



ЎЗБЕКИСТОНДА КИЧИК БИЗНЕС СУБЪЕКТЛАРИНИ СОЛИҚҚА ТОРТИШ ТИЗИМИНИ ИСЛОХ ҚИЛИШ ЙЎНАЛИШЛАРИ

Туйчиев Шерхон Шухрат ўғли -

*Тошкент давлат иқтисодиёт университети
мустақил изланувчиси*

https://doi.org/10.55439/ECED/vol24_iss1/a66

Аннотация. Ушбу мақолада кичик бизнес субъектларини (КБС) солиққа тортиш борасидаги илмий-амалий ёндашувлар таҳлил қилинган. Таҳлиллар натижасида асосида Ўзбекистонда КБСларини солиққа тортиш тизимини оптималлаштириш йўллари ишлаб чиқилган. Таҳлиллар Ўзбекистонда КБСларни соддаштирилган тартибда айланмадан солиққа тортишдан воз кечиб ўрнига хориж мамлакатларидан кенг қўлланилиб келинаётган пасайтирилган чтавкадаги қойда солиғини жорий этиш, КБСлар мақомини аниқлашда йиллик товар айланмасига қўшимча равишда ишчилар сони ва капитал миқдори чегараларини белгилаш, ҳамда КБСлар фойда солиғи ставкасини 12 фоизга қадар камайтириш зарурлиги эконометрик таҳлил натижалари асосида асосланди.

Калит сўзлар: кичик бизнес, соддаштирилган режим, айланмадан солиқ, фойда солиғи, меъзон, ставка.

НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В УЗБЕКИСТАНЕ

Туйчиев Шерхана Шухрат ўғли -

*Независимый студент Ташкентского
государственного экономического университета*

Аннотация. В данной статье анализируются научно-практические подходы к управлению субъектами малого предпринимательства (СМП). В результате анализа разработаны пути оптимизации системы налогообложения КБС в Узбекистане. Анализ в Узбекистане вместо отказа от налогообложения КБС в упрощенном порядке необходимо ввести налог по пониженной ставке, которая широко применяется из зарубежных стран, для определения лимитов численности работников и размера капитала в дополнение к годовому обороту при определении статуса КБС, а также снизить ставку налога на прибыль КБС до 12%. по результатам анализа.

Ключевые слова: малый бизнес, упрощенный режим, налог с оборота, налог на прибыль, критерий, ставка.

DIRECTIONS FOR REFORMING THE SYSTEM OF TAXATION OF SMALL BUSINESS ENTITIES IN UZBEKISTAN

Tuychiev Sherkhon Shukhrat ugli -

*Independent student of Tashkent
State University of Economics*

Abstract. This article analyzes the scientific and practical approaches to the management of small business entities (SMEs). As a result of the analysis, ways to optimize the system of taxation of KBS in Uzbekistan have been developed. Analyzes In Uzbekistan, instead of abandoning the taxation of KBS in a simplified manner, it is necessary to introduce a tax at a reduced rate, which is widely used from foreign countries, to determine the limits of the number of employees and the amount of capital in addition to the annual turnover in determining the status of KBS, and to reduce the profit tax rate of KBS to 12%. based on the results of the analysis.

Key words: small business, simplified regime, turnover tax, profit tax, criterion, rate.

Кириш. Сўнги йилларда Ўзбекистон иқтисодиётида кенг қамровли таркибий ва институционал ислохотлар амалга ошириб келинмоқда. Уларнинг ичида миллий иқтисодиёт рақобатбардошлигини ошириш, мамлакатнинг экспорт салоҳиятини кучайтириш каби вазифалар муҳим ўрин эгаллайди. Бундай вазифалар одатда иқтисодиётнинг йирик ва ўрта корхоналари воситасида ҳал қилинади. Кичик корхоналар, микрофирмалар, яқка тартибдаги тадбиркорлар ва ўзини ўзи банд қилувчи шахслар орқали эса одатда бандлик, бозорни арзон ва турлитуман товарлар билан тўлдириб бориш каби муаммолар ҳал қилинади.

Кичик бизнес субъектлари (КБС) бозорнинг фойда кам бўлганлиги учун йирик ва ўрта бизнес корхоналари кириб бормаيدиган сегментларида ишлаб чиқариш ва хизмат кўрсатишни йўлга қўювчи, яъни бозор “бўшлиқ”ларини тўлдирувчи қатлам ҳисобланади. Инвестиция оқимининг кўпайиб бориши, ҳамкорлик алоқаларининг кенгайиши, тажриба ҳамда кадрлар салоҳиятининг ошириб бориши баробарида кичик корхоналар таркибидан ҳам ўрта ва ҳатто йирик бизнес субъектлари етишиб чиқиши мумкин. Бунда, аввало давлатнинг, қолаверса, йирик бизнес субъектларининг роли катта. Давлат ўз иқтисодий сиёсати орқали кичик бизнеснинг ривож-

ланишини қўллаб-қувватласа, йирик бизнес субъектлари кичик корхоналар учун инвестиция, хом ашё, ресурслар таъминотчиси ва савдо бозори вазифасини ўтайди. Шу сабабдан ҳам дунёнинг кўпчилиги мамлакатларида кичик ва ўрта бизнес субъектлари қатлами давлат томонидан иқтисодий жиҳатдан қўллаб-қувватланади. Бунда иқтисодий инструмент сифатида асосан солиқ сиёсати механизмларидан фойдаланилади.

Ушбу истиқболда мамлакатимизда кичик бизнес субъектларини солиққа тортиш борасида сўнгги 20 йил давомидаги тажриба солиқ маъмурчиликлари зиммасига тушиб келаётган харажатлар ва юкларни ошиши, шунингдек, расмий бизнес ташкил этиш ва кичик корхоналар айиши соддалаштирилган ва имтиёзли солиқ режимининг самарадорлигига шубҳа туғдирмоқда. Баъзи ҳолларда соддалаштирилган солиққа тортиш билан боғлиқ кенг тарқалган бўйсунмаслик ва солиқдан қочиш схемаларидан фойдаланадиган тадбиркорлик субъектларининг адолатсиз рақобати стандарт солиқ режимида расмий бизнесга иқтисодий босимни кучайтирди ва солиқ тушумларини камайтирди [1]. Бу ҳолат мамлакатимизда кичик бизнесни солиққа тортишни илмий ва фундаментал иқтисодий тамойилларга асосланган ҳолда тадқиқ этиш ва ислоҳ қилиш долзарб масала эканлигини кўрсатади.

Мавзуга оид адабиётлар шарҳи. Солиққа тортиш бизнес ҳаётининг асосини ташкил этади. Корхоналарни солиққа тортиш ставкаси ва усуллари иқтисодиётда бизнесни бошлаш ва ёпиш мойиллигига таъсир қилади; бизнесга инвестициялар ва шунга мос равишда бизнеснинг ривожланиш истиқболлари; тадбиркорлик субъектларининг тадбиркорлик фаолиятдан олинган даромадларини тўлиқ ёки қисман декларациялаш ҳамда ўз корхонасини ташкил этиш ёки қилмаслик тўғрисидаги қарори; ёки айрим тармоқлар кўпроқ қўллаб қувватланиши сабабли, тадбиркорликни бошқа фаолият турларидан ушбу тармоқ томон марказлашишига ва оқибатида ресурсларнинг самарасиз тақсимланишига олиб келиши мумкин. Гарчи бу таъсирларнинг қўлами бўйича тадқиқотчилар турлича фикрда бўлсада, ҳар қандай бизнесга юқори солиқ солиш тадбиркорлик ва бизнес инвестицияларига салбий таъсир кўрсатади [2]. Бундан ташқари, Джанков ва бошқалар юқори солиқюки каттароқ норасмий сектор, субъектларни ўз маблағлари ҳисобига эмас кўпроқ қарзлар ҳисобига молиялаштиришга қарам бўлиб қолишига ва айниқса, ишлаб чиқаришга инвестицияларни камайишига олиб келишини аниқлаган [3].

Мисол учун, М. Васем Покистонда шерикчилик фаолияти учун солиқларни оширувчи қонуннинг жорий этилиши компаниялар томони-

дан даромадлар камайтириб ҳисобот беришга, юридик шахс турини ўзгартиришга ёки оддийгина норасмий иқтисодиётга ўтишга қандай туртки бўлганини аниқлаган [4]. Ушбу истиқболда, бизнес субъектларини қарорларини ўзгартиришга нафақат солиқ ставкалари ёки солиқ юки, балки улар қандай тартибда солиққа тортилиши ҳам муҳим ҳисобланади. Бунда кичик бизнес субъектларини солиққа тортишда икки масала сабабли эҳтиёткорлик билан муносабатда бўлиш лозим:

- Кичик бизнес субъектлари йирик бизнес субъектларига нисбатан солиқларга таъсирчан бўлади;

- ва улар норасмий иқтисодиётга мойилроқ бўлади.

Ўрганишлар кичик бизнес субъектларини солиққа тортишда ҳар қандай тартибнинг ишлаб чиқилиши авваломбор биринчи навбатда солиққа тортишнинг фундаментал принципларига путр етказмаган ҳолда қуйидаги икки муҳим муаммони ечишга қаратилиши зарурлигини кўрсатади:

Биринчидан, адолат ва тенглик принципларини ҳисобга олган ҳолда ва кичик бизнес субъектларини йириклашиш борасидаги қарорларини чеклашга олиб келмайдиган солиққа тортиш тартибини тўғри танлаш зарур.

Иккинчидан, кичик бизнес субъектлари сон жиҳатдан кўп лекин бюджетга солиқ тушуми бўйича кам даромадли эканлигини ҳисобга олган ҳолда солиққа тортишнинг маржинал фойдасини ошириувчи самарали чегарани (микро, кичик ва ўрта бизнесни аниқлаш меъзони) тўғри белгилаш зарур.

Демак, юқоридаги кичик бизнес субъектларини солиққа тортиш режимини лойihalашда, авваломбор тўғри солиқни танлаш ва ундан кейин солиққа тортишнинг маржинал фойдасини максималлаштирувчи меъзонларни белгилаш муҳим ҳисобланади. Зеро, фундаментал талабларга мос келмайдиган солиқлар асосида солиққа тортиш режими ва унга ўтиш меъзонларини белгилаш домий ямашни талаб этадиган ва ҳеч қачон бартараф этиб бўлмайдиган тирқишларни юзага келтиради.

Умуман олганда, махсус солиқ режимлари ва даромад (фойда) солиғидан озод қилиш самарасизликни келтириб чиқаради ва горизонтал тенгликни бузишили, ва оқибатда даромадлар тенгсизлигини кучайтириши мумкин [5;6].

Шу сабабли, уларни жорий этиш самарадорлик ва адолат нуқтаи назаридан самарасиз қарор ҳисобланади ва шунинг учун ҳам иқтисодиётда ресурсларнинг нотўғри тақсимланишига олиб келиши мумкин [7].

Бироқ, кўпгина мамлакатлар, жумладан, Ўзбекистонда ҳам, кичик бизнес ва муайян иқти-

содий секторлар учун (қишлоқ хўжалиги корхоналари) махсус солиқ режимларига эга. Кичик бизнесда солиқ режимининг бошқача бўлишининг сабаби одатда мувофиқлик харажатларини камайтиришдир, лекин айти пайтда тенгсизлик ва қашшоқликни камайтириш билан боғлиқ, чунки кичик бизнес эгалари одатда паст даромадли солиқ тўловчилар ҳисобланади[8].

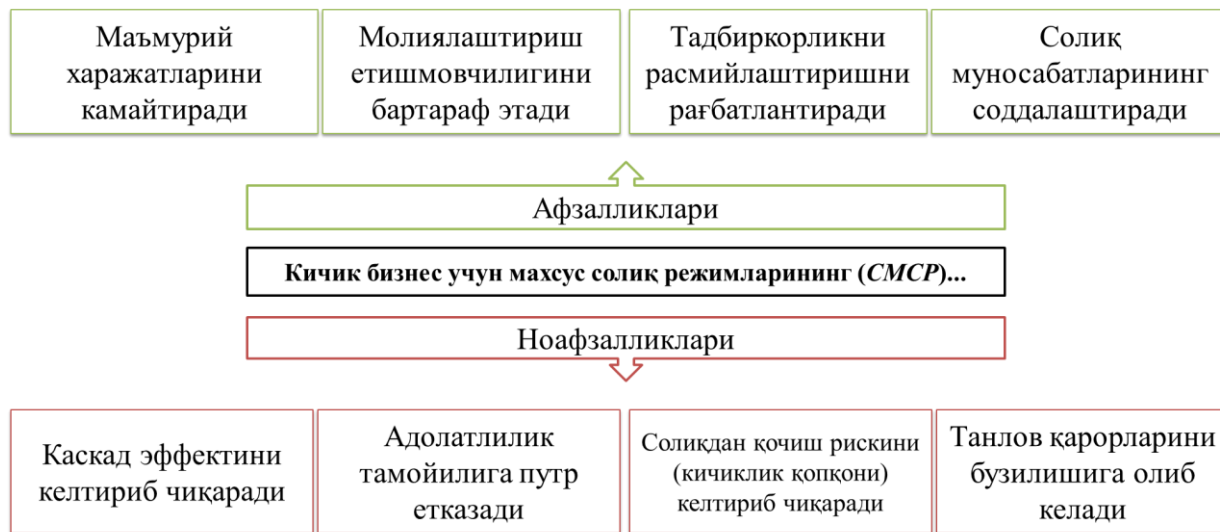
Аммо, эмпирик тадқиқотлар шуни кўрсатдики, махсус солиқ режимлари фирмаларни кичик ушлаб туриш учун рағбат яратиш, норасмий секторга ўтишга олиб келган, Шунингек даромадлари яшириш ва камроқ солиқ тўлаш учун ишлатилиш ҳолатлари кўпайган[9].

Хусусан, меъзон чегарасидан биров пастроқ ва ундан биров юқориқроқ бўлган бизнес субъектлари ўхшаш даромад даражасига қарамай, жуда фарқли самарали солиқ ставкасига тортилиши мумкин. Худди шундай, агар чегара фойдага эмас, балки айланма ёки бандлик каби бошқа ўзгарувчига асосланган бўлса, юқори рентабелли компаниялар камроқ даромадли компанияларга қараганда камроқ солиқ тўлашлари мумкин.

КБСларини солиққа тортишнинг яна бир кенг тарқалган усули бўлиб, **Соддалаштирилган**

(имтиёзли) умумий тартибга асосланади “кичик бизнес солиқ ставкалари” (*Small business tax rates*) номи билан танилган. Ушбу турдаги солиққа тортиш асосан маълум мувофиқлик мезонларига жавоб берадиган субъектларга қўлланиладиган пастроқ корпоратив даромад солиғи (фойда солиғи) ставкасидан иборат.

Соддалаштирилган (имтиёзли) умумий тартибга солиққа тортиш билан боғлиқ бўлган асосий масалалардан бўлиб, **пасайтирилган (имтиёзли) ставка** (яъни, унинг умумий тартибдаги солиқ ставкасидан фарқи) ва мувофиқлик меъзони учун даромад чегараларини тўғри белгилаш ҳисобланади. Назарий жиҳатдан, пасайтирилган ва асосий фойда солиғи ставкаси ўртасидаги тафовут қанчалик катта бўлса, самарали солиқ ставкасининг кескин ўсиши туфайли “чегара самараси” таъсири хавфи шунчалик юқори бўлади. Бошқа томондан, эҳтимол, даромад чегараси қанчалик баланд бўлса, чегара таъсири хавфи шунчалик паст бўлади, чунки камроқ компаниялар меъзон чегарасини кесиб ўтиш ва умумий тартибда тўлиқ солиққа тортиш хавфига дуч келишади.



1-расм. Соддалаштирилган махсус солиқ режимларининг ўзига хос хусусиятлари

Юқоридаги таҳлил натижаларидан келиб чиқиб шуни хулоса қилиш мумкинки, Ўзбекистонда кичик бизнес субъектларини солиққа тортишнинг соддалаштирилган режими тартибга кирувчи айланмадан олинадиган солиқ асосида солиққа тортиш қуйидаги афзаллик ва ноафзалликларни (ноафзалликлари бир пайтнинг ўзида соддалаштирилган (имтиёзли) умумий тартибнинг афзаллиги ҳисобланади) келтириб чиқармоқда (1-расмга қарарнг).

Тадқиқот методологияси. Ўзбекистонда кичик бизнес субъектларини солиққа тортишда амалда бўлиб келаётган тартибни назарий ва

илмий қарашлар ва хорижий мамлакатлар тажрибаси асосида амалга оширилган қиёсий таҳлили натижалари мамлакатимизда кичик бизнес субъектларини солиққа тортиш билан боғлиқ муаммоларни қуйидаги йўналишларда изчил ислохотлар амалга ошириш зарурлигини кўсатади. Хусусан:

1-йўналиш. Солиққа тортишнинг самарали тартибини танлаш.

Солиққа тортишнинг фундаментал талабларидан келиб чиқиб, биринчи навбатда кичик бизнес субъектлари учун соддалаштирилган солиқлардан (айланмадан солиқ) воз кечиш ва

уларни ҳам умумбелгиланган солиқлар (пасайтирилган ставкадаги фойда солиғи) асосида солиққа тортиш тартибига ўтказиш. Бу ўз навбатида Ўзбекистонда солиққа тортиш тизимини унификациялаш имконини беради ва КБСларни солиққа тортиш ўзагини (қовурғаси) тузатишга хизмат қилади.

Айланма солиқдан воз кечиш зарурлигининг илмий асоси унинг солиққа тортишнинг горизонтал тенглик тамойилларига путр етказиши билан изоҳланади. Амалий жиҳатдан халқаро солиқ амалиёти таҳлили шуни кўрсатдики, солиқ тизимида бир пайтнинг ўзида универсал акцизларнинг фақат бир тури амал қилади. Мисол учун, тизимда ҚҚС мавжуд бўлса, у билан параллел равишда қўшимча яна оборот солиғи (сотувдан солиқ) қўлланилмайди. Солиқ тизимида бир вақтнинг ўзида ҳам ҚҚС, ҳам айланмадан солиқ амал қилиши назарий жиҳатдан нотўғри амалиёт бўлиб, ҚҚС самарадорлигига путр етказилади.

2-йўналиш. КБС мақомини белгилашнинг оптимал меъзонини белгилаш.

Чегаранинг тўғри танланиши икки жиҳатдан муҳим ҳисобланади, биринчидан у солиқ маъмурчилигига бўлган юкни камайтирса, иккинчидан давлат бюджети учун солиққа тортишнинг маржинал фойдасини оширишга хизмат қилади.

Олдинги (2019 йилгача) ва амалдаги тартибга кўра, солиқ солиш нуқтаи назаридан кичик корхона ва микрофирма фарқланмайди. Солиқ режимидаги фарқланиш 2019 йилга қадар ишловчилар сони мезонидан келиб чиққан бўлса, эндиликда фақат йиллик тушум миқдорига боғлиқ.

Шу сабабдан кичик бизнес субъектларини микро, кичик ва ўрта бизнес тоифаларига бўлиш зарур. Бунда кичик бизнес мақомини белгилашда фақат йиллик тушум миқдори билан чекланиб қолмасдан, корхонанинг баланс (капитал) ҳажми ва ишловчилар сонини ҳам мезон сифатида киритиш лозим.

3-йўналиш. КБС учун оптимал фойда солиғи ставкасини белгилаш.

Иқтисодий ўсишни жадаллаштириш ва солиқ маъмурчилиги самарадорлигини ошириш нуқтаи назаридан ҳам солиққа тортишнинг ҳар қандай тартиби, авваламбор, КБСларни йириклашишига тўсқинлик қилмаслиги зарур. Бунда солиқ ставкасининг роли катта бўлиб, уларни мос равишда микро, кичик ва ўрта бизнес субъектлари учун фойдасини максималлаштириш имконини берадиган оптимал фоиз қийматини белгилаш лозим.

Учунчи йўналиш бўйича, яъни, микро кичик ва ўрта бизнес субъектларига оптимал имтиёзли (пасайтирилган) фойда солиғи ставкасини

аниқлаш мақсадида эконометрик таҳлил амалга оширилди. Бунда солиқ ставкасининг оптимал даражасини белгилашда икки ҳолатни инobatга олган ҳолда таҳлиллар амалга оширилди. Хусусан, биринчи ҳолатда биз солиқ ставкасини КБСларининг ривожланишини рағбатлантирувчи оптимал қийматини аниқлашга бағишладик. Иккинчи ҳолатда бюджет учун солиқ даромадларини максималлаштириш имконини берадиган оптимал солиқ ставкасини аниқлашга қаратдик. Зеро, юқорида такидлаганимиздек, КБСларини солиққа тортишнинг ҳар қандай шакли бир пайтнинг ўзида уларни ривожланиши ва йириклашишига хизмат қилиши, ва албатта солиққа тортишнинг фискал етарлилик тамойили шартлари бажарилишини таъминлаши керак.

Эконометрик таҳлилни амалга ошириш учун жами 115 та товар айланмаси 600 млн. сўмдан - 15 млрд. сўмгача бўлган субъектлар бўйича 2019-2021 йиллар оралиғидаги 3 йиллик панел маълумотлар тўпламидан фойдаланилди. Панел маълумотлар тўплами йиллар ва турли корхоналар кесимида бўлганлиги сабаб кузатувлар сонини кўпайтиришга имкон беради. Шунингдек, бу шакл кузатиш имкони бўлмаган ва фирма бирликларига хос хусусиятлар ҳамда вақт таъсирларини бошқариш имконини беради [10].

Таҳлилилни амалга ошириш учун С. Анаго [11] ва Й. Кехо [12] томонидан тавсия этилган оддий анъанавий энг кичик квадратлар (Ordinary Least Squares (OLS)) модели асосида солиқ КБСлар учун соф фойдасини максималлаштирувчи оптимал фойда солиғини аниқлаш мақсадида йиллар бўйича самарали фойда солиғи ставкаси (*ETR*) ва соф фойда (*PAT*) ўртасидаги боғлиқликни баҳолаш асосланган модел қўлланилди. Квадрат (иккинчи даража) шакллардан фойдаланишнинг бу усули тескари *U*-егри чизигига мос келади. Шундай қилиб, биз самарали фойда солиғи ставкаси, (*ETR*) ва соф фойда (*PAT*) ўртасидаги 2-даражали полином нисбати бўйича 1-тенглама шаклидаги математик модел шакллантирамиз.

$$Y_{it} = \alpha + \beta_1 X_{it} + \beta_2 (X_{it})^2 + \delta Z_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

$$i = 1, 2, 3, \dots, N$$

$$t = 2019, 2020, \dots, T$$

бу ерда,

– Y_{it} – t корхонанинг i йилдаги соф фойдаси (*PAT*);

– α – кесишиш нуқтаси (*intercept*);

– β ва δ коэффициентлар;

– X – самарали солиқ ставкаси (*ETR*).

– *ETR* ҳар бир субъект учун тўлаган фойда солиғи суммаси ва фойда солиғини тўлагунга қадар фойда нисбати орқали аниқланди [13];

– Z – назорат қилувчи (*controlling*) ўзгарувчилар тўплами (Таннарх харажатлари (*COS*),

Узоқ муддатли инвестициялар (*LTI*), Капитал қўйилмалар (*CF*);

– ε_{it} – стандарт хатолик (*composite error term*).

Тобе, ихтиёрий ва назорат қилувчи (*controlling*) ўзгарувчилар сифатида танланган кўрсаткичлар тўғрисидаги маълумотлар Давлат солиқ қўмитаси маълумотлар базасидан олинди.

Y_{it} дан самарали солиқ ставкасига нисбатан ҳосила олиш орқали, корхона фойда солиғини тўлагунга қадар фойдасини (*PAT*) максималлаштирувчи солиқ ставкасининг оптимал даражасини аниқлаш мумкин бўлади:

$$X_{it}^* = -\frac{\beta_1}{2\beta_2} \quad (1)$$

β_1 ва β_2 коэффициентларининг белгилари қарама-қаршидир. Солиқ ставкасининг ўсишга таъсирини акс эттирувчи биринчи коэффициент (β_1) ижобий бўлиши керак. Солиқ юкининг оптимал ставкадан юқори бўлиши билан боғлиқ таъсирларни таъкидлайдиган иккинчи коэффициент (β_2) салбий бўлиши керак [12].

Танланган ўзгарувчилар ва эконометрик модел орқали, йиллик товар айланмаси 600 млн. сўмдан кўп ва 15 млрд. сўмдан кам бўлган барча бизнес субъектлари барча маълумотлари асосида регрессион таҳлил амалга оширилди. Таҳлиллардан кўрамизки, *ETR* коэффициенти (β_1) мусбат ишорага эга бўлиб, *ETR*² эса аксинча манфий ишорага эга. Бу Анаго [11] ва Й. Кехо [12] томонидан тавсия моделда шартларига тўғри келади. Ушбу қарама-қарши алоқадорликни “*multicollinearity*” муаммоси билан изоҳлаш мумкин. Чунки *ETR* ва *ETR*² бир биридан келтириб чиқарилганлиги сабабли улар ўртасида алоқадорлик (*multicollinearity*) юзага келиши табиийдир. Танланган ихтиёрий ўзгарувчилар ўртасида алоқадорлик (*multicollinearity*) даражасини текшириш мақсадида Variance Inflation Factor (*VIF*) тести амалга оширилди. Тест натижалари *ETR* (12.89) ва *ETR*²(12.79)дан ташқари бошқа барча ихтиёрий ўзгарувчиларнинг бир-бирини акс эттириш даражаси 5 катталиқдан камлигини, яъни “*multicollinearity*” натижасида юзага келиши мумкин бўлган хатоликлар даражаси статистик жиҳатдан аҳамиятсиз эканлигини кўрсатди (2-жадвалга қаранг) [13].

Таҳлил ва натижалар. КБСларини солиққа тортиш борасидаги назарий тадқиқотларни ўрганган ва ривожланган ҳамда жадал ривожланаётган иқтисодиётлар тажрибасини ўрганган ҳолда биринчи йўналиш бўйича микро, кичик ва ўрта бизнес субъектларини солиққа тортиш тартибининг қуйидаги тартибни жорий қилиш таклиф этилади, хусусан:

1) ўзини-ўзи банд қилган шахслар ва микрофирмаларга қаратилган соддалаштирилган махсус режим (айланмадан солиқ ёки қатъий белгиланган солиқлар асосида) ва

2) кичик ҳамда ўрта бизнес субъектлари учун имтиёзли ставкадаги умумий тартиб (пасайтирилган фойда солиғи асосида) қўлланилади.

Иккинчи йўналиш бўйича, юқорида таъкидлаб ўтганимиздек, Ўзбекистон шароитида КБС мақомини битта мезон асосида аниқлаш амалиёти самара бермайди. Шу сабабли, КБС мақомини белгилашда фақат йиллик тушум миқдори билан чекланиб қолмасдан, корхонанинг баланс (капитал) ҳажми ва ишловчилар сонини ҳам мезон сифатида киритиш лозим. Шу билан бирга, Хитой тажрибасидан келиб чиққан ҳолда ишловчилар чекланган сонини кенгайтириш зарур. Чунки, Ўзбекистон ҳам ишчи кучи зич жойлашган мамлакатлардан ҳисобланади. Ишловчиларнинг чекланган сонини кўпайтирмасдан туриб, хусусий бизнесда меҳнатга норасмий ёллаш ва “конверт” усулида меҳнатга ҳақ тўлаш каби муаммолардан қутулиб бўлмайди. Шу мақсадда, КБС мақомини аниқлаш мезонларини янгилаш ва кенгайтириш таклифи ишлаб чиқилди. Унга кўра қуйидаги янги мезонлари ўрнатилиши лозим:

- ишловчилар (йиллик ўртача) сони;
- йиллик тушум миқдори (реализация ҳажми);
- баланс (капитал) ҳажми.

Хорижий тажрибадан келиб чиққан ҳолда Ўзбекистонда микро, кичик ва ўрта бизнес вакилларини таснифлашда ишловчилар сонининг чегаравий меъёрига мос аҳоли жон бошига тўғри келадиган ЯИМ миқдоридан йиллик айланма (ялпи тушум) ва капитал (баланс) ҳажми чегаравий меъёрларини белгилаш тавсия қилинмоқда (1-жадвалга қаранг).

1-жадвал

КБС мақомини белгилашда таклиф этилаётган ялпи тушум (реализация) ва баланс ҳажмининг чегаравий меъёрлари

КБС тоифалари	ЯИМ, млрд сўм (2019 йил)	Аҳоли сони, минг киши (2019 йил)	Жон бошига ЯИМ, млн.сўм	Ишловчилар сони чегаравий меъёри	Ишловчилар сонига тўғри келувчи ЯИМ миқдорининг икки карраси, млн сўм	Таклиф қилинаётган йиллик тушум ва (ёки) баланс ҳажми, млн сўм
Микро-фирма	511 838.1	33 905.2	15.1	20	603.8	600.0
Кичик корхона				100	3 019.2	3 000.0
Ўрта корхона				500	15 096.1	15 000.0

MOLIYA VA SOLIQLAR

1-жадвалда келтирилганидек, тадбиркорлик субъектини микрофирма деб топиш учун 20 кишигача бўлган ишловчилар сонидан ташқари, унинг йиллик тушуми ва (ёки) баланс ҳажми 600 млн. сўмдан кўп бўлмаслиги лозим. Қўринадик, бу амалдаги меъёрга (100 млн. сўмга) нисбатан олти марта кўп. Кичик корхона мақомини белгилашда тушум ва баланс ҳажмининг чегаравий меъёрини 3 млрд. сўм, яъни амалдаги меъёрга

(1 млрд. сўмга) нисбатан уч барабар кўп миқдорда белгилаш тавсия этилмоқда. Ўрта бизнес субъекти учун эса бу меъёр 15 млрд. сўм миқдо­рида белгиланиши мақсадга мувофиқ.

Танланган модел бўйича асосий таҳлил натижалари 3.УУ-жадвалда келтирилган бўлиб, унда КБС бўйича регрессия натижалари 3.ХХ-расмда акс эттирилган натижалар билан бирга жамланди.

Y_{it} Соф фойда, (PAT)	КБС Товар айланмаси (600 млн. сўм – 15 млрд. сўм)		
	¹ Коэф.	² Std. Err.	³ VIF
ETR, (%)	1.394***	0.220	12.89
ETR ² , (square)	-0.062***	0.016	12.79
Log(LTI)	0.051	0.059	1.36
Log(COS)	-0.026	0.079	1.58
Log(CF)	1.222***	0.195	2.07
Константа (ўзгармас миқдор, (α))	-14.939	2.733	-
Қузатувлар сони		345	
Корхоналар сони		115	
R ²		0.702	
F-statistics		52.45***	

Изоҳлар:

*** - аҳамиятлилик даражаси $p < 0.01$ (99%) ни англатади.

** - аҳамиятлилик даражаси $p < 0.05$ (95%) ни англатади.

* - аҳамиятлилик даражаси $p < 0.1$ (90%) ни англатади.

¹ Коэффициент, яъни $Y_{it} = \alpha + \beta X_{it} + \delta Z_{it} + \varepsilon_{it}$ даги β ва δ ни англатади.

² Стандарт хатолик, яъни $Y_{it} = \alpha + \beta X_{it} + \delta Z_{it} + \varepsilon_{it}$ дан оғишни англатади.

³ VIF тесту: Агар VIF < 5 бўлса, "multicollinearity" мавжуд эмас.

2-жадвал маълумотлари ва (1) ва (2) модел шартлари асосида КБСларнинг соф фойдасини максималлаштирадиган фойда солиғи ставкаси-

нинг оптимал қиймати ≈ 11.24 фоизни ташкил этиши аниқланди (3-жадвалга қаранг).

3-жадвал

КБСлар соф фойдасини максималлаштирувчи оптимал фойда солиғи ставкаси ҳисоб-китоби

Субъектлар	Асосий модел кўрсаткичлари	КБСлар фойдасини максималлаштирадиган ўртача оптимал фойда солиғи ставкаси
КБС*	$ETR_{it} = -14.93 + 1.394 X_{it} - 0.062 (X_{it})^2 + 0.051 LTI_{it} - 0.026 COS_{it} + 1.222 CF_{it}$	$X_{it} = \frac{1.394}{2 \times (-0.062)} = 11.24$

Изоҳ: *КБСлар таклиф этилаётган меъзон бўйича йиллик товар айланмаси 600 млн. сўмдан – 15 млрд. сўмгача бўлган субъектлар.

Амалга оширилган эконометрик таҳлил натижалари ва хориж мамлакатлари тажрибасидан келиб чиққан ҳолда микро, кичик ва ўрта бизнес субъектлари учун солиққа тортиш тартиби, солиқ тури ва солиқ ставкаси бўйича таклифлар ишлаб чиқилди (4-жадвалга қаранг).

Бунда, микробизнес субъектлари учун солиқ юкининг энг кам даражаси ва солиқ солишнинг қайишқоқ (танлов асосидаги) механизми

кўзда тутилиши лозим. Яъни, микрофирмаларни уларнинг танловига кўра фойда солиғи ёки декларация асосида даромад солиғига ўтказиш зарур. Кичик ва ўрта корхоналарга эса умумбелгиланган солиқ режими доирасида фақат фойда солиғининг пасайтирилган ставкаларини қўллаш ҳамда солиқ маъмурчилигининг соддалаштирилган тарзидаги енгилик берилиши мақсадга мувофиқ.

4-жадвал

КБСлар учун таклиф этилаётган фойда солиғи ставкаси

Бизнес субъекти турлари	Таклиф этилаётган солиққа тортиш тартиби	Оптимал солиқ ставкалари		Таклиф этилаётган ставка
		Субъект ¹	Бюджет ²	
Кичик	Фойда солиғи	11.24%	12.75%	9%
Ўрта	Фойда солиғи			12%
Микро	Қатъий солиқ (фойда солиғига ихтиёрий ўтиш ҳуқуқи билан)			

Изоҳ: ¹ Бизнес субъекти фойдасини максималлаштирадиган фойда солиғи ставкаси

² Бюджет учун солиқ даромадларини максималлаштирадиган солиқ ставкаси

Хусусан 4 -жадвалда келтирилган қиёсий таҳлил асосида КБС учун фойда солиғининг 12 фоизли, КБС (шу жумладан, микрофирмалар) учун 9 фоизли ставкасини жорий этиш таклиф этилади. Кичик ва ўрта бизнес учун таклиф этилаётган фойда солиғининг 9% ва 12% лик ставкалари икки ҳолатдаги, яъни бизнес субъекти фойдасини ва бюджет даромадларини максималлаштирадиган оптимал ставкалардан фарқланишини қуйидаги икки масала билан изоҳлаш мумкин: Биринчи навбатда, кичик, ўрта ва йирик солиқ тўловчилар орасидаги солиқ юки тақсимоти мутаносиблигини таъминлаш ва КБСларнинг йириклашиш қарорларига солиқ ставкасининг таъсири нейтраллигини таъминлаш ҳисобланади. Иккинчи навбатда соддалаштирилган солиққа тортиш режимидан (айланмадан солиқ) янги тартибга (пасайтирилган фойда солиғи) ўтиш ўз навбатида солиқ турларининг кўпайиши ва солиқларни ҳисоблаб чиқиш билан боғлиқ маъмурий юкни (солиқ комплаенс харжатлари) ортишига олиб келади. Бу омиллар таъсирини камайтириш мақсадида оптимал солиқ ставкаларини мослаштириш мақсадга мувофиқ деб ҳисоблаймиз.

Хулоса ва таклифлар:

1. Солиқ солиш мақсадларида КБСни фақат кичик корхона ва микро-фирма тоифасига ажратиш ҳамда уларнинг мақомини белгилашда ишловчилар сони мезонидан ташқари корхонанинг баланс ҳажми ва йиллик обороти миқдорини ҳам мезон сифатида киритиш лозимлиги асосланди. Шу мақсадда ушбу мезонларнинг чегаравий кўрсаткичлари ишлаб чиқилди.

2. Илмий асослар ва ривожланган мамлакатлар тажрибасидан келиб чиқиб микро,

кичик ва ўрта бизнес субъектларини солиққа тортишда қуйидаги тартибни белгилаш таклиф этилади, хусусан:

- ўзини-ўзи банд қилган шахслар ва микрофирмаларга қаратилган соддалаштирилган махсус режим (қатъий белгиланган солиқлар асосида); ва

- кичик ҳамда ўрта бизнес субъектларини имтиёзли ставкадаги умумий тартиб (пасайтирилган фойда солиғи ставкаси) асосида солиққа тортиш.

3. Таҳлиллар асосида солиққа тортишнинг адолатлилигини таъминлаш ва маржинал солиқ даромадларини ошириш учун тадбиркорлик субъектларини микрофирма деб топиш учун 20 кишигача бўлган ишловчилар сонидан ташқари, унинг йиллик тушуми ва (ёки) баланс ҳажми 600 млн. сўмдан кўп бўлмаслиги, кичик корхона мақомини белгилашда тушум ва баланс ҳажмининг чегаравий меъёрини 3 млрд. сўм, ва ўрта бизнес субъекти учун эса бу меъёр 15 млрд. сўм миқдо-рида белгиланиши таклиф этилади.

4. Кичик ва ўрта бизнес субъектларини фойда солиғи асосида солиққа тортиш тартибини жорий этилиши уларга нисбатан солиқ ставкасини пасайтирилган даражасини белгилашни талаб этганлиги сабабли эконометрик таҳлиллар ва хорижий мамлакатлар тажрибаси асосида кичик бизнес субъектлари учун солиқ ставкасини уларнинг соф фойдаси ва давлат бюджети даромадларини ҳам максимал даражада ошишига хизмат қиладиган оптимал фойда солиғи ставкасини белгилаш зарурлигидан келиб чиқиб, бу асосда кичик ва ўрта бизнес учун мос равишда фойда солиғининг 9 ва 12 фоизли ставкасини жорий этиш таклиф этилади.

Манба ва фойдаланилган адабиётлар рўйхати:

1. World Bank. 2011. *Tax Perceptions and Compliance Cost Surveys—A Tool for Tax Reform*. Washington, D.C.
2. Hassett K. and G. Hubbard, 2002, "Tax policy and business investment," In Auerbach A. and Feldstein M. (eds.), *Handbook of Public Economics*, Vol. III, 1293-1343, North-Holland, Amsterdam.
3. Djankov S., Ganser T., McLiesh C., Ramalho R. And Shleifer A., 2010, "The effect of corporate taxes on investment and entrepreneurship," *American Economic Journal: Macroeconomics*, American Economic Association, vol. 2(3), 31-64.
4. Waseem M., 2018, "Taxes, informality and income shifting: Evidence from a recent Pakistani tax reform", *Journal of Public Economics*, Volume 157, Pages 41-77.
5. Zee, H. (1998), "Revenue, Efficiency, and Equity Aspects of Major Taxes in Chile: A Preliminary Assessment", *Documento de Trabajo No 42*, Banco Central de Chile.
6. Piketty, T. y E. Saez (2003), "Income Inequality in the United States, 1913-1998", *Quarterly Journal of Economics* 118(1).
7. Piketty, T. y E. Saez (2012), "A Theory of Optimal Capital Taxation", *NBER Working Paper No. 17989*.
8. Bird, R.M. (1992), *Tax Policy and Economic Development*, John Hopkins University Press: Baltimore.
9. Alm, J., J. Martinez-Vazquez and S. Wallace (2004), *Taxing the Hard-to-Tax: Lessons from Theory and Practice*, Amsterdam, Elsevier
10. Terkper, S. (2003), "Managing Small and Medium-Sized Taxpayers in Developing Countries", *Tax Notes International* 29.
11. Hsiao, C. *Analysis of Panel Data 2nd edition*. Econometric Society monographs Vol. 34. Cambridge University Press. Cambridge. 2003
12. Anago S., (2015). *Croissance économique au Bénin: Une analyse à partir d'un modèle A seuil Stochastique*. *Revue d'Analyse des politiques économiques et financières* Volume 1 - Numéro 1. pp 106-159. <https://www.dgae.finances.bj/wp-content/uploads/2021/05/Croissance-economique-au-Benin-Une-analyse-a-partir-dun-modele-A-seuil-Stochastique.pdf>.
13. Keho Y., (2013). *The structure of taxes and economic growth in Cote d'ivoire: An econometric investigation*. *Journal of Research in Economics and International Finance (JREIF)* (ISSN: 2315-5671) Vol. 2(3) pp. 39-48. Available online <http://www.interestjournals.org/JREIF>.
14. Janssen, B., & Buijink, W. (2000). *Determinants of the variability of corporate effective tax rates (ETRs): Evidence for the Netherlands*. MARC Working Paper, WP/3/2000-08, Universiteit Maastricht, the Netherlands.
15. Gujarati D. N., Porter D. C., «Basic Econometrics»: Fifth edition, New York: McGraw-Hill/Irwin., 2009.