

Корпоративное налогообложение в Гонконге

Гонконг, специальный административный район Китайской Народной Республики, имеющий территорию 1104 км² и общую численность населения чуть менее 7 млн. человек, является одним из крупнейших финансовых центров мира.

Столь значительная популярность этого небольшого административного образования в составе КНР объясняется целым рядом причин. Прежде всего, Гонконг обладает практически полной юридической и экономической автономией – в нем действуют самостоятельная законодательная, исполнительная и судебная власти, существует собственная валюта – гонконгский доллар, а также сохранен капиталистический уклад экономики. В силу своей правовой автономии Гонконг вправе определять налоговый режим на своей территории, устанавливать налоговые ставки и даже заключать международные налоговые соглашения. Сумев создать на своей территории благоприятный налоговый режим для международной торговли, Гонконг буквально за пару десятилетий стал платформой для экспорта китайской продукции и основным источником иностранных инвестиций в Китай.

Корпоративные формы

Учитывая, что Гонконг долгое время был британской колонией, корпоративное право Гонконга было сформировано под сильным влиянием британского общего права. Этим объясняется существенное сходство гонконгских корпоративных образований с организационно-правовыми формами юридических лиц в Великобритании.

Наиболее распространены в Гонконге компании с ответственностью, ограниченной акциями (в английском варианте - *companies limited by shares*), которые могут быть как частными (*private*), так и публичными (*public*). Есть также менее популярные организационно-правовые формы – компании с ответственностью, ограниченной гарантией (*companies limited by guarantee*), компании с неограниченной ответственностью (*unlimited companies*) и т.д.

Минимальный уставный капитал гонконгских компаний не установлен, но в большинстве случаев гонконгские компании учреждаются с уставным капиталом, составляющим 1000 гонконгских долларов (примерно 125 долларов США).

В частных компаниях с ответственностью, ограниченной акциями, допускается один директор и один акционер. Директором может быть организация, директор не обязан быть резидентом Гонконга. Сведения о директорах и акционерах вносятся в государственный реестр.

Наименование компании может быть на китайском или на английском языке.

В 2011 году Реестр компаний Гонконга ввел новую услугу круглосуточной электронной инкорпорации, в результате чего время, требуемое для инкорпорации компании, сократилось с четырех рабочих дней до менее чем одного дня.

Налогообложение

Вопросы налогообложения в Гонконге мы рассмотрим в двух разделах: в первом будет дана общая характеристика гонконгского корпоративного налогообложения, во втором будут рассмотрены особенности гонконгского налогового режима применительно к отдельным видам коммерческой деятельности.

1. Общие вопросы

Основной особенностью гонконгской налоговой системы является территориальный принцип налогообложения корпоративных доходов, сформулированный в статье 14 гонконгского закона «О внутреннем доходе»¹. В соответствии с законом, налогоплательщиками по налогу на прибыль в Гонконге признаются «все лица, осуществляющие торговую, профессиональную или иную предпринимательскую деятельность на территории Гонконга». При этом под гонконгское налогообложение попадают «все доходы, возникшие в Гонконге или извлеченные такими лицами из Гонконга в результате этой торговой, профессиональной или иной предпринимательской деятельности».

Таким образом, гонконгские компании платят в Гонконге налог лишь с тех доходов, которые были фактически извлечены ими на территории Гонконга в результате торговой, профессиональной или иной предпринимательской деятельности. «Офшорные» доходы, то есть полученные за пределами Гонконга, не облагаются гонконгским налогом. Этот принцип налогообложения распространяется и на иностранные (негонконгские) компании, однако на них мы не будем останавливаться подробно.

Ставка налога на прибыль в Гонконге составляет 16,5% (действует с 1 апреля 2008 года). В Гонконге отсутствует налог на добавленную стоимость, налог на прирост капитала, экспортные и импортные пошлины, а также налог у источника на «пассивные» доходы - дивиденды, проценты и роялти (кроме роялти за использование объектов интеллектуальной собственности на территории Гонконга). Кроме того, Гонконг заключил порядка 20 соглашений об избежании двойного налогообложения, в том числе с некоторыми странами Евросоюза, что еще больше повышает значимость гонконгских компаний с точки зрения международного налогового планирования. (Здесь следует оговориться, что статьи гонконгских соглашений, устанавливающие пониженные ставки по «пассивным» доходам, обычно содержат упоминания об ограничении льгот. Так, пониженные ставки, предусмотренные соглашениями, не будут применяться к сделкам, основной целью которых является получение налоговых льгот по соглашениям, а не экономические причины.)

Одним из наиболее неоднозначных вопросов, связанных с налогообложением в Гонконге, является применение территориального режима налогообложения. В этой связи мы попробуем максимально развернуто изложить здесь механизм его применения с позиции гонконгских налоговых органов².

¹ Hong Kong Inland Revenue Ordinance, section 14.

² Позиция налоговых органов по отдельным вопросам изложена в письме Департамента внутренних доходов Гонконга (Departmental Interpretation and Practice Notes No. 21, December 2009).

Определение того, на какой территории был извлечен доход, производится на основании двух основных параметров: 1) где находится источник дохода и 2) какой объем работ был проделан в Гонконге для получения этого дохода.

Понятие «источник дохода» толкуется гонконгскими налоговыми органами весьма широко. Выражаясь просто, источником дохода в Гонконге называют все, что приводит к его возникновению. Если доход возник в результате сдачи в аренду имущества – источник дохода находится в месте сдачи в аренду имущества; если доход получен в результате предоставления денежного займа – источник дохода находится в месте выдачи займа; если доход получен в результате производства продукции – источник находится в месте производства, если доход получен от торговой деятельности – источник находится в месте осуществления такой деятельности.

Как правило, доход признается офшорным (и не облагается гонконгским налогом), если и источник дохода, и вся работа по получению этого дохода происходят за пределами Гонконга.

Если же деятельность, направленная на получение дохода, хотя бы частично осуществлялась в Гонконге, то прибыль, по общему правилу, облагается гонконгским налогом.

Из этого общего правила есть, однако, некоторые исключения. Например, деятельность по получению прибыли не считается осуществленной в Гонконге, если на территории Гонконга выполнялись лишь «дополнительные» и «второстепенные» функции³. Какие функции могут считаться «дополнительными» и «второстепенными» - в каждом случае определяет суд. Например, в одном из недавних дел⁴ суд первой инстанции указал, что дополнительными и второстепенными могут считаться функции по распределению задач между иностранными исполнителями, по координации их деятельности и управлению и их работой.

Однако все же важно отметить, что с учетом отсутствия конкретного перечня действий, подпадающих под категорию «дополнительных» и «второстепенных», полагаться на данное правило может быть довольно рискованно. Поэтому при оценке возможных налоговых последствий сделок с участием гонконгской компании за основу следует принимать именно общий территориальный принцип: доходы, полученные от деятельности в Гонконге и от источника в Гонконге, облагаются гонконгским налогом; офшорные доходы – не облагаются.

На практике нередко встречаются и «пограничные» ситуации –такие, когда источник дохода находится либо деятельность ведется частично в Гонконге, а частично за рубежом. В этом случае гонконгские налоговые органы разделяют общую прибыль пропорционально количеству вложенных усилий с гонконгской и с иностранной стороны, и взимают гонконгский налог только с гонконгской части прибыли. Например, если прибыль была получена в результате равных совместных действий гонконгской и китайской компаний, общая сумма прибыли будет разделена пополам, и «гонконгская половина» будет обложена налогом в Гонконге.

³ Данный принцип был введен Высшим Апелляционным судом Гонконга в 2006 году (дело *ING Baring Securities (Hong Kong) Limited v. The Commissioner of Inland Revenue*) и неоднократно подтверждался последующей судебной практикой.

⁴ *Commissioner of Inland Revenue v. Li & Fung (Trading) Limited* (HCIA 3/2010).

2. Особенности налогообложения отдельных видов деятельности

2.1. Торговая деятельность

Типичным случаем возникновения торговой прибыли у гонконгской компании является приобретение товара и его последующая реализация по более высокой цене. Применение территориального принципа налогообложения к полученной таким образом прибыли может быть проиллюстрировано следующими примерами⁵:

а) если и договор о покупке товаров, и договор об их продаже заключены в Гонконге, прибыль от такой сделки считается полученной в Гонконге и полностью облагается гонконгским налогом;

б) если и договор о покупке товаров, и договор об их продаже заключены за пределами Гонконга, прибыль от такой сделки признается офшорной и не облагается налогом в Гонконге;

в) если либо договор о покупке товаров, либо договор об их продаже заключены в Гонконге, прибыль в общем случае будет считаться налогооблагаемой в Гонконге. Однако налогоплательщик может добиться освобождения от гонконгского налога, если ему удастся доказать, что основная деятельность все же велась не в Гонконге. В частности, он может ссылаться на такие обстоятельства, как способ и место обсуждения условий договора, место хранения товаров, способ доставки товаров, способ финансирования сделки и осуществления платежей и т.д.

г) если гонконгская компания продала товар другой гонконгской компании или гонконгскому представительству иностранной компании, такой договор считается заключенным в Гонконге;

д) если гонконгская компания купила товар у гонконгского поставщика или производителя, такой договор считается заключенным в Гонконге.

Если договоры от имени гонконгской компании заключает сотрудник или агент во время нахождения за пределами Гонконга, то такие операции могут признаваться офшорными. Для этого требуется подтверждение полномочий соответствующих лиц на заключение таких договоров, а также (в отношении сотрудников или агентов, являющихся резидентами Гонконга) подтверждение их пребывания за границей в период подписания договора (билеты, счета за отель и т.д.).

В случае «пограничных» ситуаций (когда деятельность ведется частично в Гонконге, а частично за рубежом) прибыль от торговой деятельности, как правило, не подлежит разделению: она признается либо полностью налогооблагаемой в Гонконге, либо полностью офшорной, на основании вышеперечисленных критериев.

2.2. Производственная деятельность

⁵ Примеры взяты из письма Департамента внутренних доходов Гонконга (Departmental Interpretation and Practice Notes No. 21, December 2009), п. 23.

Если прибыль возникает от продажи произведенных в Гонконге товаров – такая прибыль полностью облагается гонконгским налогом независимо от того, на какой территории происходит реализация товаров.

Если же производство осуществляется за пределами Гонконга, возможны варианты. Например, компания производит товары в континентальном Китае (за пределами Гонконга), а реализует их через свое гонконгское отделение. Несмотря на то, что производство товаров ведется не в Гонконге, реализация фактически осуществляется через Гонконг, и потому доход не может быть признан полностью офшорным. В этом случае налоговые органы, скорее всего, разделят доход и облажат налогом его «гонконгскую» часть, т.е. то, что, по их мнению, соответствует вкладу гонконгского отделения в получение этого дохода.

Если в производстве и реализации продукции задействованы две компании – гонконгская и иностранная (например, китайская), то их деятельность можно оформить двумя основными способами. В первом случае отношения сторон оформляются соглашением об импорте продукции, во втором случае - соглашением о совместном производстве продукции.

В соглашении об импорте продукции гонконгская компания выступает как трейдер, закупающий у китайского производителя товар для последующей реализации. В таком случае возможность налогообложения прибыли трейдера в Гонконге определяется по правилам, изложенным в пункте 2.1 (см. выше).

Если заранее известно, что при применении правил пункта 2.1 прибыль гонконгской компании от реализации произведенной продукции не сможет быть признана офшорной и рискует полностью попасть под гонконгское налогообложение, имеет смысл рассмотреть вариант соглашения о совместном производстве продукции.

В соглашении о совместном производстве продукции сотрудничество гонконгской и китайской компаний происходит на несколько иных условиях. Как правило, по условиям такого соглашения гонконгская и китайская компании совместно вкладывают ресурсы в производство продукции. Гонконгская компания предоставляет сырье, оборудование и технологии производства (ноу-хау), а китайская компания обеспечивает производственные помещения и рабочую силу. Производство осуществляется в Китае, а обладателем прав на произведенную продукцию становится гонконгская компания. Далее гонконгская компания реализует эту продукцию, а полученная прибыль облагается налогом в режиме 50:50 (т.е. гонконгский налог взимается лишь с половины суммы прибыли; вторая половина считается офшорной и не облагается гонконгским налогом). Концепция налогообложения в режиме 50:50 применяется именно к соглашениям о совместном производстве продукции, и требует достаточно строгого соблюдения всех вышеупомянутых условий. В противном случае режим 50:50 не применяется, и прибыль гонконгской компании облагается налогом по правилам пункта 2.1.

Следует также отметить, что гонконгские суды традиционно придерживаются формалистического подхода при анализе сделок, часто отдавая предпочтение способу оформления договора, а не фактическим обстоятельствам дела. В этой связи при планировании сделок через гонконгские структуры следует уделять повышенное внимание их оформлению и тщательному документированию.

Заключение

Корпоративные формы гонконгских компаний схожи с английскими, наиболее распространены частные компании с ответственностью, ограниченной акциями (private companies limited by shares). Существует возможность электронной инкорпорации.

В Гонконге действует территориальный принцип налогообложения, согласно которому гонконгские компании платят налог лишь с тех доходов, которые были фактически извлечены ими на территории Гонконга. Осуществление в Гонконге лишь «дополнительных» и «второстепенных» функций не приводит к признанию доходов фактически извлеченными на территории Гонконга. В случае, если часть деятельности по получению прибыли осуществлялась в Гонконге, а часть – за рубежом, полученная прибыль, как правило, делится, и гонконгский налог взимается только с «гонконгской» части.

Материал подготовлен компанией Roche & Duffay
тел. (495) 790-2660; 926-2990