

## 국제조세조정에 관한 법률 시행령 일부 개정령 해설

### I. 이전가격세제의 개선

1. 특수관계판정의 세부기준 조정(영 §2)
2. 정상원가분담액 산정방법 및 적용기준 마련(영 §14의 2 ~ §14의 6)
3. 기타

### II. 조세피난처세제의 개선

1. 조세피난처의 요건 보완(영 §30 ①, §34의 2)
2. 특정외국법인의 실제발생소득의 범위 조정(영 §29 ③)
3. 배당가능 유보소득의 산출 보완(영 §31 ①)
4. 도매업에 대한 조세피난처 판정기준 보완(영 §35 ①, §36의 2)

### III. 상호합의절차의 개선

1. 상호합의절차가 개시된 경우 신청이 없더라도 불복청구기간 등의 특례 적용(영 §40)
2. 상호합의결과의 확대 적용(영 §42의 2)

지난 5월 24일 「국제조세조정에 관한 법률」이 일부 개정된 데 이어, 8월 24일 「국제조세조정에 관한 법률 시행령 일부 개정령」이 공포되었다. 이는 특수관계자의 세부기준 등 개정 법률이 위임한 사항을 시행령에 반영하고 현행 제도 운영상 나타난 일부 미비점을 개선하기 위함이다.

이번에 개정된 시행령에서는 국제 거래상 ‘특수관계’를 ‘거래당사자 사이의 자본출자 관계 등 소득을 인위적으로 조정할 수 있는 공통의 이해관계’를 함께 충족하여야만 판정가능하도록 하였으며, ‘정상원가분담액 등에 의한 과세조정’과 관련하여 정상원가분담액의 산정방법과 개발완료 후 변동된 실제편익에 따라 분담비용을 조정하는 세부기준 등을 정하고 있다. 또한 조세피난처의 판정 기준이 되는 실제발생소득이 보다 정확하게 산정되도록 합리적으로 조정하는 내용 등을 포함하고 있다.

### I. 이전가격세제의 개선

#### 1. 특수관계판정의 세부기준 조정 (영 §2 ① 4호, 5호)

##### (1) 주요 내용

종 전	개 정
-----	-----

<p>□ 다음 중 어느 하나에 해당하면 특수관계 (법 §2 ① 8호)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 일방이 타방의 의결권 있는 주식소유 기준 (가목)</li> <li>▪ 제3자가 거래당사자 쌍방의 의결권 있는 주식 소유 기준(나목)</li> <li>▪ 실질적 지배관계(다목)</li> <li>▪ 공통의 이해관계(라목)</li> </ul>	<p>□ 다음 중 어느 하나에 해당하면 특수관계</p> <p style="text-align: center;">&lt;좌동&gt;</p> <p style="text-align: center;">&lt;좌동&gt;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 거래당사자 일방과 타방 간에 공통의 이해관계 가 있고, 일방이 타방의 사업방침을 실질적 으로 결정할 수 있는 경우 그 일방과 타방과의 관계</li> <li>▪ 거래당사자 일방과 타방 간에 공통의 이해관계 가 있고, 제3자가 쌍방의 사업방침을 실질적 으로 결정할 수 있는 경우 그 쌍방간의 관계</li> </ul>
--	--

▶ 특수관계자의 범위 조정

: 거래당사자 일방이 타방의 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 관계이거나 거래당사자 사이에 공통의 이해관계가 있는 것으로 인정되는 경우 특수관계로 보던 것을, 거래당사자 사이에 공통의 이해관계가 있고 거래당사자 일방 또는 제3자가 타방 또는 쌍방의 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 거래당사자 간의 관계를 특수관계로 보도록 개정하였다.

▶ 공통의 이해관계 및 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우

: ‘공통의 이해관계’란 자본의 출자관계, 재화나 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 소득을 조정할 수 있는 관계를 말한다. 그리고 ‘사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우’란 일방 또는 제3자가 다음과 같은 방법에 의하여 타방 또는 쌍방의 사업방침의 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있는 관계를 말한다.

- 임원 파견
- 조합·신탁을 통한 소유
- 거래·무체재산권 의존
- 자금의 차입·보존
- 거주자 등이 50% 이상 소유한 일방과 거주자 등이 사업방침을 실질적으로 지배하고 있는 타방과의 관계
- 비거주자 등이 50% 이상 소유한 일방과 비거주자 등이 사업방침을 실질적으로 지배하고 있는 타방과의 관계
- 동일 기업집단에 속한 계열회사인 일방과 다른 계열회사가 50% 이상 소유한 타방과의 관계
- 제3자가 거래당사자 쌍방의 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 거래당사자 쌍방

## (2) 개정이유 및 적용시기

중전 규정에 의하면, 거래당사자간에 공통의 이해관계가 없더라도 실질적인 지배관계만 있으면 특수관계가 있는 것으로 판정하여 이전가격세제가 적용되었다. 이는 정상적인 사업 활동마저 위축시킬 우려가 있으므로, 공통의 이해관계가 있으면서 동시에 사업방침을 실질적으로 결정할 수 있는 관계에 한하여 이전가격세제가 적용되는 특수관계에 해당하는 것으로 개정하였다. 동 개정규정은 2006년 5월 24일 이후 최초로 거래되는 분부터 적용한다.

## 2. 정상원가분담액 산정방법 및 적용기준 마련(영 §14의 2 ~ §14의 6)

### (1) 주요 내용

#### ▶ 정상원가분담액 등에 의한 과세조정(법 §6의 2)

: 거주자가 국외특수관계자와 무형자산을 공동으로 개발·확보하기로 하고 비용·원가 및 위험을 분담하는 경우 정상원가분담액을 기준으로 과세표준을 조정한다.

#### ▶ 무형자산의 범위(영 §14의 2 ①)

: ‘무형자산’이란 특허권, 실용신안권, 의장권, 상표권 또는 서비스표권, 저작권, 컴퓨터프로그램저작물 그 밖에 설계·모형 및 노하우 등 무형의 자산으로서 그 자체로 사용되거나 다른 사람에게 이전 또는 사용을 허락할 수 있는 것을 말한다.

#### ▶ 정상원가분담액(영 §14의 2 ② 및 ③)

: ‘정상원가분담액’이란 거주자가 국외특수관계자가 아닌 자와의 통상적인 원가·비용 및 위험부담(원가 등)의 분담에 대한 약정에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 분담액으로서, 무형자산의 개발을 위한 원가 등을 그 무형자산에 대한 기대편익에 비례하여 배분한 금액을 말한다. 정상원가분담액은 정상원가분담액에 대한 약정을 체결하고 원가 등을 분담한 경우에 한하여 거주자의 과세소득금액 계산시 이를 손금에 산입한다.

#### ▶ 기대편익의 산정(영 §14의 3)

: ‘기대편익’은 무형자산의 공동개발 후 실현될 것으로 추정되는 원가의 절감, 매출액의 증가, 영업이익의 증가, 사용량·생산량 또는 판매량의 증가를 사용하여 산정한다.

#### ▶ 정상원가분담액의 조정(영 §14의 4)

: 과세당국은 무형자산의 개발 후 기대편익비율이 20% 이상 증가하거나 감소하는 경우 참여자의 지분을 조정하며, 이 때 그 변동된 사업연도의 과세소득 계산시 일시에 조정하는 방법으로 지분을 조정한다.

▶ **중도참여 및 중도퇴출시 정상가격 수수(영 §14의 5)**

: 과세당국은 원가분담약정과 관련하여 중도 진입 및 퇴출시 거래되는 지분에 대한 대가가 정상가격에 미달하거나 초과할 때에는 정상가격을 기준으로 거주자의 과세표준 및 세액을 산정한다.

**(2) 개정이유 및 적용시기**

거주자와 해외 특수관계회사간의 원가분담에 대한 적정 여부를 검증할 수 있는 국제적 기준을 국내 세법에 반영(OECD이전가격 과세지침 반영)하고 관련 제 규정을 구비함으로써, 과세투명성의 제고 및 외국인 투자환경 조성에 도움을 줄 것으로 기대된다. 동 개정규정은 2006년 5월 24일 이후 최초로 원가분담약정을 체결하는 분부터 적용한다.

**3. 기타**

**(1) 정상가격의 산출방법 적용 개선(영 §4 3호)**

중전에는 정상가격의 산출방법 중 매출총이익의 영업비용에 대한 비율 방법(Berry Ratio)은 국조법 기본통칙 5-4...1에서 규정되어, 적용 3순위인 기타 합리적인 방법의 하나로 취급되었다. 그러나 Berry Ratio 방법은 실무적으로 기업들이 많이 사용하고 있으므로, 동 방법을 이익분할방법·거래순이익률방법과 같이 2순위로 적용할 수 있도록 개정하였다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일 이후 최초로 거래되는 분부터 적용한다.

<p>□ 개정된 정상가격의 산출방법의 적용순위</p> <p>1순위(법 §5 ① 1호 ~ 3호): 비교가능 제3자 가격방법, 재판매가격방법, 원가가산방법</p> <p>2순위(영 §4 1호 ~ 3호): 이익분할방법, 거래순이익률방법, Berry Ratio 방법</p> <p>3순위(영 §4 4호): 기타 거래의 실질 및 관행에 비추어 합리적이라고 인정되는 방법</p>
---

**(2) 다국적기업집단의 내부용역 제공과 관련한 정상가격 산출시 고려사항 신설(영 §6의 2)**

다국적기업의 국내 진출 또는 국내기업의 해외진출이 증가함에 따라 빈번히 발생하는 그룹 내 용역(경영자문·금융자문·지급보증·직원훈련·법률회계용역 등) 제공 대가에 대해 하여 과세상 적정성 여부 판단기준을 보완하였다(OECD이전가격 과세지침 반영). 동 개정규

정은 2006년 8월 24일 이후 최초로 거래되는 분부터 적용한다.

**(3) 소액인 경우 정상가격 산출방법 제출 면제(영 §7 ①)**

납세자 편의 제고를 위해 과세실효성이 낮은 일정금액 이하(당해 사업연도 국제거래금액 중 재화의 거래금액의 합계액이 50억원 이하로서 용역거래 금액의 합계액이 5억원 이하인 경우)의 거래에 대해서는 정상가격 산출방법 선택이유서의 제출의무를 면제하였다. 동 개정 규정은 2006년 8월 24일 이후 최초로 제출하는 분부터 적용한다.

**II. 조세피난처세제의 개선**

**1. 조세피난처의 요건 보완(영 §30 ①, §34의 2)**

**(1) 주요 내용**

**▶ 조세피난처(법 §17 ①)**

: ‘조세피난처’라 함은 ① 법인의 실제발생소득의 전부 또는 상당부분에 대하여 조세를 부과하지 아니하거나 ② 그 법인의 부담세액이 당해 실제발생소득의 15% 이하인 국가 또는 지역을 말한다.

**▶ 법인의 실제발생소득에 대하여 조세를 부과하지 아니하는 국가 또는 지역(영 §30 ①)**

종 전	개 정
□ 업종, 회사형태 또는 소득원천지별로 실제발생 소득에 대하여 비과세하거나 동 소득의 50% 이상에 대하여 감면하는 제도를 가진 국가 또는 지역	□ 경제협력개발기구(OECD) 또는 동 기구의 회원국이 조세피난처로 지정·고시한 국가 또는 지역을 고려하여 국세청장이 재정경제부장관의 승인을 얻어 지정·고시하는 국가 또는 지역

**▶ 조세피난처세제 적용배제(영 §34의 2)**

: 각 사업연도말 현재 실제발생소득이 1억원 이하인 특정외국법인(조세피난처에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 대하여 내국인이 출자한 경우 그 외국법인 중 내국인과 특수관계가 있는 법인)에 대해서는 조세피난처세제의 적용을 배제한다.

**(2) 개정이유 및 적용시기**

실무상 50%를 감면하는 국가와 업종·회사형태로 보아 조세피난처인 국가로 판정하는

것은 어려우므로, OECD 회원국들이 조세피난처로 지정하고 있는 국가 또는 지역을 감안하여 국제청장이 재경부장관의 승인을 받아 이를 고시하도록 하였다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일 이후 최초로 지정·고시하는 국가 또는 지역부터 적용한다.

## 2. 특정외국법인의 실제발생소득의 범위 조정(영 §29 ③)

### (1) 주요 내용

#### ▶ 실제발생소득의 범위

종 전	개 정
<input type="checkbox"/> 실제발생소득의 범위에 자산의 평가이익 또는 평가손실(국내 세법상 미실현손익으로 보아 익금불산입하거나 손금불산입) 포함	<input type="checkbox"/> 법인세 차감전 당기순이익에 재정경제부령이 정하는 자산에 대한 평가이익 또는 평가손실이 반영되어 있는 경우 그 금액을 가감 <input type="checkbox"/> 단, 해당 거주지국에서 평가손익의 일부 또는 전부가 법인의 과세소득 계산시 이미 반영되어 있는 경우에는 가감하지 아니하도록 함.

### (2) 개정이유 및 적용시기

종전에는 실제발생소득에 유가증권 평가손익 등 세법상 미실현손익이 포함되어 동 소득이 과다(과소) 계상되는 문제점이 있었던 바, 재정경제부령이 정하는 자산(예 : 주식)에 대한 평가손익을 실제발생소득 계산시 제외하였다. 다만, 해당 거주지국에서 과세하는 경우에는 실제발생소득의 범위에 포함한다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일이 속하는 과세연도부터 적용한다.

## 3. 배당가능 유보소득의 산출 보완(영 §31 ①)

### (1) 주요 내용

#### ▶ 공제 및 가산항목의 추가

종 전	개 정
<input type="checkbox"/> 배당가능 유보소득 처분전이익잉여금 ± 잉여금조정사항(규칙 §9의 2)	<input type="checkbox"/> 배당가능 유보소득 처분전이익잉여금 ± 잉여금조정사항(규칙 §9의 2)

<p>- 공제항목</p> <p>□ 공제항목</p> <p>① 당해 사업연도에 행한 이익잉여금처분에 의한 이익의 배당금 또는 잉여금의 분배금</p> <p>② 당해 사업연도에 행한 이익잉여금처분에 의한 상여·퇴직급여 및 기타 사외유출</p> <p>③ 당해 사업연도에 거주지국 법령으로 정하는 의무적립금 또는 의무적인 이익잉여금 처분액</p> <p>④ 당해 사업연도의 개시일 이전에 내국인에게 배당된 것으로 보아 이미 과세된 금액 중 이익잉여금 처분이 되지 아니한 금액</p>	<p>± 공제 또는 가산항목</p> <p>□ 공제 또는 가산항목</p> <p style="text-align: center;">&lt;좌 동&gt;</p> <p>⑤ 조세피난처세제가 적용되지 아니할 때 발생한 이익잉여금(⑥의 금액 제외) 중 ① 및 ②에 따른 이익잉여금 처분이 되지 아니한 금액 (-)</p> <p>⑥ 재경부령이 정하는 자산의 평가손익(±)</p> <p>⑦ 1억원 이하(-) (영 §34의 2)</p>
--	--

**(2) 개정이유 및 적용시기**

‘실제배당소득’과 같은 사유로 ‘배당가능 유보소득’ 산출시에도 재정경제부령이 정하는 자산의 평가손익을 제외하며, 조세피난처 판정시 최소금액(1억원 이하)에 해당하면 조세피난처세제의 적용이 배제됨을 감안하여 ‘배당가능 유보소득’ 산출시 이를 차감한다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일이 속하는 과세연도부터 적용한다.

**4. 도매업에 대한 조세피난처 판정기준 보완(영 §35 ①, §36의 2)**

**(1) 주요 내용**

**▶ 도매업에 대한 조세피난처 적용요건의 완화 및 적용범위의 특례**

종 전	개 정
<p>□ 도매업의 조세피난처세제 적용 요건 (법 §18 ① 1호 및 영 §35 ①)</p>	

<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 도매업에서 발생한 수입금액의 합계액 또는 매입원가의 합계액이 총수입금액 또는 총매입원가의 50%를 초과할 것</li> <li>▪ 도매업에서 발생한 수입금액의 합계액 또는 매입원가의 합계액 중 특수관계자와 거래한 금액이 이들 업종에서 발생한 수입금액의 합계액 또는 매입원가의 합계액의 50%를 초과할 것</li> </ul> <p style="text-align: center;">&lt;신 설&gt;</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ &lt;좌 동&gt;</li> <li>▪ 다만, 도매업의 경우에는 최근3사업연도의 합계액을 기준으로 한다.</li> <li>▪ &lt;좌 동&gt;</li> </ul> <p>□ 도매업에 대한 적용범위의 특례 (법 §18 ④ 및 영 §36의 2) 도매업을 영위하는 특정외국법인이 다음의 요건을 모두 갖춘 경우에는 조세피난처세제를 적용하지 아니한다.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ 재정경제부령이 정하는 동일한 지역 또는 국가(동일지역 등)에 소재하는 제조업을 영위하는 특수관계가 있는 자로부터 매입한 금액이 총매입원가의 50%를 초과할 것</li> <li>▪ 동일지역 등에 소재하는 특수관계가 없는 자에게 판매한 금액이 총매출액의 50%를 초과할 것</li> </ul>
---	---

## (2) 개정이유 및 적용시기

### ▶ 도매업에 대한 조세피난처 적용요건의 완화

: 특정외국법인이 조세피난처에 사업을 위하여 고정된 시설을 가지고 있고, 그 시설을 통하여 사업을 실질적으로 영위하고 있는 경우에는 조세피난처세제(법 §17)를 적용하지 아니한다. 그러나 이에 불구하고 조세피난처에 도매업 등 법 소정의 업종을 영위하는 법인에 대해서는, ① 관련 업종 매출·매입액이 총 매출·매입액의 50%를 초과하고 ② 관련 업종 매출·매입액 중 특수관계자와 거래한 금액이 50%를 초과하는 경우에 한하여 조세피난처적용세제를 적용한다.

금번 개정으로 인해 도매업의 경우에는 상기 조세피난처세제 적용 요건 중 ① 도매업 매출·매입액이 총 매출·매입액의 50%를 초과하는 요건은 종전에는 '1사업연도'로 판



단하던 것을 ‘최근 3사업연도의 합계액’을 기준으로 판단하게끔 완화되었다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일이 속하는 사업연도부터 기산하여 적용한다.

▶ **도매업에 대한 적용범위의 특례 신설**

: 조세피난처에서 도매업을 영위하는 법인의 경우에도 ① 동일국가 또는 동일지역에서 제조업을 영위하는 특수관계자로부터 총 매입원가의 50% 이상을 매입하여, ② 동일국가 또는 동일지역의 특수관계가 없는 자에게 총 매출액의 50% 이상을 판매하는 경우에는 조세피난방지세제가 적용되지 아니하도록 하였다. 동 개정규정은 우리나라 기업의 정상적인 해외투자 활성화에 기여할 것으로 기대되며, 2006년 8월 24일이 속하는 과세연도부터 적용한다.

### III. 상호합의절차의 개선

#### 1. 상호합의절차가 개시된 경우 신청이 없더라도 불복청구기간 등의 특례 적용(영 §40)

불복청구시 상호합의절차가 진행된 사건이라는 사실만 입증되면 청구기간 특례(상호합의절차가 개시된 경우 개시일부터 종료일까지의 기간을 불복청구기간 및 결정기간(90일)에 불산입)를 적용하는 데 문제가 없으므로 불필요한 납세자의 신청요건을 폐지하였다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일이 속하는 과세연도부터 적용한다.

#### 2. 상호합의결과의 확대 적용 신청서류 규정(영 §42의 2)

법 제27조의 2의 신설로 인해, 상호합의 대상국 외에 소재하는 특수관계자의 거래에 대하여도 상호합의결과와 동일한 유형의 거래·동일한 정상가격 산출방법으로 과세된 경우에는 별도의 상호합의절차 없이 그 결과를 동일하게 적용할 수 있게 되었다. 금번 시행령 개정에서는 납세편의를 위한 이러한 상호합의결과 확대 적용을 위해서는 상호합의결과 확대 적용신청서·적용요건을 입증하는 서류를 구비하여 과세당국 또는 지방자치단체의 장에게 납세자가 신청하여야 함을 명시하고 있다. 동 개정규정은 2006년 8월 24일이 속하는 과세연도부터 적용한다.

※ 상기 내용은 권한 있는 기관(법원, 과세관청 등)의 공식적인 견해가 아니므로 참고자료로만 활용하시기 바라며, 의사결정과 그 실제적용에 있어서는 권한 있는 기관이나 해당 분야 전문가의 조언을 얻어 충분히 검토하신 후 적용하시기 바랍니다.

