

マレーシアにおける

物品・サービス税（GST）の導入について

日本貿易振興機構(ジェトロ)

クアラルンプール事務所

進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課

#### 本報告書の利用についての注意・免責事項

下記の記事はすべて GST 法案 2014（現状は既に国会決議は通過し、勅旨を待っている状態です）およびマレーシア税関から 2014 年 4 月 7 日現在において発行されている GST ガイド を基に作成いたしました。従って、記事執筆を行った日以降に発生した事象または状況によってこれらの内容が更新され、記載内容と異なった場合でも責任は負いかねます。

また、本報告書で提供している情報は、ご利用される方のご判断・責任においてご使用下さい。ジェトロでは、できるだけ正確な情報の提供を心掛けておりますが、本報告書で提供した内容に関連して、ご利用される方が不利益などを被る事態が生じたとしても、ジェトロは一切の責任を負いかねますので、ご了承下さい。

本報告書にかかる問い合わせ先：

独立行政法人日本貿易振興機構（ジェトロ）  
進出企業支援・知的財産部 進出企業支援課  
E-mail: [OBA@jetro.go.jp](mailto:OBA@jetro.go.jp)

ジェトロ・クアラルンプール事務所  
E-mail: [MAK@jetro.go.jp](mailto:MAK@jetro.go.jp)

**JETRO**

## 目次

1. はじめに.....	1
2. GST とは.....	1
3. GST 登録事業者とは.....	3
4. 仮受税金 (output tax) の計上方法、および仮払税金 (input tax) の控除方法.....	4
5. 輸入物品またはサービスに対する GST 課税の方法.....	5
6. 輸出物品に対する GST の取り扱い.....	6
7. GST を認識するタイミング、および税関当局へ納税を行うタイミング.....	6
8. 過渡期の規定について.....	7
9. GST に備えて事業者が準備しなければならないこと.....	9
10. GST が在マレーシア日系企業に与える影響.....	10

## 1. はじめに

マレーシア政府は 2005 年度予算案において、現行の売上税およびサービス税制度を、物品・サービス税（GST）として知られる一つの付加価値税に置き換える方針を打ち出した。当初この案は、2007 年の施行が予定されていた。しかしこの予定は実行されず、GST は 2009 年 12 月に再び表面化するまでは、忘れられた存在となっていた。GST 法案が国会にて初めて取り上げられたのは 2009 年であるが、採決され法律となることはなかった。

このような不確かな状態は、2014 年度予算案において、GST が 2015 年 4 月 1 日から税率 6% で開始される旨が公表されることにより解決された。GST 法案 2014 は複数の審議を経た後に国会で承認されており、勅許を受領後、官報に掲載されることになる。

現在、マレーシアは一段階課税である売上税およびサービス税を採用している。税率は、売上税については 5% から 20% までの範囲内で、サービス税については 6% であるが、これらは特定の物品またはサービスが国内において費消された場合に課税される。

しかし GST の導入に伴い、現行の売上税およびサービス税は廃止となる。

## 2. GST とは

GST は広域に渡る消費税であり、サプライチェーンの各段階、すなわち製造業者から始まり、物品またはサービスが売却されるまでの流通過程において適用される。また、GST はマレーシア国内において、課税事業者によって事業を遂行する目的で行われるすべての物品またはサービスの供給に対して課税される。GST はこのように広域に渡る消費税であることから、免除または控除が付与されている物品またはサービスを除く、すべての物品またはサービスに対して適用される。

ここで言う供給とは、対価を得て行う物品またはサービスの供給を指す。対価とは、現金対価、または現物対価（物々交換）を指す。

供給は物品またはサービスをもってのみ行われうる。また物品の供給とは、ある者から他の者へと所有権が移転することを伴う。ここで言う物品とは、すべての動産・不動産を意味し、機械や自

動車や居住用物件等を含む。なお現金は物品に含まれない。サービスの供給とは、物品の供給には該当しないすべての供給を指す。

**(i) 通常レート供給**

通常レート供給とは、物品およびサービスの課税供給の一種であり、税率が 6%で課税される供給である。登録事業者は自らが行う供給に課される GST を回収する義務を負い、また課税供給を行う上で支払った仮払税金を控除する権利を有することになる。

**(ii) ゼロレート供給**

ゼロレート供給とは、物品およびサービスの課税供給の一種であり、税率が 0%で課税される供給である。これは、登録事業者は自らが行う供給については GST を回収する必要は無いが、事業の過程、または事業を遂行する上で支払った仮払税金を控除する権利を有するということである。

ゼロレート供給が適用される物品・サービスの例として、基礎食品、国内消費者に対する水の供給、国内消費者が使用する電気代のうち、月額にして最初の 200 ユニット相当額、物品の輸出、国際サービスなどが挙げられる。

**(iii) 免税供給**

免税供給とは、物品およびサービスの供給に対して GST が課税されない供給である。事業者は自らが行う免税供給に対して GST を回収することはできず、また仮払税金を控除する権利を有さない。

免税物品・サービスの例として、公共交通機関、高速道路、私立教育機関、私立医療機関、住居用物件の売買または賃貸、指定された金融サービスなどが挙げられる。

**(iv) GST 対象外となる供給**

GST 対象外となる供給とは、GST 法案に規定されている条項に該当しない供給であり、事業ではない取引、マレーシア国外から他のマレーシア国外への物品の売却、政府機関によるサービスの行使などが挙げられる。

### 3. GST 登録事業者とは

GST 登録が強制される事業者とは、通常レート供給額およびゼロレート供給額の合計額が、年間で RM500,000 を超える事業者である。これに該当する事業者は、2014 年 12 月 31 日までに登録事業者として登録をしなければならない。

年間課税売上とは 12 ヶ月分の課税売上の総額であり、過去法または未来法のいずれかに基づいて判定する。

#### (i) 過去法 (Historical method)

過去法とは、ある月およびその前月から数えて 11 ヶ月間の課税供給総額を基に判定する方法である。

#### (ii) 未来法 (Future method)

未来法とは、ある月およびその翌月から数えて 11 ヶ月間の課税供給予定総額を基に判定する方法である。

定められた課税売上高に到達しない規模で課税供給を行っている事業者は、任意で登録を行うことができる。任意で登録を行う際、以下の書類を税関当局の最高責任者 (the Director General of Customs) に提出しなければならない。

- (a) 詳細な事業計画 (事業プラン、保有資産および事業所所在地)
- (b) 物件の賃貸、パイプラインの建設、設備の購入等について、その根拠を確定するために交わされる契約書のコピー
- (c) 特許についての詳細
- (d) 事業に関する購入物の詳細
- (e) その他証拠となる文章

任意で登録した事業者は、最低でも 2 年間、登録事業者を維持しなければならない。

グループ登録を行うと、登録企業は連結 GST 申告書を提出することが可能となり、申告が容易になる。グループ登録の目的としては、GST 管理コストおよび遵法コストの削減のみならず、グルー

プ内での供給は GST の観点における課税供給とはみなされないことから、キャッシュ・フローにも好影響をもたらすこととなる。

登録事業者は、課税供給を行ったもしくは受領した際に発生した GST 額を GST 申告書に記載して提出する責任、および期日までに確定額を納税する責任を有する。

2014 年 1 月 20 日に発行された GST 登録についての草案によると、登録の遅延に対してはその遅延日数に応じた罰金が科せられる。罰金は最小で RM200、最大で RM6,500（遅延日数が 360 日を超過した場合）である。

#### 4. 仮受税金 (output tax) の計上方法、および仮払税金 (input tax) の控除方法

課税供給を行った際に発生する GST は仮受税金 (output tax) と呼ばれる。一方で、課税事業者が課税供給を行うために支払った費用および資産の取得にかかる GST は、仮払税金 (input tax) として仮受税金から控除することができる。登録事業者は、この仮受税金から仮払税金を控除した後の残高を、マレーシア税関当局 (the Malaysian Customs Authority) に納税しなければならない。反対に、仮払税金が仮受税金よりも多かった場合は税関当局から還付を受けることができる。

2013 年 10 月 27 日に発行された GST ガイド仮払税金控除草案 (the draft GST Guide on Input Tax Credit) によると、仮払税金控除による還付は、オンラインにより GST 申告書が提出される場合、当該還付に関連する申告書が提出された日より 14 日以内に行われる。一方、手動により GST 申告書が提出される場合、当該還付に関連する申告書が提出された日より 28 日以内に行われる。

課税供給に直接的に関係する支出のみしか仮払税金控除は認められないため、課税供給（通常レート供給およびゼロレート供給）と免税供給を区別することは非常に重要である。免税供給を行うために発生した支出は取り戻すことができない。そのため免税供給も同時に行う登録事業者が、課税供給および免税供給双方に関連した支出を行った場合、適切にその支出を両供給へと振り分ける必要がある。また他にも仮払税金控除が認められない支出がある。これらは通常 'blocked input tax' として知られている。

なお、対価無く行われた供給でありながら、その状況からみなし供給として取り扱われ、GST を認識しなくてはならない供給も存在する。例えば事業目的で RM500 以上の物品の贈答、事業資産の私的使用、関係者に対するサービスの供給、などである。

## 5. 輸入物品またはサービスに対する GST 課税の方法

輸入物品に対して GST が課税される時点は、輸入がなされた時点、または費消を目的に開放された時点、すなわち 入国時点である。また GST の観点において輸入物品の価格は、物品の本来価格または取引価格に輸入関税および他の税金（もしあれば）を加えた額をもって評価を行う。

現行の売上税およびサービス税制度の下では、輸入サービスに対してサービス税は課税されない。しかし、提案された GST 制度の下では、輸入サービスに対してリバースチャージ制度（reverse charge mechanism）が適用され、GST が課税される。リバースチャージ制度において海外から受領した供給は、海外の供給者がサービスを行ったというよりも、国内の受領者が自らサービスを行ったとして取り扱われることになる。そのため供給者ではなく受領者に対し、当該輸入サービスにかかる GST を認識し、また申告書上にて申告するよう求めている。なお、当該受領者が登録事業者である場合、当該輸入サービスにかかる仮払税金控除を行う権利を有する。

この輸入時における GST 課税は、当該輸入物品のサプライチェーンの初期段階である輸入事業者のキャッシュ・フローに影響を与えることが想定される。登録事業者が支払った GST は仮払税金として後に取り返すことはできるが、当該物品が税関当局の管理下を離れる前に、前払いとして税関に GST 相当額を支払うことが求められているためである。

キャッシュ・フローの負担を軽減する目的から、以下の特別なスキームを用いて GST の支払いを留保することが可能である。

- (a) アプルーブド・トレーダーズ・スキーム（Approved Traders Scheme）
- (b) アプルーブド・トル・マニュファクチャラー・スキーム（Approved Toll Manufacturer Scheme）
- (c) アプルーブド・ジュエラーズ・スキーム（Approved Jewelers Scheme）
- (d) ウェアハウジング・スキーム（Warehousing Scheme）

なお、これらの特別なスキームを用いるためには、税関当局によってそれぞれ定められた条件を満たす必要がある。

## 6. 輸出物品に対する GST の取り扱い

マレーシアから輸出されるすべての物品にはゼロレートで課税がなされる。これが意味することは、輸出事業者（登録事業者）は仮受税金を回収する必要はないが、当該輸出物品のために支払った仮払税金については控除することが可能であるということである。

## 7. GSTを認識するタイミング、および税関当局へ納税を行うタイミング

登録事業者がいつGSTを申告書上で認識すべきかを判断するという意味で、供給がどのタイミングでなされたのかという判断はとても重要である。GST法案では、供給のタイミングは以下の三つの事象が発生した時点の内、最も早い時点であるとしている。

- インボイスが発行された時点
- 供給者が対価の支払いを受領した時点
- 課税供給が実行された時点（税務的な基点）

物品の供給に関して、税務的な基点とは、以下の三つのうちの最も早い時点である。

- 物品が移転された時点
- 物品が利用可能になった時点
- 委託物品に関しては
  - 課税供給が実行されたことが確かになった時点
  - 移転されてから12ヵ月後

サービスの供給に関して税務的な基点とは、サービスが実際に履行された時点である。

管理を容易にする目的で、インボイスが税務的な基点から21日以内に発行された場合は、供給がなされた時点は当該インボイスが発行された時点であるとして取り扱われる。

申告書の提出頻度は納税者の年間課税売上高によって判断される。年間課税売上高が500万リングに満たない事業者は、四半期毎に申告書を提出しなければならない。一方、年間課税売上高が500万リング以上である事業者においては、毎月申告書を提出しなければならない。課税期間は申告書に掲載される期間（すなわち3ヵ月、もしくは1ヶ月）となる。

供給時期のルール（time of supply rules）に則って、同一の課税期間に実行されるすべての供給は、同一課税期間に認識されなければならない。

GST申告書の提出期限および納税期限は、課税期間終了月の翌月最終日である。GST申告書の期限内未提出、および確定税額の期限内未納税に対しては罰則があり、有罪判決により5万リング以下の罰金、もしくは3年以内の拘禁、もしくはその双方が課される。

## 8. 過渡期の規定について

### (a) 特別還付

登録事業者（登録が義務付けられている登録事業者）が、2015年4月に保有している物品に対して売上税を支払い済みである場合、当該登録事業者は特別還付の申請を行うことができる。当該還付が認められるために、申請者である登録事業者には、売上税を既に支払った旨を証明する適切なインボイスを保有していることが求められる。輸入品の場合、申請者は自らが売上税支払い済みである当該輸入物品の輸入者または荷受人、もしくは保有者である旨を証明しうるに足る適切な文章を保管しておかなければならない。

もし申請者が、2015年4月1日時点で保有する物品が既に売上税支払い済みであるということを確認する証拠を提出できない場合、特別還付額は保有物品にかかったであろう売上税の20%として計算されることになる。

なお、当該還付請求は2015年4月1日から6ヶ月以内に申請されなければならない。

### (b) 売上税認定事業者が登録事業者ではない場合

もし売上税認定事業者がGST登録事業者ではない場合、当該事業者は以下の物品に対して売上税を認識し、支払わなければならない。

- 2015年4月1日に保有する原材料および構成物のうち、売上税を支払わずに入手した原材料および構成物
- 売上税控除制度を利用して得た原材料および構成物
- Section 10 of the Sales Tax Act 1972による売上税免除規定が適用された物品
- 2015年4月1日に保有する製品および半製品

**(c) サービス税の債務化**

サービス税認定事業者（登録事業者であろうとなかろうと）は、自身の最終サービス税課税期間（STT）にかかるサービス税申告書上において、以下のサービス税を支払税額として記載しなければならない。（2015年4月1日以前に請求した額）

- 最終STTより以前に提供された課税サービスにかかるサービス税で未回収であり、かつインボイスが発行された日より12ヶ月を経過して未払いの部分
- 最終STT以前および以後に提供された課税サービスにかかるサービス税で未回収であり、かつインボイスが発行された日より12ヶ月以内で未払いの部分
- 最終STTに提供された課税サービスに係るすべてのサービス税
- 2015年4月1日以前に行われた課税サービスにかかるサービス税で、当該サービスにかかるインボイスの発行または対価の受領が2015年4月1日以降に行われたサービス税

Section 14 of the Service Tax Act 1975に従い、最終STTにかかるサービス税申告書上に記載された確定サービス税額は、それを受領する度に納税しなければならない。もし関連するインボイスが発行された日から1年以内に受領できない場合は、当該サービス税認定事業者が、ただちに当該サービス税の責任を負うことになる。

**(d) GST導入日を跨ぐ進行的供給、または定期的供給**

GST導入日を跨ぐ供給とは、2015年4月1日以前に開始し、2015年4月1月またはそれ以降に終了する、段階的または定期的に行われる物品やサービスの供給をいう。

一般規則（the general rule）によると、供給の内；

- 2015年4月1日以前に行われる場合、GSTは課税されない
- 2015年4月1日またはそれ以降に行われる場合、GSTの課税対象となる
- 2015年4月1日またはそれ以降に税関当局から解放された輸入物品はGSTの課税対象となる

しかし、既にサービス税が課税されているサービス、または既に売上税が課税されている物品の供給については、GSTの課税対象とはならない。

## 9. GSTに備えて事業者が準備しなければならないこと

GSTが与える影響は、ファイナンス部門やIT部門のみならず、組織すべて、すなわち人事部門、営業部門、法務部門等々へと及ぶと考えられる。

事業者がGST導入に備えて行わなければならない最初の段階は、すべての階層のスタッフの訓練を行い、GSTの規則について十分な知識を保有させることである。また、それら訓練とは別に、GST導入実習を実行することが重要である。現在行っている事業のサプライチェーンの中でも、特に原価と売上に関連する取引について、分析して把握する必要がある。GSTの課税範囲はサプライチェーンの各段階において明確にすることが望ましい。そうすることで、GSTが事業の最終結果に及ぼす影響を正確に測定することが可能となる。加えて契約内容や取引期間についても、GSTの影響を判断する上で、今一度吟味する必要がある。

使用している会計システムは、自社開発であろうと既製品であろうと、GSTの準備がなされなければならない。このことは、会計ソフトウェアをGST規格に対応するよう再設計し、GST申告のために正確な報告を起こすようにしなければならないということを意味する。また、請求システムまたはソフトウェアについては、タックスインボイスを起こし、同時に供給にかかる仮受税金を正確に捉えるよう設計しなければならない。これらは、GSTの不遵守によって課される重い罰則を考慮すると、GST制度において基幹であるといえる。

## 10. GSTが在マレーシア日系企業に与える影響

### (i) キャッシュ・フローの管理

キャッシュ・フローは事業を行う上で、最も重要な要素の一つである。GST制度の下では、納税者はキャッシュ・フロー戦略を再考する必要があると考えられる。これは、仮受税金は顧客から回収しているか否かに関わらず、遅くとも翌月末までには税関当局へ支払いが完了しなくてはならないという規則からも明らかである。

一方、既に請求されてはいるが未払い期間が6ヶ月を経過した債務にかかる仮払税金については、一旦仮受税金として計上し、実際に支払いが行われた後に再び仮払税金控除を行わなければならない。利益幅が薄い事業については、仮払税金の還付期間に留意しなければならない。なぜなら還付の遅延は結果として、高い運転資金リスクをもたらすためである。

マレーシアで事業を行う日系企業で、物品調達を輸入に強く依存している企業については、輸入物品に対してはGSTが課税されるという点、および物品が税関当局の管理下から離れたら即座にGSTの支払義務が発生する点から、潤沢なキャッシュ・フローを準備することが望まれる。

### (ii) 法令遵守費用

GSTが強制適用される2015年4月1日を待たずとも、事業主はGST導入計画および導入費用の見積もりを行わなければならない（コンサルタント費用、会計ソフトウェアの環境設定費用、従業員の訓練費用、などが考えられる）。導入日後においては、税関当局に対して還付請求を行うのか、それとも納税を行うのかを決定するために、すべての仮払税金および仮受税金の記録を保持することが求められる。それらを受けて、法令遵守費用が増加すると考えられる。

### (iii) 価格設定

通常レート供給およびゼロレート供給にかかる仮払税金は取り戻すことが可能であるため、仮払税金が事業に及ぼす税務的影響は中立となりうる。しかしながら、事業が免税供給に該当し、それを行う上で発生した物品またはサービスにかかる仮払税金は取り戻すことができない。これらは単に事業上のコストとして取り扱われる。そのため価格設定を再考する上で、GSTが及ぶ範囲、すなわち課税非課税の境目について理解を深めることが非常に重要である。

もし仮払税金の影響が関連する事業の利益幅を下げるのであれば、これをコストと捕らえ、製品またはサービスの価格設定を行う際に原価として計上しなければならない。

そのため、誤った価格設定は事業成績に重大な影響をもたらさう。従って、事業者はより一層の注意を払い、正確な価格設定モデルを構築することが求められる。

#### (iv) 長期契約にかかるGSTの取り扱い

期間がGST導入日を跨ぐ長期間であり、かつ内容を見直すことができない契約がある。

(例えばサービスの供給が2015年の年間を通して行われるという内容の契約である)

内容を見直すことができない契約とは、対価を見直すことができないと書面上に明記された契約、または定められた見直し日までは価格を変更しない旨が予期される書面での契約であり、2015年4月1日から2年前に着手された契約である。このような契約の下で行われる課税供給は、もし供給者および受領者双方が登録事業者である場合、GST導入日から5年間もしくは見直し日のいずれかの早い日までゼロレート供給（受領者は当該供給において仮払税金控除を行う権利を有する）として取り扱われることになる。

#### (v) GSTによる影響を緩和するための政府による援助

政府は事業者および個人に対し、GSTによる変化の受け入れを容易にするべく、いくつかの援助案を発表した。法人に関する援助として、2014年度予算案において以下の提案がなされた。

- (i) 賦課年度2016年より法人所得税率が現行の25%から24%へと引き下げられることになる。なお、税務上の中小企業においては、現行の20%から19%へと引き下げられることになる。
- (ii) GST導入に備えるべく、賦課年度2016年までに導入されたGST対応情報通信機器（ICT equipment）の導入費用については、加速度償却（Accelerated capital allowances）の対象となる。
- (iii) 従業員に、GSTに関する会計およびICTを訓練させる目的で支払う費用については、賦課年度2014年および2015年において、二重控除の対象となる。

- (iv) マレーシア財務省、税関当局、他の政府機関および事業者団体が行うGSTトレーニングへの助成金。事業者はこれらの機関が行うGSTトレーニングへ無料で従業員を参加させることができる。また、GST対応会計ソフトウェアの購入費用についても助成金の対象となる。

結論的に、GSTの導入は、より効率的かつ透明な税体制の構築を達成すると考えられる。GSTは自己規制かつ税法への遵法心を奨励する意味で優れている。事業者および消費者は、自らが支払っている税金の種類を明確に知ることになる。またGSTは納税者の数が増加させることで、より広域から収益を獲得することが可能となるシステムである。よってGSTの導入は、2020年までに先進国の仲間入りを目指すマレーシア国家の目標に即していると考えられる。