

이전가격 문서화 및 서식 관련 규정의 주요국 비교 연구

- 국제거래정보통합보고서를 중심으로 -

2024. 12.

박주철 · 김재경 · 이희경

연 구 진

연구책임자

박주철 세정연구팀장

공동연구원

김재경 세정연구팀 변호사

이희경 세정연구팀 미국회계사

목 차

I. 서론	1
II. 국제기구의 권고안	3
1. OECD 이전가격 과세지침	3
가. BEPS 프로젝트 Action 13	3
나. OECD 이전가격 과세지침의 개정 및 그 내용	4
다. 우리나라의 Action 13 도입	8
2. UN 이전가격 지침	9
가. 서론	9
나. 개발도상국과 관련된 쟁점	9
다. 문서화요건의 국제지침과 다국적기업그룹	11
라. 문서화 규정 및 절차에 대한 실행지침	13
3. EU 이전가격 문서화	18
가. EU 이전가격 문서화지침	18
나. 조세회피방지 패키지	19
III. 국제거래 자료제출 관련 현행 법령의 구조와 내용	21
1. 이전가격 문서화(국제거래정보통합보고서)	21
가. 통합기업보고서	22
나. 개별기업보고서	29
다. 국가별보고서	38
라. 동시적 보고서(과세당국에 의한 자료제출 요구)	44
마. 소결	45

2. 이전가격 서식(국제거래명세서 등의 자료제출 의무)	48
가. 국제거래명세서	48
나. 국외특수관계인의 요약손익계산서	53
다. 정상가격 산출방법 신고서	55
라. 소결	58
IV. 해외 주요국의 사례	60
1. 미국	60
가. 이전가격 문서화	60
나. 이전가격 서식	68
다. 소결	74
2. 캐나다	77
가. 이전가격 문서화	77
나. 이전가격 서식	82
다. 소결	88
3. 영국	90
가. 이전가격 문서화	90
나. 이전가격 서식	96
다. 소결	96
4. 일본	98
가. 이전가격 문서화	98
나. 이전가격 서식	106
다. 소결	106
5. 프랑스	108
가. 이전가격 문서화	108
나. 이전가격 서식	120
다. 소결	123
6. 독일	125
가. 이전가격 문서화	125

나. 이전가격 서식	130
다. 소결	131
7. 비교표	132
V. 국제비교 및 시사점	134
1. 이전가격 문서화 및 서식 규정의 국제비교	134
2. 시사점	137
가. 이전가격 문서화 관련	139
나. 이전가격 서식 관련	142
참고문헌	145

표 목차

〈표 III-1〉 미제출·거짓자료 제출에 대한 과태료	24
〈표 III-2〉 과태료 경감율	26
〈표 III-3〉 국제조세조정법상 국제거래정보 통합보고서 및 동시적 보고서 규정 정리	46
〈표 III-4〉 미제출·거짓자료 제출에 대한 과태료	49
〈표 III-5〉 국제조세조정법상 국제거래명세서 등 이전가격 서식 규정 정리	58
〈표 IV-1〉 미국 규정 정리	74
〈표 IV-2〉 캐나다 규정 정리	88
〈표 IV-3〉 영국 규정 정리	96
〈표 IV-4〉 일본 규정 정리	107
〈표 IV-5〉 프랑스 규정 정리	124
〈표 IV-6〉 독일 규정 정리	131
〈표 IV-7〉 국가별 규정 요약	133
〈표 V-1〉 이전가격 문서화 및 서식 관련 주요국 비교	136
〈표 V-2〉 국가별 정상가격산출방법 신고서 비교	143

그림 목차

[그림 III-1] 별지 제12호 서식	27
[그림 III-2] 별지 제13호 서식	31
[그림 III-3] 별지 제13호 서식 부표 1	33
[그림 III-4] 별지 제13호 서식 부표 2	34
[그림 III-5] 별지 제13호 서식 부표 3	35
[그림 III-6] 별지 제13호 서식 부표 4	36
[그림 III-7] 별지 제13호 서식 부표 5	37
[그림 III-8] 별지 제15호 서식	41
[그림 III-9] 별지 제14호 서식	43
[그림 III-10] 별지 제16호 서식	50
[그림 III-11] 별지 제17호 서식	54
[그림 III-12] 별지 제20호 서식	57
[그림 IV-1] 미국 5472 서식	71
[그림 IV-2] 캐나다 T106 서식	84
[그림 IV-3] 일본 통합기업보고서 제출	100
[그림 IV-4] 프랑스 통합기업보고서의 중요한 용역계약 작성 기준	110
[그림 IV-5] 프랑스 통합기업보고서의 무형자산 목록 작성 기준	111
[그림 IV-6] 프랑스 개별기업보고서의 특수관계거래 작성 기준	114
[그림 IV-7] 프랑스 개별기업보고서의 이전가격방법 작성 기준	114
[그림 IV-8] 프랑스 법인세 신고서 내 국가별보고서 사전신고 서식	117
[그림 IV-9] 프랑스 이전가격 서식(2257-SD)	122

I. 서론

- 다국적기업들의 특수관계자 간 국제거래의 규모가 지속적으로 증가함에 따라 OECD는 해당 기업들의 특수관계 거래를 보다 투명하게 파악하고 각국의 과세당국이 이전가격 위험을 보다 정확히 평가할 수 있도록 BEPS 프로젝트 Action 13을 추진하였음

- 우리나라는 BEPS 프로젝트 Action 13을 반영하여 2015년 세법 개정 시 국제거래 정보 통합보고서(통합기업보고서 및 개별기업보고서) 제출 의무 규정을 도입하였으며, 2016년에는 국가별보고서 제출 규정을 도입함
 - 이 외에도 우리나라는 「국제조세조정에 관한 법률」(이하 ‘국제조세조정법’이라 함)에 따라 법인의 국외 특수관계거래에 관한 정보를 제출하도록 하는 여러 서식이 존재함
 - 또한 최근 암호화자산에 대한 OECD 보고 지침(Crypto-Asset Reporting Framework, CARF)이 신규 발표되면서 해당 내용 또한 다국적기업의 보고의무에 포함될 것으로 판단되며, 이에 따라 다국적기업의 납세협력 부담이 점차 늘어날 것으로 생각됨

- 국외 거래, 특히 다국적기업이 특수관계자와 수행하는 국외 특수관계거래의 경우, 과세관청의 입장에서 자료 수집이 쉽지 않고 납세자의 의도적 및 비의도적 조세회피 위험이 국내 거래에 비해 상대적으로 큰 바, 국외 거래에 대해 다양한 내용의 자료제출이 요구되는 점은 꼭 필요한 것이라고 볼 수 있음
 - 특히 우리나라는 해외 주요국에 비해 세무조사 기간을 짧게 두고 있어 납세자가 제출해야 하는 자료의 양이 많을 수밖에 없음

- 다만 이전가격 관련 자료제출 규정이 도입되어 시행된 지 약 10년을 앞둔 현재 시점에서, 현행 규정이 그 근본적인 목적 및 취지에 맞게 운영되고 있는지를 살펴보고 보다 효율적인 방안을 검토할 필요가 있을 것임
 - OECD 지침은 이전가격 자료제출의 목표를 납세자의 입장에서는 특수관계거래에서의 이전가격 설정에 있어 이전가격 요건을 적절히 고려할 수 있도록 하기 위함이며, 과세당국의 입장에서는 납세자의 이전가격 위험 평가를 수행하는 데 필요한 정보를 제공하기 위함이라고 설명함¹⁾

- 이에 본 연구에서는 이전가격 자료제출 관련 OECD 및 국제기구의 이전가격 과세 지침 권고내용과 국내 규정을 살펴본 후, 해외 주요국(미국·캐나다·영국·일본·프랑스·독일)의 자료제출 규정 운용 현황을 조사하여 이를 통해 시사점을 도출하고자 함

1) OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, January 2022. para. 5.5.(이하에서는 OECD 2022년 이전가격 지침의 내용을 주석 표기할 때 OECD 출판본 문헌의 페이지가 아닌 문단 번호(paragraph)를 표기함)

Ⅱ. 국제기구의 권고안

1. OECD 이전가격 과세지침

가. BEPS 프로젝트 Action 13

- BEPS(Base Erosion and Profit Shifting)란 기존 국제조세 제도의 허점이나 국가 간 세법 차이 등을 이용한 국제적 조세회피전략으로서, 소득이전을 통한 세원잠식으로 글로벌 조세부담을 줄이는 조세회피행위를 말함²⁾
- BEPS 프로젝트란 이와 같은 BEPS 행위를 방지하기 위한 것으로, 2012년 6월 G20 정상회의에서 BEPS 프로젝트 추진을 의결하였음
- BEPS에 대응하기 위한 실행계획(Action Plan)으로 15개 과제가 제시되었으며, 이 중 Action 13 ‘이전가격 문서화 규정 강화’에 대한 보고서가 2014년 발표되었고, 2015년에 최종 보고서³⁾가 채택됨⁴⁾
- 다국적기업의 국제적 소득분배, 경제활동, 납세 현황 등을 관련 과세당국이 파악할 수 있도록 이전가격 지침의 문서화 규정(제5장)을 개정하기 위한 목적으로 Action 13 보고서가 작성됨⁵⁾

2) 최일환, 『사례로 배우는 이전가격 실무』, (주)영화조세통람, 2018, p. 97.

3) OECD, Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, 2015, <https://doi.org/10.1787/9789264241480-en>.

4) 이경근, 『2024 국제조세 이해와 실무』, 2024, p. 1227.

5) 이경근(2024), p. 1266.

- Action 13은 다국적기업으로 하여금 본국은 물론 국가별로 수행한 사업 내용을 공개하게 함으로써 다국적기업에 대한 국제적 공동 대응을 강화하는 한편 세무행 정상 투명성을 제고하는 것이 필요하다는 판단하에 진행됨

나. OECD 이전가격 과세지침의 개정 및 그 내용

- BEPS 프로젝트 Action 13을 반영하여 OECD 이전가격 과세지침(OECD Transfer Pricing Guidelines, 이하 ‘OECD 이전가격 지침’)이 개정되었으며, 지침의 제5장 문서화(Documentation)에서 자료제출 및 이전가격 문서화 요건에 대해 설명함⁶⁾
 - OECD 이전가격 지침에서 다국적기업의 이전가격 자료(마스터파일, 로컬파일, 국가 별보고서) 제출 의무가 신설됨
- OECD 이전가격 지침은 이전가격 문서화에 관해 세 가지 목표를 제시함⁸⁾
 - 납세자가 특수관계기업과의 거래에서 가격과 조건을 수립할 때, 그리고 법인세 신고 시 해당 거래로부터 창출되는 소득을 보고할 때 이전가격 규정을 적절히 고려할 수 있도록 함
 - 과세당국이 이전가격 위험을 평가하는 데 필요한 정보를 제공함
 - 과세당국이 해당 관할국에 소재한 기업에 대한 철저한 이전가격 세무조사 수행 시 사용할 수 있는 유용한 정보를 제공하며, 다만 이때 세무조사 진행 시 추가적인 정보가 담긴 문서화의 보충이 필요할 수 있음
- OECD 이전가격 지침은 이전가격 문서화에 관한 표준화된 3단계 접근 방법을 제시함⁹⁾
 - 3단계 접근 방법을 통해 다음과 같은 보고서를 마련하여야 함
 - (1) 모든 다국적기업 그룹의 구성기업에 대한 표준적인 정보를 포함하여 그룹 전체의 전반적인 내용을 담은 마스터파일(Master File, MF)

6) OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, January 2022.

7) 최일환(2018), p. 99.

8) OECD(2022), para. 5.5.

9) OECD(2022), para. 5.16.

- (2) 해당 관할권의 납세자의 중요한 거래를 상세히 설명하여 특수관계거래에 관한 상세한 정보를 담은 로컬파일(Local File, LF)
 - (3) 다국적기업그룹의 이익과 다국적기업그룹 내 해당 경제활동 지역에 지급하는 세액의 국가 간 분할과 관련된 정보를 제공하는 국가별보고서(Country-by-Country Report, CbCR)
 - 상기 3단계 접근 방법을 통해 과세당국은 이전가격 위험평가 분석을 효과적이고 적극적으로 수행하는 데 필요한 신뢰할 수 있는 정보를 확보할 수 있게 됨¹⁰⁾
 - 또한 과세당국이 세무조사에 필요한 정보를 수집할 수 있는 수단을 제공할 것이고, 납세자에게는 중요 거래에 대하여 정상가격 원칙의 준수를 고려하고 설명할 수 있도록 방법과 유인을 제공할 것임¹¹⁾
- 마스터파일에는 다국적기업 그룹의 사업에 대한 개요를 설명하여야 함¹²⁾
- 일반적으로 마스터파일은 다국적기업 그룹의 국제적인 경제, 법무, 재무 및 세무 맥락에서 이전가격 실무를 보여주기 위한 개요 수준의 정보를 제공해야 함
 - 마스터파일에는 모든 세부사항을 일일이 열거할 필요는 없음
 - 과세당국이 중요한 이전가격 위험이 있는지를 평가하는 데 도움이 되는 국제 사업활동의 성격, 전반적인 이전가격 정책, 소득 및 경제활동의 국제적 배분내용이 포함되어야 함
 - 마스터파일에 포함되어야 하는 정보는 다음의 다섯 가지로 구분할 수 있음¹³⁾
 - ① 다국적기업 그룹의 조직구조(organizational structure)
 - ② 다국적기업 그룹의 사업에 대한 설명(description of MNE's business)
 - ③ 다국적기업 그룹의 무형자산(MNE's intangibles)
 - ④ 다국적기업 그룹 내 재무활동(intercompany financial activities)
 - ⑤ 다국적기업 그룹의 재무 및 세무 현황(financial and tax position)

10) OECD(2022), para. 5.17.

11) OECD(2022), para. 5.17.

12) OECD(2022), para. 5.18.~5.20.

13) OECD(2022), Annex 1 to Chapter 5.

- 로컬파일에는 개요 수준의 정보를 제공하는 마스터파일과 달리, 특정 특수관계거래에 대한 상세한 정보를 제공해야 함¹⁴⁾
- 로컬파일에서 제공되는 정보는 마스터파일을 보완하며, 납세자가 특정 국가에서 영향이 큰 중요한 이전가격 거래에서 정상가격 원칙을 준수하였다는 점을 확인하는 데 도움이 됨
 - 로컬파일은 해당 관할권의 관계회사와 국외특수관계기업 간 이루어진 세무상 중요한 거래에 대한 이전가격 분석과 관련된 정보에 초점을 둠
 - 특정 거래에 대한 재무정보, 비교 가능성 분석, 최적의 이전가격방법 선택 및 적용 등이 포함됨
 - 로컬파일에 포함되어야 하는 정보는 다음과 같음¹⁵⁾
 - 해당 기업에 대한 설명(해당 기업이 현재 또는 직전연도에 사업 구조조정 또는 무형자산 이전에 포함되었는지 및 영향을 받는지, 영위하는 사업, 사업전략의 상세 기술, 주요 경쟁자 등)
 - 국외특수관계거래에 대한 설명(분석대상 특수관계거래 및 그 거래가 이루어지는 과정의 기술, 각 유형의 국외특수관계거래에 대한 그룹내부 지급 및 수취금액을 국외 지급인 및 수취인의 국가별 구분, 분석대상 국외특수관계거래의 각 유형에 대한 납세자 및 해당 특수관계자의 상세한 비교 가능성 및 기능 분석, 이전가격 방법을 적용하기 위한 중요한 가정의 요약, 선택된 비교대상 독립거래의 목록 및 설명, 수행된 비교 가능성 조정의 설명 등)
 - 해당 기업의 재무정보(해당 기업의 해당 회계연도에 대한 연간 재무회계자료, 감사보고서, 이전가격방법 적용에 사용된 재무자료 등)
- 마스터파일과 로컬파일의 내용은 해당 국가의 법이나 행정절차를 통해 정해지며, 그 양식은 해당 국가의 과세당국에서 요구하는 대로 그 과세당국에 직접 제출되어야 함¹⁶⁾

14) OECD(2022), para. 5.22.

15) OECD(2022), Annex 2 to Chapter 5.

16) OECD(2022), para. 5.49.

- 이때 OECD 이전가격 지침의 제5장 부록에서 정하는 기준의 지속적 사용을 고려하여야 함
 - OECD 이전가격 지침은 마스터파일과 로컬파일에 포함되어야 할 내용에 대한 지침을 제공하고 있으나, 그 양식은 각 국가의 재량에 맡김
- 국가별보고서는 다국적기업그룹이 활동하는 국가들 사이의 소득, 납세액의 배분과 경제활동지역의 일정 지표에 대한 종합적인 국가별 정보를 담음¹⁷⁾
- 이러한 국가별보고서는 깊이 있는 이전가격 위험 평가에 도움이 되며, 과세당국이 조세회피 위험을 평가하는 데 도움이 됨¹⁸⁾
 - 국가별보고서는 다국적기업의 본부에서 관할 과세당국에 조세조약상 규정된 정보 교환방식을 통해 정보를 공유함(Primary Rule)¹⁹⁾
 - 그러나 모회사가 소재한 국가의 과세당국에 자료를 제출할 의무가 없거나, 모회사의 소재지국에 관련 자회사가 소재하는 국가와 관련 협약을 체결하지 않는 경우 또는 자료를 교환하는 상대국가가 약속한 의무(commitment)를 이행하지 않는 세 가지 경우에는 현지국 자회사가 현지 과세당국에 직접 제출하는 방식을 권고함(Secondary Rule)
 - 추가적으로 모회사로 하여금 해당 자회사 대신 자료를 제출할 자회사를 지정할 수 있게 함
 - 문서화 보고대상 기업은 직전연도 연결매출액이 7억 5천만유로(2015. 1. 1. 7억 5천만유로에 상응하는 자국화폐금액으로도 가능) 이상임
- BEPS 프로젝트 Action 13의 권고내용 중 국가별보고서와 관련된 사항은 BEPS 프로젝트 참여국에 이행에 대한 구속력을 갖는 최소기준(minimum standard)으로 작용함²⁰⁾

17) OECD(2022), para. 5.24.

18) OECD(2022), para. 5.25.

19) 이경근(2024), p. 1267.

20) 이경근(2024), p. 1266.

다. 우리나라의 Action 13 도입

- BEPS 프로젝트 Action 13 이전가격 문서화 정책에 따라 우리나라 또한 2016년도 귀속분부터 다국적기업으로 하여금 이전가격 자료제출 의무를 정함
 - 2015년 12월 15일 법 개정 시 G20/OECD의 BEPS 프로젝트에 따라 국외특수 관계인과의 거래 규모 및 해당 과세연도 매출액이 일정 규모 이상인 납세의무자는 기존의 국제거래명세서와 별도로 사업활동 및 거래내역 등에 관한 내역을 포함하는 국제거래정보 통합보고서(개별기업보고서 및 통합기업보고서)를 제출하도록 하였음
 - 2016년 12월 20일 법 개정 시 국제거래정보 통합보고서에 국가별보고서를 포함 하였음

- 개정된 국제조세조정법 제16조 ‘국제거래에 대한 자료 제출의무’에 따라 매출액 등 일정한 요건을 갖춘 납세의무자는 그 구분에 따라 사업활동 및 거래내용 등에 대한 국제거래정보 통합보고서로서 통합기업보고서(Master File), 개별기업보고서(Local File) 및 국가별보고서(Country-by-Country Report)를 제출하여야 함²¹⁾
 - 국외특수관계인과의 해당 과세연도 거래의 합계액이 500억원을 초과하면서 매출액이 1,000억원을 초과하는 내국법인 및 외국법인의 국내 사업장은 개별기업보고서와 통합기업보고서 신고대상자임
 - 직전연도 연결재무제표상 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업그룹의 최상위 지배 법인인 내국법인 등은 국가별보고서 신고대상자임

21) 삼일아이닷컴, 「국제조세조정에 관한 법률 조문별 해설」, https://www.samili.com/tax/jomunhaesul/explain_tax.asp?code=32-20:16-2-1&jo=16&sw=2016%EB%85%84%5Ebeps%5E%EC%86%8C%EB%93%9D%EC%9D%B4%EC%A0%84%5E%EC%84%B8%EC%9B%90%EC%9E%A0%EC%8B%9D%5EBEPS&srchFlag=true#content_body, 검색일자: 2024. 10. 10.

2. UN 이전가격 지침²²⁾

가. 서론

- UN이 2021년 발간한 “개발도상국을 위한 UN 이전가격 실행 매뉴얼(United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2021, 이하 ‘UN 이전가격 지침’이라 함)”은 OECD/G20 BEPS 프로젝트에 따른 이전가격 문서화의 내용을 소개하고 최근의 국제적 합의 및 결과물을 요약함
- UN 이전가격 지침은 2013년과 2017년에 이은 세 번째 이전가격 지침으로, OECD 이전가격 문서화 요건을 정리하여 제시하고 있음
 - OECD는 2015년 BEPS Action 13 최종보고서를 발표한 이후에도 국가별보고 이행 관련 지침을 발표하였고, UN 이전가격 지침은 그중 “CbCR: 효과적인 이행에 대한 핸드북(2017년 9월 발간)” 및 “CbCR 이행에 대한 지침: BEPS Action 13 (2019년 12월 발간)”의 내용을 담고 있음
- 본 장에서는 OECD 이전가격 문서화 요건의 내용은 생략하고, UN 이전가격 지침이 개발도상국 및 중소기업 관련 쟁점에 대해 추가적으로 제안하는 내용을 다룸

나. 개발도상국과 관련된 쟁점

- OECD 이전가격 문서화 요건 전부가 그대로 모든 개발도상국에 도입되어야 한다고 할 수는 없으며, 개발도상국과 관련하여 문서화 요건의 이행 방식을 과세당국의 행정적 부담을 고려한 관점에서 살펴보아야 함
- OECD 이전가격 지침의 로컬파일이 각 국가에 수정 없이 도입되어야 하는지 여부가 중요한 점임
 - 다국적기업그룹은 마스터파일을 작성하고 대규모 다국적기업그룹은 국가별보고서를 작성할 것이므로, 개발도상국의 과세당국에 이러한 서류가 제출되도록 하는 것이 기업에 추가적인 이행 부담을 가져오지는 않을 것임

22) UN, *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing*, 2021, pp. 455~472.

- 국제표준 자체만으로는 이전가격 문서화 요건을 실행하기 어렵고, 마스터파일과 로컬파일의 국내 제출을 요구하기 위해서는 각 국가에서 국내 법률 또는 행정 요건이 도입되어야 함
 - 많은 개발도상국이 세무행정의 현대화 과정에 참여하고 있으며 대부분 자동화 분야에 상당한 투자를 하고 있으므로, 과세당국과 납세자 모두의 이행준수 비용을 최소화하기 위해 사용할 수 있는 새로운 기술을 고려할 수 있음

- **(로컬파일)** 로컬파일에 대한 개별 국가의 이전가격 문서화 요건에는 구체적인 중요성 기준이 포함되어야 함
 - 관계기업 사이에 발생하는 모든 거래가 로컬파일 문서화를 요구할 만큼 중요한 것은 아니므로, 국가 경제의 규모와 성격, 해당 경제에서 다국적기업그룹의 중요성, 운영 주체의 규모와 성격, 다국적기업그룹의 전반적인 규모와 성격을 고려한 구체적인 중요성 기준이 필요함
 - 중요성은 상대적 기준(예를 들어, 매출의 일정 비율을 초과하지 않는 거래 또는 비용 측정의 일정 비율을 초과하지 않는 거래) 또는 절대적 금액 기준(예를 들어, 특정 고정액을 초과하지 않는 거래)으로 판단할 수 있음
 - 개별 국가는 국가의 상황에 따라 로컬파일에 대한 객관적인 중요성 기준을 설정해야 하며, 중소기업에 서류 요건을 면제하거나 그 기업이 제공해야 하는 서류의 범위를 제한하는 규정도 고려해야 함

- **(마스터파일)** 마스터파일과 관련된 국내 법률 요건을 규정함에 있어, 납세자는 정보 제공의 적절한 세부 수준을 판단할 때 신중한 사업 판단을 해야 함
 - 마스터파일의 목적은 과세당국에 다국적기업그룹의 글로벌 운영 및 정책에 대한 개괄적인 내용을 제공하는 것임
 - 누락된 정보가 이전가격 결과의 신뢰성에 영향을 미칠 수 있는 경우 해당 정보는 중요한 것으로 간주해야 함

- **(국가별보고서)** 국가별보고서는 모기업의 관할국에 제출되고 조약 정보교환체계에

따라 개발도상국에 전달될 가능성이 높음

- 개발도상국은 국가별보고서에 접근하기 위해 조세문제에 관한 다자간 상호 지원 협약을 채택하거나 양자 간 조세조약 및 TIEA 네트워크를 확장해야 할 수 있음
 - OECD Action 13 최종보고서의 실행자료는 국가별보고 요건 채택에 있어 개별 국가의 필요에 맞게 조정할 수 있는 모델 규정 및 권한당국 협약을 포함하고 있음
- **(공개양식)** 개발도상국은 문서화 규정을 이행할 때 OECD/G20의 로컬파일 설명에 포함된 필수 문서 목록을 대신하여 공개양식(disclosure form)을 사용할 수 있음
- 로컬파일 대신 공개양식을 사용하는 경우 납세자에게 요구되는 노력과 과세당국의 적절한 평가에 대한 유용성 간에 균형이 필요하며, 공개양식은 상당한 규모의 기업 내 거래와 관련된 경우에만 작성해야 함
 - 공개양식만으로 납세자가 작성한 마스터파일과 국가별보고서가 보충된다면 초기 문서화 요건을 충족하는 데 충분할 것임
 - 이 방식에 따르면 모든 경우에 세금신고와 함께 서류를 제출하는 것이 아니라 요청을 받은 경우에만 구체적인 이전가격 보고서 전체가 필요할 것임
 - 공개양식을 활용하면 다국적기업그룹의 부담과 비용을 줄일 수 있고, 이는 납세자의 이행준수 향상으로 이어질 것임
 - 로컬파일 대신 공개양식을 사용하는 경우 과세당국은 이러한 공개양식이 일관된다면(즉, 납세자가 영업활동을 수행하는 주변 국가에서 사용하는 공개양식에서 요구하는 것과 동일한 정보 제공) 납세자의 부담을 줄일 수 있음

다. 문서화요건의 국제지침과 다국적기업그룹

- 지난 20년 동안 이전가격 문서화 요건을 도입하는 국가가 증가함에 따라 납세자의 이행 준수 부담이 크게 증가함
- 각 국가들이 도입한 이전가격 문서화 요건이 매우 다른 경우 다국적기업그룹의 이행비용이 증가하므로, 다국적기업그룹은 여러 국가에 적용되는 필수 요구 정보 기준의 도입을 환영하는 입장임

- 국제 지침들은 각국의 규정의 조화에 도움이 되어 문서 준비가 다국적기업그룹의 사업 및 국제적인 조세 이행준수를 지원할 수 있도록 해야 하고, 문서 준비 자체가 부담이 되도록 해서는 안 됨
- 국가별 특징, 현지 언어, 연간 검색, 현지 비교 대상에 대한 관심 증가 등과 같은 국내 요건들을 충족시키기 위해 매년 수많은 이전가격 보고서가 작성되고 있으나, 많은 기업들이 큰 변화나 구조조정을 매년 겪는 것은 아니므로 이전가격 보고서의 연례 제출에 의문이 제기될 수 있음
- 이전가격 문서화 요건은 기능적·경제적 분석이 적절한지 판단하고, 적용된 이전가격방법의 유효성을 확정하기 위해 주기적으로 검토되어야 함
- 일반적으로 마스터파일, 로컬파일 및 국가별보고서는 매년 검토하고 수정 작성해야 하지만, 많은 경우 사업 설명, 기능 분석 및 비교 대상에 대한 설명이 매년 크게 변경되지 않을 수 있음
 - 과세당국은 이행부담을 완화하기 위해 운영 조건이 변하지 않는 한 로컬파일의 일부를 지원하는 비교 대상 데이터베이스 검색을 3년마다 갱신하도록 할 수 있음
 - 정상가격원칙을 적절히 적용하기 위해 비교 대상에 대한 재무 데이터는 매년 갱신해야 함
- 필요한 정보에 대한 일관성을 확보할 수 있다면, 다국적기업그룹은 재무정보 시스템에서 이러한 정보를 자동 추출하는 시스템을 개발할 수 있음
 - 문서화 규정은 특정 정보가 관련성이 있는 가능성이 존재한다는 이유만으로 납세자에게 과도한 부담을 주지 않으면서 특수관계거래의 실체를 파악할 수 있을 만큼 충분히 광범위해야 함

라. 문서화 규정 및 절차에 대한 실행지침

1) 입증책임

- 많은 국가는 국내 세법이 특별히 달리 규정하지 않는다면 과세당국이 과세처분과 관련한 입증책임을 부담하도록 하고 있음
 - 일반적으로 과세당국이 납세자에게 구체적이고 명확한 이유를 들어 이의를 제기하지 않는 한 납세자는 이전가격의 정확성을 입증할 필요가 없음
 - 국가가 법률 또는 규칙에 구체적인 문서화 규정을 입법한 경우, 납세자가 문서화 규정에 명시된 의무를 이행하지 않았다면 납세자는 관계자에게 이전한 상품 또는 용역의 이전가격에 대한 입증책임을 부담할 수 있음
 - 입증책임이 과세당국에 있는 경우에도 과세당국은 납세자에게 이전가격과 관련한 문서 제출을 요구할 수 있는데, 이는 적절한 문서가 없으면 과세당국이 관련 사건에 대해 정확히 판단할 수 없기 때문임
 - 일부 국가는 납세자가 적절한 문서를 제공하지 않는 경우 과세당국이 제안한 조정에 유리하도록 반증이 가능한 추정의 방식으로 입증책임을 전환함
- 납세자가 입증책임을 부담하는 국가에서는 이전가격이 적절한 수준이었다는 합리적인 주장과 증거를 납세자가 과세당국(또는 법원)에 제시하는 경우 과세당국에 입증책임을 전환될 수 있음
 - 구체적인 문서화 규정이 있는 일부 국가에서는 납세자가 문서화 규정을 합리적으로 준수한 경우 과세당국이 입증책임을 부담함
 - 개발도상국은 국내법에서 문서화 규정과 입증책임의 관계를 명확히 해야 함
 - 입증책임이 과세당국이나 납세자가 일반적인 수준의 이전가격 문서로는 입증하기 어려운 주장을 정당화하기 위한 근거로 남용되어서는 안 됨

2) 이전가격 문서 작성 기한

- 국가마다 이전가격 문서 작성 기한 규정이 다르며, 각 국가는 자국의 필요에 가장

적합하고 행정 절차에 부합하는 기한 요건을 도입해야 함²³⁾

- 전 세계에서 사용되는 문서화 요건의 유형에는 다음 중 하나 이상이 포함될 수 있음
 - 거래 시점에 정보를 준비하여 세금신고 시 제출함
 - 거래 시점에 정보를 준비하여 감사가 개시되어 요청이 있는 경우 제출함
 - 세금신고서 제출 시점에 정보를 준비함
 - 감사가 개시되어 요청이 있는 경우에만 정보를 준비함
 - 문서화 요건이 없음

- 이전가격 문서화 규정을 도입하고자 하는 국가는 두 가지 접근법을 고려해야 하고, 두 접근법 모두 분석 시점에 외부 비교 대상에 대한 데이터를 쉽게 구할 수 없을 가능성이 있음
 - 납세자는 경우에 따라 그룹 내 거래가 이루어진 시점에 합리적으로 취득할 수 있던 정보에 근거하여 이전가격 문서를 작성하여 그룹 내 거래가 이루어진 시점에 정상가격원칙을 준수하기 위해 상당한 노력을 기울였음을 입증해야 함(정상가격-설정 접근법)
 - 이 정보에는 이전 연도의 비교가능성 거래에 대한 정보뿐만 아니라 이전 연도와 특수관계 거래가 이루어진 연도 사이에 발생했을 수 있는 경제 및 시장 변화에 대한 정보도 포함됨
 - 많은 국가에서 납세자는 통제 거래의 실제 결과를 테스트하여 이러한 거래의 조건이 정상가격원칙에 부합한다는 것을 입증해야 하고(정상가격 결과-테스트 접근법), 이러한 테스트는 일반적으로 과세연도 말에 세금신고서 작성의 일부로 진행됨

- OECD/G20 문서화 기준은 문서가 작성되거나 과세당국에 제출되어야 하는 시점에 대한 구체적인 규칙을 정하고 있지는 않음

23) 거래 시점, 세금신고서 제출 시점 또는 감사 개시 시점에 이전가격 보고서를 작성해야 하는 요건은 '동시적(contemporaneous)' 문서화 요건이라고도 칭할 수 있으나, 위원회는 국가마다 시기 규정이 다르므로 혼동을 피하기 위해 이 장에서는 '동시적'이라는 용어를 사용하지 않음

- Action 13 최종보고서에 포함된 지침은 다국적기업그룹의 회계연도 종료 시점부터 1년 이내에 국가별보고서를 작성할 것을 권고함
- OECD 이전가격 지침은 관련 기업 사이의 모든 국경 간 거래와 그러한 거래에 참여하는 모든 기업에 대해 상세한 문서가 요구된다면 상당한 부담이 될 수 있다고 지적함
 - 납세자에게 모든 이전가격 결정의 적절성을 구체적으로 입증하는 서류를 세금 신고서와 함께 제출하도록 요구하는 것은 불합리할 수 있으며, 특히 로컬파일의 경우 중요한 거래로 제한되어야 함
 - 앞에서 언급한 바와 같이, OECD/G20 지침에 따르면 중요성의 정의는 국내 법률에 달려 있으며 국내 상황에 따라 구체화되어야 함

3) 제재

- 이전가격 문서화 규정을 준수하지 않은 경우의 제재 규정을 둘 수 있음
 - 이전가격 제도와 관련한 금전적 제재는 기한 내 과소 납부한 경우 및 문서화 요건을 준수하지 않은 경우 두 가지로 구분할 수 있음
 - 일부 국가는 세무조사 결과 과세소득이 증가하더라도 납세자가 자료제출 의무를 적절히 이행하였다면 과소납부에 대한 제재를 면제하는 방식으로 인센티브제도를 운영함
- 일반적으로 금전적 제재에는 민사(또는 행정) 또는 형사 제재가 수반될 수 있으며, 이전가격 문서화 요건 위반으로 인한 경우는 일반적으로 형사적인 성격이 아니라 민사 또는 행정적 성격의 금전적 제재임
 - 일부 국가는 납세자가 문서화 규정을 준수하지 않으면 과세당국의 더 엄격한 세무조사 진행을 하거나, 다른 방식의 정보 또는 이전가격 산출 방식에 근거하여 위험 평가 및 조정을 실시하는 방식으로 제재함
- 문서화 요건을 완전히 충족하지 못했다고 하더라도 합리적인 노력을 통해 이전가격 분석을 행한 선의의 납세자에게 과도한 제재를 부과하는 것은 부당함

- 특히 다국적기업그룹이 문서화 작성 시점에 접근할 수 없었던 데이터를 제출하지 못하거나, 데이터를 사용할 수 없었음에도 불구하고 그 데이터에 기초한 이전가격 방법을 적용하지 않았다고 하여 제재를 가하는 것은 생산적이지 않음
 - 그렇다고 하여 해당 금액에 이자가 가산되는 등 이전가격이 소급하여 조정될 수 있다는 것을 의미하지는 않음
- 일부 국가는 적절한 문서 미비로 인해 부과되는 제재가 조세조약과 관련되는 경우 상호합의절차(MAP)로 해결할 수 있다고 규정하며, 또 다른 국가는 문서와 관련된 제재는 관련 조세조약에 따라 부과된 조세인지와 그에 따른 조정인지 여부와는 별개라고 함
- 제재가 조세조약상 MAP의 대상이 되지 않는 경우에도, 제재는 조세조약의 혜택에 대한 납세자의 합리적인 의존을 심각하게 저해하거나 무효화할 수 있는 방식으로 적용되어서는 안 됨
 - 관련 조세조약에 규정된 MAP을 개시할 수 있는 권리 등을 침해해서는 안 되며, 예를 들어 과태료 미납과 관련된 국가의 국내 요건이 납세자에게 국내법을 적용했을 때보다 MAP 절차가 개시되었을 때 더 엄격한 것이어서는 안 됨

4) 중소기업 특별 규정

- 중소기업 또는 국외특수관계인과 제한된 국가 간 거래만 수행하는 기업에 이전가격 문서화요건은 상당한 부담을 줄 수 있어 많은 국가에서 중소기업에 대한 특별 규정을 도입함
- 중소기업에 대한 이전가격 문서화 요건에 대한 특별 규정을 둔 국가는 브라질, 중국, 독일, 인도, 한국, 멕시코, 나이지리아, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈 등임
 - OECD/G20 BEPS 지침은 전 세계 매출액이 7억 5천만유로 미만인 다국적기업 그룹에 대해 국가별보고서 작성 의무를 면제하나, 중소기업의 로컬파일 및 마스터 파일의 작성은 국내법에 따르도록 함

- 국가별로 상세 규정은 다르지만 각국은 제한된 국가 간 거래만 수행하는 소규모 기업에 대해 이전가격 문서 작성 의무에 대한 면제 규정을 포함할 수 있음
 - 상세 규정으로는 조사에서 이전가격 쟁점이 제기되는 시점까지 이전가격 문서 작성 및 제출 기한을 연장하거나 소규모기업이 제출해야 하는 세부사항의 수준을 완화하는 규정 등이 있음
 - 이러한 규정은 입법되거나 행정 관행을 통해 도입될 수 있음

5) 언어

- 이전가격 문서 언어는 국내법에 따라 정해야 하며, BEPS Action 13 최종보고서는 현지 언어로 이전가격 문서를 제공해야 한다는 요건은 문서 번역에 시간과 비용이 수반될 수 있으므로 이전가격 규정 준수에 복잡한 요인이 될 수 있다고 지적함
- BEPS Action 13 최종보고서는 각국이 문서의 유용성을 손상시키지 않는 범위 내에서 일반적으로 사용되는 언어로 이전가격 문서를 제출하는 것을 허용할 것을 권장함
 - 과세당국이 문서의 번역이 필요하다고 판단하는 경우 번역을 구체적으로 요청해야 하며, 이행비용을 감안하여 번역에 필요한 충분한 시간을 허용해야 함
- 많은 국가는 납세자가 이전가격 문서를 해당 국가의 현지 언어로 제출할 것을 요구하며, 문서가 다른 언어로 작성된 경우 번역을 요구함
 - 이집트 이전가격 지침은 아랍어가 아닌 다른 언어로 문서를 제공하는 경우 납세자가 번역 비용을 부담해야 할 수 있다고 규정함
 - 프랑스, 독일, 네덜란드, 대한민국과 같은 일부 국가에서는 예외적으로 모국어 외의 언어로 된 문서 제출을 허용하고, 특히 영어로 된 문서 제출을 허용함

3. EU 이전가격 문서화

가. EU 이전가격 문서화지침²⁴⁾

- EU는 2006년 EU 이전가격 문서화지침(Code of conduct on transfer pricing documentation for associated enterprises in the European Union, EU TPD)에 합의하여, 마스터파일과 개별국가문서(Country-specific documentation)를 제시함²⁵⁾
 - ‘마스터파일’에는 다국적기업의 모든 EU 그룹 구성원과 관련된 공통된 표준화된 정보가 포함됨
 - 구체적으로 사업 및 사업 전략에 대한 일반적인 설명, EU 내 관련 기업과 관련된 거래에 대한 일반적인 설명, 기업의 이전 가격 정책 등이 있음
 - ‘개별국가문서’는 관련된 각 회원국에 대한 표준화된 문서로 구성됨
 - 해당 국가 내에서의 거래 흐름 금액, 계약 조건 및 사용된 특정 이전가격 책정 방법과 같이 해당 국가에만 관련된 정보가 포함됨
 - 개별국가문서란 OECD 지침의 로컬파일에 상응하는 개념으로, EU TPD는 국가별보고서에 대해서 다루고 있지 않음

- EU TPD는 선택적 권고사항에 해당하여 EU 회원국의 이행의무는 없음
 - 회원국은 이전가격 문서화요건을 도입하지 않거나, EU TPD보다 완화된 요건으로 도입할 수 있음
 - 다만 EU TPD에서 제안하는 내용과 문서화 내용이 호환되도록 하여 기업이 모든 회원국에서 동일한 문서를 사용할 수 있도록 권고함

24) European Commission, “Code of Conduct on transfer pricing documentation in the EU - Frequently Asked Questions,” https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/memo_05_414, 검색일자: 2024. 10. 30.

25) EUR-Lex, “Resolution of the Council and of the representatives of the governments of the Member States, meeting within the Council, of 27 June 2006 on a code of conduct on transfer pricing documentation for associated enterprises in the European Union (EU TPD),” https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL&uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.ENG, 검색일자: 2024. 10. 30.

- EU TPD는 EU 내 기업과 관련된 경우에만 적용되는 것을 원칙으로 하며, 마스터파일은 공통 언어로 개별국가문서는 각 국가가 정한 언어로 작성되어야 함²⁶⁾
- (적용 범위) EU TPD를 도입할 경우 다국적기업그룹은 EU 내 기업과 관련된 기업 간 거래를 수행하는 모든 관계기업에 이를 적용해야 함
 - EU 내 관계기업 간 거래와 EU 외부의 거주 기업과 EU 내 거주 관계기업 간의 거래를 포함해야 함
 - EU 외부에 거주하는 동일 그룹의 관계기업 간 거래는 포함해서는 안 됨
- (언어) 마스터파일은 모든 회원국에서 공통적으로 이해되는 언어로 제공되어야 하며 번역은 특별 요청이 있을 때만 제공되어야 하고, 개별국가문서는 관련 회원국에서 규정한 언어로 작성되어야 함

나. 조세회피방지 패키지²⁷⁾

- EU는 2016년 조세회피방지 패키지(Anti Tax Avoidance Package)를 발표하여, CbCR의 자동정보교환을 도입함²⁸⁾
- 기존의 자동정보교환과 관련된 행정협력지침(2011/16)을 개정하여 자동정보교환 대상의 범위를 CbCR까지 확대함
- 개정지침은 OECD BEPS Action 13에서 제시한 CbCR의 신고대상자, 시행시기, 신고내용 등의 사항을 반영하고 있음
 - 다른 회원국이 지속적으로 CbCR을 자동으로 제공하지 않는다고 판단한 회원국은 해당 회원국과 협의하기 위해 노력하도록 함
 - OECD BEPS Action 13 최종보고서를 EU 지침의 예시 또는 해석자료로 활용함

26) European Commission, “Code of Conduct on transfer pricing documentation in the EU - Frequently Asked Questions,” https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/memo_05_414, 검색일자: 2024. 10. 30.

27) European Council, “Anti tax avoidance package,” <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/anti-tax-avoidance-package/>, 검색일자: 2024. 10. 30.

28) Council of the European Union, *COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation*, 2016, pp. 2~8.

- 개정 지침은 CbCR에 포함되어야 할 내용과 대상, 제재에 대해 설명함²⁹⁾
 - 다국적기업그룹은 CbCR에 매년 사업을 영위하는 각 관할국에 매출, 세전이익, 납부 및 발생 법인소득세를 제공하고, 직원 수, 명시된 자본금, 누적 수익 및 유형자산, 특정 관할국에서 사업을 수행하는 그룹 내 각 법인을 식별하고 각 법인이 수행하는 사업활동에 대한 표시를 제공해야 함
 - 일정 규모 이상의 다국적기업그룹으로 범위를 한정하고, CbCR 제출을 하지 못하는 경우 일정한 제재를 가하도록 함

29) Council of the European Union, *COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation*, 2016, pp. 4~8.

Ⅲ. 국제거래 자료제출 관련 현행 법령의 구조와 내용

- 우리나라는 국제조세조정법 제16조에서 국제거래에 대한 자료 제출의무를 정하고 있음
 - 국제조세조정법 제16조 제1항에서는 '이전가격 문서화'에 대한 규정을 두고 통합 기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서(이하 총칭하여 '국제거래정보 통합보고서')의 제출에 대해 정함
 - 추가적으로 국제조세조정법 제16조 제4항에서 '동시적 보고서'에 대한 규정을 두고 과세당국이 납세의무자에게 거래가격 산정방법 등의 자료를 제출할 것을 요구할 수 있도록 함
 - 본 연구에서는 이러한 '동시적 보고서'를 '이전가격 문서화'의 일종으로 분류하여 정리하였음
 - 국제조세조정법 제16조 제2항에서는 '이전가격 서식'에 대한 규정을 두고 국제거래명세서, 요약손익계산서, 정상가격산출방법신고서 등의 제출에 대해 정함

1. 이전가격 문서화(국제거래정보통합보고서)

- 우리나라는 BEPS 프로젝트 Action 13의 '이전가격 문서화' 정책에 따라 2016년도 귀속분부터 일정 요건에 해당하는 납세자는 통합기업보고서, 개별기업보고서 및 국가별보고서(이하 총칭하여 '국제거래정보통합보고서' 또는 '이전가격 문서화')를 법인세 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내에 제출하도록 함³⁰⁾

- (통합기업보고서, 개별기업보고서 신고대상자) 국외특수관계인과의 해당 과세연도 거래의 합계액이 500억원을 초과하면서 매출액이 1,000억원을 초과하는 내국법인 및 외국법인의 국내사업장
 - (국가별보고서 신고대상자) 직전연도 연결재무제표 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업그룹의 최상위지배 법인인 내국법인 등
- 또한 통합기업보고서 및 개별기업보고서 의무 작성대상이 아닌 기업의 경우 이전가격 보고서(Transfer Pricing Documentation, TPD) 구비 시 가산세 특례 조항³¹⁾이 있음

가. 통합기업보고서

- (제출의무자) 통합기업보고서 및 개별기업보고서의 제출의무자는 내국법인 또는 국내사업장이 있는 외국법인으로서, 다음 요건을 모두 갖춘 납세의무자를 말함³²⁾
- (1) 해당 과세연도 매출액이 1천억원을 초과할 것
 - (2) 국외특수관계인과의 해당 과세연도 재화거래, 용역거래, 무형자산거래 및 대차거래 규모(이하 '거래 규모')의 합계액이 500억원을 초과할 것
 - 이 경우 해당 과세연도에 사업을 경영한 기간이 1년 미만인 납세의무자의 매출액 및 거래 규모의 합계액은 그 금액을 1년으로 환산하여 계산함³³⁾
 - 2023년 2월 28일 시행령 개정 시 통합기업보고서 및 개별기업보고서의 제출대상 판단을 위한 국외특수관계인과의 거래 규모 계산 시 재화거래, 용역거래, 대차거래 뿐만 아니라 무형자산거래를 포함하여 합계액을 산정하도록 함
- (보고서의 내용) 통합기업보고서는 국제조세조정법 제16조에서 해당하는 납세의무자뿐만 아니라 그 납세의무자와 특수관계에 있는 법인 전체에 대한 개괄적인 정보를 제공하는 보고서임³⁴⁾

30) 국제조세조정법 제16조 제1항

31) 국제조세조정법 제17조 제1항 및 동법 시행령 제39조 제2항

32) 국제조세조정법 시행령 제34조

33) 국제조세조정법 시행규칙 제22조

- 통합기업보고서에는 다음의 내용이 포함되어야 함
 - 조직구조
 - 사업내용
 - 무형자산 내역
 - 자금조달 활동
 - 재무 현황
- 통합기업보고서에 포함되어야 하는 납세의무자와 그 ‘특수관계에 있는 법인’이란 국제회계기준에 따라 그 납세의무자가 포함되는 최상위 연결재무제표 작성 대상에 해당하는 법인을 말함³⁵⁾
- (보고서의 제출) 통합기업보고서 제출요건을 갖춘 납세의무자는 「법인세법」 제6조에 따른 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내에 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 함³⁶⁾
- (제출요건) 제출요건을 갖춘 납세의무자란 내국법인 또는 국내사업장이 있는 외국법인으로서 다음을 모두 갖춘 납세의무자를 말함
 - (1) 해당 과세연도 매출액이 1천억원을 초과할 것
 - (2) 국외특수관계인과의 해당 과세연도 재화거래, 용역거래, 무형자산거래 및 대차거래 규모의 합계액이 500억원을 초과할 것
- (대표제출자) 둘 이상의 납세의무자가 동일한 통합기업보고서를 작성하는 경우에는 해당 납세의무자 중 기획재정부령으로 정하는 납세의무자가 대표로 통합기업보고서를 제출할 수 있음³⁷⁾
 - 납세의무자 간 지배·종속관계에 있는 경우 지배법인이 대표로 작성함³⁸⁾
- (작성언어) 통합기업보고서는 국문으로 작성하는 것이 원칙이며, 부득이한 사정으로 인하여 영문으로 제출하는 경우에는 제출한 날부터 1개월 이내에 국문으로 작성한 통합기업보고서를 추가로 제출하여야 함³⁹⁾

34) 국제조세조정법 시행령 제33조 제1항

35) 국제조세조정법 시행규칙 제20조

36) 국제조세조정법 제16조 제1항

37) 「국제조세조정법 시행령」 제34조 제2항

38) 「국제조세조정법 시행규칙」 제23조

- (서식) 통합기업보고서는 별지 제12호 서식에 작성하여 제출함⁴⁰⁾
 - 해당 서식을 그대로 이용하여 제출하거나, 서식에서 정한 내용을 자유롭게 작성하여 제출할 수 있음
- (자료제출 불이행에 대한 제재) 국제조세조정법 제87조는 국제거래에 대한 자료 제출의무 불이행에 대한 과태료를 정함⁴¹⁾
 - (과태료) 다음의 어느 하나에 해당하는 자가 부득이한 사유 없이 자료를 기한까지 제출하지 아니하거나 거짓의 자료를 제출하는 경우 1억원 이하의 과태료를 부과함
 - (1) 국제조세조정법 제16조 제1항에 따른 국제거래정보 통합보고서 또는 같은 조 제2항 제1호에 따른 국제거래명세서를 제출할 의무가 있는 자
 - (2) 같은 법 제16조 제4항에 따라 자료제출을 요구받은 자
 - 각 자료별 과태료 수준은 <표 Ⅲ-1>과 같음

<표 Ⅲ-1> 미제출·거짓자료 제출에 대한 과태료

구분	자료	과태료 금액
국제거래정보 통합보고서	통합기업보고서	보고서별 3천만원
	개별기업보고서	보고서별 3천만원
	국가별보고서	보고서별 3천만원
동시적 보고서 (제16조 제4항에 따라 과세당국이 요구하는 자료)	1. 법인의 조직도 및 사무 분장표 2. 해당 거래와 관련된 자의 사업활동 내용 3. 특수관계가 있는 자와의 상호출자 현황	3천만원
	4. 자산의 양도·매입 등에 관한 각종 관련 계약서 5. 제품의 가격표 6. 제조원가계산서 7. 특수관계가 있는 자와 특수관계가 없는 자를 구별한 품목별 거래 명세표 8. 용역의 제공이나 그 밖의 거래의 경우에는 제4호부터 제7호까지에서 규정한 자료에 준하는 서류 9. 국제거래 가격 결정자료 10. 특수관계가 있는 자 간의 가격 결정에 관한 내부 지침	5천만원

39) 「국제조세조정법 시행령」 제34조 제3항 내지 제4항

40) 「국제조세조정법 시행규칙」 제19조 제1항

41) 국제조세조정법 제87조

〈표 Ⅲ-1〉의 계속

구분	자료	과태료 금액
	11. 해당 거래와 관련된 회계처리 기준 및 방법 12. 제12조에 따른 용역거래와 관련하여 그 거래 내용을 파악할 수 있는 자료로서 기획재정부령으로 정하는 자료 13. 법 제9조에 따른 정상원가분담액 등에 의한 결정 및 경정과 관련하여 원가분담 약정서 등 기획재정부령으로 정하는 자료	
	14. 법인세 및 소득세 신고 시 누락된 서식 또는 항목	7천만원

자료: 「국제조세조정법 시행령」, 제144조 ‘국제거래에 관한 자료 제출의무 불이행에 대한 과태료 부과기준’

- (추가 과태료 및 그 상한) 과세당국은 상기에 따라 과태료를 부과받은 자에게 30일의 이행기간을 정하여 자료의 제출 또는 거짓 자료의 시정을 요구할 수 있으며, 그 기간 내에 자료 제출이나 시정 요구를 이행하지 아니하는 경우에는 지연 기간에 따라 2억원 이하의 과태료를 추가로 부과할 수 있음
 - 이 추가 과태료는 다음의 계산식에 따라 산정하며 과태료 금액은 2억원을 넘을 수 없음⁴²⁾

$$\left(1 + \frac{\text{지연 기간}}{30}\right) \times \text{각 호에 따른 금액}^{43)}$$

- (과태료의 경감) 국조령 제144조의 제6항에 따라 국제거래자료 수정·기한 후 제출에 따른 과태료 경감 규정을 둠
 - 다만 국조령 제144조 제7항에 따라 과태료를 부과할 때 자료를 제출하는 자가 경미한 착오로 자료의 일부를 제출하지 않거나 일부 항목에 오류를 발생시킨 경우에는 과세당국은 보정자료를 받고 과태료를 부과하지 않을 수 있음

42) 「국제조세조정법 시행령」 제144조 제4항

43) 지연 기간은 과세당국이 정한 30일의 이행 기간의 말일 다음날부터 자료제출이나 시정요구를 이행하는 날까지의 기간이며, 지연 기간을 30으로 나눈 결과 소수점 이하는 버림

〈표 III-2〉 과태료 경감율

(단위: %)

구분	제출일	감경 비율
보완 제출 ¹⁾	가. 제출기한 후 6개월 이내	90
	나. 제출기한 후 6개월 초과 1년 이내	70
	다. 제출기한 후 1년 초과 2년 이내	50
	라. 제출기한 후 2년 초과 4년 이내	30
기한 후 제출 ²⁾	가. 제출기한 후 1개월 이내	90
	나. 제출기한 후 1개월 초과 6개월 이내	70
	다. 제출기한 후 6개월 초과 1년 이내	50
	라. 제출기한 후 1년 초과 2년 이내	30

주: 1) 자료제출 기한이 지난 후 누락한 자료를 추가하거나 거짓된 자료를 정정하는 등 보완하여 제출한 경우

2) 제출기한이 지난 후에 자료를 제출한 경우

자료: 「국제조세조정법 시행령」 제144조 제6항

□ 통합기업보고서 서식인 별지 제12호 서식은 [그림 III-1]과 같음⁴⁴⁾

44) 분량상 서식의 이하 내용은 생략함

[그림 Ⅲ-1] 별지 제12호 서식

[별지 제12호서식](2021. 3. 16. 개정)

통합기업보고서

접수번호	접수일					
1. 제출인 인적 사항						
① 법인명(상호)	② 사업자등록번호					
③ 소재지(주소)						
④ 대표자(성명)	⑤ 사업연도					
2. 제출인과 동일한 연결재무제표에 속하는 국내 납세의무자 목록						
⑥ 일련 번호	⑦ 법인명 (상호)	⑧ 사업자등록번호	⑨ 대표자 (성명)	⑩ 소재지(주소)	⑪ 주업종 (업종코드)	⑫ 사업연도 (과세기간)

「국제조세조정에 관한 법률」 제16조제1항제1호 및 같은 법 시행령 제33조에 따라 위와 같이 제출합니다.

년 월 일

제출인 (서명 또는 인)

세무서장 귀하

작성방법

1. 통합기업보고서는 이 서식을 그대로 이용하여 제출하거나, 이 서식에서 정한 내용을 자유롭게 작성하여 제출할 수 있습니다.
2. ⑥~⑫ : 제출인이 통합기업보고서를 제출함에 따라 통합기업보고서 제출 의무가 면제되는 납세의무자에 대하여 작성합니다.
예를 들어, 동일한 통합기업보고서를 제출할 의무가 있는 납세의무자가 둘 이상인 경우에는 하나의 납세의무자가 대표로 통합기업보고서를 제출하면서 다른 납세의무자를 이 목록에 추가합니다.

210mm×297mm[백상지 80g/m² 또는 중질지 80g/m²]

[그림 III-1]의 계속

통합기업보고서 목차

자료의 내용	쪽	미제출·작성 사유
I. 전체 법인의 조직구조		
1. 전체 법인 현황		
2. 전체 법인의 법적 소유구조		
3. 전체 법인의 지배 구조도(그림)		
II. 전체 법인의 사업내용		
1. 중요한 사업 이익 창출 요소		
2. 전체 매출액 기준 상위 5개 재화 또는 용역과 매출의 5%를 초과하는 그 밖의 재화 또는 용역의 공급망에 대한 설명		
3. 전체 법인에 속하는 법인 간의 중요한 용역거래 약정		
4. 상기 2.에서 언급된 재화와 용역의 주요 판매지역에 관한 설명		
5. 전체 법인의 가치 창출분 중 개별 법인들의 기여도를 설명할 수 있는 개별 법인별 기능 분석		
6. 회계연도 중 발생한 중요한 사업구조 재편, 지분 취득, 기업 매각 등에 대한 설명		
III. 전체 법인의 무형자산		
1. 무형자산의 개발·소유 및 이용에 대한 전반적인 전략에 대한 설명		
2. 전체 법인의 무형자산		
3. 특수관계법인 간 주요 연구용역 계약, 라이선스 계약 및 원가분담 약정 등 무형자산 관련 중요 약정		
4. 연구개발 및 무형자산과 관련된 전체 법인 내 이전가격 정책에 대한 일반적인 설명		
5. 사업연도 중 특수관계기업 간의 무형자산거래에 관한 설명		
IV 전체 법인 간 재무활동		
1. 전체 법인의 자금 조달 방법에 대한 일반적인 설명		
2. 전체 법인을 위한 핵심 자금조달 기능을 수행하는 전체 법인 소속 개별 법인에 관한 설명		
3. 특수관계법인 간 자금조달 약정과 관련된 전체 법인의 일반적인 이전가격 정책에 관한 설명		
V. 전체 법인의 재무 및 세무상 현황		
1. 전체 법인의 해당 사업연도 연결재무제표		
2. 전체 법인의 승인된 일방적 정상가격 산출방법 사전승인(APA)과 국가별 소득 배분과 관련된 세법해석 질의회신		

나. 개별기업보고서

- (제출의무자) '가. 통합기업보고서'의 내용을 참조
- (보고서의 내용) 다국적기업 그룹 전체에 대한 정보를 대상으로 하는 통합기업보고서와 달리, 개별기업보고서는 해당 납세의무자에 대한 정보만을 제공하는 보고서임⁴⁵⁾
 - 개별기업보고서에는 다음의 내용이 포함되어야 함
 - 조직구조
 - 사업내용
 - 국외특수관계인과의 거래내역
 - 상기 국외특수관계인과의 거래에 관한 가격산출정보
 - 재무 현황
 - 개별기업보고서 서식의 부표 1~5에는 다음의 내용이 포함되어야 함
 - (부표 1) 국외특수관계인 요약손익계산서
 - (부표 2) 국외특수관계인과의 국제거래명세서
 - (부표 3) 무형자산거래 세부내역
 - (부표 4) 지급보증 용역거래 세부내역
 - (부표 5) 기타 용역거래 세부내역
- (보고서의 제출) 개별기업보고서의 제출요건은 통합기업보고서의 제출요건과 동일함
 - (제출요건) 제출요건을 갖춘 납세의무자란 내국법인 또는 국내사업장이 있는 외국법인으로서 다음을 모두 갖춘 납세의무자를 말함
 - (1) 해당 과세연도 매출액이 1천억원을 초과할 것
 - (2) 국외특수관계인과의 해당 과세연도 재화거래, 용역거래, 무형자산거래 및 대차거래 규모의 합계액이 500억원을 초과할 것
 - (작성언어) 개별기업보고서는 국문으로 작성하여야 함

45) 「국제조세조정법 시행령」 제33조 제2항

- (서식) 개별기업보고서는 별지 제13호 서식에 작성하여 제출함⁴⁶⁾
 - 해당 서식을 그대로 이용하여 제출하거나, 서식에서 정한 내용을 자유롭게 작성하여 제출할 수 있음
 - 다만 부표 1~5는 정해진 서식을 그대로 이용하여야 함

- (자료제출 불이행에 대한 제재) '가. 통합기업보고서'의 내용을 참조

- 개별기업보고서 서식인 별지 제13호 서식 및 부표 1~5 서식은 [그림 III-2]~[그림 III-7]과 같음⁴⁷⁾

46) 「국제조세조정법 시행규칙」 제19조 제2항

47) 분량상 서식의 이하 내용은 생략함

[그림 III-2]의 계속

개별기업보고서 목차

자료의 내용	쪽	미제출·작성 사유
I 법인의 개요		
1. 법인에 대한 소개		
2. 경영구조		
3. 경영 관련 보고를 받는 담당자		
4. 법인의 사업 및 사업전략에 대한 자세한 설명		
5. 주요 경쟁업체		
II 특수관계 거래에 대한 설명		
1. 국외특수관계인 현황		
2. 국외특수관계인의 법적 소유구조		
3. 지배 구조도		
4. 중요한 특수관계 거래에 대한 설명과 거래 발생 배경		
5. 특수관계 거래별 특수관계인 내역 및 특수관계인 간 관계		
6. 특수관계 거래에서 발생하는 지급액 및 수취액		
7. 특수관계 거래와 관련한 납세의무자와 국외특수관계인의 비교가능성 및 기능 분석		
8. 거래 종류별 가장 적합한 정상가격 산출방법 및 해당 방법 선정 이유		
9. 분석대상으로 선정된 기업 및 선정 이유에 대한 설명		
10. 정상가격 산출방법 적용 시 사용된 중요한 가정들의 요약		
11. 다년도 분석을 수행한 이유		
12. 비교가능 제3자 거래(내부 또는 외부) 목록 및 전반적인 설명		
13. 정상가격 산출 시 적용된 비교가능성 차이 조정에 관한 설명		
14. 정상가격 산출 시 사용된 법인의 재무정보		
15. 검토 결과		
III 재무제표, 계약서 등 참고 자료		
1. 법인의 재무정보와 관련한 보고서		
2. 상기 특수관계거래와 관련하여 다른 과세당국에서 승인받은 일방·쌍방·다자간 정상가격산출방법 사전승인(APA) 승인 및 세법해석 질의회신		
3. 법인이 체결한 주요 특수관계거래 계약서 사본		
4. 정상가격 산출방법에 적용된 재무자료가 해당 사업연도 재무제표와 일치하는지를 보여주는 정보를 담은 표		

[그림 III-3] 별지 제13호 서식 부표 1

■ 국제조세조정에관한 법률 시행규칙 [별지 제13호서식 부표 1]

국외특수관계인 요약손익계산서

(앞쪽)

납세의무자

① 상호 또는 법인명: _____ ② 사업연도: 년 월 일부터

③ 사업자등록번호: _____ ④ 성명 또는 대표자: 년 월 일까지

국외특수관계인 (⑤ 단위: 원)

⑥ 명칭			
⑦ 소재지(주소)			
⑧ 사업연도	~	~	~
⑨ 주업종	()	()	()
⑩ 자본금액 또는 출자금액			
⑪ 특수관계의 구분			
⑫ 주식등의 소유비율	소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
	피소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
계정과목	코 드		
I. 매출액	01		
II. 매출원가	02		
III. 매출 총손익	03		
IV. 판매비와 관리비	04		
V. 영업손익	05		
VI. 법인세비용 차감전순손익	06		

유의사항

※ 이 표에서 각 국외특수관계인의 I.~ VI.의 사항을 작성하는 데에 기초가 된 공표된 영업보고서 등의 자료를 별지로 첨부해 주십시오.

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

[그림 Ⅲ-4] 별지 제13호 서식 부표 2

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제13호서식 부표 2]		(양쪽)	
사업 연도	. . . ~ . . .	법인 명	사업 자 등 록 번 호
국외특수관계인과의 국제거래명세서 (매출 및 매입거래 등)			
1. 매출거래 등			
국외특수관계인			
① 법인명 (상호)	② 소재 국가	③ 현지기업 고유번호	④ 현지 납세자번호
		⑤ 사업연도	⑥ 주업종 코드
		. . . ~ . . .	⑦ 설립일
		. . . ~ . . .	년 월
		. . . ~ . . .	년 월
		. . . ~ . . .	년 월
		합 계	
		⑧ 계	⑨ 매출 등
		⑩ 재고 자산	⑪ 기타 유형 자산
		⑫ 사용 료	⑬ 매 대 등
		⑭ 지급 보증	⑮ 기타 용역
		⑯ 평균 대여 금	⑰ 대여 금 적수
		⑱ 수 입 이 자	⑲ 기 타
(단위: 원)			
2. 매입거래 등			
국외특수관계인			
⑳ 법인명 (상호)	㉑ 소재 국가	㉒ 현지기업 고유번호	㉓ 현지 납세자번호
		㉔ 사업연도	㉕ 주업종 코드
		. . . ~ . . .	㉖ 설립일
		. . . ~ . . .	년 월
		. . . ~ . . .	년 월
		. . . ~ . . .	년 월
		합 계	
		㉗ 계	㉘ 매 대 등
		㉙ 재고 자산	㉚ 기타 유형 자산
		㉛ 사용 료	㉜ 매 대 등
		㉝ 지급 보증	㉞ 기타 용역
		㉟ 평균 차입 금	㊱ 차입 금 적수
		㊲ 지 금 이 자	㊳ 기 타
(단위 : 원)			
210mm×297mm(백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡)			

[그림 III-5] 별지 제13호 서식 부표 3

■ 국제조세조정에관한 법률 시행규칙 [별지 제13호서식 부표 3]

무형자산거래 세부 내역

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)			② 사업자등록번호							
국외특수 관계인	③ 법인명(상호)			④ 소재 국가							
	⑤ 대표자(성명)			⑥ 업종							
	⑦ 신고인과의 관계	지배	피지배	자매	실질 지배	본점·지점 등					
⑧ 소재지(주소)											
사용허락거래			(단위: 원)			매매거래			(단위: 원)		
⑨ 무형자산의 종류(명칭)				⑰ 무형자산의 종류(명칭)							
⑩ 무형자산의 소유권자				⑱ 무형자산의 매도자							
⑪ 사용허락 계약일				⑲ 매매거래일							
⑫ 사용허락 기간				⑳ 매매거래 금액							
⑬ 일시불 사용료				㉑ 매매거래 금액 산정 방법							
⑭ 사용료율	의 %	의 %									
⑮ 사용료율 적용대상 순매출액 등의 산정방법											
⑯ 정상가격 산출방법											

210mm×297mm[백상지 80g/m² 또는 중질지 80g/m²]

[그림 III-6] 별지 제13호 서식 부표 4

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제13호서식 부표 4]

지급보증 용역거래 세부 내역

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)				② 사업자등록번호			
국외특수 관계인	③ 법인명(상호)				④ 소재 국가			
	⑤ 대표자(성명)				⑥ 업종			
	⑦ 신고인과의 관계	지배	피지배	자매	실질 지배	본점·지점 등		
	⑧ 소재지(주소)							

1. 매출거래 (단위: 원, %)

제13호서식 부표 4	보증(차입)거래 내역								지급보증 정상가격		
	⑩ 채권자	⑪ 소재 국가	⑫ 통화	⑬ 보증금액	⑭ 차입금액	⑱ 차입일	⑲ 만기 (상환)일	⑳ 이자 율	㉑ 산출 방법	㉒ 정상 요율	㉓ 금액
			⑮ 원화	⑯ 보증금액	⑰ 차입금액						
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								

2. 매입거래 (단위: 원, %)

제13호서식 부표 4	보증(차입)거래 내역								지급보증 정상가격		
	⑩ 채권자	⑪ 소재 국가	⑫ 통화	⑬ 보증금액	⑭ 차입금액	⑱ 차입일	⑲ 만기 (상환) 일	⑳ 이자 율	㉑ 산출 방법	㉒ 정상 요율	㉓ 금액
			⑮ 원화	⑯ 보증금액	⑰ 차입금액						
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

[그림 III-7] 별지 제13호 서식 부표 5

■ 국제조세조정에관한 법률 시행규칙 [별지 제13호서식 부표 5]

기타 용역거래 세부 내역

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)					② 사업자등록번호
국외특수 관계인	③ 법인명(상호)			④ 소재 국가		
	⑤ 대표자(성명)			⑥ 업종		
	⑦ 신고인과의 관계	지배	피지배	자매	실질 지배	본점·지점 등
⑧ 소재지(주소)						

(단위: 원)

⑨ 용역거래의 종류			
⑩ 주된 사업활동			
⑪ 정상가격 산출방법			
⑫ 제공 용역	⑬ 특정 용역		
	⑭ 공통 용역		
⑮ 용역 대가 청구 방식 및 금액	⑯ 직접청구		
	⑰ 간접청구		
	⑱ 계		
⑲ 간접청구 배부기준			

210mm×297mm[백상지 80g/m² 또는 중질지 80g/m²]

다. 국가별보고서

- 국가별보고서는 납세의무자 및 그 납세의무자와 기획재정부령으로 정하는 특수관계에 있는 법인 등에 대한 국가별 정보를 포함하는 보고서임
 - (보고서의 내용) 국가별보고서에는 다음의 내용이 포함되어야 함
 - 국가별 수익내역
 - 국가별 세전이익 및 손실
 - 국가별 납부세액
 - 국가별 자본금
 - 국가별 주요 사업활동
 - (제출대상 특수관계 법인의 범위) 국가별보고서 제출대상 특수관계 법인은 그 납세의무자가 포함되는 다국적기업 그룹을 구성하는 관계법인을 의미함
 - 다국적기업그룹의 연결재무제표에 포함되는 법인
 - 다국적기업그룹 내 지배법인에 종속되지만 규모나 중요성을 이유로 상기의 연결재무제표에서 제외된 법인
 - 법인의 고정사업장으로서 별도 재무제표를 작성하는 경우 해당 고정사업장
- (보고서의 제출) 국가별보고서는 다국적기업그룹의 최종 모기업이 제출함
 - 최종 모기업이 국내에 소재하는 경우로서 직전 과세연도 연결재무제표 매출액이 1조원을 초과하는 경우 해당 국내 최종 모기업이 제출함
 - 최종 모기업이 국외에 소재하는 경우로서 직전 과세연도 연결재무제표 매출액이 기준금액을 초과하는 경우 국내 관계회사가 제출함
 - (서식) 국가별보고서는 [그림 III-9]의 별지 제14호 서식에 작성하여 제출하며, 정보통신망을 통해서만 제출할 수 있음⁴⁸⁾
 - 해당 서식을 그대로 이용하여 제출하여야 하며 서식을 변경하는 것은 허용되지 않음

48) 「국제조세조정법 시행령」 제35조

- (자료제출 불이행에 대한 제재) ‘가. 통합기업보고서’의 내용을 참조

- (국가별보고서의 국가 간 교환) BEPS 프로젝트 Action 13에서 국가별보고서는 참여국에 대한 강한 이행의무를 부여하는 최소 기준(minimum standard)임⁴⁹⁾
 - (Primary rule) 다국적기업의 최종 모회사가 국가별보고서를 관할 과세당국에 제출하면, 각 과세당국은 정보교환을 통해 국가별보고서상의 정보를 공유하게 됨
 - (Secondary rule) 다만 (1) 최종 모회사가 소재한 국가의 법령에 과세당국에 자료제출의무가 없거나, (2) 최종 모회사의 소재지국이 관련 자회사가 소재하는 국가와 국가별보고서 교환협정을 체결하지 않는 경우, 또는 (3) 자료를 교환하는 상대 국가가 약속한 정보교환 의무를 지키지 않는 경우에는 현지국 자회사가 현지 과세당국에 직접 제출하는 방식을 권고하고 있음
 - 추가적으로 최종 모회사로 하여금 필요한 경우 해당 자회사 대신 자료를 제출할 자회사를 지정할 수 있게 함
 - 2024년 10월 8일 기준, 총 104개 국가(signatories)가 국가별보고서 교환을 위한 다자간 협정에 서명하였음⁵⁰⁾

- 우리나라는 2016년 국가별보고서 교환을 위한 다자간 협정(MCAA on the exchange of CbCR)에 서명함⁵¹⁾
 - 본 다자간 협정에 따라 우리나라는 2018년부터 가입국과 국가별보고서를 매년 교환 중에 있음

- (국가별보고서 사전신고서) 국조령 제35조의 제2항에 따라 국가별보고서 제출대상

49) 이경근(2024), p. 450.

50) OECD, “SIGNATORIES OF THE MULTILATERAL COMPETENT AUTHORITY AGREEMENT ON THE EXCHANGE OF COUNTRY-BY-COUNTRY REPORTS (CbC MCAA) AND SIGNING DATES,” 2024. 10. 8., <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/tax-transparency-and-international-co-operation/cbc-mcaa-signatories.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 14.

51) 기획재정부, 「국가별보고서 교환을 위한 다자간 협정 서명」, 보도자료, 2016. 6. 30., https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?menuNo=4010100&searchNttId1=MOSF_00000000004392&searchBbsId1=MOSFBBS_0000000000028, 검색일자: 2024. 10. 14.

인 최종 모회사 및 국내 관계회사는 각 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내에 국가별보고서 제출의무자에 대한 자료로서 별지 제15호 서식을 제출해야 함⁵²⁾

- 국가별보고서 제출의무자 및 제출인과 동일한 연결재무제표에 속하는 국내 납세의무자 목록 등을 제출하며, 미제출 시 국가별보고서 제출의무가 발생함
- 국가별보고서 사전신고서 서식인 별지 제15호 서식은 [그림 III-8]과 같음

52) 「국제조세조정법 시행령」, 제35조 제2항

[그림 III-8] 별지 제15호 서식

[별지 제15호서식] (2021. 3.16. 개정)

국가별보고서 제출의무자에 대한 자료

(앞쪽)

1. 제출인

① 법인명(상호)	② 사업자등록번호
③ 소재지(주소)	④ 주업종(업종코드)
⑤ 대표자	⑥ 사업연도(과세기간) ~

2. 국가별보고서 제출의무자

⑦ 법인명(상호)	⑧ 사업자등록번호
⑨ 국가명(국가코드)	⑩ 소재지국 납세번호
⑪ 소재지(주소)	⑫ 주업종(업종코드)
⑬ 대표자(성명)	⑭ 사업연도(과세기간) ~
⑮ 전자우편주소	
⑯ 직전 연도 연결 매출액 (통화코드)	(금액)

17 제출의무자의 지위

- 1. 최종모회사가 국내에 소재하는 경우 그 국내의 최종모회사
- 2. 최종모회사가 외국에 소재하는 경우로서 그 소재 국가의 법령상 국가별보고서 작성의무가 없는 경우 국내 관계회사
- 3. 최종모회사가 외국에 소재하는 경우로서 그 소재 국가와 조세조약이 체결되지 않는 등의 사유로 국가별보고서 교환이 되지 않는 경우 국내관계회사
- 4. 최종모회사가 외국에 소재하는 경우 그 외국의 최종모회사
- 5. 최종모회사가 외국에 소재하는 경우로서 위 2 또는 3 등의 사유로 제3국에 소재하는 관계회사로 하여금 해당 소재지국에 국가별보고서를 제출하는 경우 그 외국 관계회사(외국 대리모회사)

3. 제출인과 동일한 연결재무제표에 속하는 국내 납세의무자 목록

⑱ 일련번호	⑲ 법인명(상호)	⑳ 사업자등록번호	㉑ 대표자(성명)	㉒ 소재지	㉓ 주업종(업종코드)	㉔ 사업연도(과세기간)

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제35조제2항에 따라 위와 같이 국가별보고서 제출의무자에 대한 자료를 제출합니다.

년 월 일

제출자 (서명 또는 인)

세무서장 귀하

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

- (제출의무 면제요건) 국가별보고서는 조세조약에 따라 국가간 교환되므로, 최종 모 회사가 소재하는 국가의 법령상 국가별보고서 제출의무가 있고 그 국가별보고서가 우리나라와 조세조약에 따라 교환되는 경우, 제출의무자인 국내관계회사는 제출이 면제될 수 있음

- 국가별보고서 서식인 별지 제14호 서식은 [그림 III-9]와 같음

[그림 III-9] 별지 제14호 서식

[별지 제14호서식] (2024. 3. 22.개정)		[② 제출구분 :]	
국가별보고서			
[① 보고기준일:]			
1. 제출인 인적 사항			
③ 법인명(상호)	④ 사 업 자 등 록 번 호		
⑤ 소 재 지			
⑥ 우 편 번 호	⑦ 제출기업 소재지국가코드		
⑧ 다국적기업 그룹명	⑨ 최상위 지배기업 소재지국가코드		
⑩ 보고회사 구분	⑪ 수 취 국 국 가 코 드		
2. 각 조세 관할권별 소득, 세금 및 사업 활동의 배분 내역			
[⑫ 통화코드:]			
⑬ 조세 관할권의 국가코드	수 익		⑭ 유보이익 ⑮ 종합원수 ⑯ 유형자산 (현금 및 함등기물 제외)
	⑭ 계	⑮ 비관계회사	
	⑰ 세전 이익 (손실)	⑱ 납부세액 (발생주의기준)	⑳ 법정 자본금
	⑳ 관계회사	㉑ 납부세액 (현금주의기준)	㉒ 유보이익
	㉓ 세전 이익 (손실)	㉕ 납부세액 (발생주의기준)	㉖ 법정 자본금
	㉗ 관계회사	㉙ 납부세액 (현금주의기준)	㉚ 유보이익
3. 각 조세관할권별 다국적기업 그룹의 관계회사 목록			
주요 사업활동(하나 또는 하나 이상의 해당되는 곳에 √ 표기)			
⑳ 조세 관할권의 국가코드	㉑ 회사명	㉒ 법인번호 (TIN)	㉓ 사업활동 ㉔ 휴면 법인
㉕ 조세 관할권의 국가코드	㉖ 회사명	㉗ 법인번호 (TIN)	㉘ 사업활동 ㉙ 휴면 법인
㉚ 조세 관할권의 국가코드	㉛ 회사명	㉜ 법인번호 (TIN)	㉝ 사업활동 ㉞ 휴면 법인
㉟ 조세 관할권의 국가코드	㊱ 회사명	㊲ 법인번호 (TIN)	㊳ 사업활동 ㊴ 휴면 법인
4. 부가정보			
210mm×297mm [백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]			

라. 동시적 보고서(과세당국에 의한 자료제출 요구)

- 국제조세조정법 제16조 제4항에 따르면 과세당국은 국제조세조정법에서 정하는 '정상가격에 의한 결정 및 경정', '정상가격산출방법' 및 '정상원가분담액 등에 의한 결정 및 경정'에 따라 과세조정을 하기 위하여 필요한 거래가격 산정방법 등의 관련 자료를 제출할 것을 납세의무자에게 요구할 수 있음⁵³⁾
- (자료제출의 범위) 또한 국조령 제38조 및 국조칙 제28조에서 과세당국이 납세자에게 요청할 수 있는 자료의 범위를 정함⁵⁴⁾
- (1) 법인의 조직도 및 사무 분장표
 - (2) 해당 거래와 관련된 자의 사업활동 내용
 - (3) 특수관계가 있는 자와의 상호출자 현황
 - (4) 자산의 양도·매입 등에 관한 각종 관련 계약서
 - (5) 제품의 가격표
 - (6) 제조원가계산서
 - (7) 특수관계가 있는자와 특수관계가 없는 자를 구별한 품목별 거래명세표
 - (8) 용역의 제공이나 그 밖의 거래의 경우에는 상기 (4)에서 (7)까지에서 규정한 자료에 준하는 서류
 - (9) 국제거래 가격 결정자료
 - (10) 특수관계가 있는 자 간의 가격 결정에 관한 내부 지침
 - (11) 해당 거래와 관련된 회계처리 기준 및 방법
 - (12) 용역거래와 관련하여 그 내용을 파악할 수 있는 자료⁵⁵⁾

53) 국제조세조정법 제16조 제4항

54) 「국제조세조정법 시행령」 제38조 제1항

55) 다음의 자료를 말함(국조칙 제28조 제1항)

1. 용역거래계약서
2. 거주자와 국외특수관계인 간의 관계도
3. 용역거래 당사자의 내부 조직도 및 조직별 설명자료
4. 용역제공을 위하여 발생한 비용의 지출항목별 명세서
5. 용역제공 일정표, 용역 공정표, 용역 제공자 및 직원 현황 등 용역을 제공한 사실을 확인할 수 있는 자료
6. 간접 청구방식으로 용역의 대가를 산출하는 경우에는 그 비용 배분 또는 할당에 관한 자료

- (13) 정상원가분담액 등에 의한 결정 및 경정과 관련하여 원가분담 약정서 등 자료⁵⁶⁾
- (14) 법인세 및 소득세 신고 시 누락된 서식 및 항목

- (제출 기한) 과세당국으로부터 자료제출을 요구받은 납세의무자는 그 요구를 받은 날로부터 60일 이내에 해당 자료를 제출하여야 함⁵⁷⁾
 - 부득이한 사유로 제출 기한의 연장을 신청하는 경우에는 과세당국은 60일의 범위 내에서 한 차례만 그 제출기한의 연장을 승인할 수 있음
- (제출의무 불이행에 대한 제재) 과세관청의 자료제출 요구에도 불구하고 자료제출의무를 불이행하는 경우 과태료 부과 및 증거능력의 제한 규정을 둠
 - (제출의무 불이행 시 증거능력 제한) 자료제출을 요구받은 납세의무자가 부득이한 사유 없이 자료를 기한까지 제출하지 아니하고, 불복신청 또는 상호합의 절차 시 자료를 제출하는 경우 과세당국과 관련 기관은 그 자료를 과세 자료로 이용하지 아니할 수 있음⁵⁸⁾
 - (과태료) 과태료에 대한 내용은 '가. 통합기업보고서'의 내용을 참조

마. 소결

- 이상에서 살펴본 국제거래정보 통합보고서 및 동시적 보고서 관련 규정을 정리하면 다음과 같음

56) 다음의 자료를 말함(국조직 제28조 제2항)

1. 계약 참여자의 명단, 계약 참여자가 제공하는 자산의 유형 및 명세, 계약 참여자 간의 권리관계 내용이 포함된 원가분담 약정서
2. 상기 1번의 내용이 포함된 원가분담 수정약정서(약정 신규참여 또는 중도 탈퇴하는 경우)
3. 제공되는 자산의 평가와 관련하여 적용하는 회계원칙 및 평가 명세
4. 참여자 및 수혜자가 얻을 기대편익의 평가 명세
5. 실제로 실현된 기대편익("실제편익")의 측정명세
6. 기대편익과 실제편익의 차이에 따른 정산 명세

57) 국제조세조정법 제16조 제5항

58) 국제조세조정법 제16조 제6항

〈표 III-3〉 국제조세조정법상 국제거래정보 통합보고서 및 동시적 보고서 규정 정리

구분	국제거래정보 통합보고서			동시적 보고서 (과세관청의 자료제출 요구)
	통합기업보고서	개별기업보고서	국가별보고서	
근거 법령	국제조세조정법 제16조 제1항	국제조세조정법 제16조 제1항	국제조세조정법 제16조 제1항	국제조세조정법 제16조 제4항
서식	별지 제12호 서식	별지 제13호 서식	별지 제14호 서식	별도 서식 없음
정기 제출 여부	○ (연 1회)	○ (연 1회)	○ (연 1회)	X (요청 시 제출)
포함될 내용	(1) 조직구조 (2) 사업내용 (3) 무형자산 내역 (4) 자금조달 활동 (5) 재무 현황	(1) 조직구조 (2) 사업내용 (3) 국외특수관계인 과의 거래 내역 (4) (3)의 거래에 관한 가격산출 정보 (5) 재무 현황	(1) 국가별 수익 내역 (2) 국가별 세전이익 및 손실 (3) 국가별 납부세액 (4) 국가별 자본금 (5) 국가별 주요 사업활동	거래가격 산정방법 등에 관한 자료
제출의무 자	내국법인 또는 국내사업장이 있는 외국법인으로서 아래 요건을 모두 갖춘 납세의무자: (1) 해당 과세연도 매출액이 1천억원을 초과할 것 (2) 국외특수관계인과의 해당 과세연도 재화거래, 용역거래, 무형자산거래 및 대차거래 규모(이하 '거래 규모')의 합계액이 500억원을 초과할 것		직전연도 연결재무제표 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업그룹의 최상위 지배 법인인 내국법인 등	과세관청으로부터 자료제출을 요청받은 납세의무자
작성범위	납세의무자 및 국제 회계기준에 따라 그 납세의무자가 포함 되는 최상위 연결재 무제표 작성대상에 해당하는 법인 전체	납세의무자	납세의무자 및 관계회사	납세의무자
작성언어	국문 다만, 영문으로 작성 하여 제출할 수 있으 며, 이 경우 제출한 날부터 1개월 이내 에 국문으로 작성한 보고서를 추가 제출 하여야 함	국문	국문 및 영문	국문

〈표 III-3〉의 계속

구분	국제거래정보 통합보고서			동시적 보고서 (과세관청의 자료제출 요구)
	통합기업보고서	개별기업보고서	국가별보고서	
제출기한	「법인세법」 제6조에 따른 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내			과세당국의 자료 요청 시 60일 내 제출 (최대 60일 연장 가능)
과태료	<ul style="list-style-type: none"> • 자료의 전부 또는 일부를 제출하지 않거나 거짓으로 제출하는 경우, 각 보고서별 3천만원 			자료 미제출 또는 거짓 제출 시 자료의 유형별 3천만원에서 7천만원
	<ul style="list-style-type: none"> • 자료제출 또는 시정 요구 미이행 시 2억원 이하 과태료 추가 부과, 자료제출 미이행 시 과세당국의 정상가격 추정 가능 			
제출의무 면제요건	-	APA 존재하는 거래의 경우 APA 적용 대상기간 동안 해당 거래에 대한 내용은 보고서에 작성하지 않아도 됨 (보고서 작성 자체가 면제되는 것은 아님)	최종 모회사가 소재하는 국가의 법령상 국가별보고서 제출의무가 있고, 그 국가별보고서가 우리나라와 조세조약에 따라 교환되는 경우 (다만, 이러한 경우라 하더라도 국가별보고서 사전신고서를 제출하여야 함)	-
보고서의 국가 간 교환	X	X	O	X

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

2. 이전가격 서식(국제거래명세서 등의 자료제출 의무)

- 국제조세조정법 제16조 제2항에 따라, 국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자는 다음의 자료들을 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내에 제출하여야 함
 - (1) 국제거래명세서⁵⁹⁾
 - (2) 국외특수관계인의 요약손익계산서
 - (3) 정상가격 산출방법 신고서⁶⁰⁾
 - 본 연구에서는 상기의 자료를 통칭하여 '이전가격 서식'으로 분류함⁶¹⁾

가. 국제거래명세서

- (내용) 국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자는 국제거래명세서를 제출해야 함
 - 거래상대방 국외특수관계인별로 거래유형과 거래금액을 기재해야 함
 - 거래유형을 재화·무형자산·용역·금전대차 거래 및 주식·가상자산 등으로 구분하여 각 거래의 국외특수관계인별 매출·매입 금액 정보를 기재하도록 함
 - 지급보증 용역거래에 대해서는 지급보증용역거래 명세서의 별도 서식 제출을 요구함
- (제출의무의 면제) 국조령 제36조 제1항에 따라 다음의 경우 국제거래명세서의 제출의무를 면제함
 - 해당 사업연도의 국외특수관계인과의 국제거래 유형별 거래금액의 합계가 다음의 각 요건을 모두 충족해야 함
 - (1) 재화거래 금액의 합계: 5억원 이하

59) 지급보증 용역거래 명세서를 포함하여 통칭함

60) 무형자산에 대한 정상가격산출방법 신고서, 용역거래에 대한 정상가격산출방법 신고서를 포함하여 통칭함

61) 이 외에도 거래가격조정 신고서, 원가등의 분담액 조정 명세서 서식이 있으나 본 연구의 목적상 포함하지 않음

- (2) 용역거래 금액의 합계: 1억원 이하
- (3) 무형자산거래 금액의 합계: 1억원 이하
- 또한 통합기업보고서 및 개별기업보고서를 제출하는 납세의무자는 국제거래명세서의 제출의무가 면제됨⁶²⁾
 - 개별기업보고서의 부표로 해당 정보가 포함되기 때문이며 실질적으로 요구되는 정보의 수준은 동일함
- (과태료) 국제거래명세서의 자료 전부 또는 일부를 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출하는 경우 1억원 이하의 범위에서 각 국외특수관계인별 500만원의 과태료가 부과될 수 있음
- 국제거래정보 통합보고서의 경우와 마찬가지로 30일 동안 자료 제출이나 시정 요구를 이행하지 아니하는 경우에는 지연기간에 따라 2억원 이하의 과태료가 추가 부과될 수 있음

〈표 Ⅲ-4〉 미제출·거짓자료 제출에 대한 과태료

구분	자료	과태료 금액
이전가격 서식	국제거래명세서	국외특수관계인별 500만원
	국외특수관계인의 요약손익계산서	별도 규정 없음
	정상가격 산출방법 신고서	별도 규정 없음

자료: 「국제조세조정법 시행령」 제144조 ‘국제거래에 관한 자료 제출의무 불이행에 대한 과태료 부과기준’

- 국제거래명세서 서식인 별지 제16호(갑) 서식 및 지급보증 용역거래 명세서인 별지 제16호(을) 서식은 [그림 Ⅲ-10]과 같음

62) 심석인·권용환·김태형, 「국내 이전가격 문서화 규정의 개정을 위한 고려사항에 관한 연구 - 이전가격 보고서 및 서식 관련 규정을 중심으로 -」, 『조세학술논집』 제38집 제3호, 2022, p. 93.

[그림 Ⅲ-10] 별지 제16호 서식

[별지 제16호서식(감)] (2024. 3. 22.개정)		(3쪽 중 제1쪽)																						
사업 연도 ~	법인명 또는 상호 (성명)																						
		사업자등록번호 (주민등록번호)																						
국 제 거 래 명 세 서																								
1. 매출거래																								
(단위: 원)																								
① 법인명 (상호)	② 소재 국가	③ 현지기업 고유번호	④ 현지 현재자번호	⑤ 사업연도	⑥ 주 업종 코드	⑦ 설립일	⑧ 제출인 과의 관계	국외특수관계인		⑨ 계	재화	무형자산		용역		금전대차		기타						
								⑩ 채고 자산	⑪ 기타 유형 자산			⑫ 사 용 료	⑬ 매매 등	⑭ 지급 기타 보증 용역	⑮ 기타 자산 사용료	⑯ 유형 자산 사용료	⑰ 대여금 적수		⑱ 평균 대여금 이자	⑲ 수입 이자	⑳ 가상 자산	㉑ 가상 자산 외		
		...~...				년 월																		
		...~...				년 월																		
		...~...				년 월																		
합 계																								
2. 매입거래																								
(단위: 원)																								
⑫ 법인명 (상호)	⑬ 소재 국가	⑭ 현지기업 고유번호	⑮ 현지 현재자번호	⑯ 사업연도	⑰ 주 업종 코드	⑱ 설립일	㉑ 제출인 과의 관계	국외특수관계인		㉒ 계	재화	무형자산		용역		금전대차		기타						
								㉓ 채고 자산	㉔ 기타 유형 자산			㉕ 사 용 료	㉖ 매매 등	㉗ 지급 기타 보증 용역	㉘ 유형 자산 사용료	㉙ 차입금 적수	㉚ 평균 차입금 이자		㉛ 가상 자산	㉜ 가상 자산 외				
		...~...				년 월																		
		...~...				년 월																		
		...~...				년 월																		
합 계																								
				210mm × 297mm [백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]																				

[그림 III-10]의 계속

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제16호서식(을)] <개정 2023. 3. 20.> (앞쪽)

과세 연도	~	지급보증 용역거래 명세서	상호 또는 법인명
국외특수관계인명		해외현지기업 고유번호	

1. 매출거래 (단위: 원, %)

① 계	보증(차입)거래 내역							지급보증 정상가격				
	② 채권자	③ 소재 국가	④ 통화	⑤ 보증금액	⑥ 차입금액	⑩ 차입일	⑪ 만기 (상환)일	⑫ 이자율	⑬ 산출 방법	⑭ 정상 요율	⑮ 금액	
			⑦ 원화	⑧ 보증금액	⑨ 차입금액							
			KRW									
			KRW									
			KRW									
			KRW									
			KRW									

2. 매입거래 (단위: 원, %)

① 계	보증(차입)거래 내역							지급보증 정상가격				
	② 채권자	③ 소재 국가	④ 통화	⑤ 보증금액	⑥ 차입금액	⑩ 차입일	⑪ 만기 (상환)일	⑫ 이자율	⑬ 산출 방법	⑭ 정상 요율	⑮ 금액	
			⑦ 원화	⑧ 보증금액	⑨ 차입금액							
			KRW									
			KRW									
			KRW									
			KRW									
			KRW									

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

나. 국외특수관계인의 요약손익계산서

- (내용) 국외특수관계인의 요약손익계산서에는 대상 국외특수관계인 및 요약 손익 등에 대한 정보를 작성하여 제출해야 함
 - 각 국외특수관계인의 매출총손익, 영업손익, 법인세차감전순손익 등의 정보를 원화 환산⁶³⁾하여 작성함

- (제출의무의 면제) 국조령 제36조 제2항에 따라 다음의 경우 국외특수관계인의 요약손익계산서의 제출의무를 면제함
 - 해당 사업연도의 국외특수관계인과의 국제거래 유형별 거래금액의 합계가 다음의 각 요건을 모두 충족하는 경우
 - (1) 재화거래 금액의 합계: 10억원 이하
 - (2) 용역거래 금액의 합계: 2억원 이하
 - (3) 무형자산거래 금액의 합계: 2억원 이하
 - 해외 현지법인 명세서와 해외 현지법인 재무상황표를 제출하는 경우
 - 또한 국제거래명세서의 경우와 마찬가지로 통합기업보고서 및 개별기업보고서를 제출하는 납세의무자는 국외특수관계인의 요약손익계산서의 제출의무가 면제됨⁶⁴⁾
 - 개별기업보고서의 부표로 해당 정보가 포함되기 때문이며 실질적으로 요구되는 정보의 수준은 동일함

- (과태료) 국제거래명세서와 달리 국제조세조정법상 과태료 금액을 규정하고 있지 않음
 - 각 이전가격 서식 자료의 미제출·거짓제출에 대한 과태료 금액은 상기의 <표 III-4>를 참고

- 국외특수관계인의 요약손익계산서 서식인 별지 제17호 서식은 다음과 같음

63) 외화의 원화환산은 과세연도의 평균환율(최초 고시)을 적용하며, '평균환율'이란 해당 과세연도 매일의 「외국환거래규정」에 따른 매매기준율 또는 재정된 매매기준율의 합계를 해당 과세연도의 일수로 나눈 수치를 의미함.

64) 심석인 외 2인(2022), p. 94.

[그림 III-11] 별지 제17호 서식

[별지 제17호서식] (2024. 3. 22.개정)

국외특수관계인의 요약손익계산서

(앞쪽)

납세의무자

① 상호 또는 법인명: _____ ② 사업연도: 년 월 일부터
 ③ 사업자등록번호: _____ ④ 대표자: _____ 년 월 일까지

국외특수관계인

(단위: 원)

⑥ 명칭			
⑦ 소재지(주소)			
⑧ 사업연도	~	~	~
⑨ 주업종	()	()	()
⑩ 자본금액 또는 출자금액			
⑪ 특수관계의 구분			
⑫ 주식등의 소유비율	소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
	피소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
계정과목	코 드		
I. 매출액	01		
II. 매출원가	02		
III. 매출 총손익	03		
IV. 판매비와 관리비	04		
V. 영업손익	05		
VI. 법인세비용 차감전순손익	06		

유의사항

※ 이 표에서 각 국외특수관계인의 I.~ VI.의 사항을 작성하는 데에 기초가 된 공표된 영업보고서 등의 자료를 별지로 첨부해 주십시오.

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

다. 정상가격 산출방법 신고서

- (내용) 국외특수관계자와의 거래와 관련하여 거주자가 선택한 정상가격 산출방법의 종류와 이유를 기재함
 - 대상 국외특수관계인, 대상 거래, 정상가격 산출방법 및 해당 방법을 선택한 이유 등에 대한 정보를 작성해야 함
 - 용역거래에 대해서는 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서의 별도 서식⁶⁵⁾을, 무형자산에 대해서는 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서⁶⁶⁾의 별도 서식 제출을 요구함
 - 본 연구에서는 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서(별지 제18호 서식), 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서(별지 제19호 서식), 정상가격 산출방법 신고서(별지 제20호 서식)을 통칭하여 '정상가격 산출방법 신고서'로 분류하여 기재함

- (제출의무의 면제) 국조령 제36조 제3항에 따라 다음의 경우 정상가격 산출방법 신고서의 제출의무를 면제함
 - 해당 사업연도의 국제거래 유형별 거래금액의 합계가 다음의 요건을 모두 충족하는 경우
 - (1) 재화거래 금액의 합계: 50억원 이하
 - (2) 용역거래 금액의 합계: 10억원 이하
 - (3) 무형자산거래 금액의 합계: 10억원 이하
 - 해당 사업연도의 국외특수관계인과의 국제거래 유형별 거래금액의 합계가 국외특수관계인별로 다음의 요건을 모두 충족하는 경우
 - (1) 재화거래 금액의 합계: 10억원 이하
 - (2) 용역거래 금액의 합계: 2억원 이하
 - (3) 무형자산거래 금액의 합계: 2억원 이하

65) 별지 제18호 서식

66) 별지 제19호 서식

- 또한 국제거래명세서의 경우와 마찬가지로 통합기업보고서 및 개별기업보고서를 제출하는 납세의무자는 정상가격 산출방법 신고서의 제출의무가 면제됨⁶⁷⁾
 - 개별기업보고서의 부표로 해당 정보가 포함되기 때문이며 실질적으로 요구되는 정보의 수준은 동일함
 - 그러나 정상가격 산출방법 신고서 제출의무의 면제가 정상가격 적용의무까지 면제하는 것은 아님⁶⁸⁾
- (과태료) 국제거래명세서와 달리 국제조세조정법상 과태료 금액을 규정하고 있지 않음
- 각 이전가격 서식 자료의 미제출·거짓제출에 대한 과태료 금액은 상기의 <표 III-4>를 참고
- 정상가격 산출방법 신고서 서식인 별지 제20호 서식⁶⁹⁾은 [그림 III-12]와 같음

67) 심석인 외 2인(2022), p. 93.

68) 이경근(2024), p. 446.

69) 별도로 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서(별지 제18호 서식) 및 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서(별지 제19호 서식)가 있음

[그림 III-12] 별지 제20호 서식

[별지 제20호서식] (2024. 3. 22.개정)

정상가격 산출방법 신고서

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)			② 사업자등록번호		
	③ 대표자(성명)					
	④ 업종			⑤ 전화번호		
	⑥ 소재지(주소)					

국외특수 관계인	⑦ 법인명(상호)			⑧ 소재 국가		
	⑨ 대표자(성명)			⑩ 업종		
	⑪ 신고인과의 관계	지배	피지배	자매	실질 지배	본점·지점 등
⑫ 소재지(주소)						

⑬ 대상 거래

⑭ 정상가격 산출방법

⑮ 위의 방법을 선택한 이유

「국제조세조정에 관한 법률」 제16조제2항제3호에 따라 위와 같이 정상가격 산출방법 신고서를 제출합니다.

년 월 일

신고인

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210mm×297mm[백상지 80g/m² 또는 중질지 80g/m²]

라. 소결

- 이상에서 살펴본 국제거래명세서 등 이전가격 서식과 관련된 규정을 정리하면 <표 III-5>와 같음

<표 III-5> 국제조세조정법상 국제거래명세서 등 이전가격 서식 규정 정리

구분	이전가격 서식		
	국제거래명세서	국외특수관계인의 요약손익계산서	정상가격 산출방법 신고서
근거 법령	국제조세조정법 제16조 제2항	국제조세조정법 제16조 제2항	국제조세조정법 제16조 제2항
서식	별지 제16호 서식(갑) 별지 제16호 서식(을)	별지 제17호 서식	별지 제18호 서식 별지 제19호 서식 별지 제20호 서식
정기 제출 여부	○ (연 1회)	○ (연 1회)	○ (연 1회)
포함될 내용	거래상대방 국외특수관계인별 거래유형과 거래금액	거래상대방 국외특수관계인별 요약 손익	거래상대방 국외특수관계인, 대상 거래, 정상가격 산출방법 및 해당 방법을 선택한 이유
제출의무자	국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자		
작성언어	국문		
제출기한	「소득세법」 제5조에 따른 과세기간 또는 「법인세법」 제6조에 따른 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내		
과태료	국외특수관계인별 500만원	별도 규정 없음	별도 규정 없음
제출의무 면제요건	해당 사업연도의 국외특수관계인과의 거래금액이 일정 금액 이하인 경우 (재화거래: 5억원, 용역거래: 1억원, 무형자산거래: 1억원 이하)	해당 사업연도의 국외특수관계인과의 거래금액이 일정 금액 이하인 경우 (재화거래: 10억원, 용역거래: 2억원, 무형자산거래: 2억원 이하)	해당 사업연도의 총 국제거래금액이 일정 금액 이하인 경우 (재화거래: 50억원, 용역거래: 10억원, 무형자산거래: 10억원 이하)

〈표 III-5〉의 계속

구분	이전가격 서식		
	국제거래명세서	국외특수관계인의 요약손익계산서	정상가격 산출방법 신고서
제출의무 면제요건			2. 해당 사업연도의 국외특수관계인과의 거래금액이 일정 금액 이하인 경우 (재화거래: 10억원, 용역거래: 2억원, 무형자산거래: 2억원 이하)
	통합기업보고서 및 개별기업보고서를 제출하는 납세의무자 (개별기업보고서의 부표로 동일한 내용을 작성하므로)		
보고서의 국가 간 교환	X	X	X

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

IV. 해외 주요국의 사례

1. 미국

가. 이전가격 문서화⁷⁰⁾

- 미국의 경우, 다수의 OECD 회원국과 달리 OECD BEPS Action 13 최종 보고서에 명시된 모든 관련 문서화 요건⁷¹⁾을 국내법에 도입하지 않음
 - 미국 국세청(Internal Revenue Service, 이하 IRS)은 통합기업보고서(Master File, 이하 MF) 및 개별기업보고서(Local File, 이하 LF)는 국내법에 도입하지 않았으나 국가별보고서(Country-by-Country Report, 이하 CbCR) 제출 의무 규정은 도입하였음
 - MF와 LF 대신 해당 보고서에 포함되는 정보와 유사한 정보를 문서화(동시적 보고서)하여 보고하도록 하는 규정으로, 미 재무부 규정(Treas. Reg.) Section 1.6662-6 규정이 있으며 의무사항이 아닌 자발적 신고사항임⁷²⁾⁷³⁾

- 따라서 미국 내국세법(Internal Revenue Code, 이하 IRC) 및 재무부 규정(Treasury Regulation, 이하 Treas. Reg.)에서 규정하고 있는 이전가격 문서화 보고서는 크게

70) IBFD, “United States - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 24 January 2024),” 2024. 1. 24., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_us_s_013.html%23tp_us_s_13.6., 검색일자: 2024. 7. 8.

71) 즉 마스터파일, 로컬파일, 국가별보고서

72) Treas. Reg. §1.6662-6(d)(2)(iii)(A)

73) OECD, “Transfer Pricing Country Profile - United States,” 2022. 2., <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profile-united-states.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 14.

CbCR과 동시적 보고서로 구분됨

- 동시적 보고서를 통해 실질적으로 MF 및 LF에서 요구하는 정보와 유사한 정보를 요구하고 있음

1) 통합기업보고서(MF)

- 미국은 통합기업보고서(MF) 작성 및 제출의무를 두고 있지 않음

2) 개별기업보고서(LF)

- 미국은 개별기업보고서(LF) 작성 및 제출의무를 두고 있지 않음

3) 국가별보고서(CbCR)⁷⁴⁾

- (제출의무자) 미국에 모기업을 둔 다국적기업 그룹은 일정 매출액을 초과하는 경우 미국 내 CbCR 제출 대상이 됨⁷⁵⁾⁷⁶⁾
 - 미국의 다국적기업 그룹은 2016년 6월 30일 이후에 개시하는 회계연도부터 CbCR 보고서를 작성하여 신고하여야 함
 - 다른 국가의 세무상 거주자인 사업체를 보유한 모든 미국 모기업은, 다국적기업 그룹의 전 세계 연매출액이 보고 회계연도의 직전 회계연도에 USD 8억 5천만⁷⁷⁾ 이상인 경우 CbCR 제출 대상이 됨⁷⁸⁾
 - 즉 직전연도 매출액이 850백만달러 미만인 경우 미국 다국적기업그룹의 최종 모기업은 CbCR을 제출하지 않아도 됨
 - 개인의 경우에는 CbCR 보고의무가 없음⁷⁹⁾

74) Treas. Reg. §1.6038-4(h)

75) IRS, "Internal Revenue Bulletin: 2016-29," 2016. 7. 18., https://www.irs.gov/irb/2016-29_IRB, 검색일자: 2024. 7. 2.

76) IRS, "Instructions for Form 8975 and Schedule A (Form 8975)," 2020. 12., <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i8975.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 15.

77) 2024년 7월 23일 기준 원화환산 시 약 1조 1,767억원임.

78) Treas. Reg. § 1.6038-4(h)

- 미국은 미국 외의 타 국가에서 CbCR 보고서를 제출하는 그룹 내 현지법인에 대한 상세한 규정은 두고 있지 않음⁸⁰⁾
 - 미국 CbCR 보고규정은 해외에 모기업을 둔 그룹에는 아무런 의무를 부과하지 아니함
 - 즉 미국은 최종 모기업 또는 대리 모기업이 미국의 세무상 거주자인 경우에만 CbCR 보고서를 제출하도록 함⁸¹⁾
 - 다만 미국이 해당 해외 국가와 정보교환 협정을 맺지 않은 경우라 하더라도 IRS 조사관이 미국 자회사로 하여금 외국 모기업의 CbCR 보고서를 제출하도록 요청할 수 있음

- (보고서의 내용) 미국은 OECD의 권고된 CbCR 내용을 그대로 채택하고 있음⁸²⁾
 - CbCR 신고법인은 미국 다국적기업 그룹 내 구성기업의 목록을 나열하고, 각 구성기업의 법인명, 각 법인의 조세관할권, 세무상 설립국가, 현지 납세자 식별번호 (Tax Identification Number, TIN), 주된 사업에 대한 내용, 종업원 수 정보 등을 제공해야 함⁸³⁾
 - 다국적기업 그룹이 사업을 영위하는 각 세무상 관할국에 대하여 일정한 재무 정보를 취합하여 신고하여야 함
 - 특수관계기업 매출, 제3자 매출, 현금주의 및 발생주의 납부세액, 법정 자본금, 유보 이익, 종업원 수 및 유형자산의 순장부가액 등의 정보가 포함됨
 - 또한 CbCR 보고서의 모든 금액 정보는 미국 달러로 환산 및 표기되어 신고되어야 함⁸⁴⁾

79) Treas. Reg. § 1.6038-4(b)(2)

80) IBFD, "United States - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 24 January 2024)," 2024. 1. 24., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_us_s_013.html%23tp_us_s_13.5., 검색일자: 2024. 7. 2.

81) TAXAND, "Transfer Pricing Guide 2024," 2024. 2. 5., p. 132.

82) Treas. Reg. § 1.6038-4(d)

83) IRS, "Instructions for Form 8975 and Schedule A (Form 8975)," 2020. 12., <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i8975.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 15.

84) Treas. Reg. § 1.6038-4(e)(1)

- 다만 미국은 보고대상 정보의 출처에 관해서는 유연한 태도를 보임⁸⁵⁾
 - 보고대상 정보는 해당 기업의 재무제표, 구성기업과 관련하여 유지되는 장부 및 기록, 세무보고 또는 내부 관리 통제 목적으로 사용되는 기록 등 어느 것에 근거하여 작성되어도 됨
 - 해당 금액은 반드시 미국 회계기준(US GAAP)으로 전환(conversion)되어야 하는 것은 아니나, 일정한 경우(예: 해당 법인이 미국 그룹의 최종 모기업인지 여부를 판단하는 경우 등)에는 US GAAP에 따라 작성된 재무제표를 기준으로 판단되어야 함⁸⁶⁾

- (제출서식) 미국은 'Form 8975 및 Schedule A'(이하, 8975 서식) 양식을 통해 CbCR 보고서를 제출하도록 하며, 해당 양식은 OECD 권고서식과 동일함⁸⁷⁾
 - 미국은 대체로 OECD 요건과 CbCR 보고 요건을 동일하게 하도록 의도하고 있으므로, OECD 요건과 미국 국내 요건 간 큰 차이는 없는 것으로 보임
 - 8975 서식은 영문으로 작성되어야 함
 - 8975 서식은 모기업의 해당 연도 법인소득세 세무신고서에 함께 포함되어 제출되어야 함⁸⁸⁾
 - 일반적으로 세무신고서 제출 기한은(사업연도가 역년(calendar year)인 납세자의 경우) 4월 15일까지⁸⁹⁾이나 일반적으로 6개월 연장이 가능하여 10월 15일 까지임⁹⁰⁾

- (제출방법) 8975 서식을 전자 신고하는 경우 IRS에서 승인된 XML schema 시스템을 사용하여 제출함⁹¹⁾

85) Treas. Reg. § 1.6038-4(e)(2)

86) Treas. Reg. § 1.6038-4(b)(1)(i)

87) IRS, "Instructions for Form 8975 and Schedule A (Form 8975)," 2020. 12., <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i8975.pdf>, 검색일자: 2024. 7. 3.

88) Treas. Reg. § 1.6038-4(f)

89) IRC § 6072(a)

90) Deloitte, "Transfer Pricing Guide 2022 - United States," 2022. 3., <https://dits.deloitte.com/#TransferPricingGuides>, 검색일자: 2024. 10. 14.

91) IRS, "Frequently Asked Questions (FAQs) - Country-by-Country Reporting, Question B1,"

- 해당 XML schema 시스템을 통해 CbCR 보고서의 국가 간 교환이 가능하며 미국 재무부는 OECD 권고서식 양식으로 타 국가와 CbCR 보고서를 교환함
- (사전신고서) 미국은 CbCR 사전신고서(CbCR Notification) 제출 의무를 두고 있지 않음
- (자료제출 불이행에 대한 제재) 8975 서식을 기한 내 제출하지 않는 경우 외국납부 세액공제를 받을 수 없으며 과태료 또한 부과됨⁹²⁾
 - 기한 내 미제출 시 1만달러의 과태료가 부과됨⁹³⁾
 - 미국 과세당국이 해당 정보의 미제출 사실을 공지한 후 90일까지 해당 정보를 제출하지 않는 경우 매 30일마다 1만달러의 추가 과태료가 최대 5만달러까지 부과될 수 있다고 규정함⁹⁴⁾
 - 다만 정당한 사유가 있는 경우 과태료는 부과되지 않을 수 있음⁹⁵⁾
- (제출의무 면제요건) 별도 면제요건 확인되지 않음

4) 동시적 보고서⁹⁶⁾

- (개요) 동시적 보고서는 IRC §6662 및 Treas Reg. §1.6662-6에서 규정함
 - 미국은 동시적 보고서의 보고 대상자에 대한 공식적인 매출액 기준을 두고 있지 않으며 신고는 자발적으로 이루어짐
 - 이전가격 과세조정 시, IRC §6662 및 Treas Reg. §1.6662-6 규정에 따라 작성

<https://www.irs.gov/businesses/international-businesses/frequently-asked-questions-faqs-country-by-country-reporting#DataB3>, 검색일자: 2024. 7. 3.

92) Treas. Reg. § 1.6038-1(j)

93) IRC § 6038(b)

94) 심석인 외 2인(2022), p. 113.

95) Treas. Reg. § 1.6038-2(k)

96) IBFD, "United States - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 24 January 2024)," 2024. 1. 24., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_us_s_013.html%23tp_us_s_13.5., 검색일자: 2024. 7. 2.

된 동시적 보고서를 제출하는 경우 과세조정에 따른 가산세⁹⁷⁾가 면제될 수 있음
(‘가산세 면제’)

- (보고서의 내용) 보고서에 포함될 내용은 크게 주된 문서(principal documents) 및 배경 문서(background documents)의 두 가지로 구분되며, 주로 납세자가 수행한 국외 특수관계거래에 대한 정보를 기재함⁹⁸⁾⁹⁹⁾
- (1) 주된 문서(principal documents)는 납세자가 수행한 특수관계거래, 기업 정보, 기능분석 및 경제분석 등이 포함된 일반적인 이전가격 분석을 정확하고 완전하게 설명해야 하며, 다음과 같은 내용이 포함되어야 함
- (a) 납세자의 자산 또는 서비스의 가격결정에 영향을 미치는 경제적 및 법적 요인에 대한 분석을 포함한 납세자의 사업 개요
 - (b) 분석대상 특수관계 거래와 잠재적으로 관련된 모든 당사자를 포함하는 납세자의 기업 조직구조에 대한 설명
 - (c) Section 482에 따른 규정에서 특별히 요구하는 모든 문서
 - (d) 선정한 이전가격 방법에 대한 설명 및 해당 방법을 선택한 이유에 대한 설명
 - (e) 고려되었던 다른 이전가격 방법에 대한 설명 및 해당 방법을 선택하지 않은 이유에 대한 설명
 - (f) 분석대상 특수관계거래(controlled transaction)에 대한 설명 및 해당 거래를 분석하는 데 사용된 내부 데이터
 - (g) 활용된 비교대상 거래에 대한 설명, 비교 가능성 평가 방법 및 조정에 대한 설명

97) IRC §6662(e)는 납세자가 신고한 이전가격 거래 가격이 조정된 정상가격의 200% 이상이거나 50% 이하인 경우에는 소득 조정금액의 20%를 가산세로 부과하고, IRC §6662(h)는 납세자가 신고한 이전가격 거래가격이 조정된 정상가격의 400% 이상이거나 25% 이하인 경우에는 소득 조정금액의 40%를 가산세로 부과하도록 규정하고 있다(자료: 심석인 외 2인(2022), p. 113).

98) R. Okten & G. Koeveringe, “Burden of Proof and Transfer Pricing Documentation: When One Approach Does Not Fit All - A Comparative Analysis of the Rules in Germany, Italy, the Netherlands and the United States, 76 Bull. Intl. Taxn. 8, 2022, Journal Articles & Opinion Pieces IBFD (accessed 16 Oct. 2024).,” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/bit_2022_08_de_1, 검색일자: 2024. 10. 15.

99) Treas Reg. §1.6662-6(d)

- (h) 이전가격 방법론을 적용하는 데 사용된 경제분석 및 예측 등에 대한 설명
 - (i) 과세연도 종료 후 보고서 제출 이전에 납세자가 획득한 관련 데이터에 대한 설명 또는 요약으로, 납세자가 특정 방법을 합리적인 방식으로 선택하고 적용했는지 판단하는 데 도움이 될 수 있는 자료
 - (j) 주된 문서 및 배경 문서를 분류 및 접근하는 데 사용된 기록 보관 시스템에 대한 설명
- (2) 배경 문서(background documents)는 주된 문서에서 적용한 가정, 결론 및 입장 등과 같은 모든 증빙 문서가 포함될 수 있음
- 여기에는 특정 외국소유 미국 법인 및 미국 상거래 또는 사업에 종사하는 외국 법인이 유지해야 하는 기록 등이 포함됨
 - 납세자는 배경문서를 반드시 국세청에 제출할 필요는 없으나, 국세청의 요청이 있을 시 30일 내 제공하여야 하며 필요한 경우 영문 번역본을 제공해야 함
- 따라서 납세자마다 이러한 주된 문서와 배경 문서에 포함해야 하는 서류가 다를 수 있음
- (제출의무자) 동시적 보고서는 의무 사항이 아닌 자발적 신고 요건이므로 보고서의 제출이 법적으로 의무화되어 있지는 않으나, 자발적 준수가 이전가격 과세조정에 따른 가산세 면제(penalty protection)의 전제 조건이므로 미국에서는 대부분의 납세자가 자발적으로 동시적 보고서를 준비하는 추세임¹⁰⁰⁾
- 보고서는 반드시 법인세 신고 시점과 동시에 준비되어야 하며, 이는 즉 납세자가 세무신고 시 보고서가 존재해야 함(must be in existence)을 의미함¹⁰¹⁾
 - 보고서를 통해 납세자는 이전가격 책정에 합당한 이유가 있었으며 가산세 보호 혜택을 받기 위해 성실하게 행동하였음을 입증하여야 함
 - 따라서 보고서는 법인세 세무신고와 함께 과세당국에 제출하여야 하는 것이 아니라 해당 시점에 작성되었어야 하고 IRS 요청 시 30일 이내에 제출되어야 함

100) 상동

101) Deloitte, "Transfer Pricing Guide 2022 - United States," 2022. 3., <https://dits.deloitte.com/#TransferPricingGuides>, 검색일자: 2024. 10. 14.

- (가산세 면제) 이전가격 과세조정에 따른 가산세를 면제받기 위해서는 IRC §6662 및 Treas Reg. §1.6662-6 규정에서 정하는 요건을 충족하여 작성되어야 하며, 요건은 다음과 같은 두 가지 경우로 구분됨¹⁰²⁾¹⁰³⁾
- (1) 납세자가 명시된 이전가격 방법을 사용하는 경우, 아래의 경우 동시적 보고서 요건을 충족하고 가산세 면제가 가능함
 - 이용 가능한 데이터와 적용 가능한 정상가격 산출방법을 고려할 때 해당 방법의 적용이 정상가격 원칙에 따라 가장 신뢰할 수 있는 결과를 제공했다는 합리적 결론을 입증할 수 있는 충분한 자료를 보관하고 있음
 - 납세자가 요청 후 30일 이내에 해당 문서화 자료를 IRS에 제공함
 - (2) 납세자가 명시되지 않은 이전가격 방법을 사용하는 경우, 납세자는 아래의 요건을 충족해야 가산세를 면할 수 있음
 - 명시된 방법 중 어느 것도 이익을 명확하게 반영하는 가격을 산출할 가능성이 없음
 - 사용된 명시되지 않은 방법이 이익을 명확하게 반영하는 가격을 산출할 가능성이 있음
 - 납세자의 문서화 자료에 명시되지 않은 방법에 따른 가격 결정이 기재되어 있고, 그 방법이 해당 상황에서 최선의 방법이었음을 입증함¹⁰⁴⁾
- (작성 서식 및 제출 등) 미국 납세자는 이전가격 문서에 필요한 정보가 포함되어 있 기만 하다면 서식에 구애받지 않고 자유롭게 작성할 수 있음
- 이러한 점에서 Section 1.6662-6 규정은 OECD 마스터파일과 로컬파일의 목적에 부합한다고 볼 수 있음
 - 또한 보고서를 매년 업데이트해야 하는지 여부는 관련 사실의 변경 정도, 비교대상 거래의 성격 및 적용되는 이전가격방법, 거래의 중요도에 따라 달라짐¹⁰⁵⁾

102) Deloitte, "Transfer Pricing Guide 2022 - United States," 2022. 3., <https://dits.deloitte.com/#TransferPricingGuides>, 검색일자: 2024. 10. 14.

103) IRS, "Transfer pricing documentation best practices frequently asked questions (FAQs)," 2024. 8. 20., <https://www.irs.gov/businesses/international-businesses/transfer-pricing-documentation-best-practices-frequently-asked-questions-faqs>, 검색일자: 2024. 10. 16.

104) Treas. Reg. § 1.6662-6(d)(3)

105) IBFD, "United States - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Req

- 실무적으로 많은 전문가들이 비교대상 데이터를 매년 업데이트하고, 기능분석과 비교대상 기업의 선정은 3년 주기로 업데이트할 것을 제안함
- 그러나 기본적 사실 및 거래의 내용이 크게 변경된 경우에는 문서 자체를 모두 업데이트해야 함
- 세무조사 시 국세청 조사팀은 조사 개시 시점에 첫 번째 정보 요청의 일부로 납세자에게 동시적 보고서를 요청하는 것이 일반적이고, 납세자는 요청을 받은 후 30일 이내에 해당 문서를 국세청에 제출해야 함
- (자료제출 불이행에 대한 제재) 미국의 동시적 보고서 규정은 의무가 아닌 '자발적' 규정이므로 보고서의 단순 미제출과 관련하여 부과하는 과태료는 없음¹⁰⁶⁾
- 납세자가 직접 이전가격을 신고하는 경우, 납세자가 보고서를 준비하지 않더라도 IRS는 과태료를 부과할 수 없음
- (제출의무 면제요건) 자발적 보고 규정이므로 별도 면제 요건은 확인되지 않음

나. 이전가격 서식

- 특수관계자와의 거래와 관련한 정보를 보고하도록 하는 서식으로는 Form 5472 (Information Return of a 25% Foreign-Owned U.S. Corporation or a Foreign Corporation Engaged in a U.S. Trade or Business)가 있음¹⁰⁷⁾
- Form 5472의 목적은 과세연도 중 국내외 관계회사와 법에서 정한 보고대상 거래가 있는 경우 해당 거래에 대한 정보를 보고하도록 하는 것임¹⁰⁸⁾

uirements (Last Reviewed: 24 January 2024),” 2024. 1. 24., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_us_s_013.html%23tp_us_s_13.5., 검색일자: 2024. 7. 2.

106) IRS, “Transfer Pricing Documentation Best Practices Frequently Asked Questions (FAQs),” 2024. 5. 3., <https://www.irs.gov/businesses/international-businesses/transfer-pricing-documentation-best-practices-frequently-asked-questions-faqs>, 검색일자: 2024. 7. 8.

107) OECD, “Transfer Pricing Country Profile - United States,” 2022. 2., <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/transfer-pricing/transfer-pricing-country-profile-united-states.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 14.

108) 한국조세재정연구원 세법연구센터, 『법인의 국제거래 정보수집을 위한 주요국의 서식 비교 연구』,

- Form 5472는 IRC §6038 및 Treas. Reg §1.6038A-2에서 규정함
 - 외국인의 직·간접 보유지분이 25% 이상인 미국 법인이나 미국에서 거래나 사업을 영위하는 외국법인은 Form 5472를 제출해야 함
 - 제출의무자에 관한 사항(납세자번호, 총자산가액, 사업코드 등), 특수관계인에 관한 사항(이름, 주소, 사업활동, 사업수행 장소, 거주국가 등), 특수관계거래에 관한 사항(주식, 유형자산, 비용분담, 임차료, 사용료, 수수료, 대여금 또는 차입이자 등), 기타 추가 정보(비용분담 약정 체결 여부 등) 등을 기재해야 함
 - Form 5472는 법인소득세 신고서에 포함하여 법인세 신고기한까지 제출함
 - 기한 내 미제출 또는 서식이 불완전한 경우 2만5천 달러의 과태료가 부과됨¹⁰⁹⁾
 - Form 5472는 법인소득세 신고서에 포함하여 법인세 신고기한까지 제출함
 - IRS의 미제출 통지 후에도 90일 이상 제출하지 아니하는 경우 2만 5천달러를 추가 과태료로 재부과함

- 미국의 Form 5472 서식은 [그림 IV-1]과 같으며, 특히 Part IV와 VI에 특수관계거래에 대한 상세 내용을 작성함¹¹⁰⁾
 - (Part I) 보고대상 회사에 관한 사항을 작성함
 - (Part II) 25% 외국주주에 관한 사항을 작성함
 - (Part III) 특수관계인에 대한 사항을 작성함
 - (Part IV) 보고대상기업과 국외 특수관계인 간 금전거래에 대한 사항을 작성함
 - 주식, 유형자산, 비용분담, 임대료, 사용료, 수수료, 이자 등으로 거래 유형을 구분하여 작성
 - (Part V) 보고대상기업의 중요한 사건(설립, 해산, 취득, 처분 등)과 관련된 거래에 관한 내용을 작성함

2013. 9., p. 44.

109) IRS, "Instructions for Form 5472," 2024. 1., <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i5472.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 17.

110) IRS, "About Form 5472, Information Return of a 25% Foreign-Owned U.S. Corporation or a Foreign Corporation Engaged in a U.S. Trade or Business," 2024. 9. 11., <https://www.irs.gov/forms-pubs/about-form-5472>, 검색일자: 2024. 10. 17.

- (Part VI) 보고대상기업과 국외 특수관계인 간 비금전거래 및 불완전보수(less-than-full consideration)에 관한 내용을 작성함
- (Part VII) 추가 정보를 작성함
- (Part VIII) 원가분담약정(Cost Sharing Arrangement, CSA)에 대해 작성함
- (Part IX) BEPS 관련 내용을 작성함

[그림 IV-1] 미국 5472 서식

<p>Form 5472 (Rev. December 2023)</p> <p>Department of the Treasury Internal Revenue Service</p>	<p>Information Return of a 25% Foreign-Owned U.S. Corporation or a Foreign Corporation Engaged in a U.S. Trade or Business (Under Sections 6038A and 6038C of the Internal Revenue Code)</p> <p>Go to www.irs.gov/Form5472 for instructions and the latest information.</p> <p>For tax year of the reporting corporation beginning _____ and ending _____ Note: Enter all information in English and money items in U.S. dollars.</p>	<p>OMB No. 1545-0123</p>
<p>Part I Reporting Corporation (see instructions). All reporting corporations must complete Part I.</p>		
<p>1a Name of reporting corporation</p>		<p>1b Employer identification number</p>
<p>Number, street, and room or suite no. (If a P.O. box, see instructions.)</p>		<p>1c Total assets</p>
<p>City or town, state, and ZIP code (If a foreign address, see instructions.)</p>		<p>\$</p>
<p>1d Principal business activity</p>		<p>1e Principal business activity code</p>
<p>1f Total value of gross payments made or received reported on this Form 5472. See instructions.</p>	<p>1g Total number of Forms 5472 filed for the tax year</p>	<p>1h Total value of gross payments made or received reported on all Forms 5472. See instructions.</p>
<p>\$</p>	<p>\$</p>	<p>\$</p>
<p>1i Check here if this is a consolidated filing of Form 5472 <input type="checkbox"/></p>	<p>1j Check here if this is the initial year for which the U.S. reporting corporation is filing a Form 5472 <input type="checkbox"/></p>	<p>1k Total number of Parts VIII attached to Form 5472</p>
<p>1l Country of incorporation</p>	<p>1m Date of incorporation</p>	
<p>1n Country(ies) under whose laws the reporting corporation files an income tax return as a resident</p>		<p>1o Principal country(ies) where business is conducted</p>
<p>2 Check here if, at any time during the tax year, any foreign person owned, directly or indirectly, at least 50% of (a) the total voting power of all classes of the stock of the reporting corporation entitled to vote, or (b) the total value of all classes of stock of the reporting corporation <input type="checkbox"/></p>		
<p>3 Check here if the reporting corporation is a foreign-owned domestic disregarded entity (foreign-owned U.S. DE) treated as a corporation for purposes of section 6038A. See instructions <input type="checkbox"/></p>		
<p>Part II 25% Foreign Shareholder (see instructions) Check here if any direct (or ultimate indirect) 25% foreign shareholder listed in Part II is a surrogate foreign corporation under section 7874(a)(2)(B). <input type="checkbox"/></p>		
<p>4a Name and address of direct 25% foreign shareholder</p>		
<p>4b(1) U.S. identifying number, if any</p>	<p>4b(2) Reference ID number (see instructions)</p>	<p>4b(3) Foreign taxpayer identification number (FTIN), if any (see instructions)</p>
<p>4c Principal country(ies) where business is conducted</p>	<p>4d Country of citizenship, organization, or incorporation</p>	<p>4e Country(ies) under whose laws the direct 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident</p>
<p>5a Name and address of direct 25% foreign shareholder</p>		
<p>5b(1) U.S. identifying number, if any</p>	<p>5b(2) Reference ID number (see instructions)</p>	<p>5b(3) FTIN, if any (see instructions)</p>
<p>5c Principal country(ies) where business is conducted</p>	<p>5d Country of citizenship, organization, or incorporation</p>	<p>5e Country(ies) under whose laws the direct 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident</p>
<p>6a Name and address of ultimate indirect 25% foreign shareholder</p>		
<p>6b(1) U.S. identifying number, if any</p>	<p>6b(2) Reference ID number (see instructions)</p>	<p>6b(3) FTIN, if any (see instructions)</p>
<p>6c Principal country(ies) where business is conducted</p>	<p>6d Country of citizenship, organization, or incorporation</p>	<p>6e Country(ies) under whose laws the ultimate indirect 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident</p>
<p>7a Name and address of ultimate indirect 25% foreign shareholder</p>		
<p>7b(1) U.S. identifying number, if any</p>	<p>7b(2) Reference ID number (see instructions)</p>	<p>7b(3) FTIN, if any (see instructions)</p>
<p>7c Principal country(ies) where business is conducted</p>	<p>7d Country of citizenship, organization, or incorporation</p>	<p>7e Country(ies) under whose laws the ultimate indirect 25% foreign shareholder files an income tax return as a resident</p>
<p>For Paperwork Reduction Act Notice, see instructions.</p>		
<p>Cat. No. 49987Y</p>		<p>Form 5472 (Rev. 12-2023)</p>

[그림 IV-1]의 계속

Form 5472 (Rev. 12-2023) Page **2**

Part III Related Party (see instructions). All reporting corporations must complete this question and the rest of Part III.
 Check applicable box: Is the related party a foreign person or U.S. person?

8a Name and address of related party

8b(1) U.S. identifying number, if any **8b(2)** Reference ID number (see instructions) **8b(3)** FTIN, if any (see instructions)

8c Principal business activity **8d** Principal business activity code

8e Relationship—Check boxes that apply: Related to reporting corporation Related to 25% foreign shareholder 25% foreign shareholder

8f Principal country(ies) where business is conducted **8g** Country(ies) under whose laws the related party files an income tax return as a resident

Part IV Monetary Transactions Between Reporting Corporations and Foreign Related Party (see instructions)
Caution: Part IV must be completed if the "foreign person" box is checked in the heading for Part III.
 If estimates are used, check here.

9 Sales of stock in trade (inventory)	9	
10 Sales of tangible property other than stock in trade	10	
11 Platform contribution transaction payments received	11	
12 Cost sharing transaction payments received	12	
13a Rents received (for other than intangible property rights)	13a	
b Royalties received (for other than intangible property rights)	13b	
14 Sales, leases, licenses, etc., of intangible property rights (for example, patents, trademarks, secret formulas)	14	
15 Consideration received for technical, managerial, engineering, construction, scientific, or like services	15	
16 Commissions received	16	
17 Amounts borrowed (see instructions) a Beginning balance _____ b Ending balance or monthly average _____	17b	
18 Interest received	18	
19 Premiums received for insurance or reinsurance	19	
20 Loan guarantee fees received	20	
21 Other amounts received (see instructions)	21	
22 Total. Combine amounts on lines 9 through 21	22	
23 Purchases of stock in trade (inventory)	23	
24 Purchases of tangible property other than stock in trade	24	
25 Platform contribution transaction payments paid	25	
26 Cost sharing transaction payments paid	26	
27a Rents paid (for other than intangible property rights)	27a	
b Royalties paid (for other than intangible property rights)	27b	
28 Purchases, leases, licenses, etc., of intangible property rights (for example, patents, trademarks, secret formulas)	28	
29 Consideration paid for technical, managerial, engineering, construction, scientific, or like services	29	
30 Commissions paid	30	
31 Amounts loaned (see instructions) a Beginning balance _____ b Ending balance or monthly average _____	31b	
32 Interest paid	32	
33 Premiums paid for insurance or reinsurance	33	
34 Loan guarantee fees paid	34	
35 Other amounts paid (see instructions)	35	
36 Total. Combine amounts on lines 23 through 35	36	

Part V Reportable Transactions of a Reporting Corporation That is a Foreign-Owned U.S. DE (see instructions)
 Describe on an attached separate sheet any other transaction as defined by Regulations section 1.482-1(i)(7), such as amounts paid or received in connection with the formation, dissolution, acquisition, and disposition of the entity, including contributions to and distributions from the entity, and check here.

Part VI Nonmonetary and Less-Than-Full Consideration Transactions Between the Reporting Corporation and the Foreign Related Party (see instructions)
 Describe these transactions on an attached separate sheet and check here.

Form **5472** (Rev. 12-2023)

[그림 IV-1]의 계속

Form 5472 (Rev. 12-2023) Page **3**

Part VII Additional Information. All reporting corporations must complete Part VII.

37 Does the reporting corporation import goods from a foreign related party? Yes No

38a If "Yes," is the basis or inventory cost of the goods valued at greater than the customs value of the imported goods? Yes No

b If "Yes," attach a statement explaining the reason or reasons for such difference.

c If the answers to questions 37 and 38a are "Yes," were the documents used to support this treatment of the imported goods in existence and available in the United States at the time of filing Form 5472? Yes No

39 During the tax year, was the foreign parent corporation a participant in any cost sharing arrangement (CSA)? Yes No

If "Yes," complete Part VIII as instructed below.

40a During the tax year, did the reporting corporation pay or accrue any interest or royalty for which the deduction is not allowed under section 267A? See instructions Yes No

b If "Yes," enter the total amount of the disallowed deductions \$ _____

41a Is the reporting corporation claiming a foreign-derived intangible income (FDII) deduction (under section 250) with respect to any transactions with the foreign related party? If "Yes," complete lines 41b, 41c, and 41d. See instructions Yes No

b Enter the amount of gross receipts derived from all sales of general property to the foreign related party that the reporting corporation included in its computation of foreign-derived deduction eligible income (FDDEI). See instructions \$ _____

c Enter the amount of gross receipts derived from all sales of intangible property to the foreign related party that the reporting corporation included in its computation of FDDEI. See instructions \$ _____

d Enter the amount of gross receipts derived from all services provided to the foreign related party that the reporting corporation included in its computation of FDDEI. See instructions \$ _____

42a Did the reporting corporation have any loan to or from the related party to which the safe-haven rate rules of Regulations section 1.482-2(a)(2)(iii)(B) are applicable, and for which the reporting corporation used a rate of interest within the relevant safe-haven range (100% to 130% of the applicable Federal rate (AFR) for the relevant term)? Yes No

b Did the reporting corporation have any loan to or from the related party to which the safe-haven rate rules of Regulations section 1.482-2(a)(2)(iii)(B) are applicable, and for which the reporting corporation used a rate of interest outside the relevant safe-haven range (100% to 130% of the AFR for the relevant term)? Yes No

43a Did the reporting corporation issue a covered debt instrument in any of the transactions described in Regulations section 1.385-3(b)(2) during the tax year with respect to a related party that is a corporation, or, did the reporting corporation issue or refinance indebtedness owed to a related party that is a corporation during the 36 months before or after the date of a distribution or acquisition described in Regulations section 1.385-3(b)(3)(i) made by the reporting corporation, and either the issuance or refinance of indebtedness, or the distribution or acquisition, occurred during the tax year? Yes No

b If the answer to question 43a is "Yes," provide the following.

(1) The amount of such transaction(s), distribution(s), and acquisition(s) \$ _____

(2) The amount of such related party indebtedness \$ _____

Part VIII Cost Sharing Arrangement (CSA)

Note: Complete a separate Part VIII for each CSA in which the reporting corporation was a participant during the tax year. Report all amounts in U.S. dollars. (See instructions.)

44 Provide a brief description of the CSA with respect to which this Part VIII is being completed.

45 During the course of the tax year, did the reporting corporation become a participant in the CSA? Yes No

46 Was the CSA in effect before January 5, 2009? Yes No

47 What was the reporting corporation's share of reasonably anticipated benefits for the CSA? _____ %

48a Enter the total amount of stock-based compensation deductions claimed by the reporting corporation \$ _____

b Enter the total amount of deductions for the tax year for stock-based compensation that was granted during the term of the CSA and is directly identified with, or reasonably allocable to, the intangible development activity under the CSA \$ _____

c Was there any stock-based compensation granted during the term of the CSA to individuals who performed functions in business activities that generate cost shared intangibles that was not treated as directly identified with, or reasonably allocable to, the intangible development activity? Yes No

49a Enter the total amount of intangible development costs for the CSA \$ _____

b Enter the amount of intangible development costs allocable to the reporting corporation based on the reporting corporation's reasonably anticipated benefits share \$ _____

Part IX Base Erosion Payments and Base Erosion Tax Benefits Under Section 59A (see instructions)

50 Amounts defined as base erosion payments under section 59A(d) \$ _____

51 Amount of base erosion tax benefits under section 59A(c)(2) \$ _____

52 Amount of total qualified derivative payments as described in section 59A(h) made by the reporting corporation \$ _____

53 Reserved for future use

Form **5472** (Rev. 12-2023)

자료: IRS, "Instructions for Form 5472," 2024. 1., <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i5472.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 17.

다. 소결

- 미국은 이전가격 문서화 규정으로 CbCR과 동시적 보고서를 두고 있으며, 이전가격 서식으로는 Form 5472를 두고 있음
 - OECD 권고사항인 MF와 LF를 도입하지 않은 점이 특징적임
 - MF와 LF의 내용을 대신할 수 있는 기타 이전가격 문서화 규정인 ‘동시적 보고서’를 두고 있음
 - 동시적 보고서의 작성 및 제출은 납세자의 자발적 선택에 맡기며, 이에 따라 미작성 시 과태료를 부과하지 않음
 - 오히려 동시적 보고서의 작성에 대한 혜택(가산세 면제)을 주어 보고서 작성을 유도하고 있는 점이 눈여겨볼 만함
 - 또한 보고서의 경제분석(벤치마킹)을 매년 업데이트하도록 강제하고 있지 않아, 일반적으로 기능분석과 비교대상기업 선정은 3년 주기로 이루어진다고 함

〈표 IV-1〉 미국 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	Form 5472
규정 존부	X	X	O	O (의무 아님)	O
근거 법령	-	-	Treas. Reg. §1.6038-4	IRC §6662 및 Treas Reg. §1.6662-6	IRC §6038 및 Treas. Reg §1.6038A-2
서식	-	-	Form 8975 & Schedule A	별도 서식 없음	Form 5472
정기 제출 여부	-	-	O (연 1회)	X (요청 시 30일 내 제출)	O (연 1회)
포함될 내용	-	-	다국적기업 그룹이 사업을 영위하는 각 세무상 관할국에 대하여	1) 주된 문서: 납세자의 사업내용, 조직구조, 분석대상	제출의무자에 관한 사항,

〈표 IV-1〉의 계속

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	Form 5472
포함될 내용	-	-	특수관계기업 매출, 제3자기업 매출, 현금주의 및 발생주의 납부세액, 법정 자본금, 유보 이익, 종업원 수 및 유형자산의 순장부가액 등의 정보가 포함됨	국외특수관계거래에 대한 설명, 납세자가 적용한 정상가격 산출방법 및 해당 방법을 적용한 이유, 비교대상 거래에 대한 분석자료 및 경제분석 등 2) 배경 문서: 주된 문서에서 적용한 가정, 결론 및 입장 등과 같은 모든 증빙 문서	특수관계인 에 관한 사항, 특수관계 거래에 관한 사항, 기타 추가 정보 등
제출 의무자	-	-	다국적기업 그룹의 전 세계 매출액이 보고 회계연도의 직전 회계연도에 USD 8억 5천만 이상이며 미국에 모기업을 둔 기업	납세자가 자발적으로 작성 및 신고	외국인의 직·간접 보유지분이 25% 이상인 미국법인이 나 미국에서 거래나 사업을 영위하는 외국법인이 국내외 특수관계인 과 거래를 수행한 경우
제출기한	-	-	법인세 신고기한까지 ¹⁾ (해당 연도 법인소득세 신고서와 함께 제출)	과세당국의 제출 요청 후 30일 이내	법인세 신고기한까지 (해당연도 법인소득세 신고서와 함께 제출)
과태료	-	-	기한 내 미제출 시 외국납부세액공제를 받을	자발적 신고사항이므로 미제출 과태료 없음	기한 내 미제출 또는

〈표 IV-1〉의 계속

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	Form 5472
			수 없으며 과태료(1만달러) 또한 부과됨		서식이 불완전한 경우 2만 5천달러
제출의무 면제요건	-	-	확인되지 않음	자발적 신고사항이므로 해당사항 없음	확인되지 않음
기타 특이 사항	-	-	CbCR 사전신고서(CbCR Notification) 제출 규정 없음	미제출에 대한 과태료 없으나 작성 시 이전가격 과세조정 가산세가 면제되므로 대부분의 납세자가 동시적 보고서를 작성하는 추세임 전체 보고서를 매년 업데이트하지는 않음 (비교대상 데이터는 매년 업데이트하고, 기능분석과 비교대상 기업의 선정은 3년 주기로 업데이트하는 경우가 일반적임)	-

주: 1) 법인세 신고기한은 사업연도가 역년인 경우 4월 15일까지이나 일반적으로 6개월 연장이 가능하여 10월 15일까지임

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

2. 캐나다

가. 이전가격 문서화¹¹¹⁾

- 캐나다는 국가별보고서(CbCR)과 관련해서는 BEPS Action 13의 최소기준 요건을 모두 국내법에 도입하였으며, 미국과 마찬가지로 통합기업보고서(MF) 및 개별기업보고서(LF) 작성의무를 두지 않고 국가별보고서 작성만을 의무로 하고 있음
 - MF와 LF 대신 그와 비슷한 정보를 문서화하여 보고하도록 하는 규정으로 소득세법(Income Tax Act, ITA) Subsection 247(4) 규정이 있음(동시적 보고서)

1) 통합기업보고서

- 캐나다는 통합기업보고서(MF) 작성 및 제출의무를 두고 있지 않음
 - 일부 납세자는 통상적인 캐나다 이전가격(TP) 신고의 일환으로 MF와 대체로 유사한 형식으로 그룹 정보를 작성하여 제출하기도 함¹¹²⁾
 - ITA Subsection 247(4) 규정 외에 기타 입법 또는 기준은 없으나, 일반적으로 OECD 이전가격 지침을 광범위하게 준수하도록 함

2) 개별기업보고서

- 캐나다는 개별기업보고서(LF) 작성 및 제출의무를 두고 있지 않음
 - MF와 마찬가지로 LF 또한 작성 및 제출의무가 없음
 - 다만 ITA Subsection 247(4) 규정에 따라 이전가격 문서화를 구비하여야 하며, 동 보고서의 내용이 LF 보고서의 내용과 큰 틀에서 유사함(동시적 보고서)

111) IBFD, "Canada - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 20 August 2024)," 2024. 8. 20., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_ca_s_013.html%23tp_ca_s_13.3., 검색일자: 2024. 9. 23.

112) 상동

3) 국가별보고서¹¹³⁾

- 캐나다는 소득세법(ITA) Section 233.8에서 CbCR의 작성을 규정함
 - Section 233.8 규정은 OECD BEPS Action 13 규정을 전반적으로 따르고 있음
 - Section 233.8에 따라 다국적기업 그룹은 2016년 1월 1일 및 그 이후 개시하는 회계연도에 대해 CbCR 제출의무를 짐

- (제출의무자) 직전 회계연도의 연결재무제표 기준 연간 연결 그룹 매출액이 7억 5천 만유로 이상인 다국적기업 그룹은 CbCR을 제출하여야 함¹¹⁴⁾
 - 일반적으로 캐나다 거주자인 최종 모기업이 CbCR을 제출하게 됨

- (보고서의 내용) 보고서에 포함되어야 하는 내용은 OECD의 권고사항과 동일함
 - CbCR에 포함되는 금액 정보는 다국적기업 그룹의 회계계정에서 가져와야 하나, 다국적기업 그룹이 사업을 운영하는 각 국가별 정보를 취합한 것이므로 집계된 금액을 연결 계정과 조정할 필요는 없음
 - CbCR 제출의무자 여부에 대한 매출액 기준은 유로화로 판단하나, CbCR 보고서 상에 기재되는 금액은 캐나다달러화로 기재되어야 함
 - 이때 캐나다 중앙은행이 발표하는 연평균 환율을 사용하여 환산하는 것이 허용됨

- (보고서의 제출) 캐나다 소득세법 Section 233.8에 따라 CbCR 보고서의 서식은 RC4649 서식에 기재하여 제출하며, 동 서식은 OECD의 final Action 13 보고서에 담긴 CbCR 서식과 상당한 부분에서 동일함¹¹⁵⁾

113) 캐나다 국세청(CRA), "Guidance on Country-By-Country Reporting in Canada," 2020. 3. 12., <https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pub/rc4651/rc4651-20e.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 21.

114) ITA Subsection 233.8(1)

115) 캐나다 국세청, "RC4649 Country-by-Country Report," 2024. 5. 13., <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/forms/rc4649.html>, 검색일자: 2024. 10. 21.

- RC4649 서식은 OECD XML 스키마를 사용하여 제출되어 국가 간 교환됨
 - 캐나다 제출의무자는 EFILE 또는 Web Access Code(WAC)를 사용하여 CbCR을 제출하여야 함
 - CbCR은 불문 또는 영문으로 작성되어야 함
 - CbCR은 보고연도 말로부터 12개월 내에 제출되어야 함
- (사전신고서) 미국과 마찬가지로 캐나다 또한 국가별보고서 사전신고서 서식 제출 규정을 두고 있지 않음
- (자료제출 불이행에 대한 제재) CbCR 보고서 제출과 관련하여 명시적으로 규정하고 있는 제재는 없으며, 일반적인 보고 관련 과태료 규정이 적용됨¹¹⁶⁾
- Subsection 162(5)에 따라, 자료 미제출에 대한 과태료는 자료당 100캐나다달러임
 - Subsection 162(7)에 따라, 자료 지연제출에 대한 과태료는 하루당 25캐나다달러이며, 최소 100캐나다달러에서 최고 2,500캐나다달러까지 부과됨
- (제출의무 면제요건) CbCR 제출의무가 면제되는 경우는 연매출액 기준이 7억 5천만유로 미만인 경우뿐이며, 특정 산업이나 기업 등에 대한 면제 규정은 없음¹¹⁷⁾

4) 동시적 보고서 (Contemporaneous Documentation)¹¹⁸⁾

- 캐나다는 ITA Subsection 247(4)에서 이전가격 문서화인 동시적 보고서를 규정하고 있음

116) 캐나다 국세청(CRA), "Guidance on Country-By-Country Reporting in Canada," 2020. 3. 12., <https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pub/rc4651/rc4651-20e.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 21.

117) 캐나다 국세청(CRA), "Guidance on Country-By-Country Reporting in Canada," 2020. 3. 12., <https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pub/rc4651/rc4651-20e.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 21.

118) 캐나다 국세청, "TPM-09 Reasonable efforts under section 247 of the Income Tax Act," 2006. 9. 18., <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/international-non-residents/information-been-moved/transfer-pricing/09.html>, 검색일자: 2024. 9. 23.

- (제출의무자) 특수관계거래에 연관된 모든 납세의무자는 동시적 보고서를 준비하여야 하며 제출 대상에 대한 매출액 기준은 없음¹¹⁹⁾
 - 특수관계거래를 수행하는 기업이라면 모두 동시적 보고서를 준비하여야 하며 이에 따라 중소기업에도 적용됨

- (보고서의 내용) 동시적 보고서에는 보고대상 특수관계거래가 정상가격 원칙에 따라 수행되었음을 입증하는 내용(즉, 이전가격 분석)을 기재하여야 함
 - 제출의무자는 다음과 같은 여섯 가지 내용을 담은 기록 또는 문서를 작성 또는 입수하여야 함
 - (1) 거래와 관련된 재산 또는 서비스
 - (2) 거래의 조건 및 거래 참여자 간에 체결된 각 거래의 조건과 그 관계(있는 경우)
 - (3) 거래 참여자의 신원 및 거래가 체결된 시점의 서로의 관계
 - (4) 거래 참여자가 거래와 관련하여 수행한 기능, 사용 또는 기여한 재산 및 감수한 위험
 - (5) 거래와 관련하여 이전가격 또는 이익·손실의 배분 또는 비용에 대한 기여를 결정하기 위해 고려된 데이터와 방법 및 수행된 분석
 - (6) 해당 거래와 관련하여 이전가격 또는 이익·손실의 배분 또는 비용에 대한 기여의 결정에 영향을 미친 가정, 전략 및 정책(있는 경우)
 - 이러한 이전가격 분석은 수행된 거래 및 해당 거래가 발생한 과세연도와 ‘동시에 (contemporaneous)’ 이루어질 것으로 기대됨
 - 거래가 두 개 이상의 과세연도 또는 회계기간에 걸쳐서 발생하는 경우, 중대한 변경이 이루어진 연도 또는 기간의 서류제출 기한 내에 해당 중대한 변경사항을 반영하도록 문서를 업데이트하여야 함

- (보고서의 제출) 동시적 보고서는 정해진 서식이 없으며 정상가격 원칙에 따라 이전가격을 설정하였음을 입증하는 광범위한 자료를 문서화하면 됨

119) ITA Subsection 247(4)

- 보고서는 불문 또는 영문으로 작성하여야 함
 - 일반적으로 동시적 보고서는 납세의무자의 세무신고 기한까지 동시적으로 준비되어야 하며, 일반적인 세무신고 기한은 과세연도 종료 이후 6개월임
 - 해당 기간 내에 작성된 기록 또는 문서는 서류제출 기한 요건을 충족하는 것으로 간주됨
 - 또한 동시적 보고서는 캐나다 국세청의 자료제출 요청이 있을 후 3개월 이내에 제출되어야 함
 - 제출 기한 연장을 협의하는 것은 불가능함
- (자료제출 불이행에 대한 제재) Subsection 247(4)에 명시된 문서를 서류제출 기한 내에 작성 또는 입수하지 않거나, 서면 요청을 받은 후 3개월 이내에 캐나다 국세청 (CRA)에 제출하지 아니하는 경우 납세자는 Subsection 247(3)에 따라 합리적인 노력을 기울이지 않은 것으로 간주되어 과태료가 부과될 수 있음
- 과세당국의 자료제출 요청을 불이행하는 경우 일반적인 자료 미제출 또는 지연제출 과태료가 적용됨
 - 납세자가 합리적 노력을 기울였다는 것을 입증하기 위한 테스트는 Subsection 247(3)과 Subsection 247(4)에 규정되어 있음
 - 납세자가 정상가격 원칙에 따른 이전가격 또는 배분을 결정하고 이를 사용하기 위해 합리적 노력을 기울였는지 평가하는 경우, 다음을 평가함
 - 입수하거나 작성한 문서에 Subsection 247(4)에 열거된 항목이 모든 중요한 측면에서 완전하고 정확한 설명이 포함되어 있는지 여부
 - 문서가 서류제출 기한까지 준비 또는 입수되었는지 여부
 - 서면요청이 있을 후 3개월 이내에 문서가 제공되었는지 여부
 - 예를 들어, 다음과 같은 경우에 이전가격 과태료가 부과됨
 - 납세자가 비교대상이 아닌 거래를 비교대상으로 사용한 경우
 - 납세자가 더 높은 우선순위의 방법이 적용되는지 여부를 먼저 검토하지 아니하고 즉시 일정한 이전가격 방법론을 적용하기로 선택한 경우
 - 다년도 데이터를 부적절하게 사용한 경우 등

- (제출의무 면제요건) 확인되지 않음

나. 이전가격 서식

1) T106 서식

- (관련 법령) 소득세법(ITA) Section 233.1에 따라 납세자는 서식 T106(Information Return of Non-arm's Length Transactions with Non-residents)¹²⁰⁾을 기한 내 제출하여야 함
- (제출의무자) 비거주자와의 거래 금액이 100만캐나다달러¹²¹⁾를 초과하는 납세자는 T106 서식을 작성하여 제출하여야 함
 - 다만 특정 비거주자와의 총 거래액이 10만캐나다달러¹²²⁾인 경우(2022년부터 개시되는 회계연도 기준, 2022년 이전 회계연도의 경우 2만 5천캐나다달러¹²³⁾ 기준임) T106 서식의 보고대상에서 제외될 수 있음
- (기재 내용) T106 서식에는 보고대상 기업과 각 비거주자에 대한 요약 정보(상호관계 포함)가 포함되어야 함
 - 특수관계거래의 금액, 사용된 이전가격 방법론, 해당 특수관계거래의 잔액에 대한 내용이 포함되어야 함
 - 이뿐만 아니라 동시적 문서화(contemporaneous documentation)가 작성 또는 입수되었는지 여부가 표시되어야 함
 - T106 서식의 양식은 [그림 IV-2]와 같음
 - 납세자는 2022년 1월 1일 이후부터 개시되는 과세연도 또는 회계 기간에 대한

120) 캐나다 국세청, "T106 Information Return of Non-Arm's Length Transactions with Non-Residents," 2023. 12. 18., <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/forms/t106.html>, 검색일자: 2024. 9. 23.

121) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 9억 9,319만원임.

122) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 9,929만원임.

123) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 2,482만원임.

신고서를 제출할 때 다음 양식에 맞추어 작성하여야 함

- 거래상대방인 각 비거주자에 대해 T106 서식을 각각 작성하여야 하며, 서식은 크게 Part I부터 Part VI로 구성됨
 - T106 서식의 Part I에는 보고대상 기업의 사업자등록번호 및 보고대상 과세기간을 기재함
 - Part II에는 거래상대방인 비거주자의 이름, 납세자 식별번호, 주소, 보고대상 기업과의 관계, 동시적 보고서를 준비하였는지 여부, 기존 이전가격 산출방법에서 변경이 있었는지 여부 등을 기재함
 - Part III에는 해당 비거주자와의 거래의 상세 내역에 대해 기재하며, 여기에는 유형자산, 사용료·임대료·무형자산, 서비스, 이자·배당 등 금융정보 등이 포함됨
 - Part IV에는 해당 비거주자와의 금전대차 내역에 대해 기재함
 - Part V에는 해당 비거주자와의 파생상품 거래 내역에 대해 기재함
 - 마지막으로 Part VI에는 해당 비거주자와의 현재 잔액에 대해 기재함

[그림 IV-2] 캐나다 T106 서식

Canada Revenue Agency / Agence du revenu du Canada		Protected B when completed	
Information Return of Non-Arm's Length Transactions with Non-Residents (2022 and later tax years) T106 Summary Form		Do not use this area	
<ul style="list-style-type: none"> Refer to the instruction sheet before you complete the T106 Summary and Slips (T106 information return). Use this T106 information return for tax years or fiscal periods that begin after 2021. For T106 information returns that are filed for tax years or fiscal periods that begin before 2022, please use the T106 information return as released on November 16, 2017. Complete a separate T106 Slip for each non-resident. For any amended T106 information return, please use the same version as the original T106 information return filed. Refer to the instruction sheet for information on the penalties applicable to each T106 Slip. If an election has been made to use functional currency (see instruction sheet), state the selected functional currency code. <input type="text"/> 			
If this is an amended return, tick this box. <input type="checkbox"/>			
Section 1 – Reporting person/partnership identification			
Tick the applicable box and complete the areas that apply.			
<input type="checkbox"/> Corporation	Corporation name		Business Number (BN)
<input type="checkbox"/> Partnership	Partnership name	Partnership code 1 <input type="text"/> 2 <input type="text"/> 3 <input type="text"/>	Partnership identification number
<input type="checkbox"/> Trust	Trust name		Trust account number
<input type="checkbox"/> Individual	First name	Last name	Initial
			Individual code
			Social Insurance Number
Reporting person/partnership address:	No.	Street	Province or territory
	City		Postal code
Section 2 – Summary information			
1. For what tax year/fiscal period are you filing this T106 information return?		2. Is this the first time you have filed a T106 information return? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No	
From Year <input type="text"/> Month <input type="text"/> Day <input type="text"/> To Year <input type="text"/> Month <input type="text"/> Day <input type="text"/>		If no, indicate the last tax year-end/fiscal period and for which the reporting person/partnership filed a T106 information return. Year <input type="text"/> Month <input type="text"/> Day <input type="text"/>	
3. Enter the total number of T106 Slips attached. <input type="text"/>			
4. Enter the total of all box "T" amounts from the T106 Slips attached (rounded to the nearest Canadian dollar or functional currency unit – see Instructions). \$ <input type="text"/>		5. Enter the gross revenue of the reporting person/partnership (rounded to the nearest Canadian dollar or functional currency unit – see Instructions). \$ <input type="text"/>	
6. State the main business activities of the reporting person/partnership by entering the appropriate North American Industry Classification System (NAICS) code(s) – see Instructions for NAICS codes.			
NAICS code(s): 1 <input type="text"/> 2 <input type="text"/> 3 <input type="text"/> 4 <input type="text"/>			
7. Are any of the amounts (e.g., income, deductions, foreign tax credits) claimed by the reporting person/partnership in the current tax year/fiscal period affected by any completed, outstanding or anticipated requests for competent authority assistance? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No		8. Are any of the amounts (e.g., income, deductions, foreign tax credits) claimed by the reporting person/partnership in the current tax year/fiscal period adjusted to reflect an assessment or a proposed assessment by a foreign tax administration? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No	
9. Are any of the transfer pricing methods (TPM) used by the reporting person/partnership predicated on an advanced pricing arrangement (APA) or similar arrangement between any non-resident and a foreign tax administration? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No			
10. Does the reporting person/partnership have to file a NRA, T4, T4A or T4A-NR return(s) for the transactions reported in Part III of the T106 Slips? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No			
If yes, state the primary account numbers: 1 <input type="text"/> 2 <input type="text"/>			
Section 3 – Non-monetary or nil consideration			
1. Has the reporting person/partnership received from or provided to any non-resident any non-monetary consideration for any service, transfer of tangible or intangible property, or anything whatever, under an exchange, swap, barter, bonus, discount or other such arrangement? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No			
2. Has the reporting person/partnership provided to any non-resident any service, transfer of tangible or intangible property, or anything whatever, for which there was nil consideration? <input type="checkbox"/> Yes <input type="checkbox"/> No			
T106 E (22)		(Ce formulaire est disponible en français.)	
		Canada	

[그림 IV-2]의 계속

Certification		Protected B when completed
Person to contact for more information (please print)		
First name	Last name	Telephone number
I, _____, certify that the information given on these T106 Summary and Slips is, to the best of my knowledge, correct and complete.		
Date	Authorized signing officer's, person's, or representative's signature	Position, title, or officer's rank

Instructions

If an election has been made under paragraph 261(3)(b) of the Income Tax Act to report in a functional currency, state all monetary amounts in that functional currency, otherwise state all monetary amounts in Canadian dollars. Round all monetary amounts to the nearest Canadian dollar or functional currency unit, if applicable. Only certain corporations can elect to report in a functional currency. See the Canada Revenue Agency (CRA) publication Income Tax Folio S5-F4-C1, Income Tax Reporting Currency, at: canada.ca/cra-income-tax-reporting-currency. The codes for the functional currencies accepted at the time of publication are as follows:

AUD – for Australian dollar
 USD – for U.S. dollar
 GBP – for U.K. pound
 EUR – for Euro
 JPY – for Japanese Yen

Amended returns
 If this is an amended return, tick the box on the top of the T106 Summary form.

You must re-complete the entire T106 information return package including the amendments (i.e. include all information not amended plus all amended information), and re-file this entire amended T106 information return package. If the initial T106 information return was paper filed, then the amended T106 information return must be paper filed. If the initial T106 information return was electronically filed, then the amended T106 information return can be electronically filed or paper filed.

Section 1 – Reporting person/partnership identification
For partnership code, tick:

1 If the end partners are individuals or trusts.
 2 If the end partners are corporations.
 3 If the end partners are a combination of 1 and 2 mentioned above.

An end partner is the final recipient (corporation, trust or individual) that receives an allocation of income from the partnership after the income has flowed through the various levels of a tiered partnership.

For individual code, tick:

1 If either the individual or the individual's spouse is self-employed.
 2 If neither the individual nor the individual's spouse is self-employed.

Section 2 – Summary information
Q.1. Enter the applicable tax year/fiscal period.
Q.2. State if this is the first time that a T106 information return has been filed. If "no," enter the last tax year-end/fiscal period end for which a T106 information return was filed.
Q.5. Enter the gross revenue of the reporting person/partnership. Do not enter the net income or taxable income. When reporting transactions between a non-arm's length party and a branch, enter the gross income attributable to the branch.
Q.6. State the main business activities of the reporting person/partnership by entering the appropriate NAICS code(s). The list of current NAICS codes can be found at www23.statcan.gc.ca/imdb/p3VD.pl?Function=getVD&TVD=1181553. Main business activity means any business segment that accounts for more than 10% of the gross revenue of the reporting person/partnership or the non-resident.

Certification
 An authorized officer, person, or representative has to sign this form when it is completed. The certification declaration on this form applies to the T106 Summary and Slips.

Privacy Act, Personal Information Bank number CRA PPU 205

[그림 IV-2]의 계속

Protected B when completed

Part V – Derivatives

	Number of contracts	Notional amount	Revenue from non-resident	Expenditure to non-resident
101 Interest Rate Contracts		\$	\$	\$
102 Foreign Exchange Contracts		\$	\$	\$
103 Credit Contracts		\$	\$	\$
104 Equity Contracts		\$	\$	\$
105 Commodity Contracts		\$	\$	\$
106 Index Contracts		\$	\$	\$
107 Fees (including commissions)		\$	\$	\$
108 Other payments/receipts (specify):		\$	\$	\$
Please enter the total of all entries made in each column of Part V	E =	F = \$	G = \$	H = \$
Please enter in box I the total of all entries made in boxes A, B, C, D, G and H	I = \$			

Part VI – Current accounts

	Beginning balance	Increase	Decrease	Ending balance
Accounts payable amount owed to the non-resident	\$	+	-\$	= \$
Account receivable amount owed by the non-resident	\$	+	-\$	= \$

Instructions

If an election has been made under paragraph 261(2)(b) of the Income Tax Act (Act) to report in a functional currency, state all monetary amounts in that functional currency, otherwise state all monetary amounts in Canadian dollars. Round all monetary amounts to the nearest Canadian dollar or functional currency unit, if applicable. Only certain corporations can elect to report in a functional currency. See the CRA publication Income Tax Folio S5-F4-C1, Income Tax Reporting Currency at: canada.ca/cra-income-tax-reporting-currency.

Part II – Non-resident information

Q.1, Q.2, and Q.3. Enter the name, TIN and address of the non-resident. For the list of country codes, go to canada.ca/cra-country-codes.

Q.4. State the type of relationship that exists between the reporting person/partnership and the non-resident. The CRA needs the relevant financial statements (in English or French) of the non-resident if the non-resident is controlled by the reporting person or partnership and is resident in a non-treaty country. Canada has income tax conventions (treaties) with more than 90 countries. These include the United States, the United Kingdom, France, Japan, and Australia. For information about the countries with which Canada has concluded an income tax treaty, go to canada.ca/en/department-finance/programs/tax-policy/tax-treaties.

Q.5. State the main business activities for the transactions reported in Part III by entering the appropriate NAICS codes. The current NAICS codes can be found at www23.statcan.gc.ca/imdb/p3VD.pl?Function=getFVD&TVD=1181553. You can enter more than one code.

Q.6. State the main countries for the transactions reported in Part III by entering the appropriate country code. You can enter more than one code. For the list of country codes, see the information provided under Q1, Q2, and Q3, above.

Q.7. Enter **yes** or **no** to the question. In general, subsection 247(4) of the Act relates to the requirement to maintain and make available to the Minister contemporaneous transfer pricing documentation. You can find more information on contemporaneous documentation at canada.ca/cra-transfer-pricing by going to the "Documentation Requirements" section and clicking on the "contemporaneous documentation" link.

Part III – Transactions between reporting person/partnership and non-resident

Enter the amount (rounded to the nearest Canadian dollar or functional currency unit, if applicable) for the transactions in Part III. Only record in Part III those amounts that apply to the non-resident described in Part II. Report gross amounts in the two columns.

The "Sold to non-resident" and "Revenue from non-resident" refers to gross sales and revenue received from non-arm's length transactions with non-residents. For example, this includes transactions related to exports from Canada and services provided to the non-resident.

The "Purchased from non-resident" and "Expenditure to non-resident" refers to gross purchases and expenditures made relating to non-arm's length transactions with non-residents. For example, this includes transactions related to imports into Canada and services provided by the non-resident.

For the banking industries, the line for "Stock in trade/raw materials" must be used to report bonds, debentures, loans, mortgage transactions. The normal interest income and expense on loans and advances with the non-arm's length non-resident(s) must be reported in the Financial section.

Part IV – Indebtedness, investments and similar amounts

Subsection 15(2) of the Act can apply to a non-resident shareholder of a Canadian resident corporation, in which case, the debt is treated as a deemed dividend subject to non-resident withholding tax. Where a corporation resident in Canada (CRIC) is controlled by a non-resident corporation, subsection 212.3(2) of the Act contains similar rules (the foreign affiliate dumping rules) to deem certain amounts owing by a foreign affiliate of the CRIC to be a dividend paid to the non-resident shareholder.

The election to treat the debts as a PLOI, is a choice the non-resident shareholder and the CRIC can make to avoid the deemed dividend treatment and the withholding tax liability that would otherwise result. You can find more information on PLOI, at canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/businesses/topics/corporations/corporation-payments/understanding-interest.html#fins.

State whether a PLOI election was made and if so, provide the deemed interest amount included as taxable income for the tax year or fiscal period.

Part V – Derivatives

The column for "Notional Amount" applies to swap transactions. The terms used in this section are described below:

<p>101 Interest Rate Contracts</p> <p>This section includes</p> <ul style="list-style-type: none"> — forward rate arrangements — swaps — options purchased — options written <p>102 Foreign Exchange Contracts</p> <ul style="list-style-type: none"> — forward contracts — cross currency swaps — cross currency interest rate swaps — options purchased — options written <p>103 Credit Contracts</p> <ul style="list-style-type: none"> — risk transfer arrangements 	<p>104 Equity Contracts</p> <ul style="list-style-type: none"> — includes contracts used to transfer the economic benefits of securities and debt instruments <p>105 Commodity Contracts</p> <ul style="list-style-type: none"> — includes swaps, forward contracts and options <p>106 Index Contracts</p> <ul style="list-style-type: none"> — includes all contracts that derive their value from publicly traded indices <p>107 Fees (including commissions)</p> <ul style="list-style-type: none"> — any fee or commission charged on derivative transactions <p>108 Other Payments/Receipts</p> <ul style="list-style-type: none"> — other payments and receipts not identified above
--	--

Do you need more information?

If you need more information, go to canada.ca/taxes or call 1-800-959-5525 for enquiries. For detailed information about completing the form, contact your tax services office (TSO). TSO contact information can be found at canada.ca/cra-tso-contact-information.

Privacy Act, Personal Information Bank number CRA PPU 205

자료: 캐나다 국세청, "Information Return of Non-Arm's Length Transactions with Non-Residents(2022 and later tax years) T106 Summary Form," <https://www.canada.ca/content/dam/cra-arc/formspubs/pbg/t106/t106-22e.pdf>, 검색일자: 2024. 9. 23.

- (제출 기한) Section 233.1(2)에 따라, 법인의 경우 과세연도 종료일 이후 6개월 이내에 제출하여야 함
- (과태료) 소득세법 Subsection 162(7)에 따라 미신고 또는 기한 내 제출하지 아니하는 경우 과태료가 부과됨
 - 미신고 또는 기한 내 미제출 시 100캐나다달러¹²⁴⁾와 하루당 25캐나다달러(최대 100일)¹²⁵⁾ 중 큰 금액이 과태료로 부과됨
 - 고의 또는 중과실로 인한 미제출에 대한 과태료는 각 미제출 건당 최소 월 500캐나다달러¹²⁶⁾에서 최대 1만 2천캐나다달러¹²⁷⁾이며, 캐나다 국세청(CRA) 요청이 있는 경우 최소 월 1천캐나다달러¹²⁸⁾에서 최대 2만 4천캐나다달러¹²⁹⁾의 과태료가 부과됨
 - 허위 기재 또는 누락의 경우 ITA Subsection 163(2.4)에 따라 2만 4천캐나다달러¹³⁰⁾의 과태료가 부과됨

다. 소결

〈표 IV-2〉 캐나다 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	T106 서식
규정 존부	X	X	○	○	○
근거 법령	-	-	ITA Subsection 233.8	ITA Subsection 247(4)	ITA Subsection 233.1
서식	-	-	RC4649	별도 서식 없음	T106
정기 제출 여부	-	-	○ (연 1회)	X (요청 시 제출)	○ (연 1회)

124) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 99,231원임.

125) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 24,813원임.

126) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 496,410원임.

127) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 1,191만원임.

128) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 99만원임.

129) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 2,383만원임.

130) 2024년 10월 7일 기준 원화 환산 시 약 2,383만원임.

〈표 IV-2〉의 계속

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	T106 서식
포함될 내용	-	-	OECD 보고서의 권고사항과 동일	보고대상 특수관계거래가 정상가격 원칙에 따라 수행되었음을 입증하는 내용(즉, 이전가격 분석)	특수관계거래의 금액, 사용된 이전가격 방법론, 해당 특수관계거래의 잔액에 대한 내용 등이 포함되며, 동시적 보고서가 작성되었는지 여부 를 표시하도록 함
제출 의무자	-	-	직전 회계연도의 연결재무제표 기준 연간 연결 그룹 매출액이 7억 5천만유로 이상인 다국적기업 그룹 (일반적으로 해당 그룹의 캐나다 거주자인 최종 모기업)	특수관계거래를 수행하는 모든 납세의무자 (매출액 기준 없음)	비거주자와의 거래 금액이 100만캐나다달러 를 초과하는 납세자
제출기한	-	-	보고연도 말로부터 12개월 이내	과세당국의 제출 요청 후 3개월 이내	법인의 경우 과세연도 종료일 이후 6개월 이내 (법인소득세 세무신고와 함께 신고함)
과태료	-	-	일반적인 자료 미제출·지연제출에 대한 과태료가 적용됨	일반적인 자료 미제출·지연제출에 대한 과태료가 적용됨	허위진술 또는 누락 시 2만 4천캐나다달러
제출의무 면제요건	-	-	없음	없음	특정 비거주자와의 총 거래액이 10만캐나다달러인 경우 제출 면제가 가능함
기타 특이사항	-	-	불문 또는 영문으로 작성 제출의무자에 대한 매출액 기준이 캐나다 달러가 아닌 유로화임 (7억 5천만유로 이상)	작성에 대한 매출액 기준이 없으며 특수관계 거래를 수행하는 모든 납세의무자가 작성해야 함(이에 따라 중소기업도 작성 대상임)	-

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

3. 영국

가. 이전가격 문서화¹³¹⁾

- 영국은 2023년 3월 발표한 Finance (No. 2) Bill 2023에 따라 통합기업보고서 및 개별기업보고서 작성 규정을 도입함¹³²⁾
 - 동 법률에 따라 ‘2023 이전가격 자료 규정(Transfer Pricing Records Regulation 2023)’¹³³⁾이 2023년 7월 19일 발표되었고, 이에 따른 신규 지침인 INTM450000¹³⁴⁾ 또한 함께 업데이트됨
 - 이에 따라 영국은 2023년 4월 1일 이후 개시하는 회계 기간부터 매출액이 7억 5천만유로 이상인 기업에 대해 통합기업보고서와 개별기업보고서 작성을 의무화 하였으며, 국가별보고서(CbCR)의 경우 2016년부터 도입하였음
 - 이전에 영국은 OECD 양식의 통합기업보고서 및 개별기업보고서 제출을 의무화하는 규정을 두지 않았음
 - 다만 매출액 기준(7억 5천만유로)을 충족하지 아니하는 기업의 경우 일반적인 자료 보관 규정에 따라 이전가격 관련 자료를 보관할 의무(record-keeping requirement)가 있음

131) IBFD, “United Kingdom - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 2 May 2024),” 2024. 5. 2., https://research.ibfd.org/#/doc?url=/collections/tp/html/tp_uk_s_013.html%23tp_uk_s_13.1., 검색일자: 2024. 7. 24.

132) GOV.UK., “Policy paper - Transfer Pricing Documentation,” 2023. 3. 15., <https://www.gov.uk/government/publications/transfer-pricing-documentation-requirements-for-uk-businesses/transfer-pricing-documentation>, 검색일자: 2024. 10. 15.

133) legislation.gov.uk., *The Transfer Pricing Records Regulations 2023*, 2023. 7., <https://www.legislation.gov.uk/uksi/2023/818/contents/made>, 검색일자: 2024. 7. 24.

134) GOV.UK., “INTM450000 - Transfer pricing records: contents,” 2024. 10. 3., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450000>, 검색일자: 2024. 10. 22.

1) 통합기업보고서¹³⁵⁾

- 2023년 3월 발표된 Finance (No. 2) Bill 2023 및 2023 이전가격 자료 규정에 따라, 영국 국세청(HMRC)은 CbC 적격 그룹(CbC qualifying groups)에 통합기업 보고서(MF) 요건을 추가하게 되었음
 - 신규 규정은 2023년 4월 1일 이후 개시하는 회계 기간부터 적용됨
- (제출의무자) 적용 기간 동안 매출액 최소 7억 5천만유로 이상의 CbC 보고 기준을 충족하는 다국적기업 그룹에 적용됨
 - 상기 금액 기준에 미치지 못하더라도 중요한 국외 특수관계거래를 수행하는 대기업의 경우 자발적으로 작성할 수 있음
- (보고서의 내용) 통합기업보고서는 다국적기업 그룹의 사업의 개요에 대한 설명을 제공해야 하며, OECD 이전가격 가이드라인의 제5장에 대한 부속서 I(Annex I)에 제시된 정보가 모두 포함되어야 함¹³⁶⁾
 - 이에 따라 통합기업보고서에는 다국적기업 그룹의 조직구조, 사업에 대한 설명, 보유한 무형자산, 그룹간 금융거래에 대한 설명, 재무 및 세무 현황에 대한 정보가 포함되어야 함
 - 통합기업보고서는 각 사업부문별로(by line of business) 구분하여 작성하여도 됨
- (제출기한) 영국의 통합기업보고서는 매년 업데이트되어야 하나 신고는 HMRC의 요청이 있는 경우에만 하면 됨
 - 연 단위 업데이트는 사업의 성격이 변화함에 따라 기능 및 경제 분석의 정확성을 제고하기 위함임
 - HMRC는 관련 법인세 세무신고서가 제출된 일자 이후 아무때나 MF 제출을 요청

135) GOV.UK., "INTM450090 - Transfer pricing records: master file," 2024. 8. 6., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450090>, 검색일자: 2024. 10. 15.

136) OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022*, 2022, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/0e655865-en>, pp. 543~544.

할 수 있으며, HMRC의 요청 시 30일 이내에 답변해야 함

- 통합기업보고서의 사본 또는 통합기업보고서를 작성하는 데 필요한 정보가 다국적 기업 그룹의 다른 구성원이 권한을 갖고 소유하고 있는 경우라 하더라도 HMRC의 요청에 따라 통합기업보고서를 제공하여야 함
- (과태료 등) HMRC의 자료 요청에 불응하는 경우 최초 과태료 GBP 300이 부과되며, 이후 일당 GBP 60의 과태료가 추가로 부과됨¹³⁷⁾
- 특정 이전가격 기록을 포함하여 신고와 관련된 적절한 기록을 유지 또는 보관하지 아니하는 경우 최대 GBP 3,000의 과태료가 부과될 수 있음

2) 개별기업보고서¹³⁸⁾

- 개별기업보고서 또한 통합기업보고서와 마찬가지로 Finance (No. 2) Bill 2023에 Transfer Pricing Records Regulations 2023이 포함되며 도입되었음
 - CbC 적격 그룹(CbC qualifying groups)에 대해 LF 제출 의무를 규정함
 - 보고서의 내용을 제외한 제출의무자, 제출 기한, 과태료 등은 통합기업보고서와 동일함
- (제출의무자) 개별기업보고서의 제출의무자는 통합기업보고서 제출의무자 기준과 동일하며, 이에 따라 적용 기간 동안 매출액 최소 7억 5천만유로 이상의 CbC 보고 기준을 충족하는 다국적기업 그룹은 개별기업보고서를 작성하여야 함
 - 통합기업보고서와 마찬가지로 상기 매출액 기준에 미치지 못하더라도 중요한 국외 특수관계거래를 수행하는 대기업의 경우 자발적으로 작성하는 것이 권고됨
 - 또한 개별기업보고서에는 몇 가지 면제 조건이 있는데, 양 당사자가 영국 내 거주자인 특수관계거래가 2023년 3월 31일 이전에 HMRC로부터 승인받은 APA가

137) GOV.UK., "INTM450070 - Transfer pricing records: failure to keep and preserve the specified transfer pricing records," 2024. 8. 6., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450070>, 검색일자: 2024. 10. 15.

138) GOV.UK., "INTM450100 - Transfer pricing records: local file," 2024. 8. 6., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450100>, 검색일자: 2024. 10. 15.

있는 경우 해당 거래는 작성 면제됨

- (보고서의 내용) 특수관계거래가 정상가격 원칙에 따라 이루어졌는지를 분석(이전가격 분석)하는 내용이 포함되어야 하며, OECD 이전가격 지침에서 권고하는 내용과 동일함
- OECD 지침은 개별기업보고서(Local File)는 현지 법인과 다른 관할권에 있는 특수관계인 간 발생하는 중요한 검토대상 거래와 관련된 이전가격 분석과 관련된 정보에 초점을 맞추어야 한다고 권고함
- 이에 따라 개별기업보고서에는 (i) 현지 기업에 대한 정보, (ii) 분석대상 특수관계 거래(controlled transactions)에 대한 정보, 그리고 (iii) 재무 정보가 포함되어야 함
- 개별기업보고서에 필요한 세부 정보의 수준은 분석대상거래의 사실과 상황에 따라 달라지며 복잡성과 중요성에 비례하여 작성되어야 함
- (카테고리별 통합 분석) 분석대상거래는 경제적으로 관련된 특성이 중대하게 동일하며 TP 방법론과 가격 설정이 동일한 경우 단일 범주로 통합하여 보고서에 분석할 수 있음
 - 또한 카테고리별로 거래를 통합하여 보고하는 경우 중요한(significant) 카테고리에 해당하는 경우에만 보고하면 됨
 - 한 카테고리 내 거래의 총 가액이 GBP 100백만 미만인 경우 해당 거래 카테고리는 개별기업보고서에 보고하지 않아도 됨
- 특정 상황하에서는 영국 내에서 이루어진 특수관계거래(UK to UK transactions)에 대한 세부 정보도 보고서에 포함되어야 함¹³⁹⁾
 - 원칙적으로 국외거래가 아닌 영국 내 거래인 경우 개별기업보고서 작성대상이 아니나, 양 거래당사자가 CbCR 보고기준을 충족하는 동일한 다국적기업 그룹에 속하는 기업인 경우 해당 거래는 보고대상이 됨
- 또한 분석대상 특수관계거래가 APA에서 다루어졌으며 해당 APA가 보고서 작성 개시 시점 이전에 승인된 경우, 해당 분석대상거래에 대한 상세 내용은 개별기업 보고서에 작성되지 않아도 됨

139) GOV.UK., "INTM450105 - Transfer pricing records: local file exemptions - UK to UK transactions," 2024. 8. 6., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450105>, 검색일자: 2024. 10. 28.

- (갱신 주기) 영국은 통합·개별기업보고서의 기능·경제 분석이 정확한지 판단하기 위해 연 단위로 보고서를 검토하고 업데이트하도록 함¹⁴⁰⁾
 - 사업에 대한 설명, 기능 분석 및/또는 비교대상기업에 대한 설명이 크게 변경되지 않은 경우 해당 내용은 차기로 이월될 수 있음
 - 개별기업보고서에 설명된 중요한 검토대상거래(material controlled transactions)의 가격 책정을 뒷받침하기 위한 비교가능기업의 데이터베이스 검색은 정기적으로 업데이트되어야 하나, 운영 조건이 변경되지 않은 경우 매년 업데이트될 필요는 없음
 - 운영 조건이 변하지 않은 경우, 신규 벤치마킹에 필요한 주기는 OECD 이전가격 지침에 설명된 바와 같이 다양한 요인에 따라 달라질 수 있음
 - 다만 기능적 변화가 있는 경우에는 신규 벤치마킹이 필요함
 - 이때에도 비교대상기업에 대한 재무데이터는 매년 업데이트하여 정상가격 원칙을 안정적으로 적용할 수 있도록 해야 함
 - APA 대상인 검토대상 거래의 경우 비교대상기업 데이터를 업데이트하지 않아도 됨

- (제출 기한) 영국의 개별기업보고서 제출 기한은 통합기업보고서의 제출 기한과 동일함
 - 즉 개별기업보고서는 매년 업데이트되어야 하나 신고는 HMRC의 요청이 있는 경우에만 하면 됨
 - 연 단위 업데이트는 사업의 성격이 변화함에 따라 기능 및 경제 분석의 정확성을 제고하기 위함임
 - HMRC는 관련 법인세 세무신고서가 제출된 일자 이후 아무때나 MF 제출을 요청할 수 있으며, HMRC의 요청 시 30일 이내에 답변해야 함

- (과태료 등) 과태료 또한 통합기업보고서와 동일함
 - HMRC의 자료 요청에 불응하는 경우 최초 과태료 GBP 300이 부과되며, 이후 일당 GBP 60의 과태료가 추가로 부과됨

140) GOV.UK., "INTM450040 - Transfer pricing records: frequency of review," 2024. 8. 6., <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm450040>, 검색일자: 2024. 10. 29.

- 특정 이전가격 기록을 포함하여 신고와 관련된 적절한 기록을 유지 또는 보관하지 아니하는 경우 최대 GBP 3,000의 과태료가 부과될 수 있음
- (요약감사추적) 영국은 개별기업보고서 작성에 수반된 각 절차들을 포함하는 요약 감사추적(Summary Audit Trail, SAT) 서식을 구비하도록 하는 규정을 검토 중에 있음¹⁴¹⁾
 - SAT 서식은 개별기업보고서 작성 시 기업이 합리적으로 분석을 수행하였다는 것을 입증하는 설문지 형태의 서식임¹⁴²⁾
 - SAT 서식을 통해 기업의 이전가격 분석을 지원할 수 있으며 과세당국은 고위험 세무 이슈에 집중할 수 있음

3) 국가별보고서

- (제출의무자) 직전 회계연도의 연간 연결 그룹 매출액이 7억 5천만유로를 초과하는 영국 거주자인 최종 모기업은 국가별보고서를 제출하여야 함
 - 관련 보고 기간이 12개월을 초과하거나 12개월 미만인 경우 연 환산하여 조정함
- (보고서의 내용) OECD 지침에 따른 서식(OECD 2.0 XML format)을 사용하며 보고서에 포함되어야 하는 내용 또한 OECD 지침과 동일함
 - 이에 따라 매출액, 이익, 납부 및 발생세액, 종업원 수, 자본금, 유보금 및 유형자산 등에 대한 내용을 보고함
- (제출 기한) 사업연도 종료일로부터 12개월 이내에 제출하여야 함
- (사전신고서) 2023년부터 영국 내 기업은 매년 CbCR 사전신고서(CbC notification)

141) 한국조세재정연구원, 「영국-이전가격 관련 자료보관 규정안에 대한 의견수렴 절차 개시」, 『주요국의 조세동향』(23-01호), 한국조세재정연구원, 2023, p. 6.

142) 삼정 KPMG, “Tax News Flash - Transfer Pricing & Customs,” 2023. 8. 7., <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/kr/pdf/2023/tp-customs-newsletter/kr-tp-customs-News-20230807.pdf>, 검색일자: 2024. 10. 15.

를 제출하지 않아도 됨

○ 동 규정은 소급 적용되지는 않으며 2023년 7월 26일 이후 모든 보고 기간부터 적용됨

□ (과태료 등) 과태료 또한 통합기업보고서 및 개별기업보고서와 동일함

○ HMRC의 자료 요청에 불응하는 경우 최초 과태료 GBP 300이 부과되며 이후 일당 GBP 60의 과태료가 추가로 부과됨

○ 특정 이전가격 기록을 포함하여 신고와 관련된 적절한 기록을 유지 또는 보관하지 아니하는 경우 최대 GBP 3,000의 과태료가 부과될 수 있음

4) 기타 이전가격 문서화 규정

□ 영국은 별도의 동시적 보고서 관련 규정을 두고 있지 않음

나. 이전가격 서식

□ 영국은 별도의 이전가격 서식 제출을 규정하고 있지는 않은 것으로 확인됨

다. 소결

〈표 IV-3〉 영국 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	-
규정 존부	○	○	○	X	X
근거 법령	Finance (No. 2) Bill 2023 및 Transfer Pricing Records Regulations 2023		Finance Act 2015 Section 122	-	-
서식	정해진 서식은 없으나 OECD 이전가격 지침의 권고사항에 포함된 내용이 담겨야 함		OECD 서식과 동일	-	-

〈표 IV-3〉의 계속

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식 -
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	
정기 제출 여부	X (요청 시 제출)		O (연 1회)	-	-
포함될 내용	OECD 이전가격 지침의 내용과 동일			-	-
제출 의무자	매출액 최소 7억 5천만유로 이상의 CbC 보고 기준을 충족하는 다국적기업 그룹 ¹⁾			-	-
제출기한	과세당국의 요청 시에만 제출하며 요청 이후 30일 이내 제출 ²⁾		사업연도 종료일로부터 12개월 이내	-	-
과태료	미제출 시 초기 과태료 GBP 300 및 이전가격 자료의 미보관 시 최대		하루당 GBP 60 GBP 3,000	-	-
제출의무 면제요건	확인되지 않음	거래의 양 당사자가 영국 내 거주자인 특수관계거래가 2023년 3월 31일 이전에 HMRC로부터 승인 받은 APA가 있는 경우 해당 거래는 작성 면제됨 (보고서 자체가 면제되는 것은 아니며 해당 거래에 한해서만 면제)	확인되지 않음	-	-
기타 특이사항	비교적 최근에 규정을 도입함(2023년~)	요약감사추적 (Summary Audit Trail) 도입 고려 중	사전신고서 제출의무 없음 (2023년부터 삭제)	-	-

주: 1) 통합기업보고서 및 개별기업보고서의 경우, 제출의무자 금액 기준(7억 5천만유로)에 미치지 못하더라도 중요한 국외 특수관계거래를 수행하는 대기업의 경우 자발적으로 작성하는 것이 권고됨

2) 통합기업보고서는 과세당국의 제출 요청이 있을 때만 제출하므로 매년 제출해야 하는 것은 아니나, 보고서의 내용은 사업 환경 및 성격의 변화에 따라 매년 업데이트되어야 함

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

4. 일본

가. 이전가격 문서화

- 일본은 OECD BEPS 프로젝트 Action 13에 기초하여 이전가격 문서화 규정을 도입하였고, 이전가격 문서화 규정은 2016년 4월 1일부터 시행됨¹⁴³⁾
- OECD가 제안하는 통합기업보고서(MF), 개별기업보고서(LF), 국가별보고서(CbCR)를 도입함
- 일본은 BEPS Action 13의 최소기준을 이행하고 있으며, 2024년 상호 검토에 따르면 적용 조건을 충족하고 있음¹⁴⁴⁾

1) 통합기업보고서(MF)

- 일본은 2016년 4월 1일 이후에 개시되는 회계연도부터 '통합기업보고서(특정 다국적기업 그룹에 대한 사업개요 보고사항)'를 제출하도록 함¹⁴⁵⁾
- 납세자는 통합기업보고서를 PDF 파일로 작성하여 전자신고시스템(e-tax)을 통해 직접 신고해야 함¹⁴⁶⁾
 - 납세자는 통합기업보고서를 영어 또는 일본어로 작성할 수 있으며, 영어로 작성한 경우 일본어 번역본을 요청받을 수 있음
 - 통합기업보고서에 사용되어야 하는 통화는 명시되어 있지 않음

143) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

144) OECD, *Country-by-Country Reporting - Compilation of 2024 Peer Review Reports INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 13*, 2024, p. 134

145) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

146) e-tax, 「多国籍企業情報の報告コーナーについて」, <https://www.e-tax.nta.go.jp/e-taxtp/e-taxtp.htm#anc01>, 검색일자: 2024. 11. 4.

- (제출의무자) 최종 모기업의 직전 회계연도의 연결 총 매출이 1천억엔을 초과하는 다국적기업 그룹의 구성회사 등인 내국법인 또는 고정사업장을 보유한 외국법인은 통합기업보고서를 제출할 의무가 있음
 - 통합기업보고서 제출의무가 있는 일본 내국법인 또는 외국법인의 고정사업장이 동일한 다국적기업그룹에 여러 개 있는 경우, 각 법인은 원칙적으로 통합기업보고서를 제출해야 함
 - 법인 중 한 법인이 전자신고시스템을 통해 과세당국에 통합기업보고서를 제출할 때 대표하는 법인 또는 고정사업장에 대한 다음 정보를 제출하는 경우 다른 법인 또는 고정사업장도 통합기업보고서를 제출할 필요가 없음¹⁴⁷⁾
 - 대신하여 통합기업보고서를 제출하는 법인의 명칭, 본사 및 기타 사무소의 소재지, 법인번호, 대표자 성명 등
 - 제출 기업이 통합기업보고서를 제공하는 기업의 이름, 본사와 기타 사무소의 위치, 기업 번호, 대표자 이름 등
- (보고서의 내용) 통합기업보고서에 들어가야 할 필수 내용은 대체로 OECD 권고사항을 따르고 있음¹⁴⁸⁾
 - 통합기업보고서에 포함되어야 하는 주된 내용은 다음과 같음
 - 특정 다국적기업그룹의 구성기업 등의 명칭과 본점 또는 주된 사무소의 소재지 및 해당 구성회사 등 사이의 관계를 체계적으로 나타낸 도표
 - 특정 다국적기업그룹의 구성기업 등의 사업 등의 개요
 - 특정 다국적기업그룹의 무형자산의 연구개발, 소유 및 사용에 관한 종합적인 전략의 개요 등 무형자산과 관련한 상세한 개요
 - 특정 다국적기업그룹의 구성기업 등의 자금조달 방법의 개요(해당 특정 다국적기업그룹의 구성기업 등이 아닌 자로부터의 자금조달에 관한 중요한 약정의 개요 포함)
 - 특정 다국적기업그룹의 구성기업 등 중 해당 특정 다국적기업그룹의 중심적인 금융기능을 수행하는 구성기업 등의 명칭 및 본점 또는 주된 사무소의 소재지

147) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4의5 제2항

148) 일본 「조세특별조치법 시행규칙(租税特別措置法施行規則)」 제22조의10의5

- 특정 다국적기업그룹의 구성회사 등 사이에 이루어지는 자금의 대차에 관한 대가 설정 방침의 개요
- 특정 다국적기업그룹의 연결재무제표(연결재무제표가 없는 경우에는 특정 다국적기업그룹의 재산 및 손익의 상황을 밝힌 서류)에 기재된 손익 및 재산 상황

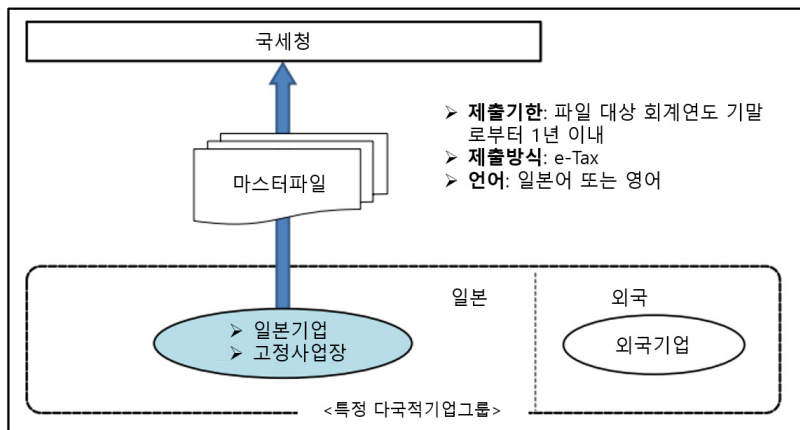
□ (제출기한) 통합기업보고서는 최종모기업의 회계연도 기말로부터 1년 이내에 제출해야 함¹⁴⁹⁾

○ 통합기업보고서의 제출 기한은 국가별보고서의 기한과 동일하지만 개별기업보고서의 기한과는 다름

□ (제재) 통합기업보고서를 제출하지 않은 경우 벌금(罰金) 규정을 두고 있음¹⁵⁰⁾

○ 납세자가 정당한 사유 없이 통합기업보고서를 그 기한까지 세무서장에게 제출하지 아니한 경우에는 법인의 대표자, 대리인, 사용인, 그 밖의 종업원으로서 그 위반행위를 한 자는 30만엔 이하의 벌금에 처하고, 다만 정황에 따라 그 형을 면제할 수 있음

[그림 IV-3] 일본 통합기업보고서 제출



자료: 일본 국세청, 「C1-61 特定多国籍企業グループに係る事業概況報告事項の提供」, <https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/annai/hojin/annai/1607-6.htm>, 검색일자: 2024. 11. 4.

149) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4의5 제1항

150) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4의5 제3항

2) 개별기업보고서

- 일본의 개별기업보고서 규정은 2017년 4월 1일 이후에 개시되는 회계연도를 대상으로 하여 적용되었음
 - 개별기업보고서는 통합기업보고서 및 국가별보고서와 달리 과세당국에 제출할 필요는 없지만 이를 작성하여 보관할 의무가 있으며, 세무조사 중 과세당국이 납세자에게 그 제출을 요청하는 경우 납세자는 지정 기한까지 제출할 의무가 있음
- (제출의무자) 법인이 해당 사업연도에 해당 법인에 관한 국외특수관계인과 특수관계 거래를 한 경우에는 원칙적으로 작성 의무가 있음(다만 후술하듯 일정 규모 이하의 거래는 의무가 면제됨)¹⁵¹⁾
- (보고서의 내용) 개별기업보고서에 보고해야 할 내용은 대체로 OECD의 권고사항과 일치하지만 일본은 추가적인 작성 사항을 규정함
 - 개별기업보고서에 추가적으로 요구하는 사항은 다음과 같음¹⁵²⁾
 - 시장의 구체적인 특성이 국외 특수관계거래의 가격 책정 및 손익에 미치는 영향을 설명하는 시장 분석
 - 다년간 분석을 수행한 경우 그 이유에 대한 설명, 분석된 연도 수에 대한 논리적 이유¹⁵³⁾
 - 납세자와의 거래에 따라 세분화된 국외특수관계인의 손익 데이터¹⁵⁴⁾
- (제출 기한) 개별기업보고서의 정기적 제출의무는 없으나, 법인세 신고 기한(회계연도 종료 후 2~3개월)까지 준비해야 함¹⁵⁵⁾

151) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4 제6항

152) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

153) OECD는 '관련이 있는 경우' 이 항목을 포함할 것을 권장하는데, 일본은 이전가격규칙에 따른 시작점이 단일 연도 분석이기 때문임

154) 일반적으로 납세자는 재무 시스템에서 이러한 정보를 사용할 수 없으므로 각 납세자는 사례별로 이를 제출할지 여부를 결정해야 함

- 과세당국의 개별 요청이 있는 경우에는 과세당국이 정한 기한까지 제출해야 함
 - 과세당국이 개별기업보고서를 제출하라는 요청을 한 경우 납세자는 세무조사관이 정한 기한까지 제출해야 하며, 이 기한은 최대 45일임
 - 세무조사관은 개별기업보고서의 기초가 되는 자료 및 기타 관련 자료의 제출을 요청할 수 있으며 이 경우에도 세무조사관이 정한 기한까지 제출해야 하며, 기한은 최대 60일임
- 서류는 원칙적으로 7년간 보관의무가 있음¹⁵⁶⁾
- (의무 면제) 직전 회계연도에 국외특수관계인과의 거래 규모가 일정 범위 미만인 경우에는 의무가 면제됨¹⁵⁷⁾
 - 특수관계거래의 대상을 유형자산 및 무형자산으로 구분하여 규정함
 - 하나의 국외특수관계인과의 국외 특수관계거래에 대하여 해당 국외특수관계인으로부터 지급받는 대가와 해당 국외특수관계인에게 지급하는 대가의 합계액이 50억엔 미만인 경우
 - 한 국외특수관계인과의 국외 특수관계거래의 무형자산의 양도 또는 대여에 대하여 국외특수관계인으로부터 지급받는 대가 및 국외특수관계인에게 지급하는 대가의 합계액이 3억엔 미만인 경우
 - 작성 의무 기준은 각 특수관계인과의 거래 흐름별로 적용되고, 납세자의 모든 특수관계거래를 합산한 것이 아님¹⁵⁸⁾
- (제재) 납세자가 제출기한 내에 개별기업보고서를 제출하지 못한 경우(45일 또는 60일), 세무조사관은 추정에 의해 과세할 수 있는 권한이 있음¹⁵⁹⁾

155) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4 제6항

156) 일본 국세청, "Outline of the Revision of the Transfer Pricing Documentation," https://www.nta.go.jp/publication/pamph/pdf/h28iten-kakaku_en.pdf, 검색일자: 2024. 11. 4.

157) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4 제7항

158) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

159) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," <https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/>

- 세무조사관은 납세자에 대해 자체 이전가격 분석에 근거하여 평가를 내릴 수 있음
- 부정확하거나 불완전한 문서는 과세당국에 전혀 제출되지 않은 것과 같은 것으로 간주되므로, 미제출과 동일한 제재가 적용될 수 있음

3) 국가별보고서

- 국가별보고서(특정 다국적기업그룹에 대한 국가별 보고사항)는 2016년 4월 1일 이후에 개시되는 회계연도를 대상으로 적용되며, 「조세특별조치법」에서 규정하고 있음
- (제출의무자) 일본 납세자 및 직전 회계연도의 연결 총 매출이 1천억엔 이상인 다국적기업그룹의 구성원인 외국 기업의 일본 고정사업장은 국가별보고서를 제출해야 함¹⁶⁰⁾
 - 국가별보고서는 일반적으로 일본 납세자(일본에 본사를 둔 다국적기업그룹의 경우) 또는 최종 모기업 관할 과세당국을 통해 일본 과세당국에 제공됨¹⁶¹⁾
 - 또는 모기업을 관할하는 과세당국이 국가별보고서 제출을 요구하지 않거나 일본 과 국가별보고서 교환에 합의하지 않은 경우 ‘대리 모기업’을 관할하는 과세당국에 제출해야 함
 - 일본이 모기업 관할 과세당국(또는 대리 모기업 관할 과세당국)으로부터 국가별 보고서를 받을 수 없는 경우, 일본 납세자는 보고서 적용 대상인 회계연도 말일의 다음 날로부터 1년 이내에 전자신고시스템에 직접 제출해야 하고, 반드시 영어로 작성되어야 함
 - 일본 법인 또는 고정사업장이 여러 개 있는 경우 원칙적으로 모든 법인이 최종모기업의 신고서를 제출해야 하지만, 그중 한 법인이 최종모기업 신고서를 관할 과세당국에 제출할 때 자신이 대표하는 법인/고정사업장에 대한 정보를 제출하는 경우 다른 법인도 신고서를 제출할 필요는 없음
 - 최종모기업 신고서를 제출하지 않은 경우에 제재는 명시되어 있지 않음

static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

160) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4의4 제1항

161) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4의4 제2항

- (보고서의 내용) 국가별보고서에 포함되어야 하는 내용은 OECD의 권고사항과 동일함¹⁶²⁾
 - 국가별보고서 사용에 필요한 데이터는 구성기업의 법정 재무제표, 최종 모기업의 통합패키지 또는 내부 관리 회계데이터로부터 가져올 수 있으며, 이러한 데이터의 출처 또한 설명되어 있어야 하고, 납세자는 회계 기간마다 동일한 데이터 출처를 일관되게 사용해야 함
 - 사용하는 통화는 최종 모기업의 연결재무제표에서 사용된 통화여야 함
- (제출기한) 다국적기업그룹의 보고 회계연도 기말로부터 1년 내에 제출되어야 함
- (제재) 국가별보고서를 기한 내에 제출하지 않은 경우 30만엔 이하의 벌금에 처함¹⁶³⁾

4) 동시적 보고서

- 이전가격 조사 시 과세당국은 납세자에게 관련 서류를 요청할 수 있으며, 이러한 관련 서류는 매우 광범위하게 규정되어 있음¹⁶⁴⁾
 - 국외관련거래의 세부 사항을 설명하는 서류 및 정상가격 결정과 관련된 서류를 작성해야 함¹⁶⁵⁾
 - 국외관련거래에 관한 자산 내역 및 용역의 내용을 기재한 서류
 - 법인 및 국외특수관계인의 기능 및 위험, 국외관련거래에 사용된 무형자산, 국외관련거래와 연관된 계약, 대금 계산, 국외특수관계인과의 협상 과정, 국외관련거래와 연관된 법인 및 국외특수관계인의 손익, 국외관련거래와 연관된 시장, 법인 및 국외특수관계인의 사업 정책, 국외관련거래와 밀접하게 연관된 거래의

162) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

163) 일본 「조세특별조치법」(租税特別措置法), 제66조의4의4 제7항

164) IBFD, "Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

165) 일본 「조세특별조치법 시행규칙」(租税特別措置法施行規則) 제22조의10 제6항

존재 또는 부존재를 설명하는 서류

- 이전가격 방법론의 선택, 비교거래 선정 시 고려한 항목, 이익분할 방법을 사용하는 경우 법인 및 국외관련자에게 귀속되는 이익의 계산, 법인 및 비교거래 간의 차이를 조정하는 이유, 거래가 여러 건인 경우 거래가 결합된 이유 등을 설명하는 서류

○ 납세자는 위 서류를 그 기산일부터 7년간(결손이 발생한 사업연도에 관한 서류의 경우에는 10년간) 보관할 의무가 있음¹⁶⁶⁾

□ 일본 이전가격 지침(이전가격사무운영요령) 또한 이전가격 관련 제출 서류에 대해 규정하고 있으며, 조사관은 명시된 서류 외에 추가 서류를 요청할 수 있는 권한이 있음¹⁶⁷⁾¹⁶⁸⁾

○ 법인 및 국외특수관계인의 자본 관계 및 사업 활동을 설명하는 서류로서, 국외특수관계인 간의 거래 흐름을 설명하는 문서, 연례보고서 또는 증권신고서, 법인 및 국외특수관계인이 판매하는 주요 제품 및 대상 시장을 설명하는 문서, 각 사업연도의 재무성과 및 사업의 특수한 성격에 대한 서류가 있음

○ 기타 필요한 서류로는 납세자의 회계매뉴얼, 국외특수관계인의 이전가격 또는 APA에 대한 설명, 외국의 이전가격 문서화 요건에 따라 국외특수관계인이 작성한 개별기업보고서(일본 납세자가 동일한 거래에 대해 개별기업보고서를 작성한 경우 제외) 및 기타 필요하다고 판단되는 서류가 있음

□ (제출의무자) 원칙적으로 모든 납세자가 제출의무의 대상이 됨¹⁶⁹⁾

166) 일본 「조세특별조치법 시행규칙(租税特別措置法施行規則)」 제22조의10 제7항

167) IBFD, “Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

168) 일본 국세청, 「移転価格事務運営要領」, <https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/010601/02.htm>, 검색일자: 2024. 11. 5.

169) IBFD, “Japan - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 16 February 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_jp_s_13.&refresh=1718674636535%23tp_jp_s_13., 검색일자: 2024. 6. 18.

- 일본 이전가격 규정은 대규모 기업과 중소기업을 구분하여 규정하고 있지는 않지만, 실무상 중소기업이 이전가격 조사대상에 포함되는 경우는 흔치 않음
- (제출 기한) 원칙적으로 지체 없이 서류 제출 요청에 응해야 함
- (제재) 관련 서류를 제출하지 않은 것에 대한 제재 규정은 없음

나. 이전가격 서식

- 법인이 국외특수관계인과 거래를 한 경우에는 국외특수관계인과의 거래 내역을 기재한 서식을 법인세신고서에 첨부해야 함¹⁷⁰⁾
 - 국외특수관계인과의 이전가격 관련 거래 및 이전가격방법을 작성해야 함
 - 이전가격 서식(양식 17-4)에 국외특수관계인의 세부정보 및 수행된 국외관련 거래의 각 유형에 따른 지급액의 요약을 작성해야 함
 - 각 국외특수관계인과의 각 거래 유형(유형자산 거래, 무형자산 거래, 용역 등)에 대한 이전가격 산정에 사용된 이전가격방법을 명시해야 하며, 사용된 방법 외에 이전가격 산정에 관한 다른 세부사항은 필요하지 않음
- 일반적으로 납세자의 회계연도 종료 후 2~3개월인 법인세 신고 시 함께 제출되어야 함
- 양식 17-4를 첨부하지 않는 것 자체에 대한 제재 규정은 없음

다. 소결

- 일본은 통합기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서를 모두 도입하였음
 - 통합기업보고서 및 국가별보고서는 매년 정기 제출의무가 있음
 - 개별기업보고서를 작성할 의무는 있으나 과세당국의 요청이 있는 경우 제출하도록 하고 있으며, 내용은 OECD의 권고사항을 대체로 따르고 있으나 추가적으로 요구하는 사항이 있음

170) 일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」 제66조의4 제19항

〈표 IV-4〉 일본 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	-
규정 존부	○	○	○	○	○
근거 법령	「조세특별조치법」				
서식	OECD 이전가격 지침의 서식과 동일			-	-
정기 제출 여부	○ (연 1회)	X (요청 시 제출)	○ (연 1회)	X (요청 시 제출)	○ (연 1회)
포함될 내용	OECD 이전가격 지침의 내용과 동일	일부 내용 추가 작성	OECD 이전가격 지침의 내용과 동일	이전가격	이전가격거래 및 이전가격방법
제출 의무자	직전 회계연도 연결 총 매출이 1천억엔 이상	당해 사업연도에 특수관계거래 를 한 기업	직전 회계연도 연결 총 매출이 1천억엔 이상	제출 요청을 받은 납세자	해당 사업연도에 특수관계거래를 한 기업
제출기한	회계연도 기말로부터 12개월 내	-	회계연도 기말로부터 1년 내	-	법인세 신고 기한
제재	30만엔 이하의 벌금	-	30만엔 이하의 벌금	-	-
제출의무 면제요건	확인되지 않음	특수관계인과 의 유형거래 50억엔 미만, 무형거래 3억엔 미만	확인되지 않음	확인되지 않음	확인되지 않음
기타 특이사항	-	-	-	-	-

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

5. 프랑스

가. 이전가격 문서화

- 프랑스는 OECD BEPS 프로젝트 Action 13에 기초하여 이전가격 문서화 규정을 도입함¹⁷¹⁾
 - OECD가 제안하는 통합기업보고서(MF), 개별기업보고서(LF), 국가별보고서(CbCR)를 모두 도입함
 - 프랑스는 BEPS Action 13의 최소 기준을 일부를 제외하고 이행하고 있으며, 2024년 상호검토에 따르면 개별기업보고서를 특정 상황에서만 제출하도록 제한할 것을 권고하는 2017/2018 상호검토의 권고사항이 유지됨¹⁷²⁾

1) 통합기업보고서(MF)

- 프랑스는 2018 재정법을 통해 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」에 통합기업보고서를 도입하고, 「조세절차법 시행령」 및 행정지침을 통해 자세한 내용을 구체화함¹⁷³⁾
- (제출의무자) 프랑스 내 설립된 법인의 매출 또는 총 자산이 일정 금액 이상인 경우에 통합기업보고서 제출 의무가 있음¹⁷⁴⁾
 - 프랑스 내 설립된 법인으로 다음의 성격을 가진 경우에 제출의무가 있으며, 이 요건은 연 단위로 판단하며 연결 기준이 아니라는 것에 유의해야 함¹⁷⁵⁾

171) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

172) OECD, *Country-by-Country Reporting - Compilation of 2024 Peer Review Reports INCLUDING FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 13*, 2024, p. 99.

173) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13AA, Art. R13AA-1

174) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13AA

175) 자산의 금액 기준은 2024년부터 1억 5천만유로로 개정됨(자료: Légifrance, “LOI n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 (1),” <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id>

- 재무제표상 매출 또는 총자산이 1억 5천만유로 이상인 법인
 - 재무제표상 매출 또는 총자산이 1억 5천만유로 이상인 법인의 자산 또는 의결권의 50% 이상을 직·간접적으로 보유한 법인
 - 재무제표상 매출 또는 총자산이 1억 5천만유로 이상인 법인이 직·간접적으로 50% 이상의 지분 또는 의결권을 보유한 법인
 - 프랑스 조세그룹의 일부로서 조세그룹 중 적어도 한 법인이 위 세 요건을 충족시키는 경우
- 프랑스 기업이 통합기업보고서 제출대상 범위에 해당하고 비프랑스 그룹에 속하는 경우, 해당 비프랑스 그룹이 작성한 통합기업보고서를 내용 면에서 프랑스 규정에 부합하도록 관련 조정을 거쳐 사용할 수 있음¹⁷⁶⁾
- 프랑스 통합기업보고서 양식은 OECD에서 규정하는 것과 매우 유사하므로 해당 그룹의 통합기업보고서 자체가 OECD 지침에 부합하는 경우 이러한 조정은 제한됨
 - 그룹 차원의 기존 통합기업보고서가 없는 경우에도 프랑스 납세자가 이를 작성해야 함
- (보고서의 내용) 프랑스 법이 제공하는 표준 양식은 없지만, 행정지침은 요청된 정보 중 일부를 표시하는 방식을 제공함¹⁷⁷⁾
- 통합기업보고서의 내용은 조직구조, 다국적 그룹의 활동 영역에 대한 설명, 다국적 그룹의 무형자산, 다국적 그룹의 기업 간 재무 활동, 다국적 그룹의 재무 및 세무상황을 포함해야 함¹⁷⁸⁾

/JORFTEXT000048727345, 검색일자: 2024. 10. 29.)

176) IBFD, "France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

177) BOFIP, "BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéficiaires entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29.

178) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. R13 AA-1

- 비협력 국가 또는 영토에 위치한 관계기업과 함께 프랑스 기업이 수행하는 사업에는 관계기업의 재무제표와 같은 추가 문서화 요건이 적용됨¹⁷⁹⁾
 - 납세자는 다국적기업그룹 전체에 대한 정보를 제출해야 하나, 정당한 경우(예를 들어 다국적기업그룹의 구조상 특정 활동 부문이 대체로 독립적으로 운영되는 경우)에는 활동 부문별로 표시되는 정보를 작성하는 것도 가능함
 - 원칙적으로 프랑스어로 작성되어야 하지만, 영어로 작성하는 것도 가능함
- (작성 표 기준) 지침은 통합기업보고서에 포함되어야 할 내용 중 일부에 대해 표로 작성 기준을 제공함¹⁸⁰⁾
- 관계기업과의 중요한 용역계약과 관련하여 다음의 내용을 작성하도록 함
 - ‘중요한 용역계약 목록’이라는 표제하에 계약의 목적, 용역 제공 기업의 정보(이름, 위치), 용역을 제공받는 기업의 정보(이름 및 관할국), 계약에 대한 전반적인 설명, 보수 지급 방식(OECD 또는 기타)을 작성함
 - ‘용역 제공 장소의 기능’이라는 표제하에 용역 제공 기업의 이름, 용역 제공 장소의 위치, 직원 수, 현금 및 현금 등가물을 제외한 유형자산을 작성함

[그림 IV-4] 프랑스 통합기업보고서의 중요한 용역계약 작성 기준

중요한 용역계약 목록				
계약 목적	용역 제공 기업의 정보 (이름, 소재지)	용역을 제공받는 기업의 정보 (이름, 관할국)	계약에 대한 일반적인 설명	보수 지급 방식 (OECD/기타)
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-

179) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13 AB

180) BOFIP, “BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéficiaires entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DDBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29.

[그림 IV-4]의 계속

용역 제공 기업의 이름	용역 제공 장소 소재지	직원 수	현금 및 현금 등가물을 제외한 유형자산
-	-	-	-
-	-	-	-
-	-	-	-

자료: BOFIP, “BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéfiques entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29. 참고하여 저자 번역

- ‘무형자산(특허, 상표, 상호, 노하우 및 기타 권리)’이라는 표제하에 계약이 적용되는 무형자산의 특성 등을 작성하도록 함

[그림 IV-5] 프랑스 통합기업보고서의 무형자산 목록 작성 기준

무형자산(특허, 상표, 상호, 노하우 및 기타 권리)	
무형자산 특성	무형자산을 보유 또는 공유하는 회사 및 그 소재지(ISO 표준)
-	-
-	-

자료: BOFIP, “BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéfiques entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29. 참고하여 저자 번역

- (제출 기한) 별도의 제출 기한은 없으며 세무조사 시 과세당국의 요청이 있는 경우에만 제출하면 됨
 - 세무조사가 시작되면 전체 서류 제출과 관련하여 더 엄격한 기한과 벌금이 부과되므로 이에 대비하여 통합기업보고서 및 개별기업보고서를 포함한 모든 문서를 최신 상태로 유지하는 것이 바람직함
 - 납세자는 세무조사 기간 중 통합기업보고서를 요청받을 수 있고 세무조사 개시일에

세무조사관에게 제출해야 하며, 서류가 없거나 불완전한 경우 30일 이내에 서류 정정 요청을 받을 수 있음¹⁸¹⁾

- 납세자는 과세당국에 최대 2개월의 기한 연장을 요청할 수 있음

□ (제재) 공식 요청에 답변하지 않는 경우 거래금액에 일정한 비율로 과태료가 부과되고, 악의 또는 사기인 경우에는 과태료 금액이 가산됨

○ 과세당국의 공식 요청에 답변하지 않거나 부분적으로 응답하지 않는 경우, 각 조사 대상 회계연도에 그 위반의 심각성을 고려하여 다음 두 금액 중 높은 금액의 과태료(amende)를 부과하며, 과태료는 5만유로 이상이어야 함¹⁸²⁾

- 공식 요청 후 과세당국에 제출되지 않은 문서 또는 추가 문서와 관련된 거래 금액의 0.5%

- 이상에 명시된 거래와 관련된 금액에 대해 「조세기본법(Code général des impôts)」 제57조에 따른 이전가격 조정액의 5%

○ 신고서 등에 부정확한 내용 또는 누락이 있는 경우 악의인 경우에는 40%가 가산되고, 사기인 경우에는 80%가 가산됨¹⁸³⁾

- 이는 세무조사관이 사건별로 평가하여 적용하는 것으로 이익을 해외로 이전하려 했다는 점에 대한 악의 또는 사기를 증명하는 경우에 적용되며, 이전가격에 특유한 규정은 아님

2) 개별기업보고서

□ 개별기업보고서 또한 2018년 재정법을 통해 도입되어, 2018년 1월 1일 이후의 회계연도부터 적용되었음

○ 개별기업보고서는 원칙적으로 프랑스어로 작성되어야 하며, 전자 제출되어야 함

□ (제출의무자) 개별기업보고서 제출의무자는 통합기업보고서의 제출의무자와 동일함

181) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13AA

182) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1735ter

183) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1729

- 중요성 기준과 관련하여 거래 유형별로 10만유로를 초과하는 모든 그룹 내 거래는 세무조사 시 과세당국에 의해 조사될 수 있으며, 실무상 공개되지 않은 거래는 공개된 거래보다 재평가될 가능성이 많음¹⁸⁴⁾
- (보고서의 내용) 개별기업보고서의 표준 모델이나 양식은 없으나, 개별기업보고서에 포함되어야 할 내용은 프랑스 소재 법인, 특수관계거래, 금융정보 세 가지로 구분됨¹⁸⁵⁾
 - 특수관계거래는 납세자와 하나 이상의 관계기업 사이의 거래로, 대상 회계연도에 해당 거래의 범주별 합산 금액이 10만유로를 초과하는 경우를 의미함
 - 프랑스 개별기업보고서 요건은 OECD 지침과 일부 차이가 있음¹⁸⁶⁾
 - 프랑스 개별기업보고서는 현지 경영진이 보고하는 개인 및 그 개인이 주된 사무소를 유지하는 국가에 대한 설명을 요구하지 않음
 - 프랑스 개별기업보고서는 납세자의 경쟁사에 대한 설명을 요구하지 않음(단, 행정 지침에서 이 요건을 제시하고 있음에 유의해야 함)
- (작성 표 기준) 지침은 개별기업보고서에 포함되어야 할 내용 중 일부에 대해 표로 작성 기준을 제공함¹⁸⁷⁾
 - 특수관계거래와 관련하여, 관계회사와의 거래 성격, 거래에 관련된 상품 또는 용역, 총 거래금액이 10만유로를 초과하는 경우, 거래와 관련된 관할국(ISO 표준에 따름), 거래 이행 조건을 작성함

184) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

185) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. R13 AA-1

186) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

187) BOFIP, “BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéficiaires entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29.

- OECD 이전가격 원칙상 저부가가치 용역과 관련된 거래에 대해서는 거래 성격에 대한 요약으로 충분함

[그림 IV-6] 프랑스 개별기업보고서의 특수관계거래 작성 기준

관계회사와의 거래 성격	거래에 관련된 상품 또는 용역	총 거래금액이 10만유로를 초과하는 경우	거래와 관련된 관할국 (ISO 표준)	거래 이행 조건
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-

자료: BOFIP, "BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéfiques entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29. 참고하여 저자 번역

- 이전가격방법 작성과 관련하여, 관계회사와의 거래 성격, 거래와 관련된 상품 또는 용역, 사용된 이전가격방법(OECD 또는 기타), 사용된 방법 선택에 대한 설명, 회계연도 중 변경 발생 여부(예/아니오)를 작성함

[그림 IV-7] 프랑스 개별기업보고서의 이전가격방법 작성 기준

관계회사와의 거래 성격	거래에 관련된 상품 또는 용역	사용된 이전가격방법 (OECD/기타)	사용된 방법 선택에 대한 설명	회계연도 중 변경 발생 여부 (예/아니오)
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-
-	-	-	-	-

자료: BOFIP, "BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéfiques entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert," <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29. 참고하여 저자 번역

- (제출 기한) 제출 기한은 없으며, 세무조사 시 과세당국의 요청이 있는 경우에만 제출하면 됨

- 통합기업보고서와 마찬가지로 세무조사 시 요청받는 경우 그 문서가 없거나 불완전한 경우 30일 이내에 준비해야 하며, 과세당국에 기한을 최대 2개월 연장해 줄 것을 요청할 수 있음
- 따라서 이전가격 문서를 CbCR과 함께 제출할 의무는 없으나, 정식 이전가격 문서, 간이 이전가격 문서, CbCR에 제공되는 정보는 일관성이 있어야 함

□ (제재) 제재 규정은 개별기업보고서와 동일함

3) 국가별보고서

- 프랑스는 2016 재정법을 통해 국가별보고서를 도입하여 「조세기본법」에 관련 규정을 두고 2016년 1월 1일부터 적용되도록 함¹⁸⁸⁾
 - CbCR은 두 가지 채널을 통해 전자신고되어야 함¹⁸⁹⁾
 - EFI(échange de formulaires informatisés) 채널: 국세청 웹사이트에 기업이 직접 인터넷으로 제출할 수 있음
 - EDI(échange de données informatisées) 채널: 기업을 대리하여 EDI 서비스 제공 자격이 있는 제3자가 제출해야 함
 - 프랑스는 OECD의 XML 스키마 표준 전자 형식을 채택하지 않음
 - 국가별보고서는 반드시 영어로 작성되어야 하며, 반드시 사용해야 하는 통화는 없으며 실제로 작성한 통화를 명시해야 함
- (제출의무자) 프랑스 기업 중 일정 요건을 충족하는 기업에 대해 제출의무가 부과됨
 - 프랑스에 설립된 기업 중 다음에 해당하는 기업은 국가별보고서 제출의무가 있음¹⁹⁰⁾

188) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 223 quinquies C

189) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

190) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 223 quinquies C

- 연결 계정을 작성함
- 프랑스 외부에 설립되었거나, 프랑스 내에 지점을 두고 있는 하나 이상의 법인을 직·간접적으로 소유하거나 지배함
- 연결 총 매출액이 연 7억 5천만유로 이상임
- 프랑스에 설립되어 이미 국가별보고서를 제출해야 하는 하나 이상의 법인에 의해 소유되거나, 프랑스 외부에 설립되어 외국 규정을 적용할 때 유사한 국가별 보고서를 제출해야 하는 법인이 아니어야 함

□ (보고서의 내용) OECD BEPS Action 13 보고서에서 정한 내용을 따르고 있음¹⁹¹⁾

- 그룹 이익의 국가별 분포, 재무, 회계, 세액, 그룹을 구성하는 법인의 위치 및 활동에 대한 정보를 포함해야 함
- 연결재무제표, 각 기업별 명목계정 또는 내부 관리 계정을 기반으로 국가별보고서를 작성할 수 있으며, 데이터 출처 또한 기재해야 하고 과세당국이 변경을 정당화하는 특별한 상황이 없는 한 해마다 일관성을 유지해야 함

□ (제출 기한) 다국적기업그룹의 보고 회계연도 기말로부터 12개월 내에 제출되어야 함¹⁹²⁾

- 프랑스의 국가별보고서 제출 기한과 모기업 또는 다국적기업그룹의 신고 기업의 관할국의 국가별보고서 제출 기한이 다른 상황에 대한 지침은 없음
- 어떤 경우든 모기업이 국가별보고서 신고 절차를 도입하지 않은 관할국에 있는 경우 프랑스 자회사의 신고 기한을 연장할 수 있는 구체적인 면제 가능성은 없음
 - 해당 국가의 거주자인 법인이 자발적으로 국가별보고서를 제출하지 않는 경우, 프랑스 자회사는 그룹에서 제공한 정보를 바탕으로 프랑스에 국가별보고서를 제출해야 함

191) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 223 quinquies C

192) IBFD, "France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

- (사전신고) 납세자는 법인세 신고 시 국가별보고서 관련 칸에 표시한 후 내용을 작성하여 국가별보고서 사전신고(CbCR Notification)를 할 의무가 있음¹⁹³⁾
- 프랑스 납세자가 본사인 경우에는 제출기업이 본사 자신인지 또는 다른 기업을 신고기업으로 지정했는지에 따라 법인세 신고 시 이를 작성해야 함
 - 프랑스 본사가 국가별보고서 제출기업이라면 그 기업은 관련 칸에 표시해야 함
 - 프랑스 본사가 다른 기업을 국가별보고서 제출기업으로 지정한 경우, 프랑스 본사는 관련 칸에 프랑스 납세자가 아닌 국가별보고서 제출기업의 이름, 주소 및 납세자번호를 작성해야 함
- 프랑스 납세자가 그룹 본사에 의해 국가별보고서 제출기업으로 지정된 경우, 프랑스 납세자는 관련 칸에 표시하고 그룹 본사의 이름, 주소 및 납세자번호를 작성해야 함
- 프랑스 납세자가 본사가 아니며 국가별보고서 제출기업으로 지정되지도 않은 경우, 프랑스 납세자는 작성 기업의 이름, 거주국 및 납세자번호를 표시해야 함

[그림 IV-8] 프랑스 법인세 신고서 내 국가별보고서 사전신고 서식

G	CbCR/DAC4 신고 제출 대상 또는 제출 지정된 기업 (2065-SD 양식 지침참조)	
1.	2258-SD 신고(「조세일반법」 223quinquies C-I-1) 제출 대상인 그룹의 본사인 경우 표시하십시오.	
2.	본사이고 2258-SD 신고를 위해 다른 그룹 내 기업을 지정한 경우, 그 지정 기업의 이름, 주소 및 납세자번호를 기입하십시오.	이름/주소 N°
3.	2258-SD 신고(「조세일반법」 223quinquies C-I-1) 신고 제출을 위해 그룹 본사로부터 지정된 기업인 경우 표시하십시오.	
	이 경우, 본사의 이름, 주소, 납세자번호를 기입하십시오.	이름/주소 N°
4.	2258-SD 신고를 위한 본사나 그룹 내 기업이 아닌 경우, CbCR을 작성하는 그룹 내 기업의 이름, 거주국, 납세자번호를 기입하십시오.	이름 거주국 N°

자료: IMPOTS, “Formulaire n°2065-SD,” https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/formulaires/2065-sd/2024/2065-sd_4551.pdf, 검색일자: 2024. 10. 30. 참고하여 저자 번역

193) IMPOTS, “Formulaire n°2065-SD,” <https://www.impots.gouv.fr/formulaire/2065-sd/impot-sur-les-societes>, 검색일자: 2024. 10. 30.

- (제재) 법인세 신고 시 사전신고가 이루어져야 하므로 사전신고에 대한 과태료와 국가별보고서 제출 자체에 대한 과태료로 두 가지로 구분됨
 - 사전신고는 법인세신고를 통해 이루어져야 하므로, 법인세신고가 되지 않은 경우 (즉 서류 또는 전자 양식으로 과세당국에 제출하지 않은 경우), 150유로의 과태료가 부과됨¹⁹⁴⁾
 - 누락되거나 부정확한 경우에는 누락 또는 부정확한 부분당 15유로가 부과됨
 - 벌금의 총액은 60유로 이상 1만유로 이하임
 - 국가별보고서를 기한 내에 제출하지 않은 경우 10만유로의 이하의 과태료가 부과됨¹⁹⁵⁾

- (기타) 과세당국의 국가별보고서의 정보 활용에 대한 지침은 없으나, 그 취득한 정보의 비밀은 유지되어야 함
 - 국가별보고서의 정보가 프랑스 과세당국에 의해 어떻게 사용되어야 하는지에 대해서는 구체적인 규정 또는 지침은 없음¹⁹⁶⁾
 - 프랑스 과세당국에 제출된 국가별보고서에 포함된 정보는 비밀이 유지되어야 하며, 프랑스 헌법위원회는 2016년 법안 초안에서 국가별보고서 공개의무 규정 조항을 삭제한 바 있음¹⁹⁷⁾

4) 동시적 보고서

- 납세자는 이전가격 문서화 요건의 적용 대상에 해당하지 않더라도 이전가격과 관련한 세무조사관의 요청에 따른 문서 제출 의무가 있음¹⁹⁸⁾

194) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1729 C

195) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1729 F

196) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

197) Conseil constitutionnel, “Décision n° 2016-741 DC du 8 décembre 2016,” <https://www.conseil-constitutionnel.fr/decision/2016/2016741DC.htm>, 검색일자: 2024. 10. 29.

198) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13 B

- 감사 또는 조사 중에 과세당국이 통합기업보고서 및 개별기업보고서의 제출의무 대상이 아닌 기업이 간접적으로 이익을 이전했다고 추정할 수 있는 요소를 수집한 경우, 「조세기본법」 제57조에 따라 일정한 정보와 문서를 요청할 수 있음
 - 문서의 표준모델이나 양식을 규정하고 있지는 않으며, 프랑스로 제출해야 함
- (보고서의 내용) 명시적으로 문서에 포함되어야 하는 사항을 규정하고 있지 않음
- 기능적 분석에 기초한 이전가격방법을 위해 특수관계인에 대한 정보를 제공하고 이전가격방법에 따라 비교대상 기업에 기초한 경제적 분석뿐만 아니라 재무적 분석도 포함해야 하므로 실무상 문서의 내용은 이전가격 문서화에서 요구하는 것과 유사해야 함
 - 서류에 포함되지 않은 거래가 서류에 포함된 거래보다 재평가될 가능성이 더 크므로, 납세자가 금액과 그 위험을 고려하여 제출 서류의 범위를 결정해야 함
 - 그룹 내 거래와 관련하여 세무조사 시 과세당국에 의해 잠재적으로 문제될 수 있는 중요성 기준은 없음
- (제출 기한) 서류는 세무조사 기간 중에 요청할 수 있으며, 이전가격 문서화 요건이 적용되는 기업보다 제출 기한은 덜 엄격함¹⁹⁹⁾
- 세무조사 개시 시점에 서류를 준비할 필요 없음
 - 과세당국의 요청에 따른 제출 기한은 최대 2개월이며 납세자가 요청하는 경우 총 3개월까지 연장 가능하며, 기한 내 서류가 제출되지 않은 경우 과세당국은 30일 이내에 정상 서류를 제출하도록 할 수 있음²⁰⁰⁾
 - 과세당국의 공식 통지에는 응답하지 않을 경우 적용되는 제재가 명시되어야 함
- (제재) 조사 대상 회계연도당 1만유로 이하의 과태료가 부과됨²⁰¹⁾

199) BOFIP, “BIC - Base d'imposition - Transfert indirect de bénéfiques entre entreprises dépendantes - Obligation documentaire permettant le contrôle des prix de transfert,” <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/11463-PGP.html/identifiant%3DBOI-BIC-BASE-80-10-40-20180718>, 검색일자: 2024. 10. 29.

200) 프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」, Art. L13 B

201) IBFD, “France - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Require

- 신고서 등에 부정확한 내용 또는 누락이 있는 경우 악의인 경우에는 40%가 가산되고, 사기인 경우에는 80%가 가산됨²⁰²⁾
- 과세당국은 조세조약 또는 EU 중재협약의 권한 있는 당국 절차의 개시를 거부할 수 있으며, 이러한 거부 권한은 사안별로 과세 당국에 의해 결정됨

나. 이전가격 서식

- 프랑스는 통합기업보고서 및 개별기업보고서의 정기적 제출의무는 없으나, 일정 규모 이상의 기업에 대해 매년 특수관계거래와 관련된 이전가격 내용을 작성하여 제출하도록 함²⁰³⁾
 - 2257-SD 서식의 정식 명칭은 ‘이전가격 방법 신고(Declaration de la Politique de Prix de Transfert)’로, 법인세 신고 기한으로부터 일정 기한 내에 제출해야 함
 - 통합기업보고서 및 개별기업보고서를 「조세절차법」에서 규정하고 있는 것과 달리 이전가격 서식은 「조세기본법」에서 규정하고 있음
- (제출의무자) 일정 규모 이상의 기업은 제출의무가 있으며, 통합기업보고서 및 개별기업보고서 제출 의무 대상보다 더 넓은 범위의 기업이 제출 대상임
 - 다음 중 하나의 요건을 충족하는 기업은 제출의무가 있음
 - 재무제표상 매출 또는 총자산이 1천만유로 이상인 법인
 - 재무제표상 매출 또는 총자산이 1천만유로 이상인 법인의 자산 또는 의결권의 50% 이상을 직·간접적으로 보유한 법인
 - 재무제표상 매출 또는 총자산이 1천만유로 이상인 법인이 직·간접적으로 50% 이상의 지분 또는 의결권을 보유한 법인

ments (Last Reviewed: 22 July 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_fr_s_13.&refresh=1730166671884%23tp_fr_s_13., 검색일자: 2024. 10. 29.

202) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1729

203) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 223 quinquies B

- 프랑스 조세 그룹의 일부로서 조세그룹 중 적어도 한 법인이 위 세 요건을 충족시키는 경우

○ 10만유로 이하의 외국 법인과의 거래의 경우에는 제출의무가 없음²⁰⁴⁾

□ (제출기한) 법인세 신고 기한으로부터 6개월 내에 제출해야 함

□ (보고서의 내용) 그룹에 대한 일반 정보 및 대상 프랑스 기업과 관련된 구체적인 정보를 제공해야 함

○ 그룹에 대한 일반 정보는 다음과 같음

- 대상 연도에 발생한 변동사항을 포함한 사업활동의 일반 설명
- 대상 기업과 연관성이 있는 주요 무형자산(예를 들어 특허, 상표, 상호, 노하우 등)의 정보 및 무형자산을 소유한 특수관계인의 상태 정보
- 조사 대상 연도 중 발생한 변동사항을 포함한 이전가격 정책에 대한 광범위한 설명

○ 대상 프랑스 기업과 관련된 구체적인 정보는 다음과 같음

- 조사 기간 동안 발생한 변동사항을 포함한 사업활동에 대한 설명
- 10만유로를 초과하는 유형별(예를 들어 상품 판매, 용역 제공, 로열티) 거래 및 그 거래의 성격 및 금액, 특수관계인의 상태 정보
- 주요 방법과 조사 대상 연도에 발생한 변동사항을 설명하는 정상가격원칙에 따른 이전가격을 설정하는 데 적용한 방법

□ (과태료 등 제재) 이전가격 서식 제출과 관련한 별도의 제재 규정은 없으며, 일반적인 서류 요청과 관련한 제재 규정이 적용됨²⁰⁵⁾



○ 일반 규정에 따라 프랑스 과세당국이 요청한 서류를 제공하지 않을 경우 대상 회

204) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 223 quinquies C

205) BOFIP, “CF - Infractions et pénalités particulières aux impôts directs et taxes assimilées - Sanctions relatives aux manquements aux obligations documentaire et déclarative en matière de prix de transfert,” https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10389-PGP.html/identifiant=BOI-CF-INF-20-10-40-20180718#I._Amende_pour_defaut_de_pr_10, 검색일자: 2024. 11. 5.

계연도당 150유로가 부과될 수 있으며, 정보를 누락하거나 부정확한 경우 그 정
 보당 15유로(최소 60유로에서 최대 1만유로)가 부과될 수 있음²⁰⁶⁾

[그림 IV-9] 프랑스 이전가격 서식(2257-SD)

<p>DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES</p>  <p>N°15221*02 Formulaire obligatoire (art. 223 quinquies B du code général des impôts)</p>	 Liberté • Égalité • Fraternité RÉPUBLIQUE FRANÇAISE	<p>N°2257-SD 2017</p>	
이전가격 방법 신고			
회계연도 개시일		회계연도 종료일	
A - 기업 정보			
기업 이름		등록 사무실 주소	
기업번호			
주요 사업장 주소		변경된 경우 이전 주소	
B - 활동			
수행 활동	활동을 변경한 경우 표시하십시오		
1 그룹 내 관계기업에 대한 일반 정보			
(1) 기업이 속한 그룹의 주요 활동	그룹이 보유하고 보고 기업이 사용하는 무형자산 (특허권, 트레이드마크, 상표권, 노하우 등)		
	(2) 무형자산의 성질	(3) 무형자산을 보유·공유하는 기업의 소재국 (ISO 표준)	
(4) 보고기업과 관련된 그룹이 적용한 이전가격 정책에 대한 일반 설명:			

206) 프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」, Art. 1729 B

[그림 IV-9]의 계속

2 다른 관계기업과의 10만유로 이상의 거래에 대한 유형, 금액별 요약명세서, 사업에 대한 설명 및 이전가격 결정에 사용된 방법 제시									
관계기업과의 거래 성질	(5) 총 10만유로 이상의 유형별 거래	(6) 흐름과 관련된 국가 (ISO 표준)	사용된 방법을 표시하십시오					(12) 기타 방법	(13) 회계연도 내 변경이 있는 경우 표시
			(7) 비교 가능 제3자 가격 방법	(8) 재판매 가격 방법	(9) 원가가 산방법	(10) 거래순 이익률 방법	(11) 이익 분할 방법		
제품									
...									
...									
가격									
...									
...									
취득자산									
...									
...									
처분자산									
...									
...									

(14) 보고 기업의 활동:
 - (13)에 표시한 경우 회계연도 동안 변경사항에 대한 설명
 - (12)에 표시한 경우 적용한 방법에 대한 설명
 - 및/또는 추가 설명

자료: IMPOTS, "Formulaire n°2257-SD," https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/formulaires/2257-sd/2017/2257-sd_1338.pdf, 검색일자: 2024. 10. 30. 저자 번역

다. 소결

- 프랑스는 통합기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서를 모두 도입하였음
 - 통합기업보고서 및 개별기업보고서는 작성의무는 있으나 정기적 제출의무는 없고 과세당국의 요청 시 제출해야 하며, 국가별보고서는 매년 제출의무가 있음
 - 국가별보고서는 법인세 신고 시 사전신고하도록 함
 - 동시적 보고서를 제출하도록 하고 있으며, 이전가격 서식(2257-SD) 또한 별도로 규정하고 있음

〈표 IV-5〉 프랑스 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	
규정 준수	○	○	○	○	○
근거 법령	「조세절차법」 (LPF)		「조세기본법」 (CGI)	「조세절차법」 (LPF)	「조세 기본법」 (CGI)
서식	OECD 이전가격 지침의 서식과 동일			특별한 서식 없음	2257-SD
정기 제출 여부	X (요청 시 제출)		○ (연 1회)	X (요청 시 제출)	○ (연 1회)
포함될 내용	OECD 이전가격 지침의 내용과 동일			-	-
제출 의무자	직전년도 매출 또는 총 자산이 연 1억 5천만유로 이상		직전년도 총 연결 매출이 연 7억 5천만유로 이상	과세당국의 요청을 받은 자	매출 또는 총 자산이 연 1천만 유로 이상
제출기한	-		회계연도 기말로부터 12개월 내	-	법인세 신고기한 으로부터 6개월 내
제재규정	과세당국의 공식 요청에 답변하지 않거나 부분적으로 응답하지 않는 경우 가산(0.5% 또는 5%) 부정확한 내용 또는 누락이 있는 경우 약의 40%, 사기 80% 가산		사전신고: 미신고 시 150유로, 누락/부정확한 경우 15유로 CbCR 미제출 시 10만유로	조사 회계연도당 1만유로	미신고 시 150유로 누락/ 부정확한 경우 15유로 (범위: 60~ 1만유로)
제출의무 면제요건	확인되지 않음				10만유로 이하의 거래
기타 특이사항	-	-	법인세 신고 시 CbCR 관련 사전신고를 요함	-	-

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

6. 독일

가. 이전가격 문서화

- 독일은 2016년 이전가격 OECD 권고사항 이행 입법안을 제정함²⁰⁷⁾
 - OECD가 제안하는 통합기업보고서(MF), 개별기업보고서(LF), 국가별보고서(CbCR)를 도입함
 - 독일은 BEPS Action 13의 최소기준을 이행하고 있으며, 2024년 상호검토에 따르면 적용 조건을 충족하고 있음²⁰⁸⁾

1) 통합기업보고서

- 통합기업보고서는 2017년 1월 1일 이후에 개시되는 회계연도부터 적용되었으며, 대체로 OECD 권고사항을 따르고 있음
- (제출의무자) 다국적기업그룹에 속하고 직전 회계연도에 특수관계인 및 비특수관계 거래에서 발생한 수익이 1억유로 이상인 경우 통합기업보고서를 작성해야 함²⁰⁹⁾
- (보고서의 내용) 대체로 OECD 권고사항을 따르고 있음²¹⁰⁾
 - 조직구조, 다국적기업 그룹의 사업활동에 대한 설명, 다국적기업그룹의 무형자산, 그룹 내 재무활동, 다국적기업 그룹의 재무 상태 및 세무상 지위에 대한 내용을 작성해야 함

207) IBFD, "Germany - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 1 January 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_de_s_13.&refresh=1730419231912%23tp_de_s_13., 검색일자: 2024. 10. 31.

208) OECD, *Country-by-Country Reporting - Compilation of 2024 Peer Review Reports INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 13*, 2024, p. 105.

209) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 90 (3)

210) Bundesministerium der Finanzen, "Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2023," https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Internationales_Steuerrecht/Allgemeine_Informationen/2023-06-06-Verwaltungsgrundsaeetze-Verrechnungspreise-2023.html, 검색일자: 2024. 10. 31.

- (제출 기한) 정기적 제출의무는 없으며, 과세당국의 요청 또는 세무조사 개시 후 그 기간 내 과세당국의 요청이 있는 경우 30일 이내에 제공되어야 함²¹¹⁾
 - 과세당국은 언제든지 마스터파일의 제출을 요청할 수 있으며, 세무조사가 개시된 경우에도 파일의 제출을 요청할 수 있음
 - 개별적으로 정당한 사유가 있는 경우에는 제출 기한을 연장할 수 있음

- (제재) 서류 제출과 관련한 일반 규정에 따라 과태료가 부과될 수 있음²¹²⁾
 - 납세자가 문서를 제공하지 않거나 문서를 사용할 수 없는 경우 세 가지의 제재가 가능함²¹³⁾
 - 과세당국은 납세자의 국내 소득이 납세자가 신고한 금액보다 더 크다고 추정할 수 있으며, 사실상 입증책임의 부담이 납세자에게 전환되는 것을 의미함
 - 세무조사관이 납세자의 소득을 추정해야 하고 가격 범위가 있는 경우 납세자에게 가장 불리한 가격 범위 내의 가격을 선택할 수 있음²¹⁴⁾
 - 소득조정과 관련하여 5~10%의 금액을 가산하며,²¹⁵⁾ 소득조정을 하지 않는 경우에도 거래당 최소 5천유로의 과태료를 부과할 수 있고, 제출 지연의 경우 1일에 100~100만유로가 부과됨
 - 적격 협력 요청(qualifiziertes Mitwirkungsverlangen)에 해당하는 경우 추가적인 제재가 가능함²¹⁶⁾
 - 과세당국은 1개월 이내에 특정 정보를 제공하도록 요청할 수 있으며, 이 조치는 세무조사 개시로부터 6개월 후에 가능함
 - 불이행의 경우 150일 동안 1일에 최대 2만 5천유로가 부과될 수 있음(총액은 최대 375만유로)

211) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 90 (4)

212) IBFD, “Germany - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 1 January 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_de_s_13.&refresh=1730419231912%23tp_de_s_13., 검색일자: 2024. 10. 31.

213) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 162 (3)

214) 일반적으로 과세당국은 가격 범위의 중간값으로만 조정을 할 수 있음

215) 납세자에게 손실이 있고 조정으로 인해 납세를 하지 않는 경우에도 과태료가 적용되고, 과세당국은 이를 공제불가 항목으로 처리하므로 일반 가산세보다 엄격한 제재라고 볼 수 있음

216) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 200a

- 기업의 매출이 1,200만유로 미만이고 그룹 연결 매출이 1억 2천만유로 미만인 경우에는 면제됨
- 납세자가 세무조사관과 합의한 대로 협력을 위한 기본조건을 이행하는 경우에도 면제됨²¹⁷⁾

- (면제) 소규모기업 또는 개인사업자와 같이 수익소득(Gewinneinkünfte)이 아니라 특수관계에서 소득을 창출하는 납세자는 이전가격 문서화 요건(통합기업보고서 및 개별기업보고서) 제출의무가 면제됨
 - 납세자는 그러한 특수관계가 공정원칙에 부합하는지 판단하기 위한 정보를 구두로 제공해도 되며, 정보 제공 기간의 연장 또한 허용될 수 있음
 - 유형상품의 그룹 내 이전에 대해 지급받은 금액이 600만유로 미만인 경우 및 다른 모든 유형의 거래 금액이 60만유로 미만인 경우에 면제됨

2) 개별기업보고서

- 개별기업보고서는 2017년 1월 1일 이후에 개시되는 회계연도부터 적용되었으며, 대체로 OECD 권고사항을 따르고 있음
 - 독일은 2003년부터 국내 이전가격 지침을 시행하고 있으며 주로 개별기업보고서에 대한 문서 제공에 초점을 맞추고 있고, 기타 내용은 OECD 지침의 내용으로 대체됨
- (제출의무자) 납세자는 해외 특수관계거래에 관한 이전가격문서를 작성해야 함²¹⁸⁾
- (보고서의 내용) 보고서에 포함되어야 하는 필수적인 정보와, 특정한 경우에 추가적으로 제공해야 하는 정보가 있음²¹⁹⁾

217) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 199 (2)

218) 독일 「국외관계과세법(Außensteuergesetz)」, § 1 (4)

219) IBFD, “Germany - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 1 January 2024),” https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_de_s_13.&refresh=1730419231912%23tp_de_s_13., 검색일자: 2024. 10. 31.

- 개별기업보고서에 필수적으로 포함되어야 하는 정보는 ① 소유 구조·운영 및 조직 구조에 대한 일반 정보 ② 납세자의 사업 관계 ③ 기능 및 위험 분석 ④ 이전 가격 분석임
- 특정한 경우 이 상의 정보 외에도 다음의 정보를 제공해야 함
 - 납세자의 이전가격 산정에 영향을 미칠 수 있는 혜택 공유 조치와 같은 특수 상황에 대한 정보
 - 비용 분담의 경우 보충 계약과 관련된 계약, 관련 당사자 모두에게 기대되는 이익에 대한 문서, 감사 유형 및 범위, 변화 조건, 서비스 제공자인 회사의 문서에 대한 접근, 사용자 권한 할당에 대한 문서 등
 - 다른 국가에서 제안되거나 실행된 상호합의나 중재 절차, 일방 APA 정보, 해외 과세당국이 규정한 세무상 공제 항목으로 납세자의 사업 관계에 영향을 미치는 사항
 - 과세대상자의 가격 조정 기록(이전가격 조정 또는 해외 과세당국이 납세자 또는 그 특수관계인에게 부과한 의무로 인해 발생한 경우도 해당)
 - 납세자가 3개 사업연도 이상 연속으로 세무상 손실을 보고한 경우, 손실의 이유와 그러한 상황을 바로잡기 위한 납세자 또는 그 특수관계인의 조치에 대한 기록
 - 연구 프로젝트 및 진행 중인 연구 활동의 기록으로, 기능적 변경과 관련이 있을 수 있으며 기능적 변경 또는 위험 변경이 발생하는 경우 기능적 변경에 앞서 3년 이내에 발생하거나 달성된 것²²⁰⁾
- 납세자가 이전가격을 산정하기 위해 데이터베이스를 사용하는 경우 해당 검색 방법, 사용된 기준 및 후속 선택 절차를 상세히 공개해야 함
 - 납세자의 검색 절차는 세무조사 시점에 전자 형태로 재현 가능해야 함
 - 특정 검색에 사용된 데이터베이스의 구성도 완전히 문서화해야 함

□ (제출기한) 정기적 제출의무는 없으며, 세무조사 과정에서 과세당국의 요청이 있는 경우에 제출의무가 있고 요청이 있는 때로부터 60일 이내에 제공되어야 함²²¹⁾

220) 최소한 연구의 정확한 주제와 모든 관련 비용에 대한 정보가 포함되어야 하며, 납세자가 정기적으로 R&D 활동을 수행하고 이러한 기록을 도출할 수 있는 관련 문서를 발행하는 경우에만 적용됨

- 특수관계거래의 경우 회계연도 종료 후 6개월 내에 서류를 준비해야 하며, 세무 조사관의 요청이 있는 경우 30일 이내에 제공해야 함

□ (제재) 통합기업보고서의 내용과 같음

□ (면제) 통합기업보고서의 내용과 같음

3) 국가별보고서

□ 국가별보고서는 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」에 도입되어 2016년 12월 31일 이후에 개시되는 회계연도부터 적용되었으며, 대체로 OECD 지침을 따르고 있음

- OECD XML 스키마 형식을 사용하며 데이터 정보는 전자 데이터 인터페이스를 통해 처리되고, 독일 연방 중앙국세청 온라인 포털에 등록을 해야 함
- 영어로 작성할 수 있으며, 일부 내용은 영어로 제출될 것을 요함

□ (제출의무자) 직전 회계연도에 연결재무제표상 연결 총 매출이 7억 5천만유로 이상인 독일에 등록된 사무소 또는 경영진이 있는 독일 기업은 제출의무가 있음²²²⁾

- 외국 모기업이 있는 독일 국내 기업도 국가별보고서를 제출해야 함
- 외국 모기업의 매출이 위 요건을 충족하고 독일 연방 중앙 국세청이 CbC 자동정보교환체계 또는 양자간 정보교환협약을 통해 국가별보고서를 제출받지 못한 경우에는 독일 국내 기업도 제출해야 함

□ (보고서의 내용) 필수적인 내용은 OECD 지침에 따르고 있음

- 국가별보고서를 제출하는 첫 해에 다국적기업그룹은 통합 보고 패키지, 별도 법인의 법정 재무제표, 규제 재무제표 또는 내부 관리계정의 데이터를 사용하도록 선택할 수 있음
- 그 이후에는 작성 시 매년 동일한 데이터 소스를 일관되게 사용해야 함

221) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 90 (4)

222) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 138a

- (제출 기한) 회계연도 종료 후 1년 내에 제출해야 함
 - 국가별보고서가 제출 기한 내에 독일 과세당국에 제출되지 않은 경우, 연결 재무제표에 포함된 다국적기업그룹의 국내 자회사 또는 고정사업장은 미제출 사실을 안 날로부터 1개월 이내에 국가별보고서를 제출해야 함
 - 독일 법인 또는 고정사업장은 최종 모기업 또는 대리 모기업이 외국 과세당국에 국가별보고서를 제출한 다국적기업 그룹의 일부임을 세금신고서에 명시해야 함
- (제재) 기한 내 미제출, 불완전 제출, 오류가 있는 경우 1만유로 이하의 과태료가 부과될 수 있음²²³⁾

4) 기타 국내 이전가격 문서화 규정

- 이전가격 문서 제출과 관련한 개정사항으로, 독일은 국경 간 협력을 개선하기 위한 법률을 2022년 제정하였고 이 법률에 따라 2025년 1월 1일부터 새로운 규정이 시행됨²²⁴⁾
 - 이전가격 문서화 제출과 관련하여 적용되는 규정인 「조세기본법」상 세무절차에서 협력해야 하는 당사자의 의무에 대한 일반조항²²⁵⁾도 일부 개정되어 납세자는 통지 후 30일 이내에 이전가격문서를 제출해야 함
 - 과세당국은 세무조사 없이도 언제든지 이전가격 문서 제출을 요청할 수 있음

나. 이전가격 서식

- 별도의 이전가격 서식은 확인되지 않음

223) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 379

224) IBFD, "Germany - Transfer Pricing - Country Tax Guides - 13. Documentation Requirements (Last Reviewed: 1 January 2024)," https://research.ibfd.org/#/doc?url=/linkresolver/static/tp_de_s_13.&refresh=1730419231912%23tp_de_s_13., 검색일자: 2024. 10. 31.

225) 독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」, § 90

다. 소결

- 독일은 통합기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서를 모두 도입하여, OECD 이전가격지침의 권고사항을 따르고 있음
- 통합기업보고서 및 개별기업보고서는 작성의무는 있으나 정기 제출의무는 없고, 국가별보고서는 매년 제출의무가 있음
- 동시적 보고서 및 이전가격 서식은 별도로 규정되어 있지 않음

〈표 IV-6〉 독일 규정 정리

구분	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	
규정 존부	○	○	○	X	X
근거 법령	「조세기본법」				-
서식	OECD 이전가격 지침의 서식과 동일				-
정기 제출 여부	X (요청 시 제출)		○ (연 1회)	-	-
포함될 내용	OECD 이전가격 지침의 내용과 동일				-
제출 의무자	직전연도 특수관계인 및 비특수관계 당사자 거래 발생 수익이 1억유로 이상	-	직전연도 총 연결 매출이 연 7억 5천만유로 이상	-	-
제출 기한	-		회계연도 종료일로부터 12개월 이내	-	-
제재	과소신고 추정 불리한 가격 범위 가능 소득조정에 5~10% 가산 적격협력요청 불이행: 1일에 2만 5천유로(최대 150일, 375만유로)		기한 내 미제출, 불완전한 기재, 오류가 있는 경우 1만유로	-	-
제출의무 면제요건	소규모기업 등 특수관계에서만 소득 창출하는 자는 문서제출 면제 (구두로 정보 제공) 유형상품의 그룹내 이전 금액이 600만유로 미만, 다른 모든 유형의 거래 60만유로 미만		확인되지 않음	-	-
기타 특이사항	-	-	-	-	-

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

7. 비교표

- 이상에서 살펴본 주요국의 이전가격 문서화 및 서식관련 규정을 요약하면 다음과 같음
- 우리나라는 MF, LF, 동시적 보고서 및 이전가격 서식을 모두 도입하고 MF, LF의 정기적 작성 및 제출을 의무화하였으며, MF·LF 미제출 및 지연제출에 대해 과태료를 부과함
 - 미국은 동시적 보고서 및 이전가격 서식을 도입하고, 동시적 보고서 안에 LF에 들어가야 할 내용을 담도록 하며, 동시적 보고서에 대한 과태료 규정은 없음
 - 캐나다는 동시적 보고서 및 이전가격 서식을 도입하고, 동시적 보고서 안에 LF에 들어가야 할 내용을 담도록 하며, 동시적 보고서에 대한 과태료 규정은 없음
 - 영국은 MF, LF를 도입하고, MF, LF의 작성·구비만을 의무화하고 제출은 요청이 있는 경우에 한하며, MF·LF 요청 후 미제출 및 지연제출에 대해 과태료를 부과함
 - 일본은 MF, LF, 동시적 보고서 및 이전가격 서식을 도입하고, MF의 정기적 작성·제출은 의무화하고 있으나, LF는 요청 시에만 제출하도록 하고, MF 미제출의 경우 벌금을 부과하고, 동시적 보고서에 대한 과태료 규정은 없음
 - 프랑스는 MF, LF, 동시적 보고서, 이전가격 서식을 모두 도입하고, MF, LF의 작성만을 의무화하고 제출은 요청이 있는 경우에 한하며, MF·LF 미제출 및 지연제출에 대해 과태료를 부과함
 - 독일은 MF, LF를 도입하였으나 동시적 보고서 및 이전가격 서식을 도입하지 아니하고, MF와 LF 모두 과세당국의 요청 시에만 제출하도록 함

〈표 IV-7〉 국가별 규정 요약

	이전가격 문서화				이전가격 서식
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)	
한국	O	O	O	O	O (국제거래명세서, 요약손익계산서, 정상가격산출 방법 신고서)
미국	X	X	O	Section 6662에 따른 동시적 보고서	O (Form 5472)
캐나다	X	X	O	Subsection 247(4)에 따른 동시적 보고서	O (T106)
영국	O	O	O	X	X
일본	O	O	O	O	O (양식 17-4)
프랑스	O	O	O	O	O (2257-SD)
독일	O	O	O	X	X

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

V. 국제비교 및 시사점

1. 이전가격 문서화 및 서식 규정의 국제비교

- 앞서 살펴본 바와 같이, OECD 이전가격 과세지침은 이전가격 문서화(transfer pricing documentation)에 대하여 마스터파일(MF), 로컬파일(LF), 국가별보고서(CbCR)의 3단계 접근법(three-tiered approach)을 권고하고 있음
 - 권고 내용 중 국가별보고서와 관련한 사항은 BEPS 프로젝트 참여국의 이행에 대한 구속력을 갖는 최소 기준(minimum standard)으로 작용함

- 이에 따라 본 연구에 포함된 검토대상 국가 모두 OECD 양식에 맞춘 국가별보고서의 제출 의무를 두고 있는 반면, 통합(MF)·개별기업보고서(LF)와 동시적 보고서의 경우는 국가마다 상이한 작성·제출 규정을 두고 운용하고 있음을 확인할 수 있었음 (〈표 V-1〉 참조)
 - OECD 이전가격 지침에 따른 MF 및 LF 규정을 도입한 국가는 우리나라, 영국, 일본, 프랑스, 독일이며, 미국과 캐나다의 경우 MF와 LF 규정을 도입하지 않음
 - MF와 LF를 도입하지 않은 미국과 캐나다의 경우 동시적 보고서 안에 LF에 포함되어 있는 내용을 담도록 하는 규정을 둠
 - 한편 MF·LF 및 동시적 보고서를 함께 도입한 국가로는 우리나라, 일본, 프랑스가 있음
 - MF와 LF의 정기적 작성 및 제출까지 의무화한 우리나라와 달리 영국, 프랑스, 독일의 경우 그 작성·구비만을 의무화하고 있고 제출은 과세당국의 요청이 있는 경우에 작성을 의무화함

- 일본은 MF의 정기적 작성·제출은 의무화하고 있으나, LF는 과세당국의 요청이 있는 경우에만 제출하도록 함

- MF, LF, 동시적 보고서를 모두 도입하지 않은 국가는 확인되지 않았음
 - 본 보고서의 조사대상 해외 주요국은 MF, LF, 동시적 보고서 중 최소한 어느 하나에 대한 규정을 두고 자료제출을 의무화하고 있어, 이러한 유형의 국외거래에 대한 자료는 반드시 필요한 정보임을 확인할 수 있었음

- 이전가격 서식의 경우, OECD 지침에 따른 의무적 이행사항이 없으므로 각 국가의 재량에 따라 정함
 - 이전가격 문서화와 별도로 이전가격 서식 규정을 마련한 국가로 우리나라, 미국, 캐나다, 일본, 프랑스가 있음
 - 반면 영국, 독일은 별도 이전가격 서식 규정을 두고 있지 않은 것으로 확인됨

- 각 보고서의 미제출 및 지연제출에 대한 과태료 등 행정상 제재 또한 국가마다 상이하게 제도를 운용 중임
 - MF·LF 미제출 및 지연제출에 대하여 과태료를 부과하는 국가는 우리나라, 영국, 프랑스, 독일이고, MF의 경우 일본은 벌금을 부과함
 - 미국, 캐나다는 MF·LF 제출 의무 규정이 없으므로 이에 따른 과태료 규정이 별도로 없음은 당연함
 - 한편 미국, 일본은 동시적 보고서에 대해 과태료 규정을 두지 않고 있으며, 미국은 오히려 구비 시 가산세 감면 규정을 두고 있어 납세자의 납세협력을 유도함

〈표 V-1〉 이전가격 문서화 및 서식 관련 주요국 비교

국가	이전가격 문서화				이전가격 서식	제재
	MF	LF	CbCR	기타 (동시적 보고서)		
한국	○	○	○	○	○	· MF, LF, CbCR, 동시적 보고서: 과태료(미제출 시 정상가격 추정 가능) · 이전가격서식 중 국제거래명세서: 과태료
	연 1회			요청 시	연 1회	
미국	X	X	○	Section 6662에 따른 동시적 보고서	○ (Form 5472)	· CbCR, 이전가격서식: 과태료 (CbCR 미제출 시 외납세액공제 불허)
	-	-	연 1회	요청 시	연 1회	
캐나다	X	X	○	Subsection 247(4)에 따른 동시적 보고서	○ (T106)	· CbCR, 동시적 보고서, 이전가격 서식: 과태료
	-		연 1회	요청 시	연 1회	
영국	○	○	○	X	X	· MF, LF, CbCR: 과태료, 자료 미보관 제재
	요청 시		연 1회	-	-	
일본	○	○	○	○	○ (양식 17-4)	· MF, CbCR: 벌금
	연 1회	요청 시	연 1회	요청 시	연 1회	
프랑스	○	○	○	○	○ (2257-SD)	· MF, LF, CbCR, 동시적 보고서, 이전가격서식: 가산세 또는 과태료
	요청 시		연 1회	요청 시	연 1회	
독일	○	○	○	X	X	· MF, LF, CbCR: 과태료, 소득조정 가산 등 기타 제재
	요청 시		연 1회	-	-	

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

2. 시사점

- 우리나라는 통합·개별기업보고서에 더해 동시적 보고서 규정을 두고 있을 뿐 아니라 국제거래명세서, 요약손익계산서, 정상가격산출방법 신고서 등 여러 가지 이전가격 서식 제출 의무를 두고 있음
 - 또한 통합·개별기업보고서의 경우 작성과 구비만을 요건으로 하고 정기적 제출은 의무화하고 있지 않은 일부 국가와 달리 우리나라는 작성과 정기적 제출까지 의무로 하고 있음
 - 미제출에 대한 과태료 또한 각 보고서, 각 국외특수관계인에 대해 별도로 정하고 있어 납세협력 부담이 가중된다고 봄

- 다만 해외 주요국에 비해 세무조사 기간이 짧은 우리나라 세무 환경의 특성상, 납세자가 부담하는 사전 제출자료의 양이 많을 수밖에 없다는 점도 고려하여야 할 것임
 - 우리나라는 세무조사 기간을 최소한으로 정하도록 법정하고 있음
 - 「국제기본법」 제81조의8은 세무조사 기간을 최소한이 되도록 하여야 한다고 정하고 있으며, 특히 같은 법 제81조의8 제2항에 따라 연간 수입금액이 100억 원 미만인 납세자에 대한 세무조사 기간은 20일 이내로 하도록 하고 있음
 - 이에 따라 실무적으로 정기 세무조사의 경우 약 20일에서 30일 정도 소요됨
 - 해당 기간에 세무조사가 종결되기 어려운 경우, 각 20일씩 2회, 즉 40일까지 기간을 연장하여 조사할 수 있음
 - 미국은 현장 조사(field audits)의 경우 일반적으로 1년 정도 진행될 수 있으며, 필요한 경우 그보다 더 연장하여 조사를 진행할 수 있도록 함²²⁶⁾
 - 영국은 세무조사의 기간을 정해두고 있지 않으며 사안의 복잡성에 따라 3개월에서 2년까지도 소요될 수 있음²²⁷⁾

226) H&R BLOCK, "How Long Does It Take? IRS Audit," <https://www.hrblock.com/tax-center/irs/audits-and-tax-notices/how-long-does-it-take-irs-audit/?srsltid=AfmBOorFCUFjQ1ngsK9ckVUxwZaD-c4pWz6Jc92WUavK0eAfuZS5P7U>, 검색일자: 2024. 12. 31.

227) RSAccountancy, "UK Tax Investigations: Everything You Need to Know," 2020. 1. 17., <https://rsaccountancy.co.uk/uk-tax-investigations/>, 검색일자: 2024. 12. 31.

- 독일 또한 명시적으로 정한 세무조사 기간은 없으며 사안에 따라 수주에서 수개월간 진행될 수 있음²²⁸⁾
 - 일본은 납세자의 상황에 따라 세무조사의 기간을 달리 두고 있으며, 일반적으로 1개월에서 6개월 정도 소요되나 이전가격 사안이 포함된 경우 기간을 더 길게 하여 조사함²²⁹⁾
 - 특히 이전가격 세무조사의 경우 일반적으로 1년 이상이 소요되는 편임²³⁰⁾
- 또한 현행 개별기업보고서 작성 및 제출 요건하에서는 개별기업보고서는 이미 거래가 이루어지고 난 한참 후에 작성되므로 보고서의 작성을 통해 납세자가 얻을 수 있는 효과가 미미할 수 있음
- 현행 국제조세조정법의 제출 요건에 따라 개별기업보고서는 사업연도 종료 후 12개월 이내에 제출하게 되며, 이에 따라 대부분의 납세자는 개별기업보고서를 이미 분석대상 국외특수관계거래가 모두 완료된 시점으로부터 약 1년 후 작성하게 됨
 - 이렇게 되면 납세자는 거래의 이전가격을 변경하거나 조정할 수 없는 상황에서 개별기업보고서를 작성하게 되고, 해당 거래가 정상가격이 아닌 가격으로 거래되었다 하더라도 그러한 점을 보고서에 기재하기가 현실적으로 어려움
 - 납세자는 개별기업보고서에 정상가격 원칙에 따라 거래가 이루어졌다고 작성하게 될 수밖에 없고, 이렇게 되면 납세자로 하여금 자신이 수행한 국외 특수관계 거래의 적절성을 평가하도록 한다는 개별기업보고서의 취지 달성이 어려울 수 있음

228) PwC, “Worldwide Tax Summaries – Germany, Corporate – Tax administration,” 2024. 12. 28., <https://taxsummaries.pwc.com/germany/corporate/tax-administration>, 검색일자: 2024. 12. 31.

229) Deloitte, “Tax Controversy Japan updates 2024,” 2024. 3., <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/jp/Documents/tax/tax-finance/jp-tc-japan-updates-march2024.pdf>, 검색일자: 2024. 12. 31.

230) Grant Thornton, “Japan Tax Bulletin – Tax audit and administrative appeal procedures in japan,” 2019. 1., https://www.grantthornton.jp/globalassets/1.-member-firms/japan-2/pdfs/newsletter/bulletin/archive/bulletin_201901.pdf, 검색일자: 2024. 12. 31.

- 따라서 이전가격 관련 자료제출 규정이 더욱 효율적·효과적으로 작동될 수 있도록, 납세의무자의 협력의무 부담은 가능한 한 줄이는 동시에 제출대상 자료는 납세자와 과세관청 입장에서 모두 활용도가 높아야 할 것임
- 이전가격 관련 자료제출의 근본적인 목적은 납세자의 입장에서는 이전가격 정책의 적절한 수립과 이전가격 분석, 과세당국의 입장에서는 이전가격 분석의 적절성 및 이전가격 리스크 평가임
- 이에 본 연구에서는 제출대상 이전가격 자료는 납세자와 과세당국 모두의 입장에서 활용도가 높을 수 있도록, 그리고 납세자의 입장에서는 협력의무에 대한 부담을 줄일 수 있도록 하는 시사점을 제안하고자 함

가. 이전가격 문서화 관련

- 우선 통합기업보고서와 개별기업보고서의 정기적 제출 의무를 작성 및 구비 의무로 완화하고, 그 대신 개별기업보고서의 경우 법인세 신고 기한과 동시적으로 구비하도록 하는 방안을 고려할 수 있음
- 통합기업보고서와 개별기업보고서의 구비만을 의무화하고 과세당국의 요청에 한하여만 일정 기간 내에 제출하도록 규정하는 방안임
- 이때 개별기업보고서는 법인세 신고 기한까지 작성하도록 하여 납세자가 자신이 수행한 거래의 이전가격 분석을 적시에 수행할 수 있도록 하는 대신, 제출은 과세당국의 요청 시에만 제출하도록 하여 부담을 최소화하도록 할 수 있음
 - 반면 통합기업보고서의 경우 해외 모기업에서 일괄하여 작성하는 경우가 많으므로 동시적 구비요건은 면제하고 과세당국의 요청 시에만 제출하도록 하는 것도 가능함
- 다만 해당 시점에서는 비교가능기업에 대한 재무자료가 충분히 이용 가능하지 않을 수 있다는 단점이 존재함
- 또한 구비 기한을 현행 사업연도 종료 후 12개월 이내에서 법인세 신고 기한인 3개월 이내로 앞당길 경우 납세자의 부담이 가중될 우려가 있음

- 통합·개별기업보고서의 제출의무 완화와 유사한 제도를 시행 중인 해외 주요국이 일부 존재하므로, 이들 제도를 참고할 수 있을 것임
 - 영국, 일본 등이 이와 유사한 제도를 운용 중임
 - 영국은 통합기업보고서와 개별기업보고서에 대해 과세당국의 요청 시 30일 이내에 제출하도록 함
 - 일본은 통합기업보고서에 대해서는 정기적 제출을 의무화하나, 개별기업보고서에 대해서는 과세당국의 요청 시 45일 이내에 제출하도록 함
 - 미국, 캐나다는 통합기업보고서와 개별기업보고서 규정 대신 동시적 보고서 규정을 두고 있으며 동시적 보고서에 대해서도 정기 제출의무는 없고 요청 시 일정 기간 내에 제출하도록 하고 있음
 - 캐나다의 경우 이전가격 서식인 T106 서식에 동시적 보고서를 구비하였음을 체크하는 란을 두고 있음
 - 이와 유사하게 우리나라의 경우에도 국제거래명세서와 같은 서식에 기한까지 개별기업보고서를 구비하였음을 표기하도록 하는 방안을 고려할 수 있음
 - 다만 각 국가의 상황 등이 모두 다른 만큼, 해외 주요국의 사례를 단편적으로 비교하여 이를 국내 규정에 바로 도입하는 것은 주의할 필요가 있으며, 도입 전 충분한 사전 논의가 선행되어야 할 것임

- OECD 이전가격 지침은 이전가격 문서화의 제출의무자 기준을 정함에 있어 국가마다 재량을 주고 있으며, 이에 주요국의 이전가격 문서화 제출 기준은 서로 상이함
 - 캐나다와 같이 매출액 기준을 두고 있지 않은 국가도 있는 반면, 매출액 7억 5천만유로 이상인 경우에만 이전가격 문서화를 구비하도록 하는 영국과 같은 국가도 있음
 - 다만 국가별보고서는 대부분의 국가가 OECD 기준인 7억 5천만유로를 일관되게 적용하고 있음

- 이에 따라 우리나라는 매출액 및 국외특수관계거래 규모를 기준으로 제출의무를 부과하는데, 해당 기준의 재검토를 고려할 수 있음

- 현행 국제조세조정법에 따라 우리나라는 매출액이 1천억원을 초과하는 동시에 국외특수관계인과의 거래 규모가 500억원을 초과하는 납세의무자에 대하여 통합기업보고서와 개별기업보고서 제출의무를 부과함
 - 해당 기준은 2015년 문서화 규정이 최초 도입되었을 때와 일관되게 유지되고 있어, 문서화 기준의 정기적 재검토 및 상향 조정을 고려 가능함
 - 대규모 기업만 제출의무자에 해당하도록 매출액 기준을 상향 조정하고, 그 매출액 기준에 미달하여 제출의무가 없는 납세자의 경우에는 보고서를 자발적으로 구비하는 경우 가산세를 경감하는 방안을 고려할 수 있음
 - 일례로 미국의 경우 동시적 보고서 규정은 자발적 규정이나, 구비하는 경우 가산세 경감(penalty protection) 혜택을 제공하고 있어 실무적으로 대부분의 납세자가 동시적 보고서를 준비함
 - 또한 고정된 금액을 기준으로 제출의무자를 판정하는 것이 아닌, 총 매출액 대비 국외 특수관계거래 매출액의 비중으로 제출의무자를 판단하도록 하는 방안도 고려할 수 있음
 - 예컨대 총 매출액이 1조원인 기업과 1천억원인 기업이 각각 동일한 규모의 국외 특수관계거래를 수행하는 것은 그 중요성 측면에서 차이가 남
- 또한 통합기업보고서와 개별기업보고서의 근본적인 목적은 납세의무자의 국외특수관계거래에 대한 이전가격 분석인바, 그러한 중요성이 상대적으로 높은 내용만을 담을 수 있도록 서식을 간소하게 수정하는 방안을 고려할 수 있음
- OECD 이전가격 지침은 통합기업보고서와 개별기업보고서에 관해 포함되어야 하는 정보의 종류를 정하고 있을 뿐, 그 양식까지 규정하고 있지는 않음
 - 이에 따라 통합기업보고서와 개별기업보고서 규정을 두고 있는 영국과 같은 국가들은 해당 보고서에 대해 상세한 양식을 정해 놓는 대신, 그 목적에 적합한 자료를 준비하라고 규정하고 있을 뿐임
- 한편 모든 국외특수관계거래에 대해 APA를 체결한 납세자의 경우 개별기업보고서 작성 및 제출 의무를 면제하고, 납세자가 제출하는 APA 연례보고서²³¹⁾를 통해

APA 조건의 준수 여부를 점검하는 방안을 고려할 수 있음

- 현행 국제조세조정법은 APA가 체결된 거래의 경우 개별기업보고서에서 해당 거래의 이전가격 분석을 면제함
 - 「국제조세조정법 시행령」 제33조 제2항의 단서에 따라, 정상가격 산출방법의 사전승인을 받은 경우에는 사전승인이 적용되는 대상 기간 동안의 해당 국제 거래에 대한 내용을 개별기업보고서에서 제외할 수 있음
- 즉 APA가 체결된 국외특수관계거래의 경우 해당 거래의 이전가격 분석은 면제되지만, 이 외에 개별기업보고서의 나머지 내용은 작성하여 제출하여야 함
- 그러나 전체 국외특수관계거래가 APA 대상거래인 경우에도 납세자는 개별기업보고서를 제출하여야 함
- APA 대상거래만 존재하는 납세자의 경우, ‘APA 대상거래가 제외된 개별기업보고서’와 ‘APA 연례보고서’의 내용이 사실상 유사하거나 반복적인 경우가 다수 존재함
- 다만 「국제조세조정법 시행령」 제26조 제6항은 과세관청이 APA 목적으로 제출된 자료를 APA의 심사, 사후관리 및 체약상대국의 과세당국과의 정보교환 외의 용도로는 사용할 수 없도록 하고 있어 동 방안의 실효성이 문제될 수 있음

나. 이전가격 서식 관련

- 앞서 살펴본 바와 같이 이전가격 서식과 관련하여 해외 주요국에 비해 우리나라의 납세의무자가 제출해야 하는 서식의 종류가 많은 편임
 - 우리나라의 경우 국제거래와 관련하여 국제거래명세서, 국외특수관계자의 요약손익계산서, 정상가격산출방법신고서의 세 가지 서식을 제출해야 하며, 본 연구의 범위에는 포함되지 않았으나 해외 투자 및 CFC와 관련하여 요구하는 서식들 또한 다수 존재함
 - 반면 본 연구의 조사대상 주요국의 경우 한 가지 종류의 서식만을 요구하고 있거나 별도 서식을 두고 있지 않음을 확인함

231) 납세자는 APA 대상거래의 거래조건 준수 등의 내용이 담긴 APA 연례보고서를 과세당국에 매년 제출하여야 함

- 미국, 캐나다, 일본, 프랑스의 경우 각각 5472 서식, T106 서식, 17-4 서식, 2257-SD 서식의 한 가지 서식만을 요구하고 있으며 영국, 독일은 별도 서식이 없음
- 즉 미국, 캐나다, 일본, 프랑스의 경우 국제거래와 관련된 서식을 통합하여 납세자가 하나 정도의 서식을 작성하면 과세당국이 요구하는 정보를 큰 누락 없이 작성할 수 있는 것임

- 해외 주요국에 비해 우리나라는 국제거래 관련 서식의 종류는 많으나 한 개 서식에 담아야 하는 정보의 양은 상대적으로 적음
 - 특히 정상가격 산출방법에 대한 신고서를 별도로 정하고 있는 국가는 조사대상국 중 우리나라뿐이며, 특수관계인의 손익정보를 상세히 요청하도록 하는 국가 또한 우리나라뿐임
 - 작성되는 서식 중에서 다른 대체 수단으로 그 목적을 달성할 수 있는 경우에는 그 서식을 간소화하는 것이 바람직할 것이며, 신고서식의 내용이 타 서식과 중복되는 경우에도 그 내용을 생략할 수 있도록 해야 할 것임²³²⁾

〈표 V-2〉 국가별 정상가격산출방법 신고서 비교

국가	별도 서식 존재 여부	내용
한국	○ (별지 제18호서식, 별지 제19호 서식, 별지 제20호 서식)	‘정상가격산출방법 신고서’에 각 거래의 정상가격 산출방법과 선택한 사유를 기재함
미국	X	이전가격 서식(Form 5472)이 있으나 해당 서식에는 이전가격 방법론을 기재하지 아니함
캐나다	X	이전가격 서식(T106 서식)에 사용된 이전가격 방법론을 기재함
영국	-	이전가격 서식 없음
일본	X	이전가격 서식(양식 17-4)에 각 거래유형에 대한 이전가격 방법론을 기재하며, 사용된 방법론 외에 이전가격 산정에 대한 다른 세부사항은 기재하지 않아도 됨
프랑스	X	이전가격 서식(2257-SD)에 정상가격 원칙에 따른 이전가격 설정에 적용한 방법을 기재함
독일	-	이전가격 서식 없음

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

232) 김유찬·정지선, 「조세분야 국가경쟁력 지수에 대한 평가와 경쟁력 강화 방안」, 『조세연구』 제9-2권, 한국조세연구포럼, 2009, p. 235.

- 이에 우리나라 또한 납세협력 부담을 최소화할 수 있도록 여러 가지로 분산된 국제 거래 서식을 하나로 통합하는 방안을 고려할 수 있음
 - 국제거래명세서, 국외특수관계인의 요약손익계산서, 정상가격산출방법의 세 가지 서식을 국제거래명세서의 하나의 서식으로 통합하여 작성하도록 하는 방안임
 - 국제거래명세서의 서식 우측 또는 하단에 란을 추가하여 각 거래의 정상가격 산출방법을 기재하도록 함
 - 또한 과세당국은 국가별보고서를 통해 이미 다국적기업이 사업을 영위하는 각 관할권의 수익, 납부세액 등의 자료를 이용할 수 있으므로, 국외특수관계인의 요약손익계산서 서식의 경우 작성을 면제할 수 있음
 - 자료가 필요한 경우 추후 과세당국이 요청할 수 있도록 하여 보완할 수 있을 것임

참고문헌

1. 문헌자료

김유찬·정지선, 「조세분야 국가경쟁력 지수에 대한 평가와 경쟁력 강화 방안」, 『조세연구』 제9-2권, 한국조세연구포럼, 2009, pp. 217~239.

심석인·권용환·김태형, 「국내 이전가격 문서화 규정의 개정을 위한 고려사항에 관한 연구 - 이전가격 보고서 및 서식 관련 규정을 중심으로 -」, 『조세학술논집』 제38집 제3호, 2022, pp. 89~135.

이경근, 『2024 국제조세의 이해와 실무』, (주)영화조세통람, 2024.

최일환, 『사례로 배우는 이전가격 실무』, (주)영화조세통람, 2018.

한국조세재정연구원 세법연구센터, 『법인의 국제거래 정보수집을 위한 주요국의 서식 비교 연구』, 2013.

한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향(23-01호)』, 2023.

Council of the European Union, *COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2011/16/EU as regards mandatory automatic exchange of information in the field of taxation*, 2016.

OECD, *Country-by-Country Reporting - Compilation of 2024 Peer Review Reports INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 13*, 2024.

OECD, *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, January 2022*.

OECD, *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13-2015 Final Report*, 2015.

R. Okten & G. Koeveringe, *Burden of Proof and Transfer Pricing Documentation: When One Approach Does Not Fit All: A Comparative Analysis of the Rules in Germany, Italy, the Netherlands and the United States*, 76 *Bull. Intl. Taxn.* 8, 2022.

TAXAND, "Transfer Pricing Guide 2024," 2024.

UN, *United Nations Practical Manual on Transfer Pricing*, 2021.

2. 법령

「국제조세조정에 관한 법률」

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」

「국제조세조정에 관한 법률 시행규칙」

독일 「국외관계과세법(Außensteuergesetz)」

독일 「조세기본법(Abgabenordnung)」

미국 「내국세입법(Internal Revenue Code)」

미국 「재무부 규정(Treas. Regs.)」

일본 「조세특별조치법(租税特別措置法)」

일본 「조세특별조치법 시행규칙(租税特別措置法施行規則)」

캐나다 「소득세법(Income Tax Act 1947, ITA)」

프랑스 「조세기본법(Code général des impôts)」

프랑스 「조세절차법(Livre des procédures fiscales)」

3. 웹사이트

기획재정부, <https://www.moef.go.kr>

삼일아이닷컴, <https://www.samili.com>

삼정. KPMG, <https://assets.kpmg.com>

미국 국세청, <https://www.irs.gov>

일본 국세청, <https://www.nta.go.jp>

캐나다 국세청, <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax>

BOFIP, <https://bofip.impots.gouv.fr>

Bundesministerium der Finanzen, <https://www.bundesfinanzministerium.de>

Conseil constitutionnel, <https://www.conseil-constitutionnel.fr>

Deloitte, <https://dits.deloitte.com>

e-tax, <https://www.e-tax.nta.go.jp>

EUR-Lex, <https://eur-lex.europa.eu>

European Commission, <https://ec.europa.eu/commission>

European Council, <https://www.consilium.europa.eu>

GOV.UK., <https://www.gov.uk>

Grant Thornton, <https://www.grantthornton.jp>

H&R BLOCK, <https://www.hrblock.com/tax-center>

IBFD, <https://research.ibfd.org>

IMPOTS, <https://www.impots.gouv.fr>

Légifrance, <https://www.legifrance.gouv.fr>

Legislation.gov.uk., <https://www.legislation.gov.uk>

OECD, <https://www.oecd.org/tax>

PwC, <https://taxsummaries.pwc.com>

RSAccountancy, <https://rsaccountancy.co.uk>

세정연구 24-03

이전가격 문서화 및 서식 관련 규정의

주요국 비교 연구

- 국제거래정보통합보고서를 중심으로 -

발행 2024년 12월 31일
저자 박주철·김재경·이희경
발행인 이영
발행처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등록 1993. 7. 15. 제2014-24호
조판및쇄 (주)현대아트컴 02-2278-4482
ISBN 979-11-6655-337-0

© 한국조세재정연구원 2024 *잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.



세정연구 24-03

이전가격 문서화 및 서식 관련 규정의 주요국 비교 연구

- 국제거래정보통합보고서를 중심으로 -

kipf 한국조세재정연구원

30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114 www.kipf.re.kr

