

# Реализация налоговой реформы и проблемы расширения сферы применения налога на добавленную стоимость

## Аналитическая записка

Налоговая реформа, начатая 1 января 2019 г., была инициирована Указом Президента Республики Узбекистан «О Концепции совершенствования налоговой политики Республики Узбекистан» от 30 июня 2018 г.<sup>1</sup>

### Задачи и проблемы реализации налоговой реформы

Налоговая реформа нацелена на кардинальную перестройку налоговой системы страны с целью сокращения налоговой и административной нагрузки на бизнес, создания условий для развития и легализации частного предпринимательства.

Однако ряд задач налоговой реформы не достигнуты, в результате чего в ходе реализации реформы существенно пострадал частный бизнес, выросли цены на некоторые виды товаров, уход бизнеса в теневую экономику усилился. Ключевые причины – допущенные ошибки в ходе подготовки и реализации реформы, отход от принципов, заложенных в Концепции реформы.

Какие стояли перед реформой задачи и как они были реализованы?

**Задача 1 – сокращение высоких налогов на труд (на заработную плату).** Эта задача в значительной степени решена, с 1 января налоги на труд в частном секторе радикально сокращены:

- отменены 8% страховые взносы граждан во внебюджетный Пенсионный фонд;
- введена «плоская» шкалы подоходного налога в размере 12% вместо прогрессивной шкалы с максимальной ставкой налогообложения в 22,5%;
- снижена ставка единого социального платежа до 12% — вместо 15% для упрощенного режима и 25% для общего режима налогообложения (кроме бюджетных организаций и государственных предприятий - для них ставка устанавливается в размере 25%).

Это можно считать самым главным на сегодняшний день достижением налоговой реформы.

**Задача 2 – сокращение разрыва в налоговой нагрузке между общим и упрощенным режимами налогообложения.** Данный разрыв ограничивает возможности предприятий развиваться и использовать преимущества от экономии от масштабов, заставляет

<sup>1</sup> <http://uza.uz/ru/documents/o-kontseptsii-sovershenstvovaniya-nalegovoy-politiki-respubl-30-06-2018>

предприятия скрывать свои доходы и разукрупняться, чтобы остаться в упрощенном режиме налогообложения<sup>2</sup>.

Эта задача решена лишь частично. Действительно, разрыв существенно сокращен - за счет уменьшения налоговой нагрузки на предприятия общего режима, а именно:

- отмена обязательных отчислений в ГЦФ (3,2% от выручки);
- снижение ставки ЕСП с 25% (для предприятий общего режима) до 12%;
- снижение ставки налога на прибыль юридических лиц с 14% до 12%;
- снижение ставки налога на имущество юридических лиц с 5% до 2%.

Однако во многих отраслях разрыв в налоговой нагрузке между общим и упрощенным режимами налогообложения еще сохраняется. И это, на наш взгляд, является **ключевой проблемой реализации налоговой реформы** на сегодняшний день. Как следствие, в таких отраслях предприятия общего и упрощенного режимов находятся в неравных условиях с точки зрения размеров налоговой нагрузки. Это стимулирует предприятия общего режима уходить от налогов и разукрупнять бизнес.

Основная причина сохраняющегося разрыва – **высокая ставка НДС – 20%**. Именно из-за размеров налога сохраняется указанный разрыв. Между тем в первоначальной версии Налоговой концепции ставку предлагалось сократить до 12%. По двум причинам:

- расчеты показывали, что именно 12% ставка позволит выровнять налоговую нагрузку для большинства отраслей и сравнительно безболезненно перейти предприятиям этих отраслей к общему режиму налогообложения<sup>3</sup>;
- 12% ставка НДС имеется у наших ближайших соседей – Казахстана и Кыргызстана.

Однако Министерство финансов при обсуждении проекта Налоговой концепции настояло на 20% ставке НДС. Это и стало основной причиной сохранения диспропорции в налоговой нагрузке на предприятия общего и упрощенного режимов налогообложения.

**Задача 3 – сокращение сферы влияния налогов с оборота (выручки)**, убивающих общественное разделение труда и формирование цепочек создания добавленной стоимости. Несмотря на простоту в администрировании, налоги с оборота (Единый налоговый платеж (ЕНП), отчисления в Государственные целевые фонды (ГЦФ)) из-за многократного обложения одной и той же стоимости не позволяют строить длинные цепочки создания добавленной стоимости, обрекая экономику Узбекистана на судьбу вечного сырьевого придатка мировой экономики<sup>4</sup>.

В решении этой задачи очень много сделано: отменены отчисления в ГЦФ (3,2% от выручки), с начала года число плательщиков НДС возросло на 41 тыс. субъекта предпринимательства (с 7 до 48 тыс.), а, следовательно, сократилось число плательщиков ЕНП. Правительство планирует дальнейшее расширение числа плательщиков НДС.

Однако полному достижению поставленной задачи препятствуют:

- Наличие **индивидуальных льгот по уплате НДС**, в том числе при импорте, что ведет к разрыву цепочек уплаты этого налога и перекладывает налоговую нагрузку на добросовестных налогоплательщиков, ставит налогоплательщиков в неравные условия, а это разрушает конкуренцию.

<sup>2</sup> Подробнее см.: <http://ced.uz/issledovaniya/analiz-vozmozhnostej-razvitiya-promyshlennyh-klasterov-i-proizvodstvennoj-kooperatsii-v-respublike-uzbekistan/>.

<sup>3</sup> Подробнее см.: <https://repost.uz/nalegovaya-reforma>.

<sup>4</sup> Подробнее см.: <https://repost.uz/nalegovaya-reforma>.

- Наличие ряда **отраслевых освобождений от уплаты НДС**, например, предприятий сельского хозяйства, автопрома, что также ведет к разрыву цепочек уплаты этого налога и перекладывает налоговую нагрузку на добросовестных налогоплательщиков. Наиболее пострадавшие отрасли: общественное питание, переработка сельскохозяйственной продукции, официальная торговля, которые не могут взять в зачет НДС по продукции сельского хозяйства.
- **Сохраняющийся разрыв в налоговой нагрузке между общим и упрощенным режимами налогообложения**, что связано, как это было показано выше, прежде всего с высокой ставкой НДС – 20%, что стимулирует предприятия *к уклонению от уплаты этого налога, а также других налогов* (для уклонения от уплаты НДС приходится скрывать выручку, а, следовательно, сокращается база и по другим налогам) и уходу в «тень». При этом необходимо отметить, что нельзя считать ставку НДС в 20% саму по себе высокой. Речь идет о том, что она высока как фактор разрыва налоговой нагрузки между двумя режимами налогообложения, что стимулирует бизнес уклоняться от уплаты НДС.
- **Сложные процедуры администрирования НДС и налога на прибыль** (которые должны были быть упрощены в соответствии с Налоговой концепцией, но этого не было сделано).

Как результат, предприятия, которые перешли в 2019 году на общий режим налогообложения, включая уплату НДС, оказались в менее выгодных условиях по сравнению с неплательщиками НДС, что заставляет их дробить бизнес (чтобы вернуться в упрощенный режим налогообложения) и скрывать доходы. Это приводит к разрывам уплаты цепочки НДС, к повышению нагрузки на добросовестных плательщиков и к росту цен.

**Задача 4 – упрощение налогового администрирования.** В частности, в Концепции было предусмотрено:

- разработка программы мер по кардинальному совершенствованию налогового администрирования;
- в срок до 1 ноября 2018 года должны были быть подготовлены предложения по отмене неэффективных налоговых и таможенных льгот и преференций;
- в срок до 1 декабря 2018 года должен был быть разработан проект Налогового кодекса в новой редакции.

К сожалению, почти ничего не было сделано:

- Новая версия Налогового кодекса была опубликована для обсуждения только в середине 2019 г.
- Не была решена проблема с зачетом НДС по сельхозпродукции собственного производства, которая освобождена от уплаты этого налога. Между тем имелись вполне работоспособные варианты решения этой проблемы. Но они были проигнорированы.
- Не было осуществлено, заложенное в Концепции, упрощение расчета и уплаты НДС и налога с прибыли. Администрирование этих налогов остается весьма сложным как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов, что не способствует успешной реализации налоговой реформы.
- Не проведена оптимизация налоговых льгот. Между тем многочисленные налоговые льготы неэффективны и весьма вредны: они разрушают конкуренцию (кто-то имеет льготы, а кто-то – нет) и ослабляют государственный бюджет.
- Вопреки Концепции налоговой реформы (предусматривающей единую ставку ЕНП – 4%) введены дифференцированные ставки ЕНП для разных секторов экономики.

- Внедрен так называемый упрощенный НДС, причем с разными ставками для разных отраслей, который только замедляет и усложняет проведение реформы, так как не позволяет осуществлять зачеты при уплате этого налога.
- Утверждены ряд важных норм налогового законодательства без какого-либо общественного обсуждения. Речь идет прежде всего о:
  - режиме упрощенного НДС и дифференцированных ставок ЕНП (см. выше),
  - введении акцизного налога на услуги мобильной связи, комбинированной ставки и повышение ставки по акцизному налогу на сигареты, производимые в Республике Узбекистан.

Более того, во второй половине 2018 г. и в первой половине 2019 г. процесс предоставления налоговых льгот, в том числе индивидуальных, продолжился, а в некоторых секторах (например, отрасль электротехнической промышленности) даже усилился.

Как результат: для предприятий, перешедших в общий режим налогообложения или ставших плательщиками НДС, **издержки налогового администрирования многократно возросли**, а из-за неравных условий ведения бизнеса **конкурентная среда в ряде отраслей экономики ухудшилась**.

### Намеченные меры

В Указе Президента «О мерах по дальнейшему упорядочению предоставления налоговых и таможенных льгот» от 28 июня 2019 г.<sup>5</sup> намечены пути решения некоторых обозначенных в записке проблем, в том числе:

- Расширение числа плательщиков НДС за счет:
  - плательщиков единого земельного налога, имеющих оборот (выручку) более 1 миллиарда сумов в год или орошаемые сельскохозяйственные угодья площадью более 50 гектаров;
  - производителей хлопка-сырца;
  - юридических лиц, осуществляющие реализацию конечным потребителям бензина, дизельного топлива и газа через автозаправочные станции;
  - импортеров товаров;
  - отмены льгот по сельскохозяйственной и продовольственной продукции, асбесту, углю, лесоматериалам, древесине и изделий из нее, углеводородного сырья, соевых бобов, семян подсолнечника и кунжута, масличного сырья и сахара-сырца, сельскохозяйственной техники, автотранспортных средств, комплектующих изделий, материалов и технологической оснастки, используемых в производстве автотранспортных средств.
- Сельскохозяйственные товаропроизводители, являющиеся плательщиками единого земельного налога, получили право перейти на уплату налога на добавленную стоимость на добровольной основе.
- Министерству финансов совместно с Государственным налоговым комитетом Республики Узбекистан до 1 октября 2019 года поручено внести в Кабинет Министров Республики Узбекистан предложения по внедрению порядка обязательного возмещения суммы превышения зачета по налогу на добавленную стоимость над его начисленной суммой.
- Министерству финансов и Государственному таможенному комитету Республики Узбекистан совместно с другими заинтересованными ведомствами в срок до 1 августа

<sup>5</sup> <http://uza.uz/ru/documents/o-merakh-po-dalneyshemu-uporyadocheniyu-predostavleniya-nalo-28-06-2019>

2019 года поручено внести предложения по кардинальному пересмотру порядка предоставления таможенных льгот, а также отмене ранее предоставленных льгот.

Однако, к сожалению, эти меры не позволяют решить ключевую проблему реализации налоговой реформы на сегодняшний день, а именно – **сохраняющийся во многих отраслях значительный разрыв в налоговой нагрузке между общим и упрощенным режимами налогообложения**, связанный прежде всего с сохранением высокой (20%) ставки НДС.

## Рекомендации

Что можно и нужно делать для исправления сложившейся ситуации и обеспечения реализации задач налоговой реформы, обозначенных в июньском (2018 г.) Указе Президента?

1. Снизить ставку НДС с 20%, желательно до 12%, с одновременной ликвидацией как можно большего числа льгот и исключений, как по уплате НДС, так и других налогов, а также таможенных платежей.

Министерство финансов отстаивало сохранение 20% ставки НДС стремлением не допустить развала бюджета. Между тем:

- именно сохранение высокой ставки НДС, как было показано выше, является главной причиной разрастающегося уклонения от налогов, а, следовательно, проблем с выполнением бюджетных планов. Без снижения ставки НДС и выравнивания налоговой нагрузки между двумя режимами налогообложения невозможно переломить ситуацию с делегализацией бизнеса;

- как признал в начале июня 2019 г. заместитель председателя Государственного налогового комитета Мубин Мирзаев<sup>6</sup>, при номинальной ставке НДС 20% эффективная ставка НДС составляет всего 11,5%. Это означает, что кто-то платит 20% с добавленной стоимости или даже больше (так как не может взять зачет), а кто-то, благодаря льготам и освобождениям, вообще ничего не платит. И в среднем получается — 11,5%. К сожалению методика расчета эффективной ставки НДС не была представлена, что не позволяет дать точную оценку возможного сокращения ставки НДС. Но в любом случае представленная цифра показывает, что имеются резервы для существенного снижения ставки НДС без потерь для бюджета: за счет ликвидации налоговых льгот и освобождений. А благодаря легализации бизнеса (после снижения налоговой нагрузки), поступления в бюджет должны даже увеличиться, причем не только по НДС, но и другим налогам.

2. Провести комплексную работу над сокращением издержек налогового администрирования, включая:

- оптимизацию налоговых льгот;
- сокращение числа отраслей и продуктов, освобожденных от уплаты НДС;
- упрощение процедур расчета и уплаты НДС и налога с прибыли;
- пересмотр отдельных ставок ЕНП и упрощенного НДС, в частности для сектора общественного питания, где они чрезвычайно завышены<sup>7</sup>.

*Записка подготовлена Ю. Юсуповым.*

<sup>6</sup> [https://www.spot.uz/ru/2019/06/12/vat/?fbclid=IwAR30Fx34QIAboYSTHix8\\_Px1Ng10eqTq\\_CgkfggmnpOJxkFE-0CwBm0fhEc](https://www.spot.uz/ru/2019/06/12/vat/?fbclid=IwAR30Fx34QIAboYSTHix8_Px1Ng10eqTq_CgkfggmnpOJxkFE-0CwBm0fhEc)

<sup>7</sup> Подробнее см.: <https://kun.uz/ru/news/2018/12/30/yuliy-yusupov-o-nalogofoy-reforme-dostijeniya-i-problemy>.