

中国居民赴赞比亚共和国 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

在“一带一路”发展倡议的驱动下，越来越多企业走出国门，面向全球配置资源，努力开拓国际市场，积极参与国际产能竞争与合作。为了帮助“走出去”企业熟悉和理解当地政治经济和人文地理环境，有效规避跨境投资、税务风险，我们编写了《中国居民赴赞比亚共和国投资税收指南》（以下简称《指南》）。本《指南》对赞比亚的基本概况、税收制度进行了梳理并对中赞两国之间的经贸往来及企业对赞投资面临的风险和建议进行了阐述。

本《指南》共分为六个章节。第一章是赞比亚概况及投资主要关注事项，分别从地理、社会、政治、人文角度对赞比亚的基本情况做了概述，其中对政治、经济情况做出了详细描述。

第二章、第三章和第四章对赞比亚税收制度、税收征管和管理制度以及特别纳税调整政策进行了详细介绍。其中，第二章着重剖析了赞比亚的税收征管体制及税收制度，主要对赞比亚所得税、增值税、营业税、消费税、矿区使用税等税收制度进行详细分析；第三章主要对赞比亚税收管理机构、居民非居民纳税人税收征收管理进行介绍；第四章主要对赞比亚关联交易、同期资料、转让定价调查等进行了说明。

第五章是中国与赞比亚税收协定介绍，对于协定中的重要定义、内容和适用范围进行了陈述与分析。

第六章对赞比亚的投资贸易环境进行了详细描述，详细分析了赞比亚纳税申报风险、享受税收协定待遇等企业在赞比亚投资可能面临的税务风险。

本指南仅基于2018年2月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，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.....	I
第一章 赞比亚概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境概述.....	3
1.2.1 近年经济发展情况.....	3
1.2.2 资源储备和基础设施.....	4
1.2.3 支柱和重点行业.....	5
1.2.4 投资政策.....	6
1.2.5 经贸合作.....	8
1.2.6 投资注意事项.....	9
第二章 赞比亚税收制度简介.....	12
2.1 概览.....	12
2.1.1 税制综述.....	12
2.1.2 税收法律体系.....	13
2.1.3 近三年重大税制变化.....	13
2.2 企业所得税 (INCOME TAX).....	14
2.2.1 居民企业.....	14
2.2.2 非居民企业.....	18
2.2.3 其他.....	20
2.3 个人所得税 (PAY AS YOU EARN).....	20
2.3.1 居民纳税人.....	21
2.3.2 非居民纳税人.....	25
2.3.3 其他.....	25
2.4 增值税 (VALUE ADDED TAX).....	26
2.4.1 概述.....	26
2.4.2 税收优惠.....	26
2.4.3 应纳税额.....	28
2.4.4 其他.....	28
2.5 关税 (CUSTOM TAX).....	28
2.5.1 概述.....	29
2.5.2 税收优惠.....	29
2.5.3 应纳税额.....	30
2.5.4 其他.....	31
2.6 营业税 (TURNOVER TAX).....	31
2.6.1 概述.....	31
2.6.2 应纳税额.....	32

2.7 消费税 (EXCISE DUTY)	32
2.7.1 概述	32
2.8 矿区使用税 (MINERAL ROYALTY)	33
2.8.1 概述	33
2.8.2 应纳税额	34
2.9 财产转移税 (PROPERTY TRANSFER TAX)	35
2.9.1 概述	35
2.9.2 税收优惠	36
2.9.3 应纳税额	36
2.10 其他税	37
第三章 税收征收和管理制度	38
3.1 税收管理机构	38
3.1.1 税务系统机构设置	38
3.1.2 税务管理机构职责	39
3.2 居民纳税人税收征收管理	39
3.2.1 税务登记	39
3.2.2 账簿凭证管理制度	41
3.2.3 纳税申报	41
3.2.4 税务检查	43
3.2.5 税务代理	44
3.2.6 法律责任	44
3.2.7 其他征管规定	45
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	46
3.3.1 非居民税收征管措施简介	46
3.3.2 非居民企业税收管理	46
第四章 特别纳税调整政策	48
4.1 关联交易	48
4.1.1 关联关系判定标准	48
4.1.2 关联交易基本类型	48
4.1.3 关联申报管理	49
4.1.4 其他	49
4.2 同期资料	49
4.2.1 分类及准备主体	49
4.2.2 具体要求及内容	50
4.2.3 其他要求	50
4.3 转让定价调查	50
4.3.1 原则	50
4.3.2 转让定价主要方法	50
4.3.3 转让定价调查	52
4.4 预约定价安排	53
4.4.1 适用范围	53
4.4.2 程序	53
4.5 受控外国企业	53

4.5.1 判定标准.....	53
4.5.2 税务调整.....	53
4.6 成本分摊协议管理.....	53
4.6.1 主要内容.....	53
4.6.2 税务调整.....	53
4.7 资本弱化.....	53
4.7.1 判定标准.....	53
4.7.2 税务调整.....	54
4.8 法律责任.....	54
第五章 中赞税收协定及相互协商程序.....	55
5.1 中赞税收协定.....	55
5.1.1 中赞税收协定.....	56
5.1.2 适用范围.....	56
5.1.3 常设机构的认定.....	57
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	57
5.1.5 赞比亚税收抵免政策.....	63
5.1.6 非歧视待遇.....	64
5.1.7 在赞比亚享受税收协定待遇的手续.....	64
5.2 赞比亚税收协定相互协商程序.....	64
5.2.1 相互协商程序概述.....	64
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	65
5.2.3 相互协商程序的适用.....	65
5.2.4 启动程序.....	65
5.2.5 相互协商的法律效力.....	66
5.2.6 赞比亚仲裁条款.....	67
5.3 中赞税收协定争议的防范.....	67
第六章 在赞比亚投资可能存在的税收风险.....	68
6.1 信息报告风险.....	68
6.2 纳税申报风险.....	69
6.2.1 在赞比亚设立子公司的纳税申报风险.....	69
6.2.2 在赞比亚设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	69
6.2.3 在赞比亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	69
6.3 调查认定风险.....	70
6.4 享受税收协定待遇风险.....	70
6.5 其他风险.....	71
参考文献.....	73

第一章 赞比亚概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

赞比亚共和国（The Republic of Zambia，通称赞比亚）地处非洲中南部内陆，无出海口，周围与8个国家接壤。东接马拉维、莫桑比克，南接津巴布韦、博茨瓦纳、纳米比亚，西邻安哥拉，北靠刚果（金）及坦桑尼亚。

赞比亚国土面积752,614平方公里，大部分地区海拔1,000至1,500米。地势东北高、西南低，其东北边境的马芬加山（Mafinga Hills）为全国最高峰，海拔2,164米。赞比亚气候属热带草原气候，2017年度人口总数为1,729万人。

赞比亚所属时区为东2区，比北京晚6个小时。

1.1.2 政治概况

赞比亚是多党民主制国家，实行总统内阁制。内阁(Cabinet)由总统、副总统(Vice President)和政府各部门部长(Ministers)组成。总统为国家元首、政府首脑及军队总司令，由普选产生，任期为5年，可连任2届。政府部门部长由总统从议会议员中任命。

赞比亚现主要政党有爱国阵线（The Patriotic Front, PF）、多党民主运动（The Movement for Multi-Party Democracy, MMD）、国家发展联合党（United Party for National Development, UPND），目前赞比亚执政党为爱国阵线，党主席为埃德加·查格瓦·伦古（Edgar Chagwa Lungu）。

1.1.2.1 立法

《赞比亚宪法》规定了国家的基本政治制度和机构设置。赞比亚的立法权由国会(Parliament)行使。国会由总统(President)和国民议会(National Assembly)组成，所有成文法律在提交国民议会通过，且总统签字同意后才能生效。总统享有对拟实施法律的最终批准权(the

Presidential Assent), 但不在国会担任具体职务。国民议会共有166个席位, 任期5年, 由158名经直选产生的议员(Elected Members)以及不超过8名由总统任命的议员(Nominated Members)组成, 任期5年。

1.1.2.2 行政

赞比亚政府由20个部门组成, 包括: 国防部(Ministry of Defense)、司法部(Ministry of Justice)、财政部(Ministry of Finance)、内政部(Ministry of Home Affairs)、卫生部(Ministry of Health)、外交部(Ministry of Foreign Affairs)、农牧业部(Ministry of Agriculture and Livestock)、劳动与社会保障部(Ministry of Labor and Social Security)、商贸工部(Ministry of Commerce, Trade and Industry)等。

1.1.2.3 司法

赞比亚实行三级法院制度, 分别为最高法院(the Supreme Court)、高级法院(the High Court)和初级法院(the subordinate courts)。此外还设有与高级法院同级的劳资关系法院(the Industrial Relations Court), 以及相当于初级法院派出法庭的地方法庭(the Local Courts)等。

1.1.2.4 行政区域

赞比亚全国共设有10个省, 79个区。其中首都为卢萨卡(Lusaka), 是全国的政治、经济、文化和交通中心, 其他主要城市有恩多拉、基特韦、卡布韦等。

1.1.3 经济概况

2017年联合国人类发展指数报告中, 赞比亚的人类发展指数排名第141位, 意味着赞比亚已发展成一个发展中国家。2018年2月23日, 国际信用评价机构标准普尔调高赞比亚信用评级为B, 经济展望稳定。2017年赞比亚国内生产总值(GDP)为255.76亿美元, 2016年则为210.64亿美元。

赞比亚经济产业结构较为单一, 采矿业、农业和建筑业是国民经济主要的支柱产业。其中, 采矿业的主体是铜矿和钴矿的开采和冶炼, 农业的产值约占国内生产总值的20%, 全国约三分之二人口从事农业, 赞比亚耕

地普遍缺乏灌溉系统，农作物抗灾能力较弱。制造业体系则相对薄弱，食品、饮料、烟草、纺织和皮革等行业产值约占整个制造业的75%。

2018年赞比亚营商环境排全非洲第5位，全球85位，2015年赞比亚排名为全球98位。赞比亚2016年中旬在获取授信额度、缴纳税收以及跨境贸易等方面有很大进展，改善了赞比亚的营商环境。2017年12月，赞比亚通货膨胀率降至6.1%，为全年最低。汇率表现相对稳定。

2013年2月，为加强外汇市场管理，赞比亚议会修改《赞比亚银行法》，赋予赞比亚中央银行监管外汇流动的权力。同年4月，政府颁布《赞比亚收支平衡监管法规》，明确中央银行对外汇监管的具体举措。

1.1.4 文化概况

赞比亚有73个民族，官方语言为英语。80%的人信奉基督教和天主教。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

近年来，在宏观经济方面，赞比亚经济已经实现多年连续正增长，经济形势良好，主要表现为外汇储备增加、汇率稳定、通货膨胀率得到控制、货物贸易顺差大幅增加，人均GDP持续上升等。

由于赞比亚经济过度依赖矿业和农业，国际市场需求和价格波动等外部因素对其外汇收入、财政收支、汇率、宏观经济发展等方面有明显影响。

近年来，赞比亚政府积极调整经济制度，推行经济多元化政策，力图摆脱单纯依赖铜矿资源为主要经济产业的状况，采取农业、矿业和旅游业等多行业共同发展带动经济增长的政策，塑造以市场经济为主导，相对自由、宽松的投资环境，以保障经济的健康、平稳发展。

2017年8月底，外汇储备为23亿美元，与去年底持平，相当于3.2个月的进口额。

2017年9月，通货膨胀率为6.6%，较去年同期的18.9%大幅下降。

货币政策较为宽松。政策利率由2017年1月的15.5%下调到8月的11%。同期法定存款准备金率由18%下调到9.5%。但商业银行平均贷款利率仅由2016年12月的29.4%略微降至2017年8月的26.6%。同时，不良贷款率有所上升，由2016年底的9.7%上升至12.2%，突破了10%的警戒线。

2017年底，现金财政赤字(deficit on cash basis)预计占GDP6.8%。

2017年8月底，赞比亚外债存量75.6亿美元，占GDP29%，内债存量446亿克瓦查，占GDP18%。总债务合计为1,149亿克瓦查(约合124.5亿美元)，占GDP47%。2017年6月底，政府欠款为132亿克瓦查，较2016年底的191亿克瓦查显著下降。

赞比亚政府2018年将在索罗韦兹、曼萨、卡萨马、基特韦、恩多拉等地新建7个多功能经济区，最早2019年初企业即可入驻。经济区以吸引轻工业投资为主，预计建设周期5年时间，所需资金从非洲发展银行贷款，总额约3亿克瓦查(约合3,000万美元)，将创造4,000个就业岗位。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源储备

(1) 矿产资源

赞比亚被称为“铜矿之国”，铜储量约占世界总储量的6%，铜为国民经济的支柱产业和主要外汇创汇产业。但截至目前，赞比亚尚有约45%的国土没有进行地质矿产资源测绘。钴是重要的战略物资，赞比亚钴矿与铜矿共生，主要分布在铜带省，其储量约占世界钴总储量的18%，每年生产的钴约占全球总需求量的20%。赞比亚铅锌矿主要分布在卡布韦，铁矿主要分布在卢萨卡西南及蒙布瓦(Mumbwa)附近，煤矿主要分布在南方省卡里巴湖(Lake Kadba)以北及卡布韦东南的卢阿诺谷(Luano)。

(2) 森林资源

赞比亚森林资源丰富，根据联合国粮食及农业组织(Food and Agriculture Organization of the United Nations)《2010年全球森林资源评估》提供信息，赞比亚是非洲森林面积最大的五个国家之一，全国森

林覆盖率约为67%，其中绝大部分为天然林，具有商业开采和可供出口的木材25种，包括紫檀木、柚木、花梨木等优良木材。

（3）水力资源

赞比亚河流、湖泊、沼泽遍及全国，水道稠密，水利资源非常丰富，其中地表水约占南部非洲地表水储量的42%，地下水资源则占南部非洲地下水储量的45%。

1.2.2.2 基础设施

（1）公路

赞比亚全国公路总长3.73万公里，其中柏油路7,000公里左右。公路运输量约占赞比亚国内货运总量的83.4%。

（2）铁路

赞比亚全国铁路总长2,100公里，由坦赞铁路（赞比亚境内为886公里）和其他一些线路组成。赞比亚国内货运15.3%左右依靠铁路。除坦桑尼亚外，赞比亚还与津巴布韦和刚果（金）有铁路相连。2003年，铁路运输量为149.4万吨，其中坦赞铁路运输量为53.1万吨。

（3）空运

赞比亚全国有四个国际机场，即卢萨卡、恩多拉、利文斯敦和姆富韦国际机场，五个二级机场和五个简易机场，共有11家航空公司经营国际客货运业务。

1.2.3 支柱和重点行业

《赞比亚每日邮报》报道，赞比亚发展署（ZDA）署长帕特里克·奇桑加表示，目前吸引外资最多的是能源部门，承诺投资额达8.78亿美元。制造业是吸引外商投资的第二大门类，占到总投资额的22%。其余各行业占比分别为：农业15%，建筑和房地产业9%，矿业和旅游5%，信息技术与服务3%，交通运输业1%，卫生和农产品加工业低于1%。

2017年赞比亚经济继续反弹，预计全年增长4.0%以上。经济增长的主要驱动因素是电力供应改善情况下的矿业、农业和制造业增长。

表1 部分实体经济指标对比

指标	2016年1-6月	2017年1-6月	增长率（%）
----	-----------	-----------	--------

指标	2016年1-6月	2017年1-6月	增长率(%)
鱼产量	56,241吨	77,029吨	37.0
牲畜数量	430万头	490万头	14.0
贸易顺差	4,580万美元	3.883亿美元	747.8
出口额	31亿美元	39亿美元	25.8
铜出口额	21亿美元	29亿美元	38.1
非传统产品出口额	8.355亿美元	8.117亿美元	-2.8
指标	2016年1-8月	2017年1-8月	增长率(%)
发电量	760万兆瓦时	940万兆瓦时	23.7
铜产量	-	510,369吨	-

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

(1) 市场准入情况

根据赞比亚《投资法》规定，外国人在赞比亚的投资均需到商贸工部下设置的赞比亚发展署申请投资许可证。对通信、银行、旅游、交通、采矿、卫生、教育、林业和航空等领域的投资，除了在赞比亚发展署申请投资许可证外，还需要得到国家相关行业主管部门的批准。2012年，赞比亚政府为降低营商成本，简化对投资的审批手续，对517种商业许可证照进行了梳理，取消了113种许可证照的审核及发放。

赞比亚对外商投资方式没有限制性规定，投资者可以用资金、技术和设备等方式进行投资。目前，赞比亚正在探索采用BOT方式开展基础建设项目。

持有由赞比亚发展署颁发的投资许可证的投资者可受惠于《赞比亚发展署法》所规定的多项鼓励政策。《赞比亚发展署法》的鼓励政策主要集中于优先发展产品、优先发展行业、农村企业，以及多功能经济区营运等方面。赞比亚发展署委员会(Committee of Agency)负责审查所有申请鼓励政策的投资申请，审查一般需30日。申请人有权就发展署委员会的决定提出申诉。

另外，赞比亚《竞争和公平交易法》致力于禁止不正当竞争的贸易行为、鼓励竞争并加强对经济垄断和集中的监管。该法律旨在保护消费者的

福利，提高生产效率，加强产品和服务的分配。依该法成立的赞比亚竞争委员会(Zambia Competition commission，隶属于商贸工部)致力于制止反竞争商业及贸易行为并保护消费者的利益。

(2) 鼓励产业目录

《赞比亚发展署法》向投资者提供了广泛的鼓励政策，具体形式包括补贴、税收免除和特别优惠等。根据该法的规定，投资者须达到一定门槛才能享受财政性或非财政性的鼓励政策。《赞比亚发展署法》将投资者分为以下五类：

第一类是向某一特定行业或者产品投资不低于1,000万美元的投资者。这类投资者除了享受《赞比亚发展署法》规定的鼓励政策外，还可与赞比亚政府商谈享受额外的鼓励政策。

第二类是向多功能经济区(Multi Ruction Economy Zone)的优先行业以及向《赞比亚发展署法》规定的某个优先行业或者产品投资不低于50万美元的投资者。该类投资者除了享受一般鼓励政策外，还有权享受其他鼓励政策。

第三类是根据《赞比亚发展署法》被认定为微型或者小型企业的投资者。与第二类投资者类似，该类投资者除了享受一般鼓励政策外，有权享受其他鼓励政策。

第四类是向《赞比亚发展署法》规定的某个优先行业或者产品投资不到50万美元的投资者。该类投资者只能根据相应的法律规定享受一般鼓励政策。

第五类是向《赞比亚发展署法》规定的优先行业或者产品之外的任何行业或者产品投资任意投资额的投资者。该类投资者也只能根据相应的法律规定享受一般鼓励政策。

(3) 限制类产业目录

根据赞比亚《投资法》的规定，限制外资投资的行业包括两类，一类需要事前审批，另一类需要进一步申请专门的许可证。

《投资法》规定的需要事前审批的行业主要包括：武器弹药及其他军用设备制造、有毒有害物质制造、货币和有价证券印制等行业。

需要进一步申请专门许可证的行业包括：石油等能源矿物质开采和铀矿等放射性矿物质开采。这两个行业的法律规定仍在制订过程中，尚未最终颁布。投资木材开采需要向林业部门(Department of Forestry, 隶属于土地、自然资源与环境保护部)申请商业木材特许证(Commercial Timber Concession)。投资旅游业需要获得赞比亚国家旅游局(Zambia National Tourism Administration 隶属于旅游与艺术部)负责颁发的各种类型许可证。赞比亚旅游投资外延广泛，包括建立宾馆或者商业性的食宿供应设施、经营旅游企业、旅行社、宿营场地、饭店或者小餐馆、迪斯科舞厅或者夜总会、野营地、飞机出租企业、会议中心等。投资采矿行业需要获得矿业、能源与水资源部颁发的许可证和执照。这些许可证和执照包括大规模采矿许可证(Large Scale Mining License)、小规模采矿许可证(Small Scale Mining License)、勘探证(Prospecting License)、探矿许可证(Prospecting Permit)等。投资医疗卫生业的投资者必须按照规定获得赞比亚医疗委员会(Medical council of Zambia, 隶属于卫生部)颁发的营业执照(Certificate)。投资教育业须得到教育、科学、职业培训与早期教育部的营业执照(Certificate)。投资通讯业须得到通讯事务管理局(The Communications Authority of Zambia, 隶属于新闻与广播部)颁发的广播或通讯许可证(Radio or Telecommunication License)。投资交通运输业须得到民用航空部门(The Department of Civil Aviation, 隶属于交通、工程、供应与通信部)颁发的航空运输许可证(Aircraft License, 适用于航空运输业)或者道路交通部门(The Road Traffic Department, 隶属于交通、工程、供应与通信部)颁发的公路服务许可证(Road Service License, 适用于陆地运输业)。投资金融行业须向赞比亚央行(Bank of Zambia)申请银行牌照(Banking License)。投资能源行业须得到能源监管委员会(The Energy Regulations Board, 隶属于矿业、能源与水资源部)颁发的能源行业的各种许可证。

1.2.5 经贸合作

目前，中国已成为赞比亚最主要的外资来源地之一。截止2016年底，在中华人民共和国驻赞比亚经济商务参赞处备案的中资企业已近600家，

聘用当地雇员超过5万人。据中国商务部统计，截止2016年底，中国对赞比亚直接投资存量30.16亿美元。在对赞比亚投资规模不断扩大的同时，中方投资行业日益多元化，除采矿业、农业、建筑业等领域外，金融、电信、能源、旅游、加工制造等行业正逐渐成为新的投资热点。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性^①

自1990年12月恢复多党制以来，赞比亚逐步成为非洲民主政治较完善、稳定性较高的国家之一，在总统大选和议会选举中，虽然会存在关于政党候选人或执政政策的争议，但国家总体局势稳定，相关争议不会对国家安全和投资环境造成大的影响；同时，赞比亚政府长期致力于加强与中国的合作，希望通过拓宽双边合作伙伴关系，推动本国工业发展。因此，中资企业在赞比亚投资目前面临的国有化或征收的风险较小，但随着未来赞比亚政治和经济形势的变化，此类风险仍有可能发生。

由于赞比亚政府每5年举行一次大选，政府的更迭很可能引起现有法律、政策的变动；同时，由于赞比亚政府财政收入主要依靠矿业企业的税收，且各政党在竞选中常会向矿区工作人员许诺提高其生活待遇，因此政府更迭前后，政府或各政党有关税收及矿业行业的政策也可能会发生变化。虽然前述政策最后不一定全部付诸实践，但仍可能会对投资者信心、员工心态产生直接影响，从而影响到投资运营的稳定性和预期收益回报。

1.2.6.2 外国人政策^②

赞比亚境内矿产资源丰富，其自身又较为缺乏开发资源所必需的资金与技术，因此赞比亚政府支持外资开发本国境内资源。但是，根据赞比亚相关法律对投资准入的规定，外国人在赞比亚的投资除需到赞比亚发展署申请投资许可证外，在通信、银行、旅游、交通、采矿、卫生、教育、林业和航空等领域的投资，还需得到国家相关行业主管部门的批准，所以投

^① 资料来源：山东省人民政府外事办公室 <http://www.sdfao.gov.cn>

^② 资料来源：中国钢铁新闻网 http://www.csteelnews.com/xwzx/djbd/201703/t20170329_342354.html

资者在投资准入阶段，有可能面临无法获得投资许可证或主管部门批准的风险。

迄今为止，赞比亚虽然尚未建立针对外资的国家安全审查制度，但在实际中为了保护本国自身经济和政治安全，政府会对一些关系国计民生的重大项目进行投资审批，对企业在外汇、进出口、土地使用、劳动雇用、环境保护等方面进行一定的限制。此外，对于需要签署特许协议的基础设施建设项目，如果不接受赞比亚政府提供的合同条款，投资者可能会损失部分投资机会。

1.2.6.3 劳动力制约因素

赞比亚对外籍员工（包括经营管理人员、技术人员及技术工人等）的数量、职务、雇用比例及入境许可、居留许可、劳动许可等均加以限制。同时，赞比亚有关劳工保护的法律条款非常健全，调整雇佣关系的法律主要有《雇用法》、《产业和劳动关系法》、《最低工资和雇用条件法》、《国民养老金计划法》等，对劳工的基本工资、津贴、医疗保险、休假福利、工作时间、带薪假期、雇用合同终止等均有详尽的规定。

赞比亚员工的法律意识较强。同时，赞比亚工会拥有广泛的社会支持，负责代表工人每年与企业商谈工资涨幅和各种福利待遇问题。如果企业未能遵守当地法律的规定或者未能就相关问题与工会达成一致，就可能无法保证项目的正常经营秩序。

1.2.6.4 经济风险^①

国际货币基金组织（IMF）在最新发布的《区域经济展望：重启增长引擎》中称，赞比亚、加纳和津巴布韦等大宗商品出口国，正受到扩大的财政赤字、高企的债务水平和放缓的经济增长困扰。

1.2.6.5 影响投资的其他风险^②

环境保护问题对投资赞比亚的影响主要体现在：第一，由于赞比亚社会各方对环境保护的高度关注，涉及环境保护的项目所需审批时间较长，

^①资料来源：中华人民共和国商务部 <http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjlk/201706/20170602585993.shtml>

^②资料来源：凤凰网 http://finance.ifeng.com/a/20130422/7944372_0.shtml

程序也较为严格；第二，各种国际环境保护团体、赞比亚的环境保护机构及环境保护组织和当地居民，都对外国投资对环境的影响非常关注，有时将其上升到生存权和人权的高度，从而可能影响到项目运营的稳定性和外部舆论环境；第三，开展环境影响评估和履行企业的环境保护义务，会提高投资成本，影响投资收益；第四，如果投资者未依法履行环境保护义务，可能面临行政处罚，严重者可能导致项目被政府收回。

第二章 赞比亚税收制度简介

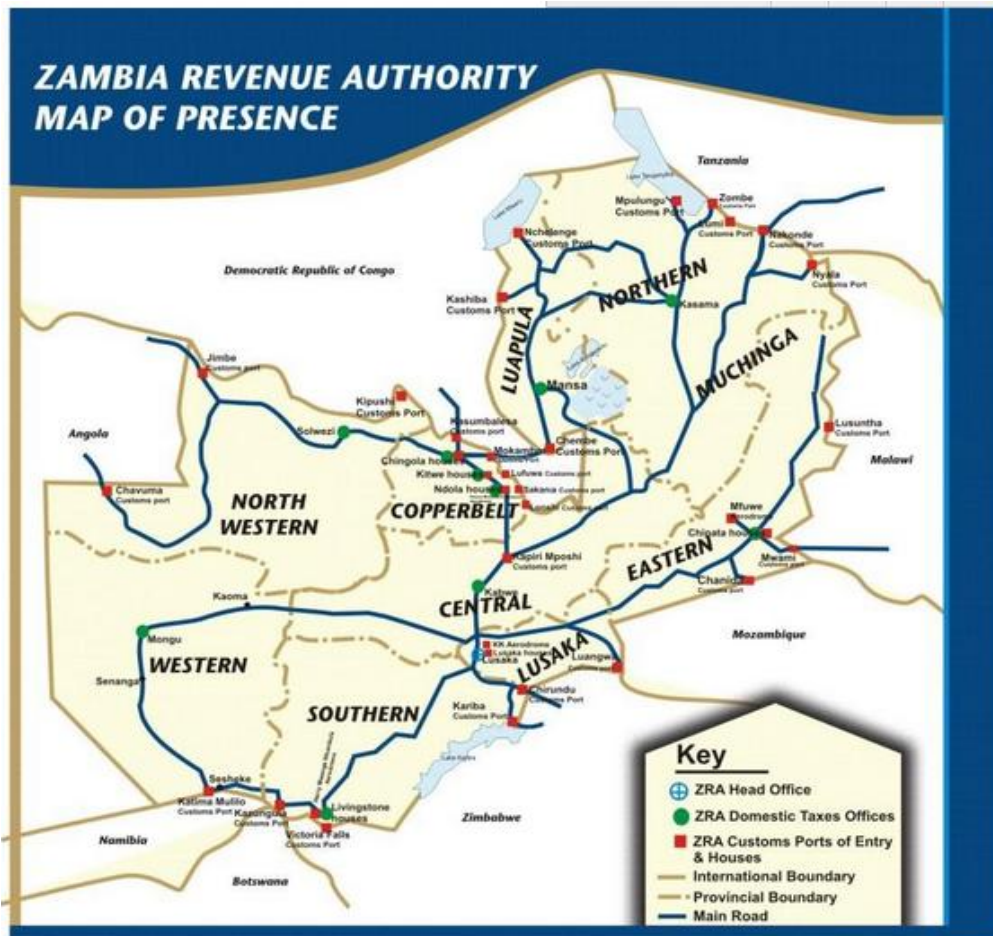
2.1 概览^①

2.1.1 税制综述

赞比亚财政部负责制定国家的税收政策，根据宏观经济发展的需要，每年对税率标准进行一定的调整。财政部下属的赞比亚国家税务局 (Zambia Revenue Authority) 是国家管理和负责征收各类税收的机构，总部在首都卢萨卡，全国各地设有分支机构和办理网点。

下图展现赞比亚国家税务局代表处分布图：

图1：赞比亚国家税务局代表处分布图



^①来源：赞比亚税务局官网 <https://www.zra.org.zm/>

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

赞比亚与税收制度相关的法律主要包括《所得税法》、《关税及消费税法》、《财产转移税法》和《增值税法》等。主要的税种包括企业所得税、个人所得税、红利和利息等直接税、关税、增值税，财产转移税和矿区使用税等。

2.1.2.2 税法实施

赞比亚国家税务局的执行机构为董事会(Governing Board), 下设所得税委员会、关税货物税委员会、增值税和直接税委员会等委员会, 对各种税收进行管理, 以确保税务执法工作的顺利开展。

根据《赞比亚国家税务局法案》第11项规定, 税务机关税收征管必须通过综合、高效、低成本和透明度的系统来优化和维持以及进行专业地管理。

另外, 赞比亚国家税务局要求纳税人需依法履行纳税义务, 比如必须进行纳税登记、按时申报、及时缴税等; 对于故意瞒报收入、不按时申报等纳税行为予以税收处罚, 从而提高纳税人的税法遵从度。

2.1.3 近三年重大税制变化

根据最新OECD(The Organization for Economic Co-operation and Development)在2017年3月公布的BEPS框架参与者名单中, 赞比亚已成为BEPS框架结构中的一员, 但是赞比亚并未参与Exchange of information on request(EOIR, 应要求信息交换)以及Automatic exchange of information(AEOI, 自动信息交换)。截止2018年3月, 赞比亚虽然作为BEPS成员国之一, 但并未就BEPS行动计划进行立法, 也未激活国别报告交换网络^①。

为了促进赞比亚纳税收入, 赞比亚税务局制定了“企业战略计划”(Corporate Strategic Plan, 以下简称“CSP”)。该CSP概述了一些具体的战略举措, 将有助于实现这一目标, 其中包括: 鼓励纳税人更多地使

^① 来源: OECD 经济合作发展组织 <http://www.oecd.org/tax/international-tax-co-operation-map.htm>

用电子支付;引入IT解决方案（电子收款机），用于管理现金交易者的增值税纳税行为;加强专门的审计能力从而打击转让定价和基础侵蚀等举措。

2.2 企业所得税（Income Tax）

根据赞比亚税务局官方网站^①所述，赞比亚企业所得税的立法依据为《赞比亚法案》第323章，在该法案基础上，赞比亚出台了一系列的所得税修订法，包括^②《所得税法(修订版)（1995年第27号）法案》修订关于企业所得税扣除中关于亏损相关规定；《所得税法(修订版)（1997年第3号）法案》修订关于企业所得税扣除中关于慈善扣除相关规定；《所得税法(修订版)（1996年第7号）法案》修订关于研发扣除相关规定；《所得税法(修订版)（2016年第11号）法案》修订关于减少运营公共服务车辆的个人所需的推定税额等；《所得税法（修订版）（2017年第16号）法案》修订“无行为能力的人”、“管理费或咨询费”的定义等。

赞比亚企业所得税实行“属地兼属人税制”，居民就国内收入来源和某些类型的外国收入征税，非居民通常对来自于赞比亚的收入征税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

赞比亚的居民企业是指主要注册地在赞比亚，或者在赞比亚可进行有效管理的企业。居民企业就其来源于赞比亚境内和境外的收入进行纳税。

2.2.1.2 征收范围

赞比亚企业所得税征收范围包括但不限于：

- （1）营业利润；
- （2）利息、分红；
- （3）特许权使用费；
- （4）保险费；
- （5）财产出让所得或类似因使用或占用财产而获得的收益；

^① 赞比亚税务局官网 <https://www.zra.org.zm/commonView.htm>

^② 赞比亚议会：<http://www.parliament.gov.zm>

(6) 根据任何司法条令或与婚姻诉讼相关的法令以及书面分居协议所获得的津贴或赡养费；

(7) 农业股票：在会计开始和会计结束期间股票所有权全部属于农民；

(8) 来自于赌博与彩票的收益等。

2.2.1.3 税率

赞比亚企业所得税法定税率为35%，对一些特殊行业或营业额达到一定金额的企业实行特殊税率。赞比亚与中国在2010年7月签订了避免双重征税协议，因此，在赞比亚的中资企业可以享受与当地企业同等的税率。

表2 不同行业适用的企业所得税税率^①

行业	税率	
矿产开采	30%	
制造业及其他公司	35%	
慈善机构	15%	
农业	10%	
非传统商品出口	15%	
化工和肥料制造	15%	
信托、继承或破产资产	35%	
乡镇企业	前五年减免 1/7 ^②	
移动电话运营行业	利润低于250,000克瓦查	35%
	利润高于250,000克瓦查	40%

2.2.1.4 税收优惠

(1) 在卢萨卡证券交易所新上市的公司均享有第一年减免2%的企业所得税税率，此外，对于赞比亚政府拥有33%以上股份的上述企业在上述优惠政策的基础上，再减免7%的企业所得税税率。该优惠政策企业只能适用一年且只适用一次。

(2) 对于在Multi Facility Economic Zone(MFEZ, 多功能经济区)投资50万美元或以上，并用于指定乡镇企业项目的，可享受：自宣布股利分

^① 来源：赞比亚发展署 Zambia Development Agency(ZDA) – Investors Guide.pdf

^② 在基准税率 35%的基础上前五年减免 1/7

配起5年内，所有分红免征所得税；自起始经营5年内，所有利润免征所得税；5年内所有进口生产资料和机械设备（包括特种车辆）实行进口零关税。

（3）农业所得减按10%征税。

（4）化肥有机化工制造企业与非传统产品出口的所得，减按15%税率征收企业所得税。

（5）持有大规模开采许可证的矿产公司开采普通金属按30%征收企业所得税。

（6）持有大规模开采许可证，并进行普通金属开采的大型矿产公司，其支付的股息红利适用于所得税的0税率。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

赞比亚居民纳税人取得收入包括：营业利润；利息、分红；特许权使用费；保险费；财产出让所得或类似因使用或占用财产而获得的收益；根据任何司法条令或与婚姻诉讼相关的法令以及书面分居协议所获得的津贴或赡养费；农业股票：在会计开始和会计结束期间股票所有权全部属于农民；来自于赌博与彩票的收益等。

赞比亚税务局管理《企业所得税法》规定企业所得税的纳税年度，自公历1月1日起至12月31日止。

（2）不征税和免税收入

①分销公司开始农业生产的第一个五年内所收取的股息红利免征企业所得税；

②所得税法下的集体投资计划免征所得税，条件是将收入分配给集体投资计划的参与者；

③在农村、经济开发区和工业园区从事生产制造的投资者享受优惠：自批准投资首次实现盈利后的5年内免征所得税；自批准投资首次宣布分红后的5年内免征所得税。

（3）税前扣除

①一般情况而言，以下事项允许在企业所得税税前扣除：

- ②完全或专门用于公司经营活动的支出；
- ③收入支出，而非资本支出；
- ④亏损可用于对今后同一来源所获得的收入进行抵扣，结转期限为5年，但从事开采活动和经营水电行业的公司亏损弥补期限为10年；
- ⑤资本津贴，投资津贴和发展津贴；
- ⑥获批准的经费支出；
- ⑦技术教育的支出；
- ⑧订阅与商业运营知识相关的专业机构的支出；
- ⑨用于被批准的公益组织捐赠支出；
- ⑩对应研究收入的相关支出等其他扣除项目。

（4）税收折旧的方法

在赞比亚，由于折旧成本不被税法所允许，因此资产津贴（Capital Allowance）作为其补偿，让企业可以在税前利润中扣除：

表3 赞比亚所得税折旧津贴一览表

项目	折旧率
工业建筑的初始津贴	10%
工业建筑折旧津贴（低成本住房） ¹	10%
改善津贴（商业与工业建筑）	100%
其他工业建筑折旧津贴	5%
投资津贴（生产的第一年）	10%
商业建筑折旧津贴	2%
设备、机器与工厂、办公设备、办公家具、商业交通工具的折旧津贴	25%
非商业交通工具的折旧津贴	20%
工厂和制造	50%
农场改善津贴	100%
农场作业津贴	100%
改善津贴	10%

项目	折旧率
农业设备	100%
农业厂房和机器	100%

备注：低成本住房指的是公司用于居住用住房且成本不高于20,000克瓦查。

（5）亏损弥补

根据赞比亚反避税法规定，企业的亏损弥补一般不得超过5年，铜和钴矿开采的亏损弥补不得超过10年。

2.2.1.6 应纳税额

在所属纳税年度内，应纳税额=应纳税所得额*适用的所得税税率。其中，应纳税所得额按扣除费用后的净额计算。居民企业应按适用的企业所得税税率计算该公司当年的应纳税所得额。

2.2.1.7 合并纳税

赞比亚没有合并纳税的相关规定。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

（1）赞比亚税收管辖权类型

赞比亚实行属人原则兼属地原则的税收管理制度。

（2）赞比亚税收居民判定标准

赞比亚的非居民纳税人是指：既不是赞比亚居民或赞比亚常驻居民；或在赞比亚未构成常设机构的非居民企业。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

非居民企业仅就其来源于赞比亚境内的收入缴纳企业所得税，包括通过直接或间接方式在赞比亚境内提供服务、销售位于赞比亚境内的财产或在赞比亚境内进行交易取得的收入。

2.2.2.3 税率

一般情况下，非居民企业须按居民企业的企业所得税税率缴纳企业所得税（详见2.2.1.3居民企业税率描述）。

2.2.2.4 征收范围

赞比亚企业所得税征收范围包括但不限于：

- （1）营业利润；
- （2）利息、分红；
- （3）特许权使用费；
- （4）保险费；
- （5）财产出让所得或类似因使用或占用财产而获得的收益；
- （6）根据任何司法条令或与婚姻诉讼相关的法令以及书面分居协议所获得的津贴或赡养费；
- （7）农业股票：在会计开始和会计结束期间股票所有权全部属于农民；
- （8）来自于赌博与彩票的收益等。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业取得来源于赞比亚境内的收入，扣除相应的费用后，作为企业所得税的应纳税所得额。

2.2.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率。

2.2.2.7 预提所得税

通常情况下：租金、特许权使用费、分红、管理与咨询费、佣金和利息属于预提所得税范畴。居民纳税人预提所得税的税率一般为15%，租赁业务预提所得税为10%。

非居民在特许权使用费、佣金、管理和咨询费、公共娱乐与外国承包商的预提所得税率为20%，股息红利的预提所得税为15%。

详情见下表：

表4 预提所得税率表

项目	居民纳税人税率（%）	非居民纳税人税率（%）
----	------------	-------------

股息、红利	15 (1)	15 (1)
利息	15	15
来自于卢萨卡股票交易所上市的房产贷款公司的利息	0 (3)	15
管理咨询费	15	20 (2)
特许权使用费	15	20
来自于赞比亚的租赁费	10	10
佣金	15	20
建筑和运输承包商	0	20
娱乐人员/运动人员的公共退休费	0	20

备注：

- 1) 若由矿产企业支付则适用于0%的预提税以及由汽车、摩托车、自行车组装企业以及农业企业支付的股息前五年适用于0%的预提税；
- 2) 若由矿产企业支付给其股东的管理咨询费则适用15%的预提税；
- 3) 由卢萨卡股票交易所上市的房产贷款公司支付的股息红利适用于0%的预提税；否则适用于15%的预提税。

2.2.2.8 亏损弥补

根据赞比亚反避税法规定，企业的亏损弥补一般不得超过5年，铜和钴矿开采亏损弥补不得超过10年。

2.2.3 其他

赞比亚颁布2016年第45号《企业所得税法（修订）》，对原企业所得税法的部分条款进行补充修订，比如2016年第45号《企业所得税法（修订）》第43条第E款规定引进技能发展税可抵扣的条款、持有或开立金融机构账户的人员被纳入纳税登记范围；第81条B款第2A项要求任何申请新注册或变更汽车所有权的人员必须出示完税证明等。赞比亚颁布2017年第16号《企业所得税法（修订）》所得税法（修订版）修订“无行为能力的人”、“管理费或咨询费”的定义等。

2.3 个人所得税（Pay as You Earn）

Pay as You Earn（以下简称“PAYE”）是一种从员工薪酬中扣除所得税的比例方法，2017年在赞比亚的个人税收方面有以下主要发展：

赞比亚税务局引入技能发展税，税率为雇主支付员工总薪酬的0.5%；

自2016年2月起PAYE最高边际税率由35%增加为37.5%；

在税金中免除最高不超过255克瓦查/月的养老金，从2018年1月1日起，雇员不再享有该部分报酬的免税额，但是雇主仍可就实际支付的部分进行抵扣。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

一个自然人如果拥有赞比亚居民身份，或者非赞比亚居民但是在一个纳税年度在赞比亚停留超过183天或以上将被视为赞比亚居民。

2.3.1.2 征收范围

赞比亚居民纳税个人需就其来源于全球的所得缴纳个人所得税。

（1）应税所得（分类和具体范围）

①雇佣所得

因在赞比亚受雇而获取的薪金或福利（包括工资，薪金，加班费，假期工资，佣金，费用，奖金，小费和其他从就业或办公室支付的款项），无论其支付地点是否在赞比亚境内，均应在赞比亚缴纳个人所得税，并执行工资所得税预扣制度（Pay as you earn）。

②个体经营和商业所得

任何来源于赞比亚的所得在获利年度均需缴纳个人所得税（税率参照企业所得税2.2），其中，合伙企业的合伙人需按照各自商业所得份额缴纳个人所得税。

商业所得包括在经营过程中产生的所有利润和收益，除了资本利得。

（2）免税所得

①劳动节奖；

②抚恤金；

③医疗费；

- ④ 丧葬费用；
- ⑤ 议员的免费津贴；
- ⑥ 无法兑换为现金的福利，如雇主提供的免费住宅，食堂费用和汽车。

需注意以教育，住房，交通，公用事业和住房等津贴形式支付的所有现金福利均应纳税。

2.3.1.3 税率

(1) 工资所得税预扣制度

① 固定工作

赞比亚个人所得税税率如下表所示：

表5 个人所得税税率表

月收入（克瓦查）	税率（%）
不超过3,300	0
超过3,300至4,100的部分	25
超过4,100至6,200的部分	30
超过6,200	37.5

② 兼职工作

从事兼职人员的雇主从应付给兼职人员的薪酬中扣除37.5%的税款。

③ 临时工作

从事临时工作人员的雇主应按照每日课税表（Daily tax table）计算应纳税所得税，每日课税表如下表所示：

表6 每日课税表

每日收入（克瓦查）	税率（%）
不超过109	0
超过109至135的部分	25
超过135至204的部分	30
超过204	37.5

(2) 推定所得税税率（Presumptive tax）

从事巴士、迷你巴士或出租车行业的个人和合伙企业

表7 从事巴士、迷你巴士或出租车行业的个人和合伙企业的个人所得税税率表

交通工具的承载容量	每辆车应缴纳的税款/每年（克瓦查）
低于12席位	900
12至17席位	1,800
18至21席位	3,600
22至35席位	5,400
36至49席位	7,200
50至63席位	9,000
64席位及以上	10,800

2.3.1.4 税收优惠

以下个人收入豁免征收个人所得税^①：

(1) 受益人退休、死亡或丧失劳动力时，从核准基金中提取的一次性付款；

(2) 战争残疾抚恤金或战争遗孀抚恤金；

(3) 养老金（由公共资金支付）或病残津贴；

(4) 监护人或继承人在核准的职工工会或医疗援助协会或任何保险单因伤害或疾病提取的付款；

(5) 根据相关法律或婚姻诉讼中的赡养费，抚养费或津贴尚未被允许作为另一方扣除的；

(6) 从卢萨卡证券交易所上市的公司收到的股息；

(7) 从核准基金领取的养恤金；

(8) 从事农业和农产品加工的分销公司，其经营活动的前5年收入中取得的股息；

(9) 支付外派雇员的差旅费；支付雇佣合同不少于1年的外派雇员配偶和小于三名19岁以下子女相关的探亲费；以及支付初次雇佣合同为3年或续签雇佣合同为2年的外籍雇员和其配偶以及不超过三名19岁以下的子女的假期通行费；

(10) 教育期间用于教育目的的奖学金和助学金；

^① 来源《企业所得税法案》Part IV exempt income 第7条

(11) 个人在与任何获批准的国际组织，外国政府机构或其他外国基金会或服务方面的薪酬，该个人是指不是赞比亚公民，并且仅为提供这种服务而居住；

(12) 任何员工因失业或工作期间由于裁员，正常退休或死亡而获得的第一笔35,000克瓦查；因雇员死亡而支付给配偶，子女的惠给金；

(13) 因健康原因失业而收取的一次性付款；

(14) 根据批准的股票期权计划或收购股份中累算支付给个人的收益；

(15) 金融机构的存款账户产生的利息。

2.3.1.5 税前扣除

(1) 慈善捐赠：支付给赞比亚政府授权的慈善组织机构或由赞比亚政府所持有的政府组织机构的捐赠是可以被扣除的，最大扣除额不得超过应税所得的12%；

(2) 累进税率表的最低限额可被扣除；

(3) 个体经营和商业活动中所发生的费用支出可被扣除；

(4) 亏损可用于抵消同一起来源的利润，一般不超过5年。

2.3.1.6 应纳税额

(1) 计算方法

在所属纳税年度内，居民个人应按照应纳税所得额，乘以相应的个人所得税税率，计算其当年的应纳税额。

(2) 列举案例

一位临时工其每日总收入为220克瓦查/日，其个人所得税应按照临时工课税表进行计算，详情如下：

表8 临时工个税计算表

阶梯	应纳税所得（克瓦查）	税率	应纳税额（克瓦查）
第一阶梯	109	0%	0.00
第二阶梯	26	25%	6.50
第三阶梯	69	30%	20.70
第四阶段	16	37.5%	6.00
纳税额合计		33.20	

2.3.1.7 其他

所有雇员须将个人工资总额的5%上交全国养老金计划管理局，雇主须与雇员上交额度相匹配。

2017年1月1日起，雇主必须每月支付公司总薪酬的0.5%的作为员工技能开发税。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

赞比亚非居民纳税人，就其在赞比亚境内获得的所得缴纳个人所得税。

2.3.2.2 征收范围

同“居民纳税人”（见2.3.1.2）的征税范围。

2.3.2.3 税率

同“居民纳税人”（见2.3.1.3）的税率。

2.3.2.4 税前扣除

同“居民纳税人”（见2.3.1.5）的税前扣除。

2.3.2.5 税收优惠

同“居民纳税人”（见2.3.1.4）的税收优惠。

2.3.2.6 应纳税额

同“居民纳税人”（见2.3.1.6）的应纳税额。

2.3.3 其他

在赞比亚受雇的外籍劳动者，无论其薪酬支付地在赞比亚境内或境外，都应缴纳个人所得税，并执行工资所得税预扣制度。工资所得税预扣制度（PAYE），即雇主须从有纳税义务的雇员薪酬中扣除应纳税额，统一

上缴赞比亚税务局。雇主在每个纳税年度末，使用赞比亚税务局的法定表格提交年度工资申报表。

2.4 增值税（Value Added Tax）

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

应税供应商是已注册或根据增值税法被要求注册的人员，并且包括税务代理人或接受进口服务的人员。

2.4.1.2 征收范围

- （1）出售新货/二手货物；
- （2）商业样本或商务礼品用于促销或宣传目的（在会计年度内价值需大于100克瓦查）；
- （3）转让货物的所有权或提供劳务服务；
- （4）出售商业资产，例如清算和接管企业；
- （5）在赞比亚雇用或贷款商品，包括从赞比亚雇用，租赁或借出货物；
- （6）运输、包装和邮资费用；
- （7）处理任何货物；
- （8）提供服务（包括建筑服务、专业服务、管理咨询服务等）；
- （9）进口服务；
- （10）俱乐部会员费和订阅费。

2.4.1.3 税率

- （1）基本税率：16%；
- （2）零税率：0%（详见：2.4.2税收优惠）。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 零税率

以下货物和服务适用于零税率：

- (1) 进口应税商品；
- (2) 出口应税商品；
- (3) 图书和报纸；
- (4) 外国援助捐款；
- (5) 医疗设备和药品；
- (6) 面包和小麦。

2.4.2.2 免税

免税是指按照税法规定不征收销项税额。免征增值税项目，其对应的增值税进项税额不得从销项税额中抵扣。以下货物或服务免税：

- (1) 医疗保健服务；
- (2) 教育服务；
- (3) 书籍、报刊；
- (4) 供水及污水处理服务；
- (5) 公共交通运输服务；
- (6) 不动产转让；
- (7) 转让土地使用权；
- (8) 金融服务（从2011年1月1日起生效，以收费为基础的银行服务按标准税率征收增值税）；
- (9) 保险服务（从2011年1月1日起生效，财产保险和意外险按标准税率征收增值税）；
- (10) 基础食品；
- (11) 农业用品；
- (12) 融资租赁的利息。

2.4.2.3 其他税收优惠政策

(1) 矿业勘探公司对预支的生产费用的增值税进项税允许抵扣，但不得超过七年等。

(2) 在赞比亚组团旅游实行增值税零税率；除组团旅游以外，对外国游客提供的其他旅游服务实行增值税零税率。

(3) 非居民游客购物实行增值税退税政策。

(4) 按照商业出口计划，赞比亚的非居民企业出口的赞比亚产品可享受增值税退税政策。

(5) 农产品出口适用增值税零税率。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额/营业额的确认

(1) 货物收入的确认时间：

- ①从卖方或供应商处移走货物的时间；
- ②买方收到货物时间；
- ③收到付款时；
- ④发出税务发票的时间。

(2) 服务收入确认时间

- ①收到付款的时间；
- ②发出税务发票的时间；
- ③实际执行时间。

2.4.3.2 应纳税额的计算

假设零售商向最终客户销售铜盘，不含税价格为5,000克瓦查，该物品零售商的进价为4,000克瓦查，那么应交增值税为：

增值税=销项-进项=5,000*16%-4,000*16%=160克瓦查。

2.4.4 其他

符合以下三种情况的纳税人可申请增值税延期：

- (1) 已进行增值税纳税登记；
- (2) 属于增值税延期的资本货物旨在用于制造标准额定货物；
- (3) “部分免税供应商(Partially-exempt suppliers)^①”不符合增值税延期的条件。

2.5 关税 (Custom Tax)

^① 既提供应税又提供免税商品或服务的企业被描述为“部分免税供应商”。

2.5.1 概述

2.5.1.1 纳税义务人

从事进口、出口货物的进出口商，为关税的纳税义务人。任何在货物申报时被列为拥有货物处置权的纳税人同样也有权作为关税申报人。

2.5.1.2 征收范围和税率

(1) 按以下价格对进口货物征收税款：

- ①0-5%资本设备和原材料
- ②15%中间商品
- ③25%成品

(2) 进口增值税

代表增值税部门对进口货物征收增值税，税率为16%。

(3) 碳排放附加税

所有进口的汽车以及过境的所有汽车都需收取碳排放附加税。根据车辆的发动机容量，对已经在国内的车辆进行年度收费，收费标准如下表所示：

表9 碳排放附加税表

发送机容量	附加税（克瓦查）
1,500cc以下	50,000.00
超过1,500cc部分到2,000cc	100,000.00
超过2,000cc部分到3,000cc	150,000.00
超过3,000cc	200,000.00

2.5.2 税收优惠

2.5.2.1 零关税

以下情况适用于0关税：

- (1) 用于水下用途的相机（医疗用途）；
- (2) 电子心电图仪；
- (3) 超声波扫描仪；
- (4) 磁共振成像装置；

- (5) 扫描仪；
- (6) 电诊断仪；
- (7) 紫外线或红外线医疗设备（手术使用）；
- (8) 注射器，用于医疗，外科，牙科或兽医科学；
- (9) 牙钻机；
- (10) 用于牙科科学的仪器和用具；
- (11) 其他呼吸设备和防毒面具；
- (12) 助听器；
- (13) 起搏器刺激心脏肌肉；
- (14) 用于测试硬度，金属强度的机器/设备；
- (15) 农产品出口适用增值税零税率；

2.5.2.2 减免关税

(1) 出口未经加工或粗加工的矿石、肥料、木材等，需缴纳10%至35%不等的出口税。但对于在多功能经济区中的企业，如果进口原材料、资本性货物、包括卡车和专用机动车在内的机器等物资，可以在5年内免缴进口关税。

(2) 取消对旅游业使用的直升机和微型灯征收5%的关税规定。

(3) 进口制造鞋子所使用的PVC内衬和孔眼，进口关税税率降至5%。

(4) 各种纺织机械的进口关税税率减按0%，用于深加工涤纶机织物而进口的缝纫线和灰色面料进口关税税率减按0%。

(5) 暂免征收机械、设备、组装汽车、拖车、摩托车和自行车等货物的进口关税等。

(6) 用于喂养动物的维生素添加剂的预混料减按5%征收关税。

2.5.2.3 其他

作为东南部非洲共同市场、南部非洲发展共同体的缔约国，赞比亚可以享受出口目的地市场提供的关税减让等优惠措施，其他缔约成员国的产品进入赞比亚市场也可以享受相应的关税优惠待遇。

2.5.3 应纳税额

海关关税是根据海关价值（CIF）计算的。

2.5.4 其他

进口货物将被征收进口增值税，其计算公式为：[海关价格（CIF价格）+关税或消费税]*16%。

2.6 营业税（Turnover Tax）

2.6.1 概述

2.6.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

- （1）从事任何商业活动年销售额在800,000克瓦查及以下的纳税人；
- （2）任何商业所得如租金所得、佣金、及公司赚取的利息和居民特许权使用费所得从属于预提税且不是最终税的纳税人。

2.6.1.2 不征税范围

- （1）年销售额超过800,000克瓦查的单位或个人；
- （2）经营公共交通运输服务的个人或合伙企业；
- （3）从事商业活动的合伙企业，无论其年销售额是否超过800,000克瓦查；
- （4）根据2005年1号《所得税修正法案》，咨询费不属于营业税征收范围；
- （5）任何营业额在800,000克瓦查以下且自动注册为增值税纳税人；
- （6）任何在《矿产开发法案》下从事矿产经营活动的纳税人；
- （7）任何商业收入需要缴纳预提所得税的个人，比如：个人银行利息、分红、政府债券利息等。

2.6.1.3 税率

根据2016年第45号《企业所得税修订法案》，营业税需按照下表进行计算。

表10 营业税税率表

月营业额目录（单位：克瓦查）	应付税款（单位：克瓦查）
0 到 4,200	月营业额超过 3,000 按照 3%收取营业税
超过 4,200 部分到 8,300	225 每月+月营业额超过 4,200 按照 3%收取营业税
超过 8,300 部分到 12,500	400 每月+月营业额超过 8,300 按照 3%收取营业税
超过 12,500 部分到 16,500	575 每月+月营业额超过 12,500 按照 3%收取营业税
超过 16,500 部分到 20,800	800 每月+月营业额超过 16,500 按照 3%收取营业税
20,800 以上	1,025 每月+月营业额超过 20,800 按照 3%收取营业税

备注：只有在第一档税率可扣除3,000克瓦查。

2.6.2 应纳税额

2.6.2.1 举例

假设AZ零售商在2017年2月的营业额为6,000克瓦查，则应交营业税计算过程如下：

$$\text{营业税} = \text{固定税额} + \text{变动税额} = 225 + 3\% * (6,000 - 4,200) = 279 \text{克瓦查。}$$

2.7 消费税（Excise Duty）

2.7.1 概述

2.7.1.1 征收范围

- (1) 香烟；
- (2) 烟草；
- (3) 白酒；
- (4) 啤酒；
- (5) 烃油，如汽油，柴油；
- (6) 燃料油和气体；
- (7) 乙醇和烈酒；
- (8) 葡萄酒；
- (9) 电能；
- (10) 通讯；
- (11) 美容化妆品，身体乳、发乳和香水；

(12) 塑料袋。

2.7.1.2 税率

表11 消费税税率表

项目	税率
清酒啤酒，其中：	
麦芽大麦	40%
高粱	20%
木薯	10%
啤酒	0.15克瓦查/升
红酒	60%
运用性饮料	60%
香烟	进口/分销按照240.00克瓦查/千支 当地制造按照60克瓦查/千支
其他烟草替代品或香烟提取物	进口/分销按照240.00克瓦查/千支； 当地制造按照60克瓦查/千支
烃油，其中：	
汽油	11.43克瓦查/公斗；8.27克瓦查燃油/公斗
其他烃油	15%
燃油（国内）	0%
燃油（产业）	0%
低硫瓦斯油	6.20克瓦查
汽车汽油	6.20克瓦查燃油/公斗
重汽油	8.70克瓦查/10kg
天然气	15%
电能	3%
通讯，其中：	
电话	17.5%
SMS与MMS	17.5%
数据	17.5%
化妆品-身体乳、发乳与香水	20%
塑料袋	20%

2.8 矿区使用税（Mineral Royalty）

2.8.1 概述

2.8.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

下列矿业权持有人根据其各自的许可证上列示的采矿权而缴纳矿区使用税：

- (1) 大规模的采矿许可证；
- (2) 大规模宝石开采许可证；
- (3) 小规模采矿许可证；
- (4) 小规模宝石开采许可证；
- (5) 工匠采矿许可证；
- (6) 虽无采矿权，但矿产供应商尚未支付矿区使用税的矿产所有者；
- (7) 任何从事工业矿产的开采活动的纳税人适用于矿区使用税，包括砂石，泥土和沙子的开采；
- (8) 以矿产矿物作为其生产过程中的投入或原材料使用的纳税人。

2.8.1.2 征收范围

矿区使用税是用于支付获得矿产提取物的税。征税范围主要包括普通金属、能源矿产、宝石、工业矿产、贵金属。

2.8.1.3 税率

矿区使用税的税率自2016年1月1日起生效，税率如下：

表12 矿产使用费税税率表

项目	矿产使用费的税率
基础金属（铜以外）	5%（账面价格）
能源和工业矿物	5%（总价值）
宝石	6%（总价值）
贵金属	6%（账面价格）

对于铜矿资源请参照下表税率：

表13 铜矿资源税税率表

金额范围	矿产使用费的税率
小于 4,500 美金	4%
超过 4,500 美金至 6,000 美金部分	5%
超过 6,000 美金以上	6%

2.8.2 应纳税额

矿产的计算是基于：

(1) 总价值适用于以下内容：

- ①工业矿物；
- ②能源矿产；
- ③宝石。

根据这种计算方法，矿产资产是根据生产矿产的总值计算的。为了计算矿产资源，“总价值”定义为在赞比亚出口地或赞比亚境内交货地自由交易的可实现价格。

(2) 账面价格适用于计算矿产权：

- ①基础金属
- ②贵金属

矿产的原则计算为：每月伦敦金属交易所每月现金价格乘以金属或可回收金属的数量；每月平均金属现金价格乘以金属数量或对在伦敦金属交易所没有报价按照可回收金属的数量；任何其他交易市场的月平均值，由专员批准的每公吨现金价格乘以金属数量或金属价格在伦敦金属交易所或金属公报上没有报价按照可回收金属的数量。

2.9 财产转移税 (Property Transfer Tax)

2.9.1 概述

财产转移的“财产”包括土地及其附着物、在赞比亚注册成立的公司已发行的股份及《矿产和矿产开发法案》授予的采矿权或相关利益，包括：

- (1) 勘探许可证；
- (2) 大型采矿许可证；
- (3) 大型宝石牌照；
- (4) 勘探许可证；
- (5) 小规模采矿许可证；
- (6) 小规模宝石牌照；
- (7) 工匠采矿许可证。

财产转移的“转移”是指出租、分租；租赁或分租租赁土地期限不超过五年的；关于股份的转移则不包括公司将其分配给以其名义首次注册的成员，但包括在其控股公司集团（在赞比亚注册成立）内的财产转让。

转让土地、无形资产或者股份的税率为5%；转让矿产权的税率为10%。

2.9.2 税收优惠

2.9.2.1 下列组织免征财产转移税：

- （1）赞比亚共和国政府；
- （2）任何外国政府；
- （3）任何财政部批准的国际组织，基金会或机构；
- （4）任何根据“所得税法”第323章第41条注册的慈善组织或信托；
- （5）根据“合作社法”注册的合作社，根据“所得税法”的规定免除在特定收费年度的税收；
- （6）地方政府；
- （7）已注册的职工工会；
- （8）任何根据“所得税法”第41条注册或得到财政部批准的俱乐部，社团或协会作为慈善组织；
- （9）经批准的养恤基金和医疗援助社；
- （10）雇员储蓄计划或基金；
- （11）任何根据“社团法”注册为法定社会的政党。

2.9.2.2 其他减免

根据“证券法”正式注册在证券交易所上市的股票，例如卢萨卡证券交易所免收财产转移税。上市股份是在联交所即可转让或可弃置的股份。

对公司股权的贡献：如果这种转让是对该公司股权的贡献，总经理可以将财产转让视为没有可变现的价值。

2.9.3 应纳税额

财产转让计量的价值为：如果是土地则按照市场价格；如果是股份转让则按照公允价值或账面价值孰大原则；如果是矿产权转让则按照矿产的实际价格。

2.10 其他税

- (1) 保险费附加^①--3%；
- (2) 技能发展附加^②--0.5%；
- (3) 旅游业附加^③--1.5%；
- (4) 基本税^④—150.00克瓦查/年。

^①保险费征收是对所有类别的保险业务的所有保险费征收的税费，包括再保险，但不包括经纪佣金。

^②按照雇主向雇员支付的薪酬总额进行征收。

^③旅游税是对使用旅游设施的本地和国际人士征税。

^④根据《所得税法》第 64 条的规定，不能对个人所得进行测量。适用于无法确定其收入但确实能赚取某种形式收入的人。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

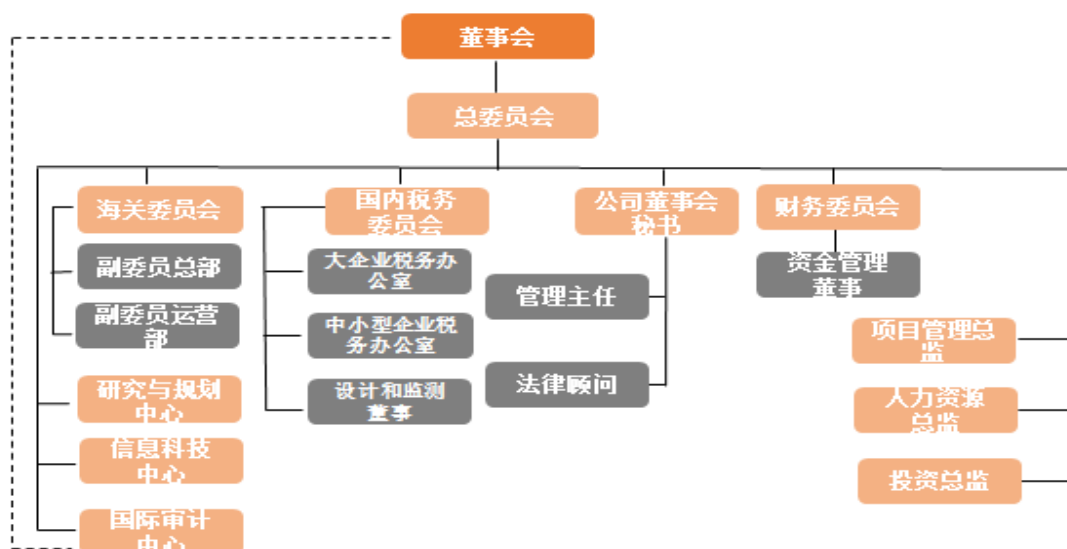
3.1.1 税务系统机构设置

赞比亚财政部负责制定国家的税收政策，根据宏观经济发展的需要，每年对税率标准进行一定的调整。财政部下属的赞比亚国家税务局 (Zambia Revenue Authority) 是国家管理和负责征收各类税收的机构，总部在首都卢萨卡，全国各地设有分支机构和办理网点。

赞比亚国家税务局的执行机构为董事会 (Governing Board)，下设海关委员会、国内税务委员会、公司董事会秘书以及财务委员会等委员会，对赞比亚的税收进行管理。

赞比亚国家税务局主要组织结构图^①如下：

图2 赞比亚国家税务局主要组织结构图



2018年1月7日，赞比亚税务局为方便纳税人使用EFD（Electronic Fiscal Devices电子财务设备），设立专业办公室处理相关信息与技术问题，比如设立EFD办公室处理纳税人电话咨询等。

^① 资料来源：<http://www.zra.org.zm/commonHomePage.htm?viewName=organizationStructure>

3.1.2 税务管理机构职责

根据《赞比亚国家税务局法案》第11条(1)、(2)以及(3)的规定，赞比亚税务局的职责包括：

(1) 赞比亚税务局董事会的主要职责，包括如下两点：

①贯彻执行赞比亚的税收法律、法规和规章，并依据相关法律、法规负责相关税收的评估以及税收征收管理的具体落实；

②确保征收的税收，在合理可行的情况下上缴赞比亚财政部。

(2) 部长依照相关法律向董事会下达在董事会职责范围内的一般性指示，董事应依法履行这些指示，但只有董事会下设的税务机关有权实施赞比亚税法 321 号第 11 条(a) (1) 部分的职责；

(3) 董事会可委派董事长或其他委员会的成员，代表赞比亚税务局行使董事会的职能，如董事会可承担的职责。

另外，赞比亚国家税务局董事会的特殊职能包括：

①监控赞比亚国家税务局的组织结构与管理机构，管理赞比亚国家税务局资源、服务、财产和人员；

②为保证赞比亚国家税务局正常、稳定运行，制定战略规划和相关管理政策。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

在纳税登记时，纳税人需了解，所有纳税登记申请表格均可免费领取，注册登记时间为3个工作日，申请地所在税务机关将发布注册通知，延迟注册会受到处罚以及增值税注册有效期自发生第一笔增值税纳税义务起。

3.2.1.1 纳税人登记

(1) 税务登记的要求

在赞比亚任何公司/合伙企业；个人；非政府组织、俱乐部、协会、传教机构和其他在社团登记处注册类似的组织均需要注册纳税人识别号码

(TPIN)。该号码是按照企业所属法律实体采用计算机随机生成的号码。TPIN 是国内税务和海关部门所有税务登记手续的先决条件。

①所得税登记

一旦注册 TPIN，企业需进行所得税登记：即年营业额超过 800,000 克瓦查的纳税人需进行所得税登记，若未超过 800,000 克瓦查则进行营业税登记。需要注意的是有限公司、合伙企业、矿产经营实体或咨询类企业无论其纳税年度的营业金额大小均需进行企业所得税的纳税登记。合伙企业的合伙人由于需就其利润分配比例进行纳税，因此需分别进行登记。

②个人所得税 (PAYE) 登记

PAYE 适用于拥有员工的个人，公司，合作伙伴等。在 PAYE 注册后，他们将被给予一个 PAYE 账户，用于每月从员工的工资中扣除 PAYE。

③增值税登记

企业如果处理应税商品和服务且其应税营业额超过每年 800,000 克瓦查的登记门槛需要申请增值税登记。若企业不符合法定要求的注册门槛也可以自愿登记增值税。

纳税人可通过登陆赞比亚税务局门户网 (<http://www.zra.org.zm>)，进行电子登记。

(2) 税务登记的程序

纳税人可在赞比亚税务局网站、客户服务中心或附近的赞比亚税务办公室领取登记表格申请注册纳税人识别号码 (TPIN)。完成后，表格随后提交给 ZRA，并附上以下文件副本：

- ①有限责任公司：注册证明书；股本证明以及公司章程；
- ②外国公司：注册证复印件；
- ③合伙企业：注册证书、经注册官批准的详细资料以及“TPIN 2 表格”；非政府组织、俱乐部、协会等：注册证书或社会注册服务商豁免证明副本；
- ④外国政府和机构：在赞比亚合法存在的证明。

3.2.1.2 个体纳税人登记

(1) 税务登记的要求

个人在一个纳税年度内营业额达到 800,000 克瓦查以上需进行企业所得税纳税登记。此处涉及的营业额必须是金钱或金钱等价物。

(2) 税务登记的程序

纳税人可在赞比亚税务局网站、客户服务中心或附近的赞比亚税务办公室领取登记表格申请注册纳税人识别号 (TPIN)。完成后, 表格随后提交给 ZRA, 并附上国家登记证 (NRC) 副本。

3.2.2 账簿凭证管理制度^①

3.2.2.1 会计制度简介

赞比亚议会于2008年9月24日颁布了赞比亚会计法2008第13号, 对赞比亚会计机构的组织结构、成员以及条款进行了规定。赞比亚特许会计师协会规定赞比亚会计准则采用国际会计准则的规定。

赞比亚采用三层财务报告体系, 分别包括:

(1) 上市公司、公共利益实体与国有企业, 采用完整的国际财务报告会计准则;

(2) 具有经济意义的企业(未分派营业额达到20亿克瓦查以上), 采用中小企业国际财务报告准则或选择使用完整的国际财务报告准则;

(3) 小微企业 - 营业额小于20亿克瓦查, 采用赞比亚的财务报告和小微企业会计准则。

赞比亚三层财务报告体系对2011年1月1日及以后的年度期间有效。

3.2.2.2 账簿凭证的保存要求

赞比亚税务机关要求企业需保存所有交易的适当账簿和账目, 并且最少保留六年。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 所得税

(1) 申报要求

^① 赞比亚会计法 2008 第 13 号:

http://www.zica.co.zm/resources/downloads/members-downloads/?cp_member-downloads=1;

赞比亚特许会计师协会: <http://www.zica.co.zm>

首先，纳税人应预估自己应纳税所得额，并根据预估情况在纳税年度3月21日之前申报其预估金额。其次，于次年6月21日之前，根据已完成的财务报表，申报未申报的税额。

赞比亚企业所得税的纳税年度自公历1月1日起至12月31日止。

（2）税款缴纳

首先，纳税人需在纳税年度的每季度末分四阶段预缴税款：

- ①4月10日支付第一季度税款；
- ②7月10日支付第二季度税款；
- ③10月10日支付第三季度税款；
- ④次年的1月10日之前支付第四季度的税款。

其次，纳税人需在次年6月21日根据最终年度申报金额，补齐未交税款。

3.2.3.2 预提所得税

预提所得税应于代扣代缴所属月份的次月14日或之前完成预提所得税的抵免。

3.2.3.3 增值税

手工增值税纳税申报必须在纳税期限结束后的5日之内申报；电子申报必须在纳税期限结束后的16日之内申报。

3.2.3.4 矿区使用税

持有大规模采矿许可证、小规模采矿许可证、宝石开采许可证或工匠采矿权的纳税人须在矿产销售次月的14天内进行月度矿产使用费纳税申报。

3.2.3.5 营业税

营业税的纳税申报时间为纳税人发生应税行为的次月14日之前，其中手工申报必须在发生应税行为的次月5日之前，电子申报为次月14日之前。

3.2.3.6 消费税

消费税的申报时间不得晚于发生应税行为的次月15日，纳税时间为纳税人发生应税行为的次月20日之前。

3.2.3.7 财产转移税

财产转移税的纳税时间为财产转移完成的当日起14天内。

3.2.4 税务检查

根据《赞比亚所得税法案》第58项以及《增值税法案》第37项，赞比亚税务局专员有权利决定何时、何地对纳税人进行税务检查，纳税人接到税务局的通知后，需按照赞比亚所得税法规定的提供相关信息。

如果纳税义务人对赞比亚税务局主任专员做出的纳税评估结果持有异议，纳税义务人可在收到赞比亚税务局书面通知之日起三十天内，书面通知主席，并向税收上诉法庭（英文全称“the Revenue Appeals Tribunal”）提起诉讼。

3.2.4.1 纳税评估

目前的税务案件选拔标准是由赞比亚税务机关的国内税务设计监督审计组所制定的。由于赞比亚税务机关并不能在一定时间内对所有的纳税人进行检查，因此会采用风险基准评估法（Risk-Based approaches）对纳税人进行筛选。对于评判标准下得分较高的纳税人进行审查。

3.2.4.2 税务稽查

在调查前，赞比亚税务机关通常会与企业进行一次会晤，下达《预约信》向企业说明调查期间、调查性质以及所需要的会计账簿与财务记录以便企业在调查前准备好相关资料。

通常，赞比亚纳税调查年度最高为6年，如果是税务欺诈案件则时间不限于6年，可追溯到超过规定期限开始的时期。

3.2.4.3 税务审计

以下问题将可能引发税务审计。虽然大部分是赞比亚税务机关对于被抽取的纳税人所进行常规检查。

- (1) 瞒报收入；
- (2) 非正常营业亏损；
- (3) 申报错误；

- (4) 与上一年度相比本年度利润出现大幅下降；
- (5) 大额慈善扣除；
- (6) 常年亏损；
- (7) 申报过多营业费用；
- (8) 其他可能被赞比亚税务机关所察觉到的行为。

3.2.5 税务代理

赞比亚所得税法规定，赞比亚税务局普通专员拥有访问并获取法律从业人员、会计师和金融机构任何以税务为目的进行的活动所涉及的信息。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 违反基本规定的处罚

(1) 企业所得税

如果纳税人因违反赞比亚所得税法而被法院定罪，最高刑罚为30,000克瓦查。纳税人可能被定罪的罪行包括：

- ① 未能提供真实、完整的纳税申报表；
- ② 未能保存记录、书籍、账簿或文件；
- ③ 未能按照税务专员的要求提供检查文件；
- ④ 纳税人未能按规定的的时间和地点出席，要求纳税人参加，并且已将通知送达纳税人手中的活动；
- ⑤ 未能依法回答赞比亚税局提出的任何问题；
- ⑥ 妨碍或妨碍根据赞比亚所得税法的规定履行职责的官员。

(2) 增值税：每个纳税年度罚款10,000克瓦查，自登记以后的3个月内不允许进项抵扣。

3.2.6.2 纳税申报违法处罚

(1) 未按期进行纳税申报的处罚

① 企业所得税未按时申报：个人处以300克瓦查每月；公司处以600克瓦查每月。

② 增值税未按时申报：200克瓦查/日或5%税额孰高。

③ 个人所得税未按时申报：300克瓦查/每月罚款。

④营业税：150克瓦查罚款。

⑤技能发展费用：300克瓦查罚款。

⑥矿区使用税：个人为300克瓦查/月罚款、企业为600克瓦查每月罚款。

(2) 未正确进行纳税申报的处罚：

①企业所得税：由于自身的疏忽导致的，应处以税款的17.5%的罚款；故意未正确进行纳税申报，处以应交税款的35%的罚款；未正确进行纳税申报带有欺诈性质，处以应交税款的52.5%的罚款。

②营业税：由于自身疏忽导致的应处以税款1.5%的罚款、故意瞒报导致的处以税款3%的罚款以及欺诈的处以税款的4.5%的罚款。

③技能发展费用：由于自身疏忽导致的应处以费用17.5%的罚款、故意瞒报导致的处以费用35%的罚款以及欺诈的处以费用的52.5%的罚款。

④矿区使用税：由于自身疏忽导致的应处以矿产价值1.5%的罚款、故意瞒报导致的处以矿产价值3%的罚款以及欺诈的处以矿产价值的4.5%的罚款。

3.2.6.3 不履行纳税义务处罚

(1) 增值税：0.5%/日的纳税申报额以及根据赞比亚银行公布利率加罚2%的罚息。

(2) 企业所得税、营业税、矿区使用税：未付税款的5%以及根据赞比亚银行公布利率加罚2%的罚息。

3.2.6.4 其他处罚

根据2016年第45号法规《企业所得税修订法案》，对任何故意逃避税收或协助他人逃避税收的行为，由法院定罪，处以三十万（300,000）克瓦查罚款。除罚款外，根据所得税法第102条，法院可对故意逃避税收的纳税人处以三年有期徒刑。

3.2.7 其他征管规定

下表显示海关部门的罚款情况：

表14 关税罚款一览表

项目	I 级犯罪：轻微犯罪/错误：	II 级犯罪：由于进口商	III 级犯罪：涉嫌虚假记录
----	----------------	--------------	----------------

	很少或没有收入影响	的疏忽错误或遗漏收入	或直接走私,表明有意逃避/欺骗海关收入
I	0	5%完税价值、官方警告、记录在数据库	200%完税价值、没收货物或提起公诉
II	0%、官方警告、记录在数据库	35%完税价值、官方警告、记录在数据库	300%完税价值、没收货物或提起公诉
III	5%完税价值、官方警告、记录在数据库	50%完税价值、没收货物或提起公诉	300%完税价值、没收货物或提起公诉

另外,赞比亚税务局在2017年启动了“税务特赦计划”,旨在对2017年3月1日之前各种国内税收征税进行大赦。大赦是针对逾期缴纳的所有类型税款,除了赞比亚税务局特别排除的那些利息和处罚之外。

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^①

赞比亚税务局官网、IBFD等官方网站未披露关于非居民登记备案的相关信息。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

非居民纳税人仅就来自于赞比亚的收入或利润缴纳相应税款。

向非赞比亚居民支付的股息、利息和特许权使用费等需要缴纳预提税。赞比亚的非居民纳税人取得的利息应按15%的预提税率,缴纳预提税,且是非居民纳税人的最终税。以下是赞比亚国内预提税税率,同时税率会根据不同的税收协定而降低或免除。

表15 预提税税率表

项目	居民纳税人税率(%)	非居民纳税人税率(%)
股息、红利	15 (1)	15 (1)
利息	15	15
来自于卢萨卡股票交易所上市的房产贷款公司的利息	0 (3)	15
管理咨询费	15	20 (2)
特许权使用费	15	20

^① 赞比亚税务局官网、IBFD等官方网站未披露相关信息。

来自于赞比亚的租赁费	10	10
佣金	15	20
建筑和运输承包商	0	20
娱乐人员/运动人员的公共退休费	0	20

备注：

- 1) 若由矿产企业支付则适用于0%的预提税；汽车、摩托车、自行车组装企业以及农业企业股息前五年适用于0%的预提税；
- 2) 若由矿产企业支付给其股东的管理咨询费则适用15%的预提税；
- 3) 由卢萨卡股票交易所上市的房产贷款公司支付的股息红利适用于0%的预提税；否则适用于15%的预提税。

3.3.2.2 增值税管理

非居民游客购物实行增值税退税政策；

对于制造业，赞比亚的非居民纳税人按照商业出口计划，出口的赞比亚产品可享受增值税退税政策。

第四章 特别纳税调整政策

根据最新OECD（The Organization for Economic Co-operation and Development）在2017年3月公布的BEPS框架参与者名单中，赞比亚已成为BEPS框架结构中的一员，但是赞比亚并未参与Exchange of information on request（EOIR，应要求信息交换）以及Automatic exchange of information（AEOI，自动信息交换）。截止2018年3月，赞比亚虽然作为BEPS成员国之一，但并未就BEPS行动计划进行转让定价专项立法，也未激活国别报告交换网络^①。

转让定价概念于1999年首次体现在赞比亚《企业所得税法》，并于2001年和2002年进行了修订。但是至今并未出台专门的转让定价法规条例。相关转让定价政策与特别纳税调整政策体现在赞比亚《企业所得税法》第97A、97B、97C和97D项以及《赞比亚银行公报》（2014年第7171号公告）中。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

赞比亚《所得税法案》并未对关联关系进行定义，但是通过赞比亚与中国、英国、爱尔兰、印度等国家所签署的《避免双重征税和偷漏税协定》关联企业章节规定，可以了解到赞比亚税务机关认为如果一个企业直接或间接参与另一方企业的管理、控制或资本；或者同一人直接或者间接参与不同企业的管理、控制或资本，这些企业之间视为关联企业。

4.1.2 关联交易基本类型

赞比亚《企业所得税法》并未对关联交易的交易类型进行定义，但是赞比亚作为BEPS成员国之一，转让定价与特别纳税调整主要依据OECD指南，因此根据OECD2015年发布的BEPS（税基侵蚀及利润转移）第13项行动

^① 来源：<http://www.oecd.org/tax/international-tax-co-operation-map.htm>

计划^①，描述的主要关联交易类型有：委托生产、采购商品、提供服务、资金借贷、金融担保或履约保证、无形资产许可等。

4.1.3 关联申报管理

赞比亚税务机关并未要求纳税人进行年度转让定价申报。但是赞比亚年度纳税申报需披露企业的关联交易信息。披露内容包括每个关联方的定价基础，是否进行了功能分析的细节，以及与股东、关联公司和其他业务的利益有关的某些细节。此外，还要求纳税人确认是否提供相关的转让定价文件。国际财务报告准则（IFRS）编制的经签署审计财务报表的副本必须以年度报税表的方式提交，相关情况下，财务报表将包含关联方附注、提供关联交易详情（其中应与年度报税表披露的金额保持口径一致）。

4.1.4 其他^②

赞比亚《物业税(修订)法》2017年第11号要求纳税人在30天内提供关联公司的相关资料，并对不遵守上述规定的人员进行相应的处罚，该条规定适用于公司以及个别失责高级人员。根据所得税法第69条，须负法律责任的人员包括董事、公司秘书或任何有关人员，或与公司业务管理相关的人员。

同时，关联公司应将下列资料以规定的格式提交给赞比亚主管税局：新公司名称和公司设立地；全球股权结构；直接和间接持股的变化；新关联公司的业务性质。

4.2 同期资料

同期资料报告并未被要求与年度纳税申报表一起提交至赞比亚税局。但理论上同期资料报告应当被企业妥善保存，以支持各关联交易符合独立交易原则。当税务机关要求提供转让定价文件时，必须在30天之内提供转让定价文件（税务局局长有权利酌情批准时间延长）。

4.2.1 分类及准备主体

赞比亚《企业所得税法》并未对其作出具体规定。

^① 资料来源：<http://www.chinatax.gov.cn/download/2015g20/13.pdf>

^② 资料来源：《Zambia practice note No.1/2018》第27页。

4.2.2 具体要求及内容

赞比亚《企业所得税法》并未对其做出具体规定。但是要求企业准备的同期资料报告需可证明企业的关联交易符合独立交易原则。

4.2.3 其他要求

赞比亚《企业所得税法》并未对其做出具体规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

赞比亚转让定价法规要求关联方之间的商业与金融交易需遵循公平交易原则。

4.3.2 转让定价主要方法

作为BEPS框架协议成员国之一，赞比亚遵循《OECD转让定价指南》（2010）第二章所列出的转让定价方法，包括：

4.3.2.1 可比非受控价格法

可比非受控价格法(CUP法)将在受控交易中针对所转让的财产或服务而确定的价格与在可比情形下进行的可比非受控交易中针对所转让的财产或服务而确定的价格加以比较。如果两项价格之间存在差异，就可能表明关联企业在其商业或财务关系中设定的条件不符合公平交易原则，可能需要用非受控交易的价格来替代受控交易的价格。

根据独立交易原则，如果满足以下两个条件之一，那么，一项非受控交易与一项受控交易即为可比(即该项非受控交易就是可比非受控交易)，可用于CUP法。这两个条件是：第一，在进行比较的交易之间或进行这些交易的企业之间存在的差异(如果存在的话)，对公开市场上的价格没有实质性影响；第二，能够进行合理准确的调整，以消除此差异所产生的实质性影响。在有可能确定可比非受控交易的情况下，CUP法是运用公平交易原则最直接、最可靠的方法。相应地，在这种情况下，CUP法比其他所有方法更可取。

4.3.2.2 再销售价格法

再销售价格法的第一步是把从关联企业购得的产品再销售给独立企业的价格。然后从该价格中减去适当的毛利。再销售企业用此毛利中的一部分弥补其销售和其他经营费用，并根据企业发挥的功能(考虑到所使用的资产和承担的风险)而获取适当的利润。在对减去毛利后的余额按照与产品购买活动相关的其他费用(如关税)作了调整后，可以将其视为关联企业最初转让财产时的公平交易价格。在销售活动时应用此方法可能是最有效的。

根据独立交易原则，如果满足以下两个条件之一，那么一项非受控交易与一项受控交易即为可比(即该项非受控交易就是可比非受控交易)，可用于再销售价格法。这两个条件是：第一，在进行比较的交易之间或进行这些交易的企业之间存在差异(如果存在的话)，这种情况对公开市场上的再销售价格毛利没有实质性影响；第二，能够进行合理准确的调整，以消除此类差异所产生的实质性影响。

4.3.2.3 成本加成法

成本加成法的第一步是财产(或服务)的供应方在受控交易中向有关联的购买方转让财产或提供服务而产生的成本。然后在该成本之上加上一个适当的成本加金额，从而根据所发挥的功能及市场情况实现适当的利润。可以将上述成本加上成本加金额后得到的结果，视为原受控交易的公平交易价格。如果在关联方之间销售半成品，且关联方间签署了合作协议或长期购销协议，或者受控交易的目的是提供服务，那么这种方法可能是最有用的。

根据独立交易原则，如果满足以下两个条件之一，那么一项非受控交易与一项受控交易即为可比(即该项非受控交易就是可比非受控交易)，可用于成本加成法。这两个条件是：第一，在进行比较的交易之间或进行这些交易的企业之间存在的差异(如果存在的话)对公开市场上的成本加金额没有实质性的影响；第二，能够进行合理准确的调整，以消除此类差异所产生的实质性影响。

4.3.2.4 利润分割法

当多项交易紧密关联时，不能对各交易单独进行评估。在类似情形下，独立企业间可能会建立一种伙伴关系形式，并就利润分割的方式取得一致。因此，利润分割法，就是通过确定独立企业间对一项或多项交易中预期获得的利润的分割，来消除某项受控交易中设定的特殊条件对利润的影响。利润分割法，首先确认各关联企业是从关联交易获得的有待于分割的利润，然后，以经济上合理的、近似于按公平交易原则订立的协议中可以预期和反映的利润分割方式，在关联企业间分割这些利润。合并的利润可以是这些交易的总利润，或不易分配给任何一方的剩余利润，如从高价值的有时是独一无二的无形资产中产生的利润。每个企业可获得的可靠的外部市场数据来评估其价值。

4.3.2.5 交易净利润法

交易净利润法考察纳税人从某项受控交易(或按照OECD范本第一章的原则适宜于合并的交易)中实现的相对于一个适当基数(如成本、销售、资产)的净利润率。因此，交易净利润法的操作方式，类似于成本加成法和再销售价格法。这种类似，意味着为了能可靠适用交易净利润法，其运用方式必须与再销售价格法或成本加成法的运用方式相一致。尤其意味着，纳税人从某项受控交易(或按照OECD范本第一章的原则适宜于合并的交易)中取得的净利润率，在理想的情况下，应当参照同一纳税人在可比非受控交易中取得的净利润率来确定。如果不可能做到这一点，独立企业在可比交易中取得的净利润率也可作为参考。这就需要对关联企业以及在后一种情形下对独立企业进行功能分析，以确定交易是否可比，以及应怎样调整以获得可靠的结果。

4.3.3 转让定价调查

赞比亚目前没有举证、调查、调整、处罚等转让定价调查的具体程序，但规定可适用所得税对违规行为的处罚。但是，如果纳税人对税务机关做出转让定价评估(调整)有争议的话，纳税人可以向总监提出上诉。

纳税人未能取得令人满意的结果，可以向上诉法庭进一步提出上诉。如果仍然不满意，纳税人可以向赞比亚最高法院提出上诉。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

赞比亚没有预约定价协议（APA）程序，因此，未曾与他国税务机关谈判签订预约定价协议。

4.4.2 程序

赞比亚目前没有正式的预约定价安排相关政策法规。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

赞比亚目前没有关于受控外国企业判定标准的政策法规。

4.5.2 税务调整

赞比亚目前没有对受控外国企业进行纳税调整的具体政策法规。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

赞比亚目前没有对成本分摊协议应包含的具体内容进行描述的政策法规。

4.6.2 税务调整

赞比亚目前没有对成本分摊协议应包含的具体内容进行描述的政策法规。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

虽然没有具体的资本弱化法规，但公平交易原则也适用于贷款。赞比亚税法判定资本弱化的主要方法为固定比率法，采矿行业的债资比是3:1，超过部分不允许扣除利息。

4.7.2 税务调整

赞比亚目前没有对资本弱化进行纳税调整的具体规则的法律规定。

4.8 法律责任

每个纳税人均需承担以下纳税义务：

- (1) 在正确的时间进行纳税人登记；
- (2) 在规定的时间内提交纳税申报；
- (3) 及时缴纳税款；
- (4) 申报正确的税款；
- (5) 与赞比亚税务局官员合作；
- (6) 对增值税业务发放税务发票；
- (7) 向赞比亚税务局通报业务变更（例如姓名，地址，电话号码，所有权等）；
- (8) 允许赞比亚税务官员进入商业场所并检查货物和记录等。

第五章 中赞税收协定及相互协商程序

5.1 中赞税收协定

税收协定，又称国际税收协定，是指两个或两个以上的主权国家，为了协调相互之间的税收管辖关系和处理有关税务问题，通过谈判缔结的书面协议。两国间的税收协定具有国际法性质，在适用国际法优先原则的国家，税收协定法律地位高于国内法。目前，赞比亚已经与22个国家签订税收协定，详情见下表：

表16 赞比亚与各国签署税收协定税率一览表^①

序号	国家	生效日期	股息率 (%)	利率 (%)	特许权使用费税率 (%)	技术费 (%)
1	加拿大	1989年4月1日	15	15	15	0
2	丹麦	1974年1月11日	15	10	15	0
3	芬兰	1985年5月17日	5/15 (1)	15	5/15	0
4	法国	1950年12月14日	0	0	0	0
5	德国	1974年10月4日	5/15 (1)	10	10	0
6	印度	1983年11月15日	5/15 (2)	10	10	10
7	爱尔兰	2016年1月1日	0	7.5	10	10
8	意大利	1971年4月1日	5/15 (1)	10	10	0
9	日本	1972年6月9日	0	10	10	0
10	肯尼亚	1970年2月23日	0	15	20	20
11	毛里求斯	2012年8月1日	5/15 (1)	10	5	0
12	荷兰	1977年12月19日	5/15 (1)	10	10	0
13	挪威	1973年7月22日	15	10	15	0
14	南非	1956年8月31日	15	15	15	20
15	瑞典	1975年8月28日	5/15 (1)	10	10	0
16	瑞士	1959年4月1日	0 (3)	0 (3)	0 (3)	20
17	坦桑尼亚	1964年4月1日	0 (3)	0 (3)	0 (3)	20
18	乌干达	1970年4月22日	0 (3)	0 (3)	0 (3)	20
19	英国	2016年1月1日	5/15 (4)	10	10	0
20	中国	2010年1月10日	5	10	5	0
21	塞舌尔	2013年4月1日	5/10 (1)	5	10	0
22	博茨瓦纳	2015年8月14日	5/7 (1)	10	10	10

^①资料来源：赞比亚税务局官网

https://www.zra.org.zm/commonView.htm?ACTION_TYPE=showForms&RELEASE_TYPE=TXT

序号	国家	生效日期	股息率(%)	利率(%)	特许权使用费税率(%)	技术费(%)
23	非条约国	n/a	15	15	20	20

备注:

- 1) 如果直接受益人直接持有该公司至少25%的股份, 则按照5%税率征收其股息;
- 2) 如果直接受益人在支付日期之前的6个月期间内持有至少25%的股份, 则按照5%税率征收其股息;
- 3) 如果在另一国征税, 则可以在赞比亚免税;
- 4) 15%的利率适用于税收协定第六条所指的不动产直接或间接的收入(包括收益)支付的股息, 投资工具每年分配大部分收入, 其不动产的收入免税。所有其他情况都适用5%的税率。

5.1.1 中赞税收协定^①

中赞税收协定是中华人民共和国政府与赞比亚共和国政府为了避免双重征税和防止偷漏税而达成的协议, 包括17种应税情况以及两国政府间消除双重征税的方法、非歧视待遇、两国政府相互协商程序、情报交换等内容。我国政府和赞比亚政府已于2010年7月26日在卢萨卡正式签署《中华人民共和国政府和赞比亚共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》, 根据第二十六条的规定, 该协定自2011年6月30日起生效, 自2012年1月1日起执行。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

中赞税收协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。

5.1.2.2 客体范围

就税种范围而言, 中赞税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对所得征收的所有税收, 不论其征收方式如何。对全部所得或某项所得征收的税收, 包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收, 应视为对所得征收的税收。

中赞税收协定特别适用的现行税种是:

- (1) 在中国: 个人所得税、企业所得税;

^① <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c11152868/content.html>

(2) 在赞比亚:所得税。

5.1.3 常设机构的认定

“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、采石场或者其他开采或开发自然资源的场所。

5.1.3.1 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、工程或活动连续超过九个月的为限。

5.1.3.2 劳务型常设机构认定

企业通过雇员或雇用的其他人员在缔约国一方提供劳务，包括咨询劳务，但仅以该性质的活动（为同一项目或相关联的项目）在任何十二个月内连续或累计超过183天的为限。

5.1.3.3 代理型常设机构认定

当一个人（除适用“缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立地位代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构”以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力，该人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 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。这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国的法律征税。如果股息受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过股息总额的5%。股息受益所有人作为缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在缔约国外一方的常设机构进行营业，据以支付股息的股份与该常设机构有实际联系的情况除外。

作为缔约国一方居民的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税，也不得对该公司的未分配利润征税，即使支付的股息或未分配利润全部或部分发生于缔约国外一方的利润或所得。但是，支付给缔约国外一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国外一方的常设机构有实际联系的除外。

5.1.4.2 利息

发生于缔约国一方而支付给缔约国外一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果利息受益所有人是缔约国外一方居民，则所征税款不应超过利息总额的10%。

另外，发生于缔约国一方，而支付给缔约国外一方的政府或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构的利息，或者由缔约国外一方的政府或地方当局、中央银行或任何完全由政府拥有的金融机构担保或保险的贷款而支付的利息，应在首先提及的缔约国一方免税。

如果利息受益所有人作为缔约国一方居民，在利息发生的缔约国外一方，通过设在该缔约国外一方的常设机构进行营业，据以支付该利息的债权与该常设机构有实际联系的且不适用于上文规定，则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（仅适用于在没有上述关系情况下所能同意的数额），在这种情况下，对该利息的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税。

如果支付利息的人是缔约国一方居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，如果支付利息的人——不论是否为缔约国一方居民——在缔约

国一方设有常设机构，支付该利息的债务与该常设机构有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构所在的缔约国。

5.1.4.3 特许权使用费

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5%。

如果特许权使用费受益所有人作为缔约国一方居民，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，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构有实际联系的且不适用于上文情况，应适用于营业利润小节。

如果支付特许权使用费的人是缔约国一方居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，如果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，支付该特许权使用费的义务与该常设机构有联系，并由其负担该特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构所在的缔约国。

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、权利或信息所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，应仅适用于在没有上述关系情况下所能同意的数额。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。

本小节“特许权使用费”一语是指为使用或有权使用任何文学、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，任何专利、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，或者有关工业、商业或科学经验的信息所支付的作为报酬的各种款项。

5.1.4.4 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(包括农业或林业所得),可以在该缔约国另一方征税。该不动产所得指的是从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得。同时,这也适用于企业的不动产所得。

5.1.4.5 营业利润

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缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方进行营业,则其利润可以在缔约国另一方征税,但应仅以归属于该常设机构的利润为限。

除“在确定常设机构的利润时,应当允许扣除为常设机构所发生的各项费用,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还是其他地方”之外,缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方进行营业,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在缔约国各方应归属于该常设机构。

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,则上段规定并不妨碍该缔约国一方按这种习惯分配方法确定其应税利润。但是,采用的分配方法所得到的结果,应与中赞税收协定第七条第四款所规定的原则一致。

不应仅由于常设机构为本企业采购货物或商品,而将利润归属于该常设机构。

5.1.4.6 关联企业

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,或者相同的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,两个企业之间商业或财务关系的构成条件不同于独立企业之间商业或财务关系的构成条件,并且由于这些条件的存在,导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润,则可以将这部分利润计入该企业的所得,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，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。

5.1.4.7 财产收益

缔约国一方居民转让中赞税收协定第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

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，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

缔约国一方企业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或飞机的动产取得的收益，应仅该缔约国一方征税。

转让一个公司的股份取得的收益，如果该股份价值的50%（不含）以上直接或间接来自位于缔约国一方的不动产，可以在该缔约国一方征税。

转让上述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一方征税。

5.1.4.8 海运和空运

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的缔约国征税。海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实际管理机构所在国；没有母港的，应以船舶经营者为其居民的缔约国为实际管理机构所在国。

以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润特别包括：1. 以光租形式租赁船舶或飞机取得的利润；2. 使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括与运输集装箱有关的拖车和设备）取得的利润。上述租赁、使用、保存或出租，根据具体情况，应是以船舶或飞机经营的国际运输业务的附属活动。

上述规则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。

5.1.4.9 受雇所得

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。在缔约国另一方从事受雇活动取得的报酬，可以在缔约国另一方征税。

缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇活动取得的报酬，同时具备以下条件的，应仅在该缔约国一方征税：

收款人在有关纳税年度开始或结束的任何十二个月中，在缔约国另一方停留，连续或累计不超过183天；

该项报酬由并非缔约国另一方居民雇主支付或代表该雇主支付；

该项报酬不是由雇主设在缔约国另一方的常设机构所负担。

虽有上述规定，在经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇活动取得的报酬，应仅在企业实际管理机构所在的缔约国征税。

5.1.4.10 董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司董事会的成员取得的董事费和其他类似款项，可以在缔约国另一方征税。

5.1.4.11 艺术家和运动员

缔约国一方居民作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家或音乐家，或作为运动员，在缔约国另一方从事个人活动取得的所得，可以在缔约国另一方征税。

表演家或运动员从事个人活动取得的所得，未归属于表演家或运动员本人，而归属于其他人时，该所得仍可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

如果缔约国一方居民在缔约国另一方从事的文艺活动完全或主要由首先提及的缔约国一方或其地方当局公共资金资助，或是在缔约国双方政府文化协议或安排下进行，该项活动所得应在缔约国另一方免税。

5.1.4.12 退休金

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。缔约国一方政府或其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他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.13 政府服务

缔约国一方或其地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬，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的国民；或者不是仅由于提供该项服务而成为该缔约国另一方居民的，该项薪金、工资和其他类似报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

缔约国一方或其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。

5.1.4.14 学生、学徒和企业实习人员

学生或企业实习人员是、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一方以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

5.1.4.15 其他所得

缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.5 赞比亚税收抵免政策

5.1.5.1 在中国消除双重征税的方法

第一，中国居民从赞比亚取得的所得，按照本协定规定在赞比亚缴纳的税额，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。

第二，在赞比亚取得的所得是赞比亚居民公司支付给中国居民公司的股息，并且该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的赞比亚税收。

5.1.5.2 在赞比亚消除双重征税的方法

赞比亚居民从中国取得的所得，按照本协定规定可以在中国征税的，对该项所得所征税款应在赞比亚对该居民征收的税收中抵免。但是，抵免额不超过该项所得应在赞比亚征税的数额。

5.1.6 非歧视待遇

缔约国一方的国民在缔约国另一方负担的税收或者有关要求，在相同情况下，特别是在居民身份相同的情况下，不应与该缔约国另一方的国民负担或可能负担的税收或者有关要求不同或比其更重。

缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于缔约国另一方对从事同样活动的本国企业征收的税收。

缔约国一方企业的资本全部或部分、直接或间接为缔约国另一方一个或多个居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关要求，不应与该缔约国一方其他同类企业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 在赞比亚享受税收协定待遇的手续

赞比亚目前没有对享受税收协定待遇的手续的具体内容进行描述的政策法规。

5.2 赞比亚税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序是指国际税收协定中规定的缔约国之间相互协商税收问题所应遵循的规范化程序。税收协定本是缔约国之间对有关税收事务进行

相互协商的产物，但由于协定的许多条款在文字上只能作准则性的规范，需要通过相互协商做出具体的解释。还由于缔约国经济情况、税收制度经常处于变动之中，协定签订之后有可能出现新情况和新问题，需要通过相互协商才能得到解决。因此，为保证协定的有效实施，经济合作组织范本和联合国范本在“特别规定”中均设有相互协商程序条款。该条款规定了相互协商的内容和程序。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

根据《中华人民共和国政府和赞比亚共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》进行中赞两国的相互协商程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

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中赞税收协定规定的征税时，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，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的情况，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。且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上文协议，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。

5.2.4 启动程序

国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，相互协商内容包括：

- (1) 双边或者多边预约定价安排的谈签；
- (2) 税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

国家税务总局可以拒绝启动相互协商程序的请求的情况：

- (1) 企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；
- (2) 申请或者请求不属于特别纳税调整事项；
- (3) 申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；
- (4) 申请不符合税收协定有关规定；
- (5) 特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未缴纳应纳税款。

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。

协调中国和赞比亚相互间的税收分配关系，有利于消除双重征税、稳定税收待遇、适当降低税率，分享税收收入、减少管理成本，合理归属利润以及防止偷漏税。

5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

国际税收协定中规定的缔约国之间相互协商税收问题所应遵循的规范化程序。税收协定本是缔约国之间对有关税收事务进行相互协商的产物，但由于协定的许多条款在文字上只能作准则性的规范，需要通过相互协商作出具体的解释。还由于缔约国经济情况、税收制度经常处于变动之中，协定签订之后有可能出现新情况和新问题，需要通过相互协商才能得到解决。

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。

5.2.6 赞比亚仲裁条款

赞比亚是《承认及执行外国仲裁裁决公约》(the New York Convention on the Recognition and Enforcement of Foreign Arbitrary Awards, 又称《纽约公约》)的缔约国。该公约旨在处理外国仲裁裁决的承认和仲裁条款的执行问题,从而推动国际商事仲裁活动的开展。

赞比亚《外国法院判决法案》(Foreign Judgment Act)第76章对此做出了详细规定:希望在赞比亚执行外国判决的外国投资者需要在赞比亚登记该判决。如果做出判决的法院所在国在赞比亚《外国法院判决法案》中,外国法院判决可以较为方便的登记,利益相关人仅得根据前述法案规定的特定理由反对判决的登记;登记后的判决即可在赞比亚获得执行。如果法院所在国并不在赞比亚《外国法院判决法案》中,外国投资者(即便已经在国外胜诉)仍需要以该外国法院判决为诉因在赞比亚法院提起一个全新的诉讼,赞比亚法院将在该新诉讼中对外国法院判决进行审查。

5.3 中赞税收协定争议的防范

国际税务争议是指不同国家的政府之间或一国政府与跨国纳税人之间在国际税收关系中产生的各种争议的总和。国际税收协定的适用经常需要对税收协定进行解释。国际税收协定的缔约国双方在税收协定的解释和适用过程中也会产生税收争议。比如,一国对本国居民纳税人在另一国缴纳的预提税给予税收抵免优惠,假如另一国扩大了征税权,则给予优惠的一国就会遭受损失,会影响到该国吸引外资的政策和本国的税收利益。这就需要两国税务当局进行协商,讨论一国是否违反了国际税收协定义务的问题。

预约定价安排有一定的灵活性,当遇到相关情况时可以更多地探讨基于事实的主题。因此可通过事先进行预约定价安排来避免税收协定争议;同时,还需要保证纳税人和税收主管当局之间有良好的氛围和关系,确保能开诚布公地交谈,在做转让定价探讨之前,能够对基本事实有大致的了解。

第六章 在赞比亚投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

赞比亚《公司法》第13项规定，赞比亚公司类型分为两大类型：上市公司和私营公司，其中私营公司分为有限股份公司、有限责任公司以及无限公司。

赞比亚《公司法》第6项规定，具有共同商业目的2人或2人以上成立公司，可向注册官提交注册申请表，除注册申请表外还需携带如下申请材料：

- (1) 拟议的公司章程；
- (2) 根据赞比亚《公司法》第9项做出的法定声明；
- (3) 需经注册申请过程中作为公司董事或秘书且可行使相应权利的人签字同意；

- (4) 如果注册有限责任公司需由申请人担保声明。

另外，注册申请表需经申请人签字并说明以下信息：

- (1) 提议的公司名称
- (2) 办公室的实际地址是公司的注册办公室；
- (3) 邮寄地址为公司的注册邮政地址；
- (4) 成立的公司类型；
- (5) 如果公司存在股本，则需标明公司股本数额、将股本分为固定金额股份且分配的份额需取得每位申请人同意；
- (6) 拟任命公司董事与秘书；
- (7) 公司及其拟议业务的性质的其他信息。

(8) 外资公司在进行了公司登记注册后，还要向商贸工部下属的赞比亚发展署(Zambia Development Agency)申请投资执照许可证(Investment License)。针对某些特定行业，外资公司还要申请行业执照许可证。

6.1.2 信息报告制度

赞比亚税务机关强制要求在《银行和金融服务法案》下的金融机构要求其所有的银行账户持有者必须获得纳税登记号，该规定自2017年1月1日起开始实施。这项措施目的是为了支持税收行政与重点经济部门的整合工作，大大提高税收合规性和扩大了税基。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在赞比亚设立子公司的纳税申报风险

赞比亚《公司法》允许境外企业在赞比亚投资设立全资子公司，可以通过资金、技术和设备等方式进行投资。并规定子公司应作为独立法人享有权利和履行义务。另外，赞比亚不适用团体税，所有集团内的公司实体均应作为单独实体单独纳税。因此，投资者应该事先与赞比亚当局协商，明确子公司纳税申报问题。

6.2.2 在赞比亚设立分公司或代表处的纳税申报风险

赞比亚《公司法》并未明确规定母公司和分公司是否应该合并纳税。另外，赞比亚不适用团体税，所有集团内的公司实体均应作为单独实体单独纳税。因此，投资者应该事先与赞比亚当局协商，明确分公司纳税申报问题，以避免被重复征税。

6.2.3 在赞比亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据中国与赞比亚签订的税收协定，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缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方进行营业，则其利润可以在缔约国另一方征税，但应仅以归属于该常设机构的利润为限。

除适用中赞税收协定第七条第三款的规定以外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方进行营业，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在缔约国各方应归属于该常设机构。

在确定常设机构的利润时，应当允许扣除为常设机构所发生的各项费用，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还是其他地方。

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，则中赞税收协定第七条第二款规定并不妨碍该缔约国一方按这种习惯分配方法确定其应税利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与中赞税收协定第七条第四款所规定的原则一致。

不应仅由于常设机构为本企业采购货物或商品，而将利润归属于该常设机构。

因此，在赞比亚取得与常设机构无关的所得应区分该所得的性质，如果是上述特许权使用费或相关业务收入，则有在常设机构地申报纳税风险或者双重征税风险。

6.3 调查认定风险

根据《赞比亚所得税法案》第58项以及《增值税法案》第37项，赞比亚税务局专员有权利决定何时、何地对纳税人进行税务检查，纳税人接到税务局的通知后，需按照赞比亚所得税法规定的提供相关信息。赞比亚税务机关尤其关注存在非正常营业亏损、常年亏损以及利润大幅下降的企业。

另外，对于采矿行业而言还需注意资本弱化的问题，对于债资比超出3:1的企业将受到相关调查。

目前，赞比亚税务局正对赞境内所有的煤矿公司进行综合审计，以确保这些煤矿公司都依法纳税。如据非洲华侨报报道：2018年3月23日，赞比亚税务局指控第一量子矿业公司通过虚假申报其应纳税的进口货物为采矿机械而逃税765亿克瓦查，但第一量子矿业公司否认了赞比亚税务局对该公司骗税的指控，声称税务局的评估并没有明确的数据提供支持，且该公司将与税务局致力解决这一问题。同时，赞比亚税务局将很快在零售业推广如税控收款机等电子产品的使用，以提高对增值税的监管和征收能力。

6.4 享受税收协定待遇风险

虽然赞比亚税务机关有较广泛的税收协定网络，但是赞比亚目前并未制定预约定价程序相关制度，因此，没有与外国税务机关成功达成预约定价协议的先例。

且虽然中国与赞比亚签订了税收协定，但能否正确享受该协定的待遇，仍然存在诸多不确定因素。赞比亚国内政治经济环境较为复杂，政府财政紧张、职能部门间缺乏有效协调，对于相关税收协定和优惠政策的落实难以到位，现有税收协定和优惠经常得不到有效执行，从而导致企业双重征税、未能享受利息或特许权使用费的低税率、未享受抵免或饶让等。

6.5 其他风险

根据赞比亚《投资法》的规定，限制外资投资的行业包括两类，一类需要事前审批，另一类需要进一步申请专门的许可证。

《投资法》规定的需要事前审批的行业主要包括：武器弹药及其他军用设备制造、有毒有害物质制造、货币和有价证券印制等行业。

需要进一步申请专门许可证的行业包括：

(1) 石油等能源矿物质开采和铀矿等放射性矿物质开采。这两个行业的法律规定仍在制订过程中，尚未最终颁布。

(2) 投资木材开采需要向林业部门(Department of Forestry, 隶属于土地、自然资源与环境保护部)申请商业木材特许证(Commercial Timber Concession)。

(3) 投资旅游业需要获得赞比亚国家旅游局(Zambia National Tourism Administration 隶属于旅游与艺术部)负责颁发的各种类型许可证。赞比亚旅游投资外延广泛，包括建立宾馆或者商业性的食宿供应设施、经营旅游企业、旅行社、宿营场地、饭店或者小餐馆、迪斯科舞厅或者夜总会、野营地、飞机出租企业、会议中心等。

(4) 投资采矿行业需要获得矿业、能源与水资源部颁发的许可证和执照。这些许可证和执照包括大规模采矿许可证(Large Scale Mining License)、小规模采矿许可证(Small Scale Mining License)、勘探证(Prospecting License)、探矿许可证(Prospecting Permit)等。

(5) 投资医疗卫生业的投资者必须按照规定获得赞比亚医疗委员会 (Medical council of Zambia, 隶属于卫生部) 颁发的营业执照 (Certificate)。

(6) 投资教育业须得到教育、科学、职业培训与早期教育部的营业执照 (Certificate)。

(7) 投资通讯业须得到通讯事务管理局 (The Communications Authority of Zambia, 隶属于新闻与广播部) 颁发的广播或通讯许可证 (Radio or Telecommunication License)。

(8) 投资交通运输业须得到民用航空部门 (The Department of Civil Aviation, 隶属于交通、工程、供应与通信部) 颁发的航空运输许可证 (Aircraft License, 适用于航空运输业) 或者道路交通部门 (The Road Traffic Department, 隶属于交通、工程、供应与通信部) 颁发的公路服务许可证 (Road Service License, 适用于陆地运输业)。

(9) 投资金融行业须向赞比亚央行 (Bank of Zambia) 申请银行牌照 (Banking License)。

(10) 投资能源行业须得到能源监管委员会 (The Energy Regulations Board, 隶属于矿业、能源与水资源部) 颁发的能源行业的各种许可证。

参 考 文 献

- [1]. 山东省人民政府外事办公室 <http://www.sdfao.gov.cn>;
- [2]. 中国钢铁新闻网 http://www.csteelnews.com/xwzx/djbd/201703/t20170329_342354.html
- [3]. 中华人民共和国商务部 <http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/k/201706/20170602585993.shtml>
- [4]. 凤凰网 http://finance.ifeng.com/a/20130422/7944372_0.shtml
- [5]. 赞比亚税务局官网 <https://www.zra.org.zm/>;
- [6]. OECD 经济合作发展组织 <http://www.oecd.org/tax/international-tax-co-operation-map.htm>
- [7]. 赞比亚议会: <http://www.parliament.gov.zm>
- [8]. 赞比亚发展署: www.zda.org.zm
- [9]. 《赞比亚企业所得税法案》
- [10]. IBFD- Tax Research Platform: Zambia
- [11]. 赞比亚会计法 2008 第 13 号, 网址:
http://www.zica.co.zm/resources/downloads/members-downloads/?cp_member-downloads=1;
- [12]. 赞比亚特许会计师协会: <http://www.zica.co.zm>;
- [13]. 赞比亚驻华大使馆官网, 网址: <http://www.zambiaembassy-beijing.com/index.php/trade-economics>
- [14]. 《Zambia practice Note No.1/2018》
- [15]. 北大法律信息网, 《域外法学之赞比亚投资和融资法律制度》, 网址:
<http://article.chinalawinfo.com/ArticleFullText.aspx?ArticleId=70787>
- [16]. 《Zambia Practise Note No.1/2001》
- [17]. 中华人民共和国驻赞比亚共和国大使馆经济商务参赞处, 网址:
<http://zm.mofcom.gov.cn/article/zxhz/hzjj/201608/20160801380791.shtml>
- [18]. 《中国对外承包工程市场运行监测国别分析之赞比亚》
- [19]. 世界经济信息网, 网址: http://www.8pu.com/gdp/ranking_2017.html
- [20]. 非洲华侨报, 网址: <http://www.qiaowang.org/zanbiya/>

编写人员: 刘霜 冉芸芸 李丹丹

审校人员: 吴娅莉 张雅淇 霍鹏芳 蔡杰 周建明 郑洁芳