

中国居民赴津巴布韦 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助对外投资者了解和熟悉津巴布韦共和国（以下简称“津巴布韦”或“津”）的政治、经济、人文环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴津巴布韦投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕津巴布韦的经济概况、税收制度、征管要求、特别纳税调整政策、税收协定及赴津巴布韦投资可能存在的税收风险等方面分以下六章进行解读。

第一章津巴布韦经济概况，主要介绍了津巴布韦的基本经济情况以及投资主要关注的事项，涉及地理、政治、经济、文化、基础设施、金融体系等方面，分析了影响投资的相关因素以及赴津巴布韦投资应注意的事项。第二章津巴布韦税收制度简介，主要介绍了津巴布韦的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。第三章税收征收和管理制度，主要介绍了津巴布韦的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关税收事项。第四章特别纳税调整政策，主要介绍了特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。第五章中津税收协定及相互协商程序，主要介绍了中津税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。第六章在津巴布韦投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴津巴布韦投资的税收风险。

《指南》仅基于 2025 年 6 月底前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”纳税人在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 津巴布韦经济概况	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.1.1 国内生产总值和国内生产总值增长率	2
1.1.2 货币	2
1.1.3 公共债务	3
1.1.4 进出口	3
1.2 支柱和重点行业	4
1.2.1 农业	4
1.2.2 矿业	4
1.2.3 制造业	5
1.2.4 旅游业	5
1.3 经贸合作	6
1.3.1 中津双边合作	6
1.3.2 地区性经贸合作	7
1.4 投资政策	8
1.4.1 投资吸引力	9
1.4.2 投资退出政策	10
第二章 津巴布韦税收制度简介	11
2.1 概览	11
2.1.1 税制综述	11
2.1.2 税收法律体系	12
2.1.3 最新税制变化	14
2.2 企业所得税	15
2.2.1 居民企业	15
2.2.2 非居民企业	25
2.2.3 申报制度	28
2.3 个人所得税	33
2.3.1 居民纳税人	33
2.3.2 非居民纳税人	41
2.3.3 申报制度	43
2.4 增值税	44
2.4.1 概述	44
2.4.2 税收优惠	45
2.4.3 应纳税额	47

2.4.4 申报制度.....	47
2.5 印花税.....	48
2.5.1 概述.....	48
2.5.2 纳税义务发生时间.....	49
2.5.3 税款缴纳.....	50
2.5.4 税收优惠.....	51
2.6 消费税及附加税.....	53
2.6.1 概述.....	53
2.6.2 税收优惠.....	58
2.6.3 应纳税额.....	59
2.6.4 申报制度.....	60
2.7 关税.....	61
2.7.1 概述.....	61
2.7.2 税收优惠.....	64
2.7.3 应纳税额.....	64
2.7.4 申报制度.....	65
2.8 其他税（费）.....	65
2.8.1 资本利得税.....	65
2.8.2 推定税.....	71
2.8.3 采矿特许权使用费.....	74
2.8.4 一次性塑料袋税.....	75
2.8.5 碳排放税.....	75
2.8.6 战略储备税.....	76
2.8.7 财产和保险佣金税.....	76
2.8.8 非执行董事费用税.....	76
2.8.9 石油进口商税.....	77
2.8.10 博彩税.....	77
2.8.11 财产税.....	77
2.8.12 锂、黑色花岗岩、采石石料及切割/未切割石材总价值.....	77
2.8.13 快餐税.....	77
第三章 税收征收和管理制度.....	79
3.1 税收管理机构.....	79
3.1.1 税务系统机构设置.....	79
3.1.2 税务管理机构职责.....	79
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	80
3.2.1 税务登记.....	80

3.2.2 账簿凭证管理制度.....	81
3.2.3 纳税申报.....	84
3.2.4 税务检查.....	85
3.2.5 税务代理.....	86
3.2.6 法律责任.....	86
3.2.7 其他征管规定.....	91
3.3 非居民纳税人税收征收和管理.....	91
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	91
3.3.2 非居民企业税收管理.....	92
第四章 特别纳税调整政策.....	95
4.1 关联交易.....	95
4.1.1 关联关系判定标准.....	95
4.1.2 关联交易基本类型.....	96
4.1.3 关联申报管理.....	96
4.1.4 企业利润转移判定标准.....	96
4.2 同期资料.....	96
4.2.1 分类及准备主体.....	97
4.2.2 具体要求及内容.....	97
4.2.3 其他要求.....	97
4.3 转让定价调查.....	97
4.3.1 原则.....	97
4.3.2 转让定价主要方法.....	97
4.3.3 转让定价调查.....	104
4.4 预约定价安排.....	104
4.5 受控外国企业.....	105
4.6 成本分摊协议管理.....	105
4.6.1 主要内容.....	105
4.6.2 税务调整.....	107
4.7 资本弱化.....	108
4.8 法律责任.....	108
第五章 中津税收协定及相互协商程序.....	109
5.1 中津税收协定.....	109
5.1.1 中津税收协定案文.....	109
5.1.2 适用范围.....	109
5.1.3 常设机构（PE）的认定.....	110
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	111

5.1.5 津巴布韦税收抵免政策.....	116
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	116
5.1.7 在津巴布韦享受税收协定待遇的手续.....	117
5.2 中津税收协定相互协商程序.....	117
5.2.1 相互协商程序概述.....	117
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	118
5.2.3 相互协商程序的适用.....	118
5.2.4 启动程序.....	119
5.2.5 相互协商的法律效力.....	120
5.2.6 津巴布韦仲裁条款.....	120
5.3 中津税收协定争议的防范.....	120
第六章 在津巴布韦投资可能存在的税收风险.....	121
6.1 信息报告风险.....	121
6.1.1 登记注册制度.....	121
6.1.2 信息报告制度.....	122
6.2 纳税申报风险.....	124
6.2.1 在津巴布韦设立子公司的纳税申报风险.....	124
6.2.2 在津巴布韦设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	124
6.2.3 在津巴布韦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	124
6.3 调查认定风险.....	124
6.4 享受税收协定待遇风险.....	125
6.5 其他风险.....	127
6.5.1 外汇管制风险.....	127
6.5.2 法律风险.....	127
参 考 文 献.....	128
附录 津巴布韦重要中资企业商会、社团一览表.....	130

第一章 津巴布韦经济概况

津巴布韦共和国（The Republic of Zimbabwe），原称罗得西亚（1980 年前），简称津巴布韦，位于非洲东南部，南部与南非接壤，北面与赞比亚为邻，东北面连接莫桑比克，西部与博茨瓦纳毗邻。津巴布韦地处内陆，东部边境为山地，其他分属三级阶梯状高原，海拔 800-1,500 米，全境最高点 2,592 米，北部属赞比西河流域，南部属林波波河和萨比河流域。国土面积约 39.1 万平方公里，其中陆地面积约 38.7 万平方公里，水域面积约 0.4 万平方公里。津巴布韦虽属热带草原气候，但由于地形地貌影响，气候特征呈现亚热带气候，年平均气温 22℃；10 月温度最高，平均为 32℃；7 月温度最低，平均为 13 至 17℃。

在行政区划上，津巴布韦包含 8 个省份和 2 个省级直辖市，首都为哈拉雷。人口方面，根据 2022 年人口和住房普查的初步数据显示，津巴布韦总人口为 1517.8 万，主要有绍纳族（占 84.5%）和恩德贝莱族（占 14.9%），此外还有文达族、通加族、卡兰加族、索托族等少数民族，以及欧洲人、亚洲人和混血人口。通行语言方面，津巴布韦现行 16 种语言，其中英语、绍纳语和恩德贝勒语最为普遍。宗教信仰方面，津巴布韦 58%的居民信奉基督教，40%信奉原始宗教，1%信奉伊斯兰教，0.1%信奉印度教，其他宗教信仰者占 0.8%。通行货币方面，津巴布韦的本国货币津巴布韦元（简称“津元”）历经数次启用和废止，2019 年推出第三代货币津巴布韦元（ZWL，为作区分而称为“新津元”），但因通胀高企，市场流通的主要货币仍为美元。2024 年 4 月，津巴布韦储备银行（Reserve Bank of Zimbabwe，简称“津储行”）发布《2024 年货币政策声明》，推出与黄金挂钩的新货币津巴布韦金元（ZiG，简称“津格”）作为国家货币，并稳步推进在 2030 年前将津巴布韦金元确立为该国唯一法定货币。

1.1 近年经济发展情况

1.1.1 国内生产总值和国内生产总值增长率

近年来，津巴布韦经济状况逐步复苏，但仍面临挑战。2022 年津巴布韦的国内生产总值（GDP）为 327.9 亿美元，2023 年为 352.3 亿美元，2024 年为 441.9 亿美元，呈逐年增长态势。2024 年，津巴布韦人均国内生产总值为 1420.80 美元，相当于全球平均水平的 11%。

从 1960 年到 2024 年，津巴布韦的国内生产总值平均为 101.3 亿美元，2017 年达到历史最高的 510.7 亿美元，而 1960 年则创下最低记录，仅为 10.5 亿美元。根据《津巴布韦税务局年度报告》，其 2022 年国内生产总值增长率达 6.5%，2023 年为 5.3%，2024 年为 1.8%。根据津巴布韦财政部长恩库贝(Ncube)报告的 2025 年政府财政计划，津巴布韦 2025 年经济增长率预计为 6%。

表 1 2022-2024 年津巴布韦经济增长情况

年份	国内生产总值	国内生产总值增长率
2022	327.9 亿美元	6.5%
2023	352.3 亿美元	5.3%
2024	441.9 亿美元	1.8%

1.1.2 货币

1980 年津巴布韦独立后推出津巴布韦元，取代此前殖民时期的罗得西亚元，作为津巴布韦官方货币。2000 年以后，受持续高通货膨胀影响，津元持续贬值。津储行不得不从 2006 年开始连续发行 100 亿、200 亿、500 亿到 5000 亿等大额、超大额面值津元。2009 年 2 月，津政府允许英镑、美元、欧元、南非兰特和博茨瓦纳普拉五种货币公开流通，津元事实上退出市场流通。

2014 年 1 月，津储行在《2014 年货币政策报告》中又将澳元、人民币、印度卢比和日元列为可流通货币。2015 年 6 月 11 日，津储行发布公报，宣布将于 6 月 15 日至 9 月 30 日开展废止津元进程，未兑换的津元在 9 月 30 日之后将不再具有法律效力。2016 年以来，由于美联储实施货币紧缩政策，造成美元世界性短缺，津储行开始发行与美元等值的债券货币，以保持其货币的市场流动性。

2019 年，津政府推行“去美元化”政策，宣布不再允许美元等外币流通，发行新津元，兑美元汇率为 1:1。但新津元持续贬值，到 2023 年 11 月底兑美元汇率已贬至 1:6000，民众和企业在日常交易时均倾向于以美元结算，津当前经济已实质“美元化”。2024 年 4 月，津储行宣布废除新津元，发行新货币津格，兑美元汇率为 1:13.56，并允许美元继续流通。

1.1.3 公共债务

近年来，津巴布韦政府努力建设经济新秩序，启动第一个国家发展五年规划，大力发展农业、采矿业、旅游业和制造业，加强基础设施建设，经济实现较快增长。但本币持续贬值、通货膨胀严重、外债居高不下等因素，仍然严重制约经济发展。2024 年，津巴布韦政府债务占国内生产总值的比例达到 87%。截至同年 6 月，该国公共债务总额为 209.6 亿美元，其中外债为 123 亿美元，国内债务为 86.6 亿美元。在外债中，欠多边债权人的部分共计 31 亿美元，主要为非洲开发银行（6.81 亿美元）、世界银行（15 亿美元）和欧洲投资银行（4.27 亿美元）。

1.1.4 进出口

2021 年，津巴布韦全年进出口总额为 136.14 亿美元，其中进口额 75.78 亿美元，出口额 60.36 亿美元；2022 年总额上涨至 152.38 亿美元，其中进口额 86.53 亿美元，出口额 65.85 亿美元；2023 年为 164.48 亿美元，其中进口额 92.23 亿美元，出口额 72.25 亿美元；2024 年为 169.7 亿美元，其中进口额 95.3 亿美元，出口额 74.4 亿美元。截至 2025 年 6 月，津巴布韦 2025 年进出口总额为 86.94 亿美元，其中进口总额为 48.34 亿美元，出口总额为 38.60 亿美元。

表 2 2021-2025 年 6 月津巴布韦进出口额

年份	进口额（亿美元）	出口额（亿美元）	进出口总额（亿美元）
2021	75.78	60.36	136.14
2022	86.53	65.85	152.38
2023	92.23	72.25	164.48
2024	95.3	74.4	169.7

2025(截至6月底)	48.34	38.6	86.94
-------------	-------	------	-------

1.2 支柱和重点行业

津巴布韦的产业结构以资源导向型产业为主，分布较为全面，其中农业、矿业、制造业、旅游业是其传统强势产业，也是经济发展的重要支柱。

1.2.1 农业

农业是津巴布韦经济的支柱之一，产值约占津 GDP 的 8.7%，为全国 60-70%的人口提供就业和收入。津主要农产品有烟草、棉花、玉米、小麦、糖、茶叶、咖啡、木材、牛肉和甜豆等。2023 年下半年以来，受强厄尔尼诺现象影响，包括津巴布韦在内的多个南部非洲国家出现极端干旱，并引发粮食危机。2024 年 4 月，津总统姆南加古瓦宣布国家进入灾难状态，希望国际社会伸出援手助津度过粮食危机。

1.2.2 矿业

矿业是津巴布韦关键的经济支柱，产值约占津 GDP 的 14.3%，在增加外汇和创造就业方面发挥不可替代的作用。津巴布韦拥有丰富的矿产资源，铂族金属、铬铁矿、锂矿以及黄金的储量均居全球前列。在重点矿产方面，津巴布韦出台关于黄金开采的一揽子激励措施（如黄金矿工只需满足每月一定的交付货量，就可获得许可直接出口多余黄金，并可保留 80%的外汇等），促使近年来津巴布韦黄金产量增长较快。此外，津巴布韦锂矿资源备受关注。津自 2023 年起全面禁止锂原矿出口，并于 2027 年进一步升级政策，禁止锂精矿出口。这是“以资源换产业”战略的绝对重点和发展趋势，旨在推动国内锂产业链升级，要求矿企在本土建立加工设施，从原矿开采转向高附加值产品的精炼和制造。

2025 年 6 月 25 日，《津巴布韦矿山与矿物法案》正式公布，但截至目前尚未生效。该法案建议：用更符合国家发展目标的现代框架取代原有《矿山和矿产法》；建立矿业事务委员会来指导决策过程；

引入更明确的采矿权管理规则，特别是在地籍和勘探权方面；加强环境合规和土地复垦义务；通过采矿权分配透明度和问责机制改善治理；定义和保护社区权利，包括利益分享和土地使用协议；解决企业对独家勘探权的担忧，并引入使小规模和手工采矿者能够得到正式认可和支持的框架；使采矿法与津巴布韦的 2030 年愿景和其他国际义务相一致。

1.2.3 制造业

津巴布韦拥有良好的制造业基础，产业主要分布在首都哈拉雷（Harare）和第二大城市布拉瓦约（Bulawayo），生产总值约占 GDP 的 15.6%。津巴布韦制造业曾是国民经济支柱，于上世纪八十年代贡献超过 25% 的 GDP。近年来，受外汇短缺、基础设施老化及政策波动等因素制约，津巴布韦制造业整体复苏乏力，2024 年产能利用率降至 52.3%。行业内部结构分化明显：食品饮料与烟草加工凭借农业产业链支撑逆势增长，其中饮料业产出同比增长 10%；而纺织业因厄尔尼诺现象引发的干旱冲击，产出大幅下降 24.4%，金属与化工业也出现约 5% 的下滑，反映出气候风险与产业链薄弱环节对部分子行业的显著影响。在此背景下，新兴企业表现突出，成为行业罕见亮点。成立不足 5 年的企业平均产出增长 14%，产能利用率达 56.4%，明显高于行业整体水平。

此外，基础设施薄弱以及电力供应不稳等问题，制约了津巴布韦制造业向高附加值环节升级。其中，制药业以 83% 的投资活跃度成为行业领先，但设备的平均使用年限却高达 39 年，位居行业第一；35% 的企业将电力短缺列为生产核心痛点，电力问题导致津巴布韦日均停工 8-12 小时，叠加汇率波动与合规成本问题，津巴布韦制造业陷入“高成本-低产能-弱出口”的结构性陷阱。

1.2.4 旅游业

津巴布韦旅游资源丰富，著名景点包括维多利亚瀑布、旺吉国家公园以及卡里巴湖等。2024 年，津巴布韦旅游总收入达 18 亿美元，同比增长 1.7%，总计接待游客 1,613,901 人次，其中，接待海外游客 510,728 人次，同比增长 8.8%。津巴布韦旅游部门制定了《国家

旅游业增长和市场战略（愿景 2030）》，提出至 2030 年旅客达到 500 万人次，行业产值达到 50 亿美元，占 GDP 的比重达到 15%。为进一步提升旅游体验，津巴布韦政府将继续完善基础设施，包括交通、住宿、餐饮等方面，以吸引更多游客。此外，津政府正在审查《国家旅游政策》和《旅游法》，审议通过后将推广至所有省份，为旅游业发展提供政策指导。

1.3 经贸合作

1.3.1 中津双边合作

自 1980 年建交以来，中国与津巴布韦已发展为全面战略合作伙伴关系，双方在政治、经济、人文等领域合作成果丰硕，津巴布韦坚定支持一个中国原则，中国则持续对津提供基建、医疗等援助。

2018 年 9 月 5 日，中津签署《中华人民共和国政府和津巴布韦共和国政府关于共同推进丝绸之路经济带和 21 世纪海上丝绸之路建设的谅解备忘录》，两国在政策沟通、设施联通、贸易畅通、资金融通、民心相通等各个方面均取得了显著成果。中国企业对津矿业投资，带动津矿产品对华出口呈爆发式增长。

2024 年 9 月 3 日，在中国和津巴布韦两国元首的共同见证下，中津签署了共建“一带一路”合作规划、经济发展领域交流合作、矿业领域合作三份文件，并发表《中华人民共和国和津巴布韦共和国关于深化和提升全面战略合作伙伴关系、构建高水平中津命运共同体的联合声明》。2025 年 8 月 6 日，中国与津巴布韦在津首都哈拉雷签署经济技术合作协定，并就中国向津提供新一批粮食援助签署换文。

据中国海关统计，2024 年中国与津巴布韦双边贸易额为 38.02 亿美元，同比增长 23.9%。其中，中国对津进口额 24.3 亿美元，同比增长 46.2%；中国对津出口额 13.72 亿美元，同比下降 2.5%。中国对津贸易逆差约为 10.58 亿美元，同比增长 315.5%。中国主要自津进口烟草、矿产等，对津出口机电、车辆及零件、钢铁等。据中国商务部统计，2024 年，中国对津非金融类直接投资额为 5554 万美元（不含从第三国转投），中企在津新签承包工程合同额 8.37 亿美元，完

成营业额 3.55 亿美元。

截至目前，中国援助津巴布韦建设了新议会大厦、哈拉雷国家体育场、医院、学校等项目，在津承建了移动壹网电信改造、穆加贝国际机场和维多利亚瀑布市机场改扩建、卡里巴南岸水电站扩容等项目。近年来，中资公司在津巴布韦投资的锂加工项目相继投产达产。中津双边合作对促进津巴布韦经济社会发展、提高当地民众就业发挥了重要作用。

1.3.2 地区性经贸合作

1.3.2.1 贸易伙伴

津巴布韦主要贸易伙伴为阿联酋、中国、南非、意大利、越南、博茨瓦纳、荷兰、赞比亚、中国香港、莫桑比克、巴林、印度、俄罗斯等。截至 2025 年 5 月 25 日，津巴布韦出口前十位分别是阿联酋、南非、中国、莫桑比克、中国香港、赞比亚、荷兰、博茨瓦纳、越南、意大利。

1.3.2.2 国际协议

津巴布韦是联合国、世界贸易组织（WTO，简称“世贸组织”）、东部和南部非洲共同市场（The Common Market for Eastern and Southern Africa, COMESA）与南部非洲发展共同体（Southern Africa Development Community, SADC）等多个国际组织和区域组织的成员。

1980 年 4 月，津巴布韦加入南部非洲发展协调会议（Southern African Development Coordination Conference, SADCC），该机制是当前南部非洲发展共同体的前身。同年，津巴布韦加入联合国，参与联合国框架下的多边合作。

1995 年 3 月，津巴布韦加入世贸组织，享受最惠国待遇。2009 年，津巴布韦与欧盟委员会签署了东部和南部非洲（ESA）机制下的临时经济伙伴关系协定（EPA）。该协定为签署国的所有出口产品提供免税和免配额的市场准入待遇。2019 年 1 月 31 日，受英国脱欧影响，津巴布韦与英国签署新的贸易连续性协议。根据该协议安排，英国承诺允许东部和南部非洲机制下的公司继续与英国进行贸易而不

被附加任何关税。

2015 年 6 月 10 日，包括津巴布韦在内的非洲 26 个国家的领导人在埃及签署协议，决定建立“三合一自由贸易区”（TFTA），也是非洲最大的自由贸易区。“三合一自由贸易区”把南部非洲发展共同体、东非共同体、东部和南部非洲共同市场三个贸易体联合起来，形成新的单一贸易区，覆盖非洲从南非到埃及的 26 个国家，旨在消除区域内贸易壁垒。

2019 年 5 月 24 日，津巴布韦签署非洲大陆自由贸易区协议，是首批签署该协议的国家之一。2020 年 2 月，津巴布韦正式加入非洲大陆自由贸易区（African Continental Free Trade Area, AfCFTA）。非洲大陆自由贸易区由非洲联盟（简称非盟）于 2012 年发起，自 2019 年 5 月生效。根据该协定，非洲大陆自由贸易区内将逐步取消初级产品关税，津巴布韦将向来自非洲大陆的货物开放 97% 的进出口市场。

2023 年 7 月，津巴布韦申请加入金砖国家新开发银行。

2024 年 2 月，津巴布韦向非洲大陆自由贸易区秘书处重新提交了最终关税令，进行技术核查，进入引导性贸易举措的第二阶段，该阶段试行成员国之间的优惠贸易，津巴布韦计划于 2025 年实施第一阶段降税，2035 年实施第二阶段降税，97% 的关税将降至零。

2024 年 12 月，津巴布韦和赞比亚签署中小企业合作备忘录，促进跨境交易、政策协调与供应链合作。

1.4 投资政策

2020 年，津巴布韦政府颁布《津巴布韦投资和发展局法》（Zimbabwe Investment and Development Agency Act），标志着其投资框架的根本性转变。该法案正式废除了《津巴布韦经济特区法案》《津巴布韦合资企业法案》和《津巴布韦投资与发展局法案》，从而创建更精简的监管环境。该法案对资金汇回和所有权权益等关键事项作出更清晰的规定，为投资解决潜在的制度性障碍。

在机构层面，津巴布韦投资发展局（Zimbabwe Investment Development Agency，简称“ZIDA”）被确立为统一的核心投资促进与管理机构，同时负责建立和监管经济特区。另外，新法案设立了一

站式投资服务中心（One Stop Investment Services Centre，简称 OSISC）。该中心的运作，旨在为投资者提供无缝化、高效率服务，集中处理企业注册、许可证申请等关键流程。在津巴布韦，绝大多数行业开展业务都需要获得特定的行业许可证，其中大部分可通过一站式投资服务中心进行颁发。

津巴布韦在吸引外资的同时，也通过法律法规对特定行业和投资活动设立明确的限制、保护措施和准入条件，旨在保护国家利益、关键经济领域和本土企业。2021 年 1 月 1 日，津巴布韦修订《本土化与经济赋权法》（Indigenization and Economic Empowerment Act）。修订后的法案明确，除 12 个保留行业外，任何外国投资者都可以在津巴布韦自由投资、设立和经营企业，取消外国资本股份限制，外国投资企业可拥有控制权。12 个保留行业包括交通运输、零售和批发贸易、美容美发、职业介绍、房地产经纪、代理服务、谷物碾磨、面包生产、烟草分选和包装、广告、本地手工艺术品营销和手工采矿。

1.4.1 投资吸引力

津巴布韦作为非洲东南部内陆国家，凭借其得天独厚的自然条件与战略定位，展现出显著的投资吸引力。其核心投资吸引力来源于三大支柱：自然资源禀赋极为优越，被誉为“非洲矿藏博物馆”；农业作为经济支柱产业，雇佣全国约 60% 劳动力；能源资源优势显著，年日照时长超 3000 小时，水电资源集中于赞比西河沿岸，卡里巴湖为非洲最大人工湖之一，水力发电条件优越。

从区域战略地位看，津巴布韦是东部和南部非洲共同市场、南部非洲发展共同体、非洲大陆自由贸易区的成员国。根据相关协定，东部和南部非洲共同市场建立起自由贸易区，绝大部分商品实现成员国内部贸易零关税。而非洲大陆自由贸易区内也将逐步取消初级产品关税，津巴布韦将向来自非洲大陆的货物开放 97% 的进出口市场。另外，三合一自由贸易区将把现有的南部非洲发展共同体、东部和南部非洲共同市场和东非共同体（East African Community, EAC）三个贸易体联合起来，形成新的单一贸易区。

政策环境方面，津巴布韦政府着力优化投资环境。在所有权保障上，津巴布韦允许外国投资者 100% 拥有矿产开采权，无外资持股比例限制。外汇管理方面，2025 年津储行宣布：将出口商的外汇留存比重从 75% 降至 70%，此举意味着出口收益的强制结汇比重从 25% 提高至 30%。这一决定旨在增加货币稳定所需的外汇储备，从而保证银行间外汇市场的持续稳定。经济特区规划与激励措施尤为突出。政府已规划 6 个经济特区，功能各有侧重，聚焦增值、提高出口及重点行业，包括农业、制造业、采矿业、旅游业、服务业以及信息通信技术。其他财政激励还包括简化监管流程、提供税收减免（参见第二章）及土地租赁优惠等。

总体而言，津巴布韦凭借丰富的自然资源、区域市场接入能力及外资友好政策，正成为全球投资者布局非洲的重要节点，矿业、能源、农业及旅游业的协同发展，为长期价值投资提供了广阔空间。

1.4.2 投资退出政策

在法律框架上，津巴布韦的投资退出政策旨在为外国投资者提供明确的退出路径和保障，允许资本和收益的自由转移。根据《津巴布韦投资和发展局法》及相关外汇管理规定，外国投资者原则上享有将其投资资本、利润、股息、特许权使用费以及清算所得汇出境外的权利。在股权转让方面，除特定涉及国家安全或战略资源的敏感行业外，政策允许外国投资者自由转让其股份或出售其在津企业的权益，无需政府事先批准。然而，虽然法律保障汇回权，但实际操作中通过官方渠道完成大额汇出可能面临延迟或需遵循津储行的外汇分配优先顺序及拍卖机制。另外，在退出过程中，投资者应确保符合所有税务清算要求，建议通过津巴布韦投发局获取协调支持，以应对潜在的行政环节。总体而言，津巴布韦在法律上建立了相对开放的退出机制，但外汇可及性仍是投资者在规划退出时需首要考量的现实因素。

第二章 津巴布韦税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

2.1.1.1 税制结构

津巴布韦实行来源地税制，即仅对源自津巴布韦境内或被视为源自津巴布韦境内的收入、资本、财产等征税。实行以中央政府为主导，直接税和间接税并重的双轨制税制结构。中央政府通过津巴布韦税务局征收绝大部分主要税收。地方政府（包括城市、市政、镇议会和农村地区委员会）则根据议会法案授权，征收有限的本地税费。中央政府根据各地区的人口规模、发展需求和财政状况等因素，向地方政府提供财政转移支付。

中央政府专属征收的税收包括：进出口货物的关税及其他相关税费（如进口增值税、附加税）；受雇于中央政府、国际组织、私营部门等所有符合条件人员的个人所得税；中央政府拥有或控制企业的所得税；居民公司全球利润的所得税及非居民公司在津巴布韦境内产生利润的所得税；对支付给非居民的股息、利息、特许权使用费、技术服务费等款项源泉扣缴的预提所得税；在境内销售货物和提供应税服务普遍征收的增值税（对部分基本商品和服务实行零税率或免税）；对开采矿产资源（如黄金、铂金、钻石、煤炭等）征收的特许权使用费；在制造或进口环节对特定商品（如燃油、酒精饮料、烟草制品等）征收的消费税；对处置特定资产（如不动产、股权、无形资产等）收益征收的资本利得税；对特定法律文件（如财产转让契约、租赁协议等）征收的印花税；对乘坐国际航班离境旅客征收的航空旅客离境税；中央政府颁发或许可的证照（如无线电频谱许可费）、服务费用的相关税收。

中央政府和地方政府之间实行共享的税收中，增值税由中央政府统一征收，但法律规定将增值税总收入的 5% 分配给地方政府。此外，

燃油消费税总收入按 15% 的法定比例分配给地方政府。

2.1.1.2 税收管理机构

津巴布韦税务局是该国唯一的税收管理机构，隶属于津巴布韦财政、经济发展和投资促进部（以下简称“财政部”）。津巴布韦税务局依据《税务局法案》（2001 年第 27 号法案）设立，于 2002 年 1 月正式运作，由原税务局和海关署合并而成。其总部设立于首都哈拉雷，由收入理事会、执行管理层和执行层组成。收入理事会成员由财政部部长任命，主要是金融、商业、经济、税收、人力资源管理或法律行业的杰出人士（现任主席为安东尼·S·曼迪万扎）。理事会现有成员 12 名，负责管理和监督税务局一切事务。经财政部部长授权后，理事会从其内部确定执行管理层总专员的人选（现任总专员为蕾吉娜·奇纳马萨），并任命其余 3 名专员、8 名总监及 3 名行政管理执行官，执行管理层负责日常运营和战略执行。截至 2024 年 12 月，津巴布韦税务局共有 2926 名员工。

津巴布韦税务局通过三级架构实施税收管理：位于哈拉雷的总部负责全国性税收政策制定与跨境税务协调；8 个区域办公室专司大企业税务审计；46 个地方税务中心处理中小企业及个人纳税申报。此外，津巴布韦税务局在莫桑比克贝拉港、南非德班港等境外关键物流枢纽设有跨境服务点，为津巴布韦进出口货物提供清关协调。

津巴布韦税务局不仅负责税款征收，还承担税法解释、税务审计及争议调解等职能。此外，津巴布韦税务局还承担以下职责：通过确保货物和人员顺利通过内陆和边境入境/出口口岸，以促进贸易和旅行；通过收入预测、参与国家预算过程和修订法案，就财政和经济事务向政府提供建议；通过遏制走私和任何形式的国际贸易犯罪，以及执行进口、出口和外汇管制，以保障社会安全。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

津巴布韦税收法律体系呈现金字塔结构。位于顶层的是国会颁布的基本法律，如《津巴布韦所得税法》（INCOME TAX ACT [Chapter

23:06]）和《增值税法》（Act12/2002）。第二层级是财政部根据授权制定的实施条例，如 2025 年发布的《增值税条例（第 142 号）》。最基层是津巴布韦税务局发布的税务裁定，这些裁定虽非立法文件，但在实践中具有强制执行力。2025 年第 11 号指令(Directive No. 11)即典型例证，该裁定要求年收入超过 50 万美元的在津巴布韦境内无实体场所的境外数字服务提供商，必须按 14.5%的标准税率缴纳增值税。

津巴布韦税收分为直接税和间接税，辅以专项税费。主要税种包括企业所得税、个人所得税、资本利得税、预提所得税、采矿权租赁税、增值税、消费税、关税、矿产特许权使用费、印花税、艾滋病税等。税收立法采用国会法案（Acts）与法定文书（Statutory Instruments）双重层级，具体框架如下：

表 3 津巴布韦主要税种及法律依据总表

税种类别	法律形式	核心法律文件	最新修订/关键条款
所得税	国会法案	《津巴布韦所得税法》	2023 年资本弱化规则；亏损无限结转（第 17 条）
增值税	国会法案+法定文书	《津巴布韦增值税法》	2025 年液化石油气豁免（S. I. 32/2025）
消费税	国会法案+专项公告	《津巴布韦关税与消费税法案》	2025 年快餐税（0.5%）、塑料袋税（20%）
关税与进口税	国会法案	《津巴布韦关税与消费税法案》	进口附加税最高 20%（S. I. 154/2016）
矿产税费	国会法案+年度财政法	《津巴布韦矿产皇家法案》	2025 年锂/钻石税率提至 2%
税收征管	国会法案	《津巴布韦税务局法》	2019 年修订第 5 条（津巴布韦税务局法定地位）

2.1.2.2 税法实施

津巴布韦实行“宪法赋权、中央主导、地方有限自治”的税收管辖权分配模式，其本质是单一制国家下的功能性分税制。根据《津巴布韦宪法（2013）》第 276-278 条，税收立法权由国会统一行使，中

中央政府（通过津巴布韦税务局）掌握主要税种征收权；地方政府仅能在议会授权范围内征收特定费用，且无开征新税种的权力。

表 4 津巴布韦税收管辖权类型及具体规定表

管辖权类型	管辖主体	具体税种/税费	法律依据
专属中央政府	津巴布韦税务局	1. 关税及进口环节税（含进口增值税、附加税） 2. 企业所得税（含采矿、金融业） 3. 个人所得税（含跨境数字服务） 4. 增值税（全国统一征收） 5. 资本利得税 6. 矿产特许权使用费（黄金、锂等） 7. 航空离境税	《津巴布韦宪法》第 276（1）条； 《津巴布韦税务局法》第 5 条； 《津巴布韦所得税法》第 3 条
专属地方政府	市议会/农村委员会	1. 物业税（Rates） 2. 商业执照费（Trading Licenses） 3. 市场摊位费 4. 垃圾处理费 5. 牲畜税（农村地区） 6. 地方开发费（如道路维护费）	《津巴布韦农村委员会法案》； 《津巴布韦城市委员会法案》； 《津巴布韦地方政府法》第 2 条
中央与地方共享税	由津巴布韦税务局征收，按比例分配	1. 增值税：总收入的 5% 固定分配给地方政府 2. 燃油消费税：总收入的 15% 分配给地方政府（专项道路基金）	《津巴布韦财政分配法》第 4（1）（a）条； 《津巴布韦燃油税收管理指令》（2023）
未指定管辖权	由议会立法明确归属	1. 环境税（如塑料袋税） 2. 数字经济专项税（提案中） 3. 博彩税（部分归属争议）	《津巴布韦宪法》第 278 条（税收立法保留权）

2.1.3 最新税制变化

2025 年初，津巴布韦政府为应对财政压力与国际经济变局，启动了一系列结构性税制改革。1 月，《津巴布韦财政法案（第 3 号）2024》（Chapter 23:04 FINANCE ACT 2024）正式生效，首次引入数

字服务税，对跨境流媒体、在线广告等数字服务征收 5% 税款，此举旨在填补数字经济税收漏洞，对年跨境支付低于 10 万美元的小微企业予以豁免。

2025 年 3 月，《津巴布韦消费税修订条例》的颁布标志着环保税制全面升级。塑料袋税从按量计征转向零售价 20% 的从价税，超市收据须分列此项税费；同时开征快餐加工税，对汉堡、炸鸡等即食食品课征 0.5% 税费，电子垃圾处理费则翻倍至每台 2.5 美元并将征税范围扩大至进口商。

2025 年 4 月，国际油价波动触发紧急机制。津巴布韦政府依据《津巴布韦燃油税稳定基金法案》对每升汽柴油加征 0.15 美元附加税。其中 0.10 美元注入国家战略储备基金，0.05 美元定向补贴农村公交系统，但救护车、校车及农业机械用油可凭特批证件豁免。

2025 年年中，矿业税改掀起波澜。6 月出台的《津巴布韦贵金属交易税务合规指令》要求金矿企业将 40% 的出口收入强制兑换为津格（按央行拍卖汇率结算），违者面临 15% 的外汇留存惩罚税。至 7 月，民生领域迎来减税举措。《增值税豁免修订指令》将抗癌药物、太阳能水泵及 10 公斤装玉米粉纳入免税清单，同时把增值税登记门槛从 6 万美元提升至 10 万美元。

在税收管辖权分配上，津巴布韦财政部在《津巴布韦 2025 中期财政政策声明》中表示，税改需平衡“财政收入刚性”与“经济复苏弹性”。随着博彩税分权法案（赋予维多利亚瀑布城 20% 的赌场税收分成）进入议会三读，地方财政自主权争议或将引发新一轮制度博弈。

2.2 企业所得税

津巴布韦现行企业所得税核心法律为《津巴布韦所得税法》及其年度修订案（主要通过《财政法案》更新，目前更新至 2024 年，适用于 2025 年 1 月 1 日起取得的收入）。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

根据《津巴布韦所得税法》第 10 条及《津巴布韦税收征管条例》(S. I. 188/2022)，津巴布韦居民企业包括以下两类主体：津巴布韦政府及其所有部委、国有独资公司；符合下列任一条件的法人实体：

- (1) 在津巴布韦境内注册成立的公司、合作社或合伙企业；
- (2) 虽在境外注册成立，但其实际管理机构（即实质性经营决策场所）位于津巴布韦境内。

2.2.1.2 征收范围

目前，津巴布韦的税制基于来源地而非居民身份，仅对源自或被视为源自津巴布韦境内的收入征税。在津巴布韦从事营利性活动的法律实体，需就经纳税调整后的利润缴纳企业所得税。值得注意的是，津巴布韦正在向基于居民身份的税制过渡，根据拟议的新立法，实际管理机构所在地概念可能用于基于居民身份的税收。

(1) 所得类型：

- ①贸易和投资所得（营业利润）；
- ②特定资产处置收益（需单独申报资本利得税，不纳入企业所得税应税所得计算）。

(2) 被视为境内来源所得：

- ①在津巴布韦境内提供服务或开展业务所得；
- ②在津巴布韦境内签订货物销售合同（无论交货地点）；
- ③为津巴布韦政府提供服务（无论在境内或境外，除非提供服务是个人境外常住的唯一目的）；
- ④居民企业来源于境外的利息或股息；
- ⑤居民企业来源于境外的特许权使用费，若该特许权使用费的基础资产是在津巴布韦境内开发的，则视为境内所得；
- ⑥在津巴布韦使用或授权使用专利、设计、版权、商标等产生的特许权使用费和技术费；
- ⑦通过卫星广播向津巴布韦居民提供电视/广播节目，或通过境外电商平台向津巴布韦居民提供商品/服务（且该年度收入超过 50 万美元）。

2.2.1.3 税率

津巴布韦居民企业需根据其经营活动的所得类型适用差异化税率，同时在所得税基础上加征一定比例的艾滋病税。对于常规营业利润所得（商品生产、贸易及服务），统一适用 25% 的标准税率，详见下表：

表 5 津巴布韦企业所得税分项目税率表

所得项目	适用税率	特殊条款
营业利润	25%（标准税率）	适用于商品生产、贸易及服务企业（不含矿业/农业）
矿业开采所得	-25% -超额利润税：年度利润超 \$50,000 部分加征 10%	另按矿产类别征收特许费： -黄金：3% -锂矿：2% -钻石：2.5%
农业经营所得	15%	仅限初级农产品种植/养殖环节；深加工利润按 25% 计税
投资所得	25%	含不动产租金、股息、利息； 免税项：国债利息、地方政府债券收益
资本利得	20%	资产持有期≥3 年者可减免 50%（限不动产/股权）
艾滋病税	所得税额的 3%	实际有效税率约 25.75%

2.2.1.4 税收优惠

津巴布韦企业所得税优惠政策的核心法律依据为《津巴布韦所得税法》及其年度《财政法案》，具体政策细则由其财政部和税务局颁布的行政规章补充，如税收征管条例、税务实践说明、行业税收指引、裁定与解释备忘录。另有补充性法规，《津巴布韦跨境所得税令》（Income Tax Cross-Border Order）和与各国签订的双边税收协定（Double Taxation Agreements, DTAs）。具体政策详见下表：

表 6 津巴布韦企业所得税优惠政策一览表

优惠类型	适用对象	政策依据	政策内容	有效期限/条件
区域优惠	出口加工区（EPZ）企业（出口量≥	《津巴布韦投资促进法》《财政法案》《津巴布韦海关（特别经济区）免税条例》《津巴	取消原“5 年免税”政策，统一适用 15% 企业所	2025 年 1 月起生效

	80%的制造/服务企业)	布韦特别经济区法》《津巴布韦税务局操作指南》《津巴布韦经济特区企业合规指引》	得税率；保留设备进口关税豁免	
	经济特区 (SEZ) 制造业企业	《津巴布韦投资促进法》《财政法案》《津巴布韦海关（特别经济区）免税条例》《津巴布韦特别经济区法》《津巴布韦税务局操作指南》《津巴布韦经济特区企业合规指引》	取消原“5免3减半”政策，改为15%固定税率；本地采购比例要求 $\geq 30\%$	2025年1月起生效（进口设备需向津巴布韦税务局申请备案）
行业优惠	矿业	《财政法案》《津巴布韦矿业与矿产法》《津巴布韦海关（特别经济区）免税条例》	新开发项目：取消前3年免税，改为25%标准税率；豁免精炼厂设备进口关税	2025年1月起生效（精炼厂豁免保留）
	旅游业	《津巴布韦所得税法》《财政法案》《津巴布韦旅游发展区管理细则》《津巴布韦公私合营（PPP）项目税务合规手册》《津巴布韦旅游促进条例》	核定旅游区企业：前5年免征，后续按15%税率；生态旅游项目增值税减免	持续有效（需ZIMRA认证）
	信息技术	《津巴布韦所得税法》《财政法案》《津巴布韦数字经济税收指引》《津巴布韦投资促进法》《津巴布韦研发税收抵免申请规程》	软件出口企业：10年所得税免税；离岸服务收入免税	需满足出口收入 $\geq 80\%$
	制造业	《津巴布韦所得税法》《财政法案》《津巴布韦投资促进法》《津巴布韦制造业税收合规手册》《津巴布韦研发税收抵免申请规程》	机械设备3年加速折旧；研发费用150%加计扣除	持续有效
	农业	《津巴布韦所得税法》《津巴布韦投资促进法》《津巴布韦农业税收合规手册》《津巴布韦农业补贴申请规程》	谷物种植项目：10年所得税减免；农机购置抵扣30%税额	需经农业部批准
特殊实体	养老基金	《财政法案》	15%税率	适用于合法注册的养老基金通过贸易

				或投资活动产生的收益
通用优惠政策	一般性优惠	《津巴布韦所得税法》	亏损结转：可抵减未来5年应税所得	需维持实质经营活动不间断，若停业超6个月则丧失亏损结转资格
	BOT/BOOT项目	《津巴布韦投资促进法》《津巴布韦所得税法》《津巴布韦公私合营（PPP）项目税务合规手册》《津巴布韦基础设施开发税收指引》	“5免后减”：前5年免税，第6-10年税率15%，第11-15年税率20%	持续有效；项目周期≥15年；政府特许协议备案

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

居民企业的应税所得包括所有类型的经营收入，例如销售货物、提供服务、承揽工程取得的总收入，还包括：

- ①服务报酬；
- ②租赁保证金；
- ③承租人对租赁资产的改良价值；
- ④年末持有的存货价值；
- ⑤追回款项；
- ⑥补贴或赠款；
- ⑦特许权使用费、技术费收入

（2）不征税收入

除《津巴布韦所得税法》特别规定纳入外，通常指具有资本性质的收入。

（3）免税收入：

- ①某些法定机构、国有企业和财政部通过法定文书批准的其他机构的收入；
- ②邮政储蓄银行存款利息；

③税收储备证书（也称“储税券”，用于缴纳税款的有价证券）利息；

④经批准的主要提供开发风险资本的公司的收入；

⑤财政部根据《审计和财政法》第 30 条设立的基金的收入和应计项目；

⑥金融机构和建筑协会收到的抵押贷款利息，前提是该抵押贷款用于购置住宅用不动产；

⑦向小规模采金者提供的用于探矿或勘探工程（目的是为进行采矿作业或为获得黄金开采权）的贷款所获得的利息；

⑧向法定公司提供经批准贷款的利息；

⑨国内股息（居民公司间支付）；

⑩特定激励制度下的临时免税收入（参见 2.2.1.4）。

（4）税前扣除

一般规则是，在纳税年度内为产生应税收入而发生的任何收益性支出可扣除，资本性支出不可扣除（特殊资本津贴除外）。根据《津巴布韦所得税法》（ITA）第 15 条，以下费用明确允许扣除：

表 7 津巴布韦企业所得税税前扣除项目明细表

序号	扣除项目	扣除比例	政策说明
1	经营用资产（如器具、机械、工具及房产）的修理费，包括因房产出租而产生的修理费	-	-
2	工业产权、建筑物、设备使用费	扣除上限为营业额的 1.5%或可比交易额孰低者	自 2025 年 1 月 1 日起生效
3	特许权使用费	扣除上限为营业额的 1.5%或可比交易额孰低者，矿业特许权使用费可全额抵扣	自 2025 年 1 月 1 日起生效
4	租赁资产改良支出	-	-
5	坏账和呆账	-	-被主管税务机关认定为坏账； -该坏账已计入当前纳税年度或任何先前

			纳税年度的收入中； -可疑债务准备金不可扣除
6	养老金基金供款	限额	-
7	雇主为其雇员或其受抚养人支付的医疗保险供款	-	-
8	研发支出	-	与其经营业务相关
9	特定捐赠	向国家或经卫生部长批准用途的基金捐款：最高 100,000 美元或等值津格； 向国家或经教育部长批准用途的基金捐款，或向负责高等或第三级教育的部长批准的研究机构捐款：最高 100,000 美元或等值津格； 向公私合营伙伴关系基金捐款：最高 50,000 美元或等值津格； 向贫困无家可归者康复基金捐款：最高 50,000 美元或等值津格	《津巴布韦所得税法》第 15 (2) (r1) (r5) 条，自 2024 年 1 月 1 日起生效
10	行业协会年费	-	-
11	开业前 18 个月内或在创办企业过程中发生的任何可抵扣支出	-	-
12	期初存货价值	-	-
13	参加会议/贸易代表团的费用	在任何 1 个纳税年度内参加不超过一次会议或贸易代表团所产生的金额，上限为 2,500 美元或等值津格； 若是合伙企业，在任何 1 个纳税年度内参加不超过一次会议或贸易代表团所产生的金额，上限为 3,600 美元或等值津格	《津巴布韦所得税法》第 15 (2) w (i) w (ii) 条，自 2024 年 1 月 1 日起生效
14	成功税务诉讼费用	-	-

15	纳税年度内发生的任何出口市场的开发支出	加计 100%扣除	“出口市场开发支出”指完全且仅为寻求从津巴布韦出口货物的机会或为创造或增加此类出口需求而发生的非资本性质支出
16	雇主根据经批准的雇员持股计划或信托，向雇员或为雇员利益而支付或给予的任何股票、股份、债券、单位或其他权益的公允价值	-	经批准的员工持股计划或信托是指使津巴布韦移民和难民局的主任专员确信其主要目的或效果是使企业或企业集团的员工能够参与或获得因收购、持有、管理或处置企业或企业集团的股票、股份或债券而产生的利润或收入的安排； 股票、股份或债券必须以信托方式代表雇员持有，或以 1997 年第 25 号《集体投资计划法》规定的单位形式持有。
17	为外包农户和中小型企业提供投入、农艺建议和营销机会时发生的技术及支持服务支出	150%	-
18	向国家奖学金基金、国家助学金基金和慈善信托的捐款	据实且无限额	-
19	为维护建筑物、道路、桥梁、卫生工程、水利工程、公园或负责地方政府事务的部长批准的任何其他公共设施或基础设施项目的支出	≤5 万美元	自 2024 年 1 月 1 日起
20	关联公司之间的一般行政和管理费	≤总费用的 1%，超过部分不允许扣除，视为股息并征税，且不适用任何协定优惠	《津巴布韦所得税法》第 16（1）（r）条

（5）不可扣除费用

《津巴布韦所得税法》第 16 条特别规定不允许扣除的费用包括：

- ①产生免税收入的支出；
- ②根据保险合同可获得赔偿的损失或费用；
- ③任何所得税及应付利息；
- ④转入拨备或以任何方式资本化的款项；
- ⑤归属于贸易所用资本的名义利息；
- ⑥未经营用房产的租金或维修费用；
- ⑦为履行协议义务发生的支出，该协议限制他人销售除纳税人供应的商品以外的其他商品；
- ⑧纳税人直接或间接发生的娱乐支出，或报销给雇员或董事的娱乐支出；
- ⑨为获取境外利息或境外股息发生的支出；
- ⑩预付以后年度使用的商品/服务款项（按使用期分摊）；
- ⑪自 2025 年 1 月 1 日起，所有为使用或有权使用任何存在版权的文学、戏剧、音乐、艺术、科学或其他作品（包括电影或录音）、任何专利产品、商标、设计或模型、计划、秘密配方或工艺而支付的特许权使用费。无论该扣除是由纳税人、对纳税人作为关联企业的公司有利而主张，还是由境外公司的当地分支机构主张，只要所主张的扣除额超过主张扣除的纳税人年营业额的 1.5%或符合独立交易原则的交易额，以较低者为准；
- ⑫自 2025 年 1 月 1 日起，未披露实际受益所有人信息的租金支出；
- ⑬居民企业发生在境外的亏损。

（6）折旧和摊销

在津巴布韦，基于企业财务会计政策的折旧不能在所得税中扣除，取而代之的资本津贴，分别为特别初始津贴（Special Initial Allowance）、损耗津贴（Wear-and-tear allowance）以及报废津贴与收回（Scrapping Allowance and Recoupment）。在计算纳税人应

税收入时，扣除其所享有的相应津贴额度。要获得上述津贴资格，资产（土地除外）必须用于经营目的。

如果资产在一个纳税年度购买并在后续纳税年度首次投入使用，则特别初始津贴应在该资产首次使用的纳税年度允许扣除。在资产投入使用前，纳税人不得申请资本津贴。

表 8 津巴布韦企业所得税津贴项目明细表

津贴项目	适用对象	具体内容	政策依据
特别初始津贴	对于建造农场改良设施、工业建筑、铁路线、员工住房和烟草仓库或对其进行改建或扩建的资本支出； 对于纳税人购买用于经营用物品、工具、机械或器皿（无论是新的还是二手的）	购买当年（动产）或建成/首次使用当年（不动产），按直线法，特别初始津贴率为 25%，在第二、第三和第四年，该津贴则称为“加速损耗津贴”； 2024 年 1 月 1 日起对员工住房单元和乘用车分别设定 2.5 万美元或等值津格和 1 万美元或等值津格的津贴额度上限； 对特许投资者，给予 100% 的津贴率，可在第一年申请 50%，在随后两个纳税年度分别申请 25%； 若纳税人已选择申请损耗津贴，则不可享受特别初始津贴	《津巴布韦所得税法》第 15（2）（c）条和第四附表第（h）段
损耗津贴	-购置的不动产； -建造的不动产（纳税人未选择特别初始津贴）； -属于纳税人的经营用的动产	按年计提； 不动产（工业建筑、商业建筑等）按照直线法，一般损耗率为 5%，商业建筑为 2.5%； 动产（家具、车辆、电脑设备等）按余额递减法，损耗率率分别为 10%，25%，25%； 2024 年 1 月 1 日起，对员工住房单元和乘用车分别设定 2.5 万美元或等值津格和 1 万美元或等值津格的津贴额度上限	《津巴布韦所得税法》第 15（2）（c）条和第四附表第（i）段

报废津贴与收回	针对经营用资产的损失，当报废资产的处置收益低于该资产的所得税价值时产生； 当该资产被出售时，相当于收回经营用固定资产的处置利润，收回额将计入纳税人的总收入	报废津贴额=资产成本—以前的资本津贴（所得税价值）—纳税人因资产处置收益而产生的任何金额； 报废津贴收回额=出售资产所得—资产所得税价值（收回的金额将≤先前允许的资本津贴额）	《津巴布韦所得税法》第15（2）（c）条和第四附表第（j）段
---------	---	---	--------------------------------

（7）亏损弥补

对于普通经营亏损，根据《津巴布韦所得税法》第15（3）条，可向后结转最长6年，不可向前结转。而矿业企业的经营亏损可无限期向后结转。

对于资本亏损分为：

①可折旧资产亏损：可抵减应税所得（基于所得税价值，所得税价值=成本—申请的资本津贴后的余额）。

②不可折旧资产亏损（适用资本利得税）：仅可抵减资本利得，须缴纳资本利得税的资产的亏损可无限期向后结转，不可向前结转。

2.2.1.6 应纳税额

企业所得税应纳税额=（应纳税所得额×适用税率）×（1+3%）
（含艾滋病税）

2.2.1.7 合并纳税

津巴布韦没有合并纳税制度，公司集团的每个成员实体都作为独立实体纳税。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

不符合津巴布韦居民企业标准的机构为津巴布韦非居民企业。主要通过常设机构(Permanent Entity)或预提税机制征税。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

非居民企业所得来源地的判定标准与居民企业一致，核心是经济活动或财产是否位于津巴布韦境内。特定类型所得，如股息、利息、特许权使用费有法定的境内来源认定规则（参见 2.2.1.2）。

2.2.2.3 税率

表 9 津巴布韦常设机构企业所得税税率表

设有常设机构，且所得与该常设机构有关	标准税率 25%+艾滋病税
未设常设机构， 或虽设但所得与该常设机构无关	除非另有说明，由付款方（扣缴义务人）在 支付时代扣代缴

2.2.2.4 征收范围

如果非居民企业通过在津巴布韦的常设机构在该国开展业务，无论其来源如何，需就归属于该常设机构的所有收入（包括来自贸易和投资的收入）缴纳税款；

如果非居民企业不通过在津巴布韦的常设机构开展业务，则主要对特定类型的被动所得征收预提税。

2.2.2.5 应纳税所得额

通过常设机构经营：计算方式与居民企业类似，需按独立交易原则确定归属于常设机构的利润。可扣除为产生该利润发生的合理费用（规则同居民企业）。

不通过常设机构经营：无应纳税所得额计算。预提税按毛收入计征，不允许扣除任何成本费用。

2.2.2.6 应纳税额

通过常设机构经营：应纳税额=归属于常设机构的应纳税所得额 $\times 25\% \times (1+3\%)$ 。

不通过常设机构经营：应纳税额=支付款项的毛收入 $\times$ 适用预提税率。

2.2.2.7 预提所得税

在津巴布韦，支付给非居民公司的预提税款以收入全额为基础，不扣除任何费用。具体税率和优惠详见下表：

表 10 津巴布韦预提所得税税率及优惠项目表

征收项目	征收范围	税率
股息	向非居民企业支付的股息，须缴纳预提所得税（作为最终税）	标准税率：15%
		津巴布韦证券交易所（ZSE）上市证券：10%
		维多利亚瀑布证券交易所（VFEX）上市证券：5%
		工业园区开发商/特许投资者（出口其所有商品和服务）支付给非居民的股息：免征
		经财政和经济发展部长批准，为国家利益而向任何公司提供的任何贷款，如未遵守债务-资产比率，所产生的视同红利：免征
利息	向非居民企业支付的利息免征预提所得税	-
特许权使用费	指因使用或有权使用以下项目，从津巴布韦境内来源支付的任何报酬： -任何存在版权的文学、戏剧、音乐、艺术、科学或其他作品（包括电影或录音）； -任何专利物品、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或工艺； - 工业、商业或科学设备的使用权； -与工业、商业或科学经验相关的信息。 不包括以下情形支付款项： -部长通过法定文件特别指定的项目； -津巴布韦政府与其他政府或国际组织签订协议中，明确授予纳税人免税权的项目。	15%，若非居民企业在津巴布韦没有实体存在，则该税为最终税； 特许投资者（出口其所有商品和服务）：免征
分支机构利润	津巴布韦未对此征税	-
服务费	指因提供技术、管理、行政或咨询服务，从津巴布韦境内来源支付的任何报酬，但排除以下情形：	15%，若非居民企业在津巴布韦没有实体存在，则该税为最终税

	-向个人提供的非商业关联服务； -教育或技术培训； -津巴布韦境外的货物维修； -部长通过法定文件特别指定的项目； -津巴布韦政府与他国政府/国际组织协议约定的免税项目； -向经济特区持证投资者提供的运营服务； -向工业园区开发商提供的园区运营服务； -应税非执行董事酬金。 豁免条款： 境外代理服务费可免征，但须同时满足： -代理方为境外实体； -服务费不超过出口货物离岸价（FOB）金额的5%。	
汇款	仅适用于在津巴布韦设有分支机构的非居民企业； 向非居民支付的可分摊支出汇款； “可分摊支出”指非居民个人/企业为开展津巴布韦境内贸易，在境外发生的技术性支出、管理性支出、行政性支出和咨询性支出。	15%，作为最终税

2.2.2.8 亏损弥补

（1）通过常设机构经营：归属于该常设机构的经营亏损，可在该同一常设机构的未来利润中弥补（规则类似于居民企业，通常可向后结转6年）。

（2）不通过常设机构经营：无亏损弥补机制，按收入总额征税且为最终税。

2.2.3 申报制度

2.2.3.1 申报要求

（1）申报年度

津巴布韦的纳税年度统一采用公历年度（1月1日至12月31日），企业必须在次年4月30日前完成全年所得税汇算清缴。

企业可自主选择会计年度起止日期（例如4月1日至次年3月31日），无需向税务局申请批准。企业变更会计年度时，需在变更

后的首份年度财务报告附注中说明变更依据。外资分支机构适用相同规则，但需额外提交非居民企业税务状况表（NR-4 表）。但需注意，会计年度的自由选择不影响纳税年度的固定性，所有企业最终仍需按公历年度完成税务申报。

（2）申报期限

津巴布韦企业所得税年度纳税申报表的截止日期通常为 4 月 30 日。常设机构的年度申报期限同居民企业，须于会计年度结束后 4 个月内完成。

另外，企业应按季度提交预缴申报表。该表用于预估应税所得额，以供缴纳预估税款之用。自 2025 年 1 月 1 日起，预缴申报表最迟须在税款缴纳截止日期前 5 日提交（税款缴纳截止日期见表 11）。季度预缴税额按当期会计利润计算（当期利润×税率－已缴税额），即使全年应纳税额为零，仍需在截止日前提交无税声明。

（3）申报方式

通常通过津巴布韦税务局指定的电子系统提交申报表。另外，非居民企业的申报要求与居民企业相同。符合以下任一情形的非居民无需提交企业所得税年度申报表：

- ① 在该纳税年度无源自津巴布韦境内所得；
- ② 其全部所得已按预提所得税完税。

（4）纳税评估

提交公司纳税申报表时，必须附上一套财务报表。不要求财务报表必须经过审计。被税务局长指定采用自行评估制度的公司，除非被特别要求，否则无需提交财务报表。

如已提交企业所得税年度申报表，税务局长须根据申报表中的信息或任何其他可用信息做出最终评估。若未提交申报表或税务局长认为所提交的申报表不符合要求，则将基于“最佳判断”进行最终评估。并且，税务局局长可在 6 年内修订任何已做出的评估，而针对欺诈、重大过失或发现新信息等情况的修订则无时间限制。

（5）更正申报

纳税人发现申报错误，应主动提交修正申报表。税务局长在评估或审计过程中发现错误，会发出补税评估通知。

2.2.3.2 税款缴纳

（1）纳税期限

企业所得税通常按季度缴纳预估税款，缴纳时间根据企业自设的会计年度等距确定。对于会计期间为1月1日至12月31日的公司，预估税款缴纳规定如下（《津巴布韦所得税法》第72（7）条）：

表 11 津巴布韦企业所得税纳税期限表 1

截止日期	缴税比例（占年纳税额百分比）
3月25日	10%
6月25日	25%
9月25日	30%
12月20日	35%

若某企业会计年度为7月1日至次年6月30日，则其季度缴税日分别为9月30日、12月31日、次年3月31日及6月30日。

其余纳税期限详见下表：

表 12 津巴布韦企业所得税纳税期限表 2

根据最终评估确定的应纳税款	评估通知书送达后 30 日内缴纳
源泉扣缴税款（涉及就业收入、股息、利息、特许权使用费、自然资源使用费、租金、代言费、管理及技术服务费等款项的代扣税）	扣缴后次月的 10 日内提交申报并缴税
资本利得税（自行申报）	提交申报表时缴纳
资本利得税（预扣税）	最迟应于付款后 3 日内缴纳
针对矿业权或矿业权益转让征收的特别资本利得税（2024 年 1 月 1 日生效）	2024 年 1 月 1 日前完成的转让，应于 2024 年 4 月 1 日前缴纳； 2024 年 1 月 1 日及之后完成的转让，应在交易达成后 30 日内缴纳。

多缴税款可申请退还，但目前津巴布韦针对办理退税并无强制时限规定。

自 2025 年 1 月 1 日起，所有税种将通过纳税人单一税收账户统一核算。该账户与纳税人银行账户绑定，用于缴纳全部应纳税款（含

代扣税、增值税、工资预扣税及企业所得税）。税务机关将依据纳税人提交的申报表，自动从该单一银行账户扣缴税款。

（2）延期缴税

法律未明确规定普遍的税款缴纳延期。

（3）税收优先权及抵押金额

根据津巴布韦《国家税收优先法》第 12 条的规定，在津巴布韦，税款债权享有最高清偿优先级。当企业破产或资产清算时，偿付顺序为：

- ① 税收债务（包括欠税本金+145%年化利息+罚款）；
- ② 员工工资（限 6 个月内）；
- ③ 有抵押债权人（如银行）；
- ④ 无抵押普通债权人。

当税收优先权与银行抵押债权冲突时，津巴布韦税务局可直接处置抵押资产（如已质押给银行的设备），拍卖款优先抵税。银行仅能就剩余价值求偿，且需在津巴布韦税务局完成追缴税款后的 90 天内主张权利。根据津巴布韦《反避税法》第 8B 条，若银行协助转移资产避税，将承担 200% 的税款连带责任。

若企业存在欠税风险，津巴布韦税务局可要求提供资产抵押，具体规则如下表：

表 13 津巴布韦资产抵押表

抵押类型	适用情形	抵押金额计算
动态资产抵押	欠税 $\geq 10,000$ 美元或逾期天数 ≥ 30 天	欠税额 $\times 125\%$ （覆盖本金+预期利息）
不动产扣押	反复逾期或欠税 $\geq 50,000$ 美元	抵押物估值 $\geq$ 欠税额 $\times 150\%$ （含滞纳金）
第三方连带抵押	关联企业担保（如子公司为母公司抵税）	担保方需抵押等值资产+20% 风险溢价

（4）纳税保证金

纳税保证金是津巴布韦税务局要求特定企业预先缴存的资金或抵押资产，用于担保未来可能产生的税款债务。它不同于已发生的欠税，而是预防性措施，主要针对两类企业：

- ① 高风险行业（如矿产出口、跨境电商、博彩）；
- ② 有欠税记录的企业（过去 2 年内逾期 ≥ 2 次）。

具体适用情形见下表：

表 14 津巴布韦纳税保证金适用情形表

触发情形	保证金计算方式	缴纳时限
新注册企业首年经营	预计年税额 $\times 150\%$	税务登记后 30 天内
企业曾有欠税记录	历史最高欠税额 $\times 200\%$	收到缴纳保证金通知后 14 天内
进口商品清关（如电子产品）	货物价值 $\times 20\%$	清关前预付

津巴布韦保证金可接受的形式有三类，一是存入津巴布韦税务局指定的托管账户的现金存款；二是津巴布韦本土银行签发的银行保函；三是抵押估值在保证金 120% 及以上的不动产。

需注意，保证金不计利息，但津巴布韦税务局亦不支付资金占用费。企业按时纳税满 1 年后，可申请全额退还。若发生欠税，津巴布韦税务局有权直接扣划保证金抵税，无需提前通知。

2024 年，津巴布韦税务局允许以比特币或黄金代币作为保证金，前提是通过津巴布韦储备银行认证平台托管，但抵押价值按市价 70% 计算。针对年度营业收入不超 50 万美元且无欠税记录的小微企业，在签署《守法承诺书》后，免于缴纳保证金。

（5）滞纳金

津巴布韦对逾期税款征收的滞纳金为年化 145%（截至 2024 年 7 月），该利率由津巴布韦储备银行每月公布的政策利率（当前 140%）加 5% 确定。滞纳金自税款到期日的次日开始计算，按每日复利累加（每日利率约 0.397%）。例如：若企业欠税 1 万美元逾期 30 天，需额外支付约 1191 美元滞纳金，相当于本金的 12%。

为应对国内超高通胀（2024 年 6 月通胀率达 285%），津巴布韦税务局允许企业以美元、人民币等硬通货缴税，但滞纳金仍按津格计算并折算为外币。企业可申请分期付款协议（PPA），经批准后利率可降至 50%，但若违约将恢复原利率并加收 200% 罚金。首次小额逾期（税款 ≤ 50 美元且逾期天数 ≤ 7 天）或受自然灾害影响的企业，可申请滞纳金豁免。

2.3 个人所得税

津巴布韦个人所得税是对居民及非居民个人取得的应税所得征收的直接税，涵盖就业收入、商业利润、投资收入和资本利得。个人所得税按纳税年度计算缴纳，以应税收入减去费用扣除项、所得扣除项后的余额，按 0%到 40%的六级超额累进税率征收。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

津巴布韦居民纳税人指的是满足下列条件的个人：

（1）从津巴布韦境内或视为境内的来源获得应税收入的所有“常住”个人，均须缴纳所得税。个人满足下列任一条件即为在津“常住”，津巴布韦为其：

- ①自然回归地（个人在法律和社会意义上的归属地）；
- ②通常居住地；
- ③真实家园（以住所、工作地为判定依据）。

（2）一年之内在津巴布韦连续或间歇性的停留时间超过 183 天。

如果个人在某个纳税年度内属于居民纳税人，但其在上一纳税年度内不属于居民纳税人，那么在当前年度中被视为居民纳税人的时间应从其首次出现在津巴布韦之日起计算。如果个人在某个纳税年度内属于居民纳税人，但其在下一纳税年度不属于居民纳税人，则其在当前纳税年度中被视为居民纳税人的时间应截至其在津巴布韦停留的最后一天。

2.3.1.2 征收范围

（1）核心认定原则

地域性原则：仅对源于津巴布韦境内的收入征税，境外所得原则上不征税（除非被“视同境内来源”）。

视同来源规则：即使经济活动部分在境外发生，满足条件即视为境内来源所得。

（2）境内收入认定情形

表 15 就业收入表

情形	认定要件
境内提供服务	服务履行地、工作成果交付地在津境内
临时离境服务	居民雇员临时离境≤183 天，且服务与境内职务直接相关
政府服务报酬	为津政府提供服务（无论服务地在境内或境外）

表 16 商业与专业服务收入表

情形	认定要件
境内合同签订	货物销售/服务合同在津境内签订
境内服务履行	≥50%服务在境内完成（按时间或价值权重）
数字服务	通过境外平台向津居民提供服务，且年收入>50 万美元
卫星广播/流媒体	向津境内用户提供内容服务

表 17 投资收入表

类型	境内来源认定规则
股息	支付方为津巴布韦居民公司
利息	债务人在津境内，或借款资金用于境内经营活动
特许权使用费	知识产权在津注册/使用，或设备在境内运行
租金	租赁资产位于津境内

表 18 资本利得表

情形	征税要件	豁免条件
不动产处置	土地/建筑物位于津境内	境外房产转让
股权转让	被转让公司≥50%资产价值直接或间接源于津境内不动产/矿业权	纯境外资产公司股权转让
矿业权/知识产权	在津巴布韦注册的权利	未注册版权转让

（3）不征税所得

津巴布韦采用“属地”原则，仅对境内来源所得征税。法定不征税项目清单如下：

①完全境外服务所得

表 19 完全境外服务所得表

场景	判定标准
非居民境外服务	服务提供地、合同签订地、付款地均在津境外

居民临时离境服务	一个公历年内境外服务天数≤183 天（需证明服务完全在境外完成）
----------	----------------------------------

②资本性转移款项

表 20 资本性转移款项表

类型	排除规则
资产继承	继承取得的房产/股权等资产 （后续处置产生的增值需征收资本利得税）
贷款本金偿还	偿还借款本金（不含利息）
股东实缴资本返还	公司减少注册资本返还的股东出资额

③特定补偿性支付

包括：人身伤害赔偿金（ITA 第三附表第 10 条）以及政府向退伍军人支付的伤残/死亡抚恤金。

④社会保障性支付

包括国家社保局支付的定额丧葬补贴以及法定社会救济金社会福利部核发的贫困家庭补助。

（4）免税所得

居民个人享有的豁免包括：

表 21 法定免税项目表

免税类别	具体项目描述	适用条件/限制
政府及公共机构收入	国家总统、副总统的官方薪资及津贴	仅限于宪法规定的职务收入
	地方政府（市议会、农村委员会）、法定机构（如储备银行）的经营性收入	需符合公共利益目的，商业活动需经财政部批准
社会福利与补偿	法定工伤补偿金、退伍军人抚恤金	需依据《工伤保险法》《退伍军人法》支付
	战争受害者赔偿金、政治暴力受害者补偿	由政府或指定基金支付
教育及科研	公立大学、注册教育机构的非营利性收入（学费、捐赠）	收入必须用于教育或科研目的

	经批准的科研机构（如国家生物技术局）的研究拨款	需获得科技部认证
宗教与慈善	注册宗教组织、慈善机构的捐赠收入及非营利活动收入	需保持非营利性质，年度财务报告需公开
特定投资收益	政府债券利息：国债、基础设施债券	个人与机构均适用
	特定企业债券利息：经财政部批准的产业开发债券	发行人需为津巴布韦重点产业企业（如矿业、农业）
	股息：居民企业间的股息分配	接收方为津巴布韦税务居民企业
农业与农村发展	农民销售初级农产品（玉米、烟草、棉花）的收入	仅限未加工的农产品
	农业合作社为成员提供服务的收入（如集体采购、销售）	合作社需注册，服务对象限于成员
退休及养老	退休年金基金（支付的养老金）	年金需符合法定支付条件（年龄≥55 岁）
	一次性退休金	2024 年额度，需提供退休证明
国际组织与外交	驻津外交官、领事官员的职务收入	
	联合国、非盟等国际组织的津巴布韦雇员薪资	需持有组织出具的免税证明
特定补贴与援助	政府发放的农业补贴（种子、肥料补贴）	仅限小规模农户（耕地 <5 公顷）
	人道主义援助物资（食品、药品）的现金等价	需由注册 NGO 分配
其他专项豁免	小额捐赠：向教育/医疗机构的捐赠	2024 年额度，需保留捐赠凭证
	员工持股计划： 经批准的员工信托所获股息	信托需在税务局备案
	数字资产：央行发行的黄金支持数字代币（ZiG）的交易收益	仅限个人持有者

表 22 特定群体免税（老年人≥55 岁）

免税项目	免税额度/条件	备注
租金与投资收入	≤1, 500 美元/年	需主动申报

银行存款利息	≤3,000 美元/年	仅限本地银行
银行承兑汇票收入	≤3,000 美元/年	需核准金融机构发行
核准养老金	全额免征	包括 NSSA 及私营基金
主要住宅出售	-出售收益用于购置新自住房 -出售时年龄≥59 岁	仅限一套

表 23 遣散人员

项目	免税规则
裁员补偿金	取较高者： -固定额 3,200 美元 -补偿金总额的 1/3（上限 15,100 美元）
转换规则	2024 年前：固定额 10,000 美元或 1/3 补偿金（上限 15,100 美元）

表 24 就业相关免税

项目	免税条件	示例
搬迁费用	首次入职的合理搬迁费 离职搬迁费（此前未享受过）	机票、运输费
医疗福利	雇主支付的：医疗互助协会缴款、 意外保险、实际医疗费用	含家属医疗
旅行费用	首次入境津巴布韦的交通费 最终离境的交通费	经济舱标准
食堂餐食	工作场所提供的免费餐食（实践中默认可免税）	需非现金形式

2.3.1.3 税率

津巴布韦个人所得税税率体系采用美元和津格货币双轨制。

表 25 个人所得税税率表

货币	收入区间（年度）	税率
美元	≤1,200	0%
	1,201-3,600	20%
	3,601-12,000	25%
	12,001-24,000	30%
	24,001-36,000	35%
	>36,000	40%

津格	≤33,600	0%
	33,601-100,800	20%
	100,801-336,000	25%
	336,001-672,000	30%
	672,001-1,008,000	35%
	>1,008,000	40%

对居民个人支付款项的预提所得税税率如下：

表 26 预提所得税税率表

支付类型	税率
就业收入	累进税率
上市证券股息	10%
非上市证券股息	15%
定期存款利息	5%
其他利息	15%
非执行董事酬金	20%
合同供应款	30%
小规模采矿收入	5%
博彩赢款	10%
资本利得	20%

自 2024 年 1 月 1 日起，个体工商户经营所得税率调整为 25%（原为 24%）（《财政法案》第 14（2）（b）条）。针对非正规贸易、出租车/巴士运营、驾校、美发沙龙、餐厅及酒类专卖店等特定经济领域经营活动，实行推定征税制度，具体税率根据业务类型而定（参见《企业所得税》第 2.2.1.3 节）。

除上述税率外，另需缴纳相当于应纳税额 3% 的艾滋病附加税（《财政法案》第 14 条）。投资者适用的优惠税率（参见《企业所得税》第 2.2.1.4 节）同样适用于符合条件的个人纳税人。

2.3.1.4 税收优惠

请参见 2.3.1.2 征收范围（4）免税所得。

居民金融机构向个人支付的利息应缴纳居民利息税。如果在评估年度开始前已年满 55 岁的居民股东所获得的年度股息和利息总额不超过或低于特定的门槛，则将按照以下方式全额或部分退还预扣税款：

表 27 预扣税款退还表

阈值	退款
最多 48,000 美元	100%
48,000–57,600 美元	75%
57,600–67,200 美元	50%
67,200–76,800 美元	25%

2.3.1.5 税前扣除

个人应税商业及专业服务收入的判定原则（包括可抵扣支出的确定）与公司实体相同（参见《企业所得税》第 2.2 节）。个人应税收入的计算方式为总收入减去：免税收入（参见第 2.3.1.2 节）、根据《津巴布韦所得税法》允许抵扣的全部金额（参见《企业所得税》第 2.2.1.5 节以及适用于个人的特殊抵扣项）。

个人向所有经批准的养老基金（包括国家社会保障管理局）缴纳的社会保障款项，在计算个人应纳税额时均可享受税前扣除。（参见 2.3.1.9）

特许权使用费构成居民个人正常应税收入的一部分，不适用预提税。根据一般扣除规则，符合条件的支出均可从应收特许权使用费中抵扣。

2.3.1.6 税收抵免

以下个人税收抵免适用于居民个人：

表 28 居民个人税收抵免表

人员类型	抵免金额（美元/年）
55 岁以上老年人	900

盲人	900
精神或身体残疾人士	900
特定生理缺陷或残障人士专用器具 (包括眼镜)	每 2 美元抵免 1 美元
医疗援助	每支付 2 美元抵免 1 美元

2.3.1.7 应纳税额

计算方法：应纳税额=应纳税所得额×适用税率-抵免税额。

2.3.1.8 居民纳税人境外收入相关规定

(1) 境外就业收入

津巴布韦居民个人的境外就业收入通常不征税，除非被认定为来源于津巴布韦境内（参见 2.3.1.2）。若被认定为境内所得，该收入将计入个人正常应税就业收入。

(2) 境外投资收入

居民个人收取的境外股息视为津巴布韦境内所得，按 20% 税率单独计征。对于已缴纳的境外税款，津巴布韦提供双重征税减免，但抵免额不得超过本国应纳税额。

居民个人从境外获得的利息收入视为境内所得，计入正常“经营”收入计税。同样适用境外已缴税款抵免政策，但以本国应纳税额为限。

境外特许权使用费通常不征税，其收入来源依据产生特许权的基础资产所在地判定。

(3) 境外经营所得及劳务报酬

居民个人的境外经营及劳务报酬收入通常不征税，除非被认定为境内所得。若属境内所得，应计入个人正常应税收入。境外已缴税款可申请税收抵免式双重征税减免，抵免额以本国应纳税额为限。

(4) 境外资本利得

居民个人的境外资本利得在津巴布韦不征税。

(5) 双重征税减免

居民个人适用的双重征税减免方法与程序同居民企业一致。

2.3.1.9 社会保障缴款

津巴布韦年满16周岁且未满65周岁的雇员需按月向国家社会保障管理局（National Social Security Authority, NSSA）缴纳社保费用。NSSA 下设两大基金：国家养老金（National Pension Scheme, NPS）及事故预防与工伤赔偿基金（Workers' Compensation Insurance Fund/Scheme, WCIF）。其中，国家养老金由雇主与雇员共同缴纳，事故预防与工伤赔偿基金则由雇主单独承担，雇员无需缴费。

员工向所有经批准的养老基金（包括国家社会保障管理局）缴纳的款项，在计算个人应纳税额时均可享受税前扣除。津巴布韦实行缴费上限制度，规定雇员和雇主向国家社保管理局缴纳的总额不得超过法定上限。该上限按季度调整，具体计算方式为：以五口之家前三个月平均总消费贫困线（Total Consumption Poverty Line, TCPL）为基准值乘以3.5倍系数。总消费贫困线是指个人或家庭每月维持食品、房租、衣物及其他生活必需品所需的最低金额，全国TCPL数据由津巴布韦国家统计局定期发布。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

凡不构成津巴布韦居民纳税人的个人为其非居民纳税人。（居民纳税人判定标准参见2.3.1.1）

2.3.2.2 征收范围

津巴布韦采用属地所得税（及资本利得税）制度，该制度包含“视同来源地”条款。如果非居民个人的收入来源于津巴布韦境内或被视为来自津巴布韦境内，则其收入在津巴布韦应纳税。

（1）就业收入

津巴布韦非居民个人的就业收入若来源于该国境内或被视为境内来源则需纳税。符合以下情形时，就业收入即被视为津巴布韦境内来源：

- ①服务提供地在津巴布韦；

- ②属于临时离境期间（不超过 183 天）提供的服务报酬；
- ③为过去在津巴布韦提供服务而取得的养老金或年金；
- ④向津巴布韦政府提供服务的报酬。

非居民个人不得享受医疗费用个人抵免。个人取得就业收入由雇主代扣代缴。若已完成代扣代缴，非居民个人无需提交所得税申报表。非居民个人劳务派遣所得按经营所得计税，而被派遣劳动者的收入则作为就业收入计税。非居民就业收入通常不包含雇员及其家属首次入境和最终离境的交通费用。

（2）经营所得与劳务报酬

非居民个人的经营所得与劳务报酬仅在源自津巴布韦境内或被认定为津巴布韦境内来源时才需纳税（判定标准参见 2.3.1.2 节）。

（3）投资收入

非居民个人的投资收入通常按总额以最终预提税方式征税。若生效的税收协定规定更低税率，可退还扣缴税率高于协定税率的税款。适用预提税率参见 2.3.2.3。

（4）资本利得

非居民个人资本利得征税规则与居民个人相同。

2.3.2.3 税率

非居民个人的就业收入、经营所得以及劳务报酬与居民个人适用相同税率（参见第 2.3.1.3 节）。

非居民个人的投资收入通常按总额以最终预提税方式征税，税率如下：

表 29 非居民个人投资收入预提税率表

收入类型	预提税率
股息	15%
津巴布韦证券交易所上市股票股息	10%
维多利亚瀑布证券交易所上市股票股息	5%
出口全部商品及服务的工业园区开发商或持证投资者支付的股息	0%
利息	0%

特许权使用费	15%
出口全部商品及服务的持证投资者支付的特许权使用费	15%

持有临时工作许可的个人从出口全部商品及服务的特许经济区投资者处获得的就业收入，适用 15% 的统一税率。

向非居民表演艺术家支付的费用总额需缴纳 15% 的预提税。

2.3.2.4 税前扣除

应纳税所得额的确定方法(包括扣除项)通常与居民个人相同(参见第 2.3.1.5 节)。

2.3.2.5 税收优惠

参见 2.3.1.4。

2.3.2.6 应纳税额

计算方法：应纳税额=应纳税所得额×适用税率-抵免税额。

2.3.3 申报制度

津巴布韦的个人所得税申报制度以雇主代扣代缴与个人自主申报相结合为核心框架，适用于不同收入来源的纳税人。受雇个人的薪资收入由雇主通过 PAYE (Pay As You Earn) 系统按月代扣税款，个人无需单独申报薪资部分，但若存在租金、股息、自营业务等其他非薪资收入，则必须主动申报。自雇人士（年收入超过 120 万津格）及投资收入者（股息/利息年收入超 50 万津格）需注册纳税人识别号（TIN），通过津巴布韦税务局电子服务平台提交年度申报表（ITF12），详细列明所有应税收入及可抵扣支出。

纳税人需完整归集收入凭证（如租赁合同、股息单），并在财年结束后的 4 个月内完成申报。例如，2023 年度的收入需在 2024 年 4 月 30 日前提交。自雇人士还需按季度预缴税款，每季度结束 25 日内缴纳。应税范围涵盖薪资（已由 PAYE 覆盖）、租金净收入（租金减除贷款利息及维修费）、投资收入（银行预扣 15% 利息税后仍需申报）、资本利得（房产持有不足 5 年按 20% 征税，股票/加密货币按 10%），以及未受双重征税协定保护的境外收入。

源泉扣缴税款（涉及就业收入、股息、利息、特许权使用费、自然资源使用费、租金、代言费、管理及技术服务费等款项的代扣税）及资本利得申报要求参见《企业所得税》第 2.2.3.2 节。

2.4 增值税

2.4.1 概述

津巴布韦现行增值税法律体系以《增值税法》（Value Added Tax Act, Chapter 23:12）为纲领性制度框架，其建设历程历经三次重大结构性变革，逐步形成具有现代税收特征的完整机制。

津巴布韦增值税体系的发展演进呈现清晰的阶段性路径：在 1994 年税制转型阶段，津巴布韦政府正式废止多级销售税制度，率先建立覆盖商品与服务全领域的现代增值税体系，通过 15% 基准税率与进项税额抵扣机制的确立，奠定了税收现代化的法制基石；进入 2004 至 2009 年危机应对阶段，面对恶性通货膨胀压力，当局于 2004 年将增值税标准税率上调至 17.5% 以强化财政汲取能力，并于 2009 年实施根本性货币制度改革——全面采用美元作为计税货币，彻底重构税基稳定性以应对本币体系崩溃；2019 年以来的现代化深化阶段持续推进系统性改革，主要举措包括实施税率动态优化机制（2019 年下调至 14.5% 激活市场主体活力、2023 年回调至 15% 平衡财政可持续性），同步建立增值税电子申报平台提升征管效能。

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

津巴布韦增值税纳税义务人指依法需注册并缴纳增值税的主体，分为以下三类：

（1）强制注册纳税人

企业年应税供应额超过 25,000.00 美元或等值津格 (ZiG) 需强制注册为增值税纳税人。

应税范围：包括在津巴布韦境内提供的所有货物和服务（含进口服务），免税项目除外。

（2）自愿注册纳税人

年应税供应额未达强制门槛但预计未来可能超标的经营者；主要为获取进项税抵扣权的企业（如制造业企业采购设备需抵税）。

（3）特殊类别纳税人

非居民企业：向津巴布韦客户提供数字服务、咨询服务等的外国企业（如Netflix、Google）；虽需注册，但实际税款由服务接受方代扣代缴。

2.4.1.2 征收范围

津巴布韦增值税针对境内货物/服务供应、进口货物及特定交易行为征收。具体如下：

（1）境内货物与服务供应

在津巴布韦境内提供的所有货物和服务均需缴纳增值税，免税项目除外。

（2）进口货物

货物进入津巴布韦关境时征收，计税基础为：海关完税价格+关税+其他税费。

（3）进口服务

津巴布韦企业或个人接受境外服务（如软件订阅、技术授权、跨境咨询），需由服务接受方代缴增值税。

2.4.1.3 税率

津巴布韦实行单一增值税率，目前税率为15%。

2.4.2 税收优惠

（1）免税项目

表 30 津巴布韦增值税免税项目表

类别	免税项目描述	备注
基本生活物资	生活用水（管道供应）	仅限居民生活用水
	民用电力、进口电力	家庭及基础民生用电
	原盐（未加工）	含食用盐、工业盐
农业与农产品	活牲畜（牛、猪、羊）	
	禽肉（鸡肉、鸭肉等）	

	淡水鱼干（Kapenta）	
	农用机械	
	植物	活树和其他植物、球茎、根、插条
	蛋（鲜/保藏/熟制）	
	种子、种苗、饲料、化肥、农药、动物药品	需用于农业生产
医疗健康	人用药品（未分装原料及制剂）	含疫苗、血清、绷带等
	助听器、义肢、轮椅等残疾人辅助器具	需医疗证明
	卫生用品（卫生巾、护垫、月经杯等）	
教育文化	盲文出版物（书籍、报纸）	限正式出版机构
公共服务	政府市政服务（地方税费）	如水费、排污费
	国家公路管理局收取的道路通行费	仅限国有公路
特定机构物资	外交使团、国际组织公务用品	需外交部认证
	总统公务用品	限官方用途
能源与交通	乙醇燃料	可再生能源项目
	原油及成品油（汽油、柴油、航空燃油）	限工业和交通用（不含民用润滑油）
其他	未加工烟草（拍卖市场交易）	需在授权拍卖场交易

（2）零税率项目

表 31 津巴布韦增值税零税率项目表

类型	适用场景
直接出口	货物实际离境
间接出口	售予非居民但境内交付，且货物 30 天内离境（如外国游客购买雕刻品带出境）
转口贸易	货物经津巴布韦转运至第三国
黄金供应链	供应给 Fidelity 公司黄金精炼厂的金矿、粗金
旅游业服务	向游客提供的服务（除住宿外）： - 导游/翻译 - 包车服务 - 文化表演门票 - 狩猎导览（不含住宿）
经营性资产出售	转让企业 51%以上经营性资产（如厂房、设备、库存）
护照制作服务（政府外包）	政府签约企业

2.4.3 应纳税额

依据《增值税法》第 14-16 条，应纳税额计算分为销售额确认和税额计算两步。未抵扣完的进项税可结转下期或申请退税。

销售额/营业额的确认规则如下：

表 32 津巴布韦增值税销售额/营业额确认规则表

交易类型	销售额确认规则
货币交易	实际收款金额（含增值税）
易货交易	按货物/服务的公允价值确认
关联交易	税务局长有权按独立交易原则调整价格
代销与委托加工	委托方按货物最终售价确认收入；加工费按合同价确认
折扣与退货	折扣：按净额计税 退货：冲减退货当期的销售额
自用资产	按转移时的市场公允价值确认

（2）应纳税额的计算

应纳税额=销项税额-可抵扣进项税额；

销项税额=应税销售额×15%。

2.4.4 申报制度

（1）申报要求

所有注册企业需按月提交增值税申报表，截止时间为次月 25 日（原为 20 日，2012 年放宽）。自 2011 年 10 月 1 日起，所有 C 类的增值税纳税人（即执行按月缴费的纳税人），如果其年收入超过 24 万美元，需以电子方式记录交易。

零申报要求：即使无应税交易，仍需提交申报表。申报内容包括：应税销售额（标准税率 15%或零税率）。可抵扣进项税额（需提供合规税务发票）。

零税率证明：出口商需提供出口文件（如海关盖章的出口报关单）、合同或货运单据，否则按标准税率补税。

外交退税：外交机构采购退税需提交 VAT15 表格及外交部证明，附税务发票。

更正申报：纳税人发现申报错误，应主动提交修正申报表。税务局长在评估或审计过程中发现错误，会发出补税评估通知。申报错误需提交 VAT21 表格申请修正。

（2）税款缴纳

渠道：银行转账至津巴布韦税务局账户。

凭证要求：付款需关联 VAT7 申报表编号，否则视为无效。

2.5 印花税

2.5.1 概述

（1）纳税人

- ①债券——出具债券的一方；
- ②保险单——签发保单的保险公司；
- ③不动产转让——取得财产的一方；
- ④其他文书——制作或签署文书的一方（如合同签署方）；
- ⑤经纪票据——经纪人；

补充规则：任何人均可在法定期限内先行贴花，并向法定纳税义务人追偿贴花费用。

（2）征税范围

在津巴布韦签署，或境外签署但涉及津巴布韦事务的书面文件；具体类型包括：债券、保险单、不动产转让契据、支票、经纪票据、场外股份转让文书、租赁协议。

（3）计税依据

①基本原则

外币金额：按文书签署日汇率折算为本币；

金额未明示：按可推定的最大金额计税。

②不动产转让专项规则

一般情况：实际支付对价计税；

无对价（如赠与）：按申报价值计税；

财产交换：按公允价值（Fair Value）较高者计税；
 税务机关核定权：若申报价低于公允价值，按公允价值计税。

2.5.1.1 税率

表 33 津巴布韦印花税税率表

应税文件	税率
债券	每 100 美元债务或担保金额征收 0.4 美元。
经纪票据	- 可交易证券购买：按对价每满 100 美元征收 0.5 美元 - 非证券类动产买卖：按对价每满 100 美元征收 0.1 美元 - 不动产买卖：按对价每满 100 美元征收 1 美元
场外股票转让文件	固定税额：2 美元每张
支票	每张支票征收 0.05 美元。
保险单	按对价每满 1 美元征收 0.05 美元 特殊规定： - 死亡、意外保险：保险金额的 5% - 针对冰雹造成的作物损失或毁坏的保险单：固定税额 5 美元
不动产登记	按房产价值阶梯征收： ≤5,000 美元：每 100 美元征 1 美元 5,001-20,000 美元：每 100 美元征 2 美元 20,001-100,000 美元：每 100 美元征 3 美元 >100,000 美元：每 100 美元征 4 美元

2.5.2 纳税义务发生时间

（1）境内签署文书

凡于津巴布韦境内签署的应纳税文书，应于签署后七日内完成正式贴花。若文书由两人及以上共同签署，前述七日时限应自最后签署人签署之日起计算。

（2）境外签署文书

于津巴布韦境外签署的应纳税文书，应于首次入境后七日内完成贴花。首个在境内接收该文书者，须于文书上注明接收日期并签字确认。

（3）宽限期贴花

境内签署文书：可于签署后二十一日内补办贴花；

境外签署文书：可于入境后二十一日内补办贴花。

补办时须在授权税务官员监督下进行，该官员应按第十四条规定注销印花。

（4）预缴与调整机制

预缴情形：若法定贴花时限届满时税款金额无法确定，可提前或按期预缴税款；

税款调整：预缴金额超过应缴额的，退还差额；预缴金额不足应缴额的，仅对差额部分征收滞纳金。

（5）责任争议处理

若纳税人对贴花责任或责任范围存疑，可于文书签署后二十一日内提交授权官员，转呈税务专员裁定。此时，文书签署日视为专员裁定结果送达提交人之日。

2.5.3 税款缴纳

（1）所有应纳税款须通过黏贴印花方式完税，该印花应贴附于应税文书并按法律规定予以注销。部长可通过法定文书公告宣布，任何文书或某类文书的应纳税款可（或必须）采用钢印替代黏贴印花，其税款缴纳得相应采用该方式标识。

凡遇下列情形：

①因文书应纳税款需贴附大量印花，且税务专员或其授权税务官员酌情准许；或

②税务专员通过规章指定适用本款的文书或事项或某类文书；

可签发特殊完税收据替代贴附印花。该收据签发时，税务官员或授权官员须在文书上签署完税证明书，载明所签发收据的编号、日期及实际缴纳的税款金额。

（2）经公证签署的文书，其应纳税款须在公证笔录或文书正本上予以标识；若发现应纳税的公证文书未贴花，则主持或见证该文书签署的公证人须负责补办完税手续；但此规定不得解释为免除其他法定纳税义务人应承担的税款缴纳或罚款责任。

(3) 对于下列支票（由税务专员通过法定文书公告指定的人士/类别、特定目的或场景签发，并符合规定条件）：

完税不强制要求贴附或加盖印花，但须由税务专员或其授权的公务员签发特殊完税收据以作确认。凡支票正面载明“印花税已付”（Duty paid）字样且税款缴纳安排令税务专员认可时，该支票即视为有效完税凭证。

2.5.4 税收优惠

（1）税收豁免

①国家豁免

国家（政府）无需缴纳任何根据本法或其他法规本应从统一收入基金支付的印花税。

②外交人员及相关人士豁免

符合以下条件者免缴本法规定的印花税：

非津巴布韦公民且非永久居民，且属于以下任一类别：外交使团成员（含外交代理人、行政技术人员）；领事官员或雇员（含职业领事馆长）；国际/区域性组织指定代表。

豁免限制：若涉及外交馆舍（使馆建筑、领事馆舍或职业领事馆长官邸）的不动产交易，相关协议仍需缴纳印花税。

③贫困当事人豁免印花税及费用

经高等法院批准，以贫困当事人身份起诉或应诉的个人或实体。

④诉讼相关免税

免缴该诉讼程序中任何印花税；已缴税款应予退还。

（2）免税项目

表 34 津巴布韦印花税免税项目表

税目分类	具体豁免情形	适用条件/限制
债券类	重复担保豁免： 单独设立担保金覆盖债务成本	需独立于主债务合同
	附属/替代债券：作为既有完税债券的补充或替换	同一债务人、同一债务，且原债券已正式贴花

	保证人债券： 从属性担保（主债务人已完税）	主债务需有完税证明
	债务转移： 豁免债券的债务人更替（非债券替换）	不改变债务实质，仅变更债务人身 份
	开发银行债券：非洲开发银行/进出口 银行为贷款提供的登记	须符合银行章程目标，且用于津国 内贷款
经纪票据	小额交易票据： 对价≤20 美元的经纪票据	仅限非公共债务类交易
	公共债务票据：国家/地方政府公募债 券的经纪票据	需官方发行认证
	法定机构证券：审计法定义的机构/建 屋协会发行的流通证券	发行人需属《审计与财政法》第 2 条定义的法定机构
支票汇票	政府支票：国家雇员因公务签发	需注明公务用途，且签发人为政府 雇员
	银行间清算票据：仅用于行间结算的 非第三方支付汇票	不得涉及第三方收款或信贷
保险单证	人身保险单：人寿及丧葬保险	需在津国内签发
	养老保障单：退休年金/养老金保单	受益人需为退休人员
	临时承保通知：为后续正式保单签发的 过渡凭证	正式保单须在 21 日内签发
	再保险单证：纯再保险业务	不涉及直接承保
	海关担保单： 依《关税法》执行的担保	需标明 “Customs and Excise Act ” 依据
财产转移	权属未变更：无实质受益权转移的财 产获取或登记错误更正	更正登记需原转移已完税
	社会福利导向：公益机构（宗教/慈善 /教育）获部长批准的财产	机构需经认证为公益性质，且非营 利为主
	继承/离婚财产：法定继承、遗嘱继承、 配偶间遗产或离婚判决分配	需提供法院证明或遗嘱认证
	共有财产分割：按份获取指定部分或 共有转独有时的自身份额部分	补差价部分不豁免
	破产/清算财产：管理人接管或返还破 产/清算财产	需由法院指定管理人

2.6 消费税及附加税

2.6.1 概述

根据津巴布韦《津巴布韦关税与消费税法》（第 23:02 章，于本节简称《法案》），消费税是对境内生产或制造的特定商品征收的间接税，由消费税和附加税两部分构成。消费税针对境内生产的应税商品（如酒精、烟草、燃料等）。附加税对部分进口或境内生产的特定商品（如香烟）在征收消费税的基础上额外征收。旨在调节特定商品消费、保障财政收入，并通过严格的许可制度管控高风险行业（如酒精、烟草生产）。

（1）纳税义务人及扣缴义务人

所有在津巴布韦境内生产特定商品、提供特定服务以及进口特定商品并取得许可证资格的人为消费税纳税人，纳税义务始于生产行为，终于货物完成清关或税务申报。此外，若按《法案》规定生产且以外币销售酒精饮料、浑浊啤酒粉、卷烟或烟草制品等特定商品，其消费税必须以外币形式（“外币”指欧元、英镑、美元等，或 1996 年《津巴布韦外汇管制（通用）令》（法定文件 110/1996）指定的货币）缴纳。非法生产的应税商品，无论是否以外币交易，一律以外币缴税。

（2）生产许可制度

津巴布韦生产许可制度是该国对特定应课税商品实施消费税管理的核心环节，主要由《法案》及其相关法规进行规范。该制度主要针对在津巴布韦境内从事特定应课税商品生产或制造活动的企业或个人。这些商品通常包括酒精饮料（啤酒、烈酒、葡萄酒等）、烟草制品（香烟、雪茄、烟丝等）、燃油产品（汽油、柴油、煤油等）及其他可能由财政部长指定的应税商品。任何计划从事上述商品生产活动的实体，必须事先获得津巴布韦税务局颁发的生产许可证。

有意从事应税商品生产的申请人必须向津巴布韦税务局提交详细的书面申请。申请材料通常包括公司注册文件、工厂位置和布局图、生产工艺描述、生产能力估算、储存设施详情、安全措施以及税务合规历史等信息。税务局会严格审查申请，可能进行现场核查，评估申

请人是否符合法定要求（如设施标准、安全合规、财务能力、过往记录等），然后决定是否颁发许可证。该许可是开展合法生产活动的强制性前提。

生产许可证通常有有效期限限制，一般为一年（截止于申请年度12月31日），并非永久有效。持证人必须在现有许可证到期前的规定时间内（如到期前30天）向税务局提交续期申请。续期申请同样需要经过审查，税务局有权根据持证人的合规表现、运营变化或政策调整决定是否续期、修改条件或拒绝续期。持续有效的许可是维持合法生产资格的关键。

获得许可证的生产商承担着严格的法定责任：

①遵守生产规范。必须严格按照许可证批准的范围、地点和方式进行生产；

②税务登记与申报。必须完成消费税纳税人登记，并按规定周期（通常按月）向税务局准确申报应税商品的生产数量、种类和计算出的应纳消费税额；

③按时缴纳税款。必须在法定期限内（如申报截止日后一个月内）足额缴纳申报的消费税；

④记录保存。必须完整、准确地保存所有与生产、储存、销售相关的账簿、记录、发票和其他文件（如原材料采购、成品库存、销售记录），并按要求保存规定年限（通常至少6年），以备税务局随时检查；

⑤设施安全与监管。必须确保生产场所和储存仓库符合安全标准，特别是易燃易爆品如燃油，并允许税务官员无障碍进入检查；

⑥报告变更。任何可能影响许可证条件的重大变更，如所有权变更、生产地点搬迁、主要生产工艺改变等，必须及时通知税务局并获得批准；

⑦特定商品附加要求。对于酒精、烟草等商品，可能还需遵守额外的卫生、标签、健康警示等特定法规。

（3）征收范围

表 35 消费税应税项目表

应税商品类别	具体商品	法律依据
酒精饮料	啤酒、葡萄酒、发酵酒、烈酒等任何酒精含量>1.7%的饮品(蜂蜜啤酒和非指定浑浊啤酒除外)	《法案》第 127 (a1)、128 (1) 条
烟草制品	香烟、雪茄、烟丝、鼻烟等 消费税税则列明的所有烟草制品	《法案》第 128、168-170 条
碳氢化合物油类	车用汽油、煤油、柴油、馏分燃料油、残渣燃料油等	《法案》第 142 (2) 条
含糖饮料	苏打水、能量饮料等	
通讯	电话充值卡/服务	

此外，津巴布韦政府对于通信话费和二手车买卖征收特别消费税。法案规定，下列主体应对销售、转让或以其他方式处置给任何人的二手汽车价值承担特别消费税缴纳义务：符合《津巴布韦增值税法案》[第 23:12 章]第 2 (1) 条定义的汽车经销商（若二手汽车通过该经销商销售）；或二手汽车的买方（若销售行为未通过前述汽车经销商进行）。对销售含糖饮料，饮料中每添加一克糖，征收 0.02 美分的特别附加税。

（4）税率

津巴布韦财政与经济发展部于 2022 年 11 月 28 日颁布《2022 年第 203 号法定文件》，废止并取代《2017 年第 53 号法定文件》。新版法定文件对接世界海关组织（WCO）修订的海关编码体系（即 HS 编码，为编码协调制度的简称。其全称为《商品名称及编码协调制度的国际公约》），重点修订领域包括食用昆虫、无人机、智能手机、烟草制品等新兴产品分类。

津巴布韦采用从量税与从价税混合模式，税率以《津巴布韦 2022 年关税与消费税税则手册》（2022 年第 203 号法定文件最终版）为准，主要商品税率示例如下：

表 36 消费税税率表

商品大类	具体分类		税率
含糖饮料	汽水	-	25%
	能量饮料	-	0.05 美元/升
酒精饮料	麦芽酿制啤酒	浑浊啤酒	0%
		其他	15%-40%

	葡萄酒	包括强化葡萄酒；酿酒用葡萄汁；味美思（VERMOUTH）及其他用植物或芳香物质调香的新鲜葡萄酿造酒等	0.25 美元/升
		葡萄酒或葡萄渣蒸馏烈酒	40%
	其他发酵饮料（例如苹果酒、梨酒、蜂蜜酒、清酒）；未列名的发酵饮料混合物及发酵饮料与非酒精饮料的混合物	浑浊啤酒	10%
		其他	0.25 美元/升
	烈酒、利口酒及其他蒸馏酒饮料	白兰地、威士忌、朗姆酒、金酒、赫内弗酒、伏特加、利口酒与加香甜酒（美式）等	30%+ 1.00 美元/升（纯乙醇）
	未列名食品制剂	浑浊啤酒粉	0.05 美元/千克
烟草制品	雪茄、小雪茄烟；迷你雪茄；卷烟（含烟草或烟草代用品制成）	—	20%+5.00 美元/千支
	其他制成品烟草及烟草代用品；“均质”或“再造”烟草；烟草浸膏和香精	卷烟用烟丝、烟斗用烟草等	60%
	电子香烟及类似个人电子雾化器具	—	0.50 美元/毫升或支
	未加工烟草；烟草废料	—	60%
碳氢化合物油类	石油类油品	轻质油及其制剂	0.30 美元/升
		其他	45%
	高温煤焦油蒸馏油及其他产品；类似产品，其中芳香族成分重量超过非芳香族成分	煤油（含航空煤油）	5%
	生物柴油及其混合物，按重量计不含或含有低于70%的石油类油品或从沥青质矿物中提取的油类	其他	0.30 美元/升
		燃料油（闭杯闪点不低于 66 °C）	15%

	未变性乙醇，酒精浓度≥80%vol	用作内燃机或其他动力装置燃料的乙醇，按重量计乙醇含量≥51%	0.05 美元/升
		其他	15%
	任何浓度的变性乙醇及其他烈性酒精	—	15%

“完全在津巴布韦生产”指：采用津巴布韦种植的葡萄或其他水果（视情况而定）生产；若为加强葡萄酒，则须使用津巴布韦蒸馏的烈酒；除因添加进口调味剂改变天然风味的葡萄酒外，仅因使用发酵助剂、或发酵后添加的着色剂、调味剂或甜味剂不得视为非完全津巴布韦产。

此外，津巴布韦对二手机动车和通信服务开征特别消费税。对于本地注册二手机动车所有权转移，按车辆类型实行定额征收，具体税率见下表。

表 37 二手机动车特别消费税税率

生产年限	发动机排量	消费税税率
0-4 年	1000 毫升及以下	3000 美元
	1001 毫升至 1500 毫升	4000 美元
	1501 毫升至 2000 毫升	5000 美元
	2001 毫升至 2500 毫升	6000 美元
	2501 毫升至 3000 毫升	6000 美元
	3001 毫升至 3500 毫升	6000 美元
	3500 毫升以上	6000 美元
5-10 年	1000 毫升及以下	1500 美元
	1001 毫升至 1500 毫升	2000 美元
	1501 毫升至 2000 毫升	2500 美元
	2001 毫升至 2500 毫升	3000 美元
	2501 毫升至 3000 毫升	4000 美元
	3001 毫升至 3500 毫升	4000 美元
	3500 毫升以上	4000 美元
11-15 年	1000 毫升及以下	750 美元
	1001 毫升至 1500 毫升	1000 美元
	1501 毫升至 2000 毫升	1500 美元
	2001 毫升至 2500 毫升	2000 美元
	2501 毫升至 3000 毫升	2000 美元

	3001 毫升至 3500 毫升	2000 美元
	3500 毫升以上	2000 美元
16-20 年	1000 毫升及以下	500 美元
	1001 毫升至 1500 毫升	750 美元
	1501 毫升至 2000 毫升	1000 美元
	2001 毫升至 2500 毫升	1500 美元
	2501 毫升至 3000 毫升	1500 美元
	3001 毫升至 3500 毫升	1500 美元
	3500 毫升以上	1500 美元
>20 年	所有排量	500 美元

对于通信话费，按销售金额的 10% 从价计征特别消费税，其中 5% 流向指定的健康基金，用于为政府医院（省级医院、地区综合医院）购买药品和设备。通信话费指通过持证运营商提供的蜂窝移动通信系统或其他电子通信服务所售卖的：语音通话时长、短信服务（SMS）、多媒体服务（MMS）、互联网带宽以及其他经许可的通信服务。

2.6.2 税收优惠

（1）家庭自产自用特定商品免征消费税。根据《法案》第 131 条，任何人均可为个人或家庭使用（不得以营利为目的向他人销售或处置）制造绝对酒精含量超过 1.7% 的发酵酒类，以及雪茄、卷烟、斗烟丝或鼻烟形式的烟草制品，无需申领许可证，且免征消费税。

（2）实验性生产特定烟草类产品免征消费税。根据《法案》第 132 条，经税务局批准为实验目的制造的（不得以营利为目的销售或处置）卷烟、斗烟丝、卷烟用烟丝、以及雪茄，无需申领许可证，且免征消费税。若制造商违反相关规定，税务局可撤销该许可。

（3）事故损失可申请免税。根据《法案》第 146 条，对于生产或仓储中因事故损毁且未进入消费环节的商品，纳税人可申请免税。如果税务专员确信情况属实，并且纳税人已采取一切合理努力和预防措施来防止货物的损失或毁坏，则专员应免除就该货物应缴的消费税或附加税。

（4）国产水果酿酒商及浑浊啤酒制造商的临时豁免规定。根据《法案》第 164 条，使用津巴布韦本土种植水果酿造葡萄酒的制造商

或浑浊啤酒制造商，在得到税务专员的书面批准后，可在专员指定的期限内免于缴纳全部或部分的消费税。

（5）二手车特别消费税免征情形。根据《法案》第 172B 条，对于关联公司重组转让、特定亲属间（配偶间、父母与子女间）转让、遗产继承方式所得、向私营志愿组织（PVO）捐赠、私营志愿组织或非居民实体向政府捐赠项目完工车辆（需同津巴布韦政府签订协议）等情形，免征特别消费税。

（6）葡萄酒制造业原料进口免税。津巴布韦政府于 2025 年通过第 68 号法令，宣布自 2025 年 7 月起暂停原酒进口的消费税，为期两年。根据新规，获津巴布韦税务局批准的“合格葡萄酒制造商”每年可免税进口不超过 10 万升的原酒，前提是向税务专员提交书面声明，确认原料仅用于指定厂址加工。税务局保留对不符合税务合规要求的进口商拒绝免税资格的权力。

2.6.3 应纳税额

（1）销售额/营业额的确认

津巴布韦消费税的应纳税额确认及计算方法具有其独特性，核心在于它主要采用从量计征原则，少数商品适用从价计征和复合计征。

从量计征的应税商品，计税基础是应税商品的物理数量（如升、公斤、支等），消费税在应税商品生产完成时即产生纳税义务，计税依据是离开生产设施（许可场所）的成品数量。当实际产量难以精确计量（如蒸发、损耗）或为防范逃税时，须按照津巴布韦税务局制定的法定换算表格，根据投入的原材料数量（如大麦、烟叶）或半成品数量（如发酵液），按表格标准推定应税成品的数量。例如：100 公斤烟叶依法定表格推定可生产 8 万支香烟，则按 8 万支计税，即使实际产量仅有 7.9 万支。若在许可的生产或制造场所内发现库存短缺（实际库存<账面库存），且无法证明属于法定免税损失（如火灾、事故），短缺部分视为已出厂，需补缴消费税。

从价计征的应税商品，部分高价香烟品牌（如某些进口品牌或奢侈品牌）按制造商销售价格或零售价格的一定比例计征消费税；珠宝首饰按照海关估价（进口）或公允价值（本地生产）；其他指定商品

以法定规定的价值基准（如进口报关价、本地销售价或评估价）确定消费税税基。

（2）应纳税额的计算

总应纳税额=基础消费税额+附加税额

从价计税：基础税额=销售额×比例税率

从量计税：基础税额=销售数量×定额税率

复合计税：基础税额=销售额×比例税率+销售数量×定额税率

附加税额=应税数量×单位附加税额

2.6.4 申报制度

2.6.4.1 申报要求

津巴布韦税务局要求应征消费税或附加税商品的制造商须在每月 20 日前向税务专员提交英文版纳税申报表（一式两份），内容包括上月生产、销售及库存数据。其中，烟草制造商须额外报告上月烟草收付及库存明细。

应征特别消费税的二手车经销商，其提交的申报表内应列明与其交易有关的每名二手汽车买主的姓名和地址，以及买卖日期。并就其所销售或通过其所销售的每辆二手汽车备存一份记录，内容包含为该汽车所支付的金额及从每项金额中扣除的特别消费税金额。该记录须在支付特别消费税的次月的 10 个工作日内，连同纳税申报表提交给税务专员。通过非汽车经销商渠道购买二手汽车的买方必须自与该车辆销售相关的警察清关证明签发之日起 14 个工作日内，向税务专员提交该车辆销售相关文件；以及自税务专员核定税额之日（或向税务专员提交车辆销售文件之日）起 30 日内，缴纳二手汽车价值特别消费税。

获发许可证的制造商，若计划停止生产许可证核准的商品，须提前 3 个月向税务专员提交书面停产报告，并于实际停业时提交最终报告并结清税款。

2.6.4.2 税款缴纳

常规缴纳：每月 20 日前随申报表一并缴纳，并在缴付任何消费税或附加税（香烟附加税除外）时，须向税务专员提供报关单，以及该人员可能要求的该报关单副本。经邮递方式进口的货物应当缴纳附加税的（除香烟外），按照征收关税的规定征收附加税。

补缴情形：

库存盈余的税款缴纳义务。当在许可场所发现应征税货物库存出现盈余时，制造商须立即就税务专员认定无法合理解释的盈余部分缴纳税款。

库存短缺的税款缴纳义务。当在许可场所发现应征消费税或附加税的货物库存出现短缺时，制造商应根据本法规定，立即就短缺部分（扣除本法允许的免税额后）缴纳税款（事故损失除外）。

表 38 违规处罚表

违规行为	处罚措施	法律依据
无证生产应税商品	最高 1 年监禁或最高第七级罚金（折合 800-1500 美元），没收应征商品、生产设备及原料	《法案》第 128(4) 条
虚假申报或瞒报产量	最高 1 年监禁或最高第七级罚金（折合 800-1500 美元）	《法案》第 142(1)、168 条
非法移库或销售未税货物	最高 1 年监禁或最高第七级罚金（折合 800-1500 美元）	《法案》第 170 条

2.7 关税

2.7.1 概述

2.7.1.1 纳税义务人

津巴布韦关税的纳税义务人为进口货物的个人或单位，以及出口需缴纳关税货物的主体（如特定矿产品出口商）。

(1) 进口货物：船舶船长、飞机驾驶员或任何其他车辆的所有者或负责人，应对从上述船舶、飞机或其他车辆中运出的所有货物承担关税。

在上述规定下，若船舶船长、飞机领航员或任何其他车辆的所有者或负责人无需承担义务责任，则由进口商承担；若货物是寄售至津巴布韦，由在津巴布韦代表货主处理货物的人员承担。

(2) 出口货物：出口商需提交报关文件并支付关税。若货物错误托运至津巴布韦，经证明后可免税再出口。

2.7.1.2 征收范围

所有进口货物应当按照海关税率表规定的适当税率征收、核定、收取和缴纳关税，但以下除外：

(1) 禁止进口货物：

表 39 禁止进口货物表

编号	商品类别	具体描述
1	伪造或劣质货币	包括伪造、仿制的硬币或货币（如假钞、伪造贵金属币）。
2	不雅或淫秽物品	任何内容低俗、淫秽或令人反感的商品（如色情材料、违背公序良俗的出版物）。
3	败坏社会道德的商品	可能导致津巴布韦居民道德堕落的物品（如宣扬暴力、犯罪或极端思想的宣传品）。
4	监狱制品	在监狱或劳改场所生产的商品（如囚犯制造的衣物、手工品等）。
5	含毒害成分的烈酒	含有有毒/有害制剂、提取物或化学物质的酒精饮料。
6	其他法律明文禁止的商品	包括： - 含危害物质的美白产品（如含氢醌或汞的亮肤霜）； - 危险刀具（如弹簧刀、可锁定刀片）； - 危险废弃物（如放射性物质、腐蚀性化学品）； - 毒品及违禁药品（如可卡因、海洛因）。

(2) 限制进口货物：蒸馏设备。除非获得专员的书面许可，并在专员认为必要的条件下，否则禁止将蒸馏器和所有可用于生产或提炼酒精的设备或设备部件进口到津巴布韦。

(3) 免税物品：包括临时进口货物、总统用物品、出口加工区货物。

2.7.1.3 税率

根据《津巴布韦关税与消费税法》，以下是主要商品类别的关税税率表：

表 40 津巴布韦关税税率表

商品类别	普通税率	最惠国税率	关键子类示例
活体动物	0%-20%	0%-20%	活牛、羊、猪、马、驴、骡子和驴（0%）、其他（10%）、家禽（5%-10%）
动物源性产品	0%-40%	0%-40%	蛋（40%）、天然蜂蜜（40%）、动物毛发（5%）
肉类及食用杂碎	40%或从量税	40%或从量税	牛肉（40%）、牛杂碎（40%或 1.50 美元/千克）、猪肉（40%或 50 美元/千克）、禽肉（40%或 1.50 美元/千克）
植物类产品	0%-40%	0%-40%	谷物（10%）、种子（5%）、块茎（0%）、花卉（40%）、
鱼类及甲壳类	0%-40%	0%-40%	淡水鱼（40%）、海鱼（多为 0%）、鱼肝及鱼卵（淡水 40%/其他 0%）
乳制品	0%-40%	0%-40%	婴幼儿乳粉（10%）、黄油（5%）、奶酪（10%-40%）
糖及糖食	5%-40%	5%-40%	原糖（10%+100 美元/吨）、精制糖（10%+100 美元/吨）
烟草及相关制品	10%-100%或从量税	10%-100%或从量税	烟草未去除茎/叶（10%）、已加工烟草（100%）、雪茄（40%+5.00 美元/1000 支香烟+消费税）、卷烟用烟草（80%+消费税）
饮料、酒类及醋	40%-95%+消费税	40%-95%+消费税	矿泉水（60%+消费税）、葡萄酒（75%-95%+消费税）、啤酒（80%+消费税）
纺织品及制品	10%-40%	10%-40%	丝、棉（10%）、化纤织物（15%）、针织服装（20%）
机械设备及电气设备	0%-15%	0%-15%	发动机（5%）、计算机（15%）
车辆、飞机、船舶	5%-40%	5%-40%	铁路车辆（5%）、汽车零件（15%）、飞机（0%）

矿产品 (盐、硫磺、矿石)	0%-10%	0%-10%	铁矿 (0%)、煤炭 (5%)
塑料及其制品	15%-40%	15%-40%	塑料板 (15%)、塑料管 (20%)
钢铁	5%-20%	5%-20%	生铁 (5%)、不锈钢 (15%)

2.7.2 税收优惠

关税免税情形包括：

(1) 临时进口：关税专员可视情况允许暂时进口货物，而无需在进口时缴纳关税。经批准，并可在证明向其提供证明后，最终免除此类货物通常应缴纳的关税，前提是这些货物在由他规定的期限内从津巴布韦出口，该期限不得超过 12 个月。

(2) 特定主体：总统、前总统用物品。对于进口到津巴布韦或从已缴税的库存或保税库存中取得的、供总统使用的货物，应给予退税、减免或退款。

(3) 加工区货物：出口加工区进口货物，其进口货物在海关境内未被消费的，可以免税。

退税机制：

(1) 一般退税：多缴关税可申请退还，需 3 年内申请。

(2) 货物灭失或毁损时的关税退还：货物损毁或丢失（非过失）可免关税。

如果海关专员确信：

①在货物被移出海关监管前，由于意外事故或过失导致货物被毁或丢失，且未在船上、飞机或其他车辆上、管道中或在装卸、运输或处理过程中被消耗；

②已尽一切合理努力并采取预防措施以防止货物丢失或毁损；海关专员应退还或补缴该货物应缴纳的关税。

2.7.3 应纳税额

(1) 计算方式

从价关税：计算公式为进口关税=完税价格×关税税率

从量关税：计算公式为进口关税=进口货物数量×单位税额

复合关税：计算公式为进口关税=完税价格×关税税率+进口货物数量×单位税额

（2）完税价值确认

一般而言，进口货物的完税价格以到岸价格（包括货物成本，保险费及运费）作为计税基础计算，出口货物则以离岸价格计算。完税价格确定原则如下：

核心规则：优先采用交易价值法。任何进口货物的关税价值应为货物的交易价值，即在出口到津巴布韦时实际支付或应付的价格。

其他替代方法包括：相同/类似货物价值、推定价值、计算价值、折返估值等。

（3）调整项目

确定任何进口货物的完税价值时，应在该货物实际支付或应付的价格基础上加上以下费用，只要它们是由买方产生的，但未包含在实际支付或应付的价格中：

- ①佣金和经纪费，但实际购买货物时产生的采购佣金除外；
- ②作为海关目的与相关货物一起处理的集装箱的费用；
- ③包装费用，无论是人工费还是材料费；
- ④专利、商标或版权的任何费用以及商品经销权或转售权的费用；
- ⑤从生产地到出口地的运输和保险费用，以及与将货物装上运输工具有关的其他费用。

2.7.4 申报制度

参见第三章税收征收和管理制度。

2.8 其他税（费）

2.8.1 资本利得税

2.8.1.1 概述

《津巴布韦资本利得税法》自 1981 年 8 月 1 日起生效，适用于出售或处置“特定资产”所获得的收益，特定资产包括不动产、流通证券，或根据管理矿山和矿产、专利、商标、工业设计、版权、品牌、地理标志和集成电路布图设计的国内法律要求注册的有形或无形资产的权利或所有权。税率则由《财政法案》（更新至 2024 年 12 月）规定。

纳税义务人：包括任何在津巴布韦境内获得或产生资本利得的个人或实体，其中已婚妇女的资本利得或损失在特定条件下可视为其丈夫的，公司控制权变更可能影响资本损失的扣除。

征收范围：资本利得税的征收范围涵盖三类应税资产，不动产（如土地、建筑物）；可交易证券，包括债券、股票、单位信托权益等；矿业权、知识产权（如专利、商标、版权等）及其他需注册的无形资产权利。

表 41 津巴布韦资本利得税税率

资产类型	具体类型	取得时间	计税基础	税率	备注
不动产	住宅/商业地产	2019 年 2 月 22 日前取得	总收益	5%	按资产售价全额计税，无扣除项
		2019 年 2 月 22 日及之后取得	净收益	20%	允许扣除购置成本、改良费用、通胀调整（2.5%年化）及销售费用（如佣金、律师费等）
非上市证券	公司股权、债券等	2019 年 2 月 1 日前取得	总收益	5%	按交易总额计税
		2019 年 2 月 1 日及之后取得	净收益	20%	允许扣除成本
上市证券	津巴布韦证券交易所（ZSE）上市股票	任何时间	总收益	1%	最终税率
	维多利亚瀑布证券	任何时间	总收益	豁免	免税

	交易所 (VFEX) 上市股票				
矿业权转让	采矿权或权益转让	2024 年 1 月 1 日及之后	总收益	20%	特殊资本利得税，若转让方未缴税，则由原持有人补缴（第 30B 条）
	经矿业主管部门批准的转让	2024 年 1 月 1 日及之后	总收益	5%	需提供批准证明

表 42 津巴布韦资本利得预扣税税率

项目	计税基础	税率	最终申报	特殊规定
转让上市证券	转让价	1%	预扣税为最终税，无需再补缴	若资产以外币计价，税款需以相同外币或美元支付，按交易当日汇率折算； 部分交易（如特定证券转让或免税资产）可能适用豁免或调整税率
转让非上市证券	转让价	5%	—	
转让不动产	转让价	若资产在 2019 年 2 月 22 日之后取得，预扣税率为 15%	最终税率为 20%，需根据实际资本利得调整	

在税收优惠方面，津巴布韦提供了多项免税情形，包括特定机构（如政府机构、地方当局）的资本利得、遗产执行人处置遗产资产的利得、出售政府债券的利得、人寿保险公司的特定投资利得等。纳税人还可利用特殊扣除政策，如通货膨胀调整扣除和小额资本利得（50 美元以下）全额扣除，以降低税负。

免税情形包括：

- （1）特定机构（如政府机构、地方当局、法定公司）的资本利得；
- （2）遗产执行人处置遗产资产的利得；
- （3）出售国家或地方政府债券的利得；
- （4）人寿保险公司的特定投资利得；
- （5）基础设施开发银行股份的出售（特定条件下）；

- (6) 石油运营商出售用于石油业务的不动产；
- (7) 持证投资者出售与投资许可证相关的资产；
- (8) 工业园开发商出售与工业园相关的资产；
- (9) 55 岁及以上个人出售主要私人住所或首次 1800 美元以内的可交易证券利得；
- (10) 向土著合作伙伴或社区信托低价出售股份的差额部分；
- (11) 向地方当局或员工信托捐赠房产；
- (12) 出售给主权财富基金或维多利亚瀑布证券交易所上市证券的利得。

此外，还有特殊扣除规定：

- (1) 通货膨胀调整（根据消费者价格指数计算）；
- (2) 小额资本利得（50 美元以下）全额扣除。

2.8.1.2 应纳税额

(1) 计税基础

津巴布韦资本利得税的计税基础是资产处置价格与调整后的成本基础之间的差额。资本利得计算公式如下：

资本利得=处置价格-调整后的成本基础

其中，处置价格为资产的实际出售价格或市场公允价值（以较高者为准）。调整后的成本基础包括原始购置成本、资本改良费用、交易费用（如佣金、律师费等）和通货膨胀调整（如适用）。

表 43 调整后的成本基础

资产取得时间	扣除政策	计算公式
2019 年 2 月 22 日之前	允许扣除 2% 的年折旧 (Annual Depreciation)，按持有年限计算	调整后成本=原始成本×(1-0.02×持有年数)
2019 年 2 月 22 日之后	不允许扣除任何折旧或通胀调整，仅允许扣除实际发生扣除项目费用	-

津巴布韦《资本利得税法》允许的扣除项目如下：

- ①因汇率变动产生的发生金额与实际支付金额之间的差额；

②资产购置或建造成本，不包括已在所得税中扣除的支出，特殊情形：若资产通过继承取得，其成本按遗产估值金额计算；若资产在1981年8月1日之前取得且非购买或继承，其成本按公平市场价值计算；若资产在1981年8月1日之后取得且非购买或继承，其成本按转让方的资本金额或所得税中的收入金额计算；

③资产改良费用，不包括已在所得税中扣除的支出，特殊情形：若出售的是公司股份，而该公司拥有不动产，则卖方对该不动产的改良费用可视为对股份的改良费用；

④通货膨胀调整，计算公式为：可扣除金额=（出售时的CPI指数-购买或改良时的CPI指数）/购买或改良时的CPI指数×资产成本（含改良费用），CPI指数以津巴布韦中央统计局发布的“所有项目消费者价格指数(All Items Consumer Price Index)”为准；

⑤与出售直接相关的费用，如律师费、佣金、广告费等，不包括已在所得税中扣除的支出；

⑥坏账扣除，须证明该笔应收款项是坏账（无法收回），且该款项已计入资本金额；

⑦诉讼费用，若纳税人因资本利得税争议上诉至高院或特别法庭并胜诉，经法院批准后可扣除相关诉讼费用，若上诉至最高法院并胜诉，相关费用也可扣除；

⑧小额资本利得豁免，若纳税人在某纳税年度的资本利得总额≤50美元（或等值津格），则可以全额扣除；

⑨结转的上一年度核定资本损失，若公司股权结构发生变更，且税务局认为该变更主要目的是利用资本损失避税，则不允许扣除，另外破产或资不抵债的纳税人不得结转资本损失；

⑩其他津巴布韦税务局认可的扣除项目。

法律所允许的特殊扣除项目有：

①资产损毁或破坏，若特定资产因损毁或破坏获得赔偿，且赔偿金额≤资产成本，则不视为出售，但资产成本需相应减少；若赔偿金额用于修复或替换同类资产（2年内完成），则暂不征税；

②关联公司或配偶间转让，在同一控制下的公司或配偶之间转让资产时，可以选择按调整后成本（而非市场价）计算资本利得，从而减少税负；

③分期付款销售，若资产以分期付款方式出售，津巴布韦税务局可能允许按实际收款比例计算应纳税额，而非一次性全额征税。

不可扣除的项目为：

与免征资本利得税的资产转让（如自住房、政府债券等）相关的支出不得扣除。

（2）申报与缴纳

纳税人应在资产处置后 30 天内向津巴布韦税务局提交资本利得税申报表并缴纳税款。若交易涉及不动产或证券，买方或律师通常需在交易完成时预扣税款并在 14 天内向津巴布韦税务局解缴税款。

申报所需文件包含：

- ①交易合同，如不动产买卖协议、股权转让协议；
- ②资产购置证明，如发票、合同、估值报告；
- ③调整后成本计算，如改良费用、交易费用；
- ④银行交易记录，如外汇交易证明（若涉及外币支付）；
- ⑤预扣税证明（如适用）。

对逾期申报的处罚见下表：

表 44 对逾期申报的处罚

违规情况	处罚
延迟 1-30 天	罚款：10%应纳税额+每月 2%滞纳金
延迟 31-90 天	罚款：20%应纳税额+每月 2%滞纳金
延迟超过 90 天	罚款：50%应纳税额+每月 2%滞纳金

对于漏报或瞒报的处罚见下表：

表 45 对漏报或瞒报的处罚

违规情况	处罚
非故意少报（如计算错误）	罚款：20%少报税款+滞纳金

故意逃税（如伪造文件）	罚款：100%少报税款+刑事起诉（最高 5 年监禁）
-------------	----------------------------

对于未缴纳预扣税的情形，若买方或券商未预扣税款，买方或券商需承担税款及罚款。罚款按照 100%应预扣税款附加每月 2%的滞纳金计算。对于严重逃税的情形，如伪造记录、虚假申报，可能面临最高 5 年监禁（根据《税收管理法》）和资产冻结或没收（津巴布韦税务局可申请法院强制执行）。

2.8.2 推定税

（1）征收范围

推定税适用于特定行业或纳税人，通常采用固定金额或比例税率征收，而非基于实际利润计算。主要适用于以下行业或纳税人：

- ①小型企业，如小型矿工、零售商、餐饮业等；
- ②特定职业，如自雇专业人士、运输业者等；
- ③非正规经济从业者，如非注册纳税人。

（2）税率

表 46 津巴布韦推定税税率表

行业	类型	月推定税额
交通运输业	8-14 座小巴	150 美元
	15-24 座中巴	175 美元
	25-36 座大巴	450 美元
	37 座及以上大巴	300 美元
	出租车	100 美元
驾校	4 类车辆（如卡车）	300 美元
	1 类或 2 类车辆（如轿车）	600 美元
货运车辆	10-20 吨	1000 美元
	10 吨以下但拖车组合在 15-20 吨	2500 美元
	20 吨以上	3000 美元
美发沙龙	-	300 美元
餐厅及酒类商店	-	300 美元
家庭手工业	-	300 美元
轮船、巡洋舰、游艇、船屋、快艇和独木舟	乘客人数≤5	80 美元
	6≤乘客人数<16	100 美元

	16≤乘客人数<26	150 美元
	26≤乘客人数<50	200 美元
	50≤乘客人数	300 美元
渔船	每艘	250 美元
小型矿工	-	免征推定税，但需按矿产销售价的 0% 缴纳（即不征收推定税，但仍需缴纳其他税费）
跨境贸易商	-	按增值税申报价格的 10% 征收，适用于未申报收入的贸易商
除美发沙龙、餐厅、酒类商店和家庭手工业以外的非正规贸易商	租金收入	每月 1500 美元（适用于未注册增值税或所得税的经营者）
自雇专业人士（自 2024 年 1 月 1 日起，所列职业需缴纳固定金额的推定税）	建筑师	1500 美元
	工程师及技术人员	2000 美元
	律师	1500 美元
	医疗从业者	1500 美元
	房地产经纪人	1500 美元

（3）纳税申报与税款缴纳

推定税纳税人可通过津巴布韦税务局电子税务系统提交，或前往津巴布韦税务局地方税务办公室填写推定税申报表（Form PTR 1）完成纳税申报。税款可以通过津巴布韦指定银行账户缴纳（需注明纳税人 TIN 号）或采取电子支付或以现金缴纳，可使用美元或津格支付，按缴税当日官方汇率折算。逾期缴纳将面临 5% 的滞纳金，并加收每月 2% 的利息。

表 47 津巴布韦推定税纳税申报期限

行业类型	申报频率	截止日期
运输业（小巴、出租车等）	按月申报	次月 10 日
零售业（商店、餐厅等）	按月申报	次月 10 日
自雇专业人士（律师、医生等）	按季度申报	季度结束后 15 日
小型矿工、渔业从业者	按年申报	次年 3 月 31 日

（4）推定企业所得税

津巴布韦的推定企业所得税是一种简化征税方式，主要针对未合规注册或申报的特定行业企业，按固定金额征收且不可退税。根据《津

巴布韦所得税法案》第 25E 条，自 2025 年 1 月 1 日起，对于在季度纳税截止日（如 3 月 25 日、6 月 25 日等）未注册或未申报税务的特定行业纳税人，适用推定企业所得税，税务机关将直接推定其应纳税额。推定企业所得税是最终税负，企业不得申请抵扣、退税或亏损结转。即使企业实际亏损，仍需按固定金额缴税。若企业后续完成税务登记并提交合规报表，可申请转为按实际利润缴纳企业所得税（25% 税率）。

推定企业所得税主要适用于：未向津巴布韦税务局申请税务登记的企业或个体经营者；特定行业纳税人，如汽车经销商、建材商、服装店等，因其业务规模较大但可能未合规纳税；以及在税务申报截止日期前未提交所得税申报表的企业。

推定企业所得税税款按季缴纳，每年分 4 次（3 月、6 月、9 月、12 月）。纳税人可选择用美元或津格支付，按交易当日的汇率折算。具体税率如下：

表 48 津巴布韦推定企业所得税税率

行业类别	季度推定税额
汽车零配件经销商	9000 美元
汽车经销商	15000 美元
食品及厨具零售商	9000 美元
纺织品经销商	12000 美元
服装店/精品店	12000 美元
五金店	15000 美元
旅馆/民宿	5000 美元

表 49 津巴布韦推定税、企业所得税和推定企业所得税之比较表

税种	计算方式	适用对象	税率	可否抵扣/退税
推定企业所得税	固定金额	未注册或未申报的特定行业企业	行业固定税率	不可
标准企业所得税	基于利润 (25%+3%艾滋病税)	已注册的合规企业	25.75%	允许亏损结转

推定税	固定金额或比例税率	小型企业、自雇人士	按行业规定	部分可以
-----	-----------	-----------	-------	------

2.8.3 采矿特许权使用费

根据《津巴布韦矿产与矿物法》（MMA）第 245 条和《财政法案》（FA）第 37B 条，所有在津巴布韦持有采矿许可证的矿企均需缴纳采矿特许权使用费，征收范围包括：

- （1）贵金属（如黄金、铂金、钯金、锂）；
- （2）宝石（如钻石、其他宝石）；
- （3）基础金属（如铬、铜）；
- （4）工业矿物（如煤炭、黑花岗岩、石灰石）；
- （5）能源矿物（如煤层气）。

采矿特许权使用费由津巴布韦税务局指定的代扣代理机构或矿企自行申报缴纳，须按月申报，于次月第 10 个工作日前完成申报与缴纳。自 2022 年 10 月 1 日起，对于黄金、钻石、铂金、钯和锂（即以相关矿物的形式），以及津巴布韦储备银行通过法定文书通知规定的纯度或质量形式，应缴采矿特许权使用费的 50% 以实物支付，剩余 50% 以货币支付（其中 10% 以外币（现金）支付，40% 以当地货币支付）；以及对于上述未提及的任何其他矿物，应缴费额的 50% 以美元支付，剩余 50% 以津格支付。具体费率见下表：

表 50 津巴布韦采矿特许权使用费费率表

矿物类别	具体类别	费率（%）	备注
钻石	—	10%	无分档
其他宝石	—	10%	包括祖母绿、红宝石等
黄金	产量 ≤ 前一年水平	5%	—
	增量产量（超过前一年部分）	3%	—
	小规模采矿	2%	适用于手工和小型矿工
铂金	—	7%	—
锂	—	7%	—
其他贵金属	—	5%	如银、铑等
基础金属	铬	5%	—
	其他（如铜、镍）	2%	—

工业矿物	煤炭 (2025 年 1 月起)	2%	此前为 1%
	黑花岗岩 (2025 年 1 月起)	2%	此前为 7%
	其他石材 (如石灰石)	2%	—
煤层气	—	2%	—

2.8.4 一次性塑料袋税

自 2025 年 1 月 1 日起，对制造商生产或进口商作为商业性质商品进口的一次性塑料购物袋的销售价值按 20% 的税率征收附加费。

本税项所称“一次性塑料袋”，指进口或生产的用于货物运输的塑料制品，其材质为不可再生资源制成的塑料或其他不可生物降解材料。一次性塑料购物袋的制造商需在销售一次性塑料购物袋的次月 15 天内向税务局长提交申报表，并在该月结束后 10 天内汇出所征税款。作为商业性质商品进口一次性塑料购物袋的进口商需在提交报关单时缴纳该税。

2.8.5 碳排放税

津巴布韦对石油产品和入境车辆的征收碳排放税。

(1) 纳税义务人

①石油产品进口方(满足以下任一条件)——国家石油采购实体；为自身消费进口石油产品的个人或实体；持有能源部长许可的石油产品批量进口商。

②入境游客——在津巴布韦使用境外注册车辆的外国访客。

(2) 计税方式

石油产品碳税采用“从量税”与“从价税”孰高原则征收。

从量：按每升石油产品征收固定金额（以津格或美元计价）；

从价：按石油产品 CIF 价值（成本+保险+运费）的 5% 征收。

表 51 津巴布韦石油产品碳排放税税率

适用场景	柴油税率	汽油税率	替代方案
------	------	------	------

一般进口	每升 2.29 津格 (≈ 0.04 美分)	同柴油标准	CIF 价值的 5% (二者取高)
非自由资金进口 (2020 年新增)	每升 32.5 津巴布韦 分	每升 100 津巴布韦分	—
2020 年调整后 非自由资金进口	每升 74.6 津巴布韦 分	每升 229.4 津巴布韦分	—

入境车辆碳排放税：使用境外注册车辆的访客入境时按车辆数缴纳，每辆车每月 10 美元（不足一月按整月计）。

2.8.6 战略储备税

自 2024 年 1 月 1 日起，津巴布韦根据《津巴布韦税收法案》第 36H 条征收战略储备税，税收用于建立国家紧急燃油储备，确保在全球供应链中断（如地缘冲突、自然灾害）时维持关键领域（农业、交通、医疗）的燃料供应。

津巴布韦政府已根据 2025 年第 50 号法定文书宣布，提高汽油和柴油的战略燃料储备税。汽油战略储备税从每升 0.177 美元上调至 0.247 美元。柴油战略储备税从每升 0.157 美元提高到 0.187 美元。

2.8.7 财产和保险佣金税

根据《津巴布韦税收法案》第 36I 条规定，财产交易佣金（如房产中介服务费）及保险销售佣金（如保单销售提成）应缴财产和保险佣金税，以佣金金额为税基，按该税项所针对的佣金金额的 20% 税率计算缴纳税款（即每 1 美元佣金征收 0.2 美元）。

2.8.8 非执行董事费用税

根据《津巴布韦税收法案》第 36J 条规定，非执行董事取得的各项费用（包括会议津贴、咨询费等）均需缴纳非执行董事费用税。该税项以费用总额为税基，适用统一 20% 的税率，即每 1 美元费用征收 0.2 美元税款。

非执行董事（Non-Executive Directors）指不参与公司日常经营管理，仅提供战略监督或委员会服务的董事。

2.8.9 石油进口商税

根据《津巴布韦税收法案》第 36K 条规定，应缴的石油进口商税，须按石油进口商通过公路运输的石油产品数量，以每升 5 美分的税率计算。

2.8.10 博彩税

津巴布韦将博彩税作为扩大税基的重要手段，通过税收规范博彩行业，抑制非法投注活动。根据《津巴布韦税收法案》第 36L 条规定，应缴的博彩税，须按博彩商月度总收入的 3% 税率计算。自 2025 年 1 月 1 日起，博彩公司须从投注者的总奖金中预扣 10%，并将扣缴金额在支付该笔奖金或累计奖金的次月起 10 日内汇出。

2.8.11 房产税

自 2024 纳税年度起（起始日：2024 年 1 月 1 日），根据《津巴布韦税收法案》第 36O 条规定，房产税的计算标准如下：若非主要私人住宅（非自住房产）房产价值超过二十五万美元，则按该房产价值的 1% 计算缴纳房产税。单套应税住宅的房产税年缴额最高不超过 5 万美元。

2.8.12 锂、黑色花岗岩、采石石料及切割/未切割石材总价值税

根据《津巴布韦税收法案》第 36P 条规定，应缴的锂、黑色花岗岩、采石石料及切割/未切割石材总价值税，按津巴布韦境内销售或出口的上述矿产总价值的 1% 计算征收。

2.8.13 快餐税

自 2025 年 1 月 1 日起，对指定快餐的销售价值按 1% 的税率征收附加费。该税项适用于所有注册运营商销售的指定快餐（含增值税），不论其以预包装形式销售，或是在经营场所制作并供堂食或外带（依据《财政法案》第 22R 条）。“快餐运营商”指通过餐厅、外卖店、超市、零售店、酒店或旅馆（根据《津巴布韦旅游法》[第 14:20 章] 注册或须注册的场所）销售指定快餐的经营者；“指定快餐”包括比

萨、汉堡、热狗、沙威玛、墨西哥卷饼、薯条、鸡肉、甜甜圈，以及其他性质基本相似且通过条例明确规定的食品。

快餐运营商负责代征该税款，须在销售月份结束后的 15 日内向税务局提交申报表，并在该月结束后的 10 日内缴纳相应税款。

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

津巴布韦税务局是该国唯一的税收管理机构，隶属于津巴布韦财政、经济发展和投资促进部（以下简称“财政部”）。津巴布韦税务局依据《税务局法案》（2001 年第 27 号法案）设立，于 2002 年 1 月正式运作，由原税务局和海关署合并而成。主要职能包括征收财政收入，促进贸易与人员往来，就财政和经济事务向政府提供建议以及保护社会公共利益。

其总部设立于首都哈拉雷，由收入理事会、执行管理层和执行层组成。收入理事会成员由财政部部长任命，主要是金融、商业、经济、税收、人力资源管理或法律行业的杰出人士（现任主席为安东尼·S·曼迪万扎）。理事会现有成员 12 名，负责管理和监督税务局一切事务。经财政部部长授权后，理事会从其内部确定执行管理层总专员的人选（现任总专员为蕾吉娜·奇纳马萨），并任命其余 3 名专员、8 名总监及 3 名行政管理执行官，执行管理层负责日常运营和战略执行。截至 2024 年 12 月，津巴布韦税务局共有 2926 名员工。

3.1.2 税务管理机构职责

津巴布韦税务局通过三级架构实施税收管理：位于哈拉雷的总部负责全国性税收政策制定与跨境税务协调；8 个区域办公室专司大企业税务审计；46 个地方税务中心处理中小企业及个人纳税申报（2022 年数据）。此外，津巴布韦税务局在莫桑比克贝拉港、南非德班港等境外关键物流枢纽设有跨境服务点，为津巴布韦进出口货物提供清关协调。

津巴布韦税务局负责税款的征收工作，并承担税法解释、税务审计及税务争议调解等职能。此外，津巴布韦税务局还承担以下职责：保障货物与人员的跨境流动畅通，以促进商旅贸易发展；开展财政收入测算，参与税收法律体系的修订与更新，并就财政与宏观经济事务

向政府提供政策建议；防范和打击走私等国际贸易违法行为，执行进出口监管及外汇管制措施，维护国家经济秩序与社会安全。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

（1）单位纳税人登记

①税务登记的要求

所有新设立的经营者应在开业之日起 30 日内完成税务登记。经审核通过后，津巴布韦税务局将为其分配纳税人识别号（TIN），并明确其应申报的税种类别。

增值税登记分为强制注册和自愿注册两种情形。强制注册适用于自 2024 年 1 月 1 日起，在注册前连续 12 个月内的应税供应额达到或超过 25,000.00 美元或等值津格（ZiG）的经营者。自愿注册则适用于应税供应额未达到上述标准、有注册意愿、且无违法违规记录的经营者。完成注册后，经营者将获发增值税注册证书。所有经营者均须拥有固定的居住地或营业场所，并按规定妥善保存交易记录以备查验。

此外，聘有员工的经营者，应自首次聘用员工之日起 14 个自然日内向津巴布韦税务局局长正式申请雇主注册。

②税务登记的程序

办理登记的经营者可以通过登录津巴布韦税收管理系统 TaRMS (Tax and Revenue Management System) 的自助门户系统进行注册登记。经营者可通过 TaRMS 在线创建并提交七类纳税人注册申请，具体包括：个人注册、具有公司注册号（CRN）的商业组织注册、无公司注册号的商业组织注册、政府机构注册、非营利组织注册、享有外交豁免权的组织注册、已故纳税人代表注册。上述注册类别进一步细分为若干子类别。注册表单包括以下内容：个人信息/基本信息、地址信息、联系信息、董事/受托人/秘书信息、公共事务官信息、已故纳税人信息以及附加问题，具体填写内容因纳税人注册类型而异。系统将依据所选注册子类型自动弹出相应填写界面，引导纳税人录入更为详尽的信息。

具有公司注册号（CRN）的商业组织包括公众有限公司、私人有限公司、私人商业公司、外国公司代表、信托、普通合伙企业或外国商业组织分支机构。

无公司注册号的商业组织包括普通合伙、私人合伙、有限合伙，学校、学院及大学，外国商业组织分支机构，协会，合作社，信托或工会。

享有外交豁免的组织包括发展伙伴、外交机构（大使馆、领事馆、联络处）或国际组织。

政府机构包括公共服务机构、管理局、地方治理机构、政府部门或司局。

非营利组织包括本地或国际非政府组织、基金会、研究机构或专业机构、外国/国际非政府组织的分支机构、政党或宗教团体。

以上组织注册时均需填写基本信息、地址信息、联系信息、董事/受托人/秘书信息以及公共事务官信息。

（2）个体纳税人登记

①税务登记的要求

津巴布韦无单独的个体纳税人登记规定，可参照单位纳税人登记的相关要求。

②税务登记的程序

办理登记的个体纳税人可以通过登录津巴布韦税收管理系统自助门户系统进行注册登记。与个体相关的注册登记主要包括个人注册和已故纳税人代表注册。

个人注册分为四种类别，分别为受雇人士、贸易经营者、其他资本利得税纳税人，或享有外交特权的外国个人。个人注册时应填写个人信息、地址信息和联系信息。

已故纳税人代表注册需填写个人信息、地址信息、联系信息、已故纳税人信息以及附加问题。

（3）无需进行税务登记的情况

暂无不需要进行税务登记的内容。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）账簿设置要求

根据津巴布韦法律，凡在津境内开展经营活动的人士，均须依法申报各类报表及资料，并负有保存营业交易记录及合规的账簿的义务。除非法院或税务局长另行豁免，所有报表、资料、营业交易记录及账簿均应以英文编制并保存。上述记录包括但不限于：分类账、现金簿、日记账、已付支票、工资表及雇员资料、银行对账单及存款单、存货清单、发票、贷方票据、借方票据、电脑记录、报关单、托运单，以及与贸易有关的其他账簿。

（2）会计制度简介

津巴布韦的会计准则主要遵循国际财务报告准则（International Financial Reporting Standards, IFRS），由津巴布韦会计实践委员会（Zimbabwe Accounting Practices Board, ZAPB）负责引入、认可和采用的国际会计准则。津巴布韦会计实践委员会将根据具体情况对准则进行调整和本地化。

纳税年度：1月1日至12月31日。

会计准则：津巴布韦已采用国际财务报告准则。现行税法暂未规定应使用的会计框架，新的所得税法建议一般采用公认的会计惯例。

会计监管机构：公共会计师和审计师委员会（Public Accountants and Auditors Board, PAAB）。

会计报告：公司需在财政年度结束时编制财务报表。这些财务报表应真实反映公司（如果是集团，则包括其子公司）的财务状况，并包括资产负债表。

公布要求：无论是否享有审计豁免权，所有公司每年均需编制财务报表，且在大多数情况下，需遵循规定的财务报告标准。只有上市公司和外国分支机构需向商业登记处提交财务报表，以便公众查阅。

专业会计机构：目前有英国皇家特许会计师协会（A 成本分摊协议）-津巴布韦、英国皇家特许管理会计师公会（CIMA）-津巴布韦、津巴布韦特许会计师协会、津巴布韦特许秘书与行政人员协会以及津巴布韦注册会计师协会。

认证和审计：所有审计必须符合国际审计准则（International

Standards on Auditing, ISA), 审计人员由英国皇家特许会计师协会或津巴布韦特许会计师协会的成员会计师和认证审计师组成。

(3) 账簿凭证的保存要求

关于营业账簿的具体规定如下:

- ①所有营业记录及账簿须以英文编制并保存;
- ②所有营业记录及账簿须至少保存六年;
- ③所有营业记录及账簿须随时供津巴布韦税务局官员查阅;
- ④所有营业记录及账簿须可供津巴布韦税务局官员以原件或复印件形式调取;
- ⑤若记录及账簿储存于电脑, 津巴布韦税务局官员须能从该电脑或其他电脑相关装置或媒体中查阅及/或调取。

(4) 发票等合法票据管理

津巴布韦税务局规定, 所有注册经营者均须依照《2016 年第 148 号法令》(Statutory Instrument 148 of 2016) 配备并使用税控设备。税控设备是指内置“税控存储器”的电子装置。“税控存储器”是一种只读存储器, 永久集成于税控设备内, 用于在销售发生时即时、不可更改地存储涉税信息。

税控设备主要分为三大类: 税控电子收银机(又称电子税务收银机, ETR); 税控打印机(FP); 电子签名装置(ESD)。所有税控设备必须:

- ①从经批准的供应商处购置;
- ②所购设备须由供应商完成注册;
- ③配置设备以同时记录本币与外币交易, 可购买多币种设备, 或分别购买并分别配置;
- ④设备须与津巴布韦税务局服务器连接。

经营者应使用税控设备记录日常交易, 并按日、按月及按年编制报告。报告中须载明增值税识别号码、报告所属期间的销售总额、报告所属期间已缴纳的税款总额等信息。

协调制度编码(HS Code)是由世界海关组织(WCO)制定的标准化八位数字分类体系, 用于对贸易产品进行归类, 原用于进出口环节。

津巴布韦税务局将协调制度编码的应用延伸至国内商品与服务分类，并在税控数据管理系统（FDMS）中记录及传输销售交易时使用。所有增值税注册纳税人均须将其税控设备配置为：在销售交易发生时自动关联适用的编码。目前，协调制度编码主要针对有形商品，对于服务或无形产品，目前采用 FDMS 统一服务编码。

3.2.3 纳税申报

（1）企业所得税

津巴布韦的纳税年度统一采用公历年度（1月1日至12月31日），但企业可自主选择会计年度起止日期（例如4月1日至次年3月31日）。企业纳税申报表的截止日期一般是4月30日，如企业的会计年度与公历年度不同，则应在会计年度结束后4个月内提交申报表。此外，企业还应按季度提交《预缴税款申报表》，用于预缴所得税款。预缴缴税申报截止日期分别为3月25日、6月25日、9月25日和12月20日。

雇主须根据指定税率，从应计入雇员就业收入的所有款项中预扣税款。此类预扣税的申报表须于次月10日前提交给税务专员。其他预扣税的申报表通常须于次月第10个工作日前提交。资本利得预扣税申报表则须于次月第3个工作日前提交。

（2）个人所得税

受雇个人的薪资收入由雇主通过 PAYE（Pay As You Earn）系统按月代扣税款，个人无需单独申报薪资部分。若存在租金、股息、自营业务等其他非薪资收入，则必须主动申报。纳税人需完整归集收入凭证（如租赁合同、股息单），并在财年结束后的4个月内完成申报。自雇人士需按季度预缴税款，于季度所属期结束后25日内缴纳。

（3）增值税

所有注册企业需按月提交增值税申报表，截止时间为次月25日。即使当月无应税交易，也需提交申报表。自2011年10月1日起，所有的C类增值税纳税人（即执行按月缴税的纳税人），如果其年收入超过24万美元，需以电子方式记录交易情况。

（4）印花税

凡于津巴布韦境内签署的应纳税文书，应于签署后 7 日内完成正式贴花。若文书由两人及以上共同签署，前述 7 日时限应自最后签署人签署之日起计算。于津巴布韦境外签署的应纳税文书，应于首次入境后 7 日内完成贴花。首个在境内接收该文书者，须于文书上注明的接收日期完成贴花并签字确认。

（5）消费税

津巴布韦税务局要求应征消费税或附加税商品的制造商须于每月 20 日前向税务专员提交英文版纳税申报表（一式两份），内容包括上月生产、销售及库存数据。其中，烟草制造商须额外报告上月烟草收付及库存明细。

3.2.4 税务检查

（1）纳税评估

税务专员须根据已提交企业所得税年度申报表中的信息，或任何其他可用信息做出最终评估。若未提交申报表或税务局长认为所提交的申报表不符合要求，则将基于“最佳判断”进行最终评估。税务专员可在 6 年内修订任何已做出的评估，而针对欺诈、重大过失或发现新信息等情况，则修订无时间限制。

（2）税务稽查

暂无税务稽查内容。

（3）税务审计

津巴布韦《关税与消费税法》规定，津巴布韦税务局有权对进口至津巴布韦的货物实施后续审计（Post Clearance Audit）。后续审计是一种海关监管措施，旨在通过对直接或间接参与货物进出口的自然人/企业所保存的相关账簿、记录、系统及商业数据进行结构化和系统性的检查，以确认海关申报的准确性与真实性。

《关税与消费税法》要求任何从事涉及货物处理或交易业务的个人/企业，在货物进口、购买或出口之日起 6 年内，必须于津巴布韦境内以英语妥善保存或促使他人保存其所有交易记录及会计账簿，包括报关单、提货单、铁路运单、发票以及所有其他根据《关税与消费税法》或其他相关法律要求予以备案的货物的相关文件。

关税与消费税专员为确认申报内容的准确性,可在已放行须报关的货物后,针对该货物开展后续审计,具体包括:

①在货物所有人的经营场所、货物目的地、或存有/合理预期存有相关文件或数据的场所进行查验;

②对第①款所述任何场所的人员或持有/保管相关文件数据的任何人员进行问询;

③检查或查验货物,以及与该货物进出口或后续处置相关的任何账簿、书面记录、电子记录及其他数据或文件;

④占有并取走第③款所述记录、数据或文件,或对其进行摘录及复制。

后续审计旨在提升纳税人自愿合规水平。审计工作尤其侧重于核查是否符合监管要求、货物是否如实申报以及是否正确缴纳税款。

3.2.5 税务代理

清关代理由经津巴布韦税务局许可在津巴布韦运营的公司或合伙企业完成。清关代理许可证的有效期截止颁发当年的12月31日,若需继续运营则应办理续期。许可证续期申请须于每年的10月31日(含)前通过电子方式提交,而F64表格现需通过ASYCUDA系统在线递交。

3.2.6 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

①一般性罪行

A. 任何人如无正当理由,有下列情形之一,即构成犯罪,可处不超过第七级罚款或3个月监禁:

a. 未提供、呈交或报送税务专员依本法要求任何申报表或文件;

b. 拒绝或疏于提供资料、答复,或未按要求出席并作证、或未真实且充分地回答所提问题,或未出示专员或其授权官员要求的账簿或文件;

c. 在其本人申报表中未列明其已收取、应计或归属的全部总收入,或在填报时未向专员披露应披露的重要事实;

d. 在为他人编制或提交的申报表中未列明该他人已收取、应计或

归属的全部总收入，或在填报时未向专员披露如披露将导致税款增加之事实；

e. 未依《津巴布韦所得税法》第 39（2a）条在申报表中列明应填报之信息、补充资料或佐证文件，或在填报时未向专员披露应披露的重要事实。

B. 凡按专员指定条件保存前款（e）段所述文件或账簿的缩微照片，且该文件或账簿并非分类账、现金簿或日记账者，可视为已保存该文件或账簿。

②故意不遵守专员要求、账簿保存不当及妨碍公务罪

A. 任何人如有下列情形之一，即属犯罪。一经定罪，可处不超过第 7 级罚款或 1 年监禁：

a. 故意不提交或呈报税务专员依本法要求的任何申报表或文件；

b. 故意拒绝或疏于提供资料、答复，或未按要求出席并作证，或未如实、完整回答提问，或未出示专员或其授权官员要求之账簿或文件；

c. 除仅领取薪金、工资或类似个人劳务报酬者外，故意未以英文保存或促使保存其全部交易的适当账簿及账户；或未在未经主管法院或专员授权的情况下，故意未将用于编制本法申报表的所有分类账、现金簿、日记账、已付支票、银行对账单、存款单、存货表、发票及其他账簿，自最后一笔记录之日起保留六年；

d. 妨碍或阻挠任何官员履行职责。

B. 若控方事实不足以依第 A 款定罪，但足以证明《津巴布韦所得税法》第 81 条的犯罪，则被告可按第 81 条定罪并量刑。

C. 任何人按税务专员指定条件保存第 A 款第（c）款所述非分类账、现金簿或日记账的文件缩微照片，可视为已保存该文件。

D. 任何人无正当理由妨碍或阻挠税务专员履职的属于犯罪，可处不超过第 5 级罚款或 6 个月监禁。

③故意未正确提交申报表、资料罪

A. 任何人如故意实施下列任一行为的，即构成犯罪，可处不超过第 7 级罚款或 1 年监禁：

a. 在其本人申报表中未列明本人已收取、应计或归属的全部总收入，或在填报时未向税务专员披露应披露的重要事实；

b. 在为他人编制或提交之申报表中，未列明该人已收取、应计或归属的全部总收入，或在填报时未向专员披露如披露将导致税款增加的事实。

B. 若控方事实不足以依第 A 款定罪，但足以证明《津巴布韦所得税法》第 81 条的犯罪，则被告可按第 81 条定罪并量刑。

④故意作虚假陈述、保留虚假账簿及欺诈罪

A. 任何人如出于逃避本人或协助他人逃避评税或征税之目的，即构成犯罪，可处不超过第 8 级罚款或 2 年监禁。包括：

a. 故意或促使、容许他人作虚假陈述或录入于本法案项下之申报表，或签署无合理理由相信属实的申报表；

b. 对税务专员或其授权人员依本法提出的任何信息请求，故意作口头或书面虚假答复；

c. 编制、维持或授权他人编制、维持虚假账簿或其他记录，或篡改、授权篡改任何账簿或记录；

d. 使用或授权使用任何欺诈手段、诡计或设计。

B. 在任何依第 A 款进行的诉讼中，如证明某纳税人或其代表提交的申报表或保存的账簿、记录中曾作故意虚假陈述或填报，则该纳税人被推定为故意逃避评税或征税，直至相反证明成立；任何他人如曾作虚假陈述或填报，亦被推定为故意协助该纳税人逃避评税或征税，直至相反证明成立。

C. 在任何依第 A 款第（c）项指控的诉讼中，如证明被告或在其指示下雇员或代理人保存的任何账簿或记录中的陈述、填报或记录与其他账簿或记录中的陈述、填报或记录相互冲突，则无需在起诉书、传票或指控中指明或证明哪一项陈述、填报或记录为虚假。

（2）不履行纳税义务处罚

①对不缴或少缴税款的处罚

《增值税法》第 39 条对逾期缴税的罚款及利息做出规定：

A. 依第 28 条第（1）款规定方式缴税的人，未能在该条款指定缴款期限内缴清任何税款者，除补缴税款外，另须缴纳与未缴税款等额的罚款；如税款于到期月份次月首日后才缴付，则须按规定的利率就未缴税款计收利息，自该次月首日起按月计息一次。此外，如果注册经营者已依第 44 条第（1）款获退税或已用退税冲抵欠税，但所退税款全部或部分本不应退还，则本不应退还的金额应视为上述应缴税款，并适用相同的处罚（包括罚款和利息），利息从退税月份开始计算。

B. 依第 29 条负有纳税义务的人，未能在该条规定的期限内缴纳税款，除补缴税款外，另须缴纳超过未缴税款等额的罚款；如税款于到期月份次月首日后才缴付，则按规定的利率计收利息，自该次月首日起按月计息一次。

C. 依第 66 条负有附加税缴纳义务的人，未能在该条规定期限的最后一个工作日前缴清附加税，除补缴税款外，须就未缴附加税按规定的利率计收利息，自次月起按月计息一次。

②对逃避追缴欠税的处罚

《增值税法》第 63 条对逃税罪及其处罚做出规定：

A. 任何人出于为自己或他人逃避本法案项下应缴税款、为自己或他人取得无权享有的退税而实施下列任一行为，即构成犯罪：

a. 在任何申报表中作虚假申报，或签署无合理理由相信为真实的申报表；

b. 对税务专员或其授权人员的口头或书面询问提供虚假答覆；

c. 编制、保存或授权他人编制、保存虚假账簿或其他记录，或对账簿进行篡改；

d. 使用或授权使用任何欺诈手段、诡计或设计；

e. 为取得退税或免税而作虚假填报；

f. 收受、占有或处理任何货物，或接受任何服务，且明知或理应知晓该货物或服务的税款已或将遭逃漏；

g. 明知而开具在重要内容上错误或不完整的税票、贷项通知单或借项通知单；

h. 明知而开具显示已收税款但相关供应并不会发生之税票；

i. 为第 15 条第（2）款之目的，伪造、制作、提供或使用明知为虚假之税票、借项通知单、贷项通知单、报关单或其他文件。

一经定罪，可处罚款或 24 个月监禁。

B. 在任何本条项下的诉讼中，如证实任何申报表、账簿或记录中存在虚假申报，则该纳税人（或其代表）被推定为意图逃税或骗税；任何其他作出该虚假申报的人，被推定为意图协助逃税或骗税。

C. 依本法被定罪者，仍须缴付应缴税款、附加税、罚款及利息，定罪不免除其纳税义务。

D. 任何人若曾因第 A 款被定罪，再次因同款被定罪时，可处 2 倍罚款或 24 个月监禁。

③对累犯加重处罚

《增值税法》第 64 条对累犯加重处罚做出规定。如曾未在合理期限内提供申报表等资料或拒绝提供税务专员要求的有关资料，而依据第 62 条被定罪，之后再次因同一事项犯有相同性质的违法行为（如逾期、疏忽或拒绝），则除依第 62 条所受处罚外，还将按日计算附加罚款（每逾期一天罚款不超过 50 美元），或处以不超过 12 个月的监禁。

④逃税情形下的附加税

《增值税法》第 66 条对逃税情形下的附加税做出规定。注册经营者未履行本法规定的义务，且意图逃避其应缴税款或骗取超额退税，该注册经营者须缴纳附加税，其金额不超过应缴税款或骗取的超额退税额。该附加税由税务专员评定，注册经营者须在专员指定的期限内缴纳。

（3）其他处罚

①未按规定使用税控设备

《增值税法》第 63A 条对关于税控的犯罪与处罚做出规定：

A. 已注册或依本法应注册为经营者，却未向购买其商品或服务的任何买方开具财政税票或收据，或因任何原因买方拒收而未能将该税票或收据副本至少保存二十四个月的，即构成犯罪，一经定罪可处不

超过第 7 级罚款或六个月监禁；

B. 已注册或依本法应注册为经营者，在被税务局官员要求出示财政税票或收据以证明其购买商品或服务时，自要求之日起十二个月内未能出示的，即构成犯罪，一经定罪可处不超过第 7 级罚款或六个月监禁；

C. 制造、销售、提供销售或分销财政存储装置，但并非依据第 78 条所订规例经税务局核准的供应商的，即构成犯罪，一经定罪可处不超过第 14 级罚款或五年监禁；

D. 已注册或依本法应注册为经营者，故意篡改电子财政装置，致其未能如实记录任何本法案项下应税交易的，即构成犯罪，一经定罪可处不超过第 14 级罚款或五年监禁。

②非法使用计算机系统

《增值税法》第 68K 条对非法使用计算机系统做出规定：

A. 非经数字签名注册人授权，任何人擅自使用该数字签名向税务专员或津巴布韦税务局发送电子通信，即构成犯罪，可处不超过第 12 级罚款或十年监禁。

B. 存在以下情形即构成犯罪，可处罚款或十年监禁：制作虚假电子记录或篡改电子记录；以不诚实或欺诈手段；制作、附加数字签名、传输或执行电子记录或通信；致使他人制作、附加数字签名、传输或执行电子记录或通信。

3.2.7 其他征管规定

公司的企业所得税纳税申报表必须连同财务报表一并提交，不要求财务报表必须经过审计。被税务局长指定采用自行评估制度的公司，除非被特别要求，否则无需提交财务报表。

3.3 非居民纳税人税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

津巴布韦没有单独针对非居民纳税人的征管规定，一般认为不符合津巴布韦居民企业标准的机构即为津巴布韦非居民企业。主要通过常设机构或预提税机制征税。

非居民企业所得来源地的判定核心在于经济活动或财产是否位

于津巴布韦境内。对于津巴布韦非居民企业，主要通过常设机构或预提税机制征税。特定类型所得，如股息、利息、特许权使用费有对应的境内来源认定规则。如果非居民企业通过在津巴布韦的常设机构在该国开展业务，则需就归属于该常设机构的所有收入（包括来自贸易和投资的收入）缴纳税款；如果非居民企业不通过在津巴布韦的常设机构开展业务，则主要对特定类型的被动所得征收预提税。通过常设机构经营的非居民企业，其应纳税所得额计算方式与居民企业类似，需按独立交易原则确定归属于常设机构的利润。可扣除为产生该利润发生的合理费用。不通过常设机构经营的非居民企业按毛收入计征预提税，不允许扣除任何成本费用。

非居民纳税人办理登记可参照居民纳税人流程，通过登录自助门户系统进行登记注册。

津巴布韦税务局在申报管理上，非居民纳税人与居民纳税人一致，企业所得税年度纳税申报表的截止日期通常为4月30日。常设机构的年度申报期限同居民企业，须于财务年度结束后4个月内完成。预缴申报表应按季度提交，自2025年1月1日起，预缴申报表最迟须在税款缴纳截止日期前5日提交，即使全年应纳税额为零，仍需在截止日前提交无税声明。

（1）申报方式

通常通过津巴布韦税务局指定的电子系统提交申报表。另外，非居民企业的申报要求与居民企业相同。符合以下任一情形的非居民无需提交企业所得税年度申报表：

- ①在该纳税年度无源自津巴布韦的所得；
- ②其全部所得已按预提所得税完税。

3.3.2 非居民企业税收管理

（1）所得税管理及源泉扣缴（重点列示预提税的税率）

如果非居民企业通过在津巴布韦的常设机构在该国开展业务，无论其所得来源如何，须就归属于该常设机构的所有收入（包括来自贸易和投资的收入）缴纳税款。常设机构税率为标准税率25%加上艾滋病税。

如果非居民企业不通过在津巴布韦的常设机构开展业务，则主要对特定类型的被动所得征收预提税。预提税标准税率为 15%，部分情况存在优惠税率及免征政策。具体税率和优惠详见下表：

表 52 津巴布韦非居民企业预提税率表

征收项目	税率
股息	标准税率：15%
	津巴布韦证券交易所（ZSE）上市证券：10%
	维多利亚瀑布证券交易所（VFEX）上市证券：5%
	工业园区开发商/特许投资者（出口其所有商品和服务） 支付给非居民的股息：免征
	经财政和经济发展部长批准，为国家利益而向任何公司提供的任何贷款，如未遵守债务-资产比率规定，所产生的视同红利：免征
利息	-
特许权使用费	15%，若非居民企业在津巴布韦没有实体存在，则该税为最终税； 特许投资者（出口其所有商品和服务）免征
分支机构利润	-
服务费	15%，若非居民企业在津巴布韦没有实体存在，则该税为最终税
汇款	15%，作为最终税

（2）增值税管理

非居民企业（《增值税法》第 13 条）：向津巴布韦客户提供数字服务、咨询服务等的外国企业（如 Netflix、Google）；虽需注册，但实际税款由服务接受方代扣代缴。

（3）股权转让

非居民纳税人股权转让征税规则与居民纳税人相同。被转让公司 $\geq 50\%$ 的资产价值直接或间接源于津境内不动产/矿业权需单独申报资本利得税，不纳入企业所得税应税所得计算。资本利得的基础税率为 20%，资产持有期 ≥ 3 年者可减免 50%（限不动产/股权）。

（4）财产转让

非居民纳税人财产转让征税规则与居民纳税人相同。转让位于津境内的土地/建筑物需单独申报资本利得税，不纳入企业所得税应税所得计算。资本利得的基础税率为 20%，资产持有期 ≥ 3 年者可减免 50%（限不动产/股权）。

（5）股息红利

支付给非居民股东的股息须缴纳预扣税。股息红利预扣税的标准税率为 15%，在津巴布韦证券交易所（ZSE）上市证券税率为 10%，在维多利亚瀑布证券交易所（FEX）上市证券税率为 5%。工业园区开发商/特许投资者（出口其所有商品和服务）支付给非居民的股息，以及经财政和经济发展部长批准，为国家利益而向任何公司提供的任何贷款，如未遵守债务-资产比率，所产生的收益视同红利免征预扣税。

（6）特许权使用费

支付给非居民的特许权使用费须缴纳预扣税。具体包括因使用或有权使用以下项目，从津巴布韦境内来源支付的任何报酬，包括：任何存在版权的文学、戏剧、音乐、艺术、科学或其他作品（包括电影或录音）；任何专利物品、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或工艺；工业、商业或科学设备的使用权；与工业、商业或科学经验相关的信息。

特许权使用费预扣税的标准税率为 15%，若非居民企业在津境内没有实体存在，则该税为最终税；特许投资者（出口其所有商品和服务）免征预扣税。

第四章 特别纳税调整政策

2020年3月5日，津巴布韦税务局发布《津巴布韦转让定价实务指南》最终定稿版（2020年3月23日修订），该指南主要基于《津巴布韦所得税法》的转让定价条款和OECD《转让定价指南》。

4.1 关联交易

根据《津巴布韦所得税法》（第23:06章）第98B条及第三十五附表的规定，津巴布韦在确定关联交易的收入及相应支出时，普遍采用国际通行的独立交易原则（Arm's Length Principle）。据此，《津巴布韦转让定价实务指南》的起草原则与《非洲税收管理论坛（ATAF）、OECD及联合国（UN）所得税与资本税税收协定范本》第9条所载独立交易原则，以及《经合组织跨国企业与税务机关转让定价指南》保持总体一致，若关联企业之间在商业或财务往来中设定的交易条件不同于独立企业之间的常规交易条件，且因该等特殊条件导致本应归属于其中一方的利润未能实现，则税务部门可将此部分利润计入该企业应税所得并予以征税。

4.1.1 关联关系判定标准

根据《津巴布韦转让定价实务指南》，若两人符合《津巴布韦所得税法》（第23:06章）第2A条所规定的条件，则彼此构成关联人士关系。

以下情形被视为关联方（Related Parties）：

（1）若某人（非雇员）依据他人指示、要求、建议或意愿行事，无论双方是否存在业务关系，亦无论该指示、要求、建议或意愿是否已传达至前者，就本法而言，该双方应视为关联方。

（2）在不限制第（1）款普遍适用性的前提下，以下各方应视为该人士的关联方：

①该人士的近亲属，除非税务专员确信双方均未遵从对方的指示、要求、建议或意愿行事；

②该人士的合伙人，除非税务专员确信双方均未遵从对方的指示、要求、建议或意愿行事；

③该人士作为合伙人的合伙企业，若该人士单独或与一名及以上关联方共同控制该合伙企业 50%或以上的收益分配权或资本权益；

④使该人士或其关联方受益或可能受益的信托受托人；

⑤由该人士单独或与一名及以上关联方共同控制的公司；

⑥若该人士为合伙企业，则指单独或与一名及以上关联方共同控制该合伙企业 50%及以上收益权或资本权益的合伙人；

⑦若该人士为信托受托人，则指根据信托条款享有或可能享有受益权的任何其他人士；

⑧若相关主体为法人实体，则单独或与一名及以上关联方共同控制该法人的自然人；或由第 A 项所述自然人（单独或与一名及以上关联方共同）控制的另一法人实体。

4.1.2 关联交易基本类型

暂未收集到相关资料。

4.1.3 关联申报管理

需要关联申报的企业应当按照《津巴布韦所得税法》（如第 37 条，规定纳税人需披露关联方交易信息，包括交易金额、定价方法等）、《税收管理法》、2020 年 3 月 5 日津巴布韦税务局（ZIMRA）发布的《津巴布韦转让定价实务指南》等相关条款规定进行相关资料报送。

根据《津巴布韦所得税法》第 37A 条规定，税务局须每年发布公告，要求公告所列各类别人员（无论以个人身份或代表身份）在公告发布之日起 30 日内（或因合理理由准许的延长期限内）提交纳税申报表。但若属休眠公司（即在发布公告所涉整个课税年度内未开展任何贸易或业务的公司），其公共官员、董事或持有多数或复数股权的股东在公告发布后 30 日内向税务局提交书面声明说明此情况的，则该公司不因未提交申报表而承担本法规定的任何处罚责任。

4.1.4 企业利润转移判定标准

暂未收集到相关资料。

4.2 同期资料

需要关联申报的企业应当按照《津巴布韦所得税法》（如第 37 条，规定纳税人需披露关联方交易信息，包括交易金额、定价方法等）、《税收管理法》、2020 年 3 月 5 日津巴布韦税务局（ZIMRA）发布的《津巴布韦转让定价实务指南》等相关条款规定进行相关资料报送。

4.2.1 分类及准备主体

暂未收集到相关资料。

4.2.2 具体要求及内容

凡个人总收入不仅限于薪金、工资或类似劳务报酬者，均须以英文完整保存其全部交易账簿及会计记录。

除经主管法院或税务专员特准外，下列文件应自最后一次记账之日起保存六年：总分类账、现金账簿、日记账、已兑付支票、银行对账单、存款凭条、存货清单、发票，以及其他一切与所从事业务相关且载明本法规定申报表编制依据的明细账簿。

4.2.3 其他要求

凡违反上述规定者，即构成犯罪，可处下列任一处罚：

- （1）第七级罚款；
- （2）相当于应纳税收入 10%的罚款；

按较高金额者计罚，或处不超过三个月的监禁，或同时处以罚款及监禁。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

津巴布韦的转让定价规则以独立交易原则为核心，参考经济合作与发展组织（OECD）转让定价指南以及其国内税法相关规定，如《所得税法》第 32 条。

4.3.2 转让定价主要方法

根据《津巴布韦所得税法》（第 23:06 章），以下 5 种转让定价方法被认可。

表 53 津巴布韦转让定价方法表

方法	适用场景	采用的财务指标
----	------	---------

可比非受控价格法 Comparable Uncontrolled Price (CUP) Method	金融交易；设计大宗商品的交易；不动产租金	价格
再销售价格法 Resale Price Method (RPM)	分销	转售利润（毛利润）
成本加成法 Cost-Plus Method (CPM)	在可获得交易一方所执行职能的可比数据（基于毛利水平）的制造和服务提供领域中。	供应直接与间接成本的加价
交易净利润法 Transactional Net Margin Method (TNMM)	在可获得交易一方所执行职能的可比数据（净利润水平）的情况下，涉及制造、分销或服务提供的业务活动。	净利润率计算基准：总成本、销售额、资产总额
交易利润分割法 Transactional Profit Split (TPS)	制造、分销及服务提供过程中，当缔约双方均执行无法确定可比对象的非标准化职能时。	第一步：关于可比利润法、成本加成法和交易净利润法的分析 第二步：关于利润分割法的分析

（1）可比非受控价格法

通过比较受控交易中转让财产或服务的价格与可比非受控交易中转让财产或服务的价格进行定价的方法。

在应用可比非受控价格法时，需对受控交易中特定产品或服务的定价与非受控交易中具有高度可比性的产品或服务在相似条件下的定价进行直接对比。该方法虽以转让的货物或提供的服务为主要考察对象，但亦需综合考虑更广泛的商业功能与经济环境因素。

只有当两项可比交易之间不存在对价格产生实质性影响的差异时，或当能够通过合理精确的调整消除可能对价格产生实质性影响的差异效应时，所比较的两项交易方具备真正的可比性。

必须明确的是，仅因交易中转移的产品或服务具有可比性，并不意味着两项交易具有可比性。除产品可比性外，还应考量更广泛的商业功能及经济环境对价格的影响。以津巴布韦罐头水果制造商为例，其既向本土客户（如批发商及大型零售商）销售产品，也向 B 国非受控分销商供货。即使两项交易中的产品完全相同，除非能进行可靠调整，否则可比非受控价格法仍不适用。原因在于，这两项交易在独立

交易原则下可能存在对价格产生实质性影响的差异，包括但不限于：风险差异（如汇率风险）、成本差异（如运输费用）、市场层级差异（即面向分销商而非批发商/零售商的销售）以及 B 国与津巴布韦市场环境差异。

另举一例：假设某纳税人向其跨国企业集团内的关联方以每吨 80 美元的价格销售 1000 吨产品，同时以每吨 100 美元的价格向独立第三方销售 500 吨相同产品。此情形需评估销量差异是否应导致转让定价调整。应通过分析同类产品交易情况来研究相关市场，以确定典型的批量折扣标准。

（2）再销售价格法

通过比较受控交易中财产购买方在非受控交易中转售该财产所获的再销售利润率，与可比非受控购销交易所获再销售利润率进行定价的方法。

再销售价格法的计算起点是从关联方购入的产品向独立第三方转售时所采用的价格。

该价格（即转售价格）随后需扣除基于此价格计算的适当毛利率（称为“转售价格毛利率”），该毛利率代表经销商用于覆盖其销售及其他运营费用的金额，并根据所执行功能（考量资产使用及风险承担情况）确定符合独立交易原则的毛利率水平。在扣除该毛利率后，经过与产品采购相关的其他成本（如关税）调整后的剩余金额，可视为关联方之间原始财产转移的独立交易价格。此方法在应用于分销业务时可能最为适用。

上述可比性分析确定了符合独立交易原则的毛利率。

在适用转售价格法时，相较于可比非受控价格法，通常需要对产品可比性进行的调整较少。次要产品差异对利润率的影响往往低于其对价格的影响。例如，若某分销商在销售烤面包机和搅拌机时履行相同的职能（需考虑使用的资产与承担的风险），则即使搅拌机与烤面包机在价格上不具可比性，二者的利润率仍可能保持一致。

转售价格法最适用于经销商未对产品进行实质性增值或未使用诸如高价值独特无形资产等特殊资产的情形。

以转售价格法的应用为例，假设同一市场上有两家经销商以相同品牌销售同款产品。经销商 A 提供保修服务，经销商 B 则不提供。经销商 A 将保修相关成本计入售价，因此其产品售价较高，由此产生的毛利率高于未计入保修服务成本时的水平；而经销商 B 因不提供保修服务，其售价相对较低。在未对保修差异进行合理准确调整前，两者的毛利率不具备可比性。

（3）成本加成法

通过比较受控交易中提供财产或服务所直接和间接产生的成本加成率，与可比非受控交易中提供财产或服务所直接和间接产生的成本加成率进行定价的方法。

成本加成法要求通过在产品或服务受控交易供应方发生的成本基础上，附加一项“公平交易”加成，从而估算出符合独立交易原则的对价金额。

加成幅度需通过可比性分析予以确定。

该方法通常适用于既不利用高价值独特无形资产，亦不承担特殊风险的制造商或服务供应商。

成本加成分析所涵盖的成本应仅限于提供相关商品或服务过程中产生的直接成本与间接成本，其中不包含财务成本。需特别注意确保受测方与可比对象采用的“销售成本”会计计量标准保持一致。若存在重大差异，则应进行相应调整；若无法实现可靠调整，则须选用其他可比对象。同时应审慎核查，确保该方法适用的成本基数中未包含任何重大受控交易成本，此类成本可能导致分析结果失真。

以津巴布韦子公司 B 公司为例，该企业作为关联境外企业 A 公司的合约制造商，专门从事 X 产品的代工生产。根据该合约制造协议，A 公司向 B 公司提供 X 产品生产所需的专有技术，B 公司则根据 A 公司的订单进行生产。与此同时，B 公司在津巴布韦还作为独立合约制造商生产 Y 产品，并将产品销售给当地独立分销商。在此业务模式下，当地分销商向 B 公司提供相应技术诀窍，B 公司按照与 A 公司相同的条款条件，根据分销商订单实施生产。

可比性分析表明，向独立分销商进行的销售属于非受控交易，可作为向关联方销售的可比交易参照。在前者交易中，子公司采用的定价策略体现为对直接及间接生产成本平均加价 10%。假设子公司生产单件产品产生的直接与间接成本合计为 100 元，则基于相同成本计算的公平交易加成金额应为 10 元（即 $100 \text{ 元} \times 10\%$ ）。

第二个案例中，总部位于津巴布韦的 X 公司是一家饮料生产商。该公司将其产品出售给海外子公司 Y，并在生产环节实现了 10% 的毛利加成。同为津巴布韦本土独立饮料制造商的 M、N、O 三家公司，其经营职能与 X 公司具有可比性，且均向境外独立采购商销售产品。这三家公司在生产环节实现的毛利加成率介于 5% 至 6% 之间，该区间被视为符合独立交易原则。X 公司将监督管理费用及一般行政开支计入运营费用，因而未体现在销售成本中。然而，M、N、O 三家公司的毛利加成已包含上述费用作为销售成本的组成部分。若采用成本加成法，则须对 M、N、O 三家公司的毛利加成进行调整以确保会计核算的一致性。

（4）交易净利润法

以成本、销售额或资产等适当基准为参照，比较受控交易中实现的净利润率与可比非受控交易中基于相同基准实现的净利润率进行定价的方法。

交易净利润法通过考察关联交易或应合并考量之交易中，纳税主体相对于适当基准（如销售额、成本或资产）所实现的净利润率，并将其与独立企业在可比交易中达成的结果进行对比分析。采用净利润指标可能加剧转移定价确定的波动性，主要基于以下双重因素：其一，由于企业间运营费用存在差异，净利润指标易受某些对毛利率及价格无显著影响（或影响程度较低、较间接）的因素干扰；其二，尽管竞争地位等同时影响价格与毛利率的因素亦会作用于净利润指标，但此类因素产生的扰动效应往往更难被有效剔除。

分析应首先聚焦于净利率与适当基数的比较关系。各类盈利比率的相关性主要取决于个案具体情况及纳税人所能获取的可靠数据范围（包括可比数据）。例如在评估向关联方销售产品的制造业务回报

率时，净利率可选择相对于总成本（含原材料成本）或生产所用资产的比率。而在原材料购自关联方等情形下，该比率可仅相对于“加工成本”（即剔除原材料后的成本），或在更适用的情况下仅相对于人工成本。

对于从受控方采购原材料并直接销售给独立第三方的制造业务，可采用相对于销售额的净利率。分销业务通常适用销售额净利率，但在特定情形下，采用相对于内部成本的净利率可能更为适宜。

根据交易净利润法，利润率的计算需扣除营业费用，但尚未扣除利息与税款。

以津巴布韦的分销商 A 为例，该公司从境外关联方采购食品并向独立客户分销。其账目显示净利润率为 0.8%。可比性分析表明，可在津巴布韦找到与 A 公司职能充分可比的企业实体，但仅能获取这些可比实体基于净利润层面的可靠财务数据。因此，决定采用交易净利润法，以 A 公司作为被测试方，并选用销售净利润率作为适用的利润水平指标。通过数据库检索，筛选出 14 家职能与 A 公司可比的津巴布韦企业。经评估，可采用基于“四分位区间”的统计方法。财务分析显示，这些可比实体的销售净利润率区间为 0.5%至 5.5%，其中四分位区间为 3.5%至 4.2%。鉴于 A 公司申报利润偏离该四分位区间，基于税务目的，须将其利润调整至该区间的中位数。

下表列示了交易净利润法下可能适用的“利润水平指标(PLIs)”。需要特别强调的是，每个案例都必须根据其具体事实和情况进行评估，且下表示例未必在所有情况下均属最适宜之选。此外需注意，对于开发具有重大价值的独特无形资产或承担特殊风险的经济实体，交易净利润法通常不适用于测试其净回报水平。

表 54 交易净利润法表

受测方	潜在的利润水平指标
制造商-向关联方销售	净利润/总成本或净利润/占用资产 (a)
制造商-面向独立个人销售，同时严格控制交易成本	净利润/销售收入
制造商-向关联方采购原材料并向关联方销售产品	净利润/占用资产或 净利润/加工（非原材料）成本或

	净利润/工资成本 (b)
服务供应商	净利润/总成本
分销	净利润/销售额或 净利润/营业成本 (不含销售成本) (c)

注释：

(a) 在资本密集型行业中，净利润/资产占用率通常是最为适用的财务指标；

(b) 在劳动密集型行业中，净利润/人工成本比率往往更具适用性；

(c) 该比率被称为“贝里比率”，适用于营业成本与净利润呈正相关关系的业务场景。

上述所有情形均基于交易净利润法为最适方法的前提假设，且测试对象应为相应的关联方/功能模块。最终判定需通过可比性分析予以确定。

(5) 交易利润分割法

按照独立企业在可比非受控交易中预期可获得的利润（或亏损）比例，对关联方共同参与的受控交易产生的共同利润（或亏损）进行分配的方法。若能够采用上述（1）至（4）项所述任一核准方法对关联方在交易中执行的某些功能确定符合独立交易原则的报酬，则应基于扣除此类功能报酬后的剩余共同利润适用交易利润分割法。

交易利润分割法的实施旨在确定受控交易的独立交易结果或验证申报结果，以期达成与独立企业间进行可比交易时可能实现的结果相近似。

利润分割法的首要步骤是识别待分割的受控交易相关利润，随后依据经济上合理的基准在关联方之间进行分配，该基准应近似于独立企业间可能协商达成的利润划分方式。

与所有转让定价方法相同，其核心目标在于确保关联方的利润分配与其贡献价值相匹配，并符合独立企业在可比交易中针对此类贡献可能议定的补偿标准。

当关联方的补偿金额通过参考其对交易相关利润的相对贡献份额进行评估，比直接估算其贡献价值更为可靠时，交易利润分割法尤具适用价值。

若判定交易利润分割法为最适用方法，则无论相关交易产生利润或亏损，该方法均应保持统一适用且适用方式一致。

对实际交易的准确界定对于判断交易利润分割法的潜在适用性至关重要。该界定过程需考量关联方之间的商业与财务关系，包括分析交易各方行为及受控交易发生的背景。换言之，无论最终采用何种转让定价方法，交易的准确界定均需进行双向分析（或在涉及多方关联方贡献时进行多向分析）。

受控交易各方提供独特且有价值的贡献，可能是判断适用交易利润分割法最明确的指标。交易背景（包括所属行业及影响该领域经营绩效的因素）对于评估各方贡献的独特性与价值具有特殊相关性。根据案件事实，其他可能表明交易利润分割法最适用的指标包括：交易相关业务运营的高度整合性、交易各方共同承担重大经济风险（或分别承担紧密关联的重大经济风险）。

当某项贡献（如履行的职能、使用的资产或投入的资源）同时满足在可比环境下无独立第三方可提供类似贡献且构成业务运营中实际或潜在经济利益的关键来源时，即“独特且有价值”，这是构成经济优势的核心要素。

尽管多数跨国企业集团均存在一定程度的业务整合，但特定运营环节的极高整合度可作为考虑采用交易利润分割法的指标。高度整合意味着交易一方履行职能、使用资产及承担风险的方式，与另一方存在不可分割的关联性，且无法脱离另一方进行独立可靠评估。

根据准确界定的交易事实，若受控交易各方共同承担与该交易相关的一项或多项重大经济风险，则可判定交易利润分割法为最适用方法。

同理，若准确界定的交易表明：尽管各方分别承担与交易相关的不同重大经济风险，但这些风险存在高度关联性和/或协同性，以致无法可靠分离评估各方风险的实际影响时，交易利润分割法亦可被视为最适用方法。

4.3.3 转让定价调查

暂未查询到相关信息。

4.4 预约定价安排

津巴布韦无预约定价安排相关具体政策。

4.5 受控外国企业

暂未查询到相关信息。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

成本分摊协议（成本分摊协议）系指缔约各方为共同开发、生产或获取无形资产、有形资产或服务而订立的合约安排，其核心在于各方按约定比例分担相关成本与风险，并预期上述资产或服务将为各方的独立业务创造收益。

在实践中，成本贡献协议通常由关联方之间签订，但独立实体间的此类安排亦确实存在。

成本分摊协议的一项关键特征在于遵循独立交易原则进行贡献分配，即在协议签署时，各参与方对协议总体贡献的比例份额须与其根据该安排预期获得的总体收益比例份额保持一致。

实践中通常涉及两种主要类型的成本贡献协议。它们在商业原理和特征上存在根本性差异，尤其在成本、风险与收益之间的关联机制方面表现显著。这些差异对独立交易原则的应用具有重要影响。

一种是开发型成本分摊协议：关于开发、生产或获取资产及权利的相关安排。

成本分摊协议通常涉及为参与方共同利益而开展的研究与开发活动。此类协议亦可适用于联合进行的矿产勘探及/或开发项目。此类活动通常伴随较高的商业失败风险及相应财务损失，而成本分摊协议的核心商业逻辑即在于风险共担。另一潜在优势在于，参与方得以共同把握单方难以独立承担财务或商业可行性的潜在盈利机遇。协议参与方可贡献差异化资产、资源及专业技术，通过协同效应促成项目落地。在缔结协议时，项目成功带来的收益属于未来可能实现的预期回报，其实现时间具有不确定性。根据协议条款，各参与方对成本分摊协议活动产生的有形或无形资产享有所有权权益，或获得使用及开发该等资产的相关权利。

另一种是服务型成本分摊协议：

成本分摊协议可能涉及为参与方共同利益而开展、但未产生或开发任何资产的活动。例如，跨国企业可能将管理和行政服务集中化，由某一集团成员为自身及其他成员提供此类服务。此类活动几乎不存在商业失败风险，其成本贡献协议的核心商业逻辑在于通过资源共享实现成本节约。参与方对相关活动存在共同需求，而职能集中化带来的成本效益优势正是通过避免基础设施重复建设实现的。此类效益通常具有即时性或短期性，一般在服务活动执行当期即可实现。就此类成本分摊协议而言，预期效益与实际获得效益之间的差异，可能不如其他类型的成本贡献协议那样显著。

（1）在实际操作中，开发型成本分摊协议可能是最难以适用独立交易原则的类型。本节内容主要针对开发型成本分摊协议展开论述，但所述原则同样适用于各类成本分摊协议。需要指出的是，并非所有成本分摊协议都简单地归属于上述某一类别，特定协议可能是其中一种类型的变体，或是两种类型的混合形态。

（2）若某项成本分摊协议属于纯粹的服务安排，即该协议不涉及任何资产的创造、开发或获取，则应适用本章节关于集团内部服务的指导原则。

（3）为使成本分摊安排条款符合独立交易原则，各参与方的出资价值必须与其在可比情况下基于合理预期的协议总收益中所占比例、作为独立主体可能同意的出资额度保持一致。

（4）在处理此问题时，应结合个案具体情况，酌情考量以下相关事项：

①该安排应具有商业合理性。成本贡献协议的条款与条件应符合独立经济主体基于自身利益协商达成的内容，并体现其在特定情境下具有商业合理性的结果；对于各参与方而言，基于自身经济利益考量，相比于其他实际可行的替代方案，签订成本贡献协议应当符合商业逻辑。

②条款应符合经济实质。成本分摊协议参与方之间约定的条款应当与该安排的经济实质相符，这一实质应通过参与方的实际行为以及在类似情况下独立交易方预期达成的协议予以佐证。

③相关条款须事先达成一致。成本贡献协议的具体条款应在协议活动启动前予以确定；成本贡献协议的条款应基于签订协议时已知或合理可预见的客观情况，符合独立交易原则进行判定。

④参与者应具备合理的利益预期。参与者须对成本分摊协议的成果享有权益；参与者应能合理预期通过行使其对成本分摊协议成果的权益而获益。

⑤贡献分担应与预期收益分配保持一致。参与方对成本贡献安排的总体贡献比例，应当与其在该安排中预期获得的总体收益比例相符；成本贡献的计量应遵循独立交易原则；预期收益应通过合理估算成本分摊协议活动成果所产生的收入或成本节约予以衡量；若环境变化导致预期收益发生变动，可对贡献分担进行审查并前瞻性调整以确保匹配性。

⑥参与、退出及终止事项应以独立交易原则为准。任何因参与或退出活跃成本贡献协议，或因成本分摊协议终止而导致的对成本分摊协议活动成果中重要权益的转让，均应符合独立交易原则。

(5) 一般而言，受控主体间的成本贡献协议须满足以下条件：

①参与方应仅限于预期从成本分摊协议活动本身（而非仅因参与部分或全部活动）获得互惠且比例相称利益的主体；

②协议须明确界定各参与方对成本分摊协议活动成果的权益性质与范围，以及预期收益的相应分配比例；

③除成本分摊协议分摊款项、适当的平衡支付及准入费外，不得就通过成本分摊协议获得的无形资产、有形资产或服务的特定权益或权利支付其他款项；

④参与方贡献价值的确定应遵循本实务指南，必要时须进行平衡支付以确保协议预期收益的比例分配；

⑤协议可规定合理期限后前瞻性调整平衡支付和/或贡献分配的条款，以反映参与方间预期收益比例的重大变更；

⑥在参与方加入或退出以及成本分摊协议终止时，必须进行必要调整（包括可能涉及的准入费及退出费支付）。

4.6.2 税务调整

暂未查询到相关信息。

4.7 资本弱化

津巴布韦无相关规定。

4.8 法律责任

在受控交易中，若因未遵循独立交易原则导致关联方任何一方本应产生且应在津巴布韦纳税的所得额，出现避税、减税或延迟缴纳税款的情形，则该所得额应计入该关联方一方或双方的应税所得，并相应予以课税。

如税务专员依据上述规定对评税作出修订，则相关纳税人或各纳税人应承担以下责任：

（1）如有证据表明通过欺诈或逃税手段蓄意规避、减少或延迟纳税义务，则处以少缴税款金额 100%的罚款；

（2）若无上述（1）项所述证据，则

①若未就导致税务评估修正的相关交易准备同期转让定价文档，或文档不符合第三十五附表规定的《转让定价文档管理条例》指引，则处以少缴税款金额 30%的罚款；

②若就导致税务评估修正的相关交易准备了符合第三十五附表规定的同期转让定价文档，则处以少缴税款金额 10%的罚款。

第五章 中津税收协定及相互协商程序

5.1 中津税收协定

5.1.1 中津税收协定案文

《中华人民共和国政府和津巴布韦共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“协定”）于2015年12月1日在哈拉雷签署。中津双方已完成《协定》生效所必需的各自国内法律程序。《协定》于2016年9月29日生效，适用于自2017年1月1日起取得的所得。

中津税收协定共28条，涵盖协定适用范围、常设机构、征税权划分（如营业利润、股息、利息）、消除双重征税方法、非歧视待遇、相互协商程序等。以下将分章节详细阐释上述内容。

5.1.2 适用范围

（1）主体范围

①适用主体

适用于缔约国一方或者同时为缔约国双方居民的人。“居民”的标准按照中国、津巴布韦国内法相关具体规定判断。“人”一语包括个人、公司和其他团体。

②双重居民身份的协商（个人、企业）

A. 应认为是其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；

B. 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，应认为是其习惯性居处所在国的居民；如果其在缔约国双方都有或者都没有习惯性居处，应认为是其国籍所属国家的居民；

C. 如果发生双重国籍问题，或者其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，其居民身份应通过协商确定。

（2）客体范围

中津税收协定适用的现行税种是：在中国为个人所得税和企业所得税；在津巴布韦为所得税、非居民股东税、非居民佣金税、非居民特许权使用费税、财产收益税及居民利息税。中津税收协定也适用于本协定签订之日后征收的属于新增加的或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

（3）领土范围

“中国”是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领陆、内水、领海及领空，以及根据国际法和国内法，中华人民共和国拥有主权权利或管辖权的领海以外的区域。

“津巴布韦”是指津巴布韦共和国。

5.1.3 常设机构（PE）的认定

（1）在本协定中，“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。

（2）“常设机构”一语特别包括：

①管理场所；

②分支机构；

③办事处；

④工厂；

⑤作业场所；以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

（3）“常设机构”一语还包括：

①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十二个月的为限；

②缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员在缔约国另一方提供劳务，包括咨询劳务，但仅以该性质的活动在任何 12 个月中连续或累计超过 6 个月的为限。

（4）虽有本条上述规定，“常设机构”一语应认为不包括：

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专为由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,或者搜集信息的目的所设的固定营业场所;

⑤专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所;

⑥专为本款第①项至第⑤项活动的结合所设的固定营业场所,如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

(5) 虽有第(1)款和第(2)款的规定,当一个人(除适用第(6)款规定的独立地位代理人以外)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订立合同并经常行使这种权力,这个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,除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第(4)款的规定。按照该款规定,不应认为该固定营业场所是常设机构。

(6) 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。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业,则不应认为是本款所指的独立代理人。

(7) 缔约国一方的居民公司,控制或被控制于缔约国另一方的居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司(不论是否通过常设机构),仅凭此项事实不能使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 不动产所得

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

“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、水源和其他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。

5.1.4.2 营业利润

中津双方企业在对方国家构成常设机构的前提下,对方国家才有权征税,一方的常设机构在缔约国另一方进行营业,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。

在确定常设机构的利润时,应当允许扣除常设机构发生的各项费用,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。

5.1.4.3 国际运输

(1) 缔约国一方企业以使用或出租船舶、船只、飞机、铁路或公路车辆经营国际运输业务所取得的利润,以及作为以船舶、船只、飞机、铁路或公路车辆经营国际运输业务附属活动的出租集装箱和相关设备所取得的利润,应仅在企业实际管理机构所在的缔约国征税。

(2) 海运企业的实际管理机构设在船舶或船只上的,应以船舶或船只母港所在的缔约国为所在国;没有母港的,应以船舶或船只经营者为其居民的缔约国为所在国。

5.1.4.4 关联企业

(1) 缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本;或者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。

(2) 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。

5.1.4.5 股息

中津双方居民公司支付给对方居民的股息，可以在支付股息的公司是其居民的国家征税。如果股息受益所有人是对方国家居民，则所征税款：

(1) 在受益所有人是公司，并直接或间接拥有支付股息的公司至少 25% 资本的情况下，不应超过股息总额的 2.5%；

(2) 在其他情况下，不应超过股息总额的 7.5%。缔约国双方主管当局应协商确定实施限制税率的方式。本款不应影响对该公司支付股息前的利润征税。

“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的其他权利取得的所得，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他公司权利取得的所得。

5.1.4.6 利息

中津双方居民公司支付给对方居民的利息，可以在利息发生的国家征税。如果利息受益所有人是对方国家居民，则所征税款不应超过利息总额的 7.5%。

“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。由于延期支付而产生的罚款不应视为本条所规定的利息。

5.1.4.7 特许权使用费

中津双方居民公司支付给对方居民的特许权使用费，可以在特许权使用费发生的国家征税。如果特许权使用费受益所有人是对方国家居民，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 7.5%。

“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）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，或者为有关工业、商业、科学经验的信息所支付的作为报酬的各种款项。

5.1.4.8 财产收益

（1）缔约国一方居民转让第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

（2）转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产取得的收益，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。

（3）缔约国一方企业转让从事国际运输的船舶、飞机、船只或公路、铁路车辆，或者转让附属于经营上述船舶、飞机、船只、公路、铁路车辆的动产取得的收益，应仅在企业实际管理机构所在的缔约国征税。

（4）缔约国一方居民转让股份取得的收益，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另一方的不动产，可以在该缔约国另一方征税。

（5）转让第四款所述以外的其他股份取得的收益，该股份又相当于缔约国一方居民公司至少50%的股权，可以在该缔约国一方征税。

（6）转让本条以上各款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。

5.1.4.9 个人劳务所得

（1）受雇所得

①除适用“董事费”、“退休金”、“政府服务”、“教师和研究人员”的规定外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在缔约国另一方从事受雇活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

②虽有第①款的规定，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，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

A. 收款人在有关日历年度内在缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；

B. 该项报酬由并非缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

C. 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。

③虽有本条上述规定，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶、船只、飞机、公路或铁路车辆上从事受雇活动取得的报酬，应仅在该缔约国征税。

（2）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他类似款项，可以在缔约国另一方征税。

（3）演艺人员和运动员

虽有“受雇所得”的规定，缔约国一方居民作为表演者，如戏剧、电影、广播或电视演艺人员或音乐家，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。

表演者或运动员从事个人活动取得的所得，未归属于表演者或运动员本人，而归属于其他人时，虽有“营业利润”和“受雇所得”的规定，该所得仍可以在该表演者或运动员从事其活动的缔约国征税。

虽有本条上述规定，作为缔约国一方居民的表演者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。

（4）退休金

根据中津税收协定的退休金条款，不论其员工的国籍、以前的工作地点如何，征税权属于纳税人的居民国。此外，按缔约国一方或其地方当局的社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他款项，应仅在该缔约国一方征税。

（5）政府服务

根据中津双方税收协定的政府服务条款，缔约国政府支付给向其提供服务的个人的报酬，其支付国独占征税权。这里的“个人”包括缔约国双方居民。此外，缔约国政府在缔约国另一方设立的办事机构如果雇佣个人工作，那么该项报酬应仅在该居民所在国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。

（6）教师和研究人员

中国教师和研究人员在津巴布韦政府认可的大学、学院、学校或教育机构或科学研究机构从事教学、讲学或研究，对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，津巴布韦应自其第一次到达之日起，三年内免于征税。

（7）学生

中国学生、企业实习生或学徒仅由于接受教育或培训的目的停留在津巴布韦，津巴布韦政府应就取得的以下款项免于征税：

①为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从津巴布韦境外收到的款项；

②政府、科学、教育或其他免税组织给予的赠款或奖金。

5.1.5 津巴布韦税收抵免政策

（1）津巴布韦居民取得的所得，按照中津税收协定可在中国征税的，津巴布韦应允许从对该居民所得所征税款中扣除其在中国缴纳的税额，但该项扣除不能超过该项所得按照津巴布韦税法计算的税额。

（2）按照中津税收协定，津巴布韦居民从中国取得的所得在中国免税时，津巴布韦在计算该居民其余所得的税额时，可以对免税的所得予以考虑。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

（1）国籍非歧视

在相同的情况下，特别是在居民身份相同的情况下，津巴布韦在税收政策和征管方面不能歧视外国国民，比照对象是津巴布韦国民。

（2）常设机构非歧视

中国企业在津巴布韦进行营业并构成常设机构，津巴布韦在对常设机构征税时，其待遇应该与从事相同或类似业务的本国企业保持一致，至少不能更差。

（3）支付非歧视

除关联关系不符合独立交易原则的支付外，在计算津巴布韦本国企业的应纳税所得额时，对于该企业支付给中国企业的利息、特许权使用费等各种费用，在相同情况下，应参照支付给津巴布韦本国企业的费用，准予税前扣除。

（4）资本非歧视

中国居民在津巴布韦投资成立的子公司，其税收待遇应该与从事相同或类似业务的津巴布韦居民投资设立的企业相同。

（5）非歧视待遇的适用范围

非歧视待遇条款不受中津税收协定第二条税种范围的限制，适用于任何税收。

5.1.7 在津巴布韦享受税收协定待遇的手续

非居民纳税人需履行以下程序：

（1）津巴布韦执行协定的模式

非居民纳税人享受协定待遇，主要采取“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的模式办理。纳税人需自行判断是否符合享受协定待遇的条件，并在申报时主动提出，同时留存相关资料以备税务机关后续核查。

（2）享受协定待遇办理流程及所需资料

需要准备并留存的资料包括：中国税务机关开具的《税收居民身份证明》、证明“受益所有人”身份的文件（如集团股权架构图等）。

（3）开具税收居民身份证明的流程

申请人可以通过电子税务局（企业）或自然人电子税务局（个人）在线办理，也可前往办税服务厅办理。相关流程参照《国家税务总局公告 2025 年第 4 号》。

5.2 中津税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

(1) 如纳税人认为，中津一方或者双方所采取的措施导致或将导致对其征税不符合中津税收协定的规定时，可以不考虑中津两国国内法律的救济办法，将案情提交纳税人居民国税务主管当局。或者当其案情属于受到歧视待遇时，可以提交纳税人居民国税务主管当局。

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

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

(4) 缔约国双方主管当局为达成上述条款的协议，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

津巴布韦的国内税收法律未就执行税收协定中的相互协商程序作出特别规定。中国涉及税收协定条款解释或者执行的相互协商程序，按照《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）的有关规定执行。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 申请相互协商的申请人

根据《税收协定相互协商程序实施办法》规定，如果中国居民（国民）认为，缔约国对方所采取的措施，已经或将会导致不符合中津税收协定所规定的征税行为，可以按本办法的规定向省级税务机关提出申请，请求税务总局与缔约对方主管当局通过相互协商程序解决有关问题。

中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》规定，就来源于中国境内、境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

5.2.3.2 申请相互协商的情形

根据《税收协定相互协商程序实施办法》规定，中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

（1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份需要通过相互协商程序进行最终确认的；

（2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

（3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

（4）违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

（5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

（6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序的失效及条件

根据中津税收协定，当中津一方或双方所采取的措施导致或将导致对申请人的征税不符合税收协定规定时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国税务主管当局。但是必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起的3年内提出。

津巴布韦对于申请人应该具备哪些条件才能启动协商程序没有规定，但根据《税收协定相互协商程序实施办法》规定，中国对申请人提出的相互协商申请条件做出如下规定：

（1）申请人为按照本办法第九条或第十条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

（2）提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

（3）申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

（4）申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

（5）申请相互协商的事项不存在本办法第十九条规定的情形。

5.2.4.2 税务机构对申请的受理

根据《税收协定相互协商程序实施办法》规定，中国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

（1）向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局。受理申请的省级税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，省级税务机关可以要求申请人补充材料，申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的，省级税务机关可以拒绝受理，并以书面形式告知申请人。

（2）税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。具体规定如下：申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省级税务机关，省级税务机关应告知申请人；申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省级税务机关，省级税务机关应告知申请人；因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省级税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按以上两项规定处理。

5.2.5 相互协商的法律效力

对于缔约对方主管当局提请的相互协商事项，双方主管当局达成一致意见的，由国家税务总局以公告形式发布相互协商结果。

5.2.6 津巴布韦仲裁条款

中津税收协定未包含任何仲裁条款。

5.3 中津税收协定争议的防范

津巴布韦暂未出台税收协定争议和纠纷解决的相关规定。

第六章 在津巴布韦投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

对于在津巴布韦从事经营活动的企业，应按要求履行各种申报义务。以下列举了较为通用和普遍的登记申报要求，需要注意的是除以下列举外，还要根据实时信息关注津巴布韦其他可能存在的信息报告义务。

6.1.1 登记注册制度

津巴布韦投资发展局有权根据国家经济和社会发展需求，与相关部委合作，挖掘国内投资机遇，引进国外投资者，受理投资申请，处理与投资相关的其他事宜。

在津巴布韦投资有三种方式：一般投资许可证、公私合作和经济特区。

津巴布韦允许外国企业在津设立公司代表处、子公司和分公司，也可通过并购、合资合伙等方式设立公司。在津巴布韦设立公司应当向津巴布韦投资发展局申请一般投资（GI）许可证，通过申请一般投资许可证个人或机构投资者将私人资本分配给各种项目或资产，通常不需要与政府实体合作。自 2024 年 8 月 3 日起，所有许可证申请必须通过津巴布韦投资发展局网站上的 DIY 许可门户提交。这一数字化转型于 2024 年 2 月启动，允许全球投资者无需亲自访问津巴布韦即可申请津巴布韦投资发展局许可证。申请一般投资许可证需要提交：不可退还的 500 美元申请费；完整填写的津巴布韦投资发展局 1 申请表；公司注册文件，包括组织章程大纲和章程细则；股东或董事的正式名单和批准后的 4500 美元的许可费。对于采矿、制造或基础设施等行业的项目，投资者必须获得环境管理局颁发的环境影响评估（EIA）许可证。

获取经济特区的要求：首次申请经济特区牌照，需要经济特区设

立许可证、开发商许可证及运营商许可证和经济特区投资者许可证。获取经济特区设立许可证、开发商许可证及运营商许可证要求提供：公司注册文件、项目概念说明，包含市场需求分析、SWOT 分析（即分析优势、劣势、机会和威胁）、客户群体、潜在市场与竞争对手、未来前景分析，以及对投资者入驻经济特区的吸引力评估、土地所有权证明、总体规划示意图、经环境管理部门批准的初步环境与社会影响评估以及 3000 美元不可退还的申请费（涵盖设立许可证、开发商许可证及运营商许可证）。经济特区投资者许可证要求提供：公司注册文件、拟开展业务的书面说明、由经济特区开发商/运营商出具的区内物业租赁证明、相当于五万美元可兑换外币的初始投资资金证明、1000 美元不可退还的申请费。

企业如果未按照津巴布韦《本土化和经济赋权法》获得一般投资许可证，将面临失去投资者保护和面临可能阻碍其通过机构及其一站式投资服务中心实体和其他相关利益相关者运营的特定挑战时，不能优先获得善后服务的风险。

6.1.2 信息报告制度

6.1.2.1 《投资发展局法》下的信息报告义务

《津巴布韦投资发展局法》允许津巴布韦投资发展局以自己的名义起诉和作为法人团体应诉，并在不违反法律的情况下，执行法人团体依法可以执行的所有行为。

该法案明确规定，投资者应遵守本法案和现行的其他法律，以及合同承诺。除现行法律规定的基本义务外，投资者还应承担公共责任，包括：保护环境；根据国际会计准则维护企业的独立账目和记录；确保其生产的产品、开展的工作和提供的服务符合津巴布韦国家标准和国际标准；尊重津巴布韦的民族遗产、习俗和传统。其次，任何希望在津巴布韦经济特区投资的人都必须申请投资许可证，申请时应附有规定的费用和投资发展局要求的文件。为确保持有投资许可证的投资者符合适用条件，津巴布韦投资发展局有权访问和检查与许可证中提及的投资或拟议投资有任何联系的任何场所，可以检查、复制或摘录任何与此相关的财务报表、账簿或其他文件。任何妨碍检查的行为属

于违法行为，投资发展局有权处以罚款。若经检查判定投资者具有以下行为之一的：

基于欺诈或重大性质的虚假陈述或任何虚假或误导性陈述获得许可证；

未经投资发展局事先批准，将许可证转让、出让或以其他方式转让给他人；

在没有合理解释的情况下，未能在规定的期限内或延长的期限内实施许可证中描述的批准活动；以及，

未能遵守对颁发许可证所施加的条件行为。

投资发展局可以暂停或取消投资许可证，并要求该持牌投资者在通知规定的合理期限内，说明其投资许可证不应被暂停或取消的理由。

企业应当如实向投资发展局进行信息报告和披露，在公司信息变更之时及时通知投资发展局。同时，投资者也应当遵守投资许可证相关流程，将自身财务状况如实披露。

6.1.2.2 税法下的信息报告义务

所有在津巴布韦开展业务的纳税人，包括个人、公司、合伙企业和合作社，应当在津巴布韦税务局注册并遵守法律规定的所有义务。纳税人完成注册后，将获得纳税识别号，该号码用于在津巴布韦境内的所有交易，包括汇款。开始运营后，纳税人应当保留其所有业务运营的记录，并按季预缴税款。预缴的税款根据每年预计应缴税款的相应百分比来计算。纳税人应当在会计年度结束后 4 个月内提交申报表，一式两份。

任何从事应税商品交易且年应税供应额超过或可能超过 25,000 美元或等值津格的纳税人，应当在津巴布韦税收管理系统平台上申请增值税登记，并按要求保存会计记录，保存期限至少为税款所属期结束后六年。纳税人可以通过津巴布韦税收管理系统自助服务门户在线申报增值税，并在到期日前向税务专员缴纳税款。自 2012 年 1 月 1 日起，增值税申报的截止日期为次月 25 日。

自 2011 年 10 月 1 日起，所有注册运营商必须使用经津巴布韦税

务局批准的电子税务发票设备记录交易。如业务详情发生任何变更（包括地址、合伙人增加或变更、停止交易等），需告知津巴布韦税务局。津巴布韦税务局官员有权进入运营商的营业场所检查货物和查看往来业务记录。

6.2 纳税申报风险

在纳税申报方面，在津投资企业可能面临申报逾期以及政策适用有误等常见风险。在申报期限上，津巴布韦税种申报周期差异显著，易产生合规漏洞。其中，增值税需按月申报，截止日为次月 25 日；企业所得税则按 10%、25%、30%、35% 的阶梯比例实行季度预缴。若企业未建立多税种并行管理机制，易因申报周期混淆导致逾期。申报逾期将面临加收滞纳金等处罚，甚至触发税务稽查。在政策适用上，纳税人需注意精准把握特殊规则，避免引发实质性税负增加。

6.2.1 在津巴布韦设立子公司的纳税申报风险

根据津巴布韦现行税法规定，津巴布韦未实行集团合并纳税，每家集团成员公司均被视为独立纳税实体，子公司需独立核算并承担自身盈亏产生的税负。在费用抵扣上，子公司向关联方支付的管理及行政费用的税前抵扣受到严格限制，可抵扣额上限为“允许的总支出”的 1%。

6.2.2 在津巴布韦设立分公司或代表处的纳税申报风险

在津巴布韦设立分公司或代表处，其纳税申报风险与子公司存在显著差异，主要集中于非独立法人实体的税务特性及活动范围限制带来的合规挑战。

6.2.3 在津巴布韦取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

在津巴布韦，非居民企业取得的与常设机构无关的所得需按特定规则申报纳税。此类收入的纳税风险集中于合规缴纳预提税、合规适用税收优惠政策及跨境处理税务事项。

6.3 调查认定风险

转让定价风险是跨国企业在津巴布韦面临的最为突出的税务挑战之一。津巴布韦税务机关近年来不断加强对关联企业之间跨境交易

合规性的审查力度，以防范利润转移和税基侵蚀行为。

津巴布韦的转让定价监管体系主要基于《津巴布韦所得税法》和《转让定价条例》，其基本原则遵循国际通用的独立交易原则。根据这一原则，关联企业之间的交易定价应当与独立企业之间在可比条件下达成的交易价格保持一致。若应税收入的计算不符合独立交易原则，导致应税收入测算结果偏低，或应税损失测算结果偏高，则构成所得税申报表错误。津巴布韦税务专员有权进行必要调整，以符合独立交易原则的方式重新计算应税收入。调整过程中产生的利息及罚金也可能适用税法规定。值得注意的是，津巴布韦税务机关对特定类型的关联交易给予了特别关注，包括跨境服务费、特许权使用费、贷款利息以及矿产等大宗商品贸易。这些交易类型由于定价弹性较大、可比性分析复杂，更容易成为审查重点。

实践中，津巴布韦税务当局主要关注以下几类风险行为：

（1）长期亏损或微利企业，特别是那些在集团整体盈利情况下仍持续亏损的当地子公司；

（2）与低税率地区关联方的频繁交易，尤其是涉及避税港的交易；

（3）不符合商业常规的关联交易安排，如不合理的成本分摊协议或异常的服务费支付。

此外，津巴布韦税务机关也越来越重视数字经济下的新型转让定价问题，如用户数据利用、数字化服务等难以量化的价值创造活动。

6.4 享受税收协定待遇风险

中津两国于 2015 年签署的《对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》为跨境投资者提供了重要保障，但在津巴布韦实际适用该协定时仍存在显著风险。主要包括常设机构的认定风险、受益所有人的判定风险、享受税收优惠的认定风险以及居民身份的认定风险。

（1）常设机构的认定

常设机构的认定风险不容忽视。首先，在建筑工程类项目中，依据协定第五条第三款规定，“连续超过十二个月”的时间判定标准存在重大操作风险。因此，赴津企业需严格审查项目周期的起止节点，

核实是否包含筹备、验收等阶段，警惕因短暂中断导致的“连续”认定争议；其次，在劳务型常设机构条款下，任何 12 个月内连续或累计超过 6 个月的低时间门槛显著扩大了税务风险敞口，企业必须精确监控外派人员实际停留天数，尤其需区分“咨询劳务”的实质范围，并高度关注津巴布韦税务机关对“实际停留天数”可能采取的从严口径；更值得注意的是，协定第五款对代理型常设机构的认定明确规定：若企业在津巴布韦通过非独立代理人以其名义“经常性签订合同”，即便未设立固定经营场所，也将触发常设机构认定。该条款隐含三重关键风险：“经常行使权力”的模糊性、代理人独立地位认定的复杂性以及“固定营业场所例外”的适用陷阱。

（2）受益所有人判定

根据协定第十条、第十一条以及第十二条有关股息、利息以及特许权使用费的规定，若中国居民作为收款方无法证明其“受益所有人”身份，津巴布韦税务机关可能否定协定优惠税率。实践中，若中国企业无法通过受益所有人判定，将导致股息等预提税税率从协定上限的 7.5% 恢复至津巴布韦国内法的标准税率。对此，企业需主动提供详尽的集团股权架构图以及实质性经营活动证明等相关材料，以符合津巴布韦税务局对“受益所有人”的判定标准。

（3）税收优惠认定

在津投资企业在积极利用津巴布韦提供的各类税收优惠政策优化税负、提升竞争力的同时，必须高度重视因“脱离实质性经济活动”而引发的税收优惠认定风险，主要包括优惠资格被撤销、引发转让定价调查从而导致造成双重征税等。因此，企业必须将真实的商业活动与税务安排深度融合，在全球市场中实现可持续的健康发展。

（4）居民身份认定

确保取得有效的《税收居民身份证明》是避免双重征税的关键环节。根据协定第二十二條消除双重征税的规定，允许从津巴布韦应纳税额中抵免津巴布韦境外应纳税额。但如果中国企业未及时取得或有效维持《税收居民身份证明》，将导致其在津所得无法享受协定优惠税率，转而适用津巴布韦国内法的标准税率，同一笔所得还可能面临

在津巴布韦和中国被双重征税的风险。

6.5 其他风险

6.5.1 外汇管制风险

前往津巴布韦投资需警惕其严格的外汇管制风险，这主要体现在强制结汇带来的汇兑损失上。津巴布韦储备银行于 2025 年宣布：将出口商的外汇留存比重从 75% 降至 70%，出口收益的强制结汇比重从 25% 提高至 30%。这一调整意味着企业可自主支配的外汇收入减少，而需按官方汇率兑换为本币的部分增加。由于官方汇率往往与市场实际汇率存在差距，强制结汇可能带来直接的汇兑损失、企业现金流周转压力加剧以及利润汇回母国的操作难度提高。因此，投资者在评估项目收益时，须将外汇可获性、汇兑成本及资金退出机制纳入核心考量范畴，以全面把控财务风险。

6.5.2 法律风险

前往津巴布韦进行投资面临着多重法律风险，主要包括政策的不确定性风险以及法律的合规风险。近期，津巴布韦的矿业监管框架发生了重要变化。《矿山与矿物法案》于 6 月 25 日在政府公报上正式公布，该法案对外资准入设置了一定的门槛。法案第 31 条规定，仅年满 18 周岁的津巴布韦公民、永久居民或其控股公司有资格获得勘探权。外国人仅限申请大型采矿许可或通过特殊租赁开展大规模作业。因此，投资者必须深入理解并严格遵守这类限制性条款，精准评估自身资质与项目规模是否匹配，以规避潜在的合规风险。

参 考 文 献

- [1] 津巴布韦国家统计局, <https://zimstat.co.zw>
- [2] 世界粮农组织统计数据库, <https://www.fao.org/home/en>
- [3] 津巴布韦烟草工业和营销委员会官网, <https://www.timb.co.zw/reports.html>
- [4] 津巴布韦工业联合会 (CZI) 2024 年制造业调查报告, <https://www.czi.co.zw/>
- [5] 津巴布韦旅游局, https://zimbabwetourism.net/statistics_dashboard/
- [6] 中华人民共和国驻津巴布韦共和国大使馆经济商务处官网,
<https://zimbabwe.mofcom.gov.cn/>
- [7] 中国驻津巴布韦共和国大使馆经济商务处, <https://zimbabwe.mofcom.gov.cn>
- [8] 中国外交部,
https://www.mfa.gov.cnwebgjhdq_676201gj_676203fz_6773161206_677824sbgx_677828
- [9] 人民网, <https://world.people.com.cn120250808c1002-40538315.html>
- [10] 全球经济数据平台, <https://zh.tradingeconomics.comzimbabwegdp>
- [11] 联合国粮食及农业组织统计数据库, <https://www.fao.org/faostat/en/#country/181>
- [12] 《津巴布韦投资和发展局法》
- [13] 津巴布韦税务局 2024 年度报告最终版 (2025.06.19 版)
- [14] 《津巴布韦财政法案 (第 3 号) 2024》
- [15] 《津巴布韦税收征管条例》
- [16] 《津巴布韦跨境所得税令》
- [17] 《津巴布韦投资促进法》
- [18] 《津巴布韦海关 (特别经济区) 免税条例》
- [19] 《津巴布韦公私合营 (PPP) 项目税务合规手册》
- [20] 《津巴布韦 2022 年关税与消费税税则手册》
- [21] 《津巴布韦矿产与矿物法》
- [22] 津巴布韦税务局 (ZIMRA), <https://www.zimra.co.zw>
- [23] 津巴布韦政府门户网站, <https://www.zim.gov.zw>
- [24] 津巴布韦财政、经济发展和投资促进部, <http://www.zimtreasury.gov.zw>
- [25] 津巴布韦工业和商务部, <http://www.mic.gov.zw>
- [26] 津巴布韦投资发展局 (ZIDA), <http://www.zidainvest.com>
- [27] 津巴布韦司法部, <http://www.justice.gov.zw>
- [28] 商务部“走出去”公共服务平台, <http://fec.mofcom.gov.cn/>
- [29] 《对外投资合作国别 (地区) 指南·津巴布韦》 (2024 版)
- [30] 《中华人民共和国政府和津巴布韦共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- [31] 《津巴布韦增值税法》
- [32] 《津巴布韦资本利得税法》
- [33] 《津巴布韦所得税法》
- [34] 《津巴布韦印花税法》
- [35] 《津巴布韦关税与消费税法案》

- [36] 《津巴布韦税务局法》
- [37] 《津巴布韦遗产税法》
- [38] Corporate Taxation, Zimbabwe, 荷兰国际财政文献局（IBFD）网站
- [39] Zimbabwe – Global VAT & Sales Tax Table, IBFD 网站
- [40] Business and Investment, Zimbabwe, IBFD 网站
- [41] Zimbabwe – Key Features, IBFD 网站

附录 津巴布韦重要中资企业商会、社团一览表

津巴布韦中资企业商会	地址：哈拉雷 秘书处电话：00263-24-2754361、 2754362 电邮：office@tianze.co.zw
津巴布韦中资新能源矿业企业协会	地址：哈拉雷 秘书处电话：00263-779588729 电邮：mikigemini@gmail.com
华商会	地址：102 Fife Ave, Harare 联络人：李新峰、李曼娟 秘书处电话：00263-772272832 电邮：644641851@qq.com
华联会	地址：69 coronation Ave, Greendale, Harare 联络人：丛玉玲
安联会	地址：5 Gosling Road, Gunhill, Harare 联络人：邢洛场、周学恭 秘书处电话：00263-719999988 电邮：keno318@hotmail.com
和平统一促进会	地址：102 fife ave, Harare, Zimbabwe 联络人：王新举 联系电话：00263-772515082 电邮：zmubabwe@163.com

编写人员：陶九虎 石镜媛 吕明程 刘星雨 唐珏 井然 彭娥

审校人员：王旭东 郑悠然 吴娴 王镭 刘庚 王筱洁 胡蕾 杨靖怡