

## 海外情報

### マレーシアの税務行政と税制の概要

国税庁国際業務課（長期出張者）

漢 川 沙 織

#### ◆SUMMARY◆

国税庁においては、我が国企業の海外進出の増加及び国際化の進展に適切に対処するため、職員を長期に海外に派遣し、情報収集等を行っている。

本稿は、マレーシアに派遣されている職員が同国の税務行政と税制の概要を簡潔に整理し、現地の最新の税制関連の動向を含め解説されている。

なお、本稿の内容は、2016（平成 28）年 4 月時点において著者が入手できた資料のうち、最新のものを基にしている。（平成 28 年 8 月 31 日税務大学校ホームページ掲載）

（税大ジャーナル編集部）

本内容については、全て執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

目 次

I	はじめに	186
II	マレーシアの概要	186
III	マレーシアの税務行政	188
1	組織の概要	188
2	税務行政の特徴	191
3	国際税務	196
IV	税制の概要	197
1	個人所得税	197
2	法人所得税	200
3	物品サービス税 (GST)	202
4	不動産譲渡益税	202
5	印紙税	203
6	輸出入関税	203
7	物品税	203
8	ラブアン税制	204
V	おわりに	204

## I はじめに

本稿は、マレーシアの税制及び税務行政について概要を示し、現地の税制関連の最近の動向を含めて説明を行ったものである。データ等については、執筆時の2016年4月時点で入手できたもののうち、最新のものを掲載している。

なお、本稿におけるコメントや意見は、全て筆者の個人的見解であり、邦貨換算額は1リンギット=28円で計算したものである。

## II マレーシアの概要<sup>(1)</sup>

マレーシアは、国王を元首とする立憲君主制の連邦国家であり、13の州と三つの連邦直轄区(クアラルンプール、プトラジャヤ、ラブアン島)から成る。東南アジアの中心に位置し、西マレーシアにあるマレー半島は、北のタイ、南のシンガポールを、東マレーシア

にあるボルネオ島は、南のインドネシア、領内のブルネイを国境とする。国土面積は約33万平方キロメートル(日本の約0.9倍)で、人口は約3,100万人(マレー系約68%、中国系約24%、インド系約7%、その他1%)の多民族国家である<sup>(2)</sup>。

主要産業は、電気・電子産業を中心とする製造業、天然ゴム・パーム油・木材を中心とする農林業、錫・原油・液化天然ガスを中心とする鉱業である。

天然資源に恵まれたマレーシアは、かつて錫や天然ゴム等の一次産品の輸出に依存した経済構造であったが、1970年代から外資を積極的に誘致することにより経済を発展させ、1988年には国内総生産(GDP)に占める製造業の比率が農林業を上回り、ASEAN有数の工業国へと変貌を遂げた。特に1980年代後半の電気・電子産業の成長が著しい。

経済規模は、2015年の名目GDPが2,962億ドルで日本(4兆1,233億ドル)の約7.2%に過ぎないが、GDP成長率は、2013年4.71%、2014年5.99%、2015年は原油価格下落の影響から大幅な落ち込みが懸念されたが、4.95%と堅調に推移している<sup>(3)</sup>。一人当たり名目GDPは2014年に11,000ドルを超え、ASEAN諸国の中で、シンガポール、ブルネイに次いで高く、中間所得層が拡大している。

現在は、2020年までの高所得国入りを目標<sup>(4)</sup>として、従来の労働集約型産業だけでなく、サービス産業や知識集約型産業の育成に力を注いでおり、観光産業が大きな収益を上げているほか、IT産業、医療、教育産業も成長分野となっている。

また、イスラム圏への輸出拠点として、イスラム金融やハラール産業<sup>(5)</sup>といったイスラムビジネスも注目を集めている。

政府は、経済変革プログラムの中で、高付加価値を産み出す可能性が高い12の主要経済分野<sup>(6)</sup>を選定し、投資への優遇措置を行う等その強化に取り組んでいる。

しかし、もともと人口が少なく、労働力不足が深刻であったマレーシアは、安価な外国人労働者への依存度が高く、産業の高度化に必要な頭脳の海外流出による熟練労働力不足が大きな問題となっている。

政府は、外国人労働者依存の産業構造から脱却するために、最低賃金制度の導入や外国人労働者に課せられる人頭税の引上げを発表し、各業界団体から非難の声が上がっている。

また、2016年3月には、外国人労働者の新規受入れの凍結を実施し、国内製造業の84%が労働力不足による経営悪化に陥る等、産業全体の失速が懸念されている。

日系企業は、2015年12月現在で1,456社(製造業771社、非製造業685社)が進出している<sup>(7)</sup>。

進出の主な理由として、電気、水、道路、港湾、通信等インフラの整備水準の高さに加え、電気、ガス等エネルギーが安価に供給されていること、多民族国家ゆえに英語の汎用性が高く、ルックイースト政策<sup>(8)</sup>の影響により親日感情が強いことが挙げられる。

従来、電子・電気機器産業をはじめとした製造業の進出が目立っていたが、近年は、中間所得層の増加による購買力の拡大や日本食ブームの影響から、小売業及び外食産業の進出も増えている。

また、日本人が住みたい国No.1に10年連続(2006年～2015年)で選ばれている<sup>(9)</sup>ことから、マレーシアへ移住する者が増えており、在留邦人は22,000人を超えている<sup>(10)</sup>。

### <経済成長率>

	2011年	2012年	2013年	2014年	2015年*
実質経済成長率(%)	5.29	5.47	4.71	5.99	4.95
一人当たり名目GDP(USドル)	10,253	10,653	10,809	11,050	9,557

(出所) IMF WORLD ECONOMIC OUTLOOK DATABASE (<http://www.imf.org/external/ns/cs.aspx?id=28>)

\*2015年はIMFによる2016年4月時点の推計値。

### Ⅲ マレーシアの税務行政<sup>(11)</sup>

#### 1 組織の概要

##### (1) 所掌範囲

マレーシアでは、税制の企画及び立案は日本と同様に財務省が担当し、執行面は、所得税（個人・法人）、石油所得税、不動産譲渡益税、印紙税<sup>(12)</sup>を内国歳入庁（Inland Revenue Board of Malaysia、以下「IRBM」という。）、関税・税関行政及び印紙税以外の間接諸税を

財務省内部の関税局（Royal Malaysian Customs Department）が担当している。

2015年4月1日に、これまでの売上税・サービス税に代わり物品サービス税（Goods and Services Tax、以下「GST」という。）が導入されたが、関税局がその執行を担っている。

税収の推移は以下のとおりである。

#### <税収の推移>

（単位：百万リンギット）

	2012年	2013年	2014年	
				構成比
直接税	116,937	120,523	126,743	77.2%
個人所得税	22,977	23,055	24,423	14.9%
法人所得税	51,288	58,175	65,240	39.8%
石油所得税	33,934	29,753	26,956	16.4%
源泉税	2,097	2,008	2,184	1.3%
その他所得税（協同組合等）	366	309	193	0.1%
不動産譲渡益税	608	785	1,210	0.7%
印紙税	5,595	6,364	6,458	3.9%
その他	72	74	79	0.1%
間接諸税	34,706	35,429	37,462	22.8%
輸出関税	1,968	1,930	1,893	1.1%
輸入関税	2,282	2,524	2,670	1.6%
物品税	12,187	12,193	12,925	7.9%
売上税*	9,496	10,068	10,939	6.7%
サービス税*	5,583	5,944	6,277	3.8%
その他	3,190	2,770	2,758	1.7%
合計	151,643	155,952	164,205	100.0%

（出所）マレーシア財務省「ESTIMATES OF FEDERAL GOVERNMENT REVENUE 2014,2015,2016」

\*売上税及びサービス税は、2015年4月1日以降、物品サービス税（GST）に変更された。

##### (2) IRBM の概要

内国歳入庁は、1948年の英国植民地時代に所得税事務所（Income Tax Office）として開設された。その後、1958年に財務省の一部局である内国歳入局（Department of Inland

Revenue）となり、1995年の内国歳入庁法の成立により、1996年3月1日に税務執行当局として独立した。

IRBMは、本庁のほか、国税局（State Office 12局）、税務署（Tax Branch 36署）、強制調

査税務署 (Investigation Branch 17 署)、税務出張所 (Revenue Service Center 36 か所)、研修所 (Tax Academy 2 校) から成る。

本庁は、主に税務行政の施策決定を担い、国税局は、地域施策の決定及び管内税務署の指導監督を行っている。税務署は、申告、賦課、定期的な一般税務調査、管理徴収を担当する税務署と、租税回避等の不正行為が疑われる場合に行う強制調査を担当する強制調査税務署がある。

また、山間部等、税務署への交通アクセスが不便な場所には税務出張所を設置し、印紙税の納付事務及び所得税に関する簡単な税務相談を行っている。

職員数は、2014 年末現在で 10,618 名であり、男女比は 1:1.3 と女性の職員数が男性を上回っている。事務系統別の職員数は次表のとおりである。2012 年に税務調査機能の強化を図るため、職員の大量採用及び賦課・調査部署への大幅な配置転換が行われている。

<事務系統別職員数>

(単位:人)

	2011年	2012年	2013年	2014年
幹部職員	33	33	33	31
賦課・調査	5,626	6,383	6,439	6,348
情報技術	277	273	278	279
法務	101	103	102	102
会計	283	291	301	301
運営・管理	3,889	3,575	3,574	3,557
合計	10,209	10,658	10,727	10,618

(出所) IRBM ANNUAL REPORT 2011, 2012, 2013, 2014.

(3) 本庁各部署の主な役割

本庁には長官及び 4 名の次長の下に 28 の部署があり、それぞれの役割は以下のとおりである。

イ 理事会傘下

- ① 内部監査部…財務監査及び業務監査の

実施

ロ 長官傘下

- ① 理事会事務局及び法務アドバイザー部…理事会役員を選任・解任、理事会への法的助言の提供
- ② 財務部…予算管理、会計業務
- ③ 法務部…既存の税法に対する法的見解の提供、税制改正案の策定
- ④ 紛争処理部…不服申立て案件の審理
- ⑤ リスク管理部…組織のリスク管理
- ⑥ 情報プロファイリング部…強制調査事案の選定、脱税情報の分析、潜在的納税者に係る情報提供
- ⑦ 監察部…内部統制、職員の監察業務
- ⑧ 納税者サービス部…広報活動、納税者サービスの提供
- ⑨ 税務研究部…税法・判例の研究、行政機関への法的助言の提供
- ⑩ 特殊任務部…長官特命任務の実施
- ⑪ 戦略企画部…業績評価項目・運営施策の策定
- ⑫ 営繕部…庁舎の管理

ハ コンプライアンス担当次長傘下

- ① 税務コンプライアンス部…一般調査事案の指導監督、調査方針の策定
- ② 強制調査部…強制調査事案の指導監督、脱税情報の分析、調査方針の策定
- ③ 大規模納税者部門…大規模納税者に対する申告内容の分析、調査の実施
- ④ 多国籍税務部門…多国籍企業に対する移転価格調査の実施
- ⑤ 石油部門…石油所得税に係る事務全般

ニ 税務運営担当次長傘下

- ① 税務運営部…業務実績の分析、業務改善案の策定
- ② 徴収部…徴収・還付事務
- ③ 情報処理センター…申告書等提出書類のデータ入力
- ④ 情報技術部…システム開発・管理

ホ 政策担当次長傘下

- ① 税務政策部…事務運営指針の策定
- ② 国際課税部…国際課税事務全般
- ③ 訴訟部…税務訴訟案件の管理

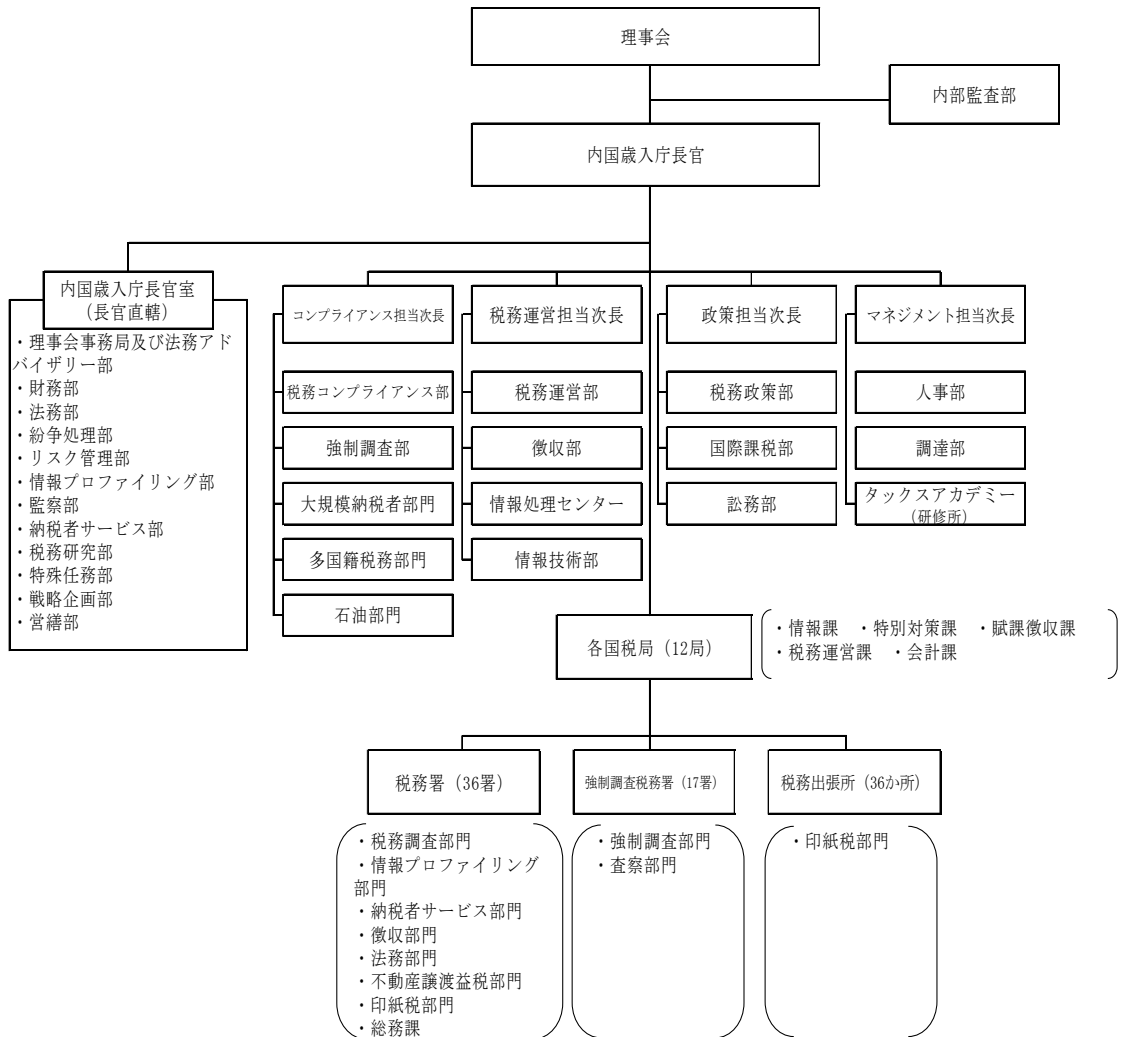
績評価

- ② 調達部…物資の調達
- ③ タックスアカデミー…職員研修、海外の税務職員向けの研修の実施

ヘ マネジメント担当次長傘下

- ① 人事部…職員の採用、服務、職員の業

< IRBM 組織図 >



(出所) IRBM ウェブサイト ([http://www.hasil.gov.my/pdf/pdfam/Carta\\_BI.pdf?CSRF\\_TOKEN=f8c56b3bcf6b4aefef1465f0db9f64eb6dd48b8a](http://www.hasil.gov.my/pdf/pdfam/Carta_BI.pdf?CSRF_TOKEN=f8c56b3bcf6b4aefef1465f0db9f64eb6dd48b8a)) を基に作成。

## 2 税務行政の特徴

### (1) 申告に関する事務運営の特徴

#### イ 申告義務・手続

マレーシアの個人所得税は、2004年に申告納税制度へ移行した。

課税期間は暦年基準で、給与所得者等の個人は4月末までに、事業者は6月末までに申告を行わなければならない。

給与所得者は、給与から源泉徴収 (Monthly Tax Deduction) は行われるものの、年末調整制度がないため毎年確定申告を行わなければならないが、2014賦課年度から1か所給与の給与所得者に対して、選択により毎月の源泉徴収のみで納税手続を完了させる制度「MTD As Final Tax」が導入された。

法人所得税は、2001年から申告納税制度へ移行し、事業年度終了の翌日から7か月以内に申告書を提出しなければならない。

また、事業年度開始30日前までに見積法人所得税額をIRBMに申告し、当該見積税額を月数按分した金額を事業年度の2か月目から納付する必要がある。確定法人所得税額が見積税額を上回り、かつその差額が30%を超過する場合は、超過分につき10%のペナルティが課されるため、見積税額は、事業年度の6か月目と9か月目に修正する機会が設けられている。

IRBMは、書面による申告書のデータ入力を情報処理センターで一括して行っているため、全ての納税者に対し、書面による申告書を当該処理センターへ提出するよう指導している。

#### ロ 電子申告

電子申告制度は、2004年に法人所得税、2006年に個人所得税について導入された。

電子申告を行う場合、申告期限の延長(個人15日、法人1か月)及び早期還付(書面90日、電子30日)の特典が与えられ、着実に利用者数を伸ばしている。

IRBMは、法人の申告手続について電子申告の義務化を進めており、2014賦課年度に確定申告書、2016賦課年度から見積申告書及び給与支給状況報告<sup>(13)</sup>(雇用主が法人の場合に限る。)の電子申告義務化を実施している。

そのほか、給与の源泉徴収報告や印紙税額の査定申請をオンラインで行う電子サービスも提供している。

#### ハ 記入済申告書制度

給与所得者の電子申告について、雇用主が提出する給与支給状況報告のデータを活用し、記入済申告制度を導入している。

「MTD As Final Tax」制度が導入されたものの、2014年賦課年度は、給与所得者から約250万件の申告書が提出されている。そのため、当該制度を導入することによって、納税者の申告書作成負担の緩和や誤りの是正作業等に要する税務当局の事務コストの削減に効果を上げている。

#### ニ タックス・アムネ스티制度

タックス・アムネ스티制度の導入は、2016年1月28日に行われたナジブ首相による補正予算案演説の中で発表され、IRBMはこれに応じる形で2016年2月10日にガイドラインを発行した。本制度により、2016年3月1日から2016年12月15日までの間に資産や所得を正しく申告していなかった納税者が自主的に開示・申告を行った場合、加算税が軽減される。当該制度は所得税だけでなく、不動産譲渡益税及び印紙税にも適用される。

また、同期間内に滞納税金を納付した場合は、延滞金の賦課が免除される。

＜タックス・アムネ스티制度による加算税の軽減＞

①所得税

課税要件		税法上の加算税率	実際の加算税率*	タックス・アムネ스티制度による加算税率
無申告者の自主申告	所得税	上限300%	法定申告期限から自主申告までの期間 ・12か月以内：20% ・12か月超24か月以内：25% ・24か月超36か月以内：30% ・36か月超：35%	・全額納付：15% ・6回の分割納付：20%
	石油所得税	上限300%	実際の適用税率は不明**	・全額納付：15% ・6回の分割納付：20%
過少申告の自主開示	法定申告期限後に自主開示した場合	上限100%	法定申告期限から自主開示までの期間 ・60日以内：10% ・60日超6か月以内：15.5% ・6か月超1年以内：20% ・1年超3年以内：25% ・3年超：30%	・全額納付：15% ・6回の分割納付：20%
	一般調査の事前通知後に自主開示した場合	上限100%	35%	・全額納付：25% ・6回の分割納付：35%
	強制調査中に自主開示した場合	上限100%	45%から100%	調査着手から14日以内の自主開示が条件 ・全額納付：20% ・納付すべき税額の半分を納付し、残りを6回の分割納付：25%
IRBMの指摘による過少申告	一般調査の場合	上限100%	45%又は100%	・全額納付：25% ・6回の分割納付：35%
	強制調査の場合***	上限100%	45%から100%	・全額納付：25% ・納付すべき税額の半分を納付し、残りを6回の分割納付：35%

\*IRBM 長官は、権限により罰則を減免することができると所得税法上定められており、実務では「実際の加算税率」に記載の税率が適用されている。

また、「税法上の加算税率」は不起訴の場合の税率であり、有罪判決を受けた場合は、より重い罰則が科される。

\*\*ガイドライン等に記載がないため、実際の適用税率は不明。

\*\*\*2015年12月31日時点で既に着手している強制調査：2016年7月31日までに調査が終了した場合に適用。

2016年1月1日以降に着手した強制調査：2016年12月15日までに調査が終了した場合に適用。

②その他の税目

税目	課税要件	税法上の加算税率	タックス・アムネ스티制度による加算税率
不動産譲渡益税	無申告者の自主申告	上限300%	・全額納付：15% ・6回の分割納付：20%
印紙税	不納付の自主申告	法定申告期限から自主申告までの期間 ・3か月以内：25リングギット又は5% ・3か月超6か月以内：50リングギット又は10% ・6か月超：100リングギット又は20%	自主申告の期間 ・2016年3月1日から同年6月30日まで：5% ・2016年7月1日から同年12月15日まで：10%

(出所) IRBM ガイドライン 1/2016 「Tawaran Pengurangan Penalti Dan Penghapusan Kenaikan Cukai」、IRBM ガイドライン 1/2015 「Penaan Penalti Di Bawah Subseksyen 112(3) Akta Cukai Pendapatan 1967」、「Tax Audit Framework (2015年2月1日発行)」、「Tax Investigation Framework (2013年10月1日発行)」、「Petroleum Tax Audit Framework(2013年4月1日発行)」より作成。



(2) 納税者管理

納税者管理は、納税者番号によって行われているが、従たる管理番号として、個人は国民登録番号<sup>(14)</sup>（外国人はパスポート番号）、個人事業者及び法人は企業委員会の事業登録番号を使用している。マレーシアでは、あらゆる書類に身分証明書番号を記載することが求められるため、システムの番号マッチング機能を利用すれば、第三者が提供した情報についても、容易に納税者が特定できるメリットがある。

(3) 税務調査に関する事務運営の特徴

税務調査は、定期的実施される一般調査（Tax Audit）と脱税又は租税回避の疑いがある場合に実施される強制調査（Tax Investigation）に大別される。

イ 担当部署

調査を担当する部署は、本庁・国税局・税務署別に以下のとおりである。

① 本庁

- ・ 税務コンプライアンス部
- ・ 強制調査部
- ・ 特殊任務部
- ・ 大規模納税者部門
- ・ 多国籍税務部門
- ・ 石油部門

② 国税局

- ・ 賦課徴収課

③ 税務署

- ・ 税務調査部門
- ・ 強制調査税務署

ロ 一般調査（Tax Audit）

一般調査は、定期的な実施による牽制効果で納税者の税務コンプライアンスを向上させることを目的としており、机上調査と実地調査がある。

机上調査は、申告書分析の結果、非違事項が軽微又は明らかな場合に実施され、書面又は納税者への来署依頼により是正を行う。

実地調査は、本庁の税務コンプライアンス部が、申告内容、リスク分析、第三者からの情報等に基づいて事案選定を行い、税務署に調査指令を出している。税務署が選定を行った場合は、税務コンプライアンス部の承認を得なければならない。調査官は納税者に対し、調査の14日前までに電話及び書面による事前通知を行い調査に着手する。

調査官が見ることができる書類は、会計帳簿、インボイス及び領収書等とガイドラインに列挙されており、帳簿調査の結果、悪質な不正の疑いが生じた場合は、強制調査部に調査事案が引き継がれ、個人資産等の調査が実施される。

一般調査の場合、現地調査は1日から3日程度で終了するが、1調査事案が終了するまでに、平均4か月を要する（大規模納税者及び移転価格調査の場合は、それ以上の日数を要する。）。

調査対象期間は原則5年間であるが、仮装・隠蔽等による不正がある場合は無期限となる。

ハ 強制調査（Tax Investigation）

強制調査は、不正行為による脱税額を確定するための証拠収集を目的とした一般的な強制調査（Civil Tax Investigation）と、悪質な脱税者の告発を目的とした査察調査（Criminal Tax Investigation）に区分される。

事案の選定は主に本庁の情報プロファイリング部で行われ、強制調査部の管理の下、強制調査税務署が調査を実施している。

強制調査は無予告で行われ、帳簿書類を押収して調査を進める場合が多い。通常は、調査官2名体制で実施しているが、必要に応じて10名以上のチームで行う場合もある。

強制調査は、所得税法だけでなく、反マネーロンダリング・テロリズム資金提供禁

止法（Anti-Money Laundering and Anti-Terrorism Financing Act 2001）が適用されるため、調査官は捜査令状がなくても、納税者の自宅や預金等個人資産の調査及び押収が可能となる。

また、納税者が告発され、有罪判決を受けた場合は、所得税法の規定よりも重い罰則が科される。

査察制度は、2003年に査察部門が創設さ

れ、2004年から査察調査を実施している。2014年度は36件の告発状が作成された。

また、IRBMは、情報プロファイリング部及び強制調査税務署内に脱税通報窓口を設け、悪質な納税者の情報を受け付けている。2015年までは、効果のあった通報を行った者に対し報奨金を支給していたが、2016年から報奨金制度は廃止された。

＜調査件数及び追徴税額の推移\*＞

（単位：百万リンギット）

		2012年度		2013年度		2014年度	
		件数	税額	件数	税額	件数	税額
一般調査	机上調査	1,912,295	2,648 (約741億円)	1,729,244	4,301 (約1,204億円)	1,746,967	3,385 (約948億円)
	実地調査	22,783	643 (約180億円)	28,676	741 (約207億円)	40,216	1,092 (約306億円)
強制調査		764**	696** (約195億円)	617	511 (約143億円)	689	544 (約152億円)

（出所）IRBM ANNUAL REPORT (2012,2013,2014).

\*各年度中に終了した調査が対象であり過年度着手分も含む。

\*\*2012年の強制調査件数及び追徴税額は査察調査を除く。

(4) 徴収事務に関する特徴

徴収事務については、日本のような自力執行権が認められていないが、分割納付の相談に柔軟に応じることにより滞納状況は年々改善しており、2014年度には、約69万件の滞納事案が完結した。

窓口納付のほか、電子納税、クレジットカード納付等、多様な納付手段の提供も滞納減少の一因と考えられるが、納税コールセンター（Call-Out-Center）による催告の効果が大きい。

納税コールセンターは、日本の集中電話催告センター室を参考に、2004年に開設された。2014年度には、納税コールセンターからの催告により約53万件が完結し、約26億リンギット（約728億円）が納付されている<sup>(15)</sup>。

また、一定額以上の滞納者について、出国禁止通知を行い、滞納者の国外逃亡を阻止する措置<sup>(16)</sup>も効果を上げている。

(5) 広報活動・租税教育

申告期限や税制改正等の税務情報は、説明会の開催、パンフレットの作成、新聞・ラジオ・テレビ等メディアを活用した従来の広報活動によるほか、近年は、IRBMウェブサイト、フェイスブック、ツイッターを介して情報発信されている。

租税教育については、児童に対して、キッズニア内に模擬税務署を開設し、税務職員の職業体験ができるようにしたり、大学生に対して、納税者窓口の見学や職員との座談会を行う税務署見学ツアーを実施したりする等、税の啓蒙活動に力を入れている。

(6) 職員の採用

職員の採用は、IRBM の人事部が実施しており、欠員状況に応じて職員が募集されるため毎年行われるわけではない。

職員は採用の段階で専門職と事務職に分けられており、事務職として採用された場合は原則として補助事務に従事し続けることとなり、調査官等専門職に就くことはできない。

(7) 職員の研修制度

職員研修は、マレーシア国内 2 か所にあるタックスアカデミーで行われている。税務行政の基礎を学ぶ初任者研修、税法、会計等を学ぶ基礎コース、判例法、調査法等を学ぶ上級コースのほか、各種短期研修を実施している。

また、タックスアカデミーでは、IRBM 職員向けの研修に加え、アジア、アフリカ諸国等海外税務職員を対象とした研修も実施している。

(8) 税務代理人 (Tax Agent) 制度

マレーシアの税務代理人は、法人の監査を担当する職業会計士が税務代理人として認められるものと、財務大臣が、高等教育機関の税務関連科目の卒業資格及び税務分野での職務経験等に基づいて認定するものに大別される。

以前は、職業会計士の有資格者であれば、無条件で税務代理業務を行うことが認められていたが、2006 年 1 月 1 日以降、税務代理業務を行う全ての者に対してライセンスの取得が義務付けられた。ライセンスの有効期間は 2 年間であり、税務代理人は、期限前にライセンスの更新を行わなければならない。ただし、2006 年 1 月 1 日以前に既に職業会計士の有資格者であった場合は、ライセンスの取得及び更新義務が免除されている。

また、退職した IRBM 職員は、長官の推薦を受け、財務大臣の認定が得られると税務代理人になることができる。

(9) 権利救済制度

納税者が、IRBM の処分を不服とする場合の権利救済措置は、以下のとおりである。

① IRBM 長官に対する異議申立て

異議申立てを行う場合、処分に係る通知を受け取った日から 30 日以内に税務署へ異議申立書 (Form Q) を提出しなければならない。ただし、やむを得ない理由で期限内に申立書が提出できないときは、延長申請書 (Form N) を提出することにより期限を延長することができる。

異議申立書は、税務署へ提出後 30 日以内に本庁の紛争処理部へ引き継がれ、申立内容の審理が行われる。審理の期間は 12 か月以内と定められているが、財務大臣への申請により 6 か月までの延長が認められている。

多くの場合がこの段階で和解に達し、処分の修正が行われているが、合意に至らなかった場合、長官はこの案件を不服申立ての専門機関である Special Commissioners of Income Tax (以下「SCIT」という。) に引き渡さなければならない。

② SCIT での審査

SCIT は日本の国税不服審判所に似た財務省の一機関であり、審判官 (Special Commissioners) と書記官 (Clerk) から構成されている。審判官は国王から任命され、裁判官や検察官の職にあった者が含まなければならない。

異議申立案件が SCIT に引き渡されると、28 日以内に申立人及び長官に対して聴聞会の開催が通知され、双方の意見陳述が行われる。聴聞は、少なくとも 3 人の審判官出席のもとで行わなければならない<sup>(17)</sup>。

SCIT は、聴聞の内容を踏まえて速やかに裁決を行い、書面による裁決書 (Deciding Order) を交付する<sup>(18)</sup>。

③ 税務訴訟

SCIT の裁決に対し、当事者のいずれかが不服を申し出た場合は、裁判所での訴訟へ移行することとなるが、裁判では裁決で認定された事実に係る法律の解釈及び適用関係が争点となり、事実認定は行われない。

訴訟は、まず高等裁判所 (High Court) への提訴から始まり、その後、上訴裁判所 (Court of Appeal)、連邦裁判所 (Federal Court) の順に移行する。

3 国際税務

(1) 租税条約

2015年12月現在、マレーシアは、75か国・地域との租税条約を締結している<sup>(19)</sup>。

日本・マレーシア租税条約は、1970年に発効されたが、両国の経済・人的交流関係等を踏まえ、1999年の全面改訂及び2010年の一部改訂を経て現在に至る。

内容は基本的に OECD モデル条約に沿ったものとなっており、主な概要は次表のとおりである。

<日本・マレーシア租税条約の主な概要>

恒久的施設の定義	建設PEの認定基準は、6か月超の建設、据付、組立であり、これらに関連する監督活動も含まれる。
配当所得	(日本法人→マレーシア法人) ①議決権株式の25%以上を継続して6か月以上保有の場合：5% ②上記以外：15%で課税が行われる。  (マレーシア法人→日本法人) 上記①②いずれも非課税となる。
利子所得	10%を上限として源泉地国課税が行われる。ただし、支払相手が他方の締結国の政府、地方公共団体、中央銀行、政府が全面的に所有する金融機関の場合は非課税となる。
使用料	10%を上限として源泉地国課税が行われる。

(2) 情報交換

かつてマレーシアは、金融機関が保有する情報の交換に応じなかったことから、税務上の透明性に関する基準を満たさない国として、2009年に公表された OECD のブラックリストに掲載されていたが、情報交換に係る OECD 基準の受入れを表明したことで、2010年にリストから外された。その後、財務省は、2013年に金融機関が保有する預金や顧客情報についても情報交換を可能とする政策決定を行い、2014年1月に条約締結国に対して通知書<sup>(20)</sup>が発出された。

外国税務コンプライアンス法 (Foreign Account Tax Compliance Act、以下「FATCA」という。) については、2014年6月に米国と政府間協定 (FATCA モデル1<sup>(21)</sup>) の実質的な合意に達しているが、現在も正式調印には至っていない。しかし、IRBM は、FATCA に関するガイダンス・ノート (Malaysia-USA IGA Guidance Notes 11 September 2015) を国内の金融機関向けに発行し、2014年、2015年分の米国口座情報を2016年6月30日までに IRBM へ報告するよう求めるなど準備を進めている。

また、自動的情報交換における共通報告基準 (Common Reporting Standard) の多国間協定については、2016年1月27日に調印を行い、2018年9月からの交換開始を目的に対応を進めているところである。

(3) 移転価格税制

移転価格税制は、所得税法 140A 条に独立企業間原則が定められており、これが税務調査等による価格修正の根拠規定とされている。

2012年5月に、移転価格規則 (Income Tax (Transfer Pricing) Rules 2012)、同年7月に移転価格ガイドライン (Transfer Pricing Guidelines 2012) が公表され、移転価格に関する具体的な要請事項が明らかとなった。

移転価格規則は、①移転価格同時文書化<sup>(22)</sup>、②独立企業間価格の算定方法、③独立企業間

価格決定における各年度の比較、④IRBM 長官による取引の再評価<sup>(23)</sup>等について定められており、2009年1月1日に遡及して適用される。

独立企業間価格の算定方法は、基本三法(独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法)が優先され、これらが適用できない場合に、利益分割法又は取引単位営業利益法が使用できるとされている。

移転価格ガイドラインは、OECD 移転価格ガイドラインに準拠した内容となっているが、IRBM が要求する移転価格文書<sup>(24)</sup>について非常に詳細な要求事項<sup>(25)</sup>が定められている。

移転価格文書は、申告時に提出する必要はないが、IRBM から要求があった場合は、30日以内に提出しなければならない。

同ガイドラインには、適用基準が設けられており、①総売上高が2,500万リンギット以上かつ関連者取引の合計金額が1,500万リンギット以上又は②金銭貸借取引の合計金額5,000万リンギット以上の納税者に対して適用される。この適用基準に満たない納税者は、移転価格文書作成の負担を軽減するため、組織図、関連者取引の内容、関連する移転価格ポリシーのみから構成される簡便な移転価格文書の作成が認められている。移転価格文書を作成していない場合、又は文書に不備がある場合、それ自体に加算税は課されないが、更正が行われた際の更正所得金額に対し、それぞれ35%又は25%の加算税が課される<sup>(26)</sup>。

BEPS 行動計画 13「移転価格文書化の再検討」への対応については、既存の移転価格文書化規定に国別報告書、マスターファイル及びローカルファイルの関連項目を盛り込んだ改正規定が2016年7月までに公表される予定である。適用開始時期は2017年1月1日以後に開始する事業年度からであり、事業年度終了後1年以内の提出が義務付けられる。

また、マレーシアは、2016年1月27日に、国別報告書の自動的情報交換を認めるための

多国間合意にも署名している。

#### (4) 事前確認制度

マレーシアでは、2009年に事前確認制度(Advance Pricing Agreement、以下「APA」という。)が導入された。確認対象期間は3年間から5年間であり、ユニラテラル、バイラテラル、多国間APAが可能である。

2012年5月に、APA規則(Income Tax (Advance Pricing Agreement) Rules 2012)、同年7月にAPAガイドライン(Advance Pricing Arrangement Guidelines 2012)が公表され、APAに関する具体的な手続、タイムラインが規定されており、2009年1月1日に遡及して適用される。

APAの申請は、対象期間開始の12か月前までに移転価格文書を添えて書面で行わなければならないが、IRBMは、納税者に対し、申請前に当局と事前協議を実施することを強く要請している。

## IV 税制の概要<sup>(27)</sup>

マレーシアの税法は、英国の税法に基づいたシンプルなものであり、日本の所得税法、法人税法、国税通則法、国税徴収法に当たる規定は、全て所得税法に定められている。なお、相続税法はない。

また、その他の直接税(石油所得税、不動産譲渡益税)及び間接税(物品サービス税、印紙税、輸出入関税、物品税)も全て国税であり、地方税は固定資産税のみである。

### 1 個人所得税

#### (1) 納税者の区分

個人は、マレーシアへの滞在期間によって税務上の居住者、非居住者に分けられる。

居住者は、後述する所得控除や税額控除を受け、所得金額に応じた累進税率が適用されるが、非居住者は、所得控除も税額控除も一切適用されず、一律28%<sup>(28)</sup>で課税される。

以下の四つの条件のうち、いずれか一つに

当てはまる場合には、税務上の居住者とみなされる。

- ① 暦年で182日以上マレーシアに滞在した場合（就労の有無は関係ない。）
- ② 1暦年中的滞在日数は182日未満であるが、前暦年あるいは翌暦年に連続して182日以上マレーシアに滞在する場合
- ③ 1暦年中的滞在日数が90日以上182日未満であり、直前の過去4年間のうち3年間に90日以上滞在していた、あるいは居住者であった場合
- ④ 直前の過去3年間及び翌年度に居住者となる場合

日本の所得税法では、国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人を居住者と定義していることから、特定の場合は両国で居住者の認定を受け、二重課税が発生することとなる。

## (2) 課税所得の範囲

居住者の課税対象となる所得は、原則国内源泉所得のみであり、国外源泉所得は、マレーシア国内に送金され、かつ居住者がそれを受領した場合に課税される。非居住者の場合は、マレーシア国内で発生した所得にのみ課税されることとなるが、マレーシア国内で就労を行う際の給与所得について、暦年中的就労日数が60日以下であれば当該給与所得は免税となる。

国内源泉所得は以下のように定義されている。

- ① マレーシア国内の職位、職務による所得
- ② マレーシア国内の事業又は事業所から生じる所得
- ③ マレーシア国内に所在する資産から生じる所得

所得の種類は、「事業所得」、「給与所得」、「投資所得（配当・利子）」、「使用料」、「恩給・年金所得」、「その他所得」に分類される。

## (3) 所得控除・税額控除

個人所得税の控除項目には、所得控除と税額控除があるが、税額控除は、低所得納税者に適用される税額控除と、宗教上の寄附金控除のみである。なお、所得控除の種類等は次表のとおりである。

<所得控除額一覧（2015 課税年度）>

(単位：リンギット)

控除の種類	条件	控除額
基礎控除	通常の場合	9,000
	身体障害者の場合（追加控除）	6,000
配偶者控除	通常の場合	3,000
	身体障害者の場合（追加控除）	3,500
子供の扶養控除	18歳未満の子供1人あたり	1,000
	18歳以上で学生の場合	1,000
	18歳以上で短期大学や大学等高等教育機関に入学している場合	6,000
	18歳以上で身体障害者の場合	6,000
	18歳以上の身体障害者で短期大学や大学等高等教育機関に入学している場合	12,000
医療費控除	両親の医療費控除	最高 5,000
	重度の病気に係る医療費控除 (500リンギットまでの検査費用を含む)	最高 6,000
身体障害者用補助器具購入費控除		最高 6,000
教育費控除	申告者本人が対象	最高 5,000
EPF(従業員退職積立基金)・生命保険料控除	申告者本人・配偶者が対象	最高 6,000
私的退職年金拠出額控除		最高 3,000
教育・医療保険料控除	申告者本人・配偶者・子供が対象	最高 3,000
住宅借入金控除	連続した3年間で各年上限10,000リンギット	最高 10,000
書籍購入費控除		最高 1,000
パソコン購入費控除	3年ごとに適用可	最高 3,000
スポーツ用品購入費控除		最高 300

(4) 税率

個人所得税は、税務上の居住者の課税所得に対して0%から28%の超過累進税率方式で課税される。一方、非居住者は一律28%で課税される。

＜所得税率＞

課税所得 (リンギット)	2014年	2015年	2016年
1 ~ 5,000	0%	0%	0%
5,001 ~ 20,000	2%	1%	1%
20,001 ~ 35,000	6%	5%	5%
35,001 ~ 50,000	11%	10%	10%
50,001 ~ 70,000	19%	16%	16%
70,001 ~ 100,000	24%	21%	21%
100,001 ~ 250,000	26%	24%	24%
250,001 ~ 400,000	26%	24.5%	24.5%
400,001 ~ 600,000	26%	25%	25%
600,001 ~ 1,000,000	26%	25%	26%
1,000,000超	26%	25%	28%

2 法人所得税

所得税法は、法人を「マレーシア又は他国の法律に基づいて設立された法人及び法人格のある社団」と定義していることから、マレーシア国内で設立された法人だけでなく、外国法人にも所得税が課される。

(1) 納税者の区分

法人の居住性は管理支配地基準によって判定され、事業の管理及び統制がマレーシア国内で行われていれば居住法人とみなされる。

居住・非居住法人の判定は、賦課年度ごとに行われる。

(2) 課税所得の範囲

法人所得税の課税対象所得は国内源泉所得のみである。以前は、国外所得のうち送金され国内で受領したものについても課税されていたが、マレーシア法人の海外事業展開を促進するための政策的な配慮により、1995 賦課

年度から銀行、保険、空輸、海運以外の事業を営む法人の国外源泉所得は全て非課税とされた<sup>(29)</sup>。

また、キャピタルゲインは所得税の課税対象とならず、不動産の譲渡益に対して不動産譲渡益税が課される。

(3) 税率

標準税率は24%<sup>(30)</sup>であるが、払込資本金が250万リンギット以下の小規模法人については、課税所得のうち50万リンギットまでは19%、50万リンギットを超える部分は標準税率の24%が課される。

また、国営石油会社ペトロナス社又はマレーシア・タイ監督庁と石油協定を締結し、石油事業を行う法人には38%の税率が適用される(石油所得税)。

(4) 配当課税制度

配当に対する課税は、法人の利益に対する課税を最終課税とし、受領する株主側では免税とする一段階方式(シングルティア方式)が採用されている。

(5) グループ・リリーフ(グループ会社間の損益通算制度)

グループ・リリーフとは、マレーシア国内で設立されたグループ会社間において、赤字グループ会社の当該賦課年度の未処分損失のうち、70%を限度として、グループの黒字会社の合計所得と相殺することを認める制度である。

適用を受けるためには、損失会社及び黒字会社について、①払込資本金額が250万リンギット超、②同一事業年度、③70%以上の株式保有関係、④当該株式保有関係が前事業年度から継続の条件を満たさなければならない。ただし、投資税額控除等、既に優遇措置の恩恵を受けている場合は本制度の適用対象外となる。

(6) 源泉税

非居住法人がマレーシア国内での役務提供により稼得した所得は、国内源泉所得とみな



され課税の対象となる。工場や機械設置に係る据付手数料、技術料、動産の賃貸料、利子、ロイヤルティー等が支払われる際に源泉徴収が行われる。

なお、これらの費用の支払者である居住法人が源泉徴収を怠った場合には、その居住法人は当該費用の損金算入が認められず、更に徴収すべき税額の10%の加算税が課される。

#### (7) 優遇税制

政府が「奨励事業」と指定する製造業、農業、観光業（ホテル業を含む。）、研究開発事業、職業訓練事業等事業について、法人所得税免除や所得控除が受けられる措置が講じられている。優遇措置を受けるためには、一定の条件を満たす必要があり、基本的にIRBMの事前承認が必要となる。本稿では、製造業に対する主な優遇税制について記述する。

##### ① パイオニアステータス

政府が「奨励活動」又は「奨励品目」に指定する事業から得た法人所得税額について、原則として生産開始日から5年間にわたり法定所得の70%が免税される。

##### ② 投資税額控除

パイオニアステータスに代わる制度であり、最初に適格資本支出（認可プロジェクトで使用する工場、機械、その他設備に対する支出）が発生した日から5年以内に発生した同支出額の60%が控除額として認められ、各事業年度の法定所得の70%相当額まで控除できる。未利用の控除額は、全額が利用されるまで繰り越すことができる。

##### ③ 再投資控除

操業開始から最低36か月間を経過しており、かつ既存事業を拡大、近代化、自動化するため、又は製品の多様化を目的として適格資本支出が発生している製造業を対象とし、同支出額の60%が控除額として認められ、各事業年度の再投資控除対象事業に係る法定所得の70%相

当額まで控除できる<sup>(31)</sup>。未利用の控除額は、全額が利用されるまで繰り越すことができる。

再投資控除は、申請開始年度より連続した15賦課年度の期間に行われた適格資本支出が対象となる。

2016年度税制改正において、15年間の再投資控除適用期間を終了した法人に対しても、特定の事業について2016賦課年度から2018賦課年度に行った再投資について、特別再投資控除が認められることとなった。

#### ④ 特定費用の二重控除

特定の費用については二重控除が認められており、実際の費用支払額に対して2倍の損金算入が認められる。

<二重控除可能費用>

- ・ 輸出入貨物及び輸出信用保険の損害保険料
- ・ 教育訓練費
- ・ 輸出促進費（海外での広告費、輸出市場調査費、海外への技術情報提供費等）
- ・ 研究開発費

その他、マレーシアから複数の国にまたがって活動を行う法人に対しても優遇措置が講じられている。

2015年5月からは、グローバルビジネス拠点の機能強化を目的とした新しい優遇税制「プリンシパル・ハブ・インセンティブ」が導入された<sup>(32)</sup>。

プリンシパル・ハブ（マレーシアでリスク管理、意思決定、戦略的事業活動、流通活動、金融、人事などに関する運営又はサポートを行う法人）に認定された法人は、一定の条件を満たせば法人所得税率について0%から10%の優遇税率が適用される。

### 3 物品サービス税 (GST)

#### (1) 課税事業者

マレーシア国内で課税取引を行い、かつ年間の課税売上高が 50 万リンギット以上の事業者は、GST 事業者の登録を行わなければならない。

マレーシアの GST はインボイス制度を採用しているが、GST 事業者の登録を行わない限り、タックス・インボイス<sup>(33)</sup>を発行することが認められず、仕入税額控除も受けられないため、年間の課税売上高が 50 万リンギット未満であっても、自主的に GST 登録が可能とされている。

#### (2) 取引区分・税率

各取引は課税取引、非課税取引及び GST 対象外に分類されるが、課税取引には標準税率 (6%) が適用されるものと、ゼロ税率が適用されるものがある。

#### <GST の取引区分>

取引の種類	対象物品・サービスの例
課税取引	標準税率 (6%) 国内で供給される物品又はサービスで以下のもの以外
	ゼロ税率 ・一般的な食品 (米、野菜、果物、食肉、卵、魚、調理油、調味料等) ・基礎医薬品 ・月300kwまでの家庭用電気料金 ・家庭用水道代 ・書籍、新聞 ・物品又はサービスの輸出 ・国際的なサービス等
非課税取引	・居住用の土地・建物の売買及び賃貸 ・公共交通機関の交通費 ・高速道路利用料 ・金融サービス ・医療サービス ・教育サービス ・葬儀サービス ・チャイルドケアサービス等
GST対象外	国や地方自治体による公共サービス

(出所) 物品サービス税規則「P.U.[A]271 Goods and Services Tax (Exempt Supply) Order 2014」及び「P.U.[A]272 Goods and Services Tax (Zero-rated Supply) Order 2014」より作成。

#### (3) GST の課税点

物品・サービスの供給がどの時点で行われたかを判断することは、タックス・インボ

イスの発行及び申告・納税を行う上で非常に重要である。

原則として、物品の供給における課税点は、①物品が移転された時点、②物品が利用可能となった時点、③委託販売について、物品の供給が行われたことが明らかとなった時点、若しくは物品が移転されてから12か月後のうち最も早い時点であり、サービスの供給における課税点は、実際にサービスが履行された時点である。ただし、実務を容易にするため、原則の課税点から 21 日以内にタックス・インボイスが発行されている場合は、当該タックス・インボイスの発行日が課税点とみなされる。

#### (4) 申告・納税

申告・納税の課税期間は年間課税売上高によって決定される。年間課税売上高が 500 万リンギット以上の場合には 1 か月、500 万リンギット未満は 3 か月となり、課税事業者は、当該課税期間の翌月末までに申告・納税を行わなければならない。

### 4 不動産譲渡益税

マレーシアでは、資産の売却によるキャピタルゲインは所得税の課税対象とならないが、不動産又は不動産保有会社<sup>(34)</sup>の株式を売却する場合には、その譲渡益に対し不動産譲渡益税が課される。ただし、親子、夫婦、祖父母と孫の間の贈与、マレーシア国民又は永住者が最初に不動産を売却した際に生じた譲渡益は免税となる。申告期限は不動産の売却日から 60 日以内である。

#### <不動産譲渡益税率>

不動産売却までの期間	個人		法人
	国民永住者	左記以外	
取得後 3 年以内	30%	30%	30%
取得後 3 年超 4 年以内	20%	30%	20%
取得後 4 年超 5 年以内	15%	30%	15%
取得後 5 年超	0%	5%	5%

5 印紙税

マレーシア国内で作成された課税文書については、その契約発効日から 30 日以内

に印紙税を納付しなければならない。国外で作成された文書の場合は、マレーシアで受領した日から 30 日以内に納付を行う。

<印紙税額>

文書の書類	印紙税額/税率
資産の譲渡	売却価額が10万リンギット以下：1%
	10万リンギット超～50万リンギット：2%
	50万リンギット超：3%
一般契約文書・覚書	一律10リンギット
株式譲渡証書	売却価額又は評価額*どちらか大きい金額の0.3%
借入契約書	教育ローン：一律10リンギット
	教育ローン以外：0.5%
サービス契約書	サービス契約（1段階）：0.1%
	多段階で政府が関与しない契約
	第1段階：0.1%
	以後の段階：上限50リンギット
	多段階で政府との契約
	第1段階：免税
	第2段階：0.1%
以後の段階：上限50リンギット	

\*評価額は①額面金額、②売却価額、③純資産法、④収益還元法のうち、いずれか高い金額となる。

6 輸出入関税

(1) 輸入関税

輸入関税は、関税コードにより品目ごとに0%から60%までの税率が定められており、マレーシアに輸入される物品に課せられる。ただし、輸出製品を製造するために輸入された原材料は国内で消費されないため、輸入関税が免除される。

また、自由地域内や保税工場ライセンスを有する製造業者が原材料や機械等を輸入する場合にも関税が免除される。

(2) 輸出関税

輸出関税は、パーム油や原油等、国の主要産品に課される。税率は、原油については一律10%、その他の主要産品には、原価に一定のマージンを加えたコスト・プラス方式に基づき、特定の価格を超える場合にのみ関税が課税される。

7 物品税

物品税は、マレーシアで製造又は輸入された特定の製品に対して課される。

対象品目は、酒類、タバコ、自動車、二輪車、トランプ、麻雀牌とされている。

<税率<sup>(35)</sup>>

- ・ 酒類…アルコールの種類別に定められた固定税額<sup>(36)</sup>
- ・ タバコ…1本につき0.40リンギット
- ・ 自動車…排気量により60%～105%
- ・ 二輪車…排気量により20%又は30%  
(電気自動車、電動二輪車は10%)
- ・ トランプ…10%
- ・ 麻雀牌…5%又は10%

## 8 ラブアン税制

ラブアンは、ボルネオ島北東部に位置する小島でマレーシア連邦直轄区の1つである。1990年にマレーシア政府により国際オフショア金融センターに指定され、オフショア地域として発展し、「マレーシアのタックスヘイブン」と呼ばれている。

1996年にラブアン産業（銀行、保険、ファンドマネジメント等）の管理・監督を行う政府機関としてラブアン金融サービス庁（Labuan Financial Service Authority 旧ラブアン・オフショア金融サービス庁）が設立され、ラブアン法人の設立及び登記もここで行われている。

ラブアン会社法（Labuan Companies Act 1990）によって設立され、ラブアンを拠点に活動する法人は、マレーシア国内での事業活動禁止、取引通貨としてマレーシアリングgitの使用禁止等の制限がある一方、ラブアン事業活動税法（Labuan Business Activity Tax Act 1990）において税制面での優遇措置が設けられている。

<税制面での主な優遇措置>

### ① 事業活動に対する優遇措置

・商業活動（Labuan Business Activity）<sup>(37)</sup>を行う場合：税率3%又は2万リングgitのいずれかを選択（事業年度ごとに選択可能）することができ、2万リングgitを選択した場合は、法定監査義務が免除される<sup>(38)</sup>。

・商業活動を行わない場合：非課税（ラブアン法人自身が行う、証券・株式・不動産・信託等投資活動は非課税となる。）

### ② 専門業務サービスに対する減税措置

ラブアン法人に対して法律、会計、財務、秘書業務等を提供する個人及び企業は、法定所得の65%まで所得税が免除される。

### ③ 雇用に対する減税措置

ラブアン法人に管理職で雇用された外

国人は、総給与所得の50%まで所得税が免除され、外国人役員の役員報酬は全額非課税となる。

### ④ 配当金の非課税措置

### ⑤ GST や関税等間接諸税の免除措置

### ⑥ 印紙税の免除措置

課税期間は暦年で、翌年3月末までに申告・納税を行う。

なお、租税条約について、ラブアンはマレーシアの一部であるから本来は適用対象とされるが、日本・マレーシア租税条約では、適用範囲からラブアンを除外している。

## V おわりに

マレーシアは、申告納税制度に移行してから15年とその歴史は浅いが、IRBMは、「納税者の税務コンプライアンスの向上」を第一に考え、納税者の利便性に配慮した税務手続の電子化・簡素化や税務調査機能の拡充を行い、税務行政の近代化を推し進めている。

かつては国税庁がIRBM職員を対象とした研修を実施し、税制・税務行政に関する日本のノウハウを伝授していたが、現在はIRBM職員自らが講師となり、周辺諸国並びにアフリカ諸国の税務職員向けの研修を実施するまでに至っている。

IRBM職員は、原油価格の長期低迷及び所得税率の引下げによる税収の減少が懸念される中で、与えられた徴税目標を達成すべく日々献身的に業務に取り組んでいる。今後、彼らの努力が実を結び、組織が更なる発展を遂げること期待したい。

(1) マレーシアの概要については、三木敏夫『マレーシア新時代—高所得国入り—』（創成社、2011）、日経ビジネス ONLINE マレーシア特集 (<http://special.nikkeibp.co.jp/as/201301/malaysia/>)、外務省ウェブサイト (<http://www.mofa.go.jp/mofai/>)

- [area/malaysia/index.html](http://area/malaysia/index.html))、日本貿易振興機構 (JETRO) ウェブサイト (<https://www.jetro.go.jp/world/asia/my.html>)、マレーシア統計局ウェブサイト (<https://www.statistics.gov.my/index.php>)、現地新聞報道を基に作成。
- (2) マレーシア統計局による 2015 年 6 月末時点の推計値。3,100 万のうち約 297 万人は外国人であり、民族構成比はマレーシア人のみを対象としている。マレー系には、マレー語を主要言語とするイスラム教徒の他、少数派の先住民民族を含む (マレーシア統計局 “Malaysia Statistical Handbook 2015” p.12.)。
- (3) IMF WORLD ECONOMIC OUTLOOK DATABASE (<http://www.imf.org/external/ns/cs.aspx?id=28>) による。2015 年は、2016 年 4 月時点の推計値。
- (4) 1991 年に当時のマハティール首相が提唱した「ビジョン 2020」であり、現在のマレーシアの国策となっている。
- (5) ハラルとはイスラム法で許容された行為や、使用・消費できる物・サービスを意味する。ハラル産業は食品、化粧品、医薬品、物流、観光産業等サービス業など幅広い分野にわたる。
- (6) ①石油天然ガス・エネルギー、②パーム油、③情報通信、④農業、⑤電気・電子産業、⑥金融サービス、⑦卸・小売業、⑧観光、⑨教育産業、⑩ヘルスケア産業、⑪ビジネスサービス、⑫クアラルンプール首都圏開発。
- (7) JETRO ウェブサイト ([https://www.jetro.go.jp/world/asia/my/basic\\_01.html](https://www.jetro.go.jp/world/asia/my/basic_01.html))。
- (8) 1981 年にマハティール首相が提唱した近代化促進計画であり、日本や韓国の近代化を手本として国民の教育及び意識改革を行い、経済発展を促進しようとするものである。
- (9) 一般財団法人ロングステイ財団が毎年公表しているものである。
- (10) 外務省「海外在留邦人数調査統計 (平成 27 年要約版)」26 頁 (<http://www.mofa.go.jp/mofaj/files/000086465.pdf>)。
- (11) 税務行政については、Jeya palan Kasipillai (2015). “A Guide to MALAYSIAN TAXATION Third Edition”, Jeya palan Kasipillai (2015). “A Guide to ADVANCED MALAYSIAN TAXATION Third Edition”, IRBM “ANNUAL

- REPORT”、IRBM ウェブサイト、IRBM 職員及び現地会計事務所からの聞き取りを基に作成。
- (12) マレーシアでは、印紙税が直接税として位置付けられており、IRBM が所掌している (マレーシア財務省 ESTIMATES OF FEDERAL GOVERNMENT REVENUE)。
- (13) 雇用主は毎年 3 月 31 日までに前年 1 月から 12 月までの給与の支給状況を報告しなければならない。報告内容には、従業員数、源泉徴収対象従業員数、新規雇用者・退職者数の他、従業員各人別の支給状況 (氏名、納税者番号、身分証明番号、年間給与支給額及び源泉徴収額) も含まれる。
- (14) 12 歳以上の全ての国民に与えられる身分証明書番号。
- (15) IRBM “ANNUAL REPORT 2014” p.37.
- (16) 所得税法 104 条に規定。
- (17) 所得税法 Schedule 5 に規定。
- (18) SCIT の納税者憲章では、裁決書は 14 日以内に発出されなければならないとされている (SCIT Client Charter (<http://www.treasury.gov.my/index.php/en/ministrysprofile/divisions-units/pkcp.html>))。
- (19) IRBM ウェブサイト ([http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=5&bt\\_posi=4&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=5&bt_posi=4&bt_unit=1&bt_sequ=1))。
- (20) IRBM ウェブサイト (<http://www.hasil.gov.my/pdf/pdfam/Letter To All Malaysian Treaty Partners.pdf>)。
- (21) 金融機関が現地の税務当局を通じて米国内国歳入庁 (IRS) に口座情報を提供する方式である。
- (22) 関連者間取引の実施と同時期 (確定申告書の提出期限以前) に移転価格文書を作成又は更新することをいう。
- (23) 関連者間取引の経済的実態がその形式と異なる場合、又は当該取引の取決めが経済的合理性を欠く場合には、IRBM 長官により取引の再評価が行われる可能性がある。
- (24) 移転価格文書は、①組織図、②グループの財務報告、③事業内容及び産業・市場の状況、④関連者取引の内容、⑤移転価格ポリシー、⑥価格設定に影響を与える戦略及び前提条件、⑦比較可能性及び機能・リスク分析、⑧移転価格算定方法の選定・適用、⑨移転価格分析を行う際に参照した文

書、⑩その他情報を含まなければならない。

(25) 移転価格文書の具体的な記載内容を指示しているほか、Appendix Aには、特定の取引（①グループ内役務提供、②無形資産取引、③グループ内金融取引、④費用分担契約）に関する個別の要求事項が記載されている。

(26) 2回目以降の更正の場合、加算税の税率は、初回の税率に20%が加算される。（上限100%）

(27) 税制については、Jeya palan Kasipillai (2015). “A Guide to MALAYSIAN TAXATION Third Edition”, Jeya palan Kasipillai (2015). “A Guide to ADVANCED MALAYSIAN TAXATION Third Edition”, Richard Thornton and Thenesh Kannaa (2015). “Malaysia Master GST Guide 2015 2nd Edition”, 株式会社国際協力銀行「マレーシアの投資環境（2014年2月）」、KPMG マレーシア「2015年度版マレーシア投資ガイド」、IRBM ウェブサイト (<http://www.hasil.gov.my/>)、マレーシア関税局ウェブサイト (<http://www.customs.gov.my/en>)、マレーシア関税局GSTウェブサイト (<http://gst.customs.gov.my/en/Pages/default.aspx>) 及び現地報道を基に作成。

(28) 非居住者の税率は、GSTの導入に伴い2015年に26%から25%へ引き下げられたが、2016年度税制改正で28%まで引き上げられた。

(29) 銀行、保険、空輸、海運業を営む法人は、全世界所得に対して課税される。

(30) GSTの導入により2016賦課年度に25%から24%へ引き下げられた。

(31) 財務省が設定する生産性レベルを達成した企業は100%まで控除できる。

(32) マレーシア投資開発庁(MIDA)「Guidelines for Principal Hub Incentive」。

(33) マレーシアでは、仕入税額控除を受けるためのインボイスを「タックス・インボイス」と呼び、単に取引金額を相手方に知らせるための「(通常の)インボイス」と区分している。

(34) 有形固定資産の75%以上が不動産である会社のことをいう。

(35) 物品税規則「P.U.[A]350 EXCISE DUTIES ORDER 2012」、「P.U.[A]258 EXCISE DUTIES (AMENDMENT) ORDER 2015」、「P.U.[A]43 EXCISE DUTIES (AMENDMENT) ORDER 2016」に規定。

(36) 物品税規則では、アルコール度数100%、1リットル当たりの基本税額が規定されており、実際の税額は、当該基本税額を基に実際のアルコール度数及び量に応じて算出される。

(37) 商業取引の例として、銀行、保険、ファンドマネジメント、リース等が挙げられる。

(38) ラブアン法人は、所得税法に基づく課税も選択可能であるが、一旦所得税法を選択すると変更することができない。