

中国居民赴巴基斯坦 投资税收指南

摘 要

巴基斯坦位于南亚次大陆西北部。随着中国“一带一路”重大发展战略的逐步开展，巴基斯坦对于我国“走出去”企业开展对外投资有着巨大的合作潜力。我们编写的《中国居民赴巴基斯坦投资税收指南》（以下简称《指南》）重点介绍了巴基斯坦的地理环境、投资信息、税收制度和风险提示等，旨在为中国“走出去”的企业和个人开拓海外市场提供参考和指导。

《指南》共分为六个章节。第一章介绍了巴基斯坦的基本情况，包括国家概况、投资环境的简要介绍，以及对于“走出去”企业关心的外国投资、企业设立、经贸合作进行了重点描述，使“走出去”企业对于巴基斯坦的总体情况有所了解。

第二章是巴基斯坦的税收制度介绍，详细介绍了巴基斯坦现有税种，如企业所得税、个人所得税、销售税、消费税等，使居民及非居民企业对于各个税种全面了解，无论是纳税申报环节，还是反避税转让定价的规定都有明确的描述。

第三章对巴基斯坦的税收征管体制进行了简单介绍，以及违反规定的惩罚和裁决的处理方式。

第四章是特别纳税调整政策。总结了巴基斯坦关联交易、转让定价等的相关政策。

第五章梳理了中巴税收协定及相互协商程序。

第六章罗列了目前在巴基斯坦投资可能存在的税收风险。包括纳税申报风险、调查认定风险、享受税收协定待遇风险的相关内容。

目 录

摘要.....	1
第一章 巴基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.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境概述.....	4
1.2.1 近年经济发展情况.....	4
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.....	8
1.2.5 经贸合作.....	10
1.2.5.1 中巴经济走廊建设.....	10
1.2.5.2 中资企业在巴投资状况.....	11
1.2.5.3 巴基斯坦是“一带一路”战略的重要支点国家.....	12
1.2.6 投资注意事项 ^[2]	13
第二章 巴基斯坦税收制度简介.....	17
2.1 概览.....	17
2.1.1 税制综述.....	17
2.1.1.1 巴基斯坦税法史.....	17
2.1.1.2 巴基斯坦税收体制概述.....	18
2.1.1.3 宪法中关于税收的规定.....	18
2.1.2 税收法律体系.....	19
2.2 所得税.....	20
2.2.1 居民企业.....	20
2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人.....	20
2.2.1.2 征收范围.....	20
2.2.1.3 税率.....	25
2.2.1.4 税收优惠.....	28
2.2.1.5 应纳税所得额 ^[3]	30
2.2.1.6 应纳税额.....	33

2.2.1.7	合并纳税.....	33
2.2.1.8	其他.....	35
2.2.2	非居民企业.....	41
2.2.2.1	概述.....	41
2.2.2.2	所得来源地的判定标准.....	41
2.2.2.3	税率.....	41
2.2.2.4	征收范围.....	41
2.2.2.5	应纳税所得额.....	45
2.2.2.6	应纳税额.....	45
2.2.2.7	预提所得税.....	45
2.3	个人所得税.....	46
2.3.1	居民纳税人.....	46
2.3.1.1	判定标准.....	46
2.3.1.2	征收范围.....	46
2.3.1.3	税率.....	46
2.3.1.4	税收优惠.....	48
2.3.1.5	税前扣除.....	50
2.3.1.6	应纳税额.....	50
2.3.2	非居民纳税人.....	50
2.3.2.1	判定标准及扣缴义务人.....	50
2.3.2.2	征收范围.....	51
2.3.2.3	税率.....	51
2.3.2.4	税前扣除.....	51
2.3.2.5	税收优惠.....	51
2.3.2.6	应纳税额.....	52
2.4	销售税.....	52
2.4.1	概述.....	52
2.4.2	税率表 1.....	53
2.4.3	税率表 2.....	64
2.4.4	税收优惠.....	66
2.4.5	应纳税额 ^[8]	66
2.4.6	其他.....	67
2.5	消费税.....	72

2.5.1 概述.....	72
2.5.2 税收优惠.....	76
2.5.3 应纳税额.....	77
2.6 关税.....	77
2.6.1 概述.....	78
2.6.2 税收优惠.....	80
2.6.3 应纳税额.....	80
2.7 其他税（费）.....	80
第三章 税收征收和管理制度.....	81
3.1 税收管理机构 ^[9]	81
3.1.1 税务系统机构设置.....	81
3.1.2 税务管理机构职责.....	81
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	81
3.2.1 税务登记.....	81
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	83
3.2.3 纳税申报.....	87
3.2.4 税务检查.....	90
3.2.5 税务代理 ^[9]	91
3.2.6 法律责任.....	91
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理 ^[9]	93
第四章 特别纳税调整政策.....	95
4.1 关联交易.....	95
4.1.1 关联关系判定标准.....	95
4.1.2 关联交易基本类型.....	95
4.1.3 关联申报管理 ^[5]	96
4.2 同期资料.....	96
4.2.1 分类及准备主体 ^[9]	96
4.2.2 具体要求及内容.....	96
4.3 转让定价调查.....	97
4.3.1 原则.....	97
4.3.2 转让定价主要方法.....	97
4.3.3 转让定价调查 ^[9]	99
4.3.4 转让定价机构 ^[9]	100

4.4 预约定价安排	100
4.4.1 适用范围	100
4.4.2 程序	101
4.5 受控外国企业	101
4.5.1 判定标准	101
4.5.2 税务调整	101
4.6 成本分摊协议管理	102
4.6.1 主要内容	102
4.6.2 税务调整	102
4.7 资本弱化	102
4.7.1 判定标准 ^[9]	102
4.7.2 税务调整	103
4.8 法律责任	104
第五章 中巴税收协定及相互协商程序 ^[7]	105
5.1 中巴税收协定	105
5.1.1 中巴税收协定	105
5.1.2 适用范围	108
5.1.3 常设机构的认定	109
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	110
5.1.5 巴基斯坦国税收抵免政策	118
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）	120
5.1.7 在巴基斯坦国享受税收协定待遇的手续	120
5.2 巴基斯坦国税收协定相互协商程序	124
5.2.1 相互协商程序概述	124
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	125
5.2.3 相互协商程序的适用	125
5.2.4 启动程序	127
5.2.5 相互协商的法律效力	128
5.2.6 巴基斯坦国仲裁条款	129
第六章 在巴基斯坦投资可能存在的税收风险	134
6.1 信息报告风险	134
6.1.1 登记注册制度	134
6.1.2 信息报告制度	134

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

6.2 纳税申报风险 ^[9]	134
6.3 调查认定风险 ^[9]	134
6.4 享受税收协定待遇风险	134
参考文献	138
附录	139

第一章 巴基斯坦概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

巴基斯坦人口约 1.97 亿，是世界第六人口大国。农村人口占总人口的 63% 左右，女性占总人口的 48.5%。巴基斯坦人口增长较快，年增长率 1.55%。

根据宪法规定，巴基斯坦的国教为伊斯兰教，伊斯兰教徒占全国人口总数的 95%。其中，逊尼派自称“正统派”，人数占全国穆斯林的 80%。此外还有印度教、基督教等。

巴基斯坦全国领土面积为 79.6 万平方公里。位于南亚次大陆西北部，南濒阿拉伯海，东、北、西三面分别与印度、中国、阿富汗和伊朗为邻。海岸线长 840 公里。

全境五分之三的国土为山区和丘陵地，南部沿海一带为沙漠，向北伸展则是连绵的高原牧场和肥田沃土。全国最高峰为乔戈里峰(海拔 8611 米)。喜马拉雅山、喀喇昆仑山和兴都库什山这三条世界上有名的大山脉在巴基斯坦西北部汇聚，形成了奇特的景观。源自中国的印度河进入巴境后，自北向南，长驱 2300 公里，最后注入阿拉伯海。

巴基斯坦属于热带气候，气温普遍较高，降水比较稀少，年降水量少于 250 毫米的地区占全国总面积的四分之三以上。巴基斯坦除南部属热带气候外，其余属亚热带气候。南部湿热，受季风影响，雨季较长；北部地区干燥寒冷，有的地方终年积雪。年平均气温 27℃。

1.1.2 政治概况

巴基斯坦议会是巴联邦立法机构。巴基斯坦 1947 年建国后长期实行一院制。1973 年宪法颁布后实行两院制，即国民议会（下院）和参议院（上院）。国民议会经普选产生，参议院按每省议席均等的原则，由省议会和国民议会遴选产生。国民议会共有 342 个议席，其中 272 席为普选议席，

由选民直选产生，采取简单多数原则。60 席为妇女保留席位，10 席为非穆斯林保留席位，由各政党按普选得票比例分配。国民议会设议长和副议长各一名，议员任期五年。参议院设 100 个议席，议员任期六年，每三年改选半数。参议院设主席和副主席各一名。

巴基斯坦实行多党制，现有政党 200 个左右，其中最主要的政党有：巴基斯坦人民党、巴基斯坦穆斯林联盟（领袖派）、巴基斯坦穆斯林联盟（简称穆盟—谢里夫派）。

2007 年 11 月，谢里夫返回巴基斯坦后继续任该党领导人。2013 年 5 月国民议会选举，穆盟（谢里夫派）获得 342 个国民议会中的 191 个席位，成为国民议会第一大党。2013 年 6 月 5 日，纳瓦兹·谢里夫，第三次当选巴基斯坦总理。2013 年 7 月 30 日，马姆努恩·侯赛因当选新一届巴基斯坦总统，于 9 月 9 日正式就职。

1.1.3 经济概况

巴基斯坦拥有多元化的经济体系，是世界第 25 大经济体。作为一个经济快速增长的发展中国家，截止 2007 年，巴基斯坦的年平均经济增长连续 4 年达到 7%。2008 年以后，巴基斯坦经济增速放缓，用于基础设施领域建设的公共领域发展项目资金严重不足，对外国援助和贷款的依赖程度提高，一些规划中的基建项目开工和建设进度滞后。巴基斯坦基础设施建设总体上仍相对滞后，是制约其经济发展的主要因素之一。

巴基斯坦的经济结构已经由主要是农业为基础转变为服务业为基础。农业仅贡献国内生产总值的 20%，而服务业占 53%，其中批发和零售贸易占服务业的 30%。过去几年，卡拉奇证券交易所和世界其他新兴市场一样，增加的大笔外资被投入到电讯、房地产和能源等领域。其他主要产业包括：软件、机动车辆、纺织、水泥、化肥、钢铁、造船、航空航天工业和军火生产。

工业：巴基斯坦最大的工业部门是棉纺织业，其他还有毛纺织、制糖、造纸、烟草、制革、机器制造、化肥、水泥、电力、天然气、石油等。

农业：粮食产量丰富，其中大米、棉花还有出口。由于地处亚热带，水果资源非常丰富，巴基斯坦素有东方“水果篮”之称。

由于天灾、经济和战争的原因，巴基斯坦国家粮食安全状况急剧下降。虽然看上去国家粮食产量很多，但实际上巴基斯坦国内的粮食短缺问题一直没有解决。

巴基斯坦主要进口石油及石油制品、机械和交通设备、钢铁产品、化肥和电器产品等，主要出口大米、棉花、纺织品、皮革制品和地毯等。

近年来，国内政局不稳、安全形势恶化、国际金融危机等多重因素致使巴经济状况日益恶化。经济增长率数年不超过4%，超过40%的人口生活在贫困线以下，消费者价格指数（CPI）长期超过10%，就业严重不足，只有25%的年轻人拥有固定的全职工作。

1.1.4 文化概况

巴基斯坦是多民族国家，其中旁遮普人占63%，信德人占18%，普什图人占11%，俾路支人占4%。

同样，巴基斯坦还有克什米尔人、布拉灰人、奇特拉尔人和古吉拉特人等人数较少的民族和部落。

巴基斯坦宪法规定乌尔都语为国语。主要民族语言有旁遮普语、信德语、普什图语和俾路支语等。长久以来巴基斯坦都将英语作为自己的官方语言，英语普及率较高。目前政府打算用法令制度来将乌尔都语定位官方语音，全面取代英语的地位。

根据宪法规定，巴基斯坦的国教为伊斯兰教，伊斯兰教徒占全国人口总数的95%。

在巴基斯坦吃饭时不要用左手给他们递东西，他们认为左手是脏的，只用右手。对巴基斯坦人要称呼姓，并加上对方的头衔。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

根据 2016 年 11 月 2 日 WTO 公布的《2016 贸易统计报告》显示，2015 年，巴基斯坦国际贸易形势不容乐观，货物贸易和服务贸易双双大幅下降，具体内容如下：

2015 年，以美元计价，巴基斯坦国内生产总值（GDP）2699.71 亿美元；2013—2015 年，人均年均 GDP 为 1341 美元，人均年均贸易额 206 美元，贸易额与 GDP 之比年均 15.3%，2012—2014 年，经常账户逆差与 GDP 之比年均均为 1.5%。

从全球排名看，2015 年巴货物进、出口分列全球 52 位和 66 位，不计欧盟内部贸易则分列 34 位和 45 位；服务贸易进、出口分列全球 68 位和 87 位，不计欧盟内部贸易则分列 48 位和 60 位。

货物贸易情况

2015 年，巴基斯坦货物进、出口额分别为 442.19 亿美元和 221.88 亿美元，同比下降 7%和 10%，占全球货物贸易的份额分别为 0.26%和 0.13%。2010—2015 年间，进、出口额年均分别增长 3%和 1%。

从商品结构看，主要进口产品依次为工业制成品、能源和矿产品、农产品、其他产品，占比分别为 56.5%、26.5%、16.2%和 0.7%；主要出口产品分类依次为工业制成品、农产品、能源和矿产品、其他产品，占比分别为 75.7%、21.0%、2.7%和 0.5%。

从国别结构看，主要进口来源国依次为中国、阿联酋、欧盟和沙特，进口额占比分别为 25.0%、13.0%、9.7%和 6.8%；主要出口目的地依次为欧盟、美国、中国和阿富汗，出口额占比分别为 30.1%、16.6%、8.8%和 7.8%。

农产品方面，进、出口额分别为 60.76 亿美元和 46.00 亿美元，同比分别下降 4%和 10%。主要出口产品依次为大米、小麦及面粉、超过 80%浓度的酒精、食糖、鲜或干的柑橘属水果，出口额分别为 19.27 亿美元、3.23 亿美元、3.08 亿美元、2.34 亿美元和 1.85 亿美元；主要进口产品依次为棕榈

油、棉花、蔬菜、茶叶、大豆油渣，进口额分别为 16.53 亿美元、5.44 亿美元、4.93 亿美元、4.58 亿美元和 3.97 亿美元。

非农产品方面，进、出口额分别为 378.73 亿美元和 174.84 亿美元，分别下降 8%和 11%。主要出口产依次为：床上、餐桌、盥洗及厨房用的织物制品，85%以上含棉量的棉纱线，男性服饰，85%以上含棉量的机织物，女性服饰，出口额分别为 29.08 亿美元、15.30 亿美元、11.73 亿美元、10.06 亿美元和 7.81 亿美元；主要进口产品依次为成品油、原油、废铁、机动车和发电设备，进口额依次为 58.98 亿美元、30.23 亿美元、10.25 亿美元、8.91 亿美元和 8.01 亿美元。

服务贸易情况

2015 年，巴基斯坦服务贸易进、出口额分别为 73.78 亿美元和 32.77 亿美元，同比下降 5%和 7%，占全球服务贸易的份额分别为 0.16%和 0.07%。

其中，主要进口服务依次为交通、其他商业服务、旅行和货物相关服务，占比依次为 47.2%、34.1%、17.2%和 1.5%；主要出口服务依次为其他商业服务、运输、旅行和货物相关服务，占比依次为 58.3%、32.2%、9.4%和 0.1%。

运输服务贸易方面，进、出口额分别为 34.80 亿美元和 10.54 亿美元，同比分别下降 13%和 21%，2010—2015 年年均下降 1%和 6%。从进口构成看（2014 年），海运、空运和其他运输服务进口额依次为 2.74 亿美元、10.64 亿美元和 400 万美元，占比分别为 20.4%、79.3%和 0.3%；从出口构成看（2014 年），海运、空运和其他运输服务出口额依次为 26.35 亿美元、13.16 亿美元和 3700 万美元，占比分别为 65.9%、32.9%和 0.9%。

旅游服务贸易方面，进、出口额分别为 12.70 亿美元和 3.09 亿美元，同比分别增长 4%和 9%；2012—2015 年年均增长 7%和 0%。

货物相关服务方面，进、出口额分别为 1.14 亿美元和 400 万美元，同比分别增长 37%和 56%；2010—2015 年年均增长 9%和 6%。

其他服务贸易方面，进、出口额分别为 25.15 亿美元和 19.10 亿美元，同比均增长 2%；2010—2015 年年均增长 7%和 10%。

据巴基斯坦《黎明报》2016年10月14日报道，在结束了为期三年的援助贷款项目后，国际货币基金组织（IMF）建议巴基斯坦政府精心管理中巴经济走廊（CPEC）相关项目、继续推进改革进程，以创造良好的投资经商环境，进一步保障经济稳定。

随着中国的独立发电商（IPP）陆续投入运营，这些公司产生的利润返还还将逐年上升。“根据政府优惠贷款的有关条款，与 CPEC 相关的政府偿还义务（包括本金和利息）将在 2020—2021 财年开始逐步上调。综合来看，长期中与 CPEC 有关的资本流出规模将达到年 GDP 的 0.4%。”

IMF 称，得益于 CPEC 计划带来的大量基础设施建设和投资回升，以及私营部门信贷增长，巴基斯坦宏观经济将维持强劲势头。

巴基斯坦《论坛快报》2016年4月28日报道，穆迪投资对巴基斯坦做出 B3 “稳定”信用评级，称尽管巴基斯坦面临相对较高的政府债务负担和政治风险，但其结构性改革取得进展并促进经济稳定增长。此次评级主要评价指标为：经济实力—稳健；制度实力—非常低；财政实力—非常低；突发事件风险—高。

穆迪对巴基斯坦经济实力的稳健评价综合考虑了该国极低的人均收入和较大的经济规模，认为其经济产出近年发展相对健康，中巴经济走廊将进一步帮助巴基斯坦改善能源状况和投资环境；在制度实力方面，巴基斯坦政府治理依然不力，但央行的通胀控制、财政政策及 IMF 贷款改革取得一定成效；财政实力方面，巴基斯坦沉重的债务负担和财政收入不足大大降低了其债务承受能力，尽管过去 5 年外债在巴政府债务中占比逐渐下降至约 1/3，但仍然造成其货币贬值及证券市场波动压力；突发事件方面，穆迪认为巴基斯坦国内及地区政治问题都将对其经济发展造成较大风险。

1.2.2 资源储备和基础设施

巴基斯坦煤炭资源丰富。根据巴基斯坦地质调查局（GSP）的估算，巴基斯坦的煤炭资源量在 1850 亿吨左右，其中 1840 亿吨在信德省，占全国总量的 99.5%。巴基斯坦的主要矿藏储备有：天然气 4920 亿立方米、石油

1.84 亿桶、煤 1850 亿吨、铁 4.3 亿吨、铝土 7400 万吨，还有大量的铬矿、大理石和宝石。森林覆盖率 4.8%。

根据国际新能源网 2016 年 10 月 25 日报道，巴基斯坦 35 个重点风电项目正在紧锣密鼓进行中，这批装机总量为 1749.2MW 风电项目有望在 2018 年投入使用。官方消息称，其中有 12 个风电场共 587.2MW 已经向国家电网系统供电。据悉，另有 5 个风电场装机总量 298MW 已经完成融资，开工建设。18 个风电场，装机容量 864MW 也都处于建设的不同阶段，预计 2018 年完工。

巴基斯坦国内客货运输以公路为主。公路和空运网的增加远远快于铁路。

截止 2012 年巴基斯坦全境全长 26 万公里，有各种机动车辆约 941.38 万辆。巴基斯坦公路客运占客运总量的 90%，公路货运占货运总量的 96%。

截止 2012 年巴基斯坦全境公路全长 7791 公里。2011 年至 2012 年客运量为 4100 万人次，货运量为 61392 车皮。

卡拉奇和卡西姆是巴基斯坦的两个国际港口，承担巴基斯坦国际货运量的 95%。2011 年 7 月~2012 年 3 月，卡拉奇港总吞吐量为 2780 万吨，卡西姆港总吞吐量 1910 万吨。

巴基斯坦国际航空公司有民航飞机 44 架，飞往 38 个国际机场和 24 个国内机场。航线总长 34.59 万公里。五个国际机场分别在伊斯兰堡、卡拉奇、拉合尔、白沙瓦和木尔坦。

1.2.3 支柱和重点行业

巴基斯坦的经济结构由主要是农业为基础转变为服务业为基础。农业只贡献国内生产总值的 20%；而服务业占 53%，批发和零售贸易占这个产业的 30%。

纺织服装行业是巴基斯坦的支柱产业，出口额占国家出口总额的 66% 以上，因为欧盟对其超普惠制待遇存在，其国内 600 多种纺织品可以免税进入 27 个欧盟成员国市场，并且巴国还有大量的纺织配额可以使用，在原料方面，巴基斯坦是世界第四大棉花生产国，并且为了促进国内 40S—120S

的高支纱生产，国家允许自由进口优质棉花。劳动力方面，人工工资基本与其它东南亚国家相同，而远低于中国。一直以来，巴基斯坦的棉布因价格低廉存在较强的竞争优势，但伴随着我国皮棉价格逐步与国际接轨，以及印度、越南纺织迅速发展，而巴基斯坦纺织业止步不前，能源成本高（用电成本是周边竞争对手国的 2 倍）的情况下，其纺织出口出现下滑。为了保护国家支柱产业的发展，巴基斯坦政府一直出台许多扶持纺织业发展计划，但针对电、气价格调整也在今年刚刚开始。2012/13 财年，巴基斯坦吸收外商直接投资 14.47 亿美元，吸引外资的主要领域有：油气开采、金融服务、通信、化工、建筑业、交通、能源和纺织业等。世界经济论坛《2013—2014 年全球竞争力报告》显示，巴基斯坦在全球最具竞争力的 148 个国家和地区中，排名第 133 位。

1.2.4 投资政策

（1）外商投资制度

巴基斯坦投资部是联邦政府负责投资事务的部门，下辖的职能部门投资局（BOI）主要职责包括在投资商与其他政府部门之间发挥联络和纽带作用；建立投资对接数据库，提供投资商所需的必要信息和咨询服务。巴基斯坦投资局在各省均有分支机构。（BOI 官方网站：boi.gov.pk）

投资相关规定

根据巴基斯坦《1976 年外国私人投资（促进与保护）法案》、《1992 年经济改革促进和保护法案》以及巴基斯坦投资优惠政策规定，巴基斯坦所有经济领域对外资开放，外资同本国投资者享有同等待遇，允许外资拥有 100% 的股权。在最低投资金额方面，对制造业没有限制，但在非制造业方面，则根据行业不同有最低要求，服务业（含金融、通讯和 IT 业）最低为 15 万美元，农业和其他行业为 30 万美元。

（2）投资行业限制

巴基斯坦投资政策规定限制投资的 5 个领域是：武器、高强炸药、放射性物质、证券印制和造币、酒类生产（工业酒精除外）。此外，由于巴

巴基斯坦是伊斯兰国家，外国企业不得在当地从事夜总会、歌舞厅、电影院、按摩、洗浴等娱乐休闲业。

投资吸引力

巴基斯坦政府鼓励外国企业到出口加工区投资设厂，各工业区政策比较灵活，没有统一的优惠政策。

巴基斯坦现有出口加工区 21 个（已建成 6 个），相关政策可登录出口加工区管理局官方网站（www.epza.gov.pk/incentives.html）查询。优惠措施包括：

- 进口机械、设备和材料免税；
- 用于生产的投入可免征销售税；
- 淘汰或陈旧的机械设备在支付了适当的关税和税赋后可在巴基斯坦当地市场出售；
- 建造建筑物用的水泥、钢材和其他任何材料可免征消费税和关税；
- 不受国家对进口的限制；
- 巴基斯坦有关外汇管制规定不适用于出口加工区；
- 可在巴基斯坦国内市场上销售不超过 20%产量的产品；
- 有瑕疵的产品在交纳适当关税（最高按出口价值的 3%）后可以在巴基斯坦当地市场销售；
- 在一定条件下，可拥有免税汽车，且使用 5 年后，可在按照折旧后的价值交纳关税后，在巴基斯坦当地市场销售。

（3）投资退出政策

关闭公司的三个步骤^[1]

第一步：资格筛选

所有的私人的和公众的非上市公司包括批准的非盈利组织在 1984 年公司条例第 42 条下，可以提交申请把他们的名字从公司注册中去除，依照 2014 年的公司简易退出法规，除了以下的情况：

- 上市公司的子公司；
- 外国公司；
- 根据 2013 年“贸易组织法”（2013 年第二版）授权的贸易组织；

—对银行或者金融机构欠有贷款，或者对政府部门或者私人欠有税款，公共事业费等的公司；

—公司正在接受有关部门调查、查询或者检查，或者正处于起诉的初始阶段，法院还未判决；

—管理和股权存在争议的公司；

—存在违法和欺骗行为的公司；

—房地产开发和营销公司；

涉及征求公众存款并返还它们，或者承诺的物品运送或者服务还没有完成的公司；

第二步：提交申请

以下文件/表格应向相关公司注册部门提交，并且申请公司除名：

—公司除名申请（表格 EE—I）；

—成员决议（表格 EE—II）；

—声明/赔偿（表格 EE—III）；

—审计师认证（表格 EE—IV）；

第三步：支付相关费用

1984 年公司条例第六附表规定了应该由申请公司支付的申请费用。

1.2.5 经贸合作

巴基斯坦是世界贸易组织、伊斯兰会议组织、77 国集团、不结盟运动和英联邦成员国。

1.2.5.1 中巴经济走廊建设

中巴经济走廊这一概念是李克强总理在 2013 年 5 月份访问巴基斯坦时提出来的，它旨在扩大中巴两国在交通、能源、海洋和经济等领域的双边交流和合作，以加强中巴两国的相互联系和促进共同发展。中巴经济走廊具有重要的战略意义，这一经济走廊不仅可以带动巴基斯坦国内的经济的发展，为巴基斯坦国内创造大量的就业机会。同时，这一经济走廊也将为中国南疆打开面向印度洋波斯湾的出海口，大大便利了原来闭塞的南疆与外部的经济贸易往来，从而有效带动中国南疆交通不便地区的经济发展。同

时，中巴经济走廊也可以向伊朗波斯湾沿岸国家延伸，并惠及更多的地区和人民，待建成后，这一走廊将不仅成为连接中巴的重要通道，同时也会惠及居住在中国、南亚、伊朗和波斯湾地区大约 30 亿人。至 2014 年 9 月，中巴两国已经签署了关于中巴经济走廊的各项工程项目协议，中巴经济走廊将包含 30 个大型项目，总投资约 320 亿美元。2015 年 4 月，习近平主席访问巴基斯坦，习主席与巴总理谢里夫共同宣布了 5 项重大电力工程动工，并与巴方签署了 51 项合作协议和谅解备忘录，投资规模达到 460 亿美元，相当于巴基斯坦过去 8 年获得的外国投资总额的三倍。中巴经济走廊建设分为三个阶段，第一阶段将于 2017 年完成，第二阶段将于 2020 年完成，第三阶段将于 2025—2030 年完成。在中巴经济走廊建设中，因为巴基斯坦严重缺乏电力，能源基础设施将会被置于最重要位置，排在第二位的是交通基础设施建设。目前中巴两国正在全力建设中巴经济走廊，但是在建设中巴经济走廊时，也要注意安全保障和项目落实。没有安全和稳定就很难顺利推进中巴经济走廊建设。建设中巴经济走廊需要中巴两国政府人民和参建企业的共同努力。

1.2.5.2 中资企业在巴投资状况

在巴基斯坦投资的中资企业主要有：中国移动辛姆巴科公司、联合能源巴基斯坦分公司、中巴联合投资公司、华为、中兴、海尔鲁巴经济区、中国水利电力对外公司及建设集团公司、中国建筑工程有限公司、中国路桥工程有限公司、中油东方地球物理巴基斯坦分公司、中石油川庆钻探工程有限公司、南航、葛洲坝、中国冶金、中国港湾、国航、中远运输公司、普拉姆轻骑摩托车公司、新疆外运巴中苏斯特口岸有限公司、上广电鲁巴电气公司、上广电鲁巴模塑成型公司、中国运城制版拉舍尔分公司、长虹—鲁巴贸易公司等。在巴基斯坦投资的中资金融机构主要有：中巴联合投资公司（由中国国家开发银行与巴方合资成立）、中国国家开发银行、工商银行。

中资企业在巴基斯坦投资的对外承包项目包括：中巴友谊中心（上海建工）、曼格拉大坝加高项目（中水对外）等。在建的重要项目有：尼勒

姆杰勒姆水电站项目（葛洲坝集团）、喀喇昆仑公路升级改造项目（中国路桥）、伊斯兰堡新机场航站楼项目（中建）、本卡希姆联合循环电站（哈电）、古杜联合循环电站（哈电）、真纳水电站（东方电气）、南迪普联合循环电站（东方电气）、M—4 高速公路项目（中水对外）和卡拉奇港防波堤项目（中港）等。

主要项目合同信息如下：曼格拉大坝项目（2.4 亿美元）—中水对外、尼勒姆杰勒姆水电站（15 亿美元）—葛洲坝集团和中国机械设备出口公司、喀喇昆仑公路改造升级（3.5 亿美元）—中国路桥、伊斯兰堡新机场航站楼（2.36 亿美元）—中建、真纳水电站（1.28 亿美元）—东方电气。丝路基金、三峡集团与巴基斯坦私营电力和基础设施委员会在伊斯兰堡共同签署了《关于联合开发巴基斯坦水电项目的谅解合作备忘录》，丝路基金将投资入股由三峡集团控股的三峡南亚公司，已开发巴基斯坦清洁能源，包括为该公司的首个水电项目—吉拉姆河卡洛特水电项目提供资金支持，巴基斯坦私营电力和基础设施委员会则将为丝路基金和三峡集团提供便利。

1.2.5.3 巴基斯坦是“一带一路”战略的重要支点国家

巴基斯坦是“一带一路”沿线的重要国家。巴基斯坦对“一带一路”战略是积极支持和大力配合的，是“一带一路”战略的支点国家。从地理位置上看，巴基斯坦是“21 世纪海上丝绸之路”沿线的重要国家。巴基斯坦位于阿拉伯海北部，紧邻波斯湾出口。尤其是位于巴基斯坦西南部俾路支省的瓜德尔港，扼守从非洲、欧洲经红海、波斯湾通往东亚、太平洋地区多条重要国际航线的要地，距离全球石油主要供应通道—霍尔木兹海峡也只有约 400 公里，战略位置十分重要。2001 年，中国同意出资五分之一的资金建设瓜德尔港的一期工程，并派出 450 名工程技术人员参与建设。瓜德尔港建成后先是由一家新加坡公司运营，目前巴基斯坦政府已经把瓜德尔港的运营权全面交予中国企业。瓜德尔港不仅是中国在印度洋上的补给站和中转基地，中国也可以以瓜德尔港为依托，前往波斯湾、红海、地中海和大西洋沿岸。该港可以成为“一带一路”战略的重要支撑点，为“一带一路”战略发挥重要的支撑保障作用。同时，瓜德尔港和卡拉奇港作为

巴基斯坦在阿拉伯海上的两个重要港口城市，也可以作为巴基斯坦对外贸易的口岸，带动巴基斯坦内地的发展和繁荣。

1.2.6 投资注意事项^[2]

(1) 政治稳定性

政治稳定是经济发展的前提，境外投资首先要考虑的是政治环境因素。中巴关系历来友好，是“铁杆兄弟”，政治大环境本来是对我国在巴基斯坦的投资十分有利的，然而由于巴基斯坦国内政局的动荡及其国际环境中的被动地位，使得我国在巴基斯坦的投资面临较大政治风险。

①巴基斯坦政局动荡

巴基斯坦自 1947 年 8 月 14 日独立以来，政府、最高法院和军方的三方角逐就未停止过。巴基斯坦意为“清真之国”，顾名思义，其国内居民信仰伊斯兰教为主，高达 97%，但是伊斯兰教内部却并不统一，而是教派林立，逊尼派人数占全国穆斯林的 75%，什叶派人数占全国穆斯林的 20%，由于教义和教法互异，两大教派之间以及逊尼派内部经常发生冲突，这种冲突又常与政治斗争联系在一起，使巴基斯坦政治形势更加复杂。宗教矛盾的愈演愈烈加剧了社会动荡。其中民族分裂问题尤为严重，民族分离主义几乎在各省都存在。

巴基斯坦的恐怖势力一直存在，只是自 2007 年以来受全球恐怖主义和地区恐怖主义跨境进入巴基斯坦的影响，其国内的恐怖活动呈现严重化、组织化和国际化的趋势，逐渐成为了恐怖势力袭击的重灾区。由于巴国境内的恐怖势力未得到有效遏制，巴基斯坦几乎沦为了国际恐怖势力的聚集地。

②印度和美国的干涉

由于我国和印度长期以来的领土争端未得到有效解决，而一带一路的推行又涉及印度洋地区的整体利益，印度作为南亚地区的大国必定会为自己谋利益，所以我国在巴基斯坦的投资受到了印度的干涉。在我国刚提出“一带一路”战略后，不久，莫迪政府就提出了“四季计划”，企图重建其与古代贸易伙伴的关系，建立一个以印度为中心的“印度洋世界”，显

而易见，这是利用其地缘优势和历史文化扩大政治经济影响，旨在对抗中国。

美国作为 21 世纪世界上唯一的霸主，在世界各地为自己争取利益，印度洋地区日益崛起的过程中机遇大于挑战，美国当然不会袖手旁观。同时，中国综合国力的日益提升，让美国感觉到霸主地位受到了威胁加之中美两国在意识形态上的差异，矛盾在不断升级。一带一路战略本来就是中国为了挣脱美国在亚太地区的包围圈采取的应对措施，所以美国必定会插手。再加上巴美由于反恐问题而存在的共识和冲突，美国的干预也更加复杂，中国在巴基斯坦的投资毫无疑问会受到美国的干涉。

（2）经济风险

一方面“一带一路”可以促进我国的企业走出去，实现经济发展的转型和升级，加强我国与相关国家的合作和沟通，提升我国的经济实力和国际影响力；另一方面，这种跨境投资环境更加复杂，中国面临的风险也更大，在经济方面也是如此。

①债务违约风险

巴基斯坦经济状况较差，外汇储备不足。外国直接投资水平低，税收水平差，中央税收占 GDP 比重仅 9%左右，且创汇能力不足，贸易赤字逐年增加。此外，巴基斯坦外部债务庞大，国际收支困境加重。截至 2015 年 12 月底，巴基斯坦外债总额达 649.28 亿美元，从 2006 年至 2015 年巴基斯坦外债水平增长了 75%。自 1988 年以来，巴基斯坦就依赖 IMF 的贷款，每届政府一上台就会向 IMF 贷款，但是还款率极低，而且由于无力还贷等现实情况很多次贷款都被中途叫停。可见，巴基斯坦偿还债务的能力极低，所以，中国在巴基斯坦的投资回报率很低，其中一部分还可能成为坏账，我国极有可能成为高风险债务人。

②项目化和泡沫化风险

随着中巴两国经济交流的加深，中国在巴基斯坦的投资逐步增加。一方面，我国在巴方的投资主要集中于基础设施领域，如铁路建设、公路建设、能源建设等，投资呈现项目化；另一方面，投资成功固然可以促进两国发展和友好往来，但是也不能忽视投资泡沫化的风险。

③国有化和被征收的风险

中国在巴基斯坦的投资是否合乎民意，中国的投资是否能得到政府的有力支持，都是无法定论的问题。中国在境外投资过程中往往处于被动地位，而东道国相对而言更具有主动性，所以为了本国利益东道国往往会将外商投资的企业国有化或者征收。中国在巴基斯坦的投资同样也面临国有化和被征收的危险，由于投资地在巴基斯坦，巴方当然拥有更大的话语权，其可以制定政策也可以对其做有利于自己的解释。

(3) 环境风险

所谓环境风险，是指中国在境外投资不注重环境污染问题而被叫停甚至索赔的风险。我国企业对环境的保护问题不够重视，近年来，由于我国企业给东道国造成了环境污染和生态问题，而被贴上了“中国新殖民主义”、“中国环境威胁论”、“中国生态倾销论”等标签。

2015年1月，我国在墨西哥坎昆的市郊的投资项目—坎昆龙城被墨西哥环境保护署以触犯生态平衡和环境保护规章为由被叫停。在缅甸的密松大坝也因未遵守环境影响评价报告书要求及其可能的环境破坏性被叫停。可见，环境问题不仅会对东道国产生影响，也会给我国的投资带来风险。

(4) 影响投资的其他风险

电力短缺

因缺乏整体能源规划、能源结构不合理、本土煤炭和水利等资源未充分利用等多种原因，导致巴基斯坦电力短缺现象愈演愈烈。目前巴基斯坦大量发电厂产能利用率不足50%，缺电致使民众生活大受影响。在夏季用电高峰，首都伊斯兰堡以及卡拉奇等大城市每天断电时间长达4至8小时，小城镇及农村每天的断电时间长达12小时以上，各工厂、商户、富裕家庭都自购发电机备用。电力短缺致使巴支柱产业纺织业无法按时完成订单，在世界纺织品市场份额不断下降。另一支柱产业皮革业也受到油气能源短缺的严重影响。

沉重的债务压力

多年来巴政府经济不振，税收不足，但安全、民生需求又使得政府支出难以削减。而近年来的国际原油价格猛涨更是让油气资源匮乏的巴基斯

坦支出猛增。内外交困下，巴只能举债度日，导致巴外汇储备下降明显，国际支付危机若隐若现。

税制的改革

巴税收制度不合理，许多行业、社会精英都想方设法避免税收。税收不足导致政府在公共支出方面捉襟见肘，例如每年财政预算中公共保健都不足 1 亿美元，全国平均每人每年不到 50 美分。长此以往，会导致社会发展后劲不足。

第二章 巴基斯坦税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

2.1.1.1 巴基斯坦税法史

在巴基斯坦，联邦政府被授权对个人除农业以外的其他所有来源的收入征税。有据可查的现代所得税收可追溯至 1860 年。当时，英国为结束因 1857 年独立战争引发的预算赤字，于 1860 年首次正式施行《1860 年所得税法》。此次征税并非意在永久，法案于 1865 年被废除。

《1886 年所得税法》作为早期比较先进的法令，被一些省区强行作为贸易商的普适性所得税法案，其基本构架至今仍在沿用。其中对“农业收入”的释义，几乎与《2001 年所得税条例》相差无几。该项法案存续了 32 年之久。

《1918 年法案》对若干战时修正案进行了合并。《1917 年附加税法》引进了一个针对公司及其他实体超过 50000 卢比的未分配利润收入进行征税的累进制附加税法案，并于修订后在《1920 年附加税法》中继续生效。此后，《所得税法》和《附加税法》被合并为《1922 年所得税法》，在巴基斯坦施行直至 1979 年 6 月 30 日。穆罕默德·齐亚·哈克在任职巴基斯坦军事管制首席执行官和军事委员会主席期间，决定施行一项新的法律，即 1979 年 7 月 1 日起生效的《1979 年所得税条例》。

经历了很长一段时期无数总统法令、年度财政法案/条例、监管法令（SROs）的不断修订后，《1979 年所得税条例》中大部分有缺陷的条文被废除。然而，当该项立法法案在施行约 23 年，经历了大量修正和司法实践并逐渐被大众普遍理解和接受后，一项新的条例即《2001 年所得税条例》于 2001 年 9 月 13 日被颁布。该项新条例在施行之前经历了超过 300 次修正，通过《2002 年财政条例》后沿用至今。

2.1.1.2 巴基斯坦税收体制概述

巴基斯坦是联邦制国家，税收分为联邦政府、省政府和地区政府三级，但税收以联邦政府为主。

巴基斯坦税收的主要部门为巴联邦税收委员会，负责制定和实施税收政策，以及联邦税种的征收和管理，下设所得税局、海关、销售税局、联邦消费税局等机构，分别负责相关税种的征收和稽查工作。近年来，巴基斯坦政府为提高财政收入，不断扩大税基和提高税收幅度。外国公司和外国人与巴基斯坦当地公司和国民同等纳税。省级税由各省财政部门负责征收，除少部分上缴联邦政府外，其余作为各省自有发展资金。

2.1.1.3 宪法中关于税收的规定

联邦政府的税收、借款及偿还贷款所得的全部款项均为联邦统一基金的组成部分。省政府的税收、借款及偿还贷款所得的全部款项均为省统一基金的组成部分。但向天然气气井征课的、由联邦政府收取的联邦天然气国产税的净收入，以及联邦政府收取的天然气气井使用费的净收入，都不构成联邦统一基金的组成部分，而应拨付给天然气气井所在的省份。

省议会或省政府无权对本省制造或生产的产品和非本省制造或生产的同类产品分别规定有利于前者的税，或者，对于非本省制造或生产的同类产品，因制造和生产地区的不同而规定不同的税。省政府可以对省内的用电进行征税，决定本省内分配电力的征税税率。

国家财政委员会负责就下列议会授权征收的税收净收入在联邦和各省之间的分配事项向总统提出建议：

一所得税，包括公司税，但不包括对由联邦统一基金支付的报酬构成的收入所征收的税；

一销售和购买税；

一棉花出口税以及总统规定的其他出口税；

一总统规定的国产税；

一总统规定的其他税。

总统在收到国家财政委员会的建议后，应根据该委员会依照相关规定做出的建议，以命令形式规定应分配税收净收入的份额。

任何有关对拨给任何省的全部或部分净收入实行征税或改变征税的法案或修正案，任何有关改变为实施所得税条例已规定的“农业收入”的含义的法案或修正案，以及任何影响本章（《宪法》第六编第一章）前述任何条款规定的对各省分配或可能分配款项原则的法案或修正案，若未经总统事先批准，一律不得在国民议会提出或建议。

省议会可以通过法令，在议会法令规定的范围内，对从事专门职业、贸易、行业或受雇佣的人征税。上述省议会法令不得视为征收所得税。

联邦政府的财产或收入不应按照省议会法令的规定纳税，省政府的财产或收入，除第二款（第一百六十五条第二款，即省政府及其代理的省外商业或贸易活动收入要纳税）另有规定者外，也不应按照议会法令或任何其他省的省议会法令纳税。如果某省政府或其代理在本省以外进行任何种类的贸易或商业，该省为该项贸易或商业而使用的任何财产，或从该项贸易或商业所得到的任何收入，应按照议会法令或贸易或商业所在省的省议会法令的规定纳税。

2.1.2 税收法律体系

巴基斯坦税收分为联邦税收（国税）和省级税收（地税）两大体系，其中联邦税收收入约占全国税收总收入的90%左右。

巴基斯坦联邦税收分为直接税和间接税两大类，直接税包括所得税（Income Tax）、劳工福利税（Workers Welfare Tax）、劳工参与基金（Workers Participation Fund）和资本税（Capital Value Tax）。间接税包括关税（Customs Charges）、销售税（Sales Tax）、联邦消费税（Federal Excise Duties）、机场税（Airport Tax）和其它税费（Other duties）。

税法体系主要包括：2001年《所得税条例》和2002年《所得税规则》，1990年《销售税法案》，2005年《联邦消费税法案》，2011年《信德省服务销售税法案》，2012年《旁遮普省服务销售税法案》，其他省级服务销售税的条例。

联邦税收委员会(FBR)是巴联邦政府税收的主管部门,下设所得税局、海关、销售税局、联邦消费税局等机构,分别负责相关税种的征收和稽查工作。

省级税主要包括财产税(Property Taxes)、车辆税(Motor Vehicles Duty)、消费税(Excise Duties)、印花税(Stamp Duties)等,由各省财政部门负责征收,除少部分上缴联邦政府外,其余作为各省自有发展资金。

2.2 所得税

课税范围包括工资收入、经营收入、商业收入、版税和开采收入、投资红利、存贷款收益、债权利息、中奖所得、获赠礼品、拍卖物品所得等。巴所得税可分为个人所得税和企业所得税两大类。巴政府根据个人收入的高低,将个人所得税划分为20个征税等级,税率自0.5%起递增,最高为20%;巴政府将男性和女性纳税人的个税起征点分别调整为20万卢比和26万卢比。企业所得税,可细分为营业所得税、最终税等,一般税率为35%。为保护本地产业、吸引外资和促进行业发展,巴政府对部分行业和企业给予一定程度的所得税减免。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

满足以下条件的企业为居民企业:

- 它是在巴基斯坦现行法律下成立或者合并的;
- 公司事务的控制和管理在全年的任何时间都是在巴基斯坦;
- 根据所得税法的规定,巴基斯坦的省政府或者地方政府被视为居民企业。

2.2.1.2 征收范围

征税范围

(1) 对应纳税所得额的征税

①在符合《2001年所得税条例》(以下统称本法令)之规定的前提下,任何人士在纳税年度获得应纳税所得额的,均应当根据针对个人和组织的

税率及针对公司的税率中规定的一个或多个税率，缴纳该纳税年度的所得税。

②纳税人在某个纳税年度应缴纳的所得税的计算方法应当是：将纳税人在该年的应纳税所得额，乘以本法令规定的适用于该纳税人的一个或多个税率，然后从所得金额中减去该纳税人在该年度享有的税收抵免。

③如果纳税人在某个纳税年度享有多项税收抵免，则应当按照有关顺序使用这些抵免。

④特定类别的收入（包括特定类型人士的收入）可以享受规定的优惠。

⑤如果根据本法令的任何条款，所得税应当在源泉扣缴或者应当提前征收或缴纳，则应当视具体情况而定，按照相应规定进行扣缴、征收或缴纳。

（2）对股息征税

①在符合本法令之规定的前提下，任何人士获得公司股息，或者作为股息处理的，均应当按照规定的税率缴纳股息税。

②对获得股息之人士征收的税款应当通过将股息总额乘以相应的税率计算得出。

③附加费的缴付、征收、扣缴和预缴应当按照本法令规定税款之缴付、征收、扣缴和预缴的时间和方式进行。

（3）对未分配储备金征税

在符合本法令之规定的前提下，任何公众公司（表列银行和盈利分享实体除外）在纳税年度获得利润在该纳税年度结束后六个月内未分配现金股息，或者在分配了股息之后，储备金超过其缴清股本之百分之百的，应当按照百分之十的税率，缴纳未分配储备金税。超出缴清股本百分之百的储备金应当视为该公司的收入进行处理。

（4）对居民的海运收入征税

任何居民从事海运业务的，均应当按照下述方式，缴纳规定的所得税：

①对于购买或光船租赁的、悬挂巴基斯坦国旗的船舶及各类浮艇（包括拖船、挖泥船、勘探船等专业船只），应当基于所注册的年总吨位数，按每吨位一美元的等值金额缴付吨位税；

②对于并非在巴基斯坦注册以及光船租赁以外的形式租赁的船舶及各类浮艇（包括拖船、挖泥船、勘探船等专业船只），应当基于每个租船航次的注册总吨位数，按每吨位十五美分的等值金额缴付吨位税。

（5）对债务利息征税

在符合本法令之规定的前提下，任何人士（公司除外）从本法规定有关个人获得债务利息的，均应当按照指定的税率，缴纳相应税款。

本规定不适用于根据本法令可享受减免的债务利息。

对收入来源地的判定

（1）工资若符合下列情形，则构成巴基斯坦来源的收入：

- ①根据巴基斯坦境内的雇佣关系而获得（无论在何地支付）；或者
- ②由巴基斯坦联邦政府、省级政府或地方政府或其代表支付（无论雇佣关系在何地确立）。

（2）居民人士的业务收入若是巴基斯坦境内经营的业务产生的收入，则构成巴基斯坦来源的收入。

（3）非居民人士的业务收入若直接或间接归因于下列活动，则构成巴基斯坦来源的收入。

- ①非居民人士在巴基斯坦境内的常设机构；
- ②在巴基斯坦销售与该人士通过巴基斯坦的常设机构出售的货物或商品相同或类似种类的货物或商品；
- ③在巴基斯坦经营的与该非居民人士通过巴基斯坦的常设机构经营的业务活动相同或类似的业务活动；或者
- ④巴基斯坦的任何业务关联。

（4）如果非居民人士的业务包括提供独立的服务（包括专业服务和娱乐及体育服务），则该人士的巴基斯坦来源的业务收入应当包括非居民人士的业务收入中被视为巴基斯坦来源之收入的金额，以及该人士获得的由某个居民人士支付或者由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担的报酬。

（5）通过处置用于获取上述（2）、（3）或（4）所述业务收入的资产或财产而获得的收益构成巴基斯坦来源的收入。

(6) 股息若符合下列条件，则构成巴基斯坦来源的收入由居民公司支付：

- ①在所得税法的规定下，需要缴纳的税款应当按指定的税率进行征收。
- ②对税款的计算应当基于股息的总额并适用于相应的税率。
- ③根据所得税法，①、②不适用于免税的股息。

(7) 债务利息若符合下列条件，则构成巴基斯坦来源的收入：

①由某个居民人士支付，除非该利息因该居民在巴基斯坦境外通过常设机构经营的业务利用的债务而应付；或者

②由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担。

(8) 特许权使用费若符合下列条件，则构成巴基斯坦来源的收入：

①由某个居民人士支付，除非该特许权使用费因该居民在巴基斯坦境外通过常设机构经营的业务所用的权利、财产、信息或服务而应付；或者

②由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担。

(9) 租金收入若通过租赁巴基斯坦境内的不动产（无论是否经过改造），或者通过不动产的其他利益（包括勘探或利用巴基斯坦自然资源的权利）而获得，则构成巴基斯坦来源的收入。

(10) 通过让渡（9）所述的任何财产或权利，或者通过让渡某个公司（资产完全或主要、直接或间接由（9）所述的财产或权利组成）的任何股份而获得的收入构成巴基斯坦来源的收入。

(11) 养老金或年金若由某个居民支付，或者由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担，则构成巴基斯坦来源的收入。

(12) 技术费若符合下列条件，则构成巴基斯坦来源的收入：

①由某个居民人士支付，除非该费用因该居民在巴基斯坦境外通过常设机构赚取的业务所利用的服务而应付；或者

②由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担。

(13) 因处置某个居民公司之股份而产生的收益构成巴基斯坦来源的收入。由某个保险公司向某个海外保险公司或再保险公司支付的保险费或再保险费应当视为巴基斯坦来源的收入。

(14) 以上分节未提及的款项若由某个居民支付，或者由某个非居民人士在巴基斯坦的常设机构承担，则构成巴基斯坦来源的收入。

(15) 如果某款项可按照(3)和以上(14)分节除外的进行处理，则本节适用于

①首先确定该款项是否是另一分节所述的巴基斯坦来源的收入；以及

②如果该款项并非该分节所述的巴基斯坦来源的收入，则用于确定该金额是否是(3)所述的巴基斯坦来源的收入。

任何款项若并非巴基斯坦来源的收入，则构成国外来源的收入。

对居民的国外来源的收入征税

(1) 居民个人的外国来源的工资

①对于居民个人获得的国外来源的工资，若该个人已缴付该国对其工资征收的所得税，则该工资可享受免税。

②若居民个人获得的国外来源的工资被雇佣关系所在国征收的所得税已由该个人的雇主预扣并缴付给该国的税务机关，则该居民个人即视为已缴付外国所得税。

外国税额抵免

见 5.1.5 巴基斯坦国税收抵免政策

(2) 国外损失

①任何人士在获取收入科目下的国外来源的应课税收入时产生的可扣除的开支，仅可从该收入中扣除。

②如果第①分节所述的可扣除的开支总额超出了该人士在某个纳税年度的收入科目下的外国来源的应课税收入总额(下文简称为“国外损失”)，则该国外损失应当结转至下一纳税年度，并适用该年度的该科目下的国外来源的应课税收入进行抵销，以此类推，但自计算该损失之纳税年度，任何国外损失的结转次数均不得超过六个纳税年度。

③如果任何纳税人结转的国外损失结转了两个或多个纳税年度，则应当优先抵消最先结转的纳税年度的损失。

④分摊扣除额的相关规定适用于本节所述目的的前提是

a.通过经营投资业务获得的收入是单独的收入科目；以及

b.收入科目下的国外来源的收入（包括 a 条指定的收入科目）应当是单独的收入科目。

2.2.1.3 税率

自 2007 年起，对公司的应纳税所得额征收的税款的税率应当为 35%；在 2014 年这一纳税年度，银行公司以外的公司的应纳税所得额的税率应当为 34%；在 2015 年这一纳税年度，银行公司以外的公司的应纳税所得额的税率应当为 33%；银行公司以外的公司的应纳税所得额的税率在 2016 年这一纳税年度应当为 32%；在 2017 年这一纳税年度应当为 31%；在 2018 年这一纳税年度及后续年度应当为 30%。

如果纳税人是小公司，则应当按 25% 的税率缴纳税款。

表 1 附加税税率

类别	附加税税率
银行公司	所得额的 4%
银行公司以外的所得额等于或超过 5 亿卢比的人士	所得额的 3%

股息税税率

(1) 对于 WAPDA 私有化电力项目购买者宣派或分发的股息，或者为发电目的成立之公司的股份的股息，或者负责专门为发电项目供应煤炭之公司的股份的股息—7.5%；

(2) 对于所述范围以外的情形—12.5%；

(3) 对于任何人士从共同基金获得的股息—10%。

前提是，如果任何人士获得的股息低于资本收益，则自 2015 年纳税年度起，从股票型基金获得的股息应当按 12.5% 的税率进行课税。

前提还包括，自 2015 年纳税年度起，公司从股票型基金以外的集体投资计划、REIT（房地产投资信托公司 Real Estate Investment Trust 的简称）计划或共同基金获得的股息应当按 25% 的税率进行课税。

前提还包括，如果某项旨在开发和建设居住型建筑的 REIT 计划于 2018 年 6 月 30 日之前设立，则任何人士从开发型 REIT 计划获得的股息被征收的税款在 2018 年 6 月 30 日起的三年适用的税率应当降低百分之五十。

表 2 债务利润税率表

序号	债务利润	税率
(1)	(2)	(3)
1	如果债务利润不超过 25, 000, 000 卢比	10%
2	如果债务利润超过 25, 000, 000 卢比但不超过 50, 000, 000 卢比	2, 500, 000 卢比+12.5% (基于超出 25, 000, 000 卢比的部分)
3	如果债务利润不超过 50, 000, 000 卢比	5, 625, 000 卢比+158% (基于超出 50, 000, 000 卢比的部分)

针对向非居民支付的特定款项的税率

对向非居民支付的款项征收的税款的税率应当为特许权使用费或技术服务费总金额的 15%。

针对非居民人士的海运或空运收入的税率

- (1) 对于海运收入—所得或应得税额的 8%；或者
- (2) 对于空运收入—所得或应得总金额的 3%。

表 3

序号	租金总额	税率
1	如果租金总额不超过 400, 000 卢比	租金总额的 5%
2	如果租金超过 400, 000 卢比但不超过 1, 000, 000 卢比	20, 000 卢比+7.5% (基于租金总额中超出 400, 000 卢比的部分)
3	如果租金总额超过 1, 000, 000 卢比	65, 000 卢比+10% (基于租金总额中超出 1, 000, 000 卢比的部分)

表 4 通过处置证券获得的资本收益

序号	期间	2015 年纳税年度	2016 年纳税年度
(1)	(2)	(3)	(4)
1	如果证券持有期少于十二个月。	12.5%	15%
2	如果证券持有期多于十二个月但少于二十四个月	10%	12.5%
3	如果证券持有期多于二十四个月或以上但少于四年	0%	7.5%
4	如果持有期超过四年	0%	0%

前提是，关于债券，公司适用的税率应当为《附表一》第一节第二目规定的税率；前提还包括，在按规定赎回证券时，共同基金、集体投资计划或 REIT 应当按上述税率扣除资本收益：

表 5

类别	税率
个人和组织	10%—股票型基金
	10%—其他
公司	10%—股票型基金
	25%—其他

处置不动产获得资本收益的税率

通过处置不动产获得的资本收益缴付之税款的税率如下：

表 6

序号	期间	税率
(1)	(2)	(3)
1	如果不动产持有期不超过一年	10%
2	如果不动产持有期超过一年但不超过两年	5%
3	如果不动产持有期超过两年	0%

表 7 最低税额

序号	人士	最低税额占该人士年度营业额的百分比
(1)	(2)	(3)
1	(a) 石油营销公司、炼油厂、南苏伊天然气有限公司和北苏伊天然气管道有限公司（对于年营业额超过十亿卢比的情形） (b) 巴基斯坦航空公司；以及 (c) 家禽业（包括家禽育种、肉鸡生产、鸡蛋生产和家庭饭粒生产） (d) 化肥经销商或分销商	0.5%
2	(a) 医药产品分销、快速消费品和香烟； (b) 根据《1990 年销售税法案》注册的石油代理商和经销商； (c) 大米加工厂有经销商；以及 (d) 面粉加工厂。	0.2%
3	根据《1990 年销售税法案》注册的摩托车经销商。	0.25%
4	对于其他所有情况。	1%

2.2.1.4 税收优惠

巴基斯坦 2015 年财政法案决定对新设能源和食品公司给予所得税豁免政策，以克服能源危机，促进国家工业化进程。根据法案，政府将给予 2015 年 7 月 1 日后开工的输变电工程项目为期 10 年的所得税豁免。此豁免对运营该输变电项目的公司（须为据 1984 年公司法注册，在巴有办事处的公司，分立、重建或重组的除外）同样适用。

法案对液化天然气终端运营商以及从事太阳能和风能设备、部件生产的企业（2016 年 12 月 31 日后设立，产品专用于太阳能和风能发电的企业）给予为期 5 年的所得税豁免。对从事冷链运输、食品仓储和农业生产的企业给予 3 年免税期。但只有在 2015 年 7 月 1 日至 2016 年 6 月 30 日间设立的企业才能享受此政策。对于 2016 年 12 月 31 日前拿到许可证的清真肉生产企业给予 5 年所得税豁免的优惠政策；另外，根据法案，经营瓜达尔港的中国海外港口控股有限公司所得税豁免期将从 20 年延长到 23 年。

行业鼓励政策

外商在巴基斯坦投资享受设备进口关税、初期折旧提存、版权技术服务费等方面优惠政策。

（1）制造业

除了武器、高强度炸药、放射性物质、证券印制和造币、酒类生产外无需政府批准。

允许资本、利润、红利汇回。外商投资上限为 100%。机械设备进口关税为 5%。初始折旧占厂商设备为 25%。

对支付特许权和技术使用费无限制。

（2）非制造业领域（农业/基础设施、社会领域、服务业）无需政府批准，但有些需要从有关机关取得证书。

允许资本、利润、红利汇回。外商投资上限为 100%。基础设施、社会领域机械设备进口关税为 5%，服务业机械设备进口关税为 0%—5%，农业机械进口关税为 0%。初始折旧占厂商设备为 25%。

对支付特许权和技术使用费按有关规定允许,第一笔不超过 10 万美元,在前 5 年内不超过近销售额的 5%。

(3) 绿地工业项目

巴基斯坦总理谢里夫宣布了旨在吸引投资的“绿地工业项目”,对 2014 年 1 月 1 日之后在特定领域的投资者,在不违反麻醉品、反恐和反洗钱等法案的前提下,将被免于审查其资金来源。该项目适用于自备电站、廉价房屋建设、家畜业,以及在俾路支斯坦、开伯尔—普什图省和塔尔煤矿的开采,但不适用于武器弹药、化肥、糖、烟草、饮料、水泥等领域,负面清单日后可根据商界意见进行调整。此外,政府还将对 400 位纳税较多的企业高管或股东颁发特权卡,可享受机场贵宾室、快速通关等优惠待遇。

地区鼓励政策

在全国投资政策基础上,巴基斯坦各省区在投资政策方面享有一定的灵活性。占巴基斯坦国内经济总量绝大部分的旁遮普省和信德省,均有本省的投资管理机构,负责投资鼓励政策制定和管理。

(1) 旁遮普省主要的外资政策

允许外资 100%持有股权;预约税务指示制度,即纳税人详细陈述所有交易事项,税务机关根据纳税人提供的资料,给出特定的税务意见;对无法在本省生产或购得的零部件征收 5%关税;机械进口零销售税;工厂、机械和设备成本 50%的首次折旧率;用于出口加工的原材料零税率。具体外资政策可咨询旁遮普省投资和贸易委员会,网址: www.pbit.gop.pk。

(2) 信德省主要的外资政策

信德省工业促进委员会、信德省投资委员会、投资咨询部门等机构专门负责解决投资者投资建厂所面临的问题;该省设有较多的工业区、工业园区和出口加工区等,提供相应优惠政策;信德小企业发展促进机构(Sindh Small Industries Corporation)提供各种融资方式,如信贷计划、个体经营融资计划等,满足中小企业的融资需求。具体外资政策可咨询信德省投资委员会,网址: www.sbi.gos.pk。

经济特区法规

2012年，巴颁布《2012年特殊经济区法》，规定政府、私人部门、公私合营体均可建立特殊经济区。

(1) 主要优惠措施包括：

- 特殊经济区开发商和区内的企业 10 年内免征所得税；
- 对于为建立特区及特区内资本品的进口采取一次性免税；
- 特殊经济区面积最小 50 英亩，无最大面积限制；
- 提供便利的基础设施；
- 特殊经济区的优惠政策受法律保护，不得随意被撤销等。

(2) 出口加工区优惠措施

巴基斯坦政府鼓励外国企业到出口加工区投资设厂，各工业区政策比较灵活，没有统一的优惠政策。巴基斯坦现有出口加工区 21 个（已建成 6 个），相关政策可登录出口加工区管理局官方网站（www.epza.gov.pk/incentives.html）查询。优惠措施包括：

- 进口机械、设备和材料免税；
- 用于生产的投入可免征销售税；
- 淘汰或陈旧的机械设备在支付了适当的关税和税赋后可在巴基斯坦当地市场出售；
- 建造建筑物用的水泥、钢材和其他任何材料可免征消费税和关税；
- 不受国家对进口的限制；
- 巴基斯坦有关外汇管制规定不适用于出口加工区；
- 可在国内市场上销售不超过 20%产量的产品；
- 有瑕疵的产品在交纳适当关税（最高按出口价值的 3%）后可以在巴基斯坦当地市场销售；
- 在一定条件下，可拥有免税汽车，且使用 5 年后，可在按照折旧后的价值交纳关税后，在当地市场销售。

2.2.1.5 应纳税所得额^[3]

存货计价

存货应当按成本或者市场价格的价低者列示。先进先出和平均成本法是可以被接受的。记账和纳税申报的计价方法应当具有一致性，并且存货的计价方法应当被持续的使用。

资本收益

出售不允许折旧的不动产，如果在一年内处置，则按 10% 的税率征税，如果在两年内处置，则按 5% 的税率征税。如果处置期超过两年，则收益不计税。

处置居民或者非居民企业的股份的收益应当是巴基斯坦来源的收入，企业的资产完全或者主要由在巴基斯坦的不动产或者勘探开发自然资源的权利组成。

出售上市公司股票或者出售莫达拉巴（利润分享）的资本利得是免税的，如果持有时期超过四年并且是在 2012 年 7 月 1 日前获得的。如果获得日期在 2012 年 7 月 1 日或之后，并且持有时期多于两年但是少于四年，则资本利得应按 7.5% 征税。如果持有时期多于 12 个月但是少于 2 年，则资本利得应按 12.5% 征税，如果持有时期少于 12 个月，则资本利得应按 15% 征税。但是，如果没有提交税表的话，相应的持有时期的税率为 0%、11%、16% 和 18%。

除了法定折旧的资产外，在收购一年内实现的资本利得全额征税，收购一年后，对 75% 的资本利得进行征税，25% 的资本利得免税。

法定折旧资产（除不动产外）的资本收益应当作为销售年度的正常营业收入进行征税。它们是以销售收入与相关出售资产税法规定的资产减值之间的差额进行计量的。

资产的处置是在非常规交易的情况下，资产的公允价值应为卖方收到的对价加买方发生的成本。

如果资产被转移到巴基斯坦境外，这意味着整个折旧在出口时重新计算，则成本的计量应被视为销售的价格。除非资产被用于石油或天然气勘探，只有在这种情况下初始折旧才可以被继续使用。

如果满足某些条件，一家居民公司向另一个居民公司处置资产时不得产生利得或损失。所需条件包括：转让方 100% 由受让方所有，或者两家公

司均由第三方公司 100%控制；转让产生的收入在转让年度没有豁免；该协议由巴基斯坦证券交易委员会或巴基斯坦国家银行批准。

任何向股东分配的利润，从某种意义上来说与未分配利润相关的，都被视作股息。

资本损失只能抵消资本利得。未吸收的资本损失可以向后结转六年调整以后年度的资本利得。

股息收入

股息收入受预提税 12.5%或税务协定的优惠率的约束。获得股息收入但未提交所得税申报表的人（非申报人）按 20%的税率纳税。

在初始就全额和最终扣除股息收入的所得税负债，除了非申报人之外，可以在提交所得税申报表后申请 5%的税收返还。

股票股利

居民公司的股票股息按红利股的标准来纳税，税率为 5%。

利息收入

公司赚取的利息作为其他来源收入进行计税。在巴基斯坦没有常设机构的非居民公司的利息收入以 10%的税率缴纳预提税，除非相关避免双重征税协定提供了较低税率，利息收入适用于最终税制。

特许权使用费和技术服务收费收入

非居民收到的特许权使用费收入，应被视为在巴基斯坦产生的，如果是由巴基斯坦居民支付或由巴基斯坦非居民的常设机构承担的，则应纳税。

技术服务费收入如果由巴基斯坦居民支付或由巴基斯坦非居民的常设机构承担，则应当被视为在巴基斯坦产生的收入。技术服务费是指提供管理、技术、咨询服务（包括提供其他人员服务）支付的对价，但是不包括提供建筑，装配和工程项目总费用之下的对价支付。

其他的重要项目

负债在一个纳税年度中，被允许进行纳税抵扣。并且在随后三年内仍未支付的负债在上述三年后的第一个纳税年度被视为收入。此项目允许被扣除在此负债被要求履行时。

农业收入

农业收入免征所得税。

外国收入

居民公司对其全球收入和所赚取的外国收入进行纳税。通过外国税收抵免来避免外国收入的双重征税；这种抵免是指居民公司对双重税收收入以巴基斯坦或外国税率的较低者进行纳税。非居民子公司的非分配收入不需纳税。

外国的损失只能抵消外国收入，可以向后结转六年。

莫达拉巴（利润分享）是一种融资工具，使管理公司能够以最少 10% 的股权来控制和管理莫达拉巴公司的业务。管理公司有权根据莫达拉巴业务年度利润协定的份额（但不超过 10%）来获得报酬。莫达拉巴可以用于特定目的或许多目的，有限或无限的期间内。如果 90% 的利润被分配为现金股利，则不涉及交易活动的莫达拉巴的收入是免税的。

2.2.1.6 应纳税额

企业的应纳税所得额乘以适用税率，减除依照本法关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。

2.2.1.7 合并纳税

集团纳税

（1）控股公司及其全资子公司组成的集团可选择将其整体作为一个纳税单位进行纳税。在此情况下，除了编制《1984 年公司法令》（1984 年第四十七号法令）规定的合并集团账目之外，该集团还应当为税务目的计算收入及应缴税款。

（2）集团各公司一旦根据本节选择在整体上作为一个纳税单位，即不可撤销这一决定。

（3）集团纳税规定仅针对根据《1984 年公司法令》（1984 年第四十七号法令）在当地注册的公司。

（4）集团纳税制度下的税额减免不适用于集团在其成立之前出现的损失。

(5) 只有符合巴基斯坦证券交易委员会适时规定的企业治理要求和集团制定规则及条例，并被指定为有权享受集团纳税政策的集团公司，方可选择采用集团纳税制度。

(6) 集团纳税情况可通过税务局指定的规则予以监管。

集团税额减免

(1) 在符合规定的前提下，作为某个控股公司之子公司的任何公司均可将自身被评定的某个纳税年度的损失（不包括资本损失）（结转损失和资本损失除外）交由其控股公司或其子公司以某种有利于它们的方式予以处理，或者在自身与控股公司的其他子公司之间进行处理。

前提是，如果集团中的某个公司是在某个于巴基斯坦注册的证券交易所上市的公众公司，则控股公司应当直接持有该子公司百分之五十或以上的股份。如果集团中没有任何公司是公众公司，则控股公司应当直接持有该子公司百分之七十五或以上的股份。

(2) 该子公司放弃的损失可由控股公司或其他子公司领取，以便后者使用自身在该纳税年度及后续两个纳税年度的“业务收入”科目下的收入予以抵销，但须满足下列条件：

①后者持续五年拥有该子公司百分之五十五（对于公众公司）或者百分之七十五或以上（对于其他公司）的股份。

②集团中的从事贸易业务的公司无权利用集团的税额减免；

③控股公司是拥有百分之七十五股份的私人有限公司，并在领取该损失当年起三年内上市；

④集团各公司均是根据《1984年公司法令》（1984年第四十七号法令）在当地注册的公司；

⑤根据本节放弃损失和领取损失之事宜均获得相应公司董事会的批准；

⑥该子公司在上述三年期限内继续经营相同的业务；

⑦集团各公司均应当遵守巴基斯坦证券交易委员会适时规定的企业治理要求和集团制定规则及条例，并被指定为有权利用集团税额减免的公司；并且

⑧所规定的其他条件。

(3) 该子公司为使用控股公司的收入来抵销自身被评定之损失而放弃该损失的次数不得超过三个纳税年度。

(4) 如果某个子公司放弃的损失在上述三个年度内未使用控股公司的收入予以调整，则该子公司应当按照规定来结转为被调整的损失。

(5) 如果控股公司在上述五年期限内处置了任何股份，使得自身的持股比例降至百分之五十五或百分之七十五（视具体情况而定）以下，则该控股公司应当在处置该股份之年度提供其因抵销该子公司放弃的损失而尚未缴纳之利润的金额。

(6) 领取该损失的公司应当在获得董事会批准的前提下，向放弃损失的公司汇转一笔现金，其金额应当等于用于抵销所领取损失之利润的应缴税额（按适用税率计算）。对于放弃损失和领取损失的两个公司，此现金汇转时间不构成应税时间。

(7) 公司与股东之间在一个方向的股份转让不构成应税时间，前提是，此转让的目的是收购股份以成立集团，并且已获得巴基斯坦证券交易委员会或巴基斯坦国家银行（视具体情况而定）的相应批准。与第三方之间的出售和购买构成应税时间。

2.2.1.8 其他

国际税务的通用规则

一般规定：

共同所有人的收入

就本法令而言，在符合规定的前提下，如果任何财产由两个或多个人士所有，并且其各自的所有权份额是明确的、可确定的，则

①对于该项财产，这些人士不得作为一个组织进行评税；并且

②在计算其中每个人士在某个纳税年度的应纳税所得额时，应当考虑到各人士在该项财产在该年度的收入中享有的份额。

分摊扣除额

(1) 在符合本法令的前提下，如果某项开支用于

- ①获取一个以上的收入科目下的收入；
- ②获取某个收入科目下的应课税收入以及其他目的。

则该项开支的分配应当基于合理的依据，并应当考虑到该金额对应之活动的相对性质及规模。

(2) 税务局可制定关于如何分摊扣除额的规则。

公允价值

(1) 就本法令而言，任何财产或租金、资产、服务、利益或津贴在特定时间的公允价值，应当是该财产或租金、资产、服务、利益或津贴于该时间在公开市场中通过出售或供应而获取的常规价格。

(2) 在确定任何财产或租金、资产、服务、利益或津贴在特定时间的公允价值时，均无须考虑转让闲置以及这些财产等无法转换成现金之事实。

(3) 如果第(1)分节所述的价格通常无法确定，则该价格可由税务专员予以确定。

获得收入

就本法令而言，提供给任何人士的任何金额、福利或津贴符合下列情形的，即视为被该人士获得：

- ①被该人士实际获得；
- ②按照该人士的指示或者根据任何法律，代表该人士投入使用；或者
- ③可被该人士获取。

补偿开支

如果任何人士在计算自身在某个纳税年度的某个收入科目下的应课税收入时，获准扣除在该纳税年度产生的任何开支或损失，之后，该人士就该项开支或损失而受到相应金额的现金或实物，则该人士受到的该金额应当计入其在收到该金额之纳税年度的该科目下的应课税收入。

货币兑换

(1) 本法令所述的任何金额均以卢比为单位。

(2) 如果任何金额以卢比以外的货币为单位，则该金额应当按巴基斯坦国家银行在根据本法令考虑该金额之日实行的外币与卢比之间的利率，兑换成卢比。

收入来源中断

如果：

①任何人士在某个纳税年度从业务、活动、投资或其他来源获得收入，但该来源在该年度开始之前或者改年度期间中断；并且

②假如该收入在该业务、活动、投资或其他来源中断之前获得，该收入在本法令下本应课税，则本法令适用于该收入，如同该人士在获得该收入之时，该业务、活动、投资或其他来源未中断一般。

防止双重确认与双重扣除的规则

(1) 就本法令而言，如果：

①任何金额在本法令下作为应收款项而应当课税，则一旦相应人士收到该金额，该金额即不得再次被课税；或者

②任何金额在本法令下作为应收款项而应当课税，则该金额即不得再次作为应收款项而被课税。

(2) 就本法令而言，如果：

①任何开支在本法令下作为应付款项而应当扣除，则该开支一旦支付，即不得再次被扣除；或者

②任何金额在本法令下作为已付款项而应当扣除，则该金额即不得再次作为应付款项被扣除。

纳税年度

就本法令而言，在符合本节之规定的前提下，纳税年度应当是于 6 月 30 日结束的十二个月期间（下文简称为“常规纳税年度”），并且，在符合规定的前提下，应当以 6 月 30 日所在地日历年份表示。

资产

处置和收购资产

(1) 任何持有资产之人士在失去该资产的所有权时（包括，当该资产出现下列情形时），即被视为处置了该资产：

—被出售、交换、转让或分配；

—被取消、赎回、放弃、破坏、丢失、过期或交出。

(2) 通过继承或根据遗嘱遗传资产的，应当视同死者在遗传该资产之时处置该资产。

(3) 将商业资产用于个人用途的，应当视同该资产所有人在如此应用该资产之时处置该资产。

如果某项业务资产被弃用或者不再用于业务，则应当视为已被处置。

(4) 处置应当包括处置资产的一部分。

(5) 任何人士开始拥有某项资产时（包括在该人士被授予任何权利之时），均应当视为已购得该资产。

(6) 将个人资产用于商业用途的，应当视同该资产所有人在如此应用该资产之时购得该资产。

(7) 在本节中：

“业务资产”系指完全或部分为在业务中使用而持有的资产，包括存货和应计折旧资产；“个人资产”系指完全为个人使用而持有的资产。

成本

(1) 除非本法令另有规定，否则，本节应当为本法令之目的而设立关于资产成本的条款。

(2) 在符合规定的前提下，任何人士所购资产的成本均应当为下列金额之和：

—该人士为该资产给出的总对价（包括在购得该资产之时确定的实物对价的公允价值）；

—该人士在收购和处置该资产的过程中产生的附带开支；

—该人士为更改或改善资产而产生的开支，但不包括可完全作为本法令下扣除额的任何费用。

(3) 被视为已购得的资产的成本应当是该资产在被用于商业用途之日确定的公允价值。

(4) 任何人士所生产或建造的资产的成本应当是该人士在生产或建造该资产的过程中产生的总成本及开支。

(5) 如果某项资产被任何人士使用以外币为单位的贷款购得，并且，在完全、最终偿清该贷款之前，该人士在该贷款下以卢比表示的债务责任发生增减，则此增减金额应当加入该资产的成本中或者从该成本中扣除（视具体情况而定）。

说明：因外币波动而产生的差额（若有）应当在发生年度予以考虑，以便进行折旧。

(6) 在确定增减时，应当考虑该人士在有关贷款之对冲协议项下的状况。

(7) 如果某项资产的一部分被某个人士处置，则该项资产的成本应当按照该人士在购得该项资产之时去项的各自的公允市场，在该项资产中被留存的部分与被处置的部分之间进行分摊。

(8) 如果某个人士购得的某项资产是某项应课税金额的衍生，则该项资产的成本应当是如此课税的金额加上该人士为该项资产支付的金额。

(9) 如果某个人士购得的某项资产是某项免税金额的衍生，则该项资产的成本应当是该免税金额加上该人士为该项资产支付的金额。

(10) 任何资产的成本均不包括相应人士为购置该项资产而产生的应收或应付的津贴、补贴、回扣、佣金及其他援助（带利息及不带利息的应偿付贷款除外）。

(11) 尽管本节有其他规定，但税务局仍可规定关于如何确定该项资产之成本的规则。

收到的对价

(1) 任何人士在处置某项资产时获得的对价均应当是该人士就该项资产而获得的总金额或者其公允市场价值（以较高者为准），包括在处置时确定的所获得的实物对价的公允市场价值。

(2) 如果某项资产发生遗失或者被某个人士销毁，则该人士就该项资产而获得的对价应当包括该人士根据下列各项获得的报酬、补偿或赔偿：

- 保险单、补偿协议或其他协议；
- 和解；或者司法判决。

(3) 任何处置的资产的对价均应当为该项资产在被用于个人用途或者，被弃用或者停止用于业务（视具体情况而定）之时确定的公允价值。

(4) 经税务专员批准的某个表列银行、金融机构、Modaraba（金融投机）实体或租赁公司（下文简称为“租赁公司”）就自身向其他人士租赁的资产而获得的对价应当是该租赁公司在租赁协议到期时获得的剩余价值，条件是，该剩余价值加上租赁期限内实现的资产成本的金额不少于该项资产的原始成本。

(5) 如果某个人士在单次交易中处置了两项或多项资产，但未指明各项资产对应的对价，则该人士获得总对价应当按交易之时确定的其中各项资产的公允价值，按比例进行分摊。

(6) 尽管本节有其他规定，但税务局仍可规定关于如何确定此情形中各项资产之对价的规则。

非公平交易

如果某项资产在某项非公平交易中被处置，则

一处置资产之人士应当被视为获得金额等于该项资产被处置之时确定的公允价值；以及

一对于获得该项资产之人士，该项资产的成本应当被视为等于按照(1)条确定的金额。

不确认规则

(1) 就本法令而言，在符合固定的前提下，不得确认下述资产处置情形中产生的任何收益或损失：

- ① 配偶之间根据分居协议处置资产；
- ② 在某人死亡时向遗嘱执行人或受益人遗传资产；
- ③ 因馈赠资产而处置资产；
- ④ 因根据法律强制收购资产而处置资产，并且，对价接收者在处置后一年内，将该对价用于处置某项类似的资产；
- ⑤ 某个公司在清算时将资产处置给其股东；或者

⑥某个组织在解散时将资产处置给其成员，并按照各成员在该组织资本中享有的利益份额进行分配。

第(1)条不适用于收购资产之人士在收购之时身为非居民人士的情况。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

非居民企业仅限来源于巴基斯坦的收入进行征税。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

非居民的所得若直接或间接归因于下列活动，则构成巴基斯坦来源的收入：

- ①非居民人士在巴基斯坦境内的常设机构；
- ②在巴基斯坦销售的与该非居民人士通过巴基斯坦的常设机构出售的货物或商品相同或类似种类的货物或商品；
- ③在巴基斯坦经营的与该非居民人士通过巴基斯坦的常设机构经营的业务活动相同或类似的业务活动；或
- ④巴基斯坦的任何业务关联。

2.2.2.3 税率

同居民企业税率。

2.2.2.4 征收范围

(1) 对非居民获得的特定付款征税

①在符合本法令之规定的前提下，任何非居民获得任何来源于巴基斯坦的特许权使用费或技术服务费的，均应当按照指定的税率，缴纳相应税款；

②对非居民征收的税款应当通过将特许权使用费或技术服务费总额乘以相应的税率计算得出；

③对非居民获得的特定付款征税不适用于：

—产生该特许权使用费的财产或权利与该非居民在巴基斯坦的常设机构存在有效关联的情况；

—产生技术服务费的服务通过该非居民在巴基斯坦的常设机构而提供的情况；

—根据本法令可免税的特许权使用费或技术服务费。

(2) 对非居民的海运与航运收入征税

在符合本法令之规定的前提下，任何非居民以船舶或飞机的所有者或承租人身份经营海运或航运业务的，应当按照指定的税率，为下述款项缴纳相应税费：

①通过运输从巴基斯坦起运的旅客、牲畜、邮件或货物，而获得的或者应得的总金额；

②通过运输从巴基斯坦以外地点起运的旅客、牲畜、邮件或货物，而在巴基斯坦获得的或者应得的总金额。

本条规定不适用于根据本法令可享受免税的款项。

(3) 对非居民人士在巴基斯坦的常设机构征税

①下列原则适用于确定非居民人士在巴基斯坦的某个常设机构的“业务收入”科目下的应课税收入，即：

a.该常设机构之利润的计算依据应当是，该常设机构是一个独特的、独立的，在与其所属的非居民人士相同或类似的条件下从事相同或类似活动，并完全独立地与该非居民人士交涉的人士；

b.在符合本法令之规定的前提下，为开展常设机构的业务活动而产生的费用可予扣除，包括如此产生的行政与管理费用（无论在巴基斯坦或其他地点产生）；

c.对于该常设机构向其总部或者该非居民人士的其他常设机构支付或应付的下列金额（用于向第三方偿付该非居民人士应付的实际费用的除外），不得作任何扣除：

—该常设机构为使用任何有形或无形资产而支付的特许权使用费、费用或其他类似付款；

—为该常设机构执行的服务（包括管理费用）的报酬；

—以及借给该常设机构的资金的债务利息，但与银行业务相关的除外；

d.在确定某个常设机构的收入时，不得计入该常设机构向其总部，或者该非居民人士的其他常设机构计收的下述金额（用于向第三方偿付该常设机构产生的实际费用的除外）：

—为使用任何有形或无形资产而支付的特许权使用费、费用或其他类似付款；

—该常设机构执行的服务（包括管理服务）的报酬；

—以及该常设机构借出的资金的债务利息，但与银行业务相关的除外。

②在计算某个非居民人士在巴基斯坦的某个常设机构在某个纳税年度的“营业收入”科目下的应课税收入时，不得扣除超出下述金额的总部开支：

该金额占该巴基斯坦常设机构营业额的比例等于该非居民人士的总部开支总额占其全球范围营业额的比例。

③在本节中，“总部开支”系指该非居民人士在巴基斯坦境外为该人士在巴基斯坦的常设机构之业务而产生的行政或一般管理开支，包括：

a.租金、地方税及税费，但不包括国外所得税、现场修理费，以及针对巴基斯坦境外的损害或损毁风险之保险的保险费；

b.向总部在巴基斯坦境外雇佣的雇员支付的工资；

c.该雇员的差旅开支；以及

d.所规定的其他开支。

④在计算某个非居民人士在巴基斯坦的某个常设机构的“营业收入”科目下的收入时，不得扣除：

a.该非居民人士为筹集其常设机构之作业所需的资金而支付或应付的债务利息；以及

b.该非居民人士就该债务而支付或应付的保险费。

（4）对非居民获得的特许权使用费收入征税

非居民人士或者通过非居民人士在巴基斯坦的常设机构获得的特许权使用费名目的收入应当是：

—对于根据 1980 年 3 月 8 日之前签订的协议（或者该日期或之后签订的、于该日期之前获得政府批准的协议）而获得的特许权使用费—特许权使用费总额减去在计算“其他来源的收入”科目下的应课税收入时进行扣除的金额；

—或者对于其他任何不适用该技术服务费总额乘以指定税率计算相应税额的情况，特许权使用费总额减去下列支出：

- ①在巴基斯坦为获得特许权使用费而产生的支出（无论在何处支付）；
- ②在巴基斯坦境外根据该协议而产生的不超过该特许权使用费总额百分之十的支出。

—对于根据其他任何协议获得的特许权使用费，该特许权使用费总额减去下列支出（仅限于下列支出）：

- ①在巴基斯坦为获得该收入而产生的支出；
- ②在巴基斯坦根据该协议执行工作而产生的支出；以及
- ③在巴基斯坦境外根据该协议执行工作而产生的不超过该特许权使用费总额百分之十的支出。

（5）对非居民获得的技术服务费征税

非居民人士从居民人士或者通过非居民人士在巴基斯坦的常设机构获得的技术服务费名目的收入应当是：

—对于根据 1980 年 3 月 8 日之前签订的协议（或者该日期或之后签订的、于该日期之前获得政府批准的协议）而获得的技术服务费—技术服务费总额减去在计算“其他来源的收入”科目下的应课税收入时进行扣除的金额；

—对于根据 1980 年 3 月 8 日或之后、1981 年 5 月 4 日之前签订的协议获得的技术服务费，该技术服务费总额减去在计算“其他来源的收入”科目下的应课税收入时进行扣除的金额（总扣除量不超过该技术服务费总额的百分之二十）；

—或者对于其他任何不适用该技术服务费的总额乘以指定税率计算相应税额的情况，该技术服务费总额减去下列津贴：

- ①在巴基斯坦为获得该技术服务费而产生的支出（无论在何处支付）；

②在巴基斯坦境外根据该协议而产生的不超过该技术服务费总额百分之十的支出。

前提是，非居民人士可通过在合同生效后 15 天内提交书面选择声明，选择按照该技术服务费总额乘以指定税率计算相应税额进行纳税。这一选择的有效期保持至该合同完成之日。

2.2.2.5 应纳税所得额

在巴基斯坦之外成立的公司的分公司的税率，与公众公司和银行公司以外的居民公司的税率相同（即 2016 年为 32%，2017 年为 31%，2018 年以后的为 30%）。除了从事石油和天然气勘探生产业务的公司外，向总公司转移利润征收 12.5% 的税款。

向非居民公司在巴基斯坦的分支机构支付的款项进行纳税时，按与居民公司在出售货物，提供专业服务和签订合同的相同的纳税原则从源头扣税。在其他情况下，按 0% 的税率缴纳预提税。

2.2.2.6 应纳税额

企业的应纳税所得额乘以适用税率，减除依照本法关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。

2.2.2.7 预提所得税

特许权使用费收入和技术服务费的预提税税率为 15%，根据中国和巴基斯坦的双边税收协定，适用于 12.5% 的优惠税率。

执行合同取得的收入（包括施工、组装、安装等）适用于的预提所得税税率为 6%。

股息收入（包括分公司向总公司的利润汇回）适用于的预提所得税税率为 10%。

商品进口适用于的预提所得税税率为 3%—5%。

商品出口适用于的预提所得税税率为 1%。

2.3 个人所得税

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

个人所得税纳税人为居民纳税人需要满足以下条件：

- 一年中在巴基斯坦居住累计达 183 天或以上；
- 是联邦政府或省政府海外正式的雇员或官员。

2.3.1.2 征收范围

巴基斯坦居民通常就其在全球各地的所得纳税。巴基斯坦非居民仅就按其巴基斯坦所得，或被认定为是巴基斯坦所得、或在巴基斯坦收到的以及被认为是在巴基斯坦收到的所得纳税。

对非巴基斯坦公民的个人，下列各类所得免税：

根据与巴基斯坦政府签订的援助协定居住在巴基斯坦，由外国政府支付或者从基金及让与的拨款中支付给个人的工资；作为外国政府官方代表在巴基斯坦服务的报酬；外国政府对公认的巴基斯坦教育机构雇员所付的报酬；作为不在巴基斯坦从事工商业活动的外国企业的雇员一个所得年度在巴基斯坦逗留不超过 90 天，提供服务所获得的报酬；一定条件下，从抵达巴基斯坦之日起的 2 年时期内，教授或教师在公认的巴基斯坦大学、学院或其他教育机构提供服务所获的工资；受雇于英国理事会所获的工资；在巴基斯坦体育委员会担任教练，提供服务所获得报酬。

2.3.1.3 税率

表 8 针对个人工薪阶层纳税人除外的应纳税所得额征收税款的税率如下表所列：

序号	应纳税所得额	税率
(1)	(2)	(3)
1	如果应纳税所得额不超过 400,000 卢比	0%
2	如果应纳税所得额超过 400,000 卢比但不超过 500,000 卢比	7%（基于超过 400,000 卢比部分）
3	如果应纳税所得额超过 500,000 卢比但不超过 750,000 卢比	7,000 卢比+10%（基于超过 500,000 卢比的部分）

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

4	如果应纳税所得额超过 750,000 卢比但不超过 1,500,000 卢比	32,000 卢比+15% (基于超过 750,000 卢比的部分)
5	如果应纳税所得额超过 1,500,000 卢比但不超过 2,500,000 卢比	144,500 卢比+20% (基于超过 1,500,000 的部分)
6	如果应纳税所得额超过 2,500,000 卢比但不超过 4,000,000 卢比	344,500 卢比+25% (基于超过 2,500,000 部分)
7	如果应纳税所得额超过 4,000,000 卢比但不超过 6,000,000 卢比	719,500 卢比+30% (基于超过 4,000,000 部分)
8	如果应纳税所得额超过 6,000,000 卢比	1,319,000 卢比+35% (基于超出 6,000,000 的部分)

前提是，对于属于专业事务所的、被禁止根据任何法律或相应监管机构的规则注册成立的组织，表中第 8 行所述税率 35% 在 2016 年纳税年度及之后应当为 32%。

如果某个个人在“工资”科目下的应课税收入超过其应纳税所得额的百分之五十，则应当采用的税率如下表所示：

表 9

序号	应纳税所得额 (卢比)	税率
(1)	(2)	(3)
1	如果应纳税所得额不超过 400,000 卢比	0%
2	如果应纳税所得额超过 400,000 卢比但不超过 500,000 卢比	2% (基于超过 400,000 卢比的部分)
3	如果应纳税所得额超过 500,000 卢比但不超过 750,000 卢比	2000 卢比+5% (基于超过 500,000 卢比的部分)
4	如果应纳税所得额超过 750,000 卢比但不超过 1,400,000 卢比	14,500 卢比+10% (基于超过 750,000 卢比的部分)
5	如果应纳税所得额超过 1,400,000 卢比但不超过 1,500,000 卢比	79,500 卢比+12.5% (基于超过 1,400,000 卢比的部分)
6	如果应纳税所得额超过 1,500,000 卢比但不超过 1,800,000 卢比	92,000 卢比+15% (基于超过 1,500,000 卢比的部分)
7	如果应纳税所得额超过 1,800,000 卢比但不超过 2,500,000 卢比	137,000 卢比+17.5% (基于超过 1,800,000 卢比的部分)
8	如果应纳税所得额超过 2,500,000 卢比但不超过 3,000,000 卢比	259,500 卢比+20% (基于超过 2,500,000 卢比的部分)
9	如果应纳税所得额超过 3,000,000 卢比但不超过 3,500,000 卢比	359,500 卢比+22.5% (基于超过 3,000,000 卢比的部分)
10	如果应纳税所得额超过 3,500,000 卢比但不超过 4,000,000 卢比	472,000 卢比+25% (基于超过 3,500,000 卢比的部分)
11	如果应纳税所得额超过 4,000,000 卢比但不超过 7,000,000 卢比	597,000 卢比+27.5% (基于超过 4,000,000 卢比的部分)

12	如果应纳税所得额超过 7,000,000 卢比	1,422,000 卢比+30%（基于超过 7,000,000 卢比的部分）
----	-------------------------	----------------------------------------

还进一步规定了，国内流离失所人士应纳税所得额在 100 万卢比或以上的应作为所得税纳税人在 2009 纳税年度按照 5% 的税率进行交税。

如果下述人士在某个纳税年度的应纳税所得额（被扣税额构成最终税额的所得额除外）不超过一百万卢比：

—持有国家数据库登记机关颁发的国家残障人士电子身份证；

—或者对于在该纳税年度首日年龄不小于六十周岁的纳税人，上述所得额的纳税责任额应当减少百分之五十。

2.3.1.4 税收优惠

农业收入

(1) 任何人士获得的农业收入在本法令下均可免税。

(2) 在本节中，“农业收入”是指：

①任何人士从位于巴基斯坦的农业用地中获得的租金或收入；

②任何人士从位于巴基斯坦的土地上，通过下列活动获得的收入；

“农业”是指：

—耕作者或者实物租金获得者采取自身惯常采取的任何处理，以便其种植或获得的农产品进入市场；

—或者耕作者或者实物租金获得者出售该人士种植或获得的农产品，并且这些农产品未经过其他任何处理；

—或者任何人士从下述建筑物中获得的收入；

—土地的租金或收益的获得者拥有并占有的建筑物；

—操作之土地（或者农产品）的耕作者或者实物租金获得者占用的、位于该土地之上或者紧邻该土地的任何建筑物，并且租金或收益获得者、耕作者或者实物租金获得者因该人士于该土地的关联而要求将该建筑物作为住宅、商店或其他附属建筑物。

外交豁免与联合国豁免

(1) 在本法令下，根据《1972 年外交与领事特权法案》（1972 年第九号法案）享有特权之个人的收入应当在该法案规定的范围内享受免税。

(2) 根据《1984 年联合国（特权与豁免）法案》（1984 年第二十号法案）享有特权之个人的收入应当在该法案规定的范围内享受免税。

(3) 身为巴基斯坦公民的人士因自身曾受雇与联合国或其专门机构（包括国际法庭）而获得的养老金，前提是，该人士在此雇佣关系下的工资根据本法令可免税。

总统授予的荣誉

(1) 巴基斯坦总统向某个人士授予的荣誉、奖励或奖章所附带的津贴在本法令下可享受免税；

(2) 巴基斯坦总统向任何人士授予的奖金在本法令下可享受免税。

奖学金

为补偿任何人士的教育成本而向其授予的任何奖学金在本法令下均可享受免税，但该奖学金由某个关联人直接或间接支付的除外。

分居协议规定的赡养款项

配偶根据其分居协议获得的作为赡养付款的收入在本法令下均可享受免税。

短期居民个人的国外来源的收入

(1) 下述个人的国外来源的收入

- ① 仅因自身的受雇身份而成为居民个人；并且
 - ② 在巴基斯坦连续或间断居住不超过三年，
- 则在本法令下可享受免税。

(2) 本规定不适用于：

- ① 上述人士在巴基斯坦设立的业务取得收入；以及
- ② 上述人士带入巴基斯坦或者在巴基斯坦获得的外国来源的收入。

归国侨民的外国来源的收入

如果任何巴基斯坦公民在其成为居民之纳税年度之前的四个纳税年度的任一年度并非居民，则其在某个纳税年的取得的外国来源的收入，在其成为居民个人之纳税年度及下一个纳税年度，在本法令下可享受免税。

如果任何巴基斯坦公民在某个纳税年度离开巴基斯坦，并且在该纳税年度一直居住在国外，则其于该年度在巴基斯坦境外取得的“工资”科目下的应课税收入在本法令下可享受免税。

豁免限制

如果任何收入根据本法令可享受免税，则在本法令无任何相反规定的前提下，此豁免仅限于该收入的原收款人，而不得扩展至使用该收入之全部或部分支付的任何付款的收款人。

2.3.1.5 税前扣除

薪金收入的主要扣除如下：

医疗津贴/费用：员工的医疗或住院费用的补偿，并且都是支付给雇员的，这部分收入是可以免税的。如果医疗费用的补偿无法适用于雇员，医疗津贴相当于基本工资의 10%是可以免税的。

向获得批准的非盈利组织进行慈善捐赠的可以享受税率折扣，按所捐献的价值和个人应纳税收入的较低者进行纳税抵扣。

根据天课和亚瑟条例，Zakat 天课（穆斯林每年一次的慈善捐款）可获得特别的直接扣除。

支付房屋贷款的利息，慈善捐赠和特殊股份的投资的费用可被抵扣。

应计费用是被允许扣除的。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税所得额乘以适用税率，减除依照本法关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

如果某人在某纳税年度不是居民纳税人那么此纳税人就是非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人仅对巴基斯坦来源的收入征税，包括在巴基斯坦收到的，或视为在巴基斯坦收到的，或视为在巴基斯坦预计产生或者已经产生的收入。

2.3.2.3 税率

同居民纳税人。

2.3.2.4 税前扣除

同居民纳税人。

2.3.2.5 税收优惠

外国政府官员

外国政府的雇员因向该政府提供服务而获得的作为报酬的工资在本法令下可享受免税，前提是：

- (1) 该雇员是该国的公民，而非巴基斯坦公民；
- (2) 该雇员提供的服务的性质类似于联邦政府的雇员在外国履行的服务；并且
- (3) 该外国政府向在该国履行类似服务的联邦政府雇员给予类似的豁免。

国际协议规定的豁免

(1) 巴基斯坦根据某项税务协定而不得征税的任何巴基斯坦来源的年收入在本法令下均享受免税。

(2) 在本法令下，如果符合下列条件，巴基斯坦公民以外的个人获得的工资应当在联邦政府与外国政府或国际公共组织之间签订的援助协议规定的范围内，享受免税：

- ①该个人仅因履行该援助协议下的服务而并非居民个人或者成为居民个人；
- ②（如果援助协议由联邦政府与某个外国签订）该个人是该国的公民；并且

③外国政府或国际公共组织根据该协议，使用向巴基斯坦提供的援助资金或补助金来支付该工资。

(3) 在本法令下，如果符合下列条件，巴基斯坦公民以外的个人因受聘为巴基斯坦境内某企业的承包商、顾问或专家而获得的收入应当在联邦政府与外国政府或国际公共组织之间签订的双边或多边技术援助协议规定的范围内，享受免税：

①该企业的资金来自于该协议下提供的资金；

②该人士仅因履行该协议下的服务而并非居民人士或者成为居民人士；并且

③该收入适用该协议下提供的资金来支付。

债务利息

如果符合下列条件，非居民人士就居民人士发行的证券而获得的利息在法令下均享受免税：

(1) 这些人士并非关联人；

(2) 该证券由该居民人士在巴基斯坦境外广泛发行，目的是在巴基斯坦境外筹集该人士在巴基斯坦境内经营的业务所需的贷款；

(3) 该利息在巴基斯坦境外支付；并且

(4) 该证券经税务局出于本节所述目的而批准。

2.3.2.6 应纳税额

应纳税所得额乘以适用税率，减除依照本法关于税收优惠的规定减免和抵免的税额后的余额，为应纳税额。

2.4 销售税

2.4.1 概述

纳税义务人及扣缴义务人

①如属供应货物，进行供货的人负责缴税；

②如属向巴基斯坦进口货物，进口货物的人负责缴税。

联邦政府可在官方公报上发布通知，对任何供应、任何类别的供应或任何货物或任何类别的货物征收和收取其认为合适的税额，还可指明缴税形式、方式和时间。

征收范围

对于以下各项，须按其价值的百分之十七收取、征收和缴付销售税：

(1) 登记人在其开展的任何应税活动或促进此活动的过程中，供应应税供货；和

(2) 进口到巴基斯坦的货物。

联邦政府可在官方公报上发布通知，声明对于任何应税货物，须按上述通知中指定的较高或较低的一项或多项税率征收、收取和缴付税款。

依据零售商的月度电费账单对其征税，月度账单金额未超过二万卢比的，按百分之五的税率征税；月度账单金额超过上述限额的，按百分之七点五的税率征税。

2.4.2 税率表 1

表 10 《1990 年销售税法》

序号	描述	《1969 年海关法》(1969 年第四号) 附表一税目	销售税税率	条件
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1	大豆	2304.0000	10%	
2	磨碎或颗粒状的油渣饼及其他固体残留物	2306.10000	5%	
4	播种用油籽	各自的税目	5%	货物的进口符合以下条件：粮食、农业和畜牧业部植物保护部门证实，进口的种子经过杀菌剂和杀虫剂处理，并预定用于播种。
5	籽棉和皮棉	各自的税目	5%	进口

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

6	并非本地制造的机器与设备，没有可兼容的本地替代品	各自的税目	10%	(I) 登记制造商进口这些机器与设备时，须向海关当局提交期票，金额等于进口阶段应缴销售税的金额，在进口该等机械后，提交首次销售税申报表提交的证明，表示该等机械的进口情况，此后退还期票，(II) 商品进口商进口时，须向海关当局提交保证付款支票，银行保函、支款凭证、国库凭证，表明在进口阶段应缴销售税的差额，随后向海关当局提交证明，表示之后向登记制造商或行业
7	调味奶	0402.9900	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
8	酸奶	0403.1000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
9	奶酪	0406.1010	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
10	黄油	0405.1000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
11	奶油	04.01 和 04.02	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
12	德西酥油	0405.9000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
13	乳清	04.04	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
14	牛奶和奶油，浓缩、加糖或其他甜物质	0402.1000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

15	<p>家禽饲料和牛饲料的成分，不包括 PCT 税目 2304.0000 项上的豆粕，PCT 税目 2306.1000 项下的油饼或棉籽。</p>	<p>2301.2090, 2305.0000, 2306.2000, 2306.4100, 2306.5000, 2309.9010, 2309.9020, 2309.9090, 2936.2100, 2936.2200, 2936.2300, 2936.2400, 2936.2500, 2936.2600, 2936.2700, 2936.2800 和 2308.9000(瓜尔豆粕), 2303.1000 (玉米面筋饲料/粉), 2303.1000 (淀粉制品之残渣及类似残渣), 3507.9000 (酶—其他), 2302.1000 (玉米糠), 2302.2000 (米糠), 2303.3000 (麸皮), 2302.4000 (其他谷物), 2302.5000 (豆科植物皮), 2306.7000 (玉米 (谷物) 胚芽的油渣饼及其他固体残渣), 2306.4900 (芝麻饼)、2306.9000 (芝麻粕/其他餐), 2842.1000 (双或复杂的硅酸盐, 包括硅铝酸盐不论是否已有化学定义), 2301, 2010 (鱼粉饲料), 0505.9000 (家禽副产品饲料)</p>	5%	
----	--------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----	--

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

16	处理废物管理的焚化炉, 电动清扫车和扫雪机	8417.8000, 8430.200 和 8479.8990	5%	
17	暂时出口到巴基斯坦外的国外产货物再进口	99.18	5%	须符合就《1969年海关法》项下的关税而设定的类似条件。和应税价值须为根据上述法案税目 99.18 项下厘定的价值上应缴关税。
18	再回收铅	各自的税目	5%	向认可铅电池制造商供应的再回收铅
19	废纸	47.07	5%	如果本地供应
20	生物柴油机的设备、机械、设备及具体项目。	各自的税目	5%	伊斯兰堡替代能源发展局 (AEDB) 应当按附件 B 规定的格式和方式, 证实进口货物是真正的项目需求。除在缴纳进口时可征收的关税和税费后, 经联邦委员会事先批准外, 货物在进口五年期间内, 不得出售或以其他方式处置。
21	油菜花籽、葵花籽、油菜籽	1205.0000, 1206.0000	16%	按溶剂萃取行业进口
22	大豆种子	1201.10000	6%	溶剂萃取行业进口, 前提条件是不享受进项税退税。
23	二手和旧衣服或鞋子	6309.0000	5%	
25	农用拖拉机	8701.9020	10%	
26	耕作和苗床整地设备:		7%	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(1) 旋耕机	8432.8010		
	(2) 中耕机	8432.2910		
	(3) 起垄机	8432.8090		
	(4) 底土耕犁机	8432.3090		
	(5) 旋转式割草机	8432.8090		
	(6) 耧犁	8432.1010		
	(7) 开沟机	8432.1090		
	(8) 边界盘	8432.2990		
	(9) 圆盘耙	8432.2100		
	(10) 杆耙	8432.2990		
	(11) 模板犁	8432.1090		
	(12) 拖拉机后或前刀片	8430.6900		
	(13) 平地机、地坪机	8430.6900		
	(14) 旋转分蘖	8432.8090		
	(15) 圆盘犁	8432.1090		
	(16) 刮土器	8432.8090		
	(17) K.R.Karundi 机器	8432.8090.		
	(18) 拖拉机悬挂的开沟机	8701.9020		
	(19) 平地机	8432.6900		
	播种或种植设备:			
	(1) 种子暨肥料钻 (小麦、大麦等)	8432.3010		
	(2) 棉花或玉米播种机施肥装置	8432.3090		
	(3) 巴铃薯种植机	8432.3090		
27	(4) 肥料或厩肥撒肥机或施肥机	8432.4000	7%	
	(5) 水稻播秧机	8432.3090		
	(6) 油菜花或葵花籽播种机	8432.3010		
	(7) 甘蔗种植机	8432.3090		
28	灌溉, 排水及农业化学应用设备:		7%	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(1) 机井填料或过滤器	8421.2100		
		8421.9990		
	(2) 背负式喷雾器	8424.2010		
	(3) 粒状敷贴器	8424.2010		
	(4) 喷管式喷雾器或田间喷雾器	8424.2010		
	(5) 自走式喷雾器	8424.2010		
	(6) 果园喷雾器	8424.2010		
29	(1) 收割, 打叶和储存设备	8433.5200		
		8433.5200		
	(2) 小麦脱粒机	8433.5900 8433.5300		
	(3) 玉米或落花生脱粒机或剥壳机	8433.5200		
		8433.5900		
	(4) 花生挖掘机	8433.4000		
	(5) 马铃薯挖掘机、收割机	8433.5900 8433.5900		
		8433.5900		
	(6) 葵花脱粒机	8433.5900		
	(7) 挖洞器	8433.5200		
		8433.5200		
	(8) 秸秆打包机	8716.8090		
	(9) 饲料耙	8433.5900		
		8433.5100		
	(10) 小麦或水稻收割机	8433.5900		
	(11) 糠或秫切割机			
	(12) 采棉机			
	(13) 洋葱或大蒜收割机			
(14) 甘蔗收割机				
(15) 拖拉机手推车或饲料车				
(16) 收割机器				
(17) 联合收割机				
(18) 修枝机/剪切机				
30	收获后搬运、处理机械及其他机械:		7%	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(1) 蔬菜和水果的 清洁和分级设备	8437.1000		
	(2) 饲料和饲料立 方制造设备	8433.4000.		
31	根据《1971年农药 法令》(1971年第 二号), 植物保护 部登记的农药及其 活性成分, 稳定剂、 乳化剂和溶剂, 即: 一	30.08	7%	如属供货, 不得享受进项 税抵免, 但根据本项缴税 者除外。

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

二甲苯（二甲苯）	2707.3000		
莠烯/Agrotin 527/ 萘烯衍生物	2902.1990		
甲苯	2902.3000		
混合二甲苯异构体	2902.4400		
萘	2902.9010		
芳烃油溶剂—炔油 溶，150，200	2902.9090		
农药成分	2903.3040		
硫线磷技术材料	2903.6900		
甲醇	2905.1100		
丙二醇（丙烷二醇）	2905.3200		
一聚醋酸乙烯—聚 乙烯醇胶粘剂	2905.4900		
农药成分	2906.2910		
农药的其他成分	2906.2990		
Melriox2 Propanor			
乙二醇单甲醚醋酸			
甲醇（甲醛）	2912.1100		
Cydeo 己酮和甲基 —黑环	2914.2200		
环己酮	2914.2990		
环己酮混合二甲苯 石油（1，2和1，3 和1，4甲基苯和乙 基苯）			
醋酸酐	2915.2400		
农药成分	2916.3920		
邻苯二甲酸二辛酯	2917.3200		
农药成分	2918.9010		
农药成分	2919.0010		
农药的其他成分	2919.0090		
硫丹技术材料	2920.9020		
农药的其他成分	2920.9090		
二乙基胺及及盐类	2921.1200		
农药成分	2921.4310		
农药的其他成分	2921.4390		
农药成分	2921.5110		
三乙醇胺及其盐类	2922.1300		
二甲基甲酰胺（DMF）	2924.1990		
农药成分	2924.2930		
农药的其他成分	2924.3290		
A—氰，3，	2926.9010		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

苯氧基苄（一）顺式，反式 3（2，2 二甲基乙烯基）环丙烷羧酸			
（S）A 甲氰基苯氧基苄（S）——（4 氯苯基）—苄甲基丁酸	2926.9020		
氰基。3 基苯氧基苄醇 2，2，3，3 四甲基环丙烷羧化物	2926.9030		
氯氰菊酯，顺式氯氰菊酯，Z 氰氯氰菊酯，高效氯氟氰菊酯，溴氰菊酯，甲氰菊酯，高氰戊菊酯，联苯菊酯技术材料—杀虫单，百菌清技术材料—农药溴苯腈技术材料。	2926.9050		
其他亚硝酸盐化合物—氟氯氰菊酯，高效氟氯氰菊酯技术材料。	2926.9090		
29 甲基氨基—基氨硫代硫酸钠，3 代硫酸钠，090 氯氰菊酯技术材料。。氯	2930.2010		
农药成分	2930.2020		
二甲氨基硫代硫酸钠外，1，3 甲丙烷	2930.9010		
O、S9 硫代磷酰胺	2930.9020		
S93（2 二甲氨基（丙）双（硫代氨基甲酸酯）	2930.9030		
Diafethiuran 技术（iterbutyl）3—2—6 二异丙（4—phenoyphenyi）thiourene	2930.9040		
O—O 二乙基 O—（3，5，6—三氯phyridinyl）硫代磷酸酯	2930.9050		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

O9 (49 溴、氯 2 苯基)。O 基乙基 S 基丙基 (全硫代)	2930.9060		
O, O9 二乙酯 (3, 5, 6 氯 2 乙酯 (.9060lyi) 硫代磷酸酯	2930.9070		
农药成分 其他 organosulpher 化合物	2930.9080 2930.9090		
一乙硫磷、甲胺读取原药二甲基亚砷			
农药成分 农药的其他成分	2391.0010 2931.0090		
农药成分	2932.2920		
2, 39 二氢 2 氢 3 二甲基一甲基苯并咪喃基甲基氨基甲酸酯	2932.9910		
农药的其他成分	2932.9990		
丁硫克百威技术材料			
氟虫腈	2933.1900		
农药成分	2933.3930		
农药的其他成分	2933.3990		
一三唑磷毒死蜱, 二嗪磷技术资料	2933.5950		
农药的其他成分	2933.5990		
乙胺嘧啶	2933.6910		
S93 (2 二甲氨基 (丙) 双 (硫代氨基甲酸酯)	2930.9030		
Diafethiuran 技术 (iterbutyl)3—2—6 二异丙 (4—phenoyphenyi) thiourene	2930.9040		
O—O 二乙基 O— (3, 5, 6—三氯 pyridinyl) 硫代磷酸酯	2930.9050		
O9 (49 溴、氯 2 苯基)。O 基乙基 S 基丙基 (全硫代)	2930.9060		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

O, O9 二乙酯 (3, 5, 6 氯 2 乙酯 (.9060lyl) 硫代磷酸酯	2930.9070		
农药成分 其他 organosulpher 化合物	2930.9080 2930.9090		
一乙硫磷、甲胺读取原药二甲基亚砷			
农药成分 农药的其他成分	2391.0010 2931.0090		
农药成分	2932.2920		
2, 39 二氢 2 氢 3 二甲基一甲基苯并咪喃基甲基氨基甲酸酯	2932.9910		
农药的其他成分	2932.9990		
丁硫克百威技术材料			
氟虫腈	2933.1900		
农药成分	2933.3930		
农药的其他成分	2933.3990		
一三唑磷毒死蜱, 二嗪磷技术资料	2933.5950		
农药的其他成分	2933.5990		
乙胺嘧啶	2933.6910		

表 11 附录

序号	描述	PCT 税目	条件
(1)	(2)	(3)	(4)
1	发展谷物处理和储存设施的机械与设备	各自的税目	无
2	冷链机械设备	各自的税目	无
3	已被删除		
4	1 用于矿产勘探阶段的机械、设备材料、资本货物、专用车辆（四轮驱动非豪华型）即单或双厢房皮卡，配件、备件、化学品和耗材。 2 按勘探阶段所需临时进口的工程施工机械、设备及专业车辆，不包括客运车辆。	各自的税目	1.对于矿产勘探和开采公司或其授权者或承包商，持有许可、许可证、租约，与巴基斯坦政府或省级政府订立协议的，可享受特许权。2.临时进口的货物清关时，须对关税和销售税法定税额与该通知指明的应缴金额之间的差额，以期票的形式予以保证，并须承诺项目完成后，这些货物未再出口，保证法

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

			定税率缴纳关税和销售税。 3.缴纳进口进可征收的关税和税费后，经联邦税收委员会事先批准，货物方可出售或以其他方式处置。然而，未经税务局事先批准，不得向其他获授权采矿公司转让。
5	重置产业的成套设备。	各自的税目	无
6	机械、设备和其他资本货物，用于炼油（矿物油，加氢裂化和其他增值石油产品）、石油化工及石油化工下游产品，包括光纤和重化工业，储存和处理乙烯的冷冻设施的初始安装、均衡化、现代化、更换或扩张。	各自的税目	无

2.4.3 税率表 2

表 12

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
序号	货物描述/规格	进口或本地供货销售税	销售税（蜂窝移动通信运营商在注册国际移动设备标识号时征收）	供货销售税（应在蜂窝移动通信运营商供货时缴纳）
1	用户识别模块（SIM）卡			250 卢比
2	A 低价蜂窝移动电话或卫星电话 1 所有摄像机：200 万像素或更低 2 屏幕尺寸：2.6 英寸或更少 3 键盘	300 卢比	300 卢比	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	<p>B 中等价格的蜂窝移动电话或卫星电话 1 一个或两个摄像机：210 至 1000 万像素之间 2 屏幕尺寸：2.6 英寸和 5.0 英寸之间 3 微处理器：小于 2GHZ</p>	500 卢比	500 卢比	
	<p>C 智能蜂窝移动电话或卫星电话 1 一个或两个摄像机：1000 万像素及以上 2 触摸屏：5.0 英寸和以上</p>	1000 卢比	500 卢比	
	<p>3 4GB 或更高基本内存 4 操作系统是 IOS ， 安卓 V2.3， Android Gingerbread（安卓姜饼）系统或更高版本， Windows8 或黑莓 RIM 5 微处理器：2GHZA 或更高，双核或四核</p>			

责任、程序和条件：

(1) 如属表中第 1 项所指的货物，征收、收取和缴纳税款的责任由蜂窝移动运营商（CMO）在供货时履行；如属第 2 项所指的货物，进口时缴纳销售税的责任由进口商承担，征收、收取和缴纳供应缴销售税的责任由蜂窝移动运营商在其系统中登记国际移动设备标识（IMEI）号履行）。

(2) 蜂窝移动运营商如果尚未登记，须根据《1990 年销售税法》登记。

(3) 未征收和收取表中所指销售税，蜂窝移动运营商不得在其系统中登记国际移动设备标识。

(4) 蜂窝移动运营商须按《1990 年销售税法》第 26 节及据此制定的规则规定的方式，通过其月度纳税申报表缴存如此收取的销售税。

(5) 蜂窝移动运营商须将登记的所有国际移动设备标识号的适当记录保存六年，并在税务局获授权官员的要求下，出示该等记录，供检查、审计或核实。

(6) 巴基斯坦电信管理局须提供关于在其他蜂窝移动运营商登记的国际移动设备标识号的数据，避免在缴纳人从一家运营商转到另一家的情况下，对同一国际移动设备标识号双重征税，并每月向税务局提供关于国际移动设备标识号登记的数据。

(7) 对于上表第 (3) 列所示的销售税，如属进口，由进口商缴纳，如属本地制造的蜂窝移动电话，由制造商缴纳。

(8) 蜂窝移动运营商或蜂窝移动电话的任何购买者，无权针对按照本附表收取和缴纳的销售税，进行进项税调整。

(9) 表中第(4)列所指明的税款，须从税务局指明的日期起生效，予以征收、收取和缴纳，第(3)列指明的销售税从如此指明的日期起撤销。

附注：尽管现行任何其他法律另有规定，但根据 2013 年 5 月 30 日的法律条令 460 (I) /2013 号通知征收、收取和缴纳销售税，须始终视作合法和有效地征收、收取和缴纳。

2.4.4 税收优惠

销售税中重要的零税率物品：

—某些船舶和飞机的供应和维修保养；

—向外交使团和外交官提供的用品；

—向出口加工区供应的原料，零部件和货物；

—向勘探和生产部门供应的规定的机器和用于出口加工区的当地制造的设备 and 机械。

—供应给出口商；

主要的豁免如下：

—活的动物和活家禽；

—新鲜植物；

—蔬菜，豆类，可食用水果（不包括进口水果），某些香料，甘蔗，食用油等；

—新闻出版物，报纸，期刊，书籍；

—未加工的农产品。

2.4.5 应纳税额^[8]

目前，由于某商品有多种品牌及多个制造商，所以以零售价为基础的商品的制造商被要求以最高零售价格来交税。

2014 年“财政法”，联邦税收委员会被授权指定域或区域，仅用于确定各种品牌或各种货物的最高零售价格。该修正案主要目的是解决关于制造商按最高零售价支付销售税而不考虑地理经济因素的长期未决的申诉。

2.4.6 其他

(1) 不允许的税收抵免

① 登记人无权索回或扣除以下各项缴付的进项税：

用于或拟用于登记人已做出或拟做出的应税供货以外的任何用途的货物或服务；

联邦政府在官方公报上发布通知，指示的任何其他货物或服务；

各供应商未在国库缴存销售税涉及的货物或服务；

CREST（电算化销售税风险评估）指示存在差异，或在供应链中无法证实进项税的采购；

假发票；

该登记人已做的采购，未能按照税务局要求，根据指定种类或类别的任何货物，按指定格式，提交关于任何一个或多个纳税期间内的进口、进货和供货的摘要，详细资料或细节的信息；

与登记人所做应税供货无关的货物与服务；

采购用于个人或商业消费的货物与服务；

用于或永久附属于不动产的货物，如建筑物和建筑材料、涂料、电器、卫生洁具、管道、电线和电缆，但不包括预制构造的建筑物及用于销售或转售的货物，或者直接用于生产或制造应税货物的货物；

《1969 年海关法》（1969 年第 4 号）第 87 章附表一所指的车辆、车辆的部件、电气器具、家具、陈设、办公设备（不包括电子收款机），但不包括作销售或转售之用的货物；

各省销售税法禁止调整进项税所涉及的服务；

根据销售税法按 7% 的税率征收销售税的农业机械或设备进口或购买。

② 从税务局通知的日期起，在买方提交纳税申报表时，供应商未在其纳税申报表中申报的货物与服务。

③ 如登记人经营应税和非应税货物，登记人仅可按税务局指定的方式，索回税务局指定的可归属于应税供货的进项税份额。

④除登记人外，其他人不得就登记人已做出或拟做出的应税供货进行任何扣除或索回进项税。

⑤不论当时生效的任何其他法律有何规定，亦不论法院有何决定，就本节而言，对根据 1998 年 12 月 1 日前的任何时间存在的本法任何规定，已缴纳定额税款的人，不允许给予进项税抵免。

⑥不论当时生效的任何其他法律或本法有何规定，联邦政府可在官方公报上发布通知，指明登记人不得向未根据本法登记的任何人供应的任何货物或任何类别的货物。

(2) 缴税时间和方式

①进口到巴基斯坦的货物涉及的税款，征缴方式和时间与《1969 年海关法》规定的应付关税无异，上述法案的规定，根据本法，对上述货物收取、缴付税款和税收执法（包括追税）的相关范围内及在销售税法不存在具体规定的前提下适用。

②纳税期间内所做的应税供货涉及的税款，须由登记人在报送该期间的纳税申报表之时缴付。

③税务局可在官方公报上发布通知，指示所有或上述通知所指的应税货物的所有或上述通知所指类别的供货（零税率供货除外）涉及的税款，须按通知指明的任何其他方式、模式、形式或时间征收、收取和缴付。

④应税供货的到期应缴税款须按以下任一种方式缴付：在税务局指定的银行缴存；通过税务局指定的其他模式和方式。

(3) 登记

①在开展任何应税活动或促进此类活动的过程中，在巴基斯坦从事应税供货（包括零税率供货）的人，属于以下任何一类的，如尚未登记，须根据销售税法登记：

不经营家庭手工业的制造商；

有责任根据销售税法或据此制定的规则缴付销售税的零售商，但不包括通过电费单缴付销售税的零售商；

进口商；

有意就其零税率供货取得销售税退税的出口商；

批发商、经销商或分销商；

根据任何其他联邦法律或省级法律，须就收取或支付的任何关税或税款（犹如根据本法征收销售税一样）登记的人。

②在巴基斯坦不从事应税供货的人，如须为进口或出口办理登记，或根据销售税法的任何规定或任何其他联邦法律须予登记，可申请登记。

（4）取消登记、列入黑名单和暂时吊销登记

①对于无须根据本法登记的登记人或某类登记人，税务局或在此方面授权的任何官员，可在符合规则的规定下，取消其登记。

②即使销售税法已有任何规定，但若税务专员发现登记人开具假发票，或在其他方面有税务欺诈行为，税务专员可按照税务局在官方公报上发布通知，按照规定的程序，将此人列入黑名单或暂时吊销其登记。

③暂时吊销登记期间，就销售税退税或进项税抵免而言，不得受理此人开具的发票，一旦此人被列入黑名单，针对其所开发票所申请的退税或进项税抵免，不论发生在此人被列入黑名单之前或之后，均须通过发布说明判令原因或可上诉的命令予以拒绝，但须事先给予此人陈词机会。

④尽管本法另有规定，但若税务局、有关税务专员或税务局在此方面授权的任何官员有理由相信，登记人涉及开具假发票或虚报发票，申请虚假进项税或退税，实际并不存在或开展实际业务，或犯有任何其他欺骗性活动，税务局、有关税务专员或获授权官员将原因作书面记录后，可阻止此人的退税或进项税调整活动，并指示具有司法管辖权的有关税务专员开展进一步调查，并采取适当的法律行动。

（5）簿记和发票要求

记录

①做出应税供货的登记人须在其营业场所或登记办事处，备存和保存由登记人或代理人以英语或乌尔都语编制的购买、进口和供应的货物（包括零税率和免税供货）的下列记录，其中凭借记录的形式和方式可确定其在纳税期间的纳税责任：

供货记录须注明货物的说明、数量和价值，并注明收货人的姓名和地址，以及征税税额；

购货记录须指明货物的说明、数量和价值，供应商的地址和登记号，以及购货产生的税额；

进口货物记录须指明货物的说明、数量和价值以及就进口缴付的税额；零税率和免税供货的记录；

复式记账制销税账目；

发票、贷记通知单、借记通知单、银行结单、符合第 73 节的银行票据、库存记录水电费账单、薪金和人工费账单、租用协议、购销协议和租约；

关于通行证或进出境，以及运输收据的记录。

②尽管当时生效的任何其他法律另有规定，但税务局可在官方公报上发布通知，要求登记人或某类登记人申报并仅使用税务局在通知中指示数量的商业银行账户，就销售税法或据此制定的规则而言，通过这些账户就购销交易支付或收取款项，以及仅从这些账户缴付应缴税款。

③税务局可在官方公报上发布通知，要求根据本法登记的任何类别的纳税人或任何其他人士就本法而言，须备存其他记录。

④税务局可在官方公报上发布通知，要求根据本法登记的任何类别的纳税人须按税务局规定的方式，使用税务局批准的电子税控收款机。

⑤税务局可在官方公报上发布通知，指明以电子方式备存记录、提交纳税申报表或退税及任何其他事项的程序或软件，或批准纳税人或某类纳税人电子备存记录和填写纳税申报表或退税使用的任何软件。

⑥根据《1984 年公司法》（1984 年第四十七号），账目须接受审计的登记人须提交年度经审计账目副本，连同审计师出具的证明书，证明登记人已缴纳应缴税款。

税务发票

①做出应税供货的登记人须在供货时开出连续编号的税务发票，发票包含以下详情：

— 供应商名称、地址和登记号；

— 收货人名称、地址和登记号；

— 发票的签发日期；

— 货物的说明与数量；

—不含税价值；

—销售税金额；

—含税价值；

但前提条件是，税务局可在官方公告上发布通知，指明适合不同人士或不同类别人士的改良发票，此外，为一笔应税供货不得开具多张税务发票。

②除登记人或缴付零售税的人以外的其他人，不得根据本节开具发票。

③做出应税供货的登记人，可在税务局在官方公报上发布通知，指明的条件、约束和限制的规限下，向另一登记人、税务局及指定的税务专员开具电子发票。

④税务局可在官方公报上发布通知，规定规范税务发票开具和验证的方式和程序。

(6) 记录和文件留存

根据销售税法须备存任何记录或文件的人，在该等记录或文件所涉纳税期间结束后，须将记录和文件留存六年，或保存更长期间，即到包括关于评做、上诉、修改、移送或呈请的法律程序在内的任何法律程序及非诉讼纠纷解决委员会席前的法律程序做出最后判决为止。

(7) 查阅记录、文件

①根据销售税法或任何其他法律规定须备存任何记录或文件的人，须按税务专员要求，出示其保存或控制、为其代理人所保存或控制的记录或文件；该记录或文件以电子数据的形式保存的，须使用税务专员授权的税务局官员可访问和使用存储这些数据的任何设备。

②税务专员授权的税务局官员可以根据第(1)分节取得的记录为基础，每年开展一次审计；

但若税务专员掌握的信息或证据充分显示，该登记人涉及税收欺诈或逃税，税务专员可授权职级不低于助理专员的税务局官员研究或调查；此外，本分节并无规定禁止税务局官员对先前经过巴基斯坦审计长公署审计的登记人继续进行审计。

③根据本节或销售税法任何其他条文的规定完成审计，税务局官员听取登记人对审计指出的所有问题的解释后，须下达命令。

④登记人注意到税款少缴或逃税情况后，收到审计通知前，如登记人主动有意缴存少缴的税额或逃税金额，连同欠税附加费，不得向其追收任何罚款。

(8) 抽样

若税务局或授权官员认为有必要对任何货物或原材料抽样，以确定其销售税责任，或为证实其价值或任何其他原因，该官员可取走足以进行检查或分析的最低数量的货物或原材料。取样时，须告知保管货物的人，并提供在如此抽取的代表性样本上签字的机会，并作相应的取样，供其存档。根据本节抽取任何样本，须开具适当的收据，登记人和大型纳税义务人专责单位或地方税务局（视具体情况而定）各存档一份副本。

2.5 消费税

2.5.1 概述

(1) 纳税义务人及扣缴义务人

进口商品和巴基斯坦本国生产的产品及保险、广告、邮件快递、会计等服务均需缴纳消费税，税率为5%—100%。其中，通讯服务税率为19.5%，银行、保险服务税率为10%。部分商品和服务免征联邦消费税。

(2) 征收范围

①在符合消费税法及据此制定的规则的规定下，须按规定的方式，按下文规定的税率，对以下各项征收和收取消费税：

巴基斯坦生产或制造的货物；

进口到巴基斯坦的货物；

联邦政府在官方公报上发布通知指明的货物，此类货物在非关税区生产或制造，而后运至关税区，在关税区内出售或消费；

在巴基斯坦提供的服务，包括源于巴基斯坦境外，但在巴基斯坦提供的服务；税率为从价的百分之十五，但附表一中指明的货物与服务，须按表中规定的税率征收联邦消费税。

②进口到巴基斯坦的货物涉及的税款，征缴方式和时间与《1969年海关法》（1969年第四号）规定的应付关税无异，须适用该法规定。

③税务局可在官方公报上发布通知，按以下方式征收和收取税款，而非根据货物与服务（视具体情况而定）征收和收取消费税。

按生产或制造该等货物的工业装置、机械、企业、机构或装置的生产能力征收和收取税款；

对任何货物或任何类别的货物，按税务局认为合适者，向生产或制造该等货物、提供或给予该等服务的任何机构或企业征收其应缴的定额税款。

若向未取得登记号的人供应应税货物与服务，联邦政府可在官方公报上发布通知，除对通知指明的应税货物与服务按指定税率征税外，还按价值的百分之二，另行征税。

④在不违反消费税法其他条文的原则下，联邦政府可在官方公报上发布通知，对一类或多类货物或服务按通知中指明的较高或较低的一项或多项税率，征收和收取税项。

⑤缴税责任的归属：

—如属在巴基斯坦生产或制造的货物，由制造或生产该等货物的人缴税；

—如属向巴基斯坦进口货物，进口货物的人负责缴税；

—如属在巴基斯坦提供或给予的服务，提供或给予该服务的人负责缴税，但若服务是从巴基斯坦以外提供，在巴基斯坦的服务接受者负责缴税；和

—如属在非关税地区生产或制造的货物，运至关税区，以供关税区内出售或消费，将该等货物带至或安排带至关税区的人负责缴税。

（3）税率

表 13 应税货物

序号	货物说明	税目/子目	税率
(1)	(2)	(3)	(4)
1	食用油，不含税目 15.18 项下的环氧大豆油。	15.07, 15.08, 15.09 15.10, 15.11, 15.12 15.13, 15.14, 15.15	按价格的百分之十六

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

		15.16, 15.17 和 15.18	
2	菜油和烹调油。	各自的税目	按价格的百分之十六
3	所有形式（包括糖浆形式）的加气饮料浓缩物	2106.9010	按价格的百分之十五
4	汽水	2201.1020	零售价格的百分之十点五
5	汽水，加糖或其他甜物质或香料	2202.1010	零售价格的百分之十点五
6	汽水，全部成分来自蔬菜、粮食和水果的汁液和肉质部分，除《1965 年西巴基斯坦纯净食品规则》规定数量的糖、着色材料，防腐剂或添加剂外，不含任何其他本地或进口成分	各自的税目	零售价格的百分之十点五
7	未制成烟草	24.01	每公斤十卢比
8	烟草或烟草代用品类雪茄、方头雪茄、小雪茄和香烟。	24.02	零售价格的百分之六十五
9	本地生产的香烟，每千支烟的包装印刷零售价格超过三千三百五十卢比	24.02	每千支烟三百三十卢比
10	本地生产的香烟，每千支烟的包装印刷零售价格不超过三千三百五十卢比	24.02	每千支烟一千三百二十卢比
32	液化丙烷	2711.1200	每百立方米十七卢比十八派萨
33	液化丁烷	2711.1300	每百立方米十七卢比十八派萨
34	液化乙烯、丙烯、丁烯和丁二烯	2711.1400	每百立方米十七卢比十八派萨
35	其他液化石油气气态烃	2711.1900	每百立方米十七卢比十八派萨
36	气态天然气	2711.2100	每百万英热单位（MMbtu）十卢比
37	其他气态石油气	2711.2900	每百万英热单位（MMbtu）十卢比
41	用于加气饮料的香料和浓缩物	3302.1010	
53	白砂糖	1701.9910/1701.9920	从价计征百分之八
54	油籽	各自的税目	每公斤四十派萨
55	进口汽车，运动型多功能车，其他汽缸容量在 1800CC 或以上的机动车辆，主要用于载人（税目 87.02 所指项目除外），包括汽缸容量在 1800CC 或以上的旅行车和赛车。	87.03	从价计征百分之十

56	香烟滤棒	5502.0090	每根滤棒 0.75 卢比
----	------	-----------	--------------

解释：

(1) 除非表明有相反意图，就征收消费税而言，货物说明凌驾于关税分类。然而，为解释任何货物的说明或验证任何产品的特征，须以有关版本的《商品名称及编码协调制度注释》为准。

(2) 如属指定货物，如果进口，或从非关税到关税区，上表第(4)列所提及的税率，亦适用于上表第(2)列指明的货物。

限制：

(1) 针对第 9、10 和 11 项，按第(4)列指明的税率征收、收取和缴纳税项，香烟制造商不得在最近预算公布之日采纳的水平上降低价格。

(2) 在不同价格点的变体。香烟制造商或进口商不得以低于同品牌家族现有变体的最低实际价格的价格，引入或销售同一现有品牌家族的新香烟品牌变体。就本限制而言，现有品牌的当前最低价格变量指当前财政年度预算公布之日的品牌变体的最低价格。

(3) 新品牌的最低价格。引入市场的任何新品牌的定价和售价不得较最畅销产品价格分类(MPPC)的价格低 5%。MPPC 是上一会计年度销售最高的缴纳消费税的香烟的售价。

表 14 应税服务

序号	服务说明	税目/子目	税率
(1)	(2)	(3)	(4)
1	闭路电视广告	9802.3000	收费的百分之十六
2	有线电视网络广告	9802.5000	收费的百分之十六
2A-	报纸期刊(不含分类广告)及广告牌、立柱招牌、标志牌上的广告。	9802.4000 和 9802.9000	收费的百分之十六
3	施行设施(A)就旅客在巴基斯坦的领土管辖区内进行航空旅行提供或给予的服务	98.03 9803.1000	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(I) 长途	两千五百卢比	
	(II) 短途	一千两百五十卢比	
8	银行、保险公司、融资全作社、Modarba（盈利分享）、股本参与、租赁公司、外汇经销商、非银行金融机构和其他从事任何此等服务的人提供或给予的服务。	98.13	费用的百分之十六。
11	特许经营服务	9823.0000	费用的百分之十。
13	股票经纪人提供或给予的服务	9819.1000	费用的百分之十六。
14	港口和码头运营商在进口方面提供或给予的服务（不包括装卸服务）。	9819.9090	费用的百分之十六。
15	包机	98.03	费用的百分之十六。

说明：就本条目而言，“长途”指超过 500 公里的旅程，“短途”指其余旅程，附表三表二第 9 项定义的社会经济路线除外。然而，于 2014 年 7 月 1 日免税的路线仍然免税。

2.5.2 税收优惠

(1) 出口到巴基斯坦以外的货物或联邦政府在官方公报上发布通知，指明的货物须按零税率征税，对于该等货物可准许税项调整。

(2) 税务局可在官方公报上发布通知，批准在通知指明的条件和限制的规则下，按通知所指一项或多项税率，退还就某些货物缴纳的税项，此类货物用于制造在巴基斯坦内制造而后出口到巴基斯坦以外的任何货物，或作为供给或库存材料装运，供船上或飞机上消费，前往巴基斯坦以外的目的地。

(3) 税务局可在官方公报上发布通知，对于货物或任何指定货物、指定类别的货物出口到任何指定外国港口或领土，禁止支付退税、退款或调整税项。

(4) 除附表指明的货物与服务外，在巴基斯坦进口、生产或制造的所有货物，提供或给予的服务，获豁免缴纳全部消费税。

(5) 根据内阁经济协调委员会的批准，在紧急情况下为保护国家安全、防御自然灾害、保护国家食品安全，在国际大宗商品价格发生异常波动的情况下保护国家经济利益，消除税收异常、开发落后地区和实施双边及多边协议，采取紧急措施，联邦政府可在官方公报上发布通知，在通知所指条件的规限下，豁免任何货物、任何类别货物、任何服务、任何类别的服务根据本法可征收的全部或分部税项。

(6) 联邦政府或税务局可在官方公报上发布通知，出于某些原因（须作记录），在通知所指条件或限制的规限下，豁免任何人士或任何类别的人士缴纳征收的全部或部分欠税附加费和罚款。

(7) 联邦政府须将财政年度内根据本节发布的所有通知提呈国民大会审议。

(8) 在 2015 年 7 月 1 日后发布的通知若未提前撤销，则应当在发布该通知之财年结束时撤销。

2.5.3 应纳税额

进口商品的价值乘以相应的税率。

巴基斯坦本国生产的产品及保险、广告、邮件快递、会计等服务的价值乘以相应的税率。

2.6 关税

巴基斯坦海关隶属于巴联邦税收委员会（FBR）。根据《海关法》、《进出口法》、《海关细则》等对进出口商品进行管理。商品关税税率每年均有调整，出于保护国内产业需求，巴基斯坦政府可以对进口货物征收反倾销税和调解关税。具体信息可登录巴基斯坦联邦税收委员会网 www.fbr.gov.pk 查询。

关税的税率取决于进口到巴基斯坦的物品的具体种类。按照国际惯例，物品是按照分别对应的 HS 编码进行分类的，且特定物品的关税税率是按照分配给该物品的 HS 代码指定的税率计算的。

遵循 WTO 协议，巴基斯坦在过去的几年大幅降低关税税率。一般而言普通商品的关税税率是 5%—10%，HS 法条做出保留的商品（可以征收高

额关税的商品)除外。多数 HS 条例规定免关税,或按各类通知可以享受减税或者零税率。但是知道物品的 HS code 海关编码后,可以确定对其应征收的具体数额的关税。^[9]

2.6.1 概述

(1) 纳税义务人

向海关负有缴纳关税义务的公司和个人。

(2) 征收范围

关税是巴政府调节进出口和国际收支平衡的重要工具。巴政府在每个财年的预算报告中都会对部分商品的关税进行调整。巴关税总体水平不高,目前普遍税率为 5%—35%,汽车和酒精饮料则维持较高关税。中巴两国已签署双边自由贸易协定,并于 2007 年 7 月 1 日起实施,分两个阶段对全部货物产品实施降税。第一阶段在协定生效后五年内,双方对占各自税目总数 85%的产品按照不同的降税幅度实施降税,其中,36%的产品关税将在三年内降至零。

对于 B 类设备(施工设备)的进口关税,在设备返运时一般可退税,但有时限制。

税率

以下列示各档税率,包括零税率。

由于第一及第五附表的修订,已对以下项目减低关税:

表 15

PVC 树脂原料	5%	3%
白酒	10%	3%
冲压箔	20%	16%
脂肪醇乙氧基化物	15%	5%
CFC 游离气体	15%	11%
铝板线圈	20%	11%
冰箱恒温器	20%	3%
自行车链条零件	20%	15%
无涂层纸和纸板	20%	15%
透析纸	20%	10%
塑料薄膜医疗级	20%	10%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

聚酯树脂	20%	15%
温石棉	20%	15%

根据附表 5，对以下行业减低关税税率：

表 16

养鱼业	通风机进口关税从 15% 减少到 2%，颗粒饲料（浮动式）机械装置的关税从 5% 减少到 2%。 将进口鱼和虾饲料的关税从 10%/20% 降低到 0%。
冷链行业	将冷链行业的进口关税从 5% 降至 3%，但须符合一定条件。 将进口资本货物的关税减至 3%，但须符合若干条件。
乳品、家畜和家禽业	奶牛，牲畜和家禽所使用的各种机械的关税从 5% 降至 2%。
LED 制造业	特许经营进口用于本地制造 LED 灯具的零部件的关税从 20% 减至 5%。
汽车业	为支持 2016—2021 年汽车发展已经提出了各种让步政策。
纺织业	第四部分至附表五增加了免除进口纺织部门机械和设备的关税部分

进口太阳能电池板享受特许惠税，至 2016 年 6 月 30 日止。该日期现已延长至 2017 年 6 月 30 日。

增加的关税

作为对关税进行审查/合理化的一部分，做出了以下的重大改变：一般关税税率从 10% 和 11% 分别增加到 11% 和 16%；

根据附表 1 及附表 5，下列物品的关税税率增加：

表 17

槟榔	10%	20%
槟郎叶	Rs. 300/Kg	Rs. 600/Kg
杏仁	10%	20%
冷冻鱼	10%	20%
中密度纤维板	15%	20%
水泥熟料	2%	11%
半印刷/印刷防伪纸	5%	16%
活鸡和鲜鸡蛋	5%	11%
鸟蛋（未脱壳的）	5%	16%
聚酯不超过 2.22 分特	6%	7%

2.6.2 税收优惠

免交关税：

(1) 允许以下商品免交关税：

—水质检测套件；

—线性 Akyl 苯；

—进口的预混合物，以防止生长发育迟缓；

—由艾迪基金会进口的使用过的救护车；

—铁钠；

(2) 免征关税的范围扩展到可再生能源技术和慈善非营利性机构经营医院。

2.6.3 应纳税额

一般采用从价计税法和从量计税法，具体内容可以查询巴基斯坦税务网站：<http://www.fbr.gov.pk/Default.aspx>。

2.7 其他税（费）

财产，水和管理费

这些税由省级政府和部队每年直接征收。

印花税

印花税分别根据股票发行和转让面值的 0.5% 和 1.5% 缴纳，但是不得小于 1 巴基斯坦卢比。如果股票转让给中央托管公司或通过中央托管公司进行转让，印花税按照股票面值的 0.1% 缴纳。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构^[9]

3.1.1 税务系统机构设置

巴基斯坦税收管理政策由“联邦税收委员会（Federal Board of Revenue）”统一制定。下辖“地区税务机关（Regional Tax Offices）”和“大企业司（Large Taxpayers’Units）”。

机构人员组织：“税务总长（Chief Commissioner）”，“区域税务总长（Commissioner Inland Revenue）”，“地方税务局局长（Additional Commissioner Inland Revenue）”，“地方税务局副局长（Deputy/Assistant Commissioner Inland Revenue）”，“支持人员（Supporting Staff）”。

3.1.2 税务管理机构职责

巴基斯坦税务局主要职能：“会员税收政策制定（Member Inland Revenue Policy）”、“会员税收业务操作（Member Inland Revenue Operations）”、“会员纳税审计（Member Taxpayers’ Audit）”、“海关会员（Member Customs）”、“会员促进与纳税人教育（Member Facilitation and Taxpayer Education）”、“会员管理（Member Administration）”、“会员特别举措（Member Special Initiatives）”、“其他会员服务支持（Other Members for Support Services）”等。

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

所有纳税主体都是在税务大楼的柜台进行税务登记：

个人，企业和个人的联营（结合体）；

所得税和销售税。

②税务登记的程序

为个人或公司联盟登记，任何成员或合伙人都必须：

本人亲自到税务大楼的柜台；

携带以下材料：

—书面合伙协议的原件；

—登记执照的原件；

—所有成员和合伙人的居民身份证；

—抬头由所有成员或合伙人署名的合伙企业的信件原件，能证明所有的成员或合伙人已进行了所得税或销售税申报；

—以其居民身份证办理但没有在联邦税收委员会登记的 SIM 手机号；

—合伙企业的电子邮箱地址；

—以合伙企业名义申请开立的银行维修账户的原件；

—租赁和购买用于经营的办公住址的材料原件；

—最近 3 个月之内的企业办公室的设备使用开支账单原件。

公司登记，主要职员必须：

亲自到税务办公大楼的柜台；

携带以下材料：

—公司的法人身份证明原件；

—所有主管的居民身份证；

—由所有主管在抬头署名的公司信件原件，能确认主要的高级管理人员和证明其已进行所得税或销售税纳税申报；

—以其居民身份证办理但未在联邦税收委员会登记的 SIM 手机号；

—公司的电子邮箱地址；

—以公司名义在银行申请开立的维修账户的原件；

—租赁或购买用于运营的营业场所的材料原件；

—最近 3 个月营业场所设备使用开支账单原件。

（2）个体纳税人登记

①税务登记的要求

同企业。

②税务登记的程序

纳税个人税务登记，纳税人必须：

亲自到税务办公大楼的促进柜台；

携带以下材料：

—居民身份证原件；

—以其居民身份证办理但未在联邦税务局登记的 SIM 手机号；

—一个人的电子邮箱地址

—以其个人名义在银行开立的维修账户的原件；

—租赁或购买用于运营的营业场所的材料原件；

—最近 3 个月营业场所设备使用开支账单原件。

(3) 不需进行税务登记的情况

下列人员只有在符合《2001 年所得税条例》第 114 条的第 1 款的第 2 项的第 3 目的情况下才不需要进行纳税申报：

—寡妇；

—年龄低于 25 岁的孤儿；

—残疾人；

—作为不动产业主的非居民。

当个人最后收入符合第 5 条、第 6 条、第 7 条、第 148 条、第 152 条和第 153 条的第 3 款，154 条、第 156 条和第 156A 条、第 233 条的第 3 款或者第 234A 条的第 3 款，则无进行纳税申报的义务，但应按相应的表格和规定的程序向税务委员提供声明来说明与其收入先关的特殊情形。

任何人，在提供了声明后发现其中有任何遗漏或者错误陈述，就可以在其提供首次声明后起的 5 年内的任意时间内提供修改后的声明的同时，还应承担按本法可能需承担的其他法律责任。

3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 账簿设置要求

会计账簿的设置要能保证全面、系统地反映和监督企业的经济活动情况。设置会计账簿要满足实际需要并且避免重复设账。会计账簿的格式，要按照所记录的经济业务的内容和需要提供的核算指标进行设计。

(2) 会计制度简介

税务会计

会计方法

①在符合本法令之规定的前提下，任何人士的应课税收入均应当按照该人士惯常用的会计方法进行计算。

②符合规定的公司应当按照权责发生制来核算“业务收入”科目下的应课税收入，而其他人士可按照收付实现制来核算该收入。

③税务局可规定特定类型的人士应当按照收付实现制还是权责发生制来核算“业务收入”科目下的应课税收入。

④任何人士均可通过书面形式，申请变更自身的会计核算方法，以清晰地反映该人士在“业务收入”科目下的应课税收入。税务专员可通过书面命令的形式，对此申请给予批准，但仅可在确信该变更实属必要时给予批准。

⑤如果某个人士的会计方法发生变更，则该人士应当对收入、扣除额、赊欠额或者其他受该变更之影响的款项进行相应调整，以防止遗漏或重复核算任何款项。

收付实现制会计

如果某个人士按收付实现制来核算“业务收入”科目下的应课税收入，则应当在实际收到该收入时确认收入，并在实际支付开支时确认费用。

权责发生制会计

如果某个人士按权责发生制核算“业务收入”科目下的应课税收入，则应当在产生应收收入时确认收入，并在产生应付开支时确认费用。

在符合本法令之规定的前提下，当某个人士有权获得某笔金额时（即使该权利的解除时间发生延迟或者该金额以分期付款方式支付），该笔金额即成为该人士的应收收入。

在符合本法令的前提下，当所有确定责任之事件均已发生，并且责任金额可较为准确地确定时，该笔金额即成为该人士的应付费用。

如果某人士获准扣除在获取“财产收入”科目下的应课税收入过程中产生的任何开支，但该人士未在允许扣除该开支之纳税年度结束后三年内支付此项扣除所对应的责任金额或其中部分责任金额，则未付的责任金额应当在这三年结束后紧接的第一个纳税年度的“业务收入”科目下进行课税。

如果某个人士已获准就某笔交易责任金额进行扣除，并且该人士已就该笔交易责任金额实现了任何利益，则这些利益价值应当在获得这些利益之纳税年度的“业务收入”科目下进行课税。

如果某笔未付责任金额应当课税，并且该人士之后支付了该笔责任金额或其中部分金额，则该人士可在支付该金额之纳税年度扣除所支付的金额。

(2) 账簿凭证的保存要求

根据《2001 年所得税条例》的规定，纳税人必须在相关纳税年度结束后的 5 年内保存账簿和文件。而根据 1984 年《公司法条例》的规定，公司必须保存相关记录 10 年。且按照上述法律规定，保存会计账簿，及其辅助的文件、收据和凭证 10 年是强制性（的义务）。

公司账簿的保管

①每间公司须在其注册办事处妥善备存账簿根据：

本公司收到和支出的所有款项和收据，以及收入和开支所涉及的事项；

公司所有销售和购买的货物；

公司的所有资产；

公司的所有负债；

公司从事的是生产，加工，制造或采矿活动。如果这类公司被委员会要求按照一般或者特殊规定将与使用材料、劳动力、其他投入、项目成本等详情列入会计账簿内。这些上述的所有账簿可以由董事决定将其存放在

巴基斯坦的其他地方，在决定后的七天内，董事要将注册地的完整地址形成一个书面通知以便注册。

②如果公司在巴基斯坦境内或境外设有分支机构，该公司就应遵守这些条款。与交易相关的保存在分支机构办公室的会计账簿和总结表应该在与编制日相隔不超过三个月的时间内被分支机构办公室送往公司的注册办公室或者其它分部。

③如果会计账簿没有秉持着真实和公允的态度记录和解释公司或者分支机构的交易事项，会计账簿不应被视作依据具体事项而被保存。

④每家公司的会计账簿和其他账簿文件应当在经营期间开放给董事检查。

⑤公司的董事应当决定是否以及在何种程度上，在什么时间，地点及在什么条件或规定下，公司的会计账目、簿册或文件，需要向检查组人员开放，除非是由本条例授予，董事或该公司股东大会的授权，否则董事均有权检查该公司的任何账目及簿册或文件。

⑥每家公司的在当年会计年度之前 10 年的会计账簿需要妥善保存。但如果该公司成立不足十年，在此会计年度之前的所有账簿都要予以保存。

（3）发票等合法票据管理^[4]

联邦税收委员会（FBR）强制交易者必须使用带有统一系统（HS）代码的销售税发票去申请退税。

联邦税收委员会发布了销售税发票的 HS 代码输入系统，以减少税收收入损失。HS 编码是世界海关组织制定的国际货物分类命名法，已被 190 多个国家采用。HS 代码由所有贸易商品的 6 位数代码组成，可以满足全世界的海关要求。

巴基斯坦海关关税（PCT）的代码已被用来确保一个人应当给相同商品的不同买家开具发票。

过去的联邦税收委员会由于假发票的发行导致的销售税返还而蒙受了巨大的损失。

在过去三年中，联邦税收委员会已经开展了大量的工作，用于减少税收损失，并试图改变，以交叉匹配销售和采购的在线系统。

收入机构于 2015 年 6 月启动了销售税登记的生物特征注册，以确保真正的纳税人，以防止出现过去发生的伪造实体，从而造成了大量的损失的情况。

3.2.3 纳税申报

所得税

所有公司都必须在每年的 12 月 31 日前，对上一财政年度（上一年度的 7 月 1 日至 6 月 30 日）基于权责发生制所制作的商业收入账目，进行所得收入的纳税申报。如果特殊纳税年度经税务局批准截止至 12 月 31 日，则财产所得收入必须在下一年度的 9 月 30 日前申报。

所得税申报后税务评估也将结束，则跨税务局的自评项目就可以到位开展。但是如果公认财产税条例适用错误或出现准确信息能证明评估失误，则税务委员会有权去修改评估结论。这些权力必须在法律规定的时间内行使。在关联方交易的情况下，税务委员会可以用公允市场对价取代原本交易的价值。委员会还有权根据交易的实质来决定税收义务或责任，无论关联交易当事方之间的正式协议是如何分配权利义务的。

税务局可以要求未纳税申报人就其最近十年的任意年度的财产所得进行纳税申报。

企业必须于税收义务产生的最近纳税年度，基于收入（排除资本盈余和预估收入）支付预付税。预付税将在缴纳源头相关税收（不是被扣留的相关最终税制的税收）后缴纳。

预付税必须在于成立后的每个财政年度的 1/4 的 4 个时间点缴纳，或是在 9 月 25 日、12 月 25 日、3 月 25 日和 6 月 15 日缴纳。在纳税年度缴税而产生的税收抵免是可以用来抵扣当年税收义务的。

总的税收义务的减免必须在纳税申报时进行。

预付税和预扣税可根据已缴的所得税额进行调整。

纳税时间

纳税年度是 7 月 1 日至次年的 6 月 30 日。

如果雇佣者已经进行过预提税的年度登记，则员工就不需要再对其收入进行纳税申报，假设未产生其他应税收入。员工想要为其所得收入进行申报，只能按财政年度进行申报（7 月 1 日至次年的 6 月 30 日）。

每个居民纳税人在应税收入超过 1 百万卢比时，必须在进行所得税申报的同时进行财产申报。必须注意税务委员会也有权要求任何个人对其财产申报文件进行补充。月薪超过 50 万卢比的个人，必须在网上对其应税收入进行申报。

所有个人都必须在 9 月 30 日前为其截止至 6 月 30 日的应税收入进行申报，月薪超过 50 万卢比的个人除外，其必须在 8 月 31 日前申报。

所得税是由雇佣者从薪水中预扣的。预扣的数额取决于该财政年度内该员工预估收入下的适用一般税率后的结果。

预付税是在应税收入超过 50 万卢比时在四个时段支付的。

规章限制

所得税可在申报后的 6 年内的任意时间审计。

税务局关注的重点：

税务局主要关注纳税人而不是领薪水的个人。

销售税

普通申报：

(1) 所有登记人应于到期日，按规定格式向税务局指定的银行或任何其他办事处，提交真实无误的纳税申报表，写明在纳税期间所做的进货和供货，到期已缴税款及规定的其他信息。

但前提条件是，税务局可在官方公报上发布通知，要求任何人士或任何类别的人士均可提交纳税申报表。

此外，税务局可在官方公报上发布通知，要求任何人或任何类别的人士在月度或季度纳税申报表之外，还应当按年提交规定的纳税申报表：而且通过网页、任何磁介质或税务局指定的任何其计算机可读的介质，以电子形式提交的纳税申报表，就第（1）分节而言，须当作为纳税申报表，税务局可在官方公报上发布通知，制定确定该等纳税申报表数据及电子中介

是否合格的规则，其中电子中介须将该等纳税申报表的数据数字化，并将其加盖电子中介的数字签名，以电子形式传输。

(2) 如在纳税期间，税率发生变动，须提交纳税期间各部分的单独纳税申报表，指明适用的不同税率。

(3) 经具有司法管辖权的税务局税务专员批准后，登记人可在提交纳税申报表的一百二十天内，在提交纳税申报表的上述天数内，提交经修改的纳税申报表，纠正原表中的任何遗漏或错误申报。

(4) 登记人注意到有关情况后，收到审计通知前，如登记人主动有意提交经修改的纳税申报表，并缴纳少缴的税额或逃税金额，连同欠税附加费，则不得向登记人追收任何罚款；

但前提条件是，若登记人在审计期间，或在因通知发出的任何时间，主动有意缴纳税务局官员指出的税额，登记人可缴纳逃税金额、欠税附加费及应付罚款的百分之二十五，并提交经修改的纳税申报表；此外，若在发出通知后，登记人主动有意缴纳税额，登记人须缴纳销售税的逃税金额，欠税附加费及可征收罚款的全额，并提交经修订的纳税申报表，其后因通知随之作废。

(5) 税务局可在官方公报上发布通知，要求任何人士或任何类别的人士，对于指定种类或类别的任何货物，按指定格式，提交关于任何一个或多个纳税期间内的进口、进货和供货的摘要，详细资料或细节。

特别申报：

(1) 根据本法令登记的人，须根据税务局在官方公报上发布的通知，在指明的日期内，按通知指明的方式，提交特别申报表，载明通知所指期间内制造或生产的产品数量、所做的进货、供应的货物或支付欠款等信息；

(2) 税务专员可要求任何人（无论登记与否）按规定的格式提交纳税申报表（不论是自己提交、作为代理人或受托人提交），此人必须在税务专员为此指定的日期前提交纳税申报表。

税款缴纳，包括但不限于缴纳方式、缴纳期限、特殊事项、附列资料等内容。

消费税

(1) 每月登记人须在到期日前，按税务局在官方公报上发布的通知，规定的方法和格式，提交真实无误的纳税申报表。

(2) 对于一月内做出的应税供货或应税服务涉及的应缴税项，登记人提交纳税申报表时，在银行的指定分行缴存；但税务局可在官方公报上发布，规定缴税的任何其他方式。

(3) 如在任何一个月份内，税率发生变化，则须就该月的适用不同税率的部分使用不同的申报表，指明适用的不同税率。

(4) 经具有司法管辖权的税务局税务专员批准后，登记人可在提交纳税申报表的一百二十天内提交修改的纳税申报表，以纠正其中的遗漏或错误申报。

(5) 税务局可在官方公报上发布通知，要求任何人士或任何类别的人士，对于任何货物或任何类别的货物，按指定格式和方式，提交关于任何一个或多个月份内的进口、购买、利用、消费、生产、销售或处置该等货物的摘要、详细资料或细节，对于服务，本节的规定经必要的变通后可予援用。

(6) 税务局可发布命令，指定为施行消费税法或据此制定的规则，以及通过电子手段纳税，应遵循的方式和程序。税务局可指定为施行消费税法或据此制定的规则，通过电子手段提交、接收和传输信息的方式和程序。

(7) 凡在任何其他方面应缴的税额，亦须按上述相同的方式，以规定的纳税申报表，在指定银行分行缴存。

(8) 税务局可凭借根据消费税法制定的规定，规定综合纳税申报表。

3.2.4 税务检查

(1) 纳税评估^[9]

- ①没有按规定时间进行税务申报的企业会自动被选中进行税务审计
- ②省一级评估案件的强制审计

(2) 税务稽查^[9]

- ①税务局长有权选择纳税人进行审计（被选审计通知会事先给予企业）
- ②税务总局每年会抽取 5%的企业进行税务审计

(3) 税务审计^[3]

税务审计程序：

联邦税收委员会有权规定选择税务审计对象（已经进行一个税务年度纳税申报的纳税人）的标准。基于上述标准，分所得税、销售税和联邦消费税分别通过电脑从纳税人数据库随机抽取产生。税务当局会检查应税所得收入，相关的文件和数据是必须检查的。然后当局会发出要求纳税当事人陈述原因的通告，在接到纳税人的书面说明文件后，开展财产所得收入或损失的评估。如果纳税人对评估的结果不服，有权在上诉或复议前就该争议进行沟通。

规章限制，对纳税人申报的所得税的审计，税务局需在所得申报财政年度末起 5 年内进行。

3.2.5 税务代理^[9]

巴基斯坦没有针对税务处理和税率研究的税收机构协会。但巴基斯坦有代表商业、工业、技术和服务等不同部门的贸易协会、贸易机构、专业机构、行业委员会、税务行业协会等。这些商业机构和协会的功能都是集体监督成员的利益情况，但是它们都没有建立针对成员的单独的税收规则或税收体系。

但对于一些领域，的确是有特殊的所得税规则，例如油气开采、银行企业和保险公司。且对于不同领域征收销售税也各有不同的程序，例如钢铁厂，CNG 站，棉花厂和小型零售商。

如需相关税务服务可以联系：www.pkf.com, by Ejaz Hussain Rathore, FCA。

3.2.6 法律责任

消费税登记违法处罚

对于无须根据本法登记的登记人或某类登记人，税务局或在此方面授权的任何官员，可在符合规则的规定下，取消其登记。

即使销售税法已有任何规定，但若税务专员发现登记人开具假发票，或在其他方面有税务欺诈行为，税务专员可按照税务局在官方公报上发布通知，按照规定的程序，将此人列入黑名单或暂时吊销其登记。

暂时吊销登记期间，就销售税退税或进项税抵免而言，不得受理此人开具的发票，一旦此人被列入黑名单，针对其所开发票所申请的退税或进项税抵免，不论发生在此人被列入黑名单之前或之后，均须通过发布说明判令原因或可上诉的命令予以拒绝，但须事先给予此人陈词机会。

尽管本法另有规定，但若税务局、有关税务专员或税务局在此方面授权的任何官员有理由相信，登记人涉及开具假发票或虚报发票，申请虚假进项税或退税，实际并不存在或开展实际业务，或犯有任何其他欺骗性活动，税务局、有关税务专员或获授权官员将原因作书面记录后，可阻止此人的退税或进项税调整活动，并指示具有司法管辖权的有关税务专员开展进一步调查，并采取适当的法律行动。

消费税欠税处罚

(1) 欠税附加费

消费税如在规定时间内未缴纳应缴税项或部分应缴税项，收到其无资格享有的税项退款或退税，或做出其无资格享有的调整，则此人除须缴纳应缴税项外，还须按应缴税项、税项退款或退税的卡拉奇银行同业拆借利率加上每年百分之三缴纳欠税附加费。

① 欠税期间须从应付税项的到期日次日起计，到实际缴纳税项之日的前一天为止；

② 如属不可接纳的调整、税项退款或退税，欠税期间须从该调整或收到税项退款或退税（视具体情况而定）之日起计。

(2) 追讨未缴税项、误退税项或欠税

凡任何人未征收或缴纳任何税项、少征或少缴该税项或误退税款的，须向此人送达通知，令其说明支付该税项的原因，但该通知须在有关日期起的五年内发出；

在此方面获授权的税务局官员，因通知对象提出的反对意见予以考虑后，须厘定此人应支付的税项金额，须支付如此厘定的金额，以及该官员根据本法指定的欠税附加费和罚款；

但前提条件是，本节项下的命令须在发出通知的一百二十天内做出，或在税务专员出于某些原因（须作书面记录）而确定的延长期间内做出，但此延长期间在任何情况下不得超过六十天；

此外，在计算第一个限制性条款所指期间时，因暂缓执行令或非诉讼纠纷解决的法律程序而将法律程序押后的期间或不超过三十天的呈请人延期的时间，不得计算在内。

凡有人欠付应征收的任何税额、施加的罚款或根据本法应付的任何其他款项，须按消费税法或据此制定的规则规定的方式进行追讨。

尽管现行任何其他法律另有规定，但若任何业务或活动涉及根据本法收取、征收和缴纳税项的责任，在此类业务或活动出售、停业或清算后，未缴款项或可予征收的税项须为业务资产的第一押记。

（3）少缴的金额可予追讨

不论消费税法或据此制定的规则有何规定，若登记人缴付的税额少于其纳税申报表中的应缴税项，须向此人追讨少缴的税额连同欠税附加税，具体方式有禁止任何货物运离其营业场所，以及查封其商业银行账户，但不得损害根据本法或据此制定的规则采取的任何其他行动。

但前提条件是，除非向此人发出通知，否则不得根据本法或据此制定的规则判处罚款。

所得税罚款

未能进行纳税申报的，每天被处以应缴纳税款 0.1% 的罚款。最低罚款为 20,000 卢比，最高罚款为应缴纳税款的 50%。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理^[9]

非居民公司的设立流程如下：

（1）在投资委员会（Board of Investment），进行开设分支机构或联络处的权限的设置。

(2) 在巴基斯坦证券交易委员会 (SECP)，进行分支机构或联络处的登记。

(3) 在联邦税收委员会 (FBR)，进行国家税号和联邦销售税 (商品) 的登记。

(4) 在省税务局 (Provincial Revenue Authorities)，进行省销售税 (服务) 的登记。

(5) 在巴基斯坦证券交易委员会 (SECP)，进行当地公司的注册。
非居民公司的税收征收和管理同居民企业，见 3.2。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

关联方定义包括：

—董事或其亲属；

—关键管理人员或其亲属；

—董事，经理或其亲属是合伙人的公司；

—董事或经理是其成员或董事的私人公司；

—上市公司，其董事或经理是董事或与其亲属一起持有其任何已缴股本的股份；

—任何董事会行政总裁或经理习惯于按照董事或经理的意见，指示或指示行事的法人团体；

—任何董事或经理习惯于其行事的意见，指示或指示的人；

—任何控股，附属或联营公司；和

—专员指明的其他人。

4.1.2 关联交易基本类型

如有形资产使用权或所有权的转让、无形资产使用权或所有权的转让、劳务交易、资金融通等。

公司与关联方（非正常业务过程中）对以下事项的所有交易均应符合董事会批准的政策以及专员规定的条件：

—销售，购买或供应任何货物或材料；

—出售或以其他方式处置或购买任何种类的财产；

—使用或提供任何服务；

—任命代理人购买或出售货物，材料，服务或财产；和

—此类关联方被任命为公司，其子公司或关联公司的任何办公室或利润地点。

4.1.3 关联申报管理^[5]

巴基斯坦税收主管当局有权对关联方在交易时相互之间的分配利润、分摊税收折扣和分享税额抵免进行监督，以保证其符合公平交易情况下的收入构成。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体^[9]

2014年12月联邦税收委员会宣布创建了一个转让定价小组，通过向外地办事处提供技术支持和建设能力，建立一个包括可比数据库的资源库，提议改进法律和政策，努力建立一个强有力的转让定价制度，使转让定价调整在程序进展中能被给予应有的重视。联邦税收委员会最近设立了内部转让定价司，开发一个用于比较分析和审计方法的数据库。一般来说，在税务审计选择收入回报后，由专员进行的税务审计程序中包括转让定价方面。

巴基斯坦于2016年6月3日发布的“2016—2017年预算”中提出了发生关联交易的企业需要准备主体文档、本地文档以及国别报告的要求。

巴基斯坦于2016年9月14日签署了《多边税收征管互助公约》。通过签署，巴基斯坦将发出强有力的信号，表明其承诺打击离岸逃税和避税的决心。巴基斯坦是BEPS包容性框架的成员，并且将根据BEPS行动计划第13项的要求自动按国家报告进行交换。

4.2.2 具体要求及内容

每个纳税人（企业或公司）当和其子公司等关联企业发生关联交易时，必须：

- （1）保存包括规定所要求的文档和材料的主文档和本地文档；
- （2）保存和更新规定要求的国家之间情报信息交换报告—即国别报告（如适用）；

(3) 保存和更新要求的其他与关联企业交易的文档数据；

(4) 按照规定的时间要求保存上述 (1) — (3) 文档、文件、数据和报告。

纳税人当和关联企业发生交易时，需要在 30 日内提供其保存的文件和材料。根据财政条例，在任何阶段如果税收委员会委员提出要求，与关联企业发生交易的纳税企业必须在 30 日内提供第 (3) 款规定的需要保存和更新的文件和材料。

当纳税企业向税收委员会委员书面申请延长上交第 4 款要求的文件和材料，税收委员会委员可以发布书面命令，准予纳税企业延期提供上述文档。除非出现有延期需要的特殊情形，否则当必须按第 4 款要求在 30 日内提供文件和材料时，税收委员将不予批准不超过 45 日的延期申请。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

利润定义为：

—如果董事持有该职位，如果董事持有该董事从公司收到超过他有权作为董事的报酬的薪酬、费用、佣金、附加费、任何免租金住宿或其他；

—如果该公司、私人公司或其他法人团体从该公司收取任何薪酬、薪金、福利或其他费用，则该职位由董事、非公司、私人公司或其他法人团体以外的人持有费用、佣金、必需品以及任何免租金住宿或其他。

4.3.2 转让定价主要方法

A.可比非受控方法

可比非受控价格法可通过参照可比非受控交易中收取的金额，确定受控交易中收取的金额是否产生公平结果。

B.再销售价格法

(1) 再销售价格法可通过参照可比非受控交易中的转售毛利，确定受控交易中收取的金额是否产生公平结果。

(2) 以下步骤适用于确定再销售价格法下的公平结果：

①确定从关联公司购买的产品以价格出售给非关联公司之人士（下文简称为“转售价格”）；以及

②从转售价格中减去毛利（下文简称“转售毛利”），得出该人士的销售费用及其他营业费用，并根据其履行的职能（考虑到所用资产及假定风险），得出恰当的利润；

③从该金额中减去为购买产品而产生的其他成本（例如关税）；以及

④剩余金额

即是公平结果。

（3）任何人士在受控交易中的转售价格毛利可参照下列价格予以确定：

①该人士通过在可比非受控交易中购买和出售的产品而获得的转售价格毛利；或者

②独立人士在可比非受控交易中获得的转售价格毛利。

C.成本加成法

（1）成本加成法可通过参照可比非受控交易中实现的成本加成，确定受控交易中收取的金额是否产生公平结果。

（2）以下步骤适用于确定成本加成法下的公平结果：

①确定该人士在受控交易中产生的费用；以及

②将上述金额加上加成（下文简称“成本加成”），以根据所履行的职能及市场状况，得出恰当的利润；所述金额之和即为公平结果。

（3）任何人士在受控交易中的成本加成均可参照下列价格予以确定：

①该人士在可比非受控交易中获得的成本加成；或者

②独立人士在可比非受控交易中获得的成本加成。

D.利润分割法

（1）如果交易之间存在相互关联，以致无法单独确定公平结果，则可采用利润分割法。

（2）使用利润分割法确定公平结果的前提是，关联公司组成合伙企业，并约定按照独立人士基于公平原则而约定的相同方式分割利润。

(3) 税务专员可基于贡献率分析、残值分析或者其他任何合适的依据（须考虑到相关事实及情况），来确定利润分割情况。

(4) 在贡献分析中，基于参与受控交易的每个人士所履行的职能的相对价值来分割通过受控交易获得的总利润。

(5) 在残值分析中，通过受控交易获得的总利润的分割法如下：

①每个人士均应分得足够的利润，以确保所分得的利润就各自从事的交易类型而言构成恰当的基本回报；以及

②按①条分配后剩余的残值应当按照独立人士在考虑到所有事实及情况后确定的分割方法来分割。

(6) 就(5) ①条而言，基本回报应当通过参照独立人士在类似交易中实现的市场回报予以确定。

A、B 和 C 应适用专员认为对所有事实和情况提供最可靠的公平交易结果的最可靠的衡量标准。方法 D 仅适用于 A、B 和 C 方法不能可靠地应用的情况。

4.3.3 转让定价调查^[9]

税务当局有权：

(1) 对于关联方之间的任何交易，在关联方之间分配收入、分摊税收扣除和分享税收抵免，要保证关联方的收入符合公平交易其能获得的收入；

(2) 当交易或者交易要素被视为避税计划的一部分，重新调整交易或再定义交易要素；

(3) 无视交易的无实质性的经济效益；

(4) 重新调整交易形式无法反映其本质的交易。

如果税务当局怀疑关联当事方达成交易是为了在巴基斯坦避税，则其可以无视交易及其对于收入的分配，无视原本的定价，并给予一个在公平交易中会实现的价格。

目前，法律没有规定具体的转让定价惩罚。

由于没有特定的转让定价罚款，目前惩罚减免并不适用。

4.3.4 转让定价机构^[9]

在 FBR 下设立一个转让定价机构，通过向外地办事处提供技术支持和建设能力，建立一个包括可比数据库的资源库，提议改进法律和政策，努力建立一个强有力的转让定价制度，使转让定价调整在程序进展中能被给予应有的重视。该机构将由（所得税政策 II）主席 Maik Amjed Zubair Tiwana 先生领导，并将由联邦税收委员会主席的特别助理穆罕默德·伊克巴尔博士监督。转让定价机构的组成人员如下：

- (1) malik Amjed Zubair Tiwana 先生，主席（ITP—II），机构主任
- (2) 穆罕默德·哈立德·贾米尔先生，秘书
- (3) Tariq Masood 博士，主席（ITP—I），联邦税收委员会（HQ）
- (4) Girdhari Mal 先生，Addl CIR，LTU，卡拉奇
- (5) Zia Agro 先生，Addl CIR，LTU，卡拉奇
- (6) Abdul Jawwad 先生，Addl CIR，LTU，Lahore
- (7) Muhammad Ali 先生，DCIR，LTU，伊斯兰堡

4.4 预约定价安排

巴基斯坦税务当局未设置预约定价安排（APA）的机制，所以无法缔结 APA，但是可以进行预先裁决。

根据《2001 所得税条例》第 206A 条的规定，非居民纳税人可以通过提供完整的详细信息和文件向联邦税收委员会提出申请，要求确认纳税义务或拟议交易的其他方面。联邦税收委员会发布的裁决对税务机关对交易的适用和根据该裁决时的法律具有约束力。联邦税收委员会发布裁决的规定时限是在收到此申请之后三个月。

4.4.1 适用范围

由于巴基斯坦采用预先裁决，而不是预约定价安排，因此无预约定价安排的适用范围。

4.4.2 程序

由于巴基斯坦采用预先裁决，而不是预约定价安排，因此无预约定价安排的适用程序。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

受控外国居民企业的概念在《2001 年所得税条例》中的资产弱化相关规定中被提及。

受控外国居民企业，是指下列 50%以上的公司的相关所有权，由非国民（下文皆称为外国控制者）单独持有、非国民和联营企业共同拥有，或联营企业持有的居民企业；受控外国居民企业的外国债务，是指税务年度内任意时间的下列数额的总额的最高额。

巴基斯坦目前采取通用的全球公式分配法来确认可以税前扣除的费用。

4.5.2 税务调整

受控外国居民企业向外国控制人或非居民联营公司所欠的任何债务的利润余额，应付债务的利润由外国控制的居民公司扣减，不按本条例征税，或按低于适用于外国企业或者子公司的公司税率征税。

受控外国居民企业不是对外国控制者的任何负债义务的负债者或者外国控制者的子公司的类似的纳税的任何负债义务的负债者。

于外国控制居民企业相关的外国股权，意味着以下数目的总和：

①由外国控制者或者外国控制者的非居民子公司在起始纳税年度已付的全部股份的收益；

②外国控股人或非居民联营公司在当时已经破产清算时有权享有在税务年度开始时公司股份溢价帐的收益；

③如果公司清算，受控外国人或非居民企业将获得纳税年度开始的公司股权溢价账户的所欠数额的贷款的等同金额。

如果公司当时终结，在纳税年度的开始扣除下列数量后的这些数目的累计利润和资产的重新估值后的剩余价值属于外国控制人和外国控制人设立的非居民企业：

①纳税年度开始的受控外国居民企业对外国控制人或外国控制人成立的非居民企业所负债务偿付后的结余；

②纳税年度开始受控外国居民企业已遭受损失，则若公司最后终结，最后返还给外国控制人或外国控制人成立的非居民企业的资本因企业亏损也将减少。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

巴基斯坦境外（注册登记的）公司在其境内设立的分支机构的税率，与巴基斯坦境内的居民企业相同。但是这些通过在巴基斯坦建立常设机构而运行的分支机构办事处，必须抵消巴基斯坦境内外发生的所有税费，包括总部股息分红和管理费用。

4.6.2 税务调整

税务调整是指，对符合独立交易原则或价值创造地原则的成本分摊协议的税务处理，包括不得税前扣除的情形等。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准^[9]

巴基斯坦国判定资本弱化的主要方法：正常交易法或固定比率法等。

如果某个外资居民公司（金融机构或银行公司除外）或者某个外国公司在巴基斯坦运营的某个分支的外国债务与外国权益比率在某个纳税年度的任何时间超过三比一，则不得扣除该公司在该年度为债务中超出三比一之比率的支部分支付的债务利息。因此，如果“外国控股”居民公司的外债与外国股权比率在税务年度内任何时间超过三比一，则该公司在该年度所支付的利息超过三比一的债务部分，不允许作为扣除，同时计算这类公司

的收入。上述规则对于外国公司在巴基斯坦的分支机构同样适用。但是资本弱化的规定对于受控外国居民企业中属于金融企业或银行公司的不适用。

4.7.2 税务调整

“外资居民公司”系指某个居民公司，其百分之五十或以上的基本所有权由某个非居民个人（下文简称为“外国控制人”）单独持有或者与某个或多个关联人共同持有；

“外国债务”就某个外资居民公司而言，系指下列金额之和在某个纳税年度的任何时间的最大值。

该外资居民公司在该时间结欠某个外国控制人或者该外国控制人的非居民关联人的、应付利息之债务的未偿余额，并且，该债务利息可由该外资居民公司扣除并免于被征收《巴基斯坦所得税法》规定的税款，或者，可按低于该外国控制人或其关联人在评税时适用的企业税率的某个税率进行课税；以及该外资居民公司在该时间结欠外国控制人或者该外国控制人的关联人以外的某个人士的债务的未偿余额，并且，该未偿余额的金额与该人士结欠外国控制人或者该外国控制人的非居民关联人的债务金额类似；以及“外国债务”就某个外资居民公司的某个纳税年度而言，系指下列金额之和：

①外国控制人或者该外国控制人的非居民关联人拥有的公司的所有股份在该纳税年度年初的实缴价值；

②该公司在该纳税年度年初的股份溢价账户的贷方金额中的，当公司在该时间清盘的情况下，外国控制人或非居民关联人有权获得的金额；以及

③该公司在该纳税年度年初的累计利润与资产重估准备金中的，当公司在该时间注销的情况下，外国控制人或其非居民关联人有权获得的金额，减去下列金额之和；

外国控制人或其非居民关联人结欠该外资居民公司的债务在该纳税年度年初的未偿余额；与

如果该外资居民公司在该纳税年度年初存在累计损失，当该公司在该时间发生注销的情况下，该外国控制人或其非居民关联人的资本回报因清盘损失而减少的金额。

4.8 法律责任

由于目前巴基斯坦没有特定的转让定价法规，所以目前法律责任不适用。

第五章 中巴税收协定及相互协商程序^[7]

5.1 中巴税收协定

巴基斯坦目前已与 62 个国家签订税收协定（具体情况见附录）。中国与巴基斯坦的税收协定在 1989 年签订，截止 2016 年底中国与巴基斯坦共签署了三次议定书，对中巴协定进行了进一步的修订。中巴协定主要就所得税领域的避免双重征税和防止跨国逃避税等方面进行了规定。

5.1.1 中巴税收协定

(1) 中巴税收协定原文地址链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153236/content.html>

(2) 中巴税收协定总体情况

根据国家税务总局网站提供的信息，我国与巴基斯坦的税收协定的总体情况如下：

表 18

协定名称	签署日期	生效日期	执行日期
《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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》	1989 年 11 月 15 日	1989 年 12 月 27 日	1989 年 1 月 1 日/7 月 1 日
《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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的议定书》	2000 年 6 月 19 日	2000 年 6 月 23 日	—
《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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第二议定书》	2007 年 4 月 17 日	2007 年 4 月 17 日	—

注：中巴第三议定书于 2016 年 12 月 8 日签订，根据该议定书，中国有关银行和丝路基金为《中巴经济走廊能源项目合作的协议》所列项目提供贷款取得的利息在巴基斯坦免征所得税。目前该协定尚未生效和执行，官方协定文书尚未公布。

(3) 主要条款与 OECD 范本的差异

由于中巴税收协定签订的时间比较早，协定文本基本依据联合国范本，因此在条款的规定上和目前大家熟悉的 OECD 范本有较大区别。

下面以中新协定为例，比较中巴协定与 OECD 范本以及我国对外签订的其他税收协定的主要差异。

表 19

条款	中新协定	中巴协定	差异说明
常设机构第二款	二、“常设机构”一语特别包括： (一) 管理场所； (二) 分支机构； (三) 办事处； (四) 工厂； (五) 作业场所；以及 (六) 矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。	二、“常设机构”一语特别包括： (一) 管理场所； (二) 分支机构； (三) 办事处； (四) 工厂； (五) 作业场所； (六) 矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所； (七) 永久性展销场所。	中巴协定第(七)项“永久性展销场所”是大部分协定没有的条款
常设机构第三款	三、“常设机构”一语还包括： (一) 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、工程或活动连续六个月以上的为限； (二) 企业通过雇员或雇佣的其他人员在缔约国一方提供的劳务活动，包括咨询劳务活动，但仅以该性质的活动(为同一项目或相关联的项目)在任何十二个月中连续或累计超过六个月以上为限。	三、“常设机构”一语还包括建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续六个月以上的为限。	中巴协定没有服务性常设机构的条款

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

常设机构第六款	无	六、虽有本条以上各项规定，缔约国一方的保险企业，除再保险外，如果通过适用第七款独立代理人以外的人在缔约国另一方境内收取保险金或接受保险业务，应认为在该另一国设有常设机构。	关于保险业的规定是联合国范本才有的条款
营业利润第一款	一、缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。	一、缔约国一方企业的利润应仅在该国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业的除外。如果该企业通过在缔约国另一方的常设机构进行营业，其利润可以在该另一国征税，但应以仅属于下列情况的为限： （一）该常设机构； （二）在该另一国销售的货物或商品与通过该常设机构销售的货物或商品相同或类似；或 （三）在该另一国进行的其他经营活动与通过该常设机构进行的经营活动（第五条第三款所述的活动除外）相同或类似。但是，如果企业能够证明上述销售或活动不是由常设机构进行的，可以不适用本款第（二）项和第（三）项的规定。	中巴协定的第（二）项、第（三）项是大部分协定没有的条款
海运和空运第一款	一、缔约国一方企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该缔约国征税。	一、以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。	中巴协定规定征税权归属于实际管理机构所在国，而大部分协定规定征税权归属于居民国
特许权使用费第二款	二、然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果特许权使用费受益所有人是缔约国另一方居民，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。	二、然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十二点五。	中巴协定对特许权使用费的限制税率为 12.5%，较为特殊

<p>技术服务费</p>	<p>无</p>	<p>一、发生在缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的技术服务费可以在该缔约国另一方征税。 二、然而，该项技术服务费也可以在其发生的缔约国，按照该国法律征税。但是，如果收款人是该项服务费受益所有人，则所征税款不应超过该项服务费总额的百分之十二点五。</p>	<p>技术服务费条款是中英协定、中巴协定和中印协定独有的条款，规定了来自于英国、巴基斯坦或印度的税收居民取得发生在中国境内的技术服务费，中国可以对该项技术服务费征收不超过限定比例（中英税收协定为7%；中巴税收协定为12.5%；中印税收协定为10%）的所得税。</p>
--------------	----------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

5.1.2 适用范围

(1) 主体范围

①在中巴协定中，“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构或实际管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

但是，这一用语不包括仅由于来源该国的所得在该国负有纳税义务的人。

②由于中巴协定第一款的规定，同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在国的居民；

如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

由于第一款的规定，除个人以外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其营业总机构所在缔约国的居民。但是，如果这个人在缔约国一方设有其营业实际管理机构，在缔约国另一方设有其营业总机构，缔约国双方主管当局应协商确定该人为本协定中缔约国一方的居民。

（2）客体范围

在巴基斯坦：所得税；特别税；附加税。

在中国：个人所得税；外商投资企业和外国企业所得税。

（3）领土范围

“巴基斯坦”一语用于地理概念时，是指巴基斯坦伊斯兰共和国宪法确定的巴基斯坦，包括根据巴基斯坦法律和国际法，巴基斯坦对海底、底土以及海底以上水域自然资源行使主权。

权利和专属管辖权的巴基斯坦领水以外的区域；

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

5.1.3 常设机构的认定

在中巴协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

（1）“常设机构”一语特别包括：

—管理场所；

—分支机构；

—办事处；

—工厂；

—作业场所；

—矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所；

永久性展销场所。

(2) “常设机构”一语还包括建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续六个月以上的为限。

(3) 虽有中巴税收协定第一款至第三款的规定，“常设机构”一语应认为不包括：

- ① 专为储存、陈列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 专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

不动产所得

缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得（包括农业和林业所得），可以在该缔约国另一方征税。

营业利润

税收管辖权：

缔约国一方企业的利润应仅在该国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业的除外。如果该企业通过在缔约国另一方的常设机构进行营业，其利润可以在该另一国征税，但应以仅属于下列情况的为限：

- (1) 该常设机构；
- (2) 在该另一国销售的货物或商品与通过该常设机构销售的货物或商品相同或类似；或
- (3) 在该另一国进行的其他经营活动与通过该常设机构进行的经营活
动（第五条第三款所述的活动除外）相同或类似。

但是，如果企业能够证明上述销售或活动不是由常设机构进行的，可以不适用本款第（2）项和第（3）项的规定。

海运和空运：

（1）以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。

（2）船运企业的实际管理机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

（3）第一款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。

联属企业：

（1）当：

①缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者

②同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本；

在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

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

股息

缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

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，应视具体情况适用第七条或第十五条的规定。

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。

巴基斯坦的所得税申报者（即税务机关发布的活跃纳税人名单中的纳税人）取得的股权按照百分之十缴纳预提税，非申报者适用百分之十五的预提税，除非可使用更低的协定税率。

利息

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。

然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的百分之十。

虽有第二款的规定，发生于缔约国一方的利息，应在该缔约国一方免于征税，如果该项利息是支付给：

- ①缔约国另一方政府；
- ②缔约国另一方国家银行；
- ③缔约国双方主管当局随时同意的缔约国另一方地方当局、金融机构或代理机构。

第①项中所说的“国家银行”，在中国是指中国人民银行和中国银行；在巴基斯坦是指巴基斯坦国家银行。

特许权使用费

（1）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。

(2) 然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十二点五。

(3) 本条“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。

(4) 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，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条或第十五条的规定。

(5) 如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、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，技术服务费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。

(6) 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。

技术服务费

(1) 发生在缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的技术服务费可以在该缔约国另一方征税。

(2) 然而，该项技术服务费也可以在其发生的缔约国，按照该国法律征税。但是，如果收款人是该项服务费受益所有人，则所征税款不应超过该项服务费总额的百分之十二点五。

(3) 本条“技术服务费”一语是指缔约国一方居民在缔约国另一方提供管理、技术或咨询服务（包括该居民通过其他人员提供的技术服务）而收取的任何报酬（包括一次总付的报酬），但不包括本协定第五条第三款和第十五条所提及的活动的报酬。

(4) 如果技术服务费受益所有人是缔约国一方居民，在该技术服务费发生的缔约国另一方，通过设在该另一国的常设机构进行营业或者通过设在该另一国的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该技术服务费的合同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，应视具体情况适用第七条或第十五条的规定。

(5) 由于支付人和受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就支付的技术服务费超出没有上述关系所能支付的数额时，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。

财产收益

(1) 缔约国一方居民转让第六条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。

(2) 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。

(3) 转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业实际管理机构所在缔约国征税。

(4) 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。

(5) 转让第四款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。

(6) 缔约国一方居民转让第一款至第五款所述财产以外的其他财产取得的收益，发生于缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。

独立个人劳务

(1) 缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过一百八十三天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国另一方进行活动取得的所得征税。

(2) “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。

非独立个人劳务

(1) 除适用第十七条、第十九条、第二十条和第二十一条的规定以外，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。

(2) 虽有第一款的规定，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：

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；

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；

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。

(3) 虽有本条第一款和第二款的规定，在缔约国一方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，应仅在该企业实际管理机构所在缔约国征税。

董事费

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

(2) 缔约国一方居民担任缔约国另一方居民公司高级管理职务取得的薪金、工资和其他类似报酬，可以在该缔约国另一方征税。

艺术家和运动员

(1) 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。

(2) 虽有第七条、第十五条和第十六条的规定，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，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

(3) 虽有本条第一款和第二款的规定，按照缔约国双方的文化协定或安排，从事第一款所提及的上述活动，取得的所得，如果对该国的访问全部或主要是由缔约国任何一方公共基金或者政府资金资助的，在从事上述活动的缔约国应予免税。

退休金

(1) 除适用第十九条第二款的规定以外，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。

(2) 虽有第一款的规定，缔约国一方政府或地方当局按其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。

政府服务

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

但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：

是该缔约国另一方国民；或者

不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

(2) 缔约国一方政府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。三、第十五条、第十六条、第十七条和第十八条的规定，应适用于向缔约国一方政府或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

教师和研究人员

(1) 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，以及从该缔约国一方境外取得的其他所得，该缔约国一方应自其到达之日起，两年内免于征税。

(2) 本条不应适用主要是为个别人或人们的私人利益从事研究取得的研究所得。

学生和实习人员

学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育、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，自其到达之日起五年内，对其收到或取得的下列款项或所得，该缔约国一方应免于征税：

为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项；

政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金；

在该缔约国一方从事个人劳务的所得。

其他所得

(1) 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。

(2) 第六条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第七条或第十五条的规定。

(3) 虽有第一款和第二款的规定，缔约国一方居民取得的各项所得，凡本协定上述各条未作规定，而发生在缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。

5.1.5 巴基斯坦国税收抵免政策

(1) 企业境外所得的税收抵免办法

在巴基斯坦方面，消除双重征税如下：

按照巴基斯坦税收抵免的法律规定，对巴基斯坦居民从中国取得的所得，按照中国法律和本协定的规定，由巴基斯坦居民直接支付或被扣缴的中国税收，应允许在就该项所得应缴纳的巴基斯坦税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照巴基斯坦税法计算的巴基斯坦税收数额。

从中国取得的所得是中国居民公司支付给巴基斯坦居民公司的股息，同时该巴基斯坦居民公司拥有支付股息公司股份不少于百分之十的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的中国税收。

在中国，消除双重征税如下：

中国居民从巴基斯坦取得的所得，按照本协定规定在巴基斯坦缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

从巴基斯坦取得的所得是巴基斯坦居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于百分之十的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的巴基斯坦税收。

(2) 个人境外所得的税收抵免办法

同企业境外所得的税收抵免办法。

(3) 饶让条款相关政策

在实施本条第一款第(三)项①或第二款第(三)项②分别适用的股息、利息、特许权使用费和技术服务费时，中国税收数额或巴基斯坦税收数额应视为相当于按下列规定支付的数额：

- (一) 股息，按股息总额的百分之十五；
- (二) 利息，按利息总额的百分之十；
- (三) 特许权使用费，按特许权使用费总额的百分之十五；以及
- (四) 技术服务费，按技术服务费总额的百分之十五。

注：①在中巴协定第二十四条消除双重征税方法第(一)项和第(二)项中，所缴纳的中国税收应包括假如没有按以下规定给予免税、减税或者退税而本应缴纳的中国税收数额：

1.《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》第五条、第六条和《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法施行细则》第三条；

2.《中华人民共和国外国企业所得税法》第四条和第五条；

3.《中华人民共和国国务院关于经济特区和沿海十四个港口城市减征、免征企业所得税和工商统一税的暂行规定》的第一部分的第一条、第二条、第三条、第四条、第十条；第二部分的第一条、第二条、第三条、第四条；第三部分的第一条、第二条和第三条；

4.《国务院关于鼓励投资开发海南岛的规定》的第十二条和第十九条；

5.《国务院关于鼓励外商投资的规定》的第八条、第九条和第十条；以及

6.《中华人民共和国财政部关于沿海经济开放区鼓励外商投资减征、免征企业所得税和工商统一税的暂行规定》的第一条、第二条和第三条；

7.本协定签订之日后，中华人民共和国为促进经济发展，在其法律中采取的经缔约国双方主管当局同意的其他类似特别鼓励措施。

②在中巴协定第二十四条消除双重征税方法第（一）项和第（二）项中，所缴纳的巴基斯坦税收应包括：

1.假如没有按照巴基斯坦1979年所得税法随时修订的税收鼓励措施给予免税、减税或者退税，而本应缴纳的巴基斯坦税收数额。

2.本协定签订之日后，巴基斯坦伊斯兰共和国为促进经济发展，在其法律中采取的经缔约国双方主管当局同意的其他类似特别鼓励措施。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

税收无差别待遇的条款，规定了缔约国各方应相互给予对方缔约国的国民以与本国国民相同的税收待遇，保证不加税收歧视，这包括不能对缔约国另一方的国民征收特别的税收，制定高税率，或采用特别的征收方法等等。

中巴税收协定，有关税收无差别待遇的内容主要包括：

①国籍无差别。即缔约国一方给予缔约国另一方（或非缔约国）国民的税收待遇应与给予本国国民的待遇一样。

②常设机构无差别。即对方国家的企业设在本国的常设机构，应与本国同类型企业税收待遇相同。

③支付无差别。即在核定应纳税所得额时，不论费用支付给本国居民还是对方国居民，扣除方法不应有差别。

④资本无差别。即对设立在本国，为外国企业或个人所拥有或控制的公司或企业，应给予与本国同类型企业相同的税收待遇。

当然缔约国法律规定仅给予本国居民的税收减免抵扣退等优惠，不为非居民享有。

5.1.7 在巴基斯坦国享受税收协定待遇的手续

巴基斯坦国执行协定（税收安排）的模式（如审批制或备案制等）

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，如比利时、中国台湾地区。巴基斯坦非居民纳税人享受协定待遇的基本模式是：非居民纳税人自行申报的，自行判断是否符合享受协定待遇条件，如实申报并向主管税务机关报送相关报告表和资料。在源泉扣缴和指定扣缴情况下，非居民纳税人自行判断符合享受协定待遇条件，需要享受协定待遇的，应主动向扣缴义务人提出并提供相关报告表和资料。

享受协定（税收安排）待遇办理流程及所需资料

关于在巴基斯坦完税的证明

（1）如果任何并非巴基斯坦居民的人士寻求获得关于在巴基斯坦以扣除、征收或以其他方式完税的证明（并且该税款具有终决性或者根据《法令》或巴基斯坦与该人士居住国之间签订的关于避免双重征税及逃税协定的规定，构成最终税款），以出示给其居住国的税务机关，则该人士可向巴基斯坦主管税务机关提交一份申请书。

（2）巴基斯坦主管税务机关在必要时，应当要求提供相应税务专员的报告。

（3）税务专员在核实了纳税人在申请书陈述的所有相关事实之后，应当在收取联邦税收委员会发送的申请书之日起三十天内提交其报告。

（4）巴基斯坦主管税务机关应当在收到申请书四十五天内，对纳税人的请求做出决定，若决定签发关于在巴基斯坦完税的证明，则应当按照规定的格式签发该证明。

（5）税务专员在签发了关于在巴基斯坦完税之证明后，应当将证书下的税额，指定用于该纳税人在任何情况下，之前或之后的任何纳税年度而主张的退税或调整。

如果巴基斯坦主管税务机关决定不签发关于在巴基斯坦完税的证明，则应当在（巴基斯坦境内送达地址）收申请书后六十天内，将这一决定告知纳税人，并说明拒绝的原因。

关于税额饶让抵免的证明

(1) 如果任何并非巴基斯坦居民的人士根据巴基斯坦与该人士居住国之间签订的关于避免双重征税及逃税协定的条款（若有），有权就通过自身在巴基斯坦设立的常设机构获得的收入而享有税额饶让抵免，并寻求获得相关证明，则该人士可采用规定的格式，向巴基斯坦主管机关提交一份申请书。

(2) 巴基斯坦主管机关在必要时，应当要求提供相应税务专员的报告。

(3) 税务专员在核实了纳税人在申请书中陈述的所有相关事实之后，应当在收取联邦税收委员会发送的申请书之日起三十天内提交其报告。

(4) 巴基斯坦主管机关应当在收到申请书后九十天内，对纳税人的请求做出决定，若决定签发关于饶让抵免的证明，则应当签发证明。

(5) 如果巴基斯坦主管机关决定不签发税额饶让抵免证明，则应当在（巴基斯坦境内送达地址）收到申请书后六十天内，将这一决定告知纳税人，并说明拒绝的原因。

非居民纳税人在申报享受协定待遇时提交的资料包括：

《非居民享受税收协定待遇申请表》；

《非居民享受税收协定待遇身份信息报告表》（分别由企业和个人填报）；

与取得相关所得有关的产权书据、合同及协议、支付凭证等权属证明或者中介、公证机构出具的相关证明；

书面授权委托书（代理人在代为办理非居民的委托事项时提供）

由税收协定缔约对方主管当局在上一公历年度开始以后出具的税收居民身份证明或税务机关根据情况要求提供的资料。

开具税收居民身份证明的流程

居住证明

如果任何居住于巴基斯坦的人士向巴基斯坦主管机关申请获得一份居所证明，以出示给另一国（与巴基斯坦签订了关于避免双重征税及逃税的协定）税务机关，从而获得税额减免或财政补贴，则该人士可以自身名义提交一份申请书。

巴基斯坦主管机关在必要时，应当要求提供相应税务专员的报告。

税务专员在核实了纳税人在申请书中陈述的所有相关事实之后，应当在收到联邦税收委员会发送的申请书之日起三十天内提交其报告。

巴基斯坦主管机关应当在收到申请书后四十五天内，对纳税人的请求做出决定，若决定签发居住证书，则应当签发证明。如果巴基斯坦主管机关决定不签发居住证明，则应当在收到申请书四十五天内，将这一决定告知纳税人，并说明拒绝的原因。

对于每个纳税年度，纳税人均应当分别提交对应的申请书，巴基斯坦主管机关或其授权官员也应当分别签发对应的证明。

巴基斯坦税收居民身份证明格式如下^[8]：

Form of Certificate of Residence

Issued by the Competent Authority

[CERTIFICATE OF THE RESIDENCE FOR PRESENTATION BEFORE THE TAX
AUTHORITIES OF

.....IN RESPECT OF THE TAX YEAR.....]

I certify that Mr/Ms/M/s _____ is resident in Pakistan by the way of _____, and subject to taxes in Pakistan covered in the Agreement for Avoidance of Double Taxation and Fiscal Evasion between Pakistan and The particulars relations to his/her/its person, and the details of economic activities and tax paid in Pakistan during the tax year are as under, namely:

(a) Name:.....

(b) Address:.....

(i) Residence:.....

(ii) Office:.....

(c)Telephone: (Res) (Off) (Fax)

(d)CNIC/ Registration/ Passport No.:

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(e)National Tax No.:

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(f)Personal Status :.....

(g)Main Source of Income :.....

(h)Other Source(s) of Income:.....

- (i)Income Declared/ Assessed for the Tax year:.....
(j)Total Tax Paid/ Payable tax for the Tax year:.....
(k)LTO/ RTU:.....

THE COMPETENT AUTHORITY

Member (Direct Taxes)

5.2 巴基斯坦国税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序（“MAP”），是指我国主管当局根据税收协定有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。

相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

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

MAP 是国际税收协定中规定的，缔约国主管当局在相互协商解决国际税务争议时应遵循的规范化程序。它规定由缔约国双方政府的授权代表通过相互协商来解决起始于缔约国之间的，或某些源起于缔约国与跨国纳税人之间的国际税务争议。在 MAP 中，缔约国的主管当局有足够的控制力，能够直接对话，能够确保协商决议事项的遵守执行，而不受缔约国国内法律的时间限制。

主管当局受理纳税人提交的 MAP 请求的过程中，如果认为纳税人的请求正当合理且其可以给出一个纳税人满意的答复时，主管当局可不请求另一方主管当局参加相互协商的情况下，独自解决该案件，即主管当局迅速单方解决纳税人提交的争议。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

目前中国和巴基斯坦相互协商程序的法律条款依据，主要是国内的《税收协定相互协商程序实施办法》和《中巴税收协定》第二十六条相互协商程序。

一、当一方认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十五条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该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。

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

三、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。

四、缔约国双方主管当局为对以上各款达成协议，可以直接相互联系。为实施本条规定的相互协商程序，主管当局应通过协商确定适当的双边程序、条件、方法和技术。

5.2.3 相互协商程序的适用

(1) 申请人的条件

认为缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税，且其本人是缔约国任意一方的居民。

根据税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份。我国的《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。《实施办法》中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，

就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

也就是说，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与巴方主管当局进行相互协商。例如，若中国居民企业在对巴投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立特殊目的实体（“SPV”）来持股巴基斯坦被投资公司（假设该SPV所在地与巴基斯坦签订有税收协定），如果SPV与巴基斯坦税务当局就税收协定适用问题产生争议，虽然该SPV为中资公司，但因为其并非中国税收居民，该SPV将无权请求中国主管当局启动相互协商程序。但如果该SPV被认定为境外注册中资控股居民企业（如中国移动BVI），那么即使其并非依照中国法律成立的法人，该SPV也将有权依据其中国税收居民身份请求中国主管当局就税收协定问题启动相互协商程序。同理，不具有中国国籍，但属于中国税收居民的外国人若与其他国家就税收协定问题产生争议，也有权向中国主管当局申请启动相互协商程序。

此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十三条第一款（非歧视待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

（2）相互协商程序的方式、时限和具体情形

协商程序是案情涉及的缔约国双方的主管当局直接相互联系，而协商的双边程序、条件、技术和方法都是由主管当局协商确定的。

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。

具体可以在以下三种情况下启动协商程序：

- （1）主管当局如果认为申请人所提意见合理，又不能单方面圆满解决；
- （2）在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义；
- （3）对本协定未作规定的消除双重征税问题。

5.2.4 启动程序

(1) 启动程序时效及条件

相互协商程序应由纳税人提出申请，条件是缔约国一方或双方的征税措施已经违背或将要违背税收协定的规定，而且应在第一次被通知该征税措施之日起三年之内提出申请。接受申请的税务机关为纳税人为其居民或国民的主管当局。

如果任何居民纳税人或者居住于巴基斯坦国外的巴基斯坦公民，因任何理由而被巴基斯坦以外的、与巴基斯坦签订了关于避免双重征税协定的国家的税务机关提起诉讼，但该人士认为该理由不符合该协定的条款，则该人士可按照上述的格式，向巴基斯坦税务机关发出申请，以寻求实行该协定中有关相互协商程序的规定。

(2) 税务机关对申请的处理

巴基斯坦主管机关若确信：

- ① 纳税人有充足的理由获得主管机关的协助；
- ② 申请书在申诉原因通知发出之日起两年内发出；
- ③ 双重征税或其他不利情形极可能成为事实；

则应当与对方国主管机关共同讨论该问题，并尽力通过协商来解决该问题。

如果巴基斯坦主管机关不干预该问题，则应当在收到申请书后三十天内，以书面形式将这一决定告知该申请人，并告知相关理由。

如果在相互协商程序中，对方国主管机关要求提供相关澄清、证明或保证，则巴基斯坦主管机关应当将这些要求告知申请人，在收到这些澄清、证明或保证之后，将其传送给该国主管机关。

如果在相互协商过程中，巴基斯坦主管机关要求获得任何澄清、证明或者不可撤销的银行保函，则应当将这此澄清、证明或保函告知申请人，并抄送该国主管机关（通过其收到关于发起相互协商程序的申请）。

在相互协商程序未决期间，巴基斯坦主管机关可根据具体情况，指令相应税务专员暂停针对该纳税人的任何税款、附加税或罚金的追收程序，

前提是，该纳税人须提交一份由表列银行（或者经巴基斯坦国家银行批准，可在巴基斯坦经营第 19G 条所述银行业务的外国银行在巴基斯坦的分支机构）开具的不可撤销的银行保函作为担保。

不可撤销的银行保函的金额应当等于：

①作为相互协商程序之议题的命令或通知中规定征收的税款、附加税或罚款的金额；或者

②如果尚未通过命令或通知征收任何金额，相应税务专员确定的金额。

巴基斯坦主管机关应当以书面形式，将其与对方国主管机关的相互协商程序的结果告知申请人。

如果巴基斯坦主管机关收到条约伙伴国主管机关应巴基斯坦任何税务机关采取的任何行动而提起的申诉，则巴基斯坦主管机关应当要求相应税务专员提交报告，并根据必要，查明相关记录，并应当尽可能地按适用法律条文的字面解释，单方面地解决该问题。

巴基斯坦主管机关应当尽力在收到申诉之日起一年内，按照巴基斯坦与对方国签订的避免双重征税协定中关于相互协商程序的条款，解决该问题。

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

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。

（2）相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

（3）保护性措施

在任何时候，如果纳税人对临时解决方案的条款及条件不满意，则该纳税人可退出相互协商程序，并根据可有的一般程序寻求上诉权。

对于条约伙伴国主管机关提出的相互协商程序请求，如果该请求并非在引起申诉之命令或通知下达之日起两年内送达，则巴基斯坦主管机关可予以拒绝。

5.2.6 巴基斯坦国仲裁条款

仲裁解决税收协定争议的办法，不是相互协商程序的替代，而是相互协商程序解决机制的延伸和补充。根据《中巴自由贸易协定》第62—73条，中巴在发生税收协定争议时，也可引入使用仲裁方法。具体的法律条款有：

第六十二条 设立仲裁小组的请求

一、如果缔约双方未能在下列时间内解决争议事项时：

（一）收到第五十九条项下磋商请求后的60天内；

（二）对于有关易腐货物的事项，收到第五十九条项下磋商请求后的30天内；或者

（三）缔约双方同意的其它期限；

任一缔约方可以书面要求设立仲裁小组审议此事项。

二、提出要求的缔约方应该在要求中说明所指控的措施，及其认为所违反的本协定之相关条款，并向另一缔约方递交此要求。一旦递交要求，即应设立仲裁小组。

第六十三条 仲裁小组的组成

一、仲裁小组应由三人组成。

二、请求方和被请求方应在根据第六十二条递交请求的30日内分别指定一名仲裁小组成员。

三、缔约双方应当在第二名仲裁小组成员得到指定的30日内一致同意指定第三名成员。依此方式指定的成员为仲裁小组的主席。

四、如任一缔约方未能按第二款在要求递交之日起的30日内指定一名仲裁员，则应另一争端方的请求，WTO总干事应在30日内进行指定。

五、如仲裁小组主席未能在第三款的期限内被指定，则应一争端方的请求，WTO总干事应在30日内指定仲裁小组主席。

六、仲裁小组成员应：

(一) 具有法律、国际贸易、本协定项下其他事务，或解决国际贸易协定所产生的争端解决的专业知识或经验；

(二) 依据客观性、可靠性及良好判断能力原则进行严格挑选；

(三) 独立，不隶属于任一缔约方或听命任一缔约方；并且

(四) 遵守《WTO 关于争端解决规则与程序的谅解》，以及 WTO 文件 WT/DSB/RC/1 所规定之行为规范。

七、仲裁庭主席：

(一) 不应为任一缔约方的公民；

(二) 不应在任一缔约方境内有经常居住地；

(三) 不应以任何身份处理过此争议事项。

八、若依照本条所指定的仲裁员辞职或者不能履行职责，应以与最初仲裁员的任命相同的方式指定继任仲裁员，且继任仲裁员应享有最初仲裁员的权力和义务。

第六十四条 仲裁小组的职能

一、仲裁小组的职能是对其审议的争端做出客观评价，包括对案件事实及本协定的适用性和与本协定的一致性的审查。

二、除非争端方在设立仲裁小组的请求收到后的 20 天内另有议定，仲裁小组应具有下列职权范围：

“按照本协定的有关规定，审查依据第六十三条提出的设立仲裁小组请求中提及的事项，并为争端之解决提出法律和事实的调查裁决和理由。”

三、如仲裁小组认定一措施与本协定的规定不一致，则可建议被诉方使该措施符合本协定。除其建议外，仲裁小组还可就被诉方如何执行建议提出办法。

四、在其结论和建议中，仲裁小组不能增加、减少或改变本协定所规定的权利和义务。

第六十五条 仲裁小组程序规则

一、除非争端方另有议定，仲裁小组程序应遵守附件三的程序规则。

二、除本条规定的事项外，仲裁小组经与争端方协商，应自行确定与当事方阐述观点的权利和其审议有关的程序。

三、仲裁小组应努力基于一致意见做出裁决；如果仲裁小组不能取得一致，则应依照多数意见做出裁决。

第六十六条 费用

一、除非缔约双方另外同意，仲裁小组的费用以及与执行程序相关的其他费用，应由缔约双方分摊。

二、各缔约方应当自行承担仲裁程序中发生的费用和司法上的支出。

第六十七条 程序的中止或终止

一、缔约双方，可在任何时间，一致同意仲裁小组中止其工作，期限自达成此种一致起不超过 12 个月。如仲裁小组的工作已中止 12 个月以上，则设立仲裁小组的授权即告终止，除非争端方另有约定。

二、缔约双方，在达成双方满意的解决方法情况下，可一致同意终止仲裁小组程序。

第六十八条 专家和技术建议

一、只要争议的缔约双方同意，或者在此种情形下缔约双方可能同意，仲裁小组应任一争端方要求，或自行决定，可向其认为适当的任何个人或机构寻求信息或技术建议。

二、在仲裁小组寻求信息或技术建议之前，它应该与缔约双方进行磋商以建立适当的程序。仲裁小组应该向缔约双方提供：

（一）对依据第一款提出寻求信息和技术建议请求的提前通知，以及向仲裁小组提供评论的机会；和

（二）依据第一款要求反馈的信息和技术建议的副本，以及对其提供评论的机会。

三、如仲裁小组在准备报告时考虑了上述信息和技术建议，其也应考虑缔约双方对于信息或技术建议所做的任何评论。

第六十九条 初步报告

一、仲裁小组的报告应以本协定相关规定、争端方的书面陈述和主张、以及其根据本协定第六十八条获得的任何信息为基础。

二、除非缔约双方另有议定，仲裁小组应在下列期限内向争端双方提交初步报告：

(一) 在选定最后一名仲裁员的 90 日内，或

(二) 在紧急案件中，包括涉及易腐货物的案件，在选定最后一名仲裁员的 60 日内，

三、初步报告应当包括：

(一) 事实认定；

(二) 关于争议的措施是否遵守本协定项下义务的结论，或任何其它其授权范围所要求的裁决；以及

(三) 如果有的话，仲裁小组对解决争端提出的建议。

四、在例外情况下，如仲裁小组认为不能在 90 天内发出初步报告，或在紧急案件中不能在 60 天内发出报告，则应书面通知缔约方延迟的原因和发出报告的估计期限。除非缔约双方一致同意，否则任何延迟不应超过 30 天。

五、对于没有达成一致的事项，仲裁员可以提供单独意见。

六、收到上述初步报告 14 天内或者缔约双方同意的其它期限内，任一缔约方可向仲裁小组就此报告提交书面评论。

七、在考虑对初步报告之任何书面评论后，仲裁小组可以重新考虑其报告并做出其认为合适的进一步审查。

第七十条 最终报告

一、仲裁小组应该在提交初步报告 30 天内或者缔约双方另行约定的期限内，向缔约双方提交最终报告，包括对未达成一致的事项的单独意见在内。

二、无论在初步报告还是最终报告里面，仲裁小组不得披露哪些专家成员做出多数或少数意见。

三、在获得仲裁小组最终报告后，争端方应当在合理期限内，在保密的情况下，向委员会提交最终报告以及任一方意图补充的其他书面材料。

四、除非委员会另有决定，仲裁小组的最终报告应在提交委员会 15 日后予以公布。

第七十一条 最终报告的执行

一、收到仲裁小组的最终报告后，争端双方应该就争端解决方案达成一致，该方案通常应当符合仲裁小组的事实认定和建议。

二、只要可能，争端解决方案应为不再实施或取消与本协定不符的措施；或者，如果此方案不可行，则应为补偿。

第七十二条 不执行—中止利益

一、如果仲裁小组在其最终报告中判定一项措施与本协定下的义务不一致，并且被请求方未能在其收到最终报告 30 天内与请求方根据第七十一条规定（最终报告的执行）达成一项双方满意的解决方案，该请求方可中止对被请求方适用效果相等的利益，直至争端各方就争端解决达成一致或被请求方调整其措施至与本协定下的义务相一致。

二、考虑按照第一款中止何种利益时：

（一）请求方应首先寻求在仲裁小组认定不符合本协定的措施影响的相同部门中止利益；以及

（二）如请求方认为中止相同部门的利益不可行或无效，则可中止其它部门的利益。

三、任何争端方将书面请求交给另一方后，应建立仲裁小组，如可能应为原仲裁小组，以决定按照一方根据第一款所中止的利益的程度是否明显过度。

四、仲裁小组应在自其成立起 60 天内或在争端各方可能同意的其它期限内做出裁定。

第七十三条 一致性审议

一、被请求方如果认为其已经取消仲裁专家组所认定的不符合本协定的措施，则可向请求方提供书面通知，以描述不符合本协定的措施是如何被取消的。请求方如果有不同意见，则可在收到该书面通知之日起 60 天内将该事项提交原仲裁小组。

二、仲裁专家组应在该事项提交其后 90 天内发布报告。

第六章 在巴基斯坦投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

已在第三章税收征收和管理制度中体现，不适用信息报告风险。

6.1.1 登记注册制度

已在第三章税收征收和管理制度中体现，不适用登记注册制度。

6.1.2 信息报告制度

已在第三章税收征收和管理制度中体现，不适用信息报告。

6.2 纳税申报风险^[9]

- 税务局错误解释和误用税法；
- 对交易和调整事项的错误处理；
- 税收机制不健全；
- 纳税申报时间紧；
- 退税有难度。

6.3 调查认定风险^[9]

- 上诉程序耗时长；
- 对收入性质认定有偏向性；
- 普遍性低的备用争议解决程序。

6.4 享受税收协定待遇风险

中巴协定下的技术劳务风险

不同于一般的税收协定，中国和巴基斯坦的税收协定中有专门的技术使用费条款。按照这一条款的规定，“技术服务费”指一国税收居民在另一国提供管理、技术或咨询服务（包括该居民通过其他人员提供的技术服

务)而收取的任何报酬(不含独立个人劳务及建筑工地,建筑、装配或安装工程,或者与其有关的监督管理活动)。在中巴税收协定中,在符合受益所有人的条件下,税率为12.5%。

按照中巴税收协定的规则和国内税法的规定,对这类技术活动,将分别适用如下处理方式:

(1) 境外巴基斯坦企业在境内提供技术劳务,构成常设机构的,按照常设机构的征税方式在中国缴纳企业所得税;

(2) 境外巴基斯坦企业在境内提供技术劳务,如果在境内没有构成常设机构,可以要求按照国内税法的要求缴纳企业所得税(即按劳务核定或查账征收),或者选择按照协定中技术服务费条款缴纳企业所得税。需要注意的是,纳税人有权选择两者中税负较轻者。

(3) 境外巴基斯坦企业在境外提供技术劳务,如果属于协定中的技术劳务,但按照国内法的要求属于境外发生的劳务,则在中国不缴纳企业所得税。

例如,巴基斯坦公司在中国提供技术劳务,不一定只能适用12.5%的税率来缴纳企业所得税。根据《企业所得税法》,巴基斯坦公司在中国提供技术劳务,属于《企业所得税法》下的非居民企业在中国提供劳务,按照《企业所得税法》的规定,税率为25%。在中国,实行税收协定和国内法孰优原则,因此巴基斯坦企业有权自己决定是按照国内法(适用25%)还是享受税收协定待遇(适用12.5%的税率)。

再如,巴基斯坦会计公司临时派人到中国提供会计咨询服务,中方支付咨询费用100万元,对于如何权衡是否享受中巴税收协定待遇问题。在中巴税收协定下,巴基斯坦公司可以按照技术使用费条款来缴纳该咨询服务费的企业所得税,在此情况下,应就全部咨询服务费缴纳企业所得税,不能有任何形式的扣除,因此,应缴纳的企业所得税=100*12.5%=12.5(万元)。

巴方也可以按照国内税法的要求按照25%的企业所得税税率缴纳企业所得税。此时,不能直接按照咨询费乘以25%来交税。在实务中,由于巴方从中国取得的收入能够确定,但对应的服务成本一般不能确定,通常会

按照核定利润率的方法来确认巴方在中国取得的利润。具体核算方法将按照国税发【2010】19号文第四条核定。根据该条款，咨询服务的核定利润率通常为15%—30%。假定税务机关按照最高的利润率30%核定，则巴基斯坦公司在中国应缴纳的企业所得税=100*30%*12.5%=3.75（万元）。

很明显，按照国内法巴基斯坦公司只需要缴纳企业所得税3.75万元，而如果享受税收协定待遇，反而要缴税12.5万元。显然，申请享受协定待遇是不合算的。

中巴税收协定下常设机构利润归属风险

通常，对来自税收协定国的非居民营业利润征税只能以归属于常设机构的利润为限。然而，对哪些利润应归属于常设机构，《OECD 税收协定范本》和《UN 税收协定范本》存有差异。《OECD 税收协定范本》主张采用实际联系原则，仅对与常设机构本身的活动有关，由常设机构本身活动取得的营业利润由来源国征税；而对与常设机构无实际联系的营业利润则来源国放弃征税权。《UN 税收协定范本》则采用引力原则，建议除对与常设机构有实际联系的所得由来源国征税外，对非居民在来源地国家设立常设机构又不通过常设机构开展与常设机构业务相同或类似的活动时，也可以将该部分利润计算到常设机构的利润中。目前，大多数国家的税收协定都不是采取引力原则，而是实行实际联系原则。但在中国签署的税收协定中，中国和巴基斯坦的税收协定基于巴方的要求则采取了“引力原则”。

《国家税务总局关于执行中、巴避免双重征税协定有关条文解释的通知》（国税函发【1990】142号）则对引力原则进行了如下解释：协定第七条第一款有关对常设机构利润的征税实行“引力原则”问题，是基于巴方要求及其对外签订税收协定的通常作法，为了兼顾双方的愿望和要求而商定的。按照该款第（二）、（三）两项，缔约国一方企业在缔约国另一方不通过常设机构进行的业务活动，如果与其常设机构的业务活动相同或相似，即使没有通过常设机构，其所获利润也应归属于该常设机构。但经我方建议，双方商定对以下两种情况可以除外：

对建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，不实行“引力原则”。这主要是为了避免对同一家公司承包多项工程劳务，

因其中一个项目构成常设机构而将其他未构成常设机构项目的利润，也归属到该常设机构中进行征税。

在企业能够证明其销售商品或经营活动不是通过常设机构进行的，可以不实行“引力原则”。这里所说的“证明”，巴方在谈判中曾说明并非要出具书面证明，只要企业说明情况，经税务当局调查认为符合事实即可。尽管这样做会有实际执行的困难，但为了双方能够协定全部条文达成一致，所以接受了巴方的解释。

参考文献

- 1.巴基斯坦证券交易委员会: www.secp.gov.pk
- 2.《审计与理财》2016年8月刊,杨璇,南昌大学法学院
- 3.普华永道官网 <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Pakistan—Overview>
- 4.国际新闻,2015年9月20日
- 5.巴基斯坦所得税法
- 6.《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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》、《〈中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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〉议定书》和《〈中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰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〉第二议定书》
- 7.《国家税务总局关于印发部分国家(地区)税收居民证明样式的通知》(国税函[2009]395号)
- 8.《Worldwide Tax Guide 2016 明样式》,PKF INETERNATIONAL LIMITED
- 9.PKF 巴基斯坦办公室

附录

1. 巴基斯坦政府部门和相关机构一览表

- (1) 商务部: www.commerce.gov.pk
- (2) 投资委员会 (BOI): www.pakboi.gov.pk
- (3) 证券交易委员会: www.secp.gov.pk
- (4) 联邦税收委员会 (FBR): www.fbr.gov.pk
- (5) 私有化委员会: www.privatisation.gov.pk
- (6) 贸易发展署 (TDAP): www.epb.gov.pk
- (7) 国家银行 (SBP): www.sbp.org.pk
- (8) 财政部: www.finance.gov.pk
- (9) 经济事务部 (EAD): www.ead.gov.pk
- (10) 联邦统计局: www.statpak.gov.pk
- (11) 计划委员会: www.pc.gov.pk
- (12) 水利电力部: www.mowp.gov.pk
- (13) 水电发展署: www.wanda.gov.pk
- (14) 石油与自然资源部: www.mpnr.gov.pk
- (15) 铁道部: www.railways.gov.pk
- (16) 公路局: www.nha.gov.pk
- (17) 内政部: www.interior.gov.pk
- (18) 外交部: www.mofa.gov.pk

2. 巴基斯坦签订税收条约一览表及预提税税率表

表 20

接收者 (1, 2, 3)	股利 (%)	利息 (%)	版税 (%)
居民个人	12.5	10	N/A
居民企业	12.5	10	0
非居民个人			
没有税收协定	12.5 (9)	10	15
签订税收协定	12.5 (9)	(4)	(4)

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

非居民公司			
没有税收协定	12.5	10	15
税收协定	(5)	(6)	
奥地利	10/15 (10)	15	10
阿塞拜疆	10	10	10
巴林	10	10	10
孟加拉国	15	15	15
白俄罗斯	10/15 (10)	10	15
比利时	10 (11) /15	15	15/20 (12)
波斯尼亚和黑塞哥维那	10	20	15
加拿大	15 (11) /20 (10)	25	15/20 (12)
中国	10	10	12.5
捷克共和国	5/15 (10)	10	10
丹麦	10/15 (10)	15	12
埃及	15/30	15	15
芬兰	12/15/20 (10)	10 (14) /15	10
法国	10/15 (10)	10	10
德国	10/15 (10)	10 (14) /20	10
匈牙利	10/15/20 (10)	15	15
印度尼西亚	10/15 (10)	15	15
伊朗	5	10	10
爱尔兰共和国	10	(7)	(8)
意大利	15/25 (10, 11)	30	30
日本	5/7.5/10 (10)	10	10
约旦	10	10	10
哈萨克斯坦	12.5/15 (10)	12.5	15
韩国	10 (11)/12.5 (10)	12.5	10
科威特	10	0/10	10
吉尔吉斯斯坦	10	10	10
黎巴嫩	10	10	7.5
利比亚	(7)	(7)	(7)
马来西亚	15 (11) /20 (11) /10	15	15
马耳他	15 (10)	10	10
毛里求斯	10	10	12.5
摩洛哥	10	10	10
尼泊尔	10 (10)	10 (20) /15	15
荷兰	10/20 (10)	10 (14)/15/20 (10)	5/15 (17)
尼日利亚	10/12.5/15 (10)	15	15

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

挪威	15	10	12
阿曼	10/12.5 (10)	10	12.5
菲律宾	15/25 (10)	15	15 (15) /25
波兰	15 (10 , 11)	(7)	15/20 (12)
葡萄牙	10/15 (10)	10	10
卡塔尔	5/10 (10)	10	10
罗马尼亚	10	10	12.5
沙特阿拉伯	5 (16) /10	10	10
新加坡	10 (11) /12.5/15	12.5	10
南非	10/15 (10)	10	10
西班牙	5/7.5/10 (10)	10	7.5
斯里兰卡	15 (10)	10	20
瑞典	10/15 (10)	15	10
瑞士	10/20 (10)	10	10
叙利亚	10	10	10/15/18 (18)
塔吉克斯坦	5/10 (10)	10	10
泰国	15 (11) /25 (10)	10 (14) /25	10/20 (19)
突尼斯	10	13	10
土耳其	10 (11) /15 (10)	10	10
土库曼斯坦	10	10	10
乌克兰	10/15 (10)	10	10
阿拉伯联合酋长国	10/15 (10)	10	12
英国	10 (11)/15/20 (10)	15	12.5
美国	8.75	(7)	(8)
乌兹别克斯坦	10	10	15
越南	15	15	15
也门	10	10	10

编写人员：岑远春 刘瑞宝

审校人员：黄碧波 周媛 王真 黄瑛