

ミャンマー税法・調査結果

2013/7/20 文責：外山香織弁護士（キャスト香港）

1 外国投資法に基づく優遇税制

ヒアリング先：投資企業管理局（DICA）の MIC（ミャンマー投資委員会）

Deputy Director San San Myint 氏

(1) 申請書式

Proposal Form of Investor/Promoter for the investment to be made (別添 PDF 参照)

* DICA の Facebook ページから入手

(<https://www.facebook.com/pages/DICA/365149220225843>)

- ・外国投資法第 12 章 27 条(b)～ (k) Form 10
(外国投資法規則第 14 章 92 条 様式 10)
- ・外国投資法第 12 章 27 条(a) 所定の書式なし（詳細は後述）

【外国投資法第 12 章】（免除及び税額控除）

27. 委員会は、国家内に外国投資を促進する目的で、投資家に次の税金の免除又は税金の税額控除のうち第 (a) 号に含まれる税金の免除又は税金の税額控除を許可しなければならない。これに加えて、残りの税金の免除又は税金の税額控除の 1 つ若しくは 1 つを超える、又は全ては、申請されるならば、許可されることができる。

(a) 商品の製造又はサービスのためのいかなるビジネスに対しても商業規模の開始年度を含めて連続する 5 年の期間、所得税の免除。さらに、連邦に対して利益がある場合、投資が行われたビジネスの成功により、適切な期間の税金の免除又は税額控除。

(b) 再投資のための留保基金として維持されたビジネスから生じる利益で、そこから 1 年以内に再投資された場合についての所得税の免除又は税額控除

(c) 所得税評価の目的でビジネスに用いられる機械、設備、建物又はその他の資本資産に関して、連邦により規定される償却を控除する比率として計算した後に、利益から償却を控除する権利

(d) 製造業により製造された商品が輸出されるならば、当該輸出から生じる利益について 50%を上限とする所得税の税額控除

(e) 連邦内に居住する市民に適用される比率で外国人の所得について所得税を支払う権利

(f) 連邦内で実際に必要とされ、実行される調査及び開発のビジネスのために生じる評価可能な所得からの費用を控除する権利

(g) 損失を蒙った年から連続する 3 年を上限として個々のビジネスについて第 (a) 号に含まれる所得税から免除又は税額控除の享受後、連続する 2 年以内に実際に蒙った損失を持ち越し、相殺する権利

(h) ビジネスの建設期間中に実際に使用する必要があるとして、ビジネスで使用される輸入される機械、設備、器具、機械の構成部品、予備部品及び原料について、関税若しくはその他の内国税、又はその双方からの免除又は税額控除

(i) ビジネスの建設の完成後の最初の 3 年間で製造のために輸入される原材料について、関税若しくはその他の内国税、又はその双方からの免除又は税額控除

(j) 投資額が委員会の認可を得て増加し、かつ、もとの投資ビジネスが許可された期間に拡大したならば、拡大されたビジネスに使用するのに実際に必要であるとして輸入される機械、設備、器具、機械の構成部分、予備部品及び原材料について、関税若しくは内国税、又はその双方の免除又は税額控除

(k) 輸出のために製造される商品にかかる商業税の免除又は税額控除

【外国投資法規則第 14 章】（免除及び税額控除）

92. 投資家又は発起人は、外国投資法第 12 章、第 27-b から k までにより定められる税金の免除及び税額控除の 1 つ、1 つ以上、又は全ての権利を享受するため、委員会に税金の免除及び税額控除様式 10 で申請できる。

93. 投資家又は発起人は、規則番号 92 のとおり免除又は税額控除を申請する場合、委員会は必要に応じ、精査を行って許可しなければならない。精査には、必要な証拠、書類などを投資家、発起人、関連する政府部門、組織、又はその他関連するビジネス団体に要求して調査しなければならない。

94. 製造業又はサービス業の収入が発生する開始日を次のように規定することにする。
(a) 輸出にかかる製造業では、運送書類、航空便請求書又は同様の国際貿易で使用されている証明書に記載のある日は、建設完成日より 180 日を超えてはならない。
(b) 国内で販売する製造業では、最初の収入発生日は、建設完成日より 90 日を超えてはならない
(c) サービス業では、ビジネス開始日は、建設完成日より 90 日を超えてはならない。

95. 投資家又は発起人は、規則番号 94 により自らの製造業又はサービス業の収入が発生する開始日を委員会に収入発生開始報告様式 11 で提出しなければならない。

96. 委員会は、税金の免除又は税金の税額控除の申請を受ける場合、発起人又は投資

家の申請書に基づき精査し、ビジネスの開始日を許可することができる。許可する場合、税金の免除又は税金の税額控除の種類及び期間を定めなければならない。許可したことを発起人又は投資家及び関連する政府部門、組織へ連絡しなければならない。

(2) 申請の流れ

申請窓口は MIC

ア 会社設立申請書 (Form1) と共に免税申請書 (Form10) を提出

イ MIC より Permit 発行 (Form2)

ウ 事業の開始日を Form11 で MIC に通知。その際に、外国投資法第 12 章 27 条(a) (設立後 5 年間の所得税免除) を申請する (現時点まで所定のフォームはなく、MIC 発行の Permit の写しを添えて企業の Letter Head 付きの書面で免除を申請する旨のレターを提出して申請)

*外国投資法第 12 章 27 条(b)～(k) の免除申請手続に関する根拠条文は外国投資法規則第 14 章 92 条。

外国投資法第 12 章 27 条(a)については、現時点で具体的手続に関する根拠条文は存在せず。

(3) 審査期間

現在、外国投資法に基づき設立された会社は縫製業が中心。

縫製業の場合、外国投資法第 12 章 27 条(b)～(k) について 2 ヶ月程度。

外国投資法第 12 章 27 条(a)については、現時点では審査期間は不明。

(4) 税免除が認められた具体的事例

縫製業の会社で免除が認められた事例有り (手続に則り免除を申請すれば、外国投資法第 12 章 27 条記載の税免除は認められる)。

2 ヤンゴン日本建設業界からのご質問の関連事項

ヒアリング先：税務局 (担当者 Nang Pong Kann/Tax Office)

(1) 駐在員事務所、支店の所得税法上の扱い

「非居住者 (外国人)」 (ミャンマー所得税法第 3 条(l))

税率は、源泉税が 3.5% (命令通知書 : 41/2010)、法人税が 35% (命令通知書 : 111/2012)

(2) 事業目的の登録の要否

駐在員事務所、支店について事業の目的 (Business Scope) の登録が必要

*参考：駐在員事務所、支店の設立申請用の書式、必要書類一覧

【the ultra vires doctrine について】

(Vanessa Stott “Hong Kong Company Law 12th Edition” page49)

会社が行った定款記載の目的の範囲外の行為は、能力の範囲を超えたもの (ultra vires) であり無効との考え方。

この考え方は、①債権者の保護（会社の資産は定款の目的条項記載の目的及び当該目的と合理的に同一である目的のためにのみ用いられうる）及び②株主の保護（事業の基本的な性質は変更されない）のためのものと言われていたが、現実には多くの問題を引き起こしたために批判を受け、1997年2月に廃止された。

会社法 (the Companies Ordinance) では現在、一定の場合を除いて目的条項は選択的とされている。目的を記載しないことを選択した会社は、自然人の権利能力、権利、権限を有するが、定款に反する形で権限を行使することはできない (the Companies Ordinance s5A(1)(a)、s5B(1)(b))。目的を記載することを選択した会社は、定款により行使の権限が付与されていない事業の遂行又は権限の行使はできない。

(3) ティラワ SEZ 造成工事参加の consortium

ア 参加主体

応札条件”Consortium or JV of Japanese contractor and Myanmar contractor”のコンソーシアムの参加主体は、駐在員事務所ではなく法人としての日系建設会社

イ 所得税の課税率

各参加企業が、ミャンマー所得税法第 30 条(a)(2)「連邦政府、若しくは連邦政府が行う計画、又はいずれかの実行に連邦政府の同意で参加する外国で構成する法人」に該当する。

所得課税の具体的方法については所得税規定第 4 章に定められており、同規定第 5 条 (b) (1)¹及び命令通知書 111/2012 第 4 条により、基礎控除前のチャットで得られた総所得の

¹ ミャンマー所得税規定第 5 条(b)(1)では計画により得られる所得を所得税法規則第 10 条に基づき計算するとの記載がありますが、所得税法規則第 10 条は非居住者 (外国人) が得る所得を郡区税役員が正確に把握できない場合の所得の計算方法を定める条項であり、コンソーシアムの総所得に対して課税され、各参加企業の税負担額は参加企業間の合意に基づくことを踏まえれば、入札参加のケースで所得額を正確に把握できない事態は想定し難く、所得税法規則第 10 条が実際に問題となる場面はそれ程ないと思われます。

【参考：所得税法規則第 9 章 (非居住者 (外国人) に課税する) 第 10 条】

10. 法律第 26 条により、郡区税役員が得られる非居住者(外国人)の所得を正確に分からないと思われる場合、この納税者に所得税を課税するため、所得を次のいずれかの方法で郡区税役員が計算して定めることができる。

(a)法律第 26 条により、この者の所得の上で郡区税役員が適切であると思われる率で計算すること。

(b)国内所得を、次の定義で計算すること

$$\text{国内所得} = (\text{国内収入} / \text{国内・国外収入}) \times \text{国内・国外総所得}$$

注：規則(b)に含まれる「国内・国外総所得」とは、法律に従って計算した総所得を意味する。

(c)規則(a)及び(b)に基づき、所得を計算するため実際にできない場合、この事項のため連邦政府の財務省に義務を与えられる者が、適切であると定められる他の方法で計算すること。

25%課税となる。

【ミャンマー所得税法】

第8章 特別な事項のため所得課税に関する方法

30. 他の事項
- (a) 次の課税を規則又は細則の規定に従ってしなければならない。
- (1) 連邦政府の経済組織
 - (2) 連邦政府、若しくは連邦政府が行う計画、又はいずれかの実行に連邦政府の同意で参加する外国人若しくは外国で組織される法人
 - (3) 協同組合
 - (4) 非居住者（国民）
 - (5) 外貨で所得を得る者
- (b) 源泉徴収書を送付した者に対する、一時的課税することを規則で規定する通り行うことができる。

【ミャンマー所得税規定（及び関連する命令通知書）】

第4章 計画などに参加する外国人及び外国の組織に課税すること

- 5(a) 連邦政府の計画若しくは連邦政府が主催する計画に、連邦政府の同意で参加する外国人に課税する時-
- (1) この者がミャンマー国内に滞在する期間内、得られる所得に連邦政府の同意により連邦政府の財務務省が公布する命令通知に基づいて特別に定められる率で課税しなければならない。
- *関連命令通知書 2012年3月15日公布、命令通知書 111/2012 3条：*
- いかなる外国人も、連邦政府の計画若しくは連邦政府が主催する計画に関連する省の同意で参加する場合、この計画に関してチャットで得られたこの者の総所得（所得税法第6条に基づく控除が行われる前の金額）から20%課税しなければならない。
- (2) この者がミャンマー国内で計画と関わらない他の所得を得る場合、この所得には他の納税者と同様に所得類型により関連する率で所得税を課税しなければならない。
 - (3) 法律第3条(1)項及び(n)項に関わらず、この者が国外で得る前記の計画と関わらない所得は、法律第26条に該当する場合に限り法律により課税することができる。
 - (4) この者への課税に対する他の事項は、法律の規定に従って実行しなければならない。
- (b) 連邦政府の計画若しくは連邦政府が主催する計画、事業若しくはいずれかの実行に、連邦政府の同意で参加する外国で組織される法人に課税する時-

(1) 前記の計画でこの法人が得られる所得を、規則第 10 条に基づいて計算し、この所得の上で連邦政府の同意で連邦政府の財務省が公布する命令通知により、特別に規定する率で課税しなければならない。

(2) この法人が、ミャンマー国内で前記の計画に関わらない法律に該当する他の所得を得る場合、この所得には、他の納税者と同様に所得類型により関連する率で所得税を課税しなければならない。

**関連命令通知書 2012 年 3 月 15 日公布、命令通知書 111/2012 4 条：*

いかなる外国で組織される法人も、連邦政府の計画若しくは連邦政府が主催する計画に、関連する省の同意で参加する場合、この計画に関してチャットで得られたこの法人の総所得（所得税法第 6 条に基づく控除が行われる前の金額）から 25%課税しなければならない。

(3) 法律第 3 条(1)項及び(n)項に関わらず、この法人が国外で得る前記の計画と関わらない所得は、法律第 26 条に該当する場合に限り法律により課税することができる。

(4) この法人への課税に対する他の事項は、法律の規定に従って実行しなければならない。

(c) 法律第 6 条に含まれる控除権は、この規定に関連する納税者には適用しないこと。

【ミャンマー所得税法】

第 2 章 所得税の課税

6. (a) 財務省は連邦政府の同意により命令通知書を公布して、次の手当を規定する、改正する、補足することができる。

(1) 法人のため基礎控除

(2) 個人のため基礎控除、配偶者控除、扶養子女控除

(b) 第(a)項により命令通知書を公布する場合、初期施行日、若しくは課税年度を規定しなければならない。

(c) 総所得から次の金額を控除して残額に税金を計算して課税しなければならない

(1) 法人の場合、基礎控除

(2) 個人の場合—

① 基礎控除

② 配偶者控除、扶養子女控除

③ 税納者及び配偶者の生命保険のため支払う保険料

④ 規則で規定する貯金に対する入金

例外：第(a)項及び(c)項は、第 13 条により、資本から利得を計算すること、若しくは第 26 条に含まれる非居住者（外国人）と関わらないこと。

(d) 第(c)項により計算して課税する際、国家組織の各レベルが行う、若しくは財務

省が命令通知を公布して承認する、宗教若しくは功德に関する組織に、又はこのような事柄に関連する基金に、寄付する金額を控除しなければならない。このような寄付金は納税者の総所得の25%と妥当する金額を超えないこと。

説明：第(d)項に含まれる功德とは、教育、健康及び貧困な人たちに援助することなど、国民に補助することも含まれる。

イ その他の税

【その他のご質問】

2013年4月の商業税(Commercial Tax)について、入手している資料では、Land, Building(Design, Drawing, Landscaping and Decoration, Renovation)の Total Receipt に対して5%という記述があります。建設工事の請負金額に対して5%かかるという理解になるのでしょうか？

上記理解のとおり、商業税規則 schedule7 の12「Design, Drawing, Landscaping and Decoration, Renovation」のサービスとして、Total Receipt としての請負代金に対して5%の商業税が発生する。

ウ 参加企業間の税負担

税務局としては、コンソーシアムの総所得額に対して課税し、当該コンソーシアムの参加企業間での税額の計算は、当該参加企業間で締結されたMOUの内容に基づく。

3 その他

- * 経済特区における実例については、確認ができなかったとのことでした。
- * PE については、ヒアリングを試みましたが、MIC、DICA、税務局の担当者にそれぞれ PE について聞いてみたところ、誰も分からなかったそうです。
- * 経済特区については、DICA の担当者：Khin Ohnmar Aung 氏によれば、2011年経済特区法には欠点が多く、2013年2月に新経済特区法（草案）が発表された程度の状況とのこと。外国投資法も経済特区法も DICA の管轄であるが、どちらの法律に基づいて免除を申請するかにより、条件、申請様式、申請手続が変わってくるという説明を受けたそうです。

以上