



中国经济
贸易法

DROIT CHINOIS DES AFFAIRES

N° 105
2007

FISCALITE

La nouvelle loi chinoise sur l'impôt sur le revenu des entreprises (ci-dessous la Loi) annoncée par les autorités chinoises depuis plusieurs années, et visant notamment à unifier le système et les taux d'imposition appliqués aux entreprises chinoises et aux entreprises à investissements étrangers (ci-dessous EIE) a été publiée le 16 mars 2007 par l'Assemblée Nationale Populaire. La Loi remplace et annule la «loi de la RPC sur l'impôt sur le revenu des entreprises à investissements étrangers et des entreprises étrangères» en date du 9 avril 1991 et le «règlement provisoire de la RPC sur l'impôt sur le revenu des entreprises» en date du 13 décembre 1993.

Suite à la publication de cette loi, le Conseil des Affaires d'Etat a publié le 28 novembre 2007 le décret d'application (ci-dessous le Décret) de cette Loi. La Loi et le Décret sont entrés en vigueur le 1er janvier 2008.

Les principales dispositions de la Loi et du Décret sont les suivantes :

I— Entreprises résidentes / entreprises non résidentes

La Loi introduit un nouveau concept visant à distinguer la fiscalité applicable aux entreprises résidentes et aux entreprises non résidentes.

Les entreprises résidentes sont les entreprises constituées légalement en Chine continentale, ou constituées légalement hors de Chine, mais dont les « organes effectifs de direction » sont en Chine continentale.

Le Décret précise que le terme « organe effectif de direction » désigne des organes exerçant une gestion et un contrôle complet et substantiel des activités, de la production, du personnel, des finances et des actifs de l'entreprise.

Les entreprises résidentes sont imposables en Chine au regard de l'impôt sur le revenu des entreprises (ci-dessous IS) sur la totalité de leurs revenus chinois et mondiaux.

Ainsi, par exemple une entreprise enregistrée aux Iles Vierges ou à Hong Kong uniquement pour des raisons fiscales, et dont la totalité des activités est réalisée en Chine, sera imposable en Chine sur la totalité de ses revenus chinois et mondiaux. On peut toutefois se demander dans quelle mesure l'administration fiscale chinoise va avoir les moyens de faire appliquer cette disposition.

Les entreprises non résidentes sont les entreprises constituées légalement hors de Chine et dont les organes effectifs de direction sont hors de Chine, mais disposant d'un bureau ou d'un établissement en Chine, ou n'ayant pas de bureau ou d'établissement en Chine, mais ayant des revenus provenant d'une entreprise établie en Chine.

Les termes « bureau ou établissement » désignent les bureaux ou établissements développant des activités (commerciales ou de production) en Chine, tels que :

- ☞ les organes de gestion, les bureaux de liaison ;
- ☞ Les usines, les fermes, les sites d'exploitation des ressources naturelles ;



- ☞ Les bureaux rendant des prestations de services ;
- ☞ Les établissements liés à un projet de construction, d'installation, d'aménagement, de réparation ou de prospection ;

Les entreprises non résidentes disposant d'un bureau ou d'un établissement en Chine sont redevables de l'IS sur leurs revenus de source chinoise, obtenus par l'intermédiaire de ce bureau ou établissement, ainsi que sur les revenus obtenus à l'étranger mais ayant un rapport étroit avec ce bureau ou établissement.

Les entreprises non résidentes ne disposant pas de bureau ou d'établissement en Chine, (ou dont les revenus de source chinoise n'ont pas de lien avec les bureaux ou établissements en Chine) sont redevables de l'IS uniquement sur leurs revenus de source chinoise.

II – Taux d'imposition

Avant la publication de la Loi, le taux de l'IS applicable aux EIE était de 33 %. Cependant de nombreuses EIE pouvaient bénéficier d'un taux réduit de 24 % ou de 15 % selon leur zone d'implantation (zone économique spéciale, zone sous-douane, zone à haute technologie, etc.) De plus, selon leurs domaines d'activités, les seules EIE de production pouvaient bénéficier d'avantages fiscaux, à savoir deux années d'exonération à compter de la première année bénéficiaire suivie de trois années d'imposition à un taux réduit de l'IS de 50 %.

Parallèlement, le taux d'imposition des entreprises chinoises était également légalement de 33 % depuis 1994 avec une possibilité pour certaines entreprises de bénéficier d'un taux réduit à 27 ou 18 %.

La Loi prévoit dorénavant un taux légal de 25 % pour toutes les entreprises (chinoises et EIE).

Un taux de 20 % est également prévu pour les petites entreprises dont le domaine d'activités n'est pas soumis à restriction et satisfaisant aux conditions suivantes :

- ☞ dans le cas d'une entreprise industrielle : base imposable annuelle inférieure à 300 000 Yuan, nombre d'employés inférieur à 100, montant total des actifs inférieur à 30 millions de Yuan,
- ☞ Pour les autres types d'entreprise : base imposable annuelle inférieure à 300 000 Yuan, nombre d'employés inférieur à 80, montant total des actifs inférieur à 10 millions de Yuan.

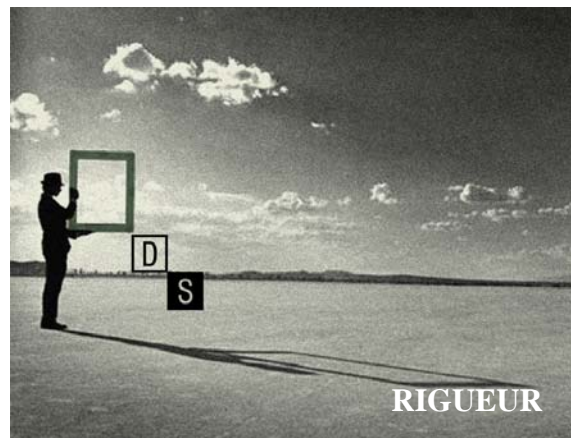
Enfin, un taux de 15 % est prévu pour les entreprises à haute et nouvelle technologie dans des domaines soutenus par l'Etat, possédant en propre un droit de propriété intellectuelle clé et satisfaisant aux principes généraux suivants :

- ☞ Les produits (services) sont inclus dans le « catalogue des hautes et nouvelles technologies supportées prioritairement par l'Etat » (catalogue à paraître) ;
- ☞ Les dépenses de recherches et développement doivent être supérieures à un certain pourcentage (devant être déterminé par la réglementation spécifique) des revenus de l'entreprise ;
- ☞ Les revenus tirés de la vente des produits (services) à haute et nouvelle technologie doivent être supérieures à un certain pourcentage (devant être déterminé par la réglementation spécifique) de la totalité des revenus de l'entreprise ;
- ☞ Toute autre condition fixée par la réglementation spécifique qui doit être publiée prochainement.

Enfin, il convient de préciser que les entreprises à haute et nouvelle technologie satisfaisant aux conditions précédentes et constituées après le 1er janvier 2008 dans les zones économiques spéciales ou dans la zone de Pudong à Shanghai, peuvent en plus bénéficier d'une exonération de deux ans de l'IS suivie de trois ans de réduction à 50 % à compter de la première année génératrice de revenus.

III— Imposition des dividendes

La nouvelle Loi rétablit l'imposition des dividendes perçus par les entreprises non résidentes, dividendes qui étaient depuis 1991 non imposables en Chine. Le taux de prélèvement à la source des dividendes prévu par le Décret est de 10 %, (mais peut être inférieur dans le cas où un taux préférentiel serait fixé dans la convention de non double imposition liant la Chine avec le pays concerné).





Les dividendes générés sur les années précédant la réforme mais non encore distribués ne devraient pouvoir être exemptés de taxes que si la décision de distribution est intervenue avant le 1er janvier 2008. Cependant, le bureau des taxes doit encore préciser les modalités pratiques de distribution des dividendes générés au cours des années précédant 2008.

IV – Période transitoire 2008—2012

Afin de permettre une mise en place progressive de la Loi, il est prévu que les entreprises déjà constituées à la date de publication de la Loi (16.03.2007) et bénéficiant légalement d'un taux d'IS préférentiel, dispose d'un délai de cinq ans à compter de la date d'entrée en vigueur de la Loi (01.01.2008) pour se voir appliquer progressivement le nouveau taux de 25 %.

Ainsi par exemple, conformément aux dispositions d'une circulaire complémentaire à la Loi, les entreprises bénéficiant d'un taux réduit de 15 %, devront s'acquitter de l'IS au taux de 18 % en 2008, 20 % en 2009, 22% en 2010, 24 % en 2011 et 25 % en 2012.

De plus, les entreprises ayant déjà commencé à bénéficier d'un taux réduit sur une période fixe (par exemple les entreprises bénéficiant du système de deux ans d'exonération, et de trois ans à un taux réduit de 50 % à compter de la première année bénéficiaire) peuvent continuer à bénéficier de ce traitement préférentiel jusqu'à l'expiration du délai prévu.

Cependant, ce taux réduit de 50 % devra être calculé en fonction du taux préférentiel en vigueur l'année du paiement de l'IS, et non pas sur la base du taux préférentiel applicable avant la réforme. Ainsi, selon un officiel du Bureau National des Taxes, une EIE bénéficiant d'un taux préférentiel de 15%, et qui payait l'IS sur la base d'un taux réduit à 50 % soit 7,5 %, devra en 2008 s'acquitter de l'IS sur la base de 50 % de 18 % (taux applicable en 2008), et en 2009 sur la base de 50 % de 20 %.

En revanche, pour les entreprises susceptibles de bénéficier de ce traitement préférentiel, mais n'ayant pas

de fait commencé à en bénéficier car ne dégageant pas encore de bénéfices, la durée possible d'exemption et d'exonération débutera au 1^{er} janvier 2008 (que l'entreprise soit bénéficiaire ou non en 2008) et se terminera dans les délais légaux prévus.

V—Politique fiscale préférentielle

Les anciens avantages fiscaux accordés aux EIE engagées dans des activités de production, ou qualifiées d'entreprises exportatrices ou d'entreprises à technologie avancée, ainsi que les avantages liés au lieu d'implantation de l'EIE sont définitivement supprimés pour les entreprises enregistrées après le 16.03.2007.

En revanche, les avantages fiscaux accordés aux entreprises investissant dans l'ouest de la Chine dans des domaines encouragés restent applicables jusqu'en 2010. Il s'agit notamment des deux années d'exonération, suivi de trois années à un taux réduit de 50 %, puis de trois années à un taux de 15 %.

De nouveaux avantages fiscaux sont mis en place par la nouvelle Loi, avantages liés essentiellement au domaine d'activités de l'entreprise et non plus à son lieu d'implantation.

Ainsi, sont notamment exonérées de IS, les entreprises dont les revenus proviennent :

- ☞ D'activités agricole, telles que la plantation de légumes, de céréales, de coton, de fruits, etc., de sylviculture, d'élevage de bétail ou de volaille; la sélection et la culture de nouvelles espèces végétales ; la plantation de plantes médicinales ; la transformation de base de produits agricoles, les actes vétérinaires, la pêche, etc.

Les entreprises dont les revenus proviennent des activités suivantes bénéficient d'un taux réduit de l'IS de 50 %, soit 12,5 % :

- ☞ La plantation de fleurs, de thé, et d'autres plantes et épices rentrant dans la composition de boissons ;
- ☞ La pisciculture en eau de mer et eau douce.

Les entreprises rentrant dans les catégories suivantes peuvent bénéficier de trois ans d'exonération de l'IS puis de trois ans de réduction à 50 % à compter de l'année génératrice du premier revenu :

- ☞ Les entreprises travaillant dans les projets d'infrastructures publiques (ports, aéroports, voies ferrées, routes, ressources en eau et en électricité) soutenus par l'Etat et entrant dans le catalogue « des projets d'infrastructures publiques bénéficiant d'avantages fiscaux » (catalogue à paraître) ;
- ☞ Les entreprises travaillant dans le domaine de la protection de l'environnement ou des économies



d'énergie et d'eau (tels que le traitement des eaux usées, le traitement des ordures ménagères, l'utilisation du méthane, l'amélioration des technologies d'économie d'énergie, la désalination de l'eau de mer, etc.)

Ces dispositions seront également précisées par des réglementations spéciales qui devraient paraître prochainement.

Enfin, les revenus obtenus sur une année fiscale par les entreprises résidentes suite à un transfert de savoir-faire (dont les conditions doivent être précisées par une réglementation spécifique) sont exonérés d'IS pour la part inférieure à 5 millions de Yuan, et bénéficient d'un taux réduit de 50 % pour la part supérieure à 5 millions de Yuan.

VI—Base imposable

Les principes applicables au calcul de l'assiette de l'IS restent de manière générale inchangés :

- ☞ Les frais de gestion restent non déductibles,
- ☞ Le report des pertes sur une période de 5 ans reste possible,
- ☞ La consolidation fiscale entre plusieurs entités reste impossible sauf cas particulier nécessitant une approbation au plus haut niveau.

En revanche, de nombreux ajustements ont été effectués sur les dépenses déductibles de la base imposable notamment pour reprendre les dispositions applicables auparavant aux entreprises chinoises :

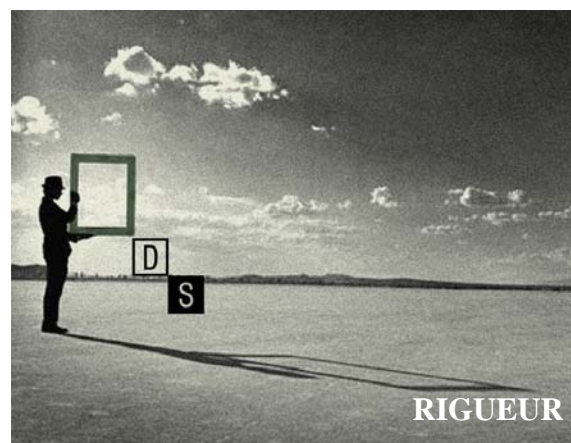
- ☞ Les donations à des fonds d'aide sociale sont déductibles dans la limite de 12 % des bénéfices annuels ;
- ☞ Les dépenses liées au bien être des employés sont déductibles dans la limite de 14 % du montant total de la rémunération des employés ;
- ☞ Les dépenses syndicales sont déductibles dans la limite de 2% du montant total de la rémunération des employés ;
- ☞ Les dépenses d'éducation des employés sont déductibles dans la limite de 2,5 % du montant total de la rémunération des employés. Cependant, la part supérieure à 2,5 % peut être reportée sur les années suivantes.

- ☞ Les frais de représentation liés aux activités de l'entreprise sont déductibles à hauteur de 60 % des montants engagés mais dans la limite de 0,5 % du résultat d'exploitation.
- ☞ Les dépenses de publicité et de marketing (sous réserve de dispositions complémentaires) sont déductibles dans la limite de 15 % du résultat d'exploitation de l'exercice considéré. Le solde pouvant être reporté sur les années suivantes.
- ☞ Les cotisations à des assurances commerciales souscrites par l'entreprise pour le compte de ses employés à l'exception des cotisations obligatoires et complémentaires approuvées par l'administration chinoise, ne sont pas déductibles.

VII— Transactions intra-groupe

La Loi et son Décret précisent que les transactions commerciales entre entreprises du même groupe doivent respecter le principe des transactions indépendantes. Si ce principe n'est pas respecté l'administration fiscale se réserve le droit de réajuster le montant de la transaction. Elle se réserve également le droit de demander au contribuable la remise de documents contemporains de la transaction permettant de valider le montant de la transaction. Cependant, la Loi reste imprécise sur les modalités pratiques de remise de ces documents : remise obligatoire lors de la déclaration annuelle au titre de l'IS, ou remise uniquement en cas de contrôle de l'administration fiscale ?

En cas de développement ou d'acquisition commune d'un actif intangible, ou de fourniture ou réception commune d'un service par des entreprises du même groupe, des accords de partage des coûts peuvent être conclus. Cependant, ces accords doivent être établis en respectant le principe des transactions indépendantes, et en prenant en compte la répartition entre les coûts engagés et les bénéfices espérés. Enfin, cet accord et les documents en rapport avec la transaction doivent être remis à l'administration fiscale dans un délai et sous une forme restant à préciser.





Le Décret précise qu'en cas de réajustement du montant de l'IS, le contribuable doit non seulement s'acquitter du montant supplémentaire dû, des pénalités de retard, mais également d'intérêts de retard calculés conformément au taux de prêt publié par la Banque Populaire de Chine pour la période concernée plus 5 % (ce qui correspond actuellement à un taux d'intérêt total d'environ 12 %). Cependant, dans le cas où l'entreprise concernée a remis à l'administration fiscale les documents requis, la surtaxe de 5 % n'est pas applicable.

Enfin, en cas de transaction intra-groupe ne respectant pas le principe des transactions indépendantes, ou lorsque l'entreprise a mis en place des transactions sans motif commercial valable, l'administration fiscale peut imposer un réajustement sur les dix années suivant la date de réalisation de la transaction, alors que généralement le délai de prescription est de trois ans.

**

L'administration chinoise a prévu de publier un certain nombre de circulaires complémentaires visant à préciser et compléter les dispositions souvent trop générales de la Loi et du Décret.

Ces circulaires complémentaires devraient notamment concerner :

- ☞ Les conditions à satisfaire pour bénéficier des différents avantages fiscaux ;
- ☞ Les conditions à satisfaire pour bénéficier du statut d'entreprise à haute technologie ;
- ☞ La fiscalité applicable en cas de restructuration et de dissolution d'entreprises ;
- ☞ Les modalités de définition et de contrôle des montants des transactions intra-groupe ;
- ☞ Les mesures détaillées destinées à lutter contre la fraude fiscale ;
- ☞ La fiscalité applicable aux sociétés de personnes (partnerships enterprises) ;
- ☞ Le devenir des circulaires fiscales actuellement applicables exclusivement aux EIE.

Pour tout renseignement ou information complémentaires concernant ce numéro, ou toute autre précision concernant d'autres lois et réglementations chinoises, vous pouvez contacter :

DS AVOCATS

BEIJING OFFICE:

tel: (0086-10) 65.88.57.59

Email: savoie@dsavocats.com

PARIS OFFICE:

tel: (0033) 01.53.67.68.03

Email: bret@dsavocats.com

SHANGHAI OFFICE:

tel: (0086-21) 63.90.62.64

Email: severin@dsavocats.com

GUANGZHOU OFFICE :

tel: (008620) 81.21.86.69

Email: desmonts@dsavocats.com

Sont également disponibles sur notre site:

- La lettre des départements Droit Public des Affaires, Immobilier et Construction
- La veille juridique et réglementaire du département commerce international, douane et transport.
- La lettre du département Concurrence, contentieux commercial et arbitrage
- La lettre d'information du département droit social
- La lettre d'information du département droit des sociétés des fusions acquisitions et des entreprises en difficulté.
- La lettre du département droit fiscal
- La lettre d'information du département droit de la propriété intellectuelle et des technologies de l'information
- La lettre du département droit du tourisme et du transport aérien

Vous pouvez les recevoir de façon régulière sur simple demande à:

[**astorg@dsavocats.com**](mailto:astorg@dsavocats.com)

DS AVOCATS

PARIS

LYON

BRUSSELS

BARCELONA

MILANO

BUENOS AIRES

BEIJING

SHANGHAI

GUANGZHOU

SEOUL

HANOI

HO CHI MINH

SINGAPORE