

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОБЩЕСТВЕННОГО ПИТАНИЯ И РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ: РАЗВИТИЕ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

Воронин С.А.,

*Доктор экономических наук, Ташкентский филиал
«РЭУ им. Г.В. Плеханова», главный специалист Института
бюджетно-налоговых исследований при Министерстве финансов,
Узбекистан, г. Ташкент*

Мусабеков Д.Х.,

*Кандидат технических наук, Ташкентский филиал
«РЭУ им. Г.В. Плеханова» Узбекистан, г. Ташкент*

Аннотация. В данной статье, рассматриваются проблемы налогообложения субъектов общественного питания и розничной торговли. Особое место, уделено анализу налогообложения субъектов предпринимательства с годовым оборотом от 100 млн сум до 1 млрд сум и выше. Проанализированы, возможные проблемы сокрытия налоговой базы хозяйствующими субъектами по налогу с оборота, НДС и налога на прибыль в сфере розничной торговли. Также, в статье отмечено о введении чрезмерно высокой налоговой нагрузки по налогу на имущество юридических лиц. Рассмотрено, недостаточно эффективное и поспешное внедрение электронной программы «Е-aktiv» в целях мониторинга уплаты налогов и сборов. Также рассмотрены, возможные излишние требования уплаты НДС за контрагента в цепочке добавленной стоимости. В заключении сформулированы возможные предложения, направленные на повышение качества налогового администрирования.

Ключевые слова: налогообложение, общественное питание, розничная торговля, электронная программа, налог на имущество.

В последние годы в Узбекистане осуществляется крупномасштабная налоговая реформа, которая охватывает все сферы предпринимательской деятельности. С 2019 года в республике произошел кардинальный переход налогообложения от режимов, устанавливаемых от численности работников, к режимам от объема годового оборота. Представляется актуальным исследование состояния налоговой среды для субъектов общественного питания, розничной торговли, функционирующих в условиях упрощенного и общеустановленного режимов налогообложения.

Постановлением Кабинета Министров Республики Узбекистан от 13 февраля 2003 года № 75 «Об утверждении правил розничной торговли в Республике Узбекистан и правил производства и реализации продукции (услуг) общественного питания в Республике Узбекистан» установлено, что стационарными торговыми точками являются торговые объекты (магазины, киоски, ларьки, павильоны, аптеки, оптики, автозаправочные станции), дислоцированные на постоянной основе в местах, определенных местными органами государственной власти. Хозяйствующим субъектом в сфере общепита признается юридическое лицо, выполняющее функции по изготовлению, реализации и организации потребления кулинарной, а также другой пищевой продукции или услуг в сфере общественного питания.

Положением о порядке осуществления оптовой и розничной торговой деятельности, действующим в Узбекистане, устанавливается, что [1]:

– розничная торговля – это деятельность в сфере торговли, предусматривающая реализацию товаров поштучно или в небольших количествах за наличный расчет населению для конечного потребления, без права использования приобретенной продукции в коммерческих целях;

– рынок – это имущественный комплекс, действующий на постоянной или временной основе в местах, определенных Советом Министров Республики Каракалпакстан, хокимиятами областей и г. Ташкента, и предназначенный для осуществления торговой деятельности по установленным правилам, получивший в установленном порядке такой статус.

По правилам организации деятельности торговых комплексов в Республике Узбекистан, утвержденным постановлением Кабинета Министров от 28 августа 2012 года № 253, «под торговым комплексом понимается юридическое лицо, владеющее на праве собственности или ином законном основании зданием и (или) сооружением либо комплексом зданий и (или) сооружений, выстроенными на едином земельном участке, в которых размещены стационарные объекты розничной торговли и сферы услуг».

С 1 января 2021 года стационарные торговые точки по розничной реализации алкогольной продукции, включая пиво, рынки и торговые комплексы независимо от размера годового оборота переведены на *общеустановленный режим налогообложения*. На данные торговые точки не распространяется уплата налога с оборота и предприниматели с 2021 года являются плательщиками НДС и налога на прибыль [2]. Указанные субъекты до 15 января 2021 года должны были представить в налоговые органы заявление на постановку на учет в качестве плательщика НДС. Регистрация предпринимателя субъекта в качестве плательщика НДС является обязательным условием для получения зачета по приобретаемым товарам и услугам по НДС.

Указом Президента Узбекистана от 30 октября 2020 года установлен порядок, согласно которого с 1 января 2021 года до 1 января 2022 года доходы субъектов малого предпринимательства в сфере общественного питания, полученные от физических лиц с применением банковских карт и бесконтактных платежей, не включаются в совокупный доход в целях обязательного перехода на уплату общеустановленных налогов. Данная мера была введена в условиях цифровизации экономики для стимулирования перехода бизнеса на использование бесконтактных платежей [3].

В соответствии с пунктом 10 части 2 статьи 461 Налогового Кодекса налогоплательщики, расположенные на территории рынков и торговых комплексов, не являются плательщиками налога с оборота [4]. Они должны уплачивать общеустановленные налоги, в частности – налог на прибыль и НДС. В то же время, торговые предприятия с годовым оборотом до 100 млн сум (около 91 тыс. долл. США) используют упрощенный *режим налогообложения, предусматривающий уплату* налога на доходы в фиксированных размерах в зависимости от места деятельности хозяйствующего субъекта.

Использование данного механизма налогообложения за 2019–2021 годы в сфере общепита и торговли показало, что он выгоден как предпринимателям, так и государству. Предприниматели от введения данного механизма получили существенное упрощение налогообложения, а Госбюджет – дополнительные бюджетные средства.

В то же время, использование налога с оборота, несмотря на внесенные за последние годы новшества, характеризуется наличием ряда нерешенных вопросов, в частности:

– перевод торговых сетей на налог с оборота (от 100 млн до 1 млрд сумов) привел к тому, что часть торговых сетей определенную часть выручки стали скрывать в целях сокращения налогооблагаемой базы и снижения налоговой нагрузки. Если покупатель приобретает товар и имеет намерение оплатить с пластиковой карточки, то продавец нередко просит покупателя перевести денежные средства на его карточку, открытую в коммерческом банке на физическое лицо через электронные платежные системы и приложения – «клик», «апельсин» и т.д.

Кроме того, имеются случаи оплаты покупок с использованием наличных денежных средств, которые не включаются в объем торгового оборота (выручки). Возникает искусственная разница в цене товара, купленного за «наличку» и – оплаченного через торговый терминал (так, продаже бытовых и хозяйственных товаров в розничной сети разница в цене составляет 10%). В результате, увеличивается внебанковский оборот и сокращаются поступления в бюджет от предприятий торговли и сферы услуг. Данные нарушения выявить довольно сложно из-за возможного взаимовыгодного сговора между продавцом и покупателем.

В результате, несмотря на льготы, предоставленные предприятиям торговли и общепита, использующих режим уплаты налога с оборота при оплате за товары и услуги с использованием электронных систем, не дали ожидаемого эффекта.

Аналогичные проблемы имеют место и в деятельности субъектов мелкой и средней торговли (продажа строительных материалов, хозяйственных товаров и продуктов питания с торговым оборотом *до 1 млрд сумов в год и уплачивающих налог с оборота*). В этой сфере также имеет место сокрытие объемов торговой выручки, что происходит, когда покупатель оплачивает товар на пластиковую карточку продавца, открытую на физическое лицо. В этой сфере имеются многочисленные случаи оплаты за товары наличными денежными средствами, которые не включаются в налогооблагаемую базу и происходит прямое сокрытие доходов.

В целях решения этой проблемы и сокращения налоговой нагрузки еще в 2019 году предприниматели данной сферы получили возможность добровольного перехода на уплату НДС вместо налога с оборота. В этом случае, предприниматели получают право на зачет НДС. Однако, практика показывает, что субъекты торговой деятельности редко используют данную возможность, так как у них сразу легализуются все обороты и увеличивается налоговая нагрузка. Поэтому, данная мера, предоставленная государством, не сработала в полной мере и предприниматели продолжают скрывать часть своей выручки от налогообложения.

В сфере налогообложения деятельности крупных торговых сетей (годовой оборот более 1 млрд сумов) также имеются отдельные проблемы. В настоящее время значительная часть крупных торговых сетей (с годовым оборотом более 1 млрд сум или реализующие алкогольную продукцию) функционируют в условиях общеустановленного режима налогообложения, который предусматривает уплату налога на прибыль, НДС, налогов на использование земли, водных ресурсов, на имущество и социальный налог. Введение НДС в некоторой степени снизило налоговое бремя и создало условия для расширения данной сферы торговли.

Практика показывает, что несмотря на благоприятный налоговый режим отдельные владельцы крупных торговых сетей «делят» общую торговую площадь на небольшие помещения и предоставляют их отдельно в аренду предпринимателям (такие случаи имеются в таких сетях, как «Корзинка», «Макро», «Мегапланет», «Хавас» и другие). В этом случае, каждый арендатор соответствующего помещения становится индивидуальным предпринимателем (ИП), плательщиком фиксированного налога, что существенно сокращает налоговую нагрузку и снижает поступления средств в бюджет. В данном случае

предприниматели, чтобы сократить налоговую нагрузку на бизнес, соглашаются оплачивать дополнительные непроизводительные расходы, связанные с созданием новых ИП (переоформление учредительных документов, бухгалтерское обслуживание, налоговая и статистическая отчетность и др.).

По мнению предпринимателя Зафара Хашимова (владелец торговой сети «корзинка.уз»), новая система налогообложения, введенная с 2019 года, даже с учетом всех своих несовершенств, гораздо лучше прежней. Несмотря на все недочеты, действовавшая ранее налоговая система, была настолько ущербной и тупиковой, что она успевала одновременно как ложиться большим бременем на цены и тормозить развитие всей экономики, так и поощрять безработицу и наказывать любой рост [5].

В этой сфере торговли есть и другая актуальная проблема, требующая решения. Так, некоторые виды отечественной и импортируемой продовольственной продукции, в том числе – сельскохозяйственная продукция, поставляются в крупные торговые сети на условиях «под реализацию». В этом случае, полученная выручка от продажи этих товаров не в полной мере отражается в налоговой отчетности (как правило, официально показывается только 20-процентная наценка от стоимости реализованной продукции, а в торговом обороте она вообще не учитывается). В связи с этим существенно сокращается легальная выручка и, следовательно, налогооблагаемая база, что приводит к потерям для Госбюджета. Данную проблему, трудно решить традиционными методами (усиление ответственности, финансовые санкции, конфискации, введение стимулирующих механизмов и др.). Видимо, в перспективе данная проблема будет поэтапно решаться в условиях формирования высокой конкуренции, налаживания партнерских отношений между бизнесом и налоговой службой.

В сфере налогообложения сферы розничной торговли и общепита имеются и другие резервы для улучшения. Так, с 1 января 2022 года для всех предпринимателей ставка налога на имущество снизилась с 2 до 1,5%. Одновременно, введено требование о том, что налоговая база для по налогу на имущество не может быть ниже минимального значения, установленного в абсолютной величине на 1 кв.м следующих размеров: в Ташкенте – 2,5 млн сум; в Нукусе и областных центрах – 1,5 млн сум., в других городах и сельской местности – 1 млн сумов. Стоимость имущества в целях налогообложения постепенно приближается к рыночной величине.

Местным органам власти (кенгашам) предоставлено право на использование коэффициента снижения налога до 0,5 к установленной минимальной стоимости, в зависимости от экономического развития

региона. По мнению экспертов, в 2022 году из 69 тыс. плательщиков налога на имущество у 41 тыс. предпринимателей налоговая нагрузка возрастет, а у 7 тыс. – она сохранится на том же уровне. Не вызывает сомнений, что у 41 тысяч предпринимателей, которым грозит увеличение расходов, может возрасти себестоимость и цена реализуемой продукции, что сократит возможности ее реализации на конкурентных рынках.

Зарубежный опыт показывает, что в настоящее время недвижимость облагается налогами в 130 странах. В большинстве государств этот налог поступает в местные бюджеты, а его доля составляет от 1% до 3 % от налоговых поступлений в бюджетах всех уровней (во Франции – 2,17%, в Дании – 1,85%, Нидерландах и Италии – 1,8%, Германии – 1,06%, Швеции – 0,89%).

В тоже время, доля налога на имущество в Великобритании составляет 10% от бюджетных средств, в США – 9%, Канаде – 8%. В этих странах имущественные налоги оказывают значительное влияние на наполняемость местных бюджетов. В частности, доля таких налогов в местных бюджетах муниципалитетов в Канаде доходит до 40%, в Великобритании - до 30%, во Франции – до 20%. В зарубежной практике распространено обложение имущества по рыночной стоимости и на каждую недвижимость имеется соответствующий паспорт.

Однако, Узбекистан является страной с развивающейся экономикой, в которой цены на многие товары достигли мирового уровня, а размер оплаты труда у занятых работников, а также доходов у значительной части юридических лиц остается сравнительно низким. Поэтому, поспешное внедрение механизма исчисления налога на имущество юридических лиц от ее рыночной стоимости, существенно повышает налоговую нагрузку и оказывает негативное влияние на ее конкурентоспособность. В связи с этим, после введения данной меры многие предприятия общепита и розничной торговли оказались в сложном финансовом положении, что потребовало принятия дополнительных мер поддержки.

В целях дальнейшего развития сферы услуг и торговли Президентом Республики Узбекистан 27 января 2022 года было подписано постановление, в соответствии с которым введены новые меры по поддержке данных видов деятельности, в частности [6]:

- до 1 января 2027 года гостиницы и торговые комплексы площадью более 5000 кв.м. будут платить земельный и имущественный налоги по ставкам на 90% ниже общеустановленных;

- при расчете налога на прибыль для указанных заведений стоимость зданий в течение 2 лет будет относиться к вычитаемым расходам в виде амортизации;

– с 1 апреля 2022 года до 1 января 2025 года для предприятий общепита, гостиниц, культурно-развлекательных центров, туроператоров и турагентов, работающих в туристических зонах 28 районов и городов, установлены следующие ставки налогов: налог с оборота – 1%; налог на имущество и землю - 1% от начисленной суммы.

На этот же срок ставка социального налога для бизнеса в ряде сфер устанавливается на уровне 1%. Сюда входят розничная торговля, общепит, гостиницы, автотранспорт, автосервисы, ремонт бытовой техники, компьютерные услуги, развлекательные центры, агро- и ветеринарные услуги.

В городах будут создаваться торгово-сервисные улицы. При переводе жилых объектов, расположенных вдоль них, в нежилые для оказания вышеуказанных услуг, до 1 января 2024 ставки имущественного и земельного налогов для физических лиц будут сохраняться на прежнем уровне.

Через онлайн-аукцион будут продаваться помещения под мобильные торговые объекты, участки и здания для медицинских и образовательных заведений с использованием механизма государственно-частного партнерства.

На наш взгляд, введение налоговых льгот по налогу на имущество для отдельных сфер деятельности *не в полной мере соответствует требованиям рыночной экономики*, так как нарушается основополагающий принцип рыночной экономики – справедливости в налоговой сфере. Другие сектора экономики, не охваченные данными налоговыми льготами, будут испытывать значительные финансовые затруднения. В связи с этим предлагается для всех предпринимателей ввести следующие меры:

– снизить предельный размер налогооблагаемой базы налога на имущество до приемлемого уровня (например, до 1,5 млн сум за 1 кв метр в год) или установление налоговой нагрузки – не выше 50% по сравнению с предыдущим годом);

– разработать и внедрить положение по поэтапному переходу на рыночные цены на недвижимость в целях налогообложения;

– разработать положение о корректировке ставки налога на имущество на основе дифференцированных коэффициентов, которые будут применять местные органы власти по собственному усмотрению;

– отменить предоставленные ранее налоговые льготы по налогу на имущество юридических лиц для всех налогоплательщиков, создавая справедливые условия по уровню налогообложения.

Кроме того, целесообразно отменить отдельные критерии, которые были введены в соответствии с приложением №1 к постановлению Правительства от 22 сентября 2021 года № 595 касательно введения системы риск-анализа для всех хозяйствующих субъектов, включая

сферы общепита и розничной торговли [7]. Появление таких критериев, как минимальное число работников организации (4 чел.), минимальная площадь офиса – 18 кв.м.), личное исправление собственных ошибок в финансовой отчетности – все это, трактуется как неправомерное действие, переводящее налогоплательщика в группу правонарушителей с невозможностью проведения ими зачета по НДС (чистые убытки для предприятий).

Небольшая часть введенных показателей системы риск-анализа действительно применяется в РФ и ряде Европейских стран. Так, в отдельных странах ОЭСР имеет место регламентация параметров бизнеса по численности и офисной площади. Обычно они устанавливаются для тех фирм, которые получили льготы или преференции от государства. Для налогоплательщиков, функционирующих в свободно-экономических зонах (СЭЗ), а также в других сферах, имеющих налоговые льготы или преференции, регламентация отдельных параметров даже целесообразна.

Для многих видов деятельности, особенно в сфере оказания услуг, наличие офиса является номинальным исполнением норм действующего законодательства по регистрации юридического адреса, так как специалисты работают удаленно. Особенно распространенной данная практика стала в результате проводимых мероприятий по предотвращению последствий пандемии COVID-19.

Однако, данная мера не должна касаться обычных налогоплательщиков, не пользующихся налоговыми льготами и преференциями, в том числе, в сфере общепита и розничной торговли.

Критерий, – обязательное наличие офисного помещения площадью не менее 18 кв.метров не содержится ни в одном нормативно-правовом акте, регулирующем порядок найма нежилого помещения в Республике Узбекистан. Применяемые Государственным налоговым комитетом (ГНК) в качестве обоснования социальные нормы жилья (16 кв.м) также не применимы, так как в соответствии со статьей 7 Жилищного Кодекса РУз, нежилые помещения не являются жилищным фондом, на который распространяется данная норма социального жилья.

В связи с этим, в Узбекистане следует пересмотреть действующую систему риск-анализа в налоговых правоотношениях, в т.ч. при осуществлении налогового контроля. Контролируемые параметры должны соответствовать установленным законодательством требованиям и создавать барьеры для возможных правонарушений в этих сферах деятельности. Управление рисками, должно получить законодательное закрепление либо в виде отдельной главы в Налоговом Кодексе РУз, либо в отдельном законе РУз «О государственном контроле (надзоре)».

Таким образом, в целях создания благоприятных условий для предпринимателей сферы общепита и розничной торговли, уплачивающих налог с оборота (упрощенный режим) и налога на прибыль (общеустановленный режим), расширения их деятельности, и на этой основе увеличения бюджетных средств целесообразно принять меры по оптимизации налоговых ставок, упрощению механизмов налогового администрирования, улучшению применяемых электронных программ (e-aktiv и других), созданию дополнительных стимулов для сокращения теневых оборотов с учетом отечественного и зарубежного опыта.

Одновременно, в этой сфере, следует усилить ответственность налогоплательщиков за нарушения налогового законодательства, а также предусмотреть санкции для налоговых служб (ввести принцип солидарной ответственности), вводящих не эффективные механизмы налогового администрирования. Также, следует продолжить работу по формированию упрощенной модели налогообложения для сферы общепита и розничной торговли, в условиях которой будут расти поступления бюджетных средств, увеличиваться прибыль торговых организаций, а также будет сохраняться устойчивость розничных цен на реализуемые продовольственные и хозяйственные потребительские товары (услуги) первой необходимости.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ:

1. О мерах по упорядочению регистрации и осуществления торговой деятельности юридическими и физическими лицами. Постановление Кабинета Министров РУз от 26.11.2002 г. № 407.

2. Письмо ГНК РУз от 14.01.2021 г. № 18/2-02180 <https://soliq.uz/storage/files/January2021/2c91809476f71e95017701437c5e0003.pdf>

3. Об организационных мерах по сокращению теневой экономики и повышению эффективности деятельности налоговых органов. Указ Президента РУз от 30.10.2020 г.

4. Налоговый Кодекс Республики Узбекистан. [https://buxgalter.uz/doc?id=610441_nalogovyy_kodeks_respubliki_uzbekistan_\(utverjden_zakon_om_ruz_ot_30_12_2019_g_n_zru-599\)&prodid=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistana#](https://buxgalter.uz/doc?id=610441_nalogovyy_kodeks_respubliki_uzbekistan_(utverjden_zakon_om_ruz_ot_30_12_2019_g_n_zru-599)&prodid=1_vse_zakonodatelstvo_uzbekistana#).

5. Зафар Хашимов призвал не поддаваться панике насчет НДС. <https://www.spot.uz/ru/2019/01/09/khashimov/>

6. О дополнительных мерах по развитию сферы услуг. Постановление Президента Республики Узбекистан от 27.01.2022 года. https://uza.uz/ru/posts/o-dopolnitelnyx-merax-po-razvitiyu-sfery-uslug_341454

7. О мерах по дальнейшему совершенствованию постановки на учет налогоплательщиков и упрощению порядка возмещения НДС. Постановление Кабинета Министров от 22.09.2021 г. N 595. <https://lex.uz/ru/docs/5660085>.