

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（地区）投资税收指南课题组

前 言

为帮助对外投资者了解和熟悉伊拉克共和国(以下简称“伊拉克”)的经济、投资环境,特别是税收法规,提高税收合规水平,我们编写了《中国居民赴伊拉克投资税收指南》(以下简称《指南》)。该指南围绕伊拉克的经济概况、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章伊拉克经济概况,主要介绍了伊拉克的经济发展情况、支柱和重点行业、投资政策等最新动态。

第二章伊拉克税收制度简介,主要介绍了伊拉克的税收制度,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,主要介绍了伊拉克的税收征收和管理制度,包括税收管理机构、税务登记、账簿凭证管理、纳税申报、税务检查等相关税收事项。

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。

第五章税收争议解决,因中伊两国暂未签订税收协定,本章重点介绍了税收争议解决的主要类型和途径。

第六章在伊拉克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伊拉克投资的税收风险。

《指南》仅基于 2023 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”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时,及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询,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 伊拉克经济概况	1
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.1.1 宏观经济数据.....	1
1.1.2 投资.....	1
1.1.3 对外贸易.....	1
1.1.4 外汇管制政策.....	2
1.1.5 税收营商环境.....	2
1.2 支柱和重点行业.....	2
1.2.1 产业结构.....	2
1.2.2 支柱和重点行业.....	3
1.3 经贸合作.....	3
1.3.1 参与地区性经贸合作.....	3
1.3.2 与中国的经贸合作.....	4
1.4 投资政策.....	4
1.4.1 投资门槛.....	4
1.4.2 投资吸引力.....	5
1.4.3 投资退出政策.....	5
第二章 伊拉克税收制度简介	6
2.1 概览.....	6
2.1.1 税制综述.....	6
2.1.2 税收法律体系.....	7
2.1.3 最新税制变化.....	7
2.2 企业所得税.....	8
2.2.1 居民企业.....	8
2.2.2 非居民企业.....	12
2.2.3 申报制度.....	16
2.3 个人所得税.....	16
2.3.1 居民纳税人.....	16
2.3.2 非居民纳税人.....	19
2.3.3 申报制度.....	19
2.4 销售税.....	20
2.4.1 概述.....	20
2.4.2 税收优惠.....	20
2.4.3 应纳税额.....	20

2.4.4 申报制度.....	20
2.5 其他税费.....	20
2.5.1 房地产税.....	20
2.5.2 关税.....	21
2.5.3 社会保障金.....	25
2.5.4 印花税.....	25
第三章 税收征收和管理制度.....	26
3.1 税收管理机构.....	26
3.1.1 税务系统机构设置.....	26
3.1.2 税务管理机构职责.....	26
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	26
3.2.1 税务登记.....	26
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	27
3.2.3 纳税申报.....	28
3.2.4 税务检查.....	30
3.2.5 税务代理.....	30
3.2.6 法律责任.....	30
3.3 非居民纳税人税收征收和管理.....	31
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	31
3.3.2 非居民税收征收管理.....	32
第四章 特别纳税调整政策.....	33
4.1 关联交易.....	33
4.1.1 关联关系判定标准.....	33
4.1.2 关联交易基本类型.....	33
4.1.3 关联申报管理.....	33
4.2 同期资料.....	33
4.2.1 分类及准备主体.....	33
4.2.2 具体要求及内容.....	33
4.3 转让定价调查.....	33
4.3.1 原则.....	34
4.3.2 转让定价主要方法.....	34
4.3.3 转让定价调查.....	34
4.4 预约定价安排.....	34
4.4.1 适用范围.....	34
4.4.2 程序.....	34
4.5 受控外国企业.....	34

4.5.1 判定标准.....	34
4.5.2 税务调整.....	34
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.....	35
4.7 资本弱化.....	35
4.7.1 判定标准.....	35
4.7.2 税务调整.....	35
4.8 法律责任.....	35
第五章 税收争议解决.....	36
5.1 税收争议概述.....	36
5.2 税收争议的主要类型.....	36
5.3 主要解决途径.....	36
5.4 伊拉克处理税收争议的主要部门.....	38
第六章 在伊拉克投资可能存在的税收风险.....	39
6.1 信息报告风险.....	39
6.1.1 登记注册制度.....	39
6.1.2 信息报告制度.....	41
6.2 纳税申报风险.....	42
6.2.1 在伊拉克设立子公司的纳税申报风险.....	43
6.2.2 在伊拉克设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	43
6.2.3 在伊拉克取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	43
6.3 调查认定风险.....	43
6.4 其他风险.....	44
参 考 文 献.....	47
附录 A 伊拉克政府部门和相关机构一览表.....	48
附录 B 伊拉克签订税收条约一览表.....	49

第一章 伊拉克经济概况

1.1 近年经济发展情况

1.1.1 宏观经济数据

(1) 国内生产总值

伊拉克经济高度依赖石油工业，石油工业大约贡献了伊拉克国内生产总值的 60%、财政收入的 90% 和外汇收入的 80%。

截至 2022 年，伊拉克国内生产总值达到 2,184 亿美元，经济增长率为 8.1%，人均国内生产总值约 5,021 美元。

(2) 通货膨胀率

根据世界银行数据，伊拉克 2022 年通货膨胀率为 5%。

(3) 就业情况

伊拉克失业率从 2021 年的 16.17% 下降到 2022 年的 15.55%。

(4) 外汇和黄金储备

根据国际货币基金组织数据，伊拉克 2022 年外汇和黄金储备约 900 亿美元。

(5) 财政收支

根据伊拉克财政部公布数据显示，伊拉克 2022 年财政收入超过 161 万亿第纳尔，总支出超过 119 万亿第纳尔，财政盈余超过 40 万亿第纳尔。

1.1.2 投资

外国投资方面，伊拉克吸收投资主要集中在石油、电力、交通设施建设三大行业。

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、俄罗斯卢克石油、马来西亚石油、日本三菱、中国石油和中国海油、韩国大宇等。

1.1.3 对外贸易

伊拉克 2022 年进口额为 1,150 亿美元，出口额为 478 亿美元。

1.1.4 外汇管制政策

伊拉克法定货币为第纳尔（IQD）。伊拉克第纳尔与美元可自由兑换，但汇兑经常受限于美元储备。伊拉克第纳尔与美元最近 4 年的汇率变动趋势如下：

表 1 2019 年-2022 年第纳尔兑美元汇价（1 美元兑第纳尔）

年度	汇率
2019 年	1,182
2020 年	1,192
2021 年	1,450
2022 年	1,450

1.1.5 税收营商环境

世界银行发布的《2020 年营商环境报告》显示，伊拉克 2020 年税收营商环境排名（Rank-Paying taxes）为第 131 位，纳税人平均每年的纳税次数为 15 次，办理行政手续所需时间为 312 小时。

1.2 支柱和重点行业

1.2.1 产业结构

2022 年伊拉克按当前经济活动基本价格计算的各行业国内 GDP 占比如下：

（1）第一产业

农业、林业、狩猎与渔业占比为 2.84%。

（2）第二产业

采矿及采石业占比为 57.1%（其中原油开采占比为 57.04%，其他类型的开采占比为 0.06%），制造业占比为 1.78%，水电业占比为 1.35%，建筑施工业占比为 2.28%。

（3）第三产业

运输、通讯和仓储等行业占比为 8.69%，批发、零售和酒店等行业占比为 6.05%，金融、保险、房地产和商业服务等行业占比为 4.83%，公共和私人服务业占比为 15.08%。

1.2.2 支柱和重点行业

(1) 石油开采、提炼和天然气开采

油气产业在伊拉克国民经济中始终处于主导地位，为伊拉克支柱产业。伊拉克已探明石油储量 196 亿吨，居世界第五位；已探明天然气储量约 25 亿吨，居世界第十二位。

(2) 农牧业

农牧业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。畜牧业主要集中在东北部地区，西南部干旱高原上有游牧业。

(3) 旅游业

伊拉克主要旅游景点有乌尔城（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。

1.3 经贸合作

1.3.1 参与地区性经贸合作

伊拉克为联合国、阿拉伯国家联盟、伊斯兰会议组织、国际货币基金组织、石油输出国组织等地区和国际组织成员。

伊拉克与 11 个国家签订了双边自由贸易区协定（FTA），分别是阿尔及利亚、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。为吸引外资，伊拉克与美国、日本、法国、德国、白俄罗斯、亚美尼亚、科威特、约旦、伊朗等国家签订了双边投资协定。

伊拉克加入的多边协定包括：世界投资促进机构协会（WAIPA），多边投资担保机构（MIGA），国际投资争端解决中心（ICSID），阿拉伯国家资本投资联合协定，伊斯兰会议组织会员国之间投资促进、保护和担保协定，2000 年阿拉伯国家投资争端解决开罗协定，1987

年阿拉伯商业仲裁阿曼协定，2014年基于条约的投资者与国家间仲裁透明度联合国公约，1985年承认和执行外国仲裁裁决公约。

伊拉克政府在向世界知识产权组织（WIPO）总干事提交了加入专利合作条约（PCT）的文书，成为PCT联盟的第155个成员。PCT于2022年4月30日对伊拉克生效。

1.3.2 与中国的经贸合作

（1）“石油换食品”计划框架下合作

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。

（2）建立战略伙伴关系

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。

（3）“一带一路”倡议下深化各领域务实合作

2022年，中伊双边贸易额为533.7亿美元、同比增长42.9%，其中中国出口139.9亿美元、同比增长30.8%，中国进口393.9亿美元、同比增长47.8%。中国是伊拉克第一大原油出口对象国，伊拉克是中国在全球范围内的第三大原油进口来源国。

（4）货币互换协议

伊拉克央行于2023年2月22日发表声明，允许以人民币直接结算伊拉克对中国的贸易。

1.4 投资政策

1.4.1 投资门槛

1.4.1.1 外商投资制度

伊拉克国家投资委员会根据伊拉克《投资法》成立，是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。

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，伊拉克的法律体系对在伊拉克进行投资或在伊拉克进行贸易的外国公司相对较为有利。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）。

1.4.1.2 投资行业限制

根据《投资法》相关章节规定，除军工、自然资源、土地（库尔德斯坦地区除外）等领域外，其他领域均适用《投资法》。

1.4.1.3 投资相关规定

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国家投资委员会。

对于投资生产性企业，外国投资者的投资金额不得少于 25 万美元，伊拉克雇员人数不得少于全部雇员人数的 50%，此外，生产性企业要为雇员提供各种福利待遇。

1.4.2 投资吸引力

伊拉克国内企业和外资企业在享受优惠政策方面没有区别，外资企业在伊拉克享有与国内企业同等优惠政策。

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。

1.4.3 投资退出政策

伊拉克《投资法》允许投资者在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。

第二章 伊拉克税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

目前伊拉克已初步建立包括企业所得税、个人所得税、销售税、关税、房地产税及印花税等税种的税收制度体系。伊拉克不区分地方税和中央税。下面是伊拉克主要税种及税率：

(1) 企业所得税

伊拉克通常适用 15%的统一税率，但伊拉克（库尔德斯坦地区除外）的外国石油公司在伊拉克签订的合同及其分支机构、办事处、分包商等取得的合同收入适用 35%的统一税率，库尔德斯坦地区的所有产业均适用 15%的统一税率。

(2) 个人所得税

伊拉克（库尔德斯坦地区除外）个人所得税适用 3%-15%的累进税率，库尔德斯坦地区个人所得税适用 5%的统一税率。

(3) 销售税

伊拉克不征收增值税，但对特定产品征收销售税，伊拉克根据商品或服务的类型按照不同税率征收销售税。

(4) 房地产税

伊拉克对所有房地产的租赁所得征收房地产税，不动产适用 10%的统一税率，土地适用 2%的统一税率。

(5) 关税

伊拉克关税税率需以伊拉克关税表及农业协定为准。

(6) 印花税

伊拉克印花税通常适用 0.1%至 3%的不同税率，与政府机构签订合同适用 0.2%的统一税率，在库尔德斯坦地区印花税适用 0.1%的统一税率。

(7) 社会保障金

伊拉克不同类型雇主的社会保障金缴纳比率不同，通常雇主缴纳比率为 12%，油气企业（库尔德斯坦地区企业除外）的雇主缴纳比率为 25%，所有雇员的缴纳比率为 5%。

2.1.2 税收法律体系

伊拉克国内主要税收法律包括经修订的 1959 年第 162 号《房地产税法》、1979 年第 87 号《房地产租赁法》、1978 年第 85 号《房地产价值和收益评估法》、经修订的 1982 年第 113 号《所得税法》、1984 年第 23 号《海关法》、1997 年第 36 号《销售税决议》、2010 年第 22 号《关税法》、2010 年第 19 号《对承包在伊拉克工作的外国石油公司征收所得税法》及其说明和修正案、2012 年第 71 号《印花税法》、2019 年第 9 号《税收处罚特赦法》等。

2.1.3 最新税制变化

伊拉克内阁秘书处于 2023 年 2 月 20 日批准了一份旨在保护国内生产商的额外进口关税清单：

（1）对进口到伊拉克的“环氧树脂和现代染料”征收 65% 的额外关税。

（2）对进口到伊拉克的用于洗涤彩色、黑色和深色衣服的洗衣粉征收 65% 的额外关税。

（3）对进口到伊拉克的地板和衣物清新剂、织物柔软剂、液体和凝胶征收 65% 的额外关税。

（4）对进口到伊拉克的地板清洁剂和洗洁精征收 65% 的额外关税。

（5）对进口到伊拉克的卷烟征收 100% 的额外关税。

（6）对进口到伊拉克的以箱子、板材、印刷或未印刷隔板形态的瓦楞纸板或普通纸板征收 100% 的额外关税。

（7）对进口到伊拉克的酒精饮料征收 200% 的额外关税。

（8）对进口到伊拉克的塑料管道及其配件（PPR&PPRC）征收 20% 的额外关税。

（9）对进口到伊拉克的镀锌和非镀锌金属管征收 15% 的额外关税。

伊拉克对上述进口物品征收额外关税的期限为四年，无减免。

2.2 企业所得税

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，不满足上述居民企业判断标准的企业为非居民企业。

2.2.1.2 征收范围

伊拉克居民企业应就其全球所得缴纳企业所得税。

2.2.1.3 税率

伊拉克居民企业所得税适用 15%的统一税率，没有累进税率。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的合同收入，适用 35%的统一税率。库尔德斯坦地区的所有产业均适用 15%的统一税率。

伊拉克根据 2010 年第 19 号《对承包在伊拉克工作的外国石油公司征收所得税法》发布有关指示，确定对下列合同征税：

- (1) 勘探点和油气田的勘探、开发和生产合同；
- (2) 地震勘测；
- (3) 钻井；
- (4) 油井复垦；
- (5) 与油井有关的技术操作，包括降低衬砌、固井、油井再生、电测深和完井；
- (6) 油气开采和生产作业及工业的地面设施；
- (7) 注水推动；
- (8) 通量管；
- (9) 气体处理厂；
- (10) 阴极保护；
- (11) 石油业相关的工程检测和质量控制；
- (12) 水井钻探；

(13) 与开采有关的活动，直至石油或天然气被泵送出口。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 工业项目税收优惠

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，包括企业所得税方面的优惠政策，例如已获得投资许可证的投资项目，自项目每个阶段的商业运营之日起，可享受为期10年的税费豁免待遇，豁免税种不包括关税。

(2) 投资股份占比优惠

国家投资委员会有权根据伊拉克投资人在项目中持有股份的增加情况，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持有的股份超过50%，国家投资委员会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。伊拉克国家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，根据伊拉克《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转移前所在开发区域内的免税待遇，但应事先通知国家投资委员会。

(3) 自由贸易区

1998年第3号《伊拉克自由贸易区管理局法》规定，伊拉克允许工业、商业和服务业企业在自由贸易区投资；伊拉克免征企业在自由贸易区进口和出口货物应缴纳的关税及其他税费，企业通过自贸区进口货物进入伊拉克境内的情况除外；伊拉克免征企业投资自由贸易区项目的所有阶段取得的资本、利润和投资收益的所有税费。

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。

被禁止的活动包括现行法律不允许的活动，如武器制造、环境污染行业和在原产地被禁止的活动。

2.2.1.5 应纳税所得额

企业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

伊拉克居民企业应就其全球所得缴纳企业所得税。收入范围为除免税收入和不征税收入以外的所有类型收入，根据伊拉克《所得税法》，应对以下来源的收入征税：

- ①商业活动或具有商业性质、职业、专业的活动产生的利润，包括合同、协议和违约赔偿（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

下列收入免征企业所得税：

- 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。适用伊拉克《房地产税法》规定的房地产收入；
- ③捐赠收入、慈善收入和教育收入。经认可的捐赠收入、宗教机构以及为了公益目的组建的慈善和教育机构的收入（前提是此收入不是来自于专业、职业或贸易活动）；
- 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股东无需对股息收入纳税；
- ⑧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5年期内获得的收入。巴格达市外的同类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，不论这些附属设施是由酒店所有人租赁还是直接开发利用；

⑨伊拉克本地银行的境外代理银行的佣金收入在获得伊拉克主管银行的确认之后免税；

⑩航空公司的收入（部分或全部由财政部长决定），享受免税的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；

⑪在伊拉克工作的阿拉伯组织和国际组织在伊拉克银行和储蓄基金中的存款收入，不论这些存款是采用伊拉克货币还是外国货币计量。

（3）税前扣除

纳税人为取得收入而在取得收入的年度发生的费用应从该收入中扣除。可扣除的费用需满足一定的要求，具体包括以下费用：

①折旧。伊拉克为不同类型的固定资产设定了最高折旧率，不同行业设定了不同的折旧率，需要按照具体行业和企业情况具体分析。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。折旧方法可以是直线法，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所支付的利息；

③开办费。伊拉克《所得税法》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，企业开始经营业务后，开办费可予以资本化并进行摊销；

④坏账。如果坏账在以前年度已确认收入，并有证据证明该笔坏账确实无法收回，则该笔坏账可税前扣除。如果企业在该笔坏账税前扣除后收回该笔坏账，则企业应在坏账收回年度就该笔坏账收入缴纳企业所得税。该条款的规定不包括通过保险或其他类似性质合同收回的款项；

⑤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（列于财政部长发布的组织名单之中）做出的公益捐赠；

⑥修理费。为维护机器设备或更新工具、部件而支出的款项；

⑦租金。为取得收入而发生的合理租金支出；

⑧无形资产的摊销。不超过纳税人发生的成本而且不超过折旧方法规定限额的部分；

⑨租地造屋者的年度成本。包括土地租金以及地上建筑物的建造成本；

⑩其他扣除。

(4) 亏损弥补

纳税人在伊拉克境内发生亏损，如有相关文件证实，可从同一纳税年度应纳税的其他来源产生的利润中弥补。不能以此种方式弥补的亏损，可在连续 5 年内从纳税人的收入中弥补，亏损弥补的条件如下：

①每年弥补连续 5 年中任意一年的应纳税所得税额的比例不得超过一半；

②只能从发生亏损的同一来源的收入中扣除。

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规定应缴纳的企业所得税税额，超出的部分可在未来 5 年内进行抵免。

2.2.1.7 合并纳税

伊拉克《所得税法》暂无合并纳税的政策规定。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

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，不满足上述居民企业判断标准的企业为伊拉克非居民企业。

2.2.2.2 征收范围

伊拉克非居民企业，应就来源于伊拉克境内的收入缴纳伊拉克企业所得税。如果满足以下任意一个条件，伊拉克非居民企业将被认定“在伊拉克开展业务”，需要在伊拉克履行纳税义务：

- (1) 供应商或服务提供商签订合同的地点在伊拉克；
- (2) 履行约定的地点在伊拉克；
- (3) 货物或服务的交付地点在伊拉克；
- (4) 付款地点在伊拉克。

伊拉克 2014 年对以上四个条件进行了补充，供应合同、与供应合同相关的补充或补充服务以及专业服务三类合同需要单独判定。

(1) 供应合同

在伊拉克，如果满足以下任意一个条件，来自供应合同的收入应当纳税：

① 供应商或服务提供商在伊拉克设有分支机构或办事处，合同由分支机构或办事处负责人、分支机构或办事处的任何员工或任何其他在伊拉克居住并有权签署合同的人签署；

② 供应商或服务提供者在伊拉克设有分支机构或办事处，合同由分支机构或办事处负责人、分支机构或办事处的任何员工或任何其他在伊拉克居住且有权履行或执行合同的其他人员履行或执行；

③ 合同的法律手续和要求已经以供应商或服务提供商的名义完成（例如：报关、缴纳关税、开具信用证或任何相关程序，无论供应商或服务提供商是否在伊拉克有分支机构、办事处或代理）；

④ 根据合同向供应商或服务提供商支付的款项全部或部分在伊拉克收款，无论支付时使用何种币种；

⑤ 供应商或服务提供商用以物易物方式收到付款。

(2) 与供应合同相关的补充或补充服务

在伊拉克就供应合同提供的补充或补充服务（如安装、监督、维修或工程服务）所产生的收入需要纳税，不论这些服务是包括在供应合同中还是在独立合同中。此外，服务是否征税与供应合同是否征税分开确定。

(3) 专业服务

法人或自然人在伊拉克提供的专业服务需要纳税，不论这些服务是否包括在供应合同或独立合同中，也不论付款地点在何处。服务是否征税与供应合同是否征税分开确定。

2.2.2.3 税率

伊拉克非居民企业适用税率与居民企业一致，请参考居民企业税率章节 2.2.1.3。

2.2.2.4 征收范围

伊拉克非居民企业来源于伊拉克境内的收入均需缴纳企业所得税。

2.2.2.5 应纳税所得额

伊拉克非居民企业在伊拉克应纳税所得额的计算方法，具体内容请参考居民企业应纳税所得额章节 2.2.1.5。

2.2.2.6 应纳税额

伊拉克非居民企业在伊拉克应纳税额的计算方法，具体内容请参考居民企业应纳税额章节 2.2.1.6。

2.2.2.7 预提所得税

(1) 居住在伊拉克境内的任何人直接或代替他人向伊拉克境外的一人或多人支付款项（无论是以现金方式还是打进对方账户），支付的款项为债券、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时，支付方应向伊拉克税务机关缴纳金额为应支付款项 15% 的预提所得税。

银行作为纳税人发生上述业务，免于缴纳该税款。上述负责支付利息和其他年度付款的支付方有权从其支付的款项中扣除应支付给税务机关的税款，但该支付方在每次代表伊拉克境外的纳税人缴纳税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支付的净额。

(2) 考虑到股东分派股息的利润已缴纳了企业所得税，伊拉克对股息不征收预提所得税。

(3) 库尔德斯坦地区财政部于 2022 年 4 月 11 日发布了关于在库尔德斯坦地区实施预提所得税的 7 号税法条例，具体如下：

伊拉克境内的非居民实体将按照财政部确定的视同利润的 15% 缴纳预提所得税。具体的视同利润率参见下表：

表 2 预提所得税视同利润表

序号	合同类型	利润率
1	机械设备租赁合同	35%
2	商誉、商标、专利、版权、标志合同	75%
3	研究咨询合同	50%
4	营销合同	40%
5	广告合同	30%
6	合约服务合同	20%
7	安装、建造、运营、维护合同及包含多项活动的任何合同	25%
8	运动员及艺术家合同	30%
9	未包含在上表中的合同，由税务和公共房地产总局负责确定其利润率	

商誉、商标、专利、版权和标志合同将受到以下条款的约束：

表 3 商誉、商标等分年利润表

序号	年份	利润率
1	2009 年-2015 年	20%
2	2016 年-2017 年	60%
3	2018 年-2020 年	65%
4	2021 年及以后	75%

2.2.2.8 留存税 (Tax Retention)

伊拉克《所得税法》规定，纳税人需要向税务局披露与外国供应商签订的合同以及相关信息，以便税务局确定合同签订方的纳税义务和相应的税率。付款人在根据合同付款时可能适用不同税率，最高留存比例不超过付款总额的 10%。

外国石油公司应按石油合同总额的 7%扣除分包商留存税，非石油合同的扣除比率为 3.3%。支付方需在付款后 30 日内将留存税税款划转至税务机关。

2.2.2.9 亏损弥补

伊拉克非居民企业在伊拉克亏损弥补的计算方法，具体计算请参考居民企业应纳税所得额章节 2.2.1.5。

2.2.3 申报制度

伊拉克企业所得税纳税年度为公历年度。

在伊拉克（库尔德斯坦地区除外），伊拉克公司以及在伊拉克经营的外国分支机构必须将按伊拉克公认会计准则编制的并经过审计的财务报表及所得税纳税申报表在纳税年度结束后的 5 个月内以阿拉伯语提交。

在库尔德斯坦地区，伊拉克公司以及在伊拉克经营的外国分支机构进行纳税申报时只需要在纳税年度结束后 6 个月内提交经审计的财务报表，被库尔德斯坦地区税务机关列为大型纳税人的公司还需要提交企业所得税申报表。

2.3 个人所得税

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

根据伊拉克《所得税法》规定，居民纳税人的判定因素包括国籍和居住时间等。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。非伊拉克国民和非阿拉伯国家国民满足下述居住条件之一，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累计满 6 个月；

(2) 在伊拉克居住，且被伊拉克法人实体雇佣，不论其居住时间。

2.3.1.2 征收范围

伊拉克的居民纳税人在伊拉克境内或境外取得的收入，无论其收入来自何处，均需要纳税。

2.3.1.3 税率

在伊拉克（库尔德斯坦地区除外），伊拉克居民纳税人个人所得税的税率为超额累进税率，税率表如下：

表4 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%

在库尔德斯坦地区，伊拉克的居民纳税人个人所得税适用5%的统一税率。

2.3.1.4 税收优惠

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：

- ①养老金薪金；
- ②养老金奖金；
- ③服务期满补偿；
- ④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家属的款项或者因为伤亡而支付给纳税人的赔偿。

（5）税法规定用于石油运输的海运工具的所有人或承租人的收入。

（6）自然人从伊拉克银行及储蓄基金中的存款获得的利息收入。

- (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款项。
- (10) 税法规定的其他情况。

2.3.1.5 税前扣除

在伊拉克（库尔德斯坦地区除外），居民纳税人享有下列扣除和津贴，可在计算个人所得税应纳税所得额时扣除。

- (1) 个人扣除项：
 - ①未婚人士，作为雇员可扣除 2,500,000 第纳尔；
 - ②已婚人士，可扣除 4,500,000 第纳尔；
 - ③每个孩子，可扣除 200,000 第纳尔（18 岁以下且无收入的全日制学生）；
 - ④超过 63 周岁的老人，可扣除 300,000 第纳尔；
 - ⑤离异或丧偶人士，可扣除 320,000 第纳尔。
- (2) 缴纳的伊拉克社会保障金。
- (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) 从政府、公共机构和地方当局收到的工资的 100% 金额。
- (5) 一般津贴，最高可达基本工资的 30%。

在库尔德斯坦地区，居民纳税人可享受以下个人扣除和津贴，在计算个人所得税应纳税所得额时扣除。

- (1) 员工月收入的第一个 100 万伊拉克第纳尔；
- (2) 员工缴纳的伊拉克社会保障金；
- (3) 一般津贴，最高可达基本工资的 30%。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税所得额=个人所有收入—法定税前扣除项目

应纳税额=应纳税所得额×税率

个人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个人就境外收入按本国税法规定应缴纳的个人所得税，超出的部分可在未来 5 年内进行抵免。

2.3.1.7 其他

伊拉克关于工资薪金个人所得税的制度类似于预扣制度（Pay As You Earn, PAYE），雇主有义务在支付给雇员工资薪金时代扣税款，并在次月 15 日前向税务机关申报缴纳，雇主如未履行代扣代缴个人所得税义务，则需要缴纳罚款和滞纳金。

伊拉克雇主为工作人员提供住宿，视同公司为部分员工发放非货币性福利，应计入员工工资薪金，计算缴纳个人所得税。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

除符合 2.3.1.1 章节居民纳税人条件之外的居民都被认定为伊拉克非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

伊拉克非居民纳税人只需对其来源于伊拉克境内的所得征税，即使来源于伊拉克的所得并未在伊拉克境内收取。

2.3.2.3 税率

伊拉克非居民纳税人适用税率与居民纳税人一致，请参考居民纳税人税率章节 2.3.1.3。

2.3.2.4 税前扣除

伊拉克非居民纳税人暂无税前扣除的政策规定。

2.3.2.5 税收优惠

伊拉克非居民纳税人暂无税收优惠的政策规定。

2.3.2.6 应纳税额

伊拉克非居民纳税人应纳税额的计算方法与居民纳税人一致，请参考居民纳税人应纳税额章节 2.3.1.6。

2.3.3 申报制度

雇主有责任代其在伊拉克工作的雇员每月或每季度向伊拉克税务机关进行纳税申报。

雇主对雇员个人所得负有代扣代缴义务。在伊拉克（库尔德斯坦地区除外），雇员的预扣税款必须在次月 15 日之前缴纳，雇主需要代雇员提交年度纳税申报表，年度个人所得税申报须在纳税年度次年的 3 月 31 日之前完成。在库尔德斯坦地区，雇主有责任并需要从雇员的收入中扣缴税款，预扣税款和季度个人所得税申报表必须在季度结束后的 21 天内缴纳和提交，年度个人所得税申报必须在纳税年度次年的 3 月 1 日之前进行。

2.4 销售税

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) 对豪华酒店和餐厅提供的服务按 10% 税率征收销售税；
- (2) 对手机及互联网充值卡销售额按 20% 的税率征收销售税；
- (3) 对进口的各类车辆按 15% 的税率征收销售税；
- (4) 对进口香烟（烟草）和酒精饮料按 300% 的税率征收销售税；
- (5) 对旅客运输票据征收 15% 的销售税。

2.4.2 税收优惠

伊拉克暂无销售税税收优惠的政策规定。

2.4.3 应纳税额

应纳税额=销售额×税率

2.4.4 申报制度

伊拉克销售税的计税期间为 3 个月，纳税人应每 3 个月结束后的次月提交由专业会计师公证的报告，该报告应按照税务总局编制的表格出具，并由法定代表人签字；对于进口业务，销售税由边境口岸的税务机关收取。

2.5 其他税费

2.5.1 房地产税

2.5.1.1 概述

伊拉克对所有房地产的租赁所得征收房地产税，纳税人为房地产所有者或长期（5年）承租人。如果无法找到房地产所有者或长期承租人，将对占用该房地产的人征收税款。

2.5.1.2 税率

房地产税的计税依据为纳税人以年为单位收取的每处房地产的租金，不动产适用10%的统一税率，土地适用2%的统一税率。

2.5.1.3 应纳税额

房地产税依照每处房地产的年度收入减除10%的维护费用后的余值计算缴纳。

$$\text{应纳税额} = \text{房地产年度收入} \times (1 - 10\%) \times \text{税率}$$

2.5.2 关税

2.5.2.1 纳税义务人

进出伊拉克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。

2.5.2.2 征收范围

除非协议约定或法律规定，纳税义务人以任何形式进出伊拉克领土的所有货物都应缴纳关税。

2.5.2.3 税率

伊拉克关税税率应以伊拉克关税表及农业协定为准，但在紧急情况下，内阁可应财政部长的要求修改关税表和农业协定中规定的关税。

《关税法》规定对未列入关税表的进口货物征收的关税不超过其价值的20%。此外，《关税法》还规定征收额外关税是暂时征收，若额外关税的征收理由不再存在，则应立即停止。伊拉克部分货物的关税税率如下：

表5 部分货物关税税率表

货物	关税税率
香烟	75%

续表 5

货物	关税税率
果汁	25%
电视机	35%
酒精饮料	100%
空调	25%
小轿车	25%

2.5.2.4 税收优惠

(1) 《海关法》规定的免税项目

①按照财政部长规定的条件豁免以下物品的关税和其他税费：

- A. 商业样品；
- B. 在互惠范围内，船只、飞机所需的零件、润滑油、燃料等，及其乘客和机组人员在海外航行所必需的物品；
- C. 广告和宣传用的材料和物品；
- D. 外方参加在伊拉克举办的国际展览会所进口的用于宣传、招待、建立及美化展厅的物品，每个国家免税额度不得超过 300 第纳尔；
- E. 非商业性质的个人物品，如奖章、体育和科学奖品等。

②以下组织机构所获得的用于建立、配备设施和开展业务的捐赠、礼品可免除关税及其他税费：

- A. 清真寺、教堂、寺庙和其他宗教场所（免税期限和例外情况由财政部长决定）；
- B. 孤儿院、收容所、老年人盲人残疾人护理中心、慈善机构；
- C. 医院、诊所、政府或提供免费服务的慈善机构附属的医疗中心；
- D. 卫生部设立的帮助和安置老人和残疾人的特别机构；
- E. 国营和国有的消防队。

③下列物品按互惠条件免除关税和其他税费：

- A. 官方许可的飞机零件，及工具、零部件和必需的设备；
- B. 官方许可的飞机、出境的火车餐车、轮船所消耗或装备的用品及燃料；
- C. 海关总署决定此项豁免所需的条件。

(2) 《关税法》规定的免税项目

①伊拉克《关税法》规定除下列情形外，不得对容器和包装物单独征收关税：

A. 关税表另有规定；

B. 如果容器和包装物不是进口货物的普通容器和包装物，则可被视为商品；

C. 对单独征收关税的容器和包装物的价值应加入其内含商品中，如果关税等于或低于对其内含商品征收的关税，则应对其征收相同的关税。

②对没有商业价值的样品免征进口关税；

③通过邮寄的货物可在确定的限额内免征关税，但此规定不适用于为了免除关税而将货物分拆邮寄的情形。

(3) 《投资法》规定的免税项目

根据伊拉克《投资法》相关规定，在伊拉克获得投资许可证的项目，可享受以下税收优惠：

①伊拉克免除投资者在项目建立阶段和根据项目基本设计开始其各阶段的商业运作之前为投资项目目的而进口的资产的关税及其他税费；

②伊拉克免除投资者为扩建、开发或更新项目所需进口资产的关税，优惠政策在投资者通知扩建或开发委员会之日起3年内有效，进口资产用途需为将货物、服务或材料项目的供应能力提高15%以上的固定资产；

③伊拉克免除投资者为项目进口的备品、备件的关税，但这些备品、备件的价值不超过资产购买价值的20%，并且投资者不得将其用于其他进口目的；

④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用于更新和装修目的进口的家具、陈设和必需品，应授予额外的免关税待遇，上述用于更新和装修目的的家具和用品至少每4年进口一次，前提是上述进口物品是在国家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；

⑤伊拉克免除投资人为项目商业运营进口的原材料的关税及其他税费，前提是进口的原材料是用于生产政府配给食物、药品和建筑材料，并非伊拉克生产及现有，并且是环境友好型的；

⑥除⑤规定的情况外，伊拉克可根据为项目商业经营而进口的原材料应在产品制造中的贡献免除投资者的关税及其他税费，由国家投资委员会与各部门协调制定的控制措施确定。

2.5.2.5 应纳税额

关税应纳税额的计算公式如下：

应纳税额=货物关税完税价格×适用税率

2.5.2.6 其他规定

根据《海关法》相关规定：

关税的征收、修正和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应依照双边协议征收关税。

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) 某国降低价格进行倾销的货物。

根据情况对需缴纳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，货主有异议的可以向《海关法》第74条规定中的申诉委员会提出申诉。

存放在保税仓库的货物存放期限届满前，应结算货物的存储费用，在未得到正式延长通知的情况下，在截止日期当日按现行关税结算。

非法从保税仓库中运出的货物自运出之日起，按现行关税结算。在仓库检查时发现明显减少的货物，自发现减少之日或发生之日起，按现行关税结算。

走私货物或被判处为走私品的货物在被查处之日或发生之日（如能确定）或结算之日（取较高者）起按现行关税缴纳费用。如果在结算前判决未最终确定的，税费依照判决缴纳。

2.5.3 社会保障金

伊拉克（库尔德斯坦地区除外）的社会保障金缴纳基数可扣除不超过基本工资薪金总额 30% 的一般津贴，在库尔德斯坦地区的社会保障金基数为工资薪金的总额。

在伊拉克，雇主被划分为不同的类别，并以此作为缴纳社会保障金比率的依据。伊拉克（包括库尔德斯坦地区）通常雇主缴纳社会保障金的比率为 12%，雇员的缴纳比率为 5%。针对油气企业（库尔德斯坦地区企业除外），雇主缴纳社会保障金的比率为 25%，雇员的缴纳比率为 5%。雇主所属的类别须由社会保障部门判断决定，法律并未明确其判定标准。

2.5.4 印花税

伊拉克印花税通常适用 0.1% 至 3% 的不同税率，与政府机构签订合同适用 0.2% 的统一税率，在库尔德斯坦地区印花税适用 0.1% 的统一税率。

上述内容所提供的印花税税率是伊拉克最常用的税率。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。伊拉克税收管理体系由隶属于伊拉克财政部的国家税务局（General Commission for Taxes）、首都巴格达各税所以及各省税务分局构成。

3.1.2 税务管理机构职责

伊拉克的最高税务机关是伊拉克国家税务局，其中库尔德斯坦地区的税务管理由库尔德斯坦地区财政部下属的税务和公共房地产总局负责。

税务总局主要负责执行征税预算、判定纳税人的复议申报及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；各税务分局主要负责在其权限范围内承担所得税收入核算、纳税人会计核算审计、实地调查、发放完税证明等工作。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

企业应当在伊拉克国家税务局进行税务登记。针对库尔德斯坦地区，税务登记通常在进行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。

根据伊拉克国家税务局负责人介绍，伊拉克的手工数据系统已经由全自动的税务识别号码系统取代。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。

根据伊拉克国家税务总局公告，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，纳税人可在伊拉克国家税务总局法人部门或伊拉克国家税务总局分支机构（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新的税务登记证，需到伊拉克国家税务总局法人部门或伊拉克国家税务总局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，具体填写了纳税人的信息，如税务识别号码、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伊拉克国家税务总局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、没有被公开税务审计并且已经结清了向伊拉克国家税务总局应缴纳的所有税款。不满足要求的纳税人，在符合上述规定之前，不能取得新的税务登记证。

伊拉克国家税务总局声明，未能符合上述条件但已取得原有税务登记证的纳税人，仍须按上述程序提交申请，但不会获发新的税务登记证。此外，伊拉克国家税务总局也规定，即使无法取得新的税务登记证，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。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置形式与要求

伊拉克 1985 年第 2 号《所得税商业账簿条例》规定适用本条例的账簿与文件分别为：

- (1) 普通日记账与任何辅助性日记账，如采购日记账、基金日记账、销售日记账等；
- (2) 总账及任何辅助性质的分类账，如固定资产分类账、应收账款分类账、物料分类账等；

(3) 存货账簿，如原材料簿、产成品簿、为销售而购进的商品簿等；

(4) 通信档案袋和其他文件。

如果纳税人在电子计算机上记账而不是采用《所得税商业账簿条例》规定的上述账簿，则需要：

(1) 将发生的日常业务以可审查和审计的形式呈现出来，但前提是这些文件要按照历史顺序包装与装订，在所属的每个纳税年度结束后由公证人证明；

(2) 纳税人在使用电子计算机编制账目时，还必须将电子计算机上使用的计算制表指南在使用前提交到财政当局批准，在每次提交时都要提前通知财政当局。

3.2.2.2 会计制度简介

会计账簿和记录均应按照伊拉克公认会计准则并以当地货币为单位进行记账，且需要进行公证。

3.2.2.3 账簿凭证的保存

会计账簿和记录应使用阿拉伯语并在纳税人位于伊拉克境内的所在地保存，且保存期限应不少于5年。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

(1) 纳税年度

伊拉克企业所得税的纳税年度为公历年。

(2) 合并申报

伊拉克《所得税法》并无合并申报纳税的相关规定。

(3) 申报要求

伊拉克（库尔德斯坦地区除外）企业必须在纳税年度结束后的次年5月31日前提交公司纳税申报单，在税务机关发出付款通知并在税务机关对纳税申报进行评估后支付。

库尔德斯坦地区企业所得税的申报截止日期是5月31日，但库尔德斯坦地区的所有纳税人都可将企业所得税的申报截止日期延长

至 6 月 30 日。税务机关如不认可企业自行计算的税额，可以根据所获取的资料对收入及税额进行核定。纳税人不进行申报可能导致税务机关直接核定收入及税额，但不免除纳税人未按期申报的责任。

(4) 退税

根据伊拉克《所得税法》规定，财政当局应将纳税人支付的超出应纳税额部分的税款退还给纳税人，前提是纳税人应在发生超额支付的财年结束后的 5 年内提出退税申请。财政当局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。

(5) 罚款

①对于未缴或迟缴税金的罚款规定如下：

财政当局书面告知纳税人缴税，书面通知中说明应纳税额及到期日期，纳税人在缴税通知上签字视为缴税通知已经送达，当纳税人未在通知日期后的 21 日内纳税，则财政当局对纳税人延迟或未缴纳的税款征收 5% 的罚款，若在第一个期限到期后的 21 日（即总共 42 日）仍未纳税，则另外加 5% 的罚款。

②对于未能在纳税申报截止日期前提交纳税申报表的罚款规定如下：

纳税人在纳税年度结束后 5 个月内（库尔德斯坦地区为 6 个月）未提交纳税申报表，将处以应纳税额 10% 的罚款，最高不超过 500,000 第纳尔（库尔德斯坦地区最高为 75,000 第纳尔）。

境外分支机构未能在纳税申报期限内提交财务报表将处以 10,000 第纳尔的罚款，除非上述分支机构能够证明延误是由于合法原因所致且得到了财政当局的确认。

③如果纳税人没有根据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%。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 纳税年度

伊拉克个人所得税的纳税年度为公历年。

(2) 申报和缴纳

伊拉克(库尔德斯坦地区除外)雇主需代扣代缴雇员个人所得税,并在次月 15 日前向税务机关申报缴纳。此外,个人所得税年度汇算清缴需在次年 3 月 31 日前完成。

在库尔德斯坦地区,雇主需要向库尔德斯坦地区税务机关代扣代缴雇员个人所得税。在纳税年度的每个月,雇主都需要从雇员所得中代扣税款,并按季度在每个季度次月的 21 日前,向税务机关代缴税款。此外,年度所得税申报必须在纳税年度的次年 3 月 1 日之前进行。

(3) 罚款

同 3.2.3.1 (5) 企业所得税罚款部分。

3.2.4 税务检查

伊拉克的所有纳税人(被归类为库尔德斯坦地区大型纳税人的公司除外),在提交所得税申报后,税务机关对申报内容进行审计,并可能要求提供额外信息。对于库尔德斯坦地区被归为大型纳税人的公司,税务申报则在纳税人自我评估基础上进行。

此外,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。外资石油公司应当适用 2010 年第 19 号《对承包在伊拉克工作的外国石油公司征收所得税法》及其说明和修正案的规定,税务审计委员会和审计局会根据伊拉克《所得税法》第 32 条,基于抽样的方法对外资石油公司开展年度税务审计。

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 法律责任

(1) 违反基本规定的处罚

①会计核算违法处罚

A. 违反《伊拉克所得税商业账簿条例》人员,应处以扣除法定津贴之前的课税收入的 10%-25%的罚款,但是罚款金额不应低于 500 第纳尔。

B. 上诉委员会有权受理财政当局移交的有关违反《伊拉克所得税商业账簿条例》及其修订案（或其任何其他替代法规）的规定的案件，并执行该法规中规定的处罚措施。如果纳税人没有支付罚款，案件应移交给相关法庭进行刑事处罚，以监禁代替罚款。

② 纳税申报违法处罚

A. 管辖法庭认定的实施以下任何行为的任何人都应处以不超过1年的监禁：

a. 故意提交虚假报表或虚假信息，或者将虚假报表或信息包含在与纳税有关的纳税申报单、账目或报表中，或者隐匿应该说明的信息，其意图是为获得减税、津贴或者自身或他人的应纳税额的扣除或者已经支付的款项的退款。

b. 编制或提交虚假或不完整的账目、纳税申报表或报表的任何人，或者协助或煽动其他人或者与其他人一同实施上述行为的任何人。

B. 任何人为逃避根据伊拉克《所得税法》已征收或要征收的全部或部分税款而实施了欺诈或欺骗行为，如果经管辖法庭证明，则应对其处以3个月以上2年以下监禁。

C. 财政当局在相关判决最终确定之后，应将作为3.2.6(1)②A、B规定的诉讼案件主体的所得税加倍。

(2) 不履行纳税义务处罚

同3.2.3.1(5)企业所得税罚款部分。

(3) 其他处罚

伊拉克税收案件的追溯期为5年，但在特定情况下，税务机关的追溯期将超过5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 非居民纳税人税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

目前，伊拉克《所得税法》并无关于常设机构的准确定义。因此，非居民纳税人妥善管控在伊拉克境内的商业活动非常重要。企业如在伊拉克境内提供任何形式的服务，均应当咨询当地税务机关、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。

3.3.2 非居民税收征收管理

伊拉克非居民纳税人税收征收和管理，请参考 3.2 居民纳税人税收征收和管理。

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(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遵循与第三方独立交易相同的定价原则与方法。否则,税务机关有权进行调查和纳税调整。

4.1 关联交易

关联交易即企业关联方之间的交易,关联交易是公司运作中经常出现的而又易于发生不公平结果的交易。

4.1.1 关联关系判定标准

伊拉克暂无关联关系判定标准的政策规定。

4.1.2 关联交易基本类型

伊拉克暂无关联交易基本类型的政策规定。

4.1.3 关联申报管理

伊拉克暂无关联申报管理的政策规定。

4.2 同期资料

同期资料,是指根据各国和地区的相关税法规定,纳税人对于关联交易发生时按时准备、保存、提供的转让定价相关资料或证明文件。

4.2.1 分类及准备主体

伊拉克暂无同期资料分类及准备主体的政策规定。

4.2.2 具体要求及内容

伊拉克暂无同期资料具体要求及内容的政策规定。

4.3 转让定价调查

转让定价调查，是指税务机关按照税法的有关规定对企业与其关联方之间的业务往来是否符合独立交易原则进行的调查。

4.3.1 原则

伊拉克没有具体的转让定价立法，仅其税法中有关于第三方独立交易原则规定的条款。

4.3.2 转让定价主要方法

伊拉克暂无转让定价方法的政策规定。

4.3.3 转让定价调查

伊拉克暂无转让定价调查的政策规定。

4.4 预约定价安排

预约定价安排，是指企业就其未来年度关联交易的定价原则和计算方法，向税务机关提出申请，与税务机关协商、确认后达成的协议，事先制定一系列合理标准，例如转让定价方法、可比公司、相应的调整、关键性假设等来解决和确定未来一个固定时期内关联交易的定价。

4.4.1 适用范围

伊拉克暂无预约定价安排适用范围的政策规定。

4.4.2 程序

伊拉克暂无预约定价安排程序的政策规定。

4.5 受控外国企业

受控外国企业（Controlled Foreign Company）制度在许多国家是一种为防止国内税基侵蚀和阻止居民纳税人收入转移到不征税或征税率低的其他税收管辖地区而实行的制度。

4.5.1 判定标准

伊拉克暂无受控外国企业判定标准的政策规定。

4.5.2 税务调整

伊拉克暂无受控外国企业税务调整的政策规定。

4.6 成本分摊协议管理

成本分摊协议，是参与方共同签署的对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有受益权、并承担相应活动成本的协议；是参与方之间达成的一项协议，用以确定参与各方在研发、生产或获取资产、劳务和权利等方面承担的成本与风险，同时确定研发、生产或获取资产、劳务、权利等活动带来的各参与方利益的性质和范围。

4.6.1 主要内容

伊拉克暂无成本分摊协议管理主要内容的政策规定。

4.6.2 税务调整

伊拉克暂无成本分摊协议管理税务调整的政策规定。

4.7 资本弱化

资本弱化是指企业和企业的投资者出于最大化自身利益或其他目的，在融资和投资方式的选择上，降低股本的比重，提高贷款的比重而造成的企业负债与所有者权益的比率超过一定限额。

根据经合组织的解释，企业权益资本与债务资本的比例应为等比，当权益资本小于债务资本时，即为资本弱化。OECD 推荐使用的资本弱化方法中主要包括正常交易法和固定比例法。

4.7.1 判定标准

伊拉克暂无资本弱化判定标准的政策规定。

4.7.2 税务调整

伊拉克暂无资本弱化税务调整的政策规定。

4.8 法律责任

伊拉克暂无特别纳税调整政策法律责任的政策规定。

第五章 税收争议解决

5.1 税收争议概述

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。

5.2 税收争议的主要类型

(1) 税收立法缺陷引起的争议，如征纳双方对税法理解不同引起的争议；

(2) 纳税人、扣缴义务人责任引起的争议；

(3) 税务机关责任引起的争议等。

5.3 主要解决途径

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日内，向发出课税通知的财政当局或国家税务总局的任何办公室提交书面异议并说明反对的理由以及修改意见。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。财政当局如果确信异议纳税人因为不在伊拉克、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。

财政当局只有在纳税人缴纳应纳税款后才予以考虑纳税人的异议。如果纳税人不能全额支付应纳税款，可以按照财政部发出的指令分期收取税款，但应将每笔分期支付税款的金额和到期日告知纳税人。纳税人如果接受分期支付税款，但纳税人在到期日后的21日内没有支付分期税款，那么财政当局无需事先通知，所有分期税款自动到期支付，并额外收取纳税人税款金额5%的罚款。如果纳税人在第一个21日期限到期后的21日内仍然没有纳税，则该罚款金额加倍。

财政部长或其授权人员如果认为纳税人纳税延误是由于纳税人不在伊拉克、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），财政部可退还额外的款项。

如果异议纳税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 日内以向上诉委员会或国家税务总局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 日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应纳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应纳税收入的确定、退税以及津贴有关的所有事宜。财政当局应在其与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 日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，则必须要向国家税务总局支付费用。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。

5.4 伊拉克处理税收争议的主要部门

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 1 名至少二级法官以及 2 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 1 名法官领导，由来自财政部的 2 名局长和分别来自伊拉克商会联盟和伊拉克产业联盟的 2 名成员组成，主要通过财政部长在政府公报发布的声明组建。

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，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，伊拉克的整体监管环境仍然不透明，《投资法》并没有建立一个完整的投资法律框架。腐败、不明确的法规和官僚主义瓶颈是竞标公共采购合同或寻求投资重大基础设施项目的公司面临的主要挑战。从2016年开始，库尔德斯坦地区政府的采购改革措施试图解决这些问题，但收效甚微。伊拉克的商业和民事法律普遍没有达到国际规范。我们将常见的税务风险介绍如下。

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

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

在伊拉克注册的企业可以是分公司、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，有限责任公司应由不超过 25 个自然人或法人设立，认购其股权并以认缴的出资额为限对公司承担责任。

B. 根据《公司法》第 12 条第 1 款，股东可以是法人或自然人，无论是伊拉克国籍和非伊拉克国籍（但少数情况下有国籍限制），都有权获得《公司法》规定的公司成员资格，除非根据法律或根据主管法庭或授权政府机构做出的决议，禁止该法人或自然人拥有以上资格身份。

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）。如果公司只有一名股东，则采用组织大纲作为公司主要组织文件；如果公司有不止一名股东，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相关法律文件规定，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。公司注册资本应以伊拉克第纳尔计量。此外，《公司法》第 30 条规定，每一股面值应为 1 第纳尔，发行价应不高于或低于该价值。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，而是设一名来自公司内部或外部的执行董事；执行董事由股东大会任命和授权，执行董事根据任命其职位的部门指令在主管部门赋予的权利和管辖范围内对公司及其活动管理承担必要职责。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。

6.1.2 信息报告制度

(1) 伊拉克的相关规定

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，积极与伊拉克税务机关沟通。

（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），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 10%（含）以上；

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自不足 10%的状态改变为达到或超过 10%的状态；

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自达到或超过 10%的状态改变为不足 10%的状态。

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。

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，都需要考虑企业所得税、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，包括当地所得税等税种的计算、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，进而产生企业所得税、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。

6.2.3 在伊拉克取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

暂无。

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。企业应关注税基侵蚀和利润转移（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称“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，及时准备关联交易相关材料，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严峻，安全形势不容乐观。2019 年起，伊拉克民众因为对国家政治腐败、社会经济发展等问题不满，开始大规模抗议，伊拉克正在面临着国际动荡和周边环境带来的发展安全问题，给本国的商业环境改善带来严重阻碍。俄乌冲突在给伊拉克带来能源收入增加的同时，导致其国内粮食安全、通胀等问题加重，影响社会稳定。全球和地区大国突破伊拉克边境进行军事活动，对伊拉克境内的投资安全产生不利影响。

（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。“走出去”企业应以库尔德斯坦地区为合作拓展落脚点，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。企业应提高对伊拉克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。

海外并购的性质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公司历史税务风险、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调查，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。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伊拉克的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。若设备的采购和供应由中国企业完成，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购和供应平台进行上述活动，这样的平台往往选址在一些常见的自由贸易港，比如新加坡和中国香港，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，在伊拉克境内对商业活动的妥善管控非常重要，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，也需注意未来利润汇回的税务成本及合规管理。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着远高于国内工程项目的复杂度和风险，同时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，不仅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] 中华人民共和国外交部网站: <https://www.fmprc.gov.cn/>
- [2] 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/>
- [3] 世界银行: <https://www.worldbank.org/>
- [4] 伊拉克中央银行: <https://www.cbi.iq/>
- [5] 伊拉克中央统计局: <https://www.cosit.gov.iq/>
- [6] 《“一带一路”国家外汇管理政策概览(2018)》, 中华人民共和国国家外汇管理局
- [7] 1982年第113号《所得税法》(Income Tax Law No.113 of 1982), 伊拉克国家投资委员会网站
- [8] 《对外投资合作国别(地区)指南——伊拉克2021版》, 中华人民共和国商务部, <http://www.mofcom.gov.cn/>
- [9] 《企业对外投资国别(地区)营商环境指南——伊拉克2021版》, 中国国际贸易促进委员会, <https://www.ccpit.org/>
- [10] 2006年第13号《投资法》, 伊拉克司法部网站
- [11] 《Worldwide Tax Summary 2021》, 普华永道PwC
- [12] 《Taxation and Investment in Argentina 2020》, 德勤Deloitte
- [13] 《International Tax Iraq Highlights 2023》, 德勤Deloitte
- [14] 《Worldwide Tax Guide 2021》, 安永E&Y
- [15] 《Ey Personal Tax Immigration Guide 2023》, 安永E&Y
- [16] 《Ey Worldwide Corporate Tax Guide 2022》, 安永E&Y
- [17] 2010年第19号《在伊拉克承包经营的外国石油公司征收所得税法》(The Law of Imposing an Income Tax on Foreign Oil Companies Contracting to Work in Iraq), 伊拉克司法部网站
- [18] 1997年第21号《公司法》(Company Law), 伊拉克司法部网站
- [19] 2010年第22号《关税法》(Custom Tariff Law), 伊拉克司法部网站
- [20] 1985年第2号《伊拉克所得税商业账簿条例》, <http://wiki.dorar-aliraq.net/iraqilaws/law/8510.html>
- [21] 《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), <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c480931/content.html>
- [22] 《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), <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c3496832/content.html>
- [23] 《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》(国家税务总局公告2017年第6号), <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5115003/content.html>

附录 A 伊拉克政府部门和相关机构一览表

序号	政府部门和相关机构	英文简称	网址
1	伊拉克内阁	Council of Ministries	www.cabinet.iq
2	伊拉克议会	Iraqi Parliament	www.parliament.iq
3	外交部	Ministry of Foreign Affairs	www.mofa.gov.iq
4	财政部	Ministry of Finance	www.mof.gov.iq
5	规划部	Ministry of Planning	www.mop.gov.iq
6	青年和体育部	Ministry of Youth and Sports	www.moys.gov.iq
7	司法部	Ministry of Justice	www.moj.gov.iq
8	移民和难民部	Ministry of Migration and Displaced	www.momd.gov.iq
9	国家投资委员会	National Investment Commission	investpromo.gov.iq
10	中央银行	Central Bank of Iraq	www.cbi.iq
11	国家税务总局	General Commission for Taxes	tax.mof.gov.iq
12	海关总署	General Commission of Customs	customs.mof.gov.iq
13	库尔德自治区政府	Kurdistan Regional Government	gov.krd
14	巴格达省政府	Baghdad Governorate	www.baghdad.gov.iq
15	中央统计局	Central Statistical Organization Iraq	cosit.gov.iq
16	联合国计划开发署 伊拉克分署	United Nations Development Program in Iraq	www.iq.undp.org

附录 B 伊拉克签订税收条约一览表

序号	签署方	协定名称	签署日期	生效日期
1	阿拉伯经济联盟理事会	阿拉伯经济联盟理事会所得税和资本税条约	1973年12月3日	1975年7月13日
2	也门	伊拉克-也门所得税和资本税条约	2001年12月25日	尚未生效
3	美国	伊拉克-美国 FATCA 协议	2014年5月30日	尚未生效
4	阿拉伯联合酋长国	伊拉克-阿拉伯联合酋长国所得税和资本税条约	2017年10月3日	尚未生效
5	乌克兰	伊拉克-乌克兰所得税条约	谈判中	尚未生效
6	土耳其	伊拉克-土耳其条约	2020年12月17日	尚未生效
7	突尼斯	伊拉克-突尼斯所得税条约	2001年4月2日	尚未生效
8	苏丹	伊拉克-苏丹所得税条约	2002年4月27日	尚未生效
9	沙特阿拉伯	伊拉克-沙特阿拉伯所得税和资本税条约	2021年3月31日	尚未生效
10	俄罗斯	伊拉克-俄罗斯所得税条约	日期不详	尚未生效
11	罗马尼亚	伊拉克-罗马尼亚所得税条约	日期不详	尚未生效
12	荷兰	伊拉克-荷兰所得税条约	2019年7月1日	尚未生效
13	科威特	伊拉克-科威特所得税和资本税条约	2019年5月12日	尚未生效
14	韩国	伊拉克-韩国所得税和资本税条约	草签	尚未生效
15	伊朗	伊朗-伊拉克所得税和资本条约	2011年7月6日	尚未生效
16	匈牙利	匈牙利-伊拉克所得税和资本税条约	2016年12月22日	2022年1月1日
17	法国	法国-伊拉克社会保障协定（学生）	1972年4月1日	1973年3月1日

序号	签署方	协定名称	签署日期	生效日期
18	埃及	埃及-伊拉克所得税和资本税条约	1968年3月31日	1968年12月2日
19	捷克共和国	捷克共和国-伊拉克所得税条约	草签	尚未生效
20	亚美尼亚	亚美尼亚-伊拉克所得税和资本税条约	草签	尚未生效

编写人员：雷晓琴 邹菁华

审校人员：李春琳 帅迪全 陈堂正 罗琴 周佳浩 罗琴 王镭 袁晓娟
杨伟华 刘文新 刘庚 皋楠