

# 中国居民赴苏丹共和国 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

苏丹共和国（以下简称“苏丹”）地处 21 世纪海上丝绸之路，位于非洲东北部、红海沿岸、撒哈拉沙漠东端，为非洲面积第 3 大国，历史悠久。在中非共建“一带一路”倡议、“携手构建更加紧密的中非命运共同体”的大背景下，为帮助对外投资者了解和熟悉苏丹的政治、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《中国居民赴苏丹共和国投资税收指南》（以下简称“《指南》”）。该指南围绕苏丹的经济概况、税收制度、税收征管制度、特别纳税调整政策、中苏税收协定及相互协商程序和企业 在苏丹投资的税收风险等内容进行解读。

第一章苏丹经济概况，介绍了苏丹的近年经济发展情况、重点行业、投资政策等内容。

第二章苏丹税收制度简介，主要涉及企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、资本利得税等，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。

第四章特别纳税调整政策，介绍苏丹特别纳税调整相关的政策。

第五章中苏税收协定及相互协商程序，通过对中苏税收协定的详细介绍和解读，使企业深入了解税收协定的内容，充分运用税收协定，维护自身的合法权益。

第六章在苏丹投资可能存在的税收风险，提示了在苏丹进行投资和生产经营可能存在的税收风险，并对“走出去”企业提出了相应的建议。

《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”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

<b>第一章 苏丹经济概况</b> .....	<b>1</b>
1.1 近年经济发展情况 .....	1
1.2 支柱和重点行业 .....	4
1.3 经贸合作 .....	5
1.3.1 参与地区性经贸合作 .....	5
1.3.2 与中国的经贸合作 .....	6
1.4 投资政策 .....	7
1.4.1 投资门槛 .....	7
1.4.2 投资吸引力 .....	9
1.4.3 投资退出政策 .....	11
<b>第二章 苏丹税收制度简介</b> .....	<b>12</b>
2.1 概览 .....	12
2.1.1 税制综述 .....	12
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 .....	24
2.2.3 申报制度 .....	26
2.3 个人所得税 .....	27
2.3.1 居民纳税人 .....	27
2.3.2 非居民纳税人 .....	33
2.3.3 申报制度 .....	35
2.4 增值税 .....	36
2.4.1 概述 .....	36
2.4.2 税收优惠 .....	37
2.4.3 应纳税额 .....	39
2.4.4 申报制度 .....	39
2.5 其他税（费） .....	39
2.5.1 消费税 .....	39
2.5.2 资本利得税 .....	41
2.5.3 社会保险 .....	43
2.5.4 关税 .....	43
2.5.5 资产税 .....	44

2.5.6 印花税 .....	45
2.5.7 车船税 .....	46
2.5.8 天课税 .....	46
<b>第三章 税收征收和管理制度 .....</b>	<b>48</b>
3.1 税收管理机构 .....	48
3.1.1 税务系统机构设置 .....	48
3.1.2 税务管理机构职责 .....	48
3.2 居民纳税人的税收征收和管理 .....	48
3.2.1 税务登记 .....	49
3.2.2 账簿凭证管理制度 .....	49
3.2.3 纳税申报 .....	50
3.2.4 税务检查 .....	51
3.2.5 税务代理 .....	52
3.2.6 法律责任 .....	52
3.2.7 其他征管规定 .....	54
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理 .....	54
3.3.1 非居民税收征管措施简介 .....	54
3.3.2 非居民企业税收管理 .....	55
<b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>	<b>57</b>
4.1 关联交易 .....	57
4.1.1 关联关系判定标准 .....	57
4.1.2 关联交易基本类型 .....	57
4.1.3 关联申报管理 .....	58
4.2 同期资料 .....	58
4.2.1 分类及准备主体 .....	58
4.2.2 具体要求及内容 .....	58
4.2.3 其他要求 .....	58
4.3 转让定价调查 .....	58
4.3.1 原则 .....	58
4.3.2 转让定价主要方法 .....	59
4.3.3 转让定价调查 .....	59
4.4 预约定价安排 .....	59
4.5 受控外国企业 .....	59
4.6 成本分摊协议管理 .....	60
4.7 资本弱化 .....	60
4.8 法律责任 .....	60

<b>第五章 中苏税收协定及相互协商程序</b> .....	<b>62</b>
5.1 中苏税收协定 .....	62
5.1.1 中苏税收协定案文 .....	62
5.1.2 适用范围 .....	63
5.1.3 常设机构的认定 .....	64
5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....	67
5.1.5 苏丹税收抵免政策 .....	79
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇） .....	83
5.1.7 在苏丹享受税收协定待遇的手续 .....	84
5.2 苏丹税收协定相互协商程序 .....	85
5.2.1 相互协商程序概述 .....	85
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 .....	86
5.2.3 相互协商程序的适用 .....	86
5.2.4 启动程序 .....	87
5.2.5 相互协商的法律效力 .....	90
5.2.6 苏丹仲裁条款 .....	91
5.3 中苏税收协定争议的防范 .....	91
<b>第六章 在苏丹投资可能存在的税收风险</b> .....	<b>93</b>
6.1 信息报告风险 .....	93
6.1.1 登记注册制度 .....	93
6.1.2 信息报告制度 .....	93
6.2 纳税申报风险 .....	93
6.2.1 在苏丹设立子公司的纳税申报风险 .....	94
6.2.2 在苏丹设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....	94
6.2.3 在苏丹取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 .....	95
6.3 调查认定风险 .....	95
6.3.1 一般反避税调查的风险 .....	95
6.3.2 国内对关联交易和受控外国企业反避税调查的风险 .....	95
6.4 享受税收协定待遇风险 .....	96
6.4.1 未正确享受协定优惠多缴税款的风险 .....	96
6.4.2 滥用税收协定的风险 .....	96
6.4.3 未享受税收抵免（饶让）而重复征税的风险 .....	96
6.5 其他风险 .....	96
<b>参 考 文 献</b> .....	<b>98</b>
<b>附录 避免双重征税协定下苏丹预提所得税率一览表（部分国家）</b> ...	<b>99</b>

# 第一章 苏丹经济概况

## 1.1 近年经济发展情况

苏丹地处非洲东北部，东临红海，与7个非洲国家接壤，交通非常便利，地缘优势明显。苏丹国土广袤，农、矿资源丰富，属于尚未被大面积开发的处女地，蕴藏巨大发展潜力。受益于石油大量出口及高油价的拉动，苏丹曾一度成为非洲经济发展最快的国家之一。

2011年南苏丹独立对苏丹经济产生冲击，之后苏丹政局相对稳定，法律不断健全，政策较为连贯，吸引了大量外国企业来苏丹投资兴业。

自2018年底开始，苏丹陷入军事冲突，政权多次更迭，国内物价上涨，货币贬值，财政收入锐减。为消除消极影响，苏丹政府一方面逐步加大对水利、道路、铁路、电站等基础设施以及教育、卫生等民生项目的投入力度，另一方面，努力改变财政严重依赖石油出口的情况，将发展农业作为长期战略。

2024年，苏丹武装冲突陷入胶着，经济形势严峻。虽然局部地区相对安全，但营商环境恶化，基础设施和产业链受到严重破坏。苏丹对外贸易持续下降，通货膨胀严重，政府财政收入自冲突爆发以来下降80%。尽管农业部门呈现一定程度的恢复态势，黄金生产和出口有所回升，但局部领域的微弱改善难以抵消整体经济的系统性衰退。与此同时，大规模人口流离失所和严重的人道主义危机进一步加剧了社会经济困境。

据世界银行统计数据，2024年苏丹国内生产总值（以下简称“GDP”）（现价美元）为499.1亿美元，GDP（不变价美元）为293.4亿美元，人均GDP为989.3美元，根据实际GDP计算的经济增长率为-13.5%。

表1 苏丹近8年GDP增长情况

年份	名义GDP (亿美元)	实际GDP (亿苏丹 镑)	实际GDP增长率 (%)	人均GDP (美元)	人均GDP (苏丹镑)
2017年	1,297.2	218.7	0.70	966.5	512
2018年	323.3	212.9	-2.70	731	481
2019年	323.4	208.2	-2.20	710	457
2020年	270.3	200.7	-3.60	577.8	429
2021年	342.3	196.9	-1.90	712.1	410
2022年	516.6	195.1	-1	1,046.2	395
2023年	399.0	137.6	-29.40	797.3	275
2024年	293.4	119.1	-13.50	989.3	236

数据来源：世界银行

据国际货币基金组织统计数据，苏丹2023年通货膨胀率为77.2%，2024年通货膨胀率为176.8%，造成通货膨胀高涨的原因主要有政治动荡、经济疲软、外汇政策调整等。

表2 苏丹近8年通货膨胀率

年份	通货膨胀率 (%)
2017年	32.4
2018年	63.3
2019年	51
2020年	163.3
2021年	359.1
2022年	138.8
2023年	77.2
2024年	176.8

数据来源：国际货币基金组织

苏丹法定货币为苏丹镑，实行外汇管制。自1992年以来，尽管苏丹政府采取了一系列贸易自由化政策，放宽了外汇管制，实行自由浮动汇率，但由于外汇短缺，其外汇管制政策经常变动。外国投资者在苏丹的各银行可以开设外汇账户，但外汇汇出和汇入都要接受苏丹中央银行的监控，根据2018年2月的政策，所有进口或出口活动必须事先向中央银行申请，得到批准后才能履行进出口及收付汇业务。投资企业利润汇出没有手续费，但由于美元短缺及外汇管制，大多数付汇

申请难以实现。2021年2月，苏丹中央银行按照国际金融机构意见，实行经济结构性改革，正式启用“部分浮动、有调控的灵活汇率制度”，取消固定汇率。通知公布后，苏丹商业银行的苏丹镑兑美元的汇率从55:1降至375:1。2021年6月初，苏丹当局对货币交易商开展安全行动，定期进行外汇拍卖，苏丹镑汇率小幅回升。2022年3月，苏丹中央银行宣布统一苏丹镑汇率以允许在不受中央银行干扰的情况下确定货币汇率，随后停止了发布指示性价格。总体而言，2022年至2023年6月期间，苏丹镑汇率呈现显著下跌趋势，2023年4月爆发的大规模武装冲突导致苏丹镑汇率崩盘，2023年5月苏丹镑兑美元汇率大约为600:1，年底跌至830:1。2024年初，苏丹镑汇率为980:1，此后苏丹镑汇率持续贬值，兑美元汇率始终处于低位，在2024年底，苏丹镑兑美元汇率基本稳定在1,987:1。

表3 近8年苏丹镑与美元汇价变化

年份	1美元兑苏丹镑
2017年	6.68
2018年	24.33
2019年	45.77
2020年	53.99
2021年	370.79
2022年	546.76
2023年	830
2024年	1,987

资料来源：世界银行

据国际货币基金组织统计数据，2024年苏丹失业率为58%。2023年苏丹外债存量为226亿美元，占当年国民总收入的44%。2024年苏丹政府总债务占GDP比例为344.4%。

对外投资方面，联合国贸易和发展会议发表的2025年《世界投资报告》显示，2023年苏丹外国直接投资流入为5.48亿美元，较上一年度下降了0.26亿美元，同比下降4.53%，而这些外资的主要投资方向集中在油气勘探和农业领域。尽管美国取消了对苏丹的制裁，但政治动荡、外汇短缺和昂贵的银行渠道限制了外国直接投资。截至2023

年底，苏丹吸收外资存量为308.49亿美元。2023年，内战导致苏丹部分外资项目被迫中止，外资存量因货币贬值及资产撤离大量缩水，2024年政府大力吸引投资，部分相对安全地区开始新建食品厂、面粉厂、药厂等。但受统计滞后和公开信息限制，2024年完整数据尚未全面公布。

对外贸易方面，苏丹尚未加入世界贸易组织（以下简称“WTO”），但作为WTO观察员，苏丹已经完成了与多数WTO成员的双边谈判。2023年苏丹出口总额36.28亿美元，进口总额73.17亿美元。2024年，苏丹出口总额31.34亿美元，进口总额49.11亿美元，贸易逆差17.11亿美元。苏丹主要出口商品为黄金、芝麻、牲畜、花生和棉花，主要进口商品为石油产品、工业制成品、机械设备、小麦和面粉，以及交通运输设备。

2024年，苏丹主要出口目的国为阿联酋（16.65亿美元）、沙特（4.37亿美元）、中国（2.87亿美元）；主要进口来源国为阿联酋（9.56亿美元）、中国（9.12亿美元）、埃及（7.28亿美元）和印度（6.10亿美元）。2024年，中国与苏丹双边货物进出口额为11.99亿美元，相比2023年减少了7.76亿美元，同比下降35.8%。

## 1.2 支柱和重点行业

据世界银行数据统计，2022年苏丹农业、工业、服务业三大产业增加值占GDP比例分别是34.3%、28.6%、37.1%。自2023年起，苏丹的三大产业结构因持续内战和经济崩溃发生显著变化。在2023年4月武装冲突爆发前，苏丹的基础设施价值约6,000亿美元。在冲突中有30%至40%被摧毁，直接损失超过2,000亿美元。冲突摧毁了约65%的农业、75%的工业和70%的服务业，使全国范围内的生产体系面临全面崩溃风险。2024年，苏丹原油日产量降至1.8万桶左右，喀土穆炼油厂停产。成品油消费量降至320万吨左右，基本上依靠进口。苏丹政府努力规范金矿生产和出口流程，优化出口检验一站式服务。自2023年下半年起，金矿业小规模恢复生产。2024年，国有的苏丹矿业资源公司控制的黄金产量64.3吨，其中出口23.5吨。农业生产方面，得益于政府重视、援助种子充足、东部种植面积扩大等因素，预计2024或2025年度

粮食产量达668万吨，同比增加62%。其中高粱540万吨，小米79万吨，小麦49万吨。工业部门损失惨重，全国70%以上的生产设施集中在喀土穆，据估计其中90%在冲突中遭到破坏，资金、设备、原材料、产品等损失惨重。政府大力吸引投资，部分相对安全地区开始新建食品厂、面粉厂、药厂等。

根据苏丹中央银行发布的数据，截至2024年12月31日，银行系统总贷款存量达到26,208.1亿苏丹镑，较11月底增长9.7%。农业是贷款占比最高的行业，占比27.1%，贷款余额为7,104.8亿苏丹镑。工业贷款占比23.7%，余额6,216.26亿苏丹镑。运输与仓储业占比5.7%、建筑业占比3.2%、能源与矿业占比1.9%。总体来看，农业和工业是银行信贷的主要投向。

## 1.3 经贸合作

### 1.3.1 参与地区性经贸合作

2015年6月10日，苏丹和埃及、津巴布韦、马拉维等26个非洲国家在埃及沙姆沙伊赫举行非洲经济峰会，并在会上签署一项自由贸易协定，旨在建立非洲地区最大的自由贸易区。这一自由贸易协定的签署是为了促进非洲内部的贸易与投资，协定将整合非洲现有的三大区域性经济一体化组织“东南非共同市场”“南部非洲发展共同体”和“东非共同体”，组成三方自贸区，将覆盖6.25亿人口，相关国家国内生产总值总额达到1.2万亿美元，占整个非洲生产总值的58%。

2018年3月21日，苏丹前总统巴希尔在卢旺达参加非洲特别峰会期间，代表本国签署了彰显非洲保持团结发展的《基加利宣言》《非洲大陆自由贸易协定》《非洲大陆人员自由流动议定书》，以及全面开放非洲商用空域议定书等一系列协定。非洲大陆自由贸易区（The African Continental Free Trade Area，以下简称“AfCFTA”）协定是自WTO成立以来最大的自由贸易协定，也是《非盟2063年议程》中的首要任务之一，该议程为未来五十年的非洲发展规划了新的愿景，预计该贸易协定将刺激经济增长、加速工业化进程、推动基础设施建设和促进商业多元化发展。2019年7月7日，非洲大陆自由贸易区

正式宣告成立。2021年1月1日，AfCFTA正式启动，有关国家开始在自贸区内开展贸易活动。

### 1.3.2 与中国的经贸合作

中苏两国建交后签署了一系列重要文件，包括《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于鼓励和相互保护投资协定》《中华人民共和国和苏丹共和国关于建立战略伙伴关系的联合声明》《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于加强基础设施合作的协议（谅解备忘录）》和《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》等。

2012年10月中苏签署换文，中国对苏丹95%税目输华产品给予零关税，2014年10月双方再次签署换文，将零关税产品范围扩大至97%，进一步加强了两国贸易联系。自2022年9月1日起，中国已给予包括苏丹在内的9个非洲国家98%产品零关税待遇，中国此举旨在增加对非洲农产品和原材料的进口，推动构建高水平中非命运共同体，践行互利共赢。

2017年1月，中国与苏丹签署了《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于加强基础设施合作的协议（谅解备忘录）》。此协议主要内容是加强中苏两国在基础设施建设领域的合作，包括但不限于以下领域：机场、港口、电站、通讯、铁路、公路和其他双方认可的行业领域，并可进行调整。协议约定中苏应为两国进出口货物和资金流动提供便利，加强在技术合作、交流和转移方面的工作，为两国彼此雇佣当地员工提供便利条件和保护，并加强对当地雇员的培训。

在货币互换方面，中国与苏丹尚未签署货币互换协议。

据中国商务部统计，2021年中资企业对苏丹直接投资1,200万美元。中国在苏丹的投资主要集中于石油开发和基础设施建设领域，同时，中资企业以融资方式在苏丹港口、公路、桥梁、电力、水利等领域实施大型成套项目。截至2022年底，中国企业对苏丹直接投资存量8.9亿美元。2023年后，由于苏丹安全局势恶化，中国企业投资趋于谨慎，部分项目暂停或转向人道主义援助。2024年，中企在关键领域，

如能源、电力、农业、基础设施等领域，逐步恢复与苏丹的合作。2024年9月，中国宣布将对苏丹实施100%税目产品零关税待遇。

2025年5月7日，苏丹红海州的减贫助农项目在苏丹港口萨瓦金正式启动。中国政府与联合国粮食及农业组织进行合作，通过全球发展和南南合作基金向苏丹红海州提供支持，引入中国成熟的农业技术体系，向冲突影响下的苏丹中小农牧渔民提供种子、农机具和渔具等援助，将直接惠及8,000多户家庭。同时，通过牲畜防疫、流域治理等，为当地农业系统注入复苏血液，惠及超过36万农牧民和渔民。

## 1.4 投资政策

### 1.4.1 投资门槛

#### 1.4.1.1 投资主要涉及的法律

2021年，苏丹政府出台《2021年投资鼓励法》，《2013年投资鼓励法》即行废止。

#### 1.4.1.2 投资管理和促进机构

2021年苏丹过渡政府第二届内阁上台后，设立投资和国际合作部。根据《2021年投资鼓励法》，苏丹设立“投资机构和私营部门发展及监督单位”，该机构具有法人资格及公章，由部长理事会、主席，以及相关机构的代表组成；部长应为该机构的主席；在投资部内设立一站式服务窗口，为投资者办理各种手续；规定州政府有关部门负责做好农业、工业、服务业项目用地的登记和规划工作，用地由国家投资部统一分配。另外，根据《2021年投资鼓励法》，成立了投资土地运营局与国家投资运营局。投资土地运营局承担分配投资用地的职责以及履行国家投资指南的职责，国家投资运营局主要负责协调委员会与州政府间关系。

#### 1.4.1.3 投资限制及相关规定

在资质方面，为推动经济发展，苏丹政府积极鼓励外国企业进入苏丹开展业务。外国公司只要具备相关行业资质、一定企业规模、经营业绩，经苏丹投资部许可，即可进入苏丹市场。

在准入领域方面，外国企业在苏丹可投资的行业主要包括石油、建筑工程、市政工程、道路桥梁、水利、电力、港湾、机场、铁路、通讯、能源、运输仓储、医疗卫生、旅游、信息技术、打井、餐饮、食品加工、制药、农业种植、矿山开采、饭店经营、教育服务、行政和金融服务、咨询、文化和信息等行业。其中，以下领域属于苏丹政府重点鼓励外商投资的战略性行业：

（1）道路、港口、航空、电力、水坝、通讯、能源、运输、信息技术等基础设施项目；

（2）石油和采矿业；

（3）农业、畜牧业和加工制造业，目前苏丹已将农业列为国家战略行业，对农业投资公司实行免税政策；

（4）旅游、污染治理等服务行业。

2015年苏丹贸易部颁布第36号部长令，禁止外国人注册贸易公司从事贸易活动。根据该部长令，与苏丹有互惠协定、并允许苏丹人在本国开展外贸活动国家的公民，以及根据双边协议、有投资许可并注册的外国公司不受影响。

外国企业与当地企业一样，不得经营违反法律和伊斯兰教教义规定的行业，如酒类生产及销售，生猪养殖及进口、销售等均在禁止之列，但取得联邦政府颁发的养猪许可证的除外。

在行业标准方面，对承包工程，苏丹通常以欧美标准要求施工方达到工程质量，但对其他行业的准入标准则没有严格界定，主要是要求外国公司进入不同行业应具备相应的行业资质和经营业绩，标准较低。

《2021年投资鼓励法》规定，外国投资者应按规定存入保证金，在获得许可后，保证金才可通过对外转账启动投资项目。保证金不得少于二十五万美元，或中央银行可接受的等值外币。

《2021年投资鼓励法》还规定，外国投资者在苏丹投资须经投资管理部门审核批准，颁发证书。除非得到投资部长的批准，否则投资者不得从事以下任何行为：

(1) 修改已在投资许可证中授权投资的项目规模，或擅自改变已经主管机构批准的项目地点；

(2) 将享有特许权的设备、机械、材料或运输工具用于授权许可范围以外的任何目的，或擅自出售相关设备物资；

(3) 为项目融资目的而在项目、设备、机械或运输工具上设立质权；

(4) 擅自解散合伙企业或转让公司的所有权；

(5) 以出售或质押方式处置授予投资项目使用的土地，但已按照规定将土地全部投资于项目的除外；

(6) 以任何方式拆分投资项目。

#### 1.4.2 投资吸引力

近年来，为消除国内反对派、反政府武装力量对社会和经济的干扰，执政党致力于全国对话，努力消除国内不稳定因素。苏丹的投资吸引力主要表现在以下几个方面：

自然资源丰富，投资潜力巨大。苏丹拥有广阔肥沃的土地、丰富的水资源和矿产资源，农业发展条件得天独厚，矿产资源开发前景广阔，经济发展潜力巨大。

苏丹经济结构的调整使得机遇挑战并存。当前，苏丹经济进入结构调整和战略转型期，在继续着力建设和完善水利、交通、电力等基础设施的同时，积极调动本国企业、大力引进外资，开发农业和矿产资源，发展加工制造业，提升自主生产能力，以减少进口和扩大出口，增加创汇来源，弥补因石油减产造成的外汇短缺，摆脱经济发展困境。

区位优势明显，投资辐射力较强。苏丹东临红海，扼守苏丹港这一关键出海口；陆上与7个非洲国家接壤，其中4个为内陆国；拥有相对完善的铁路、公路网络，交通较为便利。

##### (1) 优惠政策框架

近年来，苏丹加快投资领域的改革步伐，通过设立自由经济区、制定优惠政策等措施吸引外资。其鼓励和优惠政策主要有：对重点项目的商品进口免税、给项目划拨土地、给予折旧优惠、对落后地区给予特别优惠等。主要表现在：

①对各种投资，无论是本地的还是外国的，公共的、私营的、合作的、合资的项目，都不得有任何歧视；

②对于同类项目，不得在给予优惠待遇、提供便利条件或保证等方面有任何歧视；

③任何项目资产和房产，无论是全部还是部分，只有在出于公共利益的情形下才可被国有化、查禁、没收或侵占，并且应给予正当、及时的补偿；

④没有法院或有关检察院的命令，项目资产不会被查禁、没收、侵占、冻结、查封或看管；

⑤如项目未实施，只要经得投资部的同意并且履行所有法律责任的条件下，可以重新汇出投资资金、清算或自由处理投资资金；

⑥如项目未实施，因该项目进口的器具、设备、货物、机械、运输工具及其他物资，在履行了所有法律程序后，都可以再出口、出售或转让。

投资者还将享有下列待遇：

①根据法律条款规定招聘持证人员上岗；

②根据法律规定，外国投资者及其家人在项目实施、运作期间准获工作证和居住证；

③在该项目就业的非苏丹籍员工工资和奖金不用缴纳社保。

## （2）投资项目鼓励政策

根据《2021年投资鼓励法》规定，对符合投资原则，并能实现经济效益、履行承诺的投资项目给予以下优惠待遇：

### ①海关豁免

A. 经与主管部门协调，免征投资项目的设备进口关税；

B. 依据规定，免征专用运输工具关税；

C. 依据规定，对投资项目的生产投入，经认定其品类与行业通用标准相符的，可予以免征关税。

②企业所得税豁免。按照规定，自投产之日起，投资项目免征企业所得税，期限不超过五年。

③增值税豁免。对于投资项目资本设备，按照投资和国际合作部批准的清单免征增值税。

④土地出让优惠。主要包括税收减免、关税豁免和用地分配优惠。

⑤优惠奖励。

⑥享受特许权的期限和标准，需由专业机构向主管机构提交项目可行性研究报告及项目执行计划后确定；获得批准后，项目将根据本法规定享有特许权，直至资本回收期结束。

### （3）地区鼓励政策

目前，喀土穆州、红海州、杰济拉州等重点州出台了各自鼓励投资的有关法规，旨在进一步吸引外商投资。

#### 1.4.3 投资退出政策

根据《2021年投资鼓励法》的规定，除非得到投资部长的批准，否则投资者不得解散合伙企业或转让公司的所有权。

## 第二章 苏丹税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

苏丹实行属地加属人税制，对位于境内的企业、人员以及苏丹在国外的公司、国民均征税。

总体看，苏丹税种少，税率低，且税收减免优惠较多，税收体系仍待完善。由于税基狭窄，税收收入少，为弥补所得税收入的不足，苏丹关税平均税率较高。苏丹主要的税种包括关税、增值税、印花税、销售税、企业所得税（利润税）、个人所得税、资本利得税、国家发展税和国防税等。

#### 2.1.2 税收法律体系

##### 2.1.2.1 法律体系

苏丹税收方面的法律主要有《1986年所得税法》（The Income Tax Act, 1986）《2001年增值税法》（Value Added Tax Act, 2001）《2004年投资法》（The Investment Act, 2004）《2021年投资鼓励法》（National Investment Encouragement Act, 2021）等。《1986年所得税法》中规定了苏丹税务局的主要职责（详见3.1.2节内容）。

《1986年所得税法》《2001年增值税法》等各自规定了税款的缴纳与征收、纳税人的权利与义务、税务检查的形式与方法、违反税法应承担的责任等。

##### 2.1.2.2 税法实施

苏丹税收法律由苏丹税务局（Sudan Revenue Authority，以下简称“税务局”）实际负责实施管理，苏丹税务局隶属于苏丹财政与经济计划部（Ministry of Finance and Economic Planning，以下简称“财政部”）。苏丹采取自我评估的税收征管制度。根据该制度，企业必须根据其申报表中的纳税义务缴纳税款。税务局只在企业没有

提交自我评估的纳税申报单，或有充分理由认为其自我评估存在少缴税款的情况下，才会发起额外评估。

(1) 企业所得税：对不同行业的企业实行差异化税率，税率范围为0%-40%（其中农业企业为0%，工业企业为10%）。

(2) 个人所得税：根据苏丹《1986年所得税法》规定，个人受雇工作收入所得税征收标准为四级累进税率，扣除可抵扣的支出和免税扣除额后，对年收入超过14,400苏丹镑的部分，按累进的方法计算所得税。

(3) 资本利得税：居民企业（不包括政府及上市公司）和居民个人销售资本性资产所得的税率为2%；非居民企业或非居民个人出售居民企业股票取得的资本性收益按2%缴纳资本利得税；非居民个人出售不动产的税率为10%，非居民企业出售不动产需按2%缴纳资本利得税。

(4) 增值税：从2001年起，苏丹增值税税率为15%。从2012年7月1日起，增值税税率上调为17%。

(5) 消费税：在苏丹，除对特定商品（包括茶叶、咖啡、奶粉、干枣椰、烟草、香烟产业包装材料和石油）征收2%的消费税外，多数进口商品按10%的税率计征消费税。

(6) 关税：苏丹关税实行从价税率，关税及附加税均按商品价值的比例征收。

(7) 资产税：苏丹不征收净财富税，但地方当局对其管辖范围内的不动产征收房地产税。

(8) 印花税：苏丹对超过260种公有和私有文件按不同税率征收印花税，包括发票收据、保险费单据、票据、报价单等。对股息收入征收1%的印花税。

(9) 车船税：根据车辆的气缸容量，每辆车每年须缴纳50苏丹镑到250苏丹镑的车船税。

(10) 社会保险：所有雇主都必须为其雇员按照雇员工资薪金的17%向国家社会保险基金缴纳社保。

表 4 企业所得税税率

企业所得税	
经营活动	税率
农业	0%
商业和服务活动、房地产、租赁公司、保险和基金管理公司	15%
工业	10%
银行	30%
烟草业（2019年1月1日起）	40%
油气勘探、开采和运销，以及分包人	35%
电信公司	7%
不能按上述类型归类的公司征收国家发展税	5%

表 5 其他税种及税率

其他税种	
税种	税率
增值税	基准税率为 17%，电信服务业为 40%
房地产税	取决于地区情况
天课税（Zakat）	穆斯林股东所有的公司，按其净利润及运营资金总额的 2.5%征收税款
资本利得税	居民企业（不包括政府和上市公司）或居民个人：资本性资产所得（包括土地、建筑物、车辆等）2%； 非居民企业或非居民个人出售居民企业股票，2%； 非居民个人出售不动产，10%； 非居民企业出售不动产，2%。
个人所得税	受雇工作收入：累进税率，最高 15% 租金：超过 3,000 苏丹镑，按 10%征收税款 商业利润：累进税率，最高 15%
印花税	根据合同类别而定
车船税	50—250 苏丹镑

### 2.1.3 最新税制变化

苏丹近三年无重大税制变化。2019年7月，苏丹过渡军事委员会下属经济委员会批准了一系列关于税收改革体系的提案，旨在增加财政与税费收入、使税收支付更加简单和透明；同时审查免税项目、提高奢侈品税负、扩充税务人员规模，并采用现代技术使税务系统智能化。2021年4月，《2021年投资鼓励法》出台，旨在改善投资者待遇，并通过创建更加可预测和透明的投资机制以促进投资者投资。

2022年9月,《非洲税务管理协会税务互助协议》获得南非议会批准,该协议的目的是让非洲税务管理协会(The African Tax Administration Forum,以下简称“ATAF”)成员国在税收问题上相互协助。苏丹作为ATAF成员国之一,已于2022年9月开始实施该互助协议。

## 2.2 企业所得税(Corporate Income Tax)

### 2.2.1 居民企业

#### 2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

根据苏丹《1986年所得税法》第二条,居民企业是指在苏丹从事业务监督和管理活动的法人。依据《2015年公司法》在苏丹成立的公司,或在苏丹行使管理和控制权的公司,均被视为苏丹税收居民企业。

#### 2.2.1.2 征收范围

苏丹居民企业应就其来源于苏丹境内及境外的全部所得纳税。

应税收入包括:

- (1) 经营所得;
- (2) 提供服务或劳务所得;
- (3) 出租房地产取得的租金。

#### 2.2.1.3 税率

企业所得税的现行税率如下:

- (1) 工业企业, 10%;
- (2) 贸易公司、房地产租赁公司、保险公司和基金管理公司, 15%;
- (3) 除石油服务公司(如:石油勘探、开采和出口公司的分包商)外的服务公司, 15%;
- (4) 电信公司, 7%(从2019年1月1日起生效);
- (5) 银行, 30%;
- (6) 烟草业, 40%(从2019年1月1日起生效);

(7) 提供石油和天然气勘探、开采和销售服务的公司和分包商，35%；

(8) 根据《2021 年投资鼓励法》和其他法案，不能按上述类型归类的公司，征收国家发展税，5%；

(9) 处置资本性资产取得的资本收益按 2% 的税率缴纳税款。

预提所得税适用于向居民企业和非居民企业支付的特定款项总额，预提税的付款类型和适用税率如下：

(1) 向居民企业支付的特定款项：

① 政府向应税企业进行的政府性支付，1%；

② 应税企业进口商品，2%；

③ 当地企业向居民承包商和分包商的付款额，按预付款的 5%；

④ 顾问费和支付给专业人员的费用，10%。

(2) 向非居民企业支付的特定款项，请参考 2.2.2.7 预提所得税。

#### 2.2.1.4 税收优惠

《1986 年所得税法》中规定对于新购买的机器、设备，在投入生产后，其初始折旧免税额为购买价款的 20%，除此之外，不包括其他投资优惠。这项优惠政策仅适用于企业购买机器设备初次投入使用时享受，且仅可享受一次。

《2021 年投资鼓励法》规定，在经济上符合投资法原则和目标的投资项目，享有下列奖励：

(1) 投资项目自开始商业性生产之日起，按照规定免征企业所得税，期限不超过 5 年；

(2) 依照财政部批准的清单，对经营性资产免征增值税；

(3) 免征经营性资产以及用于经营的交通工具的关税。此外，生产用投入类商品有权享受关税优惠税率；

(4) 以优惠价格获得启动项目所需的土地。

#### 2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

居民企业须就其全球收入缴纳企业所得税，需注意以下事项：

①企业获得的收入，不论企业是否对该收入进行分配，都要根据《1986年所得税法》进行征税；

②任何商业活动产生的利润均需依法缴纳税款。商业活动指通过销售商品或提供劳务而取得收入的行为。

### (2) 不征税收入和免税收入

苏丹暂无关于不征税收入的规定。

免征企业所得税的收入包括：

①联邦政府、当地政府或任何具有法人资格的政府机构收取的租金；

②股息红利，但股息红利需要缴纳印花税；

③出售股票取得的收益，但出售股票取得的收益需要缴纳资本利得税；

④资本收益（不包括出售资本性资产取得的所得），根据《1986年资本利得税法》（Capital Gain Tax Act of 1986）进行征税；

⑤从政府和中央银行发行的债券和证券取得的收入；

⑥涉农公司取得的收入（如：农产品、家禽、乳制品和动物产品的生产企业）。

### (3) 税前扣除

一般情况下，在计算应纳税所得额时，纳税年度内发生的与应税收入完全或特定相关的支出均可在税前扣除。

可以从应纳税所得额中扣除的支出包括：

①工资薪金以及向退休人员支付的退休金；

②法律和咨询费用；

③董事的报酬，前提是报酬金额须按收款人所在的级数缴纳个人所得税；

④为了生产经营而租入土地或房屋支付的租金；

⑤非资本性支出的维修和保养费用；

⑥捐赠支出，分为现金捐赠和实物捐赠：

A. 现金捐赠需用于支付政府机构开支或被政府用于支付公共财政产生的开支。不论现金捐赠的金额大小，以现金形式向社会公众利

益做出的捐赠，或通过购买实物形式向政府机构、培训和科学研究中心做出的捐赠，如仪器、设备和书籍等，当捐赠总额不超过净利润的10%或200苏丹镑（取二者中较大者）时，允许从应纳税所得额中扣除。在进行扣除时，应向税务局提交已审定的账目或纳税申报单。

B. 实物捐赠的扣除需同时符合如下规定：

a. 扣除的总金额不得超过项目总成本的50%；

b. 扣除应在连续两个纳税年度内完成，按每年25%进行扣除，超过两年不允许扣除；

c. 在捐赠给国家的项目交付使用后开始扣除；

d. 应在项目交付使用的当年对项目成本进行估价；

e. 必须经过财政和国民经济部部长的审批。

⑦ 税务局承认真实性的坏账；

⑧ 满足特定条件的，公司为员工缴纳的养老金或公积金；

⑨ 折旧和摊销：

固定资产的折旧需根据资产的账面价值，对应《1986年所得税法》所规定的折旧率，采用直线法计提折旧；无形资产，如商誉、专利和商标、著作权以及类似资产，可进行摊销处理，摊销率最高为20%。

资产需在公司投入使用时开始折旧。因此，闲置的或未使用的资产不能进行折旧。

特定固定资产的折旧率如下：

表6 各类资产年折旧率明细表

资产	折旧率 (%)
办公楼和住房	2.5
工业厂房	5
机械设备	10
农机、道路、桥梁、水坝、隧道和飞机跑道	15
采矿和挖掘机器	20
家具及配件	10
酒店、餐厅、剧院和教育机构的家具	20
办公设备	25
电脑	30

资产	折旧率 (%)
交通设施	20
飞机	20
货船	7
载客船舶	10

⑩在税务局规定范围内（或在税务局认为公平合理的范围内）的运输和差旅费；

⑪商会会费以及商业和科学杂志的订阅费；

⑫广告费用；

⑬税务局规定限额内的休闲娱乐费用；

⑭货物毁损或被盗的，若其总价值不在保险赔偿范围内，则按总价值计算；否则，按保险价值与货物真实价值的差额计算，货物真实价值根据会计报表编制原则确定；

⑮员工非法挪用或侵占造成的损失（如不在保险赔偿范围内）；

⑯特许权使用费；

⑰向苏丹天课协会支付的天课税。

值得注意的是，股息红利不可以从应纳税所得额中扣除，因为股息红利被视为利润的分配，而不是一项支出。

#### （4）不允许扣除的费用

一般而言，在计算应纳税所得额的过程中，纳税年度内发生的非专门用于生产收入的支出不允许扣除。此外，任何资本性质的费用或损失不可扣除。

不允许扣除的项目包括：

①资本性费用，或与资本有关的损失或费用；

②保险单或赔偿合同承保的费用或损失；

③家庭、住房或其他个人性质的费用；

④任何所得税或具有类似性质的税款（应税所得在境外缴纳的税款，只有在财政部长批准后才允许扣除）；

⑤支付的利息，满足以下条件的利息除外：

A. 利息收款人就该笔利息收入缴税；

B. 利息收款人可免税但未享受免税，并就该笔利息收入缴税；

C. 支付给银行的利息，该笔贷款用于取得应税收入；

D. 向苏丹境外实体提供借款所产生的利息，且该借款的用途将产生应税收入；

⑥所有拨款和准备金，《1986年所得税法》中允许扣除的拨款除外。

#### （5）亏损弥补

如果公司在某一纳税年度内发生经营亏损，在满足以下条件后，可以将亏损额向后结转并在以后年度的利润中进行扣除：

①在发生亏损的纳税年度结束后，亏损最多可以向以后年度结转5年；

②公司须按照《1986年所得税法》保留充足的记录和账簿，且在每个纳税年度都提交有执证审计师签字的会计账簿，才能进行扣除；

③如果公司迫于外部环境，无法提供经审计的会计账簿，税务局可以视情况允许公司的亏损结转到以后的年份；

④亏损不得向以前年度结转。

资本性亏损不允许税前扣除，除非：

①亏损是由出售符合折旧备抵条件的资产所产生；

②亏损是由资产售价与其在公司账簿账面价值的差额计算得出。居民企业发生的境外亏损，不得进行结转扣除。

#### （6）特殊事项的处理

如果有关人员从事与特殊项目相关的业务，在合同履行或在对相关业务做出其他安排期间，可根据项目的性质确定其经营利润，税务局局长认为其公正、合理的经营利润可能是以下情形：

①在开展业务的期间产生的经营利润，每天均以某种固定的方式累积；

②初步确定为支付总额的3%，或以其认为适当的方式，根据合同的履行情况或对业务做出的其他安排，确定利润结算期间应纳税款的百分数。

《1990年天课法》和《1996年伊斯兰信托法》中规定的商业活动，不在征税范围之内。

#### (7) 关联方利润的核查

关联方之间在进行商业或财务交易时所设定的条件，若与非关联交易方之间设定的条件存在差异，则可能导致其税基减少，或将税负转移至免税或无需纳税的实体（无论该实体是否为居民企业）。因此，秘书长可根据法规，以实际价值确定税基。秘书长在与关联方达成一致后，根据规定采用一种或多种方法确定其交易的实际价值。

上述“实际价值”指在两个或多个非关联交易方之间交易所确定的价值，该价值基于实质重于形式原则确定。“关联方”指与另一方存在可能影响应税收入确认关系的任何人，包括：①配偶、父母或子女；②直接或间接持有至少50%股份数量或价值的公司或个人（视情况而定）；③合伙企业或其合伙人。

### 2.2.1.6 应纳税额

#### (1) 计算方法

应纳税额=应纳税所得额×税率

#### (2) 案例列举

在苏丹成立的A贸易公司，2024年取得收入500万苏丹镑，收入包含取得股息红利20万苏丹镑，同时，发生成本及职工薪酬100万镑，贸易公司适用15%的所得税税率，即：

应纳税所得额=500万-20万-100万=380万苏丹镑

应纳税额=380万×15%=57万苏丹镑

### 2.2.1.7 合并纳税

当税务局认为个人直接或间接控制两家或两家以上公司或合伙企业，出于评估、征收和追缴税款的目的，上述公司或合伙企业将被视为一个单独的纳税人。

所需缴纳的税款应在上述公司或合伙企业中按营业利润和租金收入的比例进行分配，亏损不能抵消受控公司的利润。

### 2.2.1.8 其他

#### (1) 关于保险公司经营利润的特殊规则

对于在苏丹从事保险业务的纳税人，应核定其从事保险业务取得的经营利润。互助保险是由具有共同需求和面临相同风险的个人自愿组成、通过预交风险损失补偿分摊金形成的一种保险形式。一般而言，所有参加保险的人为自己办理保险而合作成立的法人组织为互助保险公司根据《1986年所得税法》，互助保险公司被视为从事保险业务的主体，所以要核定其业务利润，包括与公司成员或他人达成交易的盈余。互助保险公司的利润应视为经营利润并应依法纳税。

开展人寿保险业务的保险公司，同时开展其他险种的保险业务时，应将人寿保险业务视为单独的一项业务处理，并分别核算利润。

互助保险公司或私人保险公司，在苏丹境内开展保险业务，其应纳税所得额按其在会计记账期内产生的保险业务利润（寿险除外）为基础，通过以下步骤计算得出：

#### ①会计记账期内的保险业务利润（寿险除外）的核算：

A. 在苏丹境内投保的已收或到期的分期付款总值，扣除可能退还投保人的分期付款金额，以及为再保险支付的金额；

B. 除投资收入，保险业务产生的任何其他收入，包括手续费和其他与再保险投保人有关的再保险费用的折让；

C. 投资收益的比例部分，基数介于按 A. 计算的数额和已收到的或分期付款的总额之间，以百分比计算的部分。

②在年度末，通常以公司从事保险业务的百分比计算风险贴现储备金，从该数额中扣除；并且，在该数额中还应加上上一年度末未实现的风险贴现储备金；

#### ③按上述①、②步骤的规定核算出的数额，还需扣除：

A. 在上述会计记账期内承兑的索赔和与该业务相关的数额减去再保险下收回的任何价值；

B. 在上述会计记账期内，用于分支和代理机构的费用支出以及与该业务相关的费用；

C. 税务局局长认为公正、合理的公司总部开支。

如有需要，公司可在任一会计记账期内，将该会计期内已收取的或到期的分期付款中超过 10 苏丹镑的盈余部分，确认为从保险业务中取得的经营利润。该选择一经作出不得变更，但经税务局局长批准的情况除外，未经批准，须按照税务局局长认为公正、合理的方式进行结算。

在苏丹境内从事人寿保险业务的保险公司，无论是互助保险公司或私人保险公司，在任一会计记账期内产生的经营利润，通过以下步骤计算得出利润：

①首先，取在苏丹境内实际获得的分期付款收入作为计算基础，并增加一个附加额。该附加额的取值范围，下限为在苏丹境外收取的分期付款收入，上限为苏丹境内相关人员填写保险单时所对应的分期付款收入。其次，利润的提取比例可参照人寿保险基金投资收入的比例执行。如不适用，也可由税务局局长裁定一个公正合理的比例，该比例应根据保险统计人员所核算的——在苏丹境内的人寿保险业务债务，与全部人寿保险业务总债务——之间的比率关系来确定；

②从条款①产生的金额中扣除苏丹境内分支和代理机构用于人寿保险的支出，并按照税务局局长认为公正、合理的方式，扣除公司总部的支出。

## （2）国家发展税

对无法根据 2.2.1.3 进行归类的公司，按 5% 的税率征收国家发展税。

## （3）境外税收抵免

苏丹通过税收抵免的方式消除双重征税。境外税收抵免限额为同等收入在苏丹应缴纳的税额。未抵扣的抵免限额不予退还。

截至 2025 年 6 月 30 日，苏丹已与 17 个国家或地区签订了避免双重征税协定，并已生效。其中，部分条款约定了来源于境外的特定收入可免于缴纳苏丹所得税。苏丹的协定签署情况请参考 5.1 中苏税收协定。

## （4）代扣代缴

为保证税款的缴纳，苏丹税务局要求当地居民企业向居民承包商或分包商付款时，按收入总额的 5% 代扣代缴企业所得税，并于次年 5 月前后汇算清缴。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 概述

未根据苏丹法律注册成立，且特定收入年度内管理和控制机构不在苏丹境内的企业，为非居民企业。非居民企业应就其来源于苏丹的所有收入缴纳企业所得税。

### 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

居民向非居民企业支付的所得，视为非居民企业取得的来源于苏丹的所得。具体包括：

- ①在苏丹取得的收入；
- ②特许权使用费；
- ③提供服务收取的费用；
- ④居民企业向非居民企业支付的管理费。

### 2.2.2.3 税率

- (1) 工业企业，15%；
- (2) 贸易公司、房地产租赁公司、保险公司和基金管理公司，15%；
- (3) 银行、烟草业，提供石油和天然气勘探、开采和销售服务的公司和分包商，30%；
- (4) 根据《2021 年投资鼓励法》和其他法案，对不能按上述类型归类的公司征收国家发展税，5%；
- (5) 电信业，最低为年销售额的 5%。

### 2.2.2.4 征收范围

非居民企业应就其来源于苏丹的所有收入缴纳企业所得税。

(1) 自行申报：非居民企业在苏丹有常设机构的，应就其通过常设机构在苏丹经营取得的来源于苏丹的收入，扣除归属于该常设机构的支出后申报纳税。

(2) 预提所得税：非居民企业取得其他收入的，支付人为扣缴义务人，进行税款预扣，详见 2.2.2.7 预提所得税。

根据中苏税收协定，中方企业在苏丹从事的活动符合以下条件之一，即视为在苏丹构成常设机构：

(1) 从事建筑工地或建筑、装配或安装及有关监督活动，活动持续时间至少为 18 个月；

(2) 缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供劳务，包括咨询服务，每 24 个月中该活动持续时间至少为 12 个月。

常设机构定义详见 5.1.3。

表 7 中苏税收协定中企业常设机构的认定

协定双方	构成常设机构的期限	
	中国、苏丹	建筑工地等
≥18 个月		≥12 个月

### 2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业来源于苏丹的经营所得对应的应纳税所得额的计算，请参考居民企业应纳税所得额章节 2.2.1.5。

非居民企业取得的来源于苏丹除经营所得以外的其他所得对应的应纳税所得额请参考 2.2.2.7 预提所得税。

### 2.2.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率

非居民企业来源于苏丹的经营所得对应的应纳税额的计算，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

非居民企业来源于苏丹的其他所得，按如下规定计算应纳税额：

(1) 股息

向非居民企业支付的股息不征收预提所得税，但需征收 1% 的印花税。

(2) 利息

向非居民企业支付的利息按照 7% 或税收协定（安排）规定的税率征收预提所得税。

(3) 特许权使用费

向非居民企业支付的特许权使用费按照 15% 或税收协定（安排）规定的税率征收预提所得税。

(4) 其他

向非居民企业支付的管理费和专业服务费按 15% 征收预提所得税。管理费是指根据合同向纳税人提供管理服务发生的费用；专业服务费是指向纳税人提供技术咨询服务发生的费用。

居民企业向非居民企业承包商和分包商支付的款项按 7% 征收预提所得税。

上述所有费率可根据财政部长发布的部长决定予以修改。

苏丹对分公司的利润暂不征收预提所得税。

### 2.2.2.8 亏损弥补

非居民企业的净亏损可向以后年度至多结转五年，但不能向以前年度结转。具体计算请参考居民企业相关章节 2.2.1.5 应纳税所得额。

### 2.2.2.9 特殊事项的处理

暂无。

### 2.2.2.10 其他

暂无。

## 2.2.3 申报制度

### 2.2.3.1 申报要求

企业和其他纳税实体必须在纳税年度次年的 4 月 15 日之前完成纳税申报。所有企业均须提交自我评估的纳税申报单。自我评估系统于 2007 年首次在苏丹引入，并于 2008 年 1 月 1 日起生效。

根据苏丹《1986 年所得税法》的规定，企业或个人在报税时需向税务部门提交以下资料：

(1) 纳税申报单，申报者需提供一份完整、准确的收入报表，并包括法律规定应纳税收入的明细表；

(2) 账目、账簿及其他能够说明收支细节的证明；

(3) 领取工资和其他福利的雇员名单及职务。

### 2.2.3.2 税款缴纳

自我评估的纳税申报单所确定的应纳税额，通常应在提交纳税申报单之日起缴纳，但在实际操作中，税务局接受分期缴纳方式。

## 2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

根据《1986 年所得税法》，所有在苏丹取得收入的自然人均需缴纳个人所得税。其中，居民个人以其取得的全球收入为计税基础。

### 2.3.1 居民纳税人

#### 2.3.1.1 判定标准

符合下列标准之一的，被视为苏丹居民纳税人：

(1) 在连续三个年度内（含本年度），在苏丹境内实际停留天数累计超过 12 个月的自然人；

(2) 该纳税年度内在苏丹境内实际停留天数累计超过 183 天的自然人。

此外，已婚纳税人应就其取得的收入分别征税。

合伙企业被视为企业所得税纳税人。因此，合伙企业按其取得的收入单独纳税，不再对合伙人取得的来自合伙企业的收入征收个人所得税。

#### 2.3.1.2 征收范围

应税收入包括以下几类：

(1) 商业利润，包括专业人员收入

个人从事商业活动取得的营业收入和专业收入，应纳税所得额的确定遵循企业所得税的原则。

(2) 受雇工作收入

①工资

工资通过员工工资系统（Pay As You Earn）按月征税，雇主必须在向雇员支付薪酬时代扣应缴税款。

工资包括所有薪酬、假期工资、病假工资、酬金、佣金、补助金、退休金、生活费津贴、差旅津贴以及雇员在工作或向雇主提供服务期间收取的所有津贴。但是，如果税务局确信雇员收到的上述津贴是其为履行工作职责发生的费用，则可从雇员的应税收入中予以扣除。

以下项目免税：

- A. 因工伤或终止劳动合同给予的赔偿金；
- B. 奖学金；
- C. 大学讲师和研究人员的书籍和秘书处津贴；
- D. 警察、安保和武装部队的军事津贴；
- E. 股息、农业收入、退休金。

②非现金福利

雇主为雇员提供的福利或其他津贴的价值也应计入雇员的收入总额，按以下规定予以计税：

- A. 不含家具的免费住宿：按照基本工资的 10% 计入应税收入；
- B. 含家具的住宿：按照基本工资的 35% 计入应税收入；
- C. 含家具及伙食的住宿：按照基本工资的 45% 计入应税收入；
- D. 供雇员私人使用的商务车：免征个人所得税；
- E. 飞往苏丹境外的机票：按机票的实际金额计入应税收入；
- F. 雇主支付雇员的电费、水费和电话账单：按照账单的实际金额计入应税收入；
- G. 雇主提供的医疗服务、员工伙食和制服：免征个人所得税；

H. 雇主承担雇员的税款并以雇员名义进行支付：按照税款金额计入雇员应税收入，得到的总金额为该雇员的新应税收入，这也被称为“税上税”；

I. 雇主为雇员支付的其他服务费用：按照服务的实际价值计入雇员的应税收入。

③临时性收入，包括激励、奖金、津贴和其他临时性收入，以及任何非常规的意外收入，按照 15%的税率计税。税款需立即向税务局缴纳。

#### ④养老金收入

养老金收入是指个人从政府养老金、社会保险基金或税务局认可的私人养老金计划中获得的收入。所有的养老金收入均免征个人所得税。

个人支付的养老金和社会保险费允许扣除；个人向非居民养老金基金支付养老金和社会保险费，需要经过税务局批准后才可扣除。

#### ⑤董事薪酬

董事的薪酬应视为受雇工作收入，按总金额的 15%预缴个人所得税。

### (3) 投资收入

个人从居民或者非居民处取得的股息红利，免征个人所得税。

居民个人取得的利息和特许权使用费应作为营业收入缴税。对此类收入没有预扣制度。

居民个人从不动产中获得的租金收入应缴纳税款。纳税人可以选择从应纳税所得中扣除 35%的财产管理和维护费，或选择按实际发生额扣减，包括折旧费和贷款利息支付款，该费用根据执证审计师签字的会计账簿决定。

对于境外投资收入，苏丹对居民纳税人取得的全球收入征税。若境外收入在境外支付了税款，经财政部长批准后，可将该境外收入从应税收入中扣除。

## 2.3.1.3 税率

### (1) 收入

居民个人所得税税率如下：

表 8 营业收入者和专业人员个人所得税税率表

年收入（苏丹镑）	税率（%）
0 - 3,000	0
3,001 - 6,000	5
6,001 - 10,000	10
>10,000	15

表 9 租金收入个人所得税税率表

年收入（苏丹镑）	税率（%）
0 - 3,000	0
>3,000	10

表 10 受雇工作收入个人所得税税率表

年收入（苏丹镑）	税率（%）
0 - 14,400	0
14,401 - 14,520	5
14,521 - 14,760	10
>14,760	15

## （2）预提所得税

工资和其他受雇工作收入的预提税不是最终缴纳的税款。

雇主必须在税款所属期期末提供雇员收入和扣除项明细清单，以便于审计和最终税款的结算。审计确认后的金额为雇员的最终应付税款。预提税率适用于雇主支付的总付款额。

其他预提税税率为：

- ①政府向纳税人支付的款项：1%；
- ②纳税人进口商品：2%；
- ③本地公司向居民分包商支付的款项：预付款的 5%；
- ④特许权使用费：15%；
- ⑤咨询费：10%。

### 2.3.1.4 税收优惠

以下收入免征个人所得税：

- （1）支付给市政服务或军事部门成员的津贴或养老金；

(2) 向国际组织特使、外交官和雇员支付的款项和划转的资金；

(3) 银行存款、储蓄账户和邮政储蓄基金的利息；

(4) 年满 50 周岁、在政府或私营部门工作的雇员取得的个人收入，前提是该免税收入不超过政府薪金计划中的最高薪水，不包括政府或国有企业董事会成员的薪酬。

《1986 年所得税法》只允许以下两项扣除：

(1) 雇员向苏丹天课协会支付的天课税；

(2) 业主支付的建筑物税（对建筑物征收的税款，与房地产税区分）。

所有居民个人和非居民个人在一个纳税年度内均可享有 3,000 苏丹镑的免税额度，用于抵免个人独资企业取得的收入以及租金和专业性收入。

### 2.3.1.5 税前扣除

(1) 以下项目允许从工资薪金所得中扣除：

①向税务局认可的国家养老金基金、养老金或退休金计划缴纳的养老金；

②向国家社保基金缴纳的社会保险金；

③雇员向苏丹天课协会支付的天课税；

④适用于受雇工作收入的生活津贴，每年最高为 7,495 苏丹镑；

⑤交通津贴，每月不超过 120 苏丹镑。

(2) 免税扣除额

有受扶养人的居民个人，按每位受扶养人 100 苏丹镑进行扣除，受扶养人仅限于配偶和子女。

其中，“受扶养人”是指配偶、未满 18 岁的子女、18 岁以上但正在接受全日制教育（培训）或因身体（精神）残疾无法谋生的子女。

(3) 财产租赁扣除额

个人从土地或房屋收取的财产租赁收入，应扣除以下项目：

①个人租用该土地或房屋支付的租金；

②个人从其租住的唯一住所取得的收入，为租住支付的租金；

③为土地或房屋进行维修、保养或购买保险，可选择以下两种方式之一进行扣除，扣除方式一经确定不得随意变更，除非得到税务局的许可，并确认其变更的目的不是为了逃税：

A. 如果出示了经审计的账目，在核实其真实性后，可将如下真实发生的支出计入账目，包括：管理支出，房屋、家具和设备的折旧；

B. 如果提供了准确的申报表，按所列支出取得的总收入的 35%。如果个人按某项协议的条款，承担一部分维修、保养或购买保险的开支，或无需承担任何费用，则只允许按比例扣除或不允许扣除，视具体情况而定。

④个人在苏丹境外拥有的土地或房屋，缴纳的相同性质的税款；

⑤为贷款支付的借贷成本，作为其购买土地或房屋的保证金，处理方式如下：

A. 扣除在此期间支付的借款成本；

B. 在建造年份内支付的借款成本，视为在完成建造的年份支付，并在完成建造之年起的十年内等额扣除；

值得注意的是，个人的利息费用（包括贷款利息）、人寿保险费、教育费和医疗费不允许扣除。

### 2.3.1.6 应纳税额

#### （1）计算方法

应纳税额=应纳税所得额×适用税率；

应纳税所得额=总收入（不包括免税收入）—可抵扣的支出—免税扣除额。

#### （2）案例列举

苏丹居民个人 B，2024 年工资薪金收入 15,000 苏丹镑，其中每月交通津贴 35 苏丹镑，养育一名未满 18 岁的女儿。则：

应纳税所得额：15,000-12×35-100=14,480 苏丹镑，适用 5% 的累进税率。

应纳税额：(14,480-14,401)×5%=3.95 苏丹镑。

### 2.3.1.7 其他

#### （1）境外收入

苏丹居民个人就其全球所得缴纳税款。如果获得财政部长的批准，且境外收入已经支付了境外税款，在计算应纳税所得额时，可以不考虑境外取得的收入。

## （2）亏损结转

亏损可以向后结转，在亏损发生后的 5 个纳税年度内从以后年度的利润中扣除。亏损不允许向前结转。

与某类收入相关的亏损只能在以后年度内用同一类的收入进行抵销。

## 2.3.2 非居民纳税人

### 2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

不符合居民纳税人条件的自然人为非居民个人。即，该纳税年度内在苏丹境内实际停留天数累计少于 183 天，或在该纳税年度及此前两个纳税年度内，在苏丹境内实际停留天数累计低于 12 个月的自然人将被认定为非居民纳税人。

### 2.3.2.2 征收范围

#### （1）受雇工作收入

非居民个人应就其来源于苏丹境内的所得缴纳个人所得税。

因在苏丹境内从事工作活动而产生的收入视为来源于苏丹的应税收入。即使在苏丹境外收到该笔收入，也要在苏丹缴税。因此，外籍雇员在苏丹工作，即使只有一部分收入汇至苏丹，也要对其从苏丹境内、外收到的总收入进行征税。当税务局无法确定外籍雇员来自境外的收入时，可根据类似职位雇员所能取得的薪金进行评估。

外籍雇员的雇主必须向税务局递交劳动合同、工作许可证和居住许可证。当雇员离境时，不论是暂时性离境还是永久性离境，均需向苏丹移民局提供由苏丹税务局出具的完税凭证。

非居民个人应对其从苏丹取得的受雇工作收入缴税，税款通过员工工资系统（Pay As You Earn）核算扣除。

非居民个人取得的受雇工作收入也适用居民个人受雇工作收入相关规定。非居民个人的退休金收入无需纳税，但董事薪酬需缴纳15%的最终预提税。

#### (2) 营业利润和专业人员收入

向非居民个人支付的营业利润需缴纳7%的最终预提税，由居民付款方代扣代缴。

向非居民个人支付的顾问费需缴纳10%的最终预提税，由居民付款方代扣代缴。

#### (3) 投资收入

居民企业向非居民个人支付的分红无需缴纳税款。

向非居民个人支付的特许权使用费缴纳15%的最终预提税由居民付款方进行代扣代缴。

向非居民支付的个人利息收入总额需缴纳7%的预提税。

通过苏丹境内不动产取得的应纳税所得额按10%征税。

非居民个人从位于苏丹的财产中获得的资本收益的征税方式与居民相同。

非居民个人转让苏丹居民企业的股权取得的资本收益按2%的税率征税。

### 2.3.2.3 税率

向非居民个人支付的款项，须按照下述税率或税收协定（安排）规定的税率缴纳预提所得税：

(1) 受雇工作收入：累进制税率，最高15%（年收入高于14,760苏丹镑）；

(2) 股息红利：0%；

(3) 利息：7%；

(4) 特许权使用费：15%；

(5) 技术费：10%；

(6) 董事费：15%。

### 2.3.2.4 税前扣除

非居民纳税人取得的来源于苏丹境内的所有收入，均不适用个人所得税免税扣除政策。

### 2.3.2.5 税收优惠

政府为某些在苏丹重大发展项目中工作的境外外派人员提供免税待遇，其中主要包括石油行业协会以及修筑水坝、道路和桥梁的公司。

### 2.3.2.6 应纳税额

#### (1) 计算方法

应纳税额=应纳税所得额×适用税率。

#### (2) 案例列举

苏丹非居民个人 C，2024 年从苏丹取得的受雇工作收入 15,000 苏丹镑，其中每月交通津贴 35 苏丹镑，养育一名未满 18 岁的女儿。则：

应纳税所得额：15,000 苏丹镑，非居民个人取得来源于苏丹境内的所有收入不适用于免税扣除。

应纳税额： $(15,000-14,760) \times 15\% + (14,760-14,520) \times 10\% + (14,520-14,400) \times 5\% = 66$  苏丹镑。

### 2.3.2.7 其他

位于苏丹的非居民个人无需缴纳资本税，因此，通常对营运资本征收的天课税不适用于非居民个人或非穆斯林。

非居民纳税人所在国如果已经和苏丹签订了避免双重征税协定，则可以根据其税收居民身份向税务机关申请享受税收协定待遇。

## 2.3.3 申报制度

### 2.3.3.1 申报要求

根据苏丹法律，纳税人须在次年 4 月 15 日之前完成纳税申报，实际操作如下：

(1) 年应税所得超过 10,000 苏丹镑的高收入个人，需要在次年 4 月 15 日之前自行完成纳税申报和缴纳税款；

(2) 仅取得雇佣收入的个人由雇主代为扣缴个人所得税，在工资薪金发放次月的 15 日前扣缴完毕；

(3) 如果配偶双方均有应纳税收入，则需要分别申报纳税；

(4) 其余个人均由税务局核定征收个人所得税，并在次年 4 月 30 日和 10 月 30 日分两次缴纳完毕；如果纳税人认为核定税款高于实际应纳税额，有权向税务局提出申诉。

苏丹税务部门监管严格，每年的申报和审核均由指定人员负责执行。

为防止漏税情况发生，苏丹的税务部门和边境管理部门联合，要求所有外籍劳务人员在未缴清个人所得税的情况下不得离境。

非居民纳税人通常无需提交纳税申报单，因为对其收入征收的预扣税即为最终税款。然而，在苏丹开展短期业务（如参加展览）的非居民可能被要求提交纳税申报单。

### 2.3.3.2 税款缴纳

一般情况下，个人（不包括高收入个人和雇员）应分两次缴纳税款。第一次在次年 4 月 30 日之前缴纳，第二次在次年 10 月 30 日之前缴纳。在实际操作中，税务局通常接受按月分期缴纳税款。高收入个人应在 4 月 15 日之前提交自我评估的纳税申报单并缴纳税款。

雇主通过员工工资系统（Pay As You Earn）扣缴税款，雇主必须在发放工资薪金后次月的 15 天内完成税款扣缴。

## 2.4 增值税（Value-Added Tax）

### 2.4.1 概述

增值税是一种商品和服务税。自 2001 年 1 月 1 日起，在苏丹境内生产并销售应税商品、提供应税劳务，或进口应税商品和服务的，均应缴纳增值税。

除《2001 年增值税法》另有规定外，所有商品和服务都应纳入征税范围。在经营过程中提供应税商品和服务的公司，有义务替税务局代收代缴增值税。

增值税退税仅限于零税率出口公司。对于与石油行业协会合作的分包商,如果该协会已预扣其销项税额,允许向分包商退还进项税额。

在公司仅销售应税商品或提供应税服务的情况下,进项税额可全额抵扣销项税额。然而,如果该公司同时经营应税和非应税业务,其进项税额仅可抵扣应税项目对应的销项税额。

#### 2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

根据《2001年增值税法》,从事进口、生产销售应税商品和服务及提供应税劳务的纳税人,应登记为增值税纳税人。企业在上一年度内,销售商品或提供劳务的收入超过10万(含)苏丹镑的,应强制登记为增值税纳税人。符合条件的企业必须在一个月内申请登记。

已登记为增值税纳税人的企业,如果其收入低于10万苏丹镑,且企业未持有进出口许可证,可以注销增值税纳税人登记。进口商和出口商都必须进行登记,不论其销售额是否达到10万苏丹镑。未达到登记标准的企业允许其自愿登记成为增值税纳税人。

完成登记后,企业必须遵守《2001年增值税法》的所有规定,包括与进项税额扣除有关的规定。

在苏丹没有常设机构的非居民企业无需登记成为增值税纳税人,且此类企业不适用增值税退税政策。

#### 2.4.1.2 征收范围

在苏丹境内进口应税商品和服务、生产销售应税商品和服务或提供应税劳务,均应缴纳增值税,明确规定免税的除外。

#### 2.4.1.3 税率

增值税税率为17%(自2012年7月1日起,由15%上升至17%),自2012年1月1日起,对卷烟的销售额按30%进行征收。对电信公司的销售额按40%进行征收。

商品或服务的销售成本中不包含增值税税额。

#### 2.4.2 税收优惠

零税率仅适用于销售商品、提供应税劳务的出口商。由于税率为零,他们有权获得进项税额的退税。

另一方面，免征增值税的企业，其进项税额不予退还。进口、生产销售下述商品及提供下述劳务免征增值税：

- (1) 未经加工的农业产品；
- (2) 家禽制品，如牛类、肉类、禽类、鱼类（鱼类罐头除外）和奶制品（进口的除外）；
- (3) 化肥；
- (4) 农作物种子；
- (5) 杀虫剂和除草剂；
- (6) 人用或兽用药品；
- (7) 苏丹产的面粉；
- (8) 面包；
- (9) 根据《外交特权法》免征增值税的进口商品和服务；
- (10) 根据与苏丹政府达成的协议免征增值税的进口商品和服务；
- (11) 金融服务，包括银行、融资、基金管理以及股票、债券和证券的销售；
- (12) 保险服务；
- (13) 教育服务；
- (14) 医疗服务；
- (15) 销售或出租私人使用的房地产；
- (16) 财政部长下令免除增值税的商品和服务；
- (17) 财政部长下令豁免的任何其他商品或服务。

其他法律法规中可能包含关于增值税免税特别规定，但任何商品或服务只有在符合《2001年增值税法》的免税条件时，才可享受增值税免税。

在苏丹，外国公司作为承包商在为石油作业公司提供商品或服务时，如果作业公司因享受税收优惠而免缴增值税（销项税额），承包商应当从作业公司处获取增值税免税证明，否则其在地采购物资时缴纳的进项税额应计入项目成本而无法抵扣，加重税收负担。

### 2.4.3 应纳税额

#### (1) 销售额的确认

销售额是纳税人进口、生产销售应税货物及提供应税劳务时向购买方收取的全部价款和价外费用，或税务局认定的市场公允价格，包括关税和消费税。

#### (2) 应纳税额的计算

增值税应纳税额=销项税额-进项税额

销项税额=销售额×增值税税率

就进口货物而言，应税价格（销售额）是关税完税价格加上清关前海关收取的关税及应支付的其他费用。

### 2.4.4 申报制度

#### 2.4.4.1 申报要求

在每个月的15日之前，进行了税务登记的企业必须提交上个月的增值税纳税申报单。

#### 2.4.4.2 税款缴纳

企业从销项税额中扣除进项税额后，以差额向税务局缴纳税款。如果进项税额超过了销项税额，留抵税额可以在下一个月的申报表中扣减。

如果企业提供的商品和服务都需要缴纳税款，全部进项税额都可以抵扣销项税额。然而，在仅有一部分商品和服务需要缴纳税款的情况下，企业只能扣除应纳税商品和服务的进项税额，免税商品和服务所对应的进项税额不允许进项抵扣。

## 2.5 其他税（费）

### 2.5.1 消费税（Excise Duty）

#### 2.5.1.1 概述

##### (1) 纳税义务人

消费税纳税义务人为在苏丹进口应税商品或销售自产消费税应税商品的个人、公司和组织。

## (2) 征收范围

下列产品应从价计征消费税：

- ①软饮料和矿物质饮料；
- ②烟草和香烟；
- ③汽车；
- ④油漆和抛光剂；
- ⑤糖类；
- ⑥水泥；
- ⑦石油产品（即石脑油、煤油、粗柴油和布伦特油）。

苏丹港务局和苏丹标准计量组织也对进口商品征收消费税。

## (3) 税率

除特定商品征收 2% 的消费税外，多数商品征收 10% 的消费税。

常见的消费税应税品及其对应税率见下表：

表 11 苏丹消费税税率概况

商品类别	比例税率
茶叶	2%
咖啡	2%
奶粉	2%
干枣椰	2%
烟草	2%
香烟产业包装材料	2%
石油	2%
药品	免税

### 2.5.1.2 税收优惠

暂无。

### 2.5.1.3 应纳税额

消费税的计税依据为应税商品价格，一般实行从价定率的方法计算应纳税额。应纳税额计算公式：

采用从价计征方式计算的应纳税额=销售额×比例税率。

### 2.5.2 资本利得税 (Tax on Capital Gains)

通过处置资产取得的资本利得根据《1986年资本利得税法》(Capital Gain Tax Act of 1986)单独进行计算。

应税资产包括土地、房屋和车辆等。非居民企业或个人取得资本利得，征税方式与居民企业或个人相同。

将资产所有权转让给配偶、子女、父母、孙辈或因公共用途而进行的资产所有权处置，不视同销售。除此以外的所有权转让均视为销售，并以市场价格确认资产所有权价值。

#### 2.5.2.1 应税收入

资本利得的来源包括以下三类：处置土地、建筑物和耕地的所得；股票和有价证券的转让收入；机动车的转让收入。在境外取得的资本利得在苏丹不需缴纳资本利得税。

一般来说，所有在苏丹取得资本利得的企业都需要缴纳资本利得税，但下列利得除外：中央政府及相关部门、地方政府部门、公共性企业处置土地或建筑物的收入；宗教机构、教育机构或者公共组织处置资本性财产的收入所得。

如果企业同一年度既有资本收益又有资本损失，在计算应纳税资本利得时，损失可以用来抵扣收益。

#### 2.5.2.2 计征方法

资本利得的计算方法是在销售收入中进行相应的扣除，可扣除的项目包括：资产的初始购置支出；为土地或建筑物支付的修葺维护费用；销售土地或建筑物过程中产生的支出；根据当地政府规定，作为资本资产价格差额支付的任何款项；法律规定的其他支出。

资本利得=收入-成本-必要的清理费用

#### 2.5.2.3 税率

按应纳税资本利得的 2%进行征税。

#### 2.5.2.4 税收优惠

《1986 年资本利得税法》中对部分企业和组织给予了特别豁免。下列所得免征资本利得税：

(1) 中央政府或其下属单位、区政府或地方政府单位、公共性企业或机构出售资本性资产取得的收益；

(2) 以下情况可减按房屋或土地价值的 75%计入资本利得收入：

①个人出售其唯一拥有的房屋或唯一已有住宅规划的土地时；

②在出售之日起一年内，个人以房屋或土地作为交换以购买另一房屋及土地。

以上减免不可重复适用，且每人仅能享受一次；

(3) 宗教组织、教育组织或社会组织出售资本性资产取得的收益；

(4) 公司对有限责任公司出资后，若公司未交易该资产且持有期不少于 4 年，则该公司的资本性资产需进行重新评估。若在 4 年内出售资产或股份，则适用偿还规则，变现的收益将根据资产重估前的价值缴纳资本利得税。

#### 2.5.2.5 亏损结转

纳税人在任何年度因出售应税财产而遭受损失的，其损失的金额应予以结转，并在核定下一年度应税所得时予以扣除；但该损失的结转期限不得超过自损失发生年度结束之日起三年。

#### 2.5.2.6 其他应税情形

(1) 代理人

涉及非居民个人的所得，可通过核定方式确定应纳税款并向其代理人征收税款。

(2) 赠予人

赠予的礼品涉及的税款，应向赠予人征收。

(3) 遗嘱执行人等

逝者去世前积累或收到的资产，应视为其尚在世时状态进行评估，并按照其生前适用的税率计算税款，该资产收益所涉税款应由其遗产执行人、遗产管理人或继承者承担。

(4) 以他人名义获得所得的纳税人

凡以他人名义完成税务评估并据此征收税款的人，在评估该所得时，应履行资本利得税法规定的各项义务，并应就该所得缴纳相应税款，其责任范围限于评估通知时或之后在他人名下的资产。

(5) 具有法人性质的协会

具有法人性质的协会依据资本利得税法规定，具有纳税义务的，则该纳税义务将由协会总经理或高级管理者承担。

任何依据资本利得税法规定需要代扣代缴税款的人员，需从支付给被代缴纳税人的款项中保留足够的数额用于缴纳税款。

### 2.5.3 社会保险 (Social Security Contributions)

所有雇主都必须为其雇员向国家社会保险基金缴纳社保。缴款基数为雇员的工资薪金，包括基本工资、住房补贴和工作性质的补贴。雇主的缴款比例为 17%，其中，2%为工伤保险，15%为养老险、残疾险和生存险；雇员个人的缴款比例为 8%。

对于已制定退休金或公积金计划的企业，雇主和雇员可根据有关计划进行缴款，但大多数计划规定受益人有缴款义务。雇员和雇主均需要以雇员的工资为基数按比例支付款项。

向国家社会保险基金缴纳的款项，可从公司应纳税所得额中扣除。

养老金或公积金的缴款可从雇主的应纳税所得额中扣除，但该基金需符合以下条件：

- (1) 公司的内部规定具有劳工部背书；
- (2) 公司的基金有严格的划分。

### 2.5.4 关税 (Customs Duty)

苏丹实行统一关税制度，对来自所有国家的同类进口商品均采用同一税率，且不提供任何税收优惠。海关估价的主要依据是交易价格。

苏丹不采用从量税（即通过重量、体积、长度等计量单位计征关税），而是使用从价税，即根据商品价值的百分比计征关税。其税则根据《商品名称及编码协调制度》（The Harmonized Commodity Description and Coding System）制定。海关部门有权审查进口商品的交易价格，以确认该价格是否真实反映了市场价值，在进行价格认定时还会参考同类商品的价格记录，遵循“就高原则”确定价格：若商品发票价格低于海关记录，则商品的总价值按海关记录价格计算；若商品发票价格高于海关记录，则商品的总价值按发票价格计算。

根据《2021 投资鼓励法》，苏丹国家投资总局可以免除以下项目的税费：

- （1）经与主管部门协调，免征投资项目的设备进口关税；
- （2）依据规定，免征专用运输工具关税；
- （3）依据规定，投资项目的生产投入，按生产投入相同费用类别的关税，予以免除。

未列入关税免税清单中的投资项目生产投入，将按有关规定征收海关税费。

另外，根据苏丹石油法规定，石油公司与苏丹政府签订的产品分成协议，承包商用于石油作业而进口的材料、设备等免征关税，但当地能够采购的材料和配件不予免税，进口商品关税税率从 0%到 100%不等。根据《2021 年投资鼓励法》，持有许可证的公司或个人，可以免征商品进口环节的关税。

石油公司出口石油免征关税。政府对出口实行从价税率，棉花和阿拉伯胶为 10%，其他产品为 5%，此外苏丹港公司还收取 1.2%的码头税，国内航空收取 1%的机场税。

据苏通社 2020 年 2 月 28 日的消息，欧盟委员会批准将苏丹纳入“出口安排和新注册出口商电子体系（REX）”，进行许可登记的苏丹出口商将享受“零关税、免配额”优惠待遇。

## 2.5.5 资产税（Tax on Capital）

### 2.5.5.1 房地产税（Real Estate Tax）

地方当局对其管辖范围内的不动产征收房地产税。对于出租的不动产，应纳税所得额通常为 1 个月的租金。对于自有房产，采用固定税率征税。每座城市和每片区域的税率不同，由地方政府决定。

### 2.5.6 印花税 (Stamp Duty)

税务局对超过 260 种的文件按不同税率征收印花税，应税文件包括向公司注册处、税务局或投资部提交或由这些部门发放的合同，或与政府拍卖和其他活动有关的合同。所有应缴纳印花税的文件均应以阿拉伯语或英语书写，或附有税务局批准的阿拉伯语或英语译文。

#### 2.5.6.1 税率

大部分文件实行固定税率。

部分文件实行的税率列举如下：

- (1) 公司经营执照，50 苏丹镑；
- (2) 境外企业注册，100 苏丹镑；
- (3) 公司的股息红利，1%；
- (4) 境外人员登记，10 苏丹镑；
- (5) 银行融资，1%；
- (6) 银行担保函，1%；
- (7) 银行信用证，1%；
- (8) 发行或增加股本，股本金额的 0.001%。

#### 2.5.6.2 印花时点

(1) 在苏丹境内签发的所有印花税应税文件，应在签发时或签发前加盖印花。

(2) 在苏丹境外签发的文件（汇票、支票或本票除外），应在首次进入苏丹境内后 30 日内加盖印花。

(3) 在苏丹首次持有任何汇票、支票或本票（无论其是否在境外签发或开具）的人，应在将其提交苏丹有关部门进行承兑、支付或转让前，加盖并注销相应的印花税票。

#### 2.5.6.3 退税

(1) 任何因疏忽误用印花税票或印花税印章的人，可在印花税票加盖、印章压印或文件签署之日（以较早者为准）起两个月内，向税务局申请退还其税款。

(2) 秘书长可在支付之日起三个月内，根据书面申请，全部或部分退还根据本法规定支付的任何税款或罚款，或根据主管官员的备忘录退还其中的一部分。

(3) 除本条第(2)款规定外，秘书长可在收到书面申请后，自应税文件加盖印花之日起一个月内，退还因该文件被取消或存在可能导致其无效的情形而支付的任何款项。

(4) 对于存在缺陷的印章，或因错误使用而需退还的印章，秘书长可退还其对应价值。无论该印章是压印式还是粘贴式，均可以实物或现金形式退还，但需扣除其认为适当的金额。

(5) 秘书长有权拒绝任何因错误使用或缺陷印章而提出的退还税款的申请，无需说明理由，其决定为最终决定。

#### 2.5.6.4 纳税评估

(1) 秘书长或其授权的人员，对于加盖印花的文件，可根据其认为适当的依据，对该文件进行简易评估，并要求该文件的执行人支付应缴的印花税。

(2) 除第(1)款规定外，若账簿、书籍或发票未如实反映已缴印花税，或逾期未缴纳印花税，秘书长或其授权人员可对印花税进行简易评估。

#### 2.5.7 车船税 (Vehicle Tax)

根据《2013年金融法》，自2013年1月1日起，每辆车每年须缴纳50苏丹镑到250苏丹镑的车船税，税额根据车辆的气缸容量而定。

#### 2.5.8 天课税 (Zakat)

天课税是根据伊斯兰教义衍生出的一种宗教性质的税，只对穆斯林征收。如投资方为穆斯林国家或个人，按公司净利润和营运资金总和的2.5%计征天课税。

天课税作为一种伊斯兰税，只对穆斯林股东持有的部分资本征收。因此，由非穆斯林股东全资持有的公司免征天课税。

支付给苏丹天课协会的天课税，可以作为企业所得税或个人所得税的税前费用扣除。

## 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

苏丹的税务管理机构是苏丹税务局，隶属于苏丹财政与经济计划部，主要职责是管理国民经济，为实现国家战略和经济计划创造有利条件。苏丹财政部与其下属的税务局、海关总署（Exercises and Customs General Administration）、财政预算总署（General Administration of Finance and Budget）、苏丹银行（Bank of Sudan）等部门共同构成苏丹的财政、税务及金融管理体系。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

税务局局长有权：

- （1）根据相关法律任命税务机关的工作人员；
- （2）签署并发布征税通知单或其他表单；
- （3）组织工作人员进行纳税评估和税务稽查；
- （4）提出诉讼、追缴税款。

税务局任何工作人员如有以下违反税法规定的行为，将面临不超过 10 年的监禁或不超过 10,000 苏丹镑罚款，或者两项并罚：

（1）在工作中，对工作文件、纳税人收入情况或任何其他应保密的信息泄露给其他部门、法院或其他个人的；

（2）利用职务之便，以直接或间接的方式，为本人或其他任何人，向纳税人索要钱财或其他任何类型的好处，导致国家税款流失，或者取得其他超出其合法收入所得的；

（3）试图教唆税务机关工作人员受贿的。

在不违反相关法律的前提下，税务局局长及其他税务局工作人员根据税法规定的权责从事工作时，因善意行为而造成过错的，不承担个人责任。

### 3.2 居民纳税人的税收征收和管理

### 3.2.1 税务登记

#### 3.2.1.1 所得税税务登记

任何企业在进行最终商务注册申请之前，须先向税务局进行预申请，提交资料包括公司组织大纲及章程、企业注册申请表（两份），并按注册资本的 0.2% 预缴注册费。税务局审核通过后，企业再将资料提交至商务局完成后续登记。

此外，企业还须提交下列文件并缴纳 5 苏丹镑，以申请获得纳税人识别号（Tax Identification Number，以下简称“TIN”）：

- （1）股东身份信息；
- （2）公司组织大纲及章程（经公证）；
- （3）公司注册证书（两份）；
- （4）填写完整的登记表格；
- （5）公司授权某人代表公司行事的决议。

#### 3.2.1.2 增值税税务登记

任何企业和个人，如一个财务年度内的收入额超过 10 万苏丹镑，则须在所在地税务局增值税部门进行注册登记。从事进出口业务的经营商，无论其营业额是否达到标准，均须进行增值税登记。未达到标准的其他企业可自愿进行增值税登记。

已登记的增值税纳税人，当其年营业额低于 10 万苏丹镑时，可注销增值税登记（进出口经营者除外）。

#### 3.2.1.3 不需进行税务登记的情况

营业额未达到规定门槛，且不从事进出口业务的企业和个人，可以不进行增值税登记。

在苏丹无常设机构的非居民企业无需进行增值税税务登记，且无法申请退税。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

#### 3.2.2.1 账簿设置要求

符合下列条件之一的纳税人应通过纸质或电子的方式保存必要的日记账、主要账簿和台账，准确记录其应纳税业务活动的情况：

- (1) 总资产超过 1,500 苏丹镑；
- (2) 从事商业活动取得的总利润超过 5,000 苏丹镑。

如果税务局局长认为相关人员因疏忽而没有纳税，或没有保存账目记录和账簿，出于核对该人员收入的目的，可书面通知其按要求保存账目记录和账簿。

纳税人应使用阿拉伯语或英语进行账簿记录。

### 3.2.2.2 会计制度简介

纳税人应在苏丹境内保留所有交易记录和会计账簿记录。没有会计记录将不能进行税前抵扣。账簿指预算、资产和债务报表、交易账目、损益账目、收入和支出账目以及其他任何具有同样功能的账目。任何以外币进行的交易，在记录时应转换为苏丹镑。

苏丹未出台要求企业按照国际财务报告准则（International Financial Reporting Standards，以下简称 IFRS）或其他任何会计准则编制财务报表的相关法律规定，仅要求保险公司和银行使用伊斯兰财务会计准则（Islamic Accounting Standards）。伊斯兰财务会计准则由位于巴林的伊斯兰金融机构稽查组织（The Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institutions，AAOIFI）制定，具有伊斯兰文化背景。

### 3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

所有从事业务活动的纳税人均应保存记录其业务活动的所有账簿和文件，在上述账簿和文件的会计记账期后，应至少保存六年。

### 3.2.2.4 发票等合法票据管理

对于非居民企业，在其经营有效期内，须每年向主管部门和有关部门提供特许经营项目的年度账目复印件，并由主管部门将账目复印件提交至税务机关，以便税务机关进行税收征收管理。

## 3.2.3 纳税申报

苏丹采取年度申报纳税的制度，一般按自然年份划分纳税年度。纳税人（包括个人和企业）应在规定的时间内填报纳税申报单，并缴纳税款，该规定时间一般不晚于纳税年度结束后三个半月，即次年的4月15日之前。

目前，苏丹税务局在苏丹港启用电子缴税系统，纳税人可以通过费萨尔银行、恩图曼国民银行等缴税，下一步还将逐步普及到更多州。

### 3.2.4 税务检查

#### 3.2.4.1 纳税评估

在纳税申报期截止后，税务局会参考评估委员会（Assessment Committee）的意见，尽快评估纳税人的应税收入。税务局的具体责任包括：

- （1）审理该申报单并评估其应纳税所得是否准确；
- （2）如果税务局有理由认为该申报单不准确，有权以其认为合适的方式重新核定有关人员的应纳税所得；
- （3）如果税务局局长拒绝审理该申报单，应说明拒收的理由并指出纳税申报单的不准确之处；

（4）无论税务局要求与否，如果纳税人逾期未提交纳税申报单，税务局有权以其认为适当的方式自行评估该纳税人的应纳税所得额。评估方式包括：

- ①核定应纳税所得额；
- ②直接核定应纳税额。

如果税务局认为存在少缴纳税款的情况，有权在纳税年度结束后的两年内对纳税申报单重新进行评估。

#### 3.2.4.2 税务稽查

根据苏丹税法，税务局局长有权以书面通知的形式要求任何人：

- （1）在通知规定的时间和地点，提交税务局局长认为必要的账目、账簿、资产负债清单、包含雇员收入的纳税申报单或其他文件，以供检查；

(2) 提供通知中规定的、任何合理基准期的账目、账簿或其他文件，以便进行检查；

(3) 按照通知规定的时间和地点到场，接受有关收入、其他人的收入或与收入有关的交易或事项的质询。

在办公时间内，税务局局长可以进入企业经营场所及其他不动产内部进行现场检查，并有权要求纳税人提供资料或作出解释，以确认税法的执行情况。

### 3.2.4.3 税务审计

通常，仅当企业未提交纳税申报或税务局有理由认定其低报所得时，税务局才会要求企业接受当地独立审计公司的审计。注册的公司要聘用当地的会计师或者审计师，由其出具审计报告并签字盖章，报送税务局。

审计时间为每年的4月到6月，主要涉及收入、成本、利润和人员工资的审核，尤其是资产折旧的确认。根据审计确定的利润，确定应缴纳的企业所得税和应代扣代缴的个人所得税。当地政府和税务部门需认可审计公司出具的审计报告，并以此作为计税依据。

如果企业不认同审计结果，可在结果作出的30日内向税务部门提起上诉，但需事先缴纳不超过应纳税额25%的金额或税务机关认为适当的其他金额作为预付税款。如果对上诉结果仍有异议，纳税人则可以向所得税上诉高级委员会（High Committee for Income Tax Appeals，由财政部设立的税收法庭）提交二次上诉申请。

### 3.2.5 税务代理

苏丹《1986年所得税法》允许符合下列要求的税务机关工作人员离职后从事税务咨询工作，包括编制账目：

- (1) 拥有大学或以上学历；
- (2) 在专业领域从业十五年或以上。

目前，在苏丹开展税务代理业务的跨国咨询公司和会计师事务所较少，企业可以考虑聘请当地咨询公司或事务所完成税务代理工作。

### 3.2.6 法律责任

### 3.2.6.1 违反基本规定的处罚

#### (1) 登记违法处罚

在办理税务登记一个月内没有注册的，处不超过 5 万苏丹镑的罚款，或不超过 5 年的监禁。

#### (2) 会计账簿违法处罚

当秘书长或其授权人通过书面通知要求从事应税业务的纳税人：

①提交财务报表、经会计师审计的会计账簿、账目或其他任何文件；

②按要求通过电子或纸质的方式保存会计账簿。

自通知规定到期后，纳税人仍未履行通知要求的，每延迟一天处以五十苏丹镑的罚款。

若纳税人因不在苏丹境内、患病或其他合理原因无法提交申报表和经审计的账目，无论在该书面通知发送前后，秘书长均可酌情免除全部或部分处罚。

#### (3) 纳税申报违法处罚

对逾期未提交纳税申报单的纳税人，将按天处以 100 苏丹镑的罚款或按照税务局局长认为适当的方式处以罚款，但处罚不应超过应纳税总额的 5%。

如果纳税人自规定提交纳税申报单的期限起，超过六个月仍未按规定提交，将被视为构成逃税罪处以惩罚。

### 3.2.6.2 不履行纳税义务处罚

#### (1) 对不缴或少缴税款的处罚

纳税人到期未支付应纳税款，经法院判决构成犯罪的，可判处有期徒刑或不超过五年的有期徒刑，或两者并处。

如果纳税人不能缴纳税款、上述罚款等，税务局可以采取强制措施征收税款。强制措施包括抵扣应退税款、扣押财产、拍卖财产、冻结账户、要求第三方付款、通过海关扣押进出口物资等。

苏丹税法规定，如果企业没有按时缴纳应纳税款，税务机关会向管辖法院提起诉讼，将企业的应纳税款及诉讼费用一并认定为对政府的负债。此外，税务部门还可以发布命令的形式，授权相关部门的人

员扣押纳税人与拖欠税款金额价值相当的货物和财产（含银行账户余额）。在扣押之后的十天之内，财产将被公开拍卖，如果纳税人没能在这期间缴纳税款，其银行账户余额及拍卖所得将被用于偿还欠款。拍卖所得款项优先用于支付扣押、保管和拍卖费，其次用于抵缴税款。若拍卖所得款项有剩余，该剩余款项应退还给被扣押货物及物品的所有人。

#### （2）对不履行扣缴义务的处罚

如果纳税人没有代扣代缴税款，除缴纳上述罚息、罚款外，该笔交易不能进行税前扣除。

#### （3）对逃避追缴欠税的处罚

逃税、有意不缴纳税款的，处不超过 2.5 万苏丹镑的罚款，或不超过 2 年的监禁。

### 3.2.6.3 其他处罚

任何人违反税务发票系统采取保障措施和条件，即构成犯罪；经定罪后，可处以不超过三年监禁或法院裁定的罚款，或两者并罚。

故意违反税法其他规定的，可处不超过 1.5 万苏丹镑的罚款，或不超过 1 年的监禁。

### 3.2.7 其他征管规定

苏丹没有事先裁定的相关规定，企业可以与税务机关进行沟通以达成共识，苏丹税务局还会不定期举办纳税人培训，但此两种情形下取得的税务处理意见均不具有法律效力。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

#### 3.3.1.1 登记备案

对于未在苏丹构成常设机构的非居民纳税人，通常无需进行纳税申报，仅缴纳预提税。非居民纳税人在苏丹构成常设机构的，则适用与居民纳税人相同的税务合规要求。苏丹税务局对外资企业征税实行分片管理、上门征收的办法，征税时间不固定。

### 3.3.1.2 分类管理

目前，外资在苏丹投资主要有独资和合资两种方式，可通过现汇投资、设备投资和技术投资等方式在苏设立分公司、子公司或有限责任公司等。其中，特别规定外国公司或个人不得注册独资贸易公司从事贸易活动，只能与当地企业合资且苏方占股在 51% 以上。具体规定如下：

#### (1) 外国独资公司

多数阿拉伯国家不允许在当地注册外国独资公司，但苏丹法律允许外国公司在苏丹当地注册独资公司。

#### (2) 合营或合资公司

通常为外国公司提供技术、资金、设备等，当地公司或个人提供场地、厂房、部分资金或争取项目等的合作形式。

外国企业可根据投资性质和投资规模的不同，向苏丹相关政府部门（如工业部、矿业部、财政部、最高投资委员会等）申请评估投资项目并获得许可，或者经过州政府主管部门首长的许可，明确可适用的所有税收优惠政策。

## 3.3.2 非居民企业税收管理

### 3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

非居民企业取得来源于苏丹的收入应缴纳税款。居民企业支付给非居民企业的特许权使用费、管理费和专业服务费等需缴纳预提所得税，无需提交所得税申报表。

适用双边税收协定（安排）可享受预提所得税优惠税率，但协定并不是自动适用的，纳税人需要遵守税法规定的相关行政程序才能获得减免待遇。

关于预提所得税征收范围和协定税率的详细内容请参照 2.2.2 节及附录。

### 3.3.2.2 增值税管理

在苏丹没有常设机构的非居民企业无需进行增值税税务登记，也没有针对这些企业的退税机制。苏丹暂无反向增值税的相关规定。

### 3.3.2.3 股权转让

非居民企业出售股票或债券的所得，适用 2%的税率。

### 3.3.2.4 财产转让

非居民企业处置位于苏丹境内的不动产的所得，适用 2%的税率。

### 3.3.2.5 股息红利

居民企业向非居民企业支付的股息不征收预提所得税，但需征收 1%的印花税。

### 3.3.2.6 特许权使用费

居民企业向非居民企业支付的特许权使用费，适用 15%或税收协定（安排）规定的税率。

## 第四章 特别纳税调整政策

苏丹不是经济合作与发展组织（Organization for Economic Cooperation and Development，以下简称“经合组织”或“OECD”）成员国。苏丹没有转让定价规则、资本弱化规定、受控外国企业规定及预约定价安排规定，也未加入经合组织发起的税基侵蚀与利润转移项目（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称“BEPS”）行动计划包容性框架或签署任何与 BEPS 行动计划相关的协议或公约。

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

有关联关系的企业（通常称之为关联方，不同国家和地区对于关联方的定义不同）之间发生的交易被称为关联交易（或受控交易）。

目前，苏丹所得税法并未对关联关系和关联交易制定反避税规则，仅包含如下一般反避税规定：

（1）税务局可以就苏丹居民纳税人与非居民关联方进行交易取得的利润低于正常独立交易的情形作出纳税调整；

（2）当税务局认为一项交易或安排的主要目的或主要目的之一是避税，有权对该项交易或安排作出纳税调整，以抵消避税造成的税款流失。该规定同时适用于苏丹居民纳税人和非居民纳税人。

（3）具体调整方式包括：

- ①按照因该交易或安排而少缴或未缴的税款数额征税；
- ②按照因该交易或安排未发生时应缴的税款数额征税。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

苏丹暂未制定转让定价规则，仅在中苏协定中对关联方间支付利息、特许权使用费能否适用协定优惠税率进行了如下规定：

（1）支付利息的人与受益所有人之间有关联关系的，以没有关联关系的情况下所能同意的借款数额所产生的利息为享受优惠税率的限额，超出部分不得享受优惠税率。

(2) 支付特许权使用费的人与受益所有人之间有关联关系的，以没有关联关系的情况下所能同意的就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额为享受优惠税率的限额，超出部分不得享受优惠税率。

#### 4.1.3 关联申报管理

目前苏丹暂无关联申报管理相关规定。

### 4.2 同期资料

同期资料又称同期文档、同期证明文件，是指根据各国和地区的相关税法规定，纳税人对关联交易按时准备、保存和提供的转让定价相关资料或证明文件。

目前苏丹暂无同期资料相关规定。

#### 4.2.1 分类及准备主体

目前苏丹暂无同期资料相关规定。

#### 4.2.2 具体要求及内容

目前苏丹暂无同期资料相关规定。

#### 4.2.3 其他要求

目前苏丹暂无同期资料相关规定。

### 4.3 转让定价调查

转让定价是关联企业之间在进行各种类型交易时所制定的价格。由于关联交易的定价可以不受市场制约，因此关联交易常常引起各国税务机关的关注，企业会被质疑是否利用关联交易操纵利润。

#### 4.3.1 原则

目前世界大多数国家接受和采纳独立交易原则。独立交易原则是指完全独立的、无关联关系的企业或个人，在市场条件下所采用的计价标准或价格，来处理相互之间收入和费用分配的原则。

除 4.1.1 中所述的一般反避税规定外，目前苏丹暂无转让定价规则，亦未确定是否采用独立交易原则作为处理关联企业间收入和费用

分配的指导原则。在应对税务机关按照一般反避税规定进行的转让定价调查时，纳税人可参考下述几类常见的转让定价方法。

#### 4.3.2 转让定价主要方法

常见的转让定价主要方法包括：

（1）可比非受控价格法：通过比较非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格，来确定关联交易符合独立交易原则的价格；

（2）成本加成法：以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利，作为关联交易符合独立交易原则的价格；

（3）再销售价格法：以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额，作为关联方购进商品时符合独立交易原则的价格；

（4）利润分割法：根据企业与其关联方对关联交易取得利润的贡献程度计算各自应该分配的利润额。利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法；

（5）交易净利润法：以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。

#### 4.3.3 转让定价调查

转让定价调查是指税务机关对企业关联交易中的定价行为进行调查的行政执法行为，是税务机关进行税收管理的重要手段。

目前，苏丹暂无转让定价调查相关规定。关于纳税评估、税务审计和税务检查的一般规定，可参考 3.2.4 税务检查章节。

#### 4.4 预约定价安排

预约定价安排（Advance Pricing Arrangement, APA）是指在关联交易之前达成的协议，该协议确定了这些关联交易的转让价格在某一固定期间内所应遵循的一套适当的标准（如方法、可比交易及其适当调整、未来事件的关键假设）。

截至目前，苏丹尚未建立预约定价安排机制。

#### 4.5 受控外国企业

受控外国企业（Controlled Foreign Company, CFC）规则的核心是，如果设在某些免税或低税辖区的外国企业为本国居民纳税人所控制，那么该公司取得的利润不论是否分配，本国居民纳税人都需就其应享份额纳税。

目前，苏丹暂无受控外国企业规定。

#### 4.6 成本分摊协议管理

成本分摊协议（Cost Contribution Arrangement, CCA）是指两个及以上企业议定的一项框架，用以确定各方在研发、生产或获得资产、劳务和权利等方面承担的成本和风险，并确定各参与方在这些资产、劳务和权利中的利益的性质和范围。

目前，苏丹暂无成本分摊协议管理政策。

#### 4.7 资本弱化

资本弱化又称“资本隐藏”或“股份隐藏”，是指企业为了实现避税或其他目的（如取得稳定的投资收益、降低投资风险、维持股权结构稳定），在融资方式的选择上，降低权益资本的比重，提高负债的比重。

目前，苏丹暂无与资本弱化相关的政策。对于利息支出的扣除限制，苏丹存在如下一般性规定：

除非满足以下条件之一，否则企业的利息支出不可在企业所得税税前扣除：

- （1）利息收取方就取得的利息收入纳税；
- （2）利息收取方虽享受企业所得税免税待遇，但利息收入并未享受免税，仍构成利息收取方的应纳税收入；
- （3）向银行支付的利息；
- （4）向苏丹境外支付的、因用于赚取应税收入的贷款而产生的利息。

#### 4.8 法律责任

苏丹税法未针对违反特别纳税调整政策的行为单独规定相应法律责任。关于延期缴纳、伪造纳税申报单和其他文件的处罚，可参考3.2.6 法律责任章节。

## 第五章 中苏税收协定及相互协商程序

### 5.1 中苏税收协定

截至 2024 年 12 月 31 日，苏丹已与 17 个国家和地区签订并生效了避免双重征税协定（Agreements on Avoidance of Double Taxation），包括：巴林、中国、埃及、印度、印度尼西亚、伊朗、科威特、马来西亚、阿曼、卡塔尔、罗马尼亚、叙利亚、突尼斯、土耳其、阿联酋、英国。此外，还有：

- （1）10 份协定待生效：白俄罗斯、埃塞俄比亚、伊拉克、约旦、韩国、黎巴嫩、毛里塔尼亚、巴勒斯坦、南非、利比亚；
- （2）3 份协定待签署：摩洛哥、巴基斯坦、沙特阿拉伯；
- （3）2 份协定正在谈判中：毛里求斯、越南。

另外，苏丹还与白俄罗斯于 2018 年 12 月 10 日签订了税收信息交换协议（Tax Information Exchange Agreements, TIEAs），但尚未生效。

截至 2025 年 6 月，苏丹尚未加入经合组织发起的 BEPS 行动计划包容性框架、税收征管互助多边协议（Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters）、多边主管当局间协议（Multilateral Competent Authority Agreement for Country-by-Country Reporting, CbC MCAA）以及税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约（Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, MLI）<sup>[1]</sup>。

#### 5.1.1 中苏税收协定案文

中国政府和苏丹政府于 1997 年 5 月 30 日在北京签订了《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“协定”或“中苏协定”）<sup>[2]</sup>，涵盖 17 种

<sup>[1]</sup>来源：经合组织官方网站，<http://www.oecd.org/tax/beps/>。

<sup>[2]</sup>来源：国家税务总局，<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153564/content.html>。

应税情况以及两国政府间消除双重征税方法、无差别待遇、两国政府相互协商程序、情报交换等内容。根据协定第二十八条的规定，该协定自 1999 年 2 月 9 日起生效，自 2000 年 1 月 1 日起执行。中国政府和苏丹政府尚未签订税收协定议定书。

### 5.1.2 适用范围

中苏协定的适用范围从三个维度加以定义：一是主体范围，二是客体范围，三是领土范围。

#### 5.1.2.1 主体范围

中苏协定适用的主体为中国居民、苏丹居民或者同时为双方居民的人。根据该协定，中国居民或苏丹居民指按照中国或苏丹法律，由于住所、居所、总机构所在地、实际管理机构所在地或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

此外，同时为中苏双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

(1) 应认为是其有永久性住所所在国的居民；如果在两国同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在国的居民；

(2) 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在任何一国都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在国的居民；

(3) 如果其在两国都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属国的居民；

(4) 如果其同时是两国的国民，或者不是任何一国的国民，中苏双方主管当局应通过协商解决。

根据中苏协定，当一个自然人同时被两个国家认定为税收居民，应按照以下规则按序判定：永久性住所、重要利益中心、习惯性居处、国籍。只有在使用前一标准无法判定居民身份时，才使用后一标准。

#### 5.1.2.2 客体范围

中苏税收协定适用于由中苏任何一方或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。

对全部所得或某项所得征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得征收的税收。

中苏协定适用的现行税种是：

在中国：

- (1) 个人所得税；
- (2) 外商投资企业和外国企业所得税；
- (3) 地方所得税。<sup>[3]</sup>

在苏丹：

- (1) 所得税；
- (2) 财产收益税。<sup>[4]</sup>

中苏协定也适用于该协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法作出的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

也就是说，如果中苏两国一方增加替代性税种，只要是与协定规定的税种相同或者实质相似的税种，也同样适用于协定。

需要注意的是，一般来说，社会保险费等与个人福利直接相关的费用，不在上述税种范围之内。

### 5.1.2.3 领土范围

“中国”是指中华人民共和国。用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源，以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。

“苏丹”是指苏丹共和国，包括根据国际法，按照苏丹共和国有关大陆架的法律，已经或以后可能被指定的苏丹共和国对海底、底土及其自然资源拥有权利的苏丹共和国领海以外的任何区域。

### 5.1.3 常设机构的认定

<sup>[3]</sup>注：《中华人民共和国企业所得税法》自 2008 年 1 月 1 日起施行，《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》同时废止；同时取消地方所得税。

<sup>[4]</sup>注：即第二章税制介绍中的资本利得税（Tax on Capital Gains）。

常设机构是税收协定中一个非常重要的概念，主要用于确定中苏一方对另一方企业利润的征税权。具体来说，只有中国企业通过其在苏丹的常设机构开展经营活动，苏丹主管当局才有权对其营业利润征税。因此该条款对开展基建工程等项目的中国“走出去”企业尤为重要。

在中苏税收协定中，常设机构指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。特别包括：

- (1) 管理场所；
- (2) 分支机构；
- (3) 办事处；
- (4) 工厂；
- (5) 作业场所；
- (6) 矿场、油井或气井、采石场或其他开采自然资源的场所。

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 18 个月以上的为限；

(2) 缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何 24 个月中连续或累计超过 12 个月的为限。

不包括：

(1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其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。

此外,当一个人(除适用下述规定的独立代理人以外)在苏丹代表中国的企业进行活动,有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同,则其为该企业进行的任何活动,应视为该企业在苏丹设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于上述常设机构定义中明确不包括的情形,按照该款所述情形,不应认为该固定营业场所是常设机构。

**独立代理人的规定:**中国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代理人在苏丹进行营业,不应视为在该苏丹设有常设机构。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。

中国居民公司,控制或被控制于苏丹居民公司或者在苏丹进行营业的公司(不论是否通过常设机构),此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

综合上述规定,常设机构可分为四种类型:

(1) 一般类型的常设机构,主要拥有三个特性,即固定性、持续性、经营性。首先需要考察它是否有固定中心、明确边界;其次考虑其持续时间;最后考虑其业务性质,若为准备性、辅助性活动,则可予以排除。

(2) 建筑工程型常设机构,主要是建筑安装工程,中苏协定规定了18个月的标准,相对于部分其他协定中6至9个月不等的标准,对中国“走出去”企业更为有利。

(3) 劳务型常设机构,主要是提供咨询劳务,中苏协定规定了任何24个月中连续或累计超过12个月的标准,该标准比联合国范本一般规定的6个月更长。

(4) 代理型常设机构,如果代理人经常以被代理人的名义与第三人签订合同,代理人就有可能构成被代理人在来源国的常设机构。在苏丹进行商业谈判、合同签署等业务的中方需要注意该条款。需要

注意的是，虽然不是以企业的名义签署合同，但其所签合同仍然对企业有约束力的，也可能构成代理型常设机构。这里所说的合同，是指重要的商业合同，而不是企业内部的管理合同。此外，还要注意这里所说的合同签署行为需要是“经常”发生，要根据行业惯例考虑发生的频率。

此外，在疫情防控期间，中国国家税务总局对中苏税收协定中下列类型的常设机构作出了进一步定义：

(1) 一般类型的常设机构：常设机构定义所称“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”是指一个相对固定的营业场所，通常情况下具备以下特点：首先，该营业场所是实质存在的，只要可支配，即可视为具有营业场所；其次，该营业场所是相对固定的，并且在时间上具有一定的持久性；第三，全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的。根据上述规定，如果疫情防控期间改为居家办公属于间歇或偶发行为，则这种临时居家办公场所不构成常设机构定义所称的“企业进行全部或部分营业的固定营业场所”。

(2) 工程型常设机构：受疫情防控措施影响，一些建筑工程项目上的施工人员和管理人员全部撤出场地，造成建筑工程项目的全面停工，这种情形不属于中苏税收协定中不得扣除中间停顿作业日期的因故中途停顿作业的情形。因此，在计算该工程项目持续时间时，应允许扣除仅因疫情影响造成全面停工的日期。

(3) 代理型常设机构：在疫情防控期间临时改为居家办公，在位于中国境内的居家办公场所为境外企业雇主工作并以雇主名义签订合同，通常情况下，此类活动属于偶发行为，不满足中苏税收协定中的经常性要求，因此不构成代理型常设机构。但是，如果该个人在疫情发生以前，即长期在中国境内代表境外企业进行活动，或者在疫情发生之后改为长期在中国境内代表境外企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该境外企业的名义签订合同，则不属于中苏税收协定中不构成代理型常设机构的情形。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中苏协定对不动产所得、营业利润、海运和空运所得、联属企业所得、股息、利息、特许权使用费、财产收益、独立个人劳务所得、非独立个人劳务所得、董事费、艺术家和运动员所得、退休金、政府服务、教师和研究人員所得、学生和实习人員所得及其他所得共 17 类所得做出如下规定。

#### 5.1.4.1 不动产所得

定义：“不动产”一语应当具有财产所在地国家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。

征税权：中国居民从位于苏丹的不动产取得的所得，苏丹可以对其征税。

适用范围：征税权的规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得。以上规定也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

根据不动产所得规定，首先是征税权的划分，不动产所得首先由来源国，即不动产所在国优先享有征税权，因此居民国对本国居民从来源国取得的不动产所得征税时，需要考虑其在来源国的纳税情况。其次，对不动产进行定义的权利由各国国内法赋予，协定只列举了必须包含的内容。此外，还需要特别注意上述规定针对的是直接使用、出租等形式下取得的所得，与不动产转移相关的所得属于财产收益，不适用本条款。

#### 5.1.4.2 营业利润

关于企业从事跨国经营产生利润在划分征税权之后，如何确定利润归属和计算，中苏税收协定作出了原则性规定。

征税权：中国企业设在苏丹的常设机构在苏丹营业，苏丹可以对其利润征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

常设机构的利润：在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。

如果中苏一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则上述有关常设机构利润的规定并不妨碍该国按这种习惯分配方法确定其应纳税的利润。但是，采用的分配方法所得到的结果，应与本条所规定的原则一致。

在确定常设机构的利润时，还强调了独立企业原则，换言之，应该把常设机构看作一个在相同或类似条件下开展相同或类似业务的独立分设企业，并与其隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润，都应归属于该常设机构。因此，常设机构与总机构或其他常设机构以及关联企业之间的业务往来，均应当按照独立企业原则，以公平交易价格为依据计算常设机构的利润。在确定常设机构利润适用的独立原则时，与关联企业之间进行转让定价调整时适用的独立企业原则同样适用。

此外，如果常设机构的利润不能通过账目进行据实核算，则允许中苏一方依据公式（通常根据资产、营业额、职工人数等确定）分配企业总利润。这一般是由于常设机构账簿不全，或者据实计算太过繁琐。这也意味着居民国认可来源国的征税方法，从而给予相应的抵免。

需要注意的是，如果常设机构在从事其他经营活动时，还为总机构采购货物，其从事采购活动取得的利润不能算作该常设机构的利润。但是如果固定营业场所仅为总机构采购货物或商品，则符合辅助性、准备性的特点，不应认定为常设机构。

在上述各款中，除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

利润中如果包括中苏协定中其他各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其他各条的规定。

#### 5.1.4.3 海运和空运所得

征税权：以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构所在国征税。船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶

母港所在国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的一国为所在国。由此可知，国际运输所得采取的是居民国独占征税权原则，即中国企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，仅在中国征税。

以上规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。这是对国际合作形式下的国际运输所得的税收处理。

“国际运输”指的是在中苏其中一方设有总机构的企业以船舶或飞机经营的运输，不包括仅在另一方各地之间以船舶或飞机经营的运输。需要注意的是，对于“国际运输”的定义，使用了排除法，即“不包括仅在一国内各地之间以船舶或飞机经营的运输”。换言之，只要是跨境运输，即使航程中有一段完全发生在一个国家内的若干地点之间，这一段也被视为国际运输。

#### 5.1.4.4 联属企业所得

联属企业关系的存在，可能会使某个企业的利润，与该企业同非联属关系企业开展交易时取得的利润存在差异。因此，税务机关有权对其进行调整。联属企业的判定原则如下：

(1) 在下述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税：

① 中国企业直接或者间接参与苏丹企业的管理、控制或资本；

② 同一人直接或者间接参与中国企业和苏丹企业的管理、控制和资本。

(2) 根据中苏协定，如果中苏一方对本国居民企业的利润进行调整，但另一方企业的利润未进行同步调整，则可能造成对不同纳税人的同一笔所得重复征税。因此，如果一方已按照独立交易原则对本应由其征税的利润进行征税，而另一方已对该笔利润征税的情况下，如果两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，另一方应当对这部分利润所征收的税额加以调整。如果意见不一致，可以进行协商。

#### 5.1.4.5 股息

股息条款是“走出去”企业的常用条款之一。

“股息”是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的所在国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

换言之，“股息”是公司所做的利润分配，不仅包括股东会议所决定的利润分配，还包括其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配等。在判定某项所得是否为股息时，主要考虑是否以股权或类似股权的权益参与为基础而派发的所得。例如，有些跨国公司采用资本弱化的方式进行避税，提高贷款比例，降低股本比重，从而增加利息扣除，侵蚀税基。在这种情况下，来源国有权按照国内法资本弱化的规定，将利息视为股息处理。

征税权的界定分为以下几种情况：

(1) 中国居民公司支付给苏丹居民的股息：中国居民公司支付给苏丹居民的股息，可以在苏丹征税。然而，这些股息也可以在中国征税。如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的5%，且不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。也就是说，股息的征税权在居民国，允许来源国对其居民支付的股息进行征税，并规定了一档限制税率，即5%（来源国征税税率不得超过这一标准）。但是如果来源国本国对于股息的预提所得税税率更加优惠，则适用来源国本国的规定，体现的是协定优先、优惠优先的原则。

(2) 苏丹居民公司支付给中国居民的股息：根据本文第二章企业所得税和预提所得税的相关规定，苏丹居民企业的股息收入属于企业所得税免税收入，并且居民企业向非居民企业支付的股息不征收预提所得税，而需征收1%的印花税。所以苏丹居民公司支付给中国居民的股息，实际上只应在中国征税。

(3) 中国居民支付给除苏丹居民以外的企业的股息：即使用于支付股息的利润全部来自苏丹，其支付的股息也无需在苏丹征税。例如，如果中方企业从苏丹取得利润或所得，据此支付的股息无需缴纳苏丹税款，即使该股息全部或者部分来自其从苏丹取得的所得。但是，

如果股息又分配给了苏丹，或者其支付股息的股份与设在苏丹的常设机构有实际联系，则苏丹仍有征税权。

需要注意的是，享受协定税率的前提是收款人是股息受益所有人。除了“股息”，在“利息”和“特许权使用费”的限制税率条款中，都引入了“受益所有人”的概念，即取得上述所得的人在具有该所得受益所有人身份的情况下，才能在来源国享受协定规定的优惠税率，否则将按国内法进行征税。

“受益所有人”是指对所得和所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人，一般从事实质性经营活动，可以是个人、公司或其他任何团体。在判定“受益所有人”身份时，应当按照实质重于形式的原则，结合具体的实际情况，综合考虑各项因素，进行分析判断。

对与常设机构或固定基地有联系的股息的特殊规定：如果股息受益所有人是中苏一方居民，支付股息的公司是中苏另一方居民，通过设在该另一方的常设机构进行营业或者通过设在该另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述征税权和协定税率的规定，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务规定。

例如，假如中方企业从苏丹取得股息，并具备股息受益所有人身份，同时在苏丹也设立了常设机构，并且据以取得股息的股份构成常设机构的一部分，与之有实际联系，则苏丹有权按照营业利润条款或独立个人劳务条款的规定，对上述股息进行征税，而不受股息条款的限制。

一方居民从另一方取得的股息进行再分配如何划分征税权：中苏一方居民公司从另一方取得利润或所得，另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收，但支付给该另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在该另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配利润，即使其全部或部分发生于另一方的利润或所得，另一方也不得征收任何税收。

#### 5.1.4.6 利息

定义：“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。因延期支付产生的罚款，不应视为本条所规定的利息。

需要注意的是，与利息相关的其他所得是否属于利息的范畴，应根据其性质区别对待。债券投资的所得中，发行债券的溢价和奖金属于利息范畴，但债券持有者出售债券发生的盈亏不属于利息范畴；而对于与贷款业务相关并附属于债券的所得可认定为利息，对独立发生于债权方以外的，如单独收取的担保费，则一般不能认定为利息，但可参照利息所得征税。

征税权和协定税率：发生于一方而支付给另一方居民的利息，可以在该另一方征税。然而，这些利息也可以在该利息发生国，按照该国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。例如，发生于苏丹而支付给中国居民的利息，可以在中国征税，也可以在苏丹征税。但是，如果中国居民作为收款人是利息受益所有人，则苏丹对其所征税款不应超过利息总额的10%。

对中央银行或完全由政府所有的金融机构，因贷款、担保或保险业务而支付的利息在来源国免税的规定：发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

与常设机构有联系的利息的特殊规定：与“股息”条款类似。如果利息受益所有人是中国居民，通过设在苏丹的常设机构进行营业或者通过固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用以上的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

来源地的规定：如果支付利息的人为苏丹政府、其地方当局或苏丹居民，应认为该利息发生在苏丹。然而，当支付利息的人不论是否为苏丹居民，在苏丹设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务

与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于苏丹。也就是说，如果利息与常设机构有联系并由其负担，则应以常设机构所在国为来源国。

关联交易中支付利息的规定：由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，应就没有关联关系的情况下所能同意的借款数额所产生的利息作为享受优惠税率的限额享受优惠税率，超出部分不得享受优惠税率。下面的特许权使用费也适用这一规定。

#### 5.1.4.7 特许权使用费

特许权使用费的规定和股息、利息类似，特有的条款是有关“特许权使用费”的定义。因此，对于相似部分不再赘述。

“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

上述来看，特许权使用费包含三方面的内容：

(1) 因使用或有权使用专利、版权类知识产权而支付的报酬，这些知识产权包括各种形式的文学、艺术、科技等方面的专利或版权权利，这些权利是否已经或者必须在规定的部门注册登记不是必要条件；

(2) 因使用或有权使用工业、商业、科学设备而支付的报酬，也就是设备租金；

(3) 为获得工业、商业、科学经验而支付的报酬，这些信息通常指专有技术。

征税权和协定税率：发生于苏丹而支付给中国居民的特许权使用费，可以在中国征税，也可以在苏丹征税。但是，如果中方居民收款人是特许权使用费受益所有人，则在苏丹所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。

特许权使用费也有常设机构和关联交易的特殊规定，具体参照利息所得的相关规定。

#### 5.1.4.8 财产收益

协定本身没有对财产收益进行定义，财产收益一般是指因财产所有权转移而取得的所得。

**征税权：**与不动产所得条款对征税权确定的原则一致，即来源国优先原则。

转让中国企业在苏丹的常设机构营业财产部分的动产，或者中国居民在苏丹从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在苏丹征税。这与常设机构的营业利润进行征税的原则相一致。

转让中国居民企业从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在国征税。这一点与海运和空运所得条款中关于国际运输的征税原则保持一致。

转让公司财产股份的股票所取得的收益，且该公司的财产又主要直接或者间接由位于中苏一方的不动产所组成，则该收益可以在该不动产所在方征税。

转让上述股票以外的其他股票取得的收益，该项股票又相当于中国居民公司至少 25% 的股权，可以在中国征税。

转让上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一方征税。也就是说，涉及转让股权时，居民国拥有优先征税权。

#### 5.1.4.9 独立个人劳务所得

本条主要明确了一方居民以独立身份到另一方从事劳务活动所取得所得的征税原则。

**征税范围：**中国居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在中国征税，也就是在居民国征税。但具有以下情况之一的，可以在苏丹征税，也就是在来源国征税：

(1) 在苏丹为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，苏丹可以仅对属于该固定基地的所得征税；

(2) 在有关历年<sup>[5]</sup>中在苏丹停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，苏丹可以仅对在苏丹进行活动取得的所得征税。

“专业性劳务”特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

在实践中，能否正确区分独立个人劳务和非独立个人劳务，直接影响到征税权的确定和税款的征收，是税收协定执行的重要内容。

#### 5.1.4.10 非独立个人劳务所得

**征税权和征税范围：**除适用协定关于董事费、退休金、政府服务、教师和研究人员所得、学生和实习人员所得的规定以外，中国居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在苏丹从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。在苏丹从事受雇的活动取得的报酬，可以在苏丹征税。由此可见，征税权的划分原则为在该个人从事受雇活动的所在国征税。

虽有上述规定，中国居民因在苏丹从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在中国征税，也就是由居民国征税：

- (1) 收款人在有关历年中在苏丹停留连续或累计不超过 183 天；
- (2) 该项报酬由非苏丹居民的雇主支付或代表该雇主支付；
- (3) 该项报酬不是由雇主设在苏丹的常设机构或固定基地所负担。

需要强调的是，上述条件必须同时满足。

虽有上述规定，在中苏一方居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在的那一方征税。

#### 5.1.4.11 董事费

**征税权和征税范围：**中国居民作为苏丹居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在苏丹征税。即由该董事所任职公司的居民国优先征税。

<sup>[5]</sup> “有关历年”一语是税收协定原文中的表述，根据中苏税法，此处应理解为任意连续 12 个月。

#### 5.1.4.12 艺术家和运动员所得

征税权和征税范围：虽有独立个人劳务及非独立个人劳务的规定，中国居民作为表演家（含戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家）或运动员，在苏丹从事其个人活动取得的所得，可以在苏丹征税，也就是在从事活动所在国征税，不论其在该国停留多长时间。

虽有关于营业利润、独立个人劳务和非独立个人劳务的规定，但表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人（如经纪人、艺术公司、演出团体等），来源国仍有征税权。

虽有上述规定，作为中国居民的表演家或运动员在苏丹按照中苏双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在苏丹应予免税。这一项规定是为了促进中苏两国之间的文化交流。

#### 5.1.4.13 退休金

征税范围：除适用政府服务相关规定以外，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税，即居民国拥有征税权。

虽有上述规定，苏丹政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在苏丹征税。

也就是说，除苏丹政府支付的退休金外，中国居民因雇佣关系取得的退休金和其他类似报酬，仅在中国征税。

#### 5.1.4.14 政府服务

本条适用于为政府提供受雇服务取得所得的情况。这是非独立个人劳务的特殊条款。

征税权和征税范围：根据中苏税收协定规定，苏丹政府或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在苏丹征税。但是，如果该项服务是在中国提供，且服务提供者为中国居民，并满足以下其一：

- （1）是中国国民；
- （2）不是仅由于提供该项服务，而成为中国居民。

则该项报酬应仅在中国征税。

中国政府、行政区或地方当局支付，或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在中国征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国苏丹，并且是其国民的，该项退休金应仅在苏丹征税。

非独立个人劳务所得、董事费、艺术家和运动员所得和退休金的规定，应适用于向中苏一方政府或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

#### **5.1.4.15 教师和研究人员所得**

任何个人，只要当前是中国居民，或者在紧接前往苏丹之前曾是中国居民，主要是为了在苏丹的大学、学院、学校或为苏丹政府承认的教育机构或科研机构从事教学、讲学或研究，而停留在苏丹的，对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，自其第一次到达之日起，三年内免于征税。

#### **5.1.4.16 学生和实习人员所得**

征税范围：凡学生、企业学徒和实习生，当前为中国居民，或者在紧接前往苏丹之前曾是中国居民，仅出于接受教育或培训的目的，停留在苏丹，其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到或取得的下列款项或所得，苏丹应免于征税：

(1) 为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从苏丹境外取得的款项；

(2) 政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金；

(3) 在苏丹从事个人劳务的所得。

#### **5.1.4.17 其他所得**

征税范围：中国居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡协定未作规定的，应仅在中国征税。

中苏协定中，“不动产所得”条款第二项规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为中国居民，通过设在苏丹的常设机构

在苏丹进行营业，或者通过设在苏丹的固定基地在苏丹从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用营业利润或独立个人劳务的规定。

### 5.1.5 苏丹税收抵免政策

税收抵免是指税务机关允许纳税人从符合规定的支出中，以一定比率从其应纳税额中扣除，以消除双重征税。税收抵免是指居民国政府对其居民企业来自国内外的所得一律汇总征税，但允许抵扣该居民企业在国外已缴纳或承担的税额，以避免国际重复征税。中国企业境外投资过程中，其境外所得的税务处理往往涉及该类事项。

#### 5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

在中国，税收抵免办法如下：

中国居民企业从苏丹取得的所得，凡按照协定规定在苏丹缴纳的税额，准予在对该居民企业征收的中国税收中抵免。但该项抵免的限额，不应超过按照中国税法和规章计算的该项所得应纳税额。在所得为股息的情况下，中国居民企业从苏丹取得的所得是由苏丹居民公司支付的股息，并且该中国居民公司拥有支付股息公司股份比例不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的苏丹税收。

在苏丹，税收抵免办法如下：

苏丹居民企业取得来源于中国的利润、所得或财产收益，按照本协定可在中国征税的，就该利润、所得或财产收益在中国缴纳的税额，准予在对其征收的苏丹税收中抵免，但是抵免额不应超过对该项利润、所得或财产收益根据具体情况征收的相应苏丹税额。在所得为股息的情况下，当股息支付给直接或间接控制支付股息公司选举权不少于10%的公司，该项抵免应考虑对支付股息前的利润缴纳的税额。

抵免方式包括直接抵免和间接抵免两种。

**直接抵免：**是指中国居民企业直接作为纳税人，就其来源于苏丹的所得在苏丹缴纳的所得税额在中国应纳税额中抵免。

**间接抵免：**是指苏丹居民企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中，由中国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的

部分，在中国的应纳税额中抵免。例如，中国居民企业（母公司）的苏丹子公司在苏丹缴纳企业所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在苏丹就其应税所得实际缴纳的企业所得税税额乘以子公司分配给母公司的股息与子公司全部税后利润之比的部分，即属于该母公司间接负担的境外企业所得税额。中国居民企业不能按照有关税收法律法规准确计算实际可抵免的苏丹所得税税额的，不应给予税收抵免。

### （1）税收抵免适用的范围

根据税收抵免的类型不同，其适用的范围也存在差异。直接抵免主要适用于中国居民企业就来源于苏丹的营业利润所得在苏丹所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于苏丹的股息、红利等权益性投资所得、利息租金、特许权使用费、财产转让等所得在苏丹被源泉扣缴的所得税。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合《财政部国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）及《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）相关规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资所得。

企业可以选择按国别（地区）分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国别（地区）汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

### （2）可抵免的苏丹所得税税额的确认

可抵免苏丹所得税税额，是指中国居民企业来源于苏丹的所得，依照苏丹税收法律及相关规定应当缴纳并已实际缴纳的属于企业所得税性质的税额。

### （3）可抵免的苏丹所得税税额需满足的基本条件

①中国居民企业来源于苏丹的所得，依照苏丹税收法律及相关规定计算而缴纳的税额；

②缴纳的属于企业所得税性质的税额，而不拘泥于名称。在不同的国家，对于企业所得税的称呼有着不同的表述，如法人所得税、公司所得税等。判定是否属于企业所得税性质的税额，主要看其是否是针对企业净所得征收的税额；

③限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额。税收抵免旨在解决重复征税问题，仅限于企业应当缴纳且已实际缴纳的税额，另有饶让抵免或其他规定的除外。

#### (4) 不应作为可抵免源自苏丹所得税税额的情形分析

①按照苏丹所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款。属于苏丹所得税法律及相关规定适用错误，且企业不应缴纳而错缴的税额，企业应向苏丹税务机关申请予以退还，而不应作为苏丹已缴税额向中国申请抵免。

②按照中苏税收协定规定不应征收的苏丹所得税税款。根据中国政府与苏丹政府签订的税收协定的规定，不属于苏丹的应税项目，却被苏丹征收的企业所得税，对此，企业应向苏丹申请退还不应征收的税额；该项税额还应包括，企业在苏丹纳税时适用税率高于中苏税收协定限定税率所多缴纳的所得税税额。

③因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款。

④中国企业或者其利害关系人从苏丹征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款。如果苏丹为了实现特定目标而规定不同形式和程度的税收优惠，并采取征收后由政府予以返还或补偿方式退还的已缴税额，对此，中国居民企业应从其境外所得可抵免税额中剔除该相应部分。

⑤按照中国企业所得税法及其实施条例规定，已经免征中国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款是指，如果中国税收法律法规做出对某项境外所得给予免税优惠规定，企业取得免征中国企业所得税的境外所得的，该项所得的应纳税所得额及其缴纳的境外所得税额，均应从计算境外所得税额抵免的境外应纳税所得额和境外已纳税额中减除。

⑥按照国务院财政、税务主管部门有关规定企业已在苏丹应纳税所得额中扣除的所得税税款。如果中国税法规定就一项来自苏丹所得的已缴纳所得税额仅作为费用从该项来源于苏丹所得额中扣除的，该项所得及其缴纳的境外所得税额不应再纳入境外所得税额抵免计算。

#### （6）境外分支机构亏损的处理

企业在境外设立的不具有独立纳税地位的分支机构发生亏损的，只能用同一国家或地区的其他项目或者以后年度的所得予以弥补，不得抵减企业在境内或其他国家或地区的应纳税所得额。

### 5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

在中国，税收抵免办法如下：中国居民从苏丹取得的所得，按照协定规定在苏丹缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税额。

在苏丹，税收抵免办法如下：苏丹居民从中国取得的利润、所得或财产收益，按照中苏税收协定规定可以在中国征税的，对该利润、所得或财产收益在中华人民共和国缴纳的税额，应在对该居民征收的苏丹税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项利润或所得根据具体情况征收的相应苏丹税额。

除中苏协定外，《中华人民共和国个人所得税法》规定：居民个人从中国境外取得的所得，可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。2018年12月18日发布的《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（国令第707号）规定：已在境外缴纳的个人所得税税额，是指居民个人来源于中国境外的所得，依照该所得来源国家（地区）的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的所得税税额。

个人所得税法所说的纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额，是居民个人抵免已在境外缴纳的综合所得、经营所得以及其他所得的所得税税额的限额（以下简称“抵免限额”）。除国务院财政、税务主管部门另有规定外，来源于中国境外一个国家（地区）的综合所得抵免限额、经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额之和，为来

源于该国（地区）所得的抵免限额。居民个人在中国境外一个国家（地区）实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照税法规定计算出的来源于该国（地区）所得的抵免限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过来源于该国（地区）所得的抵免限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中抵免，但是可以在以后纳税年度来源于该国（地区）所得的抵免限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

居民个人申请抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，应当提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

### 5.1.5.3 饶让条款相关政策

苏丹与中国签订的税收协定中暂无饶让条款及相关规定。

### 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

无差别待遇条款要求中苏两国对另一方居民在本国从事经营活动时，应给予国民待遇，主要包括以下几点：

（1）一国国民在另一国负担的税收或者有关条件，不应与该另一国国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。本款规定也应适用于非缔约国一方或者双方居民的人。

（2）一国企业在另一国常设机构的税收负担，不应高于该另一国对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为一国由于民事地位、家庭负担给予该国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该另一国居民。

（3）除适用联属企业、利息或特许权使用费等条款相关规定外，一国企业支付给另一国居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该国居民一样予以扣除。

（4）一国企业的资本全部或部分，直接或间接为另一国一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该国负担的税收或者有关条件，不应与该国内其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

## 5.1.7 在苏丹享受税收协定待遇的手续

### 5.1.7.1 苏丹执行协定的模式

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定（安排）时存在多种模式，主要包括以下几类：审批制、备案制、扣缴义务人判定和纳税人自行享受。实行审批制的国家和地区中，部分采用先征税、经审批后退税的模式，部分实行事先审批制度。实行备案制的国家和地区，非居民纳税人到税务机关办理备案手续，即可享受税收协定（安排）待遇。另一种常见模式是，由扣缴义务人或支付人来判断非居民纳税人是否符合享受税收协定（安排）待遇条件并据此扣缴税款。

### 5.1.7.2 享受协定待遇办理流程一般性规定

（1）外国的纳税期限不必与苏丹相同，来自外国的所得应该按权责发生制在发生的当期报告给苏丹税务局，相应的抵免也应该发生在取得外国所得的当期（例如股息宣告发放日的当期）。

（2）只有实际在外国支付的税款才能获得苏丹的外国税收抵免。如果纳税人先支付了外国税款，后在苏丹提交纳税申报单并申报外国税收抵免，则该纳税人需要提供外国税务局官方的扣税凭证和其他相关纸质资料作为依据；当纳税人向苏丹提交了纳税申报单并申报外国税收抵免，随后再支付外国税款，可以先行抵扣，但在支付外国税款时要告知苏丹税务局。

### 5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

中国“走出去”企业和个人在苏丹申请享受税收协定待遇时，需向苏丹税务机关提交由其主管税务机关开具的《中国税收居民身份证明》（以下简称“《税收居民证明》”）。根据国家税务总局关于《中国税收居民身份证明》有关事项的公告（国家税务总局公告2025年第4号），申请人申请开具《中国税收居民身份证明》应当向其主管税务机关提交以下资料：

- （1）《中国税收居民身份证明》申请表；
- （2）根据不同申请目的提供以下资料：

①以享受协定待遇为目的申请开具《税收居民证明》的，提交与拟享受协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料；

②以非享受协定待遇为目的申请开具《税收居民证明》的，提交能证明申请目的真实性的有关材料，如政府监管部门等出具的需申请人提供《税收居民证明》的正式文书，或者有关法律依据、其他能证明申请目的真实性的材料等。

(3) 申请人为个人的，提供以下资料：

①在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明资料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

②在中国境内无住所而申请年度在中国境内累计居住天数满足居民个人相关规定的，提供在中国境内实际居住时间的证明资料，包括出入境信息等资料。

(4) 申请人为中国总机构的，如需在《税收居民证明》备注栏体现其与境内、境外分支机构关系，提供总分机构登记注册资料；

(5) 如需在《税收居民证明》备注栏体现业主与境内个体工商户、投资人与境内个人独资企业、合伙人与境内合伙企业关系，提供境内个体工商户、境内个人独资企业、境内合伙企业登记注册资料。

中国企业持《中国税收居民身份证明》至苏丹税务机关申请享受协定待遇时，应提前主动咨询苏丹当地税务机关或税务师事务所。建议企业加强对中苏协定和苏丹国内法中关于享受协定待遇程序的相关规定的学习，及时跟进该国税收体系的变革，防范涉税风险。

## 5.2 苏丹税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序（Mutual Agreement Procedure）是税收协定规定的一种重要争端解决方式。中苏税收协定第二十五条（协商程序条款）为两国主管当局之间通过协商解决争议提供了法律依据。

中苏税收协定对相互协商程序的规定为：

(1) 当一个人认为，一国或者两国所采取的措施，导致或将导致对其不符合协定规定的征税时，可以不考虑两国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的主管当局；或者如果其案情属于适用无差别待遇第一款所述情形，可以提交本人为其国民的主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施首次通知之日起三年内提出。

(2) 如果上述主管当局认为所提意见合理，且无法单方面圆满解决时，应设法同另一国主管当局相互协商解决，以避免不符合协定的征税。达成的协议应予执行，而不受两国国内法律的时间限制。

(3) 双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施协定时所发生的困难或疑义，也可以对中苏税收协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

(4) 双方主管当局为达成上述第二款和第三款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

税收协定中的相互协商程序条款，应作为税收协定最重要的法律依据之一。为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议，维护中国居民（国民）的合法权益和国家税收权益，规范税务机关的相互协商工作，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）作为税收协定相互协商程序的法律依据，并规定了具体操作流程。

此外，《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）<sup>[6]</sup>规定的相互协商程序适用于税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判，也适用于双边或多边预约定价安排的谈签。该办法规定的相互协商程序，不适用于解决涉及税收协定条款解释或者执行的争议。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

<sup>[6]</sup>来源：国家税务总局《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》，  
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n2511651/n2511713/c2712540/content.html>

### 5.2.3.1 申请人的条件

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合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》，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。

中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

### 5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

根据中苏税收协定第二十五条“协商程序”的规定，如果中国居民（国民）认为，缔约对方苏丹所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以将案情提交中国国家税务局，提请总局与苏丹主管当局相互协商解决，以避免不符合中苏税收协定的征税。

此处中国居民（国民），是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人和其他组织。

### 5.2.4 启动程序

#### 5.2.4.1 启动程序时效及条件

申请人应在不符合税收协定规定的征税措施首次通知之日起3年内，以书面形式向省级税务机关提出申请（《启动税收协定相互协商程序申请表》，需提供纸质版和电子版）。申请人需要出示企业《税务登记证副本》或本人身份证明，同时提交《启动税收协定相互协商程序申请表》，委托代理人还需要提供申请人授权委托书及代理人申请证明。

根据《税收协定相互协商程序实施办法》第九条，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情况下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。

#### 5.2.4.2 税务机关对申请的处理

负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省级税务机关为受理申请的部门。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省级税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省级税务机关为受理申请的税务机关。

申请人依规定申请启动相互协商程序，且未构成中国税收居民的，个人户籍所在地、法人或其他组织设立地的省级税务机关为受理申请的税务机关。

受理申请的省级税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报国家税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省级以下主管税务机关。

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。

申请人对省级税务机关拒绝受理的决定不服的，可在收到书面告知之日起 15 个工作日内向省级税务机关或国家税务总局提出异议申请（《税收协定相互协商程序异议申请表》，需提供纸质版和电子版）。省级税务机关收到异议后，应在 5 个工作日内将申请人的材料，连同省级税务机关的意见和依据上报国家税务总局。

国家税务总局收到省级税务机关上报的申请后，应在 20 个工作日内按下列情况分别处理：

(1) 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；

(2) 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；

(3) 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，再按前两项规定处理。

国家税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省级税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。对于紧急案件，国家税务总局可以直接与申请人联系。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省级税务机关，省级税务机关应告知申请人：

(1) 申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；

(2) 申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的；

(3) 因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

(4) 缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

(5) 其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成

一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

## 5.2.5 相互协商的法律效力

### 5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

(1) 双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，税务总局应将结果以公告形式发布；

(2) 双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关；

(3) 经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

### 5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

根据《税收协定相互协商程序实施办法》的规定，税务总局在收到缔约方主管当局提出的启动相互协商程序的请求时，相关税务机关的处理决定尚未做出的，税务总局应将对方提起相互协商程序的情况告知相关税务机关。相互协商程序不影响相关税务机关对有关案件的调查与处理，但税务总局认为需要停止调查和处理的除外。

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务总局或者税务机关认为需要停止执行的除外。

在相互协商过程中，如果缔约对方主管当局撤回相互协商请求，或出现其他情形致使相互协商程序无法进行的，税务总局可以终止相互协商程序。

### 5.2.5.3 保护性措施

根据《税收协定相互协商程序实施办法》的规定，在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申

请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

### 5.2.6 苏丹仲裁条款

中苏协定中并未明确双方在遇到税收争议时，一方企业或个人可以申请仲裁的条款和程序。目前中国暂未引入国际税收仲裁机制。

## 5.3 中苏税收协定争议的防范

中国投资者与苏丹税务当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决。中国投资者应注重强化税务风险管理，增强防范和避免中苏税收协定争议的能力，尽量避免在项目投资或经营过程中与当地税务局发生争议。投资者可以从以下几个方面进行争议风险防范：

#### （1）全面了解中苏税收协定及苏丹税法的具体规定

全面了解税收协定及其适用情形，及时了解苏丹税收法规的更新，既有助于投资者充分享受税收协定优惠，也有助于防范跨境税收风险。

#### （2）完善税务风险的内部控制与应对机制

投资者应着力完善企业和项目内部的风险控制机制，同时加强建设突发事件及风险应对机制，以系统性地防范和应对争议风险。

#### （3）与苏丹税务当局开展充分的沟通与交流

投资者应与苏丹税务当局保持沟通，就可能产生争议的事项进行充分交流，避免因沟通不畅产生不必要的税收风险。

#### （4）寻求中国政府方面的帮助

投资者应在必要时寻求中国政府方面的帮助，具体可查阅中华人民共和国商务部、中华人民共和国驻苏丹共和国大使馆经济商务参赞处以及中华人民共和国外交部网站。

#### （5）寻求税收专业人士的帮助

考虑到投资者可能面临专业知识不足、实践经验有限或涉税信息掌握不全等局限，可以在必要时寻求税收专业人士的帮助，以获得更加专业的判断。

## 第六章 在苏丹投资可能存在的税收风险

纳税人、税务代理人及其代表，以及税务机构的负责人，均需按照苏丹税法、行政处罚法及其他法律规定承担责任。因此，了解并有效规避税收风险，是在苏丹进行投资必须关注的重点之一。

### 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。

在苏丹设立企业必须到苏丹相关的产业主管部门和最高投资委员会申请许可，经同意后向苏丹注册局申请注册。目前，苏丹设立了“一站式”服务窗口，外国投资者可直接到国家投资部一站式注册服务大厅办理公司注册登记业务。

企业设立办事处，可通过当地律师直接向注册局提出申请。

办理注册外国公司审批手续时，申办者需提供所在国母公司的营业执照、银行资信证明以及母公司董事会对组建其苏丹分公司的决议。上述资料均需在国内公证处公证，并办理外交认证。

#### 6.1.2 信息报告制度

苏丹以苏丹镑为记账单位。根据伊斯兰金融机构会计和审计组织（Accounting and Auditing Organization for Islamic Financial Institutions）的规定，银行和保险公司必须遵守其制定的伊斯兰标准。

纳税人应在苏丹境内保留所有交易记录和会计账簿。会计账簿和文件应保留至少6年。账册指预算、资产和债务报表、交易账目、损益账目、收入和支付账目以及其他任何做出说明的相同账目。保存的任何账目记录和账簿应用阿拉伯语或英语书写。任何以外币进行的交易，记录时应转换为苏丹镑。详情请参考3.2.2账簿凭证管理制度。

### 6.2 纳税申报风险

### 6.2.1 在苏丹设立子公司的纳税申报风险

中国企业在苏丹设立子公司，应考虑当地的税收优惠适用性，以及向境外汇出款项（如股息、利息及特许权使用费等）时可能产生的预提所得税，并进行纳税申报。企业和个人应在规定时间内填报纳税申报单并缴纳税款，一般不应晚于纳税年度结束后三个半月，即每年4月15日前。逾期未提交纳税申报单的，将按逾期的天数处以每天100苏丹镑的罚款，或按照税务局局长认为适当的方式处以罚款，但处罚不应超过应纳税总额的5%。

### 6.2.2 在苏丹设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在苏丹设立代表处或分公司，可能会被认定为在苏丹构成常设机构，或被视为苏丹的税收居民。企业所得税的申报规定及未履行申报义务而面临的处罚措施详见3.2.3 纳税申报相关内容。同时，分公司利润汇回中国时也需要考虑缴纳预提所得税，未按规定缴纳税款将面临处罚。

在苏丹构成企业常设机构的常见条件为：

（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、工程或活动连续十八个月以上的为限；

（2）中国企业通过雇员或者雇用的其他人员，在苏丹为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何二十四个月中连续或累计超过十二个月的为限。

若涉及人员派遣，则中国“走出去”企业还应结合两国的税收协定及相关税收法规，从派遣人员在当地的工作性质、驻留天数等方面，评估是否构成常设机构。若派遣安排使得中国总公司在当地构成常设机构，则应注意派遣到当地的员工也可能需要在当地缴纳个人所得税。个人所得税的申报规定及未履行申报义务而遭受的处罚措施详见3.2.3 纳税申报相关内容。

满足以下任一条件，将在苏丹构成个人居民纳税人：

（1）在该纳税年度及其之前两个纳税年度内，在苏丹境内实际停留天数累计超过12个月的自然人；

(2) 在该纳税年度内在苏丹境内实际停留天数累计超过 183 天的自然人。

“走出去”企业应特别注意相关派遣人员税收居民身份的确定，成为苏丹居民纳税人的个人，需就其在苏丹境内及境外取得的全部收入缴纳个人所得税。

### 6.2.3 在苏丹取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

中国企业在苏丹取得与常设机构无关的所得，属于苏丹企业所得税的征税范围，应按不同收入性质适用不同预提税税率，由付款方代为扣缴。

## 6.3 调查认定风险

### 6.3.1 一般反避税调查的风险

在苏丹投资的中国企业若存在以下情况，可能成为中国税务机关一般反避税调查的对象：

- (1) 滥用税收优惠；
- (2) 滥用税收协定；
- (3) 滥用组织结构；
- (4) 与避税地公司频繁发生业务往来；
- (5) 实施不具有合理商业目的的其他商业安排。

《1986 年所得税法》第六章第二十二条中包含一项一般反避税条款，当居民纳税人在与非居民纳税人的交易中获得的利润低于正常水平时，苏丹税务局有权对该利润进行调整。此外，根据《1986 年所得税法》第三章第十六条，若交易安排的目的或主要目的是避免缴纳税款或减轻纳税义务，税务局有权对利润进行调整。

### 6.3.2 国内对关联交易和受控外国企业反避税调查的风险

“走出去”企业在关注苏丹反避税政策的同时，也应该重视其海外投资安排可能引发的来自中国税务机关的反避税调查，主要涉及关联交易和受控外国企业（Controlled Foreign Company）风险。

“走出去”企业进行境外投资，如果没有按照独立交易原则开展关联业务，将可能面临国内税务机关实施的反避税调查风险。

苏丹暂未制定转让定价相关法规，“走出去”企业更需重点了解中国的转让定价政策。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 未正确享受协定优惠多缴税款的风险

“走出去”企业对税收协定限制税负之功能了解不到位，重视依照来源国当地税法缴纳税款，忽视税收协定对自身合法权益的维护，可能存在多缴税款的税收风险。

企业应当全面了解和掌握苏丹税收体系以及中苏税收协定的内容，并结合自身实际情况享受税收协定优惠。

### 6.4.2 滥用税收协定的风险

滥用国际税收协定主要是指非协定缔约国的居民通过在税收协定缔约国设立中间公司等做法，获取其本不应享有的税收协定中的税收优惠的行为。在实践中，滥用国际税收协定的具体方式主要有三种：

- (1) 建立直接导管公司 (Direct Conduit Company)；
- (2) 脚踏石导管公司 (Stepping Stone Conduit Company)；
- (3) 企业重组。

为防范协定滥用，各国通常会在税收协定中引入“受益所有人”和“主要目的测试”等反避税条款。因此，企业也应避免滥用税收协定从而引发税收风险。

### 6.4.3 未享受税收抵免（饶让）而重复征税的风险

通常，中国居民企业来源于中国境外的应税所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照企业所得税法规定计算的应纳税额。如果“走出去”企业没有申报享受税收抵免，可能存在重复征税问题。

## 6.5 其他风险

企业在苏丹开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，应了解当地法律，尊重当地风俗习惯，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。同时，要注意履行社会责任，保持与媒体的沟通交流，妥善处理与工会的关系，密切关注苏丹政治、经济走向和边境地区动态，提前做好风险预判，加强安全教育，切实保障自身利益。

## 参 考 文 献

- [1] 苏丹共和国：《1986 年所得税法》。
- [2] 苏丹共和国：《1986 年资本利得税法》。
- [3] 苏丹共和国：《2001 年增值税法》。
- [4] 苏丹共和国：《2004 年投资法》。
- [5] 苏丹共和国：《2021 年投资鼓励法》。
- [6] 苏丹共和国：《2013 年金融法》。
- [7] 苏丹共和国：《2015 年公司法》。
- [8] 中华人民共和国商务部：《对外投资合作国别（地区）指南——苏丹（2021 年版）》。
- [9] 国家税务总局：《中华人民共和国政府和苏丹共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。
- [10] 国家税务总局：《税收协定相互协商程序实施办法》。
- [11] 国家税务总局：《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》。

### 相关链接：

- [1] 中华人民共和国驻苏丹共和国大使馆经济商务参赞处：<http://sd.mofcom.gov.cn/>
- [2] 世界银行：<https://www.worldbank.org/>
- [3] 中华人民共和国外交部-苏丹国家概况：  
[https://www.mfa.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/fz\\_677316/1206\\_678526/1206x0\\_678528/](https://www.mfa.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/fz_677316/1206_678526/1206x0_678528/)
- [4] 经合组织官方网站：<http://www.oecd.org/>
- [5] 中华人民共和国国家税务总局：<http://www.chinatax.gov.cn/>
- [6] 国际货币基金组织：<http://www.imf.org/>
- [7] 苏丹共和国国家税务局：<https://tax.gov.sd/>
- [8] 苏丹中央银行：<https://cbos.gov.sd/>
- [9] 苏丹财政部和国民经济部：<https://mof.gov.sd/>

## 附录 避免双重征税协定下苏丹预提所得税率一览表（部分国家）

国家（地区）	股息		利息 注释1)	特许权使用费
	个人和企业	符合条件的企业 注释2)		
	(%)	(%)	(%)	(%)
无税收协定				
企业：	0	0	7	15
个人：	0	n/a	15	15
有税收协定				
阿拉伯经济联盟理事会	注释3)	注释3)	0	注释3)
巴林	注释4)	注释4)	注释4)	注释4)
中国	5	5	0/10 注释5)	10
埃及	15	15	10	3/10 注释6)
印度	10	10	0/10 注释7)	10
印度尼西亚	10	10	0/15 注释8)	10
伊朗	10	5	0/7 注释9)	5
伊拉克	注释10)	注释10)	注释10)	注释10)
约旦	15	15	15	15
科威特	5	5	5	10
利比亚	注释11)	注释11)	注释11)	注释11)
马来西亚	10	10	0/10 注释12)	10
卡塔尔	0	0	0	注释11)
阿曼				
罗马尼亚	10	5	0/5 注释13)	5
叙利亚	10	10	10	10
突尼斯	10	10	10	10
土耳其	10	10	0/10 注释14)	10
阿联酋	0	0	0	5
英国	15	10	15	10

注释 1：许多条约对某些特定类型的利息予以免税，例如：支付给公共团体和机构的利息或与赊销相关的利息。本表未列示此类免税利息。

注释 2：该比率通常适用于至少拥有 25%的资本或投票权的情况（视情况而定）。

注释 3：根据条约，对股息、利息和特许权使用费的预提所得税没有进行界定。除苏丹

外，阿拉伯经济联盟理事会成员国包括：埃及、伊拉克、约旦、科威特、利比亚、毛里塔尼亚、巴勒斯坦、沙特阿拉伯、叙利亚、阿联酋和也门。

注释 4：与国内税法规定的税率相同。

注释 5：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

注释 6：3%的税率用于特许权使用费，包括电影相关的特许权使用费。

注释 7：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

注释 8：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

注释 9：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

注释 10：对股息、利息和特许权使用费的预提所得税未进行界定。

注释 11：与国内税法规定的税率相同。该所得仅在来源国进行征税。

注释 12：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

注释 13：0%的税率适用于支付给政府的利息。

注释 14：0%的税率适用于支付给政府或央行的利息。

编写人员：郭鸣 焦玲慧 舒燕 胡嘉蕙

审校人员：杨柳健 严黄珊 李玉竹 吕明程 陈玥晗 俞鳕