

# KPMG Insight

# KPMG Newsletter

## July 2013



# Volume

1

# ミャンマーの投資環境 第2回

KPMG ミャンマー ヤンゴン事務所

マネジャー 田原 隆秀

近年、日系企業の進出ニーズが増え、注目を浴びているミャンマーについて、これから進出を検討される企業に有用な情報を提供することを主眼として、ミャンマーのビジネス環境、進出形態・申請手続、税務・会計の特色および最近のホットトピックである2012年11月に施行された新外国投資法に関する最近の動向を2回にわけて説明いたします。

第2回目となる本稿はミャンマーへの投資にかかる進出形態・進出手続、税務会計の特色、および金融・為替制度について説明します。

なお、本文中の意見に関する部分は筆者の私見である点をあらかじめお断りいたします。



たはら たかひで  
**田原 隆秀**

KPMG ミャンマー  
ヤンゴン事務所  
マネジャー

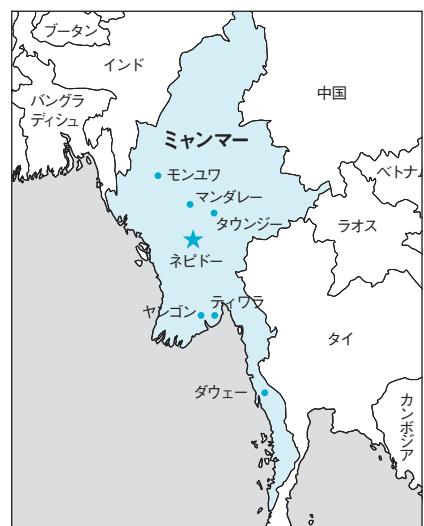
## 【ポイント】

### I. 進出形態・進出手続

- 進出形態として、外国資本100%の法人、支店、ミャンマー資本との合弁、生産物分与契約、およびBOT方式による形態がある。
- 投資許可取得および設立手続は、大きく分けてMICへの投資許可申請、DICAへの営業許可申請および会社登記手続の3つの手続に整理できる。
- MICからの投資許可取得まで3~4ヶ月、(仮) 営業許可および(仮) 会社登記完了まで約2週間程度かかる。
- 会社法による会社・支店設立の場合、最低資本金はサービス業50,000米ドル、製造業150,000米ドルとなる。
- 外国投資法および同通達上の最低資本金は明示されていないため、業種やケースバイケースで判断されると考えられる。
- 資本金の払込みは2012年11月頃より、外国為替ディーラーライセンスを持つ民間銀行への払込みも可能になった（従来は国営銀行2社への払込みのみ）。

### II. 税制・会計の特色

- 居住法人の税率は25%、非居住法人（外国法人の支店）の税率は35%である。
- キャピタルゲイン課税は石油・ガス事業法人に対する税率40%~50%、居住法人である一般事業法人に対し10%、非居住法人である一般事業法人に対し40%である。
- 個人の場合、ミャンマー国内に183日以上滞在する者が居住者と定義され、183日未満の者が非居住者と定義される。
- 居住者は全世界所得（どこで受領するかは問わない）に課税される一方、非居住者はミャンマー国内源泉所得にのみ課税される。
- 居住者に対する税率は1~20%の累進税率、非居住者に対する税率は35%である。
- 商業税は、他国の付加価値税（VAT）のような制度であり、ミャンマーで供給される特定物品の販売およびサービスの提供ならびに物品の輸入および一部の物品の輸出を課税対象としている。
- 商業税の基本となる税率は5%であるが、一部の特定品目について複数の税率（5%~100%）が設定されている。



- 売上税額から控除できない仕入れの規定がなく、仕入控除の要件が不明確になっている。また、他国同様に還付規定はあるが、その詳細手続が不明確である。
- 日本とミャンマーは租税条約を締結していない。

### III. 金融・為替制度

- 従来の多重為替レートが管理フロート制に移行し、現在は 1 米ドル=約 840 チャットである。
- ATM やクレジットカードはまだ一般的ではない。
- 海外送金にかかる実務上の困難性は徐々に解消される見込みである。
- ミャンマー中央銀行、大和総研、東京証券取引所の 3 社により、ミャンマー証券取引所を 2015 年までに設立予定である。
- 2013 年 6 月から初の民間保険会社が営業開始予定である。

## I 進出形態・進出手続

### 1. 進出・活動の形態

ミャンマー国内で事業を行う外国会社は、図表 1 のような形態で事業を行うことができます。

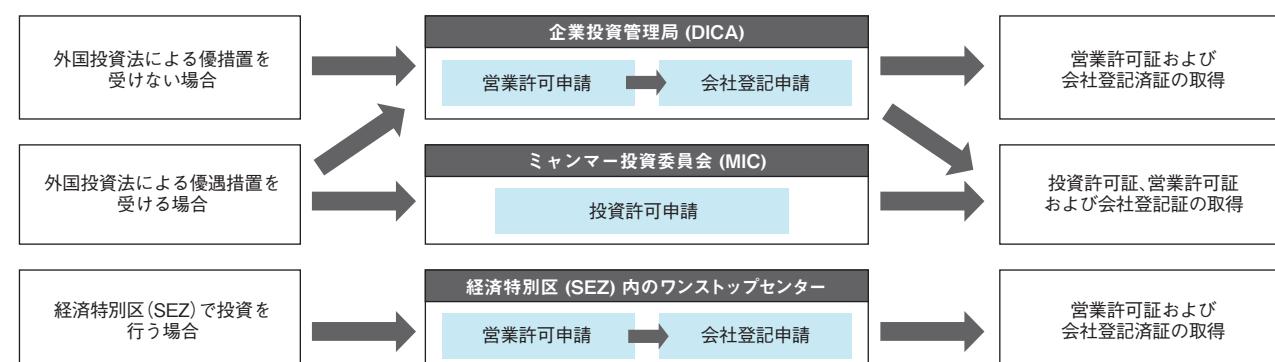
ミャンマーでは、金融機関を除き、諸外国で一般的に認められる駐在員事務所という形態で拠点を設置することができません。事業投資のための事前調査、準備その他情報収集を行う目的で駐在員を派遣したい場合、図表 1 の外国会社の支店として登録する方法を選択することが一般的となっています。

会社の設立を許可された外国会社は、個人事業、パートナーシップまたは有限責任会社を登記して事業を行います。1914 年ビルマ会社法には、株式有限責任会社、保証有限責任会社、

図表 1 ミャンマー国内で事業を行うことができる外国会社の事業形態

事業形態	内容
100% 外国資本会社ならびに外国会社の支店	<ul style="list-style-type: none"> <li>・外国会社が事業に必要な資本の全額を払い込み、株式会社を設立する方法</li> <li>・外国で設立された法人の支店を設立する（ただし、外国会社による事業資金の全額払込みが必要）</li> </ul>
合弁会社	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ミャンマーのパートナーと合弁契約を締結し、共同して株式会社を設立する方法</li> <li>・ミャンマー国民である個人、ミャンマーの民間企業、国営会社がパートナーとなる</li> <li>・合弁会社を設立する場合の外国資本の比率は当事者間で定めることができますが、外国投資が制限されている分野での合弁会社設立の場合、外国会社の出資比率を法令に定める割合で行うことを提案できる</li> </ul>
生産物分与契約	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ミャンマーの国営会社と生産物分与契約を締結して、ミャンマー国内の資源開発事業に参入が可能</li> <li>・当該契約により、外国会社に割り与えられた生産物の比率に応じて、当該資源の探索、抽出、採掘、広範な範囲の鉱物・石油製品の生産と販売を行う</li> </ul>
BOT 契約による進出	<ul style="list-style-type: none"> <li>・建設物を一定期間事業運用した後に、政府に無償譲渡する契約により国内のインフラ事業に参入する</li> </ul>

図表 2 投資許可取得および設立手続



無限責任会社の3つの法人形態が規定されているため、これらの会社形態を採用することができます。ただし、実務的には株式会社形態を採用することが一般となっています。

合弁事業のパートナーが国営会社である場合を除き、会社の設立登記手続は、ミャンマー会社法の規定に従い行われます。国営会社との合弁事業の場合の設立登記手續は、特別会社法の規定に従い行われます。

## 2. 投資許可証取得の手続

### (1) 手続の概要

投資許可取得および設立手続は、図表2のとおり、大きく分けて投資許可申請、営業許可申請、会社登記の3つの手続に整理できます。この点、外国投資法による優遇措置を受けない場合、投資許可申請が不要となります。なお通常、営業許可申請と会社登記に際しては、国家計画経済開発省傘下の投資企業管理局（Directorate of Investment and Company Administration、以下「DICA」という）に対して同時に必要書類を提出します。支店設立の際も法人設立同様に、営業許可申請と会社登記が必要になります。

なお、実務上はミャンマー投資委員会（以下「MIC」という）内の手続とDICA内の手続は並行して審査されており、MICの許可が発行される前にDICA内の手続が終了する傾向にあるようです。

また、ミャンマーでは、2011年11月にミャンマー連邦共和国経済特別区法（The Myanmar Special Economic Zone Law）が施行されており（2013年3月に修正案が公表された）、経済特別区域への投資許可に関しては、経済特区マネジメント委

員会（The Special Economic Zone Management Committee）に権限が付与されることになっています。

### (2) MICへの投資許可申請手続

外国投資法に規定する投資優遇措置の適用を希望する会社は、まず、MICに申請手続を行います。申請は、所定のフォーム（MIC Form 1）により行います。その書式には投資形態や出資の構成、資金調達の方法のほか、売上高や原価費用の予測値など事業計画の詳細が求められています。MICへの投資許可ならびに申請は図表3の手順により行われます。

なお、外国投資法には、MICは申請書を受理するか否かの判断を15日以内に行い、申請書を受理した場合には受理した日から90日以内に、投資可否の判断を90日以内に行う旨の定めがあり、実務上も概ねそのような対応が行われているようです。

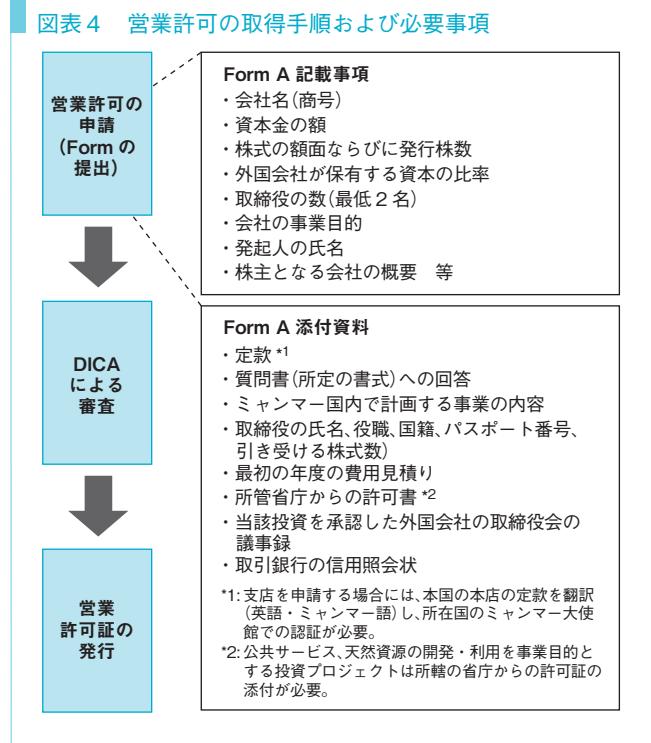
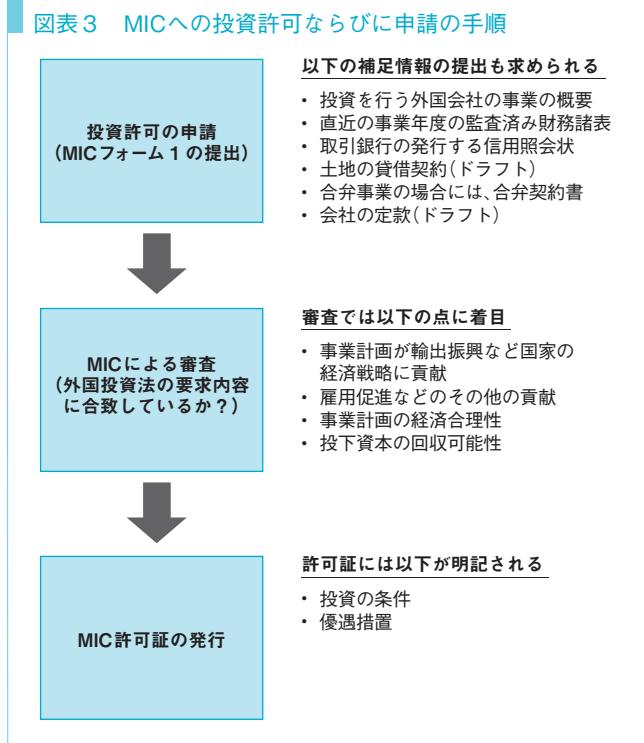
## 3. 営業許可証および登記手続

### (1) 営業許可証の取得手続

外国投資法（FIL）による優遇措置を適用する場合もそうでない場合にも、営業許可（ミャンマー会社法セクション27A）を取得する必要があります。当該許可は、DICAに申請します。また、輸入・輸出取引が必要な投資事業の場合には、商業省貿易局（Ministry of Commerce, Directorate of Trade）に輸出入業者の登録を行う必要があります。

営業許可の取得手順および必要事項は図表4のとおりです。

営業許可は、通常5年ごと（2013年4月頃より、従来の3年



から5年に延長)に更新が必要なため、期限末日から90日以前に更新手続を行う必要があります。更新申請時には、当初の申請の時と同様の書式と添付資料が要求されます。また以下のような追加書類の添付が求められます。

- ・ ミャンマー国内での年間売上記録、ならびに本店の全世界売上記録を、本店の財務諸表と共に提出  
(外国会社の支店で、帳簿を現金主義で記帳する場合)
- ・ 直近の法人税申告書、賦課通知、税金納付書
- ・ 基本定款・付属定款に変更のある場合には、その旨を記載した書類
- ・ 既存の許可書の条件を遵守したことの証明書
- ・ 監査済み財務諸表(貸借対照表および損益計算書)

## (2) 登記手続

会社登記のための書類は、営業許可のための書類と同時にDICAに提出されます。会社登記完了後に、ミャンマー連邦商工会議所連盟(The Union of Myanmar Federation of Chamber of Commerce and Industry)に登録、また、商業省貿易局(Ministry of Commerce, Directorate of Trade)に輸出入業者登録を行います(図表5、6参照)。

## 4. 資本金

### (1) 払込み手続

資本金は、営業許可の申請に際して払込みを行います。DICAによる営業許可の審査の過程で、コンディションレターが発行され、設立条件の確認後、署名を行います。そして最低資本金の50%以上を払い込み、銀行からの照会状を入手し

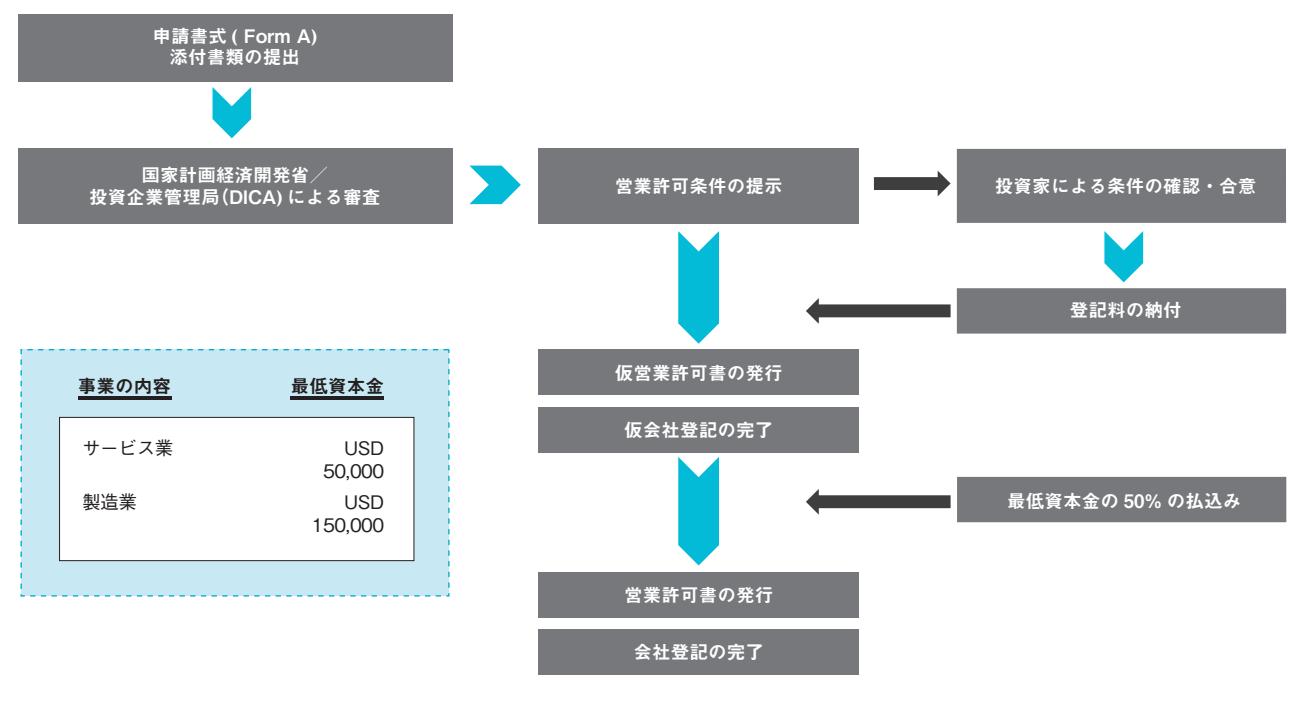
DICAへ提出します。残額については、営業許可の更新時までに払い込む必要があります。

従来資本金の払込みは、ミャンマー外国貿易銀行(MFTB: Myanmar Foreign Trade Bank)またはミャンマー投資商業銀行(MICB: Myanmar Investment and Commercial Bank)の国労銀行に限られていましたが、2012年11月以降、外国為替

図表5 会社登記のための必要書類

必要書類
ミャンマー語および英語による定款(国営企業との合弁事業の場合、法務局(Attorney General Office "AG")による承認が必要となる) 支店登記の場合は不要
定款のミャンマー語翻訳が正しいものであることの証明書
英語の定款が定款原本であることの証明書
会社の住所
取締役の名簿(氏名、国籍、役職、住所)
会社の事業目的
資本金および登記料の払込み証書
登記料の支払い証書
支店の場合の追加事項
本店の定款(英語およびミャンマー語へ翻訳し、所在国のミャンマー大使館での認証が必要)
ミャンマー国内の住所
本店の取締役の名簿

図表6 会社登記の手続



ディーラーライセンスを持つ民間銀行への払込みも可能となっています。

## (2) 最低資本金

会社法による設立の最低資本金は製造業150,000米ドル、サービス業50,000米ドルです。なお、2012年改正後の外国投資法では、外国投資に関する最低資本金は定められておらず、MICが事業の内容に基づいて政府承認のもと定めることになっています。

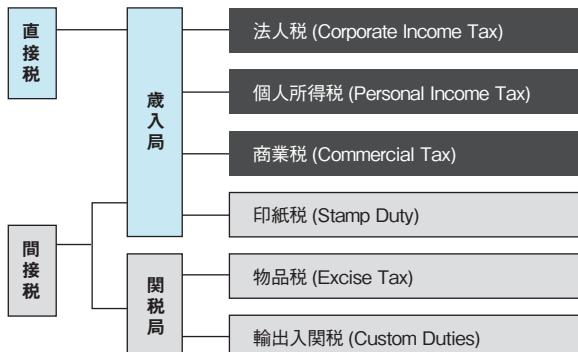
## II 税制・会計の特色

### 1. 概要

ミャンマーでは主に図表7に示す税金が課されています。

#### (1) 各税金のポイント

図表7 ミャンマーの主要な税金



#### ① 法人税

- 納税者は居住法人、非居住法人に分類される。
- 居住法人は全世界所得に対して課税され、非居住法人は国内源泉所得に対して課税が行われる。ただし、居住法人のうち外国投資法に基づき設立された法人は、国内源泉所得のみに対して課税が行われる。
- 居住法人の税率は25%、非居住法人に対する税率は35%が適用される。
- キャピタルゲインは、以下の税率で源泉分離課税として取り扱われる。
  - 石油・ガス事業法人: 40%~50%の累進課税
  - 一般事業法人のうち居住法人: 10%
  - 一般事業法人のうち非居住法人: 40%
- 配当金は非課税である（源泉徴収なし）。

#### ② 個人所得税

- 個人の場合、課税年度内（4月1日から3月31日）においてミャンマー国内に183日以上滞在する者が居住者と定義され、183日未満の者が非居住者と定義される。
- 居住者は全世界所得に対して課税される。一方、非居住者はミャンマー国内源泉の所得に課税される。
- 外国人のうち居住者は1%から20%の累進税率が適用され、外国人のうち非居住者は35%の税率が適用される。

#### ③ 商業税

- 商業税は、ミャンマーで供給される特定の物品およびサービスの販売・提供ならびに物品の輸入および一部の物品の輸出を課税対象としている。基本となる税率は5%であるが、対象項目ごとに複数の税率（5%~100%）が設定されている。なお生活必需品と考えられる品目については非課税とされている。

### 2. 法人税

#### (1) 課税年度

4月1日から3月31日が課税所得の計算期間であり、すべての法人は3月末で終了する会計年度を設定する必要があります。

#### (2) 納税主体

納税主体は、居住法人、非居住法人に区分されます。

- 居住法人：ミャンマー国内で設立登記された法人
- 非居住法人：ミャンマー国外で設立登記された法人

ここでの居住/非居住の区分はミャンマー国内で設立登記されたか、ミャンマー国外で設立登記されたかという区分です。外国法人のミャンマー支店は国外で設立登記された法人として、非居住法人に該当する点に留意が必要です。

#### (3) 課税範囲

上記の納税者区分のうち、居住法人は全世界所得に対して課税が行われ、非居住外国法人は国内源泉所得に対して課税が行われます。ただし、居住法人のうち外国投資法に基づきミャンマーで設立された法人の課税範囲はミャンマー国内源泉所得に限定されます（図表8参照）。

図表8 課税所得の範囲

法人の種類		課税範囲
居住法人	下記以外の法人	全世界所得
	外国投資法に基づき設立された法人	ミャンマー国内源泉所得
非居住法人 (外国法人の ミャンマー支店)	—	ミャンマー国内源泉所得

#### (4) 課税所得の算出方法

課税所得は、総所得から税務上の損金を控除した額となります。法人の総所得には、総売上、事業収入、利子、賃貸料、ロイヤルティ、配当、サービス・フィー、コミッションなどが含まれます。税務上の損金は、原則として、課税年度における事業遂行上必要なすべての費用です。事業所得を稼得するために直接に関連して支出された費用、ならびに初年度償却を含む減価償却費を損金として所得から控除することができます。損金には、法定で要求される退職基金への拠出金（ただし、現在のところそのような実務はない）も損金として認められます。

資本的支出ならびに事業に関連しない個人的支出、事業の拡大に比例しない費用などは損金として控除することができないと規定されています。

固定資産の減価償却は、歳入局が認めた償却率で計上することができます、それを超える減価償却費は、損金として認められません。歳入局が認めた償却率は、例えば建物について1.5%（約66年）から10%（10年）、機械装置2.5%（40年）から20%（5年）、車両20%（5年）のように定められています。実際に償却率を決定する際には歳入局が定めた償却率表に従う必要があります。年度中に取得された固定資産についても一年間分の減価償却費を計上できますが、年度中に売却・除却された固定資産についてはその年度の減価償却費を計上することができません。この点、資本的支出や個人的な支出は税務上の損金とはなりません。

#### (5) 税率

##### ① 法人所得税率

居住法人については、2012年4月1日以降、25%の法人所得税率が適用されます。一方、非居住法人（外国法人のミャンマー支店）については、35%が適用されます（図表9参照）。

図表9 法人所得税率

法人の種類	税率
居住法人	25%
非居住法人 (外国法人のミャンマー 支店)	35%

##### ② キャピタルゲイン課税

固定資産・株式の売却などによって生じるキャピタルゲイン所得は、分離対象課税所得とされます。すなわちキャピタルゲイン所得は通常の課税所得計算から除外され、別途計算された納税額を資産の売却日より1ヵ月以内に申告・納付します。この場合の申告・納税者はキャピタルゲインを得た者となります。

キャピタルゲインに関する納税額は、売却価額から税務上の減価償却累計額を差し引いた簿価を控除した額に所定の税

率を乗じて計算されます。税率は図表10で示すとおりです。

##### (i) 石油ガス事業会社

石油ガス事業会社が、固定資産、株式などを売却して得たキャピタルゲインに対しては、40%から50%の累進税率により課税されます。

##### (ii) その他の事業会社

その他の事業会社については5,000,000チャットを超えるキャピタルゲインに対して、10%の課税が行われます。この点、外国会社の支店が稼得したキャピタルゲインには、一律40%で課税されます。

図表10 法人税率の一覧

法人の種類	事業所得	キャピタルゲイン	
		一般事業法人	石油・ガス事業法人
ミャンマー法人 および 居住外国法人	25%	10%	40%～50%の累進税率
非居住 外国法人 (外国法人の 支店)	35%	40%	

#### (6) 配当金

配当所得は非課税であり、配当支払い時の源泉税の徵収もありません。

#### (7) 欠損金の繰越

キャピタルロスを除く税務上の損失額は、同事業年度の課税所得と相殺ができるほか、相殺され得ない損失額は翌年以降の3事業年度に繰り越すことができます。

損失の繰戻しの制度はありません。

#### (8) 税務申告

ミャンマーでは諸外国と同様に申告納税制度が採用されており、納税者は自ら納税額の計算を行い税務申告を行います。申告・納付に関して、月次もしくは四半期ごとに年度の課税所得見込み額に基づき計算した税額を予定納付する必要があります。年度末の申告・納付の際に予定納付額と通年の実際税額の差額を納付します。

年度末の申告は、翌事業年度の6月30日までに所轄の税務署に行います。法人が解散あるいは清算手続に入った場合、清算の日から1ヵ月以内に清算申告を行う必要があります。キャピタルゲインに関する税務申告も、所得の発生の都度、資産売却日より1ヵ月以内に申告を行います。

### 3. 個人所得税

#### (1) 居住者と非居住者の定義

個人の場合、毎年、課税年度内（4月1日から3月31日）においてミャンマー国内に183日以上滞在する者が居住者と定義され、183日未満の者が非居住者と定義されます。ミャンマー国内で就労する個人は、居住者と非居住者の別に拘わらず、ミャンマーでの所得税の納税の義務を負います。

#### (2) 課税対象所得

居住者は全世界所得に対して課税されます。一方、非居住者はミャンマー国内源泉の所得に課税されます。

#### (3) 課税所得の計算

課税所得には、給与、賞与、手当その他の福利厚生費が含まれます。福利厚生には、個人に専用の住居として与えられる住居についての費用も含まれ、会社が負担した賃借料の全額が課税所得に含まれます。その金額が明確でない場合には、給与の10%（家具なしの住居）あるいは12.5%（家具付きの住居）で計算した額が課税所得に加算されます。従業員が、会社の所有するゲストハウスに居住する場合には、住居費補助は加算されません。会社が支給する乗用車、また自家用車を使用した場合の燃料費手当などは、金額が合理的な範囲であれば、課税所得に含める必要はないとされています。

なお、法人がその従業員に課税された所得税を負担する場合、当該所得税額は当該従業員の課税所得に含まれます。

固定資産の売却による所得、キャピタルゲインに対する課税は、法人の場合と同様であり、居住者は10%、非居住者は40%の税率でそれぞれ分離課税されます。また同様に配当所得は非課税となっています。

#### (4) 所得控除

居住者の課税所得計算においては、図表11の所得控除が認められます。

図表11 居住者の課税所得計算における所得控除

所得控除対象	内容
基礎控除	課税所得総額の20%（上限10百万チャット）
配偶者控除	所得のない配偶者につき300,000チャットの控除
保険料控除	納税者、配偶者のための保険料支払い額の控除
扶養控除	未婚で扶養者となっている子女1人当たり200,000チャットの控除。18歳を超える子女の場合には、全日制の学校などにおける就学者であることが条件となる。

#### (5) 税率

個人所得税の税率は、図表12となります。

図表12 個人所得税の税率

納税者区分	給与所得その他の所得		キャピタルゲイン
	給与所得	その他の外資収入	
ミャンマー国民	国内に居住する者	1%～20%の累進税率	10%
	海外に居住する者	非課税	40%
外国人	居住者	1%～20%の累進税率	10%
	非居住者	35%	40%

#### (6) 申告納税手続

個人所得税の納税は、所得の稼得された時点でその都度行います。給与は通常毎月支払われるため、給与所得に関する所得税は、月次もしくは四半期ごとに納税します。納税額は、年間の所得予測額を基礎として計算した税額を納付します。年度末の確定申告を行う際、期中納付額は最終の納税額から控除されます。法人の場合と同様に、個人所得税の年度末の申告書は、課税年度の翌年の6月末日までに所轄税務署に提出しなければなりません。

### 4. 商業税

#### (1) 商業税の概要

ミャンマーにおける商業税とは、諸外国で一般的に課されている付加価値税（VAT）に相当する税です。ミャンマーで供給される幅広い物品、サービスおよび輸入品を課税対象としています。商業税は、生産の各段階で課税する一方で、各供給業者が支払った税金について控除を認めることにより、結果的に最終消費者が税負担を行う形で設計される仕組みを基本としています。

商業税は基本的に物品の販売・サービス提供時点で課税されます。物品の輸入に関しては輸入通関時に輸入関税と同時に徴収されることになります。

商業税は諸外国の付加価値税と同様、売上税額から仕入税額を控除する仕組みとなっています。ただし、他国の税制と異なり、売上税額から控除できない仕入れの規定がなく、仕入控除の要件が不明確になっています。また、他国同様に還付規定はありますが、その詳細手続が不明確となっています。

## (2) 納税者登録

国内で物品の製造・販売またサービスの提供を行う業者は、所轄の税務署または法人専門の税務署で納税者登録を行う必要があります。納税者登録の申請は、事業開始日の1ヵ月前までに提出し、その後実際の事業開始の通知を開始日から、10日以内に行います。また、税務当局から発行された納税者登録証書は主たる事業所に掲げるとともに、そのコピーを他の事務所に掲げる必要があります。

## (3) 課税対象取引

ミャンマー国内で行われた以下の取引を対象とします。

- 特定の物品の販売
- 特定のサービスの提供
- 特定の物品の輸入
- 一部の物品の輸出

## (4) 税率

商業税の課税対象となる品目は、商業法の別表ⅠからⅧに記載された取引です。それぞれの税率は、図表13となります。

## (5) 申告納税手続

課税対象期間は月次ベースです。月次の納税額を事前に指定の銀行へ預託してTax Challan(銀行発行の受領書)を入手し、翌月10日までに税務当局へ持ち込んで納付受領書を入手します。また、税務当局から入手する申告書フォームに基づき、四半期ごとの税務申告書を翌月末までに提出します。さらに、年度の税務申告書を年度末から3ヵ月以内に提出する必要があります。

## 5. 源泉税

### (1) 源泉税の概要

ミャンマー国内での物品の販売やサービスの提供などに際して、代金の支払側で受取側の法人税を徴収し、納付する必要があります。ミャンマーの源泉税は、ミャンマー国民・居住者外国人・居住法人が対価を受け取る場合と非居住者外国人、非居住法人(外国法人のミャンマー支店)が対価を受け取る場合とで税率が異なります。また、物品やサービスの対価に関する源泉税については、支払側の区分(国内の法人/外国の法人)により税率が異なる点に留意が必要です。

**図表13 商業税の税率**

別表	物品販売 / サービス提供	適用対象取引	税率
別表Ⅰ	物品販売	食料品、衣料品、医療・医薬品、ガソリン、教材・文具などの生活必需品など70品目(但し、輸入取引の場合は5%で課税される)	非課税
別表Ⅱ～Ⅴ	物品販売	上記以外の物品338品目	5%
別表Ⅵ	物品販売	天然ガス	8%
		燃料油	10%
		乗用車	25%
		宝石類	50%
		チークその他木材製品	50%
		酒類	50%
		たばこ	100%
別表Ⅶ	サービス提供	輸送サービス、映画その他のエンターテインメント、小売業、ホテル、飲食業、観光業、生保以外の保険、美容、コンピュータ関連、物品・サービス販売の仲介業、不動産・設計、広告、会計・法律などのサービスを含む	5%

**【商業税課税対象の輸出品目】**

輸出取引に関する課税対象品目	税率
原油	5%
天然ガス	8%
翡翠その他の宝石類	30%
チーク材および加工品	50%
硯(すずり)材およびその加工品	50%

図表14 源泉税の税率

所得の種類	国内法人・居住者外国法人が受け取る場合	外国法人（およびその支店）が受け取る場合		
		租税条約の締約されていない外国の法人	タイ法人	シンガポール法人
支払利息	-	15%	10%	8/10%
配当金	-	-	-	-
ロイヤルティー	15%	20%	10%	10/15%
国内法人からの契約に基づく代金支払い	物品の対価 サービスの対価	2% 2%	- 3.5%	- -
外国法人からの契約に基づく物品・サービスの代金支払い		2%	3.5%	-

## (2) 税率

源泉税の税率は図表14のとおりとなっています。タイやシンガポール等はミャンマーと租税条約を締結しているため、源泉徴収に関して、図表14のような減免措置が講じられています。なお、日本とミャンマー間において2013年6月現在租税条約は締結されていません。

## 6. その他の税金

### (1) 輸出入関税

いくつかの例外を除きほとんどの物品の輸入は、輸入関税の課税対象となり、輸入通関時の申告が必要となります。関税法は、1992年3月に施行されており、国際貿易の目的に照らして、物品の分類と関税コードの設定が行われています。また、当該法律は、市場経済の思想に根ざした課税が行われる

よう配慮したものと言えます。現在、輸入機械、部品その他の材料の関税率は、2012年1月に発行されたCustoms Tariff of Myanmar 2012によって定められています。

輸出関税は、一次產品の輸出を対象に課税されています。

### (2) 印紙税

各種契約書、覚書、定款等の作成した文書に印紙を貼り付けて納付します。2012年4月1日以降新しい印紙税法が適用されており、納付税額は率で定まっているものと額で定まっているものがあります。

## 7. グループ内取引にかかる税務規制

ミャンマーで移転価格税制は導入されていません。また、過小資本税制に相当する規制もありません。

図表15 外国資本によるミャンマーへの直接投資の優遇措置

税金の種類	免除対象
法人税	<ul style="list-style-type: none"> <li>製造またはサービスの提供を開始した時点から5年間の法人税の免税措置。ケースによっては、免税期間の延長が認められる場合がある。</li> <li>ミャンマー国内の事業により獲得した利益の一部を再投資のために留保し、1年以内に投資する場合の、当該留保部分の利益を非課税とする措置。</li> <li>機械設備、工場建物などの事業用固定資産について、MICが個別に認めた償却率による加速償却。</li> <li>製品の輸出売上により獲得された所得の50%を免税とする措置。</li> <li>外国人従業員の個人所得税を法人が負担した場合の、当該所得税負担額を法人税計算の際に損金処理を認める措置。</li> <li>ミャンマー国内での研究開発費の損金処理を認める措置。</li> <li>税務上の損失を3年間繰り越して、所得と相殺できる措置。</li> </ul>
個人所得税	<ul style="list-style-type: none"> <li>外国人従業員の個人所得税の計算の際に、ミャンマー国民である居住者用の税率を適用して所得税を軽減する措置。</li> </ul>
輸入関税	<ul style="list-style-type: none"> <li>工場建設期間中に輸入される機械設備、機器、機械のパーツ、スペアパーツ、その他の資材に関する輸入関税、その他の税金の免除。</li> <li>事業開始後3年間の輸入材料・部品の輸入関税免税。</li> <li>追加投資を行った場合の追加投資による建設期間中に輸入される機械設備、機器、機械のパーツ、スペアパーツ、その他の資材に関する輸入関税、その他の税金の免除。</li> </ul>
商業税	<ul style="list-style-type: none"> <li>輸出用に生産する製品の商業税を免税または軽減。</li> </ul>

## 8. 租税条約

ミャンマーは、英国、シンガポール、マレーシア、ベトナム、タイ、インド、バングラデシュ、インドネシア、韓国、ラオスと租税条約を締結しており、そのうち、英国、シンガポール、マレーシア、ベトナム、インド、韓国、タイとの租税条約が発効されています。

## 9. 税務優遇措置

外国投資法では、外国資本によるミャンマーへの直接投資に図表15のような優遇措置が与えられます。これらの優遇措置は、MICの審査を経て付与されます。

## 10. 会計制度

### (1) 財務諸表の作成基準

#### ① 財務諸表の作成基準

ミャンマーではIFRS (International Financial Reporting Standards : 国際財務報告基準) と同等のMFRS (Myanmar Financial Reporting Standards) が採用されています。また中小企業向けのIFRSであるIFRS for SMEs (Small and Medium-sized Entities) と同等のMFRS for SMEsも採用されています。しかし、過去の事例では、実務上の困難性などからMFRSに基づき財務諸表が作成されていないケースが散見されます。この場合、財務諸表にMFRS for SMEsに基づかずに財務諸表が作成されている旨の注記が記載され、会計監査人の監査報告書上、同様の内容の追記事項が記載されているケースが見られます。

#### ② MFRS と MFRS for SMEs

前述のとおり、ミャンマーではMFRSとMFRS for SMEsが採用されています。この点、一般に日系子会社・支店はSMEsの定義に該当すると考えられ、当該基準に基づいて財務諸表を作成することが求められます。

中小企業 (SMEs) の定義は以下のとおりです。

- 公的説明責任を有さず、かつ
- 外部利用者に一般目的財務諸表を公表している。外部利用者の例には、事業経営に関与していない事業主、現在の、および潜在的な債権者、ならびに格付機関が含まれる。

日系企業の多くが採用することになると考えられるMFRS for SMEsは、フルバージョンのMFRSと比較すると、多くの項目において認識および測定の簡易化が図られており、中小企業の事務手続を軽減したものとなっています。

### (2) 会計監査制度

すべての会社および支店は毎年独立した公認会計士による監査が必要となります。監査済み財務諸表は地域の歳入事務所、MIC (MIC承認の会社の場合) に翌会計期間の6月末までに提出する必要があります。

### (3) 会計年度

会計年度は4月1日～3月31日です。

### (4) 貢務諸表の言語および通貨

財務諸表に使用される言語は英語を使用することができます。また通貨はチャットです。

### (5) 作成する財務諸表

作成する財務諸表等は以下のとおりです（支店も同様）。

- 財政状態計算書
- 包括利益計算書
- 株主資本等変動計算書
- キャッシュフロー計算書
- 上記財務諸表に関連する注記表

### (6) 帳簿の保存期間

法令上帳簿を何年保存する必要があるかは明確にはなっておりませんが、会社（支店）は帳簿を一定期間保存すべきであると考えられます。

## III 金融・為替制度

### 1. 通貨

ミャンマーの通貨はチャット (Kyat) です。従来は複数の為替レートが存在し、例えば公定レート (1USD=5～6チャット) と実勢レート (1USD=800チャット) で約150倍も差があるという異常な状態でした。2012年4月2日より、このような多重為替レートが廃止され、実勢レートに一本化されました。

為替レートについては毎日ミャンマー中央銀行が発表し、ホームページで確認可能です。なお、2013年6月現在の為替レートは約1USD=940チャットとなっています。

### 2. 銀行取引

#### (1) 資本金の送金

会社（支店）設立手続において、DICAより会社（支店）設立条件が記載されたコンディションレターを受領したら、資本金の初回払込みを行います。従来、資本金は以下の国営銀行のうちのいずれかに払い込むことが求められていました。

- ミャンマー外国貿易銀行 (MFTB: Myanmar Foreign Trade Bank)
- ミャンマー投資商業銀行 (MICB: Myanmar Investment and Commercial Bank)

2012年11月以降、外国為替ディーラーライセンスを持つ民間銀行への払込みも可能となっています。

なお、資本金送金時点では、会社（支店）登記は未了のため、上記銀行の別段預金宛の送金となります。ただし、送金時の受取人氏名は登記後の現地法人名または支店名となります。会社（支店）登記手続後、口座開設必要書類を銀行へ提出すると、別段預金から資金が振り替えられミャンマー現地法人（支店）の口座が開設されます。

#### (2) 銀行口座開設

居住者法人、外国法人のミャンマー支店およびビジネスビザを保有する個人は現地通貨および外貨口座（USD）の開設が可能です。なお、一部の銀行で2011年末頃よりATMでのキャッシングサービスの利用ができるようになりましたが、まだ近隣諸国のようにATMが一般的に普及しているわけではありません。また、クレジットカードも、一部の高級ホテルやレストランで利用できますが一般的には利用できないので注意が必要です。

2013年5月現在、USDの引出しが1日10,000ドルまでに制限されているようです。チャットについて引出し制限はありません。

#### (3) 送金規制

輸入代金の支払い等の貿易にかかる対外送金については海外へのドル送金が可能です。貿易に関係しない対外送金については、少額送金は問題ありませんが、一定額以上の送金はミャンマー中央銀行の外貨管理部によりケースバイケースで判断されるようです。

利益配当については、適切に税務申告を行って法人所得税を納付し、MIC、中央銀行の許可により配当可能とされており、送金事例も多少あるようですが許可取得に時間が要したりする等実務上は難しいとされていました。

ただし、2012年11月に外国為替管理法の細則が中央銀行より発表され、これによると貿易決済、配当支払い、親子ローンの支払い等の外貨送金規制が緩和されています。したがって、送金に関する実務上の困難性は徐々に解消されていくものと思われます。

#### (4) 借入れ

現地通貨建の借入れは制度上可能ですが、相当の不動産担保が要求されるため、土地を所有できない外資企業は実務上難しくなっています。また、親会社等からの借入れは従来からMICの承認があれば可能となっていましたが、返済する元

本や利息の送金にかかる実務上の困難性から実例はあまり多くない状況でした。ただし今後は上記の海外送金の困難性が徐々に解消されていくに従い、事例も増えてくるものと思われます。

### 3. 証券市場

2012年5月にミャンマー中央銀行、大和総研、東京証券取引所の3社で「ミャンマー証券取引所設立に関わる」覚書を締結し、2015年までにヤンゴン証券取引所を設立することを予定しています。証券取引法は2013年7月を目処に成立予定であり、2014年3月には同法の詳細規則も公表される予定となっています。

### 4. 保険市場

現在は国営ミャンマー保険公社のみであり、2012年4月の規制緩和により外資を除く民間会社も保険業界に参入することが可能となりました。これにより、ミャンマーの民間保険会社が約12社設立され、2013年6月に営業を開始する見込みとなっています。ただし、国営ミャンマー保険公社も含め、保険に関するノウハウ、経験、人材が不足しているため、外国の保険会社のサポートが必要不可欠となっています。

なお、金融制度改革は急ピッチで行われているため、最新の情報については金融機関へ確認することをお勧めいたします。

## V おわりに

ミャンマーを既に訪問された企業はご承知のことかと思いますが、ミャンマーでの投資に関しては、企業が進出を決断するか否かを判断するのに様々な困難が生じます。それは例えば進出手続の詳細が不明であったり、特定業種のライセンスの要否が不明であったり、税制を含む各種法制度が公表されていない、あるいはミャンマー語でしか公表されてない、公表されていても内容がよくわからない、といったことです。また、ミャンマー側の人材不足も懸念されます。長く充実した教育が行われていなかったことにより、各省庁の実務担当者レベル、ローカル弁護士事務所、会計事務所の質的、量的な人材不足が起きており、それが進出手続の遅延につながっている面もあります。

ただし、これらの困難を解消すべく各国が教育支援を行ったり、法制度の整備をサポートしたりするなど、ミャンマーを全世界レベルで支援していくという体制が整いつつあります。例えば、安倍首相は2013年5月末にミャンマーを訪問され、

ミャンマー政府が全力を挙げて取り組んでいる民主化、法の支配の強化、経済改革、国民和解といった取組みに対して日本として官民の総力を挙げて支援していくとのメッセージを伝達されました。また、2013年6月5日～7日の日程で開催された世界経済フォーラムはミャンマーの首都ネピドーで開催され、各国の首脳や企業幹部が集いました。

一部の政治不安は残るもの、これからミャンマーへ投資する企業はますます増加するものと考えられます。進出検討にあたり、また、進出した後の会計・税務相談において、少しでも私の知識・経験を皆様のお役に立てることができましたら幸いです。

本稿は、月刊「国際税務」(Vol.33 No. 7、税務研究会発行)に寄稿したものに一部加筆したものです。

本稿に関するご質問等は、以下の者までご連絡くださいま  
すようお願いいたします。

KPMG ミャンマー  
ヤンゴン事務所  
マネジャー 田原 隆秀  
TEL : +95-1-527-103  
ttahara@kpmg.com

**KPMGジャパン**

marketing@jp.kpmg.com  
www.kpmg.or.jp



本書の全部または一部の複写・複製・転訳載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めていますが、情報を受け取られた時点及びそれ以後においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2013 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2013 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.