

中国居民赴也门 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前　　言

《中国居民赴也门投资税收指南》(以下简称《指南》)重点介绍了也门共和国(以下简称“也门”)的经济概况及税收制度,根据也门的国情、税收相关政策法规和税收争议解决途径,总结了中国企业在也门投资可能面临的税务问题以及需要遵从的税收征管规定,有较强的针对性、参考性和指导性。

本《指南》共分六个章节。第一章介绍了也门的经济概况,为中国居民赴也门投资提供了概括性的指引。第二章介绍了也门的税收制度,主要包括税收法律体系、最新税制变化及主要税种的列示。第三章介绍了也门税收征收和管理体制,涵盖了税收管理机构、居民纳税人的税务登记、纳税申报、税务检查等方面的征管规定以及非居民纳税人的税收征管措施,对中国企业在也门投资合作的税务实践具有较强的指导性。第四章介绍了也门的特别纳税调整政策,主要包括关联交易的定义和资本弱化的规定。第五章介绍了也门的税收争议解决,包括争议类型和主要解决途径等内容。第六章介绍了中国居民企业赴也门投资可能存在的税收风险,包括信息报告风险、纳税申报风险、转让定价相关风险以及调查认定风险等,重点提示了目前国际税收热点议题“税基侵蚀及利润转移”行动计划对也门税收征管的促进作用以及对中国居民赴也门投资可能产生的税负影响。

本《指南》以2023年6月30日前收集的信息为基础进行编写,敬请各位读者在阅读和使用时,充分考虑相关数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时,建议“走出去”的企业在遇到纳税申报、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,及时向主管税务机关或专业机构咨询,避免产生不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处,敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 也门经济概况	1
1. 1 近年经济发展情况.....	1
1. 2 支柱和重点行业.....	3
1. 3 经贸合作.....	3
1. 4 投资政策.....	5
第二章 也门税收制度简介	7
2. 1 概览.....	7
2. 1. 1 税制综述.....	7
2. 1. 2 税收法律体系.....	7
2. 1. 3 最新税制变化.....	7
2. 2 企业所得税.....	7
2. 2. 1 居民企业.....	7
2. 2. 2 非居民企业.....	15
2. 2. 3 申报制度.....	16
2. 3 个人所得税.....	17
2. 3. 1 居民纳税人.....	17
2. 3. 2 非居民纳税人.....	20
2. 3. 3 申报制度.....	21
2. 4 一般销售税.....	22
2. 4. 1 概述.....	22
2. 4. 2 税率.....	22
2. 4. 3 税收优惠.....	23
2. 4. 4 应纳税额.....	23
2. 5 其他税（费）.....	24
2. 5. 1 转让税.....	24
2. 5. 2 关税.....	24
2. 5. 3 社会保险金.....	25
2. 5. 4 职工教育经费.....	26
第三章 税收征收和管理制度	27
3. 1 税收管理机构.....	27
3. 1. 1 税务系统机构设置.....	27
3. 1. 2 税务管理机构职责.....	27
3. 2 居民纳税人税收征收管理.....	27

3.2.1 税务登记.....	27
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	28
3.2.3 纳税申报.....	28
3.2.4 税务检查.....	29
3.2.5 税务代理.....	30
3.2.6 法律责任.....	30
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	31
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	31
3.3.2 非居民企业税收管理.....	31
第四章 特别纳税调整政策.....	33
4.1 关联交易.....	33
4.1.1 关联关系判定标准.....	33
4.1.2 关联申报管理.....	33
4.2 同期资料.....	33
4.3 转让定价调查.....	33
4.4 预约定价安排.....	33
4.5 受控外国企业.....	34
4.6 成本分摊协议管理.....	34
4.7 资本弱化.....	34
4.7.1 判定标准.....	34
4.7.2 税务调整.....	34
4.7.3 案例.....	34
4.8 法律责任.....	34
第五章 税收争议解决.....	35
5.1 税收争议概述.....	35
5.2 税收争议的主要类型.....	35
5.3 主要解决途径.....	35
5.4 也门处理税收争议的主要部门.....	37
第六章 在也门投资可能存在的税收风险.....	38
6.1 信息报告风险.....	38
6.1.1 登记注册制度.....	38
6.1.2 信息报告制度.....	38
6.2 纳税申报风险.....	38
6.2.1 在也门设立子公司的纳税申报风险.....	38
6.2.2 在也门设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	39

6.2.3 在也门取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	39
6.3 调查认定风险.....	39
6.3.1 转让定价相关风险.....	39
6.4 享受税收协定待遇风险.....	39
6.5 其他风险.....	41
参 考 文 献.....	42
附录 也门税收协定网络一览表.....	43

第一章 也门经济概况

1.1 近年经济发展情况

也门经济落后，是世界上最不发达的国家之一^[1]。1991 年海湾战争和 1994 年内战使国民经济严重倒退。1995 年，也门政府开始对经济、财政和行政进行改革。1996—2000 年，国内生产总值（Gross Domestic Product，以下简称“GDP”）年均增长 5.5%，财政收入逐年增加。2010 年以来，也门政府大力推进经济改革，推行积极的财政政策，通过增加预算、扩大基础设施投资，以期加快经济发展。

国际社会也在不断加大对也门的经济援助力度。2010—2015 年间经济形势的好转，为也门能源及矿产开发、渔业、基础设施、旅游、通讯、电力等领域带来大量投资机会。然而，由于 2015 年也门国内冲突升级，也门经济再一次恶化，GDP 指数骤降 28.1%。自 2015 年 3 月底以来，也门全面陷入军事冲突中，经济活动受阻。世界银行报告显示，自 2015 年第二季度以来，也门停止出口石油和天然气。除重要食品和能源外，也门进口也呈现大幅萎缩趋势，工业生产锐减 72%。

2015 年也门内战爆发以来，经济持续下行，到 2018 年经济总量降至 269.14 亿美元，较 2014 年下降 37.74%。根据世界银行数据显示，2019 年也门 GDP 为 218.9 亿美元；2020 年也门 GDP 下跌至 188.4 亿美元；2021 年也门 GDP 回升至 210.6 亿美元，国内生产总值增长率为-2.1%，人均国内生产总值为 691 美元，外汇储备为 52.3 亿美元。2022 年 4 月 20 日，也门政府向议会提交 2022 财年国家总预算方案。根据方案，2022 年也门国家总预算达 29.5 亿美元，总支出达 33.1 亿美元，财政赤字约为 3.6 亿美元。

世界经济论坛公开的《2019 年全球竞争力报告》的数据显示，在全球最具竞争力的 141 个国家和地区中，也门的国家竞争力位居第 140 位。世界银行发布的《2020 年营商环境报告》中显示，也门在全

[1] 中华人民共和国外交部：也门国家概况

球 190 个经济体营商环境排名中位列第 187 位^[2]。

据国际货币基金组织（International Monetary Fund，以下简称“IMF”）2020 年发布的《世界经济展望》显示，也门被评为“新兴市场与发展中经济体”类别中的低收入发展中国家。同时数据显示，也门国内的通货膨胀率在近年呈现出了明显波动，从 2017 年的 30.4% 和 2018 年的 27.6% 下降至 2019 年的 12% 和 2020 年的 23.1%，但在 2021 年回升至 63.8%。截至 2022 年 4 月，也门国内的通货膨胀率为 59.7%。

也门货币为也门里亚尔（YER，以下简称“里亚尔”），实行经常项下完全的自由兑换。当前状况下，人民币不能在也门市场直接结算。也门外汇管制相对宽松。在企业提交也门投资总局（General Investment Authority，以下简称“GIA”）或工贸部发放的投资许可证、经营许可证以及税务登记卡的情况下，商业银行可为外国人、外资企业和合资企业开立外币账户，外汇可自由汇入和汇出。外国人在出入境时，可自由携带外币现金。

截至 2020 年底，尚无中资银行在也门开设分支机构。在国际结算、政府援助和优惠信贷等业务中，也方与中国银行、国家开发银行和中国进出口银行有业务合作。

也门各商业银行可向在也门注册的外资企业和合资企业提供贷款。贷款时除了要提供在也门合法经营所需的各种证明和批准材料，包括投资许可证、经营许可证和税务登记卡等，还需提交由外资企业或合资企业的本国往来银行出具的资产或存款证明。

也门实行进口许可证制度。运输工具、机械设备等国内建设所需物资以及大量轻工产品均需进口。出口产品主要有石油、棉花、咖啡、烟叶、香料和海产品等。主要贸易伙伴有中国、美国、阿联酋、意大利、沙特等。2005 年，也门大幅降低进口关税税率，对小麦、面粉等 81 种商品免征关税，另有 4 千余种商品平均出口关税税率从 25% 降至 5%。

2015 年以前，也门进出口贸易基本保持平稳。但自 2015 年危机升级以来，进出口贸易量骤降。

[2] 世界银行：《2020 年营商环境报告》

也门现行的投资法是 2010 年 8 月颁布的《也门投资法》（2010 年第 15 号法案）。该法主要规定了非歧视性原则、法律保障、税收优惠政策等引资政策和措施。

为促进也门当地和国外投资者在也门的投资，也门于 1992 年 3 月成立了 GIA。自成立以来，GIA 已为许多投资者提供帮助，注册登记 7,000 多个项目，为 100 多亿美元的国内外投资提供了便利。为进一步促进投资，2016 年 6 月，投资总局公布了 2016 年第 39 号决议，规定采取积极措施简化和加快投资者交易程序，要求 GIA 所辖有关部门和政府机构按时有效完成一站式服务（One-Stop Shop Services，以下简称“OSS”）。

也门是中国“一带一路”倡议的合作伙伴之一，尚未加入亚洲基础设施投资银行。

1.2 支柱和重点行业

也门政府优先发展的产业有：石油、天然气勘探和开采；畜牧养殖、捕鱼、渔产品和肉类加工；矿藏资源勘探开发；制造业；旅游开发；道路交通、港口码头建设和信息通讯技术服务业。

自上世纪 80 年代开始，也门石油的工业化生产和出口为其国民经济的支柱产业，2009 年，也门的天然气形成工业化生产并实现了出口。2018 年，也门已探明的石油可采储量约 40 亿桶、天然气储量 4.79 千亿立方英尺。也门未参加过任何石油组织，因而不受国际石油组织配额限制，在生产上自主性较强。石油和天然气勘探开发占也门 GDP 的比重达到 25% 以上，对国家财政收入的贡献率超过了 70%。

渔业在也门国民经济中居于仅次于石油和天然气的重要位置，每年的总捕捞量约为 10 万吨。南部的阿拉伯海是世界上较好的渔场，主捕鱼种为：墨鱼、带鱼、石斑鱼、沙丁鱼、金枪鱼及鲷类鱼。也门海产品除本地消费外，主要出口到沙特、加拿大、中国、新加坡、中国香港等国家和地区。

1.3 经贸合作

（1）参与地区性贸易合作

也门于 1945 年 5 月 5 日加入阿拉伯国家联盟。2005 年 1 月 1 日，大阿拉伯自由贸易区（Greater Arab Free Trade Area）成立，也门是 17 个成员国之一。也门积极推进与海湾阿拉伯国家合作委员会（Gulf Cooperation Council，简称“GCC”）国家的经贸合作，已经获准加入 GCC 教育、卫生、劳动社会事务以及知识产权保护等 10 多个单项组织。也门于 1994 年被世界贸易组织（World Trade Organization，以下简称“WTO”）接纳为观察员，2013 年 12 月 4 日，也门正式成为 WTO 第 160 个成员国。

（2）与中国的经贸合作

1996 年 6 月 24 日，中国政府和也门政府在萨那签订《经济技术和贸易协作规定》，鼓励两国间开展多层次的经济、技术和贸易合作，并相互承诺给予贸易最惠国待遇。1998 年 2 月 16 日，两国政府在北京签署《关于鼓励和相互保护投资协定》，承诺鼓励和促进双向投资并相互给予不低于最惠国的投资待遇。2006 年，为进一步促进也门对华出口，中国政府单方面承诺向也门对华出口的 278 类产品提供零关税待遇。根据中国财政部 2014 年 12 月 12 日发布的《关于 2015 年关税实施方案的通知》，自 2015 年 1 月 1 日起，中国对也门的部分商品实施 97% 税目零关税特惠税率政策。

中也双边贸易发展迅速，中国已经成为也门最大的贸易伙伴国。中也双边贸易具有很强的互补性。据中国商务部统计，2021 年中国与也门双边贸易额 30.4 亿美元，同比下降 14.4%，其中，中方出口 25.7 亿美元，同比下降 10.7%；进口 4.7 亿美元，同比下降 30.1%。中国商务部统计，2020 年中国对也门直接投资流量为 292 万美元；截至 2020 年末，中国对也门直接投资存量为 5.41 亿美元；截至 2020 年年末，中国企业在也门直接投资 1,969 万美元。2021 年，中国企业在也门无新增直接投资。

中国对也门出口商品主要类别包括：电机、电气、音像设备及其零附件；机械器具及零件；钢铁制品；橡胶及其制品；化学纤维长丝；洗涤剂、润滑剂、人造蜡、塑型膏等；食用蔬菜、根及块茎；针织或

钩编的服装及服装配件；其他纺织制品、成套物品、旧针织品；蔬菜、水果或植物其他部分的制品。

中国从也门进口商品主要类别包括：矿物燃料、矿物油及其制品、沥青等；矿砂、矿渣及矿灰；塑料及其制品；音像设备及其零附件；铜及其制品；鱼及其他水生无脊椎动物；橡胶及其制品；铝及其制品；生皮（毛皮除外）及皮革；锌及其制品。

中国对也门投资领域主要是资源开发、餐饮、建筑工程和渔业捕捞等。其中，中资企业在也门油气和矿产资源开发领域的风险性投资较为活跃。据中国商务部统计，2020年，中国在也门新签工程承包合同额1,672万美元，同比增长95.1%；完成营业额1,630万美元，同比增长56.3%。

1.4 投资政策

GIA成立于1992年3月，是负责管理外资准入事项的主要部门，其职责是促进也门当地和国外投资者对也门的投资，提供投资服务和负责投资项目的注册登记等。投资总局设董事会负责制定投资政策、批准投资计划和投资项目。也门尚未与中国商务部投资促进局签署合作协议，在中国也暂未设立办事机构。

（1）投资门槛

也门没有特定的投资门槛，在不与伊斯兰法律条款相悖的情况下，也门鼓励外国资本在除武器和炸药外的所有领域进行投资，但银行和钱庄、进出口贸易、批发和零售贸易、石油、天然气勘探和开采领域、矿产勘探和开采领域要按照相应的法律规定执行。

外国投资者在也门投资可选择与也门企业或个人合资经营，也可选择独资经营。

一般工商业企业在工业和贸易部办理注册手续，大型投资项目在GIA办理注册手续。

（2）投资吸引力

也门对外商投资实行“国民待遇”原则，并没有对外商投资制订特殊的优惠政策框架，但允许外商投资享有以下特别待遇：

- ①外国投资项目有权拥有土地及所有权；
- ②允许外商独资；
- ③外商在获得信用贷款方面有优先权；
- ④允许外国投资者雇佣外籍劳工；
- ⑤外商投资项目出口产品可获得退税；
- ⑥可以自由转入或转出外汇；
- ⑦可在 15 日内完成投资注册手续；
- ⑧满足特定条件时，企业所得税可由 35% 降至 15%。具体特定条件请参照 2.2.1.4。

满足以下条件时，投资项目可以享受关税豁免：

- ①符合也门已签署的有关关税豁免的国际条约，或者符合也门与国际、区域组织及外方已签署的有关关税豁免的协议；
- ②享受关税豁免的范围：事先在 GIA 申报的，用于投资项目建设的机械、设备、渔业和海洋运输船舶、航运飞机；
- ③在项目生命周期内，用于工业项目的生产投入品可享受 50% 的关税豁免。

此外，GIA 还承诺可帮助外国投资者获得其所需要的土地；外国投资项目可以利用投资总局的网络资源进行产品市场开拓；免费为外国投资项目提供信息及数据；帮助外国投资者解决在项目实施和运营过程中与有关部门遇到的各种障碍等。

（3）投资退出政策

暂无相关公开信息。

第二章 也门税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

也门现行的税法体系主要包括 2001 年颁布的第 19 号法律《一般销售税法》和 2010 年颁布的第 17 号总统法令《所得税法》。

根据也门现行的社会保障金体系，雇主及雇员均需缴纳社会保障金。

2.1.2 税收法律体系

也门于 2010 年 8 月 29 日颁布了第 17 号总统法令《所得税法》，同时废除了 1991 年颁布的第 31 号法律《所得税法》及其修正法案。从 2021 年及以后的纳税年度起，企业所得、不动产所得及工资与财产所得将按新《所得税法》征税。

除扩大征税范围外，新《所得税法》还新增了许多新条目及概念，例如“外国纳税人”“也门境内所得”“常设机构”等。该法规明文规定，也门居民企业需就其全球所得纳税。

2.1.3 最新税制变化

最近一年也门无重大税制变化，受到 2015 年开始的内战影响，也门只在非冲突区进行征税。

2.2 企业所得税

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 居民企业判定标准

当一家企业满足以下条件之一时，将被视为也门的居民企业：

- (1) 该企业根据也门法律法规在也门注册；
- (2) 其总部或者中心管理机构位于也门；
- (3) 该企业 50% 及以上的股份由也门政府或其他国有实体持有。

2.2.1.2 纳税人

企业所得税应税实体具体包括：

- (1) 股份公司；
- (2) 有限责任公司；
- (3) 有限合伙企业；
- (4) 尚未完成企业设立但已有经营活动的企业（事实公司）；
- (5) 合作社；
- (6) 公共部门实体；
- (7) 银行及类似金融机构。

在也门设有分支机构的外国企业也为也门企业所得税纳税人。

在亚丁自由区经营的企业、农业组织及非营利组织取得的收入无需缴纳企业所得税。

2.2.1.3 征收范围

也门居民企业应就其全球所得缴纳企业所得税。

也门税务局以年为单位向纳税人因从事商业、工业和服务业经营活动所产生的收入征税，同时包括下列利润和所得：

- (1) 贸易和工业活动收入；
- (2) 石油、天然气和采矿活动收入；
- (3) 从事通讯信息科技领域的公司所获收入；
- (4) 买卖位于也门资产取得的收入；
- (5) 购买和出售处于也门的财产、货物和权利的收入；
- (6) 位于也门的财产的租赁收入；
- (7) 提供劳务取得的收入；
- (8) 利息、佣金、折扣、汇兑损益、抵押收益以及从银行和其他居民法人取得的收益；
- (9) 位于也门的非居民企业在也门境内，因向任何主体提供服务（或服务的使用地在也门）而获得的服务补偿；
- (10) 特许权使用费；

(11) 根据涉及也门风险的保险和再保险协议取得的保险费收入；

(12) 任何在也门履行合同所得的利润，无论该合同是建筑合同、商业代理和任何其他类似合同，也不论其资金来源是也门境内或境外。

2.2.1.4 税率

也门标准企业所得税税率为 20%。

根据《所得税法》，某些特殊行业适用特别税率，例如：移动电话服务商的税率为 50%（这一税率只适用于用户在也门境内使用移动电话所产生的收益）；国际电信服务提供商、卷烟生产商和进口商以及从事石油、天然气及矿物开采活动的公司的税率为 35%。

符合条件小型公司根据经营活动的类型，适用 10%到 20%的全额累进税率。

表 1 企业所得税税率

公司类型	税率
普通公司	20%
移动电话服务商	50%
国际电信服务提供商	35%
卷烟/雪茄烟生产商和进口商	35%
石油和天然气开采公司	35%
小型公司	10%-20%

根据《所得税法》，同时满足以下条件的投资项目适用 15%的优惠税率：

- (1) 投资资本应不少于三百万美元；
- (2) 雇员人数应不少于 100 人。

另外，投资应专门用于以下领域，才可符合投资项目的资格：

- (1) 基础设施建设（水，电，能源，道路）；
- (2) 运输；
- (3) 健康和药物；

- (4) 软件开发和计算机科学;
- (5) 旅游, 酒店和游乐园;
- (6) 工业项目。

同时, 也门《所得税法》在“投资项目”的定义中明确表示以下类型公司不可适用“投资项目”的概念:

- (1) 天然气, 石油和采矿公司;
- (2) 国有公司;
- (3) 进口商;
- (4) 电信公司;
- (5) 银行, 保险公司和金融机构;
- (6) 烟草业以及任何可能对健康或环境造成损害的行业。

2.2.1.5 税收优惠

根据也门减免税优惠政策, 以下类型收入可免征企业所得税:

- (1) 一家公司从另一家公司获得的以税后利润支付的股息;
- (2) 畜牧业、养殖业和家禽繁殖项目产生的收入, 以及来自渔业和农业的收入;
- (3) 出口收入;
- (4) 非营利组织和公共性质的慈善机构取得的收入。

2.2.1.6 应纳税所得额

应纳税所得额是指纳税人开展所有商业、工业和服务业经营所产生的总收入减去法律规定可扣除费用后的余额(注: 此总收入包括此纳税人赚取的补偿及其他总收入, 也包括在纳税年度中因清偿所获得的利润)。

(1) 可扣除费用

可扣除的成本和支出必须为与企业的商业、工业或服务业活动相关的以及执行此类活动所必需的支出, 且必须是真实的, 有文件可以证明; 但是在企业的商业、工业或服务业活动中的开办费用超过净利润率的 2%除外。

《所得税法》中列举了以下可在计算应纳税所得额时扣除的成本和支出：

- ①固定资产折旧；
- ②支付给也门保险公司的保险费；
- ③经营租赁费用（融资租赁的租赁款除外）；
- ④差旅费；
- ⑤培训费用；
- ⑥坏账损失；
- ⑦向员工支付的工资薪金和类似报酬（向新受雇员工支付的工资可享受加计扣除政策）；
- ⑧支付给公司董事长和董事会成员的报酬；
- ⑨雇主承担的社会保险费；
- ⑩雇主承担的养老金和储蓄基金；
- ⑪公司支付除企业所得税以外的税款；
- ⑫按照协议（合同）支付的赔偿金或罚款；
- ⑬汇兑损失；
- ⑭分支机构向总公司支付不超过分支机构应税收入 2%限额内的管理费用；
- ⑮向政府或地方的捐款，金额不受任何限制；
- ⑯向也门慈善组织和注册社会福利机构的捐款，不超过年度净利润的 5%可以扣除。

（2）不可扣除费用

以下属于不可扣除费用，不可以从利润中扣除：

- ①企业支付的股息；
- ②除特殊规定外的储备金及准备金。

（3）折旧和摊销规定

也门《所得税法》规定资产的折旧方法包含直线法和余额递减法。其中，直线法按特定折旧率适用于以下资产：建筑物、设施、船舶及

航空器，基于原始成本以 5%的折旧率进行折旧；无形资产（含商誉），基于其原始成本以 10%的摊销率进行摊销。

余额递减法按特定折旧率或摊销率适用于以下资产：电脑设备、电脑软件、信息系统和数据储存设备，按应纳税期间年末余额以 50%的折旧率或摊销率进行折旧；其他资产按纳税期间年末资产余额以 25%的折旧率或摊销率进行折旧或摊销；土地、艺术品、历史遗迹、纪念品、珠宝和其他不可折旧的固定资产不允许计提折旧。

（4）减值准备

在审计师提供书面证据足以证明坏账真实发生且应收款不能收回的条件下，纳税人计提的坏账应予以核销。需满足的条件如下：公司保存了合理的会计记录；坏账的发生与公司的经营业务相关；坏账的金额已经被记录在会计账簿；公司已经采取措施收回坏账，但是自坏账到期日起两年内未收回应收款。

（5）资本利得

处置资本性资产产生的资本利得通常被视为一般业务利润，并按照标准税率征税。资产损失可抵减业务利润。

（6）损失

①正常亏损：企业纳税年度发生的亏损，准予向以后年度结转，用以后年度的所得弥补，但结转年限最长不得超过五年。当企业所有权发生 100%变更时，尚未扣除的亏损不得结转使用。

亏损不允许用以弥补以前年度所得。

②资产损失：资产损失的处理方法和正常亏损一致。

2.2.1.7 境外纳税抵免

也门居民企业取得的境外所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照《所得税法》规定计算的应纳税额。同时，为适用上述境外纳税抵免政策还应满足以下条件：

（1）企业在境外产生的亏损不得用于抵减其在也门营业的计税基础；

- (2) 申请境外纳税抵免时，应当提供境外征税主体出具的税款所属年度的完税证明、税收缴款书或者纳税记录等纳税凭证；
- (3) 也门需已与境外征税国签署了避免双重征税的税收协定。

2.2.1.8 税收激励政策

在也门《所得税法》中规定，为激励企业为本国居民提供就业机会，也门政府以加计扣除的形式向企业提供激励政策。纳税人第一次雇佣长期工人或雇员，可申请按规定加计扣除，加计扣除额按照如下规定计算：

- (1) 新雇工人和雇员首年薪金的 50%；
- (2) 新雇工人和雇员第二年薪金的 40%；
- (3) 新雇工人和雇员第三年薪金的 30%；
- (4) 新雇工人和雇员第四年薪金的 20%；
- (5) 新雇工人和雇员第五年薪金的 10%。

“工人和雇员”指的是基于雇佣合同或任命决议，与公司存在雇佣或劳动关系的自然人，且其平均每周工作时长应在 35 小时以上。

申请加计扣除，必须满足以下条件：

- (1) 纳税人定期保存账本及账目；
- (2) 纳税人需按月对工人和员工发放的薪水（非体力劳动者，一般按月、年发放）和工钱（体力劳动者，一般按日、周或短期发放）进行纳税申报，并缴纳特定法定日期的到期税费，此外需提供新工人或员工的合同及名单，也同时包括劳动合同已终止的工人或员工名单。

以下情况不能申请加计扣除：

- ①雇佣或招聘的工人或员工没有保险和退休金记录；
- ②雇佣或招聘的工人或员工非也门国籍；
- ③外国公司及其分包商为运营油田或气田招聘的员工，也包括经营采矿场的企业招聘的员工。

除 2.2.1.6 列举的可扣除费用外，《所得税法》允许从事矿业的企业对以下成本和支出进行扣除：

- (1) 向政府或私人支付的特许权使用费，例如勘探相关的特许权使用费；
- (2) 对于从事矿业的企业，除适用前述的折旧摊销原则外，还可对厂房及在矿石勘探和开采过程中用到的机械设备按照原始成本的 20%进行扣除；
- (3) 服务费；
- (4) 运输费；
- (5) 不超过应税收入 2%的市场营销费用；
- (6) 矿产勘探过程中满足以下条件之一的费用：
 - ①在发生当年作为费用扣除；
 - ②资本化比例和折旧率达到 20%。
- (7) 投产前费用，如在开工前进行市场研究和环境调研发生的费用。

此外，针对投资超过 1.5 亿美元的采矿项目，可以扣除与项目扩建相关的所有开采费用。

《所得税法》将满足以下条件的除外国公司分支机构外的任何也门居民企业定义为“小型企业”：

- (1) 年销售额在 150 万至 2,000 万里亚尔之间；
- (2) 雇员人数在 4 至 9 名之间。

为了计算小型企业的应税收入，《所得税法》根据经营活动的类型规定了适用年度销售额的比例。应纳税所得额计算比例如下：

- (1) 服务和专业活动销售额的 20%；
- (2) 工业和商业活动销售额的 10%；
- (3) 非进口的基础产品（小麦、面粉、大米和糖）销售额的 5%。

2.2.1.9 合并纳税

也门不允许合并纳税，每家公司必须递交独立的纳税申报表。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

也门《所得税法》中没有针对非居民纳税人的特殊定义。因此，当一家企业不符合居民企业定义时即为非居民企业。

2.2.2.2 征税范围

也门税法规定非居民企业仅就其在也门产生的所得额纳税。

在也门进行商业活动的非居民企业需要缴纳税款。如果一个外国企业通过常设机构在也门进行商业活动，则和居民企业适用同样的纳税规定。但是需注意，对于在也门经营的分支机构抵扣的向总公司支付的管理费存在抵扣限制。

如前所述，在也门经营的非居民企业构成常设机构的情况下，非居民企业的税收管理按照也门居民企业的税收管理规定执行。《所得税法》下常设机构的定义是：在也门进行针对非居民的商业或项目运营的固定场所，包括：

- (1) 管理场所；
- (2) 分支机构；
- (3) 用于进行对外销售的建筑物；
- (4) 办公室；
- (5) 工厂；
- (6) 工作室；
- (7) 矿井、油井、采石场或其他自然资源开采地（包括木材森林产品）；
- (8) 农场或种植园；
- (9) 用于管理建筑，组装或安装项目相关的建筑物。

另外，当非居民企业派代理人在也门为其处理项目相关业务，若代理人代表具备代替该非居民企业在也门境内签订合同的权力，就会被认为在也门境内构成常设机构，并按照也门税法的规定征税。上述合同不包括仅以为项目供货为目的的合同。

非居民企业通过出售居民企业股份实现的资本利得按 20% 的税率纳税。

非居民企业通过处置位于也门的不动产实现的资本利得按 20% 的税率纳税。

在也门设有常设机构的非居民企业仅应就其取得的与该常设机构有关的所得征收所得税。

2.2.2.3 预提所得税

(1) 股息

若居民纳税人用其税后利润向非居民纳税人支付股息，则该笔股息免征预提所得税。

(2) 利息

在也门没有常设机构的非居民企业所取得的利息（包括国库券和债券的利息）应按总金额的 10% 缴纳预提所得税，当两国税收协定中约定更低税率时，适用较低税率。

(3) 特许权使用费

支付给在也门无常设机构的非居民纳税人的特许权使用费需按 10% 缴纳预提所得税。特许权使用费是指，企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权所取得的收入。

(4) 其他

居民企业向非居民企业支付的管理服务费需按费用总额的 10% 缴纳预提所得税。

2.2.3 申报制度

2.2.3.1 其他对所得征收的税项

(1) 对通信公司征税

2013 年 9 月 25 日，也门总统签署了 2013 年第 18 号法律，修订了 1996 年第 10 号法令。新法律规定对通信公司按其取得全部收入的 1% 纳税。

(2) 天课 (Zakat)

天课是伊斯兰教对财产和收入征收的一种直接税。它所筹集的收入主要用于对穷人和有需要的人的慈善事业，而支付天课是伊斯兰教的核心原则之一。

天课由 1999 年第 2 号天课法规定，并根据天课局的伊斯兰教义向所有商业公司征收，如果纳税人以农历年为纳税年度，税率为净收入的 2.5%。纳税人使用日历年作为纳税年度时，税率为净收入的 2.557%。

天课是根据特定的应税所得来计算的。纳入天课所得的范围有：股本、结转的利润、股息分配前的相关纳税年度的利润、储备金、准备金、贷款和长期合同。

可从天课应税所得中扣除的项目有：固定资产、无形资产、股票投资、用于生产活动的货物和原材料等存货，结转的损失和相关财年的损失。

（3）利润税

利润税是根据商业公司的净收入进行征税。根据也门法律，“净收入”是指商业公司在一年内扣除合理支出后取得的收入，其中合理支出是指发生的与取得直接或间接收入有关的支出。利润税的适用税率为 25%。

2.2.3.2 征收管理

详见 3.2.3.1 企业所得税申报。

2.3 个人所得税

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

（1）在也门境内有永久住所，或者无住所而一个纳税年度内在也门境内居住累计满 183 天的个人，为也门的居民纳税人。

（2）一年中任何时间被派驻到国外工作的也门政府官员在该纳税年度也将被视为也门的居民纳税人。

2.3.1.2 征收范围

《所得税法》中规定下列各项个人所得，应当缴纳个人所得税：

- (1) 工资、薪金所得；
 - (2) 经营所得（包括各项从商业活动、专业活动、服务及工业活动中取得的所得）；
 - (3) 投资所得（包括股息、利息、特许权使用费和租金收入）。
- 纳税人仅就其来源于也门的所得缴纳个人所得税。

2.3.1.3 税率

(1) 经营所得及工资薪金适用税率

对于从事工业、商业、专业活动及经营小型公司取得经营所得的个人，适用0%-20%的超额累进税率，具体见表2。

表2 也门个人所得税税率表（一）（按照年收入计算）

金额（里亚尔）	所得税率
120,000及以下	0%
120,001-240,000	10%
240,001-840,000	15%
840,000以上	20%

受雇个人取得的工资薪金，适用0%-15%的税率，具体见下表3。

表3 也门个人所得税税率表（二）（按照年收入计算）

金额（里亚尔）	所得税率
120,000及以下	0%
120,001-240,000	10%
240,000以上	15%

除上述内容外，加班费、离职费、佣金、奖金、酬金、福利费及津贴统一按15%的税率纳税。资本收益应按累进所得税税率征税，从已获批准的基金中取得的养老金免税。

在商业活动中，个人处置其所持有的也门居民企业股份或位于也门的不动产取得的资本利得将作为经营所得征收所得税。资本利得应

并入该个人从事工业、商业和专业活动及经营小型公司取得的所得，适用表 2 中的累进税率。对于在非商业活动中，处置不动产或个人持有的居民企业的股票所取得的资本利得不征收所得税。

（2）投资所得适用税率

对于个人取得的股息红利不征收个人所得税；

个人取得的利息收入应就收到的利息总额的 10%计算缴纳个人所得税，但取得的国家邮政储蓄存款利息为免税项目；

特许权使用费应按照经营所得缴纳个人所得税。

2.3.1.4 税收优惠

以下收入可免缴个人所得税：

- （1）也门邮政储蓄存款利息；
- （2）国债利息；
- （3）微型业务收入（微型业务：销售额不超过 150 万里亚尔，且雇员不超过 3 人）；
- （4）当个人、其抚养人或继承人因死亡、受伤或患疾时根据已生效的福利政策取得的津贴；
- （5）从已获批准的基金中取得的个人养老金、死亡或伤残抚恤金；
- （6）当个人经营企业年销售额低于 2,000 万里亚尔时免征个人所得税。但从事进口贸易、外汇、汇款、建筑、黄金和珠宝贸易，医师，工程师，律师，会计师，法律顾问行业的企业以及外籍纳税人除外；
- （7）月租金不超过 50,000 里亚尔的不动产租赁所得；
- （8）银行存款、邮局存款及股票收入；
- （9）雇员取得的工伤及死亡保险赔偿，差旅费，医疗费，工作餐，通勤费。

2.3.1.5 税前扣除

关于个人的经营损失的税前扣除办法与企业所得税中政策一致。但个人经营过程中发生的损失额不可以在其他来源所得（例如工资薪金所得）的计税基础中扣除。

每月工资薪金的扣除额为 10,000 里亚尔；员工社会保障金缴款扣除额为总工资的 6%；交通费及奖金两者扣除额最高为 65,000 里亚尔。

除 2.3.1.3 及 2.3.1.4 中提及的一般减免政策，也门的居民纳税人不具备其他对于个人的特殊税前扣除项目。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税额是根据个人不同类别的收入分别计算得出的。个人应就取得的上述各类别年度净收入缴纳个人所得税。各类别净收入等于总收入减去为取得或保证该收入所发生的费用或法律所规定的一般性扣除，并根据各类别的具体规定计算。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

除 2.3.1.1 中针对居民纳税人所描述以外的非也门籍纳税人在也门会被认定为非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

非居民需要缴纳的税款由收入的来源地决定。非居民纳税人仅需就其来源于也门的所得纳税。非居民纳税人需就其在也门取得的工资薪金所得、经营所得、投资所得及资本利得进行纳税。另外，也门无资产净值税，但在也门拥有不动产的非居民需要缴纳房产税。

2.3.2.3 税率

(1) 工资薪金所得

支付给非居民个人的来自于也门的雇佣收入（包括董事费）适用 20% 的税率。

(2) 经营所得

如果非居民个人在也门的经营或劳务收入来源于也门，则需要纳税。也门企业所得税中对来源的规定也适用于非居民个人。非居民个人的应税经营或劳务收入的计算和确认同非居民企业的经营收入规则一致。同时，仅与其源自也门收入相关的费用可以在税前扣除。

(3) 投资所得

非居民个人需就来源于也门的股息、利息、特许权使用费以及其他被动收入缴纳预提税。可适用的预提税率如下：

表 4 也门投资收入预提税税率表

支付类型	税率 (%)
股息	0
利息	10
特许权使用费	10
管理及咨询费	10

(4) 资本利得

在业务活动过程中，通过出售也门居民企业的股权或在也门的不动产而获得的所得应作为业务收入纳税。与业务活动无关的资产所得则无需缴纳税费。非居民个人取得处置居民企业股权的所得适用 20% 的税率。非居民个人处置位于也门的不动产获得的所得不需要纳税。

2.3.2.4 税前扣除

非居民纳税人只能抵扣与其在也门的应税所得相关的费用。

2.3.2.5 其他

非居民纳税人的税收监管措施与居民纳税人一致。

2.3.3 申报制度

2.3.3.1 税款征收

每个纳税人须分别纳税，不允许联合申报。

取得受雇收入的个人，税款需由雇主在向纳税人支付薪金时按月代扣代缴。雇主应从其员工的所得收入中扣除应缴税额，并在每月前十日内将上月应缴税额进行申报。年度终了后，雇主需要提交年度申报表。取得商业收入的个人，按季度交税。

对于来源于境外的收入，雇员个人自行申报并纳税。如果未按时申报纳税，每延迟一个月将处以应缴税额的 2% 作为罚款。

详见 3.2.3.2 个人所得税申报。

2.4 一般销售税

2.4.1 概述

也门通过 2001 年第 19 号法令规定了一般销售税的征收。一般销售税适用于纳税人在也门境内销售商品或服务的行为，以及货物或服务的进口。

当销售服务或货物的经营者的应税销售额超过 5,000 万里亚尔时，则需要缴纳一般销售税。一般销售税对于进口商没有注册门槛。

2.4.2 税率

一般销售税标准税率为 5%。

以下特殊商品适用特殊的销售税税率：

表 5 适用特殊税率的商品及服务

序号	商品/服务名称	税率
1	卷烟	90%
2	雪茄	90%
3	卡特	20%
4	武器和弹药	90%
5	贵重金属和镀金金属 (1) 半成品; (2) 珠宝，金饰品和其他制成品。	2% 3%
6	移动通信服务	10%
7	国际通信服务	10%
8	出口，国际运输（海运、空运、陆上运输）	0%

2.4.3 税收优惠

以下商品或服务的销售行为享受一般消费税的税收优惠：

表 6 享受一般销售税免税政策服务列表

序号	服务名称
1	金融及银行服务
2	保险服务
3	陆路运输服务
4	出售或出租个人居住用途的房产
5	健康医疗服务
6	为生产药品和医药产品（包括原材料和包装产品）产生的服务
7	用于生产医疗用品的服务
8	一星级宾馆服务
9	水资源服务、污水处理和电力服务
10	清洁服务
11	朝圣服务
12	历史古迹修缮服务
13	所有教育服务
14	当局认可的所有非政府机构和组织运营的非营利性服务

2.4.4 应纳税额

（1）销售额的确认

应税销售额是依据销售发票上的商品实际销售价格或为某项服务实际支付的价格而确认的。

进口商品的应税销售额应为用于计算海关关税的商品价值 (Cost Insurance and Freight, 以下简称“CIF”)；进口服务的应税价格应与合同、发票或账单一致。

（2）应纳税额

国内货物和服务的计税依据是扣除运费、保修费等其他费用后的实际支付价格。否则产品价值则由正常环境下的公开市场价格决定。进口货物的价值为海关关税完税价格。进口货物的价值即为海关放行货物时的价格加上海关关税以及其他涉及的税费^[3]。

[3] IBFD: Yemen - Global VAT & Sales Tax Table

（3）应纳税额的计算

应纳税额=含税价格 / (100%+税率) × 税率, 申报价格为含税价减税额^[4]。

2.5 其他税（费）

2.5.1 转让税

纳税人在转让土地、建筑物和建造用地等不动产时, 需按取得的转让所得的 1% 缴纳转让税。以下行为免征不动产转让税:

- (1) 转让农业用地;
- (2) 宗教、教育或社会组织转让资产;
- (3) 各级政府、国有企业及医院学校等非营利性组织转让其所有的建筑及土地;
- (4) 根据行政条例向卫生和体育机构划拨土地。

2.5.2 关税

1997 年, 也门政府颁布了第 37 号令《关税法》, 对所有进口商品的关税税率做出了明确且详细的规定, 此法为现行关税政策的基础。

近年来, 随着也门本国经济的逐步发展、经济全球化进程的不断推进, 也门政府在第 37 号《关税法》的基础上, 对大部分商品的关税税率进行了调整, 于 2005 年出台了第 41 号《关税法》。新《关税法》中, 对汽车、农用机械、固定和移动通讯设备、家用电器等主要进口商品在内的大多数商品的关税税率均下调至 5%, 基本实现了与 GCC 关税税率的接轨。

除大幅下调关税税率外, 新《关税法》还规定对部分关系国计民生的商品免征关税, 这些商品包括:

- (1) 小麦、面粉;
- (2) 大米;
- (3) 避孕药品和用品;

[4] Law No. (19) of 2001 concerning the general sales tax and its amendments

- (4) 部分书籍、报刊、杂志和纸制宣传品；
- (5) 黄金、白金；
- (6) 部分型号的电子计算机；
- (7) 供残疾人使用的车辆、轮椅；
- (8) 部分体育和娱乐器材。

此外，新《关税法》还对部分亵渎宗教信仰、污染环境和危害健康的商品做出了禁止进口的明确规定，这些商品主要有：

- (1) 猪及各种以猪为原材料的食品和制品；
- (2) 龙葵、可卡因；
- (3) 各种含酒精的饮料；
- (4) 黄彰油精、胡椒醛等部分化学制剂；
- (5) 部分矿产制品；
- (6) 化工废料；
- (7) 二手汽车轮胎和二手橡胶制品。

关税是基于进口货物的价值计算征收的。

进口关税的税率通常从基本商品的 5% 到奢侈品的 25% 不等；医疗和农业商品免税，烟草的税率为 145%。

2020 年第 6 号法规中规定了对特定商品的进口行为免征关税，包括：

- (1) 电动汽车；
- (2) 用于生产可再生能源的投入；
- (3) 农用设备。

2.5.3 社会保险金

《也门社会保障法》包括养老、残疾、死亡以及工伤社会保险。

在也门雇佣 5 名员工以上的雇主需为员工缴纳社会保险。雇主缴纳比例为：养老、残疾和死亡险比例为 9%，工伤险比例为 4%。员工自行缴纳的社保比例为养老、残疾和死亡险比例为 6%。工伤险仅由公司承担，员工无需自行缴纳工伤保险金。

外籍雇员从也门社会保障机关提取雇主和自身缴纳的社会保险金，会根据提取金额收取 20%服务费（上述规定在 2017 年发生变更，但由于也门持续的政治变乱，也门社会保障机关仍依据变更前的法规征收社会保险金）。

雇主和雇员均需在次月的 15 天内向也门社会保障机关缴款社会保险金。员工缴纳的社会保险金可在个人所得税前扣除。

2.5.4 职工教育经费

企业需按员工总工资的 1%向也门的职业培训部门支付职工教育经费。

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

也门的税务主管当局是税务总局，最高行政长官是税务总局主席。

也门的海关主管部门是海关总署。

财政部主要负责制订并监督执行国家财政预算；制订并监督执行国家货币和财政政策；审核政府间融资方案并为政府融资提供担保。

工业和贸易部主要职能是依法批准贸易与工业行为；管理贸易活动；依法保证本地市场有序竞争，防止垄断、欺诈行为；依法保护知识产权与工业产权；研究签署经济协定。

投资总局主要职能是促进也门当地和国外投资者对也门的投资，并为投资者提供服务；负责对投资项目进行注册登记；在投资领域与友好国家及负责投资的地区、国际组织和机构保持并加强合作关系。

3.1.2 税务管理机构职责

税务机关主要负责纳税人的税务登记及税款的征收等工作。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

任何从事商业活动、工业活动、劳务活动或其他活动的个人或实体应在其工作活动开始之日起的 30 日内至税务机关登记，公司的经理或主席应负责进行相关登记，新设分公司、代表处或迁移总部地址时也应提交此类登记。营业额超过 5,000 万里亚尔的企业或个人需要进行一般销售税登记。

3. 2. 2 账簿凭证管理制度

也门实行国际财务报告准则，银行使用国际财务报告准则和中央银行发布的指引。所有在也门的商业实体，不论是本土企业、外国企业或任何相关企业都要遵循国际财务报告准则，并遵守基于现行当地法律和惯例的审计决算制度。申报主体对相关单位的运营状况进行申报，由当地注册会计师在规定时间内，用相关单位的年度企业纳税申报来证明。尤其是纳税大户，不论是公司、分公司还是其他商业企业都被要求在也门进行账务核算。

公司必须将与其活动有关的发票和文件保存不少于 5 年，而账簿和记录必须在财政年度结束后保存 10 年。

3. 2. 3 纳税申报

3. 2. 3. 1 企业所得税申报

（1）申报时限

企业所得税按年纳税。纳税年度自 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。纳税人也可选择其他纳税期，例如在破产的情况下，纳税期可以在 12 个月以下。

也门《所得税法》规定了自我评估系统，要求企业计算其应纳税所得额并填写提交企业所得税申报表。

在也门境内经营的企业在每一财务年度结束后的 30 天内要向当地税务机关申报企业所得税，最迟申报日期不得超过次年的 4 月 30 日。税款在提交纳税申报表时缴纳。

纳税申报时必须经过注册会计师鉴证并附上审计过的财务报表。

非居民纳税人取得来源于也门的收入，需要缴纳预提所得税的，企业必须在实际支付后 15 日内向税务机关缴纳相关税款。

（2）报税渠道

在也门的企业原则上需自行申报并缴纳税款。

（3）报税手续

也门所得税的申报和缴纳以使用所得税卡的方式进行，每一个企业和个人需要到当地税务机关办理一张税卡，每张税卡有一个唯一的

编号，税卡不得丢失，是企业的资质证明之一，企业和个人申报和缴纳所得税时，须先出示税卡。

(4) 报税资料

①申请人详细填写税务局为纳税人准备的表格，详细填写所从事的商业或其他服务经营情况；

②申请人向税务局提交相关文件资料（需要提供企业的决算报表、资产负债表等文件的复印件，而且在申报之前，还必须先通过第三方审计公司的审计，在申报时须出示审计结果报告）；

③从事经营活动的许可证复印件；

④成立公司的有效成立决定和合同复印件；

⑤商业登记证的复印件；

⑥身份证或护照的复印件；

⑦税务部门发放的税卡以及依据申请和经营情况发放的注册证书（证书上填写纳税人姓名、地址、经营范围、注册号码、有效期等）。

3.2.3.2 个人所得税申报

个人所得税按年纳税。纳税年度自 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。

个人所得税由雇主按月代扣代缴，个人通常无需填写个人所得税申报表，也不存在联合申报的情况。申报表须于次月十日内递交给税务机关。雇员有义务对来源于境外的所得缴纳个人所得税。

3.2.4 税务检查

(1) 纳税评估

《所得税法》提供了自我评估系统，要求企业自行录入应纳税所得额和提交退税申请。公司必须在每公历年的 4 月 30 日前在税务机关提供的表格上列明其年度的损益并提交给相关主管单位^[5]。

自我评估是指：

- ①纳税人依照《所得税法》规定确定税基，且对纳税评估表负责；
- ②纳税人应确保纳税评估表的准确性；

[5] MoniaNaoum, IBFD Yemen Corporate Taxation

③纳税人应对财产所有权转移的变化进行评估，且向税务机关提交相关财产转让证明。

（2）税务稽查

为配合相关法律实施，纳税人有义务为税务机关的工作人员稽查、审阅纳税人依法保存的账册、记录和文件等工作提供便利，包括资料的可获得性及场地条件等。

（3）税务审计

①税务机关有权在法律规定的期间内，基于风险评估，通过抽查的形式，对纳税人的纳税申报进行检查和审计；

②税务机关有权在收到纳税人满足法律和正式要求的纳税申报表的两年内对纳税申报表进行审计。如果税务机关在收到申报表之日起两年内未通知纳税人该申报不符合要求，则该申报表应被视为已被税务机关接受。该项规定不适用于不按时申报、偷税及任何骗税或税务机关无法确认纳税人地址的情况^[6]。

3.2.5 税务代理

暂无税务代理管理方面规定。

3.2.6 法律责任

未按期提交申报表的纳税人将被处以罚款。对取得利润的公司每延迟一月就要处以应付税款 2%的罚款；对产生亏损的大型纳税人则处以 100 万-500 万里亚尔的罚款；对亏损的中等公司的罚款为 20 万里亚尔；对于延迟申报的享受税收减免的企业，如未亏损，每月根据减免税额的 2%进行罚款，如若亏损，则为某一固定数额罚款。

对于逃税的纳税人，将被处以逃税额的 100%-150%的罚款。同时，如申报事项不完整或未按规定保存日常财务处理记录等，也将受到相应的处罚。

对于故意偷漏税的行为，将处以 1 个月至 1 年的监禁或者占利润总额 50%至 150%的罚款。对逾期申报的，每逾期 1 个月要缴纳占税款 1. 5%的滞纳金。

[6] Law No. (17) of 2010 Concerning Income Tax

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

(1) 登记备案

一般情况下，预提所得税的税率为 10%。与也门签订了双边税收协定的国家的居民来源于也门的所得可能享受更低的预提所得税率。

(2) 分类管理

①境内设立机构场所的外国企业

在也门境内设立机构场所并构成常设机构的情况下，常设机构同也门居民企业适用相同的管理制度。

②境内未设立机构场所的外国企业

外国企业未在也门境内设立机构场所的情况下，由款项的支付方作为扣缴义务人，适用预缴税管理制度。

一般来说，非居民的登记与居民的登记相同。此外，任何人在也门开展业务时，如果从事进口应税服务，都必须根据反向收费机制，代表外国供应商说明应缴纳的服务税。

3.3.2 非居民企业税收管理

一般情况下，非居民企业取得来源于也门的以下所得缴纳也门预提所得税，税率为 10%。对于与也门签订了双边税收协定的国家，例如，该国居民来源于阿曼的所得有可能享受更低的预提所得税率。

(1) 股息

若居民企业向非居民企业支付的股息已依法交税，则该笔分配的股息不征收预提税。

(2) 利息

在也门无常设机构的非居民企业需就其在也门取得的利息（包括国债及债券）总收入缴纳 10%的预提税。

(3) 特许权使用费

非居民企业需就其收到的特许权使用费缴纳 10%的预提税。特许权使用费包括为使用文学、艺术或科学作品（包括计算机程序）、电

影、磁带、光盘及其他传播形式、专利、商标、设计、规划、模型或秘密配方等所支付的费用。

(4) 其他

除特许权使用费、管理费用、因研发及计算机程序的使用或使用权支付的对价费也适用 10%的预提税。

也门无分支机构利润税。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

根据也门《所得税法》规定，下列情况为特殊关联关系：

- (1) 配偶和直系亲属关系；
- (2) 公司或投资人直接或间接持有另一家实体至少 50%的股份或公司投票权；
- (3) 普通股东或隐名股东合伙关系；
- (4) 两家或两家以上公司，投资人同时持有至少公司 50%的股份或公司投票权。

4.1.2 关联申报管理

也门遵循国际财务报告准则。因此，税务机关要求纳税人在其财务报表中披露其关联交易。纳税申报时需提交经审核的财务报表及其相关支持性文件。

也门《所得税法》规定，关联交易须符合独立交易原则。公允价格是基于两个及以上非关联方之间的交易，且根据市场供求关系及交易条件确定的。《所得税法》的实施细则中介绍了确定公允价格的具体方法。值得注意的是，如因关联交易漏缴其应纳所得税，将会受到更严重的处罚。

4.2 同期资料

暂无同期资料准备规定。

4.3 转让定价调查

暂无转让定价规则，暂无转让定价调查的规定。

4.4 预约定价安排

暂无预约定价安排的规定。

4.5 受控外国企业

暂无受控外国企业规则。

4.6 成本分摊协议管理

暂无成本分摊协议管理规定。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

资本弱化条款中规定，通常情况下企业债资比为 7: 3，对于支付给关联方的利息，其利率不得超过现行的国际利率或也门中央银行利率上浮 4%，超过部分对应的利息费用不得税前扣除。

4.7.2 税务调整

暂无对资本弱化进行纳税调整的具体规则。

4.7.3 案例

暂无相关公开案例。

4.8 法律责任

暂无其他反避税规则。

第五章 税收争议解决

5.1 税收争议概述

也门企业原则上自行申报并缴纳税款，如纳税人未按规定申报，根据《所得税法》，税务机关可出具纳税评估通知书。纳税人可对收到的纳税评估通知提出反对意见，进行异议抗辩和上诉。税收争议解决办法参见 5.3 章节主要解决途径。

5.2 税收争议的主要类型

也门企业自行申报并缴纳税款，税收争议主要是由对于税务机关出具的纳税评估存在不同意见和异议所产生。

5.3 主要解决途径

根据也门《所得税法》第 117 条，纳税人自收到评估通知之日起 30 日内有权就纳税评估书面提出异议申请，并在规定时间内向调解委员会提交相关文件。若此期间纳税人在国外，或存在其他特殊原因的，可延期 15 天。

除特殊情况外，在提出异议申请之日起 30 日内，调解委员会将对评估异议作出决定。通过对纳税人提交的所有文件和证据的审阅，调解委员会有权要求纳税人继续提供必要信息和细节，以及相关文件记录。根据事实了解调查和文件审核评估，调解委员会有权修改税收决议。经协商调解，如与纳税人达成协议，该决议将作为最终约定并具有约束力。双方将签订备忘书，纳税人应根据该备忘书的约定缴纳税款；如双方未能达成协议，纳税人可向上诉委员会提出异议申诉。

上诉人应在申请书上载明下列事项：

- (1) 无异议的应纳税额和存在争议的应纳税额，并上交相关支持性资料；
- (2) 对其承认的税额部分附上该费用发生的凭证。

上诉委员会应审核调查纳税上诉文件，委员会有权要求其补充必要信息凭证和记录文件，对有争议部分进行讨论和复阅，并根据所提供的文件进行检验。委员会应准备会议记录，包括最终庭审会，在提交上诉文件的 2 个月内作出公正客观的决议。上诉委员会应至少提前 7 天通知纳税人和税务机关上诉庭审会日期，最终决议书由委员会主席和秘书长签字。根据《所得税法》第 124 条，在下达决议书之日起 30 日内，税务机关和纳税人在初审前可对委员会决议提出反对意见。如无异议，上诉委员会的决议将作为最终决议书。

税务一审法院主管法庭将专门负责资本协会秘书处（Capital Secretariat）和政府税务纠纷案件。除特殊情况延期外，一审法院应自开庭之日起 2 个月内对案件作出判决。判决税额不得超过税务机关评估的数额，同时不得低于纳税人自行申报的税额。纳税评估结果应根据法院的判决进行修改。在上诉至省法院之前，根据《所得税法》第 125 条，自判决之日起 30 日内，纳税人或税务机关可对一审法院作出的判决提出反对意见。

上诉受理部门为资本协会秘书处各类上诉法院和省法院的行政部门，负责审查和处理一审法院判决异议案件。受理案件前，上诉人不得提出新的申诉要求，除非该申诉要求的管辖范围超出一审法院的受理权限。除特殊情况延期外，自受理之日起 2 个月内上诉受理部门应对案件作出判决。

以下判决情况，纳税人或税务机关可在上诉受理税务部门作出判决之日起 30 日内向最高法院提出申诉：

- (1) 违反法律或执行错误；
- (2) 无法执行或不符合依据；
- (3) 包括诉讼当事人未声明事项或超过申诉要求；
- (4) 在类似的案件中，对诉讼当事人的判决相互矛盾。

《所得税法》第 12 条规定，资本协会秘书处、省法院的一审法院和上诉受理税务部门可依据该法第六章第二节将申诉案件移交给公诉机关侦查执行，其中包括但不限于下列情形：

- (1) 上诉案件中存在应税行为和纳税人逃税事实，并通过编造虚假文件、错误数据或利用欺诈等手段规避法律，从而达到从公共财政中骗取资金的目的的；
- (2) 上诉案件或申诉要求中涉及其他纳税人偷税漏税事项的；
- (3) 纳税人与税务机关人员勾结串谋逃税。

根据《所得税法》第 128 条，举证资料分责如下：

- (1) 由税务机关提供：
 - ①纳税调增评估文件；
 - ②调增分析指标和指证；
 - ③纳税人未经审核的纳税申报表。
- (2) 由纳税人提供：
 - ①税务机关出具的纳税评估文件；
 - ②要求纳税申报表中的修改部分；
 - ③对于纳税评估通知书持有异议的内容。

5.4 也门处理税收争议的主要部门

根据也门《所得税法》相关规定，负责处理税务机关征收税款、纳税人缴纳税款而发生的各种类型的税收争议的主要部门有调解委员会、上诉委员会、税务一审法院、税收上诉受理部门和最高法院税收部。

第六章 在也门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

外资准入的主管部门是 GIA，其主要职责是促进也门当地和国外投资者对也门的投资、提供投资服务，负责投资项目的注册登记等。

任何从事商业活动、工业活动、劳务活动或其他活动的个人或实体应在其工作活动开始之日起 30 日内通知税务机关，公司的经理或主席应负责进行相关通知。在新设分公司、代表处或迁移总部地址时都应提交此类通知。营业额超过 5,000 万里亚尔的公司或个人需要进行一般销售税登记。

6.1.2 信息报告制度

所有在也门的商业实体，不论是本土企业、外国企业或任何相关企业都要遵循国际财务报告准则，并遵守基于现行当地法律和惯例的审计决算制度，按照 3.2 章节中居民纳税人税收征收管理规定对相关单位的运营状况进行申报。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在也门设立子公司的纳税申报风险

在也门境内经营的企业每一财务年度结束后 120 天内要向当地税务机关申报企业所得税，最迟申报日期不得超过第二年的 4 月 30 日。其纳税申报必须经过注册会计师审计并附上审计过的财务报表。

由于也门不允许合并纳税，因此子公司也须注意及时提交纳税申报表。未按期提交申报表的纳税人将被处以罚款，具体处罚措施请参考在 3.2.6 章节中的详细描述。

根据也门《所得税法》，符合条件的小型企业可以适用 10%-20% 的优惠税率，但境外公司在也门设立的分支机构不可以享受此优惠政策。

6.2.2 在也门设立分公司或代表处的纳税申报风险

外国公司在也门境内设立分公司或代表处也须缴纳企业所得税，其纳税申报风险与 6.2.1 章节在也门设立子公司的纳税申报风险相同。

6.2.3 在也门取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民纳税人取得来源于也门的收入，依照规定按收入类型缴纳预提税的，企业必须在实际支付后 15 日内向税务机关缴纳相关税额。

6.3 调查认定风险

在也门境内经营的企业在每一财务年度结束后要向当地税务机关申报企业所得税，其纳税申报必须经过注册会计师审计并附上审计过的财务报表。如纳税人未按规定申报，税务机关有权对其进行纳税评估。纳税人在收到评估通知之日起 30 日内有权就纳税评估提出异议书面申请。如无异议，应及时缴纳税款。

6.3.1 转让定价相关风险

近年来，日益增多的中东国家及地区开始制定转让定价规则，结合中东地区的实际情况，建议有意向在中东地区经商的中国企业重点关注以下事项，以规避潜在的转让定价合规成本和潜在风险：

- (1) 转让定价规则适用的情形、地区及豁免条件；
- (2) 熟悉拟生效的转让定价新规则所需要的时间成本；
- (3) 了解独立交易原则和实质性要求相结合的新规则；
- (4) 利用与时俱进的数字财务软件应对转让定价新规带来的繁琐工作；
- (5) 在企业资源计划系统（Enterprise Resource Planning，简称 ERP）中增加转让定价管理模块等。

6.4 享受税收协定待遇风险

也门与部分国家签订了税收协定，主要有：阿尔及利亚、保加利亚、丹麦、印度、黎巴嫩、毛里求斯、摩洛哥、阿曼、巴基斯坦、叙利亚和突尼斯等。

截至 2023 年 6 月，中国尚未与也门签订税收协定。

1998 年 2 月 16 日，中也政府在北京签署《关于鼓励和相互保护投资协定》，承诺鼓励和促进双向投资并相互给予不低于最惠国的投资待遇。

（1）常设机构认定风险

在税基侵蚀和利润转移（Base Erosion and Profit Shifting，以下简称 BEPS）的大环境下，由于数字经济对企业商业模式的影响，常设机构的定义将被重新修订。

虽然数字经济本身并不显示特殊的 BEPS 问题，但是数字经济所具有的流动性等特征加大了 BEPS 的影响。例如，过去不构成常设机构的准备性或辅助性的活动，可能正逐渐成为数字经济业务的重要组成部分，不再具备准备性或辅助性的性质，这些活动将不再适用常设机构定义的例外条款。

BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》将结合数字经济的主要特征对常设机构的定义做出修改，以确保避免利用人为安排来规避税收协定中常设机构的构成门槛并借此规避相应纳税义务的情况^[7]。

（2）导管公司认定风险

为解决简单的择协避税问题，“受益所有人”的概念于 1997 年被引入经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，以下简称“OECD”）协定范本。但鉴于协定范本中并没有涉及各国实践中面临的择协避税安排，BEPS 第 6 项行动计划提出了应对这些协定滥用的建议，包括利益限制条款所制定的特别反滥用规则（Limitation on Benefits rule，以下简称“LOB 规则”）以及主要目的测试规则（Principal Purpose Test，以下简称“PPT 规则”）^[8]。PPT 规则主要应对的是 LOB 规则没有涉及的其他择协避税情形，例如导管融资安排，即安排或交易的一个主

[7] BEPS 第 1 项行动计划《应对数字经济的税收挑战》

[8] LOB 规则和 PPT 规则可能无法适用于所有国家

要目的是试图获得税收协定的优惠，且在此情况下获取优惠是有悖于税收协定相关条款的宗旨与目的时，该税收协定优惠不应被授予^[9]。

（3）受益所有人认定风险

享受税收协定优惠的首要条件是 OECD 税收协定范本第四条定义“缔约国一方居民”，不是“缔约国一方居民”的人不可以享受协定优惠。如前所述，“受益所有人”的引入是为解决简单的择协避税问题，即出于税收目的将所得支付给不是该所得真正拥有者的缔约国一方的中间居民。

6.5 其他风险

中国企业在也门开展投资，需特别注意事前调查、分析、评估相关风险，做好税收对投资影响的预测，降低投资风险。此外，受近年来也门胡塞武装战乱影响，中方在也门开展的援建项目也多次因战火中止。如果项目因战火而遭到损毁，复工、索赔甚至合同的合法性都将成为企业面临巨大挑战。企业应加强财产保全措施，建立安全成本核算制度，做到境外安全管理和业务发展的同步实施，以保障突发状况下企业员工人身安全及企业财产安全。

[9] BEPS 第 6 项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》

参 考 文 献

- [1] 世界银行: 《2020 年营商环境报告》
- [2] IBFD: Yemen - Global VAT & Sales Tax Table
- [3] Law No. (19) of 2001 concerning the general sales tax and its amendments
- [4] MoniaNaoum, IBFD Yemen Corporate Taxation
- [5] Law No. (17) of 2010 Concerning Income Tax
- [6] BEPS 第 1 项行动计划 《应对数字经济的税收挑战》
- [7] BEPS 第 6 项行动计划 《防止税收协定优惠的不当授予》

附录 也门税收协定网络一览表

国内税率	股息		利息 (%)	特许权使用费 (%)
	个人、企业 (%)	符合条件的企业 (%)		
	企业:	0		
个人:	0	不适用	10	10
协定国家				
阿尔及利亚	10	10	10	10
阿拉伯经济委员会	- [1]	- [1]	- [1]	- [1]
巴林	0	0	0	- [2]
埃及	- [2]	- [2]	10	10
伊拉克	13	13	13	13
约旦	10	10	10	10
科威特	0	0	0	10
黎巴嫩	10	10	5	7.5
摩洛哥	10	10	10	10
阿曼	5	5	10	10
巴基斯坦	10	10	10	10
卡塔尔	0	0	0	0
突尼斯	0	0	10	7.5
土耳其	10	10	10	10
阿拉伯联合酋长国	0	0	0	10

信息来源: IBFD 2022 年 4 月 14 日

*注:

1) 根据条约规定, 股息、利息和特许权使用费的预提税不受限制。阿拉伯经济联盟理事会成员包括: 埃及, 伊拉克, 约旦, 科威特, 利比亚, 毛里塔尼亚, 巴勒斯坦自治区, 沙特阿拉伯, 索马里, 苏丹, 叙利亚, 阿拉伯联合酋长国和也门。

2) 预提所得税不受限制。

编写人员: 赵志刚 达琳 田玮 罗瑞明 周玉 张永强 于雯惠

审校人员: 龙俊 马玉忠 高海珍 马兴媛 何为蓉 黄钰琳 李澎