

СОВРЕМЕННАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА ФИЛИППИН

Введение

Налоговая система Филиппин прошла длительный путь эволюции. Вектор её развития определялся и определяется внутренней политической и экономической ситуацией, общей стратегией и политикой правящих кругов, внешними условиями. Главное направление изменений – модернизация налоговой системы и повышение её эффективности. На это были нацелены, прежде всего, три кардинальные налоговые реформы, проведённые в 1977 г., 1986 г. и 1997 г. и ставшие основными вехами преобразования налогообложения.¹

До конца 70-х годов XX в. правовой основой налогообложения служил во многом устаревший Кодекс государственных внутренних доходов 1939 г., принятый ещё в период американского правления на Филиппинах.² В 1977 г. он был заменён Кодексом государственных внутренних доходов (National Internal Revenue Code of 1977), известным также как Налоговый кодекс 1977 г. (Tax Code of 1977). Он упорядочил структуру и правила налогообложения, хотя в целом фискальная система осталась регрессивной и недостаточно эффективной. В 1986 г. была введена в действие Программа всесторонней реформы налогообложения (Comprehensive Tax Reform Program), которая была нацелена на создание налоговой системы более простой, более эффективной и более эластичной с точки зрения динамики экономического развития. Через десять лет, в 1997 г. в целях «рационализации» налоговой системы и повышения её продуктивности, был принят Закон о реформе налогообложения (Tax Reform Act - Republic Act No.8424), который был положен в основу обновлённого Кодекса государственных внутренних доходов 1997 г. (National Internal Revenue Code of 1997), или Налогового кодекса 1997 г. (Tax Code of 1997).³

В течение пятнадцати лет нового тысячелетия реформирование налоговой системы продолжалось: и в прямое, и в кос-

венное налогообложение были внесены важные поправки, направленные на повышение эффективности фискальной системы. Наиболее значимыми из них были Закон республики № 9337 (принят 24 мая 2005 г.), Закон республики № 9504 (принят 17 июня 2008 г., известен как Закон о пакете налоговых льгот) и особенно Закон республики № 10351 (принят 19 декабря 2012 г. и известен как закон о «греховном налоге», установившем новые правила взимания акцизов с алкогольной и табачной продукции).⁴

Налоговая система любого государства включает три взаимосвязанных звена: 1) систему налогов, то есть совокупность налогов, сборов и обязательных платежей; 2) систему законов, указов и подзаконных нормативных актов, регулирующих порядок исчисления и уплаты налогов, сборов и обязательных платежей, 3) систему государственных институтов, в которую входят а) институты, принимающие фискальные акты, и б) институты, обеспечивающие сбор налогов и прочих обязательных платежей.

В данной статье рассматривается только система налогов, преимущественно в информативном изложении. Показаны правовая основа и общие принципы общенационального и местного налогообложения, структура общенациональных и местных налогов, структура прямых и косвенных налогов в динамике за период 2000-2014 гг., характеристики корпоративного и индивидуального подоходных налогов, характеристики косвенных налогов, налоговые ставки на корпоративный и индивидуальный подоходные налоги, система взимания и уплаты налогов, налоговые режимы для отечественных и иностранных юридических лиц и индивидуальных налогоплательщиков разных категорий, фискальные льготы для юридических лиц и индивидуальных налогоплательщиков, налоговые органы.

Насколько эффективна современная налоговая система Филиппин, можно судить, в частности, по такому широко принятому показателю, как «налоговый коэффициент», который раскрывает соотношение всех поступивших в бюджет налогов и ВВП. В 2014 г. он равнялся 13,6% и считается невысоким (например, в Таиланде он был 15,5%, в Малайзии 15,6%). Однако подобный уровень характерен для большинства развива-

ющихся стран, и Филиппины не являются исключением. На наш взгляд, большой интерес представляет сопоставление некоторых параметров филиппинской фискальной системы с таковыми же других стран ЮВА, ибо оно позволяет увидеть место налоговой системы Филиппин в глобальной и региональной панораме налогообложения и приблизительно оценить степень фискальной нагрузки в стране. Репрезентативным в этом случае является индикатор «уплата налогов» (“paying taxes”), который измеряется Всемирным банком в целях определения лёгкости ведения бизнеса (ease of doing business) в странах мира. Условия уплаты налогов раскрываются совокупностью трёх показателей – общая налоговая ставка, количество налогов, уплачиваемых предпринимателями, и время, затраченное на их оплату. Данные за 2015 г. представлены в табл. 1

Таблица 1. Позиции Филиппин в глобальном рейтинге по показателю «уплата налогов»

Страны Юго-Восточной Азии	Позиция в глобальном рейтинге (189стран)	Кумулятивная налоговая ставка, %	Количество налоговых платежей	Количество часов, затраченных на уплату налогов
Сингапур	8	19,1	5	66
Малайзия	61	40,0	9	164
Индонезия	104	30,6	43	221
Таиланд	109	42,9	28	185
Филиппины	115	42,9	28	185
Мьянма	119	31,3	31	282
Вьетнам	167	39,4	31	540

Источник: Составлено автором по: World bank paying taxes 2016 www.doingbusiness.org/data/explore-topics/payingtaxes

При сравнении указанных показателей разных стран выявляется такая негативная сторона системы налогообложения на Филиппинах, как очень высокая фискальная нагрузка на бизнес, - более чем вдвое превышающая уровень развитого Сингапура и самая высокая в регионе ЮВА. Количество налоговых платежей меньше, чем во Вьетнаме, Мьянме и Индонезии, но намного превосходит число платежей в наиболее продвинутом секторе региона - Малайзии и Сингапуре. На уплату

налогов на Филиппинах, где давно действует электронная система уплаты налогов, затрачивается времени примерно столько же, сколько в Малайзии, но всё же в три раза больше, чем в Сингапуре. В итоге страна занимает далеко не престижное место в мировом налоговом рейтинге (кстати, как и Индонезия, и Таиланд), находясь ближе к группе менее развитых стран региона - рядом с Мьянмой, не так давно приступившей к глубоким экономическим преобразованиям, и Вьетнамом, быстро набирающим высокий темп экономического развития.

Индивидуальное налогообложение тоже выглядит не в пользу Филиппин: в 2014 г. ставки личного подоходного налога от 5% до 32% были выше, чем в Сингапуре, Камбодже и Мьянме (0-20%), Малайзии (0-24%) и Индонезии (0-30%).

В целом можно сказать, что на Филиппинах функционирует фискальная система с очень высоким уровнем налогообложения и для населения, и для предпринимателей, с одной стороны, и с большим набором налоговых льгот для корпоративных налогоплательщиков – с другой. По мнению филиппинских и зарубежных экспертов, она очень коррумпирована, и это снижает её продуктивность.⁵

Правовая основа современной налоговой системы

Правовой основой действующей системы налогообложения физических и юридических лиц на Филиппинах служат следующие нормативно-правовые акты.

Это, **во-первых**, принятая на референдуме 2 февраля 1987 г. **Конституция**, в которой декларируется главный принцип налоговой политики: «правила налогообложения должны быть едиными и справедливыми» (Article VI. Section 28). В Конституции также записано, что «Конгресс должен развивать прогрессивную систему налогообложения» и что «ни один закон, предоставляющий любое освобождение от налога, не должен проходить без согласия большинства всех членов Конгресса» (там же). Конституция предоставила местным органам власти право на введение и сбор налогов (Article X. Section 5 и Section 6)⁶.

Во-вторых, кодифицированные акты, объединяющие нормы налогового законодательства в едином документе, - общий кодекс и секторальные кодексы. В их числе:

1. *Кодекс государственных внутренних доходов 1997 г.* (National Internal Revenue Code of 1997- Republic Act /далее- RA/ No.8424), который вступил в силу с 1 января 1998 г. и остается в силе до сих пор. Кодекс 1997 г. по сути дела – расширенный и обновлённый вариант Кодекса 1977 г., в который были внесены существенные поправки и дополнения на основе принятых в течение 1978-1997 гг. нескольких законов - об акцизном налогообложении, о налоге на добавленную стоимость, о реформе прямого налогообложения и др. Кодекс содержит базовые принципы, регулирующие налогообложение, и является основой налогового законодательства. Остальные налоговые законы должны быть сформулированы в соответствии с прописанными в нём нормами.

2. *Тарифно-таможенный Кодекс 1978 г.* (Tariff and Customs Code of 1978 – President Decree /далее - PD/ No. 1464), принятый 14 июня 1978 г. В его основу был положен Кодекс 1957 г. (Tariff and Customs Code of 1957 – RA No. 1937), в который в течение 1957-1978 гг. вносились многочисленные поправки и дополнения, отражавшие изменения в экономической политике правительства и во внешнеэкономических условиях. Кодекс 1978 г. объединил и кодифицировал все тарифно-таможенные законы, принятые за предшествовавшие двадцать лет. Установленные в нём нормы больше отвечали потребностям развивавшегося национального хозяйства и вызовам усиливающихся интеграционных процессов как в регионе ЮВА, так и в мировой экономике. Тарифно-таможенное регулирование – один из наиболее динамичных элементов налоговой системы Филиппин, и в последующие годы продолжалось совершенствование его содержания (законодательные акты RA No. 7650, No. 7651, No. 6647, No. 9135, PD No.1973, No.1999 и другие). Самый последний акт – Закон о таможенной модернизации и тарифах (Customs Modernization and Tariffs Act – RA No. 19863) был принят 30 мая 2016 г. с целью ускорения и расширения товарооборота путём модернизации таможенных правил и процедур и сокращения лазеек для коррупции⁷.

3. *Кодекс местных органов самоуправления 1991 г.* (Local Government Code of 1991 – RA No. 7160), который был принят 10 октября 1991 г. и вошёл в силу с 1 января 1992 г. Он консолидировал несколько налоговых актов: а именно принятый в 1973 г. Кодекс местного налогообложения (Local Tax Code of 1973 – PD No.231), Кодекс налогообложения недвижимости (Real Property Tax Code of 1974 – PD.No.464) с поправками от 16 января 1981 г. (PD No.1812) и Кодекс местного самоуправления 1983 г. (Local Government Code of 1983). Кодекс 1991 г. предоставляет всем органам местного самоуправления право на введение и сбор налогов и содержит условия разделения источников доходов между центральным правительством и местными органами власти.⁸

В-третьих, международные налоговые соглашения (МНС) об устранении двойного налогообложения (Avoidance of Double Taxation Agreements), ставшие неотъемлемой частью налогового права Филиппин. Международный аспект налогообложения имеет немаловажное значение, ибо иностранный бизнес занимает довольно заметный и к тому же расширяющийся сегмент филиппинской экономики. МНС регулируют отношения в сфере подоходного налогообложения иностранных физических и юридических лиц, определяют пределы прав каждой страны облагать налогом иностранных налогоплательщиков, закрепляют за каждой из сторон определённую налоговую базу и устанавливают преференциальные ставки для некоторых видов доходов⁹.

Такие соглашения вступают в противоречие с национальным законодательством, ибо вынуждают Филиппины как страну-источник доходов отказаться от некоторых своих прав на их налогообложение. Однако глобализация и интеграция страны в мировую и региональную системы экономических связей и возрастающая международная налоговая конкуренция неизбежно ведут к расширению сферы действия налоговых соглашений и всё большему их воздействию на налогообложение иностранных предпринимателей, имеющих бизнес в стране. Филиппины располагают довольно широкой сетью МНС. В 1983 г. действовали 18 таких соглашений, в 2015 г. – 39 соглашений: в том числе с США, Великобританией, Германией, Францией,

Россией и пятью странами ЮВА – Вьетнамом, Индонезией, Малайзией, Сингапуром и Таиландом. Ещё 6 соглашений (в том числе с Мьянмой) подписаны, но не ратифицированы¹⁰.

Общие сведения о структуре налогов

Налоговая система Филиппин децентрализована. Налогообложение осуществляется на двух уровнях: 1) на общенациональном (государственные налоги, сборы и пошлины) и 2) на локальном (местные налоги, сборы и платежи). Налогообложение на общенациональном уровне регулируется центральным правительством в соответствии с Кодексом государственных внутренних доходов 1997 г., местное налогообложение – местными органами власти в соответствии с Кодексом местных органов самоуправления 1991 г. Ключевые позиции в налогообложении принадлежат центральному правительству, но и местные органы власти имеют свою нишу.

В структуру налогов общенационального уровня входят нижеследующие налоги:

1. Налог на доходы (прибыль) юридических лиц (корпоративный налог)
2. Налог на доходы физических лиц (индивидуальный подоходный налог)
3. Налоги на наследство и дарение
4. Налог на добавленную стоимость (НДС)
5. Процентный налог
6. Акцизы
7. Гербовые сборы за документооборот
8. Таможенные пошлины.

Из них местные органы самоуправления имеют право вводить только налог на прибыль банков и финансовых учреждений, находящихся на подвластных им территориях.

Структура местного налогообложения определяется Кодексом местных органов самоуправления 1991 г. в соответствии с административным делением Филиппин. По данным Национального статистического координационного управления, на начало 2015 г. административная система Филиппин состояла из 17 регионов (они не имеют прав на местное самоуправление, кроме автономного мусульманского региона на

острове Минданао), 81 провинции, 144 крупных города, из которых 39 – высокоурбанизированные независимые самоуправляемые города, 1490 муниципалитетов и 42029 барангаев (barangays). Провинции осуществляют контроль над муниципалитетами (за исключением муниципалитета города Манила, который преобразован в национальный столичный регион и объединяет собственно Манилу и 16 городов-спутников). Самоуправляемые крупные индустриальные города не подчиняются органам власти провинции, на территории которой они находятся, и по своему статусу приравнены к провинциям. Все города (включая самоуправляемые), а также муниципалитеты делятся на барангаи (их также именуют старым испанским слово «barrio»)¹¹.

Местные органы власти разных уровней – провинции, самоуправляемые города, муниципалитеты и барангаи принимают и исполняют соответствующие правовые налоговые акты в пределах своей территориальной юрисдикции.

Структура местных налогов включает налоги провинций, муниципалитетов, самоуправляемых городов и барангаев. Среди них наиболее важны нижеследующие:¹²

1. Поимущественный налог (налог на недвижимость – землю, строения, оборудование)
2. Налог на передачу прав собственности
3. Специальный земельный налог
4. Налог на доходы банков и финансовых организаций
5. Налоги на предпринимательство в различных сферах
6. Налог в Специальный фонд образования
7. Налог на полиграфический и издательский бизнес
8. Налог на бизнес, использующий франшизу
9. Налог на разработку карьеров стройматериалов
10. Налог на профессиональную деятельность, требующую сдачи государственного экзамена
11. Налог на развлекательные мероприятия
12. Налоги на крупные магазины и на ритейлеров
13. Фиксированный годовой налог на грузовой автотранспорт

Исполнение налоговых законов общенационального уровня возложено на Департамент финансов (Department of Finance). Сбор государственных налогов производится пре-

имущественно его специальными подразделениями – Управлением внутренних доходов (Bureau of Internal Revenue), Таможенным управлением (Bureau of Customs) и Казначейством (Bureau of Treasury). Главным сборщиком общенациональных налогов является Управление внутренних доходов, которое возглавляется Комиссаром (Commissioner), наделённым очень широкими полномочиями. Кодекс государственных внутренних доходов 1997 г. определил следующие права и обязанности Управления внутренних доходов: 1) обложение и сбор всех государственных внутренних налогов, сборов и платежей; 2) взыскание всех штрафов, пени и неустоек в связи с обложением и сбором налогов, включая исполнение судебных решений, вынесенных судами в его пользу; 3) разъяснение налогового законодательства; 4) разрешение конфликтов, связанных с налогообложением, и возврат переплаченных внутренних налогов. В 2005-2015 гг. на него приходилось от 74% до 79% валовой суммы собранных государственных налогов и сборов, на Таможенное управление – от 20% до 25%. Незначительные суммы собирают Казначейство и прочие учреждения (в их числе Ведомство наземного транспорта - Office of Land Transportation, уполномоченное собирать налог на автомашины)¹³.

Сбор местных налогов осуществляют казначеи соответствующих органов самоуправления.

Общенациональные налоги

Роль налоговой системы в мобилизации ресурсов для финансирования государственных расходов чрезвычайно высока: в 2000-2015 гг. на её долю приходилось до 90% всей суммы поступлений в бюджет центрального правительства. О значимости отдельных налогов свидетельствуют данные табл. 2.

Таблица 2. Структура налоговых поступлений в бюджет центрального правительства

Налоги	2000 г.		2014 г.	
	млрд песо	% к итогу	млрд песо	% к итогу
Все налоги	460,03	100,0	1718,98	100,0
в том числе				
1. Прямые налоги	297,48	45,1	805,12	46,8

в том числе				
а) подоходные	202,64	44,1	784,86	45,7
б) на наследство и дарение	0,48	0,1	5,45	0,3
2. Косвенные налоги	252,56	54,9	913,86	53,2
в том числе				
НДС	78,41	17,0	335,2	19,5
акцизы	61,68	13,4	135,31	7,9
таможенные пошлины и налоги на импортируемые товары	95,01	29,7	369,28	21,5
гербовые сборы	16,17	3,5	69,02	4,0
процентный налог	24,22	5,26	55,88	3,2

Источник: Составлено и подсчитано автором по: Table 5. National Government Tax Revenues, Classified as to Direct and Indirect Taxes 2014.xls - [www.dof.ca.gov.ph/Department of Finance. Statistical Data.](http://www.dof.ca.gov.ph/Department%20of%20Finance%20-%20Statistical%20Data) DOF Statistical Bulletin.

Показатели табл.2 отражают общий тренд развития современной налоговой системы Филиппин: постепенное повышение значимости для государственной казны прямого налогообложения. Если в 1992-1997 гг. его удельный вес равнялся в среднем около 36%, то ныне он приближается к половине всего собираемого правительством объёма налогов и к 40% всех поступлений в центральный бюджет. Очевидно, что косвенное налогообложение всё ещё доминирует, но его доля постепенно уменьшается. В первую очередь из-за очень низкого (примерно 1% в год) темпа прироста акцизных налогов на протяжении 2000-2011 гг., когда правительство взялось за кардинальное реформирование этого сегмента налоговой системы. Как свидетельствуют табл.2 и табл.5, реформа оказалась весьма результативной: в 2014 г. акцизные поступления в бюджет превысили уровень 2000 г. в 2,2 раза. Но подоходный налог увеличился за эти же годы в 3,9 раза, что и определило главное направление развития налоговой системы.

Прямое налогообложение. В центральный бюджет прямые налоги поступают в двух формах –

- 1) подоходные налоги (income tax) и
- 2) поимущественные налоги (налог на наследство – estate tax и налог на дарение – donor's tax).

Как следует из данных табл.2, крайне важным, ключевым источником доходов бюджета центрального правительства выступает подоходный налог.¹⁴

Подоходное налогообложение включает налоги:

- 1) **на прибыль корпораций**, зарегистрированных в качестве юридических лиц (*корпоративный налог*) и
- 2) **на доходы физических лиц** – занятых по найму, лиц свободных профессий, индивидуальных предпринимателей и других (*индивидуальный, или персональный, подоходный налог*).¹⁵

Корпоративный подоходный налог. По данным Управления внутренних доходов, в декабре 2013 г. было зарегистрировано 718 тысяч корпораций.¹⁶ Налог вносит большой вклад в государственную казну: в 2011 г. корпорации уплатили налог на прибыли в сумме 337,4 млрд.песо, или 36,5% всех налоговых поступлений и 59% общей суммы подоходных налогов центрального бюджета.¹⁷

Кодекс государственных внутренних доходов 1997 г. в целях налогообложения прибыли разделяет корпорации на две категории в соответствии с их статусом, который определяется принципом налогового резидентства. Критерием резидентства для юридических лиц является факт инкорпорации, то есть место создания или регистрации корпорации или пребывания её головного офиса, осуществляющего управление компанией и контроль над её деятельностью. Функционирующие на Филиппинах корпорации делятся на:

- 1) **отечественные корпорации (domestic corporations)**, созданные или организованные на Филиппинах или действующие по филиппинскому законодательству. К ним относятся национальные компании, а также те дочерние компании (subsidiaries) зарубежных корпораций, которые образованы и функ-

ционируют по филиппинским законам, хотя ими полностью или преимущественно владеют иностранные «материнские» корпорации.

2) **иностранные корпорации (foreign corporations)**, организованные и функционирующие по законам любого другого государства. Они представлены либо

а) **резидентскими иностранными корпорациями (resident foreign corporations)**, которые осуществляют коммерческую деятельность в торговле или предпринимательстве на территории Филиппин через филиал (branch) или представительство после получения ими разрешения на регистрацию от Комиссии по ценным бумагам и бирже Филиппин и дополнительные лицензии и разрешения на ведение деловых операций в стране от Управления внутренних доходов, организаций социального страхования и местных органов самоуправления, либо

б) **нерезидентскими иностранными корпорациями (nonresident foreign corporations)**, которые не занимаются предпринимательством или торговлей на Филиппинах, но имеют право получать разного рода доходы из филиппинских источников.

В зависимости от типа корпорации определяются пределы её налоговой обязанности. *Отечественные компании* несут полную налоговую обязанность, и на них распространяется глобальный принцип взимания подоходного налога, то есть налогообложению подлежат все доходы, полученные от коммерческой деятельности как внутри страны, так и за её пределами. *Иностранные компании* – и резидентские, и нерезидентские – имеют ограниченную налоговую обязанность и облагаются налогом только с доходов, извлечённых из источников на территории Филиппин, то есть от имеющейся на Филиппинах собственности или от коммерческой деятельности в торговле или бизнесе на их территории.

Статус компании принимается во внимание и при определении налоговой базы, то есть налогооблагаемого дохода. Отечественные и резидентские иностранные компании уплачивают корпоративный налог с чистого дохода (он исчисляется путём

уменьшения валового дохода на сумму разрешённых законом вычетов), а нерезидентские – с валового дохода.

Налогообложение дохода компании зависит не только от её статуса, но и от типа дохода. С точки зрения налогообложения выделяют два их типа:

1) *прибыли*, то есть доходы от инвестиций, получаемые в результате прямой коммерческой деятельности, и

2) *пассивные (или инвестиционные) доходы*, получаемые не от прямой коммерческой деятельности. К таковым относятся доходы от реализованного прироста рыночной стоимости капитала (*capital gains*), дивиденды, проценты, роялти, рентные платежи, разного рода вознаграждения за услуги и т.д.

Налогообложение этих двух видов доходов различается. Во-первых, прибыль облагается корпоративным налогом по установленной законом (*statutory*) базовой ставке, а пассивные доходы – налогом по дифференцированным ставкам, установленным для каждого вида дохода. Во-вторых, с прибылей налог взимается после того, как предприниматель получил их, с пассивных доходов – перед получением или в момент получения им дохода, то есть налог удерживается у источника дохода (*withholding tax*).. .

В соответствии с Налоговым кодексом 1997 г. стандартная, или базовая, ставка налога на прибыль от прямой коммерческой деятельности – плоская и составляет (с 1 января 2009 г.) 30% налогооблагаемой прибыли, что значительно выше, чем в соседних странах ЮВА. Так, в 2014 г. ставка корпоративного налога была в среднем по региону ЮВА 23%, в Сингапуре – 17%, Брунее, Камбодже и Таиланде – 20%, во Вьетнаме – 22%, Лаосе – 24%, Индонезии, Малайзии и Мьянме – 25% (в Мьянме только доход иностранных компаний, не пользующихся льготами, облагается в размере 35% прибыли).¹⁸ Реальная эффективная ставка (с учётом различных налоговых льгот, уменьшающих налоговую базу) оказывается ниже, но и она превышает ставки в других экономиках ЮВА. Например, в 2010 г. эффективная ставка корпоративного налога на Филиппинах составляла 24,9% коммерческой прибыли, тогда как в Сингапуре – 7,9%, Малайзии – 16,5%, Камбодже – 19,1%, Вьетнаме – 20,6%.¹⁹

Ставки налога на пассивные доходы варьируются в зависимости от вида дохода и статуса налогоплательщика в пределах от 5% до 30% налогооблагаемого дохода. Налоги на пассивные доходы имеют не меньшее значение для бюджета, чем налоги на прибыли. Так, в 2011 г. из общей суммы подоходных налогов, собранных с корпораций Управлением внутренних доходов, поступления от налога у источника дохода составили 55,4%.²⁰

Налоговый режим для юридических лиц разных категорий имеет нижеследующие характеристики.

Отечественные частные компании и подлежащие налогообложению партнёрства уплачивают корпоративный налог по основной ставке в 30% налогооблагаемого (чистого) дохода. В таком же размере взимается подоходный налог с полностью государственных или контролируемых государством акционерных и неакционерных корпораций, действующих как коммерческие предприятия.²¹

Для некоторых юридических лиц законодательство Филиппин предусматривает налоговые льготы. Так, согласно Конституции 1987 г., имеют право не платить корпоративный налог благотворительные институты, церкви и принадлежащие им монастыри, мечети и некоммерческие кладбища, которые «действительно, непосредственно и исключительно используют все земли, здания и инфраструктуру для религиозных, благотворительных или просветительских целей». Конституция также освобождает от налога неакционерные неприбыльные образовательные институты, все доходы и активы которых «используются действительно, непосредственно и исключительно для образовательных целей», а также все гранты, пожертвования, дары, вклады, «используемые действительно, непосредственно и исключительно для образовательных целей».²²

Налоговый кодекс 1997 г. тоже предоставляет полное освобождение от уплаты корпоративного налога ряду предпринимательских организаций. К ним относятся:²³

- рабочие, сельскохозяйственные и садоводческие организации, созданные не для получения прибыли;

- взаимный сберегательный банк, не имеющий акционерного капитала, и кооперативный банк без акционерного капитала, но организованный и функционирующий не с целью получения прибыли;

- некоммерческое общество взаимного страхования или ассоциация типа братского общества или ассоциация взаимной помощи или неакционерная корпорация, организованные и действующие исключительно для пользы своих членов;

- кладбищенская компания, владение и организация деятельности которой используется в интересах ее членов;

- религиозные, научно-исследовательские, благотворительные, спортивные и культурные организации или организации, созданные для помощи ветеранам;

- союз предпринимателей, торговая палата или управление торговли, созданные не для получения прибыли и не использующие чистый доход в интересах любого частного лица;

- гражданский союз или организация, созданные с целью получения прибыли, но действующие исключительно для поддержания социального благосостояния;

- неакционерные неприбыльные образовательные учреждения, все активы и доходы которых прямо и исключительно используются для образовательных целей;

- правительственные образовательные учреждения;

- фермерские или другие компании взаимного страхования от тайфунов и пожаров или другая подобная организация чисто локального характера;

- ассоциации фермеров, производителей фруктов и тому подобные ассоциации, организованные и действующие как торговые агенты;

- Управление содействия туризму,

- Администрация зоны инфраструктуры и предприятий туризма;

- Корпорация беспошлинной торговли Филиппин;

- Местные водные округа.

Не подлежат налогообложению и некоторые государственные организации. В их числе такие страховые компании, как Система страхования правительственных услуг (Govern-

ment Service Insurance System – GSIS), Система социального обеспечения (Social Security System – SSS), Филиппинская корпорация страхования здоровья (Philippine Health Insurance Corporation – PHIC), а также Филиппинское управление тотализаторов, занимающихся благотворительной деятельностью (Philippine Charity Sweepstakes Office – PCSO).

Корпоративный налог начисляется на налогооблагаемый доход, который рассчитывается путем уменьшения валового дохода (валовые поступления от бизнеса, выручки от операций с собственностью и т.д.), извлечённого из различных внутренних и внешних источников, на сумму налоговых вычетов и освобождений, разрешённых Налоговым кодексом. Компаниям предоставляется право выбора одного из двух альтернативных способов уменьшения налоговой базы. Первый – *стандартный вычет* в размере не более 40% валового дохода (разрешён Республиканским законом № 9504 от 17 июня 2008 г., дополнившим Кодекс государственных внутренних доходов 1997 г.). Второй – *вычет отдельных операционных расходов*, имеющих прямое отношение к бизнесу и произведённых в течение налогового года, на общую сумму не более 40% валового дохода. Решение о выборе этой формы должно быть зафиксировано в налоговой декларации в первом квартале.

В список вычитаемых расходов могут быть включены:²⁴

1) ординарные расходы, необходимые для ведения бизнеса или торговли, в том числе обоснованные и подтверждённые документами затраты на зарплату, оклады и другие формы компенсации услуг персонала, на поездки внутри страны и за рубежом с производственными целями, на оплату аренды помещения и другие платежи, которые требуются для организации бизнеса или торговли, на развлекательные и рекреационные цели, которые непосредственно связаны с развитием бизнеса или торговли;

2) платежи процентов по задолженности, если она возникла в связи с деятельностью налогоплательщика в торговле или бизнесе;

3) все налоги, связанные с торговлей или бизнесом налогоплательщика и выплаченные им в течение налогового года (кроме корпоративного подоходного налога, налогов на

наследство и дарение, подоходных налогов, взимаемых властями иностранных государств);

4) ординарные убытки, понесённые в процессе торговли или в бизнесе и не компенсированные страхованием или другими формами возмещения;

5) безнадёжные долги (при определённых условиях, а именно они должны быть связаны с торговлей или бизнесом и должны быть списаны в бухгалтерских книгах компании в течение налогового года);

6) амортизационные отчисления на основной капитал или скидки на истощение запасов полезных ископаемых для нефтяных, газовых и горнорудных компаний;

7) благотворительные взносы или подарки (не более 5% налогооблагаемой суммы без учёта данного вычета). Они вычитаются полностью, если передаются

а/филиппинскому правительству или его агентствам или его политическим подразделениям (включая полностью государственные корпорации), занимающимся деятельностью в приоритетных сферах и использующим средства исключительно для общественных целей развития образования, здравоохранения, спорта, науки и культуры,

б/отечественным корпорациям или ассоциациям, организованным и действующим исключительно в целях развития религиозной, научно-исследовательской, спортивной, образовательной и благотворительной деятельности или оказывающим помощь ветеранам,

в/учреждениям социального обеспечения,

г/неправительственным организациям;

8) необходимые для бизнеса ординарные (не капитальные!!) затраты на научные исследования, сделанные в течение налогового года;

9) штрафы и неустойки (кроме пени за неуплату или несвоевременную уплату налогов – они не вычитаются из валового дохода),

10) взносы в пенсионный траст.

Частные образовательные институты – и акционерные, и неакционерные – имеют право вычесть капитальные расходы, связанные с развитием своей основной деятельности.

Экономическая (да и социальная) значимость этой льготы весьма ощутима для предприятий, поскольку она значительно снижает налоговую нагрузку (см. показанную выше разницу между стандартной и эффективной ставками корпоративного налога), способствует увеличению их внутренних накоплений и производительных инвестиций в приоритетные направления развития и в конечном итоге – расширению сферы деятельности современных форм производства в стране.

Налоговое законодательство Филиппин предусматривает альтернативную форму корпоративного налога – так называемый минимальный корпоративный подоходный налог (minimum corporate income tax - MCIT) по ставке 2% годового валового дохода. Он взимается с четвертого фискального года после начала деловых операций корпорации в двух случаях: 1) если при исчислении налоговой базы выявляется нулевой или отрицательный налогооблагаемый доход, или 2) если налоговые обязательства компании по минимальному налогу по ставке в 2% валового дохода оказываются больше, чем по регулярному корпоративному подоходному налогу по ставке 30% чистого дохода.²⁵

Юридические лица уплачивают сверх налога на прибыль также и налог на дополнительные льготы (fringe benefit tax), которые они предоставляют в денежной или материальной форме высококвалифицированному среднему руководящему персоналу и менеджерам (как правило, иностранцам, но в некоторых случаях и филиппинцам).

Льготы включают бесплатное жилое помещение, бесплатное пользование автомашиной фирмы, оплата домашней прислуги и шофёра, предоставление кредита по ставкам процента ниже рыночных, оплата страхования жизни и здоровья, оплата членских взносов в спортивные и другие клубы, оплата расходов на образование самого сотрудника, а также членов-семьи-иждивенцев, оплата расходов на отдых и путешествия и другие льготы, которые финансируются за счёт прибыли.

Ставка уплачиваемого предпринимателем налога установлена на уровне 32% валовой денежной стоимости натуральных выплат. Некоторым иностранным компаниям – оффшорным банкам, региональным или зональным штаб-квартирам ТНК, региональным операционным штаб-квартирам ТНК, нефтяным подрядным и субподрядным компаниям предоставляется право уплачивать данный налог по льготной ставке в 15% валовой денежной стоимости выплат. Налог не взимается в случае, когда льготы а) освобождены от налогообложения по специальным законам, б) предоставлены предпринимателем при выходе служащего на пенсию, при его госпитализации и страховании, в) предоставлены рядовым сотрудникам, г) незначительны. Расходы на льготы могут быть вычтены предпринимателем из валового дохода при исчислении налоговой базы.²⁶

Некоторые отечественные компании должны уплачивать и так называемый дополнительный подоходный налог, или сверхналог (surtax). Он взимается на неправильно аккумулированные прибыли (improperly accumulated earnings) по ставке 10% суммы таких прибылей с тех компаний, которые необоснованно накапливают прибыли или выручку сверх необходимых норм (то есть свыше 100% оплаченного капитала компании) вместо того, чтобы разделить или распределить их среди акционеров. Такие действия компании расцениваются налоговыми органами как её намерение уклониться от уплаты подоходного налога. Данный налог может взиматься и с полностью государственных или контролируемых государством корпораций, а также с налогооблагаемых партнёрств, но не распространяется на публичные корпорации, банки, небанковские кредитно-финансовые институты, страховые компании и компании, зарегистрированные Управлением экономической зоны Филиппин и в других специальных экономических зонах.

Филиппинское законодательство предусматривает льготный налоговый режим для ряда юридических лиц:²⁷

а) образовательные и медицинские учреждения, имеющие патент, но не получающие прибыль, уплачивают корпоративный налог по ставке 10% при условии, что их валовой доход от торговли, предпринимательства и другой деятельности, не имеющей прямого отношения к их предназначению и функци-

ям, не превышает 50% общего валового дохода из всех источников. Если же он больше 50%, то налог взимается по базовой ставке в 30%.

б) отечественные корпорации, получающие пассивные доходы, либо совсем не платят налог, либо уплачивают его по низким ставкам. В частности, дивиденды, получаемые национальной компанией от другой местной компании, не подлежат обложению налогом.

в) компании, получающие доход от продажи ценных бумаг (долговых расписок, письменных долговых обязательств или других долговых сертификатов) и других капитальных активов, имеют следующие фискальные льготы в отношении налога на прирост рыночной стоимости капитала (*capital gains tax*). Доход, который получает компания при продаже, обмене или другой форме передачи акций, выпускаемых филиппинской компании, но не продающихся на местной фондовой бирже, облагается налогом на прирост капитала (*capital gains tax*) в размере 5% дохода, если он менее 100 тысяч песо, и 10%, если он превышает 100 тысяч песо. Если акции отечественной компании продаются на местной фондовой бирже, то налог взимается в размере 0,5% валовой стоимости продаж. Доход от продажи, обмена и другой формы передачи акций при их первичном выпуске (*initial public offering - IPO*) облагается налогом по ставкам 1%, 2% и 4% валовой стоимости продаж в зависимости от доли проданных, обменённых или переданных акций в общей массе нереализованных акций. Компании, имеющие доход от прироста капитала при продаже, обмене или другой форме передачи капитальных активов (земель и/или строений), не используемых в деловых операциях, но рассматриваемых как основной капитал, облагается налогом на прирост капитала в размере 6% валовой продажной цены или стоимости в текущих рыночных ценах. От налога на прирост капитала освобождаются i) сделки по законному обмену акций при слиянии или поглощении компаний, ii) сделки по обмену собственности на акции вследствие изменения контрольного пакета корпорации, iii) сделки при продаже ценных бумаг со сроками платежа *более пяти лет*.

д) отечественные компании, получающие доход в форме процента по депозитам в песо и по банковским инвалютным депозитам, а также от доверительных фондов и подобных им организаций, уплачивают налог по ставке 20%, но если доход по инвалютным депозитам извлекается по программе так называемой расширенной системы инвалютных депозитов, то ставка понижается до 7,5%. Доход в форме процента, который извлекают депозитарные банки, входящие в расширенную систему инвалютных депозитов, от операций в иностранной валюте с местными коммерческими банками и филиалами иностранных банков, облагается налогом по ставке в 10% суммы дохода.

е) с дохода в форме роялти, полученного отечественным предприятием из источников на территории Филиппин, налог взимается в размере 20% дохода, но при выплате гонорара за книги, литературные и музыкальные композиции налоговая ставка понижается до 10%.

Резидентские иностранные корпорации, организованные и функционирующие по законам другого государства и осуществляющие коммерческую деятельность в торговле или бизнесе на территории Филиппин через свои филиалы, пользуются почти таким же налоговым режимом, как и отечественные компании²⁸.

Они выплачивают корпоративный налог по той же базовой ставке в 30% и с той же налоговой базы, то есть с чистого дохода, но извлечённого только на территории Филиппин. На резидентские компании распространяется минимальный корпоративный налог и 10%-ный налог на неправильно аккумулированные прибыли. Они по тем же нормам, как и отечественные компании, платят налог с дохода от прироста капитала при продаже, обмене или другой форме передачи акций, не продающихся на местной фондовой бирже: 5% при доходе до 100 тысяч песо и 10% - свыше этой суммы. Им разрешается делать вычеты из валового дохода, но с определёнными ограничениями. Во-первых, вычет допускается, если вычитаемые статьи имеют отношение к получению дохода, извлечённого только на территории Филиппин. Во-вторых, могут быть вычтены лишь те убытки, которые действительно понесены в течение фискального года в торговле или бизнесе на территории страны и

никак не компенсированы. В-третьих, безнадёжные долги вычитаются, если они возникли в процессе коммерческой деятельности в бизнесе или торговле на территории Филиппин. В-четвёртых, обоснованные амортизационные отчисления на износ собственности разрешается сделать только в том случае, если она используется и эксплуатируется в торговле или бизнесе на территории Филиппин. В-пятых, скидки на истощение запасов нефтяных и газовых скважин и рудников разрешаются только в отношении тех предприятий, которые расположены на территории Филиппин.

В отношении ряда иностранных резидентских компаний (оффшорные банки, депозитарные банки, штаб-квартиры ТНК и другие) действуют налоговые преференции. В частности, дивиденды, получаемые резидентскими компаниями от отечественных корпораций, не облагаются подоходным налогом. Доходы оффшорных банков от инвалютных операций с нерезидентами, местными коммерческими банками, другими оффшорными банками и филиалами иностранных банков, получившими от Центрального банка Филиппин разрешение проводить трансакции с оффшорными банками, также не подлежат налогообложению. Доходы в форме процента, которые извлекают оффшорные банки от инвалютных займов, предоставляемых резидентам, облагаются по ставке 10% валового дохода. С дохода в виде процента по банковским депозитам в песо налог установлен в размере 20%. Филиалы иностранных компаний при переводе прибылей в зарубежный головной офис уплачивают налог в размере 15% суммы перевода (более низкая ставка может быть установлена по международному соглашению об устранении двойного налогообложения). Однако обязанность платить налог не распространяется на компании, зарегистрированные Управлением экономической зоны Филиппин и другими зонами.

Штаб-квартиры ТНК имеют разный налоговый статус. Региональные операционные штаб-квартиры, являющиеся их филиалами и имеющие право извлекать на Филиппинах доход путём оказания квалифицированной консультативной помощи аффилированным фирмам, дочерним компаниям и филиалам ТНК на Филиппинах и в других регионах АТР, вносят налог по

сниженной ставке в 10% валового дохода. Однако региональные и зональные штаб-квартиры ТНК, являющиеся их административными филиалами, не подлежат обложению корпоративным налогом, поскольку они действуют только как надзорные, коммуникационные и координационные центры, обслуживающие дочерние компании, филиалы и аффилированные фирмы ТНК в АТР. Они не имеют права вести коммерческие операции и получать от них доход, и все их расходы финансируются головным офисом или материнской компанией, которые ежегодно перечисляют на Филиппины не менее 50 тысяч долл. Все региональные штаб-квартиры пользуются и другими налоговыми льготами. В частности, они освобождены от уплаты НДС и от всех видов местных налогов, сборов и платежей (кроме налога на недвижимость) и имеют право беспошлинно ввозить материалы и оборудование, которые не производятся в стране и необходимы для проведения конференций и обучения.

Резидентские международные перевозчики – воздушные и морские – уплачивают подоходный налог по ставке в 2,5% валовой выручки, полученной на Филиппинах. Они могут быть полностью освобождены от уплаты налога либо на основе международных налоговых соглашений, подписанных Филиппинами, либо на основе взаимности. То есть в тех случаях, когда страна, где зарегистрирован международный перевозчик, не взимает подоходный налог с филиппинского перевозчика. Налог по ставке 3% с той же налоговой базы взимается с транспортной организации общего пользования.

Проценты, выплачиваемые депозитарными банками расширенной системы инвалютных депозитов, облагаются налогом по ставке 7,5%;

Доход в форме роялти, извлекаемый резидентскими иностранными корпорациями из источников на территории Филиппин, облагаются налогом по ставке 20%.

Нерезидентские иностранные корпорации, как правило, уплачивают налог по ставке 30% валового дохода, полученного из всех источников на территории Филиппин в форме процентов, дивидендов, ренты, роялти, пенсий, зарплат, страховых премий (кроме премий по перестрахованию), компенсаций, вознаграждений за технические услуги или других фиксиро-

ванных годовых, периодических или временных доходов. Налог удерживается у источника, когда доход выплачивается его получателю-нерезиденту или когда регистрируется в бухгалтерских книгах как расход²⁹.

Для некоторых видов дохода установлен привилегированный налоговый режим. Например, доходы от инвалютных операций с депозитарными банками, действующими в рамках расширенной системы инвалютных депозитов, а также от инвалютных операций с оффшорными банками освобождены от уплаты налога, так же как и премии, получаемые перестраховочными компаниями. Кроме того, действуют и преференциальные пониженные ставки. Например, доход в форме процента от иностранных займов подлежит налогообложению по ставке 20% валовой суммы. Нерезидентские иностранные компании приравнены к отечественным и резидентским иностранным компаниям при обложении налогом чистого дохода от прироста капитала при продаже, обмене и других формах передачи акций отечественных корпораций, которые не продаются на фондовой бирже: налог взимается по ставке 5%, если доход не превышает 100 тысяч песо, и 10% - если он свыше 100 тысяч песо. Дивиденды, выплачиваемые нерезидентским фирмам отечественными корпорациями наличными или в форме недвижимости, могут облагаться по ставке 15% (вместо 30%) валового дохода при условии, что страна, где зарегистрирована компания, получающая дивиденды, 1) не облагает никаким налогом доходы из зарубежных источников, 2) не облагает налогом дивиденды, 3) разрешает налоговый кредит в размере 15%, что составляет разницу между установленной на Филиппинах базовой ставкой в 30% и льготной ставкой на дивиденды в размере 15%.

Иностранные собственники, арендодатели и дистрибьюторы кинофильмов уплачивают подоходный налог в размере 25% валового дохода из всех источников на Филиппинах. Нерезидентские иностранные собственники или арендодатели самолётов, машин и другого оборудования вносят подоходный налог по ставке 7,5% валовой суммы полученных рентных, арендных и других платежей. Нерезидентские владельцы или арендодатели судов, зафрахтованных филиппинскими гражда-

нами, подлежат налогообложению по ставке 4,5% валовой суммы рентных, арендных или чартерных платежей.

Следует отметить, что корпорации, в первую очередь иностранные, получают значительные фискальные льготы (налоговые каникулы, освобождение от таможенных пошлин и т.п.) на основе почти десятка законов (Omnibus Investment Code 1987, Special Economic Act of 1995, Export Development Act of 1994, Tourist act of 2009 и другие). В 2014 г. льготами пользовались 191 тысяча компаний, то есть 25% численности юридических лиц.

Индивидуальный подоходный налог. Плательщики налога на личные доходы внесли в государственную казну в 2011 г. 193,5 млрд. песо. (в том числе 158,8 млрд. песо - налоги, начисленные на заработную плату и жалованье). Это равнялось почти 1/3 общей суммы подоходных налогов и до 18% всех налоговых поступлений в центральный бюджет.³⁰ По данным Управления внутренних доходов (главного сборщика налогов в стране), в декабре 2013 г. среди зарегистрированных физических лиц, уплативших подоходный налог, было занятых по найму 14 311 тысяч человек, индивидуальных предпринимателей – 1 942 тысячи человек, лиц свободных профессий – почти 235 тысяч.³¹

При обложении подоходным налогом физических лиц также действует правило резидентства. Все плательщики подоходного налога разделены на две категории: 1) налоговые резиденты и 2) налоговые нерезиденты. Резидентом считается лицо, проживающее на территории страны 180 и более дней. Налоговый кодекс 1997 г. выделяет пять категорий плательщиков индивидуального подоходного налога:³²

1) *граждане Филиппин – резиденты*

2) *граждане Филиппин – нерезиденты*, то есть живущие за пределами Филиппин (в том числе работающие за рубежом по контракту и моряки) и получающие доход за рубежом,

3) *иностранцы-резиденты*, то есть граждане другого государства, которые проживают на Филиппинах, работают по контракту в течение неопределённого периода и имеют статус резидента,

4) *иностранцы–нерезиденты*, то есть лица, проживающие на Филиппинах и **занимающиеся торговлей или предпринимательством** на Филиппинах

5) *иностранцы-нерезиденты*, то есть лица, проживающие 180 или менее дней в календарном году и **не занимающиеся торговлей или предпринимательством** на Филиппинах, но получающие пассивный доход из филиппинских источников.

На филиппинцев-резидентов распространяется глобальный принцип налогообложения, то есть они уплачивают налог **со всего дохода**, полученного и в стране, и за её пределами. *Филиппинцы-нерезиденты, иностранцы-резиденты, а также иностранцы-нерезиденты, занимающиеся торговлей или предпринимательством на Филиппинах, и иностранцы-нерезиденты, не занимающиеся торговлей и предпринимательством на Филиппинах*, уплачивают налог **только с дохода** из всех источников на территории страны.

Кодекс государственных внутренних доходов 1997 г. установил три категории доходов физических лиц, каждый из которых облагается подоходным налогом по определённым правилам:

1) **компенсационный доход**, который получают от занятости (заработная плата работающих по найму, жалованье и должностные оклады офисных сотрудников, другие формы вознаграждения за услуги в денежной или натуральной форме). Кроме основного дохода, физическое лицо может получать от работодателя, как уже отмечалось выше, дополнительные льготы в натуральной или денежной форме.

2) **предпринимательский доход**, получаемый от прямой коммерческой или от профессиональной деятельности.

3) **пассивный, или инвестиционный, доход** (дивиденды наличными или в форме собственности, проценты, роялти, рента, доход от прироста рыночной стоимости капитала, страховые премии, компенсации, плата за услуги и техническую помощь и другие виды дохода).

Компенсационный доход и предпринимательский доход облагаются налогом по прогрессивной шкале ставок, пассивный доход – по ставкам налога у источника (withholding tax).

Размер дохода, с которого начисляется налог, зависит от статуса налогоплательщика. Филиппинцы-резиденты, иностранцы-резиденты и иностранцы-нерезиденты, ведущие коммерческие операции в стране, платят налог с чистого дохода, Иностранцы-нерезиденты, не занимающиеся торговлей или предпринимательством на Филиппинах, вносят налог с валового дохода.

Чистый (или налогооблагаемый) доход подсчитывается путем уменьшения валового дохода за счёт разрешенных освобождений, вычетов или скидок, права на которые определяются статусом налогоплательщика и формой дохода.

Лица, получающие компенсационный доход, могут уменьшить валовой доход за счёт основной (базовой) персональной налоговой скидки и дополнительной налоговой скидки (personal and additional exemptions). По закону № 9504 от 17 июня 2008 г., налогоплательщику – одинокому, главе семьи или состоящему в браке лицу разрешено вычесть из своего дохода *основную (базовую) персональную скидку* в размере 50 тыс. песо (1128 долл. по курсу 2008 г.) и *дополнительную скидку* в размере 25 тыс. песо (564 долл.) на каждого иждивенца (взрослого или ребёнка), но не более четырёх.³³

Как правило, дополнительные скидки на иждивенцев разрешается вычитать из валового дохода только мужу, однако допускается возможность передачи им своих прав жене. Если лица состоят в браке, то уменьшить доход за счёт и основной, и дополнительной скидки может только один из супругов. Персональная базовая скидка предоставляется также филиппинцам-нерезидентам, иностранцам-резидентам и при определённых условиях иностранцам-нерезидентам, занимающимся торговлей или предпринимательством на Филиппинах.

Помимо *персональной базовой и дополнительной скидок* лица с компенсационным доходом имеют право вычесть из налогооблагаемого дохода платежи по страхованию здоровья и госпитализации в сумме не более 2400 песо в течение фискального года при условии, что доход их семьи не превышает 250 тысяч песо в год.

Лицам, получающим доход от индивидуального предпринимательства или от профессиональной деятельности, предо-

ставлено право выбрать способ уменьшения облагаемого налогом дохода. – либо стандартный вычет в размере не более 40% (до 2008 г. – не более 10%) валового дохода, либо вычет (deduction) отдельных статей, набор которых нижеследующий:

1. Обычные и необходимые для ведения дела расходы (стоимость материалов, выплата зарплаты/жалованья, оплата электричества, воды и топлива, представительские расходы, оплата рекламы, оплата аренды, расходы по ремонту и эксплуатации, выплата пенсий и компенсаций за травмы)

2. Проценты за кредит

3. Налоги (кроме подоходного)

4. Убытки

5. Амортизационные начисления

6. Благотворительные взносы (вычитаются полностью, если передаются правительственным учреждениям, и в размере 6% в остальных случаях)

7. Безнадёжные долги

Лица, получающие только пассивные доходы, не имеют права на налоговые льготы.

Согласно Налоговому Кодексу 1997 г., лица, получающие компенсационный доход от занятости, индивидуальные предприниматели и лица, получающие доход от профессиональных занятий, уплачивают подоходный налог по семиразрядной шкале прогрессивных ставок в диапазоне от 5 до 32% чистого дохода (см. табл. 3). По этой схеме вносят налог филиппинцы-резиденты, филиппинцы-нерезиденты, иностранцы-резиденты и иностранцы-нерезиденты, занимающиеся торговлей или бизнесом на Филиппинах.

Таблица 3. Шкала ставок индивидуального подоходного налога на Филиппинах, 2016 г.

Налогооблагаемый доход, песо (долл. США)	Налоговая ставка
До 10.000 (227)	5%
10.000 – 30.000 (682)	500 + 10% с суммы свыше 10.000

30.000 -70.000 (1.591)	2.500+ 15% с суммы свыше 30.000
70.000 – 140.000 (3.182)	8.500+ 20% с суммы свыше 70.000
140.000 – 250.000 (5.682)	22.500+25% с суммы свыше 140.000
250.000 – 500.000 (11.364)	50.000+30% с суммы свыше 250.000
Свыше 500.000	125.000+32% с суммы свыше 500.000

Источник: National Internal Revenue Code of 1997. Sec.24. Income Tax Rates – <http://www.bir.gov.ph/taxcode/1577.htm>;

Показатели в долларах США (июнь 2014 г.)– по: Moderate taxes for foreigners engaged in trade or business – <http://www.globalpropertyguide.com/Asia/Philippines/Taxes-and-Costs>

Лица, получающие минимальную зарплату (5 тысяч песо в месяц), с 2006 г. освобождены от уплаты подоходного налога, а по закону № 9504 от 17 июня 2008 г. не подлежит налогообложению не только их базисная зарплата, но и доплата за работу в выходные дни, сверхурочно, в ночную смену и за опасную работу.³⁴

В привилегированном положении находятся служащие (как иностранцы, так и филиппинцы) некоторых иностранных компаний, которые получают компенсационный доход (жалованье, надбавки). В частности, сотрудники расположенных на Филиппинах постоянных представительств, региональных и зональных штаб-квартир ТНК и региональных операционных штаб-квартир ТНК, а также оффшорных банков и фирм, занятых операциями с нефтью, уплачивают подоходный налог по льготной ставке в 15% валовой суммы. Служащие-иностранцы региональных и зональных штаб-квартир имеют также и такую налоговую льготу, как освобождение от уплаты пошлины при ввозе товаров личного и хозяйственного назначения (кроме автомашин).

Пассивные доходы, получаемые гражданами Филиппин и иностранцами, облагаются налогом у источника дохода, ставки которого разнятся в зависимости от статуса налогоплательщи-

ка. Как правило, филиппинцы-резиденты, иностранцы-резиденты и иностранцы-нерезиденты, занятые в торговле или бизнесе на Филиппинах, уплачивают налог по одинаковым ставкам. Исключение составляют иностранцы-нерезиденты, занятые в торговле или бизнесе, которые не платят налог на доход, получаемый в форме процентов по инвалютным банковским вкладам, тогда как с филиппинцев-резидентов и иностранцев-резидентов взимаются 7,5% валовой суммы. Ставки налога по инвестиционным доходам, получаемым иностранцами-нерезидентами, не занятыми в торговле или бизнесе, более высокие.

Высокие ставки корпоративного и индивидуального подоходных налогов являются объектом критики и деловых кругов, и общественности. Они негативно воздействуют как на корпоративных и индивидуальных налогоплательщиков, так и на глобальную конкурентоспособность страны и снижают её привлекательность как площадки для приложения капитала. Материалы Всемирного экономического форума показывают что, в 2014 г. по индексу конкурентоспособности, рассчитываемому этой организацией для 144 государств мира, Филиппины оказались на 52 месте – намного ниже, чем другие страны ЮВА (Сингапур занял 2-е место, Малайзия -20-е, Таиланд – 31-е, Индонезия –34-е место).³⁵

В связи с этим в 2013-2014 гг. Палата представителей и Сенат Конгресса подготовили несколько законопроектов, предусматривающих постепенное снижение ставок индивидуального подоходного налога, но никаких законодательных актов не было принято.

Поимущественные налоги (налоги на наследство и на дарение). Как уже отмечалось, поимущественный налог относится к юрисдикции местных органов власти. Вместе с тем на уровне общенационального налогообложения взимаются другие его формы – налоги на передачу собственности (transfer taxes). Это - налоги на наследство и на дарение. Как следует из показателей табл. 2, значение этого источника доходов для центрального бюджета незначительно.

Налог на наследство взимается при передаче собственности, принадлежавшей умершему человеку (вне зависимости от того, являлся он резидентом или нерезидентом на Филиппинах), законным наследникам или бенефициариям. Налог рассчитывается, исходя из чистой рыночной стоимости его активов (за вычетом долгов и прочих разрешенных изъятий) в день его смерти, и уплачивается душеприказчиком или наследниками умершего в размере, установленном Кодексом государственных внутренних доходов. Собственность стоимостью менее 200 тысяч песо освобождается от уплаты налога, а если она оценивается выше этой суммы, то налог взимается по прогрессивным ставкам от 5% до 20% (в последнем случае - с суммы в 10 млн. песо и свыше).³⁶

Налогом на дарение облагается передача любым лицом - резидентом или нерезидентом, физическим или юридическим - собственности (недвижимой или личной, реальной или нематериальной) в форме дарения или пожертвования. Базой для определения величины налога служит совокупная чистая рыночная стоимость передаваемой собственности. Размер налога зависит также от взаимоотношений донора и получателя подарка. Если собственность передаётся как дар родственнику (вплоть до четвёртого поколения родства), то при её стоимости до 100 тысяч песо налог не взимается. При стоимости свыше этой величины налог рассчитывается по схеме, состоящей из семи разрядов (шедул) с прогрессивными ставками от 2% до 15% (в последнем случае - с суммы 10 млн. песо и больше). Если получатель подарка - не родственник (в том числе корпорация или другое юридическое лицо), то налог взимается по ставке 30% валовой стоимости собственности. Налоговый кодекс предусматривает полное освобождение от уплаты налога на дарение, если 1) подарок в размере до 10 тысяч песо делают родители - резиденты по случаю бракосочетания детей или в течение года после этого события; 2) подарок преподносится резидентом или нерезидентом, не являющимся гражданином Филиппин, национальному правительству либо любому его политическому подразделению; 3) подарок передаётся резидентом или нерезидентом, не являющимся гражданином Филиппин, образовательным, благотворительным, религиозным,

культурным, филантропическим и научно-исследовательским организациям. Налог уплачивает даритель, который заполняет налоговую декларацию и должен заплатить налог не позднее тридцати дней после даты передачи подарка. Если даритель не заполнит декларацию и не уплатит налог своевременно, то его налоговые обязательства увеличиваются ещё на 25% начисленной суммы (50% в случае мошенничества) или он привлекается к штрафу в размере от 200 песо до 25 тысяч песо.³⁷

Косвенное налогообложение. Как уже отмечалось выше, косвенное налогообложение утрачивает главенствующие позиции, хотя его роль как источника доходов центрального бюджета всё ещё очень весома (см. табл. 2). Наиболее важные косвенные налоги – налог на добавленную стоимость (НДС) и его разновидность – процентный налог, таможенные пошлины, акцизы, гербовые сборы.

а) Налог на добавленную стоимость (НДС)

Налог на добавленную стоимость был введён в 1988 г. Согласно статье 105 Кодекса государственных внутренних доходов 1997 г., «любое лицо, которое в процессе торговли или бизнеса продаёт, обменивает, сдаёт в аренду товары или собственность, оказывает услуги, и любое лицо, которое импортирует товары, подлежит обложению налогом на добавленную стоимость». ³⁸ Налог рассчитывается на основе валовой стоимости товаров или собственности либо валовой выручки от продажи услуг либо обмена, включая использование собственности или её аренду. При импорте товаров налоговой базой является величина стоимости, которая применяется Таможенным управлением при определении тарифов и таможенных пошлин, плюс таможенные пошлины, акцизы (если они взимаются) и другие платежи. Первоначально основная ставка НДС была установлена на уровне 10%. Однако в соответствии с Законом № 5337 от 24 мая 2005 г., вошедшим в силу с 1 февраля 2006 г., ныне взимается так называемый расширенный налог на добавленную стоимость (*extended value-added tax*) по ставке 12%.

Законодательство выделяет три группы сделок по продаже товаров и услуг, на которые распространяется налог:

- 1) облагаемые по основной ставке (12%);

2) облагаемые по ставке 0%;

3) освобождённые от налога.

В первую группу входит подавляющее большинство продаж товаров и услуг. Ко второй группе относятся продажи товаров на экспорт, продажи товаров, деноминированные в иностранной валюте, продажи товаров лицам или предприятиям, освобождённым от налогов по специальным законам или международным соглашениям, подписанным Филиппинами, а также сделки по услугам, перечень которых определён Налоговым Кодексом. В третью группу входят а/ сделки по продажам необработанной сельскохозяйственной и морской продукции, сельскохозяйственное сырьё местного производства или импортированное, которое используется для производства готовой продукции, б/ импорт товаров личного назначения при въезде в страну, в/ импорт топлива, машин и товаров лицами, занятыми в международном морском судоходстве или в международном авиатранспорте.

б) Процентный налог

Данный налог взимается с юридических и физических лиц, которые имеют выручки или доходы меньше установленного для НДС уровня (он время от времени изменяется) и поэтому не зарегистрированы как плательщики НДС. Налоговой базой служит валовая выручка или валовой доход. Налоговые ставки различаются в зависимости от сферы деятельности налогоплательщика. Отечественные перевозчики на внутреннем транспорте и международные перевозчики авиа-транспорта и морского судоходного транспорта уплачивают 3% выручки, банки и небанковские организации, а также финансовые компании - от 0% до 5% дохода, отечественные компании или физические лица, ведущие страховые операции, – 5% выручки, владельцы, арендаторы или операторы развлекательных учреждений - от 10% до 30% выручки³⁹.

в) Акцизное налогообложение

Объектами обложения акцизами являются товары как внутреннего производства, так и импортируемые. При импорте некоторых товаров акцизы налагаются в дополнение к НДС и таможенным пошлинам. Филиппинское законодательство включает в состав подакцизных товаров табак и табачную про-

дукцию, алкогольные напитки, нефтепродукты, некоторые виды минерального сырья и другие. Сбор главных видов данного налога представлен в табл.4.

Таблица 4. Поступления в центральный бюджет от главных акцизных налогов

Подакцизные товары	2000 г.		2011 г. (перед реформой)		2014 г. (после реформы)	
	млн. песо	% к итогу	млн. песо	% к итогу	млн. песо	% к итог
Все товары	61 677	100,0	67 993	100,0	135 315	100,0
в том числе						
1. Алкогольная продукция	12 997	21,0	22 873	33,6	37 525	27,7
2. Табак и табачная продукция	17 417	28,2	25 997	38,2	82 336	60,8
3. Нефтепродукты	28 297	45,9	9 963	14,6	9 419	7,0
4. Минеральное сырьё	243	0,4	6 986	10,3	3 203	2,4

Источник: Составлено и подсчитано автором по: Table 18. Detailed Report on Bureau of Internal Revenue Collections by Source. CY 1999-2014 - www.dof.ca.gov/ph/ Department of Finance. Statistical Data. DOF Statistical Bulletin

Как следует из представленной в табл. 4 информации, в последние полтора десятка лет в акцизном налогообложении развивались два направления: увеличение сбора налога за табак и табачную продукцию и сокращение поступлений от обложения акцизом нефтепродуктов. Резкое падение поступлений в бюджет от акцизов произошло в 2005 г. из-за снижения налога на бензин (4,8 песо за литр до 4,35 песо) и прекращения налогообложения таких товаров, как керосин, дизельное топливо и бункерное топливо. Невысокая, к тому же понижающаяся продуктивность акцизного налогообложения (налоговый коэффи-

циент вдвое снизился к 2010-м годам) стала следствием политики правительства, которое устанавливало налоговые ставки на базе замороженных цен 1996 г. и не индексировало их в соответствии с темпом инфляции. Ситуация резко изменилась после принятия в декабре 2012 г. закона о радикальном реформировании акцизного налогообложения алкогольных напитков и особенно табака и табачных изделий. Закон республики № 10351 пересмотрел тарифы и налогооблагаемую базу акцизов на алкогольные напитки и табачную продукцию, что резко увеличило поступления в бюджет.

в) Таможенное налогообложение

Как свидетельствуют статистические показатели табл. 2, таможенные пошлины вносят в государственную копилку очень большой вклад: за период 2000-2014 гг. они выросли почти в четыре раза – значительно больше, чем другие виды налогов. Товары, ввозимые в страну, облагаются таможенной пошлиной по ставке, зависящей от классификации товара в соответствии с тарифом и Тарифно-Таможенным Кодексом. Обычно пошлина взимается в интервале 0% - 30%. Действуют и льготные ставки по Соглашению АСЕАН о торговле товарами. От уплаты таможенной пошлины освобождаются товары, которые находились на складе временного хранения, а также товары специального регулирования.

г) Гербовые сборы

Этот косвенный налог взимается при оформлении различного рода документов (о передаче прав или собственности, договоров займа, аренды и т.п. Его уплачивает векселедатель, эмитент, лицо, передающее документ, и прочие. Ставки зависят от типа документа.

Местные налоги

Конституция 1987 г. (Article X, Section 5) и Кодекс местных органов самоуправления 1991 г. предоставили местным органам власти право вводить и собирать налоги в пределах их территориальной юрисдикции.

Главным местным налогом является налог на недвижимость (земля, строения, оборудование), который устанавливается и собирается органами власти провинций, самоуправляе-

*мых городов и муниципалитетов внутри столичного региона Манилы (остальные муниципалитеты не имеют права на введение и сбор этого налога). Ставка налога зависит от местонахождения недвижимости, но не должна превышать 3% её стоимости. Те же органы власти могут взимать налог на передачу прав на недвижимость при её продаже, дарении, бартерном обмене и других формах передачи. Они также устанавливают специальные сборы за заброшенные (пустующие) земли и налог на земли, которые предназначены для проведения общественных работ, финансируемых из местных бюджетов. Дополнительно к основному налогу на недвижимость в провинциях, самоуправляемых городах и муниципалитетах внутри столичного региона Манилы население уплачивает налог в **Специальный фонд образования** для поддержки государственной системы образования.*

К компетенции местных органов власти различных уровней относятся также различные нижеизложенные налоги.⁴⁰

В провинциях взимаются налоги на предпринимательство в полиграфическом и издательском производстве, на монопольные права и привилегии, на разработку песчаных карьеров, гравия и других строительных материалов, на профессиональную деятельность, на развлекательные мероприятия, годовой фиксированный налог на каждый грузовик или пикап, используемый производителями, оптовыми и розничными торговцами при доставке и продаже в границах провинции спиртных напитков и табачной продукции.

В муниципальных образованиях законодательный орган может принять постановление об обложении налогом любой бизнес, но, как правило, устанавливаются те налоги, сборы и платежи, которые не взимаются в провинциях. Это, прежде всего, *подходный налог на прибыль банков и финансовых учреждений*, находящихся на территории муниципалитета, *налог на жительство*, уплачиваемый как физическими, так и юридическими лицами, и *налог на бизнес*, взимаемый с различного рода предпринимателей. К последним относятся производители ликёроводочной продукции и вин, оптовые торговцы любыми коммерческими товарами, дистрибьюторы или дилеры коммерческих товаров, производители и экспортёры товаров

первой необходимости, оптовые и розничные торговцы товарами первой необходимости (перечень таких товаров очень широк), розничные и уличные торговцы любимыми товарами, подрядчики.

В *самоуправляемых городах* взимаются те же налоги и сборы, которые установлены в провинциях. Кроме того, платят также те налоги, которые собираются в муниципалитетах, а именно *налоги на различный бизнес и налог на жительство*, причём допускается более высокая, чем в муниципалитетах, налоговая ставка.

В *барангаях* уплачиваются такие налоги, сборы и платежи, как налог на магазины, сборы или платежи за услуги, которые оказываются на основе принадлежащей барангаю собственности, сбор за коммерческое выращивание бойцовских петухов, за проведение петушиных боёв и за арену для петушиных боёв, платежи за проведение уборки в барангае, за места отдыха, сборы за наружную рекламу, вывески и рекламные щиты и другие.

Помимо указанных налогов и сборов местные органы власти располагают дополнительными финансовыми ресурсами. Конституция 1987 г. гарантировала им право на часть налоговых сборов центрального правительства (Article X, Section 6 и Article VII, Section 7), которые должны автоматически переводиться в их бюджеты. Это право реализуется в двух формах:

1) отчисление (доля) государственных доходов – Internal Revenue Allotment /IRA/ в фиксированном объёме, то есть - 40% годовой суммы налогов, собранных центральным правительством в третьем году, предшествующему году перевода финансовых ресурсов местным органам власти (23% перечисленных средств должны поступать провинциям, 23% - самоуправляемым городам, 34% - муниципалитетом, 20% - барангаям); и

2) разделение (sharing), участие местных органов власти в получении некоторой доли собираемых центральным правительством налогов. Установлено, что перечисляются 40% валовой суммы таких налогов и платежей, собранных центральным правительством в предшествующем году, как роялти за горно-разработки, платежи за аренду лесных участков и рыбных мест,

находящихся на территории местных органов самоуправления; а также штрафы и доход от совместных предприятий (эти перечисления распределяются в следующей пропорции: 20% - провинциям, 45%- муниципалитетам и самоуправляемым городам, 35% - барангаям). Разница между этими двумя формами передачи доли финансовых ресурсов из центрального бюджета в местные состоит также в том, что в первом случае право на перечисление ресурсов имеют все местные органы власти, а во втором – только те, на территории которых извлекаются доходы.

Об объёме ресурсов, мобилизуемых всеми местными бюджетами, свидетельствуют данные табл.5

Таблица 5. Структура консолидированного дохода всех местных бюджетов

	2009 г.		2011 г.	
	млн.песо	% к итогу	млн.песо	% к итогу
1. Все поступления в бюджеты	298,6	100,0	350,8	100,0
в том числе				
1) Перечисления из госбюджета	190,0	63,6	82,0	23,4
2) Поимущественные налоги	25,9	8,7	146,8	41,8
3) Прочие местные налоги	35,6	11,9	122,2	34,8

Источник: составлено и подсчитано автором по: 2013 Philippine Yearbook .Public finance. Table 21.5 [https://psa.gov.ph.2013 PY_ public_finance. pdf](https://psa.gov.ph.2013/PY_public_finance.pdf)

Как явствует из данных табл. 5, собственная налоговая база местных бюджетов очень слабая. Перечисления из госбюджета, в первую очередь IRA, остаются важным источником ресурсов для местных органов самоуправления. Так, в муниципалитетах они приносят до 90% всех их доходов, в самоуправляемых городах – от 50% до 70%.

Правила уплаты налогов

Фискальный год на Филиппинах совпадает с календарным, но корпорациям разрешено использовать свой хозяйственный год.

В стране приняты два основных способа уплаты налогов: 1) декларационный и 2) у источника дохода, или безналичный способ уплаты налогов (withholding tax). Каждая корпорация, за исключением иностранных компаний, не занятых в торговле или бизнесе, должна заполнять налоговую декларацию поквартально и в конце налогового года (он совпадает с календарным, но компании могут использовать в качестве налогового года календарный или принятый в них финансовый год). Годовая декларация должна быть заполнена или до 15 апреля, или 15 апреля следующего года. Налоги выплачиваются при заполнении декларации. Налог на компенсационный доход вычитается из зарплаты ежемесячно работодателем, который передаёт начисленные налоги в Управление внутренних доходов вручную либо через электронную систему заполнения деклараций и платежей (Electronic Filing and Payment System - EFPS). Неуплата налога в установленные сроки влечет наказание в виде штрафа в размере 25% суммы налога.

¹ Подробно о налоговых реформах см.: Муранова А.П. Налоговые реформы на Филиппинах, 1977-2015 гг. (Часть 1.1977-1999 гг.) // «Юго-Восточная Азия: актуальные проблемы развития. Выпуск XXVIII. М., 2015, с.134-157; Муранова А.П. Налоговые реформы на Филиппинах, 1977-2015 гг. (Часть II.Налоговые реформы на Филиппинах в 2000-2015 гг.) // Юго-Восточная Азия: актуальные проблемы развития. Выпуск XXIX. М., 2015, с.184-198.

² Commonwealth Act No.466, as amended, in force and effect July 1, 1939.

³ National Internal Revenue Code of 1997 (далее – NIRC) -

<http://www.bir.gov.ph/taxcode/1577.htm>

⁴ Подробно о содержании этих законов см.: Муранова А.П. Налоговые реформы на Филиппинах (1977-2015 гг.). Часть II. Налоговые реформы на Филиппинах в 2000-2015 гг. // Юго-Восточная Азия: актуальные проблемы развития. Выпуск XXIX. М., 2015, с. 184-189.

⁵ См., например, Raul V. Fabella and Karl K.T. Chua. Chapter 8. “BIR Reform Initiatives: Why Is Success So Elusive? с.206 - [https://asiafoundation.org/pdfs/Chapter 8.pdf](https://asiafoundation.org/pdfs/Chapter%208.pdf); ADB Key Indicators for Asia and the Pacific, 2015. Mandaluyong City, 2015, с.348.

⁶ 1987 Constitution of the Republic of the Philippines – [http://www.lawphil.net/consti/cons 1987.html](http://www.lawphil.net/consti/cons%201987.html)

⁷ <http://www.gov.ph/1957/06/22/republic-act-no1937/>;
<http://www.chanrobles.com/tariffandcustomslaws.html>; www. dof. Gov
ph

⁸ Local government Code of 1991 (Далее- LGC) – <http://www.chanrobles.com/localgov.htm>

⁹ В частности, в соответствии с МНС налог на некоторые пассивные доходы, получаемыми иностранными компаниями и физическими лицами на Филиппинах, взимается по пониженным ставкам. Например, австралийские, английские и сингапурские получатели доходов из филиппинских источников в форме дивидендов и роялти уплачивают налог по ставке 15% вместо 25% - PWC Worldwide Tax Summaries. Corporate Taxes 2014|15. 1 June 2014, с. 1572-1573 -

<http://www.pwc.com/en/tax/corporate-tax/worldwide-tax-summaries/assets/pwc-world-tax-summaries-2014-15/pdf>

¹⁰ Ibidem.

¹¹ Термин «barangay» означает поселение с населением от 100 человек до нескольких тысяч. В административных центрах барагаи объединены в дистрикты. В сельских местностях они порою состоят из нескольких мелких поселений (обычно в малонаселённых равнинных и горных районах).

¹² Local Government Code of 1991 (RA No.7160). Book II. Local Taxation and Fiscal Matters. Title I. Local Government Taxation – <http://www.chanrobles.com/localcov.htm>

¹³ 2011 Philippine Yearbook. National Statistics Office, 2011. Chapter 21. Public Finance. Table 21.1a -

www.webO.psa.gov.ph/sites/default/files/2011%20PYpublic%20finance.pdf

¹⁴ Подоходный налог на физических и юридических лиц был введён в 1913 г. администрацией США, чьей колонией были Филиппины до 1946 г., в соответствии с новым Законом о доходах США (US Revenue Act of 1913). Первый национальный Закон о подоходном налоге был принят 9 марта 1919 г. и позднее вошел в Закон о содружестве, одобренный 15 июня 1939 г. и известный как Кодекс государственных внутренних доходов 1939 г.

¹⁵ Как записано в Кодексе государственных внутренних доходов 1997 г., термин «корпорация» обозначает партнёрства (вне зависимости от того, как они созданы и организованы), акционерные компании, совместные

счета двух и более лиц, ассоциации или страховые компании - NIRC.Sec.22.

¹⁶ Bureau of Internal Revenue. 2013 Annual Report. Tax Statistics. Table 8 - [http://www.bir.gov](http://www.bir.gov.ph/images/bir_files/annual_reports/annual_report_2013/tax_stat.htm)

[ph/images/bir_files/annual_reports/annual_report_2013/tax_stat.htm](http://www.bir.gov.ph/images/bir_files/annual_reports/annual_report_2013/tax_stat.htm)

¹⁷ Подсчитано автором по: 2013 Philippine Yearbook.Public Finance. Table 21.8 – https://psa.cov.ph.2013PY_public_finance.pdf

¹⁸ NIRC.Sec.27; KPMG’s Corporate and Indirect Tax Rate Survey, 2009, с.12-15 – www.kpmg.com/.../KPMG’s-Corporate-and-Indirect-Tax-Rate-Survey2009.aspx; Taxation in Southeast Asia: an overview, July 2,2014 – <http://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=c5539495-0ecb-4e53-8725-98db1d8c9e1e>

¹⁹ The Doing Business Report Investigated the Taxes and Mandatory Contributions... <http://www.business-in-asia.com/asia-taxation.html>

²⁰ 2013 Philippine Yearbook. Public Finance. Table 21.8 - https://psa.gov.ph.2013PY_public_finance.pdf

²¹ К началу 2014 г. функционировали 116 полностью государственных и контролируемых государством корпораций. Их деятельность находится под прямым контролем Правительственного комитета по мониторингу и координации. После проведения проверки и закрытия многих предприятий в начале 2015 г. осталось 95 корпораций – <http://www.dof.gov.ph/?page.id=1530>; Daily Inquirer, March 3 2014; <http://newsinfo.inquirer.net/561987>;

²² Constitution of the Republic of the Philippines. Article VI. Sec.28; Article XIV. Sec.4 - <http://lawphil.net/consti/cons1987.html>

²³ NIRC. Sec.30.

²⁴ NIRC. Sec.34.

²⁵ NIRC. Sec.27.

²⁶ PWC Worldwide Tax Summaries. Corporate Taxes 2014/15. 1 June 2014. Philippines, с.1566 - <http://www.pwc.com/gx/en/tax/corporate-tax/worldwide-tax-summaries/assets/pwc-worldwide-tax-summaries-corporate-2014-15.pdf>

²⁷ [www.bir.gov.ph/Income tax.html](http://www.bir.gov.ph/Income%20tax.html)

²⁸ NIRC.Sec.27.

²⁹ NIRC. Sec. 28.

³⁰ 2013 Philippine Yearbook .Public Finance. Table 21.8 - https://psa.gov.ph.2013PY_public_finance.pdf

³¹ Bureau of Internal Revenue 2013 Annual Report. Tax Statistics. Table 8 - http://www.bir.gov.ph/images/bir_files/annual-reports/annual-report-2013/tax-stat.htm

³² NIRC. Sec. 24-25.

³³ RA No.9504 amending RA No.8424 - [www/lawphil.net/statutes/ra2008/ra-9504-2008.html](http://www.lawphil.net/statutes/ra2008/ra-9504-2008.html)

³⁴ Ibidem.

³⁵ The Global Competitiveness Report 2014-2015. World Economic Forum. Geneva, 2014, various pages

³⁶ NIRC. Sec. 84-85.

³⁷ NIRC. Sec. 98-101.

³⁸ NIRC. Sec, 105.

³⁹ NIRC. Sec. 116-125.

⁴⁰ The Local Government Code of 1991 (RA No.7160). Book II. Local Taxation and Fiscal Matters. Table 1. Local Government Taxation. Chapter I. General Provisions. Sections 129-159 – <http://www.chanrobles.com/localgov.htm>