



## НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ДОХОДОВ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ ПОЛУЧЕННЫХ ЗА ПРЕДЕЛАМИ УЗБЕКИСТАНА

---

*Банковско-финансовая академия  
Назарова Шохина Алишеровна  
магистрант  
[Nazarova\\_sh.a@gmail.com](mailto:Nazarova_sh.a@gmail.com)*

**Аннотация:** Данная статья посвящена изучению налогообложения доходов физических лиц, полученных за пределами Узбекистана. В работе рассматриваются теоретические основы налогообложения граждан, занимающихся деятельностью за рубежом, а также проблемные аспекты и нормативно-правовые основы данной практики. Методология исследования включает в себя дизайн и парадигму, источники данных, методы исследования, необходимые условия, ожидаемые проблемы и результаты. Разработаны предложения по совершенствованию налогообложения доходов физических лиц за рубежом на основе анализа сбора доходов граждан Узбекистана и результатов исследования. В заключении подведены итоги исследования, выделены основные выводы и результаты, а также предложены будущие рекомендации по совершенствованию практики налогообложения для данной категории лиц.

**Ключевые слова:** налоговая ставка, налогоплательщик, налоговая политика, налоговые поступления, налоговое планирование, физические лица, работающие за границей, порядок уплаты налогов, подоходный налог с физических лиц, доходы физических лиц.

**Annotation:** This article is devoted to the study of taxation of income of individuals received outside Uzbekistan. The paper examines the theoretical foundations of taxation of citizens engaged in activities abroad, as well as problematic aspects and regulatory frameworks of this practice. The research methodology includes design and paradigm, data sources, research methods, necessary conditions, expected problems and results. Proposals have been developed to improve the taxation of income of individuals abroad based on the analysis of the collection of income of citizens of Uzbekistan and the results of the study. In conclusion, the results of the study are summarized, the main conclusions and results are highlighted, and future recommendations for improving the practice of taxation for this category of persons are proposed.



**Key words:** tax rate, taxpayer, tax policy, tax revenues, tax planning, individuals working abroad, tax payment procedure, personal income tax, personal income.

## ВВЕДЕНИЕ

В современном мире глобализация экономики приводит к тому, что все больше физических лиц начинают осуществлять свою деятельность за пределами своей страны. Этот процесс сопровождается различными аспектами, включая налогообложение доходов полученных за рубежом. Актуальность темы налогообложения доходов физических лиц, полученных за пределами страны, трудно переоценить в современном мире, где мобильность и глобализация стали неотъемлемой частью жизни.

Согласно статистическим данным Всемирного банка, в последние два десятилетия наблюдается стабильный рост международной миграции. К примеру, в период с 2000 по 2020 годы число мигрантов в мире увеличилось на 81 миллион человек, что составляет около 25% от общего населения мигрантов в мире. Этот тренд отражает рост мобильности населения и увеличение числа физических лиц, осуществляющих деятельность за рубежом. Вместе с увеличением числа мигрантов растет и объем доходов, полученных ими за границей. Согласно данным Международной организации труда (МОТ), в 2020 году мигранты отправили в свои страны происхождения более 700 миллиардов долларов США в виде переводов, что составляет более 5% ВВП развивающихся стран. Эти средства играют значительную роль в экономике многих стран, в том числе и Узбекистана<sup>1</sup>.

Однако, несмотря на значительный вклад мигрантов в экономику, вопрос налогообложения доходов, полученных за рубежом, остается недостаточно исследованным и регулируемым. Многие страны сталкиваются с проблемой эффективного сбора налогов с доходов своих граждан, работающих за рубежом. В связи с этим возникает необходимость в изучении и анализе такой практики налогообложения, а также разработке эффективных механизмов управления и контроля за доходами физических лиц за рубежом.

---

<sup>1</sup> Нормурзаев, У. (2021). Пути эффективного использования налоговых льгот для поддержки предпринимателей. Экономика и инновационные технологии, (4), 355–362.



## ЛИТЕРАТУРНЫЙ ОБЗОР

Научные исследования необходимости декларативного механизма при налогообложении доходов физических лиц проводились многими зарубежными и отечественными учеными, исследователями и зарубежными финансовыми институтами.

В частности, Усуи (2002) отмечает, что при налогообложении доходов подача налогоплательщиками деклараций о доходах в налоговые органы на добровольной основе является проявлением демократического гражданского общества, и в 1949 году Dr. Карл С. Введение системы декларирования (“self-Assesment tax System”), которая была сформулирована в японском государстве его предложениями во время миссии Shoup, по-новому взглянуло на отношения между налогоплательщиками и налоговыми органами, а также способствовало повышению фискального значения подоходного налога в составе государственного бюджета Японии<sup>2</sup>.

Налогообложение доходов физических лиц, а также система декларирования систематически исследовались многими учеными-экономистами и исследователями Узбекистана на протяжении последних лет. В частности, монография Ниязметова (2017) и докторская диссертация (2018) посвящены системе декларирования доходов. В частности, Ниязметовым был подвергнут критике один из факторов, отличающих налоговую систему Узбекистана от международной налоговой практики, отсутствие механизма налогообложения на основе всеобщего декларирования доходов, а также недостаточная комплексность механизма декларирования имеющихся доходов в Узбекистане. Также по результатам проведенного анализа сделан научный вывод о том, что в Узбекистане существует высокий потенциал увеличения доли подоходного налога с физических лиц в Государственном бюджете и для этого необходимо не за счет увеличения налогового бремени, а за счет увеличения числа и расширения базы налогоплательщиков, при этом наиболее эффективным инструментом является именно механизм налогообложения доходов на основе деклараций<sup>3</sup>.

Кроме того, Усмановой (2011) было заявлено о необходимости постепенного перехода к всеобщей системе декларирования при

---

<sup>2</sup> Niyazmetov I., (2017) “O‘zbekiston soliq tizimi muammolar va takomillashtirish yo‘llari” monografiyasi.

<sup>3</sup> Niyazmetov I., (2018) “Soliqqa tortish mexanizmlarini takomillashtirish orqali soliq tizimi barqarorligini ta’minlash” doktorlik dissertatsiyasi.



налогообложении доходов физических лиц, совершенствовании существующей системы декларирования и расширении масштабов доходов, облагаемых налогом на основе декларации, и введении налогообложения на основе декларирования годовых доходов всех физических лиц, имеющих налогооблагаемый доход. При внедрении системы декларирования даны предложения по развитию социальных вычетов, созданию возможностей вычета уплаченных налогов на имущество и земельный налог с базы подоходного налога, а также по восстановлению суммы неналоговых доходов и приближению ее к потребительской корзине в предстоящем периоде.

### **МЕТОДОЛОГИЯ**

В ходе исследования были изучены научные исследования по налогообложению доходов физических лиц, полученных за пределами Узбекистана. В процессе формирования статьи использовались методы наблюдения и отбора, научно-теоретические, эмпирические наблюдения. Достоверность результатов исследования объясняется использованием использованных в исследовании зарубежных и национальных статистических официальных источников.

### **АНАЛИЗ И РЕЗУЛЬТАТЫ**

В настоящее время физические лица в нашей стране собирают налоги и сборы со своих доходов, имущества и земли, которую они занимают. Под правоспособностью человека понимается наличие гражданских прав и обязанностей. По правовым нормам такая способность возникает с 18 лет, то есть по достижении гражданином совершеннолетия (ст. 22 ФК, рис. 2.2).

Актуальным вопросом стало удовлетворение социальных потребностей государства с помощью налогов и сборов, решение наиболее необходимых социальных проблем путем поощрения приоритетных видов предпринимательства. Налоги, взимаемые с физических лиц, бывают двух видов:

- государственные налоги;
- разделены на местные налоги.

Физические лица уплачивают из государственных налогов следующие суммы:

- подоходный налог с физических лиц;
- фиксированный налог;
- налог за использование водных ресурсов.



Заработная плата, премии и другие доходы физического лица облагаются налогом по прогрессивной (дифференцированной) ставке. К доходам, полученным физическими лицами, относятся:

- доходы в виде заработной платы;
- доходы от собственности;
- доходы в виде материальных благ;
- включает прочие доходы.<sup>4</sup>

Согласно части 1 статьи 393 Налогового кодекса к налогооблагаемым доходам физических лиц, являющихся резидентами Республики Узбекистан, на основании декларации относятся:

- доходы от собственности, если эти доходы не облагаются налогом у налогового агента в соответствии с настоящим разделом; доходы, полученные в виде авторского гонорара за создание и использование произведений науки, литературы и искусства;

- доходы в виде материальных благ, если эти доходы не облагались налогом у налогового агента;

- доходы из источников за пределами территории Республики Узбекистан;

- доходы от источников, не являющихся налоговыми агентами;

- доходы, полученные физическими лицами, указанными в части третьей статьи 385 настоящего Кодекса, при выборе порядка уплаты налога на основании декларирования ими совокупного годового дохода;

- иные налогооблагаемые доходы, не удержанные налоговым агентом.<sup>5</sup>

Узбекистан, с его населением, превышающим 34,5 миллионов человек к концу 2020 года, обладает значительным человеческим потенциалом и, следовательно, объемом рабочей силы. Подавляющее большинство этой рабочей силы, примерно 20% от общего числа, составляют граждане, работающие за пределами страны. Это означает, что из 19,1 миллиона трудоспособного населения примерно 2,5 миллиона граждан участвуют в трудовой миграции.

Следует отметить, что население, проживающее за чертой бедности, увеличилось с 11,4% в 2018 году до 12-15% к 2020 году, что составляет 4-5

---

<sup>4</sup> J.Maxmadustov. Jismoniy shaxslardan olinadigan soliqlarni undirish mexanizmini takomillashtirish: (PhD) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan diss. avtoreferati. – Toshkent, 2023.

<sup>5</sup> Кодекс (2020) Налоговый кодекс Республики Узбекистан-Ташкент: издательство Гафура Гулама.- 640 С.



миллионов человек. В то же время уровень безработицы в стране достигает более 11,1% к концу 2020 года. Эти цифры указывают на необходимость эффективного использования трудовых ресурсов и создания новых возможностей для занятости населения.

Ежегодно из Узбекистана уезжает около 600-700 тысяч человек на внутренний рынок труда, при этом страна активно работает над созданием новых рабочих мест для сокращения уровня безработицы. Однако для достижения амбициозной цели создания до 500 тысяч новых рабочих мест ежегодно также необходимо обеспечить работой за рубежом примерно 200 тысяч граждан Узбекистана. Это свидетельствует о значимости трудовой миграции для страны и ее экономического развития.

Трудовая миграция узбекского населения является давно существующим явлением, и в прошлом правительство предпринимало попытки регулировать этот процесс. Однако недостаточная правовая база и отсутствие двусторонних и многосторонних соглашений с другими странами препятствовали эффективному управлению миграцией. Новое правительство признало эти проблемы и активно работает над созданием положительных изменений в этой области. Принимая во внимание вышеупомянутые инициативы, новейшее законодательство Узбекистана также включает разнообразные меры, направленные на стимулирование трудовой миграции и облегчение процесса выезда граждан за рубеж. Эти меры предполагаются как способы удовлетворения краткосрочных потребностей с целью стимулирования долгосрочного роста. Конкретные действия включают возмещение транспортных и других затрат, понесенных трудовыми мигрантами, а также предоставление финансовой помощи при оформлении необходимых документов для выезда (таблица 1).

Таблица-1

### Меры поддержки трудовой миграции в Узбекистане<sup>6</sup>.

№	Меры поддержки	Процент/Средства
1	Возмещение затрат на транспорт и документы	100% из затраченной суммы
2	Финансовая помощь при оформлении документов	До 90% от необходимой суммы

<sup>6</sup> Государственного налогового комитета Республики Узбекистан [www.soliq.uz](http://www.soliq.uz) подготовлено автором на основе информации с сайта



3	Предоставление кредитов и микрозаймов	До 80% от запрошенной суммы
4	Субсидии на страхование жизни и здоровья	До 70% от стоимости страховки
5	Краткосрочные тренинги по законодательству	100% финансируемые из бюджета
6	Помощь в адаптации возвращающимся мигрантам	100% финансируемые из бюджета

Кроме того, государство предоставляет кредиты, микрозаймы и субсидии для страхования жизни и здоровья мигрантов, облегчая таким образом их финансовое положение и обеспечивая безопасность за рубежом. Дополнительные меры включают организацию краткосрочных тренингов по миграционному и трудовому законодательству, которые помогают гражданам быть информированными о своих правах и обязанностях при работе за границей (таблица 2). Также оказывается помощь возвращающимся трудовым мигрантам в различных вопросах, включая адаптацию к новым условиям и возврат к деятельности в стране.

Таблица-2

### Динамика трудовой миграции граждан Узбекистана<sup>7</sup>.

Год	Количество трудовых мигрантов (млн чел.)	Доля мигрантов от общего числа рабочей силы (%)
2018	2.0	10.5
2019	2.2	11.5
2020	2.5	13.0
2021	2.7	14.0
2022	2.8	14.5

Важным шагом является также предоставление жилищных условий для нуждающихся семей мигрантов. В рамках этого планируется выделить значительное количество квартир в многоквартирных домах для трудовых мигрантов, что способствует их социальной интеграции и улучшению жизненных условий. Президент Узбекистана выдвинул инициативу о создании

<sup>7</sup> Государственного налогового комитета Республики Узбекистан [www.soliq.uz](http://www.soliq.uz) подготовлено автором на основе информации с сайта



в рамках СНГ единого механизма взаимного признания документов, подтверждающих квалификацию и компетенцию трудовых мигрантов, что позволит им легче интегрироваться на рынках труда стран-участниц. Эта инициатива направлена на обеспечение устойчивого социально-экономического развития не только Узбекистана, но и всей СНГ.

Анализ эффективности налогообложения доходов, получаемых физическими лицами за пределами Узбекистана, выявил ряд проблем, требующих немедленного внимания и корректировки в налоговой политике. В данной главе предлагаются конкретные рекомендации и мероприятия для совершенствования этой области налогового законодательства. Прежде всего, необходимо уделить внимание установлению четких и прозрачных механизмов налогообложения доходов граждан, работающих за рубежом. Это включает в себя разработку специальных налоговых ставок и льгот для таких категорий налогоплательщиков, а также установление ясных процедур и требований для подачи налоговых деклараций и уплаты налогов. Важным аспектом является также сотрудничество с другими странами по вопросам налогообложения доходов физических лиц за рубежом. Это включает в себя подписание двусторонних и многосторонних налоговых соглашений, а также обмен информацией о доходах и налогах между государствами для борьбы с налоговыми уклонениями и уклонением от уплаты налогов.

Кроме того, необходимо усилить контроль и мониторинг со стороны налоговых органов за выполнением налогового законодательства гражданами, работающими за рубежом. Это позволит более эффективно выявлять случаи налоговых нарушений и принимать соответствующие меры по их предотвращению и наказанию налогоплательщиков. Важным шагом к совершенствованию налогообложения доходов физических лиц, полученных за рубежом, будет также улучшение информационной базы и технологических решений в области налогового учета и отчетности. Это позволит автоматизировать процессы сбора и анализа данных о доходах граждан за рубежом и повысить эффективность контроля со стороны налоговых органов<sup>8</sup>.

Кроме того, стоит обратить внимание на образовательные программы и информационные кампании для граждан, работающих за рубежом, с целью

---

<sup>8</sup> Нормурзаев Умид Холмурзаевич Солиқ имтиёзлари орқали иктисодиёт тармоқлари ҳамда соҳаларида тизимли таркибий ислохотларни қўллабқувватлаш сиёсати // Экономика и финансы (Узбекистан). 2020. №4 (136).



повышения их налоговой грамотности и осведомленности о требованиях налогового законодательства. Это поможет снизить риск налоговых нарушений и способствовать более ответственному отношению к уплате налогов. В целом, реализация предложенных мероприятий и рекомендаций позволит существенно совершенствовать налогообложение доходов физических лиц, получаемых за рубежом, и сделать налоговую систему более справедливой, прозрачной и эффективной. Это, в свою очередь, способствует укреплению финансовой устойчивости и улучшению инвестиционного климата в стране.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В свете проведенного исследования и выявленных выводов предлагается ряд рекомендаций по совершенствованию практики налогообложения физических лиц, осуществляющих деятельность за рубежом. Эти рекомендации направлены на улучшение эффективности налоговой системы, содействие развитию бизнеса и привлечению инвестиций. Рассмотрим основные рекомендации:

- Необходимо упростить процедуры налоговых выплат для физических лиц, осуществляющих деятельность за рубежом. Это может включать в себя сокращение бюрократических барьеров, упрощение процедур подачи налоговых отчетов и снижение административных издержек.

- Для стимулирования возврата капитала в страну необходимо ввести соответствующие налоговые льготы и привилегии для физических лиц. Это может включать в себя освобождение от налогов при возврате инвестиций в узбекскую экономику или снижение налоговых ставок на прибыль, полученную от деятельности в стране.

- Для более эффективного контроля за налоговыми обязательствами физических лиц за рубежом необходимо развивать механизмы мониторинга и контроля. Это может включать в себя использование современных информационных технологий для анализа данных и выявления налоговых нарушений.

- Для повышения доверия к налоговой системе необходимо улучшить ее прозрачность. Это может быть достигнуто путем предоставления более подробной информации о налоговых правилах и процедурах, а также о расходовании собранных налогов.

- Узбекистан может также укрепить свое сотрудничество с международными организациями в области налогообложения, такими как



ОЭСР и МВФ. Это позволит использовать международный опыт и передовые практики для улучшения национальной налоговой системы.

- Проведение обучающих программ и консультаций для налогоплательщиков может помочь им лучше понимать свои налоговые обязательства и соблюдать налоговое законодательство. Это может снизить вероятность налоговых нарушений и споров.

- Налоговая политика должна стимулировать инвестиции и развитие бизнеса за рубежом. Введение налоговых льгот для инвесторов и предпринимателей может привлечь дополнительные инвестиции и способствовать экономическому росту.

- Государство должно активно поддерживать предпринимательскую активность и инновации. Это может включать в себя предоставление финансовой поддержки, налоговых льгот и доступ к рынкам сбыта для малого и среднего бизнеса.

- Для привлечения инвестиций и развития бизнеса необходимо создать благоприятную бизнес-среду. Это включает в себя улучшение правовой и институциональной базы, борьбу с коррупцией и улучшение инфраструктуры.

- Узбекистан должен активно адаптироваться к изменениям в мировой экономике и изменениям в международном налоговом законодательстве. Это включает в себя постоянный мониторинг изменений в налоговом законодательстве других стран и своевременное внесение соответствующих изменений в национальное законодательство.

- Эти рекомендации представляют собой комплексный подход к совершенствованию практики налогообложения физических лиц, осуществляющих деятельность за рубежом, и могут способствовать улучшению эффективности налоговой системы и созданию благоприятной инвестиционной среды в Узбекистане.

#### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:**

1. Налоговый кодекс Республики Узбекистан. –Т.: "Адолат", 2020
2. Указ Президента Республики Узбекистан от 29 июня 2018 года № УП-5468" О Концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан"
3. Указ Президента Республики Узбекистан от 6 октября 2020 года № УП-6079" Об утверждении стратегии"цифровой Узбекистан-2030 "и мерах по ее эффективной реализации"
4. Постановление Президента Республики Узбекистан от 30 декабря 2021 года № ПП-73"О мерах по обеспечению исполнения Закона Республики



- Узбекистан”О государственном бюджете Республики Узбекистан на 2022 год"
5. Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан № 359 "о дополнительных мерах по широкому внедрению современных информационно-коммуникационных технологий в налоговом администрировании"
  6. Постановление Президента Республики Узбекистан № ПП-1730”о мерах по внедрению и дальнейшему развитию современных информационно-коммуникационных технологий " от 21 марта 2012 года
  7. Постановление Президента Республики Узбекистан от 2 февраля 2021 года № ПП-4996 "О мерах по созданию условий для ускоренного внедрения технологий искусственного интеллекта"
  8. Закон Республики Узбекистан № УП-454”О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с принятием основных направлений налоговой и бюджетной политики на 2018 год " от 18 декабря 2017 года
  9. Закон Республики Узбекистан № УП-455”О внесении изменений и дополнений в некоторые законодательные акты Республики Узбекистан в связи с совершенствованием налогового администрирования " от 18 декабря 2017 года
  10. Vahobov A., Jo'raev A. Soliqlar va soliqqa tortish. Darslik. –Т: “Sharq”, 2009. -448 b.
  11. Alimardonov M., To'xсанov Q. Soliq nazariyasi. –Т.: “O'zbekiston Yozuvchilaru yushmasi Adabiyot jamg'armasi nashriyoti”, 2005. -175 b.
  12. Yahyoev Q.A. Soliqqa tortish nazariyasi va amaliyoti. Darslik. –Т.: “Fan va texnologiyalar markazi”, 2003. -247 b.
  13. J.Maxmadustov. Jismoniy shaxslardan olinadigan soliqlarni undirish mexanizmini takomillashtirish: (PhD) ilmiy darajasini olish uchun yozilgan diss. avtoreferati. – Toshkent, 2023.
  14. Normurzaev Umid Xolmurzaevich Soliq imtiyozlari orqali iqtisodiyot tarmoqlari hamda sohalarida tizimli tarkibiy islohotlarni qo'llabquvvatlash siyosati // Экономика и финансы (Узбекистан). 2020. №4 (136).
  15. Нормурзаев У. (2021). Анализ эффективности налоговых льгот и преференций в поддержке определенных секторов с целью дальнейшего повышения инвестиционной привлекательности в узбекистане. Economics and Education, (6), 82–86.
  16. Нормурзаев, У. (2021). Пути эффективного использования налоговых льгот для поддержки предпринимателей. Экономика и инновационные технологии, (4), 355–362.
  17. Usui Nobuaki (2002), “Penetration of self-assessment system for income tax, half-a-century's experience in Postwar Japan”.



18. Australian Treasury's final report (2004), Report on aspects of Income tax Self-assessment.
19. Tilman Hoppe (2012), "Financial Supervision of Public Officials" (Income and Asset Declarations) nomli texnik hujjati, ECCU-EaP-7/2012.
20. Tytko A. and Stepanova H. (2019). "Xususiy mulk, moddiy qiymatliklar va foiz daromadlarini deklaratsiyalashning xorij tajribasi" nomli ilmiy maqola.
21. Управление ООН по борьбе с наркотиками и коррупцией (2019), аналитический отчет" декларирование доходов и имущества в Индонезии".
22. Usmanova M.S. (2021), "Jismoniy shaxslarning daromadlarini deklaratsiya usulida soliqqa tortishni takomillashtirish" mavzusida iqtisod fanlar nomzodi ilmiy darajasini olish uchun taqdim etilgan dissertatsiyasi.
23. Niyazmetov I., (2017) "O'zbekiston soliq tizimi muammolar va takomillashtirish yo'llari" monografiyasi.
24. Niyazmetov I., (2018) "Soliqqa tortish mexanizmlarini takomillashtirish orqali soliq tizimi barqarorligini ta'minlash" doktorlik dissertatsiyasi.
25. Almardonov M. Yuridik shaxslarni soliqqa tortish. –T.: "Cho'lpon nomidagi NMIU", 2013. -296 b.
26. Malikov T.S. Soliqlar va soliqqa tortishning dolzarb masalalari. -T.: Adliya. 2002
27. Shamsutdinov F., Shamsutdinova Sh. Chet mamlakatlar soliq tizimi. Darslik. –T.: "Fan va texnologiya", 2011. –508 b.
28. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. Учебник. –М.: «ИНФРА-М», 2008. -520 с.
29. <http://www.lex.uz> -сайт законодательной базы Республики Узбекистан
30. <http://www.imv.uz>-сайт Министерства экономики и финансов Республики Узбекистан
31. <http://www.soliq.uz>-сайт Государственного налогового комитета Республики Узбекистан
32. <http://www.stat.uz>-сайт Государственного комитета Республики Узбекистан по статистике