

中国居民赴伊拉克 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

前 言

为了加快推进“一带一路”建设，帮助中国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国的政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法律法规，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴伊拉克投资税收指南》（以下简称“指南”）。本指南从伊拉克共和国（以下简称“伊拉克”）的国情概况、税收制度、税收征管制度、特别纳税调整政策、税收争议解决和企业伊拉克投资的税务风险等六个方面进行了较为详细的解读。

本指南分为六个章节，第一章是伊拉克概况及投资主要关注事项简介，介绍了伊拉克的基本国情和投资环境概况。第二章是伊拉克的税收制度，主要涉及公司所得税、个人所得税、销售税、财产税及其他税费，重点列示了各税种的纳税义务人、征收范围、税率、税收优惠政策及应纳税额等内容。第三章是税收征收和管理制度，涵盖了税务登记、纳税申报、税务检查等方面的信息。第四章介绍伊拉克特别纳税调整相关的政策，截至2019年9月，伊拉克尚未出台专门的转让定价相关法律。第五章为税收争议解决，因中伊两国暂未签署税收协定，故本章重点介绍了税收争议解决的主要类型和解决途径。第六章提示了企业在伊拉克投资可能存在的税收风险，包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险和其他风险等内容，为帮助“走出去”企业应对在伊拉克进行投资和生产经营活动中可能遇到的税务风险提出了相应的建议。

编者注：本指南仅基于2019年9月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业实际遇到纳税申报、税收优惠、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

.....	1
第一章 伊拉克概况及投资主要关注事项	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	3
1.2 投资环境概述.....	4
1.2.1 近年经济发展情况.....	4
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱和重点行业.....	6
1.2.4 投资政策 [□]	7
1.2.5 经贸合作.....	10
1.2.6 投资注意事项.....	12
第二章 伊拉克税收制度简介	14
2.1 概览.....	14
2.1.1 税制综述.....	14
2.1.2 税收法律体系.....	14
2.1.3 近三年重大税制变化.....	14
2.2 公司所得税 (Profit Tax).....	14
2.2.1 居民企业.....	14
2.2.2 非居民企业.....	20
2.3 个人所得税 (Personal Income Tax).....	21
2.3.1 居民纳税人.....	21
2.3.2 非居民纳税人.....	23
2.4 销售税 (Sales Tax).....	24
2.4.1 概述.....	24
2.4.2 税收优惠.....	24
2.4.3 应纳税额.....	25
2.5 财产税 (Property Tax).....	25
2.5.1 概述.....	25
2.5.2 税率.....	25

2.5.3 应纳税额.....	25
2.6 关税 (Customs Duty)	25
2.6.1 概述.....	25
2.6.2 税收优惠.....	26
2.6.3 其他规定.....	26
2.7 其他税费	27
2.7.1 社会保障金.....	27
2.7.2 印花税.....	28
第三章 税收征收和管理制度	29
3.1 税收管理机构.....	29
3.1.1 税务系统机构设置.....	29
3.1.2 税务管理机构职责.....	29
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	30
3.2.1 税务登记.....	30
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	31
3.2.3 纳税申报及法律责任.....	31
3.2.4 税务检查.....	32
3.2.5 税务代理.....	33
3.2.6 其他征管规定.....	33
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	33
3.3.1 非居民税收征收管理.....	33
第四章 特别纳税调整政策	34
4.1 关联交易.....	34
4.1.1 关联关系判定标准.....	34
4.1.2 关联交易基本类型.....	34
4.1.3 关联申报管理.....	34
4.2 同期资料.....	34
4.2.1 分类及准备主体.....	34
4.2.2 具体要求及内容.....	34
4.3 转让定价调查.....	34
4.3.1 原则.....	34
4.3.2 转让定价主要方法.....	35
4.3.3 转让定价调查.....	35

4.4 预约定价安排	35
4.4.1 适用范围	35
4.4.2 程序	35
4.5 受控外国企业	35
4.5.1 判定标准	35
4.5.2 税务调整	35
4.6 成本分摊协议管理	35
4.6.1 主要内容	35
4.6.2 税务调整	36
4.7 资本弱化	36
4.7.1 判定标准	36
4.7.2 税务调整	36
4.8 法律责任	36
第五章 税收争议解决	37
5.1 伊拉克处理税收争议的主要部门	37
5.2 税收争议解决方法	37
5.2.1 概述	37
5.2.2 主要解决途径	37
第六章 在伊拉克投资可能存在的税收风险	40
6.1 信息报告风险	40
6.1.1 登记注册制度	40
6.1.2 信息报告制度	42
6.2 纳税申报风险	44
6.2.1 在伊拉克设立子公司的纳税申报风险	44
6.2.2 在伊拉克设立分公司或代表处的纳税申报风险	45
6.3 调查认定风险	45
6.4 其他风险	45
参考文献	50
附录一 伊拉克政府部门和相关机构一览表	51
附录二 在伊拉克投资的部分中资企业名单	53

第一章 伊拉克概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

伊拉克共和国(英语: Republic of Iraq, 以下简称“伊拉克”), 位于亚洲西南部, 阿拉伯半岛东北部, 首都是巴格达(Baghdad)。伊拉克的官方语言为阿拉伯语和库尔德语。货币为阿拉伯第纳尔(货币符号: IQD, 以下称“第纳尔”)。

伊拉克国土面积约为 43.8 万平方公里^[1], 全国分 18 个省, 省下设市、县、乡、村, 首都为巴格达(Baghdad), 2018 年全国人口约为 3,843.36 万^[2]。

1.1.1 地理概况^[3]

伊拉克位于亚洲西南部, 阿拉伯半岛东北部。北接土耳其, 东邻伊朗, 西毗叙利亚、约旦, 南连沙特阿拉伯、科威特, 东南濒波斯湾。海岸线长 60 公里。领海宽度为 12 海里。幼发拉底河和底格里斯河自西北向东南贯穿全境, 两河在库尔纳汇合为夏台阿拉伯河, 注入波斯湾。



图 1 伊拉克示意图

[1]来源: <http://www.chyxx.com/industry/201801/607059.html>

[2]来源: <https://data.worldbank.org.cn/indicator/SP.POP.TOTL?locations=IQ>

[3]来源: 商务部《对外投资合作国别(地区)指南》(2018年版)

伊拉克地处东 3 时区，当地时间比北京时间晚 5 小时。东北部山区属地中海气候，其他地区为热带沙漠气候，夏季室外最高气温高达 50℃ 以上，冬季最低温度在 0℃ 左右。降雨量较小，年平均降雨量由南至北在 100-500 毫米的范围内递增，北部山区达 700 毫米。

1.1.2 政治概况^[4]

2005 年 10 月永久宪法草案在公民公决中获得通过，规定伊拉克实行联邦制，石油资源归全体人民所有，前复兴党成员不得参政。宪法规定：伊拉克是拥有完全主权、独立的联邦国家，实行议会代表制。每 10 万居民拥有一个联邦国民议会席位，议员代表整个伊拉克人民的利益。伊拉克设总统委员会（由总统和 2 位副总统组成）、总理府（部长内阁）和议会，实际行政权力掌握在以总理为首的部长内阁手中。联邦的行政权力由共和国总统和内阁共同承担。总统由议会 2/3 多数选举产生，任期 4 年。总统指派在议会中享有多数席位的党团领导人组建政府。

内阁成员由总理推荐，总理担任武装部队总司令职务。伊拉克地方政府拥有行使立法、行政和司法的权利。

伊拉克党派众多，目前约有 200 余个政党和政治实体，组成多个政党联盟，主要包括：胜利联盟、法治国家联盟、开拓联盟、民族主义联盟等。

2014 年 4 月 30 日，伊拉克举行美军撤离后的首次大选。逊尼派议员萨利姆·朱布里和库尔德议员福阿德·马苏姆分别当选议长和总统，什叶派人士海德尔·阿巴迪出任总理并负责组建新的内阁。9 月 8 日，阿巴迪正式出任总理，并完成组阁。

2017 年 12 月 9 日，伊拉克总理阿巴迪宣布收复被恐怖极端组织占领的全部领土，取得反恐战争的重大胜利。

2018 年 5 月，伊拉克举行第四届国民议会选举。10 月 2 日，巴尔哈姆·萨利赫（Barham Salih）当选总统，国民议会选举逊尼派人

[4]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018 年版）

士穆罕默德·哈勒布希 (Mohamed Al-Halbousi) 任议长。本届议会共有 329 名议员，任期 4 年。

伊拉克本届政府于 2018 年 10 月 24 日成立，阿迪勒·阿卜杜勒马赫迪 (Adil Abdul-Mahdi) 担任总理。

1.1.3 经济概况^[5]

世界银行发布的《全球营商环境报告 2020》显示，伊拉克在 190 个经济实体中，排名第 172 位，伊拉克尚未被列入达沃斯世界经济论坛全球竞争力排名中。

战后的伊拉克在积极努力重新融入国际社会，其中一个重要目标就是争取尽早加入世界贸易组织 (WTO)。据世界银行披露的数据显示，近年来，伊拉克积极推进经济重建工作，截至 2018 年伊拉克 GDP 达到 267.2 万亿第纳尔 (2,259.14 亿美元)，GDP 年增长率 0.63%。从 2014 年至 2018 年，伊拉克国内总储蓄从 706.26 亿美元下降至 460.86 亿美元，国民总收入从 2,335.48 亿美元下降至 2,230.16 亿美元，国家总储蓄从 663.69 亿美元下降至 645.62 亿美元，GDP 年增长率从 0.7% 下降至 0.63%，人均 GDP 年增长率从 -2.53% 上升至 -1.67%。

伊拉克法定货币为第纳尔。2012 年 1 月 5 日起，伊拉克施行传统的钉住汇率制。伊拉克中央银行是外汇管理部门，负责制定外汇政策并进行外汇监管。主要法规包括：《中央银行法》《反洗钱法》《投资法》等^[6]。

1.1.4 文化概况^[7]

伊拉克是一个以阿拉伯人为主的多民族国家，其中阿拉伯人约占 78%，库尔德人约占 15%。除上述民族外，伊拉克还居住着土库曼族、亚美尼亚族等少数民族。伊拉克的官方语言为阿拉伯语和库尔德语。伊斯兰教是伊拉克官方宗教，伊拉克 95% 以上居民信仰伊斯兰教，少数人信仰基督教等其他宗教。

[5]来源：http://finance.sina.com.cn/worldmac/nation_IQ.shtml

[6]来源：国家外汇管理局《“一带一路”国家外汇政策管理概览》（2017 年版）

[7]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018 年版）

伊拉克南部各地的妇女大都穿黑色大袍。在什叶派的圣地，女伊斯兰教徒不准穿戴西方服饰。在伊拉克到处可以感受到伊斯兰教传统。

伊拉克实施 6 年制义务教育，适龄儿童小学入学率为 98%，但中等和高等院校入学率为 45%和 15%。成人识字率为 74.1%。全国共有 20 所大学和 44 所专科院校，包括巴格达大学、巴士拉大学、摩苏尔大学等。

1.2 投资环境概述^[8]

1.2.1 近年经济发展情况

伊拉克经济高度依赖石油工业，超过 90%的财政收入来自石油收入。

国内生产总值构成方面，根据美国中央情报局（CIA）统计，2017 年伊拉克国内生产总值中，投资、消费和净出口的比重分别为 19%、69.2%（其中，政府消费占 18.8%，居民消费占 50.4%）和 11.8%（出口占 39.7%，进口占-27.9%）；三大产业分布情况为：农业占 GDP 的 5%，工业占 40%，服务业占 55%。

预算收支方面，根据美国中央情报局统计，2018 年伊拉克国家预算总额为 880 亿美元，其中财政收入 770 亿美元，赤字为 110 亿美元。

通胀率、失业率方面，据世界银行统计，2017 年伊拉克通胀率为 0.1%，低于 2016 年的 2.4%。失业仍是伊拉克全国性问题。伊拉克政府通过放松管制来鼓励私有企业发展，为伊拉克公民和外国投资者创业提供更多便利，从而解决就业问题。

外汇和黄金储备方面，截至 2018 年末，伊拉克外汇和黄金储备 539 亿美元。

对外贸易方面，据世界银行统计，2018 年进口贸易 478.5 亿美

[8]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018 年版）

元，出口贸易 893.5 亿美元。

外国投资方面，吸收投资主要集中在石油、电力、基础设施三大行业。在伊拉克投资的国际跨国公司包括英国石油、埃克森美孚、荷兰壳牌、意大利埃尼石油、中石油和中海油等。截至 2017 年 12 月，国际评级机构穆迪对伊拉克主权信用评级为 Caa1，即有严重信用风险的国家。截至 2018 年 2 月，国际评级机构标普对伊拉克主权信用评级为 B-/B，展望为稳定。

1.2.2 资源储备和基础设施

伊拉克地理条件得天独厚，石油、天然气资源十分丰富，石油工业是经济主要支柱。石油探明储量 1,425 亿桶，约占世界总储量的 9%，居世界第五位。天然气探明储量 3.16 亿立方米，占世界总储量的 1.7%，居世界第 12 位。伊拉克伴生天然气产量为 186 亿立方米/年，其中一半以上被燃除。磷酸盐储量约 100 亿吨。

伊拉克国内交通运输以公路为主。公路网遍布全国，总长 5.96 万公里，多数建于 1991 年之前。

伊拉克国内铁路总长 2,272 公里，包括三条主干线：巴格达—基尔库克—埃尔比勒线、巴格达—摩苏尔—土耳其线和巴格达—乌姆盖茨尔线。伊拉克交通部门计划在未来几年内扩建铁路。拟建的法奥港将带动伊拉克全国铁路联网工程，伊拉克还计划修建通往叙利亚、约旦、科威特和伊朗等四国的跨境铁路。

巴格达、巴士拉、埃尔比勒、苏莱曼尼亚、纳杰夫有国际机场，哈迪塞、基尔库克有相对较小的民用机场。伊拉克航空公司已于 2015 年开通巴格达、巴士拉与广州、北京间的直航航线。

伊拉克水运航道 5,279 公里，主要有底格里斯河（1,899 公里）、幼发拉底河（2,815 公里）和夏台阿拉伯河（565 公里）及人工运河（萨达姆河）等部分水道。

伊拉克港口主要包括乌姆盖茨尔港(Umm Qasr)、祖拜尔港(Khawraz Zubayr)、巴士拉港(AI Basrah)等。目前，拟建的法奥港由欧

洲公司设计，规划规模超过 70 个泊位，建成后将集石油、集装箱、散货、仓储等一体，成为第一大港口。

伊拉克移动用户发展非常迅速，现有的 GSM 运营商是：ASIACELL、ZAIN、KORAK 及部分地方运营商，用户总数约 3,480 万。中国华为技术有限公司和中兴通讯有限公司在伊拉克设有分公司。

伊拉克电力严重缺乏，电网陈旧。公共电网是家庭和个人用电的主要供应渠道，但每天平均供电不足 8 小时。伊拉克需要从伊朗、土耳其等国进口电力。

1.2.3 支柱和重点行业

伊拉克主要行业有石油开采、提炼和天然气开采。油气产业在国民经济中始终处于主导地位，为伊拉克支柱产业。伊拉克于 1973 年实现了石油工业国有化。2017 年伊拉克原油日产量约 440 万桶，日出口量约 350 万桶。原油主要通过贝克尔港和伊拉克-土耳其石油管道出口。土耳其计划铺设第三条土伊石油管道，提高伊拉克基尔库克向土耳其吉汉港的输油能力。

农牧业也在伊拉克国民经济中占有重要地位。伊拉克可耕地面积占国土总面积的 27.6%，农业用地严重依赖地表水，主要集中在底格里斯河和幼发拉底河之间的美索不达米亚平原。两河平原的灌溉农业已有数千年历史。主要农产品有小麦、黑麦、大麦、稻米、棉花、烟草、温带水果与椰枣等。农业人口占全国总人口的三分之一，粮食不能自给。

种植业方面，伊拉克全国有椰枣树 3,300 余万株，平均年产椰枣约 630 万吨，输出量居世界首位。畜牧业主要集中在东北部地区，养殖牛、羊、驴、马。西南部干旱高原上有游牧业。

旅游业方面，伊拉克主要旅游点有乌尔城（公元前 2060 年）遗址、亚述帝国（公元前 910 年）遗迹和哈特尔城（俗名“太阳城”）遗址，位于巴格达西南 90 公里处的巴比伦是世界著名的古城遗址，盛传的“空中花园”被列为古代世界七大奇迹之一。此外，底格里斯

河沿岸的塞琉西亚、尼姆路德等，均是伊拉克著名古城名胜。

1.2.4 投资政策^[9]

(1) 投资门槛

①投资主要涉及的法律

伊拉克涉及投资活动的现行主要法律法规有：《投资法》《所得税法》《海关法》《私人投资原油炼制法》《国家石油公司法》《财政资源法》《劳动法》《公司法》《商业法》等。与同一地区内的其他国家相比，伊拉克的法律体系相对较有利于对伊拉克进行投资或在伊拉克进行贸易的外国公司。外国公司和个人一般可以全资拥有公司（特定行业限制除外）。

②投资管理和促进机构

隶属于伊拉克政府内阁的伊拉克国家投资委员会（National Investment Commission）是根据《投资法》成立，负责相关外资政策制订、执行和外资企业监督管理的机构，每个省也设立投资委员会的分支机构。该委员会对外国投资者提供一站式服务。投资咨询、法律法规、访问伊拉克等相关事宜可与该投资委员会下列部门联系：

表 1 投资委员会相关部门联系方式

一站式服务 (One Stop Shop)	ossh@investpromo.gov.iq
媒体 (Media)	media@invest-iraq.com
经济咨询 (Economic Dept)	Economic@investpromo.gov.iq
法律咨询 (Legal Dept)	Legal.dept@investpromo.gov.iq
访问考察 (Public Relations)	p.r.nic@investpromo.gov.iq

③投资限制及相关规定

根据《投资法》相关章节规定，除军工、自然资源、土地（库尔德地区除外）等领域外，其他领域均适用《投资法》。对于生产性企业，外国投资者投资不得少于 25 万美元，伊拉克雇员不得少于全部雇员的 50%，并提供各种福利待遇。

[9]来源：中国驻伊拉克使馆经济商务参赞处

外国投资者可以拥有投资项目的股票和证券（不仅限于许可证持有人）。

作为一项持续合规要求，投资者在伊拉克的账目需依法由注册会计师审计并保存。

投资者需按投资委员会要求提供与项目预算有关的经济和技术可行性研究以及其他信息。

投资者需根据投资委员会要求保存项目的免税进口物资记录并说明进口材料的折旧期限。

投资者需要保护环境，并依据相关法律执行伊拉克或者国际相关领域适用的质量控制体系。

投资者需要遵循伊拉克法律中关于工资、假期和工作时间等的相关规定。

投资者需要按照已提交的工期进度计划施工，实际施工与规划时间不得相差超过 6 个月。如果超过 6 个月，国家投资署有权收回投资证。

投资者需培训伊拉克雇员，提高其工作效率和技能，同时要优先雇佣伊拉克籍人。

在伊拉克，投资方式可以是独资、合资、合作和股份制等。外资并购有关事宜可咨询伊拉克投资委员会。目前尚无中资企业在当地开展并购受阻的案例。

（2）投资吸引力

伊拉克政府欢迎有实力的外国公司到伊拉克承包当地工程，特别是带资或以 EPC（设计-采购-施工）、BOT（建设-经营-转让）、BOOT（建设-拥有-运营-转让）形式承包，欢迎分包给当地公司或雇佣当地工人。根据承包工程的种类，实行向伊拉克有关政府部门申请批准的许可制度。目前，中资企业尚未在当地开展 BOT 模式合作，从 2015 年开始，伊拉克电力部鼓励外国公司以 BOT 形式承包相关电站项目。

伊拉克国家投资法在理论上可以让国内外投资者有资格获得同样待遇。它还允许投资者缴纳所有税费和清偿所有债务后在伊拉克央

行的指导下汇出投资和收益。外国投资者可以在伊拉克证券交易所买卖股票和申请股票上市，甚至有权在拥有不动产的私营或混合所有制公司中占有股份。外国投资者有权进行投资证券组合、依法设立分公司以及注册专利。

伊拉克投资法原则上还允许获得投资许可的投资者享有 10 年免除税费的优惠。

在项目建设期内，投资项目的进口物资免除关税。在投资者通知投资委员会要进行提高产能（至少 15%）或者为生产线升级而进行扩建后的三年内，用于扩建的进口物资免除关税。不超过项目资产 20% 的进口备品、备件免除关税。投资的酒店、旅游机构、医院、保健机构、康复中心和科研机构也享有在进口家具和其他设备环节中每四年一次的免税优惠。对于用于生产政府配给食物、伊拉克不能生产的药品和建筑材料的项目所需的生产原料，同样免除进口关税。但上述规定由于缺乏实施细则导致在实际操作中不一定能得到落实。此外，外国公司订立的项目如被列入伊拉克规划部的“开发项目”清单，则还将享受相关税收和关税减免待遇。

（3）进出口贸易管理有关规定

伊拉克尚未加入世界贸易组织，实行进口许可制度。通常情况下，没有进口许可证进入伊拉克的商品将被视为走私物品予以没收并拍卖。一般情况下，进口许可证只发给特定的进口商，包括国有商业公司、政府采购代办或者伊拉克商会成员。贸易部下属的伊拉克商贸公司负责向私营企业发放进口许可证。发放给私营企业的许可证自发放之日起 3 个月内有效。进口许可证内容必须包括进口商名称、商品名称、商品说明书、价值（价格和运费，不包括保险费和包装费）、数量（以吨计或以件计）、装船地、原产地、时间、商品分类号及其海关规则。伊拉克政府规定，对于进出口商品，如属一般商品，需要向海关提供商检证即可；如是食品和药品，需提供物品所含成分的清单和样品，由伊拉克卫生部检验颁发许可证；如果是动植物，由伊拉克农业部检验样品后颁发许可证。大多数产品需要达到伊拉克规划部制

定的质量检验要求。

(4) 自由贸易区

伊拉克的自由贸易区是吸引外资和发展对外贸易的窗口。自由贸易区主要为货物的储存、装配、再包装、清洗和整理提供方便。伊拉克各自由贸易区进出口将享受一定程度的贸易通关便利化措施。目前伊拉克有 4 个自由贸易区：①巴士拉/霍尔祖拜尔自由贸易区，位于巴士拉西南 40 英里，阿拉伯海湾霍尔祖拜尔海港地区，2004 年 6 月开始运营；②尼尼微/法拉费自由贸易区，位于伊拉克北部，靠近通往土耳其叙利亚、约旦和巴士拉港口的公路和铁路；③苏莱曼尼亚自由贸易区，设在伊拉克北部的库尔德地区；④卡伊姆自由贸易区，位于伊拉克和叙利亚边界，靠近通往土耳其、巴士拉和约旦的公路和铁路。

伊拉克自由贸易区管理局第 3/1998 (FZL) 令规定：允许以工业、商业和服务项目方式投资自由贸易区，且理论上在运营期间包括基础和建设阶段免除一切税费。在自由贸易区允许的业务活动包括：

- ①工业活动，如装配、安装、整理和填充过程；
- ②贮存、再出口和贸易业务；
- ③各种服务项目及储存和运输项目；
- ④银行、保险和再保险业务；
- ⑤补充和辅助的专业和服务活动。

在自由贸易区禁止从事的活动包括：其他现行法律不允许的活动，诸如武器制造、环境污染行业和在原产地被禁止的活动。

1.2.5 经贸合作

(1) 参与地区性经贸合作

据世界银行数据，2018 年，伊拉克对外贸易额为 1,372 亿美元，其中出口额为 893.5 亿美元，进口额为 478.5 亿美元。伊拉克的主要出口目的地为中国、印度、韩国、美国、意大利和希腊等。伊拉克工业部门不齐全，多数生产资料和生活资料需要进口，主要进口来源地

为土耳其、叙利亚、中国、美国和俄罗斯等。

在阿拉伯国家联盟投资促进和保护安排中，伊拉克共签署了 32 个双边协定和 9 个多边协定。与其签订双边协定的国家包括阿富汗、孟加拉、印度、伊朗、日本、约旦、科威特、毛里塔尼亚、韩国、斯里兰卡、叙利亚、突尼斯、土耳其、英国、越南和也门。这些协定包括促进和保护投资的一般规定、利润汇出条款、诉诸仲裁和解决纠纷条款、公平征用和损失补偿条款等。

此外，伊拉克还与 11 个国家签订了双边自由贸易区协定（FTA），这 11 个国家是阿尔及利亚、埃及、约旦、黎巴嫩、阿曼、卡塔尔、苏丹、叙利亚、突尼斯、也门和阿拉伯联合酋长国。伊拉克还签署了几个多边协议，其中包括 1982 年 2 月 27 日与阿拉伯国家签订的“泰西尔”协议。

（2）与中国的经贸合作

1990 年海湾战争爆发后，中国根据联合国有关决议，终止了与伊拉克的经贸往来。1996 年，联合国“石油换食品”计划启动，中伊在该计划框架下恢复了经贸往来。据中国海关统计，2017 年两国贸易额为 221.4 亿美元，同比增长 21.6%。其中中国出口额为 83.3 亿美元，进口额为 138.1 亿美元，同比增幅分别为 10.4% 和 29.5%。伊拉克是中国在西亚北非地区的第三大贸易伙伴，中国是伊拉克最大贸易伙伴。

伊拉克是丝绸之路沿线重要国家。“一带一路”倡议的提出，为伊拉克等沿线传统能源国的经济转型提供了难得的历史机遇，伊拉克各界高度认同。2015 年 12 月，中国和伊拉克建立战略伙伴关系，并签署共建“一带一路”合作文件。在“一带一路”框架下，中国企业目前在伊拉克参与油田、电站、水泥厂、水处理厂等建设项目，服务于伊拉克重建。在伊主要中资企业有中石油、中海油、绿洲石油公司、上海电气、天津电建、苏州中材、中建材、中国交通建设、葛洲坝、中地国际、中曼石油、中国机械设备工程股份有限公司、华为技术有限公司、中兴通讯股份有限公司和上海杰溪国际贸易有限公司等 30

余家。主要从事油田开发、电力建设、基础设施建设、通讯和建材等行业。2019年9月23日，习近平主席会见伊拉克总理阿卜杜勒马赫迪，双方表示愿在“一带一路”框架下深化两国各领域务实合作。

目前，中伊尚未签署货币互换协议。中伊目前正在探讨签署基础设施合作协议。

1.2.6 投资注意事项

(1) 投资方面

中国企业在伊拉克开展投资合作，首要问题是保障项目正常运转和相关人员的安全。建议中资公司建立安全管理体系，搭建当地信息网和安全网，加强交流，提升安全管理能力。严格遵守相关法律法规。尊重伊拉克当地法律法规和风俗习惯，营造良好的社区关系。

(2) 贸易方面

伊拉克市场蕴含着无限商机，但也充满了风险。一是伊拉克反恐形势虽稳中向好，但安全形势依旧严峻，安全风险依旧存在；二是交通不便，往来伊拉克的飞机航班少且经常取消或误点，陆路交通不畅；三是伊方信用证付款方式，中国国内银行出于疑虑不直接托收，需要中东或欧美著名银行进行担保，导致程序复杂和交易延误；四是伊拉克目前财政紧张，外汇挤兑压力大，美元转存取均有不确定性。

(3) 承包工程方面

①安全风险。伊拉克北部库区安全状况相对较好，南部什叶派地区次之，中北部区域形式严峻，伊拉克全国95%的恐怖袭击事件集中在巴格达、尼尼微、安巴尔、基尔库克、迪亚拉和萨拉丁等中北部六省，其中巴格达占三分之一。安全形势严峻是中资企业在伊拉克经营面临的重要问题。

②经济风险。因国际油价动荡及反恐战争巨额耗资，伊政府面临严重财政和经济困难，削减政府新投资项目，诸多项目因资金原因不能按期开工。

③国际竞争风险。地缘政治等众多因素使西方公司在伊拉克承揽

工程项目时比中国更有优势。西方公司不仅实力雄厚、技术先进，而且竞争手段多样化，中国企业可以考虑加强与西方企业的合作，共担风险。

④政治和法律风险。由于伊拉克各派政治力量矛盾根深蒂固，国内法律法规体系不完善，在伊拉克承揽工程项目时应充分考虑政治和法律风险。

（4）劳务合作方面

目前，伊拉克安全形势严峻，暴恐袭击频发，且伊拉克国内法律法规体系不完善，双边大规模劳务合作宜持审慎态度。

（5）防范投资合作风险

在伊拉克开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析和评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对投资或承包工程国家的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施可行性分析等。企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险和人身安全保险等，以及银行的保理业务、各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。

建议企业在开展对外投资合作过程中使用中国政策性保险机构—中国出口信用保险公司提供的包括政治风险、商业风险在内的信用风险保障产品；也可使用中国进出口银行等政策性银行提供的商业担保服务。

（6）影响投资的其他风险

建议中资企业在加强研究相关通用商业道德规范的基础上，在伊拉克建立并实施一套反贿赂和反腐败的商业道德计划。

第二章 伊拉克税收制度简介^[10]

2.1 概览^[11]

2.1.1 税制综述

伊拉克税收管理体系由隶属于伊拉克财政部的税务总局、首都巴格达各税所以及各省税务分局构成。

根据伊拉克税法（No. 113 of 1982），对于公司所得税，国营和私人公司每年向税务局报税，一般由注册会计师事务所负责编制纳税报告，并由伊拉克注册审计师负责审计。每年前6个月为公司上年度纳税报告准备阶段，比如，2017年上半年准备2016年纳税报告。纳税报告包括完成项目的名称、成本和利润等详细信息，并附上相关发票；对于个人所得税，由个人或所在单位按月向税务局报税。

2.1.2 税收法律体系

根据伊拉克税法，目前伊拉克已初步建立包括公司所得税、个人所得税、销售税、关税、财产税及印花税等税种的税收制度体系。

2.1.3 近三年重大税制变化

近三年来，伊拉克税收制度体系基本稳定，无重大税制变化。

2.2 公司所得税（Profit Tax）

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

依据伊拉克法律成立或实际管理机构在伊拉克境内的企业为伊拉克居民企业，不满足居民条件的企业为非居民企业。伊拉克居民企业，应就其全球所得缴纳伊拉克公司所得税。伊拉克非居民企业，应

[10]来源：普华永道全球税务摘要（2018/2019）

[11]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018年版）

就来源于伊拉克境内的收入缴纳伊拉克公司所得税。

2.2.1.2 征收范围

一般来说，在伊拉克从事商业活动(或具有商业性质的活动)、从事职业和专业所产生的利润，包括履行合同所产生的利润，需要缴纳伊拉克公司所得税。具体来说，征税包括但不限于以下收入来源：

- (1) 商业活动或具有商业性质的活动、行业和专业产生的利润，包括合同、协议、违约赔偿（赔偿纳税人受到的损失除外）；
- (2) 债券和证券交易产生的利息、佣金、折扣和利润；
- (3) 农业土地的出租而取得的租金；
- (4) 其他。

2.2.1.3 税率

根据所得税法，伊拉克公司所得税税率为 15%，外国石油公司及其分公司、办事处和在伊拉克境内开展油气生产相关业务的分包商，适用税率为 35%。库尔德地区的所有产业均适用 15%的税率。

2.2.1.4 税收优惠

根据伊拉克投资法相关规定，被批准的工业项目可以享受一定的税收优惠，包括公司所得税方面的优惠政策，例如：

已获得委员会投资许可证的投资项目，自项目每个阶段开始商业运营之日起，可享受为期 10 年的税费免征待遇，豁免不包括关税。

国家投资委员会有权根据伊拉克投资人在项目中的股份的增加情况，直接按比例延长税费的免税年限，如果伊拉克投资人在项目中的股份超过 50%，最长可将免税期限延长至 15 年。

但石油和天然气行业通常不在此列。伊拉克投资委员会有权添加任何行业和项目到依法享受税收优惠的清单之中。

如果某一项目在授予的免税期内从一个开发区域转移到另一个开发区域，根据投资法第 15 条第 1 款中提到的免税规定，在剩余的免税期内该项目仍享受其所在开发区内的免税待遇，但应事先通知国

家投资委员会。

2.2.1.5 应纳税所得额

公司所得税的应纳税所得额的计算方法如下：

应纳税所得额=收入总额-税法规定的各项扣除

(1) 收入范围

伊拉克居民企业对其全球收入纳税。收入范围为除免税收入和不征税收入外的所有类型的收入，根据伊拉克所得税法，应对以下收入来源征税：

①商业活动或具有商业性质的活动、行业和专业产生的利润，包括合同、协议、违约赔偿（赔偿纳税人受到的损失除外）；

②债券和证券交易产生的利息、佣金、折扣和利润；

③农业土地的出租而取得的租金；

④其他。

(2) 免税收入

下列收入免征公司所得税：

① 农业收入

种植者和畜牧养殖者通过农业和畜牧产品获得的农业收入，包括畜牧收入。

② 房地产收入

适用《房地产所得税法》的房地产收入，即纳税人在伊拉克境内拥有的除居住用途之外房地产的年度所得。

③ 捐赠收入、慈善收入、教育收入

法律认可的捐赠收入、宗教机构以及为了公益的目的组建的慈善和教育机构的收入（前提是此种收入不是来自于行业、专业或商务）。

④ 国有企业和事业单位（包括市政府和本地政府）的收入和利润。

⑤ 特别法律或国际协议规定免税的任何收入。

⑥ 合作社的收入。

⑦ 巴格达市内的豪华酒店和一级酒店在其建造和运营的第一个

五年期获得的收入。巴格达市外的类似酒店免税期为开业后的七年，但是与这些酒店的业务无关的附属设施（比如商场和展览室）不应免税，不论这些地点是由酒店所有人租赁还是直接开发利用。

⑧伊拉克本地银行的境外代理银行的佣金在获得伊拉克主管银行的确认之后免税。

⑨航空公司的收入（部分或全部，根据财政部长的决定），前提条件是存在互惠待遇协议并且该航空公司所在的国家与伊拉克之间存在航线。

⑩在伊拉克工作的阿拉伯组织和国际组织在伊拉克银行中的存款和账户方面获得的收入，不论这些存款是采用伊拉克货币还是外国货币。

（3）税前扣除

纳税人为获得收入而在发生收入的年度产生的所有费用都应从该收入中扣除。这些费用必须要通过可接受的文件确认，包括以下费用：

①折旧

伊拉克折旧委员会为不同类型的固定资产设定了最高折旧率。如果会计折旧大于税法规定折旧限额，则超额部分不得扣除。

折旧法可以是直线法，也可以是余额递减法。

②利息

为产生或增加收入而借贷和投入的资金上支付的利息可以扣除。

③开办费

伊拉克税法未明确规定开办费可以扣除。但是，根据伊拉克公认会计准则(GAAP)，企业开始经营业务后，开办费可资本化并摊销扣除。

④坏账

如果坏账已确认在之前的收入中，并有证据证明确实无法收回这笔坏账，则坏账是可扣除的。一年中收回的坏账应在收回年期间课税。该条款的规定不包括通过保险或其他合同可以收回的款项。

⑤税金

实际支付的税金和费用可以扣除，所得税和房产税除外。

⑥公益捐赠

向政府和社会公共部门，或者经认可的科学、文化、教育、慈善和宗教组织(即列于财政部长发布的组织名单之中)做出的公益捐赠，可税前扣除。

⑦修理费

为机器设备维护或工具和部件的更新而支出的款项可以扣除。

⑧租金

为获取收入而发生的合理租金可以扣除。

⑨养老金

根据伊拉克《养老金和社会保障法》规定的养老金和捐赠可以扣除。

⑩无形资产的摊销

不超过纳税人发生的成本而且按照折旧法规中规定的限额可以扣除。

⑪营业损失净额

根据税法规定，纳税人在伊拉克赚取的某些来源的收入过程中产生的损失，在合规文件证明的前提下，可在其他来源的赚取利润中扣除。如果纳税人发生的亏损可向后结转五年，但五年中每年的亏损弥补不能超过当年应纳税所得额的50%，且仅可以抵扣相同来源的收入。亏损不能向以前年度结转。

⑫成本

租地造屋者的年度成本，包括土地租金以及土地上的建筑物的成本(如果用于产生收入的建筑物正在租赁的土地上建造)。估计的租金应免于支付房产税。

⑬其他扣除

(4) 损失

纳税人在伊拉克境内的某些收入来源中的损失，如有法定支持性文件证明，应从当年应纳税的其他来源产生的利润中扣除。不能以此

种方式扣除的损失，应按照以下条件结转，并在连续 5 年内从纳税人的收入中扣除：

- ①不得扣除五年中每一年的应纳税收入的一半以上；
- ②损失只能从发生损失的收入来源中扣除；
- ③在确定用于从中扣除之前财年的损失的收入金额时，不应考虑 2003 财年的收入和 2004 财年前三个月的收入；
- ④在确定可以结转损失的连续 5 年期时，不应考虑 2003 财年；
- ⑤2003 财年和 2004 财年前三个月发生的损失不应结转至随后财政年度。

2.2.1.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率

伊拉克公司在境外缴纳的所得税可享受境外税收抵免。一般来说，境外税收抵免的限额为，伊拉克公司就外国收入按本国税法应缴纳的公司所得税，超过的部分可在未来 5 年内进行抵免。

2.2.1.7 合并纳税

在伊拉克的税法中，暂无合并纳税相关的规定。

2.2.1.8 其他

(1) 税收异议

根据伊拉克所得税法规定，纳税人在被告知课税收入和应纳税款之后，可以在收到通知后的 21 天内向发出课税通知的税务机关或中央税务委员会的任何办公室提交书面异议，说明反对的理由以及要求的修正。纳税人必须要向税务机关提交税务机关为了验证这一异议所必需的与其收入的账簿、记录和必要的报表。

税务机关如果确信异议人因为不在伊拉克、因病无法工作或其他不可抗力事件的原因而无法提交上述必需的文件，税务机关可以在法定期限（即 21 天）后接受异议。

纳税人的异议只有在纳税人缴纳应纳税款之后才予以考虑。如果

纳税人不能全额支付应纳税款，税务机关可以按照财政部发出的指令分期收取。

（2）退税

根据伊拉克所得税法规定，税务机关应将纳税人支付的超出应纳税额部分的任何税额退还给纳税人，前提是纳税人应在发生超额支付的财年结束后的 5 年内提出相关申请。通过直接扣税方式征收的税款应立即退还，不需要纳税人提交申请书。

（3）税收争议解决

税收争议解决的具体内容请参见本指南第五章。

（4）转让定价

转让定价相关的具体内容请参见本指南第四章。

2.2.2 非居民企业

依据伊拉克法律成立或实际管理机构在伊拉克境内的企业为伊拉克居民企业，不满足居民条件的企业为非居民企业。

根据伊拉克税法，如果居住在伊拉克的任何人直接或替代他人向伊拉克境外的人员支付款项（无论是用现金或者通过信贷的方式），如与债券、抵押、贷款、存款和预付款相关的利息，以及年度津贴、退休金或其他年度付款，应向伊拉克税务机关缴纳支付款项 15% 的税款。银行作为纳税人发生上述业务，免于缴纳该税款。负责缴纳利息和其他年度付款的人员有权从其支付的款项中扣除应支付给税务机关的税款，前提条件是该人员在每次代表未居住在伊拉克境内人员付款时都应向其提供一份包含以下信息的书面声明：

- （1）应支付的款项；
- （2）上述款项的税率和税额；
- （3）支付的净金额。

考虑到股东分派股息的利润已缴纳了公司所得税，伊拉克对股息不征收预提所得税。此外，与油气企业交易并支付的款项，按照 3.3% 或 7% 的税率扣缴预提所得税。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

根据伊拉克税法规定，居民纳税人的判定因素包括国籍和居住时间等因素。伊拉克国民和阿拉伯国家国民，只要在伊拉克居住满 1 天，即为伊拉克居民纳税人。非伊拉克国民和非其他阿拉伯国家国民在满足下述居住条件的情况下，视为伊拉克居民纳税人：

- (1) 在伊拉克连续居留满 4 个月，或者在一个纳税年度内居留总计满 6 个月；
- (2) 被伊拉克法人实体雇佣；
- (3) 如为海湾合作委员会国家的国民，只要在伊拉克境内工作即视为伊拉克居民纳税人，不再考量居留期间。

2.3.1.2 征收范围

伊拉克居民纳税人应当就其来源于全球的收入缴纳个人所得税。伊拉克非居民纳税人，不论其国籍，应当就其来源于伊拉克的收入缴纳个人所得税，其在伊拉克境外获得的收入不征税。

2.3.1.3 应税项目及税率

在伊拉克（除库尔德地区外），个人的受雇所得、自营业务所得、投资所得和资本利得等，需要缴纳伊拉克个人所得税，个人所得税的税率为超额累进税率制。

表 2 个人所得税税率表

收入	税率
≤250,000 第纳尔	3%
250,000-500,000 (含) 第纳尔	5%
500,000-1,000,000 (含) 第纳尔	10%
>1,000,000 第纳尔	15%

在伊拉克的库尔德地区，每月基本工资前 100 万第纳尔是免税的。扣除基本工资的前 100 万第纳尔、员工的社保缴费以及适用的扣除项目后，剩余的金额为员工的应纳税所得额。这类收入的统一税率为 5%。

2.3.1.4 税收优惠及税前扣除

(1) 免税项目

①外国使领馆支付给其外交官员的工资和津贴；支付给非外交人员及外国领事馆的非伊拉克籍职员的工资和津贴，可按照内阁的决定在互惠待遇条约下免税。

②来自以下来源的退休人员或其家属的收入：

- a. 养老金薪金；
- b. 养老金奖金；
- c. 服务期满补偿；
- d. 年假工资。

③联合国从自身预算中支付给其官员和雇员的工资和津贴。

④作为报酬或补偿一次性支付给死亡人员的家属的钱款或者因为伤亡而支付给纳税人的赔偿。

⑤税法规定的海运工具的所有人或承租人的收入，前提是此种海运工具用于石油运输。

⑥自然人从伊拉克银行及储蓄基金中的存款、账户获得的利息收入。

⑦政府授予公民的奖励金。

⑧纳税人拥有或经营的家禽养殖场和孵化场获得的利润。

⑨政府或公共部门为公文写作、翻译、版权或印刷工作而支付的金额。

⑩税法规定的其他情况。

(2) 税前扣除

①个人扣除项（仅适用于伊拉克居民纳税人）：

- a. 未婚人士，作为雇员可扣除 2,500,000 第纳尔；
 - b. 无业妻子，可扣除 4,500,000 第纳尔；
 - c. 每个孩子，可扣除 200,000 第纳尔（18 岁以下儿童或 25 岁以下学生）；
 - d. 超过 63 周岁的老人，可扣除 3,200,000 第纳尔；
 - e. 离异或丧偶人士，可扣除 320,000 第纳尔。
- ②缴纳的伊拉克社保；
 - ③境外雇员的派遣及海外津贴，扣除上限为基本薪资的 25%；
 - ④一般扣除项，扣除上限为 30%。

2.3.1.5 应纳税额

应纳税所得额=个人所有收入—法定扣除项目

应纳税额=应纳税所得额×税率

2.3.1.6 其他

伊拉克关于工资薪金个人所得税的制度类似于“现收现付”（pay-as-you-earn, PAYE）制度，雇主有义务在支付给雇员工资薪金时代扣税款，并向税务机关申报缴纳，雇主未代扣代缴的，将需要缴纳罚款和滞纳金。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

除上述居民纳税人条件之外的居民则都被认为伊拉克非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

如果认定为伊拉克非居民纳税人，则只需要对其来源于伊拉克的收入征税。

2.3.2.3 税率

请参考居民纳税人税率标准。

2.3.2.4 税前扣除

暂无。

2.3.2.5 税收优惠

暂无。

2.3.2.6 应纳税额

请参考居民纳税人应纳税额的计算方法。

2.3.2.7 其他

雇主应从以现金、实物、养老金等类似形式支付给雇员或雇员代表的款项中扣除雇员应缴纳的税款，并且应依法在课税年初将此税款支付给税务机关。

雇主可以按照本条的规定增加或减少其扣税数额，以调整课税年期间应收税款中的任何超额或不足。

雇主负责向税务机关支付根据本条规定由其扣除的税款，即使他没有从应支付给雇员的工资和津贴中扣除税款，雇主有权在之后应支付给雇员的款项中扣除以此方式支付的税款。

雇主如果未能在财政部长确定的到期日后的 21 天内向税务机关支付税款，则应支付所得税法规定的额外款项。

2.4 销售税 (Sales Tax)

2.4.1 概述

伊拉克不征收增值税，但针对特定的产品征收销售税：

- (1) 对酒店和餐厅提供服务的征收税率为10%；
- (2) 对移动和互联网充值卡销售额征收税率为20%；
- (3) 对进口的各类车辆征收5%的销售税；
- (4) 对进口烟酒征收300%的销售税。

2.4.2 税收优惠

暂无。

2.4.3 应纳税额

应纳税额=销售额×税率

2.5 财产税 (Property Tax)

2.5.1 概述

对所有房地产的年租赁收入征收 10% 的财产税，向房地产所有者或长期承租人征收。如果房地产所有者或长期承租人无法找到，将对占用该房地产的人征缴税款。需要注意的是，在评估该房地产的应征税款之前，每处房地产的年度收入要扣除 10% 的维护费用。

2.5.2 税率

财产税的征税对象是以年为单位收取的租金，对不动产按 10% 的税率征税，对土地按 2% 的税率征税。

2.5.3 应纳税额

应纳税额=租金×税率

2.6 关税 (Customs Duty)

2.6.1 概述

(1) 纳税义务人

进出伊拉克共和国领土的所有货物的所有人或推定所有人为关税的纳税义务人。

(2) 征收范围

除非协议约定或法律规定，以任何形式进出伊拉克共和国领土的所有货物都应当根据税收法缴纳海关关税。

(3) 税率

根据伊拉克 2016 年关税税率的最新修订，伊拉克部分货物的税率如下：

表 3 部分货物关税税率表

货物	原税率	新税率
香烟	25%	75%
果汁	20%	25%
电视机	30%	35%
酒精饮料	80%	100%
空调	20%	25%
小轿车	15%	25%

2.6.2 税收优惠

在伊拉克获得投资许可证的项目，在项目确定阶段之内，并且根据项目的基本设计和实施期间，在项目每个阶段商业化运营之前，对运入伊拉克的投资项目进口资产免除相关税收和关税。

伊拉克的酒店、旅游机构、医院、卫生保健机构、康复中心和教育与科研机构项目涉及的、用于更新和装修目的的家具、陈设和必需品的进口，应授予额外的免关税待遇，此种更新的频率为每 4 年至少一次，前提是上述进口物品是在投资委员会对进口清单及其数量审批之日起 3 年内进口到伊拉克或投入项目中使用，且不得用于进口目的以外的任何其他用途。

投资人为项目商业运营目的进口的原材料，以及涉及食品加工的配给卡、药品和建筑材料（在伊拉克提供和生产的原材料除外），应当免征税收和关税，前提是以上物品应是环保的。

如果发现部分或全部免税、费的固定资产违反规定被出售，或者用于项目之外的任何目的或者规定用途之外的其他目的，则投资人必须要依法支付由此产生的税款、费用和罚金。

2.6.3 其他规定

根据《海关法》相关规定：

关税的征收、修正、废除由财政部长提议依法进行。

来自与伊拉克签订有双边税收协议的国家的货物依照双边协议征收海关关税。对一些国家的货物征收不低于货物本身价值的 35%，

不超过普通关税的一倍的关税。

根据财政部长建议，依法对部分进口货物在下列两种情况下征收额外补偿关税：

- (1) 产地国出口享受直接补贴的货物；
- (2) 某一国降低价格进行倾销的货物。

申报出口或消费（即免税进口并用于消费的）的货物，除非关税修订法另有规定的，要按申报单登记之日的现行关税缴纳。准备出口的货物在进入海关稽查区之前已经支付关税的，未进入的部分应按进入之日的现行关税缴纳。

根据质押担保申报的保税货物，在未提交给海关部门前，按申报登记之日或允许日期截止之日的两者中较高的现行关税缴纳；货主向海关提交的消费货物，按登记消费特别申报之日的现行关税缴纳。

根据情况需缴纳相对税（从价税）的货物，实施现行税率。适用于从量税的货物，在因自然情况和不可抗力发生造成货物受损的情况未得到海关当局证实前，全额缴纳税费，在证实后，根据总署长或其授权的代理人的决议按货物受损比例相应减少税费，货主有异议可以向海关法第七十四条中的申诉委员会提出申诉。

2.7 其他税费

2.7.1 社会保障金

在伊拉克，雇主被划分为不同的种类，并以此作为缴纳社会保障金比率的依据。针对一般行业雇主的征税税率为工资薪金的 12%，针对雇员的为 5%。但是，针对油气企业的雇主，该部分税率为支付工资薪金的 25%。相当于基本工资 30%的津贴部分无需征收社会保障金。

社会保障税率(普通企业) 雇主：12%，雇员：5%。

社会保障税率(油气企业) 雇主：25%，雇员：5%。

雇主所属的类别，须由社会保障部门判别决定，其判定标准法律并未明确规定。在实践中，社会保障部门是根据雇主所属行业决定的。

2.7.2 印花税

按合同金额的 0.1%至 3%收取印花税，其中与政府机构签订合同金额需缴纳的印花税税率为 0.2%，库尔德地区的印花税率为 0.1%。

上述内容所提供的印花税税率是伊拉克和伊拉克库尔德地区最常用的税率。在实践中，印花税的适用范围可能会有所不同。

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

伊拉克有多个层级的税务机关，分别履行不同的职能。其中，国家税务总委员会（General Commission for Taxes）为最高税务机关。

伊拉克财政部及其下属机构的组织架构^[12]，请见如下示意图：

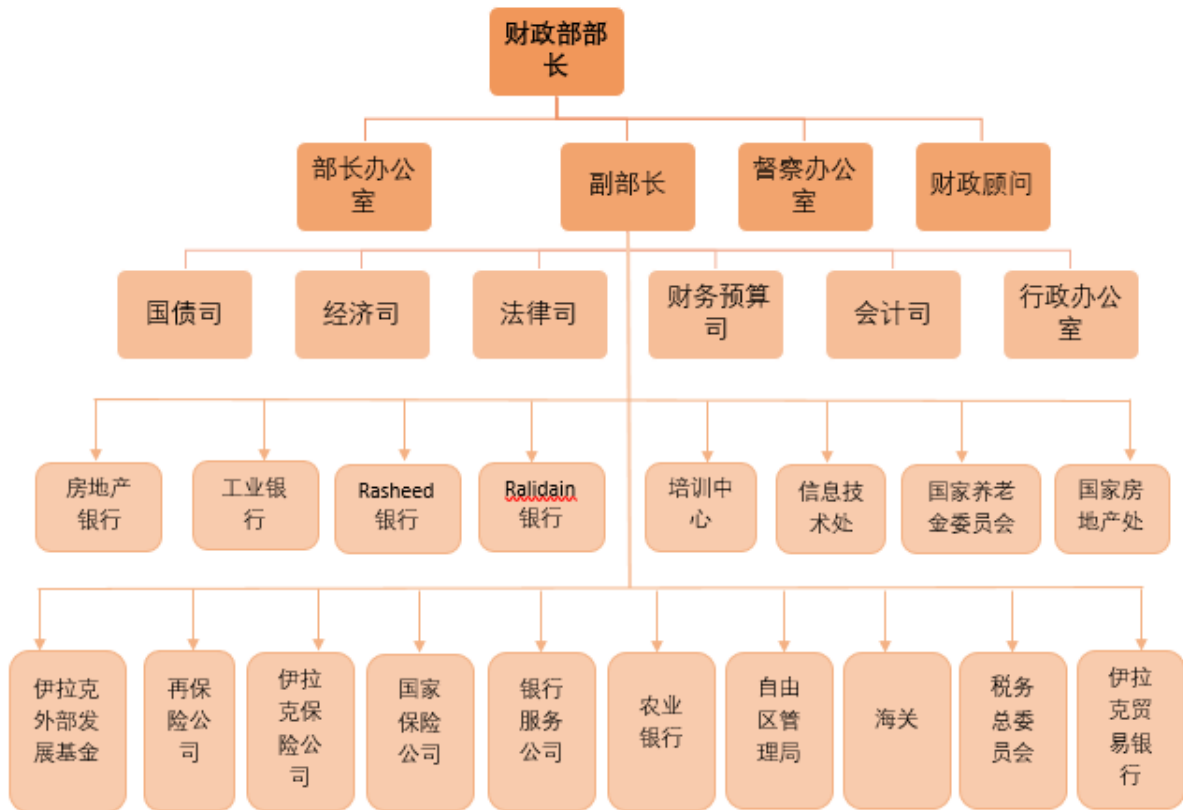


图2 伊拉克财政部组织架构图

3.1.2 税务管理机构职责

国家税务总委员会主要负责执行征税预算、判定纳税人的复议申请及

[12]来源：伊拉克财政部 <http://www.mof.gov.iq/Pages/en/OrganizationStructure.aspx>

大企业纳税人的税务审计工作（例如：指派税务检查人员进行专项调查和解决重大涉税问题）等。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

根据伊拉克外资企业或外资企业分公司税务登记的规定，企业应当在伊拉克税收总委员会（GCT）进行税务登记。针对库尔德地区，税务登记通常在首次纳税申报时完成，例如公司需要在次年6月30日前进行首次所得税纳税申报，税务登记通常也在此时点完成。根据伊拉克税收总委员会负责人介绍，之前的手工数据系统已经由全自动的税务识别号码（TIN）系统取代。新系统已经为每一个纳税人分配一个单独的税务识别号码，适用于伊拉克埃尔比勒、苏莱曼和杜胡克等地的税务机关。新系统致力于提高税务征管水平，并对纳税申报的修改和更新进行统一的集中管理。

根据GCT公告，自2016年12月1日起，伊拉克纳税人（法律实体和个体经营者）需要申请办理新的税务登记证，纳税人可在GCT法人部门或GCT分支机构（视个人居住地而定）申请领取税务登记证。

纳税人或其授权代表申请领取税务登记证，需到GCT法人部门或GCT分支机构办理税务登记证开具手续并申领税务登记证的签发表格。该表格是电子生成的，填写了纳税人的信息，如税务识别号码（TIN）、官方注册文件上的法人名称、纳税人在伊拉克的地址以及纳税人授权经理的姓名（如适用）。该表格需要纳税人（或授权代表）签字确认表格内的信息是否正确。纳税人须缴付约10,000第纳尔的申请费用。

该表格随后被转交给GCT的收款部门和直接扣款部门，并加盖公章，以证明纳税人的纳税申报符合要求，没有公开的税务审计，并且已经结清了GCT应缴纳的所有税款。因此，不满足要求的纳税人，在符合上述规定之前，不能取得税务登记证。

GCT声明，未能符合上述条件但已取得税务登记证的纳税人，仍须按上述程序提交申请，但不会获发税务登记证。此外，GCT也规定，即使无法取得税务登记证，纳税人仍然需要正常履行2017年1月1日之后的纳税义务，

不得中断税款的申报与缴纳。GCT 的上述实操惯例，并没有以书面文件规定，所以可能在未事先通知的情况下随时改变。

3.2.2 账簿凭证管理制度

1997年伊拉克公司法第21号规定了伊拉克的财务报告要求。根据法律规定，所有公司必须适用国际财务报告准则或中小企业国际财务报告准则。其证券为公开交易的公司、私人银行、私人股份公司以及咨询公司必须使用完整的国际财务报告准则。《伊拉克证券市场暂行法》（2004年4月18日通过）要求在伊拉克证券交易所上市的所有公司均采用国际财务报告准则。

3.2.3 纳税申报及法律责任^[13]

在伊拉克，每年前6个月为公司上年度纳税报告准备阶段，如2018年上半年准备2017年的纳税报告。纳税报告包括完成项目的名称、成本和利润等详细信息，并附上相关发票。

对于缴纳公司所得税，企业每年向伊拉克财政部下属的国家税务总委员会和首都巴格达18个税务所及各省税务分局报税。一般由注册会计师事务所负责编制纳税报告。

3.2.3.1 公司所得税

（1）纳税年度

公司所得税的纳税年度为1月1日至12月31日。

（2）合并申报

伊拉克税法并无合并申报纳税的相关规定。

（3）申报要求

企业必须自纳税年度结束后次年的5月31日前进行申报。在伊拉克，所有企业实体的纳税申报表必须在本财政年度结束后5个月内以阿拉伯文提交，并连同根据国际会计准则编制的审计财务报表一起提交。

目前，伊拉克库尔德地区的税务当局只需要使用IUAS（伊拉克统一会计制度）编制审计后的财务报表，并在本财政年度结束后6个月内提交。

[13]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018年版）

(4) 罚款

对于未缴或迟缴税金的罚款规定如下：

若在应缴日期的 21 天内没有缴纳税款，罚款为未缴税额的 5%；若在之后的 21 天内（即总共 42 天）仍未缴纳，将再增加 5% 的罚款，罚款从应缴日期开始计算，直至税款完全缴纳。

如果纳税人没有根据税法规定保留适当的会计记录，对其罚款最高可达收入总额的 25%。

在库尔德地区，对于未缴或迟缴税金的罚款限定在应纳税额的百分之十，最高为每年 75,000 伊拉克第纳尔。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 纳税年度

个人所得税的纳税年度为 1 月 1 日至 12 月 31 日。

(2) 申报和缴纳

雇主需替员工代扣代缴个人所得税，并在次月 15 日前向税务机关申报缴纳。此外，雇主还需要为雇员进行个人所得税年度申报。雇员年度个人所得税申报须在纳税年度结束后的次年 3 月 31 日前完成。

在库尔德地区，雇主需要向库尔德地区税务机关代扣代缴个人所得税。在财政年度的每个月，雇主都需要从雇员所得中代扣税款，并按季度在每个季度末次月的 21 日前，向税务机关代缴税款。此外，每年 3 月 1 日还需要进行上年度的个人所得税申报。

(3) 罚款

同“公司所得税”部分。

3.2.4 税务检查

在伊拉克，有法定的税务检查规定，税务机关会详细审查纳税人的财务报表，确定纳税人是否依法足额缴纳税金，如已足额缴纳，则会签发清税文件。对于外资石油天然气公司，应当适用 2010 年第 19 号法案和 2011 年第 5 号令，税务审计委员会和审计局会根据 1982 年第 113 号法案之所得税法第 32 条，基于抽样的方法，开展年度税务审计。如发现欠缴税款，将

会被处以罚款和加征滞纳金。

3.2.5 税务代理

伊拉克没有关于税务代理的相关规定。

3.2.6 其他征管规定^[14]

伊拉克税收案件的追溯期为 5 年，但在特定情况下，税务机关有权追溯超过五年。

此外，从税务审计或税务检查部门取得清税文件是非常重要的。若企业未取得相应清税文件，在政府投标以及其他领域，都可能会影响到公司的经营发展。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征收管理

目前，伊拉克所得税法并无关于常设机构的准确定义，因此，在伊拉克境内对商业活动的妥善管控就非常重要，确保符合登记注册和税法规定。企业如有签约在伊拉克境内提供任何形式的服务，均应当咨询内部法务和外部咨询机构，来确定企业是否应当进行法律上的登记注册以及开始纳税申报，对需代扣代缴的伊拉克非居民税收管理可参见 2.2.2 章节。

[14]来源：《对外投资合作国别（地区）指南》（2018 年版）

第四章 特别纳税调整政策

伊拉克是联合国成员国，但其不是经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，简称“经合组织”或“OECD”）的成员国。

当前伊拉克税法体系下，并无转让定价的准确定义和详细规定。伊拉克税法仅有第三方独立交易原则，在此原则下，关联方之间的交易应当按照与独立第三方交易相同的定价原则与方法来进行定价和交易。否则，税务机关有权进行调查和纳税调整。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

暂无。

4.1.2 关联交易基本类型

暂无。

4.1.3 关联申报管理

暂无。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

暂无。

4.2.2 具体要求及内容

暂无。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

当前伊拉克税法体系下，并无转让定价的准确定义和详细规定。伊拉克税法仅有第三方独立交易原则，在此原则下，如果非居民与居民开展业务，由于双方之间的关联交易或一方对另一方的实质控制关系，导致居民一方无利润留存，或其留存利润显著低于正常标准，税务机关有权将居民视为非居民的代理人，并重新核定非居民的实际利润并进行征税。

4.3.2 转让定价主要方法

暂无。

4.3.3 转让定价调查

暂无。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

暂无。

4.4.2 程序

暂无。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

暂无。

4.5.2 税务调整

暂无。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

暂无。

4.6.2 税务调整

暂无。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

暂无。

4.7.2 税务调整

暂无。

4.8 法律责任

暂无。

第五章 税收争议解决

5.1 伊拉克处理税收争议的主要部门

中国和伊拉克目前没有签订税收协定，如果纳税人在伊拉克投资期间发生税收争议，可以通过伊拉克当地法律救济途径进行解决。

伊拉克税收争议解决的主要部门包括：上诉委员会和最高上诉工作组。

上诉委员会应由财政部长在政府公报发出通知后组建以审理上诉案件，并且应由一名至少 2 级法官以及两名专业财务官员组成。如果成员缺席，则可以同等条件任命补充成员。

最高上诉工作组由最高法院一名法官领导，由来自财政部的两名局长和分别来自伊拉克商会联盟和伊拉克产业联盟的两名成员组成，通过财政部长在政府公报发布的声明组建。

伊拉克法院不得审理与根据所得税进行的课税、征税和收税或实施的任何交易有关的任何案件。

5.2 税收争议解决方法

5.2.1 概述

纳税人在被告知课税收入和应纳税款之后，可以向发出课税通知的财政当局或中央税务委员会的任何办公室提交书面异议，说明反对的理由以及要求的修正。

5.2.2 主要解决途径

(1) 行政上诉

纳税人在被告知课税收入和应纳税款之后，可以在收到通知后的 21 天内，向发出课税通知的财政当局或中央税务委员会的任何办公室提交书面异议，说明反对的理由以及要求的修正。纳税人必须要向财政当局提交为了验证这一异议所必需的有关收入的账簿、记录和必

要的报表。财政当局如果确信反对人因为不在伊拉克、因病无法工作或其他不可抗力事件的原因而无法提交上述必需的文件，则财政当局可以在上述规定的期限后接受异议。

但是，纳税人的异议只有在纳税人缴纳了应纳税款之后才予以考虑。如果纳税人不能全额支付应纳税款，则财政当局可以按照财政部发出的指令分期收税，但应将每笔分期付款的金额和到期日告知给纳税人。如果接受分期付款，而且纳税人在到期日后的 21 天内没有支付应支付的分期付款，那么所有分期付款的款项都应在无需事先通知的情况下自动到期支付。如果纳税人没有能够在到期后 21 天内纳税，则应增加税额的 5%。如果纳税人在第一个期限到期后的 21 天内仍然没有纳税，则该金额应加倍。财政部长或其授权人员如果认为纳税人纳税延误是由于他本人不在伊拉克、因病不能工作或任何其他不可抗力事件所致，则可以部分或全部免除纳税人的上述额外款项。如果额外款项已支付（符合上述原因的条件下），财政部长可退还额外的款项。

如果反对人和财政当局之间就课税达成一致，或者如果在法定期限到期后提交异议，而财政当局不同意延期，则课税决定应为最终决定，不接受对课税决定提出的上诉。

如果纳税人关于收入金额或应纳税额的异议被财政当局拒绝，纳税人可以通过在收到拒绝通知后的 21 天内向上诉委员会或中央税务委员会的任何办公室提交上诉状的方式对拒绝决定提出上诉。纳税人应通过文件、记录和其他报表证明其主张。财政当局如果认为上诉人因为不在伊拉克、因病无法工作或其他不可抗力事件的原因而未能及时提交上诉状，而且上诉人向财政当局提交上诉状时不存在不应有的延误，则财政当局可以接受在上诉状的法定期限到期后提交的上诉状。如果纳税人没有支付要求的分期税款，则上诉委员会不受理上诉，除非纳税人主动纳税。

上诉委员会应提前至少 7 天将上诉审理日期告知上诉人和财政当局。双方都应在规定的日期和时间亲自或通过代表参与上诉审理，

或者也可以说明他们同意已经提交给上诉委员会的书面声明。上诉委员会可以取消、确认、增加或减少征税额，并在其决定中说明原因。上诉委员会还可以在双方或任何一方在没有合法的理由下未能参与审理的情况下确认征税额或者将上诉的审理推迟至上诉委员会认为适当的日期。

上诉委员会可以审理和裁决与课税、应纳税收入的确定、退款以及津贴有关的所有事宜。财政当局应在其及纳税人被告知裁决结果之后执行裁决。如果裁决的税额为 10,000 第纳尔或以下的情况，上诉委员会的裁决为最终裁决。

如果裁决的税额超过 10,000 第纳尔，财政当局和纳税人可以在收到裁决通知后 15 天内向最高上诉工作组提交异议。最高上诉工作组可以取消、确认或修改上诉委员会的裁决，其裁决为最终裁决。如果纳税人希望向最高上诉工作组提出针对上诉委员会裁决的异议，则必须要向中央税务委员会支付费用。费用金额为裁决税额的 1%，最高为 1,000 第纳尔。费用被视为国库的最终收入。

（2）法院诉讼

伊拉克法院不得审理与根据所得税法进行的课税、征税和收税或实施的任何交易有关的任何案件。

第六章 在伊拉克投资可能存在的税收风险

随着“一带一路”倡议的不断发展和落地，中国企业面临着前所未有的国际化新机遇和新平台。无论是通过绿地投资（即中国企业通过在东道国内依据当地法律设立的运营实体开展业务）与沿线国家进行国际产能合作，还是作为投资方对海外基建项目进行投资和运营，亦或通过对海外资产或公司的收购，获取海外市场通路、资产、自然资源或技术等，对于中国企业的国际化而言都是有效的途径。机遇与风险同在，中国企业在伊拉克的投资也面临着多方面的风险，我们将常见的风险介绍如下。

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度^[15]

中资企业“走出去”，在当地依法设立企业，既是依法开展生产经营活动的前提，又是未来履行纳税义务的基础。

（1）设立企业的形式

可以是分公司、独资、合资、合作、有限责任公司和代表处等形式，外国公司在伊拉克采用的主要企业形式有：分公司、代表处和有限责任公司。

（2）注册企业的受理机构

伊拉克贸易部下设的公司注册处负责公司实体的注册登记。

（3）注册企业的主要程序

① 有限责任公司

a. 根据《公司法》第6条第2款，有限责任公司的股东人数为一到二十五人。

b. 根据《公司法》第12条第1款，股东可以是法人和自然人，并且可以是伊拉克国籍和非伊拉克国籍（但少数情况下有国籍限制）。

[15]来源：《对外投资合作国别（地区）指南》（2018年版）

c. 有限责任公司的主要组织文件为公司组织大纲（Company Statement）或公司章程（Company Contract）。如公司只有一名股东，则采用组织大纲；如公司不止一名股东，则采用公司章程。

d. 在实践中，有限责任公司的设立程序部分由成文法规定，部分基于公司注册处的实务惯例。

e. 根据《公司法》第 28 条第 1 款，有限责任公司的注册资本最低不得少于 100 万第纳尔。在实践中，公司注册处的要求是，公司名称中每提及一项业务，就需要 100 万第纳尔的注册资本。石油行业上游企业需满足更高的注册资本要求。

f. 根据《公司法》第 53 条，在成立证书颁发前，注册资本必须全部出资到位。股份的币种为伊拉克第纳尔，每股面值必须为 1 第纳尔。有限责任公司不得设置多个股份类别。

g. 有限责任公司不设董事会，而是设一名执行董事；执行董事由股东任命和授权。因此，有限责任公司的主要决策机关是股东大会。

②分公司

a. 有下列情形的外国公司可以向公司注册处申请注册成立分公司：根据第 5 号《分公司条例》第 1 条第 1 款，该外国公司已经与伊拉克政府机关或实体签订合同在伊拉克境内开展工作；根据《分公司条例》第 2 条第 1 款，该外国公司是已经签订上述合同的公司的分包商。

b. 根据《分公司条例》第 3 条第 1 款，与伊拉克政府机关或实体签订商品或材料供应合同的外国公司无须在伊拉克境内注册成立分公司，但前提是该合同的履行不需要该外国公司在伊拉克境内设立实体或在伊拉克境内提供服务。

c. 根据《分公司条例》第 4 条，在注册成立分公司时须向公司注册处提交文件。在实践中，注册程序部分由《分公司条例》规定，部分基于公司注册处的实务惯例。

d. 根据《分公司条例》第 5 条第 2 款，该注册程序的一个重要步骤是取得行业批准，即公司注册处将请求外国公司拟经营业务所在行

业的主管部委或监管机构的批准。

e. 根据《分公司条例》第 6 条第 1 款，分公司应由外国公司授权一名经理负责管理，并要求该经理常驻伊拉克。在实践中，分公司经理只要持有伊拉克联邦的有效入境签证即为满足该要求。

③代表处

a. 根据《分公司条例》第 1 条第 2 款，外国公司可以在伊拉克申请注册成立代表处。代表处只能从事市场营销活动，不得进行贸易活动。

b. 根据《分公司条例》第 19 条第 1 款，如果代表处的外国母公司就伊拉克境内的工作签订符合条件的政府合同，则该外国公司必须向公司注册处申请将代表处变更为分公司。

c. 根据《分公司条例》第 19 条第 2 款，在分公司清算后，外国公司可以向公司注册处申请注册成立代表处。

外国公司不得同时在伊拉克境内设立分公司和代表处。

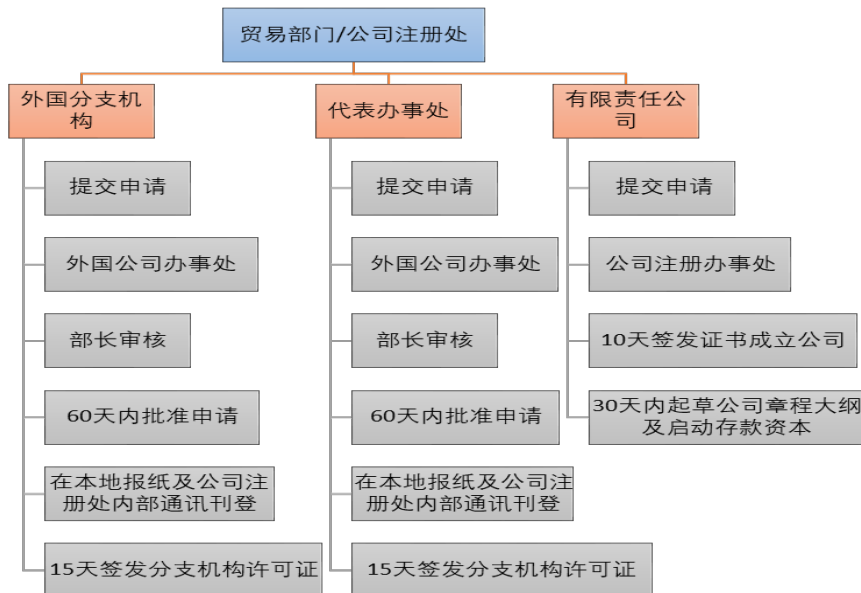


图 3 外国公司设立分公司、代表处以及设立国营企业的程序图^[16]

6.1.2 信息报告制度

[16]来源: <http://investpromo.gov.iq/a-legal-guide-to-investing-in-iraq/>

（1）伊拉克的相关规定

每年前 6 个月为公司上年度纳税报告准备阶段，如 2017 年上半年准备 2016 年的纳税报告。纳税报告包括完成项目的名称、成本和利润等详细信息，并附上相关发票。对于缴纳公司所得税，企业每年向伊拉克财政部所属的国家税务总委员会和首都巴格达 18 个税务所及各省税务分局报税。一般由注册会计师事务所负责编制纳税报告。伊拉克现阶段尽管已初步形成了一整套完善的税务申报、缴纳和审计体系，但在税务法律实施执行过程中，可能会发生与现行法律法规相冲突或背离的现象，建议中资企业密切跟踪伊拉克税务法律变动形势，积极与伊拉克政府各类税务机构沟通。

（2）中国的相关规定

中国居民企业参股外国企业的相关信息，也是中国税收居民企业需要向中国主管税务机关报告的主要信息之一。在中国企业“走出去”海外投资时，需向国内主管税务机关履行相关的申报义务。

根据国家税务总局《关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告 2014 年第 38 号）^[17]，自 2014 年 9 月 1 日起，持股境外企业超过一定比例的中国居民公司所得税预缴申报和汇算清缴时，履行对投资信息的报告义务。这些居民企业包括：

①直接或间接持有外国企业（含在港澳台地区成立的企业，下同）股份或有表决权股份达到或超过 10%；

②在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从小于 10%改变为等于或大于 10%；

③在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从大于或等于 10%改变为小于 10%。

上述企业在预缴环节应填报《居民企业参股外国企业信息报告表》。适用受控外国企业规则的，还应在公司所得税年度申报时填报《受控外国企业信息报告表》。同时，企业还应当提供纳入企业所得

[17]来源：国家税务总局《关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1150569/content.html>

税法第 24 条规定抵免范围的外国企业或符合企业所得税法第 45 条规定的受控外国企业按照中国会计制度编报的年度独立财务报表。

中国居民企业应当依法准确地向税务机关报送其参股外国企业的信息，这也是控制海外利润的境内税务风险的重要步骤之一。

在境外投资运营阶段，企业还应履行公司所得税关联业务往来报告义务、境外所得申报义务，符合公司所得税法下的转让定价、成本分摊、资本弱化、受控外国公司和境外注册中资控股居民企业风险管理规定等。

中国境内的公司、企业和其他经济组织以及政府部门应履行外派人员情况报送义务。

个人纳税人还应履行个人所得税境外所得申报义务。

6.2 纳税申报风险

“走出去”企业采用不同方式进行海外投资，需要考虑税务相关因素及潜在的税务风险可能对企业的经营及盈利产生的影响，这是项目决策和经营阶段采取有效税务风险应对策略的前提。

“走出去”企业到伊拉克投资，包括在当地设立子公司、成立分公司和代表处，都需要考虑公司所得税、中国派遣员工和当地员工的个人所得税、关税以及其他税种的申报纳税及合规性风险。

6.2.1 在伊拉克设立子公司的纳税申报风险

(1) 投资阶段风险

中国企业在伊拉克设立子公司，应考虑当地的税收优惠适用性及将款项汇出时产生的预提所得税影响（如股息、利息及特许权使用费等）。

此外，如果采用收购当地企业的形式，还应考虑被收购企业的潜在税务负债、风险和或有事项，以及收购成功后的税务事项的有效整合。

(2) 退出阶段风险

中国企业在伊拉克投资，应充分考虑退出阶段的风险。子公司采

用清算退出时，应充分考虑伊拉克国内法的规定，以及相应的税务成本与风险，包括当地流转税等税种的计算、申报和缴纳等。

6.2.2 在伊拉克设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在伊拉克设立代表处或海外分公司，可能会被视为伊拉克税收居民企业，进而产生公司所得税、个人所得税等。“走出去”企业在伊拉克设立代表处，还应充分考虑代表处的业务范围设置是否符合伊拉克税法的规定，以及是否被视为在当地开展经营活动引起其他税种的涉税风险。

6.3 调查认定风险

中国企业通常会与境外关联公司在货物、劳务、特许权使用费、技术转让、股权变动等方面频繁发生关联交易，应积极控制转让定价风险。企业应关注 BEPS 行动计划提出的转让定价安排与无形资产相关的价值创造相匹配、与风险和资本相关的价值创造相匹配及与其他高风险交易的价值创造相匹配的原则。

根据 BEPS 行动计划提出的转让定价文档新标准，国家税务总局发布了《国家税务总局关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告》(国家税务总局公告 2016 年第 42 号)，规定了新的转让定价合规要求，包括年度关联业务往来报告表(含国别报告)和转让定价同期资料；之后，又发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告 2017 年第 6 号)，明确了特别纳税调整的风险管理、立案调查调整、复议及相互协商程序相关规则及处理等事项。

中国企业在伊拉克设有子公司，应注意关联交易带来的风险。虽然伊拉克暂未出台专门的转让定价法律，但税务机关对不合理定价交易拥有调查和重新定价权。因此，建议在伊拉克设立的子公司，在每一纳税年度结束后，及时准备好转让定价相关材料，以备当地税务机关检查。

6.4 其他风险

（1）政治风险

伊拉克国内政治局势动荡，安全形势不容乐观。伊拉克油气管道总长度约 7000 公里，是恐怖分子攻击的主要目标之一。伊拉克境内共有 3 条国际原油管道，目前只有伊拉克-土耳其输油管道（ITP）在运营，其他两条都已停用。2014 年以来，伊拉克境内长期肆虐的“伊斯兰国”更是一路攻城掠地，攻占了伊拉克西部、北部和中部大量地区，甚至直接威胁到伊拉克首都巴格达的安全。尽管伊拉克政府军和地方武装以及美国为主导的国际社会对于伊拉克境内的极端主义武装团伙进行了一系列打击，但是“伊斯兰国”势力仍然威胁着伊拉克的社会安全。

（2）劳务合作风险

目前，伊拉克安全局势动荡不稳，人身安全无法保证，且伊拉克国内法律法规不完善，因此不具备规模化开展双边劳务合作的条件和环境。应以库尔德地区为合作拓展立脚点，加强信息收集，建立广泛联络渠道，积累各方面经验，在确保中方人员安全情况下稳步开展双边劳务合作。

（3）税收法律法规更新风险

伊拉克政府每年都会根据经贸数据，如国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解投资目的地国家的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。

（4）并购风险

“走出去”企业在延伸海外业务时，可能会采取并购海外当地企业的方式，这也是最常见的投资形式之一。但在完成并购后，企业项目可能会受到当地税务机关的税务审计，在税务审计过程中，税务机关可能会对并购交易的纳税申报提出疑问和异议。因此，“走出去”

企业在开展海外业务尤其是并购业务前，应提前做好税务筹划，避免风险。

按照常见的海外并购流程，并购前中国企业应该主要关注如下三项税务工作要点，并做好准备：



图4 海外并购税务要点示意图

取决于海外并购的商业目标，一项海外并购可以是资产收购，也可能是股权收购，或者两者兼而有之。收购海外公司的某项技术、品牌或设备，可以通过资产收购的形式进行，而对海外公司进行参股或将其作为整体进行并购时，很可能需要通过股权收购的形式进行。选择何种交易类型更多的是商业决定，但存在不同的税务影响，如资产收购和股权收购都会存在所得税和印花税影响，但资产收购相比股权收购可能还涉及流转税影响。

此外，不管何种收购方式，都需要考虑目标公司的历史税务风险是否会由买方承担、历史期间的税务合规性、累积税务亏损和受到税务稽查的情况等。买方可以通过税务尽职调查来帮助识别标的历史税务风险、保护自身利益。

完成前期调研后，筹划得当的交易架构可以降低整体税务成本、提升交易的确定性和灵活性。但是无论是选择何种控股架构，均会面临越来越严格的国际反避税审视，如果只是为了降低或推迟缴纳税务成本，且这些平台公司缺乏合理的商业实质，则这样的安排会存在越来越高的税务风险。

(5) 海外工程项目

海外工程项目也是“走出去”的常见形态之一。海外工程项目有别于国内工程项目存在如下三个主要的税务特征：



图5 海外工程项目税务特点示意图

以海外工程项目最常见的设计、采购与施工三个模块为例，每个模块都有其自身的税务特点和风险，中国企业亦可以相应制定适当的应对方案以进行税务风险的管控。

①设计环节的税务关注点主要包括中国国内以及项目所在国的流转税双重征税风险（海外流转税在中国无法进行进项抵扣）、海外所得税风险和常设机构风险等。

②采购环节需要考虑的税务关键点主要是采购主体的所得税成本和流转税成本。若设备采供由中国企业完成，则相应的利润需要缴纳25%的中国企业所得税，在当前中国的增值税出口退税制度下，还可能因为退税率低于征税率产生一定的增值税成本。此外，通过中国主体进行采购和供应可能还存在外汇管制和汇率波动风险。一些企业考虑通过离岸采供平台进行上述活动，这样的平台往往选址在一些常见的自由贸易港，比如新加坡和我国的香港地区，但通过平台进行活动也有利有弊，需要视具体情况进行考量。

③在境外工程项目中，往往需要由当地法律实体来开展当地的建筑施工部分。当前，伊拉克所得税法并无关于常设机构的准确定义，但是在伊拉克境内对商业活动的妥善管控也非常重要，需确保当地实体符合登记注册和纳税申报的有关规定。与此同时，未来利润汇回的

税务成本及合规管理也需注意。此外，公司可能还会面临当地税务机关对合同价款分割合理性的询问，特别是针对分配给当地公司的部分，是否符合第三方独立交易原则，因此需要公司在项目整体层面进行有效的安排。

海外工程项目在税务角度存在远高于国内工程项目的复杂度和风险，也存在一定的税务规划机遇，妥善管控国际税务风险并善于利用规划机会，不止能提升海外工程项目的税务效益和整体财务效益，也能提升公司在参与海外工程项目时的整体竞争力。

参考文献

1. 中国商务部《对外投资国别（地区）指南-伊拉克（2018年版）》
2. 《伊拉克共和国税法 1982 年版》
3. 普华永道《全球税收指南 2018/2019》：PwC Worldwide Tax Summary Year 2018/2019

相关链接：

1. 中国国家税务总局网站：<http://www.chinatax.gov.cn>
2. 中国商务部网站：<http://www.mofcom.gov.cn>
3. 中华人民共和国驻伊拉克共和国大使馆经济商务参赞处：<http://iq.mofcom.gov.cn/>
4. 美国商务部网站：https://2016.export.gov/logistics/eg_main_018142.asp
5. 伊拉克投资促进署：<http://investpromo.gov.iq/a-legal-guide-to-investing-in-iraq/>

附录一 伊拉克政府部门和相关机构一览表^[18]

序号	部门中文名称	部门英文名称	网址
1	总理办公室	Prime Minister Office	www.pmo.iq
2	伊拉克内阁	Council of Ministries	www.cabinet.iq
3	伊拉克议会	Iraqi Parliament	www.parliament.iq
4	外交部	Ministry of Foreign Affairs	www.mofa.gov.iq
5	国防部	Ministry of Defense	www.mod.mil.iq
6	内政部	Ministry of Interior	www.moi.gov.iq
7	财政部	Ministry of Finance	www.mof.gov.iq
8	石油部	Ministry of Oil	www.oil.gov.iq
9	规划部	Ministry of Planning	www.mop.gov.iq
10	电力部	Ministry of Electricity	www.moelc.gov.iq
11	贸易部	Ministry of Trade	www.mot.gov.iq
12	交通部	Ministry of Transportation	www.motrans.gov.iq
13	卫生部	Ministry of Health	www.moh.gov.iq
14	教育部	Ministry of Education	www.epedu.gov.iq
15	农业部	Ministry of Agriculture	www.zeraa.gov.iq
16	工业矿产部	Ministry of Industry and Minerals	www.industry.gov.iq
17	劳动和社会事务部	Ministry of Labor and Social Affairs	www.molsa.gov.iq
18	水资源部	Ministry of Water Resources	www.mowr.gov.iq
19	高等教育与科学研究部	Ministry of Higher Education and Scientific Research	www.moheiraq.org

[18]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018年版）

中国居民赴伊拉克投资税收指南

20	青年与体育部	Ministry of Youth and Sports	www.moys.gov.iq
21	住房和建设部	Ministry of Housing and Construction	www.moch.gov.iq
22	通信部	Ministry of Communications	www.moc.gov.iq
23	司法部	Ministry of Justice	www.moj.gov.iq
24	文化部	Ministry of Culture	www.mocul.gov.iq
25	难民与移民部	Ministry of Migration and Displaced	www.momd.gov.iq
26	国家投资委员会	National Investment Commission	Investpromo.gov.iq
27	伊拉克央行	Central Bank of Iraq	www.cbi.iq
28	伊拉克税务总局	General Commission for Taxes	www.tax.mof.gov.iq
29	伊拉克海关总署	General Commission of Customs	www.customs.mof.gov.iq
30	库尔德自治区政府	Kurdistan Regional Government	www.krg.org
31	巴格达省政府	Baghdad Government	www.baghdad.gov.iq
32	伊拉克股票市场	Iraq Stock Exchanges	www.isx-iq.net
33	伊拉克自由贸易区	General Commission for Iraqi Free Zones	www.iraqifreezones.com
34	伊拉克商务总览	N/A	www.portaliraq.com
35	伊拉克公司企业网	Iraq Business Directory	www.iraqdirectory.com
36	伊拉克国家通讯和媒体委员会	National Communications and Media Commission (Iraq)	www.ncmc-iraq.org
37	伊拉克商务中心	Iraqi Trade & Business Center	www.iraqibusinesscenter.com
38	巴格达商务中心	Baghdad Business Center	www.baghdadbusinesscenter.com
39	巴士拉商务中心	Basra Business Center	www.basrabusinesscenter.com
40	联合国计划开发署伊拉克分局	United Nations Development Program in Iraq	www.iq.undp.org

附录二 在伊拉克投资的部分中资企业名单^[19]

序号	名称
1	中国石油天然气集团公司
2	中海石油伊拉克有限公司
3	绿洲石油有限责任公司
4	上海电气集团股份有限公司
5	中国能源建设集团天津电力建设有限公司伊拉克分公司
6	中国机械设备工程股份有限公司
7	中国电力建设集团有限公司山东电力建设第三工程公司
8	中国水电建设集团国际工程有限公司
9	华为技术（伊拉克）有限公司
10	中兴通讯股份有限公司伊拉克分公司
11	苏州中材建设有限公司伊拉克分公司
12	中国建材集团进出口公司伊拉克分公司
13	中国交通建设股份有限公司
14	中国葛洲坝集团股份有限公司伊拉克分公司
15	中地国际工程有限公司伊拉克分公司
16	中国电力工程有限公司伊拉克分公司
17	中国东方电气集团国际合作有限公司
18	北方国际合作股份有限公司
19	中国机械工业建设集团有限公司
20	中国山东国际经济技术合作公司
21	中国江苏国际经济技术合作集团有限公司
22	中曼石油天然气公司伊拉克分公司
23	安东石油技术有限公司
24	杰瑞石油天然气工程有限公司
25	华油惠博普科技股份有限公司
26	山东科瑞石油装备有限公司

编写人员：杨东梅 李颖蕙 刘 昕 薛 萌

审校人员：周开心 蔡洁锋 周 婧 程 瑶

[19]来源：商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2018年版）