

Spring February, 2014

# 2012 OECD Model Tax Convention (Article 9)

Sung-Soo Han

## [2012 OECD Model Tax Convention]

### 제9조 관계기업

1. Where

a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or

b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,

and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.

1. a) 일방체약국의 기업이 타방체약국 기업의 경영, 통제 또는 자본에 직접 또는 간접으로 참여하거나, 또는

b) 동일인이 일방체약국의 기업과 타방체약국의 기업의 경영, 통제 또는 자본에 직접 또는 간접으로 참여하는 경우,

그리고 위 어느 경우이든, 양 기업간에 사업상 또는 재무상의 관계에 있어서, 독립적인 기업간에 설정되었을 조건과 다른 조건이 설정되거나 부과된 경우, 이 조건이 없었더라면 어느 한 기업에 발생하였을 이윤이 이 조건 때문에 발생하지 아니한 것은 이 기업의 이윤에 가산하여 그에 따라 과세할 수 있다.

**[제1호]** 이 조문은 관계기업간(모자회사간이나 동일한 지배하에 있는 회사들)의 거래가 정상조건이외의 조건으로 이루어졌을 경우에 과세목적으로 행해질 이윤에 대한 조정을 다루고 있다. 위원회는 이 조문의 적용요건과 그 결과, 그리고 정상조건이외의 조건으로 거래가 이루어졌을 경우 이익조정에 적용될 다양한 방법들을 검토하는데 상당한 시간과 노력을 기울여 왔다. 그 결론은 “다국적 기업과 과세관청을 위한

이전가격 지침”<sup>1)</sup>으로 명명된 보고서에 설명되어 있는데, 이 지침은 이 분야에서 위원회의 작업진행 내용을 반영하기 위하여 정기적으로 수정되고 있다. 이 보고서는 국제적으로 합의된 원칙을 나타내고 있고, 이 조문이 권위적으로 설명하고 있는 정상가격원칙을 적용하기위한 지침을 제시하고 있다.

## 제1항

**[제2호]** 제1항은 기업들간의 특수관계 때문에 회계계정이 그 국가에서 발생한 진정한 과세이익을 표시하고 있지 않는다면, 일방체약국의 과세당국은 관계 기업의 조세부담액을 계산하기 위하여 기업의 회계계정을 정정할 수 있다고 규정하고 있다. 그런 상황에서 조정이 허용되어야 한다는 것은 분명히 적절한 것이다. 이 항의 규정은 두 기업들간에 특별한 조건이 체결 또는 부과되었을 때에만 적용된다. 그 기업들간의 거래가 정상적인 공개시장거래조건(정상가격을 근거하여)하에 일어났다면 회계계정의 정정은 허용되지 않는다.

**[제3호]** 과소자본에 관한 재정위원회의 보고서<sup>2)</sup>에서 논의한 바와 같이, 이 조문의 범위와 관련하여 과소자본에 대한 조세협약과 국내법률사이에 상호작용이 있다. 위원회의 의견은 다음과 같다.

- a) 과소자본에 대한 국내법 적용의 효과가 차용인의 이윤을 정상거래 상황에서 발생하였을 이윤에 상응한 금액과 같게 하는 것이라면, 이 조문은 과소자본에 대한 국내법령의 적용을 방해하지 않는다;
- b) 이 조문은, 차용계약에서 규정된 이자율이 정상이자율인지를 결정할 뿐 아니라, 표면상 차입금이 차입금으로 간주될 수 있는지 아니면 다른 종류의 지급금, 특히 증자로 간주되어야 하는지를 결정하는 것과 관련이 있다;
- c) 과소자본을 다루기 위해 규정된 법령의 적용은 통상적으로 관련 국내 기업의 과세이윤을 정상이윤보다 더 증가시키는 효과를 가져와서는 안되며, 이 원칙은 현행의 조세협약을 적용함에 있어서도 지켜져야 한다.

<sup>1)</sup> The original version of that report was approved by the Council of the OECD on 27 June 1995. Published in a loose-leaf format as Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administration, OECD, Paris, 1995.

<sup>2)</sup> Adopted by the Council of the OECD on 26 November 1986 and reproduced in Volume II of the full-length version of the OECD Model Tax Convention at page R(4)-1.

<sup>3)</sup> Adopted by the Council of the OECD on 26 November 1986 and reproduced in Volume II of the full-length version of the OECD Model Tax Convention at page R(4)-1.

[제4호] 일부 국가들이 관계회사간의 거래를 다루기 위해 채택한 특별한 절차규정이 협약과 일치하는 것인지에 대한 의문이 일어난다. 예를 들면, 국내법에서 간혹 발견할 수 있는 입증책임 또는 추정의 전환이 정상가격원칙과 부합하는 것인지 의문시 될 수 있다. 많은 국가가 이 조문의 조건과 다른 조건으로 국내법에 따라 이윤을 조정하는 것을 금지하지 않고, 이 조문은 협약수준에서 정상가격의 원칙을 제기하는 기능을 가지고 있다고 해석하고 있다.

또한 거의 모든 회원국들이 일반적 요건보다 더 엄격한 추가적인 정보요구 또는 입증책임의 전환조차도 제24조가 의미하는 차별에 해당하지 않는 다고 생각하고 있다. 그러나 일부 국가의 국내법을 적용할 경우 이 조문의 원칙에 어긋나는 이윤조정이 될 수 있다. 체약국들은 이 조문에 따라 대응조정(아래 참조)이나 상호합의절차에 의해 그러한 상황을 처리할 수 있다.

2. Where a Contracting State includes in the profits of an enterprise of that State – and taxes accordingly – profits on which an enterprise of the other Contracting State has been charged to tax in that other State and the profits so included are profits which would have accrued to the enterprise of the first-mentioned State if the conditions made between the two enterprises had been those which would have made between independent enterprises, then that other State shall make an appropriate adjustment to the amount of the tax charged therein on those profits. In determining such adjustment, due regard shall be had to the other provisions of this Convention and the competent authorities of the Contracting States shall if necessary consult each other.

2. 일방체약국이 자국 기업의 이윤에 타방체약국 기업이 타방체약국에서 과세된 이윤을 포함하여 – 그에 따라 과세하고 – 그렇게 포함된 이윤이 그 두 기업간에 설정된 조건이 독립적인 기업간에 설정되었을 조건이었다면 일방 체약국기업에 발생했을 이윤인 경우, 타방체약국은 이 이윤에 대한 과세액을 적절히 조정하여야 한다. 그러한 조정을 결정함에 있어서 이 협약의 다른 조항을 고려하여야 하며, 필요한 경우 양 체약국의 권한 있는 당국은 서로 협의하여야 한다.

## 제2항

**[제5호]** 제1항과 같은 상황에서 특수관계기업간 거래의 정정은 경제적 이중과세(다른 인의 수중에 있는 동일한 소득을 과세)를 초래할 수 있는 바, B국에 있는 특수관계기업의 수중에서 이미 과세된 이윤이 A국의 기업이윤으로 상향 조정되어 과세되는 경우에 그러하다. 이런 상황에서 제2항은 B국이 이중과세를 배제하기 위하여 적절한 조정을 하여야 한다고 규정하고 있다.

**[제6호]** 그러나 단순히 A국에서 이윤이 증액되었기 때문에 조정이 자동적으로 B국에서 이루어져야 하는 것이 아님에 유념하여야 하며, 조정된 소득금액이 거래가 정상가격으로 이루어졌을 경우의 이윤을 올바르게 반영하고 있다고 B국이 판단할 때에만 조정이 이루어진다. 다시 말하면, 일방 특수관계기업의 이윤이 정상가격 기준으로 계산할 경우의 이윤을 초과하는 수준까지 증가되었다면 제2항은 원용될 수 없고 적용되어서는 안 된다. 따라서 B국은 A국에서의 조정이 원칙 및 금액에 있어 모두 정당하다고 판단할 때에만 관계회사의 이윤을 조정하게 된다.

**[제7호]** 이 항은 조정방법에 관해 구체적으로 규정하고 있지 않다. OECD회원국들은 이런 상황에서 서로 다른 조정 방법들을 사용하고 있으므로 양 체약국은 이 조문에 추가하기를 원하는 어떤 특정 규칙에 대하여 합의할 수 있다.

예를 들면 일부 국가는, A국에 소재하는 X기업의 이윤이 정상가격기준으로 계산되었을 정도까지 증가된 경우, 과세이윤을 적절한 금액으로 감소시키기 위해 이중과세이윤을 포함하고 있는 B국에 소재하는 특수관계기업 Y의 이윤을 경정하여 조정하는 방법을 선호할 것이며, 반면에 다른 일부 국가들은, 제23조의 목적상, 이중과세이윤이 A국에서 과세되는 것 같이 B국의 Y기업 수중에서 처리되어야 한다고 규정하기를 선호할 것이므로, B국의 기업은 제23조에 따라 A국의 특수 관계기업이 납부한 세액과 관련하여 B국에서 조정 받을 수 있게 된다.

**[제8호]** “이차조정”을 다루는 것은 이 항의 목적은 아니다. A국에 소재하는 X기업의 과세이윤이 제1항에 설정된 원칙에 따라 상향 조정되고, B국 Y기업의 이윤이 제2항에 설정된 원칙에 따라 조정된 경우를 생각해보자. 사실, 조정의 대상인 이윤을 나타내는 현금은 X기업이 아닌 Y기업의 수중에 있기 때문에, 그 거래가 정상가격으로 이루어졌을 경우의 이윤을 완전히 회복하는 상태가 되는 것은 아니다.

정상가격이 적용되었으나, 이후 X기업이 그 이윤을 Y기업으로 이전하려고 했다면 그 소득의 이전은, 예를 들면 배당이나 사용료(Y기업이 X기업의 모기업인 경우) 또는 차입금(X기업이 Y기업의 모기업인 경우)의 형태로 이루어 졌을 것이고, 이러한 상황에서 관련 소득의 형태 및 그러한 소득과 관련된 조항의 규정에 따라 또 다른 과세(예: 원천징수)가 발생했었을 것이라고 주장할 수 있다.

**[제9호]** 거래가 정상가격으로 이루어졌을 경우의 상황을 설정하기 위하여 요구되는 이차조정은 개별 사안의 사실에 의존한다. 제2항은 체약국의 국내법이 이차조정을 허용하는 경우 이 같은 이차조정을 방해하지 않는다는 것을 유념하여야 한다.

**[제10호]** 이 항은 또한 A국에 소재하는 X기업의 이윤을 상향 조정함에 따라 B국이 일정기간 이후에 Y기업의 이윤에 적절한 조정을 하지 않아도 될 만료기간을 두어야 하는지의 문제를 남겨두고 있다. 일부 국가는 A국이 아무리 오랜 기간을 소급하여 재조정을 하더라도 B국은 만료기간 없이 조정을 허용하여야 한다고 생각한다. 즉 Y기업은 평등하게 B국에서 적절한 조정을 보장 받아야 한다고 생각한다. 다른 국가들은 이러한 만료기간이 없는 조정의무는 실제 행정상 비합리적이라고 생각한다. 따라서 이런 상황에서, 이 문제는 이 조문의 내용에서 다루어지지 않았다. 그러나 체약국이 원한다면 양자협약 시 B국이 적절한 조정을 해야 할 기간에 관한 규정을 포함하는 것은 자유다(이점에 관해 제25조 주식 제39호, 제40호 및 제41호 참조).

**[제11호]** 적절한 조정 금액 및 성격에 관해 관련 당사자 사이에 분쟁이 있으면, 제25조에 규정된 상호합의절차가 진행되어야 한다. 제25조 주식은 현 조문에 기초하여 수행된 특수관계기업의 이윤조정(특히 이전가격의 조정을 따라)과 현 조문 제2항에 따라 이루어져야 할 대응조정(특히 제25조 주식 제9호, 제10호, 제11호, 제12호, 제33호, 제34호, 제40호 및 제41호 참조)에 적용될 수 있는 많은 고려 요소들을 포함하고 있다.

## 주식에 대한 이전

**[제12호]** [변호 재부여]

**[제13호]** [삭 제]

**[제14호]** [삭제]

**[제15호]** 미국은 금융상품의 성격을 부채에서 지분으로 변경시키거나 지급의 성격을

이자에서 배당으로 변경시키지 않고 과소자본 사안들에 대처할 합리적인 방법이 있을 것이라는 견해를 유보한다. 예를 들어, 적정한 경우에, (부채로서의)상품의 성격과 (이자로서의)지급의 성격은 바뀌지 않을 수 있지만, 과세국은 차용인의 순소득을 계산하는데 공제가 허용될 지급이자에 대한 공제를 지연시킬 수 있다.

### 조문에 대한 유보

**[제16호]** 체코와 헝가리는 협약에 제2항을 포함시키지 않을 권리를 유보하나 협상과정에서 제2항을 받아들일 준비가 되어 있으며, 동시에 가능한 대응조정을 성실거래의 경우에 한정하는 제3항을 추가할 권리를 유보한다.

**[제17호]** 독일은 협약에 제2항을 삽입하지 않을 권리를 유보하나, 타방채약국이 일방적으로 또는 상호합의절차에서 독일에 의한 이윤조정에 합의하는 경우에만 타방채약국이 세액을 조정할 의무가 있다는 독일의 오래된 입장에 기초하여 협상과정에서 제2항을 받아들일 준비가 되어 있다.

**[제17.1호]** 이태리는 관련 조약의 상호합의조문에 규정된 절차에 따라서만 제9조 제2항의 조정을 한다는 규정을 협약에 삽입할 권리를 유보한다.

**[제18호]** 호주는, 일방채약국의 권한 있는 당국이 사용할 수 있는 정보가 기업에 귀속되는 이윤을 결정하는데 부적절하다면, 권한 있는 당국은 이윤결정을 위해, 그 기업에 일방채약국 세법의 규정을 적용할 수 있다는 취지의 규정을 제안할 권리를 유보한다. 다만, 권한 있는 당국이 이용할 수 있는 정보가 허용하는 정도까지, 그러한 국내법은 이 조문의 원칙에 따라 적용될 것이다.

**[제19호]** 슬로베니아는 제2항에 이차조정이 정당하다고 생각하는 경우에만 대응조정을 한다는 것을 규정할 권리를 유보한다.