

Китайско-российский бизнес: что следует знать о налогообложении предприятий с иностранными инвестициями в Китае

Основные принципы

Как местные китайские предприятия, так и предприятия с иностранными инвестициями обязаны уплачивать (1) налог на добавленную стоимость ("НДС"), подлежащий уплате при реализации и ввозе товаров, а также при оказании услуг по переработке, техническому обслуживанию и ремонту; (2) налог на предпринимательскую деятельность ("НПД") при оказании услуг (кроме услуг, облагаемых НДС), передаче нематериальных активов (включая передачу права пользования и права собственности) и передаче недвижимого имущества; (3) налог на прибыль организаций ("НПО"), начисляемый на налогооблагаемую прибыль. Кроме того, в отношении некоторых сделок могут применяться специальные налоги, например, гербовый сбор при оформлении/получении документов, облагаемый сбором, налог на переход прав и налог на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества.

НДС

1. *Временные нормативные правовые акты КНР о налоге на добавленную стоимость* (в действующей редакции), вступившие в силу 1 января 2009 г., и *Детализированные положения о применении Временных нормативных правовых актов КНР о налоге на добавленную стоимость* (в действующей редакции), вступившие в силу на указанную дату, составляют законодательную основу для взыскания НДС. Предприятия и физические лица обязаны уплачивать НДС при реализации товаров, оказании налогооблагаемых услуг в КНР и ввозе товаров в КНР. К услугам, облагаемым НДС, относятся услуги по переработке, техническому обслуживанию и ремонту товаров. Кроме того, с 1 января 2012 г. обложению НДС подлежат некоторые другие услуги, которые ранее облагались НПД. Новая система применяется в отдельных провинциях Китая, в которых была проведена реформа по НПД/НДС. С 1 августа 2013 года указанная реформа будет проведена во всех провинциях КНР, в результате чего многие услуги, облагаемые НПД, будут переведены на систему НДС.
2. В КНР плательщики НДС делятся на две категории; налогоплательщики, уплачивающие НДС в общем порядке, и налогоплательщики с малым оборотом. К каждой категории применяются соответствующие ставки и методы расчета налога. НДС к уплате налогоплательщиками первой категории рассчитывается как соотношение между НДС по реализованным товарам (оказанным услугам) и НДС по оплаченным товарам (услугам). Не принятый к вычету НДС по оплаченным товарам (услугам) может быть перенесен для вычета на будущие периоды. В зависимости от типа товаров ставка НДС варьируется от 13% до 17%. В отношении большинства товаров НДС начисляется по ставке 17%. В отношении услуг, которые были переведены с НПД на НДС, ставка НДС составляет 6%, за исключением транспортных услуг (11%) и аренды движимого имущества (17%).
3. К категории плательщиков НДС с малым оборотом относятся производители с годовым налогооблагаемым объемом продаж менее 500 000 юаней или предприятия сбыта или розничной торговли с годовым налогооблагаемым объемом продаж менее 800 000 юаней. К плательщикам НДС с малым оборотом применяется пониженная ставка НДС в размере 3%. Однако такие налогоплательщики не вправе принимать к вычету "входной" НДС при ввозе или приобретении товаров и услуг.
4. В случае предприятий, уплачивающих НДС в общем порядке, операции по вывозу товаров, как правило, освобождаются от НДС. Кроме того, по заявлению предприятия налоговые органы могут принять решение о возврате (полностью или частично) заявленной к возмещению суммы "входного" НДС в

отношении операций по вывозу товаров. В случае производственных и торговых предприятий сумма НДС к возмещению рассчитывается двумя способами, соответственно. Производственное предприятие вправе применять способ расчета "освобождение, вычет и возмещение". Торговое предприятие вправе применять способ "уплата и последующее возмещение". Следует отметить, что сумма НДС к возмещению рассчитывается по ставкам в соответствии с товарным кодом, присвоенным соответствующему товару, которые периодически могут корректироваться китайским правительством.

Налог на предпринимательскую деятельность

1. *Временные нормативные правовые акты КНР о налоге на предпринимательскую деятельность (в действующей редакции)*, вступившие в силу 1 января 2009 г., и *Детализированные положения о применении Временных нормативных правовых актов КНР о налоге на предпринимательскую деятельность (в действующей редакции)*, вступившие в силу на указанную дату, составляют законодательную основу для взимания налога на предпринимательскую деятельность.
2. Услуги (за исключением услуг по переработке, техническому обслуживанию и ремонту, облагаемых НДС), поставщиком или получателем которых является предприятие или физическое лицо, расположенное в КНР, облагаются налогом на предпринимательскую деятельность в КНР. Налогооблагаемые услуги включают в себя транспортные услуги, строительство, финансовые услуги и страхование, почтовые и телекоммуникационные услуги, услуги в сфере культуры, спорта, развлечений и в других сферах. НПД, как правило, взимается на основе валового оборота или продажной цены по ставке от 3% до 20%, в зависимости от вида услуг. Для большинства услуг ставка НПД составляет 5%.

В отличие от системы НДС, в случае НПД механизм вычета налога по реализованным товарам (услугам) исходя из суммы налога по приобретенным товарам (услугам) не применяется. Таким образом, НПД представляет собой фактические затраты налогоплательщика по уплате налогов. В этой связи китайское правительство планирует уменьшить область применения НПД в максимально возможной степени. В результате проведения реформы законодательства о НПД/НДС в ряде провинций Китая, с 1 января 2012 г. некоторые услуги, оказываемые в таких провинциях, облагаются НДС, а не НПД.

Дополнительные сборы

С декабря 2010 г. ПИИ также обязаны уплачивать определенные дополнительные сборы, рассчитываемые как процент от налогов с оборота (включая НПД, НДС и потребительский налог). Так называемый городской налог на ремонт и строительство по ставке 7%, 5% или 1% от суммы налогов с оборота в зависимости от места нахождения налогового органа (города, городские поселения и другие районы). Сбор на государственное образование и сбор на местное образование рассчитывается по ставке 3% и 2%, соответственно, от суммы налогов с оборота. В некоторых городах/провинциях могут взиматься другие дополнительные сборы. Например, в Шанхае применяется так называемый сбор за пользование речными ресурсами, рассчитываемый по ставке 1% от суммы налогов с оборота.

Налог на прибыль организаций

1. *Закон КНР о налоге на прибыль организаций ("НПО") и Положения о применении Закона о НПО, вступившие в силу 1 января 2008 г.*, составляют законодательную основу для взимания НПО. В соответствии с Законом о НПО и Положениями о применении закона о НПО две ранее действовавшие системы налога на прибыль для предприятий и ПИИ, а также иностранных предприятий, соответственно, были объединены в единую систему налога на прибыль.

2. Налоговые льготы предоставляются как местным предприятиям, так и ПИИ, реализующим проекты по разработке технологий, энергосбережению, защите окружающей среды, развитию инфраструктуры и сельскому хозяйству. Ниже представлено краткое описание предоставляемых налоговых льгот:
- a) Доходы, полученные предприятием налоговым резидентом от соответствующей требованиям передачи технологий в налоговом году, облагаются НПО в следующем порядке: сумма такого дохода до 5 млн. юаней НПО не облагаются, сумма превышения облагается НПО по ставке в два раза меньше стандартной.
 - b) При осуществлении инвестиций в капитал небольших и средних компаний, не зарегистрированных на бирже, в секторе высоких/новых технологий, предприятие венчурного капитала может отнести 70% инвестиций на расходы, уменьшающие базу по налогу на прибыль, в году, наступающем по истечении двух лет с момента начала осуществления таких инвестиций. Часть инвестиций, не отнесенная на такие расходы в соответствующем году, может быть перенесена на будущие периоды.
 - c) В отношении затрат на научно-исследовательскую деятельность, уменьшающих налогооблагаемую базу, понесенных предприятием для разработки новой технологии, новых продуктов и новых изделий, предприятие вправе требовать, помимо фактического вычета, дополнительный вычет в размере 50% от затрат на научно-исследовательскую деятельность. В случае создания нематериального актива, норма амортизации таких активов может составлять 150% от их стоимости.
 - d) Соответствующие требованиям предприятия, осуществляющие деятельность в области высоких/новых технологий, имеют право на пониженную ставку НПО в размере 15%.
 - e) Предприятия, приобретающие оборудование для целей охраны окружающей среды, рационального использования энергетических и водных ресурсов или производственной безопасности, будут иметь право на уменьшение суммы НПО к уплате на 10% от себестоимости такого оборудования.
 - f) Доходы от соответствующих требованиям проектов по охране окружающей среды, рационального использования энергетических и водных ресурсов, строительства инфраструктуры, полностью освобождаются от НПО в первые три года и облагаются НПО по пониженной наполовину ставке в последующие три года, начиная с года, в котором предприятие начинает получать доход от таких проектов.
 - g) Доходы, полученные от большинства проектов в области сельского, лесного хозяйства, животноводства, морского рыболовства, а также в сфере услуг, непосредственно связанных с такими проектами, могут быть бессрочно освобождены от НПО. Доходы, полученные от цветоводства, выращивания чая и культур для производства напитков, выращивания культур для производства пряностей и разведения рыбы, облагаются НПО по пониженной в два раза ставке без ограничений по времени.

Важные аспекты нового Закона о НПО

Ниже приведены важные аспекты Закона о НПО:

1. Закон о НПО вводит понятие предприятия, имеющего статус налогового резидента ("предприятие налоговый резидент"). Предприятие налоговый резидент – предприятие, созданное на территории КНР в соответствии с законодательством КНР, или предприятие, место фактического руководства которого находится в КНР. Общемировая прибыль предприятий налоговых резидентов облагается НПО в КНР.
2. Стандартная ставка НПО составляет 25%.

3. Закон о НПО вводит понятие "вмененного дохода", которое уже применяется в действующей системе НДС. В случае заключения предприятием договоров мены или дарения в отношении товарно-материальных ценностей, активов и услуг, а также в случае погашения предприятием долга, привлечения денежных средств, размещения рекламы, использования образцов, пенсионных планов или планов участия в прибыли, у предприятия может возникнуть обязательство отразить в учете доходы от такой деятельности, как если бы она осуществлялась на возмездной основе.
4. Вычеты: согласно Закону о НПО предприятие вправе произвести вычет обоснованных расходов, фактически понесенных в связи с получением дохода. Согласно дополнительным разъяснениям в Положениях о применении закона связанные расходы – это прямые расходы, связанные с получением дохода, тогда как обоснованные расходы включают в себя необходимые и типичные расходы, понесенные в ходе обычной деятельности. На практике, вопрос о том, какие расходы следует считать обоснованными, а какие - связанными, может стать предметом спора между налогоплательщиками и налоговыми органами КНР. В Китае может быть установлен запрет или определенные ограничения на вычет некоторых статей расходов, таких как представительские расходы, расходы на рекламу, благотворительность, амортизация приобретенных нематериальных активов (goodwill), оплата управленческих услуг и т.д.
5. Убытки могут быть перенесены на 5 лет и зачтены в счет будущего налогооблагаемого дохода.
6. В Новом Законе о НПО особое внимание уделяется мерам, направленным против уклонения от уплаты налогов, включая правила недостаточной капитализации, правила контролируемой иностранной компании, общие правила трансфертного ценообразования ("ТЦ"), требования к документальному оформлению политики ТЦ, общие правила борьбы с уклонением от уплаты налогов. С момента вступления нового закона в силу китайские налоговые органы подготовили целый ряд подробных директив по его применению.

Гербовый сбор

1. Согласно *Временным нормативно-правовым актам КНР о гербовом сборе*, вступившим в силу 1 октября 1988 г., и *Детализированным положениям о применении Временных нормативных правовых актов КНР о гербовом сборе*, вступившим в силу на указанную дату, предприятия и физические лица обязаны уплачивать гербовый сбор при оформлении или получении документов, облагаемых сбором. Такие документы включают в себя: договоры или документы, имеющие характер договора, в отношении сделок купли-продажи, услуг по переработке, договоры строительного подряда, аренды имущества, товарно-транспортные документы, договоры на оказание услуг складского хранения, кредитные договоры, договоры страхования имущества и о передаче технологий, документы на передачу прав собственности, документы бухгалтерского учета, свидетельства, подтверждающие права или лицензии; а также иные документы, в отношении которых взимается гербовый сбор в соответствии с определением Министерства финансов КНР.
2. Как правило, гербовый сбор рассчитывается исходя из сумм, указанных в документах, по ставке от 0,05% до 0,1%, в зависимости от характера документа. Гербовый сбор уплачивается всеми сторонами договора.

Налог на переход прав

В случае предоставления, передачи или уступки прав пользования земельными участками или прав собственности на здания, лицо, осуществляющее такую передачу, обязано уплатить налог на переход прав в

соответствии с *Временными нормативно-правовым актам КНР о налоге на переход прав и Детализированными положения о применении Временных нормативных правовых актов КНР о налоге на переход прав*, вступившими в силу 1 октября 1997 г. Налог на переход прав взимается с цены или вмененной цены сделки по ставке от 3% до 5%. Точная ставка налога на переход прав определяется правительством провинций.

Налог на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества

Временные нормативные правовые акты КНР о налоге на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества, вступившие в силу 1 января 1994 г., и *Детализированные положения о применении Временных нормативных правовых актов КНР о налоге на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества*, вступившие в силу на указанную дату, составляют законодательную основу для взыскания налога на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества. Налог на прирост стоимости при передаче недвижимого имущества представляет собой налог, взимаемый с прибыли, полученной от передачи земельных участков, зданий и связанных с ними сооружений. Указанный налог рассчитывается с применением прогрессивных ставок налога от 30% до 60%, в зависимости от процента реализованной прибыли.

Налога на недвижимое имущество

1. *Временные нормативные правовые акты КНР о налоге на недвижимое имущество*, вступившие в силу 1 октября 1986 г., составляют законодательную основу для взыскания налога на недвижимое имущество. С 1 января 2009 г. ПИИ также обязаны уплачивать налог на недвижимое имущество в Китае.
2. Налог на недвижимое имущество взимается в городах, районных центрах, городских поселениях центрального подчинения, промышленных районах и районах добычи. Налог на недвижимое имущество уплачивается собственником имущества (за исключением земельных участков). Размер налога рассчитывается по ставке 1,2% от 70% -90% от первоначальной стоимости зданий, а в случае аренды – по ставке 12% от стоимости аренды.

За дополнительной информацией просьба обращаться к следующему контактному лицу:

Чарли Сун

Старший юрист
Глава налоговой практики региональной группы

CMS, Китай 2801 Plaza 66,
Tower 2 1266 Nanjing Road
West
Shanghai 200040, Китай

T +86 21 6289 6363
Ф +86 21 6289 0731
E charlie.sun@cmslegal.cn

Настоящая информация носит исключительно справочный характер и не является юридической или профессиональной консультацией.
Авторское право принадлежит CMS, Китай, шанхайский офис