

中国居民赴埃及 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

前 言

埃及是中国在非洲投资的重要市场，随着“一带一路”倡议的全面实施，中国对埃及的投资快速增长。为了更好的服务“走出去”纳税人，帮助中国居民了解埃及投资环境和税收制度，我们组织编写了《中国居民赴埃及投资税收指南》（以下简称“指南”）。该指南围绕埃及概况及投资主要关注事项、埃及税制、埃及税收征收与管理、特别纳税调整、中埃税收协定以及投资可能存在的税务风险等6个方面进行了较为详细的解读。

第一章主要从国家概况及投资环境2个方面介绍埃及概况及投资主要关注事项。国家概况包括地理、政治、经济、文化4部分，投资环境包括近年经济发展情况、资源储备和基础设施、支柱和重点行业、投资政策、经贸合作以及投资注意事项六部分。

第二章主要介绍了埃及现行税制，以所得税为主要税种，辅以其他税种构成。主要包括企业所得税、个人所得税、增值税、关税以及其他一些小税种如印花税、房地产税。

第三章主要介绍了埃及税收征收与管理，包括居民纳税人税收管理机构、税务登记、账簿凭证、税务检查、税务代理、法律责任以及非居民纳税人的税收征收和管理等。

第四章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、预约定价、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化以及法律责任。

第五章主要介绍了中埃税收协定及相互协商程序。

第六章主要是对中国居民赴埃及投资进行税收风险提示，包括信息报告、纳税申报、调查认定、享受税收协定待遇等方面可能存在的税收风险。

编者注：本指南仅基于2019年9月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。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、转让定价调查、税务稽查等方面的问题时，应及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言	1
第一章 埃及概览及投资主要注意事项	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	2
1.1.3 经济概况	3
1.1.4 文化概况	3
1.2 投资环境概述	错误!未定义书签。
1.2.1 近年经济发展情况	错误!未定义书签。
1.2.2 资源储备和基础设施	4
1.2.3 重点行业	6
1.2.4 投资政策	7
1.2.5 经贸合作	10
1.2.6 投资注意事项	11
第二章 埃及税收制度简介	12
2.1 概览	12
2.1.1 税制综述	12
2.1.2 税收法律体系	12
2.1.3 近三年重大税制变化	13
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	13
2.2.1 居民企业纳税人	13
2.2.2 非居民企业	17
2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)	18
2.3.1 居民纳税人	18
2.3.2 非居民纳税人	22
2.4 增值税 (Value-Added Tax)	23
2.4.1 概述	23
2.4.2 纳税义务人	23
2.4.3 征收范围	23

2.4.4 应税所得.....	24
2.4.5 税率.....	24
2.4.6 免税收入.....	24
2.4.7 不征税收入.....	24
2.4.8 非居民.....	25
2.5 关税 (Customs Duty)	25
2.6 印花税 (Stamp Tax)	26
2.7 房地产税 (Real Estate Tax)	26
第三章 税收征收和管理制度	28
3.1 税收管理机构	28
3.1.1 税务系统机构设置.....	28
3.1.2 税务管理机构职责.....	28
3.2 居民纳税人税收征收管理	29
3.2.1 税务登记.....	29
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	30
3.2.3 纳税申报.....	30
3.2.4 税务检查.....	31
3.2.5 税务代理.....	32
3.2.6 法律责任.....	32
3.2.7 其他征管规定.....	33
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	33
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	33
3.3.2 非居民企业税收管理.....	33
第四章 特别纳税调整政策	35
4.1 关联交易.....	35
4.1.1 关联关系判定标准.....	35
4.1.2 关联交易基本类型.....	36
4.1.3 关联申报管理.....	36
4.2 同期资料.....	36
4.2.1 分类及准备主体.....	36
4.2.2 具体要求及内容.....	37
4.2.3 其他要求.....	37
4.3 转让定价调查.....	37

4.3.1	原则	37
4.3.2	转让定价主要方法	37
4.3.3	转让定价调查	37
4.4	预约定价安排	38
4.4.1	适用范围	38
4.4.2	税务调整	38
4.5	受控外国企业	38
4.5.1	判定标准	38
4.5.2	税务调整	39
4.6	成本分摊协议管理	39
4.6.1	适用范围	39
4.6.2	税务调整	39
4.7	资本弱化	39
4.7.1	判定标准	39
4.7.2	税务调整	40
4.8	法律责任	40
第五章	中埃税收协定及相互协商程序	41
5.1	埃及税收协定	41
5.1.1	中埃税收协定	41
5.1.2	适用范围	41
5.1.3	常设机构的认定	43
5.1.4	不同类型收入的税收管辖	44
5.1.5	埃及税收抵免政策	52
5.1.6	无差别待遇原则（非歧视待遇）	52
5.1.7	在埃及享受税收协定待遇的手续	53
5.2	埃及税收协定相互协商程序	54
5.2.1	相互协商程序概述	54
5.2.2	税收协定相互协商程序的法律依据	54
5.2.3	相互协商程序的适用	54
5.2.4	启动程序	54
5.2.5	相互协商的法律效力	54
5.2.6	埃及仲裁条款	55
5.3	中埃税收协定争议的防范	55

第六章 在埃及投资可能存在的税收风险	57
6.1 信息报告风险	57
6.1.1 登记注册制度	57
6.1.2 信息报告制度	60
6.2 纳税申报风险	61
6.3 调查认定风险	61
6.4 享受税收协定待遇风险	62
6.5 其他风险	63
参考文献	65

第一章 埃及概览及投资主要注意事项

1.1 国家概况

阿拉伯埃及共和国（简称“埃及”），位于北非东部，领土还包括苏伊士运河以东、亚洲西南端的西奈半岛。埃及既是亚、非之间的陆地交通要冲，也是大西洋与印度洋之间海上航线的捷径。埃及是中东人口最多的国家，在经济、科技领域方面长期处于非洲领先态势。埃及是非洲第三大经济体。境内拥有很多的名胜古迹，各项重要产业如旅游业、农业、工业和服务业有着几乎同等的发展比重。2011年初以来的动荡局势对国民经济造成不小的冲击。截止到2018年，埃及人口总数约为9,842.36万人，官方语言是阿拉伯语，英语、法语在埃及也被广泛使用。

1.1.1 地理概况

埃及地跨亚非两大洲，大部分位于非洲东北部，只有苏伊士运河以东的西奈半岛位于亚洲西南，总面积为1,002,000平方公里，南北相距1024公里，东西1240公里。北濒地中海，东临红海，苏伊士运河将两海相连，东北同以色列、巴勒斯坦接壤，西临利比亚，南接苏丹。全境地势平坦，沙漠占全国面积的94.5%，耕地面积仅占5.5%，约55,367平方公里。尼罗河纵贯南北，在埃及境内长1530公里。埃及分为四个区：尼罗河谷和三角洲、西部利比亚沙漠、东部阿拉伯沙漠和西奈半岛。

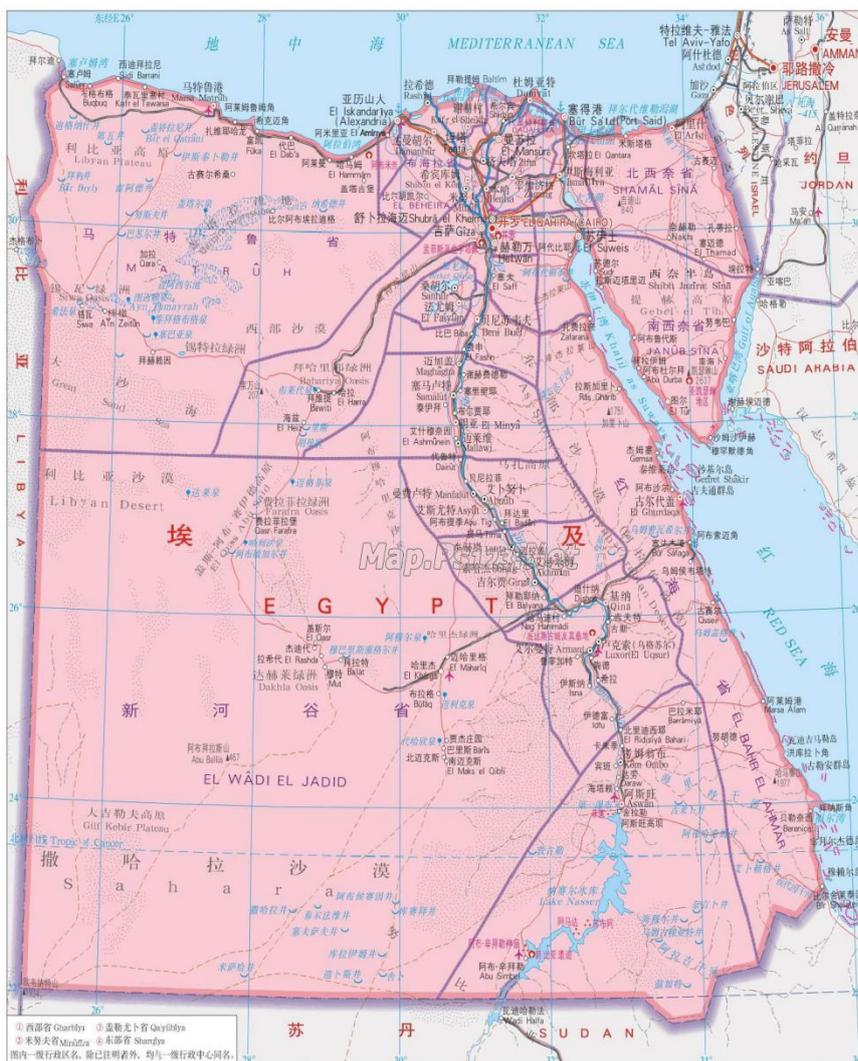


图1 埃及地图

1.1.2 政治概况

1971年9月11日永久宪法经公民投票通过。宪法规定埃及是“以劳动人民力量联盟为基础的民主和社会主义制度的国家”，经济上有“国家所有制、合作社所有制和私人所有制”三种形式；总统是国家元首兼武装部队最高统帅，任期6年，有权任命副总统、总理及内阁部长，以及解散人民议会，在特殊时期可采取紧急措施；在人民议会（立法机关）闭会期间，还可通过颁布法令进行统治。人民议会是最高立法机关。议员由普选产生，任期5年。议会的主要职能是：提名总统候选人；主持制定和修改宪法；决定国家总政策；批准经济和社会发展规划及国家预算、决算，并对政府工作进行

监督。埃及政府是埃及最高执行及管理组织，由总理和部长组成，负责经济的部门主要有财政部、贸工部、投资部、通讯与信息部、国际合作部、电力和能源部、交通部等。

1.1.3 经济概况

埃及主要资源有石油、天然气、磷酸盐、铁等。阿斯旺水坝是世界七大水坝之一，全年发电量超过 100 亿度。此外还有锰、煤、金、锌、铬、银、铝、铜和滑石等。埃及是非洲工业较发达国家之一，但工业基础较为薄弱，纺织和食品加工为传统工业，占工业总产值的一半以上。近十几年来，成衣及皮制品、建材、水泥、肥料、制药、陶瓷和家具等发展较快，化肥可自给。石油在埃及的国民经济中扮演着重要的角色，其国民生产总值的 10% 和出口收入的 40% 来都自于石油及其制品。埃及的农、林、渔业产值约占国民生产总值的 11.49%。埃及盛产棉花、小麦、水稻、花生、甘蔗、椰枣、水果和蔬菜等农产品，长纤维棉花和柑橘驰名世界。农产品主要出口棉花、土豆和大米。货币名称为埃及镑。2017/2018 财年埃及经济增长率为 5.3%，财政赤字与国民生产总值之比为 9.7%。

1.1.4 文化概况

埃及主要民族有东方哈姆族，占总人口的 99%，努比亚人、希腊人、亚美尼亚人、意大利人后裔和法国人后裔占 1%。

官方语言为阿拉伯语，大多数国民亦视作母语；科普特语在埃及的科普特人基督教教堂中使用。英语及法语在大城市及旅游区通用。埃及约 90% 的人口是伊斯兰教逊尼派，约 10% 的人口是基督教的科普特正教、科普特天主教和希腊正教等教派。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

表 1 近五年埃及主要经济指标

主要指标	2013/14 财年	2014/15 财年	2015/16 财年	2016/17 财年	2017/18 财年
GDP(十亿埃及镑)	2130.0	2443.9	2709.4	3470.0	4437.4

GDP 实际增长率	2.9%	4.4%	4.3%	4.2%	5.3%
城镇居民 CPI	10.1%	10.9%	10.2%	23.3%	21.6%
人均 GDP(埃及镑)	24830	27783	30076	37670	41317
财政支出(亿埃及镑)	7015.14	7333.50	8178.44	10319.41	12444.08
财政收入(亿埃及镑)	4567.88	4652.41	4914.88	6591.84	8211.34
赤字占 GDP 比重	12.0%	11.4%	12.5%	10.9%	9.7%
失业率	13.0%	12.8%	12.7%	12.0%	8.9%
外债占 GDP 比重	9.7%	8.0%	8.0%	18.1%	19.2%
内债占 GDP 比重	72.2%	76.4%	84.4%	78.2%	70.5%
外汇储备(亿美元)	166.87	200.82	175.46	313.05	442.58
中央银行隔夜存款利率	8.8%	9.1%	9.7%	18.9%	18.3%
外资净流入额(亿美元)	41.8	63.8	69.3	79.3	77.2

表 2 2017/2018 财年投资、消费、出口占 GDP 的比例

	总额(亿埃镑)	占 GDP 比例
总消费	41622	93.8%
总投资	7391	16.7%
净出口	-4639	-10.5%

据世界银行数据库统计，埃及 2018 年度通胀率为 21.6%。

2018 年 5 月，国际评级机构标普将埃及主权信用评级由 B-提高至 B。同时，2013 年来首次对埃经济前景展望由正面转为稳定。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源储备现状

埃及是非洲地区重要的石油和天然气生产国，石油和天然气的探明储量分别位居非洲国家中第七位和第三位。埃及油气资源主要分布在苏伊士湾-尼罗河三角洲-地中海沿岸一线、西奈半岛、东部沙漠和西部沙漠等地区，其中以苏伊士产区的原油产量最大，占埃及石油总产量的 78%；西奈半岛占 5%；沙漠地区共占 17%。埃及国家石油公司和埃及国家天然气公司采用开采权出让、产量分成协议的方式与投资者合作。截至 2018 年 1 月，在埃及从事油气上游业务的石油公司共有 59 家，其中 50 家是外国石油公司，占比高达 84.8%，来自美国、英国、意大利、法国、荷兰、德国、希腊、俄罗斯、阿联酋、科威特、中国、日本和马来西亚等 24 个国家。埃及 2018 年的原油

加工量为 519 千桶/日，炼厂产能为 795 千桶/日。

1.2.2.2 基础设施现状与发展计划

(1) 公路

埃及拥有较为完善的公路交通运输体系，沿尼罗河两岸及红海沿岸是其公路网的主干道，连接南至阿斯旺、北至亚历山大的尼罗河沿岸各大城市。目前埃及公路基本连接全国大部分城镇乡村，已建成超过 74 万公里的初级和二级公路，还有近 5 万公里公路在建，以开罗为中心，向尼罗河三角洲区域辐射的公路网络也较为发达和便利。公路交通是埃及居民最主要的出行方式，承担了约 95%的货物运输。埃及公路管理局计划投资 100 亿埃镑进行一系列的公路建设，包括开罗到亚历山大，红海到埃及等。政府还计划投资 78 亿埃镑对现有道路进行维修。

(2) 铁路

目前埃及铁路线长度 10008 公里。年货运量约 500 万吨，埃及铁路货运能力不足，为了改善铁路状况，埃及交通部实施铁路发展计划，计划未来铁路货物运量占货运总量的比重达到 20%。

(3) 空运

埃及共有 30 个机场，其中国际机场 11 个。埃及积极提高机场吞吐能力，进行了开罗机场现代化改造，2009 年机场第 3 航站楼投入使用，2017 年第 2 航站楼投入使用，大大增加了机场的旅客运送能力。此外埃及主要城市也都有一定规模的机场设施。一些机场的改扩建工作在进行中，如开罗国际机场 4 号航站楼建设预计在 2025 年完成，亚历山大的 Borg El Arab 机场建设项目也获得相应的资金支持。

(4) 地铁

1987 年 10 月开始运营的开罗地铁现有 3 条线路，其中 1、2 号地铁线路长度 65 公里。每天运送旅客约 300 万人次，超过了线路的设计能力。2012 年 3 号线一、二期正式开通，三期、四期还在建设中。4 号线、5 号线、6 号线均已规划。埃及国家隧道管理局拟在 2032 年前新建 6 条地铁线路，以将大开罗地区与周围郊区相连接。

(5) 水运

埃及境内的尼罗河可以全线通航，加上灌溉用的河渠，内河航线总长约 3500 公里，但利用率不高。埃及政府 2009 年制订了内河航运发展规划，政府发展目标是阿斯旺至尼罗河入海口全线通航。2015 年 8 月埃及政府完成对新苏伊士运河的挖掘工作，包括新开挖里河道，拓宽疏浚 37 公里的原有河道。

(6) 通信

埃及通讯基础设施不断扩展。截止 2017 年 6 月底，全国电话用户总数达到 10660 万，其中移动电话用户 10031 万，固定电话用户 629 万，移动电话市场基本达到饱和状态，渗透率 111.56%。全国网络用户达到 4012 万，其中，移动网络用户 3207 万，固定网络用户 477 万，USB 网络用户 328 万。

1.2.3 重点行业

表 3 2017/18 财年一、二、三产业分布比例

	总额（百万埃镑）	百分比
农、林、渔业	498,098	11.49%
采掘业（包括油气）	479,295	11.06%
制造业（包括石油冶炼）	722,406	16.67%
批发和零售业	597,094	13.78%
金融服务业	166,291	3.84%
旅游业	105,354	2.43%
建筑业	256,416	5.92%
社会服务业	1,000,815	23.09%

农业方面，埃及是传统农业国，农业产值约占 GDP 的 11%，可耕地面积占全国总面积的 3.5%，农业从业人口占全国就业人口约 31%。主要农作物有棉花、小麦、水稻、玉米等。近年来，大力推进农业政策改革，通过改善水利、道路等基础设施，提供优惠贷款，免征税收等途径吸引私人资本和外资，农业生产稳步增长。

油气工业方面，埃及是非洲地区重要的石油和天然气生产国，石油和天然气的探明储量分别位居非洲国家中第七位和第三位。

纺织业方面，纺织业占埃及 GDP 比重约为 3%。埃及目前约有 7344 家纺

织企业，其中 90%为中小企业，吸纳就业约 150 万人，占全国工业就业人口的 30%。埃及的私人纺织工业非常活跃，特别是在纺织下游的家纺和成衣制造，利用低价生产成本、优越的地理位置和众多的多、双边贸易安排，为美国、欧盟和阿拉伯国家市场生产和出口国际品牌服装和纺织品。而埃及国有纺织工业运营步履艰难。3 家最大的纺织公司 90%的订单来自军方。沉重的债务负担、老旧的设备和僵化的劳工政策使其无法与进口产品和私营企业竞争。

汽车工业方面，法国、意大利、德国、日本、韩国等国的汽车工业在埃及占有较大比例。近年来汽车组装业发展迅速，现有轿车组装厂 12 家、客车组装厂 8 家、货车组装厂 5 家。目前，十余家中资汽车品牌在埃及市场有销售业务，其中奇瑞、吉利、比亚迪、金龙、福田设有 CKD 组装工厂，其他品牌均为整车进口。2017 年，中国品牌乘用车销量为 8488 辆，市场占有率为 8.5%。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

埃及投资的主要管理机构是投资部及下属投资与自由区管理总局，具体负责制定和修改《投资法》、改善投资环境、外资项目的审批、管理和咨询服务、对外宣传等。埃及政府颁布的《公司法》及其实施细则、《投资保护鼓励法》及其实施细则、《经济特区法》及其实施细则是目前埃及主要的投资管理法律。2017 年 10 月颁布了新投资法及其实施细则。外国投资者可以根据《公司法》或新《投资法》设立合资、有限责任公司、股份公司、一人公司、合作和内陆投资的方式进行投资。

1.2.4.2 投资吸引力

2017 年 5 月，埃及政府颁布新《投资法》，对政出多门的投资激励政策进行全面梳理和整合。投资者如遇到优惠政策无法落实的情况，可向 GAFI 申诉，由 GAFI 协调相关部门解决。《投资法》实施条例第三条明确规定，所有违背本法所附条例条款的规定一律作废。因此，《投资法》成为研究外商投资激励政策的根本法和基本框架。在《投资法》下注册的项目，如果位

于经济特区和合格工业区内，则仍受各自相关法律和协定管辖，在与上述法律和协定不冲突的前提下，项目同时享有《投资法》规定的投资保障和激励政策。以自由区机制注册的项目享有单独的政策体系。《投资法》提供的保障和激励政策分为四个层次，所需条件由宽到严依次为：投资保障、一般激励政策、专项激励政策、附加激励政策。

（1）投资保障

①国民待遇方面，国家保证外国投资者享受国民待遇。内阁可发布决定，根据对等原则给予外国投资者优惠待遇。

②居留许可方面，在项目实施期间，允许非埃及投资者在埃及居住。条件包括：申请者是公司的发起人、股东或合伙人、或企业主；居留期限不得低于一年，不得超过项目运营期限。填写总局的表格提出居留申请。在获内政部批准后，总局董事会按照公司经营范围的级别、期限、投资额、员工人数、经营所在地，依据董事会发布决定规定的原则和条件准许居留。

③项目权益保障方面，投资项目不得实行国有化。投资者财产不得被欺占和歧视。只有因公共利益需要，并事先支付合理补偿后，方可剥夺投资项目财产的所有权。补偿额应相当于决定剥夺所有权时被剥夺财产的公平价格。补偿金额应能够不受限制地自由转移。只有当发生法律规定的情况时，根据最终司法裁决，方可对投资项目予以行政查封。同时只有根据司法命令或裁决，方可对上述项目进行留置、扣押、没收和冻结。只有在对投资项目违规行为持续发出警告，充分听取投资方的观点、意见，并给予相应期限用于纠正违规后，有关行政部门方可吊销投资项目许可，或暂停许可，或收回划拨给项目的不动产。对上述决定，投资者可向本法第 83 条规定的委员会提出申诉。

④资金流动方面，与第三方权利不冲突，投资者有权设立、建设、扩建投资项目；没有任何限制地以外币向境外融资；投资者有权拥有、管理、运营、处置投资项目；获取利润，汇出境外；进行项目清算，并将全部或部分清算所得汇出。国家允许有关外国投资的现金使用可自由兑换的货币自由地、立即地汇入项目所在地或汇出国外。同时，国家允许毫不拖延地将当地货币兑换为可自由使用的货币。

⑤进出口经营权方面，与有关进口的法律、法规和规定不冲突，本法条款涉及的投资项目有权自行或通过第三方进口项目设立、扩建或运营所需的原料、生产必需品、机器、零部件、与经营活动相匹配的运输工具，而无须进行进口商登记；有权自行或通过他人出口自产产品而无须申领许可和进行出口商登记。

⑥外籍员工比例方面，当本地员工不具备必要技能时，投资项目有权根据本法实施条例阐述的原则和条件，在项目用工总额的 10%之内，雇佣外籍工人。最多不应超过项目员工总额的 20%。最高投资委员会可颁布决定，对部分具有特殊战略重要性的投资项目，在充分重视本国员工培训的情况下，可不受上述比例限制。

（2）一般激励政策

在《投资法》下设立的投资项目，除依据自由区机制设立的项目之外，均享受一般性激励政策。包括：投资项目自商业注册登记起 5 年内，免除公司或机构成立合同、与公司经营有关的信用便利合同、抵押合同的印花税和公证费；公司或机构为设立公司签订的土地登记合同免除上述税费。项目适用于 1986 年 186 号海关豁免法第 4 条规定，即为设立公司而进口的必要机器、设备、仪器，按照货值 2%的统一税率缴纳海关关税；同样，公共设施工程公司进口设立和完善公司所需的必要机器、设备和仪器，适用上述统一税率。与 1963 年 66 号海关法规定的临时放行规定不冲突，本法条款涉及的工业投资项目短期用于商品加工，随后复出口的进口模具以及类似生产必需品，进口时免征关税。放行和复出口依据到货单进行。总局在与财政部协调后设立专门登记簿，对进口和复出口货物进行专项登记。

（3）专项激励政策

主要体现在《投资法》第 11 条的地区鼓励政策。该法生效后设立的投资项目，根据投资意图，享受从应税净利润中核减相应比例的投资成本，以抵消企业所得税的方式实现。

（4）附加激励政策

政府内阁可作出决定，对投资项目或扩建项目给予附加激励如下：

①与财政部长协商后，允许投资项目设立进出口货物专门海关窗口；

②在项目运营以后，投资者承担的公共设施连接到投资项目的费用可由国家承担；

③国家可承担员工技术培训的部分费用；

④工业项目自接收土地后两年内投产，国家将返还一半的土地款；⑤根据法律规定的条件，一些战略性项目免费划拨土地，当确有必要时，根据有关部长的报告，内阁可做出决定，新增其他的非税激励。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

埃及参与区域、次区域合作机制情况：埃及加入的阿拉伯区域性组织包括阿拉伯国家联盟、阿拉伯马格里布联盟、伊斯兰合作组织；加入的非洲地区性组织是非盟；与欧盟签署了合作伙伴协议；与土耳其签订自由贸易联盟自贸协议；埃及与南方共同市场成员国（阿根廷、巴西、巴拉圭和乌拉圭）签订自贸区建设框架协议等。

1.2.5.2 与中国的经贸合作

中埃经贸交往有着悠久的历史。1994年4月，中埃政府签订了《投资保护协定》。1997年8月，中埃政府签订了《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税协定》。2016年1月，习近平主席访问埃及期间，双边政府和机构签署了《中华人民共和国政府和阿拉伯埃及共和国政府关于共同推进丝绸之路经济带和21世纪海上丝绸之路建设的谅解备忘录》《中华人民共和国发展和改革委员会和阿拉伯埃及共和国苏伊士运河经济区管理局关于苏伊士运河走廊开发规划合作的谅解备忘录》等21项协议和项目合同。据中国商务部统计，2017年中国对埃及直接投资流量9276万美元。截至2017年末，中国对埃及直接投资存量8.35亿美元。创造本地就业岗位10000多个，中方员工（含临时派驻）约3000人。投资领域集中在工业、建筑业、金融业、信息技术产业以及服务业。中石油、中石化、国家电网、埃及泰达公司、埃及发展服务公司、中埃钻井公司、华晨汽车公司、中国港湾、巨石集团、新希望等公司在埃投资额较大。目前在中国驻埃及使馆经商参处备案并开展经贸活动的埃及中资企业机构共140多家，其中在埃及正式注册的境外企业80

家，其余为办事处、项目部等。

1.2.6 投资注意事项

北非和西亚地区近期持续的政局动荡，使得中资企业在当地的经济活动备受关注。由于防范措施较到位，尽管中资企业因当地发生的骚乱受到一些影响，但直接损失并不大。中资企业商会制订了安全联络机制。

埃及是劳务净输出国，政府一直限制外国劳务进入埃及市场。目前中国在埃及劳务人员主要是工程类项目需要的技术人员。按照埃及法律，在企业工作的外籍人员人数不得超过总雇佣人数的 10%。虽然中埃两国贸易规模逐年攀升，但仍存在诸多问题和挑战：埃及政府时常采取一些贸易保护措施，埃及的外汇短缺，导致进口商申请外汇困难，埃及采取进口管控措施影响贸易发展；埃方还采取严格海关查验，打击走私；并且引入参考价格机制，严格发票管理，增加海关税收；增加纺织品、家具等非必须品和奢侈消费品的进口关税等措施。中埃双边贸易纠纷呈增长趋势，中埃贸易由于金额小，零散性强，是国际黑客诈骗的热点地区。

第二章 埃及税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

埃及税收制度健全，税率相对简单，实行以所得税和增值税为主体的复合税制。埃及税收占中央财政收入的一半以上，其他为非税收入。埃及主要税种包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、关税、房地产税、印花税等。

财政部下属的 4 个独立的税务局分别负责所得税、增值税、海关关税和房地产税的管理。通常情况下，纳税年度与公历年度相同，即自 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。纳税人也可自行选择其他期间作为纳税年度，需在公司章程中说明。纳税人需在自经营活动开始之日 4 个月内到税务部门注册，在活动结束后之日起一个月内通知税务部门。税务局为纳税人颁发纳税卡，内容包括纳税人姓名、地址、身份证号码、公司地址、法律形式、公司名称、纳税人经营活动、应纳税种、注册的地区税务办公室、税号、提交年报的日期等。投资者凭投资局颁发的证明文件享受税收优惠政策。公司须每年按期进行纳税申报并缴纳税款，税务局负责对纳税申报表进行审核。

2.1.2 税收法律体系

埃及税收法律主要包括所得税法、房地产税法、增值税法、海关法、印花税法、经济特区法和投资法等（详见表 4）。埃及已与 52 个国家签订了税收协定。

表 4 埃及现行重要的税收法律

序号	法律名称	法律颁布文号	重要修正案或新法颁布文号
1	所得税法	2005 年第 91 号法	2017 年第 82 号法
2	房地产法	2008 年第 196 号法	2014 年第 117 号法
3	增值税法	2016 年第 67 号法	
4	海关法	1963 年第 66 号法	2005 年第 95 号法
5	印花税法	1980 年第 111 号法	2017 年第 76 号法

序号	法律名称	法律颁布文号	重要修正案或新法颁布文号
6	经济特区法	2002 年第 83 号法	2015 年修正案
7	投资法	1997 年第 8 号法	2017 年第 72 号法

2.1.3 近三年重大税制变化

2016 年 9 月，埃及公布新增增值税法案。按照新法案，增值税标准税率为 13%。

2017 年埃及将增值税标准税率提高至 14%，另设一档 5%的低税率，主要适用于机器设备（不包括客运小汽车和巴士）。新法案从 2016 年 9 月 8 日开始实施，同时废止销售税法。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

企业所得税的征税对象是埃及境内的常驻法人单位以及非常驻单位设立在埃及境内的分支机构、车间、工厂或其他单位。

2.2.1 居民企业纳税人

2.2.1.1 判断标准

埃及从事经营的公司和分支机构，居民企业的认定实行登记注册地原则和实际管理机构所在地原则双重标准。满足以下条件的企业将被视为埃及居民企业：

- （1）依照埃及法律、法规在埃及境内成立；
- （2）其主要或实际管理机构在埃及境内。满足以下至少两个条件的企业被视为在埃及有实际管理机构：
 - ①日常决策地位于埃及；
 - ②董事会和经理会议举办地位于埃及；
 - ③至少 50%的经理或董事居住地位于埃及；
 - ④拥有 50%股权或投票权的合伙人或股东的居住地位于埃及。
- （3）国有实体持股比例超过 50%。

2.2.1.2 征收范围

居民企业应当就其在埃及境内外实现的所有收益缴纳企业所得税。外国公司的分支机构和在埃及境内的经营单位只就其来源于埃及境内的所得纳

税。

2.2.1.3 税率

在埃及，企业所得税税率为 22.5%，但苏伊士管理局、石油总公司、中央银行适用税率为 40%，石油和天然气的勘探、开采、加工企业按照 40.55% 纳税。具体如下：

表 5 埃及企业所得税税率

企业所得税		22.5%	
资本利得税	证券交易利得	10% / 22.5%	
	其他资产交易利得	22.5%	
分支机构税		22.5%	
分支机构汇款税		5%	
代扣代缴所得税	股息红利税		5% / 10%
	居民企业	采购	0.5%
		一般服务	2%
		专业服务	5%
		佣金	5%
	非居民企业	利息	一般税率为 20%，根据埃及与各国签订税收协定，税率可能会有不同
		特许权使用费	一般税率为 20%，根据埃及与各国签订税收协定，税率可能会有不同
管理服务费		一般税率为 20%，根据埃及与各国签订税收协定，税率可能会有不同	
损失结转	向前弥补	一般情况下不可弥补，长期项目（如工程类项目）未完工的可向前弥补且无年限要求	
	向后结转	5 年	

2.2.1.4 税收优惠

(1) 自 2017 年 6 月 1 日起，埃及开始实施新《投资法》。新《投资法》将埃及划分为两个区域，即 A 区域（包括上埃及和苏伊士等亟须发展的地区）和 B 区域（埃及其他地区）。《投资法》根据投资项目的类别和所属地区给予了不同的税收减免，以补偿企业的部分投资费用。

① 所属 A 区域的投资项目：50% 的投资成本可在税前进行扣除；

②所属 B 区域且满足下列条件之一的投资项目：30%的投资成本可在税前进行扣除：根据《投资法》实施条例的规定，确定为劳动密集型的项目；中小型投资项目；使用或生产新能源、再生能源的项目；最高投资委员会确定的国家级和战略性项目；最高投资委员会确定的旅游项目；发电和配电项目；向埃及地理区域之外出口产品的项目；汽车及其配套工业；木材加工工业、家具、印刷、包装、化工工业；抗生素、抗肿瘤药物以及化妆品工业；粮食、农产品、农业废物利用项目；工程机械、冶金、纺织、制革工业。

上述税收优惠中允许在税前扣除的成本金额不得超过项目开始之日实收资本的 80%。此外，享受上述税收优惠的期限为 7 年。

(2) 为鼓励资本投资，公司首次使用或购买的资产可适用税收优惠政策。该税收优惠政策适用于“用于生产的机器和设备”，先扣除该资产成本的 30%再进行折旧。需要注意的是，资产在用于生产的第一年才允许享受上述税收优惠政策。

(3) 一般来说，准备金是不可以在税前扣除的。但是，银行和保险公司可享有特殊优惠，以下项目可从企业所得税中扣除：

①银行计提的符合中央银行规定的贷款损失准备金的 80%；

②保险公司依照保险监督管理办法发生的准备金支出。

(4) 对证券投资基金从证券市场中取得的收入免征企业所得税。需注意尽管证券投资基金不需缴纳企业所得税，但投资公司需要缴纳企业所得税。

2.2.1.5 应纳税所得额

应纳税所得额由每一年取得的应税收入总额减去允许税前扣除的费用、支出确定。

(1) 收入范围

①公司收入；

②商业或工业业务收益；

③转让房产或固定资产收入；

④收到社团支付的金额；

⑤中央政府、地方政府、公司法人支付的收益；

⑥租金、许可费及稿费收入；

⑦其他收入。

(2) 免税收入

- ①居民企业从埃及证券交易所上市公司取得的股息红利；
- ②从事土地复垦和林业的公司在前十年生产经营过程取得的收入；
- ③从事畜牧业、渔业、家禽养殖和蜂蜜生产相关活动取得的收入，自生产活动开始之日起 10 年内可享受免税待遇；
- ④符合规定的证券投资基金分配收入；
- ⑤在证券交易所挂牌的债券取得的利息收入；
- ⑥其他收入。

(3) 股息红利收入

一般税率为 10%，符合以下条件的可享受 5% 的优惠税率：

- ①取得股息红利的企业持有派发股息企业 25% 以上的股权或投票权。
- ②取得股息红利的企业已经持有或承诺持有公司股票不少于 2 年。

2020 年 5 月 17 日前，持有埃及证券交易所上市公司的股票暂免征收股息红利税。

(4) 资本利得

一般而言，处置资本资产所产生的资本利得，应作为一般营业利润按 22.5% 的企业所得税税率纳税。2014 年 7 月埃出台对股市征税的法案，如果交易标的是在埃及证券交易所注册上市企业的股票，则对居民企业 and 非居民企业（含个人）取得的资本利得按照 10% 的税率征收资本利得税。但此项税赋自 2015 年 5 月 17 日起暂停征收 2 年，在 2017 年 6 月 19 日新颁布的 2017 年第 76 号法案中，该税继续暂停征收 3 年，直至 2020 年 5 月 17 日。

(5) 费用税前扣除

在税前列支的扣除项目为经营活动中产生的、与取得应税收入相关的费用支出。埃及所得税法规定的可税前扣除项目包括：

- ①符合条件的贷款利息；
- ②固定资产折旧；
- ③已缴纳的除企业所得税以外的税款；
- ④向政府部门的捐赠支出；
- ⑤向慈善机构、社会福利机构以及经批准的教育和医疗机构的捐赠支

出，扣除额不得超过年度净利润的 10%；

⑥企业雇主按规定缴纳的社会保证金、养老金以及储蓄金，扣除额不得超过工资总额的 20%；

⑦罚款和违反合同支付的违约金等。

另外，可在税前扣除的还包括一些企业在生产经营过程中发生的支出和费用。这些支出和费用包括当地交通费用、食堂费用、清洁和日常维护费用、与商业有关的各类邮票、报纸和杂志。但扣除总额不得超过一般行政费用总额的 7%。

(6) 亏损

亏损可以结转 5 年。如果损失在这一期间内没有充分利用，则不允许再作结转。

以下情况发生的亏损不得结转：

①公司的 50% 以上的所有权（股份或表决权）发生变动 50% 以上；

②公司的主要生产经营活动发生了变化；

③没有在埃及证券交易所上市的股份有限公司和合伙企业；

一般来说，埃及不允许向前弥补亏损，但长期项目（如工程类项目）只要未完工，并且无年限要求。境外生产经营发生的损失不能用来弥补埃及境内的应税利润。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

非居民企业是指公司注册地不在埃及的企业。非居民企业应当就其在埃及的常设机构实现的收益缴纳企业所得税。

2.2.2.2 预提所得税

(1) 股息

居民企业向非居民派发股息，需缴纳 10% 的预提所得税。满足以下条件的股息可适用 5% 的预提所得税：

①直接或间接持有不低于 25% 股份的情况；

②持有时间不少于两年。

(2) 利息

非居民纳税人取得的利息须缴纳 20% 的预提所得税，或适用税收协定规定的更低税率。埃及居民企业须按照 20% 的税率进行源泉扣缴。如果适用税收协定下规定的低税率，非居民企业应在收到利息后的 6 个月内向埃及税务机关提交退税申请。

居民公司向非居民支付的到期日至少为 3 年的贷款利息不需缴纳预提所得税。

(3) 特许权使用费

非居民企业取得的特许权使用费须缴纳 20% 的预提所得税，或适用税收协定规定的更低税率。埃及居民企业必须按照 20% 的税率进行源泉扣缴。

(4) 服务费

非居民企业取得的服务费须缴纳 20% 的预提所得税。埃及税法规定的“服务”不包括以下项目：运输服务；保险服务；提供培训、展览和会议服务；广告服务；管理服务；境外总部向境内常设机构提供的管理服务。如税收协定另有规定，以协定为准。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)

埃及境内个人的所有收入都应计入应税收入缴纳个人所得税。通常，个人所得税在将劳动报酬支付给埃及员工和外籍人员时由支付者代扣代缴。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

满足以下条件的个人将会被视为是埃及居民纳税人：

(1) 在一个纳税年度中，在埃及境内连续或累计居住超过 183 天的个人；

(2) 如果个人于一年中的大部分时间都居住在埃及境内（无论是居住在个人所有的房产、租住的房屋或者其他地方）或者个人在埃及境内拥有专业办公场所、工业场地或者其他任何供其经营业务的场所，该个人均会被视为在埃及境内拥有永久居所；

(3) 纳税人是在境外履职的雇员但从埃及的公共或者私人渠道获得工资

薪金。

2.3.1.2 征收范围

居民纳税人需要就其来源于全球的收入缴纳个人所得税。

(1) 应税收入

埃及境内个人的所有类型收入都应计入应税收入，按照累进税率计算缴纳个人所得税。埃及就个人在埃及取得的全部年度净收入征收个人所得税。个人所得税根据纳税人上一年度实现各类净收入总和计算。主要包括：

①工资薪金

无论是基于合同关系、永久或临时、定期或非定期雇佣的基础，工资薪金所得税适用于个人因任职受雇而取得的所有收入。

应税所得包括基本工资、奖金、各类津贴、加班补贴和各类附带福利以及在埃及进行工作而来源于境外的补贴、由埃及境内支付的因个人在埃及境外工作而取得的补贴。

外籍居民个人的受雇收入税务处理与埃及居民个人一致。受雇收入需要每个月计提税金并记在应纳税金的贷方。

②实物福利

实物福利基于其实际价值全额征税。为实现某项职能所发生的成本可以从计税基础中扣除。

某些附加福利的计税基础按如下标准确定：无论汽车是雇主所有还是由雇主租赁，雇员个人使用汽车相关的燃油、保险费及维修费的 20%；每年手机通讯费的 20%；雇主为雇员、雇员家庭成员或财产所购买的年度人寿保险费的 100%；根据员工持股计划授予员工的股票的市场价以及发行价之间的差异；提供给雇员的贷款。如果贷款金额超过提供贷款前 6 个月雇员的工资总额以及贷款利率低于 7%，应税福利性质收入将会根据 7%利率与同期市场利率的差异进行计算并征税。其他附加福利将会根据市场价值进行课税。

附加福利免征个人所得税的有：医疗；由雇主提供给雇员使用计提交通服务；工作服；以及雇主提供的与就业有关的住房。

③退休金收入

雇员获得的退休金无需缴纳个人所得税并且雇员支付的养老金可以在个

人所得税税前扣除。但是雇员支付给非埃及养老基金或者保险公司的养老金无法在个人所得税税前扣除。

④董事费

居民纳税人作为董事会董事或者其他管理实体成员所取得的出席费或者其他报酬无需由其缴纳个人所得税，也不能由支付该所得的公司进行企业所得税税前扣除。

⑤经营活动和专业劳务所得

经营收入由个人进行的所有交易产生的收益构成，包括资产处置。此类收入的计税基础一般与企业应税所得的确定方式一致。

⑥投资收入

一般而言，个人自业务活动中取得的投资收益应包含在纳税人的总收入中按累进税率征税。由埃及居民企业分配给居民个人的股息红利按自 2014 年起适用的 10% 税率征收税款。如果居民个人对分配股息实体持股或者表决权超过 20% 且参股超过两年（包括两年），那么居民个人获得的股息红利收入将适用 5% 的税率。

⑦资本利得

处置埃及城区界内的土地和建筑物取得的总收入按 2.5% 税率纳税。“处置”包括未婚人士、配偶、继承人与被继承人之间的赠与。为公共利益而征用以及由法院或政府执行的强制处置不属于个人所得税应税行为。

处置居民企业股份取得的资本利得原则上需按 10% 税率缴纳个人所得税，但是直到 2020 年 5 月 16 日，居民纳税人处置埃及证券交易所上市公司股票所取得的资本利得免征个人所得税。

(2) 免税收入

①雇佣所得中的免税收入包括：离职金；不超过 7000 埃及镑的年度收入；非现金福利，例如餐饮、住房、集体交通、医疗以及工作服装等，但是其他附加福利补贴为应税收入；雇员从公司获得的法定分红收入；养老金收入和退休金。

②经营收入中的免税收入包括：来自于土地开垦以及农作物栽培的收入，该免税收入适用有效期为自土地被视为可生产后的第一个纳税年度开始的十年；来自于家禽饲养、畜牧项目以及渔业养殖项目的收入，该免税收入

适用有效期为自项目运营开始后的十年；来自于蜜蜂养殖的收入，该免税收入适用有效期为自项目运营开始后的十年；来自于社会发展基金全资或部分资助项目的收入，该免税收入适用有效期为自项目开始后的五年并且如果存在会计账簿的话，享受免税政策的收入金额最低为年度利润的 50%但不能超过 50,000 埃及镑，该免税政策仅适用于自社会发展基金取得资助的满足其他条件的个人；贷款、债券、股票利息收入以及股票分红收入。

③非经营收入中的免税收入包括：作为专业协会活跃成员的专家取得的收入，该免税政策适用于专业活动开始的前三年并且免税额最低为 50,000 埃及镑，三年期限不包括职业培训时间以及服兵役时间，如果从专家学校毕业到专家开始专业活动的时间超过 15 年，上述免税期限将缩短至 1 年；撰写及翻译书籍取得的收入，但不包括为达到以视听形式呈现而销售的撰写及翻译服务；大学教育工作者根据大学规定销售分发给学生印刷的书籍取得的收入；艺术家协会成员通过绘画、雕刻、雕塑取得的收入。不动产收入中的免税收入包括：来自于开垦沙漠地区的不动产收益可以在十年内免征个人所得税。

2.3.1.3 税前扣除

个人所得税税前扣除方式取决于收入类型。所有的免税收入均可以从计税基础中扣除。另外，以下收入可以从受雇收入中扣除：

- (1) 7000 埃及镑的年度免税额；
- (2) 社会保险缴款；
- (3) 人身以及健康保险保费以及向根据个人保险基金法设立的个人保险基金缴纳的保险费。上述缴费的合计不能超过基础工资总额的 15%与 10,000 埃及镑二者孰低。

2.3.1.4 个人所得税税率

居民纳税人适用的个人所得税税率(从 2015 年 1 月 1 日起)如下所示：

表 6 居民纳税人的个人所得税税率表

年度净收入（埃及镑）	税率（%）
不超过 8,000 的部分	0

年度净收入（埃及镑）	税率（%）
8,001-30,000 的部分	10
30,001-45,000 的部分	15
45,001-200,000 的部分	20
超过 200,000 的部分	22.5

2.3.1.5 税收抵免

2017 年第 82 号法令发布了非累计税收抵免政策，该税收抵免根据纳税人的收入层级适用于不同的抵免比例。随后 2018 年第 97 号法案进一步修订了收入层级及适用的抵免比例，具体如下：

- （1）第二层级收入：可抵免 85%（8,001 埃及镑至 30,000 埃及镑）
- （2）第三层级收入：可抵免 45%（30,001 埃及镑至 45,000 埃及镑）
- （3）第四层级收入：可抵免 7.5%（45,001 埃及镑至 200,000 埃及镑）

最高收入在第五级（20 万埃及镑以上）的纳税人不享受抵免。

该税收抵免根据纳税人净应税所得适用的最高收入层级确定并针对纳税人所有的纳税义务。

2.3.1.6 亏损

经营性或专业活动产生的亏损可以抵减其他收入类型产生的收入。除个人承包商外，亏损不得向前结转。

境外经营产生的亏损无法抵减埃及境内实现的应税利润。除此之外，在境外某国家经营产生的亏损也无法抵减其在另外一个国家经营产生的利润。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准

不满足上述居民纳税人条件的境外个人将会被视为是埃及的非居民纳税人并仅需就其来源于埃及的收入缴纳个人所得税。但是，在满足一些特定条件后将可以适用免税。

2.3.2.2 征收范围

- （1）受雇收入

非居民受雇收入按照居民受雇收入适用的累进税率纳税。非居民个人取得的养老金收入免征个人所得税。

(2) 经营活动和专业劳务所得

具有固定营业场所的非居民个人在埃及境内的营业收入按埃及税法纳税。非居民运动员和艺术家（表演艺术家和艺人）获得的收入须缴纳 20% 的预提所得税。

(3) 投资收入

埃及当地企业向非居民个人派发的红利需按红利总额缴纳 10% 的预提所得税。若该非居民个人在派发红利的机构持股（或投票权）超过 25%，且参股不低于两年，则预提所得税为 5%。

埃及居民个人向非居民个人支付的利息和特许权使用费须按其总金额的 20% 缴纳预提所得税。

(4) 资本利得

处置埃及境内不动产所获的资本利得税率为 2.5%。

非居民个人转让埃及居民公司股份取得的收入适用税率为 22.5%。2010 年 5 月 16 日以前，非居民个人转让埃及证券交易所上市股票取得的资本利得暂不征收个人所得税。

2.4 增值税 (Value-Added Tax)

2.4.1 概述

2016 年 9 月，埃及公布新的增值税法案（2016 年 67 号），并从 2016 年 9 月 8 日开始实施，同时废止销售税法。

2.4.2 纳税义务人

增值税法生效前的 12 个月内，年收入超过 500,000 埃及镑的经济实体须在法律生效后 30 天内向税务机关注册登记增值税纳税人。在增值税法生效后，达到登记门槛的经济实体须在达到门槛之日起 30 天内完成注册登记。

2.4.3 征收范围

- (1) 销售货物或提供劳务及服务；
- (2) 进口货物；

(3) 进口服务，无论服务的提供方是非居民或是其境内代表机构，若该项服务在埃及境内产生收入，则均需缴纳增值税。

2.4.4 应税所得

应税所得是指除交易相关费用（包括保险金、佣金、包装和运输费用等）以外，买卖双方就销售产品和服务商定的金额（不包括增值税本身）。

对于关联方而言，埃及增值税法第 10 条规定，应税金额不得低于非关联方之间收取的价格。

对于进口货物，应根据海关关税的计算方法对应纳税额进行确定。

2.4.5 税率

截止到 2017 年 7 月 1 日，增值税标准税率为 14%。另外，销售专门用于生产制造的机器设备可享受 5% 的低税率。出口货物适用零税率，并且纳税人在出口货物时须提供相关有效文件：

- (1) 包含服务或货物提供方和客户详细地址的发票；
- (2) 一份能够证明一家外国银行向一家埃及银行转账且转账金额与发票金额一致的文件。

2.4.6 免税收入

增值税法规定了 57 项免征增值税的货物和服务，包括以下几类：

- (1) 儿童食品加工；
- (2) 电力的生产、转让、销售和分配；
- (3) 银行间的交易行为；
- (4) 广告服务；
- (5) 原油和天然气；
- (6) 土地（包括农业用地）和住房的转让和租赁。

2.4.7 不征税收入

埃及增值税法规定的不征税收入包括：

- (1) 政府部门提供的公共服务；
- (2) 母公司与其子公司之间的贷款业务；
- (3) 股权转让。

2.4.8 非居民

所有在埃及未构成常设机构的非居民企业在向未注册登记且在埃及境内未构成常设机构的非居民企业提供应税服务时，须由境内代理人履行纳税义务，将由境内代理人代扣代缴增值税。

2.5 关税 (Customs Duty)

关税是从国外进口货物时应缴纳的税收。具体税率如下：

埃及商品的关税税率为 5%-40%，车辆、奢侈品和含酒精饮料关税税率高达 135%。

为了促进贸易的自由化，埃及对其关税制度进行了进一步的调整。根据埃及于 2004 年发布的第 300 号及第 410 号总统令，将商品的加权平均关税从 14.6%降低到 5.5%，商品的从价关税税率从 27%降低到 5%。

2015 年 3 月颁布的新投资法将企业项目建设用进口机械设备的关税税率从 5%降至 2%。

目前配件类关税=物资总额×5%+物资总额×5%/（1+10%）关于成套类设备的关税分临时性进口类和永久进口类。临时性进口类需每年缴纳，直到再出口。计算公式为：

关税={设备总金额×10%+设备总金额×10%×（1+5%）}×20%/年 永久性进口类为一次性交纳，计算公式与配件类关税一样。

2018 年 9 月埃及颁布法令调整关税，这是自 2016 年 1 月起埃及第二次大规模调整进口关税，旨在鼓励埃及本地制造业的发展，并且促使埃及民众减少购买非必需品。该调整清单共涉及 5791 项商品，主要调整包括：

（1）增 275 个条目，包括鱼类产品、水果、农业杀虫剂和杀虫剂消毒剂等新项目：

- ①进口水果关税为 10%-60%；
- ②增加 LED 灯产品；
- ③新增木材和餐具与筷子等制成品，关税为 40%。

（2）上调部分商品的税率：

- ①对旅游机构进口的机器和设备（除客车外）征收 20%的关税；
- ②对临时进口、维修后再出口的货物征收 10%关税；

③婴儿配方奶粉进口征收 2%关税；

④塑料制淋浴喷头从 40%提高至 60%；

⑤果汁从 20%提高至 60%。

(3) 下调部分商品的税率：

①个人护理和卫生用品（如牙膏、剃须膏、医用肥皂）从 60%降至 40%；

②婴儿车从 30%降至 20%；

③免除电动汽车的关税，只需缴纳增值税；

④降低了油电混合车辆的关税（1600 毫升以内的天然气驱动车辆，关税从 40%调降到 26%）；

⑤为鼓励埃及本地加工业的发展，降低了组装商品的本地公司进口生产材料的关税。

2.6 印花税 (Stamp Tax)

公司设立、合同签订、各种银行交易和其他交易、许可证、保险单、租约、奖券、可以转让证券和其他各种票据，都应当缴纳印花税。印花税可以分为两类：一是定额印花税，对凭证征收，而不论其涉及的价值多少。如一般合同按 1 埃镑/份贴花；二是比例印花税，实行从价定率征收，如贷款协议按贷款额的 0.8%征收。如广告 20%，保险费 1.08%—10.08%，银行交易 0.1%。

2017 年 6 月，塞西总统签署法令，征收股票交易印花税。根据该法，股票买卖双方均须缴纳印花税，税率在该法实施第 1 年为 1.25%（颁布之日起至 2018 年 5 月 31 日），第 2 年为 1.5%（2018 年 6 月 1 日至 2019 年 5 月 31 日），第 3 年起为 1.75%（2019 年 6 月 1 日以后）。

2.7 房地产税 (Real Estate Tax)

2008 年第 196 号法及其修正案（2014 年第 117 号法）。一般税率：10%。计算公式： $10\% \times \text{年租赁价值} \times (1 - \text{法定费用率})$ 。

其中，年租赁价值由房地产税管理局组织所有利益相关方代表成立“调查与评估委员会”共同评估确定。影响估值的因素包括：地理位置、建筑标准、建筑材料和市政设施联通性等。

租赁价值确定后，住宅房产和非住宅房产分别按 30%和 32%的法定费用率抵减相关使用、维护费用后（即净年租赁价值）再计税。住宅房产和非住宅房产分别享有 24000 埃镑和 1200 埃镑的免税额度。租赁价值低于此数额的无须缴税，租赁价值高于该数额的，可减去上述免税额度后再计税。

法律规定，每 5 年进行 1 次年租赁价值重估。住宅类房产和非住宅类房产的价值每次上调幅度最高不得超过 30%和 45%。

除法律规定的特殊情况外，房产或土地的交易均需缴纳房产总评估价值 $\times 2.5\%$ 的转让税，且不可抵减。

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

埃及财政部下属四个独立的税务管理机构，分别负责所得税、房地产税、增值税和关税的征收管理。

埃及财政部及其下属机构的组织架构，请见如下示意图：



图 2 埃及财政部机构组织架构图

房地产税管理局主要负责从技术层面，监督并落实房地产税、农业用地税、娱乐税和其他相关税费的征收管理。管辖范围包括埃及全国范围内的 27 个省。

海关总署共设 8 个总司，总司下根据业务门类分设 42 个分司。总署下属的各个大区海关内都有以下主要部门：关税管理处（负责所辖省内的一般海关事务）、自由区管理处（负责所辖省内自由区的海关事务）、裁决处、税则处、估价处。一般在各港口、机场和关界内都还设有海关办公室，各办公室也分设上述机构。此外，总署设有关税高级理事会，由财政部领导下的部级成员参加，主要任务是根据本国政治和经济发展的需要，讨论并制定相应的关税税率及执行方案。

3.1.2 税务管理机构职责

埃及财政部主要负责政府预算和政府债务的规划管理。这是通过立法，财政收支规划，管理并监督预算执行情况以及制定经济政策和发展框架来实现的。财政部起草税收法律，制定税收政策及关税政策，并监督检查相关

税收法规的执行情况。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

(1) 企业纳税人登记

① 税务登记的要求

纳税人需在经营活动开始之日起四个月内到税务机关注册登记，并需在经营活动结束之日起一个月内通知税务机关。税务机关为纳税人颁发税卡，内容包括纳税人姓名、地址、身份证号码、公司地址、法律形式、公司名称、纳税人经营活动、应纳税种、注册的地区税务办公室、税号、提交年报的日期等。

② 税务登记的程序

企业注册设立后，纳税人可在投资与自由区管理总局（General Authority for Investment and Free Zones, GAFI）下属的投资税务管理办公室完成“一站式办理”税务登记（包括申领税卡）。投资税务管理办公室会于当天发放有效期 30 天的临时税卡，并同时向开罗税务机关递交印发申请（所有的税务登记打印工作均需在开罗完成）。开罗税务机关将在 1-2 天内将纳税人税务登记编号邮寄回各地的投资税务管理办公室，再发放给纳税人。

拿到税卡后，纳税人需根据具体经营情况选择是否需要办理增值税登记。根据增值税税法 2016 年第 67 号，年营业额超过 500,000 埃及镑的企业需办理增值税登记。在增值税法颁布之前，根据消费税法 1991 年 11 号，纳税人需要办理消费税登记。

③ 税务登记所需文件

无混淆证书原件（证明拟设公司名称的合法性）；公司章程以及授权委托书；证明公司会计师已在会计师名册上登记的正本证明书；企业设立登记的原始文件；企业经营场所租赁合同的原始文件；GAFI 提供的申请表等。

(2) 个体纳税人登记

开展商业活动或提供专业服务的个人需在相关业务开展后 30 日内通知

税务机关，申领税务登记卡，并在相关业务停止后 30 日内需通知税务机关。

3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 会计制度简介

企业的会计科目和纳税申报表应当按年度编制，通常以 12 个月为一个周期。若企业成立于其会计年度开始之日起的 7 天之后，则会计年度会被延长为 23 个月。企业应按照埃及会计准则编制财务报表，并提交至给以下管理机构备案：埃及证券交易所（银行业需提交）；投资和自由区总局（GAFI）；税务机关。

对于部分行业（如银行业）需在两家全国性报刊上公开发布其按照埃及会计准则编制的年度财务报告。

(2) 账簿凭证的保存要求与财务报表相关的原始凭证必须妥善保管，所有已收账款均需保留发票凭证。纸质账簿和记录应当以阿拉伯语保存，电子账簿和记录同样受法律允许。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

(1) 申报要求

企业所得税的纳税年度与公历年一致，或在公司章程中另行规定。纳税人应当在纳税年度次年的 5 月 1 日前或会计年度结束后 4 个月内完成企业所得税年度申报。股份有限公司、有限责任公司、合作社、年营业额超过 2,000,000 埃及镑的合伙企业，纳税申报表必须经注册会计师核准。纳税人在主管税务机关进行电子备案登记后，便可在税务局网站完成在线申报。

纳税人在申报纳税截止日前 15 天内可向税务机关申请延期申报，并应当于申报日期前预缴税款。

纳税义务人可以在纳税申报截止日起 5 年内进行更正申报，但纳税人如有逃税行为，概不接受或容许更正申报。

(2) 税款缴纳

纳税人应当于每年 6 月 30 日，9 月 30 日及 12 月 31 日前完成前三个季

度的预缴税款，每季度预缴企业所得税金额应等于上一年度的收入或者利润 20%，或公司未申报纳税或者上一纳税年度发生亏损的，估计对应的纳税期间利润的 20%；如果某一纳税年度的利润低于前一年的利润，纳税人可以申请免于第三季度预缴税款。年终企业进行汇算清缴时可抵扣已预缴的税款。

连续两年亏损的企业，或企业改变法律形式当年不适用季度预缴税款制度。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 申报要求

埃及居民雇主对雇员取得工资负有代扣代缴个人所得税义务，并于每年 1 月、4 月、7 月和 10 月向税务机关提交个人所得税扣缴申报表。此外，雇主应当于次年 1 月 1 日前向税务机关提交年度申报表，注明每位雇员的年度工资薪金，以及应交未缴的个人所得税金额。

以合伙企业形式从事工商业活动的非居民，必须在财政年度终了后四个月内或者停止活动后三十日内，提交年度纳税申报表。

个人取得非商业所得，无论金额大小，均应于纳税年度的次年 4 月 1 日前提交个人所得税年度申报表并完成税款缴纳，申报表必须详细列示损益明细，并附相关会计账簿辅以作证。

个人可在申报纳税截止日前 15 天或 15 天以上向税务机关申请延期申报，同时若个人在纳税申报截止日预估并缴纳税款，纳税申报日期可延迟 60 天。

(2) 税款缴纳

纳税人应当在申报截止日后的次月 15 日前完成税款缴纳。

3.2.3.3 增值税

一般而言，纳税人应当按月申报增值税，并在纳税期后两个月内提交增值税月度申报表，四月的纳税申报表需在 6 月 15 日前提交。

即使纳税人在纳税期间没有销售应税货物或发生应税服务，仍需进行增值税零申报。

3.2.4 税务检查

一般而言，税务检查的流程如下：

（1）税务检查

税务机关基于纳税人提供的文件和记录对公司进行检查，评估纳税人的应纳税款总额，确定纳税人实际申报金额与应纳税额之间的差额。主管税务当局会相应出具一份评估报告，若纳税人对税务检查结果存在异议，将由内部委员会（Internal Committee）处理。

（2）内部委员会

内部委员会将对税务检查中的争议点进行讨论，并基于讨论结果出具一份评估报告的修订版本。若纳税人对内部委员会的结果仍然存有异议，将进一步转交至上诉委员会（Appeal Committee）。

（3）上诉委员会

上诉委员会的决议是最终的决定，且对纳税人和税务机关均具有约束力，除非纳税人或税务机关在收到决议后的 30 天内向法院提请上诉。根据上诉委员会的最终决议，纳税人如未在规定期限内补缴税款，则被处以罚款。

（4）法院

如果纳税人或税务机关对上诉委员会的决议仍存有异议，案件将移交法院，作为争端解决的最终阶段。法院将指派专家参与案件调查并出具最终报告。通常，法院程序需要很长一段时间。

3.2.5 税务代理

投资者在埃及注册公司应当通过注册公司代理人持有效文件到埃及投资与自由区管理总局服务中心办理相关注册手续。此外，投资者也应通过注册公司代理人在埃及一家银行开立公司注册账户，并根据公司注册的法律形式的不同汇入注册公司的资本金。详细内容请参见 6.1.1.3 注册企业的主要程序。

此外，一些跨国咨询公司和会计师事务所都可以在埃及开展税务代理的工作，如普华永道（PwC）、安永（E&Y）、鹏哥富达（PKF）等。

3.2.6 法律责任

根据埃及所得税法规定，如果经税务机关稽查调整后，税务部门最终审

定的应纳税额低于纳税人自行申报的金额，那么纳税人会被相应处以相应罚款，具体如下：

(1) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 10%-20%，处少缴税款 5%的罚款；

(2) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 20%-50%，处少缴税款 15%的罚款；

(3) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 50%以上，处少缴税款 40%的罚款。

3.2.7 其他征管规定

根据埃及所得税法规定，埃及的诉讼时效为 5 年。在纳税人存在逃税、漏税的前提下，该时限延长至 6 年。

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

根据埃及所得税法规定，非居民实体如果构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。

预提所得税适用于非居民企业取得的来源于埃及的收入，无论该收入的接收方在埃及境内还是境外。

埃及非居民取得与常设机构无关的消极所得，需要缴纳预提所得税。非居民通过生产经营活动和提供劳务在埃及取得的与常设机构无关的收入，也需要缴纳预提所得税。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 源泉扣缴

适用双边税收协定可享受预提所得税优惠税率，但须注意，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。

3.3.2.2 不同类型收入的税收管理

(1) 股息收入

居民企业向居民或非居民派发股息，需缴纳 10%的预提所得税。在双边

税收协定下，企业股东持有子公司 25%以上股份或投票权超过两年，其收到来自于该子公司的股息，适用税率为 5%。此外，股票红利免税。

(2) 利息收入

非居民企业取得的埃及财政部代表中央银行发行的政府债券的利息收入，适用 32%的预提税税率。

埃及居民向非居民法人实体支付的利息(包括国库券和债券的利息)，除适用较低的协定税率外，按总额的 20%征收预提税(在双边税收协定安排下，利息收入可适用 10%的优惠税率)。

超过 3 年的长期贷款利息无需缴纳预提所得税。

(3) 特许权使用费收入

非居民企业取得的特许权使用费需缴纳 20%的预提所得税, 在双边税收协定安排下，非居民企业是特许权使用费收益所有人，适用 8%的优惠税率。

(4) 服务费

居民企业向非居民企业支付的服务费需缴纳 20%的预提所得税。然而，在双边税收协定下，如果非居民企业向居民企业提供的服务完全在境外发生，且不构成常设机构，则可能享受服务费收入免税待遇。

第四章 特别纳税调整政策

埃及是联合国成员国，但不属于经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，简称“经合组织”或“OECD”）成员国。

埃及转让定价相关的法规主要是基于 2005 年颁布的所得税（Egyptian Income Tax Law (ITL) No. 91 of 2005）第 30 条规定，以及所得税法实施条例第 38、39 及 40 条规定。

2010 年 11 月 29 日，埃及税务机关在所得税法的基础上发布了首个转让定价指引（Egyptian Transfer Pricing Guidelines，以下简称“ETPG”）。该指引包含若干部分，目前发布的第一部分重点关注于转让定价主要概念性问题，包括独立交易原则、可比性分析、转让定价方法以及转让定价文档要求以及部分更为复杂的转让定价问题，例如：如何将独立交易原则应用于与知识产权相关的转让定价交易中、集团间劳务、成本分摊协议以及预约定价安排等内容将被涵盖在即将出台的转让定价指引后续部分中。

2016 年，埃及政府签署加入税基侵蚀与利润转移（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称“BEPS”）包容性框架，并承诺实施四项最低标准，即防止有害税收竞争、防止税收协定滥用、国别报告以及争端解决。目前，埃及仍需修订国内法，以反映上述四项最低标准的实施成果。

2018 年 5 月，埃及政府发布 2018 年第 221 号部令，修订了所得税法实施条例，使 ETPG 与 OECD 税基侵蚀与利润转移 BEPS 成果保持一致。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

根据埃及所得税法规定，“关联方”是指与纳税人存在业务关系，且这种关联会对纳税人的应税所得产生影响的一方。上述关联包括：

- （1）家庭成员；
- （2）一方直接或间接持有另一方企业至少 50% 股权或表决权；
- （3）合伙企业与其合伙人；

(4) 分别被同一公司持有至少 50% 股权或表决权的两家公司。

4.1.2 关联交易基本类型

转让定价法规介绍关联交易类型包括：货物和服务交换；成本分摊；特许权使用费支付；利息支付；其他商业或金融交易。

4.1.3 关联申报管理

针对转让定价并没有单独的申报表，但纳税人应当在企业所得税纳税申报表的关联交易部分进行披露，并随企业所得税申报表一并在每年 4 月 30 日前提交。所需填写的关联交易信息包括：

- (1) 关联方名称及集团架构；
- (2) 关联关系的类型；
- (3) 关联方交易的类型；
- (4) 关联方交易的金额；
- (5) 选择的转让定价方法，即如何确定公允价格，以及选择该方法的原因；
- (6) 货物或无形资产的原产地国家；
- (7) 供应商所属国家。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

转让定价同期资料应当按照每个财政年度进行准备，包括关联方交易协议、时间安排及发票等。

最新的 EGTP 指南介绍了转让定价文档的三层标准结构，包括对主体文档、本地文档和国别报告 (Country-by-Country-Reporting，以下简称“CbCR”) 的强制归档，但在此之前，纳税人无需提交转让定价文档。

但不是所有主体都需提交 CbCR，满足以下条件的主体需提交：

拥有外国子公司的埃及母公司每年合并的集团收入等于或超过 30 亿埃及镑，将需要向埃及税务机关准备并提交一份报告。

外国母公司在埃及的子公司将受到 OECD 7.5 亿欧元的门槛限制，并向最终母公司所在的司法管辖区提交一份报告。

4.2.2 具体要求及内容

主体文档应按照集团最终控股的母公司报税日期编制，并在适当时候提交给税务机关；各实体提交的本地文档必须在提交企业所得税纳税申报表之日起两个月内（即6月30日前）提交给埃及税务机关；CbCR一般应在其涵盖的相关财政年度结束后一年内提交。

转让定价文档以及与税务机关的往来信息一般要求使用官方语言（即阿拉伯语）。如果提交的是英语版本资料，则税务机关可能要求纳税人准备一份阿拉伯语翻译件。

4.2.3 其他要求

该国目前没有转让定价法规规范同期资料的保存要求、保存时限、共享交换机制等其他方面的规定。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

埃及所得税法规定，转让定价规则遵循独立交易原则，任何关联方交易应当基于独立交易，即按照公允价值进行。

4.3.2 转让定价主要方法

埃及所得税法中规定的转让定价方法主要有五种：

- (1) 可比非受控价格法（Comparable uncontrolled price method, CUP）；
- (2) 成本加成法（Cost plus method）；
- (3) 再销售价格法（Resale price method）；
- (4) 利润分割法（Profit split method）；
- (5) 交易净利润率法（Transaction net margin method）。

纳税人有权根据商业或金融交易的性质选择适合的转让定价方法来评价交易是否符合独立交易原则。若上述五种方法均不适用，则纳税人可以采用其他适合的方法，并向税务机关解释其采用该方法的原因和具体分析。

4.3.3 转让定价调查

埃及当前并没有专门的转让定价调查程序。然而，在企业所得税税务稽查期间，税务机关会要求纳税人准备转让定价本地文档并将其提交给埃及税务机关的转让定价部门进行审阅。

考虑到 2018 年 10 月 23 日发布了新的 EGTP 指南，如果纳税人没有提交足够的转让定价文档去证明转让价格符合独立交易原则，埃及税务机关可能会将纳税人视为高税收风险，增加审查和转让定价调整的可能性。

4.4 预约定价安排

新 EGTP 指南对预约定价安排制度（以下简称“APA”）进行了明确的规定。。

APA 为纳税人提供了一个好处，即在涉及关联方交易时，他们可以事先与埃及税务机关就纳税人应遵循的转让定价方法达成一致，以确定在交易时符合独立交易原则。

APA 可以为纳税人带来好处，如对转让定价方法的确定性；提高税收效果的透明度；降低审计、价格调整和处罚的风险。

4.4.1 适用范围

APA 首次在埃及提出，因此埃及税务机关决定在现阶段将其适用范围仅限于单边 APA(s)，并在今后提出双边和多边 APA(s)。此外，所有符合埃及法律规定的居民纳税人（包括常设机构）都可以选择适用 APA。

4.4.2 税务调整

APA 目的是使纳税人和埃及税务机关能够就潜在受控交易的转让定价处理达成协议。通过 APA，纳税人承诺在特定期限内（通常超过 1 年），在特定条款下，对相关交易采用预先确定的转让定价方法。

若纳税人未报送正确的转让定价文档，埃及税务机关很可能要求纳税人调整交易价格。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

若同时满足以下条件，埃及居民企业需就其受控外国企业收入缴纳企

业所得税：

- (1) 埃及居民企业持有受控外国企业超过 10%的股权；
- (2) 该受控外国企业 70%以上的收入来源于股息、利息、特许权使用费、管理费或租赁费；
- (3) 该受控外国企业所在国对所得不征税或免税，或者适用税率低于埃及同类型收入适用税率的 75%。

上述受控外国企业规则暂不适用于个人。

4.5.2 税务调整

埃及目前没有对受控外国企业制定具体规则。然而，埃及设有类似于受控外国企业的规定投资收益需按照埃及会计准则及权益法进行确认，以转让价格与投资成本之差确认投资收益。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 适用范围

该国暂时没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

4.6.2 税务调整

该国暂时没有与成本分摊协议管理相关的法规政策。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

埃及资本弱化规则规定的债资比为 4:1，如果关联方债权性投资超过权益性投资的四倍，则超出部分债权性投资对应的利息支出不得在企业所得税税前扣除。

债权性投资包括贷款及各种类型的应付款项（包括应付债券、应付票据等），以及约定以固定或浮动利率的有价证券等。利息支出包括为偿还上述债权而支付的任何款项。

值得注意的是，上述计算应排除以下类型的贷款：无息贷款；利息不属于应税范围的贷款；有宽限期的贷款，仅在贷款期结束前支付利息。

权益性投资应参照以埃及会计准则编制的财务报表数据，包括实收资本、资本公积及留存收益。

此外，关联方之间的利率必须符合独立交易原则，并能够提供转让定价文档进行佐证。

4.7.2 税务调整

超过四倍平均权益投资金额的债权投资所产生的利息支出不得在企业所得税税前扣除。

4.8 法律责任

根据埃及所得税法规定，如果经税务机关稽查调整后，税务部门最终审定的应纳税额低于纳税人自行申报的金额，那么纳税人会被处以相应的罚款，具体如下：

(1) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 10%-20%，处少缴税款 5%的罚款；

(2) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 20%-50%，处少缴税款 15%的罚款；

(3) 如果少缴税款相当于法定应纳税款的 50%以上，处少缴税款 40%的罚款。

第五章 中埃税收协定及相互协商程序

5.1 埃及税收协定

1997年8月13日，中国与埃及签订对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定。埃及至今已与52个国家签订了税收协定。

5.1.1 中埃税收协定

1997年8月13日，我国和埃及签署《中华人民共和国政府和阿拉伯埃及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》，2000年1月1日生效。

《中华人民共和国政府和阿拉伯埃及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》的查看地址为：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153573/5027041/files/1062d96bdf4e4e659e97a6d2a516ffaf.pdf>

英文版地址为：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153573/5027041/files/06a7130c737140ceb78c780d310be532.pdf>

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

中埃税收协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。

(1) 在中埃税收协定中，“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律，因住所、居所、总机构、实际管理机构所在地或其他类似标准在该缔约国负有纳税义务的人。

(2) 同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

①有永久性住所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，是其有习惯性居处所在国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，是其国民所属缔约国的居民；

④如果同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

(3) 除个人以外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其经营的实际管理机构所在国的居民。但如果这个人在缔约国一方设有其经营的实际管理机构，在缔约国另一方设有其经营的总机构，缔约国双方主管当局应协商确定该公司为本协定中缔约国一方的居民。

5.1.2.2 客体范围

(1) 中埃税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。

(2) 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。

(3) 中埃协定特别适用的现行税种是：

①在中国为个人所得税、企业所得税（以下简称“中国税收”）；

②在埃及为不动产所得税（包括农业土地税和建筑税）、统一的个人所得税、公司利润税、国家金融资源开发税、对上述各税按百分比征收的附加税（以下简称“埃及税收”）。

(4) 中埃税收协定也适用于本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所作出的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

5.1.2.3 领土范围

在中埃税收协定中，除上下文另有解释的以外：

“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；

“埃及”是指阿拉伯埃及共和国，用于地理概念时，“埃及”包括埃及

的领土、领海，以及根据国际法规定，埃及拥有勘探和开发与海岸相连海域的海底和底土资源的主权权利的领海以外的区域，但是仅限于本条约所适用的与开采和开发相联系的人，财产或者活动的范围。

5.1.3 常设机构的认定

(1) 在中埃税收协定中，“常设机构”是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

(2) “常设机构”包括：

- ①管理场所；
- ②分支机构；
- ③办事处；
- ④工厂；
- ⑤作业场所；
- ⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；
- ⑦农场或种植园。

(3) “常设机构”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、工程或活动在任何 24 个月内连续 12 个月以上的为限；

②企业通过雇员或者其他人员在一国（为同一个项目或相关联的项目）提供的劳务，包括咨询服务，仅以该类活动在任何 24 个月中连续或累计超过 12 个月的为限。

(4) 虽有本条上述规定，“常设机构”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专为本款第①项至第⑤项活动的结合所设的固定营业场所，属于准备

性质或辅助性质的。

(5) 当一个人（除适用第 6 款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第 4 款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

(6) 缔约国一方的保险企业，除再保险业务外，如果通过本条第七款接受保险业务，应认为在该缔约国另一方设有常设机构。

(7) 缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

(8) 缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司（不论是否通过常设机构），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。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 不动产所得

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

(2) “不动产”应当具有财产所在地的缔约国法律所规定的含义。在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

5.1.4.2 营业利润

(1) 缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以

在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

(2) 缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。

(3) 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。

(4) 如果缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，则第 2 款规定并不妨碍该缔约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。

(5) 不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

(6) 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。

(7) 利润中如果包括本协定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

(1) 缔约国一方居民企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该缔约国征税。

(2) 上述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。

5.1.4.4 联属企业

(1) 当缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本。

在上述任何一种情况下，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。

(2) 缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应由该缔约国一方企业取得的，包括在该缔约国一方企业的利润内，并且加以征税时，如果这两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，该缔约国另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整，在确定上述调整时，应对本协定其他规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

5.1.4.5 股息

(1) 缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。如果收款人是股息受益所有人，所征税款不应超过股息总额的百分之八。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

本款不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

(3) 本条“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缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

(4) 如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国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，不适用第 1 款和第 2 款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第 7 条或第 14 条的规定。

(5) 缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国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的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

5.1.4.6 利息

(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该

缔约国另一方征税。

(2) 利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。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%。缔约国双方主管当局应协商确定实施限制税率的方式。

(3) 虽有上述规定，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。

(4) 本条“利息”是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

(5) 如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的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，不适用第 1 款、第 2 款和第 3 款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第 7 条或第 14 条的规定。

(6) 如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，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该常设机构或固定基地所在缔约国。

(7) 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，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.7 特许权使用费

(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 8%。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

(3) “特许权使用费”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、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。

(4) 如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用本条第(1)款和第(2)款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用“5.1.4.2 营业利润”和“5.1.4.9 独立个人劳务”的规定。

(5) 如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

(6) 由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.8 财产收益

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

(2) 转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方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，可以在该缔约国另一方征税。

(3) 缔约国一方居民企业转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该缔约国征税。

(4) 转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。

(5) 转让第四款所述以外的其他股票取得的收益，该项股票又相当于缔约国一方居民公司至少 25% 的股权，可以在该缔约国一方征税。

(6) 转让第 1 款至第 5 款所述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

5.1.4.9 独立个人劳务

(1) 缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

①在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

②在有关会计年度中在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过一百八十三天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

(2) “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。

5.1.4.10 非独立个人劳务

(1) 缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国

另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 虽有上述规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下 3 个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

①收款人在有关会计年度中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过 183 天；

②该项报酬由并非该缔约国另一方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该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

(3) 虽有上述规定，在缔约国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，应仅在该缔约国征税。

5.1.4.11 董事费

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

5.1.4.12 艺术家和运动员

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

(2) 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，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

(3) 虽有上述规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5.1.4.13 退休金

(1) 因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 虽有上述规定，缔约国一方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，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.14 政府服务

(1) 缔约国一方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，应仅在该缔约国一方征税。

但如果该项服务是在缔约国另一方提供，且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，该居民又是该缔约国另一方国民；或者不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬应仅在该缔约国另一方征税。

(2) 缔约国一方政府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，应仅在该缔约国一方征税。

但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

5.1.4.15 教师和研究人员

(1) 任何个人是或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，3年内免于征税。

(2) 上述规定不适用于不是为了公共利益而主要是为了某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。

5.1.4.16 学生和实习人员

(1) 学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

(2) 上述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在第一款的赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

5.1.4.17 其他所得

缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡中埃税收

协定未作明确规定的，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.5 埃及税收抵免政策

(1) 埃及居民从中国取得的所得，按照中埃税收协定规定在中国缴纳的税额，可以在对该居民征收的埃及税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照埃及税法和规章在扣除前所计算的所得税额。

(2) 按照中埃税收协定规定，埃及居民取得的所得在埃及免税时，埃及在计算该居民其余所得的税额时，可以对免税的所得予以考虑。

(3) 为了规范税收抵免在境内的实施，中国政府出台了一系列的相关规定，为境内税收抵免提供依据。根据不同情形分为直接抵免和间接抵免：直接抵免是中国居民企业直接就其境外所得在境外缴纳的所得税额在中国的应纳税额中的抵免，主要适用于企业就来源于境外的营业利润所得在境外缴纳的所得税，以及就来源于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产出让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税；间接抵免是境外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。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合协定第 22 条第 1 款第 2 项以及《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）第五、六条规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得，同时，参考《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。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

(1) 缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。虽有第一条的规定，本规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

(2) 缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

(3) 缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、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缔约国一方居民同样予以扣除。同样，缔约国一方企业对缔约国另一方居民的任何债务，在确定该企业的纳税财产时，应与在相同条件下首先提及的国家的居民所确定的债务一样扣除。

(4) 缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方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 在埃及享受税收协定待遇的手续

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定时有多种不同的模式，主要有以下几种：审批制、备案制、扣缴义务人判定和自行享受。实行审批制的国家和地区中，部分实行先征税，经审批后退税，部分实行事先审批。实行备案制的国家和地区，由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待遇。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待遇条件并相应扣缴税款也是一种常见模式。

2009年，埃及所得税法实施条例对享受税收协定优惠待遇的程序进行了修订，针对居民企业向非居民企业支付的利息及特许权使用费，应当先按照20%预提所得税税率进行扣缴，并在6个月内提交相关资料，纳税人才有权就协定优惠税率与20%之间的差额享受退税政策。需要提交的资料包括《税收居民身份证明》、受益所有人就其所取得的收入与埃及常设机构无关的承诺书、特许权使用费、贷款协议复印件等。

虽然上述规定已于2015年4月被废止，但实际操作中，埃及税务机关仍然倾向于纳税人先按照20%预提所得税税率进行扣缴后，再予以退税。此外，无论非居民企业以哪种形式享受税收协定优惠待遇，都应当妥善保存上述资料，以留存备查。

针对居民企业向非居民企业支付的服务费，如果非居民企业向居民企业提供的服务完全在境外发生且不构成常设机构，可自动享受服务费收入免税待遇。非居民企业应当准备相关支持性证明文件，以防埃及税务机关质疑，

包括服务合同、相关发票、交易账户以及关联方企业间的转让定价文档（若有）等。

《中国税收居民身份证明》是中国到国外投资的企业享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提，因此企业应在国内开具《中国税收居民身份证明》。中国企业持《中国税收居民身份证明》至埃及税务机关申请享受协定待遇时，应提前主动咨询当地税务机关或税务师事务所。建议企业加强对中埃税收协定和埃及国内法对享受税收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，确保有备无患。

5.2 埃及税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合中埃税收协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局或者如果其案情属于协定第24条第1款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

《中华人民共和国政府和阿拉伯埃及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》

5.2.3 相互协商程序的适用

缔约国双方主管当局为达成协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.4 启动程序

主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合中埃税收协定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

5.2.5 相互协商的法律效力

相互协商达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

缔约国双方主管当局应交换为实施本协定的规定所需要的情报，或缔约国双方关于本协定所涉及的税种的国内法律的规定所需要的情报（以根据这些法律征税与本协定不相抵触为限），特别是防止偷漏税的情报。情报交换不受第一条的限制。缔约国一方收到的任何情报应与按该国国内法律取得的情报同样保密，仅应告知与本协定所含各种有关的查定、征收、执行、起诉或裁决上诉有关的人员或当局（包括法院和行政管理部门）。上述人员或当局应仅为上述目的使用该情报，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中公开有关情报。

5.2.6 埃及仲裁条款

中国与埃及的避免双重征税协定中并未明确双方在遇到税收争议时，一方企业或个人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 中埃税收协定争议的防范

中国企业若与外国税务机关产生税务争议，一般可以通过两种途径解决：一是可以向埃及财政部下属的税务局提出申诉，对税务局的决议不服的，可以向法院起诉；二是启动相互协商程序加以解决，但是相互协商程序存在耗时较长，程序繁杂，协商效率低下的缺陷。因此，中国投资者应加强税务风险的管理，加强税务合规性评估，尽量在投资或经营的过程中减少与税务机关的冲突与争议，确保在埃及经营能够实现最优化的目标。

完善税务风险的内部控制和应对机制：

（1）“走出去”企业应注意建立税务风险控制与管理机制，制定涉外税务风险的识别、评估、控制、沟通和监督机制；应详细了解自身的税务风险点，并进行相应的税务筹划和建立税务风险预警机制。

（2）中国投资者应全面了解中埃税收协定的具体内容和相关规定，同时深入学习埃及国内的税收法律法规，完善内部资料收集机制和外部信息获取机制，结合自身投资项目和经营活动的税务风险点，进行合理的税务筹划，严格按照当地税法和中埃税收协定来安排自身的投资和经营活动。

（3）中国企业在全面了解埃及税法及中埃税收协定的前提下，应进一

步做好与埃及税务机关的沟通和交流工作，获取更多的信息资讯，并取得主管税务机关的信任，必要时采取措施（如咨询埃及税务服务机关或向其提出申诉）。同时，企业也可以寻求中国政府的帮助，在投资和经营决策的过程中，寻求获取相关的税收规定和政策，与中国使馆经商处、商务处等保持联络。

（4）中国投资者应在投资初期与决策阶段寻求税务专业人士、注册会计师及律师的帮助，制定合理的税务筹划方案，搭建符合自身投资和经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险，以实现企业投资或经营最优化的经济目标。

第六章 在埃及投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

6.1.1.1 设立企业形式

在埃及注册公司时，可选择依照《公司法》或《投资法》注册，《投资法》下分为境内投资和自由区投资，资产公司依照《资本市场法》（1992年95号法）管理，在经济特区内注册的企业依照《特区法》（83号法）管理。注册公司可主要选择7种形式：有限责任公司、股份公司、合伙企业、完全独资公司、单人公司、分支机构、代表处。代表处依照《商业代理法》（1982年120号法）管理，可依照公司的经营模式选择合适的公司形式。常见的公司设立法律形式主要有3种：有限责任公司、股份公司以及个人独资企业，具体要求如下：

（1）有限责任公司

有限责任公司是外国投资新设公司的最主要形式。主要优势包括：允许100%外资持股；允许开展除金融业务以外的所有商业活动；最低注册资本较小。

有限责任公司由至少2名，最多不超过50名股东组成。每个股东合伙人根据各自对公司的出资额承担责任。

公司的名称应体现公司的经营目的，可以包括1个或多个股东的姓名，并加注“有限责任公司”字样。公司资本额不得少于5万埃镑。公司资本额平均分成若干等值份额，每个份额不得少于100埃镑。公司在成立时应提交公司资本额全部到位的证明。当公司股东少于2人时，公司依法解散。

公司应至少有一名埃及人参与管理，如果股东超过10名，必须成立监事会。

公司资本额超过25万埃镑的，雇员应获得公司部分利润，分配方式与股份公司相同。

(2) 股份公司

股份公司应由不少于 3 个投资者构成，无股东数量限制，如股东超过 100 名，必须向公众发行股份。投资者按照缴纳的股本金承担对公司的责任。全体股东共同承担公司的责任。公司注册资金的最低限度：不对外公开募集股份的公司为 25 万埃镑；对外公开募集股份的公司为 50 万埃镑。公司注册资本平均分为若干等额股份，每股价格不得低于 1 埃镑，不得高于 1000 埃镑。股份不得分割。公司应确定出资资本额（发行资本额），也应确定注册资本额（不得超过出资资本额的 10 倍）。所有认购公司股份的人员应在公司成立时至少交纳公司股本金中要求支付的最低比例。

公司成立时，应提交在银行存有公司资本额 10% 的证明。公司注册 3 个月后将资本额提高到 25%。5 年之内缴齐剩余的股本金。

公司的经营年限为自公司进行商业注册之日起 25 年。公司延长经营年限，须由特别股东大会同意，投资总局做出决定。

公司的每一股份在利润分配、公司清算时拥有剩余财产方面与其他股份一样，享有平等的权利。

公司的管理由不少于 3 个人的单数成员组成的董事会负责。董事会由股东大会任命。董事会以多数票通过决定。股东大会代表公司的全部股东。股东有权通过与会或委托方式参加股东大会。

(3) 有限合伙企业

有限合伙企业由普通合伙人和有限合伙人组成，普通合伙人对合伙企业债务承担无限连带责任，有限合伙人以其认缴的出资额为限对合伙企业债务承担责任。公司设立监事会，由不少于 3 人的单数成员组成，监事会由股东大会任命。

公司股东大会代表资本份额所有者以及全部股东。合伙人有权通过与会或委托方式参加股东大会。合伙人或股东不得委托任何一位经理出席股东大会。

有限合伙企业最低注册资本为 25 万埃镑，不允许外资控股。

6.1.1.2 注册企业的受理机构

在埃及注册企业的受理机构是投资与国际合作部所属的投资与自由区管理总局（GAFI）投资服务中心。

6.1.1.3 注册企业的主要程序

目前，GAFI 正在制定全面的投资指南，并鼓励从事审核投资文件完整性业务的审核事务所的发展，协助企业加快注册程序。注册企业的主要程序包括商业注册、开立银行账号、税务登记、社保登记、安全审查等。

企业注册公司代理人持以下文件到埃及投资与自由区管理总局服务中心办理公司的相关注册手续：

- (1) 有限公司合同或股份公司合同、章程；
- (2) 资金到位证明或事物评估证明；
- (3) 厂房租赁合同或土地购买合同；
- (4) 授权公司注册代理人的公证材料；
- (5) 企业基本情况；
- (6) 投资人的安全质询表；
- (7) 确定法律顾问和财务监督的函；
- (8) 企业名称合法证明；

(9) 埃及雇员和非埃及雇员比例。所有材料均需由股东签字，并经公证处公证。

在埃及注册公司的批准程序如下：

- (1) 所有批准手续将在投资服务中心办理；

(2) 将注册企业所要求的上述文件递交给接待和核准处，对注册公司的文件进行初步审核并转交业务部门；

(3) 投资者应通过注册公司代理人在埃及一家银行开立公司注册账户，并根据公司注册的法律形式的不同汇入注册公司的资本金，注册为股份公司的应汇入账户不少于注册资本金 10%的资金；注册为有限责任公司的应将公司注册资本金一次性汇入账户，并由银行开具资本金到位证明，该证明正本由银行直送投资与自由区管理总局，副本抄送公司注册代理人和公司成立发起人；

- (4) 投资者持银行开具的注册资本金到位证明的副本，前往投资总局

法律部审查合同，向律师协会申请核准公司成立合同，然后向不动产公证处进行合同公证；

(5) 在不动产公证处对投资合同进行公证并出具公证文件后，投资者将有关文件送交法律部，由法律部拟定同意公司成立的决定并公布；

(6) 投资者持同意设立公司的决定和有关材料向商业注册处申请进行企业注册登记；

(7) 注册登记后，向法律部备案，由法律部通知出具投资项目资金到位证明的银行解冻资金，企业开始正常经营活动。

6.1.2 信息报告制度

(1) 埃及的相关政策

埃及居民企业及分公司均须每年向有关部门（公司局、投资局或资本市场管理局）提交财务报表和审计报告。此外，纳税人应当每年按期进行纳税申报并缴纳税款，税务局负责对纳税申报表进行审核。

(2) 中国的相关政策

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”海外投资的新时期，企业海外经营的动态，特别是利润情况，也是中国税务机关关注的重点。

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]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企业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在2014年9月1日，直接或间接持有外国企业（含在港澳台地区成立的企业，下同）股份或有表决权股份达到或超过10%；

②2014年9月1日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从小于10%改变为等于或大于10%；

③2014年9月1日后，在被投资外国企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份从大于或等于10%改变为小于10%。

适用受控外国企业规则的，还应在企业所得税年度申报时填报《受控外

国企业信息报告表》。

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。

6.2 纳税申报风险

根据世界银行发布的《2019 年世界营商环境报告-埃及》，埃及的纳税指标在 190 个国家中排名 159 位。就具体纳税测量指标而言，埃及的纳税次数、纳税时间、总税率和社会缴纳费率以及报税后流程指标均低于中东及北非地区国家平均水平。因此，中国企业在埃及经营业务涉及到的纳税申报可能会面临一定的困难，中国企业在进行涉税交易时应当充分发挥主观能动性，尽可能地综合考虑埃及税收法规、税收优惠政策以及相应的税负成本与风险以作出正确的纳税判断。例如：

若中国企业在埃及设立子公司，应重点考虑汇出款项（例如股息、利息、红利以及特许权使用费等）时产生的预提所得税影响以及子公司在清算退出过程中涉及到的各个税种（例如资本利得税、流转税等）的计算、申报和缴纳。

若中国企业在埃及设立代表处或海外分公司，企业应注意上述机构可能会被视作在埃及构成常设机构或税收居民企业从而相应产生纳税义务。根据埃及的税收法规，非居民实体如果构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳企业所得税。而非居民取得与常设机构无关的收入，需要缴纳预提所得税。因此如果中国企业在埃及构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

6.3 调查认定风险

埃及现行企业所得税（2005 年第 91 号法律中规定）框架包括自我评估制，税务机关采用以风险为基础的抽样方法进行检查。所有埃及企业、分支机构和海外公司的常设机构均以同样的方式征税（石油和天然气勘探企业、自由区企业、税务优惠或豁免安排下的经营实体除外）。

此外，中国企业在埃及进行跨国经营时应尤其注意关联交易风险。虽然埃及暂未出台完整的转让定价指引，但所得税法中已明确赋予税务机关对不

合理定价交易的调查和重新定价权。因此，建议在埃及进行跨国经营的中国企业，应科学合规地制定转让定价方案，必要时可与当地税务机关进行提前沟通确认，此外，在每一个纳税年度结束后，企业应及时准备好转让定价的相关材料，以备埃及税务机关检查。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往埃及投资经营时，需重点掌握埃及与中国的税收协定主要条款。既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解埃及税收法律情况，也要主动与国内税务机关取得联系、保持交流。另一方面，中国税务机关也会致力于为“走出去”企业提供权益保障、投资促进、风险预警等更多服务，尽可能帮助企业降低境外税收风险。下文简述几点与享受税收协定待遇相关的风险：

(1) 未开具《中国税收居民身份证明》导致不能享受税收协定待遇的风险

《中国税收居民身份证明》是中国针对到国外投资的企业享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提，但是企业往往由于各种原因而未开具《中国税收居民身份证明》。企业对税收协定的存在缺乏了解，或对税收协定相关条款和税收协定的作用缺乏了解以及对自身境外业务能否享受税收协定判断不清，都是导致其未向国内税务机关申请取得《中国税收居民身份证明》的原因。税收协定不受国内税收法律变动的影响，稳定性强，有利于降低“走出去”企业在东道国的税负和税收风险，消除双重征税，降低企业税负。企业应当全面了解和掌握中国与埃及的相关税收协定，在有意向开展境外投资业务时，及时做好享受税收协定方面的准备工作。

(3) 企业未享受税收协定待遇，多缴税款的风险

企业到埃及投资，可以依据中埃协定享受协定待遇，在预提所得税方面享受优惠税率。但如果企业对协定具体内容不熟悉，境外财务或税务人员在申报纳税时也未正确适用协定优惠税率，则可能导致企业在境外多缴税款。

(4) 享受协定待遇受阻的风险

“走出去”企业在埃及，可能会遇到当地税务机关给出不予享受协定待遇的决定，或者遇到其他阻碍。此时企业可选择向中国税务机关寻求帮助，

申请启动相互协商程序，维护自身合法权益。

6.5 其他风险

（1）社会政治风险

标普（S&P）全球评级公司日前将埃及主权信用评级由 B- 提高至 B，系 2013 年来首次，同时也是对埃及经济前景展望由正面转为稳定。标普预计埃及政局将会继续保持稳定，但也需注意的是埃及社会政治环境依然脆弱，生活成本增加导致的社会不满情绪对继续实施财政紧缩和经济改革计划构成较大风险，安全局势不容乐观；潜在的恐怖袭击事件制约了旅游业复苏和投资者的投资信心。标普认为埃及财政依然将呈渐进性紧缩发展态势，预计到 2020 年，埃及政府总体财政赤字将降至国内生产总值（GDP）的 8.2%。

（2）投资合作风险

在埃及开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，始终做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益，其中包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目所在地的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施的可行性分析等。

当前在埃及选择投资项目应采取更为谨慎的态度。埃及近年来社会经济逐步稳定，百废待兴，投资需求旺盛，投资机会日益增多，但是中资投资者应在对埃及的投资环境和市场环境进行深入调研后再进行投资选择，切忌盲目投资。例如埃及目前尚未形成完备的产业链，不易控制成本，因此当前不适合投资埃及的低端制造业；而对埃及资源深加工型、资本密集型和技术密集型的产业来说，当前投资条件比较完备，也是中国企业的优势所在，且埃及与很多国家签署了关税互免协议，因此，在埃及生产或加工的产品，具有较大出口便利。

企业应积极利用保险、担保银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务员保障自身利益，包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，银行的保理业务和福费廷（Forfeiting）业务，各类担保业务（政府担保、商业保险、保函）等。

如果在没有有效风险规避情况下发生了风险损失，也要根据损失情况尽快通过自身或相关手段追偿损失。通过信用保险机构承保的业务，则由信用

保险机构定损核赔并补偿风险损失，相关机构协助信用保险机构追偿。

（3）外汇及汇率风险

目前埃及仍处于高外债低外汇储备的状态。为减少贸易逆差和降低外债风险，埃及政府被迫实施外汇管制，进口商申请用汇要按照顺序排队。这进一步增加了中国投资者赴埃及投资的汇率风险。

（4）营商环境风险

埃及法律制度尚未十分完善，法律环境缺乏透明性和稳定性，法律解释的不清晰使得不同政府部门或者官员的裁定和判决存在一定不确定性。法院资源有限及法官数量不足使得执法效率较低、成本较高，例如在合同执行方面，埃及在全球 190 个经济体中排名第 160 位。埃及底层政府部门工作人员观念整体上仍较为闭塞，面对境外投资者态度消极，也间接导致了埃及政府的行政效率较为低下。

虽然埃及最新颁布的《新投资法》（2017）中囊括了一系列有关简化外商投资流程、明确办理时限、提高投资环境透明度和投资成本可预见性的相关制度措施，但是新《投资法》中的部分保障和鼓励措施仍缺乏细化规定。例如，新《投资法》规定投资者有权将利润转移到国外，虽然对投资者有利，但埃及目前的主要问题并非外汇转移的法律限制，而是外汇的可兑换性无法得到保证。再如，新《投资法》鼓励出口导向型企业的建立，但埃及通关环节的收费多、程序繁琐，给这类企业的业务经营带来很大困扰。

因此，中资企业在对埃及进行投资前应充分了解埃及的法律、税务制度，以加快适应埃及当地的法律以及税务环境。

参考文献

1. 《塞西政府的内外政策走向及中埃合作前景》，王金岩，中国社会科学院西亚非洲研究所，《当代世界》，2018年5月
2. 《新时期中埃经贸合作的重点领域与挑战》，杨剑祁欣褚晓杨超王志芳，商务部国际贸易经济合作研究院，《国际经济合作》，2018年第5期
3. 《商务部对外投资合作国别（地区）指南-埃及（2018）》
4. 《“一带一路”视野下埃及投资环境综合研究》，秦萱，2019年5月
5. 2019年营商环境报告（世界银行）
6. 《埃及新〈投资法〉对中国的影响分析及对策建议》，武芳，《海外投资与出口信贷》，2018年2月
7. 普华永道-Doing Business in Egypt（2016年12月）
8. 《普华永道全球税收指南 2018/19》（PwC Worldwide Tax Summary）

相关链接：

1. 中华人民共和国驻阿拉伯埃及共和国大使馆经济商务参赞处：<http://eg.mofcom.gov.cn/>
2. 埃及中央银行：<http://www.cbe.org.eg/en/pages/Search.aspx?k=annualreport>
3. 国际货币基金组织：<http://www.imf.org/external/>
4. IBFD Tax Research Platform（2017）在线数据库：www.ibfd.com
5. 埃及财政部：<http://www.mof.gov.eg/English/Pages/Home.aspx>

编写人员：杨丽云 孙冬雪 王玲

审校人员：杨丽云 孙冬雪 王玲 姜楠 付晶 刘瑞宝 杜中华 商盼盼 王坤 贾茹