

# **中国居民赴马来西亚 投资税收指南**

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

## 前 言

为了帮助对外投资者了解和熟悉马来西亚的政治、经济、人文环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴马来西亚投资税收指南》（以下简称《指南》）。该《指南》围绕马来西亚的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定等方面分以下六章进行解读。

第一章马来西亚概况及投资主要关注事项，主要介绍马来西亚的基本情况以及投资主要关注的事项，涉及地理、政治、经济、文化、基础设施、金融体系等方面，分析了影响投资的相关因素以及赴马来西亚投资应注意的问题。

第二章马来西亚税收制度简介，介绍马来西亚税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍马来西亚的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化等。

第五章中马税收协定及相互协商程序，主要介绍中马税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章在马来西亚投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定、享受税收协定待遇等方面提示中国居民赴马来西亚投资的税收风险。

《指南》仅基于2020年6月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

前 言.....	1
第一章 马来西亚概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 马来西亚概况.....	1
1.1.1 基本概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	3
1.1.3 经济概况.....	5
1.1.4 文化概况.....	7
1.2 投资环境概述.....	8
1.2.1 近年经济发展情况.....	8
1.2.2 资源储备和基础设施.....	8
1.2.3 重点/特色行业.....	10
1.2.4 投资政策.....	11
1.2.5 经贸合作.....	15
1.2.6 投资注意事项.....	18
第二章 马来西亚税收制度简介.....	21
2.1 概览.....	21
2.1.1 税制综述.....	21
2.1.2 税收法律体系.....	23
2.1.3 近三年重大税制变化.....	23
2.2 公司所得税.....	24
2.2.1 居民公司.....	24
2.2.2 非居民公司.....	26
2.3 个人所得税.....	26
2.3.1 居民纳税人.....	27
2.3.2 非居民纳税人.....	28
2.4 销售税.....	29
2.4.1 概述.....	30
2.4.2 应纳税额.....	31
2.4.3 其他.....	32
2.5 服务税.....	35
2.5.1 概述.....	35
2.5.2 集团内部及集团间服务.....	38
2.5.3 纳税门槛值的确定.....	39
2.5.4 纳税期限、发票要求及纳税申报.....	40

2.5.5 应税劳务价值的确定.....	41
2.6 石油（收入）税.....	42
2.6.1 概述.....	42
2.6.2 税收优惠.....	46
2.7 不动产利得税.....	48
2.7.1 概述.....	48
2.7.2 税收优惠.....	52
2.7.3 应纳税收益及可允许的损失.....	53
2.7.4 其他.....	53
2.8 印花税.....	53
2.8.1 概述.....	53
2.8.2 税收优惠.....	62
2.9 纳闽商业税.....	62
2.9.1 概述.....	62
2.9.2 税收减免.....	64
<b>第三章 税收征收和管理制度.....</b>	<b>66</b>
3.1 税收管理机构.....	66
3.1.1 税收系统机构设置.....	66
3.1.2 税务管理机构职责.....	66
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	68
3.2.1 税务登记.....	68
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	69
3.2.3 纳税申报.....	69
3.2.4 税务检查.....	72
3.2.5 税务代理.....	83
3.2.6 法律责任.....	84
3.2.7 其他征管规定.....	84
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	85
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	85
3.3.2 非居民企业税收管理.....	85
<b>第四章 特别纳税调整政策.....</b>	<b>87</b>
4.1 关联交易.....	87
4.1.1 关联关系判定标准.....	87
4.1.2 关联交易基本类型.....	87
4.1.3 关联申报管理.....	87
4.2 同期资料.....	88

4.2.1 分类及准备主体.....	88
4.2.2 具体要求及内容.....	88
4.2.3 其他要求.....	88
4.3 转让定价调查.....	89
4.3.1 原则.....	89
4.3.2 转让定价主要方法.....	89
4.3.3 转让定价调查.....	94
4.4 预约定价安排.....	102
4.4.1 适用范围.....	102
4.4.2 程序.....	102
4.5 受控外国企业.....	103
4.5.1 判定标准.....	103
4.5.2 税务调整.....	103
4.6 成本分摊协议管理.....	103
4.6.1 主要内容.....	103
4.6.2 税务调整.....	103
4.7 资本弱化.....	104
4.7.1 判定标准.....	104
4.7.2 税务调整.....	104
4.8 法律责任.....	105
4.8.1 国别报告相关法律责任.....	105
4.8.2 转让定价相关法律责任.....	105
<b>第五章 中马税收协定及相互协商程序.....</b>	<b>106</b>
5.1 中马税收协定.....	106
5.1.1 中马税收协定.....	107
5.1.2 适用范围.....	107
5.1.3 常设机构的认定.....	109
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	110
5.1.5 马来西亚税收抵免政策.....	119
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	121
5.1.7 在马来西亚享受税收协定待遇的手续.....	122
5.2 中国与马来西亚税收协定中的相互协商程序.....	123
5.2.1 相互协商程序概述.....	123
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	123
5.2.3 相互协商程序的适用.....	123
5.2.4 启动程序.....	124

5.2.5 相互协商的法律效力.....	124
5.2.6 马来西亚仲裁条款.....	125
5.3 中马税收协定争议的防范.....	125
<b>第六章 在马来西亚投资可能存在的税收风险.....</b>	<b>126</b>
6.1 信息报告风险.....	126
6.1.1 登记注册制度.....	126
6.1.2 信息报告制度.....	126
6.2 纳税申报风险.....	128
6.2.1 在马来西亚设立子公司的纳税申报风险.....	128
6.2.2 在马来西亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	128
6.3 调查认定风险.....	128
6.3.1 转让定价调查处罚风险.....	128
6.3.2 关联交易不符合独立交易的风险.....	129
6.3.3 与无形资产相关的风险.....	129
6.4 享受税收协定待遇风险.....	129
6.4.1 由于双边协定中缺乏技术服务费条款带来的风险.....	129
6.4.2 双边税收协定税率较高的风险.....	130
6.4.3 常设机构的认定带来的风险.....	130
6.4.4 税收抵免与税收饶让相关的风险.....	130
6.5 其他风险.....	131
<b>参 考 文 献.....</b>	<b>132</b>

# 第一章 马来西亚概况及投资主要关注事项

## 1.1 马来西亚概况

始于 1403 年的马六甲王朝是马来西亚第一个有史可载的王国。16 世纪后，马来半岛先后沦为葡萄牙、荷兰和英国的殖民地（二战期间被日本占领）。马来西亚的前身是马来亚联合邦，1957 年 8 月 31 日，1957 年从英联邦内独立出来。1963 年 9 月 16 日，马来亚联合邦与新加坡、沙巴和沙撈越共同组成马来西亚（1965 年 8 月 9 日，新加坡脱离马来西亚独立）。

### 1.1.1 基本概况

#### 1.1.1.1 地理位置

马来西亚位于亚洲东南部，地处北纬 1-7 度，东经 97-120 度，属东 8 时区，国土被南中国海分成东西两部分，即东马和西马。西马位于马来半岛南部，北与泰国接壤，南与新加坡隔柔佛海峡相望，东临南中国海，西濒马六甲海峡；东马位于加里曼丹岛北部，与印尼、菲律宾、文莱相邻。国土总面积约 33 万平方公里，海岸线长 4192 公里。



图 1 马来西亚地图

### 1.1.1.2 行政区划

马来西亚分为 13 个州和 3 个联邦直辖区。13 个州包括西马的柔佛、吉打、吉兰丹、马六甲、森美兰、彭亨、檳城、霹靂、玻璃市、雪兰莪、登嘉楼和东马的沙撈越、沙巴。3 个联邦直辖区为首都吉隆坡（Kuala Lumpur）、联邦政府行政中心布特拉加亚（Putrajaya）和东马的纳閩（Labuan）。由于历史原因，东马的沙撈越和沙巴两州在政治和经济上拥有较大自主权。

### 1.1.1.3 气候条件

马来西亚位于赤道附近，属于热带雨林气候和热带季风气候，终年高温多雨，无明显的四季之分，白天平均气温在 31-33℃ 之间，夜间平均气温在 23-28℃ 之间。全年雨量充沛，年均降雨量为 2000-2500 毫米。每年 10 月至次年 3 月为雨季；4-9 月为旱季。

### 1.1.1.4 人口分布

据马来西亚统计局 2018 年公布的统计数据，马来西亚总人口约 3238 万，年增长率 1.1%。城市人口占比 74.3%，农村人口占比 25.7%。

### 1.1.1.5 外交关系

马来西亚是东南亚国家联盟（简称“东盟”，ASEAN，1967 年 8 月 8 日成立）的核心成员之一，也是“77 国集团”和不结盟组织的创始成员国，奉行独立自主、中立、不结盟的外交政策。目前已同 132 个国家建交，在 84 个国家设有 110 个使领馆。马来西亚曾担任伊斯兰会议组织轮值主席国，在伊斯兰国家中拥有较高声望<sup>1</sup>。

### 1.1.1.6 同中国的关系

马来西亚与中国有着长期友好的外交关系和传统友谊。1974 年 5 月 31 日马来西亚与中国建立外交关系，是第一个与中国建交的东盟国家。1999 年两国政府签署关于未来双边合作框架的联合声明。2004 年，两国领导人就发展中马战略性合作达成共识。2013 年 10 月，习

---

<sup>1</sup> 数据来源：中华人民共和国外交部

[https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676716/1206x0\\_676718/](https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676716/1206x0_676718/)

近平主席访马，两国共同签署了包括《中华人民共和国政府和马来西亚政府经贸合作五年规划》在内的 6 项经贸、文化、金融等领域合作协议。2014 年双方签署中马建交 40 周年联合公报。2015 年 11 月，中国总理李克强访马，两国就增进高层交往、共建“一带一路”、推进产能合作、加强区域互联互通达成一系列共识，掀开了中马关系发展的新篇章。2017 年，两国签署《关于通过中方“丝绸之路经济带”和“21 世纪海上丝绸之路”倡议推动双方经济发展的谅解备忘录》《中国商务部同马来西亚交通部关于基础设施建设领域合作谅解备忘录》<sup>2</sup>。

### 1.1.1.7 同东盟的关系

马来西亚是东盟重要成员，同其他东盟国家关系密切，高层互访频繁，重视地区安全合作。2015 年 12 月 31 日，以政治安全、经济及社会文化为三大支柱的东盟共同体成立，标志着东盟一体化进程取得重大进展。

### 1.1.2 政治概况

马来西亚是君主立宪议会民主制的联邦国家，其政治体制沿袭了英国的西敏寺制度。

#### (1) 国会

国会是马来西亚最高立法机构，由最高元首、上议院、下议院组成。

#### (2) 最高元首

马来西亚最高元首由九个州的世袭苏丹轮流担任，任期 5 年，不得连任。最高元首委任下议院多数党领袖为总理，并根据总理提名任命国家重要管理人员。最高元首在行使其各项权力时，也需要考虑内阁总理的建议和决定。2019 年 1 月，马来西亚彭亨州苏丹阿卜杜拉在吉隆坡国家王宫宣誓就任马来西亚第 16 任国家元首。

#### (3) 上议院

上议院共有 70 名议员，由全国 13 个州议会各选举产生 2 名，其

<sup>2</sup> 数据来源：中华人民共和国外交部

[https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq\\_676201/gj\\_676203/yz\\_676205/1206\\_676716/sbgx\\_676720/](https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/yz_676205/1206_676716/sbgx_676720/)

余由最高元首根据内阁推荐委任，任期 3 年，可连任两届，且不受国会解散与否的影响。上议院设议长 1 名副议长 1 名。

#### (4) 下议院

下议院由 222 位民选议员组成，通过每五年一届的大选产生，可连任，下议院获得多数席位的政党获得组阁权。下议院议长从下议院议员中选举产生。

#### (5) 内阁

内阁是马来西亚最高行政机构。内阁由总理领导，所有内阁成员必须是国会议员，最高元首根据总理建议委任内阁部长和副部长。内阁向国会负责。本届内阁产生于 2018 年 5 月，现任总理马哈蒂尔·穆罕默德。

#### (6) 统治者会议

马来西亚统治者会议由柔佛、彭亨、雪兰莪等 9 个州的世袭苏丹和马六甲、槟榔屿、沙捞越、沙巴 4 个州的州元首组成，其主要职能是审议重大问题。未经该会议同意，国会不得通过有关统治者特权地位的任何法律。内阁总理和各州州务大臣（有苏丹的州）、首席部长（无苏丹的州）协助会议召开。

#### (7) 最高法院

马来西亚最高法院于 1985 年 1 月 1 日成立，1994 年 6 月改名为联邦法院，设有马来亚高级法院（负责西马）和婆罗州高级法院（负责东马）。高级法院分设知识产权庭、建筑庭、海事庭、网络庭等审理专门事务。各州设有地方法院和推事庭。另外还有特别军事法庭和伊斯兰教法庭（受伊斯兰教法令管制）。

#### (8) 军事

马来西亚军队包含陆海空三个分支，最高元首是三军最高统帅。国防决策机构为国家安全委员会，总理任主席。最高元首任命的武装部队总司令是军队最高指挥官，其军衔为上将。马来西亚实行志愿兵役制，服役期 10 年。

#### (9) 主要党派

马来西亚根据宪法实行多党制的政党制度，但实际实行的却并非

典型的政党制，而是一种由几个政党联合组成政党联盟执政的制度。两大联盟分别为执政党“希望联盟”和反对党“国民阵线”。

### 1.1.3 经济概况

2019年，马来西亚国内生产总值（GDP）1.51万亿林吉特（按现价<sup>3</sup>计算），同比增长4.3%；人均国民总收入45131林吉特，同比增长4.2%；通货膨胀率为1%<sup>4</sup>。

#### （1）产业结构

70年代以来，马来西亚不断调整产业结构，大力推行出口导向型经济，制造业和服务业发展迅速，成为马来西亚的主要产业。2019年，制造业和服务业占GDP的比重为22.3%和57.7%；同时，农业、采矿业和建筑业也在马来西亚的经济中占有比较重要的位置。2019年，农业、采矿业和建筑业GDP中所占比例分别是7.1%、7.1%和4.7%<sup>5</sup>。

#### （2）财政收支

马来西亚财政部数据显示，2019年马来西亚联邦政府财政收入2644亿林吉特，财政支出3159亿林吉特，财政赤字515亿林吉特<sup>6</sup>。

#### （3）外汇和外债

截至2020年3月，马来西亚外汇储备974.77亿美元，外债规模9462.92亿林吉特（约合2273.11亿美元）。其中，短期外债3918.08亿林吉特，中长期外债5544.84亿林吉特<sup>7</sup>。

#### （4）主权信用评级

截至2020年5月7日，国际评级机构惠誉对马来西亚主权信用

<sup>3</sup> 注：经济指标采用的计价方式主要分现价和不变价两类。现价又称当年价格，即报告期当年的市场价格，用于反映报告期当年实际情况。不变价又称固定价格，是为不同年份之间用价值量表现的实物量进行综合对比，以单纯反应实物量变化而采用的价格形式，目的是消除各时期价格变动的影响。基于本文写作目的及数据来源性质，本文统计数据（如国内生产总值、财政收支等指标）均采用现价计量。

<sup>4</sup> 数据来源：马来西亚统计局

[https://www.dosm.gov.my/v1/index.php?r=column/cthemByCat&cat=153&bul\\_id=bVN1K0txTSt1TVRGRFZBRE8yU0JYz09&menu\\_id=TE5CRUZCb1h4ZTZMODZ1bmk2aWRRQT09](https://www.dosm.gov.my/v1/index.php?r=column/cthemByCat&cat=153&bul_id=bVN1K0txTSt1TVRGRFZBRE8yU0JYz09&menu_id=TE5CRUZCb1h4ZTZMODZ1bmk2aWRRQT09)

<sup>5</sup> 数据来源：中华人民共和国商务部网站：

<http://my.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201407/20140700648581.shtml>

<sup>6</sup> 数据来源：马来西亚财政部

<https://www.treasury.gov.my/index.php/fiskal-ekonomi/data-ekonomi.html>

<sup>7</sup> 数据来源：全球经济数据库 CEIC

评级为“A-”，展望为负面<sup>8</sup>。

#### （5）吸收外资规模

据联合国贸发会议发布的 2019 年《世界投资报告》显示，2018 年，马来西亚吸收外资流量为 80.91 亿美元；截至 2018 年底，马来西亚吸收外资存量为 1525.1 亿美元。

根据马来西亚投资发展局（Malaysian Investment Development Authority, MIDA）公布的数据，2018 年，马来西亚在制造、服务和第一产业领域共计批准投资总额 2017 亿林吉特，其中外国直接投资占 39.9%，达 805 亿林吉特（约 201.25 亿美元）。中国、印尼、荷兰、日本及美国是马来西亚制造业外来投资的最主要来源国，共占批准的制造业总外资投资额的 76.4%。其中，中国在马投资制造业获批项目 40 个，投资额为 197 亿林吉特（约 49.3 亿美元），连续第 3 年成为马制造业投资最大外资来源地<sup>9</sup>。第二大外资来源地为印尼，投资额为 90 亿林吉特（约 22.5 亿美元），第三是荷兰，投资额为 83 亿林吉特（约 20.75 亿美元），第四是日本，投资额为 41 亿林吉特（约 10.25 亿美元），最后是美国，投资额为 32 亿林吉特（约 8 亿美元）。

#### （6）当地货币

马来西亚货币为林吉特（也称令吉，Ringgit Malaysia）。外商可到银行及货币兑换所兑换林吉特，马来西亚所有银行都能兑现旅行支票。目前林吉特不允许海外自由兑换。截至 2020 年 5 月，1 美元约合 4.336 林吉特<sup>10</sup>。

#### （7）外汇管理

马来西亚外汇管制条例规定，在马注册的外国企业可以在当地商业银行开设外汇账户，用于国际商业往来支付，外汇进出需要核准。

外国公民在入境或离境时携带超过 1 万美元或等值的其他货币需向海关申报。在马来西亚工作的外国人，其合法税后收入可全部转

<sup>8</sup> 数据来源：惠誉官网：<https://www.fitchratings.com/>

<sup>9</sup> 数据来源：中华人民共和国商务部

<http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyj1/j/201903/20190302843326.shtml>

<sup>10</sup> 数据来源：全球经济数据库 CEIC

往国外。

#### 1.1.4 文化概况

##### 1.1.4.1 民族

马来西亚是一个多民族国家，全国有 32 个民族。马来半岛以马来人、华人、印度人三大民族为主；沙撈越以达雅克人、马来人、华人为主；沙巴以卡达山人、华人、马来人为主。

2018 年，马来西亚全国人口总数约 3238 万，马来人约占 61.9%，华人约占 20.6%，印度人约占 6.2%，其他民族约占 0.9%，非马来西亚公民约占 10.3%。

##### 1.1.4.2 语言

马来语（Bahasa Malaysia）为官方语言，通用英语、华语使用较广泛。

##### 1.1.4.3 宗教

马来西亚的国教是伊斯兰教，主要属逊尼派。还有佛教、道教、印度教、基督教、锡克教等。一般来说，马来人信奉伊斯兰教，华人信奉佛教和道教，印度人信奉印度教。由于多民族的长期共同生活，形成一种多元的文化特色。

##### 1.1.4.4 习俗

马来西亚的习俗与中国相异甚多，必须加以留意，以免失礼或引起误会与无谓的纷争。主要有：马来人忌食猪肉；马来男士一般不主动与女士握手，除非女士主动握手；左手被马来人认为是肮脏的，因此在接、递物品时应用右手；忌用食指指人或指路；不翘二郎腿，不得用手抚摸小孩的头；马来人禁酒，也忌讳在物品上印有动物或人像的图案。清真寺是穆斯林举行宗教仪式的地方，对外开放时，女士需穿长袍及戴头巾，否则将被拒之门外。

回历九月是斋月，一般情况下均昼禁夜食。只有年老体弱多病、孕妇或外出旅行者可例外。斋戒 1 个月后迎来开斋节。

## 1.2 投资环境概述

### 1.2.1 近年经济发展情况

1987年起,马来西亚经济连续10年保持8%以上的高速增长。1991年,政府提出“2020宏愿”的跨世纪发展战略,旨在于2020年将马来西亚建成发达国家。1998年受亚洲金融危机的冲击,马来西亚经济出现负增长,政府随即采取了稳定汇率、重组银行企业债务、扩大内需和出口等政策,经济逐步恢复并保持中速增长。2008年下半年以来,受国际金融危机影响,马来西亚国内经济增长放缓,出口下降。为应对危机,政府相继推出了70亿林吉特和600亿林吉特的刺激经济措施。2009年纳吉布总理就任后,采取了多项刺激经济和内需增长的措施,逐步摆脱了金融危机影响,企稳回升。2015年,政府公布了第十一个五年计划(2016-2020年),继续推进经济转型,关注改善民生。2016年政府提出了2050国家转型计划(TN50),为马来西亚2020-2050年发展规划前景。2019年提出了“2030年宏愿”,把缩小贫富差距、创建新型发展模式和推动马来西亚成为亚洲经济轴心作为三大主要目标。

### 1.2.2 资源储备和基础设施

#### 1.2.2.1 自然资源

马来西亚是世界第二大棕榈油及相关制品的生产国和出口国,世界第三大天然橡胶出口国,也曾是世界的产锡大国。马来西亚石油和天然气储量丰富,铁、金、钨、煤、铝土、锰等矿产储量也很丰富,同时也盛产热带硬木。

#### 1.2.2.2 基础设施

马来西亚的基础设施比较完善,政府向来重视对高速公路、港口、机场、通信网络和电力等基础设施的投资和建设。全国有良好的公路网,公路和铁路主要干线贯穿马来半岛南北,主要城市中心、港口和重要工业区都有高速公路连接沟通。除此之外,马来西亚的航空业也比较发达,目前共有25个机场,其中7个为国际机场(吉隆坡、檳

城、兰卡威、哥打巴鲁、新山、哥打基纳巴卢和古晋），其余为国内机场。马来西亚的航线主要由马来西亚航空公司和亚洲航空公司经营。

### 1.2.2.3 通信与电力

#### (1) 电话

马来西亚的通信运营商为马来西亚电讯公司（TM）。截至 2018 年底，马来西亚住宅固定电话用户数为 643.3 万，移动电话网络覆盖了全国大部分地区<sup>11</sup>。

#### (2) 互联网

截至 2018 年底，马来西亚共有固定宽带互联网用户 269.6 万<sup>12</sup>。

#### (3) 邮政

根据马来西亚统计局数据，截至 2018 年，马来西亚共有 687 个邮政局，全部实现电子化运营。此外还设有 24 小时自动服务终端（POS24）方便居民使用。

#### (4) 电力

马来西亚的电力由公共能源公司和独立的私人发电厂提供。目前，新加坡、印度尼西亚与马来西亚已经局部实现了小范围的电力互联互通。

### 1.2.2.4 基础设施发展规划

《第十一个马来西亚计划（2016-2020 年）》为马来西亚的经济社会发展制定了多项举措，为经济发展注入活力。

马来西亚主管基础设施建设的部门主要有：

(1) 公共工程部（Ministry of Works，网址：[www.kkr.gov.my](http://www.kkr.gov.my)）主要负责马来西亚联邦公路网的规划以及有关基础设施项目执行的监督和协调。

(2) 交通部（Ministry of Transport，网址：[www.mot.gov.my](http://www.mot.gov.my)）主要负责铁路、海运及航空有关政策制定以及相关项目的实施和管理。

<sup>11</sup> 数据来源：knoema 官方网站 <https://cn.knoema.com/>

<sup>12</sup> 数据来源：knoema 官方网站 <https://cn.knoema.com/>

### 1.2.3 重点/特色行业

#### (1) 农业

2019年，马来西亚农业产值为1072.6亿林吉特，占GDP的7.1%，同比增长2.0%。马来西亚农产品以经济作物为主，主要有棕榈油、橡胶、可可、稻米、胡椒、烟草、菠萝、茶叶等。马来西亚是世界上第二大棕榈油及相关制品生产国、全球第三大天然橡胶生产国和出口国、第一大橡胶手套、橡胶导管及乳胶线出口国及第五大橡胶消费国。

#### (2) 采矿业

2019年，马来西亚采矿业产值1072.6亿林吉特，占GDP的7.1%，同比下降2.0%。马来西亚石油、天然气、锡等自然资源储量丰富，其采矿业以开采石油、天然气为主。

#### (3) 制造业

2019年，马来西亚制造业产值为3368.9亿林吉特，占GDP的22.3%，同比增长3.8%。制造业是马来西亚国民经济发展的主要动力之一，主要产业部门包括电子、石油、机械、钢铁、化工及汽车制造等行业。

#### (4) 建筑业

2019年，马来西亚建筑业产值710.0亿林吉特，占GDP的4.7%，同比增长0.1%。随着房地产、基础设施建设、政府部门工程等项目的增多，马来西亚建筑业得到了较大的发展。

#### (5) 服务业

为促进经济多元化增长，从上世纪90年代初开始，马来西亚积极鼓励服务业发展，服务业逐渐成为其经济的重要支柱产业。

2019年，马来西亚服务业产值为8716.7亿林吉特，占GDP的57.7%，同比增长6.1%。服务业是马来西亚经济中最大的产业部门，吸收就业人数占马来西亚雇用员工总数的60.3%。其中，旅游业是服务业的重要部门之一。2018年，吸引游客2583万人次，主要来自新加坡（1061.5万人次）、印尼（327.7万人次）、中国（294.4万人次）、泰国（191.4万人次）、文莱（138.2万人次）、和韩国（61.7

万人次)<sup>13</sup>。

## 1.2.4 投资政策

### 1.2.4.1 对外贸易相关法规和制度

马来西亚的对外贸易的法规和政策明确，马来西亚实行自由开放的对外贸易政策，部分商品的进出口受相关许可证限制或其他规定限制。国际贸易和工业部（Ministry of International Trade and Industry, MITI）主管马来西亚的对外贸易。

### 1.2.4.2 对外国投资的市场准入的规定

#### （1）投资主管部门

马来西亚主管制造业领域投资的政府部门是国际贸易和工业部下属的马来西亚投资发展局。

#### （2）投资行业的规定

①限制的行业：外商投资金融、保险、法律服务、电信、直销及分销等行业会在股权方面受到严格限制，一般外资持股比例不能超过50%或30%。

②新开放的领域：2009年4月，马来西亚政府为了进一步吸引外资，刺激本国经济发展，开放了八个服务业领域的27个分支行业，允许外商独资，不设股权限制，包括：

A. 计算机相关服务领域：电脑硬件咨询、软件应用、资料处理、数据库服务、电脑维修服务等；

B. 保健与社会服务领域：兽医、老人院及残疾中心、孤儿院等；

C. 旅游服务领域：主题公园、会展中心、旅行社、酒店与餐馆、食品、饮品等；

D. 运输服务领域：C级交通运输（私营运输执照—仅限自用货物运输）；

E. 体育及休闲服务领域：体育服务（包括赛事承办与促销）；

F. 商业服务领域：区域分销中心、国际采购中心、科学检验与分

<sup>13</sup> 数据来源：中华人民共和国商务部网站

<http://my.mofcom.gov.cn/article/ddgk/201407/20140700648581.shtml>

析服务、管理咨询服务；

G. 租赁服务领域：船只租赁(不包括沿海及岸外贸易)、国际货轮租赁(光船租赁)；

H. 运输救援服务领域：海事机构、船只救护。

③鼓励的行业：马来西亚政府鼓励外国投资进入其出口导向型的生产、企业和高科技领域，可享受优惠政策的行业主要包括：农业生产、农产品加工、橡胶制品、石油化工、医药、木材、纸浆制品、纺织、钢铁、有色金属、机械设备及零部件、电子电器、医疗器械、塑料制品、可再生能源、研发、食品加工、酒店旅游及其他与制造业相关的服务业等。在制造业领域，从2003年6月开始，外商投资者投资新项目可以持有100%的股权。

### (3) 投资方式的规定

①直接投资：外商可直接在马来西亚投资设立各类企业，开展业务。直接投资包括现金投入、设备入股、技术合作以及特许权等。

②跨国并购：马来西亚允许外资收购本地注册企业股份，并购当地企业。一般而言，在制造业、采矿业、拥有多媒体超级走廊资质的公司、伊斯兰银行等领域，以及鼓励外商投资的五大经济发展走廊，外资可获得100%股份；马来西亚政府还先后撤销了27个服务业分支领域和上市公司30%的股权配额限制，进一步开放了服务业和金融业。外资在马来西亚开展并购，不同领域由相关政府主管部门决定。并购价值超过2000万林吉特的，还需要经过马来西亚首相府经济计划署(Economy Planning Unit, EPU)批准。

③股权收购：马来西亚股票市场向外国投资者开放，允许外国企业或投资者收购本地企业上市，2009年取消了外资公司在马来西亚上市必须分配30%股份给本地的限制，变为规定的25%公众认购的股份中，要求有50%分配给本地企业，即强制分配给本地企业的股份实际只有12.5%；此外，拥有多媒体超级走廊资质、生物科技公司资质以及主要在海外运营的公司可不受本地企业需占公众股份50%的限制。同时废除外资委员会(Malaysia Foreign Investment Committee, FIC)的审批权，拟在马来西亚上市的外资公司直接将申请递交给马来

西亚证券委员会(Security Commission)。

#### (4) BOT/PPP 方式

自上世纪 80 年代开始,马来西亚政府鼓励私人资本与政府合作,开展 BOT(Build-Operate-Transfer)项目建设与运营,降低政府公共开支的负担。此类项目主管部门是马来西亚首相府经济计划署(EPU),主要负责经济发展规划和项目立项;2010 年又设立了公私合作署(Public Private Partnership Unit, PPPU),负责公私合营项目协调。马来西亚公路、轨道交通、港口、电站等 BOT 项目专营年限一般为 30 年左右。

### 1.2.4.3 投资吸引力

#### (1) 优惠政策框架

马来西亚投资政策涵盖了对制造业、农业、旅游业等领域投资活动的批准程序和各种鼓励与促进措施。2010 年,马来西亚联邦政府出台了一系列新的举措,以促进投资增长。鼓励政策和优惠措施主要是以税务减免的形式出现的,其中直接税激励是指对一定时期内的所得税进行部分或全部减免,间接税激励则以免除进口税、销售税或国内税的形式出现。

①新兴工业地位(Pioneer Status, PS): 获得新兴工业地位称号的企业可享受为期 5 年的所得税部分减免,仅需就其法定收入的 30%征收所得税。免税期从生产能力达到 30%时开始计算。未吸收资本免税额度(即未用完的资本免税额)以及处于新兴工业地位期间累计的损失可以结转并从公司处于新兴工业地位期间结束后的收入中予以扣除。

②投资税务补贴(Investment Tax Allowance, ITA): 获得投资税务补贴的企业,可享受为期 5 年合规资本 60%的投资税务补贴。该补贴可用于冲抵其纳税年度法定收入的 70%,其余 30%按规定纳税,未用完的补贴可转至下一年使用,直至用完为止。享受新兴工业地位或投资税务补贴的资格是以企业具备的某方面优势为基础的,包括较高的产品附加值、先进的技术水平以及产业关联等。符合这些条件的投资被称为“促进行动”(Promoted Activities)或“促进产品”

(Promoted Products)。马政府专门制订了有关制造业的《促进行动及产品列表》。除制造业外，两项鼓励政策均可适用于其他行业申请，如农业、旅游业及制造业相关的服务业等。

③再投资补贴(Reinvestment Allowance, RA)：再投资补贴主要适用于制造业与农业。运营 12 个月以上的制造类企业因扩充产能需要，进行生产设备现代化或产品多样化升级改造的开销，可申请再投资补贴。合格资本支出额 60%的补贴可用于冲抵其纳税年度法定收入的 70%，其余 30%按规定纳税。

④加速资本补贴(Accelerated Capital Allowance, ACA)：使用了 15 年的再投资补贴后，再投资在“促进产品”的企业可申请加速资本补贴，为期 3 年，第一年享受合格资本支出 40%的初期补贴，之后两年均为 20%。除制造业外，加速资本补贴还适用于其他行业申请，如农业、环境管理及信息通讯技术等。

⑤农业补贴(Agricultural Allowance, AA)：马来西亚的农业企业与合作社或社团除了农业《促进行动及产品列表》外，也可申请新兴工业地位或投资税务补贴的优惠。投资者在土地开垦、农作物种植、农用道路开辟及农用建筑等项目的支出均可申请资本补贴和建筑补贴。考虑到农业投资计划开始到农产品加工的自然周期，大型综合农业投资项目在农产品加工或制造过程中的资本支出还可单独享受为期 5 年的投资税务补贴。

⑥多媒体超级走廊地位(Multimedia Super Corridor, MSC Status)：经多媒体发展机构(Multimedia Development Corporation, MDC)核准的信息通讯企业可在新兴工业地位的基础上，享受免缴全额所得税或合格资本支出全额补贴(首轮有效期为 5 年)，同时在外资股权比例及聘请外籍技术员工上不受限制。

⑦运营总部地位(Operational Headquarters Status, OHS)、国际采购中心地位(International Procurement Centres Status, IPCS)和区域分销中心地位(Regional Distribution Centres Status, RDCS)：为进一步加强马来西亚在国际上的区域地位，经核准的运营总部、区域分销中心和国际采购中心除了 100%外资股权不受

限制以外，还可享受为期 10 年的免缴全额所得税等其他优惠。

## (2) 行业鼓励政策

①清真食品加工及认证。包括：凡生产清真食品的公司，自符合规定的第一笔资本支出之日起 5 年内所发生符合规定资本支出的 100%可享受投资税赋抵减。

②多媒体超级走廊公司。所有取得多媒体超级走廊地位的公司都可享受马来西亚政府提供的一系列财税、金融鼓励政策及保障。

③鼓励发展生物科技。包括：

A. 生物科技公司从首年盈利开始，免交 10 年所得税；

B. 从第 11 年开始缴纳 20%的所得税，优惠期仍为 10 年；

C. 在生物科技领域进行投资的个人和公司，可在应纳税所得额中减去与其原始资本投资相等的金额，并获得前期的融资支持；

D. 生物科技公司在进行兼并或收购时，可免征印花税，并免交 5 年的不动产利得税；

E. 用于生物科技研究的建筑物可获得有关的工业建筑物津贴。

④鼓励电商。马来西亚在 2017 年财政预算案中公布数码自贸区计划，积极推动各项活动，如电子商务生态系统、数码创客运动，并推出新地标，如马来西亚数码枢纽。

## (3) 地区鼓励政策

近年来，马来西亚政府鼓励外资政策力度逐步加大，为平衡区域发展，陆续推出五大经济发展走廊。凡投资该地区的公司，均可申请 5-10 年免缴所得税，或 5 年内合格资本支出全额补贴。根据具体区域实际情况，联邦政府制定了不同的重点发展行业。

### 1.2.5 经贸合作

#### 1.2.5.1 参与地区性经贸合作

##### (1) 对外贸易

马来西亚国际贸易与工业部统计显示，在 2017 年实现两位数的增长之后，马来西亚的对外贸易继续保持稳定增长。2018 年，马来西亚对外贸易总额 1.88 万亿林吉特，同比增长 5.9%。其中，出口额

9982.8 亿林吉特，同比增长 6.8%；进口额 8777.6 亿林吉特，同比增长 4.9%；贸易顺差为 1205.2 亿林吉特，同比增长 22.3%。这也是自 1998 年以来连续 21 年实现贸易顺差。

中国、新加坡、美国、日本和泰国是马来西亚 2018 年的前五大贸易伙伴，合计占进出口贸易总额的 50.6%。出口方面，新加坡是马来西亚最大的出口国，其次是中国、美国、香港和日本，五国合计占 2018 年马来西亚出口总额的 51.3%。进口方面，中国是马来西亚最大的进口国，其次是新加坡、美国、中国台湾和日本，五国合计占 2018 年马来西亚进口总额的 53.4%<sup>14</sup>。

### （2）贸易结构

从马来西亚对全球出口的产品整体情况看，机电产品、矿产品和塑料、橡胶是马来西亚的主要出口商品。2018 年三项产品的出口额分别为 1084.8 亿美元、402.2 亿美元和 168.8 亿美元，占马来西亚出口总额的 43.8%、16.3%和 6.8%，增长了 17.0%、13.9%和 14.7%。

进口方面，机电产品、矿产品和贱金属及制品是马来西亚进口的前三大类商品。2018 年三项产品的进口额分别为 838.6 亿美元、343.1 亿美元和 187.9 亿美元，占马来西亚进口总额的 38.5%、15.8%和 8.6%。增长了 8.0%、26.1%和 15.2%<sup>15</sup>。

### （3）多边贸易协定

马来西亚于 1957 年加入《关税和贸易总协定》，是世界贸易组织（WTO）的创始成员国。

### （4）区域贸易协定

马来西亚是东盟的创始成员国。1992 年 1 月在新加坡举行的第 4 届东盟峰会决定，将从 1993 年 1 月 1 日起的 15 年内建成东盟自贸区。2015 年 11 月，宣布 2015 年底正式建成东盟共同体。会议同时通过愿景文件《东盟 2025：携手前行》，为未来 10 年发展指明方向。

截至 2019 年 5 月，马来西亚已经与日本、巴基斯坦、新西兰等七国签署了双边自贸协定，并作为东盟成员与中国、韩国、日本、印度、澳大利亚和新西兰、中国香港签署了自贸协定。2018 年 3 月 8

<sup>14</sup> 数据来源：马来西亚国际贸易与工业部 2018 年报告

<sup>15</sup> 数据来源：马来西亚统计局

日，马来西亚与澳大利亚、文莱、加拿大、日本、新加坡等国共同签署《全面与进步跨太平洋伙伴关系协定》（Comprehensive and Progressive Agreement for Trans-Pacific Partnership, CPTPP），其前身为《跨太平洋战略经济伙伴协定》（The Trans-Pacific Partnership, TPP）。

作为一个高度依赖贸易的国家，马来西亚参与的自由贸易协定对其经济发展起了重要的作用。据统计，2018年马来西亚与自贸伙伴的贸易总额达到1.17万亿林吉特，占马来西亚贸易总额的62.4%，同比增长4.2%。其中马来西亚向自贸伙伴出口6155.7亿林吉特，占马来西亚对外出口总额的61.7%，同比增长4.4%；从自贸伙伴进口5557.5亿林吉特，占马来西亚进口总额的63.3%，同比增长3.8%<sup>16</sup>。

### 1.2.5.2 与中国的经贸合作

#### （1）双边贸易

据马来西亚统计局统计，2019年马来西亚与中国双边货物进出口总额为761.0亿美元，较2018年下降2.3%。其中，马来西亚对中国出口337.0亿美元，从中国进口423.9亿美元，马方贸易逆差86.9亿美元。与2018年相比，马来西亚对中国的出口、进口额度分别下降2.2%及2.5%。在占比结构上，马来西亚对中国的出口额占马来西亚出口总额的14.2%，从中国的进口额占马来西亚进口总额的20.7%，与2018年相比分别增加0.6%及0.8%。

#### （2）双向投资

马来西亚对华投资始于1984年。据中国商务部统计，2018年当年马来西亚对华直接投资项目454个，同比增长38%，实际投资金额2.1亿美元，同比上升95.3%；截至2018年底，马来西亚累计在华投资项目6816个，实际投资金额77.9亿美元。2018年当年中国对马来西亚直接投资流量16.63亿美元，截至2018年底，中国对马来西亚直接投资存量83.87亿美元。

#### （3）承包劳务

据中国商务部统计，2018年中国企业在马来西亚新签承包工程

<sup>16</sup> 数据来源：马来西亚国际贸易与工业部2018年报告

合同 322 份，新签合同额 93.49 亿美元，完成营业额 79.65 亿美元；累计派出各类劳务人员 1.45 万人，年末在马来西亚劳务人员 2.43 万人。新签大型工程承包项目包括中国建筑第三工程局有限公司承包马来西亚柏威廉白沙罗高地项目、中港公司承包马来西亚东海岸铁路链接线项目、中冶赛迪集团承包文安钢铁（马来西亚）有限公司的 Samalaju 联合钢厂工程总包合同等。

#### （4）重要合作项目

中国在马来西亚投资的重点项目和企业主要有马中关丹产业园、广西北部湾国际港务集团关丹港项目、中广核埃德拉（Edra）电站项目、中国银行马来西亚分行、中国工商银行马来西亚分行、中国建设银行马来西亚分行、华为技术有限公司、中兴通讯马来西亚有限公司、山东岱银纺织马来西亚有限公司、山东恒源收购壳牌炼油厂项目、中车轨道交通装备东盟制造中心项目、晶科太阳能、晶澳太阳能、旗滨玻璃、信义玻璃、广垦橡胶种植培育项目、厦门大学马来西亚分校等。马来西亚大型承包工程在建项目主要有吉隆坡捷运地铁 2 号线、吉隆坡标志塔项目、马来西亚炼化一体化（RAPID）、巴林基安电站等，相关工程进展顺利。

#### （5）货币互换

2009 年 2 月，马来西亚与中国达成双边互换协议，两国可使用人民币和林吉特作为双边商贸结算货币，同时也使以本币作为融资的过程更为顺畅。2018 年 8 月 20 日，中国人民银行与马来西亚国家银行在北京续签了《中马双边本币互换协议》，规模保持为 1100 亿林吉特（1800 亿元人民币），有效期 3 年，经双方同意可以延期。

### 1.2.6 投资注意事项

#### 1.2.6.1 政治稳定性

根据 1957 年 7 月 2 日正式宣布的《马来亚联合邦宪法》，马来西亚为君主立宪议会民主制的联邦国家，沿袭大英帝国的政治传统。1963 年马来西亚成立后，将 1957 年《马来亚联合邦宪法》改名为《马来西亚宪法》继续沿用。马来西亚最高行政机构为内阁，由总理领导。

总理由最高元首从国会下议员中任命，通常由下议院多数党领袖担任。

马来西亚的司法机构独立于行政机构与立法机构。马来西亚最高法院于1985年1月1日正式成立，在1994年6月最高法院改名为联邦法院，是国家最高司法机构。同时，联邦法院之下，也设立了上诉庭，紧接着为高庭（高等法庭），各州设有地庭（地方法庭），州内的区又设有推事庭。另外还有特别军事法庭和伊斯兰教法庭（受伊斯兰教法令管制）。马来西亚的司法体系是以英国法为基础。

13个州中的9个马来州属各由一名世袭的马来统治者为首，各州统治者称谓不同，为苏丹、拉惹或严端，而非马来州属（檳城、马六甲、沙巴和沙捞越）州元首由最高元首任命。

#### 1.2.6.2 社会治安

马来西亚社会比较稳定，但治安刑事案件时有发生，道路交通安全事故比较频繁。近年来，沙巴州已有多次菲律宾反政府武装人员入境劫持人质、枪杀外国人等事件，需要提高风险意识，加强安全防范，注意了解当地安全形势，尽量避免夜间单独出行或前往偏僻海岛及其他人迹罕至地区。如遇紧急情况，请及时报警并联系中国领馆寻求协助。马来西亚报警和急救电话：999；中国驻哥打基纳巴卢总领馆领保电话：0060-149857312；中国外交部全球领事保护与服务应急呼叫中心电话：0086-10-12308/59913991。

马来西亚法律规定，除专业人员外，个人不得持有枪支。

#### 1.2.6.3 中国企业在马来西亚投资合作的保护政策

（1）中国与马来西亚签署双边投资保护协定。1988年11月21日，中国和马来西亚签署了《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于相互鼓励和保护投资的协定》。

（2）中国与马来西亚签署避免双重征税协定。1985年11月23日，中马签署了《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》，于1987年1月1日起正式生效。

（3）中国与马来西亚签署的其他协定。中马两国经贸关系由来

已久。除上述投资保护和避免双重征税协定外，近年来，两国政府先后签署了《中华人民共和国政府和马来西亚政府海运协定》《中国和马来西亚政府贸易协定》《资讯谅解备忘录》《教育谅解备忘录》等 10 余项合作协议。另外还有《中国人民银行与马来西亚国家银行双边本币互换协议》《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于扩大和深化经济贸易合作的协定》《中马经贸合作五年规划(2013-2017 年)》《关于加强产能与投资合作的协定》《关于政府市场主体准入和商标领域合作谅解备忘录》等协定。

(4) 其他相关保护政策。2005 年 7 月《中国—东盟全面经济合作框架协议货物贸易协议》正式实行，至 2010 年中国—东盟自由贸易区全面建成，绝大多数产品正常关税降为零。两国经过 4 轮谈判，2015 年 11 月 22 日正式签署《中华人民共和国与东南亚国家联盟关于修订〈中国—东盟全面经济合作框架协议〉及项下部分协议的议定书》，于 2016 年 7 月 1 日正式生效。

## 第二章 马来西亚税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

马来西亚的税收环境比较宽松，税种比较简单，其税收体系包含了公司所得税、个人所得税、石油（收入）税、销售税、服务税、不动产利得税、印花税等几个税种。尽管如此，税收收入仍然是政府财政收入的主要来源，占据了将近 80%，而企业所得税、个人所得税则成为税收中的重中之重。详见表 1<sup>17</sup>，2016-2018 年马来西亚财政收入的具体情况。

表 1 马来西亚 2016-2018 年财政收入状况（单位：百万林吉特）

	2016 年	2017 年	2018 年
<b>财政收入【(1) + (2)】</b>	<b>212421</b>	<b>225337</b>	<b>239860</b>
财政收入增长率 (%)	-	6.08	6.45
<b>(1) 税收收入【A+B】</b>	<b>169343</b>	<b>180194</b>	<b>191569</b>
税收收入占财政收入的比重 (%)	79.72	79.97	79.88
税收收入增长率 (%)	-	6.41	6.31
<b>A=a+b+c+d+e</b>	109608	119699	127713
<b>a. 公司所得税</b>	63625	67822	72475
公司所得税占税收收入的比重 (%)	37.57	37.64	37.83
公司所得税占财政收入的比重 (%)	29.95	30.10	30.22
公司所得税增长率 (%)	-	6.60	6.86
<b>b. 个人所得税</b>	27566	30089	32234
个人所得税占税收收入的比重 (%)	16.28	16.70	16.83
个人所得税占财政收入的比重 (%)	12.98	13.35	13.44
个人所得税增长率 (%)	-	9.15	7.13
<b>c. 石油（收入）税</b>	8422	10937	11445
石油（收入）税占税收收入的比重 (%)	4.97	6.07	5.97
石油（收入）税占财政收入的比重 (%)	3.96	4.85	4.77
石油（收入）税增长率 (%)	-	29.86	4.64

<sup>17</sup> 注：表 1 和表 2 的数据来自参考文献《马来西亚债务问题政治化：“债务陷阱论”凸显的根源》，国际展望，2020 年 01 期。

中国居民赴马来西亚投资税收指南

<b>d. 预提税</b>	2695	3058	3288
预提税占税收收入的比重 (%)	1.59	1.70	1.72
预提税占财政收入的比重 (%)	1.27	1.36	1.37
预提税增长率 (%)	-	13.47	7.52
<b>e. 其他直接税</b>	7300	7793	8271
其他直接税占税收收入的比重 (%)	4.31	4.32	4.32
其他直接税占财政收入的比重 (%)	3.44	3.46	3.45
其他直接税增长率 (%)	-	6.75	6.13
<b>B=f+g+h+i+j+k</b>	<b>59735</b>	<b>60495</b>	<b>63856</b>
<b>f. 销售税</b>	103	-	-
销售税占税收收入的比重 (%)	0.06	-	-
销售税占财政收入的比重 (%)	0.05	-	-
销售税增长率 (%)	-	-	-
<b>g. 服务税</b>	103	-	-
服务税占税收收入的比重 (%)	0.06	-	-
服务税占财政收入的比重 (%)	0.05	-	-
服务税增长率 (%)	-	-	-
<b>h. 进口税</b>	2950	3008	3022
进口税占税收收入的比重 (%)	1.74	1.67	1.58
进口税占财政收入的比重 (%)	1.39	1.33	1.26
进口税增长率 (%)	-	1.97	0.47
<b>i. 出口税</b>	980	1222	1400
出口税占税收收入的比重 (%)	0.58	0.68	0.73
出口税占财政收入的比重 (%)	0.46	0.54	0.58
出口税增长率 (%)	-	24.69	14.57
<b>j. 消费税</b>	41206	41500	43800
消费税占税收收入的比重 (%)	24.33	23.03	22.86
消费税占财政收入的比重 (%)	19.40	18.42	18.26
消费税增长率 (%)	-	0.71	5.54
<b>k. 其他间接税</b>	14438	14765	15634
其他间接税占税收收入的比重 (%)	8.51	8.19	8.16
其他间接税占财政收入的比重 (%)	6.80	6.55	6.52
其他间接税增长率 (%)	-	2.26	5.89
<b>(2) 非税收入</b>	<b>43078</b>	<b>45143</b>	<b>48291</b>
非税收入占财政收入的比重 (%)	20.28	20.03	20.12
非税收入增长率 (%)	-	4.79	6.97

数据来源：马来西亚国家统计局

## 2.1.2 税收法律体系

马来西亚联邦政府和各州政府实行分税制。联邦财政部统一管理全国税务事务，负责制定税收政策，由其下属的内陆税收局（IRBM）负责征收直接税和马来西亚皇家海关总署（Royal Malaysian Customs Department, RMCD）负责征收间接税。财政部下属的内陆税收局负责管理以下法规所规定的直接税：1967年《所得税法》、1967年《石油（收入）税法》、1976年《不动产利得税法》、1986年《投资促进法》、1949年《印花税法》和1990年《纳闽岛商业活动税法》。皇家海关总署主要征收间接税，主要依照法律：2018年《销售税法和服务税法》、1967年《关税法》等。

有关的税收法案及相关条例可以查阅马来西亚内陆税收局和皇家海关总署官方网站提供的相关文件。

马来西亚内陆税收局网址：

[http://www.hasil.org.my/index1.php?bt\\_lgv=2](http://www.hasil.org.my/index1.php?bt_lgv=2)

马来西亚皇家海关总署网址：

<http://www.customs.gov.my/front.html>

## 2.1.3 近三年重大税制变化

2018年马来西亚对其国家财政情况进行审查，发现国家财政赤字和债务规模已超过国际警戒线水平<sup>18</sup>，财政风险过高，且财政收入无法满足联邦政府的支出项目和国家发展需求，因此近年来马来西亚政府出台了一系列税收改革的措施，例如出台新税种、调整现有税率、严格审计与税收执法等，以期在不影响居民生活和促进经济发展的前提下提高马来西亚政府收入，促进国民经济和社会的全面发展。最近三年来，马来西亚在税制方面进行的改革主要有以下几个方面：

公司所得税方面：自2017年来，马来西亚政府主要调整了针对中小型居民企业（即在马来西亚注册成立，实收资本为250万林吉特以下的企业集团）的所得税税收优惠政策。对于中小型居民企业首次取得50万林吉特以内的所得所适用的税率进行了两次下调，2017年将税率从2016年度的19%下调为18%，2019年又进行了第二次调整，

<sup>18</sup> 根据《马斯特里赫特条约》及国际惯例，财政赤字率警戒水平为3%，债务负担率警戒水平为60%。

由 18% 下调为 17%。

个人所得税方面：第一，2017-2018 年度，应纳税收入在 20,001-35,000 林吉特、35,001-50,000 林吉特和 50,001-70,000 林吉特三个阶段适用的个人所得税税率分别自 5% 下调至 3%、10% 下调至 8%、16% 下调至 14%。第二，2020 年度起，对收入超过 2000000 林吉特的部分，征收 30% 的个人所得税。

消费税方面：第一，恢复销售税和服务税，不再征收消费税。2015 年 5 月 1 日，马来西亚实施了《消费税法》(Goods and Services Tax, 简称 GST)，用消费税取代了之前的销售税法和服务税法。消费税由皇家海关总署征收，税率为 6%，征收范围包括所有的商品及服务。2018 年马来西亚政府换届，新政府为兑现执政后百日内废除消费税的竞选宣言，在 9 月 1 日取消了消费税，恢复原来征收的销售税和服务税。第二，马来西亚于 2019 年 9 月和 12 月分别颁布了《2019 年服务税（数字服务）法规》和《2019 年服务税（数字服务）修订法规》，决定自 2020 年 1 月 1 日起向为马来西亚消费者提供数字服务的外国服务供应商征收数字服务税，这意味着马来西亚服务税的征税范围有所扩大。

不动产利得税方面：马来西亚内陆税收局在 2018 年调整了 2019 年度纳税人在收取应纳税资产之日起第六年或之后处置该资产情形下适用的不动产利得税税率。其中对于处置者为公司和既不是马来西亚公民也不是马来西亚永久性居民的个人来说，税率自 5% 上调为 10%；对于处置者为马来西亚公民、永久性居民和其他情况，税率自 0% 上调为 5%。这次调整自 2019 年 1 月 1 日起实施，至今仍有效。

## 2.2 公司所得税 (Corporate Income Tax)

马来西亚公司所得税受《所得税法（1967 年）》及其相关修正案约束。其纳税人分为居民纳税人和非居民纳税人，前者履行无限的纳税义务，就来源于马来西亚境内外的所得向政府缴税；后者履行有限的纳税义务，仅就来源于马来西亚境内所得向政府缴税。

### 2.2.1 居民企业

### 2.2.1.1 判断标准

马来西亚税法上的居民企业是指公司董事会每年在马来西亚召开、公司董事在马来西亚境内掌管公司业务的法人。

### 2.2.1.2 征税范围和税率

根据马来西亚的所得税法案，法人取得的经营所得，股息、利息等投资所得，资产租赁费、使用费、佣金等资产所得以及其他具有所得性质的利得或收益都是所得税的征税范围，都要缴纳所得税。

马来西亚公司所得税税率为 24%。当中小型居民公司一个课税年度业务收入总额不超过 5000 万林吉特时，对其取得的 60 万林吉特以内的收入适用 17% 的所得税税率，超过部分的所得适用 24% 的所得税税率。

### 2.2.1.3 应纳税所得额及扣除

公司所得税以每一纳税年度的收入总额减除为取得收入发生的费用、损失和允许扣除的支出后的余额作为应纳税所得额，按照适用税率计算征收。

其中，所得方面大致分为 4 种：经营所得；股息、利息所得；租赁费、特许权使用费、佣金所得；其他利得和收益所得。

扣除方面，哪些项目可以列支，马来西亚税法并没有明确规定，实务上的判断标准是：

- (1) 所得税法或其他法律没有特别规定不列支的；
- (2) 该支出与经营活动有关的；
- (3) 该支出是在当期经营年度内发生的；
- (4) 该支出是为创造所得发生的；
- (5) 该支出不是资本性支出。

具体税务上的扣除项目主要包括：

(1) 折旧。税务机关依法认可的折旧资产有：工业用建筑、机械及设备。部分地区对机械设备购进时的期初折旧采用 20% 的年折旧率，而进口重型机械设备则按购进成本的 10% 每年计提折旧。机械设备在使用过程中按每年 10%-20% 的比率提取折旧。加速折旧适用于计

算机、通信技术设备、环保设备和资源再生设备。

(2) 亏损处理。经营亏损可在当期从其他经营所得以及投资或资产所得中扣除。不足扣除的经营亏损可以往以后年度无期限结转,但只能冲抵经营所得。

(3) 向外国子公司的支付。对国外子公司支付的特许权使用费、管理服务费和利息费用经申请可以从公司所得税中扣除,但必须采用独立交易价格(即非关联公司之间的交易价格)。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 判断标准

非居民企业是指不在马来西亚组建的或者其控制和管理地不在马来西亚的公司。非居民企业仅就来源于马来西亚的所得缴纳公司所得税。

### 2.2.2.2 征税范围与税率

非居民企业公司所得税的缴纳实行预提税制度,预提税税率为10%至15%。征税范围包括利息、特许权适用费、技术服务费等,但不包括股息(马来西亚不对股息征收预提所得税),具体的所得税征税范围和适用税率参见3.3.2部分表16。非居民企业来源于马来西亚的利息缴纳预提税,但是非居民企业为马来西亚中央政府、州政府、地方当局或法定实体提供信贷收取的利息不交预提税。1983年以后,马来西亚加强了对建筑行业非居民承包商预提税的征收,按照承包合同对非居民承包商征收税率为20%的预提税(包括法人税15%,个人所得税5%)。

某特定性质款项的预提税税率是按照中马双边税收协定的规定进行,具体的应税款项及其适用税率参见3.3.2部分。

## 2.3 个人所得税(Personal Income Tax)

马来西亚个人所得税同样受《1967年所得税法》及其相关修正案约束。马来西亚个人所得税将纳税人分为居民纳税人和非居民纳税人,分别履行无限的纳税义务和有限的纳税义务。

## 2.3.1 居民纳税人

### 2.3.1.1 判定标准

居民纳税人采用居住地和居住时间等判定标准，具体而言，符合以下四种情况之一的即为居民纳税人：

(1) 在一个纳税年度（公历年，下同）中在马来西亚居住至少 182 天；

(2) 在一个纳税年度中在马来西亚居住不足 182 天，但与相邻纳税年度连续居住之和至少 182 天；

(3) 在四个纳税年度中有三个纳税年度居住不少于 90 天；

(4) 在该纳税年度的前三年是居民纳税人。

### 2.3.1.2 征收范围与税率

马来西亚个人所得税采用综合所得税制，应税收入为来自马来西亚的所有收入，包括贸易或经营的所得或收益、受雇所得、股息、利息、租金、特许权使用费、保费和其他收入。

2020 年马来西亚内陆税收局对个人所得税税率进行了重新调整，具体税率如表 2 所示<sup>19</sup>。

表 2 2020 年马来西亚个人所得税累进税率表（单位：林吉特）

应纳税的收入段	税率 (%)	各收入段应缴税金	累进税金
5000 以下	0	0	0
5001 — 20000	1	150	150
20001 — 35000	3	450	600
35001 — 50000	8	1200	1800
50001 — 70000	14	2800	4600
70001 — 100000	21	6300	10900
100001 — 250000	24	36000	46900
250001 — 400000	24.5	36750	83650
400001 — 600000	25	50000	133650
600001 — 1000000	26	104000	237650

<sup>19</sup> 注：根据 马来西亚内陆税收局 2020 年 1 月 21 日公布的 personal income tax 的内容，马来西亚 2020 年个人所得税税率进行了重新调整，故此处增加了表 3。表 3 的格式与原版中表 1 的格式相同。网址：[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=1&bt\\_posi=2&bt\\_unit=5000&bt\\_sequ=11](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=1&bt_posi=2&bt_unit=5000&bt_sequ=11) 或者参考资料：personal income tax 2020.1.21

1000001 — 200000	28	280000	517650
超过 2000000	30	-	-

### 2.3.1.3 应纳税所得额的计算

应纳税所得额按照总所得额减去各种扣除后的余额计算。

居民纳税人主要享有以下几个方面的扣除，具体如下：

- (1) 基础扣除：8000 林吉特；
- (2) 配偶扣除：3000 林吉特；
- (3) 抚养扣除：每个子女 800 林吉特；
- (4) 人寿保险扣除及雇员退休公积金扣除：最高限额 5000 林吉特；
- (5) 教育及医疗保险扣除：最高限额 3000 林吉特；
- (6) 医疗费扣除：纳税人双亲最高限额为 5000 林吉特，纳税人、配偶或者子女每人 5000 林吉特，只限于重大疾病的治疗费用；
- (7) 残疾人扣除：纳税人 5000 林吉特，配偶 2500 林吉特，子女 5000 林吉特，购买残疾人辅助器具的费用最高至 5000 林吉特；
- (8) 税额返还：对应纳税所得达不到 35000 林吉特的居民给予 350 林吉特的税额返还；
- (9) 书籍扣除：500 林吉特；
- (10) 教育费扣除：5000 林吉特。

此外，由雇主提供的医疗津贴、儿童津贴不纳税。雇员休假旅行扣除最高限额为 3000 林吉特，若为海外旅行，则只有一次扣除机会。由雇主提供给雇员私人用的汽车和其他加计项目按低于其占雇主实际发生成本的比率评估。由雇主提供的免租住所按低于雇员全部现金报酬或实际租金价值 30% 的比率进行评估。

## 2.3.2 非居民纳税人

### 2.3.2.1 判定标准

如果一年内在马来西亚逗留不到 182 天，不论公民身份或国籍如何，都是马来西亚税法上的非居民纳税人。

### 2.3.2.2 征收范围、税率

非居民纳税人就其在马来西亚所取得的收入按照不同的适用税率缴纳个人所得税。具体征收范围和税率见表 3。

表 3 非居民个人所得税税率

收入类型	税率
商业、贸易或（需要高等教育或专门技能的） 职业收入	30% <sup>20</sup> （自 2020 年 1 月生效）
受雇所得	
股息	
租金	
公共艺人收入	15%
利息	
特许权使用费	10%
与使用从非居民处购买的任何工厂或机械的 经营财产或与安装有关的服务的支付	
与技术管理或任何科学或商业经营、创业、 项目或计划的技术管理或管理相关的技术咨 询、协助或服务的支付	
租用任何动产的租金或其他付款	

### 2.3.2.3 税收优惠

根据马来西亚的所得税法，以下情况无需纳税：

- （1）在马来西亚工作不到 60 天；
- （2）在马来西亚的船上工作；
- （3）年龄满 55 岁，并领取马来西亚退休养老金；
- （4）收到银行的利息；
- （5）收到免税的股息。

## 2.4 销售税（Sales Tax）

<sup>20</sup> 注：2020 年 1 月 20 日马来西亚内陆税务局对此项非居民个人所得税税率进行了上调，其他类型的不变。网址：

[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=1&bt\\_posi=2&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=1&bt_posi=2&bt_unit=1&bt_sequ=1) 或者  
参考资料：personal income tax 2020.1.21。

## 2.4.1 概述

### 2.4.1.1 制度演变

马来西亚于 2015 年 4 月 1 日开始实施《消费税法案》，取代原有的销售税和服务税。与原有的销售税和服务税相比，新实行的消费税征税范围更广，除少数属于豁免和零税率的项目之外，所有的商品和服务都需征收税率为 6% 的消费税。

2018 年 9 月 1 日，马来西亚取消消费税，恢复了原来所征收的销售税和服务税。2018 年 9 月 1 日起实施的销售税对所有在马来西亚制造并在本地销售、自己使用或处置的产品和进口（除可免税商品外）商品单环节征收，税率是 5% 或 10%。同时，石油行业的销售税给予特殊税率，另有部分货物免征销售税。

### 2.4.1.2 纳税义务人

销售税的纳税人是制造应税商品、并且在 12 个月内应税商品总销售额超过 50 万林吉特的注册制造商。

“制造”的定义为：

(1) 以手工或机械的方法，改变原材料的大小、形状、成分、性质或质量，将其材料转化为新产品，包括将零件组装成一件机器或其他产品。但是，制造不包括以施工为目的的机器安装或设备安装。

(2) 石油制造，包括分离、提纯、转化、精炼和混合等一系列过程。

任何满足以下条件的制造商都应注册登记：

(1) 应税商品制造商：12 个月内，应税商品总销售额超过 50 万林吉特；

(2) 从事应税商品分包工作的制造商：在 12 个月内完成的工作价值超过 50 万林吉特。

没有达到上述销售额的制造商，或者获豁免注册的人士，可以自愿申请登记成为注册制造商。

### 2.4.1.3 征税范围

销售税适用于整个马来西亚，但是不包括指定地区（纳闽、兰卡

威和刁曼) 和特殊地区。

销售税对以下应税商品进行单环节征收：

(1) 由注册生产商在马来西亚生产并在本地销售、自己使用或处置的商品；

(2) 任何进口到马来西亚的商品。

无论进口到马来西亚商品是否被征收了关税，只要其属于应税商品就具有纳税义务，都应缴纳销售税。

#### 2.4.1.4 税率及免税项目

销售税是从价税，不同的应税商品适用不同的税率，税率是 5% 或 10%，石油行业的销售税给予特殊税率。比如多种谷物混合酪乳粉、燕麦（原味）、浓茶饼干、卷饼干和宣纸等商品征收税率为 5% 的销售税；而含可可的燕麦、浴帽、可生物降解杯和啤酒盒等商品征收税率为 10% 的销售税。

具体的销售税征税商品清单和税率请见：  
<https://mysst.customs.gov.my/><sup>21</sup>

免征销售税的商品通常包括活的动物如马、驴、骡子和羊；未加工食品和蔬菜；抗生素如青霉素、红霉素、氯霉素和链霉素；某些机械比如用于涉及温度变化的工艺处理材料的机械、用于木材、纸浆和纸板的烘干机、用于医用、外科或实验室的消毒器和蒸馏或精馏设备等。

具体的销售税免税商品清单请见：  
<https://mysst.customs.gov.my/SSTOrders>

#### 2.4.2 应纳税额

根据销售税法案，马来西亚销售税按照以下公式进行计算：

应纳税额 = (销售额 - 扣除额) × 税率

其中，销售额即为应税商品的销售价值，按照 2.4.2.1 中的规定进行确定；扣除额是当纳税人满足扣除条件的前提下允许其自销售额中扣除的金额。

<sup>21</sup> 根据有关资料显示，5612 种商品征收 10% 的销售税，793 种商品征收 5% 的销售税。增加个别少数征税商品和网址如下：[https://www.sohu.com/a/256089855\\_156845](https://www.sohu.com/a/256089855_156845)。

### 2.4.2.1 销售额的确认

根据 2018 年《销售税法案》，应税商品的销售额按照以下规定确定：

(1) 对于在马来西亚境内生产并销售或者自己使用、处置的商品，按其销售价值确认其销售额。

(2) 对于进口到马来西亚的应税商品，应税商品的销售额应为以下金额之和：

- ①根据 1967 年《海关法》确定的该商品的价值；
- ②该商品已支付或将要支付的关税（如有的话）；
- ③该商品已支付或将要支付的消费税（如有的话）。

### 2.4.2.2 扣除范围

表 4 销售税扣除额表

分类	扣除额
征收 5%销售税的应税商品	应税商品购入时价值的 2%
征收 10%销售税的应税商品	应税商品购入时价值的 4%

扣除应该满足以下条件：

- (1) 产品购买自非关联供应商；
- (2) 购买的来自供应商的产品已经缴纳了销售税；
- (3) 从供应商处取得产品时应同时取得了相关发票；
- (4) 从供应商处购买的产品应当用于可扣除进项税额的应税产品的生产；

(5) 注册制造商应当将关于销售税扣除的相关的所有记录保留 7 年，以确保税务官员可以随时检查。

### 2.4.3 其他

#### 2.4.3.1 销售税的会计基础

(1) 概述

- ①销售税在应税商品被销售、处置、第一次被使用时征收；
- ②销售税注册制造商必须开具发票，除了买方应缴纳的应税商品的费用和其他应付款项外，还应征收销售税。

## （2）发票

注册制造商所出具发票应列明所有如下细节：

- ①发票序列号；
- ②发票的日期；
- ③注册制造商的名称、地址和识别号；
- ④购买应税商品者的名称以及地址；
- ⑤对销售的应税商品的充分描述；
- ⑥所提供的任何折扣；
- ⑦对于每种应税商品的描述，应区分应税商品的类型、数量和不包括销售税的应付金额；
- ⑧应支付的总额（不包括税费、税率和应纳税总额）必须单独列示，或应支付的总额含应纳税额列示；
- ⑨以马来西亚林吉特以外的货币表示的任何金额，在销售时必须以马来西亚现行卖出价换算成林吉特表示。

## （3）贷记单/借记单

贷记单或借记单应当包含以下细节：

- ①在突出位置写明的“贷记票据”或“借记票据”字样；
- ②序列号和开具日期；
- ③注册制造商的名称、地址和识别号；
- ④购买应税商品者的名称以及地址；
- ⑤出具原因；
- ⑥所出具贷记单或借记单的应税商品的描述、数量、价钱；
- ⑦不含税的总额；
- ⑧税率和税额；
- ⑨原始发票的编号和日期。

### 2.4.3.2 纳税申报制度、惩罚制度等内容

#### （1）销售税申报与缴纳

销售税的申报：

- ①不迟于应税周期结束后下一个月的最后一天提交并支付；
- ②无论是否要缴税都需要提交申报；

③通过电子方式或邮寄提交。

申报的税款支付：

付款以电子方式或支票、银行汇票（寄往销售税和服务税处理中心）来完成。

### （3）纳税期限

①纳税义务人的第一个纳税期限应当从纳税人根据 2018 年销售法案的规定开始注册之日起至第二月的最后一天，随后的纳税期限为两个月，截止于任何日历年任何月份的最后一天。

②尽管有第①款规定，内陆税收局局长在其认为适当的条件下，可以对石油确定不同的纳税期限。

③除根据第①款规定所确定的纳税期限外，纳税人可就应税期限向财政部长提出书面申请，不仅局限于第①款所规定的纳税期限。

④财政部长在收到根据第③款要求所提出的申请后：

A. 准予申请，准予申请的期限作为纳税人的纳税期限；

B. 拒绝申请，则纳税期限仍按照第①款的规定确定；

C. 改变应税期限的长短或改变应税期限的开始或结束日期。

⑤总税务主任可视情况，将纳税人的纳税期限调至任何纳税期限，但根据第①、②和④规定确定期限的除外。

### （3）违规与罚款

违规：销售税逃税——意图逃税或协助逃税；

①首次违规——罚款为销售税额的 10-20 倍，或监禁不超过 5 年，或两者并罚；

②第二次及以后违规——罚款为销售税额的 20-40 倍，或监禁不超过 7 年，或两者并罚；

③提供与纳税责任相关的错误信息——罚款 5 万林吉特或 3 年监禁，或两者并罚；

④通过不当的方式获得税收退款——罚款 5 万林吉特或 3 年监禁，或两者并罚；

⑤对于未明确规定罚款的违规行为——每一项罪行须支付 3 万林吉特罚款。

对逾期支付税款的，罚款为应纳税销售税金额的：

- ①10%——第一个 30 天；
- ②15%——第二个 30 天；
- ③15%——第三个 30 天；
- ④逾期超过 90 天的，最大罚款比例为 40%。

## 2.5 服务税 (Services Tax)

### 2.5.1 概述

服务税于 2018 年 9 月 1 日起实施，替代原有的消费税。服务税是一种施加于特定应税服务或者商品上（如食物、饮料、烟草等）的间接税。服务税法应用于除指定区域、自由区、许可仓库、许可制造仓库和马来西亚-泰国联合开发区（JDA）外的整个马来西亚。

#### 2.5.1.1 制度演变

马来西亚于 70 年代起在货物和服务领域便存在两种独立的税收——销售税和服务税，2015 年被消费税取代，之后又在 2018 年 9 月 1 日恢复。2018 年 9 月 1 日起实施的服务税适用于规定的应税人提供的应税服务，普通税率为 6%（对提供信用或充值卡的特定应税服务征收特殊税率），存在特定的豁免和除外条款。

除了税率的差异（消费税税率为 6%和 0%），服务税的税收制度和之前的消费税之间也存在着一些显著的差异：

（1）在服务税中不存在进项税制度：本质上为单一阶段的税收，在供应链中没有进项税制度；

（2）服务税征税时间点仅以支付为基础；

（3）坏账减免只能通过申请来获得，而无法在每个申报周期通过向海关总署申报来处理；

（4）虽然“出口的应税服务”通常情况下不征收服务税（规定的应税服务范围内的除外），但其定义与消费税的零税率定义并不完全相同；

（5）此次改革将服务税的范围扩大至包括进口服务，目的在于建立起本地服务供应商与海外服务供应商之间的公平性。

另外，马来西亚皇家海关总署在 2019 年 8 月 20 日发布了《数字服务税指南》，将服务税的征税范围扩大到数字服务领域，并决定自 2020 年 1 月 1 日起对向马来西亚消费者提供数字服务的外国服务供应商征收服务税，以下简称“数字服务税”。所谓“数字服务”，是指任何通过互联网或其他电子网络进行交付或订阅、并且如果不使用信息技术便无法获得的任何服务，同时此类服务的交付是自动完成的。但是以下两种情况不被认定为“数字服务”：（1）在不使用信息技术的条件下可以获得的服务；（2）服务是通过电子邮件传递（服务的传递需要人工介入）。所谓“外国服务供应商”，是指任何于马来西亚境外向消费者提供任何数字服务者，也包括任何于马来西亚境外运营商品买卖或提供服务的网络平台（不论该人是否提供数字服务）者，以及代表任何人提供数字服务进行交易者。所谓“消费者”，是指任何符合以下任意两项条件者：（1）使用任何马来西亚金融机构或公司提供的信用借贷设施支付数字服务；（2）使用在马来西亚注册的互联网协议地址或分配给马来西亚的国际移动电话国家代码以获取数字服务；（3）居住于马来西亚。

### 2.5.1.2 征税范围及税率

服务税适用于对应税人提供的应税服务征税（若未被规定为应税服务，则不会征税）。应税服务包括国内航空客运、电信服务、提供住宿、食品和饮料、健康和保健中心、高尔夫俱乐部服务、数字服务以及某些专业服务。马来西亚境内任何企业从马来西亚境外的任何供应商购买的进口应税服务也需要缴纳服务税，对该服务的马来西亚接收方必须根据反向收费机制征税，进口应税服务的服务税通过以下两个阶段征收：

阶段 1：企业对企业（B2B）交易：从 2019 年 1 月 1 日起，通过反向征收对马来西亚客户征收 6% 的服务税。

阶段 2：企业对消费者（B2C）交易：从 2020 年 1 月 1 日起，海外服务供应商需注册成为纳税人并缴纳 6% 的服务税。

服务税税率为 6%（除信用卡与签账卡有特别税率、主卡与附属卡每年需要分别缴纳 25 林吉特服务税外）。

### 2.5.1.3 纳税义务人的确定

纳税义务人是指根据 2018 年服务税法第 12 节被定义为纳税人员的任何人员。纳税义务人可以是任何个人、企业、合伙企业、俱乐部、信托机构、合作社、协会等。如果应纳税服务营业额连续 12 个月超过或者预期超过规定注册门槛，则该个人或企业有义务注册缴纳服务税。

任何提供应税服务并超过相应门槛的纳税人员都必须进行登记，具体如下表：

表 5 应税服务注册门槛

组别	纳税义务人	规定注册门槛 (林吉特)
A	住宿。包括酒店、旅店、寄宿、酒店式公寓、家庭寄宿及任何其他类似机构或场所，但不包括：（1）联邦政府、任何法定机构或地方当局或根据《1996 年私立教育机构法》注册为教育、培训或福利设施的任何私立高等教育机构；（2）由雇主提供给雇员的设施；（3）在马来西亚社团注册处或根据任何成文法律注册的从事宗教或福利活动，而非商业用途的任何宗教或福利机构。	500000
B	餐饮。包括（1）餐厅、酒吧、小吃店、食堂、咖啡厅或任何提供餐饮场所的经营者（包括店内享用或外卖，不包括教育机构或宗教机构经营的食堂）；（2）提供餐饮服务的人员；（3）美食中心的经营者。	1500000
C	夜总会、舞厅、保健中心、按摩院、酒吧与啤酒屋的经营者，但不包括：（1）任何根据 1998 年《私人医疗设施与服务法》注册的提供类似活动的设施；（2）任何政府医疗设施；（3）根据《1971 年大学和大学学院法案》或《1976 年技术学院 MARA 法案》设立的任何在大学管理下的医疗设施。	500000
D	私人俱乐部经营者	500000
E	高尔夫俱乐部和高尔夫练习场的经营者	500000
F	博彩活动（如投注及博彩供应商，包括投注、彩票、抽奖、博彩游戏机或投机游戏等）的服务提供者	500000

G	专业服务提供者，如：（1）辩护律师、事务律师；（2）伊斯兰律师；（3）公共会计师；（4）有执照的或注册的测量师；（5）专业工程师；（6）建筑师；（7）咨询服务提供者，不包括研发公司；（8）信息技术服务提供者；（9）管理服务提供者，但不包括：由开发商、联合管理体或管理公司对在分层地契下的建筑所有者提供的服务；在马来西亚证券委员会持牌或注册从事基金管理活动的人士；或者任何人士、政府机构、地方当局、法定团体，以宗教、福利、丧亲、健康或公共交通服务为目的管理服务；（10）职业介绍所；（11）私人机构。	500000
H	信用卡或签账卡服务提供者	无营业额要求
I	海关代理	无营业额要求
J	提供数字服务的外国服务供应商，其中数字服务主要包括以下内容：（1）软件，应用和视频游戏；（2）音乐、电子书和电影；（3）广告及网络平台；（4）搜索引擎和社交网络；（5）数据库主机（托管）；（6）电信服务；（7）在线培训；（8）订阅在线报纸和期刊，提供其他如图像、文本信息的数字内容。	无营业额要求
KJ	其它服务提供者，如：（1）保险及伊斯兰保险；（2）电信和付费电视服务提供者；（3）停车场运营商；（4）提供汽车维修服务或汽车维修中心的经营者；（5）快递服务经营者；（6）机动车租驾和租赁服务；（7）广告服务；（8）为马来西亚国内提供输配电的电力供应商，不包括在每个计费周期为至少 28 天的前 600 千瓦时电力；（9）国内航班，除乡村航空服务外。	500000

## 2.5.2 集团内部及集团间服务

### 2.5.2.1 集团内部服务

（1）在同一集团公司内提供的应税服务属于表 5 中 G 组的（不包括表 5 中的职业介绍所和私人机构），该应税服务不征收服务税。

（2）如果一家公司控制另外一家或两家以上的公司，则它们有资格被视为一个公司集团内的公司。如果第一家公司持有以下股份，则应视为第一家公司控制另一家公司：

①直接控制；

②间接通过附属公司控制；

③共同直接控制或共同间接通过附属公司控制：

A. 控制第二家所述公司已发行股本的 50%以上；

B. 控制第二家所述公司已发行股本的 20%至 50%，而第一家所述公司有权委任或罢免第二家所述公司董事会的全部或过半数董事。

(3) 凡一家公司凭借上述 (2) 由两家或多于两家公司控制，则该公司（次述公司）须视为受首述公司控制，而首述公司具有可行使权力，可委任或罢免次述公司董事会的全部或过半数董事。

(4) 上述 (2) 所述的股份不视为持有的情形，即如果该股份持有符合以下情况：

①通过被提名人持有；

②以受信人身份持有；

③持有债权证、保证债权证的信托契据或放债活动的条文。

#### 2.5.2.2 集团外部服务

如果公司向集团以外的其他公司提供 2.5.1.3 所述的服务，应当将提供给集团外公司的服务视为应税服务，并缴纳服务税。

#### 2.5.3 起征点的确定

出于登记目的，应税服务的总价值由财政部长在 2018 年《服务税法案》中规定，规定如下：

(1) 如果纳税人在超过 12 个月的期限内提供应税服务，则应参照过去 12 个月的应税服务价值确定该应税服务的总价值。

(2) 如果前 12 个月的应税服务的总价值未超过规定的起征点，则在超过起征点之前，无需申请服务税登记。但是，允许其自愿登记注册。

(3) 如果纳税人开始运营的时间少于 12 个月，则该起征点是通过参考从开始运营之日起的应税服务的总价值确定的。

(4) 一旦注册，纳税人将保有资格，除非他的资格被撤销。如果应税服务的总价值等于或低于门槛值，则可以向马来西亚皇家海关总署 (RMCD) 提交取消服务税登记的书面申请。如果应税服务的总价

值随后增加到门槛值规定的金额，则应税人应再次申请服务税登记注册。

(5) 为确定门槛，每个合法组成的实体应分别考虑应税服务的总价值。实体可以在多个机构场所提供应税服务，例如分支机构。然后实体应通过考虑整个实体的应税服务的总价值而不是每个分支机构的年度总价值来确定门槛值。但是，如果根据任何法律要求分支机构单独注册，使其成为合法组成的实体的，则该分支机构的年度总价值将与其总部和其他分支机构的年度总价值分别核算。

(6) 如果纳税人提供一种以上的应税服务，则应将表 5 中 G 组服务的应税价值合并，例如同时提供会计和法律服务。同样，如果应税服务来自表 5 中 A-E 组以外的其他组别的服务，比如服务为会计服务和停车服务，则门槛值将单独计算。

## 2.5.4 纳税期限、发票要求及纳税申报

### 2.5.4.1 纳税期限

提供应税服务，应在收到款项之日起计税。如果款项在发票的开具日期后 12 个公历月内仍未收到，那么在 12 个公历月期限的终止日期计税。

对在纳税期限内的任何服务税，纳税人最迟应在纳税期限结束后的下一个月的最后一天向马来西亚皇家海关总署（RMCD）缴纳税款。纳税期为 2 个公历月，但是纳税人可以向海关总署申请更改纳税期。如果更改纳税期的申请被批准后，最迟应在变更纳税期结束后 30 天内向 RMCD 缴纳服务税。可采用电子方式或支票、银行汇票（寄往 SST 处理中心）付款。

另外，数字服务税的纳税期限一般为 3 个月，可截止于任何公历年的任何月份的最后一天。外国数字服务供应商应于其纳税期限结束后的下个月的最后一天前支付其到期应付的数字服务税，若外国数字服务供应商未按期支付数字服务税，则将受到以下处罚：

(1) 在数字服务税纳税期满后第一个 30 日内未全部或部分缴付，则需缴纳数额为应纳数字服务税金额的 10% 的附加罚款；

(2) 在数字服务税纳税期满后的第二个 30 天内未全部或部分缴付，则需再缴纳数额为应纳数字服务税金额的 15% 的附加罚款；

(3) 在数字服务税纳税期满后的第三个 30 日内未全部或部分缴付，则需再缴纳数额为应纳数字服务税金额的 15% 的附加罚款。

#### 2.5.4.2 发票要求

注册服务提供商必须在发票中列明如下细节：

- (1) 发票序列号；
- (2) 发票的日期；
- (3) 注册服务商的名称、地址和识别号（税号）；
- (4) 描述足以确定所提供的应税服务；
- (5) 任何提供的折扣；
- (6) 应缴税款总额（除税类、税率、税款外）必须分别列示；
- (7) 包含税额的应付总额；
- (8) 任何以除马来西亚林吉特以外的货币都需换算成林吉特，汇率以提供应税服务时马来西亚的现行卖出价为准。

#### 2.5.4.3 纳税申报

纳税人必须根据其纳税期限（定义为两个公历月），每两个公历月提供一份服务税申报表和服务税账户，格式为 SST-02。纳税人应在 SST-02 中列明在应税期间为提供应税服务而征收或收取的费用、应付服务税金额以及可能要求的其他款项的总金额。无论是否需要缴税，都应提供服务税申报表。提交可以在 MySST 门户网站以电子方式完成，或者纳税人员可以从 MySST 门户网站下载和打印表格 SST-02，并邮寄至海关处理中心（CPC）。如果任何纳税人员不再需要注册或要停止提供应纳税服务，则必须在停止后 30 天内提交最终申报表。注册人未在规定期限内提交服务税申报表，即属于 2018 年服务税法第 26（6）款所描述的行为，可被处 5 万林吉特以下的罚款或 3 年以下监禁，或同时被处监禁和罚款。

#### 2.5.5 应税服务价值的确定

服务税是根据为应税服务收取的费用、溢价或价值计算的。服务

的价值或收费，包括对提供给任何人的任何应税服务征收的保费，应缴纳服务税。应缴纳服务税的金额应按以下方式确定：

(1) 销售货物的应税服务：

①服务的接受人与提供服务的人（即应税人）没有关联的，按照实际销售货物的价格确定收取服务税的价值；

②如果该项服务的接受人与该应税人有关联，或者如果该等货物的提供不收取任何费用，则收取服务税的价值须以该等货物售予非关联方的价格为基础而确定。

(2) 对于①以外的应税服务，采用与销售货物提供应税服务类似的估价基础。提供其他应税服务的费用、保险费或价值的确定如下所示：

①服务接受者与应税人没有关联的，按照提供应税服务的实际价格或者按照保险范围支付的实际保险费或者出资额确定收取服务税的价值；

②接受劳务的人与应纳人有关联或者无偿提供劳务的，按照提供给非关联方的应纳税服务的公开市场价值，确定服务税的价值。

就服务税而言，2018年服务税法案第4条规定了与应税人关联方的含义。

## 2.6 石油（收入）税（Petroleum Income Tax）

### 2.6.1 概述

#### 2.6.1.1 纳税义务人和扣缴义务人

(1) 一般情形

对公司而言：①在马来西亚的经理或其他主要人员；②董事；③秘书；④任何行使①-③职能的人；

对群体而言：①管理者；②财务主管；③秘书；④拥有其控股权的成员。

(2) 任命代理

根据石油（收入）税法案第28条规定：

①在内陆税收局局长认为合适的情况下，可以制作并送达正式通

知书委任任何人成为任何纳税人的代理。凡是因此目的被任命的人能够代表该纳税人纳税；

②内陆税收局局长可能随时撤销依照①作的任命；

③凡依照①被任命为一个纳税人的代理人如果对其收到的评定通知有异议，可以依照石油（收入）税法案第 43 条提出上诉。

### （3）替代责任和征收

根据石油（收入）税法案第 29 条规定：

①按照本部分，以下小节应当按照或依照本部分的规定，一个人（在本节被称为代理人）：

A. 被任命为一个纳税人的代理；

B. 可以代表纳税人纳税；

C. 是名义的纳税人。

其中，纳税人在本条被称为委托人或当事人。

②代理人可以要求接受或者控制委托人任意收入的任何人（包括委托人，只要他能够遵守请求），以及任何向委托人支付或应支付任何收入的人，向其提供有关收入以及任何相关开支的全部详情。

③只要代理人可以代表委托人征税，代理人就可以按照与委托人被征税时相似的方式和数额进行征税。而且，只要委托人以代理人的名义征税，那么委托人也必须按照以他自己的名义被征税时类似的方式和数额进行征税。

④代理人应当对其及其委托人的行为以及出于本法目的所要求行为和事件负责，特别是支付他作为代理人或委托人的任何到期税款；如果拖欠税款，任何此类税项（连同作为代理人的违约，或委托人的违约而承担的任何罚款）均可从该代理人处追回。如果其本人就是委托人，那么，该代理人不得被要求在可征收款项之外支付任何此类税款或罚款（或由委托人承担的任何其他处罚）。

⑤凡根据或凭借本法应向委托人提供或送达的任何材料，可同样由代理人进行代理，向其送达或提供该材料。

⑥但是不得就委托人所犯而代理人没有参与的罪行向代理人施加任何定罪或处罚款。

⑦代理人可以从可动用款项中扣除所需的款项，以支付他作为代理人或委托人所欠的任何税款或罚款。以及代理人应就其作为代表根据本法支付其向所有人作为赔偿的任何款项。

⑧在本条中，与代理人和委托人相关的“可动用款项”包括以下所有资金：

A. 代理人不定期应付给委托人的款项，或由代理人代其委托人保管和控制的资金；

B. 代理人要求保管的委托人的资金。

### 2.6.1.2 征收范围

与每一个纳税人相关的“应税石油”指开采或者通过纳税人的石油运营获得的天然气和出售的管道石油，以及在马来西亚出售和精炼原油、销售及出口的原油，依照本法，被称为石油收入的税收按每年每个纳税人从石油运营中获得的评估收入进行征收。

### 2.6.1.3 应纳税收入

根据石油（收入）法案第（22）条规定，应纳税收入按照以下的规定确定：

（1）纳税人在纳税年度的应纳税收入，须由该年度的应纳税款评估收入总额减去相当于该纳税年度纳税人其向政府、州政府、地方当局或经批准的机构或组织提供的赠予的款额。前提是涉及到的纳税人从应纳税所得中扣除送给批准的组织或机构的赠予的价值不超过其石油运营收入的 7%；

（2）纳税人在纳税年度的应纳税收入应包括其当年的应纳税收入减去由马来西亚博物馆或国家档案馆确定的其在评估年基期制作的送给政府或中央政府工艺品、手稿或画的价值。

（3）纳税人在纳税年度的应税收入应包括当年的应纳税收入减去赠予的现金或者其在纳税年度的基期为残疾人的利益向政府或州政府提供的公共基础设施的实物款项；

（4）纳税人在纳税年度的应纳税收入应包括当年的应纳税收入减去纳税人在该纳税年度的向任何人捐赠经卫生部批准的医疗设备

的费用或价值（经卫生部核证），但该金额不得超过 20 万林吉特；

（5）纳税人在纳税年度的应纳税收入应包括当年的应纳税收入减去其在该纳税年度捐赠给国家艺术馆或任意一个州的美术馆的画的价值（由国家艺术馆或任意一个州的美术馆决定）；

（6）纳税人在纳税年度的应纳税收入应包括当年的应纳税收入减去相关人员在该年度向经财政部长同意的任意体育活动或者向依照 1997 年《体育发展法案》任命的体育专员批准的任何体育团体捐赠的金钱或实物捐赠费用，但是依据本条做出的扣除金额不应该超过相关人员法定所得的 7%和依据（1）和（7）所扣除的总金额之间的差额；

（7）一个纳税年度纳税人的应纳税收入应包括当年的应纳税收入减去相等于有关人员在该纳税年度基期捐赠给财政部长批准的任何与国家利益有关的项目的任何现金或实物的价值，但是根据本条做出的扣除不应该超过相关人员法定所得的 7%与依据（1）和（6）所扣除的金额之间的差额。

本部分中的“批准的组织”和“批准的机构”分别指内陆税收局局长就有关所得税的现行法律批准的组织 and 机构。

#### 2.6.1.4 税率

根据石油（收入）税法案第 23 条规定，税率规定如下：

（1）纳税人每个评估年应纳税额应是该评估年应纳税收入的 38%。但就 1976 纳税年度作出以下特别规定：

①这种依照应税收入确定的应纳税额，应该自与评估年的基期相重叠的 1975 年 4 月 1 日起开始或之后开始计算；

②本节的规定不适用于在 1975 年 3 月 31 日结束前确定的应税收入。

（2）尽管有（1）的规定，但是对纳税人在任意一个评估年来源于联合发展区域（Joint Development Area）石油运营收入的应纳税额应该等于以下情况：

①生产前 8 年收入中确定的应税收入的 0%；

②生产 8-15 年年收入中确定的应税收入的 10%；

③生产 15 年以上收入中确定的应税收入的 20%。

但如果确定的应纳税收入与两个生产期间的收入相关，则应将应纳税收入分配给每个生产期（分配比例按相应生产期的月数占基期的总月数的比例计算），应纳税额应按照其适用的每个相关生产期的税率乘以该生产期所分配到的应纳税收入计算。

## 2.6.2 税收优惠

### 2.6.2.1 豁免和其他税收减免

#### （1）减免税

根据《石油（收入）税法案》第（65C）条的规定，以下为一般情形下石油税的减免：由纳税人支付或应付的税款，可由财政部长以正义和公平为理由全部或部分免除，而任何已退还的税款，不得被视为本法其他条文所规定的应缴税款。

#### （2）双重征税协议

根据《石油（收入）税法案》第（65A）条的规定，

##### ①财政部长通过法定命令宣布：

A. 该命令基于政府与马来西亚境外任何政府签订的安排，以期避免根据本法征收的税收和该领土的任何外国税收的双重征税；

B. 有利的是，只要该命令仍然有效，那么即使有任何成文法规定其无效，这些安排也应根据本法在税收方面具有效力。

②凡是任何安排凭借本条生效，则石油（收入）税法案第 71 条不得阻止向已做出安排的政府正式授权的受雇人或代理人披露依照该等安排所须披露的资料。

#### （3）在重叠区域达成协议的豁免

根据石油（收入）税法案第（65B）条的规定，财政部长可借法定命令豁免任何纳税人的税收，或豁免任何纳税人全部或部分收入，以落实政府与马来西亚境外任何地区的政府为在重叠地区联合勘探和开采石油所达成的任何协议或安排。

#### （4）有关失误或过错的税收减免

根据石油（收入）税法案第（66）条规定，若在任何纳税年度已

缴付税款的纳税人声称该年度的过度评估是他出于本法令的目的而做出的或者是因为报税表或陈述书中的某些错误而导致的，那么在内陆税收局局长评估成为最终决定之前，纳税人可在评估年度结束后五年内以书面形式向内陆税收局局长提出税收减免申请。

在接到提出的申请后，内陆税收局局长须调查有关事宜，并在不违背本条的规定下，需就该失误或错误给予该人公正、合理的税收减免。

内陆税收局局长在决定本条规定的任何请求时，应考虑到案件的所有情况，特别是应考虑给予税收减免是否会导致免除对申请人的收入征税，以及为该目的，可考虑申请人在申请年份以外的纳税年度的应纳税额，并对该年度做出评估。

如果本条涉及的失误或错误是关于该纳税人应纳税额的基础，或者是报税表或陈述书中包含的错误实际上是按照或者以内陆税收局局长在报税表或陈述书做出报告或声明之时普遍流行的做法为基础，那么就没有税收减免。

#### 2.6.2.2 符合条件的勘探支出的资本支出免税<sup>22</sup>

除另有规定外，符合条件的勘探支出是由纳税人就其石油作业或准备石油作业而形成的开支：

- (1) 在取得石油矿床或石油矿床内部或石油矿床之上的权利时；
- (2) 寻找、发现和测试或获取石油储量；
- (3) 建造任何在其建造的石油作业不再进行时可能具有极少或毫无价值的工程或建筑物；
- (4) 在由该纳税人或其代理人首次出售或处置应税石油的日期之前或在应税石油没有充分生产的任何期间内发生的管理费用。

以上符合条件的勘探支出可以根据具体情况获得石油（收入）税法案规定的相应的资本支出扣除额。

---

<sup>22</sup> 符合条件的勘探资本支出的扣除额，是为扣除额（DEDUCTIONS FOR CAPITAL EXPENDITURE ON EXPLORATION），比如在进行石油勘探时发生的一些资本支出，允许纳税人在纳税时从其石油运营收入中扣除。。

### 2.6.2.3 符合条件的工厂支出或建筑支出的资本支出

符合条件的工厂开支是指由纳税人为提供用于石油作业的机械或工业而发生的资本支出，包括：

(1) 纳税人为更换现有建筑物而安装该机械或设备而发生的支出，以及因其安装而偶然发生的其他支出；

(2) 纳税人为准备安装该机械或工厂的厂地而在准备、切割、挖掘或平整土地过程中所发生的开支，即为石油经营的目的发生的不超过其本身总额及任何其他开支（符合条件的工厂支出）的 10% 的部分；

(3) 纳税人为提供或建造固定的海上平台以进行钻井、生产或其他石油作业而发生的支出（但仅就本分段而言，不包括安装在该平台上机械或设备）。

如果是机动车辆，但不是由有关当局批给货物或乘客商业运输的汽车，则在 1991 年纳税年度基准期的首日或之后发生的符合条件的工厂支出最高限额为五万林吉特。但是，如果符合条件的工厂支出是在 2000 年 10 月 28 日或以后购买的机动车辆上发生的，且该汽车在购买前没有使用，且机动车辆的总成本不超过十五万林吉特，则工厂支出最高限额须增至不超过十万林吉特。

如果纳税人有责任根据 2014 年商品和服务税法进行登记注册，则该纳税人也有权根据该法案将这一数额记入进项税额。但是如果纳税人没有这样做，那么纳税人发生的符合条件的支出，不得包括纳税人就商品及服务税作为进项税而支付或须支付的金额。

以上符合条件的工厂支出或建筑支出可以根据具体情况获得由石油（收入）税法案规定的相应的资本支出扣除额。

## 2.7 不动产利得税（Real Property Gains Tax）

### 2.7.1 概述

不动产利得税受《1976 年不动产利得税法》及其相关修正案的约束，它是指马来西亚内陆税收局对纳税人处置不动产所得收益征收的一种税种。不动产利得税法案于 1975 年 11 月推出，取代了 1974

年的《土地投机税法》。该法案的出台主要是为了限制不动产投机活动。

### 2.7.1.1 纳税义务人

不动产利得税适用于在马来西亚出售土地和任何产权、选择权或其他与土地相关的权利的情形。依照本法案，纳税人无论是否居住在马来西亚，均可就该纳税年度处置任何应纳税资产的相关应纳税利得进行纳税。

#### (1) 团体、合伙和共同所有人

①合伙企业或法人团体，依照不动产利得税法案的规定，应就合伙企业或法人的任何应纳税资产的处置产生的任何应纳税收益纳税；

②处置合伙或部分人的应纳税资产的任何人是合伙人，或经理，秘书或司库（视情况而定），应就本法案下由合伙人或者团体进行税款评估和纳税；

③在共同所有人的情况下，其中一名共同拥有人处置其应纳税资产的份额，须视作其为单独对某项资产的部分处置，就其由此处置得到的应纳税收益进行税款评估和纳税。

#### (2) 无行为能力的人

由法院委任的接管人，以及代表无行为能力的人指示、控制或管理任何资产的受托人、监护人、策展人或委员会，均须按假设该无行为能力的人有行为能力的情形下进行税款评估和缴税的相同程度进行税款评估和纳税。

#### (3) 统治者和元首

①除本段另有规定外，为执行本法规定，由统治者或元首提名的，作为统治者或元首私人财产管理的任何人，应当代表统治者或元首进行税款评估和纳税。本款中统治者和元首是指：国家元首、最高元首的法定配偶、副最高元首、州长以及酋长；

②管理人可以用他手中或在其控制下属于统治者或元首的任何私人财产缴纳税款，如果管理人使用自己的私人财产进行税款支付，则恢复这部分私人财产；

③管理人不得就该税收负个人法律责任，除了拥有、保管或控制

属于统治者或裁定处长的任何私人财产；或者在收到税款通知到期后的任何时间，拥有或管有、保管或控制此类私人财产；

④除非首先获得总检察长的制裁，否则不得以管理人因其依照本段所负责的任何作为、事情而犯任何罪行或失责为理由提出检举，起诉或其他法律诉讼。

#### （4）公司

①在马来西亚的经理或股东，须进行共同及各自的税款，并须缴付公司依照本法缴付的税款。尽管有违反本法或任何其他书面法律的规定，在税收或债务有可能由该公司支付的期间，公司的董事，应共同或各自对这种到期应付的税收或债务承担责任，公司可依照不动产利得税第（23）条向该董事追讨；

②公司的清算人须负责依照本法合理计算税款并缴纳税款；并且不得将公司的任何资产分配给股东，除非他已经就这种税的支付做出规定；

③任何不遵从本款规定的清算人，须缴付与该项失责有关的税款相等的违约金；

④“股东”是指担任董事的职位，包括关注公司业务管理的人、或本身与以一名或多名合伙人直接或间接控制不少于公司普通股股本 20%的人。

#### （5）印度教联合家庭

印度教联合家庭的户主或卡尔塔<sup>23</sup>应该就家庭的任何应纳税收益进行税款评估和纳税。

#### （6）执行者

死者遗产的遗嘱执行人须就该遗产的任何应纳税资产所产生的任何应纳税收益进行税款评估和纳税。

#### （7）受托人

受托人（无行为能力的人的受托人除外）须就处置其受托的任何应纳税资产而产生的任何应纳税收益进行税款评估和纳税。

#### （8）受托人和遗嘱执行人的共同和各自税收

<sup>23</sup> 家庭里最年长的女性成员现在可以作为法律上的户主，也被称为“Karta”

凡两名或两名以上人士以死者遗产的受托人或遗产执行人的身份行事，则他们须就依照该遗产或受托所产生的任何应纳税收益进行税款评估和纳税，视情况而定，共同及各自承担法律责任。

#### (9) 指定人员的税收

如果本法案规定某人可以依照本法进行税款评估或纳税，则依照本法规定，该人应负责支付纳税人或有关人员所缴纳的税款，并负责所有依照本法案要求做出的与返还或评估该税款有关的所有事项。

### 2.7.1.2 征收范围与税率<sup>24</sup>

(1) 依照《不动产利得税法》的规定，就处置任何不动产（以下简称“可收回资产”）产生的应纳税收益，应被征收不动产所得税。

(2) 除法案另有规定外，不动产利得税的征税范围和适用税率见下表（即表 6、表 7、表 8）。纳税人就其每项应征税资产的处置所得根据其所适用的处置类别和相应的税率缴纳不动产利得税。

表 6 处置者为公司的情况下处置类别及适用税率

处置类别	2018 年度适用 税率 (%)	当前适用税率 (%) (自 2019 年 1 月 1 日起)
在收取应纳税资产之日起三年内处置	30	30
在收取应纳税资产之日起第四年处置	20	20
在收取应纳税资产之日起第五年处置	15	15
在收取应纳税资产之日起第六年或之后处置	5	10

表 7 处置者为个人（非公民及非永久性居民）的情况下处置类别及适用税率

处置类别	2018 年度适用 税率 (%)	当前适用税率 (%) (自 2019 年 1 月 1 日起)
在收取应纳税资产之日起三年内处置	30	30
在收取应纳税资产之日起第四年处置	30	30
在收取应纳税资产之日起第五年处置	30	30
在收取应纳税资产之日起第六年或之后处置	5	10

<sup>24</sup> 根据马来西亚内陆税务局 2019 年 6 月 17 日公布的 real property gains tax 和德勤马来西亚中国服务部刊物 2019 年 10 月的马来西亚 2020 年财政预算案概述—第二部分—不动产利得税的内容进行了更新。

表 8 处置者为马来西亚公民、永久居民和其他情况下处置类别及适用税率

处置类别	2018 年度适用 税率 (%)	当前适用税率 (%) (自 2019 年 1 月 1 日起)
在收取应纳税资产之日起三年内处置	30	30
在收取应纳税资产之日起第四年处置	20	20
在收取应纳税资产之日起第五年处置	15	15
在收取应纳税资产之日起第六年或之后处置	0	05

## 2.7.2 税收优惠

### 2.7.2.1 私人住宅

根据不动产利得税法第(10)条的相关规定,如果不动产归于个人,无论是公民还是非公民,只要他是处置马来西亚私人住宅的永久性居民个人,那么他就有资格获得不动产利得税的豁免。该政策仅给予纳税人的一所住宅的豁免,例外的情况须以书面形式提出,且不得撤回。

### 2.7.2.2 豁免

根据不动产利得税法第(10)条的相关规定,以下豁免规定适用于个人:

(1) 处置持有的全部资产

免税额为 10000 林吉特或者应征税收收益的 10%,以较高者为准。

(2) 处置于 2015 年 12 月 31 日起持有的全部资产的一部分就处与此处置有关的免税额按照下列公式进行确定:

$$\text{免税额} = (A/B) \times C$$

其中: A 是处置部分的应纳税资产的金额;

B 是应税资产的总金额;

C 是 10000 林吉特或者应征税收收益的 10%,以较高者为准。

(3) 政府、州政府或地方当局获得的收益。

(4) 依照任何适用于马来西亚遗产税的法律获得的遗产所得,若与死者处置该应纳税资产所产生的遗产税相等,且内陆税收局局长认为处置者是被迫处置财产以支付遗产税的。

### 2.7.3 应纳税收益及可允许的损失

根据不动产利得税法第（8）条的相关规定，如果资产的处置价格超过其购置价格，则存在有应纳税收益。如果资产的处置价格低于其购置价格，则存在可允许的损失。如果资产的处置价格等于其购置价格，则既不存在应纳税收益也不存在可允许的损失。

### 2.7.4 其他

内陆税收局局长可以指定下一年或下两年的评估基期，指定基期可以包含一期或多期（指任意时间长度）。任何为接下来评估年制定的期限以及为后来接下来的两个评估年制定的期限将组成接下来评估年以及后来评估年各自的基期。

## 2.8 印花税（Stamp Tax）

### 2.8.1 概述

印花税受马来西亚 1949 年《印花税法》及相关修正案的约束，它是马来西亚内陆税收局对各类应税文件征收一定比例税款或固定数额税款的一种税。

#### 2.8.1.1 纳税义务人

马来西亚印花税的纳税义务人主要包括以下几种：

- （1）首次执行协议或协议备忘录的人；
- （2）债券债务人或其他提供担保的人；
- （3）收费或抵押时的收费人、抵押人或债务人；
- （4）首次执行合同的人；
- （5）合同注明的进行买卖的人；
- （6）产权转让受让人或代理人；
- （7）交换平等股份的各方；
- （8）租赁或租赁协议中的承租人和出租人；
- （9）受让人或代理人或赎回担保的人。

## 2.8.1.2 应税文件及税率

### (1) 对文书征收印花税

表9 对文书征收印花税

文书的描述	合适的印花税
宣誓书，法定声明宣誓或书面声明，在法律授权的人管理宣誓之前作出	10林吉特

宣誓书或者书面声明用来进行以下行为时享受豁免：

①为直接在任何法院或任何法院的任何法官或人员面前存档或使用而做出的；

②唯一目的是为了让人能够领取任何退休金或慈善津贴而做出的；

③由政府人员的担保人就担保人的经济状况而做出的；

④委任任何人为政府服务；

⑤依照 1947 年邮政署法令第 8 条而做出的；

⑥续签销售单；

⑦已达到有权享有退休金的适当年龄的公职人员；

⑧财政部长依照《印花税法案》第 57 条而做出的；

⑨依照任何法规要求或依照任何政府或机构的指示而做出的。

### (2) 协议或协议备忘录

表 10 对协议或协议备忘录征收印花税

文书的描述	合适的印花税
1. 租赁协议	[见租约]
2. 协议或协议备忘录，仅是亲手签署的，且没有另外特别承担任何责任，无论是合同的书面证据还是当事方有义务将其作为书面文书。	10林吉特

协议或备忘录豁免印花税情况：

①租购协议以外的任何货物、货物或商品的销售协议或备忘录；

②每月工资不超过 300 林吉特的个人服务或工作的雇佣协议或备忘录，以及任何船只船长与船员之间关于工资的任何协议；

③价值低于 300 林吉特的协议或备忘录；

- ④将任何事宜提交仲裁的协议或备忘录；
- ⑤存入任何银行的利息支付的协议或备忘录；
- ⑥回购经马来西亚内国家银行授权发行的可转让存单的协议或备忘录；

注：与出租货物供应有关的协议，如以定期付款为代价，且货品将成为或可能成为提供货物的人的财产，则须作为协议征收印花税，如盖上印章，则须作为契据征收印花税。

### (3) 与年金、分配文书相关印花税

表 11 与年金、分配文书相关印花税收取

文书的描述	合适的印花税
1. 年金：	
(1) 考虑到产权转让和通过销售或赠予的方式创建的文件	[见产权转让]
(2) 通过担保方式创建文书	与被认定为担保的金额相当的税款
2. 在抵押下委任接管人	10 林吉特
3. 通过任何非遗嘱文书委任新的受托人，以及在执行任何财产或任何财产的任何股份或权益的权力时委任	10 林吉特
4. 公司章程	10 林吉特
5. 分配：	
(1) 以担保的方式	[见收费]
(2) 以出售或以其他方式	[见产权转让]
6. 保险	[见保险的政策]
7. 销售票据	
(1) 绝对背书	[见产权转让]
(2) 通过担保的方式	[见收费]
8. 保证支付或偿还款项或股票转让或再转让的债券	[见收费]
9. 债券、契约、贷款、服务、设备租赁协议或任何形式的文书	10 林吉特

与年金、分配文书相关豁免：

- ①由政府官员或其担保人签署的保证书，以确保某一职位的妥善执行，或因该职位而担保的款项或其他付款的妥善核算；
- ②保证政府官员指定的人员在休假期间领取工资或津贴的超额

付款退还给政府的保证金；

③依照刑事诉讼法规定执行的债券。

(4) 与遗产管理相关文书印花税

与获得遗产超过 50000 林吉特的管理证明书的保证金相关的文书需缴纳 10 林吉特的印花税。当获得的遗产的价值不超过 50000 林吉特时，则可以获得该项印花税的豁免。

(5) 其他文书

表 12 其他文书的印花税

文书的描述	合适的印花税
1. 任何未明确承担任何责任的债券	10林吉特
2. 收费、抵押、收费或抵押的协议（包括按照伊斯兰教法订的协议）、债权证（不含有价证券）、契据、作为担保的销售单据以及与认罪和登录判决有关的授权书：	—
(a) 作为付款或还款的唯一或主要保证（除了应收款的公平抵押、转让）：	—
①如果该贷款是提供给中小企业的，或者该资金是提供给中小型企业的	—
(i) 一个公历年内借款或融资的总金额不超过 25 万林吉特的	每1000林吉特或不足1000林吉特的征收0.5林吉特
(ii) 每增加 1000 林吉特但超过 100 万林吉特的部分	每1000林吉特或不足1000林吉特的征收2.5林吉特
(iii) 每 1000 林吉特或者其部分	5 林吉特
②如果贷款是外币贷款，或者是根据伊斯兰法以林吉特以外的货币进行融资	每 1000 林吉特或不足 1000 林吉特的征收 5 林吉特，但应纳税款总额不超过 50 林吉特
③其他情形下，对每 1000 林吉特或其他部分	5 林吉特
(b) 作为抵押品或辅助性或附加性或替代性担保，或作为上述目的的进一步担保，其中本金或主要担保已正式盖章	本金或保证金的五分之一，但不超过 10 林吉特
(c) 一项公平的抵押	按抵押金额应收取的税款的一半
(d) 根据发票或分期付款应收款贴现协议，对根据 1989 年“银行和金融机构法”或根据 1983 年“伊斯兰银行法”或根据“1989 年银行和金融机构法”第 2 条定义的银行、商业银行或金融公司对应收账款进行押记或抵押或转让的协议。	10林吉特

(e) ①转让或处置任何押记或抵押、债券、契约或债权证（不属于可出售债券）或任何有担保的货币或股票，通过任何此类文书或任何授权书做出判决或通过任何判决	押记或抵押金额应收取的税款的五分之二
②如在①的前提下，还有一些额外的资金被添加到已经获得的钱中	与这笔额外款项的本金承担相同的税收
(f) 在向财政部长出示该等协议时，依据该等协议的正式盖章而签立的押记或抵押	10林吉特
③在任何其他情况下	10林吉特
3. 支票（除非复合）	15林吉特
4. 合同	[见协议]
5. 合同说明： 关于在马来西亚或其他地方注册的公司出售任何股份，股票或有价证券的合同说明，对于每 1000 林吉特或部分 1000 林吉特的任何股份、股票的价值或有价证券	1林吉特
6. 产权转让，分配，转让或绝对销售：	-
(a) 出售任何财产（股份、股票、有价证券及应收账款或下文(c)所述类别的账面债务除外），	对于财产的货币价值或市场价值的每 100 林吉特或不足 100 林吉特的部分，两者以较大者为准 (i) 第一个 100000 林吉特的部分：1 林吉特； (ii) 任何超过 100000 但不超过 50000 林吉特的部分：2 林吉特； (iii) 任何超过 500000 林吉特的部分：3 林吉特。
(b) 出售股份、股票或有价证券时，以转让日期的价格或价值计算，以较大者为准，其每 1000 林吉特或者部分 1000 林吉特的	3林吉特
(c) 根据保理协议，将任何应收账款或账面债务绝对出售给根据 1989 年“银行和金融机构法”或根据“1983 年伊斯兰银行法”或根据 1989 年“银行和金融机构法”第 2 条定义的获得牌照的银行、商业银行或金融公司	10林吉特
(d) 任何财产以证券或任何证券，而不是有价证券的方式	[见收费]
(e) 上述任何财产，如该项交易是在受托人之间进行：	-
(a) 物业的实益权益通过	
(i) 财产的受益权转移	与(a) (b) (c) 中的税款一样
(ii) 财产的受益权益未转移	10林吉特

(f) 虽然没有任命新的受托人, 但是为了实现新受托人的任命或受托人的退休的任何财产	10林吉特
(g) 以结算方式的任何财产	[见结算]
(h) 任何财产以赠予方式(不论是以自愿处置或其他方式)	[见赠予]
(i) 没有其他特别税款的任何一种	10林吉特

表 13 其他文书的印花税

文书类型	印花税
1. 与任何应纳税款文书作用相当的文书或其副本, 并已就该文书缴纳相应的税款:	-
(a) 如果原始文书的应纳税额不超过10林吉特;	与原税款相同的税收
(b) 在任何其他情况下	10林吉特
2. 盟约: 就任何财产或其中任何权利或利益的出售、押记或抵押而订立的任何单独的文书或契约, 并且仅与出售、押记或抵押的财产的转移、享有或所有权有关文件的产生, 或与上述全部或任何事项有关的所有权文件的出示	10林吉特
3. 债权	[见有价证券和收费]
4. 声明: 以任何书面形式声明对财产的任何使用或信托或与财产有关的任何声明, 而不是作为遗嘱或应有清偿责任的声明	10林吉特
5. 本附表未述及的任何形式的契约	10林吉特
6. 执行抵押	[见更新产权转让等]
7. 解散伙伴关系	[见合作伙伴关系]
8. 副本	[见对应部分]
9. 平等抵押	[见收费(或抵押)]
10. 交换: 任何用以交换任何财产的文书将受影响:	-
(a) 在第 20A 条所指明的情况下	[见该部分]
(b) 在任何其他情况下	10林吉特
11. 其他费用	[见收费]
12. 赠予	[见第16(1)条]
13. 赔偿债券	[见债券(项目23)]
14. 保险	[见保险政策]
15. 租赁或租赁协议: 为任何不动产和为提供服务或设施或与该租赁有关的其他事项而支付的款项:	-
(a) 在计算全年的平均租金及其他因素后, 没有罚款或保险费	-

(i) 不超过2400林吉特	10林吉特
(ii) 超过2400林吉特的每250林吉特或其他部分	未超过一年的为1林吉特； 超过一年但未超过三年的为2林吉特； 超过三年以上的为4林吉特。
(b) 考虑到罚款或保险费，不考虑租金	与在相同考虑下一项产权转让所支付的税款相同的税收
(c) 考虑罚款或保险费，并保留租金或其他考虑	就罚款或溢价及租金的租契而言，与售卖一项产权转让的相同的税收
(d) 土地产品的一定百分比或比例的价值被保留或支付给出租人的情况	10林吉特
(e) 在向财政部长出示该等协议时，已就该等协议加盖适当印花	10林吉特
(f) 在任何其他情况下	10林吉特
(g) 根据伊斯兰教法的AL-IJARAH原则订立的租赁或租赁协议，目的是融资或确保还款。	与对同样数额的抵押或押纪征收相同的比例税
16. 保证函	10林吉特
17. 假期信用证	10林吉特
18. 配发函、终止函或任何具有对任何公司或拟议公司的股份配发具有效力的文件，或就任何由该公司或拟议公司筹集或拟筹集的贷款可以产生影响的文件	10林吉特
19. 有价证券：	-
(a) 就其担保的款项或就其担保的款项而言不是可交付转让的证券，	与抵押担保同样的从价税
(b) 可交付转让的证券	就证券面值的每100林吉特或100林吉特的小数部分支付50分

(c) 可出售证券的转让、分配或处置	[见产权转让]
20. 公司注册证书	100林吉特
21. 合伙关系:	-
(a) 文书	10林吉特
(b) (契约的) 解除	10林吉特
22. 保险政策:	
(1) (a) 海上保险政策, 包括在建工程或试用期间对船只或其机械或配件进行修建或修复, 无论期限是否超过十二个月	10林吉特
(b) 对于包含延续条款的政策, 附加税收	10林吉特
(2) 消防政策: 包括所有保单和续保, 无论保险金额或期限如何	10林吉特
(3) 意外险指在被保险人患病、受伤或丧失工作能力期间, 保险人以通过赔偿被保险人的任何财产损失或损害而同意支付的任何款项	10林吉特
(4) 生活政策	10林吉特 (当保险单金额不超过5000林吉特时, 免税)
(5) 保险公司以赔偿或保证的方式与另一家公司签订海上保险单或火灾保险单, 或对原保险金额的某一部分进行再保险, 不论保险金额或期限	10林吉特
(6) 第三方政策:	-
(a) 包括保险人对其他人的责任条款	10林吉特
(b) 工人赔偿 (雇主责任): 涵盖被保险人对工人或雇员的在职疾病或人身伤害方面赔偿的责任条款	10林吉特
(7) 综合政策: 将以下两种或两种以上的风险相结合: 被保险人的火灾, 人身伤害或疾病, 损害, 损失, 被盗和第三方索赔	10林吉特
(8) 任何其他没有明确规定的保险单	10林吉特
23. 权力或律师函	10林吉特
24. 期票	-
(a) 由财政部长批准的马来西亚银行、商业银行或借款公司执行	10林吉特
(b) 其他	10林吉特
25. 拒付票, 即由公证人或其他合法行事的人作出的证明本票不兑现的书面声明	10林吉特
26. 押记或抵押财产的重新确认、重新转让、释放、解除, 放弃或放弃任何担保或其利益或由此担保的款项:	与押记相同的税收, 但最高额为10林吉特

27. 解除或放弃即任何人解除任何财产的任何文书:	-
(a) 如果出售	与销售权产转让证书相同的税收
(b) 如果以担保的方式	与押记或抵押相同的税收
(c) 如果以赠予的方式	与通过赠予方式进行的产权转让相同的税收
(d) 任何其他情况且没有另外特别的征税	10林吉特
28. 权力或委托书的撤销	与权力或委托书相同的税收
29. 以非遗嘱的书面形式撤销对任何财产的使用或信托	10林吉特
30. 作为结算文书或结算协议	[见第16节和产权转让]
31. 持有股份授权书或股票认证书	每100林吉特或认股权证中规定的股份或股票面值100林吉特的其余部分征收1林吉特
32. 根据或凭藉授权书作出的替代, 以及取消或更改任何该等替代的任何该等文书	与权力或委托书相同的税收
33. 解约费用	[见重新产权转让等]
34. 放弃租赁:	
(a) 针对租赁征收的税额不超过 10 林吉特	与该租赁相同的税收
(b) 任何其他情况	10 林吉特
35. 转让	[见产权转让]
36. 信托	[见声明和产权转让]
37. 如果未经审查, 信托凭证在货物贷款或透支时给予	10 林吉特

与印花税相关其他文书的豁免政策:

- ① 出让土地以收回土地收入;
- ② 背书转让; 汇票、支票或本票; 提单, 货物或其他货物所有权的商业单据; 除了人寿保险单外的其他保险单; 在马来西亚现行有效的任何成文法所授权的税率和税款; 马来西亚政府或任何州政府的证券;
- ③ 信托单位的转让;
- ④ 出售或转让任何版权、商标、专利或任何类似权利;
- ⑤ 农业租赁或农业租赁协议, 租期不超过三年, 但每年保留的租

金不超过 200 林吉特；

⑥签发保险政策的保险单或委托书，但除非该等信函或约定书盖有本法就该等保单所订明的印章，否则不得根据该等信函或约定书提出申索，不得为任何目的而提供该等信函或约定书，除非是强制交付；

⑦处于仅为了任命或授权任何人在公司或协会的会议上作为代理人投票的目的。

## 2.8.2 税收优惠

### 2.8.2.1 一般条款

(1) 在公司重组或合并的情况下，免除印花税；

(2) 在联营公司之间转让财产的情况下，免除印花税。

此外，根据 2019 年马来西亚财政预算案中，政府提议对免税资格的获取增加附属条件，包括财产转让是为了达到更高的经营效率、财产受让方公司必须在马来西亚注册成立公司、转让方公司与受让方公司不得在转让之日起三年内终止其关联关系和受让方公司自财产转让之日起三年内不得处置/售卖该财产。这些提议已经正式立法并于 2018 年 12 月 28 日起开始生效<sup>25</sup>。

### 2.8.2.2 其他

其他印花税豁免情况见 2.8.1.2 的应税文件及税率中的豁免部分。

## 2.9 纳闽商业税 (Labuan Business Activity Tax)

### 2.9.1 概述

纳闽岛是南中国海域中的岛屿，位于马来西亚东部的沙巴州，是马来西亚的一个联邦直辖区，它也被誉为提供国际金融和商业服务的离岸金融中心。在纳闽从事商业活动的公司，可享有优惠税务待遇，比如较低的公司所得税（固定税率 3%或最高税额 2 万林吉特），支付给非居民纳税人的款项豁免缴纳预提所得税，外籍董事获取的董事

<sup>25</sup> 资料来源：《德勤马来西亚中国服务部刊物—印花税减免》，2019 年 3 月。

费豁免缴付个人所得税等。纳闽不征收资本利得税，不动产利得税或遗产税。

此外，纳闽公司不受外汇管制和外资股权的约束和限制。

### 2.9.1.1 纳税义务人

1990年出台的纳闽商业税法案是一项规定纳闽实体在纳闽从事商业活动缴纳纳闽商业税以及与之有关的事项的法律。依照纳闽商业税法案，进行纳闽商业活动的纳闽实体为纳闽商业税的纳税义务人，需要在每个纳闽商业活动的评估年度纳税。这里的“纳闽实体”是指：

- (1) 一家纳闽公司；
- (2) 依照2010年《纳闽基金会法案》（法案[706]）成立并注册的纳闽基金；
- (3) 依照2010年《纳闽伊斯兰金融服务和证券法》成立并注册的纳闽伊斯兰基金会；
- (4) 依照2010年《纳闽伊斯兰金融服务和证券法》定义的纳闽伊斯兰合作伙伴关系；
- (5) 依照2010年《纳闽有限合伙企业和有限责任公司法》成立并注册的纳闽有限合伙企业；
- (6) 依照2010年《纳闽有限合伙企业和有限责任公司法》成立并注册的纳闽有限责任公司；
- (7) 依照2010年《纳闽伊斯兰金融服务和证券法》定义的纳闽伊斯兰信托；
- (8) 依照1996年《纳闽信托法》（法案[554]）所界定的纳闽信托；
- (9) 2010年《纳闽伊斯兰金融服务和证券法》所定义的马来西亚伊斯兰银行被许可人；
- (10) 2010年《纳闽金融服务和证券法》所定义的马来西亚银行持牌人；
- (11) 依照1996年《纳闽金融服务管理局法》（法案[545]）定义的任何纳闽金融机构；
- (12) 财政部长依照《纳闽商业活动税法》宣布为纳闽实体的任

何人。

### 2.9.1.2 征收范围和税率

#### (1) 纳闽商业活动应纳税

依照本法，进行纳闽商业活动的纳闽实体应依照本法在每个纳闽商业活动的评估年度纳税。

#### (2) 纳闽商业活动

①纳税实体应依照该纳税年度基准期内纳闽商业活动的应纳税利润，按 3% 的税率纳税；

②纳闽商业活动的应纳税利润，应为纳税实体在该纳税年度的基准期内的纳闽商业活动的审计账目中反映的净利润，即纳税实体在一个会计年度的净利润。

#### (3) 提交法定声明和汇报利润

进行纳闽商业活动的纳闽实体，应在自开始评估年起三个月内（或内陆税收局局长允许的延长期限内），提交一份法定声明，并按照规定表格将该纳税年度的利润上报内陆税收局局长。

#### (4) 评定

内陆税收局局长在收到该法案第 5 条所提述的利润后，须按规定表格就该纳税年度做出税款评估，并须亲自或以邮递方式向相关的纳闽实体送达税款评估通知书。

①尽管有该法案第 4 和 7 条的规定，如果进行纳闽商业活动的纳闽实体在纳闽从事商业活动不满一个会计年度的基准期，则纳闽实体应就该年度缴纳两万林吉特的税收。

②依照（1）应纳税的纳闽实体，须在该纳税年度开始的三个月内（或内陆税收局局长所容许的延长期内）向内陆税收局局长提交规定表格。

### 2.9.2 税收减免

根据该法案第 9 条规定，纳闽实体在纳税年度基准期内进行纳闽非商业活动，不需要在该纳税年度纳税。

并且，根据该法案第 10 条规定，纳闽非交易活动的纳闽实体，

应在自开始评估年起三个月内（或内陆税收局局长允许的任何延长期限），向内陆税收局局长提交免税法定声明。

## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税收系统机构设置

马来西亚联邦政府和各州政府实行分税制。联邦财政部统一管理全国税务事务，负责制定税收政策，由其下属的马来西亚内陆税收局和皇家海关总署负责实施。州政府没有专门的地方税务局，而是根据征收的税种，由相关的部门进行征收。

内陆税收局的责任是管理直接税征收，在全国各地设有二十五个评估分支机构和十六个调查中心（主要负责逃税事宜），统筹管理全国各地直接税的评估和调查工作。此外，内陆税收局还具有与外国政府签订避免双重征税协定的职能。

皇家海关总署主要管理海关税、国内销售税和服务税，下设六个主要部门：统筹管理和财务处；关税处；国内税收处；预防处；研究、规划和培训处；税收处。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

##### 3.1.2.1 内陆税收局

（1）愿景：通过创建最佳税收制度来增加政府收入，同时鼓励私营部门投资以促进国家经济增长。

（2）任务：制定和实施有效、透明、公正的税收政策，以实现可持续的经济增长。

（3）目标：确保能够刺激可持续经济增长和创造国家收入的公平税收制度。

（4）功能：制定和实施直接和间接税收政策和奖励措施；制定和执行避免双重征税协议中的政策和准则；认证免税、汇款、奖励和税务代理。

（5）章程：使国家税收政策向公平透明的方向发展；致力于创

建一个最佳的税收制度，增加政府收入，鼓励私人投资和提高生活质量；提供公正的税收预算建议；确保免税批准函清晰准确，使申请人能够顺利进行申请；在规定时间内提供该司所作出的决定或免税税收优惠。

### 3.1.2.2 皇家海关总署

(1) 机构设置：

①进出口司；

②工业司。

(2) 主要职责：

①负责制定管理间接税种；

②通过引进新方法和先进设备来提高征税效率；

③通过减免征收、建立免税区等措施协助促进工业发展；

④引进预防逃税及税收损失的措施；

⑤研究商品的价值，确定征收税额；

⑥代表贸工部和内贸部等其它部委开展部分工作；

⑦积极参加关税合作委员会、东盟、世贸组织等国际组织的活动等。

### 3.1.2.3 所得税特别税务专员

(1) 愿景：1967年所得税法使所得税专员（SCIT）成为一个有效的上诉法庭，审理和确定纳税人的上诉。

(2) 任务：根据联邦宪法及其规定听取和确定上诉。

(3) 目标：根据1967年所得税法、1976年不动产利得税和1967年石油（收入）税法，向对联邦财政部作出的评估感到不满而上诉的纳税人的上诉作出裁决。

(4) 功能：根据1967年所得税法、1967年石油（收入）税法和1976年不动产利得税法等法令，注册和听取纳税人对税收评估的上诉；合格法律委员会主席与两名专家小组成员将听取有关证词，并对账目内的其他有关文件进行审查，以确保评估法律有效；基于权威、相关法律和决定令做出决断；为进一步向高等法院提出上诉提供决策

依据和案例陈述。

(5) 章程：联邦财政部应在收到上诉申请书之日起三天内登记；聆讯地点及日期自上诉通知登记之日起六周内确定；完成上诉聆讯后十四天内作出决定令；拟备案件应自裁定通知书通知之日起六周内提交高等法院。

## 3.2 居民纳税人税收征收管理

### 3.2.1 税务登记

#### 3.2.1.1 单位纳税人登记

(1) 税务登记的要求：

公司税务登记是管理和经营公司的责任。

公司开始经营需要申请税务登记。

公司、有限责任合伙企业、信托机构和停业或未开展业务的合作社必须提供自 2014 年度评估年度起的所得税申报表（ITRP）（包括表格 E）。

详情请参阅马来西亚内陆税收局网站 2017 年度相关申报表格下载栏。

达到注册门槛的外国数字服务提供商（即向马来西亚消费者，包括企业和私人消费者，所提供的数字服务每年的营业额达到 500,000 林吉特）需要从 2020 年 1 月 1 日开始登记并向服务接收者征收服务税。如果外国数字服务提供商未在马来西亚登记或未征收服务税，接收该服务的马来西亚企业就必须根据反向收费机制缴纳服务税。

(2) 税务登记的程序

纳税人可以通过 e-Daftar 在线注册或者可以就近的分行或任何 IRBM 分行进行书面申请。

注册表格可以从内陆税收局网站进行下载。

还需要准备文件：

①两份表格 9 - CCM 注册证书（SSM）；

②两份表格 49 - 董事姓名及地址。

所有文件必须经过公司秘书的认证。

纳税人在注册后，必须在业务发生之日起 3 个月内向信息处理中心提交 CP204 表格。

新公司必须从开始运营的基准期的第六个月开始分期支付。

公司还需要在帐户截止日期后 7 个月内提交 C 和 R 表格。

表格可以从内陆税收局网站下载： 表单>选择申报单>选择公司>全选>单击搜索

### 3.2.1.2 个体纳税人登记

参考号码：所得税注册参考号码可以就近在任一内陆税收局分局进行申请。

申请表：纳税人可以通过 e-Daftar 在线注册或者就近在任一内陆税收局分行获得申请表。

e-Daftar 在线注册地址：<http://edaftar.hasil.gov.my/>

申请需要的文件（请将以下文件连同申请表格一并登记所得税参考号码）：

- （1）最新薪金表（EA/EC）或最新薪金单的复印件；
- （2）身份证/警官证/军官证/国际护照的复印件；
- （3）结婚证复印件（如有）。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

相关规定请参见相关法案管理制度。

### 3.2.3 纳税申报

#### 3.2.3.1 公司所得税

##### （1）申报要求

马来西亚采用自我纳税评估体制。预缴公司税可按 12 个月分期缴纳。在纳税年度结束后 7 个月之内，公司必须进行年度纳税申报。企业必须依据预计的应纳税额每月分期缴纳。分期缴纳的税款需要在每月 15 号之前缴纳。如有迟缴或不足分期缴税额会有 10%的罚款。如果应缴税额超过预缴税额的 30%，低估的税额部分也会有 10%的罚款。

企业必须在会计期间结束后的 7 个月内按规定的格式通过电子传输方式向内陆税收局提交纳税申报表。申报表旨在报告实际应纳税额，如果减去已经分期缴纳的税款之后可能存在应补交税款（应于申报截止日期之前缴纳）或者应退税款。对于内陆税收局在其税款评估程序中要求补交的税款，公司应当在收到通知后 30 日内缴清。同时，税款应在 6 月 30 日前缴纳，如有迟缴会有 10% 的罚款，如超过限定日期 60 天缴纳，还会有额外的 5% 的罚款。与关联公司之间的交易，无论是马来西亚境外或境内都必须公开年度所得税申报表，包括购买、贷款和其他费用及收入。从 2014 纳税年起，不论是否在此申报时期准备好转让定价报告，纳税人都必须在年度所得税申报表上申报。虽然没有法定的上交的截止日期，但申报的相关文件需要在年度所得税申报文件归档期限前准备好。这些相关文件需要有当时的时效性，同时需符合内陆税收局的要求。

## （2）申报程序

纳税人须向内陆税收局申报其收入并缴纳税款。纳税人需负责填写和报送所得税申报表（ITRF）。

公司必须在会计期间结束后 7 个月内将已填妥的所得税申报表（不含附件）报送到马来西亚内陆税收局信息处理中心。除了在还款情况下，股息券（股利分红凭证）需要与所得税申报表一起提供。此外，公司纳税人还需在规定期限内提交税款估价和支付分期付款、计算公司所得税、申报收入和费用（包括扣除项目和折扣项目）、保存记录以进行审核。

从 2016 纳税年起，所有注册公司必须提交表格 E（内陆税收局官网下载）。从 2018 纳税年起，必须以电子媒介或电子传输方式递交表格 E、税收估计（CP204）或修订税收估计（CP204A）。

### 3.2.3.2 个人所得税

每个纳税人都必须向内陆税收局申报其收入。纳税人需负责以下五个项目的准备和提交：

（1）所得税申报表：纳税人必须将每年 4 月 30 日之前妥善完成的所得税申报表发送或提交到马来西亚内陆税收局信息处理中心；

- (2) 申报收入，包括取得的保费收入；
- (3) 计算所得税；
- (4) 保存记录以进行审核；
- (5) 支付所得税。税款需在 4 月 30 日前缴纳，如有迟缴会有 10%的罚款，如超过限定日期 60 天缴纳，还会有额外的 5%的罚款。

### 3.2.3.3 石油（收入）税

根据石油（收入）税法第 30 条，

(1) 与每个纳税年度的基准期间相关的每名纳税人，须在该年度的基准期结束后 7 个月内向内陆税收局局长提交规定的纳税申报表。

(2) 就本条而言，任何纳税年度的报税表需指明该年度的应纳税所得额及应纳税额（如有的话），以及载有内陆税收局局长可能要求的详情。

(3) 纳税人根据本条提交的报税表，须以专业会计师审计的账目连同该会计师所作出的报告为基础，该报告书须在有关情况下，列出 1965 年公司法第 174（1）和（2）条。

### 3.2.3.4 不动产利得税

根据不动产利得税第 13 条：

(1) 处置应纳税资产及获取如此处置资产的人为纳税人，须于处置日期后六十天内（或内陆税收局局长就向他提出的书面要求而容许的较长时间）作出纳税申报：

- ①就处置收购价格的资产，处置价格及处置的损益做出指明；
- ②提供确定被处置资产的收购价格和处置价格所需的所有信息；
- ③如果为本法案目的而采取资产的市场价值，则由估值师提交资产的书面估价。

(2) 每名代理人须在代表任何人出售其应纳税资产的日期后六十天内（或向处长提出书面要求而容许的更长时间），作报告指明：

- ①其代表进行处置的人的姓名和地址；
- ②被处置的资产；

③他首次被提名作为该资产持有人的日期。

(3) 凡是以其或（与）其妻子或相关人士一起控制公司的任何人，以及经内陆税收局局长依照附表 2 第 17 段批准，由同一集团内另一公司转让给收购公司其股份的方式获得的任何资产，获得方应在转移后 60 天内做出提供转移资产详情的报告。

(4) 凡是任何人依照本法进行报税，报税表必须采用规定的表格。但如果报税的人为代理人，则该报税表须交于最接近该代理人在马来西亚的主要营业地点或居住地的税务局，或者如果其在马来西亚没有营业地点或居住地，则需交于内陆税收局局长在吉隆坡的办公室。

(5) 凡依据所得税法作出申报，不论该人是否在该报税表的纳税年度内处置应纳税资产，均须在报表中做出声明。

(6) 在本法案下，处置应纳税资产并依照本条要求做报表的人应该连同申报表一起，以规定的格式将该项处置不须缴付或免税的通知提交给内陆税收局局长。

(7) 就第 21B 条而言，第（6）款所提述的通知须在处置日期后 60 天内送达资产获得者。

### 3.2.3.5 销售税和服务税

销售税和服务税应在纳税期（通常为两个月）结束后一个月内支付给当局。

进口应税服务的服务税应由马来西亚服务接收方按照反向收费机制向主管当局支付，支付时间为（i）向海外供应商付款当月之后的一个月内，或（ii）收到来自海外供应商的发票当月之后的一个月内，两者以较早时间为准。

一家已登记的外国数字服务提供商在征收了服务税后，必须在应纳税期结束后的一个月内（通常为三个月）向海关当局缴纳该服务税。

### 3.2.4 税务检查

#### 3.2.4.1 纳税评估

(1) 石油（收入）税

①根据石油收入税法第 38 条规定了评估的时限

内陆税收局局长应当在石油税法第 30 条中规定的纳税人允许提交账户期限一到之后就继续评估每一个纳税人的应纳税额。凡纳税人已向内陆税收局局长交付基础期为一年的评估的账户，内陆税收局局长可接受账户并据此做出评估或者拒绝接受账户的决定，并依照其最佳判断决定纳税人在该年度的应纳税收入的金额并据此做出评估。内陆税收局局长认为其没有交付在石油税法第 30 条规定下评估年基期账户，若纳税人在该年应该交税的，内陆税收局局长可以依照其最佳判断决定纳税人在该年的应纳税收入并据此做出评估，但依据本节做出的有关纳税人的评估并不影响纳税人因其未能提供该账户的任何法律责任。

②石油收入税法第 39 条规定了评估以及特定情况下的额外评估：

任意一个评估年，在内陆税收局局长看来对纳税人的应税收入没有做出或没有充分做出评估，内陆税收局局长将按照其最优评估，在该年或期限满的六年之内对该纳税人该年的或额外的应税收入及该年的或者额外的税收做出评估或者做出额外的评估，视情况而定，这评估是与纳税人在该年应做的评估有关。在内陆税收局局长发现偿还给纳税人的部分或全部税收（除由于依照 45（2）节评估协议或者已经决定上诉的评估之外）已经按照错误的事实或法律偿还，内陆税收局局长将视情况而定对纳税人该已收到的全部或部分税收做出评估。如果还款是以事实为基础，或偿还支付是按照内陆税收局局长的常规实践进行的，或者涉及到税收返还六年多以后的任何税收则没有这类评估。在内陆税收局局长看来，纳税人犯下的任何形式的欺诈或故意违约或者任何纳税人疏忽的，涉及的或与之有关的税收，可以对相关纳税人在评估年的任意时间进行评估，评估的目的是使涉及到的任何由欺诈、故意违约或疏忽造成的税收损失减小。只要在一个评估年涉及到任何纳税人任何评估年的任何评估由法院上诉或审查，或者根据本法给予任何被控人的任何豁免，因未能遵守授予该项豁免所施加的任何条件而被撤回，内陆税收局局长可在第一个提及的评估年度或

在其到期后的六年内，在任何评估年度对该被评估人进行评估，以实施决定或撤销决定（视情况而定）。内陆税收局局长有权对所涉及的评估年度的进项税调整提出评估或减少评估，或如果无法确定与进项税额调整有关的评估年度，则在内陆税收局局长发现进项税调整的年度进行评估。

## （2）不动产利得税

①根据不动产利得税第 14 条规定，凡是任何人依照不动产利得税第 13（1）条作申报，内陆税收局局长可接受报告并据此作评估，或者在他认为需要的调整后作评估，或者减少对作报告纳税年度的税款评估；凡是任何人依照第 13（1）条作答复，如内陆税收局局长认为该人须纳税，则可据此作税款评估，但依照本款就某人的税款评估，不得影响该人因未能作报告而招致的任何责任；内陆税收局局长如认为适宜，或由于可征收人即将离开马来西亚或任何其他理由应立即作评估的，可随时作其认为适当的评估，而任何如此所作的评估，在其所关乎的纳税年度及依照第 13（1）条容许做出处置报告的时限已届满时，则在评估时采用内陆税收局局长的修订（如有的话）；纳税人的死亡不得阻止对他在死前作的处置作税款评估，在作任何该等税款评估时，第 17 条所指的税款评估通知书可送达死者的遗嘱执行人。如果在死者的生命期内作了评估，该税款评估的效力与对死者的遗产负上法律责任的效果相同，但在该纳税年度终结后三年内不得进行该项税款评估，在这段时间内，该死亡纳税人的遗嘱执行人须以该法令所规定的格式书面通知内陆税收局局长；凡依照第 21B 条，收购人没有保留及汇出依照该条规定的款额，而该行为是由第 13 条向他提供不正确或错误的通知所导致的，则在做出的评估中须要包括提供这种通知的人，相当于该人应缴税款的 10% 的数额；就第（5）款而言，“应付税额”是指扣除应纳税收益的税项，不包括依照第 7（4）条提及的任何容许损失。

②根据不动产利得税第 15 条，适用于额外的评估的情况如下：

A. 就任何纳税年度而言，内陆税收局局长可以对他认为没有或没有足够的税款评估的纳税人，在该纳税年度终结后的 5 年内向该人作

他认为是适当的评估或额外评估。

B. 内陆税收局局长认为，征收税款的人已经犯有任何形式的欺诈或故意违反与税务有关的任何形式的法律法规，可随时对该人评估，防止造成欺诈或故意违约所致税款亏损的目的。

C. 在一个纳税年度依照本法或 1967 年所得税法对任何人任何纳税年度所作的任何评估，均已由法院在上诉或复核时厘定，以及依照本法给予任何人的任何豁免由于未能遵守给予这种豁免所施加的任何条件而被撤回，内陆税收局局长可在第一个提到的纳税年度或在其到期后五年内，就该人任何纳税年度为施行该项决定或撤回（视情况而定）的作为进行评估。

D. 凡依照第 21B 条及在第 14（5）条，由于依照第 13 条向他提供不正确或错误的通知，收购人没有保留及汇出依照该条规定的款额，提供此种通知的人应被包括在所作的评估中，相当于该人应付税款的 10% 的数额。

E. 就第（4）款而言，“应纳税额”是指依照第 7（4）条的提及就不包括任何可容许亏损在内的应纳税利得征收的税款。

### 3.2.4.2 税务调查

税务调查是内陆税收局的一项执法手段。被判违反税法规定的纳税人，可以被处以罚款或监禁。

#### （1）税务调查框架

这个调查框架的目的是向纳税人报告 IRBM 的税务调查程序。一般来说，这个框架包括以下内容：概述警察、纳税人和税务代理人的权利和责任；帮助纳税人履行他们的义务；通知纳税人有关税务调查的法律规定；按照法律规定适用于税务调查的相关法律条款。

#### （2）调查活动

税务调查是对涉及纳税人的业务和金融事务的账簿、文件、物品、材料（以下简称“文件”）进行的审查，其中也包括个人文件的审查。调查目的在于确定正确的收入数额，并按税法规定缴纳税款。

进行调查收集的证据，法院将依照《所得税法案（ITA）》（或刑法[574]、刑事诉讼法[593]、证据行为 1950[56]、告密者保护法案

2010[711]的相关规定)对税收犯罪的起诉和定罪。

根据 2001 年《反洗钱和反恐怖主义融资法案 (AMLATFA)》第 112 条、113 号和 114 号的规定, 内陆税收局可以对被调查纳税人采取行动, 冻结和没收偷税所得的动产和不动产。

在 ITA、AMLATFA 或两者都有调查的情况下, 将有内陆税收局官员向纳税人报告。ITA 的调查对 AMLATFA 的调查不会起到阻碍作用。

### (3) 调查目的

- ①防止逃税;
- ②确认并起诉逃税者;
- ③加强税收遵从度;
- ④对符合要求的纳税人公平;
- ⑤征收正确数额的税收。

### (4) 调查周期

根据 ITA 的第 91 条第(3)项, 在欺诈、故意违约或玩忽职守的案件中, 没有任何限制, 可以随时调查。

### (5) 选案来源

调查案例可以使用多种方法进行选择, 如:

- ①风险分析;
- ②从举报人处获得信息;
- ③对所得税申报表的复查;
- ④情报信息;
- ⑤来自其他执法机构的信息。

### (6) 调查程序

#### ①文件和信息要求

A. 调查可以通过向纳税人、税务代理人和第三方机构发出信函要求其提供相关文件和信息;

B. 纳税人可能需要向内陆税收局提供相关信息和口述信息, 内陆税收局官员也可检查事先给予书面通知的纳税人的营业场所。

#### ②检查访问

检查访问是通过对纳税人的营业场所、住宅、税务代理人的房屋、

第三方和其他场所进行必要的检查。检查将以一种专业和合规的方式进行。在检查过程中，需要一名官员执行以下事项：

- A. 自我介绍并出示带姓名和照片的证件；
- B. 在访问开始时，告知纳税人来访的目的；
- C. 阅读并向该地区的纳税人/代理人/居民解释，在 ITA 的第 80 条中，该官员有以下权力：

- a. 对所有的土地、建筑物和地点进行全面的搜索；
- b. 完全免费访问所有文件，并可检查、持有、复印或提取任何文件的副本，不支付任何费用；

- A. 通知检查的范围和期限，以及应当用于调查目的的文件；
- B. 通知负责人和负责调查的高级官员的姓名和电话号码；
- C. 在审查过程中，向纳税人告知其权利和责任；
- D. 记录文件被扣押地点的照片；
- E. 在访问的前提下进行搜索；
- F. 访问、下载和获取任何电子媒体的相关信息；
- G. 对纳税人和其他人员进行的采访和记录；
- H. 没收并获取有关文件；
- I. 为收到文件提供书面确认。

### ③检查文档

在检查文件时，需要一名官员执行以下行为：

- A. 检查纳税人的商业文件和个人文件，检查是为了收集逃税的证据；
- B. 要求任何一方在他的监护或控制中出示文件。

### ④记录声明

在与案件有关的人员的记录中，至少要有两名警官在场。

### ⑤定稿的调查

在完成调查程序后，被起诉的案件将被提交给法律部门。

对于在法庭上被起诉的案件，在被传唤后，纳税人不能参加诉讼的，可能会导致签发逮捕令。未被起诉的案件，将根据 ITA 和其他有关行为的程序和规定，通过民事和解方式最终确定。对于民事和解，

纳税人必须以书面形式提交协议。调查结果在该案件得到内陆税收局局长批准后最终确定，并进行评估。如果在调查期间没有发现问题，内陆税收局将向纳税人发出确认调查结果的信件。

### 3.2.4.3 税务审计

一个公平、透明、公正的税收管理体系将增强公众对税收体系的信心。必须严格执行税务法规，如有不遵守和逃税等税务违法行为，应依照 1967 年所得税法案（ITA）的规定予以处罚。在自我评估体系下，税务审计是马来西亚内陆税收局的主要活动，它的目的是加强对税收法律和法规的自愿遵守。任何时间都可以选择一个纳税人来进行审计，这并不一定意味着被审计的纳税人存在违法行为。

#### （1）税务审计框架

该框架由内陆税收局发布，以确保税务审计以公平、透明和公正的方式进行。该框架概述了审计人员、纳税人和税务人员在税务审计方面的权利和责任。一般来说，这个框架的目的是协助审计人员有效地执行任务和帮助纳税人履行他们的义务。

含有适用于税务审计的条款的相关法案包括：《所得税法案》《不动产利得税法案》《石油（收入）法案（1967 年）》《投资法案（1986 年）》《印花税法案（1949 年）》《商业活动税法案（1990 年）》以及由内陆税收局管理的其他法案等。

#### （2）什么是税务审计

税务审计是对纳税人的商业记录和财务状况的检查，以确定应申报的正确数额，并按税法规定计算和缴纳适当的税额。内陆税收局执行两种类型的审计，即案头审计和现场审计。

##### ①案头审计

案头审计是在内陆税收局办公室里举行的审计。通常情况下，案头审计通常会涉及直接的问题或税务调整，这些都很容易通过信件进行处理。如果需要进一步的信息，纳税人可能会被要求在内陆税收局办公室接受约谈。一般来说，一份审计报告包括检查所有有关收入和支出的信息，以及纳税人在他的所得税申报表上所做的各项其他收支。

特定的案头审计案例可以被称为现场审计。在这种情况下，纳税人将通过现场审核通知函通知，作为开始现场审计的正常程序的一部分。

## ②现场审计

现场审计是在纳税人知晓的情况下进行的。现场审计涉及到对纳税人商业记录的检查。在独资或合伙企业的情况下，如果纳税人的业务记录不完整，可能涉及到对个人银行报表等非营业记录的检查，并在进行现场审计前通知纳税人。

### (3) 税务审计的目的

税务审计的主要目的是鼓励自愿遵守税收法律法规，并确保在自我评估体系下实现更高的税收合规率。在这方面，审计人员应确保已报告正确的收入数额，并按照税法规定缴纳了适当的税额。为了实现自愿合规，税务审计活动是在 ITA 的规定下内陆税收局开展的一项措施，旨在教育和提高纳税人对其权利和责任的认识。

### (4) 年度评估涵盖

一般而言，税务审计涵盖一年的评估，根据本部门的审计重点标准确定。然而，根据审计期间发现的问题，税务审计可扩大至涵盖 5 年的评估期。此外，这 5 年期限不适用于涉及故意或无意的欺诈和逃税案件。

### (5) 案例选择

①以风险分析标准为基础，通过计算机系统选择审计案例。然而，审计案例的选择并不局限于计算机系统的选择，因为案件也可以根据从不同来源获得的信息来选择。

#### ②审计案例按下列方式选择：

- A. 基于风险分析；
- B. 基于从第三方收到的信息；
- C. 基于特定的行业；
- D. 基于特定问题的一组特定纳税人；
- E. 基于位置等；
- F. 基于税务审计的方式。

## （6）审核地点

案头审计是在内陆税收局办公室进行的，而现场审计是在纳税人的经营场所进行。如果经营场所不合适，纳税人可以为内陆税收局协议提出适当的替代方案。

## （7）审计程序

### ①审计的开始

A. 如果纳税人被选为审计对象，将会收到一封来自内陆税收局的审计通知书。自审计通知之日到审计访问之日的期间为 14 天。但是，经纳税人同意，内陆税收局可以确定更短的通知期限。在接到电话之前被审计的纳税人通常会收到一封确认访问的信；

B. 在不可避免的情况下，并有合理的理由时，纳税人可以要求推迟审计访问；

C. 除了访问的预定日期外，该信件将显示应提供审核的记录、待审计的会计年限、将进行审计的审计官员姓名以及所需的审计访问的期望期限；

D. 纳税人可以联络内陆税收局的分局审计经理或分局内陆税收局局长，以确认审计访问。

### ②访问

A. 审核访问仅适用于实地审核活动，审核通常从采访开始；

B. 采访的目的是使审计人员对纳税人进行了解，得到纳税人的经营活动的概述并进行审计事项讨论；

C. 纳税人将被要求解释他的业务活动、会计和记录系统。审核过程中，负责处理纳税人业务记录的人员也将被约谈。

### ③记录检验

A. 在审计过程中，应允许审计人员审查所有业务记录，并对物品的库存和设备进行检查。关于已经被限制的评估年限的记录将不予审查；

B. 在某些情况下，有可能需要检查记录以外的业务记录，它涉及审计个人独资和合伙企业；

C. 审计官将不搜索或占有任何记录。检查记录只在纳税人的营业

场所进行。如有必要，应允许审计人员复印有关文件；

D. 然而，在由纳税人提供工作的地方不适合进行审计或者复印机设备是不可用的情况下，审计人员经纳税人的同意，可以在内陆税收局办公室检查记录。在这种情况下，一旦审查完毕，这些文件将退还给纳税人；

E. 要收回的文件和记录将被列出，纳税人可以在必要时检查文件和记录，并复印清单；

F. 以电子形式保存记录和帐簿的，应备有这些记录的复印件供检查。如果在审核访问时，纳税人无法提供复印件，纳税人应当协助审计人员进入计算机系统并将电子记录复制到磁带或磁盘上；

G. 审计人员将审查所有必要的文件和记录，以确定报告的正确收入数额。记录包括：

a. 业务记录

纳税人可以从内陆税收局发布的指南和公开裁决中获得关于记录保存的指导。根据 ITA 第 138A 条，税务局局长有权就 ITA 的任何条款的解释公布裁决；

内陆税收局颁布的有关公共记录的公共裁决和指南如下：IRBM 公共执政 4 号/2000，保留足够的记录（企业和合作团体）；IRBM 公共执政 5 号/2000，保留足够的记录（个人、合作团体）；IRBM 公共执政 6 号/2000，保留足够的记录（企业、合作团体或个人）；STS-BK4，自我评价——备案业务指南。

b. 记录以外的其他业务记录

对其他公司，如个人独资和合伙企业情况的审计时，审计人员可能需要检查的其他业务记录如下：个人银行账户报表；信用卡帐单；有关资产所有权的记录；有关纳税人个人/家庭支出的记录；ITA 第 79 条所规定的其他声明。

ITA 的第 82 和 82A 条要求每个人在经营业务时保留足够的记录，以便能够容易地确定业务的收入或损失。按照 IRBM 公共执政 4 号/2000、5 号/2000 和 6 号/2000 规定，“记录和文件”的含义包括：记录收入和支出或收入和支出账簿；财务报表；发票、凭证、收据及

其他文件，用于核实账目中的记录；以电子媒介形式保存文件，物品和材料；任何由 DGIR 指定的其他记录。

未能遵守 ITA 第 82 (3) (a)，82 (3) (b) 和 82 款 (5) 的保持足够的记录的行为，根据 ITA 属违法行为。此时，审计人员可采用替代办法或间接方法，以确定是否报告了适当的收入数额。

#### ④审核时间框架

A. 完成现场检查记录所需的时间在一至三天之间。但是，审核时间可能会延长，具体取决于以下因素：

- a. 业务规模和业务交易的复杂性，
- b. 记录保存的形式，
- c. 纳税人合作的程度；

B. 审核时间框架只适用于现场审计；

#### ⑤审计结算

A. 审计工作结束后，审计人员将准备经批准的报告；

B. 在某些情况下，纳税人必须出席内陆税收局办公室对该税调整的探讨，审计人员应和至少一名高级审计人员一起与纳税人讨论拟议的调整；

C. 纳税人在内陆税收局未召集的情况下，可赴内陆税收局办公室，要求说明审计过程的进展情况，或进一步提供资料，以加快审计结算；

D. 纳税人将获悉审计结果，涵盖以下几个方面：

- a. 审计提出的问题，
- b. 提高审计事项的理由，
- c. 拟议的税收调整数额（如有）和所涉及的年份；

E. 如需纳税调整，将发布税收调整内容及调整理由的具体通知，纳税人将有机会陈述自己的意见，并就审计结果和拟议的税务调整作出解释；

F. 如果纳税人不同意拟议的税收调整，则自提交的税款调整通知之日起 21 天内可以提出正式异议，纳税人应提供补充信息和证据副本，以支持其反对意见；

G. 如果在通知提出的税款调整之日起 21 日内没有提出反对意见，应视为纳税人已同意拟议的税收调整，或者如果发现反对意见没有依据 ITA 的规定，纳税人将相应被通知；

H. 随后，将发出额外评估通知，并发放根据 ITA 的第 113（2）条或第 44B（7）（b）条或第 112（3）条规定作出的适当惩罚或不可收税的通知。如果不存在需要调整的情况，内陆税收局将会发出审计工作已经完成的通知。

从审核开始以来，结算税务审计的时间应为 4 个月（120 个日历日），如果案件需要 4 个月以上的时间，内陆税收局将通知纳税人关于审计进展的情况。

一旦审计案件得到解决，审计工作不应在同一纳税年度重复，但是，如果有新的问题需要追究或者收到新的信息，那么可以在同一个纳税年度再次进行审计。

#### ⑥MDTD 计划

监控故意欠税税款计划（MDTD 计划）已经出台，目的在于加强和提高现有税务审计活动的有效性。该方案旨在根据现行规则和所得税法，监测被认定为不符合规定的纳税人。不合规意味着纳税人在提供所得税申报表时犯下了违法行为。此外，该计划还旨在通过不断的教育和监测活动来鼓励自愿遵守税收。

MDTD 计划的概念和实现如下：

A. 从审计活动的结果来看，不符合规定的纳税人将被列入 MDTD 清单，用于持续监测；

B. 不符合规定的纳税人将收到 MDTD 清单上的官方信件通知；

C. 如果发现在下一年的纳税年度未发生违反规定的行为，纳税人将在名单中被删除。

### 3.2.5 税务代理

#### 3.2.5.1 马来西亚对税务代理的规定

税务代理人是由内陆税收局认证的，基于诚信、问责、透明和效率原则的代理人。本框架中的“税务代理人”是指由 ITA 第 153 节所

定义的税务代理人。

(1) 税务代理人应以下列方式履行职责：

- ①专业和完全熟悉税收法律和条例；
- ②诚信、诚实、可信、透明，并与纳税人和内陆税收局完全合作；
- ③向纳税人提供最好的建议，并依据税法告知纳税人他的责任；
- ④对调查的进展给予准确的反馈，并根据案件的真实情况向纳税人提供建议；

⑤保证所有信息的机密性，并确保信息不会泄露给任何未经授权的人；

⑥在停止向纳税人征税时立即通知内陆税收局。

(2) 税务代理人的以下行为将被禁止：

- ①以个人利益为代表的税务代理人取得信息；
- ②延迟调查或者不履行职责的；
- ③贿赂官员。

### 3.2.5.2 马来西亚税务代理市场现状

目前，马来西亚内陆税收局网站批准的税务代理记录 2313 条，可进入马来西亚内陆税收局网站>税务代理>状态选择，进行搜索查询需要的代理机构。

### 3.2.6 法律责任

公平、透明的税收管理将增加公众对税收体系的信心。税法必须严格执行，不符合法律规定的税收犯罪和逃税，将依照本指南第二章所列示的《所得税法 1967[53]》《不动产所得税利得法 1976[169]》《石油(收入)税法案 1967[543]》《投资促进法案 1986[327]》《印花税法案 1949[378]》和《纳闽岛商业活动税法 1990[445]》等法案的相关规定受到相应的处罚。

### 3.2.7 其他征管规定

#### 3.2.7.1 公司纳税人的其他责任

在征管与合规性方面，纳税人可就特定事项的税收处理申请预先

税务裁定。税务机关也会发布公开税务裁定。

### 3.2.7.2 个人纳税人的其他责任

以下文件需要保存 7 年（7 年的计算从所得税申报表提交的年底开始）：EA/EC 表格、原始股息凭证、保险费收据、图书采购收据、医疗收据、捐款收据、儿童出生证明、结婚证书、其他证明文件、工作单（如有）等。

此外，马来西亚对于个人纳税人设有自我评估系统（SAS），SAS 下的税务管理是基于薪酬、自我评估和文件进行的。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

#### 3.3.1.1 非居民企业纳税人

非居民纳税人在通过马来西亚的常设机构进行业务并对从马来西亚获得的收入进行评估时，对马来西亚负有纳税的义务。注册登记方法和要求与居民纳税人相同，等级要求和程序详见 3.2.1。

内陆税收局官网中相关表格下载地址：表格>选择申报表>选择非居民及非个人>全选>搜索。

#### 3.3.1.2 非居民个人纳税人

如果在马来西亚一年内逗留不到 182 天，不论公民身份或国籍如何，都是马来西亚税法上的非居民个人。非居民个人在马来西亚所赚取/收取的收入将被征收不同的税率，具体税率和税收优惠请见本指南第 2.3.2.3 节。

若非居民个人需要在马来西亚缴纳个税，需要填写表格 M（内陆税收局官网下载，地址与前文所述相同）。

### 3.3.2 非居民企业税收管理

马来西亚对非居民企业主要采用预提方式征收所得税，即对非纳税居民在马来西亚境内所获取的某些特定性质的收入征收预扣税。根据 1967 年马来西亚所得税法令规定，非居民企业的预扣税税率为 10%

至 15%。预扣税应当被扣除并在支付款项当日起一个月内缴付至内陆税收局。不同类型的款项将会被征收不同的预扣税税率。某特定性质款项的预扣税税率可能会随着中马双边税收抵免协定而降低。非居民公司来自马来西亚的利息和特许权使用费缴纳预扣税，但是非居民公司为马来西亚中央政府、州政府、地方当局或法定实体提供信贷收取的利息不征预扣税。1983 年以后，马来西亚加强了对建筑行业非居民承包商的预扣税征收，按照承包合同，对非居民承包商的预扣税税率为 20%（包括法人税 15%，个人所得税 5%）。具体款项见下表。

表 14 所得税应税（预扣税）款项及其适用税率

款项类型	相关的法令条文	预扣税税率	中马协定税率
利息	15、109	15%	10%
特许权使用费	15、109	10%	-
股息/分支机构利润 汇款	马来西亚将不针对股息征收预扣税。		
其他收入	4 (f)、15B、109F	10%	-
特殊类别的收入	4A、15A、109B	10%	-
合同款项	107A	10%+3%	-

在相关刑罚方面：未缴税款数额将处以 10% 的罚款。如所提交的申报是不正确的（例如：在未缴付预扣税至内陆税收局的情况下扣减），将可被处以介于 10% 至 100% 的罚款。

## 第四章 特别纳税调整政策

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

根据马来西亚 1993 年《反补贴与反倾销法》第 2 条规定，下列情形的当事方应被视为关联交易的双方：

- (1) 一方对他方有直接或间接的控制权；
- (2) 双方均受第三方的直接或间接控制；
- (3) 双方共同对第三方享有直接或间接的控制权。

当事人一方处于对另一方法律上或事实上的指导、约束地位时，认为该当事人对其享有控制权。

通常情况下，判定关联交易是否发生的标准不在于是否已经开具发票，而是要看实质的交易是否已经真实的发生。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

关联交易在企业日常交易中较为常见，例如，有形或无形资产的转让或使用、服务的提供、资金融通、资产互换等。

内陆税收局在其转让定价指南中介绍了判断关联交易是否符合普通商业交易测试的 5 种方法。对于向关联方提供或销售资产/服务的交易，如果不符合独立交易原则，内陆税收局有权进行调整。未能证明公平对价的交易可能会引起额外税款和罚款。此外，对于跨境交易可以签订预约定价协议。

#### 4.1.3 关联申报管理

与关联公司之间的交易，无论发生在马来西亚境外或境内都必须公开年度所得税申报表，包括购买、贷款和其他费用及收入。从 2014 纳税年起，无论他们是否准备好该期转让定价报告，纳税人都必须在年度所得税申报表上申报。虽然没有法定的上交截止日期，但申报的相关文件需要在年度所得税申报文件归档期限前准备好。这些相关文

件需要具有时效性，同时需符合内陆税收局的要求。

## 4.2 同期资料

对于关联交易发生时，按时准备、保存、提供的转让定价相关资料或证明文件请参考 4.3.3 转让定价准备文件。

2016 年 12 月 23 号，马来西亚内陆税收局根据税基侵蚀和利润转移（BEPS）第 13 项行动计划，发布了所得税 2016《国别报告》规则，即“国别报告规则”。此规则主要影响马来西亚总部公司，但中国总部跨国企业集团中的马来西亚“组成实体”也将根据此规则承担相关义务。组成实体包括：

（1）跨国企业集团的合并财务报表中任何独立商业实体，例如中国总部跨国企业集团的马来西亚子公司；

（2）准备单独财务报表的常设机构，例如，中国总部跨国企业集团的马来西亚分公司。

### 4.2.1 分类及准备主体

（1）跨国企业集团总部位于马来西亚，即在上一财政年度，与组成实体之间有跨境交易，并且合并集团总收入达到至少 30 亿林吉特。

（2）外国总部跨国企业集团中的马来西亚组成实体须符合最终控股公司税务管辖区规定的国别报告要求。例如：中国总部跨国企业集团中的马来西亚子公司，符合中国国家税务总局规定的合并集团收入五十五亿人民币。

### 4.2.2 具体要求及内容

国别报告要求跨国企业依照规定格式，列出集团中所有成员之所得、税负、股本、累积盈余、员工人数、有形资产、主要经营活动类型。

### 4.2.3 其他要求

（1）国别指南规则于财政年度 2017 年 1 月 1 日起生效。

（2）在报告财政年度的最后一天或之前，须以书面形式通知内

陆税收局有关跨国企业集团准备国别报告公司的身份和税务居所。

(3) 马来西亚总部跨国企业集团中的最终控股公司必须在报告财政年度结束后 12 个月内向内陆税收局提交国别报告。

(4) 此外，中国总部跨国企业集团中的马来西亚组成实体，在本地没有义务将国别报告提交至马来西亚内陆税收局，当局可从中国国家税务总局获取国别报告信息。

## 4.3 转让定价调查

### 4.3.1 原则

转让定价通常是指相关纳税人之间转移商品、服务和无形资产的公司间定价安排。马来西亚 2012 年《转让定价指南》（部分内容有更新且从 2017 年 6 月开始实施）根据独立交易原则来管理标准和规范，应用于相关纳税人之间的事务上。

### 4.3.2 转让定价主要方法

可用来确定独立交易价格的主要方法有：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易利润分割法、交易净利润法。

前三种方法通常称为“传统交易方法”，交易利润分割法和交易净利润法通常称为“交易利润法”。虽然纳税人有权选择任何方法，但重点应是达到一个适当的价格。建议仅在传统交易方法不能可靠应用或不能完全应用时使用交易利润法，这在很大程度上取决于可比较数据的可用性。内陆税收局倾向于需要最少调整并提供最可靠的手段结果的方法，因为这将减少未来争议的范围和性质。因此，在决定最合适的方法时，必须考虑以下几点：

- (1) 受控交易的性质，通过功能分析来确定。
- (2) 在比较独立当事人之间的交易时，考量实际可比程度。
- (3) 无管制交易数据的完整性和准确性。
- (4) 任何假设的可靠性。
- (5) 如果数据不准确或假设不正确，需要调整时调整措施的影响程度。

如果传统的交易方法和交易利润方法都不能应用，在价格是按照

独立交易原则进行的前提下，内陆税收局局长可以允许其他方法的应用。

#### 4.3.2.1 可比非受控价格法（CUP）

CUP 法是确定独立交易价格最直接的方法。它将在受控交易中转让的财产或服务所收取的价格与可比非受控的交易中转移的财产或服务的价格进行比较。两个价格之间的差异可能表明关联人之间的商业和财务关系条件下并非独立交易价格，而非受控的交易中的价格可以替代受控交易中的价格。

该方法是理想的，只有当可比产品可用或如果能够作出合理的准确调整以消除物质产品的差异时适用。如果物质产品的差异不能被调整，从而给出独立交易价格，就必须考虑其他方法。

使用 CUP 法确定其转让定价的跨国公司必须首先确定其产品与独立交易之间的所有差异。跨国公司必须确定这些差异是否对价格产生了实质性影响，并调整独立交易出售的产品的价格，以反映这些差异，从而达到独立交易价格。

CUP 法下的可比性分析应考虑以下几点：

- （1）产品特性，如物理特性和质量。
- （2）如果产品是服务形式，则提供此类服务的性质和范围。
- （3）销售的商品是否在生产链的同一点进行比较。
- （4）专利特征的形式，如商标、设计等产品差异化。
- （5）销售量对价格是否有影响。
- （6）如果受到季节性波动或其他市场条件变化的影响，则考虑销售时间。
- （7）运输费用、包装费、市场费、广告费和保修费是否包括在内。
- （8）产品是否在经济条件相同的地方销售。
- （9）可从内部可比较交易或外部可比较交易中识别出 CUP。

#### 4.3.2.2 再销售价格法（RPM）

如果最终交易是由独立分销商进行的，那么再销售价格法通常是

最合适的。再销售价格法的起点是从关联企业购买的产品再转售给独立企业的价格。这个价格（零售价格）是含适当的毛利率（转售价格保证金），经销商将其销售和其他经营费用（考虑到资产和承担的风险）考虑在内后，确定一个适当的利润。在关联企业的原始交易中，在减去总利润后，并对购买产品相关的其他费用（如关税）进行调整，获得一个独立交易价格。

在比较 RPM 的目的时，更多关注的是与产品特性相比较的功能。在进行可比性分析时，可能影响转售价格差额的因素和其他考虑因素包括：

（1）由经销商进行营销活动：是否只有执行最小的服务，参与交易的经销商是否仅仅是一个代理或分销商，还是承担营销和广告这些活动自身的资源负有产品的全部责任风险的全部所有权责任。

（2）转售商在转售产品之前所做的增值或变动的程度。如果产品经历了大量的加工，这种方法就很难应用。

（3）在受控和不受控制的交易中使用类似资产，例如发达的分销网络。

（4）尽管与 CUP 方法相比，产品的差异更大，但产品的相似性在某种程度上仍然是重要的，特别是当产品附加了高价值或独特的无形资产时。

（5）如果所使用的转售价格差额是独立企业在可比较交易中的差额，则经营方式的差异可能对盈利能力产生影响。

（6）如果在最初的购买和产品的转售之间的短时间内实现转售，价格差额则会更准确，因为较长的时间间隔可能会引起市场、汇率、成本等的变化。

（7）转售商是否具有独家转售产品的权利。

（8）会计实务的差异，必须进行调整，以确保在受控和非受控交易中达到毛利率的成本构成部分是相同的。

#### 4.3.2.3 成本加成法（CPM）

（1）成本加成的方法往往在半成品销往关联方、一个跨国集团不同公司签订联合服务协议、厂商在合同制造商或受控交易提供服务

的情况下有用。

(2) 在关联纳税人之间转移产品的情况下，成本加成法的出发点是供应商的成本。在这个成本中加上适当的加价，以发现供应商应该向买方收取的价格。适当的加价，最好是参照同一供应商从未经控制的销售到独立方的加价来确定。这是由于同一供应商在产品销售中的相似性比其他供应商的销售更高。如果没有此类交易，则可根据独立经营的可比独立交易确定适当的加价。如果关联交易和非受控交易之间存在重大差异，可能影响毛利率，则必须对再销售交易中赚取的毛利润进行适当调整。

### (3) 相似性分析

可比性采用成本加成法应考虑功能、相似的风险承担情况、合同条款、市场状况、经营策略，还应考虑到在受控和非受控交易之间的任何差异的影响以及上述因素的任何调整。与再销售价格法相比和 CUP 法相比，产品差异需要较少的调整。

### (4) 成本结构的考虑

①在确定成本时所使用的应该具备受控的和不受控制的交易之间的一致性和可比较性，并且随着时间的推移，与特定的企业有关。成本加成法中提到的成本是生产的直接成本和间接成本的总和。其他费用的加成必须有充分的理由，只有在对适当保证金作出更准确的估计时才能考虑。在计算费用方面，这种做法必须符合马来西亚普遍接受的原则或正常的会计准则。

②成本的确定在 CPM 的应用中很重要，在这种情况下，可比较的加价将被应用到可比成本基础上。例如，一家出租其业务资产的独立供应商可能与受控交易中拥有其资产的供应商不具可比性，必须作出调整，以便消除这些费用的差异。

③同样重要的是，要考虑与所履行职能相关的费用（业务和非经营费用，包括融资支出）的级别和类型的差异，并比较当事人或交易所承担的风险。

#### 4.3.2.4 交易利润分割法（PSM）

在确定独立方之间没有可比较交易的情况下，交易利润分割法提

供了一种替代解决方案。这通常发生在事务高度集成、不能单独评估时。利润分割法是基于在受控交易中取得的总利润按照交易职能公平分配给关联交易人的概念。为了达到独立交易价格，每个关联交易人对交易做出的贡献的价值是根据独立交易人在类似情况下如何分割利润来进行评估的。

### （1）剩余利润分割法

这种方法在交易双方都提供重要的唯一无形资产的情况下是最合适的方法。在这种方法下，利润分配分成两个阶段：首先，结合利润分配按照基本收益分配给每个交易。这些回报是基于每一方执行的基本的、非唯一的、并通过类似交易中独立方获得的市场回报来确定的。这种基本回报一般不考虑由参与者拥有的任何独特和宝贵资产所产生的回报。下一阶段涉及剩余利润或损失的分配，也涉及类似情况下的独立缔约方如何将这残差划分。

### （2）贡献分析法

①交易利润法的第二种方法是贡献分析法。在这种方法下，总利润将根据参与受控交易的每一个关联人员的相对价值（即贡献）来在关联人员之间进行划分。为了确定贡献的相对价值，可能有必要侧重于每一方对不同类型（例如提供服务、资本投入）的贡献的性质和程度，并在比较外部市场数据的基础上分配百分比。

与剩余利润分割法不同，在利润分割之前，基本的收益不会被分配给交易的每一方。一般来说，合并和分配的利润是营业利润。在无法对受控交易的费用进行分配的情况下，可以考虑利润总额的拆分，在这之后，相关企业的费用将相应扣除。

然而，采取贡献分析法往往取决于每个案件的实际情况，很难确定每个参与者对受控交易作出的贡献的相对价值。因此，这种方法需要审慎的判断，标准应始终包括增加交易的价值以及每一方在赚取利润方面所发挥功能的重要性。

②在交易利润分割法下合并利润的划分是通过确定分配的关键点来实现的。分配利润时分配关键点的选择在很大程度上取决于某一个案件的具体事实和情况。分配的关键点可以是数字（例如百分比）

或变量（例如特定开销）的形式。一些较常见的分配类型是：

- A. 以资产为基础：在受控交易表现出资产与价值创造之间的强相关性时有用；
- B. 以成本为基础：在成本和价值之间有明确的相关性的地方；
- C. 通过员工内部服务的执行时间；
- D. 生产或销售的单位；
- E. 雇员人数；
- F. 空间使用。

#### 4.3.2.5 交易净利润法（TNMM）

由于使用了边际成本方法，TNMM 与成本加成法和再销售价格法类似。这种方法在难以比较毛利润率的情况下很有用，例如在采用不同的会计处理方法的情况下，该方法采用了相对于一个适当的基础的净利润率，例如从受控交易中获得的成本、销售额或资产。与成本加成或再销售价格方法一样，这一利润率最好来自于同一纳税人和独立方之间的不受控制的交易。如果没有类似的不受控制的交易涉及到跨国企业（MNE），可以参考独立人士在可比交易中获得的净利润率。对相关人员和独立人员的功能分析必须应用于确定可比较性。

净利润率（不像毛利润或价格）往往受到除产品和功能外（如竞争地位、成本结构、资本成本差异等）因素的影响。因此，在可能的情况下，TNMM 的使用应该局限于这些因素具有高度相似性的情况，从而消除这些无关因素的影响。

#### 4.3.3 转让定价调查

##### 4.3.3.1 保留记录

（1）根据所得税法案第 82 条（1）（a）的规定，纳税人需保留自收入相关年年末起 7 年内的充足记录，以使税务局局长能够确定企业的收入或损失。所得税法案第 82 条（8）进一步提出与马来西亚任何业务有关的所有记录必须在马来西亚保留。在第 82（9）项下的“记录”包括帐簿、发票、凭证、收据和其他必要的文件，以证明任何账目上的记录。

(2) 为实现转让定价，纳税人在年度内与相关人员进行交易时，需要进行一年的评估，不仅要保留以上记录，还要准备并保存同时期的文件。尽管《转让定价准则》第3条存在例外规定，但纳税人仍须保留同时期的文件，以协助证明纳税人的转让定价政策是否适用于税务。与此同时，这也减轻了转让定价调整的风险，并与转让定价审计过程的惩罚度相关。

#### 4.3.3.2 转让定价文档

##### (1) 同期转让定价文件

如果文件在纳税人在与其关联人订立或执行任何安排或转让定价政策时已准备好，或在编制年度纳税年度的相关纳税申报表的审查安排前有实质性变化发生时已准备好，则被视为“同期”。重大变化将对测试方的功能分析或转让定价分析产生影响。重大变化包括业务和经济条件的变化，这些因素将对正在考虑的受控交易产生重大影响。

业务条件变化的例子包括以下内容：

- ① 股权变动；
- ② 业务模式和结构的变化；
- ③ 业务活动的变化（如影响本地业务活动的集团业务活动的变化）；
- ④ 金融/融资结构的变化；
- ⑤ 转让定价政策的变化；
- ⑥ 并购。

经济状况变化的例子包括：外汇、经济衰退和自然灾害。

在编制文件时，必须根据最合理的最新可靠数据确定独立转让价格。但是，纳税人应根据相关年度结束时提供的数据审查价格，并据此更新文件。

##### (2) 准备转让定价文件的义务

参与受控交易的纳税人一般需要保留同期的转让定价文件。这包括参与国内受控交易的纳税人，其中至少有一方享有税收优惠或遭受持续亏损，或按不同税率征税，以致该交易将导致应付总税额的调整。

对于在税收激励或损失的情况下接受评估但不在马来西亚纳税的人员,或者与应评估但由于相同因素不在马来西亚纳税的相关团体进行交易的人员,如果符合《转让定价指南》第一章的标准,则鼓励该人员准备转让定价文件。

受控交易的类型可能涉及:

- ①原材料、存货或其他有形资产的销售或购买;
- ②无形资产的使用费/许可费;
- ③管理费,包括财务、行政、市场和培训服务费用;
- ④研究与开发;
- ⑤以前未提及的其他任何服务;
- ⑥租赁资产;
- ⑦利息;
- ⑧担保费。

只要业务条件保持不变,在支持转让定价文件的数据库中进行最佳搜索应每三年更新一次,而不是每年更新一次。然而,每年的财务数据和现有可比性的适用性,都应加以审查和更新,以便可靠地应用独立交易原则。

### (3) 转让定价文件的提交

转让定价文件不需要提交年度申报表。但如果内陆税收局提出要求,文档应该在 30 天内提供。

### (4) 文档列表

转让定价文档应包含以下内容:

#### ①组织结构

A. 纳税人的全球组织和所有权结构(包括全球组织图表和关系的重大变化),涵盖所有直接或间接影响文件交易定价的相关实体;

B. 描述当地实体的管理结构、当地组织图,本地负责报告的个人以及这些人代表的国家的描述。

#### ②商业/行业的自然条件和市场条件

A. 纳税人业务的概要,包括近期有关的历史、经营的行业、对影响企业和行业的一般经济和法律问题的分析、纳税人的业务线和控制

交易中的财产或服务。

B. 详细描述本地实体的业务和商业战略，包括当地实体是否在目前或前一年参与或影响业务重组或发生无形资产转移，并解释这些转移对实体带来的影响。

C. 公司业务计划，在一定程度上提供相关人员之间有关交易的性质和目的的解释。

D. 描述相关竞争环境和主要竞争对手的结构、强度和动态。

### ③受控交易

A. 描述涉及国际或国内交易的财产或服务的详情、任何无形的权利或财产、参与者、范围、时间、频率、类型和受控交易价值。

B. 所有相关人士的姓名和地址，以及与该等有关人士的关系详情。

C. 与每一个关联人签订的国际交易的每笔交易的金额和价值、性质、条款（包括价格）和条件（如适用）。

D. 对业务的概述，与纳税人交易的所有相关人员的分析。

E. 与关联人以及第三方订立的所有商业协定的交易条款和条件。

F. 个人为整个业务和每个部门或产品分别编制的任何预测、预算或任何其他财务估计的记录。

### ④定价政策

每种受控交易的定价政策细节应包括：

A. 所采用的公式，包括预期利润率/加价和成本构成。

B. 公式是如何应用的。

C. 谁来决定定价政策。

D. 这项政策多久修订一次。

E. 支持定价政策的文件样本。

F. 确保独立交易价格的可比性研究。

### ⑤关于定价政策制定的因素的假设、策略和信息

A. 有关业务战略和特殊情况的相关信息，例如故意影响交易、市场份额战略、分销渠道选择和管理策略，这些因素影响了转让价格的确定。

B. 关于影响价格设置的因素的假设和信息，或为纳税人和相关方集团整体制定定价策略。

C. 在独立交易中可能影响价格或利润的物质因素的相关文件。

#### ⑥可比性、功能与风险分析

A. 对财产或服务转移特征的描述，执行功能、资产使用、评价管理、分配和风险承担（指风险分析框架）、合同的条款和条件、经营战略、经济情况和其他特殊情况。

B. 关联方涉及受控交易所执行功能的信息（考虑到使用的资产和承担的风险）及相应功能描述，纳税人被受控交易的程度所影响的公司资产和风险。

C. 有形财产细节包括：物理特性、质量和可用性；用于服务的包括：服务的性质和程度；无形资产包括：对无形财产的交易形式、无形的类型、使用无形资产的预期收益分配和使用的权利。

D. 收集的数据和进行的分析，以评估未控制交易与相关控制交易的可比性。

E. 用于评估包括数据库和经济的选择标准。

F. 确定任何内部可比性。

G. 对可比较的调整（这些调整的细节和原因）。

H. 聚合分析（可供比较的事务分组）。

#### ⑦转让定价方法的选择

A. 对所考虑的数据和方法的描述，进行分析以确定独立交易价格和选择该方法的理由，包括其使用优先于其他转让定价方法的原因。

B. 有关选择具体方法的过程的文件。

#### ⑧转让定价法的应用

A. 在确定独立交易价格结果的过程中所做的假设和判断的文件（参考上文的可比性、功能和风险分析部分）。

B. 所选可比非控制交易的列表和说明（如有），以及依靠转让定价分析的独立企业相关财务指标信息（包括对可比较的搜索方法和信息来源的描述）。

C. 记录所采用的所选方法所做的所有计算以及任何调整因素，包

括被测试方和可比较方。

D. 根据所选择的转让定价方法的应用,说明相关交易按独立交易原则定价的原因。

E. 应用转让定价方法所使用的财务信息摘要。

F. 适当的更新前一年的文件,以反映对相关事实和情况的任何实质性变化的调整。

G. 纳税人参与交易的集团成员订立的预约定价安排(单边和双边)清单。

H. 为转让定价分析提供依据或以其他方式支持或被提及的文件。

#### ⑨财务信息

A. 在有关财政年度的年度本地实体财务账目,如果有审计报告存在,则还需提供审计报告;若无,应提供现有的未经审计的陈述。

B. 信息和分配时间表需显示在应用转让定价方法时,使用的财务数据可能与年度财务报表有怎样的关系。

C. 在分析中使用的可比较的财务数据的摘要时间表和获得的数据来源。

⑩纳税人应在准备转让定价文件时,随时准备好提供的文件和信  
息,因为它们的支持转让定价分析的必要条件。这可能包括:

A. 官方出版物、报告、研究和数据库。

B. 经认可的机构进行的市场研究报告。

C. 由知名机构提供的技术出版物。

D. 与有关人员或与之无关的人员订立的、可能与跨境交易有关的协议和合同。

E. 记录纳税人与其关联人之间协商的任何条款的信件和其他文件。

F. 支持纳税人承担的重大经济活动和职能的文件。

G. 其他相关文件。

#### (5) 准备和提交主文件

具体内容包括:组织结构文件、跨国公司集团业务描述、跨国公司的无形资产、跨国公司内部财务活动、跨国公司的财务和税收状况。

#### (6) 相关和适当的同期文件的范围

在符合所得税法案第 140 条 (2) 项的规定时，纳税人应考虑其业务和交易的规模和复杂性，以确定适合其特定情况的文档的性质和范围。鉴于文档的性质和数量取决于特定事务的事实和情况，每个纳税人都应该根据自己的业务和准备文档的额外管理成本来评估其交易的重要性。

一般来说，保留适用于其情况的受控交易文件，并准备提供《转让定价指南》中未列出、但可能与确定独立交易价格有关的额外信息或文件，对于纳税人是有利的。

#### (7) 可接受的文件

为确保当时的转让定价文件的可接受性，应遵守以下要求：

①进行转让定价分析，以确定转让价格是否符合独立交易原则，并反映所有受控交易的商业现实结果；

②提供适用业务环境的文件，并准备提供不包括上述情况的附加信息或文件，这可能与确定独立交易价格有关；

③根据规则和指导方针准备文件；

④执行和检查公平转让定价策略，并重新设计转让定价策略以适应业务环境中的任何变化；

⑤避免提供模糊、无用或不充分的信息；

⑥在识别不受控制的事务时应用一致和透明的方法；

⑦对职能、资产、风险、市场状况和经营策略进行详细分析。

⑧按照规定和本准则申请转让定价方法；

⑨确保转让定价文件的事实、经济和经验性陈述是公司、产品和市场的具体情况；

⑩确保转让价格文件准确，并与会计、财务和基准数据/比较物相匹配；

⑪突出并记录任何可能妨碍 MNE 性能的特定事件，以便进行适当的基于事实的调整；

⑫避免编制相对有限的、不完整的、不适当支持交易的文档；

⑬保留足够的背景文件和完整的记录，包括在计算出公平定价时

考虑到的事实假设和相关因素。

#### (8) 语言

纳税人可以通过马来西亚语或英语提交转让定价文件。除马来西亚语或英语以外的其他语言的支持文件，应在提交转让定价文件时提供翻译。

### 4.3.3.3 处罚

(1) 根据所得税法案第 140 条，纳税人有义务将独立交易原则应用于受控制的交易中。根据所得税法案第 140A 条 (2) “凡在该纳税年度的基准期内的某人与该年度的有关人士进行交易，以获取或供应财产或服务，那么，根据本法要求，该人需依照独立交易原则确定供应财产或服务的价格”。如果报告的收入没有达到独立交易价格，则根据第 140 条 (3) 赋予 DGIR 的权力，DGIR 有权进行调整。第 140 条的应用必须与所得税转让定价规则和《转让定价指南》对照理解。

(2) 根据所得税法案及《转让定价指南》规定，在纳税人向关联方转让货物或服务的交易中，应负担其长期价格的举证责任。同期的转让定价文件必须根据规则和准则的要求来准备，以证明它们的定价是合理的。在转让定价文件中，将分析与实际交易情况进行比较。若纳税人提供的情况与纳税人的实际行为不同，所提供的信息将被视为不正确的信息，并依据第 113 条 (2) (b) 受到处罚。

(3) 根据所得税法案第 113 条 (2) (b) 的规定，凡任何人通过提供虚假资料对其本人应税或他人的纳税责任产生影响的，如果没有根据第 113 条 (1) 对不正确的申报或不正确的信息提供检控，内陆税收局局长可要求该人支付相当于由于虚假信息申报而被减少的税额的罚款，或内陆税收局局长可以要求该人支付相当于申报或资料被接受为正确的情况下将被减少的税额。

(4) 以下是一些可能导致对报告收入作出调整的问题和条件：

① 表格和内容不相符。即，该协议没有反映出纳税人与其关联方的实际行为。

② 纳税人所选择的比较物不符合所得税转让定价规定所规定的全部经济相关特征或可比较性因素。

③对功能、资产和风险的不准确或误导性的解释。如，纳税人声称不承担外汇风险，但他的账目表明他承担了该风险。

(5) 在案件中，若符合以下条件，则处罚不会被强制执行：

①根据 DGIR 的要求，在 30 天内提交转让定价文件的。

②已准备的转让定价文件满足了所得税转让定价规定和《转让定价指南》的要求，其中包括纳税人提供的可靠和正确的信息。

(6) 罚款比率是在转让定价审计框架中列出的。

## 4.4 预约定价安排

### 4.4.1 适用范围

对于跨境交易可以签订预约定价协议。

根据所得税法第 138C 条规定，除本条及所得税法规定的任何其他规则外，对于任何与相关人士进行跨境交易的纳税人向内陆税收局局长提出的申请：

(1) 内陆税收局局长可与该纳税人订立预先定价安排；或者

(2) 在所得税法第 132 条适用的情况下，主管机关可订立预约定价安排，以确定将来在任何分配或分配收入或扣除中使用的转让定价方法，以确保该交易中的独立交易价格。

根据第 (1) 款提出的申请须以规定表格形式提出，并须载有内陆税收局局长可能要求的详情。第 (1) 款所提述的交易须解释如下：

A. 其中一人有控制权；

B. 彼此亲属的个人或者两人均由其他人控制。

在本条中，“亲属”指有夫妻、直系血亲、兄弟姐妹，以及其他抚养、赡养、扶养关系的个人。

### 4.4.2 程序

相关表格可从内陆税收局网站下载：主页>预约定价安排—单边和双边。纳税人可以申请预约定价安排。目前在程序上已经引入了国别（CBC）报告。报告实体（即跨国集团的马来西亚最终母公司或代理母公司实体，在报告财政年度之前的财政年度合并集团总收入为 30 亿林吉特以上）必须在报告财政年度结束后 12 个月以内提交整个

财政年度的国别报告。

## 4.5 受控外国企业

### 4.5.1 判定标准

暂无相关判定标准。

### 4.5.2 税务调整

马来西亚 2012 年《转让定价指南》中的交易利润法主要用于检查关联交易中受控交易产生的利润，包括独立交易原则下的交易利润分割法和交易净利润法。具体计算和适用情况请参见 4.3 节。

## 4.6 成本分摊协议管理

### 4.6.1 主要内容

成本分摊协议（CCA）是以合约形式达成的，由两个以上企业议定的确定研发、生产或获得资产、劳务和权利等方面承担的成本和风险，并确定每个参与者在这些资产、劳务或权利中的利益的性质和程度的框架。

### 4.6.2 税务调整

CCA 的进入、撤销和终止应按照规定处理，具体如下：

（1）如果参与者的分摊与 CCA 的预期份额不一致，参与者可能需要平衡各自所付的对价金额以调整其各自的分摊。

（2）如果参与者将 CCA 的先前权利转让给新参与者，现有参与者必须基于转让利息的公平价值进行补偿。买入支付金额应根据独立方对新参与者获得的权利支付的价格确定，同时考虑到从 CCA 中获得的总体预期收益的比例。

（3）如果参与者处置其部分或全部利益，应获得以独立交易价格支付的补偿。

## 4.7 资本弱化

### 4.7.1 判定标准

资本弱化是在《1967年所得税法》(ITA)基础上修订的,第140C条款引入了收入剥离规则(ESR),自2019年7月1日起适用。ESR和经合组织在BEPS第四项行动计划下的建议保持一致,解决由于关联公司之间的贷款利息扣除过多导致的税收流失。该规则适用于在一个课税年度的计税基期内,在受控交易中获得任何财务援助(包括跨境财务援助和国内财务援助)的利息支出总额超过50万林吉特的情况。同时,马来西亚内陆税收局于2019年7月5日发布的《利息扣除限制指南》(ESR指南)还规定,当一个纳税人有多类营业收入时,50万林吉特门槛应按所有营业收入累计,而每个营业收入应单独计算利息限制。

“受控交易”、“财务援助”及“利息支出”的定义如下:

(1) 从以下关系中获得的财务援助应被诠释为“受控交易”:

- A. 其中一方控制另一方;
- B. 双方皆受另一人(在本条款中称为“第三人”)控制。

“财务援助”包括贷款、有息贸易信贷预付款、债务担保或保证。

(3) “利息支出”是指:

- A. 所有形式债务的利息;
- B. 在经济上相当于利息的付款(不包括与筹资有关的费用)。

### 4.7.2 税务调整

根据ESR规则和指南,利息扣除将限制于“最高利息金额”,即(个人营业收入的税收-税息折旧及摊销前利润总额) × 20%。

税收-息税折旧及摊销前利润 = A + B + C

A是根据ITA第140C条款利息扣除限制之前,来自个人营业收入的调整后收入;

B是在确定A中调整后收入所允许的总合格扣除额;

C是来自个人营业收入来源的受控交易中任何财务援助的总收入所产生的总利息支出。

合格扣除额的定义为：

- (1) 在 ITA 下计算个人支出时获得双倍扣税的费用金额；
- (2) 在 ITA 第 154(1) 条款 (b) 节规定下为了计算个人的调整后收入而被应许的任何税务扣除, 如秘书和纳税申报费用扣税务除规则等。

## 4.8 法律责任

### 4.8.1 国别报告相关法律责任

没有提供国别报告, 提供错误收益报表、错误信息申报或报告, 未能遵守“相互行政援助”政策, 将处以两万林吉特至十万林吉特的罚款或不超过六个月的监禁或两者兼施。

### 4.8.2 转让定价相关法律责任

(1) 根据转让定价的审核结果进行税收调整后, 少征的税款将适用以下税率的罚则:

①没有同期转让定价文件时, 适用 35%的罚款。

②转让定价文件没有按照《转让定价指南》要求准备时, 适用 25%的罚款。

(2) 纳税人不属于免提交范围且尚未编制同期转让定价文件的, 将可能被处以 25%的罚款。

(3) 若纳税人阻碍或干扰转让定价审计或在以前的转让定价审核之后未能遵守独立交易原则, 罚款将比上次违规罚款的罚款比例提高 20%, 但不超过少征税额的 100%。

## 第五章 中马税收协定及相互协商程序

### 5.1 中马税收协定

截至 2017 年 8 月 30 日，马来西亚避免双重征税协议（DTA）签订状态如下：

与 74 个国家或地区签订了有效 DTA，分别是：阿尔巴尼亚、德国、蒙古、西班牙、阿根廷、中国香港、摩洛哥、斯洛伐克共和国、澳大利亚、匈牙利、缅甸、斯里兰卡、奥地利、印度、纳米比亚、苏丹、巴林、印尼（议定书）、荷兰、瑞典（交易所备注）、孟加拉国、伊朗、新西兰、瑞士、比利时、爱尔兰（EOI 协议）、挪威、叙利亚、波斯尼亚黑塞哥维那、意大利、巴基斯坦、泰国、文莱、日本（EOI 协议）、巴布亚新几内亚、土耳其、加拿大、约旦、菲律宾、土库曼斯坦、智利、哈萨克斯坦、波兰、阿联酋、中国、韩国、卡塔尔（EOI 协议）、英国（交易所 EOI 协议附注）、克罗地亚、科威特、罗马尼亚、美国、捷克共和国、吉尔吉斯斯坦、乌兹别克斯坦、俄罗斯、丹麦（议定书）、老挝、圣马力诺、委内瑞拉、埃及、黎巴嫩、沙特阿拉伯（新协议）、越南、斐济、卢森堡、塞舌尔、津巴布韦、芬兰、马耳他、新加坡、法国（EOI 协议）、毛里求斯、南非（EOI 协议）；与百慕大签订了有效 TIEA 一个。

《中国政府和马来西亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》于 1985 年 11 月 23 日由时任国家外交部部长吴学谦和马来西亚外交部长艾哈迈德里陶丁分别代表各自政府在北京正式签署，该协定自 1986 年 9 月 14 日起生效，1990 年 1 月 1 日起执行。就人的范围而言，该协定适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人；就税种范围而言，该协定适用于由缔约国一方或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。

2016 年 11 月 1 日，在中国国务院总理李克强和马来西亚总理纳吉布的共同见证下，中国国家税务总局局长王军与马来西亚财政部秘书长阿卜杜拉分别代表两国政府在北京签署了《中华人民共和国政府

和马来西亚政府关于税收协定的换函》。此文件的签署，进一步明确了中马税收协定免税待遇有关事宜，将有效降低两国跨境纳税人的税收负担及融资成本，促进中马双边投资和经贸发展。该《换函》列示 DTA 第 11 条（5）（a）（iv）和（b）（iii）为各自政府全资拥有的机构，因此符合上述 DTA 第 11 条第（4）款的免税条件。

### 5.1.1 中马税收协定

协定原文详见以下链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153105/content.html>

签订及生效时间：该协定于 1985 年 11 月 23 日在北京正式签署，于缔约国双方交换外交照会确认已履行为本协定生效所必需的各自国内法律程序之日起的第 30 天开始生效。

该协定的生效范围：

（1）在中国：该协定生效后的次年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度中取得的所得。

（2）在马来西亚：该协定生效后下一个日历年的次年 1 月 1 日或以后开始的征税年及以后的征税年所征收的马来西亚税收。

该协定应长期有效。但缔约国任何一方可以在该协定生效之日起满五年后任何历年 6 月 30 日之前，通过外交途径书面通知对方终止本协定。

该协定的失效范围：

（1）在中国：对终止通知发出后的次年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度中取得的所得。

（2）在马来西亚：对终止通知发出后的下一个日历年的次年 1 月 1 日或以后开始的征税年及以后的征税年所征收的马来西亚税收。

### 5.1.2 适用范围

#### 5.1.2.1 主体范围

（1）缔约国一方居民

在该协定中，“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，

由于住所、居所、总机构、控制和管理机构所在地，或者其它类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。

(2) 同时为缔约国双方居民

“同时为缔约国双方居民”的个人，其身份应按以下规则确定：应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切(重要利益中心)所在缔约国的居民；

如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是具有习惯性居处所在国的居民；

如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

除个人外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其实际管理机构所在缔约国的居民。然而，如果这个人在缔约国一方设有其实际管理机构，在缔约国另一方设有其总机构，缔约国双方主管当局应协商确定其为本协定中缔约国一方的居民。

### 5.1.2.2 客体范围

(1) 该协定适用于由缔约国一方或其地方当局对所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。

(2) 该协定特别适用的现行税种是：

在中国：个人所得税、企业所得税(包括地方当局征收的部分)、外国企业所得税(包括地方所得税)。

在马来西亚：所得税和超额利润税；补充所得税，即，锡利润税、开发税和木材利润税；石油收入税。

(3) 该协定也适用于本协定签订之日后征收的属于增加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所作的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

### 5.1.3 常设机构的认定

(1) 在该协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

(2) “常设机构”特别包括：

①管理场所；②分支机构；③办事处；④工厂；⑤作业场所；⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源包括木材或其他林业产品的场所；⑦农场或种植园。

(3) “常设机构”一语还包括：

①工地，建筑、安装或装配工程，或者与其有关的监督管理活动，仅以连续六个月以上的为限；

②企业通过雇员或雇用的其他人员为上述目的提供的劳务，包括咨询劳务，但这种性质的活动以在该国内（为同一个工程或相关工程）在任何十二个月中连续或累计六个月以上的为限。

(4) “常设机构”一语应认为不包括：

①专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

④专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

⑤专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所。

(5) 虽有第一款和第二款的规定，当一个人(除适用“规定的独立代理人”以外)在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第四款的规定，按照该款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。

(6) 缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一

般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，不应认为是本款所指的独立代理人。

(7) 缔约国一方居民公司，控制或被控制于缔约国另一方居民公司或者在该缔约国另一方进行营业的公司(不论是否通过常设机构)，此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

马来西亚实行单一地域管辖权，税收协定下对不同国家不同应税项目有不同税率，其中：非居民公司实行预扣税制度，预扣税税率为10%至15%，根据中马协定，利息预扣税率降至10%，具体款项及预扣税税率参见3.3.2相关内容。

##### 5.1.4.1 不动产所得

(1) 缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得(包括农业或林业所得)，可以在该缔约国另一方征税。

(2) “不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业、林业和渔业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其它自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

(3) 第一项的规定也应适用于从直接使用、出租或者任何其它形式使用不动产取得的所得。

(4) 第一项和第三项的规定也应适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

##### 5.1.4.2 营业利润

(1) 缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设

机构的利润为限。

(2) 除适用第三项的规定以外，缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。

(3) 在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括管理和一般行政费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其它任何地方。但是，常设机构使用专利或者其他权利支付给企业总机构或该企业其他办事处的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及因借款所支付的利息，该企业是银行机构的除外，都不作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。同样，在确定常设机构的利润时，也不考虑该常设机构从企业总机构或该企业其他办事处取得的专利或其他权利的特许权使用费、报酬或其他类似款项，具体服务或管理的佣金，以及贷款给该企业总机构或该企业其他办事处所取得的利息，该企业是银行机构的除外（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。

(4) 如果缔约国一方主管当局得到的情报不足以确定归属一个企业的常设机构的利润，第二项并不影响缔约国一方在确定该常设机构纳税义务方面实施由该缔约国主管当局自行决定或核定该常设机构应纳税的利润的法律。但是，应在该主管当局得到的情报允许的情况下，按照本条的原则实施上述法律。

(5) 不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

(6) 在上述各款中，除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。

(7) 利润中如果包括本协定其它各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其它各条的规定。

#### 5.1.4.3 海运和空运

(1) 缔约国一方居民企业以飞机经营国际运输业务所取得的利

润，应仅在该缔约国征税。

(2) 缔约国一方企业以船舶经营国际运输业务从缔约国另一方取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。但该缔约国另一方对该项所得征收的税额将减为该项税额的 50%。

(3) 第一项和第二项的规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

#### 5.1.4.4 联属企业

当在下述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税：

(1) 缔约国一方企业直接或者间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本；

(2) 同一人直接或者间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本。

#### 5.1.4.5 股息

(1) 缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 中国居民公司支付给马来西亚居民的股息，可以按照中国法律在中国征税。但是，如果该项股息的受益所有人是马来西亚居民，则所征税款不应超过该股息总额的 10%。本项规定，不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

(3) 马来西亚居民公司支付给受益人是中国居民的股息，在马来西亚除对公司所得征税外，免除对该项股息征收任何税收。本款并不妨碍马来西亚对其居民公司支付股息已付或视同已付税款的有关马来西亚法律规定，其税款可以按照该项股息支付后的下一个马来西亚征税年度的适当税率进行调整。

(4) 本条“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的所得。

(5) 如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业，据以支付股息的股份与该常设机构有实际联系的，不适用第一项、第二项和第三项的规定。在这种情况下，应适用第七条的规定。

(6) 缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

#### 5.1.4.6 利息

(1) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息或者从各种债权取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。

(3) 虽有第二项的规定，中国居民作为受益所有人取得的利息，如果支付利息的贷款或其他负债是根据马来西亚一九六七年所得税法第二章第一条的规定而批准的贷款，该项利息将免征马来西亚税收。

(4) 虽有第二项和第三项的规定，缔约国一方政府或政府全资拥有的机构（《〈中华人民共和国政府和马来西亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉的换函》增列规定）从缔约国另一方取得的利息，在该缔约国另一方应免于征税。

在本条中，“政府”一语：

①在马来西亚，是指马来西亚政府，并包括：州政府；地方当局；马来西亚挪格拉银行（中央银行）；缔约国双方主管当局随时可同意的，由马来西亚政府、州政府或地方当局拥有其全部资本的机构。

②在中国，是指中华人民共和国政府，并包括：地方政府；中国人民银行、中国银行总行和中国国际信托投资公司；缔约国双方主管

当局随时可同意的，由中华人民共和国政府拥有其全部资本的机构。

(5) 本条“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得。

(6) 如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在该利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用第一项和第二项和第三项的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条的规定。

(7) 如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

(8) 由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其它规定予以适当注意。

#### 5.1.4.7 特许权使用费

(1) 发生于缔约国一方面支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过：第三项第一条所述特许权使用费总额的 10%；第三项第二条所述特许权使用费总额的 15%。

(3) 本条“特许权使用费”一语是指对以下作为报酬取得的款项：使用或有权使用专利、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序、科学著作的版权，或者使用、有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报；使用或有权使用

文学、艺术著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权。

(4) 如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一项和第二项的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条的规定。

(5) 如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其行政区、地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构，支付该特许权使用费的义务与该常设机构有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构所在缔约国。

(6) 由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

(7) 中国居民取得的特许权使用费根据马来西亚的电影影片租借税法应纳影片租借税的，不应征收本协定适用的马来西亚税。

#### 5.1.4.8 财产收益

(1) 缔约国一方居民转让第六项第二条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 缔约国一方企业转让位于缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构(单独或者随同整个企业)或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

(3) 缔约国一方企业转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业为其居

民的缔约国一方征税。

(4) 转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。转让一个合伙企业或信托机构的股权取得的收益，该合伙企业或信托机构的财产又主要由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。

(5) 缔约国一方居民转让第一项至第四项所述财产以外的其他财产取得的收益，发生于缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。

#### 5.1.4.9 独立个人劳务

(1) 缔约国一方居民由于专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

①在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计等于或超过一百八十三天；

②在该缔约国另一方的劳务报酬，虽然其在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计少于一百八十三天，不论该报酬是从该缔约国另一方居民取得还是由非该缔约国另一方居民设在该缔约国另一方的常设机构所负担，在任何情况下在该历年中报酬金额超过四千美元或等值的马来西亚林吉特或等值的人民币。

(2) “专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

#### 5.1.4.10 非独立个人劳务

(1) 除适用第十六条、第十七条、第十八条、第十九条、第二十条和第二十一条的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 虽有第一项的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

①收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过一百八十三天；

②该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

③该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构所负担。

(3) 虽有本条上述规定，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，可以在该企业为其居民的缔约国征税。

#### 5.1.4.11 董事费

缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

#### 5.1.4.12 艺术家和运动员

(1) 虽有第十四条和第十五条的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

(2) 虽有第七条、第十四条和第十五条的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

(3) 虽有第一项和第二项的规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

#### 5.1.4.13 退休金

(1) 除适用《协定》第十九项第二条的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其它类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 虽有第一条的规定，缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其它类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

#### 5.1.4.14 政府服务

(1) 缔约国一方政府、行政区或地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民是该缔约国国民，或者不是仅由于提供该项服务而成为该缔约国另一方的居民，则该项报酬应仅在该缔约国另一方征税。

(3) 缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金可以在该缔约国另一方征税。

(4) 中马协定中关于非独立个人劳务（第十五条）、董事费（第十六条）、艺术家和运动员（第十七条）和退休金（第十八条）的规定，应适用于向缔约国一方政府、行政区或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

#### 5.1.4.15 教师和研究人员

(1) 一个人在紧接前往缔约国另一方之前是缔约国一方居民，应该缔约国另一方的大学、学院、学校或其他类似的教育机构或科研机构的邀请，仅为在该教育机构或科研机构从事教学或研究或两者兼顾的目的前往该缔约国另一方，停留时间不超过三年的，该缔约国另一方应对其由于该项教学或研究取得的任何报酬，免征在该缔约国应缴纳的税收。

(2) 本条不适用于主要是为某人或某些人的私人利益的研究所得。

#### 5.1.4.16 学生和实习人员

(1) 一个人在紧接前往缔约国另一方之前是缔约国一方居民，

仅为以下目的暂时停留在该缔约国另一方：

①在该缔约国另一方被承认的大学、学院、学校或其他类似的教育机构中作为学生。

②作为企业或技术学徒。

③从缔约国任何一方政府、科学、教育、文化或慈善组织，或根据缔约国任何一方政府的技术援助计划，用于学习、研究或培训目的的赠款、补贴或奖金的取得者。

(2) 该缔约国另一方应对其以下所得免于征税：

①其为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的从国外取得的汇款。

②所取得的赠款、补贴或奖金。

③在该缔约国另一方提供与其学习、研究或培训相关的或为维持其生活所需的劳务取得的任何报酬，在一个历年中金额不超过二千美元或等值的马来西亚林吉特或等值的人民币。

#### 5.1.4.17 其它所得

(1) 缔约国一方居民取得的各项所得，不论发生在何处，凡本协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 第六项第二条规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，据以支付所得的权利或财产与该常设机构有实际联系的，不适用第一款的规定。在这种情况下，应适用第七条的规定。

(3) 虽有第一条和第二条的规定，缔约国一方居民取得的各项所得，凡本协定上述各条未作规定的，而发生在缔约国另一方的，可以在该缔约国另一方征税。

#### 5.1.5 马来西亚税收抵免政策

中马税收协定的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国居民应

当特别关注在马来西亚取得的收入按照协定被马来西亚政府征收所得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。

根据中马税收协定第23条消除双重征税条款第1款的规定，中国居民从马来西亚取得的所得，按照协定规定在马来西亚缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。从马来西亚取得的所得是马来西亚居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司资本不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的马来西亚税收。

为了规范税收抵免在境内的实施，中国政府出台了一系列的相关规定，为境内税收抵免提供依据。可以通过如下步骤而实现：

步骤1：可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额。

步骤2：确认可抵免境外所得税额，即中国居民企业就其来源于某同一国家（地区）的境外所得，在该国家（地区）所实际缴纳和负担的公司（法人）税和预提所得税等具有所得税性质的税款之和。

此外，中国居民企业还必须关注两个问题：第一，需要考虑直接抵免和间接抵免的计算问题。第二，是否适用饶让抵免的问题。例如中国居民企业按当地税法获得的所得税免税待遇，且按照双边税收协定规定，该免税额应视同为境外的已实缴税款，而可在中国办理税收抵免。

同时，并非所有可抵免境外税额都能够在当年的应纳税企业所得税额中抵免，中国企业所得税法对其设有抵免限额，即下面步骤3：

步骤3：中国居民企业计算出源于某同一国家（地区）的境外所得税抵免限额，计算公式为：

境外所得税抵免限额=境内、境外所得的应纳税总额×来源于某国（地区）的应纳税所得额/境内、境外应纳税所得总额

除另有规定外，“境内、境外所得的应纳税总额”均应依照中国

企业所得税法规定的企业境内外应纳税所得额乘以25%的法定税率计算。

中国居民企业应当按照“两项相比从其低者”的原则，把可抵免境外税额（步骤2和步骤3）做出比较。简单来说，就是在当年实际抵免的境外所得税额不可以超过按中国企业所得税法就该项境外所得而应当缴纳的中国所得税额。如果实际缴纳和负担的境外税额低于抵免限额的，中国居民企业可以在当年获得全额抵免；但如果它超过了当年度抵免限额，在当年度中国居民企业应当只按照抵免限额进行抵免，超过的部分允许从次年起在连续五个纳税年度内用于抵免。

税法对其设有抵免限额，即下面步骤4：

步骤4：在完成以上三个步骤后，按照规定的下列公式计算实际应纳中国所得税额：

实际应纳税额=境内外所得应纳税总额 - 企业所得税减免、抵免优惠税额 - 境外所得税抵免额

对于个人从中国境外取得的所得，中国允许其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不能够超过该纳税人境外所得依照中国税法规定计算的应纳税额。

如果纳税人的境外税额低于扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款。如果纳税人的境外税额高于扣除限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度的扣除限额的余额中补扣，抵扣期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

#### 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

（1）缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

（2）缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。

(3) 缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其它同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

(4) 本条不应理解为：

①缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何个人扣除、优惠和减税也必须给予属于该缔约国另一方居民的个人。

②马来西亚在本协定签字之日，根据法律仅向属于马来西亚非居民的马来西亚国民提供的税收上的个人扣除、优惠和减免也必须给予在马来西亚属于非居民的中国国民。

(5) 本条不应限制缔约国双方为促进本国经济的发展而向其国民提供的税收上的鼓励。

#### 5.1.7 在马来西亚享受税收协定待遇的手续

根据《国家税务总局关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 40 号）、《国家税务总局关于调整开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年 17 号）相关规定，企业或者个人（以下统称申请人）为享受中国政府对外签署的税收协定（含与香港、澳门和台湾签署的税收安排或者协议）、航空协定税收条款、海运协定税收条款、汽车运输协定税收条款、互免国际运输收入税收协议或者换函（以下统称税收协定）待遇，可以向税务机关申请开具《中国税收居民证明》。

申请人向主管其所得税的县级税务机关申请开具《中国税收居民证明》。中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请。

申请人可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《中国税收居民证明》。申请人申请开具《中国税收居民证明》应当提交 2016 年第 40 号公告第 4 条规定的申请表和资料。

## 5.2 中国与马来西亚税收协定中的相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

中马税收协定中的相互协商内容目的在于保证税收协定的正确适用，避免双重征税，解决国际税收争议，维护两国居民的合法利益和国家税收权益，规范两国税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作。

根据马来西亚《相互协商程序指南》介绍，马来西亚税收条约中的相互协商程序（MAP）条款允许马来西亚的主管机关（CA）与条约合作伙伴的CA进行互动，旨在解决涉及双重纳税的国际税务纠纷和解释和适用税收协定的不一致。马来西亚税收条约中的MAP条款还允许马来西亚CA与条约合作伙伴CA协商双边预约定价安排（BAPA）和多边预约定价安排（MAPA）。BAPA/MAPA保证，预约定价安排（APA）所涵盖的转让定价问题的处理方法将被马来西亚及其相关条约合作伙伴的税务机关接受，从而避免潜在的双重征税。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

（1）《相互协商程序指南》（马来西亚内陆税收局）。

（2）《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于对所得税避免双重征税和防止偷漏税的协定》第二十五条，即，《马来西亚政府和中华人民共和国政府避免双重征税协定》（2017年更新）。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

（1）马来西亚居民或国民认为马来西亚及其条约合作伙伴税务机关之一或两者的行为导致或将导致税收不符合“税务条约”的规定，该人可根据适用的“税收条约”的MAP条款要求马来西亚的CA援助。

（2）对于BAPA/MAPA，应适用以下程序：

应向跨国税务局（MTD）和内陆税收局（IRBM）提出请求；

当马来西亚CA同意向一个或多个条约伙伴的CA提供BAPA/MAPA，将由MAP办公室书面通知纳税人。

## 5.2.4 启动程序

### 5.2.4.1 启动程序的时效

提交 CA 援助案件的时限取决于调用 MAP 的特定税务条约的具体条款。因此，在任何情况下，都应咨询相关的“税收条约”。

若在有关税收条约中没有规定提起诉讼的时间限制，马来西亚的 CA 将按照 OECD 关于收入和资本的模式模式的税收公约第 25 条（MAP）所规定的时间限制进行（即从产生税收的行为不符合公约规定起三年内）。

在内陆税收局税务稽查税收或收入的情况下，鼓励纳税人在发出评估通知或纳税人根据 1967 年所得税法第 99（1）条提出上诉的同时，通知 MAP 办公室其意图要求 CA 协助调用 MAP。

### 5.2.4.2 税务机关对申请的处理

在收到 MAP 的请求后，税务部门 and MAP 办公室将联合评估所述请求。

如果请求有缺陷，地方办公室应要求纳税人采取补救措施。

如果以下情况，马来西亚 CA 将接受协助请求：

- （1）该问题或交易与马来西亚签订“税收条约”的外国有关。
- （2）显然，一国或两国的行为已经导致或将导致税收不符合“税收条约”。
- （3）纳税人在诉讼结果不符合适用“税收条例”的规定的可接受的时间内通知马来西亚 CA。
- （4）就政策而言，这个问题不是马来西亚或条约合作伙伴所决定的。
- （5）在 BAPA 或 MAPA 的情况下，该请求已被内陆税收局的 MTD 提及。

## 5.2.5 相互协商的法律效力

向马来西亚 CA 援引 MAP 的案件不会剥夺一个人根据 1967 年《所得税法》第 99（1）条提出上诉的权利。根据 1967 年《所得税法》

提起上诉的通常程序将适用。虽然国内的法律补救办法仍然存在，如果 MAP 请求被接受，马来西亚 CA 将要求纳税人同意暂停这些补救措施。

### 5.2.6 马来西亚仲裁条款

根据 2005 年《马来西亚仲裁法》4 条规定，双方根据仲裁协议同意提交仲裁的任何争议均可以通过仲裁裁决，除非仲裁协议违反公共政策。

法律就该法庭上的事宜赋予管辖权，但在未通过仲裁决定该事项的情况下，不应该表示有关此事的争议无法通过仲裁确定。

## 5.3 中马税收协定争议的防范

中马税收协定争议是指中国与马来西亚因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议。

此类争议产生的主要原因为：（1）中国投资者在赴马投资的决策阶段没有全面周详的考察中马税收协定及马来西亚当地税法的具体规定，致使投资项目在马来西亚落地以后增加了一些尚未识别的税务成本；（2）中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与马来西亚税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效的沟通，由此引发税务争议。主要表现为双重税收国籍、常设机构认定争议、不同类型收入区分争议等。

中国投资者与马来西亚税务当局一旦产生税收争议可以通过启动相互协商程序加以解决。防范中马税收协定争议的核心工作位于决策阶段，投资者应当全面了解中马税收协定及马来西亚税法的具体规定，完善税务风险的内部控制与应对机制，并与马来西亚税务当局开展充分的沟通与交流，积极寻求税法专业人士及政府的帮助。

## 第六章 在马来西亚投资可能存在的税收风险

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度

中国企业在马来西亚设立代表处（办事处）、分公司、有限责任公司或股份有限公司，均须到马来西亚公司注册委员会（简称 SSM）或通过互联网（www.ssm.com.my）提交申请，进行注册登记。公司注册官员审查拟议中的公司名称是否被使用，如未被使用，则该名称为申请者保留 3 个月。3 个月之内，申请者依据不同的企业形式相应地向注册官提供不同的文件。公司注册官审查申请材料，批准公司注册，并发出同意公司注册文书以及公司代码（主要供缴纳税务使用）。公司注册完毕后，可凭有关文件到马来西亚当地银行开设公司银行账户。

#### 6.1.2 信息报告制度

##### 6.1.2.1 提供报告

以不动产利得税规定为例，根据不动产利得税第 13 条规定：

（1）处置应纳税资产及获取处置资产的人为纳税人，须于处置日期后六十天内（或内陆税收局局长就向他提出的书面要求而容许的较长期间）作出纳税申报：

- ①就处资产以及处置价格、处置的损益做出说明；
- ②提供确定被处置资产的收购价格和处置价格所需的所有信息；
- ③如果为本法案目的而采取资产的市场价值，则由估值师提交资产的书面估价。

（2）每名代理人须在代表任何人出售其应纳税资产的日期后六十天内（或向处长提出书面要求而容许的更长期间），作报告指明：

- ①其代表进行处置的人的姓名和地址；
- ②被处置的资产；

③首次被提名作为该资产持有人的日期。

(3) 凡是以由其本人或其妻子或与其妻子或相关人士一起控制的公司的任何人，以及经内陆税收局局长依照相关规定批准，由同一集团内另一公司的公司转让给收购公司其股份的方式获得的任何资产，获得方应在转移后六十天内做出提供转移资产详情的报告。

(4) 凡是任何人依照本法进行报税，报税表必须采用规定的表格。但如果报税的人为代理人，则该报税表须交于该代理人在马来西亚的主要营业地点或居住地的税务局，或者如果其在马来西亚没有营业地点或居住地，则需交于内陆税收局局长在吉隆坡的办公室。

(5) 凡某人依据所得税法作出申报，则他须在该报表中做出声明，而不论该人是否在该报税表的纳税年度内处置应纳税资产。

(6) 在本法案下，处置应纳税资产并依照本条要求做报表的人应该连同申报表一起，以规定的格式提交给内陆税收局局长该项处置不须缴付或免税的通知。

(7) 就不动产利得税第 21B 条而言，第 (6) 款所提述的通知须在处置日期后六十天内送达资产获得者。

#### 6.1.2.2 未通知或未作处置报告

以不动产利得税规定为例，根据不动产利得税法第 29 条规定：

(1) 任何人无合理理由而未能作第 13 (1) 条所规定的申报或没有依照第 13 (5) 条作的声明，即属犯罪，一经定罪，可处以不超过五千林吉特或不超过十二个月的监禁或两者并罚。

(2) 在依照第 (1) 款提出的任何检控中，证明已作报告或作通知或做出声明的责任须在被控人身上。

(3) 凡是任何人未能依照第 13 (1) 条所规定的进行申报，或没有依照第 13 (5) 条作作出声明，而没有依照第 (1) 款接受处罚，可就该项不合规作出如下处罚：

①内陆税收局局长可要求该人缴纳相当于该年应缴纳税款数额三倍的罚款；

②如该人缴付该罚款（或如依照第 40 (3) 条被减轻或免除该罚款如没有减免或免除的数额），则不得就相同的事实按照第 (1) 款

所订的罪行负有被收费的义务。

(4) 就第(3)款而言, 应付税款是指就除依照第7(4)条提及的任何可容许亏损之外的应纳税利得征收的税款。

(5) 内陆税收局局长可要求任何人依照第30(3)条就其某一纳税年度须缴付的任何额外税款缴付额外罚款。

## 6.2 纳税申报风险

### 6.2.1 在马来西亚设立子公司的纳税申报风险

马来西亚目前无关于合并申报的规定。但根据集团内抵扣制度, 居民公司可以转移当年亏损的70%至一个或者多个关联公司。集团内抵扣必须符合以下条件:

(1) 在相关纳税年度, 集团公司在基础开始阶段(即转移和接收公司)的实收资本超过250万林吉特;

(2) 在要求抵减所属期间内及其之后的12个月内, 集团公司之间的关联关系必须持续存在;

(3) 对集团公司应纳税所得额的税率是一致的;

(4) 集团公司有同样的会计结束年度。

享有新兴工业地位、投资税收津贴、再投资津贴或航运利润豁免的公司不具备团体抵扣的资格。

此外, 与关联公司之间的交易, 无论是马来西亚境外或境内都必须公开年度所得税申报表, 包括购买、贷款和其他费用及收入。

### 6.2.2 在马来西亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据内陆税收局规定, 马来西亚企业通过在马来西亚的常设机构开展业务并对从马来西亚获得的收入进行评估时, 需按照马来西亚税法规定缴纳税款。对与常设机构无关的所得暂未找到明确说明。

## 6.3 调查认定风险

### 6.3.1 转让定价调查处罚风险

根据所得税法案第140条, 纳税人有义务将独立交易原则应用于

受控制的交易中。详见“4.3.3.3 处罚”章节内容。

### 6.3.2 关联交易不符合独立交易的风险

内陆税收局在其转让定价指南中介绍了判断关联交易是否符合普通商业交易测试的5种方法。对于向关联方提供或销售不动产或服务的交易，如果不符合独立交易原则，内陆税收局有权进行调整。未能证明公平对价的交易可能会引起额外税款和罚款。对于跨境交易可以签订预约定价协议。此外，与马来西亚国内外关联企业的交易必须在年度所得税申报中披露，包括采购、借款、其他费用和其他收入。

### 6.3.3 与无形资产相关的风险

根据《转让定价指南》，可能存在的与无形资产相关的风险主要有：无形资产识别；无形资产的所有权；与无形资产开发、增强、维护、保护和开发的交易（DEMPE）有关的风险；基于独立交易原则的公允价值的确定等。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 由于双边协定中缺乏技术服务费条款带来的风险

由于中马双边税收协定并未包含技术服务费条款，此类所得应属于营业利润并适用符合国际惯例的“无常设机构即无税负”原则。因此，在中国企业并未在马来西亚构成常设机构的情况下，其取得的技术服务所得不应适用马来西亚预扣税。尽管如此，但马来西亚内陆税收局仍有可能依据近期联邦法院做出的一项判决将特别类型所得与营业利润区分开来，从而使其无法享受税收协定营业利润条款所提供的保护，并需要缴纳10%预扣税。

由于中马双边税收协定并无技术服务费条款，相关马来西亚预扣税是否符合中国境外所得税抵免条件尚存疑问。中国税务机关可能否定技术服务费的相关马来西亚预扣税适用中国境外所得税抵免，其理由在于当中国企业未在马来西亚构成常设机构时，马来西亚并不具备对相关服务费征税的权限。

#### 6.4.2 双边税收协定税率较高的风险

在一些情况下，双边税收协定可能包括了比马来西亚税法规定更高的税率。由于双边税收协定的宗旨是避免或减少双重征税，如果本身不属于马来西亚所得税法征收范围或根据所得税法应豁免，马来西亚可不依照双边税收协定征税。因此，由于马来西亚所得税法不对股息征税，即使双边税收协定规定的股息预扣税率为 10%，也无需纳税。

#### 6.4.3 常设机构的认定带来的风险

中马税收协定第 7 条主要约定中国及马来西亚之间关于营业利润征税权的划分。通常，中国企业仅需在构成马来西亚常设机构的情况下就相关营业利润缴纳马来西亚所得税。当在马来西亚不构成常设机构时，相关营业利润应仅在中国征税。该原则也被税务从业人员称为“无常设机构即无税负”，其适用于中马税收协定其他条款（如利息、特许权使用费等）规定范畴之外的营业利润。一旦在马来西亚构成常设机构，中国企业在马来西亚应税利润应根据独立交易原则确定。

具体认定标准见中马税收协定第 5 条。

#### 6.4.4 税收抵免与税收饶让相关的风险

中马税收协定第 23 条采用了抵免法，即已缴纳的马来西亚税收可抵免该中国企业应缴纳的税收数额，抵免额不应超过就该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。如果中国企业从马来西亚公司取得股息，且前者拥有后者股份不少于 10%，则该抵免应考虑该马来西亚公司就该项所得缴纳的马来西亚税收，即所谓“间接抵免”。

应注意，上述中国企业可利用的马来西亚税收抵免金额仅包括已缴纳的马来西亚税收。在来源于马来西亚的所得在马来西亚获得减免税待遇的情况下（例如根据马来西亚政府提供的税收优惠而减免税），已缴纳的马来西亚税款数额将降低或减少为零，这将会导致中国企业无法利用马来西亚税收申请抵免。因此，中马税收协定采用了“税收饶让”条款来解决这一问题。借助这一条款，中国企业可以就已根据相关马来西亚税收优惠政策减免税收的所得作为未适用减免的所得

申请税收抵免，换言之，即可将相关已减免的马来西亚税收视为已缴纳并用于税收抵免。最终，中国企业在中国应缴纳的税收将减少或降低为零。

## 6.5 其他风险

中国投资者赴马来西亚开展投资合作应该优先客观评估其投资环境，主要注意以下问题：经济规模及产业优势；政府及各界对待外国投资的态度；投资经商的便利化措施；人文、语言及宗教环境；政府部门的执行力及工作效率；经商习惯及民商法律制度；社会治安状况。

## 参 考 文 献

- [1] 商务部: 《对外投资合作国别(地区)指南》——马来西亚  
<http://fec.mofcom.gov.cn/article/gbdqzn/index.shtml#>
- [2] 《马来西亚所得税法案》  
[http://www.hasil.org.my/index1.php?bt\\_lgv=2](http://www.hasil.org.my/index1.php?bt_lgv=2)
- [3] 《马来西亚销售税法案》  
<http://www.customs.gov.my/front.html>
- [4] 《马来西亚服务税法案》  
<http://www.customs.gov.my/front.html>
- [5] 《马来西亚石油(收入)税法案》  
[http://www.hasil.org.my/index1.php?bt\\_lgv=2](http://www.hasil.org.my/index1.php?bt_lgv=2)
- [6] 《马来西亚不动产利得税法案》  
[http://www.hasil.org.my/index1.php?bt\\_lgv=2](http://www.hasil.org.my/index1.php?bt_lgv=2)
- [7] 《马来西亚印花税法案》  
[http://www.hasil.org.my/index1.php?bt\\_lgv=2](http://www.hasil.org.my/index1.php?bt_lgv=2)
- [8] 《马来西亚纳闽商业活动税法案》  
<https://www.labuanibfc.com/legislation-guidelines/legislation/principal-legislation>
- [9] 德勤: 《马来西亚中国服务部税务月刊: 纳闽税法框架》  
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/my/Documents/tax/my-tax-csg-feb2017.pdf>
- [10] 马来西亚财政部: <http://www.treasury.gov.my/index.php/en/>
- [11] IRBM: <http://www.hasil.gov.my/>
- [12] IRBM: [http://lampiran1.hasil.gov.my/pdf/pdfam/ProgramMemfailBNCP\\_2017\\_2.pdf](http://lampiran1.hasil.gov.my/pdf/pdfam/ProgramMemfailBNCP_2017_2.pdf)
- [13] IRBM:  
[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=2&bt\\_posi=2&bt\\_unit=5050&bt\\_sequ=3](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=2&bt_posi=2&bt_unit=5050&bt_sequ=3)
- [14] 德勤: 《马来西亚经商须知》  
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/tax/country-highlights/deloitte-cn-tax-taxguides-malaysia.pdf>
- [15] IRBM:  
[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=2&bt\\_posi=1&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=2&bt_posi=1&bt_unit=1&bt_sequ=1)
- [16] IRBM:  
[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=1&bt\\_posi=1&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=1&bt_posi=1&bt_unit=1&bt_sequ=1)
- [17] IRBM: 《税收调查框架》
- [18] IRBM: 《税收审计框架》

[19] IRBM: 《税务代理应用指南》

[20] IRBM:

[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=2&bt\\_posi=3&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=2&bt_posi=3&bt_unit=1&bt_sequ=1)

[21] IRBM:

[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=1&bt\\_posi=2&bt\\_unit=1&bt\\_sequ=1](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=1&bt_posi=2&bt_unit=1&bt_sequ=1)

[22] 德勤: 《马来西亚税收和投资指南: 共识、相联和可靠性》

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-malaysia-tax-invest-bilingual-2017.pdf>

[23] 德勤: 《转让定价: 马来西亚实施国别报告规则》

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/my/Documents/tax/my-tax-csg-jan2017.pdf>

[24] IRBM: 《转让定价指南》

[25] 德勤: 《马来西亚经商须知》

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/tax/country-highlights/deloitte-cn-tax-taxguides-malaysia.pdf>

[26]] IRBM:

[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)

[27]]《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》

[28]] IRBM: 《相互协商程序指南》

[29]] IRBM:

[http://www.hasil.gov.my/bt\\_goindex.php?bt\\_kump=5&bt\\_skum=2&bt\\_posi=3&bt\\_unit=1&bt\\_seq](http://www.hasil.gov.my/bt_goindex.php?bt_kump=5&bt_skum=2&bt_posi=3&bt_unit=1&bt_seq)

[30] “Budget 2019. Malaysia,” Ernst&Young Tax Consultants Sdn. Bhd

[31] 德勤: 马来西亚中国服务部收益剥离规则发布及第 140C 条款下的利息扣除限制指南

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/my/Documents/tax/my-tax-csg-jul2019.pdf>

[32] 德勤《东南亚税收指南 2020》

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-sea-taxation-guide-2020-zh-en-200415.pdf>

编写人员: 李孟军 黄瑛 郑静 张诚 侯旭迎 陈玥晗

审校人员: 严瑾 谭映荷 桂玄沁 张显惠 张晓南 樊益琦