

中国居民赴缅甸 投资税收指南

摘 要

为了加快实施“走出去”战略、推进“一带一路”战略规划，帮助我国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规和司法制度，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴缅甸投资税收指南》。本指南不仅汇集了缅甸最新的税收法律规定，还总结了我国企业在缅甸投资时需关注的涉税事项，将税收法规、征管实践与纳税人的税收实务紧密结合。

指南分为九个章节。第一章政治、经济及社会文化环境概况，简要介绍了缅甸的政治、经济及社会文化的历史及现状。第二章主要介绍了缅甸针对外国投资者的相关法律法规、政策鼓励或限制、投资程序以及投资环境等。第三章及第四章指南的核心部分，介绍了缅甸的税收管理机构、税制体系，涉及企业所得税、个人所得税、商业税与特殊商品税、关税、财产税、印花税、预提所得税等，并介绍了各个税种的申报、缴纳等税收征收管理制度以及相关的税收优惠政策。第五章就中国居民赴缅甸投资需关注的主要税务事项进行了简要介绍。第六章为转让定价相关内容，因缅甸暂无转让定价政策，故本章简要介绍了偷逃税款及隐藏收入的相关法规。第七章就我国所得税收抵免政策进行了详细介绍。第八章为税收协定及相互协商程序，因中缅两国暂未签署税收协定，故本章暂无具体介绍。第九章阐述了缅甸税收争议处理机制。

综上，指南全面涵盖了企业在缅甸投资经营中需要了解并可能产生税收问题的各个方面。受国际税制改革和 BEPS(税基侵蚀和利润转移)行动计划相关措施的影响，中国和缅甸两国的税收法律制度都面临改革，本指南所引用的相关法律法规截止至 2016 年 11 月。

目 录

摘 要	1
第一章 缅甸概况.....	1
1.1 缅甸简介.....	1
1.2 基本政治体制.....	2
1.3 本国发展状况与中缅两国经贸发展状况.....	2
1.3.1 本国发展状况.....	2
1.3.2 中缅两国经贸发展状况.....	3
1.4 财政与税收现状.....	4
1.4.1 财政现状.....	4
1.4.2 税收现状.....	4
第二章 缅甸投资环境概述及中国居民赴缅甸 投资概览.....	5
2.1 对外贸易的法律法规框架.....	5
2.1.1 贸易主管部门.....	5
2.1.2 贸易管理的相关规定.....	5
2.2 对外国投资的市场准入规定.....	5
2.2.1 投资主管部门.....	5
2.2.2 投资行业的规定.....	6
2.2.3 投资方式的规定.....	8
2.3 中国居民（企业）在缅甸开展投资的相关程序.....	9
2.3.1 投资准备.....	9
2.3.2 申请立项.....	9
2.3.3 在缅甸投资注册企业必经程序.....	9
2.3.4 承揽工程项目的程序.....	10
2.3.5 申请专利和注册商标.....	11
2.4 对外国投资的优惠政策.....	11
2.4.1 投资激励政策.....	11
2.4.2 经济特区.....	12
2.5 中国居民（企业）在缅甸开展投资的风险提示.....	12
2.6 金融环境概况.....	13
2.6.1 当地货币.....	13
2.6.2 外汇管理.....	13
2.6.3 金融机构.....	13
2.6.4 融资条件.....	13
2.6.5 信用卡使用.....	13
第三章 税制体系和税收管理机构概览.....	14
3.1 税制体系概览.....	14
3.2 税收管理机构概览.....	14
3.3 税收征收与管理制度.....	14
3.3.1 纳税期限.....	14
3.3.2 申报要求.....	15
3.3.3 税款缴纳.....	15

3.3.4	企业所得税.....	15
3.3.5	罚款和滞纳金.....	16
第四章	缅甸税制介绍.....	17
4.1	现行税收基本制度以及税收法律体系.....	17
4.2	现行税种介绍.....	17
4.2.1	企业所得税.....	17
4.2.2	个人所得税.....	23
4.2.3	商业税与特殊商品税.....	25
4.2.4	固定资产税.....	31
4.2.5	印花税.....	31
4.2.6	关税.....	32
4.2.7	预提所得税.....	32
4.2.8	社会保险.....	34
4.2.9	汽车税.....	34
4.2.10	土地税.....	34
4.2.11	其他税种.....	35
4.2.12	隐匿收入.....	35
4.3	税收优惠.....	36
4.3.1	投资激励税收优惠.....	36
4.3.2	经济特区税收优惠.....	36
第五章	在缅甸投资的税收注意风险.....	38
5.1	可能涉及的当地税收风险以及防范和规避该风险的措施建议.....	38
5.2	缅甸投资架构及融资架构关注焦点.....	39
5.2.1	海外投资架构.....	39
5.2.2	海外融资架构.....	42
第六章	特别纳税调整政策概览.....	44
6.1	概述.....	44
6.2	转让定价法规概览.....	44
第七章	赴缅甸投资税收抵免政策.....	45
7.1	税收抵免.....	45
7.2	税收抵免类型.....	45
7.2.1	税收抵免适用的范围.....	45
7.3	可予抵免源自缅甸所得税额的确认.....	46
7.3.1	可抵免的源自缅甸所得税税额的基本条件.....	46
7.3.2	币种要求.....	46
7.4	境外所得间接负担税额的计算.....	46
7.4.1	境外所得间接负担税额定义.....	46
7.4.2	持股比例计算.....	47
7.4.3	间接负担税额公式.....	47
7.4.4	股息（红利）年度计算原则.....	48
7.4.5	国别（地区）划分原则.....	48
7.5	抵免限额的计算.....	48
7.5.1	计算公式与适用税率.....	48

7.5.2	境外盈利弥补境内亏损.....	48
7.6	关于实际抵免境外税额的具体操作.....	49
7.6.1	实际抵免境外税额的基本计算.....	49
7.6.2	申报资料.....	49
7.7	简易办法计算抵免.....	50
7.8	境外个人所得税抵免.....	51
第八章	中缅两国的税收协定及相互协商程序.....	52
第九章	缅甸税收纠纷与税务争议解决.....	53
参考文献	54

第一章 缅甸概况

1.1 缅甸简介

缅甸联邦共和国（英语：the Republic of the Union of Myanmar），简称缅甸。是东南亚的一个国家，也是东南亚国家联盟的成员。其位于亚洲中南半岛西北部，北部和东北部与中国毗邻，东部和东南部与老挝和泰国相连，西南濒临印度洋的孟加拉湾和安达曼海，西部和西北部与孟加拉国和印度接壤，海岸线长 2,832 公里，国土面积 67.66 万平方公里。

缅甸全国分为 7 个省、7 个邦和两个中央直辖市。缅甸属于热带季风气候，国土的大部分在北回归线以南，为热带，小部分在北回归线以北，处于亚热带。缅甸生态环境良好，自然灾害较少。



2005 年 11 月，缅甸首都由仰光迁至内比都，内比都坐落在勃固山脉与本弄山脉之间锡唐河谷的狭长地带，属缅甸中部地区，战略地位重要。全市总面积 2,725 万平方英里，人口约 92 万人。仰光是缅甸第一大经济中心，是仰光省的省会、缅甸最大城市、全国经济、文化、交通中心。仰光市下辖 33 个镇区，面积 312 平方英里，人口约 600 万，其中华人华侨约 20 万。

缅甸矿产资源主要有锡、钨、锌、铝、锑、锰、金、银等，宝石和玉石在世界享有盛誉。因缅甸缺乏地质通盘勘察的能力，因此对整个矿藏的储量及分布情况不完全清晰，可能还有其他未知的矿藏。¹

¹ 中国商务部投资促进事务局等《对外投资合作国别（缅甸）指南》2016 年版

1.2 基本政治体制

2008 年宪法规定，缅甸是一个总统制的联邦制国家，实行多党民主制度。主要政党包括联邦巩固与发展党、全国民主联盟、民族团结党、掸族民主党以及若开民族发展党。总统既是国家元首，也是政府首脑。缅甸联邦议会由人民院和民族院组成，实行两院制。当前缅甸政治的基本特征是议会选举制度。2011 年缅甸联邦议会召开首次会议，确定改国名为“缅甸联邦共和国”，并启用新的国旗和国徽，军政府同民选政府进行了权力交接。同年，缅甸举行全国选举，民盟赢得联邦议会人民院和民族院各半数以上席位，获得单独组阁权。

2016 年 3 月 15 日，新一届联邦议会选举吴廷觉为总统，吴瑞敏、亨瑞班迪优为副总统。在新政府中，全国民主联盟主席昂山素季担任外交部长并兼任总统副部长。2016 年 4 月缅甸联邦议会通过议案并经吴廷觉总统批准生效，昂山素季被任命为国务资政。²

1.3 本国发展状况与中缅两国经贸发展状况

1.3.1 本国发展状况

1.3.1.1 经济增长率

根据国际货币基金组织统计，2014/2015 财年缅甸 GDP 为 607.22 亿美元，增长率为 8.5%；2015/2016 财年缅甸 GDP 为 648.66 亿美元，增长率为 7.0%。

1.3.1.2 GDP 构成

据 CIA 统计，2015 年 GDP 农业占 27.4%、工业占 26.5%、服务业占 46%。2014 年 GDP 消费占 66%，投资占 36.4%，净出口占 -2.4%。

² 中国商务部投资促进事务局等《对外投资合作国别（缅甸）指南》2016 年版

1.3.1.3 主要产业

缅甸经济目前最具生产力的行业是采掘行业，尤其是石油、天然气等。截至 2015 年 9 月底，外资企业在缅甸石油和天然气领域共投资 152 个项目，投资额达到 196 亿美元，占外商投资总额的 34%。其他领域，如制造业、旅游业等，只占经济总量的小部分，且主要由国家控制。

缅甸风景优美，名胜古迹多。根据缅甸酒店和旅游部统计数据，2014/2015 财年，赴缅甸游客达 308 万人次，比 2013/2014 财年的 204 万增长 50.1%，其中游客来源国排名前 5 的分别为泰国、中国、日本、韩国和马来西亚。

1.3.1.4 经济展望

根据缅甸 2016/2017 财年至 2020/2021 财年国家发展第 2 个五年规划，2016/2017 财年国内 GDP 增长目标为 7.8%，比上一财年减少 1.5%。

1.3.2 中缅两国经贸发展状况

中国商务部统计，2015 年，中缅双边贸易额达 152.8 亿美元，其中中国对缅甸出口 96.5 亿美元，从缅甸进口 56.2 亿美元。中国对缅甸主要出口成套设备和机电产品、纺织品、摩托车配件和化工产品等，从缅甸主要进口原木、锯材、农产品和矿产品等。中国为缅甸第一大贸易伙伴、第一大出口市场和第一大进口来源地。2015 年中国对缅甸直接投资额达到 3.32 亿美元。截至 2015 年年末，中国对缅甸直接投资存量为 42.59 亿美元。中国在缅甸投资主要集中在油气开发、油气管道、等领域，同时到缅甸考察加工制造业并投资建厂的中资企业逐年增多。

据中国商务部统计，中国对缅甸纯劳务合作的市场较小，中国在缅甸的劳务人员多为承包工程和境外投资所带动的劳务输出，以及中资企业长期派驻缅甸合作企业的管理和技术人员。2015 年中资企业在缅甸新签承包工程合同 353 份，新签合同额 19.8 亿美元，完成营业额 18.9 亿美元，当年派出各类劳务人员 4,616 人，年末在缅甸劳务人员 5,335 人。³

³中国商务部投资促进事务局等《对外投资合作国别（缅甸）指南》2016 年版

1.4 财政与税收现状

1.4.1 财政现状

近年来，缅甸政府持续出现财政赤字。根据国际货币基金组织报告，2014/2015 财年，财政收入占 GDP 的 24.8%，财政支出占 GDP 的 29.1%，财政赤字占 GDP 的 2.9%；2015/2016 财年，财政收入占 GDP 的 11.64%，财政支出占 GDP 的 14.48%，财政赤字占 GDP 的 2.8%。⁴

表 1 近年缅甸宏观经济数据

财政年度	实际 GDP 总量 (亿美元)	经济增长率 (%)	人均 GDP (美元)
2010/2011	496	5.3	811
2011/2012	562	13.2	900
2012/2013	517	7.6	1,205
2013/2014	560	8.3	1,304
2014/2015 (EST.)	607	8.5	1,415
2015/2016	649	7.0	1,203.5

注：按照当年美元兑缅元汇率中间值计算，2014/2015 财年缅甸货币官方参考汇率 1 美元兑换 1068 缅元。EST. 为估计值。缅甸 2015/2016 财年数据来自世界银行数据库。

资料来源：缅甸国家计划与经济发展部统计数据；世界银行数据库。

1.4.2 税收现状

目前，缅甸主要的税收法律法规有《所得税法》《商业税法》《外国投资法》以及《民法》。缅甸国内的税目主要分为 4 个大类，共约 15 个不同的税目，分别为：

(1) 生产及消费类：消费税、进口许可证费、彩票税、运输税、商业税及印花税

(2) 收入及所有权类：所得税和利润税

(3) 海关类：关税

(4) 国有资产使用类：土地税、水资源税、灌溉税、林业、矿业、橡胶及渔业产品附加税

⁴中国商务部投资促进事务局等《对外投资合作国别（缅甸）指南》2016 年版

第二章 缅甸投资环境概述及中国居民赴缅甸 投资概览

2.1 对外贸易的法律法规框架

2.1.1 贸易主管部门

缅甸贸易主管部门为商务部，下设贸易局、边贸司以及农产品贸易局。

2.1.2 贸易管理的相关规定

1988 年以来，缅甸政府实行市场经济。缅甸现行的与贸易管理相关的法律和规定有《缅甸联邦贸易部关于进出口商必须遵守和了解的有关规定》（1989 年）、《缅甸联邦关于边境贸易的规定》（1991 年）、《缅甸联邦进出口贸易实施细则》（1992 年）等。

2.2 对外国投资的市场准入规定

2.2.1 投资主管部门

（1）投资委员会

缅甸投资委员会（Myanmar Investment Commission）是按照《外国投资法》规定，组建的负责管理缅甸外国投资事务的专门机构。缅甸投资委员会全权代表缅甸政府行使对外国投资的审核和管理权力，确保外国资金发挥作用。

（2）商务部

缅甸商务部是国家经济贸易活动的主管部门，由部长办公室、三个直属局、六个贸易公司、两个服务组织等机构组成。贸易局负责批准颁发进

出口营业执照，签发进出口许可证，管理展览会等。边贸局在各边境口岸设有边境贸易办公室，负责办理边境贸易各种事务。农产品贸易局，专门负责农产品贸易项下相关事宜的管理。

(3) 国家经济与计划发展部

缅甸国家经济与计划发展部负责的主要职责为根据国家经济政策制定中长期发展计划，研究及分析国内各行业经济发展数据，掌握劳务及人力资源发展状况等。

2.2.2 投资行业的规定

(1) 《外国投资法》明确依据以下原则审批外商投资项目：

- | | |
|-------------------------------------|--------------------|
| ① 弥补国家发展规划不足及因国家及国民财力、技术不足而无力实施的项目； | ⑨ 发展地方经济； |
| ② 增加就业机会； | ⑩ 开发新能源及生物能源项目； |
| ③ 扩大出口； | ⑪ 发展现代工业； |
| ④ 替代进口物资的制造业； | ⑫ 保护环境； |
| ⑤ 需要大量投资的制造业； | ⑬ 有助于信息技术产业； |
| ⑥ 获取高新技术及发展技术型产业； | ⑭ 不影响国家主权及人民安全； |
| ⑦ 需要巨额投资的服务业； | ⑮ 培养国民知识技能； |
| ⑧ 低能耗项目； | ⑯ 发展国际水准的银行及金融业； |
| | ⑰ 国家及国民需要的现代服务业项目； |
| | ⑱ 保障能源及资源的短期和长期内需。 |

(2) 禁止或者限制外资投资的项目包括：

- ① 影响民族传统及习俗的项目；
- ② 影响民众健康的项目；
- ③ 破坏自然环境及生态链的项目；
- ④ 产生有害有毒废弃物的项目；

- ⑤ 国际公约限制生产或使用有害化学品的项目；
- ⑥ 细则内规定仅国民可从事的制造业及服务业；
- ⑦ 进口国外不成熟或未经授权使用的技术、药品及用具的项目；
- ⑧ 细则内规定仅国民可从事的农业及种植业项目；
- ⑨ 细则内规定仅国民可从事的畜牧业项目；
- ⑩ 细则内规定仅国民可从事的海洋捕鱼项目；
- ⑪ 除联邦政府批准的经济区外，国界线缅方一侧（10 英里内）的投资项目。

2.2.3 投资方式的规定

2.2.3.1 投资方式

外资可按如下为三种方式进入：

- (1) 外国投资法允许的投资范围内，外商以独资方式投资；
- (2) 与政府及其相关组织，或者与缅甸国民以合资方式投资（外国投资法许可领域内项目的投资比例，由双方具体协商确定，外国投资法禁止或者限制领域项目的投资比例，外资不得超过总投资额的 80%）；
- (3) 若按照上述第（2）条所述的合资方式，双方合同中存在需要采用建设-经营-转让方式（即、BOT、build-operate-transfer）或者建设-移交-运营方式（即、BTO、Build-Transfer-Operate）等的其他外资投资方式。

《外国投资法》规定外国公司向外国人或国民转让全部/部分股权，须事先征得许可并交回原有许可，且需按规定就股权转让进行登记。

2.2.3.2 外商投资的最低标准

缅甸《外国投资法》规定外商投资的最低投资金额，生产制造业为 50 万美元，服务业为 30 万美元，具体由投资委根据投资项目所处行业和规模来确定。可以采用以货物的形式注资，也可以采用以现金的形式注资。

2.2.3.3 土地利用

根据现行的缅甸土地法，任何外国个人或公司不得拥有缅甸土地的所有权，但可以长期租用土地用于投资活动。对此《外国投资法》规定，土地使用期限为50年，土地使用到期后投资委员会可视情形延长10年。

2.3 中国居民（企业）在缅甸开展投资的相关程序

2.3.1 投资准备

除完成中国国内的审批手续外，投资人到缅甸对项目进行初步考察，确立投资意愿后，应当与项目涉及的缅甸政府职能部门进行接触，表达投资意愿，了解主管部门对项目的看法和意见，共同商讨项目的可行性。

2.3.2 申请立项

外国投资进入缅甸的首先应向缅甸投资委员会申请立项，获得许可。外国投资人或者合作方，以发起人身份向缅甸投资委员会提交项目立项申请，申请材料包括如下内容：

- (1) 正式的立项申请书；
- (2) 投资项目建议书；
- (3) 与缅甸合作方签署的项目备忘录；
- (4) 与土地权属方签订的土地租用协议；
- (5) 与合作方成立合资公司的公司章程草稿；
- (6) 关于享受税收减免的申请函；
- (7) 投资人最新的财务审计报告；
- (8) 相关银行对所投项目的金融支持函或推荐函。

2.3.3 在缅甸投资注册企业必经程序

2.3.3.1 设立企业的形式

根据《外国投资法》规定，外国企业依据如下投资方式进行投资

- (1) 外国企业在委员会许可的领域进行全额投资；

- (2) 外国企业与国民或相关政府部门、组织以合资方式投资；
- (3) 双方签订合同进行合作。

2.3.3.2 注册企业的受理机构

企业注册的受理机构为缅甸投资委员会。对于不需要进行环境影响评估的企业，可以不经过缅甸投资委员会批准，直接向管理指导委员会在各省邦的分支机构申请注册。

2.3.3.3 注册企业的主要程序

根据《外国投资法》要求，向缅甸投资委员会提交申请表，申请表应含以下文件。

- (1) 财务状况表；
- (2) 开户银行推荐信；
- (3) 项目经济可行性报告；
- (4) 根据合作性质，如果项目属外商投资，则需提供一份拟与主管部门签署的合同草本；如果项目属合资项目，则需提供一份拟与合作公司签署的合作协议草本。准备必须的协议草案，如合资协议、租赁协议、独资项目协议；
- (5) 若该项目是以有限公司的名义经营，应提交按《公司法》起草的《公司备忘录》或《公司章程》；
- (6) 按《外国投资法》规定提交税务减免申请函。

2.3.4 承揽工程项目的程序

2.3.4.1 获取信息

一般情况下，缅甸政府各部门及下属司局或直属企业可直接对外发布工程项目招标信息，省级政府亦有部分自筹资金项目可对外招标，但市级以下政府对外招标项目极少。缅甸主流媒体，如缅甸《新光报》《镜报》等，也会定期发布一些项目招标信息。

2.3.4.2 招标投标

缅甸政府规定，承包工程项目原则上采用公开招标形式，但由政府部门筹集资金且金额在 10 万美元以上的项目，必须有 3 家以上的承包商进行投标。

2.3.4.3 许可手续

中资企业在缅甸承揽工程项目须由驻缅经商机构出具推荐函的，须按照有关规定在驻缅经商机构对有关项目信息进行备案，并接受经商机构的指导和协调。

2.3.5 申请专利和注册商标

2.3.5.1 申请专利

专利采用注册登记制度，在缅甸农业灌溉部设在各省、邦的注册局办理。依照现行规定，外国人不能直接提出专利注册申请，须以合法注册的缅甸公司的名义或者缅甸当地代理人的个人名义提出申请。注册成功后。需在报纸上发布公示，公示期间如没有人提出异议，登记注册即可生效。

2.3.5.2 注册商标

在商标所有权问题上，缅甸坚持“在先使用”和“先到先得”的原则，并不强制要求商标注册，商标所有人自商标首次使用之日起即获得商标专用权。根据缅甸《注册法》的规定，可以通过发布商标商号所有权声明的方式实现商标注册。注册一旦完成便是永久性的，不需要续展。

2.4 对外国投资的优惠政策

2.4.1 投资激励政策

缅甸原来主要在农业、工业生产和基础设施建设 3 个领域给予外资优惠政策，2016 年，缅甸政府增加向外资的中小型企业、从事旅游业、向缅甸国内转让生产技术、培养熟练技术人员、投资欠发达地区的外资提供优惠政策。相关税收优惠政策可参见第四章。

2.4.2 经济特区

《经济特区法》是适用于缅甸境内所有经济特区的一部基本法律，而《土瓦经济特区法》只是适用于土瓦经济特区，土瓦经济特区位于缅甸南部的德林达依省，是缅甸第一个经济特区。

根据《土瓦经济特区法》，关于土地使用方面，首次土地租赁期限可长达30年（或60年），并可按照如下方式延期，具体如下：

（1）对于大型投资项目来说，首次租赁期届满后，可延长租赁期限30年，并可再延长15年；

（2）对于中型投资项目来说，首次租赁期届满后，可延长租赁期限15年，并可再延长15年；

（3）对于小型投资项目来说，首次租赁期届满后，可延长租赁期限5年，并可再延长5年。

2.5 中国居民（企业）在缅甸开展投资的风险提示

缅甸法规有待完善，政策稳定性不足，给投资者带来许多不确定性。部分外国投资者为避开政策限制，借用缅甸人身份在缅甸开展投资经营活动。由于此类外国投资不受缅甸法律保护，因合作失败或与合作方利益纠纷而导致外国投资者蒙受损失的现象时有发生。中国投资者对此应格外注意。缅甸基础设施落后。由于缅甸工业发展水平低，交通、通讯等基础设施较为落后，电力供应不足，燃料短缺，给外国投资者带来诸多不利影响。

长期以来，缅甸中央政府和部分少数民族之间的关系十分微妙。中国投资者应尽可能避免擅自在缅甸地方政府在少数民族控制区投资，此类合作一旦有意外事件发生，两国政府将难以及时有效介入。

中国企业在缅甸面临的竞争压力加大。近年缅甸国内因改革及经济快速发展，各国投资者纷纷到缅甸考察。例如，泰国、新加坡、马来西亚等东盟国家持续对缅甸投资。

缅甸是一个佛教国家，85%以上的民众信奉佛教。外国投资者到缅甸前，应积极学习和了解缅甸人民的风俗习惯，用缅甸人适应的方式来解决问题和矛盾，特别是矛盾产生后，尽量避免激化。

2.6 金融环境概况

2.6.1 当地货币

缅甸法定货币缅元（Kyat）。

采用基于市场情况并加以调控的浮动汇率制。

2.6.2 外汇管理

缅甸的外汇管理主要由外贸银行、外汇管理部负责，外汇管理委员会负责分配外汇。根据《外国投资法》规定，符合下列条件的外国企业的资金可通过涉外银行按汇率汇往国外：

- （1）外资汇入方应得的外币；
- （2）外资汇入方应提取的外币；
- （3）从外资汇入方年利润中扣除税收及其他费用后的纯收入；
- （4）扣除税收及家庭成员生活费用后的外籍职员收入。

外国人在进入缅甸时，可携带不超过 1 万美元或相当价值外币而不必向海关申报。

2.6.3 金融机构

缅甸已建立以中央银行为中心，以国营专业银行为主体，有多种金融组织并存的金融体系。

2.6.4 融资条件

缅甸中央银行存款利率为 10%，其他银行存款利率 8%~13%，贷款利率高于 13%。缅甸融资条件有限，一般可通过项目抵押融资或者在同业之间拆借。

2.6.5 信用卡使用

中国银联支付卡（CUP）、维萨卡（Visa Card）、万事达卡（Master Card）日本国际信用卡（JCB）等国际信用卡银行也已与缅甸银行签约。

第三章 税制体系和税收管理机构概览

3.1 税制体系概览

缅甸的财政税收体系包括对国内产品和公共消费征税、对收入和所有权征税、关税以及对国有财产使用权征税四个主要项目下的 15 种税费。以上税收由 5 个部门下设的 6 个直属局负责管理，其中缅甸国家税务局管理 89% 以上的政府各项税收。

3.2 税收管理机构概览

缅甸各部门所分管税种如下图 2 所示：

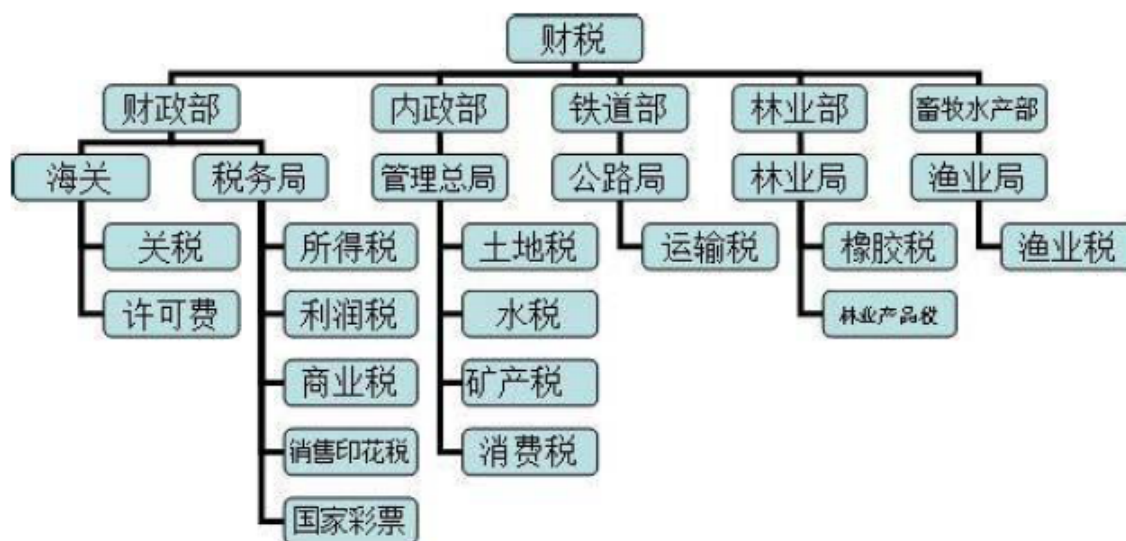


图 2 缅甸各部门所分管税种概览

3.3 税收征收与管理制度

3.3.1 纳税期限

根据缅甸《税务法》和《国内税收实施细则》的规定，企业可以自其取得收益的纳税年度结束后的 3 个月内申请缴纳所得税，纳税年度为财政年度当年的 4 月 1 日起至次年 3 月 31 日为止。当年的税款一般在下一个年度按照上一个年度的收入进行估算，做出估算后，既可每月缴纳，也可

每季度缴纳。企业纳税人如果想离开缅甸，必须向移民局提交一份完税证明。

3.3.2 申报要求

3.3.2.1 企业所得税

在纳税年度结束后 3 个月内（即 6 月 30 日之前）提交企业所得税申报表。不允许集团合并纳税，各实体须单独申报纳税。

3.3.2.2 个人所得税

纳税人应在纳税年度结束后 3 个月内申报当年个人所得税。

3.3.2.3 商业税

申报表按季度提交，申报日分别是 4 月 30 日、7 月 31 日、10 月 31 日和 1 月 31 日。税款应在次月 10 日前支付。

3.3.3 税款缴纳

报税渠道：企业报税须向各省/邦税务人员申请。

报税手续：中国在缅甸纳税的企业须聘请缅甸当地的注册会计师协助整理账务，中方同意签字后，由该会计师代交缅甸税务机关，待税务官核定税款后即通知公司签字缴税。

报税资料：企业月度、季度、年度营业收入、营业费用等相关财务资料。

3.3.4 企业所得税

企业应预估年度总收入，按季度预缴企业所得税。在每季度结束后 10 日内缴纳。

若是固定资产处置/转让产生的应纳税所得，企业所得税应在取得所得 30 日内缴纳。

企业预缴及付款方预扣的所得税可抵减实际应纳税额，超出部分可申请退税，退税一般需要 6 至 9 个月。

3.3.4.1 个人所得税

雇主发放工资时代扣代缴，并于纳税年度结束后 3 个月内提供年度工资清单。

3.3.4.2 商业税

年销售额和服务收入超过 15,000,000 缅元的居民企业应进行商业税登记。

3.3.4.3 社会保险

雇员按工资薪金的 2% 缴纳，上限为 6,000 缅元。

雇主按每位雇员薪酬的 3% 缴纳，上限为 9,000 缅元。

3.3.5 罚款和滞纳金

3.3.5.1 企业所得税

如果纳税人没有进行企业所得税申报，将会被处以应纳税所得额 10% 的罚款。

如果发现纳税人隐瞒收入或相关事项，该纳税人应在规定期限内主动申报，并将接受少缴税款的一倍金额的罚款。

如果没有在规定期限申报或没有完全申报，除补缴税款和处以罚款外，还可能被起诉并处以 3 至 10 年监禁。

3.3.5.2 个人所得税

如果纳税人没有进行个人所得税申报，将会被处以应税所得 10% 的罚款。若纳税人故意不对应税收入进行申报，将被处以罚款甚至被起诉。

第四章 缅甸税制介绍

4.1 现行税收基本制度以及税收法律体系

缅甸纳税实行属地税制，企业按月或按季度，按照财政部要求纳税。

缅甸政府与外资直接相关的税收法律共有 6 部，分别为《联邦税法》《外国投资法》《所得税法》《商业税法》《关税法》以及《仰光市政发展法》。

4.2 现行税种介绍

4.2.1 企业所得税

4.2.1.1 概述

缅甸 1974 年颁布了《所得税法》（Income Tax Law），规定个人、企业及其他团体产生的源于缅甸的所得都需要交纳所得税。外商投资企业同样适用该所得税法。

缅甸实行单层所得税制，即股东从合伙企业、合资企业、合作社及政府的各经济团体等法人联合体取得的股息红利免征所得税。

缅甸没有单独的资本利得税，资本利得适用于所得税法，为区别于一般所得，资本利得所需缴纳的所得税亦被称为利润税。

企业所得税的纳税年度为 4 月 1 日至次年 3 月 31 日。

4.2.1.2 纳税人

企业所得税的纳税主体为国有经济组织、合作社和经特别许可的外国组织，以及外国企业分支机构、合伙企业、合资企业等。

一般情况下，合伙企业是一个独立的纳税人。由外国投资者投资的合伙企业根据所得税法缴纳企业所得税。从 2011/2012 年纳税年度开始，完全由缅甸当地人投资的合伙企业也可根据所得税法缴纳企业所得税，而不再缴纳利润税。

若企业符合缅甸公司法或其它缅甸法律，且对企业事务的控制、管理及决策均在缅甸境内执行，则该企业为居民企业。MFIL 公司⁵被视为居民企业。一般外国企业的分支机构通常被视为非居民企业。

4.2.1.3 收入

缅甸所得税法规定收入分为专业所得、经营所得、财产收益、资本利得、其他所得及未公开的所得等。其中资本利得需单独计算，来自于动产的所得视为经营所得，利息收益同样被视为经营所得。应税所得由扣除可抵扣费用及折旧后计算得出。

在取得政府批准的情况下，缅甸财政部有权以通知的形式规定、修改或增加所得税的应税收入以及税率，无论该收入是以缅元的形式还是以外币形式取得。

居民企业应当就其来源于缅甸境内与境外的所有所得进行纳税，非居民企业应当仅就其来源于缅甸境内的所得进行纳税。非居民企业是指并非根据缅甸公司法法案或者其他的缅甸现有法律成立的公司。

4.2.1.4 免税收入

根据所得税法的规定，下列收入免征企业所得税：

- (1) 根据保险政策收到的保险收入；
- (2) 除资本利得和从企业取得的收入之外的偶然和一次性所得；
- (3) 从合资企业、合伙企业等联合法人团体分配取得的股息红利。

此外，根据缅甸财政部 2012 年 3 月 15 日颁布的 2012 年第 106 号公告的规定，对下列情况不征税：

①包括专业所得、经营所得、财产收益及未披露来源和其他来源的每年收入总额不超过 1,200,000 缅元的所得；

②出售、交换或转让一项或多项资产，在一年内此类交易的总价值不超过 5,000,000 缅元。但所得税法并没有对用外币进行交易是否适用此上限，或以外币交易时该上限金额如何换算成外币做出明确规定。

⁵ “MFIL 公司”，是指根据《外国投资法》（“Myanmar Foreign Investment Law”）开展经营活动的外商投资企业

4.2.1.5 抵扣

(1) 可税前扣除的成本（包括但不限于）：

- ① 与收入相关的成本费用；
- ② 折旧；
- ③ 利息；
- ④ 为获取专业服务而支付的成本费用；
- ⑤ 捐赠支出（向政府部门或经缅甸财政部认定的机构支付的不超过年度总收入 25% 的捐赠支出）；
- ⑥ 特许权使用费等。

(2) 不可税前扣除的项目（包括但不限于）：

- ① 资本性支出；
- ② 私人性质的支出；
- ③ 与生产经营无关的支出；
- ④ 不适当的开支；
- ⑤ 支付给公司、联合体及其他法人联合体成员的款项；
- ⑥ 向股东分配的股息、红利；
- ⑦ 计提的各项准备金。

另外，以外币形式取得的租赁动产或不动产的收入，不允许扣除任何成本，以收入全额计征所得税。

4.2.1.6 计税基础

所得税计税基础为总收入扣除允许扣减的开支和折旧。

4.2.1.7 税率

根据联邦税法，自 2015 年 4 月 1 日起，居民及非居民企业需就净利润按 25% 的税率缴纳企业所得税。

出售固定资产或转让股权所产生的资本利得，计算方式如下：

资本利得的企业所得税税额 = (出售价格 - 账面价格 - 累计折旧) × 税率

表 2 企业所得税税率

企业类型	企业经营所得	资本利得 ^注	
		普通企业	石油石化类企业
居民企业	25%	10%	40%-50%的累进税率
非居民企业（外国企业在缅甸的境内分支机构）	25%	10%	

注：仅在交易额 1,000 万缅元以上情况时征税。

（1）取得的本国货币（缅元）收入：

根据相关规定，纳税人需就其取得的本国货币（缅元）收入缴纳企业所得税，适用税率为 25%。

（2）取得的外币收入：

除资本利得外，所有外币形式的收入，如果纳税人为居民企业，则需就其取得的外币形式收入按照取得收入当天的官方汇率换算成缅元计算并缴纳相应税款，如果纳税人为非居民企业，则无需兑换而直接用该种外币计算并缴纳相应税款。

根据相关规定，如果出售商品或提供服务的收入是以外币形式取得，则按照所得税条例的规定来计算，且需用外币支付税款。

如果是一次全款取得的收入，应当按照取得收入当天的官方汇率计算。如果是分期多次取得的收入，应当按照多个收款日当天的官方汇率的平均值来计算适用汇率。

（3）租赁动产和不动产取得的外币收入：

租赁建筑物、汽车、机器和其他财产所取得的外币收入，若取得上述外币收入的纳税人为居民企业，则需换算为缅元按照规定的 2%至 30%的累进税率计算并缴纳企业所得税；若取得上述外币收入的纳税人为非居民企业，则无需兑换而直接以该种外币按照 35%的税率计算并缴纳企业所得税。

（4）MFIL 公司：

根据规定，MFIL 公司需就其取得的收入按照 25%的税率计算并缴纳企业所得税，且必须用缅元支付。以外币形式取得的收入需按照取得收入当天的官方汇率换算成缅元。

对于 MFIL 公司以储备基金形式留存且在一年内进行再投资的利润免征所得税。

(5) 非居民企业：

非居民企业取得的来源于缅甸的经营收入，应按 25% 的税率计算应纳税所得税额。

4.2.1.8 损失

资本性资产的损失和法人联合体的损失份额除外的其他损失都可以从当年的其他收入中抵扣。在一年之内无法全部抵扣的损失可以结转至未来三年进行抵扣。

资本性资产的损失和法人联合体的损失份额不得抵扣收入，也不得进行结转。

4.2.1.9 资产折旧与摊销

根据所得税条例规定，对于建筑物、机器、家具和汽车等，资产的折旧和摊销是可以税前扣除的，每年扣除比例为固定资产原始成本的 1.5% 到 20% 不等，具体请参见下表：

表 3：资产折旧率汇总表

资产种类		折旧率（占原值或价格百分比）
1. 建筑物		
a.	一类建筑物（钢筋混凝土和特选材料重工建造）	
	(i) 工厂	10
	(ii) 其他建筑物	5
b.	二类建筑物（中等重型施工强度）	
	(i) 工厂	15
	(ii) 其他建筑物	10
c.	木构建筑（瓷砖或波状钢房顶）	
	(i) 工厂	10
	(ii) 其他建筑物	5
d.	竹构建筑物	其重置成本可作为日常经营支出
2. 家具及建筑物内的固定设施		
a.	杯具、玻璃器具，棉布及塑料布	其重置成本可作为日常经营支出

资产种类		折旧率（占原值或价格百分比）
b.	用于宾馆、电影院和寄宿公寓的的银器、厨房设施，家具及配件	10
c.	各类机器设备	10
3.机器及厂房		
a.	一般	10
b.	机器设备及各类工具	10
4.交通工具		
a.	飞机	5
b.	集装箱	20
c.	摩托艇（铁质前盖）	10
d.	摩托艇（木质前盖）	20
e.	其它交通工具	10

注：引用截止至 2015 年 4 月 7 日的有效数据。

未在上述所得税条例中列明的机器设备、工具以及其他资本性资产，按照每年原值的 5% 进行折旧。对于新建的工业建筑物初始折旧率为 15%，新安装的机器初始折旧率为 20%，以上比例仅适用于新建完成或安装完毕的当年。

固定资产的累积折旧不得超过其原值。

4.2.1.10 资本利得

缅甸没有单独的资本利得税，对出售、交换或转让资本资产征收所得税，并以该项交易所使用的货币缴纳税款。

上述所指的资本资产是指企业所拥有的任何土地、建筑物、车辆和其他资产，同时也包括股票、债券和类似的金融资产。如果无形资产也符合资本资产的定义，也应就其资本利得缴纳所得税。

根据所得税准则规定，在计算和评估资本利得时，下列可税前抵扣：

- (1) 折旧后的资产净值（仅适用于商业资产）；
- (2) 为资产增值产生的任何资本性支出；
- (3) 为取得、出售、交换或转让资产产生的任何费用。

根据所得税细则规定，如果税务局认为纳税人出售、交换或转让资产时申报的售价低于当时的市场价，纳税人又缺乏足够正当的理由，税务局有权按照市场价值对交易价格进行调整。当资产的原始成本无法确定或资

产是通过继承、赠予等方式取得，该资产的原始成本可以以取得该资产时的市场价格作为历史成本。

资本利得所适用的所得税税率如下：

从 2006/2007 纳税年度开始，出售、交换和转让资本资产的所得，无论以缅元或外币形式，统一以 10% 的税率征收所得税。

同时，对于居民企业出售、交换和转让资本资产的所得不超过 500 万缅元时，无需缴纳所得税，而超过 500 万缅元的，则统一以 10% 的税率征收所得税。非居民企业的适用税率为 40%。

居民企业取得资本利得收益应就该收益以缅元缴纳相关所得税税款，非居民企业，则可以以取得的外币计算并缴纳相应税款。

4.2.2 个人所得税

4.2.2.1 纳税人

(1) 居民纳税人

居民纳税人分为缅甸居民及外籍缅甸居民。

外籍人士某纳税年度内在缅甸居住时间超过 183 天，即构成缅甸居民纳税人。若外籍人士在依据《外国投资法》下成立的公司里工作，不论其当年在缅甸的居住时间是否超过 183 天，均属于缅甸居民纳税人。

(2) 非居民纳税人

某纳税年度内，在缅甸居住时间少于 183 天的个人为缅甸的非居民纳税人。

注：

① 所有缅甸公民都被视为纳税居民，需就其全球范围内的收入纳税。

② 每年 4 月 1 日至次年 3 月 31 日为缅甸的财政年度或纳税年度。

③ 公司和个人以财政年度作为纳税期间。

④ 雇主对于雇员的个人所得税负有代扣代缴义务。同时，雇主也可以为雇员承担税款。

4.2.2.2 应纳税收入

居民纳税人需就其所有来源于缅甸境内或境外的全部所得缴纳个人所得税。

非居民纳税人仅就其来源于缅甸境内的所得缴纳个人所得税。

全年个人所得税的起征点为 480 万缅元。

4.2.2.3 免税及税前可扣除项目

居民纳税人每项所得可享受 20% 的免税额，但全年免税总额不得超过 1,000 万缅元。人寿保险费、符合规定的捐赠等可税前扣除，但上限为总收入的 25%。此外，有配偶和子女的个人可享受一定的扣除额。居住在境外的居民纳税人需以外币的形式缴纳占总收入 10% 的个人所得税。

表 4：免税及税前可扣除项目

减免类型	额度
基础型	20%（不超过 1,000 万缅元）
家庭：	
父母（必须与纳税人居住）	每人 100 万缅元
受抚养配偶	100 万缅元
年龄在 18 周岁以下子女	每人 50 万缅元
人身保险（自己或配偶）	实际支付的总保费
社会安全津贴（仅适用于缅甸居民纳税人）	总保费

如下规定的收入或收入类型免征所得税

- (1) 一个财务年度内，因逮捕违反使用麻醉药品和精神药品，一次或多次获得多达 10,000,000 缅元作为奖励的；
- (2) 一个财务年度内，因检获非法材料，一次或多次获得多达 10,000,000 缅元作为奖励；
- (3) 随同国家颁发的奖章一起发放的奖励；
- (4) 居住在国外的公民以外币形式所获得的工资薪金；
- (5) 公务员退休所取得的养恤金和酬金；
- (6) 通过国营彩票获得的奖金。

4.2.2.4 税率

居民纳税人，适用于 0%~25% 的超额累进税率。

非居民纳税人，适用于 0%~25% 的超额累进税率，且无权享受家庭津贴。且如若属于非工资薪金所得需按照 25% 税率征收个人所得税，并不允许任何扣除。

表 5：个人所得税税率表

个人所得税税率表			
应税收入（缅元）			税率（%）
不超过 2,000,000	至	2,000,000	0
2,000,001	至	5,000,000	5
5,000,001	至	10,000,000	10
10,000,001	至	20,000,000	15
20,000,001	至	30,000,000	20
超过 30,000,000			25

注：引用截止至 2015 年 4 月 7 日的有效数据。

4.2.3 商业税与特殊商品税

4.2.3.1 概述

缅甸没有增值税，针对商品和服务征收商业税。针对部分特殊商品，还会加征特殊商品税。

4.2.3.2 征税范围

商业税的法律依据是 1990 年颁布并从 1990/1991 财年生效的《商业税法》（Commercial Tax Law）。商业税仅对商业税法案中列明的特定交易征收。

特殊商品税的特殊法则由《特殊商品税法》规定。

4.2.3.3 计税基础

在缅甸国内生产特定的产品或提供特定的服务时需缴纳商业税，同时产品进口需缴纳商业税，其计税基础为产品售价或进口产品的到岸价格。商业税须以缅元缴纳。

缅甸《商业税法》规定了对某些行业商业税的起征点或免税额度。在合作部门和私营部门，若销售和服务营业额没有超过下列界限，则不需要征收税。

(1) 产品生产和国内销售在一个财政年度内，销售额未达到 20,000,000 缅元；

(2) 在一个财政年度内，服务收入未达到 20,000,000 缅元；

(3) 在一个财政年内、贸易额未达到 20,000,000 缅元。

特殊商品税的税基是商品的出厂价、进口价或者销售价中的最高额。税务机关有权根据市场价格对销售价进行调整，从而影响特殊商品税的税基。

4.2.3.4 税率

根据缅甸联邦税法，商业税默认税率为 5%。部分行业，如：房地产开发商、国内航空运输业的商业税税率为 3%。所有进项和销项商业税都可以互相抵扣。

出口商业税默认税率为 0%，几乎绝大部分出口的商品都可以享受出口退商业税的待遇。电力、原油等出口时需缴纳出口商业税。

同时，根据缅甸联邦税法，29 种服务及 86 类商品享受商业税免税待遇。

表 6 商业税免税商品目录

1.	稻谷、大米、裂口豆、细糠、粗糠、砉糠
2.	小麦籽粒、面粉、细/粗面粉
3.	玉米及其他谷物、玉米粉及其他谷物粉类
4.	豆类、鹰嘴豆、豌豆粉、豆糠、豆壳
5.	脱壳以及未脱壳的花生
6.	芝麻、芝麻花
7.	芥菜籽、葵花籽、罗望子种子、棉籽
8.	棕榈油
9.	各类棉花
10.	黄麻纤维以及其他纤维
11.	大蒜、洋葱

中国居民赴缅甸投资税收指南

12.	土豆
13.	木薯植物、木薯粉
14.	各类香料（叶类、水果、种子、树皮）、精加工香料
15.	各类新鲜水果
16.	蔬菜
17.	糖、甘蔗、棕榈糖、固体糖蜜
18.	桑叶
19.	药用植物及草药
20.	茅草、芦苇、dani 叶、其他农产品
21.	木头、竹子
22.	活体动物、鱼以及虾
23.	丝绵
24.	成品以及非成品的藤条
25.	蜂蜜和蜂蜡
26.	虫胶
27.	花生油、芝麻油、棉籽油、糠油等生产中产生的残渣
28.	洗涤剂、肥皂和原始肥皂等的原材料
29.	石油残留物中的漂白物质
30.	椰壳纤维纱椰壳炭
31.	茶叶、各种干茶叶
32.	各种邮票，包括印花税票
33.	封蜡、蜡棍
34.	石板、石板笔及粉笔
35.	酱油
36.	花生油、芝麻油、葵花油、糠油、发酵大豆油、固体油
37.	生鱼、虾和肉
38.	各种干鱼和虾
39.	各种腌鱼和虾
40.	虾糠、鱼粉
41.	水产高价商品，如鱼和虾
42.	牛奶、各类奶粉
43.	辣椒、辣椒粉
44.	藏红花、藏红花粉
45.	姜

中国居民赴缅甸投资税收指南

46.	各类鱼酱
47.	成熟罗望子果
48.	国旗
49.	各类宗教念珠
50.	各类尺子、橡皮擦、削笔刀
51.	木柴代替品
52.	椰子油（并非棕榈油）
53.	各种家禽蛋
54.	南瓜籽、西瓜籽、腰果
55.	宗教服装（僧侣法袍等）
56.	油料沉淀
57.	盐
58.	橡胶糊
59.	槟榔果
60.	肥料
61.	杀虫剂、农药
62.	农业设备、农业机械和机器的备件
63.	动物、鱼和虾饲料原料和成品
64.	动物药品
65.	用于动物、鱼和虾的药品
66.	杂交育种成分
67.	X光胶卷、光碟以及其他医疗装置和设备
68.	棉花、绷带、纱布、其他外科敷料材料、医院以及外科的服装
69.	药物以及其他药品
70.	生产药物的所需原材料
71.	教育用书、教育用纸张生产
72.	生产铅笔用石墨
73.	避孕套
74.	国防及军事设备
75.	各类火药、甘油炸药及附属物
76.	杂交作物种子、幼苗
77.	消防车、葬礼车辆
78.	境外游客离境时用外币购买的商品
79.	外国领事馆使用的商品和服务

80.	运输、制造及包装材料
81.	缅甸境内经营服务所需配件、原材料及包装品
82.	售给外国大使馆、联合国组织的燃料
83.	捐献钱款及物资
84.	售给出境飞机的燃料
85.	飞机、直升机，必备设备及配件
86.	国家要求和联盟议会批准的商业税免税商品

表 7 商业税免税服务目录

1.	房屋出租服务
2.	停车位租赁服务
3.	人寿保险服务
4.	小额信贷服务
5.	健康照护服务
6.	教育服务
7.	物流服务（货物运输）
8.	职业中介服务
9.	投资服务
10.	银行服务
11.	海关清关服务
12.	公用设施租赁服务
13.	合同制造（原材料加工至成品）
14.	丧葬服务
15.	儿童保育服务
16.	缅甸传统按摩/盲人按摩
17.	搬家服务
18.	收费站服务
19.	动物保健服务
20.	公共服务（如，公共厕所）
21.	国际航空运输服务
22.	文化艺术服务
23.	公共交通服务（公共汽车、铁路和渡船）
24.	交给国家机构的执照费用
25.	为国防部提供的指示牌及告示的印刷服务
26.	大使馆提供的加强两国关系的服务
27.	为接受或给予捐款所提供的服务
28.	国家要求和联盟议会批准的商业税免税服务
29.	指定政府机构提供的服务（总统办公室、Pyidaungsu Hluttaw 办公室、联盟审计办公室、缅甸中央银行、内比都议会办公室、社会保障委员会）

任何被归类为特殊商品的物品会被征收不低于 5% 的特殊商品税。特殊商品包括烟草、酒精（烈酒、红酒和啤酒等）、香烟等。特殊商品，如酒精，是根据酒瓶的体积（容量）按照累进税率进行征收。进口商品以到岸价为基础计算进口特殊商品税。

表 8 进口特殊商品所适用税率表

1	香烟	从 3 缅元/支至销售额的 120%
2	烟草	60%
3	弗吉尼亚烟草、烤烟	60%
4	平头雪茄烟	60%
5	雪茄	60%
6	烟斗烟草	60%
7	槟榔咀嚼原料	60%
8	烈酒	从 66 缅元/升至销售额的 60%
9	啤酒	60%
10	红酒	从 50 缅元/升至销售额的 50%
11	柚木、硬木和混合木料	25%
12	玉、红宝石、蓝宝石、绿宝石、钻石及珍稀宝石	15%
13	以上宝石所制成的珠宝	5%
14	排量大于 1800cc 的车辆	25%
15	汽油、柴油及喷气式发动机料	10%
16	天然气	8%

几乎大部分特殊商品都可以享受出口退税的待遇，即、出口商品的默认特殊商品税率为 0%。以下情况除外：

表 9 出口特殊商品所适用税率表

1	原油	5%
2	天然气	8%
3	柚木和硬木	50%
4	玉原石及珍稀宝石	15%
5	玉及其它珍稀、制成品	5%
6	电能	8%

对持有或经营特殊商品而未主动申报缴税，或进行偷税漏税的，一经查将直接罚款处理。如涉及是举报查处的，罚金的 20%奖励给举报人，负责侦办案件的单位则为 30%。

4.2.4 固定资产税

位于缅甸仰光发展区内的不动产（包括土地及建筑物）按如下规定征收财产税：

- (1)不高于年收益 20%的一般税；
- (2)不高于年收益 5%的照明税；
- (3)不高于年收益 12%的水资源税；
- (4)不高于年收益 15%的管理税费。

其中年收益是指土地、建筑物（不含家具）的预期年租金收入。年收益也指按应税资产价值一定比例确定的收益，该比例由仰光城市发展委员会确定并不时调整。

外国公司不允许持有缅甸的不动产产权，因此不涉及固定资产税。

4.2.5 印花税

根据缅甸《印花税法》及相关规定，对各类书据征收印花税，部分税率如下：

- (1) 出售或转让不动产，为转让价值的 3%，如出售或转让的不动产位于仰光发展区，加征 2%；
- (2) 转让股权，为股权价值的 0.3%；
- (3) 抵押债券，为担保价值的 1.5%。

需注意的是，对于以外币计价的金融工具，需按照面值的 1%缴纳从价税（“Ad valorem duty”）。

对于租赁合约的印花税征收采取以下办法：

租赁期	应缴印花税
1 年以内	总租金的 1.5%
1-3 年	平均年租金的 1.5%
3 年以上	平均年租金的 3%
转让租赁合同	总租金的 3%

4.2.6 关税

根据缅甸关税税则，对缅甸进出口货物征收 0-40%不等的关税。原则上所有的进口物品均需缴纳关税。进口物品 CIF 价格的基础上加成 0.5% 为关税的计税基础。一部分进口物品无需缴纳关税，即对应的关税税率为 0%。

由于各个进口物品的缅甸关税税率变更频率较为频繁，我们建议相关企业应就个别进口物品的关税税率在进口时与缅甸海关进行确认。

4.2.7 预提所得税

根据缅甸所得税法有关规定，企业支付给第三方的除工资性质外的其他款项，有义务代扣代缴所得税。

根据缅甸财政部 2010 年 3 月 10 日颁布的 2010 年第 41 号公告和 2011 年 8 月 26 日颁布的 2011 年第 167 号公告规定，上述居民企业预提所得税并非最终税款。纳税人在实际申报所得税时，已被代扣代缴的税款可以抵扣应纳税额。

非居民企业缴纳的预提所得税，在企业所得税申报时可以抵扣应纳税额。如果税收协定，非居民企业可以根据税收协定的规定申请享受所得税的减免。

预提所得税税率如下：

表 10：预提所得税税率表

收入种类	缅甸企业取得收入的税率		外国企业取得收入的税率
	居民企业 (包括外资企业)	外国企业在缅甸 境内分支机构	非税收协定缔约 国
支付利息	-	15%	15%
股利分红	-	-	-
特许权使用费	15%	20%	20%
基于国内企业合 同的支付款项	商品对价	2%	-
	服务对价	2%	3.5%
基于国外企业的商品或 服务对价	2%	3.5%	3.5%

注：引用截止至 2016 年 3 月 22 日的有效数据。

目前与缅甸签署税收协定的国家包括：

- 英国（已生效）

- 老挝（尚未生效）
- 马来西亚（尚未生效）
- 印度（已生效）
- 韩国（已生效）
- 新加坡（已生效）
- 泰国（已生效）
- 越南（已生效）
- 孟加拉国（尚未生效）
- 印度尼西亚（尚未生效）

缅甸和英国于 1953 年签订的税收协定是缅甸与其他国家签订的第一份税收协定。该协定中并未就利息收入及技术服务费的税务处理进行任何约定，但对于特许权使用费，相关税费需在费用收取国，采用合理税率进行缴纳，同时规定股息所得免税。

缅甸与马来西亚的税收协定签订于 1998 年。双方约定对于利息收入、特许权使用费、技术服务费约定为税率 10%。

1999 年，缅甸与新加坡签订了税收协定。根据该税收协定，银行利息收入的税率为 8%，其他类利息收入税率为 10%。特许权使用费的税率为 15%。但该协定没有对技术服务费做特殊约定。

目前缅甸政府已对外签署的税收协定预提所得税的税率总结如下：

表 11：税收协定预提所得税的税率表

项目	税率（%）
股息、红利所得	印度 5%，韩国 10%，马来西亚 10%，新加坡 10%（符合条件的公司按 5%），英国适用零税率，越南 10%，老挝 5%，泰国 10%。
利息所得	印度 10%，韩国 10%，马来西亚 10%，新加坡 10%（符合一定条件的按 8%），英国适用零税率，越南 10%，老挝 10%，泰国 10%。
特许权使用费	印度 10%，韩国 15%（符合一定条件的按 10%），马来西亚 10%，新加坡 15%（符合一定条件的按 10%），英国适用零税率，越南 10%，老挝 10%，泰国 15%（符合一定条件的按 10%或 5%）。

注：引用截止至 2015 年 3 月 1 日的有效数据。

4.2.8 社会保险

4.2.8.1 纳税人

根据缅甸《社会保障法》的规定，所有雇主均有义务为员工缴纳社会保险，如健康与社保金、医疗保险金、工伤津贴、退休养老金福利、失业津贴以及其他社会保障金。

4.2.8.2 计税基础

员工工资薪金总额。

4.2.8.3 其他

雇主有义务为员工代扣代缴社会保险。雇主为员工承担的社会保险可以在所得税前扣除。

4.2.9 汽车税

根据缅甸联邦税法，缅甸按照汽车排气量征收汽车税，相应的税收标准分别如下：

- (1) 1500 cc 以上的小轿车，工具车，旅行车，面包车一律是 20%；
- (2) 排气量 2000-3000 cc 为 25%；
- (3) 排气量 3300 cc 以上的为 30%；
- (4) 排气量 4000 cc 以上的为最高标准 50%。

4.2.10 土地税

以农业及工业用地为课税对象。

对投资使用的土地将按以下规定免收地税：

- (1) 种植业
 - ① 种植长年果树地。从开始种植之年起，8年内免收地税；
 - ② 种植园林作物，从开始使用之年起，6年内免收地税。
- (2) 养殖业
 - ① 用于养鱼业的土地、从开始使用之年起，3年内免收地税；

② 用于家禽牲畜饲养业的土地：

- ✓ 用于饲养水牛、黄牛和马，从开始使用之年起 8 年内免收地
税；
- ✓ 用于饲养绵羊和山羊，从开始使用之年起 4 年内免收地
税；
- ✓ 用于饲养场、从开始使用之年起 3 年内免收地
税；
- ✓ 用于饲养鸡、鸭，从开始使用之年起 4 年内免收地
税。

已投资用于种植业和养殖的土地，其生产或服务性行业的利润税，自生产或服务创造利润之年起至少 3 年内免征利润税。

4.2.11 其他税种

除上述所提及的税种以外，缅甸所存在的其他税种，包括但不限于以下税种：

- (1) 进口许可费：个别货物在进口时需取得进口许可，将根据进口货物价值计算缴纳；
- (2) 国家彩票税：根据国营彩票的销售额计算缴纳（外资企业不可参与国营彩票的代理销售）；
- (3) 运输税：车辆登记时计算缴纳；
- (4) 水税：通过灌溉设施获得灌溉用水，按照相关土地面积的一定比例计算缴纳；
- (5) 矿产税：就矿产资源的采掘及利用，依照采掘量等计算缴纳；
- (6) 渔业税：从事捕捞渔业而需获得许可时计算缴纳；

4.2.12 隐匿收入

根据 2016 年 2 月公布的最新修订的反洗钱法案，要求企业对价值超过 1 亿缅元的财产和其他交易进行汇报，旨在通过征收财产税方式来抵制洗钱。

倘若企业无法提供相关材料以证明相关支付的来源，根据 2016 年联邦税法，对来源不明的收入需根据交易规模额外征税。相关税率如下：

- (1) 隐匿收入金额为 30,000,000 缅元及其以下的，税率为 15%；

- (2) 隐匿收入金额为 30,000,000 缅元以上以及 100,000,000 缅元以下的，税率为 20%；
- (3) 隐匿收入金额为 100,000,000 缅元以上的，税率为 30%。

4.3 税收优惠

4.3.1 投资激励税收优惠

对于按照《外国投资法》注册成立并获得了投资委员会许可的公司，可享受以下税收优惠政策。这些优惠政策由投资委员会决定。享受下述优惠政策，外国投资法要求资本支出不得低于 30 万美金。

- (1) 对制造企业或服务企业提供连续三年的所得税免税优惠，投资委员会可根据企业的经营情况，酌情考虑适当延长免税期；
- (2) 对于企业用作留存资金的部分，若该留存在一年之内用于再投资，则该部分留存享受所得税减免；
- (3) 按缅甸联邦委员会规定的折旧率，对机器、设备、厂房或其他资产进行加速折旧；
- (4) 对于产品出口所得盈利，所得税减免幅度可高达 50%；
- (5) 可将为外籍员工代扣代缴的个人所得税从企业应税收入中扣除；
- (6) 外籍员工的所得税税率与本国国民相同；
- (7) 可将在缅甸境内发生的研发费用从企业应税收入中扣除；
- (8) 若企业亏损，可从企业亏损发生之年后连续三年内结转弥补亏损；
- (9) 对于企业在经营过程中，因经营目的而进口的机器设备、仪器、机器零配件、原材料等，提供关税或其它国内税的减免优惠；
- (10) 企业建成投产后的前三年，可减免企业进口原材料所征收的关税或其它国内税。

4.3.2 经济特区税收优惠

根据《经济特区法》，激励措施包括：

- (1) 自由贸易区外资企业在前七年可享受企业所得税税收减免，经济开发区外资企业在前五年可享受企业所得税税收减免；

(2) 企业在第二个五年销往海外的产品的盈利享受 50%所得税减免;

(3) 企业用于再投资的海外销售盈利, 其所得税在之后的五年可减免 50%;

(4) 对于某些特定物品(如非经营性工具、机器、车辆等), 前五年内免关税, 在此后五年可减免 50%;

(5) 在特定期间内享受商业税免税待遇, 出口海外商品免除商业税;

(6) 熟练技术个人或官员为缅甸发展发生的研究费用、开发费用可从其应纳税所得额中扣除。

第五章 在缅甸投资的税收注意风险

5.1 可能涉及的当地税收风险以及防范和规避该风险的措施建议

赴缅甸跨境投资面临的主要税收风险包括，缅甸税法的不确定性、缺乏对缅甸税法及其征管体制的了解、较多的税收人为干扰因素、企业两套账现象、缅甸税务机关对企业进行的税务事项评估抽查、税法更新琐碎频繁、缺少对现行税法的解释性意见及各税务机关对税法解读存在差异性、缺乏税务专业人员等。因此，赴缅甸投资的中国居民企业在遵守缅甸税法的基础上，应从以下几点着手，防范并妥善应对跨境税收风险：

一、掌握缅甸税法，增大经营中的主动权

我国赴缅甸投资的居民企业应尽量全面掌握缅甸税法，在遵守所在国法律的前提下，在税收法律框架下应对各种税收问题。学习缅甸税法的渠道包括：

- ① 缅甸政府网站公布的法规及政策
- ② 中国税务机关网站公布的缅甸税收法规
- ③ 中国和缅甸大使馆网站公布的涉税资料
- ④ 国际大型会计师事务所提供的涉税风险信息等。

在通过上述渠道学习的同时，赴缅甸投资的中国居民企业还要注意对缅甸投资环境和税收制度（包括投资回收的税收规定、资金汇出监管等规定）进行整体性风险评估，并尽量做好涉税政策趋势预判。必要时，企业可以咨询当地声誉较好的咨询机构，进行税务健康检查或税务尽职调查，以了解及降低潜在税收风险。另外，在纳税申报方面，赴缅甸投资的中国居民企业应严格按照缅甸规定的方式、时间进行申报，必要时聘请当地税务代理机构协助。履行纳税义务之后，要妥善保存涉税资料，做好应对缅甸税务审计的需要。

二、积极争取优惠政策，保障合法权益最大化

缅甸对投资优先领域的外国企业给予相应的税收优惠，中国居民企业要积极关注缅甸的投资优先领域，以争取得到税收优惠政策。缅甸政府及

各部门根据不同的行业发展目标，提供所得税免税、加速折旧等灵活的税收优惠政策。例如，对制造企业或服务企业提供连续三年的所得税免税优惠，机器、设备、厂房或其他资产可进行加速折旧等。中国居民企业可以积极参与缅甸政府各部门所扶持的行业建设，以争取更多的税收优惠。

5.2 缅甸投资架构及融资架构关注焦点

企业在海外投资的初期，通过搭建有效的投融资架构，不仅可以有效优化海外投资整体税负，降低税务风险，还可以达到更高的运营和管理效益，有利于企业今后的海外拓展活动。

5.2.1 海外投资架构

常见的海外投资架构分为两类，一类是直接控股架构，一类是间接控股架构。

直接控股架构（如下图 3 所示），即企业直接在缅甸设立子公司或分支机构；

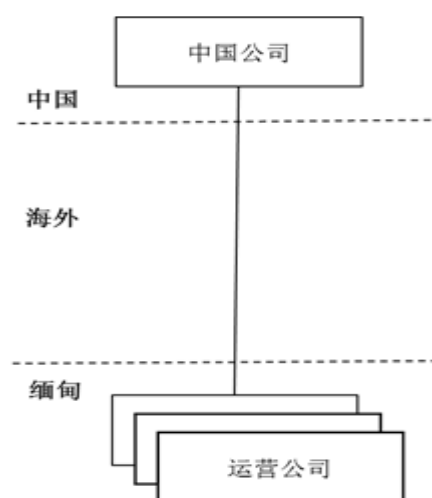


图 3 直接控股架构示意图

间接控股架构（如下图 4 所示），指通过在中国及缅甸之外的第三国设立一层或多层中间控股公司，间接持有位于缅甸的运营公司。

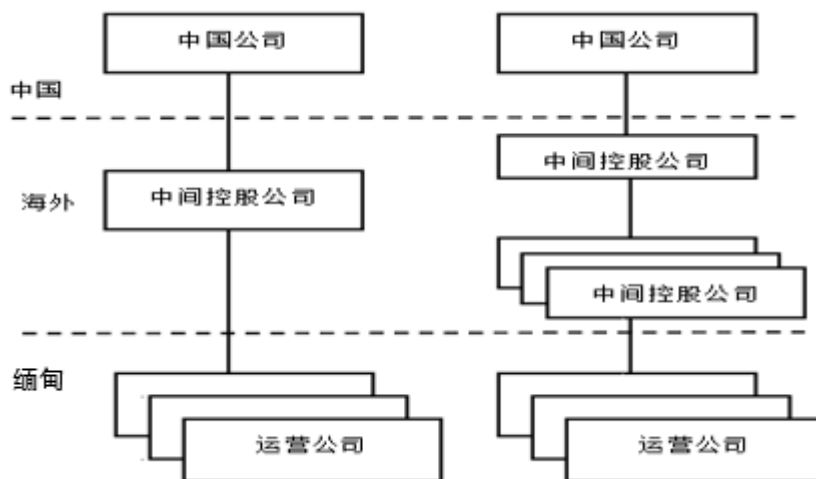


图 4 间接架构示意图

直接投资架构与间接投资架构各有优劣，其优缺点总结如下：

表 12 直接投资架构和间接投资架构优缺点比较

	直接控股架构	间接控股架构
优点	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 简化投资环节和设立企业的程序 ➢ 减少相应的设立、经营及管理费用 	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 降低股息的当地预提税 ➢ 避免股权转让所得的当地预提税 ➢ 第一层控股公司可以作为海外投资平台，便于管理，并在一定程度上降低第二层控股公司“受控外国公司”和“居民企业”风险 ➢ 海外上市更具一定的灵活性
缺点	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 股息分配的税负较高； ➢ 股权转让所得的税负较高，该税负无法递延到以后期间，从纳税时间上来看税务负担比较重； ➢ 中国企业转让海外子公司股权，应当向外汇管理部门提交股权转让报告书，并且需要将所得外汇收益调回境内，外汇管理复杂； ➢ 如果中国企业有多个海外投资项目均纳入上市范围，则需要在未来进行大规模的整合与架构重组，海外上市缺乏灵活性。 	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 需要中间控股公司的设立和维持成本，并且可能需要符合控股公司当地的实质性要求； ➢ 股息分配、股权转让所得的递延纳税存在一定程度的税务风险。

企业在搭建海外投资架构时，应根据企业自身的海外业务发展规划，综合考虑投资法规、资本保护、资金需求、资金回流、税务效率等各项因素，其中应重点关注的税务事项包括但不限于：

中国（投资母国）

- 股息收入的所得税
- 资本利得的所得税
- 税收协定
- 居民企业
- 受控外国公司
- 外国税收抵免

中间控股公司所在地（如有）

- 股息、资本利得的所得税
- 股息、资本利得的预提所得税
- 税收协定

缅甸（投资东道国）

- 股息汇出的预提所得税
- 资本利得的预提所得税
- 税收协定

5.2.1.1 股息/资本利得所得相关的所得税及预提所得税

中国企业取得海外控股公司分配的股息（红利）以及转让海外控股公司取得的资本利得，通常需要按其适用税率在中国缴纳所得税。

运营公司在缅甸已缴纳的所得税，以及母公司在缅甸缴纳的股息和资本利得预提所得税，在符合一定条件下，可以在一定限额内抵免母公司取得运营公司分配的股息收入和转让海外运营公司股权取得的资本利得需要在中国缴纳的所得税。同时，如前所述，缅甸运营公司向非居民企业（海外母公司）分配股息时，缅甸并不会对其征收预提所得税。

如果母公司通过中间控股公司持有海外运营公司的股权，中间控股公司会将海外运营公司分配的利润以股息的形式分配给母公司，因此需要考虑中间控股公司所在地对股息汇出征收的预提所得税。

5.2.1.2 税收协定

应关注的税收协定包括中国与缅甸之间的税收协定（尚未签订）、中国与中间控股公司所在国家（地区）之间的税收协定，以及缅甸与中间控股公司所在国家（地区）之间的税收协定。目前，中缅两国之间暂未签署税收协定。

例如，若中间控股公司所在地和中国及缅甸均签订了优惠的双边税收协定，则缅甸运营公司通过中间控股公司向位于中国的母公司汇回股息所需缴纳的预提所得税、以及转让缅甸运营公司股权或转让中间控股公司股权而获得的资本利得所需缴纳的预提所得税均有可能获得减免。

5.2.1.3 居民企业

对外投资企业应注意境外控股公司是否会被认定为中国居民企业，如若被认定为中国居民企业，需就其全球收入缴纳中国企业所得税。

根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和《国家税务总局关于境外注册中资控股企业依据实际管理机构标准认定为居民企业有关问题的通知》（国税发〔2009〕82号）文件的相关规定如下：

居民企业，是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国境内的企业为居民企业。居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。

实际管理机构，是指对企业的生产经营、人员、财务、财产等实施实质性全面管理和控制的机构。

5.2.2 海外融资架构

企业在融资架构搭建时，企业从自有资金投资和对外融资的计划，收购资金来源，债务下推的税务影响等方面进行综合考虑。

企业可结合投资架构的考虑，使相关国家或地区的海外公司同时作为融资中心，用于接受中国母公司注入的资金以及其他海外项目的可用资金，并以该资金向海外运营公司提供贷款。

位于缅甸的运营公司向位于其他第三国融资平台公司支付利息时需代扣代缴预提所得税，支付的利息通常可以在运营公司企业所得税前扣除，

但需注意项目所在地的资本弱化相关规定，即企业通过加大借贷款（债权性筹资）而减少股份资本（权益性筹资）比例的方式增加税前扣除，以降低企业税负的一种行为。通常情况下，受到资本弱化限制的利息将无法在企业所得税前扣除。但是鉴于缅甸目前没有资本弱化的相关法规，企业需关注缅甸的最新相关动态。

同时，企业可利用融资的银行或银团在与缅甸签有利息预提税优惠税收协定的国家成立分公司，再由该分公司贷款给项目公司，从而降低贷款的整体利率水平。

第六章 特别纳税调整政策概览

6.1 概述

缅甸目前没有成文的转让定价制度，也没有资本弱化和受控外国公司方面的规定和限制。

但根据缅甸企业所得税法的规定，如果发现纳税人有意偷逃税款，税务机关可以随时对该项被偷逃税款的收入进行重新评估核算所得税。有意偷逃税款包含以下行为：

(1)对取得的应税收入不申报纳税；

(2)不按税务机关要求，没有在限期内向税务机关提交账册、纳税申报表以及损益表；

(3)提交伪造的票据文件等。

如果税务机关在税务检查中发现纳税人有隐藏收入的行为，可以要求纳税人在规定期限内对相关事实进行披露。同时，纳税人必须支付相当于被隐藏收入应纳税款金额的 50%的罚金。如果纳税人在规定期限内不披露或者不完全披露所隐藏的收入，税务机关有权起诉纳税人，并要求其支付税款及罚金。对于违犯刑法的，还可能被判 3 至 10 年的有期徒刑。

6.2 转让定价法规概览

缅甸暂无转让定价相关法规。

第七章 赴缅甸投资税收抵免政策

7.1 税收抵免

税收抵免是指居住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纳或负担的税额，以避免国际重复征税。

7.2 税收抵免类型

中国居民企业缅甸所得税收抵免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缅甸所得在缅甸缴纳的所得税额在我国应纳税额中抵免。

间接抵免是指缅甸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我国的应纳税额中抵免。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缅甸所得税税额的，不应给予税收抵免。

7.2.1 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缅甸的营业利润所得在缅甸所缴纳的企业所得税，以及就来源于或发生于缅甸的股息、红利等权益性投资所得、利息租金、特许权使用费、财产转让等所得在缅甸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境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得。

7.3 可予抵免源自缅甸所得税额的确认

可抵免缅甸所得税税额，是指中国居民企业来源于缅甸的所得依照缅甸税收法律以及相关法规应当缴纳并已实际缴纳的企业所得税性质的税款。

7.3.1 可抵免的源自缅甸所得税税额的基本条件

(1) 中国居民企业来源于缅甸的所得依照缅甸税收法律以及相关法规计算而缴纳的税额。

(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（除另有饶让抵免或其他规定外）。

7.3.2 币种要求

企业取得的境外所得已直接缴纳和间接负担的税额为人民币以外货币的，在以人民币计算可予抵免的境外税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业就该项境外所得记入账内时使用的人民币汇率进行换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项境外所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。

7.4 境外所得间接负担税额的计算

7.4.1 境外所得间接负担税额定义

中国居民企业用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额，是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20%以上（含 20%，下同）的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息，红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。

7.4.2 持股比例计算

居民企业直接或者间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的三层外国企业：

第一层：单一居民企业直接持有 20% 以上股份的外国企业；

第二层：单一第一层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业；

第三层：单一第二层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业。

7.4.3 间接负担税额公式

本层企业所纳税额属于由一家上层企业负担的税额=（本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额+符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额）×本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）÷本层企业所得税后利润额。其中：

（1）本层企业是指实际分配股息（红利）的境外被投资企业；

（2）本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额是指，本层企业按所在国税法就利润缴纳的企业所得税和在被投资方所在国就分得的股息等权益性投资收益被源泉扣缴的预提所得税；

（3）符合抵免规定的由本层企业间接负担的税额是指该层企业由于从下一层企业分回股息（红利）而间接负担的由下一层企业就其利润缴纳的企业所得税税额；

（4）本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）是指该层企业向上一层企业实际分配的扣缴预提所得税前的股息（红利）数额；

（5）本层企业所得税后利润额是指该层企业实现的利润总额减去就其利润实际缴纳的企业所得税后的余额。

7.4.4 股息（红利）年度计算原则

每一层企业从其持股的下一层企业在一个年度中分得的股息（红利），若是由该下一层企业不同年度的税后未分配利润组成，则应按该股息（红利）对应的每一年度未分配利润，分别计算就该项分配利润所间接负担的税额；按各年度计算的间接负担税额之和，即为取得股息（红利）的企业该一个年度中分得的股息（红利）所得所间接负担的所得税额。

7.4.5 国别（地区）划分原则

境外第二层及以下层级企业归属不同国家的，在计算居民企业负担境外税额时，均以境外第一层企业所在国（地区）为国别划分进行归集计算，而不论该第一层企业的下层企业归属何国（地区）。

7.5 抵免限额的计算

企业应按照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例和《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）的有关规定分国别（地区）计算境外税额的抵免限额。

7.5.1 计算公式与适用税率

（1）计算公式

某国（地区）所得税抵免限额=中国境内境外所得依照企业所得税法及其实施条例的规定计算的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额÷中国境内境外应纳税所得总额

（2）计算适用税率

中国境内外所得依照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例的规定计算的应纳税总额的税率是25%，即使企业境内所得按税收法规规定享受企业所得税优惠，在进行境外所得税额抵免限额计算中的中国境内外所得应纳税总额所适用的税率也应为25%。

7.5.2 境外盈利弥补境内亏损

在计算境外所得抵免限额时，形成当期境内、外应纳税所得总额小于零的，应以零计算当期境内、外应纳税所得总额，其当期境外所得税的抵

免限额也为零。上述境外盈利在境外已纳的可予抵免但未能抵免的税额可以在以后 5 个纳税年度内进行结转抵免。

7.6 关于实际抵免境外税额的具体操作

7.6.1 实际抵免境外税额的基本计算

在计算实际应抵免的境外已缴纳和间接负担的所得税税额时，企业在境外一国（地区）当年缴纳和间接负担的符合规定的所得税税额低于所计算的该国（地区）抵免限额的，应以该项税额作为境外所得税抵免额从企业应纳税总额中据实抵免；超过抵免限额的当年应以抵免限额作为境外所得税抵免额进行抵免，超过抵免限额的余额允许从次年起在连续五个纳税年度内用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

7.6.2 申报资料

企业申报抵免境外所得税时应向其主管税务机关提交如下资料：

- (1) 与境外所得相关的完税证明或纳税凭证（原件或复印件）；
- (2) 不同类型的境外所得申报税收抵免还需分别提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供境外分支机构会计报表；境外分支机构所得依照中国境内企业所得税法及实施条例的规定计算的应纳税额的计算过程及说明资料；具有资质机构出具的有关分支机构审计报告等；

②取得境外股息、红利所得需提供集团组织架构图；被投资公司章程复印件；境外企业有权决定利润分配的机构做出的决定书等；

③取得境外利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得需提供依照《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例规定计算的应纳税额的资料及计算过程、项目合同复印件等。

- (3) 申请享受税收饶让抵免的还需提供：

①本企业及其直接或间接控制的外国企业在境外所获免税及减税的依据及证明或有关审计报告披露该企业享受的优惠政策的复印件；

②企业在其直接或间接控制的外国企业的参股比例等情况的证明复印件；

③间接抵免税额或者饶让抵免税额的计算过程；

④由本企业直接或间接控制的外国企业的财务会计资料。

(4) 采用简易办法计算抵免限额的还需提供：

①取得境外分支机构的营业利润所得需提供企业申请及有关情况说明：来源国（地区）政府机构核发的具有纳税性质的凭证和证明复印件；

②取得符合境外税额间接抵免条件的股息所得需提供企业申请及有关情况说明；符合《中华人民共和国企业所得税法》第二十四条规定的有关股权证明的文件或凭证复印件；

③主管税务机关要求提供的其他资料。

以上提交备案资料使用非中文的，企业应同时提交中文译本复印件。上述资料已向税务机关提供的，可不再提供；上述资料若有变更的，须重新提供；复印件须注明与原件一致，译本须注明与原本无异议，并加盖企业公章。

7.7 简易办法计算抵免

企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明（是指向境外所在国家政府实际缴纳了具有综合税额（含企业所得税）性质的款项的有效凭证），但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，且该所得直接缴纳及间接负担的税额在所得来源国（地区）的实际有效税率高于 12.5%的，可按境外应纳税所得额的 12.5%作为抵免限额，企业按该国（地区）税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。

属于本款规定以外的股息、利息、租金、特许权使用费、转让财产等投资性所得，均应按本通知的其他规定计算境外税额抵免。

7.8 境外个人所得税抵免

境外工作人员取得的同一笔收入可能存在着在中国和所得来源国双重征税的风险。若企业承诺负担员工因被派遣至境外工作而需在当地缴纳的个人所得税，则双重征税的风险就会转移至企业，进而增加企业的整体税负。

此外，根据现行税收法律、法规，从应纳税额中扣除的已在境外缴纳的个人所得税税额不得超过该纳税人境外所得依照中国个人所得税法规定计算的应纳税额。

依照税法的规定，纳税人从境外取得的所得区别不同国家或者地区，依照规定的费用减除标准和适用税率计算应纳税额；同一国家或者地区内不同所得项目的应纳税额之和，为该国家或者地区的扣除限额。

如果纳税人的境外税额低于该国家的扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家扣除限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国扣除限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。如果当境外税收来源国的个人所得税税负高于境内个人所得税税负，且纳税人以后纳税年度在同一国家或地区没有扣除限额余额可供补扣的情况下，境外缴纳的个人所得税税额在我国无法全额抵免。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

第八章 中缅两国的税收协定及相互协商程序

中缅两国暂无税收协定。税收争议解决相关内容请参见本指南第九章。

第九章 缅甸税收纠纷与税务争议解决

纳税人对所属镇区税务局确定征收的税额有不同意见时，如税金不超过 30,000 缅元，以镇区税务局做出的决定为准；如超过 30,000 缅元，可在收到税务事项评估通知书以后的 30 天内向省、联邦税务局或企业税总务室提出上诉并递交上诉情况说明。

如若纳税人或镇区税务局对省、联邦税务局或企业税总务室做出的决定不服，但税金不超过 100,000 缅元时，以省、联邦税务局做出的决定为准；如税金超过 100,000 缅元，可在收到上诉结果的 60 天内向中央上诉委员会上诉。

决议不涉及法律问题的，以中心上诉委员会做出的决定为准；决议涉及法律问题的，纳税人或省、联邦税务局或企业税总务室可自收到中央上诉委员会出具的决议的 60 天以内，要求中央上诉委员会将案件递交至最高法院进行审理。若中央上诉委员会出于任何原因拒绝向最高法院递交案件或出具案件情况说明书，被拒方可在收到拒信的 60 天以内直接向最高法院递交申请，要求中央上诉委员会递交案件并出具案件情况说明书。若最高法院认定案件涉及法律问题的的事实成立，会随即对案件进行判定并告知中央上诉委员会判定结果。

缅甸法律规定税务机关可在所属财年结束后的三年内进行税务评估，但上述规定不适用于偷漏税，税务机关可在所属财年结束后的任一时点对偷漏税进行税务评估。

然而，一般情况下企业极少需要通过上述流程来解决税收争议，缅甸税局在企业纳税申报前，便会就存在争议的部分与企业达成一致意见。例如，如若税务机关认为所得税申报不完整或存在差错，会向纳税人出具通知书，告知其准备相关支持性文件、账本以及未列入账本内的财产清单等。

参考文献

- 1.中国商务部投资促进事务局等《对外投资合作国别（缅甸）指南》2016年版
- 2.国家发展和改革委员会《一带一路国外投资指南上（缅甸）》2016年版
- 3.云南省商务厅，2014，缅甸投资指导手册
- 4.缅甸联邦经济法律法规汇编（1988-2001）
- 5.普华永道，2012，缅甸商业指南
- 6.IBFD，2016，Corporate Taxation-Myanmar
- 7.IBFD，2016，Individual Taxation-Myanmar
- 8.2017年《缅甸联邦税法》
- 9.2016年《缅甸外国投资法》
- 10.1987年《缅甸国内税收实施细则》
- 11.1999年《仰光城市发展委员会法规》
- 12.1974年缅甸《所得税法》；缅甸财政部2012年第108、111、148号公告
- 13.2012年缅甸《社会保障法》
- 14.1990年缅甸《商业税法》；缅甸财政部2010年第22号公告；财政部2012年第113-117号公告；财政部2012年第121号公告
- 15.1935年缅甸《印花税条例》；缅甸财政部2012年第122号公告
- 16.《中华人民共和国和孟加拉人民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》
- 17.《中华人民共和国企业所得税法》（2007年3月16日 中华人民共和国主席令第63号）
- 18.《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（2007年12月6日 中华人民共和国国务院令第512号）
- 19.《中华人民共和国个人所得税法》（2011年6月30日 中华人民共和国主席令第48号）
- 20.《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（2011年7月19日 中华人民共和国国务院令第600号）
- 21.《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）
- 22.《国家税务总局关于发布企业境外所得税收抵免操作指南的公告》（国家税务总局公告2010年第1号）

编写人员：唐新民 马永福 李莉 杨昌睿 周婧 吴绍华

校对人员：吴易 廖蕾 李晋 邱晓枫 何伟

李俊澄 田鹏 李何鹏