

경제부흥, 국민행복, 문화융성, 평화통일 기반 구축

보도참고자료



보도일시	2015. 11. 30.(월) 조간	배포일시	2015. 11. 27.(금) 16:00
담당과장	세계실 국제조세제도과장 이재목 (044-215-4420)	담당자	박은영 사무관 (044-215-4421) jians@korea.kr

BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(III)
- 국제기준의 남용 방지 -

- 경제의 글로벌화·디지털화에 따라 다국적 기업의 전체 자산 중 무형자산의 비중이 증가하고 있으며, 이러한 무형 자산을 활용한 글로벌 경영이 확대되고 있다.
 - 또한, 사무실·공장 등 물리적 시설의 설치 없이 온라인 상으로 쉽게 국경 없는 거래를 확대하고 있다.
- 이러한 무형자산의 높은 이동성 및 국제거래의 확대에 따라 이를 활용한 조세회피도 급증하는 추세이다.
 - 2개국 이상에 무형자산의 법적 소유권과 실질적 소유권 (개발·관리 등)을 의도적으로 분리하는 한편,
 - 사업소득 과세 요건인 고정 사업장을 두지 않고 인터넷 등을 이용하여 핵심 사업 활동을 수행하고 있다.
- 이에 따라 다국적 기업은 OECD 모델협약 등 기존의 국제조세 기준 적용을 인위적으로 우회하거나 형식적으로 충족하는 방식으로 조세부담을 감소시켜 왔고, 이에 대해 기존 국제 조세기준은 효율적인 대응을 하지 못했다.

- OECD/G20 국가들은 이러한 다국적 기업의 조세회피 행위를 대표적인 BEPS 행위로 규정하고, 글로벌 기업환경의 변화를 반영하여 기존 국제조세기준을 재검토할 필요성에 대해 공감하였다.

<참고> 국제조세기준

- OECD 모델협약('63년 제정, '14년 개정): 국가간 이중과세 방지 및 조세 회피를 방지하기 위한 것으로 전세계적으로 조세조약 체결의 기준이 됨
- OECD 이전가격 지침('79년 제정, '10년 개정) : 국제거래에서의 특수관계자간 거래가격(이전가격) 조작을 통한 소득 이전 방지를 위한 정상가격원칙* 적용에 관한 지침
- * 정상가격원칙: 독립기업간에 적용되는 거래가격(시장가격)이 계열사간 유사한 조건의 거래가격에도 적용되도록 하는 원칙

- BEPS 프로젝트는 '국제기준 남용방지' 과제를 설정하고, 다음과 같이 국제기준의 수정안을 제시하였다.
 - 조세조약 남용과 고정사업장 회피행위에 대해서는 OECD 모델협약의 개정안을, 특수관계자간 이전가격 조작에 대해서는 OECD 이전가격 지침의 개정안을 마련하였다.
- 이번에 설명자료를 배포할 국제기준 남용방지 과제는 BEPS 프로젝트의 주요 3개 분야(fundamental pillars) 중 두 번째 과제이기도 하다.
 - * 첫 번째 과제인 기업과세 일관성 확보 과제는 11.23일 설명자료 기배포
 - ※ 별첨 : 국제기준 남용 방지 과제별 주요 대응방향

※ 조세조약 남용방지는 11.19 배포한 보도참고자료를 참고하시고, 나머지 과제에 대한 자세한 사항은 아래 연락처로 문의하시기 바랍니다.

- | | |
|----------------|-----------------------|
| 1. 고정사업장 회피 방지 | 박현애 사무관(044-215-4443) |
| 2. 이전가격 세제 강화 | 박은영 사무관(044-215-4421) |



기획재정부 대변인
세종특별자치시 갈매로 477 정부세종청사 4동 mosfpr@korea.kr



1 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지(Action 7)

(1) 논의배경

- 기술발전 등 변화하는 국제 조세환경에서 기업들이 고정사업장에 대한 국제기준(OECD 모델협약 등)을 남용하여 세금을 회피하는 사례 다수 발생
 - * 다국적 기업(A국 거주자)이 진출한 국가(B국)에서 사업의 일부 또는 전부를 수행하는 고정된 사업장소(예: 은행 지점, 제조업체 공장 등)로서 소득의 원천지국 과세권 결정에 중요한 기준임
 - 통상적인 조세조약에서는 다국적 기업이 진출 국가에 고정사업장을 보유하고 그 소득이 그 고정사업장에서 발생한 경우에만 그 국가에서 다국적 기업의 소득에 과세가능
- 디지털 경제의 발전으로 다국적 기업이 물리적 사업장소를 두지 않고 인터넷 등을 통해 거래할 수 있음
 - 현행 기준상 국가간 전자상거래의 경우, 서버를 고정사업장으로 간주하여 서버 소재지국에서만 전자상거래 소득에 과세가능하고
 - 상품 보관·배송 목적의 창고는 고정사업장에 해당하지 않는 등 현행 고정사업장 구성 요건을 인위적으로 우회하는 방법으로 과세를 회피하는 사례 증가
- 고정사업장 기준을 이용한 다국적 기업의 소득 이전을 통한 세원잠식(BEPS) 문제에 대응하기 위해 국제기준 개선 필요성 인식
 - 금번 BEPS 프로젝트에서는 관련 조세조약 개정 권고안을 제시

(2) 국제 기준 남용 사례별 권고 사항

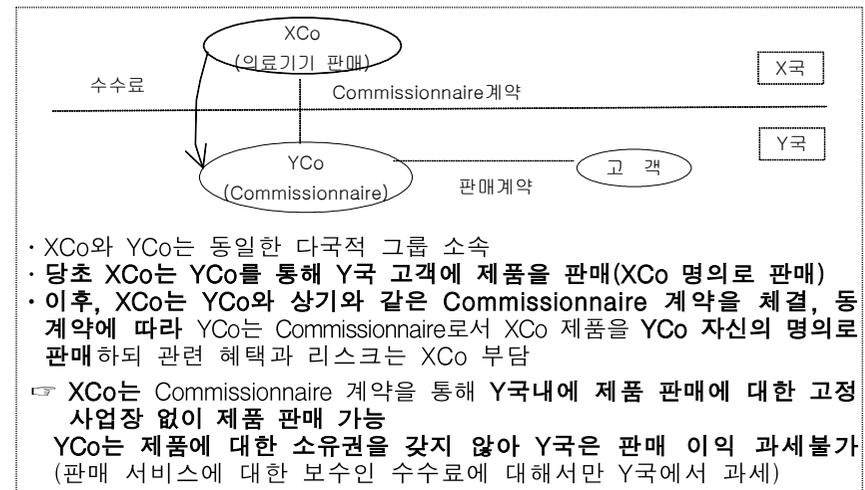
1 위탁판매업자*(Commissionnaire) 계약 및 유사 기법 방지

* 타인(외국법인)을 대신하되 자신의 이름으로 상품을 판매

□ 위탁판매(Commissionnaire) 계약을 이용한 조세회피

- (현행) 외국 기업이 상대국 내에 동 외국 기업 명의로 계약을 체결할 권한을 반복적으로 행사하는 “중속대리인”을 둔 경우, 그 기업은 고정사업장을 갖는 것으로 간주
 - 사업상 위험은 외국기업이 부담하고 중속대리인은 관련 업무에 대해 외국 기업의 지시·통제 대상이 됨
 - * (예시) A국 자동차 제조업체 ACo는 B국내 자회사 BCo의 판매인력을 통해 ACo 명의로 자동차 판매 계약을 개별 고객과 협상·체결하게 하는 경우 BCo는 ACo의 중속대리인
- (문제점) 외국 기업이 원래 자신의 명의로 대신 계약을 체결하던 대리인과 위탁판매 계약을 체결함으로써 고정사업장 지위 회피
 - 해당 국가에서 대리인이 수행하는 기능은 크게 변함이 없이 계약 조건만 변경하는 방법으로 당해 국가에서 조세 회피

※ Commissionnaire 계약 이용 사례



- (권고안) 외국 기업이 아닌 대리인 명의의 계약이 체결되더라도 해당 계약에 의해 외국 기업 소유의 자산이 판매되는 경우에는 고정사업장으로 인정토록 조약상 명시

□ 대리 행위 범위 확대 등

- (현행) 대리인이 직접 계약을 체결하는 경우에만 종속대리인으로서 고정사업장을 구성
 - 또한, 대리인이 당해 일상적 사업과정에서 계약체결 업무를 수행한 경우 독립대리인으로서 고정사업장에 해당하지 않음
- (문제점) 대리인이 실질적인 계약 협상을 수행하였다도 그 국가에서 계약 체결 행위 자체가 이루어지지 않은 경우* 고정사업장에 해당하지 않음
 - * 해당국 이외의 지역에서 계약 체결이 이루어지는 경우
 - 또한 사실상 특수관계기업에 종속되어 계약 체결 권한을 반복적으로 행사하는 인이 고정사업장 지위 회피 가능
- (권고안) 대리인 행위의 범위 명확화 및 독립대리인 요건 강화
 - (대리인 행위의 범위) 대리인인 형식적인 계약 체결 행위 자체를 하지 않더라도 계약 체결에 있어 주요한 역할*을 반복적으로 수행하는 경우도 포함
 - * 대리인의 업무수행이 직접적으로 계약 체결을 유도 (예:주문 취득)
 - (독립대리인 요건) 대리인이 자신과 특수관계*에 있는 외국 기업만을 위해 활동하는 경우는 독립대리인으로 인정하지 않으며 고정사업장에 해당
 - * 특수관계(closely related) : 모든 관련 사실 및 정황을 감안시 일방이 타방을 또는 제3자가 양자 모두를 지배(control)하는 관계

② 고정사업장 예외 인정 규정 약용 방지

□ 특정 활동의 예비적·보조적 성격 유무

- (현행) 외국 기업을 위해 예비적·보조적 성격의 활동만을 수행하는 장소(창고, 전시장 등)는 고정사업장에 해당하지 않음
 - * (예시) ① 보관, 전시, 인도만을 목적으로 한 외국 기업 소유의 상품 재고 유지
② 다른 기업에 의한 가공만을 목적으로 외국 기업 소유의 상품 재고 유지
③ 외국 기업을 위해 상품의 구매만을 목적으로 또는 정보 수집만을 목적으로 고정된 사업 장소 유지
- (문제점) 현행 기준 도입('63년) 당시, 예비 활동들은 기업의 전체 사업 중 예비적·보조적 성격을 갖는 것으로 간주되었으나,
 - 디지털 경제 발전 등으로 이들 활동들도 핵심 사업 활동에 해당하게 되었으나, 고정사업장의 예외로 인정되어 과세 불가
- (권고안) 예비적 또는 보조적 성격을 갖는 경우에 한해 고정사업장에서 배제됨을 조약상 명시
 - * 단, 동 권고에 반대하는 국가들은 여전히 해당 활동들에 대해 무조건 고정사업장 예외로 인정하는 규정을 여전히 채택 가능

<고정사업장 예외 규정 개정안 적용례>

- (i) (예외 불인정) R국 기업이 S국 고객에 온라인으로 판매할 자사 제품을 보관·인도할 것을 주목적으로 S국에 다수의 직원이 근무하는 대형 창고를 보유하는 경우, 그 창고를 통해 수행되는 보관 및 인도 활동은 기업의 판매·유통 사업의 본질적 일부를 구성
- (ii) (예외 인정) R국 과일 수출업체가 S국에서의 통관절차 진행 기간 동안 과일 보관 목적으로 S국에 유지하는 보세창고의 경우 예비적·보조적 활동에 해당

[3] BEPS 이행 기대효과 및 향후 계획

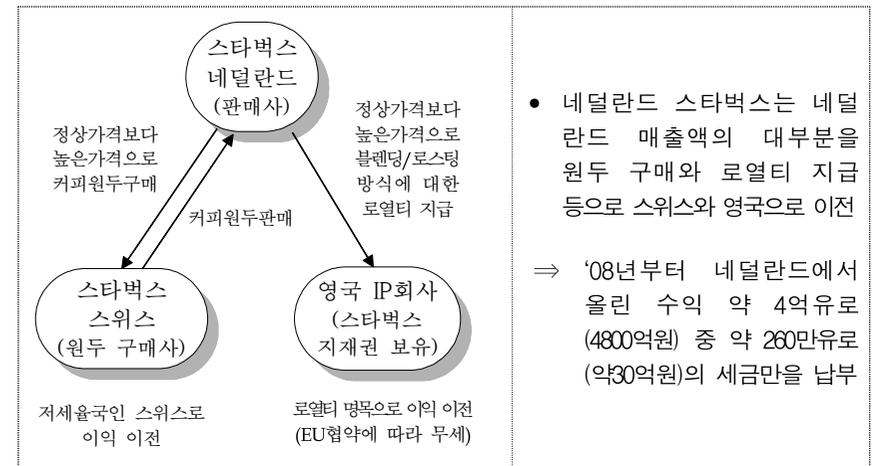
- (기대 효과) 국제 조세환경 변화에 대응하여 고정사업장에 대한 정의를 보다 명확하게 규정
 - 특정 국가에서 핵심적인 사업활동이 수행된 경우 그 사업 활동이 이루어진 국가에서 관련 소득에 과세가능하게 됨에 따라 고정사업장 기준을 이용한 다국적 기업의 조세회피를 방지
- (대응 방향) 고정사업장과 관련한 개정 권고사항은 대부분 우리나라 조세조약 체결 내용에 포함되지 않은 신규 기준에 해당
 - 우리나라 조약 반영 가능 여부를 면밀히 검토하고 필요시 현행 조약 및 관련 국내법 개정 추진
- (이행 계획) OECD는 기시행중인 국가별 양자 조약에 BEPS 조약 개정 권고를 신속히 반영하기 위해 '16년말까지 다자협정 추진
 - '15.10월말 현재 우리나라를 포함하여 총 94개국이 협정 개발을 위한 전담 그룹에 가입중
 - 우리나라는 다자협정 개발 과정에 적극 참여하는 한편 협정 서명 여부는 최종 다자협정 결과를 보고 결정

2 이전가격 세제 강화(Action 8,9,10)

(1) 논의 배경

- OECD 이전가격 지침에 따른 정상가격원칙은 그동안 이중과세 방지와 납세협력비용 절감에 크게 기여한 실용적인 원칙으로 평가
- 그러나 기존 지침은 경제의 디지털화, 글로벌 경영 확대 등 변화된 국제거래 환경을 반영하지 못하여 다국적 기업의 새로운 형태의 조세회피 행위에 취약하다는 문제점이 제기
 - 다국적기업 그룹내 계열사간 거래가격 조작에 취약
 - 계약서(서류)상 계열사간 자산, 위험의 배분에 따라 이익을 산정함에 따라 실제 경제 활동을 반영하지 못함
 - 이동성이 높은 위험 자산을 이용하여 고세율국에서 저세율국으로의 소득 이전이 용이

※ 이전가격 조작을 통한 조세 회피 사례(1)



□ 이에 따라 OECD는 다음 3가지 분야의 새로운 BEPS 문제에 초점을 맞추어 기존 이전가격 지침을 개정하기로 함

○ (무형자산 이전) 전체 자산 중 특허, 상표 등 무형자산 비중을 확대하여, 이를 활용하여 창출한 소득을 경제적 실질이 없고 자본만 과도한 회사(cash boxes)에 이전하는 문제

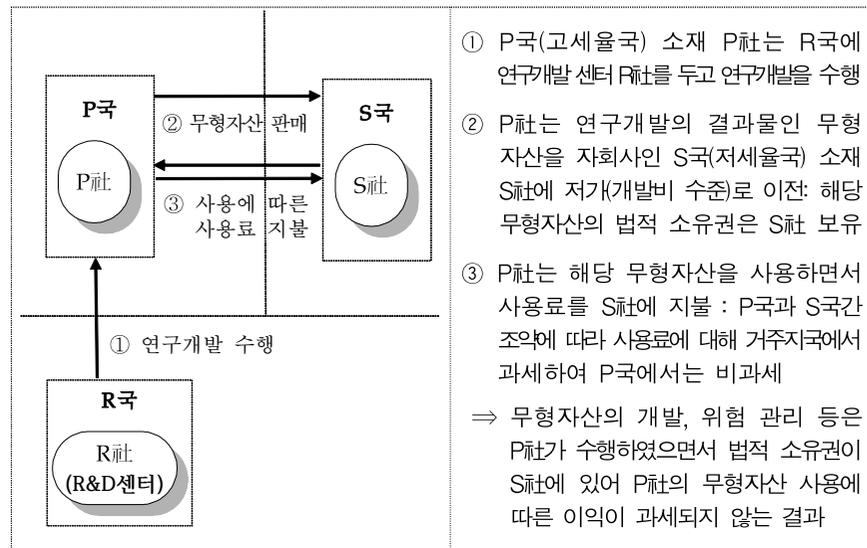
○ (위험·자본 이전) 그룹 계열사간 서류상 위험 이전* 또는 과도한 자본배분을 통해 위험 관리·부담 등에 따른 이익을 이전하는 문제

* (예시) 개발이 거의 완성(99%)되었으나 결과물이 확정되지 않은 무형자산을 저세율국에 소재 자회사에 이전시켜 최종 개발을 하도록 하여 자회사에 법적 소유권을 이전

○ (기타 고위험분야) 그룹 내부 용역(Intra-Group Services)에 대한 과도한 대가를 지급하는 방식으로 소득을 이전하는 문제

- 특히, 그룹 내부 용역 중 저부가가치 용역(기업 경영 관리, 법무·회계 등)에 대해 과도한 수수료를 지급하는 문제

※ 무형자산 이전을 통한 조세 회피 사례(II)



② 권고 사항 [이전가격 지침 개정 사항]

① 무형자산 이전 관련

□ 무형자산에 대한 정상가격 산정원칙을 수정하여 법적 소유권과 실질적 소유권이 상이한 경우, 무형자산 관련 실제 거래에 기여한 비율만을 과세가능 소득으로 인정(나머지는 소득 원천지국에서 과세)

○ 다국적 기업이 무형자산을 통해 발생하는 수익(예: 로열티)은 계열사간 다음의 역할을 수행한 비중에 따라 귀속

- 무형자산의 개발, 강화, 유지, 보호 및 사용과 관련되어 ① 기능을 수행하거나 통제 ② 필요한 자산을 제공 ③ 위험을 부담하거나 통제

* 무형자산의 거래시 기대수익과 실제수익간 차이에 대한 설명이 불가능한 경우 그 차액의 귀속도 동일한 방식 적용

② 위험·자본 이전 관련

□ 특수관계자간 실제 수행하는 거래를 분석하여 계약 관계가 경제적 실질과 일치하지 않을 경우 경제적 실질에 따라 소득 귀속

○ 계약상 위험은 실제 의사결정에 영향을 줄 경우에만 인정

○ 경제적 실질에 입각하여 위험과 자본과 관련된 수익을 인식·귀속하고 예외적이고 비합리적인 거래유형을 통한 수익 이전은 부인

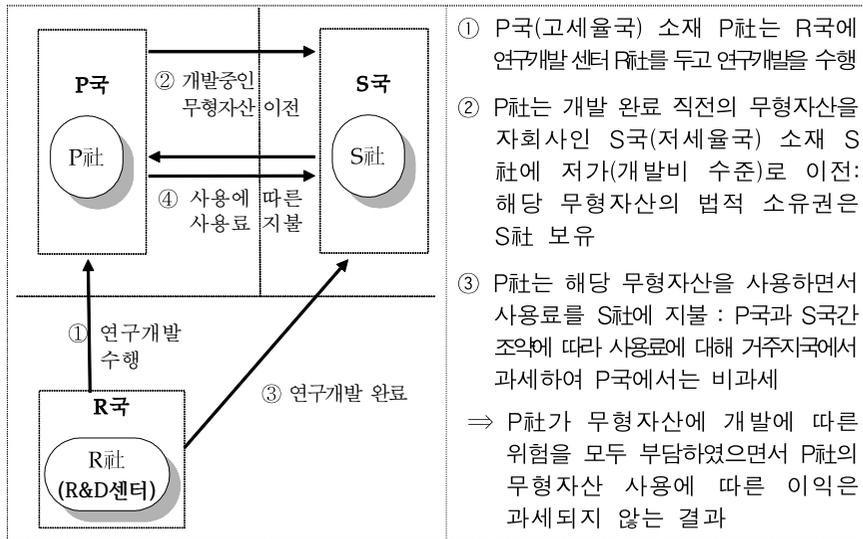
□ 실제로 위험과 관련된 기능(부담, 관리, 통제, 완화, 결과 책임 등) 수행한 기업에 높은 수익(premium return)을 인정

○ 위험에 대해 실질적인 관리 활동을 하지 않거나 위험을 부담할 재무능력이 없이 계약상으로만 위험을 부담한 기업에는 무위험이자율(risk free return) 정도의 수익만 인정

□ 제 3자간 독립거래에서는 수행되지 않는 거래 형태로 수익이 이전되는 경우 동 거래를 재구성(re-characterization)하거나 부인(non-recognition)

○ 상업적 합리성(commercial rationality)이 존재할 경우에만 거래로 인정

※ 무형자산 이전을 통한 조세 회피 사례(III)



③ 기타 고위험 분야

□ 그룹내부 용역 중 가치창출에 크게 기여하지 못하는 저부가가치용역(Low Value-Adding Intra-Group Services)에 대한 정상가격 원칙 수정

○ 그룹내 저부가가치 용역의 범위는 다음과 같이 정의

- 회계·감사·인사 등 지원 성격의 용역
- 연구·개발, 제조·생산 등 다국적기업의 핵심사업을 구성하지 않는 용역 등

※ 그룹내 저부가가치 용역 예시

- 회계 및 감사
- 외상매출금 및 외상매입금의 처리 및 관리
- 채용절차 지원, 교육 및 개발 지원 등 인적자원 관리활동
- 건강, 안전, 환경 관련 규제와 관련된 자료 감시 및 수집
- 내·외부 홍보지원 ▪ 법률 서비스
- 세무관련 지원활동 ▪ 일반적인 행정 및 사무업무 지원

○ 그룹내 저부가가치 용역에 대한 간소화된 정상가격원칙 적용 가능(mark-up)

① 다국적기업 그룹 전체에서 저부가가치 용역을 수행하기 위해 발생하는 모든 원가(직간접 비용) 집합(cost pool)을 계산

- 단, 그룹 내부의 특정 구성원만을 위하여 수행한 용역에 대한 원가를 구분하여 원가 집합에서 제외

* (예시) A기업이 B기업만을 위하여 용역을 제공한다면, 관련 원가를 원가집합에서 제외(다만 A기업 자신과 B기업에 제공시에는 포함)

② 그룹내 용역의 제공으로 혜택을 받은 모든 계열사에게 적절한 배분 기준*을 적용하여 원가를 배분

* 용역에 성격에 따라 상이: 사람과 관련된 용역 → 전체 그룹 인원 중 각 계열사의 사람 비중, IT 용역 → 전체 사용자 중 각 계열사의 사용자 비중

③ 배분된 원가에 일정 이윤(5%)을 가산하여 해당 용역을 제공한 기업에 대한 수익 결정

□ 간소화된 정상가격 원칙 적용시 저부가가치 용역관련 증명 내용에 대한 자료* 제출 의무 부여

* 해당용역이 그룹내 저부가가치 용역 정의에 부합한다는 근거, 원가 집계 계산방법, 원가 배분 기준 등 내용 포함

[3] BEPS 이행 기대효과 및 향후 계획

- (기대효과) 개정된 이전가격 지침이 반영될 경우, 용역 거래, 무형자산 사용, 위험 부담 등에 따른 조세회피 및 소득 이전에 효율적으로 대응
- (이행계획) OECD는 이전가격 지침서의 개정을 '17년까지 완료 하고, '18년 중반에 개정된 지침서를 발간할 예정
 - 현재 가치측정이 어려운 무형자산(HTVI: Hard-To-Value-Intangibles) 및 정상가격 원칙 중 하나인 이익분할방법의 적용 등에 대한 개정 방안이 논의 진행 중
- (대응방향) 기존 이전가격 지침을 입법화한 국가에는 현재까지 개정된 부분에 대해 이를 반영하여 추가 개정할 의무가 발생 하나, 이행 시기에 대해서는 향후 논의 예정
 - 우리나라는 기존 이전가격 지침을 국제조세조정법에 반영 하였는바, 개정 지침에 대해 기업에 미치는 영향 분석, 해외 입법 사례 조사 등 검토를 통해 도입 시기를 결정할 계획