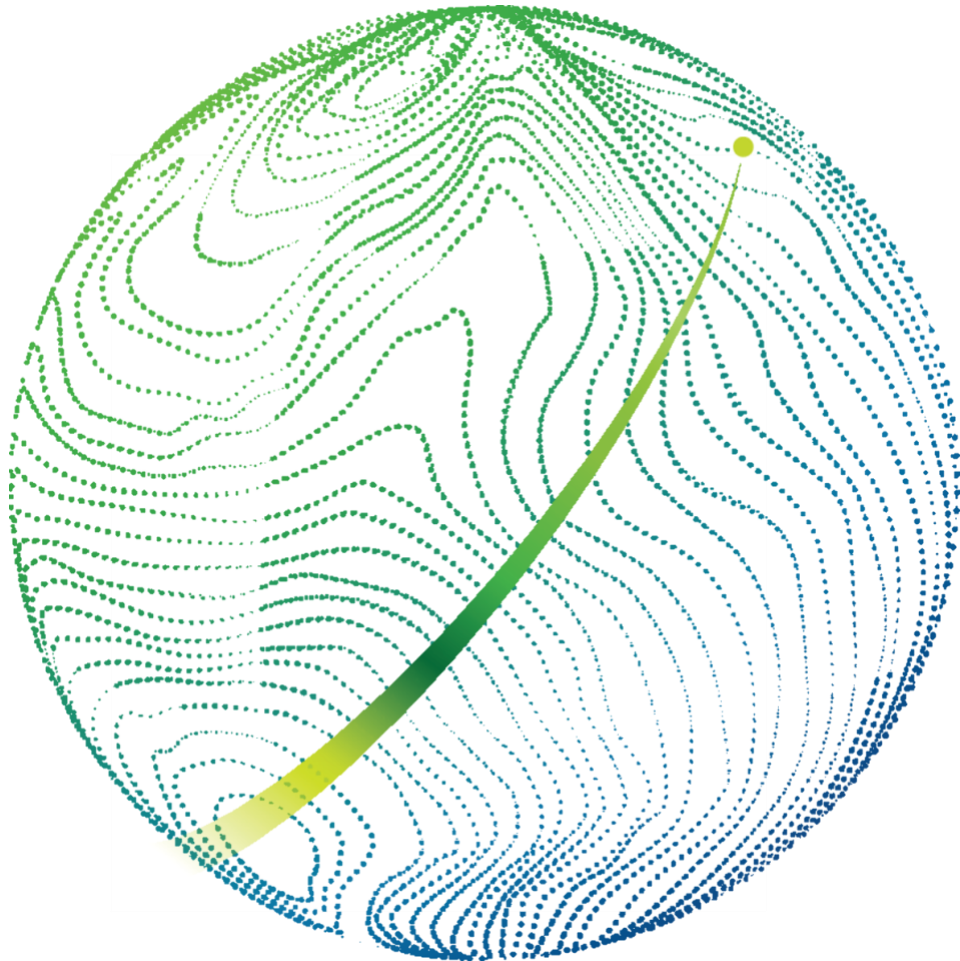




중동 지역의 이전가격 세무조사 동향

2021년 9월

In the Middle East
since 1926

서론

코로나 팬데믹이 모든 중동지역 (Gulf Cooperation Council, 이하 “GCC”) 에 영향을 미침으로써, GCC 경제가 역풍을 맞고 있고 향후 석유로부터 수입 감소가 예상됨에 따라 정부 지출 재원을 마련하고 재정 적자에 대한 균형을 이루기 위해 세무당국이 세수를 확보해야 한다는 압력이 거세지고 있다. 이러한 상황에서 GCC 내 다국적기업(Multinational Enterprises, “MNEs”)들은 실제로 이전가격(TP) 조사를 받고 있는가? 그렇다면 조사 시, 세무당국은 일반적으로 어떤 정보를 요구하는가? 이 때 제출된 정보를 어떻게 사용하고 해석하는가?

본 기사는 현재 TP 조사 환경에 대한 개괄적인 내용을 담고 있고, 중점적으로 다루는 사항은 다음과 같다.

- 중동 지역(Gulf Cooperation Council, GCC) 내 현재 TP 환경
- TP 조사의 계기 및 조사 절차 개요
- GCC TP 규정의 관리와 조사 및 분쟁은 세무당국에 의해 어떻게 관리되고 있는지에 대한 내용

사우디 아라비아 왕국(Kingdom of Saudi Arabia, 이하 “사우디”), 카타르(State of 카타르, “카타르”), 오만 술탄국(Sultanate of Oman)을 집중적으로 다루겠지만 GCC의 다른 국가들에 대한 언급 역시 이 기사 전반에 걸쳐 이루어질 것이다.

TP 환경 개요

사우디와 카타르에서 TP 규정이 본격적으로 도입됨에 따라, 이 지역에서 활동하고 있는 다국적기업들 사이에서 조세 지형에 큰 변화가 일어나고 있는 것을 볼 수 있었다. 또한 오만과 쿠웨이트 같이 공식 TP 규정이 없는 관할 구역에서 TP 조사 및 이전가격 소득조정이 일어나는 것 역시 확인할 수 있었다.

TP 규정이 도입된 나라 (Fully-fledged TP regulations)

사우디 과세당국인 The Zakat, Tax and Customs Authority (“ZATCA” - 과거엔 General Authority of Zakat and Tax(ZATCA)로 불렸음)는 2019년 2월 TP 규정(Bylaws)를 도입하였으며 이전가격 규정이 도입됨에 따라 납세자는 2018년 12월 31일 이후 종료되는 사업연도의 특수관계거래에서 독립기업 원칙을 적용하기 위한 추가 준수 요건과 법적 의무를 인식했다.

사우디 납세자는 법인세 신고서의 일부로 기업의 특수관계 거래(및 거래의 성격, 거래 금액 및 거래 상대국가)에 대한 개요를 제공하는 **TP 서식(TP Disclosure Form)**을 작성하여 제출해야 한다. 납세자는

또한 로컬파일 및 마스터파일과 국가별 보고서(Country-by-Country Report, CbCR) 등의 보고서를 준비하고 유지해야 한다. 이러한 보고서는 OECD 이전가격 지침에 따르는데, TP 규정이 도입되기 전에 시행된 독립 기업 간 거래와 비교하여, 법인세법은 특수관계 거래의 가격 불일치를 다루는 회피 방지 조항을 포함하고 있다는 점에 주목할 필요가 있다.

TP 규정이 도입된 카타르에서 납세자는 규정에 명시된 추가 문서화 요건과 독립기업 원칙을 준수해야 한다. 이 규정은 2020년 1월 1일 이후 시작하는 사업연도부터 적용되고, 사우디와 마찬가지로 법인세 서식의 일부로 **TP 서식**을 제출해야 하며 특수관계 거래에 관여하는 납세자는 로컬파일 및 마스터파일을 작성하여야 **하며**, 기준 금액을 초과하는 납세자는 매년 세무당국에 TP 문서를 제출해야 한다.

TP 규정이 제한적으로 존재하거나 아직 없는 경우 (Limited or no TP regulations)

아직까지 TP 규정이 없고 법인세법에서만 정상가격 산정에 대한 규정이 있는 오만에서는 세무당국이 비과세(no-tax) 또는 저과세(low-tax) 과세관할의 특수관계 거래에 보다 적극적으로 대처하는 것을 보았다. 최근 중동의 조세 및 TP 환경의 발전, CbCR 규정 도입, 석유 수입 감소 및 지출 삭감을 감안할 때, 완전한 수준의 TP 규정이 조만간 도입될 것으로 보인다.

쿠웨이트 또한 관계 기업간 거래에 대해 규정하고 있는 세법에 따라 납세자들의 특수관계 거래에 대해 세무당국이 과세를 시도하는 사례들이 나타나고 있다. 이는 간주 이익 과세의 형태인데, 세무당국이 납세자의 영업활동에 기초하여 간주 이익률(deemed profit margin)을 기준으로 과세를 하고 있다. 쿠웨이트는 OECD의 포괄적 이행체계(Inclusive Framework)의 회원국이 아니며 다른 GCC 회원국들처럼 기타 세금(예: VAT)을 도입하지도 않았다. 따라서 완전한 수준의 TP 규정이 쿠웨이트에 빠른 시일 내에 도입될 가능성은 낮아 보인다.

아랍에미리트(UAE)와 바레인 왕국 두 국가는 모두 CbCR 및 경제적 실질 규정을 도입했다. 이는 OECD의 포괄적 이행체계(Inclusive Framework) 회원국으로서의 약속이며, 또한 EU의 조세피난처 블랙리스트에 포함되지 않기 위한 것이었다. UAE나 바레인도 법인소득세(CIT)가 도입될 때까지 완전한 TP 규정을 도입할 가능성은 낮다고 할 수 있다.

TP 조사

지금까지 사우디와 오만에서 TP 조사 및 검토가 종종 이루어 지는 것을 확인할 수 있었다. 카타르의 납세자들도 TP 조사를 경험했으며, 2021년 TP 자료 제출이 마무리되면 TP 세무조사가 증가할 것이라고 예상된다. 다만, 앞서 언급한 바와 같이, 쿠웨이트의 납세자들은 간주이익 과세 문제에 직면해 있다.

TP 조사의 계기

사우디의 ZATCA와 같은 세무당국은 다음 기준에 해당하는 기업들에 대해서 TP 조사를 실시했다.

- 그룹 내 거래의 가치와 성격(예: 그룹 내 로열티 지급)
- 비과세 또는 저과세 관할권 혹은 조세피난처에 위치한 특수관계 거래 체결
- 지속적 적자 기업 또는 낮은 이윤을 보고하는 기업
- 최근 구조 조정 중인 기업

상기 정보의 대부분은 납세자가 제출하는 TP 문서에서 얻을 수 있는 것이며, 세무당국은 이를 통해 효과적인 TP 위험 여부를 평가하는 도구로 활용할 것이다.

세무당국의 TP 리스크 평가 프로세스 중 하나로 사용되는 정보는 다국적 기업 CbCR(국가별 보고서)이다. GCC 세무당국은 납세자가 CIT(법인세)율이 0%인 UAE나 바레인 같은 나라 소재 기업과 거래하고 있는지 여부에 관심이 많은 것으로 보인다. 이러한 무세율국 또는 저세율국에 대한 소득과 이익 배분을 평가하는 것이 소득이전을 통한 세원잠식(BEPS) 리스크 평가의 일부로서 흥미를 끄는 것이다.

사우디에서 CbCR은 TP 세무조사 시 ZATCA가 사용하는 정보의 중요한 원천이다. 2021년 말까지 세무당국은 납세자로부터 첫번째 보고서를 제출 받고, 국가별 교환 네트워크를 통해 다른 국가의 보고서를 받게 되면 오만에서도 유사한 추세가 나타날 것으로 예상된다. 카타르, UAE 및 바레인은 OECD의 다른 회원국으로부터 CbCR을 교환받지 않는 국가(non-reciprocal jurisdictions)이다.

TP 조사 프로세스의 개요

TP 세무조사 초기 단계에서는 보통 세무당국이 납세자의 TP 문서, 그룹의 TP 정책, 그룹 내 계약 및 기타 관련 지원 정보를 요청하는 것으로 시작된다.

다음 단계로, 세무당국은 납세자와 기능 인터뷰(functional interview)를 실시한다. 사우디에서는 ZATCA가 현장조사에 적극적으로 나섰는데, COVID-19 팬데믹 사태로 인해, 모든 납세자 회의와 인터뷰는 비대면으로 이루어졌다. 회의에서 세무당국은 예를 들어, 중요한 사업 결정이 어디서, 누구에 의해 내려지는지 등 납세자의 사업, 특수관계자와의 상호작용 및 기타 주제에 대해 더 잘 이해하기 위해 노력한다. 그 이후에 세무당국에서 회의록을 작성하며, 이에 대한 납세자의 확인 및 서명을 받는다.

세무당국은 기능 인터뷰 후에 추가 정보 및 증빙 서류를 요청할 수 있다. 다국적기업의 이전가격 약정과 관련된 추가 정보는 해당 과세 관할에서 체결한 다양한 이중과세방지 조약에 따른 정보 교환을 통해 얻을 수도 있다. 많은 예시가 있지만 그 중 한 가지 예를 들어보자면, 사우디에서는 ZATCA가

재무제표, 고객 계약 및 기타 정보를 포함하여 납세자의 해외 특수관계자에 대한 정보를 요청한 경우가 있었는데, 이 정보는 사우디의 TP 분쟁에서 주요 증거로 사용되었다.

세무당국은 수집된 정보 등을 바탕으로 한 조사 결과, 조사를 종결하는 경우 납세자에 대한 이해와 이용 가능한 정보를 토대로 세무당국의 입장을 설명한다. 세무당국은 조사 결과 예비 통지를 통해 결과를 전달하고 TP 조정 이유를 제공한다. 이 경우 TP 조정을 포함하는 최종 과세 통지가 이루어질 수 있다. 납세자들은 각 과세 관할에서 취할 수 있는 분쟁절차를 통해 과세에 대한 이의를 제기할 수 있다. 또한 납세자는 TP 조정으로 발생할 수 있는 이중과세를 해결하기 위해 특정 GCC 과세 관할의 상호 합의 절차(Mutual Agreement Procedure, MAP)를 신청할 수도 있다. 나아가, 사우디와 같은 국가는 납세자들이 세무당국에 과세에 대한 해결을 요청할 수 있는 공식적인 합의 절차를 가지고 있기도 하다.

사우디에서 대부분의 경우, ZATCA는 최종 입장(즉, 최종 과세 통지 발행)을 확정하기 전에 조사 결과 예비 통지와 함께 종합 TP 보고서를 발행하고 있다. TP 보고서는 납세자의 입장, 세무당국의 이해, 제안된 TP 조정 및 제안된 조정에 대한 법적 근거를 대략적으로 설명한다. 납세자는 보고서와 조사 결과 예비 통지에 대응하고 적절하다고 판단되는 추가 정보를 제출할 수 있는데, 이때 ZATCA는 제출된 추가 정보를 검토한 후, 입장이 바뀌지 않으면 최종 평가를 내리게 된다.

세무당국은 TP 조사와 함께 CIT(법인세), WHT(원천세) 또는 VAT(부가가치세) 조사를 실시할 수 있다. 지금까지 GCC 국가들의 경우 공식적으로 이전가격 사전합의제도(Advance Pricing Agreement, APA)는 시행되지 않고 있다. 그러나 납세자는 조세조약 등 관련 규정이 있는 경우 이를 요청할 수 있다.

세무당국이 TP 규정 및 조사를 관리하는 방법

납세자는 TP 문서와 특수관계 거래의 가격에 대해 걱정하겠지만, 제공된 정보를 세무당국이 어떻게 사용하고 해석할 수 있는지를 이해하는 것이 중요하다.

사우디 아라비아 (사우디)

ZATCA는 2019년 하반기에 TP 관련 정보 요청 및 사우디 TP 가이드라인을 관리할 독립된 TP 조직을 신설하였다. ZATCA에서 주로 관심을 갖는 TP 이슈는 다음과 같다.

- 납세자가 적자 기업이거나 낮은 이윤을 내는 경우 안정적인 수익을 얻는 Limited risk service provider로 법인의 경제적 성격을 재분류
- 납세자의 영업 이익 조정(대부분의 경우 납세자의 기능 분석 및 법인의 경제적 성격 재분류 결과에 따라)

- TP 규정에는 소급 적용 규정이 없음에도 불구하고, 납세자 또는 ZATCA에 의해 수행된 벤치마킹 결과의 중위값을 사용하여 이전 과세 연도(최대 5년)에 대한 소급 조정
- 차입자가 만기일에 해당 차입금과 관련된 위험을 부담하거나 상환할 능력이 없다고 판단하는 경우, 관계사간 차입금을 자본으로 재분류
- 비과세/저과세 과세 관할에 위치한 관계사에게 로열티를 지급하는 경우, 특히 다년에 걸쳐 로열티 지급률 지급하는 경우
- 납세자가 준비한 비교대상기업 pool에 ZATCA가 선정한 비교가능회사 추가

TP 조정은 법인세 또는 소득세 납세자에게만 국한되지 않는다는 점도 흥미롭다. 납세자들은 자신의 TP 제출 자료와 자료에 제공된 정보가 TP 이외에도 사용될 수 있음에 주의해야 한다. 예를 들어, ZATCA가 TP 제출 서식이나 TP 문서에 포함된 특수관계 거래에 대해 원천세를 과세할 때, ZATCA는 특정 거래에 대해 원천징수 대상이며, 또한 이미 원천징수한 것 보다 더 많은 세액을 납부해야 한다는 견해를 가질 수도 있다. 납세자가 어떠한 일련의 거래(a bundle of transactions)에 대하여 원천징수를 적용한 경우, ZATCA는 원천징수 신고내용과 비교하여 TP 문서에 포함된 정보를 검토하고 해당 거래에 포함된 다양한 지급에 대해 올바른 세율이 적용되었는지 여부를 평가했다.

TP 조사 또는 검토의 결과로서, 납세자는 본사 또는 기타 해외 계열사와 관련된 고정 사업장 리스크를 고려할 필요가 있다. ZATCA는 납세자의 TP 문서에 포함된 정보에 기반하여 해외 계열사의 이익을 납세자에 귀속시킬 수 있다.

부가가치세 및 관세도 면밀히 검토하고 올바르게 회계 처리할 필요가 있다. ZATCA는 부가가치세(VAT)와 세관의 관점에서 이러한 거래를 검토하여 VAT와 관세가 올바르게 적용되었는지 검토할 수 있다.

카타르

카타르는 2021년 6월에 최초로 TP 문서 제출 신고를 받았다. 카타르 세무당국이 TP 전문가를 고용하고 있거나 활용하고 있는지는 불분명하다. 그러나 세무당국이 납세자로부터 법정 서식과 TP 문서를 처음 제출 받음에 따라 조만간 카타르에서 TP 조사와 분쟁이 크게 증가할 것으로 예상된다.

오만

현재까지 TP 규정이 시행되고 있지 않은 오만에서는 CIT(법인세)율이 0%인 UAE와 바레인의 현지 법인과 실질적으로 거래하는 납세자에 대해 세무당국이 점검하고 있다. 20~25% 범위에서 관계사 지급 비용에 대해 강제적으로 부인하는 과세 행태도 확인되었는데, 이러한 임의적인 조정은 CIT 조사의 일부로서 현행 법인세법에 근거를 두고 있다.

거래 상대방이 비과세 또는 저세율 국가에 있는 경우 오만에서 이러한 접근법을 보이는 것은 흥미로

운 일이다. 이는 OECD가 제시한 Pillar 2 접근법의 일부와 유사한데, 세무당국은 다른 국가에서 1차 과세권을 행사하지 않았거나 낮은 수준의 실효세를 부담하고 있는 경우 특수관계 거래에 대해 과세권을 부여하고 있다. 오만에 완전한 TP 규정을 도입하게 되면 보다 정교한 TP 검토 및 조사를 볼 수 있을 것으로 기대된다.

GCC 국가들의 이전가격 조사에 대한 향후 전망 및 대응

코로나 팬데믹이 모든 GCC 국가에 영향을 미침으로써, GCC 경제가 역풍을 맞고 있고 향후 석유로부터 수입 감소가 예상됨에 따라 정부 지출 재원을 마련하고 재정 적자에 대한 균형을 이루기 위해 세무당국이 세수를 확보해야 한다는 압력이 거세지고 있다.

GCC와 광범위한 중동 지역에 TP 규정이 도입됨에 따라, GCC 지역에서 사업을 영위하고 있는 다국적 기업들은 이러한 국가에 대한 소득과 이익의 배분을 신중하게 검토하고 독립기업 원칙에 부합하는지 확인해야 한다.

사우디와 같은 국가에서는 TP 규정을 도입함과 동시에 세무당국이 납세자들의 TP 문제를 적극적으로 관리하고 검토하였다. 따라서, GCC 지역의 다른 세무당국도 TP 규정을 본격적으로 도입하면 유사한 반응을 보일 것으로 예상된다.

강력한 TP 정책과 방어 가능한 TP 문서를 보유하는 것 외에도 다국적기업은 TP 조사 중에 자신의 TP 정책과 관련 근거 문서를 어떻게 사용하고 해석할 수 있는지를 알고 있어야 한다. TP는 전 세계 세무당국의 접근 용이한 목표물이 되었으며 중동 지역도 예외는 아니다. 특히 경제적, 정치적 요인으로 인해 다른 세원으로부터 세금 징수가 어려움을 겪는 불확실한 시기라면 더욱 그러하다.

이러한 모든 상황을 고려할 때, GCC의 법인 소득 납세자는 과세가 가능한 연도, 특히 2016~2018 사업연도에 대해 검토하여 TP 관점에서 위험금액(exposure)을 평가할 것을 권고한다.

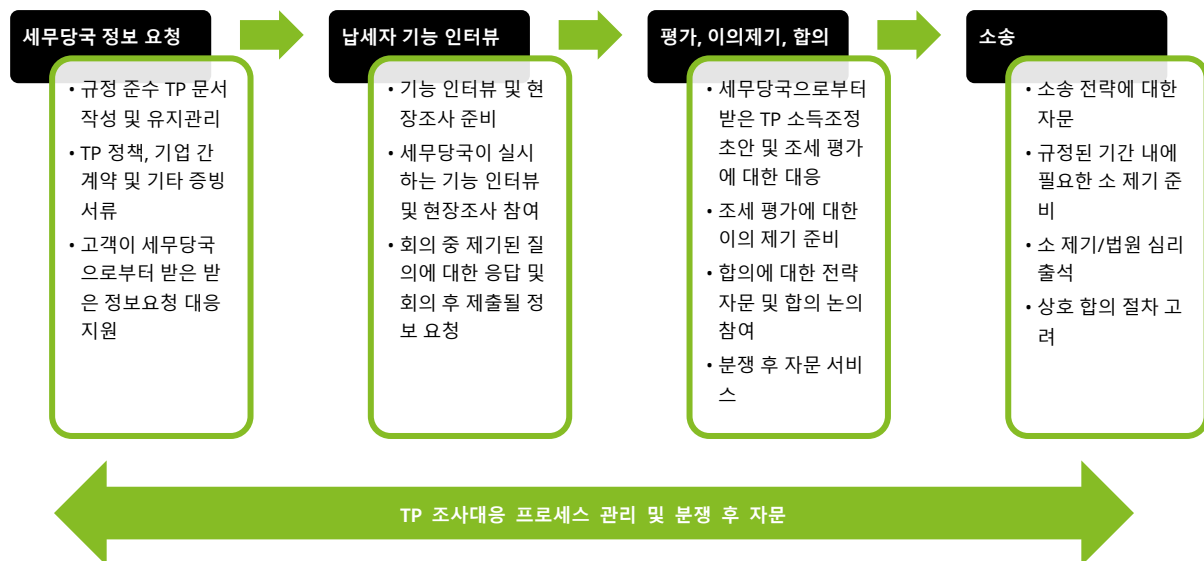
GCC 지역의 TP 조사 및 분쟁이 증가함에 따라 각 국가에서 소송으로 이어지는 많은 사건이 발생할 것이다. 특정 TP 사례의 기술적 복잡성과 TP 문제를 다루는 각 국가의 법원 시스템 경험 부족을 감안할 때 이러한 사건이 사법적 차원에서 어떻게 해결될지는 아직 알 수 없다. 시간이 말해주겠지만 당장 GCC의 TP 조사가 많은 다국적 기업에게 힘든 현실이며, 시간이 해결해줄 것이라는 믿음도 근거가 없다.

TP 분쟁 순환주기 관리

GCC 국가에서 도입하는 세금 및 TP 세무조사의 사례가 증가하고, 세무당국들이 TP 조사에 대한 경험과 지식이 쌓이는 상황에서, 납세자들은 TP 세무조사 또는 분쟁 발생 시 즉시 세무 대리인과 상의할 것을 권고한다. 세무당국이 이전 과세 연도까지 소급해서 과세할 위험이 높아지는 점도 세무 대리인과의 상의가 필요한 이유이다.

모든 조세 분쟁은 상황에 따라 모두 그 사인의 복잡성과 중요성이 다르고, 시간에 민감하며, 납세자 입장에서 해결을 위한 많은 자원이 필요하다. Deloitte Middle East에서는 TP에 대한 세무상 위험을 효과적으로 관리할 수 있도록 지원하는 TP 조사대응 프레임워크를 개발했으며, 이는 아래와 같다.

Deloitte TP 조사대응 프레임워크



Deloitte Middle East는 다양한 국가의 다양한 산업에 대한 TP 세무조사 대응 및 협상 경험을 바탕으로 기업과 세무당국간의 협상을 진전시키고 과세 위험을 관리하도록 도울 수 있다. TP 이슈를 전문적으로 다루는 Deloitte Middle East TP 팀에는 변호사, 회계사, 감사인, 이코노미스트, 전직 세무당국 관계자, 산업 전문가 등이 속해 있다.

Deloitte Middle East는 TP 세무조사 대응 및 소송단계까지의 모든 단계에 대한 자문을 지원하고, GCC 지역 세무 당국과 공식 언어로 의사 소통할 수 있는 다수의 아랍어 구사 가능한 TP 전문가를 보유하고 있다. 따라서, 각 회사의 TP 이슈를 철저히 파악하고 전담 전문가를 배치함으로써 기업의 TP 과세위험을 최소화하고 그에 대한 대응 지원 서비스를 제공할 수 있다.

저자:



Mohamed Serokh

텍스 파트너 – ME 지역 이
전가격 리더

mserokh@deloitte.com



Hesham Lotfy

분쟁 리더 – 이전가격팀 - UAE

hlotfy@deloitte.com



Joy Mukherjee

이사 - 이전가격팀 - KSA

jmukherjee2@deloitte.com



Mohammed Abu-Hijleh

매니저 - 이전가격팀 - UAE

mabuhijleh@deloitte.com



This document is confidential and prepared solely for your information and that of other beneficiaries of our advice listed in our engagement letter. Therefore, you should not, refer to or use our name or this document for any other purpose, disclose them or refer to them in any prospectus or other document, or make them available or communicate them to any other party. In any event, no other party is entitled to rely on our document for any purpose whatsoever and thus we accept no liability to any other party who is shown or gains access to this document.

Deloitte & Touche (M.E.) LLP ("DME") is the affiliate for the territories of the Middle East and Cyprus of Deloitte NSE LLP ("NSE"), a UK limited liability partnership and member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL").

Deloitte refers to one or more of DTTL, its global network of member firms, and their related entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL, NSE and DME do not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte is a leading global provider of audit and assurance, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services. Our network of member firms in more than 150 countries and territories, serves four out of five Fortune Global 500® companies. Learn how Deloitte's approximately 300,000 people make an impact that matters at www.deloitte.com.

DME is a leading professional services firm established in the Middle East region with uninterrupted presence since 1926. DME's presence in the Middle East region is established through its affiliated independent legal entities, which are licensed to operate and to provide services under the applicable laws and regulations of the relevant country. DME's affiliates and related entities cannot oblige each other and/or DME, and when providing services, each affiliate and related entity engages directly and independently with its own clients and shall only be liable for its own acts or omissions and not those of any other affiliate.

© 2021 Deloitte & Touche (M.E.). All rights reserved.