

中国居民赴亚美尼亚共和国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘要

为加快实施“走出去”战略，推进“一带一路”倡议实施，帮助中国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国的政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法律法规，有效规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴亚美尼亚共和国投资税收指南》（以下简称“指南”）。本指南对亚美尼亚共和国（以下简称“亚美尼亚”）的国情概况、税收制度、税收征管制度、特别纳税调整政策、中亚税收协定及相互协商程序和企业在亚美尼亚投资的税务风险等六个方面进行了较为详细的解读，具有较强的针对性、参考性和指导性。

本指南分为六个章节，第一章是亚美尼亚概况及投资主要关注事项简介。介绍了亚美尼亚的基本国情和投资环境概况，揭示了该国的地理、政治、经济和文化概况，并披露了近年经济发展情况、投资政策及经贸合作方面的重要信息。第二章是本指南的核心部分，详细介绍了亚美尼亚的税收制度，主要涉及企业所得税、个人所得税、增值税、关税、消费税、财产税、营业额税及其他税费；重点列示了各税种的纳税义务人、征收范围、税率、税收优惠政策及应纳税额等内容。第三章是税收征收和管理制度，涵盖了税务登记、纳税申报、税务检查等方面的信息。第四章介绍亚美尼亚特别纳税调整相关的政策，但由于亚美尼亚刚刚出台转让定价相关的法律，因此在预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化等方面尚无具体规定。第五章是中亚税收协定及相互协商程序，通过详细介绍和解读税收协定，使企业深入了解税收协定的内容，正确使用税收协定，维护自身的合法权益。第六章提示了企业在亚美尼亚投资可能存在的税收风险，包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险及不能享受税收协定待遇的风险等内容，对“走出去”企业在亚美尼亚进行投资和生产经营活动中可能遇到的税务风险提出了相应的建议。

中国政府在新形势下致力于加快实施“走出去”战略，推动“一带一路”倡议实施，加强与“一带一路”沿线国家的战略对接，深度挖掘合作机会与潜能，积极推动企业对外投资管理改革，加强对企业合规经营和风

险防范的指导，为中国企业“走出去”创造良好的外部环境。亚美尼亚是“一带一路”沿线国家之一，也是《欧亚经济联盟条约》的亚洲成员国之一，因此，研究在亚美尼亚投资可能涉及的税收问题很有必要。本指南涵盖了企业在亚美尼亚投资和经营中需要了解的涉税信息，希望能切实为“走出去”企业排难解惑，提供参考和指引。

本指南仅基于2018年6月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘要	1
第一章 亚美尼亚概况及投资主要关注事项	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	2
1.1.3 经济概况	2
1.1.4 文化概况	3
1.2 投资环境概述	3
1.2.1 近年经济发展情况	3
1.2.2 资源储备和基础设施	6
1.2.3 支柱和重点行业	7
1.2.4 投资政策	7
1.2.5 经贸合作	9
1.2.6 投资注意事项	10
第二章 亚美尼亚税收制度简介	11
2.1 概览	11
2.1.1 税制综述	11
2.1.2 税收法律体系	11
2.1.3 近三年重大税制变化	11
2.2 企业所得税 (CORPORATE INCOME TAX, CIT)	13
2.2.1 居民企业	13
2.2.2 非居民企业	19
2.2.3 其他	24
2.3 个人所得税 (PERSONAL INCOME TAX, PIT)	24
2.3.1 居民纳税人	24
2.3.2 非居民纳税人	27
2.3.3 其他	28
2.4 增值税 (VALUE-ADDED TAX, VAT)	28
2.4.1 概述	29
2.4.2 税收优惠	29
2.4.3 应纳税额	30
2.4.4 其他	31

2.5 关税 (CUSTOMS DUTY)	31
2.5.1 概述	32
2.5.2 税收优惠	32
2.5.3 应纳税额	32
2.5.4 其他	33
2.6 消费税 (EXCISE DUTY)	33
2.6.1 概述	33
2.6.2 税收优惠	35
2.6.3 应纳税额	36
2.6.4 其他	36
2.7 财产税 (PROPERTY TAX)	36
2.7.1 概述	36
2.7.2 税收优惠	37
2.7.3 应纳税额	37
2.7.4 其他	37
2.8 营业额税 (TURNOVER TAX)	38
2.8.1 概述	38
2.8.2 税收优惠	39
2.8.3 应纳税额	39
2.8.4 其他	39
2.9 其他税费 (OTHER TAXES)	39
2.9.1 社会保障金 (SOCIAL SECURITY CONTRIBUTIONS)	39
第三章 税收征收和管理制度	41
3.1 税收管理机构	41
3.1.1 税务系统机构设置	41
3.1.2 税务管理机构职责	42
3.2 居民纳税人税收征收管理	42
3.2.1 税务登记	42
3.2.2 账簿凭证管理制度	43
3.2.3 纳税申报	43
3.2.4 税务检查	46
3.2.5 税务代理	47
3.2.6 法律责任	47

3.2.7 其他征管规定	47
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	48
3.3.1 非居民税收征管措施简介	48
3.3.2 非居民企业税收管理	48
第四章 特别纳税调整政策	49
4.1 关联交易	49
4.1.1 关联关系判定标准	49
4.1.2 关联交易基本类型	50
4.1.3 关联申报管理	50
4.2 同期资料	50
4.2.1 分类及准备主体	50
4.2.2 具体要求及内容	51
4.2.3 其他要求	51
4.3 转让定价调查	51
4.3.1 原则	51
4.3.2 转让定价主要方法	51
4.3.3 转让定价调查	52
4.4 预约定价安排	52
4.4.1 适用范围	52
4.4.2 程序	52
4.5 受控外国企业	52
4.5.1 判定标准	52
4.5.2 税务调整	52
4.6 成本分摊协议管理	52
4.6.1 主要内容	52
4.6.2 税务调整	52
4.7 资本弱化	52
4.7.1 判定标准	53
4.7.2 税务调整	53
4.8 法律责任	53
第五章 中亚税收协定及相互协商程序	54
5.1 中亚税收协定	54
5.1.1 中亚税收协定	54

5.1.2 适用范围	54
5.1.3 常设机构的认定	55
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	57
5.1.5 亚美尼亚共和国税收抵免政策	65
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）	67
5.1.7 在中亚享受税收协定待遇的手续	68
5.2 中亚税收协定相互协商程序	68
5.2.1 相互协商程序概述	68
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	69
5.2.3 相互协商程序的适用	69
5.2.4 启动程序	70
5.2.5 相互协商的法律效力	72
5.2.6 亚美尼亚仲裁条款	73
5.3 中亚税收协定争议的防范	73
第六章 在亚美尼亚投资可能存在的税收风险	69
6.1 信息报告风险	69
6.1.1 登记注册制度	69
6.1.2 信息报告制度	76
6.2 纳税申报风险	77
6.2.1 在亚美尼亚设立子公司的纳税申报风险	77
6.2.2 在亚美尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险	78
6.2.3 在亚美尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	78
6.3 调查认定风险	78
6.4 享受税收协定待遇风险	78
6.5 其他风险	80
参考文献	82
附录一： 亚美尼亚政府部门和相关机构一览表	83
附录二： 避免双重征税协定下亚美尼亚预提所得税率一览表	84

第一章 亚美尼亚概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

亚美尼亚共和国（英语：The Republic of Armenia，亚美尼亚语：*Հայաստանի Հանրապետություն*；以下简称“亚美尼亚”），位于亚洲与欧洲交界处的外高加索地区，首都是埃里温（Yerevan，Երևան）。亚美尼亚的官方语言为亚美尼亚语，居民多通晓俄语。货币为亚美尼亚德拉姆（货币符号：AMD，以下称“德拉姆”）。

亚美尼亚国土面积为2.98万平方公里，全国人口约为297万（2018年第一季度）^[1]。

1.1.1 地理概况

亚美尼亚地处于亚洲与欧洲交界处，北部与格鲁吉亚毗邻，南部与伊朗和阿塞拜疆的飞地纳希切万自治共和国相连，西邻土耳其，东部为阿塞拜疆，边界线全长1,570公里。国土面积2.97万平方公里。地处东4时区，当地时间比北京时间晚4小时。



图1 亚美尼亚示意图^[2]

^[1] 数据来源：亚美尼亚统计委员会，<http://www.armstat.am/en/>。

亚美尼亚全国划分为10州1市，分别为：阿拉加措特恩州、亚拉腊州、阿尔马维尔州、格加尔库尼克州、科泰克州、洛里州、希拉克州、休尼克州、塔武什州、瓦约茨佐尔州、埃里温市。埃里温市是亚美尼亚的首都，全国行政、商业和文化中心，主要的交通枢纽，面积223平方公里，人口约107.5万（2017年6月）。

亚美尼亚境内多山，90%的领土在海拔1000米以上，气候随地势高低而异。1月平均气温-2~12℃；7月平均气温24~26℃。

1.1.2 政治概况

2015年12月，亚美尼亚以全民公投通过宪法修正案，政体由半总统制改为议会制。亚美尼亚总统为国家元首，总统可行使的职权包括签署和发布议会通过的法律，根据总理的建议改变政府组成，根据政府的建议签署国际条约等。亚美尼亚议会称国民会议，是国家最高立法机关。亚美尼亚最高行政权力机关为政府，由总理、副总理和各部部长组成。

亚美尼亚现有政党73个。较大的政党主要有亚美尼亚共和党、繁荣亚美尼亚党、亚美尼亚国家议会党、亚美尼亚革命联合会、法制国家党和遗产等。现任政府于2017年5月组成，由亚美尼亚共和党和亚美尼亚革命联合会联合执政，总理是卡伦·卡拉佩强。

亚美尼亚属大陆法系国家，法律体系包括宪法、国民会议（议会）通过的法律、总统令、政府令以及其他国家机关和地方政府批准的法规。亚美尼亚签署的国际条约是法律制度的组成部分，并且比亚美尼亚法律法规拥有优先权。亚美尼亚宪法拥有最高的法律效力，其中规定了立法、执法和司法的原则，其他法律法规若与宪法发生冲突则不具有法律效力。

1.1.3 经济概况

^[2] 资料来源：中华人民共和国外交部

根据亚美尼亚国家统计委员会公布的数据，亚美尼亚2017年国内生产总值（以下简称“GDP”）约为55,689亿德拉姆（约合115.16亿美元，按1美元兑换483.6德拉姆计算，下同），同比增长7.5%^[3]。

2017年，亚美尼亚农业产值占GDP比重为16.3%，工业占比29.8%，建筑业占比7.5%，服务业（不含贸易）占比26.1%，其他占比20.3%^[4]。

2017年，亚美尼亚国家财政预算收入为12,016亿德拉姆，同比增长11.6%。

2017年亚美尼亚通货膨胀率为1%^[5]，较2016年有所上升。

2017年全年，亚美尼亚对外贸易进出口总额64.26亿美元，同比增长11.6%。其中出口额为22.43亿美元，同比增长25.2%；进口额为41.83亿美元，同比下降27.8%。

亚美尼亚的货币为德拉姆，2017年，美元兑换德拉姆的平均汇率为1:483.6。人民币与德拉姆不能直接结算，但在当地货币兑换点可自由兑换。目前亚美尼亚无中资银行。

1.1.4 文化概况

亚美尼亚是一个由50多个民族构成的多民族国家，亚美尼亚族约占总人口的96%，其他少数民族主要有：叶继德族，约4万人，是亚美尼亚最大的少数民族；俄罗斯族，约1.5万人；亚述族，约8000人；希腊族，约6000人；犹太族，约有1000人；库尔德族，约1000人；其他稍大的少数民族还有茨岗族、鞑靼族、乌克兰族等。亚美尼亚大多数居民信仰基督教，多数属格里高利派。部分居民信仰天主教、叶继德教、伊斯兰教等^[6]。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

^[3] 数据来源：亚美尼亚统计委员会 <http://www.armstat.am/en/>。

^[4] 数据来源：亚美尼亚统计委员会 <http://www.armstat.am/en/>。

^[5] 数据来源：亚美尼亚统计委员会 <http://www.armstat.am/en/>。

^[6] 资料来源：中国驻亚美尼亚大使馆经济商务参赞处

<http://am.mofcom.gov.cn/article/ddgk/zwjiaqi/201609/20160901399292.shtml>

1.2.1.1 投资吸引力

亚美尼亚政局稳定，经济稳步发展，国内劳动力素质较高，工资成本较低。2014年5月29日，俄罗斯、白俄罗斯和哈萨克斯坦三国总统签署《欧亚经济联盟条约》。2014年10月，亚美尼亚签署《欧亚经济联盟条约》。2015年1月1日，欧亚经济联盟正式启动。亚美尼亚从2015年1月2日起成为该联盟第4个成员国。

据世界经济论坛发布的《2017-2018年全球竞争力指数》排行榜，亚美尼亚在参与评选的137个国家和地区中位居第73位^[7]，较上一年上升6位。国际评级机构穆迪对亚美尼亚评级为B1，展望为稳定，惠誉确认评级为B+/B，展望为稳定。同时该报告指出，亚美尼亚的经济体正处于效率驱动阶段，该阶段经济体由于工资和生产力水平提高，开始探索更高效的生产方式，努力提升产品质量和价格。世界经济论坛发布的2018年“包容性发展指数”中，亚美尼亚在78个发展中国家里位列第45位。在美国智库传统基金会公布的《2017年经济自由指数》中，亚美尼亚在全球180个经济体中排名第33位。

1.2.1.2 国内生产总值构成

根据亚美尼亚国家统计委员会数据，2017年亚美尼亚共实现GDP 55,689亿德拉姆(约合115亿美元)，人均3,880美元，经济增长率为7.5%。与2016年的数据相比，亚美尼亚2017年四个季度经济增长率分别为7.1%、6.6%、4.6%、11.2%。2017年经济增长率是亚美尼亚2007年增长率达13.7%以后的最高值，也是五年来首次不仅实现、甚至超额完成年初制订的GDP增长指标。2017年政府制定的目标值为3.2%。

据统计，2017年1-12月，亚美尼亚经济活力指数的增长主要动力来自于贸易、服务和工业。其中，服务业年增长率为14.4%，贸易14%，工业12.6%；能源和建筑业分别增长6.1%、2.2%。农业降幅从2016年5.2%减至3.2%。2017年1-12月，工业产品价格指数同比增长3.9%。

^[7] 资料来源：《2017-2018 全球竞争力报告》<https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2017-2018>

亚美尼亚经济近年来增长较为稳定，各项宏观数据以及2017年度亚美尼亚国内主要行业结构及发展状况具体如下：

表1 2013-2017年亚美尼亚GDP概况^[8]

年份	2013	2014	2015	2016	2017
GDP（亿德拉姆）	45,556	48,286	50,436	50,673	55,689
GDP年增长率（%）	3.3	3.6	3.2	0.2	7.5
人均GDP（万德拉姆）	150.76	160.22	167.86	169.32	186.91

表2 2017年亚美尼亚行业构成^[9]

行业	行业产值 (亿德拉姆)	行业涨幅	行业产值在GDP 中占比
农业	9,068	↑3.2%	16.3%
工业	16,610	↑12.6%	29.8%
建筑业	4,159	↑2.2%	7.5%
服务业	14,535	↑14.4%	26.1%
其他	11,317		20.3%
亚美尼亚国内生产总值(GDP)	55,689	7.5%	100%

^[8] 数据来源：亚美尼亚国家统计委员会

^[9] 数据来源：亚美尼亚国家统计委员会

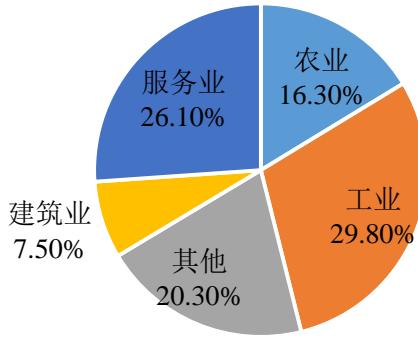


图2 2017年亚美尼亚各产业占GDP比例

1.2.1.3 其他经济指数

2017年1-12月，亚美尼亚对外贸易总额64.26亿美元，年均增长26.9%。相比于2016年，出口22.43亿美元，增长25.2%；进口41.83亿美元，增长27.8%。

据亚美尼亚国家统计委员会的统计，2017年亚美尼亚国内未就业人口总数为21.89万人，较2016年的数据同比下降0.59%，失业率为17.8%。

2017年，包括增值税退税在内，亚美尼亚国家预算中税收收入达到12016亿德拉姆，同比增长11.6%（1247亿德拉姆）。不含增值税退税的税收收入为11550亿德拉姆，同比增长7.3%（787亿德拉姆）。增值税退税总额为606亿德拉姆，同比增长24.6%。

1.2.2 资源储备和基础设施

亚美尼亚的可耕种土地少，森林覆盖率低，能源燃料完全依赖进口，水利资源、金属矿藏和非金属矿藏相对丰富。已探明储量并注册的共有670多个矿，其中30个为金属矿，包括7个铜钼矿、4个铜矿、14个伴生矿，1个铝矿及2个铁矿石矿区。储量较多的金属有铁、铜、钼、铝、锌、金、银等。亚美尼亚铜钼矿占世界总储量的5.1%，已探明钼储量占世界的7.6%。非金

属矿主要有火山岩、珍珠岩、玄武岩、花岗岩、黑花岗岩、黑曜石等，其中，珍珠岩探明储量1.5亿立方米^[10]。

公路运输是亚美尼亚最重要的运输方式，截至2011年公路总里程约为7,749公里。全长556公里的北南公路预计将于2020年完工，建成后将大幅提升亚美尼亚南部边境到格鲁吉亚边境的交通便利程度。

亚美尼亚的两个主要机场是兹瓦尔特诺茨国际机场和希拉克国际机场，分别位于埃里温市和希拉克州首府久姆里市。目前，兹瓦尔特诺茨国际机场共34条国际航线，可直飞包括巴黎、伦敦等60多个城市；希拉克国际机场每年客流量约46,000人次，定期前往莫斯科、顿河畔罗斯托夫和索契。中国没有航线直飞亚美尼亚。

1.2.3 支柱和重点行业

2017年，亚美尼亚农、林、牧业的总产量约9,068亿德拉姆，同比增长3.2%。工业总产量约为16,610亿德拉姆，同比增长12.6%。建筑业总产量约合4,159亿德拉姆，同比增幅2.2%。各类服务业的总产量约合14,535亿德拉姆，同比增长14.4%。

1.2.4 投资政策

（1）投资门槛

亚美尼亚主管国内投资和外国投资的政府部门是商务支持执行委员会（Business Support Council of the Republic of Armenia），下属亚美尼亚发展署和其他6个行业代表处。其职责是对亚美尼亚投资环境的改善提供有效的管理机制，消除投资中的管理障碍。亚美尼亚投资相关的法律有《投资法》《许可证法》《自由经济区法》《股份公司法》等。除承包军工项目需由两国政府签署备忘录并由指定公司执行外，亚美尼亚对外国投资者无行业限制。亚美尼亚法律对自由货币在其境内外的流通实行限制，但外国投资者一般不受限制。

^[10] 资料来源：中国驻亚美尼亚大使馆经济商务参赞处

<http://am.mofcom.gov.cn/article/ztdy/201611/20161101872510.shtml>

根据《投资法》规定，外国投资人有权自由雇佣非亚美尼亚共和国公民。

亚美尼亚对投资方式的规定如下：

- ① 可建立独资的法人企业及其分支机构、分公司、代表处，拥有企业机构的全部所有权；
- ② 与亚美尼亚居民合作成立合资法人机构、有法人地位的企业，或在现有企业中取得股份；
- ③ 在亚美尼亚境内购买股票、债券，以及该国法律规定的其他有价证券；
- ④ 取得亚美尼亚土地使用权及自然资源的使用权；
- ⑤ 取得其他财产权；
- ⑥ 法律未禁止的其他形式。

外国投资者与亚美尼亚投资者享有同等法律地位，可设立外商独资企业，也可成立合资企业开展生产经营和商业活动。

外国投资者可在亚美尼亚设立以下形式的企业：公司代表处、分公司、有限责任公司和股份公司等。2011年以来，亚美尼亚政府简化注册程序，推出“一站式”服务模式，在材料准备齐全的前提下，注册一家企业理论上只需15分钟。

（2）投资吸引力

外资企业享受与本国企业税收和财政补贴等方面的同等政策待遇（国民待遇）。一般情况下，在自由经济区享有免除个人所得税外的所有其它税收优惠待遇。

亚美尼亚实施全面的外资开放政策，外商可投资的范围较广，包括：货币、房地产和其他产权、证券、任何知识产权形式、该国法律所规定的任何经济活动实施权、服务业以及亚美尼亚法律未禁止的其他投资形式等。

亚美尼亚首都埃里温市发展状况和就业人口明显高于其他州，故近年来亚美尼亚政府和国土管理部推出“区域平衡发展战略”，促进和加强对各地区的资金投放和扶持力度，不只在道路维修、供水、供电、供气等基础设施

施方面有较大投入，而且还在吸引外资，促进当地人口就业和环境保护等各方面给予了广泛关注。

2013年7月27日亚美尼亚政府批准了第一个自由经济区项目，该自由经济区位于埃里温市，由俄资企业管理运营。该自由经济区主要发展高新技术产业，包括电子工业、精密机械、制药和生物技术、信息技术、替代能源、电信产业等。目前该自由经济区已有美国等外国企业注册。2014年4月，亚美尼亚经济部长与AJA公司签署了在埃里温市建设亚美尼亚AJA自由经济区的协议，这是亚美尼亚建设的第二个自由经济区。自由经济区入住企业享有特殊优惠。

（3）投资退出政策

亚美尼亚不对外汇进行国家管制，外汇可自由兑换。在亚美尼亚注册的企业和法人机构可在亚美尼亚银行开设外汇账户，但要求需通过银行进行对外贸易结算付汇。企业税后利润可自由汇出，个人可以随身携带1万美元或等值的其他外汇出境，超过此限额需出具银行水单，带入外汇不受限制。外资企业和个人可自由地将其在亚美尼亚的经营所得利润通过银行汇往第三国，手续简便。

1.2.5 经贸合作

（1）参与地区性经贸合作

2014年5月29日，俄罗斯、白俄罗斯和哈萨克斯坦三国总统签署《欧亚经济联盟条约》。2014年10月，亚美尼亚签署加入《欧亚经济联盟条约》的相关文件。2015年1月1日，欧亚经济联盟正式启动。亚美尼亚从2015年1月2日起加入独联体内经济一体化项目欧亚经济联盟，成为该联盟第4个成员国。

（2）与中国的经贸合作

中国与亚美尼亚于1992年4月6日建交。1992年，中国与亚美尼亚签署《鼓励和相互保护投资协定》《政府间经济贸易协定》。1992年7月4日至2011年4月12日期间，两国还先后签定了《避免双重征税和防止偷税漏税的协定》《科技合作协议》《文化、教育、卫生、体育与旅游合作协议》《农业合

作协议》《计量、标准与品质证书管理合作协议》及多个《经济技术合作协议》。2015年3月，亚美尼亚总统萨尔基相对华进行国事访问并出席博鳌亚洲论坛2015年年会。同年9月，亚美尼亚总理阿布拉米扬来华出席2015年欧亚经济论坛。^[11]

从2009年起中国成为亚美尼亚第二大贸易伙伴。据中国海关统计，2017年1—12月，中亚双边贸易额为4.36亿美元，同比增长12.4%。其中，中国对亚美尼亚出口1.41亿美元，增长24.91%；自亚美尼亚进口2.94亿美元，增长7.23%。对亚主要出口商品包括：电机、电气、音像设备3552万美元，增长2%，占比25.13%；锅炉、机械器具3319万美元，增长42.71%，占比23.48%；钢铁745万美元，增长76.11%，占比5.27%。自亚美尼亚主要进口商品为：矿砂、矿渣及矿灰2.80亿美元，增长6.0%，占比95.24%；非针织或非钩编的服装1,218万美元，增长46.48%，占比4.14%。

据中国商务部统计，2014年中国企业在亚美尼亚新签承包工程合同1份，合同额已达1011万美元，完成营业额857万美元。中国在亚美尼亚承包工程主要集中在电站、通讯领域。目前也有大型国有企业正在积极跟踪公路、铁路、电站等工程项目。这些项目多数为世界银行、亚洲开发银行等国际金融机构或亚美尼亚政府贷款项目。亚美尼亚的中资企业有：华为科技公司、中兴通讯股份有限公司、中国水电建设集团国际工程公司、西安西电国际工程有限责任公司、方恩医药发展有限公司。^[12]2015年12月，中国水电建设集团国际工程公司与亚美尼亚交通通讯部顺利签署“北-南”交通走廊公路项目相关标段合作协议，实现了中国在亚美尼亚开展公路基础设施建设领域合作零的突破。

1.2.6 投资注意事项

详见第六章——在亚美尼亚投资可能存在的税收风险。

^[11] 资料来源：中华人民共和国外交部网站

http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_677028/sbgx_677032/

^[12] 资料来源：中国驻亚美尼亚大使馆经济商务参赞处 <http://am.mofcom.gov.cn/article/zxhz/>

第二章 亚美尼亚税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

亚美尼亚税收体系中大部分税收是国家税种，直接进入国家预算管理，主要包括增值税、所得税和消费税。地方税种主要包括财产税、土地税等。此外，在特定条件下，纳税人还可以选择简易计税的税收体系。亚美尼亚财政部（the Ministry of Finance）负责税务、海关及其他收入领域中的政策解读、政策实施及分析等事务。同时，亚美尼亚财政部还负责解读税务、海关等收入领域的行政管理政策，同时保障国际合作项目的实施。亚美尼亚财政部下属的联合申诉委员会（the Interagency Appeal Council）负责处理税务及海关争议问题。

2.1.2 税收法律体系

（1）法律体系

亚美尼亚税法典涵盖了所有单独的税法。新亚美尼亚税法典于2018年1月1日生效，其在税率、政策和管理方面发生了重大变化。

（2）税法实施

在亚美尼亚，企业缴纳的税种主要包括企业所得税、增值税、消费税和财产税等，同时满足特定条件的企业也可以选择简易纳税。个人除缴纳个人所得税以外，还主要缴纳不动产税。在特定情况下，个人可能还需缴纳增值税和消费税。

2.1.3 近三年重大税制变化

新亚美尼亚税法做出的重大变更如下：

（1）企业

① 转让定价法生效（请参阅第四章特别纳税调整政策）

② 固定资产和无形资产按直线法折旧（straight-line depreciation），取代先前适用的资产组折旧法（depreciation by pools）。资产组折旧法是指将资产按照资产属性分类，并对不同类资产适用不同折旧率的折旧方法。

③ 在新税法中介绍了非居民企业常设机构（Permanent Establishment，缩写为 PE）的定义。此前没有具体关于常设机构的定义。

④ 通过常设机构在亚美尼亚开展活动的非居民纳税人应当保留单独的账簿（在计算亚美尼亚企业所得税时不再允许使用间接税法）。

⑤ 非居民企业通过在亚美尼亚的常设机构开展活动取得的收入，若收入相关的支持性文件是以该常设机构名义发出的，则将其认定为该常设机构的收入。

⑥ 经认定的常设机构可以结转亏损至未来年度。此前，除非适用双边税收协定，只有居民企业可结转亏损至未来年度。

⑦ 转让证券所得收入的预提税率（Withholding Tax，缩写为 WHT）为 0%，此前为 10%。

⑧ 从事农业生产的纳税人在 2024 年 12 月 31 日之前免缴企业所得税，此前没有明确免征期限。

⑨ 执行政府批准商业计划的亚美尼亚居民企业可以从当年企业所得税应纳税额中扣除新增岗位当年薪资部分，但不得超过实际计算企业所得税的 30%。该激励措施适用于计划起始年度及其后五年。

⑩ 如果交易另一方不是增值税纳税人，那么在亚美尼亚未设立常设机构的非居民有义务缴纳并支付因交易产生的增值税。

⑪ 某些产品（如威士忌酒，朗姆酒和其他酒精饮料）的消费税税率发生变化。

（2）个人

① 个人所得由税务代理代扣的预提税率和级距发生变化。

② 未代扣代缴的所得税可在之后三个月内进行扣缴，纳税人超额扣缴部分可用于抵扣之后扣缴的税款，或者应在得知多缴后的一个月内予以退还，但税款退还只针对此前三年内扣缴的税款。

③ 1974年1月1日以后出生的雇员，在2014年12月25日之前未提交拒绝缴纳社保的特别申请，将被视为强制性社会保障缴纳者。如果该申请此前已提交，该雇员将从2018年7月1日起自动纳入社保计划。

④ 外国人收到的股息（2017年1月1日之后产生收入对应的股息）需缴纳10%的所得税，亚美尼亚居民收到的股息（2018年1月1日之后产生收入对应的股息）需缴纳5%的所得税。

⑤ 在比赛中获得的奖金和实物福利，每项不超过5万德拉姆时免征税款。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax, CIT）

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 居民企业判断标准

居民企业指所有依法在亚美尼亚境内注册成立的法律实体（即通过亚美尼亚公司注册流程，并经税务行政管理局登记），包括合伙企业，但不包括非居民企业的分支机构。

2.2.1.2 征收范围

亚美尼亚向居民企业的全球收入征税，向非居民企业来源于亚美尼亚的收入征收企业所得税。

2.2.1.3 税率

（1）企业所得税的一般税率为20%。

（2）在亚美尼亚共和国注册的投资基金（investment funds）（不包括养老基金和担保基金）以及证券化基金（securitisation foundations）的企业所得税税率为0.01%。

（3）中小型企业（Small and Medium Enterprises，缩写为SME）通常无需缴纳企业所得税和增值税。作为替代，他们需缴纳营业额税。税率根据收入类型进行区分（请参阅其他税收部分的营业额税）。

(4) 从事某些活动的个人（个体企业家）和法人实体应支付许可费，而非企业所得税或增值税。在此制度下，纳税人根据地点和业务活动的相关数据支付固定金额的费用。以下是一些活动的许可费费率：

表 3 许可费费率

活动类型	计费基数	许可费费率（千德拉姆）				
		埃里温	首府城市	其他城市	县、镇	乡村
客运	汽车数量	9.5	5.6	5.6	2.8	1.4
台球	桌台数量	40.0	20.0	20.0	10.0	5.0
乒乓球	桌台数量	10.0	7.0	6.0	5.0	1.0
理发	工作站点	15.0	12.0	9.0	4.5	2.25
汽修维护	工作站点	15.0	12.0	12.0	6.0	3.0

2. 2. 1. 4 税收优惠

(1) 免征企业所得税的项目

①直至 2024 年 12 月 31 日，从事农业生产的纳税人，其相关收入免缴企业所得税。

②从事手工地毯生产的纳税人，其出售手工地毯所得收入中免征企业所得税。

(2) 出口促进计划 (Export Promotion-oriented Program)

亚美尼亚为满足政府出口促进计划标准的亚美尼亚居民企业提供额外的税收优惠。参与到政府批准项目中的企业，可享受企业所得税税率（一般为20%）降低至10%的优惠。总地来说，从事年出口额达500亿德拉姆以上的商品和服务的企业，其企业所得税税率将降低至2%。对于年出口总额至少为400亿德拉姆的公司，企业所得税税率将降至5%。但这些企业还需要满足其他条件才有资格参加该计划。

(3) 自由经济特区 (Free Economic Zones)

在亚美尼亚有三个经济特区：联盟（Alliance）、子午（Meridian）和梅格里（Meghri）经济特区。^[13]在自由经济区开展业务的纳税人，其在亚美尼亚自由经济区开展活动所得收入免征企业所得税。实施政府批准业务的亚美尼亚居民企业可以从当年的企业所得税中扣除新创造的工作的当年度薪资，但不得超过实际计算企业所得税的30%。该激励措施适用于业务开始的第一年及之后五年。其他优惠政策包括：

- ① 增值税和财产税均为零；
- ② 亚美尼亚与独联体国家（除乌兹别克斯坦和阿塞拜疆以外）签有《自由贸易协定》，意味着产品进入独联体国家市场享受零关税；
- ③ 亚美尼亚与美国、加拿大、瑞士、日本和瑞典等国使用同一套特惠体系；

亚美尼亚享受欧盟的“全套优惠体系”（Generalised System of Preferences）贸易模式。

2. 2. 1. 5 应纳税所得额

应纳税所得额是指纳税人的总收入与可抵扣费用之间的正差额。总收入包括纳税人从所有经济活动中获得的所有收入，除非法律明确可免征。可抵扣费用包括与开展业务直接相关的所有必要且有记录的支出，除非法律特定条款限制扣除。

（1）收入范围

年度总收入包括所有类型的收入，包括销售货物、承揽工程和提供服务取得的总收入，还包括但不限于以下：

- ① 资本收益
- ② 亚美尼亚实体收到的来自非居民派发的股息收入
- ③ 利息收入
- ④ 特许权使用费收入

（2）税前扣除

^[13] 资料来源：亚美尼亚经济发展和投资部网站 <http://www.mineconomy.am/en/360>

① 折旧和摊销

纳税人拥有（或租赁）的可使用固定资产，应当采用直线法计提折旧。各类固定资产（基于初始价值）的最短折旧期限为：

表4 资产折旧期限一览表

资产类型	最短折旧期（年）
工业、商用建筑，工程施工建筑，传输通讯设施	20
酒店、度假园区、休闲室、教育机构建筑	10
机器设备和组装生产线	3
计算机、智能设备	1
价值不超过5万德拉姆的固定资产	1
生产设备	5
其他固定资产（包括牲畜劳力、常年种植物和为土地建设投资）	8

② 商誉

商誉及商誉减值损失的支出不可扣除。

③ 开办费

有合理的记录开办费可全额扣除。

④ 利息支出

贷款利息支出，在不超过按照亚美尼亚中央银行（the Central Bank of Armenia）同期贷款利率两倍以内计算的利息支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。向非银行企业支付的贷款利息支出，区分两种情况：

- 支付方为非金融企业：利息支出在不超过企业公历年年末净资产两倍的范围内，准予在计算应纳税所得额时扣除；
- 支付方为银行或贷款机构：利息支出在不超过企业公历年年末净资产九倍的范围内，准予在计算应纳税所得额时扣除；

⑤ 租赁费用

除下列情况外，租赁费一般可扣除：

- 若纳税人将租赁的固定资产或无形资产提供给其他纳税人免费使用，纳税人租用固定资产或无形资产的费用不予以扣除。

- 纳税人租用固定资产或无形资产的租赁费, 超过将其转租给其他纳税人所收到的租赁费的部分, 不予扣除。

⑥ 坏账

如果纳税人根据超出付款日期的情况, 按照以下比例计提坏账, 则坏账可在企业所得税前扣除:

- 90天内: 0%
- 91至180天: 25%
- 181天至270天: 50%
- 271至365天: 75%
- 超过365天: 可以扣除低于100,000德拉姆的坏帐。对于更大的债务, 企业需先通过法院追讨, 追讨失败方可扣除。

⑦ 慈善捐款

援助费用、为个人提供食物、组织社会文化活动发生的费用, 最高可扣除总收入的0.25%。

向非商业组织、图书馆、博物馆、公立学校、寄宿家庭、疗养院、孤儿院和医院提供的资产、工程和服务的费用, 不超过总收入的0.25%可税前扣除。

⑧ 罚款

罚款可税前扣除, 但支付给州或市政预算的罚款不可扣除。

⑨ 税金

不可返还的(非贷记)税种(例如财产税, 土地税, 费用化的增值税), 关税和其他税金可税前扣除。

⑩ 其它重要项目

以下常见项目在扣除企业所得税时存在相应的限制:

- 在亚美尼亚以外的出差费用, 限税前扣除报告年度总收入的5% (纳税人注册当年不适用该扣除限额)。但是, 在与客户签订的合同中指明或者在单独提供的客户认可的结算文件中写明了工

程或交付的服务发生在境外，不超过其对应销售额的80%可扣除。

- 代表费用，限税前扣除以下两者较低者：1) 申报年度总收入的0.5%；2) 500万德拉姆。
- 向非居民企业或个人支付的管理服务费用，可税前扣除申报年度总收入的2%。在纳税人注册当年发生的管理服务费用，可扣除金额以总收入的2%或200万德拉姆（二者孰高）为上限。
- 在补充养老计划框架内资助的金额仅限税前扣除员工工资的7.5%。

⑪ 向国外分支机构付款

支付给境外子公司的款项，如果符合正常的免税条件则可以扣除。

(3) 亏损弥补

居民企业的亏损可在此后五个年度内结转。亚美尼亚法律不允许将亏损结转至以前年度。

(4) 特殊事项的处理

① 分支机构收入

分支机构的收入也应缴纳企业所得税。在亚美尼亚，对分支机构除征收企业所得税外，没有开征其他特殊的分支机构企业所得税。当非居民企业在亚美尼亚通过分支机构（或代表处）开展业务并为该分支机构保留单独的会计记录时，应纳税所得额一般应按与居民企业相同的基础确定。请注意，非居民分支机构从亚美尼亚公司收到的股息也需纳税。

亚美尼亚对于为参与联络活动而设立的非商业代表处没有特别的税收规定。这些办事处需缴纳正常的企业所得税，但如果这些办事处进行的活动不足以被认定为国外实体的常设机构，则可根据相关税收协定享受免税优惠。

② 家族企业

被认定为家族企业的实体或个人企业家可免除常规性税种。家族企业只需每月为从事商业活动并获得收入的个人固定缴纳每人5,000德拉姆个人所得税。

如果企业的年营业额（扣除增值税）在前一年未超过1,800万德拉姆，并且至少有两名家庭成员（父母，配偶，子女，姐妹，兄弟）在其中担任相关职务，则该实体可被视为家族企业。需要注意的是，实体被认定为家族企业还需满足其他一些限制条件。

③ 避免双重征税

亚美尼亚居民企业在计算应纳税款时，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亚美尼亚相关法规计算的应纳税额。超过抵免限额的税额余额允许抵免以后年度企业的应纳企业所得税税额。亚美尼亚在税收协定中对境外所得抵免进行了规定，抵免限额分国计算。

2.2.1.6 应纳税额

应纳税额 = 应纳税所得额 × 税率。企业所得税的一般税率为20%。

2.2.1.7 合并纳税

在亚美尼亚的税法中，暂无合并纳税相关的规定。

2.2.1.8 其他

转让定价相关的具体内容请参见本指南第四章。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

（1）税收管辖权类型

亚美尼亚对按照其法律成立的法人实体（包括居民企业和非企业性质的单位、机构和组织等），来源于全球的所得征收企业所得税。对按照外国法律成立的实体，仅对其来源于亚美尼亚的所得征税。

（2）税收居民判定标准

从税收的角度讲，一家企业如果是按照外国法律设立的，那么该企业将被认定为亚美尼亚的税收非居民企业。

（3）常设机构

亚美尼亚的非居民常设机构主要是指在税务机关登记为纳税人的营业场所，非居民通过该场所在亚美尼亚进行商业活动。该定义与从事商业活动的期间无关。

具体而言，包括以下内容：

- ① 生产、加工、分类、包装或交付货物的场所。
- ② 任何管理场所。
- ③ 地质研究，矿物开采准备工作或相关的监督服务场所。
- ④ 有关安装、调整和部署游戏机、计算机和通信网络、娱乐设施、交通或其他基础设施的活动场所。
- ⑤ 货物在亚美尼亚境内的销售场所。
- ⑥ 施工、拼接或装配工作的场所，以及这些工作的监督服务场所。
- ⑦ 如果与非居民共同在亚美尼亚境内开展经济活动，则由常设机构负责根据合同报告相关活动。

此外，如果非居民通过其雇员或雇佣其他员工任何纳税年度在亚美尼亚为一个或多个相关项目提供服务，自开始项目框架内的活动之日计算，持续时间超过183天的，构成常设机构。

2. 2. 2所得来源地的判定标准

非居民企业仅对其来源于亚美尼亚的所得负有纳税义务，即在亚美尼亚境内取得的经营所得。下列收入属于来源于亚美尼亚境内的所得：

- （1）营业收入（销售商品、提供服务或进行中间业务活动等取得的所得）；
- （2）消极收入（股息红利、特许权使用费、利息收入、资本收益）；
- （3）其他收入（行政服务费、保险费、运费）。非居民企业取得亚美尼亚政府发行的外币债券利息，债券票面利率折扣，债券偿债及其他类似性质的收入，免交企业所得税。

2. 2. 2. 3税率

非居民企业通过认定的机构场所（类似于常设机构）取得的收入需按20%缴纳企业所得税；未通过认定的机构场取得的收入则需要缴纳预提所得税，税率由0%-20%不等，具体请参考2.2.2.7预提所得税。

2. 2. 2. 4征收范围

非居民企业仅需要就其来源于亚美尼亚的所得缴纳企业所得税。

2. 2. 2. 5应纳税所得额

非居民企业来源于亚美尼亚的所得应纳税所得额的计算请参考居民企业。

2. 2. 2. 6应纳税额

非居民企业来源于亚美尼亚的所得应纳税额的计算请参考居民企业。

2. 2. 2. 7预提所得税

支付给非居民企业的款项需遵守以下预提税税率：

- (1) 保险、再保险和运输：5%
- (2) 股息、利息、特许权使用费、财产租赁收入和资本收益（除出售证券的资本收益外）：10%
- (3) 证券销售产生资本收益：0%
- (4) 其他收入（来自提供服务）：20%
- (5) 有税收协议情况下，按照税收协定约定。中国与亚美尼亚的税收协定，详见第五章。

预提税需要在包含付款日期当季之后的20日内进行申报并缴纳税款。根据相关税收协定，非居民企业的预提税税率可能会降低。

截至2018年5月31日，亚美尼亚已经和下表中列示的国家签订了双重税收协定，具体税率如下表所示：

表5 亚美尼亚预提税税率表

利润接收国（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
无税收协定	10	10	10
有税收协定：			
奥地利	5/15 (1)	0/10 (2)	5
白俄罗斯	10/15 (19)	10	10
比利时	5/15 (1)	0/10 (2)	8
保加利亚	5/10 (3)	5/10 (14)	5/10 (11)
加拿大	5/15 (4)	10	10
中国	5/10 (5)	10	10
克罗地亚	0/10 (6)	10	5
塞浦路斯	0/5 (16)	5	5
捷克共和国	10	0/5/10 (10)	5/10 (11)
爱沙尼亚	5/15 (7)	10	10
芬兰	5/15 (7)	5	5/10 (8)
法国	5/15 (9)	0/10 (12)	5/10 (13)
格鲁吉亚	5/10 (5)	10	5
德国	7/10 (18)	5	6
希腊	10	10	5
匈牙利	5/10 (5)	5/10 (14)	5
印度	10	10	10
印度尼西亚	10/15 (20)	10	5
伊朗	10/15 (20)	10	5
爱尔兰	0/5/15 (21)	0/5/10 (10)	5
意大利	5/10 (22)	10	7
哈萨克斯坦	10	10	10
科威特	5	5	10
拉脱维亚	5/15 (7)	10	10
黎巴嫩	5/10 (5)	8	5
立陶宛	5/15 (7)	10	10
卢森堡	5/15 (1)	0/10 (15)	5
摩尔多瓦	5/15 (7)	10	10
荷兰	0/5/15 (24)	5	5
波兰	10	5	10
卡塔尔	5/10 (23)	5	5
罗马尼亚	5/10 (5)	10	10
俄罗斯	5/10 (17)	10	0
塞尔维亚	8	8	8
斯洛伐克	5/10 (28)	0/10 (29)	5
斯洛文尼亚	5/10 (5)	10	5
西班牙	0/10 (25)	5	5/10 (11)
瑞典	0/5/15 (30)	5	5
瑞士	5/15 (26)	10	5

利润接收国（地区）	股息（%）	利息（%）	特许权使用费（%）
叙利亚	10	10	12
塔吉克斯坦	10	10	10
泰国	10	10	15
土库曼斯坦	5/15 (7)	10	10
乌克兰	5/15 (7)	10	0
阿拉伯联合酋长国	3	0	5
英国	5/10/15 (27)	5	5

注 1) 5%: 直接持有支付方公司至少 10% 的股权。

注 2) 0%: 工业、商业和科学设备以及资本货物的赊销以及银行贷款的利息。

注 3) 5%: 直接持有支付方公司至少 10 万美元的资本。

注 4) 5%: 直接持有支付方公司至少 25% 的股权，且投资额超过 10 万美元。

注 5) 5%: 直接持有支付方公司至少 25% 的股权。

注 6) 0%: 在最近两个公历年内直接或间接持有支付方公司至少 25% 的资本，且取得收入一方所在国对此免税。

注 7) 5%: 直接持有支付方公司至少 25% 的资本。

注 8) 5%: 软件、商标、模型或项目、工业、商业、科学技术等的特许权使用费；10%: 电影等的特许权使用费。

注 9) 5%: 直接或间接持有支付方公司至少 10% 的资本。

注 10) 0%: 政府债务和政府支持的债务；5%: 银行贷款或信贷的利息。

注 11) 5%: 文学、艺术或科学作品的版权使用费以及电影和广播的特许权使用费。

注 12) 0%: 工业、商业或科学设备的赊销，商品或服务的赊销以及银行授予的贷款。

注 13) 5%: 版权使用费。

注 14) 5%: 银行贷款或信贷的利息。

注 15) 0%: 银行授予的贷款利息。

注 16) 0%: 取得收入一方投资资本至少 15 万欧元。

注 17) 5%: 直接持有支付方公司至少 25% 的资本。

注 18) 7%: 直接持有支付方公司至少 25% 的资本，且取得收入一方不是合伙企业。

注 19) 10%: 持有支付方公司 35% 以上资本。

注 20) 10%: 直接持有支付方公司至少 25% 的资本。

注 21) 0%: 在最近两个公历年内持有支付方公司至少 25% 的资本，且取得收入一方所在国对此免税。

注 22) 5%: 直接持有支付方公司至少 10% 且价值至少 10 万美元的资本至少 12 个月。

注 23) 5%: 取得收入一方对支付方式投资额超过 10 万美元。

注 24) 5%: 持有支付方公司至少 10% 股权；0%: 与股息对应的利润额已按正常所得税税率实际纳税，且取得收入一方所在国对此免税。

注 25) 0%: 在最近两个公历年内持有支付方公司至少 25% 的资本，且取得收入一方所在国对此免税。

注 26) 5%: 直接持有支付方公司至少 25% 且价值超过 20 万瑞士法郎的资本。

注 27) 5%: 取得收入一方直接或间接持有支付方至少 25% 且价值至少 100 万英镑的资本；15%: 直接或间接来自不动产投资，通常以年计量，并且取得收入一方所在国对此免税。

注 28) 5%: 取得收入一方直接持有支付方至少 10% 的资本。

注 29) 0%: 政府债务和政府支持的债务。

注 30)0%: 在最近两个公历年内持有支付方公司至少 25% 的股权, 且取得收入一方所在国对此免税;
注 31) 5%: 持有支付方公司至少 10% 的股权。

2. 2. 2. 8 特殊事项的处理

暂无。

2. 2. 2. 9 其他

暂无。

2. 2. 3 其他

暂无。

2. 3 个人所得税 (Personal Income Tax, PIT)

2. 3. 1 居民纳税人

2. 3. 1. 1 判定标准

亚美尼亚居民个人是指在亚美尼亚境内任何十二个月中累计停留时间超过183 天或重大利益关系在亚美尼亚境内的个人。重大利益关系所在地是指个人的家庭和经济利益关系集中地（住房、家庭及个人、家庭资产所在地）。根据亚美尼亚个人所得税法的规定，个人及其配偶应分开征税。

居民纳税人就其从亚美尼亚境内和境外取得的全球所得负有纳税义务。

亚美尼亚对外派人员没有特殊的税收规定。

2. 3. 1. 2 征收范围

亚美尼亚居民以其全球收入纳税。下列各项所得，应计入应税总收入（并未列示全部项目）：

- (1) 工资薪金；
- (2) 来自商业活动的收入；
- (3) 转让财产所得；
- (4) 利息收入；

- (5) 通过租赁收到的付款和其他补偿;
- (6) 特许权使用费等。

纳税人取得的外币所得，应按照所得取得当日官方公布的汇率折合成当地货币德拉姆计算应纳税所得额。所得为非现金形式的，如有政府规定价格的，则采用政府价格计算应纳税所得额，否则应按照市场公允价值计价。

以下各项收入，免征个人所得税：

- (1) 政府补贴;
- (2) 各项退休福利（养老金），不包含从非强制养老金计划取得的养老金收入；
- (3) 残疾人员取得的一次性补贴；
- (4) 军队人员取得的赡养费和生活补贴；
- (5) 因捐赠血液、母乳或其他捐赠而取得的报酬；
- (6) 通过参与或投资于投资基金而取得的所得（资本收益、股息红利或者其他类似性质的所得）；
- (7) 股息红利；
- (8) 出售国债、其他有价证券和私有财产取得的资本收益；
- (9) 社会保障福利，不包括病假和产假的福利所得；
- (10) 保险赔偿；
- (11) 学生奖学金；
- (12) 农业收入；
- (13) 军队人员收入；
- (14) 国家福利援助金；
- (15) 从其他个人取得的遗产及馈赠所得；
- (16) 手工地毯销售收入；
- (17) 在自由经济区内经营活动取得的收入。

2. 3. 1. 3 税率

通常特许权使用费和利息收入需缴纳10%的个人所得税。如果该款项由税务代理人（如法人，个体企业家）支付，则按源泉扣缴的方式征收税款。

租赁财产所得收入须按10%缴纳个人所得税。如果一个纳税年度的租赁收入超过5,835万德拉姆，税务代理人还要代扣一部分税款。

出售财产的收入按10%或20%征税（视财产类型以及是向税务代理还是个人出售而定）。向个人出售非企业财产是免税的。

亚美尼亚公民收到的股息（2018年1月1日之后产生收入对应的股息）需缴纳5%的所得税。

如果从居民企业收到的股息在同一纳税年度内投资于同一居民企业，则为股息扣缴的税款可退还。

税务代理应对支付的其他收入（包括工资收入）每月进行最终扣缴。税基为总收入减可扣除收入。计算方式如下：

表6 个人所得税税率表

税基（德拉姆）		应纳税额为
超过	但不超过	
0	150,000	23%
150,001	2,000,000	$34,500 + 28\% \times \text{超过}150,000\text{的部分}$
2,000,001		$552,500 + 36\% \times \text{超过}2,000,000\text{的部分}$

2. 3. 1. 4税收优惠

暂无。

2. 3. 1. 5税前扣除

（1）员工取得的一般性免税收入。

员工总收入中可进行扣除的项目包括：

- ① 有偿福利，但亚美尼亚临时残疾福利法规定的福利不可扣除。
- ② 所有类型的带薪养老金福利，但按照既定程序在自愿参与的养老金计划框架内支付的养老金福利不可扣除。

③ 保险收益，但通过纳税人自己或第三方（包括雇主）按照既定程序自愿参与的养老金计划框架获得的保险收益（包括退休金）不可扣除。

④ 雇主为其雇佣的员工支付的健康保险，每月最高可扣除10,000德拉姆。

⑤ 员工或家属死亡时的单笔援助金

（2）经营支出扣除

个人企业可扣除直接和专门为产生营业收入而发生的有支持文件的费用。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率。具体适用税率见表6。

2.3.1.7 其他

（1）境外税收抵免

允许居民将其为境外收入支付的税款用于抵免其亚美尼亚应纳税款。境外税收抵免数额仅限于在亚美尼亚同等收入所应缴纳的税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

不符合居民纳税人条件的个体为非居民。

2.3.2.2 征收范围

亚美尼亚的非居民纳税人应就其来源于亚美尼亚的所得缴纳个人所得税。下列收入属于来源于亚美尼亚境内的所得：

（1）因在亚美尼亚境内受雇而取得的工资薪金，与雇主是否为亚美尼亚居民纳税人无关；

（2）在亚美尼亚境内从事经营活动取得的所得；

（3）来源于亚美尼亚的消极收入（股息红利、利息收入和特许权使用费收入）。

2.3.2.3 税率

非居民纳税人的任职所得应按照适用税率预扣个人所得税。

非居民纳税人取得的投资所得和其他来源于亚美尼亚境内的所得，适用的预提税税率如下：

（1）保险费和运费收入适用税率为5%；

（2）利息收入、特许权使用费收入、资本收益、租金及其他消极收入适用税率为10%。

税收协定中的协定税率可能会低于上述各项目适用税率。如果取得的所得不是在亚美尼亚境内的经营所得，预提的税款为该项所得最终应缴纳的税款。如果取得的所得为在亚美尼亚境内的经营所得，可在最终计算应纳税款时扣除已交的预提税。

其余请参考居民纳税人税率。

2. 3. 2. 4 税前扣除

通常情况下，非居民纳税人在计算应纳税款时仅可以扣除与其取得来源于亚美尼亚应税收入相关的费用。请参考居民纳税人扣除项目和标准。

2. 3. 2. 5 税收优惠

请参考居民纳税人税收优惠章节。

2. 3. 2. 6 应纳税额

请参考居民纳税人应纳税额的计算方法。

2. 3. 2. 7 其他

暂无。

2. 3. 3 其他

满足上述条件的非居民纳税人的国家如果已经和亚美尼亚签订了避免双重征税协定，则其可以根据其税收居民身份向税务机关申请税收协定待遇。详情可参考本指南第五章。

2. 4 增值税（Value-added Tax, VAT）

2.4.1 概述

（1）纳税义务人

在亚美尼亚境内开展经营活动并登记为增值税纳税人的单位和个人，为增值税纳税义务人。对于年营业额超过1.15亿德拉姆或在2015年1月1日至2015年6月30日期间营业额超过5,835万德拉姆的企业应登记为增值税纳税人。自2019年1月1日起，增值税登记门槛将降低至5,830万德拉姆。^[14]

（2）征收范围

增值税应税交易包括销售货物及提供服务、进口货物及为满足私人需求提供货物和服务而未收取对价的行为。

销售货物是指通过签署合同并支付对价进行的货物交换。提供服务是指其他不属于销售货物的交易行为，包括无形财产转让、动产及不动产的租赁。

个人在取得资产（如公寓、建筑物、土地、车辆和其他财产）后一年内销售的，无论取得何种形式的对价，均属于销售货物行为，应缴纳增值税。

（3）税率

国内商品和服务销售以及商品进口的增值税标准税率为20%。

出口货物和相关服务为零税率。如果非居民的营业场所在亚美尼亚境外，则居民纳税人向该非居民提供的广告、咨询、营销、设计、工程、法律、会计、审计、数据处理和其他相关服务均为零税率。大多数金融和教育服务在内的各种服务均免征增值税。

2.4.2 税收优惠

（1）在亚美尼亚境内销售下列货物或提供下列服务，免征增值税：

- 教育服务和教育书籍；
- 科学研究工作；
- 农业生产者销售在亚美尼亚当地生产的农产品；

^[14] 资料来源：普华永道全球税收指南 <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Armenia-Corporate-Other-taxes>

- 报纸和杂志期刊；
- 金融服务；
- 投资基金的管理和储蓄服务；
- 人道主义和慈善捐助；
- 证券交易；
- 手工地毯及其所用的原材料；
- 涉及许可经营、专利和版权的交易；
- 柴油；
- 自然人以非现金方式出资的股本；
- 在自由经济区内销售货物或提供服务；
- 向自由经济区的组织者或运营者提供服务；
- 特许协议下发生的已售资产退回、资产建造、资产替换及改良；
- 用于农业、园艺或林业土地平整及耕作的机器设备；
- 草地或运动场平整器；
- 收割机、打谷机、稻草或饲料打包机、割草机、清洗机、鸡蛋分级和整理、水果或其他农产品；
- 挤奶机和制奶机；其它农业、园艺、林业用机械、家禽养殖机、养蜂机，包括备有机械或热装置的发芽机、家禽孵化器或孵卵器；
- 拖拉机；
- 肥料；
- 杀虫剂、杀菌剂、除草剂、消毒剂和其他类似的物品。

(2) 若纳税人为经亚美尼亚税收法规认定的授权经营者，或实施亚美尼亚政府批准项目符合规定的企业所得税纳税人，其从欧亚经济联盟（Eurasian Economic Union，缩写为EEU）非成员国进口货物，在特定条件下免征增值税。该特定条件指进口货物或进口货物加工后生产的货物在进口后180天内出口（包括出口向EEU成员国）。

2. 4. 3 应纳税额

2. 4. 3. 1 计税依据

亚美尼亚现行增值税法主要基于欧盟（European Union，缩写为EU）增值税指令的原则，采用增值税的销项-进项模型。增值税登记人员应从其销售应缴纳的增值税中扣除其进项税额，并向税务机关申报差额。

2.4.3.2 应纳税额的计算

应纳税额 = 销项税额 - 进项税额

(1) 销售额

增值税的税基是纳税人销售货物、提供应税劳务以及发生应税行为时向购买方收取的全部价款和价外费用（包括现金、货物、服务和其他形式的补偿）。

进口货物的增值税税基是根据海关确定的进口货物的完税价格。

(2) 销项税额 (Output Tax)

销项税额 = 销售额 × 适用税率

(3) 进项税额 (Input Tax)

进项税额是指纳税人购进货物和服务时所支付或者负担的增值税税额。进项税额可在同一纳税期间内，从销项税额中抵扣。以下是不可从销项税额中抵扣的进项税额：

- 相关货物、产品或服务与企业的生产经营活动无关；
- 与免征增值税项目对应的进项税额。

通常情况下，同一纳税期间内的应纳增值税额等于销项税额减去进项税额，进项税额超出销项税额的部分可以结转到下一个纳税期间继续抵扣。

2.4.4 其他

(1) 增值税留抵额

增值税留抵额是销项和进项税额之间的负差额。纳税人经税务机关审核认定后，可以每半年从国家预算处获得返还。增值税纳税人应在申报期结束后次月20日内进行增值税和消费税返还的统一申报。

2.5 关税 (Customs Duty)

关税是海关依法对进出境货物、物品征收的一种税。通常情况下，一国关境与国境是一致的，包括国家全部的领土、领海和领空。但当国家在国境内设立了自由港、自由贸易区等，这些区域就进出口关税而言就处在关境之外。

2.5.1 概述

(1) 纳税义务人

进口货物的收货人、出口货物的发货人、进出境物品的所有人，是关税的纳税义务人。

(2) 征收范围

一般而言，在亚美尼亚，纳税人从国外进口货物则需要缴纳关税。

(3) 税率

亚美尼亚于2015年1月1日加入欧亚经济联盟（EEU），并因此加入欧亚关税联盟。亚美尼亚的关税税率采用欧亚经济联盟下属关税联盟中列示的关税法典。但亚美尼亚可对超过800项物品按照亚美尼亚本国关税税率（即在2015年1月1日前生效的关税税率）征收关税。

2.5.2 税收优惠

根据EEU规定，从成员国进口的货物无需缴纳关税。统一的海关关税适用于从非成员国进口的货物。

2.5.3 应纳税额

2.5.3.1 计税依据

海关征税由关税，税收和其他强制性收费组成。关税是根据进口货物的价值收取的。进口商必须考虑具体的EEU规则，以确定进口税适用的价值。一般来说，该价值是指货物出口到亚美尼亚时实际支付或应付的价格。

2.5.3.2 应纳税额的计算

关税的计税基础为货物的关税完税价格，即货物购买价格与货物运输至亚美尼亚边境发生的运输费用之和。原材料等必需品享受关税免税政策。亚美尼亚对出口货物不征收关税。

$$\text{应纳税额} = \text{关税完税价格} \times \text{适用税率}$$

2.5.4 其他

从EEU成员国进口货物的增值税并非由海关计算。纳税人应该在进口后次月20日内计算并缴纳增值税。在此期限内，纳税人应向税务机关提交纳税申报表和进口货物申报表。

2.6 消费税 (Excise Duty)

2.6.1 概述

(1) 纳税义务人

在亚美尼亚境内生产或进口消费税应税货物的居民企业、非居民企业及个人为消费税的纳税人。

(2) 征收范围

消费税是对消费品和特定的消费行为按流转额征收的一种商品税。一些在亚美尼亚生产或进口到亚美尼亚的特定货物，需要缴纳消费税。包括：某些酒精和酒精饮料、啤酒、烟草制品、铂金和石油产品。

(3) 税率

含酒精饮料，烟草制品和石油产品需缴纳消费税（无论是进口还是国内生产），如下表所示。

表7 2017年亚美尼亚消费税税率概况

商品类别	计税单位	税率
啤酒	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升	30%但不少于105德拉姆/升
葡萄酒和其他果酒	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升	10%但不少于100德拉姆/升
味美思及其他葡萄酒	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升 (换算成100%浓度)	50%但不少于750德拉姆/升
水果味伏特加酒	1升	800德拉姆/升
干邑、白兰地等其他酒类	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升 (换算成100%浓度)	50%但不少于： 3,000德拉姆/升 (1-3年酿) 3,500德拉姆/升 (4-5年酿) 6,000德拉姆/升 (6-10年酿) 8,500德拉姆/升 (11-15年酿) 14,000德拉姆/升 (16-19年酿) 22,000德拉姆/升 (20年以上酿)
其它蒸馏饮料 (苹果、梨、蜂蜜饮料)	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升	25%但不少于270德拉姆/升
乙基酒精饮料	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升 (换算成100%浓度)	50%但不少于900德拉姆/升
烈酒	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升	从2018年1月1日起, 73%但不少于725德拉姆/升 从2019年1月1日起, 84%但不少于835德拉姆/升 从2020年1月1日起, 96%但不少于960德拉姆/升 从2021年1月1日起, 110%但不少于1,100德拉姆/升
威士忌、朗姆和其他类似产品	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1升	从2018年1月1日起, 66%但不少于3,970德拉姆/升 从2019年1月1日起, 76%但不少于4,500德拉姆/升

商品类别	计税单位	税率
		于4,560德拉姆/升 从2020年1月1日起, 87%但不少于5,250德拉姆/升 从2021年1月1日起, 100%但不少于6,035德拉姆/升
烟草制品	除去增值税和消费税后亚美尼亚政府规定的最低零售价/1000单位	从2018年1月1日起, 15%但不少于7,275德拉姆/1000单位 从2019年1月1日起, 15%但不少于8,370德拉姆/1000单位 从2020年1月1日起, 15%但不少于9,625德拉姆/1000单位 从2021年1月1日起, 15%但不少于11,070德拉姆/1000单位
雪茄	1000单位	605,000 德拉姆
迷你雪茄	1000单位	16,500德拉姆
润滑油	除去增值税和消费税的价格/海关计税价格/购买价/1千克	50%但不少于400德拉姆/千克
烟草替代品	1千克	1,500德拉姆
原油和油原料	1吨	27,000德拉姆
石油和其他碳氢化合物产生的气体（液压天然气除外）	1吨	1,000德拉姆
液压天然气	1000立方米	25,000德拉姆
汽油	1吨	40,000德拉姆
柴油	1吨	13,000德拉姆

2. 6. 2 税收优惠

以下商品免征消费税:

(1) 出口货物;

- (2) 自然人进口的总价值不超限额的货物;
- (3) 暂时进口进入亚美尼亚海关境内的货物。

2.6.3 应纳税额

消费税的计税依据为应税商品或进口应税商品的重量和体积等。值得注意的是，与进口关税相比，消费税仅涉及汽油、柴油、烟、酒、贵重饰物等部分商品的进口。

2.6.4 其他

在亚美尼亚生产消费品的纳税人应提交月度增值税和消费税统一申报表，并在申报期后次月20日内缴纳消费税。

2.7 财产税 (Property tax)

2.7.1 概述

(1) 纳税义务人

除亚美尼亚政府机构、中央银行 (the Central Bank) 及地方政府机构外，凡在亚美尼亚境内持有应税财产的个人或法律实体均为财产税的纳税人。

(2) 征收范围

纳税人持有下列财产需缴纳财产税：

- ①住宅、公寓、别墅、车库及其他建筑物；
- ②汽车；
- ③摩托车；
- ④水路交通工具。

(3) 税率

建筑物税率为0.3%，以地基值为税基。

10座以下机动车辆财产税计算如下：

表8 亚美尼亚10座以下机动车辆财产税税率

马力	税率 (1马力)
不超过120	200德拉姆
121-150	300德拉姆
151-250	300德拉姆 + 超过150马力的部分 × 1000德拉姆/马力
251以上	500德拉姆 + 超过150马力的部分 × 1000德拉姆/马力

10座以上机动车辆的财产税计算如下：

表9 亚美尼亚10座以上机动车辆财产税税率

马力	税率 (1马力)
不超过200	100德拉姆
201及以上	200德拉姆

摩托车每年的财产税按马力40德拉姆/马力计算，船舶每年的财产税按150德拉姆/马力计算。

2.7.2 税收优惠

具有历史价值或文化价值的财产免于缴纳财产税。

使用年限超过20年的卡车也免于缴纳财产税。

2.7.3 应纳税额

不动产：应纳税额=原值×税率

交通运输工具的应纳税额则需要根据其发动机排量和生产年份对应的单位税额进行计算。从生产年度后的第四年开始，机动车和水上交通工具的税基每年折旧10%，最多折旧50%。

2.7.4 其他

法律实体应计算财产税，并每半年向市政预算支付。半年度财产税申报表应在不迟于半年度报告后20日内向注册所在地相关机构提交。

根据税法规定，从2019年1月1日起，财产税和土地税将由车辆购置税和不动产税取代。

2.8 营业额税 (Turnover Tax)

2.8.1 概述

(1) 纳税义务人

对于年营业额不超过1.15亿德拉姆或在2015年1月1日至2015年6月30日期间营业额不超过5,835万德拉姆的企业，可以选择按缴纳营业额税，而非增值税。自2019年1月1日起，这一限额将降低至5,830万德拉姆。计算总营业额时，也需考虑某些关联和控制关系。

(2) 征收范围

纳税人在亚美尼亚境内销售产品或提供服务，选择按营业额征税的，均须就其取得的销售额缴纳营业额税。从事以下类型业务的纳税人不适用按营业额征税的税收制度：

- 消费税应税货物的生产商或进口商；
- 银行、贷款公司、保险公司、投资公司；
- 证券交易市场参与者、典当铺、货币兑换处；
- 彩票和赌场（娱乐场）；
- 农产品生产者；
- 审计公司和会计公司。

(3) 税率

表10 各营业活动类型税率

商业经营活动类型	税率 (%)
贸易	5
制造	3.5
出版业企业销售报纸	1.5
租金、利息、特许权使用费、转让资产（包括房地产）	10
公证服务	10

商业经营活动类型	税率 (%)
组织博彩活动	25
其他	5

2.8.2 税收优惠

暂无。

2.8.3 应纳税额

应纳税额 = 营业额 × 税率

2.8.4 其他

从事贸易活动的营业额税纳税人如有合理文件支持，可从当期应纳营业额税中扣除购买商品（包括进口商品）产生的成本的4%，但扣除后相关贸易活动最终的应纳税额不应低于申报期内应纳税营业额的1.5%。由于上述限制，未在申报期内扣除的部分可在未来期间扣除。

纳税人应在当年2月20日前向税务机关提出申请，成为营业额税纳税人。需要注意的是，纳税人还应该满足成为营业额税纳税人的其他一些要求。外国公司在亚美尼亚（如常设机构）的分部不能成为营业额税纳税人。

营业额税纳税人必须按季度提交申报表，并在申报期结束后的20天内缴纳税款。

2.9 其他税费 (Other Taxes)

2.9.1 社会保障金 (Social security contributions)

1974年1月1日（含）以后出生的亚美尼亚和外国公民需强制性缴纳养老金。但是，有些员工可以通过提交相关申请，暂停支付2018年7月1日之前的社保。

雇主应主动将所有工人（除了在2014年12月25日之前提交申请以暂停支付社保的工人）纳入养老金计划，并按照以下费率扣除：

①如果月收入不超过500,000德拉姆，雇主应以5%代扣代缴社保。

②如果月收入高于500,000德拉姆，雇主应以员工工资收入的10%和25,000德拉姆的差额进行代扣代缴。

至2020年7月1日，每月缴纳社保的最高限额为25,000德拉姆。

政府每月还向养老基金捐款5%，最高限额为25,000德拉姆。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

亚美尼亚财政收入委员会（State Revenue Committee）负责税务、海关及其他收入领域中的政策解读、政策实施及分析等事务。同时，亚美尼亚财政收入委员会还负责解读税务、海关等收入领域的行政管理政策，同时保障国际合作项目的实施。其下属部门包括大中型纳税人税务督查部门（Tax Inspectorate Department of Large and Medium Taxpayers）、小型纳税人税务督查部门（Tax Inspectorate Department of Small Taxpayers）、纳税人服务部门（Taxpayer Service Department）以及海关监管部门（Customs Control Department）等。亚美尼亚税收管理机构的组织架构详见下图：

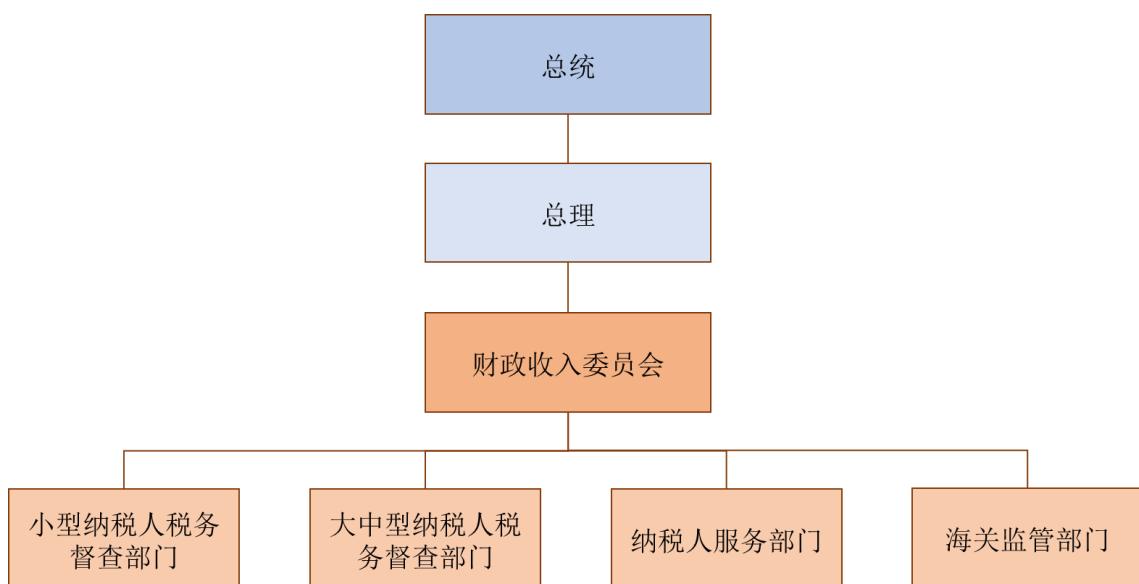


图3 亚美尼亚税收管理机构的组织架构图

3.1.2 税务管理机构职责

亚美尼亚税收管理机构在亚美尼亚共和国《税务服务法》规定的权力范围内，开展有效的税收征收管理活动，以减少偷税漏税行为，并对税务官员和纳税人展开培训。其具体职责为：

- (1) 确保税收机构全面平等地执行税收法规，有效利用政府资源；
- (2) 确保税收法规、尤其是特定税收优惠计划的有效执行，评估预期结果，确保纳税人对税收法规有充分了解；
- (3) 提高纳税服务水平，组织主要业务流程，实施最新的税收控制机制，实行有效的人力资源管理和改进内部控制机制。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

(1) 单位纳税人登记

① 税务登记的要求

亚美尼亚的税务登记实行注册地管理，纳税人在其注册地的主管税务机关进行税务登记。

税务登记由税务机关以发放纳税人识别号的形式进行。

② 税务登记的程序

纳税人向亚美尼亚司法部提交申请后，向税务机关提交与纳税人经营活动相关的“特殊事项”，如计划开展的生产经营活动的类型，可能涉及缴纳的税种等。如果某个“特殊事项”发生了改变（如生产经营活动类型），纳税人应该重新进行登记注册。

(2) 个体纳税人登记

① 税务登记的要求

请参考单位纳税人登记的要求。

② 税务登记的程序

请参考单位纳税人登记的相关规定。

(3) 不需进行税务登记的情况

根据亚美尼亚税法的规定，如果在过去连续的12个月内，纳税人的应税销售额超过1.15亿德拉姆，则其需要登记成为增值税纳税人。反之，在过去连续12个月内营业额未达到1.15亿德拉姆的纳税人，可自愿选择是否登记成为增值税纳税人。如果不登记成为增值税纳税人，则需要缴纳营业额税。

3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 账簿设置要求

亚美尼亚税法里对会计账簿的相关规定主要有以下几点：

① 会计账簿是指主要文档（包括发票、收据、出货单、采购凭证及账目记录等）、会计注册文件和其他文件，这些文件是决定纳税人税负的主要基础；

② 主要文档和会计注册文件需要纳税人以官方语言进行记录；

③ 如果有会计账簿是以外国语言进行准备的，那么纳税人有义务按照税务机关的要求，将这些账簿翻译成官方语言；

④ 如果纳税人发生了重组，那么保存会计账簿的义务交被转移给重组后新的企业所有者或法人；

⑤ 当企业被清算或者个体工商户注销时，除了需要提交并进行存档的会计账簿外，其他的会计账簿可以被销毁。

(2) 会计制度简介

亚美尼亚的法律规定银行和有限公司应使用国际财务报告准则 (International Financial Reporting Standards，简称IFRS)。

(3) 账簿凭证的保存要求

在亚美尼亚，会计账簿被要求以纸质或者电子的形式存储，并且除特殊规定外，会计账簿必须在财年结束后保存5年。

3.2.3 纳税申报

在亚美尼亚，纳税人可以直到主管税务机关报送纳税申报资料，也可以邮寄或者数据电文的形式进行纳税申报。纳税人确实有困难履行纳税

申报义务的，可以申请延期纳税申报，经税务机关的批准，可以延迟最长不超过30天。

3.2.3.1 企业所得税

(1) 申报要求

亚美尼亚企业所得税目前采用的是自行申报审核制度。在纳税年度终了后次年4月20日前，企业需向税务机关报送纳税申报表和年度财务会计报告。

(2) 税款缴纳

居民企业按季度预缴企业所得税，预缴税款的纳税期限为每季度的第三个月（即3月、6月、9月、12月）20日之前。居民企业可以按企业上一年度缴纳的所得税额的20%预缴税款，或者选择按上一季度收入的2%预缴。选择后者方式的应在当年3月20日之前提出申请。同时，在企业上一年度的企业所得税核定完毕之前，企业本年预缴的税款不得低于上一年度同期预缴税款。

在纳税年度终了后，居民企业需于次年4月20日前，报送纳税申报表和年度财务会计报告并解缴税款。如年度应缴税款小于已按季度预缴的税款，企业可申请退还预缴的超额企业所得税税款，或抵减企业的其他应纳税款。如企业申请进行纳税评估上诉，企业可能被允许延期缴纳有争议的税款。

投资基金公司无义务按季度预缴税款，只须按年度缴纳企业所得税。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 申报要求

个人所得税纳税年度为公历年。纳税人应在纳税年度终了后次年的4月20日前提交年度纳税申报表。在亚美尼亚境内从事经营活动的非居民纳税人也应按年提交纳税申报表。

如个人仅取得下列收入中的一种所得，则可免于提交纳税申报表：

- ① 免税收入；
- ② 仅取得已由税务机关扣缴个人所得税的收入。

（2）税款缴纳

从事经营活动的纳税人应按季度预缴个人所得税，每季预缴税款为上一年度纳税人已纳税款的20%，或者上一季度收入的2%。纳税人取得工资薪金应预扣税款。扣缴的税款可以从当年年度应纳税额中扣除。

3.2.3.3 增值税

（1）申报要求

增值税的纳税期限为一个月。增值税的纳税申报截止日期为申报期次月第20日。

（2）税款缴纳

增值税的税款缴纳截止日期为纳税期次月第20日。

3.2.3.4 财产税

（1）申报要求

财产税的纳税人应每半年向市政预算支付财产税。半年度财产税申报表应在不迟于半年度报告后的第20天向注册所在地相关机构提交。

（2）税款缴纳

纳税人应于申报后5日内解缴税款。

3.2.3.5 消费税

（1）申报要求

消费税纳税人需按月向税务机关递交消费税申报表，申报其在亚美尼亚境内生产应税产品产生的应交税金。申报期限为每月期满后20日内。进口应税货物的纳税人需自进口报关之日起10日内申报纳税。

（2）税款缴纳

解缴税款期限为每月期满后20日内。

3.2.3.6 营业额税

（1）申报要求

营业额税纳税人必须按季度提交申报表。

(2) 税款缴纳

纳税人须在申报期结束后的20天内缴纳税款。

3. 2. 4 税务检查

(1) 纳税评估

在亚美尼亚，纳税人应按要求提供各项资料，税务机关工作人员负责根据亚美尼亚法律规定对纳税人的应纳税额和各项税费的纳税次序进行计算，并视情况决定是否需要开展调查。^[15]

(2) 税务稽查

详见“税务审计”。

(3) 税务审计

为了更好地进行审计规划，当局制定了由亚美尼亚政府批准的风险标准。根据该风险标准，实体分为以下三类：

- ①高风险实体；
- ②中等风险实体；
- ③低风险实体。

当局应在7月1日或12月1日之前批准次年的审计计划，并于批准之后三日公布审计目标清单。

税务机关每年最多可为高风险纳税人进行一次预定审计，中度风险纳税人每三年一次，低风险纳税人每五年一次。税务机关必须在审计日的三天以上，以书面形式将预定审计事项通知到商业实体。

另外，在执行审计前，税务稽查员必须向纳税人出示书面指令，概述税务审计的范围和期限。书面指令需写明可以参与审计的官员的姓名。

对于正常的商业实体，预定审计应在15个工作日内完成，该期限可最多再延长10天。对于年收入超过30亿德拉姆的公司，最多可在该期限基础上增加75个工作日。

^[15] 资料来源：亚美尼亚税务局 <http://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsTIRightsResps>

税务机关没有明确的重点关注话题。在实践中，税务机关对纳税人账簿进行全面审计，涵盖所有税收和强制性支付。审计的追溯年限为四年。

3.2.5 税务代理

(1) 亚美尼亚对税务代理的规定

暂无。

(2) 亚美尼亚税务代理市场现状

一些跨国咨询公司和会计师事务所已在亚美尼亚开展税务代理的工作。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚^[16]

① 登记违法处罚

- 纳税人未按规定进行税务登记或备案，将被处以罚款 10-20 倍国家最低工资。

② 会计核算违法处罚

- 纳税人未按规定保存税务资料和会计账簿，将被罚款 15-50 倍国家最低工资。

③ 纳税申报违法处罚

- 纳税人未按规定及时进行纳税申报，将被处以罚款 50 倍国家最低工资。

(2) 不履行纳税义务处罚

纳税人延迟缴纳税款，税务机关将对其相关责任人处以15-20倍国家最低工资罚款。

(3) 其他处罚

暂无。

3.2.7 其他征管规定

^[16] 资料来源：亚美尼亚税务局 <http://www.petekamutner.am/Content.aspx?itn=tsLBRAdministrativeResponsibility>

暂无。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

通常而言，亚美尼亚税法允许非居民企业通过以下三种形式在亚美尼亚开展业务活动：

（1）独立分部，如分支机构、代表处等（separate subdivision）；

非居民企业设立独立分部需向亚美尼亚国家注册局提交设立申请、非居民企业设立证明、组织架构等文件。该注册过程通常可在两个工作日完成。

（2）非居民境内营业场所，即常设机构（recognized place of business of a non-resident）；

非居民企业申请认定非居民境内场所需提交申请信及证明其在境内业务活动的相关文件。

（3）无营业场所和独立分部的情况下直接获取所得，如取得消极收入。

未在亚美尼亚境内设立独立分部、营业场所的非居民企业，仍可在亚美尼亚从事业务活动。通常情况下，此类收入（如股息、利息、特许权使用费、保险赔偿、为税收居民提供且发生在境外的服务等）应根据源泉扣缴制度进行扣缴。若无法代扣代缴，则由非居民企业自行申报缴纳。

3.3.2 非居民企业税收管理

适用双边税收协定可享受预提所得税优惠税率，但协定并不是自动适用的，纳税人需要遵守税法规定的相关行政程序才能获得减免待遇。

关于预提所得税征收范围和协定税率的详细内容请参2.2.2企业所得税-非居民企业小节及附录二。

第四章 特别纳税调整政策

亚美尼亚是联合国成员国，但其不是经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，简称“经合组织”或“OECD”）的成员国。

亚美尼亚国家政府采用了新的税法典，其中包括转让定价法律，已于2018年1月1日起生效。^[17]转让定价规定没有遵从OECD范本的指引，并且由于转让定价法律刚刚生效，亚美尼亚尚无遵从OECD范本的先例。

BEPS（Base Erosion and Profit Shifting，即“税基侵蚀与利润转移”）行动计划是二十国集团（以下简称“G20”）领导人在2013年圣彼得堡峰会委托OECD启动实施的国际税收改革项目，目前有61个国家参与到该项目中，但亚美尼亚并未参与BEPS项目。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

双方若满足以下条件，将视为关联：

一方管理另一方的经营决策，或持有另一方20%或以上股权；或一方同时控制、管理另两方或多方的经营决策，或持有另两方或多方20%或以上股权。

其中，当一方持有另一方至少20%股权时，认为一方“管理另一方的经营决策”。此外，如果满足以下条件之一，通常认为一方“管理另一方的经营决策”：

- (1) 一方控制另一方管理层的组成；
- (2) 一方向另一方提供的借款担保总量超过后者总资产账面价值的51%；

^[17] 资料来源：普华永道亚美尼亚税收刊物 <https://www.pwc.com/am/en/publications/assets/issue01-2016.pdf>

(3) 一方超过80%的收入（支出）是由（向）另一方的提供的商品、工作或服务得来，除非收入（支出）是由租赁或免费使用资产、或处置（购买）无形资产和利息收入（支出）得来；

(4) 双方达成合资协议，其中一方投入其超过50%的资产；

(5) 双方达成期限超过一年的免费使用资产的协议（包括资产租赁），且协议所涉资产超过资产使用方总资产账面价值的51%。

4. 1. 2 关联交易基本类型

转让定价法律适用于下述交易：

(1) 亚美尼亚居民企业和非居民关联企业之间销售货品、无形资产和提供服务；

(2) 亚美尼亚居民关联企业之间销售货品、无形资产和提供服务，且至少一方支付矿产特许权使用税，或享受企业所得税、增值税、矿产特许权使用税的税收优惠，或在自由经济区经营；

(3) 亚美尼亚居民企业与政府指定国家名单的境外（无论是否关联）企业之间的交易。

4. 1. 3 关联申报管理

纳税人在任何一纳税年度的受控交易总额超过2亿德拉姆，则应当填写《受控交易通知书》，于签订受控交易的第二年4月20日前向税务机关报送，说明纳税人的主要经营范围、受控交易明细、转让定价主要方法及其他信息。

4. 2 同期资料

4. 2. 1 分类及准备主体

转让定价同期资料应每年准备一次，包括：

- (1) 纳税人业务范围的详细说明；
- (2) 纳税人组织结构的详细说明；
- (3) 受控交易的说明；

- (4) 所使用的转让定价方法的说明;
- (5) 受控交易相关方的名单;
- (6) 可比非受控交易的信息来源;
- (7) 独立交易范围的计算方式;
- (8) 受测方的财务及其他相关信息;
- (9) 由纳税人独立作出调整的详细信息。

4.2.2 具体要求及内容

纳税人必须在税务机关要求的30天内提交转让定价同期资料。

转让定价同期资料可使用俄语、英语和亚美尼亚语，但税务机关有权要求纳税人在收到要求后10日内将英语、俄语的转让定价同期资料翻译为亚美尼亚语。

4.2.3 其他要求

该国目前没有转让定价法规规范同期资料的接收机构、保存要求、保存时限、共享交换机制等其他方面的规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

亚美尼亚转让定价法规采用独立交易原则。如果纳税人从事受控交易，则应根据独立交易原则确定纳税人的企业所得税/增值税/矿产特许权使用税税基。

如果纳税人从事的受控交易的条件(特别是财务指标)与可比非受控交易的条件没有不同，那么其企业所得税/增值税/矿业特许权税的税基被视作符合独立交易原则。否则，税务机关可以进行税务评估，对相应税基进行调整。

4.3.2 转让定价主要方法

亚美尼亚有五种转让定价分析的方法，重要性不分先后，并无最优/最偏好方法，分别是：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、利润分割法和交易净利润法。

4.3.3 转让定价调查

转让定价调查评估的时效为三年。由于新的转让定价规定最近实行，相关企业纳税人需特别注意分析转让定价新规要求，并做好合规工作，以应对亚美尼亚税务机构的审核。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

该国没有与预约定价安排相关的法规政策。

4.4.2 程序

该国没有与预约定价安排相关的法规政策。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

该国没有与受控外国企业相关的法规政策。

4.5.2 税务调整

该国没有与受控外国企业相关的法规政策。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

该国没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

4.6.2 税务调整

该国没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

该国没有与资本弱化相关的限制和法规政策，但利息支出的扣除有一定限制（请参见扣除部分中的利息支出）^[18]。

4.7.2 税务调整

该国没有与资本弱化相关的限制和法规政策。

4.8 法律责任

一般的罚款和处罚将适用于企业所得税、增值税和矿产特许权使用税的转让定价评估。但亚美尼亚尚未对具体金额作出明确规定。

此外，由于转让定价规则于2018年1月1日起生效，目前没有关于转让定价审计的可能性和严重性的实践案例。第一份转让定价同期资料将在2019年提交。根据与税务当局的沟通，很可能不会对为第一个纳税年度（2018年）准备的文件进行税务审计。目前还不能评估税务审计的效果和可能性。

^[18] 资料来源：普华永道全球税收指南 <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Armenia-Corporate-Group-taxation>

第五章 中亚税收协定及相互协商程序

5.1 中亚税收协定

截至2018年5月31日，亚美尼亚已与43个国家和地区签订了避免双重征税协定（Agreements on avoidance of double taxation）。

5.1.1 中亚税收协定

中华人民共和国和亚美尼亚于1996年5月5日签订了《中华人民共和国政府和亚美尼亚共和国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》^[19]（以下简称“协定”或“中亚协定”），该协议已于1996年11月28日生效。

5.1.2 适用范围

税收协定的适用范围，一般从两个维度加以定义：一是主体范围，二是税种范围。

（1）主体范围

中亚协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。根据该协定，中国或亚美尼亚居民一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、注册所在地、总机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

此外，同时为中亚双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

① 应认为是其有永久性住所一国的居民；如果在两国同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在一国的居民；

^[19]来源：国家税务总局《中华人民共和国政府和亚美尼亚共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153474/content.html>

② 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在任何一国都没有永久性住所，应认为是其习惯性居处所在国的居民；

③ 如果其在两国都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属国的居民；

④ 如果其同时是两国的国民，或者不是任何一国的国民，中亚双方主管当局应通过协商解决。

（2）税种范围

① 中亚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。

② 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，对企业支付的工资或薪金总额征收的税收，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。

③ 中亚协定特别适用的现行税种是：

在中华人民共和国：

- 个人所得税；
- 外商投资企业和外国企业所得税；
- 地方所得税。

在亚美尼亚共和国：

- 利润税；
- 所得税；
- 财产税。

④ 中亚协定也适用于中亚协定签订之日后征收的属于增加或者代替上述所列现行税种的相同或者实质相似的税收。

5.1.3 常设机构的认定

（1）在中亚协定中，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

（2）“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。

(3) “常设机构”一语还包括:

- ① 建筑工地, 建筑、装配或安装工程, 或者与其有段的监督管理活动, 但仅以该工地、工程或活动连续12个月以上的为限;
- ② 中亚一方企业通过雇员或者雇佣的其他人员, 在另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务, 包括咨询劳务, 仅以连续或累计超过十二个月的为限。

(4) 虽有上述规定, “常设机构”一语应认为不包括:

- 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。

(5) 除上述规定外, 当一个人(除适用第六款规定的独立代理人以外)在一国代表另一国的企业进行活动, 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, 应认为该企业在该国设有常设机构。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。

(6) 一国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代理人在另一国进行营业，不应认为在另一国设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

(7) 一国居民公司，控制或被控制于另一国居民公司或者在另一国进行营业的公司（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。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中亚协定对不动产所得、营业利润、国际运输、联属企业、股息、利息、特许权使用费、财产收益、独立个人劳务、非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金、政府服务、教师和研究人员、学生和实习人员、其他所得等方面所得做出如下规定：

5.1.4.1 不动产所得

定义：“不动产”一语应当具有财产所在地国家的法律所规定的含义。船舶和飞机不应视为不动产。

征税权：一国居民从位于另一国的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在另一国征税。

适用范围：征税权的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。以上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。

5.1.4.2 营业利润

征税权：一国企业的利润应仅在一国征税，但该企业通过设在另一国的常设机构在另一国进行营业的除外。如果该企业通过设在另一国的常设机构在该另一国进行营业，其利润可以在另一国征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

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，常设机构使用专利或者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，或者因借款给常设机构而支付的利息，该企业是银行机构的除外，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专利或者其他权利的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及借款给该企业总机构或该企业其他办事处所获的利息，该企业是银行机构的除外（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

除适用于上一款的规定以外，一国企业通过设在另一国的常设机构在另一国进行营业，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两国各方应归属于该常设机构。

如果一国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，则上一款规定并不妨碍该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。

在上述各款中，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。

利润中如果包括该协定其它各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其它各条的规定。

5.1.4.3 国际运输

征税权：一国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。

以上规定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。

5.1.4.4 联属企业

(1) 当:

①一国企业直接或者间接参与另一国企业的管理、控制或资本，或者

②同一人直接或者间接参与一国企业和另一国企业的管理、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。

(2) 一国将另一国已征税的企业利润，而这部分利润本应由该国企业取得的，包括在该国企业的利润内，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，另一国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，应对本协定其他规定予以注意，如有必要，中亚主管当局应相互协商。

5. 1. 4. 5股息

定义：“股息”一语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。

征税权和协定税率：一国居民公司支付给另一国居民的股息，可以在另一国征税。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的国家，按照该国家法律征税。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百分之二十五资本的公司（合伙企业除外），为股息总额的百分之五；
- 其它情况下，为股息总额的百分之十。

该规定不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

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，不适用上述征税权和协定税率的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

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是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。

5.1.4.6 利息

定义：“利息”一语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。

征税权和协定税率：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百分之十。

虽有以上规定，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。

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，不适用以上的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

如果支付利息的人为缔约国一方政府、行政区、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。

此外，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，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.7 特许权使用费

定义：“特许权使用费”一语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，或者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。

征税权和协定税率：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。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百分之十。

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，不适用上述征税权和协定税率规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、行政区、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。

此外，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，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，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.8财产收益

征税权：缔约国一方居民转让“不动产所得”条款中所述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。

转让上述财产以外的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。

5.1.4.9独立个人劳务

征税范围：缔约国一方居民由于专业性劳务或者其它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：

(1) 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；

(2) 在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过一百八十三天。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”一语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。

5. 1. 4. 10非独立个人劳务

征税权和征税范围：除适用协定关于董事费、退休金、政府服务、教师和研究人员、学生和实习人员的规定以外，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。

虽有上述规定，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：

- (1) 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一百八十三天；
- (2) 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；
- (3) 该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。

虽有上述规定，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。

5. 1. 4. 11董事费

征税权和征税范围：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它类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

5. 1. 4. 12艺术家和运动员

征税权和征税范围：虽有第十四条和第十五条的规定，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。

虽有本协定有关于营业利润、独立个人劳务和非独立个人劳务的规定，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，可以在表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

虽有上述规定，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进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5. 1. 4. 13退休金

征税范围：除适用政府服务相关规定以外，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。

5. 1. 4. 14政府服务

征税范围：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：

- (1) 是该缔约国另一方国民；
- (2) 不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民。

则该项报酬，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。

非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金的规定，应适用于向缔约国一方、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。

5. 1. 4. 15教师和研究人员

征税范围：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，三年内免予征税。

5.1.4.16 学生和实习人员

征税范围：学生或实习生是、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，该缔约国一方应免予征税：

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。

5.1.4.17 其他所得

征税范围：缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡本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”第二款规定的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，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用营业利润或独立个人劳务的规定。

5.1.5 亚美尼亚共和国税收抵免政策

(1) 企业境外所得的税收抵免办法

中国居民从亚美尼亚取得的所得，按照本协定规定在亚美尼亚缴纳的税额，可以从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。

除中亚协定外，《企业境外所得税收抵免操作指南》（国家税务总局公告〔2010〕1号）^[20]依照企业所得税法，对境外所得税收抵免适用范围有了更进一步明确规定：居民企业（包括按境外法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

根据《财政部、税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）文件的规定，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照《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）文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

（2）个人境外所得的税收抵免办法

协定中未对企业和个人进行区分，居民包括居民企业和居民个人和被判定为税收居民的其他单位和团体。请参考前述5.1.5亚美尼亚共和国税收抵免政策中的协定内容。

除中亚协定外，《中华人民共和国个人所得税法》规定：纳税义务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义务人境外所得依照本法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》规定：税法所说的已在境外缴纳的个人所得税税额，是指纳税义务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。

税法所说的依照税法规定计算的应纳税额，是指纳税义务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，依照税法规定的

^[20]来源：国家税务总局《企业境外所得税收抵免操作指南》

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812161/n812554/c1085183/content.html>

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。

纳税义务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。

纳税义务人依照税法相关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。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

无差别待遇规定了缔约国两国居民在另一方从事经营活动时，应享受国民待遇原则。其主要包括以下几点：

（1）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。

（2）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。

（3）除适用特定条款规定外，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，在确定该企业应纳税财产时，应与在相同条件下，同首先提及的国家的居民的债务一样扣除。

（4）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。

(5) 虽有税种范围的规定，本条无差别待遇的规定应适用于各种税收。

5.1.7 在亚享受税收协定待遇的手续

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定时有多种不同的模式，主要有以下几种：审批制、备案制、扣缴义务人判定和自行享受。实行审批制的国家和地区中，部分实行先征税，经审批后退税，部分实行事先审批。实行备案制的国家和地区，由非居民纳税人到税务机关办理备案手续即可享受税收协定待遇。由扣缴义务人或支付人来判断非居民纳税人是否符合享受税收协定待遇条件并相应扣缴税款也是一种常见模式。

无论在何种模式下，开具《税收居民身份证明》都是必要的。税收协定可降低“走出去”企业境外经营税收负担，提高境外经营税收确定性，帮助企业维护自身合法税收权益。《中国税收居民身份证明》是中国到国外投资的企业享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提，因此企业应在国内开具《中国税收居民身份证明》。

中国企业持《中国税收居民身份证明》至亚美尼亚税务机关申请享受协定待遇时，应提前主动咨询亚美尼亚当地税务机关或税务师事务所。建议企业加强对中亚协定和亚美尼亚国内法对享受协定待遇程序的相关规定的学习，及时跟进该国税收体系的变革，涉税风险防范上有备无患。

5.2 中亚税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

根据中亚税收协定中“协商程序”的规定：

(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中亚协定规定的征税时，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中亚协定中无差别待遇第一款规定，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中亚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, 以避免不符合中亚协定规定的征税。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。

(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中亚协定时所发生的困难或疑义, 也可以对中亚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。此段格式有问题

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

税收协定中的相互协商程序条款, 应作为其最重要的法律依据之一。

此外, 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, 规范税务机关的相互协商工作, 中国国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》(国家税务总局公告〔2013〕56号)^[21]及《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告〔2017〕6号)^[22], 也可以作为税收协定相互协商程序的法律依据。

5.2.3 相互协商程序的适用

(1) 符合条件的申请人

包括中国居民和中国国民。

(2) 适用范围

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;

^[21]来源: 国家税务总局《税收协定相互协商程序实施办法》

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812146/n812318/c1080479/content.html>

^[22]来源: 国家税务总局《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n2511651/n2511713/c2712540/content.html>

- 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。

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，也可以申请启动相互协商程序。

5.2.4 启动程序

（1）启动程序时效及条件

相互协商申请时效为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。

申请人按本章规定提出的相互协商申请符合以下全部条件的，税务机关应当受理：

- ① 申请人为按照《税收协定相互协商程序实施办法》的规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；
- ② 提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限（中亚协定约定期限为三年）；
- ③ 申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；
- ④ 申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；
- ⑤ 申请相互协商的事项不存在《税收协定相互协商程序实施办法》规定的可以终止相互协商程序的情形。

对于不符合上款规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

(2) 税务机关对申请的处理

《税收协定相互协商程序实施办法》规定，负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省级国家税务局为受理申请的税务机关。

受理申请的省税务机关应在十五个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以要求申请人补充材料。申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以拒绝受理，并以书面形式告知申请人。

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。省税务机关收到异议后，应在五个工作日内将申请人的材料，连同省税务机关的意见和依据上报税务总局。

税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在二十个工作日内按下列情况分别处理：

① 申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

② 申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③ 因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，税务总局可以直接与申请人联系。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省级税务机关，省级税务机关应告知申请人：

- ① 申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；
- ② 申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；
- ③ 因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；
- ④ 缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；
- ⑤ 其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

5.2.5 相互协商的法律效力

（1）相互协商程序结果的法律效力

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：

① 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；

② 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。

③ 经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中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三个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

（2）相互协商程序与司法判决的关系

根据《税收协定相互协商程序实施办法》的规定，税务总局在收到缔约对方主管当局提出的启动相互协商程序的请求时，相关税务机关的处理决定尚未做出的，税务总局应将对方提起相互协商程序的情况告知相关税务机关。相互协商程序不影响相关税务机关对有关案件的调查与处理，但税务总局认为需要停止调查和处理的除外。

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务机关或者税务总局认为需要停止执行的除外。

在相互协商过程中，如果缔约对方主管当局撤回相互协商请求，或出现其他情形致使相互协商程序无法进行的，税务总局可以终止相互协商程序。

（3）保护性措施

根据《税收协定相互协商程序实施办法》的规定，在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

5.2.6 亚美尼亚仲裁条款

中国与亚美尼亚的避免双重征税协定中并未明确双方在遇到税收争议时，一方企业或个人申请仲裁的条款和程序。目前中国暂未引入国际税收仲裁机制。

5.3 中亚税收协定争议的防范

中国投资者与亚美尼亚共和国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亚税收协定争议的能力，尽力避免

在项目投资或者经营过程中产生与当地税务局之间的税务争议，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) 全面了解中亚税收协定及亚美尼亚税法的具体规定；
- (2) 完善税务风险的内部控制与应对机制；
- (3) 与亚美尼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。

第六章 在亚美尼亚投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

中资企业“走出去”，在当地依法设立企业，既是依法开展生产经营活动的前提，又是未来履行纳税义务的基础。

（1）登记注册相关的国家机关

①个体工商户只需在以下国家机关进行登记注册：

- 国家统计委员会（负责将注册资料登记入国家统一投资目录）；
- 国家税务服务局。

②设立企业需要在以下国家机关进行登记注册：

- 司法部（各市、州设有管理局，方便纳税人办理）；
- 国家统计委员会；
- 国家税务服务局。

（2）在司法部注册的相关资料

①注册申请表；

②与公司有关的其他文件：

- 注册股份公司时，创办人应出具已提交 50% 注册资本的银行证明；
- 外国公民作为创办人，应出具其本人护照复印件，或其他个人证明文件（附带注明签证日期的标注）；
- 注册登记卡（应在亚美尼亚国家统计委员会领取，办理时间为 2 个工作日）。

（3）在国家税务服务局注册的相关资料

①企业创办文件的复印件、国家注册证明以及其他相关文件；

②提供企业负责人的注册登记卡、护照及其他必要文件；

③ 填写税务登记卡（一式三份），注册完成后纳税人可取得纳税人识别号；

④ 如纳税人是首次进行税务登记，国家税务服务局应向其提供税种核定、支出与义务的信息清单。

（4）分公司或代表处注册时需要提交的文件

① 分公司或代表处总则；

② 分公司或代表处的注册文件复印件；

③ 外国企业或自然人应出具分公司或代表处的组建公司的合法法人地位证明文件，以及确认其支付能力的银行证明；

④ 所有注册文件均应附带经公证的亚美尼亚语和俄语翻译件。

（5）自由经济区企业注册的特别规定

① 企业还应在自由经济区经济委员会注册；

② 自由经济区内的企业仍应在国家税务服务局或其所在地税务分局登记。

（6）登记注册相关的法律责任

① 根据亚美尼亚税法典，纳税人未按规定进行税务登记或备案，将被处以罚款；

② 纳税人税务登记不合规，其相关责任人也将被处以罚款。

亚美尼亚当局为优化投资营商环境，也在逐步简化企业注册登记的流程，中资企业应当及时了解和更新当地的改革举措和所在区域内的配套政策，做好企业注册登记工作。

6.1.2 信息报告制度

（1）亚美尼亚的相关规定

亚美尼亚的企业已被要求全部开始使用国际财务报告准则。按时和据实进行信息报告和披露，是纳税人的法定义务。企业按时进行信息报告，有利于统计数据的收集和管理。纳税人未按该准则进行账簿设置、财务报告和披露，企业及其负责人都将面临相关部门的调查，受到相应的处罚。

（2）中国的相关规定

中国居民企业参股外国企业的相关信息，也是中国税收居民企业需要向中国主管税务机关报告的主要信息之一。在中国企业“走出去”海外投资的新时期，企业海外经营的动态，特别是利润情况，也是中国税务机关关注的重点。

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〕38号）^[23]，自2014年9月1日起，持股境外企业超过一定比例的中国居民企业所得税预缴申报和汇算清缴时，履行对投资信息的报告义务。这些居民企业包括：

- ① 在2014年9月1日后，直接或间接持有外国企业（含在港澳台地区成立的企业，下同）股份或有表决权股份达到或超过10%；
- ② 2014年9月1日后，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从小于10%改变为等于或大于10%；
- ③ 2014年9月1日后，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从大于或等于10%改变为小于10%。

上述企业在预缴环节应填报《居民企业参股外国企业信息报告表》。适用受控外国企业规则的，还应在企业所得税年度申报时填报《关联业务往来报告表受控外国企业信息》。

中国居民企业应当依法准确地向税务机关报送其参股外国企业的信息，这也是控制海外利润的境内税务风险的重要步骤之一。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在亚美尼亚设立子公司的纳税申报风险

（1）投资阶段风险

中国企业在亚美尼亚设立子公司，应考虑当地的税收优惠适用性及将款项汇出时产生的预提所得税影响（如股息、利息及特许权使用费等），进行纳税申报。

^[23]来源：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》

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812141/n812252/c1078697/content.html>

（2）退出阶段风险

中国企业在亚美尼亚投资，应充分考虑退出阶段的风险。子公司采用清算退出时，应充分考虑亚美尼亚国内法的规定，以及相应的税务成本与风险，包括资本利得税、当地流转税等税种的计算、申报和缴纳等。

6.2.2 在亚美尼亚设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在亚美尼亚设立代表处或海外分公司，可能会被视为在亚美尼亚构成常设机构或被视为税收居民企业，进而产生企业所得税、个人所得税及流转税等，在纳税申报时需引起重视。同时，分公司利润汇回中国时也需要考虑纳税申报时包含预提所得税，否则将面临被处罚的风险。

6.2.3 在亚美尼亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

中国企业赴亚投资，从事基础设施和建筑工程类行业较多，建筑工程和外派人员构成常设机构的风险较大。

根据税收协定规定，只有中国企业通过其设在亚美尼亚的常设机构进行营业时，亚美尼亚才有权对这个中国企业的营业利润征税。从中国“走出去”企业的角度来看，应特别关注税收协定中构成常设机构的条件。

根据亚美尼亚的税收法规，非居民企业如果构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。而非居民取得与常设机构无关的收入，需要缴纳预提所得税。因此如果中国企业在亚美尼亚构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

6.3 调查认定风险

中国企业在亚美尼亚设有子公司，应注意关联交易带来的风险。因此，建议在亚美尼亚设立的子公司，在每一纳税年度结束后，及时准备好转让定价相关材料，以备亚美尼亚税务机关检查。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往亚美尼亚投资经营时，需重点掌握亚美尼亚与中国的税收协定主要条款。既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解亚美尼亚税收法律情况，也要主动与国内税务机关取得联系、保持交流。另一方面，中国税务机关也会致力于为“走出去”企业提供权益保障、投资促进、风险预警等更多服务，尽可能帮助企业降低境外税收风险。下文简述几点与享受税收协定待遇相关的风险：

（1）未开具《中国税收居民身份证明》导致不能享受税收协定待遇的风险

税收协定不受国内税收法律变动的影响，稳定性强，有利于降低“走出去”企业在东道国的税负和税收风险，消除双重征税，降低企业税负。《中国税收居民身份证明》是中国针对到国外投资的企业享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提，但是企业往往由于各种原因而未开具《中国税收居民身份证明》。企业对税收协定的存在缺乏了解，或对税收协定相关条款和税收协定的作用缺乏了解以及对自身境外业务能否享受税收协定判断不清，都是导致其未向国内税务机关申请取得《中国税收居民身份证明》的原因。企业应当全面了解和掌握中国开具《中国税收居民身份证明》的流程与要求，在有意向开展境外投资业务时，及时做好享受税收协定方面的准备工作。具体《中国税收居民身份证明》的要求，请参照《关于开具《中国税收居民身份证明》有关事项的公告》（国家税务总局公告〔2016〕40号）。

（2）企业未享受税收协定待遇，多缴税款的风险

企业到亚美尼亚投资，可以依据中亚协定享受协定待遇，在预提所得税方面享受优惠税率。但如果企业对协定具体内容不熟悉，境外财务或税务人员在申报纳税时也未正确适用协定优惠税率，则可能导致企业在境外多缴税款。

（3）享受协定待遇受阻的风险

“走出去”企业在亚美尼亚，可能会遇到当地税务机关给出不予享受协定待遇的决定，或者遇到其他阻碍。此时企业可选择向中国税务机关寻求帮助，申请启动相互协商程序，维护自身合法权益。

6.5 其他风险

（1）货币恶性贬值风险

俄罗斯作为亚美尼亚的第一大投资及贸易主体，近年来其与亚美尼亚的贸易额均达到后者国内贸易总额20%以上，因此亚美尼亚当地货币价值的稳定严重依赖于俄罗斯的卢布价值。由于国际原油价格暴跌等客观原因，最近几年卢布大幅度跳水，造成亚美尼亚国内货币德拉姆在2015年12个月内贬值14%，同时由于亚美尼亚国内存在一定的通货膨胀压力，因此德拉姆存在进一步贬值的风险。

（2）税增长风险

近几年俄罗斯加紧了对亚美尼亚的控制，目前已经完全控制了亚美尼亚的能源、电力部门，并试图进一步控制亚美尼亚的大型企业和能源。在近段时间以来，俄罗斯免除了印度、蒙古、古巴、叙利亚等国家的价值数百亿美元的外债，却始终拒绝免除亚美尼亚13亿美元的外债，并要求用亚美尼亚的大型企业与能源来抵偿债务。在巨额外债的压力下，亚美尼五回归存在提高大型企业税负以偿还外债的动机。目前，亚美尼亚政府已经逐渐减少税收优惠的适用范围，并在个人所得税及关税等税种上开始逐步提高税率。

（3）税制不稳定的风险

亚美尼亚地缘政治复杂，与邻国阿塞拜疆自2013年以来，武装冲突频繁发生，目前正面临空前的战争威胁。2015年12月，亚美尼亚以全民公投的形式通过宪法修正案，政体将逐渐趋向于议会制。与此同时，亚美尼五回归国内共有政党73个。政党力量的较量和对比最直接的结果体现在议会对法律的制定和修改上。由于亚美尼五回归日益恶化的地缘安全形势及国内党派林

立的政治环境，中国居民赴亚美尼亚进行投资可能存在税制发生剧烈变化的风险。

（4）融资利息难以税前列支的风险

亚美尼亚中小企业融资较为困难，普遍面临较高的融资成本。此外，亚美尼亚的利息抵扣限额的规则不仅适用于关联企业，也适用于非关联企业。根据亚美尼亚企业所得税的相关规定，企业在税前列支的非银行贷款的利息支出以该会计年度净资产的2倍为上限，企业在税前列支的银行贷款利息支出以该会计年度净资产的9倍为上限，企业融资成本存在难以在企业所得税税前完全列支的风险。

参考文献

1. 《亚美尼亚共和国税法2008年版》（俄语）
2. 《商务部对外投资合作国别（地区）指南-亚美尼亚共和国（2016）》

相关链接：

1. 中华人民共和国驻亚美尼亚共和国大使馆经济商务参赞处：<http://am.mofcom.gov.cn/>
2. 亚美尼亚国家统计委员会：<http://www.armstat.am/en/>
3. 亚美尼亚经济发展和投资部：<http://www.mineconomy.am/en/>

附录一：亚美尼亚政府部门和相关机构一览表

部门名称	地址	网址	联系方式
外交部	0010, Vazgen Sargsyan 3/8, Yerevan	www.mfa.am	060-62-00-00, 011-54-40-41, 011-52-35-31
财政部	1 Melik-Adamyan, Yerevan 0010	www.mnfin.am	011-800-156
经济发展和投资部	5 M. Mkrtchyan street, Yerevan 0010	www.mineconomy.am	011-59-71-10
农业部	Government Building 3, Republic Square, Yerevan 0010	www.minagro.am	011-52-46-41
交通通讯和信息技术部	28 Nalbandyan, Yerevan 0010	www.mtcit.am	011-59-00-01
国防部	Bagrevandi 5, Yerevan	www.mil.am	011-29-44-30, 011-29-46-99
能源基建和自然资源部	Government Building 3, Republic Square, Yerevan 0010	www.minenergy.am	011-52-19-64
环境保护部	Government Building 3, Republic Square, Yerevan 0010	www.mnp.am	011-52-10-99
劳动和社会事务部	Government Building 3, Republic Square, Yerevan 0010	www.mlsa.am	011-52-68-31
运动和青年事务部	Yerevan 0001, Abovyan 9	www.msy.am	011-52-86-01, 011-54-69-33
司法部	0010, Vazgen Sargsyan 3/8, Yerevan	www.moj.am	010-59-40-04
国家收入委员会-海关服务	3, 7 Movses Khorenatri St., Yerevan 0015	www.customs.am	060-54-46-57
国家收入委员会-税务服务	3, 7 Movses Khorenatri St., Yerevan 0015	www.taxservice.am	060-54-46-57

附录二：避免双重征税协定下亚美尼亚 预提所得税率一览表

利润接收国（地区）	预提所得税税率（%）		
	股息红利	利息	特许权使用费
奥地利	5/15	10	10
白俄罗斯	10/15	10	10
加拿大	5/15	10	10
中国	5/10	10	10
芬兰	5/15	5	5/10
格鲁吉亚	5/10	10	5
德国	7/10	5	6
印度	10	10	10
伊朗	10/15	10	5
哈萨克斯坦	10	10	10
科威特	5	5	10
拉脱维亚	5/15	10	10
立陶宛	5/15	10	10
摩尔多瓦	5/15	10	10
荷兰	0/5/15	5	5

利润接收国（地区）	预提所得税税率（%）		
	股息红利	利息	特许权使用费
波兰	10	10	10
卡塔尔	5/10	5	5
罗马尼亚	5/10	10	10
俄罗斯	5/10	10	0
西班牙	0/10	5	5/10
瑞典	0/5/15	5	5
瑞士	5/15	10	5
塔吉克斯坦	10	10	10
泰国	10	10	15
乌克兰	5/15	10	0
阿拉伯联合酋长国	3	0	5
英国	5/10/15	5	5

编写人员：高祎 邬昊苏

审校人员：李颖蕙 李昊东 赵薇 曾娟