

中国居民赴巴林王国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘要

随着“一带一路”倡议的深入推进，中国企业“走出去”的步伐持续加快，跨境投资的税收问题日益凸显。为更好地为“走出去”企业服务，帮助企业了解巴林王国（以下简称巴林）投资环境及相关税收政策，提升企业应对境外税收风险的能力，特编写《中国居民赴巴林王国投资税收指南》。该指南围绕巴林投资主要关注事项、基本税收制度、现行主要税种以及中巴税收协定等方面对巴林税制进行了较为详细的解读。

《中国居民赴巴林王国投资税收指南》全文共六章，第一章主要介绍巴林国情概况以及投资的重点行业、投资政策等投资环境最新动态。第二章主要介绍巴林基本税收制度，对巴林主要税种进行重点介绍。第三章主要介绍巴林税收征管的流程，包括税务登记、纳税申报、税务检查以及法律责任等方面。第四章对巴林特别纳税调整政策现状进行阐述。第五章主要介绍中巴税收协定及相互协商程序，包括中巴税收协定主要内容以及中国企业在巴林投资税收抵免政策，提示中国企业防范中巴税收协定争议并对巴林相互协商程序的适用情况及法律效力等进行概述。第六章从信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险、享受税收协定待遇风险等方面对在巴林投资的税收风险进行提示，同时从“走出去”企业的投资阶段入手，对各阶段可能面临的国内外税收风险进行分析。

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

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘要.....	1
第一章 巴林概况及投资主要关注事项.....	1
1. 1 国家概况.....	1
1. 1. 1 地理概况.....	1
1. 1. 2 政治概况.....	1
1. 1. 3 经济概况.....	1
1. 1. 4 文化概况.....	2
1. 2 投资环境概述.....	2
1. 2. 1 近年经济发展情况.....	3
1. 2. 2 资源储备和基础设施.....	3
1. 2. 3 支柱和重点行业.....	5
1. 2. 4 投资政策.....	5
1. 2. 5 经贸合作.....	6
第二章 巴林税收制度简介.....	8
2. 1 概览.....	8
2. 1. 1 税制综述.....	8
2. 1. 2 税收法律体系.....	8
2. 1. 3 近三年重大税制变化.....	9
2. 2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	9
2. 2. 1 概述.....	9
2. 2. 2 税收优惠.....	9
2. 2. 3 应纳税额.....	9
2. 2. 3. 3 摊销、折旧与折耗.....	10
2. 2. 3. 4 损失及资产计价.....	10
2. 2. 4 其他.....	10
2. 3 增值税 (Value Added Tax)	11
2. 3. 1 概述.....	11
2. 3. 2 税收优惠.....	11
2. 3. 3 应纳税额.....	13
2. 3. 4 其他.....	22

2.4 其他税（费）	27
2.4.1 关税（Tariff Tax）	27
2.4.2 印花税（Stamp Tax）	27
2.4.3 消费税（Consumption Tax）	27
2.4.4 养老保险金.....	27
2.4.5 其他.....	28
第三章 税收征收和管理制度.....	29
3.1 税收管理机构.....	29
3.1.1 税务系统机构设置.....	29
3.1.2 税务管理机构职责.....	29
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	29
3.2.1 税务登记.....	29
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	29
3.2.3 纳税申报.....	30
3.2.4 税务检查.....	30
3.2.5 税务代理.....	30
3.2.6 法律责任.....	31
3.2.7 其他征管规定.....	31
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	31
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	31
3.3.2 非居民企业税收管理.....	31
第四章 特别纳税调整政策.....	32
4.1 关联交易.....	32
4.1.1 关联关系判定标准.....	32
4.1.2 关联交易基本类型.....	32
4.1.3 关联申报管理.....	32
4.2 同期资料.....	32
4.2.1 分类及准备主体.....	32
4.2.2 具体要求及内容.....	32
4.2.3 其他要求.....	32
4.3 转让定价调查.....	32
4.3.1 原则.....	32

4.3.2 转让定价主要方法.....	32
4.3.3 转让定价调查.....	32
4.4 预约定价安排.....	33
4.4.1 适用范围.....	33
4.4.2 程序.....	33
4.5 受控外国企业.....	33
4.5.1 判定标准.....	33
4.5.2 税务调整.....	33
4.6 成本分摊协议管理.....	33
4.6.1 主要内容.....	33
4.6.2 税务调整.....	33
4.7 资本弱化.....	33
4.7.1 判定标准.....	33
4.7.2 税务调整.....	33
4.8 法律责任.....	33
第五章 中巴税收协定及相互协商程序.....	34
5.1 中巴税收协定.....	34
5.1.1 中巴税收协定.....	34
5.1.2 适用范围.....	34
5.1.3 常设机构的认定.....	35
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	36
5.1.5 巴林王国税收抵免政策.....	44
5.1.6 无差别待遇原则.....	44
5.1.7 在巴林享受税收协定待遇的手续.....	45
5.2 相互协商程序.....	46
5.2.1 相互协商程序概述.....	46
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	46
5.2.3 相互协商程序的适用.....	46
5.2.4 启动程序.....	47
5.2.5 相互协商的法律效力.....	47
5.2.6 巴林仲裁条款.....	48
5.3 中巴税收协定争议的防范.....	48

第六章 在巴林投资可能存在的税收风险.....	49
6. 1 信息报告风险.....	49
6. 1. 1 登记注册制度.....	49
6. 1. 2 信息报告制度.....	49
6. 2 纳税申报风险.....	49
6. 2. 1 在巴林设立子公司的纳税申报风险.....	49
6. 2. 2 在巴林设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	50
6. 2. 3 在巴林取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	50
6. 3 调查认定风险.....	50
6. 4 享受税收协定待遇风险.....	50
6. 4. 1 未正确享受协定待遇的风险.....	50
6. 4. 2 滥用税收协定待遇的风险.....	51
6. 5 其他风险.....	51
参 考 文 献.....	52
附录 A 巴林政府部门和相关机构一览表.....	53
附录 B 中国与巴林签订税收条约一览表.....	54
附录 C 在巴林投资的主要中资企业.....	55

第一章 巴林概况及投资主要关注事项

1. 1 国家概况^[1]

巴林王国（Kingdom of Bahrain，以下简称巴林），1971年8月15日宣布独立，建立世袭君主制国家。根据联合国发展署发布的2016年人类发展报告，巴林的人类发展指数在188个国家（地区）中排名第47位。

1.1.1 地理概况

巴林是位于海湾西南部，是由33个岛屿组成的岛国，距沙特阿拉伯东海岸约25公里，由法赫德国王大桥相连。东距卡塔尔约30公里，国土面积767平方公里。首都麦纳麦（Manama）位于巴林北部，面积约25平方公里。巴林属东3时区，比北京晚5个小时。

巴林全国分为4个省：首都省、穆哈拉克省、北方省和南方省。首都为麦纳麦，是巴林工商业中心，人口占全国总人口一半。2017年，巴林总人口150万，本国人口67.7万，占45%，外国人口82.3万，占55%。

1.1.2 政治概况

巴林是世袭君主制国家。国王哈马德为国家的元首兼军队最高统帅，掌握政治、经济和军事大权。

巴林设协商议会和众议院两院议会，协商议会由国王任命的40名议员组成，众议院由绝对多数选举产生的40名议员组成，议员任期4年，协商议会主席担任议长。巴林禁止成立党派，但允许成立政治性团体。

1.1.3 经济概况

巴林是波斯湾航运的重要中转站，石油与石化成为其支柱产业。从20世纪70年代末起，巴林实行经济开放的经济政策，积极推进经济多元化战略，重点发展金融、贸易、旅游和会展等产业，减少对油气产业的过度依赖。巴林目前已经成为海湾地区金融中心之一。旅游服务也较发达，尤其

^[1] 来自于商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南 (<http://fec.mofcom.gov.cn>)

是对沙特、科威特等国游客吸引力强，每年从沙特巴林大桥入境人次接近1000万。

巴林当前宏观经济形势基本稳定，金融业持续稳健经营，建筑、旅游等行业逐渐回暖。为刺激经济增长，巴林政府加大基础建设、住房和民生领域的支出，实施项目建设。海湾合作委员会对巴林100亿美元的援助计划为其提供了强有力的支持。

巴林的货币为巴林第纳尔（以下简称“巴第”），巴林采用弹性浮动汇率方式。目前中资企业不可以在巴林使用人民币开展跨境贸易和投资合作。

1.1.4 文化概况

巴林本土人多数是阿拉伯人后裔，少数为伊朗和犹太人后裔。阿拉伯语为官方语言。通用英语，尤其在商务活动领域应用普遍。伊斯兰教为国教，85%的居民信奉伊斯兰教，其中多数属什叶派。

巴林实行免费教育，普及9年制的中等教育制度。巴林文盲率为4.9%，15-25岁青年受教育率达99%，是中东海湾地区受教育程度最高的国家。

1.2 投资环境概述

世界经济论坛《2016-2017年全球竞争力报告》显示，巴林在全球最具竞争力的138个国家（地区）中，排名48位；世界银行发布的《2018营商环境报告》显示，营商环境便利度方面，巴林在全球189个经济体中排名第66位。

巴林吸引外资的优势主要有5个方面：

（1）石油产业为经济发展提供重要支撑，基础设施和配套保障服务完善；

（2）商业成本低于迪拜，卡塔尔等周边市场；

（3）交通物流便利，具有辐射海湾阿拉伯国家合作委员会国家和其他中东国家市场的潜力；

（4）法律健全，经济政策稳健，透明度、对外开放和市场化程度较高；

（5）社会风气宽松，英语普及，对外籍人较友好。

1.2.1 近年经济发展情况^[2]

(1) 经济增长率。2008 年国际金融危机及 2011 年地区形势动荡的双重不良影响，给巴林经济发展带来沉重压力，但受益于国际高油价和宏观经济总体稳定，巴林仍保持了提速增长态势，2012 年经济增长率达到 3.4%。由于石油行业在 2012 年部分检修停产后恢复产能，巴林 2013 年、2014 年经济增长率有所提高，分别为 5.3% 和 4.5%。2017 年巴林国内生产总值 327 亿美元，增速 3.1%，人均国内生产总值 2.2 万美元。

(2) GDP 构成。根据巴林经济发展委员会公布的数据，在巴林 2015 年 GDP 构成中，按行业分，石油天然气行业占 19.7%，金融业占 16.4%，制造业占 14.6%，建筑业占 7.0%，贸易业占 4.4%，宾馆餐饮业占 2.4%，交通通讯占 7.2%，公共和私人服务业占 5.9%，不动产及商业占 5.5%，政府收入占 12.7%，其他占 4.2%。

(3) 其他相关经济指标。根据巴林政府公布的信息，得益于国际油价回升，2017 年巴林财政收入 20.1 亿第纳尔（约合 53.2 亿美元），同比增长 16%。2017 年巴林财政赤字 13.4 亿第纳尔（约合 35 亿美元），较 2016 年减少 0.244 亿第纳尔（约合 0.58 亿美元）。2017 年上半年失业率为 4.2%。私营领域就业占 65%，月平均工资 1082 美元，公共领域就业占 35%，月平均工资 1838 美元。

截至 2017 年 6 月 2 日，国际评级机构标普对巴林主权信用等级评级为 BB-/B，展望为负面。截至 2017 年 6 月 2 日，国际评级机构穆迪对巴林主权信用评级为 Ba2，展望为负面。截至 2017 年 2 月 15 日，国际评级机构惠誉对巴林主权信用评级为 BB+/B，展望为稳定。详见表 1。

表 1 巴林主权债务等级

评级机构	评级	前景展望
标准普尔	BB-/B	负面
穆迪	Ba2	负面
惠誉	BB+/B	稳定

1.2.2 资源储备和基础设施

^[2] 来源于中华人民共和国驻巴林王国大使馆经济商务参赞处

巴林的主要资源为石油天然气，已探明石油储量 2055 万吨，天然气储量 1182 亿立方米。巴林基础设施主要为以下几个方面：

(1) 公路

首都和主要城市都有公路相连，公路交通便利，2013 年境内公路总长 4274 公里。巴林通过法赫德国王大桥连接沙特。

(2) 铁路

巴林目前无铁路。海湾阿拉伯国家合作委员会^[3]（Gulf Cooperation Council，以下简称“海合会”）第 30 届峰会规划修建连接波斯湾六国的铁路网项目。作为该铁路网的一部分，巴林-沙特铁路桥预计长度约为 30 公里。

(3) 空运

巴林现有 5 个机场。位于穆哈拉克岛的巴林国际机场，飞机日均起落 300 余架次，全年运送旅客总数 859 万人次。巴林国际机场改扩建工程已于 2016 年 2 月动工，全部工程计划于 2019 年底前结束。届时，巴林国际机场将具有年接待旅客 1400 万人次的能力。

(4) 水运

巴林的哈法力·本·萨勒曼港于 2009 年 4 月正式启动商业运营。其港区面积 90 万平方米，仓库面积 2.36 万平方米，集装箱堆场可存放标准货柜 1.08 万个；年吞吐能力 110 万个集装箱，实际吞吐量 53 万个。此外，巴林还有米纳-萨勒曼港、穆哈拉客港以及其他六个企业自有的专业码头。

(5) 通信

巴林是中东地区电信市场开发比较早的国家，巴林通讯监管局连续两年获得中东非洲区域最佳监管机构。截至 2014 年 9 月，巴林移动电话用户 87.24 万；固定电话用户 25.7 万。巴林有 16 个邮政局，是中东地区互联网覆盖程度最高的国家。

(6) 电力

^[3] 海湾阿拉伯国家合作委员会是海湾地区最主要的政治经济组织，简称海湾合作委员会或海合会。海合会成立于 1981 年 5 月，总部设在沙特阿拉伯首都利雅得，成员国包括阿联酋、阿曼、巴林、卡塔尔、科威特和沙特阿拉伯 6 国。2001 年 12 月，也门被批准加入海合会卫生、教育、劳工和社会事务部长理事会等机构，参与海合会的部分工作。

巴林发电能力达 4000 兆瓦，可满足国内生产和生活需要。全国共有 33 千瓦变电站 10 座，66 千伏变电站 114 座，22 千伏变电站 21 座，2014 年发电量 16259 兆千瓦小时。

1.2.3 支柱和重点行业^[4]

(1) 石油天然气。石油和天然气是巴林最重要的自然资源，其产业是巴林经济的战略支柱。目前已探明石油储量 2055 万吨，天然气储量 1182 亿立平方米。该产业也是巴林政府最主要的收入来源。2017 年，巴林油气行业收入占财政收入的 76%，日均石油产量 20.4 万桶。

(2) 冶炼和石化业。冶炼和石化是巴林重要的行业。

(3) 金融业。巴林金融业比较发达，是海湾地区乃至中东地区的金融中心之一。2016 年巴林金融业产值占 GDP 的 17.2%。

(4) 会展业。近年来，巴林致力于发展会展业，希望成为地区性和国际性的会展中心，借此带动非金融服务业的发展。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资政策

投资行业规定如下：

(1) 禁止的行业。博彩业、酿酒业、毒品加工、武器制造、烟草加工、放射性废物的加工、存储或倾倒等。

(2) 限制的行业。

①只允许巴林公民和公司从事的行业：渔业、簿记、会计服务（审计除外）、赛车燃料进出口和销售、货物清关。

②只允许巴林或海合会国家公民及公司从事的行业：房地产中介和代理、印刷出版、电影、客货运输、租车、加油站、代办政府手续、外籍劳务中介、商业代理等。

③其他限制：商业和零售业，巴林籍公民占股 51% 以上，海合会国家企业或个人不受此限制，但巴林籍投资人最少为 1 人。

^[4] 来源于中华人民共和国驻巴林王国大使馆经济商务参赞处-巴林经济商务环境

2016年5月8日，巴林协商议会一致通过公司法补充法案：对于此前只允许巴林人经营的行业，将允许外国公司持有100%股权。具体方式是：巴林通过设立法律咨询公司（壳公司），出售给外国公司，价高者得。

1.2.4.2 优惠政策

为鼓励外国投资，巴林整体税负水平较低，对一般企业和个人基本实行零关税政策。在专属工业区内投资可享受更加优惠的待遇，包括廉价工业用地、优惠劳工措施、免除原材料及设备进口关税等。

1.2.4.3 地区鼓励政策

巴林各工业园制定了一系列投资优惠政策。巴林建有9个工业区，对工业区内的项目，实行土地租金低收费政策。

1.2.5 经贸合作^[5]

1.2.5.1 贸易关系

根据巴林经济发展委员会公布的信息，2017年巴林主要出口产品是原油和成品油，贱金属和贱金属制品、化工品、矿产品等，主要进口原油、汽车、化学品、贱金属和贱金属制品等。巴林主要贸易伙伴保包括沙特、中国、美国、日本和阿联酋等。

巴林签署多边及双边贸易协定超过68个，涵盖了投资促进及保护、规范税收及所得、经济贸易及技术合作等方面。巴林是海湾阿拉伯国家合作委员会成员国，大阿拉伯自由贸易区成员国以及阿拉伯石油输出国组织成员国，于1972年9月7日加入国际货币基金组织，并于1995年1月1日正式成为世界贸易组织成员。

1.2.5.2 吸引外资

巴林外资主要来自海合会和阿拉伯国家、欧盟和美国，投资领域为金融业、零售业、通信、石油勘探、餐饮、港务经营以及房地产等。2017年，巴林预计吸引外资3亿美元，上半年已有30家企业来巴林投资，创造了1500个就业岗位。

^[5] 来自于商务部“走出去”公共服务平台-国别地区指南 (<http://fec.mofcom.gov.cn>)

1.2.5.3 中巴贸易

中巴两国自 20 世纪 50 年代起建立贸易关系。据中国商务部统计，2017 年，中国与巴林双边贸易总额 19.7 亿美元，中国是继沙特、阿联酋之后，巴林的第三大贸易伙伴。巴林从中国进口 16.5 亿美元，较 2016 年增长 15.4%，占巴林进口总额的 12.5%，主要进口商品为手机、冷冻肉、空调。中国为巴林最大进口来源国。巴林向中国出口 3.2 亿美元，占巴林出口总额的 4.6%，较 2016 年猛增 385%，主要出口商品为汽车及甲醇、硫等石化产品。中国为巴林第五大出口目的地国。巴林对中国再出口 2.5 亿美元，占对中国出口总额的 78.1%，主要再出口商品为汽车。中国为巴林第二大再出口目的地国。

第二章 巴林税收制度简介

2.1 概览^[6]

2.1.1 税制综述

巴林的税收体系较为简单，免除征收个人所得税、资产转让税、资本税、薪酬税、房地产税等税种。对部分行业收取印花税和市政税，资源类企业征收企业所得税。对进口商品征收关税。巴林 2017 年 12 月 30 日起开征特种商品消费税，烟草类和能量饮料税率为 100%，碳酸饮料税率为 50%^[7]。巴林将于 2018 年开征增值税，具体日期尚未确定。

2.1.2 税收法律体系

现行征收的法律意义上的税种只有针对能源企业的企业所得税和对进口商品征收关税。其它为各项费用，征收依据是财政部、劳动和社会发展部等相关主管部门的行政法规。

巴林现行所得税法（1979 年 22 号埃米尔法令）于 1979 年 1 月 1 日起生效，所得税法共 13 条，对能源企业的企业所得税征纳义务做出规定。巴林对境内直接从事原油和天然气勘探、生产的企业征收 46% 的企业所得税。非资源类企业不缴企业所得税。

普通商品关税税率在 0-5% 之间，香烟、烟草制品和各种酒精饮料实行特殊关税税率。印花税在书立、领受经济凭证时贴票或者盖章完税。市政税征收对象为宾馆及餐饮企业，每季度到文化文物署旅游事务办公室缴纳一次。房地产交易印花税在 1%-3% 不等，宾馆餐饮业征收 5% 的市政税。

自 2007 年以来，海合会一直在研究征收增值税，表示要共同行动，防止单一国家实施导致在地区内失去竞争力。根据海合会成员国此前达成的

^[6] 来源于中华人民共和国驻巴林王国大使馆经济商务参赞处-巴林投资指南

^[7] 巴林开征特种商品消费税. 驻巴林使馆经商处.

<http://bh.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201801/20180102693815.shtml>

统一增值税协议，各成员国将于 2018 年统一征收税率为 5% 的增值税^[8]。目前，沙特和阿联酋已宣布于 2018 年 1 月 1 日开始征税，包括巴林在内的其他四国尚未出台明确征税时间表。

2.1.3 近三年重大税制变化

巴林自 2017 年 12 月 30 日起开征特种商品消费税，烟草类和能量饮料税率为 100%，碳酸饮料税率为 50%。

巴林将在 2018 年开征增值税。具体时间尚未出台。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

2.2.1 概述

根据巴林所得法（1979 年 22 号埃米尔法令），大多数巴林公司无需缴纳企业所得税，仅就从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司课征企业所得税。计税依据为企业所得，税率为 46%，该税种的征收同时适用本国及外国居民企业。除此之外，巴林对其他企业不征收企业所得税。

2.2.2 税收优惠

巴林企业所得税无税收优惠。

2.2.3 应纳税额

2.2.3.1 计税依据

针对所有企业或企业的分支机构，只要其从事自有产权的巴林境内的原油及其他烃类自然能源的开采生产业务，或者在巴林境内从事自有或他人产权的原油及其他烃类自然能源的加工业务，其与石油相关的收入减去合理的扣除之后都为巴林所得法定义的企业所得，即为巴林所得法的计税依据。

2.2.3.2 扣除

^[8] 巴林将于 2018 年开征增值税。驻巴林使馆经商处。

<http://bh.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201801/20180102693818.shtml>

在计算所得税时，允许扣除相关的合理费用。允许扣除的合理费用包括以下几项：所有支付给政府的与生产经营相关的其他税费、关税等；与生产经营活动相关的开办费用、管理费用、利息、特许权使用费、租金、捐赠、为获取他人服务支付的报酬或奖励，不论这种报酬或奖励是直接支付给服务者还是通过保险、退休金等其他方式支付给服务者；资产的摊销、折旧、损失以及油气资源的折耗。对于生产成本的扣除，以商品销售当年作为纳税扣除年度，而不是其开采、生产、加工过程实际发生的年度即使该过程发生在销售年度之后。

2.2.3.3 摊销、折旧与折耗

对于 1964 年 12 月 31 日以后，纳税人在巴林境内进行勘探井的勘探、钻井及开发而形成的无形成本，纳税人当年不进行扣除，应作为资本化支出形成资产在以后年度进行摊销。摊销方法可以选择从成本的 20% 摊销到 100% 为止，期间不论该勘探井是否废弃；或者摊销到该勘探井停止作为勘探井时，所有剩余资产在当年一次摊销，摊销总额不得超过资本化支出的 100%。

对于纳税人在经营中使用的资产，允许在预计剩余使用年限内进行折旧、摊销与折耗。除非财政部特别规定，一般采用直线折旧法。对于巴林境内原油及天然烃资产的折耗的计算，应以每年生产开采的原油及天然烃的产量占预计总产量的比例确定。

2.2.3.4 损失及资产计价

对于纳税人在经营活动中因坏账、索赔、损毁或股票交易产生的损失，应以合理的会计方法计算扣除。

巴林税法规定纳税人产生的折旧、摊销、折耗或损失的金额，应等于其资产的获得价加上相关的费用支出，减去已计提的折旧、摊销、折耗或损失。对于在税法生效前收购的资产，净值的确定应将税法效力延伸至收购当年进行计算。

2.2.4 其他

巴林所得税法允许对亏损向后结转，在未来年度以净利润为限进行弥补，但不允许向前结转（仅适用于石油公司）。

巴林所得税法要求按照通用会计准则（GAAP）计算，采取权责发生制的会计计量方法。

2.3 增值税（Value Added Tax）

2.3.1 概述

根据海合会此前达成的统一增值税协议，各成员国将于 2018 年统一征收税率为 5% 的增值税，巴林尚未出台明确征税时间表。^[9]

因此，根据海合会达成的统一增值税协议——《海合会增值税框架协议》，本指南整理了包括巴林在内的海合会成员实施增值税的基本要点。

2.3.2 税收优惠

2.3.2.1 成员国对特定行业免税或采取零税率的权利

- (1) 下列行业，各成员国可根据本国实际决定减免税或实行零税率：
 - A. 教育行业。
 - B. 医疗行业。
 - C. 房地产行业。
 - D. 交通运输行业。

(2) 各成员国有权根据其自行决定的条件和方式对石油部门以及油气衍生产品部门采取零税率。

2.3.2.2 特殊情况免征税款

各成员国有权在本国接受货物或服务时对以下类别税款进行豁免。此外，各成员国有权允许个人就接受货物或服务而支付的税款申领退款，退税应根据各成员国自行决定条件和方式进行，这些类别如下：

- (1) 由各成员国所决定的政府组织。
- (2) 由各成员国所决定的福利组织和公共事业机构。
- (3) 因国际活动的主办协议而获得豁免的企业。

^[9] 来源于中华人民共和国驻巴林王国大使馆经济商务参赞处

(4) 建造供个人使用的房屋的成员国公民。

(5) 未进行税务登记的农民和渔民。

2.3.2.3 食品、药品和医疗用品的销售

(1) 食品

所有食品均适用于基本税率。各成员国有权对金融及经济合作委员会批准的列入统一商品清单的食品采取零税率。

(2) 药品和医疗用品

卫生部长委员会将提出统一管理措施，且该措施已得到了金融及经济合作委员会的支持。根据该统一管理措施的规定，药品和医疗用品均适用于零税率。

2.3.2.4 国际运输及海合会国家间的运输

以下运输服务为零税率：

(1) 从某一成员国运输货物及乘客至另一成员国，以及所提供的辅助性服务。

(2) 前往海合会成员国，或从海合会成员国出发的国际货物及乘客运输，以及所提供的辅助性服务。

2.3.2.5 交通工具

各成员国有权对下列销售行为采取零税率：

(1) 出于商业目的收取对价并提供用于运输货物及乘客的水上，空中及陆地交通工具。

(2) 销售与本条第1款内容相关的，用于运营，修理，保养或转让此类交通工具的货物和服务，或销售用于满足此类交通工具，或其装载的货物或乘客的需要的货物及服务。

(3) 销售空中及海上救援和援助所使用的飞机和船只，以及专门用于海洋捕鱼的船只。

2.3.2.6 在海合会国家领土之外进行的销售

(1) 以下货物实行零税率：

- A. 出口货物至海合会成员国领土之外的地方。
- B. 所销售的货物处于关税同盟（法案）(common customs system (law)) 规定的中止关税的情况，并且货物的销售符合中止关税的相关要求。
- C. 重新出口此前临时进口至海合会成员国领土进行修理、翻新、修改或处理的货物，以及附加在此类货物上的服务。
- D. 由居住在某一成员国的纳税人根据各成员国所决定的方式向处于海合会成员国领土内但在成员国领土之外受益的非居民客户销售服务，销售地点应为任一成员国，2.3.3.2 规定的情况除外。

(2) 如在海合会成员国内销售某一货物或服务可享受免税，则在成员国之外销售此类货物及服务也应免税。

2.3.2.7 投资销售用黄金白银及白金

(1) 为执行本条规定，纯度不低于 99%且可以在国际贵金属市场上交易的黄金，白银或白金应被视作投资用途。

(2) 对销售投资用黄金白银及白金应采取零税率。

(3) 对提取黄金白银及白金后的第一笔销售应采取零税率。

2.3.2.8 金融服务

(1) 对各成员国中经相应法规适当授权的银行和金融机构所开展的金融服务应实行免税。银行及金融机构有权根据各成员国自行决定的退税率申领进项税退款。

(2) 作为本条第一款的例外情况，各成员国有权对金融服务部门实行任何其它税收待遇。

2.3.2.9 对旧货销售征税

各成员国有权根据利润率就纳税人销售旧货规定征税的必要条件和方式。

2.3.3 应纳税额

2.3.3.1 征税范围

2.3.3.1.1 货物销售

(1) 货物销售指的是转让货物的所有权或转让作为所有人对其进行处置的权利。

(2) 货物销售包括以下几类交易：

①根据转让货物所有权的协议而放弃货物的所有权，或在该协议规定日期之后，对价结算完成之前的某个日期进行转让，进而放弃货物的所有权。

②授予由所有权而产生的物权，例如不动产的使用权。

③根据公共机构的决议或相关法律的要求，强制对货物的所有权进行转让以获取对价。

2.3.3.1.2 成员国间的货物转让

(1) 如果纳税人将其货物从某一成员国转移至另一成员国，则应被视为在发出地所在国销售货物。

(2) 如果因下列原因之一而发生本条第1款中所规定的货物转让，则该次转让不应被视作在发出地所在国进行：

①在关税同盟（法案）所规定的临时进口的条件下，在另一成员国临时使用货物。

②该次货物转让是在另一成员国应税进项的一部分。

2.3.3.1.3 提供服务的判定规则

任何不构成货物转让的进项交易应被视为基于本协议条款的提供服务。

2.3.3.1.4 视同销售

(1) 如果纳税人在下列情况中对其货物进行了处置，则其应被视为视同销售：

①出于经济活动目的之外的货物转让，无论该次转让是否有对价。

②将货物用于非应税项目。

③在经济活动停止后保留货物。

④在没有对价的情况下进行销售，除非该次销售符合各成员国规定的特殊交易情况，如提供价值微小的样品或礼物。

(2) 纳税人的下列行为，视同提供服务：

- ①因经济活动之外的目的而使用其物品。
- ②无偿提供服务。

(3) 如果纳税人此前曾扣减了与本条所涉及的货物或服务有关的进项税，则本条中的规定应对其适用。

(4) 各成员国有权为本条规定的执行制订条件和执行方式。

2. 3. 3. 1. 5 购进货物和服务

(1) 如果在某一成员国的纳税人从另一成员国的居民处购进应税货物或服务，则该纳税人应被视为向其本人销售了这些货物或服务，且应根据反向（收费）计算方式对该次销售进行纳税。

(2) 如居住在某一成员国的纳税人从海合会成员国境内的非居民处接受了服务，则该纳税人应被视为向其本人提供了这些服务，并根据反向（收费）计算方式对该次销售进行纳税。

2. 3. 3. 2 销售地（劳务发生地）

2. 3. 3. 2. 1 货物销售地

(1) 无运输销售

如果销售不涉及运输或发送，则将货物交给客户处置时货物所在的地即为销售地点。

(2) 运输销售

如果货物由销售方运输或发送，或以运输或发送的方式交给客户，则销售地点应为货物运输或发送的起始地。

(3) 在海合会国家间进行运输销售的某些特殊情况

①作为前款的例外情况，对于在海合会国家间进行的运输销售，即从某一成员国向另一成员国运输或发送货物，其销售地点在下列情形中应为货物运输或发送的终点：

A. 客户需要纳税。

B. 如客户不需纳税，则销售方在客户的居住国进行了登记，或销售方按法律规定必须进行登记，除非本条第二款另有规定。

②在海合会国家间通过运输或发送销售，但销售方不为客户提供安装或组装服务，且销售方在某一成员国进行了税务登记，而客户未在另一成员国进行税务登记，如该销售方在任意 12 个月内所销售的货物总价值未超过 375000 里亚尔或等值海合会国家的货币，则上述销售的地点应为货物在运输或发送起始日期时的所在地。如该销售方在任意 12 个月内所提供的货物总价值超过了上述金额，则上述销售地点为目的地国，且销售方应在该国进行税务登记。

③如无法证明从某一成员国向另一成员国所进行的货物运输与本协议 2.3.2.2 款及其它当地法律的规定相符，则其销售地点应为货物在运输或发送起始日期时的所在地。

④如果事后证实通过无运输销售货物存在本条第 1 款中规定的向某一成员国进行运输或发送的情况，则作为运输或发送目的地的成员国有权根据海关所遵行的自动直接转账机制或其它由部长委员会规定的方式，从作为运输或发送起始地的成员国处获得退税。

（4）在海合会国家间对未经税务登记的人士进行销售

对于向未登记人士进行的销售，如果其金额超过 6000 里亚尔或等值海合会国家的货币，且其税款依照成员国关税同盟框架中的关税自动直接转账机制结算，则各成员国有权对另一成员国申索已结算的税款。部长委员会可以推荐其它的结算机制。如未能提交在其它成员国进行税款清算的证明，则成员国有权在货物进入该国之时征税。

（5）销售油气、水和电力

作为本款第一项和第二项的例外情况：

纳税人从位于其某一成员国的总部向位于另一成员国的客户总部销售电力，或通过管道输送系统销售油气和水，其销售地点应视为纳税人的总部。

2.3.3.2 服务发生地

（1）总则

①服务地点

纳税人对外提供服务的，通常以其住所地为服务发生地。

②纳税人之间服务的发生地

作为服务发生地原则的例外情况，如果某一纳税人向另一纳税人提供服务，则该项服务的发生地应为服务接受方的居住地。

(2) 特殊情况

①交通工具租赁服务

作为服务发生地原则的例外情况，如果某一纳税人向另一非纳税人提供交通工具租赁服务，则该项服务的发生地为服务接受方能够对所租赁的交通工具进行处置的地点。

②提供货物及客运运输服务

作为服务发生地原则的例外情况，货物及客运运输服务的发生地应为该运输服务的起始地点。

③提供不动产相关服务

不动产相关服务指的是与不动产有密切关联的服务，如：

- A. 不动产专业人员及不动产中介的服务。
- B. 授予不动产的占有权或使用权。
- C. 与建设工程有关的服务。

作为服务发生地原则的例外情况，不动产相关服务发生地应为该不动产的所在地。

④提供有线及无线通讯服务以及通过电子形式提供的服务。

对于有线及无线通讯服务以及通过电子形式提供的服务，其发生地为该项服务的实际使用或实际受益的地点。

⑤提供其它服务

下列服务的销售地点为该服务的实际执行地：

- A. 饭店、酒店服务、食品和饮料的宴会销售。
- B. 文化、艺术、体育及娱乐服务。
- C. 自成员国纳税人购进用于其他成员国非应税项目的服务。

2. 3. 3. 2. 3 进口地

(1) 货物的进口地应为第一次在该国入境的地点。

(2) 在将货物进口至海合会国家时，如果将货物放置在某一地点会导致关税同盟（法案）中所规定的关税中止状况，则其进口地应为货物从关税中止状态中解除时所在的成员国。

2.3.3.3 纳税义务发生时间

(1) 销售货物或提供服务，以销售货物或提供服务之日、税收发票开具之日、收到部分或者全部货款（以收到金额为限）之日孰早为纳税义务发生时间。

(2) 前款所称供货或者服务之日是指：

① 货物不需要运输的，为货物交付购货方指定处置地之日。

② 货物需要运输的，为货物开始运输之日。

③ 货物需要安装的，为安装完成之日。

④ 提供服务的，为服务完成之日。

⑤ 2.3.2.4 款中所规定的各种情况的相应日期。

2.3.3.4 税款计算

2.3.3.4.1 税率

(1) 应按销售额或进口货物价值的 5% 的基本税率征收税款，除非在本协议中规定了豁免或对同一进项实行零税率的规定。

(2) 除非本协议或当地法律另有规定，否则在当地市场中货物及服务的申报价格必须包含增值税。

2.3.3.4.2 销售货物及提供服务的销售额

(1) 公平市场价格指的是在开放市场中以及各成员国所规定的竞争条件下，各自独立的双方就货物或服务进行交易的价格。

(2) 销售价格为不含税的对价价值，应包含基于公平市场价格的非现金部分对价的价值。

(3) 销售额为销售方向购进方收取的全部价款和价外费用，以及除增值税之外的所有税费，包括特种消费行为税。

(4) 在视同销售以及从某一成员国运输货物至另一成员国的情况下，销售额应为购买价格或成本，如果购买价格或成本无法确定，则以公允市场价格为准。

(5) 各成员国有权作出规定对交易各方销售额确认的条件和方式进行调整。

(6) 以下费用可以从销售额中扣减：

- A. 提供给客户的价格折扣及折让。
- B. 成员国提供给销售方的补贴。
- C. 由纳税人为客户进行支付的金额，且在此种情况下，纳税人无权扣减为此类费用所支付的税款。

(7) 纳税人以外币结算销售额的，应以缴税到期日的成员国官方普遍认可的折合率换算成当地货币。

(8) 对于本条中各款未规定的某些情况，各成员国有权对相应的销售价格作出决定。

2.3.3.4.3 税收金额的调整

纳税人确认销售额之后发生下列情形的，有权调整已缴纳的税款：

- (1) 货物或服务交易被取消或部分取消。
- (2) 整个交易额被降低。
- (3) 根据各成员国的债务取消条件，对部分或全部对价未予收取。

2.3.3.4.4 进口货物的价值

(1) 除特种消费行为税，关税及其它费用之外，进口货物的价值应为关税同盟（法案）所规定的海关价格，不包含增值税。

(2) 对于为增加商品价值而临时出口至海湾合作委员会成员国以外国家进行加工的货物，应根据共同关税系统（法案）规定的条件重新计算货物的价值。

2.3.3.5 进口的例外情况

2.3.3.5.1 进口免税

对以下情况应免于征税：

- (1) 所进口的货物在最终目的国免税或税率为零。

(2) 根据共同关税系统（法案）所规定的条件和方式，以下进口交易免关税：

A. 外交豁免。

B. 军事豁免。

C. 居住在海外的公民或侨民第一次抵达该国定居时携带的个人财物和家庭物品。

D. 为非盈利性慈善组织进口的货物，且该组织不在 2.3.2.2 款规定的由各成员国所决定的福利组织和公共事业机构免征税款。

所规定的范围内。

E. 进口被退回的货物。

(3) 各成员国规定的旅客随身行李中的个人财物和礼物。

(4) 各成员国规定的残疾人的必需品。

2.3.3.5.2 中止征税

如果根据共同关税系统（法案）所规定的条件及方式，进口货物符合中止关税的情况，则对该货物的税收应当中止。同时，各成员国有权将税收中止与确保税收金额进行关联。

2.3.3.6 纳税义务人

2.3.3.6.1 总则

(1) 每个纳税人都应向发生销售行为的成员国有关税务机关支付已到期的对应税货物或服务征收的税款。

(2) 所有在其所开具的发票中注明税额的人都有义务向发生销售的成员国有关税务机关缴纳相应金额的税款。

2.3.3.6.2 根据反向（收费）计算支付税款

成员国以外人员在成员国境内销售货物或服务，由成员国境内的接受方负责结算税款（即扣缴义务人）。

2.3.3.6.3 连带纳税义务

(1) 蓄意参与任何违反本协议或当地法律的规定的人，应与有义务缴纳税款及其它任何因违规而产生的费用的人一起承担共同责任。

(2) 各成员国应确定本条规定情形外的连带纳税义务情形。

2.3.3.7 税收抵减

2.3.3.7.1 税款扣减原则

(1) 纳税人在成员国缴纳的税款可以从其销售额对应的税款中予以扣除。

(2) 扣减权在可扣减的税款根据本协议中的规定到期时产生。

(3) 对于有义务缴纳因反向收费机制而产生的税款的客户，若其根据2.3.8.2款第2项的规定申报了到期税款，则其有权将可扣减的金额从税款中扣去。

(4) 各成员国可决定税款扣减的条件和方式。

2.3.3.7.2 对进项税扣除流程的限制

在以下两种情况中，不得对所产生的进项税进行扣除：

(1) 与日常经营活动无关的进项税额。

(2) 根据相关法规被成员国所禁止的货物。

2.3.3.7.3 比例扣除

(1) 进项税额是指用于应税项目和非应税项目的购进货物或服务，除按比例计算用于应税项目外，其余进项税额一律不得抵扣。

(2) 各成员国有权决定扣减比例的计算方式，也有权决定将不可扣减的进项税金额视作零的条件。

2.3.3.7.4 可抵扣进项税额的调整

(1) 如决定税款扣减的各项因素出现以下变化，导致进项税金额少于或大于已申报的用于扣减的金额，则纳税人在接受向其销售的货物或服务后可以对进项税的扣减进行调整：

- 销售交易被取消或拒绝。
- 对价在销售日期之后减少。
- 根据2.3.5.3款第3项的规定，未对部分或全部对价进行结算。
- 改变对资本的使用。

(2) 在以下两种情况中，纳税人没有调整进项税金额的义务：

- 纳税人已经根据各成员国所规定的相关条件和方式证实销售给其的货物出现损失，损坏或失窃。

- 纳税人根据 2.3.2.4 款第 1 项第 4 点中所规定的条件将销售给其的货物用作价值微小的样品或礼物。

2.3.3.7.5 行使抵扣权的条件

(1) 纳税人抵扣进项时需提供如下资料：

- 在交易过程中取得的发票。
- 根据关税同盟（法案）的规定注明纳税人为货物进口人的海关文件。

(2) 纳税人提供的发票不符合规定时，各成员国有权对纳税人可抵扣的进项税额进行核定。

2.3.3.7.6 扣减在登记日期前支付的进项税的权利

(1) 如纳税人能满足以下条件，则其有权对其在纳税登记日期前为销售给其的货物或服务所支付的进项税进行扣减。

- A. 以进行应纳税销售为目的而接受货物和服务。
- B. 未能在登记日期前使用全部货物或服务。
- C. 在登记日期前未进行货物的销售。
- D. 根据各成员国所规定的条件，在登记日期前的某段特定时间内接受了服务。
- E. 不属于本协议规定的扣减权限制范围内的货物及服务。

(2) 为执行本条规定，对资本进项税的扣减应根据其在登记日期时的账面净值和各成员国所规定的条件进行。

2.3.4 其他

2.3.4.1 登记

(1) 强制登记

①为执行本协议，在下列情况中纳税人须进行登记：

- A. 纳税人为任一成员国的居民。且
- B. 纳税人在该成员国的年销售金额超过或预期将超过强制登记的限额。

②强制登记限额为 375000 里亚尔或任何等值的海合会国家货币，且部长委员会有权在该限额实行 3 年后对其进行修改。

③对于成员国的非居民，无论其销售金额的多少，若其有义务在该成员国依据本协议进行税款结算，则其必须进行登记。对非居民的登记应直接进行或通过为其指定一名由有关税务机关批准的税务代理人进行。该税务代理人应代表该非居民行使本协议所规定的一切权利与责任，除非 2.3.8.4 款第 2 项另有规定。

④仅以零税率销售应纳税货物的纳税人有权依据各成员国规定的条件和方式向相关税务机关提出要求，免除其纳税登记的义务。

（2）自愿登记

①无需进行登记且为任一成员国居民的个人，如果其在对象国的年销售金额不低于自愿登记限额，则其有权根据前款第 1 项的规定，要求在该国进行登记。

②如果无需进行登记的个人的年销售金额超过自愿登记限额，则成员国根据其规定的条件和方式允许该人进行登记。

③自愿登记限额应为强制登记限额的 50%。

（3）销售金额的计算

①为执行本协议的规定，年销售金额应根据下列任意一项的规定进行计算：

A. 纳税人在当月月底以及之前的 11 个月中所完成的总销售金额，豁免的部分除外。

B. 纳税人预计在当月月底以及之前的 11 个月中能完成的总销售金额，或根据各成员国规定的标准在规定时间内预计能完成的总销售金额，豁免的部分除外。

②总销售金额应包含下列款项：

A. 应纳税销售的金额，资本销售除外。

B. 销售给有义务根据本协议结算税款的纳税人的货物及服务的金额。

C. 在纳税人居住国家之外的海合会成员国之间产生的货物或服务销售的销售金额，而且该销售金额需要回到销售方的居住国所在地缴纳税款。

③各成员国应制定必要的条件和方式对进行类似或相关活动的人的销售金额进行计算，并根据整体销售金额对其进行强制登记。

(4) 纳税识别号

纳税人在任何成员国进行税务登记时，成员国应为其分配纳税识别号，纳税识别号的发放方式由部长委员会决定。

(5) 注销登记

①在下列情况中，已登记的纳税人应提交申请注销登记：

- A. 停止进行经济活动。
- B. 停止进行应纳税销售。

C. 应纳税销售的金额减少至 2.3.10.1 款第 2 项所规定的自愿登记限额以下。

②如果纳税人的年销售金额减少至强制登记限额以下，但仍超过自愿登记限额，则纳税人有权申请注销对其的登记。

③为执行本条第 1 款中项目 2 和项目 3 以及本条第 2 款的规定，各成员国有权规定纳税人的最短注册期限，作为注销其登记的条件。

④各成员国有权拒绝纳税人注销登记的申请，也有权拒绝在本条第 1 及第 2 款规定之外的注销登记的申请，并就拒绝申请的条件和方式做出必要的规定。

⑤税务机关在注销纳税人的登记后应将这一信息以及注销的生效日期告知纳税人。

2.3.4.2 税务发票

(1) 出具税务发票

①在以下情况中，纳税人应出具税务发票或类似文件：

- A. 销售货物或服务，包括视同销售的情况。
- B. 在销售日期前接受了部分或全部的对价。

②对于免税交易，如果发票不涉及在海合会成员国之间进行的交易，则各成员国可以豁免本条所规定的由纳税人出具发票的要求。

③除非“税务发票的内容”项目另有规定，否则各成员国有权允许纳税人出具汇总发票，每张发票应包含所有在一个月内销售给客户的有税款到期的货物及服务。

④为执行本协议，不论发票为纸质或电子形式，成员国均应根据其所规定的条件和程序予以接受。

（2）税务发票的内容

①各成员国有权决定税务发票的内容以及出具税务发票的最后期限，而部长委员会则至少有权决定税务发票所必须包含的内容。各成员国可以根据其自己所规定的条件和方式允许简化发票的出具。

②税务发票可以以任意货币单位出具，但税收金额须用发生销售的成员国的货币表示，货币须根据税款到期日当天成员国认可的官方汇率进行转换。

（3）调整发票（抵减凭证）

纳税人对销售的对价所进行的调整必须以书面形式加以反映（如通过抵减凭证，借记单或税务发票），从而对原税务发票进行更正，同时，在符合各成员国规定的程序的情况下，该书面文件应被视为原税务发票。

（4）特别条款

①经税务机关同意，商品或服务的接受方可向提供方开具发票，发票上须注明“自开”字样。接受方可以此作为凭据。

②在征得相关税务机关同意，且满足本协议及当地法律的规定的情况下，纳税人有权寻求第三方代其出具税务发票。

2. 3. 4. 3 税务发票、会计记录及文件的保存

除非成员国法律规定了更长期限，税务发票，会计账册，记录及文件应从文件所对应年份的年底开始保存至少五年以上。如果是涉及房地产的税务发票，会计账册，记录及文件，则该期限延长至 15 年。

2. 3. 4. 4 纳税期及报税

（1）纳税期

各成员国应自行规定其纳税期，但其时间不得短于一个月。

（2）递交报税申请

各成员国应对纳税人在每个纳税期内提交报税申请的最后期限及条件和方式作出规定，而部长委员会有权决定报税申请中必须包含的信息。

(3) 修改报税申请

各成员国应制定相应的条件和方式，允许纳税人修改其过去提交的报税申请。

2. 3. 4. 5 税款的结算和退还

(1) 税款结算

各成员国应规定纳税人对到期税款净额进行结算的最后期限及条件和方式。

(2) 进口税结算

①进口货物的到期税款应在首个检查站的所在地支付，并存入指定的税务专用银行账户。该税款应根据关税同盟框架所执行的关税自动直接转账机制转交给最终目的地国家。部长委员会有权推荐其它的转交机制。

②各成员国应根据其规定的条件和方式允许纳税人出于经济活动目的推迟结算到期的进口货物税款。推迟结算并（在报税申请中）申报的到期税款应依照本协议中的规定进行扣减。

(3) 退税

各成员国应规定相应的条件和方式，以允许纳税人申请退还可扣减或可退还的税款，或将该金额结转至下一个纳税期。

2. 3. 4. 6 退税的特别处理

2. 3. 4. 6. 1 对海合会成员国境内的居民退税

纳税人在任何成员国都可以根据金融及经济合作委员会规定的条件和方式对其在另一成员国结算的税款申请退税。

2. 3. 4. 6. 2 对海合会成员国境内的非居民退税

在满足以下条件的情况下，各成员国有权允许海合会成员国境内的非居民在该国就已结算的税款申请退税：

(1) 该非居民不销售须在任一成员国结算税款的货物或服务。

(2) 如果该非居民的居住国实行增值税制度或类似的税收制度，则该非居民已在其居住的国家进行纳税登记。

(3) 非居民的经济活动是其在成员国产生的税款的原因。

2.3.4.6.3 对游客退税

(1) 各成员国有权决定根据当地法规所规定的条件和方式执行游客退税制度。

(2) 为执行本条中的规定，游客指的是满足以下条件的所有自然人：

①海合会成员国境内的非居民。

②该自然人不是从成员国出发的航船或航班的工作人员。

2.3.4.6.4 对外国政府、国际组织、外交机构和军队的退税

(1) 各成员国有权根据其所执行的国际条约或互惠关系制定相应的条件和方式，以给予外国政府、国际组织、外交机构、使馆、军事机构及军队为其在成员国内因货物和服务而产生的税款申请退税的权利。

(2) 各成员国有权根据其规定的条件和方式对提供给外国政府、国际组织、外交机构、使馆、军事机构及军队的货物或服务采取零税率。

2.4 其他税（费）

2.4.1 关税（Tariff Tax）

按照海合会统一规定，巴林一般关税税率为 5%，计税依据为到岸价。对于酒精饮料相关产品征收 125% 关税，对于香烟相关产品征收 100% 关税。

2.4.2 印花税（Stamp Tax）

巴林仅对于不动产交易征收印花税，交易金额在 70000 巴第以下（含 70000）的税率为 1.5%，在 70001 至 120000 巴第（含 120000）的税率为 2%，在 12001 巴第及以上的税率为 3%。

2.4.3 消费税（Consumption Tax）

巴林自 2017 年 12 月 30 日起开征特种商品消费税，烟草类和能量饮料税率为 100%，碳酸饮料税率为 50%。

2.4.4 养老保险金

在巴林的企业需要为员工缴纳社会保障金（养老保险、残疾保险、死亡与失业保险等），为居民员工缴费率为月收入的 12%，为非居民员工缴费率为月收入的 3%（工伤保险）。

2.4.5 其他

员工人数超过 50 人且不提供培训的企业，还需缴纳培训费，为居民员工的缴费率月收入的 1%，为非居民员工的缴费率月收入的 3%。

对于企业或个人出租商业或住宅地产的，巴林政府还征收租金的 10% 作为市政税。

对于酒店及旅游业，巴林政府按营业额的 5% 收取旅游基金。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构^[10]

3.1.1 税务系统机构设置

巴林税务管理机构主要由财政部来实施管理，并制定政策。财政部下设对外经济关系局、企业税务局等对具体政策实施进行管理，分别管理巴林的对外税务和国内税务。

3.1.2 税务管理机构职责

财政部负责经济事务的助理副部长分管的对外经济关系局，是巴林国外税的主要管理部门，主要负责与其他国家双边及多边的经济、投资、商业及税收协定的谈判与实施。

负责公共收入发展的助理副部长分管的企业税务局等，是巴林国内税的主要管理部门，负责与企业所得税相关的政策制定、理论研究、数据维护、工作协调、证明开具，以及地区或国际税收会议。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司应在税务局进行登记注册，无论其注册地为何处，均有纳税义务。

3.2.2 账簿凭证管理制度

财政部长可在其认为适当的时候，要求纳税人向财政部长或其授权的人选提供账簿凭证等资料，以供审查。

对于财政部长或其授权的人选，在无纳税人授权的情况下，不得将纳

^[10] 威科全球税务研究平台

[http://intelliconnect.cch.com/scion/secure/ctx_4863173/index.jsp?cpid=WKUS-TAA-IC#page\[7\]](http://intelliconnect.cch.com/scion/secure/ctx_4863173/index.jsp?cpid=WKUS-TAA-IC#page[7]))

税人账簿、凭证、申报表中关于收入、扣除等项目的金额细节，或其它相关信息泄露给他人。

3.2.3 纳税申报

纳税人应以公历年，即每年 1 月 1 日至 12 月 31 日为一个纳税年度。每个纳税年度 3 月 15 日前必须进行所得税预申报，之后每个季度应提交调整过的预申报报表，直到提交最终申报表为止。

每个纳税年度 4 月 15 日起，企业应按照预申报的数字分 12 个月平均缴纳企业所得税，企业应根据预申报报表的后续调整或最终申报表数字调整纳税金额，预申报报表税额发生变化的，应将差额平均分摊到剩余月份进行纳税。税款应在纳税年度第二年 3 月 15 日前或提交最终申报表时全部交清，以时间在后者为准。多缴税款将会在下一期纳税义务发生时进行抵减，如多缴税款在缴纳后两个月内未抵减的，税务机关应及时将该笔税款返还纳税人。

如果有适当的理由，经财政部长批准后，纳税人可延期申报或延期缴纳税款。无正当理由而未按时申报或按时纳税的，每 30 天将加收 1% 的滞纳金。

3.2.4 税务检查

除财政部长或其授权的人选以外，任何人在没有纳税人许可的情况下，无权对其申报情况进行审核检查。

财政部门有权对巴林能源企业缴税情况进行重新评估。如果能源企业的账簿凭证由国际认可的会计师事务所出具审计意见则可能免于重新评估。如果纳税人对财政部门重新评估结果有异议，可以向巴林法庭上诉^[11]。

3.2.5 税务代理

巴林财政每年发布国际会计师事务所认证名单，该名单应包含两家或以上国际认可的会计师事务所。如果该名单上会计师事务所对纳税人当年

^[11] 威科全球税务研究平台

[http://intelliconnect.cch.com/scion/secure/ctx_4863173/index.jsp?cpid=WKUS-TAA-IC#page\[7\]](http://intelliconnect.cch.com/scion/secure/ctx_4863173/index.jsp?cpid=WKUS-TAA-IC#page[7]))

的会计审计意见认为账簿凭证真实公平的反映了该纳税人的经营活动，且纳税申报与账簿凭证一致，则税务机关应认可该纳税申报，申报税额即为最终税额。如果无此类会计师事务所出具的意见，则税务机关有权就纳税人申报情况提出异议并重新认定应纳税额。

3.2.6 法律责任

巴林所得税法第十二条规定，对于故意篡改或伪造账簿，或进行虚假陈述从而影响纳税申报的，视为违反所得税法，根据 1976 年巴林刑法典第 271 条进行处罚。

第十三条规定，对于巴林政府与纳税人之间关于税法执行产生的争议，或关于应纳税额的异议，巴林法庭为唯一的裁决机构。

3.2.7 其他征管规定

财政部长负责巴林企业所得税法的实施，其职责为征收所有应缴税款并及时上交国库。

纳税人可要求出具关于其纳税期间及缴纳税款的证明。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

尚无相关资料。

3.3.2 非居民企业税收管理

尚无相关资料。

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

尚无相关政策规定。

4.1.2 关联交易基本类型

尚无相关政策规定。

4.1.3 关联申报管理

尚无相关政策规定。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

尚无相关政策规定。

4.2.2 具体要求及内容

尚无相关政策规定。

4.2.3 其他要求

尚无相关政策规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

尚无相关政策规定。

4.3.2 转让定价主要方法

尚无相关政策规定。

4.3.3 转让定价调查

尚无相关政策规定。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

尚无相关政策规定。

4.4.2 程序

尚无相关政策规定。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

尚无相关政策规定。

4.5.2 税务调整

尚无相关政策规定。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

尚无相关政策规定。

4.6.2 税务调整

尚无相关政策规定。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

尚无相关政策规定。

4.7.2 税务调整

尚无相关政策规定。

4.8 法律责任

尚无相关政策规定。

第五章 中巴税收协定及相互协商程序

5.1 中巴税收协定^[12]

5.1.1 中巴税收协定

《中华人民共和国政府和巴林王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（英文名称：AGREEMENT BETWEEN THE GOVERNMENT OF THE PEOPLE'S REPUBLIC OF CHINA AND THE GOVERNMENT OF THE KINGDOM OF BAHRAIN FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION AND THE PREVENTION OF FISCAL EVASION WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME，以下简称《协定》，原文链接（<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153740/content.html>）于2002年5月16日正式签署，自2003年1月1日起执行。

2013年9月16日中国与巴林签订了《〈中华人民共和国政府和巴林王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》（英文名称：PROTOCOL TO THE AGREEMENT BETWEEN THE GOVERNMENT OF THE PEOPLE'S REPUBLIC OF CHINA AND THE GOVERNMENT OF THE KINGDOM OF BAHRAIN FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION AND THE PREVENTION OF FISCAL EVASION WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME，以下简称《议定书》，原文链接：（<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153740/content.html>），对《协定》加以修订，自2017年1月1日起执行。

5.1.2 适用范围

《协定》及《议定书》在中国和巴林适用的税种不同。在中国的适用税种为：个人所得税和企业所得税；在巴林适用的税种为：所得稅。

巴林仅就从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司课征所得稅，以下讨论的问题仅在此范围内。

^[12] 中巴税收协定相关内容均来源于《中华人民共和国政府和巴林王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》及《〈中华人民共和国政府和巴林王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》

5.1.3 常设机构的认定

5.1.3.1 场所型常设机构认定

《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。特别包括：①管理场所；②分支机构；③办事处；④工厂；⑤作业场所；⑥矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所；⑦炼油厂；⑧销售店；⑨为他人提供存储设施的仓库。

《协定》中对于常设机构规定的第四款，“常设机构”不包括：

①专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；④专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；⑤专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；⑥专为本款第（一）项至第（五）项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.3.2 工程型常设机构认定

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、工程或活动连续十二个月以上的为限。

参照国家税务总局关于印发《〈中华人民共和国政府和新加坡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〉及议定书条文解释》的通知（国税发〔2010〕75号，以下简称“中新协定解释”），这里需要注意以下几个风险点：

①确定上述活动的起止日期，可以按其所签订的合同从实施合同（包括一切准备活动）开始之日起，至作业（包括试运行作业）全部结束交付使用之日止进行计算。凡上述活动时间持续十二个月以上的（不含十二个月，跨年度的应连续计算），应视该企业在活动所在国构成常设机构。

②“与其有关的监督管理活动”是指伴随建筑工地，建筑、装配或安装工程发生的监督管理活动，既包括在项目分包情况时，由分承包商进行作业，总承包商负责指挥监督的活动；也包括独立监理企业从事的监督管

理活动。对由总承包商负责的监督管理活动，其时间的计算与整个工地、工程的持续时间一致；对由独立监理企业承包的监督管理活动，应视其为独立项目，并根据其负责监理的工地、工程或项目的持续时间进行活动时间的判定。

③如果企业在巴林一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，应从第一个项目作业开始至最后完成的作业项目止计算其在巴林进行工程作业的连续日期，不以每个工程作业项目分别计算。所谓为一个工地或同一工程连续承包两个及两个以上作业项目，是指在商务关系和地理上是同一整体的几个合同项目，不包括该企业承包的或者是以前承包的与本工地或工程没有关联的其他作业项目。例如一个建筑工地从商务关系和地理位置上形成不可分割的整体时，即使分别签订几个合同，该建筑工地仍为单一的整体。再如一些修建公路、挖掘运河、安装水管、铺设管道等活动，其工程作业地点是随工程进展不断改变或迁移的，虽然在某一特定地点工作时间未达到规定时间，但要视整体工程看是否达到构成常设机构的时间。一般来说，同一企业在同一工地上承包的项目可认为是商务关系相关联的项目。

④对工地、工程或者与其有关的监督管理活动开始计算其连续日期以后，因故（如设备、材料未运到或季节气候等原因）中途停顿作业，但工程作业项目并未终止或结束，人员和设备物资等也未全部撤出，应持续计算其连续日期，不得扣除中间停顿作业的日期。

⑤如果企业将承包工程作业的一部分转包给其他企业，分包商在建筑工地施工的时间应算作总包商在建筑工程上的施工时间。如果分包商实施合同的日期在前，可自分包商开始实施合同之日起计算该企业承包工程作业的连续日期。同时，不影响分包商就其所承担的工程作业单独判定其是否构成常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中巴税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。协定对不同类型收入具体税收管辖规定如下：

(1) 不动产所得

“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其它自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

中方居民从位于巴林的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在巴林征税。

(2) 营业利润

常设机构在缔约国一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润应归属于该常设机构。在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。但是常设机构由于使用专利或其它权利支付给企业总机构或其它办事处的特许权使用费、费用或其它类似款项，或者为提供特别劳务或管理而支付的手续费，或者借款给常设机构而支付的利息，银行企业除外，都不得作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

如果缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则第二款规定并不妨碍该缔约国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与本条所规定的原则一致。不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

中方居民在巴林的常设机构在巴林进行营业的，其利润可以在巴林征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

(3) 海运和空运

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。该规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

(4) 股息

“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其它公司权利取得的所得。

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。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的百分之十。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。本款不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述的规定。在这种情况下，应视具体情况适用协定第七条营业利润或第十四条独立个人劳务的规定。

缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分是发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

(5) 利息

“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息或者从各种债权取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些利息或者从各种债

权取得的所得也可以在该利息或所得发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，所征税款不应超过利息总额的 10%。发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，应视具体情况适用协定第七条营业利润或第十四条独立个人劳务的规定。

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

由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其它规定予以适当注意。

（6）特许权使用费

“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，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、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。

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。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 10%。

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，应视具体情况适用协定第七条营业利润或第十四条独立个人劳务的规定。

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

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者所提及的数额。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，但应对本协定其它规定予以适当注意。

(7) 财产收益

中国居民企业在巴林的财产收益主要是指转让位于巴林的不动产、转让位于巴林的常设机构营业资产中的动产、转让从事国际运输的船舶或飞机、转让来自巴林居民公司的股票收益等。

①中国居民转让位于巴林的不动产所得的收益，可以在巴林征税。

②中国居民转让位于巴林的常设机构营业资产中的动产所得收益，可以在巴林征税。

③转让国际运输业务工具或者转让属于经营国际运输工具的动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在国征税。

④转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直

接或者间接由位于巴林的不动产所组成，可以在巴林征税。

⑤转让第4条所述以外的其它股票取得的收益，该项股票又相当于巴林居民公司至少25%的股权，可以在巴林征税。

⑥转让上述第1条到第5条所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

(8) 独立个人劳务

专业性劳务（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）或者其它独立性活动取得的所得。

中国居民在巴林从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在巴林征税：

①中国居民从事上述活动在巴林设有经常使用的固定基地。这种情况下，巴林可以仅对属于该固定基地的所得征税。

②中国居民在巴林停留连续或累计超过183天。在这种情况下，巴林可以仅对在巴林进行活动取得的所得征税。

(9) 非独立个人劳务

主要指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。

①中国居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在巴林从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在巴林受雇的活动取得的报酬，可以在巴林征税。

②中国人在巴林停留连续或累计不超过183天，且该项报酬不由巴林居民雇主支付或代表该雇主支付，该项报酬也不是由雇主设在巴林的常设机构或固定基地所负担的，应仅在中国征税。

③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，应仅在该企业所在缔约国征税。

(10) 联属企业

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，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润（在两个企业之间的关系是独立企业之间关系的情况下，这部分利润本应由该缔约国一方企业取得）包括在该缔约国一方企业的利润内征税时，该缔约国另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整。在确定该调整时，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。

（11）董事费

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

（12）艺术家和运动员

虽有协定第十四条独立个人劳务和第十五条非独立个人劳务的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

虽有第七条营业利润、第十四条独立个人劳务和第十五条非独立个人劳务的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

（13）退休金

除适用协定第十九条政府服务第二款的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其它类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其它类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

（14）政府服务

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。

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。

第十五条非独立个人劳务、第十六条董事费、第十七条艺术家和运动员和第十八条退休金的规定，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。

（15）教师和研究人员

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，三年内免予征税。该规定不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。

（16）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，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免予征税。

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

（17）其它所得

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，凡上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

②第（1）条规定的不动产所得以外的其它所得，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协定第七条营业利润或第十四条独立个人劳务的规定。

上述为中巴税收协定对于不同所得的规定，巴林除了仅就从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司课征所得税，在预提税方面也没有相关征税规定。

5.1.5 巴林王国税收抵免政策

根据巴林法律规定，巴林居民从中国取得的所得，按照中巴协定规定在中国缴纳的税额，应允许从对该居民征收的巴林所得税中扣除，扣除额应等同于可以在巴林征税所得扣除前在中国缴纳的所得税税额。

5.1.6 无差别待遇原则

缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

除适用《协定》第九条第一款、第十一条第七款或第十二条第六款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其它款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。

缔约国一方企业的资本全部或部分资本，直接或间接为缔约国另一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其它同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 在巴林享受税收协定待遇的手续

根据巴林主管当局《税收居民身份证明指南》^[13]有关规定，税收居民身份证明申请需提交以下由独立律师、公证人或审计师审核过的资料复印件：

(1) 个人

①有效的巴林身份证件。

②有效的护照和目前的居住证（仅适用于非巴林籍个人）。

③税务机关需要税收居民证明的理由或申请人解释申请目的的正式申请信。

④要求提供税收居民证明的税务机关的名称、地址及代码。

⑤申请人的姓名、地址及联系方式。

⑥所需证明期间申请人居住地址证明，如租赁协议、水电费单、有效的巴林驾驶执照等。

⑦如果申请是由代理人代办，必须提供授权代理人的证明。

(2) 企业

①有效的商业注册（公司或其他形式的实体必须提交由工商旅游部或巴林投资者中心加盖公章的商业注册复印件）。

②有效的巴林中央银行发放的金融机构执照或咨询公司、会计师、审计师的专业执照。

③税务机关需要税收居民证明的理由或申请人解释申请目的的正式申请信。

④要求提供税收居民证明的税务机关的名称、地址及代码。

⑤申请企业的名称、地址及联系方式。

⑥如果申请是由代理人代办，必须提供授权代理人的证明。

(3) 政府机构

①税务机关需要税收居民证明的理由或申请人解释申请目的的正式申请信。

^[13] Kingdom of Bahrain Ministry of Finance COR Guidelines 巴林王国财政部《税收居民身份证明指南》

- ②要求提供税收居民证明的税务机关的名称、地址及代码。
- ③申请机构的名称、地址及联系方式。
- ④作为政府机构的法律地位证明材料。
- ⑤如果申请是由代理人代办，必须提供授权代理人的证明。

5.2 相互协商程序^[14]

5.2.1 相互协商程序概述

当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于《协定》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。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。缔约国双方主管当局为达成《协定》第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中巴税务主管当局进行相互协商程序依据中巴税收协定第二十五条“协商程序”相关规定。

5.2.3 相互协商程序的适用

根据巴林主管当局规定，相互协商程序参照 OECD 《关于有效相互协商程序指南》执行。

主管当局收到纳税人申请后首先要确定申请人是否具备请求相互协商

^[14] 巴林相互协商程序的适用、启动程序、法律效力及仲裁条款相关内容来自于 OECD 发布的 Manual on Effective Mutual Agreement Procedures

的合格性，即该纳税人是否具备本国居（国）民身份，该纳税人提出的争议是否包含在税收协定中。

相互协商程序分两个阶段：

一是在纳税人居住国提交案情，某些情况下可在纳税人为其国民的缔约国进行。案情的提交必须在不符合税收协定规定的征税行为首次通知起3年内提出。

二是双方主管当局直接互相联系、进行协商，达成相互协商决议。主管当局之间的谈判一般通过直接联系、相互通信或面对面会议交换意见，并在请求受理之日起的2年内达成相互协商决议。主管当局双方的谈判一般需时6个月，集中讨论双方立场不一致的观点，最终达成一致理解。双方达成的决议通常以谅解备忘录的形式提出，并通过换函得以确认。纳税人可以接受决议，也可以拒绝，一旦接受，决议的执行就不受其本国国内法的时间限制。纳税人接受决议后，主管当局通过换函确认相互协商决议条款和条件，并在不晚于换函后的3个月内执行决议。

5.2.4 启动程序

主管当局收到请求后，首先应确定请求是否合理、自己能否单方面做出处理决定。如果认为请求合理，而且自己能够单方面做出满意的处理决定，那么主管当局将做出不予启动的决定；如果请求合理，但发现自己不能单方面做出满意处理决定，那么主管当局应做出启动相互协商程序的决定。

收到请求的主管当局做出启动相互协商程序的决定后，必须在启动后的1个月内，尽快通知缔约国另一方的主管当局，根据纳税人提交的情报对案件进行审查。如果案件比较复杂，可要求纳税人提供其他情报。

5.2.5 相互协商的法律效力

一旦换函，并且纳税人接受相互协商决议后，双方主管当局应保证决议在其税收管辖范围内生效。在相互协商程序与国内法救济条款的关系上，建议在涉及税收征管机关的调整或行动时，纳税人应注意寻求国内申诉，以防在相互协商决议未达成时，不能通过相互协商程序的其他救济手段（如

调解、预约定价安排等)维护自己未得到保护的国内权利。大多数情况下，相互协商程序与国内救济只能任选其一不能同时使用。

国内法条款，包括时间期限条款不应成为相互协商程序的障碍，相互协商程序决议的执行不受国内法规定的时间期限的限制。税务主管当局之间缔结的任何决议的执行不受国内法规定的限制。

5.2.6 巴林仲裁条款

OECD 税收仲裁条款采取的是强制仲裁制度，即只要经过相互协商后仍存在未决争议，且纳税人请求仲裁，那么未决争议必须提交仲裁，除非国内法院已对未决争议做出判决。

5.3 中巴税收协定争议的防范

所谓税收协定争议，就是指税收协定缔约国之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，该争议实质上就是一种国际税务争议，即国际税收关系中各主体之间就国际税法上的权利和义务产生的争议。

税收协定争议，产生于主权国家间的国际税收利益分配活动中，而当前主权国家通常是通过签订税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，主要表现为有关国家之间就相互签订的税收协定条款的解释、执行和适用范围等问题所产生的争议。

税收协定争议的主体为税收协定缔约国双方，是国家间的国际税务争议；税收协定争议的事项为税收协定一缔约国与另一缔约国之间因税收协定条款的解释和适用而引起的国际争端。

税收协定争议是争议各方在国际税收关系中产生矛盾和冲突的体现，其最大的危害就是可能会产生国际双重征税问题。解决税收协定争议问题可以本着以下几个原则：一是维护国家税收管辖权原则；二是维护纳税人自身合法税收权益原则；三是促进税收的国际协调与合作原则。

第六章 在巴林投资可能存在的税收风险

巴林仅就从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司课征企业所得税，以下讨论的税收风险也是仅在此范围内。

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

从事石油与天然气勘探、生产与精炼石油和天然气的公司应在税务局进行登记注册，无论其注册地为何处，均有纳税义务。

6.1.2 信息报告制度^[15]

巴林对企业财务申报有明确规定和要求。根据巴林商业公司法，在巴林注册所有股份合伙公司、有限责任公司和被免除责任义务的公司的董事会，必须递交年度报告。报告内容包括严格符合国际会计标准的董事长报告和财务报表。所有上市公司都必须每 6 个月公布一次经过外部审计单位审计的财务信息。在巴林股票市场上市的公司都必须每季度公布一次经过外部审计单位审计的财务信息。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在巴林设立子公司的纳税申报风险

巴林所得税法规定，每个纳税年度 3 月 15 日前必须进行所得税预申报。每个纳税年度 4 月 15 日起，企业应按照预申报的数字分 12 个月平均缴纳企业所得税。税款应在纳税年度第二年 3 月 15 日前或提交最终申报表时全部交清。无正当理由而未按时申报或按时纳税的，每 30 天将加收 1% 的滞纳金。

对于故意篡改或伪造账簿，或进行虚假陈述从而影响纳税申报的，视为违反所得税法，根据 1976 年巴林刑法典第 271 条进行处罚。

^[15] 来源于巴林商业公司法

6.2.2 在巴林设立分公司或代表处的纳税申报风险

外国公司在巴林设立的分支机构将会被视作巴林的常设机构。如果外国石油公司在巴林通过常设机构进行贸易，那么源于巴林常设机构的石油收入将在巴林征收企业所得税。分支机构在计算巴林的企业所得税时，其在外国产生的损失不可并入巴林的所得计算企业所得税。

对于故意篡改或伪造账簿，或进行虚假陈述从而影响纳税申报的，视为违反所得税法，根据 1976 年巴林刑法典第 271 条进行处罚。

6.2.3 在巴林取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据《协定》中对于常设机构的第四款的规定，专为企业存储、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不构成常设机构。因此，外国公司在巴林设立的从事准备性质或辅助性质的固定营业场所取得的所得在巴林不用缴纳企业所得税。

对于故意篡改或伪造账簿，或进行虚假陈述从而影响纳税申报的，视为违反所得税法，根据 1976 年巴林刑法典第 271 条进行处罚。

6.3 调查认定风险

受控外国企业调查风险，主要是防止企业通过低税率国家或地区以不具商业实质的各种安排，将利润保留在境外无税或低税率区，达到逃避居住国税收的目的。根据《中华人民共和国企业所得税法》（中华人民共和国主席令第 63 号）《国家税务总局 关于印发<特别纳税调整实施办法（试行）>的通知》（国税发[2009]2 号）等文件，境外企业被中国税务机关认定为受控外国企业，则其境外公司不作分配或减少分配的堆积利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得，向中国税务机关申报并汇总纳税。中间控股公司所在地的实际税负是否低于 12.5%，以及将利润保留在该公司的做法是否具有“合理的经营需要”将成为测试重点。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

(1) 未享受协定

根据协定的规定，停留时间不超过 12 个月，那么企业就不会在巴林构成常设机构，不需要在巴林纳税。很多企业没有主动去申请该项协定待遇。

（2）未享受协定低税率

中国企业走出去取得相关的所得，由于不了解双边税收协定对于该项所得有税收优惠条款而没有申请税收优惠。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

双边税收协定中，有关于构成常设机构的条款，对于停留时间小于一定期限的劳务是不予征税的，但是需要企业去申请享受上述协定待遇，而不是自动享受的。根据中巴税收协定，停留时间超过 12 个月，那么企业就会在巴林构成常设机构。

6.5 其他风险

受二十国集团（G20）委托，2014 年 7 月，经济合作与发展组织（OECD）发布了金融账户涉税信息自动交换标准（以下简称“标准”），为各国加强国际税收合作、打击跨境逃避税提供了强有力的工具。

在全球主要经济体和离岸地实施标准之后，作为在离岸地注册的控股企业有可能会被认定为消极实体进而被穿透找出其账户信息和后面的实际控制人。我国税务机关会获取相关信息，进行税务合规调查。

参 考 文 献

1. 对外投资合作国别（地区）指南（巴林版）-商务部“走出去”公共服务平台
2. 中华人民共和国驻沙特阿拉伯王国大使馆经济商务参赞处 (<http://sa.mofcom.gov.cn>)
3. 走出去智库，余海舰，中国石油和化学工业联合会伙计研究员
4. 《外国税制概览》，国家税务总局税收科学研究所编译，中国税务出版社，2012. 10
5. 《“一带一路”发展战略涉税问题概览》，中国注册税务师同心服务团编，中国税务出版社，2015. 7
6. 巴林财政部网站 (www.mof.gov.bh)
7. 国家税务总局网站税收条约板块
8. 中国走出去、知网等专业网站
9. 威科全球税务研究平台 (<http://intelliconnect.cch.com>)
10. “一带一路”战略支撑平台
11. PWC Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2016/17 (www.pwc.com/taxsummaries)
12. OECD Manual on Effective Mutual Agreement Procedures (MEMAP)
13. Kingdom of Bahrain Ministry of Finance COR Guidelines
14. The Unified Agreement for Value Added Tax(VAT) of the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf (《海湾阿拉伯国家合作委员会增值税框架协议》)

附录 A 巴林政府部门和相关机构一览表

1. 巴林政府, www.bahrain.bh
2. 首相府, www.bahrainprimeminister.net
3. 外交部, www.mofa.gov.bh
4. 财政部, www.mof.gov.bh
5. 工商与旅游部, www.moic.gov.bh
6. 劳工与社会发展部, www.mol.gov.bh
7. 工程部, www.works.gov.bh
8. 住房, www.housing.gov.bh
9. 交通电信部, www.mtt.bh/en
10. 市政与城市规划部, websrv.municipality.gov.bh
11. 内政部, www.interior.gov.bh
12. 司法与伊斯兰事务部, www.moj.gov.bh
13. 内阁事务部, www.cabinetaffairs.gov.bh
14. 众参两院事务部, www.msdc.gov.bh
15. 文化文物署, www.moc.gov.bh
16. 教育部, www.education.gov.bh
17. 卫生部, www.moh.gov.bh
18. 石油天然气署, www.noga.gov.bh
19. 巴林中央银行, www.cbb.gov.bh
20. 经济发展委员会, www.bahrianedb.com
21. 投标委员会, www.tenderboard.gov.bh
22. 劳动市场管理署, www.imra.bh
23. 商工会, www.bcci.bh
24. 港务总局, www.gop.gov.bh
25. 最高环境委员会, www.pmeew.gov.bh
26. 中央信息局, www.cio.gov.bh
27. 社保总署, www.sio.gov.bh
28. 信息事务部, www.mia.gov.bh

附录 B 中国与巴林签订税收条约一览表

1. 《中华人民共和国政府和巴林王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（2002年5月）
2. 《中华人民共和国政府和巴林王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（2013年9月）
3. 《中巴经济、贸易、技术合作协定》（1990年7月）
4. 《鼓励和互相保护投资协定》（1999年6月）
5. 《互相给予最惠国待遇换文》（1995年9月）

附录 C 在巴林投资的主要中资企业

序号	单位名称
1	华为技术中东地区总部
2	中兴通讯巴林分公司
3	巴林龙城管理公司（中国中东贸易投资促进中心）
4	重庆阿巴桑国际玻璃纤维有限公司
5	中国银行巴林代表处
6	中国建筑巴林分公司
7	中国港湾巴林分公司
8	葛洲坝集团巴林办事处
9	沈阳远大巴林分公司
10	北京江河幕墙股份有限公司巴林有限公司
11	金锣水务有限公司巴林办事处

编写人员：李英楠 闫许梅 姜楠

审校人员：童程辉 王钦 蔡杰 吴晨