

# 中国居民赴格鲁吉亚 投资税收指南

本指南相关信息更新日期为 2016 年 12 月。

## 摘 要

为了加快实施“走出去”战略、推进“一带一路”战略规划，帮助我国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规，我们编写了《格鲁吉亚国别税收指南》，介绍格鲁吉亚税收政策，提示企业跨境投资税收风险及应对措施。

本指南汇集了格鲁吉亚最新的税收法律法规，总结了我国大型企业在格鲁吉亚处理涉税事项中的经验和教训，将税收法规、征管实践与纳税人的税收实务紧密结合，具有较强的针对性、参考性和指导性。本指南分为九个章节。

第一章是政治、经济及社会文化环境概况，简要介绍了格鲁吉亚的政治、经济、社会、文化、金融环境，中国与格鲁吉亚的经贸发展关系，以及格鲁吉亚的财政和税收近况。

第二章是外国投资法律法规及投资环境情况，对格鲁吉亚的外国投资法律框架、市场准入制度、外国公司开展投资的相关程序、外国投资优惠待遇及金融环境等情况进行了介绍，同时对中国企业在格鲁吉亚投资可能产生的风险进行了提示。

第三章是税制体系和税收管理机构概览，概括介绍了格鲁吉亚的基本税收体制及税务主管机关等。

第四章是税收制度及征管体制，也是本指南的核心内容，介绍了格鲁吉亚税制与税收征管制度，涉及企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、财产税、土地税、遗产和赠与税及其他税种（自然资源使用税及博彩税）等，同时介绍了各税种的申报、缴纳等征收管理制度。

第五章是中国居民赴格鲁吉亚投资的主要税务关注事项，对中国居民赴格鲁吉亚投资及投资所得在我国国内面临的宏观及微观税务风险进行了提示，并给出防范措施建议。

第六章是中格两国的税收协定及相互协商程序，通过详细介绍中格税收协定，使企业能够全面了解和正确使用税收协定，维护自身合法权益。

第七章是中国居民企业格鲁吉亚所得税收抵免操作指南，从企业所得税及个人所得税两个方面对我国居民来源于格鲁吉亚的所得的税收抵免政策及操作指南进行了介绍。

第八章是格鲁吉亚反避税规则，介绍了格鲁吉亚转让定价法规概览、资本弱化规则及防范措施。

第九章是格鲁吉亚税收争议解决机制，为处理涉税纠纷提供了选择途径。

## 目 录

第一章 政治、经济及社会文化环境概况.....	1
1.1 基本政治体制.....	1
1.1.1 政治制度.....	1
1.1.2 政府机构.....	1
1.2 格鲁吉亚发展状况以及中格之间的经贸发展现状.....	2
1.2.1 格鲁吉亚经济发展现状.....	2
1.2.2 中国与格鲁吉亚之间的经贸发展现状.....	3
1.3 财政与税收现状.....	3
1.3.1 财政状况.....	4
1.3.2 税收现状.....	4
1.4 金融环境概况.....	4
1.4.1 当地货币.....	5
1.4.2 外汇管理.....	5
1.4.3 银行机构.....	5
1.4.4 融资条件.....	6
第二章 外国投资法律法规及投资环境情况.....	7
2.1 对外贸易的法律法规框架.....	7
2.1.1 贸易主管部门.....	7
2.1.2 贸易管理法规体系.....	7
2.1.3 贸易管理的相关规定.....	7
2.1.4 海关管理规章制度.....	8
2.2 对外国投资的市场准入规定.....	8
2.2.1 投资主管部门.....	8
2.2.2 投资行业规定.....	8
2.2.3 投资方式的规定.....	9
2.2.4 特殊经济区域的规定.....	10
2.2.5 建设-经营-移交（BOT）方式.....	10
2.2.6 外资企业获得土地的规定.....	10
2.2.7 外国公司参与当地证券交易的规定.....	11

2.3 外国公司在格鲁吉亚开展投资的相关程序.....	11
2.3.1 设立企业的形式.....	11
2.3.2 注册企业的主要程序.....	11
2.3.3 审计要求.....	12
2.3.4 承揽工程项目的程序.....	14
2.4 对外国投资的优惠政策.....	15
2.5 中国居民（企业）在格鲁吉亚开展投资的风险提示.....	16
2.5.1 投资方面.....	16
2.5.2 贸易方面.....	17
2.5.3 其他应注意事项.....	17
第三章 税制体系和税收管理机构概览.....	19
3.1 税制体系概览.....	19
3.2 税收管理机构概述.....	19
第四章 税收制度及征管体制.....	20
4.1 现行税收基本制度以及税收法律体系.....	20
4.2 现行税种介绍.....	20
4.2.1 企业所得税.....	20
4.2.2 个人所得税.....	34
4.2.3 增值税.....	39
4.2.4 消费税.....	43
4.2.5 财产税.....	44
4.2.6 土地税.....	46
4.2.7 遗产和赠与税.....	46
4.2.8 其他税种.....	47
4.3 税收征收与管理制度.....	47
4.3.1 纳税申报及税款缴纳.....	47
4.3.2 税务处理裁定.....	50
4.3.3 罚款和滞纳金.....	51
第五章 中国居民赴格鲁吉亚投资的主要税务关注事项.....	52
5.1 可能涉及的当地税收风险以及防范规避该风险的措施建议.....	52

5.1.1 主要的税务风险.....	52
5.1.2 建议的防范措施.....	53
5.2 投资所得在中国国内的潜在税务风险及防范措施.....	54
(1) 合理履行信息披露义务.....	54
(2) 合规进行税收抵免.....	55
第六章 中格两国的税收协定及相互协商程序.....	56
6.1 中格两国之间的税收协定概述.....	56
6.2 税收协定内容及跨境投资征税规定.....	56
6.2.1 适用范围.....	56
6.2.2 常设机构的认定.....	57
6.2.3 不同类型收入的管辖权.....	58
6.2.4 无差别待遇原则.....	67
6.2.5 税收情报交换.....	67
6.3 中格税收协定相互协商程序.....	68
6.4 避免双重征税的措施.....	70
6.5 做好中国与格鲁吉亚税收协议争议的防范工作.....	70
第七章 中国居民企业格鲁吉亚所得税收抵免操作指南.....	72
7.1 企业所得税抵免操作指南.....	72
7.1.1 税收抵免.....	72
7.1.2 可予抵免源自格鲁吉亚所得税额的确认.....	73
7.1.3 境外所得间接负担税额的计算.....	75
7.1.4 抵免限额的计算.....	77
7.1.5 关于实际抵免境外税额的具体操作.....	78
7.1.6 简易办法计算抵免.....	80
7.2 个人所得税抵免操作指南.....	81
7.2.1 个人所得税抵免法规介绍.....	81
7.2.2 个人所得税抵免操作.....	82
第八章 格鲁吉亚反避税规则.....	84
8.1 概述.....	84
8.2 转让定价法规概述.....	84

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

8.2.1 转让定价适用范围.....	84
8.2.2 转让定价方法.....	85
8.2.3 高风险交易或产业.....	85
8.2.4 转让定价文档要求.....	85
8.2.5 转让定价争议及解决机制.....	86
8.2.6 其他值得关注的事项.....	86
8.3 资本弱化规则概览.....	86
8.4 防范和规避转让定价税收风险的措施建议.....	87
第九章 格鲁吉亚税收纠纷与税务争议解决.....	88
参 考 文 献.....	89

# 第一章 政治、经济及社会文化环境概况

## 1.1 基本政治体制

### 1.1.1 政治制度

格鲁吉亚（“Georgia”，以下简称“格鲁吉亚”或“格”）全国划分为 9 个大区（相当于省）、7 个单列市、2 个自治共和国和 1 个自治州，首都为第比利斯。格鲁吉亚国土面积 6.97 万平方公里，截至 2016 年 1 月 1 日，格鲁吉亚人口统计为 372.04 万人。

格鲁吉亚实行议会总统制，立法、司法和行政三权分立。1995 年 8 月 24 日，格鲁吉亚议会通过第一部宪法。2004 年 2 月 17 日，格鲁吉亚议会通过“关于组建内阁”宪法修正案，规定格鲁吉亚为总统制三权分立国家，总统是国家元首兼武装力量最高统帅。2010 年 9 月 26 日，格鲁吉亚议会通过宪法修正案，实行总统与总理之间相对均衡的权力分配。新宪法于 2013 年底总统选举后正式生效，格鲁吉亚由此改行议会总统制。政府是执行行政权的最高机关，保障实施国家内外政策，但同时对议会负责。按现行政治体制，格鲁吉亚国家实权掌握在总理手上，总统只是国家象征。

格鲁吉亚多党体制处于初始阶段，大小党派近 100 个。目前，格鲁吉亚梦想联盟为执政党。其它较有影响的党派主要有：统一民族运动党、右翼反对联盟（新右翼党和工业拯救格鲁吉亚党）、“格鲁吉亚之路”党、保守党、共和党、民主联盟复兴党、劳动党、自由运动党和“统一格鲁吉亚运动”党。

### 1.1.2 政府机构

格鲁吉亚政府部门主要包括：国防部、能源和自然资源部、北约、欧盟一体化事务国务部、统一事务国务部、侨民事务国务部、就业国务部、地区发展和基础设施部、财政部、教育和科技部、体育和



青年事务部、环境保护部、经济与可持续发展部、司法部、文化和古迹保护部、难民安置部、外交部、农业部、内务部、劳动卫生和社会保障部、劳教调查和司法援助部等。经济与可持续发展部负责制定经济发展、对外贸易、私有化、外国投资等方面的政策。

## 1.2 格鲁吉亚发展状况以及中格之间的经贸发展现状

### 1.2.1 格鲁吉亚经济发展现状

#### 1.2.1.1 投资吸引力

从投资环境吸引力角度考虑，格鲁吉亚主要竞争优势有：格鲁吉亚地处欧亚之间，战略地理位置优越，拥有黑海波季、巴统两个港口；宏观经济环境相对稳定；贸易制度具备竞争性；税赋低；自由劳动就业制度世界领先；执照和许可程序有所简化；私有化政策积极可行；金融体制自由度高，政府采取措施坚决打击腐败等。格鲁吉亚还建立政府以及私人投资基金，鼓励外商企业投资农业、旅游业和水力能源行业。格鲁吉亚于2014年加入欧盟。2015年格鲁吉亚被世界评级机构标准普尔及惠誉评为BB-级别。2016年8月15日，全球创新指数由世界知识产权组织（WIPO）和康奈尔大学、英士国际商学院联合发布，格鲁吉亚全球创新指数排名第64位。2016年世界银行将格鲁吉亚在189个国家（地区）中经商环境列为排名第24位。

#### 1.2.1.2 国内生产总值（GDP）构成<sup>1</sup>

据格鲁吉亚国家统计局数据，2016年格鲁吉亚GDP约合143.33亿美元，同比增长2.7%，人均GDP约3,852.5美元。从行业看，工业占GDP比重最大，为17.1%，其次是贸易16.3%，交通通讯业10.1%，农林牧渔9.3%，公共行政9.1%，建筑业8.3%，房地产6.6%，医疗和社会保障业5.8%等。

---

<sup>1</sup>参考中国驻格鲁吉亚大使馆经济商务参赞处公开信息

2016 年格鲁吉亚 GDP（国内生产总值）同比增长 2.2%，其中第四季度 GDP 同比增长 1.2%，12 月 GDP 同比增长 0.3%。

## 1.2.2 中国与格鲁吉亚之间的经贸发展现状<sup>2</sup>

### 1.2.2.1 双边贸易

近年来，中格两国经贸关系稳步发展，双边贸易额保持快速增长。根据格鲁吉亚国家统计局的数据，2016 年格鲁吉亚对外贸易额 119.66 亿美元，同比增长 20%。其中进口 98.52 亿美元，同比增长 27%，出口 21.14 亿美元，同比下降 4%。中国是格鲁吉亚第三大出口目的地国，格鲁吉亚对华出口 1.70 亿美元，自华进口 5.47 亿美元。<sup>3</sup>

### 1.2.2.2 双向投资

据格鲁吉亚国家统计局的数据，2016 年格鲁吉亚吸引外国直接投资（FDI）13.51 亿美元，同比下降 23%。阿塞拜疆为格鲁吉亚最大投资来源国，对格鲁吉亚投资 5.42 亿美元，占格鲁吉亚吸引外国投资总额的 40%。中国为第六大投资来源国，对格鲁吉亚直接投资 5800 万美元。

### 1.2.2.3 承包劳务<sup>4</sup>

据格鲁吉亚国家统计局的数据，2016 年第三季度格鲁吉亚建筑业产值为 16.85 亿拉里。

中国企业在格鲁吉亚新签大型工程承包项目包括中国电力建设股份有限公司承建格鲁吉亚科布列提绕城公路新增项目；南京西普水泥工程集团有限公司承建格鲁吉亚粉磨站项目；华为技术有限公司承建格鲁吉亚电信项目等。

## 1.3 财政与税收现状<sup>5</sup>

<sup>2</sup>参考格鲁吉亚国家统计局官网公开信息

<sup>3</sup>参考中国驻格鲁吉亚大使馆经济商务参赞处公开信息

<sup>4</sup>参考中国驻格鲁吉亚大使馆经济商务参赞处公开信息

<sup>5</sup>参考商务部国际贸易经济合作研究院，2016，对外投资合作国别（地区）指南（格鲁吉亚）

### 1.3.1 财政状况

财政收支：据格鲁吉亚财政部公布的数据，2016 年格鲁吉亚财政收入 96.75 亿拉里，较上年增长 7.95%。税收收入 87.86 亿拉里，较上年增长 9.68%。

外汇储备：根据格鲁吉亚央行统计数据，截至 2016 年 3 月底格鲁吉亚央行外汇储备 24.57 亿美元，其中外币储备 22.49 亿美元（包括有价证券 15.19 亿美元，外国银行及国际货币基金组织账户储备 7.31 亿美元），纸黄金 2.07 亿美元。

通货膨胀率：2015 年，格鲁吉亚通货膨胀率为 4%。

### 1.3.2 税收现状

格鲁吉亚的税制总体来说为属地税制。

格鲁吉亚是目前世界上税种最少的单一税制国家之一，实行全国统一纳税，赋税水平为 16.5%，在美国《福布斯》杂志评选的全球税负指数中排名第四。

格鲁吉亚议会于 2016 年 5 月 13 日的第三次审议时通过新的税法修订案，对格鲁吉亚所得税法规进行了修改，法案同时规定新的所得税税法将于 2017 年 1 月 1 日正式生效。根据格鲁吉亚经济小组提出的修正案，格鲁吉亚企业所得税将起用爱沙尼亚税务模式，除银行、保险公司和微型金融机构以外，只就已分配利润征收 15% 的所得税，未分配利润、用于再投资的利润和留存的利润将暂不征收所得税。

## 1.4 金融环境概况<sup>6</sup>

独立之初，格鲁吉亚政局一度动荡，导致金融市场不稳定。在西方国家和国际货币基金组织（IMF）等国际机构帮助下，格鲁吉亚政府逐渐改善金融环境，货币实现自由兑换。特别是 2003 年后，开始对经济进行大刀阔斧的改革，不断改善投资环境，取得一定的成效。正是因为宽松的金融环境，格鲁吉亚银行业发展迅猛。

---

<sup>6</sup>参考商务部国际贸易经济合作研究院，2016，对外投资合作国别（地区）指南（格鲁吉亚）

#### 1.4.1 当地货币

格鲁吉亚货币为“拉里（Lari）”。格鲁吉亚外汇管理法规规定，拉里为可自由兑换货币。在格鲁吉亚的任何金融机构、兑换点，拉里与美元、欧元、英镑等可随时兑换。

2016 年 12 月底，格鲁吉亚央行公布的拉里兑美元中间价是 2.6468。<sup>7</sup>

目前，人民币与拉里尚未实现直接结算，在格鲁吉亚人民币兑拉里除 Basis Bank 外，其它银行或兑换点均没有直接兑换服务。

#### 1.4.2 外汇管理

根据格鲁吉亚外汇法律规定，在格鲁吉亚注册的外国企业可以在格商业银行开设外汇账户，用于办理与外币有关的结算。外汇进出格鲁吉亚无需申报，也不限制。外汇贷款本金（凭相关协议文件）汇出时无需缴纳任何税金，偿还外汇贷款利息汇出时需缴纳相应的税款，利润汇出需凭企业缴纳所得税和其它应纳税的证明办理。

格鲁吉亚对携带外汇现金入境没有任何限制。携带现金数额超过等值 3 万拉里出境时需申报。

在格鲁吉亚工作的外国人，其合法税后收入可全部转出；外国企业税后收入、撤资也可自由转往格鲁吉亚境外。

#### 1.4.3 银行机构

格鲁吉亚中央银行是“格鲁吉亚国家银行”（National Bank of Georgia），主要负责本国货币发行、制定货币政策、利率政策、外汇管理、对商业银行实行监管、与金融有关的统计、分析和调控，并维护本国金融稳定。

据格鲁吉亚中央银行统计数据，2016 年 6 月底格鲁吉亚境内共计 19 家商业银行，包括 17 家外资控股银行及 1 家外国银行分支机构。商业银行总资产 253 亿拉里，环比增长 8.8%，其中银行股本 37 亿拉里，

---

<sup>7</sup>参考格鲁吉亚央行公开信息

占商业银行总资产的 14.6%。当地主要商业银行有：“格鲁吉亚银行”和“Progress 银行”等。

格鲁吉亚当地外资银行有：法国“兴业集团-共和国银行”、“TBC 银行”、英国“汇丰银行”、“英国第一银行”、俄罗斯“外贸银行”（VTB）、哈萨克斯坦“图兰-阿列姆银行”（Turan-Alem Bank, 简称“BTA”）、德国“职信银行”（Pro Credit）、阿塞拜疆“国际银行”、中国“华凌基础银行（Basis Bank）”等。

#### 1.4.4 融资条件

在融资条件方面，外资企业与当地企业享受同等待遇。但是，格鲁吉亚商业银行外汇中长期贷款平均年利率达 16%，本币拉里中长期贷款年利率高达 20%，融资成本非常高。

目前尚不能使用人民币在格鲁吉亚开展跨境贸易和投资合作。

## 第二章 外国投资法律法规及投资环境情况

### 2.1 对外贸易的法律法规框架<sup>8</sup>

#### 2.1.1 贸易主管部门

格鲁吉亚主管贸易的政府部门是经济与可持续发展部。其主要职责是负责牵头制定和执行国家经济发展政策使经济持续稳定增长，负责经济改革和国有资产私有化，负责吸引外资和对外贸易管理，负责对外经济合作关系等。

#### 2.1.2 贸易管理法规体系

格鲁吉亚与贸易相关的主要法律有《海关法》《税法》《海关税则法》《执照和许可证法》《工业保税区法》等。

#### 2.1.3 贸易管理的相关规定

2003年后，格鲁吉亚政府着力实施经济改革，推行自由贸易。经过近几年的改革，格鲁吉亚已完全实行自由贸易，没有任何限制，所有注册经济实体甚至注册登记的个体工商户均可经营对外贸易。格鲁吉亚对进出口商品分类按国际通行的《商品名称和国际编码协调制度公约》办理。

##### 2.1.3.1 进口管理

格鲁吉亚遵循国际公约规定的禁止进口商品，也禁止进口危害国家及公共卫生和安全的产品，如毒品、色情制品和核原料等。格鲁吉亚对进口商品没有任何配额限制，只对极少数商品实行许可证管理，如武器、放射性物质、工业垃圾、农用化学药品和医疗用具等，其余商品均放开经营。在贸易技术标准上，格鲁吉亚承认欧洲委员会、经济合作与发展组织（OECD）和其主要贸易伙伴的技术标准。

---

<sup>8</sup>参考商务部国际贸易经济合作研究院，2016，对外投资合作国别（地区）指南（格鲁吉亚）

### 2.1.3.2 出口管理

格鲁吉亚对出口木材、电力等实行许可制度，其它商品自由出口，没有限制。

### 2.1.4 海关管理规章制度

格鲁吉亚海关与税务、金融警察合并成一个部门，即“税收海关服务局（Revenue Service）”，2010年3月成为独立法人单位。

自2008年1月1日起，修改后的格鲁吉亚《海关税则法》生效，除对农产品和建筑材料征收12%（沥青、水泥砖、纸张、肉和肉制品、冻鸡、牛奶和奶制品、禽蛋、蜂蜜、大部分蔬菜水果、茶叶、糖等）和5%（压制奶酪、花生油等）关税外，格鲁吉亚对90%以上其它进口商品征收零关税。对进口商品征收与本国生产商品税率相同的增值税，目前增值税税率18%。对出口商品征收零关税。

## 2.2 对外国投资的市场准入规定

### 2.2.1 投资主管部门

格鲁吉亚主管投资的政府机构是国家投资局，负责投资促进、对外推广投资政策和介绍投资环境、提供投资信息和协调投资项目等，提供“一站式”信息综合服务。格鲁吉亚法律规定，外国投资需向国家投资局申报和登记，每年年底前申报追加投资。该局还负责对获得“特别重要投资地位”的投资项目进行监管，并定期向政府报告。

### 2.2.2 投资行业规定

格鲁吉亚法律规定，禁止投资行业的清单由总统提议报议会批准。

#### 2.2.2.1 限制的行业

生产、销售武器和爆炸物；配制、销售属于特别控制的药物；使用和开采森林资源和矿藏；开设赌场和其它供赌博和彩票的场所；银行业务；保险业务；发行公众流通证券；无线通讯服务和创建电视和

无线电频道等。格鲁吉亚政府对投资上述行业进行许可证管理，对外商与本国投资者享有相同待遇，但均需要获得相应机构签发的专门许可证才能进行。

### 2.2.2.2 鼓励的行业

格鲁吉亚政府鼓励外商投资的领域主要包括基础设施项目，如公路、港口、管道运输、电信设施等；制造业、能源设施，特别是水电建设、新修或改造输电网络等；农业、旅游业等这些能够促进经济发展、增加就业的行业。

格鲁吉亚对外商投资实行国民待遇政策，对外商投资和本国投资一视同仁，没有比本国投资者更优惠的政策。

格鲁吉亚政府自 2010 年 10 月开始设立安娜卡利亚（Anaklia）和科布莱提（Kobuleti）自由旅游区（Free Tourism Zone），以优惠政策吸引国内外投资者投资酒店等旅游设施，其中投资建设 50 个客房以上酒店的，可象征性购买相应土地，并在未来 15 年内免所得税、财产税等。自由旅游区内的配套公路和供水、电、气等基础设施由格鲁吉亚政府负责。

### 2.2.3 投资方式的规定

格鲁吉亚当地企业可以以土地、工厂或车间等不动产与外资企业合作进行入股，不受任何限制。

格鲁吉亚《私有化法》规定，国有资产占股份总额不超过 25%的，可采用直接开价转让方式进行私有化。国有资产超过 25%的企业需通过竞标、拍卖和租赁方式进行私有化。格鲁吉亚对机场、港口和铁路等重点领域的企业私有化一般规定经营年限（最长不超过 49 年）和投资发展规划，实行特许租赁经营。格鲁吉亚政府对重点企业私有化时，先进行公开邀标，根据投资者的出价、支付方式、投资承诺和职工的社会承诺进行评审后决定。格鲁吉亚经济发展部通过私有化司网页



([www.privatization.ge](http://www.privatization.ge)) 公布国有企业私有化清单及私有化进展情况。允许外资并购当地企业，包括国有企业。

格鲁吉亚证券法规定，外国公司可以通过股权并购方式开展投资经营活动。

#### 2.2.4 特殊经济区域的规定

目前格鲁吉亚共有 3 个经济特区。其一为波季港的珀蒂免税工业区，由 Rakia Georgia FIZ LLC 经营。一个位于库塔伊西，一、二号园分别由格鲁吉亚国际控股公司和中国新疆华凌集团经营。第三个为距第比利斯国际机场 1.2 公里、面积为 11 公顷的小型自由工业园区，包括海关仓库及物流中心。

以上经济特区主要可用于转口加工贸易，工业园内除个人所得税外免征所有税种。中国企业的产品在特区内深加工后，可取得格鲁吉亚原产地证明。

#### 2.2.5 建设-经营-移交 (BOT) 方式

目前格鲁吉亚基础设施领域 BOT (Build-Operate-Transfer) 实施方式较少，运用该方式的主要为国内两个机场项目：第比利斯机场和巴统机场项目。这两座机场由土耳其 TAV 公司投资重建，2007 年投入使用，特许经营管理权为 20 年。格鲁吉亚建设的阿纳克利亚深水港、波季港炼油厂等项目将采用 BOT 方式。特许经营年限根据协议一般为 20 年、30 年、49 年或 99 年等。

#### 2.2.6 外资企业获得土地的规定

格鲁吉亚民法规定了不动产权利转移的事项。不动产包括：含有矿产的土地，工厂和建筑。如果要购买不动产，必须向格鲁吉亚公共登记局提交一份合法（经公证）的文件，其中应标明不动产购买人在格鲁吉亚公共登记局登记的记录。买卖双方均可以提交申请。格鲁吉亚公民和根据格鲁吉亚法规已注册的私人实体可拥有农用土地使用权。

格鲁吉亚政府曾在 1992-1998 年间对国有农地进行过私有化，期间有约 55%农地无偿转让给了农民，剩余约 45%（合 46.5 万公顷）农地的产权仍归属国有。

为了避免外国资本随意进入格鲁吉亚农业领域，《关于国有农用地私有化法》规定，只有在国有农地承租者拒绝收购租赁地和非公开拍卖中未成交的条件下，才进行公开拍卖，外资只能参与公开拍卖。目前，格鲁吉亚暂停了外国人购买农用土地，何时恢复仍有待格鲁吉亚政府决定。

## 2.2.7 外国公司参与当地证券交易的规定

根据格鲁吉亚证券法规定，股票市场对外国投资者开放，允许外国投资者通过注册经纪人或经纪公司委托购买在格鲁吉亚证券交易所上市公司的股票。在格鲁吉亚注册的外国公司，可参与当地证券交易（包括股权并购），并与本土公司享受同等待遇。

## 2.3 外国公司在格鲁吉亚开展投资的相关程序

### 2.3.1 设立企业的形式

在格鲁吉亚，外国公司在当地投资设立企业的形式主要有公司代表处、分公司、有限责任公司和股份公司等。在当地还有普通合伙企业、有限合伙企业、合作社和个体工商户等形式存在。

### 2.3.2 注册企业的主要程序

企业必须在注册之后方可从事经营活动。如果注册建筑施工企业等行业企业，还应向有关部门申请许可证；如注册餐饮企业需获得有关卫生批准证书。

依据《公司法》规定，有限责任公司的注册资本无最低要求。股份公司的注册资本也无最低要求。

格鲁吉亚居民企业和非居民企业均有权开设和关闭格鲁吉亚本币及外币银行账户。

在格鲁吉亚境内，居民和非居民之间的交易款项应采用格鲁吉亚货币，但是进出口经营业务可采用交易方认可的其他外国货币。

### 2.3.3 审计要求

#### 2.3.3.1 法规要求

2016年6月8日，格鲁吉亚议会通过一项新的财务审计法规，将给企业商业环境带来重大影响。需要企业快速适应，从而减少该法规的相关变化对公司的经营产生的影响。这项新的法规将实体分为五大类。实体需至少满足以下两个标准才能归为下面所列的1-4的类别中：

表 1 实体类别

类别	总资产	营业收入	员工人数
第一类	>5 千万	>1 亿	>250
第二类	<5 千万	<1 亿	<250
第三类	<1 千万	<2 千万	<50
第四类	<1 百万	<2 百万	<10
附注：	公众利益实体（PIE）包括：商业银行和信贷机构、小型金融和保险公司、非政府养老基金、投资基金、非银行托管和信用社，以及由格鲁吉亚政府指定的其他公众利益实体。		

#### 2.3.3.2 财务会计和报告要求

表 1 实体类别

类别	遵循的会计准则	是否需审计	是否需提供管理层报告	是否需申报全套财务报表	其他报告要求
公众利益实体	国际财务报告准则（IFRS）	是***	是	是	税费缴纳证明* 非财务信息报告**

## 中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

第一类	国际财务报告准则 (IFRS)	是 <sup>***</sup>	是	是	税费缴纳证明*
第二类	中小企业 适用国际财务报告准则 (IFRS 可选)	是 <sup>***</sup>	是	是	无
第三类	中小企业 适用国际财务报告准则 (IFRS 可选)	否	否	是	无
第四类	由主管机构 决定 (IFRS 可选, 中小企业适用 IFRS)	否	否	是	无

附注：1) 从事油气开采和天然林木生产的实体必须提交税费缴纳证明。

2) 只适用于某些属于类别一的公众利益实体。

3) 已审计集团的子公司也必须就本公司进行独立的审计。

对于第一、二类企业以及公众利益实体（PIE），新的规定将于 2017 年 1 月起生效；对于第三、四类企业，新的规定将于 2018 年 1 月开始生效。下列报表应于报告年度次年 10 月 1 日前提交：

- (1) 财务报表；
- (2) 管理层报告；
- (3) 税费缴纳完结声明；
- (4) 审计意见。

### 2.3.3.3 管理层报告的具体要求

所有公众利益实体（PIE），第一和第二类企业都有义务准备管理层报告。

管理层报告的内容包括：

- (1) 对公司经营活动的复核（包括发展计划、股权变动、风险评估和管理方法等）；
- (2) 公司治理声明（上市公司必须提供）；
- (3) 非财务信息报告（属于第一类的公众利益实体必须提供）。

#### **2.3.3.4 其他要求**

- (1) 实体每年至少编制一次财务报表，并披露财务数据变化情况；
- (2) 公众利益实体应在其官网公布财务报表（包括合并财务报表）；
- (3) 在两个连续的报告期结束后，若该实体或集团不再符合类别表中至少两个标准，应适用新的类别要求；
- (4) 根据法律要求，公众利益实体、第一、二类别的实体必须对其财务报表进行单独审计，即便其母公司已经进行审计；
- (5) 财务报表及相关支持性文件应于财年结束后保存 6 年。

#### **2.3.4 承揽工程项目的程序**

##### **2.3.4.1 获取信息**

一般来说，格鲁吉亚各政府部门都设有招标委员会，接受格鲁吉亚国家采购委员会的监督和指导，负责执行政府采购项目。工程项目的招标信息由各主管部门发布，并通过格鲁吉亚外交部向相关使团转发。基础设施部公路局及市政发展基金网站定期发布工程公开招标信息，其它工程项目招标信息可通过当地媒体或合作伙伴等渠道获取。商业项目业主一般不选择公开招标，较多选择“议标”方式。

##### **2.3.4.2 招标投标**

格鲁吉亚《国家采购法》规定，使用政府（包括地方政府）筹资和国际组织贷款的项目必须进行公开招标。当地绝大多数招标文件都

要求参加投标的单位提供的标书必须使用格鲁吉亚文，如外文标书必须附上经公证的格鲁吉亚文翻译。

需特别引起注意的是，格鲁吉亚政府使用财政资金进行的招标要求投标文件采用格鲁吉亚文，其他文字的材料需译成格鲁吉亚文并由格鲁吉亚公证机构对翻译进行公证，解释时以格鲁吉亚文为准。而格鲁吉亚政府在直接使用世界银行或其他国际机构的贷款和资金进行招标采购时，招标程序主要依照相关国际机构的标准程序进行，并采用英文。世界银行贷款或其他国际机构资金的招标项目对投标人的资格要求较高，包括财务状况、年营业额、同类项目经验等均有具体的要求。

### 2.3.4.3 许可手续

在格鲁吉亚参加工程承包项目，承包商不需办理许可手续。项目业主在建设建筑类工程项目之前必须到相应的市政规划部门办理设计方案审批和施工许可手续。国际承认资质的各类工程公司均可在格鲁吉亚承揽相关业务。

## 2.4 对外国投资的优惠政策

格鲁吉亚对外商投资实行国民待遇，与本国投资者享受同样的税收待遇。在格鲁吉亚，对任何行业的外商投资均没有特殊优惠政策。

格鲁吉亚政府目前致力于发展旅游业，对在东部卡赫季地区、西部阿扎尔自治共和国投资表示欢迎，但并无针对外国投资企业的特殊优惠政策。

在 2006 年 6 月通过的《格鲁吉亚国家投资促进法》引入“特别重要投资地位”的概念，但该法对本国和外国投资者均适用，没有差别待遇。该法规定，格鲁吉亚政府对投资额超过 800 万拉里或从功能和战略角度考虑对国家经济发展和基础设施产生重要影响的投资者给予“特别重要投资地位”；或对在格鲁吉亚高山地区投资额超过 200 万拉里或从功能和战略角度考虑对地方经济发展和基础设施产生重要影

响的投资者给予上述地位。格鲁吉亚政府对获得“特别重要投资地位”的投资给予重点保护和促进，可预先获得执照或许可，投资促进局对其提供免费服务。

根据 2007 年 7 月通过的格鲁吉亚《工业保税区法》，在工业保税区开展经济活动时，给予免征关税、增值税、企业所得税和财产税等税收优惠。

## 2.5 中国居民（企业）在格鲁吉亚开展投资的风险提示

### 2.5.1 投资方面

中国投资者在格鲁吉亚开展投资合作应该注意的事项：

#### （1）把握机遇，控制风险

格鲁吉亚经济处于转型期，投资合作机会较多。因成本等综合因素，多数格鲁吉亚企业愿意考虑与中国企业合作。但同时也存在很多不确定因素，如政局及与俄罗斯变化动态关系等，中国企业对格鲁吉亚开展投资合作应注重积极稳妥，加强风险防范，特别要避免在其境内冲突地区及附近区域（如格鲁吉亚北部的南奥赛梯地区等）开展经济活动。

#### （2）政策出台快，变更也快

目前，格鲁吉亚政府人事更迭频繁，投资者与政府部门建立的工作关系很容易因人事变动而中断，建议投资者应密切关注投资环境变化，并尽早安排将投资谈判结果以法律文书等形式确定，减少环境变化带来的不确定影响。另外，格鲁吉亚政策出台快，变更也快，但总体朝着投资便利化、贸易自由化方向发展。

#### （3）慎重选择投资合作伙伴

在格鲁吉亚投资合作大型项目时，中国企业宜考虑选择与当地有实力和信誉好的公司进行合作，充分利用合作方的资源，实现共同发展。

#### （4）业务操作要规范

格鲁吉亚经济和法律发展正处于转型期，投资机会多，有些方面难免存在不规范的做法。中国企业在格鲁吉亚投资宜聘请资深律师，根据现行法律进行规范化业务操作。

格鲁吉亚矿产资源种类较为单一，铜金矿、锰矿较为丰富，在投资矿产资源时须特别注意环保、税收等问题。

### 2.5.2 贸易方面

中国公司与格鲁吉亚公司进行贸易时应注意以下几点：

#### (1) 适应灵活的支付条件

格鲁吉亚企业规模总体偏小，且银行费用及利率极高，为尽可能节省成本并增加进口商品竞争力，格鲁吉亚进口商通常不愿意采取信用证方式结算，而是在合同签订后先电汇预付一部分货款（20%或30%），发货后凭出口商提供的海运提单传真件电汇支付其余货款。在没有预付款情况下，除非彼此十分了解且信用可靠，对格鲁吉亚企业赊账或者货到付款（D/P，T/T）支付方式风险较大。

#### (2) 注重产品质量和信誉

格鲁吉亚人推崇德国等欧洲国家产品的质量。近年来，物美价廉的中国产品在格鲁吉亚的市场份额逐年提高，越来越受欢迎。但是，中国企业要想在格鲁吉亚市场做大做强，还需注重产品质量、提升品牌效应、加强售后服务。

#### (3) 注重建立信任与友谊

格鲁吉亚商人在选择贸易合作伙伴时，比较注重合作伙伴实力，同时也重视彼此友谊。因此，在与格鲁吉亚商人交流过程中本着互利共赢的理念，建立信任与友谊，在条件相当的情况下，客户更愿意选择值得依赖的伙伴。

### 2.5.3 其他应注意事项

在格鲁吉亚开展投资、经营过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利



益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施的可行性分析等。

企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，银行的保理业务和费廷业务，各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。

如果在没有有效风险规避情况下发生了风险损失，也要根据损失情况尽快通过自身或相关手段追偿损失。通过信用保险机构承保的业务，则由信用保险机构定损核赔、补偿风险损失，相关机构协助信用保险机构追偿。

在格鲁吉亚开展投资合作时，除了聘请资深律师外，中国企业还应注意聘请高素质的格鲁吉亚翻译人员。格鲁吉亚文是格鲁吉亚官方文字，企业注册和参与竞标等各种材料均以格鲁吉亚文为准。

## 第三章 税制体系和税收管理机构概览

### 3.1 税制体系概览

格鲁吉亚自 2011 年 1 月 1 日起，实行一套相对简单的税收制度，税制总体为属地税制。

### 3.2 税收管理机构概述

格鲁吉亚税务政策部（Tax Policy Department）隶属于财政部，其下辖争议解决部门（Department of Dispute Resolution）。格鲁吉亚税务政策部主要负责以下工作：

（1）促进形成外国和私人投资的友好环境，创造稳定、可持续及有吸引力的税收环境。加强并简化税收立法制度。

（2）制定海关政策的主导方向，细化相关建议以保证现有法规与欧盟立法、世界贸易组织（WTO）要求之间的协调。

（3）起草避免双重征税和防止税基侵蚀的协议，根据国家法律进行谈判协商；起草及总结其他国际协议在税收领域的应用，及其他国家法律规定的相关活动。

（4）与国际组织在海关和税收领域深入合作。

## 第四章 税收制度及征管体制

### 4.1 现行税收基本制度以及税收法律体系

格鲁吉亚的税收法典（The Tax Code）是格鲁吉亚国内税法法规的主要依据，是一套规范性的成文法典。从2004年12月22日该法典正式公布后，历经了多次修订。直到格鲁吉亚议会宣布从2011年1月1日起正式实施新的格鲁吉亚税收法典。

除了税务行政处罚由行政处罚法典（The Administrative Offense）规定、税务犯罪由刑法典（The Criminal Code）规定、优先级税收义务由破产法（The Bankruptcy Law）规定等专项规定，在格鲁吉亚所有涉税的法律法规都是由税收法典规定的。

目前格鲁吉亚的税法体系主要包括五项国家税和一项地方税。国家税包括企业所得税、个人所得税、消费税、进口税和增值税；地方税为财产税。2016年5月，格鲁吉亚议会正式通过、总统签署了格鲁吉亚修正案和税法附录，新法案将从根本上改革格鲁吉亚企业而非居民企业常设机构的企业所得税收制度。新法案将从2017年1月1日起实行，采用与爱沙尼亚相似的税法制度，企业仅在利润分配时计算缴纳税款。

### 4.2 现行税种介绍<sup>9</sup>

#### 4.2.1 企业所得税

##### 4.2.1.1 概述

格鲁吉亚的企业所得税是一种典型的税收制度，企业的所得在公司层面征税，且所得分配通过源泉扣缴的方式征税。居民企业取得境内股息、红利所得免征企业所得税，以此避免对股息、红利双重征税的

---

<sup>9</sup>格鲁吉亚将于2017年1月1日实行新的税法典，新法典的相关内容请参见“4.2.1.15 新企业所得税规定”小节。其他章节若无特别提示，均为现行税法典的内容。

问题。居民企业取得的境外股息、红利不计入应纳税所得额。支付给居民个人以及非居民企业的股息、红利也要需扣缴预提税。

所得税的主要纳税实体是股份公司（Joint-stock Company）和有限责任公司（Limited Liability Company）。因此，下文所称的“企业”，一般是指股份公司和有限责任公司。

非法人资格的合伙企业，其合伙人为纳税人。

#### 4.2.1.2 纳税人

##### （1）居民纳税人

居民企业指依法在格鲁吉亚境内注册成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在格鲁吉亚境内的企业。居民企业应当就其来源于格鲁吉亚境内、境外的全球所得缴纳企业所得税。

##### （2）非居民纳税人

非居民企业是指依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在格鲁吉亚境内，但在格鲁吉亚构成常设机构的，或者在格鲁吉亚未构成常设机构，但有来源于格鲁吉亚境内所得的企业。

非居民企业在格鲁吉亚境内构成常设机构的，应当就其常设机构取得的来源于格鲁吉亚境内境外的所得征税；非居民企业在格鲁吉亚境内未设立常设机构的，应当就其来源于格鲁吉亚境内的所得征税。

非居民企业所得税的具体规定，详见“4.2.1.13 非居民企业”小节。

#### 4.2.1.3 应税收入

应纳税所得额是应税收入与税法允许扣除的费用之间的差额。增值税纳税人必须采用权责发生制计算其应纳税所得额，非增值税纳税人可选择收付实现制或权责发生制。

格鲁吉亚的税收法典未对资本利得进行单独规定，资本利得应作为一般性经营收入包括在所得税的应税收入中。然而，销售以下类型的

资产取得的资本收益免征企业所得税：政府债券；自由贸易证券；国际金融公司发行的证券；国际金融机构发行的证券。

需注意的是，纳税人必须就财务和税务处理采用统一的会计制度（即财务和税务处理均采用收付实现制或权责发生制），且在纳税年度内保持不变。纳税人应当记录所有与其经营活动相关的交易，包括交易内容、交易标的、交易金额和参与各方，并注意相关资料存档。会计账簿及原始凭证必须在财年结束后至少保存 4 年。

#### 4.2.1.4 免税收入

根据格鲁吉亚税收法典规定，主要的免税收入包括：

- （1）从居民企业和非居民企业取得的股息、红利收入；
- （2）提供医疗及农业服务的企业，利润用于再投资相关产业的，在相应纳税年度终了后 3 年内取得的利润；
- （3）政府债券的利息收入；
- （4）从有经营牌照的金融机构取得的利息收入；
- （5）从以下国际金融机构取得的利息收入：欧洲复兴开发银行（EBRD）；亚洲开发银行（ADB）；世界银行集团（WBG）；欧洲投资银行（EIB）；欧洲开发银行委员会（CEB）；国际货币基金组织（IMF）；北欧环境金融公司（NEFCO）；黑海贸易和开发银行（BSTDB）；海外私人投资公司（OPIC）；
- （6）符合免税规定的资本利得；
- （7）特殊贸易公司从事许可经营活动产生的利润（不包括经营活动中，处置使用超过两年的固定资产取得的收入）；
- （8）自由工业区（Free Industrial Zones）内企业取得的营业收入；
- （9）农业合作社收到的补助及会员费所得。

#### 4.2.1.5 准予税前扣除的项目

原则上，与纳税人经营相关的所有费用，准予在计算应纳税所得额时扣除。税法同时也规定了不能税前扣除的项目，包括与取得应税收入无关的费用，以及取得免税收入发生的费用支出。

企业支付的股息、红利不得在计算应纳税所得额前扣除。根据税法规定“股息、红利”包括企业按股东持股比例分配的所有形式的税后利润。

可税前扣除的费用应是企业实际发生的合理支出。可税前扣除的费用包括以下项目：

- (1) 坏账；
- (2) 保险公积金；
- (3) 科研费用；
- (4) 固定资产和无形资产的折旧与摊销；
- (5) 保险费用；
- (6) 资源保护与开采费用；
- (7) 税费以及不超过法律规定的罚款；
- (8) 财产转让损失。

#### 4.2.1.6 限额扣除的费用

下列费用只能按照限额在规定范围内税前扣除：

(1) 代表费用 (Representation Expenses)，在不超过收入总额 1% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；

(2) 向有资质的慈善组织捐赠支出，在不超过应税所得 10% 以内的部分，准予在计算应纳税所得额时扣除；

(3) 本期发生的维修费用，在不超过上期期末资产共享净值 (Pooling Value) 5% 以内的部分，准予在计算本期的应纳税所得额时扣除 (超限额部分可通过折旧在税前扣除)。

纳税年度内，在会计上单独核算且已资本化的租赁资产改良支出，准予按照支出费用的 15% 在计算应纳税所得额时扣除。如租赁合同

提前终止，资本化改良支出的计税基础余额为零，剩余未扣除的不得再抵扣。

通常而言，在不违反资本弱化相关规定的前提下，企业生产经营过程中产生的利息支出均可在税前扣除，但企业对外支付和计提的利息支出的扣除限额不得超过企业年贷款金额的 24%。资本弱化规则详见第八章反避税规则。

另外，财政部下发的规范文件还规定了出差费用可税前扣除的限额。

#### 4.2.1.7 折旧及摊销

税法规定了固定资产折旧费用的计算及税前扣除规则。税法允许纳税人选择折旧计提方法，将固定资产通过折旧在一定年限内或按照固定资产购买（制造）费用的全额一次性在计算应纳税所得额时扣除。如果纳税人选择一次性全额扣除的方法，则未来 5 年内纳税人生产经营使用的全部固定资产必须采用同一处理方法，不得随意变更，且一次性全额扣除方法不适用无需计提折旧的资产。

根据税法规定价值超过 1,000 拉里，且使用年限超过一个纳税期间的固定资产需计提折旧。土地、艺术品、博物馆展品、历史文物（不包括建筑物）、生物资产无需计提折旧。价值低于 1,000 拉里的固定资产可在投入使用的当年全额扣除。生物资产发生的费用可以在支出发生的当年扣除。

税法规定将固定资产分为五类资产组，固定资产折旧按资产组计提，而非按单项资产计算。资产组年折旧率从 5%至 20%不等。当资产组的剩余价值低于 1,000 拉里时，可直接从税前扣除。建筑物和构筑物应作为单独的资产组计提折旧。

某些特定资产可适用加速折旧的政策，如计算机、电子设备、卡车和管道，但同时也规定加速折旧率不得高于资产正常折旧率的两倍。

融资租赁固定资产适用特定的税务处理。出租人应将每个出租的固定资产划分为单独的资产组进行计量，并根据该出租固定资产所预计收取租金的贴现价值进行摊销。

固定资产组分为一至五档，每一档内的资产项目及折旧率详见下表：

表 2 固定资产折旧率

资产组	固定资产种类	折旧率
1	汽车、陆用机动和拖拉设备、办公家具、运输设备的可移动部分；卡车、公共汽车、专用汽车和拖车；工业及铸造行业用的器械设备；铸铁及压制设备；建筑施工设备；农业用车辆及设备。	20%
2	专业工具、设备；计算机、外围设备和数据处理设备；电子设备。	20%
3	铁路、海运和河流运输设备；动力交通工具和设备；热技术设备、涡轮设备；电子引擎和柴油发动机；电力传输和通讯设施；管道	8%
4	建筑物和构筑物	5%
5	未包含在以上资产组类别的其他可折旧资产	15%

根据税法规定，纳税人可对上述第 2、3 档级的固定资产组采用加速折旧政策，但加速的折旧率不得超过上述常规折旧率的两倍。

无形资产应在使用年限内按照一定的比例进行摊销。如果无法确认无形资产的使用年限，则按 15% 年折旧率进行摊销。无形资产应作为单独的资产组计量。无形资产制造或购买的相关费用如果已从纳税人的应税所得中扣除，则不能并入无形资产计税基础中重复计算摊销扣除。

#### 4.2.1.8 维修费用扣除

格鲁吉亚税法对固定资产维修费用扣除方式作了规定。如果维修结果既不会大幅增加资产的价值，也不会显著延长其使用寿命，仅用于使固定资产保持有效运行，可视为税法中的一般费用，并可从当年



应税所得中扣除。与之不同的是，如果维修结果是对资产进行更换/替换，从而缓解固定资产损坏进度并显著延长其使用寿命，此类大修理费用必须按税法规定，进行资本化处理，并通过固定资产折旧方式在税前扣除。

一般修理费用的扣除限额不得超过该项固定资产组期末余额的5%，同时须提供相关修理费用的支出凭证。超过资产组余额5%的修理费用支出部分应计入该项固定资产组价值，通过计提折旧方式扣除。但是，如果企业采用固定资产一次性全额扣除法，修理费用应从当年的应税所得中全额扣除。

#### 4.2.1.9 储备金及准备金

根据相关规定，只有银行、信用合作社、保险和租赁公司产生的储备金支出，准予计算应纳税所得额时扣除。

#### 4.2.1.10 亏损弥补

境内亏损可向后结转弥补应税所得，但最长不能超过5年。同时税法规定，亏损结转的规定不适用于国际金融公司、特殊贸易公司及位于自由工业区的企业。

自2010年起，企业可向税务机关提交申请，延长亏损结转年限，最长可向后结转10年。根据格鲁吉亚法规规定，申请延长亏损结转年限会导致诉讼时效从6年延长至11年。但这6年的诉讼时效也会逐年递减，具体规定为：

(1) 2015年1月1日-2016年1月1日期间，诉讼时效期为5年；

(2) 2016年1月1日-2017年1月1日期间，诉讼时效期为4年；

(3) 2017年1月1日以后，诉讼时效期为3年。

一般情况，当向后结转亏损已经弥补完毕，申请变更为10年亏损结转的企业也可以再更换为按5年结转亏损。

#### 4.2.1.11 税率

##### (1) 营业收入和资本收益

企业所得税的标准税率为 15%。

##### (2) 向居民企业支付股息红利及特许权使用费

向格鲁吉亚企业支付股息、红利及特许权使用费无需缴纳预提税。

##### (3) 向居民企业支付利息

一般而言，支付给居民企业的利息按 5% 计缴预提税。但从金融机构取得的利息收入则无需缴纳预提税和企业所得税。

企业计提的尚未向个人（非增值税纳税人）或非居民企业（不包括非居民企业的常设机构）支付的利息支出，应扣缴预提税。此类应付未付利息支出应视同为己支付，并且应按照以下纳税时间扣缴预提税：

①2008 年计提并从总收入中扣除的利息支出，应于 2013 年末前扣缴预提税；

②2009 年计提并从总收入中扣除的利息支出，应于 2014 年末前扣缴预提税；

③2010 年计提并从总收入中扣除的利息支出，应于 2015 年末前扣缴预提税。

此类应付未付利息已按 5% 税率扣缴预提税。在利息实际支付时，无需再缴纳预提税。

2014 年 1 月 1 日前，满足下列条件的利息收入适用预提税零税率优惠：

①应收利息的一方以债转股的方式对应付利息的一方进行增资；同时；

②利息支付企业在该利息应计缴 5% 预提税期间，未发生减资。

但是，如果利息是支付给非居民企业，则无论是 2014 年 1 月 1 日之前或之后支付的，该利息支出均不可在利息支付方的税前进行扣除。

可自由流通的证券的利息收入以及从在自由工业区内运营的企业取得的利息收入免征预提税，且不计入取得利息收入方的应税所得中。

向非居民企业支付款项的预提税，详见“4.2.1.13 非居民企业”小节。

#### 4.2.1.12 优惠政策

##### (1) 加速折旧

如上述 4.2.1.7 所述，某些特定资产可适用加速折旧优惠政策。此外，纳税人对购进或建造的固定资产的成本，还可选择全额一次性税前扣除的优惠政策。

##### (2) 油气资源

法规允许从事油气资源的勘探和开采活动的企业，且相关协议于 1998 年 1 月 1 日前签署的，其取得与油气资源勘探和开采相关的收入，所得税适用 10%优惠税率。

##### (3) 自由工业区

格鲁吉亚拥有三个自由工业区。

自由工业区的设立和运营受格鲁吉亚自由工业区相关法律的管理。此外，格鲁吉亚税法对在区内经营的企业税务处理也作出了规定。具体规定如下：

- ①在自由工业区内经营的企业取得的利润免征企业所得税；
- ②在自由工业区内经营的企业向自由工业区外企业支付的利息、股息、红利免征预提税，且上述收入不计入取得利息收入方的应税所得；
- ③在自由工业区内进行的交易免征增值税；
- ④在位于自由工业区内，属于财产税应税标的物的免征财产税；

⑤自格鲁吉亚境外进口至自由工业区内的货物免征进口关税和增值税；

⑥在自由工业区内经营的企业无需就支付给雇员的薪酬预扣个人所得税。该类企业的员工应就任职收入自行申报纳税；

⑦区内企业向区外的格鲁吉亚企业销售货物，应按照发票金额的4%缴纳税款。

(4) 以下类型的组织在符合规定的情况下，可享受减免税政策：

①国际金融公司取得从事金融业务或提供金融服务取得的利润免征所得税。此类机构限于经申请并获得批准的格鲁吉亚居民企业；

②为鼓励转口贸易发展，特殊贸易公司从事货物再出口取得的利润免征企业所得税。特殊贸易公司限于经申请获得批准的格鲁吉亚居民企业或非居民企业在格鲁吉亚的常设机构，且在免税仓库从事转口贸易。同时特殊贸易公司还可申请其他税收优惠政策；

③2017年1月1日前，农业合作社及其成员之间销售农产品或提供相关劳务取得的收入，不计入该农业合作社的应税所得；

④为鼓励格鲁吉亚旅游业发展，符合规定的旅游企业也有相应的税收优惠政策，包括经税务机关批准获得相应资质的法人实体，从事酒店建设、售后回租酒店客房用于经营的，也有一定的优惠政策；

⑤自2016年1月1日起，拥有“山区企业（enterprise of a mountainous settlement）”特殊性质的企业免征企业所得税。此项免税政策有效期为10年（含获得许可的当年）。

#### 4.2.1.13 非居民企业

非居民企业通过在格鲁吉亚的常设机构进行经营活动，取得的来源于格鲁吉亚境内的所得需在格鲁吉亚境内缴纳企业所得税。关于“常设机构”的定义，大体上遵循经合组织（OECD）税收协定范本。但是，格鲁吉亚对构成常设机构认定<sup>10</sup>与OECD范本略有不同，包括建

<sup>10</sup> 根据格鲁吉亚税法第29条规定，外国企业或非居民自然人通过在格鲁吉亚境内的特定地点从事部分或全部的经济活动，包括通过代理人从事活动，即在格鲁吉亚构成常设机构。格鲁吉亚税法中列举的常设机构包含：（1）建筑施工现场、安装工程现场等；（2）工厂、挖掘设备或勘探自然资源的轮船等；（3）非居民自然人从

筑服务类常设机构无最短时限的规定。此外，如果通过非居民企业或非居民自然人及其代理人在格鲁吉亚境内履行企业管理职能超过 3 个月，根据格鲁吉亚税法的规定存在被认定为格鲁吉亚构成常设机构的风险。

非居民常设机构采用与居民企业同样的计税规则来计算企业所得税，并适用与居民企业相同的所得税税率。

如果非居民企业在格鲁吉亚境内不构成常设机构，或取得来源于格鲁吉亚但与常设机构无关的收入，则需对来源于格鲁吉亚境内的收入扣缴预提税。例如对在格鲁吉亚境内提供服务取得的收入，需要扣缴所得税。

非居民企业出售其持有的公司股权，如果该公司资产 50%以上是由格鲁吉亚境内不动产构成（包括直接和间接构成），则该非居民企业对其股权转让所得应缴纳格鲁吉亚企业所得税。

向格鲁吉亚非居民企业支付款项，适用的预提税税率如下所示：

（1）向在格鲁吉亚境内无常设机构的非居民企业支付股息、红利，需就支付总额按照 5%税率缴纳预提税。

（2）向非居民企业支付的利息，无论是否与其常设机构相关，需就支付总额按照 5%税率缴纳预提税。

另外，对于非居民企业的应付未付的利息的预提所得税的相关规定，请参见小节 4.2.1.11。

（3）向在格鲁吉亚境内无常设机构的非居民企业支付特许权使用费，需就支付总额按照 5%税率（2015 年 7 月 1 日前为 10%）缴纳预提税。格鲁吉亚税法关于“特许权使用费”一语的定义大体上遵从联合国示范公约（UN Model Convention）规定。此外，该定义还包含了开采自然资源特许权及与特许权使用费有关的技术支持收入<sup>11</sup>。

---

事经济活动的固定场所；（4）外国企业的实际管理机构、分支机构、代表处、部门、办公室、代理处、车间、矿山、开采自然资源的场所、其他独立的单元等。

<sup>11</sup> 根据格鲁吉亚税法典，特许权使用费包含以下项目：

1) 为开采地下矿物资源及生产过程中使用的信息而支付的费用；

(4) 向在格鲁吉亚境内无常设机构的非居民企业支付的国际运输服务费和国际通信服务费，需就支付总额按照 10% 税率缴纳预提税。对于参与油气资源勘探、开采的非居民分包商取得的收入，适用 4% 税率。

(5) 在避税港或离岸管辖区设立的实体，取得来源于格鲁吉亚境内的利息收入、特许权使用费收入和其他未在上述涉及的收入，需按照 15% 税率缴纳预提税。避税港或离岸管辖区的名单，由格鲁吉亚政府确定。

(6) 有税收协议情况下，按照税收协定约定。中国与格鲁吉亚的税收协定，详见第六章。

#### 4.2.1.14 避免双重征税

格鲁吉亚居民企业在计算所得税应纳税款时，可以抵免其在境外缴纳的所得税税额，以避免国际重复征税。抵免限额不得超过该境外所得按照格鲁吉亚相关法规计算的应纳税额。

中格税收协定中关于避免双重征税的介绍，详见“6.4 避免双重征税的措施”小节。

#### 4.2.1.15 新企业所得税规定

近几年来，格鲁吉亚致力于寻找刺激经济发展和吸引内外资投资的方法。格鲁吉亚政府认为爱沙尼亚对于不同企业模式的 16 年管理经验，可作为借鉴发展经验。经过持久的谈判和商讨，2016 年 5 月，格鲁吉亚议会正式通过了格鲁吉亚税法修正案及附录，新法案将从根本上改革格鲁吉亚居民企业和非居民企业常设机构的企业所得税税收制

---

2) 取得的版权、软件、专利、蓝图、模型、商标以及其他智力资产使用费所得，或转让上述资产使用权取得的收入；

3) 使用工业设备、贸易或科研设备取得的所得，或转让上述资产使用权取得的收入；

4) 使用专有技术取得的收入；

5) 使用动态图片、视频、录音和其他媒介取得的所得，或转让上述资产使用权取得的收入；

6) 使用保密配方或工艺流程，通过运用工业、商业或科学经验信息取得的收入，或转让上述资产使用权取得的收入；

7) 提供与上述特许权使用相关的技术支持取得的所得，或不行使上述特许权取得的不竞争收入。

度。现行的企业所得税制度下，企业基于年度应税利润计算缴纳税款。新税法制度下，与爱沙尼亚税法制度相似，企业仅在利润分配时计算缴纳税款。

自 2017 年 1 月 1 日起，为配合税制改革，部分适用于居民企业和非居民企业常设机构的现行税收制度将废止，包括原税法规定的折旧政策、资本弱化规则和税务亏损结转。

#### (1) 征税范围

新企业所得税法将从 2017 年 1 月 1 日起生效，但商业银行、信用合作社、保险机构、小额贷款组织及典当行暂不适用，上述组织及机构将自 2019 年 1 月起执行新企业所得税法。新企业所得税法适用于格鲁吉亚居民企业及非居民企业的常设机构，计税基数包括企业实际分配的利润及视同分配的利润，包括：已分配的利润；与生产经营无关的费用或支出；无偿提供的货物、劳务或资金划拨；超过税法规定限额的代表费用（Representation Expenses）。在 1998 年 1 月 1 日前根据格鲁吉亚法规签订的且目前仍在执行的油气相关交易合同，其取得的油气相关的交易利润，仍参照原所得税的法规执行。

#### (2) 应税项目

根据规定，企业以货币或非货币形式向股东分配的股息、红利为应税的利润分配。但是，取得来源于境外企业（除低税率地区的居民企业）分配的股息、红利不计入应税的利润分配。

常设机构以其经营所得向非居民企业支付款项，无论以货币形式还是非货币形式发放，均视为该常设机构进行利润分配。可归属于常设机构的利润为常设机构如果作为独立企业在相同或相似条件下经营所取得的利润。

以下项目也会被视同为利润分配：

①企业与无需缴纳企业所得税的关联方之间的交易，交易方之间的关联关系影响到交易结果并导致关联交易价格与市场价有差异；

②不符合独立交易原则的跨境关联交易；

③企业与免交利润税或所得税的实体（预算机构除外）进行交易，且交易价格与市场价有差异。

如果居民企业自 2017 年 1 月 1 日起及以后，从净利润中分配的股息、红利来源于 2008 年 1 月 1 日至 2017 年 1 月 1 日期间形成的利润，企业有权就以前纳税期间缴纳的税款进行抵减。根据税法规定，可抵免税款的限额不得超过在新所得税法规下计算的利润分配应纳税款。可抵免税款的计算公式为  $A \times B / (C - D)$ ，其中：A-待分配的股息、红利金额；B-2008 年 1 月 1 日至 2017 年 1 月 1 日纳税期间计提及缴纳的所得税；C-2008 年 1 月 1 日至 2017 年 1 月 1 日纳税期间取得的净利润；D-企业以股权/股份支付其在 2008 年 1 月 1 日至 2017 年 1 月 1 日纳税期间内净利润所产生的股息、红利。

新企业所得税法规定了一系列与生产经营活动无关的费用支出，将视同利润分配处理计算所得税，主要类别包括：

- ①无凭证的费用支出；
- ②与获得利润、收入或酬劳无关的费用；
- ③超出格鲁吉亚财政部规定贷款利率范围的利息支出。

此外，新所得税法还规定了其他应视同利润分配的支出项目，主要类别如下：

①因收购低税率地区的居民纳税人或免征格鲁吉亚企业所得税的纳税人发行的债券所支付的金额；

②因契约关系向低税率地区居民纳税人或免征格鲁吉亚企业所得税的纳税人（不包括预算组织）支付的罚款/罚金支出或预付款；

③因持有非居民企业或免征企业所得税纳税人的股份发生的资本投入或支出；

④向低税率地区的居民纳税人或免征格鲁吉亚企业所得税的纳税人发放贷款或收购债权的支出（此条不适用于商业银行、信用合作社、保险机构、小额信贷组织和典当行）；



⑤向格鲁吉亚居民个人或非居民发放贷款，或为格鲁吉亚居民个人或非居民从第三方贷款进行贷款保证存款。此时，所得税计税基数为该贷款金额（此条不适用于商业银行、信用合作社、保险机构、小额信贷组织和典当行）。

政府将颁布法令明确被视同低税率地区名单。

根据税法规定，不以获取利润、收入或酬劳为目的的货物或服务供应被视为无偿提供，应视同利润分配纳税。发现存货或固定资产盘亏时，也应视同无偿提供货物，从而视同利润分配纳税。

下列不属于无偿提供货物或劳务，无需视同利润分配缴纳企业所得税：

①在一个公历年度内，向慈善机构的捐款，且不超过上一年度净利润的 10%；

②已源泉征税的无偿转让货物或资金；

③向政府机构、自治市或公共法下的法律实体无偿提供货物/劳务或转让金融资产。

税法规定，在公历年度内发生的代表费用不得超过上一年度收入的 1%（如果费用超过收入金额，则为费用的 1%）。超过限额的代表费支出将视同利润分配征收所得税。新设企业的代表费用不得超过截止当年期末发生总费用的 1%。

## 4.2.2 个人所得税

### 4.2.2.1 概述

根据格鲁吉亚个人所得税法的规定，个人应按规定缴纳个人所得税。对于外派至境外的个人，无特殊规定。

### 4.2.2.2 纳税人

格鲁吉亚居民纳税人就全球所得纳税；非居民纳税人仅就来源于格鲁吉亚的所得纳税。但格鲁吉亚居民纳税人的境外收入（非来源于格鲁吉亚的收入）免征个人所得税。

居民纳税人是指，在一个纳税年度内任意连续 12 个月中，在格鲁吉亚境内停留的天数超过 183 天的个人，其中包括在境外就医、度假、因公出差或者学习深造的时间。在境外为格鲁吉亚从事公务服务的个人也被认定为格鲁吉亚的居民纳税人。

此外，根据格鲁吉亚证券市场法（Law on Securities Market）的规定，高净值人士是指在格鲁吉亚拥有的资产超过 3 百万拉里，或近三年从格鲁吉亚境内取得的所得高于每年 200,000 拉里的个人，根据财政司法部的规定也可被认定为格鲁吉亚居民纳税人。

根据格鲁吉亚个人所得税税法的规定，配偶应就各自收入分别纳税。

非居民纳税的相关规定，详见“4.2.2.13 非居民纳税人”小节。

#### 4.2.2.3 应税收入

税法列举了以下类型的应税收入

- (1) 股息、红利和利息收入；
- (2) 养老金和保险收入；
- (3) 特许权使用费；
- (4) 租金收入；
- (5) 财产转让收入；
- (6) 工资薪金所得和独立劳务报酬，包括经营收入。

需要注意的是通过遗产和赠与取得的所得也需缴纳个人所得税。

通常，如果支付方符合扣缴人（居民法人实体、个体工商户及非居民的常设机构）的规定，那么支付方需在付款时预扣个人所得税。如果个人取得经营收入，则需自行计算应纳税额并进行纳税申报。在特定情况下如果取得没有预扣税款的收入，例如取得非现金形式的所得或支付方不具备扣缴人资格，也需自行计算应纳税额并进行纳税申报。

纳税人取得的所得如果未缴纳预扣税款，在纳税期期末，应就全部收入（包括应税收入和免税收入）进行纳税申报。

#### 4.2.2.4 免税收入

主要免税收入包括以下类型：

- (1) 居民纳税人取得来源于格鲁吉亚境外的收入（属地原则）；
- (2) 国家养老金和累积可返还的私人养老金计划中取得的不超过已缴纳金额的养老金收入；
- (3) 收到的赡养费；
- (4) 农业合作社向成员支付的股息、红利。

#### 4.2.2.5 雇佣收入

(1) 工资薪金：因任职、受雇取得的工资薪金及其他所得按标准税率缴纳个人所得税。个人所得税税款由雇主扣缴。

(2) 非现金福利：通常来说，非现金福利与雇佣收入一样，依照税法规定的计税基础计算缴纳所得税。

非现金福利的货物和服务的价值按相似货物和服务的市场公允价值计算，另加相应的增值税和消费税作为计税基础。

应税项目包括但不限于下列福利项目：

- ①以低于市场价格出售给员工的货物或服务；
- ②由雇主支付的寿险、健康险、养老基金及其他类似的员工福利；
- ③以报销方式向员工家属提供的福利；
- ④因私使用公司的公务车辆；
- ⑤超过限额的每日津贴和住宿费用；
- ⑥雇主提供利率低于财政部规定利率贷款的利息差额；
- ⑦雇主豁免的债务；
- ⑧对员工及其子女的教育补贴（不包括直接与雇主经济活动相关的培训项目）。

(3) 养老金收入：国家养老金收入无需缴纳个人所得税。从私人养老金计划中取得的不超过所支付部分养老金收入，无需缴纳个人所

得税；超过部分按正常雇佣收入缴纳税款，税款通常在支付养老金时扣缴。

（4）董事薪酬：格鲁吉亚对居民个人取得的董事薪酬没有特殊规定。董事薪酬视同普通雇佣收入进行征税。

#### 4.2.2.6 营业收入和专业服务收入

纳税人从事经营活动取得的收入需缴纳个人所得税。应税收入为从事经营活动取得的收入及相关支出的差额。纳税人就营业收入自行评估纳税。取得收入时缴纳的预扣税款，可在最终应纳税额中扣除。

未雇佣员工的且独立从事国家规定的特定经济活动个体工商户，可免征个人所得税。

此外，自 2011 年 1 月 1 日起，小微商户执行新的税收制度。登记注册的微型商户，年营业额低于 30,000 拉里，存货价值低于 45,000 拉里，且无雇员，无需缴纳个人所得税。某些经营活动不满足微型商户的条件，包括需要营业牌照或许可证的、医学、建筑、特定的法律和审计活动、赌博活动。

登记注册的小型商户，如果年营业额低于 100,000 拉里且存货价值低于 150,000 拉里，只需要缴纳 5%的营业额税（即无需缴纳其他税款）。如果开具发票的金额超过其营业额的 60%，上述商户的营业额税的税率可降低至 3%。法规要求小型商户保留账簿并记录采购、销售及现金流情况。如果工资薪金支出低于其销售收入的 25%，小型商户无需履行预扣工资薪金所得税的义务。

如果小微商户不符合以上营业额及存货规定，则应按一般规定缴纳所得税。

自 2016 年 1 月 1 日起，拥有“山区企业”（enterprise of a mountainous settlement）特殊地位的个体工商户免征个人所得税。该免税政策有效期为 10 年，包括获得批准的当年。

#### 4.2.2.7 投资收益

个人取得来源于格鲁吉亚居民企业的股息、红利需要代扣代缴所得税。计税基数为取得股息、红利的总额，不得扣除任何项目。税率为5%。

利息收入通常按照收入总额代扣代缴所得税，税率为5%。如果取得的利息收入未按照源泉扣缴税款，纳税人应自行纳税申报。

#### 4.2.2.8 资本收益

纳税人从事经营活动取得的资本收益应计入营业收入。资本收益计入收入总额，在扣除相应项目后，按照个人所得税的标准税率计算缴纳个人所得税。

然而，个人销售带土地的公寓或住宅（与经营活动无关），且个人持有该资产超过2年，其取得的资本收益免征个人所得税。

#### 4.2.2.9 个人扣除项目和税额抵免

一般情况下，个人所得税无扣除项目及税额抵免。

#### 4.2.2.10 损失

亏损不得向前结转弥补。个体工商户在纳税年度内产生的亏损可向以后年度结转5年弥补。

#### 4.2.2.11 税率

个人所得税的标准税率为20%。标准税率适用于雇佣收入、营业收入、不动产和资本收益收入。

自2015年1月1日起，以下项目适用于5%的低税率：

向个人或法人实体出租居住用房取得的租赁收入；

销售车辆或者住宅物业（包括附属的土地）取得的资本收益。

注意上述优惠税率只适用于符合财政部相关规定的房产所有人。

纳税人取得雇佣收入、营业收入及不动产收入按标准税率实行源泉扣缴，通常由扣缴人（即居民法人实体、个体工商户、非居民的常设机构）预扣缴纳。股息、红利、利息按照5%的税率进行源泉扣缴。

2017年1月1日前，农业合作社向其成员分配的股息、红利不需要预扣税款。

#### 4.2.2.12 非居民纳税人

非居民个人就其取得的来源于格鲁吉亚境内所得负有纳税义务。

下列列举了部分属于来源于格鲁吉亚境内的收入：

- (1) 工作报酬或服务费收入（包括董事费）；
- (2) 股息、红利，利息和特许权使用费收入；
- (3) 出租在格鲁吉亚境内财产取得的租金收入；
- (4) 取得与位于格鲁吉亚境内的不动产相关的收入。

非居民个人取得的工资薪金按个人所得税标准税率征税，其在取得时由扣缴义务人扣缴税款。

非居民个人取得来源于格鲁吉亚的其他类型的收入（不包括按照5%预提的股息、红利，利息和特许权使用费）适用10%的预提税税率。

来自避税港或离岸管辖区的非居民，取得来源于格鲁吉亚境内的利息、特许权使用费和其他无特殊规定的服务收入，应按照15%的税率扣缴预提税。避税港或离岸管辖区的名单，由格鲁吉亚政府确定。

非居民个人出租位于格鲁吉亚境内的财产取得的租金收入，按20%的税率缴纳预提税；取得住宅用房屋的租金收入可按5%税率缴纳预提税。

#### 4.2.2.13 避免双重征税

自2009年1月1日起，格鲁吉亚按照属地原则征税，取代之前的全球所得征税原则，即目前居民个人仅需就其来源于格鲁吉亚境内的收入缴纳税款。居民个人取得的来源于格鲁吉亚境外的任何类型的收入免征个人所得税。鉴于此，格鲁吉亚对纳税人取得的境外收入不会出现双重征税的问题。

### 4.2.3 增值税

#### 4.2.3.1 概述

增值税在提供货物及劳务的所有环节征收。购买货物或劳务支付的增值税进项税可抵减销售货物或劳务时的应征增值税，即增值税只对增值额征收。

#### 4.2.3.2 纳税人

增值税的纳税人包括提供增值税应税货物和服务，及进口货物的法人实体和个体工商户。

如果法人实体或个体工商户在任意连续的 12 个月内应税货物的销售额超过 100,000 拉里，或在经营范围内生产或进口应税货物，则应登记为增值税纳税人。仅在特殊贸易区（Special Trade Zone）内供应货物的个体工商户无需进行增值税纳税人登记。不满足以上要求的法人实体和个体工商户可自愿登记为增值税纳税人。

对于未登记为增值税纳税人的非居民企业，适用增值税反向征收机制（Reverse Charge Mechanism），即在增值税反向征收方式下，服务的接受方（“扣缴义务人”）必须从向非居民企业的应付的金额中代扣代缴增值税。

#### 4.2.3.3 征税范围

增值税是对在格鲁吉亚境内开展经营活动过程中，提供货物或劳务及进口货物的行为征税。某些由格鲁吉亚境外实体向境内法人实体或常设机构提供的特定服务，视为在格鲁吉亚境内提供服务，应按增值税反向征收方式（Reverse Charge）征税。上述规定涉及的服务包括咨询、法律、会计、工程和数据处理服务。特许权使用费、商标权费、版权费、动产租赁费和人员派遣费同样应征收增值税。

#### 4.2.3.4 应税销售额

增值税应税销售额为纳税人销售货物或者提供应税劳务向购买方收取的全部价款和价外费用，包括消费税、关税和其他税费（如适用），但是不包括收取的增值税。如果纳税人既有应税收入，又有免税收入，应分别核算。

#### 4.2.3.5 免税项目

格鲁吉亚的税法规定了以下类型的收入免征增值税。具体包括金融服务、国有资产私有化过程中国有资产转让、进口用于勘探或开采石油和天然气的设备、公共运输服务、医疗服务、图书/报纸/期刊的进口和销售、初级农产品销售以及土地买卖。

此外，位于自由工业区内的企业之间提供货物和劳务，免征增值税。

#### 4.2.3.6 税率

增值税标准税率为 18%。以下情况下适用零税率：

- (1) 出口货物；
- (2) 国际航空和水路运输服务；
- (3) 格鲁吉亚境内的旅游服务；
- (4) 向热电站供应天然气。

#### 4.2.3.7 增值税纳税义务发生时间

根据格鲁吉亚税法，增值税纳税义务发生时间为货物（服务）的提供时；若存在货物运输，则为装载货物时。

若货物或服务为常规性或持续性供应，则交易期间的开发票时间或支付日期将被认定为纳税义务发生时，且不得晚于报告月份的最后一个工作日。

#### 4.2.3.8 增值税纳税义务发生地点

发生在格鲁吉亚境内的销售货物或提供劳务为增值税应税行为。

根据格鲁吉亚税法，若劳务提供方和接受方不在同一国，则增值税义务发生地为：劳务接收方注册地、管理机构所在地、常设机构所在地（若服务与该常设机构直接相关）。该条款适用于无形资产的供应、咨询、法律、会计、工程、广告和人员服务、电信、无线广播、电视、数据处理、电子提供的服务和其他类似的服务。



#### 4.2.3.9 增值税发票

提供增值税服务的纳税人，有义务在不晚于客户发出通知的 30 天内开出增值税发票。增值税发票为格鲁吉亚财政部为证明应税交易的正式凭证。增值税发票以电子形式出具。

#### 4.2.3.10 增值税抵扣制度

纳税人采购国内商品和进口商品产生的增值税进项税，均可从其增值税应纳税额中抵扣，其中取得增值税进项税对应的货物和服务必须是用于纳税人的经营活动中发生的应税交易或进口应税货物或服务，即使该货物和服务的采购不计入生产成本中。

如果增值税纳税人兼有应税销售和增值税免税销售，则其增值税可抵扣额依据应税的货物/服务销售额而定。如上述两类交易难以区分，可按当月允许抵扣进项税的销售额占总销售额比例计算可抵扣的增值税进项税额。该抵扣比例应可在当年 12 月份的纳税申报表进行调整，最终抵扣比例应根据年度总应纳税销售额与年度免税销售额确定。

如果固定资产既用于免税项目，又用于应税项目，在这种情况下，如果免税销售额占上一财年年度总销售额比例小于 20%，则该固定资产进项税可在第一个纳税申报期内全额抵扣。并在每个纳税年度年末，根据本年免税销售总额占该年度总销售额比例，对可抵扣进项税额进行调整。如果免税销售额占上一财年年度总销售额比例超过 20%，则该固定资产进项税只能在纳税年度最后一个申报期内，按照免税销售额占总销售额比例申报抵扣。

提醒注意的是，用于下列项目支付的增值税进项税额不得从销项税额中扣除：慈善；交际应酬活动；用于增值税免税项目的货物或劳务；取得未向税务机关申报的电子发票上注明的增值税税额。

#### 4.2.3.11 退税

出口商品的增值税享受零税率的优惠，所以不可申请抵扣增值税进项税，但纳税人可就生产销往格鲁吉亚境外的货物对应的进项税申请退税。但是，一般情况在格鲁吉亚办理退税非常困难。

剩余的留抵税款可在以后进行抵扣或者在一个月內申请退税。

外籍人员可就在格鲁吉亚境内采购并出口至格鲁吉亚境外的货物申请退税，条件是該商品出口时间距离采购时短于三个月，且每张票据金额大于 200 拉里（不含增值税）。

办理退税时，外籍人员需向税务机关提交经格鲁吉亚财政部认可的正式发票。退税程序、适用于增值税退税的货物清单以及有权开具上述正式发票的销售方由格鲁吉亚财政部确定。

#### 4.2.4 消费税

个人或法人实体在格鲁吉亚境内生产或进口消费税应税产品的行为为消费税的征税范围。

格鲁吉亚消费税的征税对象包括酒精、烟草、汽车石油产品和天然气。

消费税的纳税人包括在格鲁吉亚生产制造应税消费品的制造商以及进口商。任何在格鲁吉亚生产的出口产品，其对应的已缴纳的消费税可被退还给出口商。

根据格鲁吉亚税法规定，在格鲁吉亚境内消费的进口和国产的酒精饮品必须缴纳消费税，包括度数高于 1.15 度的啤酒（不包括瓶装容量为 50 克及以下或 10 升及以上），应税烟草不包括斗烟叶。

根据格鲁吉亚税法规定，无消费税税票（Exercise Stamp）的货物禁止在格鲁吉亚境内自由流通。税务机关可按照规定的程序收缴未附消费税税票的进口货物。从收缴那一刻起，该货物将作为国家所有。

如因丢失，损毁及不可抗力原因，造成进口或销售的货物未附消费税税票，该批进口货物被视为已经进口销售，同样应按照格鲁吉亚法律征收消费税。如果在收到消费税税票后六个月未能够进口货物，进口商应返还已收到的税票。在上述期限内未能退回消费税税票，则

视为已经将应税货物在格鲁吉亚境内进口或销售，并应按照税法要求缴纳消费税。在以后期间内，当进口的应交消费税货物附有不可退消费税税票，应纳税额必须按照实际进口货物数量的比例来计算。

除对商品征收消费税外，手机电信服务及手机、固定网络国际通话终端也属于消费税应税服务。

对手机电信服务按照 8% 的消费税率征收消费税；手机国际通话终端服务每分钟征收 0.15 拉里的消费税，固定网络国际通话终端服务每分钟征收 0.08 拉里的消费税。

## 4.2.5 财产税

### 4.2.5.1 企业财产税

居民企业及非居民企业拥有位于格鲁吉亚境内的下列财产，应缴纳财产税：

- (1) 资产负债表上列明的固定资产和投资性财产；
- (2) 未安装的设备；
- (3) 建筑物及在建工程；
- (4) 居民企业通过融资租赁协议出租的财产。

此外，格鲁吉亚境内土地的所有者及格鲁吉亚国有土地的使用者需缴纳财产税。

财产税的税率是由地方政府确定，且税率不得超过 1%。计税基数为财产剩余价值的年平均值。不动产的剩余价值平均值，按照下列系数扩大：

- (1) 2000 年前购买的资产，3 倍；
- (2) 2000 年至 2004 年间购买的资产，2 倍；
- (3) 2004 年当年购买的资产，1.5 倍；
- (4) 无法确认资产购买日期的，3 倍。

但上述通过扩大系数确认计税基础的办法不适用于国有企业或用评估办法确认不动产账面价值且财务报表是由政府认可的审计公司所审计的公司。

租赁公司出租的资产在整个出租期间内，按照 0.6%年税率计算缴纳房产税；计税基数为资产首次出租时的账面价值。

企业拥有的下列财产无需缴纳房产税：

- (1) 用于勘探或开采油、气资源的资产；
- (2) 机构（如慈善机构和非政府组织）的财产或其通过租赁取得的财产，不包括土地和用于经营活动的财产；
- (3) 用于提供医疗服务的财产；
- (4) 位于自由工业区的财产；
- (5) 公路；
- (6) 通信和电子传输线路；
- (7) 2017 年 1 月 1 日前，农业合作社的财产（不包括土地）及其通过租赁取得的用于农业的动产；
- (8) 自 2016 年 1 月 1 日起，拥有“山区企业（enterprise of a mountainous settlement）”特殊性质的企业，其位于山落地区的房产税应税标的免征房产税。此项免税政策有效期为 10 年，包含获得许可的当年。

#### 4.2.5.2 个人房产税

居民和非居民个人拥有位于格鲁吉亚境内的下列财产，应缴纳房产税：

- (1) 不动产；
- (2) 建筑物及在建工程；
- (3) 游艇和飞机；
- (4) 从事经营活动的个人，其资产负债表所列的固定资产，包括未安装的设备 and 出租的资产；

(5) 通过融资租赁协议从非居民方租入的资产（自 2010 年 1 月 1 日起生效）；

(6) 居民个人通过融资租赁方式租出的资产（自 2010 年 1 月 1 日起生效）。

家庭年度应税总收入低于 40,000 拉里的免征财产税；如果家庭年度总收入在 40,000 至 100,000 拉里之间，财产税税率从 0.05%至 0.2% 之间不等；如果总收入超过 100,000 拉里，财产税税率从 0.8%至 1% 之间不等。

用于商业用途的个人财产，不论其家庭年收入情况，一律按 1%征收财产税。

自 2016 年 1 月 1 日起，拥有“山区企业”（enterprise of a mountainous settlement）特殊地位的个体工商户，其位于山区的财产免征财产税。该免税政策有效期为 10 年，包括获得批准的当年。

#### 4.2.6 土地税

拥有国有土地所有权或使用权的自然人及法人实体为土地税的纳税人，其中土地类型包括：农业用地和非农业用地。土地税是基于土地的质量及地理位置，而非纳税人从中获得的经济利益。

非农用土地最高年税率为每平方米 0.24 拉里。土地税通过计税基数、地方系数及土地面积的乘积计算。地方系数由土地所在的地理位置和区域决定。

#### 4.2.7 遗产和赠与税

格鲁吉亚无遗产税和赠与税。

但是，三级或四级亲属<sup>12</sup>在每个纳税年度内收到遗产和赠与价值超过 150,000 拉里的，应按标准税率缴纳个人所得税。对于第一、二级亲属收到的遗产和赠与（或第三、四级亲属获得的遗产和赠与价值不超过 150,000 拉里的），无需缴纳个人所得税。

---

<sup>12</sup>一级亲属是一个人的父母、子女以及兄弟姐妹（同父）；二级亲属，一个人和他的叔、伯、姑、舅、姨、祖父母、外祖父母；三级亲属，表兄妹或堂兄妹；四级亲属，上述亲属以外的亲属。

## 4.2.8 其他税种

格鲁吉亚的其他税费主要为自然资源使用税和博彩税。

个人和法人（包括外国公司的分支机构）从事任何需凭许可证使用除土地外的国有自然资源的活动时以及从事林木业开发时需缴纳自然资源使用税（费）。自然资源使用税应以纳税人开采的自然资源（如矿产和木材）数量为税基，税率需根据资源的开采数量确定。从事特定类型的活动时，自然资源使用税（费）可减按 30% 的税率征收。

对于经格鲁吉亚法律许可或取得执照的从经营彩票、赌场以及其他赌博业务的个人和法人，需缴纳博彩税。

## 4.3 税收征收与管理制度

### 4.3.1 纳税申报及税款缴纳

不同税对应不同的申报期限。下表概括了四种国家税的纳税申报期限：

表 3 四种国家税纳税申报期限<sup>13</sup>

月份	个人所得税	企业所得税	增值税	消费税
1			15 日	15 日
2			15 日	15 日
3	31 日	31 日	15 日	15 日
4			15 日	15 日
5			15 日	15 日
6			15 日	15 日
7			15 日	15 日
8			15 日	15 日
9			15 日	15 日
10			15 日	15 日
11			15 日	15 日
12			15 日	15 日

<sup>13</sup>根据格鲁吉亚税法，在若干情况下需提交申报表，具体见 4.3.1.1~4.3.1.4 节。

下表概括了四种国家税对应的税款解缴期限：

表 4 四种国家税解缴税款期限

月份	个人所得税		企业所得税	增值税	消费税
	雇佣收入	个体经营收入			
1	预扣			15 日	15 日
2	预扣			15 日	15 日
3	预扣	31 日	31 日	15 日	15 日
4	预扣			15 日	15 日
5	预扣	15 日	15 日	15 日	15 日
6	预扣			15 日	15 日
7	预扣	15 日	15 日	15 日	15 日
8	预扣			15 日	15 日
9	预扣	15 日	15 日	15 日	15 日
10	预扣			15 日	15 日
11	预扣			15 日	15 日
12	预扣	15 日	15 日	15 日	15 日

#### 4.3.1.1 企业所得税

在新的企业所得税法规下，在计算应纳税所得额时，分配金额须除以系数 0.85。对于无偿赠与的货物（服务），应税所得为货物（服务）的市场公允价值。

纳税人应按季度预缴企业所得税，预缴税款相当于企业上一年度申报缴纳的企业所得税税款的 25%。预缴税款的纳税截止日期分别为 5 月 15 日、7 月 15 日、9 月 15 日和 12 月 15 日。

同时，纳税人应于纳税年度终了后次年的 3 月 31 日前提提交年度收入纳税申报表。纳税截止日期可至多延长 3 个月，但纳税人应次年 4 月 1 日前预估缴纳所得税的税款。企业所得税由纳税人自行评估申报。

在年度汇算清缴时，当年预缴的税款可抵减年度汇总计算的应纳税额。纳税人可申请退还超额缴纳的税款或用于抵减纳税人的其他应纳税款。税款一般会在纳税人提交申请后一个月内退还。

#### 4.3.1.2 个人所得税

个人所得税的纳税期间为公历年度。

在大多数情况下，个人所得税在取得收入时由支付方预扣税款。扣缴的税款为最终应纳税额，因此纳税人无需进行纳税申报。但在下列情形中，应纳税额应自行计算申报：

(1) 取得收入时未预扣缴纳税款，包括无需预扣或支付不具备扣缴义务人的情况；

(2) 个体工商户所得；

(3) 境外收入（即使为免税收入也应申报）；

(4) 取得位于自由工业区内的运营实体支付的所得。

纳税人应在纳税年度终了后次年的 3 月 31 日前提交纳税申报表。

免征个人所得税的个体工商户无需进行纳税申报。

个体工商户应按照上一年度缴纳的所得税款的 25% 预缴税款，预缴税款的截止期为 5 月 15 日、7 月 15 日、9 月 15 日和 12 月 15 日。预缴税款可在最终应纳税额中扣减。超额部分可用于抵减其他税款或申请退还，退还税款自纳税人填写退税申请一个月内退还。微型企业不需预缴税款。

纳税人应于纳税年度终了后次年的 3 月 31 日前解缴最终税款。

#### 4.3.1.3 财产税

纳税人应于纳税年度终了后次年的 4 月 1 日前提交年度财产税申报表并缴纳税款。

#### 4.3.1.4 土地税

自然人纳税人应于纳税年度的 11 月 1 日前、法人实体应于纳税年度 4 月 1 日前提交纳税申报表。



#### 4.3.1.5 生产共享机制

生产共享机制在格鲁吉亚极为常见，是指被政府批准从事勘探、开发和生产来自底土矿产资源自负盈亏的投资者，承诺在生产共享协议（PSA）项下与国家共享矿产资源的机制。

在格鲁吉亚对石油征税适用于格鲁吉亚税收法典和石油及天然气法。

格鲁吉亚税收法典规定了 PSA 当事人可适用的税收优惠。作为 PSA 当事人的外国公司，其所有的仪器、设施、开采设备及用于寻找资源的轮船将被视为常设机构，需要适用普遍的所得税率在格鲁吉亚缴纳所得税，但若该外国公司属于经营油气业务的非居民分包商，上述设施将不被视为常设机构，对该非居民分包商按照其总收入减按 4% 的税率征收预提税。

下列交易根据石油及天然气法享受免税待遇：

进口用于经营油气业务的机器设备、交通工具、备件材料及向适用该法的 PSA 的投资人及运营公司供应用于经营油气业务所必需的货物（包括劳务、服务及经营油气业务所必需的许可证）的，免征增值税及关税；

进口该法规定的经营油气业务所必需的石油产品免征消费税；

用于油气经营业务的财产免征财产税；

专用于油气经营业务的地块免征土地税。

#### 4.3.2 税务处理裁定

##### 4.3.2.1 企业适用的税务处理裁定

自 2010 年 8 月 1 日起，纳税人可就其已经实施或尚未实施的交易活动，要求税务机关对涉及的具体税务条例的解读及应用给予预先税务处理裁定。

税务处理裁定应由财政部给予最终确认，且应在纳税人提交申请后 90 天内发布。只要税务处理裁定申请中描述的交易事实相符，那么

该税务处理结果对税务机关具有约束力。税务处理裁定对纳税人不具约束力。如果纳税人不接受裁定结果，可提请上诉。

如果发生下列情况，税务机关有权拒绝作出预先税务处理裁定：

- (1) 申请裁定的项目或期间，已经接受税务审计；
- (2) 纳税人因违反税收法律已被提起刑事诉讼的案件；
- (3) 纳税人未按税务机关的要求修改税务处理裁定申请。

预先税务处理裁定将按例收取诉讼费。

此外，自 2010 年 8 月 1 日起，纳税人也可以申请税务机关的工作人员作为纳税人的税务代理人。纳税人应与税务机关签署协议，约定代理范围，但是代理范围不应包括纳税人的税款计算。同时，代理费用按例收取。

#### **4.3.2.2 个人适用的税务处理裁定**

纳税人可要求税务机关进行预先税务处理裁定。要求税务机关就其预计开展的经营活动中所涉及的具体税务条例的解读及应用给予预先税务处理裁定。税务处理裁定应由财政部给予最终确认，且应在纳税人提交申请后 90 天内发布。税务处理裁定结果仅对税务机关有约束力。税务机关对签发的税务处理裁定照章收费。

#### **4.3.3 罚款和滞纳金**

在纳税申报截止日期前，纳税人可向税务机关申请延期申报企业所得税或财产税。如果已经预估缴纳相应税款，则纳税申报期限可最多延长 3 个月。

即使延期纳税获得批准，纳税人仍需要承担由于未能在原定日期纳税导致的罚款。

## 第五章 中国居民赴格鲁吉亚投资的主要税务关注事项

### 5.1 可能涉及的当地税收风险以及防范规避该风险的措施建议

#### 5.1.1 主要的税务风险

格鲁吉亚于 2014 年加入欧盟，宏观经济环境相对稳定；贸易制度具备竞争性；税赋低；自由劳动就业制度世界领先；执照和许可程序有所简化；私有化政策积极可行；金融体制自由度高，政府采取措施坚决打击腐败等。格鲁吉亚还建立政府以及私人投资基金，鼓励外商企业投资农业、旅游业和水力能源行业。格鲁吉亚给予外商投资者国民待遇，基本不存在对外商投资者的税收歧视，因此，格鲁吉亚的税收政策从总体说来对投资者、经营者有利，但由于格鲁吉亚存在地缘政治较为复杂、税收环境与中国不同等因素，中国居民赴格鲁吉亚投资应警惕以下税务风险：

##### （1）税收法规出台快、政策更新较快

格鲁吉亚政府人事更迭较为频繁，导致以格鲁吉亚企业所得税法为代表的国内税法呈现出政策法规出台快，更新快的现象和特点，如 2016 年格鲁吉亚财政部宣布，将在 2017 年年初颁布新的企业所得税法。虽然税收法规的总体发展趋势是朝着投资自由化、贸易便利化的方向发展，但投资格鲁吉亚的企业应当重视税收法规频繁变化给生产经营管理带来的不确定性。

##### （2）税收优惠政策的适用

格鲁吉亚为鼓励投资，出台了相关税收优惠政策<sup>14</sup>。这些优惠政策可以在一定程度上降低投资的税务成本，但往往需要在投资项目之初就进行预判和明确。

### （3）税务合规性要求

格鲁吉亚的纳税申报管理系统和操作体系，与中国的税收征管体系不同。中国居民赴格鲁吉亚投资的项目如果体量较大，可能会引起当地税务机关的高度关注。因此，“走出去”企业应重点关注当地税务合规性的要求；若在当地不设立公司，还需额外关注当地针对非居民企业的税收征管制度方面的规定和风险。

## 5.1.2 建议的防范措施

### （1）风险防范之税收环境

“走出去”企业应尽量全面了解境外当地税收法律法规，在遵守所在国法律的前提下，在税收法律框架下应对各种税收问题。可以通过各种渠道了解中国企业在格鲁吉亚经营涉及税法等法规的变化及更新，具体包括：格鲁吉亚政府官方网站公布的法规及政策介绍、中国税务机关网站公布的格鲁吉亚税收法规、相关中介服务机构（如国际大型会计师事务所）提供的涉税风险信息等。“走出去”企业还需对当地投资环境和税收制度（包括投资回收的税收规定、资金汇出监管规定）进行整体性风险评估，并尽量做好涉税政策趋势预判，以规避相关税务风险。

### （2）风险防范之税收优惠政策适用

“走出去”企业应积极关注格鲁吉亚的投资优先领域，做好前期调研，充分重视海外投资的税务问题，保持与格鲁吉亚当地政府机构的有效沟通，积极争取可能适用相关税收优惠待遇，降低投资的税务成本。

### （3）风险防范之税务合规性要求

---

<sup>14</sup> 相关税收优惠政策，请参见“4.2.1.12 优惠政策”小节等内容介绍。

“走出去”企业应根据格鲁吉亚相关法律法规，严格按照规定的方式、时间进行纳税申报，必要时可聘请当地税务代理机构进行协助。企业履行纳税义务后，需妥善保存相关涉税资料，做好应对税收检查或审计的防范措施。

#### （4）实务操作层面不确定性的风险防范

“走出去”企业在格鲁吉亚当地遇到税收争议问题，可积极向当地主管税务机关提交相关资料以申请协助，也可选择通过中国税务机关提出双边税收磋商，协助与格鲁吉亚进行争议解决。同时企业需注意当地政府换届选举，了解当地政府机构关注的热点及焦点问题，积极与所辖区政府，尤其是对税收事务有影响力的官员保持密切联系，报告企业发展动态及对当地做出的社会贡献。

## 5.2 投资所得在中国国内的潜在税务风险及防范措施

### （1）合理履行信息披露义务

根据《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号）规定，居民企业成立或参股外国企业，或者处置已持有的外国企业股份或有表决权股份，符合以下情形之一，且按照中国会计制度可确认的，应当在办理企业所得税预缴申报时向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》：（一）自 2014 年 9 月 1 日起，居民企业直接或间接持有外国企业股份或有表决权股份达到 10%（含）以上；（二）自 2014 年 9 月 1 日起，居民企业在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自不足 10%的状态改变为达到或超过 10%的状态；（三）自 2014 年 9 月 1 日起，居民企业在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自达到或超过 10%的状态改变为不足 10%的状态。同时，居民企业在办理企业所得税年度申报时，还应附报与境外所得相关的资料信息。在税务检查（包括纳税评估、税务审计及

特别纳税调整调查等)时,主管税务机关可以要求居民企业限期报告与其境外所得相关的必要信息。

近期,中国国家税务总局为响应 BEPS (“税基侵蚀和利润转移”)第 13 项行动计划要求,于 2016 年 6 月发布《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 42 号)。该公告要求符合条件的居民企业,应当在报送年度关联业务往来报告表时,填报国别报告;符合条件的居民企业,按纳税年度准备并按税务机关要求提供其关联交易的同期资料,同期资料应在规定范围内合理披露企业全球业务的整体情况。

鉴于国际形势及中国对跨国企业监管趋于严格,符合条件的赴格鲁吉亚投资的中国居民企业应对照上述公告的要求,按时合规准备相关资料文档,合理履行信息披露义务。

## (2) 合规进行税收抵免

根据中格税收协定的规定,中国居民从格鲁吉亚取得的所得,按照协定规定在格鲁吉亚缴纳的税额,可以在对该居民征收的中国所得税中抵免。但是,抵免额不应超过对该项所得按照中国税收法律法规计算的中国应纳税额。合规的运用税收抵免制度可以有效的规避对同一所得因双方征税权的不同规定导致双重征税的情况。境外所得的税收抵免法规介绍及操作指南,详见第七章“中国居民企业格鲁吉亚所得税收抵免操作指南”介绍。

## 第六章 中格两国的税收协定 及相互协商程序

税收协定是指两个或两个以上的主权国家，为了协调相互之间的税收管辖关系和处理有关税务问题，通过谈判缔结的书面协议。两国间的税收协定具有国际法性质，在适用国家法优先原则的国家，税收协定法律地位高于国内法。

### 6.1 中格两国之间的税收协定概述

中格税收协定是中华人民共和国政府与格鲁吉亚政府于 2005 年为避免对所得和财产的双重征税和防止偷漏税而达成的协议（以下简称“中格协定”）。中格协定包括多种应税情况以及两国政府间消除双重征税的方法、无差别待遇、相互协商程序、情报交换等内容。

### 6.2 税收协定内容及跨境投资征税规定

#### 6.2.1 适用范围

##### 6.2.1.1 人的范围

中格协定适用于中国或格鲁吉亚一方或者同时为双方居民的人。“人”一语包括个人、公司和其他团体；其中“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。

##### 6.2.1.2 税种范围

中格协定适用于中国或格鲁吉亚一方其行政区或其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。

对全部所得和财产或某项所得和财产征收的税收，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。

中格协定特别适用的现行税种

(1) 在格鲁吉亚（以下简称“格鲁吉亚税收”）：

企业所得税；

企业财产税；

个人所得税；

个人财产税。

(2) 在中国（以下简称“中国税收”）：

个人所得税；

外商投资企业和外国企业所得税。

本协定也适用于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。

## 6.2.2 常设机构的认定

在中格协定中，“常设机构”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：

(1) 管理场所；

(2) 分支机构；

(3) 办事处；

(4) 工厂；

(5) 作业场所；

(6) 矿场、油井或气井，采石场或者其他开采自然资源的场所。

建筑工地，建筑或安装工程构成常设机构，但仅以六个月以上的为限。

虽有上述规定，“常设机构”应认为不包括：

(1) 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；



(2) 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；

(3) 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；

(4) 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；

(5) 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；

(6) 专为上述第(1)项至第(5)项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

虽有中格协定第一款和第二款的规定，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，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中格协定第五条第四款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

中格两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。

中格两国一方居民公司，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。

### 6.2.3 不同类型收入的管辖权

中格税收协定适用于由中格一方或其行政区或其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。协定约定具体征税规定如下表所示：

表 5 中格税收协定

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
<p>不动产所得</p>	<p>“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、水源和其它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。</p> <p>上述规定应适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。</p> <p>上述规定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。</p>	<p>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（包括农业或林业所得），可以在该缔约国另一方征税。</p>
<p>营业利润</p>	<p>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。</p> <p>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。</p>	<p>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该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。</p>

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
海运和空运	仅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。	缔约国一方企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该缔约国征税
联属企业	联属企业是指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；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。	联属企业之间，本应由其中一个企业取得，但由于关联关系而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。
股息	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它公司权利取得的所得。	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：如果该受益所有人直接或间接拥有支付股息公司至少百分之五十股份，或在该公司投资超过 200 万欧元，为股息总额的百分之零；如果该受益所有人直接或间接拥有支付股息公司至少百分之十股份，或在该

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
		公司投资超过 10 万欧元，为股息总额的百分之五；在其他情况下，为股息总额的百分之十。
利息	“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，不应视为本条所规定的利息。	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%。
特许权使用费	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、专利、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，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。	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。但是，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。如果收款人是特许权使用费收益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 5%。
财产收益	中国居民企业在格鲁吉亚的财产收益主要是指转让位于格鲁吉亚的不动产，位于格鲁吉亚的常设机构营业财产部分的动产，转让在格鲁吉	1、中国居民转让位于格鲁吉亚的不动产所得的收益，可以在格鲁吉亚征税。 2、中国居民转让位于格鲁吉

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
	<p>亚从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益；转让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。</p>	<p>亚的常设机构营业财产部分的动产或者在格鲁吉亚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）或者固定基地取得所得收益，可以在格鲁吉亚征税。</p> <p>3、中国居民转让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，应仅在中国征税。</p> <p>4、中国居民转让上述第一条至第三条财产以外的其他财产取得的收益，应仅在中国征税。</p>
<p>独立个人劳务</p>	<p>专业性劳务包括独立的科学、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。</p>	<p>中国居民在格鲁吉亚从事专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在格鲁吉亚征税：</p> <p>1、中国居民从事上述活动设有经常使用的固定基地。当一个自然人为从事独立个人劳务活动进行注册时，应视同已形成固定基地。这种情况下，格鲁吉亚可以仅对属</p>

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
		<p>于该固定基地的所得征税。</p> <p>2、在有关历年中，中国居民在格鲁吉亚停留连续或累计达到或超过 183 天。在这种情况下，格鲁吉亚可以仅对在格鲁吉亚进行活动取得的所得征税。</p>
非独立个人劳务	主要是指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬。	<p>1、中国居民因受雇取得的薪金，工资和其它类似报酬除在格鲁吉亚从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在格鲁吉亚受雇的活动取得的报酬，可以在格鲁吉亚征税。</p> <p>2、中国居民在格鲁吉亚从事受雇活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在中国征税：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. 收款人在有关财政年度开始或结束的任何十二个月中在格鲁吉亚停留连续或累计不超过 183 天；</li> <li>B. 该项报酬由并非格鲁吉亚居民的雇主支付或代表该雇主支付；</li> <li>C. 该项报酬不是由雇主设在格鲁吉亚的常设</li> </ul>

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
		<p>机构或固定机构所负担。</p> <p>3、中国企业经营国际运输的船舶或飞机上受雇而取得的报酬，可以在中国征税。</p>
董事费	是指中国居民作为格鲁吉亚公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项。	中国居民作为格鲁吉亚公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项可以在格鲁吉亚征税。
艺术家和运动员	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。	<p>1、中国居民作为表演家或运动员在格鲁吉亚从事其个人活动取得的所得，可以在格鲁吉亚征税。</p> <p>2、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。</p> <p>3、中国表演家或运动员在格鲁吉亚按照中格双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在格鲁吉亚应予免税。</p>
退休金	是指因以前的雇佣关系取得的退休金和其他类似报酬。	因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其它类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
政府服务	<p>缔约国一方政府或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。</p>	<p>1、缔约国一方政府或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。；</p> <p>2、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；</p> <p>3、缔约国一方政府或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；</p> <p>4、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。</p>
教师和研究人員	<p>是指任何个人是，或者在紧接前往格鲁吉亚之前曾是中国居民，主要是为了在格鲁吉亚的大学、学院、学校或为格鲁吉亚政府承认的教育机构和科研机构从事教学、</p>	<p>其由于教学、讲学或研究取得的报酬，自其第一次到达之日起，两年内免予征税。不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所</p>



中国居民赴格鲁吉亚投资税收指南

应税行为	一般规定	税收分配
	讲学或研究的目的，停留在格鲁吉亚。	得。
学生	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，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项。	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，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免予征税。
财产	缔约国一方居民所有的财产项目	<p>1、缔约国一方居民拥有的前述不动产，位于缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>2、缔约国一方企业设在缔约国另一方常设机构营业财产部分的动产，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>3、缔约国一方企业从事国际运输的船舶和飞机以及附属用于经营上述船舶和飞机的动产，应仅在该缔约国征税。</p> <p>4、缔约国一方居民的其他财产，应仅在该缔约国征税。</p>
其他所得	是指除上述各项所得之外的所得。	中国居民取得各项所得，不论在什么地方发生的，凡税

应税行为	一般规定	税收分配
		收协定上述各项未作规定的，应仅在中国征税。

#### 6.2.4 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。虽有第一条的规定，本规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

缔约国一方居民无国籍的人在缔约国任何一方负担的税收和有关条件，不应比各该国国民在相同情况下，尤其是在居住的情况下，负担或可能负担的税收或有关条件不同或比其更重。

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。

除适用中格协定第九条第一款、第十一条第七款或第十二条第六款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其它款项，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。

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它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。

#### 6.2.5 税收情报交换

缔约国双方主管当局应交换为实施中格协定的规定所需要的情报，或缔约国双方关于中格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本协定不相抵触为限，特别是防止偷漏税的情报。情报交换不受第一条的限制。缔约国一方收到的情报应作密件处理，仅应告知与中格协定所含各种有关的查定、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。

上述规定在任何情况下，不应被理解为缔约国一方有以下义务：

（1）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；

（2）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；

（3）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。

### 6.3 中格税收协定相互协商程序

根据中格协定第二十六条“协商程序”条款：

（1）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者如果其案情属于第二十四条第一款，可以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本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

（2）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。

（3）缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本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。

(4) 缔约国双方主管当局为达成本条第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

中国国家税务总局于 2013 年 9 月 24 日出台的《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》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号，以下简称 56 号公告），该公告明确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，经中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。

根据 56 号公告，中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

(1) 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；

(2) 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；

(3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

(4) 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；

(5) 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；

(6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

申请人应在有关税收协定规定的期限内（中格协定约定期限为三年），以书面形式向省税务机关提出启动相互协商程序的申请；申请人对省税务机关拒绝受理的决定不服的，可在收到书面告知之日起十五个工作日内向省税务机关或税务总局提出异议申请。申请人依照 56 号公告规定向省税务机关提起相互协商程序申请的，填报或提交的资料应采用中文文本；相关资料原件为外文文本且税务机关根据有关规

定要求翻译成中文文本的，申请人应按照税务机关的要求翻译成中文文本。关于特别纳税调整的相互协商程序实施办法，另行规定。

## 6.4 避免双重征税的措施

在格鲁吉亚，消除双重征税的相关规定如下：

(1) 格鲁吉亚居民从中国取得的所得或财产，按照中格协定规定在中国缴纳的税收，格鲁吉亚将允许：

①该居民在其缴纳的所得税中扣除，扣除额相当于在中国缴纳的税额；

②该居民在其缴纳的财产税中扣除，扣除额相当于在中国缴纳的税额。

然而，上述扣除在任何情况下不应超过给予扣除前所计算的归属于从中国取得的上述所得或财产项目的那部分税额。

(2) 格鲁吉亚居民取得的所得或拥有的财产按中格协定规定在格鲁吉亚予以免税时，格鲁吉亚在计算该居民的其他所得或财产时应考虑该项免税的所得或财产。

在中国，消除双重征税相关规定如下：中国居民从格鲁吉亚取得的所得，按照中格协定规定在格鲁吉亚缴纳的税额，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。

## 6.5 做好中国与格鲁吉亚税收协议争议的防范工作

中国投资者与格鲁吉亚当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决。但由于协商机制可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中格税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中产生与当地税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理。投资者可以从以下几个方面进行防范：

- (1) 全面了解中格税收协定及格鲁吉亚税法的具体规定；
- (2) 完善税务风险的内部控制与应对机制；
- (3) 与格鲁吉亚税务当局开展充分的沟通与交流；
- (4) 寻求中国政府方面的帮助；
- (5) 寻求税法专业人士的帮助。

## 第七章 中国居民企业格鲁吉亚所得 税收抵免操作指南

### 7.1 企业所得税抵免操作指南

#### 7.1.1 税收抵免

税收抵免是指居住国政府对其居民企业来自国内外的所得一律汇总征税，但允许抵扣该居民企业在国外已纳或负担的税额，以避免国际重复征税。中国企业境外投资过程中，其境外所得税务处理往往涉及该类事项。

中国企业所得税法目前尚未单方面规定税收饶让抵免，但中国与有关国家签订的税收协定规定有税收饶让抵免安排。中国居民企业从与中国订立税收协定（或安排）的对方国家取得所得，并按该国税收法律享受了免税或减税待遇，且该所得已享受的免税或减税数额按照税收协定（或安排）规定应视同已缴税额在中国应纳税额中抵免的，经居民企业主管税务机关确认，可在其申报境外所得税额时视为已缴税额

##### 7.1.1.1 税收抵免类型

中国居民企业格鲁吉亚所得税收抵免包括直接抵免和间接抵免两种。

直接抵免是指中国居民企业直接作为纳税人就其格鲁吉亚所得在格鲁吉亚缴纳的所得税额在我国应纳税额中抵免。

间接抵免是指格鲁吉亚居民企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分在我国的应纳税额中抵免。例如，我国居民企业（母公司）的格鲁吉亚子公司在格鲁吉亚缴纳企业所得税后，将税后利润的一部分作

为股息、红利分配给该母公司，子公司在格鲁吉亚就其应税所得实际缴纳的企业所得税税额乘以子公司分配给母公司的股息与子公司全部税后利润之比的部分，即属于该母公司间接负担的境外企业所得税额。

中国居民企业不能按照有关税收法律法规准确计算实际可抵免的格鲁吉亚所得税税额的，不应给予税收抵免。

### 7.1.1.2 税收抵免使用的范围

根据税收抵免的类型不同，其适用的范围也存在差异。

直接抵免主要适用于中国居民企业就来源于格鲁吉亚的营业利润所得在格鲁吉亚所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于格鲁吉亚的股息、红利等权益性投资所得、利息租金、特许权使用费、财产转让等所得在格鲁吉亚被源泉扣缴的所得税。

间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合财政部，国家税务总局联合发布的《关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号）第五、六条规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得，详见“7.1.3 境外所得间接负担税额的计算”小节。

### 7.1.2 可予抵免源自格鲁吉亚所得税额的确认

可抵免格鲁吉亚所得税税额，是指中国居民企业来源于格鲁吉亚的所得依照格鲁吉亚税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。

#### 7.1.2.1 可抵免的源自格鲁吉亚所得税税额的基本条件

（1）中国居民企业来源于格鲁吉亚的所得依照格鲁吉亚税收法律及相关规定计算而缴纳的税额；

（2）缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额；



(3) 限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额（除另有饶让抵免或其他规定外）。

### 7.1.2.2 不应作为可抵免源自格鲁吉亚所得税税额的情形分析

(1) 按照格鲁吉亚所得税法律及相关规定属于错缴或错征的格鲁吉亚所得税税款。属于格鲁吉亚所得税法律及相关规定适用错误而且企业不应缴纳而错缴的税额，企业应向格鲁吉亚税务机关申请予以退还，而不应作为格鲁吉亚的已缴税额向中国申请抵免企业所得税。

(2) 按照中格税收协定规定不应征收的格鲁吉亚所得税税款。根据中国政府与格鲁吉亚政府签订的税收协定的规定不属于格鲁吉亚的应税项目，却被格鲁吉亚就其征收的企业所得税，对此，企业应向格鲁吉亚申请退还不应征收的税额：该项税额还应包括，企业在格鲁吉亚纳税时适用税率高于中格税收协定限定税率所得税税额。

(3) 因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息，滞纳金或罚款。

(4) 中国企业或者其利害关系人从格鲁吉亚征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款。如果格鲁吉亚当地为了实现特定目标而规定不同形式和程度的税收优惠，并采取征收后由政府予以返还或补偿方式退还的已缴税额，中国居民企业应从其境外所得可抵免税额中剔除其相应部分。

(5) 按照我国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款。如果我国税收法律法规做出对某项境外所得给予免税优惠规定，企业取得免征我国企业所得税的境外所得的，该项所得的应纳税所得额及其缴纳的境外所得税额均应从计算境外所得税额抵免的境外应纳税所得额和境外已纳税额中减除。

(6) 按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业的格鲁吉亚应纳税所得额中扣除的格鲁吉亚所得税税款。如果我国税法规定就一项来自于格鲁吉亚所得的已纳所得税额仅作为费用从该项来源于

格鲁吉亚所得额中扣除的，就该项所得及其缴纳的境外所得税额不应再纳入境外所得税额抵免计算。

### 7.1.2.3 币种要求

企业取得的境外所得已直接缴纳和间接负担的税额为外币的，在以人民币计算可予抵免的境外税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业取得该项境外所得记账时使用的人民币汇率换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项境外所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

## 7.1.3 境外所得间接负担税额的计算

### 7.1.3.1 境外所得间接负担税额定义

居民企业在按照《企业所得税法》第二十四条规定用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额，是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20%以上（含 20%，下同）的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。

### 7.1.3.2 持股比例计算

除国务院财政，税务主管部门另有规定外，按照《企业所得税法实施条例》第八十条规定由居民企业直接或者间接持有 20%以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的三层外国企业：

第一层：单一居民企业直接持有 20%以上股份的外国企业；

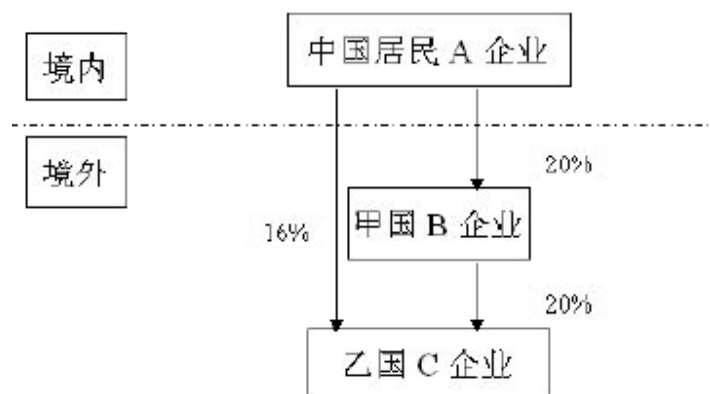
第二层：单一第一层外国企业直接持有 20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业；

第三层：单一第二层外国企业直接持有 20%以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业。

[举例]两层持股条件的判断：

中国居民 A 企业直接持有甲国 B 企业 20%股份，直接持有乙国 C 企业 16%股份，并且 B 企业直接持有 C 企业 20%股份，如图 1 所示：

图 1：两层持股条件



分析：

(1) 中国居民 A 企业直接持有甲国 B 企业 20%股份，满足直接持股 20%（含 20%）的条件。

(2) 中国居民 A 企业直接持有乙国 C 企业 16%股份，间接持有乙国 C 企业股份=20%×20%=4%，由于 A 企业直接持有 C 企业的股份不足 20%，故不能计入 A 企业对 C 企业直接持股或间接持股的总和比例之中。因此，C 企业未满足居民企业通过一个或多个符合规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20%以上股份的外国企业的规定。

### 7.1.3.3 间接负担税额公式

本层企业应纳税额属于由一家上层企业负担的税额=（本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额+符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额）×本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）÷本层企业所得税后利润额。其中：

(1) 本层企业是指实际分配股息（红利）的境外被投资企业；

(2) 本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额是指，本层企业按所在国税法就利润缴纳的企业所得税和在被投资方所在国就分得的股息等权益性投资收益被源泉扣缴的预提所得税；

(3) 符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额是指该层企业由于从下一层企业分回股息（红利）而间接负担的由下一层企业就其利润缴纳的企业所得税税额；

(4) 本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）是指该层企业向上一层企业实际分配的扣缴预提所得税前的股息（红利）数额；

(5) 本层企业所得税后利润额是指该层企业实现的利润总额减去就其利润实际缴纳的企业所得税后的余额。

#### **7.1.3.4 股息（红利）年度计算原则**

每一层企业从其持股的下一层企业在一个年度中分得的股息（红利），若是由该下一层企业不同年度的税后未分配利润组成，则应按该股息（红利）对应的每一年度未分配利润，分别计算就该项分配利润所间接负担的税额；按各年度计算的间接负担税额之和，即为取得股息（红利）的企业该一个年度中分得的股息（红利）所得所间接负担的所得税额。

#### **7.1.3.5 区别（地区）划分**

境外第二层及以下层级企业归属不同国家的，在计算居民企业负担境外税额时，均以境外第一层企业所在国（地区）为国别划分进行归集计算，而不论该第一层企业的下层企业归属何国（地区）。

#### **7.1.4 抵免限额的计算**

企业应按照《企业所得税法》及其实施条例和《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号）的有关规定分国别（地区）计算境外税额的抵免限额。

##### **7.1.4.1 计算公式与适用税率**

(1) 计算公式：某国（地区）所得税抵免限额=中国境内、境外所得依照企业所得税法及其实施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。

(2) 计算使用税率：据以计算上述公式“中国境内、境外所得依照企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税总额”的税率，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，为 25%，即企业境内所得税额抵免限额计算中的中国境内外所得应纳税总额所适用的税率为 25%。

若国务院财政、税务主管部门规定境外所得与境内所得享受相同企业所得税优惠政策的，应按有关优惠政策的适用税率或税收负担率计算其应纳税总额和抵免限额；也可以采取简便计算方法，即按该境外应纳税所得额直接乘以其实际适用的税率或税收负担率得出抵免限额。

#### 7.1.4.2 境外盈利弥补境内亏损

在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵免限额也为零。上述境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后五个纳税年度内进行结转抵免。

#### 7.1.5 关于实际抵免境外税额的具体操作

##### 7.1.5.1 实际抵免境外税额的基本计算

在计算实际应抵免的境外已缴纳和间接负担的所得税税额时，企业在境外一国（地区）当年缴纳和间接负担的符合规定的所得税税额低于所计算的该国（地区）抵免限额的，应以该项税额作为境外所得税抵免额从企业应纳税总额中据实抵免；超过抵免限额的当年应以抵免限额作为境外所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的余额允许从次年起在连续五个纳税年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

##### 7.1.5.2 申报资料

企业申报抵免境外所得税收（包括按照财税[2009]125号第十条规定的简易办法进行的抵免）时应向其主管税务机关提交如下书面资料：

（1）与境外所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）。

（2）不同类型的境外所得申报税收抵免还需分别提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供境外分支机构会计报表；境外分支机构所得依照中国境内企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税额的计算过程及说明资料；具有资质机构出具的有关分支机构审计报告等；

②取得境外股息、红利所得需提供集团组织架构图；被投资公司章程复印件；境外企业有权决定利润分配的机构作出的决定书等；

③取得境外利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得需提供依照中国境内企业所得税法及其实施条例规定计算的应纳税额的材料及计算过程；项目合同复印件等。

（3）申请享受税收饶让抵免的还需提供：

①本企业及其直接或间接控制的外国企业在境外所获免税及减税的依据及证明或有关审计报告披露该企业享受的优惠政策的复印件；

②企业在其直接或间接控制的外国企业的参股比例等情况的证明复印件；

③间接抵免税额或者饶让抵免税额的计算过程；

④由本企业直接或间接控制的外国企业的财务会计资料。

（4）采用简易办法计算抵免限额的还需提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供企业申请及有关情况说明；来源国（地区）政府机构核发的具有纳税性质的凭证和证明复印件；

②取得符合境外税额间接抵免条件的股息所得需提供企业申请及有关情况说明；符合《企业所得税法》第二十四条的有关股权证明的文件或凭证复印件。

(5) 主管税务机关要求提供的其他资料。

以上提交备案资料使用非中文的企业应同时提交中文译本复印件。上述资料已向税务机关提供的，可不再提供；上述资料若有变更的，须重新提供；复印件须注明与原件一致，译本须注明与原本无异议，并加盖企业公章。

### 7.1.6 简易办法计算抵免

(1) 企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明（是指向境外所在国家政府实际缴纳了具有综合税额（含企业所得税）性质的款项的有效凭证），但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，且该所得直接缴纳及间接负担的税额在所得来源国（地区）的实际有效税率高于 12.5%的可按境外应纳税所得额的 12.5%作为抵免限额，企业按该国（地区）税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。

属于上述规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资所得，均应按财税[2009]125 号文的其他规定计算境外税额抵免。

(2) 企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，凡就该所得缴纳及间接负担的税额在所得来源国（地区）的法定税率且其实际有效税率明显高于我国的，可直接以按本通知规定计算的境外应纳税所得额和我国企业所得税法规定的税率计算的抵免限额作为可抵免的已在境外实际缴纳的企业所得税税额。具体国家（地区）名单包括美国、阿根廷、布隆迪、喀麦隆、古巴、法国、日本、摩洛哥、巴基斯坦、赞比亚、科威特、孟加拉国、叙利亚、约旦、老挝，财政部、国家税务总局可根据实际情况适时对名单进行调整。目前格鲁吉亚尚不在前述名单内。

属于上述规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得，均应按财税[2009]125号文的其他规定计算境外税额抵免。

## 7.2 个人所得税抵免操作指南

### 7.2.1 个人所得税抵免法规介绍

中国居民纳税人从中国境内和境外取得的所得，应按规定缴纳个人所得税。纳税人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额，但扣除额不得超过该纳税人境外所得依照《中华人民共和国个人所得税法》（中华人民共和国主席令第四十八号）规定计算的应纳税额。

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国务院令[2008]第519号）进一步明确，已在境外缴纳的个人所得税税额，是指纳税人从中国境外取得的所得，依照该所得来源国家或者地区的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的税额。依照税法规定计算的应纳税额，是指纳税人从中国境外取得的所得，区别不同国家或者地区和不同所得项目，依照中国个人所得税法规定的费用减除标准和适用税率计算的应纳税额。同一国家或者地区内不同所得项目的应纳税额之和，为该国家或者地区的扣除限额。纳税人在中国境外一个国家或者地区实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照前款规定计算出的该国家或者地区扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家或者地区扣除限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国家或者地区扣除限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

根据《国家税务总局关于印发〈境外所得个人所得税征收管理暂行办法〉的通知》（国税发[1998]第126号）规定，下列所得，不论支付地点是否在中国境外，均为来源于中国境外的所得：（一）因任职、受雇、履约等而在中国境外提供劳务取得的所得；（二）将财产出租



给承租人在中国境外使用而取得的所得；（三）转让中国境外的建筑物、土地使用权等财产或者在中国境外转让其他财产取得的所得；（四）许可各种特许权在中国境外使用而取得的所得；（五）从中国境外的公司、企业以及其他经济组织或者个人取得的利息、股息、红利所得。

纳税人依照上述规定申请扣除已在境外缴纳的个人所得税税额时，应当提供境外税务机关填发的完税凭证原件。所得为外国货币的，应当按照填开完税凭证的上一月最后一日人民币汇率中间价，折合成人民币计算应纳税所得额。依照税法规定，在年度终了后汇算清缴的，对已经按月或者按次预缴税款的外国货币所得，不再重新折算；对应当补缴税款的所得部分，按照上一纳税年度最后一日人民币汇率中间价，折合成人民币计算应纳税所得额。

### 7.2.2 个人所得税抵免操作

纳税人来源于中国境外的应税所得，在境外以纳税年度计算缴纳个人所得税的，应在所得来源国的纳税年度终了、结清税款后的 30 日内，向中国税务机关申报缴纳个人所得税，在取得境外所得时结算税款的，或者在境外按来源国税法规定免于缴纳个人所得税的，应在次年 1 月 1 日起 30 日内向中国税务机关申报缴纳个人所得税。纳税人兼有来源于中国境内、境外所得的，应分别申报计算纳税。

中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门，凡有外派人员的，应在每一公历年度终了后 30 日内向主管税务机关报送外派人员情况。内容主要包括：外派人员的姓名、身份证或护照号码、职务、派往国家地区、境外工作单位名称和地址、合同期限、境外收入状况、境内住所及交纳税收情况等。

取得境外所得没有扣缴义务人、代征人的（包括扣缴义务人、代征人未按规定扣缴或征缴税款的）应自行申报纳税。需自行申报纳税的纳税人，应在年度终了后 30 日内，向中国境内户籍所在地主管税务机关申报。在中国境内有户籍，但是户籍所在地与中国境内经常居住

地不一致的，选择并固定向其中一地主管税局机构申报。在中国境内没有户籍的，向中国境内经常居住地主管税务机关申报。如所得来源国与中国的纳税年度不一致，年度终了后 30 日内申报纳税有困难的，可报经中国主管税务机关批准，在所得来源国的纳税年度终了、结清税款后 30 日内申报纳税。纳税人如在税法规定的纳税年度期间结束境外工作任务回国，应当在回国后的次月 7 日内，向主管税务机关申报缴纳个人所得税

纳税人在规定的申报期限内不能到主管税务机关申报纳税的，应委托他人申报纳税或者邮寄申报纳税。邮寄申报纳税的，以寄出地的邮戳日期为实际申报日期。纳税人在境外已缴纳的个人所得税税额，能提供境外税务机关填发的完税凭证原件的，准予按照税法及其实施条例的规定从应纳税额中抵扣。

## 第八章 格鲁吉亚反避税规则

### 8.1 概述

2011 年，格鲁吉亚修订税法并引入部分转让定价条款，对跨国交易进行调整。但该转让定价条款仅提供了一般的适用原则，确立以非关联方交易作为标准来评估关联方交易的一般规则。2013 年 12 月 18 日，格鲁吉亚财政部出台了评估跨国受控交易的指引，第一次为转让定价评估政策提供了详细的方法论。该指引以《OECD 转让定价指南》为蓝本，体现了其中的主要原则。根据新转让定价规则，格鲁吉亚纳税人需要为 2013 年及以后年度的跨国受控交易准备转让定价同期资料。

### 8.2 转让定价法规概述

#### 8.2.1 转让定价适用范围

格鲁吉亚税务机关有权评估以下类型交易的转让定价政策是否恰当：关联方之间的跨国交易；来自于低税率或离岸国家的居民参与的跨国交易。

关联方定义为居民或非居民个人和/或法律实体，其关联关系可能会对他们之间的经济活动产生影响。税法规定的关联关系如下：

- (1) 同一企业各股东总份额比例超过 20%时，各股东间为关联方；
- (2) 一方直接或间接拥有交易另一方至少 20%的股份；
- (3) 一方对另一方有控制权或重大影响；
- (4) 双方为同一第三方子公司，或受同一第三方直接或间接控制；
- (5) 双方直接或间接，联合控制同一第三方；
- (6) 亲属关系；

(7) 一方为交易另一方的下属。

在转让定价规则中，自然人符合以下条件被认定为具有关联关系：

(8) 一方直接或间接参与另一方的管理、控制或资本，包括：

- ①该方直接或间接持有另一方超过 50%的股权；
- ②该方控制另一方的经营决策。

(9) 某第三方同时直接或间接参与交易双方的管理、控制或资本。

### 8.2.2 转让定价方法

一般而言，常用可比非受控价格法。如果该方法不适用，可采用成本加成法、再销售价格法、交易净利润法或利润分割方法。转让定价规则指引中规定了这些方法的定义、适用范围、应向税务机关提供的信息及其他程序等。

税务机关将根据上述方法各自的优缺点，根据获得的信息确定选用合适的方法评价交易方法是否符合公平交易原则。

### 8.2.3 高风险交易或产业

以下交易或产业很可能产生转让定价风险：集团公司内部贷款、服务交易、涉及到无形资产的交易或进出口贸易。

尽管格鲁吉亚转让定价规则并未对管理费进行明确规定，但如果涉及管理费的交易属于关联方交易、免费交易或者实物交易，税务机关将严格审查该交易是否符合涉及转让定价问题。

### 8.2.4 转让定价文档要求

格鲁吉亚转让定价法规要求公司准备所有涉及关联方交易的转让定价同期资料，并在税务机关要求之日起 30 日内提交该转让定价同期资料。

格鲁吉亚转让定价同期资料应包括：公司商业活动概述；公司组织架构说明；受控交易的信息；最适合的转让定价调整方法概述；可比分析；适用的可比调整分析；经济分析及预测；其他有关信息。

## 8.2.5 转让定价争议及解决机制

### 8.2.5.1 税务审计的程序

格鲁吉亚的税务机关通常每年进行一次税务审计；有可靠信息表明税基侵蚀行为存在的情况时，税务机关可实施更频繁的税务审计。税法中无针对转让定价税务审计的单独规定。

### 8.2.5.2 举证责任

举证责任人可以是纳税人或税务机关，取决于何方提出转让定价调整要求。

### 8.2.5.3 预约定价安排

纳税人有权向税务机关申请预约定价安排。税务机关应按预约定价安排结果对纳税人在约定期间内的约定交易进行税务处理。

## 8.2.6 其他值得关注的事项

格鲁吉亚将在今后推出基于双边或多边会谈的预约定价安排制度。

此外，格鲁吉亚海关与税务已合并为一个主体并由财政部统一监管。两者共用统一数据库的引入使得税务机关能够更容易地获取与进出口相关的数据和信息。这也会对企业面临的转让定价风险产生影响。

## 8.3 资本弱化规则概览

当格鲁吉亚企业的债资比超过 3:1（租赁公司的债资比超过 5:1）时，需要适用资本弱化的相关规定，超出比例部分的贷款利息支出不可在税前扣除。但对金融机构、年度总收入低于 200,000 格鲁吉亚

拉里的企业、利息费用不高于其息前应税所得 20%的企业及经税务机关确认其资产市场价值不超过企业债务三倍的个体企业，不适用资本弱化的相关规定。资本弱化相关规定将从 2018 年 1 月 1 日开始实施。

#### 8.4 防范和规避转让定价税收风险的措施建议

近年来，虽然目前不存在应对转让定价税务风险的专门团队，格鲁吉亚税务机关在税务稽查中对转让定价事项关注度日益提升。针对投资过程中关联交易转让定价可能产生的税收风险，我们建议有关投资者可以采取以下措施，有效防范和规避转让定价税收风险：

- (1) 全面了解格鲁吉亚税收法律法规关于转让定价税收遵从的规定；
- (2) 妥善准备关联交易转让定价资料并验证转让定价行为的合理性；
- (3) 关注预约定价安排立法进度，并与当地税务机关保持良好的沟通，以增强生产经营业务税收后果的确定性；
- (4) 发生涉税问题及涉税争议时，积极寻求专业机构与人士的帮助。

## 第九章 格鲁吉亚税收纠纷与税务争议解决

格鲁吉亚财政部下属的争议解决部门（Department of Dispute Resolution）负责处理税收纠纷及税务争议，其部门主要职责为：

（1）负责处理提交给格鲁吉亚财政部下属争议解决委员会（Council of Dispute Resolution）的申诉请求及相关材料，并向争议解决委员会提供相关信息。

（2）组织争议解决委员会会议。

（3）记录争议解决委员会就争议事项做出的处理决定。

（4）管理申请请求的电子数据库，并积极推广应用。

纳税人有权就税务机关出具的任何税务评估及征管文件，向格鲁吉亚财政部或法院提起申诉。纳税人提起申诉期间应为收到评估和征管文件的 30 日内，同时应提供相关支持文件。如果纳税人向财政部提出申诉，争议问题将先由税收海关服务局（Revenue Services）处理，争议问题也可移交至财政部下属的争议解决委员会处理。纳税人对税收海关服务局做出的处理决定不服的，可向财政部下属的争议解决委员会提出申诉，或向法院提起诉讼。在上述两种情况下，纳税人应在收到税收海关服务局处理决定后的 20 日内提起上诉，争议解决委员会应于收到上诉申请 20 日内进行审查。纳税人对财政部下属的争议解决委员会做出的处理决定不服的，可在收到处理决定 20 日内向法院提出诉讼。

## 参 考 文 献

1. 商务部国际贸易经济合作研究院, 2015, 对外投资合作国别(地区)指南(格鲁吉亚)
2. 中华人民共和国驻格鲁吉亚大使馆经济商务参赞处, 来源: <http://ge.mofcom.gov.cn/>
3. 格鲁吉亚国家统计局官网, 来源: <http://www.geostat.ge>
4. 格鲁吉亚财政部官网, 来源: <http://www.mof.ge>
5. 格鲁吉亚央行, 来源: <http://www.nbg.gov.ge>
6. 中华人民共和国商务部官网, 来源:  
<http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/e/201608/20160801371152.shtml>
7. IBFD, 2016, Corporate Taxation-Georgia, 来源:  
[http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/gtha/html/gtha\\_ge\\_chaphead.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4915](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/gtha/html/gtha_ge_chaphead.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4915)
8. IBFD, 2016, Individual Taxation-Georgia, 来源:  
[http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/gthb/html/gthb\\_ge\\_chaphead.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4915](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/gthb/html/gthb_ge_chaphead.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4915)
9. 《中华人民共和国政府和格鲁吉亚政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
10. 《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》(国家税务总局公告2013年第56号)
11. 《关于发布〈企业境外所得税收抵免操作指南〉的公告》(国家税务总局公告2010年第1号)
12. 《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》(财税[2009]125号)
13. 《国家税务总局关于印发〈境外所得个人所得税征收管理暂行办法〉的通知》(国税发[1998]第126号)
14. 《国家税务总局关于境外所得征收个人所得税若干问题的通知》(国税发[1994]第44号)
15. 《个人所得税自行纳税申报办法(试行)》(国税发[2006]162号)
16. 《中华人民共和国个人所得税法实施条例》(国务院令[2008]第519号)

编写人员: 张英 邬昊苏 朱子蔚 周姗姗 赵志英

校对人员: 赵计荣 李玉 刘聪妍 锁苗 张红曼 严浩 赵思隐