

# 中国居民赴巴林 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

## 前 言

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》（以下简称《指南》）。

本《指南》旨在协助中国企业及时把握对外投资合作国家和地区环境及变化，科学进行境外投资合作决策，提高中国企业“走出去”的能力和水平，以投资带动贸易发展。

本《指南》全文共分为六章，第一章主要从国情概况和投资环境概述两个方面介绍了巴林概况及投资主要关注事项。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国外税收风险进行分析。

本《指南》仅基于 2020 年 4 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

<b>第一章 巴林概况及投资环境</b> .....	<b>1</b>
1.1 国家.....	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.....	2
1.2.1 近年经济发展情况 .....	2
1.2.2 资源储备和基础设施 .....	4
1.2.3 支柱产业 .....	4
1.2.4 投资政策 .....	5
1.2.5 经贸合作 .....	5
1.2.6 投资注意事项 .....	6
<b>第二章 巴林税收制度简介</b> .....	<b>8</b>
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 .....	8
2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）.....	9
2.2.1 概述 .....	9
2.2.2 税收优惠 .....	10
2.2.3 应纳税额 .....	10
2.2.4 其他 .....	11
2.3 增值税（Value Added Tax） .....	11
2.3.1 概述 .....	11
2.3.2 税收优惠 .....	18
2.3.3 应纳税额 .....	19
2.3.4 其他 .....	23
2.4 消费税（Excise Tax） .....	24
2.4.1 概述 .....	24
2.4.2 税收优惠 .....	25
2.4.3 应纳税额 .....	25

2.4.4 其他 .....	25
2.5 其他税费.....	26
2.5.1 关税 .....	26
2.5.2 印花税 .....	26
2.5.3 市政税 .....	27
2.5.4 社会保险金 .....	27
2.5.5 其他 .....	27
<b>第三章 税收征收与管理制度 .....</b>	<b>28</b>
3.1 税收管理机构.....	28
3.1.1 税务系统机构设置 .....	28
3.1.2 税务管理机构职责 .....	28
3.2 居民纳税人征收管理制度.....	28
3.2.1 税务登记 .....	28
3.2.2 账簿凭证管理制度 .....	30
3.2.3 纳税申报 .....	33
3.2.4 税务检查 .....	34
3.2.5 税务代理 .....	34
3.2.6 法律责任 .....	35
3.2.7 其他征管规定 .....	36
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	37
3.3.1 非居民税收征管措施简介 .....	37
3.3.2 非居民企业税收管理 .....	37
<b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>	<b>38</b>
4.1 关联交易.....	38
4.1.1 关联关系判定标准 .....	38
4.1.2 关联交易基本类型 .....	38
4.1.3 关联申报管理 .....	38
4.2 同期资料.....	38
4.2.1 分类及准备主体 .....	38
4.2.2 具体要求及内容 .....	38
4.2.3 其他要求 .....	38
4.3 转让定价调查.....	38
4.3.1 原则 .....	38
4.3.2 转让定价主要方法 .....	38

4.3.3 转让定价调查 .....	38
4.4 预约定价安排.....	39
4.4.1 适用范围 .....	39
4.4.2 程序 .....	39
4.5 受控外国企业.....	39
4.5.1 判定标准 .....	39
4.5.2 税务调整 .....	39
4.6 成本分摊协议管理.....	39
4.6.1 主要内容 .....	39
4.6.2 税务调整 .....	39
4.7 资本弱化.....	39
4.7.1 判断标准 .....	39
4.7.2 税务调整 .....	39
4.8 法律责任.....	39
<b>第五章 中巴税收协定及相互协商程序 .....</b>	<b>40</b>
5.1 中巴税收协定.....	40
5.1.1 中巴税收协定 .....	40
5.1.2 适用范围 .....	40
5.1.3 常设机构的认定 .....	41
5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....	43
5.1.5 巴林王国税收抵免政策 .....	51
5.1.6 无差别待遇原则 .....	51
5.1.7 在巴林享受税收协定待遇的手续 .....	51
5.2 相互协商程序.....	54
5.2.1 相互协商程序概述 .....	54
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 .....	54
5.2.3 相互协商程序的适用 .....	54
5.2.4 启动程序 .....	55
5.2.5 相互协商的法律效力 .....	56
5.2.6 巴林仲裁条款 .....	57
5.3 中巴税收协定争议的防范.....	57
<b>第六章 在巴林投资可能存在的税收风险 .....</b>	<b>58</b>
6.1 信息报告风险.....	58
6.1.1 登记注册制度 .....	58

6.1.2 信息报告制度 .....	59
6.2 纳税申报风险.....	59
6.2.1 在巴林设立子公司的纳税申报风险 .....	59
6.2.2 在巴林设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....	59
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 .....	60
6.3 调查认定风险.....	60
6.4 享受税收协定待遇风险.....	60
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险 .....	60
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险 .....	61
6.5 其他风险.....	61
<b>参 考 文 献.....</b>	<b>62</b>
<b>附录 A 巴林政府部门和相关机构一览表.....</b>	<b>64</b>
<b>附录 B 中国与巴林签订税收条约一览表.....</b>	<b>65</b>
<b>附录 C 在巴林投资的主要中资企业.....</b>	<b>66</b>

# 第一章 巴林概况及投资主要关注事项

## 1.1 国家概况

### 1.1.1 地理概况

巴林王国（The Kingdom of Bahrain，以下简称“巴林”），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，由法赫德国王跨海大桥相连。东距卡塔尔约30公里，国土面积767平方公里。巴林属热带沙漠气候，夏季炎热、潮湿，7月至9月平均气温为35℃左右，8月体感温度最高可达近50℃。凉季温和宜人，11月至3月的气温在15-24℃之间。终年晴朗少雨，年平均降水量为77毫米。2020年3月15日，巴林信息和电子政务局发布的最新数据显示，2019年度巴林总人口为148.4万人，其中巴林籍人口为70.2万人，占比47.3%<sup>1</sup>。

### 1.1.2 政治概况

巴林是世袭君主制国家，宪法规定“政权体制建于立法权、行政权、司法权分离并相互合作基础之上”；“立法权由国王与国民议会掌握；国王和内阁及各部大臣掌握行政权；以国王的名义颁发法律条令”。

### 1.1.3 经济概况

巴林是海湾地区最早开采石油的国家。近年来，巴林开始向多元化经济发展，建立了炼油、石化及铝制品工业，大力发展金融业，成为海湾地区银行和金融中心。

巴林的货币为巴林第纳尔（BHD），巴林自2001年以来采取巴林第纳尔与美元的联系汇率制度，2002年至今，汇率一直保持在1巴林第纳尔兑换2.67美元，1美元兑换0.376巴林第纳尔<sup>2</sup>。

2018年主要经济数据：

<sup>1</sup>资料来源：巴林信息和电子政务局。

<sup>2</sup>资料来源：《对外投资合作国别（地区）指南》之《巴林》，2019年版。

(1) 国内生产总值 (GDP)：2018年巴林GDP为336.46亿美元，GDP增长率为1.78%。

(2) 人均国内生产总值：2018年巴林人均GDP为2.14万美元。

(3) 通货膨胀率：2018年巴林的通货膨胀率为2.2%。

(4) 失业率：2018年巴林的失业率为4.3%。

(5) 财政收支：受国际油价持续低迷影响，作为巴林财政收入主要来源的油气产业收入锐减，政府部门捉襟见肘，财政赤字大幅攀升。2020年2月，财政部公布的2019年财政预算数据，2019年巴林财政赤字占GDP的4.7%。

(6) 公共债务：截至2018年底，巴林公共债务余额312.89亿美元，占GDP比重为93.4%。

(7) 外汇储备：截至2018年底，巴林外汇储备约为18.6亿美元。

#### 1.1.4 文化概况

巴林本土人多数是阿拉伯人的后裔，少数为伊朗和犹太人后裔。阿拉伯语为国语。通用英语，尤其在商务活动领域应用普遍。另有部分人使用波斯语和乌尔都语。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。其余信奉基督教、犹太教等。

### 1.2 投资环境概述

#### 1.2.1 近年经济发展情况

(1) 新冠疫情对经济的影响：2020年3月23日巴林内阁批准了价值114亿美元的一揽子经济刺激计划，对冲新冠疫情可能给国民经济带来的不利影响。

#### (2) 宏观经济数据

根据巴林财政部公布的《2019年经济报告》中数据，巴林2019年GDP构成中，按行业分，石油天然气行业占17.8%，金融业占16.5%，制造业占14.5%，政府服务占11.8%，建筑业占7.3%，交通通讯业占7.7%，公共和私人服务业占6.3%，不动产及商业占5.4%，贸易业占4.5%，宾馆餐饮业占2.5%，其他占5.7%。

表1 巴林宏观经济数据（2014-2018年）<sup>3</sup>

年份	GDP（亿美元）	GDP增长率（%）	人均GDP（美元）
2014	299.22	4.35	22,395
2015	307.78	2.86	22,436
2016	318.46	3.47	22,337
2017	330.59	3.80	22,127
2018	336.46	1.78	21,438

（3）主权财富基金：2019年6月2日，巴林主权财富基金发布的报告显示，截至2018年，基金总资产达168亿美元，2018年共实现收入55亿美元，同比增长38%；净利润为1.48亿美元，同比减少4.13亿美元。

（4）吸收外资：巴林2019年共吸引134家外国企业来巴林投资，直接投资总额达到8.35亿美元。巴林2018年共吸引外资约109亿巴林第纳尔，同比增长5.5%，吸收外资最多的两个领域是银行业和制造业。科威特成为巴林外资最大来源国，达31亿巴林第纳尔，其次为沙特，达28亿巴林第纳尔<sup>4</sup>。

（5）基础设施建设：巴林政府希望通过加大基建投入带动经济发展。2019年上半年共开工104个基建项目，所有项目总投资约为8亿美元。

（6）排名情况：世界银行《2020年营商环境报告》显示，在全球190个经济体中，巴林总体环境排名第43位<sup>5</sup>。世界经济论坛《2019年全球竞争力报告》显示，在全球140个经济体中，巴林综合排名第50位<sup>6</sup>。

（7）主权信用评级：

表2 巴林的主权信用评级

国际评级机构	评级	展望	评级日期
标普（S&P Global Ratings）	B+/B	稳定	2020年03月26日
穆迪（Moody's）	B2	稳定	2020年04月15日
惠誉（Fitch Ratings）	BB-	稳定	2019年11月12日

<sup>3]</sup> 数据来源：《世界发展指标》，世界银行。

<sup>4]</sup> 资料来源：中华人民共和国驻巴林王国大使馆。

<sup>5]</sup> 资料来源：《2020年营商环境报告》，世界银行。

<sup>6]</sup> 资料来源：《2019年全球竞争力报告》，世界经济论坛。

## 1.2.2 资源储备和基础设施

### (1) 资源储备

已探明石油储量1.246亿桶，天然气储量32,500亿立方英尺。2018年4月，巴林政府宣布在西部海域发现储量800亿桶的新油田，为巴林迄今为止发现的最大油田。

### (2) 交通运输

境内无铁路。首都和主要城镇有公路相连，各级公路总长4,274多公里。巴林和沙特之间由长达25公里的法赫德国王大桥相连。萨勒曼深水港有14个泊位、2个集装箱轮泊位和一个滚装轮泊位，可停泊6万吨级轮船。

巴林有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，是中东地区繁忙的空港之一。2019年10月28日，巴林副首相萨勒曼·本·哈马德·阿勒哈利法表示，巴林国际机场新航站楼将于2020年3月启用。

### (3) 通讯

巴林是中东电信市场开放较早的国家，目前有一家本国综合运营商巴林电信公司（Batelco），两大跨国移动运营商子网Zain和VIVA，以及十多家宽带、语音、服务提供商。

目前，巴林拥有4个卫星地面站，与国际卫星组织及阿拉伯卫星组织的卫星相连。

巴林有16个邮政局，便利程度较高。

## 1.2.3 支柱和重点行业

(1) 工业：主要有石油和天然气开采、炼油和炼铝业、船舶维修等。

(2) 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。

(3) 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。巴林工商和

旅游部下属的巴林会展管理局负责会展业的宏观管理。近年来，巴林举办的大型展会活动包括阿拉伯珠宝展、海湾工业展、国际园艺展等。

(4) 信息和通讯科技业：2019年3月20日，巴林第九届国际科技展开幕，巴林信息和电子政务局局长穆罕默德在开幕致辞中表示，信息和通讯科技已成为巴林重要支柱产业，占巴林GDP的7%。

#### 1.2.4 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只允许巴林或海湾阿拉伯国家合作委员会（以下简称“海合会”）成员国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。旅行社，必须有巴林籍合伙人；诊所，必须是巴林籍公民或在巴定居的海合会国家公民；药店，巴林籍药剂师占股50%以上。

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。巴林鼓励外国人在巴林投资，允许外资以合资或独资方式设立公司、工厂或开设办事处(无业务经营权)。

#### 1.2.5 经贸合作

(1) 参与地区性经贸合作

巴林是联合国、阿拉伯国家联盟和海合会的成员国。目前已同156个国家建立了外交关系<sup>7</sup>。

<sup>7</sup> 资料来源：中阿合作论坛，巴林王国国家概况（最近更新时间：2019年1月）。

## （2）与中国的经贸合作

巴林对中国友好，重视中国大国地位，在涉台、涉疆、涉藏、人权等涉及中国核心利益和重大关切的问题上予以中国支持。巴林积极参与“中阿合作论坛”活动，先后承办论坛第三届部长级会议、“中阿新闻合作论坛”等，还主办了中国—海湾国家经贸合作论坛。2019年6月18日，巴林外交部阿拉伯司司长阿卜杜勒阿齐兹率团出席在阿联酋阿布扎比举行的中阿合作论坛第十六次高官会和第五次高官级战略政治对话，巴林坚定支持中方提出的“一带一路”倡议。

### 1.2.6 投资注意事项

#### （1）政治稳定性

目前，巴林政局稳定、法制健全、治安良好、市场开放、金融完善、基础设施建设不断提速。

#### （2）社会治安

巴林社会治安良好，刑事犯罪案件较少。但由于贫富差距、教派冲突等问题依然存在，以及受西亚北非地区局势动荡及2011年国内动乱的持续影响，零星小规模冲突时有发生。抗议人员往往设置路障，焚烧轮胎及投掷燃烧瓶，给交通出行和人身安全带来不便和隐患。政府一方面在重点地区加大警戒力度，严防暴力事件的发生，严禁个人持有枪支和爆炸物；另一方面，逐步推行经济、政治和社会领域改革，缓和社会矛盾。目前，巴国内形势总体稳定<sup>8</sup>。

#### （3）劳动力制约因素

2019年2月25日，巴林内阁例会审议通过国家就业计划，该计划旨在提升巴籍人就业率和在巴企业的本地化率。计划包含四项主要内容：一是建立失业人员登记制度，提升失业人员在巴劳工部登记的意识；二是增加对失业人员补助，失业大学生补助由每月150巴林第纳尔提高至200巴林第纳尔，非大学生由每月120巴林第纳尔提高至150巴林第纳尔，同时延长补助期，由目前的6个月延长至9个月；增加对被解雇员工的补偿金，由目前的最低每月150巴林第纳尔增加至200巴林第纳尔，最高500巴林第纳尔增加至1000巴林第纳尔；三是提高

<sup>8</sup>资料来源：中国领事服务网。

本地化率替代方案许可费，对于未达到本地化率的企业，所征收的许可费由300巴林第纳尔提升至500巴林第纳尔；四是重新设计TAMKEEN工资支持制度，鼓励公司雇佣巴籍员工，达到相关规定的公司员工前三年的工资由政府分别支付70%、50%和30%，此前这一比例均为25%<sup>9</sup>。

2019年3月6日，哈利法首相签发行政令，规定凡是达不到员工本地化率的私营企业在给现有员工办理保险或者工作许可证时需多缴纳500巴林第纳尔费用。同日，哈马德国王签署2019年第1号御令，要求私营医疗机构优先雇用巴籍医生、护士和技术人员。此外，巴林议会还通过了一项紧急提案，要求政府部门在未来4年内实现100%的员工本地化率。目前巴林政府部门员工中巴籍人占比为85%。

---

<sup>9</sup> 资料来源：中华人民共和国驻巴林王国大使馆。

## 第二章 巴林税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

巴林是低税国家，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，国家税务局（The National Bureau for Revenue）是其监管机构。

巴林对部分行业收取印花税和市政税。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。对进口商品征收关税，香烟、烟草制品和各种酒精饮料实行特殊关税税率。对能源类企业征收企业所得税。巴林自2017年12月30日起开征商品消费税。巴林自2019年1月1日起开征增值税，一般增值税税率为5%。但有一些情况例外，如某些货物和服务税率为0%或免征增值税。

巴林与44个国家签订了避免双重征税协定。

#### 2.1.2 税收法律体系

现行征收的法律意义上的税种有针对能源企业的企业所得税、进口商品征收的关税、消费税以及对货物和服务征收的增值税。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，对能源企业的所得税征纳做出规定。

巴林于2017年2月1日签署了海合会成员国的共同消费税协定，巴林内阁批准了《消费税法》，该法已于2017年12月30日生效。

2018年10月9日，巴林颁布了2018年48号法案《增值税法》。增值税实施日期为2019年1月1日。

#### 2.1.3 近三年重大税制变化

### 2.1.3.1 巴林开征商品消费税

巴林于2017年2月1日签署了海合会成员国的共同消费税协定。巴林内阁批准了《消费税法》，该法已于2017年12月30日生效。烟草制品和能量饮料税率为100%，软饮料税率为50%。其他商品将来也可能要缴纳消费税。

从事或打算从事以下任何活动的人员必须在巴林登记消费税：

- (1) 进口应税消费品；
- (2) 生产应税消费品；
- (3) 根据暂免纳税安排（Tax Suspension Arrangement）持有应税消费品。

### 2.1.3.2 巴林开征增值税

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统一增值税协议，各成员国于2018年统一征收税率为5%的增值税。巴林已于2019年1月1日起开征增值税，标准税率为5%，适用于大多数商品和服务，某些例外的商品和服务适用0%的税率或免征增值税。

对于居民纳税人，强制登记门槛为37,500巴林第纳尔，自愿登记门槛为18,750巴林第纳尔。非居民纳税人在巴林首次提供应税货物或服务时需要登记。从2019年1月1日起至2019年6月30日，强制登记门槛为5,000,000巴林第纳尔；从2019年6月30日起至2019年12月31日，强制登记门槛将调整为500,000巴林第纳尔。2020年1月1日起将适用《增值税法》规定的强制登记门槛37,500巴林第纳尔。

## 2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

### 2.2.1 概述

根据巴林所得税法（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税法定义的企业所得，即为巴林所得税法的计税依据。

### 2.2.3.2 扣除

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<sup>10</sup>（Value Added Tax）

#### 2.3.1 概述

巴林根据《海湾合作委员会增值税统一协议》（The Unified Agreement for Value Added Tax (VAT) of the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf），颁布了2018年48号法案《增值税法》（Decree-Law no. 48 for the year 2018 Regarding Value Added Tax）以及《增值税法实施条例》（Executive Regulations of the Value Added Tax Law），自2019年1月1日起生效。

##### 2.3.1.1 纳税义务人

（1）在巴林境内销售货物或提供服务以及进口货物的单位和个人；

<sup>[10]</sup>资料来源：2018年48号法案《增值税法》Decree-Law no. 48 for the year 2018 Regarding Value Added Tax。

(2) 根据反向征税机制<sup>11</sup> (Reverse Charge Mechanism)，从非居民供应商处接受货物或服务并通过纳税申报表申报的应税顾客 (Taxable Customer)；

(3) 依据共同海关法<sup>12</sup>指定或认可的进口商；

(4) 使用巴林发行的发票 (含税) 的个人。

### 2.3.1.2 征收范围

#### (1) 概述

巴林对以下项目征收增值税：

①纳税人在巴林境内销售应税货物或提供应税服务；

②进口货物；

③适用反向征税机制的应税顾客在巴林境内接受货物和服务。

(2) 应税项目具体内容如下：

#### ①货物销售

货物销售是指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，包括以下几类交易：

A.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；

B.转让不动产的使用权；

C.根据公共机构的决议或相关法律的要求，强制转让货物的所有权；

D.纳税人将其货物从巴林转让到另一海合会成员国，应被视为在巴林销售货物，但下列情况除外：

a.根据共同海关法规定的暂时进口条件，暂时将货物转让到另一海合会成员国；

b.如果客户是另一海合会成员国的纳税义务人，或者供应商在该成员国已经登记或有义务进行税务登记，则该次货物的转让构成该成员国应税进项的一部分，需要在该成员国缴纳增值税。

<sup>11</sup>反向征税机制：应税顾客有义务代表供应商支付应缴税款。

<sup>12</sup>共同海关法：根据2002年10号法令颁布的《海湾阿拉伯国家合作委员会共同海关法》，The Common Customs Law for the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf。

## ②提供服务

任何在《增值税法实施条例》中不构成货物销售的供应视为提供服务。

## ③视同销售/服务（Deemed Supply）

A.如果纳税人在下列情况中对其货物进行处置，则应视同销售：

a.构成纳税人经营资产的货物的使用或转让，出于经济活动目的除外；

b.将货物用于非应税项目；

c.在经济活动停止后保留货物；

d.无偿赠送货物，货物为经济活动用途的样品或低价值礼物的除外。

B.纳税人的下列行为，视同提供服务：

a.无偿提供服务；

b.因经济活动之外的目的使用其物品（包括纳税人私人使用）。

C.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，则本条的规则应对其适用。

## ④发行预付卡<sup>13</sup>（Issue of a Voucher）

销售或发行预付卡不得视同销售，除非所收取的对价超过其票面价值。销售货物或提供服务收回预付卡的，应当按照《增值税实施条例》规定的条件和方式纳税。

## ⑤代表他人销售

A.纳税人以自己的名义代表他人销售或接受货物和服务的，应当将其视为本人销售或接受货物和服务；

B.纳税人以他人名义并代表他人销售或接受货物和服务的，应当视为代表他人销售或接受货物和服务。

## ⑥政府机构销售货物

如果政府机构以非主权性的方式（a non-sovereign manner，即非政府机构的官方身份）与私营部门竞争进行经济活动，则其销售货物应缴纳税款。

<sup>13</sup> 预付卡：电子或书面票据，赋予持有人获得与其面值相当的货物或服务权利，或获得此类货物或服务价值的折扣或减少的权利，王国邮局发行的邮票除外。

### ⑦进口增值税<sup>14</sup>

A. 下列情况为进口货物到巴林：

- a. 进口货物进入海合会成员国的第一个入境点在巴林；
- b. 将货物放置在某一地点会触发共同海关法中所规定的暂免纳税安排，而巴林是货物从该安排中解除的地方。

B. 根据共同海关法实施暂免纳税安排的货物，在下列情况下提供等价于应纳税额的财务担保，不视为进口货物到巴林：

- a. 存放于保税仓库的货物；
- b. 暂时进口的货物；
- c. 过境的货物；
- d. 用于再出口目的的进口货物。

C. 上述财务担保满足以下条件：

- a. 财务担保金额等价于应纳税额；
- b. 财务担保由获巴林中央银行授权的银行，以无条件或无限制的保证书形式，或以应付及保付支票的形式签发；
- c. 财务担保在货物处于暂免纳税安排的整个期间内有效；
- d. 如果财务担保有效期结束时货物尚未从暂免纳税安排中解除，则进口商可以续签财务担保。

D. 巴林国家税务局可允许应税进口商为了经济活动而推迟支付进口货物的应纳税款。

E. 应税进口商应在纳税申报表中申报递延税款（Deferred Tax），并扣除已申报的递延税款。

### 2.3.1.3 税率

#### （1）标准税率

纳税人销售货物、提供服务或进口货物缴纳增值税的税率为5%。

#### （2）零税率

零税率适用以下情况：

- ① 出口货物至海合会成员国领土之外的地方；
- ② 所销售的货物置于共同海关法规定的暂免纳税安排下，并且货

<sup>14</sup>资料来源：《巴林增值税》Value Added Tax Bahrain，荷兰国际财税文献局（IBFD），2019年2月。

物的销售符合暂免纳税安排的相关要求；

③为来往巴林的乘客和货物提供的运输服务（从巴林境内出发、抵达或经过巴林），包括提供的辅助性服务；

④提供预防和基本保健服务以及相关货物和服务；

⑤与巴林有关医疗机构协调后销售或进口药品和医疗设备；

⑥重新出口之前暂时进口到巴林的可移动货物，以进行维修、修复、转换或加工，包括附加在此类货物上的服务；

⑦由居住在巴林的应税供应商向海合会成员国领土之外的居民客户提供服务，且该客户在海合会成员国领土之外受益于本服务；

⑧根据巴林有关机构开具的检验贵金属和宝石的证书，销售纯度不低于99%且可以在国际贵金属市场上交易的，视作投资用途的黄金、白银和白金；

⑨为销售目的提取黄金、白银和白金后的首次销售；

⑩取得珍珠、宝石检验机构开具的鉴定证书之后的珍珠、宝石的销售和进口；

⑪建造新建筑物，包括：

A. 建造工程；

B. 场地清理服务；

C. 现有建筑物的新扩建；

D. 工程师和测量师提供的服务以及具有监督性质的类似服务；

⑫幼儿园、学前教育、小学、中学及高等教育机构提供的教育服务、有关货物及服务；

⑬交通运输行业；

⑭石油、石油衍生物和天然气行业；

⑮根据《海湾合作委员会增值税统一协议》第31条第1款规定，巴林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，其他食品均适用5%税率。零税率的食品类别如下：

A. 肉类和鱼类；

B. 蔬菜和水果；

C. 咖啡、茶叶、豆蔻；

- D.谷物、粮食；
- E.糖；
- F.儿童食品；
- G.奶制品及其衍生品；
- H.水；
- I.盐；
- J.未经提纯，未经化学改性的橄榄油；
- K.新鲜蛋类；
- L.面包。

#### 2.3.1.4 销售地/服务提供地

##### (1) 货物销售地

①在下列情况下，货物销售地属于巴林境内：

- A.销售不涉及运输或发运，且购买货物的客户在巴林境内；
- B.货物运输或交付的起始地为巴林（无论是供应商自身还是由其代表客户完成销售）；
- C.在巴林进行货物的安装或装配。

##### ②海合会国家间进行运输销售

A.巴林是运输或发运货物的最终目的地，并且客户是巴林的纳税义务人，或者供应商在巴林已经登记或有义务进行税务登记，那么销售地在巴林；

B.巴林是运输或发运货物（不需要安装或装配）的起点，并且供应商在巴林进行了税务登记，而客户没有在货物运输或发运货物终点所在成员国进行税务登记，且应税供应商提供的货物价值在任何连续12个月内不超过该成员国的强制登记门槛，那么销售地在巴林。

##### ③销售油气、水和电力

通过管道分配系统供应天然气，石油和水的地点，以及通过生产，输送和分配网络供电的地点，应根据以下方式确定：

- A.在巴林有经营场所的纳税人向在海合会成员国有经营场所的贸易商进行销售的，以该贸易商的设立地为销售地；
- B.纳税义务人向非纳税义务人销售的，以实际消费地为销售地。

## （2）服务发生地

### ①总则

客户不是纳税义务人并且未在任何其他成员国进行税务登记，则服务的发生地为提供服务的纳税义务人的居住地，否则服务发生地为客户的居住地。

### ②提供其他服务

其他服务的发生地应根据以下方式确定：

A.提供服务的纳税人在巴林无住所，则服务的发生地为应税客户的居住地；

B.应税供应商向非应税客户提供租赁运输工具服务，则服务发生地为运输工具交付给客户的地方；

C.以下服务发生地为服务的实际执行地：

a.饭店、酒店服务、食品和饮料的餐饮服务；

b.文化、艺术、体育、教育和娱乐服务；

c.居住地在巴林的应税供应商提供给其他海合会成员国非应税客户的服务；

D.提供与不动产相关的服务，则服务发生地为该不动产的所在地；

E.提供与货物及乘客运输相关的服务，则服务发生地为该运输服务的起始地；

F.在巴林境内使用电信服务和电子服务或者在巴林实际受益，则服务发生地为巴林。

## （3）进口地

①进口货物进入海合会成员国的第一个入境点在巴林，则进口地为巴林；

②将货物进口至海合会国家时，将货物放置在某一地点会触发共同海关法中所规定的暂免纳税安排。如果巴林是货物从暂免纳税安排中解除的地方，则进口地为巴林。

### 2.3.1.5 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）前款所称销售货物或提供服务之日是指：

①运输过程中有供应商的监督，为开始运输货物之日；

②运输过程中没有供应商的监督，为货物交付购货方指定处置地之日；

③随附安装或装配的货物，为安装或装配完成之日；

④提供服务的，为服务完成之日；

⑤凡含有定期付款或连续发票的合同，其销售货物或提供服务之日为下列日期中最早的日期，但不得超过货物或服务开始销售之日起12个月：

A. 签发税务发票或任何其他同等文件的日期；

B. 税务发票所列金额的应付款日；

C. 收到付款的日期；

⑥通过自动售货机收款的，销售日期为从自动售货机收取货款之日；

⑦视同销售货物或提供服务的日期，为提供、交付、处置或更改货物用途，或撤销注册之日；

⑧依照共同海关法的规定，进口货物的日期为缴纳关税的日期或应当缴纳关税的日期；

⑨预付卡的销售日期为其发行之日或后续销售之日。

## 2.3.2 税收优惠

### 2.3.2.1 免增值税项目

（1）金融服务

提供金融服务免征增值税，除非是以费用、佣金或商业折扣的方式支付服务费。

（2）空地（Bare Land）和建筑物

出售或出租空地和建筑物免征增值税。

（3）进口免增值税

对以下情况免于征税：

- ①进口的货物在巴林销售时免税或税率为零；
- ②根据共同海关法所规定的条件和方式，下列货物的进口不征收关税，也免征进口增值税：
  - A.享受外交豁免的进口货物；
  - B.享受军事豁免的进口货物；
  - C.居住在海外的公民或外国人第一次抵达巴林定居时携带的个人行李和家用电器；
  - D.进口后被退回的货物；
- ③旅客随身携带的个人行李和礼物；
- ④有特殊需求人群的必需品。

#### （4）样品或低价值礼物

销售的每个样品或低价值礼物的市场价值（不含税）不超过50巴林第纳尔，每年由纳税人销售的样品或低价值礼物的总市场价值（不含税）不超过1,000巴林第纳尔，免于征税。

### 2.3.3 应纳税额

#### 2.3.3.1 销售货物及提供服务的销售额

（1）销售价格为不含税的对价价值，包括应税供应商向客户收取的全部费用，以及除增值税之外的所有税费，包括消费税。

（2）如果全部或部分对价为非现金形式，则销售价格应为现金部分和基于公平市场价格的非现金部分对价的不含税总和。

（3）按照反向征税机制缴纳的税款，销售价格为购买价格。不能确定购买价格的，应当于收到货物之日确定公平市场价格<sup>15</sup>（Fair Market Value）。

（4）如果对价涉及销售货物或服务之外的事项，则销售价格应当与销售有关部分的对价相等。

#### 2.3.3.2 其他金额

##### （1）进口货物的金额

<sup>15</sup>公平市场价格：在开放市场中以及各海合会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。

①进口货物的金额为依照共同海关法确定的海关价格加上消费税、关税和其他费用，不含增值税；

②根据第①项规定不能确定进口货物金额的，依照共同海关法的规定确定。

#### (2) 关联方<sup>16</sup>之间的销售金额

如果销售金额低于市场价格且客户未能全额扣除进项税，则应根据市场价格计算关联人之间销售货物或提供服务的金额。

#### (3) 视同销售的金额

视同销售的金额应根据购买价格或被视同销售的货物或服务的实际成本计算。如果无法确定购买价格或实际成本，则视同销售的金额应为此类货物或服务的公平市场价格。

#### (4) 折扣后的销售金额

以下部分可以从销售额中扣减：

①提供给客户的价格折扣及折让；

②巴林提供给供应商的补贴；

③应税供应商以客户的名义代客户垫付的款项，但该笔款项应支付的税款除外。

#### (5) 销售预付卡的金额

预付卡的金额是根据预付卡供应商收到的对价与预付卡上显示的面值之间的差额计算得出的。

#### (6) 暂时出口后重新进口货物的金额

如果货物暂时转移到海合会成员国或出口以完成其制造或维修，在重新进口到巴林时加上依照共同海关法所规定的附加金额，计算最终的应税金额。

#### (7) 基于利润率机制（Profit Margin）计算的销售金额

经国家税务局批准，纳税人在任何纳税期间可以用利润率计算方法代替销售金额计算下列应税货物的金额：

①当前状态可使用的，或修复后可进一步使用的二手移动货物；

②艺术品、手工艺品或其他具有科学、历史或考古价值的物品。

<sup>16</sup> 关联方：两方或多方，其中一方拥有行政权力，使他能够从财务，经济或组织的角度影响其他方的工作，从而有权指导和监督其他人，包括由第三方授权的人员。

### 2.3.3.3 销售金额的调整

纳税人在销售之日后发生下列情形的，可以调整销售金额：

- (1) 取消或部分取消货物或服务交易；
- (2) 降低销售金额；
- (3) 未按照适用于坏账的条件全部或部分收取对价；
- (4) 经供应商同意，退回货物或服务交易；

如果货物或服务的性质发生变化或重大变化，纳税人将有义务调整销售金额，从而增加应纳税额。

### 2.3.3.4 增值税抵扣和退税

#### (1) 进项税额抵扣

①纳税人在任何纳税期间可以抵扣进项税额，进项税额是其采购或者进口的货物、服务所支付的进项税额的总和；

②纳税人从海合会其他成员国家进口货物时，在当地支付的增值税应予以抵扣。

#### (2) 资本资产<sup>17</sup>（Capital Assets）的进项税额抵扣

资本资产的进项税额按照登记日的账面净值扣除。

#### (3) 不能抵扣的进项税

①为经济活动目的以外的销售货物或提供劳务所支付的进项税额不得抵扣；

②巴林禁止交易的货物所支付的进项税额不得抵扣；

③在巴林销售免税货物和提供免税服务所支付的进项税额不得抵扣；

④向个人提供超出业务范围的娱乐服务（如酒店和住宿服务，食品和饮料）所支付的进项税额不得抵扣；

⑤访问活动以及休闲旅行相关活动所支付的进项税额不得抵扣；

⑥雇员使用的免费货物和个人使用的货物和服务的进项税额不得抵扣，但因适用巴林任何其他法律规定的义务而支付的任何税款除外。

#### (4) 比例扣除

<sup>17</sup>资本资产：构成企业资产一部分的有形或无形资产，作为企业的经营工具或投资手段长期使用的资产。

①购进用于制造应税项目和免税项目的货物和劳务所支付的进项税额，应按照应税项目的比例进行扣除；

②扣除比例为可扣除进项税的货物或服务的总金额（分子）与纳税人所有货物或服务的总金额之间的比率，包括不可扣除的货物或服务（分母）。

#### （5）可抵扣进项税额的调整

①如果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，则纳税人有义务在进口货物、购进货物或服务后对进项税的扣减进行调整：

- A.销售交易被取消或拒绝；
- B.销售金额在销售日期之后减少；
- C.未按照有关坏账的条件对全部或部分对价进行结算；
- D.改变资本资产的功能。

②在以下两种情况中，纳税人没有调整进项税金额的义务：

A. 纳税人已经根据《增值税法实施条例》的规定证实由其进口或购进的货物出现损失、损坏或失窃；

B. 纳税人根据2.3.2.1（4）中所规定的条件，将进口或购进的货物用作价值微小的样品或礼物。

#### （6）行使抵扣权的条件

纳税人抵扣进项时需提供如下资料：

- ①在交易过程中取得的发票；
- ②证明纳税人是应付进项税额货物进口人的海关文件。

#### （7）扣减在登记之日前支付的进项税的权利

如果纳税人能满足以下条件，则其可以在登记后第一纳税年度的纳税申报表上，对登记之日前销售或者进口的货物、劳务所支付的进项税进行扣减：

- ①以进行应税销售为目的而接受货物和服务；
- ②在登记日期前未进行货物销售；
- ③未能在登记之日前使用全部资本资产；
- ④在登记之日前不超过6个月的期限内接受服务；

⑤货物和服务不受《海湾阿拉伯国家合作委员会增值税统一协议》和《增值税法》规定的扣除权相关的任何限制。

#### (8) 增值税退税

国家税务局可以在下列情况下退还任何销售或进口所支付的税款：

①纳税人支付的超额税款；

②外国政府、国际组织、外交机构、使馆、军事机构及军队在巴林因购买货物和服务产生的税款；

③巴林的纳税人在其他海合会成员国为进行其经济活动而缴纳的税款；

④游客在巴林因购买货物或服务产生的税款。

#### (9) 向以后年度结转超额进项增值税

纳税人可以要求国家税务局将超额进项增值税向以后年度结转。国家税务局有权用超额进项增值税抵销纳税人应缴纳的任何税务或行政罚款，直至超出部分用完为止。

### 2.3.3.5 应纳税额的计算

(1) 应纳税额=当期销项税额-当期进项税额；

(2) 销项税额=销售额×税率；

(3) 当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时，其不足部分可以结转下期继续抵扣。

### 2.3.4 其他

#### 2.3.4.1 电子税收和支付系统

纳税人应通过国家税务局批准的电子系统，完成并提交税务登记申请、纳税申报表、申诉以及其他与税务有关的请求，并缴纳应纳税款和与之相关的行政处罚的罚金。

#### 2.3.4.2 过渡性条款

(1) 法律生效后的销售日期

如果在《增值税法》生效之日前或者进行税务登记之日前已开发票或已支付对价的货物和服务，并且在该日期之后完成销售，则该

货物或服务的供应商在实际销售该货物或服务之日被视为已做出应税销售。在上述情况下，纳税人应开具税务发票，其中包括销售货物或服务的应缴税款，在法律生效之日前开具的发票包括应缴税额的除外。

下列两种情况视为销售日期在《增值税法》生效之日后：

- ①货物交付日期晚于法律生效之日；
- ②服务完成的日期晚于法律生效之日。

(2) 在法律生效前签订的不含税合同

对于与法律生效前签订的合同有关的销售，法律生效之日后全部或部分销售均应包含税金。

如果合同中不包含税收条款，则该销售视为如下：

- ①依照《增值税法》规定，销售对价视为含税；
- ②不论在确定对价时是否考虑了税金，在销售时都应计算税金。

(3) 其他

尽管有本条(1)款的规定，在《增值税法》生效之前与政府签订销售合同，在该法律生效后全部或部分销售的，应按零税率征税，直至合同续约日或到期日，或2023年12月31日（孰早）。

## 2.4 消费税（Excise Tax）

### 2.4.1 概述

巴林自2017年12月30日起开征特种商品消费税。

(1) 征收范围

消费税法实施条例（**The Implementation Regulations of Excise Tax**）将应缴纳消费税的商品（以下简称应税消费品）定义为：

- ①烟草，包括在巴林进口、种植或生产的在海合会共同关税税则（**The GCC Common Customs Tariff**）附表中列出的所有物品；
- ②软饮料（除了无味充气水外的任何充气饮料），包括任何浓缩物、粉末、凝胶或旨在制成充气饮料的提取物；
- ③含有刺激性物质，能够提供精神和身体刺激的能量饮料。包括咖啡因、牛磺酸、人参、瓜拉那、以及与上述物质具有相同或相似作

用的任何物质<sup>18</sup>。

## (2) 税率

烟草和能量饮料税率为100%，软饮料税率为50%。

### 2.4.2 税收优惠

(1) 根据《巴林消费税法实施条例》，在互惠条件下，外交和领事机构、国际组织以及驻巴林的外交和领事团团长及成员应免征消费税。

(2) 抵达巴林的旅客所携带的货物应免税，但这些货物必须是用于非商业目的且满足根据2002年10号法令颁布的《海湾合作委员会共同海关法》（The Common Customs Law for the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf）规定的条件<sup>19</sup>。

### 2.4.3 应纳税额

应纳税额=应税消费品零售价×适用税率。

例如，将对软饮料按照零售价征收50%的消费税。

### 2.4.4 其他

(1) 根据2017年40号法案《消费税法》（Law No. (40) of 2017 On Excise Tax）的规定，从事或打算从事以下任何活动的人员必须在巴林进行消费税登记：

- ①进口应税消费品；
- ②生产应税消费品；
- ③根据暂免纳税安排持有应税消费品。

(2) 任何在暂免纳税安排下生产、转移或储存应税消费品的公司，应按照消费税法实施条例规定的条件、程序和要求填写《仓库许可证申请表》，申请保税仓库许可证。

(3) 消费税纳税人应当每2个月提交一次纳税申报表（双月），列明其销售额及应纳税额，即2个月为一个纳税期。纳税人应在纳税期届满后15天内缴纳税款<sup>20</sup>。

<sup>18</sup>资料来源：巴林实施消费税法，Bahrain implements Excise Tax Law，安永。

<sup>19</sup>资料来源：2017年40号法案《消费税法》 Law No. (40) of 2017 On Excise Tax。

<sup>20</sup>资料来源：巴林财政部官网。

(4) 在巴林当地生产的应税消费品于纳税人销售时纳税。从成员国进口或在成员国当地生产的应税消费品应根据关税征收的适用规定进行纳税。在任何情况下，除非货物属于暂免纳税安排，否则应根据纳税申报表缴纳税款。如果税务检查结果与纳税申报表之间存在差异，在这种情况下，纳税人应根据税务检查结果来缴纳税款。财政部长应与税务机关协调，发布具体的执行决定。

(5) 消费税支付的税款有权在下列情况下收回：

① 已经在巴林消费的货物，出于商业目的需要在海合会以外地区出口或再出口的；

② 用于连续生产其他应税消费品的货物；

③ 已经在巴林消费并缴纳税款，在稍后阶段将被转移到海合会其他成员国的应税消费品。

任何人错误地收回税款或者错误地进行全部或部分免税的，应当偿还其应付的款项<sup>21</sup>。

## 2.5 其他税费

### 2.5.1 关税<sup>22</sup>

巴林是世界贸易组织的成员国，根据世界海关组织颁布的准则实施关税。巴林关税适用如下税目税率表：

表3 关税税目税率表

税目	税率
酒精	125%
烟草和烟草相关产品	100%
某些类别的商品，如纸张和铝制品	20%
所有其他进口商品，如衣服、汽车、电子产品和香水等	5%
蔬菜、水果、新鲜鱼和冷冻鱼、肉类、书籍、杂志和手册	免税

### 2.5.2 印花税<sup>23</sup>

<sup>[21]</sup> 资料来源：2017年40号法案《消费税法》 Law No. (40) of 2017 On Excise Tax。

<sup>[22]</sup> 资料来源：《全球石油和天然气税指南》 Global Oil and Gas Tax Guide 2019，安永。

在巴林，印花税仅适用于房地产的转让和登记，适用税率为2%。如果纳税人在交易日后2个月内缴纳税款，则税率降至1.7%。

### 2.5.3 市政税

在巴林租房的个人或公司应缴纳市政税。租用无家具的住宅、有家具的住宅和商业建筑适用不同的税率，根据租赁协议的类型，税率从7%到10%不等：

- (1) 租用商业建筑税率为10%；
- (2) 租用无家具住宅税率为10%；
- (3) 租用有家具住宅：
  - ① 业主支付电费、水费和市政税，市政税税率为7%；
  - ② 租客支付电费、水费和市政税，市政税税率为7.5%。

巴林公民首次出租房产免征市政税。

### 2.5.4 社会保险金

巴林目前还未征收个人所得税，但针对于巴林就业发生的个人薪资，需缴纳社会保险金。在巴林的企业需要为员工缴纳社会保险金，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%。

员工个人也需缴纳社会保险金，居民员工缴费率为月收入的7%，非居民员工缴费率为月收入的1%。

上述费率适用的收入上限为每月4,000巴林第纳尔，每月收入超出4,000巴林第纳尔的部分不征收社会保险金。

### 2.5.5 其他

(1) 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为月收入的1%，为非居民员工的缴费率为月收入的3%。

(2) 对于酒店及旅游业，巴林政府按营业额的5%收取旅游基金。

(3) 公司的注册费和许可费从25巴林第纳尔到1,000巴林第纳尔不等，主要取决于其活动的性质。

---

<sup>[23]</sup> 资料来源：《巴林国际税务摘要》 International Tax Bahrain Highlights 2019，德勤。

## 第三章 税收征收与管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 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。

国家税务局是负责监督和维护巴林《增值税法》及其实施条例规定的监管机构。

### 3.2 居民纳税人征收管理制度

#### 3.2.1 税务登记

##### 3.2.1.1 企业所得税

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。

##### 3.2.1.2 增值税

###### (1) 强制登记

①根据《增值税法》，强制登记的门槛是37,500（含）巴林第纳尔，在下列情况中纳税人应进行登记：

A. 居民纳税人在过去12个月内销售金额在该年度任一月末超过或预期将超过强制登记的限额；

B. 非居民纳税人无论其销售金额的多少，只要他有义务在巴林缴纳税款，则其必须进行登记。对于非居民的登记应直接进行或通过为其指定一名国家税务局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一切权力和义务；

从2019年1月1日到2019年6月30日，强制登记门槛为5,000,000（含）巴林第纳尔，从2019年6月30日至2019年12月31日调整为500,000（含）巴林第纳尔，2020年1月1日起将适用《增值税法》规定的强制登记门槛37,500巴林第纳尔。

②仅以零税率销售应税货物的纳税人有权要求国家税务局免除其强制登记的义务。

#### （2）自愿登记

自愿登记的门槛是18,750（含）巴林第纳尔，没有强制登记义务的纳税人可以在下列两种情况下自愿申请税务登记：

①如果在任一月末，证明纳税人在前12个月内的销售金额超过了自愿登记门槛；

②如果在任一月末，纳税人在未来12个月内销售货物的金额预计将超过自愿登记门槛。

#### （3）税务组登记

居住在巴林的两个或多个合法纳税人可根据其要求并在满足《增值税实施条例》规定的条件和程序后登记为税务组。

税务组的所有成员应对该税务组在登记期间产生的纳税义务承担连带责任。

#### （4）税务登记号

①国家税务局可以向纳税人发放载有其税务登记号和税务信息的税务登记证，纳税人按照规定缴纳发证费用；

②纳税人或其法定代表人应当在每一份申报表、通知书、税票、（贷项、借项）税单和其他税务凭证上，以及与国家税务局的所有通信往来上，写明税务登记号。

#### （5）注销登记

在下列情况，已登记的纳税人应向国家税务局申请注销登记：

- ①停止进行经济活动；
- ②连续12个月停止进行应税销售；
- ③在任何月份结束时，纳税人在过去12个月内缴纳的应税销售额低于18,750巴林第纳尔。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 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。

(2) 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) 账簿凭证的保存要求

《所得税法》规定的所得税纳税年度为纳税人保存记录所用的年度会计期间。纳税人应以公历年为基础保存其记录，除非财政部长已经授权纳税人根据不同的年度会计期保留其记录<sup>24</sup>。

#### (4) 发票等合法票据管理<sup>25</sup>

##### ①开具税务发票

A. 纳税人销售货物和提供服务（包括视同销售和提供服务）时，或在销售或提供服务的日期前接受了部分或全部的对价时，应开具原始税务发票；

B. 纳税人在向非居民销售货物或提供服务时应开具税务发票；

C. 有义务通过反向征税机制缴纳税款的纳税人，应在巴林境外的供应商向他开具的发票上记录就该交易应付的税款，货币单位为巴林第纳尔；

D. 1个月内为单个客户提供多种用品的纳税人可以开具汇总的税务发票，该汇总发票应符合税务发票条件并视同税务发票；

E. 如果纳税人开具原始税务发票的副本或多份副本，则必须在每份副本上显示“原件复制件”声明，进项税只能使用原始税务发票扣除；

<sup>[24]</sup> 资料来源：《所得税法（1979年22号埃米尔法令）》Amiri Decree NO. 22/1979。

<sup>[25]</sup> 资料来源：2018年48号法案《增值税法》Decree-Law no. 48 for the year 2018 Regarding Value Added Tax。

F.原始发票遗失或者损坏的，供应商可以开具发票副本，并说明已开具发票代替发票原件；

G.纳税人应在交易发生次月的15日之前开具发票。

②税务发票所需的信息

A.清晰的“税务发票”字样；

B.应纳税人的姓名、地址和纳税识别号；

C.客户的名称和地址；

D.发票的开具日期、销售日期或者付款日期（如果与开具日期不一致）；

E.序列发票号码；

F.销售货物或服务的说明；

G.销售货物的数量；

H.销售货物的金额、不含税的单价，货币单位为巴林第纳尔；

I.折扣金额（如果有的话）和销售净额，货币单位为巴林第纳尔；

J.适用的税率和收入额；

K.应纳增值税税额，货币单位为巴林第纳尔；

L.使用其他货币的汇率；

M.明确提及税基是根据利润率机制计算的；

N.明确提及交易免税的情况。

③税务发票类似文件

银行对账单（**Bank Statement**）如载有下列资料，应视为税务发票：

A.巴林境内银行的名称、地址和税务登记号码；

B.客户的名称和地址；

C.银行对账单的开具日期；

D.每类销售或服务的适用税率；

E.对每类销售或服务征收的税额。

④调整发票

纳税人开具完税发票后，对货物的价值进行调整，符合2.3.3.3销售金额的调整规定情形之一的，应当将该调整记入税务发票原件中，并按照下列规定更正：

A.发票原件所列的税额超过销售的实际价值的，供应商应当向客户提供贷项通知单（Credit Note）；

B.发票原件所列税额低于供货产品实际价值的，供应商应当向客户提供借项通知单（Debit Note）。

在任何情况下，该文件应按照与原始税务发票相同的方式处理。

#### ⑤税务发票的货币单位

如果销售是以外币计量，则开具税务发票时应基于巴林中央银行批准的汇率，将外币计量的金额换算成以巴林第纳尔计量的金额。

#### ⑥特别条款

应税客户接受应税供应商的货物或者服务，有权代表该供应商按照下列条件开具税务发票：

A.双方就客户开具税务发票问题达成书面协议；

B.供应商承诺不开具任何与特定交易相关的税务发票；

C.根据供应商可以批准客户代表他们开具税务发票的机制；

D.税务发票明确地表明它是由客户代表供应商开具的；

E.客户保留代表供应商开具的所有税务发票的副本；

F.客户代表供应商开具的发票符合税务发票规定。

#### ⑦税务发票的保存

纳税义务人应当自开具发票的公历年度终了之日起5年内留存其开具的全部税务发票的复印件。

#### ⑧开具简化税务发票的特殊情况

A.有下列情形之一的，纳税人可以开具简化的税务发票：

a.客户没有在巴林进行税务登记；

b.对价不超过500巴林第纳尔。

B.简化的税务发票应至少包含以下内容：

a.纳税人的姓名、地址、纳税识别号；

b.开具简化税务发票的日期；

- c.销售商品或提供服务的说明；
- d.含税的总销售金额，货币单位为巴林第纳尔；
- e.适用的税率和税额，货币单位为巴林第纳尔。

### 3.2.3 纳税申报

#### 3.2.3.1 所得税

##### (1) 申报要求

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。

##### (2) 税款缴纳

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2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，每延期30天加收1%的滞纳金。

#### 3.2.3.2 增值税

##### (1) 申报要求

增值税纳税人必须提交纳税申报表，提交增值税报税表的截止日期是纳税期间结束月份的次月最后一天。

##### (2) 税款缴纳

在2019年，年度应税销售额超过5,000,000巴林第纳尔的纳税人应按季纳税申报。对于所有其他纳税人而言，第一个纳税期是截至2019年6月30日的6个月期间，其次是2个季度纳税期。在2020年期间，

拥有超过3,000,000巴林第纳尔的年度应税销售额的纳税人将按月纳税申报，所有其他纳税人将按季纳税申报。

《增值税法实施条例》规定了纳税人必须计算和缴纳税款的纳税期限，最短不得少于1个月。纳税期可能对每个纳税人有不同的开始和结束日期。

### 3.2.3.3 消费税

#### (1) 申报要求

如果纳税期限超过1个月但不足1年，纳税人应按照《消费税实施条例》的规定向财政部提交纳税申报表。

根据实施条例规定的条件和程序，财政部可以将进口商排除在提交纳税申报表之外。

#### (2) 税款缴纳

从海合会成员国进口或本地生产的应税消费品，应根据适用规定征收消费税。

在巴林当地生产的应税消费品应在其消费之日缴纳消费税。一般情况下，应根据纳税申报表缴纳税款，但货物属于暂免纳税安排和检验结果显示其与纳税申报表不符的情况除外，在这种情况下，财政部长应与有关部门协调，发布执行所需的决定，纳税人应按照决定结果缴税。

### 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。

### 3.2.5 税务代理

巴林财政部门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两家以上国际认可的会计师事务所。如果该名单上的会计师事务所对纳税人当年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会计审计意见，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。

在支付规定的许可费后，税务局可授权纳税人的税务代表或税务代理人履行纳税人在巴林的纳税义务。税务局应签发经认可为税务代表或税务代理人的名单。

税务代理人应与纳税人共同承担缴纳税款的责任，直至税务局确认税务代理人不再代表该纳税人履行纳税义务为止。

被任命为管理人、个人代表、遗嘱执行人、法定监护人或纳税人清算人的税务代表或税务代理人必须在任命之日起30天（含）内以书面形式通知税务局。

### 3.2.6 法律责任

#### （1）违反基本规定的处罚

##### ① 登记违法处罚

未在《增值税法》规定的登记期限届满之日起60天内或自达到强制登记门槛之日起申请登记，处以不超过10,000巴林第纳尔的罚款<sup>26</sup>。

##### ② 纳税申报违法处罚

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，即伪造官方文书的，处以不超过5年的监禁；伪造私人文书的，则处以监禁。

#### （2）不履行纳税义务处罚

##### ① 对延迟缴纳税款的处罚

延迟提交纳税申报表或延迟缴纳税款，在规定期限内不超过60天，则应按照最低5%的税率计算滞纳金，但不得超过应申报或支付的税额的25%。

##### ② 对不履行扣缴义务的处罚

<sup>[26]</sup>资料来源：2018年48号法案《增值税法》Decree-Law no. 48 for the year 2018 Regarding Value Added Tax。

雇主未提供雇员的收入信息，则处以100-500巴林第纳尔的罚款，多次未提供的罚款加倍。

### ③对逃税的处罚

A. 增值税纳税人发生逃税的，处3年以上5年以下有期徒刑，并处以应纳税额1倍到3倍的罚款，如果从最终定罪之日起3年内再次逃税，刑罚应加倍；

B. 在不影响自然人刑事责任的情况下，法人（如果有的话）应被处以A款规定的最高罚款的2倍，《增值税法》规定的逃税罪是以他的名义、代表他或为他的利益而犯罪的。

C. 以任何形式逃税的人，根据《消费税法》第26条，应处以1个月以上1年以下的有期徒刑或处以应纳税额1倍到2倍的罚款，或二者并罚。此外，纳税人应被判处缴纳应纳税额。如果在宣布最终裁决后3年内再次逃税，法院可将规定处罚的最高限额加倍，并暂时或永久暂停保税仓库许可证。

### （3）其他处罚

在不影响其他法律规定的更高罚款的情况下，对下列所有人处以不超过5,000（含）巴林第纳尔的行政罚款：

① 阻止或妨碍税务局工作人员或负责执行《增值税法》规定和决定的人员履行职责或行使监督、检查、审查或索取文件的权力；

② 未在规定期限内将登记申请数据或报税表资料的变化通知该局；

③ 未按照《增值税法》的规定显示包括税额在内的货物或服务价格；

④ 不提供税务局要求的资料或数据；

⑤ 不遵守开具税务发票的条件和程序；

⑥ 违反法律或条例的任何其他规定。

### 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。

纳税人可要求其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 判断标准

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

#### 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》（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》（以下简称《议定书》），对《协定》加以修订，自2017年1月1日起执行。

#### 5.1.2 适用范围

##### 5.1.2.1 主体范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及巴林居民。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。根据协定，“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、成立地、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，这一用语不包括仅因来源于该缔约国的所得而在该缔约国负有纳税义务的人。

对于同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

（1）应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；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；

（2）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；

（3）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；

(4) 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，应认为是其总机构所在缔约国的居民。

### 5.1.2.2 客体范围

《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：所得税。

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税，以下讨论的问题仅在此范围内。

### 5.1.2.3 领土范围

根据协定的规定，中国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；巴林是指巴林王国的领土，以及巴林根据国际法行使主权权利和管辖权的海域、海床及其底土。

## 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：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其它开采自然资源的场所；炼油厂；销售店；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(1)条至第(5)条活动的结合所设的固定营业场所, 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 12 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 12 个月以上的(不含 12 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场所从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定场所有实际联系的，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场所有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

#### （5）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场所从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定场所有实际联系的，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。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场所，支付该利息的债务与该常设机构或者固定场所有联系，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场所所在缔约国。

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场所从事独立个人劳务，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场所有实际

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场所，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定场所有联系，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场所所在缔约国。

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场所。这种情况下，巴林可以仅对属于该固定场所的所得征税。

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，巴林可以仅对中国居民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中国居民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场所所负担的，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公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，则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，并且是其公民的，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）教师和研究人員

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，三年内免于征税。非为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除外。

#### （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，该缔约国一方应免于征税。

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场所在该缔约

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场所有实际联系的，不适用①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

缔约国一方公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公民在相同情况下，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。

缔约国一方企业的全部资本或部分资本，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在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

### 5.1.7.1 巴林相关规定

根据巴林主管当局《税收居民身份证明指南》<sup>27</sup>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；
- 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、有效的巴林驾驶证等；
- 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；
- 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；

<sup>[27]</sup> 资料来源：巴林王国财政部《税收居民身份证明指南》 Kingdom of Bahrain Ministry of Finance Cor Guidelines。

- 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。

#### 5.1.7.2 中国相关规定

中国居民企业为享受中巴税收协定优惠待遇，必须要向其主管税务局申请开具《税收居民证明》以证明其居民身份。中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请。

中国居民企业可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《税收居民证明》。

根据《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号），自 2019 年 5 月 1 日起，申请开具《税收居民证明》应当提交以下申请表和资料：

- （1）《中国税收居民身份证明》申请表；
- （2）与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料；
- （3）申请人为个人且在内地有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在内地习惯性居住的证明材料，证明材料包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；
- （4）申请人为个人且在内地无住所、一个纳税年度内在内地居住满 183 天的，提供在内地实际居住时间的相关证明材料，包括出入境信息等资料；
- （5）境内、外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；
- （6）以合伙企业的中国居民合伙人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或报送的资料应当采用中文文本。相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时，应在复印件上加盖申请人印章或签字，主管税务机关核验原件后留存复印件。

主管税务机关会在受理申请之日起 10 个工作日内，由负责人签发《税收居民证明》并加盖公章或者将不予开具的理由书面告知提交申请的中国居民企业。主管税务机关无法准确判断居民身份的，将及时报告上级税务机关。需要报告上级税务机关的，主管税务机关会在受理申请之日起 20 个工作日内办结。

## 5.2 相互协商程序<sup>28</sup>

### 5.2.1 相互协商程序概述

当纳税人认为，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行为征税时，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，可以提交本人为其公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 3 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，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

#### 5.2.3.1 申请人的条件

中巴税收协定中相互协商程序的申请人为适用税收协定的居民

<sup>[28]</sup> 资料来源：OECD 税收协定范本 OECD Taxation Agreement Procedure。

个人或企业。

### 5.2.3.2 相互协定程序的方式、时限和具体情形

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的合格性，即该纳税人是否具备本国居（公）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公民的缔约国进行。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

#### 5.2.4.1 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约方之间双边税收协定（或税收安排）赋予缔约方纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定（或税收安排）的实施及有效消除跨境双重征税。就中国和巴林相互协商程序而言，通常来说当一个人认为，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。

#### **5.2.4.2 税务机关对申请的处理**

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**

##### **5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力**

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是双方主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

##### **5.2.5.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系**

通常认为，如果双方主管当局进行协商讨论的问题已产生了生效的税收和解或司法判决，那么双方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。

##### **5.2.5.3 保护性措施**

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本方法律的限制。因双方主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时较长，当纳税人对协商结果不满或双方税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望

通过司法程序解决，也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。理论上启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。但事实上若其他救济程序产生了结果其必将对案件产生巨大影响，因此许多国家（地区）会通过当地法规定，若当事人希望启动相互协商程序解决税收争议，该当事人应中止其他正在进行中的救济程序。

### 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。

需要中国投资者注意的是在巴林王国不论是居民还是非居民，只要其发生经济活动就需要在巴林进行增值税注册登记，非居民注册可以通过税务代表进行。税务代表对其所代表的纳税人的任何增值税相关行为承担连带责任。登记门槛分为强制登记门槛和自愿登记门槛。如果纳税人未能在增值税法规规定的时间内登记，税务局可以在未经纳税人同意的情况下自动将其登记为纳税人。在这些情况下，可能会施加延迟登记处罚。

需要提醒“走出去”纳税人注意的是，巴林《增值税法实施条例》自2019年1月1日起正式生效。2019年是巴林增值税的过渡年。过渡期将分阶段进行强制性增值税注册登记，并规定三个登记截止日期：2018年12月20日、2019年6月20日和2019年12月20日<sup>29</sup>。

《增值税法》概述了对违规行为施加的处罚，其中包括未登记注册成为增值税纳税义务人（最高10,000巴林第纳尔）以及未向税务机关提供其要求的信息（最高5,000巴林第纳尔）的处罚。根据第63条，以下违法行为可被视为逃税，并可能导致监禁：

- （1）未在登记截止日期后60天内登记增值税。
- （2）在缴纳税款截止日期后60天内未缴纳增值税。
- （3）未提供税务发票。
- （4）对非应税项目收取增值税。

<sup>[29]</sup> 资料来源：巴林《增值税登记注册指南1.4》VAT Registration Guide Version 1.4，2019年8月25日。

(5) 不正确地恢复进项税额。

任何人犯《增值税法》第六十三条规定的逃税行为，处3年以上5年以下有期徒刑，以及应缴税额的1-3倍的处罚。违法者或多名违法者共同承担缴纳应缴税款的责任。

### 6.1.2 信息报告制度<sup>30</sup>

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企业、有限责任公司和被免除责任义务的公司董事会，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。

### 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

<sup>30</sup>资料来源：《巴林商业公司法》 Bahrain Business Company Law。

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累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”将成为监控重点。

## 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，企业停留时间不超过 12 个月，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。中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》之《巴林》，2019年版。
- [2] 全球经济指标数据网 Trading Economics。
- [3] 中华人民共和国驻巴林王国大使馆经济商务处。
- [4] 标普 S&P Global Ratings。
- [5] 穆迪 Moody's。
- [6] 惠誉 Fitch Ratings。
- [7] 《2019年营商环境报告》，世界银行 Doing Business 2019, World Bank Group。
- [8] 《2018年全球竞争力报告》，世界经济论坛 The Global Competitiveness Report 2018, World Economic Forum。
- [9] 《巴林王国国家概况》，中阿合作论坛，2019年1月。
- [10] 中国领事服务网 <http://cs.mfa.gov.cn/>。
- [11] 《所得税法（1979年22号埃米尔法令）》 Amiri Decree NO.22/1979。
- [12] 2018年48号法案《增值税法》 Decree-Law no.48 for the year 2018 Regarding Value Added Tax。
- [13] 根据2002年10号法令颁布的《海湾阿拉伯国家合作委员会共同海关法》 The Common Customs Law for the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf。
- [14] 《巴林增值税》 Value Added Tax Bahrain, 荷兰国际财税文献局（IBFD），2019年2月。
- [15] 《海湾合作委员会增值税统一协议》 The Unified Agreement for Value Added Tax (VAT) of the Cooperation Council for the Arab States of the Gulf, 2018年。
- [16] 《全球税务摘要》 Worldwide Tax Summaries, 普华永道。
- [17] 《巴林实施消费税法》 Bahrain implements Excise Tax Law, 安永。
- [18] 2017年40号法案《消费税法》 Law No.(40) of 2017 On Excise Tax。
- [19] 巴林财政部官网 (<https://www.mofne.gov.bh/>)。
- [20] 《全球石油和天然气税指南》 Global Oil and Gas Tax Guide 2019, 安永。
- [21] 《巴林国际税务摘要》 International Tax Bahrain Highlights 2019, 德勤。
- [22] 《巴林经商税务、法律指南2016》 Doing Business in Bahrain A tax and legal guide, 普华永道, 2016年。
- [23] 《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》 Agreement between the Government of the People's Republic of China and the Government of the Kingdom of Bahrain on the Avoidance of Double Taxation and Prevention of Tax Evasion on Income。
- [24] 《〈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》 The Government of the People's Republic of China and the Government of the Kingdom of Bahrain on Avoidance of Double Taxation on Income And agreements to prevent tax evasion Protocol。
- [25] 巴林王国财政部《税收居民身份证明指南》 Kingdom of Bahrain Ministry of Finance COR Guidelines。
- [26] OECD Manual on Effective Mutual Agreement Procedures (MEMAP)。

[27] 巴林《增值税登记注册指南1.4》 VAT Registration Guide Version 1.4, 2019年8月25日。

[28] 《巴林商业公司法》 Bahrain Business Company Law。

## 附录A 巴林政府部门和相关机构一览表

序号	政府部门和相关机构	网址
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.mofne.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	www.mun.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.msrc.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.bahriandb.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.bh
25	最高环境委员会	www.pmew.gov.bh
26	中央信息局	www.cio.gov.bh
27	社保总署	www.sio.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

序号	协定名称	签字日期
1	中巴经济、贸易、技术合作协定	1990年7月
2	互相给予最惠国待遇换文	1995年9月
3	鼓励和互相保护投资协定	1999年6月
4	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
5	《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

## 附录C 在巴林投资的主要中资企业

序号	公司
1	华为技术中东地区总部
2	中集车辆巴林工厂
3	巴林龙城管理公司（中国中东贸易投资促进中心）
4	重庆国际阿巴桑玻璃纤维有限公司
5	中国银行巴林代表处
6	中国建筑巴林分公司
7	重庆清禧环保科技有限公司巴林分公司
8	山东电力建设第三工程有限公司

编写人员：王镭 李琼

审核人员：徐鸿 明芷若 薛萌 杨东海