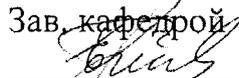


Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
**АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**  
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет юридический  
Кафедра теории и истории государства и права  
Направление 40.04.01 – Юриспруденция  
Магистерская программа Теория и история государства и права, история  
правовых учений

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

и.о. Зав. кафедрой

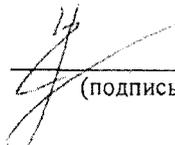
 Е. Ю. Титлина

« 25 » июня 2020 г.

**МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ**

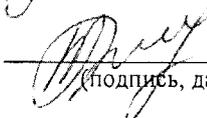
на тему: История развития налоговой системы Китая

Исполнитель  
студент группы 821-ом

 26.06.20  
(подпись, дата)

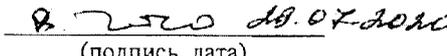
Ц. Чжу

Руководитель  
доцент, канд. юрид. наук

 26.06.20  
(подпись, дата)

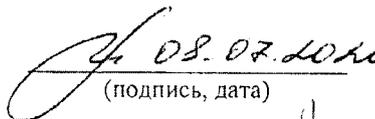
Т. П. Бутенко

Руководитель научного  
содержания программы  
магистратуры  
д-р филос. наук, профессор

 29.07.2020  
(подпись, дата)

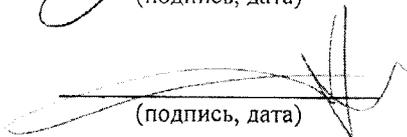
А. П. Герасименко

Нормоконтроль

 08.07.2020  
(подпись, дата)

О. В. Громова

Рецензент

 (подпись, дата)

Е. В. Акименко

Благовещенск 2020

**Министерство науки и высшего образования Российской Федерации**

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования

**АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

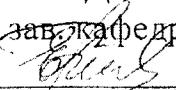
**(ФГБОУ ВО «АмГУ»)**

Факультет юридический

Кафедра теории и истории государства и права

УТВЕРЖДАЮ

И.о. зав. кафедрой

 Е.Ю. Титлина

« 10 » октября 2018 г.

**ЗАДАНИЕ**

К выпускной квалификационной работе студента Чжу Цзинвэй

1. Тема выпускной квалификационной работы: История налогового законодательства Китая (утверждена приказом от 01.06.2020 №975-уч)
2. Срок сдачи студентом законченной работы «29» июня 2020 года
3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: нормативные акты РФ и КНР, исследовательские труды различных авторов, публикации в периодической литературе и сети Интернет, результаты статистических исследований.
4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень разработки вопросов): проанализировать концепции налогообложения в Древнем Китае в периоды правления династий Китая, рассмотреть налоговую систему КНР в новейшее время, а также современное налоговое законодательство КНР, тенденции развития налоговой системы КНР, проанализировать виды преступлений в сфере уплаты налогов в Китае, дать сравнительная характеристику ответственности за их совершение по УК РФ и УК КНР.
5. Перечень материалов приложения: нет
6. Консультанты по выпускной квалификационной работе (с указанием относящихся к ним разделов) нет
7. Дата выдачи задания: 10 октября 2018 года

Руководитель магистерской диссертации: доцент, канд. юридический наук  
Т.П. Бутенко

Задание принял к исполнению (дата): 10 октября 2018 года



## СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
1 Концепции налогообложения в Древнем Китае	9
1.1 Налогообложение в период правления династий Ся, Шан, Чжоу	9
1.2 Система налогов в период «Борющихся царств»	11
1.3 Увеличение облагаемых налогами сфер в период династий Цинь и Хань	13
1.4 Дворовая система налогообложения Вэй и Цзинь	14
1.5 Комаплексная система налогообложения Китая	14
1.6 Система равного земельного налогообложения династии Сун	16
1.7 Система двойного налогообложения	18
1.8 Система оброков династии Мин	19
1.9 Объединение налоговой системы династии Мин	20
2 Налоговая система КНР в новейшее время	23
2.1 Реформы периода 1953- 1978 года	24
2.2 Реформы периода 1978- 1993 года	26
2.3 Реформы периода 1994- 2003 года	29
2.4 Реформирование налоговой системы Китая с 2005 года	32
3 Современное налоговое законодательство Китая	46
4 Тенденции развития налоговой системы КНР	52
5 Уголовная ответственность за совершение налоговых преступлений в Китае	62
Заключение	73
Библиографический список	78

## ВВЕДЕНИЕ

В любом государстве налоги являются финансовой жизнедеятельностью необходимым условием экономических отношений в обществе, ведь именно посредством перераспределения общественных благ соблюдается баланс интересов всех слоев, а государство может выполнять свои прямые функции. В настоящее время, переживая последствия пандемии, экономика Китая аккумулирует в себе ряд глубоких проблем общества, таких как высокая зависимость экономического роста в стране от экспорта, повышение доходного неравенства, значительный рост цен на жилье и т.д. Несмотря на постоянное развитие налоговой системы Китая, она, как и любая другая имеет ряд проблем, которые требуют своего разрешения, например, до настоящего времени все еще отсутствует четкое разделение налогов поступающих в центральный и местные бюджеты, эта проблема стоит особенно остро в виду низкой эффективности системы местного налогообложения. Еще одной проблемой является несправедливое распределение налогового бремени между участниками налоговых правоотношений. Указанные выше противоречия трудности препятствуют и замедляют развитие экономики и негативно сказываются на стабильности в стране. С целью решения именно этих проблем в Китае и постоянно реформируется налоговая система, несмотря на стремление к новаторству учитывающая национальные и исторические особенности Китая. Кроме того, как и в любом другом государстве, на изменение налоговой политики страны большое влияние на налоговые изменения оказывает объемы ресурсов, количество жителей страны, методы и способы государственного регулирования. Все это предопределило актуальность выбранной темы, постановку цели и задач исследования.

Степень разработанности проблемы. Анализ развития системы налогообложения Китая, исследованию закономерностей развития и современных тенденций налогообложения неоднократно посвящались работы как китай-

ских, так и российских авторов.

Принципам налогообложения и исследованию методов его оптимизации, равно как и вопросам регулирования сбора налогов посвящены труды А.Смита, Д. Рикардо, Ф. Кенэ, У. Петти, Дж. М. Кейнса. Концепции налогообложения в Древнем Китае в периоды правления династий исследованы Сунь Вэньсюе, Лю Цзо, Сунь ИГан, Сяо Ишан, П. Илюшечкиным и др.

К числу основных российских исследователей экономики Китая можно выделить: Бергера Я.М., Бонн Л.Д., Жулева В.В., Иванова В.В., Климовицкого В.В., Козловскую Э.А., Кондрашову Л.И., Михеева В.В., Островского А.В., Пивоварову И.П., Погорлецкого А.И., Салицкого А.И., Сергееву И.Г., Соколова Б.И., Шувалова Е.Б., Портякова В.Я., Титаренко М.Л., Шепенко Р.А.

Основными работами, раскрывающими суть налоговой политики и реформ китайского налогообложения, на которых базируется настоящее исследование, можно выделить труды: Ян Чжиюн, Ян Чжмган, Лю Кэгу, Цзя Кан, Сунь И Ган, Лю Цзанвэнь, Сюн Вэй, Ань Тифу, Юе Шуминь.

Изучение вопросов и проблематики налогового регулирования в кризисный период рассматриваются в работах российских и зарубежных экономистов: Иванова Ю. Б., Майбурова И.А., Мозиас П. М., Попова И.М., Линь Ифу, Лю Кэгу, Цзя Кан.

Целью исследования является выявление основных тенденций развития национальной системы налогообложения Китая от первых династий до современности, анализ действующей системы налогообложения Китая, а также сравнение ответственности за совершение налоговых преступлений в РФ и КНР.

Для достижения вышеперечисленных целей были определены следующие задачи:

- Сделать анализ развития налоговой системы Китая с древних времен и до наших дней, выявив черты функционирования налоговых систем и формирования налоговой политики Китая в разные периоды существования государства

- проанализировать современные виды налогов в Китае;
- проследить последние тенденции в развитии китайского налогового законодательства;
- сравнить меры уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений в КНР и РФ.

Объект исследования выступает национальная налоговая система Китая от древности до современности.

Предметом настоящего исследования будут особенности развития налоговой системы Китая с периода правления династии Ся до современности, развитие и трансформация налогов и налоговых инструментов.

Теоретической и методологической основой исследования являются научные труды китайских и российских авторов исследовавших как экономическое развитие КНР в целом, так и эволюцию его налоговой системы в частности. При этом в исследовании были системный, исторический, структурно – функциональный подходы, анализ, синтез, индукция, дедукция, как общенаучные методы исследования.

Говоря о методах научного познания хочется отметить такие как сбор и анализ эмпирических данных, анализ статистической информации, текущих показателей научно- технического, социального и экономического развития Китая.

Информационной базой исследовательской работы являются налоговое законодательство КНР, официальные статистические данные, зарубежные и российские публикации включая монографии, периодические издания и данные полученные из сети Интернет.

Наиболее существенные результаты исследования, выносимые на защиту:

1. Определены основные этапы реформирования налоговой системы Китая до начала XX века, раскрыта их сущность и описаны особенности.
2. Дана характеристика эволюции налоговой системы КНР в XX столетии, описаны периоды, связанные с переходом от плановой к рыночной

экономики.

3. Охарактеризованы основные группы налоговых сборов существующих в КНР в настоящее время.

4. Проанализированы и выделены тенденции развития налоговой системы КНР в XXI века.

Дана сравнительная характеристика мер уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений в КНР и РФ.

Общей особенностью налоговых реформ для экономики Китая является их последовательный и равномерный характер. Новые идеи сначала апробируются и используются на примере отдельно взятой провинции, что является характерной практикой Китая. Однако, в случае успешного эксперимента законодательство изменяется по средствам внесения соответствующих поправок и новые преобразования начинают действовать уже на территории государства в целом. Данный подход применяется и при продолжающемся реформировании системы налогов.

Налоговое регулирование в переходном периоде трансформации рыночной экономики характеризуется наличием пятилетних планов развития, что в свою очередь свидетельствует о чёткой и точной макроэкономической стратегии государства.

Для регулирования налоговой системы Китая широко используется политика налогового стимулирования и поддержки зон экономического и технологического развития.

В работе также исследован вопрос о предусмотренных законом мерах уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений, проведено сравнение мер уголовной ответственности за совершении налоговых преступлений в КНР и РФ.

Научная новизна исследовательской работы состоит в выявлении, а также раскрытии значимых особенностей эволюции и проведения реформ налоговой системы КНР. Однако, в отличие от иных исследований, затрагивающих проблематику налоговым системам, в данной работе исследуется

взаимная зависимость национальной экономики и налоговой системы в процессе ее эволюции.

К элементам научной новизны относятся:

1. Особенности строительства китайской налоговой системы и особенности эволюции налоговой системы в различные исторические периоды в КНР. Развитие налоговой системы Древнего Китая взаимосвязано с земельной системой.

2. Характеристика действующей налоговой системы КНР.

3. Сравнение системы уголовного законодательства регулирующего ответственность за совершение налоговых преступлений в РФ и КНР.

Теоретическую и практическую значимость работы можно определить как раскрытие определений особенностей исторического развития и реформирования налоговой системы Китая на пути к рыночной экономики и социальному расслоению. Необходимо отметить, что практическая значимость исследования заключается в доведении ряда положений и выводов в области налогового регулирования до конкретных рекомендаций и теоретических положений, направленных на смягчение социальных противоречий, существующих в Китае. Сделанный анализ предоставляет возможность совершенствовать систему налогообложения Китайской Народной Республики посредством разработок правовых норм и стратегий оптимального налогообложения. Собранные материалы могут быть использованы при подготовке лекционных курсов по дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Национальная экономика в условиях глобализации» и др.

## 1 КОНЦЕПЦИИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ДРЕВНЕМ КИТАЕ

Поскольку государственность в Китае зародилась довольно рано, следовательно, и необходимость в содержании госаппарата по средствам сбора налогов и податей возникшая в глубокой древности получила свое развитие на всем протяжении китайской истории. Сразу необходимо отметить, что сельское хозяйство в Древнем Китае являлось стало основой экономики государства, и на протяжении не одного тысячелетия политика Китая была направлена на поддержку сельскохозяйственной деятельности и сдерживание торговли, ни смотря на то, что предпринимались шаги к продвижения концепции налоговой системы, поддерживающей свободную коммерцию, в аграрном государстве такие меры долго были не популярными. Таким образом, первыми объектами налогообложения в Древнем Китае необходимо считать урожай, трудовая и воинская повинности. В китайском языке в значении слова «цзу» подразумевались «предметы и часть урожая, сдаваемые государству в качестве подати», а слово «фу» означало воинскую повинность.

Следуя хронологическому принципу при рассмотрении системы налогообложения Древнего Китая, можно выделить следующие этапы:

1. Система «цзинтянь»(династия Ся, династия Шан, династия Чжоу).
2. Переход к частному землевладению (период «Борющихся царств»).
3. Увеличение числа объектов, облагаемых налогами (династии Цинь и Хань).
4. «Дворовая» система налогообложения (династии Вэй и Цзинь).
5. Комплексная система налогообложения (династия Тан).
6. Система равного земельного налогообложения (династия Сун).
7. Система оброков (династия Мин).
8. Унификация налоговой системы (династия Цин).

### **1.1 Налогооржение в период правления династий Ся, Шан, Чжоу**

К первому этапу можно необходимо отнести систему «цзинтянь» суще-

ствовавшую при династиях Ся, Шан, Чжоу, в период их правления права на землю «цзинтянь» полностью находились у государства, которое в свою очередь распределяло эти земли между различными слоями знати, давая им права пользования этими наделами из поколения в поколение. Однако, землевладельцы были лишены возможности распоряжаться землей по своему усмотрению.

«Юйгун» и «Правила Чжоу» являются главными трудами описывающими концепцию налогообложения периода правления династии Чжоу.<sup>1</sup> Более того эти работы стали первыми в истории Китая произведениями, освещающие вопросы налогообложения, при этом «Правила Чжоу» относятся к классическим трудам Древнего Китая, в котором наиболее подробно изложен политико-экономический курс. Идеи и мысли по налогообложению, изложенные в данных произведениях, сводятся к двум главным тезисам:

Во-первых, сбор налогов необходимо производить наиболее подходящей продукцией местного производства. При этом, «Правила Чжоу» указывают на то, что продукция, подлежащей к уплате налогов правителю, должно исходить из профессии налогоплательщиков. Так в сельском хозяйстве налоги подлежат уплате рисом и зерном, в торговле оплачиваются товарами на которых специализируется купец, а в животноводстве птицей и животными, в текстильной промышленности – тканью, хлопком и т.д. При этом оплата налогов продукцией собственного производства при натуральном хозяйстве является, на наш взгляд, наиболее разумным принципом налогообложения.

Во-вторых, налоговая нагрузка на жителей страны должна иметь равномерный характер. Закрепляя принцип равномерного распределения налоговой нагрузки, «Юйгун» распределяют землю и налоги на землю (продукцию) на 9 уровней. Отличия между уровнями в большинстве своем зависело от дополнительной нагрузки ложившейся на налогоплательщиков, и определяющейся удаленностью от столицы и транспортным сообщением. Отметим,

---

<sup>1</sup> Шаншу (классический конфуцианский труд). Издательство Shanghai, 1997. С. 46.

что в «Правилах Чжоу» налогообложение на землю осуществлялось по принципу «близкое расположение - легкий налог, далекое расположение - тяжелый налог». И при этом минимальная налоговая ставка в пригороде столицы не превышала 5 %, в удаленной местности ставка была умеренно высокой, а максимальная ставка достигала 20 %.<sup>2</sup> Все это послужило причиной для относительно тяжелой трудовой и воинской повинности, которую было вынуждено нести население, проживающее недалеко от столицы. Этот принцип специализации налогов в условиях применения натурального налога в Древнем Китае сыграл значимую роль в том, чтобы государственные инстанции гарантированно имели определенные источники финансовых доходов.

При правлении династии Западной Чжоу ранее существовавшая система землепользования «цзинтянь» была все также актуальна. Государство при строительстве каналов и дорог делило всю землю на многочисленные участки в форме решетки (напоминающий начертание иероглифа «цзин»), получившее древнее название «цзинтянь». При этом государству и правителю Чжоу принадлежали неограниченные права на землю «цзинтянь». Правитель по своему усмотрению наделял различные слои знати земельными участками. Сама же система «цзинтянь» включала земельные участки двух видов.

К первому виду относились земельные участки предоставленные крестьянам. Государству в качестве подати необходимо было сдавать одну десятую часть урожая. Второй вид системы предполагал деление государством квадратного поля на 9 участков, один из которых, в середине поля, являлся общим, остальные 8 распределялись между восьмью крестьянами, общий участок обрабатывался крестьянами совместно, а выращенный на нем урожай отдавался государству полностью<sup>3</sup>.

## **1.2 Система налогов в период «Борющихся царств»**

Период «Борющихся царств» является вторым этапом на пути Китая к современной системе налогообложения. На данном этапе все также суще-

---

<sup>2</sup> Сунь ИГан. История налогообложения в Китае. Издательство КНР, 2003. С. 30.

<sup>3</sup> Система «цзинтянь». Универсальная научно-популярная онлайн-энциклопедия // [Электронный ресурс] : URL: [http://www.krugosvet.ru/enc/gumanitarnye\\_nauki/filosofiya/TSZIN\\_TYAN.html](http://www.krugosvet.ru/enc/gumanitarnye_nauki/filosofiya/TSZIN_TYAN.html) (дата обращения 14.04.2020)

ствовала система равномерного распределения земельных участков продолжившее свое существование и в периоды династий Цинь, Хань, Вэй, Цзинь и начало правления династии Тан. Однако, для периода «Борющихся царств» становится характерно усиление законодательной деятельности, обусловленное необходимостью использования закона как рычага стабилизации политической и общественной жизни обстановки в условиях постоянной междоусобной борьбы между княжествами.

На этом этапе одним из первых нормативных актов стал закон о земельном налоге, установивший ликвидацию общинного землевладения. Данный закон был принят в царстве Лу в 594 году до н.э. Следуя данному нормативному акту царство Лу отказывалось от системы налогообложения «цзинтянь» и вводит новую налоговую систему, которая не предполагала деление земель на частные и государственные участки — все они принадлежали землевладельцам являющимися плательщиками налогов, размер которых напрямую зависел от площади участка. Таким образом, именно этот закон впервые легализовал признание частных земель, и это стало настоящим историческим прорывом. Несмотря на то, что с окончания правления династии Чжоу до начала правления династии Тан система наделения землей все еще была распространена система равномерного распределения земельных участков, введение новой налоговой системы означало переход от рабовладельческой к феодальной системе налогообложения, а впоследствии во всех царствах Древнего Китая была принята система налогообложения, применяемая в царстве Лу. Именно с указанного времени в Китае коллективный способ обработки земель стал заменяться частным сектором с коммерческой основой.

Следствием реформ эпохи «Борющихся царств» стала дальнейшая реформа налогообложения в ходе которой были введены новые налоги, что способствовало стимулированию сельского хозяйства и сдерживанию торговли.

Так, государь Шан Ян настоял на увеличении налогов в несельскохо-

зяйственной сфере; увеличил налог на вино и мясо в 10 раз; поднял подушный налог по количеству членов семьи на которых не были возложены сельскохозяйственные обязанности. Эта налоговая политика привела к укреплению системы частного землепользования. К тому же каждой семье позволялось оставлять только одного совершеннолетнего сына, в случае если совершеннолетних сыновей было более двух, то каждому из них следовало выделить имущество и проживать отдельно, при этом налоги существенно увеличивались для семей пренебрегших данным требованием, равно как и для тех, кто отказался от воинской повинности. Данные новеллы фактически разрушили систему совместного проживания больших семей, что, однако, привело к развитию концепции частного землевладения, и позволило освоить обширные территории Древнего Китая. При этом для вопроса заселения пустующих территорий государством была принята политика налоговых послаблений, в том числе в случае переселения на необжитые территории от воинской повинности освобождались «три поколения» и привлекались иностранные крестьяне. Налоговая политика Шан Яна утвердила постулат о возможности регулирования экономики по средствам налогов.

### **1.3 Увеличение облагаемых налогами сфер в период династии Цинь и Хань**

С началом периода династий Цинь и Хань начинают возникать оригинальные налоговые системы. Характерными особенностями данной эпохи становится учет интересов новых землепользователей различных уровней, уменьшение земельного налога и одновременное усиление торгово-промышленной налоговой нагрузки.

С приходом к власти правители династии Цинь отказываются от практики наделения представителей знати (сановников, советников) земельными участками, все большее признание получают права на землю, полученную посредством купли-продажи. Способы налогообложения также адаптируются к системе частного землевладения.

С приходом к власти династии Хань, размер налога уменьшается про-

цент от урожая подлежащий уплате до одной тридцатая часть урожая, все еще применяется трудовая повинность, однако уже возникает практика замены трудовой повинности внесением налога. В середине правления династии Хань мыслитель Дун Чжуншу утверждает мысль о том, что кроме земледелия нужно заниматься и торгово-промышленной сферой и следовательно развитием налогообложения в этой области, полагал, что в имущество подлежащее налогообложению необходимо включать повозки, лодки и т.п. Конец правления династии Хань ознаменовался реформой узаконившей налогообложение в торгово-промышленной сфере, было введено предоставление вычета себестоимости из налогов на товары, таким образом был установлен принцип налогообложения, при котором налогообложение проводилось после подсчета прибыли.

#### **1.4 Дворовая система налогообложения династий Вэй и Цзинь**

Следующим этапом развития налоговой системы Китая стало возникновение принципа дворового налогообложения, т.е. взимание налога со двора. В период династии Вэй варьируемая ставка данного налога была заменена постоянной (4 «шэна» за 1 «му»). Эта система просуществовала со времен императора У-ди династии Западная Цзинь до периода прихода к власти Южных династий. Во времена правления династии Восточная Цзинь принудительный труд был окончательно заменен денежным оброком.

Принятый при династии Северная Вэй закон о землепользовании, вводит новый способ начисления налога, теперь для расчета налога двор не используется как единица расчета, налог исчисляется по людям «муж и жена». Кроме того была введена обязательная регистрация крестьян с целью избежания уклонения от уплаты повинностей. Данная система налогообложения существовала и развивалась вплоть до конца периода Северных династий.

Кроме того, в период Западной Цзинь китайским мыслителем Фу Сюанем была разработана принципиально новая налоговая концепция, выражающаяся в трех принципах:

- принцип «равенства» отраженный в труде («Фуцзы. Сочинение о рав-

ном налоге» согласно которому: «подсчитав население, примерное его состояние разделить поровну»);

- принцип минимизации: предписывающий сокращения системы налогообложения и уменьшения административных расходов ради общего блага государства;

- принцип устойчивости налоговой системы раскрытый в труде «Фуцзы. Социальная стабильность» согласно которому для сбора налогов требуется устойчивая система и если налоговая система подвержена постоянным изменениям, то это может привести к тому, что население не сможет им следовать<sup>4</sup>.

### **1.5 Комплексная система налогообложения Китая**

Развитие системы налогообложения приводит к тому, что при династии Тан возникает новая система налогообложения является квинтэссенцией всех систем, имевших место на протяжении двух тысячелетий. Под значением слова «цзу» в данной системе понимается сельскохозяйственная продукция, собранная со своего участка крестьянами и сданная в качестве налогов (такое значение слова «цзу» существовало еще до династии Ся)<sup>5</sup>. При этом, одной из отличительных черт данной системы была возможность уплаты налога предметами народного ремесла, данная практика возникла еще во времена Восточной Чжоу и называлось «налогом на ремесло», также упоминание данного вида налога можно встретить в приказах императора Мин Ди династии Восточная Хань. Однако именно в конце правления этой династии подобный налог получил официальное распространение. Следует отметить, что в то время в налоговое бремя каждого двора входили 2 куска шелка, 1 кг хлопка.

Еще одна составляющая рассматриваемой системы налогообложения - это трудовая повинность, зародившаяся во времена династий Чжоу. Однако данный вид налогообложения при династии Тан трансформировался в де-

---

<sup>4</sup> Книга ЦЗИН «Фу Сюан» (классический конфуцианский труд). Издательство Бибап. 2005. Т.47. С 230.

<sup>5</sup> ЛюйШусян, Дин Шэншу. Большой китайский словарь. Издательство Бьагцши, 2005. С. 1083

нежный налог. Данная система налогообложения представляла собой комплекс следующих обязательств: совершеннолетние мужчины каждый год должны были отдавать государству 13 кг риса, что относилось к понятию «цзу», а также 2 «чжана» шелка, 3 «ляна» хлопка или 2 «чжана» 5 «чи» ткани, что определяло понятие «налога на ремесло». Кроме того, каждый совершеннолетний мужчина 20 дней в год должен был отрабатывать трудовую повинность, которую можно было заменить, сдавая ежедневно 3 «чи» шелка или 3 «чи» 7 «цуней» и 5 «фэней» ткани.

### **1.6 Система равного земельного налогообложения династии Сун**

Данная налоговая система является частью феодального общества Древнего Китая, вобравшая в себя особенности существовавших ранее систем налогообложения, однако при этом обладающая достаточной новизной. Данная система в первую очередь отличалась упорядоченностью и именно по этой причине система комплексного налогообложения по праву занимает столь важное место в истории феодального Китая.

Небезынтересным представляется и способ наделения в этот период жителей Китая землей. В периоды правления династий Цинь, Хань, Вэй, Цзинь и началу правления династии Тан система равномерного распределения земельных участков представляла собой разделение бесхозных земель по количеству людей в семье для ее возделывания. Сама земля при этом оставалась государственной и по истечении определенного срока подлежала возврату. Однако, личный участок землевладельца не относился к данной системе. Лица, получившие в пользование участки были лишены права переэзжать и регистрировались в специальном перечне. Для данной системы характерно сосуществование частного и государственного землепользования, целью которого было увеличить налоги и ограничить слияние земельных участков, а также стимулирование облагораживания земель и повышение эффективности производства, постепенное развитие экономики и создание стабильности во время правления богатой династии Тан. С целью ограничения присвоения большого количества земель для чиновников и знати было

введено ограничение максимальной площади земли в их собственности. Экономический подъем привел к увеличению численности населения, росло количество слияний земельных участков и становилось все меньше возможностей для осуществления системы равномерного распределения, так к концу правления династии Тан от этой системы оставалась лишь одна видимость, вызванная повсеместным присвоением земли чиновниками и знатью.

Система равного земельного налогообложения стала немаловажным элементом реформ первого министра Ань Ши династии Сун. Династия Сун была ослаблена постоянными внешними войнами и для того, чтобы обеспечить поступление средств в государственную казну, необходимо было решить проблему неравного оброка с земли, вследствие чего первый министр Ань Ши принял решение производить оценку земельных участков. Такая оценка проводилась ежегодно в сентябре, в зависимости от плодородности земельный участок относился к одной из пяти категорий, что фиксировалось в бухгалтерских регистрационных книгах. Принцип равного налогообложения означал, что на основе результатов оценки земли определялась налоговая ставка<sup>6</sup>.

До появления данной системы повсеместно происходили случаи уклонения от уплаты налогов, однако новая система была направлена на борьбу с неплательщиками и должна была способствовать пополнению государственной казны.

С возникновением системы равного налогообложения уменьшилась налоговая нагрузка на мелких собственников, в то время как крупные землевладельцы стали платить больше налогов. Следует подчеркнуть, что некоторые современные ученые считают, что система равного земельного налогообложения носила черты капитализма современных государств.

К периоду правления великой династии Тан относится также идея управляющего финансовыми делами государства Лю Яня, изложенная в труде «Книга династии Тан Лю Янь» согласно которой при налогообложении

---

<sup>6</sup> Сунь Иган. История налогообложения в Китае. Издательство «Налогообложение КНР», 2003. С. 234.

необходимо придерживаться следующего принципа: «Большое разнообразие государственных налогов не должно вызывать ненависть простого народа». Однако там же имеется указание на необходимость сделать объектами налогообложения товары первой необходимости, увеличив тем самым налоговые источники и усилив стабильность доходов. Данную идею нельзя признать популярной.

### **1.7 Система двойного налогообложения**

С началом правления императора Сюань Цзуна (713-741гг.) комплексная система налогообложения начала приходить в упадок. Уже к середине правления династии Тан комплексная система налогообложения изжила себя и была заменена двойным налогообложением. Так в середине своего правления император Дэ Цзунцзянь (780г.) принимает предложение советника Ян Яня о введении двойной системы налогообложения.

Основными характеристиками этой системы можно назвать учет необходимого количества налоговых поступлений и распределением государством налоговой нагрузки среди населения. При этом обложенные налогом дворы делились на два вида: дворы местных жителей (местные крестьяне), и дворы с пришлыми крестьянами, которым было предоставлено право на жительство. Также налоговая ставка имущественным положением двора (в основном, земли) и поля.

Уплата налогов производилась дважды в год - летом и осенью. Летний налог взимался в июне, осенний - в ноябре, поэтому данная система получила название «двойного налогообложения» (по иной версии название объясняется существованием двух объектов налогообложения - двора и земли). При этом налоги с двора взимались деньгами, а с поля - с каждого двора взимался денежный налог, а с поля урожая риса. Налог с торговцев, которые постоянно не жили на определенном месте, устанавливался в размере одной тридцатой части урожая.

Также для этого периода налогом облагалась аренда чиновничьих земель, существовал налог с совершеннолетних мужчин, налоги на шкуры,

пшеницу, чай, торговый налог, а также таможенные пошлины на чай, соль, вино. Расчет указанных налогов производился уже деньгами, а торговый налог становится главной статьей доходов государственной казны.

Кроме того, в каждом деревенском дворе и в каждой городской мануфактуре существовали повинности, связанные занятием определенной должности. Например работа старосты двора заключалась в том, чтобы контролировать сбор налогов, деревенские старосты также исполняли и полицейские обязанности, при этом замена данных обязанностей денежным налогом не допускалась. Система возложения обязанностей не только позволяла довольно эффективно использовать рабочую силу, но и облегчала контроль государства над землей, привязывала крестьян к определенному наделу. Эти процессы вели к тому, что население становилось ближе к земле, а значит, было легче проводить в жизнь политику правительства, основными направлениями которой было придание особого характера китайской бюрократической системе и создание условий, препятствовавших серьезным преобразованиям.

Данная система налогообложения стала серьезным переворотом в налоговой системе Древнего Китая. При ней произошел переход к системе, при которой объектом налогообложения являлась собственность, а главным образом земля. С момента ее возникновения она унифицировала и упорядочила налоговые системы, существовавшие ранее, в определенной степени уменьшила бремя крестьянства. Впоследствии различные злоупотребления чиновников привели к ее упадку, однако ее основополагающие начала были взяты другими династиями, как способствовавшие развитию частной собственности

### **1.8 Система оброков династия Мин**

В начале правления династии Мин трудовая повинность и оброк выплачивались отдельно друг от друга. В качестве объекта налогообложения при оброке выступала земля и налог рассчитывался, исходя из количества «му». Данная система была разумным решением для периода, когда товарное

хозяйство было слабо развито, однако, к середине правления династии Мин экономическая ситуация изменилась и права на землю концентрирующиеся в руках отдельных собственников и быстро развивающееся товарное хозяйство дали жизнь новой системе налогообложения, получившей в последствии наименование системы оброков. В 1581 году на основе общегосударственной оценки земли первый министр Чжан Цзюй принял издает приказ о введении этой системы главной мыслью которого стало упрощение всех налогов, включая земельный налог, трудовую повинность, смешанные налоги и объединялись в единый налог. Согласно данному указу трудовая повинность преобразовывалась в денежный налог. Кроме того, трудовая повинность, выполняемая самими крестьянами, могла быть заменена наемным трудом. Земельный оброк также нужно было платить деньгами.

### **1.9 Объединение налоговой системы династия Цин**

В начале правления династии Цин продолжалось применение системы налогообложения, принятой в середине династии Мин, однако к периоду правления императора Юн Чжэна вновь произошли серьезные перемены, появилась новая система налогообложения сформированная на основе системы оброков, однако ее проявление стало своего рода революцией.

Как уже упоминалось ранее, новая налоговая система раннего периода династии Цин впитала черты предыдущей системы, существовавшей с середины династии Мин. Но недостаточная последовательность и отсутствие повсеместного применения: оброк с земли и налог серебром были по-прежнему разными статьями дохода, привели к мысли о необходимости новых реформ. К тому же постепенный захват земель помещиками привел к появлению бедных и безземельных крестьян. В указанных реалиях сбор денежного налога в зависимости от количества совершеннолетних привел бы к невозможности бедных крестьян оплачивать налоги, а государство в свою очередь потеряло бы важную статью доходов и в стране постепенно возникли бы серьезные социальные проблемы. В таких условиях к концу периода династии Мин и в начале правления династии Цин в некоторых

частях страны начинает проводиться реформа системы оброков.

Проводивший ее император Янь династии Цин проводил ее в 2 этапа.

На первом этапе в 1712 году правительством Цин утверждено число совершеннолетних мужчин, на которых была возложена налоговая повинность, однако, с ростом количества совершеннолетних налог оставался неизменным. При этом, стабильная налоговая ставка дала возможность облегчить налоговое бремя крестьянства и обеспечить поступление средств в государственную казну.

Второй шаг заключался в объединении всех статей налоговой системы.

Впервые данная система была опробована в провинциях Гуандун и Сычуань, денежный налог в этих землях был постепенно объединен с оброком с земли. Впоследствии эта система все больше распространялась в стране.

Император Юн Чжэн продолжил и закончил реформу налоговой системы, начатую при императоре Кан Си.

В 1723 году император Юн Чжэн издает приказ о повсеместном введении новой налоговой системы являющейся развитием и продолжением системы оброков, но отличавшейся большей последовательностью. По итогам проведения данной реформы земельный оброк стал взиматься по принципу пропорционального соответствия площади земельного участка: чем больше участок тем выше налог. Таким образом, данная система способствовала решению проблемы несправедливого налогового бремени.<sup>7</sup>

В завершении необходимо отметить, что с момента окончания правления династии Цин в 1911 году и до образования КНР в 1949 г. в Китае существовал тяжелый военный период, во время которого не осуществлялись какие-либо реформы в налоговой области, так как все средства казны направлялись на военные действия: в первую очередь, на войну 1911 года за национальное освобождение от маньчжуров, в период с 1937 г. по 1949 г. на войну с Японией и на гражданскую войну в 1945-1949 гг.

---

<sup>7</sup>Сяо Ишан. История Китая. Эпоха Цин. Издательство Биагшха, 2008. С.313.

Таким образом, данный период не представляет интереса с точки зрения развития и реформ системы налогообложения, однако изучение ранее пройденных периодов эволюции налоговой системы Китая дают нам возможность понять причины глубинных противоречий, например нечеткое распределение налогов между местными и общегосударственными, отголоски которых до настоящего времени влияют на налоговую систему и страны, определяя ее самобытный характер.

## 2 НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА КНР В НОВЕЙШЕЕ ВРЕМЯ

Как ранее упоминалось в предыдущей главе период с 1911 года по 1949 год был очень сложным периодом для Китая, однако во второй половине XX века в КНР были проведены социальные реформы, оказавшие глубокое воздействие на систему налогообложения. Среди таких реформ можно выделить: реформа 1953 г., реформа 1978 г., реформа 1994 г., и реформа 2006 г. Исходя из их сущности представляется возможным выделить соответствующие периоды реформирования налоговой системы страны.

На первом этапе в период с 1953 г. по 1977 г. в условиях планового экономического строя происходили коренные изменения налогов и налогового администрирования;

Второй этап с 1978 г. по 1993 г. Ознаменовался переходом от плановой экономики к рыночной так называемая политика «реформ и открытости», сопровождавшаяся применением различных инструментов налогового регулирования. Однако данный этап носил больше экспериментальный характер.

Период с 1994 г. по 2005 г. Является третьим этапом и характеризуется кардинальными преобразованиями налоговой системы, включая налоговую централизацию и разработку единых для всей Китайской Народной Республики налоговых и бухгалтерских стандартов, реформированием налоговой системы с учетом международных стандартов и глобализации, налоговые инструменты различных уровней применяются рассчитаны на стимулирование экспорта;

С 2006 г. - по настоящее время проходит четвертый этап реформирования системы налогов, немалый отпечаток на который наложил мировой экономический кризис и соответственно налоговые инструменты различных уровней применяются для справедливого перераспределения

налогового бремени.

## **2.1 Реформы периода с 1953 г. по 1978 года**

Для периода с 1953 г. по 1978 г. основным переломным моментом является 1949 г. - момент образования Китайской Народной Республики. Этот процесс повлек за собой коренные изменения в структуре всей системы хозяйственной жизни страны и изменения в налоговой системе, поскольку ранее существовавшая уже перестала экономическим потребностям общества.

В конце 1952 г. Коммунистическая партия Китая определила направление развития как переходный период, был составлен первый пятилетний с 1953— 1958 г. Этот план стал попыткой реализации генеральной линии партии на индустриализацию страны и проведения размеренных социалистических преобразований. При его проведении были осуществлены следующие изменения налоговой системы: введен торгово-промышленный налог и акцизы на спирт, вино, пиво, спички, табачные изделия, гильзы и др. товары; произведена корректировка транспортного налога, отмен налог на специальное потребление, налог на сделки.

Конец 1950-х гг. ознаменовался наиболее существенным нововведением, было принято Постановление «Об изменении системы налогового администрирования». Согласно данному нормативному акту все налоги, сбором которых могут заниматься провинции, автономные области и города центрального подчинения, должны быть переданы в их ведение. В отношении некоторых налогов, остающихся в ведении центрального подчинения, определенные полномочия передаются провинциям, автономным областям, городам центрального подчинения. Именно это событие стало очередным витком в развитии разделения местных и общегосударственных налогов. При этом гербовый налог, налог на процент по кредиту, налог на забой скота, пошлина при продаже недвижимости, налог на городскую недвижимость и налог на использование регистрационных номеров автотранспортных средств и судов стали были доходами местных

бюджетов. Права по налоговому администрированию передавались провинциям, автономным областям и городам центрального подчинения. Кроме того, на основе Единых положений центральных органов власти о взимании налогов и в соответствии с Положениями на местах провинции, автономные области и города центрального подчинения имели полномочия увеличивать или сокращать налоговые ставки, освобождать от уплаты налогов, а также регулировать перечень объектов по перечисленным выше налогам. Поступления от торгового-промышленного налога и акцизов становились основными статьями бюджета, которые в определенной пропорции распределялись в центре и на местах, а права налогового администрирования находились, в основном, в компетенции центра. Провинции, автономные области и города центрального подчинения имели право отменять налоговые ставки по указанным налогам.

В 1966 году снова встал вопрос об упрощении налоговой системы, для этого предполагалось объединение налога для государственных и коллективных предприятий и взимать его с оборота как единый торговый-промышленный налог, также был пересмотрен ряд ставок и объектов налогообложения. Данный период характеризуется значительным сокращением налоговых поступлений, вызванным общим падением промышленного и сельскохозяйственного производства, кроме того государство увеличило расходы на науку и культуру, что было связано со значительным увеличением ассигнований на научно-исследовательские работы в области ракетно-ядерного вооружения. Кроме того, с 1970 г. Для каждой крупной административной единицы была утверждена норма налоговых отчислений в центральный бюджет. Все дополнительные удержания из местных бюджетов были запрещены. Кроме того, в обход местного бюджета, в центральный поступали доходы предприятий, оставшихся в центральном подчинении, и таможенный налог. Таким образом, в 1970 году доля прямых доходов центрального до 30%, в дальнейшем в 1971 г - до 16,1 % и в 1972 г

составила лишь 13,8 %<sup>8</sup>.

К концу 1970-х гг. правительство КНР осознает, что высокоцентрализованная плановая система постепенно изживает себя и препятствует дальнейшему развитию экономики.

## **2.2 Реформы периода с 1978 г. по 1993 года**

В 1978 г. Коммунистическая Партия Китая объявляет о начале существенной реализации политики реформ и открытости, целью которой назван переход от плановой экономики к рыночной. С указанного момента начинается процесс кардинальных показательных преобразований налоговой системы Китая, затронувший все слои общества, провинции страны и отрасли индустрии.

Налоговая реформа 1978 г. Была проведена проводилась по следующим направлениям:

- введен оборотный налог; постепенно вводился налог на продукцию, НДС, налог на бизнес, налог на потребление и ряд местных торговых-промышленных налогов которые пришли на смену прежнему торгово-промышленному налогу;

- введен подоходный налог физических лиц и налогообложение прибыли предприятий независимо от форм собственности: государственных, совместных, коллективных, частных;

- установлен налог на имущество и налог на пользование природными ресурсами.

Начиная с 1980 года в Китае начинается новая налоговая реформа, с высокой степенью централизации доходов и расходов, при этом все доходы проходят через центральный бюджет, а затем распределялись между отраслями и предприятиями.

Тогда же вводится система отдельного использования местных налоговых источников. Деятельность предприятий направлена на повышение эффективности работы, однако они по-прежнему оставались под контролем

---

Источник: Статистический ежегодник Китая 1980. Пекин: ГСУ КНР, 1981. С. 522.

административных органов. Подобная финансовая система к тому же привела к созданию на местах большого количества собственных мелких предприятий, с низкой эффективностью, при этом она способствовала тому, что такое сырьё, как хлопок, табак, ранее поставляемые в крупные приморские города предприятиям с высокой эффективностью, использовались собственными мелкими предприятиями, поэтому происходило опасное снижение доходов и увеличение социальных затрат государства. Во избежание негативных последствий, прежний метод отчислений от суммы прибыли заменен на налог на прибыль предприятий, и это явилось важнейшим элементом фискальной реформы. Сама реформа проводилась размеренно и поэтапно. На начальном этапе налог на прибыль предприятий брался параллельно с отчислениями от прибыли, после чего происходила замена отчислений от прибыли налогом на прибыль, и уже исходя из величины фактической прибыли, государство взимало прогрессивный налог.

К преимуществам новой системы заключались в том, что предприятия перестали тратить время на борьбу за базовую сумму и нормативы отчислений и стали увеличивать внутренние резервы, обновляли технику и повышали экономическую эффективность своего производства. После замены отчислений от прибыли налогом на прибыль предприятия стали отчислять одинаковые суммы в центральный и местный бюджеты. При этом новая система обеспечила стабильные поступления в центр и на места, что привело к росту бюджетных поступлений в центральный бюджет.

Исходя из изложенного, можно сделать вывод, что на протяжении всего периода экономической реформы шел поиск нового и оптимального варианта распределения поступлений в центр и на места. К 1988 году местные органы стали более ответственными за перечисление центру необходимой доли поступлений. Указанная мера распространилась на семнадцать провинций, города центрального подчинения и города, которые являются самостоятельными единицами государственного плана. Они стали

отчислять в центральный бюджет большую долю получаемых доходов, чем другие административные единицы. Затем данные меры были распространены на остальные административные единицы страны. В местный бюджет поступали средства от тринадцати видов налогов. А круг налогов был расширен за счёт включения в него налогов, выплачиваемых государственными, коллективными предприятиями и предприятиями с участием иностранного капитала. С одной стороны такая система фиксированных выплат в государственный бюджет привела к усилению активности на местах, но с другой стороны также усилила и закрытость экономики. И при этом в данный период в разных провинциях и городах порядок и правила налогообложения формулировались не нормативно .

В течение периода длившегося с 1979-1993 гг. наряду с развитием экономики страны реформировалась налоговая система, утверждалась законодательная база, изменялась структура налогов, совершенствовалось налоговое администрирование. Однако, сама налоговая система имела существенный недостаток проявляющийся в наличии двойственности, поскольку е действовали две налоговые системы: первая система применявшаяся к государственным, коллективным и частным предприятий, аи вторая система с льготным налогообложением установленная для предприятий с участием иностранного капитала. Более того, для предприятий с участием иностранного капитала в 1958 году был применен единый торгово-промышленный налог, в то время как государственные, коллективные, частные предприятия вынуждены были платить налог с оборота с оборота, налог на продукцию, налог с хозяйственной деятельности. Таким образом, местные предприятия и предприятия с участием иностранного капитала оказались в неравном положении. Кроме того, до конца 1993 г. подоходное налогообложение физических лиц в Китае практически отсутствовало в виду низких уровней дохода основной части населения. Подоходный налог в законодательстве существовал лишь в теории, а сумма необлагаемого минимума была больше средней заработной

платы. Таким образом основная налоговая нагрузка легла на владельцев частных предприятий и иностранцев, находящиеся в КНР. Согласно статистическим данным, общая сумма налогов с населения в 1987 г. составляла всего 5,5 млрд. юаней, или 0,8 % общей суммы расходов населения и 2,58 % всех налоговых поступлений. Ориентированные на постоянные розничные и оптовые цены, налоги с оборота, устанавливаемые в административном порядке, также не могли быть достаточно эффективны в условиях рыночной экономики<sup>9</sup>. НДС, включаемый в цену товара, более надежно обеспечивал поступления доходов в бюджет.

### **2.3 Налогообложение в период с 1994 г по 2003 года**

По итогам проведения вышеописанных реформ в Китае была создана налоговая система основанная на оборотном налоге, налоге на прибыль предприятий и налоге на доходы физических лиц, все же остальные налоги отошли на второй план. Указанная налоговая система позволила заложить фундамент для налоговой реформы 1994 г. в рамках социальной рыночной экономики. Именно с 1994 года меняется структура налоговой системы страны.

Основные положения реформы заключались в распространении новой системы оборотных налогов (косвенные налоги), основанных на НДС, потребительском налоге и промысловом сборе. Оборотный налог образовался на основе НДС, потребительского налога и промыслового сбора и взимался как с национальных предприятий, так и предприятий с иностранными инвестициями. Обычная ставка НДС была установлена в размере 17 % и льготная ставка – 14 %.

Была проведена унификация налога на прибыль национальных предприятий к ним применялся единый налог на прибыль независимо от того были ли они государственными, коллективными и частными предприятиями, а также товариществами или иными предприятиями совместных форм

---

<sup>9</sup>ЛюЦзанвэнь. СюнВэй. Основы налогообложения и налогового законодательства. Изд-во «Пекинский университет». 2004.С. 64.

хозяйствования. Еще одной целью реформы 1994 года было утверждение единого подоходного налога для физических лиц, к которому стала применяться прогрессивная. Также для этого периода характерно усиление мер налогового администрирования. Создается государственное налоговое бюро, взимающее центральные налоги и налоги, поступающие центральным и местное бюро, собиравшее местные налоги.. Кроме того, упорядочивалось взимание денег органами управления различных уровней и развёрстка налогов и «внебюджетных поступлений», а оставшаяся часть включалась в законный бюджет.

Начиная с января 1994 г. Вводятся потребительские налоги или акцизы на территории КНР. Акцизы были выделены в обособленный налог из НДС и налога на продукцию. Новая налоговая система привела к положительным результатам в области создания условий для улучшения взаимоотношений между центральными и местными бюджетами и равноправной конкуренции. Окончание экономического спада 1995 года, привело к тому, что уже в 1996 г. Увеличились тенденции налоговых поступлений, а показатель отношения финансового дефицита к ВВП с каждым годом снижался.

Также изменения в налоговой политике 1994 г. привели к ряду значительных результатов, благодаря которым китайская налоговая система вступила на новый путь функционирования. Однако были выявлены и определенные недостатки.

Такие пережитки старой налоговой системы, как взимание налога на прибыль предприятий в соответствии с «отношениями подчинения», не давали свободного движения капитала между различными провинциями и учреждениями по его перераспределению, в связи с чем у правительства возникла острая необходимость по их устранению. С другой стороны, не менее остро стал вопрос о ликвидации «внебюджетного капитала» и осуществлении дальнейшего совершенствования системы разграничения налогов, по средствам регулирования, совершенствования, стандартизации и утверждения ставок, а также управлению сборами новых видов налогов,

например, подоходного налога.

Таким образом, основной задачей реформы системы налогообложения 1994 г. являлось создание фискальной системы отвечающей требованиям рыночной экономики, с упорядоченными отношениями распределения, стимулированием равноправной и справедливой конкуренции и с условием стандартизации фискальной системы в соответствии с единым законодательством о налогах, справедливым перераспределением налогового бремени, упрощением системы налогообложения и принципом рационального разделения власти.

В целом, реформа 1994 года можно назвать успешной, и данный успех стал возможным благодаря ориентированности правительства КНР на национальные интересы.

Вместе с тем, нельзя оставить без внимания, что начиная с 1994 года правительство Китая было вынуждено также проводить корректировку новой налоговой системы с учетом международных стандартов и принципов глобализации, а главным образом из-за вступления КНР в ВТО. Китай должен был отменить подавляющее большинство нетарифных барьеров. Например, в сельскохозяйственной отрасли Китай обязался в 2004 г. понизить общие тарифы с 31,5% до 15,2%<sup>10</sup>. Для многих отраслей вступление Китая в ВТО обеспечило более легкий доступ иностранных производителей. К таким отраслям можно отнести банковскую сферу, сферу информационных технологий, страхование и т.д. В связи с тем, важнейшей задачей дальнейшей налоговой реформы после адаптационного периода длившегося около 5 лет стало не только модификация налоговой системы по международным стандартам, но и максимальная поддержка и защита слабых отраслей экономики. С целью увеличения конкурентоспособности экономики и улучшения экономической конъюнктуры в налоговой сфере основное внимание уделялось сельскохозяйственному налогу, налогу на прибыль

---

<sup>10</sup> Сельское хозяйство Китая после вступления страны в ВТО // [Электронный ресурс] : URL: <http://www.qikan.com.cn/Article/lsjc/lsjc200924/lsjc20092412.html> (дата обращения 25.03.2020)

предприятий и НДС.

Так с 2003 г. в КНР активно решаются проблемные вопросы регулирования сельского хозяйства, увеличиваются крестьянские доходы за счет некоторого снижения налоговых ставок.

В 2004 г. Ставки налога в целом снизились на 1%, были упразднены налоги на особую продукцию (кроме табачных листьев). Для стимулирования активности районов - основных производителей зерна в провинциях Цзилинь и Хэйлунцзян был проведён эксперимент по упразднению налогов, а в 11 провинциях - производителям зерна была снижена налоговая ставка на 3%; в других провинциях, административных районах и городах центрального подчинения налоговая ставка снизилась в целом на 1%<sup>11</sup>. В приморских и других провинциях, в которых позволяли условия, в зависимости от финансовой ситуации, проводилась экспериментальная реформа по упразднению сельскохозяйственных налогов.

#### **2.4 Реформирование налоговой системы Китая с 2005 года**

С начала 2005 г. правительство КНР приняло политику упразднения налогов. В качестве эксперимента налоговая ставка, в первую очередь, снижалась в уездах в которых проводилась работа по защите и поддержке бедных, был упразднен сельскохозяйственный налог. В районах освоения животноводства также проводился эксперимент по упразднению налога на животноводство. Также государственные предприятия по освоению целины и залежных земель проводили курс в направлении снижения и упразднения сельскохозяйственных налогов на местном уровне.

На заседании третьего пленума 10-го созыва Всекитайского собрания народных представителей (ВСНП) состоявшегося 5 марта 2005 г., Госсовет отметил, что расходы Центрального финансового управления на сокращение всех налогов на животноводство составили 14 млрд. юаней, которые были использованы в качестве компенсации за уменьшение доходов от взимания

---

<sup>11</sup> Замечания ЦК КПК и Госсовета КНР о мерах по повышению доходов крестьян. Документ ЦК № 1 от 2004 г.

налогов.

При этом с января 2006 года постоянным комитетом ВСНП принято «Решение об упразднении «Положения сельскохозяйственном налоге КНР» и отменено «Положение о сельскохозяйственном налоге КНР», принятое 3 июня 1958 года.<sup>12</sup>

Поскольку с 1978 г. по 2005 г. одной из важнейших задач для КНР являлось привлечение прямых иностранных инвестиций, у особенностью налогового регулирования была разработка системы налоговых льгот для предприятий с иностранным капиталом и их правовое оформление. Для таких предприятий устанавливались налоговые льготы, они освобождались от налогов по территориальному принципу (например, при регистрации предприятия в особых экономических зонах); предприятия же с китайским капиталом, как правило, не могли пользоваться данными льготами. Однако, состоявшийся с 8 по 11 октября 2005 года пятый пленум ЦК КПК 16- го созыва выдвинул тезис «о необходимости еще большего внимания к социальной справедливости» и определил справедливость в качестве важного признака социалистического гармоничного общества и отметив необходимость постепенного формирования системы обеспечения социальной справедливости, главное содержание которой заключается в справедливости прав, шансов, правил и распределения. Решения<sup>13</sup>, принятые на 6-м пленуме, утвердили необходимость через усиление хозяйственного строительства обеспечить социальную справедливость, тем самым реформирование налоговой китайской системы на данном этапе начинает создавать равные условия налогообложения для предприятий с китайским и иностранным капиталом. Более того, введя поправки в Закон «О взимании личного подоходного налога» и повысив планку освобождаемых от налога личных доходов, китайское правительство создало благоприятный общий налоговый климат для внутренней и внешней деятельности отечественных

---

<sup>12</sup> Решение об упразднении «Положения о сельскохозяйственном налоге КНР» // [Электронный ресурс] : URL: [http://www.gov.cn/test/2006-03/06/content\\_219801.htm](http://www.gov.cn/test/2006-03/06/content_219801.htm) (дата обращения 16.03.2020)

<sup>13</sup> Газета «Жэньминь Жибао». 2006. 25 октября.

малых и средних предприятий. И, преследую цель, увеличения конкурентоспособности национальной экономики и улучшения экономической конъюнктуры основное внимание в налоговой сфере уделялось налогу на прибыль предприятий, НДС и подоходному налогу с физических лиц .

Уже в 2007 году Государственное налоговое управление и Министерство финансов КНР выступили с предложением унифицировать налог на прибыль национальных предприятий и налог на прибыль предприятий с иностранными инвестициями и иностранных предприятий со ставкой 25%. Необходимо отметить, что до осуществления указанной реформы для национальных китайских предприятий ставка налогообложения составляла 33 %. Также был специально введен налог на прибыль предприятий с иностранным капиталом и иностранных предприятий, официальная ставка которого тоже составляла 33 %. Однако для стимулирования зарубежных инвестиций Китай устанавливал существенные налоговые льготы для инвесторов. Предприятия с иностранным капиталом могли уплачивать налог по 15% или 24% ставке при регистрации в особых экономических зонах и получить налоговые каникулы (освобождение от налога на прибыль в течение 2 лет + выплата налога по ставке в размере 50% от обычной в течение следующих 3 лет).<sup>14</sup> Таким образом, получалось, что компании с иностранным капиталом имели налоговые преимущества по сравнению с отечественными фирмами. Такое экономическое положение было обусловлено необходимостью выполнения обязательств перед Всемирной торговой организацией, поскольку начиная с 2001 г. КНР, как страна вступившая в ВТО приняла на себя обязательства обеспечить фирмам с иностранным капиталом национальный налоговый режим. Указанной цели служило установление законодательством нового закона о налоге на прибыль предприятий, закрепившему единство налоговых ставок для национальных и

---

<sup>14</sup> Налог на прибыль предприятий // [Электронный ресурс] : URL: [http://www.chinawindow.ru/7/ru/tax/enterprise\\_tax](http://www.chinawindow.ru/7/ru/tax/enterprise_tax) (дата обращения 16.03.2020)

иностранных предприятий, также в нем были установлены льготы и преференции для зарубежных фирм отменяются.

Вступившие с 2008 года Закон КНР «О налоге на прибыль предприятий» от 16.03.2007 и Нормы и правила применения Закона КНР «О налоге на прибыль предприятий» от 06.12.2007, установили налог на прибыль предприятий в размере 25 % для всех видов фирм, однако для иностранных компаний, созданных до 2008 года в течение 8 лет сохранялась ставка 15 % или предоставлялись налоговые каникулы. Однако и для национальных предприятий устанавливались льготные ставки. Так для малых малорентабельных предприятий, налогооблагаемая сумма которых не превышает 100 тысяч юаней ставка налога была снижена до 20 % в год, а для предприятий и предприятий новых и высоких технологий до 15 %. Таким образом, в результате вступления нового закона в силу, Китай перешел от территориального принципа налогообложения распределяющему налоговое бремя в зависимости от места регистрации предприятия, к отраслевому принципу, в соответствии с которым предприятие может получить льготы в отношении налога на прибыль в зависимости от отраслевой принадлежности<sup>15</sup>.

В январе 2009 г. начинает действовать новая редакция закона «О налоге на добавленную стоимость», изменения в которой связаны с переходом от НДС производственного типа к НДС потребительского типа. До этого времени в КНР допускался вычет суммы НДС, содержащейся в стоимости приобретаемых материалов; однако вычет сумм НДС из суммы приобретаемых основных средств предусмотрен не был. В соответствии с принятыми изменениями нормативных актов в КНР вводится использование «потребительского НДС», в соответствии с которым допускается вычет суммы налога из стоимости не только приобретаемых материалов, но и основных средств предприятия<sup>16</sup>.

---

<sup>15</sup> Налог на прибыль предприятий // [Электронный ресурс] : URL: [http://www.chinawindow.ru/7/ru/tax/enterprise\\_tax](http://www.chinawindow.ru/7/ru/tax/enterprise_tax) (дата обращения 16.03.2020)

<sup>16</sup> Налог на добавленную стоимость // [Электронный ресурс] : URL: <http://www.chinawindow.ru/7/ru/tax/vat>

В ходе нового этапа реформы с сентября 2011 года произошли изменения в налогообложении. Был повышен необлагаемый уровень дохода с 2000 до 3500 юаней<sup>17</sup>. Кроме того, совместно с регулированием необлагаемого минимума, фактически упраздняется подоходный налог для большого числа малообеспеченного населения. При этом правительство активно контролирует налогообложение населения с высокими доходами, при этом необходимо отметить, что только в 2007 году налоговые органы потребовали представить налоговые декларации от налогоплательщиков. Поскольку основной вид подоходного налога с заработной платы взимается ежемесячно при начислении заработной платы, то налоговая декларация в основном касалась той части населения, которая владела недвижимостью, предприятиями или другим значительным имуществом. При этом, предоставлять налоговую декларацию должны налогоплательщики с годовым доходом свыше 120 тыс. юаней<sup>18</sup>.

В настоящий момент в налоговом законодательстве существует 26 видов налогов, которые по своему характеру и функциям можно разделить на следующие 8 категорий:

К первой категории налогов можно отнести налоги с оборота, включающие в себя налог на добавленную стоимость, налог на потребление и бизнес налог. Сбор и расчет указанных налогов обычно основывается на объеме оборота или продаж налогоплательщиков в секторах производства или обслуживания. Расчет налога на потребление, подлежащего уплате, следует количественному принципу. Производители облагаемых налогом потребительских товаров, как правило, являются налогоплательщиками, и налог с продаж уплачивается при реализации товаров производителями.

Вычислительная формула налога записывается как налог к уплате = сумма продаж облагаемых налогом потребительских товаров × применимая налоговая ставка. Налог, подлежащий уплате = объем продаж, облагаемых

---

(дата обращения 22.04.2020)

<sup>17</sup> Закон КНР «О подоходном налоге с физических лиц» от 30.06.2011 №93476

<sup>18</sup> Там же.

налогом потребительских товаров  $\times$  сумма налога на единицу импортируемого облагаемого налогом потребительского товара, к которому применяется адвалорный метод при расчете подлежащего уплате налога, должны оцениваться в соответствии с составной оценочной ценой и применимой ставкой.

Рассматривая налог на бизнес важно отметить, что его плательщиками являются все предприятия, подразделения, домашние предприятия и другие физические лица, занимающиеся предоставлением налогооблагаемых услуг, передачей нематериальных активов или продажей недвижимого имущества на территории Китайской Народной Республики. При этом формула для расчета подлежащего уплате налога:  $\text{годовой налогооблагаемый доход} = \text{валовой годовой доход производства / бизнеса} - \text{затраты, расходы и убытки}$ ,  $\text{налог, подлежащий уплате за год} = \text{годовой налогооблагаемый доход} \times \text{применимая ставка налога} - \text{быстрый вычет}$ .

При этом, доход от контрактной или арендованной деятельности предприятий или учреждений, а также доход от контрактной или арендованной деятельности предприятий или учреждений облагается налогом на основе баланса валового годового дохода после вычета необходимых расходов (в настоящее время 800 юаней в месяц) и путем применения подходящей ставки налога.

Ко второй категории относятся подоходные налоги, включающие в себя подоходный налог со всех видов национальных предприятий: государственных, коллективных, частных и совместных, подоходный налог с предприятий с иностранными инвестициями и иностранными предприятиями и индивидуальный подоходный налог. Эти налоги взимаются на основе прибыли, полученной производителями или дилерами, или дохода, полученного физическими лицами.

Доходы от вознаграждения за личные услуги, авторское вознаграждение, роялти и доход от сдачи в аренду имущества облагаются налогом на основе оставшейся суммы дохода после вычета в 800 юаней,

когда каждая выплата дохода не превышает 4000 юаней или на основе оставшаяся сумма дохода после вычета 20% дохода в качестве расходов, когда каждый платеж дохода превышает 4000 юаней и с применением ставки 20%. Формула для этого следующая: налогооблагаемый доход = перекрестная стоимость облагаемых налогом предметов - 800 юаней (или 20% от общей стоимости облагаемых налогом предметов). Сумма налога к уплате = налогооблагаемый доход  $\times$  20%.

Исследуя налог на доход от передачи имущества следует подчеркнуть, что налоговая база представляет собой баланс, полученных в результате передачи имущества после вычета первоначальной стоимости имущества и разумных расходов. Применяемая ставка составляет 20%. Формула для расчета суммы налога к уплате: налогооблагаемый доход = поступления от передачи имущества - первоначальная стоимость имущества - разумные расходы, сумма к уплате налога = налогооблагаемый доход  $\times$  20%

Налог на проценты, дивиденды, бонусы, условные доходы и прочие доходы основывается на каждом получении дохода со ставкой 20%. Формула для расчета, подлежащего уплате налога на прибыль: налог, подлежащий уплате = полная сумма в каждой квитанции  $\times$  20%

Сельскохозяйственные налоги относятся к третьей категории налогов. В них включается налог на сельское хозяйство, включая налог на сельскохозяйственную продукцию, налог на животноводство. Данный налог взимается с предприятий, подразделений и физических лиц, получающих доход от сельского хозяйства и животноводства.

Таможенные пошлины относятся к четвертой категории налогов, они устанавливаются на товары и предметы, ввозимые и вывозимые с территории Китайской Народной Республики, включая акцизный налог.

Нельзя оставить без внимания и налог на ресурсы, образующий пятую категорию налогов. Данный налог состоит из двух составляющих: налога на ресурсы и налога на использование земли в городах и поселках. Эти налоги применяются к лицам, занимающимся эксплуатацией природных ресурсов,

или к пользователям городских и поселковых земель. Эти налоги закрепляют принцип платности использования государственных природных ресурсов и направлены на корректировку прибыли, получаемой налогоплательщиками, имеющими доступ к различным источникам природных ресурсов.

К налогоплательщикам налога на ресурсы относятся все подразделения и частные лица, занимающиеся эксплуатацией минеральных ресурсов или производством соли, предписанной в Правилах налогообложения ресурсов на территории Китайской Народной Республики.

Первым шагом для расчета суммы налога на землю, подлежащей уплате, является получение суммы признания, полученной налогоплательщиком от передачи недвижимости, которая равна балансу поступлений, полученных налогоплательщиком от передачи недвижимости после вычета суммы соответствующих вычитаемых предметов. Далее, сумма налога, подлежащая уплате, должна быть рассчитана соответственно для различных частей повышения путем применения применимых ставок налога в соответствии с процентами суммы повышения в сравнении с суммой вычитаемых статей. Сумма суммы налога, подлежащего уплате за различные части оценки, равна полной сумме налога, подлежащего уплате налогоплательщиками. Формула следующая: налог к уплате = часть оценки × Применимая ставка. Налог на оценку земли освобождается в ситуациях, когда сумма повышения стоимости при продаже налогоплательщиками за продажу обычной стандартной жилой застройки не превышает 20% суммы подлежащих вычету предметов, а также когда недвижимость приобретает или переуступается в соответствии с законами из-за строительных требований государства.

Категория налогов для специальных целей является городской налог на содержание и строительство, налог на занятость в сельском хозяйстве, налог на регулирование инвестиций в основной капитал, налог на оценку земли и налог на приобретение транспортных средств. Эти налоги взимаются с определенных предметов для специальных регулирующих целей.

Седьмой категорией являются имущественные налоги, они охватывают налог на недвижимость дома, городской налог на недвижимость и налог на наследство (еще не взимается). Рассматривая и исследуя налог на недвижимость хочется отметить, что он устанавливается на имущество домов взимается в городах, столицах округов, поселках, промышленных и горнодобывающих районах. Налогоплательщиками являются владельцы имущества дома, операционные и управляющие единицы имущества дома, залогодержатели, хранители и пользователи имущества дома (исключая предприятия с иностранными инвестициями, иностранные предприятия и иностранцев).

Если мы говорим о налоговой базе, то следует отметить, что в ней применяется две разные ставки применяются к двум различным базам: одна ставка в размере 1,2% применяется к стоимости имущества дома, а другая ставка в 18% применяется к доходу от аренды имущества. Формула для расчета, подлежащего уплате налога на недвижимость: налог к уплате = Налоговая база × Применимая ставка.

Отметим, что налог на имущество не уплачивается, если недвижимость используется государственными органами, общественными организациями и вооруженными силами; собственность дома для собственных нужд учреждений, операционные средства которых выделяются государственными финансовыми департаментами; собственность дома для собственного использования религиозных храмов и святынь, парков и мест исторического интереса и живописной красоты; собственность дома, принадлежащая физическим лицам для некоммерческого использования; и поврежденные дома и опасные дома, признанные соответствующими департаментами неиспользуемыми. Вновь построенные здания освобождаются от налога на три года, начиная с месяца, в котором строительство завершено. Отремонтированные здания, для которых затраты на ремонт превышают половину расходов на новое строительство таких зданий, освобождаются от налога на два года, начиная с месяца, в котором завершена реконструкция.

Другим имуществом дома Народным правительством на уровне провинций или выше может быть предоставлено освобождение от налогов или снижение налогов по особым причинам.

Восьмой категорией являются налоги на использование транспортных средств и судов, налог на использование номерных знаков транспортных средств и судов, гербовый сбор, налог на имущество, налог на биржу ценных бумаг (еще не взимается), налог на убой и банкетный налог. Налогоплательщиками являются предприятия, подразделения, частные домохозяйства и другие лица, которые владеют и управляют транспортными средствами и / или судами на территории Китайской Народной Республики (за исключением предприятий с иностранными инвестициями, иностранных предприятий и иностранцев).

Налоговая база имеет две категории соответственно для транспортных средств и судов: налоговая база для транспортных средств представляет собой количество облагаемых налогом транспортных средств или нетто-тоннаж облагаемых транспортных средств; налоговой базой для судов является тоннаж нетто или дедвейт облагаемых налогом судов.

Годовая сумма налога, подлежащая уплате, рассчитывается отдельно для транспортных средств и судов:

1. Для транспортных средств: от 60 до 320 юаней за пассажирский транспорт; От 16 до 60 юаней за тонну (нетто-тоннаж) для грузовых транспортных средств; От 20 до 80 юаней за мотоцикл; 1,2 до 32 юаней за немоторизованный автомобиль.

2. Для водных судов: от 1,2 до 5 юаней за тоннаж нетто для моторных судов; 0,6-1,4 юаня за тоннаж дедвейта для немоторизованных судов.

Формула расчета налога к уплате: налог, подлежащий уплате = Количество (или нетто-тоннаж) облагаемых налогом транспортных средств × Применимая сумма налога на единицу: налог, подлежащий уплате = нетто-тоннаж (или дедвейт мощности) облагаемых судов × применимая сумма налога на единицу.

При этом лицо может быть освобожден от транспортных средств и судов, используемых государственными органами, общественными организациями и военными подразделениями; транспортные средства и суда, самостоятельно используемые подразделениями, финансируемыми за счет финансовых средств; рыболовные суда дедвейтом не более одной тонны; понтоны и плавучие доки, используемые исключительно для пассажиров, погрузки или разгрузки грузов и хранения товаров; транспортные средства и суда, используемые отделом полиции, пожарной охраны, здравоохранения и охраны окружающей среды; суда, подлежащие уплате налога на тоннаж судов в соответствии с Правилами; специальные транспортные средства, предназначенные для удобства инвалидов; и тракторы, используемые в основном в сельском хозяйстве.

На настоящий момент данный налог применяется только к предприятиям с иностранными инвестициями, иностранным предприятиям и иностранцам. Пользователи облагаемых налогом транспортных средств и судов являются налогоплательщиками этого налога.

Сумма налога на единицу отличается для транспортных средств и судов:

1. Сумма налога за единицу для транспортных средств: 15-80 юаней за пассажирское транспортное средство за квартал; 4-15 юаней за чистую вместимость в квартал для грузовых транспортных средств; 5-20 юаней за мотоцикл в квартал. 0,3-8 юаней за не моторный автомобиль за квартал.

2. Сумма налога за единицу для судов: 0,3-1,1 юаня за тоннаж нетто в квартал для моторных судов; 0,15-0,35 юаня за одно моторное судно.

Налоговой базой для транспортных средств является количество или нетто-тоннаж облагаемых налогом транспортных средств. Налоговой базой для судов является нетто-тоннаж или тоннаж дедвейта облагаемых судов. Формула для расчета подлежащего уплате налога: налог, подлежащий уплате = количество (или нетто-тоннаж) облагаемых налогом транспортных средств × применимая сумма налога на единицу. Налог, подлежащий уплате = нетто-

тоннаж (или тоннаж дедвейтом) облагаемых судов × применимая сумма налога на единицу.

Говоря о налоговых обязательствах, нельзя оставить без внимания и предоставленные государством налоговые льготы, так к доходам, освобожденным от подоходного налога относятся:

1. Награды за достижения в области науки, образования, технологии, культуры, здравоохранения, физической культуры и охраны окружающей среды, присуждаемые провинциальными правительствами, министерствами и комиссиями при Государственном совете, подразделениями Народно-освободительной армии Китая на уровне армии и выше, а также иностранными и международными организациями;

2. Процентные доходы по сберегательным депозитам, процентные доходы по национальным облигациям, выпущенные Министерством финансов, и процентные доходы по финансовым облигациям, выпущенные по согласованию с Государственным советом;

3. Специальные правительственные надбавки, предоставляемые в соответствии с единообразными нормативными актами Государственного совета, а также субсидии и надбавки, предусмотренные как освобождаемые Государственным советом;

4. Социальные пособия, пенсии по случаю потери кормильца и выплаты помощи;

5. Страховые выплаты;

6. Военный выходной и демобилизационный взнос, полученный военнослужащими;

7. Расчетный платеж, выходное пособие и выход на пенсию, полученные государственными служащими и работниками в соответствии с едиными положениями государства; Медицинская страховая пенсия и базовая пенсионная пенсия сохраняются и снимаются в соответствии с соответствующими правилами;

8. Доходы, полученные дипломатическими агентами, консульскими

работниками и другим персоналом, которые освобождены от уплаты налогов согласно положениям соответствующих законов Китайской Народной Республики;

9. Доход освобождается от уплаты налогов, как это предусмотрено международными конвенциями, участником которых является правительство Китая, и соглашениями, которые оно заключило.

Более того, налоговые льготы могут предоставляться для транспортных средств, используемых посольствами и консульствами в Китае; транспортные средства, которыми пользуются дипломатические представители, консулы, административный и технический персонал и их супруги, а также взрослые дети, проживающие вместе с ними. Налоговые льготы могут предоставляться в соответствии с условиями, установленными в некоторых провинциях и муниципалитетах для пожарных машин, машин скорой помощи, транспортных средств для разбрызгивания воды и аналогичных транспортных средств предприятий с иностранными инвестициями и иностранных предприятий.

Подводя итог изложенному выше необходимо отметить, что в период проведения данных реформ, принимаемые законодательные акты не дополнявшие, а полностью заменявшие старые, позволили разрабатывать новую систему, все более близкую к рыночной экономике. Данные преобразования налоговой системы на нынешнем этапе позволяют обеспечивать доходные поступления бюджета, прогрессивный рост внешней открытости и продвижения поступательного и успешного развития народного хозяйства Китая. Однако, естественно, что реформы системы налогообложения Китая имеют как свои положительные, так и отрицательные стороны. И своевременное устранение значительных недостатков в действующем налоговом законодательстве представляется новой приоритетной задачей правительства на современном этапе. Именно анализу тенденций посвящена следующая часть исследования.

На сегодняшний день, налоговые сборы Китая составляют около 95%

финансовых доходов страны, и являются главным источником пополнения государственного бюджета Китая. Необходимо отметить, что рассматривая разнообразие источников налоговых поступлений и тенденцию к равномерному распределению долей налоговых поступлений от различного рода экономических структур, можно прийти к выводам, что Китаю на всем пути развития налоговой системы было присуще большое разнообразие экономических структур. В определенные периоды быстрое развитие получают иностранные инвестиции и акционерная собственность. С течением времени Китай постепенно формировал у себя рыночную экономическую систему. И описанные выше особенности развития налогового законодательства Китая, свидетельствуют о том, что в КНР построена действенная налоговая система, адаптированная к «рыночной экономике социализма», при этом реформы были четко проработанными как в теоретическом и идеологическом, так и в научном плане.

### 3 СОВРЕМЕННОЕ НАЛОГОВОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

Как упоминалось ранее, налоги являются наиболее важным источником доходов для правительства Китайской Народной Республики. Налог является ключевым экономическим игроком макроэкономического регулирования, являясь важнейшим источником бюджетных доходов, он сильно влияет на экономическое и социальное развитие Китая. С внесенными после налоговой реформы 1994 года изменениями, Китай предварительно создал упорядоченную налоговую систему, ориентированную на социалистическую рыночную экономику. Приводя общие статистические данные, отметим, что налоговые поступления Китая превысили 4,94 триллиона юаней (670 миллиардов долларов США) в 2019 году, что на 31,4 процента больше, чем в 2018 году, показав самый высокий рост с периода начала реформ в 1978 году.

Для того, чтобы понять в чем причина такого успеха необходимо разобраться в том, как какие тенденции и течения привели к нынешнему положению вещей.

Первое на что стоит обратить внимание это государственные органы осуществляющие налоговую политику. К таким органам относятся:

- Всекитайское собрание народных представителей и его Постоянный комитет;
- Государственный совет;
- Министерство финансов;
- Государственную налоговую администрацию;
- Комитет по тарифам и классификации Государственного совета и Главное таможенное управление.

Нормативные акты затрагивающие вопросы налогового законодательства принимаются Всекитайским собранием народных представителей являющимся высшим законодательный органом государст-

венной власти страны. В его состав входят депутаты, избранные от провинций, автономных районов, городов центрального подчинения и вооружённых сил избираемые сроком на 5 лет. При этом процесс рождения нормы регулирующей налоговое законодательство проходит 4 основных этапа: составление, экспертиза, голосование и обнародование.

Основными нормативными положения и правила, касающиеся налогообложения, сформулированы Государственным советом, например,

Подробные правила применения Закона о сборе и администрировании налогов Китайской Народной Республики,

Подробные правила применения Закона об индивидуальном подоходном налоге. Китайской Народной Республики,

Временное положение Китайской Народной Республики о налоге на добавленную стоимость.

Что касается Ведомственных правил налогообложения, их разрабатывает Министерство финансов, Государственная налоговая администрация, Комитет по тарифам и классификации при Государственном совете и Главным таможенным управлением. Примером могут служить правила выполнения временных положений Китайская Народная Республика о налоге на добавленную стоимость, временных мерах по добровольному представлению индивидуального подоходного налога. Для введение в действие в действие административных положений и правил также предусмотрено 4 этапа: планирование, составление, проверка и обнародование.

Кроме того, законы Китая предусматривают, что в рамках национальных налоговых законов и положений некоторые местные налоговые положения и правила могут быть сформулированы Всекитайским собранием народных представителей на уровне провинций и его Постоянным комитетом, Народным конгрессом автономных префектур национальных меньшинств и Народное правительство на провинциальном уровне.

Базовым источником правового регулирования налогообложения Китая является конституция. Начиная с первой конституции — Конституции КНР от 20 сентября 1954 г, налоговые нормы являются обязательным элементом основного закона государства. Например, в ст. 102 названной конституции была включена общепринятая норма о том, что граждане Китайской Народной Республики обязаны в соответствии с законом платить налоги. Присутствует подобная норма и в ст.56 ныне действующей Конституции КНР от 4 декабря 1982 г (с изменениями. от 12 апреля 1988 года и 29 марта 1993 года), чем раскрывается два важнейших юридических положения налогового права Китая: всеобщность налогообложения и законность установления налогов.

В этом основном нормативном правовом акте Китая, выступающем базой для развития не только налогового, но и других отраслей права, содержится еще несколько статей, так или иначе связанных с налоговым правом и прежде всего указывающих на органы, уполномоченные принимать законы в том числе и налоговые.

В частности в ст. 62 закреплено, что Всекитайское собрание народных представителей принимает уголовные и гражданские законы, законы о государственной структуре и другие основные законы и вносит в них изменения; согласно ст. 67 Постоянный комитет Всекитайского собрания народных представителей в период между сессиями Всекитайского собрания народных представителей вносит частичные дополнения и изменения в законы, принятые Всекитайским собранием народных представителей; Государственный совет КНР издает установления по исполнению налоговых законов, нормативные акты временного применения (ст. 89).

Следующий уровень в системе источников налогового законодательства Китая составляют собственно налоговые законы. С учетом изложенного выше их можно определить как обладающие наибольшей юридической силой нормативные правовые акты, принятые в специальном порядке высшим представительным органом государственной власти и

регулирующие наиболее важные и принципиальные общественные отношения в налоговой сфере.

Ведущее место в системе таких нормативных правовых актов занимает Закон КНР от 4 сентября 1992 года (с изм. от 28 февраля 1995 г.) “Об управлении взиманием налогов”. Этот закон состоит из шестидесяти двух статей, распределенных по шести главам: гл. 1 “Общие положения”; гл. 2 “Управление налоговыми делами” (разд. 1 “Регистрация в налоговых органах”, разд. 2 “Ведение документации и бухгалтерских книг”, разд. 3 “Отчет об уплате налогов”); гл. 3 “Сбор налоговых сумм”; гл. 4 “Проверка налоговых органов”; гл. 5 “Юридическая ответственность”; гл. 6 “Заключительные положения”. Как видно из названия глав и разделов данного закона, он определяет базовые положения системы налогообложения в Китае. Одно из таких положений закреплено в ст. 59, в которой говорится, что Китай заключает с иностранными государствами договоры о налогообложении и положения таких соглашений имеют приоритет в отношении данного закона.

Тем самым называется еще один вид источников (формальной основы, на которую оно опирается) налогового права Китая: отношения в сфере налогообложения Китая, в противоположность Макао и Тайваню, регламентируются не только национальным законодательством, но и нормами международного права. Та же ситуация и в Гонконге, который, правда, имеет одно соглашение с Соединенными Штатами, касающееся вопросов налогообложения доходов при морских отгрузках.

Основной формой этой составной части налогового законодательства Китая выступают международные договоры. Как правило, они относятся к взаимоотношениям государств по поводу прямых налогов. В настоящее время Китай имеет более двадцати соглашений об избежании двойного налогообложения, в том числе с Австралией, Кувейтом, Норвегией, Румынией и другими государствами.

В качестве примера можно рассмотреть Соглашение между

Правительством РФ и Государственным советом КНР “Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы” (Пекин, 27 мая 1994 г.). Это соглашение применяется к лицам с постоянным местопребыванием в Китае или России и распространяется на налоги с доходов, каковыми считаются все налоги, взимаемые с общей суммы доходов или с отдельных их элементов, включая налоги с доходов от отчуждения движимого и недвижимого имущества, а также налоги на прирост стоимости имущества.

Двойное налогообложение устраняется следующим образом. Если лицо с постоянным местопребыванием в России получает доход из Китая, сумма налога на этот доход, уплачиваемая в Китае, может быть вычтена из российского налога, взимаемого с такого лица. Такой вычет, однако, не будет превышать сумму российского налога на этот доход, рассчитанного в соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации. Аналогичная методика применяется и в случае, если лицо с постоянным местопребыванием в Китае получает доход из России. Однако, если доходы, полученные из России, являются дивидендами, выплачиваемыми компанией, которая является лицом с постоянным местопребыванием в России, компании, которая является лицом с постоянным местопребыванием в Китае и которая владеет не менее 10% акций в компании, выплачивающей дивиденды, при зачете будет учитываться налог, уплаченный в России компанией, выплачивающей дивиденды, в отношении ее прибыли.

Следующая относительно малочисленная группа источников налогового права Китая — это законы о конкретных налогах. Всего в системе налогового законодательства Китая в настоящее время действует несколько таких нормативных правовых актов, в том числе Закон КНР от 1 июля 1991 г. “О подоходном налоге с предприятий с иностранными инвестициями и иностранных предприятий”.

По своей структуре такие специальные налоговые законы схожи между собой в части того, что они не имеют подразделения на главы или разделы, а

также преамбул. Особенностью названного выше закона является то обстоятельство, что в нем содержится несколько статей, посвященных налоговым деликтам (ст. 22—26).

В частности, в ст. 25 закреплено, что при уклонении от уплаты налога посредством сокрытия или обмана либо при нарушении, несмотря на указание налоговых органов, сроков уплаты налоговых сумм при отягчающих обстоятельствах представители и непосредственно ответственные сотрудники привлекаются к уголовной ответственности, в соответствии с положениями ст. 121 Уголовного кодекса КНР. Аналогичный прием использован в ст. 50 Закона КНР "Об управлении взиманием налогов".

Следует отметить, что такой прием имеет, по крайней мере, один существенный недостаток: положение налогового закона не соответствует нормам других законов в случае внесения в них изменений. Так, в названной статье рассматриваемого закона речь идет о кодексе, принятом 1 июля 1979 г. Однако в настоящее время действует новая редакция этого кодекса от 14 марта 1997 года, и в ней ст. 121 посвящена совсем другим вопросам!

Одновременно этот пример показывает еще один источник законодательства Китая, в котором содержатся нормы, связанные с вопросами налогообложения, — кодексы.

Если согласиться с мнением Шао Ванчэна о том, что таможенная пошлина является косвенным налогом<sup>8</sup>, то помимо уголовного, в контексте рассматриваемого вопроса можно назвать и Таможенный кодекс КНР от 26 января 1987 г. В нем интерес представляет прежде всего гл. 5 "Таможенные пошлины", в которой закреплены основополагающие правила таможенного обложения, в том числе указаны лица, обязанные платить таможенную пошлину, сроки платежа, база для исчисления, льготы и т. п.

Эти примеры показывают, что правовые нормы, так или иначе регулирующие налоговые правоотношения, могут содержаться не только в общих и специальных налоговых законах, но и в законах неналогового характера.

#### 4 ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ КНР

Изучение тенденций развития налоговой системы являются одним из важнейших факторов, который определяет развитие и состояние экономической системы страны в целом. Поэтому рассмотрение основных свойств и признаков фискальной системы КНР в ходе реформ является необходимым фактором для оценки эффективности происходящих процессов в период перехода от плановой к рыночной экономике.

Как уже упоминалось выше, за последние шестьдесят лет налоговая система Китая прошла четыре этапа. Первый этап начался в конце 40-х гг. и закончился в конце 70-х гг., второй - с 1978 г. по 1993 г., третий этап - с 1994 г. по 2006 г. В настоящее время с началом реформы 2006 г. началась четвертая стадия. Первоначально задачей проводимой с указанного периода налоговой реформы была ликвидация исходной налоговой системы, функционировавшей в условиях плановой экономики. Затем основной целью было, повышение покупательской способности населения и увеличение доходов сельского населения страны и малообеспеченной части городского населения, укрепление и совершенствование новой налоговой системы, а также дополнение и улучшение законодательства.

Изменения в налоговом законодательстве КНР, по которым прослеживаются тенденции системы, проводились с учетом опыта реформ развитых стран и международных стандартов в данной сфере.

Отметим, что с 1978 г. по 1994 г. объем налоговых доходов вырос с 519,28 млн. юаней до 5126,88 млн. юаней, а в 2019 г. составил уже 59514,70 млн. юаней. Таким образом за 40 лет произошло увеличение суммы налоговых доходов более чем в 110 раз. Так, основной тенденцией последних десятилетий является ежегодный рост объемов государственных доходов от налогообложения, даже несмотря на то, что в разных провинциях Китая присутствует система налоговых льгот.

В структуре ВВП доля налоговых поступлений снижалась с 1980-х гг. до середины 1990-х гг. прошлого века, однако после реформы 1994 г. наблюдается ее повышение, и на современном этапе этот показатель составляет 20 % часть ВВП страны. Доля налоговых поступлений в структуре ВВП свидетельствует об уровне налоговой нагрузки.

В время для КНР характерна вторая важная тенденция снижение налоговой нагрузки на физических и юридических лиц, несмотря на то, что в период с 1994 года по 2006 год она напротив именла тенденцию роста. Анализируя смену величин налогового бремени в Китае, начиная с осуществления реформы налогообложения 1994 года, стоит отметить, что если в 1995 г. доля налогов в ВВП составляла 9,93 %, то в 2019 г. она возросла до 20%. В связи с тем, что рост налоговых поступлений в Китае уже более 10 лет превышает рост ВВП, проблема налогового бремени приобрела особо острый характер.

Относительно величины налогового бремени на макроэкономическом уровне в КНР существуют разные данные. Согласно статистическим данным в 2007 г. на макроэкономическом уровне налоговое бремя в стране составляло 20% , но на самом деле эти данные определённо нельзя назвать точными и если принять во внимание доходы, которые не подлежат налогообложению (внебюджетные поступления), то уровень налоговой нагрузки на макроэкономическом уровне можно считать относительно высоким, учет доли правительственных поступлений в ВВП при оценке показателей налоговой нагрузки на макроэкономическом уровне КНР является достаточно объективным, здесь «правительственные поступления» подразумевают не только «финансовые доходы», но и большое количество средств, полученных правительством различных уровней и их подразделения от предприятий и физических лиц, не вносят в бюджет. Принимая во внимание, нестабильность экономического развития в некоторых регионах страны, всем регионам разрешается относить к внебюджетным поступлениям часть доходов и не отражать ее в финансовой смете. Данная система

существует уже давно, в 1950-х годах в КНР внебюджетные доходы превышали 90%<sup>19</sup> общего объема финансовых поступлений. После чего, вслед за реформированием финансовой системы КНР, процент внебюджетных поступлений непрерывно снижался, можно сказать, что большая часть доходов включалась в бюджетную смету. Касаясь той части поступлений, которые не облагаются налогом, в реальности источники их возникновения достаточно сложные, а это создает немалые трудности для регулирования государственного бюджета. Например, «серый» доход местных правительств, вызван, в основном, внебюджетными поступлениями. В 2006 году доля налоговых поступлений в общем объеме доходов налоговой системы незначительна, она составляет около 50%, при этом доля сборов слишком большая - внебюджетные и внесистемные поступления занимают около 25%<sup>20</sup>. При изучении структуры поступлений средств в бюджеты местных правительств провинциального уровня и ниже имеет место проблема чрезмерного объема внебюджетных поступлений. Эта ситуация с ненормированными правительственными поступлениями увеличивает нагрузку на предприятия, неблагоприятно отражается на системе регулирования налогообложения. Таким образом, в настоящее время информация о внебюджетных поступлениях не прозрачна, и определенного способа их подсчета не существует. В последние годы Министерство финансов требует снизить долю внебюджетных поступлений, планируя, что в будущем объем таких доходов будет все меньше, и в результате все полученные правительством средства будут включены в бюджет.

Расчет налоговой нагрузки на макроэкономическом уровне 2000-2007 гг., произведенный на основании описанных выше критериев, приведен в Таблице 24 Приложения. Исходя из этих перечисленных данных, уровень налоговой нагрузки на макроэкономическом в КНР в 2007 г. составлял порядка 34,93%, плюс ненормированные доходы, не входящие в

---

<sup>19</sup> Ян Чжиюн, Ян Чжмган. 30 лет реформирования финансовой системы в КНР. Издательство Шанхай, 2008. С. 116.

<sup>20</sup> Там же.

общегосударственную систему. Как итог, реальный уровень налоговой нагрузки должен быть еще выше ранее рассчитанной, минимум 35%.

Важно отметить, что вышеупомянутые ставки имеют отношение только к относительно высоким доходам. Например, ставкой подоходного налога, составляющей 45%, облагается только заработная плата, которая превышает 100 тысяч юаней в год. По данным Управления по социально-трудовому обеспечению статистического бюро КНР в 2007 году средняя заработная плата составила 1750 юаней, что соответствует налоговой ставке в размере 5%. Согласно исследованию населения, проведенному статистическим бюро КНР в 2007 г., ежемесячные доходы меньше 6600 юаней занимали 99,43% от всех доходов, что соответствует налоговым ставкам 15% и меньше 15%. Поэтому население, которое платит подоходный налог по ставке 45%<sup>21</sup>, представляет собой очень незначительную часть. Из-за множества сложностей, возникающих в процессе взимания налогов, а также нечеткости требований к границам поступлений от подоходного налогообложения, закрепленных в законодательстве, вслед за становлением рыночной экономики в Китае, для населения страны стала характерна тенденция к диверсификации источников и моделей доходов. В связи с чем, налогоплательщики с высоким уровнем доходов могут по-разному распределять поступления по различным налоговым объектам для того, чтобы избежать уплаты налогов, при этом основную часть налогоплательщиков подоходного налога составляют малообеспеченные граждане из-за однообразия источников своих доходов. Например, 5% высокодоходных налогоплательщиков США выплачивают приблизительно 1/3 часть федеральных поступлений подоходного налога. Ситуация в Китае прямо противоположная. В последние годы в структуре подоходного налога 80% поступлений осуществляется за счет малообеспеченных слоев населения<sup>22</sup>. Решая эту проблему, правительство КНР надеется привлечь

---

<sup>21</sup> ZhangXiaoan. Строительство гармоничного общества, уменьшение разницы доходов населения // Социальная наука, 2008. № 4. С. 45.

<sup>22</sup> Ян Линь. Социальная защита населения при проведении рыночных преобразований // Ежемесячный

слои населения с высоким доходом, расширить сферу подоходного налогообложения, что даст эффект увеличения поступлений. Таким образом, данные по индексам налогообложения в КНР, в отношении большинства налогоплательщиков Китая можно оценить как приблизительные, не показывающие реальную налоговую нагрузку на большинство населения КНР.

Сравнивая увеличение налогового бремени с ростом доходов и затрат населения в КНР в течение последних десятилетий, явно прослеживается тенденция увеличения налогов. При этом правительство КНР использует полученные доходы, прежде всего, для обеспечения потребностей госслужащих различных уровней, а также на содержание партийных учреждений, при этом социальных отчислений для населения относительно мало. Например, в КНР финансирование населения занимает только два процента от доходов правительства, в то время как в Великобритании, при соответствующем сравнении, этот показатель равен тридцати пяти процентам. Кроме того, в КНР до сих пор не создана структура минимального социального обеспечения. После того, как Китай был отнесён к странам «третьего мира» по финансированию базового образования и медицинского обслуживания, административные отчисления не сократились, в структуре расходов правительственного бюджета за 2007 г. финансирование государственных служб составило 37,8%, что, например, намного выше, чем в США(14%)<sup>23</sup>.

Основные тенденции налоговой системы Китая тесно связаны с очевидными процессами глобализации мировой экономики и членством КНР в МВФ, ВБ, ВТО. С каждым годом на протяжении последних тридцати лет увеличивалось число иностранных партнеров КНР. В связи с активными инвестициями, размещением капитала, созданием совместных и иностранных предприятий на территории КНР, и, в особенности, в специальных

---

журнал LIAO WANG, 2006. № 10. С. 23.

<sup>23</sup> Предложение по сокращению административных расходов // Вестник института экономики Shan Dong. 2007. № 3. С. 42.

экономических сферах налоговое законодательство постоянно изменялось с целью создания наиболее благоприятных условий для зарубежных инвесторов. Мотивация к стимулированию притока иностранных денежных средств, кадров и технологий сопровождалась подписанием соглашения об избежании двойного налогообложения с более чем 60 странами.

Одной из важнейших тенденций фискальной системы Китая в последние десятилетия является ее поэтапное упрощение, находящее свое отражение, главным образом, в реформе 1994 г. В 80-е гг. насчитывалось 37 различных видов налогов и сборов, а на современном этапе их число сократилось до 16. Конкуренция с другими странами за иностранных инвесторов является одной из причин данного процесса. До реформы 2008 г. для Китая была характерна двойственность налоговой системы. Во-первых,, существовали законодательные акты для отечественных государственных, коллективных, частных компаний, а во-вторых, параллельно действовали нормы для иностранных фирм, и при этом последним предоставлялись существенные налоговые льготы и расчеты по уплате налогов, которые проводились по сокращенной налоговой базе. Таким образом, резиденты и нерезиденты были в неравном положении, что, безусловно, сказывалось на их конкурентоспособности.

Относительно отечественных предприятий, на современном этапе прослеживается процесс снижения налоговой ставки (с 33% до 25%) с параллельным увеличением числа статей налогооблагаемого дохода, когда кроме дохода от продаж товаров и предоставления услуг учитывается прибыль от сдачи в аренду, процентов по вкладам, ценным бумагам и др. Хотя для иностранных компаний все еще сохраняются льготы, правительство предпринимает попытки организовать такие условия, которые позволяют действовать на равных китайским компаниям при конкуренции с зарубежными фирмами, что в дальнейшем приведет к увеличению роста налоговых поступлений. По прошествии трех последних десятилетий произошло увеличение доходов казны за счет налога на прибыль

предприятий и благодаря распространению на территории КНР компаний с различными организационно - правовыми формами собственности и усилению их финансовой автономии.

В конце 2008 г. изменённый курс по налоговой политике КНР проходил под лозунгом «Увеличение социальных гарантий». Эта тенденция регулирования постепенно превратилась в «структурное сокращение налогов», которое продолжается и в настоящее время. При этом процессе особое внимание уделяется НДС и подоходным налогам.

Учитывая структуру доходов китайской системы налогообложения для снижения налогов необходимо зафиксировать размер НДС и подоходного налога. Прежде всего, необходимо было НДС производственного типа преобразовать в НДС потребительского типа. НДС производственного типа отличается тем, что при подсчёте НДС на покупку основного капитала не допускается снижение налога, а при НДС потребительского типа, напротив, разрешается. Также снижение НДС на покупку основного капитала на предприятии даёт определённый стимул для инвестирования в эту область. Процесс преобразования НДС производственного типа в НДС потребительского типа в то же время сопровождался снижением базовых ставок НДС. При неизменных налоговых ставках конечным результатом было бы только сокращение налогов. С первого января 2009 г. позволило значительно снизить налоговую нагрузку на предприятиях КНР применение преобразованного НДС.

Другой тенденцией налоговой системы КНР являются структурные изменения налоговых доходов. В период с 1950 г. по 1978 г. наибольшую часть средств в бюджет приносили налоги на прибыль государственных предприятий и сельскохозяйственные налоги. За следующие десять лет стал незначительным объём сельскохозяйственных налогов. С начала 90-х гг. на первый план выходит НДС, обеспечивающий половину доходов казны. Однако, к 2000-м годам происходит постепенное снижение доли налогов с оборота, в том числе НДС. А налоги на прибыль, особенно подоходный

налог с физических лиц, наоборот активно увеличивают свою долю в общей структуре поступлений.

В вышеуказанном процессе налоговой системе Китая присуща и общемировая тенденция сокращения доли косвенных налогов и увеличения доли прямых налогов. Так за 17 лет с 1994 г. по 2011 г налоги на прибыль выросли, а налоги с оборота уменьшились примерно на 10 %.

В системе налогообложения КНР данный налог занимает важнейшее место, несмотря на то, что доля поступлений от налогов с оборота в течение многих лет имеет непрерывную тенденцию к снижению. В 2008 году налоги с оборота заняли в общем потоке поступлений 58,2%, что явно показывает огромную зависимость министерства финансов КНР от данной группы налогов. НДС на протяжении всего процесса реформ с момента его введения в 1983 г. являлся самым стабильным источником обеспечения бюджета. С течением времени рос перечень продукции, облагаемой налогом на добавленную стоимость, однако по сравнению с 1994 г. доля НДС на товары, произведенные на территории КНР, в общей сумме налоговых доходов упала в два раза к 2008 г.

Одновременно с этим в КНР существует направленность на сокращение места и роли потребительского налога. Например, удельный вес налога на потребление снизился с 10% в 1994 г. До 5% в 2008 г. (Таблица 20 Приложения). Из-за сохраняющихся различий в уровнях, а также структурах расходов семей переложение налогов с оборота неизбежно приведет к различиям в налоговом бремени, и, конечно, повлияет на конечную структуру распределения доходов.

Более того, в ходе реформ видна тенденция роста числа налоговых льгот и вычетов, учитываемых при налогообложении как физических, так и юридических лиц. Налоговые льготы являются инструментом против экономической неустойчивости и одним из факторов привлечения иностранных инвестиций. С 1994 г. По 1997 г. они использовались против инфляции, но к концу данного периода льготы были почти полностью

сокращены, кроме того, был снижен процент возвратных платежей по экспорту. С 1998 г. По 2003 г. произошел рост экспортных возвратных платежей, они достигли 15% в структуре ВВП КНР. В этот период инвестиционные кредиты получили свое распространение, а налоговые льготы широко применялись в области производства программного обеспечения и интегрированных схем. Правительство путем субсидий поощряло развитие западных районов страны. С 2003 г. по 2008 г. Правительство проводило относительно стабильную фискальную политику, активно предоставлялись налоговые льготы для поддержки энергосберегающих производств, высоких технологий, защиты окружающей среды, сельского хозяйства и т.д. С 2008 г. налоговые льготы направлены на стимулирование экономики, которая находится в адаптационном периоде после изменений в налоговом законодательстве (реформа НДС и налога на прибыль предприятий).

В 1994 г. была проведена реформа налогового управления, имеющая своей целью улучшение эффективности работы налоговых органов. Для центрального и местных правительств были установлены совместные налоги, местные правительства получили большую автономию, таким образом, данные изменения имели большое значение для налоговых органов на местах. Из-за введения совместных налогов налоговые льготы для стимулирования развития местных предприятий были снижены. Совместный налог позволил местным правительствам существенно увеличить свои налоговые доходы. Хотя здесь имела место проблема разной степени развития западных внутренних провинций страны и восточных районов на побережье. Диспропорции в их экономическом положении отражались и на суммах налоговых поступлений. Например, с 1992 г. по 1998 г. уровень налоговых расходов на одного человека в Шанхае вырос с 2.5 до 3.9 раз по сравнению с национальным уровнем, в Пекине с 2.2 до 2.7, в провинции Гуандун с 1.1 до 1.4 раз. В то же время в провинции Хенань этот показатель снизился с 0.44 до 0.42, в провинции Ганьсу с 0.8 до 0.6, в провинции Хунань

с 0.53 до 0.49.

Поскольку налоговые доходы децентрализовал совместный налог, а расходы бюджета не изменились, у местных правительств произошел серьезный налоговый разрыв. В отличие от предыдущего режима, при котором только бедные провинции получали трансферты правительства, при введении совместного налога все провинции, включая Пекин и Шанхай, стали зависеть от трансфертов центрального правительства, финансирующих их расходы. На современном этапе расходы бюджетов практически всех провинций на 50 процентов зависят от трансфертов.

Несмотря на то, что изначально предполагалось обеспечить равенство трансфертных платежей во избежание регрессивного эффекта от совместного налога, это так и не было осуществлено. В 1995 г. были введены межправительственные трансферты, однако, их установление было мало эффективным, так как они никогда не превышали 1-2 % общих трансфертов. При введении совместного налога в структуре трансфертных платежей преобладали, в основном, средства, полученные от возврата налогов, которые рассчитаны на богатые районы, а это усиливало диспропорционный характер распределения налоговых поступлений.

#### 4 УГОЛОВНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА СОВЕРШЕНИЕ НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ В КИТАЕ

Проводя сравнительный анализ мер Уголовного Кодекса Российской Федерации и Уголовного Кодекса КНР, мы проанализируем нормы затрагивающие ответственность за налоговые преступления в этих двух странах. По результатам исследования определим отличительные и схожие черты между Уголовными кодексами России и Китая в части субъектного состава указанных преступлений и их объективной стороны, сделаем выводы о возможности заимствования норм, регулирующие общественные отношения для эффективного применения уголовно-правовых норм, в том числе в области уголовной ответственности за совершение налоговых преступлений.

Для разрешения актуальных, проблемных вопросов по применению норм права часто законодателем используется опыт других государств. В частности, изучением указанных вопросов занимается отдельная наука - сравнительное правоведение, которое, как указывает Л.В.Галактионова, «является научным направлением, представляющим собой понятийный аппарат о правовых системах современности».

В юридической науке часто возникает необходимость совершенствования уголовного законодательства, однако, в то же время, изменение не упрощает способы восстановления законности и социальной справедливости, но делает нормы более запутанными, что создает барьер для достижения истинных целей правосудия. Законодатель нередко прибегал к опыту других государств, реформируя нормы уголовного закона РФ, сравнивая нормы российского законодательства с иностранными, регулирующими аналогичные правоотношения. В своей исследовательской работе сравним и проанализируем уголовные кодексы РФ и КНР, в части норм предусматривающих ответственность за преступления в сфере уплаты

налогов. Данный выбор сделан неслучайно, так как КНР является одним из крупнейших государств мира, территориальным соседом РФ, а также стратегическим партнером, в силу территориальной близости имеющим множество общих черт.

Отметим, что в настоящее время в КНР действует Уголовный кодекс, принятый на 5-й сессии Всекитайского собрания народных представителей шестого созыва 14 марта 1997 года и вступивший в силу с 1 октября 1997 года. Налоговым преступлениям в нем посвящена глава 6 (статьи 201 -212) и два отдельных состава из главы 9 (статьи 404 и 405). Таким образом, в Уголовном Кодексе КНР предусмотрено 14 статей за совершение налоговых преступлений.

Ввиду того, что в Китае большой акцент делается на регулирование действий должностных лиц, налоговые преступления, выведены в отдельную 9 главу УК КНР.

Так, статья 404 УК КНР предусматривает ответственность должностного лица налогового органа, превысившего представленные ему полномочия и противозаконно не взимающего, либо взимающего меньшую сумму налога, нанесшего своими действиями ущерб государственным налогам, несет наказание в виде лишения свободы сроком до 5 лет или уголовным арестом; при особо серьезном ущербе — лишение свободы на срок свыше 5 лет. Аналогичное наказание, предусматривает ст. 405 УК КНР абзац 1, для должностных лиц налоговых органов, нарушивших действующее и нанесших серьезный и особо серьезный ущерб интересам государства при продаже счетов, возврате налогов при экспорте.

Таким образом, отличительной чертой приведенных выше норм является их субъектный анализ - должностные лица налогового органа. Объективная сторона преступления, указанного в ст. 404 УК КНР выражается в умышленных действиях по не взиманию налога, то есть пассивному поведению в ущерб интересам государства, ст. 405 УК КНР говорит, напротив, об умышленном и корыстном поведении, связанном с

необоснованной выпиской квитанций и счетов на возврат налогов и экспортной пошлины. Вина существует только в форме прямого умысла.

Субъектом статей 201, 202 УК КНР будут напротив выступать налогоплательщик, уклоняющийся от уплаты налогов посредством фальсификации, подделки, сокрытия или самовольного уничтожения налогоплательщиком бухгалтерских книг, расчетных документов, а также за отказывающийся от уплаты налогов с применением методов насилия и угроз. Наказание за указанные преступления назначаются в виде лишения свободы, а также штрафа в сумме от 2-кратного до 6-кратного размера налогов, в отношении которых производится уклонение от уплаты. Аналогичное наказание установлено статьей 203 УК КНР, предусматривающей ответственность за передачу налогоплательщиком своего имущества или сокрытию, сделавшим невозможным для налоговых органов взимание налоговой недоимки.

В Уголовном Кодексе КНР уделено большое внимание преступлениям, связанным со счетами, как с обычными (ст. 209 УК КНР), так и специальными (ст. 206-208 УК КНР). При этом преступления, предусмотренные ст. 205, 206, 210 признаются законодателем наиболее опасными.

Статья 205 УК КНР предусматривает ответственность за выпуск фальсифицированных специальных счетов или других счетов в целях присвоения возврата налога при экспорте, вычета суммы налога установлено, что наказывается лишением свободы на срок до 3 лет или уголовным арестом со штрафом от 20 000 до 200 000 юаней. При этом ответственность наступает не только за сам выпуск фальшивых счетов для других или для себя, но и за помощь третьим лицам в фиктивном выпуске либо склонение других к выпуску. Значительность сумм при этом признается отягчающим обстоятельством, поэтому в случае выпуска документов на особо крупные сумм заявленных налогов, срок лишения свободы устанавливается от 10 лет или назначается бессрочное лишение свободы со штрафом от 50 000 до 500

000 юаней или с конфискацией имущества. Если указанные действия сопряжены с присвоением национальных налогов и сумма наносит особо серьезный ущерб интересам государства, виновный может быть приговорен к бессрочному лишению свободы или смертной казни с конфискацией имущества.

Аналогичное наказание, при наличии отягчающих обстоятельств установлено за подделку и продажу специальных счетов (ст. 209 УК РФ).

Статья 210 УК КНР не содержит прямого указания на наказание за кражу или получение обманным путем специальных счетов по налогу на добавленную стоимость или других счетов в целях присвоения возврата налога при экспорте, вычета суммы налога, отсылая к ст. 264, 266 главе 5 «Преступления против имущества» УК КНР. При этом, кража специальных счетов по НДС или других счетов в целях присвоения возврата налога при экспорте, вычета суммы налога наказывается по ст. 264 УК КНР и предусматривает бессрочное лишение свободы или смертную казнь с конфискацией имущества при краже из финансового института на особо большую сумму или краже культурных ценностей при отягчающих обстоятельствах.

По вышеизложенным составам преступлений с отягчающими обстоятельствами является размер сокрытых налогов или похищенных счетов, однако, УК КНР не даёт понятия «сравнительно большие суммы», «особо большие суммы», эти термины определяются в разъясняющих положениях Верховного народного суда КНР, в соответствии со ст. 11 Толкования Верховного народного суда от 17 марта 1998 г. «О некоторых вопросах точного применения закона при воровстве» определено, что лицо, укравшее специальные счета и другие счета в целях присвоения возврата налога при экспорте или вычета налога, должно быть наказано за воровство. Кража более чем 25 копий счетов считается кражей на сравнительно большую сумму. Кража более 250 копий счетов считается кражей на большую сумму. Кража свыше 2500 копий счетов считается кражей на особо

большую сумму.

Обращаясь к нормативным актам РФ необходимо отметить, что, согласно УК РФ, под налоговым преступлением в российском уголовном законе понимается виновное общественно опасное деяние (действие или бездействие) в сфере налогообложения, за совершение которого Особенной частью Уголовного кодекса Российской Федерации предусмотрено наказание.

Налоговые преступления в российском законодательстве определяются следующими признаками: общественной опасностью, то есть посягательством на интересы государства; противоправностью; виновностью, соответственно наличием преступного умысла или неосторожности; наказуемостью - наличием наказания за совершение данного деяния. Все эти признаки должны быть свойственны совершенному деянию, признаваемому налоговым преступлением.

Ответственность за преступления в сфере налогообложения в Уголовном кодексе Российской Федерации предусматривается статьями 198—199.4 УК РФ, объединенные во главе 22 «Преступления в сфере экономической деятельности». При этом составы преступлений данной главы можно разбить на несколько категорий.

К первой категории относятся преступления, связанные с уклонением физического лица от уплаты налогов, сборов и (или) физического лица - плательщика страховых взносов от уплаты страховых взносов путем непредставления налоговой декларации (расчета) или иных документов, представление которых в соответствии с законодательством Российской Федерации<sup>24</sup> о налогах и сборах является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию (расчет) или такие документы заведомо ложных сведений. При этом, индивидуальные предприниматели несут уголовную ответственность по ст.198 УК РФ как физические лица. Для

---

<sup>24</sup> Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" (утратил силу) // Российская газета. 2006. 31 дек. № 297.

налогоплательщиков - физических лиц (в том числе ИП) уголовная ответственность по п.1 ст.198 УК РФ наступает либо в случае уклонения от уплаты налогов на сумму свыше 900 тыс. рублей (при условии, что доля неуплаченных налогов за 3 финансовых года превышает 10% от подлежащих уплате сумм налогов), либо в случае уклонения от уплаты налогов на сумму свыше 2 млн. 700 тыс. рублей (независимо от доли неуплаченных налогов).

Ко второй категории относятся деяния, представителями налогоплательщиков - юридических лиц, уголовная ответственность по п.1 ст. 199 УК РФ наступает в случае неуплаты 5 млн. рублей (при том условии, что доля неуплаченных налогов за 3 финансовых года превышает 25% от подлежащих уплате сумм налогов) или 15 млн. рублей (безусловно).

При этом, при установлении состава преступления, предусмотренного статьями 198 и 199 УК РФ используется следующий порядок расчета долей неуплаченных налогов: берутся все суммы налогов, которые налогоплательщик за рассматриваемый период оплатил, суммируются с размером налогов за тот же период, от оплаты которых по версии следствия он уклонился, и это будет составлять 100% (база). В последующем, рассчитывается доля всех не указанных налогоплательщиком налогов от этой базы, устанавливается ее отношение к 10% (или 25% - для юридических лиц) т.е. определяется наличие состава преступления.

Санкции за преступление, выразившееся в неуплате налогов (сборов), существенно отличаются в зависимости от статуса лица совершаемого преступление, то есть совершено оно физическим лицом (индивидуальным предпринимателем) по ст. 198 УК РФ или юридическим лицом по ст. 199 УК РФ. Если для физического лица, привлеченного к уголовной ответственности по ст. 198 УК РФ максимальное из возможных наказаний является лишение свободы сроком на 3 года, то для второй категории, играет роль «размер» совершаемого преступления, то есть преступление должно быть совершено в «особо крупном размере» (ч. 2 ст. 199 УК РФ) - 6 лет. В зависимости от категории тяжести преступления УК РФ по-разному исчисляются сроки

давности привлечения к уголовной ответственности. Это означает, что индивидуальный предприниматель, по истечению двух лет с момента окончания совершения налогового преступления, может избежать уголовной ответственности по причине истечения срока давности привлечения к уголовной ответственности, то в случае обнаружения в действиях руководителя организации признаков состава преступления, предусмотренных ч. 2 ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов в «особо крупных размерах»), срок давности привлечения к уголовной ответственности составит 10 лет с момента окончания совершения преступления, т.е. директор в настоящее время может быть привлечен к ответственности за те действия, которые были совершены, например, в 2009-2010 годах.

Следует отметить, что за неисполнение обязанностей налогового агента предусматривается ответственность по ст. 199.1 НК РФ. Это случаи не удержания и/или не перечисления в бюджет НДФЛ при выплате заработной платы сотрудникам, а также НДС при выплате доходов иностранной организации, не имеющей в России постоянного представительства. Суммы неисполненных обязательств налогового агента, с превышения которых возникает уголовная ответственность, предусмотрены те же, что указаны выше для налогоплательщиков - юридических лиц (независимо от того, является налоговый агент юридическим или физическим лицом). Максимально наказанием является лишение свободы сроком до 6 лет.

Статья 199.1 УК РФ четко не определяет субъект преступления - это может быть физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя, а также лицо, на которое в соответствии с его должностным или служебным положением возложена обязанность по исчислению, удержанию или перечислению налогов (руководитель или главный (старший) бухгалтер организации, иной сотрудник организации, специально уполномоченный на совершение таких действий, либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя или главного. В

большинстве случаев, это бухгалтер, в соответствии с должностной инструкцией именно на него чаще всего возлагается обязанность исчислять налог, удерживать и перечислить в бюджет. Ключевым моментом будет наличие мотива (личная заинтересованность). При этом личный интерес, как мотив преступления может выражаться, к примеру, в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п.

Статья 199.2 УК РФ предусматривает ответственность за сокрытие денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов». В положении указанной статьи «крупный размер» отличается от вышеперечисленных статей и в соответствии с примечанием к статье 170.2 УК РФ составляет 2,250 тыс. рублей. Субъектом преступления, предусмотренного статьей 199.2 УК РФ, может быть физическое лицо, имеющее статус индивидуального предпринимателя, собственник имущества организации, руководитель организации либо лицо, выполняющее управленческие функции в этой организации, связанные с распоряжением ее имуществом. Максимальное наказание за указанное преступление составляет не более трех лет лишения свободы.

В соответствии с Федеральным законом от 29.07.2017 № 250-ФЗ Уголовный кодекс Российской Федерации дополнен статьями 199.3, 199.4, которые предусматривают уголовную ответственность за уклонение страхователя от уплаты страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в государственный внебюджетный фонд (ФСС).

Статья 199.3 УК РФ предусматривает уголовную ответственность страхователя — физического лица в случае уклонения от уплаты указанных

взносов, заведомо неправильного их начисления, непредставления расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам в государственный внебюджетный фонд, либо путем включения в представленные в ФСС документы заведомо недостоверных сведений.

За совершенное данное преступление установлена санкция в виде штрафа в размере до 200 тысяч рублей при совершении преступления в крупном размере и штрафом в размере до 300 тысяч рублей, либо лишение свободы на срок до 1 года при совершении преступления в особо крупном размере.

Статья 199.4 УК РФ предусматривает уголовную ответственность организации — страхователя от уплаты страховых взносов в ФСС путем занижения базы для начисления страховых взносов, или иного заведомо ложного исчисления страховых взносов, непредставления расчета или иных документов по начисленным и уплаченным страховым взносам в государственный внебюджетный фонд.

Главным и определяющим условием для наличия состава преступления является совершение его в крупном размере. За совершение указанного преступления предусмотрено минимальное наказание в виде штрафа в размере от 100 до 300 тысяч рублей, максимально строгое наказание предусмотрено в виде лишения свободы на срок до одного года.

В случае совершения данного преступления группой лиц по предварительному сговору, либо в особо крупном размере, предусмотрено более строгое наказание, в виде штрафа в размере от 300 тысяч до 500 тысяч рублей, предусмотрено также более строгое наказание в виде лишения свободы на срок до четырех лет. Крупный и особо крупный размер указан в примечании к данной статье.

Кроме того, законодатель предусмотрел возможность освобождения от уголовной ответственности за совершенное преступление, предусмотренное ст.ст.199.3, 199.4 УК РФ, в случае, если лицо впервые совершило данное преступление, при условии полной оплаты таким лицом или организацией

суммы недоимки и соответствующих пеней, а также суммы штрафа в размере, определяемом в соответствии с законодательством РФ.

Подводя итог, проведенное исследование приводит нас к следующим выводам о том, что составы налоговых преступлений, приведенные в УК КНР и УК РФ в целом похожи и имеют ряд общих черт, включая стремление незаконной налоговой выгоде со стороны физических лиц и организаций. Однако, следует заметить, что в УК РФ отсутствуют нормы, связанные с уголовной ответственностью лиц, оказывающих сопротивление взиманию налогов, аналогичные деянием, за которые предусмотрена ответственность ст. 202 УК КНР, но в свою очередь данная норма не представляет особого интереса для российского законодателя, поскольку в РФ довольно сложно представить ситуацию силового конфликта между государственным органом и налогоплательщиком.

Норма же статьи 203 УК КНР предусматривающая уголовную ответственность за сокрытие имущества, на которое может быть обращено взыскание налоговой задолженности напротив могла бы дополнить УК РФ и существенно уменьшить количество лиц, полагающих возможным сохранить свое имущество, сокрыв его от взыскания.

Хотелось бы также отметить, что в рамках последовательных и бескомпромиссных мер борьбы с коррупцией, о которых Президент РФ В.В. Путин в ходе прямой линии 20 июня 2019 года логично было бы дополнить УК РФ нормами подобными ст. 404, 405 УК КНР о привлечении к уголовной ответственности должностных лиц за совершение противоправных действий, направленных на незаконное уменьшение размера налогов налогоплательщика.

Таким образом, необходимо указать на относительную мягкость и излишнюю лояльность российского уголовного закона, в сравнении с нормами УК КНР, предусматривающими ответственность за совершение налоговых преступлений. При этом нормы об ответственности чиновников и лиц, укрывающих свое имущество от взыскания, на наш взгляд могут быть

заимствованы и успешно применены в российском законодательстве, что положительно скажется на исполнении налоговыми агентами своих обязательств. Хочется надеяться, что в будущем дальнейшее сближение наших государств поможет выработать единую и эффективную политику в борьбе с налоговыми преступлениями.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Комплексный сравнительный анализ значимых особенностей формирования и развития налоговых систем Китайской Народной Республики, специфики их функционирования в условиях глобализации мировой экономики позволяет выделить наиболее существенные выводы, сделанные на основе проведенного исследования.

Прежде всего, хочется отметить, что теоретико-методологическая база, выбранная в качестве основы исследовательской работы, полностью оправдала себя. Основываясь на синхроническом рассмотрении развития налоговой системы, которое включает в себя изучение ее важных особенностей на каждом исследуемом этапе и определение связи ее характерных черт с общественно-политическими и социальными процессами и применении диахронического метода, позволяющего проследить и сопоставить изменения в фискальной системе с точки зрения эволюции и преемственности, оба этих подхода закономерны и методологически обусловлены. Поскольку исторические процессы трансформации налоговой системы Китая представляют собой важную составную часть хозяйственной жизни, экономики и всего общества КНР в целом, синхронический метод является обоснованным. Преобразования фискальной системы связаны с экономическими изменениями, которые, как правило, проводились при смене династий или при государственных реформах (например, при реформе 1978 г).

Также важным результативным итогом анализа стал вывод о том, что, несмотря на схожие тенденции в период трансформации налоговой системы в условиях глобализации мировой экономики, в каждой стране они имеют свой особенный характер. В Китае этот период вызвал укрепление налогового регулирования в области распределения доходов и сокращения налогового бремени для бедных слоев населения; необходимость введений

поправок в Закон о взимании личного подоходного налога и повышения планки освобождаемых от налога личных доходов, необходимость создать благоприятный общий налоговый климат для внутренней и внешней деятельности организаций и обеспечить условия для стимулирования приоритетных отраслевых и региональных направлений движения капитала в налоговой сфере. Что касается общих черт, то важной особенностью реформ последних 30 лет является их равномерный и постепенный характер. В целом, Китайское налоговое регулирование в период трансформации рыночной экономики отличается наличием четкой макроэкономической стратегии и осознанным воздействием на экономику, непрерывным в своем развитии на разных этапах.

Хочется подчеркнуть, что еще к одному выводу в данной работе привело выявление того, что влияние внешней среды и внутренних факторов очень велико и практически равнозначно для выбора налоговых инструментов в процессе трансформации налоговой системы КНР.

Следует подчеркнуть, что после долгого периода раздробленности было создано новое сильное государство. В период глобальных экономических преобразований в Китае начался процесс, когда Китай наладил дипломатические и торговые отношения с Западом, разработал принцип «социализма с китайской спецификой», сделал страну частью мирового рынка. Переход к рыночной экономике, изменения налогообложения - все это со временем позволило КНР заслужить репутацию страны с самой быстрорастущей экономикой в мире. А после выработки единого для всей страны налогового и бухгалтерского стандарта в Китае процессы глобализации стали внешним фактором трансформации китайской налоговой системы. В тот период, когда Китай реформировал налоговую систему санкций, совершенствовал соответствующие нормативные акты, снижал уровень таможенных пошлин, укреплял защиту прав интеллектуальной собственности, оптимизировал рыночные механизмы, нужно отметить, что в целом мировой кризис не только не остановил

налоговую реформу, но и стимулировал более быстрые темпы преобразований. Правительство КНР намерено внести изменения практически во все аспекты налогового регулирования, чтобы добиться эффективности национальной экономики и увеличения доходов государственного бюджета. Одновременно с увеличением уровня жизни населения предполагается усилить налоговое регулирование, увеличить доходы бюджета с помощью фискальной политики, расширив налогооблагаемую базу. В целях регулирования финансово-экономической политики предполагается усиление роли налога на добавленную стоимость, уменьшение структурных налогов, более того, для стимулирования экспорта осуществляется повышение ставки возврата налога на экспорт.

Выделим один из основных выводов, в ходе исследования, это утверждение о том, что основными тенденциями налоговой реформы в Китае являются: тенденция упрощения налоговой системы, роста количества налоговых льгот и вычетов, которые освобождают от уплаты налогов, тенденция сокращения ставок некоторых видов налогов при одновременном расширении налогооблагаемой базы.

Путем реформ в сфере налогообложения в налоговой системе правительство КНР стремится усовершенствовать и финансово-экономическую систему страны в целом, чтобы приблизить ее к международным стандартам.

Исследуя процессы и тенденции развития налоговой системы Китая, мы выделили неразрешенные проблемы в процессе реформирования налоговой системы: в налоговом законодательстве отсутствует ряд важных формулировок или существующие понятия имеют значение, отличающееся от международных стандартов; реформа, направленная на разделение налогов, поступающих в местный и центральный бюджеты, до сих пор не совершенна, и концепция местного налогообложения определена нечетко.

Полученные в ходе исследования результаты использованы при выработке практических рекомендаций по унификации налоговой системы

КНР, целью которой является повышение устойчивости налоговой системы в интересах стабильного развития общества страны. К ним отнесем и следующие рекомендации. С точки зрения долгосрочной перспективы, целью улучшения налоговой структуры КНР должно быть приведение налоговой системы в соответствие с налоговыми структурами передовых стран мира посредством оптимизации, создания высокоэффективной налоговой системы, в которой центральное место занимал бы НДС, но при этом налогу на прибыль предприятий и подоходному налогу с физических лиц придавалось бы равное значение. Нельзя назвать структуру региональной льготной политики – рациональной, льготы предоставляются экономически и социально благополучным восточным районам. При этом в глазах иностранных инвесторов ослабление привлекательности западных неразвитых регионов отрицательно влияет на межрегиональную производительность. В связи с чем требуется ликвидация политики регионального льготного налогообложения восточных провинций и создания равноправного и справедливого налогообложения.

Кроме того, необходимо отметить также, что в проведенном исследовании, был осуществлен сравнительный анализ мер Уголовного Кодекса Российской Федерации и Уголовного Кодекса КНР, проанализированы нормы затрагивающие ответственность за налоговые преступления в этих двух странах, и, по результатам исследования определены отличительные и схожие черты между Уголовными кодексами России и Китая. В ходе работы, определен вывод о том, что составы налоговых преступлений, приведенные в УК КНР и УК РФ в целом похожи и имеют ряд общих черт, включая стремление незаконной налоговой выгоде со стороны физических лиц и организаций.

Исходя из вышеперечисленного, положительным результатом оптимизации системы налогообложения должно стать создание биполярной налоговой структуры, составляющими которой выступают налог на прибыль предприятий и подоходный налог с физических лиц, с одной стороны, и

налог на хозяйственную деятельность, с другой стороны, а прочие налоги являются вспомогательными. Вместе с тем, после законодательного утверждения местной системы налогообложения необходимо обеспечить устойчивость и стабильность налоговой системы, на этой основе которой работать над совершенствованием и дальнейшей ее систематизацией.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

### I Правовые акты

1 Уголовный кодекс Российской Федерации" от 13.06.1996 № 63-ФЗ (ред. от 08.06.2020) // Собрание законодательства РФ. – 1996. - № 25. - Ст. 2954.

2 Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28.12.2006 № 64 "О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления" (утратил силу) // Российская газета. 2006. 31 дек. № 297.

### II Специальная литература

3 Бабленкова, И.И. Социально-экономический анализ налоговых систем свободных экономических зон России и Китая: дис. ... канд. экон. наук / И.И. Бабленкова. – М., 1998. – 155 с.

4 Баженова, Е. С. Китай и мировой финансовый кризис / Е.С. Баженова // Азия и Африка сегодня. – 2010. – № 7 (636). – С. 2-8.

5 Бегрер, Я. Китай: социальные вызовы развитию / Я. Бегрер // Общество и экономика. – 2008. – № 6. – С. 28 - 40.

6 Бегрер, Я. Итоги 10-й пятилетки и становление новой модели экономического роста в КНР / Я. Бегрер // Проблемы Дальнего Востока. – 2006. – № 3. – С. 14-29.

7 Бердюгин, Д.В. Оценка научно-технического потенциала отраслей высоких технологий Китая / Д.В. Бердюгин // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). – 2008. – № 5 (61). – С. 93-96.

8 Бонн, Л.Д. Китайская деревня на пути к рынку (1978-2004) / Л.Д. Бонн. - М.: Ин-т Дальн. Востока, 2005. – 528 с.

9 Ван Ин. Присоединение Китая к ВТО: условия и последствия / Ван Ин. - М.: МГИМО - Университет, 2007. – 120 с.

- 10 Воробьев, Д.А. Проблемы налогообложения НДС российских экспортеров / Д.А. Воробьев // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 1. – С. 12-18.
- 11 Галенович, Ю. М. Девиз Ху Цзньтао: Социальная гармония в Китае / Ю.М. Галенович. – М.: Памятники исторической мысли, 2006. – 392 с.
- 12 Ганшин, Г.А. Экономические реформы в Китае: эволюция и реальные плоды / Г.А. Ганшин. – М.: Восточная литература, 2000. – 245 с.
- 13 Гельбрас, В.Г. 30 лет реформ открытости КНР / В.Г. Гельбрас // Общественные науки и современность. – 2009. – № 3. – С. 109-117.
- 14 Гельбрас, В.Г. КНР: возрождение и подъем частного предпринимательства / В.Г. Гельбрас // Азия и Африка сегодня. – 2007. – № У. – С. 11-17.
- 15 Гельбрас, В.Г. Тридцатилетие эпохи "реформ и открытости" в Китае / В.Г. Гельбрас // Мировая экономика и междунар. отношения. – 2009. – № 6. – С. 73-83.
- 16 Грачев, М.С. Социальные аспекты реформирования российской налоговой системы / М.С. Грачев // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2004. – Вып. 3. – С. 22- 28.
- 17 Гришин, И. XVII съезд КПК: смысл и последствия / И. Гришин, И. Лабинская // Мировая экономика и междунар. отношения. – 2008. – № 5. – С. 103-111 .
- 18 Дин Жуджунь Феномен экономического развития Китая / Дин Жуджунь, М.М. Ковалев, В.В. Новик. – Минск: Изд. центр БГУ, 2008. – 446 с.
- 19 Дэн Сяопин. Строительство социализма с китайской спецификой / Дэн Сяопин. – М.: Наука, 1997. – 221 с.
- 20 Дэн Сяопин. Основные вопросы современного Китая / Дэн Сяопин. – М.: Наука, 1988. – 200 с.

21 Жуков, С.В. Центральная Азия и Китай: экономическое взаимодействие в условиях глобализации / С.В. Жуков, О.Б. Резников. – М.: ИМЭМО РАН, 2009. – 180 с.

22 Золлнер, Ф. Российская налоговая реформа 2000-2001 гг. / Ф. Золлнер, А.И. Погорлецкий // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 4. – С. 23-30.

23 Илюшечкин, В.П. Конфуций и Шан Ян о путях объединения Китая / В.П. Илюшечкин // XVI Научная конференция «Общество и государство в Китае». – М., 1985. – Ч. I. – С. 64-71.

24 Иванов, В.В. Развитие бюджетно-налогового федерализма в России / В.В. Иванов // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2001. – Вып. 1. – С. 14-20.

25 Китай и Россия: социально-экономическая трансформация / под ред. Л. В. Никифорова, Т. Е. Кузнецовой, М. Б. Гусевой. – М.: Наука, 2007. – 315 с.

26 Колесов, А.С. О совершенствовании взаимосвязи бюджетной и налоговой политики / А.С. Колесов // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 4. – С.33-40.

27 Коровкин, В.В. Основы теории налогообложения: учеб.пособие / В.В. Коровкин. – М.: Экономистъ, 2006. – 576 с.

28 ЛюГогуан. Китай. Проблемы урегулирования экономической структуры / ЛюГогуан // Азия и Африка сегодня. – 2002. – № 2. – С. 44-50.

29 ЛиСинь. Реформы в Китае: проблемы и дискуссии / ЛиСинь, Л.В. Попова // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2007. – Вып. 1. – С. 66-74.

30 ЛиСинь. Марксизм, «новая экономика» и современная реальность Китая / ЛиСинь // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 1. – С. 51-55.

31 ЛиФэнлинь. О специфике реформ в Китайской Народной Республике / ЛиФэнлинь // Новая и новейшая история. – 1996. – № 6. – С. 3-8.

32 ЛюЮйчжо. Мировой финансовый кризис и его влияние на экономику Китая: вызовы и решения / ЛюЮйчжо, О.Ю. Трофименко // БРИК: шаг за шагом: материалы временных коллективов / Международная научно- практическая конференция "БРИК: шаг за шагом" (14 - 15 мая 2009 г.). – СПб., 2009. – 142 с.

33 ЛюЮйчжо. Реформы налоговой системы КНР / ЛюЮйчжо // Материалы пятнадцатой международной конференции молодых учёных экономистов «Предпринимательство и реформы в России», 26-27 ноября 2009 г. – СПб., 2009. – 302 с.

34 ЛюЮйчжо. Исследование системы налогообложения КНР с точки зрения справедливого распределения / ЛюЮйчжо // Проблемы современной экономики. – 2009. – № 4. – С.75-80.

35 Мао Тяньци. Экономическая трансформация в Китае и России: методы и основные вопросы сравнительного исследования / Мао Тяньци // Вестник Санкт- Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 4. – С.14-18.

36 Михеев, В.В. Новая роль Китая в мировой экономике // Китай: угрозы, риски, вызовы развитию / под ред. В. Михеева. – М.: Моск. Центр Карнеги, 2005. – 241 с.

37 Мотовилов, О.В. Оценка бюджетной эффективности инновационно ориентированных налоговых льгот / О.В. Мотовилов, В.В. Марков // Вестник Санкт- Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2009. – Вып. 2. – С. 5-9.

38 Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистров, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 322 с.

39 Налоговые системы. Методология развития. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 125 с.

40 Наумов, И.Н. Стратегия экономического развития КНР в 1996-2020 гг. и проблемы ее реализации / И.Н. Наумов. – М.: Ин-т Дал. Востока, 2001. – 200 с.

41 Новоселова, Л.В. Антикризисная политика КНР: предварительные итоги / Л.В. Новоселова // Азия и Африка сегодня. – 2010. – № 2 (631). – С. 9-14.

42 Новоселова, Л.В. Новейшие проблемы государственного регулирования инвестиционной сферы в КНР / Л.В. Новоселова // Российский экономический журнал – 2007. – № 11-12. – С. 62-73.

43 Островский, А. Экономическая ситуация в КНР: итоги 2005 года и планы на 2006 год / А. Островский // Пробл. Дальнего Востока. – 2006. – № 3. – С. 33-40.

44 Островский, А. Крутой маршрут экономики Китая: мировой спад не остановил движение Поднебесной к заявленным целям развития / А. Островский // Независимая газета. – 2012. – 9 окт. – С. 9.

45 Пивоварова, Э.П. Китай. Решение социальных проблем в условиях реформ и кризиса / Э.П. Пивоварова // Азия и Африка сегодня. – 2010. – № 8 (637). – С. 42-45.

46 Погорлецкий, А.И. Налогообложение иностранных инвесторов в России / А.И. Погорлецкий // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 2. – С. 54-60.

47 Погорлецкий, А.И. Перспективы становления системы глобального налогового регулирования / А.И. Погорлецкий, С.Ф. Сутырин // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2010. – Вып. 2. – С. 55-60.

48 Попель, О.Ю. Налоговый учет на примере расходов на оплату труда / О.Ю. Попель // Вестник Санкт-Петербургского государственного

университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 4. – С. 24-30.

49 Попова, Л.В. Китайская экономика в условиях кризиса: антикризисные меры и перспективы развития / Л.В. Попова // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2009. – Вып. 3. – С. 44-50.

50 Попова, Л.В. Присоединение Китая к ВТО: опыт переговоров и первые результаты / Л.В. Попова // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2006. – Вып. 2. – С. 14-19.

51 Попова, Л.В. О тенденциях развития многоукладной экономики в КНР (1990-2000-е годы) / Л.В. Попова // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 1. – С. 22-26.

52 Попова, Л.В. Россия и Китай в мировой экономике: обзор международной научной конференции / Л.В. Попова // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2006. – Вып. 1. – С. 5-10.

53 Россман, В.И. Китайский капитализм / В.И. Россман // Вестник Европы. – 2004-2005. – № 12-14. – С. 73-87.

54 Саката, М. Государственный капитализм или авторитарный режим: к вопросу о сущности «социалистической рыночной экономики» в Китае / М. Саката // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 3. – С. 12-20.

55 Салин, В.Л. Формирование налоговой системы, адекватной состоянию российской экономики / В.Л. Салин // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 1. – С. 11-16.

56 Селищев, А.С. Китайская экономика в XXI веке / А.С. Селищев, Н.А. Селищев. – М.: Издательство «Питер», 2004. – 240 с.

57 Смирнов, Р.О.. Подходное налогообложение: теория и практика

взимания / Р.О. Смирнов, С.В. Чистяков // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 3. – С. 54-60.

58 Смирнова, Н.А. Использование статистических методов для изучения общественного мнения в сфере налогообложения / Н.А. Смирнова, С.А. Смирнов // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2009. – Вып. 2. – С. 20-22.

59 Соколов, Б.И., ЛюЮйчжо. Особенности налогообложения в сельском хозяйстве КНР / Б.И. Соколов // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2010. – Вып. 2. – С. 24-26.

60 Соколов, Б. И. Экономика / Б.И. Соколов. – М.: Экономистъ. 2006. – 480 с.

61 Стратегия превращения Китая в супериндустриальное государство (19962050 гг.) / отв. ред. М.Л. Титаренко. – М.: Памятники исторической мысли, 2002. – 200 с.

62 Сюй Ц. Специальные экономические зоны Китая / Сюй Ц. – М.: Наука, 2005. – 187 с.

63 Финансы: учебник / С.А. Белозеров, Г.М. Бродский, С.Г. Горбушина. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Проспект, 2010. – 341 с.

64 ХэЮйчан. Меры по повышению эффективности предприятий госсектора в Китае (1998-2000 гг.): основные итоги и перспективы / ХэЮйчан // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 1. – С. 34-37.

65 ЦиСяомей. Создание новых промышленных зон для развития частного предпринимательства в Китае / ЦиСяомей // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 4. – С. 24-26.

66 ЦяоИдэ. Как развивается финансовая система Китая / ЦяоИдэ, Ли Жуэй // Ведомости. – 2011. – 30 августа.

67 ЧжэнХайдун. Некоторые социальные проблемы Китая в условиях экономического роста / ЧжэнХайдун // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2003. – Вып. 1. – С. 54-60.

68 ЧжуХунжэнь. Налоговое стимулирование иностранных инвестиций в КНР / ЧжуХунжэнь // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. – 2002. – Вып. 1. – С. 18-22.

69 Чжоу Вэйди. Стратегия развития внешней торговли Китая: эволюция и проблемы регулирования / Чжоу Вэйди // Вестник Санкт-Петербургского государственного университета. – Сер. 5: Экономика. 2009. – Вып. 1. – С. 22-30.

70 Шевель, И.Б. Финансово-кредитная система КНР в условиях экономической реформы. Экономическая реформа в КНР на рубеже веков / И.Б. Шевель; отв. ред. А.В. Островский. – М.: Институт Дальнего Востока РАН, 2008. – 288 с.

71 Шепенко, Р.А. Законодательство КНР об уклонении от уплаты налогов / Р.А. Шепенко // Мировая экономика и междунар. отношения. – 2002. – № 11. – С. 67-70.

72 Шепенко, Р.А. Системы управления налогами в КНР и на Тайване / Р.А. Шепенко // Мировая экономика и междунар. отношения. – 2006. – № 10. – С. 84-87.

73 Шепенко, Р.А. Налоговое право Китая: взимание и ответственность / Р.А. Шепенко. – М.: ВолтерсКлувер, 2005. – 324 с.

74 Шепенко, Р.А. Налоговые льготы участников ВТО опыт КНР / Р.А. Шепенко // Финансовое право. – 2005. – № 1. – С. 2-10.

75 Шепенко, Р.А. Местное налоговое законодательство КНР / Р.А. Шепенко // Ваш налоговый адвокат. – 2004. – Вып. 1(27). – С. 32-40.

76 Шепенко, Р.А. Министерства финансов Китая - участники налоговых правоотношений. Финансовое право зарубежных стран: исследования, рефераты, законодательные акты / под ред А Н Козырина. – М. : Готика,

2005. – 314 с.

77 Шепенко, Р.А. Ответственность за налоговые правонарушения в КНР / Р.А. Шепенко // Налоговое планирование. – 2002. – № 2. – С. 65-72.

78 Экономика КНР: меры по преодолению влияния мирового финансового кризиса / под ред. Островского А.В.-М. ИДВ РАН, 2010. - 257 с.

79 Экономическая реформа в КНР: преобразования в городе, 1979-1985. Документы. - М.: Восточная литература РАН, 1994. - 309 с.