

Реформирование налоговой системы КНР

© 2015

Л. Новоселова

В статье исследуются особенности и эффективность функционирования современной налоговой системы КНР. С учетом сокращения темпов экономического роста в Китае и обострения ряда финансовых проблем анализируются основные направления налоговой реформы, включая расширение сферы действия НДС, повышение роли прямых налогов, а также налогов в сферах экологии и добычи полезных ископаемых.

Ключевые слова: доходы госбюджета, преференции, национальный режим налогообложения, реформа налоговой системы.

В Китае, как и в других странах, налоговые поступления есть важнейшая составляющая доходов государственного бюджета и, соответственно, основной источник финансирования всей государственной политики — как внутренней, так и внешней. При этом налоговая система активно используется властями как действенный инструмент макроэкономического регулирования, и она непосредственно влияет на процессы экономического и социального развития страны.

Формирование современной системы налогообложения в КНР началось в 1980-х годах, что было обусловлено стартом политики экономических реформ и открытости.

Вплоть до настоящего времени налоговая система страны постоянно, хотя и с разной степенью интенсивности, претерпевает преобразования. Если на первом этапе важнейшими задачами были стимулирование притока иностранных инвестиций и регулирование отношений с зарубежными предпринимателями, то по мере укрепления в китайской экономике рыночных начал все актуальней становятся задачи создания равных условий экономической деятельности для всех субъектов рынка, повышения роли рыночных механизмов в распределении ресурсов, упрощения и повышения эффективности налоговой системы в соответствии с международными стандартами.

Современная система налогообложения в КНР

Последние 20 лет в Китае (являющемся одним из мировых лидеров по объему собираемых налогов) налицо тенденция опережающего роста налоговых поступлений. Их доля в ВВП, составившая 10% в 1995 г., почти удвоилась в 2014 г. Но это пока что значительно ниже, чем в странах ОЭСР (в среднем 35%), а также в Австралии, Японии, Южной Корее, США (25–30%).

Не следует, впрочем, упускать из вида такую специфическую особенность финансовой системы КНР, как наличие значительного числа неналоговых платежей — обязательных административных выплат, целевых сборов и др. Часть таких платежей поступает в госбюджет, формируя примерно 15% его доходной части, основные же средства

направляются в различные внебюджетные национальные и региональные фонды. Общая сумма неналоговых платежей достигает 8–9% ВВП и они, хотя формально не относятся к налогам, существенно увеличивают налоговое бремя на экономику.

В настоящее время налоговая система КНР представлена 17 основными налогами, которые можно по их экономической природе объединить в три группы: с оборота; с доходов; с природных ресурсов, действий и имущества.

Налогообложение оборота

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом¹, представляя собой форму изъятия в бюджет части вновь созданной стоимости товаров (работ, услуг) после их реализации. Стандартная ставка НДС составляет 17%. Пониженная ставка (13%) применяется к ограниченному кругу товаров (сельхозпродукции, сельскохозяйственной технике, удобрениям, кормам, печатным материалам, пищевой соли, а также к газо-, водо- и энергоснабжению). Малые предприятия с оборотом менее установленного законом уровня уплачивают НДС в размере 3% по упрощенной схеме расчета. Так называемые микро-предприятия освобождены от уплаты налога. Экспортеры имеют право на возврат НДС.

Потребительский налог — это акциз, уплачиваемый организациями и физическими лицами при реализации и импорте 14 категорий товаров (табачных изделий, алкогольной продукции, косметики, ювелирных изделий, нефтепродуктов, автомобилей и пр.) Взимается с объема либо со стоимости реализованной продукции с использованием соответственно твердых (специфических) либо адвалорных (процентных) ставок. Последние варьируются от 3% (мотоциклы) до 56% (сигареты).

Налог на предпринимательскую деятельность уплачивается организациями и физическими лицами, которые занимаются оказанием услуг и выполнением работ, не подпадающих под действие НДС. Этот налог также уплачивается при продаже недвижимости (зданий, строений, помещений) и передаче прав на нематериальные активы. Его ставка составляет либо 3% (услуги в сфере транспорта, строительства, культуры, образования, почтовые, финансовые и страховые услуги), либо 5% (передача нематериальных активов, продажа недвижимости, реализация остальных работ и услуг) и от 5 до 20% — услуги в индустрии развлечений.

Налогообложение доходов

Налог на прибыль предприятий (корпоративный подоходный налог) уплачивается как компаниями — налоговыми резидентами КНР, так и предприятиями, не имеющими этого статуса. В первом случае налогообложению подлежит вся сумма доходов от источников в КНР и за рубежом, а во втором — только доходы, полученные в Китае, в том числе доходы от деятельности представительств и так называемые пассивные доходы (дивиденды, проценты, роялти). Взимается по твердой ставке в 25% с суммы доходов предприятия за вычетом расходов, включая себестоимость продукции, накладные расходы и убытки. Не распространяется на индивидуальные частные предприятия и товарищества.

Налог на доходы физических лиц (личный подоходный налог) уплачивается китайскими и иностранными гражданами. Те из них, кто проживает в КНР постоянно (в течение одного года и более), уплачивают налог с доходов, полученных как в КНР, так за рубежом. Проживающие в КНР менее года уплачивают налог только с доходов, полученных в Китае. Налог взимается по отдельным доходным статьям в соответствии с установленными для каждой статьи ставками.

Налогообложение природных ресурсов, имущества, действий

Ресурсный налог (на природные ресурсы) уплачивается предприятиями и лицами, ведущими в КНР добычу полезных ископаемых. Взимается с количества добытого сырья (руды различных видов, каменная соль) либо с его стоимости (сырая нефть, природный газ, уголь) по твердым либо адвалорным (от 2% до 10%) ставкам соответственно.

Налог на городскую недвижимость уплачивается предприятиями и лицами, обладающими правом собственности или использования строений в городской местности. Для владельцев недвижимости ставка налога составляет 1,2% от ее остаточной стоимости. При сдаче строения в аренду налог зависит от дохода с арендной платы (12% ее величины). Ставка при сдаче в аренду жилого помещения, находящегося в личной собственности граждан, — 4%.

Налог на прирост стоимости земли уплачивается организацией или физическим лицом при передаче права пользования земельным участком, находящимся в общественной собственности. Налоговой базой является разница между доходом, полученным от передачи права пользования землей, и расходами, понесенными в связи с приобретением данного права и освоением земельного участка. Взимается по прогрессивной четырехступенчатой ставке от 30% до 60%.

Налог на использование земельных участков в городах уплачивается один раз в год организациями и гражданами, получившими право их использования. Рассчитывается по ставкам от 0,6 до 30 юаней за каждый кв. метр занимаемой площади. Размер ставки варьируется в зависимости от административного статуса города (крупные, средние и малые города, а также уездные центры и промышленные районы).

Налог на отчуждение пахотных земель уплачивается однократно учреждениями и отдельными лицами, использующими сельскохозяйственные земли для возведения строений и иного несельскохозяйственного строительства. Ставка зависит от средней обеспеченности земельными ресурсами в регионе и составляет от 5 до 50 юаней за кв. метр.

Налог на сделки уплачивается лицами, приобретающими права пользования земельными участками или права собственности на здания, строения, сооружения, помещения, по ставке от 3% до 5% их стоимости.

Налог на содержание и застройку городских территорий уплачивается теми же плательщиками, что и НДС, потребительский налог и налог на предпринимательскую деятельность. Это местный добавочный налог, исчисляемый на основе суммирования фактических сумм трех упомянутых налогов. Налоговые ставки зависят от статуса населенного пункта (в городах — 7%, в уездных центрах и поселках — 5%, в иных населенных пунктах — 1%).

Налог на транспортные средства ежегодно уплачивается владельцами сухопутных и водных транспортных средств (пассажирский и грузовой автотранспорт, спецтранспорт, мотоциклы, сельскохозяйственные транспортные средства, водные суда, яхты). Ставка зависит от вида и размеров транспортного средства и составляет: для автотранспорта — от 36 до 5400 юаней в расчете на единицу, для водных судов — от 3 до 60 юаней за тонну дедвейта, для яхт — от 600 до 2000 юаней за каждый метр длины.

Налог на приобретение автотранспорта уплачивается физическими лицами и организациями при приобретении нового автотранспортного средства по твердой ставке в 10% от стоимости.

Налог на табачный лист уплачивается лицами, осуществляющими закупки табачного листа. Ставка составляет 20% от его стоимости.

Гербовый сбор уплачивается гражданами и организациями при заключении хозяйственных договоров. Рассчитывается исходя из суммы сделки по твердым ставкам в 0,05%, 0,3%, 0,5% или 1% в зависимости от предмета договора (купля-продажа, подряд, аренда и т.д.) Уплачивается также при выдаче государственных свидетельств, разрешений, лицензий и т.п. из расчета 5 юаней за документ.

Таблица 1

Налоговые доходы КНР, 2013 г.

Наименование	Всего		Центральный бюджет		Местные бюджеты	
	млрд юаней	%	млрд юаней	%	млрд юаней	%
Налоговые доходы, всего	11 053,1	100,0	5 664,0	100,0	5 389,1	100,0
В том числе:						
Косвенные налоги	6 505,5	58,9	3 559,2	62,8	2 946,4	54,7
НДС (внутренний)	2 881,0	26,1	2 053,4	36,3	827,6	15,4
Потребительский налог (внутренний)	823,1	7,4	823,1	14,5	—	—
НДС и потребительский налог на импорт*	348,6	3,2	348,6	6,2	—	—
Налог на предпринимательскую деятельность	1 723,3	15,6	7,8	0,1	1 715,5	31,8
Налог на содержание и застройку городских территорий	342,0	3,1	17,6	0,3	324,4	6,0
Гербовый сбор	124,4	1,1	45,6	0,8	78,9	1,5
Таможенные тарифы	263,1	2,4	263,1	4,6	—	—
Прямые налоги	4 547,7	41,1	2 104,8	37,2	2 442,8	45,3
Налог на прибыль предприятий	2 242,7	20,3	1 444,4	25,5	798,3	14,8
Налог на доходы физических лиц	653,2	5,9	391,9	6,9	261,3	4,8
Ресурсный налог	100,6	0,9	4,5	0,1	96,0	1,8
Налог со строений	158,2	1,4	—	—	158,2	2,9
Налог на прирост стоимости земли	329,4	3,0	—	—	329,4	6,1
Налог на использование земельных участков в городах	171,9	1,6	—	—	171,9	3,2
Налог на отчуждение пахотных земель	180,8	1,6	—	—	180,8	3,4
Налог на сделки	384,4	3,5	—	—	384,4	7,1
Налог на транспортные средства	47,4	0,4	—	—	47,4	0,9
Налог на приобретение автотранспорта	259,6	2,3	259,6	4,6	—	—
Налог на табачный лист	15,0	0,1	—	—	15,0	0,3
Прочие налоговые доходы	4,5	—	4,4	0,1	0,1	—

* За вычетом экспортного возмещения

Источник: Рассчитано по: Чжунго тунцзи няньцзянь-2014. Пекин, 2014. Табл. 7–2.

Добавочный налог на образование взимается с суммы фактически уплаченного НДС, потребительского налога и налога на предпринимательскую деятельность. Добавочный налог, поступающий в центральный бюджет, составляет 3%, местный налог — 2%².

Сбором налогов занимается Государственное налоговое управление (далее — ГНУ КНР) совместно с налоговыми управлениями местных правительств. Таблица 1 дает представление об их роли в формировании доходной части центрального и местных бюджетов.

Таким образом, почти 60% налоговых доходов бюджетной системы КНР формируется за счет косвенных налогов. По итогам 2013 г. только на долю НДС пришлось 26,1% общей суммы налоговых доходов, еще 7,4% и 15,6% соответственно принесли потребительский налог и налог на предпринимательскую деятельность. Прямые налоги³ обеспечивают примерно 40% налоговых поступлений в бюджет, из них половину дает налог на прибыль предприятий. Личный подоходный налог не играет пока заметной роли, составляя менее 6% налоговых доходов государства.

По сравнению с большинством экономически развитых стран налоговая система КНР чрезмерно зависит от сбора косвенных налогов. Обеспечивая высокую собираемость налогов, это одновременно ослабляет регулятивные функции налогообложения. Ведь в отличие от обезличенной налоговой нагрузки, включенной в цену товара и в равной мере распространяющейся на любого его потребителя, прямые налоги, адресно обращенные к каждому конкретному налогоплательщику, гораздо сильнее влияют на характер и мотивацию его экономического поведения. Преобладание более консервативных по своей природе косвенных налогов делает налоговую систему менее инструментальной, ограничивает возможности государства балансировать распределение доходов.

Важной характеристикой налоговой системы КНР является практически равное соотношение налоговых поступлений в бюджеты центрального и местных правительств. Групповая принадлежность основных налогов и пропорции распределения налоговых поступлений представлены в табл. 2.

При многообразии и дифференцированности налоговых поступлений выделяются 5 важнейших, гарантирующих наполнение центрального и местных бюджетов на 90% и 70% соответственно. Это — НДС, потребительский налог, налог на предпринимательскую деятельность, корпоративный и личный подоходные налоги.

Особенность налоговой системы КНР — большое число налоговых льгот. Речь идет о налоговых каникулах, сниженной ставке налога, дополнительных вычетах из налогооблагаемого дохода, зачете расходов в счет уплаты налога, ускоренной амортизации и даже о полном освобождении от налога на определенный период⁴. Использование большинства льгот имеет разрешительный характер и зависит от отраслевой принадлежности и территориального размещения объекта налогообложения, масштабов производства и его технического уровня. При этом, помимо централизованно установленных преференций, имеется и множество местных инициатив, применяемых с целью привлечения дополнительных национальных и иностранных инвестиций.

Использование налоговых льгот в качестве инструмента промышленной и региональной политики имеет определенный практический эффект, но одновременно создает проблемы. Обилие и подчас произвольный характер льгот не просто сужают базу налогообложения, но и ведут к искажению рыночной среды. По мере усиления системы рынков в Китае это вступает в прямой конфликт с логикой и основными принципами экономического развития страны.

О внутренней противоречивости и определенной разбалансированности системы государственных финансов свидетельствует, в частности, текущая долговая ситуация в КНР. При высоких среднегодовых темпах прироста государственных доходов (в 2005–2013 гг. 19,3%)⁵, нарастает разрыв между финансовыми поступлениями и потребностями социально-экономического развития страны. В середине 2013 г. государственный (внутренний и внешний) долг КНР достиг 30,27 трлн юаней, или 51,8% ВВП. Еще в 2010 г. этот показатель составлял 43,5%, а в 2005 г. — 32,9%⁶. Тем самым Китай быстро продвигается к пороговому показателю в 60% ВВП, за которым, по оценке МВФ, возникает опасность финансовой нестабильности.

Таблица 2

Распределение основных налогов, 2013 г.

Категория	Наименование	Центральный бюджет	Местные бюджеты
Центральные налоги	Потребительский налог	100%	—
	Таможенные тарифы	100%	—
Смешанные налоги	Налог на добавленную стоимость	100% НДС на импортные товары; 75% НДС на товары отечеств. производства	25% НДС на товары отечественного производства
	Налог на предпринимательскую деятельность	100% налога на ж/д транспорт и головные офисы банков и страховых компаний	100% налога из прочих источников
	Гербовый сбор (в части операций с ценными бумагами)	97%	3%
	Налог на доходы физических лиц	60%	40%
	Налог на прибыль предприятий	100% налога на ж/д транспорт, банки и др. фин. институты, предприятия центрального подчинения; 60% налога из прочих источников	40% налога из прочих источников
	Ресурсный налог	100% налога на морские проекты	100% налога на проекты на суше
	Налог на содержание и застройку городских территорий	100% налога на ж/д транспорт и головные офисы банков и страховых компаний	100% налога из прочих источников
Местные налоги	Налог на использование земельных участков в городах	—	100%
	Налог со строений	—	100%
	Налог на транспортные средства	—	100%
	Налог на прирост стоимости земли	—	100%
	Гербовый сбор (кроме операций с ценными бумагами)	—	100%
	Налог на сделки	—	100%
	Налог на отчуждение пахотных земель	—	100%

Источник: данные Министерства финансов КНР. Цит. по: Money Matters. Local Government Finance in the People's Republic of China. Asian Development Bank, Manila, 2014. P. 109 (Appendix 2).

В апреле 2013 г. международное рейтинговое агентство Fitch впервые с 1999 г. понизило кредитный рейтинг КНР с «АА-» до «А+» по причине напряженности государственных (прежде всего местных) финансов и огромной «кредитной экспансии»⁷. Налицо угроза стабильности социально-экономического развития КНР.

При этом в обозримой перспективе не просматривается возможность сокращения доли государственных расходов в ВВП. Наоборот, речь идет о необходимости изыскания огромных дополнительных ресурсов с учетом таких важнейших реалий современного Китая, как неизбежное долговременное замедление темпов экономического роста в сочетании с комплексом системных проблем социального, демографического и экологического характера.

Растущая урбанизация влечет увеличение городского населения за счет сельских мигрантов. По прогнозу заместителя министра финансов КНР Ван Баояня, к 2020 г. доля городского населения Китая достигнет 60% (2013 г. — 53,7%), что потребует 42 трлн юаней на создание новых рабочих мест и обустройство дополнительной рабочей силы в городах. Одновременно наблюдаются серьезные изменения возрастной структуры населения. В 2012 г. число граждан в возрасте 60 лет и старше составило 194 млн человек. К 2020 г. эта возрастная группа увеличится до 243 млн, а к 2050 г. составит треть населения КНР. Таким образом, на каждого работающего будет приходиться все большее число иждивенцев, нуждающихся в социальной поддержке и материальном обеспечении.

Быстрый рост китайской экономики негативно влияет на состояние окружающей среды. Почти треть земельных угодий в КНР имеет признаки опустынивания. Качество воздушной среды в крупных городах не соответствует стандартам Всемирной организации здравоохранения, а 7 из них входят в десятку наиболее загрязненных городов мира. Во многих густонаселенных районах качество воды не отвечает минимальным требованиям безопасности. А по прогнозу, в 2025 г. спрос на воду в городах КНР возрастет вдвое.

Все это происходит на фоне быстрого роста социального неравенства. С 1990 по 2012 г. коэффициент Джини, используемый в международной практике для характеристики распределения доходов населения, вырос почти в полтора раза — с 0,32 до 0,47. Поскольку предупреждающий уровень оценивается в 0,4, можно утверждать, что китайское общество вступило в период несправедливого распределения доходов, чреватого усилением социальной напряженности.

Необходимость решения отмеченных проблем требует огромных финансовых затрат, обеспечиваемых соответствующими доходами государства. А ключевая роль в этом отводится совершенствованию налоговой системы. Приоритетность налоговой реформы особо отмечена в решениях 3-го пленума ЦК КПК 18-го созыва (ноябрь 2013 г.), определившего основные направления ее дальнейшего углубления и развития, включая расширение сферы действия НДС, повышение роли прямых налогов, усиление налогового регулирования в деле защиты окружающей среды, добычи природных ресурсов и т.д.

Реформирование косвенного налогообложения

От производственного — к потребительскому типу НДС

Применяемый в Китае с 1994 г. НДС рассчитывался на основе общего дохода от продаж. Конструкция налога изначально допускала возможность зачета входного НДС, т. е. той его части, что уже уплачена с инвестиционных товаров, приобретенных для производства конечного продукта. Данное правило, однако, относилось только к стоимости сырья и материалов и не распространялось на основные средства, т. е. в КНР действовал НДС производственного типа, характерная особенность которого — многократное налогообложение одних и тех же элементов стоимости товара на разных стадиях его производства и продвижения к потребителю. В результате сумма НДС, фактически опла-

чиваемая конечным потребителем в цене товара, значительно превышала сумму налога, которая соответствует установленной ставке НДС. Такая схема налогообложения, ориентированная на максимизацию налоговых поступлений, одновременно бьет как по производителям, так и поставщикам готовой продукции, увеличивая издержки и снижая конкурентоспособность.

С 2004 г. в центральных районах и в Дунбэе в качестве пилотного проекта апробировался зачет входного НДС не только на сырье и материалы, но и в отношении инвестиций в основные фонды. С 2009 г. эта практика была распространена на всю территорию страны. Тем самым в соответствии с требованиями ВТО и международной практикой обеспечено выведение из-под налогообложения инвестиционных товаров и реальное применение НДС только ко вновь созданной, добавленной стоимости, то есть произошел переход к НДС потребительского типа. По прогнозу правительства это позволит предприятиям сохранить до 120 млрд юаней, что сулит дополнительные возможности для модернизации производственной базы китайской экономики, оживления производства и, в конечном итоге, повышения доходов государства⁸. Но может повлечь в краткосрочном плане и некоторое относительное сокращение налоговых поступлений из-за сужения базы налогообложения.

От налога на предпринимательскую деятельность — к НДС

До недавнего времени НДС распространялся лишь на отрасли второй сферы (кроме строительства). Третья сфера (услуги) подлежала обложению налогом на предпринимательскую деятельность. Это ставило ее предприятия в невыгодное положение по сравнению с производителями материальных благ: если входной НДС для последних может быть предъявлен к вычету, то для налога на предпринимательскую деятельность такая возможность не предусмотрена.

Эксперимент по замене налога на предпринимательскую деятельность на НДС был начат в Шанхае в феврале 2012 г., продолжен в Пекине, а в августе 2012 г. распространен еще на 10 провинций и городов. В рамках этого пилотного проекта уменьшение налоговой нагрузки коснулось примерно 1 млн компаний⁹.

С августа 2013 г. значительная часть сферы услуг по всей стране (включая логистику, экспертизу и консалтинг, сферу информационных технологий) перешла к уплате НДС вместо налога на предпринимательскую деятельность. В 2014 г. к ним добавились почтовые услуги, железнодорожное сообщение, телекоммуникации.

Первые плоды реформы косвенного налогообложения обнадеживают. По итогам 2014 г., благодаря зачету входного НДС на основные средства, налоговая нагрузка на предприятия сократилась на 102 млрд юаней. Сравнимые результаты дал и переход к НДС от налога на предпринимательскую деятельность. К концу 2014 г. этим было затронуто 4,1 млн предприятий. Более 95% из них отметили ощутимое снижение налоговой нагрузки, составившее в расчете на год 89,8 млрд юаней. Полученный эффект был усилен решением Министерства финансов и ГНУ КНР (август 2013 г.) о временном освобождении от НДС и налога на предпринимательскую деятельность микропредприятий с ежемесячным доходом до 20 тыс. юаней (с сентября 2014 г. — до 30 тыс. юаней)¹⁰.

При этом размеры налоговых платежей, поступающих из отраслей сферы услуг, росли опережающими темпами. Если общий прирост налоговых поступлений государства за 2014 г. оценивается в 8,8%, то аналогичные показатели по услугам в сфере информационных технологий, программного обеспечения и передачи информации, бизнес-услугам и лизингу, а также по кинематографу, теле- и радиовещанию составили 11,7%, 20,4% и 13,4% соответственно¹¹. Одновременно выявились и некоторые проблемы, требующие решения.

Так, применение НДС к сфере финансовых операций (особенно, в потребительском формате) — непростая задача, поскольку плата за финансовые услуги (особенно

брокерские и иные посреднические) зачастую имеет неочевидный характер и учитывается в составе других, более формализованных платежей (проценты, дивиденды, регулярные денежные взносы и т.п.) Поэтому финансовый сектор с его солидной налоговой базой остается вне сферы действия НДС. Рассматривается возможность применения здесь упрощенной схемы расчета по типу производственного НДС, исходя из общего дохода от продаж и стандартной налоговой ставки.

Кроме того, если налог на предпринимательскую деятельность целиком направлялся в доходы местных правительств, то НДС подлежит разделу с центром в пропорции 25:75. Ради того, чтобы сохранить финансовую базу местных властей при переходе от налога на предпринимательскую деятельность к НДС, изучаются разные варианты, в частности применение к НДС, взимаемому с предприятий сферы услуг, той же схемы распределения, что и для налога на предпринимательскую деятельность, т.е. направление 100% поступлений в местные бюджеты. В качестве альтернативы рассматривается возможность централизованного сбора НДС с новых отраслей аппаратом Главного налогового управления КНР с последующим частичным возвратом средств на места посредством бюджетных трансфертов.

Развитие имущественного налогообложения

Налоги на недвижимое имущество, взимаемые с владельцев исходя из его размера или стоимости, имеет ряд преимуществ, как то: низкие административные издержки, способность генерировать стабильные и предсказуемые доходы, сложность уклонения от налога (и, как результат, высокий уровень его собираемости), возможность эффективного применения прогрессивной налоговой ставки.

В Китае, напомню, действует пять имущественных налогов, которые в 2013 г. суммарно обеспечили 11,1% налоговых доходов государства против 3,5% в 2006 г. По сравнению с другими странами эти показатели невысоки, что обусловлено следующими причинами:

- обложение налогом не столько владения имуществом, сколько сделок с ним, способствует уходу от налогообложения через занижения сумм сделок;
- хотя 85% домохозяйств в КНР владеют собственным жильем, жилищная недвижимость (а это в других странах — крупнейший источник поступлений от имущественного налогообложения) исключена из базы налогообложения, делая ее крайне узкой;
- расчет налогов ведется на основе первоначальной, а не текущей рыночной цены имущества;
- из-за отсутствия национальных стандартов оценка подлежащего налогообложению имущества часто занижается.

В 2011 г. в порядке эксперимента начато налогообложение жилой недвижимости в двух мегаполисах. В Чунцине основной акцент сделан на налогообложении дорогой элитной недвижимости (квартиры и жилые дома), в Шанхае — на сделках по приобретению новых домов. В обоих случаях проявлена исключительная осторожность, налоговые ставки установлены на очень низком уровне (например, в Чунцине — от 0,5 до 1,2% цены приобретения жилья). Кроме этого, применялись значительные изъятия из налогооблагаемой базы, составляющие от 100 кв. м (квартира) до 180 кв. м (жилой дом). В Шанхае размеры аналогичного изъятия из налогообложения определяются по нормативу 60 кв. м жилой площади в расчете на каждого члена семьи¹². В Чунцине под налогообложение попало менее 1% всего жилого фонда (8,8 тыс. единиц жилья в 2011 г. и 11 тыс. в 2012 г.), что повысило доходы городского правительства менее, чем на 1%. В Шанхае число объектов налогообложения в 2013 г. составило 110 тыс. против 20 тыс. в 2011 г. Но удельный вес поступлений в доходах городского правительств также не превысил 1% (в 2012 г.)¹³

Несмотря на скромные пока результаты, не следует недооценивать значение данных пилотных проектов, ибо они прокладывают путь кардинальным изменениям в системе имущественного налогообложения в КНР. Включение жилой недвижимости в налогооблагаемую базу есть решающий фактор успеха преобразований, необходимых не только для устойчивости финансовой системы КНР, но и для рационального регулирования спекулятивных тенденций на китайском рынке недвижимости. Не случайно после 3-го Пленума ЦК КПК 18-го созыва в Китае было объявлено о перспективе постепенного распространения опыта этих пилотных проектов в общенациональном масштабе.

Потребительский налог

Причины включения той или иной продукции в разряд подакцизных товаров не одинаковы. У части из них — низкий коэффициент эластичности, т.е. спрос устойчив и слабо реагирует на изменение цен. Такие товарные позиции обладают потенциалом для наращивания налоговых сборов. В других случаях взимание акциза обосновывается необходимостью компенсировать негативные внешние эффекты, возникающие при их использовании (истощение природных ресурсов, ущерб окружающей среде или здоровью граждан). Наконец, дополнительное налогообложение предметов роскоши обеспечивает возможность целевого финансирования специальных услуг или денежных компенсаций социально незащищенным группам населения, способствует смягчению социального неравенства. Например, в 2009 г. с целью защиты природных ресурсов потребительский налог был распространен на изготавливаемые из дерева одноразовые палочки для еды, а также на деревянные полы. Также была заметна расширена номенклатура подакцизных нефтепродуктов, ставка налога на которые неоднократно повышалась.

В ноябре 2014 — январе 2015 г. на фоне падения цен на нефть и нефтепродукты в Китае трижды повышался налог на потребление нефтепродуктов. Ставка налога на бензин, сырую нефть и смазочные материалы при этом достигла 1,52 юаня за литр, на дизельное топливо и авиационный керосин — 1,2 юаня за литр. В результате налоговые доходы государства возросли при общем снижении оптовых и розничных цен на наиболее ходовые нефтепродукты¹⁴.

По мнению международных экспертов, налоговая база потребительского налога в КНР пока еще весьма ограничена, а уровень налогообложения недостаточен для эффективного выполнения его фискальных и социальных функций. Ныне обсуждается возможность распространения акцизного налога на ряд экологически вредных товаров — моющие средства на основе фосфора, одноразовая тара для напитков, ртутно-кадмиевые аккумуляторы, изделия, вредящие озоновому слою атмосферы. В этот же ряд можно поместить уголь, кокс, термальную энергию. В Китае подчеркивают необходимость совершенствования потребительского налога в тесной увязке с природоохранным налогообложением.

Природоохранное налогообложение

В КНР действует ряд обязательных платежей, которые, обременяя налоговой нагрузкой предприятия, производящие загрязняющие выбросы, призваны содействовать охране окружающей среды. Плата за сброс сточных вод применяется к выбросам более 100 различных загрязняющих веществ, а поступления из этого источника используются для финансирования специальных природоохранных мероприятий. Однако из-за узкой налогооблагаемой базы, низких налоговых ставок эффективность этого пока недостаточна. Помимо прочих негативных аспектов, это дает компаниям-загрязнителям несправедливые конкурентные преимущества.

Простейший способ усилить экологическую составляющую налогообложения — активнее применять потребительский и, возможно, некоторые другие налоги к товарам, производство и потребление которых чревато ущербом для окружающей среды. В инте-

ресах экологии и популяризации менее энергозатратной модели развития в КНР еще в 1994 г. был впервые введен налог на потребление ряда энергоресурсов и вредных для экологии товаров. При взимании налога на транспортные средства с 2012 г. введена повышенная ставка налога к крупногабаритным автомобилям.

Более сложный, но и более перспективный вариант: разработка специального экологического налога, предусматривающего плату за выбросы, исходя из их количественных параметров. Позволяя непосредственно увязать масштабы нанесенного ущерба с размерами денежной компенсации, это могло бы заметно повысить эффективность природоохранного налогообложения (в отношении не только предприятий, но и домашних хозяйств).

Реформа налога на природные ресурсы

Действующий с 1984 г. ресурсный налог (плата за право добычи невозобновляемых полезных ископаемых) еще недавно взимался исключительно по твердым ставкам с количества добытого сырья. Наряду с этим горнодобывающие предприятия традиционно уплачивают в центральный и местные бюджеты десятки различных административных платежей и сборов, включая роялти за добычу, налог на избыточную прибыль в нефтедобыче, компенсационные платежи за минеральные ресурсы, регулирующий сбор на добычу угля и др. Поступления по этому налогу изначально не отличались большими размерами и в 1990-е — 2000-е годы с учетом неизменности налоговых ставок имели тенденцию к относительному снижению. В 2009 г. поступления по ресурсному налогу составили 33,8 млрд юаней, или 0,5% совокупных государственных доходов. С учетом других административных платежей и сборов удельный вес доходов от нефте- и газодобычи в общей сумме государственных доходов составил 3,2% (в других странах этот показатель достигает 20% и выше¹⁵).

В июне 2010 г. в качестве первого шага в реформировании ресурсного налога по отношению к сырой нефти и природному газу введена адвалорная ставка налогообложения, взимаемая не с объема, а со стоимости добываемого сырья, в размере от 5 до 10%. Она первоначально действовала на территории СУАР, основного производителя нефти и газа в КНР. В декабре 2010 г. этот опыт был распространен на 12 провинций Западного Китая, а в ноябре 2011 г. — на всю территорию страны¹⁶. Одновременно был отменен сбор, взимаемый при разработке нефтяных месторождений на континентальном шельфе, и в несколько раз повышены твердые ставки налогообложения на коксующийся уголь и руды редкоземельных металлов.

Тем не менее, уровень поступлений по ресурсному налогу остается невысоким, соответствуя примерно 0,2% ВВП и 0,9% налоговых доходов государства (2013 г.) Между тем потребности в поступлениях такого рода весьма велики. Сейчас 44 города КНР отнесены к разряду территорий с истощенными природными ресурсами. Здесь отмечаются повышенный (в ряде случаев до 80%) уровень безработицы, высокий спрос на новые рабочие места и потребность в стимулировании альтернативной занятости. Требуется, таким образом, продолжать совершенствование ресурсного налога. Основным направлением здесь является последовательное применение адвалорной ставки по отношению ко всем видам полезных ископаемых в сочетании с оптимизацией налоговой нагрузки при одновременной отмене многочисленных неналоговых административных платежей и сборов с горнодобывающих компаний.

Так, с декабря 2014 г. в отношении добычи каменного угля введена адвалорная ставка налогообложения¹⁷. В отличие от устанавливаемых Минфином КНР налоговых ставок на нефть и газ, конкретное значение ставки по углю в диапазоне от 2% до 10% определяется местными властями, которые предварительно получили указание центра отменить ряд административных платежей и сборов с угледобывающих предприятий¹⁸. Об-

суждается возможность распространения ресурсного налога на использование экологических систем, включая леса, луга, реки, прибрежные территории морей и озер¹⁹.

Налогообложение доходов

При внедрении рыночных реформ корпоративный подоходный налог в КНР имел поначалу двухуровневую конструкцию, предполагавшую применение различных режимов и ставок налогообложения к собственно китайским компаниям и к зарегистрированным в КНР иностранным предприятиям. При этом последние в соответствии с курсом на поощрение иностранных инвестиций платили налог по существенно более низким ставкам (дифференцированно — в зависимости от отрасли и местонахождения предприятия).

С 2008 г. в соответствии с новым законом «О налоге на прибыль предприятий» предприятия с участием иностранного капитала стали переводиться на национальный налоговый режим. При этом и в новом Законе предусматривалась возможность применения пониженных ставок налогообложения в зависимости от размера, отраслевой принадлежности и территориального размещения предприятий. В частности, ключевые производители программного обеспечения, опытно-конструкторские бюро, а также предприятия-нерезиденты уплачивают налог по ставке 10%, предприятия новых и высоких технологий, предприятия в экономически отсталых западных и центральных регионах КНР, в национальных автономиях платят налог из расчета 15%, а малые низкорентабельные предприятия — 20%.

Наконец, сохранялись льготы для компаний в земледелии, лесной промышленности и рыболовстве, для предприятий, реализующих поддержанные государством инфраструктурные проекты (строительство портов, доков, аэропортов, железных дорог, скоростных автомагистралей), а также для компаний, инвестирующих в безопасность труда, защиту окружающей среды, сокращение потребления энергетических и водных ресурсов. С 2010 г. возможность двукратного снижения налога была предусмотрена для части малых и микропредприятий.

Осуществленные преобразования позитивно сказались на динамике поступлений от корпоративного подоходного налога, составивших в 2012 г. 4% ВВП против 3,2% в 2006 г.

Среди дальнейших направлений его совершенствования — общее сужение круга налоговых льгот ради выравнивания условий хозяйствования. В 2014 г. Госсовет КНР запретил практику самостоятельного установления налоговых льгот местными правительствами. Вместо этого предусмотрена возможность универсального применения стимулирующих налоговых льгот и преференций на всей территории страны в соответствии с общегосударственным законом. Максимальная конкретизация критериев таких льгот была обозначена в качестве одной из важных задач экономического и социального развития на 2015 г. на 3-й сессии ВСНП 12-го созыва (март 2015 г.)²⁰

В условиях замедления экономического роста льготная налоговая политика государства концентрируется также на поощрении малых и микропредприятий, на которые возложены особые надежды в плане оживления деловой активности и обеспечения занятости. За последние 5 лет правительство последовательно расширяло круг объектов, пользующихся льготой двукратного снижения подоходного налога. В апреле 2014 г. эта льгота была распространена на предприятия с годовым доходом до 100 тыс. юаней (ранее — до 60 тыс.), а в январе 2015 г. — до 200 тыс. юаней. В результате в первом квартале 2015 г. льготное налогообложение охватило более 2,16 млн малых и микропредприятий (свыше 90% их общей численности), снижение налоговой нагрузки на них составило 5,1 млрд юаней в расчете на год²¹.

Что касается физических лиц, то законодательство КНР классифицирует 11 видов получаемого ими дохода. Наиболее распространенным является доход от работы по

найму (зарплата, премии, бонусы, субсидии, компенсации и т.д.) В зависимости от вида дохода применяются разные ставки НДФЛ и разные способы определения налоговой базы. По доходам от работы по найму, например, с сентября 2011 г. необлагаемый минимум составляет 3,5 тыс. юаней в месяц. К доходу сверх этой суммы применяется семиступенчатая прогрессивная ставка в размере от 5% (до 1,5 тыс. юаней в месяц) до 45% (свыше 80 тыс. юаней).

К доходам от индивидуальной предпринимательской деятельности применяется пятиступенчатая ставка от 5% до 35%. Налоговой базой служит сумма дохода за вычетом расходов на ведение деятельности, убытков и необлагаемого минимума в размере 42 тыс. юаней в расчете на год. Прочие виды дохода облагаются налогом по плоской ставке в 20%.

Основная часть поступлений от НДФЛ формируется за счет налогообложения доходов в виде оплаты труда по найму. Повышение в сентябре 2011 г. необлагаемого минимума по этой категории с 2000 до 3500 юаней в месяц облегчило налоговую нагрузку для граждан с низким и средним уровнем дохода при одновременном повышении удельного веса налогов с наиболее обеспеченных слоев населения. Причем, отвечая задаче смягчения социального неравенства, это сократило общее число плательщиков НДФЛ до 3% населения: отсюда общее сужение базы налогообложения НДФЛ, отношение поступлений от которого к ВВП в 2013 г. составило 1,1% против 1,2% в 2011 г.

В условиях курса на ограничение имущественного расслоения эффективность НДФЛ повысилась ввиду более детальной дифференциации основных категорий доходов и налогоплательщиков, а также дальнейшего совершенствования налогообложения таких видов личного дохода, как дивиденды, проценты, доходы от продажи имущества и сдачи его в аренду и т.п.

В 2012 г. совместным решением Министерства финансов, ГНУ КНР и Комитета по управлению и контролю за ценными бумагами изменен порядок налогообложения дивидендов по акциям, обращающимся на фондовых биржах. Если ранее к ним применялась стандартная ставка НДФЛ в 20%, то с января 2013 г. введена прогрессивная налоговая ставка, изменяющаяся в зависимости от срока владения акциями в диапазоне от 25% (срок владения свыше 1 года) до 50% (от 1 месяца до 1 года) и даже 100% (менее 1 месяца).

В феврале 2013 г. отменено освобождение от НДФЛ дивидендов, получаемых иностранными гражданами от деятельности предприятий с иностранным капиталом. Происходит последовательное распространение налогообложения на все новые виды доходов физических лиц, включая, например, доходы по сделкам слияний и поглощений, доходы от инвестиций в нематериальные активы и т.д.²²

Итак, налоговая система КНР постепенно изменяет свой характер, становясь все более прозрачной, логически выстроенной и ориентированной на восприятие рыночных сигналов. Все это, несмотря на возникающие проблемы, сулит свои весомые плоды.

1. «Косвенные» – налоги на товары и услуги в виде надбавки к цене или тарифу. Предприятие, производящее товары или оказывающее услуги, продает их по цене, увеличенной с учётом этой надбавки, выплачивая соответствующую сумму из выручки. По сути, оно выступает сборщиком косвенного налога, а реальным его плательщиком является покупатель.
2. URL: <http://chinatax.gov.cn/2013/n2925/n2959/c307248/content.html>; Money Matters. Local Government Finance in the People's Republic of China. Asian Development Bank, Manila, 2014. P. 101–104; И. Шевель. Реформирование личного подоходного налога в КНР // Проблемы Дальнего Востока. 2006. № 6. С. 53–56; URL: <http://bibliofond.ru/view.aspx?id=553405>.
3. Прямые налоги — те, что адресно взимаются с доходов или имущества налогоплательщика. В отличие от обложения косвенным налогом, юридический и фактический плательщики налога при этом совпадают.
4. URL: http://pavel.bazhanov.pro/chinatax/enterprise_income_tax/
5. Подсчитано по: Чжунго тунцзи няньцзянь-2014. Пекин, 2014. Табл. 7-1.

6. Money Matters. Local Government Finance in the People's Republic of China. Manila: Asian Development Bank, 2014. P. 8; URL: <http://www.forbes.com/sites/jackperkowsky/2014/01/21/chinas-debt-how-serious-is-it/>
7. Canuto O., Liu L., eds. Until Debt Do Us Part: Subnational Debt, Insolvency and Markets. Washington: World Bank, 2013; Money Matters. Local Government Finance in the People's Republic of China. Manila: Asian Development Bank, 2014. P. 10.
8. URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30367364_
9. Three Decades of Fiscal Decentralization in the People's Republic of China: Taking Stock and Performance. Prepared by J. Martinez-Vazquez and B. Qiao (TA 7763-PRC). Manila, 2013.
10. Синьхуа. 05.05.2015.
11. URL: <http://www.chinatax.gov.cn/2013/n2925/n2957/c1545441/content.html>.
12. Property Taxation in the People's Republic of China / Asian Development Bank. Manila, 2014. P. 7.
13. Ibid.
14. Синьхуа. 13.01.2015.
15. Natural Resource Taxation in the PRC / Asian Development Bank. Manila, 2011. P. 4.
16. Money Matters. Local Government Finance in the People's Republic of China / Asian Development Bank. Manila, 2014. P. 102.
17. URL: http://www.chinatax.gov.cn/2013/n2925/n2957/c1532415/content.html_
18. China Economic Update // World Bank Office, Beijing. October 2014. P. 27.
19. Ibid.
20. Доклад Госкомитета КНР по развитию и реформе на 3-й сессии ВСНП 12-го созыва, март 2015 г. URL: http://russian.news.cn/china/2015-03/18/c_134075466.htm.
21. Синьхуа. 05.05.2015.
22. URL: <http://www.chinatax.gov.cn/2013/n2925/n2957/c1694779/content.html>.