годов различаются. В частности, в этот период этот показатель составлял 24-26% в США, 30-31% в Канаде, 21-27% в Австралии, 31-33% в Новой Зеландии, 28-33% в Израиле, 27-30% в Японии и 24-26% в Южной Корее, 18-19 процентов в Китае, 9-11 процентов в Пакистане, 5-9 процентов в Иране и 3-5 процентов в Саудовской Аравии.

В экономически развитых странах Европы в Дании, Бельгии, Франции, Италии, а также в скандинавских странах, Финляндии и Норвегии этот показатель составляет около 40 процентов, в Германии и Великобритании – более 30 процентов, а в Швейцарии – до 30 процентов. В то же время уровень налогового бремени варьируется в развивающихся странах Европы, в том числе более 30 процентов в Венгрии, Словении и Чехии и до 30 процентов в Болгарии и Словакии.

На наш взгляд, поставить абсолютную оценку экономики страны только по уровню налоговой нагрузки будет неправильно. Это связано с тем, что высокий уровень организации и реализации социальной политики для населения в развитых странах, в свою очередь, означает максимальный уровень налогообложения. Но на это может повлиять ряд факторов.

Согласно табл.1.4, налоговое бремя составляет более 30 процентов в странах с развивающейся переходной экономикой бывшего Советского Союза, включая Украину, Эстонию, Молдову и Россию, и до 30 процентов в Латвии, Беларусии, Грузии и Армении. В Азербайджане этот показатель составляет около 12-14 процентов, а в Литве – от 16 до 29 процентов и имеет колеблющийся характер.

Таблица 1.4

Сравнительный анализ налоговой нагрузки в странах бывшего Советского Союза[12]

№	Страны мира	Годы				
		2013	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
1.	Латвия	26,7	27,2	27,6	27,7	27,8
2.	Литва	16,5	16,0	16,0	16,0	29,3
3.	Эстония	34,0	32,8	32,5	31,8	32,9
4.	Россия	27,2	29,5	28,7	34,8	35,3
5.	Беларусия	25,6	24,7	29,8	25,4	23,0
6.	Украина	38,1	38,0	38,9	37,6	37,6
7.	Молдова	31,0	30,8	32,0	31,5	30,4
8.	Азербайджан	12,4	12,8	12,7	13,3	14,2
9.	Армения	20,0	16,7	22,0	23,4	23,5
10.	Грузия	23,5	25,4	25,5	24,8	25,3
11.	Казахстан	13,4	14,6	13,5	14,0	13,2
12.	Кыргызстан	17,9	18,5	21,0	20,8	20,8
13.	Узбекистан	20,4	20,2	20,3	19,9	19,7
14.	Таджикистан	18,0	19,5	19,9	21,0	22,8
15.	Туркменистан	20,9	17,8	21,0	17,4	17,4

[12] http://en.m.wikipediya.org/wiki/List of countries by tax revenue to GDP ratio-WikipediyA. (Data based on Heritage Foundation «2013,2014,2015,2016,2017 Macroeconomic Data» and Index of Economic Freedom).

Мы также видим, что этот показатель составляет до 20% в республиках Центральной Азии, включая Казахстан, Кыргызстан, Таджикистан, Туркменистан и Узбекистан. Из анализа мы видим, что налоговое бремя в Туркменистане, Пакистане и других странах невелико, и, напротив, в таких странах, как Украина, Эстония, Молдова, налоговое бремя значительно выше, чем в развитых странах. Стоит отметить, что сложно и неоднозначно оценивать уровень развития экономики страны только по уровню налоговой нагрузки. Причина в том, что этот показатель изменяется и улучшается в зависимости от государственного управления, результатов социально-экономических реформ в стране и других процессов.

Если мы сравним налоговую нагрузку в Узбекистане с налоговой нагрузкой в зарубежных странах, мы увидим, что этот показатель имеет тенденцию снижения по годам и находится на уровне ниже среднего на международном уровне (рис.1.5).

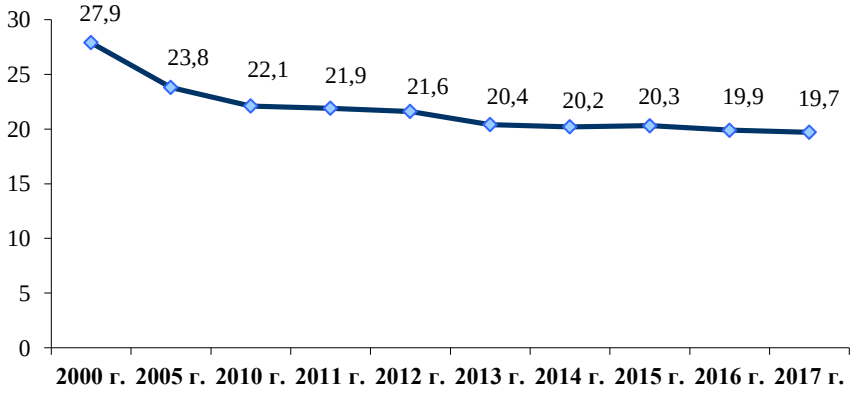

Рис.1.5. **Динамика изменения налогового бремени в Узбекистане**, (*в процентах по отношению к ВВП*)[13]

[13] Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

Практика налоговой реформы в зарубежных странах показывает, что реализация мер по снижению налоговой нагрузки на первом этапе приводила к снижению доходов бюджета. Однако в результате этих мер доходы государственного бюджета были восстановлены за счет ускорения экономического роста и легализации доходов предприятий и населения из теневого сектора. Поэтому проведение в нашей стране разумной налоговой политики требует сокращения налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов, снижения налоговых ставок. Это обеспечит насыщение экономики страны за счет увеличения их оборотных средств. Справедливо сказать, что в нынешних условиях ускоренных реформ мы убеждены в растущем значении налоговой системы в развитии экономики страны.

Завершая первую главу нашей монографии, отметим, что анализ теоретических взглядов формирования механизмов налогообложение показывает, что существуют направления, основанные на фискальной приоритетности налогов в формировании государственных финансов и, наоборот, факторы, стимулирующие предпринимательство посредством налогов, имеющие единую цель, то есть обеспечение экономического развития государства.

Мы также убедились в том, что налоги – это не только установленный законом обязательный платеж, но и реальная финансово-экономическая категория. Потому что налоги – это основной источник средств для расходов государственного бюджета.

Налоговая политика включает комплекс экономических, финансовых и правовых мер по совершенствованию налоговой системы страны с целью удовлетворения финансовых потребностей государства, определенных социальных слоев общества и развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов. При этом государство полагается на функции, выполняемые налогами, и использует налоговые механизмы для проведения активной налоговой политики.

При совершенствовании налоговых механизмов необходимо принимать меры по обеспечению баланса экономических интересов государства и хозяйствующих субъектов. Необходимо усилить осознанный подход к налоговым отношениям и повысить налоговую культуру через реализацию научно обоснованных мер по

совершенствованию налоговых механизмов на основе проводимых в стране экономических реформ;

- при этом важно снизить налоговую нагрузку не только за счет снижения налоговых ставок, но и за счет расширения создания льгот и удобства в процессе налогообложения при ведении бизнеса.

ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКОЕ СОСТОЯНИЕ БЮДЖЕТА КАРАКАЛПАКСТАНА В БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

2.1. Структура Государственного бюджета Республики Узбекистан и описание формирования доходов местного бюджета

Регулирующие рычаги государства играет важную роль в формировании и развитии социально-экономической системы общества. Одним из механизмов реализации экономической и социальной политики государства является финансовая система, центральным звеном которой является государственный бюджет. Именно через государственный бюджет формируется централизованный государственный денежный фонд в распределении ВВП, созданного на уровне страны. При распределении ВВП за счет вновь созданной стоимости формируются денежные средства хозяйствующих субъектов, доходы населения и государства.

Бюджет содержит основную часть доходов государства и является необходимыми средствами для реализации социально-экономических и политических задач государства. Поэтому бюджет – это главный финансовый план государства.

Бюджетная система Республики Узбекистан основана на:

- единстве бюджетной системы;
- соответствии бюджетной системы административно-территориальному устройству Республики Узбекистан;
- сбалансированности и взаимозависимости бюджетов бюджетной системы;
- прогнозировании доходов и планировании расходов бюджетов бюджетной системы;
- четкой направленности и целенаправленность использования бюджетных средств бюджетной системы;
- независимости бюджетов от бюджетной системы;
- эффективности использования бюджетных средств бюджетной системы;

- единстве кассового аппарата;
- ответственности участников бюджетного процесса;
- принципах открытости [1.2].

В качестве правовой категории бюджет состоит из основного финансового плана, юридических норм, утвержденных соответствующим государственным или местным органом власти и направленных на формирование, распределение, использование централизованных денежных средств на соответствующей территории. Принятие государственного бюджета в Узбекистане и придание ему силы закона отнесено к полномочиям парламента страны – Олий Мажлиса, при этом создана специальная комиссия Олий Мажлиса по бюджету, финансам и банковскому делу. Основы структуры бюджета определяются государственной системой страны и основным законодательством, действующим в стране, ролью бюджета в социальном воспроизводстве и социальных процессах. Структура бюджетной системы зависит от формы государственного и административного устройства страны. По степени распределения власти между центральными и административно-территориальными единицами все государства делятся на унитарные, федеральные и конфедеративные. Узбекистан – унитарное государство, структура его государственного бюджета включает:

- республиканский бюджет Республики Узбекистан;
- бюджет Республики Каракалпакстан, местные бюджеты областей и города Ташкента.

Согласно статье 50 Бюджетного кодекса Республики Узбекистан формирование доходов государственного бюджета осуществляется за счет следующих доходов, в том числе:

- налоги и другие обязательные платежи;
- доходы от размещения, ввода в эксплуатацию и продажи государственных активов;
- денежные средства, переданные в государственную собственность на праве наследования, дарения;
- безвозвратные денежные поступления от юридических и физических лиц, а также из зарубежных стран;
- выплаты за счет бюджетных ссуд юридическим лицам-резидентам и кредитов, выделенным зарубежным странам;

- прочие доходы в соответствии с законодательством.

Таким образом, четко установлено, что доходы республиканского бюджета Республики Узбекистан состоят из следующих государственных налоговых поступлений. В частности:

1) общегосударственные налоги, в том числе:

- налог на прибыль с юридических лиц;
- единый налоговый платеж;
- налог на доходы физических лиц;
- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- налог на недропользование;

2) таможенные пошлины;

3) налог на сверх прибыль;

4) доля государства в продукции приносящем прибыль по соглашениям о распределении продукции;

5) прочие доходы [1.2].

Здесь к прочим доходам относятся поступления от уплаты подписных бонусов и бонусов коммерческого обнаружения, направляемые в республиканский бюджет Республики Узбекистан в соответствии с законодательством госпошлины, сборы, компенсационные выплаты и штрафные санкции, доходы от размещения, передачи в пользование и продажи государственных активов по установленным нормативам, денежные средства переданные в государственную собственность по праву наследования, дарения, безвозмездный доход от юридических и физических лиц, а также из зарубежных стран, выплаты по бюджетным займам юридическим лицам-резидентам, кредитам, выданным зарубежным странам, дивиденды (доход) по государственной доле (паю) акций, оплата использования абонентского номера юридическими лицами, предоставляющими услуги мобильной связи (сотовые компании), прибыль Центрального банка Республики Узбекистан и другие доходы в соответствии с законодательством.

В табл.2.1. проанализирована структура налоговых поступлений в бюджет страны. Структура налоговых доходов государственного бюджета Республики Узбекистан сгруппирована следующим образом:

Таблица 2.1

Структура доходов государственного бюджета Республики Узбекистан[14]**,**

(в процентах)

№	Показатели	Годы							
		2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**
I	**Доходы бюджета, без целевых фондов**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**
1	**Прямые налоги**	**26,2**	**25,2**	**26,2**	**25,8**	**23,6**	**23**	**24**	**20,6**
1.1	Налог на прибыль юридических лиц	19,5	17,6	18,8	16,7	15	13,6	12,1	19,6
1.2	Отчисления от ЕСП предприятий торговли и общественного питания	12,4	13,5	12,4	12,7	13,9	14,8	15,1	14,9
1.3	Отчисления от ЕСП микрофирм и малых предприятий	8,9	10,4	11,5	11,7	12,5	13,2	15,2	16,5
1.4	Налог на доходы физических лиц	42,2	45,7	42,1	42,5	42,6	43,3	42	40,6
1.5	Фиксированный налог по отдельным видам предпринимательской деятельности	4,4	4,2	5,2	6,5	7,2	7,9	7,8	8,4
1.6	Налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	12,5	8,6	10	9,8	8,7	7,1	7,9	-
2	**Косвенные налоги**	**53,5**	**54,3**	**51,9**	**51,8**	**52,8**	**55**	**54,6**	**53,7**
2.1	Налог на добавленную стоимость	60,4	60,6	59,3	58,4	56,1	56,1	55,3	65,9
2.2	Акцизный налог	28,7	30,5	28,6	28,8	28,9	29,1	28,3	25,0
2.3	Таможенная пошлина	5,9	6,5	7,6	7,3	8,3	7,7	6,7	4,2

[14] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

2.4	Налог на использование бензина, дизельного топлива и газа	5	5	4,5	5,4	6,7	7,1	7,9	4,0
2.5	Плата за использование абонентского номера	-	-	-	-	-	-	1,7	0,9
3	**Ресурсные платежи и налог на имущество**	**14,3**	**13,3**	**14,9**	**15**	**15,8**	**14,3**	**13,6**	**15,6**
3.1	Налог на имущество	21,2	23,4	22,1	25,1	29,8	32,3	32,9	22,2
3.2	Земельный налог	15	16,2	17,2	14,7	16,2	15	18,2	13,0
3.3	Налог на недропользование	61	57,7	58	57,4	51,2	49,5	45,4	63,8
3.4	Налог за использование водных ресурсов	2,7	2,7	2,6	2,8	2,8	3,2	3,5	0,9
4	**Налог на сверх прибыль**	**0,9**	**1,2**	**1,2**	**1,3**	**1,5**	**1**	**1,6**	**2,2**
5	**Прочие доходы**	**5,1**	**5,9**	**5,7**	**6,1**	**6,1**	**6,6**	**6,1**	**7,9**

I. Доходы бюджета (без государственных целевых фондов):

1. Прямые налоги:

- налог с прибыли юридических лиц;
- отчисление от ЕСП предприятий торговли и общепита, микрофирм и малых предприятий;
- налог на доходы физических лиц;
- фиксированный налог на отдельные виды предпринимательской деятельности;
- налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (добавлен в состав налога на прибыль с 1 января 2018 г.).

2. Косвенные налоги:

- налог на добавленную стоимость;
- акцизный налог;
- таможенная пошлина;
- налог на использование бензина, дизельного топлива и газа;
- плата за использование абонентского номера.

3. Ресурсные платежи и налог на имущество:

- налог на имущество;
- земельный налог;
- налог на недропользование;
- налог за использование водных ресурсов.

4. Налог на сверх прибыль.

5. Прочие доходы.

При этом в Республике Узбекистан классификационные группы обязательных платежей, приравненных к налогам в государственные целевые фонды, ведутся отдельно в структуре доходов внебюджетных целевых фондов, в том числе:

I. Доходы внебюджетного Пенсионного фонда:

1.1. Отчисление от Единого социального платежа;

1.2. Страховые взносы граждан;

1.3. Обязательные отчисления от объема реализации товаров (работ, услуг);

1.4. Прочие доходы.

II. Доходы Республиканского дорожного фонда:

2.1. Обязательные отчисления от объема реализации товаров (работ, услуг);

2.2. Сбор за приобретение и (или) временный ввоз автотранспортных средств на территорию Республики Узбекистан;

2.3. Сбор за въезд иностранных транспортных средств на территорию Республики Узбекистан и транзит через ее территорию;

III. Доходы Фонда развития материально-технической базы образовательных и медицинских учреждений:

3.1. Обязательное отчисление из объема реализации товаров (работ, услуг).

Согласно табл.2.1, доля прямых налогов в 2011-2018 годах в классификации группировок доходов государственного бюджета Узбекистан составила 20-26%, доля косвенных налогов – 51-55%, доля ресурсных платежей и налога на имущество составила 13-16 процентов и доля налога на сверх прибыль около 1-2 процента отдельно, а также доля прочих доходов составила 5-7 процентов.

В целях проведения сравнительного анализа групповых соотношений налоговых доходов государственного бюджета Республики

Узбекистан по этим показателям рассмотрим структуру налоговых доходов бюджетов европейских стран, являющихся центром социально-экономического развития. Следует отметить, что доходы бюджетов европейских стран классифицируются в соответствии с методологией национальной и региональной системы бухгалтерского учета Европейского Союза, рекомендованной Евростатом (ESA2010). В соответствии с ним, структура налоговых доходов бюджета сгруппирована следующим образом:

I. Налоги на доход и имущество:

1.1. Налоги на доход и прибыль:

- налог на доходы физических лиц;
- налоги на доходы или прибыль корпораций.

1.2. Имущественные налоги.

II. Налоги на потребление и импорт:

2.1. Налоги на потребление:

- налог на добавленную стоимость.

III. Социальные платежи:

- социальные платежи работодателя;
- социальные платежи физических лиц [2.17, с.29].

В структуре налоговых поступлений европейских стран доля налога на доходы и налога на имущество, то есть прямых налогов, приходится в основном на развитые страны Европы. В частности, этот показатель составил 65,7 процента в Дании, 52,2 процента в Швейцарии, 45,0 процента в Норвегии, 40,9 процента в Швеции, 39,7 процента в Великобритании, 35,3 процента в Люксембурге и 35,0 процента в Бельгии. В развивающихся странах и странах с переходной экономикой в Европе все наоборот, то есть доля косвенных налогов велика. Например, доля налогов на потребление и импорт составила 52,4 процента в Болгарии, 51,3 процента в Хорватии, 50,4 процента в Сербии, 48,6 процента в Венгрии, 46,6 процента в Румынии, 44,0 процента на Кипре и 43,4 процента в Латвии [2.17, с.31].

Эти данные подтверждают правомерность научных подходов с существующими теоретическими представлениями о соотношении прямых и косвенных налогов в доходах бюджета. То есть, в то же время, в структуре доходов государственного бюджета в Республике

Узбекистан, а также в развивающихся странах с переходной экономикой, доходы от косвенных налогов играют доминирующую роль.

Следует отметить, что высокая (или низкая) доля прямых или косвенных налогов в формировании доходов бюджета не всегда обеспечивает исполнение государственного бюджета с положительным профицитом. Об этом можно судить по опыту стран мира в данных в табл.2.2.

Таблица 2.2

Исполнение государственного бюджета в странах мира[15]**,**

("-" дефицит, "+" профицит)

№	Страны мира	Годы						
		2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
1.	США	-10,7	-9,3	-6,5	-5,8	-4,6	-2,9	-3,5
2.	Великобритания	-7,9	-6,2	-6,9	-5,9	-4,7	-3,8	-2,1
3.	Франция	-5,3	-4,8	-4,2	-3,7	-3,0	-3,2	-2,6
4.	Италия	-3,7	-2,9	-3,0	-2,8	-2,1	-2,8	-2,3
5.	Германия	-0,8	0,1	0,1	0,2	0,6	0,6	-1,2
6.	Япония	-8,9	-9,5	-10,0	-8,5	-5,0	-5,0	-4,5
7.	Южная Корея	2,0	1,7	1,3	1,3	1,7	-1,2	-1,7
8.	Китай	0,1	-0,3	-0,9	-0,6	-0,6	-3,8	-2,6
9.	Россия	4,2	0,4	-0,7	-1,0	-0,9	-2,7	-1,4
10.	Узбекистан	0,4	0,4	0,3	0,2	0,1	0,1	0,1

На основании анализа данных стран, представленных в табл.2.2, можно сказать, что в 2011-2017 годы исполнение государственного бюджета осуществлялось с дефицитом в США, Великобритании, Франции, Италии, Японии и Китае. Из других стран следует отметить, что госбюджеты Германии на 2012–2016 годы, Южной Кореи на 2011–2015 годы, России только на 2011–2012 годы и Республики Узбекистан на 2011–2017 годы исполнялись со стабильным профицитом.

[15] http://oecd.org/eco

Стоит отметить, что бюджетная политика любого государства – это успешный источник эффективной налоговой политики. Следует отметить, что, несмотря на неопределенность на мировых товарных и финансовых рынках и негативные ситуации, оказавшие влияние на Центральную Азию в 2015-2016 годах, включая падение мировых цен на нефть, газ, хлопок, металлы и другое сырье, сохраняются стабильные темпы роста ВВП Узбекистана (табл.2.3).

Таблица 2.3

Динамика темпов роста ВВП в странах Центральной Азии[16]

Годы	Страны Центральной Азии				
	Казахстан	Кыргызстан	Узбекистан	Таджикистан	Туркменистан
2011	107,4	105,7	108,3	107,4	114,7
2012	104,8	99,1	108,2	107,5	111,1
2013	106,0	110,5	108,0	107,4	110,2
2014	104,2	103,6	108,1	106,7	110,3
2015	101,2	103,5	108,0	106,0	107,5
2016	101,0	103,8	107,8	106,9	106,2
2017	102,5	104,5	105,3	107,1	106,5
2018	104,1	103,5	105,1	107,3	106,2

Из стран Центральной Азии в Казахстане рост ВВП увеличился на 1,6 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2017 годом, тогда как в 2018 году он снизился на 3,3 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. В Кыргызстане этот показатель снизился на 1,0 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2017 годом и снизился на 2,2 процентного пункта по сравнению с 2011 годом. В Таджикистане этот показатель увеличился на 0,2 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2017 годом, а в 2018 году он снизился на 0,1 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. У Туркменистана самый высокий показатель по цифрам ВВП в регионе Центральной

[16] http://worldbank.org/data

Азии: но все таки, снижение на 0,3 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2017 годом и снижение на 8,5 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. А в Узбекистане рост ВВП оставался стабильным в течение 2011-2016 годов, с учетом снижение этого показателя за 2017 и 2018 годы по отношению к предыдущим годам.

В результате проводимых в нашей стране реформ показатели социально-экономического развития улучшились, и Узбекистан занимает достойное место в центральноазиатском регионе и в мире. В частности, в мировых рейтингах в 2018 году ВНП на душу населения в Узбекистане составил 1800 долларов США, объем ВВП на душу населения - 1532,37 долларов США, а средняя заработная плата - 226 долларов США. При этом по индексу социального развития страны (по систематическому баллу 0-100) занимает 62,02 место (табл.2.4).

Таблица 2.4

Основные показатели социально-экономического развития стран Центральной Азии в 2018 г.[17]**,** *(в долларах США)*

Страны	ВНП на душу населения	ВВП на душу населения	Средняя заработная плата	Минимальный доход населения /в час	Индекс социального развития
Казахстан	8810	9812,60	471	0,5	66,01
Кыргызстан	1240	1281,36	235	0,1	65,33
Таджикистан	1030	826,62	140	0,4	58,87
Туркменистан	6740	6966,64	248	не даны	сведения
Узбекистан	1800	1532,37	226	0,2	62,02
Для сравнения					
Китай	10410	9770,85	968	0,8	63,7
Россия	11260	11288,90	694	0,8	67,17

Исходя из приведенных можно сказать, что созданный в обществе валовой внутренний продукт перераспределяется через государственный бюджет. Перераспределение валового внутреннего продукта проистекает из общих потребностей общества:

[17] http://gtmarket.ru/research/social-progress-index/info

просвещение, здравоохранение, экономическая и политическая стабильность, мир в стране, финансовая поддержка уязвимых групп, нерушимость границ и наличие государственных резервов на случай чрезвычайных ситуаций. Значит местные бюджеты играют особую роль в бюджетной системе. Потому что проблем у местных бюджетов много и их изучение становится все более актуальным. Поэтому социально-экономическое развитие регионов обеспечивается финансовыми ресурсами за счет местных бюджетов. Местные бюджеты как основная часть бюджетной системы Республики Узбекистан включают 14 самостоятельных бюджетов (г.Ташкент, Республика Каракалпакстан и 12 областей). Их доход в основном делится на два:

1. Прямой доход, поступающий непосредственно к ним;

2. Доходы, выделяемые из вышестоящего бюджета в качестве отчислений.

В пределах своих полномочий местные органы государственной власти по формированию доходов местного бюджета:

- разрабатывают и реализуют региональные программы развития предпринимательства;

- устанавливают дополнительные гарантии и меры по защите деятельности субъектов предпринимательства;

- устанавливает льготы по местным налогам в соответствии с законодательством.

Органы государственной власти на местах могут осуществлять другие полномочия в области поддержки предпринимательской деятельности в соответствии с законодательством.

В соответствии со Стратегией действий, реализуемой в настоящее время в Узбекистане, предпринимаются последовательные меры по расширению масштабов модернизации и диверсификации экономики, сокращению социально-экономического неравенства между регионами за счет ускоренного развития районов и городов с относительно низким уровнем развития.

В частности, создание новых промышленных предприятий и малых промышленных зон с привлечением средств крупных хозяйственных объединений, банковских кредитов и иностранных инвестиций создает широкие возможности для развития отраслей

производства в районах и городах, зависящих от субсидий для расширения доходной базы местных бюджетов. Однако в то же время в регионах страны большинство органов местной власти, финансовых и налоговых органов не в полной мере реализуют резервы по дополнительным налогам в бюджет. В частности, это наглядно подтверждается тем, что за 5 месяцев 2018 года 60% налогов как и прежде обеспечило 171 крупное предприятие, например: в Республике Каракалпакстан 50% общих налоговых поступлений поступило от УзКоргаза и Устюртгаза, а в Навоийской области 75% от Навоийского горно-металлургического комбината» [1.14].

Это, в свою очередь, указывает на актуальность разработки новых подходов к формированию доходов местных бюджетов и требует глубоких исследований в этой области.

С этой целью Министерством финансов Республики Узбекистан в рамках Концепции налоговой и бюджетной политики на 2018 год разработаны предложения по дальнейшему совершенствованию и усилению исполнения Государственного бюджета Республики Узбекистан за счет внедрения пилотных процедур во всех регионах страны, а также широкого использования современных информационно-коммуникационных технологий. С 1 июля 2017 года в целях повышения уровня самофинансирования регионов и повышения заинтересованности местных властей в сокращении дебиторской задолженности предприятия газоснабжения АК «Узтрансгаз» (без учета газа, поставляемого населению) будут уплачивать НДС в порядке, установленном Министерством финансов и Государственным налоговым комитетом по месту продажи.

Вместе с тем, в целях расширения бюджетных полномочий и повышения ответственности органов местного самоуправления в формировании доходов местного бюджета принято постановление Президента Республики Узбекистан №ПП-3042 от 7 июня 2017 года «О расширении полномочий органов государственной власти на местах и повышении их ответственности за формирование доходов местных бюджетов». Это постановление важно для внедрения современных эффективных механизмов определения бюджетных полномочий и ответственности местных органов государственной

власти, что обеспечит расширение доходной базы местных бюджетов и повысит их заинтересованность в оптимизации расходов.

Обобщая вышеупомянутые комментарии и наше исследование, мы признаем, что обеспечение стабильности доходов республиканского и местного бюджетов в стране всегда актуально. Особенно необходимо активизировать меры по поддержке инвестиционной деятельности в Республике Каракалпакстан, работу по привлечению современных передовых технологий и оборудования, а также созданию условий для развития институтов рыночной инфраструктуры, экспортно-импортных операций, международных выставок и ярмарок, внешнеэкономической деятельности в поддержку увеличения доходов местного бюджета, расширению участия местных хозяйствующих субъектов в реализации программ и проектов. Вместе с тем, в качестве приоритетного направления деятельности региона было бы целесообразно ввести новые налоговые механизмы для малого бизнеса и предпринимательства местным предприятиям в сфере производства и переработки исходя из потенциала природных ресурсов в Республике Каракалпакстан. Для этого важно изучить текущее состояние бюджета Республики Каракалпакстан, уделив особое внимание региональным аспектам финансовых и налоговых отношений.

2.2. Региональные методологические аспекты финансово-налоговых отношений и нынешнее общее состояние бюджета Республики Каракалпакстан

На сегодняшний день особую актуальность приобрели принципы и направления социально-экономического развития регионов Узбекистана, анализ их развития за годы независимости и уровня региональных различий, внедрение рыночных механизмов регулирования регионального развития, применение в нашей практике передового опыта зарубежных стран.

В рамках региональной экономики возможно изучение механизмов регулирования развития регионов в стране, разработки и реализации региональных социально-экономических программ.

Однако, на наш взгляд, это не единичное направление, целесообразно раскрытие новых его аспектов через региональную организацию налоговых отношений, региональное финансовое планирование, прогнозирование местных бюджетов и внедрение стратегического управления.

В соответствии со спецификой регионов Узбекистана, термин «регион» применительно к налоговым отношениям не может толковаться одинаково, и поэтому разными дисциплинами и разными исследователями он трактуется по-разному. Вот некоторые из них: «под регионом понимается территория страны с более или менее одинаковыми природными условиями, а главное, с характерным направлением развития производительных сил, основанным на комплексе природных ресурсов и перспективной социальной структуре» [2.16, с.29].

Другие определения акцентируют внимание на важности фактора управления региональным развитием. Например: «регион – это структура производства во всех формах собственности, совокупность населения, рабочих мест, социально-экономическая пространственная целостность, характеризующая духовную жизнь человека, имеющая местные органы управления (области, республики)» [2.5, с.19].

При этом подчеркивается, что «территориальные структуры, представляющие собой целостную социально-экономическую и материально-пространственную систему со своими органами власти и управления, целесообразно называть регионом» [2.3, с.8]. К таким системам относятся различные административно-территориальные (национально-государственные) регионы.

Однако «регион» в современном понимании представляет собой сложный территориально-хозяйственный комплекс с ограниченными внутренними ресурсами, собственной производственной структурой, со специфическими потребностями во взаимоотношениях с внешней средой [2.8, с.151].

Следует отметить, что в документах Евросоюза понятие «регион» определяется как территория с явно видной общей географией. Или это понимается как территориальное сообщество, в котором существует членство, население отстаивает определенные общие ценности и стремится сохранить и развивать свою идентичность, чтобы

способствовать культурному, экономическому и социальному развитию [2.20, с.9].

Однако регион – это определенная территория, которая в некоторых отношениях отличается взаимосвязанностью своих элементов. Разделение территории страны на регионы называется зонированием. Таким образом, изучая термин «регион», мы обнаружили, что он не интерпретируется в одном и том же смысле. Многие исследователи по-разному трактуют это. Мы согласны с мнением краеведов, что регион с точки зрения региональной экономики относится к территориальным структурам, отражающим интегрированные социально-экономические системы, отличающиеся от других регионов страны экономической специализацией и уровнем экономического развития. Исходя из этого акцента, мы признаем наличие собственных властей и руководящих органов как один из основных критериев, отличающих регион.

На наш взгляд, в контексте Узбекистана под регионом необходимо понимать Республику Каракалпакстан и 12 областей. Также можно отнести к регионам территории, в которые входит ряд административно-территориальных единиц. Например: Ташкентский регион (город Ташкент и Ташкентская область), регион Долина (Андижанская, Ферганская и Наманганская области), Навоийский регион (города Навои, Зарафшан и несколько сельских районов) и регион Приаралья (Республика Каракалпакстан и Хорезмская область) и др.

Социально-экономическое развитие региона или регионов страны зависит от эффективного использования их местных особенностей и возможностей. Эти внутренние особенности обусловлены географическим положением региона, транспортной инфраструктурой, достаточными трудовыми ресурсами, а также уровнем обеспеченности природными ресурсами и их эффективным использованием.

Известно, что процесс экономического развития региона в настоящее время происходит в отраслевых и региональных системах. Таким образом, в налоговых отношениях региональные финансы являются важным компонентом государственной финансовой системы. Она состоит из местных бюджетов различного уровня (областей, районов, городов), внебюджетных целевых фондов,

финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, используемых для удовлетворения потребностей региона, и финансирует деятельность, связанную с оказанием социально-культурных и коммунальных услуг населению. Таким образом, региональные финансы – это система экономических отношений, которая распределяет и перераспределяет национальный доход в процессе социально-экономического развития регионов страны.

Поэтому государство активно проводит свою социально-экономическую политику в стране через региональные финансы. В настоящее время финансирование народного образования, здравоохранения и сферы коммунальных услуг осуществляется за счет средств, выделяемых в бюджеты региональных властей. С помощью финансовых ресурсов правительство выравнивает регионы с разным уровнем социально-экономического развития. Для устранения таких несоответствий разрабатываются специальные региональные программы, а фонды на их реализацию будут формироваться из источников доходной части бюджетов отдельных административно-территориальных единиц и республиканского бюджета.

Источниками формирования региональных финансовых ресурсов в нашей стране являются:

1. Местные бюджеты (бюджеты Республики Каракалпакстан и областей).
2. Финансовые ресурсы местных хозяйствующих субъектов, находящиеся в собственности органов местного самоуправления.
3. Средства, направляемые предприятиями и организациями на финансирование социально-культурных и жилищно-коммунальных объектов.
4. Внебюджетные фонды.

Следует отметить, что через местные бюджеты фонды социального потребления распределяются между отдельными административно-территориальными единицами и различными социальными группами населения. Одновременно из местного бюджета финансируется производство и услуги, направленные на повышение уровня жизни населения, такие как местная промышленность, пищевая промышленность, ЖКХ.

В некоторых странах органы местного управления имеют право собирать налоги и расходовать их в соответствии с критериями, установленными на их территории. В частности, в России местные органы власти имеют характер фискального федерализма, а его субъекты обладают широкой финансовой автономией. Доля местного самоуправления в общих государственных расходах варьируется от страны к стране. Эта цифра составляет, например, 15% в Хорватии, 50% в России и 58% в Узбекистане [1.22, с.163].

Территориальным органам власти требуются собственные источники финансирования (будь то трансферты, доля налоговых поступлений, остающаяся на территории или местные налоги). Правительства в развивающихся странах обычно пытаются ограничить долю налоговых поступлений для местных органов власти и размер собственных доходов регионов. В то же время они оставляет за собой право устанавливать местную налоговую ставку или свою налоговую базу. Если налоги, оставленные в распоряжении территориальных властей, невелики (кроме налога на имущество), они составляют очень небольшую часть доходов местных властей. Этот показатель составляет 6% в Венгрии, 9% в Эстонии и 15% в Узбекистане [1.22, с.163].

Бюджетно-налоговая система федеративных государств включает, помимо центрального бюджета правительства (федерального бюджета), региональную фискальную систему. Они являются частью целого и отражают баланс отношений централизации и децентрализации, тенденцию к перемещению от центра и к центру. Региональный бюджет и налоговая система – символ и гарантия региональной независимости и ответственности. Существуют разные виды (модификации) на региональный бюджет и налоговую систему, многие из которых отражают одни и те же элементы. К ним относятся региональные бюджеты, региональные налоги, сборы, субсидии и субвенции, а также финансовые потоки, которые прямо или обратно связаны с соответствующими системами «центра» и других регионов.

Региональная фискальная система многих стран, в свою очередь, отражается в виде отдельной части бюджетно-налоговой системы на местном уровне. В настоящее время при сложной территориальной организации государств между этими системами часто возникают

собственные фискальные отношения, которые характерны для отношений в форме «центр – регион».

При построении системы федеральных бюджетных отношений первостепенное значение должно иметь распределение расходной нагрузки между бюджетами разных уровней. После того, как ответственность за расходы будет разделена, определяется их общий размер на всех уровнях государственного управления и могут быть решены вопросы консолидации и перераспределения доходов между этими уровнями.

В целом перераспределение финансовых ресурсов между разными уровнями власти является простым элементом «бюджетного федерализма». Как правило, вертикальное перераспределение предназначено для покрытия общего дисбаланса между бюджетами разных уровней правительства, поскольку прикрепленные доходы на каждом уровне с меньшей вероятностью полностью покрывают требуемые расходы на этом уровне.

Горизонтальное перераспределение ставит целью снижение неравенства в бюджетном обеспечении населения региона из-за неравномерного распределения источников доходов.

Третий тип распределения ресурсов между различными уровнями государственного управления – это целевые трансферты, используемые федеральными органами для оказания влияния на фискальную политику местных органов власти и поощрения распределения приоритетов для более высоких уровней правительства, а также использования дополнительных средств для повышения качества услуг на местном уровне.

Республика Узбекистан охватывает множество крупных и малых регионов, которые различаются в зависимости от уровня и норм социально-экономического развития экономического пространства страны. Хотя в каждом регионе страны существуют разные проблемы, было бы неправильно включать их всех в список проблемных регионов.

Следует отметить, что в теории региональной экономики только отдельные территории называются проблемными регионами, то есть: «проблемный регион - территория, которая не может самостоятельно решать свои социально-экономические задачи или использовать свой

потенциал и поэтому нуждается в активной поддержке государства» [2.13, с.224]. С этой точки зрения, на наш взгляд, проблемными регионами в республике являются не только отдельные регионы, но и части, а также территории их границ с соседними республиками, (например, некоторые отдаленные северные районы Республики Каракалпакстан, связанные с экологическими проблемами после высыхания Аральского моря).

В настоящее время основной целью экономического развития многих стран и их регионов является повышение качества жизни населения. Целями социально-экономического развития регионов являются повышение доходов населения, культуры здоровья и питания, гигиены окружающей среды, образования и духовно-просветительской жизни. В свою очередь, региональные власти выполняют следующие функции: управление социально-экономическим развитием региона, стимулирование экономического развития посредством различных стратегий, программ, конкретных действий и мер. К ним относятся создание новых рабочих мест, расширение налоговой базы и возможностей для определенных видов экономической деятельности. Кроме того, государство может оказывать поддержку экономически слаборазвитым регионам следующим образом:

- стимулированием притока частных инвестиций;
- применением определенных налоговых и кредитных льгот и преференций;
- санация предприятий, обеспечивающих занятость и др.

На наш взгляд, несмотря на то, что существует большое количество исследований по проблемам социально-экономического развития регионов, в настоящее время мало работ по проблемам регионального развития Республики Каракалпакстан. По словам Н.К.Аимбетова, «при рассмотрении стратегии региональной политики социально-экономического развития регионов важно сделать упор на опережающее развитие промышленного сектора республики» [2.1, с.42]. Автор подчеркивает, что «на сегодня, благодаря специфике инвестиционной стратегии в Узбекистане, приоритет отдается инвестиционным проектам, направленным на создание новых рабочих мест, увеличение экспортного потенциала,

обеспечение глубокой переработки сырья и организацию новых высокотехнологичных производств» [2.1, с.43].

Мы согласны с этим мнением. Действительно, сегодня инвестиции являются одним из главных приоритетов социально-экономического развития Республики Каракалпакстан, то есть необходимо развивать регион комплексно, обеспечивая связь региона с промышленностью за счет полного использования природно-сырьевых ресурсов. Особую роль в реализации этой идеи играют региональные финансы.

Известно, что формирование и расходование региональных финансов в нашей стране регулируется «Бюджетным кодексом» Республики Узбекистан и другими нормативными правовыми актами. На начальном этапе процесса финансового управления регионом планирование налоговых поступлений осуществляется на основе данных финансового анализа. Одновременно составление бюджета осуществляется в соответствии с текущим бюджетным процессом. Важным элементом этого является государственный бюджет, в частности республиканский бюджет и местные бюджеты регионов (т.е. Республики Каракалпакстан и областей), а также внебюджетные государственные целевые фонды.

Доходы местного бюджета регионов формируются за счет налоговых и неналоговых доходов. Поступления от государственных налогов включаются в республиканский бюджет по перечню и ставке, устанавливаемым Олий Мажлисом Республики Узбекистан. Ограничение их пропорций по отдельным видам налогов, распределение бюджетного порядка согласования между республиканским и местным бюджетами определяется на основании специального постановления Президента Республики Узбекистан на каждый финансовый год. Например, в соответствии с Постановлением Президента Республики Узбекистан №ПП-3454 от 29 декабря 2017 года «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметров Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год» в целях увеличения доли местных бюджетов в государственном бюджете Республики Узбекистан поступления от следующих государственных налогов полностью зачисляются на счет доходов местного бюджета:

- налог за использование водных ресурсов;

- фиксированный налог, взимаемый с юридических и физических лиц для отдельных видов хозяйственной деятельности;

- фиксированный налог для физических лиц (индивидуальных предпринимателей), осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица;

- акцизный налог на пиво и растительное масло, производимые в республике.

При этом в налоговые поступления местных бюджетов входят отчисления из регулируемых государственных налогов, которые распределяются в местные бюджеты на следующий финансовый год согласно нормам. В частности, налог на прибыль юридических лиц, единый налоговый платеж для предприятий торговли и общественного питания, в том числе отчисления от единого налогового платежа для микрофирм и малых предприятий в государственный бюджет, доходы от НДФЛ и налога на добавленную стоимость перечисляются в местный бюджет в полном объеме. Это, в свою очередь, способствует улучшению сложившейся экологически сложной ситуации и укреплению доходов местного бюджета в связи с природной и географической удаленностью региона от центра страны.

В табл.2.5. ниже мы рассматриваем объем доходов и расходов бюджета Республики Каракалпакстан.

Согласно табл.2.5, доля доходов бюджета Республики Каракалпакстан в республиканском бюджете в 2010 году составила 347957,7 млн.сумов, что составляет 5,5% от общей суммы средств, установленных для всех (регионов) областей Узбекистана. В 2011 и 2012 годах этот показатель составлял 4,4% за каждый год, а в 2013 году 4,6%, в 2014 году 4,5%, в 2015 году, 4,7%, в 2016 году 4,9%, в 2017 году 7,1 % и 6,3% в 2018 году. В 2011 году этот показатель снизился на 1,1 процентного пункта по сравнению с 2010 годом. В 2013 году он увеличился на 0,2 процентного пункта по сравнению с 2012 и 2011 годами, а в 2014 году снизился на 0,1 процентного пункта по сравнению с 2013 годом.

Мы видим тенденцию роста на 0,2 процентных пункта в год в 2015 году по сравнению с 2014 и 2016 годами по сравнению с 2015

годом, увеличение на 2,2 процентных пункта в 2017 году по сравнению с 2016 годом и тенденцию снижения на 0,8 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2017 годом. Это, в свою очередь, означает, что устойчивость социально-экономических процессов в регионе будет обеспечена в результате комплексного стимулирования экономического потенциала региона.

Таблица 2.5

Объем доходов и расходов бюджета Республики Каракалпакстан[18]

Годы	Доля доходов бюджета Республики Каракалпакстан в республиканском бюджете					
	Доля доходов		Изменение +, -	Доля расходов		Изменение +, -
	млн. сум	в %-х		млн. сум	в %-х	
2010	347957,7	5,5	X	510354,5	6,5	X
2011	308592,5	4,4	-1,1	627091,4	6,6	+0,1
2012	376256,5	4,4	-	761796,8	6,5	-0,1
2013	485014,8	4,6	+0,2	939840,2	6,6	+0,1
2014	601047,5	4,5	-0,1	1096405,0	6,7	+0,1
2015	763539,4	4,7	+0,2	1269898,6	6,8	+0,1
2016	911068,4	4,9	+0,2	1386484,1	6,6	-0,2
2017	1423221,1	7,1	+2,2	1423221,1	6,6	-
2018	1133300,0	6,3	-0,8	1740000,0	6,8	+0,2

Если рассматривать роль территориальных районов региона в доходной части бюджета Республики Каракалпакстан, то анализ дал следующие результаты (табл.2.6) ниже.

Анализ показывает, что главное место в этом, конечно же, принадлежит городу Нукус (19,0%). Далее следуют 14 районов, центральный Ходжейлийский (13,1%) и западный Кунградский (8,4%) районы региона и южная Амударья (8,3%), Беруний (7,5%) как

[18] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

климатообразующие районы по доходам бюджета Республики Каракалпакстан. Наибольшая доля приходится на Турткульский (8,9%) и Элликкалинский (8,9%) районы. Это, в свою очередь, свидетельствует о высоком уровне развития системы социальной инфраструктуры по сравнению с другими районами в зависимости от природно-географического расположения этих районов, связи железных и автомобильных дорог, активности хозяйствующих субъектов, уровня доходов, населения и т. д.

Таблица 2.6

Доля территориальных районов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан[19]**,**

(в процентах)

Наименование районов региона	город Нукус	Амударьинский район	Берунийский район	Кегейлийский район	Кунградский район	Канлыкульский район	Муйнакский район	Нукусский район	Тахтакупырский район	Турткульский район	Ходжейлийский район	Чимбайский район	Шуманайский район	Элликкалинский район	Караузякский район
Доля районов	19,0	8,3	7,5	4,9	8,4	2,5	1,7	4,8	1,7	8,9	13,1	5,4	2,0	8,9	2,9

Доля Чимбайского, Кегейлийского и Нукусского районов составляет около 5%, особенно в Караузякском, Канлыкульском, Шуманайском, Тахтакупырском и Муйнакском районах этот показатель составляет всего около 2,0 %, что подтверждает противоположную ситуацию. Если «сравнивать показатели регионов на душу населения, то между ними существует очень большая разница. Есть ситуации, которые затрудняют объективную оценку эффективности регионального и отраслевого управления, их развития. Например, если исключить показатель крупных предприятий республиканского подчинения, то объем валового регионального продукта регионов будет очень низким» [1.13, с.49].

[19] Рассчитано автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Следует отметить, что «по уровню социально-экономического развития Муйнакский район занимает 11 место среди районов Республики Каракалпакстан и является одним из наименее развитых регионов наряду с Тахтакупырским, Шуманайским и Чимбайским районами» [1.33, с.9].

В этих северные и отдаленных (таких как Муйнакский) районах необходимо оживлять привлечение инвестиций для увеличения доходов местного бюджета и адресное предоставление стимулирующих факторов местным предприятиям в области промышленной переработки существующих в регионе природных ресурсов.

Теперь, если мы посмотрим на долю расходов бюджета Республики Каракалпакстан в данных табл.2.5 выше, то в 2010 году она составила 510354,5 млн. сумов, что составляет 6,5% от общей суммы средств, предназначенных для всех (регионов) областей Узбекистана в республиканском бюджете. Этот показатель составлял 6,6% в 2011 году, 6,5% в 2012 году, 6,6% в 2013 году, 6,7% в 2014 году, 6,8% в 2015 году, а также в 2016 и 2017 годах по 6,6% в каждом году и в 2018 году 6,8%. В 2011 году этот показатель увеличился на 0,1 процентного пункта по сравнению с 2010 годом и в 2012 году он имеет тенденцию к снижению на 0,1 процентного пункта по сравнению с 2011 годом. Начиная с 2013 года мы видим тенденцию к увеличению на 0,1 процентного пункта в год по сравнению с предыдущим 2012 годом, что соответственно в 2014 году по сравнению с 2013 годом и в 2015 году по сравнению с 2014 годом. В 2016 году снова произошло снижение данного показателя на 0,2% по сравнению с 2015 годом, и в 2017 году без изменения по сравнению с 2016 годом. В итоге в 2018 году мы видим рост на 0,2% по сравнению с 2017 годом. Такие данные ясно показывают, насколько каждый регион способен обеспечить собственное развитие и решать, оказывать ли финансовую помощь каждому региону, на основании этой информации местные органы власти стремятся увеличить свою доходную базу в пределах своей компетенции, а также рационально ее использовать. Поскольку они не могут слишком опираться на вышестоящие бюджеты, они стремятся в полной мере использовать все доступные ресурсы инфраструктуры. Эта ситуация визуально проиллюстрирована на рис.2.1. ниже.

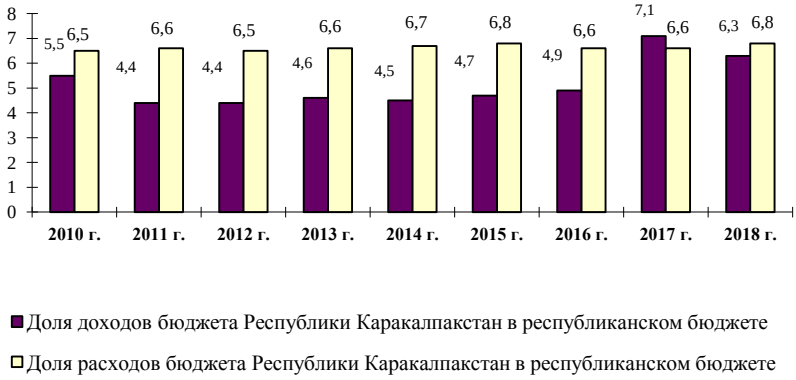

Рис.2.1. **Динамика доли доходов и расходов бюджета Республики Каракалпакстан в республиканском бюджете**[20]

Чтобы оценить роль доходов и расходов бюджета Республики Каракалпакстан в республиканском бюджете, мы сравним его с бюджетами других регионов страны.

Согласно табл.2.7, доля доходов местного бюджета в республиканском бюджете Республики Узбекистан в 2010-2018 гг., в частности, рейтинг доходов бюджета Республики Каракалпакстан, составила 4,4-6,3%, что соответствует 9-месту среди всех регионов. Как это мы должны принять? Конечно, печальная ситуация для региона с таким огромным природно-ресурсным потенциалом. Доля остальных регионов, в том числе Ферганской области 8,8-14,6% (1 место), города Ташкента 9,8-13,2% (2), Кашкадарьинской области 9,8-12,2% (3), Самаркандской области 7,5-12% (4), Ташкентской области 9,4-11,4% (5), Андижанской области 6-10,2% (6), Бухарской области 6,4-7,8% (7), Сурхандарьинской области 4,5-6,3% (8), Хорезмской области 3,9-6,2% (10), Наманганской области 4-67% (11), Навоийской области 4,4-5,2% (12), Джизакской области - 2,5-4,1 процента (13) и Сырдарьинской области - 2,4-3 процента (14 место).

[20] Подготовлено автором по результатам исследования.

Таблица 2.7

Объемы доходов местных бюджетов областей и города Ташкента[21]

Названия регионов	Доля доходов местных бюджетов в республиканском бюджете									
	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%
	2010 г.		**2012 г.**		**2014 г.**		**2016 г.**		**2018 г.**	
Республика Каракалпакстан	347,9	5,5	376,2	4,4	601,0	4,5	911,1	4,9	1133,3	6,3
Андижанская область	441,8	7,0	512,6	6,0	1368,9	10,2	1740,2	9,4	1290,1	7,1
Бухарская область	457,1	7,3	669,4	7,8	916,1	6,8	1175,6	6,4	1226,1	6,8
Джизакская область	220,8	3,5	234,1	2,7	341,5	2,5	515,8	2,8	741,7	4,1
Кашкадарьинская область	711,6	11,3	1041,0	12,2	1442,9	10,8	1814,0	9,8	1909,9	10,6
Навоийская область	306,4	5,0	448,8	5,2	615,7	4,6	812,1	4,4	860,0	4,8
Наманганская область	248,0	4,0	443,3	5,2	758,5	5,7	974,4	5,3	1088,4	6,0
Самаркандская область	550,3	8,8	640,7	7,5	1098,1	8,2	2212,3	12,0	1637,5	9,1
Сурхандарьинская область	398,0	6,3	413,8	4,8	606,6	4,5	905,8	5,0	1052,1	5,8
Сырдарьинская область	159,9	2,5	210,4	2,5	317,7	2,4	459,7	2,5	535,0	3,0
Ташкентская область	641,7	10,2	969,4	11,4	1367,3	10,2	1741,0	9,4	1692,4	9,4
Ферганская область	820,5	13,1	1248,7	14,6	1760,3	13,1	2211,8	12,1	1588,0	8,8
Хорезмская область	292,2	4,7	330,6	3,9	808,7	6,0	1140,3	6,2	892,6	4,9
город Ташкент	675,3	10,8	996,3	11,8	1390,2	10,5	1803,7	9,8	2378,9	13,2

По нашему мнению, децентрализация фискальной системы, применяемая в федеративных государствах, то есть модификация региональной бюджетно-налоговой системы, должна быть реализована в Республике Каракалпакстан в качестве пилотного проекта. При этом потенциал поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан должен быть обеспечен за счет запасов минеральных ресурсов региона, а для этого необходимо создание предприятий, оснащенных новыми современными технологиями, с большим привлечением иностранных инвестиций.

[21] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

Доля расходов местных бюджетов регионов страны в республиканском бюджете представлена в табл.2.8. Объем расходов бюджета Республики Каракалпакстан в 2010-2018 годы составил 6,5-6,8%, регион занял в рейтинге также 9-место среди всех регионов страны.

Таблица 2.8

Сумма расходов местных бюджетов областей и города Ташкента[22]

Регионы (области)	Доля расходов местных бюджетов в республиканском бюджете									
	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%	млрд. сум	%
	2010 г.		**2012 г.**		**2014 г.**		**2016 г.**		**2018 г.**	
Республика Каракалпакстан	510,3	6,5	761,8	6,5	1096,4	6,7	1386,5	6,6	1740,0	6,8
Андижанская область	639,4	8,2	983,3	8,4	1368,9	8,4	1740,2	8,4	2162,1	8,4
Бухарская область	457,1	5,9	669,4	5,7	916,1	5,6	1175,6	5,6	1458,4	5,7
Джизакская область	325,9	4,2	491,2	4,2	713,5	4,4	920,3	4,4	1153,8	4,5
Кашкадарьинская область	711,6	9,1	1041,0	9,0	1442,9	8,8	1814,0	8,7	2223,5	8,7
Навоийская область	306,4	3,9	448,8	3,8	615,7	3,8	812,1	3,9	999,2	3,9
Наманганская область	607,4	7,8	910,5	7,8	1266,8	7,8	1630,7	7,8	1953,7	7,6
Самаркандская область	819,5	10,5	1296,4	11,1	1740,9	10,7	2212,3	10,6	2629,9	10,3
Сурхандарьинская область	633,1	8,1	889,7	7,6	1225,0	7,5	1594,5	7,7	1879,9	7,4
Сырдарьинская область	228,0	3,0	343,2	2,9	477,3	2,9	637,8	3,1	806,3	3,2
Ташкенсткая область	641,7	8,2	969,4	8,3	1367,3	8,4	1741,0	8,4	2066,8	8,1
Ферганская область	820,5	10,5	1248,7	10,7	1760,3	10,8	2211,8	10,6	2621,3	10,2
Хорезмская область	428,4	5,5	639,1	5,5	941,9	5,7	1140,3	5,5	1411,7	5,5
город Ташкент	675,3	8,6	996,3	8,5	1390,2	8,5	1803,7	8,7	2378,9	9,3

Это однозначно подтверждает, что расходы бюджета региона не полностью покрываются за счет собственных средств. Поэтому при планировании расходов бюджета региона необходимо выявить внутренние резервы и «обеспечить освобождение всех районов Республики Каракалпакстан из субвенции путем разработки практических мер по расширению налоговой базы без учета вклада

[22] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

крупных предприятий общегосударственного значения в каждом районе и городе» [1.13, с.9].

Объем расходов местных бюджетов других регионов в республиканском бюджете, в том числе Самаркандской области 10,3-11,1% (1 место), Ферганской области 10,2-10,8% (2), города Ташкента 8,5-9,3% (3), Кашкадарьинской области 8,7-9,1% (4), Андижанской и Ташкентской области 8-8,4% (5), Сурхандарьинской области 7,4-8,1% (6), Наманганской области 7,6-7,8% (7), Бухарской области 5,6-5,9% (8), Хорезмской области 5,5-5,7% (10), Джизакской области 4,2-4,5% (11), Навоийской области составляет 3,8-3,9 процента (12), а Сырдарьинской области - 2,9-3 процента (13 место).

Вместе с тем, в данное время особого внимания заслуживает Указ Президента Республики Узбекистан №ПФ-5075 от 7 июня 2017 года, принятый с целью расширения полномочий местных властей по формированию местных бюджетов [1.11].

Данный указ принят в соответствии со Стратегией действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан на 2017-2021 годы в целях радикального укрепления доходной базы местных бюджетов, снижения зависимости от ассигнований из вышестоящих бюджетов, повышения самостоятельной работы и ответственности органов местного самоуправления за безусловное обеспечение реализации стратегически важных инвестиционных проектов по модернизации и техническому перевооружению жилищно-коммунального хозяйства, транспортной и социальной инфраструктуры. Основными задачами бюджетной политики страны в указе обозначены обеспечение устойчивого финансирования комплексного развития регионов с целью повышения реальных доходов, уровня и качества жизни, резкого снижения зависимости от центрального бюджета, усиления самостоятельной работы органов местного самоуправления в управлении местными бюджетами через коренное реформирование межбюджетных отношений.

Однако, учитывая ограниченные финансовые ресурсы, постепенное сокращение такой экономической поддержки из центрального бюджета в последние годы обсуждается в различных программах и проектах, и в этом направлении разрабатываются соответствующие меры.

Поэтому основной упор делается на ускорение работы по созданию дополнительных возможностей для реализации идеи саморазвития при существующем конкурентном преимуществе региона на основе использования внутреннего потенциала. В первую очередь мы должны сделать ставку на эффективное и рациональное использование потенциала имеющихся природных ресурсов в регионе. Для этого, конечно же, необходимо изучить передовой опыт зарубежных стран и определить области его использования и внедрения в нашей стране.

2.3. Сравнительный анализ механизмов налогообложения зарубежных стран в формировании доходов бюджета

Поскольку налоги являются важным инструментом экономики, опыт их использования в управлении хозяйствами в развитых странах Запада представляет для нас большой интерес. Путем введения новых налогов, отмены прежних налогов и сборов, повышения или понижения ставок и других средств государство не только формирует собственный национальный бюджет, но и решает соответствующие социально-экономические задачи в обществе, улучшает морально-политическую ситуацию, поощряет граждан к труду. В этом смысле налоги могут служить основанием для процветания страны или препятствием на этом пути. При совершенствовании механизмов налогообложения целесообразно изучить опыт зарубежных стран, определить эффективные процедуры и внедрить их на практике.

В налоговой практике зарубежных стран накоплен большой положительный опыт. Планомерная и последовательная реализация налоговой политики в этих странах обеспечивает стабильный рост доходов и целесообразность расходов государственного бюджета. Ведь в любой стране, наряду со специфическими достижениями налоговой системы, есть свои недостатки.

Налоговая система в мире формируется в разных условиях. В середине XX века в процессе развития налоговой системы стали появляться общие законы, касающиеся послевоенных реформ. Высокие уровни государственных расходов в то время, естественно,

привели к большим налогам. В европейских странах также на практике используются очень сложные и многогранные системы налогообложения, и экономическое значение налогов варьируется от страны к стране.

Налоговая система в развитых странах отличается множеством общих черт и характеристик. Давайте посмотрим на их общие черты:

- наличие развитой правовой базы, правовых и экономических средств, механизмов и методов разрешения споров, задач и различных ситуаций;

- высокий уровень организации налоговых органов: наличие современных технических средств, высокая заработная плата, уровень коммуникации с населением и СМИ;

- налоговые органы имеют высокий уровень доверия и репутации среди налогоплательщиков;

- обязанности министерств и ведомств четко разграничены и нет дублирования;

- важность налогового агента, который представляет правительство и действует от его имени;

- наличие институтов кадрового анализа, обучения, образования и взаимоотношений с налогоплательщиками;

- тесное взаимодействие налоговых органов с финансовыми учреждениями и банковской системой в области обмена информацией;

- организация системы налогообложения, высокая взаимозависимость развития теории и практики, научное обоснование решений.

И здесь возникает резонный вопрос: каков сегодня международный престиж национальной налоговой системы Узбекистана? Чтобы найти ответ, обратимся к официальным отчетным данным, которые регулярно публикуются международными финансовыми корпорациями Всемирного банка (см. табл.2.9).

В общем рейтинге «Doing Business» по процедурам налогообложения при ведении бизнеса Узбекистан в 2018 году занял 74 место из 190 стран, что на 13 позиций выше, чем в предыдущем году, поскольку в 2017 году этот показатель был 87-м.

Таблица 2.9

Результаты показателей процессов налогообложения в ведении бизнеса в странах мира в рейтинге «Doing Business»[23]

№	Страны мира	Общий рейтинг	Рейтинг взимания налогов	Платежи (кол-во в год)	Кол-во часов (в год)	Общая налоговая ставка (% с прибыли)	Индекс процедур после сдачи отчетности и уплаты налогов (0-100)
1.	США	84,13	36	10,6	175	43,8	94,04
2.	Армения	72,49	87	14	313	18,5	49,08
3.	Беларусия	70,81	96	7	184	52,9	50
4.	Бельгия	77,69	59	11	136	57,1	83,45
5.	Великобритания	86,7	23	8	110	30,7	71
6.	ОАЭ	99,44	1	4	12	15,9	
7.	Германия	82,14	41	9	218	48,9	97,67
8.	Грузия	87,14	22	5	269	16,4	85,89
9.	Южная Корея	86,69	24	12	188	33,1	93,04
10.	Испания	84,44	34	9	152	46,9	93,6
11.	Канада	88,05	16	8	131	20,9	73,23
12.	Кувейт	92,48	6	12	98	13	
13.	Катар	99,44	1	4	41	11,3	
14.	Казахстан	79,47	50	7	178	29,2	48,85
15.	Кыргызстан	56,55	151	51	225	29	37,38
16.	Латвия	89,79	13	7	168,5	35,9	98,11
17.	Литва	87,81	18	11	109,3	42,7	97,52
18.	Молдова	84,55	32	10	181	40,5	90,79
19.	Норвегия	85,18	28	4	83	37,5	63,69
20.	Азербайджан	84,21	35	6	195	39,8	83,79
21.	Россия	79,29	52	7	168	47,5	73,14
22.	Таджикистан	62,27	132	6	224	65,2	40,4
23.	Украина	80,77	43	5	327,5	37,8	85,95
24.	Узбекистан	74,78	78	10	181	38,3	48,39
25.	Франция	78,55	54	9	139	62,2	92,4
26.	Китай	62,9	130	9	207	67,3	49,08
27.	Эстония	89,56	14	8	50	48,7	99,38
28.	Япония	76,71	68	14	151	47,4	71,69

[23] http://www.doingbusiness.org/rankings

В частности, согласно таблице 2.9, по показателям процессов налогообложения в 2018 году по взысканию (сбору) налогов Узбекистан занимает 78 место, количество платежей (в год) - 10, потраченное время (в год) - 181 час, общая налоговая ставка - 38,3% и индекс посленалоговых процедур - 48,39. Отрадно, что в этом рейтинге есть положительная динамика. Причина в том, что общий рейтинг развитых стран мира, таких как США, Канада, Великобритания, Бельгия и др. ниже, чем у Узбекистана. Однако, несмотря на это, в налоговой системе любой страны есть положительные стороны, и необходимо уметь эффективно применять их в нашей стране.

Следует отметить, что в налоговой практике стран мира уровень развития экономики страны можно оценивать в зависимости от соотношения прямых и косвенных налогов в структуре доходов государственного бюджета. Существуют основные модели налоговой системы, известные нам из мирового опыта: англосаксонская модель; евроконтинентальная модель; латиноамериканская и смешанная модель.

В англосаксонской модели в данном случае направление налогообложения на прямые налоги, то есть налоговое бремя ложится в основном на налогоплательщиков, принадлежащих к категории физических лиц. Доля косвенных налогов (НДС, налог с продаж и акцизы) незначительна. Странам, в которых используется эта модель относится Австралия, США, Великобритания, Италия, Ирландия и другие.

Отличительная черта евроконтинентальной модели – высокая доля отчислений на социальное страхование. То есть можно сказать, что это определенная сумма налоговых платежей. Это, в свою очередь, объясняется социально ориентированной политикой стран Западной Европы. В этом случае важную роль играет доля косвенных налогов, в том числе НДС, то есть поступления косвенных налогов в несколько раз превышают прямые налоги, а их доля в общих доходах бюджета составляет не менее 22%. Аналогичные показатели наблюдаются в Нидерландах, Норвегии, Франции и Швеции.

Уровень инфляции в экономике часто определяет специфику латиноамериканской модели. В то же время, учитывая, что прямые

налоги хорошо адаптированы к высокой инфляции, большинство стран Латинской Америки сосредотачиваются на сборе косвенных налогов, чтобы защитить доходы бюджета от инфляции. Следовательно, доля косвенных налогов в доходах бюджета составляет 42% в Боливии, 46% в Чили и 49% в Перу [1.15, с.11].

Применение смешанной модели в налоговой системе объясняется следующими обстоятельствами. То есть в большинстве стран структура доходов бюджета диверсифицируется за счет отрицания зависимости доходов государственного бюджета от типа прямых или косвенных налогов или групп налогоплательщиков. В Испании, например, доля прямых налогов составляет 36 процентов, несмотря на высокую долю косвенных налогов. Эта модель используется в Аргентине, Австрии и Испании.

Для стимулирования экономики в развитых странах больше внимания уделяется налоговой реформе, и налоговый механизм эффективно используется в регулировании и развитии различных секторов экономики. Хозяйственная деятельность юридических и физических лиц регулируется налогами. Государственное вмешательство в экономику основано на налогах, и прямое вмешательство в деятельность хозяйствующих субъектов не является государственной задачей. Субъекты хозяйствования должны иметь удобства в рамках своей частной деятельности, и только тогда экономика страны будет развиваться. Используя опыт развитых стран в стране, можно ускорить развитие экономики и поднять необходимые отрасли, организовав налогообложение на оптимальном уровне. Однако следует отметить, что ряд успехов в этом отношении был достигнут благодаря проводимым в стране реформам.

Если мы посмотрим на историю налоговой реформы, то в конце двадцатого века во многих странах мира, включая США, Германию, Великобританию, Францию, Японию, Швецию и ряд других стран, реформы проводились для поощрения предпринимательства и ускорения накопления капитала. В этих странах высокотехнологичные отрасли промышленности поощряются с помощью налогового механизма. Например, в Шотландии, северных регионах Англии, Северной Ирландии, в момент кризиса под влиянием научно-технического прогресса в угольных и металлургических регионах

Бельгии налоговый путь восстановления экономики сыграл важную роль. Задача заключалась в модернизации инфраструктуры в этих регионах, обеспечении отрасли новыми передовыми технологиями производства, а также в переподготовке кадров. Таким образом, реформы, направленные на усиление финансовой деятельности хозяйствующих субъектов и поощрение инвестиций, были реализованы в следующих областях:

- во-первых, это налоговые льготы, которые увеличивают доход бизнеса, делают акцент на инвестициях и стимулируют подготовку квалифицированных кадров;

- во-вторых, немного увеличена доля косвенного налогообложения для сокращения денежной массы и сдерживания кризиса.

Увеличение доли косвенного налогообложения организовано таким образом, что эти налоги отражаются как налог, регулирующий деятельность предприятий и являющийся относительно нейтральным. В результате вышеупомянутых реформ ставки прямого налога также были частично снижены в развитых странах. В частности, «ставка корпоративного налога на доходы была снижена с 46% до 34% в США, с 45% до 35% в Великобритании и затем до 33%, с 42% до 40% в Японии, с 50% до 45% во Франции и затем до 34%» [1.38, с.34]. Кроме того, в этих странах были снижены более высокие ставки налога на доходы физических лиц. То есть эти меры были приняты для увеличения частных инвестиций, направления их в экономику и развития предпринимательства. В некоторых из этих стран объем косвенного налогообложения несколько увеличился, поскольку бремя прямых налогов уменьшилось. Например, в Германии ставка НДС увеличилась с 14% до 15%, а в Японии ставка налога с продаж увеличилась с 3% до 5%.

Поскольку рыночные отношения в этих странах полностью сформированы, косвенные налоги не привели к сокращению оборотных средств хозяйствующих субъектов и не оказали существенного влияния на предпринимательство, а, наоборот (усиление конкуренции и сдерживание инфляции), показали преимущества. Хотя прямое налогообложение было частично сокращено, а косвенное налогообложение увеличено, доля прямых налогов в налоговых поступлениях остается высокой. Основная

причина этого заключается в том, что стимулирование экономики с помощью налогов хорошо налажено, а прямой налогооблагаемый доход растет. В целом налоговая политика развитых стран направлена на привлечение инвестиций, в то время как инвестиции в обеспечение современных технологий и модернизацию производства поощряются за счет налоговых льгот.

На наш взгляд, было бы целесообразно оптимизировать интересы владельцев государственной и частной собственности при инвестировании природных ресурсов в экономику регионов страны, используя регулирующую функцию налогов.

В Узбекистане бремя прямых налогов было уменьшено для улучшения финансовых показателей предприятий. В частности, ставка налога с прибыли юридических лиц снижалась на каждый финансовый год. В 2013 году он составлял 9 процентов, в 2014 году - 8 процентов, а с 1 января 2015 года - 7,5 процента, а за этот период снизился на 1,5 процентных пункта в целом [1.4, 1.5, 1.6, 1.7, 1.8].

Бюджетная система США отличается специфическими аспектами. В Соединенных Штатах 40 процентов национального дохода распределяется через государственный бюджет. Также вмешательство государства в экономику составляет 20-25 процентов. Отличительной особенностью бюджетной системы США является то, что основная часть социальных расходов, то есть около 47 процентов федеральных расходов (сборов), приходится на здравоохранение, питание и поддержке жилищному обеспечению, а также на расходы на финансирование денежных выплат населению [1.17, с.158].

Если мы посмотрим на налоговую систему этого государства, она в некоторых отношениях отличается от других налоговых систем. В частности:

- наличие очень крупного административного аппарата в налоговой системе страны;

- отсутствие строгой централизации общей структуры налоговых органов в масштабах страны, трех уровней налоговых органов страны: федерального, штата и городского (иногда округов на уровне графства) и полной независимости каждого из них.

Сегодня налоговая система США улучшилась: налоги не только дополняют бюджет, то есть выполняют фискальную функцию, но и

становятся ключевым элементом экономического развития. Основным звеном финансовой системы США является механизм федерального бюджета. Налоги с большими и стабильными поступлениями поступают в федеральный бюджет. Федеральные расходы составляют около 60 процентов от общих государственных расходов, а 40 процентов приходится на бюджеты штатов и местных органов власти. В федеральном бюджете налог на доходы юридических и физических лиц составляет 54,3% (9,3% с юридических лиц, 45% с физических лиц), акцизы - 6,3%, налоги на дарение и наследство - 1%, выплаты по социальному обеспечению равны выплатам работодателей и сотрудников. Ассигнования на предметы снабжения составляют 27,6 процента, на бесплатное медицинское обслуживание - 7 процентов, а на пособия по безработице, выплачиваемые работодателями, - 2 процента. Расходная часть федерального бюджета разделена на 20 основных бюджетных категорий, включая национальную оборону, международные отношения, сельское хозяйство, транспорт, развитие энергетики, здравоохранение, расходы на социальное страхование, выплаты процентов по государственному долгу и т. д. [1.17, с.159].

В общей сумме налоговых поступлений в государственные бюджеты налог на доходы юридических и физических лиц составляет 39%, налог с продаж - 49%, налог на имущество юридических и физических лиц - 2%, налог на природные ресурсы - 2%, сбор взимаемый за предоставление право на лицензионную деятельность, составляет 6 процентов. Муниципальные администрация могут взимать подоходный налог с физических лиц, акцизы, лицензионные сборы с компаний, налоги на профессии, налоги на добычу полезных ископаемых, налоги на имущество с юридических и физических лиц. Эти налоги достигают 75 процентов в некоторых местных бюджетах.

Если мы посмотрим на налоговые поступления в государственный бюджет США, они состоят из федеральных налогов, налогов штата, а также местных налогов и сборов. Следует отметить, что в основе этого лежат государственные финансы и государственное строительство. Стимулирующий подход, присущий налоговой системе США, сильнее любой другой системы. Такой подход обеспечивает эффективное развитие позитивных принципов и процессов, которые

наблюдаются не только в экономике, но и в жизни общества. В определенные периоды ставки некоторых видов налогов снижаются для ускорения экономического роста.

Следует отметить, что США, как уже говорилось выше, относятся к разряду англосаксонской модели налогообложения, при которой основную часть доходов федерального бюджета составляют прямые налоги. Основным источником доходов в федеральный бюджет США является налоги на доходы, то есть 41%, после него взносы на социальное страхование (с точки зрения его доли в бюджете). Его доля в доходах бюджета составляет 34 процента, которые делятся поровну между работодателем и работником. Уровень собираемости варьируется в зависимости от годовой бюджетной системы. В структуре налогов федерального бюджета США доля прямых налогов в основном выше. Сравнивая бюджетно-налоговые системы Узбекистана и США, можно увидеть, что доля косвенных налогов в налоговой системе Узбекистана выше, и поэтому косвенные налоги играют важную роль в составе общегосударственных налогах, тогда как косвенные налоги практически отсутствуют в федеральном бюджете США. В США корпоративные налоги включены в налоги штата в дополнение к федеральному бюджету. При этом ставка налога составляет 34%, но ставка налога на прибыль юридических лиц в республике в 2018 году составляла 14% [1.12].

Германия, одна из самых экономически развитых стран мира, создала эффективный механизм фискальной системы. С 1974 года в государственный бюджет также входят фонды социального страхования и социального обеспечения. В Германии существует два уровня федерального правительства (федерации) и земель (членов федерации). В вопросах организации бюджетов федерации и страны решение поставленных задач осуществляется на принципах самостоятельного управления бюджетом с учетом необходимости согласования интересов государства и страны при предоставлении финансирования. Наряду с федеральным государством и землями, определенные социально-экономические функции выполняют общины с местными бюджетами. Таким образом, все налоги в государственный бюджет делятся на следующие две группы:

- налоги, распределяемые между федерацией, землями и общинами в соответствии с установленными нормами, поступают в бюджеты разных уровней одновременно, они называются «общими налогами»;

- налоги, прикрепленные к соответствующим административно-территориальным единицам и поступающие к ним в полном объеме, или так называемые «собственные налоги».

В частности, распределение налога на доход и корпоративного налога осуществляется по территориальному принципу. Финансовые департаменты провинций собирают эти налоги с юридических и физических лиц, 15 процентов доходов от подоходного налога передаются общинам, а оставшиеся суммы направляются в вышестоящие бюджеты и делятся поровну между федерацией и земель.

Следует отметить, что в Германии существуют практически отдельные правила для каждого налога, и в этой стране подоходный налог с физических лиц является наиболее важным в структуре прямых налогов. Объектом налогообложения являются заработная плата, сборы, прирост капитала, проценты в банковских фондах, рента, доход от частной деятельности и т.д. В Германии подоходный налог с капитала взимается с физических лиц и рассчитывается на основе дивидендов и процентов. Доля этого налога в общих доходах бюджета составляет 2-3%. Ставка налога установлена в размере 25%. Этот показатель составлял 25% в Великобритании, 20% в Японии, 30% в Италии, 25% во Франции, 35% в Швеции, 20% в Испании, а в нашей стране в 2018 финансовом году ставка налога на дивиденды и проценты составляла 10% [1.12].

Если мы сравним нынешнюю налоговую систему в Германии с налоговой системой в Узбекистане, есть сходства и различия. В Узбекистане налоги делятся на общегосударственные и местные налоги, тогда как в Германии они делятся на федеральные, провинциальные (земельные) и местные. В Германии общая сумма налога, то есть один налог, поступает в федеральный, провинциальный и местный бюджеты одновременно, но в Узбекистане пока что это не так, каждый вид налога полностью поступает в бюджет и только на основании специальных нормативно-правовых актов

некоторые налоговые поступления частично передаются в нижестоящие бюджеты.

Следует отметить, что французская налоговая система также имеет свои особенности. Во Франции основным звеном доходов бюджета является налог на добавленную стоимость. Базовая ставка этого налога составляет 18,6%, максимальная - 22%. Высокая ставка распространяется на автомобили, фильмы, фотопродукцию, парфюмерию, меха, драгоценную кожу. Сниженная ставка налога составляет 5,5% и применяется в основном к продуктам питания, сельскохозяйственной продукции, книгам и медикаментам. Во Франции, помимо налога на добавленную стоимость, взимается акцизный налог. Часть акцизов поступает в государственный бюджет, а часть - в местный. Налог на имущество также приносит огромные доходы французскому бюджету. Объектом налога на имущество является имущество, имущественные права и ценные бумаги. Во Франции 93 процента доходов бюджета центрального правительства составляют налоговые платежи. Остальные доходы бюджета приходятся на специальные доходы, в основном выплаты в социальные фонды. 42% доходов бюджета приходится на налог на добавленную стоимость из косвенных налогов, за которым следуют таможенные пошлины и акцизы на нефтепродукты, которые составляют 7%. Среди прямых налогов корпоративный налог составляет 11 процентов доходов бюджета, а НДФЛ - 18 процентов [1.37, с.82]. В Узбекистане в 2018 году налог на добавленную стоимость составлял 35,4%, акцизный налог - 13,4%, налог на прибыль - 20,6% в общих доходах бюджета[24].

Исследования показывают, что в Японии прямые налоги составляют 85% общих налоговых поступлений, а косвенные налоги - 15%. Среди прямых налогов состав налогов на прибыль, доход и различную собственность значительно различается. В скандинавских странах 80-90 процентов всех налоговых поступлений приходится на подоходный налог и налог на прибыль; в Бельгии, Германии и Австрии этот показатель не превышает 50%. В других странах основная часть налоговых поступлений в бюджеты территориальных

[24] Рассчитано автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

органов формируется за счет налогов на различные формы собственности. В частности, в Ирландии это является единый местный налог; в Нидерландах эти налоги составляют 2/3 общих налоговых поступлений; в Японии 48% налоговых поступлений приходится на налоги на жилые дома и 21% на налоги на недвижимость.

В Великобритании и Испании, исходя из дохода на душу населения в каждой административно-территориальной единице, центральные органы власти также участвуют в координации бюджетов территориальных органов в области налоговых поступлений в бюджет. Часть налоговых поступлений из бюджетов территориальных органов с высоким средним доходом на душу населения может собираться центральным правительством и направляться в районы с низкими доходами. Доходы региональных бюджетов формируются за счет местных налогов и сборов, а неналоговые платежи из более высоких бюджетных ассигнований. Баланс между этими источниками доходов будет зависеть от задач, поставленных перед территориальными администрациями, их способности собирать местные налоги, а также способности центральных властей оказывать финансовую помощь регионам. Международный опыт показывает, что в экономически развитых странах высока доля региональных бюджетов в общих ресурсах государства. Например, в Португалии этот показатель составляет 3% ВВП, в Норвегии - 15%, а в Швеции - 31% [1.26, с.146]. Доля доходов бюджета Республики Каракалпакстан в республиканском бюджете Узбекистана в 2018 году составила 6,3%, а доля расходов - 6,8%.[25].

На наш взгляд, в целях стабилизации доходов бюджета Республики Каракалпакстан и увеличения их доли в республиканском бюджете, необходимо оставить в местный бюджет региона поступлений по налогу за пользование недрами и предоставление отчисления от специальных платежей (бонусов), а также расширение полномочий местных органов властей по установлению налоговых ставок исходя из территориального расположения полезных ископаемых.

[25] Рассчитано автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Бюджетно-налоговая система в Японии имеет свои особенности. В этой стране тоже имеется прямые и косвенные налоги, а в состав прямых налогов входят налог на доходы корпораций, налог на наследство и земельный налог. В состав косвенных налогов входят потребительские налоги на спиртные напитки, табачные изделия, сахар, бензин, нефть, авиатопливо, операции с ценными бумагами и иностранной валюте, пассажирские перевозки и таможенные пошлины на автотранспортные средства. Корпоративный налог, взимаемый с предприятий, входит в структуру общегосударственных налогов, и плательщиками налога являются корпорации, занимающиеся коммерческой деятельностью. Объектом налогообложения является доход от предпринимательской деятельности. Налогооблагаемый доход: прибыль корпорации рассчитывается на основе принципов, принятых в соответствии с требованиями корпоративного налогового законодательства. Сравнивая налоговую систему Японии и Узбекистана, мы убеждаемся, что налоги в нашей стране поступают на два бюджета: республиканский и местный. В Японии также есть два бюджета, номенклатурой которых также является государственный бюджет и местные бюджеты.

Южная Корея, демонстрирующая высокие темпы экономического роста среди стран Восточной Азии, также создала эффективный механизм бюджетно-налоговой системы. Корейская налоговая система состоит из 2-х групп, называемых национальными налогами и местными налогами, и делится на разные категории. В структуру национальных налогов входят: корпоративные налоги из прямых налогов, налог на доходы физических лиц, налог на наследство; налог на дарение, известный как внутренний налог, налог на превышение дохода; косвенные налоги составляют налог на добавленную стоимость, акцизы, специальные налоги, налог на спиртные напитки, транспортный налог, налог на образование, налоги на развитие сельских районов. К местным налогам относятся: потребительский налог, регистрационный налог, налог на проживание, налог на имущество, общий земельный налог, налог на автомобили, известные как обычные налоги; целевые налоги включают налоги на благоустройство городов, налоги на бизнес и местные налоги на образование.

В структуре национальных налогов корпоративный налог взимается с доходов предприятий в течение года от коммерческой деятельности. Объектом налогообложения является доход от предпринимательской деятельности. Налоговая ставка дифференцирована, если налоговая база составляет 100 миллионов вона и меньше, то ставка 13%, если налоговая база больше 100 млн. вон то ставка 25%. Стандартная ставка налога на добавленную стоимость установлена в размере 10%. 79,5% общих налоговых поступлений в государственный бюджет составляют национальные налоги, а 20,5% - местные налоги. Наибольшую долю национальных налогов составляют налог на добавленную стоимость - 23,6%, НДФЛ - 18,6% и корпоративный налог - 11,8%.

При распределении налоговых доходов в бюджет Республики Узбекистан в 2018 году налог на добавленную стоимость в группе косвенных налогов составляет 65,9%, а из прямых налогов 40,6% НДФЛ и 19,6% налог на прибыль юридических лиц[26].

На основе анализа и исследования опыта зарубежных стран по механизмам налогообложения мы определили следующее:

- что, механизмы распределения и перераспределения государственных финансовых ресурсов между центральными и местными органами, объемы налогов, имеющихся в распоряжении каждого уровня правительства, выполняемые ими функции и принципы автономии определяются на основе конституционного строя страны;

- исходя из-за существующей иерархии власти в разных странах налоговые системы тоже имеет двух уровневую или трёх уровневую систему.

Если точнее сказать, то в федеративных странах (США, Германия, Канада и др.) налоговая система функционирует соответственно на уровне трем бюджетам - федеральным органам, региональным территориальным органам (штаты, департаменты, земли, провинции и т. д.) и местным органам власти (муницепалитеты, графства, округи, коммуны и др.), и действуют трехуровневые федеральные, регионально территориальные и местные налоговые платежи.

[26] Рассчитано автором на основе данных Государственного налогового комитета Республики Узбекистан.

В унитарных государствах (Франция, Япония, Южная Корея и т.д.) налоговая система осуществляется на уровне центрального и местного органа властей в соответствии с двумя бюджетами, и существует два уровня общегосударственных и местных налогов.

Обобщая аналитические данные и мнения, рассмотренные в этой главе, в нашей монографии делаем общий вывод о том, что макроэкономические показатели страны в целом зависят от стабильности бюджетной системы, а в последние годы – во многих развитых странах мира наблюдается исполнение государственного бюджета дефицитом. Исходя из этого, исполнение государственного бюджета нашей страны с профицитом можно оценить положительным результатом.

Подчеркиваем, что в Узбекистане созрела потребность в реформировании существующей двухуровневой системы государственного бюджета, включая деятельность системы местных бюджетов, основанных на республиканском и местных бюджетах. Это, в свою очередь, требует разработки в стране новых подходов, которые обеспечат эффективное формирование доходов местных бюджетов и их полное покрытие за счет собственных средств. По нашему мнению целесообразно, что:

- нормы перераспределения налоговых доходов в местные бюджеты не должны основываться исключительно на текущих потребностях, они должны быть научно обоснованными;

- при формировании доходов местного бюджета мы считаем важным создание потенциального источника доходов, не принимая во внимание крупные предприятия республиканского масштаба подчинения.

Исходя из условий Республики Каракалпакстан, необходимо усилить стимулирование инвестиционной деятельности в регионе, создать практические условия для развития институтов рыночной инфраструктуры, реализовать экспортно-импортные операции, программы и проекты в сфере внешнеэкономической деятельности.

Анализ показывает, что среди регионов Республики Узбекистан (областей) по рейтингу доли доходов и расходов местного бюджета Республика Каракалпакстан в республиканском бюджете занимает 9-место. Это свидетельствует о том, что в Республике Каракалпакстан

внутренние резервы и ресурсы региона не в полной мере задействованы в формировании доходов местного бюджета.

Таким образом, необходимо применить модификацию региональных бюджетно-налоговых механизмов в Республике Каракалпакстан, используя опыт федеративных государств, с целью повышения эффективности регионального налогообложения природных ресурсов в формировании доходов бюджета Республики Каракалпакстан. На первом этапе целесообразно выделить региональные отчисления с налоговых поступлений. То есть, предлагается осуществить это в следующем порядке:

- на основании специальных нормативно-правовых документов (временно, частично или на определенный срок) оставить (прикрепить) в доходах бюджета Республики Каракалпакстан (местный бюджет) поступления по налогу для недропользования;

- выделить отчисления в бюджет региона из поступлений по специальным платежам (бонусов) с целью организации производства на основе инвестиционных проектов по инициативе местных хозяйствующих субъектов по глубокой переработке минерально-сырьевых ресурсов, а также расширить круг полномочий местных органов власти по определению ставок.

ГЛАВА 3. АНАЛИЗ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА РЕГИОНА

3.1. Анализ механизмов прямых налогов юридических лиц в формировании доходов бюджета региона

В этом разделе монографии анализируются налоговые механизмы юридических лиц, по прямым налогам в доходах местного бюджета исходя из классификации налогов в государственном бюджете. В частности, налог на прибыль, фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности, а также налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры (2011-2017 гг.). Известно, что прямые налоги взимаются с доходов, прибыли и здесь налогоплательщиками в основном считаются юридические и физические лица, получающие доходы. Прямые налоги уплачиваются непосредственно самим налогоплательщиком, т.е. как юридический, так и фактический плательщиком налога являются одни и те же лица. К прямым налогам относятся налог на прибыль юридических лиц, единый налоговый платеж в упрощенной системе налогообложения и другие виды налогов.

Прямые налоги составляют около четверти доходов государственного бюджета Республики Узбекистан, и в доходах местного бюджета региона Республики Каракалпакстан они также имеет свое значительное место (рис.3.1).

В анализируемый период с 2011 по 2017 год, как показано на рис.3.1, доля прямых налогов имела общую тенденцию к снижению. В частности, этот показатель составлял 18,4% доходов бюджета Республики Каракалпакстан в 2011 году и в изменениях по годам в 2017 году составил 14%. То есть в 2017 году он снизился на 4,4 процентных пункта по сравнению с 2011 годом.

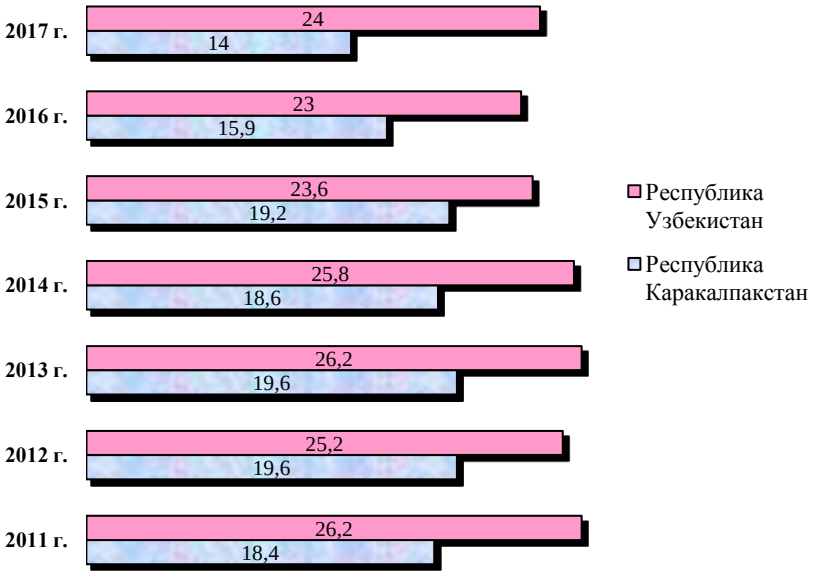

Рис.3.1. **Сравнительный анализ поступлений по прямым налогам в доходах Государственного бюджета Республики Узбекистан и бюджета Республики Каракалпакстан**[27]**,**
(в процентах)

Соответственно этому, произошло снижение поступлений по прямым налогам в государственном бюджете Республики Узбекистан. В частности, в 2011 году этот показатель составлял 26,2%, снижался за анализируемый период и в 2017 году составил 24%. В итоге в 2017 году он снизился на 2,2 процентных пункта по сравнению с 2011 годом.

Теперь для получения информации по поступлениям выше перечисленным прямым налогам юридических лиц в бюджет региона, то есть в бюджет Республики Каракалпакстан, обратимся к данным в табл.3.1 ниже.

[27] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

Таблица 3.1

Доля налоговых платежей юридических лиц в составе прямых налогов в бюджете Республики Каракалпакстан[28]**,**

(в процентах)

Наименование показателей	Годы							Изменение в 2017 году по отношению к 2011 году, (+,-)
	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	
В составе прямых налогов: - налог на прибыль юридических лиц	23,6	27,5	21,3	19,1	18,5	14,4	13,7	- 9,9
- фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, осуществляющие отдельные виды предпринимательской деятельности	14,5	16,4	19,0	22,3	21,4	23,7	25,0	+ 10,5
- налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	8,4	6,4	5,5	4,6	3,7	2,4	7,7	- 0,7

Из данных табл.3.1 видно, что в бюджете Республики Каракалпакстан в составе прямых налогов высока доля налога на прибыль юридических лиц. Этот показатель, в 2011 году составляет 23,6% в группе прямых налогов в доходах бюджета региона, 14,5% фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности, а также 8% налог на благоустройства и развитие социальной инфраструктуры. Если проследить динамику изменения этих налогов за анализируемые годы, то налоги на прибыль и развитие социальной инфраструктуры имеет тенденцию к снижению. С годами этот показатель снижался: в 2017 году доля налога на прибыль в составе прямых налогов бюджете региона составила 13,7%, а, налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры - 7,7%. Только в анализируемом периоде фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами

[28] Рассчитано автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

предпринимательской деятельности, увеличился в составе прямых налогов и в 2017 году он составил 25,0%.

Анализ роли районов налоговых поступлений в доходы бюджета Республики Каракалпакстан дал следующие результаты (рис.3.2).

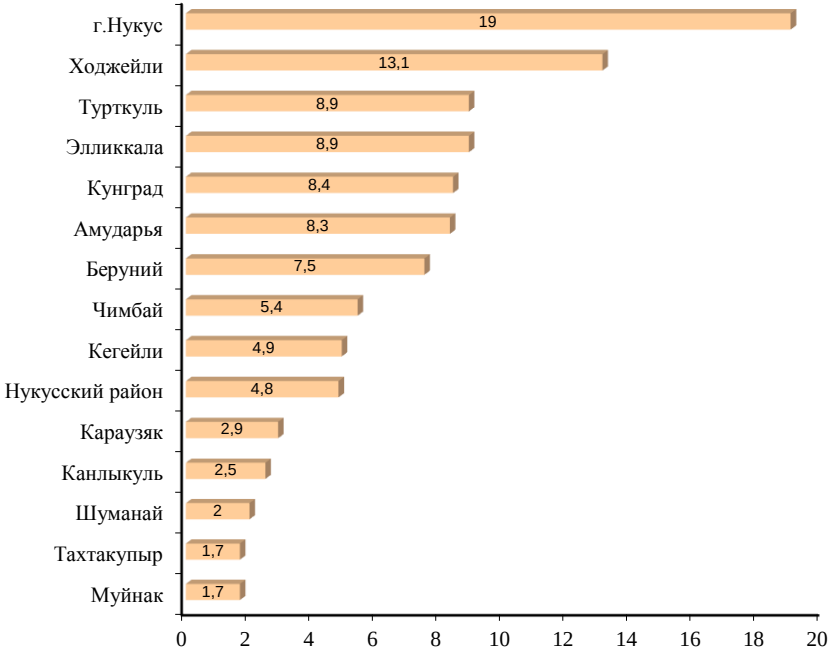

Рис.3.2. **Роль районов в налоговых поступлениях в бюджет Республики Каракалпакстан**[29]**,**
(в процентах)

[29] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Здесь, основное место занимает город Нукус, то есть его доля 19%. После него из 14 районов доля Ходжейлийского района составляет 13,1%, Турткульский и Элликкалинский районы по 8,9% на каждого, Кунградский район 8,4%, Амударьинский район 8,3% и Берунийский район 7,5%. Доля данных районов высокая относительно других. Доля Чимбайского, Кегейлийского и Нукусского районов составляет в размере 5%, а в Караузякском, Канлыкульском, Шуманайском, Тахтакупырском и Муйнакском районах этот показатель составляет всего лишь 2,0%. Таким образом, из анализа мы видим, что в налоговом поступлений доля районов в бюджет региона различна.

Из данных табл.3.1 выше мы анализируем тенденцию изменения удельного веса налога на прибыль и факторы, влияющие на нее, поскольку налог на прибыль имеет высокую долю в составе прямых налогов в бюджете региона.

Таблица 3.2

Анализ изменения ставки налога на прибыль и ее взаимосвязь с налоговыми поступлениями[30]

Годы	Ставка налога на прибыль, %	Изменение по сравнению с предыдущим годом, %-й пункт	Объем налога на прибыль в налоговых поступлениях в группе прямых налогов в доходах бюджета РК			
			млн. сум	изменение по сравнению с предыдущим годом	%	изменение, %-й пункт
2011	9	X	14312,2	X	23,6	X
2012	9	-	20461,8	+ 6149,6	27,5	+ 3,9
2013	9	-	18954,9	- 1506,9	21,3	- 6,2
2014	8	- 1	19807,2	+ 852,3	19,1	- 2,2
2015	7,5	- 0,5	25378,1	+ 5570,9	18,5	- 0,6
2016	7,5	-	21716,8	- 3661,3	14,4	- 4,1
2017	7,5	-	24757,1	+ 3040,3	13,7	- 0,7

[30] Составлено автором на основе данных Государственного налогового управления Республики Каракалпакстан.

Согласно табл.3.2, в налоговых поступлениях в доходы бюджета Республики Каракалпакстан в 2011 году доля налога на прибыль в группе прямых налогов составили 14312,2 млн. сумов, ставка налога составила 9%, к 2017 году доля данного налога в налоговых поступлениях составила 24757,1 млн. сумов, а ставка налога - 7,5%. За этот период ставка налога снизилась на 1,5 процентных пункта, что, в свою очередь, расширила налоговую базу местных хозяйствующих субъектов региона и повысило налоговые поступления на 10444,9 млн. сумов за счет увеличение количества объектов налогообложения. На наш взгляд, такая ситуация устраивала как налогоплательщиков, так и государственный бюджет. Однако добавление налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры с 1 января 2018 г. в структуру налога на прибыль юридических лиц и установление ее общей ставки в размере 14% (22% для коммерческих банков) [1.12.], в будущем служит к ожидаемым результатам или каким последствиям приведут, пока является спорным.

Таким образом, анализ показывает, что существует пропорциональная взаимосвязь между налоговыми поступлениями и изменениями ставок. Снижение ставки налога на прибыль привело к снижению доли налога на прибыль в общих доходах бюджета региона на 2,4 процентных пункта[31].

Если детально рассмотреть налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры, то доходы местного бюджета региона, которые формируются непосредственно по этому виду налога, за период с 2011 по 2017 год снизились на 0,7 процентных пункта[32]. Чтобы прояснить возникновение этого снижения, был проведен углубленный анализ с использованием данных в табл.3.3 ниже.

Согласно анализу, в бюджете Республики Каракалпакстан на 2011 год в налоговых поступлениях по прямым налогам сумма этого налога составила 5067,4 млн. сумов. За анализируемый период в 2017 году этот показатель составил 13882,1 млн сумов, а ставка налога оставалось без изменений на уровне 8%.

[31] Смотрите табл.3.6
[32] Смотрите табл.3.1

Таблица 3.3

Изменение доли налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры в налоговых поступлениях по прямым налогам в 2011-2017 гг.[33]

Годы	Ставка налога, %	Объем налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры в налоговых поступлениях в составе прямых налогов дохода бюджета РК			
		млн. сум	изменение по отношению к предыдущему году	в процентах	изменение, %-й пункт
2011	8	5067,4	X	8,4	X
2012	8	4787,4	- 280,0	6,4	- 2,0
2013	8	4915,9	+ 128,5	5,5	- 0,9
2014	8	4832,6	- 83,3	4,6	- 0,9
2015	8	5066,9	+ 234,3	3,7	- 0,9
2016	8	3601,5	- 1465,4	2,4	- 1,3
2017	8	13882,1	+ 10280,6	7,7	+ 5,3

Налоговые поступления в этом периоде увеличились на 8814,7 млн. сумов. На наш взгляд, можно сделать выводы о том что, данный рост в основном связан со стабилизацией финансовых результатов предприятий за счет снижения ставки налога на прибыль в последние годы и увеличением инвестиций в результате усиления внимания правительства регионам страны.

Однако налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры играл более фискальную функцию, о чем свидетельствует тот факт, что налоговые ставки достаточно высоки. Что касается истории этого налога, то налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры в налоговой системе Узбекистана участвовал в формировании доходов местного бюджета с 1998 по 2018 финансовый год. При этом объектом налогообложения является чистая прибыль предприятий, оставшаяся после уплаты

[33] Составлено автором на основе данных Государственного налогового управления Республики Каракалпакстан.

налога на прибыль. Первоначально, когда был введен этот налог, ставка налога была установлена на уровне 6 процентов. В то время одновременно взимались два вида местных налогов и обязательных платежей, в том числе налог на развитие социальной инфраструктуры и сбор за благоустройство территории. В последствии, с 2002 года оба налога были унифицированы, и максимальная ставка была установлена на уровне 8%, и по сей день она остается такой же, когда налог добавлен к налогу на прибыль.

Следует отметить, что согласно действующему налоговому законодательству, когда налогоплательщики принимают активное участие в решении социальных проблем на местном уровне, местные власти могут снизить ставку этого вида налога, взимаемого с налогоплательщиков, временно или полностью освободить от него. Таким образом, местные власти могут предоставить экономические стимулы, освободив некоторые предприятия от этого налога. В отличие от других налогов, основная функция этого налога - фискальная, а функция экономического стимулирования предприятий незначительна. Однако из-за того, что большинство местных бюджетов республики получают дотации и субвенции из республиканского бюджета, органы местного самоуправления не всегда могут воспользоваться возможностью предоставления налоговых льгот.

Исходя из изложенных выше соображений, делаем вывод, что причина роста доли данного вида налога в доходах регионального бюджета в составе прямых налогов в налоговых доходах была связана с увеличением оборотных средств хозяйствующих субъектов, повышением чистой прибыли. На наш взгляд, это парадоксальная ситуация. Это связано с тем, что размер местных бюджетов увеличивается в каждом финансовом году, а процентное соотношение уменьшается из года в год.

Как отмечалось выше, в соответствии с Постановлением Президента Республики Узбекистан №ПП-3454 от 29 декабря 2017 года «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметров государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год» с 1 января 2018 года, имеющие общую базу то есть, налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры и налог

на прибыль были унифицированы, и общая ставка установлена в размере 14%. Однако мы подчеркиваем целесообразность дальнейшего снижения ставки данного налога.

В состав прямых налогов входит единый налоговый платеж, единый земельный налог для отдельных категорий налогоплательщиков, микрофирм и малых предприятий, в статусе юридических лиц который применяется в упрощенной системе в соответствии с действующим налоговым законодательством. В нашей монографии мы остановимся лишь на некоторые аспекты этого налога. Это связано с тем, что сегодня система налогообложения малого бизнеса в стране постоянно совершенствуется, и эта ситуация требует отдельных расширенных диссертационных исследований. В результате быстрых реформ растет доля производимых продукции малого бизнеса в ВВП. В целях дальнейшего развития малого бизнеса, увеличения его значения и доли в экономике нашей страны принимается ряд указов президента и постановлений правительства. Например, в соответствии с указом Президента Республики Узбекистан №УП-4848 от 5 октября 2016 года «О дополнительных мерах по обеспечению ускоренного развития предпринимательской деятельности, всесторонней защите частной собственности и качественному улучшению деловой среды», внеплановые проверки финансово-хозяйственной деятельности отменены, а краткосрочные проверки по соблюдению правил торговли, проводимые в течение 1 рабочего дня, сокращены. Практическая значимость этих мер, несомненно, повысит экономическую устойчивость малого бизнеса, уплачивающих единый налог.

Среди прямых налогов – имеется фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности. Этот вид фиксированного налога занимает значительное место в составе прямых налогов в бюджете региона.

Из прямых налогов в доходах бюджета региона формирующиеся поступления по данному виду налога в 2011 году составили 14,5%. Этот показатель имеет устойчивую тенденцию роста на протяжении всего анализируемого периода, достигнув 25,0% в 2017 году. То есть, за этот период он увеличился на 10,5 процентных пункта. В структуре

прямых налогов объем этого налога в 2011 году составил 8797,8 млн. сум. В 2017 году этот показатель составил 44962,9 млн. сумов.

Таблица 3.4

Изменения фиксированного налога на доходы юридических и физических лиц, осуществляющих отдельные виды предпринимательской деятельности в составе прямых налогов[34]

Годы	Ставка налога на единицу показателя (в минимальной заработной плате)		Объем фиксированного налога на доходы юридических и физических лиц, осуществляющих отдельные виды предпринимательской деятельности в составе прямых налогов в доходах бюджета РК			
	на примере г. Нукус	изменение по отношению к предыдущему году, (+,-)	млн. сум	изменение по отношению к предыдущему году	%	изменение, %-й пункт
2011	0,09	X	8797,8	X	14,5	X
	2,0	X				
2012	0,09	-	12206,2	+ 3408,4	16,4	+ 1,9
	2,0	-				
2013	0,06	- 0,03	16906,2	+ 4700,0	19,0	+ 2,6
	2,0	-				
2014	0,06	-	23211,1	+ 6304,9	22,3	+ 3,3
	2,0	-				
2015	0,06	-	29378,5	+ 6167,4	21,4	- 0,9
	2,0	-				
2016	0,06	-	35697,7	+ 6319,2	23,7	+ 2,3
	2,0	-				
2017	0,06	-	44962,9	+ 9265,2	25,0	+ 1,3
	2,0	-				

[34] Составлено автором на основе данных Государственного налогового управления Республики Каракалпакстан.

Несмотря на то, что налоговая ставка в анализируемом периоде снизилась на 0,03 коэффициент, налоговые поступления за этот же период составили 36165,1 млн. сумов. Эти данные приведены в табл.3.4.

На наш взгляд, этот рост в основном связан с созданием предприятий в статусе юридических лиц физическими лицами, занимающимися определенными видами деятельности, и, как следствие, активизацией частного предпринимательства в регионе за последние годы, а также ростом размера минимальной заработной платы из года в год.

Единый социальный платеж занимает важное место в общей налоговой базе хозяйствующих субъектов, имеющих статус юридического лица. Результаты анализа по единому социальному платежу представлены в табл.3.5.

Таблица 3.5

Анализ изменения объема единого социального платежа в поступлениях во внебюджетный Пенсионный фонд[35]

Годы	Ставка платежа, %		Объем единого социального платежа в поступлениях во внебюджетный Пенсионный фонд РК			
			млн. сум	изменение по отношению к предыдущему году	доля в поступлениях по единому социальному платежу по РУз, %	изме-нение, %-й пункт
2011	25		188124,0	X	4,8	X
2012	25		242930,9	+ 54806,9	5,0	+ 0,2
2013	25		293198,2	+ 50267,3	5,0	-
2014	25		372284,3	+ 79086,1	5,1	+ 0,1
2015	25	15	397882,9	+ 25598,6	4,8	- 0,3
2016	25	15	463151,7	+ 65268,8	4,9	+ 0,1
2017	25	15	550090,8	+ 86939,1	5,4	+ 0,5

[35] Составлено автором на основе данных Государственного налогового управления Республики Каракалпакстан.

Согласно табл.3.5, размер поступлений единого социального платежа в 2011 году во внебюджетный Пенсионный фонд Республики Каракалпакстан составил 188124,0 млн. сумов, ставка составила 25 процентов. Данный показатель характеризуется ростом за анализируемые 2011-2017 годы. То есть, в 2017 году этот показатель составлял 550090,8 млн. сумов и поступления возросли по сравнению с 2011 годом на 86939,1 млн. сумов.

В связи с введением изменения ставки платежа в этот период, точнее на основании Постановления Президента Республики Узбекистан № ПП-2270 от 4 декабря 2014 года «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах государственного бюджета Республики Узбекистан на 2015 год», ставка единого социального платежа для фермерских хозяйств установлена на уровне 15 процентов вместо 25 процентов и снижена на 10 процентных пункта. До введения данного порядка ставка платежа была одинаковой для всех видов хозяйствующих субъектов со статусом юридического лица - 25%.

Это, в свою очередь, привело к снижению доли доходов региона в общих доходах Республики Узбекистан. Как видно из табл.3.5, в 2011 году этот показатель составлял 4,8%, увеличиваясь с годами, а в 2014 году - 5,1%. То есть в 2014 году он увеличился на 0,3 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. В 2015 году этот показатель составил 4,8%, с тенденцией в противоположную сторону и снизился на 0,3 процентных пункта по сравнению с 2014 годом. Темпы роста наблюдаются с 2016 года, и в 2017 году этот показатель составил 5,4%. В общем итоге, в 2017 году по сравнению с 2011 годом он увеличился на 0,6 процентных пункта. Это означает, что изменение ставки единого социального платежа влияет на объем поступлений.

Анализ поступлений по единому социальному платежу во внебюджетный Пенсионный фонд по районам Республики Каракалпакстан дал следующие результаты (см. рис.3.3).

При этом в доле районов региона, конечно, главное место принадлежит городу Нукус - 37,1%. После него из 15[36] районов 11,3% приходится на Кунградский район, 7,8% - на Ходжейлийский район,

[36] Примечание: Тахиаташский район был заново преобразован в конце 2017 года, ранее он был упразднен и добавлен в состав Ходжейлийского района.

6% - на Амударьинский район, 5,4% - на Берунийский район, 5,3% - на Турткульский район и 4,6% - на Элликкалинский район. Очевидно, что их доля выше, чем в других районах. Доля северных – Чимбайского, Канлыкульского, Кегейлийского, Нукусского и Караузякского районов составляет в размере 2-3%, тогда как в Шуманайском, Тахтакупырском и Муйнакском районах этот показатель составляет всего 1,0%.

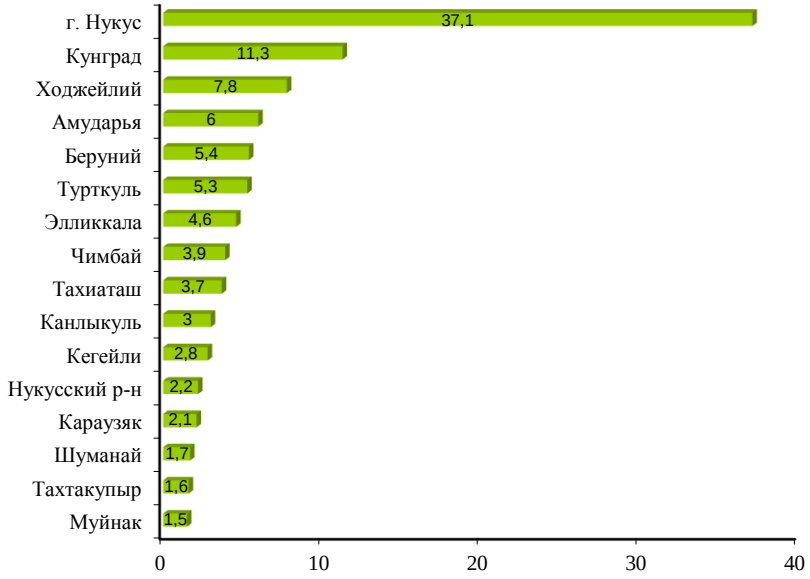

Рис.3.3. **Доля районов Республики Каракалпакстан в поступлениях по единому социальному платежу**[37]**,**
(в процентах)

[37] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Из общего анализа становится ясно, что доли районов в структуре налоговых поступлений в бюджет региона в корне отличаются друг от друга. Низкий показатель доли районов зависит от количества получателей официальных доходов и размерами доходов в этих районах, состояния развития социальной инфраструктуры и сложно экологическими условиями, и это еще раз подтверждает ранее сделанный нами вывод.

Следует отметить, что рост экологических рисков является основой для развития процесса экологизации мировой экономики, поскольку факторы окружающей среды влияют на торговлю, инвестиции, трудовую миграцию. Кроме того, в большинстве случаев размер заработной платы, рассчитываемой в частном секторе, не полностью отражается в отчетах, представляемых в государственные органы, и основная причина этого заключается в том, что размер единого социального платежа все же достаточно велик. Исходя из этого, на наш взгляд, данная ставка платежа должна быть дифференцирована по удаленности территориального расположения регионов от центра страны.

Эта мера позволит устранить различия между регионами страны, неравномерность социально-экономических показателей между разными районами региона, а также обеспечить учет природно-географического расположения территорий. В то же время это будет способствовать снижению налоговой нагрузки от фонда оплаты труда хозяйствующих субъектов и мотивации населения к выходу из «теневой» экономики.

Подведем итоги анализа налоговых платежей юридических лиц, входящих в состав прямых налогов в доходах бюджета региона. В связи с этим ниже приводится анализ роли прямых налогов в формировании общих доходов бюджета Республики Каракалпакстан. Результаты анализа показаны в табл.3.6.

В 2011 году в общих доходах бюджета Республики Каракалпакстан доля налога на прибыль составила 4,3%, доля фиксированного налога на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности - 2,7%, доля налога на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры - 1,5%.

Таблица 3.6

Роль прямых налогов в формировании общих доходов бюджета Республики Каракалпакстан[38]**,**

(в процентах)

Наименования показателей	Годы							Изменение в 2017 году по отношению к 2011 году, (+,-)
	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	
Доходы бюджета РК, всего в составе прямых налогов:	100	100	100	100	100	100	100	X
- налог на прибыль юридических лиц	4,3	5,4	4,2	3,6	3,6	2,3	1,9	- 2,4
- фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, осуществляющих отдельные виды предпринимательской деятельности	2,7	3,2	3,7	4,2	4,1	3,8	3,5	+ 0,8
- налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры	1,5	1,3	1,1	0,9	0,7	0,4	1,1	- 0,4

К 2017 году в общих доходах бюджета региона 1,9% составил налог на прибыль, 3,5% фиксированный налог на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдель-ными видами предпринимательской деятельности и 1,1% налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры. Более подробная иллюстрация этих данных представлена на рис.3.4.

Анализ показал, что в бюджете Республики Каракалпакстан за 2011-2017 годы, проанализированном в нашей монографии, снижение доли значительно важных налогов в составе прямых налогов, таких как налог на прибыль, налог на благоустройство и развитие

[38] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

социальной инфраструктуры, уплачиваемых с прибыли юридических лиц оказало существенное влияние на снижение общей доли прямых налогов.



Рис.3.4. **Динамика прямых налогов в общих доходах бюджета региона**[39]

При этом мы видим и противоположную картину по налогу на доходы юридических и физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности в составе прямых налогов, то есть, он за этот период увеличился на 0,8 процентных пункта. Это заслуживает положительной оценки. Однако, несмотря на это, наблюдается тенденция снижения общей доли прямых налогов в общих доходах бюджета региона.

[39] Подготовлено автором по результатам исследования.

3.2. Состояние механизмов ресурсных налогов и вопросы их усиления в формировании доходов бюджета региона

Сущность налогообложения ресурсов заключается в перераспределении ренты или дополнительного дохода через бюджетно-налоговый механизм для эффективного использования природных ресурсов. В мировой практике налог на использование природных ресурсов взимается в виде налога на прибыль и специальных налогов за использование природных ресурсов, то есть налогов на ренту.

В налоговой практике некоторых зарубежных стран акцизы также применяются к предприятиям, которые достигают высокой прибыльности за счет использования природных ресурсов. Поэтому важно создать эффективную систему налогообложения природных ресурсов для стран с высокой долей рынка сырья.

Основные виды платежей за ресурсы – это бонусы, ренталс и роялти. Бонусы обычно являются единовременными платежами, но и могут быть повторяющимися платежами при наступлении определенных событий, которые устанавливаются на разных этапах проекта разработки месторождения. Хотя бонусы не являются для государства таким важным финансовым ресурсом, как налоги, они служат необходимым элементом увеличения доходов государственного бюджета. Размер бонусов определяется законодательством каждой страны, являющейся предметом договоров об использовании природных ресурсов. В налоговой практике Узбекистана предприятия также выплачивают бонусы за использование природных ресурсов. Согласно законодательству нашей страны, «бонусы - это разовые платежи, определяемые в соответствии с условиями договора на момент совершения операции или после достижения определенного результата» [1.3]. В республике недрапользователи выплачивают два вида бонусов: подписной бонус и бонус коммерческого обнаружения.

Ренталс – это второй вид платы за использование природных ресурсов, которая представляет собой плату, взимаемую государством при заключении договора на использование природных ресурсов. Ренталс –это форма оплаты, которая позволяет государству получать регулярный доход с момента заключения контракта, независимо от наличия производства или рентабельности

производства. Их количество можно определить как для всей площади месторождения, так и для одного участка. Ренталс взимается в течение расчетного периода или до начала добычи.

Под фиксированной долей стоимости продукта, произведенного из природных ресурсов, понимается роялти, выплачиваемый государству за право добычи запасов. Роялти взимаются как процент от валового дохода пользователей природных ресурсов и присваивается государством фиксированная доля производимого продукта, как владельца природных ресурсов.

Согласно законодательству республики «роялти - это регулярные платежи инвестора в денежной форме или в составе добытого минерального сырья, определяемые в соответствии с условиями договора в процентах от объема добычи минерального сырья или стоимости продукта» [1.3].

В мире существует практика, согласно которой роялти меняются в зависимости от определенных условий. Например, в США это соотношение отличается только одним параметром по месту добычи (на суше - 16%, на шельфе - 12%), а в Нигерии - от глубины добычи в море [1.24, с.201].

С момента обретения Узбекистаном независимости все природные и минеральные ресурсы на территории республики были переданы государству. На территорий нашей страны имеются огромные и уникальные полезные ископаемые, которые еще не привлечены в общественном производстве. В Узбекистане насчитывается 2700 месторождений с около 100 полезными ископаемыми. На практике в республике присутствуют все элементы таблицы Менделеева. В настоящее время на этих месторождениях ведется добыча различных полезных ископаемых.

Согласно законодательству республики, имеющиеся полезные ископаемые являются собственностью государства. В соответствии с Законом Республики Узбекистан «О недрах» от 23 сентября 1994 года с 1995 года недропользователи стали уплачивать специальный налог в зависимости от их объема. Впоследствии, 13 декабря 2002 года, была принята новая редакция Закона «О подземных ресурсах», основной задачей которой было регулирование отношений, возникающих при владении, пользовании и распоряжении подземными

ресурсами. Основная цель введения налога на недропользование - повышение эффективности рационального использования подземных ресурсов, которые являются государственной собственностью, в интересах всех членов общества с учетом интересов будущих поколений.

Согласно Налоговому кодексу, налог на недропользование относится общегосударственным налогам, а налоговые поступления поступают в республиканский бюджет. Теперь, чтобы получить информацию о налоговых поступлениях от природных ресурсов в государственный бюджет, в рамках нашей монографии мы сначала проанализируем долю ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Узбекистана.

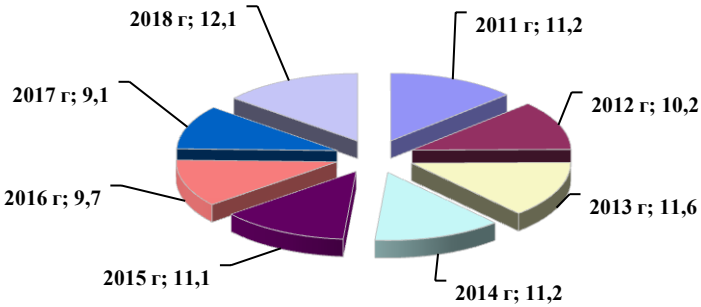

Рис.3.5. **Доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан**[40], *(в процентах)*

Как мы видим из рис.3.5, доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан имеет тенденцию к снижению. Но в конце анализируемого периода наблюдается рост с 2012 по 2013 год, а также с 2017 по 2018 год. В частности, в 2013 году этот показатель увеличился на 1,4 процентных пункта по сравнению с 2012 годом. Но в последующие годы наблюдалось общее уменьшение то есть, снижение на 0,4 процентных пункта в 2014 году по

[40] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Узбекистан.

сравнению с 2013 годом, на 0,1 процентного пункта в 2015 году по сравнению с 2014 годом, на 1,4 процентного пункта в 2016 году по сравнению с 2015 годом и на 0,6 процентного пункта в 2017 году по сравнению с 2016 годом. Однако мы видим рост на 0,9 процентных пункта в 2018 году по сравнению с 2011 годом в целом. Значит можно сказать что в настоящее время в государственном бюджете республики ресурсные налоги занимают своё определенное место.

Анализ доли ресурсных налогов в доходах местного бюджета Республики Каракалпакстан показаны на рис.3.6.

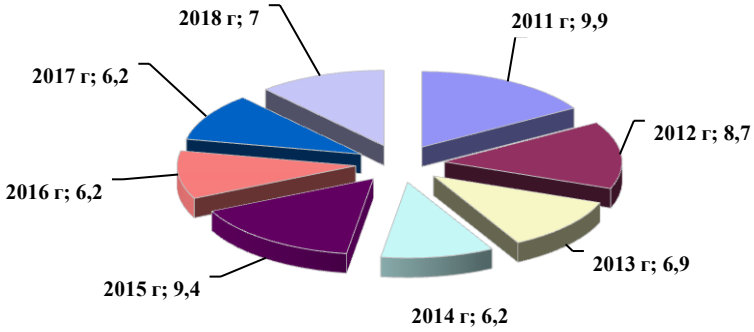

Рис.3.6. **Доля ресурсных налогов в доходах местного бюджета Республики Каракалпакстан**[41], *(в процентах)*

Согласно проведенному анализу, доля ресурсных налогов в доходах местного бюджета региона также имеет тенденцию к снижению по годам. В рассматриваемый период с 2011 по 2014 год наблюдалось длительное снижение. В частности, этот показатель в 2011 году составил 9,9 процента, в 2012 году 8,7 процента, в 2013 году 6,9 процента и в 2014 году 6,2 процента. Только в 2015 году этот показатель составил 9,4%, что на 3,2 процентных пункта больше, чем в 2014 году. Затем следуют по 6,2 процента в год за 2016 и 2017 годы,

[41] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

что на 3,2 процента меньше по сравнению с 2015 годом, а также на 2,9 процента меньше в 2018 году по сравнению с 2011 годом. Анализ показал, что в настоящее время доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета республики и местного бюджета региона в целом снижается.

Теперь, чтобы определить, за счет каких видов налогов происходит это общее уменьшение доли ресурсных налогов, мы проанализируем состав ресурсных налогов (за исключением налога на имущество) в налоговых платежах юридических лиц. (табл.3.7) ниже.

Таблица 3.7

Налоговые платежи юридических лиц в составе ресурсных налогов в доходах бюджета региона[42]**,**

(млн. сум)

Наименование показателей	Годы							Изменение в 2017 году по отношению к 2011 году, (+,-)
	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	
Доходы бюджета Республики Каракалпакстан, всего(%)	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**100**	**X**
Ресурсные налоги, в том числе:	32582,0	32899,4	31310,9	34346,6	67163,5	59081,7	79881,5	+ 47299,5
- земельный налог с юридичких лиц;	4251,7	6306,3	5895,0	5602,1	13448,7	9598,6	15373,9	+ 11122,2
- доля (%);	13,0	19,2	18,8	16,3	20,0	16,2	19,2	+ 6,2
- налог на недропользование ;	18584,3	19394,1	17451,8	20425,8	44394,9	43139,7	52791,7	+ 34207,4
- доля (%);	57,0	58,9	55,7	59,5	66,1	73,0	66,1	+ 9,1
- налог за использование водных ресурсов;	9745,9	7198,9	7964,1	8318,7	9319,9	6343,3	11715,9	+ 1970,0
- доля (%)	30,0	21,9	25,5	24,2	13,9	10,8	14,7	- 15,3

[42] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Как видно из табл.3.7, основное место в составе ресурсных налогов занимает налог на недропользование. В составе ресурсных налогов в 2011 году она составила 57,0%. В 2017 году этот показатель составил 66,1%, что на 9,1% больше, чем в 2011 году.

За анализируемые годы наблюдается тенденция к росту налога на недропользование. Примечательно, что в 2016 году в составе ресурсных налогов в доходах бюджета региона он составил 73%, что является максимальным показателем. Таким образом, можно сделать вывод, что налог на недропользование в настоящее время является одним из ведущих источников доходов в бюджет региона. Этот налог не только обеспечивает эффективное использование природных ресурсов, но и выполняет чисто фискальную функцию. Хотя налог на недропользование в стране установлен для 53 видов полезных ископаемых, налоговые поступления в бюджет зависят только от определенных видов подземных ресурсов.

В практике налогообложения подземные ресурсы – это территорий геологических образований, которые покрывают верхнюю часть земной коры где можно разведывать и добывать полезные ископаемые, а полезными ископаемыми принято понять геологические компоненты имеющие экономические и оздоровительные значения.

Например, в Российской Федерации с 1 января 2002 г. не взимался налог на добычу полезных ископаемых. Однако организации, которые разрабатывали и осваивали месторождения, платили определенную сумму денег для увеличения минерально-сырьевой базы и добычи полезных ископаемых. Нефтегазовые компании платили акцизы на нефть и газовый конденсат [1.16, с.347].

Следует отметить, что использование полезных ископаемых осуществляется путем выдачи разрешения в виде специальной лицензии. Налогоплательщики в обязательном порядке должны пройти регистрацию в качестве налогоплательщика по добычи полезных ископаемых, на участке котором расположены подземные ресурсы, в течение 30 дней с момента государственной регистрации выданной им лицензии (разрешения) на право пользования участком недр согласно законодательству.

Согласно статье 244 Налогового кодекса Республики Узбекистан объектом налогообложения за пользование недрами является объем добытой (извлеченной) готовой продукции. Перечень готовой продукции определяется указом Президента Республики Узбекистан. В этом случае устанавливается ставка налога за пользование недрами, а полезное ископаемое (полезный компонент) признается готовой продукцией, предназначенной для реализации или передачи, в том числе, безвозмездной передачи, а также для собственного потребления и иных нужд в целях производства продукции. Объект налогообложения определяется отдельно для каждого вида готовой продукции.

В соответствии с налоговым законодательством страны: недропользователи, добывающие полезные ископаемые из недр, извлекающие полезные компоненты из минерального сырья и (или) техногенных минеральных продуктов; а также осуществляющие их переработку путем извлечения полезных компонентов из полезных ископаемых, являются налогоплательщиками [1.1, с.259]. Налоговая база - это величина объема добытой (извлеченной) готовой продукции, рассчитанная по средней цене реализации за отчетный период. Средняя цена реализации за отчетный период определяется путем деления объема продаж (без учета налога на добавленную стоимость и акциза) отдельно по каждой добытой (извлеченной) готовой продукции на объем реализации в натуральном виде [1.1, с.259]. Этот налог в настоящее время является основным видом налога, установленный за использования природных ресурсов.

Анализ распределения по районам налога за пользование недрами в поступлениях по ресурсным налогам в доходы бюджета Республики Каракалпакстан дал нижеследующие результаты (рис.3.7).

Здесь самый высокий показатель - 67,3%, что соответствует Кунградскому району. Далее следует город Нукус с 29,1%. За исключением Муйнакского района (ноль процентов), доля других районов незначительна, то есть они не достигают и 1 процента.

В частности, этот показатель в Нукусском и Караузякском районах 0,9%, Амударьинском районе 0,6%, Ходжейлийском районе 0,3%, Берунийском, Турткульском и Элликкалинском районах 0,2%, Кегейлийском и Шуманайском районах 0,1%, Канлыкульском районе

0,05 процентов, в Чимбайском районе - 0,03 процента, и в Тахтакупырском районе - всего 0,02 процента.

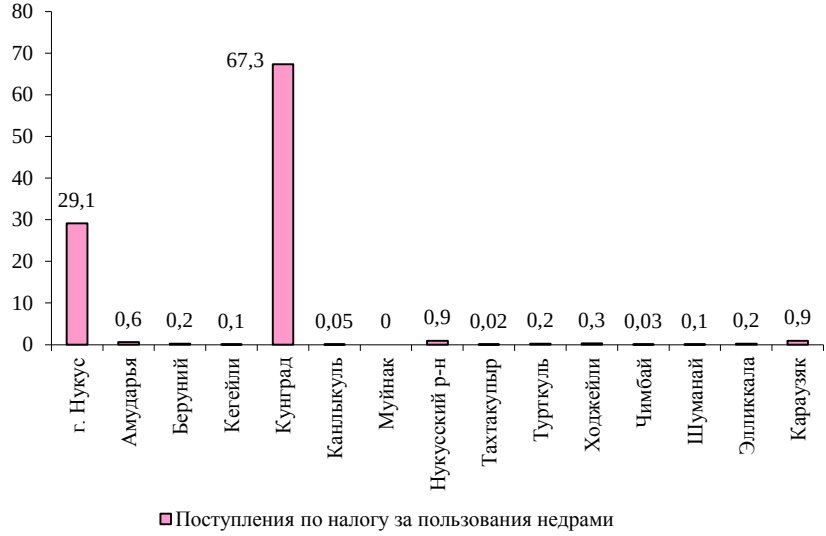

Рис.3.7. **Распределение поступлений в разрезе районов по налогу за недропользование в бюджете Республики Каракалпакстан**[43]**,**
(в процентах)

Таким образом, анализ показывает, что налоговые поступления за пользование недрами в составе ресурсных налогов в местном бюджете региона в настоящее время зависят только от двух территорий, в основном от города Нукус и Кунградского района.

Второй вид ресурсных налогов - это налог на использование водных ресурсов. В зависимости от характеристик каждого государства, налогом облагаются различные водные ресурсы. До 1998 года предприятия водоснабжения в нашей стране должны были платить «плату за воду». В целях обеспечения эффективного и экономичного использования воды потребителями с 1 января 1998

[43] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

года введен налог за пользование водными ресурсами в соответствии с налоговым законодательством страны и Законом Республики Узбекистан «О воде и водопользовании». Этот налог входит в состав общегосударственных налогов и является одним из источников доходов республиканского бюджета. Следует отметить, что согласно специальному указу Президента Республики Узбекистан налоговые поступления в полном объеме перечисляются в доходную часть местного бюджета с целью увеличения доли местных бюджетов в государственном бюджете.

Нам известно, что юридические лица, использующие воду в своей деятельности, фермерские хозяйства (с образованием и без образования юридического лица) и физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью, являются налогоплательщиками за использование водных ресурсов. Водные ресурсы, используемые из поверхностных и подземных источников, подлежат налогообложению. К поверхностным источникам водных ресурсов относятся реки, озера, водохранилища, различные каналы и бассейны, другие поверхностные водные объекты и источники воды. Источникам подземных водных ресурсов входят артезианские скважины и колодцы, сети вертикального и горизонтального дренажа и другие сооружения. Налоговая база определяется исходя из объема использованной воды [1.1, с.269].

На этот вид налога в рассматриваемом периоде приходится около 30 процентов ресурсных налогов. В частности, в 2011 году налог за использование водных ресурсов в составе ресурсных налогов в доходах бюджета региона составил 30,0%, что является максимальным показателем за анализируемые годы. Примечательно, что с годами этот вид налога уменьшился в составе ресурсных налогов, и в 2017 году этот показатель составил 14,7%. То есть в 2017 году снизился на 15,3 процентных пункта по сравнению с 2011 годом.

Анализ доли районов в общих налоговых поступлениях за использование водных ресурсов в составе ресурсных налогов в доходах бюджета региона представлен на рис.3.8.

Здесь самый высокий показатель составляет 43%, соответсвенно к ним относятся Тахиаташский район 43,5% и Ходжейлийский район 43,2%. После них 12% составляет в Кунградском районе, а доля

остальных районов незначительна, то есть они не достигают и 1%. В частности, в Нукусском, Турткульском и Караузякском районах это показатель составляет по 0,3%, в Амударьинском районе 0,2%, а в Берунийском и Караузякском районах по 0,1%. Таким образом, анализ показывает, что налоговые поступления за пользование водными ресурсами в составе ресурсных налогов в бюджете региона пока зависят только от трех основных районов - Тахиаташского, Ходжейлийского и Кунградского.

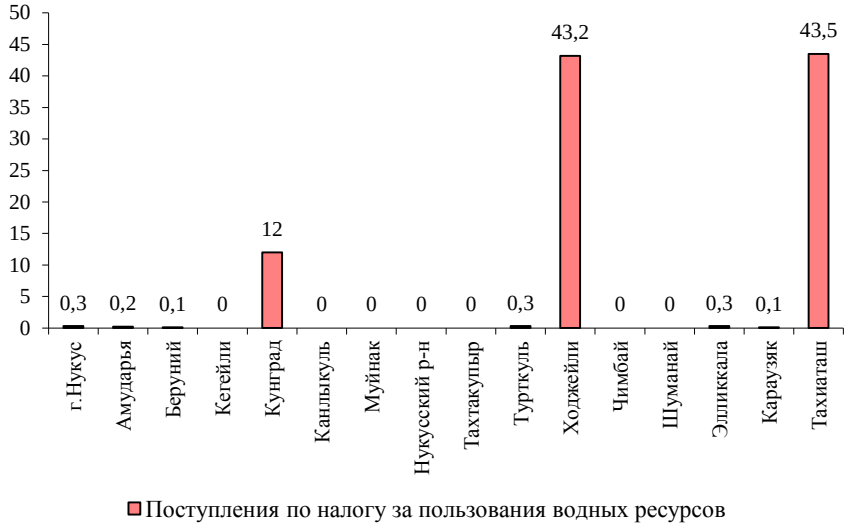

Рис.3.8. **Доля районов в налоговых поступлениях за пользование водными ресурсами в бюджете Республики Каракалпакстан**[44], *(в процентах)*

Земельный налог, взимаемый с юридических лиц, является одним из основных налогов в составе ресурсных налогов. Земельный налог, в отличие от других видов налогов, имеет свои особенности. В частности, по своему экономическому характеру это рентный платеж,

[44] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

то есть этот налог не связан с результатами финансовой деятельности собственников земли и землепользователей. Целью введения этого налога является поощрение рационального использования земель, повышение плодородия почв, выравнивание социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества, обеспечение развития инфраструктуры в населенных пунктах и предотвращение разграбления земель. Уникальность земли как объекта оценки глобальной универсальности всех стран определяется следующими особенностями, а именно:

- земля - это природный ресурс, который нельзя производить самостоятельно;

- при оценке земли учитывается возможность использования земельного участка для многих целей;

- поскольку сроки использования земельных участков не ограничены, понятия физического и функционального износа, а также амортизации не предусмотрены на стоимость земельных участков.

Таким образом, экономически обоснованная стоимость земли является сложной мерой, поскольку должна учитывать возможность одновременного использования недвижимости как природного ресурса, составляющего основу жизненной среды населения.

Кадастровая оценка земли основана на комплексном применении трех подходов, в частности по доходам, сравнению и расходам.

1. Подход оценки земельных участков по доходам основан на методах, позволяющих оценить стоимость земли исходя из ожидаемого будущего дохода покупателя.

2. Методика сравнения продаж основана на систематизации и сопоставлении информации о продажных ценах аналогичных земельных участков.

3. Затратный метод оценки основан на предположении, что инвестор не заплатит сумму, превышающую стоимость строительства здания в оптимальный период строительства по отношению к покупке участка.

Следует отметить, что в 1990 году в стране был принят Закон «О земле», который гласит, что землевладение и пользование землей являются платными, а плата за землю взимается в виде ежегодного земельного налога. В 1991 году были приняты Закон Республики

Узбекистан «О налогах с предприятий, объединений и организаций», а в 1993 году - Закон Республики Узбекистан «О земельном налоге». Позже, в 1997 году, с принятием первого «Налогового кодекса» в стране и вступлением его в силу 1 января 1998 года была создана полная правовая база для земельного налога. Земельный налог входит в состав местных налогов и сборов в налоговой системе республики и является стабильным источником доходов местных бюджетов.

В анализируемом периоде с 2011 по 2017 год земельный налог, уплачиваемый юридическими лицами в составе ресурсных налогов в доходах бюджета региона в 2011 году составил 13,0%. Этот показатель с годами увеличивался и в 2017 году составил 19,2%. То есть в 2017 году увеличился на 6,2 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. Это означает, что в последние годы доля земельного налога в составе ресурсных налогов неуклонно растет. Динамика налогов в составе ресурсных налогов в доходной части бюджета региона представлена на рис.3.9.

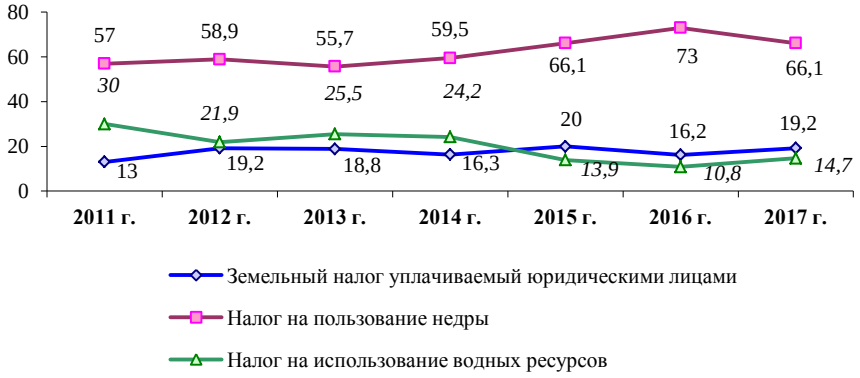

Рис.3.9. **Динамика структуры ресурсных налогов в доходах бюджета региона**[45], *(в процентах)*

В налоговой практике стран всего мира земельный налог также является местным налогом и представляет собой собственные средства местных бюджетов. Его доля в местных источниках налоговых поступлений составляет 12-20 процентов.

[45] Подготовлено автором по результатам исследования.

Следовательно, нам придется подвести итог нашему научному выводу, завершив анализ причин изменения структуры ресурсных налогов. С этой целью мы проанализировали долю ресурсных налогов в общих доходах бюджета региона, и результаты анализа представлены в табл.3.8 ниже.

Таблица 3.8

Доля ресурсных налогов в общих доходах бюджета региона[46]**,**

(в процентах)

Наименование показателей	Годы							Изменение в 2017 году по отношению к 2011 году
	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**	
Доходы бюджета Республики Каракалпакстан:	100	100	100	100	100	100	100	X
Ресурсные налоги, всего	9,9	8,7	6,9	6,2	9,4	6,2	6,2	- 3,7
Земельный налог с юридических лиц	1,3	1,7	1,3	1,0	1,9	1,0	1,2	- 0,1
Налог за пользование недрами	5,6	5,1	3,8	3,7	6,2	4,6	4,1	- 1,5
Налог за использование водных ресурсов	2,9	1,9	1,7	1,5	1,3	0,7	0,9	- 2,0

Из табл.3.8 видно, что в 2011 году ресурсные налоги составили 9,9% доходах бюджета Республики Каракалпакстан, что является максимальным показателем за анализируемый период. В 2017 году этот показатель составил 6,2 процента, что на 3,7 процентных пункта ниже, чем в 2011 году. Другими словами, в 2011-2017 годах доля ресурсных налогов в общих доходах бюджета региона также снизилась. На наш взгляд, это означает, что доля ресурсных налогов в доходах местного бюджета в настоящее время меньше чем прямые налоги и это объясняется необходимостью усиления потоков инвестиции в регион со стороны правительства, в целях полного использования полезных ископаемых для развития сферы промышленной переработки.

На наш взгляд, продолжая высказанное, было бы целесообразным стимулирование и создание благоприятных условий хозяйствующим

[46] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

субъектам производящим готовые потребительские продукции, посредством налогов, а также предоставление им преимущественную конкурентную среду для оживления экономического развития региона.

Согласно табл.3.8, налоги на ресурсы в анализируемом периоде составили около 10 процентов доходов бюджета региона. Основную роль в этом сыграл налог на пользование недрами, который в 2015 году был самым высоким в общих доходах местного бюджета и составил 6,2%. Налог за использование водных ресурсов также занял одно из ведущих позиции. В 2011 году этот налог составил 2,9% в общих доходах местного бюджета. В этот период налог на недропользование составил 5,6 процента. В 2017 году 4,1 процента общих доходов бюджета региона составил налог на недропользование. То есть, доля налога на недропользование в 2017 году снизилась на 1,5 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. Динамика структуры налогов на ресурсы представлена на рис.3.10.

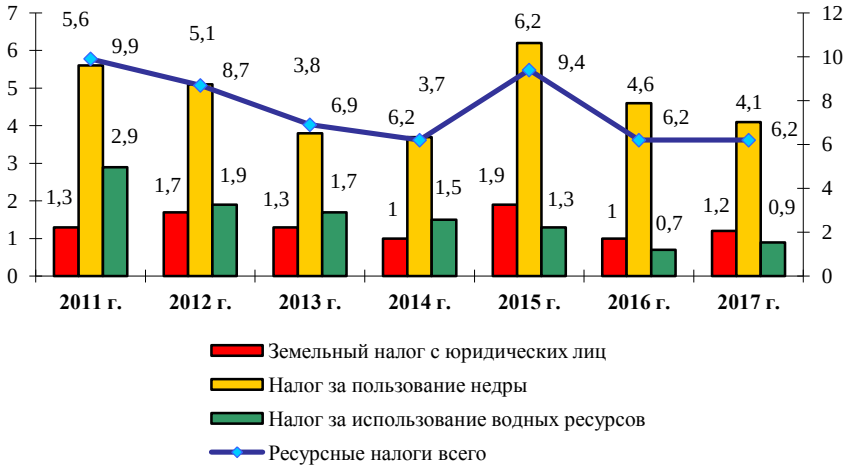

Рис.3.10. **Динамика структуры ресурсных налогов в общих доходах бюджета Республики Каракалпакстан**[47]

[47] Подготовлено автором по результатам исследования.

В 2016 году в общих доходах местного бюджета налог за использование водных ресурсов составил 0,7 процента и 0,9 процента в 2017 году. Если вы заметили, в 2011 году этот показатель составлял 2,9 процента. Таким образом, налог за использование водных ресурсов имеет тенденцию к снижению в общих доходах местного бюджета и за анализируемый период в 2017 году по сравнению с 2011 годом снизился на 2,0 процентных пункта.

Что касается земельного налога с юридических лиц, то в 2011 и 2013 годах его доля в общих доходах местного бюджета составила 1,3% на каждый год. Этот показатель увеличивался и уменьшался с годами, достигнув 1,0 процента в 2014 году, 1,9 процента в 2015 году, 1,0 процента в 2016 году и 1,2 процента в 2017 году. То есть, за этот период земельный налог юридических лиц в 2017 году по сравнению с 2011 годом снизился всего на 0,1 процентного пункта.

Значит, в настоящее время налоговые поступления играют ключевую роль в местном бюджете региона, и мы убеждены, что доля прямых налогов выше, чем налогов на ресурсы.

3.3. Активизация налоговых механизмов в стабилизации доходов бюджета Республики Каракалпакстан и прогноз налоговых поступлений на будущие периоды

К середине 60-х годов XX века были широко распространены программы по борьбе с бедностью и сокращению неравенства доходов в странах по всему миру. К ним, в частности, относятся социальное страхование, пособия по безработице, социальное обеспечение, государственные программы бесплатного здравоохранения, талоны на питание и строительство государственного жилья. Это, в свою очередь, означает понятие «эгалитаризм» [1.25, с.119], его сущность, практическое значение и при применении в реальной жизни отражается в фискальной политике любого государства через бюджетно-налоговый механизм.

Следует отметить, что фундаментальной целью фискальной политики является устранение безработицы и инфляции, что становится стимулом во время экономического кризиса. В частности,

это (1) увеличение государственных расходов или (2) снижение налогов, или (3) комбинированная их сочетание. Другими словами, при наличии сбалансированного бюджета на начальном этапе фискальная политика может двигаться в направлении государственного бюджета во время кризиса или депрессии. И наоборот, если в экономике существует инфляция под влиянием избыточного предложения, это, в свою очередь, ограничивает фискальную политику. В частности, ограниченная фискальная политика включает: (1) сокращение государственных расходов, или (2) повышение налогов, или (3) комбинированная сочетание того и другого. Если проблема контроля и сдерживания инфляции в экономике стоит остро, в экономической литературе говорится, что фискальная политика должна быть ориентирована на положительное сальдо государственного бюджета [1.25, с.119].

В целях повышения эффективности процесса формирования бюджета целесообразно применять специальную управленческую классификацию доходов и расходов бюджета по определенным характеристикам. Согласно общепринятой классификации, бюджет делится на две части: текущий бюджет и бюджет развития.

1). Текущий бюджет отражает расходы и доходы, которые обеспечивают необходимые обязательные мероприятия. Например, затраты на обеспечение нормальной работы всех постоянных экономических структур.

2). Бюджет развития (инвестиционный бюджет) включает доходы и расходы, направленные на улучшение региональной экономики (включая расходы на осуществление строительства и на приобретение материальных ценностей), инвестиционные отчисления третьим сторонам, отчисления центрам и регионам, доходы от продажи государственного имущества, сборы и специальные финансовые операции (например, получение и погашение кредитов, отчисления в резервный фонд и получение средств из этого фонда) [2.13, с.132].

Доходы регионального бюджета формируются за счет налоговых и неналоговых доходов. На наш взгляд, бюджетная система является важным фактором обеспечения независимости бюджетов – распределения доходов (налоговых поступлений) в соответствии с расходами каждого уровня бюджетов. В мировой практике известны три типа

(модификации) закрепления налоговых доходов [2.14, с.12], в том числе:

1. Органам местного управления закрепляются налоговые доходы поступающие со всей своей территории. Определенная часть этих доходов будет переведена на более высокие уровни бюджетной системы. Эти средства в основном предназначены для покрытия государственных расходов.

2. Второй тип распределения налоговых доходов, в отличие от первого, упомянутого выше, подразумевает, что все доходы направляются центральному правительству. Поступления затем перераспределяются между местными органами власти в виде грантов, финансирования различных программ или других трансфертов. То есть, в этом методе средства перераспределяются из общих поступлений в соответствии с четко определенными критериями перевода.

3. Следующий метод распределения полномочий при формировании доходов предполагает закрепление определенных видов доходов к местным бюджетам. При необходимости, применяется закрепление налогов или трансфертов в местные бюджеты для координаций недостающихся доходов. В свою очередь, этот метод представляет собой метод между первыми двумя типами, который позволяет устранить некоторые их недостатки. Он направлен на обеспечение согласованности решений по налоговой нагрузке и расходам, в то же время здесь подведомственным органам закреплены полномочия по сбору налогов. Принимая решения, органы местного самоуправления имеют возможность координировать принимаемые решения между затратами и получения выгод.

В практике Узбекистана государственное управление формирования доходов и расходов местных бюджетов на всех уровнях осуществляется путем полного зачисления поступлений от общегосударственных налогов в доходы местных бюджетов. В частности:

- поступления по налогу за использование водных ресурсов;
- поступления по фиксированному налогу с юридических и физических лиц по отдельным видам предпринимательской деятельности;

- поступления по фиксированному налогу для физических лиц (индивидуальных предпринимателей), осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица;

- поступления по акцизному налогу на пиво и растительное масло, производимые в республике [1.12].

В предыдущих параграфах этой главы монографии мы проанализировали состав прямых налогов уплачиваемые юридическими лицами, в доходах местного бюджета региона и долю ресурсных налогов в формировании доходов регионального бюджета. Теперь мы исследуем и будем анализировать поступления от общегосударственных налогов зачисляемые в доходы местного бюджета и бюджетные субвенций из республиканского бюджета. Эти данные представлены в табл.3.9 ниже.

Таблица 3.9

Анализ поступлений в доходы бюджета Республики Каракалпакстан[48]**,**

(в процентах)

Годы	Всего поступлений из общегосударственных налогов, зачисляемых в бюджет РК на основании постановления Президента РУз			Объём поступлений, в том числе:							
				доля налога за использование водных ресурсов		доля фиксир.налога с юридических и физических лиц за отдельные виды предпринимательской деятельности		доля фиксир.налога для физических лиц, занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности		доля акцизного налога на пиво и растительное масло, производимые в республике	
	млн.сум	доля в общем объеме доходах бюджета РК, %	изменение, +,-	%	изменение	%	изменение	%	изменение	%	изменение
2011	27839,8	8,4	X	18,1	X	30,9	X	28,5	X	22,5	X
2012	33297,5	8,8	+0,4	11,1	-7,0	36,0	+5,1	33,0	+4,5	19,9	-2,6
2013	44780,0	9,8	+1,0	13,1	+2,0	37,5	+1,5	35,3	+2,3	14,1	-5,8
2014	60438,6	10,8	+1,0	13,8	+0,7	38,4	+0,9	37,0	+1,7	10,8	-3,3
2015	73339,5	10,3	-0,5	12,7	-1,1	40,1	+1,7	38,9	+1,9	8,3	-2,5
2016	83056,9	8,8	-1,5	7,6	-5,1	43,0	+2,9	41,8	+2,9	7,6	-0,7
2017	109722,1	8,5	-0,3	6,1	-1,5	41,0	-2,0	40,6	-1,2	12,3	+4,7

[48] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

Из данных табл.3.9 видно, что всего поступлений от общегосударственных налогов в доходы местного бюджета в 2011 г. составили 27839,8 млн. сумов, что составило 8,4% от общих налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан. В анализируемые годы наблюдается рост этого показателя с 2011 по 2014 год и снижение после 2015 года. В частности, всего поступлений составила 8,8% в 2012 году, 9,8% в 2013 году и 10,8% в 2014 году. В 2012 году этот показатель увеличился на 0,4 процентных пункта по сравнению с 2011 годом, а в 2013 году по сравнению с 2012 годом, и в 2014 году по сравнению с 2013 годом он увеличился на 1,0 процентный пункт в год. Также, этот показатель составил в 2015 году 10,3 процента, в 2016 году 8,8 процента и 8,5 процента в 2017 году. То есть мы видим, что этот показатель снижается с годами, в частности: на 0,5 процентного пункта в 2015 году по сравнению с 2014 годом, на 1,5 процентного пункта в 2016 году по сравнению с 2015 годом и на 0,3 процентного пункта в 2017 году по сравнению с 2016 годом. Наибольшая сумма из этих поступлений в доходы местного бюджета региона приходится на фиксированный налог, взимаемый с юридических и физических лиц за отдельные виды предпринимательской деятельности.

Далее следует фиксированный налог для физических лиц (индивидуальных предпринимателей), занимающихся предпринимательской деятельностью, по величине объёма, за которым следует акцизный налог на пиво и растительное масло, производимые в республике, а также налог за использование водных ресурсов.

С учетом доли отдельных видов налогов в общих доходах местного бюджета региона по данным налогам доля фиксированных налогов, взимаемых с юридических и физических лиц по отдельным видам предпринимательской деятельности, в 2011 году составила 30,9%. Эта цифра неуклонно менялась на протяжении многих лет, и с 2011 по 2016 год она стабильно росла. То есть в 2012 году на 5,1 процентных пункта по сравнению с 2011 годом, в 2013 году на 1,5 процентных пункта по сравнению с 2012 годом, в 2014 году на 0,9 процентных пункта по сравнению с 2013 годом, в 2015 году на 1,7 процентных пункта по сравнению с 2014 годом и в 2016 году увеличился на 2,9 процентных пункта по сравнению с 2015 годом.

Только в 2017 году снизился на 2,0 процентных пункта по сравнению с 2016 годом и наоборот на 10,1 процентного пункта увеличился в 2017 году по сравнению с 2011 годом. Таким образом, можно сказать, что роль этого налога высока в формировании доходов местного бюджета.

Доля фиксированного налога для физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность, в 2011 году составила 28,5% от общих зачисляемых поступлений в доходы местного бюджета региона. Этот показатель имеет стабильный рост по годам, в том числе он вырос на 4,5 процентных пункта в 2012 году по сравнению с 2011 годом, 2,3 процентных пункта в 2013 году по сравнению с 2012 годом, 1,7 процентного пункта в 2014 году по сравнению с 2013 годом, 1,9 процентный пункт в 2015 году по сравнению с 2014 годом и в 2016 году увеличился на 2,9 процентных пункта по сравнению с 2015 годом. В 2017 году он характеризует снижение на 1,2 процентного пункта по сравнению с 2016 годом, а также рост на 12,1 процентного пункта по сравнению с 2011 годом,

Что касается доли акцизного налога на пиво и растительное масло, производимые в республике, то в 2011 году она составила 22,5% от вышеуказанных зачисляемых поступлений в доходы местного бюджета региона. Эта цифра с годами неуклонно снижается. В частности, в 2012 году по сравнению с 2011 годом на 2,6 процентных пункта, в 2013 году на 5,8 процентных пункта по сравнению с 2012 годом, в 2014 году на 3,3 процентных пункта по сравнению с 2013 годом, в 2015 году на 2,5 процентных пункта по сравнению с 2014 годом и в 2016 году снизился на 0,7 процентных пункта по сравнению с 2015 годом. Мы не только видим рост на 4,7 процентных пункта в 2017 году по сравнению с 2016 годом, но и снижение на 10,2 процентных пункта в 2017 году по сравнению с 2011 годом. Причина снижения в том, что в настоящее время эти поступления формируются за счет поступлений акцизного налога на растительное масло, производимое в республике, с участием только Берунийского, Ходжейлийского и Чимбайского районов региона. Отсутствие участия в поступлениях других районов, безусловно, является печальным фактом. Динамика поступлений в доходы местного бюджета представлена на рис.3.11.

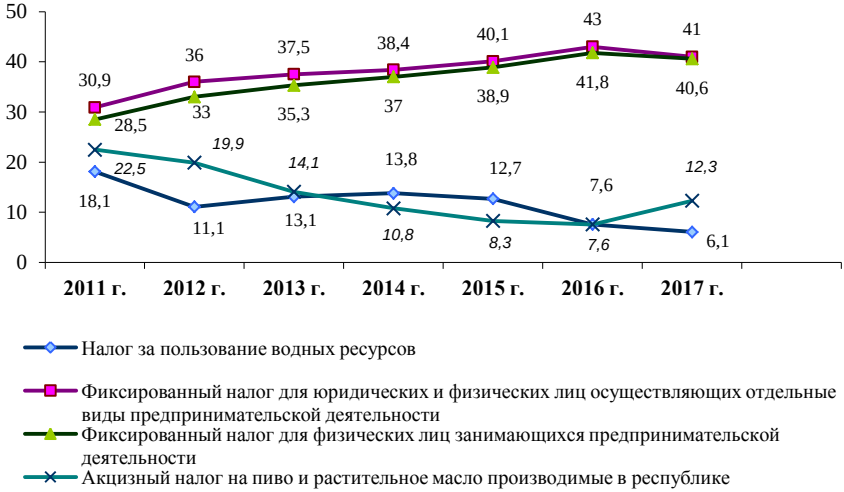

Рис.3.11. **Динамика поступлений в доходы местного бюджета**[49], *(в процентах)*

Доля налога за использование водных ресурсов в 2011 году составила 18,1% от общих зачисляемых поступлений в местный бюджет региона. В анализируемые годы этот показатель увеличивается и уменьшается. В частности, он увеличился с 2012 по 2014 год и снизился с 2014 по 2017 год. То есть, в 2013 году увеличился на 2,0 процентных пункта по сравнению с 2012 годом, а в 2014 году увеличился на 0,7 процентного пункта по сравнению с 2013 годом. Впоследствии показатель сократился на 1,1 процентного пункта в 2015 году по сравнению с 2014 годом, на 5,1 процентного пункта в 2016 году по сравнению с 2015 годом и на 1,5 процентного пункта в 2017 году по сравнению с 2016 годом. Значит, в результате спада с течением времени в 2017 году показатель снизился в общей сложности на 12,0 процентных пункта по сравнению с 2011 годом. На наш взгляд, это означает необходимость полного и рационального использования природных ресурсов в стране, а также доказывает

[49] Подготовлено автором по результатам исследования.

незамедлительности повышения эффективности налогообложения природных ресурсов.

Завершая анализ по налоговым поступлениям в доходы местного бюджета региона, нам необходимо обобщить итоги. С этой целью мы рассматриваем анализ бюджетных дотаций из республиканского бюджета в бюджет Республики Каракалпакстан.

Таблица 3.10

Бюджетные субвенции из республиканского бюджета в бюджет Республики Каракалпакстан[50]**,**

(млн. сум)

Наименования показателей	Годы						
	2011	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
Доля субвенций для финансирования социальных пособий, заработной платы и единого социального платежа учреждений народного образования	318498,9	385540,3	454825,4	495357,5	506359,2	475415,7	162865,2

Согласно данных табл.3.10 бюджетные субвенции, выделенные из республиканского бюджета в бюджет Республики Каракалпакстан в 2011 году, составили 318498,9 млн. сумов. В 2012 году этот показатель составил 385540,3 млн. сумов, в 2013 году 454825,4 млн сумов, в 2014 году 495357,5 млн. сумов, в 2015 году 506359,2 млн. сумов, а также в 2016 году 475415,7 млн. сумов и в 2017 году были выделены 162865,2 млн. сумов субвенции.

Нами было рассмотрено доли районов и городов Республики Каракалпакстан получающих субвенций из республиканского бюджета. По данным органов местного управления Республики Каракалпакстан в 2016 году количество городов и районов получающих субвенций составляло 12, распределение их долей показано на рис.3.12 ниже.

[50] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

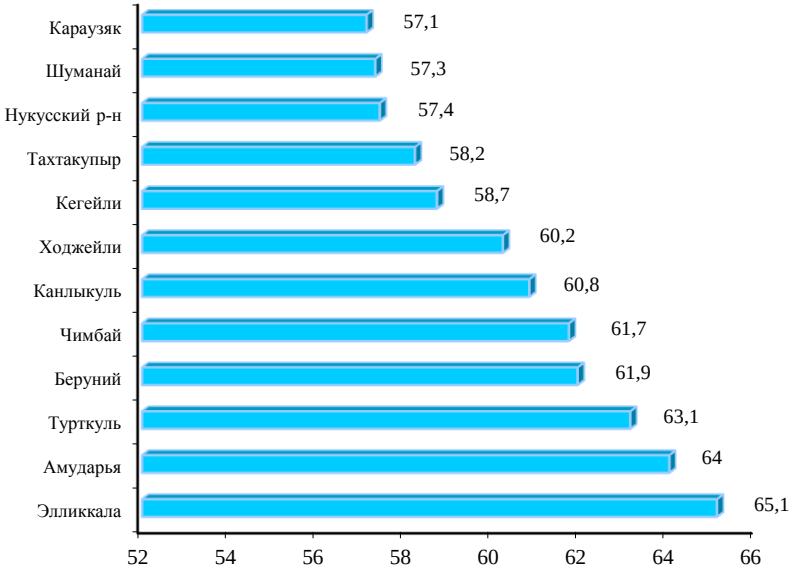

Рис.3.12. **Доли субвенций городов и районов Республики Каракалпакстан**[51]**,** *(в процентах)*

Доля субвенций городов и районов Республики Каракалпакстан всего составляет в пределах 57-65%. В частности, Караузякский, Шуманайский и Нукусский районы (57%), Кегейлийский и Тахтакупырский районы (58%), Ходжейлийский и Канлыкульский районы (60%), Берунийский и Чимбайский районы (61%), Турткульский (63%), Амударьинский (64%) и Элликкалинский район (65%). Среди из 12 городов и районов, получающих субвенции, три

[51] Составлено автором на основе данных Министерства финансов Республики Каракалпакстан.

района (Ходжейлийский, Канлыкульский и Нукусский районы) было намечено вывести к концу 2017 года[52].

Следует отметить, что из-за резкой деградацией доходов в регионах и районах в условиях Узбекистана очень сложно договориться о бюджетных субвенциях, и в этом различаются коэффициенты и объёмы трансфертов. Это, в свою очередь, приводит к увеличению расходов государственных услуг - их стоимости, поскольку какие-либо выгоды предоставляются только центральным правительством. Одинаковое обслуживание всех регионов приводит к переизбытку в одних областях и дефициту в других.

На наш взгляд, таких поступлений из центрального республиканского бюджета недостаточно для стабилизации доходов местного бюджета региона. Мы считаем, что целесообразно применять новые подходы по увеличению доходов местного бюджета. В частности, комплексное территориальное развитие региона Республики Каракалпакстан с применением ее приоритетного потенциала, за счет полного использование природно-сырьевых ресурсов с обеспечением ее взаимосвязи с промышленными отраслями. То есть, с созданием новых промышленных перерабатывающих предприятий, образуется источник налогооблагаемой базы и формируется финансовый потенциал региона и в конечном результате это обеспечивает рост поступлений в местный бюджет.

Налоговые поступления играют важную роль в определении долгосрочных и среднесрочных стратегических целей экономического развития регионов страны. В связи с этим, на наш взгляд, наиболее важным вопросом на перспективе является прогнозирование налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан, а также увеличение удельного веса ресурсных налогов в налоговых поступлениях.

Исходя из сказанного, на основе данных представленных в табл.3.11, мы разработаем альтернативные сценарий вариантов прогноза роста налоговых поступлений в доходах бюджета и доли ресурсных налогов в нем на будущие периоды.

[52] На основе данных Министерства экономики Республики Каракалпакстан.

Таблица 3.11

Факторы влияющие на прогнозные показатели налоговых поступлений на будущие периоды[53]

Годы	Доходы бюджета РК в сопоставимых ценах (млрд. сум)	Чистые налоги в составе ВРП РК (%)	Рост объема ВРП в РК (%)	Доля малого бизнеса в составе ВРП РК (%)	Доля ресурсных налогов в доходах бюджета РК (%)
2010	227,4	5,3	110,8	63,6	10,6
2011	205,7	5,0	110,4	66,0	9,9
2012	255,9	4,7	112,9	63,6	8,7
2013	339,2	4,3	108,3	64,0	6,9
2014	417,4	4,4	110,0	64,5	6,2
2015	495,8	5,4	110,9	64,6	9,4
2016	526,6	7,3	118,7	57,0	6,2
2017	808,6	7,6	105,7	47,3	6,2

Для этого, чтобы определить тенденцию изменения факторов влияющих на итоговый результат делаем выводы исходя из линии трендов динамики изменения налоговых поступлений в доходах местного бюджета региона (см. рис.3.13).

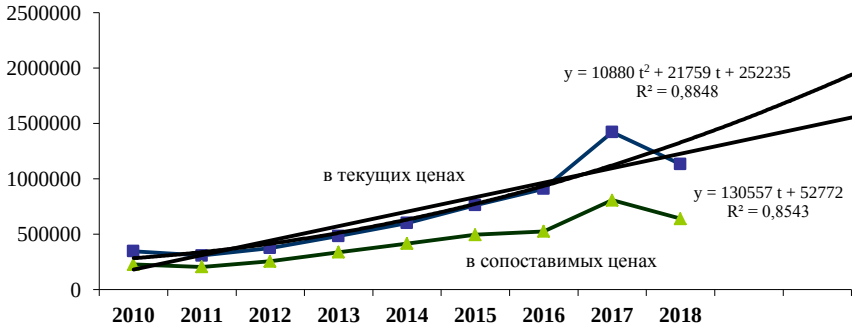

Рис.3.13. **График динамики роста доходов бюджета Республики Каракалпакстан и его линия тренда**[54]

Данный график и проведенная относительно него линий трендов будут основой для следующих научных выводов. В частности,

[53] Составлено автором на основе сведений Государственного налогового управления и статистических данных Республики Каракалпакстан.

[54] Подготовлено автором по результатам исследования.

наблюдается тенденция к сокращению размеров бюджетных субвенций из республиканского бюджета при одновременном обеспечении роста доходов местного бюджета за счет полного использования природно-сырьевых ресурсов региона (рис.3.14).

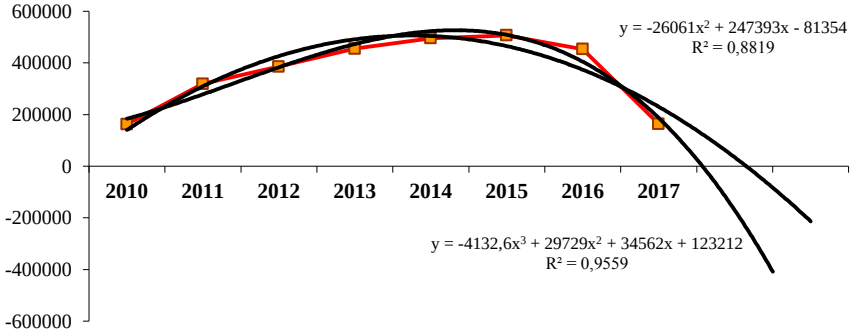

Рис.3.14. **График динамики изменения бюджетных субвенций в бюджет Республики Каракалпакстан и его тренды**[55]

Также, с увеличением доли ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан, будет увеличиваться доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан (рис.3.15).

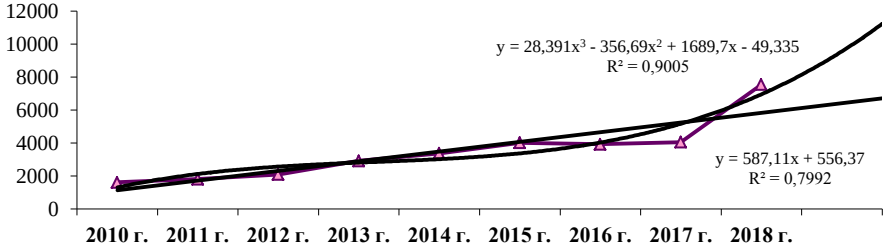

Рис.3.15. **График динамики роста доли ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан и ее линия тренда**[56]

Эти выводы позволяют провести структурную оптимизацию соотношений групп налоговых поступлений при эффективном

[55] Подготовлено автором по результатам исследования.
[56] Подготовлено автором по результатам исследования.

формировании доходов местных бюджетов. То есть, на наш взгляд, важность перехода от косвенных налогов к ресурсным налогам актуальна.

Тот факт, что имеющий более высокий коэффициент детерминации (R2=0,8848) из двух трендов, нарисованных относительно графика на рис.3.13 выше, является полиномиальным трендом и объясняется следующей формулой:

$$Y = 10880\ t^2 + 21759\ t + 252235;$$

Здесь: Y - доходы местного бюджета региона;
t - анализируемый период.

Исходя из этого, мы вычисляем итоговый показатель среднесрочного прогноза, основанный на прогнозе влияющих факторов. Этот прогноз был определен в двух различных вариантах: первый вариант сценария прогноза определен по уравнению регрессии с наивысшим коэффициентом детерминации на основе изменения тенденции данной линии тренда относительно графика, второй вариант основан на уравнении регрессии альтернативно проведенной линии тренда. Результаты разработанных прогнозных показателей представлены в табл.3.12.

Таблица 3.12

Сравнительный анализ прогнозных показателей ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан и в государственном бюджете Республики Узбекистан на период до 2021 года[57]

Годы	**Доходы бюджета Республики Каракалпакстан**		в том числе: доля ресурсных налогов				**Доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан**			
	1-вариант сценария	2-вариант сценария	1-вариант сценария		2-вариант сценария		1-вариант сценария		2-вариант сценария	
	млрд.сум	млрд.сум	млрд.сум	%	млрд.сум	%	млрд.сум	%	млрд.сум	%
2019	1557,8	1358,3	123,8	7,9	82,1	6,0	9569,7	14,1	6427,5	10,7
2020	1808,1	1488,9	150,3	8,3	88,5	5,9	13166,3	16,8	7014,6	10,7
2021	2080,1	1619,4	180,1	8,6	94,9	5,9	17923,3	20,1	7601,7	10,7

[57] Разработано автором.

Согласно среднесрочному прогнозу на период до 2021 года, представленному в таблице 3.12, доходы бюджета Республики Каракалпакстан имеют тенденцию к росту в обоих сценариях. Однако в 1-варианте сценарии наблюдается более высокий темп роста, чем в сценарии варианта 2 (см. рис.3.16).



Рис.3.16. **Сценарии прогнозов налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан на среднесрочную перспективу**[58]

Из сравнения итоговых результатов, в сценарий первого варианта мы видим тенденцию роста объёмов поступлений ресурсных налогов в доходы бюджета Республики Каракалпакстан, а в сценарий второго варианта, наоборот наблюдается уменьшение. Это, в свою очередь, доказывает, что рост в этом сценарии в большей степени зависит и от роста доли ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан. Это связано с тем, что в первом варианте сценарий поступления по ресурсным налогам в государственный бюджет Республики Узбекистан также имеют тенденцию к увеличению, но во втором варианте сценарий они уменьшаются.

Для сравнения разработанных показателей прогноза с аналитическими данными до периода прогноза и для более наглядной иллюстрации это показано на рис.3.17.

Видно, что в сценарии 1-го варианта доля ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан и государственного бюджета Республики Узбекистан имеет тенденцию к росту, тогда как

[58] Подготовлено автором по результатам исследования.

во 2-м варианте сценария доля ресурсных налогов снижается. То есть, в сценарии 2-м варианте доля ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан в прогнозных показателях на 2019 год составила 6,0%, к 2021 году этот показатель составит 5,9% и может снизиться на 0,1 процентный пункт в 2021 году по сравнению с 2019 годом.

При таком сценарии доля ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан в прогнозе на 2019, 2020 и 2021 годы останется неизменной и составит 10,7%. Это также иллюстрируется коридором интервала изменения, который представляет собой разницу между линиями, пройденными в обоих сценариях.

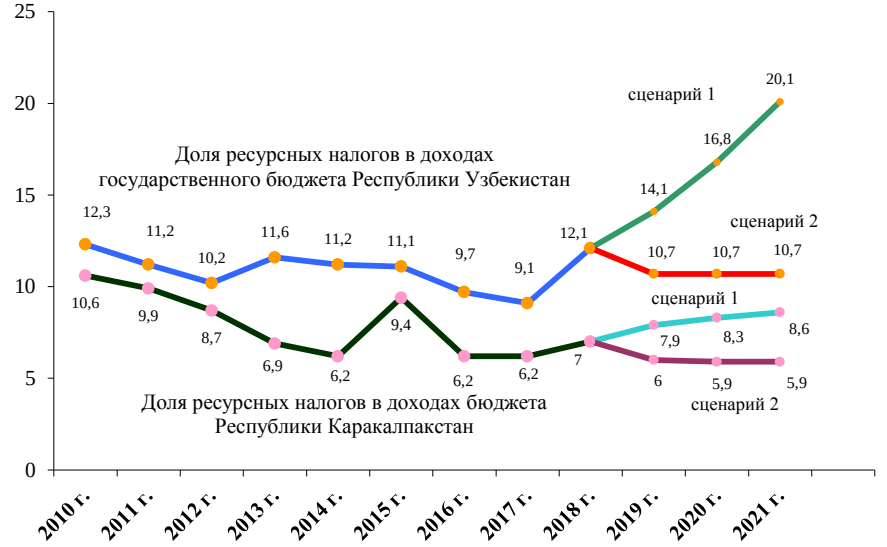

Рис.3.17. **Прогноз доли ресурсных налогов на период до 2021 г.**[59], *(в процентах)*

Однако в первом варианте сценарии наблюдалось увеличение общих поступлений по налогам на ресурсы. В частности, республиканский бюджет страны имеет высокие темпы роста налогов

[59] Подготовлено автором по результатам исследования.

на ресурсы. Это связано с быстрым ростом республиканского бюджета в результате увеличения доходов от ресурсных налогов в местном бюджете Республики Каракалпакстан, а также в других регионах страны, таких как Бухарская и Кашкадарьинская области. Основываясь на этих соображениях, мы можем оценить первый вариант сценария как инерционный оптимистичный вариант, а второй вариант сценария - как регрессивный вариант рецессии.

Итак, в конце разработанных выше прогнозов и исследований мы увидели, что в то же время доля налогов на ресурсы в республике ниже, чем других налогов. Подчеркнем, что акцент следует сделать на налогах на ресурсы, как на актуальный и основной источник формирования доходов местных бюджетов. Это подтверждают данные прогноза, разработанные в нашем исследовании. На наш взгляд, это объясняется экономической необходимостью полного и эффективного использования природных ресурсов, исходя из требований все более стремительного развития регионов нашей страны.

Обобщая аналитические данные и комментарии, рассмотренные в этой главе, нашей монографии подводим итоги формирования доходов бюджета Республики Каракалпакстан в контексте стремительных реформ социально-экономического развития Узбекистана и эффективной организации этого процесса за счет совершенствования механизмов налогообложения юридических лиц. Мы считаем, что нам нужно обратить внимание на следующее:

- прямые налоги имеют определенную долю в доходах бюджета региона, при этом высока доля поступлений от фиксированного налога юридических и физических лиц занимающихся отдельными видами предпринимательской деятельности в общих налоговых доходах. Доказано, что прямые налоговые поступления в регионе формируются в основном за счет этих налоговых поступлений;

- с 1 января 2018 года включение в состав налога на прибыль юридических лиц из местных налогов налог на благоустройство и развитие социальной инфраструктуры с общей ставкой в размере 14%, сохраняется его фискальное значение из-за высокой ставки налога;

- несмотря на наличие нормативных документов на основе государственных программ экономического развития регионов страны, отсутствуют адресные налоговые льготы нацеленные на экономическое развитие Республики Каракалпакстан, для предприятий работающих в этом регионе, особенно в далеко отдаленных районах. Это, на наш взгляд, не позволяет стабилизации доходов бюджета региона;

- доля районов в доходной части бюджета Республики Каракалпакстан по прямым налоговым поступлениям неодинакова, а доля экономически отсталых районов в удаленных районах региона невысока. К ним относятся Караузякский, Канлыкульский, Шуманайский, Тахтакупырский и Муйнакский районы с долей в пределах 1,7-2,9%;

- доля территориальных районов в поступлениях по единому социальному платежу неодинакова, а отличается один от другого. В частности, доля Кегейлийского, Нукусского, Караузякского, Шуманайского, Тахтакупырского и Муйнакского районов составляет около 1,5-2,8%, и фискальная значимость этих районов неэффективна;

- не достаточно выполнение поступлений по акцизному налогу на пиво и растительное масло, произведенное в республике, в составе закрепленных доходов от общегосударственных налогов в доходы местного бюджета только за счет Берунийского, Ходжейлийского и Чимбайского районов;

- эти обстоятельства, в свою очередь, затрудняют вывод бюджета Республики Каракалпакстан из ряда регионов, получающих субвенций и дотации из республиканского бюджета.

Для решения вышеизложенных задач считаем, что необходимо применить новые подходы к формированию доходов местных бюджетов, в частности:

- необходимо комплексно-территориальное развитие Республики Каракалпакстан, обеспечивая ее взаимосвязь с промышленными отраслями за счет преимущественного потенциала республики, то есть полного использования природно-сырьевых ресурсов;

- с созданием новых промышленных перерабатывающих предприятий, формируется финансовый потенциал региона за счет

создания источников базы налогообложения, в результате чего стабилизируются поступления в местный бюджет.

Проанализированы прогнозные показатели ресурсных налогов уплачиваемых юридическими лицами на перспективный период, исходя из взаимосвязи факторов, влияющих на конечный показатель, в том числе:

- в среднесрочных прогнозах на период до 2021 года прослеживается тенденция к увеличению доходов местного бюджета за счет полного использования природных ресурсов и сокращения объемов бюджетных субвенций из республиканского бюджета;

- также доказано, что увеличение доли ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан обеспечит рост доли ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан.

ГЛАВА 4. ПРИОРИТЕТНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В УКРЕПЛЕНИИ МЕСТНОГО БЮДЖЕТА РЕГИОНА

4.1. Эффективное использование минеральных ресурсов региона в совершенствовании механизмов налогообложения

Сегодня повышение роли ресурсных налогов в структуре налоговых поступлений государственного бюджета является одним из наиболее активно обсуждаемых вопросов. Этот вопрос представляет большой интерес не только для государственных служащих, участвующих в принятии законов о налоговой реформе, но также для экономистов и экспертов, а также предпринимателей и определенных слоев населения. Идеи и подходы к реформированию налоговой системы охватывают различные точки зрения, отражающие широкое общественное мнение. Интересным аспектом этой дискуссии является предложение о преобразований налогов на использование природных ресурсов основным источником при формировании различных уровней доходов бюджета. На наш взгляд, целесообразно привести доказательства этой идеи учитывая, в частности, следующее:

1. В связи с тем, что Республика Каракалпакстан богата полезными ископаемыми среди регионов страны, можно значительно пополнить доходную казну местного бюджета за счет организации рационального налогообложения ресурсов;

2. В результате увеличения доли налогов на ресурсы в доходах бюджета можно снизить текущее инфляционное давление косвенных налогов;

3. Наряду с повышением налогов на ресурсы будет снижена налоговая нагрузка на фонде оплаты труда хозяйствующих субъектов, что будет стимулировать рост занятости.

Из опыта экономически развитых стран можно сказать, что основная задача ресурсных налогов в этих странах является не фискальным, а стимулирующее то есть, предотвращение истощения ограниченных и невозобновляемых минеральных ресурсов и других природных ресурсов. Введение налогов на ресурсы и установление разумных цен на сырье служат следующим целям. В частности:

- полное возмещение затрат на добычу полезных ископаемых, включая отрицательные внутренние расходы;
- полное включение ренты за использование ресурсов в стоимость соответствующих продуктов;
- поощрение использование большего количества вторичного сырья и отходов при сохранении первичных природных ресурсов.

Следует отметить, что с принятием закона о «реформе экологического налогообложения» в Германии, первый этап которой начался 1 апреля 1999 года, правительство Германии взяло на себя ответственность за реорганизацию системы экологии и налоговой службы. Реформа состояла из 5 этапов, соответствующих по одному этапу в год, и была завершена в 2003 году. Основные меры этой реформы являются:

- введены повышенные налоговые ставки на нефть, природный газ, сжиженное топливо и мазут;
- введены налоговые платежи за электроэнергию;
- в результате этих мер уровень потребления энергии в Германии снизился;
- снижение негативного воздействия на окружающую среду;
- косвенные налоги и взносы по страхованию труда были снижены за счет предоставления дополнительных налоговых поступлений в казну [2.18, с.39].

Налоговая практика России уникальна с точки зрения мер в этом направлении. В частности, применяемые на практике России налоги на ренту представляют собой специфический обратный образ рентной платы Хотеллинга, популярный среди экспертов. То есть, основное содержание налоговой реформы - введение нового налога за пользование недрами. На основе ренты этот налог был заменен тремя видами налогов за пользование недрами, которые действовали ранее, включая роялти, акцизы и отчисление на восстановление минерально-

сырьевой базы. В качестве убедительных доказательств авторы этих предложений приводят следующие цифры. В 2002 году, по некоторым оценкам, поступления были обеспечены на 134 млрд. рублей в налоговую казну благодаря единому налогу на недропользование вместо 70 млрд. рублей от трех предыдущих видов налогов. [2.19, с.252].

На наш взгляд, при налогообложении природных ресурсов в регионах страны важно учитывать специфику их классификационных групп. Например, количество добытых природных ресурсов необходимых для расчета налоговой базы, определяется налогоплательщиком при определении количества добытых полезных ископаемых. Для этого используются физические показатели единицы веса или объема, в зависимости от типа добываемого минерала. Следовательно, определение количества добытых полезных ископаемых осуществляется двумя методами, доступными в международной практике, в частности прямым и косвенным методом (рис.4.2).

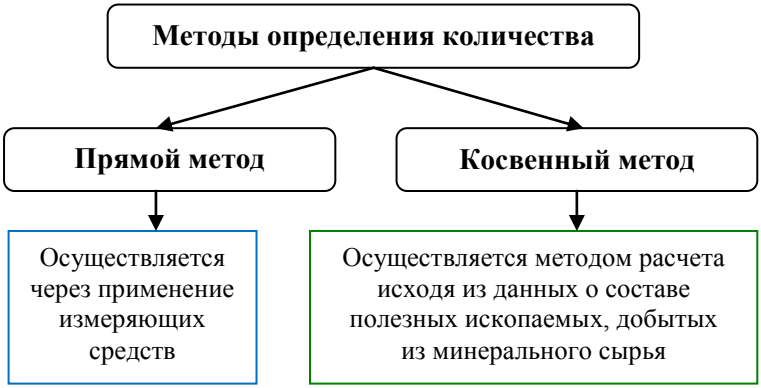

Рис.4.2. **Методы определения количества полезных ископаемых**[60]

Метод также может измениться, если будут внесены изменения в технический проект горных работ.

[60] Составлено автором.

1. Прямой метод предполагает использование средств измерения и устройств. При этом учитываются фактические потери полезных ископаемых. Это потому, что эти потери представляют собой разницу между расчетным количеством полезных ископаемых и фактическим количеством добытых полезных ископаемых. Фактические потери полезных ископаемых принимаются во внимание при определении количества добытых полезных ископаемых в конце оценки, проведенной в налоговом периоде на момент измерения.

2. Если по каким-либо причинам невозможно определить количество добытых полезных ископаемых прямым методом, используется косвенный метод. Этот метод основан на выполнении соответствующих расчетов с использованием данных о составе извлеченных полезных ископаемых в минеральном сырье (отходах, потерях), извлеченных из недр. В этом случае важно, как недропользователь реализует полезные ископаемые. Если он продает сырье в добытом виде, то добытая руда принимается за количество минерала. Однако организация может переработать сырье и извлечь из него полезные компоненты. Количество добытых в нем компонентов облагается налогом [1.16, с.354].

Разработка месторождений полезных ископаемых - очень сложный, дорогостоящий и последовательный процесс, требующий широкого спектра инвестиций, а также эффективности. Поэтому в регионах страны есть определенные сложности в инвестиционной сфере, однако системные меры реализуются и дают результаты. В частности, в соответствии с Указом Президента Республики Узбекистан № ПФ-4609 от 7 апреля 2014 года «О дополнительных мерах по дальнейшему улучшению инвестиционного климата и деловой среды в Республике Узбекистан», в рамках инвестиционной программы на 2016 год в республике осуществлено расширение Талимарджанской ТЭС, строительство энергоблока 130-150 МВт на Ангренской ТЭС, разработка и благоустройство месторождений Восточный Бердах и Северный Бердах в Республике Каракалпакстан, расширение цементного завода в Джизакской области, строительство нового медеплавильного котла на заводе, возведение предприятия по переработке непригодной руды на месторождении Калмакир относящийся АО «АГМК», организация поточного производства

легковых автомобилей модели Т-250 на АО “JM Uzbekistan”, строительство электрифицированной железнодорожной линии Ангрен-Поп, объединение и модернизация парка авиакомпании Uzbekistan Airways (покупка двух Boing-787), организация прядильного производства в ИП ООО «Индорама Коканд Текстиль» (IV этап), организация прядильного производства в ООО «Fanteks» в Булакбашинском районе Андижанской области, строительство источника «Мейлисой», строительство труб и опреснительных установок для технической воды на ТМЗ-3, налажено производство полиэтиленовой пленки и труб на «Джизах пластмасса», производство теплоизоляционных изделий из стекла на Джизакском ЛЗ, организация производства широкого спектра электротехнического оборудования, электротехнической продукции и других производственных объектов[61].

В Узбекистане 2018 году на развитие социальной сферы и экономики страны использовано инвестиций на сумму 124231,3 млрд. сумов в основной капитал организаций всех форм собственности.

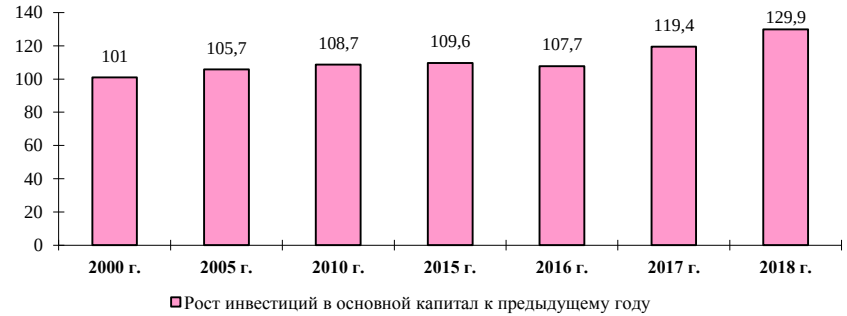

Рис.4.3*. Динамика роста инвестиций в основной капитал в Узбекистане[62], *(в процентах)

Объем инвестиций в 2000 году составил 744,5 млрд. сумов, в 2005 году 3165,2 млрд. сумов, в 2010 году - 15338,7 млрд. сумов, в 2015 году 41670,5 млрд. сумов, в 2016 году 49770,6 млрд. сумов и в 2017 году 60719,2 млрд. сумов. Этот показатель увеличился на 101% в

[61] На основе данных Министерства экономики Республики Каракалпакстан.

[62] Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

2000 году по сравнению с предыдущим годом и соответственно увеличился на 105,7% в 2005 году, 108,7% в 2010 году, 109,6% в 2015 году, 107,7% в 016 году и 119,4% в 2017 году по сравнению с 2016 годом, а также в 2018 году соответственно по сравнению с 2017 годом составил 129,9 процента[63], (рис.4.3).

Доля регионов страны в общем объеме вложенных инвестиций в основной капитал по республике в 2016 году составила 62,0% от общего объема инвестиций, в том числе освоено в г. Ташкенте (20,5%), Кашкадарьинской (14,2%), Бухарской (11,6%), Ташкентской областях (8,0%) и в Республике Каракалпакстан (7,5%). Инвестиционная активность наблюдалась в Сурхандарьинской, Бухарской, Ташкентской и Навоийской областях (рост в 2016 году в 1,1-1,5 раза по сравнению с 2015 годом), в Ташкентской области и Республике Каракалпакстан по сравнению с 2015 годом вложения в основной капитал уменьшились на 12,6-44,0%.[64].

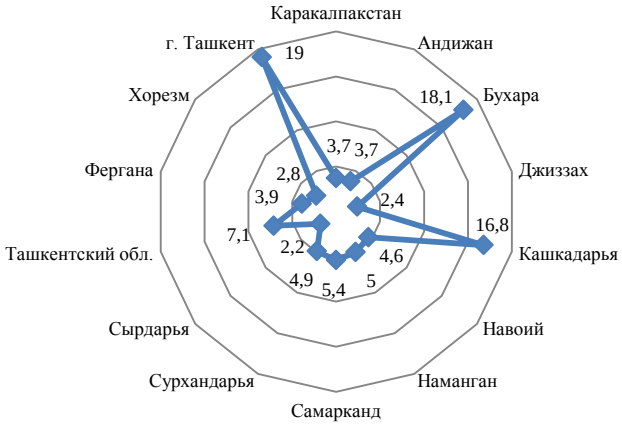

Рис.4.4. **Инвестиции в основной капитал в разрезе регионов Узбекистана**[65], *(в процентах)*

[63] На основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.
[64] На основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.
[65] Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

Хотя город Ташкент по-прежнему лидирует по регионам в 2017 году, в результате инвестиционной активности в Бухарской, Сурхандарьинской и Кашкадарьинской областях были зафиксированы высокие темпы роста, и их доля в стране соответственно растет. В частности, реализуется крупнейшие в стране инвестиционные проекты - подготовка Кандымской группы месторождений и строительство газоперерабатывающего завода - в Бухарской области, строительство цементного завода в Сурхандарьинской области, электрификация железной дороги Карши-Термез, налаживание работ на территорий месторождения инвестиционного блока Хисор по добыче углеводородов в Кашкадарьинской области. Реализуются такие масштабные проекты, как производство синтетического сжиженного топлива. А в Республике Каракалпакстан к большому сожалению, мы видим самый низкий показатель. Эти данные показаны на рис.4.4 и 4.5.

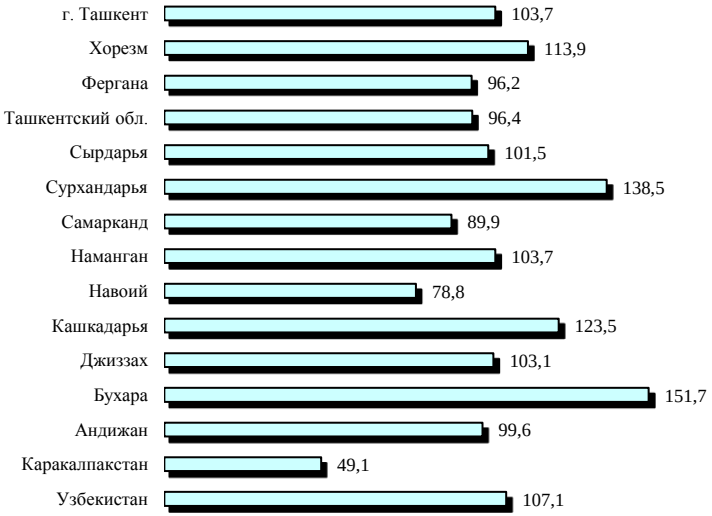

Рис.4.5. **Доли инвестиций в основной капитал в разрезе регионов Узбекистана**[66], *(в процентах)*

[66] Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

В частности, в Республике Каракалпакстан в 2018 году вложены 6757,0 млрд. сумов инвестиций в основной капитал.

Объем инвестиций в 2000 году составил 458,5 млрд. сумов. В 2011 году он составил 890,6 млрд. сумов, в 2012 году - 1168,8 млрд. сумов, в 2013 году - 2361,9 млрд. сумов, в 2014 году - 3917,8 млрд. сумов, а в 2015 году - 5925,7 млрд. сумов. В этот период наблюдается неуклонный рост этого показателя. Но в последние 2016-2017 годы наблюдается тенденция к снижению.

Данные об инвестициях в основной капитал в Республике Каракалпакстан по районам представлены на рис.4.6 и 4.7 ниже. В этих данных мы видим низкие показатели по объёму инвестиций в других районах региона, кроме города Нукус и Кунградского района, что требует оживление активной работы в этом направлении.

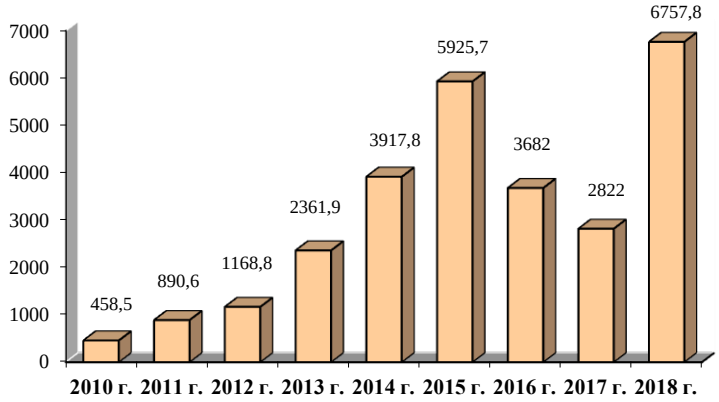

Рис.4.6. **Динамика инвестиций в основной капитал в Республике Каракалпакстан**[67], *(млрд. сумов)*

В Каракалпакстане в распределении инвестиций в основной капитал по отраслям экономики, в том числе обрабатывающая промышленность составляет 69,4%, непроизводственный сектор - 18,4%, строительство - 6%, транспорт и связь - 5,9%, сельское

[67] Составлено автором на основе данных Государственного управления по статистике Республики Каракалпакстан.

хозяйство - 1,9%, торговля и общественное питание - 1,2% и другие непроизводственные секторы - 2,6% (рис.4.8).

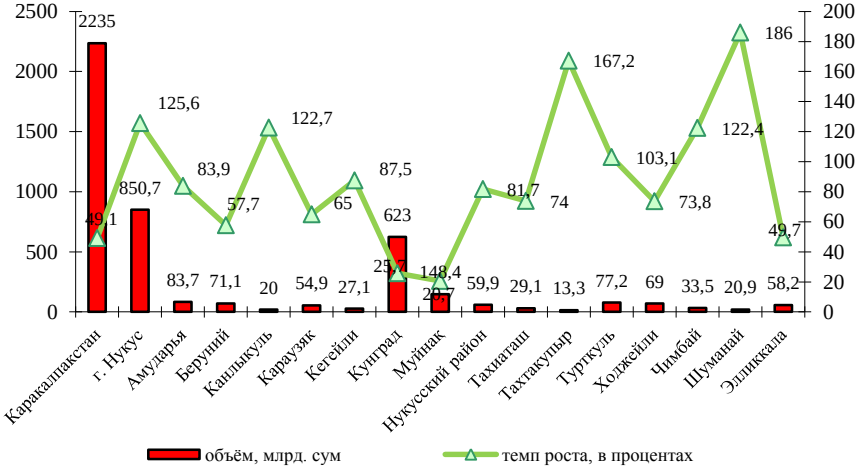

Рис.4.7. **Объем инвестиций по районам в основной капитал в Республике Каракалпакстан**[68]

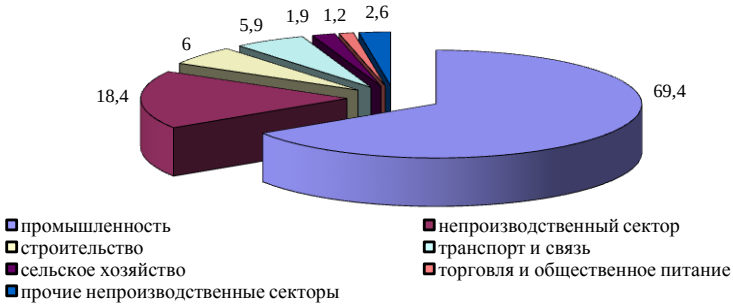

Рис.4.8. **Распределение инвестиций в основной капитал в Республике Каракалпакстан по отраслям экономики**[69]***, (в процентах)***

[68] Составлено автором на основе данных Государственного управления по статистике Республики Каракалпакстан.

[69] Составлено автором на основе данных Государственного управления по статистике Республики Каракалпакстан.

Что касается структуры по источникам финансирования инвестиций, то в 2018 году по Узбекистану наибольшая часть централизованных источников финансирования инвестиций в основной капитал приходится иностранным инвестициям и кредитам и она составляет 24,3%. А в 2017 году наибольшая часть централизованных источников финансирования инвестиций в основной капитал приходится Фонду реконструкции и развития и она составляет 35%.

Таблица 4.1

Распределение инвестиций в основной капитал по источникам финансирования[70]**,**

(в процентах)

Наименование показателей	Годы					
	2005	**2010**	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**
Инвестиции в основной капитал – всего: в том числе профинансировано за счет средств:	100	100	100	100	100	100
- республиканского бюджета	12,3	5,6	4,5	4,5	4,8	4,5
- предприятий и населения	57,4	49,0	52,9	53,0	X	X
- банковских кредитов и других заимствований	3,8	9,7	11,8	11,1	12,6	17,8
- иностранных инвестиций и кредитов	21,7	28,3	19,9	21,3	26,0	24,3
- с учетом внебюджетных фондов, фонда реконструкции и развития, фонда улучшения мелиоративного состояния земель	4,8	7,4	X	X	35,0	X
- с учетом государственных целевых фондов, фонда развития детского спорта и фонда реконструкции и развития	X	X	10,9	10,1	17,0	X

Также иностранные инвестиции и займы под гарантии Республики Узбекистан составили 26%, из республиканского бюджета – 4,8%, из государственных целевых фондов - 16% и Фонда развития детского спорта - 1%. Этот показатель в 2016 году составляет за счет республиканского бюджета 4,5%, остальные 53% - от предприятий и физических лиц, 11,1% - от банковских кредитов и прочих заимствований, 21,3% - от иностранных инвестиций и кредитов, а также 10,1 процент профинансированы из

[70] Составлено автором на основе данных Государственного комитета по статистике Республики Узбекистан.

государственных целевых фондов, фонда развития и реконструкции, также фонда развития детского спорта. Эти данные приведены в табл.4.1.

Сегодня на территории Республики Каракалпакстан имеются большие запасы полезных ископаемых. К ним можно отнести следующее, в том числе природный газ, минеральные соли (пищевая соль, сульфатные соли), глауконит, вермикулит, керамзитное сырьё, кирпично-черепичное сырьё, сырьё цемента, полевой шпат и волластонит, тальк и тальковый камень, цветная камень (родонит), порфоритовый камень, известняк, кварцит, гранит, гипс и ангидрит, грандеорит, мрамор, лиственит, строительные камни, декоративные камни, песчано-гравийная смесь, пески строительные и для силиката, а также железо (титано-магнетитовая руда). Расположение по районам Республики Каракалпакстан имеющихся видов полезных ископаемых показано в табл.4.2.

В условиях региона “использование полезных ископаемых Кунградского, Тахтакупырского, Чимбайского, Кегейлийского и Караузякского районов дает возможность реализовать межтерриториальные проекты по выпуску строительных материалов, что обусловлено возрастающей потребностью в строительных материалах в процессе индустриализации и благоустройства территории. Принимая во внимание увеличивающуюся потребность в строительных материалах при капитальном строительстве жилых, социально-культурных и промышленных объектов, целесообразно наладить производство гиперпрессованного и жженого кирпича, извести, железобетонных конструкций и шлакоблоков и пр. Кроме этого, с использованием продукции Кунградского содового завода и строящихся на территории региона мощностей по переработке углеводородного сырья, целесообразно наладить производство пластмассовых, резиновых изделий и др.” [1.33, с.62-63].

Таблица 4.2

Полезные ископаемые имеющиеся в Республике Каракалпакстан[71]

Виды полезных ископаемых	Амударья	Беруний	Кегейлий	Кунград	Канлыкуль	Муйнак	Нукусский р-н	Тахтакупыр	Турткуль	Ходжейлий	Чимбай	Шуманай	Элликкала	Караузяк
Природный газ						+								
Минеральная соль				+				+	+		+			
Сульфатная соль				+							+			
Глауконит							+	+						+
Керамзит			+				+	+						+
Тальк, тальковый камень		+												
Вермикулит														+
Цветная камень (родонит)		+												+
Песчано-гравийная смесь	+													+
Песок для строительства и силиката	+	+	+	+			+		+	+	+		+	+
Сырьё для кирпичной черепицы	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Сырьё для цемента		+												
Порфоритовый камень	+													
Известняк	+	+		+			+							
Кварцит	+													
Гранит														
Гранодеорит														
Мрамор		+												
Полевой шпат и волластонит		+												
Лиственит		+												
Строительный камень	+	+					+							
Декоративные камни		+												
Гипс и ангидрит														
Железо (титано магнетитная руда)														

[71] Составлено автором на основе данных Министерства экономики Республики Каракалпакстан.

Еще одним важным направлением, на наш взгляд, может стать переработка солодкового корня. “Природно-климатические условия Республики Каракалпакстан обеспечивают естественное прорастание лакрицы в Муйнакском районе, наряду с Караузякским, Тахтакупырским и Шуманайским районами. Поэтому широкое создание специальных плантаций по культурному выращиванию лакрицы на территории района даст возможность использования этого вида растения в производственных целях с последующей реализацией на зарубежных рынках” [1.33, с.63].

Следует отметить, что вышеуказанные комментарии нашли подтверждение в Указе Президента Республики Узбекистан № УП-5032 от 3 мая 2017 года «О создании свободной экономической зоны «Нукус-фарм», «Зомин-фарм», «Косонсой-фарм», «Сирдарё-фарм», «Бойсун-фарм», «Бустонлик-фарм» и «Паркент-фарм». В соответствии с этим указом на территории Республики Каракалпакстан планируется создание СЭЗ «Нукус-фарм». Срок действия СЭЗ «Нукус-фарм» - 30 лет с возможностью дальнейшего продления. В свободных экономических зонах действуют особые налоговые, таможенные и валютные режимы, и дирекции СЭЗ освобождены от уплаты налогов и обязательных платежей в государственные целевые фонды в течение всего периода функционирования свободных экономических зон [1.10].

Это, в свою очередь, позволит комплексно и эффективно использовать производственный и ресурсный потенциал Республики Каракалпакстан для выращивания и дальнейшей переработки лекарственных растений региона в естественных условиях.

Однако в настоящее время промышленные проекты на базе минеральных ресурсов в регионе реализуются только по инициативе местного бизнеса. В частности, осуществляется 23 проекта в Караузякском районе, 8 в Амударьинском и Кунградском районах, 6 в Берунийском районе, 2 в Турткульском, Ходжейлийском, Шуманайском и Нукусском районах, а также по 1 проекту в Кегейлийском, Чимбайском и Элликкалинском районах[72]. Реализация этих проектов, в свою очередь, несомненно, послужит важным источником доходов

[72] На основе данных Министерства экономики Республики Каракалпакстан.

бюджета в экономическом развитии региона, при развитии перерабатывающей промышленности и обеспечении населения новыми рабочими местами. Но все равно этого не достаточно. На наш взгляд, необходимо повысить инвестиционную активность в регионе, чтобы ускорить сказанных работ на практике. При этом важно определить, в какие сферы вложить в первую очередь инвестиции в использование природных ресурсов и оценить их эффективность. Кроме того, из-за ограниченных запасов природных ресурсов все чаще необходимо придерживаться стандартов экологической эффективности при их рациональном, экономном использовании и использовании в производстве.

В начале XX века исследования зарубежных экономистов начали сосредотачиваться на истощении природных ресурсов, их сохранении и ограничении в использовании. Систематизация этих исследовании были основаны американским экономистом Гарольдом Хотеллингом (1895-1973 гг.). Он охватывает важные вопросы, связанные с проблемой невозобновляемых ресурсов. По мере того, как это становится все более актуальным сегодня, идеи автора находят отражение и развиваются в научных трудах многих других экономистов. Мы рассмотрим налоговые аспекты этого вопроса.

В исследовании Хотеллинга было сформулировано правило, которое определяет следующее (иногда называемое Hottelling's Rule). По его словам, для поддержания оптимальности добычи чистая стоимость (нетто-цена) единицы ресурса (вычет затрат на добычу из продажной цены), которая остается на земле, должна время от времени увеличиваться на величину процентной ставки [2.7, с.65]. Однако у этого правила есть альтернативное определение, которое подтверждает, что текущая дисконтированная стоимость единицы ресурса должна быть неотличима от времени, когда она выделяется из земли. Этот принцип до сих пор остается основополагающим в экономической теории природных ресурсов. Чистая выгода от экономии природных ресурсов - это текущие дебаты об использовании ограниченных ресурсов в обмен на их вклад в развитие следующего поколения.

Это правило является фундаментальным принципом экономической теории природных ресурсов в стандартных допущениях,

поэтому обеспечение эффективности является важным условием социальной оптимальности. Некоторые аспекты исследования Хотеллинга о стратегии использования минеральных ресурсов сегодня не менее актуальны. Если существует возможность перераспределения ресурсов в промежуточный период и разработка ресурсов в более поздний срок принесет дополнительный доход, тогда возникнут динамически изменяющиеся ограничения. При этих ограничениях потребление ограниченных ресурсов предназначено для получения максимальной дисконтированной выгоды. В модели Хотеллинга стоимость ресурса рассчитывается по следующей формуле:

$$P(t) = P_0 \cdot e^{yt}; \quad (1); [2.7]$$

Здесь, P_o и $P(t)$ - цена на сырье в начальном этапе и в моменте - *t*;
y - коэффициент дисконтирования.

В какой-то момент *t*, когда *P(t)*, достигает нормы *z*, в сферу хозяйственной деятельности привлекается заменитель сырья и цена стабилизируется. Первоначальный уровень дефицита природного сырья намного выше зависимости от его восполнения, то есть впереди привлечение инноваций. В конечном итоге это приведет к сокращению ограничений природных ресурсов.

На наш взгляд, существенные изменения в структуре потребностей связаны с реконструкцией технологической базы экономики. Обычно его изменение расширяет объем используемых ресурсов или снижает потребность в них. На стратегию добычи минерального сырья влияет множество факторов, в том числе: спрос, затраты на добычу, появление заменителей сырья, увеличение запасов, импорт и другие. Результатом сформированной стратегии являются вложения в научно-технический прогресс, ресурсосбережение, освоение месторождений и развитие несырьевых отраслей.

Теперь рассмотрим статическую ситуацию, чтобы сформировать вывод о потенциале существующих полезных ископаемых в регионе Республика Каракалпакстан и их эффективном использовании в будущем при налогообложении. В данном случае мы делим все инвестиции на две части: *K1* - финансирование производственной промышленности и *K2* - финансирование добычи природного сырья.

Мы принимаем увеличение производства конечного продукта как сумму двух компонентов:

$$J = R(K_1) + V(K_2);$$

В данном случае, R - это рост за счет вложении в производственную промышленность;

V - рост за счет вложении в сырьё.

Учитывая ограниченный объем общих вложений, были получены следующие условия для оптимальных количеств K_1 и K_2;

$$\partial R(K_1)/\partial K_1 = \partial V(K_2)/\partial K_2 \quad \text{и} \quad K_1 + K_2 = K;$$

Норма обмена инвестиций в производственную промышленность вместо добычи сырья на оптимальных условиях равен максимальному доходу инвестиций в добычу полезных ископаемых.

Когда проблема усложняется включением аспектов динамического изменения, получаем следующую модель:

$$\sum_t \alpha_t (R(K_1(t)) + V(K_2(t))) \longrightarrow \max,$$

$$K_1(t) + K_2(t) = K(t),$$

$$\sum_t V(K_2(t)) = V,$$

$$K_1(t) > 0, \quad K_2(t) > 0,$$

Здесь, V - ограничение, установленное на объём запасов сырья.

Условие оптимальности этих задач будет следующим:

$$\frac{\partial R(K_1(t))}{\partial K_1(t)} = \frac{\partial V(K_2(t))}{\partial K_2(t)} - \lambda,$$

$$K_1(t) + K_2(t) = K(t),$$

$$\sum_t V(K_2(t)) = V,$$

Здесь, λ - двусторонняя переменная относительно ограниченного объема резерва.

Исследования показали, что эффективность инвестиций в производство невысока с точки зрения объёма оценки переменных ограничений на ресурсы для добычи в оптимальном плане. То есть, исходя из сравнения статической модели, наблюдается стремление инвестиций в производство с учетом вложений в добывающем секторе. Это происходит за счет внешних воздействий на основе экономии сырья.

Теперь проведем финансовый анализ эффективности инвестиций в основной капитал в Республике Каракалпакстан за 2016-2017 годы по уровню внутренней прибыльности к налоговым поступлениям в доходах местного бюджета по оптимальным условиям эффективности вложений, сформированной на основе рассмотренной выше статической модели. Для этого были выполнены математические методы, результаты анализа представлены в табл.4.3 ниже.

Таблица 4.3

Финансовый анализ эффективности инвестиций в Республике Каракалпакстан[73]

Инвестиции в основной капитал в Республике Каракалпакстан, (млрд. сум)		**Налоговые поступления в доходах бюджета Республики Каракалпакстан,** (млрд. сум)				Эффективность, (%)	Динамическое состояние
		прогноз					
2016 г.	**2017 г.**	**2018 г.**	**2019 г.**	**2020 г.**	**2021 г.**		
1 (C_1)	***2 (C_2)***	***3 (P_3)***	***4(P_4)***	***5 (P_5)***	***6 (P_6)***	***P***	
3682,0	2235,0	1133,3	1557,8	1808,1	2080,1	20	1-вариант сценария
3682,0	2235,0	1133,3	1358,3	1488,9	1619,4	-1	2-вариант сценария

В динамическом случае в моменте t_1, t_2,..., t_k, пусть P_1, P_2,..., P_k - будут налоговые поступления в доходах бюджета по проекту освоения месторождений полезных ископаемых, а вложенные средства в проект будут - C_1, C_2,..., C_k, тогда по норме внутренней прибыльности рассчитывается следующим образом:

[73] Разработано автором по результатам исследовании.

$$P_1(1+i)^{-t_1} + P_2(1+i)^{-t_2} + \cdots + P_k(1+i)^{-t_k} =$$

$$= C_1(1+i)^{-t_1} + C_2(1+i)^{-t_2} + \cdots + C_k(1+i)^{-t_k}\ ;\ (2);\ [2.21.]$$

Здесь, t_p - обозначаем как среднюю продолжительность потока налоговых поступлений, а t_c - как среднюю продолжительность денежных потоков вложенных в проект. Планируемая процентная ставка определяется следующим образом:

$$t_p = \frac{P_1 t_1 + P_2 t_2 + \ldots + P_k t_k}{P_1 + P_2 + \ldots + P_k}; \quad t_c = \frac{C_1 t_1 + C_2 t_2 + \ldots + C_k t_k}{C_1 + C_2 + \ldots + C_k};$$

$$P = 100\left(\sqrt[t_p + t_c]{\frac{P_1 + P_2 + \ldots + P_k}{C_1 + C_2 + \ldots + C_k}} - 1\right);$$

Нижеследующие результаты были получены с помощью выполнения математических методов. Таким образом, эффективность инвестиций вложенные в основной капитал по освоению и использованию имеющихся месторождений полезных ископаемых в регионе Республика Каракалпакстан в 2016-2017 годах с точки зрения внутренней прибыльности к прогнозным показателям налоговых поступлений в доходах местного бюджета в первом варианте сценарии составила «20»%. Это положительно. В сценарии второго варианта эффективность составляет «-1» процент, что неэффективно. Это подтверждают данные сценария 2-варианта прогноза налоговых поступлений в доходы бюджета Республики Каракалпакстан, разработанного в нашем исследовании. В частности, в нем наблюдается не рост налоговых поступлений, а скорее уменьшение прогнозных данных на 2019 год, и только к 2020 и 2021 годам начинается рост. Это, в свою очередь, указывает на то, что существует прямая пропорциональная зависимость между ростом налоговых поступлений и эффективностью инвестиций.

Исследование будут служить основанием для наших выводов. То есть, рациональное использование имеющихся минеральных ресурсов региона позволит сформировать новый источник доходов местного бюджета. Это требует всестороннего освоения неиспользованных минеральных ресурсов и активной работы по привлечению инвестиций в этот процесс. Реализация этих мер, в свою очередь, определит будущий налоговый потенциал региона для самостоятельного экономического развития Республики Каракалпакстан.

4.2. Потенциальные возможности налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан

В условиях ускоряющихся экономических реформ в стране при прогнозировании налогового потенциала должны учитываться уровень социально-экономического развития регионов страны и различия между ними при определении приоритетов налогово-бюджетной политики. На потенциальные возможности регионального экономического роста влияют налоговые ставки, уровень налоговых поступлений и налоговый потенциал. Следовательно, формирование бюджетов всех уровней должно основываться на объективном экономическом законодательстве и реалиях, основанные на научные прогнозы доходной части бюджета.

На наш взгляд, критерии реальной вероятности играют важную роль в эффективном прогнозировании налогового потенциала региона. С одной стороны, переоценка потенциальной налоговой возможности может быть неоправданной, и это создает трудности в мобилизации налоговых доходов в бюджет. С другой стороны, заниженный прогноз приводит к искусственному увеличению доходов бюджетной системы над расходами. Это, в свою очередь, снижает эффективность расходования бюджетных средств. Поэтому совершенствование системы налогового прогнозирования на региональном уровне сейчас является одной из самых актуальных задач.

Основными задачами прогнозирования налогового потенциала региона являются:

- научно-экономическое обоснование процессов и нормативов стратегического налогового прогнозирования в процессе их развития с учетом объективных изменений регионального (макрорегионального) налогового климата;
- определение эффективности использования налогового потенциала;
- контроль за соблюдением выполнения требований экономических расчетов;

- выявление и измерение реальных внутренних резервов на всех этапах процесса налогового прогнозирования;

- проверка приемлемости управленческих решений в бюджетной и налоговой системе регионов страны с учетом кризиса.

Классифицировать налоговый потенциал региона по различным критериям и факторам целесообразно следующим образом.

Таблица 4.4

Классификация налогового потенциала региона[74]

№	Критерий (признаки)	Типы налогового потенциала региона
1.	**По сфере деятельности**	- сфера материального производства, - сфера обслуживания, - сектор финансовых услуг, - сектор работы в малом бизнесе и предпринимательстве.
2.	**По видам экономической деятельности**	- промышленность, - сельское хозяйство и агропромышленность, - строительство, - связь, - отрасли сферы обслуживания, - отрасли социальной сферы и другие.
3.	**По субъектам хозяйствования**	- на уровне хозяйственного комплекса региона, - на уровне отдельного хозяйствующего субъекта, - на уровне отрасли (по видам деятельности), - на уровне надомного труда.
4.	**По этапам производственного цила**	- на этапе производства валового территориального продукта, - на этапе цикла обмена, - на этапе цикла распределения, - на этапе цикла потребления.
5.	**По организационно-правовым формам хозяйствующих субъектов**	- индивидуальные предприниматели, - хозяйственные товарищества, - общества с ограниченной ответственностью, - акционерные общества, - государственные и муниципальные предприятия, - некоммерческие организации и другие.
6.	**По масштабам организаций (предприятий)**	- микрофирма, - малое предприятие, - крупное предприятие.
7.	**По объёму налогового потенциала**	- минимальный, - оптимальный, - максимальный.
8.	**По административно-территориальным критериям**	- местный, - региональный, - центральный (республика).

[74] Составлено автором.

Данные табл.4.4 показывают, что влияние каких критериев на оценку налогового потенциала региона важно учитывать. Если интерпретировать некоторые из них, в частности, применение критерия в сфере деятельности позволяет нам оценить налоговый потенциал как в материальном производстве, так и в сфере услуг.

Потому что за последнее десятилетие этот сектор стремительно развивается в экономике Узбекистана и многих других стран. Оценка налогового потенциала по видам экономической деятельности, показывает в первую очередь, от какого сектора формируются налоговые поступления и, наоборот, от каких секторов доходы не поступают, в свою очередь, определяет значительную долю теневой экономики в этом секторе. Применение критерия для субъектов хозяйствования позволяет оценить налоговый потенциал исследуемых субъектов с целью определения налоговой нагрузки на исследуемые субъекты и, при необходимости, их оптимизации.

Признаки разделения налогового потенциала региона на минимальную, оптимальную и максимальную суммы позволяют сделать вывод о том, что налоговый потенциал региона должен стремиться к одному из них для выполнения принятых расходных обязательств. Использование административно-территориальных критериев при классификации налогового потенциала позволяет определить подходы к оценке налогового потенциала исследуемой территории: местных структур, районов, поселений и других структурных элементов.

Многие объективные и субъективные факторы влияют на формирование налогового потенциала региона. К ним относятся налоговое законодательство, уровень социально-экономического развития региона, структура его промышленного потенциала, природные ресурсы и сложность их разведки и добычи, внешнеэкономические связи и многое другое. Можно сказать, что субъективные факторы региональной экономики - это налоговая система, сформированная с учетом доходов, которые могут быть потеряны в результате предоставления различных льгот в регионе.

Следует отметить, что в бюджетной практике развитых стран принят потенциальный бюджетный (налоговый) доход на душу

населения, который может быть получен на региональном уровне как «налоговый потенциал» [2.10, с.19].

По этому поводу была проведена сравнительная оценка потенциала поступлений в том числе по ресурсному налогу в доходах бюджета Республики Каракалпакстан относительно к количеству малых предприятий. Результаты представлены в табл.4.5.

Таблица 4.5

Сравнительная оценка налогового потенциала налоговых поступлений в доходах бюджета Республики Каракалпакстан относительно к субъектам малого бизнеса[75]

№	Наименование показателей	Годы							
		2010	**2011**	**2012**	**2013**	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
1.	Налоговые поступления, всего (млн.сум)	347957,7	308592,5	376256,5	485014,8	601047,5	763539,4	911068,4	1423221,1
2.	Ресурсные налоги (млн.сум)	36883,5	30550,6	32734,3	33466,0	372265,	71772,7	56486,2	88239,7
3.	Количество субъектов малого бизнеса (тысяча)	8967	9960	9844	10173	10609	10617	10800	11076
4.	Доходы бюджета (налоговый) на 1-го субъекта сум)	38804,2	30983,2	38222,0	47676,7	56654,5	71916,7	84358,2	128496,0
5.	Поступления ресурсных налогов на 1-го субъекта (сум)	4113,2	3067,3	3325,3	3289,7	3512,6	6760,2	5230,2	7966,7
6.	Темп роста (налогового) дохода бюджета на 1-го субъекта (%)	-	79,8	123,4	124,7	118,8	127,0	117,3	152,3
7.	Темп роста поступлений ресурсных налогов на 1-го субъекта (%)	-	74,6	108,4	99,0	106,8	192,4	77,4	152,3

Согласно табл.4.5, темп роста налоговых поступлений на 1 субъект малого бизнеса в Республике Каракалпакстан в 2012 году по сравнению с 2011 годом составил 23,4%. Этот показатель в 2013 году составляет 24,7% по сравнению с 2012 годом, в 2014 году 18,8% по сравнению с 2013 годом, в 2015 году 27,0% по сравнению с 2014

[75] Составлено автором на основе сведений Министерства финансов Республики Каракалпакстан и статистических данных.

годом, в 2016 году 17,3% по сравнению с 2015 годом и в 2017 году 52,3% по сравнению с 2016 годом, что имеется устойчивый рост. Только в 2011 году этот показатель снизился по сравнению с 2010 годом. Отражение темпов роста, в свою очередь, объясняется оживлением процессов экономической активности в жизни региона, и это является результатом всестороннего внимания, уделяемого государством за последние годы.

В частности, темп роста поступлений по ресурсным налогам на 1 субъект малого бизнеса имеет тенденцию к увеличению и уменьшению, в том числе, рост на 8,4% в 2012 году по сравнению с 2011 годом, рост на 6,8% в 2014 году по сравнению с 2013 годом, рост (на 92,4%) почти в два раза в 2015 году по сравнению с 2014 годом, а также наблюдается увеличение на 52,3% в 2017 году по сравнению с 2016 годом. В остальные годы наблюдается тенденция к снижению. Исходя из этого стоит отметить, что будет уместным создать условия для дальнейшего быстрого роста поступлений по ресурсным налогам. Потому что в будущем для самостоятельного экономического развития региона эти поступления могут обеспечить стабильным источником потенциальных доходов в бюджет Республики Каракалпакстан.

Однако в нынешней ситуации стабильность экономики регионов страны и ее финансовое благополучие во многом зависит от налоговой политики государства. Поэтому одной из важнейших форм государственного регулирования экономики региона являются рычаги бюджетно-налоговых механизмов. Другими словами, государственный бюджет - это годовой план государственных расходов и источников их финансового возмещения. Поэтому нетрудно понять, что максимально возможное и экономически обоснованное прогнозирование налоговых поступлений в данный момент времени является основой фискального планирования.

В общем смысле “прогноз - это научно обоснованное определение возможного будущего состояния объектов, а также способов достижения этого состояния альтернативными способами и в соответствующие сроки” [2.9, с.192].

Прогнозирование налоговых поступлений играет важную роль в обеспечении эффективного управления государственным бюджетом.

Таким образом, “путём научно обоснованного прогнозирования налоговых поступлений можно достич сбалансированность доходов и расходов государственного бюджета, что позволяет избежать дефицита бюджета, можно обеспечить исполнение налоговых поступлений по источникам, а также обеспечивается непрерывный стабильный сбор налоговых поступлений в течение финансового года” [2.11, с.7].

С точки зрения экспертов, “методы налогового планирования государства заключаются в оценке отношения налогового потенциала к фактическим налоговым поступлениям и на этой основе определяется состав и размеры налоговых поступлений в бюджетную систему на плановый период” [2.4, с.269].

Хотя, на сегодняшний день много публикаций посвящено к вопросам оценки налогового потенциала, но единого подхода к определению этого понятия и его исчислению не существует. Потому что проведенные научные исследования имеют разные точки зрения. В традиционном понимании «налоговый потенциал» означает максимальную сумму налогов, сборов и обязательных платежей в бюджетную систему, исчисляемую по установленным ставкам, но при его расчетах по нашему мнению требуется подход, основанный на особенности местных условий исследования. Ниже мы рассмотрим наиболее распространенные в международной практике методики расчета налогового потенциала, в частности:

1. Аддитивные методы.
2. Метод регрессионного анализа.
3. Структурный метод [2.12, с.24].

1). Используя аддитивные методы, налоговый потенциал можно рассчитать по следующей форме

а) $НП = НД + Р$;

Здесь, НП - налоговый потенциал, *НД* - налоговые доходы, *Р* - резерв увеличения налоговых доходов.

б) $НП = k * НД$;

Здесь, k - поправочный коэффициент.

в) Метод репрезентативной налоговой системы. Следующая формула используется для оценки налогового потенциала в этом методе расчета.

$$НП = \sum_{i=1}^{n} H_i \frac{\sum_{j=1}^{m} П_{ij}}{\sum_{j=1}^{m} H_{ij}} ;$$

Здесь, поступление рассчитанное по виду налога i , в H_i – регионе.

$П_{ij}$ – поступления от вида налога i , в регионе j.

H_{ij} – начисление по виду налога i , в регионе j.

Можно преобразовать данную формулу, то есть общий налоговый потенциал будет равен сумме налогового потенциала по основным видам налогов.

$$НП = \sum_{i=1}^{n} H_i К_{собі} ;$$

Здесь, i - коэффициент собираемости по видам налогов. Это определяется следующим образом.

$$К_{собі} = \frac{П_i}{H_i} 100\% ;$$

$П_i$ – фактическое поступление по виду налога - i в текущем периоде.

H_i – рассчитанная сумма по виду налога - i в текущем периоде.

Эта формула используется на практике как экономический индикатор фактического налогового потенциала с целью прогнозирования налоговых поступлений. То есть, максимальная поступления возможных сумм по налогам и сборам, рассчитанная в соответствии с действующим законодательством.

2). Метод регрессионного анализа позволяет количественно описать взаимосвязь между исследуемой переменной и одной или несколькими независимыми переменными. Основная формула расчета выражается следующим образом.

$$НП = a0 + a1x1 + a2x2 + \cdots + anxn + \varepsilon;$$

$a0$ - независимый член.

$a1, a2, \cdots + an$ - коэффициенты уравнения регрессии.

$x1 + x2 + \cdots + xn$ - факторы, характеризующие налоговую базу.

ε - стохастический объединяющий компонент, с помощью которого исчисляется влияние неопределенных факторов.

Преимущество этого метода - возможность выполнять прогнозные расчеты в краткосрочных и среднесрочных интервалах.

3). Структурный метод определения налогового потенциала региона. Рассчитать налоговый потенциал по нему можно тремя способами [2.6, с.27-30].

а) Метод прямого расчета представлен следующей формулой:

$$НПР = \sum_{i=1}^{n} НБ \frac{t}{100};$$

$НПР$ - налоговый потенциал региона.

n - количество (виды) налогов.

$НБ$ - налогооблагаемая база по налогам.

t – ставка налога i (в процентах, высокая ставка). В этом случае при расчетах используются фактические налоговые ставки.

б) Упрощенный метод; а также

в) отмечается наличие фактических методов [2.2, с.202-204].

Теперь обобщая наши выводы по поводу исследования методики расчетов налогового потенциала нам необходимо рассчитать потенциал налоговых поступлений в доходы бюджета Республики Каракалпакстан за счет запасов минеральных ресурсов региона.

В нашем примере рассчитан потенциал налоговых поступлений по налогу для недропользования на основе вышеупомянутого «метода прямого расчета» из лессовых земель (сырье для производства жженого кирпича) в составе запасов имеющихся минеральных ресурсов Республики Каракалпакстан, приведенных в табл.4.6.

Для этого были использованы данные предприятия ООО «Эталон-кирпич», расположенного в городе Нукус.

Таблица 4.6

Налоговый потенциал по имеющимся запасам минеральных ресурсов в неосвоенных рудниках Республики Каракалпакстан[76]

Районы расположения рудников	Наименование рудников	Категория $A+B+C_1$ по состоянию на 01.01.2017 г. (тысяч $м^3$)	Год утверждения запасов и № протокола	Ставка налога на кирпично-черепичное сырье за 2018 год, %	Потенциал налоговых поступлений (на 1 год), тысяч сумов
1	***2***	***3***	***4***	***5***	***6***
Амударья	Нукус (1986)	2299,4	ТКЗ, 1986, №1187	5	232262,1
	Амударья (1986)	752,0	ТКЗ, 1986, №1195	5	232262,1
Беруний	Беруний (1987)	1131,0	ТКЗ, 1987, №1218	5	232262,1
Канлыкуль	Алтынкуль (1986)	843,0	ТКЗ, 1986, №1188	5	232262,1
Караузяк	Караузяк (1979)	2724,8	ТКЗ, 1979, №1066	5	232262,1
Кегейли	Бозатау (1982)	1598,0	ТКЗ, 1982, №1100	5	232262,1
	Кегейли (1991)	661,0	НТС Хим-геолнеруд, 1991, №4	5	232262,1
Кунград	Кунград	3697,7	ТКЗ, 1966, №894	5	232262,1
Нукусский район	Бердах (1982)	1505,0	ТКЗ, 1982, №1103	5	232262,1
	Бештюбе II (1990)	2961,0	ТКЗ, 1990, №1250	5	232262,1
	Нукус (1990)	3058,0	ТКЗ, 1990, №1250	5	232262,1
	Тугай (2015)	31,0	ГКЗ, 2015, №287	5	232262,1
Тахтакупыр	Тахтакупыр (1993)	1105,0	ГКЗ, 1993, №1	5	232262,1
Турткуль	Элликкала (1975)	181,7	ТКЗ, 1975, №1023	5	232262,1
	Джамбаскала (1984)	3919,0	ТКЗ, 1984, №1151	5	232262,1

[76] Рассчитано и составлено автором на основе сведений представленные в письме Комитета Геологии и минеральных ресурсов Республики Узбекистан №ГГИЦ-3463 от 25.09.2017 г. и отчетных данных предприятий ООО «Эталон-кирпич» расположенное в городе Нукус.

	Дустлик (2014)	48,1	ГКЗ, 2014, №162	5	232262,1
Чимбай	Чимбай (1985)	919,9	ТКЗ, 1985, №1175	5	232262,1
Шуманай	Шуманай-2 (2015)	76,1	ГКЗ, 2015, №247	5	232262,1
	Шуманай (1985)	861,0	ТКЗ, 1985, №1177	5	232262,1
Элликкала	Кырккиз (1969)	218,9	ТКЗ, 1969, №957	5	232262,1

В предприятий ООО «Эталон-кирпич» за свой счет организован сезонный (летний) цех по производству жженого кирпича с производственной мощностью 4,8 млн. тонн в год, отвечающий требованиям марки РСТ.Уз.530-95. Количество сотрудников, на заводе в карьере кирпичного сырья «Бердах» составляет 4 человека работающих в одну смену по 8 часов, рабочий день - 200 дней в сезон. По состоянию на 1 января 2018 года расчетное значение объема выемки готовой продукции на 1000 штук жженого кирпича по средней цене реализации составляет 967759 сумов[77].

При условном принятии этих цифр рассчитанный потенциал налоговых поступлений по 20 рудникам, расположенным в Амударьинском, Берунийском, Канлыкульском, Караузякском, Кегейлийском, Кунградском, Нукусском, Тахтакупырском, Турткульском, Чимбайском, Шуманайском и Элликкалинском районах, составил всего 4645242,0 тыс. сумов за год.

В нашем примере показан потенциал налоговых поступлений рассчитанный только по одному виду полезных ископаемых, имеющихся в регионе. Но как мы знаем, есть много видов полезных ископаемых. Из сказанного можно с полной уверенностью сделать вывод, о том что в ближайшем будущем доходы бюджета региона стабилизируются и будет обеспечена рост. Потому что такие потенциальные доходы подтверждены на основе реальных источников. Исходя из этого, это единственный реальный путь самостоятельного экономического развития Республики Каракалпакстан сейчас и в ближайшем будущем. Однако это не

[77] На основе утвержденных данных о калькуляции производства 1000 штук жженного кирпича в предприятий ООО «Эталон-кирпич» расположенное в городе Нукус.

исключает рационального и экономного использование полезных ископаемых.

Исходя из вышеизложенного, завершаем четвертую главу нашей монографии и считаем целесообразным следующие предложения и выводы о роли налоговых механизмов в формировании доходов бюджета региона:

- необходимо преобразовать в основные источники доходы по налогам на природные ресурсы при формировании доходов бюджета региона. Поскольку Республика Каракалпакстан богата минеральными ресурсами среди регионов Узбекистана, организация рационального и целесообразного налогообложения ресурсов обеспечить непрерывности поступлений в местный бюджет;

- это в свою очередь, снизит количество косвенных налогов и их ставки, а также оптимизирует соотношение групп их классификации в доходах бюджета.

Основным рычагом в обеспечении самостоятельного экономического развития Республики Каракалпакстан являются инвестиции. Несмотря на высокую долю перерабатывающей промышленности в распределении инвестиций по отраслям экономики региона, требуется необходимость ускоренных развитий этого сектора;

- наряду с созданием СЭЗ «Нукус-фарм» в фармацевтической сфере в Республике Каракалпакстан мы также считаем необходимым создание малых промышленных зон с учетом имеющихся больших запасов минеральных ресурсов в регионе. Это в свою очередь:

- будет содействовать к полному реализацию промышленных проектов, по инициативе местных хозяйствующих субъектов на основе полезных ископаемых региона;

- основано оптимальность направления инвестиции в производство исходя из статического состояния о приоритетности вложений в производственный сектор или добыче минеральных ресурсов, которая рассмотренная в исследовательской работе.

Эти меры служит к развитию перерабатывающего сектора в регионе, обеспечению населения новыми рабочими местами и дополнительными источниками доходов в местный бюджет.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проведенных исследований сформулированы следующие научные выводы и заключение:

1. Исходя из запросов социально-экономического развития регионов страны и возникновения проблем на местах в формировании различных уровней бюджетов, местные бюджеты нуждаются в реформировании. Существуют резкие различия между регионами Узбекистана, что требуют необходимость их учета в совершенствовании налоговых механизмов при формировании местных бюджетов на основе новых подходов, исходя из региональных особенностей страны.

2. Актуально предоставление хозяйствующим субъектам качественных инфраструктурных ресурсов, которые повысят их деловую активность и положительно повлияют на достижение высоких темпов экономического роста в хозяйственной деятельности. Поэтому, исходя из условий Республики Каракалпакстан, целесообразно усилить стимулирование инвестиционной деятельности в регионе, создать практические условия для развития институтов рыночной экономики, расширить круг полномочия местных властей по принятию государственных программ и проектов, а также по международным экспортно-импортным операциям.

3. Учитывая тяжелые и сложные экологические условия в Республике Каракалпакстан, предложено применение регионально дифференцированной сниженной ставки в механизме по единому социальному платежу для местных хозяйствующих субъектов. Это положительно скажется расширению доходов хозяйствующих субъектов в экономически отсталых районах, стимулируя их посредством налогов и позволит снизить налоговую нагрузку в фонде заработной платы, а также служит повышению эффективности налогового механизма путем расширения налогооблагаемой базы налога на прибыль.

4. С целью повышения эффективности механизмов налогообложения природных ресурсов целесообразно оставлять в местном

бюджете региона поступления по налогу для недропользования. Это особенно касается экономически отсталых, “фискально неэффективных” (Шуманайского, Чимбайского, Караузякского, Тахтакупырского и далеко расположенного Муйнакского) районов Республики Каракалпакстан, обеспечив их необходимыми средствами не только для осуществления геолого-разведочных работ, но и поможет решить вопросы укрепления экономического потенциала и инфраструктурного уравнения их наряду с другими районами регионов страны.

5. С целью организации производства по переработке минерально-сырьевых ресурсов Республики Каракалпакстан необходимо выделить частичные региональные отчисления в бюджет региона в виде инвестиционных проектов по поступлениям от специальных платежей (бонусов), а также предложено расширить круг полномочий органов местной власти по определению ставок в повышении эффективности механизма платежа. Это, в свою очередь, стимулирует осуществление промышленных проектов на базе минеральных ресурсов в регионе и повысит инициативность местных хозяйствующих субъектов.

6. В результате совершенствования механизмов налогообложения, эконометрический анализ среднесрочного научного прогноза на перспективу доли ресурсных налогов с юридических лиц в формировании доходов бюджета показал дальнейшее увеличение в перспективе доли ресурсных налогов в налоговых поступлениях в сведениях прогнозных показателей. В результате этого, после стабилизации доходов бюджета из-за ограниченности запасов минеральных ресурсов в дальнейшем требуется осуществление мер крайне экономного их использования.

7. Эконометрический анализ показывает, что с увеличением доли ресурсных налогов в доходах бюджета Республики Каракалпакстан будет обеспечен рост доли ресурсных налогов в доходах государственного бюджета Республики Узбекистан. Это позволяет провести структурную оптимизацию групповых соотношений налогов в доходах бюджета.

8. Полное использование природно-сырьевых ресурсов региона обеспечивает рост доходов местного бюджета, что приводит к уменьшению объёма бюджетных субвенций из республиканского

бюджета. Это, в свою очередь, окажет положительное влияние на выход из субвенции экономически слаборазвитых районов Республики Каракалпакстан и создаст возможность их ускоренному социально-экономическому развитию.

9. Рациональное использование запасов минеральных ресурсов в регионе Республики Каракалпакстан, позволит сформировать новый источник дохода поступлений в местный бюджет. Для этого необходимо полная разработка неосвоенных рудников минеральных ресурсов и проведение активной работы по широкому привлечению инвестиций в этот процесс.

10. Осуществлен финансовый анализ эффективности по внутренней прибыльности к прогнозным данным налоговых поступлений в доходах местного бюджета, инвестиций, вложенных в основной капитал в 2016-2017 годах по освоению руд полезных ископаемых, имеющихся в регионе.

В анализе по 1-варианту сценария эффективность составила 20 %. А в сценарии 2-варианта прослеживалась неэффективность с показателем в -1%. Это положение подтвердили сведения 2-варианта сценария прогноза налоговых поступлений в доходах бюджета Республики Каракалпакстан, разработанного в монографии. В частности, в нем прослеживается не рост налоговых поступлений, а, наоборот, в прогнозах на 2019 год наблюдается уменьшение и только к 2020, 2021 годам ожидается рост налоговых поступлений. Из этого следует, что рост налоговых поступлений связан с эффективностью инвестиций. Это в свою очередь, служит комплексной методологией оценки эффективности механизмов налогообложения в формировании доходов бюджета региона.

11. В составе налогов, поступающих в государственный бюджет страны по налогообложению природных ресурсов, важное значение имеют налоги за пользование недрами и водными ресурсами, специальные платежи (бонусы), а также налог на сверх прибыль.

Однако в механизмах этих налогов не учитываются специфические различные условия хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность в соответствующих отраслях. Это проявляется в механизмах налогов на недропользование и специальных платежей (бонусов). При определении ставок этих

налогов необходимо учитывать состояние расположения рудников минеральных ресурсов, сложность выработки и сроки процесса обработки полезных компонентов и др. и здесь уместным будет обеспечение участия органов местной власти.

12. В целях расширения охвата налоговой базы по механизму ресурсных налогов начислен потенциал налоговых поступлений по налогу на недропользование из лессовых земель (сырьё для производства черепицы и жженного кирпича) в составе имеющихся запасов минеральных ресурсов Республики Каракалпакстан, на основе “метода прямого расчета”, о котором подчеркивалась в исследовании.

Для этого были использованы отчетные сведения предприятия ООО “Эталон-кирпич” расположенного в городе Нукус, путем условного принятия данных рассчитаны потенциальные налоговые поступления. Рассчитанные потенциальные налоговые поступления по 20 рудникам, расположенным в 12 районах региона, составили всего 4645242,0 тыс. сум, по 232262,1 тыс. сум за 1 год, и тем самым был открыт новый источник поступлений в доходы местного бюджета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

I. Нормативно-правовые документы и методически значимые издания

1.1. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан: Официальное издание – Министерство Юстиции Республики Узбекистан. – Т.: «Адолат», 2017 г. – с. 440.
1.2. Бюджетный Кодекс Республики Узбекистан: Официальное издание – Министерство Юстиции Республики Узбекистан. – Т.: «Адолат», 2016 г. – с. 304.
1.3. Закон Республики Узбекистан от 7 декабря 2001 года №312-II «О сделках распределения продукции», статья 20.
1.4. Постановление Президента Республики Узбекистан от 25 декабря 2012 года №ПП-1877 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2013 год».
1.5. Постановление Президента Республики Узбекистан от 25 декабря 2013 года №ПП-2099 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2014 год».
1.6. Постановление Президента Республики Узбекистан от 4 декабря 2014 года №ПП-2270 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2015 год».
1.7. Постановление Президента Республики Узбекистан от 22 декабря 2015 года №ПП-2455 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2016 год».
1.8. Постановление Президента Республики Узбекистан от 27 декабря 2016 года №ПП-2699 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2017 год».
1.9. Указ Президента Республики Узбекистан от 7 февраля 2017 года №УП-4947 «О стратегии действий по дальнейшему развитию Республики Узбекистан».
1.10. Указ Президента Республики Узбекистан от 3 мая 2017 года №УП-5032 “О создании свободных экономических зон «Нукус-фарм», «Зомин-фарм»,

«Косонсой-фарм», «Сирдарё-фарм», «Бойсун-фарм», «Бустонлик-фарм» и «Паркент-фарм»”.
1.11. Указ Президента Республики Узбекистан от 7 июня 2017 года №УП-5075 «О мерах по расширению полномочий органов государственной власти на местах в формировании местных бюджетов».
1.12. Постановление Президента Республики Узбекистан от 29 декабря 2017 года №ПП-3454 «О прогнозе основных макроэкономических показателей и параметрах Государственного бюджета Республики Узбекистан на 2018 год».
1.13. Мирзиёев Ш.М. Критический анализ, жесткая дициплина и персональная ответственность должны стать повседневной нормой в деятельности каждого рокуводителя. – Т.: Ўзбекистон, 2017. – с. 104.
1.14. Мирзиёев Ш.М. Важнейшая задача - в полной мере использовать имеющиеся возможности для обеспечения поступлений в местные бюджеты и стабильности цен./Газета Народное слово, №115 (7073) от 6 июня 2018 г.
1.15. Абдурахманов О.К. Налоговые системы стран с переходной экономикой: Монография. – М.: «КНОРУС», 2016. – с. 375.
1.16. Акинин П.В. и др. Налоги и налогообложение: Учеб.пособие. –М.: Эксмо, 2008. – с 496.
1.17. Аҳмеджанов А. ва бошқ. Америка қўшма штатларининг федерал бюджет тизими: Шакллантириш, мувофиқлаштириш ва ижро этиш тамойиллари. – Т.: «Фан», 2004. – 424 б.
1.18. Бард В.С. и др. Налоги в условиях экономической интеграции. – М.: КНОРУС, 2004. – с. 288.
1.19. Борисов А.Б. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, часть I-II. С практическими разъяснениями постатейными материалами. – М.: «Книжный мир», 2007. – с. 1360.
1.20. Завалишина И.А. Солиқлар: назария ва амалиёт. Ўзбек тилига тарж. қилг. М.Адилов. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2005. – 544 б.
1.21. Исроилов Б.И. Солиқлар ҳисоби ва таҳлили: муаммолар ва уларнинг ечимлари. ЎР ДСҚ Солиқ академияси, ЎР ОЎМТВ, Самарқанд ИСИ. – Т.: «Ўзбекистон», 2006. – 272 б.
1.22. Ishmurodov A.E. va boshq. Mintaqaviy iqtisodiyot. Darslik. –TDIU. 2007. - 296 b.
1.23. Карп М.В. Налоговый менеджмент:Учебник. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001.–с. 477.
1.24. Качур О.В. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2007. – с. 304.

1.25. Кэмпбелл Р. Макконнелл, Стэнли Л. Брю. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. в 2 т.: пер. п англ. 11-го изд. Т. I. – М.: Республика, 1992. - с. 399.
1.26. Лыкова Л. Н. и др. Налоговые системы зарубежных стран. 2-е изд. пер. и доп. Учебник. – М.: «Юрайт.», 2016. – с. 310.
1.27. Маликов Т.С. Солиқлар ва солиққа тортишнинг долзарб масалалари. – Т.: «Академия», 2002. – 204 б.
1.28. Маматов З.Т. и др. Налоговый менеджмент: Учебное пособие. – Т.: Налоговая академия ГНК РУз., 2008. – с. 156.
1.29. Мирзаев Т. ва бошқ. Солиқлар ва солиққа тортиш: Ўқув қўлланма. – Т.: «Меҳнат», 2003. – 301 б.
1.30. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник для ВУЗов. - М.: МЦФЭР, 2016. – с. 336.
1.31. Пардаев М.Қ. ва бошқ. Солиқлар таҳлили. Ўқув қўлланма. – Т.: Самарқанд ИСИ, Ўз.Р. Солиқ академияси, 2007. – 100 б.
1.32. Пушкарева В.М. История финансовой мысли политики налогов: Учебное пособие. – М.: «Финансы и статистика», 2005. – с. 256.
1.33. Садыков А.М. и др. Социально-экономическая база развития Муйнакского района Республики Каракалпакстан до 2030 года. –Т.: Институт прогнозирования и макроэкономических исследований, Совет Министров Республики Каракалпакстан, Представительство ПРООН в Узбекистане, 2015. – с. 98.
1.34. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов (книги I-III)./Пер. с англ. Е.М.Майбурда. –М.: Наука, 1993. – с. 572.
1.35. Темур тузуклари./Форсчадан А.Соғуний ва Ҳ.Кароматов тарж. қилг. Б.Аҳмедов таҳрири остида. – Т.: Ғ.Ғулом номидаги Адабиёт ва санъат нашриёти, 1996. – 344 б.
1.36. Тошмуродов Т. Солиқлар изоҳли луғат. – Т.: «Меҳнат», 2003. – 116 б.
1.37. Ўрмонов Ж. Хорижий мамлакатлар солиқ тизими: Ўқув қўлланма. – Т.: Ўз.Р. ДСҚ Солиқ академияси, 2007. – 202 б.
1.38. Черник Д.Г. и др. Налоги и налогообложение: Учебник. -3-е изд., перераб. и доп. –М.: МЦФЭР, 2006. – с. 528.
1.39. Шаулов Д.И. ва бошқ. Солиқ қонунчилиги асослари: Ўқув қўлланма. – Т.: «Иқтисодиёт ва ҳуқуқ дунёси», 2000. – 528 б.
1.40. Яҳёев Қ.А. Солиққа тортиш назарияси ва амалиёти: Дарслик. – Т.: «Фан ва технология», 2003. – 247 б.

II. Монографии, научные статьи, патенты, научные сборники

2.1. Аимбетов Н.К. К вопросам перспектив устойчивого развития отраслей промышленности в Республике Каракалпакстан.//Вестник ККО АН РУз. 2011. №4. - с. 42-46.
2.2. Ангархаева В.В. Бюджетно-налоговое планирование на основе оценки налогового потенциала (на примере Республики Бурятия). Проблемы современной экономики. 2012. №4. - с. 202-204.
2.3. Ахмедов Т.М. Регулирование территориальной организации производственных сил и комплексного развития регионов Узбекистана. –Т.: Фан, 1992. – с. 8.
2.4. Барулин С.В., и др. Налоговый менеджмент. – М.: Омега, 2008. – с 269.
2.5. Бильчак В.С., Захаров Р.Ф. Региональная экономика. – К.: Янтарный сказ, 1998. –с. 19.
2.6. Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений.//Финансы. 2014. №6. – с. 27-30.
2.7. Devarajan, S.; Fisher, A. C. (1981). “Hotelling’s ‘Economics of Exhaustible Resources’: Fifty Years Later”. Journal of Economic Literature. 19(1): pp. 65-73.
2.8. Долятовский В.А. Зарубежный опыт комплексного развития регионов (территорий).//Регионология. 1994. №2-3. – с. 149-156.
2.9. Дуброва Т.А. Прогнозирование социально-экономических процессов. – М.: Маркет ДС, 2007. – с 192.
2.10. Журавлева Т.А. Прогноз налогового потенциала Республики Крым и г.Севастополя. Крымский научный вестник. 2015. №4. – с. 10-33.
2.11. Jo’raev A. va boshq. Soliq statistikasi va prognozi: O’quv qo’llanma/O’z.R. OO’MTV. – T.: “IQTISOD-MOLIYA”, 2015. - 392 b.
2.12. Ислямутдинов С.И. Налоговый потенциал территории: методологические аспекты формирования и использования. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Самара. 2007. – с.24.
2.13. Коваленко Е. и др. Региональная экономика и управление. Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. –СПб.: Питер, 2018. – с. 224.
2.14. King D.N. Local Government Economics in Theory and Practice. L.: Routledge, 1992. p 12.
2.15. Мусагалиев А.Ж. Юридик шахсларни солиққа тортишни такомиллаштиришнинг долзарб масалалари. – Т.: Ўз.Р. ДСҚ Солиқ академияси, 2010. – 116 б.
2.16. Некрасов Н.Н. Региональная экономика. Изд. 2-е. - М.: Экономика, 1978. –с. 340.

2.17. Ниязметов И. Ўзбекистон солиқ тизими: муаммолар ва такомиллаштириш йўллари. Монография. – Т.: Молия, 2017. – 195 б.
2.18. Paul Ekins. European Environmental Taxes and Charges: Recent experience, Issues and Trends // Ecological Economics. 31. (1999): pp. 39-62.
2.19. Пахомова Н., Рихтер К., Эндерс А. Экологический менеджмент: учеб пособие. – СПб.: Питер, 2004. – с. 352.
2.20. Родионова И.А. Региональная экономика. - М.: Экзамен. 2004. – с. 384.
2.21. Habibullaev I. Iqtisodiy matematik usullar va modellar: o'quv qo'llanma./ O'z.R. OO'MTV. –T.: Tafakkur-Bo'stoni, 2012. -112 b.

III. Другая использованная литература

3.1. http://www.doingbusiness.org (Проект Мирового банка «Ведение бизнеса»)
3.2. http://en.m.wikipediya.org/wiki/List of countries by tax revenue to GDP ratio-WikipediyA. (Data based on Heritage Foundation «2013,2014,2015,2016,2017 Macro-economic Data» and Index of Economic Freedom).
3.3. http://oecd.org (Организация экономического сотрудничества и развития)
3.4. http://worldbank.org (Всемирный банк)
3.5. http://gtmarket.ru (Аналитический портал Гуманитарные технологии)
3.6. http://www.mf.uz (Министерство финансов Республики Узбекистан)
3.7. http://www.soliq.uz (Государственный налоговый комитет Республики Узбекистан)
3.8. http://www.stat.uz (Государственный комитет по статистике Республики Узбекистан)
3.9. http://www.qrstat.uz (Статистическое управление Республики Каракалпакстан)

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ **3**

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЯХ

1.1. Теоретические основы формирования налогов и механизмов налогообложения **7**

1.2. Сущность налогов и экономическое значение налогообложения юридических лиц **17**

1.3. Роль налоговых механизмов в регулировании экономики…. **31**

ГЛАВА 2. ПРАКТИЧЕСКОЕ СОСТОЯНИЕ БЮДЖЕТА КАРАКАЛПАКСТАНА В БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЕ РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН

2.1. Структура Государственного бюджета Республики Узбекистан и описание формирования доходов местного бюджета **45**

2.2. Региональные методологические аспекты финансово-налоговых отношений и нынешнее общее состояние бюджета Республики Каракалпакстан **57**

2.3. Сравнительный анализ механизмов налогообложения зарубежных стран в формировании доходов бюджета **73**

ГЛАВА 3. АНАЛИЗ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГОВЫХ ПЛАТЕЖЕЙ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА РЕГИОНА

3.1. Анализ механизмов прямых налогов юридических лиц в формировании доходов бюджета региона **89**

3.2. Состояние механизмов ресурсных налогов и вопросы их усиления в формировании доходов бюджета региона **105**

3.3. Активизация налоговых механизмов в стабилизации доходов бюджета Республики Каракалпакстан и прогноз налоговых поступлений на будущие периоды **119**

ГЛАВА 4. ПРИОРИТЕТНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ МЕХАНИЗМОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ В УКРЕПЛЕНИИ МЕСТНОГО БЮДЖЕТА РЕГИОНА

4.1. Эффективное использование минеральных ресурсов региона в совершенствовании механизмов налогообложения…….. **137**

4.2. Потенциальные возможности налоговых поступлений в бюджет Республики Каракалпакстан……. **155**

ЗАКЛЮЧЕНИЕ **166**

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ **170**

ОГЛАВЛЕНИЕ **175**

ДЛЯ ЗАМЕТОК

МУСАГАЛИЕВ АЖИНИЯЗ ЖУМАГУЛОВИЧ

РОЛЬ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТА РЕСПУБЛИКИ КАРАКАЛПАКСТАН
(Монография)

Издательство «Билим»
Нукус – 2020.

Редактор:	*И.Сержанов*
Худ. редактор :	*Б.Турымбетов*
Техн. редактор :	*Б.Турымбетов*
Оператор:	*З.Ерназарова*

Лицензия А1 №108 от 2008 года, 15 июля.

Подписано к печати: 04.12.2020 г. Формат 60x84 1/16.
Печать офсетная. Гарнитура «Times New Roman». Кегль 11.
Объем 11,25 п.л.10,46 усл. п.л. 12,2 уч. изд. л.
Тираж - 100 экз. Заказ № 908. Цена договорная.

Управление информации и массовой коммуникации
Республики Каракалпакстан
Издательство «Билим», 230103, РК г. Нукус, проспект И.Каримова 101.

Электронный адрес: **bilim.baspa@bk.ru**
Отпечатано в типографии ООО «FARMA PRINT NUKUS»
РК г. Нукус, ул. Т.Кайыпбергенова 54.