

Экономика

Закон КНР об индивидуальном подоходном налоге

© 2019

А.В. Островский

31 августа 2018 г. в Закон об индивидуальном подоходном налоге КНР были внесены очередные существенные поправки. С учетом быстрого роста доходов населения и стремительно усиливающейся социальной дифференциации в китайском обществе эти поправки предусматривают повышение индивидуального подоходного налога с тех граждан, чьи доходы заметно выше, чем у основной массы населения. При этом значительно увеличен необлагаемый налогом минимум: граждане с доходами ниже 60 000 юаней в год освобождаются от уплаты подоходного налога.

Ключевые слова: Закон об индивидуальном подоходном налоге, прогрессивный подоходный налог, жизненный уровень населения, заработная плата, ставки подоходного налога, налоговые льготы, совокупный годовой доход.

DOI: 10.31857/S013128120004641-6

До 1980 г. налогообложения физических лиц в КНР вообще не существовало. В самой первой редакции Закон об индивидуальном подоходном налоге приняла 10 сентября 1980 г. 3-я сессия ВСНП 5-го созыва. При царившей тогда уравниловке средняя зарплата рабочих и служащих (составлявшая примерно 63,5 юаня в месяц) превышала средний доход крестьян (16 юаней в месяц)¹ не кардинально. То есть фактически этот закон затронул поначалу лишь небольшое число занятых: тех, кто трудился на иностранных предприятиях либо на смешанных предприятиях с участием иностранного капитала (СП).

Если рассматривать динамику доходов населения Китая за последние 40 лет, то, с одной стороны, наблюдался их абсолютный рост, например, в городах: 477,6 юаня в 1980 г., 6280 — в 2000 г., 31 790 — в 2017 г.; на селе: 191,3 юаня в 1978 г., 2253 — в 2000 г., 10 772 — в 2017 г.² С другой стороны — нарастал разрыв в доходах бедных и богатых, усилившийся к началу XXI века. Как отмечал заместитель руководителя Центра развития при Госсовете КНР Лу Чжицян, в годы реформ коэффициент Джини у китайцев рос стремительно: 0,33 — в 1980 г., 0,4 — в 1994 г. и 0,45 — в 2000 г.³ В 2000-х его показатели продолжали расти: 0,490 — в 2001 г., 0,491 — в 2009 г., но затем обозначилось снижение: 0,477 — в 2011 г., 0,469 — в 2013 г.⁴

При этом уровень доходов населения, судя по материалам китайских обследований, зависит от района проживания, отрасли и формы собственности предприятия. Так,

Островский Андрей Владимирович, доктор экономических наук, профессор, заместитель директора ИДВ РАН, руководитель Центра экономических и социальных исследований Китая. E-mail: ostrovski@ifes-ras.ru.

в 1999 г. среднемесячный доход в Шэньчжэньской СЭЗ составил 2084 юаня, в Хэфэе — 429 юаней, в Ханьчуане (пров. Хубэй) — 141 юань, в Чжэньнине (пров. Гуйчжоу) — 119 юаней. Большинство населения имело доходы ниже среднего показателя (в своем месте проживания): в Шэньчжэне — 74,3% населения, в Хэфэе — 58,9%, в Ханьчуане — 65,3%, в Чжэньнине — 75,1%. При этом в Шэньчжэне даже среднемесячные доходы низшего среднего класса (879 юаней) были выше среднего по КНР дохода в городах (562,5 юаня), тогда как в Хэфэе доходы высшего среднего класса (523 юаня) не превышали показателя среднего дохода в городах. Еще более отстали уездные центры: так, доходы в Ханьчуане (156 юаней) и Чжэньнине (104 юаня), оказались ниже среднего показателя у крестьян (159,8 юаней в месяц)⁵. При анализе динамики роста численности разных среднедоходных групп в КНР бросается в глаза разрыв в доходах в целом по Китаю, как и среди горожан, среди селян, среди жителей трех мегаполисов «первой линии» — Пекина, Шанхая, Гуанчжоу (табл. 1).

Таблица 1

Социальная дифференциация в Китае по группам доходов (2015 г.)

Группа	Годовой доход в юанях	По КНР в целом (%)	В городах (%)	На селе (%)	В городах «1-й линии» (%)
Нуждающиеся	0–4600	18,4	9,1	30,2	8,2
Низкодоходная	4601–24 000	33,3	26,9	41,4	8,5
Нижняя среднедоходная	24 001–59 999	35,2	45,1	22,8	42,3
Среднедоходная	60 000–119 999	9,8	14,0	4,5	28,1
Верхняя среднедоходная	120 000–240 000	2,6	3,9	0,9	9,4
Высокодоходная	свыше 240 000	0,7	1,0	0,2	3,5

Источник: Ли Чунлинь. Динамика изменений среднедоходных слоев в Китае // Россия и Китай: Среднедоходные слои в России и Китае: положение, динамика, особенности мировоззрения / Федеральный научно-исследовательский центр РАН; Институт социологии РАН. М.: Новый хронограф, 2018. С. 87,89.

По стране в целом доля лиц с годовыми доходами свыше 60 000 юаней, подлежащими взиманию индивидуального подоходного налога, составляла лишь 13,1% населения (при этом среди горожан — 18,9%, среди селян — 5,6%). Зато среди жителей мегаполисов «1-й линии» (Пекина, Шанхая, Гуанчжоу) эта доля уже достигла 41%. Еще острее оказалась на исходе XX века дифференциация, отмеченная при анализе месячных доходов по 10 социальным группам: от 7666 юаней у управленческих работников, 7572 юаня у частных предпринимателей в Шэньчжэне до 85 юаней у крестьян, 130 юаней — у работников сферы торговли и услуг, 134 юаня у безработных и не полностью занятых в Ханьчуане. То есть разрыв между самыми богатыми и самыми бедными слоями достигал по регионам соотношения 1:59. Закономерно, что китайское руководство еще в конце XX века стало предпринимать — посредством внесения поправок в Закон об индивидуальном подоходном налоге — попытки подравнять личные доходы в пользу малообеспеченных граждан.

Еще до первого внесения поправок в Закон об индивидуальном подоходном налоге от 1980 г., спустя 6 лет после его принятия, вступили в силу Временные правила КНР о подоходном налоге на индивидуальную промышленную и торговую деятельность в городах и сельской местности, установившие 10 разрядов налогообложения: от 7 до 60% сверх необлагаемого налогового минимума (годовой доход свыше 50 000 юаней облагался налогом дополнительно, разовое получение дохода — налогом в 20%)⁶. Тем не менее разрыв в доходах между различными категориями населения еще больше вырос — в зависимости и от места проживания, и от формы собственности предприятия.

По данным за 2017 г., средняя зарплата занятых в городах и поселках Китая в среднем составила 74 318 юаней в год, на госпредприятиях — 81 114 юаней, на коллективных предприятиях — 55 243 юаня, на предприятиях всех прочих форм собственности (от чисто иностранных до частных и индивидуальных предприятий) — 71 304 юаня (табл. 2).

Таблица 2

Средняя зарплата на предприятиях в городах и поселках в 1978–2017 гг.

Год	В среднем по КНР (в юанях)	На госпред- приятиях	На коллективных предприятиях	На предприятиях иных форм собственности
1978	615	644	506	
1980	762	803	623	
1984	974	1034	811	1048
1990	2140	2284	1681	2987
2000	9333	9441	6241	11238
2010	36539	38359	24010	35801
2017	74318	81114	55243	71304

Источник: Чжунго тунци чжайяо — 2018: [Китайский статистический справочник — 2018]. Пекин: Чжунго тунци чубаньшэ, 2018. С. 39.

По-прежнему заметно разнятся подушевые доходы горожан и селян. Так, в 2017 г. средний располагаемый доход на душу населения в КНР составил 25 794 юаня, в городах — 36 396 юаней, на селе — почти вдвое ниже, 13 432 юаня⁷. Сохраняется и территориальный разрыв. Так, доходы жителей Пекина (57 230 юаней в год) и Шанхая (58 988 юаней) почти вчетверо превосходят средний доход в западных районах Китая (в Тибете — 15 457, в Ганьсу — 16 011, в Гуйчжоу — 16 704 юаня в год⁸).

Вот почему за 40 лет после принятия закона об индивидуальном подоходном налоге пришлось 7(!) раз вносить в него различные коррективы. Первые — уже в конце 1993 г., до того пересматривать старые ставки налога не было смысла ввиду низкой разницы доходов между предпринимателями и работниками. В 1980-е годы в выигрыше от реформ оказались те крестьяне, которые первыми приняли систему подворного подряда. Благодаря этому многие крестьянские семьи перешли в категорию зажиточных, возникли «дворы-десятитысячники» (*ваньюаньху*), способные приобретать грузовики, трактора, комбайны и другую сельскохозяйственную технику.

Впрочем, личные беседы автора с крестьянами во время стажировки в Китае в 1984–1985 гг. показали, что объемы производственных заданий на крестьянский двор во многом были связаны с организацией праздничного стола в крестьянской семье на праздник Весны. Как накроют стол для местного руководства, таким и будет производственное задание в новом году: чем богаче стол, тем оно ниже и, следовательно, тем больше возможностей для крестьянской семьи быстрее разбогатеть, так как сельхозпродукция по госзаданию реализовывалась по твердым государственным ценам (как правило, довольно низким), а оставшуюся продукцию разрешалось реализовывать по рыночной цене, т.е. значительно выше себестоимости.

Именно эти нововведения и обеспечили в первой половине 1980-х годов заметный рост производства сельхозпродукции, как и рост благосостояния части крестьян. Некоторые стали строить себе двух- и даже трехэтажные дома, покупать не только холодильники, телевизоры и стиральные машины, не только трактора, грузовики, но кое-где и самолеты, создавать фабрики по переработке сельхозпродукции. В китайской прессе и даже в учебниках китайского языка для иностранцев тогда появлялись статьи, повествующие о зажиточных китайских деревнях.

Таковых, впрочем, было немного. Как и горожан, занятых в частном и индивидуальном секторах. По данным за 1990 г., общая численность занятых на так называемых

смешанных предприятиях (*ляньин цие*) составляла 96 тыс. человек, на частных предприятиях (*сыин цие*) — 57 тыс., на индивидуальных предприятиях (*гэти*), где разрешалось нанимать не более двух помощников и пяти учеников, — 6,14 млн человек. Тогда как общая численность экономически активного населения КНР составляла 647,5 млн человек⁹. Доходы индивидуальных и частных предпринимателей в городе и деревне были не намного выше, чем у квалифицированных рабочих госпредприятий — 100–150 юаней в месяц при средней зарплате по стране 60 юаней в месяц¹⁰.

По этим причинам в первые 25 лет реформ поправки в Закон об индивидуальном подоходном налоге вносились лишь дважды, в 1993 и 1999 г. Причем первые из них были внесены только в начале 1990-х годов, после поездки Дэн Сяопина на юг (1992 г.), когда в Китае задумались о проведении полномасштабных реформ в финансовой и банковской сферах, в системе труда и заработной платы. Быстрыми темпами стали создаваться предприятия негосударственных форм собственности — частные, индивидуальные, с ограниченной ответственностью, акционерные, смешанные и чисто иностранные предприятия.

На предприятиях новых форм собственности доходы стали расти быстрее, чем на традиционных для Китая государственных и коллективных предприятиях. Так, в 1999 г. средняя зарплата на всех предприятиях негосударственных форм собственности уже составляла 10 142 юаня в год (в госсекторе — 8443 юаня, в коллективном секторе — лишь 5758 юаней¹¹. С началом проведения широкомасштабной налоговой реформы (1994 г.) в КНР произошел переход к новой системе налогообложения и был введен единый личный подоходный налог для всех социальных слоев и групп (при необлагаемом подоходным налогом минимуме 800 юаней в месяц).

В дальнейшем, по мере роста доходов занятых на предприятиях всех форм собственности, ПК ВСНП периодически вносил изменения в Закон об индивидуальном подоходном налоге. В 2017 г. у рабочих и служащих госсектора доходы возросли в 8 раз по сравнению с 2000 г., у занятых в коллективном секторе — в 9 раз, на предприятиях прочих форм собственности — в 6 раз. Изменения же в Закон вносились за эти 17 лет пятикратно — в октябре 2005 г., в июне 2007 г., в декабре 2007 г., в июне 2011 г., в августе 2018 г. При этом несколько раз изменялся необлагаемый подоходным налогом минимум доходов: 400–600 юаней в месяц в 1987 г., 800 юаней — в 1994 г., 1600 юаней — в 2006 г. и, наконец, 5000 юаней — в 2018 г. Повышение необлагаемого подоходным налогом минимума доходов свидетельствовало о существенном повышении жизненного уровня населения страны, достигнутого благодаря реформам.

Изменения в Закон об индивидуальном подоходном налоге, внесенные ПК ВСНП в августе 2018 г., содержали 17 поправок. Новая версия Закона состоит теперь из 22 пунктов, в которых определены все формы доходов, сроки выплаты налога, налоговые ставки, льготы по выплате налога, таблицы со ставками прогрессивного индивидуального налогообложения для налогоплательщиков с различным уровнем доходов.

В новой редакции Закона определено 9 позиций налогообложения:

- 1) доходы от заработной платы и должностных окладов;
- 2) доходы от трудовых услуг;
- 3) доходы от гонораров;
- 4) доходы от специальных прав пользования;
- 5) доходы за управление;
- 6) доходы от процентов на капитал, дивиденды на акции, *тантьемы* (бонусы) за работу в правлении компаний;
- 7) доходы от аренды имущества;
- 8) доходы от передачи имущества;
- 9) случайные доходы¹².

Соответственно этим 9 позициям налогоплательщики были разделены на две группы: имеющих и не имеющих постоянные доходы. Налогоплательщики первой из них разделены на две подгруппы — на граждан и неграждан КНР. У первых индиви-

дуальный подоходный налог взимается с годового дохода, у вторых — ежемесячно или после каждого случая его выплаты.

Налогоплательщики первой группы облагаются прогрессивным подоходным налогом от 3 до 45% совокупного дохода. При этом граждане КНР освобождаются от подоходного налога, если их совокупный годовой доход был не выше 60 000 юаней (около 600 000 руб.), что ненамного выше средней заработной платы в стране на 2017 г. Иностранные граждане освобождаются от уплаты подоходного налога в том случае, если их месячный доход ниже 5000 юаней. С иностранных граждан, которые получают доходы от предоставления трудовых услуг или использования специальных прав, в качестве гонораров, налог взимается после каждого случая получения этих видов доходов.

Прогрессивный подоходный налог высчитывается следующим образом. Из общей суммы годового дохода вычитаются необлагаемая сумма доходов (60 000 юаней), а также различные суммы расходов социального характера (например, на лечение или образование). В результате для всех граждан и неграждан КНР, находящихся на территории Китая в течение 183 дней, действуют тарифы прогрессивного налогообложения от 3 до 45% суммы, остающейся после вычета необлагаемых налогом средств (60 000 юаней) и прочих расходов семьи, не подлежащих обложению налогом.

Таблица 3

**Таблица ставок прогрессивного подоходного налога в КНР
на суммарный годовой доход**

Категория	Совокупный доход в течение года	Налоговая ставка (%)
1	до 36 000 юаней	3
2	36 000–144 000 юаней	10
3	144 000–300 000 юаней	20
4	300 000–420 000 юаней	25
5	420 000–660 000 юаней	30
6	660 000–960 000 юаней	35
7	от 960 000 юаней	45

Примечания: 1) Сумма налогообложения рассчитывается, соответственно пункту 6 данного Закона, после вычета 60 000 юаней годового дохода и других статей расходов, подлежащих вычету из общей суммы прогрессивного налогообложения;

2) для неграждан КНР все налоги по четырем статьям доходов взимаются ежемесячно.

Источник: Чжунхуа жэньминь гунхэго гэжэнь содэиуифа: [Закон КНР об индивидуальном подоходном налоге]. Пекин: Жэньминь чубаньшэ, 2018. С. 23.

Совокупный индивидуальный доход налогоплательщиков второй группы облагался прогрессивным подоходным налогом от 5 до 35% совокупного дохода. При этом налогоплательщикам, которые получали доход от управления своим имуществом, рассчитывается сумма уплаты подоходного налога после вычета из суммы годового дохода себестоимости произведенных товаров или услуг, издержек производства и стоимости убытков, имевших место в течение года.

Для налогоплательщиков, которые брали имущество в аренду или лизинг, в случаях если одноразовый доход не превысил 4000 юаней, вычитается 800 юаней из суммы расходов, а свыше 4000 юаней — 20% от суммы расходов. Для налогоплательщиков, получивших доходы от передачи имущества, из суммы доходов, подлежащих налогообложению, вычитается первоначальная стоимость имущества и рациональных издержек. Для налогоплательщиков, получавших доходы от процентов на капитал, дивиденды на акции, *тантьемы* (бонусы) за работу в правлении компаний, а также случайные доходы, прогрессивный подоходный налог взимается после каждого случая получения такого вида доходов (табл. 4).

Таблица 4

**Таблица ставок прогрессивного подоходного налога с общих годовых доходов
в сферах управления**

Категория	Совокупный доход в течение года	Налоговая ставка (%)
1	30 000 юаней	5
2	30 000–90 000 юаней	10
3	90 000–300 000 юаней	20
4	300 000–500 000 юаней	30
5	от 500 000 юаней	35

Примечание: в соответствии с пунктом 6 Закона сумма налогообложения рассчитывается после вычета себестоимости, издержек и убытков.

Источник: Чжунхуа жэньминь гуаньхэ гэжэнь содзишуйфа: [Закон КНР об индивидуальном подоходном налоге]. Пекин: Жэньминь чубаньшэ, 2018. С. 23.

Как установлено пунктом 6 Закона об индивидуальном подоходном налоге, из общей суммы доходов от трудовых услуг, от специальных прав пользования вычитается 20% суммы в качестве издержек, а с остающейся суммы взимается прогрессивный подоходный налог. От полученного гонорара вычитается 70% и с остающейся суммы взимается прогрессивный подоходный налог.

От налогообложения освобождаются благотворительные затраты на образование, на борьбу с бедностью, на преодоление экстренных ситуаций в размере 30% понесенных расходов, которые также вычитаются из общей суммы доходов, подлежащих прогрессивному налогообложению. Благотворительные фонды, взносы, частично освобождаемые от налогообложения, определяются постановлениями Госсовета КНР. Освобождаются от налога и расходы налогоплательщика на содержание престарелых, лечение, страхование от безработицы и иные затраты в фонды социального страхования. Освобождению от налогов подлежат суммы, потраченные на образование детей, на продолжение образования, на лечение тяжелых болезней, на уплату процентов по кредитам за жилье или за аренду жилья, на уход за престарелыми. Наконец, еще с 1990-х годов Закон об индивидуальном подоходном налоге содержал нормы освобождения от налогообложения государственных премий в сферах науки, техники, образования, культуры, здравоохранения, спорта, охраны окружающей среды, а также премий международных организаций. Часть этих норм устанавливалась Госсоветом КНР, часть — местными властями.

До наступления XXI века доля индивидуального подоходного налога в китайском бюджете была невелика (в 1990 г. — лишь 0,75% от суммарных налоговых поступлений). Далее его роль стала расти: 5,24% от общей суммы налоговых сборов в 2000 г., 6,86% — в 2008 г., 8,29% — в 2017 г. (табл. 5).

Таблица 5

**Доля индивидуального подоходного налога в налоговых сборах КНР
(1990–2017 гг.)**

	1990	1995	2000	2008	2013	2017
Общие налоговые сборы (млрд юаней)	282,2	603,8	1258,2	5422,0	11053,1	14436,0
Индивидуальный подоходный налог (млрд юаней)	2,11	13,13	65,96	372,22	653,15	1196,63
Доля в общих налоговых сборах (%)	0,75	2,17	5,24	6,86	5,91	8,29

Источник: Чжунго тунци чжайяо — 2018: [Китайский статистический справочник — 2018]. Пекин: Чжунго тунци чубаньшэ, 2018. С. 39; Чжунго тунци чжайяо — 2009: [Китайский статистический справочник — 2009]. Пекин: Чжунго тунци чубаньшэ, 2009. С. 66.

Однако заметной составляющей госбюджета индивидуальный подоходный налог еще не стал. До 2002 г. он из-за незначительности собираемых сумм шел исключительно в местные бюджеты. С 2004 г. по мере роста общей суммы сборов (особенно в крупных городах центрального подчинения — Пекине, Шанхае и в экономически развитых провинциях — Гуандуне, Цзянсу, Чжэцзяне) в Центр стало идти 60% таких поступлений, остаток оседал в местных бюджетах.

Напомним, что в Китае, согласно поправкам в Закон об индивидуальном подоходном налоге от 31 августа 2018 г., сумма необлагаемых налогом доходов достаточно высока — 60 000 юаней (примерно 600 000 руб.) в год. По данным китайской статистики, средняя заработная плата в 2017 г. на предприятиях уже превысила показатель 60 000 юаней в год, но значительная часть рабочих и служащих в соответствии со ставками прогрессивного подоходного налога платила не более 3% совокупного годового дохода (табл.1, 2). А среди селян в верхнем пентиле (20%) годовой доход составил лишь 31 299 юаней¹³.

При анализе распределяемых доходов населения за 2017 г. обнаруживается, что лишь у 20% населения доходы превышают необлагаемый налоговый минимум. По регионам средний доход превышал 60 тыс. юаней в год лишь в двух городах центрального подчинения — Пекине и Шанхае, а по категориям занятости — лишь в банковской сфере, информатике, науке и технике, образовании, в сферах транспорта и связи.

Таким образом, после принятия новых поправок в Закон об индивидуальном подоходном налоге большая часть населения Китая по-прежнему не охвачена налогообложением. Система прогрессивного налогообложения в Китае распространяется в основном на лиц с высоким уровнем дохода, включая иностранцев (сюда входят многие предприниматели, служащие с высокими окладами и лица свободных профессий, получающие гонорары).

Как бы то ни было, в целом внедрение системы прогрессивного налогообложения позволяет в какой-то мере выровнять доходы населения и регионов, благоприятствует поддержанию социальной справедливости в обществе.

1. См.: Чжунго тунци няньцзянь — 1981: [Китайский статистический ежегодник — 1981]. Пекин: Чжунго тунци чубаньшэ, 1982. С. 422, 431.
2. См.: Чжунго тунци чжайяо — 2018: [Китайский статистический справочник — 2018]. Пекин: Чжунго тунци чубаньшэ, 2018. С. 57.
3. Жэньминь жибао. 11.05.2002.
4. Ли Чунлинь. Динамика изменений среднедоходных слоев в Китае // Россия и Китай: Среднедоходные слои в России и Китае: положение, динамика, особенности мировоззрения / Федеральный научно-исследовательский центр РАН; Институт социологии РАН. М.: Новый хронограф, 2018. С. 82.
5. Дандай Чжунго шэхуэй цзецэн яньцзю баогао: [Доклад об исследовании социальных слоев современного Китая] / ред. Лу Сюэи. Пекин: Шэхуэй кэсюэ вэньсюань чубаньшэ, 2002. С. 11–14, 26.
6. Подробнее см.: Шевель И. Реформирование личного подоходного налога в Китае // Проблемы Дальнего Востока. 2006. № 6. С. 51–59.
7. См.: Чжунго тунци чжайяо — 2018... С. 58–62.
8. Там же. С. 58.
9. Там же. С. 36–37.
10. Подробнее о работе в индивидуальном и частном секторе в середине 1980-х годов см.: Островский А.В. Формирование рынка рабочей силы в КНР. М.: ИДВ РАН, 2003. С. 228–241.
11. См.: Чжунго тунци чжайяо — 2018... С. 39.
12. См.: Чжунхуа жэньминь гуэхэго гэжэнь содэшуйфа: [Закон КНР об индивидуальном подоходном налоге]. Пекин: Жэньминь чубаньшэ, 2018. С. 14–15.
13. См.: Чжунго тунци чжайяо — 2018... С. 55.