

中国居民赴巴基斯坦 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

巴基斯坦伊斯兰共和国（以下简称巴基斯坦）位于南亚次大陆西北部。随着中国“一带一路”倡议的逐步开展，巴基斯坦对于中国“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、税收制度和投资的税收风险等，旨在为中国“走出去”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，同时对“走出去”企业关心的外国投资、企业设立、经贸合作等进行了重点描述，使“走出去”企业对于巴基斯坦的总体情况有所了解。第二章介绍了巴基斯坦的税收制度，重点介绍了巴基斯坦现有税种，包括企业所得税、个人所得税、销售税、消费税等，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阐述。第三章介绍了巴基斯坦的税收征管体制，以及违反规定的惩罚和裁决的处理方式。第四章介绍了特别纳税调整政策，包括巴基斯坦关联交易、转让定价等相关政策。第五章介绍了中巴税收协定及相互协商程序。第六章主要提示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等相关内容。

《指南》仅基于 2021 年 10 月底前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务局或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言.....	1
第一章 巴基斯坦国家概况及投资环境.....	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.....	4
1.1.4 人口文化概况.....	6
1.2 投资环境.....	6
1.2.1 经济政策环境.....	6
1.2.2 资源储备和基础设施.....	7
1.2.3 支柱和重点行业.....	8
1.2.4 投资政策.....	9
1.2.5 经贸合作.....	11
1.2.6 抗击新型冠状病毒肺炎期间的特殊政策.....	12
1.2.7 投资注意事项.....	13
第二章 巴基斯坦税收制度简介.....	15
2.1 概览.....	15
2.1.1 税制综述.....	15
2.1.2 税收法律体系.....	17
2.1.3 近三年税制重大变化.....	17
2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化.....	19
2.2 企业所得税.....	20
2.2.1 居民企业.....	20
2.2.2 非居民企业.....	44
2.3 个人所得税.....	50
2.3.1 居民纳税人.....	50
2.3.2 非居民纳税人.....	53
2.4 销售税.....	55
2.4.1 概述.....	55

2.4.2 税率表.....	55
2.4.3 部分行业的特殊税率表.....	55
2.4.4 对部分生产企业的特殊规定.....	57
2.4.5 税收优惠.....	58
2.4.6 应纳税额.....	58
2.4.7 其他.....	58
2.5 消费税.....	65
2.5.1 概述.....	65
2.5.2 税收优惠.....	66
2.5.3 应纳税额.....	67
2.6 关税.....	67
2.6.1 概述.....	68
2.6.2 税收优惠.....	70
2.6.3 应纳税额.....	70
2.7 省级税制.....	70
2.7.1 税务管理机构.....	71
2.7.2 税种.....	73
2.7.3 服务销售税.....	73
第三章 税收征收和管理制度.....	76
3.1 税收管理机构.....	76
3.1.1 税务系统机构设置.....	76
3.1.2 税务管理机构职责.....	76
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	77
3.2.1 税务登记.....	77
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	78
3.2.3 集团企业接口网络直连.....	81
3.2.4 纳税申报.....	86
3.2.5 税务检查.....	90
3.2.6 法律责任.....	90
3.2.7 其他征管规定.....	94
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	101
第四章 特别纳税调整政策.....	102

4.1 关联交易.....	102
4.1.1 关联关系判定标准.....	102
4.1.2 关联交易基本类型.....	103
4.1.3 关联申报管理.....	103
4.2 同期资料.....	103
4.2.1 分类及准备主体.....	103
4.2.2 具体要求及内容.....	104
4.3 国别报告及相关转让定价文档.....	104
4.4 转让定价调查.....	106
4.4.1 原则.....	106
4.4.2 转让定价主要方法.....	106
4.4.3 转让定价调查.....	109
4.4.4 转让定价机构.....	109
4.5 预约定价安排.....	110
4.5.1 适用范围.....	110
4.5.2 程序.....	110
4.6 受控外国企业.....	110
4.6.1 判定标准.....	111
4.6.2 税务调整.....	111
A. 受控外国企业的所有所得。.....	112
B. 直接或间接持有受控外国企业的资本或投票权比例。.....	112
4.7 成本分摊协议管理.....	112
4.7.1 主要内容.....	112
4.7.2 税务调整.....	112
4.8 资本弱化.....	113
4.8.1 判定标准.....	113
4.8.2 税务调整.....	113
4.9 非居民企业财产转让的特殊规定.....	114
4.9.1 判定标准.....	114
4.9.2 程序.....	115
4.10 法律责任.....	115
第五章 中巴税收协定及相互协商程序.....	116

5.1 中巴税收协定.....	116
5.1.1 中巴税收协定.....	116
5.1.2 适用范围.....	120
5.1.3 常设机构的认定.....	121
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	122
5.1.5 巴基斯坦税收抵免政策.....	131
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	133
5.1.7 在巴基斯坦国享受税收协定待遇的手续.....	133
5.2 巴基斯坦国税收协定相互协商程序.....	136
5.2.1 相互协商程序概述.....	136
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	137
5.2.3 相互协商程序的适用.....	137
5.2.4 启动程序.....	139
5.2.5 相互协商的法律效力.....	141
5.2.6 巴基斯坦国仲裁条款.....	141
第六章 在巴基斯坦投资可能存在的税收风险.....	146
6.1 信息报告风险.....	146
6.2 纳税申报风险.....	146
6.3 调查认定风险.....	146
6.4 享受税收协定待遇风险.....	146
6.5 新增风险提示.....	149
参 考 文 献.....	151
附录.....	152

第一章 巴基斯坦国家概况及投资环境

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

巴基斯坦全称巴基斯坦伊斯兰共和国（乌尔都语：جمہوریہ اسلامی پاکستان，英语：The Islamic Republic of Pakistan），于 1947 年 8 月 14 日脱离英国殖民统治后独立并建国，面积 79.6 万平方公里（不包括巴基斯坦控克什米尔地区），人口约 2.08 亿，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 980 公里。

巴基斯坦地形复杂多样，山地和高原占全国总面积的五分之三，南部一带为荒漠，向北伸展则是连绵的高原牧场和肥田沃土。

巴基斯坦气温普遍较高，年平均气温 27℃。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。气候总体炎热干燥，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。巴基斯坦位于东 5 时区，首都伊斯兰堡当地时间比北京时间晚 3 个小时。

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 国家元首和政府首脑

巴基斯坦现任总统阿里夫·阿尔维（Arif-ur-Rehman Alvi），2018 年 9 月 9 日就任。现任总理伊姆兰·汗（Imran Khan），2018 年 8 月 18 日就任。

1.1.2.2 宪法

巴基斯坦建国后先后于 1956 年、1962 年和 1973 年颁布三部宪法。1977 年，齐亚·哈克实行军法管制，部分暂停当时的宪法。1985

年通过了宪法第 8 修正案，授予总统解散国民议会和联邦内阁、任免军队首脑和法官的权力。1991 年 7 月通过的宪法第 12 修正案规定联邦政府有权设立特别法庭和上诉法庭，以打击犯罪，整治社会治安。1997 年 4 月，谢里夫政府在议会通过宪法第 13 修正案，取消总统解散国民议会和联邦内阁的权力，并将解散省议会和省内阁、任免省督、三军参谋长和参联会主席以及最高法院法官的权力归还总理行使。随后，巴基斯坦议会通过宪法第 14 修正案“反跳槽法”，旨在严禁议员叛党。

1999 年穆沙拉夫执政后颁布临时宪法 1 号令，宣布暂停实施宪法。2002 年 8 月，穆沙拉夫颁布“法律框架令”(Legal Framework Order, 简称“LFO”)，宣布恢复 1973 年宪法和哈克时代宪法第 8 修正案，规定总统有权解散国民议会、任命参联会主席和三军参谋长。2003 年 12 月 29 日，巴基斯坦议会通过宪法第 17 修正案，规定总统经最高法院批准有权解散议会，与总理协商后有权任免三军领导人。

2010 年 4 月 8 日和 15 日，国民议会和参议院分别通过宪法第 18 修正案，将总统部分权力移交给总理，并在涉及中央与地方分权等重大敏感问题上作出调整。2010 年 12 月 22 日，巴基斯坦议会一致通过宪法第 19 修正案，赋予总理任命高等法院和最高法院法官一定的决定权，并由总统对决定结果进行最终认可。2012 年 2 月 20 日，巴基斯坦议会通过宪法第 20 修正案，取消了由总统任命临时的看守政府总理的权力，改由总理和反对党领导人协商确定。修正案还包括延长选举委员会任期等内容。

2015 年 1 月，巴基斯坦国民议会和参议院分别通过宪法第 21 修正案，建立为期两年的军事法庭，以快速审理恐怖主义及危害国家安全的案件。2016 年 6 月，第 22 修正案通过，对选举委员会成员任职资格进行了调整。2017 年 1 月，巴基斯坦国民议会和参议院通过第 23 修正案，恢复第 21 修正案建立的军事法庭并延期两年。

1.1.2.3 议会

联邦立法机构。1947 年建国后长期实行一院制，1973 年宪法颁布后实行两院制，由国民议会（下院）和参议院（上院）组成。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，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 1 人，议员任期 5 年。参议院设 100 个议席，议员任期 6 年，每 3 年改选半数。设主席和副主席各 1 人，任期 3 年。

由于 2018 年 5 月巴基斯坦政府将联邦直辖部落区（Federally Administered Tribal Areas，简称“FATA”）并入开伯尔-普什图赫瓦省，该区 8 个议席将在后续选举中取消。2021 年 3 月 3 日参议院改选中，联邦直辖部落区 4 个议席取消，参议院总议席数降为 100 席。3 月 12 日，参议院主席桑吉拉尼成功连任。

1.1.2.4 政府

2018 年 8 月 20 日，本届内阁宣誓就职，包括 24 名联邦部长、5 名国务部长和 4 名总理顾问、8 名总理特别助理。2019 年 4 月 18 日，伊姆兰·汗总理改组内阁，重新任命 5 名内阁成员，3 名内阁成员改任他职，改组后内阁包括 25 名联邦部长、4 名国务部长和 5 名总理顾问、13 名总理特别助理。

经过多次变动，现包括 28 名联邦部长、3 名国务部长和 4 名总理顾问、16 名总理特别助理。

1.1.2.5 行政区划

全国共有旁遮普、开伯尔 - 普什图赫瓦、俾路支、信德 4 个省和伊斯兰堡首都特区。各省下设专区、县、乡、村联会。

1.1.2.6 司法机构

最高法院为最高司法机关，各省和伊斯兰堡设高等法院，各由 1 名首席大法官和若干法官组成。现任最高法院首席大法官为米安·萨其布·尼萨（Mian Saqib Nisar）。全国设总检察长，各省设省检察长，现任总检察长为哈立德·贾维德·汗（Khalid Javed Khan）。

1.1.2.7 政党

现有政党 200 个左右，派系众多。目前全国性大党主要有：

（1）正义运动党（Pakistan Tehreek-e-Insaf）：为执政党，1996 年成立。主席为巴基斯坦家喻户晓的板球明星、现任总理伊姆兰·汗，执政后重点关注打击腐败、扶贫减贫、改善民生。

（2）巴基斯坦穆斯林联盟（谢里夫派）（Pakistan Muslim League-Nawaz）：简称“穆盟（谢派）”。成立于 1906 年，当时称作全印穆斯林联盟，1947 年立国后改称巴基斯坦穆斯林联盟。党章规定要在巴基斯坦实现政治、社会和经济改革。

（3）巴基斯坦人民党（Pakistan People's Party）：简称“人民党”。成立于 1967 年 12 月，主要势力在信德省和旁遮普省，主张议会民主、自由平等、经济私有化。现任党主席为巴基斯坦已故前总理贝·布托之子比拉瓦尔·布托（Bilawal Bhutto）。

（4）主要党派还有：巴基斯坦穆斯林联盟（领袖派）[Pakistan Muslim League (QA)]、伊斯兰促进会（Jamaat-i-Islami）、统一民族运动党（Muttahidah Qaumi Movement）、人民民族党（Awami National Party）等¹。

1.1.3 经济概况

巴基斯坦货币名称为卢比（Pakistan Rupee，标准符号：PRK，复数：P.Rs.），2021 年 3 月汇率为 1 美元约合 158 卢比。据 CEIC 数据

¹ 巴基斯坦国家概况，中国领事服务网，http://cs.mfa.gov.cn/zggmcg/ljmdd/yz_645708/bjst_645958/。

显示，截至 2021 年 6 月，巴基斯坦 2021 财年名义 GDP 为 2902.02 亿美元，相比 2019 年同期有所下降。巴基斯坦工业产值占国内生产总值 19.29%，工业增长率为-2.64%。最大的工业部门是棉纺织业，棉纱产量 250 万吨，棉布产量 76.3 万吨，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。巴基斯坦的农业增长率为 2.67%，其中种植业产值占农业产值 21.73%，增长 2.98%，畜牧业占农业 60.56%，增长 2.58%，林业增长 2.29%，渔业增长 0.6%。主要农产品有小麦、大米、棉花、甘蔗等。全国可耕地面积 5768 万公顷，其中实际耕作面积 2168 万公顷。农业人口约占全国人口的 66.5%。

巴基斯坦 2020 财年经济调查报告显示，巴基斯坦的经济表现惨淡，几乎所有经济指标都出现下降。新冠肺炎疫情沉重打击了巴基斯坦经济发展，给国民收入带来超过 3 万亿卢比损失，导致经济生产总值损失 3 到 3.5 个百分点。本财年经济增长目标为 3%，但实际表现为-0.4%；农业表现稍好，增长目标为 3.5%，实际增长 2.67%；工业增长目标是 2.3%，实际为-2.64%；服务业增长目标是 4.8%，实际表现为-3.4%；运输和通讯业萎缩了 7.1%，制造业下降 22.9%。财政赤字的目标是占 GDP 比重不超过 7.2%，实际比重是 9.4%。目前，巴基斯坦外部债务规模为 765 亿美元，债务占 GDP 的比重上升至 88%。

巴基斯坦央行发布的 2020/2021 财年第一季度经济状况报告中表示，农业、工业和服务业的经济活动在本财年第一季度都出现了明显的复苏。水泥、食品加工、汽车行业显著增长；服务业有所改善，特别是在批发和零售贸易、运输、仓储和通信等关键领域；除棉花外，主要农作物产量均超过预期目标。本财年第一季度各项经济指标的改善令人振奋，基于当前的经济情况，预计本财年 GDP 增长 1.5%-2.5%。最新预测表明，税收收入随着经济复苏增加，债务积累速度变缓，财政赤字仍有望实现占国内生产总值 7%的年度目标。由于食品类价格

的上涨，央行预计本财年的平均通胀率将保持在 7%-9% 的范围内。随着全球疫情持续蔓延，国外劳务需求大幅减少，将导致侨汇收入减少。政府对出口导向型企业的激励政策将扩大出口，高附加值纺织品和食品预计将带来高于预期的出口增长。食品类货物进口的增加和国内经济活动复苏将拉动进口增长，预计进口将超过年度目标。但由于疫情发展的不确定性，经济仍面临下行压力。

1.1.4 人口文化概况

巴基斯坦是多民族国家，目前总人口 2.08 亿，其中旁遮普族占 63%，信德族占 18%，普什图族占 11%，俾路支族占 4%。乌尔都语为国语，官方语言为乌尔都语和英语，主要民族语言有旁遮普语、信德语、普什图语和俾路支语等。95% 以上的居民信奉伊斯兰教（国教），少数信奉基督教、印度教和锡克教等²。

1.2 投资环境

1.2.1 经济政策环境

从经济环境看，近年来巴基斯坦国内基础设施建设快速推进，市场商品逐年丰富，投资机会较多。与此同时，国内财政拮据、能源紧张、通货膨胀、治安复杂等问题短时间内难以解决。企业响应“一带一路”倡议，积极投资于巴基斯坦，可以获取较为丰厚的投资回报，但也面临着包括税收风险在内的诸多风险。

从财政环境看，巴基斯坦收支矛盾突出。2019/2020 财年，巴基斯坦财政收入 6.272 万亿卢比，其中税收收入为 4.747 万亿卢比，非税收入为 1.524 万亿卢比。巴基斯坦财政支出为 9.648 万亿卢比。

有观点认为，省级政府超支及巴基斯坦联邦税收委员会征税不及预期是财政赤字扩大的主要原因。政府债务负担逐年加重，对税收收入增长的需求强烈。

²巴基斯坦国家概况，中国领事服务网，http://cs.mfa.gov.cn/zggmccg/ljmdd/yz_645708/bjst_645958/。

从税政环境看，巴基斯坦政府税制改革的阻力较大，临时性的加征或取消税费的特别法令较多，税收政策预期不明朗。

从征管环境看，由于税收征收体系存在较大缺陷，缺乏有力的审计、执行程序 and 透明度，国内企业税收遵从度较低。

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（Geological Survey of Pakistan，简称“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 6056 亿立方米、石油 1.84 亿桶、煤 1860 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%。2019/2020 财年，巴基斯坦生产原油 2808.7 万桶，天然气约 131.7 万百万立方英尺，发电装机容量 3617 万千瓦。

巴基斯坦公路全长 26 万公里，有各种机动车辆约 941.38 万辆。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，公路客运占客运总量的 90%，公路货运占货运总量的 96%。2020 年 10 月，拉合尔轨道交通橙线项目运营开通，这是巴基斯坦国内首条城市轨道交通线路，全长 25.58 公里，设 26 站，最大日旅客吞吐量 25 万人。该项目是“一带一路”倡议“中巴经济走廊”项下首个落地实施的大型轨道交通建设项目，由中国国家铁路集团有限公司-中国北方工业有限公司联合承建，北方国际合作股份有限公司-广州地铁-巴基斯坦大宇公司联营体承担 8 年运营维护工作。橙线项目完全采用中国技术、中国标准、中国设备，在促进经济发展、拉动当地就业、培养本土化人员等方面做出突出贡献。

港口海运方面，目前巴基斯坦共有 3 大海港，分别是卡拉奇港、卡西姆港和瓜达尔港。卡拉奇港是巴基斯坦主要的集装箱港，年吞吐量为 225 万 TEU（国际标准箱单位）。卡西姆港是巴基斯坦液化天

然气进口港口。中国援建的瓜达尔港是一个温水、深海港。2013 年，中国港控、瓜达尔港务局、新加坡港务局三方签署《特许经营权协议》，中国港控接管了 923 公顷的瓜达尔港自由区（Gwadar Port Free Zone，一个“港口+园区+城区”的综合体）的开发、经营权。目前，瓜达尔港重建工作已基本完成，港区恢复作业能力，预计到 2055 年，瓜达尔港将成为巴基斯坦最大的港口。

巴基斯坦共有 5 个国际机场和 24 个国内机场，共开辟了 38 条国际航线。五个国际机场分别位于伊斯兰堡、卡拉奇、拉合尔、白沙瓦和木尔坦。巴基斯坦各机场年旅客运输量约为 2255 万人次，货运量 32 万公吨、邮运输量为 1.3 万公吨。伊斯兰堡、拉合尔和卡拉奇分别为巴基斯坦北部、中部和南部地区的航空枢纽。巴基斯坦国际航空公司（Pakistan International Airlines，简称“PIA”）承担了 80% 的国内人员空运和几乎全部的货邮运输。

1.2.3 支柱和重点行业

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。因为欧盟给予巴基斯坦超普惠制待遇，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，人工工资基本与其他东南亚国家相同，远低于中国。一直以来，巴基斯坦的棉布因价格低廉而存在较强的竞争优势，但伴随着中国皮棉价格逐步与国际接轨，以及印度、越南纺织迅速发展，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，其纺织业出口出现下滑。为了保护国家支柱产业的发展，巴基斯坦政府出台较多扶持纺织业发展的计划。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 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，下辖的投资委员会（Board of Investment，简称“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以及提供投资商所需的必要信息和咨询服务。投资委员会在各省均有分支机构。近年来，巴基斯坦政府广泛推行结构性改革，改善投资环境，大力吸引外资。2019年7月至2020年6月，外国直接投资额为25.612亿美元。

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向外资开放，外国投资者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，则根据行业有不同的最低要求，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。

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，相关政策可登录出口加工区管理局官方网站查询。优惠措施包括：

- 机械、设备和材料免征进口关税；
- 用于生产的投入可免征销售税；
- 淘汰或陈旧的机械设备在缴纳适当的关税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；

- 巴基斯坦有关进口、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产品最高限额为 20%；
- 有瑕疵的产品在缴纳适当关税（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缴纳关税后，在巴基斯坦当地市场销售。

1.2.4.2 投资行业限制

巴基斯坦在 5 个领域设置外商投资比例限制：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。

1.2.4.3 投资退出政策

第一步：资格筛选

根据巴基斯坦《1984 年公司条例》第 42 条，所有私人的和公众的非上市公司（包括批准的非营利组织）可以提交申请从公司注册系统中注销，但以下情形除外：

- 上市公司的子公司；
- 外国公司；
- 根据《2013 年贸易组织法》（第二版）授权的贸易组织；
- 对银行或者金融机构欠有贷款，或者对政府部门欠有税款、公共事业费等的公司；
- 正在接受有关部门调查或检查，或者正处于起诉的初始阶段，法院还未判决的公司；
- 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；
- 吸收公众存款还未返还，或者承诺的物品运送服务还未完成的

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，并且申请公司注销：

—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

近年来，中巴关系始终在高位保持平稳快速发展。习近平主席 2015 年对巴基斯坦进行历史性访问，中巴关系提升为全天候战略合作伙伴关系。伊姆兰·汗总理就任以来三次访华，与习近平主席四次会晤，双方政治互信不断巩固，中巴经贸合作积极推进。中国连续多年成为巴基斯坦第一大贸易伙伴国和投资来源国，双边贸易额突破 200 亿美元。目前，巴基斯坦有中国企业近 300 家，行业涉及基建、金融、能源、投资、贸易、航空、安防等领域。两国人员交往近 20 万人次，迄今已建立 14 对友好省市。两国自 2020 年 1 月 1 日起实施中巴自贸协定第二阶段议定书，相互实施零关税产品的税目数大幅增加。

中巴经济走廊是“一带一路”倡议下中国和巴基斯坦精诚合作、互利共赢的典范性项目，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，促进共同发展。中巴经济走廊建设分为 3 个阶段，第一阶段于 2017 年完成，第二阶段于 2020 年完成，第三阶段将于 2025—2030 年完成。在两国政府的大力支持下，中巴经济走廊建设取得早期收获，16 个项目业

已完工，16个项目开工在建，成为“一带一路”高质量发展的典范。

1.2.6 抗击新型冠状病毒肺炎期间的特殊政策

（1）财政补助

① 2020年3月30日，巴基斯坦政府发放了价值1.2万亿卢比的财政刺激礼包，并向应急救援基金会提供了1000亿卢比的增补津贴，以减轻新冠疫情对民众的影响。

② 巴基斯坦政府拨付了750亿卢比用以办理正待处理的销售税、所得税和关税退税申请。

③ 巴基斯坦政府为制造业工人和因新冠疫情爆发而失业的人群提供共计2000亿卢比的现金日薪补贴。

④ 为加快纺织出口企业的资金流通，巴基斯坦政府向商业部提供了300亿卢比的补贴，以支付上述企业的关税退税。

⑤ 巴基斯坦政府向为弱势群体低价供应基本食物的公共百货公司提供500亿卢比的补贴。

（2）货币政策

① 中央银行将政策利率下调至11%。

② 中央银行已将消费贷款的债务负担比率由50%放宽至60%。

③ 银行和金融发展机构可延迟一年支付贷款本金和预付金。鉴于股票价格的急剧下跌，银行对上市股票的保证金要求由30%大幅下降至10%。

④ 中央银行已将中小企业的贷款限额由1.25亿卢比上调至1.8亿卢比。在未来五年内，如银行向购买检测、控制和治疗新冠病毒设备的最终消费者提供了3%的贷款利率，中央银行将对此类银行的相应支出进行再融资。

（3）获取援助

① 巴基斯坦已从多边借贷及援助机构处获取40亿卢比的财政资助，用于加强外汇储备及预算支持，以降低新冠肺炎所带来的负面

影响。

② 巴基斯坦正与国际货币基金组织协商，希望国际货币基金组织能为巴基斯坦抗击新冠病毒再紧急追加 14 亿卢比的预付资金。

1.2.7 投资注意事项

1.2.7.1 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。中巴有着全天候的传统友谊和全方位的合作关系，政治大环境对中国企业在巴基斯坦的投资十分有利，然而由于巴基斯坦国内政局的动荡及其在国际政治环境中的特殊地位，使得中国企业在巴基斯坦的投资面临一定的政治风险。

1.2.7.2 经济风险

中国企业在巴基斯坦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，在经济方面可能会面临以下风险：

(1) 债务违约风险

由于税收、贸易、外国投资方面的原因，巴基斯坦外部债务庞大，自 1988 年以来，长期依赖 IMF 的贷款，多次出现无力还贷、贷款被中止等情况。

(2) 国有化和被征收的风险

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被国有化和被征收的风险。

1.2.7.3 影响投资的其他风险

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。电力短缺致使巴基斯坦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。

第二章 巴基斯坦税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

（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收入以外的其他所有收入征税。有据可查的现代所得税税收制度可追溯至 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》，至 1865 年被废除。

《1886 年所得税法》作为早期比较先进的法令，其中对“农业收入”的释义与《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，经《1920 年附加税法》修订后继续有效。此后，《1886 年所得税法》和《1920 年附加税法》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，决定施行新法，即 1979 年 7 月 1 日起生效的《1979 年所得税条例》。

《1979 年所得税条例》施行约 23 年，经历了大量总统法令、年度财政法案/条例、监管法令的修订，直至《2001 年所得税条例》颁布，并延用至今。

（2）巴基斯坦税收体制概述

巴基斯坦税收的主管部门为巴基斯坦联邦税收委员会（Federal Board of Revenue，以下简称“FBR”），负责制定和实施税收政策，

以及联邦税种的征收和管理，下设所得税务局、海关、销售税务局、联邦消费税务局等机构，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、加强税收征管，规定外国公司、外国人与巴基斯坦当地公司和国民享受同等税收待遇。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。

（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。省议会或省政府对于非本省制造或生产的同类产品，根据制造和生产地区的不同而规定不同的税。

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：

- 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；

- 销售税；

- 棉花出口税以及总统规定的其他出口税；

- 总统规定的国产税；

- 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《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。

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。

2.1.2 税收法律体系

巴基斯坦税收分为联邦税收和省级税收两大体系，其中联邦税收收入占全国税收总收入的比例大于 90%。

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）和其他税费（Other Duties）。

税法体系主要包括：《2001 年所得税条例》《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》及其他省级服务销售税的条例。

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。

2.1.3 近三年税制重大变化

根据《2018-2019 联邦财政法案》，修订和新增了部分税收法规，包括：

- （1）修订 1961 年颁布的《石油产品（石油）征收条例》；
- （2）修订 1969 年颁布的《关税法案》；
- （3）修订 1974 年颁布的《议会成员（薪金和津贴）法案》；
- （4）修订 1975 年颁布的《主席和发言人（薪金，津贴和特权）法案》；
- （5）修订 1990 年颁布的《销售税法案》；

- (6) 修订 1992 年颁布的《经济改革保护法案》；
- (7) 修订 2001 年颁布的《所得税条例》；
- (8) 修订 2005 年颁布的《联邦税法》；
- (9) 对进口的移动手机征税；
- (10) 2018 年开始实施《境外资产（申报和回购）法案》；
- (11) 2018 年开始实施《自主申报国内资产法案》。

其中，对《2001 年所得税条例》的修订部分为此法案的主要内容之一。在基本定义部分，进一步明确了固定经营场所的定义；在应税所得部分，就非居民应税所得新增了离岸数字服务的内容，增加了在境外处置资产所得的内容；在反避税措施部分，首次加入了受控外国企业管理的规定；在纳税申报部分，重申了纳税义务的及时履行，强调对境外所得和资产的申报义务；在扣除方面，也相应增加了离岸数字服务的抵扣规定，进一步明确了货物、服务和合同支付的抵扣规定；在处罚方面，规定更加严格，对于未按期申报的纳税人将严惩；在管理方面，增加了对高管不动产税收管理的规则；对部分纳税申报表进行了调整。

根据《2019-2020 年预算法案》，巴基斯坦对离岸资产的相关概念及相关违法行为后果做出明确规定。

离岸资产。根据《2019-2020 年预算法案》，《2001 年所得税条例》第 2 条新增第 38AA 款，定义离岸资产，具体指纳税人在巴基斯坦境外持有的，据以获得资产收益、利润、收入，并产生费用的所有动产和不动产。新增第 38AB 款，定义离岸避税人，具体指未申报、少申报或者错误申报离岸资产的所有人、占有人、控制人或者受益所有人。根据《2001 年所得税条例》第 182 条，对离岸避税人处以 10 万卢比或者避税金额 2 倍的罚款（取较高者）。新增第 192B 条，对隐瞒离岸资产行为，巴基斯坦税务机关将向法院起诉，如果离岸避税行为导致税收损失超过 1 千万卢比（含），将对离岸避税人处以 3 年

以下监禁或最高 50 万卢比罚金，或两者兼有。新增第 145 条第 5 款，税务机关可以冻结离岸避税人的任何境内资产，期间为 120 天或者直至相关处理程序结束（取时间较短者）。

离岸教唆。新增第 38AC 款，定义离岸教唆人，具体指教唆、协助或建议他人，筹划、设计、安排或控制导致或可能导致离岸避税后果的交易行为或申报行为的人。根据《2001 年所得税条例》第 182 条，对离岸教唆人处以 30 万卢比或者避税金额 2 倍的罚款（取较高者）。新增 195B 条，对离岸教唆行为，巴基斯坦税务机关将向法院起诉，如果离岸教唆行为导致税收损失超过 1 千万卢比（含），将处以 7 年以下监禁，或另处最高 500 万卢比罚金。

资产转移。新增第 2 条 5C 款，资产转移，指离岸资产的所有人、占有人、控制人或者受益所有人出于避税目的，将该资产转移至未列名税收管辖区。根据新增的第 2 条 60A 款，列名税收管辖区，是指与巴基斯坦签署统一报告标准（Common Reporting Standard，简称 CRS）相关协议的税收管辖区，未列名税收管辖区则是指未签署相关协议的税收管辖区。对资产转移行为，根据《2001 年所得税条例》第 182 条，对涉及将资产从列名税收管辖区转移至未列名税收管辖区者，处以 10 万卢比或者避税金额等额的罚款（取较高者）。

2.1.4 新冠肺炎疫情后税收政策变化

（1）抗击新型冠状病毒肺炎物资免征进口环节预提所得税

为支持抗击新冠疫情，巴基斯坦联邦税收委员会（FBR）对《2001 年所得税条例》“税收减免”部分作出如下修正，对 61 种进口防疫物资免征进口环节预提所得税，免税期限延长至 2021 年 12 月 31 日。具体货物名录见附录 4。

（2）抗击新型冠状病毒肺炎物资免征销售税

为抗击第四波新冠疫情的冲击，巴基斯坦政府已延长对进口和持续供应 61 种医疗及个人防护设备的纳税人免征销售税的优惠期限。

上述 61 种医疗和个人防护设备包括新冠病毒检测盒、N-95 口罩、核酸检测试剂盒、X 射线检测仪、雾化器、超声仪器、心电图监测仪、外科医用口罩、防护面罩、注射器等。

该政策自 2020 年 3 月 20 日生效，延长了四次时效。依照 2021 年 8 月 9 日颁布的新规，该免税期限将延长至 2021 年 12 月 31 日，其效力可追溯至 2021 年 7 月 9 日。

具体货物名录见附录 4。

2.2 企业所得税

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：

- 在巴基斯坦现行法律下成立或者合并的；
- 公司全年事务的控制和管理在巴基斯坦境内；
- 根据所得税法规定，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 征税范围

（1）应纳税额

① 在符合《2001 年所得税条例》规定的前提下，任何纳税人在纳税年度有应税所得的，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：将纳税人在该年的应纳税所得额，乘《2001 年所得税条例》规定的适用于该纳税人的一个或多个税率，然后从应纳税额中减去该纳税人在该年度享受的税收抵免。

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（包括特定类型纳税人的收入）可以享受规定的优惠。

⑤ 如果根据本法令的规定，所得税应当在源泉扣缴或者应当提前征收或缴纳的，则应按照规定进行扣缴、征收或缴纳。

（2）对股息征税

① 在符合《2001 年所得税条例》规定的前提下，任何人获得的公司股息，或者作为股息处理的所得，均应当按照规定缴纳股息税。

② 股息税等于股息总额乘相应的税率。

（3）对未分配储备金征税

在符合《2001 年所得税条例》规定的前提下，任何公司（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 100% 的，应当缴纳未分配储备金税。

（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 对于湿租或光租的，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），应基于所注册的年总吨位数，按每吨位一美元的等值金额缴纳吨位税；

② 对于并非在巴基斯坦注册且为光租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 15 美分的等值金额缴纳吨位税。

（5）对债务利息征税

纳税人按照规定取得债务利息的，均应当按照指定的税率缴纳相应税款。本规定不适用于可享受减免的债务利息。

2.2.1.3 对收入来源地的判定

(1) 来源于巴基斯坦境内经营的业务产生的收入。

(2) 非居民的营业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 非居民在巴基斯坦境内的常设机构；

② 在巴基斯坦销售货物或商品，且该货物或商品与该非居民通过巴基斯坦的常设机构出售的货物或商品种类相同或类似；

③ 在巴基斯坦经营业务活动，且该业务活动与该非居民通过巴基斯坦的常设机构经营的业务活动相同或类似；

④ 其他与巴基斯坦有关联的情形。

(3) 通过处置用于获取上述(1)、(2)所述营业收入的资产或财产而获得的收益构成来源于巴基斯坦的收入。

(4) 股息若符合下列条件，则构成来源于巴基斯坦的收入：

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。

(5) 债务利息若符合下列条件，则构成来源于巴基斯坦的收入：

① 由某个居民支付，居民通过其境外常设机构支付的债务利息的除外；

② 由某个非居民在巴基斯坦的常设机构承担。

(6) 特许权使用费若符合下列条件，则构成来源于巴基斯坦的收入：

① 由某个居民支付，居民在巴基斯坦境外通过常设机构经营的业务支付的权利、财产、信息或服务的特许权使用费除外；

② 由某个非居民在巴基斯坦的常设机构承担。

(7) 巴基斯坦境内的不动产（无论是否经过改造）的租金收入

和其他利益（包括勘探或利用巴基斯坦自然资源的权利）构成来源于巴基斯坦的收入。

（8）通过让渡（7）所述的财产或权利，或者通过让渡某个公司（资产完全或主要、直接或间接由（7）所述的财产或权利组成）的股份而获得的收入构成来源于巴基斯坦的收入。

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

（10）技术费若符合下列条件，则构成巴基斯坦来源的收入：

① 由某个居民支付，但是，居民因在巴基斯坦境外通过常设机构经营业务所使用的服务而支付的费用除外；

② 由某个非居民在巴基斯坦的常设机构承担。

（11）因处置某个居民公司的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。

（12）上述（2）至（11）项款项若由某个居民支付，或者由某个非居民在巴基斯坦的常设机构承担，则构成巴基斯坦来源的收入。

任何款项若并非来源于巴基斯坦的收入，则构成来源于国外的收入。

2.2.1.4 纳税年度

企业所得税正常纳税年度以截至每年 6 月 30 日的十二个月为期间，并且以所在日期的日历年份表示。

2.2.1.5 税率

自 2007 年起，对公司（非小型公司）的应纳税所得额适用税率为 35%；2014 年，银行业以外的公司的应纳税所得额的税率为 34%；2015 年税率为 33%；2016 年税率为 32%，2017 年税率为 31%，2018 年及后续年度为 30%。

如果纳税人是小型公司，则应当按 25% 的税率缴纳税款。小型公

司是指根据巴基斯坦《1984 年公司条例》，实缴资本不超过 5000 亿卢比、年均职工人数不超过 250 人、年销售额不超过 2.5 万亿卢比，且不是由其他非小型公司分设或重组而成的公司。

（1）股息税率

① 如果独立发电商支付的股息是实施协议、购电协议或购买能源协议下的一项转移项目，且需要由中央电力采购（CPPA-G）或其前身或继任实体重新支付的，则税率为 7.5%；

② 在共同基金、房地产投资信托和第①和③条所述以外的其他情形中，税率为 15%；

③ 如果某人从公司收到股息，且该公司根据第三章第八部分免除收入或结转业务损失，或根据第三章第十部分申请税收抵免，无需缴纳税款的，则税率为 25%。

（2）利息税率

利息税率如表 1 所示：

表 1 利息税率表

序号	利息	税率
1	如果不超过 25,000,000 卢比	10%
2	如果超过 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	如果超过 50,000,000 卢比	5,625,000 卢比+15%（基于超出 50,000,000 卢比的部分）

（3）租金税率

租金税率如表 2 所示：

表 2 租金税率表

序号	租金总额	税率
1	如果不超过 400,000 卢比	租金总额的 5%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

2	如果超过 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）

（4）证券处置收益税率

证券处置收益税率如表 3 所示：

表 3 证券处置资本收益税率表

序号	期间	2017/2018 财年		2018/2019 财年	
		积极 纳税 人	非积 极 纳税 人	积极纳 税人	非积极 纳税人
1	证券持有期少于十二个月	15%	18%	15%	20%
2	证券持有期多于十二个月但少于二十四个月	12.5%	16%	15%	20%
3	证券持有期多于二十四个月及以上，但取得时间在 2013 年 7 月 1 日及之后	7.5%	11%	15%	20%
4	取得时间在 2013 年 7 月 1 日之前	0%	0%	0%	0%
5	巴基斯坦商品交易所期货合同	5%	5%	5%	5%

关于积极/非积极纳税人概念，见 3.2.6。

（5）股票型基金税率

股票型基金税率如表 4 所示：

表 4 股票型基金税率表

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
--	--------

（6）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税率如表 5 所示：

表 5 处置不动产获得资本收益税率表

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

（7）代扣预提所得税税率

支付所得一方负有代扣预提所得税义务。根据《2017-2018财年联邦预算和财政法案》，从2017年7月1日起，预提所得税有关税率调整如下：

—代理人或第三方以服务提供者名义收取的服务费用，将根据《2001年所得税条例》第153条规定征收预提所得税。

—如果销售大米、棉籽或食用油，则为应付总额的1.5%；

—如果是运输服务、货运代理服务、航空货运服务、快递服务、人力外包服务、酒店服务、保安服务、软件开发服务、IT服务和IT支持服务、跟踪服务，除印刷或电子媒体以外的广告服务、股份登记服务、工程服务，包括建筑服务、仓储服务、资产管理公司提供的服务、根据巴基斯坦电信局颁发的许可证提供的数据服务、电信基础设施（塔）服务、汽车租赁服务、建筑物维护服务、巴基斯坦证券交易所有限公司和巴基斯坦商业交易所有限公司提供的服务、检查、认证、测试和培训服务、油田服务、电信服务、抵押品管理服务、旅行和旅游服务，则为应付总额的3%；

—如果向电子和印刷媒体支付广告服务费用的，为应付总额的1.5%

—根据《所得税条例》2021年第153条最新规定，针对未申报企业发生表6行为的税率如下：

表6 代扣预提所得税税率表

支付类型	税率	
	企业	非企业
货物销售（包括委托加工）	4%	4.5%
提供服务（除上述服务以外）	8%	10%
执行合同（除运动员以外）	6.5%	7%

—根据《2001年所得税条例》第155条规定，未申报企业所获的租金收入，其预提所得税税率将增至17.5%。

—根据《2001年所得税条例》第156条规定，未申报企业所获的奖金收入，其预提所得税税率将从20%增至25%。

—根据《2001年所得税条例》第165条规定，纳税人可以在提交申报后的60天内修改其预提所得税报表。

—根据《2001年所得税条例》第236条规定，预付费互联网、电话卡、移动网络的使用者，其应缴纳的预提所得税税率将从14%降至12.5%。

—根据《2001年所得税条例》第233A条规定，在巴基斯坦注册的证券交易所，对其购买或出售的股票征收的预提所得税将被视作最终税项而非可调节税项。

—根据《2001年所得税条例》第236X条规定，对烟草购买者及制造商加征预提所得税，其税率是烟草购买价格的5%。

—根据《2001年所得税条例》第148条规定，进口化肥税将被视作最终税项而非可调节税项。

2.2.1.6 应纳税额计算

企业的应纳税所得额乘适用税率，减除依照税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。

（1）获得收入

提供给任何纳税人的任何金额、福利或津贴符合下列情形的，即视为被该纳税人获得：

- ① 被该纳税人实际获得；
- ② 按照该纳税人的指示或者根据任何法律，代表该纳税人投入使用；
- ③ 可被该纳税人获取。

（2）公允价值

① 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，不考虑转让、闲置以及无法折现的情形。

③ 如果第①所述的价格通常无法确定，则该价格可由税务局予以确定。

《2001 年所得税条例》所述的任何金额均以卢比为单位。如果以卢比以外的货币为单位，则该金额应当根据本法相关收入确认的规定来确定收入的日期，按巴基斯坦国家银行当日实行的外币与卢比之间的利率，兑换成卢比。

（3）取得的对价

① 任何纳税人在处置某项资产时获得的对价均应当是该纳税人就该项资产而获得的总金额或者其公允价值（包括在处置时确定的所获得的实物对价的公允价值），以较高者为准。

② 如果某项资产发生遗失或者被某个纳税人销毁，则该纳税人

就该项资产而获得的对价应当包括该纳税人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）时确定的公允价值。

④ 经税务局批准的某个表列银行、金融机构、莫达拉巴基斯坦（Modaraba）实体或租赁公司就自身向其他纳税人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 如果某个纳税人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，则该纳税人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 税务局可规定关于如何确定此情形中各项资产对价的规则。

（4）收入来源中断

① 任何纳税人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该年度期间中断；

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，则该收入应课税，视同该业务、活动、投资或其他来源未中断。

（5）补偿支出

如果任何纳税人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支出或损失之后，该纳税人就该项支出或损失而收到相应金额的现金或实物，则该纳税人收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。

（6）存货计价

存货应当按成本或者市场价格孰低的原则进行列示。可采用先进先出法和平均成本法。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。

（7）折旧

在巴基斯坦，一般使用余额递减法计提税务折旧费用，这种方法是将每期固定资产的期初账面净值（原值减累计折旧）与一个固定不变的百分率相乘，计算该期折旧额的一种方法。

一般情况下折旧的计算基数为资产原值，但是如果某资产部分用于获取应税收入，部分用于其他用途，那么折旧的计算基数应仅限于该资产用于获取应税收入部分，计算时应按照合理比例进行划分。

纳税人在拥有应计折旧资产期间可扣除的总额不得超出该资产的成本。

如果在某个纳税年度，纳税人处置了某项应计折旧的资产，则该资产在该年度不得扣除任何折旧，且：

① 如果所获得的对价超出了该资产在被处置之时的账面净值，则超出的部分应当在该年度的“营业收入”科目下进行征税；

② 如果所获得的对价低于该资产在被处置之时的账面净值，则在计算纳税人在该年度的“营业收入”科目的应税收入时，可以扣除此差额；

③ 如果某资产部分用于获取应税收入，部分用于其他用途，那么该资产的账面净值应加上不允许扣除的部分。

（8）成本

① 除非法律另有规定外，应当适用本节关于资产成本的条款。

② 在符合规定的前提下，任何纳税人所购资产的成本均应当为下列金额之和：

—该纳税人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)；

—该纳税人在收购和处置该资产的过程中产生的附带支出；

—该纳税人为更改或改善资产而产生的支出，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 任何纳税人所生产或建造的资产成本应当是该纳税人在生产或建造该资产的过程中产生的总成本及支出。

⑤ 如果某项资产被任何纳税人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，该纳税人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：因汇率波动而产生的差额（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，应当考虑该纳税人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纳税人处置，则该项资产的成本应当按照该纳税人在购得该项资产之时确定的各自的公允市场价格，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 如果某个纳税人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课税金额加上该纳税人为该项资产支付的金额。

⑨ 如果某个纳税人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纳税人为该项资产支付的金额。

⑩ 任何资产的成本均不包括相应纳税人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（计息及不计息

的应偿付贷款除外）。

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的成本的规则。

（9）资本收益

出售不允许折旧的不动产，如果从持有开始一年内处置，按 10% 的税率征税，如果在两年内处置，则按 5% 的税率征税。如果持有期超过两年，则收益不计税。

出售上市公司股票或者出售莫达拉巴基斯坦（Modaraba，一种利润分享形式，管理公司能够以最少 10% 的股权来控制和管理莫达拉巴基斯坦公司的业务），如果持有时期超过四年并且是在 2012 年 7 月 1 日前获得的，则该资本利得免税。如果获得日期在 2012 年 7 月 1 日或之后，并且持有时间超过两年但是少于四年，则资本利得应按 7.5% 征税。如果持有时间超过 12 个月但是少于 2 年，则资本利得应按 12.5% 征税，如果持有时间不足 12 个月，则资本利得应按 15% 征税。如果没有提交纳税申报表的话，相应的持有时间的税率为 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，意味着整个折旧在出境时重新计算，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。

如果符合以下条件，则一家居民公司向另一个居民公司处置资产

时不计利得或损失：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(Securities & Exchange Commission of Parkistan,以下简称 SECP)或巴基斯坦国家银行批准。

任何向股东分配的利润，与未分配利润相关的，都被视作股息。

资本损失只能抵销资本利得。未弥补的资本损失可以向后结转六年调整以后年度的资本利得。

（10）资产处置和收购资产

① 任何持有资产的纳税人在失去该资产的所有权时，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产的，应当视同死者处置该资产。

③ 业务资产弃用或用于个人用途等不再用于生产经营用途的，应当视同该资产所有人处置该资产。

④ 处置应当包括处置资产的一部分。

⑤ 任何纳税人开始拥有某项资产时（包括在该纳税人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，应当视同现资产持有人购得该资产。

⑦ “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。

（11）非公平交易

如果某项资产在某项非公平交易中被处置，则：

—处置资产之纳税人应当被视为获得等于该项资产被处置之时确定的公允价值金额；

—对于获得该项资产之纳税人，该项资产的成本应当被视为等于按照①条确定的金额。

(12) 不确认规则

① 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：

A.配偶之间根据分居协议处置资产；

B.遗产；

C.馈赠资产；

D.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；

E.某个公司在清算时将资产处置给其股东；

F.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。

(13) 境外所得

居民公司对其全球收入和所赚取的境外所得进行纳税，通过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面临双重征税时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。

境外损失只能抵销境外收入，可以向后结转六年。

① 任何纳税人在获取境外来源的应课税收入时产生的可扣除的支出，仅可从该收入中扣除。

② 如果第①所述的可扣除的支出总额(下文简称为“境外损失”)超出了该纳税人在某个纳税年度的收入科目下的境外来源的应课税收入总额，则该境外损失应当结转至下一纳税年度，并抵销适用该年度的境外来源的应课税收入。以此类推，但自计算该损失的纳税年度起，任何国外损失的结转次数均不得超过六个纳税年度。

③ 如果任何纳税人的境外损失结转了两个或多个纳税年度，则

应当优先抵销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：通过经营投资业务获得的收入是单独的收入科目；境外来源的收入应当是单独的收入科目。

（14）合并纳税

① 集团纳税

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 年公司条例》规定的合并集团账目之外，该集团还应当计算应税收入和应缴税款。

集团各公司一旦根据规定选择集团纳税，则不可撤销这一决定。

集团纳税规定仅针对根据《1984 年公司条例》在当地注册的公司。

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。

只有符合巴基斯坦证券交易委员会（SECP）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。

集团纳税情况可通过税务局指定的规则予以监管。

② 集团税额减免

在符合规定的前提下，控股公司的子公司均可将自身被评定的某个纳税年度的损失（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他们的方式予以处理，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 50%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 75%或以上的股份。

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

A.后者持续五年拥有该子公司 55%（对于公众公司）或者 75% 或以上（对于其他公司）的股份；

B.集团中的从事贸易业务的公司无权利用集团的税额减免；

C.控股公司是拥有 75%股份的私人有限公司，并在承担该损失当年起三年内上市；

D.集团各公司均是根据《1984 年公司条例》在当地注册的公司；

E.放弃或承担损失均获得相应公司董事会的批准；

F.该子公司在上述三年期限内继续经营相同的业务；

G.集团各公司均应当遵守巴基斯坦证券交易委员会（SECP）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；

H.所规定的其他条件。

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

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调整。

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 55%或 75%（视具体情况而定）以下，则该控股公司应当在处置该股份当年度提供其因抵销该子公司放弃的损失而享受税额减免的利润金额。

承担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承担损失的利润的应缴税额（按适用税率计算）。对于放弃损失和承担损失的两个公司，此现金汇转不构成纳税义务。

公司与股东之间在以下情形的股份转让不构成纳税义务：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（SECP）或巴基斯坦国家银行（视具体情况而定）的相应批准。

（15）共同所有人的收入

在符合规定的前提下，如果任何财产由两个或多个纳税人所有，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，这些纳税人不得作为一个组织进行评税；
- ② 在计算其中每个纳税人在某个纳税年度的应纳税所得额时，应当考虑到各纳税人在该项财产在该年度的收入中享有的份额。

如果某项支出用于：

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

则该项支出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。

税务局可制定关于如何分摊扣除额的规则。

（16）负债

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。

2.2.1.7 税收优惠

（1）免税收入

以下优惠为居民纳税人和非居民纳税人共享：

① 农业收入

任何纳税人取得的农业收入均可免税。其中“农业收入”是指从巴基斯坦的农业用地中取得的租金或收入以及在巴基斯坦的土地上进行以下活动取得的收入：

一农产品销售收入。是指耕作者或者实物租金获得者通过各种方法将其获得农产品投入市场进行销售取得的收入且这些农产品未经

过其他任何处理；

—从相关建筑物中获得的收入。相关建筑物是指土地的租金或其他收益的获得者拥有的建筑物，具体是指由耕地（或者农产品）的耕作者或者实物租金获得者所占有的，位于该土地之上或者紧邻该土地的任何建筑物，并将该建筑物作为住宅、商店或其他附属建筑物。

② 总统授予的荣誉

—巴基斯坦总统向个人授予的荣誉、奖励或奖章所附带的津贴免税；

—巴基斯坦总统向纳税人授予的奖金免税。

③ 奖学金

政府授予的以补偿教育成本为目的的奖学金免税。

④ 分居协议规定的抚养款项

配偶根据其分居协议获得的抚养费收入免税。

⑤ 来源于国外的收入

仅因雇佣关系而居住在巴基斯坦，且在巴基斯坦国内连续或间断居住时间不超过三年的个人来源于国外的收入免税，但在巴基斯坦国内经营业务取得的收入除外。

若巴基斯坦公民在某个纳税年度离开巴基斯坦，且在该纳税年度期间一直居住在国外，则其于该年度取得的来源于巴基斯坦境外的“工资”科目下的应税所得免税。

⑥ 医疗津贴/费用

全部支付给雇员的医疗或住院费用的补偿款，可以免税。若医疗费用的补偿款无法用于雇员，则医疗津贴中相当于基本工资的部分可以免税。

（2）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。

制造业领域除了武器、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%。厂商设备的初始折旧率为 25%。对支付特许权和技术使用费无限制。

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，但有些需要从有关部门取得证书。允许资本、利润、红利汇回，不设置外商投资上限。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%。厂商设备的初始折旧率为 25%。

能源行业所得税优惠。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（须为依据《1984 年公司法》注册，且在巴基斯坦有办事处的公司，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。

（3）绿地工业项目

绿地工业项目旨在吸引投资，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，日后可根据商界意见进行调整。

（4）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 经济特区法规

2012 年，巴基斯坦颁布《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。

—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。根据《2001 年所得税条例》第 65A 条规定，如果制造商将其至少 90% 的供应额提供给了按《1990 年销售税法》登记注册的人员，那么该制造商将不再享有应缴税款 3% 的税收抵免额。

② 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，税务局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。

③ 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；信德小型工业企业（Sindh Small Industries Corporation）发展促进机构提供各种融资方式，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。

（5）其他税收优惠政策

① 非营利性公立大学豁免最低税³

仅以教育为目的的非营利性公立大学可豁免《2001 年所得税条例》第 113 部分中的最低税的义务。

② 豁免对上市公司部分未分配利润的征税⁴

受政府限制的上市公司，免除《2001 年所得税条例》5A 部分规定的 7.5% 的所得税。此前如果受政府限制的上市公司在纳税年度结束后的 6 个月内未对其不少于 40% 的利润作为现金或红股进行分配，则政府通常会对其征税。

在证券交易所上市的公司，可以在其上市后的 2 年内再申请额外 2 年的税收抵免，税收抵免额将按照其上市第三年及第四年的应缴税款的 10% 来计算。

居民个人、合伙企业（Association of persons，简称 AOP），以及 2012 年 7 月 1 日（包含在内）后在巴基斯坦注册的且经过巴基斯坦出口委员会认证的提供技术驱动产品或服务公司，如果在其完成认证的前五年，每年的营业额低于 1 亿卢比，则其可免税 3 年。

③ 福利基金及捐赠支出税前扣除

跨省经营的企业支付给联邦政府管理的职工福利基金或职工参与基金的捐赠支出可予以税前扣除；其余企业或个人支付给省级政府的捐赠支出可予以税前扣除。该政策自 2021 年 7 月 1 日起生效。

³ 联邦税务委员会 <http://www.fbr.gov.pk>

⁴ 联邦税务委员会 <http://www.fbr.gov.pk>

2.2.1.8 伊斯兰债券

伊斯兰债券（Sukuk）是通过签订符合伊斯兰教义的各种合约，取得的对某类基础资产拥有一定比例所有权的证明或票据。如果巴基斯坦政府欲依托某项土地资产发行伊斯兰债券，首先需要成立一家特殊目的公司（Special Purpose Vehicle，简称 SPV），由 SPV 购买该项土地资产，然后双方再签订一个回租协议，土地回租给政府，政府向 SPV 定期支付土地租金，同时 SPV 发行伊斯兰债券，并以租金支付投资收益。伊斯兰债券持有者是这家 SPV 的债权人，对土地资产具有追索权，其优势在于，一旦债券违约，债权人可以清算这一资产，并获得相应的收益。这就是伊斯兰债券不同于一般债券之处，一般债券以信用为依托，违约则没有实际资产追索权。

近年来伊斯兰债券在巴基斯坦资本市场不断成长，占到巴基斯坦债券市场规模的 6%，与全球伊斯兰资本市场相比，投资前景广阔。

巴基斯坦税法对居民纳税人投资伊斯兰债券获得的收益征税基本规定如下：

- （1）如果伊斯兰债券持有人是公司，则其投资收益所得税率为 25%；
- （2）如果伊斯兰债券持有人是自然人或联合体，且投资收益超过 1 百万卢比，则其投资收益所得税率为 12.5%；
- （3）如果伊斯兰债券持有人是自然人或联合体，且投资收益不超过 1 百万卢比，则其投资收益所得税率为 10%。

非居民纳税人投资伊斯兰债券获得的收益，如符合巴基斯坦与相关国家签署的税收协定规定条件的，可按协定规定税率征税。

纳税人应按年度申报纳税。同时，巴基斯坦税法规定，伊斯兰债券发行人（SPV 或公司）在向持有人支付投资收益时，应按以下规定代扣所得税：

- （1）如果伊斯兰债券持有人是公司，则代扣所得税率为 25%；

(2) 如果伊斯兰债券持有人是自然人或联合体，且投资收益超过 1 百万卢比，则代扣所得税率为 12.5%；

(3) 如果伊斯兰债券持有人是自然人或联合体，且投资收益不超过 1 百万卢比，则代扣所得税率为 10%；

有关代扣税款及后续申报、免税规定如下：

(1) 代扣税款程序。伊斯兰债券发行人（SPV 或公司）在向持有人支付投资回报时，应按照《2001 年所得税条例》第三章或第十二章规定代扣税款，同时应向代扣对象（即持有人）提供扣款凭据复印件，以及列明代扣税款数额的代扣凭证。

(2) 后续申报规定。伊斯兰债券持有人作为纳税人，应就其取得的投资回报按年度申报缴纳所得税，应税所得为其纳税年度内取得的总投资回报减去与之相关的可扣除的支出。伊斯兰债券持有人被代扣的税款，本质上是其投资回报的一部分，应视为其已缴税款，可按规定扣除。伊斯兰债券持有人填报纳税年度所得税申报表时，应附当年度取得的代扣凭证。

(3) 免税规定。持有人从以下发行人处获得的伊斯兰债券投资回报免税：WAPDA 第一伊斯兰债券有限公司、WAPDA 第二伊斯兰债券有限公司、巴基斯坦国内伊斯兰债券有限公司、巴基斯坦国际伊斯兰债券有限公司、巴基斯坦第二国际伊斯兰债券有限公司、巴基斯坦第三国际伊斯兰债券有限公司。

另有一种特色的融资工具莫达拉巴基斯坦，它的使用目的和期限都没有限制。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基斯坦的收入是免税的。

2.2.1.9 中小企业政策

销售收入不超过 2.5 亿卢比的制造商可以自行选择最终纳税制度或一般纳税制度，一旦选定，3 年内不得变更。

最终纳税制度规定纳税人以总收入的 0.25% 或 0.5% 缴纳税款，

一般纳税制度则规定纳税人以 7.5%（年销售收入不超过 1 亿卢比）或 15%（年销售收入超过 1 亿卢比）缴纳税款。选择最终纳税制度的纳税人无需接受审计评估，而选择一般纳税制度的纳税人则有可能需接受审计评估。巴基斯坦税务局会通过电脑设置风险参数，如纳税人的税款占销售收入比例低于税率（7.5%或 15%），则有可能被选中，该样本数量最多不超过注册中小企业的 5%。

该政策自 2021 年 7 月 1 日起生效。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

根据《2001 年所得税条例》，非居民企业是指在某一纳税年度内任何时候其控制和管理地不完全位于巴基斯坦境内的企业。对非居民企业仅就其来源于巴基斯坦的收入进行征税。

2.2.2.2 税率

同居民企业税率。

2.2.2.3 征收范围

（1）经营所得

如果经营所得直接或间接归因于非居民通过在巴基斯坦的常设机构（Permanent Establishment，简称 PE）销售的货物或进行的其他经营活动，或者在巴基斯坦的任何商业联系，则该经营所得视为来源于巴基斯坦的所得。

① 下列原则适用于确定非居民纳税人在巴基斯坦的某个常设机构的“营业收入”科目下的应课税收入，即：

A.该常设机构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纳税人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纳税人交涉的纳税人；

B.为开展常设机构的业务活动而产生的费用可按规定扣除，包括

因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纳税人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纳税人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、费用或其他类似款项；

—为该常设机构执行的服务（包括管理服务）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，不得计入该非居民纳税人向其总部，或者该非居民纳税人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、费用或其他类似款项；

—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 在计算某个非居民纳税人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支出：

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纳税人的总部支出总额占其全球范围营业额的比例。

③ “总部支出”系指该非居民纳税人在巴基斯坦境外为该纳税人在巴基斯坦的常设机构之业务而产生的行政或一般管理费用支出，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.该雇员的差旅费用支出；
- D.所规定的其他费用支出。

④ 在计算某个非居民纳税人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.该非居民纳税人为筹集其常设机构所需的资金而支付或应付的债务利息；
- B.该非居民纳税人就该债务而支付或应付的保险费。

（2）资本所得

在以下情况下取得的资本利得为来源于巴基斯坦的所得：处置用于赚取上述经营所得的任何资产或财产；处置居民或非居民企业的股份，但限于这些企业的资产主要或全部由在巴基斯坦的不动产或勘探开发自然资源的权利组成的企业。

（3）股息红利所得

居民公司支付给非居民的股息，或者非居民在巴基斯坦经营的外国公司分公司的税收利润汇回，为来源于巴基斯坦的所得。给予私营公司的预付款或贷款也包括在股息的定义内。

（4）债务利润

非居民所获得的债务利润，如果由巴基斯坦居民或由非居民的常设机构支付，则为来源于巴基斯坦的所得。

（5）租赁所得

如果来自巴基斯坦境内的不动产租赁或对不动产的任何利益，包括勘探或开采自然资源的权利，则被视为来源于巴基斯坦的租赁所得。

（6）海运与航运收入所得

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。

（7）特许权使用费所得

特许权使用费是指为使用或有权使用任何专利、发明、设计、模型、秘密公式或工艺、商标、版权（包括电影或录像带）以及接受或有权接收与电视、无线电或互联网广播有关的任何视觉图像或声音，或为提供任何技术、工业、商业或科学知识、经验或技能或为使用任何工业、商业或科学设备；或使用上述财产或权利提供协助及处置上述财产或权利，而支付或应支付的费用。

非居民纳税人或者通过非居民纳税人在巴基斯坦的常设机构获得的特许权使用费收入应遵循以下规定：

一对于根据 1980 年 3 月 8 日之前签订的协议（或者该日期之后签订的、但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”科目下的应纳税收入时进行扣除的金额；

一或者对于其他任何不适用该技术服务费总额与指定税率相乘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 10% 支出。

一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；

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 10% 的支出。

（8）技术服务费所得

非居民纳税人从居民纳税人或者通过非居民纳税人在巴基斯坦的常设机构获得的技术服务费收入应遵循以下规定：

—对于根据 1980 年 3 月 8 日之前签订的协议（或者该日期之后签订的、但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 日之后（含当日）且在 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（总扣除额不超过该技术服务费总额的 20%）；

—对于其他任何不适用该技术服务费总额与指定税率相乘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 10% 的支出。

前提是，非居民纳税人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与指定税率相乘计算应纳税额。这一选择的有效期保持至该合同完成之日。

2.2.2.4 应纳税所得额

在巴基斯坦境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。

非居民纳税人向居民纳税人出售货物、提供专业服务和与其签订合同时，居民纳税人应进行源泉扣缴。

2.2.2.5 应纳税额

企业的应纳税所得额乘适用税率，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。

2.2.2.6 预提所得税

表7提供了前述非居民来源于巴基斯坦的所得适用的税率。

表 7 非居民预提所得税税率表

所得类型	2019 纳税年度适用税率 (%)	
	报税人	非报税人
特许权使用费	15	15
离岸数字服务费	5	5
航运收入	8	8
空运收入	3	3
建筑、装配或安装项目的合同或分包合同总金额，包括与该项目有关的监督活动的供应合同以及任何其他施工或提供服务的合同；电视卫星频道广告服务合约		
——公司	7	13
——非公司	7	13
保险费或再保险总额	5	5
广告服务	10	10
支付给非居民的私人股本的销售货物总额		
——公司	4	7
——非公司	4.5	7.75
就运输服务以外的服务向常设机构支付的总金额		
——公司	8	14
——非公司	10	17.5

2.2.2.7 优惠政策

巴基斯坦的联邦财政部长肖卡特·塔林已将 2021 / 2022 年的财政预算方案提交至国民大会，国民大会通过了变更预提税方案。除另有规定以外，下述政策将从 2021 年 7 月 1 日起生效。

最终纳税制度规定劳务输出的预提税率为 1%，与现行规定的货物出口税率一致；降低了快销业分销商、经销商、二级经销商、批发商和零售商所承担的税负，以及肥料、电子设备、油田相关服务、通信、仓储、物流、担保品管理、旅游业等行业的税率。享受 1% 税率优惠的情况还有：

- （1）计算机软件出口、信息技术或采用信息技术的服务（未享受免税优惠）；
- （2）劳务输出或发生在巴基斯坦境外的服务；
- （3）因在巴基斯坦境外使用专利、发明、模型、设计、保密程序或方案以及类似产权、涉及行业、商业、科学知识、经验或技术而产生的特许权使用费、佣金或其他费用；
- （4）发生在巴基斯坦境外的建造合同；
- （5）其他发生在巴基斯坦境外的偶然服务。

2.3 个人所得税

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

巴基斯坦个人所得税居民纳税人是指满足以下条件之一的纳税人：（1）一个纳税年度中在巴基斯坦居住累计达 183 天或以上；（2）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

巴基斯坦居民纳税人就其来源于世界各地的全部所得纳税。

应税所得主要包括以下方面：

(1) 工资所得。即个人因雇佣获得的所有收益。

① 工资若符合下列情形之一，则构成巴基斯坦来源的收入：

A. 来源于巴基斯坦境内的劳务收入（无论在何地支付）；

B. 来源于巴基斯坦联邦政府、省级政府或地方政府的财政收入（无论雇佣关系在何地确立）。

② 居民个人来源于境外的工资

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

B. 若居民个人获得来源于境外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纳给该国的税务局，则该居民个人即视为已缴纳外国所得税。

(2) 不动产所得。即所有人因土地或房屋出租或被占用所取得的收入。

(3) 经营所得。包括营业利润、有形动产租赁、管理费以及其他经营所得。

(4) 资本利得。即处置资本资产所取得的收益。

(5) 其他所得。包括股息，特许权使用费，利息，土地或建筑物转租收入，建筑物和工厂、设备合并出租收入，年金，退休金，有奖债券、彩票收入和其他收入。

2.3.1.3 税率

个人收入（薪资/非薪资）所得税税率如表 8 所示。

表 8 个人收入（薪资/非薪资）所得税税率明细表

序号	年应纳税所得额	税率
1	不超过 600,000 卢比	0%
2	超过 600,000 卢比但不超过 1,200,000 卢比	5%（超过 600,000 卢比部分）
3	超过 1,200,000 卢比但不超过 1,800,000 卢比	30,000 卢比+10%（超过 1,200,000 卢比部分）

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

4	超过 2,500,000 卢比但不超过 2,500,000 卢比	90,000 卢比+15%（超过 1,800,000 卢比部分）
5	超过 2,500,000 卢比但不超过 3,500,000 卢比	195,000 卢比+17.5%（超过 2,500,000 卢比部分）
6	超过 3,500,000 卢比但不超过 5,000,000 卢比	370,000 卢比+20%（超过 3,500,000 卢比部分）
7	超过 5,000,000 卢比但不超过 8,000,000 卢比	670,000 卢比+22.5%（超过 5,000,000 卢比部分）
8	超过 8,000,000 卢比但不超过 12,000,000 卢比	1345,000 卢比+25%（超过 8,000,000 卢比部分）
9	超过 12,000,000 卢比但不超过 30,000,000 卢比	2,345,000 卢比+27.5%（超过 12,000,000 卢比部分）
10	超过 30,000,000 卢比但不超过 50,000,000 卢比	7,295,000 卢比+30%（超过 30,000,000 卢比部分）
11	超过 50,000,000 卢比但不超过 75,000,000 卢比	13,295,000 卢比+32.5%（超过 50,000,000 卢比部分）
11	超过 75,000,000 卢比	21,420,000 卢比+35%（超过 75,000,000 卢比部分）

2.3.1.4 税前扣除

工资所得的主要扣除项有：

向获得批准的非营利组织进行的慈善捐赠可以享受税收抵减，按所捐献的价值和个人应纳税所得的较低者进行纳税抵扣。

天课（穆斯林每年一次的慈善捐款）可获得特别的直接扣除。

房屋贷款的利息可以税前扣除。在一个纳税年度内，扣除金额不得超过应纳税所得额的 50%或者 400 万卢比，二者取较低值。且减免额部分如果在当年未扣除部分，不可结转下一纳税年度。

2.3.1.5 应纳税额

应纳税所得额乘适用税率，减除依照《2001 年所得税条例》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

巴基斯坦个人所得税非居民纳税人是指居民纳税人以外的纳税人。

2.3.2.2 征收范围

巴基斯坦非居民纳税人仅就其来源于巴基斯坦境内所得纳税。应税所得的征收范围与居民纳税人相同。

2.3.2.3 税率

非居民纳税人税率与居民纳税人税率相同，具体见居民纳税人税率。

2.3.2.4 非居民税收优惠

除 2.2.1.7 内容提到的与居民纳税人共同享受的税收优惠外，非居民享受的其他税收优惠包括：

（1）债务利息

同时符合下列条件的非居民纳税人因购买居民纳税人发行的债券而取得的利息收入免税：

- ① 纳税人之间不存在关联关系；
- ② 居民纳税人在巴基斯坦境外发行债券，其目的是为了在巴基斯坦境外筹集该纳税人经营境内业务所需要的资金；
- ③ 债券利息在巴基斯坦境外支付；
- ④ 发行债券已经税务局批准。

（2）国际协议规定的豁免

① 根据税收协定，对巴基斯坦不得征税的任何来源于巴基斯坦的所得，均给予免税。

② 符合以下条件，巴基斯坦公民以外的个人获得的工资所得在

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：

A. 该个人不是居民个人，或仅因履行援助协议项下的服务而成为居民个人；

B.（如果援助协议由联邦政府与某个国家或地区签订）该个人是该国的公民；

C. 根据税收协定，外国政府或国际公共组织使用向巴基斯坦提供的援助资金或补助金向个人支付工资。

③ 如果符合以下条件，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：

A. 项目的资金来自于该协议下提供的资金；

B. 该个人是非居民个人或仅因履行本协议项下的服务而成为居民个人；

C. 收入以该协议下提供的资金来支付。

（3）外国政府雇员

外国政府的雇员因向该外国政府提供服务而获得的作为报酬的工资免税，前提是：

① 该雇员是该国的公民，而非巴基斯坦公民；

② 该雇员提供的服务性质类似于联邦政府的雇员在外国履行服务的性质；

③ 该外国政府对在该国履行类似服务的联邦政府雇员给予了相同的税收豁免。

（4）外交豁免与联合国豁免

① 享有外交特权的个人收入在规定范围内免税；

② 受雇于联合国或其专门机构（包括国际法庭）的巴基斯坦公

民，因雇佣关系而获得的养老金在规定范围内免税。

2.4 销售税

2.4.1 概述

巴基斯坦销售税征税范围包括：

- (1) 在巴基斯坦境内销售货物，应缴纳销售税；
- (2) 从巴基斯坦境外进口货物入境，进口商应缴纳销售税。

销售税通常按货物价值的 17% 征收，联邦政府可在官方公报上发布通知，对任何类别的供应品或货物征收其认为合适的税额，还可指明缴税形式、方式和时间。

2.4.2 税率表

对于绝大部分应税货物，具体税率表见附录 5。

2.4.3 部分行业的特殊税率表

- (1) 对通讯运营设备，税率如表 9 所示。

表 9 通讯运营设备销售税额表

序号	货物描述/规格	进口或本地货物销售税	销售税(蜂窝移动运营商在注册国际移动设备标识号时征收)	货物销售税(应在蜂窝移动运营商货物时缴纳)
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	—
3	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	500 卢比	500 卢比	—

	2 屏幕尺寸：2.6 英寸和 5.0 英寸之间 3 微处理器：小于 2GHZ			
4	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	1000 卢比	500 卢比	—

① 如属表 9 中第 1 项所指的货物，收取和缴纳税款的责任由蜂窝移动运营商（CMO）履行。（该项规定自 2020 年 7 月 1 日起不再适用。为消除疑虑，法律修正案不会损害委员会在任何法院审理的有关 SIM 卡销售税可征税性问题的未决案件中的立场）；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，纳税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）时履行。

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 蜂窝移动运营商须按《1990 年销售税法》第 26 节规定的方式，通过其月度纳税申报表缴纳据此收取的销售税。

④ 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。

⑤ 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。

⑥ 对于表 9 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。

（2）零售行业税率

一级零售商应按照法律规定的销售商品适用的税率缴纳销售税。

除一级零售商外，其他零售商应每月电费金额不超过 2 万卢比的，按照每月电费的 5% 税率缴纳税款；每月电费金额超过上述金额的，按 7.5% 的税率缴纳。

2.4.4 对部分生产企业的特殊规定

对于表 10 中规定的货物，应按表 10 中规定的标准，根据其生产过程中消耗的某种或多种原材料的量来核定该货物的月产量，如根据此方法核定的最低月产量超出了实际月产量，则应将核定的最低月产量作为当月供应量，并据此纳税。

表 10 钢材产品最低产量表

序号	产品	产量标准
1.	钢坯和钢锭	每消耗 700 千瓦时电力生产 1 公吨
2.	钢筋和其他再轧长钢型材	每消耗 110 千瓦时电力生产 1 公吨
3.	船板和其他可再轧废料	进口用于破拆的船舶重量的 85%

(1) 纳税人应在销售税月报表中填报实际产量、最低产量以及供应量。当最低产量超过实际供应量时，应按最低产量纳税。如果下月的实际产量超过了最低产量，纳税人有权对因最低产量超过实际产量而多缴的税款进行调整。

(2) 在全年，即一个会计年度或每年 7 月至次年 6 月期间，纳税人实际缴纳的税款不应少于按最低产量核定应纳的税款，如有超过，税款不予退还。

(3) 船舶破拆行业，应根据最低产量与实际供应量之间的高者，根据拆船所需时间按比例按月计算应纳税额。船板方面按上述方式缴纳的税款不能抵减拆船者取得的除船板以外其他收入应缴纳的税款。

(4) 使用自发电设备炼钢和再轧钢材的纳税人，应安装耐高温的计量表，以测量电量消耗。该计量表应妥善安置在房间内，并由具有管辖权税务局的代理人保管。具有管辖权的税务局官员应可以查看计量表。

(5) 同时采用分布式电源和自发电源的工业单位的最低产量，应以总用电量为基础确定。

2.4.5 税收优惠

(1) 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和机械；
- 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。

2.4.6 应纳税额

对于有多种品牌及多个制造商的商品，以最高零售价格计征销售税，联邦税收委员会（FBR）被授权指定最高零售价格，并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。

2.4.7 其他

(1) 税收扣除

① 纳税人无权索回或扣除以下各项缴纳的进项税额：

- 用于或拟用于纳税人已做出或拟做出的应税货物以外的任何

用途的货物或服务；

—联邦政府官方公报列明的货物或服务；

—各供应商未在国库缴存销售税涉及的货物或服务；

—电算化销售税风险评估存在差异，或在供应链中无法证实进项税的采购；

—假发票；

—该纳税人已做的采购，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、进货和货物的摘要，详细资料或细节的信息；

—与纳税人应税货物无关的货物与服务；

—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进口、购买的设备。

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 如纳税人经营应税和非应税货物，纳税人仅可按税务局指定的方式，转出税务局指定的可归属于应税货物的进项税份额。

④ 除纳税人外，其他人不得就纳税人已做出或拟做出的应税货物进行任何扣除或索回进项税。

⑤ 根据 1998 年 12 月 1 日前的法律规定已缴纳定额税款的纳税

人，不允许给予进项税扣除。

⑥ 联邦政府可在官方公报上发布通知，列明纳税人不得向未根据本法登记的任何人供应任何货物。

（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》规定的应缴关税相同。

② 纳税期间内应税货物涉及的税款，须由纳税人在报送该期间的纳税申报表之时缴纳。

③ 税务局可在官方公报上发布通知，列明应税货物（零税率货物除外）涉及的税款，按指定方式、模式、时间征收。

④ 应税货物的到期应缴税款须按以下任一种方式缴纳：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，在巴基斯坦从事销售应税货物（包括零税率货物）的纳税人，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纳销售税的零售商（一级零售商），但不包括通过电费单缴纳销售税的零售商；

“一级零售商”是指属于以下任一或多个类别的零售商，即：

A. 以国内或国际连锁商店为一个单位经营的零售商；

B. 在有空调的购物中心、广场或中心经营的零售商，不包括售货亭；

C. 连续十二个月内累计电费超过 120 万卢比的零售商；

D. 批发商兼零售商，从事大宗进口和以批发方式向零售商供应商品或以零售方式向广大消费者供应商品；

E. 零售店铺面积为 1000 平方英尺或以上，或家具零售商的

面积为 2000 平方英尺或以上；

F. 已有可接受巴基斯坦国家银行或其他银行的借记卡或信用卡，以及其他数字支付服务的销售点的零售商

G. 委员会规定的任何其他人士或其他类别的人。

所有一级零售商应将其零售网点与委员会的计算机系统整合，以实时报告销售情况。如果一级零售商没有按照规定的方式整合其零售网点，则在一个纳税期内，整个纳税期的可调整进项税额应减少 60%。

—进口商；

—有意就其零税率货物取得销售税退税的出口商；

—批发商、经销商或分销商；

—根据其他联邦法律或省级法律，须就支付的任何关税或税款（如根据本法征收销售税一样）进行登记的纳税人。

② 在巴基斯坦不从事销售应税货物的纳税人，如需为进口或出口办理登记，或根据销售税法的规定或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纳税人或某类纳税人，税务局或获授权的官员，可在符合规则的规定下，取消其登记。

② 即使销售税法已有规定，但若税务局发现纳税人开具假发票，或在其他方面有税务欺诈行为，可按照税务局在官方公报上发布通知，按照规定的程序，将该纳税人列入黑名单或暂时吊销登记。

③ 暂时吊销登记期间，就销售税退税或进项税扣除而言，不得受理该纳税人开具的发票，一旦该纳税人被列入黑名单，针对其所开发票所申请的退税或进项税抵免，不论发生在该纳税人被列入黑名单之前或之后，均须通过发布判令予以拒绝，但须事先给予该纳税人申辩机会。

④ 若税务局或税务局获授权的相关部门有理由相信，纳税人涉

及开具假发票或虚报发票，申请虚假进项税或退税，虚构业务，或犯有任何其他欺骗性活动，税务局或获授权官员将原因作书面记录后，可阻止该纳税人的退税或进项税调整活动，并提交具有司法管辖权的税务局相关部门开展进一步调查，并采取适当的法律行动。

（5）簿记

① 销售应税货物的纳税人须在其营业场所或登记办事处，备存和保存由纳税人或代理人以英语或乌尔都语编制的购买、进口和供应货物（包括零税率和免税货物）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：

—货物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；

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

—进口货物记录须注明货物的说明、数量和价值以及就进口环节缴纳的税额；

—零税率和免税货物的记录；

—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、符合规定的银行票据、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 如当时生效的其他法律另有规定，税务局可在官方公报上发布通知，要求纳税人或一类纳税人，仅申报和使用税务局在该通知中规定的商业银行账户数量，以根据本法案或根据本法案制定的规则进行的买卖交易支付或收取款项，并从该账户支付到期税款

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，要求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），账目须接受审计的纳税人须提交年度经审计账目副本，连同审计师出具的证明书，证明纳税人已缴纳应缴税款。

（6）发票

① 存在应税货物行为的纳税人须在销售货物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；
- 发票的开具日期；
- 货物的说明与数量；
- 不含税价值；
- 销售税金额；
- 含税价值。

税务局可在官方公告上发布通知，指明适合不同纳税人或不同类别纳税人的改良发票。此外，同一笔应税货物不得开具多张税务发票。

② 除销售方纳税人以外，其他人不得开具发票。

③ 提供应税货物的纳税人，可根据税务局在官方公报上的通知规定的条件和限制，向另一纳税人、税务局及指定的税务人员开具电子发票。

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。

（7）记录 and 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，或更长期间，即到包括关于评估、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。

（8）查阅记录、文件

① 根据销售税法或其他法律规定须备存相关记录或文件的纳税人，须按税务局要求，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，须使用授权的税务局官员可访问和使用存储这些数据任何设备。

② 授权的税务局官员可以根据①取得的记录为基础，每年开展一次审计；但若掌握的信息或证据充分显示，该纳税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纳税人继续进行审计。

③ 根据本节或销售税法任何其他条文的规定完成审计，税务局官员听取纳税人对审计指出的所有问题的解释后，须出具结论。

④ 纳税人自行发现税款少缴或逃税情况，收到审计通知前，如纳税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。

（9）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。取样时须告知货物保管人员，完成取样后货物保管人员需签字确认，并向货物报关人员提供与取样样品相同的样品，供其存档。根据本节抽取任何样本，须开

具适当的收据，纳税人和大企业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

2.5.1.1 纳税人及税率

依据《2005 年联邦消费税法案》，巴基斯坦消费税是指对某些类型的制造业、进口货物和提供劳务收入征收的税，属联邦税种，但通讯服务消费税是由各省征收。

消费税税率一般为 17%。对于通讯服务，如果各省的联邦消费税没有规定特别税率，税率则为 18.5%。

2.5.1.2 征收范围

（1）对以下各项征收消费税：

—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。

广告、运输、银行等行业免征联邦消费税。

（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，按以下方式征收税款，而非根据货物与服务（视具体情况而定）征收消费税。

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

生产能力征收税款；

对任何类别的货物，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；

若向未登记注册的人提供应税货物与服务，联邦政府可在官方公报上发布通知，除对通知列明的应税货物与服务按指定税率征税外，还按其价值的 2% 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定的较高或较低的一项或多项税率，征收税款。

（5）缴税责任的归属

—在巴基斯坦生产或制造的货物，由制造商或生产商负责缴税；

—向巴基斯坦进口货物，由进口货物方负责缴税；

—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，但若服务是在巴基斯坦境外提供，在巴基斯坦的服务接受者负责缴税；

—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。

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额调整。

（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额，此类货物用于制造在巴基斯坦内加工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，供在前往巴基斯坦以外的目的地的船上或飞机上消费。

（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、

退款或调整税额。

(4) 除海关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以及提供的服务，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定下，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部分税项。

(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定下，豁免任何纳税人或任何类别的纳税人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的财年结束时撤销。

2.5.3 应纳税额

消费税应纳税额为商品的价值乘相应的税率。

2.6 关税

巴基斯坦海关隶属于巴基斯坦联邦税收委员会（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站查询。

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，物品按照对应的 HS 编码分类，特定物品的关税税率，则是按

照分配给该物品的 HS 编码指定的税率来计算。

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 条例作出保留的商品（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。但是根据物品的 HS 编码，可以确定对其应征收的具体数额的关税。^[9]

2.6.1 概述

2.6.1.1 纳税义务人

向海关负有缴纳关税义务的公司和个人。

2.6.1.2 征收范围

关税是巴基斯坦政府调节进出口和国际收支平衡的重要工具。巴基斯坦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。巴基斯坦关税总体水平不高，目前普遍税率为 5%—35%，汽车和酒精饮料则维持较高关税（200%）。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。

2.6.1.3 税率

以下列示各档税率，包括零税率。

已对表 11 所列项目降低关税税率：

表 11 降低关税项目的税率表

项目名称	原关税税率	现关税税率
PVC 树脂原料	5%	3%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

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%
聚酯树脂	20%	15%
温石棉	20%	15%

对表 12 所列行业降低关税税率：

表 12 降低关税行业的税率表

行业名称	变化情况
水产养殖业	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%，但需符合一定条件。 将进口资本货物的关税减至 3%，但符合若干条件。
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	增加了进口纺织部门机械和设备的免除关税部分

表 13 所列物品的关税税率增加：

表 13 增加关税项目的税率表

项目名称	原关税率税	现关税率
槟榔	10%	20%
槟榔叶	Rs. 300/千克	Rs. 600/千克
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

（1）免征关税：

① 允许以下商品免征关税：

—水质检测套件；

—线性 Akyl 苯；

—进口的预混合物，以防止作物生长迟缓；

—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）进口大豆油、菜籽油、棕榈油和葵花籽油（包括含油种子）免征 2% 的附加关税。

2.6.3 应纳税额

一般采用从价计税法和从量计税法，具体根据商品品种确定。

2.7 省级税制

由于资料来源有限，本节仅介绍巴基斯坦开普省税制。巴基斯坦开伯尔—普赫图赫瓦省（Khyber Pakhtunkhwa，乌尔都语：پختونخوا خیبر،

普什图语: پښتونخوا خيبر, 以下简称“开普省”), 原名西北边境省, 向西和向北与阿富汗接壤, 向东和向南比邻旁遮普省和联邦首都地区, 地缘位置独特, 关乎“中巴经济走廊”建设。主要语言是普什图语, 其他语言还有俾路支语、布拉灰语、波斯语、乌尔都语等。

2.7.1 税务管理机构

2.7.1.1 政策制定委员会

开普省政策制定委员会是该省税收决策机构, 负责计划、制定、改革预算及税收政策、管理措施, 以及政府交办的其他事项。

委员会主席由开普省首席部长担任; 成员包括省财政部部长, 法律、议会事务和人权部部长, 税务局局长, 首席秘书, 财政部秘书, 法务部秘书, 税务局秘书, 最多四个由政府提名的个人(著名经济学家、税务专家、银行家、特许会计师、工商会或民间社会组织的代表)

委员会至少每六个月举行一次会议。召集人一般是主席, 在主席缺席的情况下, 由主席指定人员负责召集。

2.7.1.2 税务局

开普省税务局是政策制定委员会的执行机构。

(1) 管理层构成

管理层由局长和不少于三位主任组成, 任命方式、条款、条件以及任期都由省政府决定。局长任期三年, 有资格连任, 但连任不得超过两届。

(2) 权力和职能

- 管理和征收服务业销售税;
- 管理和征收其他税费;
- 在省政府批准下实施税收管理改革;
- 提高税收遵从度;

—全面落实各项政策和计划，提高纳税人、股东以及其雇员的纳税便利度。

—组织纳税人进行登记，采用现代有效的税收管理方法、信息技术系统来进行税收评估，并使优惠政策的落实更加行之有效，包括根据《财政法案》对税款和滞纳金进行减免；

—通过全面有效的人力资源战略提高生产力；

—按照规定的条款和条件，以公开的方式进行人才选拔；

—经委员会批准，按规定给予局长、主任、职员额外津贴或奖励；

—采取包括内部控制措施在内的适当措施，通过规定的程序定期检查职员廉洁情况，并且将检查结果作为奖励和考虑晋升的考量标准之一，以打击税务腐败行为；

—指导或建议，在必要时直接对可疑的逃税以及税收或商业欺诈进行调查或询问；

—建立完善职员业绩、能力和行为的考评制度；

—依照《财政法案》授权执行《财政法案》有关任务和规定；

—经省政府的批准，为帮助现任和退休职员及其家人设立福利型基金来建立社会和文化设施来；

—制定法规、政策、计划策略来实行《财政法案》；

—设立机制和程序，以处理纳税人的不满和投诉；

—建立网站并按规定采用电子传输的方式来处理指定的税收事项，如电子申报、电子缴纳，电子通知、数字成像、电子协议等；

—将透明度和公众参与作为其所有流程和政策的规范；

—审查现有的财政法律并在必要时提出改进建议；

—成立委员会，并赋予委员会相应的职能；

—政府赋予的其他职能。

2.7.2 税种

根据《2013 年开普省财政法案》，开普省征收的税种包括服务销售税、不动产税、资本利得税、资本价值税、职业税、机动车辆税，娱乐行业税，土地税，印花税，农业所得税，酒精饮料、鸦片（麻醉品）和其他麻醉品的消费税，以及省政府规定的其他税费。

在纳税年度、纳税人等基本规定方面，开普省与巴基斯坦联邦税制相同，比如开普省财政年度是指每年的 7 月 1 日至次年的 6 月 30 日，纳税人包括个人、合伙企业（AOP）、公司、政府机关、外国政府及政治分支机构、国际公共组织等。

重点介绍开普省主要税种—服务销售税。

2.7.3 服务销售税

2.7.3.1 纳税人

包括附录 6 所列的服务的居民纳税人和向居民纳税人提供前述服务的非居民纳税人。

开普省对于税收居民纳税人的规定是：

如果是个人，则要在一个财年中，在开普省内，或是开普省的个人国民身份证上所列的永久地址，以任何模式、方式、方法拥有全部或部分营业场所；或在开普省内有代表其利益行事或提供服务的常驻代表。

如果是 AOP 或公司，则要在一个财年中，在开普省内有注册办公处，或是在开普省内以任何模式、方式、方法拥有其全部或部分营业场所，或在开普省内有一代表其利益行事或提供服务的常驻代表；在整个财年中，AOP 业务的控制和管理都在开普省内。

关于“营业场所”，是指纳税人以拥有、租赁、合用或其他方式在开普省占据一个空间，并在此开展其所有或部分经济活动；或者通过其他人，如开普省的代理人、合伙人、特许经营权（店）、分支机

构、办事处及其他方式开展所有或部分经济活动，但不包括联络办公室。

2.7.3.2 征税对象

服务销售税针对应税服务的价值征收。应税服务的价值指的是服务提供者从服务接受者处收到的资金。纳税人在提供服务过程中已经支付给他人的税款，在纳税人持有相应的且不超过六个纳税年度的真实有效的税务发票的条件下，可以从其应纳税款中扣除。

如果有交易折扣，则本法规定的折扣价不包括销售税额，但税收发票上应显示折扣价和相关税款，且折扣应符合惯例。

如果有理由认为发票中未正确显示服务的价格，或者由于任何特殊交易性质，难以确定服务的价格，须按规定将其确定为公开市场价格。服务的公开市场价格指的是：由非关联方之间在公开市场中自由交易所取得收入；如果无法根据第一款确定金额，则可以参考类似的非关联方之间在公开市场中自由交易所取得收入的服务，并根据实际情况和差异性进行适当的调整；根据提供服务的时间和地点等现行市场条件来确定。

如果无法根据上述条款确定某项服务的公开市场价格，则可以使用税务局所指定的方法或公式来确定该项服务价格的客观近似值。

以下情形，应税服务的价值是指该项服务的公开市场价格：如果一项服务是通过实物或部分实物、部分货币进行支付的；如果该项服务的接受者是关联方，并且提供该服务所收取的价款低于向非关联方提供服务所收取的价款；如果无偿提供服务或以低于他人提供服务的价格提供服务。

除了上述规定，在税务局认为有必要的情况下，其可以通过在官方公报中通告特定服务或服务类别的价值。

如果在一段时间内提供了服务，并定期付款，则该服务应被视为包括两个或多个单独的服务，这些服务单独计价。如果服务期限为两

年，并且每半年付款一次，则每六个月算作是一项单独的服务。如果保险公司提供五年期保险单并每年收取保费，则每次收取保费算作是一项单独的服务。

2.7.3.3 税率

服务销售税应依照附录 6 规定的税率征税。

省政府可以在税务局的建议下，以政府公告形式，宣布高、低、固定或特定税率。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

巴基斯坦联邦税收主管部门为巴基斯坦联邦税收委员会（Federal Board of Revenue，以下简称“FBR”），是财政部的下属机构，负责税收政策的制定和实施，以及联邦税种的征收和管理，FBR 中委员人数不少于 7 名，由联邦政府任命。自 2020 年 4 月起，娜乌辛·阿姆贾德（Nausheen Javaid Amjad）被任命为 FBR 主席，她是巴基斯坦现任政府 2018 年组阁以来任命的第三位联邦税收委员会主席，也是该委员会第一位女性主席。

FBR 的业务部门有两大组成部分：国内收入局（Inland Revenue）和海关。国内收入局负责国内税收的管理，包括销售税、所得税和联邦消费税，是 FBR 的主要组成部分；海关负责进口环节各税种的征收，包括关税、进口环节销售税等。FBR 通过设立在全国的地区税务局（Regional Tax Offices，简称“RTOs”）和大企业管理局（Large Taxpayer Units，简称“LTUs”）实现对联邦各税种的征收和管理。

对于省级税收，各省有税收立法权，各省财政部门设立收入局（Revenue Authority）组织省级税收的征收和管理，除少部分上缴联邦政府外，其余作为各省自有发展资金。

3.1.2 税务管理机构职责

FBR 主要职能包括税收政策制定、税收征管、纳税审计、纳税宣传教育、其他服务支持等。

FBR 定期编制纳税服务宣传手册，用简洁的语言向纳税人宣传 FBR 使命、价值观、税收法规和纳税程序。该宣传手册只是常识的介

绍，解决征纳双方争议仍然以正式法律文本为准。

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

所有纳税主体都需在税务局进行税务登记：

主体包括公司、个人以及合伙企业。

② 税务登记的程序

合伙企业登记，所有成员或合伙人都必须由本人携带以下材料到税务局亲自办理：

— 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；

— 由所有成员或合伙人在抬头署名的合伙企业的信件原件；

— 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；

— 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存款账户的原件；

— 租赁和购买用于经营的办公住址的材料原件；

— 最近 3 个月营业场所设备使用支出账单原件。

公司登记，主要职员必须本人携带以下材料到税务局办理：

— 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，能证明主要高级管理人员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存款账户的原件;
- 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支出账单原件。

(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:

个体纳税人进行税务登记, 纳税人必须本人携带以下材料到税务局办理:

- 居民身份证原件;
- 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;

- 一个人的电子邮箱地址;
- 以其个人名义在银行开立的存款账户的原件;
- 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支出账单原件。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 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, 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。

3.2.2.2 会计制度简介

(1) 会计方法

- ① 在符合相关法令规定的前提下, 任何纳税人的应课税收入均

应当按照该纳税人惯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核算“营业收入”科目下的应课税收入，其他纳税人可按照收付实现制核算。

③ 税务局可规定特定类型的纳税人应当按照收付实现制还是权责发生制来核算“营业收入”科目下的应课税收入。

④ 任何纳税人均可通过书面形式，申请变更自身的会计核算方法，以准确核算“营业收入”科目下的应课税收入。税务局可通过书面命令的形式给予审批，但仅对该变更实属必要时给予批准。

⑤ 如果会计核算方法发生变更，则纳税人应当对收入、扣除额、赊欠额或者其他受该变更影响的款项进行相应调整，防止遗漏或重复核算任何款项。

（2）收付实现制会计

按收付实现制来核算“营业收入”科目下的应课税收入，纳税人应当在实际收到该收入时确认收入，并在实际支付时确认费用。

（3）权责发生制会计

按权责发生制核算“营业收入”科目下的应课税收入，纳税人应当在产生应收收入时确认收入，并在产生应付费用时确认费用。

在符合规定的前提下，当某个纳税人有权获得某笔金额时（即该金额时间发生延迟或者该金额以分期付款方式支付），该笔金额即成为该纳税人的应收收入。

在符合规定的前提下，当所有确定责任的事件均已发生，并且责任金额可较为准确地确定时，该笔金额即成为该纳税人的应付费用。

如果某个纳税人获准扣除在取得“财产收入”科目下的应课税收入过程中产生的任何支出，但该纳税人未在允许扣除该支出的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此三年结束后第一个纳税年度的“营业收入”科目下进行课税。

如果某个纳税人已获准就某笔交易责任金额进行扣除，并且该纳税人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纳税年度的“营业收入”科目下进行课税。

如果某笔未付责任金额应当课税，并且该纳税人之后支付了该笔责任金额或其中部分金额，则该纳税人可在支付该金额的纳税年度扣除所支付的金额。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

根据《2001 年所得税条例》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》规定，公司必须保存相关记录 10 年。按照上述法律规定，保存会计账簿及辅助的文件、收据和凭证 10 年是强制性的义务。

(1) 公司账簿的保管

① 每个公司须在其注册办事处妥善备存账簿、收据：

A. 本公司收到和支出的所有款项和收据，以及收入和支出所涉及的事项；

B. 公司所有销售和购买的货物；

C. 公司的所有资产；

D. 公司的所有负债；

E. 从事生产、加工、制造或采矿活动的公司被委员会要求按照一般或者特殊规定将材料、劳动力、其他投入、项目成本等详情列入会计账簿内。上述所有账簿可以由董事决定其存放地，在决定后的七日内，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的会计账簿和总结表应当在编制之日起不超过三个月的时间内送往公司的注册地公司或者其他分部。

③ 如果会计账簿没有真实和公允地记录公司或者分支机构的交

易事项，会计账簿不应被视作真实的凭证而被保存。

④ 每个公司的会计账簿和其他账簿文件应当在经营期间提供给董事检查。

⑤ 公司董事均有权检查公司的任何账目及簿册或文件。

⑥ 每个公司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。

（2）发票等合法票据管理^[4]

FBR 强制交易者必须使用带有统一系统 HS 编码的销售税发票申请退税。

联邦税收委员会发布了销售税发票的 HS 编码输入系统，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 编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。

在过去几年中，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，并试图用交叉匹配销售和采购在线系统改变假发票导致税收损失的局面。

税务机关于 2015 年 6 月启动了销售税登记的生物特征注册，防止出现过去发生的伪造实体。

3.2.3 集团企业接口网络直连

2020 年 4 月，FBR 出台特别法令 S.R.O.296 (I)，对《2002 年所得税规则》第七章内容做了补充修改，增加第 VIIA 章“业务管理接口网络直连”。该章是 FBR 在网络经济和电子商务蓬勃发展的背景下，对集团企业业务和财务管理与税务机关信息系统接口网络直连的规定。

（1）适用

本章的规定应适用于附录 8 第（2）列中提到的所有纳税人（第（4）列所提到的纳税人除外），其主要经营地点在以下场所：

- ① 如果是公司纳税人，则在巴基斯坦任何地方；
- ② 如果是其他类型纳税人，则位于表 14 中所列行政区划范围内的所有县区。

表 14 地区列表

序号	描述
1	卡拉奇
2	拉合尔
3	伊斯兰堡
4	拉瓦尔品第
5	费萨拉巴基斯坦德
6	木尔坦
7	白沙瓦
8	古兰瓦拉

（2）义务和要求

前述纳税人（以下简称“集团企业”），经 FBR 批准，应安装财务电子设备和软件，并在其网站上提供安装、配置和集成等完整的技术资料。集团企业应通过计算机系统将其所有的机构（以下称为“指定机构”）信息向 FBR 备案，包括打算开展业务的所有场所，已经注册的、并可以进行适当整合的每个销售网点（POS）的以下资料：POS 登记号（通过计算机系统提供）、公司名称、分支机构名称、分支机构地址、POS 识别号、注册日期。

在未经正式授权的电子财务设备（EFD）记录之前，指定机构不得进行销售或服务。EFD 由一个销售数据控制器（SDC）构成，至少有一个销售网点（POS）与其连接，并可以执行以下任务，即接收、记录、分析和存储财务数据；将财务数据格式化为财务发票或账单；

通过安全手段将财务数据传输到 FBR 的计算机系统；打印发票或账单。

销售数据控制器（SDC）是 EFD 的组成部分，该组件包括：从 EFD 的 POS 组件接收交易数据；将交易数据分析为财务数据；将财务数据格式化为财务发票或账单，为 EFD 创建数字签名，并将数字签名记录在财务发票或账单上；将财务发票或对账单编号发送到 POS；以不可撤销和安全的方式加密和保存交易数据和财务数据；将财务数据传输到 FBR 的计算机系统。外部 SDC（E-SDC）是一个被公司集团使用的、EFD 中单独的硬件；虚拟 SDC（V-SDC）是连接到 POS 系统的软件。公司集团必须将各 POS 的业务数据集成到 SDC。

EFD 必须遵守以下规定：每个 POS 都经过认证；每个 POS 都向 SDC 发送账单，账单应记录子规则（5）所明确的每笔业务的交易数据；SDC 接收并分析出交易数据，验证计算出税额，同时记录财务发票或账单数据，并将财务发票或账单编号传输到 POS；POS 将带有编号和 QR 码的财务发票或账单打印出来；SDC 将财务数据传输到 FBR 的系统；每张发票都将附一张财务发票或账单。

POS 应具有以下功能：提供与 SDC 连接的机制；将每张发票或票据发送给 SDC，以开具财务发票或账单；根据 SDC 生成的财务发票或账单编号生成 QR 码，并在票据上打印 QR 码；必须日结、周结和月结；定期（按日、周或月）将总销售额、发票或票据总数向 FBR 备案；每次调整、修改或取消都必须记录，并妥善保存每个事项的记录；系统事件需要记录。

每项交易的发票或账单应转入 EFD，并注明以下细节：POS 登记号；唯一的按顺序的发票编号；销售发票或账单的日期和时间；记录的顾客或服务接受者的姓名；对服务和价格的详细说明，不包括销售税；每一项收费（如适用）；包括销售税在内的总额（如果有）；

折扣（如果有）；付款方式，现金或信用卡。如果是信用卡，请提供客户名称和其他相关详细信息。

POS 应为每笔交易打印清晰可辨的发票或票据，并应向客户提供其副本，除上述子规则外，还应包含以下细则：QR 代码（基于 FBR 财务发票编号生成）；FBR 财务发票编号；公司名称；税号；指定机构的名称或地址。如果发生退货或换货，应开具适当的贷项凭单或附有特定明细的补充发票，其中应包含原始发票以及已退还或额外收取的金额的信息，以及所涉的销售税（如有）。

安装在每个指定机构中的 EFD 均应防止被篡改，并且记录的所有数据都应进行离线备份。指定机构进行的所有交易均应通过 EFD 传送到 FBR 的计算机系统。如果指定机构进行辅助服务或商品销售，则也应记录其交易，并以相同方式开具发票或账单。此类数据也应以相同的方式传送给委员会的计算机系统。

SDC 应能生成和发送在系统中发现的任何不当行为或错误或任何不一致的进程而引起的警报消息，并将其记录下来。闭路电视摄像机应记录指定机构的每个销售网点上的交易，并且该记录应保留至少三个月。此类记录应按指定的时间段提供给税务机关专员。

纳税人应在每个营业场所的显眼处展示该 POS 或场所已获得了 FBR 的认定，可以开具发票或账单，并且每个 POS 的注册号可通过委员会的验证服务进行验证。接口直连相关成本，包括设备成本和税收成本，应由纳税人自己承担。

（3）对 POS 体系的认定

① 卖方如果要向拥有未经 FBR 认定的买方提供拥有特定品牌、型号和规格的 POS，必须经过 FBR 认定。

② FBR 根据①收到申请后，应采取措施对 POS 拥有的品牌、型号和规格进行认定。在认定过程中，供应商必须向 FBR 提供有关信息和设备的访问权限，以及认定过程中所需的其他合理协助。

③ 在完成认定程序后，FBR 应明确是否认定通过提出申请的 POS 拥有的品牌、型号和规格。

④ FBR 在根据《2002 年所得税规则》对 POS 进行认定后，应及时在其网站上发布通过认定的 POS 所拥有的品牌、型号和规格的详细信息以及认定日期，不得延误。

⑤ 如果 POS 停止遵守其确定的参数，则 FBR 可以撤销对 POS 的认定。撤销通知应发送给卖方，指明撤销原因，也应发送给经营该 POS 的公司集团。FBR 还应立即从其网站上删除 POS 的详细信息。

（4）记录、权限和检查

① 集团企业应保留从指定机构以及指定中心位置进行的所有账单和交易的记录。纳税人应通过税务专员的授权，向税务机关提供进入该处的权限以及所需的具体记录。

② 《2002 年所得税规则》关于记录、保存及权限的其他规定，同样适用。

③ FBR 将发布查询/调查的参数。

④ FBR 将在不同层级实施查询和调查，以确保纳税人遵守这些规则，包括：检查纳税人是否开具有效发票或账单；检查纳税人开展业务的 POS 和 SDC 是否经过认定；检查 EFD 是否符合本章前述规定；检查（数据传递）协议的运作；要求纳税人提供相关必要的信息和文件。

（5）业务管理接口网络直连周期

从业务管理接口网络直连工作启动开始，到 FBR 将经认定的包含安全设备、票据及 33B 条所规定的数据在内的实时通信系统投入运行，且满足本章前述规定，接口网络直连才能被视为已经完成。

纳税人应使用其在计算机系统上的用户名和密码，以此来证明满足本章的所有要求，并确保按照 33B 条的规定，在 FBR 通过电子邮件或计算机系统发送的认定公告发布之日起一个月内完成对指定

机构的接口网络直连。该纳税人应按照规定 33B 第（2）款规定的方式提供其所有营业场所的详细信息，并且在此过程中还应按照 FBR 计算机系统的规定进行必要的声明。

纳税人应定期将所有发票或账单的数据上传到 FBR 的计算机系统，但在任何情况下，传输间隔不得超过七日。

（6）不遵守或违反的后果

纳税人如果被发现通过其他方式篡改系统，或未按规定开具发票或账单，或违反本章其他规定的，应依照《2001 年所得税条例》的规定予以处罚。

FBR 应确保在其网站上向集团企业的客户提供便利，使其能够上网核实并确保集团企业向其开具的发票或账单及时传送到 FBR 的计算机系统，如果未能核实，则该客户可将发票或账单的照片上传到 FBR 网站上。

3.2.4 纳税申报

（1）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（上一年的 7 月 1 日至本年度的 6 月 30 日）基于权责发生制所编制的营业收入账目，进行所得收入的纳税申报。如果经税务局特批纳税年度截至 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。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，则税务局有权依据相关法律规定修改评估结论。在关联方交易的情况下，税务局可以用公允价值取代原交易价值，还有权根据交易的实质来决定是否具有纳税义务，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。

税务局可以要求未申报的纳税人就其最近十年内的任意年度财产所得进行纳税申报。

企业必须于纳税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）支付预提所得税。

预提所得税必须在成立后的每个财政年度 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。在纳税年度因缴税而产生税收抵免，可以用来抵扣当年纳税税款。

总的税收义务的减免必须在纳税申报时进行。

预提所得税和代扣预提所得税可根据已缴的所得税额进行调整。

如果雇佣者已经进行过预提所得税的年度登记，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。税务局也有权要求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，但月薪超过 50 万卢比的个人必须在 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。

预提所得税是在应税收入超过 50 万卢比时在四个时段缴纳。

所得税可在申报后的 6 年内的任意时间审计。

（2）销售税

普通申报：

① 所有已登记的纳税人应于到期日前，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与销售行为，到期已缴税款及其他规定的信息。

但前提条件是，税务局可在官方公报上发布通知，要求任何纳税

人或任何类别的纳税人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，要求任何纳税人除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，并且通过网页、任何磁介质或税务局指定的任何其他计算机可读的介质，以电子形式提交的纳税申报表，就第（1）分节而言，须作为纳税申报表，税务局可在官方公报上发布通知，确定此纳税申报表数据及电子中介是否合格，其中电子中介须将此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批准后，纳税人可在提交纳税申报表的 120 天内，提交经修改的纳税申报表，纠正原表中的遗漏或错误申报。

④ 纳税人注意到有关情况后，收到审计通知前，如纳税人主动提交经修改的纳税申报表，并补缴少缴的税额或逃税金额，以及欠缴附加费，则不得向纳税人追收任何罚款。

但前提条件是，若纳税人在审计期间，或在通知发出前的任何时间，主动缴纳税务局指出的税额，纳税人可部分缴纳逃税金额、欠税附加费及应付罚款的 25%，并提交经修改的纳税申报表；此外，若在发出通知后，纳税人主动缴纳税额，纳税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，其后该通知应停止生效。

⑤ 税务局可在官方公报上发布通知，要求所有纳税人对于指定种类或类别的任何货物，按指定格式，提交任何一个或多个纳税期间内的进口货物的摘要、详细资料或细节。

特别申报：

① 根据税务局在官方公报上发布的通知，在指明的日期内，按

通知规定的方式，提交特别申报表，载明通知所指期间内生产产品数量、进货、货物或支付欠款等信息；

② 税务局可要求任何纳税人（无论登记与否）在指定的日期前按规定的格式提交纳税申报表（不论是为自身、代理人或受托人提交）。

（3）消费税

① 纳税人每月须在到期日前，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 对于一个月內提供的应税货物或应税服务涉及的应缴税项，纳税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 如在任何一个月份內，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批准后，纳税人可在提交纳税申报表的 120 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，要求任何纳税人或任何类别的纳税人，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內的进口、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沿用。

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，以及通过电子方式纳税，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，通过电子方式提交、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 税务局可根据消费税法的规定，制定综合纳税申报表。

3.2.5 税务检查

（1）纳税评估^[9]

- ① 逾期申报的企业会被自动选为纳税评估对象；
- ② 省一级评估案件采取强制纳税评估。

（2）税务稽查^[9]

- ① 税务局有权选择纳税人进行税务稽查（被选稽查通知会事先给予企业）；
- ② 税务局每年会抽取 5%的企业进行税务稽查。

（3）税务审计^[3]

税务审计程序：

税务局有权规定选择税务审计对象（已经进行一个纳税年度纳税申报的纳税人）的标准。基于上述标准，分税种分别通过电脑从纳税人数据库随机抽取产生。税务局会检查应税收入及相关的文件和数据。检查后，税务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申诉。

根据规章，对所得税的审计，税务局需在所得申报财政年度末起 5 年内进行。

3.2.6 法律责任

（1）积极纳税人和非积极纳税人

纳税意识薄弱、纳税遵从度低，尤其是个体工商户纳税意识薄弱，一直是困扰巴基斯坦税务局的难题。面对众多的纳税人，完全依靠税务局监管或税务审计提升纳税申报率难度较大，因此，巴基斯坦在税制设计上，一方面，大力推行代扣代缴制度，在所得税和销售税中都有扣缴的规定；另一方面，对积极纳税人（Filer）和非积极纳税人（Non-filer）采取不同的代扣税率。

在规定的期限内按时申报的纳税人，称为积极纳税人，适用一般代扣税率。FBR 通过官方网站定期更新积极纳税人名单或者为积极纳税人发放纳税人卡片（Taxpayer Card）。不在积极纳税人名单中且不持有纳税人卡片的纳税人为非积极纳税人，作为对非积极纳税人低纳税遵从度的惩罚，其适用更高的代扣税率，通常比一般代扣税率高 50%，且二者的税率差异在进一步拉大。以《2001 年所得税条例》第 153 条为例，一个纳税人若为企业，且处于积极纳税状态，则其销售货物、提供服务、执行合同的企业所得税扣缴税率分别为 4%、8% 和 7%；若其处于非积极纳税状态，2017 年 7 月 1 日之前相应的税率分别为 6%、12% 和 10%，分别比积极纳税人高 2%、4% 和 3%。2017 年 5 月联邦税收委员会发布的 2017-2018 联邦财政法案，将公司类非积极纳税人销售货物、提供服务、执行合同的企业所得税扣缴税率分别提高为 7%、14.5% 和 12%，而积极纳税人的税率不变，从而拉大了二者的税率差异。《2001 年所得税条例》中的其他条款也有类似的调整，总体原则是加大对非积极纳税人的扣罚力度。

扣缴义务人通过联邦税收委员会官方网站或者查看纳税人卡片，确认销售方（或服务提供方）的积极或非积极的纳税状态，并按照相应的税率代扣代缴。如果想要成为积极纳税人来享受相应的税收利益，则需要按期申报，该纳税人的名字会自动出现在积极纳税人名单之中。

（2）销售税违法处罚

对于纳税人开具假发票，或在其他方面有税务欺诈行为，税务局可按照在官方公报上发布通知的程序，将其列入黑名单或暂时吊销其登记。

如发生附录 7 第 2 列所述的任何违法行为，除了承担根据任何其他法律规定可能受到的处罚外，还应承担第 3 列中针对该违法行为提及的罚款，且该处罚并不减少其根据任何其他法律可处的处罚。第 4

列中提及的部分应被认为仅用于说明目的，第 2 列所述相应违法行为可根据本法其他章节起诉。

① 滞纳金

如果纳税人未按时依规定缴纳应纳税款，按下列较高者缴纳滞纳金：10,000 卢比或所涉税款的 5%。如税款或其任何部分在到期日后的 10 天内支付，违约方应就每一违约日支付 500 卢比的滞纳金。因骗税造成的滞纳金，应按照骗税金额的 2% 每月支付滞纳金，直至缴纳完包括滞纳金在内的全部款项。

计算滞纳金时，逾期时间应自滞纳金所属纳税期到期后第 16 日起，到实际缴纳应纳税款的前一日止。

② 罚款和滞纳金的豁免

政府可以发布公告豁免纳税人全部或部分罚款或滞纳金，并在每个财年完结时，向议会提交豁免公告。

(3) 消费税欠税处罚

如在规定时间内未缴纳应缴税项或部分应缴税项，或收到不应享受的退税，或做出不当纳税调整，则纳税人除须缴纳应缴税项外，按下列较高者缴纳滞纳金：10,000 卢比或所涉税款的 5%。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日为止；如属不当的调整、税项退款，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。

凡纳税人未缴、少缴或误退税款的，税务机关须向此纳税人送达通知，令其说明支付该税项的原因，厘定其应支付的税额。通知应在须在发现纳税人未缴、少缴或误退税款 120 日内做出，如税务局出于某些原因（须作书面记录）延长期间的，延长时间不得超过 60 日。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呈请人延期不超过 30 日的，不得计算在内。

追缴税款时，可以采取以下措施：禁止任何货物运离其营业场所，

以及查封其商业银行账户。

（4）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%。

（5）税收赦免方案

针对纳税遵从度较低的情况，巴基斯坦政府为筹集财政资金、弥补预算缺口，多次实施税收赦免方案(Tax Amnesty Schemes)。即纳税人按照一定比例或者限额补缴税款以后，就可纳入常规纳税管理，逃税者收入的来源和以前纳税的情况也不再被追责，均被视为是合法收入，只要其承诺以后按规定纳税。赦免期限结束后，FBR 将采取向媒体公布逃税者名单（内容包含其外国账户、轿车、旅行花费、财产等），并采取没收或冻结逃税者财产、监控其通讯器材、查封计算机、停止使用身份证、禁止离境等办法打击逃税。

2000 年，巴基斯坦政府宣布：1999 年 6 月 30 日之前取得的收入，在 2000 年 4 月 30 日前申报，即可视为合法收入，只需按照 10% 的税率纳税，并免于行政处罚；1999 年 6 月 30 日之前取得的财产，申报后免征以前年度财产税，并在之后五年继续免征。

2012 年，巴基斯坦联邦内阁再次批准税收赦免方案，给予偷漏税者 3 个月时间申报以往应税而未税的国内外资产，并在一次性缴纳 4 万卢比税款后使这些资产合法化。该方案实施预计将 310 万新纳税人纳入征税对象。享受税收赦免者还将免于国家问责局和联邦调查局调查；未在规定期限内及时申报者或受到财产没收、移动电话服务冻结、限制出境等惩罚。

2013 年，FBR 专门向未缴纳关税的走私车车主提供一次税收赦免。根据车龄的不同，走私车车主在补缴一定比例或数额的税款后，即可使其车辆合法化。根据 FBR 通告，车龄 5 年以下车辆评估价值可下调 60% 至 70%；5 年至 14 年车辆，车龄每增加 1 年评估价下调

5%；14 年以上车辆仅需缴纳 5 万至 10 万卢比税款。该方案预计涉及 10 万走私车辆车主，可增加 80 至 100 亿卢比的税收。

巴基斯坦税收赦免制度无疑是弥补预算缺口的创新之举，但运用过多过滥，将极大地损害税法权威和政府公信力，并呈效用递减趋势。同时，巴基斯坦税收赦免方案遭到了国际货币基金组织的批评，他们认为即便赦免也只是短期行为，终究无法永久性地解决预算缺口，并可能会带来“洗钱”问题。从长远来看，巴基斯坦政府应该通过减少补贴、拓宽税基和加强税收征管来解决政府庞大的预算赤字。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 开普省服务销售税征收管理

（1）登记

符合条件的居民纳税人应依法进行登记。

非居民纳税人提供应税服务的接受者如果没有进行注册，在以下情况中，应在税款所属期内被视为注册纳税人：纳税人获得了该项服务；纳税人开具、接收或发送了该项服务的发票；纳税人已经支付了相关劳务费用，并且本法所有的规则和条款都适用于该纳税人在其特定的税款所属期内，发生的有关于该项劳务的涉税事项。

针对需要登记但尚未申请登记的纳税人，税务局应对该纳税人进行登记，并且在生效日后的 15 日内告知纳税人相关的登记注册情况，包括注册生效的时间以及该纳税人的注册号。

具备注册资格的纳税人应在 15 日内以税务局规定的方式申请登记。

从事经济活动但无须登记的纳税人，可以随时申请自愿登记。

无需注册的纳税人申请自愿注册，只要满足以下条件，税务局将提供注册服务：该纳税人正在提供或应提供的服务为应税服务；该纳税人在其生产经济活动地进行经济活动；有充分的依据表明该纳税人能根据本法的规定对其经营活动进行记录并且能按规定填写申报表。

如该纳税人已开始经济活动，则应保留与其经济活动有关的适当记录，遵守其他可适用的税法规定。

税务局应在纳税人提出注册申请 15 日内，对该纳税人进行登记注册；告知该纳税人相关注册事项、注册生效日期，并向其发送注册号；如果不需要注册的纳税人申请登记注册，应该在 15 天之内告知其是否对其登记注册的决定；如果税务局拒绝了该申请，应告知纳税人原因并且保留其诉讼的权力。

税务局可在其网站上发布根据本法注册的人员名单，并根据政府公告相关规定对注册纳税人进行监管。

税务局发现纳税人有以下情况，注册将暂时失效：无权注册；没有遵守本法或本规则规定的义务。

税务局须向注册人发出通知，说明该纳税人的注册暂时失效的原因，以及该纳税人须在该通知所指明的时间内采取的补救行动。

如果税务局不满意纳税人的答复，或者纳税人未规定的时间内采取补救措施，或者税务局规定的时间内未收到任何答复，则税务局可以终止该纳税人的注册。

终止注册会产生一定的影响，该纳税人将会从税务局网站上公布的注册人名单中删除掉。

税务局如果认可纳税人所采取的补救措施，可在其中止日起 60 日内，撤回对其的注册中止。凡在 60 日届满后，中止没有被撤回，税务局将就该纳税人根据本法所注的不遵守行为提起诉讼，根据诉讼结果恢复或取消该纳税人的登记注册。

除非主管税务机关通过查询，调查或审计确信存在导致纳税人登记注册取消的必要条件，否则不得对其取消注册，并且在任何情况下，取消注册均不得免除该纳税人根据本法所规定的其他义务和责任。

（2）注销登记

税务局可以对已登记注册的纳税人进行注销，或者对根据本法不需要注册的此类注册纳税人进行注销。

已注册的纳税人认为自己不满足规定的注册要求的，可以向税务局提出申请，要求注销。如果税务局在收到该申请后，认为该纳税人无须根据本法进行注册并且已履行了本法规定义务的，应在收到申请之日起三个月内或在延长的期限内（不超过 60 日）处理该申请，同时税务局应以书面的方式对处理进行记录，对纳税人进行注销。

（3）开具发票

提供应税服务的注册纳税人应开具注明序号和日期的发票，并包括以下内容：服务提供者的姓名，地址和注册号；服务接受者的姓名，地址和注册号（如有）；服务描述；不含税价；税额；含税价。

税务局可在官方公报上进行公示，指明针对不同服务或个人，将会有不同的发票，并将按规定的方式和程序对发票的发行和认证进行管理。在税务局通过官方公报所发布的指定条件、限制和规定下，提供应税服务的注册纳税人可向另一名注册登记的纳税人或者其他的接收者开具电子发票，并将该发票的图片和说明传送给税务局和征税员。

（4）记录

提供应税服务的注册纳税人应在其经营注册地保存其用英语或乌尔都语记录的应税服务情况，包括其本人或其代理人在纳税所属期所提供的免税服务：服务的描述和类型；服务的价格；服务对象的详细资料和税务局列明的其他资料。

注册纳税人须上报其商业银行账户情况，并通过银行账户收付款，支付应纳税款。

税务局可在官方公报上作出通知，指明注册纳税人以税务局认可的方式使用电子财务收款机；指明电子发票，备存记录，填写报表等

涉税事项所需要的程序和软件，以及注册纳税人所需要的具有电子发票开具、备存记录、填写报表等功能的软件。

注册纳税人的账目应根据《1984 年公司条例》进行审核，同时，应提交年度审核账目的副本以及由审计师出具的证明，以此证明其缴纳税款的情况。

上述记录应保存至纳税期限结束后的五年。纳税期限指的是与其记录有关的所做出的最终决定的时间，包括评估，上诉，修订，或请愿程序等，以较晚的时间为准。

（5）申报

纳税人可按季、半年或一年提交申报表，说明在一个纳税期内应缴和已缴的税款以及按照规定需要说明的其他信息。如果在一个纳税期内税率发生变化，应就纳税期的每一部分提供单独的申报表，说明不同税率的适用情况。

在税务机关事先准许后，登记人可在提交申报表后 6 个月内提交修订的申报表，以更正任何遗漏或错误的申报，并存入任何未缴或少缴的税款。

税务局可要求纳税人在任何期间内，提交需要的特别申报表。

纳税人在注销前，应按税务局指定方式和时间提交一份最终申报表。

（6）税额评定

① 税务专员基于审计、查询、检查或其他过程中获得的资料，认为纳税人没有缴纳或其未缴足其所提供服务的应纳税款，应对该纳税人的实际应纳税额进行评估，并按相应规定收取滞纳金并处以罚款。

② 向纳税人发出通知书，指明拟进行评税的理由，并提供申述权利。

③ 评定期限为通知书发出 120 日内。因税务机关的理由而延长的，延长期通常不得超过 60 日。

④ 在计算③所规定的期间时，因暂缓令或相关法律程序押后的时间，不计算在内。

(7) 税务审计

① 税务局授权的专员或是征税员可根据注册纳税人提交的一份或多份申报表，或者根据本法和规则所保存的记录进行审计。

② 凡税务专员或征税员有证据证明注册纳税人参与税务欺诈或逃税，可视情况授权不低于征税员职级的人员对注册纳税人进行审计。

③ 须向纳税人发出通知，告知该人审计程序，明确告知其需要出具的记录或文件。

④ 进行审计并出具审计意见，指出纳税人违反本法或本规则的情况以及所逃税或欠税的金额，注册纳税人可以在收到审核意见后的 21 日内，以书面形式提交其答复。

⑤ 如果在规定的时间内未收到答复，或者注册纳税人提供的答复未经税务机关认可，则税务机关应出具审计报告，说明其未申报缴纳的税款或费用的金额，或其他违反本法或规定的行为。

⑥ 在根据相关规定和法令完成审核后，税务机关应按要求确定正确的应纳税额，并相应的收取滞纳金与罚款。

营业收入账目在这种情况下，不予追究对其的罚款；在审计期间或审计意见发出之前的任何时间，将欠税和滞纳金存入银行，并需提交经修订的申报表并缴纳欠税、滞纳金和应缴罚款的 20%，在这种情况下，不予追究剩余罚款。在审计意见发出后、审计报告发出前，如果注册纳税人希望将欠税和滞纳金存入银行，并需提交经修订的申报表并缴纳欠税、滞纳金和应缴罚款的 50%，在这种情况下，不予追究剩余罚款。

税务局可通过官方公报的通知，任命《1961 年特许会计师条例》所规定的特许会计师或特许事务所，《1966 年成本与管理会计师法》所规定的会计师或成本与管理会计师，或成本与管理会计师事务所（或具有审计专业知识的任何外国或本地顾问），在税务审计的同时，对注册纳税人的记录进行特殊审计。任命的审核员，应具有税务局根据本法中的相关规定授予该审核员的权力。

3.2.7.2 替代性争议解决机制

在联邦消费税征纳双方产生争议时，除了传统的诉讼手段外，巴基斯坦《2005 年联邦消费税法》第 38 条给出了替代性争议解决机制。2019 年 S.R.O.489(I)特别法令出台，对替代性争议解决机制作出了新的规定。

（1）适用范围

替代性争议解决机制用于《2005 年联邦消费税法》第 38 条提出或明确规定应予解决的所有争议案件，主要包括联邦消费税登记纳税人的纳税义务，退税的可受理性，逾期纳税产生的滞纳金和处罚的免除范围，货物罚没，对违反纳税期限、程序或技术规定行为的免责等，只要这些争议不属于首次信息报告（F.I.R's）已根据《2005 年联邦消费税法》提起刑事诉讼，或 FBR 认为会对税收产生较大影响的范围。

（2）定义

申请人是指根据《2005 年联邦消费税法》第 38 条提请解决争议的受害人。

委员会是指根据《2005 年联邦消费税法》第 38 条第 2 款的规定成立的替代性争端解决机制委员会。

争议是指申请人就《2005 年联邦消费税法》第 38 条第 1 款规定的事项提出的任何申诉。

（3）替代性争端解决机制委员会的申请和任命

任何有意向根据《2005 年联邦消费税法》第 38 条解决任何争议的纳税人，应以文本章末尾附录所列的形式向巴基斯坦联邦税收委员会（FBR）提交一份书面申请（见附录 9）。

FBR 审查同意申请的内容及所述的事实后，应在 60 日之内委任并公布由《2005 年联邦消费税法》第 38 条第 2 款规定的人员组成一个 3 人争端解决机制委员会，其中包括：

- ① 不低于局长职级的税务人员；
- ② 由纳税人从税务局通知的小组中提名的人，该小组包括：
 - A. 税务领域有经验的高级特许会计师和高级律师；
 - B. 由工商会提名的信誉良好的商人；

但如该注册会计师或辩护律师是或曾是该纳税人的审计师或获授权代表，则该纳税人不得提名该注册会计师或辩护律师；

③ 一名不低于地区法官及开庭法官职级的退休法官，并由根据第①及②条委任的委员以协商一致方式提名。

（4）替代性争端解决机制程序

- ① 在与对申请人有管辖权的税务机关协商后，决定会议地址；
- ② 明确进行争端解决的日期和时间，明确有关程序；
- ③ 通过快递、挂号信或电子邮件向申请人发出通知；
- ④ 要求涉案税务机关或相关有关单位出示有关记录或证人；
- ⑤ 确保申请人亲自或通过律师、代理或税务顾问出席听证会；
- ⑥ 综合各方意见形成决定，并将其传达给联邦税收委员会、税务机关以及申请人。

（5）替代性争端解决机制委员会的工作

委员会应审查申请人提出的问题，并可在其认为必要时进行调查、征求专家意见、指示任何税务官员或任何其他人员进行审计，并应在任命后 120 天内以多数表决制决定争议。

委员会作出的决定对税务局专员和申请人具有约束力。

（6）报酬

替代性争端解决机制委员会成员，应一次性获得 10 万卢比的服务报酬，其中主席一次性获得 20 万卢比的服务报酬。上述报酬，应由 FBR 从预算拨款中支付。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

非居民公司在巴基斯坦境内设立分支机构的流程如下：

（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设置。

（2）在巴基斯坦证券交易委员会（Securities & Exchange Commission of Pakistan，以下简称“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

巴基斯坦在所得税和销售税中均有反避税规则，且在《2001 年所得税条例》第 85 条和《销售税法案》中对“关联关系”的含义做出了相同规定。关联关系是指：

（1）一方根据另一方的意图行事，或者双方都根据第三方的意图行事。

（2）如果双方之间只存在一方受雇于另一方或双方同时受雇于第三方的关系，则不构成关联关系。

（3）在不违反第（1）款跟第（4）款规定的前提下，以下各方构成关联方：

① 具有亲属关系的双方之间；

② 合伙企业的合伙人之间；

③ 单独或与其他关联方一起对合伙企业的收入或资本具有 50% 及以上控制权的合伙人与合伙企业之间；

④ 信托与任何在信托中受益或可能受益的人之间；

⑤ 如果股东通过直接或间接持股的方式，单独或与其他关联方一起持有公司 50% 及以上表决权股份，对公司的股利或资本具有 50% 及以上控制权，则股东与公司之间构成关联关系；

⑥ 同受一方控股的两个公司之间。

（4）即使双方拥有第（3）款中①或②的关系，如果税务专员认为双方都不可能期望按照另一方的意图行事，则双方不构成关联关系。

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税务局批准的政策以及税务专员规定的条件：

- 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；
- 此类关联方被指定在公司、其子公司或关联公司的任何办公室或利润来源地。

4.1.3 关联申报管理

巴基斯坦税务局在企业年度汇算清缴时对关联申报未作要求，但是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（具体见 4.2.1），以保证其收入构成符合公平交易。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

巴基斯坦于 2016 年 6 月 3 日发布的《2016—2017 财年预算法案》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》。

巴基斯坦是防范税基侵蚀和利润转移（BEPS）包容性框架的成员，并且将根据 BEPS 行动计划第 13 项的要求对国别报告进行自动情报交换。

4.2.2 具体要求及内容

当每个纳税人（企业或公司）与其子公司等关联企业发生关联交易时，必须按照规定时间：

- （1）保存主体文档和本地文档；
- （2）保存和更新国别报告（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；

当纳税人与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，在任何阶段如果税务局提出要求，与关联企业发生交易的纳税企业必须在 30 日内提供第（3）款规定的文件和材料。

如纳税人出现有延期需要的特殊情形，且向税务局面申请延长上交第（1）至（3）款要求的文件和材料，税务局可以发布书面命令，准予纳税企业延期提供，但最长不得超过 45 日。

4.3 国别报告及相关转让定价文档

FBR 根据《2001 年所得税条例》第 108 条的规定，要求进行关联交易的纳税人准备国别报告（Country-by-Country Report）、主体文档和本地文档，在《2002 年所得税规则》加入第 VIA 章：文档及国别报告要求，明确了报告内容和截止日期⁵。第 VIA 章的主要内容概括如下：

– 修改了以下定义：

“巴基斯坦税收居民实体”包括非居民在巴基斯坦的常设机构；

“实体”包括法人团体；

“关联方”的定义根据《2001 年所得税条例》第 85 条“关联”的定义；

– 最终母公司或代理母公司（即被指定承担最终母公司报告责任

⁵ 巴基斯坦联邦税收委员会 <http://www.fbr.gov.pk>

的集团内实体)的详细情况必须由巴基斯坦的居民实体每年在截止日期前通过报税文件提交给 FBR。对于 2017 年纳税年度(即报告的第一年),此信息必须在 2018 年 2 月 28 日之前提供。

- 如果实体是最终母公司或代理母公司,则必须在报税期限之前向联邦税收委员会提交年度申报,即在集团纳税年度结束后的一年内提交国别报告。对于 2017 年的纳税年度,国别报告必须在 2018 年 3 月 31 日之前提交。

- 如果纳税年度在 2016 年 1 月 1 日之前开始,则不需要提交 2017 年纳税年度的国别报告。

- 在下列情况下,可以指定在巴基斯坦的居民实体(不是最终母公司或代理母公司)提交国别报告:

 - 最终母公司没有义务在居住国提交国别报告;

 - 最终母公司的居住国与巴基斯坦没有签订交换国别报告的主管部门协议;

 - 最终母公司居住国交换信息的系统故障;

 - 代理母公司没有提供国别报告。

如果巴基斯坦的居民实体需要代表最终母公司或代理母公司提交国别报告,并且收到联邦税收委员会发出最终母公司居住国交换系统故障的通知,则该实体必须在收到通知的 45 天内提交;

如果根据规则最终母公司或代理母公司已提交 2017 年纳税年度详细国别报告,则巴基斯坦的居民实体不必代表最终母公司或代理母公司重复提交;

如果集团合并总收入低于 7.5 亿欧元,巴基斯坦的居民实体不需代表最终母公司或代理母公司提交国别报告。

- 国别报告将在集团公司的纳税年度结束后 18 个月内进行交换。

- 可以申请延长提交所需文件的时间。

- 年营业额超过 1 亿巴基斯坦卢比的实体必须提交主体文档。主体文档通常包含与集团结构、主要业务活动、供应链、地域市场、转让定价政策和财务信息有关的内容。

关联方交易超过 5,000 万巴基斯坦卢比的实体必须在税务申报截止日期后的任何时候根据税务局的要求提供本地文档。本地文档通常包含有关本地实体的组织结构、业务活动、业务策略、关联方交易、采用的转让定价方法和财务信息等内容。

4.4 转让定价调查

4.4.1 原则

利润定义为：

—如果董事从公司收到其作为董事有权收到的报酬之外的薪酬、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。

4.4.2 转让定价主要方法

（1）可比非受控价格法

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。

（2）再销售价格法

再销售价格法是根据关联企业购买的产品再转售给非关联企业的价格来确定的。再销售价格运用再销售毛利率进行计算，这个价格还要包括再销售商支付的销售和其他运营费用。在考虑到资产和风险因素的前提下，根据公式计算，关联企业之间在扣除毛利后能取得适当的利润，然后再根据与购买产品相关的其他费用（如关税）进行调

整。典型调整公式如下：

公平成交价格=再销售价格-（再销售价格 x 再销售价格利润率）

其中：

再销售价格利润率=（销售价格-购买价格）/销售价格

再销售价格利润率必须与其他具有类似风险或资产的同类非关联企业利润率相当。

（3）成本加成法

成本加成法是以关联交易中商品或服务供应商发生的成本加上合理的利润作为公平成交价格。在考虑到资产和风险因素的前提下，根据公式计算供应商合理的利润。这种方法适用于以下几种情况：

① 关联方之间销售的商品；

① 关联方之间已签订联合服务协议或长期买卖合同；

③ 提供服务。

理论上，加成金额应参考同一供应商在非关联交易中产生的利润。如无此可比情形，则加成金额应参考承担类似风险或拥有相似资产的非关联供应商，在相同或类似情形下进行同类业务的可比利润。

当满足下列条件之一时，采用成本加成法的关联交易和非关联交易是具有可比性的：

① 所比较的交易之间或进行这些交易的企业之间的差异不会对公开市场中的成本加成产生重大影响：或者企业的关联交易与公开市场中交易的成本加成没有差别；

② 当差别可以通过合理的调整来消除影响时。

对于具有可比性的产品来说，成本加成法比非受控价格法更少需要进行调整，成本加成法与再销售价格法采用同样的可比性原则。

（4）利润分割法

利润分割法通常应用于整体交易，不能单独对其进行评估时的情况。在类似的情况下，独立企业可能建立一种合伙形式，并同意某种形式的利润分割。利润分割法的第一步是确定关联交易中关联各方之间的合并利润。一般来说合并营业利润时，应确保跨国公司的收入和支出都是与关联方一致的。

这些利润是按照经济上的有效基础来分配的，这个基础近似于在公平交易协议中预期和反映的利润分配。下面概述了两种利润分割法：剩余利润分割法和贡献分割法。

不论哪种方法，第一步都是确定交易双方的合并利润。合并后的利润可以按以下方式分配：

在剩余利润分割法下，交易各方根据其从事的经济活动分配部分利润。剩余的利润或亏损则由双方根据其分配金额的相对经济贡献进行分配。

在贡献分割法下，一般来说，在各方根据各自在总利润的相对贡献的基础上，将营业利润（利润先于利息和税额）合并在一起。然而，这些方法并不能完全涵盖所有的情况，可能还有其他的方法来分割利润以达到可靠的公平交易结果。

在某些情况下，可以将关联方的毛利润（而不是营业利润）进行分割，然后扣除各相关企业的营业费用。比如，一个跨国企业从事涉及各种财产的整体交易业务，可以确定每个企业发生的费用，但不能准确地确定与这些费用相关的特定交易活动。在这种情况下，可以将每一项交易活动中的毛利润进行分割，然后从所得到的总体毛利中扣

除每个企业所产生的或归属于每个企业的经营费用。毛利润的分配应该与经营活动和风险承担的相一致。必须注意确保每个企业所产生的费用与相关实体所承担的活动和风险是一致的。

方法（1）、（2）、（3）适用于税务机关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（4）仅适用于方法（1）、（2）、（3）不能可靠地应用的情况。

4.4.3 转让定价调查

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在公平交易条件下其能获得的收入；

（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）无视交易产生的无实质意义的经济效益；

（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。

4.4.4 转让定价机构

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。

4.5 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定，在其《2001 所得税条例》206A 条和《所得税规则》231A、231B 条中对税收预先裁定做了具体规定。

4.5.1 适用范围

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

预先裁定制度仅适用于非居民纳税人，非居民纳税人可以通过提供完整详细的信息和文件向税务当局提出申请，要求确认纳税义务或拟议交易的其他方面。

4.5.2 程序

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

对于预先裁定，非居民纳税人向 FBR 提出书面申请，并对裁定所需的交易信息做出真实、完整的披露，由联邦税收委员会主席、国内税务局负责人等组成的委员会负责审议申请，必要时可以寻求外部法务专家的支持。联邦税收委员会在收到申请的 90 天之内进行处理，纳税人可以在裁定达成之前的任何时间撤销申请。裁定对税务局具有约束力，但如果后续发现企业做了欺诈或虚假陈述，则对税务局不具约束力。预先裁定适用其达成时的相关税收文件规定，如果联邦税收委员会后续出台的公告与预先裁定的内容不符，预先裁定优先。除非后续执行中交易事实发生变化或法律发生变更，否则该项预先裁定继续有效。

4.6 受控外国企业

2018 年 5 月 28 日，FBR 发布的《2018-2019 年联邦财政法案》中，首次引入受控外国企业规定，在《2001 年所得税条例》109 款下

增加 109A 受控外国企业条款，进一步完善了其反避税措施。

4.6.1 判定标准

受控外国企业是一个非居民企业，如果：

（1）一个或多个巴基斯坦的税收居民直接或间接持有该非居民企业 50% 的资本或投票权，或者单独的一个巴基斯坦居民直接或间接持有该非居民企业超过 40% 的资本或投票权；

（2）在境外国家的一个纳税年度，在考虑了所有境外税收扣除项目后，该非居民企业在境外实际税负低于巴基斯坦所得税条例规定税率水平的 60%；

（3）该非居民企业获取的所得并非以下第 2 项中所定义的积极所得；

（4）该受控外国企业的股份未在该企业所在国或税收辖区内认可的证券交易所进行交易。

企业以下所得应被认定为积极所得：

（1）80% 以上的所得不是由下列事项组成的：股息、利息、财产所得、资本收益、特许权使用费、年金、向关联企业提供商品或服务、向关联企业转让或许可的无形资产的特许权以及开展管理、持有或投资于证券和金融资产；

（2）在该非居民企业作为税收居民的国家或税收辖区内，该所得被认定为“经营所得”。

4.6.2 税务调整

在一个纳税年度里，居民的应纳税所得应包括归属于受控外国企业的所得，计算受控外国企业所得时，应将其视为巴基斯坦的税收居民，按照巴基斯坦所得税条例的相关规定进行计算。

居民的应纳税所得中归属于受控外国企业的所得应按以下公式计算：

$$A \times (B \div 100)$$

A.受控外国企业的所有所得。

B.直接或间接持有受控外国企业的资本或投票权比例。

如果巴基斯坦居民持有受控外国企业的资本或投票权比例小于10%，归属于受控外国企业的所得应为0。

如果受控外国企业的收入小于一千万卢比，归属于受控外国企业的所得应为0。

按照境外纳税年度计算的受控外国企业的所得，应按第6项规定，按照年度最后一天巴基斯坦国家银行规定的税收外汇汇率，将货币转换为卢比进行计算。

该非居民企业的境外纳税年度，按照其所在国或税收管辖区申报所得税的税收年度确定；若该企业无需申报所得税，则按照其所在国或税收管辖区规定的财务报表年度确定。

居民的应纳税所得中归属于受控外国企业的所得若已由巴基斯坦居民企业在巴基斯坦纳税，则巴基斯坦居民企业日后收到该笔股息红利时，不再就该所得纳税。

4.7 成本分摊协议管理

4.7.1 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，必须抵销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。

4.7.2 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。

4.8 资本弱化

4.8.1 判定标准

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机构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某一纳税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。

4.8.2 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计息债务的未偿余额，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；

（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；

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。

4.9 非居民企业财产转让的特殊规定

4.9.1 判定标准

在巴基斯坦境外处置或转让非居民企业位于巴基斯坦境内的财产，所获得的收益将被视为来源于巴基斯坦的所得，应根据企业所得税法缴纳预提税。

如果该财产是非居民企业的股份或权益，则该财产在以下情况下被视为位于巴基斯坦境内：

股份或权益的全部价值或主要价值直接或间接来自于位于巴基斯坦的应税财产（即，如果在股份或权益转让日期之前的纳税年度的最后一天，该应税财产的价值超过 1 亿卢比，并且占非居民企业所有资产价值的 50%及以上）；

被处置或转让的股份或权益占非居民企业全部股本的 10%及以上。

4.9.2 程序

财产购买方必须从支付给非居民企业的款项总额中，按照被转让财产公允价值的 10%扣缴预提税，并在向非居民企业支付交易款项之日起的 15 天内到税务机关进行申报。

如非居民企业的全部价值或主要价值直接或间接来自于位于巴基斯坦的应税财产，并且该非居民企业直接或间接通过居民企业持有该应税财产，则该居民企业应在非居民企业处置或转让财产的 60 天内，向主管税务局提交用以确定收益和税款的相关资料。

持有该应税财产的居民企业必须在非居民企业处置或转让财产后 30 日内扣缴申报预提税。税款按财产公允价值扣除购置成本后的净值的 20%或公允价值的 10%孰高计算。如果购买方在支付交易款项时已扣缴预提税，则已扣缴金额可以从居民企业应申报税款中扣除。

4.10 法律责任

目前巴基斯坦相关转让定价法规未对法律责任方面做出特别说明。

第五章 中巴税收协定及相互协商程序

5.1 中巴税收协定

巴基斯坦目前已与 65 个国家（地区）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，截至 2017 年底中国与巴基斯坦共签署了三次议定书。中巴协定主要就所得税领域的避免双重征税和防止跨国偷漏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，中国政府与巴基斯坦政府的税收协定的总体情况如下：

表 15 中巴税收协定概况表

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	2007 年 4 月 17 日	2007 年 4 月 17 日	—

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

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》			
《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三议定书》	2016 年 12 月 8 日	2017 年 4 月 24 日	—

(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 范本以及中国政府对外签订的其他税收协定的主要差异。

表 16 中巴税收协定与中国政府对外签订的其他税收协定的主要差异对比表

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	三、“常设机构”一语还包	三、“常设机构”一语还包括建	中巴协定没有服

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

机构第三款	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。	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。	务性常设机构的条款
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特有的条款
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。	中巴协定的第（二）项、第（三）项是大部分协定没有的条款

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

		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。	
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

技术服务费	无	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。	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。
-------	---	--	---

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 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。

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、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、采石场或者其他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) “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 专为本企业进行其他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

(1) 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。

(2) 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；

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（协定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，可以不适用上述第②项和第③项的规定。

（3）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。此规定同样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。

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。

（4）联属企业

① 当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。

（5）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,不适用股息条款。在这种情况下,应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

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利润,即使支付的股息或未分配利润的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(即税务局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所得税,非申报者适用百分之十五的预提所得税,除非可使用更低的协定税率。

(6) 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。但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。如果收款人是利息受益所有人,则所征税款不应超过利息总额的 10%。

虽有上述规定,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②项中所说的“国家银行”，在中国是指中国人民银行、中国银行、中国进出口银行、中国农业发展银行和国家开发银行；在第三议定书中增加了中国工商银行和丝路基金，但仅限于 2014 年 11 月 8 日在北京签订的《中华人民共和国政府和巴基斯坦伊斯兰共和国政府关于中巴经济走廊能源项目合作的协议》提及的能源项目在巴基斯坦提供贷款取得利息；在巴基斯坦是指巴基斯坦国家银行。

（7）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 12.5%。

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，不适用本条的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

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。

（8）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 12.5%。

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），但不包括本协定常设机构条款第三款和独立个人劳务条款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，不适用技术服务费条款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

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。

（9）财产收益

① 缔约国一方居民转让不动产所得条款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④项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①至⑤项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。

（10）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。

（11）非独立个人劳务

① 除适用董事费条款、艺术家和运动员条款、退休金条款和政府服务条款的规定以外，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 缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇活动所取得的报酬，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；

该项报酬并非由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。

（12）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。

（13）艺术家和运动员

① 虽有财产收益条款和独立个人劳务条款的规定，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个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

② 虽有营业利润条款、独立个人劳务条款和非独立个人劳务条款的规定，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 按照缔约国双方的文化协定或安排，从事第①项所提及的上述活动，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。

（14）退休金

① 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 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。

（15）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。

③ 独立个人劳务条款、非独立个人劳务条款、董事费条款和艺术家和运动员条款的规定，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。

（16）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，两年内免予征税。

② 本条不应适用于主要是为私人利益从事研究取得的研究所得。

（17）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，该缔约国一方应免予征税：

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

政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金；

在该缔约国一方从事个人劳务的所得。

（18）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 不动产所得条款中规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款的规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用营业利润条款或独立个人劳务条款的规定。

③ 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，消除双重征税的办法如下：

按照巴基斯坦关于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的中国居民公司股份不少于百分之十的，该项抵免应考虑支付该股息的中国居民公司就该项所得缴纳的中国税收。

巴基斯坦居民公司应按照巴基斯坦税法规定准备已缴税声明、在中国开具的缴款凭证等资料申报抵免，同时应注意类似于罚款、滞纳金等项目是不予抵免的。

在中国，消除双重征税的办法如下：

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。

根据中国国家税务总局发布的财税〔2017〕84号文件《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》，企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

同时，企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称新方式）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125号文件规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

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

根据中巴双边税收协定有关饶让条款，在分别适用的股息、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：

- ① 股息，按股息总额的百分之十五；
- ② 利息，按利息总额的百分之十；

③ 特许权使用费，按特许权使用费总额的百分之十五；

④ 技术服务费，按技术服务费总额的百分之十五。

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。

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税收待遇一样。

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的税收待遇相同。

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

（1）巴基斯坦国执行协定的模式

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。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。

（2）关于在巴基斯坦完税的证明

如果任何非巴基斯坦居民寻求获得关于在巴基斯坦以扣除、征收或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防止偷税漏税协定的规定，构成最终税款），以出示给其居住国的税务局，则该纳税人可向巴基斯坦主管部门提交一份申请书。

巴基斯坦主管部门在必要时，应当要求提供相应税务专员的报告。

税务专员在核实纳税人在申请书中陈述的所有相关事实之后，应当在收到申请书之日起三十天内提交其报告。

巴基斯坦主管部门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。

税务专员在签发关于在巴基斯坦完税之证明后，应当将证书上的税额，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。

如果巴基斯坦主管部门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。

（3）关于税额饶让抵免的证明

如果任何非巴基斯坦居民根据巴基斯坦与该纳税人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，则该非居民纳税人可采用规定的格式，向巴基斯坦主管部门提交一份申请书。

巴基斯坦主管部门在必要时，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，应当在收取税务当局发送的申请书之日起三十天内提交其报告。

巴基斯坦主管部门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。

如果巴基斯坦主管部门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。

（4）非居民纳税人在申报享受协定待遇时提交的资料：

① 《非居民享受税收协定待遇申请表》；

② 《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）；

③ 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；

④ 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）；

⑤ 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局根据情况要求提供的资料。

（5）开具税收居民身份证明的流程

如果任何居住于巴基斯坦的纳税人向巴基斯坦主管部门申请获得一份居住证明，以出示给另一国或地区（与巴基斯坦签订了关于避免双重征税及逃税的协定）税务局，从而获得税额减免或财政补贴，则该纳税人可以自身名义提交一份申请书。

巴基斯坦主管部门在必要时，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，应当在收到税务当局发送的申请书之日起三十天内提交其报告。

巴基斯坦主管部门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，若决定签发居住证明，则应当签发证明。如果巴基斯坦主管部门决定不签发居住证明，则应当在收到申请书后四十五天内，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，巴基斯坦主管部门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见附录。

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），是指中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，经中国主管当局和缔约对方主管当局同意，也可以进行相互协商。

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。

主管当局在受理纳税人提交的 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纳税人满意的答复时，主管当局可在

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。

(1) 当一方认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致以不符合本协定的规定对其征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于《中巴税收协定》第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该案情必须在不符本协定规定的征税措施第一次被通知之日起，三年内提出。

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

(3) 缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义。也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

(4) 缔约国双方主管当局为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，导致或将导致以不符合本协定的规定对其征税，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以不符合税收协定的规定征税时，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。中国的《税收协定相互协商程序实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动该程序的前提。《税收协定相互协商程序实施办法》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基斯坦主管当局进行相互协商。例如，若中国居民企业在对巴基斯坦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《中巴税收协定》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

相互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被通知之日起，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）启动程序的时效及条件

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。接受申请的税务局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局提起诉讼，但该纳税人认为该理由不符合该协定的条款，则该纳税人可按照上述的格式，向巴基斯坦税务局发出申请，以寻求实行该协定中有关相互协商程序的规定。

（2）税务局对申请的处理

巴基斯坦主管部门若确信：

- ① 纳税人有充足的理由获得主管部门的协助；
- 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部门共同讨论该问题，并尽力通过协商来解决该问题。

如果巴基斯坦主管部门不干预该问题，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，对方国主管部门要求提供相关澄清、证明或保证，则巴基斯坦主管部门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，将其传送给对方主管部门。

如果在相互协商过程中，巴基斯坦主管部门要求获得任何澄清、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，并抄送对方主管部门（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，巴基斯坦主管部门可根据具体情况，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，可在巴基斯坦经营特定银行业务的外国银行的分支机构）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；

② 如果尚未通过命令或通知征收任何金额，则应为相应税务专员确定的金额。

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

如果巴基斯坦主管部门收到税收协定（安排）缔约国主管部门因巴基斯坦任何税务局采取的任何行动而提起的申诉，则巴基斯坦主管部门应当要求相应税务专员提交报告，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。

巴基斯坦主管部门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

国际上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，并根据现有的一般程序寻求上诉权。

对于税收协定(安排)伙伴国主管部门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，则巴基斯坦主管部门可予以拒绝。

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》第六十二至七十三条，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。如果缔约双方未能在下列时间内解决争议事项时：收到第五十九条项下磋商请求后的 60 天内；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；缔约双方同意的其他期限；任一缔约方可以书面要求设立仲裁小

组审议此事项。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。仲裁小组应由三人组成。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。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。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。如仲裁小组主席未能在第三款的期限内被指定，则应以争端方的请求，WTO 总干事应在 30 日内指定仲裁小组主席。

仲裁小组成员应具备法律、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的专业知识或经验；依据客观性、可靠性及良好判断能力原则进行严格挑选；独立，不隶属于任一缔约方或听命任一缔约方；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。

仲裁庭主席不应为任一缔约方的公民；不应在任一缔约方境内有经常居住地；不应以任何身份处理过此争议事项。

若依照本条所指定的仲裁员辞职或者不能履行职责，应以与任命最初仲裁员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。除非争端方在收到设立仲裁小组请求后的 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。”如仲裁小组认定某一项措施与本协定的规

定不一致，则可建议被诉方使该措施符合本协定。除此建议外，仲裁小组还可就被诉方如何执行建议提出办法。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。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。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。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。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。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。缔约双方，可在任何时间，一致同意仲裁小组中止其工作，期限自达成该一致起不超过 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。缔约双方，在达成双方满意的解决方法的情况下，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。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。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：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；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。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。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。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：在选定最后一名仲裁员的 90 日内；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。初步报告应当包括：事实认定；关于争议的措施是否遵守本协定项下义务的结论，或任何其他其授权范围所要求的裁决；如果有的话，仲裁小组对解决争端提出的建议。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。对于没有达成一致的事项，仲裁员可以提供单独意见。收到上述初步报告 14 天内或者缔约双方同意的其他期限内，任一缔约方可向仲裁小组就此报告提交书面评论。在收到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。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。无论在初步报告还是最终报告当中，仲裁小组不得披露哪些专家成员做出多数或少数意见。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希望补充的其他书面材料。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。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。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；如果该方案不可行，则应为补偿。

第七十二条，不执行一中止利益。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。考虑按照第一款中止何种利益时：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；如请求方认为中止相同部门的利益不可行或无效，则可中止其他部门的利益。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。仲裁小组应在自其成立之日起 60 天内，或在争端各方可能同意的其他期限内做出裁定。

第七十三条，一致性审议。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。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

具体信息报告的内容见 3.2 和 3.3。

6.2 纳税申报风险

- 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；
- 税收征管机制不健全；
- 纳税申报时间紧；
- 退税有难度；
- 省级销售税率适用风险。

6.3 调查认定风险

- 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

（1）中巴协定中的技术劳务风险

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服务费条款。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中国与巴基斯坦双方国内法的规定，

对这类技术活动，将分别适用如下处理方式：

① 巴基斯坦企业在中国提供技术劳务，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 巴基斯坦企业在中国提供技术劳务，如果没有构成常设机构，可以要求按照中国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 巴基斯坦企业在中国境外提供技术劳务，如果属于协定中的技术劳务，但按照中国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，一家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，实行税收协定和中国国内法孰优原则，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，一家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 = $100 \times 12.5\% = 12.5$ （万元）。

巴基斯坦公司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，由于巴基斯坦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基斯坦

公司在中国取得的利润。具体核算方法将按照《非居民企业所得税核定征收管理办法》（国税发〔2010〕19号）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%。假定税务局按照最高的利润率30%核定，则巴基斯坦公司在中国应缴纳的企业所得税 $=100 \times 30\% - 25\% = 7.5$ （万元）。

很明显，按照中国国内法巴基斯坦公司只需要缴纳企业所得税7.5万元，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。

（2）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所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，而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基斯坦的要求采取了“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：协定第七条第一款关于对常设机构利润的征税实行“引力原则”问题，是基于巴基斯坦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。但经中国建议，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情况下，可以不实行“引力原则”。这里所说的“证明”，巴基斯坦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，但为了双方能够对协定全部条文达成一致，中方接受了巴基斯坦的解释。

6.5 新增风险提示

2017-2018 财年，巴基斯坦财政收入总计达到 3.75 万亿卢比，较 2016-2017 财年增长 11.37%，但未能达到财年初制定的 3.94 万亿的目标。另外，在美元升值的背景下，巴基斯坦卢比已经过 3 次大幅贬值，累计贬值幅度达 15%。由此造成的财政和债务危机，使巴基斯坦政府寻求以调节关税和其他国内税种的手段增加财政收入，从而给相关中国企业带来风险。

2017 年 6 月 7 日，巴基斯坦成为第 90 个签署《多边主管当局自动信息交换协议(2014)》(Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Information Agreement 2014，简称“MCAA”)的辖区⁶，在互惠基础上引入税务信息的自动交换。巴基斯坦将根据经合组织制定的国际交换信息标准从 2018 年 9 月开始自动交换信息。此前中国已签署该协议，生效时间与巴基斯坦一致。同日，巴基斯坦还签署了经合组织(OECD)《实施税收协定相关措

⁶ 经合组织 OECD <http://www.oecd.org/tax>

施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS，简称“MLI”）⁷。由于信息交换不及时而导致的非法避税漏洞已在全球多数国家的努力下逐步被修复，建议企业及个人合理安置自己的财产并依法纳税，在享受税收优惠的同时，注意合规纳税。

⁷ 经合组织 OECD <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

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 <https://www.pwccn.com/zh.html>
- [4] 《对外投资合作国别(地区)指南—巴基斯坦(2018 年版)》
- [5] 《巴基斯坦 2018 新税法修正案》
- [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》、《〈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》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三议定书》
- [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, PKF INTERNATIONAL LIMITED
- [9] PKF 巴基斯坦办公室 www.pkf.com
- [10] 中国驻巴基斯坦使馆经济商务参赞处 <http://pk.mofcom.gov.cn/>
- [11] 荷兰国际财政文献局 <http://www.ibfd.org/>

附录

1. 巴基斯坦政府部门和相关机构网址

- (1) 商务部: www.commerce.gov.pk
- (2) 投资委员会: <https://invest.gov.pk/>
- (3) 证券交易委员会: www.secp.gov.pk
- (4) 联邦税务委员会: www.fbr.gov.pk
- (5) 私有化委员会: www.privatisation.gov.pk
- (6) 国家银行: www.sbp.org.pk
- (7) 财政部: www.finance.gov.pk
- (8) 经济事务部: www.ead.gov.pk
- (9) 计划委员会: www.pc.gov.pk
- (10) 水利电力部: www.mowp.gov.pk
- (11) 石油与自然资源部: www.mpn.gov.pk
- (12) 铁道部: www.railways.gov.pk
- (13) 公路局: www.nha.gov.pk
- (14) 内政部: www.interior.gov.pk
- (15) 外交部: www.mofa.gov.pk

2. 巴基斯坦签订税收条约一览表及预提所得税率表⁸

国家/地区	股息		利息 ^[1]	特许权使用费 ^[2]
	个人, 公司	符合条件的公司		
	(%)	(%)	(%)	(%)
国内税率				
公司	7.5/15/25	7.5/15/25 ^[3]	10	15
个人	7.5/15/25 ^[3]	—	10	15
协定税率				
奥地利	15	10 ^[4]	15	10
阿塞拜疆	10	10	10	10
巴基斯坦林	10	10	10	10
孟加拉国	15	15	15	15
白俄罗斯	15	11 ^[5]	10	15
比利时	— ^[6]	10/15 ^[7]	15	0/15/20 ^[8]
波斯尼亚和黑塞哥维那	10	10	20	15
文莱	10	10	15	15
保加利亚	12.5	12.5	10	12.5
加拿大	— ^[6]	15/20 ^[9]	0/25 ^[10]	0/15/20 ^[11]
中国	10	10	10	12.5
捷克	15	5 ^[5]	10	10
丹麦	15	15	15	12
埃及	15/30 ^[12]	15	15	15
芬兰	15/20 ^[12]	12 ^[5]	10/15 ^[13]	10
法国	15	10 ^[14]	10	10
德国	15	10 ^[4]	10/20 ^[13]	10
中国香港 ^[15]	10	10	10	10
匈牙利	20	15 ^[5]	15	15
印度尼西亚	15	10 ^[5]	15	15
伊朗	5	5	10	10
爱尔兰	10	5 ^[5]	10	10
意大利	25	15 ^[5]	30 ^[16]	30 ^[16]
日本	10	5/7.5 ^[17]	10	10
约旦	10	10	10	10
哈萨克斯坦	15	12.5 ^[14]	12.5	15
韩国	12.5	10 ^[4]	12.5	10
科威特	10	10	10	10
吉尔吉斯斯坦	10	10	10	10
黎巴斯坦嫩	10	10	10	7.5
利比亚	— ^[6]	— ^[6]	— ^[6]	— ^[6] ^[18]
马来西亚	20	15 ^[4]	15	15

⁸ 荷兰国际财政文献局 <http://research.ibfd.org>, 更新至 2021 年 3 月 11 日。

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

国家/地区	股息		利息 ^[1]	特许权使用费 ^[2]
	个人，公司	符合条件的公司		
马耳他	— ^[6]	15 ^[4]	10	0/10 ^[19]
毛里求斯	10	10	10	12.5
摩洛哥	10	10	10	10
尼泊尔	15	10 ^[14]	10/15 ^[13]	15
荷兰	20	10 ^[5]	10/15/20 ^[20]	5/15 ^[21]
尼日利亚	15	12.5 ^[14]	15	15
挪威	15	15	10	12
阿曼	12.5	10 ^[14]	10	12.5
菲律宾	25	15 ^[5]	15	15/25 ^[22]
波兰	— ^[6]	15 ^[23]	— ^[6]	15/20 ^[24]
葡萄牙	15	10 ^[5]	10	10
卡塔尔	10	5 ^[14]	10	10
罗马尼亚	10	10	10	12.5
沙特阿拉伯	5/10 ^[25]	5/10 ^[25]	10	10
塞尔维亚	10	10	10	10
新加坡	10/12.5/15 ^[26]	10/12.5/15 ^[26]	12.5	10
南非	15	10 ^[14]	10	10
西班牙	10	5/7.5 ^[17]	10	7.5
斯里兰卡	15	15	10	20
瑞典	— ^[6]	15 ^[5]	15	10
瑞士	20	10 ^[4]	10	10
叙利亚	10	10	10	10/15/18 ^[27]
塔吉克斯坦	10	5 ^[5]	10	10
泰国	25	15 ^[5]	10/25 ^[13]	0/10/20 ^[28]
突尼斯	10	10	13	10
土耳其	15	10 ^[5]	10	10
土库曼斯坦	10	10	10	10
乌克兰	15	10 ^[5]	10	10
阿联酋	15	10 ^[4]	10	12
英国	15/20 ^[12]	10 ^[29]	15	12.5
美国	— ^[6]	— ^[30]	— ^[6]	0
乌兹别克斯坦	10	10	10	15
越南	15	15	15	15
也门	10	10	10	10

附注：

1) 许多协定的条款为某些类型的利息提供了豁免。例如，支付给公共机构或金融机构的利息或与信贷销售相关的利息。本表格不考虑此类豁免。

2) 一些协定的条款在特许权使用费的定义中包括技术服务。本表格不包括这种情况。

3) 7.5%的税率适用于由水电发展管理局（为发电设立的公司或专门向发电项目供应煤炭的公司）私有化的电力项目所支付的股息。15%适用于支付给申报人的其他股息，20%适

用于支付给非申报人的其他股息。其他税率适用于集体投资计划，房地产投资信托计划或共同基金的股息。

4) 该税率视情况而定，一般适用于持有至少 20% 的资本、投票权或股权。根据与韩国和马来西亚的条约，支付公司必须从事工业经营（与马来西亚达成的条约只适用于巴基斯坦公司）。

5) 该税率通常适用于持有至少 25% 的资本（与葡萄牙签订的条约中的股本或资本）。根据与意大利、泰国和土耳其签订的条约，付款公司必须从事工业经营。最低持有期适用于与菲律宾签订的条约（持有期为支付公司在支付股息前的一个纳税年度），以及与葡萄牙（持有期为支付公司在支付股息前的两个不间断的纳税年度）。

6) 国内税率适用，协定不减税。

7) 对于巴基斯坦居民公司支付的股息，较低的股息税率适用于支付给另一缔约国公司的股息，该公司至少拥有在巴基斯坦从事工业经营公司 20% 的有表决权股份或股权的居民公司；如果巴基斯坦公司没有从事工业经营，则适用较高的税率。在所有其他情况下，适用国内税率（即协定不减税）。15% 的税率适用于从另一缔约国支付的股息。

8) 20% 的税率适用于专利、商标、设计、模型、计划、秘密配方或工艺的使用权，工业、商业或科学设备使用权，电影胶片和电影的使用权，或无线电广播或电视录像带的使用权。15% 的税率适用于技术知识的使用费或有关工业、商业或科学经验的信息的使用费。对于除电影以外的任何文学、戏剧、音乐或艺术作品的制作或复制，或者用于无线电广播或电视的电影或录像带的特许权使用费，均不征收预提所得税。

9) 对于巴基斯坦税收居民公司支付的股息，较低的股息税率适用于支付给另一个缔约国税收居民公司的股息，该公司至少拥有在巴基斯坦从事工业的公司 25% 的有表决权股份或权的居民公司；如果巴基斯坦公司没有从事工业经营，则适用较高的税率。在所有其他情况下，适用国内税率（即协定不减税）。15% 的税率适用于从另一缔约国支付的股息。

10) 对于巴基斯坦税收居民支付的利息，零税率适用于支付给加拿大税收居民的获批准贷款和双方认可的海外基金账户的利息；25% 适用于其他利息。加拿大来源的利息税率为 15%。

11) 对于巴基斯坦来源的特许权使用费，15% 的税率适用于技术知识的使用费，或工业、商业或科学经验相关信息的使用费。20% 的税率适用于版权、专利、商标、设计、模型、计划、秘密配方或工艺，工业、商业或科学设备的使用权，并包括任何形式的电影或录像带上的电视作品。对于任何文学、戏剧、音乐或艺术作品的制作或复制，以及其他类似付款的预提所得税（但不包括关于电影或录像带上连接使用的电影、电视或录像带作品的版税），不得收取版权使用费。15% 的税率适用于除上所述豁免外所有加拿大来源的特许权使用费。

12) 较低的税率适用于支付给公司的股息。所有其他情况适用于较高税率。

13) 较低的税率适用于银行或任何其他金融机构（与芬兰的条约）；银行（与德国的条约）；金融机构、保险公司或投资公司从金融投资获得收入（与尼泊尔的条约）；金融机构，包括保险公司（与泰国的条约）。较高的利率适用于所有其他情况。

14) 该税率视协定情况而定，通常适用于至少持有 10% 的资本或投票权。

15) 自 2018 年 7 月 1 日起生效。

16) 最惠国条款适用于利息和特许权使用费。

17) 5%的税率适用于受益所有人是在股息派发日之前 6 个月期间内直接持有至少 50% 的有表决权股份的公司。7.5%的税率适用于受益所有人是在股息派发日之前 6 个月期间内直接持有至少 25%有表决权股份的公司。

18) 特许权使用费不包括电影的租金和其他收入，也不包括电视电影和录像带的商业利润。

19) 10%适用于工业、商业或科学设备的专利、商标、设计、模型、计划、秘密配方或工艺，或工业、商业或科学经验的有关信息。对于文学、艺术或科学作品的版权的使用，包括用于电视或广播的电影或录像带，以及任何源自内部资源的任何款项，不收取任何预提所得税。

20) 10%的税率适用于支付给银行或其他金融机构的利息，通过与出售工业、商业或科学设备有关的融资合同或延迟付款合同支付的利息，或工业、商业或科学设施以及公共工程建设支付的利息；15%适用于支付给直接拥有支付利息公司至少 25%资本的公司（非合伙公司）的利息；20%适用于所有其他情况。

21) 5%的税率适用于文学、艺术或科学作品版权的使用费，但不包括用于电视或广播的电影和录像带；15%适用于专利、商标或商品名称，秘密配方或工艺、设计或模型或有关工业、商业或科学经验的信息的使用费，以及用于电视和广播的工业、商业或科学设备，电影胶片 and 磁带的使用费。

22) 较低的税率适用于在税收优惠区注册的企业支付的特许权使用费，较高税率适用于所有其他情况。

23) 对于巴基斯坦公司支付的股息，如果收款人波兰企业拥有至少三分之一的巴基斯坦公司资本，并且股息来源于工业经营收入，则该比率适用。同样的税率适用于来自波兰的股息，而不需要从工业企业支付股息。

24) 较低的税率适用于技术知识或有关工业、商业或科学经验的信息收到的支付。更高的税率适用于版权、专利、商标、设计或模型，计划、秘密配方或工艺，或工业、商业或科学设备的使用权，电影和与电视有关的电影或录像带作品的使用权。

25) 低税率适用于如果受益所有人是公司或政府拥有的全部实体，其他情况适用较高的税率。

26) 10%的税率适用于从事工业经营公司支付的股息；12.5%的税率适用于未参与工业经营的公司支付的股息；15%适用于所有其他情况。

27) 10%的税率适用于电影、电视或无线电广播录像带的版税使用权。15%的税率适用于文学、艺术或科学作品的版权使用权而支付的使用费，18%的税率适用于商标、设计或模型、计划、秘密配方或工艺，任何工业科学设备，或有关工业或科学经验的信息的使用权或专利而支付的使用费。

28) 10%的税率适用于作为转让或使用文学、艺术或科学作品的版权使用权而作出的支付。向缔约国或国有公司支付电影胶片或录音带的特许权使用费或其他类似款项可以免除。20%的税率适用于所有其他情况。

29) 对于巴基斯坦来源的股息，如果收款公司（1）持有超过 25%的巴基斯坦公司的股息，该收益率适用于在巴基斯坦从事工业经营的巴基斯坦公司支付给英国居民公司的股息，持有该从事工业经营的巴基斯坦公司的投票权需要在条约生效之日（1987 年 12 月 8 日）后在巴基斯坦设立；或（2）在所有其他情况下持有巴基斯坦公司超过 50%的投票权。

30) 如果美国公司在巴基斯坦没有常设机构，并且是一家上市公司（定义如下），该公司在从事工业经营的巴基斯坦公司中拥有 50%以上的投票权，则国内利率下降 1/16。否则，适用国内税率（即协定不减税）。15%适用于从美国支付的股息，持有投票权为 50%。

3. 近期生效或签署的税收协定⁹

2018 年 2 月 26 日，瑞士国家议会（Ständerat）批准了《瑞士—巴基斯坦所得税条约（2017 年）》。新条约一旦生效，将取代《瑞士—巴基斯坦所得税条约（2005 年）》。

巴基斯坦—菲律宾联合经济委员会于 2018 年 2 月 27 日至 28 日在伊斯兰堡举行首次会议后，两国宣布打算探讨修改《菲律宾—巴基斯坦所得税条约（1979 年）》的提案。

2017 年 11 月 24 日，《香港—巴基斯坦所得税协议（2017 年）》生效。香港于 2018 年 4 月 1 日起执行，巴基斯坦于 2018 年 7 月 1 日起执行。税收协定的部分详情如下：

预提所得税的最高税率为：

- 股息 10%；
- 符合豁免条件的利息 10%；
- 特许权使用费 10%。

2017 年 11 月 22 日，根据伊朗—巴基斯坦自由贸易区协定（PIFTA），在 11 月 21 日至 22 日在德黑兰举行的贸易谈判委员会（TNC）第三次会议之后，伊朗和巴基斯坦签署了自由贸易协定（FTA）。

巴基斯坦与泰国之间的自由贸易协定（FTA）第九轮谈判定于 2017 年 11 月 14 日至 15 日在泰国举行。

2017 年 10 月 25 日，巴基斯坦联邦内阁批准保加利亚和巴基斯坦之间已经签署的所得税协定。

2017 年 10 月 25 日，拉脱维亚和巴基斯坦在伊斯兰堡成功举行第二轮谈判后，草签了所得税协定。

2017 年 10 月 25 日，瑞士联邦委员会（Bundesrat）通过了《瑞士—巴基斯坦所得税协定（2017）》。新条约一旦生效，将取代《瑞士—巴基斯坦所得税协定（2005）》，已提交议会进一步批准。

⁹ 荷兰国际财政文献局 <http://www.ibfd.org/>

2017年10月10日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《法国—巴基斯坦所得税协定（1994年）》。2017年6月7日，法国和巴基斯坦加入了经合组织“多边公约”，两国都将1994年的协定列入了所涵盖的税收协定清单。

2017年10月10日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，以更新《摩洛哥—巴基斯坦所得税协定（2006年）》。根据“多边公约”，巴基斯坦将与摩洛哥的协定列入其涵盖的税收协定清单。

2017年10月10日，巴基斯坦内阁授权开始谈判，更新《尼泊尔—巴基斯坦所得税协定（2001年）》。根据“多边公约”，巴基斯坦基斯言将与尼泊尔的协定列入了所涵盖的税收协定清单。

2017年10月10日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《葡萄牙—巴基斯坦所得税协定（2000年）》。2017年6月7日，葡萄牙和巴基斯坦加入了经合组织的“多边公约”，两国都将2000年的协定列入了所涵盖的税收协定清单。

2017年10月10日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《斯里兰卡—巴基斯坦所得税协定（1981年）》。根据“多边公约”，巴基斯坦将与斯里兰卡的协定列入了所涵盖的税收协定清单。

2017年10月10日，巴基斯坦内阁授权开始谈判，更新《突尼斯—巴基斯坦所得税协定（1996年）》。根据“多边公约”，巴基斯坦将与突尼斯的协定列入其涵盖的税收协定清单。

2017年10月3日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《加拿大—巴基斯坦所得税协定（1976年）》。2017年6月7日，加拿大和巴基斯坦加入了经合组织“多边公约”，两国都将1976年的协定列入了所涵盖的税收协定清单。

2017年10月3日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《韩国—巴基斯坦所得税协定（1987年）》。2017年6月7日，韩国和巴基斯坦加入了经合组织的“多边公约”，两国都将1987年的协定列入其涵盖的税收协定清单。

2017年10月3日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《巴基斯坦—卡塔尔所得税协定（1999年）》。根据“多边公约”，巴基斯坦将与卡塔尔的协定纳入其涵盖的税收协定清单。

中华人民共和国与巴基斯坦自由贸易协定第二阶段第八轮谈判于2017年9月14日至15日在北京举行。第七轮谈判于2016年12月6日至7日在伊斯兰堡举行。自由贸易协定的第一阶段于2006年11月24日签署，并于2007年7月生效。

2017年9月7日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《巴基斯坦林—巴基斯坦所得税协定（2005年）》。

2017年9月7日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《芬兰—巴基斯坦所得税协定（1994年）》。

2017年9月7日，巴基斯坦内阁授权开始谈判，更新《意大利—巴基斯坦所得税协定（1984年）》。

2017 年 9 月 7 日，巴基斯坦内阁批准开始谈判，更新《土耳其—巴基斯坦所得税协定（1985 年）》。

2017 年 8 月 15 日，巴基斯坦联邦内阁批准了《香港—巴基斯坦所得税协议（2017 年）》。

2017 年 6 月 7 日，巴基斯坦还签署了经合组织《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（简称“多边公约”，OECD Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS, MLI）。

2017 年 6 月 7 日，巴基斯坦成为第 90 个签署《金融账户涉税信息自动交换多边主管当局间协议》（Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Information Agreement, MCAA，即 CRS 的法律基础）的辖区，在互惠基础上引入涉税信息的自动交换。

(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)

巴基斯坦税收居民身份证明

[致_____税务局的 20xx 纳税年度巴基斯坦基斯税收居民身份证明]

兹证明_____为巴基斯坦税收居民，其在巴基斯坦的居住方式为_____，需按照《巴基斯坦与_____避免双重征税和防止偷漏税的协定》在巴基斯坦纳税。与其相关的个人信息，及其该纳税年度在巴基斯坦的经济活动和纳税情况如下：

(a)姓名:

(b)地址:

(i) 住宅地
址:

(ii) 工作地
址:

(c) 联系电话：（住宅电话）.....（工作电话）.....（传真）.....

(d) 身份证/注册登记/护照
号码:

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

(e) 纳税人识别号:

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

(f) 身份状
况:

(g) 主要收入来
源:

(h) 其他收入来
源:

(i) 纳税申报/评估的收
入:

(j) 纳税年度已缴/应缴税款合
计:

(k) 所属大企业管理局/地区税务
局:

主管当局

4. 抗击新型冠状病毒肺炎进口物资表

序号	货物名称
1	包含核糖酸酶 P 检测试剂盒在内的生命科学仪器和相关的所有指导文件及软件（Life Technologies 7500 Real Time PCR with RNaseP instrument verification kit and complete guides documentation and softwares）
2	生物安全柜（型号：Class II Type A2, EN 12469, Europe NSF/ANSI 49, USA JIS K3800 Japan）（Biosafety Cabinets: Class II Type A2, EN 12469, Europe NSF/ANSI 49, USA JIS K3800 Japan）
3	50 公升容量的高温灭菌器（Auto Clave 50 Liter Capacity）
4	多管道吸液管（5—10ml）（Multi channel pipette .5-10 ml）
5	单管道吸液管（四个一组，2、10、200、1000ml，艾本德/格列森牌）（Single channel pipette set of four .2,10,200, 1000 ml Eppendorf/glison）
6	多管道吸液管（20—200ml）（Muti channel pipette 20-200 ml）
7	真空折叠包（Vacuum fold ）
8	迷你离心机（Mini Spin）
9	PCR 反应箱（PCR Chambers）
10	疑似诊断的 PCR 试剂盒（95 组）（Altona 牌）（PCR Kits (95 tests) for Suspects diagnosis (Altona)）
11	桥普病毒反应迷你试剂盒（QIAMP Viral RNA Mini kit (250) reactions）
12	拭子病毒运输液（VTM (Viral Transport Medium)）
13	Dr.Oligo 合成器（Dr Oligo Synthesizer）
14	松下 20 CModel MPR-414 F 冰箱（Refrigerator/freezer -20 CModel MPR-414 F Panasonic））
15	意大利 Velp 0-3000 RPM 220v 涡流机（Vortex Machine 0-3000 RPM 220v, Velp Italy））
16	Hermle IEC 1010 的 Model Z 326 K 冷冻离心机（零下 20 度—40 度）（Refrigerated Centrifuge Machine Temperature Range -20 to +40 Model Z 326 K, Hermle IEC 1010）
17	Apc UPS 6 KVA 智能电源（UPS 6 KVA APC smart-UPS RVA 6000 VA 230 V）
18	Tyvek 防护衣（Tyvek Suits）

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

19	N95 口罩 (N-95)
20	生化袋 (18 公升) (Biohazard Bags (18 Liters))
21	电动呼吸器 (PAPR (Powdered Air Purifying respirators))
22	多模式呼吸机 (Multimode ventilator with air compressor)
23	生命体征仪 (检测参数为 2IBP and ETco2 two Temp) (Vital sign monitor with 2IBP and ETco2 two Temp)
24	ICU 病床 (带有边柜和桌板) (ICU motorized patient bed with side cabinet and over bed table)
25	注射器输液泵 (Syringe infusion pump)
26	输液泵 (Infusion pump)
27	电动吸痰器 (Electric suction machine)
28	除颤器 (Defibrillator)
29	X 光仪 (X-Ray Mobile Machine)
30	喷雾器 (Simple Nebulizer)
31	超声波仪器 (Ultrasound machine)
32	无创呼吸机 (Noninvasive BI PAP)
33	心电图仪 (ECG Machine)
34	脉搏血氧仪 (Pulse Oximeters)
35	波纹床垫 (Ripple mattress)
36	血氧分析器 (Blood gas analyzer)
37	急救气囊 (AMBU Bag)
38	腈制手套 (Nitrile Gloves)
39	Latex 乳胶手套 (Latex Gloves)
40	护目镜 (Goggles)
41	防护面罩 (Face Shields)
42	橡胶靴 (Gum Boots)
43	防水材料的床单 (Mackintosh bed sheets)
44	外科口罩 (Surgical Masks)
45	输气管 (Air Ways)
46	湿化器 (Diaflow)

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

47	一次性面部防护罩 (Disposable Nebulizer Mask Kit)
48	心电图电极 (ECG Electrodes)
49	气管内管 (全型号) (ETT Tube (Endotracheal Tubes) All sizes)
50	一次性加湿器 (Humidifier Disposable Flexible)
51	静脉留置针 (全型号) (IV Cannula all sizes)
52	静脉输液滴管 (IV Chambers)
53	复氧套装 (Oxygen Recovery Kit)
54	加垫床单 (Padded Sheets)
55	胃管 (Stomach Tube)
56	气管插管针 (Stylet for Endotracheal Tube)
57	吸液管控制阀 (Suction Tube control valve)
58	气切套管 (7,7.5,8) (Tracheostomy Tube 7, 7.5, 8)
59	呼吸机循环装置 (Ventilator Circit)
60	氧气口鼻面罩 (Ventury Masks)
61	一次性鞋套 (防水型) (Disposable shoes cover (water proof))

5.商品销售税税率表

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	*** ¹⁰			
2	***			
3	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。
4	***			
5	***			
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销售；(III) 商业进口商向未注册人员或制造商以外的人员供应此类进口设备和机械应缴纳标准税率，并应向海关当局出示相关证据，以便放行上述票据或退还进口阶段支付的金额；(IV) 向未经注册的人或制造商以外的人供应注册制造商进口或购买的装置和机械，应按标准税率纳税；(V) 根据本条款提供的文书的有效期不得少于 120 天。就

¹⁰ 本附表中所示***部分，意为根据巴基斯坦销售税税率表，项目已删除，但税率表中仍保留编号（截至 2021 年 10 月）

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

				本条款而言，设备和机械指用于制造或生产货物的设备和机械。
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 和 0402.2000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
15	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。	2301.1000，	10%	
		2306.3000，		
		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，		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

		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），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），		
		2301.2090（鱼 粉饲料）， 0505.9000（家 禽副产品饲料）		

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	* * *			
19	* * *			
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	* * *			
22	* * *			
23	二手和旧衣服或鞋子	6309.0000	5%	
25 ¹¹	农用拖拉机	8701.9220 和 8701.9320	5%	
26	耕作和苗床整地设备:		5%	
	(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) 凿犁	8432.1010		
	(7) 开沟机	8432.1090		
	(8) 边界盘	8432.2990		
	(9) 圆盘耙	8432.2100		

¹¹ 巴基斯坦销售税税率表原文中未列第 24 项。

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(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		
27	播种或种植设备:		5%	
	(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) 巴基斯坦铃薯种植机	8432.3090		
	(4) 肥料或厩肥撒肥机或施肥机	8432.4000		
	(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:			
	(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		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(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		
		8433.5900		
	(5) 马铃薯挖掘机、收割机	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			

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	(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:			
	(1) 蔬菜和水果的清洁和分级设备	8437.1000	5%	
	(2) 饲料和饲料立方制造设备	8433.4000.		
31	* * *			
32	* * *			
33	* * *			
34	(i) 用于访问互联网的机顶盒	8517.6950	5%	根据 PEMRA 批准的类型, 此优惠有效期至 2018 年 6 月 30 日
	(ii) 电视广播发射机	8525.5020		
	(iii) 用于接收与电视一起使用的一种卫星信号的接收装置(卫星天线接收器)	8528.7110 和 8528.7220		
	(iv) 其他机顶盒	8528.7190 和 8528.7290		
35~42	* * *			
43	天然气	各自的税目	5%	如果供应给化肥厂用作制造肥料的原料
43	磷酸	2809.2010	5%	如果化肥公司进口用于生产磷酸二铵
45	以下家禽行业机械:			进口与供应
	(i) 制备饲料的机械	8436.1000	7%	
	(ii) 孵化器、育雏器和其他家禽设	8436.2100 和 8436.2900	7%	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	备			
	(iii) 隔热夹芯板	各自的税目	7%	
	(iv) 禽舍	9406.1020 和 9406.9020	7%	
	(v) 蒸发式空气 冷却系统	8479.6000	7%	
	(vi) 蒸发冷却垫	8479.9010	7%	
46	多媒体投影仪	8528.6210	10%	
47	本地生产的煤炭	27.01		每公吨 425 卢比或 17% 从价，以较高者为准
48~ 51	* * *			
52	肥料（所有类型）	各自的税目	2%	
53	在 2018 年 7 月 1 日至 2023 年 6 月 30 日期间进口的 以下电影设备。		5%	受 1969 年《海关法》第五附表第 1 部分规定的相同限制和条件的约束，对这些设备的进口享受 3% 的关税优惠税率。
	(i) 投影仪	9007.2000		
	(ii) 投影机零件 和附件	9007.9200		
	(iii) 其他电影仪 器和设备	9032.8990		
	(iv) 屏幕	9010.6000		
	(v) 电影零件和 配件	9010.9000		
	(vi) 3D 眼镜	9004.9000		
	(vii) 数字扬声器	8518.2200		
	(viii) 数字处理器	8519.8190		
	(ix) 低音炮和环 绕扬声器	8518.2990		
	(x) 放大器	8518.5000		
	(xi) 音频机架和 终端板	7326.9090 8537.1090		
	(xii) 音乐发行系	8519.8990		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	统			
	(xiii) 座位	9401.7100		
	(xiv) 躺椅	9401.7900		
	(xv) 墙板和金属 型材	7308.9090		
	(xvi) 台阶灯	9405.4090		
	(xvii) 照明标志	9405.6000		
	(xviii) 干墙	6809.1100		
	(xix) Ready Gips	3214.9090		
54	磷酸铁锂电池 (Li-Fe-PO4)	8506.5000	12%	
55	鱼宝宝/幼苗	各自的税目	5%	
56	氯酸钾 (KClO3)		17% 加上 每公 斤 90 卢比	进口和供应。前提是每公斤 90 卢比的 税率不适用于国防部生产控制下的组织 制造的进口和供应。
57	磷矿	各自的税目	10%	如果由化肥制造商进口用于制造化肥。
58	液化石油气	2711.1910	10%	进口及本地供应此类进口液化石油气。
59	除小麦和梅斯林 面粉外的制粉工 业产品	1102.2000, 1102.9000, 1103.1100, 1103.1300, 1103.1900, 1104.2200, 1104.2300, 1104.2900 和 1104.3000	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
60	脱脂牛奶	1901.9090	10%	冠上品牌名称以零售包装销售
61	银, 未加工状态	7106.1000, 7106.9110 和 7106.9190	1%	
62	金, 未加工状态	7108.1100, 7108.1210 和 7108.1290	1%	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

63	贵金属或包覆贵金属的首饰或其零件。	71.13	黄金价值的1.5%，加上其中使用的钻石价值的2%，加上制造费用的3%	除对黄金缴纳的税款外，不允许进行进项税调整
64	由餐馆、面包店、餐饮供应商和甜食店提供的预制食品、食品和甜食	各自的税目	7.50%	仅供应品，但须以不调整进项税为条件
65	***			
66	通过与委员会的计算机化系统整合的实时报告销售情况的零售商品	各自的税目	10%	如果供应的商品是成品织物，以及本地制造的纺织品和纺织品制成品以及皮革和人造革的成品，并且在过去六个月内保持了4%的附加值”；
67	***			
68	冷冻制备或保藏的禽肉或内脏的香肠和类似产品	1601.0000	8%	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

69	肉类和类似制品，包括所有类型的冷冻或腌制肉类或内脏，包括家禽、肉类和鱼类	1602.3200, 1602.3900, 1602.5000, 1604.1100, 1604.1200, 1604.1300, 1604.1400, 1604.1500, 1604.1600, 1604.1900, 1604.2010, 1604.2020 and 1604.2090	8%	冠上品牌名称以零售包装销售
70	下列本地制造的电动汽车			仅限当地供应
	(i) 用于半挂车的公路牵引车(电动机)	8701.2060	1%	
	(ii) 电动巴基斯坦士	8702.4090	1%	
	(iii) 三轮电动人力车	8703.8030	1%	
	(iv) 三轮电动装载机	8704.9030	1%	
	(v) 电动卡车	8704.9059	1%	
	(vi) 电动摩托车	8711.6090	1%	
71	到 2026 年 6 月 30 日，以下本地制造或组装的电动汽车(4 轮车)： (i) 50 千瓦时或以下电池的小型车/SUV； 和(ii) 150 千瓦时或以下电池的轻型商用车(LCV)	各自的税目	1%	如果本地供应

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

72	汽车	87.03	12.50 %	汽缸容量高达 1000cc 的本地制造或组装的汽车
73	混合动力电动汽车的进口和本地供应: (a) 高达 1800 毫升(b) 从 1801 毫升到 2500 毫升	87.03, 87.03	8.5%. 12.75 %	
74	从原 FATA/PATA 免税区供应到应税区的货物	各自的税目	16%	

6.开普省销售税应税服务及税率

	服务的描述	税率
1	酒店、餐厅、婚庆大厅、pandals and shamiana 服务、草坪、酒席承办商、汽车旅馆、招待所提供的服务，不论其以何种名称命名，包括任何其他辅助服务。	15%
2	美容院、美容诊所、保健中心健身俱乐部、健身房、身体按摩中心和足疗中心提供的个人护理服务。	15%
3	洗衣店和干洗店提供的服务。	15%
4	电信服务 电话服务 固定电话语音服务 无线电话 蜂窝电话 无线本地环路电话 可视电话 公用电话卡 预付费电话卡 语音邮件服务 短信服务 多媒体短信服务 带宽服务（用于语音和视频电信业务） —基于铜线 —基于光纤 —基于同轴电缆 —基于微波 —基于卫星 I.P.语音服务 电话会议服务 15-A 3G/4G LTE 服务 电报 电讯 传真 存储和转发税务服务	19.5%

	音频文本服务 图文电视服务 中继无线电服务 互联网服务 寻呼服务 一语音寻呼服务 一无线寻呼服务 车辆追踪服务 防盗警报服务 电话呼叫转移 电话分机安装 提供电话分机 电话呼叫变更 将 NWD 连接转换为非 NWD 连接，反之亦然 电话机费 恢复电话接通 互联网服务、电子邮件服务 拨号上网服务 DSL 连接的宽带服务 一基于铜线 一基于光纤 一一基于同轴电缆 一基于无线 一基于卫星 互联网/电子邮件/数据/短信/彩信服务 WLL 网络 蜂窝移动网络上的互联网/电子邮件/短信/彩信服务 数据通信网络服务（DCNS） 一基于铜线 一基于光纤 一基于无线 一基于卫星 增值数据服务 虚拟专用网服务（VPN） 数字签名服务 音频文本服务 图文电视服务 中继无线电服务	
--	--	--

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	国际长途 (如果登记人提供国际电话的电信服务, 并与在外国 管辖区运营的人分担费用, 登记人收取的费用, 应视为含 税价值, 由登记人按照分税公式计算纳税, 即按收费额乘 以税率, 除以税率加百计算应纳税额)	
5	被授权代表他人办理业务的人员提供的服务: (包括 海关代理、船东装卸工, 以及船舶管理服务)	15%
6	电视及广播的广告	15%
6 A	报纸、杂志及其他纸媒的广告: (i) 如果是有政府机构主办, 以及 (ii) 由补助金协议项下提供的资金供资; 并传递 公共服务信息。	5%(没有任何进项调整)
7	广告牌、标杆、标牌以及闭路电视、有线电视、网站 或互联网的广告	15%
8	快递服务	15%
9	保险人向投保人提供的与 16% 保险有关的服务, (16%) 包括再保险人: (货物保险火灾保险盗窃保险海上 保险其他保险)	15%
10	银行公司、保险公司、合作融资协会、莫达拉巴基斯 坦、租赁公司、外汇交易商、非银行金融机构和从事任何 此类服务的其他人提供或提供的与担保、经纪、信用证有 关的服务, 签发支付指令和即期汇票, 中央银行进行银行 间清算, 汇票, 转账, 包括电汇、邮件转账和电子转账, 银行担保, 票据贴现委员会, 保险柜, 保险库, 信用卡和 借记卡的签发、处理和操作, 外汇交易的佣金和经纪、自 动柜员机操作、维护和管理服务, 作为发行银行提供, 包 括非银行金融公司、公司和其他金融机构提供或提供的服 务、融资租赁、商品或设备租赁、租赁买方租赁和此类公 司或机构提供的或其他地方未指定的任何其他服务。	15%
11	股票经纪人提供的服务	15%
12	专门机构、安全机构、市场研究机构等机构提供的服 务	10% (没有任何进项调 整)

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

13	海运代理提供的服务	15%
14	货运代理提供的服务	15%
15	Hajj 和 Umrah 以外的旅行社提供的服务	15%
16	人力招聘和劳动力供应服务。	15%
17	广告代理商提供的服务	15%
18	股份转让代理人提供的服务。	15%
19	业务支持服务商提供的服务。	10%（没有任何进项调整）
20	由房地产商，房地产经纪人，房地产规划师提供的服务	15%
21	由汽车或汽车经销商、交易中心提供的服务	15%
22	汽车租赁服务	15%
23	工业建筑、土方或其他专用机械车间提供的服务。	15%
24	特许经营服务	10%（没有任何进项调整）
25	提供收费的制造或加工服务。	10%（没有任何进项调整）
26	从事合同执行或补给供应的人提供的服务	15%
27	由建筑师，城市规划师，房地产开发商或发起人以及室内装饰设计师提供的服务。	15%
28	管理咨询服务，包括基金和资产管理服务	15%
29	技术、科学和工程顾问提供的服务	15%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

30	机场服务	15%
30-A	建筑服务	5%(没有任何进项调整)
31	建筑、机电工程、交钥匙工程和类似其他工程的承包商提供或提供的承包服务,不包括价值不超过 5000 万卢比的建筑工程、工业区的建设,领事馆和根据国外赠款进行国际招标的建筑工程。 土地和房地产开发商或发起人提供的服务,用于购买或租赁土地的开发,以转换为住宅或商业用地;以及建造住宅或商业单位,但住宅的覆盖面积不超过 10000 平方英尺的住宅商业项目除外	15% +土地开发每平方米 100 卢比 +土地开发每平方米 50 卢比
32	港口运营服务	15%
33	追踪服务和安全警报服务	10% (没有任何进项调整)
34	汽车修理厂、机修厂、空调配件服务中心和清洁中心提供的服务。	10% (没有任何进项调整)
35	在矿产开采、石油和天然气勘探(包括相关调查和相关活动)方面提供的服务。	15%
36	赞助服务	15%
37	专业人员和顾问提供的服务;医疗保健顾问、法律从业者或顾问、管理顾问、软件或基于信息技术的系统开发顾问、会计师、审计师和其他顾问提供的税务顾问服务。	15%
38	活动管理、展览服务、活动摄影师、摄像师和其他与此类活动相关的人员提供的服务。	15%
39	公共保税仓库	15%
40	集装箱码头服务。	15%
41	版权服务	15%
42	美容整形服务	15%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

43	广告位出售服务	15%
44	录像带和制作服务	15%
45	录音服务	15%
46	电视、广播和制作、家庭服务	15%
47	俱乐部提供的服务	15%
48	广播服务	15%]
49	输电或配电服务	15%
50	有线电视运营商	10%（没有任何进项调整）
51	保健中心、健身房、游泳池或健身中心、身体按摩中心、足疗中心等	15%
52	维护或清洁服务	15%
53	时装设计师提供的服务	15%
54	呼叫中心提供的服务	15%
55	从事城市间运输或公路、管道或中转站货物运输的人员提供的服务	15%
56	医生和顾问	15%
57	实验室、科学实验室、机械实验室、化学实验室、电气或电子实验室、病理实验室、医疗诊断实验室（包括 X 射线、CT 扫描、核磁共振成像、超声波、回声等）或其他此类实验室提供的服务。	15%
58	公路旅行设施	15%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

59	公路货运服务	15%
60	签证办理服务, 包括外国教育或移民咨询服务。	15%
61	评估服务, 包括能力和资格测试服务	15%
62	招待所提供的服务	15%
63	为内陆货物运输提供的服务, 包括: (空运, 铁路货运, 其他)	15%
64	旅行社	15%
65	在租赁事项上提供的服务	15%
66	预付款和贷款服务	15%
67	信用评级机构	15%
68	校对	15%
69	压头	15%
70	佣金代理人	15%
71	打包机和搬运工	15%
72	外汇交易商或外汇公司或货币兑换商提供的服务	15%
73	奖券交易商	15%
74	测量员	15%
75	户外摄影师	15%

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

76	艺术画家	15%
77	拍卖师	15%
78	技术测试和分析服务	15%
79	电气和电子设备或器具（包括计算机硬件）车间	15%
80	疏浚或清淤服务	15%
81	数据处理和信息提供、工程师服务、货物装卸和储存	15%
82	知识产权服务	15%
83	包装服务	15%
84	人力资源顾问	15%
85	培训服务	15%
86	质量控制服务（ISO 认证机构）	15%
87	游乐园	15%
88	娱乐服务	15%
89	买卖动产或不动产或财产	15%
90	汽车以外的二手货经销商	15%
91	代驾服务	15%

7.违法行为及处罚规定

序号	违法行为	处罚	条款
1	2	3	4
1	任何根据本法须申请注册的人，在提供任何应税服务前，未提出注册申请	应被处以一万卢比的罚款，或其登记后应支付的税款的百分之五，以较高者为准。 如果不遵守强制性登记，最低罚款为一万卢比：在提供应税服务后的90日内没有登记，经特别法官定罪，可被进一步处以一年以下有期徒刑或罚款，罚款金额可达到如若登记其应缴纳的税款，或同时处以两种处罚。	41
2	凡未在申报期内提交申报表或在申报期后提交申报表	若未在申报期后15日内提交申报表，应被处以5000卢比的罚款，以及按日100卢比的违约罚款。	52
3	凡未开具税务发票的	应被处以5000卢比，或发票税额百分之三的罚款，以较高者为准。	47
4	未按本法或本规则规定的时间或方式存入全部或部分应缴税款	(a) 应被处以一万卢比的罚款或该期间应纳税额的百分之五，以较高者为准。 (b) 如在一名级别不低于协税员的官员发出缴纳税款通知书60日后，仍未缴纳应缴纳的税款，经特别法官定罪后，可被处以三年以下的有期徒刑或罚款，罚款金额可达到未缴税款的数额，或同时处以两种处罚。 (c) 一年内第一次计算错误的，不予处罚。	19,20,26,27,33,34,88
5	未保留本法案或规则要求的记录	应被处以一万卢比或未能保留规定记录的纳税期里应纳税款的百分之五的金额，以较高者为准。	47,48, 49
	凡登记人没有合理理由：在收到税务局或税务局的	应被处以5000卢比的罚款。 如次在在收到该通知后60日内	

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

6	任何官员发出的通知，指示他做出该等记录或提供该等资料后，未能做出根据本法或根据本法订立的规则他必须备存的任何记录，或提供根据本法或根据本法订立的规则他必须提供的任何资料	未能做出记录，则应被处以上述第 5 条所规定的违法行为而订明的罚款。	47,49,69 , 73
7	故意或欺诈的：（a）向任何税务局官员提交虚假或伪造的文件；或（b）销毁、更改、毁坏或伪造包括税务发票在内的记录；或（c）作出虚假陈述、虚假申报、虚假事实陈述、虚假人格化或提供虚假信息。	应被处以两万五千卢比或该违法行为所涉及纳税期内应交税款的金额的罚款，以较高者为准。 经特别法官定罪后，可被进一步处以五年以下有期徒刑，或罚款，罚款可达到该违法行为涉及纳税期内应缴纳税款的金额，或同时处以两种处罚。	
8	拒绝或阻止获授权官员进入营业处所、注册办事处或任何其他存放记录的地方，或以其他方式拒绝查阅帐目或记录。	应被处以两万五千卢比或该违法行为所涉及纳税期内的应纳税款的金额的罚款，以较高者为准。	48,49 , 72
9	实施、致使实施或企图实施骗税，或教唆或纵容实施等于或超过两万五千卢比的骗税。	应被处以两万五千以上五十万以下卢比，或该违法行为涉及纳税期内应纳税款的金额的罚款，以较高者为准。 经特别法官定罪后，该人可被进一步处以七以下有期徒刑或罚款，罚款可达到该违法行为所涉及纳税期内应纳税款的金额，或同时处以两种处罚。	2(53)
10	违反与追缴税款有关的对所提供服务的贸易禁令	应被处以两万五千卢比或要求追回税款的百分之十的罚款，以较高者为准。 经特别法官定罪后，该人可别处	87

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

		以一年以下有期徒刑或罚款，罚款金额可达到被追讨税款的金额，或同时处以两种处罚。	
1 1	妨碍税务局官员履行本法或本规则规定的公务。	应被处以两万五千卢比或该违法行为所涉及纳税期内应纳税款的金额的罚款，以较高者为准。 经特别法官定罪后，可被进一步处以一年以下有期徒刑或不超过5000 卢比的罚款，或同时处以两种处罚。	总则
12	未能履行根据本法或规则任何规定发出的通知中规定的任何条件、限制或限制。	应被处以 5000 卢比或该违法行为所涉及纳税期内应纳税款的百分之三的金额，以较高者为准。	总则
1 3	违反本法或规则中未特别规定处罚规则的任何规定	应被处以一万卢比或该违法行为所涉及纳税期内应纳税款的百分之三的金额，以较高者为准。	总则
14	重犯根据本法规定的违法行为	应被处以本法规定的违法行为应处罚金的两倍的金额。	总则
15	(a) 故意且无合法权限进入计算机系统；或 (b) 未经授权使用披露、发布或以其他方式传播从计算机系统获得的信息；或 (c) 伪造计算机系统中存储的任何记录或信息；或 (d) 故意或不诚实地损坏或损害计算机系统；或 (e) 故意或不诚实地损坏或损害储存从计算机系统获得的任何信息的任何复制磁带、光盘或其他媒介；或 (f) 未经授权使用任何其他登记用户的唯一用户标识符来验证向计算机化系	应被处以两万五千卢比或税收损失金额的罚款。 经特别法官定罪后，可被进一步处以三年以下有期徒刑或税收损失金额的罚款，或同时处以两种处罚。	总则

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	统传输的信息；或（g）未遵守或违反唯一用户标识安全规定的任何条件。		
1 6	当税务局官员以无理起诉或不当损害纳税人的方式行事。	经特别法官定罪后，可被处以三年以下有期徒刑或五万卢比以下的罚款，或同时处以两种处罚。	总则

8.服务列表

序号	描述	商品编码	排除（如果有）
(1)	(2)	(3)	(4)
1	餐厅	9801.2000 9801.7000	a.该餐厅的营业场所比不是美食广场的一部分; 并且 b.该场所未安装空调设施
2	旅馆, 汽车旅馆, 招待所, 婚宴大厅, 帐篷, 俱乐部 (包括竞赛俱乐部)	9801.1000 9801.3000 9801.4000 9801.5000 9801.6000 9801.7000	a.占地面积小于 4500 平方英尺 b.房屋内未安装空调设施或没有空调设施。
3	城际公路旅行	9803.9000	a.纳税人只提供非空调的旅行服务; 或者 b.少于十辆车的车队旅行服务
4	快递服务和搬运服务	9808.0000 9804	a.纳税人不是一家公司; 并且 b.纳税人只提供国内的快递服务和搬运服务
5	美容院, 诊所和减肥诊所, 身体按摩中心, 修脚中心提供的个人护理服务; 包括此类诊所的整容手术	9810.0000 9821.4000 9821.5000	a.面积小于 1000 平方英尺 b.场所未安装空调设施或没有空调设施。
6	执业医师和咨询师	9815.1000	a.在医院或者诊所以外的地方提供咨询; 并且 b.咨询费少于 1500 卢比。
7	病理实验室, 医学诊断实验室, 包括 X 射线, CT 扫描, 核磁共振成像等	9816 9817	a.纳税人不是一家公司; 并且 b.纳税人无论以自己的名义还是配偶的名义, 都没有开设多个分支机构。
8	提供医疗咨询, 住院或其他辅助服务的		

中国居民赴巴基斯坦投资税收指南

	医院或医疗中心		
9	健身俱乐部，体育馆，健身中心以及身体或桑拿按摩中心	9821	a.面积小于 1000 平方英尺 b.场所未安装空调设施或没有空调设施。
10	摄影师		摄影师的收费低于 100,000 卢比/次。
11	会计师		没有作为公司一员的会计师
12	药店		a.纳税人不是一家公司；并且 b.纳税人无论以自己的名义还是配偶的名义，都没有开设多个分支机构。

9. 《2005 年联邦消费税法》替代性争端解决申请书

《2005 年联邦消费税法》替代性争端解决申请书

- (1) 申请人姓名 (大写) _____
- (2) 税务号码 _____
- (3) CNIC (个人) _____
- (4) 申请人地址 _____
- (5) 电话号码 _____, 邮箱 _____, 传真 _____
- (6) 争议或困难涉及的税款所属期 _____
- (7) 与之发生争议的税务机关 _____
- (8) 以下是与需要解决的问题有关的争端或困难的有关事实和法律的说明(如有需要, 请附加页):

- _____
- _____
- _____
- (9) 关于需要解决的问题, 包含申请人对法律或事实 (视情况而定) 的解释的陈述如下(如有需要, 请附加页):

- _____
- _____
- _____
- (10) 申请人同意缴纳的税款的范围或金额 (如果有)。
- (11) 以下签字人郑重声明:
- (a) 已披露争议或困难的全部真实细节, 不会产生与《2005 年联邦消费税》第 38 条规定有关的一些影响。
- (b) 上述问题在 (上诉法庭名称、ATIR 或法院名称) 待决, 或未在任何法庭、上诉法庭、巴基斯坦高等法院或最高法院作出裁决。

签字

姓名

单位及职务

日期

编写人员：刘瑞宝 罗昭兵 杨熙 王更尺 谭映荷 向胜兰 陈雪纯

审校人员：陈龄 张惠婷 张慧 李春琳 黄芳慧 苏畅

