

## 중국 및 베트남과 비교한 말레이시아 이전가격세제

CTAC 말레이시아 김일중 대표회계사

### 부제목

말레이시아의 이전가격세제 동향 및 한국기업 시사점

### 요약문

말레이시아는 OECD 이전가격 가이드라인을 기반으로 한 제도적 구조를 갖추고 있으며,<sup>1</sup> 2023년 개정 규정을 통해 정상가격범위의 축소, 중간값 강제 적용, 문서화 미제출 시 벌칙강화 등 규제를 대폭 강화한 바 있다.<sup>2</sup> 이에 따라 한국기업은 말레이시아에서의 세무조사 리스크와 과세당국의 해석 강화에 대비해 선제적 문서화 대응과 함께 상호합의(MAP) 및 사전가격합의(APA) 등 이중과세 방지제도를 병행 활용할 필요가 있다. 본 보고서는 말레이시아 이전가격세제를 중국·베트남과 비교하여 규제 강도, 문서화, 과세현황, MAP/APA 제도의 실무상 특징을 분석하고, 한국기업의 대응전략을 제시한다.

### 말레이시아 이전가격세제 및 분석 배경

말레이시아는 국제적 이전가격 규범(OECD 가이드라인)에 부합하는 구조를 갖추고 있으며, 특히 BEPS(Base Erosion and Profit Shifting) 이슈 대응에 적극적으로 나서고 있는 국가다.<sup>3</sup> 본 보고서는 말레이시아의 이전가격 세제를 중국 및 베트남과 비교하여, 제도의 발전 수준, 규제 강도, 문서화 요건, 조세당국의 과세현황, 그리고 사전가격합의 및 상호합의 절차 등을 중심으로 분석하고자 한다. 아세안을 주도하는 국가로서 위상을 갖추어 나가고 있는 말레이시아의 중요성을 감안하여 향후 한국의 투자자들이 보다 깊이 이해할 수 있도록 하는 데 목적이 있다.

지난 25년 동안 한국 기업들을 대상으로 아시아 각국에서 이전가격 자문을 수행해 온 경험을 바탕으로, 말레이시아의 이전가격 세제를 한국 기업들의 주요

---

<sup>1</sup> OECD, 2, Transfer Pricing Country Profile – Malaysia, 2025

<sup>2</sup> IRBM, Transfer Pricing Audit Framework, 2024

<sup>3</sup> EY, Malaysia publishes PCP on the implementation of the globe Rules, 2022

진출국인 중국과 베트남의 제도와 비교해 살펴보는 것은 큰 의미가 있을 것으로  
생각된다.

**이전가격 과세현황**

말레이시아에서의 이전가격 과세는 매우 활발한 상황이다. 최근 몇 년간  
말레이시아 국세청(IRBM)은 집중적이고 공격적인 이전가격 조사를 강화해 왔으며,  
제재 중심의 실무 운영을 체계화하고 관련 법령도 정비했다.<sup>4 5</sup>

**세무조사 현황으로 살펴본 말레이시아 이전가격 과세현황**

말레이시아에서의 이전가격 세무조사는 정기적으로 일정한 주기를 두고  
이루어지는 것은 아니며, 위험 기반(risk-based) 접근법에 따라 조사 대상이  
선정된다. 다만 일반적인 조사 주기와 경향은 다음과 같다:

<말레이시아 이전가격 세무조사 개요 및 현황>

구분	내용
조사 개시 가능 시점	법인세 신고 후 최대 7 년 내 소급 조사 가능 (제척기간은 5 년으로 과세는 제척기간내에서만 유효하며, 부정행위의 경우에는 기간 제한 없이 과세가능함)
조사 주기	고위험 기업 기준 3~5 년 주기 가능성 높음 (반복 조사 가능성 있음)
대상 기업 선정 기준	Form C/R 기반 특수관계자 거래, 지속 결손, 과도한 로열티/수수료 등
조사 방식	일반 세무조사와 통합 또는 TP 전담조사 병행 가능
면제 대상	사전가격합의("APA") 체결 거래는 통상 조사 제외
최근 동향	AI 기반 선제분석 시스템 도입, 다국적기업 중심 집중조사 강화

[자료: 말레이시아 국세청(IRBM)]

<sup>4</sup> EY, Enhanced Malaysia Transfer Pricing Guidelines 2024 and TP Tax Audit Framework, 2024

<sup>5</sup> PwC, Malaysia introduces New Transfer Pricing Guidelines and Transfer Pricing Audit Framework, 2025

조사주기는 법률상 명문화된 규정은 아니며, IRBM("Inland Revenue Board of Malaysia", 이하 IRBM)의 내부 분석 시스템과 위험등급 평가 모델에 기반한다. 세무조사 개시 시 TP(Transfer Pricing, 이전가격) 문서화는 14 일 내 제출이 원칙이며, 미제출 또는 불완전할 경우 과세당국은 추계과세를 단행할 수 있다.<sup>6</sup>

**즉, 말레이시아에서는 고위험군 기업을 중심으로 평균 3~5 년 주기로 TP 세무조사가 이루어지며, 특정 거래나 항목의 이슈 발생 시 더 단기적으로 반복 조사될 수 있다.**

<IRBM 연간 이전가격 세무조사 건수 통계 (공식 발표 기준)>

연도	조사 건수	조정 금액 (MYR 백만)	주요 특징
2018	152건	1,452 (약 3억 4,619만 USD)	초기 집중조사 체계 도입
2019	191건	1,820 (약 4억 3,333만 USD)	전자·의료기기 산업 확대
2020	212건	2,031 (약 4억 8,357만 USD)	COVID-19에도 불구하고 증가세 유지
2021	258건	2,481 (약 5억 9,071만 USD)	금융·서비스 분야 강화
2022	275건	2,920 (약 6억 9,524만 USD)	중간값 적용 관련 분쟁 다수
2023	300건 이상 (예상)	미공개	개정 규칙 반영 본격화

[자료: IRBM Official Report (as of 2023)]

<sup>6</sup> Moore Advent, 3, Transfer Pricing Flash, 2025

상기표에서 확인할 수 있는 바와 같이, 이전가격세제는 말레이시아 과세당국의 큰 관심사로 관련조사건수와 과세액이 큰 폭으로 상승하고 있는 상황으로 법인세 항목에서 가장 중요한 세목으로 자리잡고 있음을 알 수 있다.

## **이전가격 일반규정의 기본 제도 운영 및 적용 법령**

매우 적극적인 행보를 보이고 있는 말레이시아 정부당국의 움직임을 반영하여 말레이시아는 이전가격과세를 강화하고 관련 유관규정을 정비하여 새로운 이전가격 과세규정을 발표하였다.

말레이시아 소득세법 Section 140A는 이전가격 제도의 근간을 이루며, 특수관계자 간 거래를 정상가격(*arm's length price*)으로 조정할 수 있도록 명시하고 있다. 또한 Transfer Pricing Rules 2012, 2023년 개정 규칙, Malaysian TP Guidelines 2024(이하 "MTPG 2024") 등 세부 시행지침이 함께 마련되어 있다. 말레이시아의 이전가격 규정은 규제 강도가 상당히 높은 편이며, 특히 개정 규정에 따르면 납세자가 **단순히 정상가격범위("IQR") 안에 있다고 해서 안심할 수 있는 것은 아니며, 중간값을 기준으로 한 사전 방어 논리나 사전가격합의(APA)를 준비하는 것이 필요하다.**

## **최근 이전가격 일반규정의 강화된 규제 조치**

말레이시아 정부는 이전가격 규제를 한층 강화해 왔다. 2021년부터 시행된 Section 113B 조항에 따라 TP 문서화를 제출하지 않을 경우 2만 MYR(약 4,762 USD)에서 10만 MYR(약 23,810 USD)의 벌금 또는 6개월 이하의 징역형에 처할 수 있도록 규정하고 있다. 또한 Section 140A(3C) 조항을 통해 실제 세액 발생 여부와 관계없이 TP 조정 금액에 대해 5%의 할증세를 부과할 수 있도록 하고 있다. 더 나아가 Section 140A(3A)와 3B에서는 경제적 실질이 계약 형식과 일치하지 않을 경우 거래를 재정의하거나 무시할 수 있는 권한을 과세당국에 부여해 실질과세를 더욱 강화하고 있다.

## **이전가격 정상가격 범위에 대한 과세당국 해석 강화**

2023년 개정된 TP 규칙에서는 정상가격 범위를 **37.5~62.5 퍼센타일로 한정해**, 이 범위를 벗어나면 과세당국이 자동으로 중간값으로 조정할 수 있도록 규정하고

있다. 또한 비교가능성 결함이 있다고 판단되면 **범위 안에 있더라도 중간값으로 조정**될 수 있어, 과세당국의 해석 권한이 더욱 확대되었다.<sup>7</sup>

## 이전가격 관련 관계법령과 일반적 특성

말레이시아는 OECD 이전가격 지침에 부합하는 제도를 갖춘 국가로, 다국적기업의 세원 잠식을 방지하고 공정한 과세를 보장하기 위해 이전가격 규제를 강화해 왔다. 말레이시아의 이전가격 규정은 명확한 법적 근거, OECD 원칙 준수, 강력한 문서화 및 제재 체계를 통해 실질적 세원 확보를 목표로 운영된다. 이로 인해 납세자는 높은 수준의 문서화 및 사전 분석 책임을 부담해야 하며, 고의적 비정상 거래에 대한 억제 효과도 크다고 할 수 있다. 말레이시아 이전가격 제도의 일반적 특성을 요약하면 다음과 같다:

### 1. 법률 구조의 명확성

소득세법(Income Tax Act 1967) 제140A조를 근거로 이전가격 규정이 명시되어 있으며, 2012년 및 2023년 개정된 Transfer Pricing Rules, 그리고 행정지침인 Malaysian Transfer Pricing Guidelines (MTPG, 2024년 개정판)을 통해 구체적인 이행 지침을 제공한다.

### 2. OECD 원칙 수용

정상가격 원칙(Arm's Length Principle)을 채택하고 있으며, CUP, RPM, Cost Plus, TNMM, PSM 등 OECD 방식의 이전가격 산정 방법을 그대로 수용하고 있다.

### 3. 문서화 의무의 엄격성

매출 3천만 MYR(약 714만 USD) 및 특수거래 1천만 MYR(약 238만 USD)를 초과하거나, 금융거래가 5천만 MYR(약 1,190만 USD)를 초과하는 경우 Full TP Documentation 작성 의무가 발생한다.<sup>8</sup> 문서화가 미비할 경우, ITA 제113B조에 따라 2만 MYR(약 4,762 USD)에서 10만 MYR(약 23,810 USD)의 벌금 또는 6개월 이하의 징역형에 처해질 수 있다. 또한 세무조사 시 14일 이내에 문서를 제출해야 하는 의무가 부과된다.

---

<sup>7</sup> IRBM, 2.12, Malaysia Transfer Pricing Guidelines, 2024

<sup>8</sup> IRBM, 1.7, Malaysia Transfer Pricing Guidelines, 2024

#### 4. 정상가격 범위 및 중간값 규정

2023년 TP Rules에 따르면, 정상가격 범위는 37.5%~62.5%로 정의되며, 이 범위를 벗어나는 경우에는 자동으로 중간값(median)을 적용하도록 규정하고 있다. 또한, 비교가능성 결함이 있는 경우에는 범위 내에 있더라도 중간값으로 조정될 수 있다.<sup>9</sup>

#### 5. 할증세(Surcharge) 도입

2021년부터는 실제 과세소득의 발생 여부와 관계없이 TP 조정 금액에 대해 5%의 할증세를 부과할 수 있도록 규정되어 있다(ITA 제140A(3C)).

#### 6. 행정 조사의 강화

IRBM은 고위험군 납세자에 대해 최대 7년 (기본 6년 + 1년) 이내의 소급조사를 행정적으로 실시할 수 있으며,<sup>10</sup> 탈루 행위가 확인된 경우에는 기간 제한 없이 과세가 가능하다.<sup>11</sup>

#### 7. 국제조세 규정과의 정합성

말레이시아는 CbCR, Master File, Local File의 문서화 구조를 모두 도입하고 있어, BEPS Action 13의 요구사항을 충족한다.<sup>12</sup> 또한, 일방·쌍방·다자 유형의 APA 제도와 MAP 제도도 함께 운영하고 있다.<sup>13</sup>

<IRBM 연간 이전가격 세무조사 건수 통계 (공식 발표 기준)>

항목	내용
적용 법령	소득세법 Section 140A, TP Rules 2012 & 2023, MTPG 2012/2017/2024
기본 원칙	특수관계자 거래는 정상가격(Arm's Length Price) 원칙에 따라 함
정상가격 산정방법	CUP, RPM, Cost Plus, TNMM, PSM 등 OECD 방법론 준용
제재 규정	Section 113B: 미제출 시 MYR 20,000(약 4,762 USD) ~ MYR

<sup>9</sup> IRBM, 2.12, Malaysia Transfer Pricing Guidelines, 2024

<sup>10</sup> IRBM, 5, Transfer Pricing Tax Audit Framework, 2024

<sup>11</sup> 91(3), INCOME TAX ACT 1967

<sup>12</sup> OECD, 29, Transfer Pricing Country Profile – Malaysia, 2025

<sup>13</sup> OECD, 33, Transfer Pricing Country Profile – Malaysia, 2025

	100,000(약 23,810 USD)의 벌금 또는 6개월 이하의 징역
할증세 규정	Section 140A(3C): 소득 증감 여부 무관하게 5% 할증세 부과 가능
거래 재특성화 권한	Section 140A(3A)(3B): 실질과 형식 불일치 시 과세당국이 거래 구조 재정의 가능
보고서 형태	Full TP Documentation (Local File 기준) 및 필요시 Master File, CbCR 포함 가능
문서 언어	영어 또는 말레이어, 외국어 자료는 번역본 필요
국제 기준과의 일치 여부	OECD Transfer Pricing Guidelines 2022와 대체로 부합

[자료: IRBM 자료, 전문가 정리]

### 말레이시아, 베트남과 중국의 이전가격 세제비교

앞서 살펴본 말레이시아의 이전가격 세제를 바탕으로, 이번에는 중국과 베트남의 제도와 비교해 보았다. 특히 문서화, 사전가격합의(APA; Advance Price Arrangement), 상호합의(MAP; Mutual Agreement Procedure)의 세 가지 측면에서 그 차이를 살펴보고자 한다.

#### <이전가격 문서화 일반규정 비교>

항목	말레이시아	중국	베트남
관련 규정	Income Tax Act 1967, TP Rules 2012 & 2023, MTPG 2024	국가세무총국공고 제42호 (2016), 64호 (APA)	Decree 132/2020/ND-CP, Circular 45/2021/TT-BTC
국가별 보고서	연결 매출 30억 MYR(약 7억 1,428만 USD) 초과 다국적기업의 말레이시아 거주 최종모회사	연결 매출 55억 위안 (약 7억 6,560만 USD) 초과 그룹의 최종 모회사	다국적 그룹 내 보고 대상으로 지정된 경우
통	문서화 대상 기업 전체	특수관계자 거래 연간	특수관계자 거래 및 해

합 기 업 보 고 서	(Master File 형식 권고, 필수는 아님)	총액 10억 위안(약 1억 3,925만 USD) 초과, 경 외특수거래 발생, 모회 사가 Master File 작성 시	외거래 존재 시 Master File 요구, 국내 동일세 율 및 무결손 2년은 면 제
개 별 기 업 보 고 서	매출 3천만 MYR(약 714만 USD) 및 특수거 래 1천만 MYR(약 238 만 USD) 초과 또는 금 용거래 5천만 MYR(약 1,190만 USD) 초과 시 Local File 작성 의무	유형자산 양도 2억 위 안(약 2,785만 USD), 무형자산 양도 1억 위 안(약 1,392만 USD), 기타 특수거래 4천만 위안(약 557만 USD) 초과 시 작성	매출 25억 동(약 9만 5,000 USD) 및 특수거 래 15억 동(약 5만 7,000 USD) 초과 또는 도매/제조업/임가공에 따른 기능별 이익률 미 충족 시 필수 작성
작 성 면 제	순수 국내 거래, 100만 MYR(약 24만 USD) 이 하 거래, 2년 연속 손실 없음 등	경내 거래만 있는 경 우, APA 체결 거래	단순기능 업체로 요건 충족 시, 국내 동일세 율 및 무결손 2년 등
적 용 시 기	2023년 개정 규칙 및 MTPG 2024는 YA 2023 부터 적용	공고 제42호 기준 2016 회계연도부터 적 용	Decree 132 기준 2020 회계연도부터 적용
제 출 기 한	세무조사 시 14일 이내 제출 요구 가능, 연중 보관 의무	보고서 자체는 보관, 요청 시 30일 이내 제 출	회계연도 종료 후 90일 이내 작성 완료 필요, 요청 시 30일 내 제출
제 출 연 장	명문화된 제출 연장 조 항 없음	정당한 사유 있을 경우 15일 연장 가능	불가항력 사유 발생 시 과세당국과 협의 후 최 대 30일 제출 가능
정 상 가	37.5% ~ 62.5% IQR, 범 위 벗어나면 중간값 강 제 적용	50%~75% 구간 (중간 값 이상만 인정)	25%~75% IQR 범위, 정상가격은 범위 전체 로 인정



격 범 위			
미 제 출 시 과 태 료	Section 113B: 벌금 MYR 2만(약 4,762 USD) ~ 10만(약 23,810 USD) 또는 6개월 이하 의 징역	과태료 없음 (세무조사 시 불이익 가능)	과태료 없음 (세무조사 시 과세 당국 추정 가 능)
제 출 시 혜 택	문서화 제출 시 5% 할 증세 면제 가능, 사전 조정 논의 근거 자료로 활용 가능	세무조사 시 가산세율 인하 가능	이전가격 보고서에 기 초한 합리적 방어 기회 부여

\* 모든 국가 공통으로 OECD 이전가격 가이드라인을 기반으로 운영되며, 현지 규정에 따라 문서화 기준 및 보고서 구분이 상이함

[자료: MTPG 2024, China STA Circulars, Vietnam Decree 132 & Circular 45]

### 말레이시아, 중국, 베트남 이전가격 적용대상별 차이점: 거래규모 및 작성 제외대상(Safe Harbour)

문서화 조건과 관련해서는 국가별로 적용대상에 차이가 있다. 베트남은 비교적 작은 규모의 기업들까지도 모두 문서화를 작성하도록 규정하고 있는 반면, 중국은 중형 규모 이상의 기업들을 중심으로 문서화 의무를 적용하고 있다. 말레이시아의 경우, 베트남과 중국의 중간 정도 규모의 기업들을 대상으로 문서화를 요구하지만, 통합기업보고서는 필수요건이 아니어서 기업들의 문서화 부담이 상대적으로 덜한 편이다.

<말레이시아, 중국, 베트남 이전가격 적용대상별 차이점>

구분	말레이시아	중국	베트남
----	-------	----	-----

<b>소액거래</b>	특수거래 연간 MYR 1,000,000(약 238,000 USD) 이하	특정 거래금액 미만 시 제외	특수거래 연간 15 억 동(약 57,000 USD) 이하
<b>국내 동일세율 거래</b>	순수 국내거래 및 동일세율 및 2 년 연속 무결손	경내 특수관계자 간 거래만 존재 시	국내 동일세율 및 무결손 2 년 요건 충족 시
<b>단순기능 회사</b>	N/A (문서화 간소화 권고는 있음)	해당 없음	도매(5%), 제조(10%), 임가공(15%) 이상 이익률 달성 시 면제
<b>APA 체결 기업</b>	APA 대상 거래는 별도 문서화 면제 가능	APA 거래는 Master/Local File 면제 가능	APA 체결 기업은 문서화 면제 가능

[자료: MTPG 2024, China STA Circulars, Vietnam Decree 132 & Circular 45]

## 과태료 규정

말레이시아는 동남아시아 국가 중에서 가장 명확하고 강력한 과태료 및 형사처벌 조항을 갖춘 국가다. 문서화 규정을 명확히 하여 작성 부담을 줄이고 있지만, 문서화가 미비될 경우에는 강력한 과태료와 행정처벌을 부과할 수 있도록 하고 있어, 규정의 준수가 매우 중요하다. 이에 비해 중국과 베트남은 형식적인 과태료 규정은 없지만, 사회주의 국가의 특성상 과세당국의 조정권한이 매우 강력해 문서화를 준비하지 않은 경우 세무조사에서 납세자가 불리한 위치에 놓일 수 있다. 특히 베트남의 경우, 문서화 미이행 시 비교대상 기업의 자료를 비공개하거나 과세당국의 재량으로 조정하는 사례가 자주 발생해 간접적인 제재가 매우 강하게 적용되고 있다. 실제로 과세당국이 납세자가 제출한 이전가격 문서를 내용미비 등을 이유로 전면 부인하고 추계과세로 전환하는 경우가 빈번히 발생하고 있다.

## 정상가격범위의 산정, 비교대상연도 및 비교가능회사의 수

국가별 이전가격 분석 시 적용되는 비교대상 연도 범위와 비교가능회사 수 요건은 경제적 분석의 신뢰성과 방어력을 결정짓는 중요한 요소다.

개별기업보고서에 포함되는 경제분석의 내용은 세무조사 시 과세 여부를 판정하는 핵심 기준으로 작용한다.

말레이시아는 데이터 선택과 평균화 기준이 비교적 유연하지만, 문서화의 신뢰성이 매우 중요하며, 사용 가능한 상용 데이터베이스(DB)를 명시하고 있다. 반면, 중국은 공인된 DB 사용과 최소 비교회사 수 확보가 필수이며, 이를 법령으로 엄격히 규정하고 있다. 베트남은 형식적으로는 중국과 유사한 규정을 가지고 있으나, 인정 가능한 상용 DB를 공식적으로 공시하지 않아 조사 시 과세당국이 비밀 비교가능회사를 활용하는 등 투명성이 부족한 실정이다.

<말레이시아, 중국, 베트남 3개국 이전가격 주요 기준>

항목	말레이시아	중국	베트남
비교대상연도 범위	통상 최근 3개년 사용 권장	일반적으로 3년 이상, 필요시 추가 연도 포함	연속된 최근 3개년 이상 사용 의무
과거연도 포함가능 여부	포함 가능	가능	가능 (정상가격 산출에 유리하면 포함 권장)
과거 평균화 여부	평균 또는 중위값, 사분위값 활용 가능 (MTPG 2024 명시)	평균, 가중평균 또는 사분위값 적용 가능	평균, 사분위값 사용 가능
비교가능회사 수 기준	명문화된 최소 수 없음 (신뢰성 확보가 전제 조건)	일반적으로 최소 5개 이상 요구	최소 5개 이상 권장, 중대한 차이 보정 시 예외 인정 가능
비교가능성 보정	기능·위험·자산 차이 조정 허용 (OECD 기준 수용)	매우 엄격한 비교기준 적용, 유사 업종·규모 중시	자산규모, 기능차 조정 필요, 과세당국 비공개 데이터(Secret Comparables) 사용 가능
데이터베이스	공개 DB, 상용 DB(예: Orbis, Bloomberg 등) 사용 가능	OSIRIS, WIND 등 과세당국 권장 DB 사용	별도 공식 DB 없음, 민간 DB 사용 또는 과세당국 자체 비공개 자료 기반 분석 가능

[자료: CTAC 말레이시아 자체 자료]

## 상호합의 (Mutual Agreement Procedure, “MAP”) 비교

세 국가는 모두 OECD Model Tax Convention을 기반으로 상호합의(MAP) 제도를 운영하며, 신청 기한은 공통적으로 3년 이내로 규정되어 있다. 중국과 베트남은 세무당국이 협상의 주체로 중심적인 역할을 수행하는 반면, 말레이시아는 재무부(MOF)와 국세청(IRBM)이 함께 협상 절차를 진행한다. MAP은 사후적으로 발생한 이중과세 문제를 해결하기 위한 절차로, APA와 병행해 과거와 미래의 과세 리스크를 함께 관리하는 전략이 실무적으로 유리하다.

<MAP(상호합의절차) 규정 비교표 (말레이시아, 중국, 베트남)>

항목	말레이시아	중국	베트남
관련 규정	조세조약(예: Korea-Malaysia DTA), IRBM MAP 가이드라인	국가세무총국공고 2017년 제6호	Circular 205/2013/TT-BTC
적용 대상	조세조약 적용 대상 납세자로서, 이중과세가 발생했거나 예상되는 경우	조세조약상 과세가 협정 위반이라 판단되거나 이중과세 발생 시	체약국 과세당국 간 해석 차이로 부당과세 발생 또는 우려되는 경우
절차	IRBM에 MAP 요청서 제출 → MOF와 상호 합의 개시 및 통지	STA에 신청서 제출 → 성세무당국 및 상대국 통보 → 협상 개시	GDT에 신청서 제출 → 30일 이내 상대국 접촉 → 결과 후 납세자 통지
신청기한	통상 3년 이내 (조세조약 또는 국내 규정에 따름)	과세통지일 또는 인지일로부터 3년 이내	과세사실을 인지한 날로부터 3년 이내
APA 동시진행 여부	가능 (사후조정 해소를 위한 MAP + 사전방지를 위한 APA 병행 가능)	가능 (쌍방 APA 병행 가능)	가능 (동시진행 시 과거 MAP, 미래 APA 방식으로 구분 적용)
납부유	없음. MAP 신청 시	없음. MAP 신청만으	없음. MAP 신청에 따

<b>예 제도</b>	IRBM에 징수유예 요청은 가능한 하나 명문규정은 없음.	로는 납부유예 제도 적용 불가	큰 납부유예 제도는 공식적으로 존재하지 않음
-------------	---------------------------------	------------------	--------------------------

[자료: CTAC 말레이시아 자체 자료]

## 상호합의(MAP)의 의미와 진행

MAP(Mutual Agreement Procedure; 상호합의)는 한 납세자가 동일 과세소득에 대해 둘 이상의 국가로부터 과세를 받게 될 경우, 해당 국가들의 과세당국이 협의를 통해 이미 발생한 이중과세를 해소하는 절차를 의미한다. 이전가격 과세의 경우, 통상 한 국가에서 다른 국가로 유형 및 무형의 재화나 서비스를 거래하는 과정에서 발생하는데, 이때 한 국가에서 이전가격 과세를 진행하면 필연적으로 이중과세가 발생할 수 있다. 이러한 상황에서는 당사회사가 동일 소득에 대해 두 번 과세되는 결과가 초래되므로, 상호합의(MAP)를 신청해 관련 과세당국 간의 협의를 통해 이중과세 문제를 해결할 수 있다.

말레이시아에서의 상호합의(MAP)는 실무적으로 큰 의미를 가진다. 이는 베트남과 달리 말레이시아는 상호합의 절차와 관련한 경험이 풍부하며, 이 절차를 활용하는 것이 실무적으로도 유용하기 때문이다. 특히, 말레이시아 국세청(IRBM)은 최근 3년간 상호합의 절차를 활발히 진행해 온 것으로 확인된다. OECD의 2023년 보고서에 따르면, 2019년부터 2021년까지 말레이시아에서는 20건 이상의 MAP 사례가 종결되었으며, 이 중 일부는 이전가격(Transfer Pricing) 이슈에 관한 것이었다.<sup>14</sup>

## APA(사전가격합의) 제도 비교

아래 표는 말레이시아, 중국, 베트남의 사전가격합의(APA) 제도를 비교한 것이다.

<APA(사전가격합의) 규정 비교표 (말레이시아, 중국, 베트남)>

항목	말레이시아	중국	베트남
관련 규정	Income Tax Act 1967, TP Rules 2012/2023,	국가세무총국공고 2016년 제64호	Circular 45/2021/TT-BTC

<sup>14</sup> OECD, Mutual Agreement Procedure Statistics per jurisdiction – Malaysia, 2023

	MTPG 2024, IRBM APA 가이드라인		
타결 현 황	일방APA는 10건 이상 타결 (2024년 기준), 쌍방 APA 실적도 꾸 준히 있음	100건 이상 (일방/쌍 방 포함, 세계 최대 수준)	소수 존재, 한국과의 공식 타결 사례 없음
적용 유 형	일방, 쌍방, 다자 가능	일방, 쌍방, 다자 가능	일방, 쌍방, 다자 가능
대상 거 래	특수관계자 간의 재 화, 용역, 금융거래	특수관계자 간 유형· 무형자산, 용역, 금융 등 모든 거래	특수관계자 간 재화, 용역, 리스, 금융거래
대상 기 간	최대 5년, IRBM 승인 시 연장 가능	3~5년 (과거 10년까 지 소급 가능)	최대 3년 (베트남 내 실질 영업연수 내에서 제한됨)
신청 조 건	법인세 신고 이력이 있고 정상가격 분석 가능 시	직전 3개년 평균 거 래금액 기준 요건 충 족 시 가능	법인세를 신고·납부 중인 기업 (금액요건 없음)
신청 절 차	예비협의를 → 신청서 제출 → 분석평가 → IRBM 협상 및 승인	STA 사전미팅 → 신 청서 제출 → 실사 및 협상	GDT 사전상담 (Optional) → 공식신 청 → 평가 → 재무부 승인
신청 기 한	최초 과세연도 법인세 신고 전까지	별도 제한 없음, 갱신 은 만료 90일 전	최초 대상연도 신고기 한 이전, 갱신은 최소 6개월 전 신청 필요
소급적 용 가능 여부	가능 (IRBM 재량), 쌍 방 APA 시 MAP 병행 가능	가능 (최대 과거 10년 까지)	불가 (과거기간은 MAP 별도 신청 필요)
타결 이 후 사후 관리	매년 연례보고서 제 출, 실질 변경 시 30 일 내 보고	APA 이행 후 연례보 고서 및 실적 모니터 링	법인세 신고 시 연례 보고서 제출, 조건 변 경 시 30일 내 통지

[자료: CTAC 말레이시아 자체 자료]

말레이시아는 OECD 권고에 부합하는 APA 제도를 갖추고 있으며, 실무적으로는 일방 APA가 많지만 쌍방APA도 꾸준히 진행 중에 있다. 중국은 APA 신청과 과거 기간에 대한 소급 적용이 가장 활발하며, 국제적으로도 APA 활용도가 높다. 반면, 베트남은 아직 실적이 없어서 실제 진행 여부가 불투명하고, 제도적으로도 과거 기간에 대한 소급이 불가해 상호합의를 별도로 신청해야 하는 등 매우 소극적인 상황이다.

<말레이시아의 쌍방 및 일방 APA 통계 (2017-2024)>

Year	APA 형태	APA 연도초 진행중	APA 신청	APA 타결	APA 거절	APA 기타 사유로 인한취소	APA 연도말 진행중
2017	UAPA	6	4	0	0	6	4
2017	BAPA	0	1	0	0	0	1
2017	TOTAL	6	5	0	0	6	5
2018	UAPA	4	2	0	0	0	6
2018	BAPA	1	5	0	0	2	4
2018	TOTAL	5	7	0	0	2	10
2019	UAPA	6	1	0	0	2	5
2019	BAPA	4	2	0	0	0	6
2019	TOTAL	10	3	0	0	2	11
2020	UAPA	5	1	3	0	0	3
2020	BAPA	6	0	0	0	0	6
2020	TOTAL	11	1	3	0	0	9
2021	UAPA	3	1	0	0	0	4
2021	BAPA	6	1	1	0	0	6
2021	TOTAL	9	2	1	0	0	10
2022	UAPA	4	1	1	0	0	4
2022	BAPA	6	5	1	0	0	10
2022	TOTAL	10	6	2	0	0	14
2023	UAPA	4	0	2	0	0	2
2023	BAPA	10	3	3	0	0	10
2023	TOTAL	14	3	5	0	0	12
2024	UAPA	2	1	0	0	0	3
2024	BAPA	10	1	0	0	0	11
2024	TOTAL	12	2	0	0	0	14

출처: Mutual Agreement Section, Department of International Taxation, IRBM

## 시사점 – 말레이시아 이전가격과세위험의 관리와 대응

말레이시아는 2023 년 이후 OECD 이전가격 지침을 기반으로 제도를 운영하면서도, 국세청(IRBM)의 해석 권한이 한층 강화된 환경으로 빠르게 전환되었다. 정상가격 범위에 대한 중간값 강제 적용, 비교가능성 결함에 대한 확대 해석 가능성, 문서화 미이행 시 실질적인 벌칙 도입 등은 모두 납세자에게 구조적으로 과세 리스크를 높이는 요인으로 작용하고 있다. 특히 말레이시아의 이전가격 관련 처벌 규정은 다음과 같은 이유로 납세자에게 선제적 대응의 필요성을 강조한다.

- **정상가격범위(IQR)를 37.5%~62.5%로 한정하고, 범위 안에 있더라도 중간값으로 조정될 수 있도록 규정하고 있다.**
- **문서화를 제출하지 않을 경우 형사벌과 함께 5%의 할증세가 부과될 수 있으며, 이는 실제 과세소득의 발생 여부와 관계없이 적용될 수 있다.**
- **20,000 MYR(약 4,762 USD)에서 100,000 MYR(약 23,810 USD)의 과태료 또는 6 개월 이하의 징역형, 고의 또는 은닉 시 최대 3 배 세액에 해당하는 벌금과 징역형이 부과될 수 있다..**

따라서 이러한 상황에서는 상호합의(MAP)와 사전가격합의(APA)가 납세자에게 매우 중요한 방어 수단이 될 수 있다. 특히 말레이시아와 한국 간 체결된 조세조약을 통한 상호합의는 다음과 같은 측면에서 의미가 있다.

- **이중과세 해소 효과:** 한국 측의 대응조정을 통해 한-말레이시아 양국의 과세 리스크를 동시에 줄일 수 있다.
- **판례 보호의 한계 대응:** Sandakan Edible Oils 판결 이후 강화된 법률 체계에서도 MAP 을 통해 국제적 기준에 따른 논리적 방어가 가능하다.

맺음말로, 말레이시아는 제도적으로는 국제기준을 수용하고 있지만, 실무적으로는 과세당국의 재량이 과도하게 반영되어 납세자에게 규정 준수를 매우 엄격히 요구하는 구조적 리스크가 크다고 볼 수 있다. 이러한 환경에서는 국제조세 협정을 활용한 전략적 대응, 문서화 중심의 선제적 방어, 그리고 사후 대응 수단(MAP, APA, 불복 등)의 병행 활용을 반드시 검토해야 한다. 한국 기업들이 한국을 넘어 글로벌 다국적기업으로 성장한 지금, 이전가격 리스크를 효과적으로



관리해 아시아의 중요한 거점으로 자리매김한 말레이시아에서 좋은 성과를 거두기를 기대한다.

2025년 5월

CTAC 그룹 김일중 대표회계사 ([ilchung.kim@ctacgroup.com](mailto:ilchung.kim@ctacgroup.com),

카카오톡: ilchungkim)