

Tax News Flash

- Transfer Pricing & Customs

October 7, 2024

삼성 KPMG TAX 6 본부는 글로벌 이전가격 이슈를 공유하고자 KPMG 에서 발간되는 TaxNewsFlash 발간물 및 Bloomberg 에서 발간되는 BNA Report 를 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

호주: 개별기업보고서(Local File)의 요구사항 증가

2024 년 5 월 2 일, 호주 국세청(ATO)은 2024 년 1 월 1 일 이후 시작하는 회계연도부터 적용되는 개별기업보고서 (Local File) 및 통합기업보고서(Master File)에 대한 신규 XML 스키마 버전 4.0(이하 "LCMSF 4.0")을 발표했습니다. 새로 발표된 LCMSF 4.0 에 따르면, 간소화된 개별기업보고서(Short Form Local File, 이하 "SFLF")상 과세당국에 신고해야 할 내용이 증가하였습니다.

- 납세자는 기존 대비 더욱 상세한 정보를 제공해야 하며, 상세한 정보에는 주요 사업부문 또는 기능의 수와 각 부문 및 기능에 대한 운영 세부 사항, 적용된 사업 전략, 다른 주요 사업부문 및 기능과의 중복 정도, 그리고 주요 경쟁자에 대한 구체적인 설명이 포함됩니다.
- 조직도를 첨부하는 것 이외에도, 납세자는 실질적으로 해외 임직원에게 보고하는 국내 인력이 있는지를 기재해야 하며(공식적 또는 비공식적 보고 모두 포함), 만약 그렇다면 해당 해외 임직원에게 대한 이름, 직책, 거주지, 주 사무소 위치 및 소속 법인과 같은 구체적인 정보를 제공해야 합니다.

- 납세자는 또한 무형자산의 창출, 이전, 또는 라이선스 권리 제공 및 수취, 그리고 무형자산 관련 중요한 구조조정이나 신규 거래가 있었는지 기재해야 하며, 중요한 구조조정의 정의는 상당히 확대되었습니다. ATO는 기재가 필요한 여러 구조조정 사례로, 무형자산의 해외 이전 및 유입, 국조법상 특정외국법인(CFC, Controlled Foreign Company)의 처분, 신규 관계사 간 금융 거래, 그리고 내부 또는 외부의 세무 자문이 수반된 관계사 간 금융 거래의 중대한 변경 사항 및 구조조정 등이 포함됩니다.

ATO 는 SFLF 에 대한 변경사항에 초점을 둔 LCMSF 4.0 에 대한 가이드라인 초안을 발표하였으며 2024 년 8 월 초에 의견을 수렴하였습니다. ATO 는 2024 년 4 분기에 최종 지침을 발표할 예정이며, 온라인 상으로 새로운 스키마 구축 및 테스트 작업을 동시에 진행하고 있습니다.

KPMG 의견

SFLF 지침이 아직 초안 단계이지만, 납세자는 ATO 의 증가한 요구사항을 충족하기 위해 데이터를 식별하고 검증하는 데 필요한 작업량이 상당히 증가할 것으로 예상되므로 이에 대한 대비가 필요할 것입니다. 구조조정 관련 정보는 호주 법인에서 관리하지 않을 가능성이 높으며, 해당 정보가 국내 납세자의 이전가격 정책과 직접적인 관련이 없을 수 있습니다. 또한, 조직 구조 요건에 대응하기 위하여 직원의 이름과 같은 인력에 대한 개인 정보를 공개하는 것은 일부 국가에서 개인정보 보호법이나 기밀 유지 의무를 위반할 소지가 있습니다. 따라서 납세자는 SFLF 요건 준수와 해외 법률 및 규정 준수 간의 적절한 균형을 맞추는 것에 어려움을 겪을 수 있습니다. 따라서, SFLF 에 기재하는 내용과 관련하여 문의사항이 있으시면 저희 KPMG 에 연락해주시기 바랍니다.

OECD: 9 개국, Pillar Two STTR 이행을 위한 다자간 협정에 서명

2024 년 9 월 19 일, 9 개국(바베이도스, 벨리즈, 베냉, 카보베르데, 콩고민주공화국, 인도네시아, 루마니아, 산마리노, 튀르키예 등)이 원천지국 과세 규칙 (Subject To Tax Rule, 이하 "STTR")을 이행하기 위한 다자간 협정에 서명했습니다.

OECD 의 주요 국가가 아직 서명하지 않았으나, 이번 다자간 협정 서명을 통해 STTR 의 글로벌 시행이 촉진될 것으로 기대되고 있으며, 벨기에, 불가리아, 포르투갈 등의 국가 또한 서명 의사를 내비쳤습니다. 각 서명국들은 이번 다자간 협정을 통해 Pillar Two 글로벌 최저한세 규칙의 핵심 구성 요소이자 특히 개발도상국에 중요한 STTR 을 다자간 협정 서명국간 조세조약에 도입할 것으로 기대하고 있습니다.

- STTR은 국가 간의 세제 차이로 인해 소득이 매우 낮은 세율로 과세되거나 아예 과세되지 않는 상황을 방지하기 위해 도입되었습니다. 특수관계자간 거래에서 거래 일방의 STTR에서 규정하는 소득에 대해 STTR의 최저 세율인 9% 미만의 명목 세율

이 적용되고, 해당 소득에 대한 과세권이 각국간 조세 조약에 따라 이양되었을 때 거래 타방의 관할국은 소득의 9%까지 추가 과세할 수 있습니다.

- 포괄적 이행체계(Inclusive Framework, 이하"IF")에 참여하는 회원국 중 STTR이 적용되는 소득에 대해 9% 이하의 명목 법인세율을 적용하는 국가들은 개발도상국인 IF 회원국이 요청할 경우, 양자 조세 협정에 STTR을 포함시키기로 약속했습니다.

02 국제조세

최신예규/판례: 조심 2024 중 2673 (2024.07.22)

제목: 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득인 쟁점소득이 국내 원천소득에 해당하는지 여부 등 (기각)

1) 처분개요 및 주요 사실관계

- 청구법인은 미국의 SSD(Solid State Storage Drives, 반도체를 이용하여 정보를 저장하는 장치) 전문업체이며, 자신들이 보유하고 있는 SSD기술 특허권(국내 미등록 특허권)과 관련하여, a 주식회사 (이하 "a"), b 주식회사(이하 "b")와 특허권의 사용을 위한 라이선스(License) 계약을 각 체결하였음.
- a는 2019.7.29., b는 2019.6.4. 청구법인에게 특허권 사용료(이하 "쟁점소득")을 각 지급하면서, 한미 조세조약 제14조 제1항의 제한세율(15%)을 적용한 금액을 원천징수하여 법인세를 각 납부하였음.
- 청구법인은 쟁점소득은 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득으로서 국내원천소득에 해당하지 않는다는 사유로 법인세의 환급을 각 경정청구하였으나, 처분청은 이를 각 거부하였고 청구법인은 이에 불복하여 2024.4.5. 심판청구를 각 제기하였음.

2) 쟁점

- 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득인 쟁점소득이 국내원천소득에 해당하는지 여부

3) 당사자들의 주장

청구법인 주장	처분청 주장
<p>1. 한미 조세조약상 미국법인이 수령한 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득은 국내원천소득에 해당하지 않음</p> <ul style="list-style-type: none">- 내국법인은 국내원천소득과 국외원천소득 모두에 대하여 납부의무를 부담하는 반면, 외국	<p>1. 한미 조세조약의 해석상 국내 미등록 특허권에 대한 사용료는 국내원천소득에 해당</p> <ul style="list-style-type: none">- 조세조약은 일정한 거래 등에 관하여 여러 국가의 과세권이 문제될 때 이들 국가의 과세권을 조정함으로써 이중과세와 조세회피를 방

법인의 납세의무는 국내원천소득에 한정됨. 그리고 「법인세법」 제93조는 외국법인의 과세 대상인 국내원천소득을 열거하고 있으며, 여기에 열거되지 않은 소득은 소득의 원천지가 국내에 있다고 하더라도 외국법인의 과세대상 소득에 해당하지 않음(대법원 1987.6.9. 선고 85누880 판결 등).

- 「법인세법」(2019.12.31. 법률 제16833호로 개정되기 전의 것, 이하 '구 「법인세법」') 제93조 제8호에서 '특허 등을 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우 그 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득'을 사용료 소득으로 규정하면서, 조세조약에서 사용지를 기준으로 하여 그 소득의 국내원천소득 해당 여부를 규정하고 있는 경우에는 국외에서 사용된 권리 등에 대한 대가는 국내 지급 여부에도 불구하고 국내원천소득으로 보지 아니하며, 특허권이 국외에서 등록되었고 국내에서 제조·판매 등에 사용된 경우에는 국내 등록여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 보도록 규정하고 있음.
- 한편, 조세조약은 헌법 제5조에 의하여 국내법과 같은 효력을 가지고, 일반 법률에 특별법적 성격을 지니므로, '특별법 우선의 원칙'에 따라 법률에 우선하여 적용됨. 그리고 조세조약은 양 체약국이 행사할 수 있는 과세권의 범위 및 한계를 규정하고 있는 것인바, 「법인세법」이 특정 소득을 국내원천소득으로 규정하고 있더라도 조세조약이 해당 소득에 대해 우리나라에 과세권이 없고 거주지국에서 과세권을 행사할 수 있는 것으로 규정하고 있는 경우에는 우리나라가 해당 소득에 대하여 과세권을 행사할 수 없음.
- 경정청구의 대상이 된 특허권은 속지주의 원칙상 그 권리를 인정하는 국가의 영토 내에만 미치고, 특허권의 성립·변동·소멸 및 보호는 모두 그 권리를 인정한 나라의 법률에 의하게 되므로 특허권자가 특허물건을 독점적으로 생산·사용·양도·대여·수입 또는 전시하는 등의 특허실시에 관한 권리는 특허권이 등록된 국가의 영역 내에서만 그 효력이 미치며, 이는 특허권이라는 권리가 가지는 법적 성질에서 당연히 도출되는 성질의 것임. 그리고 한미 조세조약 제6조 제3항, 제14조 제4 항에서는 '사

지하기 위한 것으로, 이를 통하여 국제거래의 여건을 조성하기 위하여 체결되는 것임. 그러므로 조세조약은 독자적인 과세권을 창설하는 것이 아니라 각국의 세법에 의하여 이미 창설된 과세권을 배분하거나 제약하는 기능을 하는 것임. 따라서 과세권의 발생에 관한 사항은 일차적으로 각국의 세법에 의하여 규율되는 것이고, 조세조약이 국내 세법과 달리 정하는 사항에 대해서는 조세조약을 적용하여 최종적인 과세권의 소재를 정해야 할 것임. 한미 조세조약 제2조 제2항은 이 조약에서 사용되거나 정의되지 아니한 기타의 용어는, 달리 문맥에 따르지 아니하는 한, 그 조세가 결정되는 체약국의 법에 따라 내포하는 의미를 가진다고 규정하고 있으며, 한미 조세조약은 소득에 관하여 이자·배당·사용료 등 종류별로 구분한 다음 각 소득별로 원천지국과 거주지국 사이에 과세권을 조정하는 조항을 두고 있으므로, 위 소득의 원천을 구분 짓는 구성요소에 관한 특별한 정의규정이 없다면, 체약국인 우리나라의 세법이 내포하는 의미에 따라 국내원천 여부를 파악하여야 할 것임(대법원 2016.6.10. 선고 2014두 39784 판결).

용료'에 대해 '어느 체약국 내의 동 재산의 사용 또는 사용할 권리에 대하여 지급되는 경우에만 동 체약국 내에 원천을 둔 소득으로 취급된다'고 규정하고 있는바, 국내 미등록 특허의 경우에는 국내에 서는 그 효력을 미치지 않아 이를 국내에서 사용하거나 그 사용의 대가를 지급한다는 개념을 아예 상정할 수 없음(등록되지 않은 특허권은 처음부터 존재하지 않는 것이고, 존재하지 않는 권리를 사용할 수는 없기 때문임). 따라서, 청구법인이 국내 미등록 특허에 대하여 지급받은 사용료 소득은 구「법인세법」규정에도 불구하고, 한미 조세조약에 따라 국내원천소득에 해당하지 않는 것임.

2. 대법원은 한미 조세조약상 미국법인이 수령한 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득은 국내원천소득이 아니라고 일관되게 판단하고 있음

- 대법원은 "특허실시에 관한 권리는 특허권이 설정·등록된 국가의 영역내에서만 그 효력이 미치는 것이라고 할 것이고, 따라서 외국법인의 특허권이 등록되어 있지 않은 대한민국에서 당해 특허제품이 생산되어 특허권이 등록된 외국으로 수출·판매되는 경우에 있어서, 당해 특허권의 사용 혹은 침해문제는 특허권을 가진 외국법인이 그 특허권의 효력이 미치는 외국 내에서의 위 특허제품의 수입·판매에 대하여 가지는 특허실시권의 사용·침해에 관한 문제일 뿐, 대한민국 내에서의 특허 제품 사용 자체에 관한 문제와는 관계가 없는 것이므로, 한미 조세협약 상 미국법인에 지급한 국내 미등록 특허권에 대한 사용료는 대한민국에서 사용한 데 따른 대가로 지급된 것이 아니어서 국내원천소득으로 볼 수 없다"고 판시하였음(대법원 1992.5.12. 선고 91누6887 판결).
- 이후에도, 대법원은 "특허권의 속지주의 원칙상 특허권자가 특허 물건을 독점적으로 생산·사용·양도·대여·수입 또는 전시하는 등의 특허 실시에 관한 권리는 특허권이 등록된 국가의 영역 내에서만 그 효력이 미치는 것이므로, 구 「법인세법」 제93조 제9호 가목에서 외국법인의 국내원천소득의 하나로 규정하고 있는 '특허권을 국내에서 사용하는 경우에 당해 대가로 인한 소득'이나 한미 조세조약 제6조 제3항, 제14조 제4항에서의 '특허권에 대한 사용료는 어느 체약국 내의 동 재산의 사용 또는

2. 국내 세법상 국내 미등록 특허권에 대한 사용료 소득은 국내원천 소득임

- 사용지에 대한 판단기준에 대하여 2019.12.31. 법률 제16833호로 개정된 「법인세법」 제93조 제8호는 다음과 같이 정의하고 있음

8. 국내원천 사용료소득: 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 권리·자산 또는 정보(이하 이 호에서 "권리 등"이라 한다)를 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우 그 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득

다. 사용지(使用地)를 기준으로 국내 원천소득 해당 여부를 규정하는 조세조약에서 사용료의 정의에 포함되는 그 밖에 이와 유사한 재산 또는 권리(특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인권 등 그 행사에 등록이 필요한 권리)가 국내에서 등록되지 아니하였으나 그에 포함된 제조·생산 기술·정보 등이 국내에서의 제조·생산과 관련되는 등 국내에서 사실상 실시되거나 사용되는 것을 말한다

이에 따르면 "사용지(使用地)를 기준으로 국내원천소득 해당 여부를 규정하는 조세조약에서 사용료의 정의에 포함되는 그 밖에 이와 유사한 재산 또는 권리"를 "국내에서 등록되지 아니하였으나 국내에서 사실상 실시되거나 사용되는 것을 말한다"라고 하여, 권리의 '사용지'가 국내이면 그 사용된 권리의 국내

사용할 권리에 대하여 지급되는 경우에만 동 체약국 내에 원천을 둔 소득으로 취급된다'는 규정의 의미는 외국법인 혹은 미국법인이 대한민국에 특허권을 등록하여 대한민국 내에서 특허실시권을 가지고 있는 경우에 그 특허실시권의 사용대가로 지급받는 소득을 의미한다고 할 것" 이라고 판단하였음(대법원 2007.9.7. 선고 2005두8641 판결).

- 우리나라는 국내 미등록 특허에 대한 대가를 국내원천소득으로 규정하여 과세권을 확보하고자, 2008.12.26. 「법인세법」을 개정하여 제93조 제9호에 "이 경우 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인권 등 권리의 행사에 등록이 필요한 권리는 해당 특허권등이 국외에서 등록되었고 국내에서 제조·판매 등에 사용된 경우에는 국내 등록 여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 본다"는 문구를 삽입하였으나, 특허권은 저작권 등과 달리 등록되어 있지 않으면 처음부터 존재하지 않은 권리이므로 이러한 문구의 삽입에도 불구하고 여전히 국내 미등록 특허에 관한 사용료는 그 "개념상" 국내원천소득이 될 수 없음.

「법인세법」개정 이후에도 대법원은 종전과 동일하게 한미 조세조약상 국내 미등록 특허권에 대한 대가는 국내원천소득이 아니라고 판단하였음(대법원 2014.11.27. 선고 2012두18356 판결 등).

등록 여부는 문제가 되지 않으며, "해당 특허권 등이 국외에서 등록되었고 국내에서 제조·판매 등에 사용된 경우에는 국내 등록 여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 본다"라고 함으로써 그 권리가 국외에 등록된 특허권인 경우에도 사용지 기준 국내원천소득에 해당함을 명확히 하고 있음

4) 판단

- 청구법인은 한미 조세조약상 쟁점소득은 국내원천소득에 해당하지 않는다고 주장하나, 한미 조세조약 제6조 제3항은 "특허 등 제14조 제4항에 규정된 재산의 사용료는 어느 체약국 내의 동 재산의 사용 또는 사용할 권리에 대하여 지급되는 경우에만 동 체약국 내에 원천을 둔 소득으로 취급된다"고 규정하고 있어, 원천지의 판단기준으로 '사용지주의'를 채택한 것으로 볼 수 있으나, 그 사용지의 개념에 관하여는 구체적으로 규정하고 있지 않으므로, 특별한 사정이 없는 한 내국법에서 규정하고 있는 바에 따르는 것이 타당해 보이는 점(조심 2023중7271, 2023.6.7. 등), 외국법인의 국내원천 사용료 소득에 관하여 규정하고 있는 「법인세법」제93조 제8호는 특허권 등을 국내에서 사용하는 경우 국내 등록 유무에 관계없이 사용지를 국내로 의제하고 있는 점 등에 비추어, 처분청이 쟁점소득을 국내원천소득으로 보고 청구법인의 경정청구를 거부한 처분은 잘못이 없는 것으로 판단됨

특수관계자간 과세가격 결정방법 사전심사(ACVA) 관련 행정규칙 개정

ACVA 자료 제출과 신청 반려 사유의 명확화

1. 개요

관세청은 그동안 운영되던 ACVA 운영에 관한 훈령을 폐지하고 관련 내용을 2024년 9월 5일부터 시행된 "관세평가 운영에 대한 고시"에 포함시켰습니다. 이번 개정으로 ACVA 신청 시 자료 제출 의무가 강화되고 ACVA 반려가능 사유가 구체적으로 규정되는 등 ACVA 신청과 진행에 있어 더 많은 준비와 주의가 요구될 것으로 보입니다.

2. 주요 조항 소개

① 현장방문 규정

관세평가 운영에 대한 고시 제51조 中

⑤ 본부세관장은 신청인이 제출한 자료만으로는 사실관계 등의 확인이 곤란하여 신청인의 사무실, 공장, 사업장 등의 방문(이하 "현장방문"이라 한다)이 필요하다고 판단되는 경우에는 신청인의 협조를 얻어 5근무일 이내에서 현장방문하여 사실관계를 확인할 수 있으며, 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 부득이한 사유가 있는 경우 5근무일 이내에서 그 기간을 연장할 수 있다. (중략)

1. 이미 확인한 내용과 관련하여 추가 확인이 필요한 경우
2. 해외 관련기업, 신고인, 운송업자, 국내거래업자 및 그 밖의 관계인 등 신청인과 관련된 제3자에 대한 특수관계 사전심사 및 자료수집을 위하여 필요한 경우
3. 그 밖에 정확한 특수관계 사전심사를 위하여 확인기간을 연장할 필요가 있다고 인정하는 경우

② 신청 반려사유 규정

관세평가 운영에 대한 고시 제51조 中

⑧ 관세평가분류원장은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우에는 진행 중인 사전심사를 중단하고 신청을 반려할 수 있다.

1. 신청인이 정당한 사유 없이 보충설명 요구나 현장방문에 따른 사실관계 확인에 대하여 거부·방해 또는 질문에 불응하는 경우
2. 신청인이 당초 신청내용에 대한 수정요구를 받은 날로부터 30일 이내에 수정신청을 하지 않은 경우
3. 신청인이 수정신청한 내용이 불합리하여 적용 받고자 하는 과세가격 결정방법을 인정할 수 없는 경우

4. 신청인이 제1항에 따른 보완기간내(30일, 1회 연장가능)에 신청서류를 보완하지 않은 경우

3. 시사점

ACVA를 진행하거나 향후 진행 계획이 있는 다국적기업은 ACVA 신청 시 충실하고 적극적인 자료 제출이 이루어지지 않는 경우 신청자체가 반려될 수 있고 세관의 현장방문이 가능하다는 점을 인지하고 그에 따른 대응이 필요합니다.

특히, 많은 자료가 해외 특수관계자로부터 제공되어야 할 것임을 감안하여 세관의 자료보완요청 및 신청 내용 수정요구 시 정해진 기일 이내에 자료가 제출될 수 있도록 선제적인 준비가 요구됩니다.

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



윤용준 상무

T. 02-2112-0277



이영호 상무

T. 02-2112-6763



김태주 전무(관세)

T. 02-2112-7448



오영빈 상무(관세)

T. 02-2112-0435



[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.