

# 중국 세제와 비교해 본 베트남 이전가격세제

CTAC 중국/베트남 김일중 대표회계사

## 1. 들어가는 말

비교적 늦게 시작된 베트남 이전가격세제는 이미 1998년에 본격적으로 시작된 한국의 이전가격 세제나 2008년에 시작한 중국의 이전가격 세제와 비교하여 개발도상국 경제상황을 반영하여 다른 나라와 비교하여 소규모 거래에 대해서도 문서화를 강제하는 등 나름의 특징을 가지고 있습니다. 많은 기업들이 이미 중국에 진출하여 기업을 운영하고 있다가 현재 진행되고 있는 미중무역분쟁등을 고려하여 중국에서 나와서 베트남으로 진출하는 기업이 많은 것으로 알고 있습니다. 그래서, 이번 기회에 한국보다는 같은 사회주의 국가로서 10년 정도 일찍 시작한 중국의 이전가격 세제와 비교하여 베트남 이전가격 세제의 특징을 설명하려고 합니다.

베트남의 이전가격세제를 중국의 것과 비교하기 전에 우선 간단하게 베트남 이전가격세제의 현재 과세현황과 주요 규정부분에 대해서 정리할 필요가 있습니다.

## 2. 베트남 이전가격세제 개요

### 2.1. 이전가격 과세현황

베트남에서의 이전가격 과세는 매우 활발한 상황입니다. 3년에 한번 정도의 빈도로 시행되는 베트남 과세당국의 일반조사에서도 요즈음 이전가격 과세제도는 베트남 과세당국이 가장 먼저 검토해 보고 세액을 계산하는 중요한 과세항목이 되었습니다.

베트남 과세당국이 이전가격 조사를 진행하는 경우에는 일반적으로 조사대상회사의 영업이익률 수준의 정도를 판단하고 낮은 수준의 영업이익률인 경우 당해 영업이익률 수준을 조정하는 거래순이익률방법(Transaction Net Margin Method)를 적용하는 경우가 많이 있습니다. 아래 사항은 최근 진행된 몇 가지 세무조사 사례입니다. 베트남 이전가격 세제에서는 특히 이전가격 문서화, 신고서 미제출 및 부실제출하는 경우에는 과세당국이 인정과세를 할 수 있으며, 비공개 데이터베이스 (Secret Comparable)에 근거하여 세액을 산정하도록 하고 있으므로, 반드시 사전에 보고서를 구비하고 이전가격 규정에 부합하는 경제분석 등의 자료를 기반으로 정상가격범위를 제시하여 당해 이전가격보고서(개별,

통합)를 기준으로 이전가격 과세기준을 산정하도록 요구하는 것이 중요합니다.

### 2.1.1. 세무조사 현황으로 살펴본 베트남 이전가격 과세현황

- ✓ 이전가격 세제 도입초기의 혼란: 과세당국의 이해부족

상기와 같은 현재의 베트남 세무당국의 이전가격과세 과세형태를 보면 이전가격보고서를 작성하지 않는 기업에 대한 과세조정에 적용되는 인정과세 및 비밀비교가능회사(Secret Comparables, 과세당국이 과세금액의 산정기준이 되는 조정이익률의 산정근거를 알려주지 않고 조정하는 방법) 과세방법을 지나치게 확대 적용하여, 이를 이전가격보고서를 작성하지 않은 기업뿐 만이 아니라 심지어 작성한 기업에게도 폭넓게 적용하여 이전가격 과세금액을 산정하는 경우가 많습니다.

이는 이전가격 과세규정의 도입초기의 혼란으로 원칙적으로 인정을 하여야하는 정상가격범위(Arm's Length Range: 베트남 이전가격 규정에서 이전가격조정혐의가 없다고 인정하는 검토대상회사의 이익률의 범위, 사분위값을 적용하여 하위사분위값부터 상위사분위값까지임)의 적용이 없고, 과세당국이 임의의 고정 이익률을 제시하여 당해 이익률에 미달하는 모든 과세연도에 대해서 이전가격 과세조정을 하는 경우가 많이 있습니다.

이뿐만 아니라, 과세금액의 산정, 이전가격방법의 선택, 비교가능회사의 선택 등에서 원칙적으로 적용되어야 하는 이전가격의 기본적인 기준이 무시되고 조정되는 사례가 빈번한 상황으로, 이전가격 검토업무를 오랫동안 하였던 사람의 입장에서 보면, 작금의 상황은 이전가격을 해석하고 적용하는 과세당국 자체가 이전가격에 대한 이해가 미흡한 상황인 것으로 생각됩니다.

- ✓ 대응전략의 부재 및 문서화 준비 미흡

납세자들의 상황은 더 어려운 상황으로, 이전가격 조정을 경험해 보지 못한 대부분의 납세자들은 과세당국의 조정방법이 적정한지 여부에 대해서 판단하지 못하고, 일방적으로 이전가격과세조정을 당하는 상황입니다. 많은 경우에 납세자 들은 법에서 규정한 이전가격보고서를 작성하지 않았으며, 이전가격보고서를 작성한 경우에도 당해 문서내용에 대한 이해가 부족하여 부적절한 이전가격 조정에서 적절히 대응을 하지 못합니다. 이는 아마도 현재 베트남 내에서 이전가격과 관련하여 경험이 풍부한 전문가를 찾기가 어려운 것도 한가지 이유일 수는 있겠지만, 앞에서 언급한 바와 같이, 납세자들을 선도하여야 하는 베트남 과세당국 자체가 이전가격 과세제도에 대한 이해가 부족한 상황이므로, 과세당국에 대한 효율적인 소통이 쉽지 않다는 점도 주요한 요인 중의 하나라고 볼 수 있습니다.

이런 이유로, 베트남에서 도입된지 오래지 않은 이전가격과세제도에 대한 올바른 이해와 적용이 어느때 보다도 절실한 상황이라고 할 수 있습니다. 아래에서는 이전가격 일반규정을 요약하여 기본적인 적용규정을 설명하였습니다.

## 2.2. 이전가격 일반규정

매우 적극적인 행보를 보이고 있는 베트남 정부당국의 움직임을 반영하여 베트남은 이전가격과세를 강화하고 관련 유관규정을 정비하여 새로운 이전가격과세규정을 발표하였다. 당해 새로운 이전가격과세규정은 Decree No. 132/2020/ND-CP(이하 “Decree 132”, 2020년 12월 20일부터 유효하며, 2020년 법인세 과세소득분부터 적용)과 The Law on Tax Administration No. 38/2019/QH14 (이하 “LTA” 2020년 7월 1일부터 적용) 및 당해 신규정 적용을 위한 이전가격 실행지침인 Decree 126/2020/ND-CP(이하 “Decree 126” 2020년 12월 5일부터 적용), Circular 45/2021/TT-BTC(이하 “Circular 45” 2021년 8월 3일부터 적용)를 의미한다.

### 2.2.1. 일반규정 요약

베트남 이전가격세제의 일반규정 내용을 간략히 소개하면 아래와 같습니다.

구분	내용
적용대상	- 특수관계자 거래가 일정규모 이상 발생하는 베트남 소재 법인 (세부내용은 이후 설명)
적용시기	- BEPS규정은 2017년부터 적용하였으며, 개정규정의 적용은 2020 사업연도 보고서부터 적용
제출서류	- 이전가격거래신고서(TP Form) + 통합기업보고서(Master file) + 개별기업보고서(Local file) + 국가별보고서
정상가격산출방법	- 비교가능제3자가격방법 - 재판매가격방법 - 원가가산방법 - 이익분할방법 - 거래순이익률방법
주요 특징	- 문서화 대상 기업기준이 매우 낮음(매출액 약25억, 관계사거래기준 약15억) - 비밀비교가능회사 사용의 허용

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 문서화 준비기한이 사업연도 종료일 이후 3개월로 매우 짧음</li> <li>- 문서화 준비여부에 대한 과태료 규정이 부존재</li> </ul>
--	--

### 3. 베트남과 중국의 이전가격 세제 비교

2장에서 언급한 베트남의 이전가격 세제와 비교하여 볼 때, 아래와 같이, 문서화, 사전가격합의(APA; Advance Price Arrangement), 상호합의(MAP; Mutual Agreement Procedure)의 3가지 측면에서 비교해 보려고 합니다.

#### 3.1. 문서화 비교

구분	중국	베트남
관련 규정	국가세무총국공고 2016년 제42호	Decree No. 132/2020/ND-CP(이하 “Decree 132”, 2020년 12월 20일부터 유효하며, 2020년 법인세 과세소득분부터 적용)과 The Law on Tax Administration No. 38/2019/QH14 (이하 “LTA” 2020년 7월 1일부터 적용) 및 Decree 126/2020/ND-CP(이하 “Decree 126” 2020년 12월 5일부터 적용), Circular 45/2021/TT-BTC(이하 “Circular 45” 2021년 8월 3일부터 적용)
적용대상	<b>통합기업보고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 경외특수관계사거래 발생 및 최종모회사 소속 기업집단이 통합기업보고서 이미 작성</li> <li>- 연간 특수관계거래 총액 10억 RMB(약 1700억)를 초과</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 통합 및 개별기업보고서 - 다음에 해당하는 경우를 제외하고는 작성하여야 함.</li> <li>- 베트남내 관계사거래만 발생하며, 해당 관계사간의 법인세율이 동일함과 동시에 세무혜택을 받지 않는 국내관계사간의 거래만 있는 경우</li> <li>- 매출액이 5백억동(약 25억) 이하이며, 동시에 특수관계자 거래가 3백억동(약 15억) 이하인 경우 혹은;</li> <li>- 단순 기능 업체로 매출액이 2천억동 이하인 업체 및 동시에 영업이익률이 도매 5%, 단순제조 10%, 단순임가공 15% 이상인 경우</li> </ul>
	<b>개별기업보고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 유형자산 소유권 양도: 2억 RMB 초과(약 340억)</li> <li>- 금융자산 또는 무형자산 소유권 양도: 1억 RMB 초과(약 170억)</li> <li>- 기타 특수관계거래 합계: 4,000만 RMB 초과 (약 68억)</li> </ul>	

구분	중국	베트남
	<b>국가별보고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 직전연도 연결재무제표 매출액이 55억 RMB를 초과하는 다국적기업의 최종모회사인 거주자기업</li> <li>- 그룹에 의해 지정된 국가별보고표 작성대상</li> </ul>	<b>국가별보고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 외국계 회사 : 최종 모회사가 제출 대상일 경우 제출 대상</li> </ul>
	<b>특수관계거래신고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 특수관계거래를 수행하는 모든 거주자기업 또는 실제대로 신고하는 비거주자기업</li> </ul>	<b>특수관계거래신고서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 모든 베트남 기업이 신고서 서식 01에서 04까지 서식을 신고 및 제출 의무가 있으며 문서화작성 면제 대상일 경우, 면제 이유를 제시하여야 함.</li> </ul>
	<b>특수사항문서</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 원가분담협의 체결 또는 진행인 기업</li> <li>- 특수관계사 부채자본비율이 표준비율(금융기업-5:1, 일반기업-2:1)을 초과하여 독립거래가격원칙에 부합함을 설명하려는 기업</li> </ul>	해당 사항 없음.
<b>작성 면제</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- APA 타결: APA 거래 관련 개별기업보고서, 특수사항문서 면제</li> <li>- 경내 특수관계사와만 거래 발생통합기업보고서, 개별기업보고서, 특수사항문서 면제</li> </ul>	상동.
<b>적용시기</b>	2016년 및 이후의 회계연도	2017년 및 이후의 회계연도 (신규정의 적용은 2020년부터)
<b>제출기한</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 통합기업보고서: 익년 12월 31일까지 준비, 세무국 요청 시 30일 내 제출</li> <li>- 개별기업보고서 및 특수사항문서: 익년 6월 30일까지, 세무국 요청 시 30일 내 제출</li> <li>- 국가별보고서 및</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- TP Form은 법인세 신고서 제출시 함께 제출해야 함.</li> <li>- TP From은 세무조사 통지서를 받기전까지 수정 제출 가능함.</li> <li>- 개별기업보고서 및 통합기업보고서는 법인세 신고서 제출 전까지 작성할 것.</li> </ul>

구분	중국	베트남
	특수관계거래신고서: 익년 5월 31일까지 신고	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 국가별보고서는 사업연도종료일 이후 12개월내 작성 후 제출</li> <li>- 이전가격 자료는 세무조사시 과세당국요청시 제출하여야 함. 예비조사 및 검토시에 제출요청 받은 문서는 받은 후 30일 이내에 제출할 것</li> </ul>
연장	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 통합기업보고서, 개별기업보고서, 특수사항문서: 불가항력 제거 후 30일 내</li> <li>- 특수관계거래신고서 및 국가별보고서: 불가항력 제거 후 바로 제출</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 정당한 사유가 있는 경우 15일 연장가능</li> </ul>
작성 면제	<ul style="list-style-type: none"> <li>- APA 타결: APA 거래 관련 개별기업보고서, 특수사항문서 면제</li> <li>- 경내 특수관계사와만 거래 발생통합기업보고서, 개별기업보고서, 특수사항문서 면제</li> </ul>	적용대상 참조.
정상가격 범위	중위값 이상(50백분위부터 75백분위값)	35백분위부터 75백분위 범위
미제출 시	과태료 없음	과태료 없음. 세무조사 전까지 제출하면 됨.
제출시 혜택	이전가격세무조사 가산세 계산 시 5% 이자율 가산하지 않음	과세당국은 이전가격 과세조정을 하는 경우 납세자로 하여금 이전가격보고서에 사용된 자신들의 증거 및 비교가능회사들의 정보와 자료에 대해서 소명하도록 허용하여야 한다는 조항이 추가

### 3.1.1. 적용대상 차이; 거래규모 및 작성대외대상(Safe Harbour)

문서화 조건과 관련해서 중국과 베트남 측의 과세규정에서 양측의 적용대상에서 차이가 있습니다. 일반 물동거래를 기준으로 한화 약 340억원(2억위안)을 초과하는 경우 문서화의무를 규정하고 있는 중국 규정과는 달리, 베트남 규정에서는 약 15억(300억동)을 초과하는 경우 문서화를 의무화하고 있으므로 베트남에서는 매우 폭넓게 이전가격

문서화 의무를 규정하고 있다고 볼 수 있습니다.

문서화 작성적용제외 대상이 되기 위한 면제조건으로 단순 기능 업체로 매출액이 2천억동 이하인 업체이면서 동시에 도매업종에서는 세전영업이익률이 5%, 단순제조업종의 경우 10% 그리고 단순임가공 15% 이상인 경우의 세전영업이익률을 달성하는 경우에는 문서화 작성이 면제된다고 규정하고 있습니다. 경험적으로 상기에 언급된 세전영업이익률이 쉽지 않은 상황에서 베트남 세법의 규정은 대단히 문서화 의무를 광범위하게 부과하고 있다고 볼 수 있습니다.

### 3.1.2. 제출기한 및 연장, 과태료 규정

베트남의 경우에는 사업연도 종료후 90일 내에 개별기업보고서, 통합기업보고서 및 국가별보고서를 제출하도록 하고 있습니다. 90일 내에 문서화 규정에서 요구하고 있는 문서화 대상문서를 모두 작성하는 것은 사실 매우 어려운 조건이라고 할 수 있습니다. 이전가격 문서의 경우 문서화를 시작하기 위해서는 재무자료가 확정이 되어야 하며, 정상가격범위를 산출하기 위한 경제분석을 위해서는 관련 데이터베이스가 업데이트 되기 위한 시간이 통상적으로 9~10개월이 소요되는 실무적인 기간을 살펴본다면 이러한 준비기간은 실무적인 준비기간을 고려하지 않은 사항으로 추후에 수정이 되어야할 부분입니다. 과세당국이 보고서를 요청하는 경우에는 바로 제출(혹은 과세당국과 협의하여 연장 가능하나 30일 초과하지 않음)할 수 있어야 하므로 사실상 미리 보고서를 준비하지 않은 경우에는 제대로 작성된 보고서를 제출하기 어려운 시간이라고 할 수 있습니다. 왜냐하면 실무적으로 이전가격 보고서(개별, 통합)를 작성하는 시간은 대부분의 경우 2개월 이상이 소요되는 작업이기 때문입니다.

중국의 경우에는 사업연도 종료후 익년 6월 말까지 개별기업보고서 및 국가별보고서를 준비하도록 하고 있으며, 통합기업보고서는 12월말까지 준비하도록 하고 있습니다. 베트남의 경우와 비교하여 중국은 비교적 준비기간을 합리적으로 제시하고 있음을 알 수 있습니다. 또, 보고서를 과세당국에 제출할 것을 강제하고 있지는 않고 보관하고 있다가 요청이 있는 경우 30일 내에 제출할 수 있도록 하고 있어서, 보고서의 작성 및 제출에 있어서 비교적 여유가 있는 편입니다.

다만, 두 국가모두 이전가격보고서 미제출시 부과하는 과태료는 없고, 베트남의 경우 이전가격보고서를 준비하지 않은 경우 과세당국이 추계과세를 가능하도록 하고 있으므로 간접적인 불이익을 주고 있습니다. 참고로 한국의 경우 이전가격보고서(개별, 통합, 국가별보고서)를 준비하지 않은 경우에는 미제출보고서 건별로 3천만원의 과태료를 부과하여 문서화 의무이행을 강제하고 있습니다. 이러한 상황은 한국의 경우를 비추어 볼 때 과거에 한국에서도 이전가격보고서 준비에 대해서는 과태료 부과를 경감할 수

있도록 하다가 점차 높은 과태료 수준으로 법 개정이 이루어 졌으므로, 베트남도 이와 같은 절차를 점차 거칠것으로 보입니다.

### 3.1.3. 정상가격범위의 산정, 비교대상연도 및 비교가능회사의 수

베트남 이전가격 규정에서는 정상가격범위의 산정은 일반적으로 OECD 국가간에 인정이 되고 있는 사분위값규정, 즉 하위사분위 값부터 상위사분위 값까지를 정상가격범위로 인정을 하고 있습니다. 이는 국제적인 적용례를 따르고 있는 것으로 일반적인 사항으로 볼 수 있습니다. 비교대상연도는 연속된 3개년 이상의 연도를 사용하도록 하고 있고, 비교가능회사의 수는 중대한 차이를 조정하지 못하는 경우에는 5개이상의 비교가능회사를 사용하도록 규정합니다. 이러한 규정은 일반적인 이전가격 조정사례를 따르는 것으로 대부분의 국가에서 진행하는 이전가격 조정의 계산례를 구체적으로 입법화한 것으로 이해할 수 있습니다.

중국 이전가격 규정에서의 가장 큰 특징은 정상가격범위의 산정을 일반적으로 인정하고 있는 하위사분위 값부터 상위사분위 값까지를 정상가격범위로 인정하고 있는 것이 아니라, 중위값이상부터 상위사분위 값까지를 정상가격범위로 보고 있다는 것입니다. 이와 같은 조정범위의 차이는 많은 다국적기업들이 중국에서 인정하고 있는 정상가격범위를 감안하여 더 높은 수준의 이익률을 중국에 소재하고 있는 자국 자회사들에게 분여해야 한다는 것을 의미하고 있습니다. 당해 규정은 다른 나라에서 일반적으로 인정하고 있는 정상가격범위와 달라서 국가간의 이중과세방지를 위한 과세당국간 협상에서 마찰을 일으키고 있는 사항이라고 할 수 있습니다.

## 3.2. MAP 비교

	중국	베트남
관련 규정	국가세무총국공고 2017년 제6호	조세조약 이행지침 Circular 205/2013/TT-BTC
MAP대상	조세조약에 의한 이중과세를 방지하거나 해소하기 위하여 기업 또는 체약상대국의 과세당국에서 신청	체약상대국의 과세당국으로부터 조세조약의 규정에 부합하지 아니하는 과세처분을 받았거나 받을 우려가 있는 경우
MAP절차	1) MAP 개시 신청양식 제출 2) STA(State Taxation Administration)에서 접수 후 성세무당국 및 체약상대국 과세당국에 서면 통지 3) MAP 관할 세무당국이 15일 내로	1)베트남 과세관청(GDT)은 신청일로부터 30일 이내에 상대국 조세조약 담당자와 연락 2)상대국 조세조약 담당자와 의견 조율 및 답변수취일로부터 15일 내로



	중국	베트남
	납세자에게 MAP 개시 통지 4) MAP 체결 후, STA에서 성세무국에 서면으로 통지하고 관할 세무국은 서면통지를 접수한 후 15일 내에 기업에 송달	납세자에게 통지
신청기한	이전가격조사통지서를 받은 날로부터 3년 내	과세사실을 인지한 때로부터 3년 내
APA동시진행	동시 진행 가능	쌍방 또는 다자간 APA를 신청하는 납세자는 MAP신청가능

### 3.2.1. 상호합의(MAP)의 의미와 진행

MAP(Mutual Agreement Procedure; 상호합의)는 어느 납세자가 한 개 이상의 국가로부터 동일과세소득에 대해서 이중으로 과세되는 사항이 발생하는 경우에 당해 국가들이 이미 발생한 이중과세를 해소하기 위하여 관련 국가들의 과세당국들이 협의하는 과정을 의미합니다. 이전가격 과세의 경우에는 일반적으로 한 국가에서 다른 국가로 유형 및 무형의 재화와 서비스를 거래하는 과정에서 발생하는 것이므로, 어느 국가에서 이전가격과세를 진행하는 경우에는 당해 과세행위로 인하여 이중과세가 필연적으로 발생하게 됩니다. 이 같은 경우 당사회사는 동일소득에 대해서 두 번 과세를 당하는 결과가 발생하므로 상호합의(MAP)를 신청하여 이중과세를 해소해 줄것을 관련 과세당국들에 대하여 신청을 할 수 있습니다.

베트남의 경우 상호합의 진행과 신청은 GDT (General Department of Taxation) 에서 진행하게 되며, 중국의 경우에는 STA (State Taxation Administration) 에서 진행합니다. (한국의 경우 국세청). 대략적인 규정과 절차는 양국이 큰차이가 없다고 할 수 있으나 중국의 경우에는 결정기관인 STA 뿐만 아니라 하부행정기관인 성(Province) 및 시(city) 수준의 하급과세당국에서 실무적인 검토 및 협상에 참여하는 비중이 비교적 크다고 할 수 있습니다. 또 한가지 실무적인 유의점은 베트남에서의 MAP 진행은 아직까지 과세당국의 경험이 많이 축적되지 않은 부분이 있으므로, 협상의 진행과정이 불분명하고 불확실한 부분이 매우 많다는 것입니다. 일반적으로 상호합의 협상은 협상당사국간의 협상력에 영향을 받게되는데 우리나라와 개발도상국과의 협상에서는 당해 국가에 진출한 자국 기업회사의 수와 매출액에 영향을 받을 가능성이 높습니다. 쉽게 말하면 협상력은 어느 한 국가에 더 많이 진출해 있는 국가의 경우 과세대상에 노출되어 있는 기업이 더 많기 때문에 상대방국가의 요구에 더 취약할 가능성이 높습니다.

### 3.2.2. 사전가격합의(APA)와 상호합의(MAP)의 동시진행

상호합의의 활용은 통상적으로 이미 발생한 이중과세문제를 해결하기 위하여 진행이되고, 사전가격합의는 미래에 발생가능한 이중과세문제를 해결하기 위하여 사용되는 방법입니다. 다음 중에서 베트남과 중국의 사전가격합의 및 상호합의 내용을 비교하여 설명하겠지만, 베트남은 사전가격합의에서 과거기간에 대한 소급적용을 인정하지 않는 반면에 중국의 이전가격규정에서는 과거기간에 대해서도 소급적용을 용인하고 있습니다. 베트남 규정에서 과거기간에 대한 적용은 사전가격합의와 상호합의를 동시진행하는 것으로 규정하고 있으므로, 사전가격합의 규정을 활용하여 이중과세를 면하고자 하는 기업은 과거기간에 대해서는 상호합의 규정을 적용하고, 미래기간에 대해서는 사전가격합의 규정을 적용하여 동시진행을 하는 것으로 하여야 할 것으로 사료됩니다.

### 3.3. APA 비교

	중국	베트남
관련 규정	국가세무총국공고 2016년 제64호	APA세부지침 Circular 45/2021/TT-BTC
APA유형	일방APA, 쌍방APA, 다자간APA	일방APA, 쌍방APA, 다자간APA
대상거래	특수관계자간 재화나 용역의 판매, 교환, 리스, 이전거래	특수관계자간 재화나 용역의 판매, 교환, 리스, 이전거래
대상기간	1)3-5년 2)과거 10년간 소급적용 가능	1) 체결된 APA의 유효 기간은 최대 과세연도 3 년이지만 납세자가 생산 및 사업 활동에 참여하고 베트남에서 법인세를 신고하고 납부한 실제 연수를 초과해서는 아니됨 2)소급적용 불가능(별도 MAP신청 필요)
신청조건	세무당국에서 기업의 체결의향을 접수한 날이 소속되는 연도의 직전 3개년의 연도별 특수관계거래금액이 4,000만 RMB를 초과하는 기업	법인세를 납부하는 납세자
신청절차	예비회담->체결의향통지서 하달->APA 신청 의향서 및 신청 보고서 초안 제출->분석평가->APA 정식 신청서 및 보고서 제출->CA협상 및 타결	사전상담 신청/검토 (선택 사항) ->공식 신청서 제출-> APA심사 ->협상 ->승인 및 이행
신청기한	1) 최초 신청기한 없음 2) 갱신신청의 경우 APA 집행기간 만료 전 90일 내에 갱신신청서	1) 신청 대상기간의 최초 과세연도 법인세 신고. 납부(사업연도 종료일로부터 90일 이내) 전까지

	중국	베트남
	제출	2) 갱신신청의 경우 APA 집행기간 만료최소 6개월 전에 갱신신청서 제출
APA 타결 이후 절차	1)APA 기간 동안 납세자는 APA에 합의된 내용으로 가격, 매출총이익 또는 순이익을 자체적으로 조정 가능 2)사업연도 종료 후 6개월 내에 연례보고서 제출 3)APA기간 동안 실질적인 변화가 발생한 경우 변화가 발생한 날로부터 30일 내에 관할 세무국에 서면 보고(30일 연장 가능)	1)APA 기간 동안 납세자는 APA에 합의된 내용으로 가격, 매출총이익 또는 순이익을 자체적으로 조정 가능 2)APA 타결전 대상기간에 대한 법인세신고가 이미 이루어진 경우, APA 타결 30일 이내 수정신고 또는 경정청구 3)대상 사업연도의 법인세 신고와 함께 연례보고서 제출

### 3.3.1. 이전가격사전합의(APA)의 의미와 베트남 현황

APA(Advance Price Arrangement; 사전가격합의)는 앞서 언급한 상호합의(MAP) 제도와 아주 유사한 성격을 가지고 있습니다. 상호합의와 다른 점이 있다면, 상호합의는 이미 이중과세가 발생한 경우에 당해 이중과세를 해소하기 위하여 관련 과세당국이 협의하는 제도라고 한다면, 사전가격합의제도(APA)는 어느 납세자가 한 개 이상의 국가로부터 동일과세소득에 대해서 이중으로 과세되는 사항이 발생할 가능성을 해소하기 위하여 관련 국가들의 과세당국들에 사전에 신청하여 당해 이중과세문제를 사전에 협의하는 과정을 의미합니다.

이전가격조사와 조정이 매우 빈번한 베트남 현실에서 이중과세의 발생을 사전에 방지해 줄 수 있는 이전가격사전합의 제도는 매우 유용한 제도임이 분명합니다. 다만, 현재 아직까지는 한국과 베트남간에 타결된 이전가격사전합의 사례가 나오지 않았고, 베트남 과세당국의 경험이 많지 않아서 타결에 대한 예측이 매우 제한적이라는 불확실성이 있습니다.

### 3.3.2. 대상기간과 신청조건

베트남의 경우에는 사전가격합의 신청기간은 최대 3년까지 가능하도록 하고 있으며, 납세자가 생산 및 사업 활동에 참여하고 베트남에서 법인세를 신고하고 납부한 실제 연수를 초과해서는 아니됩니다. 다만, 과거기간에 대한 소급적용은 불가하며, 과거기간에 대한 적용은 앞서 언급한 상호합의(MAP)과정을 거쳐서 해결하도록 하고 있습니다. 이와 같은 소급적용 불가 항목은 한국, 일본, 중국 등 기타의 사전가격합의 진행규정을 가지고 있는 나라와는 차이가 있습니다. 또 베트남 사전가격합의 규정에서는 당해 신청에 대한

조건이 별도로 없으며, 법인세를 납부하는 납세자이면 신청이 가능한 것으로 하고 있습니다.

중국의 경우에는 납세자가 3년에서 5년의 기간을 정하여 사전가격합의를 신청할 수 있도록 하고 있습니다. 과거 10년의 기간에 대해서 소급하여 사전가격합의를 신청할 수 있으므로 최대 미래 5년과 과거 10년의 기간에 대한 이전가격관련 과세위험을 회피할 수 있는 장점이 있습니다. 중국의 경우 사전가격합의 신청을 위해서는 직전 3개년의 연도별 특수관계거래금액이 4천만 위안 이상의 경우에 신청을 할 수 있도록 하고 있으므로 일정 규모이상의 기업의 경우에만 사전가격합의를 신청할 수 있도록 하고 있습니다.

상기 차이중에서 베트남과 중국의 중요한 차이라고 보이는 부분은 사전가격합의의 소급적용 가능성 여부와 사전가격합의 신청조건에 대한 부분입니다. 소급적용과 관련하여 대부분의 기업에서는 사전가격합의를 진행하면서 미래 발생부분에 대한 것 뿐만 아니라 과거에 발생한 이전가격문제를 같이 해소하기를 원하는 경우가 대부분입니다. 그러나 베트남 규정에서는 과거분 이전가격문제를 소급적용으로 해소할 수 없으므로 사전가격합의와는 별개로 상호합의를 진행해야 하는 번거로움이 있습니다. 이 부분에 대해서는 차후에 법개정 등으로 인하여 추가 수정이 될 필요가 있을 것으로 사료됩니다. 또 다른 차이는 베트남의 경우에는 중국과는 달리 사전가격합의를 신청하는데 거래금액 제한과 같은 제한이 없다는 것입니다. 그러나 이러한 제한이 없다고 해서 베트남에서 사전가격합의의 신청이 매우 자유롭다는 것을 의미하는 것은 아닙니다. 실제 현재 베트남에서 사전가격합의 신청을 진행하는 것은 앞서 언급된 GDT(베트남 과세당국)에서 APA초안을 작성하여 재무부(Ministry of Finance)의 승인을 받아야 하는데 이러한 진행승인은 매우 까다롭고 시간이 많이 소요되며, 승인여부가 불확실한 상황이기 때문입니다.

### 3.4. 기타

#### 3.4.1. 세무조사

베트남의 경우 통상 3년의 주기로 일반세무조사가 진행되는 경우가 많으며 이때 이전가격조사도 병행하여 진행하는 경우가 많습니다 (별개 이전가격조사 진행도 가능). 그러나 중국의 경우에는 일반세무조사와 이전가격조사가 구분되어 통상적으로 진행되며, 이전가격조사의 경우 대부분 이전가격전문 조사팀에 의하여 1년이상 집중적으로 조사를 받고 조사조정 금액도 거액의 경우가 많으므로 조사의 빈도가 높다고 볼 수는 없습니다.

베트남의 경우 이전가격세무조정의 역사가 짧으므로 많은 경우 조사관들도 경험이 많지 않은 경우가 많아서 이전가격세제에 대한 이해가 빈약하여 이전가격방법의 적용이나

과세표준의 계산, 경제분석 및 비교가능회사의 선택등에 전문성이 떨어지는 상황이 많이 있습니다. 국가간 이중과세문제를 발생시키는 이전가격세제의 특성상 시간이 지남에 따라 이전가격전문조사관들이 과세과정을 주관하도록 하는 경향이 있으므로 향후 실제 조사의 집행 및 관련 규정의 수정이 추가적으로 이루어 질 것으로 사료됩니다.

### 3.4.2. 데이터베이스 및 비밀비교가능회사(Secret Comparables)

베트남의 경우 과세당국이 명시적으로 사용을 권장하고 있는 데이터베이스가 없습니다. 이런 이유로 베트남과세당국은 세무조사의 상황에서 베트남 과세당국만이 보유하고 있는 비밀 비교가능회사(Secret Comparable)의 사용이 매우 빈번합니다. 이런 경우 납세자 측면에서는 매우 불리한 상황에 처하게 되며 사전에 적정한 정상가격범위를 계산하고 이전가격을 관리할 수 없으므로 사실상 과세당국의 자의적인 해석이 발생할 가능성이 매우 높습니다.

중국의 경우에는 세법상으로는 비밀 비교가능회사의 사용이 가능한 것으로 하고 있으나, 과세당국 차원에서 사용을 권장하는 데이터베이스(OSIRIS)를 공개하고 있으므로 세무조사 및 사전가격합의 등의 상황에서 당해 데이터베이스를 사용하여 납세자와 과세당국이 논의하고 있습니다. 베트남의 경우에도 향후에는 현재와 같은 비밀비교가능회사의 사용은 임의 사용을 못하도록 제한하고 지정된 공개데이터베이스를 사용하도록 하여 현재 세무조사등에 벌어지고 있는 혼선을 줄여나가도록 하는 것이 필요합니다.

## 4. 맺는말

사회주의 정치체제와 자본주의 경제체제를 유지하고 있는 두 유사국가인 중국과 베트남의 이전가격세제를 비교해 볼 때, 베트남은 아직 이전가격 과세제도를 도입한 초기로 향후 입법을 통하여 부족하고 불합리한 사항을 보충하고, 과세행위를 실행하는 일선 과세당국에 대한 깊이있는 교육과 경험에 대한 보충, 전문 이전가격조사팀 설립 등 앞으로 해야할 숙제가 많이 있을 것으로 사려됩니다.

한국기업의 입장에서는 한국과 베트남 등 국제간의 국제거래에서 발생하는 이전가격 과세제도의 특성상 베트남 자회사만의 노력으로 미루어서는 안되고 정상적인 이전가격 대응을 위해서 합리적인 이전가격 정책의 수립과 같이, 장기적이고 체계적인 사전 대응체계를 갖추고 위험이 있는 경우에는 과감하게 사전가격합의제도(APA) 등을 활용하는 방안도 고려하여야 할 것입니다.

미중무역분쟁으로 우리나라를 포함한 미국의 우방국가들이 향후 중국에서의 제조활동을

축소하고 베트남과 인도 등으로 제조업기지가 이동할 것으로 예상되는 이때, 우리나라의 가장 중요한 제조업 기지가 될 것으로 보는 베트남에서 이전가격세제는 앞으로 더욱더 중요한 과세의 수단이 될 것으로 봅니다. 우리기업들이 새롭게 시작하는 이전가격세제에도 잘 대처해 나감으로써 세계시장에서 크게 활약하는 밑거름이 되기를 애정을 갖고 기대해 봅니다.

2022년 6월

CTAC 중국/베트남 김일중 대표회계사 (ilchung.kim@ctacgroup.com)