

中国居民赴乌克兰 投资税收指南

本指南引用的法律法规有效期截至 2016 年 12 月。

摘 要

为切实响应国家“丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”（“一带一路”）战略构想与实施，我们编写了《中国居民赴乌克兰投资税收指南》（以下简称《指南》），旨在向赴乌投资的中国企业介绍乌克兰的投资环境与国家税收制度，提示境外投资税收风险，以期为“走出去”企业助力扬帆、提供税收参考与指引。

本《指南》共有五章。第一章主要介绍了乌克兰投资环境及近年来中国居民赴乌克兰投资的概况，揭示了在乌克兰投资经营可能面对的投资风险以及主要的防范、应对措施，并从中国税法角度阐述了在乌投资所得在中国国内的主要税务事项。第二章详细介绍了乌克兰税制及税收征管制度，涉及公司所得税、个人所得税、增值税等多项税种，及各项税种的申报、缴纳等税收征管制度。第三章是乌克兰转让定价规则的概览，包括其适用范围、对受控交易的定义、转让定价方法的选择以及监管要求等。第四章是中乌税收协定及相互协商程序介绍，通过对税收协定的详细介绍，使企业能够全面了解和正确使用税收协定，了解相互协商程序的适用，维护自身的合法权益。第五章则阐述了在乌克兰发生税收争议后的处理机制，包括机制概述和申诉途径等。

对外投资风险与机遇始终并存。尤其乌克兰近年来发生了严重的政局动荡，该国的法律法规与经济政策也正在进行大幅度的调整，整体投资环境发生着较大变化。我们提醒赴乌投资的中国企业，充分考虑乌克兰国情，实时跟踪法律政策的变化情况，正确履行相关程序，深入调研，加强沟通，这些对于境外投资的成功都是十分关键的因素。

目 录

摘 要.....	1
第一章 乌克兰投资环境及中国居民赴乌投资注意事项.....	1
1 乌克兰投资环境概述.....	1
2 中国居民近年来赴乌投资简况.....	1
3 中国居民赴乌投资注意事项.....	1
3.1 跟踪法律政策变化情况	2
3.2 谨慎选择合作伙伴	2
3.3 充分考虑乌克兰国情	2
3.4 正确履行相关程序	2
3.5 合法经营、和谐共处	3
4 在乌投资所得在中国国内的税务事项.....	3
4.1 境外税收抵免	3
4.1.1 直接抵免	3
4.1.2 间接抵免	4
4.2 中国税收居民	4
4.3 中国一般反避税规定	4
第二章 乌克兰税制简介.....	6
1 乌克兰税制体系和税务机构设置.....	6
1.1 乌克兰税制体系	6
1.2 乌克兰税务机构设置	6
2 乌克兰税制综述.....	7
2.1 公司所得税	7
2.1.1 居民	7
2.1.2 征税原则	7
2.1.3 应纳税所得额	7
2.1.4 股息的征税	7
2.1.5 资本利得	8
2.1.6 亏损	8
2.1.7 税率	8
2.1.8 境外税收抵免	8
2.1.9 税收优惠	8
2.1.10 非居民企业预提所得税	9

2.2	个人所得税	9
2.2.1	征税原则	9
2.2.2	居民	9
2.2.3	申报主体	10
2.2.4	应纳税所得	10
2.2.5	扣除与减免	10
2.2.6	税率	10
2.3	其他税种	11
2.3.1	增值税	11
2.3.2	房地产税	12
2.3.3	社会保障税	13
2.3.4	其他	13
2.4	乌克兰税收征管制度	14
2.4.1	公司所得税申报纳税	14
2.4.2	个人所得税申报纳税	14
2.4.3	增值税申报纳税	15
第三章	乌克兰转让定价规定概览.....	16
1	常见的关联交易.....	16
2	乌克兰相关转让定价法律规定.....	16
第四章	中乌税收协定及相互协商程序.....	18
1	概述.....	18
2	中乌税收协定.....	18
2.1	适用范围	18
2.1.1	人的范围	18
2.1.2	税种范围	18
2.1.3	一般定义	19
2.2	常设机构的认定	20
2.3	不同类型收入的税收管辖权	21
2.3.1	不动产所得	21
2.3.2	营业利润	21
2.3.3	国际运输	22
2.3.4	联属企业	23
2.3.5	股息	23

中国居民赴乌克兰投资税收指南

2.3.6	利息	24
2.3.7	特许权使用费	25
2.3.8	财产收益	26
2.3.9	独立个人劳务	26
2.3.10	非独立个人劳务	27
2.3.11	董事费	27
2.3.12	艺术家和运动员	27
2.3.13	退休金	28
2.3.14	政府服务	28
2.3.15	教师和研究人员	28
2.3.16	学生和实习人员	28
2.3.17	其他所得	29
2.3.18	财产	29
2.4	税收抵免	30
2.5	无差别待遇原则	30
2.6	税收情报交换	31
3	中乌税收协定相互协商程序.....	31
3.1	中乌税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定	31
3.2	相互协商程序的适用	32
3.3	启动程序	32
3.4	法律效力	33
第五章	乌克兰税收争议解决.....	34
参考文献	35

第一章 乌克兰投资环境及中国居民赴乌投资注意事项

1 乌克兰投资环境概述

乌克兰投资环境的优势主要包括：第一，拥有东欧最大的市场，人口逾 4,000 万，消费潜力大；第二，劳动力素质较高；第三，战略地理位置优越，产品辐射独联体、欧盟、北非；第四，交通便利，拥有 4 条通往欧洲的交通走廊及黑海周边优良海港；第五，土地资源丰富，拥有世界上 1/3 的黑土地，农业较发达；第六，工业基础雄厚，拥有世界先进的装备制造业水平；第七，自然资源丰富，铁矿、煤炭等储量居世界前列。

世界经济论坛《2014-2015 年全球竞争力报告》显示，乌克兰在全球最具竞争力的 144 个国家和地区中，排 76 位。

2 中国居民近年来赴乌投资简况

中国与乌克兰自 1992 年建交以来，两国关系发展顺利。2011 年建立战略协作伙伴关系，双边各领域合作不断推进。双边贸易在 2011 年、2012 年、2013 年连续 3 年突破百亿美元，2014 年虽下降 23%，但中国连续 4 年保持乌克兰第二大贸易伙伴地位。截至 2014 年年底，中国在乌克兰投资存量 6341 万美元，无大规模撤资现象。联想、华为、三一重装、成套工程等中国品牌在乌知名度和市场份额不断提高。目前在乌经营的中资企业主要集中在通讯、电子产品、农业投资与贸易、加工业、机械行业、制造业等领域。

3 中国居民赴乌投资注意事项

2014 年以来，乌克兰发生了严重的政局动荡和地区性武装冲突，

政权更迭后该国的法律法规和经济政策也在进行大幅度调整，整体投资环境发生较大变化。赴乌克兰开展投资合作的中资企业要做到以下几点：

3.1 跟踪法律政策变化情况

乌克兰涉及企业经营活动的法律名目繁多，且因政权更迭导致法律政策调整频繁，中国企业对此要有充分准备，仔细跟踪研究法律和政策异动情况。建议企业与当地的律师和法律咨询机构建立合作关系，请其负责企业法律事务。

3.2 谨慎选择合作伙伴

企业在乌克兰开展投资合作，成功的关键之一是选择具备实力、诚信可靠的合作伙伴。建议中国企业在开展投资合作之前，对拟合作的对方伙伴的创建背景、经营历史、财务资信、与政府部门之间的关系等情况进行深入调研，才能以诚相待，合作共赢。

3.3 充分考虑乌克兰国情

企业在研究乌克兰的经济发展情况的同时，还要对该国的国情和政治局势有所了解，如政府对经济采取的过度管制措施，一些经济政策与国际规则、通行标准、国际惯例的差异等，要针对该市场的特点制订适宜的投资规划。

3.4 正确履行相关程序

乌克兰对外企实行准入制度，在乌克兰注册外商投资企业需要打交道的部门和机构较多，需提交的各类文件不仅种类繁多，而且在格式和程序方面均有较严格的规定。建议企业认真了解这些规定，必要时通过与当地的律师和法律咨询机构合作办理相关注册和纳税手续，为经营活动奠定基础。

3.5 合法经营、和谐共处

中国企业在乌克兰从事投资和生产等经营活动，必须严格遵守乌克兰各项法律规章，做到经营活动合法、居留身份合法，在此基础上加强与所在地政府部门、执法机关与工商会的沟通，重视企业社会责任，融入当地社会，建立平等互利的合作伙伴关系。

4 在乌克兰投资所得在中国国内的税务事项

针对在乌克兰投资所得在中国国内涉及的税务事项，需主要关注在乌克兰投资所得在中国境内的税收抵免，乌克兰公司的中国居民纳税人风险以及中国的一般反避税规定。

4.1 境外税收抵免

4.1.1 直接抵免

根据中国企业所得税法及实施条例，企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，超过抵免限额的部分，可以在以后五个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补：

(1) 居民企业来源于中国境外的应税所得；

(2) 非居民企业在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

抵免限额，是指企业来源于中国境外的所得，依照企业所得税法和实施条例的规定计算的应纳税额。

除国务院财政、税务主管部门另有规定外，该抵免限额应当分国（地区）不分项计算，计算公式如下：

抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法和本条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额÷中国境内、境外应纳税所得总额

4.1.2 间接抵免

根据中国企业所得税法及实施条例，居民企业从其直接或者间接控制的外国企业分得的来源于中国境外的股息、红利等权益性投资收益，外国企业在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得负担的部分，可以作为该居民企业的可抵免境外所得税税额，在前文所述的抵免限额内抵免。

4.2 中国税收居民企业

根据中国企业所得税法及实施条例，依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业为中国的居民企业。实际管理机构是指对企业的生产、经营、人员、账务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

国税发[2009]82号文对实际管理机构的判定提出了更为具体的标准：境外中资企业同时符合以下条件的，应判定其为实际管理机构在中国境内的居民企业（以下称非境内注册居民企业），并实施相应的税收管理，就其来源于中国境内、境外的所得征收中国企业所得税。

（1）企业负责实施日常生产经营管理运作的高层管理人员及其高层管理部门履行职责的场所主要位于中国境内；

（2）企业的财务决策（如借款、放款、融资、财务风险管理等）和人事决策（如任命、解聘和薪酬等）由位于中国境内的机构或人员决定，或需要得到位于中国境内的机构或人员批准；

（3）企业的主要财产、会计账簿、公司印章、董事会和股东会议纪要档案等位于或存放于中国境内；

（4）企业1/2（含1/2）以上有投票权的董事或高层管理人员经常居住于中国境内。

4.3 中国一般反避税规定

根据中国企业所得税法及实施条例，企业实施其他不具有合理商

业目的的安排而减少其应纳税收入或者所得额的，税务机关有权按照合理办法调整。

不具有合理商业目的，是指以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的。

第二章 乌克兰税制简介

1 乌克兰税制体系和税务机构设置

1.1 乌克兰税制体系

乌克兰实行国家税和地方税两级税收体制。其中国家级税收共 18 种，主要包括增值税、利润税（公司所得税）、个人所得税、消费税、土地税、固定农业税、车辆首次登记税、进口关税、印花税、生态税、地下资源使用税、无线电频率占用费、水资源使用税、森林资源使用税等。地方级税收共 5 种，主要包括不动产税、统一税、旅游税等。

乌克兰实行较有弹性的税收政策，即随时通过调整税收要素，调节经济领域的生产比例和财政资源的分配。

乌克兰目前使用属地、属人原则相结合的税制办法。任何外国企业或者个人在乌克兰境内获得的收入，按照“国民待遇”原则依法执行纳税义务。对本国居民公司从其海外投资中获得的海外利润，如果投资国与乌克兰签订了《避免双重征税协议》，乌克兰使用抵免法和免税法作为避免国际重复征税的办法。乌克兰《税法典》第 13 条对“避免双重征税”有明确规定。

1.2 乌克兰税务机构设置

乌克兰的税务机构设置分为国家及地方两个层面，国税局下设 23 个分管部门，包括审计部、纳税人服务部、行政诉讼及司法部、法人收益及税务部、个人收益及税务部、关税监管部、一般财务调查部等。地方税务机构则以 27 个一级行政区为单位，包括 24 个州、2 个直辖市以及 1 个自治共和国。此外，乌克兰还设置了跨区域税务管理机构及特别税务巡视小组。

每个州级税务局下设多个税务分支机构，如克里米亚自治共和国

下设 13 个市级税务机构，首都基辅下设 12 个区级税务机构，塞瓦斯托波尔市下设 6 个区级税务机构，文尼查州下设 12 个市级税务机构，沃伦州下设 8 个市级税务机构，第聂伯罗彼得罗夫斯克州下设 19 个市级税务机构，顿涅茨克州下设 34 个市级税务机构，日托米尔州下设 13 个市级税务机构，外喀尔巴阡州下设 13 个市级税务机构，扎波罗热州下设 17 个市级税务机构等。

2 乌克兰税制综述

2.1 公司所得税

2.1.1 居民

依据乌克兰法律成立并经营的法人实体通常是居民纳税人。而在乌克兰境外成立且依据其他国家（地区）的法律经营的法人实体通常是非居民纳税人。

2.1.2 征税原则

居民纳税人需基于其收入种类就其在申报期内所取得的全球收入纳税。而非居民纳税人则需就其在乌克兰开展经营活动所取得的营业收入和来源于乌克兰的其他非营业收入纳税。从税收的角度考虑，非居民纳税人的分支机构或常设机构会被认定为一个独立的实体。

2.1.3 应纳税所得额

纳税义务人需根据会计利润就税会差异进行调整并计算应纳税所得额。对于收入不超过 2,000 万乌克兰格里夫纳的纳税人，除了可弥补亏损结转外，无需进行其他税会差异调整，可直接按照会计数据计算应纳税所得额。

2.1.4 股息的征税

居民公司从另一居民公司取得的股息无需缴纳公司税。居民公司从非居民公司取得的股息需缴纳公司税。

乌克兰公司在支付股息时需扣缴预付公司税。该税项由分配股息

方缴纳。如果分配股息方当期已缴纳公司所得税，则按照股息总额超过当期应税所得的部分缴纳预付公司税；如果分配股息方当期尚未缴纳公司所得税，则需按照股息总额缴纳公司税。乌克兰公司可以用已支付的预付公司税来抵减公司所得税。如该公司当期的所得税不足抵减，已付的预付公司税可以无限期地向以后年度结转。股息相关预付公司税不适用退税，也不得用以抵消公司所得税外的其他税项。某些特定股息（如控股公司收到子公司分配的股息后再向外支付的股息，公司以免税利润分配的股息，向个人分配的股息）无需缴纳预付公司税。

2.1.5 资本利得

资本利得作为一般收入需依据标准公司所得税税率缴税。

2.1.6 亏损

亏损通常可无限期向以后年度结转，对特定纳税期有时存在限制。亏损不得向以前年度追溯弥补。

2.1.7 税率

公司税标准税率为 18%。部分行业（如保险、银行等）适用特别制度，可能享受较低的税率。例如，保险行业公司可能适用 0%或 3%的特殊公司税税率。

2.1.8 境外税收抵免

依据适用的税收协议，纳税人所支付的乌克兰境外税收可抵免乌克兰税收或从应税收入中抵扣。抵免限额不得超过乌克兰政府对该笔境外收入应征税额。

2.1.9 税收优惠

特定公司所得税税收优惠适用于由残疾人公共机构所设立的企业。

2.1.10 非居民企业预提所得税

2.1.10.1 股息

非居民纳税人需就其收到的股息缴纳 15%的预提税，除非税收协定规定了更低的税率。

2.1.10.2 利息

非居民纳税人需就其收到的利息缴纳 15%的预提税，除非税收协定规定了更低的税率。

2.1.10.3 特许权使用费

非居民纳税人需就其收到的特许权使用费缴纳 15%的预提税，除非税收协定规定了更低的税率。

2.1.10.4 技术服务费

非居民纳税人需就其收到的技术服务费缴纳 15%的预提税，除非税收协定规定了更低的税率。

2.1.10.5 分支机构利润汇出税

乌克兰税法中公司税部分并未特别规定分支机构所得税。乌克兰税务机关通常认为若该分支机构总部所在国家或地区与乌克兰签订了税收协定，则无需缴纳预提税。若未签订税收协定，税务机关可能会对分支机构汇回的税后利润按 15%的税率征税。

2.1.10.6 其他

向非乌克兰税收居民的服务提供方支付的发生在境外的广告服务费用适用 20%的附加税。

2.2 个人所得税

2.2.1 征税原则

居民纳税人需就其全球范围内所得纳税。非居民纳税人只需就其来源于乌克兰的收入纳税。

2.2.2 居民

居民纳税人有若干判断标准：（1）如果个人在乌克兰拥有永久性

居所，他（她）即为居民纳税人；（2）对于在多个国家拥有永久性居所的个人而言，若其与乌克兰有更密切的经济与个人联系（重要利益中心），则应视其为乌克兰居民纳税人；（3）在上述标准不适用的情况下，在一个日历年度内在乌克兰居住时间累计达到 183 天的个人（到达与离开乌克兰的当天分开计算）被视为居民纳税人；及（4）当上述标准依然无法确定纳税人的居民纳税人身份时，如果该个人拥有乌克兰公民身份则应被视为居民纳税人。该个人的家庭成员在乌克兰也被视为确定居民纳税人的因素之一。

2.2.3 申报主体

个人须独立申报，不得联合申报。若（1）全部所得均来源于税务代理人；（2）所得来源于出售/置换不动产或来源于赠与，且个人所得税已于交易公证时缴纳；或（3）所得来源于适用零税率的遗产，则无需进行申报。

2.2.4 应纳税所得

现金及非现金形式的所得均为应纳税所得。应纳税所得包括雇佣收入（包括非现金利益）；专业活动或贸易收入（包括知识产权收益）；财产转让收益；股息及利息；投资收益；赠与及奖励；保险赔款以及由他人雇主为纳税人向非法定养老金计划支付的供款。

2.2.5 扣除与减免

扣除与减免适用于强制统一社会保障金、抵押贷款利息（为位于乌克兰的不动产支付）、对注册慈善机构的捐款、纳税人及其直系亲属的教育费用及医疗费用（限定金额）等。

2.2.6 税率

雇佣所得通常适用 18% 个人所得税税率。

博彩收入适用 18% 的税率。

当年首次销售持有产权三年以上的居住房地产所得在免税转让限额内如符合条件可不征税。

对于销售商业地产所得、当年非首次销售居住房产所得、超过免税地产转让面积上限的地产销售所得以及销售动产所得（除当年首次销售机动车辆外），居民纳税人适用 5% 的税率，非居民纳税人适用 18% 的税率。

居民个人从应征乌克兰所得税的乌克兰居民企业取得的股息收入应征 5% 个人所得税，从乌克兰投资基金取得的股息收入应征 18% 个人所得税。其他消极收入（包括从乌克兰非居民企业取得的股息收入）均应征 18% 个人所得税。

2.3 其他税种

2.3.1 增值税

2.3.1.1 应税交易

在乌克兰境内提供货物和服务以及进出口货物与辅助服务的应缴纳增值税。部分项目无需缴纳增值税，包括有价证券的发行、保险服务等。增值税免税项目包括一些乌克兰国内出版的期刊与书籍。

2.3.1.2 税率

增值税标准税率为 20%。提供医药及保健产品适用 7% 的优惠税率。出口货物与辅助服务的增值税税率为 0%。从增值税的角度考虑，上述辅助服务是指其价值包含于进出口货物海关完税价格中的服务。

2.3.1.3 税收优惠

乌克兰对国民经济中的部分产业提供税收优惠政策。

节能与可再生能源

乌克兰政府对节能与可再生能源产业的政策支持包括：“绿色”关税制度（不征税优惠），对某些型号的进口设备免除增值税和关税，对特定经营暂免增值税及关税（截止至 2019 年 1 月 1 日）。

矿业

与乌克兰政府签订产量分成协议的矿业公司（主要为石油和天然气公司）可以享受一系列税收优惠政策，包括：对于为了执行产量分成协议而进口的货物及资产不征增值税及关税，对于产量分成协议下

的出口商品不征关税、消费税并适用增值税零税率，产量分成协议下的境外投资者在乌克兰登记的常设机构汇出利润时免征预提所得税、常设机构的融资活动免税。

农业

对符合资质的农业生产者实行特殊的增值税制度。

信息技术

截止至 2023 年 1 月 1 日以前，销售软件免征增值税。上述软件包括操作系统、计算机程序、系统管理、网站及在线服务等。

造船业

造船企业进口设备及备件在特定情况下适用增值税及关税优惠政策。优惠包括进口增值税递延纳税。

优先产业

投资项目属于乌克兰内阁指定的“优先产业”亦可能享受税收方面的优惠政策，尤其是农业、机器制造、交通基础设施等产业。对于投资“优先产业”的公司，其项目需经政府批准且达到特定条件，例如最低投资额、新增就业岗位数量等，才可适用税收优惠政策。优惠具体包括：自 2018 年 1 月 1 日起实施，对于适用项目中进口的设备（需乌克兰内阁批准）免征关税，对于免征关税的进口设备，准许公司出具增值税期票承诺在 60 日内缴清税款，从而延迟缴纳进口增值税。该项优惠政策的截止日期为 2022 年 12 月 31 日。

2.3.1.4 登记

如果在任何连续 12 个月内的营业额超过 100 万乌克兰格里夫纳，该居民或非居民需进行增值税登记。如果认为需要，法人实体也可自愿申请登记。

2.3.2 房地产税

法人及个人在乌克兰均应征房地产税。该税项通常包括两部分：地产税及不动产税。

2.3.2.1 地产税

根据地块的所有权归属，乌克兰地产税以地税或地租的方式支

付。

乌克兰向拥有或使用土地的法人及个人征收地税，其税率由地方税务机关决定。

乌克兰税法通常按照土地评估价值征收地税，乌克兰地方税务机关可根据以下限制设定年度地税税率：对于有评估价值的土地，如纳税人拥有土地所有权，则对耕地征收不超过其评估价值 1%的地税，对非耕地征收不超过其评估价值 3%的地税。对于无评估价值的土地，对纳税人征收不超过其所在州的标准评估土地价值 5%的地税。

此外，乌克兰向租用国家或社区土地的纳税人征收地租。地租的数额由租赁合同的当事人约定，不超过该地块评估价值的 12%。

个人应纳税额由税务机关计算，法人则需自行计算地租并提交相关纳税申报表。

个人需按年缴纳地产税，法人则需按月缴纳。

2.3.2.2 不动产税

乌克兰向住宅及商业房产（不包括土地）的拥有者（包括非居民）征收不动产税。其中工厂厂房、直接用于农业生产的农业建筑以及特定的社会服务建筑等可免交不动产税。

年度不动产税税率由地方税务机关决定，每平方米缴纳税额不应超过法定最低月工资的 3%（2016 年最高限额为每平方米 41.34 乌克兰格里夫纳）。

个人应纳税额由税务机关计算，法人则需自行计算应纳税额并提交相关纳税申报表。个人需每年缴纳不动产税，法人则需按季度缴纳。

2.3.3 社会保障税

对国内雇员支付的工资或类似报酬须基于纳税人风险类别缴纳统一社会保障税，一般税率为 22%，残疾人适用税率为 8.41%。

2.3.4 其他

不动产的转让须缴纳 1%的州税。

进口或生产汽车、酒精制品、烟草、特定石油制品、燃料、燃气

制品、电能等须按每种产品特定税率缴纳消费税。从 2015 年 1 月 1 日起，销售部分应税商品（如酒精饮料、烟草制品）需在零售环节征收消费税。

2.4 乌克兰税收征管制度

2.4.1 公司所得税申报纳税

2.4.1.1 纳税年度

按照日历年度。

2.4.1.2 合并纳税

乌克兰不允许合并纳税，各实体须提交独立的税务申报表。

2.4.1.3 申报要求

纳税人需于所申报季度结束后的 40 日内提交公司所得税申报表。对于以前期间未申报可弥补亏损的公司，仅需在次年 6 月 1 日前提交年度申报表。

对于申报年度公司税的纳税人，如果其前一年度应纳税所得额超过 2,000 万乌克兰格里夫纳（新成立公司除外），则须进行月度预缴，预缴金额不少于上年度应纳税额的 1/12。对于进行季度公司税申报的纳税人，则须在申报表提交截止日后 10 日内缴纳相应税款。

2.4.1.4 罚款

如发生以下情况，纳税人须缴纳罚款：未按时缴纳税款、未按要求申报或少申报收入。

如未依规定提交转让定价同期资料报告，可能被处以相当于该关联方交易金额 3%的罚款（最高不超过 243,600 乌克兰格里夫纳）。

2.4.1.5 裁定

纳税人可就特定问题的税务处理要求解释说明。

2.4.2 个人所得税申报纳税

2.4.2.1 纳税年度

按照日历年度。

2.4.2.2 纳税申报

雇主和其他应税实体应作为个人的税务代理，负责从雇员工资与其他形式的报酬中扣缴个人所得税及统一社会保障金。该税款须在支付所得时或之前缴纳。如收入为非现金形式，税务代理应在支付日后的首个银行营业日将税款汇至税务机关。按时扣缴税款且按季度提交个人所得税报告是税务代理的职责。

对于从其他无税务代理人途径获取的应税收入（譬如境外收入），纳税人须在报告年度次年的5月1日前提交个人所得税申报表，并于8月1日前缴纳税款。若个人希望就该日历年内的某些费用申请税收抵扣，则须进行年度申报。

2.4.2.3 罚款

未按时缴纳税款或少申报的情况将被处以罚款。

2.4.3 增值税申报纳税

纳税期（以及相关的申报与缴税）为按月或按季度，取决于纳税人的营业额。按月申报的纳税人应在每个报告月最后1天之后的20日历日内提交月度申报表。按季度申报的纳税人应在每个报告季度最后1天之后的40日历日内提交季度申报表。

所有增值税发票均须在税务机关保管的电子注册机上进行注册。

第三章 乌克兰转让定价规定概览

1 常见的关联交易

乌克兰新转让定价规则于 2015 年 1 月 1 日生效，新规则仅适用于跨境交易（此前，境内交易同样受到管控），并仅适用于公司所得税（不适用于增值税）。

在新的转让定价规则下，以下跨境交易被认定为受控交易：

- （1）与非居民关联方发生的交易；
- （2）与注册地在政府列示的低税率或税率不透明司法管辖区的非居民发生的交易；
- （3）通过非居民销售代理进行的交易；
- （4）涉及无实质经营功能的独立中间方进行的关联方交易。

在上述情况下，如果与同一交易对象的本申报年度交易金额超过 500 万乌克兰格里夫纳，且该纳税人的年收入超过 5,000 万乌克兰格里夫纳，则将被视为受控交易。

2 乌克兰相关转让定价法律规定

新转让定价规则自 2015 年 1 月 1 日起于乌克兰生效，该规则主要依据 OECD 转让定价指引制定。

该转让定价规则提供了五种适用的转让定价方法：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法及利润分割法。纳税人可选择最合适的转让定价方法，但是如果可比非受控价格法可适用，则该方法优先于其他方法。此外，相较交易净利润法与利润分割法，乌克兰转让定价规则更倾向于采用再销售价格法与成本加成法。

2016 年 9 月 8 日，乌克兰内阁宣布通过第 616 号法规，批准了应用于转让定价的商品目录，目录中包含指定商品的交易牌价及对应的全球证券交易所列表。根据此项规定，为评估商品进出口交易符合独立交易原则的情况，或使用交易日前 10 天的交易牌价（来源于目

录中指定的全球证券交易所)用作转让定价市场价格区间。该项规定并非要求强制应用,法律同样允许使用标准的转让定价方法来分析这类交易。

转让定价报告期间为日历年度。法规要求纳税人按照税务机关要求提交以下相关文件:

- (1) 转让定价同期资料报告(在收到税务机关要求后的 1 个月内提交);
- (2) 受控交易报告(在报告年度后 1 年的 5 月 1 日前提交)。

第四章 中乌税收协定及相互协商程序

1 概述

1995年12月4日，中国政府和乌克兰政府在北京签订了《中华人民共和国政府和乌克兰政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》和《中华人民共和国政府和乌克兰政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》。根据国家税务总局发布的《国家税务总局关于我国政府和乌克兰政府避免双重征税协定生效执行的通知》（国税发〔1996〕188号），该协定和议定书自1996年10月18日起生效，在我国，自1997年1月1日起执行；在乌克兰方面，对于就股息、利息或特许权使用费等款项征收的税收，以及就公民取得的款项征收的所得税，自1996年12月17日起执行，对企业利润征收的税收，自1997年1月1日起执行。

2 中乌税收协定

2.1 适用范围

2.1.1 人的范围

中乌协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。

2.1.2 税种范围

中乌协定适用于由缔约国一方、其行政区或地方当局对所得和财产征收的所有税收，不论其征收方式如何。

对全部所得、全部财产或某项所得、某项财产征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得和财产征收的税收。

中乌协定适用的现行税种是：

在中华人民共和国包括个人所得税、外商投资企业和外国企业所

得税、地方所得税。

在乌克兰包括对企业的利润征收的税收和公民所得税。

中乌协定也适用于缔约国任何一方在本协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所作出的实质变动通知对方。

议定书规定：不包括由于违反协定适用税种有关的法律和法规而征收的罚金。

2.1.3 一般定义

在中乌协定中，除上下文另有解释的以外：

“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域；

“乌克兰”一语用于地理概念时是指乌克兰领土，其大陆架和专属（海洋）经济区，包括根据国际法已经或今后可能标明乌克兰可就其海底和底土以及自然资源行使权利的乌克兰领海以外的任何区域；

“缔约国一方”和“缔约国另一方”的用语，按照上下文，是指中国或者乌克兰；

“人”一语包括个人、公司和其他团体；

“公司”一语是指法人团体或者在税收上视同法人团体的实体（议定书规定：法人实体或在税收上视为法人实体的团体的“公司”一语的定义，应包括在税收上视为公司或法人的合伙企业。）；

“缔约国一方企业”和“缔约国另一方企业”的用语，分别指缔约国一方居民经营的企业和缔约国另一方居民经营的企业；

“国民”一语是指：具有缔约国一方公民身份或国民地位（国籍）的自然人；根据缔约国一方有效法律取得其地位的所有法人、合伙企业和团体。

“国际运输”一语是指缔约国一方居民企业以船舶或飞机经营的运输，不包括仅在缔约国另一方各地之间以船舶或飞机经营的运输；

“主管当局”一语，在中国方面是指国家税务总局或其授权的代表；在乌克兰方面是指乌克兰财政部或其授权的代表。

2.2 常设机构的认定

在中乌协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

“常设机构”一语特别包括：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；和销售货物所使用的仓库或其他建筑物。

“常设机构”一语还包括：建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 18 个月以上的为限；缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，仅以连续或累计超过 18 个月（议定书中规定为 12 个月）的为限。

议定书规定：确定常设机构的期限应在协定执行之日起 5 年有效。期满后，缔约国双方主管当局应相互协商，就确定不同于前述规定的常设机构的期限；或根据前述规定的执行效果，就确定继续执行这一期限达成协议。

“常设机构”一语应认为不包括：专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所等。

当一个人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，或保存本企业货物或商品的库存，定期从该库存销售货物或商品，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第四款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常

设机构。

缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。

缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

2.3 不同类型收入的税收管辖权

2.3.1 不动产所得

缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

此规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得。也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

2.3.2 营业利润

缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立

处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。

在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。但是，常设机构由于使用专利或其他权利支付给企业总机构或该企业其他办事处的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及向其借款所支付的利息，银行企业除外，都不作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。同样，在确定常设机构的利润时，也不考虑该常设机构从企业总机构或该企业其他办事处取得的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及贷款给该企业总机构或该企业其他办事处所取得的利息，银行企业除外（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

如果缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则本条第二款规定并不妨碍该缔约国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与本条所规定的原则一致。

不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

2.3.3 国际运输

缔约国一方居民企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该国征税。

以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润包括：以光租形式出租船舶或飞机取得的所得；和为运输货物或商品而使用、保存或出租集装箱（包括运送集装箱使用的拖车和有关设备）取得的利润；但应视具体情况，以该出租或使用、保存或出租附属于以船舶或飞机经营国际运输为条件。

也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的

利润。

议定书规定：乌克兰居民企业以船舶或飞机从事国际运输取得的来源于中国的收入，应在中国免于征收营业税；中国居民企业以船舶或飞机从事国际运输取得的来源于乌克兰的收入，应在乌克兰免于征收乌克兰可能征收的任何类似中国营业税的税收。

2.3.4 联属企业

当缔约国一方企业直接或间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本，在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应由该缔约国一方企业取得的，包括在该缔约国一方企业的利润内，并且加以征税时，如果这两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，该缔约国另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整，在确定上述调整时，应对协定其他规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

2.3.5 股息

缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过：如果受益所有人是直接拥有分配股息公司至少 25% 资本的公司（合伙企业除外），为股息总额的 5%；其他情况下，为股息总额的 10%。

“股息”是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得

同样征税的其他公司权利取得的所得。

如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，应视具体情况适用协定营业利润或独立个人劳务的条款。

缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

2.3.6 利息

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。

然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的 10%。

发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、行政区、地方当局及其中央银行或者履行政府职责，并且完全为其政府所有的金融机构取得的利息，应在该缔约国一方免税。

“利息”是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为利息。

如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，应视具体情况适用协定营业利润或独立个人劳务的条款。

如果支付利息的人为缔约国一方政府、行政区、或其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对协定其他规定予以适当注意。

2.3.7 特许权使用费

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。

“特许权使用费”是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，也包括使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，应视具体情况适用协定营业利润或独立个人劳务的条款。

如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、行政区、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，

当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对协定其他规定予以适当注意。

2.3.8 财产收益

缔约国一方居民转让位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

转让缔约国一方居民企业从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该缔约国征税。

转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。转让其他股票取得的收益，该项股票又相当于缔约国一方居民公司至少 25%的股权，可以在该缔约国一方征税。

转让其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

2.3.9 独立个人劳务

缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基

地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

专业性劳务特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

2.3.10 非独立个人劳务

缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

在缔约国一方居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该缔约国征税。

2.3.11 董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

2.3.12 艺术家和运动员

缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划或实质上由缔约国任何一方公共基金资助进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予以免税。

2.3.13 退休金

因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

2.3.14 政府服务

缔约国一方政府、其行政区或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。

但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：是该缔约国另一方国民；或者不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

缔约国一方政府、其行政区或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

应适用于向缔约国一方政府、其行政区或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

2.3.15 教师和研究人員

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，3年内免于征税。

2.3.16 学生和实习人员

学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾

是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，其为了维持生活、接受教育或培训的目的停留在该缔约国一方，对其收到或取得的下列款项或所得，该缔约国一方应免于征税：为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项；政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金。

学生、企业学徒或实习人员，由于受雇取得的报酬，在其接受教育或培训期间应与其所停留国家居民享受同样的免税、扣除或减税待遇。

2.3.17 其他所得

缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，应视具体情况分别适用协定营业利润或独立个人劳务的条款。

2.3.18 财产

不动产为代表的财产，为缔约国一方居民拥有，并坐落在缔约国另一方，可以在该另一方征税。

缔约国一方企业设在缔约国另一方常设机构构成营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民设在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地所附属的动产为代表的财产，可以在该另一方征税。

缔约国一方居民企业经营国际运输的船舶和飞机，以及附属于经营上述船舶和飞机的动产为代表的财产，应仅在该国征税。

缔约国一方居民的其他所有财产项目，应仅在该国征税。

2.4 税收抵免

在中国，消除双重征税如下：中国居民从乌克兰取得的所得，按照本协定规定在乌克兰缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。从乌克兰取得的所得是乌克兰居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的乌克兰税收。

在乌克兰，消除双重征税如下：按照乌克兰关于消除在乌克兰境外缴纳的税收的法律规定（该规定应不影响本协定总的原则），根据中国法律，并与本协定相一致，就来源于中国境内的利润、所得或应税财产而支付的中国税收，无论直接缴纳或通过扣缴，应允许在就该利润、所得或财产计算的乌克兰税收中抵免。该抵免在任何情况下，不应超过抵免前，按照实际情况计算的，应属于在该另一国可能就该所得或财产征收的所得税或财产税部分。

2.5 无差别待遇原则

缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。此规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。同样，缔约国一方企业对缔约国另一方居民的任何债务，在确定该企业的应税财产时，应与在相同情况

下，缔约国一方居民所确定的债务一样扣除。

缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

本条规定应适用于协定所包括的税种。

2.6 税收情报交换

缔约国双方主管当局应交换为实施协定的规定所需要的情报，或缔约国双方关于协定所涉及的税种的国内法律的规定所需要的情报（以根据这些法律征税与协定不相抵触为限），特别是防止偷漏税的情报。缔约国一方收到的情报应作密件处理，仅应告知与协定所含税种有关的查定、征收、执行、起诉或裁决上诉有关的人员或当局（包括法院和行政管理部门）。上述人员或当局应仅为上述目的使用该情报，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中公开有关情报。

在任何情况下，不应被理解为缔约国一方有以下义务：采取与该缔约国或缔约国另一方法律和行政惯例相违背的行政措施；提供按照该缔约国或缔约国另一方法律或正常行政渠道不能得到的情报；提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报或者泄露会违反公共政策（公共秩序）的情报。

3 中乌税收协定相互协商程序

3.1 中乌税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法利益和国家税收权益，规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，根据中华人民共和国政府对外签署的避免双重征税协定、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则以及其他有关法律法规规定，结合中国税收征管工作实际，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》。

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经我国主管当局和缔约对方主管当局同意，也可以进行相互协商。

3.2 相互协商程序的适用

当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

缔约国双方主管当局为达成协议，可以相互直接联系。

3.3 启动程序

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以向省税务机关提出申请，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。

中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）

条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

此外，中国国民认为缔约对方违背了税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可以申请启动相互协商程序。

申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省税务机关提出启动相互协商程序的申请。

3.4 法律效力

双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成共识的，税务总局应将结果以公告形式发布；双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及我国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起3个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

纳税人、扣缴义务人、代理人等在税务机关对相互协商案件的核查中弄虚作假，或有其他违法行为的，税务机关应按税收征管法等有关规定处理。

省税务机关在相互协商程序实施过程中存在下列情形之一的，税务总局除发文催办或敦促补充核查、重新核查外，视具体情况予以通报：未按规定程序受理，或未在规定期限内向税务总局上报我国居民（国民）相互协商请求的；未按规定时间上报相互协商案件核查报告的；上报的核查报告内容不全、数据不准，不能满足税务总局对外回复需要的；未按规定时间执行相互协商达成的协议的。

第五章 乌克兰税收争议解决

一般情况下，如果与乌克兰税务机关发生税收争议，可通过以下两种途径进行申诉：

- (1) 上级税务机关；
- (2) 行政法院。

以上两种途径可任选其一，也可以结合进行。然而在实务中，向上级税务机关申诉成功的难度很大，但是这可以作为向法院申诉前的初步尝试，原因如下：

- (1) 向上级税务机关申诉可作为解决争议的额外机会；
- (2) 向法院层面申诉需作更深入的准备，可利用此准备时间先向上级税务机关进行申诉；
- (3) 有更多与税务机关进行抗辩的空间。

参 考 文 献

1. 《乌克兰对外投资合作国别（地区）指南》，中华人民共和国商务部网站
2. 《中华人民共和国企业所得税法》
3. 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》
4. 乌克兰国家税务总局官网
5. 《中华人民共和国政府和乌克兰政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》
6. 国家税务总局关于发布《税收协定相互协商程序实施办法》的公告

编写人员：卢强、庞允

审校人员：黄碧波、周媛、王岑、远春、刘瑞宝、徐盛航、

陈志福、张娅、黄瑛