

中国居民赴缅甸 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

随着中国—东盟自由贸易区、“两廊一圈”经济带建设步伐的不断加快，为了深入推进“一带一路”倡议，我国与缅甸联邦共和国（下文简称缅甸）的友好往来更加频繁，交流合作持续加强，贸易成效不断扩大。为帮助到缅甸投资的企业和个人了解缅甸的投资环境及税收制度，我们组织编写了《中国居民赴缅甸投资税收指南》，该指南从缅甸基本概况、投资关注事项、税收制度、税收征收管理体制、特别纳税调整、中缅税收协定、投资的税收风险等方面进行了较为详细的介绍。

指南分为六个章节，第一章缅甸概况及投资主要关注事项，简要介绍了缅甸的国家概况及投资环境概述。第二章及第三章为本指南的核心部分。第二章主要介绍了缅甸税收制度的相关法律法规、近三年重大税制变化、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。第三章介绍了缅甸的税收管理机构、居民纳税人及非居民纳税人的税收征收和管理制度。第四章为税收争议解决，因中缅两国暂未签署税收协定，故本章重点介绍了税收争议解决的主要类型和解决途径。第五章阐述了在缅甸投资可能存在的税收风险。

本指南仅基于 2018 年 6 月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存在的变化和更新。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，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 缅甸概况及投资主要关注事项	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	2
1.1.3 经济概况	2
1.1.4 文化概况	3
1.2 投资环境概述	4
1.2.1 近年经济发展情况	4
1.2.2 资源储备和基础设施	4
1.2.3 支柱和重点行业	4
1.2.4 投资政策	5
1.2.5 经贸合作	7
1.2.6 投资注意事项	8
第二章 缅甸税收制度简介	9
2.1 概览	9
2.1.1 税制综述	9
2.1.2 税收法律体系	9
2.1.3 近三年重大税制变化	9
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	11
2.2.1 居民企业	11
2.2.2 非居民企业	17
2.2.3 其他	17
2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)	17
2.3.1 居民纳税人	17
2.3.2 非居民纳税人	19
2.3.3 其他	19
2.4 商业税与特殊商品税 (Commercial Tax & Special Goods Tax)	20
2.4.1 概述	20
2.4.2 税收优惠	20
2.4.3 应纳税额	25
2.4.4 其他	25
2.5 关税 (Custom Duty)	25
2.5.1 概述	25
2.5.2 税收优惠	25
2.5.3 应纳税额	26
2.5.4 其他	26
2.6 其他税 (费)	26
2.6.1 印花税 (Stamp Duty)	26
2.6.2 社会保险 (Social Insurance)	27
2.6.3 汽车税 (Vehicle Tax)	27
2.6.4 土地税 (Land Tax)	27

2.6.5 不动产税 (Property Tax)	28
2.6.6 其他	28
第三章 税收征收和管理制度	30
3.1 税收管理机构.....	30
3.1.1 税务系统机构设置	30
3.1.2 税务管理机构职责	30
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	31
3.2.1 税务登记	31
3.2.2 账簿凭证管理制度	31
3.2.3 纳税申报	31
3.2.4 税务检查	32
3.2.5 税务代理	33
3.2.6 法律责任	33
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.....	34
3.3.1 非居民税收征管措施简介	34
3.3.2 非居民企业税收管理	34
第四章 税收争议解决	38
4.1 缅甸处理税收争议的主要部门.....	38
4.2 税收争议解决办法.....	38
4.2.1 概述	38
4.2.2 税收争议的主要类型	38
4.2.3 主要解决途径	38
4.2.4 需要提交的主要资料	41
第五章 在缅甸投资可能存在的税收风险	42
5.1 信息报告风险.....	42
5.1.1 登记注册制度	42
5.1.2 信息报告制度	42
5.2 纳税申报风险.....	42
5.2.1 在缅甸设立子公司的纳税申报风险	42
5.2.2 在缅甸设立分公司或代表处的纳税申报风险	43
5.2.3 在缅甸取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	43
5.3 调查认定风险.....	43
5.4 享受税收协定待遇风险.....	44
5.5 其他风险.....	44
5.5.1 其他一般性税收风险	44
5.5.2 搭建海外投融资架构应注意的风险	45
参考文献	47

第一章 缅甸概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

缅甸联邦共和国（英语：the Republic of the Union of Myanmar），简称缅甸，是东南亚国家（地区）联盟的成员国。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。

1.1.1 地理概况

缅甸全国分为 7 个省、7 个邦和 2 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。



图 1 缅甸地图

2005 年，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，是仰光省省会、缅甸最大城市、全国经济文化中心。仰光下辖 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。

1.1.2 政治概况

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府部长。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。

1.1.3 经济概况

世界经济论坛《2015-2016 年全球竞争力报告》显示，缅甸在全球具有竞争力的 140 个国家（地区）中，排名第 131 位，但是世界经济论坛在 2016 年至 2018 年期间发布的全球竞争力报告中，缅甸均未能上榜。在世界银行《2017 营商环境报告》公布的 190 个国家（地区）中，缅甸排名第 170 位。在世界银行《2018 营商环境报告》公布的 190 个国家（地区）中，缅甸排名下滑至第 171 位。

对外贸易方面，缅甸的主要出口产品为农产品、水产品、宝石和矿产品、木材和工业制品；主要进口产品为日用品、商业用品及与投资相关的物品。近年来，根据缅甸商务部数据显示，缅甸的贸易逆差额逐年扩大，2012-2013 财年为 0.91 亿美元，2013-2014 财年为 25 亿美元，2014-2015 财年为 41 亿美元，

2015-2016 财年为 54 亿美元，2016-2017 财年创下新高，达 55 亿美元。

通货膨胀方面，缅甸通胀率在第一个五年规划期间（2011-2012 财年至 2015-2016 财年）有所增长。因此，缅甸政府将具有针对性的财政、货币、贸易和外币控制政策写入了第二个五年发展规划中，拟全面抑制通胀率持续增长。根据缅甸预算局数据，缅甸 2017-2018 财年通胀率预计达 7.9%。

汇率方面，缅甸汇率制度自 2012 年 4 月 1 日起，由原本的双轨汇率制改为管理浮动制，促使缅甸币的汇价接近市场行情。由于美元走强以及缅甸贸易赤字扩大等因素影响，缅币持续贬值。根据《缅甸环球新光报》报道，2018 年 1 月缅甸外汇市场美元兑缅币的汇率为 1:1330，而缅甸央行的汇率也下调至 1:1340。

金融方面，缅甸有五家国有银行，分别为：缅甸中央银行、缅甸农业银行、缅甸经济银行、缅甸外贸银行和缅甸投资与商业银行。从 1992 年起，缅甸允许私人开办银行，近年开始允许外国银行在缅设立代表处。主要的私人银行有 19 家包括：妙瓦底银行、甘波扎银行、合作社银行、伊洛瓦底银行、亚洲绿色发展银行、佑玛银行、环球银行和东方银行等。目前已有中国工商银行、越南投资与发展银行等 20 余家外国银行在缅设有代表处。

1.1.4 文化概况

缅甸是一个宗教信仰自由的国家，全国 85%以上的居民信仰佛教，8%的居民信仰伊斯兰教，大约 5%的居民信仰基督教，约 0.5%的居民信仰印度教，1.21%的居民信仰泛灵论。缅甸的佛教主要是南传上座部佛教。佛教不但是缅甸人的宗教信仰，而且是他们道德教育的源泉。缅甸人日常生活中经常参神拜佛，信众一路赤脚走去，不能穿鞋或袜子，不能对寺庙、佛像、和尚有任何轻率举动，不能穿过短、过透的衣服。缅甸人虔心向佛，民风淳朴、和善，社会犯罪率比较低。

缅甸历届政府对宗教非常重视，设有内政宗教事务部，专门管理全国宗教的有关事宜。

缅甸文化深受佛教文化影响，缅甸各民族的文字、文学艺术、音乐、舞蹈、绘画、雕塑、建筑以及风俗习惯等都留下佛教文化的烙印。缅甸注重维护民族文化和发展教育。传统文化在缅甸有广泛影响，占主导地位。缅甸主要文化机构和设施有：国家舞剧团、国家图书馆、国家博物馆、昂山博物馆等。教育分

为基础教育、职业教育和高等教育，著名学府有仰光大学等。全国性报刊为《缅甸之光》(分缅文和英文版)，通讯社为缅甸通讯社，政府电台为《缅甸之声》，电视台包括官办的缅甸电视台和军办的妙瓦底电视台。

缅甸的重要法定节日包括有独立节（1月4日）、建军节（3月27日）、泼水节（4月中旬）及点灯节（10月中旬）。独立节为纪念缅甸1948年1月4日独立。建军节初为抗日节，1955年改为建军节。泼水节为每年的4月中旬，一般持续4天，第5天为缅历新年首日。10月13日至15日是缅甸的传统节日点灯节，点灯节标志着缅甸佛教斋月的结束，同时也预示着雨季即将过去。届时，人们张灯结彩，用五彩的灯饰庆祝节日的到来。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

据缅甸中央统计局统计，2014-2015财年缅甸国内生产总值（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%；2016-2017财年缅甸GDP为573.05亿美元，增长率为5.9%；预计2017-2018财年缅甸GDP增长率为6.8%。

1.2.2 资源储备和基础设施

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。

近年来，缅甸基础设施建设虽然有所发展，但由于内部民族与宗教冲突、外国投资有限、商业环境欠成熟等原因，总体基础设施建设尚不健全，一定程度上对经济发展起到抑制作用。

1.2.3 支柱和重点行业

根据缅甸投资与公司管理局消息，本财年（2017-2018财年）仅2018年2月份进入缅甸的外资已达3.48亿美元，截至2月底，本财年的外资总额已达53.08亿美元。据统计，缅甸从1988年至2018年2月底，累计外资总额已超过756亿美元。其中，2015-2016财年为94.86亿美元，2016-2017财年为66.49亿美元。

缅甸重点产业的发展状况如下：

【农业】从缅甸国内生产总值来看，农业是缅甸的经济支柱产业。农业作为缅甸的国民经济基础，可耕地面积约 1800 万公顷，尚有 400 多万公顷的空闲地待开发，农业产值占国民生产总值的四成左右，主要农作物有水稻、小麦、玉米、花生、芝麻、棉花、豆类、甘蔗、油棕、烟草和黄麻等。缅甸商务部数据显示，2015-2016 财年缅甸出口大米 150 万吨，农产品出口总额为 25 亿美元。2017-2018 财年前十个月（2017 年 4 月至 2018 年 1 月），缅甸出口大米 282 万吨，出口额达 8.76 亿美元。

【工业】缅甸主要工业有石油和天然气开采、小型机械制造、纺织、印染、碾米、木材加工、制糖、造纸、化肥和制药等。

【能源】根据缅甸投资与公司管理局（DICA）统计显示，截至 2017 年 4 月 30 日，外国投资最多的领域为石油天然气行业，共有 154 个项目，总投资额 224.1 亿美元，占外国投资总额的 31% 以上。

【采矿业】缅甸矿产资源丰富，现已探明的主要矿藏有铜、铅、锌、银、金、玉石等。2017 年 4 月至 2018 年 3 月中旬，缅甸矿产出口额达 17 亿美元，较上财年同期增加 7.5 亿美元，增长 78.9%。其中，缅甸国营企业矿石出口额为 7.62 亿美元，较上财年同期增加 3.08 亿美元；私营企业矿石出口额为 9.38 亿美元，较上财年同期增加 4.42 亿美元。

【旅游业】缅甸风景优美，名胜古迹众多。主要景点有世界闻名的仰光大金塔、文化古都曼德勒、万塔之城蒲甘、茵莱湖水上村庄以及额布里海滩等。根据缅甸酒店和旅游部统计数据，2017 年来缅甸的外国游客约 344 万人次，酒店领域的创汇约 19.69 亿美元。2018 年前四个月外国游客数量已达到 122 万人次，酒店创汇约 7.1 亿美元。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资主管部门

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。

1. 2. 4. 2 外资投资限制

(1) 投资行业的限制

缅甸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) 外商投资的最低投资金额

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。

(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。

1. 2. 4. 3 对外国投资的优惠政策

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。同时，缅甸对于设立在经济特区的企业也会提供特别的优惠政策。

1.2.5 经贸合作

【参与地区性经贸合作】

缅甸作为东盟成员国，加入东盟自贸区、中国-东盟自贸区、韩国-东盟自贸区、日本-东盟自贸区、印度-东盟自贸区等。同时，缅甸享受美国、欧盟等给予的贸易普惠制（GSP）待遇。缅甸最主要贸易伙伴为中国，其次是东盟国家（地区）。

根据缅甸商务部发布的数据显示，2017-2018财年上半年（即2017年4月1日-9月30日）缅甸与各东盟贸易伙伴国的贸易额（包括通过海陆的一般贸易和边境贸易）达57亿美元，其中缅甸出口额为22.9亿美元，进口额为34.2亿美元。在各东盟贸易伙伴国中，泰国对缅贸易额居首位，达24.5亿美元，排在二至六位的分别为：新加坡18.6亿美元，马来西亚5.34亿美元，印度尼西亚4.61亿美元，越南3.77亿美元，菲律宾0.21亿美元。其他国家（地区）中，柬埔寨约200万美元，老挝约100万美元，文莱则低于100万美元。缅甸主要向这些国家（地区）出口农产品、水产品和矿产品。主要进口食品饮料、电子设备、机动车及其他消费品。

【与中国的经贸合作】

中国为缅甸第一大贸易伙伴。根据中国商务部数据，2017年，双边贸易额135.4亿美元，同增长10.2%，其中中方出口额90.1亿美元，同比增长10.0%，进口额45.3亿美元，同比增长10.5%。2018年1至4月，中缅双边贸易额54.5亿美元，同比增长29.2%，其中中方出口额36.4亿美元，同比增长32.1%，进口额18.1亿美元，同比增长23.5%。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，中国从缅甸主要进口原木、锯材、农产品和矿产品等。

在投资方面，截至2017年年末，中国对缅甸非金融类直接投资存量达51亿美元。据缅甸投资与公司管理局数据显示，至2018年2月28日，中国（包括港澳地区）在缅甸外商直接投资（FDI）中排名第一，投资344个项目共达248.5亿美元，占允许外商投资总额的40.14%。

根据缅甸工商联合会消息，缅甸工商联合会与中国的相关省份已签署了28份经济合作谅解备忘录。为实现中国“一带一路”倡议中的一环，建设中缅经济走廊的设想系，中国国家发展改革委与缅甸计划与财政部签署了《中华人民

共和国政府与缅甸联邦共和国政府关于共建中缅经济走廊的谅解备忘录》，拉动缅甸经济增长。

1.2.6 投资注意事项

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缅甸地方政府或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。

同时，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。

第二章 缅甸税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

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、关税以及对国有资产使用权征税四个主要项目下的税目，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、汽车税及印花税
- (2) 收入及所有权类：所得税、利润税和不动产税
- (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

2.1.2 税收法律体系

缅甸政府与外资直接相关的税收法律共有 6 部，分别为《联邦税收法》《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》。

2.1.3 近三年重大税制变化

2016 年 1 月 22 日，缅甸立法部门审核通过了《2016 年缅甸联邦税法》。其中，房地产交易方面的税收规定出现了较大调整。对于在房地产交易中，购房人对其使用的购房款中未进行税务申报和缴纳的部分，应首先按照以下增额累进税率进行完税：对于未申报收入额在 3,000 万缅元（含 3000 万缅元）以下的部分，按 15% 的税率进行补税；对于未申报收入在 3,000 万缅元至 1 亿缅元（含 1 亿缅元）的部分，按 20% 的税率进行补税；对于未申报收入在 1 亿缅元以上的部分，按 30% 的税率进行补税。

根据缅甸 2016 年第 146 号印花税公告，印花税税率主要修改如下：

- (1) 出让或转让运输工具，为转让价值的 2%；

- (2) 转让股权，为股权价值的 0.1%；
- (3) 对于租赁合约的印花税征收采取以下办法：

表 1 租赁合约印花税征收办法

租赁期	应缴印花税
1 年以内	总租金的 0.5%
1-3 年	平均年租金的 0.5%
3 年以上	平均年租金的 2%
10 年以上	首个 10 年平均年租金的 2%
50 年以上	首个 50 年平均年租金的 2%

2017 年 2 月，缅甸国家经济与计划发展部发布了 2017 年第 2 号公告，对 2010 年开始实施的预提所得税的税率进行了修改。新通知将从 2017 年 4 月 1 日开始实施。主要变化如下：

- (1) 向非居民纳税人支付的特许权使用费的预提所得税税率下调为 15%（原为 20%），向居民纳税人支付的特许权使用费的预提所得税税率下调为 10%（原为 15%）；
- (2) 向非居民纳税人支付的商品费用、服务费的预提所得税税率下调为 2.5%（原为 3.5%）。

根据缅甸 2017 年 3 月，缅甸立法部门审核通过了《2017 年缅甸联邦税法》，该法案自 2017 年 4 月 1 日起开始执行。享受商业税免税待遇的商品种类由 86 种增加到 87 种。商业税的起征点由 20,000,000 缅元提高至 50,000,000 缅元。另外，法案也调整了出口用玉石原石等特殊商品适用的商业税税率。

2017 年 7 月，缅甸国家经济与计划发展部发布了 2017 年第 76 号公告，公告自 2017 年 4 月 1 日起生效。公告主要内容为：对于在仰光证券交易所上市的企业，其企业所得税减按 20% 缴纳（原为 25%）；企业在申报其在仰光证券交易所上市前 2 年的企业所得税应纳税额时，如存在税款滞纳情况，可享受滞纳金免除待遇。

2017 年 8 月，缅甸发布了 2017 年第 19 号公告，公告对缅甸《印花税条例》第二章有关印花税税率的相关规定进行了修改。具体修改内容包括：

- (1) 出售或转让不动产，印花税税率由转让价值的 3% 上调至 5%，如出售或转让的不动产位于仰光发展区，加征 2%；

(2) 抵押债券，印花税税率由担保价值的 1.5% 下调至 0.5%。

2018 年 3 月 30 日，缅甸立法部门审核通过了《2018 年缅甸联邦税法》。该法案于 2018 年 4 月 1 日起生效，法案将享受商业税免税待遇的商品种类由 87 种减少到 86 种，将享受商业税免税待遇的服务种类由 29 种增加到 30 种，同时，法案还对原可享受商业税免税待遇的商品及服务种类进行了细化，并对部分特殊商品的特殊商品税税率进行了调整，具体信息请参见本指南第 2.4.2 章节。

2018 年 6 月，缅甸国家经济与计划发展部发布了 2018 年第 47 号公告，同时废止了 2017 年 5 月发布的 51 号公告。47 号公告自 2018 年 7 月 1 日起生效，与此同时，51 号公告在 2018 年 6 月 30 日以前，仍然有效。根据 47 号公告，与联邦政府合营的企业、组织或机构，包括合伙企业、合营企业、专业人士组织、企业组织、外国企业、外国组织、国内企业，在向缅甸居民企业支付商品或服务对价时，可以免除预提所得税的代扣代缴义务。

2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)

根据缅甸 1974 年颁布的《所得税法》，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。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

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¹被视为居民企业。

2.2.1.2 征收范围

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。

2.2.1.3 应纳税所得额

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。应纳税所得额由应税收入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。

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。

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

¹ “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。

总收入 25% 的捐赠支出)；

(6) 特许权使用费等。

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。

根据所得条例规定，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 2 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
b.	用于宾馆、电影院和寄宿公寓的银器、厨房设施，家具及配件	10
.	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

资产种类	折旧率（占原值或价格百分比）
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 2018 年 6 月 30 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。

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。

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。

2.2.1.4 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

2.2.1.5 税收优惠

(1) 投资激励税收优惠政策

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稅期；
- 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稅减免；
 - 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，所得稅减免幅度可高达 50%；
 - ⑤ 可将为外籍员工代扣代繳的个人所得稅从企业应稅收入中扣除；
 - ⑥ 可将在缅甸境内发生的研究費用从企业应稅收入中扣除；
 - ⑦ 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。

（2）经济特区税收优惠政策

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稅税收减免，经济开发区外资企业在前五年可享受企业所得稅税收减免；
- ② 企业在第二个五年销往海外的产品的盈利享受 50% 所得稅减免；
- ③ 企业用于再投资的海外销售盈利，其所得稅在之后的五年可减免 50%。

（3）缅甸上市企业的税收优惠政策

对于在仰光证券交易所上市的企业，其企业所得稅减按 20% 缴纳。

2.2.1.6 资本利得

缅甸没有单独的资本利得稅，对出售、交换或转让资本资产征收所得稅，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稅。

根据所得稅准则规定，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。

根据所得稅细则规定，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。

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。

2.2.1.7 其他

(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：

根据所得税条例的规定，居民纳税人以出售商品或提供服务取得的外币收入，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。

(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。

2.2.2 非居民企业

非居民企业是指并非根据缅甸公司法法案或者其他缅甸现有法律成立的公司。缅甸通常将外国企业的分支机构视为非居民企业。非居民企业应当仅就其来源于缅甸境内的所得进行纳税。

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

若非居民企业以外币形式取得收入，则无需将其兑换成缅元，可以直接用该种外币计算并缴纳相应税款。若该外币收入为非居民企业通过租赁动产和不动产取得，亦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。

非居民企业取得资本利得收益应可以以取得的外币计算并缴纳相应税款。

2.2.3 其他

2.2.3.1 纳税年度

企业所得税的纳税年度为 4 月 1 日至次年 3 月 31 日。其中，根据联邦政府最新规定，国有企业（包括缅甸中央银行监管的金融机构）2018-2019 财年起的财政年度改为 10 月 1 日至次年 9 月 30 日。其他纳税人维持原有纳税期间不变，即每年 4 月 1 日至次年 3 月 31 日。

2.2.3.2 企业所得税税率

表 3 企业所得税税率

企业类型	企业经营所得	资本利得	
		普通企业	石油石化类企业
居民企业	25%	10% ^{注1)}	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 1)：石油、石化类居民企业仅在交易额 1,000 万缅元以上的情况时征税。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判断标准

居民纳税人分为缅甸居民及外籍缅甸居民。

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。

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。

2.3.1.2 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。

全年个人所得税的起征点为 480 万缅元。

2.3.1.3 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
受扶养配偶	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;
- (7) 税法规定的部分补贴福利。

2.3.1.4 税率

居民纳税人，适用于 0%~25% 的超额累进税率。具体请参见下表：

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

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 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。

2.3.2.2 应纳税收入

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。

2.3.2.3 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。

2.3.3 其他

2.3.3.1 纳税年度

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，个人也以财政年度作为纳税期间。

2.3.3.2 代扣代缴

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。

2.3.3.3 税收优惠

根据《经济特区法》，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。

2.4 商业税与特殊商品税 (Commercial Tax & Special Goods Tax)

2.4.1 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。

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。

2.4.2 税收优惠

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。但电力、原油等出口时需缴纳出口商业税。

根据《经济特区法》，出口海外商品可在特定期间内享受商业税免税待遇，免除商业税。

同时，根据《2018 年缅甸联邦税法》，30 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、砻糠
2.	小麦籽粒、粗麦麸
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.	葵花籽、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
12.	土豆
13.	纯金金条（24K金条、金块、金币）
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.	麻拉果、小豆蔻、山药、香木粉等其他农产品
21.	木头、竹子
22.	活体动物、鱼、虾、陆栖动物、水栖动物、两栖动物及其所产蛋类、胚芽，藻类及种子、真菌、及海草等
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
31.	腌制茶叶、干茶叶、黑茶及各种经加工的包装茶叶
32.	各种邮票，包括印花税票
33.	石板、石板笔及粉笔
34.	酱油
35.	花生油、芝麻油、葵花油、糠油、发酵大豆油、固体油
36.	生鱼、虾和肉
37.	各种干鱼和虾
38.	各种腌鱼和虾
39.	虾糠、鱼粉
40.	水产高价商品，如鱼和虾
41.	牛奶、各类奶粉
42.	辣椒、辣椒粉
43.	藏红花、藏红花粉
44.	姜
45.	各类鱼酱
46.	成熟罗望子果

47.	国旗
48.	各类宗教念珠
49.	各类尺子、橡皮擦、削笔刀
50.	木柴代替品
51.	椰子油（并非棕榈油）
52.	各种家禽蛋
53.	南瓜籽、西瓜籽、腰果
54.	宗教服装（僧侣法袍等）
55.	油料沉淀
56.	盐
57.	橡胶糊
58.	槟榔果及槟榔果壳
59.	种植用肥料、植物养料
60.	农用杀虫剂、除草剂、农药、杀真菌剂、预防药物及抗生素（驱蚊剂、喷雾及驱鼠剂除外）
61.	农业设备及农业机械（包括纯机械动力或需要人力、畜力协助进行播种、收割及烘干的类型，不包括根据机动车法案需要注册登记的类型）、机械工具及备件、拖拉机。
62.	鱼、虾和龙虾饲料原料和成品（宠物食品除外）
63.	动物药品
64.	用于动物、鱼和虾的药品（仅限经缅甸农业、畜牧和灌溉部认证/批准的药品）
65.	人工授精成分、血清、血清棒、冷冻精子、胚芽及人工授精设备
66.	X光胶卷、光碟、X光设备以及其他经缅甸卫生与体育部认证的医疗装置和设备
67.	棉花、煅石膏、纱布、绷带、医院以及外科的服装、一次性口罩、医用帽、手术手套及流感口罩
68.	家用药物、其他药品及传统药品（经美国食品与药品监督管理局认证药品、缅甸法律限制药品除外）
69.	生产药物的所需原材料
70.	教育用课本、练习册、绘本、小说及非小说类文学书籍、报刊杂志、教育用纸张生产（仅限每平方米纸重40至80克纸张）、铅笔
71.	生产铅笔用石墨
72.	避孕套
73.	国防及军事设备
74.	各类火药、甘油炸药及附属物（仅限于军队许可进口的部分）
75.	杂交作物种子、幼苗
76.	消防车、葬礼车辆
77.	境外游客离境时用外币购买的商品
78.	外国领事馆使用的商品和服务
79.	运输、制造及包装材料
80.	用于切割、制造、包装服务，及相关机械设备、设施、配件的进口原材料、半成品以及包装材料（非卖品）

81.	售给外国大使馆、联合国组织的燃料
82.	捐献钱款及物资
83.	售给国内及国际航班的燃料
84.	飞机、直升机，必备设备及配件
85.	国家要求和联盟议会批准的商业税免税商品
86.	属于暂准进口或出口退税的商品

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.	国内及国际航空运输服务
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)

30	书籍、杂志、报刊相关的出版服务
----	-----------------

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	25 美分/支
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	10%
13	以上宝石所制成的珠宝	5%
14	排量为 1,500cc~2,000cc 的货车、大型轿车、小型轿车、旅行车、双座轿车（小型皮卡除外）	10%
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	10%
4	玉原石	15%
5	红宝石、蓝宝石、钻石、绿宝石及珍稀宝石原石	10%

6	玉及其它珍稀、制成品	5%
7	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%。

2. 4. 3 应纳税额

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 50,000,000 缅元；
- (2) 在一个财政年度内，服务收入未达到 50,000,000 缅元；
- (3) 在一个财政年内、贸易额未达到 50,000,000 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。

2. 4. 4 其他

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。

2. 5 关税 (Custom Duty)

2. 5. 1 概述

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。

2. 5. 2 税收优惠

2. 5. 2. 1 投资激励税收优惠政策

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；

(2) 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。

2.5.2.2 经济特区税收优惠政策

根据《经济特区法》，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%。

2.5.3 应纳税额

根据缅甸关税税则，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%。

2.5.4 其他

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。

2.6 其他税（费）

2.6.1 印花税（Stamp Duty）

根据缅甸《印花税法》以及相关规定，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 5%，如出售或转让的不动产位于仰光发展区，加征 2%；出让或转让运输工具，为转让价值的 2%；

(2) 转让股权，为股权价值的 0.1%；

(3) 抵押债券，为担保价值的 0.5%。

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：

表 10 租赁合约印花税征收办法

租赁期	应缴印花税
1 年以内	总租金的 0.5%
1 年以上 3 年以下	平均年租金的 0.5%
3 年以上 10 年以下	平均年租金的 2%
10 年以上或 50 年以下	首个 10 年平均年租金的 2%
50 年及 50 年以上	首个 50 年年租金五分之一的 2%
转让租赁合约	总租金的 3%

2.6.2 社会保险 (Social Insurance)

根据缅甸《社会保障法》的规定，所有雇主均有义务为员工代扣代缴社会保险，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。

上述社会保险的计缴基础均为员工工资薪金总额。

雇主为员工承担的社会保险可以在所得税前扣除。

2.6.3 汽车税 (Vehicle Tax)

根据缅甸联邦税法，自 2018 年 4 月 1 日起，缅甸按照汽车排气量征收汽车税，小轿车、工具车、旅行车、面包车相应的税收标准分别如下：

- (1) 排气量 1501 -2000cc 为 10%；
- (2) 排气量 2001-4000 cc 以上的为 30%；
- (3) 排气量 4000 cc 以上的为最高标准 50%。

2.6.4 土地税 (Land Tax)

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。从开始种植之日起，8 年内免收地税；
 - ② 种植园林作物，从开始使用之日起，6 年内免收地税。
- (2) 养殖业
 - ① 用于养鱼业的土地、从开始使用之日起，3 年内免收地税；

② 用于家禽牲畜饲养业的土地:

- 1) 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；
- 2) 用于饲养绵羊和山羊，从开始使用之年起 4 年内免收地税；
- 3) 用于饲养场、从开始使用之年起 3 年内免收地税；
- 4) 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，自生产或服务业创造利润之年起至少 3 年内免征利润税。

2.6.5 不动产税 (Property Tax)

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 8% 的一般税；
- (2) 不高于年收益 5% 的照明税；
- (3) 不高于年收益 3.25% 的水资源税；
- (4) 不高于年收益 8.5% 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权，因此不涉及固定资产税。

2.6 其他

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。
- (7) 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%。

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

缅甸税收由 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。

缅甸各部门所分管税种如下图 2 所示：

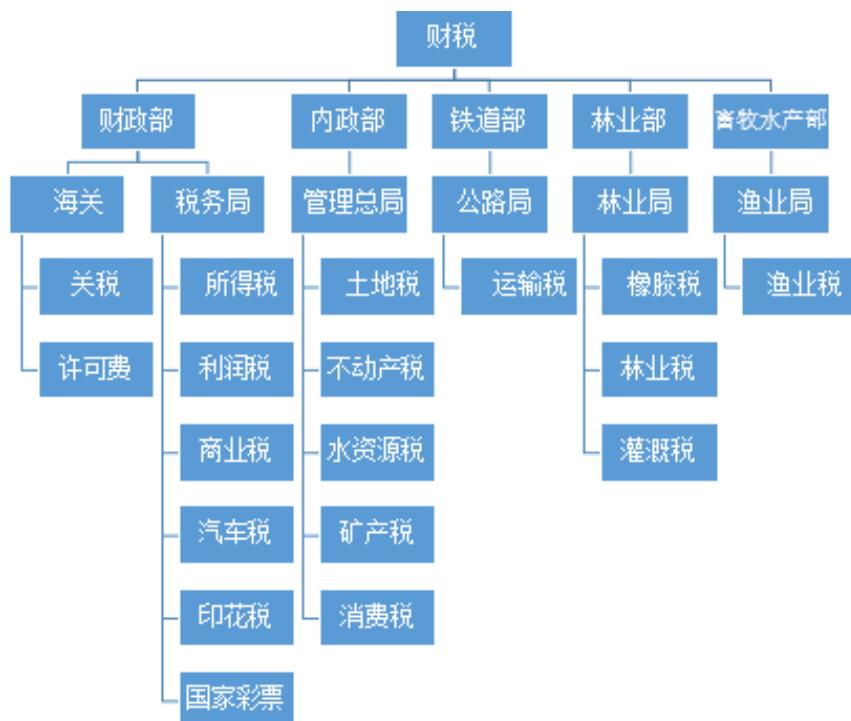


图 2 缅甸各部门所分管税种概要图

3.1.2 税务管理机构职责

缅甸财政部下设海关分管关税和许可费，下设税务局分管所得税、利润税、商业税、销售印花税以及国家彩票；内政部下设管理总局管理土地税、水税、矿产税以及消费税；铁道部下设公路局分管运输税；林业部下设林业局分管橡胶税和林业产品税；畜牧水产部下设渔业局分管渔业税。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

根据缅甸政府 1990 年颁布的《商业税法》，凡是从事需纳税的产业和服务性行业的纳税人须到有关乡镇税务局的税务官员处登记注册，并附开业通知书。在纳税人不主动登记的情况下，乡镇税务局的税务官员可依其职权通知纳税人前来登记注册和送交开业通知书。缅甸税务局是决定纳税人登记注册的最终裁决者。

3.2.2 账簿凭证管理制度

缅甸法律规定，企业必须保存好能够准确反映其交易、资产及负债情况的会计账簿。会计账簿可用缅语或者英语准备，根据缅甸税法规定，会计账簿的保管期限通常为 4 年。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 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。

3.2.3.2 申报要求

(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。

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。

(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。

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) 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。

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。

3.2.3.3 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，由该会计师代交缅方税务机关，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。

3.2.4 税务检查

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。

根据缅甸商业税法的规定，税务机关的税务检查权主要有以下三个方面：

- ① 税情询问权，即税务机关有权询问纳税人与纳税有关的问题和情况。
- ② 实地检查权，即税务机关有权到任何公共场所或纳税人的生产经营场所和货物存放场所实地检查纳税人应纳税商品、货物或其他资产及有关经营情况。
- ③ 资料检查和取得权，即税务机关有权检查纳税人的账簿、印章和有关资

料，并有权拍照、摘抄和复印。税务机关有权责成纳税人提供与纳税相关的账簿、文件、证明材料和相关资料，如纳税人不提供上述资料，乡镇税务局的税务官员在得到邦/省税务局的税务官员的同意后，可有权对任何建筑物或工作场所进行搜查并将有关账簿或文件带回税务机关。在紧急情况下，乡镇税务局税务官员可从乡镇地方法官处取得搜查证后行使搜查权，并将在搜查中发现的情况及时通报乡镇地方法官和相关邦/省税务局税务官员；在实施上述搜查时，须有纳税人或纳税人代理或其他两名证人在场，如需带走账簿或文件资料，则必须出具收条并保存好上述账本或文件资料。

3.2.5 税务代理

缅甸的公司可委托专门从事税务服务的服务机构提供税务申报等税务代理服务。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 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。

如果税务机关在税务检查中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，除补缴税款，税务机关有权起诉纳税人，并要求其支付税款及罚金，还可能被起诉并处以 3 至 10 年监禁。

对于违犯刑法的，还可能被判 3 至 10 年的监禁。

3.2.6.2 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。

3.2.7 其他征管规定

若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，被拒方可再收到拒信的 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。

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

根据缅甸政府 1990 年颁布的《缅甸商业税法》，凡是从事需纳税的产业和服务性行业的非居民纳税人须到有关乡镇税务局税务官员登记注册，并附开业通知书。

3.3.2 非居民企业税收管理

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（Withholding Tax）并非最终税款。除非居民企业以外的其他纳税人在实际申报所得时，已被代扣代缴的税款可以抵扣应纳税额。扣缴义务人需要在扣缴义务发生日起的 7 日内向缅甸国家税务局申报解缴相应税款。预提所得税扣缴义务人的扣缴义务不应因实际纳税义务人拒绝承担该等税款而被免除。

非居民企业缴纳的预提所得税为最终税款。如果适用税收协定，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，申请材料包括申请书、由其所属国税务机关出具的居民身份证明材料。

预提所得税税率如下：

表 11 预提所得税税率表（适用于 2018 年 6 月 30 日以前）

费用类型	居民企业 (包括内资及外资企业)	非居民企业 (非税收协定缔约国企业)
支付利息	-	15%
股利分红	-	-
特许权使用费	10%	15%
以下类型企业/组织基于投标书、合同、报价函或其他凭据的约定所需支付的商品或服务对价： 国家组织、国有企业、发展委员会、企业组织、外国企业、外国组织、国内企业。	2%	2.5%

注：1) 引用截至至 2018 年 6 月 30 日的有效数据。

2) 对于不使用税务自评系统 (Self-Assessment System) 报税的纳税人，如总支付费用不超过 500,000 缅元，则无需代扣代缴所得税；使用税务自评系统报税的纳税人，在总费用额度不超过 1,500,000 缅元以内，可免于代扣代缴所得税。

表 12 预提所得税税率表（适用于 2018 年 7 月 1 日以后）

费用类型	居民企业 (包括内资及外资企业)	非居民企业 (非税收协定缔约国企业)
支付利息	-	15%
股利分红	-	-
特许权使用费	10%	15%
以下类型企业/组织基于投标书、合同、报价函或其他凭据的约定所需支付的商品或服务对价： 国家组织、国家机构、内比都委员	2%	2.5%

费用类型	居民企业 (包括内资及外资企业)	非居民企业 (非税收协定缔约国企 业)
会、省/邦级政府机构、国有企业、发展委员会。		
以下与联邦政府合营的企业/组织基于投标书、合同、报价函或其他凭据的约定所需支付的商品或服务对价： 国有资本注资的合营机构、合伙企业、合营企业、专业人士组织、企业组织、外国企业、外国组织、国内企业。	-	2.5%

注：1) 引用截止至 2018 年 6 月 30 日的有效数据。

2) 如政府机构支付的总费用不超过 1,000,000 缅元，则无需代扣代缴所得税。

目前与缅甸签署税收协定的国家（地区）包括：

- 英国（已生效）
- 老挝（已生效）
- 马来西亚（已生效）
- 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）

缅甸和英国于 1953 年签订的税收协定是缅甸与其他国家（地区）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 13 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%）。

第四章 税收争议解决

4.1 缅甸处理税收争议的主要部门

税收争议通常由缅甸税务局负责解决，而非普通法院。仅仅对于税收争议中存在的法律问题，联邦最高法院有权对此进行裁决。

4.2 税收争议解决办法

4.2.1 概述

纳税人若对乡镇税务局作出的征税决定或出具的税务事项通知书内容不满且所得税/商业税的涉税金额超过 3 万缅元或特殊商业税的涉税金额超过 100 万缅元的，纳税人应自收到税务事项通知书起 30 日内向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构提起一审诉讼；如果纳税人对缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的判决不满且所得税/商业税的涉税金额超过 10 万缅元或特殊商品税涉税金额超过 1,000 万缅元的，应自收到判决书 60 日内向税务上诉法庭（“法庭”）提出二次上诉。

如果法庭的判决不涉及法律问题，法庭所作出的裁决为最终判决。

如果法庭的判决涉及法律问题，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构应当自收到法庭判决 60 日内向法庭提议将案件提交至联邦最高法院进行裁决。

如果法庭拒绝起草该案件的情况说明信或拒绝将此案件提交至联邦最高法院裁决，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构有权在收到法庭拒绝提交案件的税务通知书 60 日内直接向联邦最高法院提交案件。

4.2.2 税收争议的主要类型

缅甸的税收争议主要为所得税、商业税和特殊商品税的税收争议。

4.2.3 主要解决途径

(1) 所得税

① 一审诉讼:

纳税人若对乡镇税务局做出的征税决定或出具的税务事项通知书内容不满且涉税金额超过 3 万缅元的，纳税人应自收到税务事项通知书起 30 日内向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构提起一审诉讼。若纳税人未能在收到税务事项通知书的 30 日内及时提起一审诉讼，纳税人应具以充足的理由向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构说明原因。

② 二次上诉:

若纳税人对缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的判决不满且涉税金额超过 10 万缅元的，纳税人应当自收到缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的判决书 60 日内向税务上诉法庭（“法庭”）提起上诉。如果纳税人不能在收到判决书的 60 日之内提起上诉的，纳税人应具以充足的理由向法庭说明原因。

如果法庭的判决不涉及法律问题，法庭所作出的裁决为最终判决。

如果法庭的判决涉及法律问题，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构应当自收到法庭判决 60 日内向法庭提议将案件提交至联邦最高法院进行裁决。

如果法庭拒绝起草该案件的情况说明信或拒绝将此案件提交至联邦最高法院裁决，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构有权在收到法庭拒绝提交案件的税务通知书 60 日内直接向联邦最高法院提交案件。

- 纳税人在同时满足以下条件时，可按照上述规定提起所得税诉讼：

(1) 一审诉讼条件:

- ① 全额解缴税款；
- ② 向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构提请诉讼，并由其决定是否接受纳税人的诉讼请求。

(2) 二次上诉条件:

须缴纳 1,000 缅元诉讼费并留存支付凭证以作证明。

- 若涉税金额属于下列范围的，纳税人通常不能提起二次上诉：
 - (1) 若涉税金额未超过 3 万缅元，乡镇税务局的裁决为最终判决；
 - (2) 若涉税金额未超过 10 万缅元，缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的裁决为最终判决；
 - (3) 若涉税金额超过 10 万缅元但未涉及法律问题，法庭的裁决将为最终判决。

(2) 商业税

同“所得税”。

(3) 特殊商品税

① 一审诉讼

纳税人若对乡镇税务局做出的征税决定或出具的税务事项通知书内容不满且涉税金额超过 100 万缅元的，纳税人应自收到税务事项通知书起 30 日内向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构提起一审诉讼。若纳税人未能在收到税务事项通知书的 30 日内及时提起一审诉讼，纳税人应具以充足的理由向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构说明原因。

② 二次上诉：

若纳税人对缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的判决不满且涉税金额超过 1,000 万缅元的，纳税人应当自收到缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的判决书 60 日内向税务上诉法庭（“法庭”）提起上诉。如果纳税人不能在收到判决书的 60 日之内提起上诉的，纳税人应具以充足的理由向法庭说明原因。

如果法庭的判决不涉及法律问题，法庭所做出的裁决为最终判决。

如果法庭的判决涉及法律问题，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构应当自收到法庭判决 60 日内向法庭提议将案件提交联邦最高法院进行裁决。

如果法庭拒绝起草该案件的情况说明信或拒绝将此案件提交至联邦最高法

院裁决，纳税人或缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构及大规模纳税人主管机构应当在收到法庭拒绝提交案件的税务通知书 60 日内直接向联邦最高法院提交案件。

- 纳税人在满足以下任一条件时，可按照上述规定提起特殊商品税诉讼：
 - (1) 全额解缴税款；或
 - (2) 支付 50% 的税款，同时向缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构提起诉讼，并由其决定是否接受纳税人的诉讼请求。
- 若涉税金额属于下列范围的，纳税人通常不能提起二次上诉：
 - (1) 若涉税金额未超过 100 万缅元，乡镇税务局的裁决为最终判决；
 - (2) 若涉税金额未超过 1,000 万缅元，缅甸区/州税务局、缅甸联邦税务局、中规模纳税人主管机构或大规模纳税人主管机构的裁决为最终判决；
 - (3) 若涉税金额超过 1,000 万缅元但未涉及法律问题，法庭裁决将为最终判决。

4.2.4 需要提交的主要资料

通常而言，在解决税收争议过程中，缅甸税务局会要求纳税人提供以下资料：

- (1) 上诉书；
- (2) 税务事项通知书复印件；
- (3) 完税凭证复印件；
- (4) 纳税申报表复印件及其支持性文件；
- (5) 税务机关要求提交的其他资料。

第五章 在缅甸投资可能存在的税收风险

5.1 信息报告风险

5.1.1 登记注册制度

根据缅甸税法规定，除从事特殊商品进出口业务的居民企业外，从事特殊商品生产制造的居民企业必须办理特殊商品税注册手续，而非居民企业则无需办理相关手续。但需要提醒的是，不论是居民或是非居民企业，凡是有商业税纳税义务的，皆需在营业前一个月在税务机关办理商业税纳税人注册手续。

5.1.2 信息报告制度

一般来说，任何企业或个人在缅甸投资前都必须取得缅甸投资委员会的批准，但缅甸投资委员会的相关批复流程通常耗时较长。为了加速该流程，缅甸于2016年10月发布了新《缅甸投资法》，规定省级及地方政府也可以受理相关批复申请，而缅甸投资委员会则主要受理鼓励类行业的投资申请。

最低投资金额为150,000缅元，由缅甸投资委员会办理投资申请的企业和个人需符合以下条件：

- (1) 有利于为缅甸创造就业机会及提高劳动者素质；
- (2) 向缅甸引进高新技术或商业技能；
- (3) 有利于提高缅甸市场竞争性、生产力及生产效率，有利于当地的基础建设和服务建设；
- (4) 投资有利于提高缅甸出口收入。

5.2 纳税申报风险

5.2.1 在缅甸设立子公司的纳税申报风险

外国企业在缅甸设立的子公司需严格遵守缅甸税法规定的纳税申报流程并在规定申报期限内完成纳税申报工作。

在纳税申报过程中，企业面临的风险主要包括：

- (1) 未按规定在相关说明材料、申请表格或支付凭据中签字、或未准备齐全相关资料、或未能在申报期限内按时完成申报；

- (2) 企业所得税方面，企业容易出现未准备好审计报告或申报抵扣所得的费用不被税务机关认可的风险；
- (3) 增值税方面，企业容易出现未完成或未能按时完成年度更新或登记注册的情况。

若企业因未能规避上述风险而出现纳税申报不合规的情况，将需要向缅甸税局缴纳罚金，罚金金额按其应纳税额的 10% 计算。

5.2.2 在缅甸设立分公司或代表处的纳税申报风险

若分公司或代表处的海外母公司适用的纳税年度不同于缅甸纳税年度，则其位于缅甸的分公司或代表处在缅甸进行纳税申报时，需准备一套期间为当年 4 月 1 日起至次年 3 月 31 日的管理台账。

在缅甸的纳税实务中，如果企业在某一纳税年度发生经营亏损，可以结转至下一个纳税年度的所得进行弥补。下一纳税年度所得不足弥补的，可以逐年延续弥补，但最长不得超过 3 年。然而，外国企业在缅甸设立的代表处通常仅作从事联络等辅助性活动，而不开展任何经营活动，因此没有经营收入。鉴于此，即便该类代表处发生亏损，也无法享受亏损结转弥补对可能带来的税收收益。

同时，外国企业在缅甸设立的分公司或代表处也不能以其公司名义进口货物，而需要委托当地代理机构办理通关。

5.2.3 在缅甸取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

如果外国企业在缅甸没有子公司或分公司，或其生产经营活动没有在缅甸构成常设机构，则其在缅甸没有纳税申报义务。

需要提醒的是，凡是在缅甸提供服务的外国企业，即使没有构成常设机构，都需按其服务费的 5% 向缅甸税局缴纳商业税。该种情况下，外国企业可以委托服务购买方代其缴纳商业税。

5.3 调查认定风险

由于缅甸税局的人力资源及调查能力相对有限，税务调查在缅甸是较少发生的。然而，随着近两年来缅甸的税务管理力度不断加强，缅甸税局出具正式的书面通知要求企业注意税务合规管理及告知企业可能会接受专项税务调查的

情况也越来越多。针对该类通知，缅甸多数企业会采取自查机制以确保自身税务管理合规。

缅甸暂无有关资本弱化的明文规定。然而，在缅甸税务机关的实务操作中，通常企业的债务股本比不得超过 2:1，债务资本比不得超过 3:1，且利率不得超过市场利润（如新加坡银行同业拆借利率）10 个百分点。根据缅甸中央银行发布的离岸贷款标准，普通企业的债务股本比不得超过 3:1，资本密集型企业则不得超过 4:1，对于贷款利率则没有明确规定。

缅甸税局对于转让或出让无形资产的税务处理尚不够清晰。因为缅甸所得稅法将无形资产排除在资本资产的范围外，缅甸税局很难将其认定为资本资产。对此缅甸各地的税务机关的处理方式不尽相同，例如以出让商标这类无形资产使用权为例，部分税务机关认为应按预提所得税征收，而也有税务机关认为应该作为营业收入按照 25% 的企业所得税税率征收。

5.4 享受税收协定待遇风险

若企业被认定为缅甸非居民企业，但在与缅甸签订税收协定的国家（地区）具有居民纳税人身份，根据税收协定中适用条款，该企业可在缅甸享受一定程度的企业所得税税收减免待遇。但需要注意的是，该税收减免并非自动获得，企业需要在企业所得税汇算清缴前，向缅甸税务局提交相关资料申请享受税收减免待遇，并在纳税年度完结前，即每年 3 月 31 日前获得批准，才可以根据税收协定享受适用条款规定的企业所得税减免待遇。申请材料中必须包含税收协定签约对方国税务机关出具的税收居民企业的身份证明。

5.5 其他风险

5.5.1 其他一般性税收风险

赴缅甸跨境投资面临的其他一般性税收风险包括，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：

（1）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。

（2）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，中国居民企业要密切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。

5.5.2 搭建海外投融资架构应注意的风险

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。

5.5.2.1 海外投资架构

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

5.5.2.2 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（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（地区）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。

参 考 文 献

1. 中国法律事务局, 2016, 《2016年初缅甸最新投资政策变化要点分析》
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
3. 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
4. 云南省商务厅, 2014, 缅甸投资指导手册
5. 缅甸联邦经济法律法规汇编（1988-2001）
6. IBFD, 2018, Corporate Taxation-Myanmar
7. IBFD, 2018, Individual Taxation-Myanmar
8. IBFD, 2017, Exemption and relief for public companies listed on YSX-Myanmar
9. 2017年《缅甸联邦税法》
10. 2016年《缅甸外国投资法》
11. 1987年《缅甸国内税收实施细则》
12. 1999年《仰光城市发展委员会法规》
13. 1974年缅甸《所得税法》；缅甸财政部2012年第108、111、148号公告
14. 2012年缅甸《社会保障法》
15. 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
16. 1935年缅甸《印花税条例》；缅甸财政部2012年第122号公告
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：张树学 唐新民 杨边边 梁柯 康晓琴 刘娴 杨流 周婧 郭婧

校对人员：李孟军 黄瑛 张诚 候旭迎 陈灵慧 郭雪晴