東京共同会計事務所
TOKYO KYODO ACCOUNTING OFFICE

TKAO JOURNAL ASEAN＋

【マレーシア】移転価格ガイドライン・税務調査フレームワーク、電子インボイスおよび印紙税の自己申告制度導入等の 2025 年度税制改正

本稿では、RSM Malaysia からの寄稿により、マレーシアの移転価格税制、電子インボイス制度および印紙税の自己申告制度等の最新動向をお伝えします。

目次

1. 移転価格ガイドラインおよび税務調査フレームワーク

2. 電子インボイス制度
2.1. 電子インボイス制度の概要
2.2. 電子インボイス制度における「関連会社」の定義
2.3. 一括電子インボイスが認められない事業

3. 印紙税の自己申告制度導入

1. 移転価格ガイドラインおよび税務調査フレームワーク

マレーシアの移転価格税制は、過去 10 年間で著しい変化を遂げました。

2009 年「マレーシア所得税法（Income Tax Act 1967）第 140A 条」[1]が導入されて以来、直近の「マレーシア移転価格ガイドライン 2024（Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024：移転価格ガイドライン）」[2]（2023 年課税年度適用開始）および「移転価格税務調査フレームワーク 2025（Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025：移転価格税務調査フレームワーク）」[3]（2025 年 7 月 31 日施行）に至るまで、移転価格は税制改正の中心論点となっています。

移転価格ガイドラインは、2023 年以降の課税年度に適用され、総売上高が 3,000 万リンギットを超え、かつ国外関連取引合計額が 1,000 万リンギットを超える場合、完全版移転価格同時文書化（Contemporaneous Transfer Pricing Documentation：CTPD）が義務付けられています[4]。

それ以前の基準額は、総売上高が 2,500 万リンギット、国外関連取引合計額が 1,500 万リンギットでした[5]。

また、国外関連者との金融取引[6]において 5,000 万リンギットを超えて提供または受領した場合も、完全版 CTPD が義務付けられています[7]。

上記いずれにも該当しない場合は、簡易版 CTPD を提出することができます。

ただし、これらの基準額はマレーシアの恒久的施設および支店には適用されないため、これらに対しては完全版 CTPD が義務付けられます。

簡易版 CTPD と完全版 CTPD の相違は下記の通りです。

文書内容	完全版 CTPD	簡易版CTPD
全世界グループ構造・組織構造・事業情報	●	●
多国籍企業グループ情報（該当する場合）	●	―
事業内容・産業分析・市場環境	●	―
関連者取引分析および移転価格ポリシー	●	●

1 Malaysia Income Tax Act 1967 – Section 140A.
2 Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024
3 Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025
4 Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 – Paragraph 1.7 (a)
5 Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2012, updated in July 2017 – Paragraph 1.3.1
6 金融取引は、貸付、有利子信用取引、前払金、債務、担保または保証の提供を含む。
7 Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 – Paragraph 1.7 (b)

※1		
機能およびリスク分析	●	ー
経済分析・比較可能性分析	●	ー※2

※1：納税者の主たる事業活動に関連する、または、営業収益の 20%以上を占める主要な関連者取引に適用される。
※2：納税者は、IRBM の要請に応じて移転価格を正当化するために比較可能性分析を作成する必要がある場合がある。

さらに、移転価格ガイドラインにおいて、マレーシア内国歳入庁（Inland Revenue Board of Malaysia ：IRBM）は、下記の納税者に対して CTPD を作成する義務を免除しています[8]。

① 事業を営んでいない個人
② 事業を営んでいる個人（パートナーシップを含む）で国内関連者取引のみに従事する者
③ 総額 100 万リンギットを超えない関連者取引を行った者
④ 他の者と国内関連者取引のみを行った者で両当事者が下記条件を満たす場合
イ）税制優遇措置の適用を受けていない
ロ）同一の最高所得税率で課税されている
ハ）関連者取引が行われる前 2 年間連続して損失が生じていない

しかし、納税者は依然として独立企業間原則に従わなければなりません[9]。
独立企業間原則を立証するためには、適用免除とされる場合であっても、CTPD は移転価格調査の際に強力な防御文書となります。
従って、納税者が CTPD を作成し、維持することが重要であることに変わりはありません。
少なくとも、簡易版 CTPD を作成することが推奨されます。

移転価格ガイドラインのもう一つの改正点は、低付加価値グループ内サービス（Low Value-Adding Intra-Group Services：LVAS）に関するもので、マレーシアのサービス提供者が、その関連当事者に対して支援的性質のサービスのみを提供する場合、ベンチマーク分析を実施することなく、全てのコストに対して 5%のマークアップを適用することが認められるようになったことです[10]。

---

[8] Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 – Paragraph 1.5
[9] 独立企業間価格幅は、比較対象取引の 37.5 パーセンタイルから 62.5 パーセンタイルまでの数値の範囲または単一の数値で、課税当局により認められるものを指す。
[10] Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 – Paragraph 6.27

これは、納税者の事務負担を軽減するためにシンガポール等で採用されている一律 5%のマークアップが適用される OECD 簡易アプローチと類似しています。

しかし、納税者にとっては、そのサービスが LVAS に該当するかどうかを適切に判定することが重要となります。

それに疑義がある場合はベンチマーク分析を実施することが推奨されます。

LVAS の例示[11]

- 会計および監査
- 売掛金・買掛金の処理および管理
- 予算管理
- 人事活動
- IT サービス（当該 IT サービスがグループの主たる活動の一部ではない場合）
- 法務サービス
- 税務申告
- 一般管理

移転価格ガイドラインと移転価格税務調査フレームワークが同時に公表され、2021 年 1 月 1 日から 20,000 リンギットから 100,000 リンギットの罰金または 6 カ月以下の懲役[12]および最高 5%のサーチャージ[13]が課されることは、CTPD の厳格な遵守を確実にするために IRBM が警戒を強めていることの現れです。

移転価格調査が行われた場合、移転価格調整に対してサーチャージが課されます。

CTPD が 14 日の遅延を超えて提出される場合、または「2023 年所得税（移転価格）ルール（Income Tax (Transfer Pricing) Rules 2023 」（2023 年課税年度適用開始）および移転価格ガイドラインにおける文書化要件に準拠していない場合は罰金が課されるため、CTPD は非常に重要になっています。

罰金の内訳は下表の通りです[14]。

No.	遅延日数※	罰金（リンギット）
1	7 日以内	20,000

11 Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 – Paragraph 6.26
12 Malaysia Income Tax Act 1967 – Section 113B.
13 Malaysia Income Tax Act 1967 – Section 140A. (3C)
14 Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025 – Paragraph 10.2 e.

2	7 日超 14 日以内	40,000
3	14 日超 21 日以内	60,000
4	21 日超 28 日以内	80,000
5	28 日超	100,000

※遅延日数は、書面による通知の送達日から 14 日間経過した日から IRBM に完全な CTPD が提出される日まで計算されます。

2023 年以降、納税者は同時文書作成スケジュールに注意する必要があります。
また、期限内に書類を完成させなければなりません。

上記にもかかわらず、税務当局は一貫して納税者に自主開示（Voluntary Disclosure：VD）を奨励しています。
これは、税務申告書の提出期限後であっても、移転価格税務調査の開始前であれば、VD フォーム[15]に記入することによって行うことができます。
ただし、納税者は、該当課税年度の CTPD および組織図、監査済財務諸表、税額計算書、税務申告書およびインセンティブに関する情報（ある場合）、比較可能性分析計算書およびその比較対象監査済財務諸表ならびに申告所得または還付請求に関する申告漏れまたは誤りに関する情報を記載した必要書類を準備する必要があります。

移転価格税務調査の対象となっていない場合には、VD を実施するメリットについて疑問に思うことがあるかもしれません。
最大のメリットはサーチャージを軽減する可能性です。
通常の移転価格税務調査の対象となった場合に最高 5%[16]のサーチャージを課される代わりに、VD を選択した納税者は、IRBM が定める 0%から 4%[17]までの範囲内でより低いサーチャージで済む可能性があります。
納税者が VD がサーチャージを大幅に軽減する戦略的措置になり得ると考えている場合には、それは検討に値する選択肢となります。

マレーシアでは IRBM が調査に積極的な姿勢を示していますが、CTPD 整備の重要性を認識し、適切な証憑書類を準備し、IRBM に協力する納税者は、移転価格税務調査に自信を持って対応する

15 Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025 – Attachment 1
16 Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025 – Paragraph 10.1.2 a.
17 Transfer Pricing Tax Audit Framework 2025 – Paragraph 10.1.2 c.

ことができるでしょう。

2. 電子インボイス制度

2.1. 電子インボイス制度の概要

電子インボイスとは、売り手と買い手の取引をデジタル化したもので、IRBM が指定する形式（XML／JSON）により作成され、IRBM により検証を受けます。

2024 年 1 月 1 日より、電子インボイス制度がマレーシア所得税法第 82C 条に基づき施行されました。

マレーシア所得税法第 2 条において、「電子インボイス」とは、同法第 82C 条の規定に基づき、物品の販売または役務の提供に関して発行されるインボイスまたは IRBM 長官が承認する文書と定義されています。

マレーシアで商業活動を行う全ての納税者は、2022 年課税年度の年間売上高または収益[18]に基づき、2024 年 8 月 1 日より下記の通り段階的に電子インボイス制度を導入することが義務付けられます。

段階	納税者の年間売上高または収益	導入日※2	暫定緩和（猶予）期間※3
1	1 億リンギット超	2024 年 8 月 1 日	2024 年 8 月 1 日～ 2025 年 1 月 31 日
2	2,500 万リンギット超 1 億リンギット以下	2025 年 1 月 1 日	2025 年 1 月 1 日～ 2025 年 6 月 30 日

[18] 年間売上高または収益の算定方法は下記の通り。
① 監査済財務諸表を有する納税者は、2022 年課税年度の監査済財務諸表における包括利益計算書に記載された年間売上高※または収益※に基づく。
② 監査済財務諸表を有しない納税者は、2022 年課税年度の納税申告書に記載された年間収益※に基づく。
③ 2022 年課税年度の会計年度末を変更した納税者は、12 ヶ月間に按分した売上高※または収益※に基づく。
※電子インボイス制度の義務化スケジュールにおいて、「売上高」および「収益」は同義語として使用され、一般的には、監査済財務諸表で収益として報告された金額を指す。

3	500 万リンギット超 2,500 万リンギット以下	2025 年 7 月 1 日	2025 年 7 月 1 日～ 2025 年 12 月 31 日
4	100 万リンギット超 500 万リンギット以下	2026 年 1 月 1 日	2026 年 1 月 1 日～ 2026 年 6 月 30 日
5	100 万リンギット以下 ※1	2026 年 7 月 1 日	2026 年 7 月 1 日～ 2026 年 12 月 31 日

※1：年間売上高または収益が 50 万リンギット未満の納税者（例：個人、パートナーシップ、会社、協同組合など）は、現在、電子インボイス（自己発行電子インボイス（Self-Billed E-Invoice）を含む）の発行が免除されている[19]。

ただし、下記の納税者は当該免除の対象外となる。

① 年間売上高または収益が 50 万リンギット以上の非個人株主（またはこれに相当するもの）を有する納税者
② 年間売上高または収益が 50 万リンギット以上の持株会社の子会社である納税者
③ 年間売上高または収益が 50 万リンギット以上の関連会社（下記「関連会社の定義」参照）または合弁会社を有する納税者

※2：2023 年から 2025 年までに開始される新規事業については、導入時期が下記の通り定められている[20]。

新規事業開始日	導入日
2023 年から 2025 年	**2026 年 7 月 1 日**（年間売上高または収益が 50 万リンギット以上である場合）
2026 年以降	**2026 年 7 月 1 日**または**事業開始日**いずれか**遅い日**

（注）初年度の売上高または収益が 50 万リンギット未満の場合、その導入日は、年間売上高または収益が 50 万リンギットに達した年の翌々年 1 月 1 日となる。

[19] 随時変更される場合がある。
[20] E-Invoice Guideline (Version 4.5) dated 7 July 2025 – 1.5

※3：納税者が猶予期間中であってもIRBMの要件に違反する場合、違反罰則（すなわち、有罪判決を受けた場合、各違反につき、200リンギット以上20,000リンギット以下の罰金または6ヶ月以下の懲役、あるいはその両方が課される）が適用される[21]。

IRBMの2024年7月26日付プレスリリースに基づき、マレーシア政府は納税者の電子インボイス制度導入の準備を支援するため、義務化スケジュールから6か月間の暫定緩和（猶予）期間を設けています。

暫定緩和期間については下記の通りです。

- 納税者は、その顧客に対して通常のインボイスを発行し、各月の全ての取引について一括電子インボイス（Consolidated E-Invoice）を、各月末後7日以内にIRBMに提出することが認められる。
- 全ての業種において一括電子インボイスが認められる。
- 全ての自己発行電子インボイスについて、一括自己発行電子インボイス（Consolidated Self-Billed E-Invoice）が認められる。
- 一括自己発行電子インボイスの提出期限は、一括電子インボイスと同様に、月末後7日以内となる。
- 一括電子インボイスまたは一括自己請求電子インボイスの「商品・サービス説明（Description of Product or Service）」欄の記載内容に要件はない（レシート番号などを記載する必要はない）。
- 売り手または買い手が電子インボイスまたは自己発行電子インボイスを要求する場合、納税者は電子インボイスまたは自己発行電子インボイスを発行することなく、一括電子インボイスまたは一括自己発行電子インボイスを提出することが認められる。

暫定緩和期間は、電子インボイス制度の義務化導入スケジュールを延期するものではありません。
納税者が暫定緩和期間中にIRBMの要件に違反する場合には、違反罰則が適用されます。

IRBMは、電子インボイスに関して2025年7月7日、7月9日および9月12日に下記を公表しました。

[21] Malaysia Income Tax Act 1967 – Section 120(1)(d)

- **2025 年 7 月 7 日「電子インボイスガイドライン第 4.5 版（E-Invoice Guideline (Version 4.5) dated 7 July 2025）」**[22]
- **2025 年 9 月 12 日「電子インボイス特定ガイドライン第 4.4 版（E-Invoice Specific Guideline (Version 4.4) dated 12 September 2025）」**[23]
- **2025 年 7 月 9 日「よくあるご質問（General Frequently Asked Questions dated 9 June 2025）」**[24]

2.2. 電子インボイス制度における「関連会社」の定義

電子インボイス制度における「関連会社（Related Company）」は、マレーシア投資促進法（Promotion of Investments Act 1986）第 2 条に定義されており、会社に関連する下記いずれかの他の会社をいいます。

① 会社が他の会社の事業を直接または間接的に支配しまたは支配し得る場合の当該他の会社
② 会社が他の会社に事業を直接または間接的に支配されまたは支配され得る場合の当該他の会社
③ 会社の事業を直接または間接的に支配しまたは支配し得る者が他の会社の事業を直接または間接的に支配しまたは支配し得る場合の当該他の会社

会社は、次のいずれかに該当する場合、他の会社の関連会社とみなされます。

① 会社の発行済株式の 20%以上を他の会社が直接または間接に所有している場合
② 会社が他の会社の発行済株式の 20%以上を直接または間接に所有している場合

2.3. 一括電子インボイスが認められない事業

電子インボイス特定ガイドライン第 4.4 版に基づき、一括電子インボイスの発行が認められ**ない**活動または取引の種類が下記の通り**拡大**されました[25]。

- 単一取引額が 10,000 リンギットを超える全ての事業

---

[22] E-Invoice Guideline (Version 4.5) dated 7 July 2025
[23] E-Invoice Specific Guideline (Version 4.4) dated 12 September 2025
[24] General Frequently Asked Questions dated 9 June 2025
[25] E-Invoice Specific Guideline (Version 4.4) dated 12 September 2025 – 3.7.2.

2026 年 1 月 1 日より、単一取引額が 10,000 リンギットを超える場合、電子インボイスが義務付けられる（**全ての**事業に対して適用）。

- 電力の配電、供給または販売に関連する電気事業（2026 年 1 月 1 日より、電気事業者のみに適用）。
- ポストペイ、インターネット定期契約及び電子機器の販売に関する**電気通信事業**（2026 年 1 月 1 日適用）

3. **印紙税の自己申告制度導入**

2025 年度税制改正案に基づき、印紙税（Stamp Duty）に関する自己申告制度（Self-Assessment System：SAS）が 2026 年 1 月 1 日から段階的に導入されます。

段階	導入日	文書の種類
1	2026 年 1 月 1 日	賃貸借、一般印紙および証券に関する証書または文書
2	2027 年 1 月 1 日	財産所有権の移転に関する証書
3	2028 年 1 月 1 日	上記（段階 1 および 2）以外の証書または文書

印紙税に関する SAS 導入に伴う主な改正点は下記の通りです。

a. 印紙税納付者は、所定フォームを使用し、印紙税が課される文書を添付した印紙税申告書を電子的に提出しなければならない。課税額は、課税決定日に納付しなければならない。	適用開始日 2026 年 1 月 1 日

b. 印紙税の最低額は 1 通につき 10 リンギット（小切手および契約書を除く）。	適用開始日 2025 年 1 月 1 日

c. 7 年間の記録保管	適用開始日 2026 年 1 月 1 日

d. 時効期間は、税金が支払われた日または支払われるべきであった日から 5 年間（詐欺、故意の債務不履行または意図的な過失（未必の故意）の場合には適用されない）。	適用開始日 2026 年 1 月 1 日

e. 改正または新設された罰則

違反	罰則		適用開始日
印紙税の納付遅延	下記のとおり改正された		2025 年 1 月 1 日
	証書の印紙	**罰則**	
	消印日から 3 ヶ月以内	50 リンギットまたは不足税額 10%相当額のいずれか高い方	
	上記以外の場合	100 リンギットまたは不足税額 20%相当額のいずれか高い方	

違反	罰則	適用開始日
証書および関連書類の保管不備	有罪判決の場合、10,000 リンギット以下の罰金	2026 年 1 月 1 日

違反	罰則	適用開始日
申告書の提出不備	有罪判決の場合、10,000 リンギット以下の罰金 不起訴の場合、200 リンギットから 2,000 リンギットまでの罰金	2026 年 1 月 1 日

違反	罰則	適用開始日
不正申告 / 課税対象の判定に誤った影響を与える情報提供	有罪判決の場合、1,000 リンギットから 10,000 リンギットま	2026 年 1 月 1 日

	での罰金および未納税額に相当する特別罰金 不起訴の場合、未納税額に相当する罰金	

f. 改正税額

項目番号[26]	**課税文書**	**改正税額**		適用開始日
29	小切手	1 リンギット		2025 年 1 月 1 日
49(a)	賃貸借契約書 • 年間平均賃料その他の条件を計算する際に罰金または追加料金は含まれない。	**賃貸期間**	**年間賃料総額のうち 250 リンギット当たりの税額**	
		1 年以下	1 リンギット	
		1 年超 3 年以下	3 リンギット	
		3 年超 5 年以下	5 リンギット	
		5 年超	7 リンギット	

2025 年 6 月 6 日、IRBM は雇用契約に関する印紙税の免除を発表しました。
主なポイントは下記のとおりです。

雇用契約締結日	**印紙税の免税**	**印紙税納付遅延に対する罰金免除**
2025 年 1 月 1 日以前	あり	あり
2025 年 1 月 1 日から 2025 年 12 月 31 日まで	なし	あり（但し、その雇用契約が **2025 年 12 月 31 日までに**調印されている場合に限る。）
2026 年 1 月 1 日以降	なし	なし

[26] Malaysia Stamp ACT 1949 – Instruments Chargeable with Stamp Duty

東京共同会計事務所
TOKYO KYODO ACCOUNTING OFFICE

RSM Malaysia のご紹介

Dato’ Robert Teo
Managing Partner

本稿のお問合せ
株式会社東京共同ホールディングス
事業開発企画室
TEL：03-5220-6201
Email：shozo-suehiro@tkao.com

本稿は RSM Malaysia（監修者）から寄稿された原稿に依拠して作成しております。本稿の内容は監修者の個人的見解であり、当事務所の公式見解ではございません。本稿に記載されている情報は一般的なものであり、必ずしも貴社の状況に対応するものではございません。記載内容の妥当性は法令等の改正により変化することがございます。本稿は具体的なアドバイスの提供を目的とするものではございません。個別事案の検討・推進に際して、貴社において何らかの決定をする場合は、貴社の顧問税理士等、適切な専門家にご相談下さいますようお願い申し上げます。

©2025 東京共同会計事務所　無断複製・転載を禁じます。