

# Tax News Flash

## - Transfer Pricing & Customs

February 13, 2023

삼성 KPMG TAX 6 본부는 글로벌 이전가격 이슈를 공유하고자 KPMG 에서 발간되는 TaxNewsFlash 발간물을 한국어로 요약하여 월 2 회 제공합니다. 밑줄 친 제목을 클릭하시면 원문을 확인하실 수 있습니다.

또한, 최근 OECD 발표자료 및 국제조세/관세 관련 이슈사항 및 동향에 대해서도 아래와 같이 정리하여 보내드리오니 참고하시기 바라며, 보다 상세한 내용 설명이 필요하시면 언제든지 Key Contacts 에게 연락주시기 바랍니다.

## 01 이전가격

### Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model

2023 년 2 월 2 일 OECD 사무국은 글로벌 최저한세에 대한 각국 정부의 도입 및 법률 개정 이행 시 참고할 수 있는 행정·실무적 가이드언스를 발행하였습니다. 동 가이드언스는 지난해 3 월 OECD 에서 발행되었던 글로벌 세원잠식 방지 모델규정(Pillar 2) 주식서상의 글로벌 최저한세 규칙과 관련된 총 26 가지의 판단 및 적용 사항을 예시 등을 통해 명료화하고 간소화하고 있습니다.

#### 26 가지 항목에 대한 주요 내용

금번 발표된 행정 가이드언스는 크게 (1) 글로벌 최저한세 규칙 적용 대상 범위; (2) 글로벌 최저한세 소득 및 대상조세; (3) 보험업을 영위하는 회사에 대한 적용 방식; (4) 경과 규정(Transition)과 관련한 총 26 가지 주제에 대해 다루고 있습니다. 그 중 주요 내용은 다음과 같습니다.

- 그룹 내부 거래와 관련한 취득원가

글로벌 최저한세 규칙은 그룹 내부 자산 이전 거래와 관련하여 기본적으로 IFRS 의 공정시장가치 평가를 준용할 것을 가정하고 있습니다. 다만 IFRS 가 아닌 다른 회계기준이 적용되어 역사적 원가로 평가 시 왜곡이 발생할 수 있습니다. 이러한 왜곡을 해소하기 위하여 금번 발표된 행정 가이드선은 자산 처분 주체의 글로벌 최저한세 소득 및 결손을 결정하기 위하여 국제거래와 관련해서는 반드시 독립기업원칙에 따른 정상가격(*arm's length price*)이 적용되어야 한다고 언급하고 있습니다. 또한 기존 발표된 OECD 모델 규정 3.2.3 에서 언급된 독립기업원칙과 관련하여 이중과세 방지 목적의 자산 취득 관련 추가 가이드선이 개발되어야 할 것이라고 지적하고 있습니다.

#### ■ 초과 이월 결손금 공제

OECD 모델 규정 4.1.5 에서는 관할권 국가의 세무상 손실이 글로벌 최저한세 목적상 기록된 손실보다 크고, 비경제적 손실 또는 관할권국 과세소득과 GloBE 이익·손실 간의 유사한 영구적 차이에 대한 공제로 인해 추가적인 세무상 손실이 발생한 회계연도에만 당기추가세액 가산금액이 발생한다고 설명하고 있습니다. 금번 행정 가이드선에서는 이러한 초과 결손금과 관련하여 이월 공제를 통해 향후 소득이 발생한 사업연도에도 적용하여 미래 유효세율을 감소시키는 안에 대해서 언급하고 있습니다. 마찬가지로 초과 결손 세액 금액 또한 미래 사업연도에 이월되어 유효세율을 감소시킬 수 있다고 설명하고 있습니다.

#### ■ 경과 규정 (Transition)

##### ① 세액 공제 관련 사항

OECD 모델 규정 4.4.1(e)에서는 글로벌 최저한세 목적상 세액 공제 발생 및 사용과 관련한 이연법인세 자산 변동은 대상조세 산정 시 제외해야 한다고 설명하고 있습니다. 금번 행정 가이드선에서는 필라 2 대상이 되는 첫 회계연도인 경과 기간(*Transition year*)에는 이러한 규정 적용이 배제될 수 있다고 언급하고 있습니다.

또한 경과 기간 이전에 발생하여 미래 사업연도에 대한 법인세 감면 효과가 있어 이연법인세자산으로 인식되는 비적격 환급가능 세액공제의 경우 법인세 감면을 받을 시 글로벌 최저한세 목적상 대상조세를 감소시켜 추가세액을 발생시킬 수 있습니다. 다만, 중립적인 제도 이행을 위해 금번 행정 가이드선에서는 이러한 비적격 환급가능 세액공제로 법인세를 감면받을 시에도 대상조세를 감소시키지 않아야 한다고 설명하고 있습니다.

##### ② 유형자산/무형자산 이전 및 이연법인세 관련 사항

OECD 모델 규정 9.1.3 은 글로벌 최저한세 목적상 2021 년 11 월 30 일 이후부터 경과 연도 개시 이전 발생한 그룹 내부 거래에 의한 유형자산 및 무형자산은 역사적원가(장부가액)로 처분 및 인식하는 것으로 가정하여 글로벌 최저한세 소득을 결정해야 한다는 특별 규정을 다루고

있습니다. 금번 가이드언스에서는 자산을 취득하는 구성기업은 글로벌 최저한세 목적상 이러한 규정에 맞춰 이연법인세 자산 및 부채를 산정해야한다고 설명하고 있습니다.

### ③ 적격소재국추가세액(Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, “QDMTT”)

금번 행정 가이드언스는 다국적기업의 구성기업이 소재한 국가에서 자체적으로 도입하여 최종 산정된 추가세액에서 차감 가능한 적격소재국 추가세액과 관련하여 글로벌 최저한세와 기본적으로 동일한 방식으로 도입하되, 각 국의 조세행정에 맞춰 기존 규정에서 최소한으로 수정하여 도입할 수 있다고 설명하고 있습니다. 그러나 기본적으로 적격소재국 추가세액은 글로벌 최저한세를 통해 추가세액을 산정했을 시보다 낮은 조세부담을 발생시키지 않는 등 일관성 있는 결과를 발생시켜야 하며, CFC 관련 공제, QDMTT 세이프하버 적용, 이연법인세, 경과 규정, 추가세액 산정 시 지분을 고려 방법 등과 관련한 각 국 적용 방식의 차이로 추가세액이 증가할 가능성도 존재합니다. 각 관할권은 이러한 점을 고려하여 적용 방식을 고안해야할 것을 지적하고 있습니다.

상기 주제 외에도 외에도 글로벌 최저한세 적용 범위, CFC 관련 추가세액 분배 방식, 이연법인세 등과 관련한 사항들을 담고 있습니다.

## 향후 전망

이번에 발행된 가이드언스는 초본 성격으로 향후 다른 내용을 포함하여 보고서가 추가 발행될 예정입니다. 추후 발행될 보고서에서 다뤄질 것으로 예상되는 사항은 하기와 같습니다.

1. 그룹 내 자산 이전과 관련한 자산 취득자에 대한 논의 사항
2. 채무 변제와 관련한 채권자에 대한 논의 사항
3. 지분법 투자 포함 관련 선택 조항에 대한 구체적인 가이드언스
4. QDMTT 이행에 대한 구체적인 가이드언스
  - 중대한 경쟁적 왜곡과 관련한 기준점, 고정사업장 소득 배분, 국가별 통합 계산 (jurisdictional blending), 투과기업 및 투자구성기업에 대한 논의 사항
  - 조세관할권 내 구성기업 간 QDMTT 배분
  - 납세자가 ‘적격’ 지위를 포기할 수 있는 유인
  - 정보 취합 및 교환 약정
  - QDMTT 세이프하버

## 기타 참고사항 – 필라 2 관련 해외 동향

- 카타르: 2023 년 2 월, 글로벌 최저한세 법안을 통과하고 입법(Enactment)은 곧 발표한다고 공표함
- 일본: 글로벌 최저한세 포함한 법안 및 예산안 발표

## OECD: 상호합의절차(MAP) 및 정상가격 산출방법 사전승인(APA)에 관한 매뉴얼(MoMA) 발표

OECD 발표에 따르면 다자간 MAP 및 APA 는 다국적 기업의 거래 또는 약정이 복수의 조세조약에 근거하여 적용되는 경우 납세자 및 세무 당국에게 더 큰 조세 확실성을 제공합니다. 하지만 대부분의 관할권이 다자간 조세 확실성을 제공하기 위해 쌍방 MAP 및 APA 사례를 조율한 경우는 제한적입니다. 따라서 MoMA 는 법적 및 행정적 측면에서 다자간 MAP 및 APA 절차에 대한 지침이 되며 일련의 구속력 있는 규정을 부과하지 않으면서 관할권 내 관행에 따른 접근 방식을 제안합니다.

- MoMA 는 세무 당국이 자체적인 MAP 및 APA 제도의 상황을 고려하여 MoMA 에서 제안한 절차가 적절하게 수행되는지 여부를 검토하고, 추가적인 조세 확실성을 제공하기 위해 해당 MAP 및 APA 절차를 해당 세무 당국이 적용할 수 있는지를 판단하게 합니다.
- MoMA 는 세무 당국이 MAP 및 APA 사례를 다각적으로 고려하기 위해 납세자가 기대하는 조치 및 협력을 개략적으로 설명합니다.
- MoMA 는 국제행정포럼(Forum on Tax Administration) 산하 상호합의절차 포럼(MAP Forum)의 연구 결과입니다.

본 매뉴얼은 다음과 같이 구성되어 있습니다.

- **서론:** 본 섹션은 프로젝트 개요, 다자간 케이스 사례에서 일반적으로 발생하는 이슈 및 설문조사에 대한 응답을 기반으로 한 포커스 그룹 구성원의 경험 등으로 구성됩니다.
- **다자간 MAP 및 APA 케이스 처리를 위한 기준:** 본 섹션은 다자간 케이스 정의, 다자간 케이스 처리를 위한 법적 근거, 다자간 케이스에 제출된 요청 사항 및 다자간 협의 절차에 대한 접근과 Action 14 최소 기준 간의 관계에 대한 지침을 포함하고 있습니다.
- **다자간 케이스에서 고려해야 할 절차적 측면:** 본 섹션은 다자간 케이스 관련 다른 관할권에 접근하는 방법과 적용가능한 접근 방식, 절차 관련 문제의 조정, 논의 방식, 적용가능한 절차와 다자간 사례의 관계, 다자간 케이스로부터 발생하는 합의, 납세자에게 MAP 협정, 권리, 의무 및 역할이 없는 경우의 중재에 대한 지침을 포함하고 있습니다.

- 
- **다자간 케이스에 대한 예시:** 다자간 솔루션의 혜택을 받을 수 있는 거래에 대한 대표적이고 간략한 예시
  - **다자간 케이스에 대한 이상적인 타임라인:** 매뉴얼에 제공된 지침에 따른 다자간 MAP 또는 APA 사례의 각 단계별 타임라인



## 02 국제조세

최신예규/판례: 조심 2021 서 2808, 2022.12.05

청구법인이 제시한 정책보고서상 내용의 구체적 타당성 여부 등을 재조사하여 그 결과에 따라 과세표준 및 세액을 경정하는 것이 타당함 (재조사)

### [쟁점]

- ① 청구법인이 국외특수관계인에게 판매한 임플란트 제품과 관련하여 처분청이 청구법인의 ○○○법인에 적용한 정책보고서 정상가격 산출방법을 ○○○법인 외 해외판매법인에 적용하여 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조에 따라 정상가격을 산정하여 법인세를 경정해 달라는 청구주장의 당부

#### 1) 사실관계

- 청구법인은 국외특수관계인(이하 “해외판매법인”)에 임플란트 완제품 및 치과용 기자재 등을 판매하고 있으며, 이전가격 정책보고서를 구비하고 있고, 2014~2018사업연도(이하 “쟁점사업연도”) 중 일부 해외 판매법인의 영업이익률이 정책 보고서에 따른 정상가격 범위를 상회 또는 하회하는 결과가 발생하였음에도, 추가적인 보상조정을 시행하지 아니함
- 처분청은 2019.5.21.부터 2019.9.8.까지 청구법인의 쟁점사업연도에 대한 법인세 통합조사를 실시하여, 2019.9.17. 해외판매법인 중 ○○○(이하 “○○○법인”)에 대해 정책보고서 정상가격을 상회하는 2014~2016사업연도에 대해 법인세를 부과하는 세무조사 결과를 통지함
- 청구법인은 2020.3.30. 쟁점사업연도에 대해 ○○○법인 외 해외판매법인에 대하여도 정책보고서 정상가격을 적용하여 쟁점사업연도 과세표준 및 세액을 경정하여 줄 것을 청구하였고, 처분청은 2021.1.5. 그 외 해외판매법인에 대한 경정청구는 거부함에 따라 청구법인은 이에 불복하여 2021.4.2. 심판청구를 제기

#### 2) 청구법인 및 처분청 주장

| 청구법인 주장  | 처분청 주장   |
|--|--|
| 1) 경정청구 대상인 해외판매법인은 처분청이 이전가격 과세처분 한 ○○○법인과 설립목적, 사업 내용, 수행 기능 및 부담 위험, 이전가격 정책 등이 동일하며, 국조법 및 동법 시행령의 취지를 고려했을 때, 처분청이 ○○○법인에 적용한 정책보고서 정상가격을 적용하여 과세표준 및 세액을 경정하여야 함 | 1) 납세자가 자진신고한 정상가격의 산정방법에 중대한 하자가 있고 현지법인과 의 거래에서 국외로 소득이전되었다고 볼 만한 사정이 없는 이상 이전가격 조정은 불요하고 확보된 과세권에 반하여 능동적으로 일련의 검증과정을 거쳐야 할 이유나 강제성은 없음 |
| 2) 해외판매법인들의 설립시기를 고려하였을 때, 해외판매법인이 기록한 영업손실은 청구법인과 의 이전가격에 따른 것이므로 청구법인과 해외판매법인 간 재화거래는 이전가격 조정대상 거래에 해당함  | 2) 설령 청구법인의 주장을 인정하더라도 소득에 대해 거주지국에서 과세되지 않은 이상 이월이익금이 될 수 없으며, 이는 국제적으로 이중비과세를 초래하므로 처분청의 거부처분은 정당함                                       |
|  | 3) 해외판매법인의 영업손실은 초기 시장침투전략에 따른 매출규모 미성숙, 판관비 및 시술교육 비용 과   |

|  |   |
|--|---|
| 3) 청구법인이 경정청구 시 제시한 비교대상기업은 권역별 비교대상회사 선정 및 기능의 유사성 측면에서 비교가능성이 충분히 확보된 것이나, 만약 처분청 의견대로 비교대상기업을 다시 선정하더라도 해외 판매법인의 영업이익률은 정상가격범위를 하회함 | 다, 본사의 판매가격 할인정책에 기인한 것으로, 제품 이전가격에서 기인하지 않았음   |
|  | 4) 청구법인이 제시한 비교대상업체는 권역별로 선정되었다는 점, 해외판매법인의 특수한 원가구조가 반영되지 않았다는 점에서 비교가능성이 현저히 떨어지며, 경정청구를 통해 새로운 정상가격 산출방법을 적용하려면 이에 따른 입증책임은 1차적으로 청구법인에 있는 바, 처분청이 ○○○법인에 한하여 적용한 방법과 비교대상업체를 이와 무관한 아시아, 미주권역 현지법인에 동일한 방식으로 적용하여야 한다는 청구주장은 합리성이 결여된 것 |

### 3) 판단

- 과세당국이 이전가격의 적정여부에 대한 검증에 착수하였다면 국외특수관계인의 거주지국이 이에 대하여 대응조정을 하는지 여부에 관계없이 할 수 있다는 것으로 보이고, 과세당국이 이전가격의 적정여부에 대한 검증에 착수하였다면  
과세상 유·불리에 따라 취사선택할 수 있는 재량은 없다고 보는 것이 합리적임
- ○○○법인과 해외 판매법인은 설립 목적, 운영 사업, 취급 재화, 이전가격 거래에서의 수행 기능·부담 위험·사용 자산이 유사하고, 청구법인은 정상가격 산출방법으로 거래순이익률법을 선정하고, 정책보고서 상 지역별 비교대상기업의 2014~2018 사업연도 재무자료를 기초로 각 지역·연도별 영업이익률 정상가격 범위를 산출하여 해외판매법인의 영업이익률과 비교해 정상가격을 산출한 사실을 감안하면,  
처분청이 청구법인이 2014~2018사업연도의 법인세 과세표준 및 세액을 경정하여 달라는 취지로 한 이 건 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 있는 것으로 판단
- 한편, 일반적으로 국외특수관계인과의 이전가격에 대하여 과세관청이 최선의 노력으로 확보한 자료에 기초하여 합리적으로 정상가격을 산정하여 과세처분을 한 경우에 당해 국외특수관계자와의 이전가격이 경제적 합리성이 결여된 것으로 볼 수 없다는 점에 대한 입증의 책임이 납세의무자에게 있는 점을 고려하면,  
이 건과 같이 청구법인이 먼저 자신이 당초 신고한 국외특수관계인과의 이전가격이 정상가격의 범위 외에 있다는 점에 관하여도 납세의무자가 입증책임을 부담한다고 봄이 타당
- 처분청으로서 청구법인이 제시한 정책보고서 상의 해외판매법인 기능위험 분석 및 법인 성격 규명, 정상가격 산출방법, 비교대상기업 선정과정 및 선정된 비교대상기업의 적정성, 해외판매법인의 영업이익(손실)률 및 원인 등에 관하여 청구법인으로부터 필요한 자료를 제시받아

청구법인이 제시한 정책보고서상 내용의 구체적 타당성 여부 등을 재조사하여 그 결과에 따라 과세표준 및 세액을 결정하는 것이 타당하다고 판단

## 03 관세

### 인도 Finance Bill 2023 년 관세 분야 발표 ('22.02.07)

#### 1) 배경

- 인도는 매년 2월 1일을 기점으로 정책의 전반적인 개정사항이 발표(Budget)되며, 관세 분야의 개편사항도 함께 공표됨.
- 관세분야 주요 개정사항은 HS Code에 적용되는 관세 면제(감면)의 연장 또는 종료와 세번의 변경 (신규 또는 삭제) 임.

#### 2) 조건부 관세 감면 혜택의 미적용

- 다자간 또는 양자간 무역협정에 따른 특혜관세를 적용받아 수입한 물품 등에 대해서는 조건부 관세 감면 혜택 (유효기간: 2년)이 제공되지 않도록 제정되었음.

#### 관세 감면 미적용 대상

- ▶ 다자간 또는 양자간 무역협정을 적용 받은 물품
- ▶ 국제 협약, 조약, 협약 또는 유엔 기관, 외교관 및 국제 기구에 관한 기타 의무가 적용되는 물품
- ▶ 헌법 당국의 특권이 적용되는 물품
- ▶ 사전 승인, EPCG, EOU/STPI 와 같은 대외무역정책에 따른 계획에 포함된 물품
- ▶ 유효기간이 2 년 이상인 중앙정부 계획에 포함된 물품
- ▶ 재수입물품, 임시수입물품, 증정품 또는 개인 수하물로 수입된 물품
- ▶ 관세법 제 12 조(과세물품)에 따른 경우를 제외하고, 현재 시행 중인 모든 법률에 따라 부과되는 IGST(Integrated Goods and Services Tax)를 포함한 관세가 부과된 물품

#### 3) 관세 감면 기간의 연장 대상



- 인도 정부는 고시 (Notification no. 50/2017)를 통해 역 160개 항목의 관세 감면 기간을 연장하였음. (연장 기간: 1년, 2년, 5년)

| 감면기간 1년 연장대상 품목 (일부)  |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▸ Electrical energy supplied to DTA by power plants of 1000MW or above, got approval</li> <li>▸ Electrical energy supplied to DTA from power plant less than 1000MW</li> <li>▸ Organic or inorganic coating material for manufacture of electrical steel</li> <li>▸ Spent catalyst or ash containing precious metals</li> <li>▸ Parts, Components of Digital Still Image Video Cameras</li> <li>▸ Open cell for use in manufacture of LCD and LED TV panels of heading 8524</li> </ul> |

| 감면기간 2년 연장대상 품목 (일부)   |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▸ Specified Drugs, medicines, diagnostics kits</li> <li>▸ Lifesaving drugs etc</li> </ul> |

| 감면기간 5년 연장대상 품목   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>▸ Used bonafide personal and household effects of a deceased person</li> </ul> |

#### 4) 세율변경 품목 및 HS 코드 개정

- 인도 정부는 2023년 2월 2일을 기점으로 세율이 변경되는 품목을 공표하였음. 또한 HS 2022 개정에 따라 HS Code가 신규/삭제/대체되는 품목을 공표하였음.

| 세율 변경 품목의 일부  | 변경 전 | 변경 후 |
|---|------|------|
| ▸ Naphtha   | 1    | 2.5  |
| ▸ Heat coil for use in the manufacture of electric kitchen chimneys     | 20   | 15   |
| ▸ Vehicle (including electric vehicles) in Semi-Knocked Down (SKD) form | 30   | 35   |

| HS 코드 개정품목의 일부   | 설명 |
|--|----|
| ▸ 3808 9141: Goods specified in Supplementary Note 1 to this Chapter                     | 신설 |
| ▸ 8524: Flat panel display modules, whether or not incorporating touch-sensitive screens | 신설 |
| ▸ 8517 6240: High bit rate digital subscriber line system (HDSL)                         | 삭제 |
| ▸ 8517 6950: Subscriber end equipment  | 삭제 |

---

#### [KPMG 의견]

- 인도 관세 제도는 연초에 발표되는 Finance Bill에 따른 개정사항이 직접 반영되어 운영됨. 특히 인도 관세당국의 원산지 검증 및 신고 적정성에 대한 심사 역량이 최근 크게 강화되고 있어, 한국기업들의 물품 수출 시 최대의 주의와 관심이 요망됨
- 본 Newsletter에는 Finance Bill에 포함된 모든 개정사항의 핵심 내용만을 포함하고 있으므로, 최신 개정내용의 구체적인 내용을 파악하고 개별 기업마다 직면할 수 있는 관세 리스크를 분석하는 작업이 반드시 필요함.
- KPMG 관세법인은 인도 Finance Bill의 내용과 기업영향 분석을 위한 다양한 판례와 사례를 구축 중에 있으며, 인도 向 전문가를 다수 보유하고 있음. 기업별 개별 상황에 맞는 최적의 인도 수출 솔루션을 제공 중에 있음.



# Key Contacts

## 삼성 KPMG TAX6 본부



강길원 부대표(본부장)

T. 02-2112-0907



백승목 전무

T. 02-2112-0982



김상훈 전무

T. 02-2112-7939



김태준 상무

T. 02-2112-0696



윤용준 상무

T. 02-2112-0277



김태주 상무(관세)

T. 02-2112-7448



김현만 상무(관세)

T. 02-2112-7542

[home.kpmg/socialmedia](http://home.kpmg/socialmedia)



[home.kpmg/kr/ko/home/services/tax.html](http://home.kpmg/kr/ko/home/services/tax.html)

[Privacy](#) | [Legal](#) | [Unsubscribe](#)

27th Floor, Gangnam Finance Center, 152, Teheran-ro, Gangnam-gu, Seoul, Korea

© 2023 KPMG Samjong Accounting Corp., a Korea Limited Liability Company and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.