



LES IMPÔTS EN EUROPE

2022

30^{ème} ÉDITION

24, Rue de Londres - 75009 Paris - France
Tel: +33 (0) 1 44 15 95 23 - www.euraaudit.org

Ukraine



 Capitale :
Kiev

 Langue :
Ukrainien

 PIB/habitant
2019 :
USD 3.311

 Indicatif :
+380

 Superficie :
576.604 km²

 Statut :
République
parlementaire

 Monnaie :
Hryvnia (UAH)

 Fête nationale :
24 août

 Population :
43.568.588

 Code ISO :
UKR

1. Impôts sur les sociétés

1.1 Assiette

Les contribuables de l'impôt sur le revenu des sociétés sont les suivants :

- les personnes morales résidant en Ukraine, à l'exception des organisations à but non lucratif et de celles qui ont le droit à et ont opté pour un régime fiscal simplifié (impôt unique) ;
- les personnes morales établies conformément à la législation d'autres pays (sociétés étrangères) et qui ont un lieu de gestion effective en Ukraine ;
- les non-résidents qui exercent une activité économique en Ukraine via un bureau de représentation permanent ;
- les personnes morales - non-résidents qui perçoivent des revenus dont la source d'origine est en Ukraine.

1.2 Résidence et non-résidence

L'enregistrement auprès des autorités fiscales sur le lieu de l'instance gestionnaire est obligatoire pour :

- les personnes morales résidant en Ukraine ;
- les personnes morales établies conformément à la législation d'autres pays (sociétés étrangères) et qui ont un lieu de gestion effective en Ukraine ;
- les non-résidents qui exercent une activité économique en Ukraine via un bureau de représentation permanent.

L'enregistrement doit être effectué avant le début de l'activité. Les non-résidents qui n'ont pas d'activités économiques en Ukraine mais qui perçoivent des revenus d'un résident de l'Ukraine, dont la source d'origine est en Ukraine, ne sont pas tenus d'être enregistrés.

1.3 Périodicité et déclaration

Pour les contribuables dont le revenu annuel pour l'année précédente est inférieur à 20.000.000 UAH, la période de référence correspond à l'année civile. Le

délai de dépôt de la déclaration annuelle est de 60 jours après la fin de l'année civile.

Pour les contribuables dont le revenu annuel pour l'année précédente est supérieur à 20.000.000 UAH, une déclaration est déposée trimestriellement pour les périodes de déclaration : à 3 mois, 6 mois, 9 mois, 12 mois. Le délai de dépôt des déclarations est de 40 jours après la fin du trimestre civil ; la déclaration annuelle est déposée dans les 60 jours suivant la fin de l'année civile.

Le délai de paiement est de 10 jours après la date limite de dépôt de la déclaration de revenus.

Lors du paiement de revenu à des non-résidents, l'impôt est payé en même temps que le revenu.

1.4 Revenus imposables

L'objet d'imposition est le rendement financier des activités avant impôts (bénéfices) des activités en Ukraine et à l'étranger, ajustée en fonction des différences fiscales. Le rendement financier est déterminé selon les règles comptables conformément aux normes comptables adoptées par le contribuable (PCGR nationaux ou IFRS).

Les différences fiscales sont certains types de dépenses qui augmentent et, dans certains cas, diminuent le rendement financier à des fins fiscales. Ces différences sont permanentes (impossibles à prendre en compte aux fins de la comptabilité fiscale) ou variables (les dépenses correspondantes doivent être envisagées, par ex. l'utilisation des réserves/provisions).

Concernant le paiement de revenus à des non-résidents, l'objet d'imposition est le revenu payé par des résidents à des non-résidents et dont la source d'origine est en Ukraine.

1.5 Revenu de groupe et accords de groupe

Non applicable en Ukraine

1.6 Plus-values

En ce qui concerne les personnes morales - payeurs de l'impôt sur le revenu - des règles spéciales sont applicables pour la détermination du bénéfice ou de la perte pour les opérations avec des titres et/ou des droits sociaux. A l'objet de l'impôt sur le revenu est ajouté le bénéfice pour les opérations ; la perte pour ces opérations ne peut être réduite que par le bénéfice pour les opérations avec des titres et des droits de société effectués lors des périodes suivantes.

1.7 Pertes

Les pertes fiscales au titre des résultats de l'exercice (à l'exclusion des pertes liées aux opérations sur titres et aux droits des sociétés) sont incluses dans la déclaration de l'exercice suivant en tant que différence fiscale réduisant le rendement financier à des fins fiscales. La possibilité de transfert de pertes fiscales n'est pas limitée dans le temps.

À partir de 2022, des règles spéciales entreront en vigueur pour les gros contribuables (revenus annuels supérieurs à 50.000.000 € ou impôts annuels payés supérieurs à 1.500.000 €). Pour ces contribuables, l'objet de l'imposition de la période considérée n'est réduit que de 50% des pertes de la période précédente. Les pertes qui n'ont pas réduit l'objet d'imposition de la période de déclaration sont reportées (jusqu'à leur remboursement complet).

Les contribuables déterminent séparément le rendement financier des opérations sur titres et droits sociaux. Les pertes sur ces opérations ne réduisent pas l'objet d'imposition par l'impôt sur le revenu, et elles sont prises en compte dans le calcul du rendement financier des opérations sur titres et droits sociaux au cours des périodes suivantes.

1.8 Taux

Le taux d'imposition de base est de 18%.

Les revenus des non-résidents dont la source d'origine est en Ukraine et payés par les résidents sont imposés aux taux suivants :

- 6% pour les revenus sous forme de fret (la taxe est déduite aux frais du non-résident) ;
- 15% pour tous les autres types de revenus (la taxe est déduite aux frais du non-résident).

1.9 Allègement de la double imposition

L'impôt sur le revenu payé par les résidents à l'étranger dont la source de revenu d'origine est à l'étranger est crédité lors du paiement de l'impôt sur le revenu en Ukraine. Dans ce cas, le montant doit être crédité, calculé selon les règles stipulées par le Code des impôts de l'Ukraine (TCU).

Lors du paiement de revenus à des non-résidents, l'impôt ne peut être ni déduit, ni déduit à un taux inférieur si une exonération ou un taux d'imposition inférieur est prévu par accord international (Convention) sur l'allègement de la double imposition signé entre le gouvernement de l'Ukraine et le gouvernement du pays

dans lequel les non-résidents ont le statut de résident fiscal.

Afin d'appliquer les dispositions de la Convention en Ukraine, le non-résident est obligé de fournir au résident qui paie un revenu, un document confirmant le statut de résidence fiscale et pour certains types de revenus (tout d'abord passifs), le non-résident doit être le bénéficiaire (réel) du revenu.

1.10 Régime spécial d'imposition des entités de l'industrie informatique à partir de 2022 (ville de Diia).

Le régime mentionné stipule la possibilité de choisir entre deux modèles de paiement de l'impôt sur le revenu :

- modèle ordinaire d'imposition par l'impôt sur le revenu au taux de 18% ;
- modèle spécial d'imposition avec paiement de l'impôt au taux de 9% à partir du moment du paiement des dividendes aux actionnaires de la société, ainsi qu'avec paiement de l'impôt pour certaines autres opérations stipulées par la législation.

Le mode spécial prévoit également un modèle spécial d'imposition des revenus des employés de l'industrie informatique et la possibilité de choisir la forme contractuelle du contrat de travail lors de l'enregistrement des relations de travail dans les entreprises informatiques.

Afin d'utiliser le mode spécial d'imposition, les entreprises du secteur des TI doivent répondre à certains critères et obtenir un statut spécial (résident de la ville de Diia). Le résident de la ville de Diia peut être une entité juridique enregistrée selon la procédure stipulée par la législation ukrainienne, indépendamment de la localisation et du lieu d'activité, qui répond simultanément à plusieurs exigences en termes de types d'activités exercées, de montant du salaire mensuel moyen et de nombre d'employés.

1.11 Prix de transfert

L'objet d'imposition peut être ajusté conformément aux règles de prix de transfert, conformément au « principe de pleine concurrence » défini par l'article 39 du TCU, si le contribuable effectue des opérations contrôlées avec des parties liées non-résidentes et des non-résidents basés dans des juridictions à faible imposition. La liste de ces territoires est approuvée par le Cabinet des ministres de l'Ukraine. Les opérations sont considérées comme contrôlées si le revenu annuel de l'entreprise ukrainienne est supérieur à 150.000.000 UAH, le volume annuel des opérations avec des parties liées non-résidentes/non-résidents à faible imposition dépassant 10.000.000 UAH.

Concernant les opérations contrôlées, des déclarations spéciales sont déposées une fois par an jusqu'au 1er octobre de l'année suivante ; elles contiennent des

informations complètes sur les opérations contrôlées, ainsi que des données pour l'ajustement de l'assiette fiscale si les prix des opérations contrôlées ne respectent pas le « principe de pleine concurrence ». La documentation dans laquelle le contribuable indique la justification du niveau des prix ordinaires est déposée auprès de l'administration fiscale à la demande de celle-ci.

À partir de 2021, l'ajustement de la base d'imposition, si les prix dans les opérations contrôlées ne sont pas conformes au « principe de pleine concurrence », est soumis à l'impôt au taux de 15% en tant que paiement équivalent aux dividendes versés (dividendes constructifs). Les règles des accords internationaux entre l'Ukraine et le pays de résidence de la contrepartie peuvent soit réduire le taux d'imposition, soit exempter cet ajustement de l'imposition par cet impôt.

2. Impôts sur les revenus

2.1 Contribuables

Les contribuables sont les particuliers résidents et non-résidents, les agents fiscaux.

2.2 Objet d'imposition et assiette fiscale

L'objet d'imposition pour un résident individuel est le revenu imposable mensuel (annuel) total et le revenu étranger. Pour les non-résidents individuels, l'objet d'imposition est le revenu imposable mensuel (annuel) total dont la source d'origine est en Ukraine.

Les revenus exonérés d'impôt sont déterminés par l'article 165 du TCU.

2.3 Taux

Le taux d'imposition de base est 18%.

En ce qui concerne les revenus sous forme de dividendes payés par des résidents d'Ukraine - redevables d'impôt sur les sociétés, le taux d'imposition est de 5%.

Concernant les revenus sous forme de dividendes versés par des non-résidents, les instituts de co-investissement, les résidents qui ne sont pas redevables de l'impôt sur les sociétés, le taux d'imposition est de 9%.

2.4 Personnes responsables de la déduction et du paiement de la taxe

La personne responsable de la déduction et du paiement de l'impôt sur le revenu en tant que salaire est l'employeur. Sur la plupart des autres revenus imposables, la personne responsable de la déduction et du paiement de l'impôt est un agent fiscal (les agents fiscaux sont des personnes morales et des personnes physiques).

Les particuliers sont responsables du paiement de la taxe dans les cas suivants :

- perception de revenus étrangers
- perception de revenus provenant de personnes - non d'agents fiscaux (dons reçus de particuliers, héritage, revenus de location de biens, profit d'investissement) ;
- perception de revenus d'activité commerciale.

2.5 Périodicité et déclaration

La déclaration annuelle de la situation patrimoniale et des revenus du particulier est déposée auprès de l'administration fiscale au lieu d'enregistrement jusqu'au 1er mai de l'année suivant l'année de déclaration. La déclaration ne doit pas être produite si la personne a perçu des revenus uniquement d'agents fiscaux.

Les personnes, qui exercent une activité commerciale de façon trimestrielle dans les 20 jours civils suivant la fin du premier au troisième trimestre civil, paient des avances en fonction du revenu net réel. Le calcul final de l'impôt est basé sur les résultats de la déclaration annuelle déposée sur la situation patrimoniale et les revenus du particulier.

Les personnes, qui se rendent à l'étranger pour y séjourner de façon permanente, sont tenues de déposer une déclaration au plus tard 60 jours civils avant la date de départ.

Le délai de paiement de la taxe (si en vertu des résultats de la déclaration annuelle déposée, la personne est tenue de payer une taxe supplémentaire) est le 1^{er} août de l'année suivant l'année de déclaration.

3. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

3.1 Taux

Le taux normal est de 20%.

Taux réduit 7%

Ce taux est applicable sur les importations, les médicaments et les produits pharmaceutiques.

Taux à 0%

Ce taux est applicable sur, les exportations de marchandises, les réexportations, les échanges commerciaux ayant lieu dans les zones douanières libres ; la fourniture de biens/services pour le ravitaillement en carburant et l'entretien de bateaux et avions effectuant des voyages à l'international.

3.2 Contribuables

Est redevable de la TVA toute entité exerçant des activités commerciales. Le statut de redevable de la TVA prend effet au moment de l'inscription en tant que tel. La procédure d'enregistrement est stipulée dans les articles 181-183 du TCU. L'enregistrement en tant que redevable de la TVA est obligatoire si le volume des ventes de biens/travaux/services au cours des 12 derniers mois dépasse 1.000.000 UAH. Les entités ayant un volume de ventes de biens/travaux/services inférieur peuvent s'inscrire de façon volontaire.

3.3 Matière imposable et assiette fiscale

Objet d'imposition - opérations :

- de vente de biens/services sur le territoire douanier de l'Ukraine ;
- de réception de certains types de services de non-résidents ;
- d'importation de marchandises sur le territoire douanier de l'Ukraine ;
- d'exportation de marchandises du territoire douanier de l'Ukraine (taxé au taux de 0%).

L'objet d'imposition est la valeur contractuelle des biens/travaux. Si la valeur contractuelle des biens/travaux/services est inférieure au prix d'achat, l'assiette fiscale est leur prix d'achat. La même assiette fiscale est applicable pour le libre transfert des biens/travaux/services.

Pour la vente de produits artisanaux, la prestation de services/l'exécution de travaux, l'assiette est la valeur contractuelle, mais ne doit pas être inférieure au prix ordinaire (du marché).

En ce qui concerne les marchandises importées sur le territoire douanier de l'Ukraine, l'assiette fiscale est la valeur douanière déterminée par les normes du Code des impôts de l'Ukraine.

À partir d'avril 2022, les non-résidents qui fournissent des services électroniques à des personnes physiques résidant en Ukraine et dont le volume de ces opérations pour l'année précédente dépasse 1.000.000 UAH, doivent s'enregistrer auprès de l'autorité fiscale ukrainienne en tant que payeurs de TVA.

À partir d'avril 2022, ces non-résidents sont tenus de déclarer le coût des services rendus, y compris la TVA de 20%, de soumettre des déclarations trimestrielles de TVA et de payer la taxe au budget ukrainien.

3.4 Périodicité et déclaration

La période de déclaration est le mois civil et le trimestre civil pour les assujettis à la TVA sur un régime fiscal simplifié (taxe unique). La déclaration de TVA est déposée pour le mois (trimestre) de déclaration dans les 20 jours civils suivant la fin de la période de déclaration.

Le délai de paiement est de 10 jours après la date limite de dépôt de la déclaration de TVA.

3.5 Calcul des impôts et gestion électronique

Le calcul des impôts est défini par l'article 200 du TCU. La TVA due sur le budget est la différence entre les impôts à payer pour la vente de biens/services et le crédit d'impôt pour l'achat de biens/services. Une différence négative donne droit à un remboursement budgétaire.

Le système de gestion électronique de la TVA a été mis en place à partir de 2015. En cas de vente de biens/services sur la somme de la TVA, le vendeur est tenu d'établir une facture fiscale sous la forme d'un document électronique et d'enregistrer cette facture dans le registre électronique unifié. La facture fiscale enregistrée par le fournisseur donne le droit à l'acheteur de réduire ses obligations fiscales (droit au crédit de TVA).

3.6 Exceptions (avantages)

Le TCU indique un certain nombre d'opérations exonérées de TVA. Par exemple, la vente d'aliments pour bébés, les aides à la rééducation pour handicapés, la vente de journaux et de magazines, les services éducatifs, les services médicaux, les services funéraires (la liste n'est pas exhaustive).

4. Autres Taxes

Taxe d'accise

Les matières imposables sont des produits soumis à accises, vendus et importés sur le territoire douanier de l'Ukraine.

L'assiette fiscale est la valeur des produits soumis à accise ou leur volume dans des indices quantitatifs (pour des taux d'accise spécifiques).

Font partie des produits soumis à accises :

- alcool éthylique, autres distillats d'alcool, boissons alcoolisées ;
- produits du tabac, tabac, succédanés de tabac ;
- carburant ;
- voitures, carcasses, motos, autres véhicules, y compris les remorques et semi-remorques ;
- électricité.

Taxe sur le sol (taxe locale)

Objet d'imposition - terres possédées ou utilisées.

L'assiette fiscale est l'évaluation monétaire normative d'un terrain ou d'une superficie, si l'évaluation monétaire normative d'un terrain n'a pas été effectuée.

Taxe foncière

Les matières imposables sont les biens immobiliers résidentiels et non-résidentiels, y compris certaines parties d'entre eux.

L'assiette fiscale est la superficie totale des biens immobiliers résidentiels et non-résidentiels, y compris des parties de ceux-ci. L'assiette fiscale des immeubles résidentiels, y compris des parties de ceux-ci, détenus par des particuliers est réduite de 60 m² pour les appartements et de 120 m² pour les maisons résidentielles (avantage fiscal). La diminution mentionnée est fournie pour chaque année d'imposition.

Taxe écologique

L'objet d'imposition et l'assiette fiscale sont : les volumes et les types de polluants rejetés dans l'atmosphère, les objets aquatiques ; les volumes et types (classes) de déchets éliminés ; les volumes et catégories de déchets radioactifs générés à la suite d'activités et stockés temporairement par leurs producteurs au-delà de la période stipulée dans les conditions de licence ; volumes d'énergie électrique produits dans les centrales nucléaires.

Taxe de location

En Ukraine, des taxes de location sont payées pour :

- l'utilisation des ressources minérales pour l'exploitation minière ;
- l'utilisation du sous-sol à des fins non liées à l'exploitation minière ;
- l'utilisation de la ressource radiofréquence de l'Ukraine ;
- une utilisation spéciale de l'eau ;
- une utilisation spéciale des ressources forestières ;
- le transport de pétrole/produits pétroliers via les principaux oléoducs.

Taxe de transport

L'objet d'imposition et l'assiette fiscale sont des voitures qui ont été produites il y a moins de 5 ans (inclus) et dont le prix moyen du marché dépasse 375 du salaire minimum au 1^{er} janvier de l'année de référence. La valeur marchande moyenne est déterminée en fonction de la marque, du modèle, de l'année de fabrication, de la cylindrée du moteur et du type de carburant selon la méthodologie approuvée par le Cabinet des ministres d'Ukraine.

Contribution sociale unique (SSC)

Cotisation sociale unique pour l'assurance sociale obligatoire de l'État. Objet d'imposition et assiette fiscale :

- dépenses réelles de rémunération des employeurs dans la base de calcul maximale de la SSC ;
- revenu net de l'entrepreneur sur le système d'imposition commun dans la base minimale à maximale ;
- base de facturation minimale de la SSC pour les entrepreneurs sur un régime fiscal simplifié, les travailleurs indépendants et les particuliers participant sur une base volontaire.

La base de facturation minimale de la SSC est fixée comme salaire minimum. L'assiette fiscale maximale de la SSC est fixée à 15 salaires minimum.

Le taux d'imposition est de 22%.

Régime fiscal simplifié (pour les personnes morales et les entrepreneurs)

Pour certaines catégories d'entités juridiques et de particuliers-entrepreneurs, selon leur choix, un régime fiscal simplifié peut être appliqué via le paiement d'une taxe unique. Pour ces catégories, il existe des règles simplifiées pour le calcul de l'impôt et des taux d'imposition réduits.

Les contribuables de la taxe unique sont répartis en quatre groupes :

- **Premier groupe**

Entrepreneurs n'ayant pas de personnes employées, effectuant des ventes au détail sur les marchés ou rendant des services domestiques aux personnes (selon la liste des services domestiques spécifiés p. 291.7 du TCU), et dont les revenus au cours de l'année civile ne dépassent pas le salaire minimum de 167 UAH au 1er janvier de l'année de référence ;

- **Deuxième groupe**

Entrepreneurs n'employant pas plus de 10 personnes, réalisant la production et la vente de biens, rendant des services, y compris des services domestiques (selon la liste des services domestiques spécifiée p. 291.7 du TCU) aux contribuables de l'impôt unique et/ou des personnes, et dont les revenus au cours de l'année civile ne dépassent pas le salaire minimum de 834 UAH au 1er janvier de l'année de référence.

- **Troisième groupe**

Entrepreneurs et personnes morales (dans lesquelles la part du capital statuaire des personnes morales qui n'ont pas le statut de contribuable unique représente moins de 25%), sans limite du nombre d'employés, avec des revenus au cours de l'année civile ne dépassant pas le salaire minimum de 1167 UAH au 1er janvier de l'année de référence.

- **Quatrième groupe**

Producteurs agricoles :

- les personnes morales détenant une part de la production agricole pour l'année précédente d'au moins 75% et
- les personnes exerçant des activités sous forme d'agriculture enregistrées en vertu de la loi ukrainienne « sur l'agriculture », n'ayant pas d'employés (les membres de la ferme ne peuvent être que des membres de la famille), avec une superficie des terres agricoles détenues ou utilisées de 2 à 20 hectares.

Des restrictions stipulées page 291.5 du TCU s'appliquent aux types d'activités qui ne peuvent pas être menées par les contribuables des premier et troisième groupes ; par ex. jeux de hasard, loteries, paris, devises, production/exportation/importation/vente de produits soumis à accises, exploitation minière, pro-

duction, vente de pierres précieuses, métaux précieux, produits dérivés, intermédiation financière (la liste n'est pas exhaustive).

Artur Surmenko

Contacts

LLC AF OLGA AUDIT
39-41 khoryva Str.
04071 Kiev
Tel. : +38 044 545 65 35
Fax. : +38 44 545 65 25
E-mail : olga@audit.com.ua
Site web: www.audit.com.ua
Artur Surmenko