

中国居民赴吉尔吉斯共和国 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

为了加快实施“走出去”战略、推进“一带一路”倡议建设，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，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴吉尔吉斯共和国投资税收指南》（以下简称“指南”）。本指南从吉尔吉斯共和国（以下简称“吉尔吉斯斯坦”）的国情概况、税收制度、税收征管制度、特别纳税调整政策、中吉税收协定及相互协商程序和企业 在吉尔吉斯斯坦投资的税务风险等六个方面进行了较为详细的解读。本指南分为六个章节，第一章是吉尔吉斯斯坦概况及投资主要关注事项简介。介绍了吉尔吉斯斯坦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，以及近年经济发展情况、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，详细介绍了吉尔吉斯斯坦的税收制度，主要涉及了企业所得税、个人所得税、增值税、关税、消费税、财产税、销售税及其他税费；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。第四章介绍吉尔吉斯斯坦特别纳税调整相关的政策，但由于截至 2018 年 6 月，吉尔吉斯斯坦尚未出台专门的转让定价相关法律，包括关联交易、同期资料、转让定价调查和资本弱化等方面都暂无规定，因此本章仅对其转让定价现状做简单描述，未进行预测和深入的阐释。第五章是中吉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吉尔吉斯斯坦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，为帮助“走出去”企业应对在吉尔吉斯斯坦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。

编者注：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、转让定价调查、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 吉尔吉斯斯坦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.....	3
1.1.3 经济概况.....	4
1.1.4 文化概况.....	7
1.2 投资环境概述.....	7
1.2.1 近年经济发展情况.....	7
1.2.2 资源储备和基础设施.....	9
1.2.3 支柱和重点行业.....	10
1.2.4 投资政策.....	11
1.2.5 经贸合作.....	13
1.2.6 投资注意事项.....	15
第二章 吉尔吉斯斯坦税收制度简介.....	18
2.1 概览.....	18
2.1.1 税制综述.....	18
2.1.2 税收法律体系.....	18
2.1.3 近三年重大税制变化.....	19
2.2 企业所得税(Corporate Income Tax, CIT).....	20
2.2.1 居民企业.....	20
2.2.2 非居民企业.....	26
2.2.3 其他.....	29
2.3 个人所得税(Personal Income Tax, PIT).....	29
2.3.1 居民纳税人.....	29
2.3.2 非居民纳税人.....	31
2.3.3 其他.....	32
2.4 增值税(Value-added Tax, VAT).....	32
2.4.1 概述.....	32
2.4.2 税收优惠.....	33
2.4.3 应纳税额.....	34
2.4.4 其他.....	35
2.5 关税(Customs Duties).....	35
2.5.1 概述.....	36

2.5.2 税收优惠.....	36
2.5.3 应纳税额.....	38
2.5.4 其他.....	38
2.6 消费税 (Excise Duties)	39
2.6.1 概述.....	39
2.6.2 税收优惠.....	40
2.6.3 应纳税额.....	40
2.6.4 其他.....	40
2.7 财产税 (Property tax)	41
2.7.1 概述.....	41
2.7.2 税收优惠.....	41
2.7.3 应纳税额.....	41
2.7.4 其他.....	41
2.8 销售税 (Sales Tax)	42
2.8.1 概述.....	42
2.8.2 税收优惠.....	42
2.8.3 应纳税额.....	43
2.8.4 其他.....	43
2.9 其他税费.....	43
2.9.1 地下空间使用税 (Subsurface use taxes)	43
2.9.2 社会保障金 (Social contributions)	43
2.9.3 土地税 (Land Tax)	43
第三章 税收征收和管理制度.....	45
3.1 税收管理机构.....	45
3.1.1 税务系统机构设置.....	45
3.1.2 税务管理机构职责.....	45
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	46
3.2.1 税务登记.....	46
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	47
3.2.3 纳税申报.....	48
3.2.4 税务检查.....	50
3.2.5 税务代理.....	53
3.2.6 法律责任.....	53
3.2.7 其他征管规定.....	54
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	55
3.3.1 非居民税收征收管理措施简介.....	55

3.3.2 非居民企业税收管理.....	56
第四章 特别纳税调整政策.....	57
4.1 关联交易.....	57
4.1.1 关联关系判定标准.....	57
4.1.2 关联交易基本类型.....	57
4.1.3 关联申报管理.....	57
4.2 同期资料.....	57
4.2.1 分类及准备主体.....	57
4.2.2 具体要求及内容.....	57
4.2.3 其他要求.....	58
4.3 转让定价调查.....	58
4.3.1 原则.....	58
4.3.2 转让定价主要方法.....	58
4.3.3 转让定价调查.....	58
4.4 预约定价安排.....	58
4.4.1 适用范围.....	58
4.4.2 程序.....	58
4.5 受控外国企业.....	58
4.5.1 判定标准.....	58
4.5.2 税务调整.....	58
4.6 成本分摊协议管理.....	58
4.6.1 主要内容.....	58
4.6.2 税务调整.....	59
4.7 资本弱化.....	59
4.7.1 判定标准.....	59
4.7.2 税务调整.....	59
4.8 法律责任.....	59
第五章 中吉税收协定及相互协商程序.....	60
5.1 中吉税收协定.....	60
5.1.1 中吉税收协定.....	60
5.1.2 适用范围.....	60
5.1.3 常设机构的认定.....	61
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	62
5.1.5 吉尔吉斯共和国税收抵免政策.....	71
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	72
5.1.7 在中吉享受税收协定待遇的手续.....	73

5.2 中吉税收协定相互协商程序.....	75
5.2.1 相互协商程序概述.....	75
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	75
5.2.3 相互协商程序的适用.....	76
5.2.4 启动程序.....	76
5.2.5 相互协商的法律效力.....	79
5.2.6 吉尔吉斯斯坦仲裁条款.....	80
5.3 中吉税收协定争议的防范.....	80
第六章 在吉尔吉斯斯坦投资可能存在的税收风险.....	82
6.1 信息报告风险.....	82
6.1.1 登记注册制度.....	82
6.1.2 信息报告制度.....	84
6.2 纳税申报风险.....	85
6.2.1 在吉尔吉斯斯坦设立子公司的纳税申报风险.....	85
6.2.2 在吉尔吉斯斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	85
6.2.3 在吉尔吉斯斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险..	86
6.3 调查认定风险.....	86
6.4 享受税收协定待遇风险.....	87
6.5 其他风险.....	88
参考文献.....	92
附录一：吉尔吉斯斯坦政府部门和相关机构一览表.....	93
附录二：避免双重征税协定下吉尔吉斯斯坦预提所得税税率一览表.....	94
附录三：在吉尔吉斯斯坦投资的主要中资企业及华人组织.....	96

第一章 吉尔吉斯斯坦概况及投资主要关 注事项

1.1 国家概况

吉尔吉斯共和国（英语：Kyrgyz Republic，吉尔吉斯语：Кыргызская Республикасы；通称“吉尔吉斯斯坦”或简称“吉尔吉斯”），位于中亚东北部，地处内陆地区，首都是比什凯克（Bishkek，Бишкек）。吉尔吉斯斯坦的国语为吉尔吉斯语，官方语言为俄语。货币为吉尔吉斯斯坦索姆（货币符号：KGS，以下称“索姆”）。

吉尔吉斯斯坦国土面积为 19.99 万平方公里，全国人口约为 625.67 万（截至 2018 年初）^[1]，是一个多民族的国家。主要民族为吉尔吉斯族，其他有乌兹别克族、俄罗斯族、东干族、维吾尔族、塔塔尔族、哈萨克族、白俄罗斯族等少数民族。主要宗教是伊斯兰教，多数属逊尼派。

16 世纪，吉尔吉斯族从叶尼塞河上游迁居至现居住地，19 世纪前半期，属浩罕汗国，19 世纪 60-70 年代，被并入沙俄。1917 年 11 月至 1918 年 6 月建立苏维埃政权，1924 年 10 月成立卡拉吉尔吉斯自治州，属俄罗斯联邦，1926 年改为吉尔吉斯自治共和国。1936 年成立吉尔吉斯苏维埃社会主义共和国，加入苏联。1991 年 8 月 31 日正式宣布独立，改国名为吉尔吉斯共和国，同年 12 月加入独联体。

1.1.1 地理概况

吉尔吉斯斯坦地处亚洲中部、西欧和东亚的连接点，北部与哈萨克斯坦毗邻，南部与塔吉克斯坦相连，西南部与乌兹别克斯坦交界，东部和东南部与中国接壤，边界线全长 4170 公里，其中与中国的共同边界长 1,096 公里。国土面积 19.99 万平方公里。地处东 6 时区，当地时间比北京时间晚 2 小时。

吉尔吉斯斯坦全国划分为 7 州 2 市，州、市下设区，区行政公署

[1] 数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局，<http://www.stat.kg/en>。

为基层政府机构。7个州分别为：楚河州、塔拉斯州、奥什州、贾拉拉巴德州、纳伦州、伊塞克湖州、巴特肯州。比什凯克市是吉尔吉斯斯坦的首都，全国政治、经济、文化、科学中心，主要的交通枢纽。面积130平方公里，人口约98.04万（2017年）。奥什市（Osh, Ош）是吉尔吉斯斯坦第二大城市，人口约28.19万（2017年）^[2]，位于南部的费尔干纳盆地中，常被称作“吉尔吉斯斯坦的南方之都”。

吉尔吉斯斯坦示意图



资料来源：中华人民共和国外交部

图1 吉尔吉斯斯坦示意图

吉尔吉斯斯坦境内多山，90%的领土在海拔1500米以上，高山常年积雪，多冰川，属大陆性气候，夏季炎热、干燥，冬季比较寒冷，昼夜温差较大，晴天多，少刮风，1月平均气温为-6℃，7月平均气温为27℃。年降水量200至800毫米。

吉尔吉斯斯坦境内主要河流有纳伦河、恰特卡尔河、萨雷查斯河、楚河、塔拉斯河、卡拉达里亚河、克孜勒苏河等，主要湖泊有伊塞克湖、松格里湖、萨雷切列克湖等。

[2] 数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计委员会，<http://www.stat.kg/en>。

据吉尔吉斯斯坦国家统计局公布的最新数据，截至 2018 年初吉尔吉斯斯坦人口总数为 625.67 万。其中，吉尔吉斯族占 70% 以上，其次是乌兹别克族，约占 15%，俄罗斯族占 6% 左右，东干族约占 1%，维吾尔族约占 1%^[3]。

1.1.2 政治概况

1993 年 5 月，吉尔吉斯斯坦通过独立后第一部宪法，规定吉尔吉斯斯坦是建立在法治、世俗国家基础上的主权单一制民主共和国，实行立法、司法、行政三权分立，总统为国家元首。2010 年“4·7”革命^[4]后，吉尔吉斯斯坦成立临时政府并举行全民公决通过了新宪法草案。根据新宪法，国家政体由总统制改为议会共和制，议会成为国家管理体系的主导，行政权由政府总理负责，在政府任职的官员不得兼任议会议员。议会实行一院制，由 120 名议员组成，任期 5 年。2016 年 12 月 11 日，吉尔吉斯斯坦举行修宪公投，将总统部分职权移交至政府。经过多轮政权更迭，2017 年 10 月，图尔松别科夫议长辞职，吉尔吉斯斯坦党议员朱马别科夫当选议长。2017 年 10 月 15 日，吉尔吉斯斯坦举行新一届总统选举，社会民主党候选人、前总理索隆拜·热恩别科夫当选新一届总统，任期六年。2018 年 4 月，穆哈梅特卡雷·阿布尔加济耶夫任总理^[5]。

目前，在吉尔吉斯斯坦司法部正式登记注册并开展活动的政党有 210 余个。其中主要党派有：社会民主党（第一大党）、共和国-故乡党、吉尔吉斯斯坦党、进步党、共同党、祖国党等。

根据新宪法，宪法法院被废除，目前国内司法机构设置最高法院和最高检察院。

吉尔吉斯斯坦的法律体系是建立在苏联法律的框架内发展起来的，在后独立时期，正朝着现代法制的方向发展。在许多方面，它与俄罗斯联邦和其他前苏联共和国的法律制度也有相似之处。总体来

[3] 数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局，<http://www.stat.kg/en>。

[4] “4·7”革命为 2010 年 4 月 7 日在吉尔吉斯斯坦首都爆发的骚乱事件。反对派支持者与警方发生冲突，占领主要政府机构，总统巴基耶夫离开吉尔吉斯斯坦并宣布辞职。

[5] 资料来源：外交部 2018 年 5 月更新的《吉尔吉斯斯坦国家概况》

http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676548/1206x0_676550/。

说，其法律体系可分为四个层级：宪法性法律、法典、法律和法规。吉尔吉斯斯坦独立后，其法律体系经过进一步的修订和完善，已颁布新《宪法》《民法》《对外贸易法》《海关法》《许可证法》《税法》《自由经济区法》《投资法》《生态保护法》《反腐败法》《劳动法》等涵盖各领域的一系列法律。

1.1.3 经济概况

根据吉尔吉斯斯坦国家统计局公布的数据，按生产法计算，吉尔吉斯斯坦 2017 年国内生产总值（以下简称“GDP”）约为 4933.22 亿索姆（约合 71.63 亿美元，按 1 美元兑换 68.87 索姆计算，下同），同比增长 4.5%^[6]。

2017 年，吉尔吉斯斯坦农业产值占 GDP 比重为 12.9%，工业占比 18.5%，建筑业占比 8.6%，服务业占比 48.7%，产品净税收占比 1.3%^[7]。

2017 年全年，吉尔吉斯斯坦国家财政预算收入约 1495 亿索姆，同比增长 14.4%，支出约为 1659 亿索姆，同比增长 9.5%。其中，中央预算执行情况：收入约 1346 亿索姆，支出约 1519 亿索姆；地方预算执行情况：收入约 203 亿索姆，支出约 194 亿索姆^[8]。根据吉尔吉斯斯坦财政部数据显示，2018 年国家预算约为 1564 亿索姆，其中税收部分约 1188 亿索姆（占 GDP 的 22.1%），非税收部分 227 亿索姆（占 GDP 的 4.2%），援助 148 亿索姆（占 GDP 的 2.7%）^[9]。

截至 2017 年年底，吉尔吉斯斯坦的外汇储备额达 21.76 亿美元^[10]，至 2018 年 4 月底，外汇储备连续四个月缩减至 21.92 亿美元^[11]；截至 2018 年 1 月 31 日，吉尔吉斯斯坦国家债务达 46.25 亿美元，其

[6] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

[7] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

[8] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

[9] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201801/20180102700240.shtml>。

[10] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201704/20170402557153.shtml>。

[11] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201805/20180502743347.shtml>。

中外债达 41.39 亿美元，对中国进出口银行的债务总额达 17.11 亿美元，占其外债总额的 41.3%^[12]。

受外部经济环境压力和黄金产量缩减的影响，吉尔吉斯斯坦 2017 年经济增幅逐渐放缓，按一、二、三、四季度分别为 7.8%、6.4%、5%、4% 的轨迹低位运行。2017 年吉尔吉斯斯坦物价平稳，通货膨胀率 3.7%^[13]。截至 2018 年 5 月，吉尔吉斯斯坦通货膨胀率按年计算为 1.6%^[14]。根据世界银行的预测，2018 年全年吉尔吉斯斯坦通货膨胀率将在 4% 左右，年底可能将达到 5%，全年物价将上涨约 4.7%^[15]。截至 2018 年 1 月 1 日，吉尔吉斯斯坦全国失业率约 2.3%^[16]。

吉尔吉斯斯坦参与的国际组织主要有：联合国、世界贸易组织、世界银行、欧洲复兴开发银行、欧洲-大西洋合作委员会、国际货币基金组织、北大西洋公约组织、欧亚经济联盟、上海合作组织等。吉尔吉斯斯坦目前已与超过 100 个国家建立了外交关系，与 40 多个国际组织建立了联系，奉行平衡、务实的外交政策，以邻国、周边国家为重点，以维护主权和领土完整、发展经济为目标。

2017 年全年，吉尔吉斯斯坦对外贸易进出口总额为 62.72 亿美元，同比增长 12.5%。其中出口额约为 17.91 亿美元，同比增长 13.8%；进口额约为 44.81 亿美元，同比增长 12%。从贸易结构上看，吉尔吉斯斯坦外贸进、出口占比分别为 71.4% 和 28.6%，2017 年贸易逆差约为 26.91 亿美元，比 2016 年有所增加（2016 年贸易逆差 23.74 亿美元）。在吉尔吉斯斯坦对外贸易中，主要合作伙伴（国家）占比情况为：中国 25.5%，俄罗斯 23%，哈萨克斯坦 14.1%，瑞士 8.1%，土耳其 5.7%，乌兹别克斯坦 4.9%，英国 3.3%，美国 2.5%^[17]。具体分布图

[12] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201803/20180302721924.shtml>。

[13] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201801/20180102697299.shtml>。

[14] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201805/20180502749613.shtml>。

[15] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201803/20180302721926.shtml>。

[16] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

[17] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

表如下：

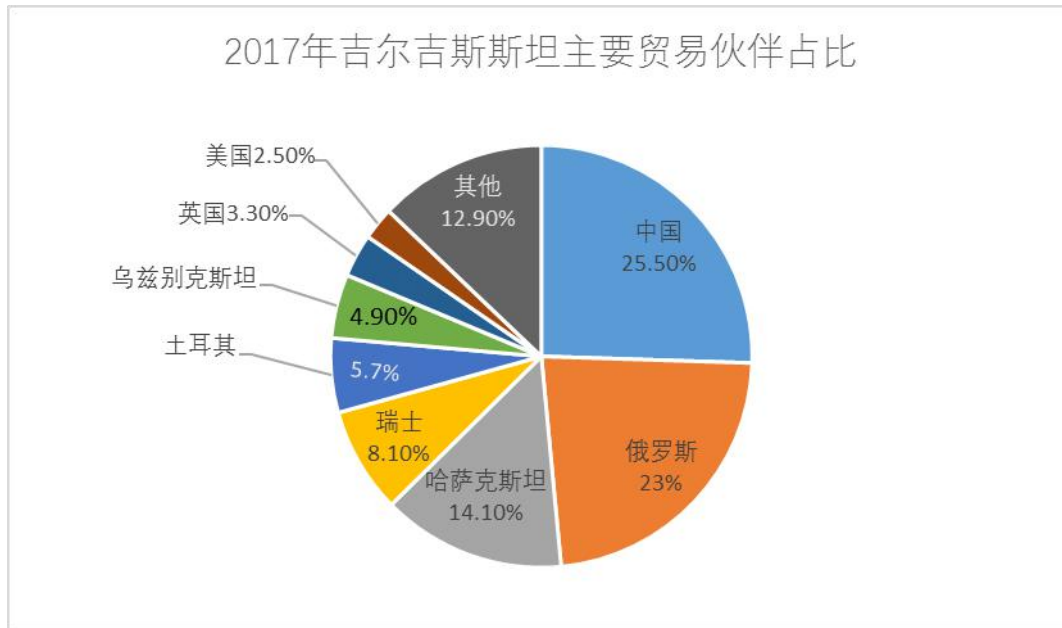


图2 吉尔吉斯斯坦主要贸易伙伴占比图

根据吉尔吉斯斯坦国家统计局的数据，2017年吉尔吉斯斯坦吸引外国直接投资总额为5.9亿美元，同比下降27.5%。其中，中国对吉尔吉斯斯坦直接投资2.7亿美元，同比下降10.4%，占比约45%；俄罗斯对吉尔吉斯斯坦直接投资约0.24亿美元，同比下降91.8%，占比约4%^[18]。

吉尔吉斯斯坦的货币为索姆，2017年，美元兑换索姆的平均汇率为1:68.87。人民币与索姆不能直接结算，但在当地货币兑换点可自由兑换。吉尔吉斯斯坦的中央银行是吉尔吉斯斯坦国家银行（National Bank of Kyrgyzstan，简称“国家银行”），负责制定和实施国家货币政策，履行货币发行、金融管理等职能。吉尔吉斯斯坦有各种经济成分并存的商业银行20多家，非银行金融机构近1000家。目前，吉尔吉斯斯坦国内无中资银行。2018年5月，吉尔吉斯斯坦国家银行一年半来首次将贴现率调低250个基点，调降至4.75%^[19]。

[18] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/zxhz/201805/20180502741354.shtml>。

[19] 资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201805/20180502749613.shtml>。

1.1.4 文化概况

吉尔吉斯斯坦是一个多民族国家，全国有 84 个民族。其中吉尔吉斯族占总人口数 73.2%，乌兹别克族占 14.6% 左右，俄罗斯族占 5.8%；东干族占 1.1%，维吾尔族占 0.9%^[20]。除上述民族外，吉尔吉斯斯坦还居住着塔塔尔族、哈萨克族、白俄罗斯族、塔吉克族、土耳其族、土库曼族、阿塞拜疆族、朝鲜族、德意志族、摩尔多瓦族和格鲁吉亚族等民族。吉尔吉斯斯坦 70% 以上居民信仰伊斯兰教，多数属逊尼派。部分居民信仰东正教和天主教。国内主要宗教节日有纳乌鲁斯节（穆斯林春节，每年公历 3 月 21 日）、开斋节、古尔邦节（也称“宰牲节”），以及东正教的圣诞节和复活节等。

吉尔吉斯斯坦的国语为吉尔吉斯语，国家官方语言为俄语。

吉尔吉斯斯坦对初级教育（1 至 11 年级）实行义务教育，高等教育即大学教育实行择优（占 20% 左右）义务教育，其余为商业化教育。全国共有各类学校超过 2,000 所，著名高校有吉尔吉斯斯坦国立民族大学、吉美中亚大学、比什凯克人文大学、吉俄斯拉夫大学、奥什国立民族大学等。

吉尔吉斯人的饮食中多半是牛奶和肉类。忌食猪、狗、驴、骡、蛇肉以及猛禽肉和自死畜肉。按当地穆斯林习惯，宴请时主人按客人身份、资历和年龄分给不同部位的羊肉；进餐前主人和客人均不得走出房舍洗手，而应由主家小男孩在餐前和餐后提水壶为进餐者浇洗手水。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

2011 年以来，吉尔吉斯斯坦经济总量开始提升，失业率逐年下降，贸易额大幅上升。2013 年国民经济涨幅达 10.5%，是其独立以来最高纪录。2014 年，受到俄罗斯遭遇西方制裁、俄罗斯卢布和哈萨克坚戈大幅贬值等影响，吉尔吉斯斯坦经济增速放缓，全年仅增长 3.6%。吉尔吉斯斯坦近三年经济增长较为稳定，各项宏观数据具体如

[20] 数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局，<http://www.stat.kg/en>。

下：

表 1 2013-2017 年吉尔吉斯斯坦 GDP 概况

年份	2013	2014	2015	2016	2017
GDP (亿美元)	72.2	74.0	66.0	65.5	71.6
GDP 年增长率 (%)	10.5	3.6	3.5	3.8	4.5
人均 GDP (美元)	1323	1327	1100	1067	1042

数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局

据吉尔吉斯斯坦国家统计局的统计，截至 2018 年 1 月 1 日，吉尔吉斯斯坦全国登记未就业人口数量约 5.89 万人，同比增长 3.2%，其中女性占 50.9%。全国失业率约 2.3%^[21]。

与 2016 年相比，吉尔吉斯斯坦 2016 年 GDP 平减指数为 103.1%，消费者价格指数为 103.2%，工业生产者价格指数为 101.7%。

2017 年，吉尔吉斯斯坦国内生产总值主要行业结构及发展状况如下：

表 2 2017 年吉尔吉斯斯坦 GDP 行业构成

行业	行业产值 (亿索姆)	行业涨幅	行业带动的 GDP 增长率	行业产值在 GDP 中占比
农业	637.48	↑ 2.2%	↑ 0.3%	12.9%
工业	907.59	↑ 11.8%	↑ 2%	18.5%
建筑业	426.25	↑ 7.1%	↑ 0.6%	8.6%
服务业	2406.38	↑ 2.1%	↑ 1.1%	48.7%
产品净税收	555.51	↑ 4.5%	↑ 0.5%	11.3%
吉尔吉斯斯坦国内生产总值 (GDP)	4933.22	4.5%		100%

资料来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处

[21] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjjqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。



图3 2017年吉尔吉斯斯坦各产业占GDP比例

据世界经济论坛发布的《2017-2018 年全球竞争力指数》排行榜，吉尔吉斯斯坦在参与评选的 137 个国家和地区中位居第 102 位，较上一年排名上升 9 位^[22]。2018 年初国际评级机构穆迪（Moody's）对吉尔吉斯斯坦评级为 B2，展望为稳定^[23]；标准普尔（Standard Poor's，简称 S&P）确认评级为 B，展望为稳定^[24]。

1.2.2 资源储备和基础设施

吉尔吉斯斯坦拥有世界级的大型矿床，如库姆托尔金矿、哈伊达尔干汞矿、卡达姆詹铋矿等。据吉尔吉斯斯坦国家与矿产署 2013 的统计，境内现已探明储量的优势矿产有金、钨、锡、汞、铋、铁。黄金总储量为 2149 吨，探明储量 565.8 吨，年均黄金开采量为 18 至 22 吨，居独联体国家第 3 位，世界 22 位。水银储量 4 万吨，开采量为 85 吨，居世界第 3 位。锡矿总储量 41.3 万吨，探明储量 18.68 万吨，产量居独联体第二位。钨矿总储量 19 万吨，探明储量 11.72 万吨。稀土总储量 54.9 万吨，探明储量 5.15 万吨。铝矿总储量 3.5 亿吨，探明储量 3.5 亿吨。钼矿探明储量 2523 吨，铋矿探明储量 26.4

[22] 资料来源：世界经济论坛《2017-2018 全球竞争力报告》

<https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2017-2018>。

[23]资料来源：穆迪官网

<https://www.moody.com/page/search.aspx?spk=qs&tb=1&cy=global&kw=kyrgyz>。

[24]资料来源：标准普尔官网 <http://www.standardandpoors.com/en>。

万吨（产量居世界第三位、独联体第一位），石油探明储量 1.013 亿吨，天然气探明储量 72.6 亿立方米^[25]。

吉尔吉斯斯坦国内河流湖泊众多，水资源极其丰富，蕴藏量在独联体国家中居第三位，仅次于俄罗斯和塔吉克斯坦，潜在的水力发电能力为 1420.5 亿千瓦时，目前仅开发利用 9-10%。此外，地下淡水储量为 1062.7 万立方米/天，矿泉水储量为 1.57 万立方米/天。

吉尔吉斯斯坦境内共发现 70 余处煤矿床和矿点，探明含量和预测资源量总计为 67.3 亿吨。

公路运输是吉尔吉斯斯坦最重要的运输方式，公路总里程约为 3.4 万公里。吉尔吉斯斯坦境内共有 8 条主要交通干线，连接各市州，总长 2242 公里。公路运输约占吉尔吉斯斯坦全国货运总量的 90% 以上和客运总量的 99% 以上。

吉尔吉斯斯坦境内铁路交通不发达，南北铁路网不连接，总长为 423.9 公里。

吉尔吉斯斯坦现有 14 家航空公司从事民航经营。其中，吉尔吉斯斯坦本国民航企业 7 家，外航企业 7 家，共开通主要国内航线 3 条，主要国际航线 12 条。中国飞往吉尔吉斯斯坦的主要航线有 2 条：乌鲁木齐—比什凯克、乌鲁木齐—奥什。

吉尔吉斯斯坦是典型的内陆国家，没有出海口。吉尔吉斯斯坦内河航运以伊塞克湖为主，港口包括巴雷克奇和卡拉阔尔，航线总长 189 公里，年运货量不超过 5 万吨。

吉尔吉斯斯坦固定电话网络运营商主要包括国家电信公司和另外两家私营公司。移动通信运营商主要包括 Skymobile 公司（境内第一大 GSM 运营商）、Alfatelecom 和 Nurtelecom 公司，移动通信终端用户超过 700 万。目前，吉尔吉斯斯坦国内的互联网普及率超过 70%，网络主要集中在大城市。

1.2.3 支柱和重点行业

2017 年，吉尔吉斯斯坦种植业和畜牧业双丰收。农、林、牧业的总产量约 30.11 亿美元，同比增长 2.2%。其中，种植业占 52.2%，

[25] 本节数据来源于商务部《对外投资合作国别（地区）指南-吉尔吉斯共和国（2017 年版）》。

畜牧业占 45.4%，农业服务占 2.1%，林业和狩猎业占 0.3%^[26]。

2017 年，吉尔吉斯斯坦工业总产量约为 33.37 亿美元，同比增长 11.5%。其中，加工业产量约合 25.62 亿美元，同比增长 7.6%，是吉尔吉斯斯坦的支柱产业之一。另外，库姆托尔金矿是加拿大卡梅柯公司和吉尔吉斯斯坦政府合资成立的大型企业，吉尔吉斯斯坦政府持股 33%。该矿年产值约占吉尔吉斯斯坦 GDP 的 10%，其产品占吉尔吉斯斯坦出口总额的 40%左右，是吉尔吉斯斯坦政府的主要收入来源。若不计库姆托尔金矿相关产量，则其 2017 年工业总产量为 18.89 亿美元，同比增长 21%。

2017 年，吉尔吉斯斯坦建筑业总产量约合 20.36 亿美元，同比增幅 7.1%。固定资产投资约合 21 亿美元，同比增长 6.2%。其中国内投资占 57%左右；国外投资主要来自外国贷款、外国直接投资和外国无偿援助。

2017 年，吉尔吉斯斯坦国内各类服务业的总产量约合 95.75 亿美元，同比增长 5.3%。按服务内容的类型分，商品零售批发及汽车维修占比 73.3%，货物运输与仓储 7.5%，宾馆饭店 4.9%，信息通讯 4.1%，金融中介与保险 3.6%，教育 1.8%。

根据商务部发布的信息，吉尔吉斯斯坦国民经济以农牧业为主，工业基础薄弱，主要生产原材料。目前，吉尔吉斯斯坦把吸引外国投资、改善国内经济环境、发展农业作为其经济发展的重点，将发展旅游业和扶持中小企业列为重点发展方向。其中环境保护、交通运输、燃料能源开发以及社会领域是吉尔吉斯斯坦政府投资的重点领域。

1.2.4 投资政策

(1) 投资门槛

吉尔吉斯斯坦经济部是吉尔吉斯斯坦投资政策的授权机构，负责确立和制定投资政策。其下属的投资促进局负责吸引外资和促进本国产品出口，是执行机构。

吉尔吉斯斯坦投资相关的法律有《对外贸易法》、《投资法》、《许

[26] 本节数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

可证法》、《自由经济区法》、《股份公司法》、《海关法》和《许可证法》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，吉尔吉斯斯坦对外国投资者无行业限制。吉尔吉斯斯坦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。

根据《投资法》规定，外国投资人有权自由雇佣非吉尔吉斯斯坦公民。

外国投资的主要方式为直接投资和间接投资，包括实物、不动产、购买企业股票、债券、知识产权、企业盈利和利润分配。外国企业可通过全资收购和部分参股等形式对吉尔吉斯斯坦企业实行并购。

外国投资者与吉尔吉斯斯坦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。外国投资者可在吉尔吉斯斯坦设立以下形式的企业：个体企业、两合公司、有限公司、附加责任公司、股份公司、代表处、分公司等。投资者设立企业需要在司法部在各州的管理局、国家统计局委员会和国家税务服务局进行注册。个体企业主只需在统计委员会和税务机关进行注册。

（2）投资吸引力

吉尔吉斯斯坦对外国投资者实行国民待遇。除在自由经济区内注册的外资企业，其他外资企业一般情况下不享受税收优惠。吉尔吉斯斯坦对外资企业也无特殊行业鼓励政策。

为引进外资，吉尔吉斯斯坦成立了自由经济区，其中比什凯克经济开发区运作较为成熟，效果较好。具体优惠政策包括外资企业在吉尔吉斯斯坦自由经济区经营期间，免缴进出口关税及其他税费；对在吉尔吉斯斯坦自由经济区注册的外资企业输入经济区内的货物免征增值税、消费税及其他税费；自由经济区生产的产品在出口到吉尔吉斯斯坦境外时不受其出口配额和许可证的限制；外资企业办理登记注册手续时除收取少量手续费外无须交纳其他费用。

（3）投资退出政策

吉尔吉斯斯坦《外汇交易法》规定，本国公民和外国人均可自由携带自由兑换货币出、入境，或将其汇出、入境，只需履行海关申报、向银行出示相关文件和证明即可，不受金额限制。外资企业和个人可

自由地将其在吉尔吉斯斯坦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

2015年8月12日，吉尔吉斯斯坦加入欧亚经济联盟，贸易制度高度自由化。2017年，吉尔吉斯斯坦与欧亚经济联盟国家贸易额约为24亿美元，占其贸易总额的38.6%，其中出口占比23.5%，进口占比76.5%^[27]。

2017年，吉尔吉斯斯坦与126个国家有贸易关系，其商品出口86个国家，从120个国家进口商品。出口额，从国别上看，欧亚经济联盟国家占31.7%（共5.68亿美元，其中哈萨克斯坦占52.3%，俄罗斯占46.2%），瑞士占27.3%（4.89亿美元）；进口额，从国别上看，从独联体国家进口占46.2%（20.70亿美元），从独联体以外国家进口占53.8%（24.16亿美元）。从欧亚经济联盟进口占比41.3%（18.50亿美元），其中俄罗斯占63.8%（11.81亿美元），哈萨克斯坦31.7%（5.86亿美元），其它国家中，从中国进口占比33.5%，土耳其占比5%，乌兹别克斯坦占比3.7%，美国占比3.5%。

(2) 与中国的经贸合作

中吉1992年1月5日建交以来，双边关系顺利发展，解决了一系列历史遗留问题，合作领域不断扩大，在联合国和上海合作组织等多边领域互相支持，共同维护两国共同利益。1992年，中国与吉尔吉斯斯坦签署了《经济贸易协定》、《鼓励和相互保护投资协定》和《中吉睦邻友好合作条约》。2002年6月，双方签署了《关于避免双重征税协定》。2013年9月，中国国家主席习近平访吉期间，双方签署《中吉关于建立战略伙伴关系的联合宣言》，标志着两国关系进入新的发展阶段。2015年，吉尔吉斯斯坦第一副总理萨尔帕舍夫、副总理基尔、总统阿塔姆巴耶夫、总理萨里耶夫等相继访华。吉尔吉斯斯坦表示支持“丝绸之路经济带”的倡议，愿同中方扩大经贸、能源、互联

[27] 本节数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjjqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

互通、人文等领域合作。2015年4月9日，吉尔吉斯斯坦正式成为亚投行成员国。

自中国提出“一带一路”倡议以来，吉尔吉斯斯坦作为中国通往中亚的门户和“丝绸之路经济带”建设的重要关卡，与中国的经贸往来日益密切，中吉商品贸易多年来持续增长，2016年和2017年，中国都是吉尔吉斯斯坦第一大贸易伙伴。据吉尔吉斯斯坦海关统计，2017年，吉中贸易额15.98亿美元，同比增长3.2%。其中吉尔吉斯斯坦向中国出口9750万美元，同比增长21.7%；从中国进口15亿美元，同比增长2.2%。贸易逆差14.25亿美元。中国继续成为吉尔吉斯斯坦第一大贸易伙伴国（占其外贸总额的25.5%）和第一大进口来源国（占其进口总额的33.5%）^[28]。

据中国海关统计，近年来，中国对吉尔吉斯斯坦出口商品主要类别包括：①针织或钩编的服装及衣着附件；②其他纺织制品；成套物品；旧纺织品；③鞋靴、护腿和类似品及其零件；④针织物及钩编织物；⑤棉花；⑥非针织或非钩编的服装及衣着附件；⑦化学纤维长丝；⑧锅炉、机械器具及零件；⑨电机、电气、音像设备及其零附件；⑩皮革制品、旅行箱包，动物肠线制品。

中国从吉尔吉斯斯坦进口商品主要类别包括：①铜及其制品；②生皮（毛皮除外）及皮革；③钢铁；④矿砂、矿渣及矿灰；⑤矿物燃料、矿物油及其产品，沥青等；⑥电机、电气、音响设备及其零附件；⑦羊毛等动物毛，马毛纱线及其机织物；⑧铝及其制品；⑨铅及其制品；无机化学品；贵金属等的化合物^[29]。据商务部统计，目前中国在吉尔吉斯斯坦注册企业约260家，涉及贸易、工程承包、通讯服务、矿产资源勘探和开发、农业、牧业、金属冶炼、轻工业、建筑、旅游等多个领域和行业。近年来，中国企业在交通、通讯领域市场份额进一步加大。2017年8月30日，由中国特变电工公司承建的比什凯克热电站改造项目竣工，中国驻吉尔吉斯斯坦肖清华大使与吉尔吉斯斯坦时任总统阿塔姆巴耶夫共同剪彩并致辞。新签大型工程承包项目还

[28] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处

<http://kg.mofcom.gov.cn/article/jgjqqk/hgjj/201802/20180202715044.shtml>。

[29] 信息来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南-吉尔吉斯共和国（2017年版）》。

包括中国路桥工程有限责任公司承建比什凯克市政道路修复项目、新疆北新路桥集团股份有限公司承建吉尔吉斯斯坦南北二路二期六标、中国电建集团河南工程公司承建吉尔吉斯斯坦比什凯克 2X150MW 主体工程 B 标段等。由于吉尔吉斯斯坦经济发展落后，基础设施陈旧，技术水平落后于发达国家，无法满足本国经济建设的需要，中国政府和企业可以在矿业开发、水电建设等众多领域为吉尔吉斯斯坦提供奖金、技术和资源支撑。这是未来中吉双方合作的主要方向。

1.2.6 投资注意事项

(1) 政治稳定性

吉尔吉斯斯坦自独立以来，历经 2005 年和 2010 年的两次革命、政权两次非正常更迭、先后六次更改宪法、执政联盟解散等一系列的变故，造成社会动荡，经济下滑，对外资企业影响较大。

(2) 社会治安

根据商务部指引，吉尔吉斯斯坦社会治安状况不佳，当地居民可合法持有枪支。2011 年新总统上任以来，经济势头良好，犯罪率有所下降，但针对中国在吉商人的敲诈与抢劫案件仍时有发生，中方在吉人员应保持警惕。2016 年 8 月 30 日，中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆遇袭，造成 1 死多伤^[30]。吉方已将该事件定性为恐怖袭击。中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆发布公告，提醒驻吉中资企业提高安全戒备，在项目周边加强安保力量，减少外出；外交部亦发布安全提醒，建议中国公民谨慎前往吉尔吉斯斯坦。

(3) 外国人政策

吉尔吉斯斯坦对外国投资者实行国民待遇，其财产、投资及合法权利受到法律保护。到吉尔吉斯斯坦工作的外国人必须申请并持有工作许可证，由劳动、就业和移民部门做出颁发或拒发的决定。吉尔吉斯斯坦实行外国劳务许可配额制。

根据商务部指南，在吉尔吉斯斯坦，解决商务纠纷适用当地法律法规，外国投资者若遇重大商业争议，也可以要求国际仲裁。

[30] 信息来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处：
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/zqzj/201608/20160801384546.shtml>。

（4）劳动力制约因素

近年来，吉尔吉斯斯坦失业率转低，但本国劳动力市场一方面供大于求，另一方面又缺乏熟练技工和技术人员，有一定的外籍劳务需求。

根据吉尔吉斯斯坦国家统计局资料显示，2017年年初，吉尔吉斯斯坦年龄超过65岁的居民人数为27.52万人，仅占国内总人口的4.5%，距离老龄化还有一定距离。2017年劳动力人口数约为362万，约占人口总数的60%。据国家统计局发布的数据，2016年吉尔吉斯斯坦全国劳动力人数约为236万人，其中，中学毕业劳动力占比超过50%，约为124万人^[31]。具体分布请见下表：

表3 2016年吉尔吉斯斯坦劳动力受教育程度表

教育程度	小学	初中	高中	初级专业教育	中级专业教育	高等教育（未完成）	高等教育
人数（万）	3.19	14.73	123.79	17.75	23.84	3.89	49.18

数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局

吉尔吉斯斯坦《劳动法》中关于保障就业的主要规定包括：雇员每天工作时间不得超过8小时，每周不得超过40小时。雇员每年可带薪休假4个星期。休息日加班报酬可按双方协议，通过另择休息日或增加休假日期给予补偿。基础产假为产前70天和产后56天（生育双胞胎、难产或山区雇员的产假天数会有所增加）。

根据中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处发布的信息，2017年，吉尔吉斯斯坦劳动者平均月工资15391索姆，约合216美元，同比涨幅6.7%。其中金融、保险业的平均工资居首位，月人均工资为33336索姆，其他依次为信息通信业、电力行业、采矿业和运输、物流行业^[32]。

在吉尔吉斯斯坦工作的外国人必须持有工作许可证。吉尔吉斯斯坦就业的岗位较为有限，但外资企业所需的一些高技术人才，往往会

[31] 数据来源：吉尔吉斯斯坦国家统计局 <http://www.stat.kg/en/statistics/zanyatost/>。

[32] 数据来源：中国驻吉尔吉斯斯坦大使馆经济商务参赞处
<http://kg.mofcom.gov.cn/article/ztdy/201802/20180202715044.shtml>。

随工程项目进入。经济危机后，吉尔吉斯斯坦经济不景气，本国居民就业困难，因此客观上并不欢迎外籍劳务进入。吉尔吉斯斯坦政府规定，只有获得招收外国劳动力许可证的企业才可雇佣外籍劳务。

（5）经济风险

根据吉尔吉斯斯坦财政部数据，截至 2018 年 1 月 31 日底，吉尔吉斯斯坦外债额达 41.39 亿美元，占其国内生产总值的 57.78%，较上一年有所增加。2018 年 5 月，穆迪对吉尔吉斯斯坦信用评级为 B2，即利息支付和本金安全目前有保证，但长期内不具有可靠性；标准普尔对其评级为 B，即偿还债务能力较大地依赖于良好的经济环境，违约风险较高。

自 2016 年初以来，为稳定汇率，吉尔吉斯斯坦国家银行多次干预外汇市场，索姆汇率相对比较稳定。同时，吉尔吉斯斯坦的通货膨胀率也控制在较低水平。

根据《外汇交易法》规定，吉尔吉斯斯坦本国公民和外国人均可自由携带自由兑换货币出、入境，或将其汇出、入境，自觉履行规定程序即可，不受金额限制。外国投资者可自由地将其在吉尔吉斯斯坦的经营所得利润通过银行汇往第三国，手续简便，投资退出风险较小。

根据国际透明组织发布的 2017 清廉指数排行榜，吉尔吉斯斯坦在 176 个国家和地区中排名第 135 位^[33]。政府腐败问题将会是外国投资者面临的另一风险。

（6）影响投资的其他风险

根据商务部发布的信息，吉尔吉斯斯坦有关部门曾就环保问题向中国企业提出交涉。中资企业在吉尔吉斯斯坦经营时应对环保问题予以充分重视，按照当地法律的规定，从事道路建设、矿山开发的企业在项目实施前应到吉尔吉斯斯坦环保和林业署办理相应的环保评估手续，从事矿山开发的企业还需到吉尔吉斯斯坦地矿署办理环保审批。

[33] 数据来源：透明国际官网

https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2017#table。

第二章 吉尔吉斯斯坦税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

吉尔吉斯斯坦是欧亚经济联盟的成员国，其税收制度逐渐向欧亚经济联盟的税收制度靠拢，以与该联盟内的成员国的税制相协调。吉尔吉斯斯坦的税收主要由所得税、流转税和其他小税种组成。2009年1月，吉尔吉斯斯坦实施新税法，精减或取消了原有的部分税种，降低了税率，为其经济发展注入了活力。当前，吉尔吉斯斯坦主要有以下税种（详见表4），其中，企业所得税、个人所得税、增值税、销售税、消费税、关税等为中央税收，财产税和土地税等为地方税收。

表4 吉尔吉斯斯坦主要税种及税率表

税种	计税依据	税率
增值税	销售应税商品、提供应税服务的销售额或进口商品的海关价值	12%
销售税	销售产品或提供服务的销售额	1%-5%
消费税	吉尔吉斯斯坦生产或进口到吉尔吉斯斯坦的应税货物的价值	具体取决于特定商品的种类及其体积或重量
企业所得税	营业收入减去税法规定的可扣除项	10%
个人所得税	工资薪金总额减去税法规定的可扣除项	10%
财产税	吉尔吉斯斯坦境内的交通运输工具及不动产	税率由地方政府确定，税率通常不超过0.8%
土地税	土地面积	0.9 索姆/平方米 - 2.9 索姆/平方米
关税	进口货物的完税价格	比例税率为0% - 65%

2.1.2 税收法律体系

(1) 法律体系

吉尔吉斯斯坦属于大陆法系国家，包括税收在内的各项法律制度均以成文法形式体现。总体来说，吉尔吉斯斯坦法律体系大致可分为以下四个层次：

- ①宪法性法律：包括立法法等；
- ②法典：包括《吉尔吉斯斯坦税法典》（Kyrgyzstan Tax Code，以下简称“《税法典》”），是吉尔吉斯斯坦最重要、最全面的税收法律性文件；
- ③法律：包括《吉尔吉斯斯坦自由经济区法》和《关税法》等税收法律文件；
- ④法规：包括规章和地方规范。

（2）税法实施

《吉尔吉斯斯坦税法典》，是吉尔吉斯斯坦最重要、最全面的税收法律性文件，税务机关根据《税法典》中的税收征收和管理程序对纳税人进行管理，纳税人也应当遵从《税法典》的要求依法履行自身的纳税义务。

2.1.3 近三年重大税制变化

（1）企业所得税

为促进特定领域的经济发展，《税法典》中新增了对一些特殊机构的所得税税收优惠，如刑事执行机构、私立学前教育机构、专注心脏研究的私人医疗机构、私立普通教育机构等。

（2）个人所得税

被认定为吉尔吉斯斯坦税收居民的外国公民，仅需要就其来源于吉尔吉斯斯坦的所得缴纳个人所得税。调整前，该类纳税人需要就其来源于全球的收入在吉尔吉斯斯坦缴纳个人所得税。

因此，在某一纳税年度内，无论外国公民在吉尔吉斯斯坦停留多久，都仅需要就其来源于吉尔吉斯斯坦的所得缴纳个人所得税。

（3）增值税

需要进行增值税纳税人登记的门槛已经被提高至 800 万索姆。为国际航空承运商进口或供其使用的航空燃料被列为免征增值税项目。

（4）消费税

近年来，吉尔吉斯斯坦对烟草制品（包括香烟）的消费税税率逐年提高。2017年，根据不同的产品类型，烟草制品的税率已由每千克400到800索姆提高至400到950索姆。此外，每千支香烟需要缴纳1000索姆的消费税。2018年，吉尔吉斯斯坦再次提高烟草制品的消费税：烟草制品的税率提高至最低每千克460索姆；雪茄税率提高至每单位115索姆；卷烟和小雪茄的税率分别提高至每千支1250和920索姆。

（5）销售税

除了银行业和移动通信业，销售税税率总体上降低了0.5%。通过非现金方式支付的经营业务适用零税率。

2.2 企业所得税(Corporate Income Tax, CIT)

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

依照吉尔吉斯斯坦法律成立的法人实体，即为吉尔吉斯斯坦的居民企业（包括企业和非企业性质的单位、机构和组织等）。

2.2.1.2 征收范围

按照吉尔吉斯斯坦法律成立的法人实体，应就其在全球范围内取得的年度总收入缴纳企业所得税；在吉尔吉斯斯坦通过构成常设机构（Permanent Establishment，缩写为PE）开展商业活动的外国法人实体则只需就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。

2.2.1.3 税率

（1）企业所得税的一般税率为10%。

（2）适用企业所得税零税率的项目：

- 在吉尔吉斯斯坦从事冶炼和销售金矿、金精矿、金合金和精炼金
- 农产品加工
- 动力工程
- 轻工业和食品工业

- 组装生产
- 出口商品的生产
- 基于创新技术的工业生产

(3) 大额投资企业相关的规定

吉尔吉斯斯坦当地企业使用 2015 年 5 月 1 日后投入使用的或新购入的设备自产或再加工的产品所取得的收入，如果纳税人满足以下条件则适用零税率：

- 年营业额超过1.7亿索姆
- 月度企业所得税税额超过15万索姆，或者
- 该公司的注册资本超过1000万索姆

但是，烟草行业、矿业、酒业、零售业和信息技术行业的企业不适用上述规定。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 免征企业所得税的项目

- 食品生产及加工行业企业（2018年9月前）
- 信用合作社
- 慈善组织
- 残疾人I和II等级（代表不同程度的身体残疾）协会，盲人与聋哑人协会
- 农业商品服务合作社
- 农产品生产者
- 信用合作社

(2) 2022年之前，租赁公司可适用5%低税率。

(3) 经济特区 (Special economic zones, SEZ)

在吉尔吉斯斯坦有四个经济特区：纳伦 (Naryn)、卡拉科尔 (Karakol)、比什凯克 (Bishkek) 和玛伊玛克 (Maimak) 经济特区通常会提供降低企业税负的优惠政策（如免征关税），和实行自由货币管理制度。然而，经济特区会收取一项特殊的激励费用，按照收入的 0.1%至 2%收取（费率取决于企业所在的地区）。

(4) 创新技术园区的税收优惠

为鼓励信息技术产业的发展，2013年吉尔吉斯斯坦设立创新技术园区，并开始对外招商，为编程人员和IT公司等提供了一个开放式的平台。目前，吉尔吉斯斯坦对满足条件的创新技术园区的居民企业免征企业所得税。

(5) 近年新增企业所得税优惠政策

为促进特定领域的经济发展，《税法典》中新增加了如下机构组织的所得税税收优惠：

- 吉尔吉斯斯坦刑事执行机构
- 学前教育机构(私立幼儿园)
- 专注心脏研究的私人医疗机构
- 私立普通教育机构

2.2.1.5 应纳税所得额

根据《税法典》，企业所得税的应纳税所得额的计算方法如下：

应纳税所得额=收入总额-不征税收入-免税收入-各项扣除-以前年度亏损

(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股息
- ②利息收入（不含已扣缴预提所得税的利息收入）
- ③特许权使用费
- ④无偿获赠的资产
- ⑤租金收入
- ⑥因债务减少产生的收入
- ⑦外汇收益
- ⑧资本利得

(2) 不征税收入

- ①注册资本出资额和出售企业股份取得的收入
- ②吉尔吉斯斯坦母公司从其境内子公司收到的分红

③依照政府社会文化计划捐赠给特定组织，用于社会发展的资产。除用于社会文化的发展外，用于其他公共事业用途（如民防工程、采矿设备、水资源、供暖系统、道路、车站）的资金也被视为不征税收入

④满足特定条件下，从证券交易所上市股票取得的资本利得或股息。

(3) 税前扣除

① 折旧

固定资产可以按照税法规定按余额递减法^[34]计提折旧，按照资产类型不同，最高折旧率在 10%到 50%之间。

表 5 资产折旧率一览表

资产类型	最高折旧率
路上交通用途的汽车、拖拉机及其配件； 电脑、电话机、周边设备，数据处理的设备	30%
用于旅客和货物交通运输的车辆：卡车、客车、专用汽车、挂车； 施工设备； 所有工业部门的机械设备，包括铸造业； 电子设备与简单设备；，农业机械；办公家具；无形资产	25%
没有在其他组中列出的应计算折旧的固定资产	20%
铁路、海运和河运交通工具、动力机械和设备、热能工程设备、 风电设备、电动马达和柴油发电机、电力传输、通讯设施、管道	10%
建筑物	10%
纳税人的地质准备金等	50%

② 与购进和维修资产相关的费用

税法规定，与购进和维修资产相关的特定费用在规定限额内可以在企业所得税前扣除，包括维修费用、采购和构建资本生产性资产的费用以及其他费用。

③ 商誉

吉尔吉斯斯坦的税法没有规定商誉可以在企业所得税税前扣除。

[34] 余额递减法（Declining-balance Method）是加速折旧法的一种。这种折旧方法是用每期固定资产的期初帐面净值（原值减累计折旧）乘以一个固定不变的百分率计算该期折旧额的一种方法，适用于在国民经济中具有重要地位、技术进步较快的电子生产企业、船舶工业企业等。

④开办费

吉尔吉斯斯坦的税法没有规定开办费可以在企业所得税税前扣除。

⑤利息支出

因纳税人开展经营活动产生负债的利息，可以在税法规定的扣除限额内进行扣除。贷款性质不同，税法规定的扣除限额也不同。例如，与购买可折旧资产相关的贷款利息不可税前扣除，但可以增加相应资产的价值。通常情况下，超过当地商业银行贷款利率的部分，进行企业所得税税前扣除有一定的风险。

⑥坏账

吉尔吉斯斯坦的坏账可以在企业所得税税前扣除。税法规定，纳税人通过司法程序仍无法受偿的金额为“坏账”，如债务人破产、清算或者死亡，或者根据吉尔吉斯斯坦民事立法的规定，债务期限届满。

⑦慈善捐款

向慈善组织和预算机构捐款，不超过企业应税所得额10%的部分，可以在企业所得税前扣除。

⑧罚款

支付给国家的罚款及其滞纳金不可税前扣除。

⑨税金

下列税金可进行企业所得税税前扣除：

- 土地税
- 财产税
- 不可抵扣的增值税
- 地下空间使用税

⑩其它重要项目

一般而言，与年度总收入有关的其他费用也被认为是可在企业所得税前扣除的，包括：

- 实际发生并有相应凭证证明的差旅费用（出差期间每天的扣除额须在规定范围内）
- 员工工资

- 员工福利
- 与工作相关的费用（交通，住宿，翻译费）
- 员工的教育培训经费
- 技术与开发工作产生的费用（和固定资产相关的扣除）
- 所有与收入有关的费用，必须有相应的凭证能证明其性质与金额（如发票，付款单，收款单）

⑪向国外分支机构付款

与营业收入相关的并且可以由相应文件证明的费用，可在企业所得税税前扣除。

⑫不可扣除的费用，包括：

- 与设备的采购、生产和安装相关的资本支出或费用
- 任何与第三方利益有关的开支，除非有相应文件证明该业务需要此项花费
- 由利率变化造成的损失，低于市场报价造成的损失，折扣和优惠造成的亏损
- 与购买娱乐、度假、休闲服务相关的费用

（4）亏损弥补

企业的净亏损可以在以后年度按顺序用所得进行弥补，下一年度的所得不足以弥补的，可以逐年往后结转，但最多不得超过五年。

（5）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。在吉尔吉斯斯坦，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利润税。

②合伙经营所得

普通合伙企业，不是企业所得税的纳税主体，其经营收入与成本费用应“穿透”至合伙人层面进行申报纳税。但在吉尔吉斯斯坦，有限合伙企业应当视同公司征收企业所得税。

2.2.1.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率

2.2.1.7 合并纳税

在吉尔吉斯斯坦的税法中，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

吉尔吉斯斯坦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，仅对其来源于吉尔吉斯斯坦的所得征税。

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吉尔吉斯斯坦的税收非居民企业。

③ 常设机构

根据吉尔吉斯斯坦税法，常设机构是指在吉尔吉斯斯坦境内的非居民及其代理人进行商业活动的永久性场所。以下场所可能构成常设机构：

- 管理机构、部门、办公室、工厂、车间、油井或天然气井、土地、建筑工地或建筑；
- 任何由非居民雇佣的个人，在吉尔吉斯斯坦境内提供服务，在连续的12个月内累计超过183天。

如果非居民在吉尔吉斯斯坦境内仅发生以下生产经营活动行为，则在吉尔吉斯斯坦境内不构成常驻机构：

- 用作陈列或存储性质的仓库或建筑物；
- 仅作前期准备工作目的使用的固定经营场所；
- 在吉尔吉斯斯坦通过代理人开展活动，且该代理人通常在其一般业务范围内开展此类商业活动。

纳税人在吉尔吉斯斯坦是否构成常设机构，除了遵从吉尔吉斯斯

坦的国内法的规定，还应视纳税人所在国是否与吉尔吉斯斯坦签订了税收协定，及该税收协定中对常设机构的具体定义和标准。当国内法与税收协定中的规定冲突时，一般应以税收协定为准。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

暂无。

2.2.2.3 税率

吉尔吉斯斯坦非居民企业取得来源于吉尔吉斯斯坦的积极所得的企业所得税税率为10%。

非居民企业取得的来源于吉尔吉斯斯坦的消极所得对应的税率请参考2.2.2.7预提所得税小节。

2.2.2.4 征收范围

非居民企业仅需要就其来源于吉尔吉斯斯坦的所得缴纳企业所得税。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业来源于吉尔吉斯斯坦的生产经营所得对应的应纳税所得额的计算请参考居民企业。

非居民企业取得的来源于吉尔吉斯斯坦的消极所得对应的应纳税所得额请参考2.2.2.7预提所得税小节。

2.2.2.6 应纳税额

非居民企业来源于吉尔吉斯斯坦的积极所得对应的应纳税额的计算请参考居民企业。

非居民企业取得的来源于吉尔吉斯斯坦的消极所得对应的应纳税额请参考2.2.2.7预提所得税小节。

2.2.2.7 预提所得税

非居民企业取得与常设机构无关的来源于吉尔吉斯斯坦的所得，需要全额按照相应税率缴纳预提所得税，且与该类收入相关的支出均不可扣除。预提所得税实行源泉扣缴，税率如下：

- 股息和利息收入：10%

- 通过风险型保险或再保险协议取得的保费收入：5%
- 著作权收入和特许权使用费：10%
- 为吉尔吉斯斯坦和其他国家之间的交流和运输提供国际电信服务和提供国际运输服务取得的收入：5%
- 其他服务及经营活动：10%

吉尔吉斯斯坦对非居民来源于吉尔吉斯斯坦的收入均征收预提所得税，无论该笔款项的接收方在境内还是境外。

通常情况下，如果吉尔吉斯斯坦与非居民企业本国政府已签署避免双重征税协定，则非居民企业可享受预提所得税的优惠税率或免征预提所得税（针对非消极收入）。但须注意，税收协定下的税收优惠并不是自动适用的，可能需要由纳税人提交申请并经过一系列的行政管理程序才可适用。

根据税法，由议会主席批准的吉尔吉斯斯坦与其他国家签订的税收协定和其他协定的优先级高于《吉尔吉斯斯坦税法典》。

截至2018年6月，吉尔吉斯斯坦已经和下表中列示的国家签订了双边税收协定，具体税率如下表所示：

表6 吉尔吉斯斯坦预提税税率表

利润接收国	股息 (%)	利息 (%)	特许权使用费 (%)
无税收协定	10	10	10
有税收协定：			
1) 奥地利	5/15	10	10
2) 白俄罗斯	15	10	15
3) 加拿大	15	15	0/10
4) 中国	10	10	10
5) 爱沙尼亚 (尚未生效)	5/10	10	5
6) 芬兰	5/15	10	5
7) 格鲁吉亚 (尚未生效)	5/10	5	10
8) 德国	5/15	5	10
9) 印度	10	10	15
10) 伊朗	5/10	10	10
11) 哈萨克斯坦	10	10	10
12) 韩国	5/10	0/10	5/10
13) 科威特	0	0	10
14) 拉脱维亚	5/10	5/10	5
15) 立陶宛	5/15	10	10
16) 马来西亚	5/10	10	10

17) 摩尔多瓦	5/15	10	10
18) 蒙古	10	10	10
19) 巴基斯坦	10	10	10
20) 波兰	10	10	10
21) 卡塔尔	0	0	5
22) 俄罗斯	10	10	10
23) 沙特阿拉伯	0	0	7.5
24) 瑞士	5/15	5	5
25) 塔吉克斯坦	5/15	10	10
26) 土耳其	10	10	10
27) 乌克兰	5/15	10	10
28) 阿拉伯联合酋长国	0	0	5
29) 英国 (尚未生效)	5/15	0/5	5
30) 乌兹别克斯坦	5	5	15

备注:

1. 根据双边协定中的限制条件, 符合不同条件时可能适用不同的税率。
2. 表中国家名称按照英文名首字母进行排序, 而非按照与吉尔吉斯斯坦签署协定日期先后顺序进行排序。

2.2.2.8 特殊事项的处理

在吉尔吉斯斯坦从事大型投资项目但不构成常设机构的外国公司所取得的股息红利, 可视为免税所得, 免征企业所得税和预提所得税。

2.2.2.9 其他

暂无。

2.2.3 其他

在吉尔吉斯斯坦开采和销售金矿、金精矿、金合金和精炼金的纳税人, 缴纳企业所得税时适用零税率。

另外, 对于开采和销售金矿石、金精矿、金合金和精炼金的纳税人, 税法中有专门的税目, 即收入税。收入税的税率由 1%到 20%不等 (取决于一盎司黄金的国际价格), 应纳税所得额是根据国际价格销售金矿石、金精矿、金合金和精炼金所取得的收入。

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

在任意一个 12 个月的时期内，在吉尔吉斯斯坦停留达到或超过 183 天的任何个人，出于税收目的，都将被视为吉尔吉斯斯坦的居民纳税人。

2.3.1.2 征收范围

吉尔吉斯斯坦的居民纳税人中，本国公民应就其取得的来源于全球的收入，在吉尔吉斯斯坦缴纳个人所得税，而外国公民仅需就其来源于吉尔吉斯斯坦的收入缴纳个人所得税。

2.3.1.3 税率

在吉尔吉斯斯坦，大部分类型的个人所得的税率为 10%。

2.3.1.4 税收优惠

(1) 雇员取得的一般性免税收入

- 保险赔款
- 损害赔偿金
- 劳保服装费
- 一定限额内的各项差旅费和杂费
- 员工培训经费

(2) 其他特殊类型的免税收入

- 吉尔吉斯斯坦居民和非居民投资国内公司取得的股息收入免征个人所得税。
- 军人、内政部的公务员等人员取得的补贴免征个人所得税。
- 在吉尔吉斯斯坦境外开展外交活动或任职于吉尔吉斯斯坦海外公共部门和国际机构的雇员的工资免征个人所得税。

(3) 创新技术园区税收优惠

创新技术园区内的居民企业和个体企业主雇用的员工按 5% 税率缴纳个人所得税。

(4) 税收协定优惠

满足吉尔吉斯斯坦居民纳税人判定标准的外国自然人，如在其本国具有税收居民身份，且其本国与吉尔吉斯斯坦签订有双边税收协定

且已生效，可申请税收协定优惠待遇。

2.3.1.5 税前扣除

根据《税法典》，个人所得税的税前扣除项目可分为个人扣除和标准扣除：

(1) 个人扣除额

- 纳税人及其扶/抚养对象的教育费用，不超过其应税总收入10%的部分，可在个人所得税前扣除。
- 纳税人支付的房贷利息支出，在每年度不超过23万索姆的范围内，可以在个人所得税前全额据实扣除。

以上两项个人扣除，须由纳税人向其主管税务机关提交申请表，且提供相应的支持性文件。

(2) 标准扣除额

- 每位雇员享有650索姆的标准扣除额。
- 雇员每增加一名受扶/抚养对象，可增加100索姆的标准扣除额。

(3) 其他扣除项目

吉尔吉斯斯坦的税法中还涵盖了其他类型的扣除项目，如退伍军人扣除，获国家荣誉称号的个人的扣除等。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税额 = 应纳税所得额 × 适用税率

2.3.1.7 其他

吉尔吉斯斯坦纳税人在与吉尔吉斯斯坦已签订税收协定且已生效的国家缴纳的税款，可以在吉尔吉斯斯坦申请税收抵免，但是该抵免限额为对应的收入在吉尔吉斯斯坦应缴纳的个人所得税税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

根据吉尔吉斯斯坦税法，在任意一个12个月的时期内，在吉尔吉斯斯坦居住达到或超过183天的任何个人将被视为吉尔吉斯斯坦

的居民纳税人；居住未达到 183 天的个人则为吉尔吉斯斯坦的非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

吉尔吉斯斯坦的非居民纳税人应就其来源于吉尔吉斯斯坦的所得缴纳个人所得税。

2.3.2.3 税率

吉尔吉斯斯坦非居民纳税人的个人所得税税率为 10%。

2.3.2.4 税前扣除

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吉尔吉斯斯坦签订了避免双重征税协定，则其可以根据其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

在吉尔吉斯斯坦境内销售或进口应税货物、提供应税服务的单位和个人都是增值税的纳税义务人。

(2) 征收范围

根据税法规定，除享受增值税优惠政策外，在吉尔吉斯斯坦境内

销售增值税应税货物和提供应税服务都需要缴纳增值税。

与此同时，进口应税商品也需要缴纳增值税，其计税依据为进口货物的海关完税价格。

(3) 税率

增值税的一般税率为 12%。

在吉尔吉斯斯坦，某些应税劳务和服务适用零税率，包括：出口商品（某些特定类型的货物出口除外），国际运输和与国际运输服务相关的航空中转业务等。

(4) 制度演变

为了逐步融入欧亚经济联盟并且与该联盟成员国之间的税收法规相协调，吉尔吉斯斯坦税法中的增值税部分已经做出相应修改。

如果在过去连续的 12 个月内，纳税人的应税销售额超过 800 万索姆，则其需要登记成为增值税纳税人。为国际航空承运商进口或供其使用的航空燃料被列入免征增值税项目。

2.4.2 税收优惠

(1) 免征增值税的进口商品

- 用于帮助消除自然灾害、武装冲突或其他灾难性事件的进口物资；
- 人道主义援助物资；
- 进口商先前出口商品的复入境；
- 在限定期内以原来形态复出境的临时进口物资（须交付担保押金）；
- 由于投送错误退还出口商的货物；
- 过境运输货物；
- 驻吉外交代表机构、外交人员及其家属个人自用的物品；
- 经政府批准进口的药品，包括疫苗和动物药品；
- 经政府批准进口的教学用具；
- 作为固定资产投资的进口技术设备；
- 进口儿童食品；
- 增值税纳税人出于生产自用目的进口的技术设备；

- 残疾人专用产品。
- (2) 免征增值税的项目
- 销售和出口金、银合金、精炼金、精炼银；
 - 销售药物、，地块，建筑物残渣；
 - 提供保险、养老和金融服务；
 - 出口应税劳务和服务；
 - 私立普通教育机构提供的服务；
 - 为国家安全局等部门提供的专业服务；
 - 提供假肢和骨科相关残疾人用品和维修服务。
- (3) 对于供应用于外交和领事服务中官方使用的货物、商品或服务，纳税人需要缴纳增值税，但在满足特定条件后可以申请退税。
- (4) 为鼓励信息技术产业的发展，吉尔吉斯斯坦对满足条件的创新技术园区内的居民企业免征增值税。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 计税依据

增值税的计税依据为应税商品或服务的销售额，或应税进口商品或服务的海关完税价格。同时，进口环节增值税的计税依据为进口货物的海关完税价格。

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：

- 与企业的生产经营活动无关的货物、劳务或服务对应的进项税额；
- 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) 增值税登记

所有注册为增值税纳税人的单位或个人需要就其提供应税商品和服务取得的收入计算、申报和缴纳增值税。如果纳税人在连续的12个月内提供应税商品和服务的应税收入超过800万索姆，则该纳税人需要进行增值税登记。如果一个实体或纳税人没有被要求进行增值税注册，它仍可以通过向主管税务机关提交申请注册成为增值税纳税人。

(2) 货物销售地的判定

根据税法规定，在吉尔吉斯斯坦境内提供的货物和服务都需要缴纳增值税。根据规定，增值税应税地点由以下方式确定：

- 如果货物是由供应商运输的，那么应税地点为运输货物的起点；其它任何情况下，应税地点为客户接收货物的地点。
- 对于没有特别提到的服务，应税地点被认为是在服务提供者的注册地；其它服务的应税地点是在消费者购买服务的地方。

2.5 关税 (Customs Duties)

关税是海关依法对进出境货物、物品征收的一种税^[35]。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

[35] 本节来源：吉尔吉斯斯坦海关：<http://www.customs.kg/>

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，在吉尔吉斯斯坦，纳税人从国外进口货物则需要缴纳关税。

(3) 税率

在吉尔吉斯斯坦，关税税率可以分为比例税率、从量定额税率和复合税率。应税商品的比例税率在 0%-65%间。

(4) 制度演变

吉尔吉斯斯坦是欧亚经济联盟的成员国，该联盟实行统一的关税制度。吉尔吉斯斯坦也在不断调整其关税制度，以与欧亚经济联盟的制度相协调。

2.5.2 税收优惠

吉尔吉斯斯坦对包括中国在内的 WTO 所有成员国以及与其达成有关双边协议的国家给予贸易最惠国待遇；对于产自未与吉尔吉斯斯坦达成相互给予最惠国待遇国家的商品、或未明确原产地的商品，加倍征收进口关税。吉尔吉斯斯坦对欧亚经济联盟的其他成员实行特殊的关税优惠，即对原产地为该组织成员国的进口商品免征关税。

(1) 以下货物免征进口关税：

- ①执行国际客、货运输任务的交通运输工具，以及为保障其正常运行所需的各类物资（食品、燃料、配件等），包括为排除故障在境外购买的物资。
- ②为保障吉尔吉斯斯坦的船只、或吉尔吉斯斯坦租用的船只在境外进行海上捕捞所需而带出境外的各类物品（食品、燃料、配件等），及其境外捕捞的产品。
- ③外国驻吉尔吉斯斯坦代表机构及其代表、根据国际协议或吉尔吉斯斯坦法律规定享有免税待遇的个人自用物品。

- ④本币和外国货币（用于古币收藏目的的除外）及有价证券。
- ⑤根据吉尔吉斯斯坦法律规定应列入国家资产的物品。
- ⑥用于人道主义援助的物资、用于消除自然灾害的物资、用于免费教育、学前教育和医疗机构的教学设备。
- ⑦作为国家、政府和国际组织的无偿援助、技术援助的物资及用于慈善项目的物资。
- ⑧个人携带出、入境，用于非生产或其他非商业目的的商品。
- ⑨纳税人储存在吉尔吉斯斯坦保税仓库的货物免征关税。一般而言，除另有规定外，大多数货物可储存在保税仓库，储存期限可以由储存方决定，但最多不可超过三年。

（2）欧亚经济联盟批准使用统一特惠关税章程

2016年4月，欧亚经济委员会已经批准欧亚经济联盟使用统一特惠关税的条件和程序的章程，使用的特惠关税包括：对部分来自发展中国家的产品仅按进口关税的四分之一进行征收，对部分来自最不发达国家的产品实行免税进口。该章程同时规定了发展中国家和最不发达国家的分类标准以及使用特惠税率的商品类别和使用税率的必要条件。

2016年9月1日起，欧亚经济联盟将针对1780种商品（其中包括：纸张、地毯、家具、糖果、鞋类、工业冷藏设备、建材、鱼类、干果等）下调进口关税，平均进口关税税率将下降1-2%。此次关税下调商品的范围，涵盖食品、轻工业品及重工业品，既有利于丰富居民日常的生活消费市场，也有利于制造业的转型与升级。

（3）特殊关税豁免

在符合特定条件的情况下，免征关税：

- ①满足临时入境/进口关税制度的相关要求时，在吉尔吉斯斯坦内所使用的外国货物可以附条件地全部或部分免征关税。临时入境/进口关税制度下商品临时入境的期限不得超过两年。
- ②满足“再出口制度”时，进境复出口商品可以免征关税，或者申请退还已缴纳的关税。但是，如果商品不符合“再出口制度”的条件，如入境商品被用于在吉尔吉斯斯坦国内自由流

通，则需要就这些不再符合免税条件的商品缴纳关税，并且根据国家银行的利率，计算并缴纳相应的利息。

2.5.3 应纳税额

2.5.3.1 计税依据

进口货物的关税根据货物的海关价值进行计算。

一般而言，吉尔吉斯斯坦企业从国外进口货物，需要缴纳关税。根据关税法案，吉尔吉斯斯坦进口货物的关税价值由以下方法确定：

- 进口货物交易价格
- 相同货物成交价格
- 类似货物成交价格
- 倒扣价格估价方法
- 计算价格估价方法
- 其他合理方法

2.5.3.2 应纳税额的计算

根据吉尔吉斯斯坦《关税法》，进出口货物的完税价格，由海关以该货物的成交价格为基础审查而确定，该方法是基于出口商品的实际售价或进口货物的到岸价而确定的。关税的应纳税额由以下方法确定：

- 从价计征：以应税货物的关税价值为基础按比例计算
$$\text{关税税额} = \text{应税货物数量} \times \text{单位完税价格} \times \text{适用税率}$$
- 特别计征法：以应税货物的单位尺寸为依据计征
$$\text{关税税额} = \text{应税货物尺寸} \times \text{单位税额}$$
- 综合计征法：用以上两种方法综合计征
$$\text{关税税额} = \text{应税货物尺寸} \times \text{单位税额} + \text{应税货物数量} \times \text{单位完税价格} \times \text{适用税率}$$

2.5.4 其他

针对进出境吉尔吉斯斯坦的货物，海关还会按其报关价值的0.15%征收手续费。

此外，吉尔吉斯斯坦海关还有权征收下列税费：

- 个人统一关税。主要针对从事“旅游购物”贸易的个体商人（一般以整车为单位计算应纳税额）
- 货物保管费
- 海关押运费
- 违反海关规定罚款
- 办理知识产权证明手续费
- 银行或其他信贷机构在吉尔吉斯斯坦海关总署的登记手续费

2.6 消费税（Excise Duties）

2.6.1 概述

（1）纳税义务人

在吉尔吉斯斯坦境内销售或进口特定货物的单位和个人都是消费税纳税义务人。

（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。一些在吉尔吉斯斯坦生产或进口到吉尔吉斯斯坦的特定货物，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

吉尔吉斯斯坦政府采取每年浮动的消费税税率，即每年都会更新其消费税的税率，并按政府每年公布的“消费税税则”执行。近年来，吉尔吉斯斯坦对烟草制品（包括香烟）的消费税税率逐年提高。2018年，吉尔吉斯斯坦再次提高烟草制品的消费税：烟草制品的税率提高至每千克 460 索姆；雪茄税率提高至每单位 115 索姆；卷烟和小雪茄的税率分别提高至每千支 1250 和 920 索姆。

表 7 2018 年吉尔吉斯斯坦消费税税率概况

商品类别	税率
------	----

啤酒（预包装和未包装）	30 索姆/升
燃料	5000 索姆/吨
香烟	1250 索姆/千支
小雪茄	920 索姆/千支
雪茄	115 索姆/支
烟草制品	460 索姆/千克

2.6.2 税收优惠

以下进口商品免征消费税：

- 限定数额内的个人携带入境消费品
- 国际运输工具正常运行所需的消费税应税商品，包括为修理运输工具所需在境外购买的消费税商品
- 入境前已经损坏报废的商品
- 人道主义援助物资
- 用于吉尔吉斯斯坦政府或国际组织慈善项目和技术援助项目的物资
- 没收充公、无主或吉尔吉斯斯坦作为主权国家享有继承权的贵重物品
- 驻吉外交机构、享有外交地位的国际组织、外交人员及其家属自用的物品

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

根据吉尔吉斯税法，纳税人将应税货物从一个功能性分支移送至另一功能性分支进行连续生产时，不构成消费税的应税行为，不征收消费税。

2.7 财产税 (Property tax)

2.7.1 概述

(1) 纳税义务人

财产税的纳税义务人是在吉尔吉斯斯坦拥有交通运输工具或不动产的法律实体。

(2) 征收范围

财产税是一种地方税，征收范围包括纳税人在吉尔吉斯斯坦持有的交通运输工具或不动产，包括独栋公寓，公寓，寄宿公寓，度假旅馆，疗养院，度假村，生产、行政、工业和其他用途的建筑物或设施。

(3) 税率

不动产的财产税税率由不动产所在地的地方政府决定，一般不超过 0.8%。但对只作居住用途的公寓和独栋公寓，税率不超过 0.35%。对于交通运输工具，税率由其发动机排量和生产年份所决定。

2.7.2 税收优惠

吉尔吉斯斯坦政府会公布享受税收优惠的房产名单，这些特定的房产可以享受免征财产税的优惠。

以下机构的房产免征房产税：

- 残疾人I和II等级（代表不同程度的身体残疾）协会，盲人与聋哑人协会
- 吉尔吉斯斯坦刑事执行机构
- 吉尔吉斯斯坦内政部国家专业安全局主管部门

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。

2.7.4 其他

吉尔吉斯斯坦的财产税仅对持有应税资产的法律实体征收。

2.8 销售税 (Sales Tax)

2.8.1 概述

(1) 纳税义务人

销售税的纳税义务人为：①在吉尔吉斯斯坦境内销售产品或提供服务的吉尔吉斯斯坦法人实体，②通过常设机构在吉尔吉斯斯坦境内销售产品或服务的外国法人实体。

(2) 征收范围

纳税人在吉尔吉斯斯坦境内销售产品或服务均须就其取得的销售额缴纳销售税。

(3) 税率

①通过现金结算方式销售商品和提供劳务、服务，视商业活动类型不同，税率如下：

- 贸易活动：1%
- 其他活动：2%

②通过非现金结算方式，销售商品和提供劳务、服务，适用零税率。

③未在上述列示范围内的销售商品和提供劳务、服务，视商业活动类型不同，税率如下：

- 贸易活动：2%
- 其他活动：3%

④银行：2%

⑤移动通信业务：5%

2.8.2 税收优惠

(1) 符合条件的农业生产企业，慈善、教育及医疗组织免征销售税，包括私立学前教育机构（如私立幼儿园等）。

(2) 以下项目免征销售税：

- 出口业务；
- 发生在吉尔吉斯斯坦境外的销售活动；
- 将资产交付给信托管理人管理；

- 为鼓励信息技术产业的发展，吉尔吉斯斯坦对满足条件的创新技术园区内的居民企业免征销售税。

2.8.3 应纳税额

应纳税额 = 销售额 × 税率

2.8.4 其他

吉尔吉斯斯坦税法对“贸易活动”的定义是企业销售自己购入的商品的商业活动，而企业购入这些商品时是出于将其再销售的目的。

销售税和增值税同属于流转税，但征税原理不同，如销售税的计算不考虑采购时的进项。另需注意的是，某些应税行为需要同时缴纳销售税和增值税。

2.9 其他税费

2.9.1 地下空间使用税 (Subsurface use taxes)

根据吉尔吉斯斯坦税法，在吉尔吉斯斯坦境内对矿产资源进行勘探和开发的法人实体和个人需要缴纳地下空间使用税，包括单独的红利税和特许权使用税 (Bonus and royalty taxes)。

红利税的税率由政府根据矿产资源的类型来决定。

特许权使用税的税率，根据矿产资源的类型不同，可分为比例税率 (1%-12%) 或定额税率。

地下空间使用税的税基为纳税人的应税销售额。

2.9.2 社会保障金 (Social contributions)

吉尔吉斯斯坦的社会保障体系由养老保险基金、法定医疗保险基金和雇员恢复基金组成。雇主需要按照员工薪酬总额的 17.25% 来缴纳社会保障金。

雇主同时需要按照员工薪酬总额的 10% 为员工代扣代缴养老保险基金和国家储蓄基金。

2.9.3 土地税 (Land Tax)

土地税由在一定区域内拥有土地的法律实体按季度缴纳。土地税的基础税率是由税法规定的，根据土地的位置和用途不同，其范围从0.9 索姆每平方米到 2.9 索姆每平方米不等。

此外，税法规定农业生产企业、吉尔吉斯斯坦内政部国家专业安全局主管部门等机构免征土地税。

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

吉尔吉斯斯坦有多个层级的税务机关，分别履行不同的职能。其中，国家税务服务局为最高税务机关，直属于吉尔吉斯斯坦中央政府管辖，下辖大企业管理局、比什凯克自由经济区局、市场监管局、比什凯克局及其各分局，以及其他非行政区划管理局。

吉尔吉斯斯坦国家税务服务局及其下属机构的组织架构^[36]，请见如下示意图：

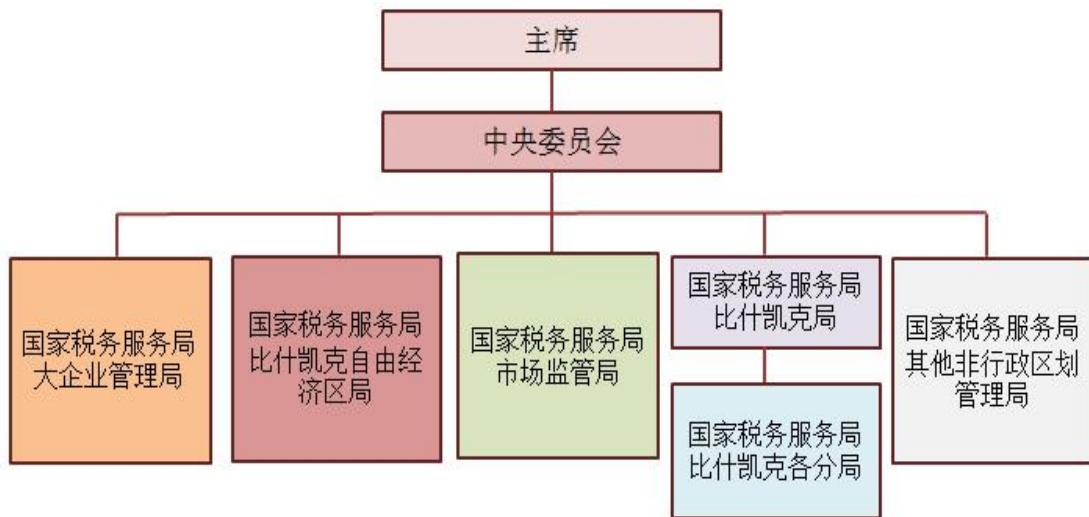


图4 吉尔吉斯斯坦国家税务服务局及下属机构的组织架构图

3.1.2 税务管理机构职责

国家税务服务局主要负责执行征税预算、判定纳税人的复议申请及大企业纳税人的税务审计工作（例如：指派税务检查人员进行专项调查和解决重大涉税问题）等。其他税务机关的职能请见下表：

表8 其他税务机关及其职能表

[36] 来源：吉尔吉斯斯坦司法部 <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/98353>

大企业管理局	主要负责大企业纳税人的税收管理和服务工作
比什凯克税务机关	主要负责协调地方税务机关和国家税务服务局的工作衔接
各地地方税务机关	主要负责各地的税款征收和对纳税人的税收服务工作

此外，吉尔吉斯斯坦的税收法律和政策的制定与修改工作是由经济部负责的。

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

吉尔吉斯斯坦的税务登记实行注册地管理，纳税人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，纳税人识别号是由吉尔吉斯斯坦国家税务服务局统一编制发放的。初始纳税登记在纳税人取得纳税人识别号后即可进行。

以下情况纳税人需要进行备案登记：当纳税人实际开展经营活动的地点与其登记注册地不同时；当纳税人在某城市地区进行登记注册，但其在农村地区取得地下资源开采权时。

② 税务登记的程序

税务登记分两步进行：首先，纳税人应向吉尔吉斯斯坦司法部提交申请（一站式办理，且各市州均设有管理局），司法部应在纳税人提交申报材料后三个工作日内完成税务登记的受理工作（实际操作中通常需要十个工作日）。

然后，纳税人应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。税务机关应在纳税人提交所有申报材料后的五个工作日内完成税务登记的受理（实际操作中通常只需要一至三个工作日）。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。如纳税人地址发生改变，需于变化之日起 15 日内到新地址所在地税务机关进行变更税务登记。

③注销税务登记

- 自愿注销：即企业因终止生产经营活动而自愿注销。自愿注销通常涉及强制审计（如税务审计，关税审查等）。实际操作中，企业注销清算需耗时从四个月到一年以上不等。自愿注销通过向税务机关递交相应的所需文件来完成（如提交申请表和股东决议等）。
- 强制注销：根据法庭的判决执行（例如：当纳税人长时间无生产经营活动或未按时进行纳税申报时，税务机关可以向法院提出强制注销申请。）

(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

根据吉尔吉斯斯坦税法的规定，如果在过去连续的 12 个月内，纳税人的应税销售额超过 800 万索姆，则其需要登记成为增值税纳税人。反之，在过去连续 12 个月内销售额未达到 800 万索姆的纳税人，可自愿选择是否登记成为增值税纳税人。

3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 账簿设置要求

吉尔吉斯斯坦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设置的，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

吉尔吉斯斯坦的法律规定银行和有限公司从 2003 年 12 月 31 日起强制使用国际财务报告准则(International Financial Reporting Standards, 简称 IFRS)。其他大型和中型企业被要求从 2005 年起开始使用国际财务报告准则，小型企业被要求从 2006 年起开始使用国际财务报告准则。该法律已于 2002 年 4 月 29 日开始生效。

(3) 账簿凭证的保存要求

在吉尔吉斯斯坦，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，需要在税法规定的相应税负的限制期结束前妥善保存。

3.2.3 纳税申报

在吉尔吉斯斯坦，纳税人可以直接到主管税务机关报送纳税申报资料，也可以邮寄或者以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，纳税申报期间可以延迟，最长不得超过 30 天。申请延迟纳税申报并不会增加或减少应纳税额。从关税同盟国进口至吉尔吉斯斯坦境内的进口商品，不允许申请间接税延迟纳税申报。

提交纳税申报的相关期限：

- ①在编制纳税期限为一个自然月的税务报告时，应在次月 20 号之前提交纳税申报；
- ②在编制纳税期限为一个季度的税务报告时，应在纳税季度结束后的次月 20 号之前提交纳税申请；
- ③在编制纳税期限为一个自然年度的税务报告时，应在次年的 3 月 1 日前提交纳税申请；
- ④对于有纳税义务的自然月，并且没涉及到上述①、②、③的情况下，应在次月 20 号之前提交纳税申请。

3.2.3.1 企业所得税

①申报要求

税法规定，企业所得税的纳税年度，自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日

结束。企业应当在纳税年度次年的 3 月 1 日前完成企业所得税年度汇总申报。根据纳税人提出的申请，税务机关可以给予最多一个月的延长申报期。

②税款缴纳

企业所得税季度预缴：纳税人（企业所得税适用零税率和免征企业所得税的纳税人除外）应当按季度预缴企业所得税（从第二季度开始）。纳税人第一季度、前半年和前九个月的企业所得税预缴金额应按照报告期内计算的营业利润的 10%确定。企业所得税季度预缴的当期应纳税额应为本年度内应预缴税额与本年度内全部已预缴税额的差值。

企业所得税年度汇总申报税款缴纳截止期限为该纳税年度次年的 3 月 1 日。

企业所得税源泉扣缴截止期限为确认收入的次月 20 号前。

3.2.3.2 个人所得税

①申报要求

源泉扣缴类收入的个人所得税纳税申报期限为一个月。个人所得税的扣缴义务人为雇主或其代理机构，其应在向个人支付应纳税所得（如工资薪金）时，代扣代缴其应缴纳的个人所得税税款。扣缴义务人应在支付应税所得的次月第 20 日前，向税务机关提交个人所得税申报表。

另外，纳税义务人（即取得应税所得的个人）应当在纳税年度的次年 4 月 1 日前，向税务机关提交其非源泉扣缴类收入的年度纳税申报表。该类收入的纳税期限为一年。

②税款缴纳

源泉扣缴类收入的税款代扣时间不得晚于向纳税义务人支付款项的当天。该类收入对应的应纳税款缴纳截止期限为支付款项的次月 20 日内。

非源泉扣缴类收入对应的应纳税款一般应在纳税年度次年的 3 月 1 日前缴纳。

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纳税期次月第 25 日。增值税纳税人有义务以规定的电子文档的形式向主管税务机关提交增值税纳税申报。

②税款缴纳

增值税的税款缴纳截止日期为纳税期次月第 25 日。

3.2.3.4 财产税

①申报要求

财产税的的纳税人应在每年 3 月 1 日前提交财产税计算资料和申报表。

②税款缴纳

对于不动产，纳税人应在每季度第三个月的第 20 日内，完成税款缴纳工作；对于交通运输工具，纳税人应当在每年 9 月 1 日前，完成税款缴纳工作。

3.2.3.5 销售税

①申报要求

销售税的纳税期限为一个月。纳税人应当在次月 21 日前向税务机关提交纳税申报表。

②税款缴纳

纳税人应当在次月 21 日前缴纳上月应纳税款。

3.2.3.6 关税

①申报要求

吉尔吉斯斯坦海关非常重视关税申报程序，纳税人需要按照海关要求提供进口货物的相关文档。对于进口商品或货物，纳税人需要向海关提交报关单、账单和和合同等文件。

②税款缴纳

吉尔吉斯斯坦海关对商品再出口的规定与国际惯例基本一致，即已进口吉尔吉斯斯坦的商品再出口的，可免征进口关税或申请退税。但是，如果该进口货物不符合再出口条件，则需要征收关税，同时需要按照当期银行利率收取利息。

3.2.4 税务检查

(1) 税务检查

税务检查又称纳税检查，是税务机关根据国家税收法律、法规以及财务会计制度的规定，对纳税人是否正确履行纳税义务的情况进行的检查和

监督，是一种事后监督。根据《税法典》的规定，吉尔吉斯斯坦税务检查由税务机关进行，税务检查的参与者包括税务机关工作人员和纳税人及其纳税代理人。在必要的情况下，税务机关可以聘请专家对特殊事项进行咨询，以及对各种问题进行调查。税务机关进行税务检查的目的在于督促纳税人根据吉尔吉斯斯坦税法的要求及时和完全地履行纳税义务。

吉尔吉斯斯坦国家税务服务局和地方税务机关是有权执行税务检查的国家机关。执行税务检查需要出具税务检查机关的书面通知，通知需要明确被检查公司的名称、检查范围以及检查的相关条款。

在吉尔吉斯斯坦，税务检查分为室内检查（也称“案头检查”）和现场检查两种方式。第一种是（案头）检查，主要是税务人员对纳税人的申报情况进行审核，对一些有疑义的地方通过电话、传真、邮寄等方式向纳税人询问，要求纳税人解释原因。这种检查一般都在税务机关的办公室内完成，因此也叫办公室检查。第二种检查是现场检查，现场检查分为定期检查、非定期检查、相反检查（对第三人的检查）和重复检查等。

吉尔吉斯斯坦的税务机关对所有纳税人都会进行定期检查，而非定期检查仅在以下情况下进行：

- 纳税人发生重组时；
- 个体工商户终止经营时；
- 在《税法典》规定的情况下，收到纳税人的申请时；
- 在收到证明纳税人没有正确计算税款的文件时；
- 纳税人组织清算时；
- 当纳税人从关税同盟成员国进口货物到吉尔吉斯斯坦境内履行增值税和/或消费税的纳税义务时。

对第三人的检查，是指税务机关对与被检查对象存在业务联系，能对检查案情提供帮助的第三人的检查。

重复检查，是指在计划检查中所得到的文件被发现有错误或纳税人在前一次现场检查后更新或补充提交检查所涉及的纳税期间的纳税报告的情况下所进行的检查。重复检查由税务机关对上次检查中存在问题的信息进行复查，并且必须由未参与前一次税务检查的税务机关工作人员来执行。

（2）税务审计

吉尔吉斯斯坦国家税务服务局中央委员会及其地方税务机关是唯一有

权进行税务审计的国家机关。

税务审计开始前，国家税务督查总署会出具书面的通知，注明被审计企业的名称、审计范围和审计相关条款。税务机关（各州、各市或各级税务机关）一年内对同一家企业开展税务审计一般不会超过一次，每次不超过 30 天（大型纳税人不超过 50 天）。在必要的情况下，经过国家税务督查总署的书面同意，税务审计的时间可以被延长 10 天。

定期税务审计的期限为过去 3 年。非定期的税务审计期限一般不超过 6 年。吉尔吉斯斯坦税务机关每年会公布定期税务审计计划。定期税务审计主要包括两个部分：较高风险纳税人（100%的审计覆盖面）和一般纳税人（大约 5%的纳税人会被作为税务审计的对象）。

税务审计完成后，税务机关会发布税务审计报告。纳税人可针对税务审计的结果，向国家税务服务局提出申诉。纳税人对国家税务服务局的决议不服，仍可以向法院起诉。

一般来说，税务审计会重点关注以下事项：

- 所得税税前扣除的支持性文件；
- 增值税发票；
- 申请协定保护的资格；
- 税款计算的正确性；
- 预提所得税相关的问题；
- 转移定价问题；

在实际操作中，近来有一些对电信公司销售税和增值税问题进行税务检查的案例出现。同时，吉尔吉斯斯坦的税务机关对转让定价相关问题的关注度也在提高。

（3）税务检查参与者的权利与义务

税务机关在税务检查中有查账检查权、责成纳税人提供资料权、询问权、存款账户检查权等权利。税务机关进行检查时，相关人员应当出示检查令，并有责任为被检查人保密。被检查人有权拒绝未出示检查令或检查令不规范的税务检查。

在税务检查中纳税人和纳税代理人的主要义务包括：接受税务机关依法进行的检查、如实反应情况及提供相关资料。纳税人和纳税代理人在接受税务检查时，有权要求税务机关人员出示税务检查令，不能提供的，纳

税人和纳税代理人有权拒绝接受检查；税人和纳税代理人有权要求税务检查人员为其保密；税人和纳税代理人有权拒绝提供税务机关要求的与税务检查无关的资料。

3.2.5 税务代理

(1) 吉尔吉斯斯坦对税务代理的规定

- ① 纳税人有权亲自或通过税务代理处理税务事项。
- ② 得到纳税人授权后，税务代理人有权代表纳税人处理税务事项。
- ③ 纳税人亲自处理税务事项并不剥夺纳税人使用税务代理的权利，通过税务代理处理税务法律关系也并不剥夺纳税人亲自处理税务事项的权利。
- ④ 税务代理的权利、义务和责任由下列事项决定：
 - 吉尔吉斯斯坦税收法律法规；
 - 纳税人和税务代理之间达成的民事协议；
 - 纳税人对税务代理的代理授权。
- ⑤ 纳税人的税务代理在税务事项中履行或者不履行法律责任会被视为纳税人履行或者不履行法律责任。
- ⑥ 国家机关公务员不能担任税务代理。

(2) 吉尔吉斯斯坦税务代理市场现状

一些跨国咨询公司和会计师事务所都可以在吉尔吉斯斯坦开展税务代理的工作，如普华永道（PwC）、德勤（Deloitte）、鹏哥富达（PKF）等。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

① 登记违法处罚

- 纳税人未按规定进行税务登记或备案，将被处以未登记期内的应纳税款同等金额的罚款（罚款金额最低约5500索姆）；
- 税务登记不合规，相关责任人（如财务总监、总经理等，下同）将被罚款约10000索姆。

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，相关责任人将被罚款约20000索姆。

③ 纳税申报违法处罚

- 纳税人少申报应纳税额且超过上一年度总收入的2%就会被处以罚款：少申报数额比例在2%-5%范围内，纳税人将被处以偷漏税金额50%的罚款，且其相关责任人将被处以5500索姆的罚款；少申报数额比例超过5%，纳税人将被处以偷漏税金额100%的罚款且其相关责任人将被处以约10000索姆的罚款。
- 纳税人未按规定按时提交申报表或税务报告，相关责任人将被处以罚款约10000索姆。

(2) 不履行纳税义务处罚

① 对不缴或少缴税款的处罚

纳税人延迟缴纳税款，税务机关将按日加收 0.09% 的滞纳金，且对其相关责任人处以约 10000 索姆的罚款。

② 对不履行扣缴义务的处罚

代扣代缴义务人未按规定扣缴预提所得税，税务机关将对其处以罚款，罚款金额为未缴纳税额的 10%，罚款总金额不超过应纳税额的 50%。

③ 对逃避追缴欠税的处罚

故意偷税金额超过 55 万索姆的纳税人，将追究其相关责任人的刑事责任。刑事处罚的类型包括强制性的公共服务工作、罚款和监禁。相关责任人将负刑事责任。

纳税人逃税金额少于 55 万索姆的，其相关责任人将被判处 1-3 年有期徒刑；逃税金额超过 55 万索姆将被判处 3-5 年有期徒刑。

(3) 其他处罚

- 纳税人一年内重复违反上述条例将被处以双倍罚款。
- 纳税人未遵守税务机关的合法要求，其相关责任人可被判处1年以下监禁。
- 纳税人非法获取税收优惠，其相关责任人可判处3年以下监禁。
- 纳税人如果在刑事诉讼程序期间的任何阶段履行了纳税义务，则刑事诉讼程序应当立即终止。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 税款征收管辖

征收管辖包括主管和管辖两个方面。主管是横向征税权的划分，即不同类别的征税机关之间的税款征收权。根据吉尔吉斯斯坦税法的规定，海关主管的税种主要包括关税、进口环节的增值税和消费税，除海关主管的税种外，其他税种都由税务机关主管。管辖是纵向征税权的划分，即相同类别的征税机关之间各自征税范围的划分。在吉尔吉斯斯坦，房产税和土地税由地方税务机关负责征收，其他的税种由国家税务机关负责征收。

3.2.7.2 税款征收方式

税款征收方式，是税务机关根据法律、法规的规定和纳税人生产经营和财务管理状况，对纳税人的应纳税款组织入库的具体方式。吉尔吉斯斯坦税务机关主要可以采取下列方式征收税款：查账征收、核定征收、自核自缴、代扣代缴以及定期定额缴纳方式。

3.2.7.3 应纳税额的确定

应纳税额的确定方法主要有两种：一是行政核定，即由税务机关根据纳税人的申报或者相关信息确定应纳税额；另一种是自我评估，即由纳税人依据税法规定自行计算应纳税额并申报缴纳税款。吉尔吉斯斯坦也不例外，除法律规定由行政机关确定应纳税额的情形外，一般由纳税人自我评估、自行申报缴纳税款。但无论是自我评估或是行政核定，税务机关均享有对最终应纳税额的调整和最终确定权。在自我评估方式下，纳税人如果未进行申报或申报不实，行政机关可行使其补充性税额确定权。

3.2.7.4 税款征收保障制度

在自愿遵守的前提下，经过纳税申报和税款缴纳，纳税主体的纳税义务就应履行完毕，税收征收程序也告终结。但是，如果纳税主体的某些行为，使税收债权无法实现或有无法实现的危险时，税务机关可能需要执行税款征收保障制度。吉尔吉斯斯坦税法规定了一系列的税收保障措施，主要包括：税收保全制度、强制执行制度、税收代位权、欠税公告制度等。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征收管理措施简介

根据吉尔吉斯斯坦的税收法规，非居民实体如果构成常设机构，则需

就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。吉尔吉斯斯坦非居民取得与常设机构无关但来源于吉尔吉斯斯坦的所得，也需要缴纳预提所得税。

预提所得税适用于非居民企业取得的来源于吉尔吉斯斯坦的收入，无论该收入的接收方在吉尔吉斯斯坦境内还是境外。

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，在非消极所得方面，也提供了所得税减免。但须注意，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

吉尔吉斯斯坦是联合国成员国，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。

截至目前，吉尔吉斯斯坦尚未出台专门的转让定价法律，但在《税法典》中可以找到转让定价相关的规定。其中一般的转让定价规定没有遵从 OECD 范本的指引。但吉尔吉斯斯坦的税法中规定，税务机关有权对以下类型的交易价格进行评估和重新定价：

- 关联交易；
- 易货贸易；
- 跨境交易。

但目前吉尔吉斯斯坦并未参与 BEPS 项目，也未签署《公约》。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

该国目前没有转让定价法规列明企业之间关联关系的判定条件。

4.1.2 关联交易基本类型

该国目前没有转让定价法规介绍关联交易基本类型。

4.1.3 关联申报管理

该国目前没有转让定价法规规范关联申报管理。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

该国目前没有转让定价法规规范同期资料的分类及准备主体。

4.2.2 具体要求及内容

该国目前没有转让定价法规规范同期资料的具体要求和内容。

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

由于吉尔吉斯斯坦未出台专门的转让定价法律法规，因此其转让定价的原则并不明确。

4.3.2 转让定价主要方法

该国没有转让定价方法的介绍。

4.3.3 转让定价调查

该国没有转让定价调查具体程序的相关法规。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

该国没有关联交易相关的预约定价安排相关法规政策。

4.4.2 程序

该国没有关联交易相关的预约定价安排相关法规政策。

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。

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

该国没有转让定价特别纳税调整政策相关法律责任的介绍。

第五章 中吉税收协定及相互协商程序

5.1 中吉税收协定

截至 2018 年 6 月，吉尔吉斯斯坦已与 30 个国家和地区签订了避免双重征税协定（Agreements on avoidance of double taxation），其中 27 份协定已生效，与爱沙尼亚、格鲁吉亚和英国的协定尚未生效。

5.1.1 中吉税收协定

中华人民共和国和吉尔吉斯斯坦于 2002 年 6 月 24 日签订了《中华人民共和国政府和吉尔吉斯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》^[37]（以下简称“协定”或“中吉协定”），该协议已于 2003 年 3 月 29 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

中吉税收协定适用的主体为中国居民和吉尔吉斯斯坦居民或者同时为双方居民的人。根据该协定，中国或吉尔吉斯斯坦居民一语指按照中国或吉尔吉斯斯坦法律，由于住所、居所、总机构所在地、管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该国负有纳税义务的人。

此外，同时为中吉双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

- ①应认为是其有永久性住所在一国的居民；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）所在国的居民；
- 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；

[37]来源：国家税务总局《中华人民共和国政府和吉尔吉斯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/c1153691/content.html>

- 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，中吉双方主管当局应通过协商解决。

(2) 税种范围

协定适用于由中吉任何一方、其行政区或地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。

对全部所得或某项所得征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收、对企业支付工资薪金总额征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得征收的税收。

协定特别适用的现行税种包括中国的个人所得税和企业所得税，以及根据吉尔吉斯税法对法人利润及其它收入征收的税和个人所得税。同时，协定也适用于该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。

5.1.3 常设机构的认定

(1) 在中吉协定中，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，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 12 个月以上的为限；
- ②中吉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

中吉协定对不动产所得、营业利润、海运和空运、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、其他所得等方面的所得做出如下规定：

5.1.4.1 不动产所得

“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。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，不动产的受益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

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，常设机构由于使用专利或其他权利支付给企业总机构或其它办事处的特许权使用费、费用或其它类似款项，或者为提供特别劳务或管理而支付的手续费，或者借款给常设机构而支付的利息，银行企业除外，都不得作任何扣除（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，也不考虑由于使用专利或其它权利常设机构从企业总机构或其它办事处取得的特许权使用费、费用或其它类似款项，或者为提供特别劳务或管理而取得的手续费，或者借款给企业总机构或任何其它办事处而收取的利息，银行企业除外（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 海运和空运

征税权：一国企业以船舶、飞机或陆运车辆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、控制和资本。

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，中吉主管当局应相互协商。

5.1.4.5 股息

“股息”一语是指从股份、“享受”股份或“享受”权利、矿业股份、发起人股份或非债权关系分享利润的其它权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

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，按照该国法律征税。但是，如果股息受益所有人是另一国居民，则所征税款不应超过股息总额的百分之十。中吉双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。并且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，不适用第一款和第二款的规定。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

“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，是缔约国另一方的居民，则所征税款不应超过利息总额的百分之十。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

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

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

“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作的版权，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，是缔约国另一方的居民，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

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

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。缔约国一方企业转让从事国际运输的船舶、飞机或陆运车辆，或者转让属于经营上述船舶、飞机、陆运车辆的动产取得的收益，应仅在该缔约国征税。

转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。转让该条所述以外的其他股票取得的收益，该项股票又相当于缔约国一方居民公司至少百分之二十五的股权，可以在该缔约国一方征税。

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在任何十二个月中在缔约国一方停留连续或累计达到或超过一百八十三天。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、教师和研究人員、学生和实习人員的规定以外，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收款人在十二个月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，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶、飞机或陆运车辆上从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国征税。

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他类似款项，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：虽有协定独立个人劳务和非独立个人劳务的规定，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：除适用政府服务第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国

一方征税。

虽有上述规定，缔约国一方政府、行政区或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，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、行政区或其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；或者
 - 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。

如果缔约国一方、行政区或其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。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、行政区或其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或科研机构从事教学、讲学和研究的目的是，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，三年内免于征税。

以上规定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得。

5.1.4.16 学生和实习人员

征税范围：学生、企业学徒和实习生是、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，该缔约国一方应免于征税。

以上学生、企业学徒或实习生取得的不包括在赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

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，不适用第一款的规定。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 吉尔吉斯共和国税收抵免政策

(1) 企业境外所得的税收抵免办法

中国居民从吉尔吉斯斯坦取得的所得，按照本协定规定在吉尔吉斯斯坦缴纳的税额，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。

除中吉协定外，《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）^[38]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。

(2) 个人境外所得的税收抵免办法

[38] 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/n810755/c1147907/content.html>。

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。请参考企业境外所得的税收抵免办法中的协定内容。

除中吉协定外，《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：

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。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。

除适用联属企业、利息或特许权使用费条款中的相关规定外，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。

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。

5.1.7 在中吉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》。

2012年5月，吉尔吉斯斯坦批准了纳税人申请适用双边税收协定的程序法案。根据该法案，申请人需向吉尔吉斯斯坦当地税务机关提交书面申请。申请书包括以下内容：

(1) 由纳税人填写：

- 法人的名称：非居民实体的名称或非居民个人的姓名；

- 居住国名称；
- 纳税人在居住国税务机关的注册号码和地址。

(2) 由税务代理填写：

- 合同的编号和日期；
- 收入金额；
- 根据吉尔吉斯斯坦税法，适用的税率和应代扣代缴的金额。

申请书的格式和其他内容应参照该程序法案及其附件的内容和要求。申请书一式三份，除申请人自留一份外，还应提交申请人的税务代理（或代扣代缴人）所在地的税务机关和申请人居住国的主管或授权机构。

申请中的所有款项都应以付款货币来表示。同时，上述申请必须在扣缴期限届满前向当地税务机关提交。超过受理期限提交的申请不予受理。

中国企业持《中国税收居民身份证明》至吉尔吉斯斯坦税务机关申请享受税收协定待遇时，应提前主动咨询当地税务机关或税务师事务所。建议企业加强对中吉税收协定和吉尔吉斯斯坦国内法对享受税收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，确保有备无患。

在中国，非居民企业或个人符合享受税收协定待遇条件的，可在纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，按规定将相关资料报送税务机关，自行享受协定待遇，并接受税务机关的后续管理^[39]。

报送资料包括：

- ① 《非居民纳税人税收居民身份信息报告表》；
- ② 《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》；
- ③ 由协定缔约对方主管当局出具的《税收居民身份证明》；
- ④ 与取得相关所得有关的合同、协议、董事会或股东会决议、支付凭证等权属证明资料；
- ⑤ 非居民纳税人可以自行提供能够证明其符合享受协定待遇条件的其他资料。

[39] 来源：国家税务总局公告【2015】60号《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》及国家税务总局办税指南 <http://www.chinatax.gov.cn/download/pdf/bszn/73.pdf>。

非居民纳税人对所填报的报告表信息和报送资料的真实性、准确性负责。纳税人资料齐全、符合法定形式、填写内容完整的，税务机关受理后即时办结。

5.2 中吉税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

根据中吉税收协定中“协商程序”的规定：

当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或者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协定中无差别待遇的第一款，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。

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。

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。

缔约国双方主管当局为达成上述协议，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。

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）^[40]及《特别纳税调查调

[40]来源：国家税务总局《税收协定相互协商程序实施办法》

整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告【2017】6号)^[41],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;
- 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。

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,3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;

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1148749/content.html>

[41]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/n810755/c2538695/content.html>

- 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。

对于不符合前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税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一致的，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。

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 吉尔吉斯斯坦仲裁条款

中国与吉尔吉斯斯坦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 中吉税收协定争议的防范

中国企业若与外国税务机关产生税务争议，一般可以通过两种途径解决：一是可以向吉尔吉斯斯坦国家税务局提出申诉，对国家税务服务局的决议不服的，可以向法院起诉；二是启动相互协商程序加以解决，但是相互协商程序存在耗时较长，程序繁杂，协商效率低下的缺陷。并且在实践中，吉尔吉斯斯坦还暂未出现通过相互协商程序解决国际税收争议的成功案例。因此，中国投资者应加强税务风险的管理，加强税务合规性评估，尽量在投资或经营的过程中减少与税务机关的冲突与争议，确保在吉尔吉斯斯坦经营能够实现最优化的目标。

完善税务风险的内部控制和应对机制：

“走出去”企业应注意建立税务风险控制与管理机制，制定涉外税务风险的识别、评估、控制、沟通和监督机制；应详细了解自身的税务风险点，并进行相应的税务筹划和建立税务风险预警机制。

中国投资者应全面了解中吉税收协定的具体内容和相关规定，同时深入学习吉尔吉斯斯坦国内的税收法律法规，完善内部资料收集机制和外部信息获取机制，结合自身投资项目和经营活动的税务风险点，进行合理的税务筹划，严格按照当地税法和中吉税收协定来安排自身的投资和经营活动。

中国企业在全面了解吉尔吉斯斯坦税法及中吉税收协定的前提下，应进一步做好与吉尔吉斯斯坦税务机关的沟通和交流工作，获取更多的信息资讯，并取得主管税务机关的信任，必要时采取措施（如咨询吉尔吉斯斯坦税务服务机关或向其提出申诉）。同时，企业也可以寻求中国政府的帮助，在投资和经营决策的过程中，寻求获取相关的税收规定和政策，与中国使馆经商处、商务处等保持联络。

中国投资者应在投资初期与决策阶段寻求税务专业人士、注册会计师及律师的帮助，制定合理的税务筹划方案，搭建符合自身投资和经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险，以实现企业投资或经营最优化的经济目标。

第六章 在吉尔吉斯斯坦投资可能存在的 税收风险

随着“一带一路”倡议的不断发展和落地，中国企业面临着前所未有的国际化新机遇和新平台。无论是通过绿地投资与沿线国家进行国际产能合作，还是作为投资方对海外基建项目进行投资和运营，亦或者通过对海外资产或公司的收购，获取海外市场通路、资产、自然资源或技术，对于中国企业的国际化而言都是有效的途径。

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：

- 国家统计局委员会（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）；
- 国家统计局委员会；
- 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（应在吉尔吉斯斯坦国家统计局领取，办理时间为2个工作日）。
- (3) 在国家税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吉尔吉斯语和俄语翻译件。
- (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《吉尔吉斯斯坦税法典》，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。

吉尔吉斯斯坦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。

根据某中资企业在吉尔吉斯斯坦设立代表处的经验，完成整个注册过程可能需要三至四个月。因此建议“走出去”企业在赴吉尔吉斯斯坦投资前应提前做好时间规划，以避免登记注册时间过长导致无法尽快开展生产经营活动给企业带来的损失。

6.1.2 信息报告制度

(1) 吉尔吉斯斯坦的相关规定

从2006年起，吉尔吉斯斯坦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）^[42]，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，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%；
- ②2014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%；
- ③2014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《受控外国企业信息报告表》。

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。

在境外投资运营阶段，企业还应履行企业所得税关联业务往来报告义务、境外所得申报义务，符合企业所得税法下的转让定价、成本

[42]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/n810755/c1150569/content.html>

分摊、资本弱化、受控外国公司和境外注册中资控股居民企业风险管理规定等。

中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门应履行外派人员情况报送义务。

个人纳税人还应履行个人所得税境外所得申报义务。

6.2 纳税申报风险

“走出去”企业采用不同方式进行海外投资，需要考虑税务相关因素及潜在的税务风险可能对企业的经营及盈利产生的影响，这是项目决策和经营阶段采取有效税务风险应对策略的前提。

“走出去”企业到吉尔吉斯斯坦投资，包括在当地设立子公司、成立分公司和代表处，都需要考虑企业所得税、中国派遣员工和当地员工的个人所得税、流转税（包括增值税、销售税、关税等）以及其他税种的申报纳税及合规性风险。

6.2.1 在吉尔吉斯斯坦设立子公司的纳税申报风险

（1）投资阶段风险

中国企业在吉尔吉斯斯坦设立子公司，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）。

此外，如果采用收购当地企业的形式，还应考虑被收购企业的潜在税务负债、风险和或有事项，以及收购成功后的税务事项的有效整合。

（2）退出阶段风险

中国企业在吉尔吉斯斯坦投资，应充分考虑退出阶段的风险。子公司采用清算退出时，应充分考虑吉尔吉斯斯坦国内法的规定，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 在吉尔吉斯斯坦设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在吉尔吉斯斯坦设立代表处或海外分公司，可能会被视为在吉尔吉斯斯坦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。同时，分公司利润汇回中国时也需要考虑预提所得税的影响，否则将面临被处罚的风险。

“走出去”企业在吉尔吉斯斯坦设立代表处，还应充分考虑代表处的业务范围设置符合吉尔吉斯斯坦税法的规定，以及是否被视为在当地开展经营活动引起其他税种的涉税风险。

6.2.3 在吉尔吉斯斯坦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

中国企业赴吉投资，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吉尔吉斯斯坦的常设机构进行营业时，吉尔吉斯斯坦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。

根据吉尔吉斯斯坦的税收法规，非居民实体如果构成常设机构，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吉尔吉斯斯坦构成常设机构，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

中国企业通常会与境外关联公司在货物、劳务、特许权使用费、技术转让、股权变动等方面频繁发生关联交易，应积极控制转让定价风险。企业应关注 BEPS 行动计划提出的转让定价安排与无形资产相关的价值创造相匹配、与风险和资本相关的价值创造相匹配及与其他高风险交易的价值创造相匹配的原则。

根据 BEPS 行动计划提出的转让定价文档新标准，中国国家税务总局发布了《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】42号)，规定了中国新的转让定价合规要求，包括年度关联业务往来报告表(含国别报告)和转让定价同期资料；之后，又发布《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)，明确了特别纳税调整的风险管理、立

案调查调整、复议及相互协商程序相关规则及处理等事项。

中国企业在吉尔吉斯斯坦设有子公司，应注意关联交易带来的风险。虽然吉尔吉斯斯坦暂未出台专门的转让定价法律，但《税法典》中已明确赋予税务机关对不合理定价交易的调查和重新定价权。因此，建议在吉尔吉斯斯坦设立的子公司，在每一纳税年度结束后，及时准备好转让定价相关材料，以备吉尔吉斯斯坦税务机关检查。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往吉尔吉斯斯坦投资经营时，需重点掌握吉尔吉斯斯坦与中国的税收协定主要条款。既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解吉尔吉斯斯坦税收法律情况，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

《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。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。企业应当全面了解和掌握中国与吉尔吉斯斯坦的相关税收协定，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。

(2) 企业未享受税收协定待遇，多缴税款的风险

企业到吉尔吉斯斯坦投资，可以依据中吉税收协定享受协定待遇，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”企业在吉尔吉斯斯坦，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) 政治风险

吉尔吉斯斯坦自独立以来，政治局势长期处于一种不稳定状态，政权几经更迭，腐败、贪污和执法不严的问题也一直存在，这也成为赴吉投资者需要关注的风险之一。

(2) 非现金支付风险

吉尔吉斯斯坦存在较高程度“影子经济”，政府也在采取措施打击“影子经济”，并从税收上鼓励非现金支付的交易形式。在联合国关于吉尔吉斯斯坦影子经济的专题报告中，特别指出较高程度的影子经济主要是由于较高的税收水平和社会保障缴款，以及低效率的税收管理和不规范的税收结构，同时过度的商业监管也对影子经济的发展产生影响。

根据商务部的消息，据估算，吉尔吉斯斯坦“影子经济”规模可达40-60%，总金额约为20亿美元，其主要涉及贸易、服务业、建筑、房地产等领域。“影子经济”已对吉国家安全形成了威胁，同时也影响了经济的复苏和活力，对外来投资者的投资意向也产生了不利的影响。高昂的税收，低效的行政手续，不透明的法律环境以及腐败等是企业经营走入“影子”的重要原因。目前，吉政府已成立专门工作组制定有效措施以完善原材料、商品、旅游、建筑、房产中介和租赁的行业的统计核算，并在税收上鼓励非现金支付的交易形式，以有效打击灰色经济。

同时在联合国关于吉尔吉斯斯坦影子经济的专题报告中，对税务方面给出了这样的建议：第一，尽量简化税收制度，减少总体税负，而非单纯的进行减税。第二，统一税制，建立起一个标准的制度，并规定增值税和企业所得税的最低门槛。第三，修改特许权使用税制度。第四，降低总工资成本，特别是社会保险金的部分。第五，加大税务

稽查，改进税收管理。第六，简化许可证的申请程序并鼓励中小企业的发展。

在吉中资企业，建议严格遵守吉尔吉斯斯坦当地关于投资和商业运营方面的法律和政策规定，对供应商和客户之间的交易结算使用非现金支付的方式进行限制，严格控制参与“影子经济”的合规风险，未来也更多关注吉尔吉斯斯坦对于非现金支付的税收优惠。

（3）税收法律法规更新风险

吉尔吉斯斯坦政府每年都会根据经贸数据，国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解投资目的地国家的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。

（4）并购风险

“走出去”企业在延伸海外业务时，可能会采取并购海外当地企业的方式，这也是最常见的投资形式之一。但在完成并购后，企业项目可能会受到当地税务机关的税务审计，在税务审计过程中，税务机关可能会对并购交易的纳税申报提出疑问和异议。因此，“走出去”企业在开展海外业务尤其是并购业务前，应提前做好税务筹划，避免风险。

按照常见的海外并购流程，并购前中国企业应该主要关注如下三项税务工作要点，并做好准备：



图5 海外并购税务要点示意图

取决于海外并购的商业目标，一项海外并购可以是资产收购，也可能是股权收购，或者两者兼而有之。收购海外公司的某项技术、品牌或设备，可以通过资产收购的形式进行，而对海外公司进行参股、或将其作为整体进行并购时，很可能需要通过股权收购的形式进行。选择何种交易类型更多的是商业决定，但存在不同的税务影响，如资产收购和股权收购都会存在所得税和印花税影响，但资产收购相比股权收购可能还涉及流转税影响。

此外，不管何种收购方式，都需要考虑目标公司的历史税务风险是否会由买方承担、历史期间的税务合规性、累积税务亏损和受到税务稽查的情况等。买方可以通过税务尽职调查来帮助识别标的历史税务风险、保护自身利益。

完成前期调研后，筹划得当的交易架构可以降低整体税务成本、提升交易的确定性和灵活性。但是无论是选择何种控股架构，均会面临越来越严格的国际反避税审视，如果只是为了降低或推迟缴纳税务成本，且这些平台公司缺乏合理的商业实质，则这样的安排会存在越来越高的税务风险。

（5）海外工程项目

海外工程项目也是“走出去”的常见形态之一。海外工程项目有别于国内工程项目存在如下三个主要的税务特征：



图6 海外工程项目税务特点示意图

以海外工程项目最常见的设计、采购与施工三个模块为例，每个模块都有其自身的税务特点和风险，中国企业亦可以相应制定适当的

应对方案以进行税务风险的管控。

- 设计环节的税务关注点主要包括中国国内以及项目所在国的流转税双重征税风险（海外流转税在中国无法进行进项抵扣）、海外所得税风险和常设机构风险等。
- 采购环节需要考虑的税务关键点主要是采购主体的所得税成本和流转税成本。若设备采供由中国企业完成，则相应的利润需要缴纳25%的中国企业所得税，在当前中国的增值税出口退税制度下，还可能因为退税率低于征税率产生一定的增值税成本。此外，通过中国主体进行采购和供应可能还存在外汇管制和汇率波动风险。一些企业考虑通过离岸采供平台进行上述活动，这样的平台往往选址在一些常见的自由贸易港，比如新加坡和我国的香港地区，但通过平台进行活动也有利有弊，需要视具体情况进行考量。
- 在境外工程项目中，往往需要由当地法律实体来开展当地的建筑施工部分。对于这一环节的主要税务考虑包括：当地所得税和流转税、转移定价以及未来利润汇回的税务成本。此外，若还有员工派遣安排的话，也需要关注因为员工派遣可能导致的潜在常设机构风险以及员工的个人所得税风险。此外，公司可能还会面临当地税务机关对合同价款分割合理性的询问，特别是针对分配给当地公司的部分，因此需要公司在项目整体层面进行有效的转移定价安排和预案。

海外工程项目在税务角度存在远高于国内工程项目的复杂度和风险，也存在一定的税务规划机遇，妥善管控国际税务风险、并善于利用规划机会，不止能提升海外工程项目的税务效益和整体财务效益，也能提升公司在参与海外工程项目时的整体竞争力。

参考文献

1. 中国商务部《对外投资国别（地区）指南-吉尔吉斯共和国（2017年版）》
2. 《吉尔吉斯共和国税法 2008 年版》（俄语）
3. 普华永道《全球税收指南 2017/2018》：PwC Worldwide Tax Summary Year 2017/2018
4. 《中华人民共和国政府和吉尔吉斯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》

相关链接：

1. 中国国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn>
2. 中国商务部网站：www.mofcom.gov.cn
3. 中华人民共和国驻吉尔吉斯共和国大使馆经济商务参赞处：<http://kg.mofcom.gov.cn/>
4. 吉尔吉斯斯坦国家统计局：<http://www.stat.kg/en/>
5. 吉尔吉斯斯坦投资促进署：<http://www.invest.gov.kg/en/>

附录一：吉尔吉斯斯坦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	57 Erkindik bl. Bishkek	www.mfa.kg	00996-312-620545
财政部	58 Erkindik bl. Bishkek	www.minfin.kg	00996-312-660504
经济部	106 Chuy pr. Bishkek	www.mert.kg	00996-312-625237
吉尔吉斯斯坦投资促进署	106 Chuy pr. Bishkek	www.invest.gov.kg	00996-312-625237
农业和土壤改良部	106 Chuy pr. Bishkek	www.mert.kg	00996-312-625237
交通通讯部	42 Isanova st. Bishkek	www.mtk.gov.kg	00996-312-610211
国防部	26 Iogvineko Bishkek		00996-312-661804
内务部	469 Frunze Bishkek		0096-312-662450
国家地质和矿产资源署	2 Erkindik bl. Bishkek	www.geo.gov.kg	00996-312-300706
国家环保和林业署	228 Toktogul st. Bishkek		00996-312-352727
国家海关总署	4a Sovetskaya st. Bishkek	www.customs.gov.kg	00996-312-511899
国家税务服务局	219 Chuy pr. Bishkek	www.sti.gov.kg	00996-312-611106
司法部注册局	32 Molodoya Gvardiya bl. Bishkek	www.minjust.gov.kg	00996-312-656494
国有资产管理委员会	151 Moskovskayast. Bishkek	www.spf.gov.kg	00996-312-615187
青年、劳动和就业部	106 Chuy pr. Bishkek		00996-312-613873
工商会	107 Kievskaya st. Bishkek		00996-312-613873

附录二：避免双重征税协定下吉尔吉斯斯坦 预提所得税税率一览表

利润接收国	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	15	10	15
加拿大	15	15	0/10
中国	10	10	10
爱沙尼亚（尚未生效）	5/10	10	5
芬兰	5/15	10	5
格鲁吉亚（尚未生效）	5/10	5	10
德国	5/15	5	10
印度	10	10	15
伊朗	5/10	10	10
哈萨克斯坦	10	10	10
韩国	5/10	0/10	5/10
科威特	0	0	10
拉脱维亚	5/10	5/10	5

利润接收国	预提所得税税率 (%)		
	股息红利	利息	特许权使用费
立陶宛	5/15	10	10
马来西亚	5/10	10	10
摩尔多瓦	5/15	10	10
蒙古	10	10	10
巴基斯坦	10	10	10
波兰	10	10	10
卡塔尔	0	0	5
俄罗斯	10	10	10
沙特阿拉伯	0	0	7.5
瑞士	5/15	5	5
塔吉克斯坦	5/15	10	10
土耳其	10	10	10
乌克兰	5/15	10	10
阿拉伯联合酋长国	0	0	5
英国 (尚未生效)	5/15	0/5	5
乌兹别克斯坦	5	5	15

附录三：在吉尔吉斯斯坦投资的主要中资企业及华人组织

序号	名称	联系方式
1	中国路桥公司	03120691087
2	特变电工公司	0312-364351
3	中兴通讯公司	0312-694158
4	华为公司	0770-535888
5	南方航空公司	0312-664668
6	中铁五局	0773-376703
7	中水电公司	0312-456946
8	北新路桥公司	0555-001666
9	紫金矿业公司	0313-552509
10	中国黄金公司	0312-596558
11	富金矿业公司	0312-325531
12	南方商会	0555-818833
13	华人华侨联合会	0773-139999
14	中亚华侨华人友好协会	0553-607368
15	华人民族联合会	0772-119001

编写人员：李英楠 闫许梅 锁 苗

审校人员：陈灵慧 刘瑞宝 李昊东