

La gouvernance dans le domaine de la fiscalité en Chine¹

1. Vue d'ensemble

Même s'il n'est pas très ancien, le système fiscal chinois a déjà subi d'importantes réformes au cours des 20 dernières années. Au cours de sa transition vers un système d'économie de marché, la Chine s'est petit à petit tournée vers des stratégies conformes aux lois du marché en faisant siens les pratiques et principes acceptés au niveau international. Même si d'autres réformes seront nécessaires, les efforts passés ont largement contribué à la transition et au développement économiques de la Chine.

Des mesures ambitieuses ont été prises pour améliorer la gouvernance dans le domaine de la fiscalité, et notamment pour :

1. uniformiser la législation;
2. équilibrer la pression fiscale;
3. simplifier la fiscalité;
4. rationaliser le système décentralisé; et
5. harmoniser les méthodes de répartition des recettes entre les administrations centrale et locales.

Néanmoins, il reste encore beaucoup à faire pour placer le système fiscal chinois sous le signe de la transparence, de la stabilité et de l'état de droit. La politique fiscale doit avoir vocation à faire en sorte que le système fiscal garantisse l'application de règles équitables à tous les acteurs en présence sur le marché et partant, un fonctionnement optimal du marché, tout en permettant de lever les recettes publiques nécessaires. Cette finalité étant posée, il reste encore à résoudre un certain nombre de problèmes majeurs. La Chine a ainsi conservé un double système d'imposition des revenus des entreprises qui prévoit l'application de régimes distincts aux entreprises chinoises et étrangères. La Chine doit unifier ces deux régimes pour se conformer à la règle du traitement national imposée par l'OMC. La TVA sur les activités de production actuellement en vigueur doit également être transformée en une TVA à large assise frappant la consommation si la Chine veut éliminer les distorsions dans les décisions d'investissement que risque d'entraîner la non-déductibilité de la taxe acquittée en amont sur les achats d'immobilisations.

Concrètement, la qualité du système fiscal est à la mesure de celle de l'administration qui gère l'impôt. Indépendamment de la qualité de la législation fiscale, un pays ne peut prétendre posséder un bon système fiscal s'il ne dispose pas d'une administration fiscale efficace et efficiente pour faire respecter la loi. En Chine, si l'administration fiscale parvient à gagner en efficacité, des progrès considérables seront possibles dans le domaine de la gouvernance, notamment pour améliorer la transparence, instaurer des règles du jeu équitables et faire respecter l'état de droit.

2. État actuel du système fiscal chinois

Le système actuel, institué en 1994, repose sur la notion de partage des recettes fiscales, certains impôts étant des impôts d'État, d'autres des impôts locaux, d'autres encore des impôts communs dont le produit est réparti entre les administrations centrale et locales².

2.1. L'administration fiscale en Chine

En Chine, la fiscalité est régie par les textes législatifs et réglementaires émanant de l'Assemblée populaire nationale, du Conseil des affaires d'État, du ministère des Finances et de l'Administration d'État des impôts. Le pouvoir de légiférer en matière fiscale est centralisé, ce qui signifie qu'il n'appartient pas aux administrations locales.

Le ministère des Finances dépend du Conseil des affaires d'État, qui est l'administration suprême en Chine, chargée d'élaborer les stratégies de développement du pays, les grands axes de l'action gouvernementale et de la planification à moyen et long terme, ainsi que les programmes de réforme de la fiscalité. L'Administration d'État des impôts est l'organe central auquel sont rattachés les services fiscaux. Parce qu'il s'agit d'une administration assimilée à un ministère, elle est placée sous la tutelle directe du Conseil des affaires d'État. Les bureaux techniques dépendant des services centraux, à savoir les recettes nationales des impôts, sont chargés du recouvrement des impôts et taxes (dont la taxe sur la valeur ajoutée, la taxe sur la consommation et l'impôt sur le revenu des entreprises), les recettes perçues étant soit affectées à l'administration centrale, soit partagées entre l'administration centrale et les administrations locales. Les administrations locales disposent de leurs propres services baptisés « recettes locales des impôts », qui ont pour mission de recouvrer les autres impôts et taxes et d'affecter les recettes correspondantes au financement de leurs propres activités. Les recettes locales des impôts dépendent de l'Administration d'État des impôts pour ce qui concerne les orientations techniques (*yewu zhidao*) et la direction administrative (*xingzheng lingdao*). L'Administration d'État des impôts définit les orientations techniques (*yewu zhidao*) que doivent suivre les recettes locales des impôts et partage la responsabilité de la direction administrative (*xingzheng lingdao*) de ces services avec les administrations locales. Les droits de douane, la taxe sur la valeur ajoutée et la taxe sur la consommation appliquée aux importations sont collectées par l'Administration des douanes.

2.2. Les impôts et taxes en vigueur en Chine

Le système comporte 22 taxes et impôts, sachant que les deux principales catégories regroupent les contributions indirectes d'une part, et les impôts sur le revenu d'autre part. Le système d'imposition se compose des impôts et taxes énumérés ci-après :

- Contributions indirectes :
 - ❖ taxe sur la valeur ajoutée (TVA);
 - ❖ taxe sur la consommation;
 - ❖ taxe sur le chiffre d'affaires;
 - ❖ droits de douane.
- Impôts sur le revenu :
 - ❖ impôt sur le revenu des entreprises;
 - ❖ impôt sur le revenu des entreprises à investissement étranger et des entreprises étrangères;
 - ❖ impôt sur le revenu des personnes physiques.

- Taxes sur les ressources :
 - ❖ taxe sur les ressources naturelles;
 - ❖ taxe d'utilisation des terrains urbains et assimilés.
- Impôts sur le patrimoine :
 - ❖ taxe foncière;
 - ❖ taxe immobilière urbaine (pour les entreprises à investissement étranger).
- Taxes spécifiques :
 - ❖ taxe sur l'entretien et la construction urbaine;
 - ❖ taxe d'occupation des terres agricoles;
 - ❖ taxe sur les plus-values foncières;
 - ❖ taxe sur l'acquisition de véhicules.
- Impôts sur des biens et des actes :
 - ❖ taxe d'utilisation des véhicules et des navires;
 - ❖ taxe sur l'immatriculation des véhicules et des navires (pour les entreprises à investissement étranger);
 - ❖ taxe sur le tonnage des navires;
 - ❖ droits de timbre;
 - ❖ droits d'enregistrement;
 - ❖ taxe d'abatage;
 - ❖ taxe sur les banquets.

2.3. Contributions indirectes

2.3.1. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La TVA est une taxe sur la consommation qui frappe essentiellement les biens, l'assiette étant la valeur ajoutée au cours du processus de production et de vente, et les prestations de services assujetties à l'impôt. Les contribuables assujettis à la TVA sont les entreprises, les institutions, les personnes physiques et autres entités qui s'adonnent à des activités consistant à vendre et importer des biens, à fournir des services taxables, ou à fournir des services de façonnage, de réparation et de remplacement sur le territoire de la République populaire de Chine. La TVA s'applique aux activités de production, ce qui signifie que la taxe acquittée en amont sur les acquisitions d'immobilisations n'est pas récupérable.

Le taux de droit commun de la TVA est de 17 %, un taux réduit de 13 % étant appliqué :

- aux produits de l'agriculture, de la sylviculture, de l'élevage et aux produits aquatiques;
- aux huiles végétales alimentaires et produits dérivés de grains;
- à la consommation d'eau courante, d'énergie utilisée pour le chauffage et la réfrigération et d'eau chaude, au gaz de houille, aux gaz de pétrole liquéfiés, au gaz naturel, au méthane, aux produits dérivés du charbon et du charbon de bois à usage domestique;
- aux livres, journaux, magazines (y compris les journaux et magazines distribués par la poste);
- aux aliments, engrais chimiques, produits agrochimiques, machines agricoles et protections en plastique utilisées en agriculture;
- aux minerais métalliques et non métalliques et au charbon après traitement.

Les contribuables assujettis à la TVA dont le chiffre d'affaires annuel excède un certain seuil sont tenus d'accomplir des formalités d'immatriculation auprès des services fiscaux compétents. Les contribuables dûment immatriculés bénéficient de la déductibilité de la taxe acquittée en amont sur leurs acquisitions, à l'exception des achats d'immobilisations.

Les contribuables assujettis à la TVA dont le chiffre d'affaires est inférieur à ce seuil ne bénéficient d'aucune possibilité de déduction de la taxe acquittée en amont, et le montant de la taxe dont ils sont redevables correspond à 6 % de leur chiffre d'affaires.

La TVA n'est pas prélevée sur :

- le matériel de production agricole;
- les produits agricoles primaires issus de leur propre production qui sont vendus par des unités de production agricoles et des particuliers;
- les biens importés et destinés à être réexportés après transformation;
- les équipements importés pour être utilisés dans le cadre de projets d'investissement financés par des capitaux étrangers ou chinois et bénéficiant du soutien de l'État;
- les contraceptifs oraux et implantés;
- les livres anciens achetés auprès de particuliers;
- les instruments et matériels importés en vue d'une utilisation directe à des fins de recherche, d'expérimentation et d'enseignement scientifiques;
- les matériels et équipements importés qui ont été donnés par des gouvernements étrangers ou des organisations internationales;
- les matériels importés pour servir à mener des actions humanitaires et des actions de lutte contre le pauprêté, qui ont été donnés par des personnes physiques ou morales ou divers organismes;
- les articles importés directement par des organisations pour des handicapés et exclusivement réservés à leur usage;
- les services de façonnage et de réparation fournis par des travailleurs handicapés indépendants.

Comme la plupart des autres pays, la Chine s'efforce d'appliquer un taux nul aux exportations. Néanmoins, des faiblesses au niveau administratif et d'autres difficultés ont compromis ses efforts. Après plusieurs révisions des dispositions en vigueur, les exportateurs peuvent à présent prétendre à des remboursements de TVA aux taux respectifs de 17 %, 13 %, 8 % et 5 % selon la nature des produits exportés.

La TVA doit être acquittée dans les 10 jours suivant le terme de la période d'imposition. Les contribuables enregistrés à la TVA doivent calculer eux-mêmes le montant dû et établir la déclaration correspondant à chaque période d'imposition, celle-ci variant en fonction du chiffre d'affaires réalisé. Les crédits de TVA ne peuvent être reportés que sur la période d'imposition suivante et ne sont pas remboursables.

2.3.2. *Taxe sur la consommation*

La taxe sur la consommation est prélevée lorsque les produits soumis à cette taxe sont manufacturés, transformés à façon ou importés en Chine. Sont assujettis à la taxe sur la consommation les entreprises, institutions, entreprises familiales et individus exerçant des activités consistant à produire, transformer à façon ou importer des produits taxables sur le territoire de la République populaire de Chine.

Les principaux cas d'exonération et/ou de réduction sont les suivants :

1. Les biens taxables exportés sont exonérés de taxe sur la consommation, sauf dispositions contraires prévues par l'État.
2. La taxe sur la consommation peut être réduite de 30 % si l'entreprise produit et vend des voitures, des véhicules tous terrains et/ou des véhicules utilitaires respectant les normes de pollution en vigueur.

2.3.3. Taxe sur le chiffre d'affaires

La taxe sur le chiffre d'affaires est un impôt indirect complémentaire de la TVA. Elle est prélevée sur les prestations de services exclues du champ d'application de la TVA, sur les transferts de biens immeubles et les cessions d'actifs incorporels. Elle constitue une source de revenu non négligeable pour les administrations locales et est la plupart du temps gérée par les services fiscaux locaux.

Comme son nom l'indique, la taxe sur le chiffre d'affaires est calculée sur le chiffre d'affaires et ne donne lieu à aucune déduction. Le taux d'imposition varie de 3 % à 20 % selon les services. Le taux le plus fréquemment appliqué ressort à 5 %.

Les services assimilables à des services d'intérêt général peuvent être exonérés de taxe sur le chiffre d'affaires s'ils répondent aux critères fixés par la loi. Les transferts de technologie sont également exonérés; les personnes qui effectuent de telles opérations, qu'elles soient chinoises ou étrangères, peuvent demander à être exonérées de taxe sur le chiffre d'affaires si les bénéficiaires de ces transferts de technologie sont établis en Chine.

2.4. Imposition directe des revenus des entreprises et des personnes physiques

2.4.1. Impôt sur le revenu des entreprises

Il existe en Chine deux régimes d'imposition des sociétés, l'un applicable aux entreprises chinoises et l'autre aux entreprises à investissement étranger et aux entreprises étrangères, qui présentent des structures similaires en même temps que des différences frappantes au niveau des allègements fiscaux (pour trouver des informations concernant les entreprises à investissement étranger, se reporter également au chapitre 15). Dans l'ensemble, les entreprises à investissement étranger bénéficient d'un traitement plus favorable que les entreprises chinoises. En tant qu'entités régies par le droit chinois, elles sont imposées au titre de leurs revenus mondiaux. Les entreprises étrangères sont imposées au titre des bénéfices réalisés dans le cadre des activités industrielles ou commerciales qu'elles exercent par l'intermédiaire d'un établissement ou d'une installation d'affaires située en Chine.

Le taux de l'impôt sur le revenu des entreprises, commun aux deux régimes, est de 33 %. Il peut toutefois être ramené à 24 %, voire 15 %, si certaines conditions sont réunies. Ce taux est appliqué au revenu imposable, qui correspond au revenu net perçu au titre de l'année d'imposition après déduction des coûts, dépenses et pertes imputables au titre de la même année. Il est clair que dans les deux régimes, le calcul du revenu imposable repose sur une comptabilité d'exercice, moyennant, le cas échéant, quelques ajustements. Entrent dans ce calcul l'ensemble des recettes et plus-values. Les dépenses sont déductibles du revenu imposable dans la mesure où elles sont directement liées aux activités industrielles ou commerciales l'ayant généré. Les revenus d'investissements perçus par les entreprises à investissement étranger, notamment les dividendes intersociétés, peuvent être déduits de leur revenu imposable. Il est en conséquence exclu de déduire parallèlement les