

DOI: 10.17803/1729-5920.2025.225.8.097-110

Р. А. Шепенко

МГИМО МИД России

г. Москва, Российская Федерация

# Правовые основы налоговых проверок в Китайской Республике (Тайвань): взгляд со стороны

**Резюме.** Концептуально налоговое законодательство всех государств и территорий одинаково. Вместе с тем есть и различия, которые связаны не только с нормами обложения, но и с тем, что привычное подразделение налоговых проверок на выездные и камеральные может четко не проследиваться в национальном законодательстве. Один из примеров — налоговое законодательство Китайской Республики, более известной как Тайвань. В нем нет прямых указаний на виды проверок. Законодательство этого государства не кодифицировано, и положения о налоговых проверках содержатся в различных нормативных актах. При этом существует определенная специфика используемой терминологии. Обращение к законодательству и практике иностранных государств — это эффективный способ установления того, что называется лучшими практиками. Зачастую опыт отдельных территорий представляет больший интерес, чем общие сведения о нескольких статьях статутах. Всегда актуальны сравнительно-правовые исследования. Основываясь в первую очередь на положениях различных законов (правил) и подзаконных актов, автор предпринял попытку комплексного рассмотрения вопросов, связанных с налоговыми проверками в Китайской Республике (Тайвань), включая закрепление прав и обязанностей участников правоотношений. В заключение сделан вывод, что количество норм налогового законодательства Китайской Республики, содержание которых ассоциируется с выездными налоговыми проверками, дает основание говорить об их редком применении на практике и указывает на то, что эффективное управление налогообложением возможно и без этой формы налогового контроля.

**Ключевые слова:** проверка; расследование; налоговая декларация; уклонение от уплаты налогов; обмен информацией; инцидент 228; права налогоплательщиков; Тайвань; КНР

**Для цитирования:** Шепенко Р. А. Правовые основы налоговых проверок в Китайской Республике (Тайвань): взгляд со стороны. *Lex russica*. 2025. Т. 78. № 8. С. 97–110. DOI: 10.17803/1729-5920.2025.225.8.097-110

## Legal Foundations of Tax Audits in the Republic of China (Taiwan): An External Perspective

Roman A. Shepenko

MGIMO University

Moscow, Russian Federation

**Abstract.** Conceptually, the tax legislation of all states and territories follows the same principles. However, there are differences, not only in taxation rules but also in that the usual division of tax audits into on-site and desk inspections may not be clearly traced in national legislation. One such example is the tax legislation of the Republic of China, more commonly known as Taiwan. Its laws do not directly specify the types of tax audits. The legislation of this state is not codified, and provisions on tax audits are scattered across various regulatory acts. Additionally, there is a certain specificity in the terminology used. Examining the legislation and practices of foreign states is an effective way to identify what are known as best practices. Often, the experience of specific territories is more insightful than general information about statutory provisions from jurisdictions frequently featured in comparative legal studies. Primarily based on the provisions of various laws (regulations) and subordinate

© Шепенко Р. А., 2025

legal acts, the author attempts a comprehensive analysis of issues related to tax audits in the Republic of China (Taiwan), including the rights and obligations of the parties involved in legal relations. In conclusion, the study finds that the number of provisions in the Republic of China's tax legislation associated with on-site inspections suggests their infrequent use in practice. This indicates that effective tax administration is possible even without this form of tax control.

**Keywords:** audit; investigation; tax return; tax evasion; information exchange; 228 incident; taxpayers' rights; Taiwan; PRC

**Cite as:** Shepenko RA. Legal Foundations of Tax Audits in the Republic of China (Taiwan): An External Perspective. *Lex russica*. 2025;78(8):97-110. (In Russ.). DOI: 10.17803/1729-5920.2025.225.8.097-110

## Введение

Применительно к налоговому праву иностранных государств и территорий обычно выделяются налоговая проверка и расследование как одни из наиболее важных мер, используемых налоговыми органами для обеспечения надлежащего исполнения требований налогового законодательства в целях содействия согласию налогоплательщиков<sup>1</sup>.

Известно, например, что так называемая Служба внутренних доходов Сингапура (IRAS) следует системе оценки с четырьмя уровнями проверки: обработка данных, камеральная проверка, выездная проверка и расследование<sup>2</sup>. Выездные проверки проводятся крайне редко<sup>3</sup>. Расследование сфокусировано на вопросах уклонения от уплаты налогов<sup>4</sup>.

В специальных статутах этого государства употребляются различные термины для указания на соответствующие действия. Так, в Акте Сингапура 1993 г. «О налоге на товары и услуги» неоднократно встречаются английские термины *audit*, *inspection*, *investigation*, некоторые из них переводятся на русский язык дословно<sup>5</sup>.

Языком права Китайской Республики является китайский. Для указания на налоговую (таможенную) проверку в законодательстве используются различные иероглифы, но, как правило, вместе с иероглифом 查, первое его значение — «проверка».

В Законе 1931 г. «О налоге с оборота с добавленной стоимостью и без нее» задействованы иероглифы 查定 (проверять) и иероглифы 稽查 (контролировать, контроль), в Законе 1934 г. «О гербовом налоге» — 檢查 (проверять, осматривать), в Законе 1967 г. «О таможенном налоге» — 查驗 (проверка, досмотр) и 審查 (рассматривать, рассмотрение, проверить, проверка) и т.д.<sup>6</sup> При этом наряду с ними в законах встречаются и другие иероглифы со значением проверки.

В названиях подзаконных актов, именуемых критериями, включены иероглифы 查核 (расследовать и проверять).

Примечательно, что и в составе иероглифов 稽徵機關, используемых для идентификации налоговых органов, первый имеет значение «контролировать, контроль», а второй — «взимание, сбор», т.е. при дословном переводе получается орган по контролю и взиманию. Аналогичный комментарий уместен в отношении Закона 1976 г. «О сборе налогов», в названии которого также есть иероглиф 稽; при дословном переводе его можно обозначить как закон о контроле и взимании налогов.

В целом для налогового (таможенного) законодательства Китайской Республики характерно применение различных иероглифов, близких по своему содержанию к значению расследования и проверки. Такое многообразие несколько усложняет определение формы налогового контроля, что необходимо учитывать.

<sup>1</sup> См.: Phyllis Mo. Tax Avoidance and Anti-Avoidance Measures in Major Developing Economies. Westport : Praeger, 2003. P. 90.

<sup>2</sup> См.: Das-Gupta A., Mookherjee D. Incentives and Institutional Reform in Tax Enforcement: an Analysis of Developing Country Experience. Delhi : Oxford University Press, 1998. P. 368.

<sup>3</sup> См.: Chan B. Singapore // Tax Risk Management: From Risk to Opportunity / A. Bakker, S. Kloosterhof (eds.). The Netherlands : IBFD, 2010. P. 369.

<sup>4</sup> См.: Shome P. The Control of Tax Evasion and the Role of Tax Administration // Tax Systems and Tax Reforms in South and East Asia / L. Bernardy, A. Frascini, P. Shome (eds.). New York : Routledge, 2007. P. 53.

<sup>5</sup> IRAS. Tax Acts // URL: <https://www.iras.gov.sg/quick-links/tax-acts> (дата обращения: 18.11.2024).

<sup>6</sup> Здесь и далее использованы тексты нормативных актов, размещенных на сайте Министерства юстиции (法務部). 可於 // URL: <https://www.moj.gov.tw> (дата обращения: 18.11.2024).

Основная и наиболее распространенная категория выражена иероглифами 調查 (обследовать, расследовать, расследование).

Эти же иероглифы используются и в Методах Министерства финансов 1984 г. «О наложении компенсационных и антидемпинговых налогов». В результате нет терминологического различия между расследованием, предшествующим установлению антидемпинговых и компенсационных налогов, и тем, что, например, в России называется налоговой (таможенной) проверкой.

В налоговом законодательстве Китайской Республики есть нормы, в которых упоминаются уклонение от уплаты налогов и расследование. Однако нет оснований констатировать, что расследование сфокусировано на вопросах уклонения от уплаты налогов, т.е. относится только к выявлению преступлений.

На нормативном уровне к целям расследований отнесено, в частности, следующее:

— достоверность налоговой информации (ст. 30 Закона «О сборе налогов»);

— правильный расчет дохода и налога, подлежащего уплате (ст. 14-3 Закона 1943 г. «О налоге на доход», ст. 15-2 Правил 2005 г. «О базовом налоге на доход», ст. 2 Критериев Министерства финансов 2004 г. «О расследовании и проверке трансфертного ценообразования при налогообложении прибыли коммерческого предприятия»);

— правильная стоимость импортируемых товаров (ст. 42 Закона «О таможенном налоге»).

Отдельно в перечне целей выделяется проверка факта нарушения закона. На основании ст. 22 Закона «О гербовом налоге» любое лицо может сообщить налоговому органу о нарушении закона. В статье 14 инструкции Министерства финансов 1948 г. «О применении Закона “О гербовом налоге”» предусмотрено, что государственный служащий, раскрывший нарушение закона, должен сообщить об этом налоговому органу, который направляет должностное лицо для проверки.

Из анализа положений налогового законодательства следует, что на основе информации, полученной в ходе расследования, могут быть определены:

— цена сделки, расходы или стоимость (ст. 14-6 и 24-5 Закона «О налоге на доход»),

доход (ст. 2 Критериев Министерства финансов «О расследовании и проверке трансфертного ценообразования при налогообложении прибыли коммерческого предприятия»), объем продаж (ст. 22 Закона «О налоге с оборота с добавленной стоимостью и без нее»), цена продажи (ст. 18 Правил 2011 г. «О налоге на отдельные товары и услуги»), плата за пользование (ст. 38 Закона «О таможенном налоге»);

— гербовый налог, налог на стоимость земли, земельный налог, налог на жилье, налог с оборота, налог на развлечения (ст. 8 инструкции Министерства финансов 1993 г. «О применении Закона “О сборе налогов”»).

Эти предписания указывают на то, что расследование в Китайской Республике можно рассматривать как аналог налоговой (таможенной) проверки, что обосновано и в контексте значения соответствующих иероглифов. В некоторых случаях расследование выступает в роли как бы стадии процедуры уплаты налогов, не связанной с выявлением нарушений.

Принимая во внимание необходимость сохранения того, что называется духом права, представляется целесообразным использовать терминологию законодателя Китайской Республики.

Теоретические основы исследования представлены публикациями тайваньских юристов.

Характерная особенность правовой культуры Китайской Республики — значительное количество работ на английском языке. Это обусловлено тем, что большинство специалистов и ученых обучались и получили свои степени за границей<sup>7</sup>. Есть изыскания о становлении районов экспортной переработки и о налоговых правах местных органов власти. Этого нельзя сказать в отношении налоговых проверок. Даже при рассмотрении такого вопроса, как налоговое избежание, налоговые проверки могут не упоминаться<sup>8</sup>.

Российская школа китаеведения богата своими работами, в том числе по праву Китайской Республики, но правовые основы налоговых проверок не привлекли пока внимания ученых. Вместе с тем институт налоговых проверок, безусловно, представляет интерес не только с теоретической, но и с практической точки зрения.

<sup>7</sup> См.: *Wen-Chen Chang, Jiunn-Rong Yeh. Judges as Discursive Agent: The Use of Foreign Precedents by the Constitutional Court of Taiwan // The Use of Foreign Precedents by Constitutional Judges / by T. Groppi, M.-C. Ponthoreau. Oxford : Bloomsbury Publishing, 2013. P. 379.*

<sup>8</sup> См.: *Keh-Chang Gee, Yuan-Chun (Martin) Lan. Taiwan // A Comparative Look at Regulation of Corporate Tax Avoidance / K. B. Brown (ed.). London ; New York : Springer Science & Business Media, 2011. P. 299–304.*

Система организации налоговых проверок в государстве (территории) важна как для обеспечения поступления налоговых доходов, так и для реализации налоговой политики и, в частности, привлечения иностранных инвесторов. При проведении опросов иностранных инвесторов на предмет того, что играет важную роль в принятии решений об инвестировании, например, в Грузию, лишь шесть из 25 респондентов поставили на первое место величину налоговых ставок, тогда как остальные — именно администрирование налогов<sup>9</sup>.

При рассмотрении правовых основ налоговых проверок в Китайской Республике использовались сравнительно-правовой и формально-логический методы.

В условиях некодифицированного налогового законодательства Китайской Республики цель исследования заключается в том, чтобы посредством комплексного рассмотрения различных нормативных актов охарактеризовать правовые основы налоговых проверок в Китайской Республике, включая закрепление прав и обязанностей участников правоотношений с выделением характерных особенностей регламентации. Это предусматривает и сопоставление с нормами законодательства других государств, в том числе КНР.

В качестве гипотезы можно предположить, что на правовые основы налоговых проверок повлияли историческое наследие и общие тенденции правового регулирования налоговых отношений, осложненных иностранным элементом.

## Правовые основы

Источником правового регулирования налоговых проверок служит национальное налоговое законодательство. Международные договоры также могут содержать положения, связанные с налоговыми проверками. Ввиду этого в национальное налоговое законодательство включаются специальные предписания.

Правовые основы налоговых проверок в Китайской Республике были заложены в конце 60-х гг. XX в. По некоторым данным, по пред-

ложению учрежденной в 1968 г. Комиссии по налоговой реформе одновременно с изменением системы налогов была внедрена система налоговых проверок<sup>10</sup>.

В Китайской Республике есть определенная специфика в названиях нормативных актов. Например, Законодательная палата принимает правила, равные по своей юридической силе законам, а Министерство финансов, наряду с инструкциями, издает методы и критерии.

Налоговое законодательство не кодифицировано. Есть общий и специальные налоговые законы (правила), а также подзаконные акты. Многие нормативные акты были приняты еще в 30-е и 40-е гг. XX в., и в последующем в них вносились изменения.

Общим налоговым законом является Закон «О сборе налогов». Положения о расследованиях есть как в нем, так и в других нормативных актах.

В связи с проведением расследований в специальных налоговых законах и подзаконных актах содержатся отсылки к положениям общего закона и к другим нормативным актам.

Ссылки на Закон «О сборе налогов» включены в ст. 79 Закона «О налоге на доход», ст. 21 Закона «О гербовом налоге», ст. 33 Критериев Министерства финансов «О расследовании и проверке трансфертного ценообразования при налогообложении прибыли коммерческого предприятия».

В последнем предложении ст. 31 Закона «О сборе налогов» предусмотрено, что в отношении других вопросов, касающихся обыска и выемки, применяются положения Закона 1928 г. «Об уголовном процессе»; в силу ст. 25 Закона «О гербовом налоге» лица, препятствующие проверке уплаты гербового налога, подлежат наказанию за воспрепятствование исполнению государственной функции в соответствии с Уголовным законом 1935 г.

В специальном законе может не быть каких-либо положений о расследовании или проверке, равно как и отсылки к общему закону. Нет их и в Правилах 1998 г. «О налоге на торговлю фьючерсами».

В Законе «О сборе налогов» положения о расследованиях выделены в разд. 6, состоящий

<sup>9</sup> См.: Купарадзе Г. Налоговая политика и прямые иностранные инвестиции (на примере Грузии) // Кавказ & Глобализация. 2013. Т. 7. Вып. 3–4. С. 103.

<sup>10</sup> См.: Jia-Dong Shea. The Liu-Tsang Proposals for Economic Reform in Taiwan: A Retrospective // Taiwan's Development Experience: Lessons on Roles of Government and Market / E. Thorbecke, H. Wan (eds.). New York : Springer Science & Business Media, 2012. P. 172–173.



из пяти статей (ст. 30–34), но нормы о расследованиях встречаются и в других статьях. В этом разделе нет привычного отечественным специалистам подразделения проверок (расследований) на камеральные и выездные<sup>11</sup>.

В статье 30 закреплено, что для расследования (проверки) налоговой информации назначенное налоговым органом или Министерством финансов должностное лицо может проводить расследование в отношении организаций или отдельных лиц, запрашивать бухгалтерские книги и иные документы, вызывать налогоплательщиков.

Проведение обыска регламентировано статьей 31. В ней, в частности, установлено, что при подозрении в уклонении от уплаты налога на доход и налога на предпринимательскую деятельность налоговый орган может обратиться в судебный орган за ордером и совместно с местной полицией или иным должностным лицом провести обыск по возможному месту хранения бухгалтерских книг и иных документов.

Это один из немногих случаев, когда в налоговом законодательстве Китайской Республики предусмотрено осуществление действий на определенной территории, т.е. пример того, что обычно ассоциируется с выездной налоговой проверкой. В следующей статье Закона «О сборе налогов» закреплены обязанность представителя налогового органа или следователя, назначенного Министерством финансов, предъявлять свои документы и право проверяемого отказаться от расследования при неисполнении этой обязанности.

Согласно изданному Министерством финансов Руководству о налогах Китайской Республики 2023 г. налоговый орган должен каждый год производить отбор документов для проверки на месте. Выборочная проверка осуществляется в соответствии с количеством должностных лиц, уполномоченных на проведение проверок, и количеством документов, рассмо-

тренных налоговым органом. Иных указаний о выездных налоговых проверках в этом руководстве нет<sup>12</sup>.

Практикующие специалисты знают, что проведение в России выездных налоговых проверок в начале 2000-х гг. имело недостатки, что подтверждалось и последующими судебными решениями в пользу налогоплательщиков. В публикациях, наоборот, обычно уделяется много внимания выездным налоговым проверкам и отмечается, что они являются наиболее эффективной формой налогового контроля и т.д.<sup>13</sup>

В общем бюджете на 2024 финансовый год налоговые доходы Китайской Республики должны были составить 84,9 %<sup>14</sup>. Международным валютным фондом Тайвань классифицируется как одно из 42 государств с развитой экономикой<sup>15</sup>.

Сведения о практике налоговых органов Сингапура и ограниченное количество норм налогового законодательства Китайской Республики, содержание которых ассоциируется с выездными налоговыми проверками, показывают, что налогообложение возможно и без этой формы налогового контроля.

В Законе «О сборе налогов» определена также ответственность в виде штрафов за нарушение требований, связанных с расследованиями.

В статье 46 этого Закона установлена ответственность коммерческих организаций за отказ от расследования, непредоставление информации (штраф от 3 до 30 тыс. NT\$) и за неявку налогоплательщика или его представителя (штраф до 3 тыс. NT\$).

Статьей 46-1 предусмотрена ответственность ведомств, учреждений, коммерческих организаций и отдельных лиц за отказ от расследования, непредоставление информации в нарушение ст. 5-1, посвященной соглашениям об обмене информацией и взаимной помощи (штраф от 3 до 300 тыс. NT\$).

Идентификация Закона «О сборе налогов» как общего закона не означает какую-либо нор-

<sup>11</sup> См.: Налоговое право России : учебник / отв. ред. Ю. А. Крохина. 3-е изд. М. : Норма, 2007. С. 323.

<sup>12</sup> R. O. C. Guide to ROC Taxes / Ministry of Finance // URL: <https://www.mof.gov.tw/Eng/singlehtml/254?cntId=7f6fffaa87074dfbaa61ee27d5e8e71b> (дата обращения: 18.11.2024).

<sup>13</sup> См.: Ковалев В. Н., Харламов М. Ф. Выездные налоговые проверки: планирование и подготовка // Налоговый контроль: налоговые проверки и производство по фактам налоговых правонарушений : учеб.-практ. пособие / под ред. Ю. Ф. Кваши. М. : Юрист, 2001. С. 129.

<sup>14</sup> 行政院主計總處 (Директорат по учету Исполнительной палаты). 可於 // URL: <https://ws.dgbas.gov.tw/001/Upload/462/refile/10310/2289/1.pdf> (дата обращения: 18.11.2024).

<sup>15</sup> См.: Country Composition of WEO Groups / IMF // URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WEO/weo-database/2023/April/groups-and-aggregates> (дата обращения: 18.11.2024).

мативную монополию на те или иные вопросы. Так, аналогичное ст. 46 данного Закона положение об ответственности за отказ от расследования содержится в ст. 75 Закона «О таможенном налоге».

Эта ситуация несколько отличается от распределения норм в налоговом законодательстве КНР, которое также не кодифицировано.

Например, в ст. 49 Закона КНР 2007 г. «О налоге на доход предприятий» указано, что за исключением предусмотренного в этом Законе, подлежит применению Закон КНР 1992 г. «Об управлении взиманием налогов», т.е. в специальном законе дана отсылка к общему закону<sup>16</sup>. В самом Законе КНР «О налоге на доход предприятий» расследование упоминается только в ст. 43, устанавливающей, что в случаях, когда налоговый орган проводит расследование деятельности связанных сторон, предприятие и связанные с ним стороны, а также другие предприятия, имеющие отношение к расследованию, должны предоставить соответствующую информацию. Иных положений о налоговых проверках в названном специальном законе нет.

В специальных законах Китайской Республики наиболее развернутые положения о расследованиях содержатся в разд. 3 Закона «О налоге на доход» (ст. 80–86) и в разд. 3 Закона 1973 г. «О налоге на наследование или дарение» (ст. 37–42). В Законе «О таможенном налоге» проверкам (досмотрам) посвящен раздел 1 (ст. 16–28).

Как и в случае с Законом «О сборе налогов», положения о расследованиях (проверках) содержатся не только в этих разделах.

Согласно абз. 1 ст. 80 Закона «О налоге на доход» порядок рассмотрения документов, проверка счетов и другие способы и методы расследования, а также критерии расследования и проверки расчета, влияющего на доход, налогооблагаемую сумму и налоговый вычет, определяются Министерством финансов.

В абзацах 2 и 3 той же статьи закреплено, что с учетом количества местных налогоплательщиков налоговый орган может применить метод выборочного расследования и утвердить

стандарты дохода; если сумма дохода, указанная налогоплательщиком, превышает этот стандарт, то он принимается за основу для налогообложения.

Положения абз. 2 и 3 ст. 80 Закона «О налоге на доход» допустимо сравнивать со статьями 34 и 35 Методов Министерства финансов «О налогообложении компенсационных и антидемпинговых налогов», ограничивающими расследования разумным числом заинтересованных сторон или товаров и расчет средней демпинговой разницы. В антидемпинговом регулировании это называется выборкой (англ. — sample).

Таким образом, в законодательстве Китайской Республики прослеживается связь разных расследований, обусловленная не только терминологией, но и методами.

Правоприменительная практика абз. 3 ст. 80 Закона «О налоге на доход» была предметом рассмотрения Конституционного суда.

Налоговым управлением Северного района провинции Тайвань в 1997 г. было издано Руководство об упрощенной проверке в школах, детских садах и яслях, пунктом 7 которого предусмотрено выборочное расследование 10 % налоговых деклараций. В толковании Судебной палаты 2008 г. № 640 констатируется, что это положение не соответствует абз. 3 ст. 80 Закона «О налоге на доход», увеличивает процессуальное бремя налогоплательщика и нарушает ст. 19 Конституции (1946 г.)<sup>17</sup>.

В исследованиях обращается внимание на ограничение регламентации налоговых расследований именно нормами закона<sup>18</sup>.

Раздел 3 Закона «О налоге на наследование или дарение» посвящен представлению отчетов и расследованиям. Хотя собственно процедура расследований этим разделом не регламентирована. Единичное упоминание расследований содержится в ст. 39. В ней, как и в ст. 31 Закона «О сборе налогов», определено, что в случаях подозрения уклонения от уплаты налога налоговый орган обращается в судебный орган за ордером на обыск.

Положения разд. 1 Закона «О таможенном налоге» также охватывают не только проверки (досмотры), но и декларирование.

<sup>16</sup> 中华人民共和国中央人民政府 (Центральное народное правительство КНР). 可于 // URL: [https://www.gov.cn/banshi/2005-08/31/content\\_146791.htm](https://www.gov.cn/banshi/2005-08/31/content_146791.htm) (дата обращения: 18.11.2024).

<sup>17</sup> 司法院 (Судебная палата). 可於 // URL: <https://cons.judicial.gov.tw/docdata.aspx?fid=100&id=310821> (дата обращения: 18.11.2024).

<sup>18</sup> См.: 黃俊杰, 黃智謙, 蔡松均. 稅捐規範之司法審查 (Хуан Цзюньцзе, Хуан Чжицянь, Цай Сонцзюнь. Судебный пересмотр налогового закона) // 月旦財經法雜誌. 2013. 第 33 期. 第 98 頁.

В исследованиях на английском языке для идентификации действий, совершаемых таможенными органами, используется, в частности, слово *examination*. Проверка рассматривается как один из пяти шагов процесса таможенной очистки, и обращается внимание на ст. 18 Закона «О таможенном налоге»<sup>19</sup>, согласно которой для ускорения таможенного оформления импортируемых товаров таможенный орган может обложить налогом, осмотреть и выпустить товары на основе данных, задекларированных налогоплательщиком, а затем проверить их.

Статьей 13 Закона «О таможенном налоге», не входящей в раздел о декларировании и проверке (досмотре), регламентирована процедура последующего контроля, в рамках которого таможенный орган может провести расследование и истребовать документы.

На основании этой статьи Министерством финансов изданы Методы 2001 г. «О проведении последующего контроля».

Вопросы проведения налоговых проверок выделены в отдельные разделы (главы) в Законе «О налоге с оборота с добавленной стоимостью и без нее» и в Законе «О гербовом налоге».

В первом случае раздел 4 состоит из одной статьи. В статье 44 определено, что контролеры, назначенные Министерством финансов, должны записать имя предпринимателя, время, место, предмет сделки и объем продаж, если они обнаружат, что предприниматель не оформил счет-фактуру, и направить дело в налоговый орган, который передает его в суд для вынесения взыскания.

Во втором случае глава 5 состоит из двух статей. Статьей 21 предусмотрено, что проверка уплаты гербового налога проводится компетентным органом Министерства финансов в

соответствии с положениями Закона «О сборе налогов», а в ст. 22 провозглашено право сообщить налоговому органу о нарушении закона.

Объединяет эти разделы (главы) то, что в них не используются иероглифы, имеющие значение «расследовать».

При осложнении налоговых отношений иностранным элементом для проведения налоговой (таможенной) проверки может потребоваться информация от компетентных органов другого государства (территории).

В конце 1930-х гг. при проведении опросов, организованных Налоговым комитетом Лиги наций, большинство представителей правительств отмечали трудности в процессе обмена информацией и называли соответствующие причины. Эти причины на первый взгляд казались разнообразными, но при более близком рассмотрении было очевидно, что в основе проблемы заявлены сложности изменения законодательства для разрешения правительствам требовать от их подданных информацию, необходимую не для внутренних целей, а для удовлетворения запроса другого государства<sup>20</sup>.

В начале XXI в. вопрос обмена налоговой информацией занял центральное место в международной повестке дня. Соответствующие положения включены в многосторонние и двусторонние международные договоры, а также в национальное законодательство, например Сянган (Гонконг)<sup>21</sup>.

Международные организации, такие как Организация экономического сотрудничества и развития, регулярно публикуют списки налоговых юрисдикций, отказывающихся от сотрудничества в сфере обмена налоговой информацией. Чтобы избежать попадания в такой список, в 2017 г. Закон «О сборе налогов» дополнили статьями 5-1 и 46-1<sup>22</sup>.

<sup>19</sup> См.: Tsai Eric, Hung Jui-Lung. Customs Law of Taiwan // Customs Law of East Asia / Chia-Jui Cheng, Jiarui Cheng (eds.). The Netherlands: Kluwer Law International, 2010. P. 210.

<sup>20</sup> См.: Report to the Council on the Seventh Session of the Committee. C. 490. M. 331. 1937. II. A. Geneva, 1937, October 11th to 16th / League of Nations. Fiscal Committee. P. 2.

<sup>21</sup> В соответствии со ст. 3 и 9 Ордонанса 2010 г. «О внутреннем доходе (изменение)» статья 49 Ордонанса 1947 г. «О внутреннем доходе» и статья 58 Ордонанса 1995 г. «О персональных данных (частная жизнь)» были дополнены пунктами 1А. Кроме того, на основании п. 6 ст. 49 Ордонанса «О внутреннем доходе» главой администрации в Совете были приняты Правила 2010 г. «О внутреннем доходе (раскрытие информации)». См.: Шепенко Р. А. Международные налоговые правила : в 2 ч. М. : Юрлитинформ, 2012. Ч. I. С. 402–403.

<sup>22</sup> См.: 張富強. 稅務資訊交換制度之研析 / 張富強, 張永明. 關永紅和其他作者. 所得稅法基本問題暨2018臺灣最佳稅法判決 (Чжан Фуцян. Исследование и анализ системы обмена налоговой информацией // Основные вопросы законодательства о подоходном налоге Тайваня и избранные решения за 2018 г. / Чжан Фуцян, Чжан Юнмин. Гуань Юнхун [и др.]). 元照出版公司, 2019. 第 207 頁.

Статьей 5-1 установлено, в частности, следующее:

— обмен информацией не производится, если другая договаривающаяся сторона не исчерпала средства, имеющиеся в ее распоряжении в рамках процедур расследования;

— положения Закона «О сборе налогов» и других законов о конфиденциальности не распространяются на информацию, запрошенную Министерством финансов или уполномоченным им органом при исполнении обязательств из международного договора.

Некоторые вопросы, связанные с проведением расследований, регламентированы также специальными подзаконными актами. В Методах Министерства финансов 2017 г. «Об обмене информацией для целей применения налоговых соглашений» расследованиям посвящены статьи 8, 13 и 27, а в Критериях Министерства финансов 2010 г. «О проверке соглашений о налоге на доход» — статьи 2, 4, 40 и 43.

Соответствующие положения могут быть темой отдельного исследования, и совокупность предписаний позволяет констатировать надлежащее правовое обеспечение исполнения обязательств из международных договоров.

Китайская Республика имеет статус непризнанного государства (государства де-факто<sup>23</sup>), но с ее участием заключено несколько всесторонних соглашений, содержащих положения об обмене информацией.

Дополнительно (притом что страна даже не была членом Организации экономического сотрудничества и развития, но оказалась под давлением некоторых согласованных на многосторонней основе инициатив) были внесены изменения в национальное законодательство, хотя и сделаны определенные оговорки.

### Участники правоотношений

Основными участниками правоотношений, возникающих в связи с проведением расследований, являются налоговые (таможенные) органы и налогоплательщики.

Право осуществления налогового контроля обычно предоставляется налоговым органам и их должностным лицам. Положения конституций и налоговых законов отдельных государств и территорий предусматривают наделение

таким полномочием также органов местного самоуправления.

На основании п. 2 ст. 38 Конституции Мальты (утв. приказом 1964 г. «О независимости Мальты») властям местного управления и корпорациям, учрежденным для публичных целей, предоставлено право доступа в помещения любого лица для их инспектирования в целях взыскания любого налога, таксы или платы<sup>24</sup>.

В Конституции Китайской Республики аналогичных указаний нет.

В налоговом законодательстве встречаются единичные упоминания о праве местных органов власти. Один из примеров — статья 48 Закона 1977 г. «О налоге на землю», которой предусмотрено, что при получении заявления об отсрочке должно быть направлено должностное лицо сельского (городского) поселения, города, района и при подтверждении информации заявление направляется на утверждение в налоговый орган и местный орган по продовольствию.

Полномочия налоговых и таможенных органов Китайской Республики на проведение расследований закреплены в органических законах (ст. 2 Общих правил 1968 г. «Об организации национальных налоговых управлений Министерства финансов в различных регионах и ст. 2 Закона 2012 г. «Об организации таможенного департамента Министерства финансов»).

В отношении демпинга и субсидий расследования отнесены к ведению двух министерств. Компетентным органом по расследованию субсидированного и демпингового импорта является Министерство финансов, в то время как по расследованию того, нанесен ли промышленности ущерб таким импортом, — Министерство экономики. При этом в ст. 3 Методов Министерства финансов «О наложении компенсационных и антидемпинговых налогов» оговаривается, что расследование Министерства экономики проводится Комитетом по торговым расследованиям.

Это так называемая *bifurcated system* (англ., разветвленная система), позаимствованная из практики США, где Департамент торговли устанавливает демпинг или субсидию, а Комиссия по международной торговле — ущерб.

Как и в случае с термином «расследование», в налоговом законодательстве используются различные термины для идентификации про-

<sup>23</sup> См.: Гудошников Л., Кокарев К. Политическая система Тайваня. М.: Комарм, 1999. С. 3.

<sup>24</sup> Legislation Malta // URL: <https://legislation.mt/eli/const/eng> (дата обращения: 18.11.2024).



веряющих, но вывести систему не представляется возможным.

В силу статей 30 и 32 Закона «О сборе налогов» и ст. 43 Критериев Министерства финансов «О проверке соглашений о налоге на доход» следователь может быть назначен Министерством финансов или налоговым органом; в ст. 44 Закона «О налоге с оборота с добавленной стоимостью и без нее» предусмотрено назначение Министерством финансов контролера.

Предоставленное налоговым (таможенным) органам право проведения расследования ограничено временными рамками.

Министерством финансов регулярно издаются Руководства о налогах Китайской Республики на английском языке. В них расследование обозначено английским термином *investigation*; в одном из разделов используется сочетание *random checks* (англ., выборочные проверки).

Расследование не выделено в общей части названного руководства, а описывается в контексте отдельных налогов. В руководстве нет указаний о сроках расследований.

В Законе «О сборе налогов» нет прямых аналогов, например, п. 2 ст. 88 и п. 6 ст. 89 Налогового кодекса РФ 1998 г.<sup>25</sup> Указания о сроке проведения расследований редко встречаются в специальных налоговых законах и подзаконных актах.

Статьей 29 Закона «О налоге на наследование или дарение» предусмотрено, что налоговый орган должен провести расследование и оценку в течение двух месяцев с даты получения налоговой декларации, определить сумму налога, подлежащую уплате, направить уведомление об уплате налога и уведомить налогоплательщика; при особых обстоятельствах этот срок может быть продлен с утверждения руководителя вышестоящего органа.

Аналогичное содержание имеет статья 18 Правил Правительства 1940 г. «О налоге на сделки», но в ней закреплено, что проверка должна быть завершена налоговым органом в течение 15 дней после получения налоговой декларации.

Таким образом, сроки проведения расследования различаются в зависимости от налога.

В налоговом законодательстве Китайской Республики установлены различные сроки, связанные с расследованиями. Выделяется несколько групп предписаний.

Первая группа — начало расследования.

Обычно проведение расследования обусловлено подачей или неподачей (отчета) налоговой декларации.

Статьями 80 и 102-4 Закона «О налоге на доход» предусмотрено направление налоговым органом следователя после получения отчета (налоговой декларации).

В статье 25 Закона 1946 г. «О налоге на товары» и ст. 33 Закона «О налоге на наследование или дарение» санкционировано проведение расследования при непредставлении (отчета) налоговой декларации в установленные соответствующими статьями сроки.

Эти положения сходны по своему содержанию с действиями в рамках камеральных проверок.

В отличие от этих законов в ст. 5 Правил 1965 г. «О налоге на операции с ценными бумагами» установлено, что налоговые органы могут провести расследование в любое время.

Вторая группа — периоды совершения отдельных действий и расследования.

В Законе «О сборе налогов» определены сроки возврата документов налогоплательщику и проведения обыска: в первом случае это 30 дней после получения от налогоплательщика или связанных с ним лиц (за исключением уклонения от уплаты налогов) с правом продления еще на 30 дней с утверждения руководителя вышестоящего органа (ст. 30), а во втором — 10 дней после выдачи ордера (ст. 31).

По статье 86 Закона «О налоге на доход» срок на возврат документов меньше — семь дней с правом продления, но на семь дней.

В статье 13 Закона «О таможенном налоге» установлено, что если таможенный орган уведомил лицо о проведении последующего контроля в течение шести месяцев со дня, следующего за выпуском импортируемых и экспортируемых товаров, то он может провести его в отношении налогоплательщика, экспортера товаров или связанных с ним лиц в течение двух лет со дня, следующего за выпуском импортируемых и экспортируемых товаров.

Таким образом, отличаются не только сроки проведения расследования, но и периоды совершения отдельных действий.

Полномочия налоговых (таможенных) органов сбалансированы правами лиц, в отношении которых проводится расследование.

Расследования в Китайской Республике косвенно связаны с печальной страницей в истории этого государства.

<sup>25</sup> СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

С 1895 по 1945 г. остров Тайвань (Формоза) был колонией Японии. К этому периоду относятся ряд изменений и нововведений в сфере налогообложения, например в 1910 г. был введен налог на доходы организаций<sup>26</sup>. Для решения проблемы падения налоговых доходов были учреждены управления по монополиям, контролировавшие производство, поставки, продажи и использование опиума, алкогольных напитков, табака и камфары по установленным ценам; к 1919 г. за счет монополий было обеспечено 75 % налоговых доходов<sup>27</sup>. После капитуляции Японии прибывший на остров в октябре 1945 г. губернатор провинции Тайвань сохранил систему монополий.

В 1947 г. произошел «инцидент 28 февраля»: следователи Управления монополии на табак при конфискации сигарет ударили продавщицу, и в пришедшей ей на помощь толпе был застрелен один из нападавших<sup>28</sup>. На следующий день начались массовые беспорядки и при их подавлении, по некоторым оценкам, было убито около 8 тыс. человек<sup>29</sup>.

Для заявления о том, что уроки истории повлияли на количество норм налогового законодательства, предусматривающих нахождение проверяющих на территории налогоплательщика, нет оснований. Однако не исключено, что из-за этого отрицательного опыта или, во всяком случае, приняв его к сведению в нормативных актах Китайской Республики достаточно заметное место отвели вопросам защиты прав налогоплательщиков при проведении расследований.

Среди относящихся правовых предписаний обращают на себя внимание нормы ст. 11 Закона 2016 г. «О защите прав налогоплательщиков». В ней провозглашено, в частности, следующее:

— методы расследования должны быть законными, необходимыми и не нарушать основные права налогоплательщика;

— налоговый орган несет бремя доказывания фактов, если иное не предусмотрено законом;

— доказательства, полученные в ходе незаконного расследования, не должны использоваться в качестве основания для определения налогообложения или взыскания;

— до определения налога или взыскания налогоплательщику должна быть предоставлена возможность заблаговременно дать объяснения.

Тайваньские ученые подчеркивают важность нормы о доказательствах, полученных в ходе незаконного расследования, характеризуя ее как запрет использования доказательств<sup>30</sup>. После принятия Закона «О защите прав налогоплательщиков» начали меняться подходы к вопросу защиты прав налогоплательщиков: в январе 2017 г. на заседании судей Высшего административного суда было указано на необходимость учета прав и на то, что суд не связан доводами сторон<sup>31</sup>.

Положения Закона «О защите прав налогоплательщиков» являются уточнением некоторых норм общих и специальных налоговых законов (правил) и подзаконных актов.

Примерами выступают статья 30 Закона «О сборе налогов» и статья 9 Методов Министерства финансов 1986 г. «Об определении размера специального налога с оборота». В статье 30 закреплено, что расследование не должно выходить за рамки, необходимые для целей налогообложения, а в ст. 9 — что при несогласии предпринимателя с оценкой продаж налоговым органом должно быть направлено другое лицо для расследования и может быть сформирована группа для оценки.

В законодательстве Китайской Республики есть и другие положения, обеспечивающие защиту прав налогоплательщиков, таких как право на соблюдение конфиденциальности (ст. 12 Закона «О таможенном налоге», ст. 33 Закона «О налоге на доход») и др.

<sup>26</sup> См.: Shunsuki Nakaoka. The Colonial Taxation Policy, Income Tax and the Modern Japanese Empire // Studies in the History of Tax Law / P. Harris, D. de Cogan (eds). Oxford : Bloomsbury Publishing, 2021. P. 375.

<sup>27</sup> См.: Tai-Ching Kuo, Myers R. H. Taiwan's Economic Transformation: Leadership, Property Rights and Institutional Change 1949–1965. London ; New York : Routledge, 2012. P. 23–24.

<sup>28</sup> См.: 翁嘉禧. 二二八事件與台灣經濟發展 (Вэн Цзяси. Инцидент 28 февраля и экономическое развитие Тайваня). 巨流出版, 2007. 第 157 頁.

<sup>29</sup> См.: 褚靜濤. 二二八事件研究 (Чу Цзинтао. Расследование инцидента, произошедшего 28 февраля). 社会科学文献出版社, 2012. 第 559 頁.

<sup>30</sup> См.: 陳清秀. 稅法總論 (Чэнь Цинсю. Общая теория налогового права). 元照出版公司, 2019. 第 193 頁.

<sup>31</sup> См.: 蔡佩欣. 論推計課稅與漏稅罰 (Цай Пэйсинь. Удержание налогов и штрафы за уклонение от уплаты налогов). 元照出版公司, 2022. 第 70 頁.

В связи с этим, если сравнивать эти положения с посвященной налоговой проверке главой 4 Закона КНР «Об управлении взиманием налогов», то правами проверяемого лица, провозглашенными в ст. 59 этой главы, является лишь право на соблюдение конфиденциальности и право на отказ от проверки при непредставлении акта и уведомления о налоговой проверке.

Вопрос сопоставления с законодательством КНР, как и в случае со сроками проведения исследований в Китайской Республике, требует дополнительной проработки с учетом данных о правоприменительной практике, но на нормативном уровне заметны существенные отличия.

## Заключение

Герой фильма «Красный угол» (1997 г., режиссер Дж. Эвнет) — американский юрист, арестованный в КНР по обвинению в убийстве, — просит передать ему Уголовный кодекс, переведенный на английский язык, после изучения апеллирует к его нормам в суде и в итоге признается невиновным.

Вне рамок кинематографа ознакомление с текстом отдельно взятого нормативного акта (или даже нескольких законов и подзаконных актов) иностранного государства не образует достаточного источника информации. Иллюстрацией того, что «закон не есть право», являются правовые основы налоговых исследований в Китайской Республике.

Налоговое законодательство этого государства в части регламентации налоговых (таможенных) проверок характеризуется использованием различных, но близких по значению терминов (иероглифов). Основная категория — это исследование.

Языком права КНР также является китайский, но в законодательстве в основном используется лишь две группы иероглифов: 检查 (проверять, осматривать) и 调查 (обследовать, расследовать, расследование). Причем есть и сочетание 税务检查, которое переводится как налоговая проверка; в законодательстве Китайской Республики не выявлены случаи каких-либо определений исследований.

Общей целью исследования в Китайской Республике можно считать правильность определения налога, подлежащего уплате, что отличается от целей исследования, предшествующего установлению антидемпингового или компенсационного налогов.

Несмотря на использование широкого круга терминов, для идентификации отличающихся по своим целям исследований, предшествующих установлению антидемпинговых и компенсационных налогов, и того, что называется налоговой (таможенной) проверкой, задействован один и тот же термин. Наряду с этим в некоторых случаях совпадают и методы исследований.

Наличие общего налогового закона не противоречит включению в специальные законы положений о налоговой проверке. При некорректированном налоговом законодательстве осложнена возможность определения административной нагрузки. Отсутствие общих положений о сроках ведет к тому, что различаются сроки не только проведения исследований, но и совершения отдельных действий.

Оценка норм налогового (таможенного) законодательства Китайской Республики о исследованиях при рассмотрении через призму наличия или отсутствия прямых аналогов норм отечественного закона представляется неверной. Например, что касается сроков, то практикующим юристам хорошо известны примеры, когда период проведения в России налоговых проверок выходит за нормативные рамки без формальных нарушений. Соответственно, академическое заявление об узаконении не всегда имеет практическую значимость.

Количество норм налогового законодательства Китайской Республики, содержание которых ассоциируется с выездными налоговыми проверками, дает основание говорить об их редком использовании на практике и указывает на то, что эффективное управление налогообложением возможно и без этой формы налогового контроля.

Данный вопрос актуален применительно к отечественной практике налогового контроля. В отсутствие формального моратория на проведение выездных налоговых проверок начиная с периода распространения новой коронавирусной инфекции такие проверки не проводились, в частности, в отношении организаций, осуществляющих транспортную обработку грузов, и аффилированных с ними лиц. Информации об отрицательных последствиях этой практики нет, и, соответственно, вероятно, это повод для переоценки соответствующей формы налогового контроля. Действительно, в условиях цифровизации, при наличии у налоговых органов в том числе права на осмотр систематические формальные выезды должностных лиц по месту

нахождения организаций в некоторых случаях выглядят архаично.

Тот факт, что Китайская Республика имеет статус непризнанного государства, не сказывается на влиянии на ее национальное законодательство согласованных на многосторонней

основе инициатив. Более того, хотя она даже не является членом соответствующей международной организации, в ее законодательстве достаточно подробно регламентированы вопросы, обеспечивающие исполнение обязательств по достигнутым договоренностям.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- Гудошников Л., Кокарев К. Политическая система Тайваня. М. : Комарм, 1999. 198 с.
- Ковалев В. Н., Харламов М. Ф. Выездные налоговые проверки: планирование и подготовка // Налоговый контроль: налоговые проверки и производство по фактам налоговых правонарушений : учеб.-практ. пособие / под ред. Ю. Ф. Кваши. М. : Юрист, 2001. С. 103–232.
- Купарадзе Г. Налоговая политика и прямые иностранные инвестиции (на примере Грузии) // Кавказ & Глобализация. 2013. Т. 7. Вып. 3–4. С. 91–107.
- Налоговое право России : учебник / отв. ред. Ю. А. Крохина. 3-е изд. М. : Норма, 2007. 752 с.
- Chan B. Singapore // Tax Risk Management: From Risk to Opportunity / A. Bakker, S. Kloosterhof (eds.). The Netherlands : IBFD, 2010. P. 535–582.
- Das-Gupta A., Mookherjee D. Incentives and Institutional Reform in Tax Enforcement: an Analysis of Developing Country Experience. Delhi : Oxford University Press, 1998. 478 p.
- Jia-Dong Shea. The Liu-Tsang Proposals for Economic Reform in Taiwan: A Retrospective // Taiwan's Development Experience: Lessons on Roles of Government and Market / E. Thorbecke, H. Wan (eds.). New York : Springer Science & Business Media, 2012. P. 166–175.
- Keh-Chang Gee, Yuan-Chun (Martin) Lan. Taiwan // A Comparative Look at Regulation of Corporate Tax Avoidance / K. B. Brown (ed.). London ; New York : Springer Science & Business Media, 2011. P. 299–304.
- Phyllis Mo. Tax Avoidance and Anti-Avoidance Measures in Major Developing Economies. Westport : Praeger, 2003. 224 p.
- Shome P. The Control of Tax Evasion and the Role of Tax Administration // Tax Systems and Tax Reforms in South and East Asia / L. Bernardy, A. Frascini, P. Shome (eds.). New York : Routledge, 2007. 272 p.
- Shunsuki Nakaoka. The Colonial Taxation Policy, Income Tax and the Modern Japanese Empire // Studies in the History of Tax Law / P. Harris, D. de Cogan (ed.). Oxford : Bloomsbury Publishing, 2021. P. 363–388.
- Tai-Ching Kuo, Myers R. H. Taiwan's Economic Transformation: Leadership, Property Rights and Institutional Change 1949–1965. London ; New York : Routledge, 2012. 176 p.
- Tsai Eric, Hung Jui-Lung. Customs Law of Taiwan // Customs Law of East Asia / Chia-Jui Cheng, Jiarui Cheng (eds). The Netherlands : Kluwer Law International, 2010. P. 209–242.
- Wen-Chen Chang, Jiunn-Rong Yeh. Judges as Discursive Agent: The Use of Foreign Precedents by the Constitutional Court of Taiwan // The Use of Foreign Precedents by Constitutional Judges / by T. Groppi, M.-C. Ponthoreau. Oxford : Bloomsbury Publishing, 2013. P. 373–392.
- 張富強. 稅務資訊交換制度之研析 / 張富強, 張永明, 關永紅和其他作者. 所得稅法基本問題暨2018臺灣最佳稅法判決 (Чжан Фуцян. Исследование и анализ системы обмена налоговой информацией // Основные вопросы законодательства о подоходном налоге Тайваня и избранные решения за 2018 г. / Чжан Фуцян, Чжан Юнмин, Гуань Юнхун [и др.]). 元照出版公司, 2019. 頁. 205–224.
- 翁嘉禧. 二二八事件與台灣經濟發展 (Вэн Цзяси. Инцидент 28 февраля и экономическое развитие Тайваня). 巨流出版, 2007. 293頁.
- 蔡佩欣. 論推計課稅與漏稅罰 (Цай Пэйсинь. Удержание налогов и штрафы за уклонение от уплаты налогов). 元照出版公司, 2022. 144 頁.
- 褚靜濤. 二二八事件研究 (Чу Цзинтао. Расследование инцидента, произошедшего 28 февраля). 社会科学文献出版社, 2012. 615 頁.
- 陳清秀. 稅法總論 (Чэнь Цинсю. Общая теория налогового права). 元照出版公司, 2019. 850 頁.
- 黃俊杰, 黃智謙, 蔡松均. 稅捐規範之司法審查 (Хуан Цзюньцзе, Хуан Чжицян, Цай Сонцзюнь. Судебный пересмотр налогового закона) // 月旦財經法雜誌. 2013. 第 33 期. 頁. 93–128.



## REFERENCES

- Cai Peixin. Withholding taxes and penalties for tax evasion [蔡佩欣. 論推計課稅與漏稅罰]. 元照出版公司. 2022:144. (In Chinese).
- Chan B. Singapore. In: Bakker A, Kloosterhof S, editors. Tax Risk Management: From Risk to Opportunity. The Netherlands: IBFD; 2010. P. 535–582.
- Chen Qingxiu. General theory of tax law [陳清秀. 稅法總論]. 元照出版公司. 2019:850. (In Chinese).
- Chu Jintao. Investigation of the incident that occurred on February 28 [褚静涛.....]. 社会科学文献出版社. 2012:615. (In Chinese).
- Das-Gupta A, Mookherjee D. Incentives and institutional reform in tax enforcement: An analysis of developing country experience. Delhi: Oxford University Press; 1998.
- Gudoshnikov L, Kokarev K. Taiwan's political system. Moscow: Komarm Publ.; 1999. (In Russ.).
- Huang Junjie, Huang Zhiqian, Cai Songjun. Judicial review of the tax law [黃俊杰, 黃智謙, 蔡松均. 2013;33:93-128. (In Chinese).
- Jia-Dong Shea. The Liu-Tsang proposals for economic reform in Taiwan: A retrospective. In: Thorbecke E, Wan H, editors. Taiwan's development experience: Lessons on roles of government and market. New York: Springer Science & Business Media; 2012. P. 166–175.
- Keh-Chang Gee, Yuan-Chun (Martin) Lan. Taiwan. In: Brown KB, editor. A comparative look at regulation of corporate tax avoidance. London; New York: Springer Science & Business Media; 2011. P. 299–304.
- Kovalev VN, Kharlamov MF. On-site tax audits: planning and preparation. In: Kvasha YuF, editor. Tax control: Tax audits and proceedings on tax offenses. A study guide. Moscow: Yurist Publ.; 2001. Pp. 103–232. (In Russ.).
- Krokhina YuA. Tax control. In: Krokhina YuA, ed. Tax law of Russia: A textbook. 3rd ed. Moscow: Norma Publ.; 2007. (In Russ.).
- Kuparadze G. Tax policy and foreign direct investment (Georgia case study). *Kavkaz & globalizatsiya*. 2013;7(3-4):91-107. (In Russ.).
- Phyllis Mo. Tax avoidance and anti-avoidance measures in major developing economies. Westport: Praeger; 2003.
- Shome P. The control of tax evasion and the role of tax administration. In: Bernardy L, Fraschini A, Shome P, editors. Tax systems and tax reforms in South and East Asia. New York: Routledge; 2007.
- Shunsuki Nakaoka. The colonial taxation policy, income tax and the modern Japanese Empire. In: Harris P, Cogan D de, editors. Studies in the history of tax law. Oxford: Bloomsbury Publishing; 2021. P. 363–388.
- Tai-Ching Kuo, Ramon Hawley Myers. Taiwan's economic transformation: Leadership, property rights and institutional change 1949–1965. London; New York: Routledge; 2012.
- Tsai Eric, Hung Jui-Lung. Customs law of Taiwan. In: Chia-Jui Cheng, Jiarui Cheng, editors. Customs law of East Asia. The Netherlands: Kluwer Law International; 2010. P. 209–242.
- Wen-Chen Chang, Jiunn-Rong Yeh. Judges as discursive agent: The use of foreign precedents by the Constitutional Court of Taiwan. In: Groppi T, Ponthoreau M-C. The use of foreign precedents by constitutional judges. Oxford: Bloomsbury Publishing; 2013. P. 373–392.
- Weng Jiayi. The February 28 incident and Taiwan's economic development [翁嘉禧. 二二八事件與台灣經濟發展]. 巨流出版. 2007:293. (In Chinese).
- Zhang Fuqiang. Research and analysis of the tax information exchange system. In: Zhang Fuqiang, Zhang Yongming, Guan Yonghong, et al. The main issues of Taiwan's income tax legislation and selected decisions for 2018 [張富強. 稅務資訊交換制度之研析 / 張富強, 張永明, 關永紅和其他作者. 2018]. 2019:205-224. (In Chinese).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Шепенко Роман Алексеевич**, доктор юридических наук, профессор, профессор кафедры административного и финансового права международно-правового факультета МГИМО МИД России д. 76, Вернадского пр., г. Москва 119454, Российская Федерация  
r.shепенко@inno.mgimo.ru

---

**INFORMATION ABOUT THE AUTHOR**

**Roman A. Shepenko**, Dr. Sci. (Law), Professor, Professor, Department of Administrative and Financial Law, Faculty of International Law, MGIMO University, Ministry of Foreign Affairs of Russia, Moscow, Russian Federation  
r.shepenko@inno.mgimo.ru

*Материал поступил в редакцию 18 ноября 2024 г.*

*Статья получена после рецензирования 20 ноября 2024 г.*

*Принята к печати 15 июля 2025 г.*

*Received 18.11.2024.*

*Revised 20.11.2024.*

*Accepted 15.07.2025.*