

주요국의 조세동향

2013년 제1호



2013.7

세법연구센터

kipf 한국조세재정연구원

주요국의 조세동향

2013년 제1호

2013. 7

세법연구센터

kipf 한국조세재정연구원

이 자료는 한국조세재정연구원 세법연구센터에서 발간하고 있는 「주요국의 조세동향」을 국가별로 정리한 것입니다.

목 차 ▶▶

제1부 주요 이슈별 조세동향

I. OECD - 세원잠식과 소득이전행위에 대한 논의 (Addressing Base Erosion and Profit Shifting)	3
1. 서론	4
2. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'와 관련된 기존 자료 분석	6
가. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'와 법인소득세 세수와의 관계	6
나. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'와 외국인직접투자와의 관계	8
다. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'에 관한 최근 연구	9
3. 글로벌 사업모델·경쟁력·기업의 소유구조와 세계	11
가. 글로벌 사업모델과 세계	11
나. 경쟁력(competitiveness)과 세계	13
다. 기업의 소유구조와 세계	15
4. 국제적인 거래에 대한 과세의 주요 원칙과 BEPS의 기회	16
가. 국제적인 거래에 대한 과세의 주요 원칙	17
나. 국제조세의 주요 원칙들과 이를 이용한 세원잠식의 기회들	22
5. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'에 대한 대응	31
가. 시급한 개선이 필요한 분야	31
나. 국제적 공조와 종합적 접근 방식 필요	32
다. 글로벌 실행계획 개발 필요	33

<부록> 다국적 기업들의 세무계획 구조 예시	37
1. 2단계 구조와 원가분담약정(cost-contribution arrangement)에 의한 무형자산 이전을 통한 E-commerce 구조	38
2. 원가분담약정에 따른 보조 무형자산과 제조활동의 동시 이전	41
3. 자회사로의 전략적인 채무이전(debt-push down)을 통한 차입매수 (leveraged acquisition)와 중간지주회사(intermediate holding companies)의 이용 ·	45

제2부 주요 국가별 조세동향

I . 미국/캐나다/남미	51
1. 미국	51
가. ‘미국 납세자의 세금감면법(American Taxpayer Relief Act of 2012)’ 통과 ·	51
나. 미국의 2014년 예산안 발표	54
2. 캐나다	61
가. 캐나다의 2013년도 적용 사회보장기여금 관련 규정 확정	61
나. 캐나다의 2013년 예산안 발표	63
다. 캐나다의 일반특혜관세 개편 및 일부 품목의 관세 철폐안	67
3. 남미공동시장(MERCOSUR)의 대외공동관세 인상 추진	69
가. 현황	69
나. 영향	71
4. 브라질의 관세 인상 및 수입 자동차에 대한 공업세 인상	71
가. 수입 관세 인상	71
나. 수입 자동차에 대한 공업세 인상	72

II. 유럽	74
1. 노르웨이의 법인세 위원회 발족	74
2. 덴마크의 경제성장 방안 합의	74
3. 독일	76
가. 독일의 연결납세에 따른 이중손금산입 방지법	76
나. 독일의 스위스 비밀계좌 데이터 확보를 통한 조세포탈 조사 개시	77
다. 독일의 파트너십에 대한 출국세 등에 대한 개정안 발표	78
4. 벨기에의 주식양도차익 등에 대한 법률 개정	80
5. 스위스의 부가가치세(VAT) 개정안 의회 제출	82
6. 영국의 조세회피 기업 등에 대한 공공입찰 금지 방안	83
7. 이탈리아	84
가. 이탈리아의 금융거래세 도입 추진	84
나. 이탈리아의 자본이득참여공제제도 실무 적용 지침 발표	85
8. 포르투갈	86
가. 포르투갈 국민의 조세회피 방지 방안에 대한 저항	86
나. 포르투갈의 대기업 세무전담반제도(LCTR) 도입	87
9. 폴란드의 CFC 도입 공표	89
10. 프랑스의 2013 재정법	90
가. 법인세	90
나. 소득세	93
11. 핀란드의 법인세율 인하 제안	94
III. 아시아/오세아니아	96
1. 뉴질랜드의 2013-14 회계연도 예산안과 세제개정안 발표	96
가. 2013/14 회계연도 뉴질랜드 예산안	96
나. 세법개정안(Taxation Bill)	98

2. 싱가포르	98
가. 싱가포르의 인지세 개정	98
나. 싱가포르의 2013년 세법개정안	100
3. 일본의 2013 세법개정안	103
가. 법인세	103
나. 소득세	105
다. 상속증여세	107
라. 국제조세	108
4. 중국	109
가. 중국의 적격외국기관투자가 자본이득 과세안	109
나. 중국의 지방채 이자소득세 면제 및 증치세 시범 프로그램 전국 실시 ..	109
다. 중국의 용역공급에 대한 증치세 적용 확대	110
5. 호주의 2013-14 예산안	111
가. 법인세	112
나. 소득세	114
6. 홍콩의 인지세법 및 2013년 세법개정안	115
가. 인지세법 개정	115
나. 2013-14 세법개정안	115

표 목차 ▶▶

제 2 부

<표 II-1> 덴마크의 법인세 인하 계획	75
<표 II-2> 요건을 갖춘 주식양도차익에 대한 과세 적용요건	80
<표 II-3> 25% 이외의 세율을 적용받는 예외적인 경우	81
<표 II-4> 벨기에의 보험에 대한 간접세율 간략 정리	82
<표 II-5> LCTR 세무전담반의 업무	88
<표 II-6> 폴란드의 CFC 제도의 적용 기준 초안	90
<표 III-1> 싱가포르의 구매자추가인지세 세율	99
<표 III-2> 싱가포르의 산업용 부동산에 대한 판매자인지세 개정	100
<표 III-3> 싱가포르의 거주용 부동산 재산세 세율(소유자 거주)	102
<표 III-4> 싱가포르의 거주용 부동산 재산세 세율(소유자 비거주)	102
<표 III-5> 연구개발세제 공제한도	104
<표 III-6> 영국 ISA와 일본판 ISA의 비교	106
<표 III-7> 상속세 세율조정안	107
<표 III-8> 홍콩의 종가인지세 세율	115



그림 목차 ▶▶

제 1 부

<그림 I-1> 그룹 A사의 세무계획 구조	38
<그림 I-2> 그룹 A사의 세무계획 구조	42
<그림 I-3> 차입매수	46



제1부 주요 이슈별 조세동향



I. OECD - 세원잠식과 소득이전행위에 대한 논의 (Addressing Base Erosion and Profit Shifting)

- OECD는 2013년 3월 19일에 『국제적 세원잠식(Addressing Base Erosion and Profit Shifting)』 보고서를 발간함
 - 세원잠식(base erosion): 조세부담을 감소시키기 위하여 세원을 축소하는 것으로 세수확보, 조세주권, 조세공평성을 악화시킬 수 있음
 - BEPS 보고서에 따르면 다국적기업의 조세회피는 국내기업과의 조세중립성을 훼손시킬 수 있고 재정의 건정성을 악화시킬 수 있음
 - 따라서 각국의 과세당국은 다국적기업에 관한 과세정보(tax profile)에 주의를 기울여야 함
- 동 보고서에서 세원잠식과 이익이전이 발생할 수 있는 우려가 있는 분야와 개선 방향을 제시함
 - 실체인정 여부와 부채·자본 분류상 차이를 제거할 수 있는 장치를 마련할 필요가 있음
 - 실체인정 여부상 차이: 국가에 따라 동일한 실체를 인정하거나 실체를 인정하지 않고 도관으로 봄에 따라 발생하는 차이
 - 부채·자본의 분류상 차이: 국가에 따라 동일한 거래를 부채나 자본의 거래로 달리 분류함에 따라 발생하는 차이
 - 과세권역의 결정에 관한 문제의 해결방안이 필요함
 - 특히 디지털 상품이나 디지털 서비스의 제공으로 인해 발생하는 수익에 대한 과세권역의 결정에 관한 기준이 필요
 - 특수관계자에 대한 대출·차입, 계열사 간 금융거래에 관한 세무처리를 개선

- 이전가격 규정을 명확히 하여야 함
 - 특히 위협과 무형자산의 이전과 관련하여 그룹 내의 법적 실체 간에 자산의 소유권을 인위적으로 분리하는 경우나 독립적인 실체 간에는 거의 일어나지 않는 거래의 경우 이전가격에 주의하여야 함
 - 또한 무형자산의 이전에 관한 이전가격상 규정이 필요
- 더욱 효과적인 조세회피방지제도의 설계 및 운영이 필요
 - 피지배외국회사(CFC)제도, 과소자본세제 및 포괄적 조세회피방지법안(GAAR, General Anti Avoidance Rules)을 효과적으로 운영하여야 함
- 유해한 조세지원제도(harmful preferential regime)를 효과적으로 방지하여야 함
 - 유해한 조세지원제도는 외국기업을 위해 조세지원으로 무역과 투자를 왜곡시키고 궁극적으로 국가의 과세기반을 붕괴시키는 문제를 발생시킴
 - 유해한 지원제도의 방지를 위하여 정보교환이나 제도운영상 투명성의 확보가 필요함

1 서론

- ‘세원잠식과 소득이전행위(Base Erosion and Profit Shifting ; BEPS)’를 목적으로 하는 세무계획(tax planning)으로 인하여 정부의 실질적인 법인소득세 세수가 감소하고 있다는 우려가 커지고 있음
 - 기업들은 조금 더 우호적인 타 국가의 조세제도를 이용함으로써 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’를 시도하려 함
- ‘국경을 초월하는 사업활동으로 인한 소득’ 관련 과세에 대하여 현재 ‘국내조세 및 국제조세 규정(domestic and international rules)’은 대부분의 국가에서 불완전한 상태임
 - 이를 이용한 다국적 기업(multinational enterprises)의 전 세계적 조세회피행위는

많은 비판을 받고 있음

- 특히 장기적인 성장을 위해 조세수입이 중요한 의미를 갖는 개발도상국에서의 다국적기업의 이러한 조세회피행위는 더 많은 비난을 받고 있음

- 한편, 회사 경영자들은 주주가치를 극대화하기 위한 합법적인 절세는 기업의 당연한 책임이라는 점 등 다음과 같은 이유를 내세워 그들에 대해서만 비판하는 것은 정당하지 않다고 주장함
 - ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’를 유발시키는 일관성 없는 조세정책과 세제시스템의 설계에 대한 책임은 정부에 있음
 - 국제거래에서 발생하는 소득에 대한 과세문제에 있어서 일부 국가들 간의 조세조약상의 허점과 분쟁으로 인하여 다국적기업들은 여전히 이중과세 문제에 직면하고 있음
- 현재 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’에 대한 논의는 국가 간 정치적 단계의 수준에서 이루어지고 있으며, 국가마다 중요한 안건으로 다루고 있음
 - 2012년 7월에 열린 G20 지도자회의에서는 마지막 선언문에서 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’ 방지의 필요성을 명백히 언급함
 - 또한 2012년 11월에 열린 G20 재무장관회의에서도 최종 공식선언에서, “OECD의 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’ 문제에 대한 연구 진행을 지지하며, 다음 회의 때에 진전된 연구성과를 기대한다”고 발표함
 - 특히 영국, 독일, 프랑스 3국은 이 회의에서 국제적 세무표준을 강화하기 위한 공동활동을 하기로 합의함
 - 최근 미국 오바마 대통령은 기업세제개혁안(Business Tax Reform)에서, “다국적 기업에 의한 소득이전행위는 세계개혁을 통해 다루어져야 할 중요한 문제다”라고 언급함
- 제II장부터는 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’와 관련된 이슈들을 객관적이고 종합적인 방식으로 논의하고자 함

2 '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'와 관련된 기존 자료 분석

- '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'가 실제로 존재하는지, 또한 얼마나 큰 문제점을 갖는지 파악하기 위하여 기존의 이용가능한 자료들을 분석한 결과, 명확한 실체와 규모를 규명할 수는 없었음
- 기존의 이용가능한 자료들로는 법인소득세 세수자료, 외국인직접투자(foreign direct investments) 자료, 관련된 선행 연구 보고서 등이 있었으며, 아래에서는 이에 대해 살펴보기로 함

가. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'와 법인소득세 세수와의 관계

- 법인소득세 세수의 전체 세수 또는 GDP에서 차지하는 비율 추이 분석을 통해 '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'의 존재를 확인하려는 시도가 있었으나, 실제 여러 요인들로 인하여 이를 명확하게 규명할 수 없었으며, 아래에서는 그 논의 과정에 대해 설명하기로 함
- 법인소득세 세수는 국가마다 상대적 중요성은 다르지만 전체 정부수입에 있어 중요한 요소를 구성함
- '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'의 규모를 가늠하기 위해, OECD 국가들에서 법인소득세가 그 나라 총세수에서 차지하는 비중의 단순평균¹⁾값을 살펴본 결과, 대략 7~11% 수준으로 시대에 따라 달랐음
 - 당해 비중은 1965년에 8.8%, 1975년에는 7.6%로 떨어졌다가, 이후 지속적으로 상승하여 2007년에는 10.6% 수준이 되었으나, 2008년 금융위기로 인하여 2008년 10%, 2009년 8.4%, 2010년 8.6% 수준에 머무름
- 그러나 전체 세수에서 차지하는 법인소득세의 비중 추이만으로는, '세원잠식과

1) OECD 국가들의 경제규모 등을 고려하지 않고 단순히 각 국가마다의 해당 비율을 평균화한 것임

소득이전행위(BEPS)'가 법인소득세 세수감소 규모에 어느 정도 영향을 미쳤는지 정확히 알 수는 없음

- 다만, 비록 그 규모가 절대적으로 크지 않다고 하더라도, 조세체계의 정의와 완전성 측면에 미치는 영향이 크기 때문에 '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'의 중대성은 여전히 유효함
- 한편 1980년대 중반 미국과 영국의 세계개혁 이후로 세원(tax base)은 넓히되, 법인소득세 법정세율(statutory corporate income tax rates)은 인하하는 경향이 최근까지 이어져 오고 있음
 - OECD 국가들의 법인소득세 법정세율 평균은 2000년 32.6%에서 2011년 25.4%로, 7.2%p 인하되었음
 - 이러한 세율인하 추세는 31개국에서 관찰되었으며, 칠레(15%에서 17%) 및 헝가리(18%에서 19%)에서만 세율인상이 나타났음
- 그러나 GDP 대비 법인소득세 세수비율로 보았을 때, 이러한 법정세율 인하는 법인소득세 부담 감소로 이어지지는 않았음
 - 당해 비율은 1965년 2.2%에서 2007년 3.8%까지 지속적으로 증가되어 왔으며, 금융위기 이후 2008년 3.5% 2009년 2.8%, 2010년 2.9% 수준임
- 결국 전체 세수 대비 법인소득세 비중 추이와 마찬가지로 GDP 대비 법인소득세 비중 추이만으로는 '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'의 존재 유무 및 상관관계를 설명하지는 못함
 - 금융위기 이전에 법정세율 인하에도 불구하고 법인소득세 세수가 유지되었던 이유는 과세대상의 범위를 확대하고 조세감면 등의 조세지출을 축소하였기 때문임
 - 그 밖에 실질적인 법인사업소득금액 증가 및 설립법인 수 증가 등의 요인에 기인한 것으로 보기도 함

나. '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)' 와 외국인직접투자와의 관계

- 외국인직접투자에 대한 자료 분석을 통해 '세원잠식과 소득이전행위(BEPS)'의 가능성과 규모를 파악하려는 시도가 있었으나, 직접적인 인과관계를 찾을 수 없어 이를 명확하게 밝힐 수 없었으며, 아래에서는 그 논의과정에 대해 설명하기로 함
- '외국인직접투자'란, 한 경제권 내에 소속된 투자자가 다른 경제권에 거주하는 기업(residential entities)에 대한 지분(최소 10% 이상)을 지속적으로 보유하는 행위를 의미함
 - 이러한 외국인직접투자를 하게 되는 목적은, 해당 피투자 기업의 경영에 있어서 투자자가 상당한 정도의 영향력을 행사하여 해당 기업과 장기적 전략관계를 형성하기 위함임
- '외국인직접투자'는 해당 국가에서 사업목적으로 발생하기도 하지만, 세계상의 유리한 점을 이용하기 위하여 소위 '조세피난처'로 알려진 곳에서 비사업활동 목적으로 발생하기도 함
- 2010년 기준으로 바베이도스(Barbados), 버뮤다(Bermuda), 영국령 버진아일랜드(British Virgin Islands) 등 3개국에서는 전 세계적으로 독일(4.77%), 일본(3.76%)보다 더 많은 외국인직접투자(3국 합계 5.11%)가 일어나고 있음
 - 또한 이 3개 국가에 소재하는 기업들은 전 세계를 향하여 독일(4.28%)보다 더 많은 투자(4.54%)를 하고 있음
 - 예를 들어, 영국령 버진아일랜드(14%)는 홍콩(45%)에 이어 중국의 두 번째 큰 투자국이며, 버뮤다(10%)는 칠레의 세 번째 큰 투자국임
- 한편, 외국인직접투자 관련 주식은 '특수목적회사(Special Purpose Entities ; SPE)'에 의해 보유되는 경우가 많음
 - 일반적인 의미에서 '특수목적회사(SPE)'란, 피고용인이 없고(거의 없는 경우 포함) 사업소의 물리적 형태도 없으며(거의 없는 경우 포함), 보유 자산과 부

채는 타국가에의 또는 타국가로부터의 투자자산의 형태를 띠며, 자금조달(financing)과 주식 등의 보유 활동을 그 핵심기능으로 하는 법적 실체(legal entity)를 의미함

- 일명 paper company, holding company, shell company 등으로 불림
- 2011년 기준으로 유럽의 OECD 국가 중 네덜란드와 룩셈부르크는 ‘특수목적회사(SPE)’를 통한 외국인직접투자의 비중이 절반을 초과함
 - 네덜란드 소재 기업에 대한 총주식투자액은 3조 2,070억달러인데 이 중 ‘특수목적회사(SPE)’에 의한 것이 2조 6,250억달러이고, 네덜란드 소재 기업의 국외 주식투자 총액은 4조 20억달러인데 이 중 ‘특수목적회사(SPE)’에 의한 것이 3조 230억달러임
 - 룩셈부르크 소재 기업에 대한 총주식투자액은 2조 1,290억달러인데 이 중 ‘특수목적회사(SPE)’에 의한 것이 1조 9,870억달러이고, 룩셈부르크 소재 기업의 국외 주식투자 총액은 2조 1,400억달러인데 이 중 ‘특수목적회사(SPE)’에 의한 것이 1조 9,450억달러임
- 이러한 외국인직접투자의 증가는 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’ 목적에 기인한 것이라는 주장이 제기될 수 있으나, 다국적기업의 그룹 내부 재무관리 차원에서, 기업 소재지를 저세율(‘0’세율 포함) 국가로 이동시키는 행위를 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’로 곧바로 연결시킬 수는 없음
- 다만 이러한 지분구조의 분석을 통해 타국가로의 투자흐름과 자금이동을 파악할 수 있고, 다국적 기업의 이러한 선택을 유도하게 만드는 ‘특정 제도와 이슈’에 대해 이해가 가능하게 됨
 - ‘특정 제도와 이슈’에는 과세원천 범위의 축소문제, 투자기간 중의 이자 및 배당의 거주지국 과세제도, 투자종료시의 자본이득세 과세제도 등이 있음

다. ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’에 관한 최근 연구

- 최근 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’의 존재 및 규모를 입증하기 위해서 다국적 기업의 실효세율(effective tax rate) 추이에 관해 분석한 여러 연구들이 있었음

- 주로 실제의 세무신고 내역, 투자흐름 및 지분구조 등의 자료를 바탕으로 연구되었음
- 실효세율은 일반적으로 ‘일정기간 동안의 법인소득세 납부 전 회계이익 대비 실제 법인소득세 납부액의 비율’로 정의될 수 있으며, 법정세율과는 그 개념이 다름
 - 법정세율은 산출세액 산정을 위해 과세표준에 적용되는 세법상의 세율을 말하며, 실질 세부담의 지표로 사용될 수 없음
 - 법인소득세 세부담액은 법인의 과세표준을 결정함에 있어 적용되는 공제 항목(tax allowances) 등의 다양한 과세표준 결정기준, 각종 세액공제, 세부담을 최소화하기 위하여 사용되는 각종 세무계획 전략 등에 의해 달라짐
 - 다만, 세무계획이 ‘법인소득세 납부 전 회계이익’에 관련되어 있다면, 세무계획이 실효세율에 미치는 영향을 분석하기 어려움
 - 즉 세무계획이 회계이익에 직접 영향을 준다면 실효세율 자체에 미치는 영향은 미미할 것임
- 최근 선행연구 결과들을 검토해 보면 다음과 같은 특징과 문제점을 지니고 있음
- 첫째, 실제 사업활동이 일어나는 장소와 세무목적상 소득이 신고되는 장소가 점점 분리되는 경향이 나타나고 있음
 - 실제 사업활동은 일반적으로 매출활동, 직원고용 및 임금지급, 고정자산 소재지 등의 요소로 확인됨
 - 이러한 분리 경향은 특히 ‘유동적 사업활동으로부터 발생하는 소득(profits from mobile activities)’을 조세환경이 보다 유리한 국가에 이전시키는 형태로 나타나는 경우가 많았음
 - 그러나 일부 유동적 자산(mobile assets)에 대한 회계자료의 미흡으로 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’ 존재에 대한 정황적 증거 이상을 제시하지 못하는 한계가 있었음

- 둘째, ‘실효세율’ 지표는 원론적으로 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’의 실제 존재 여부를 파악하는 데 유용하나, 실효세율 측정치는 여러 요인들에 의해 영향을 받기 때문에 실효세율과 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’ 간의 정확한 상관관계를 파악할 수는 없었음
 - 극도로 낮은 실효세율이 공격적 세무계획의 결과인지 아니면 투자를 촉진하기 위한 해당 지역 정부가 시행하는 조세감면 등과 같은 조세정책의 결과인지 알 수 없음
- 셋째, 다국적기업의 실효세율에 대한 연구에서 다국적기업에 부과되는 세금 수준과 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’의 관계와 관련하여 상반된 연구결과가 나타난 바 있음
 - 이는 세액계산 방법(발생주의 또는 현금주의), 기업 및 기간의 선택 등 동일한 방법론을 사용한 연구가 없었기 때문인 것으로 보임
 - 선택된 방법론과 사용된 자료는 분석에 기초하여 결론을 내는 데에 이용되기 보다는, 이미 주어진 결론을 뒷받침할 의도로 이용되는 경우가 있었음

3 글로벌 사업모델 · 경쟁력 · 기업의 소유구조와 세계

가. 글로벌 사업모델과 세계

- 자본과 노동의 자유로운 이동, 고비용 지역에서 저비용 지역으로의 생산기지 이동, 무역장벽의 점진적 제거, 전기통신의 발달, 성장과 위험의 동반관리의 중요성 증대, 지적 재산의 방어와 개발 등의 현상은 다국적기업이 조직화되고 운영되는 데에 중요한 영향을 미쳤음
 - 이는 개별 국가 단위의 운영모델에서 글로벌 매트릭스 경영조직을 통해 몇 개의 기능을 집중화시킨 통합된 공급망 모델 체제(integrated supply chains)로 발전시킴

- 또한 서비스 요소의 중요성이 부각되고 인터넷을 통한 디지털 전송이 활성화됨에 따라 사업체는 소비자의 물리적 위치에 제약을 받지 않고 많은 생산적인 활동을 할 수 있게 되었음
- 최근 다국적기업 그룹경영에 있어서, 그룹의 각 회사는 그룹에서 설정된 하나의 정책 및 전략 체계 내에서 기능적 활동을 수행함
 - 그룹을 형성하고 있는 개별 법적 실체들은 전반적인 그룹 사업전략을 따르는 하나의 독립되고 완전한 기업으로서 운영되고 있음
 - 경영관리 인력은 하나의 중앙부처(center)에 위치하게 하기보다는 지리적으로 분산시켜 각 회사의 보고(reporting) 기능을 담당하게 하는 경우가 많음
- 오늘날 글로벌 경제하의 다국적기업의 경영은 ‘국제적 생산활동의 분업 현상’으로 특징화되는 ‘글로벌 가치사슬(Global Value Chains)’ 개념에서 설명될 수 있음
 - ‘글로벌 가치사슬’이란 최종 생산물이 완성되어 다른 경제권으로 수출될 때까지 그 생산물과 관련된 전 세계 사업장의 부가가치 창출의 연쇄 활동을 말함
 - 글로벌 가치사슬의 등장으로 인해 수출되는 재화나 서비스의 총량이 중요한 것이 아니라, 생산활동의 ‘직무와 단계(tasks and stages)’가 중요한 개념이 되었음
 - 생산활동의 분업 현상은 특히 제조업에서 중요하지만 서비스산업 역시 글로벌 가치사슬 내에서 설명될 수 있음
- 결국 글로벌화 현상은 사업모델을 변화시켰고, 이익극대화, 세금을 포함한 비용 및 원가 최소화를 위한 글로벌 전략 개발 유인을 만들었음
- 반면, 국제적 거래에서 발생한 소득에 관한 과세제도는 과거 환경에 따라 제정되어 현 상황을 제대로 반영하고 있지 못함
 - 즉, 다국적기업의 전략 변화에 따라 국제적 거래에서 발생한 소득에 대한 국내조세 및 국제조세 관련 규정을 개선할 필요성이 대두되었으며, 이는 정부가 해결해야 할 과제임

- 다국적기업의 국제적 활동소득에 적용될 각 국가 조세제도의 법적 토대의 설계는 정부 간 국제 공조를 통해 이루어질 수 있음

나. 경쟁력(competitiveness)과 세제

- 기업들은 경쟁력 향상을 위해 부단히 노력해 왔으며, 그 결과로 투자, 기술향상, 생산성 등에 변화를 가져왔음
 - 무역 자유화, 자본 자유화, 기술의 진보가 국가 간 자본이동과 투자흐름에 급격한 증가를 불러 일으켰으며, 기업들은 생존을 위해 그들의 경쟁력을 향상하려 함
- 기업에 있어서 경쟁력이란, 수익성을 높여 결국 주주가치 극대화를 목적으로 가장 좋은 제품을 자신이 원하는 가격에 판매할 수 있는 능력을 의미함
- 이 점에서 투자는 자연스럽게 수익성이 가장 높은 곳에서 이루어지게 되는 것이며, 세금은 수익성 결정 요소들 중 하나이기 때문에 세무문제는 ‘어디서 그리고 어떻게 투자할 것인가’의 결정에 중요한 영향을 미침
 - 세무정책은 기술, 자본장비, 노하우 등에 대한 투자에서부터 세제를 관리하고 운용시키는 데에 소요되는 자원의 배분에 이르기까지 큰 영향력을 미치는 중요한 요소임
- 글로벌화로 인하여, 한 국가의 정부는 세무정책을 포함한 국내 정책을 독자적으로 결정하기 어려움
 - 세금정책은 국가 자치권의 핵심이기는 하나, 다른 국가 정책에 미치는 영향 및 그 다른 국가 정책이 다시 자국의 정책에 미치는 영향을 고려하지 않을 수 없음
- 그러나 현실에 있어서는, 각 정부들은 저마다 국가경제 성장을 위한 투자제고를 위해 보다 경쟁력 있는 세무환경을 제공하기 위해 노력하고 있음
 - 선행연구들의 결과에 의하면, 조세제도 경쟁력은 실제 많은 국가들에서 법인

소득세 부담을 낮추는 형태로 나타남

- 1998년 ‘유해한 세무관행(harmful tax practices)’에 관한 OECD 보고서에 따르면, 국제적 활동으로 인한 소득원천에 적용될 세율은 그 국가가 실제로 추구하고자 하는 정책의도와 무관하게 궁극적으로 ‘0’으로 수렴하게 되어 있다고 제시함
- 한 국가의 세무정책 결정에 있어서 경쟁력을 추구함은 물론 ‘건전성’도 유지하여야 하는데, 이러한 세제의 ‘건전성’ 여부를 결정하기 위해서는, 다음 3단계의 과정을 거쳐야 함
- 첫째, 그 세제의 평가 필요성 여부를 판단하기 위하여, 그 제도에 특혜적 요소(preferential factors)가 있는지 여부에 대한 고려
 - 둘째, 특혜적 제도가 잠재적으로 유해한지 여부를 판단하기 위하여 중요 요소(key factors) 및 기타 요소(other factors)에 대한 고려
 - 중요 요소로는 ‘0’ 또는 낮은 실효세율, 특정 목적에만 쓰이도록 용도를 제한하는 세제조치, 투명성의 부족, 효과적인 정보교환의 부족이 있음
 - 기타 요소로는 세원의 인위적인 정의(artificial definition), 국제 이전가격설정 원칙에의 위배, 국외원천소득에 대한 거주지국 과세의 면제, 협상이 가능한 세율이나 세원, 비밀유지조항의 존재, 오직 세무목적상의 영업이나 계약을 유발하는 제도의 존재 등이 있음
 - 셋째, 잠재적으로 유해한 요소가 실제로 유해한지 판단하기 위하여 세제의 경제적 영향을 고려
- 특혜적 제도가 유해한 것으로 판명되면 그 제도를 운영하는 국가는 그 제도를 폐지하거나 개선하여 세제 투명성을 제고할 필요가 있음
- 한편, 세제 투명성과 국제 정보교환과 관련하여 최근 많은 진전을 이루어 내고 있으며, 이로 인하여 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’에 대한 보다 유용한 정보를 획득할 수 있게 되었음

- 2009년의 G20 회의 등 국제포럼에서 ‘세계 투명성과 정보교환’에 관해 합의한 이래로 80개가 넘는 국가 간 협정이 체결되고 있음
- 2012년 OECD 조세조약모델 제26조의 개정을 통해 정보교환에 대한 표준을 강화함
- 또한 2012년 해외계좌세무신고법(Foreign Account Tax Compliance Act) 시행으로 인해서 점차 많은 국가들이 자동 정보교환 방향으로 나아가고 있음

다. 기업의 소유구조와 세제

- 기업의 재무회계 기준하에서 주식가치의 중요한 결정요인은 1주당 순이익(earning per share)인데, 1주당 순이익에 실효세율은 중요한 요소로 작용함
 - 실효세율은 그 밖에도 기업분석가가 주로 사용하는 자기자본이익률(return on equity), 가중평균자본비용(weighted average cost of capital) 등과 같은 주식 가치 산정에 필요한 재무지표에도 영향을 미침
- 다국적기업의 세무담당 부서는 경쟁사들과의 비교를 통해 실효세율을 낮추기 위해 지속적으로 노력하고 있으며, 재무보고 목적상으로 세무위험을 포함한 전반적 위험 관리에 주의를 기울이고 있음
 - 미국의 일반회계기준(US GAAP)하의 FIN 48 규정에 의하면, ‘불확실한 세액 추정위험 상태(uncertain tax positions)’에 대하여 보다 보수적인 회계처리를 하도록 요구하고 있음
 - 특정 사실에 대한 회사의 세무처리에 대해 논란이 있고 과세당국이 이를 인정하지 않을 가능성이 50%를 초과한다고 판단되면 세액추정 예상액에 대하여 충당금을 설정해야 함
 - 2009년 3월 발표된 국제회계기준위원회(ISAB)의 법인소득세 처리에 대한 초안에서는 세금추정의 불확실성에 대한 설명과 그 추정치의 주요 근거에 대한 정보를 공개하도록 요구하고 있음

- 재무회계 규정이 점차 사실공개(disclosure)를 요구하기 때문에 공격적인 세무처리는 법인의 실효세율과 배분가능이익에 부정적 영향을 줄 수 있음
 - 공격적 세무전략은 위험이 크고 평판 측면에서도 실패비용이 크기 때문에 기업의 소유자인 주주의 입장에서 중장기적으로 이롭지 못함

- 2011년에 나온 다국적기업을 위한 지침서(OECD Guidelines for Multinational Enterprises 2011)에서는 다국적기업이 세계 어느 곳에서 활동하더라도 세법을 준수하는 책임 있는 자세를 권고함
 - 이 지침서에서는, 기업들은 적시에 정확한 세금을 납부함으로써 현지국의 공공재정에 기여하여야 하고, 그들이 활동하는 국가의 조세법 문언 및 취지 모두에 충실해야 함을 명시함

- 기업들은 주주가치 극대화를 위해서 그들의 위험관리시스템의 중요한 요소로서 세무규율에 대처하고 관련 규정을 준수해야 함
 - 특히, 기업의 경영진은 세제와 관련된 재무적, 법규적, 평판적 측면의 리스크가 완전히 인식되고 평가될 수 있도록 세무위험관리 전략을 수립하여야 함

4 국제적인 거래에 대한 과세의 주요 원칙과 BEPS의 기회

- 이 장은 국제적인 거래로부터의 이익에 대한 과세의 주요 원칙에 관한 검토와 이런 원칙들이 만들어 낼 수 있는 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’의 기회들에 대한 검토로 이루어짐
 - 현재 많이 이용되고 있는 조세전략에 대한 사례분석을 통하여 다국적기업들의 세원잠식과 소득이전행위의 기회를 이해할 수 있음

- 현재의 국제 거래에 대한 조세규정들은 기업들이 법적인 구조, 무형자산 및 권리들을 이용하여 전체 기업집단의 범위에서 세후 순이익을 극대화하는 기회를 제공하고 있음

- 기업들은 세무상 유리한 곳으로의 이익이전을 위해 실질적인 경제활동에서 창출되는 이익은 줄이고 법적인 형식 등에서 오는 이익을 증가시키는 결과를 만들어 냈

가. 국제적인 거래에 대한 과세의 주요 원칙

- 세원잡식과 소득이전행위와 관련된 이슈들을 논의하기 위해서는 과세관할, 이전가격, 레버리지, 조세회피방지규정에 관한 원칙들을 살펴볼 필요가 있음

1) 과세관할(Jurisdiction to tax)

가) 과세관할의 개념과 운영현황

- 과세권은 전통적으로 관할(Jurisdiction)에 기반을 두고 있으며 과세관할은 과세 실체의 위치 및 활동에 따라서 인정됨
- 현재 과세관할에 대한 관점은 과세 수입의 산정을 거주지국 측면에서 주로 고려할 것인지, 또는 원천지국 측면을 주로 고려할 것인지에 대한 두 가지 관점이 있음
 - 거주지국 과세제도(worldwide taxation system)는 거주자요건을 충족한 납세자를 대상으로 그 납세자가 국제적으로 벌어들이는 수입 전부에 대해 수입 발생지가 국내인지 국외인지를 고려하지 않고 과세수입을 산정하는 것임
 - 원천지국 과세제도(territorial taxation system)는 오직 특정 관할의 영토에 위치한 자원들로부터 파생된 수입에 대해서만 거주자와 비거주자를 차별하지 않고 모두에게 과세하는 것임
- 대다수 국가들은 거주지국 과세제도와 원천지국 과세제도를 혼용해서 사용하고 있음
 - 이런 혼합 사용으로 인하여 양쪽 국가에서 모두 과세되는 이중과세의 문제 또는 양쪽 국가에서 모두 비과세되는 이중비과세의 문제가 발생하는 경우가 있음

- 조세조약의 규정하에서는, 국가에 대한 납세의 법적 책임은 관련 수입을 발생시킨 납세자의 거주자 여부에 따라서 결정됨
 - 회사가 세법상 납세자의 법적 자격을 결정하는 기준 요소들(거주지, 체류허가, 법인격 부여, 관리의 장소 등)을 충족하여 납세의 법적 책임을 지게 될 경우 세법상 거주자가 됨
 - 그러나 대부분의 조약들은 거주자 조건이 충족되지 않은 비거주자인 납세자들에 대해서는 특정 조건들이 충족되는 때에만 사업이익에 대하여 과세하고 있음
- 대부분의 조세조약은 비거주자의 사업소득에 대해서는 고정사업자의 개념을 이용하여 어느 국가가 과세권을 가지는지를 판단함
- 한편 특정 이익에 대해서는 고정사업장의 여부와 상관없이 과세할 수 있으며 부동산 관련 이익, 배당, 이자, 사용료, 용역 관련 이익, 보험 관련 이익 등이 그 대상임
 - 대부분의 조약들은 부동산으로부터 나오는 이익에 대하여는 그 부동산이 위치한 곳에서 과세권을 가지도록 함
 - 배당, 이자, 사용료, 기술사용료들 등의 수익의 경우 조세조약은 원천국가에서 발생한 소득에 대하여 제한적인 세금을 부과하는 것을 허용하고 있음
 - 일부 조약들은 보험프리미엄 또는 위험에 대한 보험가입에서 오는 이익에 대해서도 원천지국에서 과세를 하게 함
 - 또한 일부 조약들은 용역거래시 원천지국에 위치한 원천징수의무자가 과세요건을 충족한 경우에 해당 용역거래에서 발생하는 이익에 대해서도 과세함
- 일반적으로 과세관할을 결정하기 위한 가장 중요한 요소들로 (1)부의 기원(원천)과 (2)부의 소비처(거주지)가 사용되어 왔으며 두 요소가 함께 중시되고 있음
 - 부의 기원은 고정사업장의 개념으로 구체화되었으며 부의 소비처는 거주자에 대한 개념으로 구체화됨

- OECD는 “부가 완성되는 지점까지의 각 단계들은 다른 국가의 정부들에 의해서 공유될 수 있음(OECD 2005)”을 명시하였고 이 원칙은 현재까지 국제적인 거래에 대한 과세의 주요 원칙으로 사용되고 있음

나) 디지털 경제의 발전에 따른 과세관할 개념에 대한 새로운 문제의 발생

□ 디지털 경제의 발전으로 인하여 고정사업장 개념은 더 이상 유효하지 않음

- 현재 국가들에서 사용하고 있는 물리적인 기반을 통하여 고정사업장을 판단하는 방법과 대리인을 통한 영업을 사실판단하여 고정사업장의 여부를 판단하는 방법은 유효성이 낮아짐
- 현재는 인터넷을 통하여 사업을 유지함으로써 다른 나라에 고정사업장이나 대리인을 두지 않고서도 사업관련 경제활동을 정상적으로 하는 것이 가능한 상황이기 때문임

□ 결국 디지털 경제의 상황에서 현재의 조세규정들이 사업소득에 대한 과세권한의 공정한 배분 역할을 적절히 수행하고 있는지에 대한 문제가 제기되고 있음

2) 이전가격제도(Transfer pricing)

□ 이전가격제도가 수행하는 기능은 기업의 이익이 국가 간에 공유될 수 있을 때, 과세될 관련 이익을 국가 간에 적절하게 공유할 수 있게 하는 기준을 제공하는 것임

□ 이전가격의 결정에서 국제적으로 통용되는 원칙은 ‘정상가격원칙(arm’s length principle)’이며 이 원칙은 국제적인 거래에서 특수관계자들 사이의 이익 배분에 대하여 규정한 것임

□ 이 원칙은 세무목적에 있어서 특수관계자들이 수입을 분배할 때는 비슷하거나 같은 환경의 독립된 실체들 사이에서 이루어지는 것처럼 해야 한다는 것을 요구함

- 독립된 실체들의 거래 조건은 일반적으로 시장의 힘에 의해서 결정되지만 특수

관계자들끼리의 거래는 시장의 힘이 직접적으로 영향을 미치지 않기 때문임

- 현재 대다수 국가의 이전가격 시스템이 정상가격원칙에 기반하고 있지만, 각국의 상황이 반영되어 국가마다 이전가격 시스템이 상이함

3) 레버리지(Leverage)

- 대부분의 국가들은 부채와 자본에 대하여 부채는 손금산입이 되지만 배당은 손금으로 인정하지 않는 차별적인 과세정책을 시행하고 있음
 - 부채는 일반적으로 그 회사에 속하지 않는 자원으로 간주되므로 부채에 대한 이자는 세무처리상 손금에 산입함
 - 반면, 배당의 형태로 주주들에게 지급하는 금액에 대해서는 일반적으로 세무처리상 손금으로 산입되지 않음
- 이러한 차이는 부채를 이용한 재무관리의 경우 세무상 유리한 현금흐름을 만들어 낼 수 있으므로 부채를 통한 자금조달을 유인하는 결과를 초래함
- 그리고 소득을 받는 쪽의 관할에서 배당소득에 대하여 과세를 하지 않거나 저세율로 과세할 경우 소득을 받는 쪽에서 해당 소득을 배당소득으로 처리하여 이중비과세의 혜택을 받을 여지도 있음

4) 조세회피방지(Anti-Avoidance)

가) 조세회피방지에 대한 기본 개념

- 각 국가들은 법인세 과세 시스템의 공정성과 효과성을 제고할 수 있는 다양한 조세회피방지전략을 세우고 있음
 - 조세회피방지전략은 특정 조세계획들에 사전적인 제약을 가하거나 부적절한 조세계획들을 적발하여 정당한 세수를 확보하기 위해 정해 놓은 정책임

- 이런 조세회피방지전략들은 조세회피의 억제, 조세회피의 추적 그리고 공격적인 조세전략에 대한 대응으로 주로 이루어져 있음
- 조세회피억제는 일반적으로 납세자의 공격적인 세무전략을 사전에 예방하는 것을 목적으로 함
 - 억제방법의 사례로 다음과 같은 것들이 있음
 - 조세회피방지 관련 예규를 제정하여 납세자가 조세회피전략을 사용하는 것을 사전에 예방하는 방법
 - 조세회피전략을 만들어 기업에 조세회피전략 사용을 권유하는 회계법인이나 로펌 등에 벌금을 부과하는 방법
 - 기업들에 추가적인 조세 관련 보고를 의무화하여 조세회피의 기회 발생을 억제함
 - 조세회피에 대한 공익광고를 대중매체를 통하여 실시하여 조세회피에 대한 부정적 이미지를 홍보하는 방법
- 조세회피적발은 시의 적절하게 조세회피 가능성이 큰 위험분야를 파악하고 위험분야에 대한 이해 가능한 정보를 확보하는 것을 목적으로 함
 - 확보된 정보들은 정부가 시의 적절하게 조세회피의 위험이 있는 분야를 선별하는 것을 가능하게 하는 데에 중요하게 사용됨
 - 그리고 확보된 정보들은 현실에서 이루어지고 있는 조세회피상황에 대해 어떻게 대처해야 할 것인가에 대해서 빠른 결정을 가능하게 함
- 궁극적으로 조세회피대응은 과거에 인지된 조세회피에 대한 대응을 하는 것뿐만 아니라 향후의 조세회피에 대한 예방적인 조세정책전략을 사용하는 것임
- 대부분 국가의 조세회피방지규정 조세시스템은 다음 5가지의 특징을 지니고 있음
 - 일반적인 조세회피방지규정 또는 정책들은 거래들이 경제적인 실질이 결여된 거래나 비과세 사업만을 목적으로 하는 경우에는 지나친 조세혜택을 제한하거나 부인함

- 피지배외국회사 합산세제(controlled foreign company rules)는 외국자회사에 발생한 특정 소득의 국내 송금과 상관없이 해당 소득이 국내 모회사에 세무상 귀속되어 과세되도록 함
- 이자의 손금산입을 제한하는 과소자본세제(thin capitalisation rules)와 기타 규정들은 부채와 자본 비율이 규정 이상으로 높게 된 경우 특정한 이자의 손금 처리를 인정하지 않음
- 혼성체부인규정(anti-hybrid rules)은 국내의 세무조치와 국외 국가의 세무조치 사항을 비교분석하여 둘 사이의 불일치 가능성을 제거함
- 세원잠식방지규정은 BEPS의 원인이 되는 지급을 고세율로 원천징수하거나 손금산입을 부정함(특정 관할에 위치한 실체가 사용료 등의 명목으로 국내로 부터 수익을 송금받는 경우임)

나) 도관회사에 대응하는 조세회피방지규정의 특징

- 조세회피방지규정은 도관회사를 통해 조세혜택을 받는 조약의 남용에 대응하기 위해서 상호조약을 통하여 성립되기도 함
- 일부 국가들은 도관회사를 이용한 조세남용에 대응하기 위한 조항을 조세조약에 포함하고 있음
- 일부 국가의 조세조약 조항들은 특정 실체들의 특정 소득에 대해서는 조세혜택을 적용하지 않음

나. 국제조세의 주요 원칙들과 이를 이용한 세원잠식의 기회들

- 다국적기업들은 저세율 국가로 이익을 이전하고 고세율 국가로 비용을 이전하는 방식으로 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’를 실행하고 있음
- 세원잠식과 소득이전행위를 위한 전략들은 현재의 ‘조세 속성(tax attributes)’을 이용하여 세액공제나 결손금 이월 등을 이용하여 실행될 수 있음

1) 과세관할(Jurisdiction to tax)

가) 과세관할의 원칙을 이용한 세원잠식

- 모든 관할은 자유롭게 조세체계를 구축할 수 있으며 각 관할은 필요한 세출을 마련하기 위한 조세 수단을 이행할 주권을 가지고 있음
- 그러나 각 국가의 조세제도는 국제적인 무역과 투자에 대해서 의도치 않은 왜곡 효과가 발생하지 않도록 해야 함
 - 즉, 각 국가의 조세제도가 국내의 기업들에 불리한 제도 시행으로 인하여 경쟁 기회나 투자가 왜곡되지 않도록 할 필요가 있음
- 독자적으로 만들어진 한 국가의 조세시스템은 다른 국가의 조세제도와 불일치가 생겨 세원이 잠식됨
 - 조세제도의 부조화는 이중과세 또는 이중비과세의 결과로 나타날 수 있으며, 이중비과세의 경우에는 양국에서의 세수감소를 초래함
- 관할권의 차이를 이용한 BEPS는 세원잠식뿐 아니라 기업들의 공정한 경쟁구도를 약화시킴
 - 전문적인 조세전문가들에게 조력을 받는 다국적기업은 국제조세제도를 이용하여 불공정한 가격경쟁력을 획득하여 국제조세제도 이용이 불가능한 국내기업의 경쟁력을 상실시킴
- 여러 국가의 조세제도를 이용하여 세원을 잠식하는 방법에는 저세율 관할로 수입을 이전하는 것과 고세율 국가들 사이에서도 조세계획을 세워 세금을 최소화하는 방법이 있음
 - 고세율 국가 간의 거래에서 저세율을 적용받는 방법에는 외국의 저세율 관할에 설립된 지점 이용 방법이 있음
 - 고세율의 관할권에 세워진 회사는 저세율 관할의 외국 지점을 통하여 대출(사

용료 또는 서비스료도 포함)을 제공받고 해당 이자 등을 손금산입하여 총수입 대비 저세율을 적용받는 효과를 얻을 수 있음

나) 과세관할의 원칙을 이용한 BEPS의 구체적인 방법

□ 외국의 지점을 통하여 저세율을 적용받는 방법에는 다음과 같은 것들이 있음

- 지점이 설치된 국가가 이익에 대해 저세율 또는 영의 세율로 과세하는 경우 해외 지점을 이용하는 방법
 - 지점에 대해서는 고정사업장이 있는 원천지국에서 사업소득에 대해 과세를 하는 것이 기본 원칙임
- 특정 사업활동이 본사 관할에서는 과세대상이지만 지점 관할에서는 과세대상이 아닌 것을 이용하는 방법
- 부채에 대한 이자비용처럼 자본에 대하여 간주이자를 인정하여 해당 금액의 손금산입을 용인하는 국가에 지점을 설치하는 방법
- 혼성 실체(hybrid entities)를 이용하는 방법 : 고세율 국가에서 운영되고 있는 재무담당 회사에서 저세율을 적용받는 방법은 혼성 실체를 이용하기 때문에 가능한 것임
 - 혼성 실체는 한쪽 국가에서는 과세 가능한 실체로 처리되지만 상대 국가에서는 도관으로 처리되므로 이를 이용하여 조세회피가 가능함
 - 도관업체의 이익이나 비용처리는 그 실체의 수익적 소유자 수준에서 이루어지는 것을 이용하여 조세를 회피하게 됨
 - 예를 들어, B국가에서 설립된 실체가 A국가에 있는 회사로부터 자금을 대여 받은 상황일 때 B국가의 실체는 B국에서는 도관이 아닌 것으로 처리되지만 A국에서는 도관으로 처리되는 경우임
 - 이런 처리에서 오는 불일치(mismatch)는 그 기업집단의 구성 실체가 A국가에서는 도관이기 때문에 과세되지 않는 이익(이자수익 등)을 B국가에서는 지급시 손금으로 처리할 수 있게 함

- 위와 같이 이중비과세는 실체에 대한 세무적인 정의가 양국에서 다르게 이루어지는 상황에서 일어나게 됨
- 혼성 금융상품들과 기타 다른 재무적인 거래들을 이용하여 저세율을 적용받는 경우는 다음과 같은 경우가 있음
- 한 가지 방법은 자본과 부채의 특징을 모두 가진 혼성금융상품들을 이용하는 것임
 - A국의 회사가 B국의 회사에서 발행한 금융상품을 매수하는 때에 A국의 법 하에서는 그 상품을 자본으로 처리하지만 B국에서는 그 상품을 세무상 부채로 취급하는 경우가 있음
 - 해당 상품에 대한 이자 등의 지급은 B국의 기업에서는 손금산입 가능한 이자비용으로 처리되는 반면 그 수령 이익은 A국에서 세무상으로는 배당으로 처리됨
 - A국과 B국에서 같은 지급에 대하여 세무적 취급을 다르게 하는 상황이 발생하므로 A국이 배당에 대해서 저세율로 과세하거나 비과세를 할 경우 양국에서 모두 세금을 내지 않는 상황이 발생함
 - 종속보험 또는 파생상품을 포함하는 다른 재무적인 거래들도 지급의 결과에 있어서 한 국가에서는 손금산입되면서 다른 국가에서는 과세되지 않는 결과를 가져올 수 있음
 - 원천지국에서의 과세는 원천지국과 거주지국 사이에 원천지국과의 조세조약이 체결된 국가의 관할에 중계 실체를 위치시킴으로써 조약의 혜택을 받아 회피가 가능함
- 도관회사들을 이용하여 저세율을 적용받는 경우는 다음과 같은 경우가 있음
- 소득의 원천지국과 조약을 가지고 있는 국가에 위치한 도관회사가 원천지국과 거주지국 사이에 설립된 경우 납세자가 소득 원천지국에서의 과세를 회피할 수 있음
 - 더구나 도관회사가 설립된 관할이 특정 소득의 국외 지급에 대하여 원천징수를 면제하는 조약을 가진 경우라면, 그 소득은 어떠한 과세도 없이 국외의 수익적

소유자에게 지급됨

- 만약 원천징수를 하더라도 도관회사의 설립 관할에서는 펀드나 지적재산권으로부터의 소득에 대한 과세는 이루어지지 않게 됨
 - 해당 소득은 저세율 관할에 있는 자산의 소유주에게 다시 지급되면서 도관회사 관할에서는 손금처리가 되어 소득과 상쇄되기 때문임
- 파생상품을 이용하여 저세율을 적용받는 경우는 다음과 같은 경우가 있음
 - 일부 국가에서는 특정 파생상품은 국외로의 대가 지급에 대하여 원천징수세를 감세하거나 면세하고 있음
 - 예를 들어, 선물이나 이자율 스와프에 대한 파생계약에 대한 수수료는 이자비용 대신 손금으로 산입할 수 있으며 결과적으로 원천지국에서의 과세표준을 줄여 들게 함
 - 또한 관련된 원천지국의 국내법이 파생상품의 이익이나 수수료 지급에 대하여 원천소득세를 적용하고 있지 않거나 이중과세 방지조약에 의하여 원천지국에서 소득에 대한 과세가 면제될 수도 있음

2) 이전가격(Transfer pricing)

- 정상가격원칙(arm's length principle)의 기본 전제는 거래의 기능, 거래와 관련한 자산, 거래의 위험 부담이 큰 거래의 주체는 그렇지 않은 주체보다 더 많은 소득을 배분받아야 한다는 것임
- 기업들은 정상거래가격(arm's length principle)의 원칙에 따르면서도 세후 이익을 극대화하기 위하여 사업의 기능, 자산, 위험 등을 조세제도가 우호적인 곳으로 이전하려는 유인을 가지게 됨
 - 물질적인 설비들은 이전하기가 어렵지만 위험, 유형자산과 무형자산의 소유권을 이전하는 것은 쉬우므로 이런 것들의 이전을 통하여 과세를 최소화시키려고 함

- 사업위험의 배분 상황과 가치측정이 어려운 무형자산이 저세율 관할에 있는 상황들은 BEPS가 생겨나는 저변을 제공하기 때문에 많은 국가의 세무당국에서 주목하고 있음
- 사업위험 평가시 저세율 관할에 위치한 무형자산의 양수인이 다른 관할의 구성원들을 대신해서 무형자산을 소유하는 것이 세무적으로 정당화될 수 있는지에 대한 논의가 있음
 - 무형자산들이 최초로 생성되거나 취득된 국가에서 저세율 국가로 이전되는 것이 부당하게 조세를 회피하려는 의도가 있는지에 대한 판단이 필요함
 - 무형자산에 대한 권리는 다른 발명에 필요한 사항(특허의 사용 등)들의 허가 등과 관련 있으며 무형자산의 상업적인 운용과도 관련이 있기 때문임
- 무형자산 소유의 정당성에 대한 논의는 다음과 같은 경제적 실질 및 세무목적상 정당성을 판단할 책임을 세무당국에 부여함
 - 기업집단 내의 무형자산 소유권 배치의 적정성 여부
 - 무형자산을 소유한 각 실체에 대한 실질적인 영업 여부 등에 대한 검증
 - 무형자산 소유권의 국제적 배치로 인한 세무상 결과의 정당성 여부를 결정해야 하는 검사책임
 - 예를 들어, 주요 보험회사가 저세율 관할에 위치하고 그 서비스를 제공받는 피보험자는 고세율 국가에 위치한 경우 이런 배치가 결과적으로 세원잠식의 기회를 형성하는 환경인지에 대한 여부를 결정하는 것이 세무당국의 책임임
 - 그리고 세원잠식이 언급되는 상황에서 그 잠식을 판별해 내는 원칙을 정하는 것도 세무당국의 책임임
- 또한 세무당국은 이전가격에 대한 정책적인 기준에 일관성이 있는지 여부에 대하여 자기검증도 동시에 해야 함
- 사업위험의 이전은 각국 정부에 기업집단들의 사업위험의 실질적인 배분 여부를

판단하는 문제와 사업위험의 계약적인 배분을 어느 정도까지 수용해야 하는지에 대한 판단의 문제를 야기함

- 다국적기업들은 계약적인 위험배분을 인정하도록 요구하지만 세무당국은 위험의 배분이 경제적 실질과 함께 이루어진 것인지에 대한 결정도 해야 하기 때문임
- 결과적으로, 이전가격은 기업집단 구성원들 간의 사업위험 이전에 상응하는 대가 지급이 경제적 실질을 고려할 때 정당한 것인지에 대한 판단의 문제를 제기함

3) 레버리지(Leverage)

- 부채와 자본에 대한 차별적인 취급을 하고 있는 현재 각국의 규정들은 국경의 내외를 막론하고 기업들이 자본보다는 부채를 통해 자금조달을 하게 하는 유인을 제공하고 있음
- 부채를 통한 재무적 자원조달은 자본을 이용한 방법보다 세무목적상 우위를 제공하며, 특히 이자 수령자도 낮은 세율을 적용받을 때 기업집단의 절세효과가 극대화됨
- 예를 들어 기업집단 내 다른 회사의 자금 모집활동을 위해 모회사는 재무적인 운용을 저세율 국가에서 총괄하는 방법을 사용하는 것임
 - 즉, 이자 수령자의 수준에서는 저세율 또는 면세가 적용되고 고세율 국가에서의 이자지급은 손금산입이 되어 기업집단은 이중으로 절세효과를 얻게 됨

4) 조세회피방지규정(Anti-avoidance)

- 각 국가의 조세체계 정교함의 수준이 다르고 세법에 대한 법원의 해석과 법적 전통도 다르기 때문에 존재하는 조세회피방지규정들의 국가 간 차이로 인하여 BEPS가 발생하기도 함

- 현재의 조세회피방지규정을 피해가는 조세전략들의 예로 다음과 같은 전략들이 있으며 이러한 전략들은 조세회피방지규정이 개정될 때 그에 맞춰서 변화하고 있는 특성을 가짐
 - 예를 들어 관련 규정이 특수관계자들에게만 적용될 때 과소자본세제(thin capitalisation)는 독립적인 제3자를 통하여 회피할 수 있음
 - 또한 비거주자인 회사가 피지배외국회사합산세제(CFC) 정책이 없는 저세율 국가의 관할에 위치하여 그룹의 실질적인 모회사를 대신해 모회사의 역할을 수행하는 방법은 CFC를 회피할 수 있는 방법임²⁾
 - 혼성실체(hybrid entities)를 이용하면 모회사의 국가 내에서 과세표준을 매우 적게 하거나 없어지게도 할 수 있음
- 따라서 세원잠식이나 소득이전의 기회를 제공하는 현행 조세회피방지규정에 대해서 세무당국은 관심을 가지고 개선방안을 마련할 필요가 있음

5) 법인세 구조분석(Analysis of corporate tax structures)

- 법인세의 과세구조를 분석한 결과 BEPS가 실행되는 과정에는 각 국가의 과세 구조의 다양한 원칙들과 관련법들 사이에 상호작용이 있었음
 - 한 국가의 원천징수규정과 상대 국가의 원천지국 과세제도의 상호작용은 특정 거래들에서 과세가 이루어지지 않게 하는 경우가 있음
 - 또한 거래 국가들 사이에서의 실체에 대한 세무상 적용의 차이는 세금이 부과되지 않는 관할로 수입이 이전되게 하는 기회를 제공하기도 함
- 실제 세원잠식과 소득이전행위를 목적으로 하는 조세전략구조는 여러 가지 전략들의 상호작용으로 이루어지며 그 전략들은 다음과 같은 4개의 기본적인 전략들로 구성됨

2) 피지배외국회사 합산세제(Controlled Foreign Corporation, CFC)는 현재 우리나라에서 운영하고 있는 국제조세조정에 관한 법률 4장 ‘특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세’와 동일한 취지를 가진 제도로 내국법인이 해외 경과세국에 소득을 유보함으로써 국내의 세금을 회피하려는 행위를 제재하려는 제도임

- 거래구조를 통하여 이익을 이전시키거나 소득을 지급하는 쪽의 손금산입을 극대화하여 순이익을 감소시키는 방법을 통하여 고세율 관할 원천지국의 세금을 최소화하는 전략
- 소득의 원천지국 수준에서 낮은 원천징수세율 또는 비과세를 적용받는 전략
- 소득을 받는 실체의 수준에서 저세율 또는 비과세를 적용받는 전략(저세율 관할, 특혜를 주는 정책, 혼성체에 대한 국가 간 과세규정 불일치 등을 통해 획득 가능)
- 위의 세 전략을 통합으로써 모회사의 수준에서 이익에 대한 세금을 회피하는 방법(부록 참조)

6) 세원잠식과 소득이전행위들의 분석에 대한 정리

- 세원잠식과 소득이전행위의 목적은 법적인 구조를 이용하는 것과 무형자산 및 사업 관련 의무들을 효과적으로 이동시키는 것을 통하여 더 많은 세후이익을 추구하는 것임
 - 기업들은 실질적인 사업운영이 이루어지는 고세율의 조세 관할권에서의 이익을 축소하고 해당 사업위험과 이익을 합법적으로 다른 관할로 이전하는 방법을 사용함
 - 또한 경제가 건축물 등의 유형자산에 기초한 사업에서 모바일 정보기술과 무형자산에 기초한 사업으로 진화할수록 BEPS의 추세가 강해짐
- 각국이 조세회피에 대응하여 법인세 과세전략을 수립하고 있으나 조세체계들이 동시에 정비되지 않아 다국적기업에 세원잠식과 소득이전의 기회를 제공하고 있음
 - 이런 세원잠식 효과는 각국의 정책이 의도하지 않는 것이지만 다국적기업들은 각국의 조세정책의 차이 등을 이용하여 BEPS를 통한 세무상 혜택을 누리고 있음
- 따라서 이러한 현실을 개선하기 위해서는 어느 한 국가가 독자적으로 조세체계를 정비하는 것보다는 국제적인 공조가 필요함

5 ‘세원잠식과 소득이전행위(BEPS)’에 대한 대응

- 세원잠식과 소득이전행위는 과세자주권과 세수입 관점에서 위협이 되고 있음
 - 이러한 이슈는 선진국뿐만 아니라 신흥 국가와 개발도상국에도 영향을 미침
- 과세권을 분배하기 위한 국제적인 원칙들이 비즈니스 환경 변화에 따라 더 이상 유효하지 않게 됨
 - 현재의 국제조세에 대한 국내법과 국제 기준들은 다른 국가들과의 경제적 통합이 낮았던 환경에서 확립된 것임
 - 이러한 기준들은 국제적인 이중과세를 방지하기 위해 한 국가가 과세하게 되면 다른 국가는 과세권을 포기한다는 전제를 바탕으로 과세권을 분배함
 - 그러나 글로벌 경제환경에서는 세무계획을 통해 어떠한 국가에서도 과세되지 않도록 할 수 있기 때문에 결과적으로 기존의 과세권 분배원칙이 적용되지 않게 됨
 - 예를 들어, 비거주자가 인터넷을 통해 고객이 소재한 국가에서 사업을 영위하여 상당한 수익을 발생시킴에도 불구하고 원천지국에 과세되지 않는 실체를 보유함으로써 원천지국과 거주지국의 조세를 모두 회피할 가능성이 있음
 - 또한 국내 세법과 국제 세법규정 간의 비대칭을 이용해 합법적으로 세부담을 줄일 수 있는 구조를 선택할 수 있음

가. 시급한 개선이 필요한 분야

- 세원잠식과 소득이전행위에 이용되는 방식이나 이에 대응하기 위한 수단과 관련된 이슈로서 논의가 시급한 분야는 다음과 같음
 - 실체(entity)와 금융상품(instrument)의 분류에 대한 국제적 부조화: 혼성체에 대한 국가 간 과세규정 불일치를 이용한 거래(hybrid mismatch arrangements)와 차익거래(arbitrage)

- 디지털 재화와 용역 거래에서 발생한 수익에 대한 조약상 개념(treaty concept) 적용
- 그룹 내 부채조달(party debt-financing), 종속보험(captive insurance) 및 그룹 내 금융거래와 관련된 과세처리
- 이전가격: 위험과 무형자산의 이전, 그룹 내 (독립한) 법적 실체 간 자산의 소유권을 인위적으로 분리, 독립당사자들 간에는 거의 발생하지 않는 법적 실체들 간의 거래
- 조세회피방지 조치의 실효성: 일반적 조세회피방지규정(general anti-avoidance rules), 피지배외국회사 합산세제(CFC), 과소자본세제 및 조세조약상 남용을 방지하기 위한 규정
- 유해조세제도(harmful preferential tax regime)³⁾의 존재

나. 국제적 공조와 종합적 접근 방식 필요

- 개별 국가들은 자국의 과세기반을 보호하기 위한 정책을 추진함과 동시에 세원 잠식과 소득이전행위에 효과적으로 대처하기 위해 공동대응이 필요
 - 개별 국가가 세원잠식과 소득이전행위에 효과적으로 대응하는 것은 쉽지 않으며, 개별 국가 차원에서만 대응하게 되면 기업들이 이중 또는 삼중과세의 위험에 노출될 수 있음
 - 많은 전략들은 국가 간 세법 규정들의 접점(interface)에서 이익을 추구하기 때문에 이러한 이슈 전반에 개별 국가가 단독으로 대응하는 것은 어려울 수 있음
 - 또한 기업이 이중 또는 삼중으로 과세되면 전 세계적으로 투자, 성장, 고용에 부정적인 영향을 줄 수 있음
 - 따라서 공동 대응을 통해 세제의 불확실성을 해소하고 기업들이 이중과세되지 않도록 해야 함

3) 유해조세제이란 조세우대제도(preferential tax regime)가 유해한 것으로 판정된 것을 말함. OECD가 제시하고 있는 유해성 판정기준은 ①이동성 있는 금융소득 또는 서비스 소득에 대한 저율과세 또는 무과세, ②해당 제도의 투명성 부족, ③해당 제도에 관한 효과적인 정보교환 부족, ④역외기업에 대한 차별적 조세혜택 제공(ring fencing criterion)임

- 선진국뿐만 아니라 신흥 국가와 개발도상국의 입장을 모두 고려하여 일관성 있고 균형 있는 방식으로 대응해야 함
 - 또한 양자 간 조세조약과 같이 기존의 법률적 제한과 조화롭고 일관된 방식으로 대응책을 실천할 수 있는 메커니즘을 규명하는 것도 중요함
- 또한 세무당국들은 공격적 세무계획에 대한 지식과 정보를 교환하고 대응 전략의 효율성을 점검할 수 있도록 협력해야 함
- 많은 지표들을 통해 일부 다국적기업들이 더욱 공격적으로 세무계획을 이용하면서 납세순응과 공정성 관점에서 심각한 문제를 일으키고 있음을 알 수 있음
 - 국내·외적으로 납세순응도를 향상시키는 것은 정부의 세수를 보호하고 기업들에 공평한 경쟁 기회를 제공하는 데에 중요한 역할을 함
 - 따라서 납세순응도를 향상시킬 수 있도록 세무당국들의 정보교환과 협력이 필요함
- 세원잠식과 소득이전행위를 적절하게 다루기 위해서는 종합적 접근법(holistic approach)이 필요함
- 정부의 대응책은 모든 중요 쟁점들의 상호작용을 심층적으로 분석하여 특정 쟁점들을 모두 다룰 수 있도록 포괄적이어야 함
 - 예를 들어, 원천지국 과세와 거주지국 과세 간의 조화, 그룹 내 금융거래에 대한 과세처리, 피지배외국회사 합산세제 규정과 이전가격규정을 포함한 남용방지규정의 적용을 포함해야 함

다. 글로벌 실행계획 개발 필요

1) 포괄적 실행계획과 공동대응 필요

- 세원잠식과 소득이전행위는 상호작용하는 많은 요소들을 이용하여 발생하기 때문에 이에 대응하기 위해서 포괄적인 실행계획이 개발되어야 함

- 이 계획의 주요 목적은 실제 경제활동이 과세될 수 있도록 과세권을 조정하는 것으로 개별 국가들에 국내적·국제적 수단을 제공하는 것임
- 개별 국가들의 국내적 대응과 함께 국제적 공조가 필요
 - 국제적 공조를 통해 과세기반을 보호하기 위한 국내적 대응을 용이하게 하고 강화할 뿐만 아니라, 포괄적인 국제적 해결책을 마련할 수 있음
 - 이러한 공조를 통해 개별 국가들의 독자적인 조세수단들에 대한 수요를 감소시킬 수 있음
- OECD도 현재 글로벌 기업환경에 맞춰 국제적 기준을 재정비하기 위해 시급한 분야를 심층적으로 분석하여 국제적·포괄적 실행계획을 전달하는 데에 전념하고 있음

2) 모든 당사자들과의 협의하에 즉시 개발할 필요

- 예상치 못한 부작용을 방지할 수 있도록 모든 당사자들의 참여와 협의가 필요함
 - 모든 OECD 회원국뿐만 아니라 OECD 비회원국(특히 G20 회원국)도 실행계획 개발에 참여해야 함
 - 또한 실무가들과 다른 민간 당사자들의 관점이 고려될 수 있도록 기업 단체 및 시민사회와의 협의체가 구성되어야 함
- OECD도 혁신적이고 적시성 있는 대응책을 제공하는 데에 전념하고 있음
 - 포괄적인 실행계획 초안을 6개월 내에 개발하여 재정위원회(Committee on Fiscal Affairs)가 2013년 6월 회의에서 조사할 수 있도록 할 예정임
 - 실행계획 초안은 ①세원잠식과 소득이전행위에 대응하기 위한 행동들을 규명하고, ②이들 행동을 실행해야 하는 기한을 설정하며, ③필요한 자원과 기법을 규명할 것임

3) 포괄적 실행계획에 포함될 방안과 그 밖에 필요한 고려사항

- 실행계획을 개발할 때 서로 다른 이슈들의 연관성을 고려하여 포괄적인 대응책을 마련해야 함
- 실행계획에 포함될 내용은 다음과 같음
 - 혼성체에 대한 국가 간 과세규정 불일치를 이용한 거래와 차익거래의 효과를 없애거나 중립화하기 위한 장치
 - 이전가격규정 개선 또는 명확화: 최근 규정의 정책적 관점에서 의도하지 않은 결과를 가져오는 특수한 경우에 대응하기 위한 이전가격규정
 - 특히, 디지털 재화와 용역 분야에서 과세권과 관련된 쟁점들에 대한 해결방안 개선: 이들 대응책은 조약규정 개정을 포함할 수 있음
 - 보다 효과적인 남용방지조치: 종전 조치들의 보완으로서 반남용조치가 국내 법이나 국제적 대응에 포함될 수 있음
 - 이러한 예로서 일반적 조세회피방지규정, 피지배외국회사 합산과세 규정, 혜택 제한(limitation of benefits) 규정 및 조약남용방지 규정이 있음
 - 그룹 내 금융거래의 처리에 대한 규정: 지급금(payment) 공제와 원천징수 적용 관련 규정들
 - 유해조세제도에 보다 효과적으로 대응하기 위한 대책
- 또한 개별 정부들이 동의할 수 있는 조치들을 적절한 시기에 실행할 수 있도록 최선을 다해야 할 것임
 - 조약 개정이 필요한 경우에는 조약 개정을 빨리 집행하기 위한 대응책이 조사되고 제안되어야 함
 - OECD는 이중비과세를 방지하기 위해 노력하면서 이중과세방지 목표가 실현 되도록 보장해야 함

- 이러한 관점에서 포괄적 접근법에서는 상호약정절차(mutualagreement procedure)와 중재규정의 효율성 증대와 같이 이중과세를 제거하기 위한 개선책을 함께 고려해야 함

부록 다국적기업들의 세무계획 구조 예시

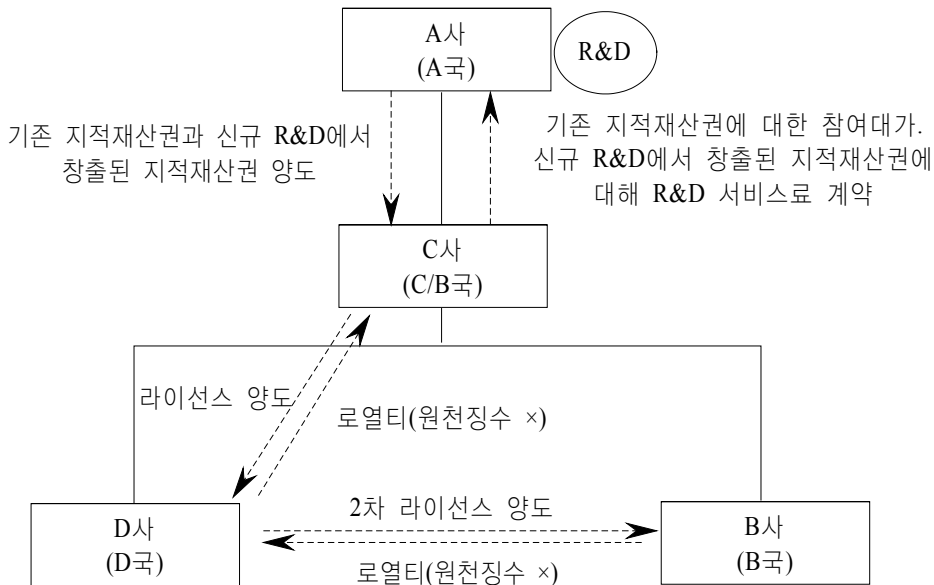
- 실무적으로 국제적 세무계획은 원천지국과 거주지국의 여러 과세제도를 조합하여 준비되는데, 다음의 4가지 방식이 주로 이용됨
 - 외국 사업 또는 원천지국에서 과세 최소화: 트레이딩 구조를 통해 총수익 이전 또는 지급자(payer) 단계에서 공제를 최대화하여 순수익을 감소
 - 원천지국에서 저세율(또는 무세율)로 원천징수
 - 수취인(recipient) 단계에서 저세율 또는 비과세
 - 원천지국에서 세부담을 최소화하여 자회사에 수익을 유보하고, 궁극적인 모회사(ultimate parent)는 배당 전까지 유보된 수익에 대해 현행 과세(current taxation)가 되지 않고 과세이연이 되도록 함
- 위의 4가지 방식 이외에도 배당이 필요한 경우에 효과적인 현금 본국송금(cash repatriation) 전략들이 이슈가 될 수 있음
 - 예를 들어, 세부담을 최소화하여 자회사에 수익을 유보한 후에 모회사의 과세가 최소화될 수 있는 시점(배당소득세율 인하 또는 결손 발생)에 해당 수익이 배당되도록 함
 - 또한 저세율로 과세된 후 그 현금(수익)을 국내 모회사에 송금하지 않고 ‘영구적’으로 해외에 재투자하는 방식도 세원잠식과 소득이전행위를 위해 특별한 세율을 적용받도록 하는 것과 관련됨
- 세원잠식과 소득이전행위를 분석하려면 위에서 언급한 4가지 방식의 상호연결과 세무계획의 전반적인 요인들을 이해할 필요가 있음
 - 이 부록은 주요 언론에서 폭넓게 다루어진 세무계획 구조들을 기술하고 있음
 - 이 구조들은 위에서 언급된 세무계획 방식들을 요약하고 있으며, 해당 법인들이 소재한 국가의 과세제도상 완벽하게 합법적으로 보인다는 특성이 있음

- 따라서 이 부록은 조세정책 관점에서 시급한 분야를 규명하는 데에 유용하고도 전형적인 예로 볼 수 있음

1. 2단계 구조와 원가분담약정(cost-contribution arrangement)에 의한 무형자산 이전을 통한 E-commerce 구조

- 이 사례에서 A국에 설립된 A사는 다국적 그룹의 모회사로 자회사인 C사, D사, B사를 이용하여 세부담을 최소화하는 세무계획을 수립함
- A사, D사, B사는 모두 설립지국의 회사로 설립지국에서 지배·관리되므로 설립지국의 법인납세자이지만, B국에 설립된 C사는 C국에서 지배·관리되어 C국의 세무상 거주자인 특성이 있음
- D국과 B국은 EU 회원국으로 회원국 간에 지급되는 로열티 소득에 대해 원천지국 과세가 면제됨
- C국은 법인소득세를 과세하지 않는 특징이 있음

<그림 1-1> 그룹 A사의 세무계획 구조



- A사는 초기에는 A국에서 주로 연구를 수행하여 A사의 사업을 보조하는 기술과 무형자산을 개발하였음
- 세무계획에 따라 모회사인 A사가 개발한 기술에 대한 권리는 원가분담(cost sharing or cost contribution) 약정과 함께 자회사인 C사로 라이선스가 양도되거나 이전됨
 - 원가분담약정에 따라 C사는 이전된 기술의 가격과 동일한 참여대가(buy in payment)⁴⁾를 지급하고, 이전된 기술의 미래 성능 향상을 위한 원가를 분담하기로 약정함
 - 참여대가는 A국에서 전액 과세대상이 되는데, 한 번에 일시금 형태로 지급되거나 오랜 기간 경상기술료(running royalty)⁵⁾로 지급할 수 있음
 - 계속하여 발생하는 연구비용은 개발된 무형자산에서 발생하는 관련 예상수익에 기초하여 분담될 것임
- C사는 D사에 해당 기술에 대한 모든 권리의 라이선스를 양도하고 경상기술료를 받기로 하고, 그 후에 D사는 다시 그 기술을 B사에 2차 라이선스(sub-licences)를 양도함
- B사의 과세소득은 로열티 지급금 공제를 통해 총수입의 1% 미만으로 됨
 - B국에서 B사의 소득을 계산할 때 OECD 이전가격 규정에 따라 기술 검색과 광고를 위해 D사에 지급한 로열티 금액을 전액 공제하기 때문임
- B사가 D사에 지급한 로열티 금액은 B국에서 원천징수세가 적용되지 않음

4) 참여대가(buy in payment)는 원가분담약정에 새롭게 참여함으로써 얻게 되는 기대편익에 대한 대가로서 지급하는 것을 말함

5) 경상기술료(Running Royalty)는 기술도입자가 기술제공자로부터 이전받은 기술을 사용하여 제품의 제조, 판매 등이 이루어질 경우 일정기간을 주기로 매출액 또는 판매가, 판매이익 등에 대해 일정 비율로 기술료를 계산하여 지불하는 것으로 매출정률 사용료라고도 말함

출처: http://www.patentmart.or.kr/html/pds/techguide/ea_pop-05_2.html

- B국은 한 국가의 법인납세자에 직접적으로 지급한 금액에 대해 원천징수세를 과세하므로, D국의 법인납세자인 D사에 지급된 로열티 금액은 B국에서 원천징수세 적용대상이 됨
- 그러나 회원국 간의 이자 및 로열티 소득에 대해 원천지국 과세를 배제하는 EU 이자 및 로열티 Directive를 적용하게 되면 EU 회원국에 설립된 B사와 D사 간의 로열티 소득은 원천지국에서 원천징수가 면제됨
- D국은 D사 수익에 대해 법인세를 과세하지만, D사가 C사에 지급한 로열티 금액이 공제됨에 따라 과세소득이 감소됨
 - 따라서 B사로부터 수취한 D사의 로열티 수입에서 C사에 대한 로열티 비용을 공제한 잔액인 소액의 로열티 금액에 대해서만 법인세가 D국에서 부과됨
 - D사는 오직 도관거래에만 관련되었기 때문에 로열티 수입과 로열티 비용 간의 차액이 매우 작음
 - B사와 달리 D사는 어떠한 기능도 수행하지 않고 자산을 보유하지 않으며, 로열티 흐름에 관해 위험을 전혀 부담하지 않거나 적게 부담함
- D국은 국내법에 따라 로열티 지급금에 원천징수세를 과세하지 않으므로, D사가 C사에 지급한 금액은 D국에서 원천징수되지 않음
- C사의 소득은 C국과 B국 모두에서 과세되지 않음
 - C사가 C국에서 관리되고 지배되지만 C국의 법령은 법인세를 과세하지 않기 때문에 C사의 소득은 C국에서 과세되지 않음
 - 또한 C사는 B국에 실체가 없고 C국에서 중점적으로 관리되고 지배되며, 소득이 B국 밖의 원천에서 발생하기 때문에 C사의 소득은 B국에서도 과세되지 않음
- 따라서 C사가 받은 로열티 소득은 D국, C국, B국에서 과세되지 않음

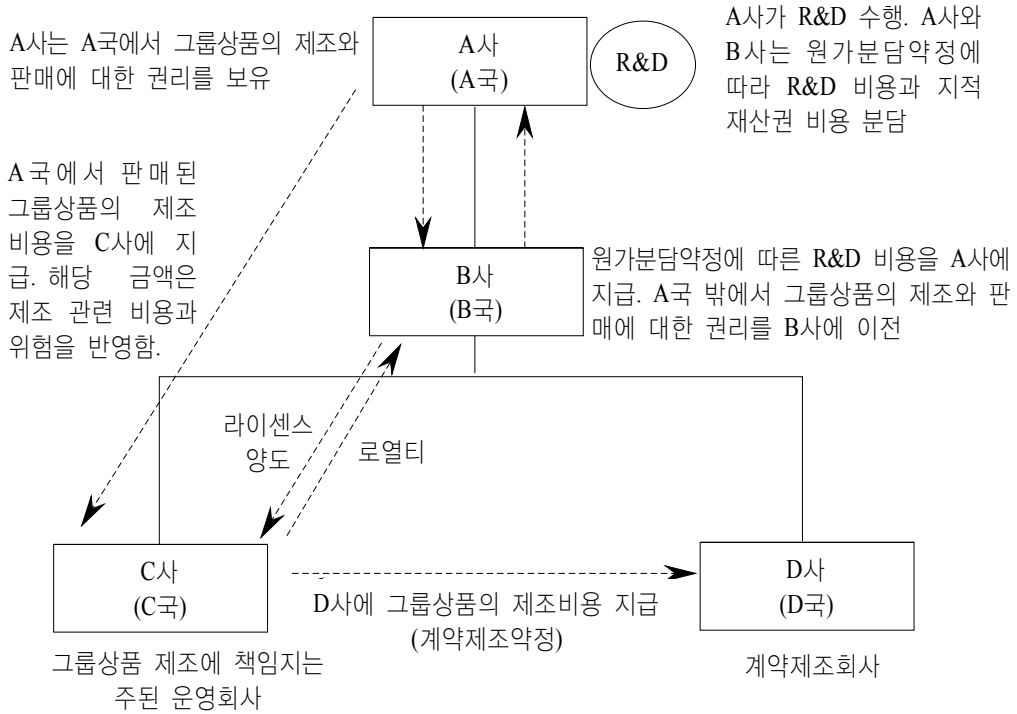
- A국의 규정에 의하면 D사나 C사가 받은 로열티 수입을 수동소득으로 분류하여 피지배외국회사 합산세제(CFC)에 따라 A사에 대해 과세할 수 있으나, 이는 쉽게 회피할 수 있음
 - A사는 아마도 D사나 B사에 대해 check-the-box 규정⁶⁾을 적용하여 A국 과세목 적상 그 실체를 무시하고, B사와 D사의 소득이 C사에 직접 발생한 것으로 처리할 것임
 - 실체가 무시되는 회사들 간의 로열티 거래는 고려하지 않게 되므로, A국 과세목적상 로열티 거래들도 존재하지 않는 것으로 간주됨
 - 따라서 A국의 규정을 적용할 경우 C사가 직접 능동적 사업체를 통해 수수료와 수익을 얻은 것으로 간주됨
 - 즉, A국의 피지배외국회사 합산세제하에서 과세되지 않는 방식으로 능동적 사업소득을 설계하는 것임

2. 원가분담약정에 따른 보조 무형자산과 제조활동의 동시 이전

- 이 사례에서 A국에 설립된 A사는 다국적 그룹의 모회사로 자회사인 B사, C사, D사를 이용하여 세부담을 최소화하는 세무계획을 수립함
 - A사, B사, C사, D사는 모두 설립지국의 회사로 설립지국에서 지배·관리되므로 설립지국의 법인납세자임
 - C국은 로열티나 배당금에 원천징수세를 과세하지 않고, B국은 법인세를 과세하지 않는 특징이 있음

6) 세법상 사업체를 법인으로 취급할지 또는 도관으로 취급할지를 사업체 스스로 선택하도록 하는 규정임

<그림 1-2> 그룹 A사의 세무계획 구조



- 이 그룹은 주로 연구, 제품 디자인, 개발 활동에 투자하고 있는데, 이러한 R&D 활동은 모회사인 A사가 수행함
 - 종전에 A사는 R&D 활동을 통해 모든 지적재산권(IP)을 보유하고, 상품 제조와 관련하여 단독으로 책임을 지고 유통회사들의 영업망을 통해 전 세계 시장에 이 상품들을 판매하였음
 - 그 후 A사의 매니저는 100% 자회사인 B사를 B국에 설립하기로 하고, B사에 지적재산권을 양도한 후 A국 밖에서 상품의 제조와 판매에 대한 책임을 부여함
 - A사는 A국 내에서 상품의 제조와 판매에 관련된 국내법상 무형재산권을 보유하며, 그룹을 위한 R&D 활동을 계속 수행함
- B사가 설립된 시기에 그룹은 추가적으로 2개의 외국자회사 C사와 D사를 설립 하는데, 이들 신설회사들은 모두 B사가 100% 보유함

- C사는 C국에 설립되었고 A사 외부에서 그룹 상품의 제조와 판매에 대해 책임지는 역할을 함
- D사는 A국 밖에서 그룹 상품의 생산에 대해 책임을 지는 제조회사임
- C국과 D국의 법률에 따르면 C사와 D사는 회사로 보지만, A국의 check-the-box 규정에 따르면 이들은 도관으로 간주되는데, 이러한 취급은 중요한 의미를 가짐
 - 이들 도관과 B사 간의 거래(B사에 대한 로열티와 배당금 지급을 포함)는 동일한 실체 내에서 발생한 거래로 보아 A국에서 세무처리하지 않음
 - 또한 check-the-box 규정에 따라 A국 세무상 C사와 D사가 실제 수행했던 활동을 B사가 수행하는 것으로 간주함
- A사에서 B사로 지적재산권을 이전하는 것은 A국에서 과세대상이며, 그러한 이전은 보통 원가분담약정(cost-sharing agreement)에 따르도록 되어 있음
 - 참여대가와 원가분담 지급을 통해 B사는 A국이 아닌 국가에서 그룹의 지적재산권 보유자로 간주됨
- B사는 지적재산권을 C사에 라이선스 양도하며, 원가분담약정에 따라 C사는 A사에 기존 지적재산권에 대한 참여대가를 지급할 의무가 있음
 - C사는 계약상 A국 밖에서 그룹 상품을 생산하고 판매하는 책임을 승계하고, 그러한 사업과 관련된 위험을 승계함
 - 이 때 C사가 계속되는 연구개발에서 얻을 것으로 예상하는 기대편익 중 해당 지분을 반영하여, C사는 A사에 전체 연구개발비용 중 해당 금액을 계속 보상할 책임을 승계함
 - 예를 들어, C사가 전 세계 수입(global revenue)의 45% 부분을 책임지기로 되어 있는데, 전 세계 운영소득(global operating income)의 45%가 발생한다면 원가분담약정에 따라 상품분야 연구개발비의 약 45%를 A사에 보상할 것임
 - 이는 원가분담약정에 따라 C사가 연구개발비의 해당 부분을 보상함으로써 실

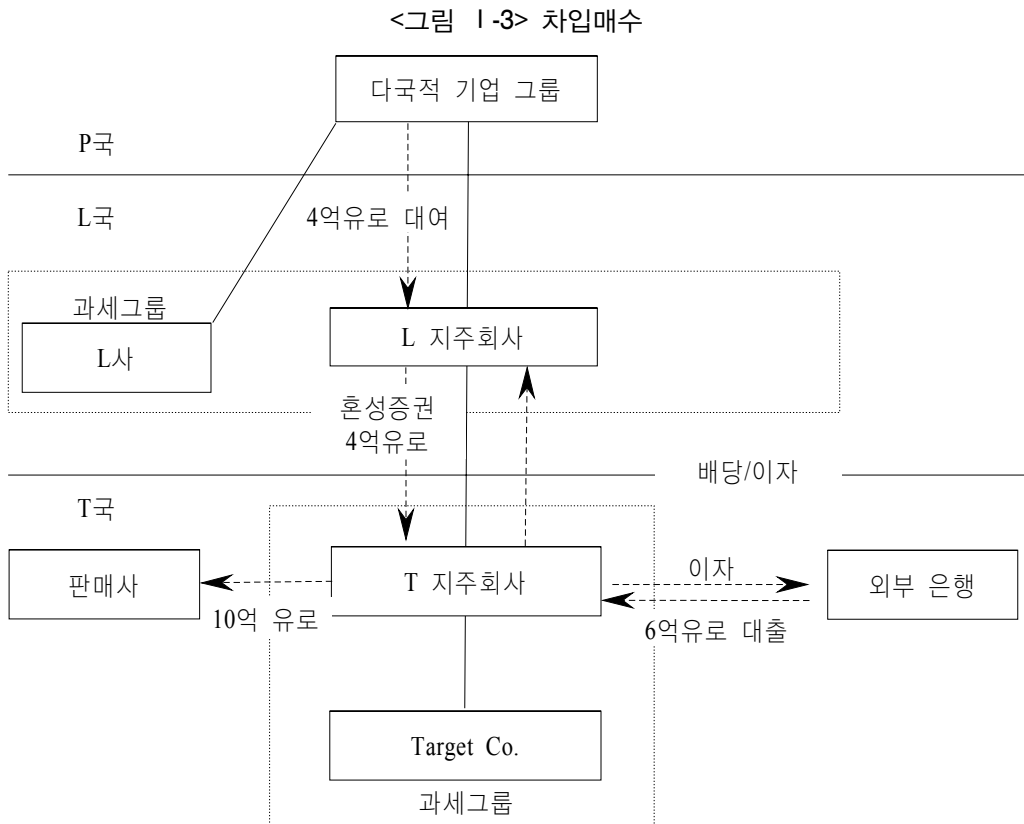
- 질적으로 A국의 세무상 비용공제 대상액을 줄이는 역할을 함
- 그럼에도 불구하고 A사는 R&D 지출액 전액에 대해 A국에서 R&D 세액공제 (B사가 보상한 부분을 포함)를 받을 자격이 있음
- C사는 D사를 계약 제조자(contract manufacturer)로 기능하도록 참여시킴
- 계약제조약정(contract manufacturing agreement)에 따라, D사는 제조 직간접 원가에 5% 마진을 추가한 수수료를 받고 그룹 상품을 제조함
 - C사와 D사의 제조약정은 C사가 제품의 생산과 관련된 주된 위험을 부담하도록 명시함
 - 제품의 실제 생산은 D국 또는 제조비용이 낮은 국가에 설립된 D사의 지점에서 이루어질 수 있음
 - D사는 과세소득에 이러한 수수료를 포함시킴
- 제조된 상품은 C사의 자산이며, C사는 고세율 국가에 소재하는 판매사와 마케팅 회사에 또는 이들을 통해 전 세계로 상품을 판매함
- C사는 해외 판매에서 발생한 총판매수입에서 제품 제조를 위해 D사에 지급한 수수료, 마케팅회사에 대한 수수료 및 B사에 지급한 로열티를 차감한 이익금액에 대해 C국에서 법인세가 과세됨
- 외국 지적재산권에 대해 C사가 B사에 지급하는 로열티 비용은 C사의 법인세 과세표준을 계산할 때 공제할 수 있음
- C국은 로열티 지급금에 대해 원천징수세를 과세하지 않고, B국은 법인세를 과세하지 않기 때문에 해당 로열티 금액은 원천지국에서 원천징수세가 과세되지 않고 거주지국에서 소득세도 과세되지 않음
- 또한 B사가 받은 로열티 소득에 대해 A국의 규정에 따라 C사를 도관으로 간주할 수 있는 check-the-box 규정을 이용하여 A사에 대한 A국의 과세도 회피할 수 있음

- A국에서 check-the-box 규정에 따라 C사는 A국 과세상 B사의 지점으로 간주되므로, C사에서 B사로 지급한 로열티 금액은 하나의 회사 내에서의 지급금으로 간주되고 A국의 피지배외국회사 합산세제(CFC)도 적용되지 않음
- check-the-box 규정을 이러한 방식으로 이용하게 되면 공제가능한 로열티 지급금과 A국의 피지배외국회사 합산세제 규정에 대한 회피(side-step)를 통해 C국의 과세기반이 실질적으로 줄어들게 됨
 - 그렇지 않은 경우 A국의 규정은 B사가 수동적으로 받은 로열티 소득에 대해 A사에 과세할 것임
- 이와 유사하게 B사에 지급된 배당금도 C국, B국, A국에서 과세되지 않음
 - 원천지국인 C국의 규정은 배당금에 대해 원천징수세를 과세하지 않으며, B국의 규정은 배당소득을 과세하지 않음
 - A국에서도 check-the-box 규정에 따라 C사와 B사의 거래는 내부거래로 보기 때문에 B사에 지급된 배당금에 대해 피지배외국회사 합산세제를 적용할 수 없음

3. 자회사로의 전략적인 채무이전(debt-push down)을 통한 차입매수(leveraged acquisition)와 중간지주회사(intermediate holding companies)의 이용

- 이 사례에서 다국적 그룹은 자회사인 L지주회사, T지주회사, Target Co.를 이용하여 세부담을 최소화하는 세무계획을 수립
 - L지주회사는 L국에 설립된 회사이며, T지주회사는 T국에 설립된 회사로 L지주회사의 자회사이고, Target Co.는 T지주회사의 국내자회사임
 - L지주회사와 국내계열사인 L사, T지주회사와 Target Co.는 설립국인 세법상 하나의 과세그룹임
- P국에 본사를 두고 여러 국가(L국 포함)에서 사업을 운영하던 다국적 기업은 T국의 내국법인으로서 성공한 제조회사 Target Co.를 취득할 계획임

- 취득가격 10억유로 중 60%는 외부 은행에서 차입금으로 자금을 조달하며, 나머지 40%는 다국적기업의 유보금을 통해 조달할 계획임



- 이를 위해 다국적 기업은 L지주회사를 설립하고 L지주회사는 그룹 내부자금으로 4억유로를 조달한 후에 L지주회사는 T국에 T지주회사를 설립함
- T지주회사는 L지주회사로부터 혼성증권(hybrid instrument)을 통해 4억유로를 조달하며, 외부 은행으로부터 차입하여 6억유로를 조달함
- 이러한 자금으로 T지주회사는 Target Co.를 취득하고, T지주회사와 Target Co.가 T국 세법상 하나의 과세그룹(tax grouping)을 형성하기로 함
- 이러한 구조를 통해 다국적기업은 세무상 혜택을 크게 얻을 수 있음

- 자회사로의 전략적인 채무이전 기법은 외부 은행 차입금에 대한 이자비용이 기업 집단세제(group tax regimes)를 통해 Target Co.의 경상소득에서 공제될 수 있도록 함
 - L지주회사는 T지주회사에 상환우선주와 같은 혼성증권을 통해 자금을 지원 하는데, 이러한 자금조달은 L국에서 자본으로 취급되는 반면, T국에서는 부채로 취급됨
 - 그 결과 T지주회사가 L지주회사에 지급한 이자비용은 T국에서 T지주회사와 세무상 하나의 과세그룹인 Target Co.의 소득에서 공제될 수 있음
 - 이러한 지급금이 L국에서는 L지주회사에 대한 배당으로 간주되므로 L국에서도 과세되지 않음
- 또한 L지주회사가 그룹 내부에서 차입한 4억유로에 대해 지급한 이자비용도 L지주회사와 L국의 다른 계열사가 과세그룹을 형성함으로써 그 계열사의 소득에서 공제될 수 있으므로, 결과적으로 L국에서의 과세부담을 줄임
- 이러한 구조를 통해 T지주회사가 L지주회사에 지급한 금액에 대해 T국의 원천징수세 부담을 최소화하면서, 해당 그룹은 T국과 L국 간의 조세조약상 혜택도 신청할 있음
- 투자금액을 회수할 경우에도 T지주회사의 지분은 매입자에게 비과세로 매각할 수 있음
 - L국은 국내법상 지분의 자본이득을 과세하지 않는 반면, T국은 관련 조세조약에 따라 실제로 해당 소득을 과세하지 못할 수 있기 때문임⁷⁾

7) 조세조약 대부분은 유가증권 양도소득을 거주지국에서만 과세하도록 정하고 있음



제2부 주요 국가별 조세동향



I. 미국 / 캐나다 / 남미

1 미국

가. ‘미국 납세자의 세금감면법(American Taxpayer Relief Act of 2012)’ 통과

[조세동향 13-01호]

- 미국 오바마 대통령은 2013년 1월 2일 ‘미국 납세자의 세금감면법(American Taxpayer Relief Act of 2012)’에 서명함으로써 동 일자로 법안의 효력이 발생함
 - 의회는 ‘2001년 및 2003년의 부시시대(Bush era) 감세정책’ 관련 법안의 2012년 12월 31일자 시효 만료에 따른 중산층의 급격한 세부담을 피하기 위해 이번 법안을 마련한 것임
 - 또한, 이번 법안 통과로 전면적인 예산지출 삭감(spending cuts)을 2013년 3월 1일까지 한시적으로 2개월간 방지할 수 있게 되었음
- ‘미국 납세자의 세금감면법’ 주요 내용은 다음과 같음

1) 개인소득세 분야

- 개인소득세의 최고세율 수준을 기존 35%에서 39.6%로 인상시킴
 - 최고세율이 적용되는 소득구간은 독신납세자 기준 40만달러, 부부합산신고 기준 45만달러 초과분임
 - 기존의 구간별 소득세율 10%, 15%, 25%, 28%, 33%, 35%는 동일하게 유지함
- 통상소득(ordinary income)⁸⁾ 기준으로 39.6%의 한계세율이 적용되는 납세자의

8) 종합소득과세를 위하여 이자소득, 근로소득, 사업소득, 1년 미만 보유 자산으로부터의 자본이득 등을 합산한 가액

- 경우 ‘1년 이상 보유한 자산의 처분으로 인한 자본이득’ 및 ‘배당소득’에 대해 20%의 경감세율을 적용함
- 통상소득 기준으로 10% 및 15%의 한계세율이 적용되는 납세자는 0%의 경감세율, 25~35%의 한계세율이 적용되는 납세자는 15%의 경감세율이 적용되는 기존의 규정은 동일하게 유지됨
 - 최저한세(alternative minimum tax) 계산시 적용되는 기본 공제금액(exemption amounts)을 물가수준에 연동하여 매년 인상하기로 함
 - 기본공제금액은 2012년은 독신납세자 기준 50만 600달러, 부부합산신고 기준 7만 8,750달러였으며 2013년은 독신납세자 기준 5만 1,900달러, 부부합산신고 기준 8만 800달러임
 - 고소득층 개인을 대상으로 항목별 공제(itemized deductions)의 적용을 제한하고, 인적공제(personal exemption)를 소득단계별로 축소하여 적용하는 등 조세혜택을 줄임
 - 조정된 총소득(adjusted gross income)이 독신납세자 기준 25만달러, 부부합산신고 기준 30만달러를 초과하는 개인을 대상으로 함
 - 2013년 현재 인적공제액은 3,900달러인데, 독신납세자(부부합산신고)를 기준으로 하였을 때 조정된 총소득이 25만달러(30만달러)를 초과하면서부터 인적공제 적용금액은 단계적으로 줄어들며, 37만 2,500달러(42만 2,500달러)를 초과하게 되면 인적공제는 완전히 배제됨
 - 개인소득세 산정시 주정부에 납부한 소득세(state and local income taxes) 대신 주정부에 납부한 판매세(state and local sales taxes)를 선택하여 공제할 수 있는 제도를 2013년까지 연장 실시함
 - ‘오바마 의료법(Affordable Health Care Act of 2010)’의 개정으로 기존 의료세 외에 다음 두 종류의 새로운 추가 의료세(new additional medicare taxes)가 부과됨

- 임금소득이 독신납세자 기준 20만달러(부부합산신고 기준 25만달러)를 초과하는 고소득 근로자에게 0.9%의 추가 의료세를 부과함
- 순투자소득(net investment income)이 독신납세자 기준 20만달러(부부합산신고 기준 25만달러)를 초과하는 납세자에게 3.8%의 추가 의료세를 부과함
 - 순투자소득에는 이자소득, 배당소득, 연금소득, 로열티소득, 임대소득, 자본이득 등이 포함됨
- 지난 2년간 시행되었던 근로자부담분 지불급여세(payroll tax)⁹⁾ 2% 감면제도는 2012년 12월 31일자로 종료되었음
 - 따라서 근로자부담 지불급여세는 4.2%에서 6.2%로 회복됨

2) 상속세 및 증여세 분야

- 상속세 및 증여세의 최고세율(40%)이 적용되는 구간을 신설함
 - 기존에는 과세표준 50만달러 초과시 35%의 최고세율이 적용되었으나, 법 개정으로 기존의 세율은 유지하되 과세표준 1백만달러 초과 구간에 대해 40%의 최고세율이 적용되도록 변경함
- 2011년부터 적용되어 왔던 ‘물가수준 연동 면세점(exclusion) 5백만달러’ 기준 및 배우자간 미사용 면세점 금액 승계제도는 계속해서 유지됨
 - 면세점은 2011년 500만달러, 2012년 512만달러, 2013년 525만달러임
 - 생존 배우자는 사망 배우자의 미사용 면세점 금액을 승계받아 자신의 상속 또는 증여시 이를 사용할 수 있음

9) 일반적으로 고용주는 원천징수한 소득세 외에 종업원 부담 그리고 고용주 부담의 지불급여세를 납부해야 하며, 정부는 지불급여세를 노인, 생존 배우자, 장애인에 대한 사회안전망의 용도로 사용하게 됨. 지불급여세 세율은 근로자와 고용주 부담이 각각 6.2%로 총 12.4%임

3) 기업관련 세제 분야

- 기업의 법인세 부담을 덜어주기 위해 다음과 같은 제도를 2013년까지 연장 시행함
 - 내국세법 제41조(IRC Sec. 41)상의 연구세액공제(research tax credit)제도
 - 일정한 신규취득사업용 자산에 대하여 첫해에 50%까지 감가상각할 수 있게 해주는 특별감가상각제도(IRC Sec. 168(k))

- 5년 이상 보유한 적격 중소기업주식의 양도시 얻는 이득을 100% 감면해 주는 제도는 2013년까지 연장 실시함

- 다음과 같은 각종 에너지 관련 인센티브 세제는 2013년까지 연장 실시함
 - 풍력발전시설 및 재생에너지 기기에 대한 제조세액공제(production tax credit) (IRC Sec. 45)
 - 특정 비사업용 에너지 자산에 대한 세액공제(credit for certain nonbusiness energy property) (IRC Sec. 25C)
 - 대체연료 보급 자산에 대한 세액공제(credit for alternative fuel refueling property) (IRC Sec. 30C)
 - 바이오경유 및 재생경유 세액공제(credit for biodiesel and renewable diesel) (IRC Sec. 40A)

나. 미국의 2014년 예산안 발표

[조세동향 13-04호]

- 2013년 4월 10일 오바마 행정부는 2014년 예산안을 의회에 제출함
 - 이번 예산안은 균형 잡힌 재정운영하에 경제회복을 위한 투자활성화, 일자리 창출, 장기적 성장을 목표로 하고 있음

- 이번 예산안의 목표를 달성하기 위해 성장추구와 투자활성화, 중산층에 대한 세제지원, 부유층에 대한 증세 조치, 기업세제 개편, 국제적 조세회피 방지 등의

내용을 담은 세법개정안을 제시하였으며 주요 내용은 다음과 같음

1) 성장추구와 투자활성화

- 일자리 창출과 임금인상에 대한 세액공제제도를 임시적으로 도입함
 - 일자리 창출이나 임금인상에 따라 근로자 임금총액을 증가시킨 고용주에게 임금 증가분의 10%를 세액공제해 주는 제도임
 - 한 해 동안 임금 지급 총액이 2천만달러 이하의 회사여야 하며, 세액공제 한도는 50만달러(500만달러 × 10%)임
- 국내 클린에너지 제조에 대한 세액공제를 임시적으로 도입함
 - 미국인 노동력에 의해 생산되고 조립되는 풍력이나 태양광 관련 기기에 대한 투자를 지원하기 위한 목적임
- 일자리 창출과 투자를 촉진하기 위하여 20곳의 ‘투자 유망지역(Promise Zones)’을 선정함
 - 경제적으로는 낙후되었지만 새로운 산업에 대한 다양성 발굴과 미래 성장가능성의 잠재력이 확보된 유망 지역(도시 지역 14곳, 비도시 지역 6곳)을 선정하여, 이 지역에서 일자리 창출과 투자를 집중시킬 계획임
- 주정부·지방정부의 새로운 프로젝트 수행에 있어서 자금 조달을 용이하게 하고 자본비용을 감소시켜 주기 위하여 ‘패스트 포워드 채권(America Fast Forward Bonds)’ 제도를 도입함
 - 비록 이자소득세가 비과세되기는 하나 수익률이 상대적으로 낮아 ‘전통적 비과세 지방정부채권(traditional municipal bonds)’을 구입하지 않았던 연금펀드나 해외투자자들의 자금을 끌어들이기 위해 동 제도를 도입하는 것임
 - 패스트 포워드 채권은 주로 정부 차원의 기반시설 프로젝트 자금 조달, 기존 프로젝트 파이낸싱 차입금의 상환, 단기 정부운영자금 조달 등에 사용됨

- 해외연금펀드에 대해서 「부동산 투자에 대한 외국인 투자 과세법(Foreign Investment in Real Property Tax Act, FIRPTA)」 적용을 면제함
 - 공공기반시설 건설에 대한 원활한 자금 확보를 위하여 장기적 투자성향을 갖고 있는 해외연금펀드에 대하여 공공기반시설 투자지분 양도에 따른 FIRPTA의 적용을 면제함
 - 원래 미국연금펀드에만 FIRPTA의 적용을 면제하였으나, 해외연금펀드의 공공기반시설 투자에까지 면제범위를 확대한 것임

2) 중산층에 대한 세제지원

- 미국인 교육기회 세액공제(American Opportunity Tax Credit, AOTC)제도를 영구화함
 - 중등교육과정 이후의 학생에 대해 지출하는 등록금이나 관련 교육비에 대해 4년 동안 매년 2,500달러까지 세액공제 혜택을 부여하고 있는 AOTC 제도를 영구화함
 - 현행 AOTC의 적용 시한은 2017년까지로 되어 있음
- 근로자 가정에 적용되는 근로장려세제(Earned Income Tax Credit, EITC) 혜택을 영구화함
 - 자녀 3명 이상의 가정이나 부부에게 적용되는 EITC의 적용 시한은 2017년까지였으나, 이를 영구화함
- 자녀 보육에 대한 세제지원을 확대함
 - 극빈층 근로자 가정에 적용되는 자녀세액공제제도를 영구화함
 - 연소득 15,000달러부터 103,000달러까지 해당되는 가계에 대해 적용하는 자녀 양육비용 세액공제의 지원액을 확대함
- 근로자에 대한 개인퇴직계좌(Individual Retirement Accounts, IRA)로의 자동 가입을 의무화함

- 퇴직 후 복리후생제도를 제공받지 못하고 있는 근로자를 10명 이상 고용한 고용주는 근로자들을 의무적으로 자동가입시키도록 함
- IRA로의 자동가입을 통해 근로자 급여 중 일부가 퇴직저축으로 공제됨
- 이번 조치는 재직 중인 근로자 중 절반 정도만이 퇴직연금제도에 가입한 현실을 개선하여 퇴직 후 안정된 노후생활을 보장하기 위함임

3) 부유층에 대한 증세 조치

- 새로운 공정분배세(Fair Share Tax)를 부과하는 ‘버핏룰(Buffett Rule)’을 시행함
 - 고소득자에게 조정총소득(adjusted gross income)의 최소 30% 이상을 소득세와 지불급여세로 납부하게 함
 - 고소득자란 조정총소득이 가계소득기준으로 1백만달러 이상, 기혼자 개별신고 기준 50만달러 이상인 자를 말함
- 한계 소득세율 33%, 35%, 39.6%가 적용되는 최고 부유층에 대한 조세지출을 제한함
 - 최고 부유층에 대한 항목별 공제, 특정한 기타 공제, 특정한 비과세 등의 금액 산정시, 그들의 과세표준을 28% 한계 소득세율이 적용되는 것으로 제한하여 계산함
- 2017년부터는 상속 및 증여세의 부담수준을 2009년 수준으로 높임
 - 최고세율은 유산세(estate tax), 세대생략이전세¹⁰⁾(generation-skipping transfer tax), 증여세(gift tax) 모두 45% 수준으로 인상함
 - 면제금액은 유산세와 세대생략세의 경우 350만달러, 증여세의 경우 1백만달러로 인하함

10) 세대를 건너뛰어 자녀 이후 세대에게 직접 상속 또는 증여하는 자산에 대해 유산세와 증여세 외에 추가하여 납부해야 하는 세목임

- 면제금액에 대해서는 물가연동에 의한 인상 없음
- 헤지펀드 매니저와 여타 유사한 투자서비스 제공자에 대한 과도한 투자이익분배금(carried interest¹¹)에 대한 조세상 허점을 제거함
 - 기존에는 투자파트너십의 과도한 투자이익분배금에 대하여 자본이득세 세율로 과세하도록 규정하였으나 동 분배금을 통상소득에 포함하여 과세하기로 함
 - 자본이득세 세율은 미국 중산층이 그들의 소득에 대해 부담하는 실효세율보다 낮음
- 회사 전용기나 일반 여행용 비행기 구입에 대한 특별 감가상각제도를 폐지함
 - 현행법하에서는 상업적인 목적이거나 계약상으로 여객, 화물 운송에 사용되는 항공사 보유 비행기의 경우 7년에 걸쳐 감가상각하고, 이 외에 해당하는 비행기는 5년에 걸쳐 감가상각하도록 하고 있음
 - 개정안에서는 회사 전용기나 일반 여행용 비행기의 경우 적용되었던 특별 감가상각제도(5년 상각)를 폐지하고 7년에 걸쳐 감가상각하도록 함

4) 기업세제(bus tax) 개편

- 일자리 창출에 필요한 사업소를 미국 내에 두는 경우 세제혜택을 부여함
 - 미국 내에 사업소를 두기 위하여 지출한 비용의 20%를 법인소득세에서 세액공제함
 - 미국 내의 업소를 해외로 이전할 때 발생하는 비용에 대해서는 공제를 허용하지 않음
- 제조업 지역 세액공제를 새로 도입함
 - 군기지 폐쇄(military base closures), 공장 폐쇄(plant closures), 대량해고(mass layoffs)가 발생한 지역에 제조업 활성화를 위한 투자를 하는 경우 세액공제를 적용함

11) 'carried interest'란 헤지펀드나 사모펀드 등과 같은 변형적인 투자형태에 있어서, 해당 매니저가 파트너십에 기여한 부분보다 초과하여 지급받게 되는 투자펀드의 이익분배금을 소유하는 것을 의미함

- 혁신활동을 고취시키기 위하여 연구세액공제를 개선함
 - 대체간편법에 의한 세액공제(alternative simplified credit)의 경우 공제율을 14%에서 17%로 인상함
 - 기업이 연구활동에 몰두할 수 있도록 감면연장 여부의 불확실성을 제거하고 자동 세액공제를 영구화함
- 적절한 소규모기업 주식의 투자 이익에 대한 자본이득세 면제를 영구화함
 - 동 자본이득세 면제규정은 「소규모기업 일자리법(Small Business Jobs Act)」에서 2013년까지 한시적으로 적용하도록 하였으나, 소규모기업에 대한 안정된 장기투자를 유도하기 위해 면제를 영구화하는 것을 제안함
- 사업개시비용 공제액을 현행의 2배로 함
 - 사업개시비용의 사업 첫 해 즉시 상각할 수 있는 금액한도를 5천달러에서 1만달러로 상향조정함
- 소규모 사업자에게는 특정 자산에 대한 획일화된 자본화 규정 적용을 면제함
 - 일반적으로 재판매를 목적으로 자산을 제작, 취득하는 납세자는 제작, 취득하는데에 소요되는 모든 직간접적 비용을 자본화하여야 하나, 소규모 사업자에게는 이 의무를 면제케 함
- 소규모 사업자의 의료세액공제 적용 범위를 확대함
 - 근로자의 건강보험에 대해 고용주가 불입하는 보험료는 세액공제가 가능한데, 이 세액공제를 적용받기 위한 상근 근로자 기준 인원을 현행 ‘25명 이하’에서 ‘50명 이하’로 개정하여 세액공제 적용 대상 사업자의 범위를 확대함
- 재고자산 평가에 있어서 후입선출법, 저가법 적용을 폐지함

5) 국제적 조세회피방지 등 국제조세 분야

- 다국적기업의 무형자산에 대한 이전가격 남용행위¹²⁾를 규제함

- 해외 관계회사로 이전된 무형자산의 사용에 따른 과도한 이익에 대하여도 미국에서 과세될 수 있으며, 이는 이전가격 남용행위에 따른 세무상 유인을 제한하게 될 것임
- 무형자산의 범위에 인적자원, 영업권, 계속 기업가치¹³⁾를 포함시킴
- 해외 자회사 설립 등 해외투자를 위해 차입한 차입금의 이자비용은 특정한 경우에 공제가 이연됨
 - 현행은 해외투자 관련 이자비용은 미국 소득세 규정의 적용을 받는 해외 자회사의 소득발생 여부와 불문하고 전액 사업비용으로 공제되고 있으나, 개정안에서는 해외 자회사의 소득을 초과하는 이자비용에 대해서는 공제하지 않고 차기로 이연하도록 함
- 외국납부 세액공제제도를 정비함
 - 간접외국납부 세액공제액 계산시 개별국가 기준이 아닌 총괄 기준에 의한 방법으로 전환함
 - 즉, 모든 외국자회사의 외국납부세액 총액과 소득금액 총액을 기준으로 세액공제액을 산정함
 - 외국에 세액을 납부해야 하는 자이면서 동시에 그 나라로부터 특정한 경제적 이익을 받는 자, 즉 ‘이중 지위의 납세의무자’에게도 외국납부세액공제를 허용함
- 파트너십의 미국 내 영업소에서 사용했던 자산의 양도에 기인하는 파트너십 지분 양도가 있을 경우에는 파트너십 사원이 비거주자인 개인이나 외국법인이라 하더라도 파트너십 지분 양도에 따른 자본이득세를 부과함
 - 이때 파트너십 지분 양수자에게는 양도자 자신이 비거주자가 아님을 증명하지 않는 한, 양도가액의 10%를 원천징수(예납적)하게 하는 의무를 부여함

12) 공정가격에 의한 거래에 따른 세금을 회피하면서, 소득이나 자산을 해외 저세율 국가로 이전시키는 행위

13) 영업권, 권리금이라고도 함

- 미국 보험회사가 관계회사인 외국재보험회사에 보험료를 지급하는 경우, 외국 재보험회사의 수령 보험료가 미국 소득세법을 적용받지 않는다면 지급 보험료는 공제되지 않음

6) 기타

- 담배 관련 세금을 인상함
 - 담배세는 현행 한 갑(pack)당 1.01달러 이하 수준에서 한 갑당 대략 1.95달러 수준으로 인상되며, 여타 모든 담배 관련 소비세도 담배세와 비슷한 비율로 인상될 예정임
 - 담배 관련 세금에 대해서는 물가연동하여 해마다 인상될 예정임
- 인적공제, 표준공제, 개인소득세율 계층구간, 연방퇴직프로그램 등 사회보장 성격의 규정에 대하여, 물가연동기준을 소비자물가지수 대신 전체-도시 소비자물가지수로 대체함
 - 일반적으로 전체-도시 소비자물가지수는 소비자물가지수보다 낮은 경향을 보이므로 납세자에게 조세혜택을 감소시키는 효과가 있음
- 모든 세금 관련 가산세 규정을 미래에 법 개정 없이도 물가에 연동시키도록 함

2 캐나다

가. 캐나다의 2013년도 적용 사회보장기여금 관련 규정 확정

[조세동향 13-01호]

- 2013년 1월 4일, 2013년도에 적용할 사회보장기여금(social security contribution) 관련 규정을 확정함

1) 연금보험 관련 규정

- ‘캐나다 연금제도(Canada Pension Plan)’하에 ‘연금수급을 가능하게 하는 소득기준액(pensionable earnings)’은 전년도 5만 100캐나다달러에서 2013년 5만 1,100캐나다달러로 소폭 상향됨
 - 즉, 2013년의 경우 소득이 5만 1,100캐나다달러를 초과하게 되면 연금을 받을 수 없음
- 연금보험료 납부면제소득기준, 연금보험료율, 연간 최대 연금보험료 납부액 수준은 전년과 동일하게 유지함
 - 연금보험료 납부가 면제되는 소득기준은 3,500캐나다달러 이하임
 - 연금보험료율은 근로자와 고용주 각각 4.95%이며, 자영업자의 경우 9.9%임
 - 연금보험료 납부총액 한도는 근로자의 경우 연간 2,356캐나다달러, 자영업자의 경우 연간 4,712캐나다달러임
 - 즉, 소득 수준이 4만 7,596캐나다달러를 넘어서더라도 연금보험료 납부액은 최대 한도액(근로자: 2,356캐나다달러, 자영업자: 4,712캐나다달러)으로서 일정하게 됨

2) 고용보험 관련 규정

- 근로자 및 고용주가 부담하는 고용보험료(employment insurance premium) 요율 및 고용보험료 연간 최대납부 한도액이 소폭 인상됨
 - 2013년도 고용보험료율은 전년 대비 근로자의 경우 1.83%에서 1.88%, 고용주의 경우 2.56%에서 2.63%로 인상됨
 - 2013년도 고용보험료 최대납부 한도액은 전년 대비 근로자의 경우 840캐나다달러에서 891캐나다달러, 고용주의 경우 1,175캐나다달러에서 1,248캐나다달러로 인상됨
 - 고용보험료 납부액이 더 이상 늘어나지 않는 소득임계점은 4만 5,900캐나다달러에서 4만 7,400캐나다달러로 늘어남

나. 캐나다의 2013년 예산안 발표

[조세동향 13-04호]

- 2013년 3월 21일 캐나다 재무부는 경제성장과 일자리 창출, 장기적 번영을 목표로 하는 2013년 예산안을 발표함
 - 동 예산안에는 법인소득세 분야, 개인소득세 분야, 국제조세 분야, 간접세 분야에 걸친 세법개정 내용을 담고 있음
- 2013년 예산안에 수록된 주요 세법개정안의 내용은 다음과 같음

1) 법인소득세 분야

- 특정 자산에 대한 가속 자본비용공제의 적용을 연장·확대함
 - 2007년 3월 18일부터 2013년 말까지 취득하는 제조·가공을 위한 기계장비에 대해 적용하는 가속 자본비용공제는 2015년 말까지 추가로 연장함
 - 이러한 자산에 대해서는 50% 상각률의 정액법이 적용됨
 - 가속 자본비용공제의 적용 대상이 되는 클린에너지 발생장비(clean energy generation equipment; Class 42.3)의 범위에 바이오가스 제작장비, 폐기물로부터 발생하는 가스를 처리하는 세척기기를 포함시킴
 - 이러한 자산에 대해서는 50% 상각률의 체감정률법이 적용됨
- 연구개발세액공제 적용에 대한 보다 엄격한 기준을 마련하여 국세청(Canada Revenue Agency)의 대응·관리를 용이하게 함
 - 연구개발세액공제 신청서에 납세자정보와 향후 진행계획 등 보다 자세한 정보를 기록하여야 하며, 이에 대한 정보가 누락되거나 부정확한 경우에는 1,000캐나다달러의 가산세를 부과함
 - 연구개발세액공제 적용에 있어 제3자가 관련되어 있는 경우에는 세액공제 적용 납세자와 제3자는 가산세에 대하여 연대책임을 짐

- 공제 가능한 광구개발비용의 범위 및 관련 자산의 감가상각방법을 정비함
 - 오일샌드 채광비용, 석유 및 가스 분야 등의 개발비용을 공제 가능한 광구개발비용으로 정의함
 - 생산 전 광구개발비용은 발생한 해에 전액 감가상각하는 ‘탐사비용’으로 분류하는 것이 아니라, 30%의 체감정률법으로 상각하는 ‘개발비용’으로 분류함
 - 특정 광구에 대해서는 50%의 가속 자본비용공제가 적용되고 있으나 이러한 규정은 단계적으로 폐지하기로 함

- 신용협동조합에 대한 우대 소득세율 적용 혜택을 2013년부터 5년간 단계적으로 폐지함
 - 일반적으로 소기업에 대한 조세혜택으로 일정 과세소득 이하까지는 우대 소득세율이 적용되는데 신용협동조합도 이러한 우대 소득세율의 적용 대상이 되어 왔으나 과도한 혜택을 이유로 폐지하기로 함
 - 자본규모 1천 5백만캐나다달러 이하의 캐나다 비상장법인으로서 50만캐나다달러까지의 적격 사업소득에 대해 우대 세율이 적용됨

- 현존하는 결손금 사용제한 규정을 강화하기 위하여 기업결손금 거래를 차단하는 새로운 조세회피방지 규정을 도입함
 - 일반적으로 결손금 사용제한 규정은 그 기업의 통제권 취득시에 적용되는데, 다음의 두 조건을 모두 충족하는 경우에도 기업의 통제권을 취득한 것으로 간주함
 - 개인 혹은 다수가 그 기업 총주식의 시장가치 75% 이상을 취득하는 경우
 - 기업의 통제권을 취득하지 않는 주요 이유가 통제권 취득시 결손금 사용제한을 두고 있는 현존의 규정을 피하기 위함임이 밝혀지는 경우

- 농업손실 공제제한 규정의 한도를 8,750캐나다달러에서 17,500캐나다달러로 인상함
 - 한 해 동안의 주업이 농업이 아닌 경우에 농업에서 발생한 손실은 일정금액

까지만 타소득에서 공제하며 손실잔액은 향후 20년간 이월 공제하는바, 동 공제한도를 인상한 것임

- 2010년 및 2012년 예산안에서 기업집단과세에 대한 새로운 규정 제정에 대한 논의가 있었지만 이번 예산안에서도 기업집단과세에 대한 정형화된 시스템 구축은 정책우선순위가 아니라고 표명함

2) 개인소득세 분야

- 입양비용 세액공제의 적용범위를 확대함
 - 입양비용의 15%를 세액공제하는 현행의 규정은 입양이 완료된 해에만 적용되는 것이었으나, 다음의 시점부터 시작하는 입양기간 동안 발생하는 비용에 대해서 동 세액공제를 받을 수 있는 것으로 확대 적용함
 - 입양부모가 입양 담당 지방행정부서나 인가된 입양대행기관에 신청서를 제출하는 시점
 - 또는 입양신청서가 캐나다 법원에 제출되는 시점
- 생애 최초 기부자 세액공제제도를 한시적으로 도입함
 - 이는 기존의 기부금 세액공제 외에 추가적인 혜택을 주는 것으로서, 생애 최초로 2018년까지 1,000캐나다달러까지 기부하는 금액에 대해 25%의 세액공제를 추가 적용하는 것임
- 생애 자본이득 공제액을 인상함
 - 캐나다의 소득세 체계하에서는 적격한 부동산, 중소기업 주식, 농어업용 자산 등의 처분으로 인해 발생한 자본이득에 대하여 평생 동안 누적된 일정금액까지는 과세를 면제하고 있는바, 그 면제금액을 75만캐나다달러에서 80만캐나다달러로 인상함
 - 2014년부터는 물가수준에 연동하여 동 면제금액을 설정할 예정임

- 비적격 배당에 대한 배당가산액률과 배당세액공제 적용 비율을 조정함
 - 배당가산액률은 25%에서 18%로, 배당가산액에 적용되는 배당세액공제 적용 비율은 2/3에서 13/18으로 조정하여 납세자에게 유리한 방향으로 개정함
- 특정한 경우에 분쟁이 있는 조세채권에 대해서도 국세청은 일부 세액징수를 집행할 수 있음
 - 일반적으로 국세청의 소득세 부과처분에 대해 납세자가 이의를 제기한 경우에는 소득세 및 가산세 등의 세액징수를 할 수 없으나, 이번 예산안에서는 납세자의 ‘기부를 통한 조세회피’가 있는 경우에는 세액확정 전이라 하더라도 부과세액의 50%를 미리 징수할 수 있게 함
- 노동단체가 설립한 벤처캐피탈법인 세액공제를 단계적으로 폐지함
 - 설립기금에 대한 세액공제율을 2014년까지는 15%, 2015년에는 10%, 2016년에는 5%를 적용하고 2017년 이후에는 동 세액공제제도를 폐지함

3) 국제조세 및 간접세 분야

- 이번 예산안에서는 국제적인 조세회피 및 의도적 탈세행위에 대처할 수 있도록 국세청의 역량을 강화할 다음의 규정들을 마련함
 - 10,000캐나다달러 이상의 국제간 온라인 자금이체에 대해서 국세청에 금융거래 신고를 의무화하도록 함
 - 국세청은 상당한 정도의 세금추징을 가능하게 하는 국제적 탈세행위 제보를 한 개인에게 보상을 해주는 ‘국제적 조세회피 중단 프로그램’을 운영하기로 함
 - 그 제보로 인한 추가세금 징수액이 연방세액 기준으로 10만캐나다달러를 초과할 경우, 제보자는 추가 연방세 징수액의 15%를 보상받음
 - 과소자본세제 적용의 완전성과 공정성을 위하여 적용 대상을 국내법인뿐만 아니라 캐나다 거주 신탁과 캐나다에서 영업을 하고 있는 비거주자인 법인이나 신탁에까지 확대함

- 의료서비스 관련 GST(Goods and Services Tax)/HST(Harmonized Sales Tax)¹⁴⁾ 규정을 정비함
 - 진화하는 의료산업의 특성을 반영하여 의료 관련 가정돌봄서비스에 대해서도 GST/HST 규정을 적용함
 - 비의료목적(non-health care purposes)으로 수행된 기록, 검사 서비스 등에 대해서도 GST/HST 규정이 적용됨
- 사업자의 GST/HST 환급신청에 있어서, 규정된 사업자 확인정보가 입수되기 전까지 국세청장(Minister of National Revenue)은 GST/HST 환급을 보류할 수 있는 권한을 갖게 되었음
- 캐나다로 수입되어 캐나다 국민이 소비하는 제품 중 유아용 의복, 자전거를 제외한 운동경기용 육상장비에 대해서 모든 관세를 영구적으로 폐지함

다. 캐나다의 일반특혜관세 개편 및 일부 품목의 관세 철폐안

[조세동향 13-04호]

- 2013년 3월 21일 캐나다 연방정부는 일반특혜관세(GPT) 개편과 일부 품목의 관세 철폐를 내용으로 하는 2013년 예산안을 발표함

1) 일반특혜관세(General Preferential Tariff) 개정안

- 캐나다는 2015년 1월부터 일반특혜관세(이하 ‘GPT’¹⁵⁾) 대상국에서 우리나라를 포함하여 중국, 인도, 브라질 등 소득 증대 및 교역 경쟁력이 강화된 72개국을 제외시키기로 함
 - 72개국을 선정한 기준은 1) 세계은행에 의해 지난 2년간 상위 또는 중상위 소득국가로 분류된 국가 2) 2년 연속 세계 수출 비중 1% 이상인 국가로 함

14) 부가가치세 개념으로 일종의 소비세임

15) 캐나다의 GPT는 1970년에 개발도상국의 경제성장을 촉진하기 위한 목적으로 도입되었으며, 수혜국으로부터 수입되는 물품에 대하여 관세를 철폐 또는 대폭 인하하여 양허함

- 캐나다는 향후 GPT 수혜 국가의 적격 여부를 2년마다 검토하기로 함
- 이러한 GPT 현대화 계획을 통하여 추가적인 관세 세수를 확보하겠다고 발표함
 - 2014년 8,300만캐나다달러, 2015년부터 3년간 3.3억캐나다달러를 확보하여 총 약 11억캐나다달러의 관세 세수 증가 예상
- 그동안 GPT 수혜 국가는 총 175개국으로 의류, 신발 및 특정 농산물을 제외한 품목 중 80%에 대하여 GPT를 적용하고 있음
 - GPT 수혜 대상 국가는 1974년 이후로 거의 변경되지 않음
- 이런 제도 변경으로 GPT 국가로부터 수입하는 물품에 대한 관세 부담이 증가 하지만, 다른 무역협정에 의한 특혜관세 또는 직물에 대한 면세는 계속 적용 가능함
 - 기존의 FTA 등의 다른 특혜관세를 적용받을 수 있음
 - GPT와 LDC(Least Developed Country) 특혜관세의 원산지 규정을 개정하여 LDC에서 생산된 직물 및 의류에 대해 면세 적용범위를 확대할 예정임
- KOTRA는 이러한 제도 개정이 우리나라 제품의 가격경쟁력에는 큰 영향을 미치지 못할 것으로 전망함¹⁶⁾
 - GPT와 MFN의 단순평균 관세율은 각각 1.89%, 2.48%로 차이가 0.59%p에 불과
 - 우리나라의 對(대) 캐나다 수출 상위 30개 품목(수출 비중 73%)에 대한 추가 관세 부담은 크지 않은 것으로 분석됨

2) 일부 품목 관세 철폐를 통한 소비자 관세 부담 완화

- 캐나다는 2013년 4월부터 유아 의류, 스포츠 장비 및 용품(자전거, 라켓볼 제외) 등을 포함한 37개 품목¹⁷⁾의 관세를 철폐하는 내용을 예산안에 반영하였음

16) http://www.globalwindow.org/gw/overmarket/GWOMAL020M.html?BBS_ID=10&MENU_CD=M10148&UPPER_MENU_CD=M10147&MENU_STEP=3&ARTICLE_ID=2160142&ARTICLE_SE=20301

- 이들 품목은 시행 전 2.5~20%의 최혜국 관세(이하 ‘MFN’¹⁸⁾)가 적용되던 품목이었음
 - 유아 의류, 아이스 스케이트, 하키 장비에는 18%, 스키와 스노우보드에는 20%의 MFN이 적용되고 있었음
- 금번 관세 철폐는 유사물품에 대한 캐나다 시장가격이 미국보다 비싼 것에 대한 소비자들의 불만을 반영한 시험적인 대안임
 - 관세 철폐로 인해 매년 약 7,600만캐나다달러, 향후 5년간 3.8억캐나다달러의 관세 부담 완화가 예상됨
- 캐나다 정부는 향후 이들 품목의 관세 철폐가 소비자 물가에 미치는 영향이 긍정적인 경우 다른 품목에 대해서도 관세 철폐를 확대할 계획임

3 남미공동시장(MERCOSUR)의 대외공동관세 인상 추진

[조세동향 13-03호]

가. 현황

- 남미공동시장(이하 MERCOSUR)¹⁹⁾은 1991년부터 관세동맹을 형성해 대외공동관세(CET)²⁰⁾를 적용하고 있음
 - 전체 교역 품목의 약 70%에 달하는 9,750개 품목에 대해 0~20%의 대외공동관세를 적용하고 있음
 - 단, 회원국별로 적용 예외 품목, 특별교역 조건, 자국 보호조치 여부에 따라

17) 관세 품목번호 8단위 Tariff Item 기준

18) 최혜국 관세(the Most-Favoured Nation Tariff)는 WTO 회원국에 공통으로 적용되는 관세율임

19) Mercado Comun del Sur의 약자로 남미 4개 국가(브라질, 아르헨티나, 파라과이, 우루과이)이며, 4개 회원국 외 볼리비아, 칠레, 에콰도르, 페루, 콜롬비아는 MERCOSUR 협력회원국으로 MERCOSUR는 인구 약 2억 7천만명, GDP 약 1조 9천억달러를 넘는 거대 시장임

20) 역외공동관세라고도 하며, 회원 4개국을 제외한 모든 나라, 즉 역외국에서 수입되는 물품에 공동관세가 적용됨

수입품에 대해 적용되는 관세율이 상이함

- MERCOSUR는 자국 산업에 영향을 주는 100개 품목에 대해 관세를 최대 35%까지 상향 조정하여 부과하는 방안을 추진하고 있음
 - 관세인상안은 2011년 12월 MERCOSUR 위원회 회의에서 무역 불균형 해소 정책을 추진하기 위해 본격적으로 거론됨
- 현재 브라질, 아르헨티나, 파라과이는 관세인상에 최종 합의하였고, 우루과이는 인상안에 대해 내부 검토 중임
 - 역외관세인상을 위해서는 4개국 전체의 동의를 필요하므로, 인상안 추진을 위해 아르헨티나가 우루과이를 설득 중인 것으로 알려짐
 - 우루과이는 미국 및 EU와의 무역협정 체결에도 관심을 가지고 있어 아직 관세 인상안에 대해 검토 중임
- 브라질의 경우 ‘대외공동관세 예외 품목(LETEC) 후보군’ 262개 중 100개를 선정해 최대 35%까지 관세를 인상할 예정임²¹⁾
 - 당초 2011년 10월에 100개 품목에 대해 25%로 인상한다는 발표하였지만, 최종적으로 2013년 2월에 대외공동관세 후보군 262개를 선정하여 그 중 100개 품목에 대해 인상된 관세를 부과자는 내용으로 귀결됨
 - 이미 철(7208류)은 12%에서 35%로, 비합금강의 평판압연 제품(7210류)은 12%에서 25%로 인상했고, 기타 합금강의 평판압연 제품(7225류, 7226류)은 14%에서 25%로 올림
- 아르헨티나는 현재, 관세인상 품목 수를 100개가 아닌 400개로 확대하고, 특정 상품 혹은 무역협정을 맺은 국가의 경우에만 인상 한도를 낮추자는 입장임
 - 추가적으로 관세인상이 적용될 품목은 오토바이(250~800cc급), 컴퓨터, 커피,

21) Elevações Transitórias da Tarifa Externa Comum, 법령 RESOLUÇÃO Nº12참고(2013년 2월 7일 제정)

액세서리, 휴대폰, 장난감, 가구, 공구 등임

- 관세인상 품목의 확대는 자국 컴퓨터²²⁾ 및 커피(완제품) 산업²³⁾에 긍정적인 영향을 줄 것으로 예상됨

나. 영향

- MERCOSUR 관세율 인상은 역외 국가에 대해 직접적인 수입 장벽으로 작용하여 우리나라의 대(對) 남미 수출에 악영향을 미칠 것으로 우려됨
 - 브라질이 관세인상을 검토 중인 262개 품목 후보 중에서 우리나라의 PVC-S²⁴⁾와 부타디엔 고무²⁵⁾는 반덤핑 조치가 적용되어 있음
 - 6개 품목(철 또는 비합금강의 평판압연 제품, 기타 합금강의 평판압연 제품, 스테인레스강의 평판압연 제품 등)은 덤핑방지관세 부과 여부를 조사 중임²⁶⁾
- 여러 차례에 걸친 관세인상 추진 시도는 2013년 MERCOSUR의 보호무역 정책 기조가 지속될 수 있음을 내포하고 있음

4 브라질의 관세 인상 및 수입 자동차에 대한 공업세 인상

[조세동향 13-01호]

가. 수입 관세²⁷⁾ 인상

- 브라질 대외무역위원회(CAMEX)는 100개 품목의 수입 관세를 25%로 인상하는

22) 관세인상을 통해 자국 컴퓨터 생산을 늘리는 목적으로 아르헨티나 남단에 위치한 자유무역지대인 피에라델푸에고(Tierra del Fuego)에서 컴퓨터 생산기지를 증설하고 있음

23) 아르헨티나는 커피 생산국이 아니라 원두는 전량 수입하나, 제품 제조는 직접하므로 커피 완제품 수입에만 관세를 부과함

24) Polyvinyl chloride resins

25) Emulsion styrene-butadiene rubber

26) 한국무역협회 통상수입규제 홈페이지 참조(<http://antidumping.kita.net>)

27) Imposto de Importacao. 수입품에 부과되는 연방세

조정안을 발표함²⁸⁾

- 주요 인상 품목은 철강, 석유화학, 원료 의약품, 기계장비, 타이어, 전기부품 등이며 적용 시기는 2013년 3월 이후 1년간으로 예정
 - 현재 적용되는 관세는 12~18%이며, 인상기간은 12개월이고 추가로 12개월간 연장이 가능함
 - 다만, 브라질 정부는 관세인상으로 물가가 상승할 경우 관세인상을 철회할 방침임
- 이번 관세 인상에는 우리나라가 브라질에 수출하는 주요 품목인 타이어, 기계장비, 방사선 장비, 전기부품 등이 포함되어 우리나라 수출에 부정적인 영향을 줄 것으로 예상됨
- 브라질의 관세인상이 미국 무역대표부(USTR), 유럽연합(EU)을 비롯한 다수 국가로부터 보호무역주의 조치라는 비난을 받고 있음
 - 브라질은 WTO 규정 내에서 관세를 35%까지 인상할 수 있음을 강조

나. 수입 자동차에 대한 공업세²⁹⁾ 인상

- 브라질은 수입 자동차에 대한 공업세를 2017년 12월까지 30%로 인상하기로 함
 - 당초 인상안은 2012년 말까지 적용하기로 하였으나, 다시 2017년까지로 연장하기로 함
- 공업세 인상 대상은 수입 자동차는 ‘브라질산 부품 의무사용’ 조건을 충족시키지 못한 자동차에 한정됨
 - 브라질산 부품 의무사용 조건은 수입된 자동차에 들어가는 전체 부품 중

28) Câmara de Comércio Exterior, 2012년 10월 26일

29) Imposto sobre Produto Industrializado. 대부분의 국내 생산품과 수입품에 대해 적용되는 연방세로서, 품목별로 상이한 세율이 적용됨(과세표준은 물건가격이며, 평균세율은 4%이지만, 세율은 0~330%)

65% 이상이 브라질산(産)이어야 한다는 규정임

- 공업세 인상으로 향후 브라질에 자동차를 수출하는 기업의 경우 브라질 내 생산 기반을 구축하기 위한 투자가 이루어질 것으로 예상됨
- 브라질 자동차산업협회(Anfavea)는 2017년까지 500억~600억헤알(한화 약 27조 5천억~33조원)의 투자가 이루어질 것이라고 전망함

II. 유럽

1 노르웨이의 법인세 위원회 발족³⁰⁾

[조세동향 13-04호]

- 노르웨이는 국제조세경쟁(tax competition)³¹⁾과 다국적기업들의 절세전략(tax planning)에 대응하기 위한 목적으로 2014년 10월 15일까지 활동할 외국인을 포함한 위원회를 발족시켰음
 - 위원장은 현 노르웨이 통계청장으로 임명되었고, 외국인 위원으로는 덴마크 국적의 경제학자와 Uppsala University의 세법교수 및 스웨덴 행정심판법원의 판사를 겸임하고 있는 스웨덴인이 임명됨
- 노르웨이의 법인세율은 1992년에 28%로 낮추어 국제적인 조세 경쟁력이 있었으나, 그 이후 주변국들의 경쟁적인 세율 인하로 인해 현재는 크게 경쟁력 있는 세율이 아닌 상태로 위원회는 법인세율 인하를 주 연구 목적으로 하고 있음
 - 법인세율 인하 외에도 현행 세금 면제제도의 적정성과 다국적기업의 절세전략에 노출된 노르웨이 법인세의 취약점에 대하여도 연구 및 검토를 할 예정임

2 덴마크의 경제성장 방안 합의³²⁾

[조세동향 13-05호]

- 덴마크는 4월 24일 덴마크 보수당과 자유동맹당의 합의로 현재 25%인 법인세율을 2016년까지 단계적으로 22%까지 인하하는 내용을 포함한 경제성장 방안에 대해서 합의를 도출하였으며 이를 위해 약 900억덴마크크로네(약 158억달러)가

30) <http://www.taxanalysts.com/>

31) 국가가 해외 생산 요소를 자국으로 유입하기 위한 수단으로 각종 세제혜택을 경쟁적으로 사용하는 것을 말함

32) [http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2013.nsf/PDFs/TI700506.pdf/\\$file/TI700506.pdf](http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2013.nsf/PDFs/TI700506.pdf/$file/TI700506.pdf)

소요될 것으로 예상하고 있음

- 법인세율 인하의 목적은 국제적인 법인세율 인하 추세에 대응하여 외국인 투자유치에 있어서 조세정책 분야에서 경쟁력을 유지하기 위한 것임
- 법인세율은 2014년부터 매년 계획된 대로 인하될 것이며 최종적으로 22%까지 인하될 예정임

<표 II-1> 덴마크의 법인세 인하 계획

(단위: %)

연도	법인세율	법인세 인하 폭
2013년	25	0
2014년	24.5	0.5
2015년	23.5	1
2016년	22	1.5

- 정치권의 분석에 따르면 법인세율의 인하로 기업들은 2014년에 7억덴마크크로네(약 1억 2,300만달러)의 세금 절감효과를 기대할 수 있으며 2020년까지 43억덴마크크로네(약 7억 5,500만달러)의 세금 절감효과를 기대할 수 있을 것으로 예상하고 있음
- 법인세율 인하를 제외한 다른 경제성장 방안으로는 생산 관련 일부 에너지세의 폐지와 중소기업에 대한 VAT(부가가치세) 신고기간 연장 및 중소기업(벤처기업 포함)에 대한 용자제도의 개선안이 포함되어 있음
 - 폐지될 에너지세는 전기 자체와 전기 배전과정에서 과세하였던 탄소세임
 - 에너지세의 부분 폐지는 기업들의 생산원가를 낮춰 줌으로써 가격 경쟁력을 높여줄 수 있을 것으로 기대하고 있음
 - 중소기업에 대한 VAT(부가가치세) 신고기간은 종전에는 1개월³³⁾이었으나 60일로

33) Anders Oreby Hansen, "Denmark in international tax planning," Nikolaj Bjørnholm, p. 282.

연장하여 신고 및 납세에 대한 편의를 제공함

- 중소기업에 대한 용자제도의 핵심은 각 주(州)의 투자펀드(state investment fund, Vækstfonden)가 기업인들에게 추가적인 벤처캐피탈 자금을 용자해 주는 것을 용이하게 하는 것에 있음
 - 용자제도 개선안은 200만덴마크크로네(약 35만달러)이상의 자금을 필요로 하지만 그에 상응하는 담보를 제공할 수 없는 기업에 대하여 벤처캐피탈 자금 대출시 Vækstfonden가 신용보증을 서는 범위의 한도를 증액함³⁴⁾
 - 현재 투자지원 제도하에서는 200만덴마크크로네부터 300만덴마크크로네 사이에는 정해진 신용보증의 규정이 없으므로 당해 신용보증의 사각지역을 보완하는 것임
 - 투자 지원금액은 2015년부터 2017년까지 매년 3억 5천만덴마크크로네(약 6,150만달러)가 될 예정임

3. 독일

가. 독일의 연결납세에 따른 이중손금산입 방지법

[조세동향 13-02호]

- 독일 상원은 2013년 2월 1일에 법인세 개정안을 승인하였으며 주요 내용은 연결납세제도 적용시 이중손금산입 방지에 대한 법을 신설하는 것임
- 개정안에 따르면 독일에서 과세표준에 반영된 연결 모법인 및 연결 자법인의 손금은 다른 국가의 관할에 있는 연결 자회사와 또는 다른 어떤 실체(any other person)의 과세표준에서 공제하는 것을 금지하고 있음

34) 덴마크의 벤처캐피탈 제도인 ‘Vækstfonden’는 현재 필요한 사업자금의 75%까지를 200만덴마크크로네 이하로 신용보증을 서주고 있음. 또한 조금 더 큰 기업에 대해서는 300만덴마크크로네부터 1,000만 덴마크크로네까지 신용 보증을 서주고 있음. 이에 따라 200만덴마크크로네에서 300만덴마크크로네 사이의 사각지대의 신용보증에 대하여 보완을 하려는 개선안을 공표한 것임,
<http://www.vf.dk/For%20virksomheder/Vaekstkaution>

- 독일 내에서 기업 활동 중 발생한 손금은 원칙적으로는 독일에서의 손금으로 반영될 수 있으나, 만약 이 손금을 독일 외부의 연결된 기업에서 인식할 경우 독일 내에서는 해당 금액을 손금으로 인정이 불가능하다는 것이 주 내용임
- 이번 개정안은 손금을 독일 내, 혹은 독일 외부에서 선택하여 산입할 수 있는 기업들의 재무구조에 특별히 영향을 미치게 될 것임
- 개정안은 독일 국적 파트너십의 외국인 파트너이거나 독일에 지점을 가지고 있는 외국기업은 연결실체 내의 연결 대상 회사를 독일에 세울 수 있게 하였으며 이에 따라 외국기업의 연결납세의 범위에 독일 내 법인이 포함될 수 있음
- 개정안에 따라 세워지는 연결실체 내의 연결대상 회사는 향후 손금산입을 독일 내의 기업으로 할 것인지 또는 독일 외부 기업에서 할 것인지를 선택하여 재무구조를 구성해야 할 것임

나. 독일의 스위스 비밀계좌 데이터 확보를 통한 조세포탈 조사 개시

[조세동향 13-05호]

- 4월 16일에 독일 조세당국은 ‘Credit Suisse’(스위스 2위 은행)의 계좌정보가 담긴 Compact Disk(CD)를 입수하여 스위스에 비밀계좌를 가지고 조세포탈을 해 온 혐의가 있는 200명의 납세자들에 대하여 조사를 시작³⁵⁾하였음
- 당 조사는 Credit Suisse의 고객인 독일인 납세자 명의의 비밀계좌 내용이 담긴 CD를 독일의 5개의 주(州) 정부가 구매함으로써 착수된 조사이며 확보된 정보는 전 독일로 공유되어 조사가 이루어지고 있음
- 약 4만개의 계좌정보가 담긴 CD의 확보 대가로 5개의 독일 주정부가 4백만 유로를 CD 제공자에게 지급한 것으로 확인되었음
 - 독일은 CD의 출처는 밝히지 않았으나 과거 2012년의 비슷한 전례로 비추어 볼 때 퇴직한 Credit Suisse의 은행원을 통하여 거래가 이루어졌을 것으로 추측하고 있음

35) <http://www.reuters.com/article/2013/04/17/us-creditsuisse-germany-idUSBRE93G0HP20130417>, 로이터 통신

- 독일 정부는 금번 확보한 데이터를 기초로 분석했을 때 약 5억유로의 세금이 탈루되었을 것으로 예측하고 있으며 범죄자금과 자본이득에 대한 탈세가 주를 이루고 있는 것으로 분석함
- 독일 검찰은 납세자들에 대한 조사와 Credit Suisse 은행원들에 대한 조사를 할 예정이지만 은행원들에 대한 조사가 얼마나 이루어질지는 예상하기 어려움
 - 스위스 측에서는 독일이 불법적인 계좌에 대한 정보를 구매를 통해 확보하여 역외탈세를 조사하려는 것에 대한 불만을 표출하고 있음
 - 또한 2011년 9월에 있었던 역외탈세조사³⁶⁾의 경우에도 Credit Suisse는 해당 은행원에 대한 조사를 중단하는 대가로 조사 주체였던 독일 주 정부(North Rhine-Westphalia)에 1억 5천만유로를 지급한 전례가 있었음

다. 독일의 파트너십에 대한 출국세 등에 대한 개정안 발표

[조세동향 13-06호]

- 독일 의회의 조정위원회(Mediation Committee)는 6월 5일에 파트너십의 출국세, 합성금융상품에 대한 수입배당금 익금불산입 규정의 정비 등이 포함된 세법개정안을 제출함
 - 하원과 상원은 각각 6월 6일과 7일에 개정안을 승인할 예정임
 - 주요한 세법 개정사항은 다음과 같음

1) 파트너십의 출국세

- 현행 세법에 따르면 실제로 사업을 영위하는 것으로 간주되는 파트너십에 주식을 이전하는 경우 출국세를 납부하지 않을 수 있음

36) 2011년에 1,100명의 독일인들의 스위스 비밀계좌정보가 담긴 도난 CD를 독일 검찰이 구입하면서 시작된 역외탈세조사였으며 260명이 North Rhine-Westphalia주의 주민이어서 해당 주에서 수사를 하게 됨. 이에 Credit Suisse는 은행의 은행원들에 대한 수사를 중단시키는 대가로 공식적으로 North Rhine-Westphalia주에 1억 5천만유로를 지급하고 2011년 9월에 수사를 중단함.
<http://www.ft.com/intl/cms/s/0/d32de0ec-e285-11e0-ba6e-00144feabdc0.html#axzz2V8AiGVTm>

- 출국세: 본점을 국외로 이전하거나 이민할 때 자산에서 발생한 미실현이익을 실현되는 것으로 보아 징수하는 세금
 - 자본이득에 대한 과세제도의 하나임
- 따라서 실제로 사업을 영위하지는 않으나 세법에 따라 사업을 영위하는 것으로 간주되는 경우에는 출국세를 회피할 수 있음
- 개정안에 따르면 납세자가 출국 전에 실제로 사업을 영위하지 않지만 독일 세법상 실제로 사업을 영위하는 것으로 간주되는 파트너십에 주식을 이전하여도 출국세를 납부하도록 개정됨

2) 수입배당금 익금불산입 개선

- 현행 세법에 따르면 혼성금융상품이 외국과 독일에서 다르게 분류되는 경우가 발생할 수 있음
 - 결과적으로 혼성금융상품에서 발생하는 자본비용에 대한 세무처리가 외국과 독일에서 다를 수 있음
 - 이를 방지하기 위하여 대응과세의 원칙(principle of corresponding taxation)을 혼성금융상품으로 확대하여 적용함
- 개정안에 따르면 자본비용이 독일에서 수입배당금으로 분류되는 경우, 그 자본비용을 지급하는 법인이 과세소득에서 그 자본비용을 공제받지 않는 금액만큼만 수입배당금 익금불산입을 적용함

3) 부동산취득세 개정

- 현행 부동산취득세법(RETT act) 제1조 제3a항에 따르면 부동산을 소유하는 실제의 경제적 지분을 직·간접적으로 95% 이상 보유하는 경우 부동산취득세를 부담함
 - 다만 파트너십을 통해 간접적으로 소유하는 경우에는 간접적으로 보유하는 것으로 보지 않음

- 개정안에 따르면 파트너십을 통해 간접적으로 소유하여도 부동산양도소득이 면제되지 않도록 개정됨

4 벨기에³⁷⁾의 주식양도차익 등에 대한 법률 개정

[조세동향 13-01호]

- 벨기에는 주식양도차익에 대한 과세 등에 관한 법률 개정안이 2012년 12월 27일 의회를 통과하여 12월 31일에 공포함
 - 요건을 갖춘 주식양도차익에 대한 과세는 1991년 이후로는 0%로 과세하였으나 금번 개정으로 인하여 0.4%의 세율로 과세하는 것으로 변경됨

<표 11-2> 요건을 갖춘 주식양도차익에 대한 과세 적용요건

	개정사항 내용
과세적용시기	2013년 12월 31일 이후
적용대상	벨기에 국적의 기업과 벨기에에 지점을 두고 있는 비거주자 기업
적용방법	법인세와 별도로 과세됨
적용제외기업	회사법 15조에서 언급하는 3가지 조건인 50인 이하 사업장, 연 매출 730만유로 이하, 총자산 365만유로 이하 중 2가지 이상을 충족하는 소규모 기업

- 벨기에는 이자, 배당 및 사용료에 대한 원천징수세율을 기존 21%와 25% 두 단계에서 25%의 단일세율로 변경하고 특정지적재산권 사용료 등에 대한 세율은 15%로 규정하였음
 - 벨기에는 2011년 12월에 배당에 대한 원천징수세율을 기존 15%와 25% 두 단계에서 15%를 21%로 상향시키는 개정을 함(지적재산권 사용료에 대한 세율은 15%를 지속 적용함)
 - 금번 개정은 2011년의 개정안을 좀 더 간단하게 하면서 세수를 증대시키고자 하는 목적으로 이루어진 것임

37) <http://www.taxanalysts.com>

<표 11-3> 25% 이외의 세율을 적용받는 예외적인 경우¹⁾

(단위: %)

25% 이외의 세율을 적용받는 경우	적용세율
청산으로 인한 분배금	10
부동산 투자회사로부터 받는 배당	15
국채로부터의 이자	15
세금면제한도 이상의 저축 중 요건에 맞는 저축에 대한 이자	15
법에서 정하는 지적재산권에 대한 사용료 ²⁾	15

주: 1) http://www.deloitte.com/view/en_BE/be/services/tax/tax-news-and-publications/tax-reforms-hub/belgium-budget-2013/

2) 저작권 및 저작권 인접 권리, 법에서 정한 사용료 대상 또는 의무적인 면허에 대한 사용료

- 역외 생명보험계좌에 대하여 세무신고의무를 추가시켰으며 개정의 목적은 역외 생명보험계좌를 통한 수입이 있을 경우 적정하게 신고했는지를 파악하기 위한 것임
 - 벨기에 국적이 아닌 해외금융기관의 경우 해외생명보험계좌를 통한 이자 및 배당소득에 대하여 벨기에 법에 의하여 적정하게 원천징수되고 있지 않으므로 이에 대한 파악을 위한 것임
- 개인의 생명보험에 대한 간접세율을 기존 1.1%에서 2.2%로 상향시켰으며 상향된 세율은 2013년 1월 1일 이후로 납부되는 모든 생명보험료에 과세됨
 - 생명보험에 대한 간접세는 납부하는 생명보험료 총액에 대하여 과세되는 것이며 과세 대상자는 보험계약자임³⁸⁾
 - 단, 생명보험 중 모기지론(Mortgage loan) 사용자가 대출을 완전히 상환하기 전에 사망할 경우에 대비하여 잔액에 대한 위험을 보장해 주는 생명보험료는 1.1%의 간접세율을 계속 적용함

38) Summary of Indirect Taxation on Insurance Contracts in Europe 2008

<표 II-4> 벨기에의 보험에 대한 간접세율 간략 정리¹⁾

(단위: %)

보험 종류	적용 세율
개인에 대한 생명보험	2.2(변경 전 1.1)
개인이 아닌 경우 생명보험	4.4
사고와 건강보험	9.25
자동차보험	9.25
화재보험	9.25
수송품 보험	1.4
운송용 항공기 기체보험	9.25

주: 1) Summary of Indirect Taxation on Insurance Contracts in Europe 2008

5 스위스의 부가가치세(VAT) 개정안 의회 제출

[조세동향 13-02호]

- 스위스 연방 내각은 1월 30일에 스위스 의회에 새로운 2단계의 부가가치세(VAT) 개정안을 의회에 제출함
 - 개정안은 두 가지로 이루어져 있으며 두 개정안 모두 기존의 3단계 세율을 2단계 세율 체계로 변경하는 것임
- 금번 VAT 개정안은 기존의 8%, 3.8%, 2.5%의 세 단계로 이루어진 VAT의 체계가 너무 복잡하여 수년간에 걸쳐 비판을 받아오며 따라 이루어진 것임
 - 8% 세율은 기본적인 VAT 세율임
 - 3.8% 세율은 호텔에 적용해 왔던 세율임
 - 2.5% 세율은 수돗물, 가금류, 소, 비료, 식료품, 의약품, 신문, 책, 광고용이 아닌 인쇄물에만 적용하는 세율임
 - 면세는 교육 서비스 등에 적용해 왔으며 금번 개정안의 경우 논의 대상은 아님

- 개정안 중 대안 1은 식료품, 수돗물, 호텔(술과 담배 판매분 제외)만 2.5%의 경감세율을 적용하고 현재 경감세율을 적용하고 있는 나머지 것들은 모두 기본세율로 전환하는 방안임
- 개정안 중 대안 2는 호텔(술과 담배 판매분 제외)도 2.5%의 경감세율을 적용하고 현재 경감세율을 적용하고 있는 나머지 것들은 모두 계속 경감세율을 적용하는 방안임
- 스위스 의회는 두 가지 옵션 중 어느 것을 선택해도 현재의 세율하에서는 세수 손실이 있을 것으로 예상하고 세율 자체를 상승시키는 두 가지 방안을 고려하고 있음
 - 1안은 경감세율을 2.5%에서 2.8%로 상승시키는 것임
 - 2안은 경감세율은 그대로 유지하고 기본세율을 8%에서 8.3%로 상승시키는 것임
- 스위스 의회는 2013년 여름-가을 회기에 당해 건을 처리할 예정이며 적용은 2017년에 시작될 것으로 예상됨

6 영국의 조세회피 기업 등에 대한 공공입찰 금지 방안³⁹⁾

[조세동향 13-03호]

- 영국 재무부의 수석 비서관인 Danny Alexander는 2013년 2월 14일에 조세회피 혐의가 있거나 조세회피 전략을 사용해 왔던 기업을 공공부문의 입찰에 참여할 수 없게 하는 계획을 발표하여 의회에 제출함
 - 새로운 조세회피 기업들에 대한 공공부문의 입찰에 대한 금지 규정은 2013년 4월 1일부터 효력을 가지고 운영될 것임
 - 새 규정은 영국 정부로 하여금 조세회피 기업에 대하여 공공부문의 입찰에 대한 거부권을 가지게 함으로써 성실 납세의 유인을 갖게 할 목적으로 입안된 것임

39) <http://www.taxanalysts.com/>

- 공공부문에 대한 입찰제한 규정의 수단으로, 입찰하는 기업으로 하여금 최근 몇 년간에 대한 납세실적과 기타 증명 등을 의무적으로 제출하게 정함으로써 조세회피 기업에 대한 사전 배제를 가능하게 함
 - 입찰기업은 납세실적뿐 아니라, 공공부문 발주기관에 납세가 영국의 회계기준에 맞게 이루어졌는가와 입찰기업이 영국이 정하는 Disclosure of Tax Avoidance Scheme(DOTAS)의 범위에 해당하는 기업이 아닌 것에 대한 증명을 제출해야 함
 - 또한 입찰기업은 당해 기업이 영국 정부에서 정하고 있는 「the equivalent foreign tax rules」을 규정을 거스르지 않고 성실하게 납세 행정에 협력해 왔음을 증명해야 함
 - 영국 정부는 공공부문에 입찰하는 기업이라면 당연히 조세회피 전략을 사용하지 않을 것으로 판단하여 규정을 작성한 것임

- 영국 정부의 이러한 새 규정은 그동안 글로벌 기업들(Google, Amazon, and Starbucks)이 영국 내에서 이익에 따른 충분한 세금을 내지 않고 조세회피 전략을 사용한 것에 대한 강제적인 방지책 동원의 일환임
 - 또한 그동안 글로벌 기업들에 대하여 조세회피전략을 제공해 왔던 회계법인에 대한 경고도 함께 담고 있음

7 이탈리아

가. 이탈리아의 금융거래세 도입 추진

[조세동향 13-01호]

- 이탈리아 정부는 2013년 12월 13일에 금융거래세 도입안(2차 개정안)을 의회에 제출함
 - 적용대상거래와 세율

- 상장주식거래: 2013년 말까지 거래가액의 0.12%, 이후 0.1%
 - 장외주식거래: 2013년 말까지 거래가액의 0.22%, 이후 0.2%
 - 초단타매매(High Frequency Trading): 거래금액의 0.02%
 - 파생상품거래: 파생상품의 종류와 계약의 명목가치(notional value)에 따라 0.025~100유로까지 과세
- 도입안(2차 개정안)에서는 파생상품의 범위를 제한적으로 정함
- 적용대상 파생상품: 이탈리아 회사에서 발행한 주식에 기초한 파생상품만을 대상으로 함
- 도입안에 따르면 주식거래에 대해서는 2013년 3월 1일부터, 파생상품에 대해서는 2013년 7월 1일부터 시행될 예정

나. 이탈리아의 자본이득참여공제제도 실무 적용 지침 발표

[조세동향 13-05호]

- 이탈리아 과세당국은 2013년 3월 29일에 2004년에 도입한 자본이득참여공제제도에 대한 실무 적용 지침(guideline)을 발표함
- 자본이득참여공제: 주식의 처분으로부터 발생한 자본이득의 95%를 이중과세방지를 위하여 법인세에 공제하여 주는 제도
 - 자본이득참여공제를 적용받기 위해서는 ① 12개월 이상 해당 주식을 보유하여야 하고, ② 주식발행회사(피투자회사)는 최소 3년 동안 비조세피난처(white list country)에 설립되어 운영되어야 하고, ③ 주식발행회사(피투자회사)는 실제 영업활동(ABA)을 해야 하고, ④ 투자금액이 장기투자자산으로 회계처리되어야 함
 - 특히, 적용지침에서는 실제 영업활동(ABA)의 존재 여부에 대한 요건을 제시함
- 실무지침에 따른 실제 영업활동(ABA)의 존재 여부의 요건에는 영업조직 요건, 시장대응 요건 등이 필요함

- 영업조직 요건: 주식발행회사(피투자회사)가 실제 영업활동이 존재함을 인정받기 위해서는 영업조직을 갖추어야 함
 - 영업조직은 재화와 용역의 판매와 제품의 제조에 관여하는 조직임
- 시장대응 요건: 실제 영업활동은 합리적으로 판단되는 수준에서 적절한 시점에 시장의 수요를 맞출 수 있어야 함
 - 단지 수동소득자산만을 가지고 있는 경우에는 실제 영업활동으로 보지 않음
- 한편, 예비적이고 부수적인 활동이 종료된 이후에 회사의 설립목적에 맞는 실제 영업활동을 수행할 경우 그 회사의 설립단계(start-up phase)에서의 활동도 실제 영업활동에 포함시킴

8 포르투갈

가. 포르투갈 국민의 조세회피방지 방안에 대한 저항⁴⁰⁾

[조세동향 13-03호]

- 포르투갈은 2013년 1월에 전 국민을 대상으로 하는 조세회피방지에 대한 새로운 법을 도입하여 운영하였으나 이 법에 저항하는 국민들이 수상의 Fiscal Identification Number(NIF)를 이용하여 저항 운동에 들어감
- 포르투갈이 도입한 조세회피방지 법안의 내용은 개인이 신고한 연간 소득보다 세무당국에 집계된 개인의 연간 지출이 많을 경우 자동적으로 세무조사의 대상후보가 되게 하는 것이며 State Budget 2012⁴¹⁾으로 도입되었음
- 이 법의 효과적인 시행을 위하여 포르투갈 정부는 사소한 물건 구입시에도 반드시 영수증을 요청하여 개인의 NIF를 제출하고 세무당국에 지출 내역이 보고되도록 하면서 만약 영수증을 요청하지 않을 시에는 구매자에게 최대 2,000유로까지의 벌금을 부과할 수 있게 함

40) <http://blogs.blouinnews.com/blouinbeatbusiness/2013/02/22>

41) Portugal's State Budget 2012: TAX Proposals

- 새로운 조세회피방지법에 대하여 반감을 가진 납세자들은 벌금까지 물리는 정부의 행태에 대하여 시위를 하고 있음
- 새 조세회피방지법에 대한 저항자들은 수상의 NIF를 유출하여 저항자들이 수상의 NIF로 물건을 구매하고 결제를 함으로써 수상이 세무조사의 대상이 되게 하는 등 수상에게 반감을 표시하고 있음
- 이런 형태의 저항이 가능한 이유는 물건이나 서비스의 판매자는 제출된 NIF가 진정으로 제출자의 것이 맞는지 신원을 확인할 의무와 권리가 없기 때문임
- ECB와 IMF 등으로부터 구제금융을 받고 있는 포르투갈이 국가 재정을 안정시키기 위하여 도입한 법이 국민들로부터 저항을 받으면서 포르투갈 정부는 법에 대한 보완의 필요성이 요구되고 있음

나. 포르투갈의 대기업 세무전담반제도(LCTR) 도입⁴²⁾

[조세동향 13-04호]

- 포르투갈은 3월 25일 대기업 세무전담반제도(Large Corporate Taxpayers Regime : 이하 “LCTR”)의 도입에 따른 세부기준을 발표하였으며 LCTR은 대기업 등에 대하여 세무전담반을 설치하여 조세회피 위험을 줄이고 성실 납세를 유도하기 위한 제도임
- LCTR은 OECD의 권고사항⁴³⁾이었으며 현재 이 제도를 시행하는 국가는 호주, 스페인, 영국, 아일랜드 등이 있음
- LCTR은 구조조정(합병·분할 등), 이자와 사용료 지불관계, 비거주자 실체에 대한 협정, 이전가격, 포르투갈의 조세회피방지규정 준수 여부가 주된 주제임
- LCTR을 시행하기 위하여 창설되는 세무전담반은 다음과 같은 업무를 하게 됨

42) <http://www.taxanalysts.com/>

43) "Study into the Role of Tax Intermediaries," OECD's Forum on Tax Administration (FTA), 2008

<표 11-5> LCTR 세무전담반의 업무

	업무 내용
LCTR 관련 세무전담반의 업무	LCTR의 대상 기업에 대한 개별적인 조세지원 강화
	LCTR의 대상 기업을 전담할 단일 납세관리인의 지정
	복잡한 세무 문제에 대하여 향상된 기술적인 분석을 미리 지원하는 세무 문제 선 평가 지원업무 수행
	납세자들의 위치와 주소 문의에 관한 정보 제공
	APA(이전가격사전협의제도)의 승인에 대한 평가와 제출업무 지원
	납세자 계좌에 대한 검증절차 강화
	LCTR 대상 기업에 의해 제기된 행정적인 문제 관장
	법원에서 있을 수 있는 문제에 대하여 세무당국과의 협조를 보조

- LCTR의 시행 대상은 포르투갈의 대기업과 포르투갈에서 사업을 하고 있는 일정 규모 이상의 다국적 기업임
 - 포르투갈 은행(Bank of Portugal) 또는 포르투갈 보험협회(Portuguese Insurance Institute)의 감독하의 연 매출 1억유로 이상의 금융업을 영위하는 실체
 - 재화 판매 또는 서비스업을 하는 실체로서 연 매출 2억유로를 초과하는 실체
 - 연 매출 2억유로 초과인 지주회사
 - 전 세계적으로 2천만유로 이상의 납세 실적을 가진 실체
 - 포르투갈 법에서 지정된 기업집단의 구성원인 기업

- LCTR 대상 기업들은 LCTR의 시행으로 인해 과거에 불필요하게 가해졌던 제재 등에 대하여 미리 세무당국과 협의를 할 수 있고 협조를 얻을 수 있기 때문에 LCTR의 시행이 세무당국과의 관계 개선의 기회가 될 수 있는 기회로 판단하고 있음

9 폴란드의 CFC 도입 공표⁴⁴⁾

[조세동향 13-05호]

- 폴란드는 5월 6일에 자국의 국제조세제도의 보완을 위하여 CFC(Controlled Foreign Corporation, 피지배외국회사과세제도) 제도를 도입할 것을 공표하였으며, 시행 시기는 2014년 1월 1일로 하고 있음
 - CFC 제도의 도입 목표는 지주회사 설립을 통한 다국적기업의 조세회피 방지와 국내 납세자들이 소득의 일정부분을 세율이 낮은 국가로 이전시키는 행위에 대하여 제제를 가하기 위한 것임
 - CFC 제도는 현재 우리나라에서 운영하고 있는 「국제조세조정에 관한 법률」 4장 ‘특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세’와 동일한 취지를 가진 제도로 내국법인이 해외 경과세국에 소득을 유보함으로써 국내의 세금을 회피하려는 행위를 제제하려는 제도임
- CFC 제도를 적용에 해당하는 실체를 판정하기 위해 도입된 기준은 다음과 같으며 입법과정을 통하면서 수정될 수 있음
 - CFC 제도가 적용되지 않는 경우는 해외실체가 EU나 EEA(European Economic Area)의 관할권하에 위치하여 실제로 경제활동을 하는 경우임

44) <http://tmagazine.ey.com/news/ibfd/poland-cfc-regime-draft-bill-released-consultation/>

<표 II-6> 폴란드의 CFC 제도의 적용 기준 초안

관련 실체 위치	필요 조건(조건 중 하나만 만족해도 적용됨)
관련 실체가 OECD가 정하는 조세피난처에 위치한 경우	조건 없이 CFC의 적용 대상에 포함됨
관련 실체가 OECD가 정하는 조세피난처가 아닌 곳에 위치한 경우	폴란드 납세자가 25% 이상의 주식 또는 의결권을 소유한 경우
	해외 실체의 수익의 50% 이상이 수동적 소득(이자, 배당, 지적재산권 사용료 등의 소득)일 경우
	해외 실체가 위치한 관할권의 세율이 폴란드의 현행 세율보다 25%를 초과하여 적은 경우(현재 폴란드 세율(법인세, 소득세)이 19%이므로 19%의 25% 이하인 14.5%보다 낮은 세율을 가진 관할권)

10. 프랑스의 2013 재정법

[조세동향 13-02호]

- 고용과 경쟁력 향상을 위한 조세지원 등이 포함된 「2013년 재정법(Finance Act 2013)」과 제3차 수정 「2012년 재정법(Finance Act 2012)」이 확정되어 2012년 12월 30일 관보에 게재됨
- 헌법위원회(Constitutional Council)는 2012년 12월 29일에 「2013년 재정법」과 제3차 수정 「2012년 재정법」이 헌법에 부합함을 결정함
- 주요 개정사항은 다음과 같음

가. 법인세

- 2013년 1월 1일부터 경쟁력과 고용을 위한 세액공제(CICE)를 도입함
 - 세액공제액: 지급한 총임금액에 세액공제율을 곱하여 계산함
 - 다만 공제대상이 되는 지급한 총임금액의 최대한도는 최저임금의 2.5배임
 - 현재 최저임금(national minimum wage)은 월 3,564유로임

- 세액공제율: 4%(2014년에는 6%)
- 초과한 세액공제액은 3년간 이월공제가 가능함
 - 중소기업에 대해서는 이월공제 대신 조기 환급도 가능함
- 다만 공제된 세액은 법에서 정한 용도로 사용되어야 하고 배당이나 관리직 급여의 재원으로 사용되어서는 안 됨
 - 법에서 정한 용도는 주로 투자, 연구, 혁신, 교육, 채용 등임
 - 국세청은 세무조사를 통해 이를 감시·감독할 예정
- 공제될 이월결손금은 과세소득이 1백만유로까지는 전액, 1백만유로를 초과한 금액에 대해서는 50%에 해당하는 금액을 한도로 함
 - 현행 규정에 따르면 과세소득이 1백만유로까지는 전액, 1백만유로를 초과한 금액에 대해서는 60%에 해당하는 금액을 한도로 함
- 24개월 이상의 기간 동안 보유한 주식의 처분으로 인해 발생한 자본이득에 대한 공제(participation exemption)가 자본이득의 88%로 인하됨
 - 현행 규정에 따르면 자본이득의 90%까지 공제됨
- 2012년 11월 14일 이후 본사나 고정사업장(PE)을 EU나 EEA 회원국으로 이전하는 법인은 이전한 자산과 관련한 미실현 자본이득을 법인세 과세소득에 포함하여 과세함
 - 이를 출국세(exit tax)라고 함
 - 현행 규정에 따르면 본사를 EU나 EEA 회원국으로 이전하더라도 고정사업장(PE)이 프랑스에 있으면 출국세를 부담하지 않음
- 경제위기에 대응하기 위하여 매출액이 2.5억유로를 초과하는 법인에 대해서는 산출세액의 5%를 가산하여 법인세를 납부함
 - 이 부가세는 2015년 12월 30일까지 종료되는 사업연도에 적용함

- 따라서 최종적인 법인세율은 36.1%(= $33\frac{1}{3} \times 1.033 \times 1.05$)
 - 기본세율: $33\frac{1}{3}$
 - 매출액이 763만유로 초과 기업에 대한 부가세: 3.3%
- 추정된 당기산출세액을 기준으로 당기 법인세에 대한 4회차 예납액의 계산이 가능한 기업의 범위를 매출액이 5억유로인 기업에서 매출액이 2.5억유로인 기업으로 확대함
 - 현행 규정에 따르면 법인세는 사업연도 중 총 4회에 걸쳐 예납한 후 법인세 신고 시 차액을 납부하거나 환급받음
 - 각각의 납부기한은 3월 15일, 6월 15일, 9월 15일, 12월 15일임
 - 법인세 신고기한은 사업연도 종료 후 3개월임
 - 다만 아래 표의 요건을 충족하는 기업의 경우, 처음 3회의 예납금액은 전기 세액을 기준으로 납부하지만 마지막 4회차 예납액은 아래 표와 같이 추정된 당기산출세액을 기준으로 계산할 수 있음

과세소득 증가	요건		4회차 예납액	
	매출규모		개정 전	개정 후
	개정 전	개정 후		
이전 사업연도에 비해 과세소득이 50% 이상 증가	매출액이 5억~10억 유로인 기업	매출액이 2.5억~10억 유로인 기업	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×66⅔%	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×75%
이전 사업연도에 비해 과세소득이 25% 이상 증가	매출액이 50억유로를 초과한 기업	매출액이 50억유로를 초과한 기업	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×80%	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×85%
이전 사업연도에 비해 과세소득이 11% 이상 증가	매출액이 50억유로를 초과한 기업	매출액이 50억유로를 초과한 기업	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×90%	(추정된 당기산출세액 - 3회까지 납부한 예납세액합계)×95%

- 2014년 1월 1일부터 법인세와 부가가치세(VAT) 신고시 표준감사파일(SAF-T)을 제출하여야 함
 - 표준감사파일은 전자문서로 작성된 표준화된 사업정보임
 - 표준감사파일은 세무조사를 위한 기초자료나 납세협력의무의 간소화를 위해 작성됨
 - 표준감사파일(SAF-T)을 제출하지 않거나 미비한 경우에는 과세관청 재량의 추계절차(arbitrary assessment procedure)에 의해서 과세소득을 결정할 수 있음

나. 소득세

- 15만유로 초과소득에 대해 45%의 세율이 적용되는 소득구간 신설
 - 2013년 개정된 누진소득세율은 다음과 같음

과세소득(유로)			세율(%)	
			개정 전	개정 후
up to		5,963	0	0
5,963	~	11,896	5.5	5.5
11,896	~	26,420	14	14
26,420	~	70,830	30	30
70,830	~	150,000	41	41
over		150,000	41	45

- 투자소득(이자소득, 배당소득 및 자본이득)에 대해 원칙적으로 누진소득세율을 적용함
 - 그러나 현행 규정에 따르면 이자소득에 대해서는 21%, 배당소득에 대해서는 24%, 자본이득에 대해서는 19%의 단일세율을 적용함
 - 개정된 규정에 따르더라도 이자소득과 배당소득에 대해서는 각각 21%와 24%로 원천징수 후 산출세액에서 공제함

- 주식에 대한 장기자본이득은 2013년부터 누진소득세율이 적용되나 보유기간에 따라 소득공제가 적용됨
 - 현행 규정에 따르면 24%의 단일세율이 적용됨
 - 보유기간에 따른 소득공제율은 다음과 같음

보유기간	공제율(%)
2년부터 4년까지	20
4년부터 6년까지	30
6년 경과 후	40

- 2012년 9월 28일 이후 부여된 스톡옵션을 실행하여 주식을 취득한 경우 취득시 발생한 차익(gain)은 근로소득으로 보아 소득세를 과세하나, 과세시점은 처분시로 이연됨
 - 2012년 9월 28일 이전에 부여된 스톡옵션을 실행하여 주식을 취득한 경우 취득시 발생한 차익(gain)은 자본이득으로 보아 30%(자본이득이 15만 2,500유로를 초과한 금액에 대해서 근로소득으로 보아 41%를 적용할 수 있음)의 단일세율을 적용
 - 다만 보유기간(옵션부여일부터 처분일까지의 기간)이 4년 이상이어야 함
 - 보유기간이 6년인 경우 적용될 단일세율은 18%(자본이득이 15만 2,500유로를 초과한 금액에 대해서는 근로소득으로 보아 30%로 적용할 수 있음)로 떨어짐

11 핀란드의 법인세율 인하 제안⁴⁵⁾

[조세동향 13-05호]

- 핀란드의 수상은 정채되고 있는 핀란드에 대한 투자를 활성화시키고 주변국들의 세율인하에 대응하기 위해 2013년 3월 21일 법인세율을 현행 24.5%에서 20%로

45) <http://www.globalpost.com/dispatch/news/afp/130321/finland-cut-corporate-tax-government>

인하하여 2014년부터 이를 시행할 것을 의회에 제안함

- 핀란드 주변의 세율인하 국가와 세율은 스웨덴 22%, 영국 23%(2015년까지 단계적으로 계속 인하하여 20%까지 인하 예정), 덴마크 24%(2014년부터 인하 예정이며 2016년까지 22%까지 인하 예정), 에스토니아 21%임
- 핀란드는 금번 법인세율 인하가 과거 90년대의 세율인하처럼 즉각적이고 광범위한 효과를 나타낼 것으로 기대하고 있지는 않지만 주변국들에 비해 낮은 세율을 정함으로써 정체되어 있었던 투자를 촉진할 수 있을 것이라고 예상하고 있음
- 금번 법인세율 인하로 인한 법인세수의 손실은 연간 9억유로(11.16억달러)에 달할 것으로 예상되고 있으나 손실의 일부는 소비세의 인상과 전자제품에 대한 특별소비세로 상쇄할 수 있을 것으로 예상하고 있음
- 또한 법인에 대한 보조금과 각종 세금 혜택을 축소 폐지함으로써 세수 손실을 추가로 충당할 수 있을 것으로 예상하고 있음

Ⅲ. 아시아 / 오세아니아

1 뉴질랜드의 2013-14 회계연도 예산안과 세제개정안 발표

[조세동향 13-06호]

- 뉴질랜드는 2013년 5월 16일에 과소자본세제 개정 등이 포함된 2013/14 회계연도에 대한 뉴질랜드 예산안(2013/14 Budget)에 대해서 의회에 보고하였고, 2013년 5월 20일에는 외국 퇴직연금 과세제도 개정안이 포함된 세제개정안(Taxation Bill)을 발표함
- 2013/14 회계연도 예산의 주요 사항에는 과소자본세제의 확대, 사업소득에 대한 감면확대 등이 포함됨

가. 2013/14 회계연도 뉴질랜드 예산안

1) 과소자본세제

- 현행 세제에 따르면 비거주자가 단독으로 50% 이상의 지분율로 뉴질랜드에 투자하는 경우 과소자본세제를 적용함
- 과소자본세제란 특수관계에 있는 기업으로부터 과도한 차입을 방지하기 위하여 일정한 수준 이상의 특수관계에 있는 기업으로부터의 차입금에 대한 이자를 배당으로 간주하는 과세제도임
- 개정안에 따르면 비거주자들이 그룹으로 50% 이상의 지분율로 뉴질랜드에 투자하고 이들이 단체로 행동(acting together)하는 경우에도 과소자본세제를 적용함
- 다만 단체 행동에 해당하는 요건은 명확하게 규정되지 않음
- 개정안은 의회에 제출될 예정이고 2015/16 회계연도부터 적용됨

2) 손금인정 항목 확대

- 개정안에 따르면 아래와 같이 손금으로 인정되지 않던 특허권 등의 신청 관련 법률 비용 등을 추가적으로 손금으로 인정함
 - 이들 비용의 손금인정은 2014/15 회계연도부터 가능함
- 세무상 감가상각 자산으로 인정되지 않는 특허권이나 품종보호권(plant variety right)의 신청과 관련하여 발생한 법률 및 행정 비용을 손금으로 인정함
 - 특허권 등의 등록이 종료된 과세연도에 손금에 산입함
- 폐자원의 사용을 위한 승인신청(consent applications)으로 발생한 비용을 손금으로 인정함
 - 신청절차가 종료된 시점에 손금에 산입함
- 배당금의 지급과 직접적으로 관련된 비용을 손금으로 인정함
- 주식시장에 상장을 유지하기 위하여 매년 지급하는 수수료를 손금으로 인정함
 - 다만 최초 상장이나 증자와 관련하여 지급하는 수수료는 해당되지 않음
- 정기주주총회 관련 비용을 손금으로 인정함
 - 특별주주총회 관련 비용은 해당되지 않음

3) R&D로 인한 손실에 대한 세액환급

- 개정안에 따르면 소기업, 연구개발 기반의 창업회사에 대해서는 R&D 비용의 지출로 인해 손실이 발생할 경우 세액을 환급받을 수 있는 제도가 도입됨
 - 세액환급과 관련한 구체적인 사항은 발행예정인 자문보고서(consultation paper)에서 밝힐 예정

나. 세법개정안(Taxation Bill)

1) 일시금으로 수령하는 외국 퇴직연금 과세방법 변경

- 현행 제도에 따르면 일시금으로 수령하는 외국의 퇴직연금의 경우 역외투자펀드(FIF) 과세제도에 따라 과세함
 - FIF 과세제도: 해외투자펀드의 경우 배당금을 받기 전까지 해외투자펀드에서 발생한 소득에 대한 과세이연 문제를 해결하기 하기 위하여 법에서 인정한 방법으로 역외투자펀드에서 발생한 소득을 매년 계산하여 과세하는 제도
- 개정안에 따르면 일시금으로 수령하는 외국의 퇴직연금의 경우 외국의 퇴직연금을 인출하거나 뉴질랜드나 호주의 퇴직연금으로 대체하는 시점에 과세함
 - 연금으로 수령하는 퇴직연금의 경우에는 현행 제도와 같이 수령하는 시점에 과세함

2) 국제적 이중과세 조정제도 개정

- 개정안에 따르면 호주 회사로부터 수령한 수입배당금이 FIF 과세제도에 따라 추정한 소득보다 큰 경우 수입배당금에 대한 간접외국납부세액은 FIF 과세제도에 따라 추정한 소득을 기초로 계산하는 제도가 도입됨

2 싱가포르

가. 싱가포르의 인지세 개정

[조세동향 13-01호]

- 싱가포르는 부동산가격 안정화를 위해 구매자추가인지세(additional buyer's stamp duty) 세율을 인상하고, 산업용 부동산에 대한 판매자인지세(seller's stamp duty)를 신설함

- 2011년 12월 8일 거주용 부동산 취득분부터 기존의 구매자인지세(buyer's stamp duty)에 추가적으로 구매자추가인지세를 납부해야 함
 - 현재 구매자인지세는 1~3%의 세율로 과세하고 있음
- 구매자추가인지세에 대한 개정 내용은 납세자 유형과 기존에 보유한 거주용 부동산 개수에 따라 세율을 차등화하는 것으로서 2013년 1월 12일 이후 취득분부터 적용됨
 - 거주용 부동산을 구입하는 외국인에 적용하는 세율을 15%로 인상함
 - 영주권자(Singapore Permanent Residents)가 거주용 부동산을 취득하는 경우 5% 또는 10%의 세율을 적용함
 - 기존에 1개 이상의 거주용 부동산을 보유하던 시민권자(Singapore Citizens)가 거주용 부동산을 추가로 취득하는 경우에는 7% 또는 10%의 세율을 적용함

<표 III-1> 싱가포르의 구매자추가인지세 세율

(단위: %)

구매자의 특성		세율	
납세자 유형	거주용 부동산 기존 보유 수	종전	개정
외국인	무관	10	15
	0	0	5
영주권자	1 이상	3	10
	0	0	0
시민권자	1	0	7
	2 이상	3	10

- 2013년 1월 12일 이후 산업용 부동산(industrial properties)을 취득하여 3년 내에 처분하는 경우에는 개정된 판매자인지세가 적용됨
 - 산업용 부동산에 대한 판매자인지세는 <표 III-2>와 같이 보유기간에 따라 납부세액이 차등화됨

<표 III-2> 싱가포르의 산업용 부동산에 대한 판매자인지세 개정

보유기간	납부세액
1년 이하	실거래가액 또는 시가 중 높은 금액의 15%
1년 초과 2년 이하	실거래가액 또는 시가 중 높은 금액의 10%
2년 초과 3년 이하	실거래가액 또는 시가 중 높은 금액의 5%
3년 초과	0

나. 싱가포르의 2013년 세법개정안

[조세동향 13-03호]

□ 2013년 2월 25일에 싱가포르 정부는 2013년 세법개정안을 의회에 제출함

1) 법인세

□ 법인들이 사업 비용 증가에 대처할 수 있도록 2013 부과연도부터 2015 부과연도까지 3년간 모든 법인에 대해 법인세의 30%(한도 30,000싱가포르달러)를 감액함

□ 창업지원세제인 SUTE(Start up Tax Exemption) Scheme의 합리성을 높이기 위해 2013년 2월 26일 이후 설립된 부동산 개발회사와 지주회사에는 적용하지 않도록 함

○ 수동소득만을 얻는 지주회사나 관행적으로 부동산 개발건마다 신규법인을 설립하는 부동산 개발회사에 창업지원세제를 적용하는 것은 적합하지 않기 때문임

2) 소득세

□ 가계의 생활비(cost of living)에 대한 직접적인 지원 중 하나로서 소득세를 경감함

○ 2013 부과연도(year of assessment)⁴⁶⁾에 60세 미만 거주자는 소득세의 30%, 60세 이상 거주자는 소득세의 50%를 감액함(한도 1,500싱가포르달러)

- 2015 부과연도부터 근로자에게 제공되는 주거 혜택(accommodation benefits)은 시가에 따라 과세하도록 함
- 스톡옵션이나 주식 보상에 대한 인센티브제도인 ERIS(Equity Remuneration Incentive Schemes)를 단계적으로 폐지함
 - 신설법인에 대한 ERIS는 2013년 2월 16일 이후 부여분, 중소기업 등에 대한 ERIS는 2014년 1월 1일 이후 부여분부터 적용되지 않음
 - 기존에 스톡옵션이나 주식 보상이 부여된 경우에는 2023년 12월 31일까지 발생한 소득에 대해 ERIS를 적용하여 소득공제함

3) 재산세

- 공정하고 혁신적인 재정제도를 유지하기 위한 조치 중 하나로 거주용 부동산에 대한 누진재산세제(progressive property tax regime)를 도입하여 2014년 1월 1일부터 시행할 예정임
 - 소유자가 거주하는 경우 4~15%(2015년 4~16%)의 초과누진세율을 적용
 - 소유자가 거주하지 않는 경우 10~19%(2015년 10~20%)의 초과누진세율을 적용
 - 토지와 비거주용 부동산에 대한 재산세는 종전대로 10%의 단일세율을 적용

46) 부과연도란 소득세 또는 법인세를 신고하고 부과하는 연도를 의미함. 예를 들어, 2012년 1월 1일부터 2012년 12월 31일까지의 소득은 2013 부과연도에 과세됨

<표 III-3> 싱가포르의 거주용 부동산 재산세 세율(소유자 거주)

(단위: %)

연간 시가 (annual value)	세율	
	2014년	2015년
SGD 8,000 이하	0	
SGD 8,000 초과 55,000 이하	4	
SGD 55,000 초과 60,000 이하	5	6
SGD 60,000 초과 70,000 이하	6	
SGD 70,000 초과 85,000 이하	7	8
SGD 85,000 초과 100,000 이하	9	10
SGD 100,000 초과 115,000 이하	11	12
SGD 115,000 초과 130,000 이하	13	14
SGD 130,000 초과	15	16

<표 III-4> 싱가포르의 거주용 부동산 재산세 세율(소유자 비거주)

(단위: %)

연간 시가 (annual value)	세율	
	2014년	2015년
SGD 30,000 이하	10	
SGD 30,000 초과 45,000 이하	11	12
SGD 45,000 초과 60,000 이하	13	14
SGD 60,000 초과 75,000 이하	15	16
SGD 75,000 초과 90,000 이하	17	18
SGD 90,000 초과	19	20

4) 조세특례

- 기업의 생산성 향상과 혁신을 장려하기 위해 2013 부과연도부터 2015 부과연도까지 적격투자자에 대해 PIC(Productivity and Innovation Credit) Bonus를 지급함

- PIC Bonus는 적격투자 금액만큼 현금으로 지급하는 것으로서 3년간 지급한도는 15,000싱가포르달러임
- 또한 최소 투자금액은 연간 5,000싱가포르달러이어야 함
- 금융 산업의 성장을 유지하기 위해 FSI(Financial Sector Incentive) Scheme을 2018년 12월 31일까지 5년간 연장함
 - FSI Scheme은 적격 금융활동에서 발생한 소득에 대해 특례세율을 적용하는 제도임

5) 기타 세제

- Beedies, Ang Hoon, 씹는 담배(smokeless tobacco)에 대한 담배세 세율은 25%, 미 가공 담배에 대한 담배세 세율을 1.5%로 인상
 - cigarette tobacco 상품과 non-cigarette tobacco 상품 간의 세율을 조화시키기 위한 조치임
- 상용차(commercial vehicles) 사업에 대한 부담 완화를 위해 2013년 7월 1일부터 1년간 화물차, 버스, 택시에 대한 도로세의 30%를 감액함

3 일본의 2013 세법개정안

[조세동향 13-02호]

- 일본 정부는 2013년 1월 29일 세법개정안을 발표하고 의회에 제출함

가. 법인세

- 국내 생산설비 투자액을 일정 규모 이상 증가시킨 경우 그 생산설비를 구성하는 기계장치 취득가액의 30% 특별상각 또는 취득가액의 3% 세액공제 중 선택 적용하는 제도를 신설

- 이 제도는 2013년 4월 1일부터 2015년 3월 31일 사이에 시작하는 각 사업연도 (설립사업연도 제외)에 생산설비를 취득한 경우에 적용됨
- 또한 국내사업을 위한 생산설비 중 해당 사업연도 종료일에 보유하는 생산설비의 취득가액 합계액이 다음 두 가지 금액의 합계액을 초과하는 경우에 적용됨
 - 법인이 보유하는 감가상각자산에 대해 당기 상각비로서 손금산입된 금액
 - 전(前) 사업연도에 취득한 것으로서 국내사업을 위한 생산설비 취득가액 합계액의 110%
- 세액공제를 선택하는 경우 공제한도는 당기 법인세액의 20%임
- 연구개발세제 중 총액형 공제한도는 2년간 한시적으로 당기 법인세액의 30%(현재 20%)로 인상
- 일본의 연구개발세제는 총액형 세액공제에 가산세액공제를 추가적으로 적용함

<표 III-5> 연구개발세제 공제한도

유형	세액공제액 계산방식	공제한도
총액형 세액공제	시험연구비총액×공제율*(8~10%) * 특별시험연구비 및 중소기업: 12%	법인세액×30%
가산 세액공제	①, ② 중 선택 ① 증가형: 시험연구비증가액×5% ② 고수준형: 매출액의 10%를 초과하는 시험연구비×공제율	법인세액×10%

- 일정 기준을 충족하는 급여증가액에 대해 10% 세액공제를 적용하는 소득확대 촉진세제를 신설함
- 이는 2013년 4월 1일부터 2016년 3월 31일 사이에 시작하는 각 사업연도에 국내종업원에게 지급된 급여증가액이 기준종업원급여액보다 5% 이상 증가한 경우에 적용됨

- 기준종업원급여액은 2013년 4월 1일 이후에 시작하는 사업연도 중 가장 오래된 사업연도의 직전 사업연도(기준사업연도)의 소득금액 계산상 손금으로 산입된 국내종업원에 대한 급여액임
- 또한 종업원급여액이 전(前) 사업연도 종업원급여액보다 높아야 하고, 평균급여액이 전(前) 사업연도의 평균급여액보다 높아야 함
- 세액공제시 공제한도는 당기 법인세액의 10%(중소기업 20%)임
- 종업원 수가 늘어난 경우 적용하는 법인세액 특별공제제도(고용촉진세제)를 확대해 늘어난 종업원 수 1인당 40만엔(현재 20만엔)으로 세액공제 한도액을 인상
- 중소기업의 접대비 손금산입 특례를 보완하여 중소기업이 지출한 접대비 중 800만엔은 전액 손금산입함
 - 현재 연간 600만엔(기준금액)을 초과하는 접대비는 중소기업에 대해 손금산입되지 않고, 600만엔을 초과하지 않는 접대비의 10%도 손금산입되지 않음
 - 이에 대해 접대비 기준금액을 800만엔으로 인상하고, 기준금액 내 10% 과세 규정도 2013년 4월 1일부터 폐지함

나. 소득세

- 종전 소득세 최고세율 40%에 추가적으로 45% 구간을 신설
 - 2015년부터 과세표준 4,000만엔 초과분에 대해 45% 세율을 적용함
- 2013년 12월 31일 이후부터 상장주식의 배당소득에 대한 원천징수세율을 인상
 - 2009년 1월 1일 이후에 지급받은 상장주식의 배당소득(대주주가 받는 경우 제외)은 납세자의 선택에 따라 종합과세 또는 신고분리과세됨
 - 종합과세나 신고분리과세 모두 주식 보유기간에 상관없이 원천징수세율에 따라 원천징수됨
 - 거주자 또는 내국법인에 적용되는 원천징수세율은 10.147%(국세 7.147%,

- 지방세 3%)에서 20.315%(국세 15.315%, 지방세 5%)으로 인상됨
- 비거주자나 외국법인에 적용되는 원천징수세율은 7.147%(국세)에서 15.315%(국세)로 인상됨
- 10년간 500만엔의 비과세투자를 가능하게 하는 일본판 개인저축계좌(Individual Savings Account; ISA)제도를 신설함
 - 기존에 상장주식의 배당금에 대한 임시적인 원천징수 경감조치를 폐지함에 따라 이를 대신하여 투자를 촉진하기 위해 2014년 1월 1일부터 이 제도를 도입함
 - 비과세계좌를 개설할 수 있는 기간은 2014년 1월 1일부터 2023년 12월 31일 까지 10년임
 - ISA는 비과세계좌를 통해 상장주식 등에 연간 100만엔(총투자한도 500만엔)을 투자하여 발생한 배당소득과 양도소득에 대해 비과세함
 - 가입적격자는 계좌가 개설된 연도의 1월 1일 기준으로 20세 이상인 거주자 또는 일본 내 고정사업장을 가진 비거주자임
 - 일본판 ISA는 주식형에 가까움
 - 영국 ISA는 저축보다 투자를 유인하기 위한 ‘주식형’과 예적금 이자에 비과세가 적용되는 ‘예금형’으로 구분됨

<표 III-6> 영국 ISA와 일본판 ISA의 비교

	영국 ISA		일본판 ISA
	주식형 ISA	예금형 ISA	
계좌개설자	18세 이상 거주자	16세 이상 거주자	20세 이상 거주자
계좌개설기간	-	-	2014~2023년
대상상품	상장주식, 공사채, 투자신탁, 보험, 예적금 등	예적금 등, 공사채투자신탁 (MMF 등)	상장주식, 공모주식, 투자신탁
비과세대상	이자(예적금 이자 제외), 배당, 양도익 등	이자	배당, 양도익

	영국 ISA		일본판 ISA
	주식형 ISA	예금형 ISA	
비과세기간	무제한	무제한	5년
연간납입액	11,280파운드	5,640파운드	100만엔
수익분배금 등의 재투자	연간납입액에 불산입	연간납입액에 불산입	연간납입액에 산입
누적투자잔고의 상환 유무	×	×	○ (500만엔)
계좌 내 상품 변경 가부	○	○	×
인출제한 유무	×	×	×

자료: 일본증권업협회(2012), 『영국의 ISA 실태상황 등에 대하여 - 영국 ISA 실태조사보고서』

다. 상속증여세

- 상속증여세 세율체계를 조정하고, 2015년 1월 1일부터 최고세율을 기존 50%에서 55%로 인상함

<표 III-7> 상속세 세율조정안

(단위: %)

과세표준	현행	개정안
~ 1,000만엔 이하	10	10
1,000만엔 초과 ~ 3,000만엔 이하	15	15
3,000만엔 초과 ~ 5,000만엔 이하	20	20
5,000만엔 초과 ~ 1억엔 이하	30	30
1억엔 초과 ~ 2억엔 이하	40	40
2억엔 초과 ~ 3억엔 이하		45
3억엔 초과 ~ 6억엔 이하	50	50
6억엔 초과 ~		55

□ 상속세 공제액이 조정됨

- 2015년 1월 1일부터 상속세 기초공제가 현행 ‘5,000만엔 + 1,000만엔 × 법정 상속인 수’에서 ‘3,000만엔 + 600만엔 × 법정상속인 수’로 인하됨
- 미성년자공제는 ‘10만엔(종전 6만엔) × 20세까지 남은 연수’로 인상되고, 장애 자공제는 ‘10만엔(종전 6만엔) × 85세까지 남은 연수’로 인상됨

□ 수증자의 교육자금을 확보하기 위해 직계존속이 금전 등을 지출하여 금융기관에 신탁한 경우 신탁수익권의 가액 또는 지출된 금전 등 가액 중 면제금액은 증여세가 과세되지 않음

- 적격수증자는 30세 미만인 자로서 면제금액은 수증자 1인당 1,500만엔임
- 이 제도는 직계존속이 2013년 4월 1일부터 2015년 12월 31까지 금전 등을 지출한 경우에 한해 적용됨
- 사후관리로서 수증자는 인출한 금전을 교육자금에 충당했음을 증명하는 서류를 금융기관에 제출해야 함

라. 국제조세

□ 공사채시장 활성화를 위해 비거주자 또는 외국법인이 받는 대체사채⁴⁷⁾ 등의 이자 등 비과세제도에 대한 적용기한을 폐지하여 항구적인 제도로 개정함

□ 매출총이익을 판매관리비로 나누어 회사의 수익성을 결정하는 방식인 berry ratio를 이전가격 산출방법으로 도입함

- 현재 일본은 정상가격을 결정하는 방법으로 ① 비교가능제3자(CUP)가격, ② 재판매가격(RPM), ③ 원가가산방법(CPM), ④ 이익분할방법(profit split method), ⑤ 거래순이익률방법(transactional net margin method)을 채택하고 있음

47) 대체채권은 물리적 형태의 증서 없이 특정 기구 또는 증권회사 등에 개설된 계좌에서 전자적으로 관리되는 채권을 의미함. 「사채 등 대체에 관한 법률」에 따라 2003년 1월 이후에 발행하는 국채는 모두 대체채권이며, 2006년 1월부터 일반채권 대체제도가 개시되어 회사채, 지방채, 특수법인 채권, 엔화 채권 등도 대체채권의 형태로 발행할 수 있음.

4 중국

가. 중국의 적격외국기관투자가 자본이득 과세안

[조세동향 13-01호]

- 증권규제위원회와 국가세무총국은 최근 적격외국기관투자가(qualified foreign institutional investors)의 자본이득에 과세하는 방안에 합의하였음
 - 현재는 증권투자에서 발생한 배당금, 특별배당금(红利, bonus-dividend)과 이자에 대해 10%의 세율로 기업소득세를 과세하며, 증권의 자본이득은 과세하지 않음

나. 중국의 지방채 이자소득세 면제 및 증치세 시범 프로그램 전국 실시

[조세동향 13-05호]

- 2월 6일 재무부와 국가세무총국은 2012년에 발행된 지방채에 대해 이자소득세를 과세하지 않도록 하는 특례규정을 추가적으로 발표함
 - 지방정부가 2009년부터 2011년까지 발행한 채권에서 발생한 이자소득은 종전 특례규정에 따라 과세되지 않고 있음
 - 이 특례규정은 기업과 개인 모두에 적용됨
- 4월 10일 국무원은 증치세(부가가치세) 시범 프로그램을 2013년 8월 1일부터 전국적으로 실시하기로 결정함
 - 증치세 시범 프로그램은 재화와 용역에 대해 영업세와 증치세가 이중과세되는 문제를 해소하고, 현대적 서비스산업 발전을 지원하기 위해 시작된 것임
 - 시범 프로그램에 따르면 교통운수업과 일부 현대적 서비스업이 영업세 대상에서 증치세 대상으로 전환하게 됨
 - 2012년 초부터 시작된 시범 프로그램은 현재 북경, 상해 등 10개 지역에서 실시되고 있음

- 중국 정부는 이번 조치를 통해, 서비스업에 대한 영업세와 증치세의 이중 부담이 감소되어 일자리 창출과 경제발전에 기여할 수 있을 것으로 분석함

다. 중국의 용역공급에 대한 증치세 적용 확대

[조세동향 13-06호]

- 지난 5월 28일에 중국의 국가세수총국(SAT)은 8월 1일부터 시행될 용역의 공급에 대한 증치세(VAT) 적용에 관한 지침(지침 37호)을 발표
 - 이 지침은 현재 안휘, 베이징 등 9개 지역에서 시범적으로 실시 중인 부가가치세 프로그램(pilot program)의 전국적인 확대에 관한 것임
- 지침 37호에 따르면 8월 1일 이후 중국에서 과세대상 용역을 제공하는 모든 개인과 사업체(entity)에 대해 증치세 적용에 대해서 규정함
 - 용역의 제공은 용역을 공급받는 자나 용역을 공급하는 자가 중국에 거주하는 경우에는 중국에서 발생한 거래로 간주됨
- 증치세를 부담하는 용역은 영업세(business tax)의 부담에서 제외됨
 - 영업세는 중국 내에서 과세용역의 제공, 무형자산 및 부동산을 양도하는 단체 또는 개인이 수취하는 수입금액에 대해 과세하는 조세임
 - 과세용역은 교통운수업, 건축업, 금융보험업, 우편전신업, 문화체육업, 오락 및 서비스업 중 과세항목의 범위에 드는 용역을 말함
 - 영업세는 과세항목과 과세범위에 따라 3%나 5%의 세율을 적용함
- 지침 37호에 따르면 과세용역의 범위가 영업세의 범위보다 확대됨
 - 추가되는 과세용역에는 라디오, 영화, TV 관련 용역이 포함됨
 - 즉 라디오, 영화, TV 프로그램의 제작, 발행, 방송하는 용역이 포함됨
 - 또한 광고대행 용역은 과세용역에 포함됨

- 지침 37호에 따르면 증세율과 과세용역의 수출에 관한 규정은 변화가 없음
 - 현행 제도에 따르면 증치세율은 일반적으로 6%가 적용되고, 동산의 임대용역에 대해서는 17% 등의 세율이 적용됨
 - 또한 국가세수총국에서 특정한 과세용역에 대해서는 0의 세율이 적용됨
 - 현행 제도에 따르면 외국회사에 국제운송용역, R&D 용역, 디자인용역을 제공하는 국내의 납세자는 영세율을 적용받을 수 있음
 - 또한 외국회사에 기술자문용역, 소프트웨어 서비스와 같은 자문용역과 기술의 사용과 같은 용역은 면세를 적용받을 수 있음
- 지침 37호에 따르면 과세용역거래에 대해 영세율이나 면세를 모두 적용할 수 있는 경우 영세율을 우선적으로 적용할 수 있음
 - 하지만 이와 관련하여 지침 37호는 세부적인 적용방법에 대한 규정은 없음
- 지침 37호에 따르면 납세자의 용역제공 가격이 매우 낮거나 합리적인 사업상 목적 없이 너무 높은 경우 과세당국은 증치세의 과세목적에 맞도록 공급가액을 계산할 수 있는 권한을 가짐
 - 공급가액은 다음의 순서에 따라 결정됨
 - 첫째, 해당 납세자가 최근에 공급한 동일하거나 유사한 용역의 평균적인 가격
 - 둘째, 다른 납세자가 최근에 공급한 동일하거나 유사한 용역의 평균적인 가격
 - 셋째, 원가에 국가세수총국이 결정한 수익률(일반적으로 10%임)을 가산한 가격

5 호주의 2013-14 예산안

[조세동향 13-05호]

- 재무부는 2013년 5월 14일에 2013-14 예산안을 의회에 제출함

가. 법인세

- 과소자본세제, 해외배당면제제도, 면제국외소득과 관련한 이자비용에 대한 공제 규정을 개정함
 - 과소자본세제에서 비금융단체에 대해 부채 대 자본비율 한도를 현재 75%(3:1)에서 60%(1.5:1)로 축소함
 - 해외배당면제제도(dividend participation exemption)에서 배당의 개념을 세법상 다른 규정과 같이 법적 기준이 아닌 경제적 기준에 따르도록 변경함
 - 상환우선주와 같이 법률상 지분이지만 경제적으로는 채무인 형태를 이용하여 세무계획에 이용하는 것을 방지하기 위함
 - 부채조달을 통해 면제국외소득(exempt foreign income)이 발생한 경우에 적용되던 이자비용공제를 폐지함
- 역외은행업무단위(offshore banking unit)제도의 적용범위를 축소하도록 개정하여 2013년 7월 1일부터 적용함
 - 역외은행업무단위제도는 호주가 경쟁력 있고 지속가능한 금융서비스센터로 기능할 수 있도록 장려하기 위한 과세특례제도임
 - 역외은행업무단위는 비거주자인 차입자와 대여자 간의 금융거래를 중개하는 기관임
 - 이는 승인된 호주 역외은행업무단위의 순수한 국외은행거래에서 발생한 과세소득에 대해 10%의 세율로 과세하는 것임
 - 개정법은 특수관계자와의 거래나 다른 역외은행업무단위와의 거래를 적격국외 은행활동에서 제외하도록 그 범위를 좁히고, 현행 적격국외 은행활동의 리스트를 축소함
- 외국법인이 호주 부동산을 처분하는 경우 2016년 7월 1일부터 10%의 세율로 원천징수하는 제도가 도입됨

- 다만 이 조치는 250만호주달러 이하의 주거용 자산을 처분할 경우에는 적용되지 않음
- 광업권 비용과 탐사시 처음 사용되는 정보 비용은 현행 즉시상각(immediate deduction) 방식에서 15년 또는 유효기간(effective life)에 걸쳐 상각되는 방식으로 개정됨
- 다국적기업들이 이용하고 있는 조세회피전략에 대응하기 위해 연결납세규정을 개정하여 2013년 5월 14일부터 적용함
 - 개정된 연결납세규정은 ① 동일한 최종소유자가 이중공제를 받기 위해 외국 법인이 연결그룹 간에 자산을 매도·매수할 수 없도록 하고, ② 공제가능한 부채가 두 번 계산되지 않도록 하며, ③ 연결그룹이 그룹 간 자산 가치를 인위적으로 이전시켜 이중공제할 수 없도록 함
 - 조세회피전략 중 한 방식인 다중연결(multiple entry consolidated)그룹에 대해서도 본사가 국내에 있는 연결그룹에 적용되는 조세혜택을 받을 수 없도록 함
 - 다중연결그룹은 본사가 국외에 있는 다국적 기업으로 일정한 요건을 충족하면 세무상 연결그룹, 즉 하나의 실체로 과세되고 있음
- 연구개발 과세특례로서 45% 환급가능 세액공제(refundable tax offset) 적용 대상을 연간 총매출액 2천만호주달러 미만인 회사로 제한하는 것으로 개정됨
 - 연간 총매출액이 2천만호주달러 이상인 대기업은 R&D 과세특례를 적용받을 수 없으며, 일반 규정에 따라 R&D 지출액에 대한 비용공제를 청구할 수 있음
 - 적격회사들은 분기별로 환급가능 세액공제를 신청할 수 있음
- 월별 PAYG 분납(monthly Pay As You Go installment)제도의 적용범위를 신탁, 연금신탁(superannuation funds), 개인사업자(sole traders) 및 기관투자자를 포함한 모든 대형실체로 확대함
 - PAYG 분납제도는 사업소득과 투자소득에 대해 소득세(법인세 포함)를 예납

하는 것으로 일반적으로 해당 소득이 발생한 연도에 분기별로 납부해야 함

- 현재 매출액 2천만호주달러 이상인 법인에 대해 월별 분납 방식이 적용되고 있는데, 동일한 기준을 충족하는 비법인단체도 2014년 1월 1일부터 2017년 1월 1일까지 점진적으로 월별 분납방식이 적용될 것임

나. 소득세

- 2015년 7월 1일부터 적용하기로 했던 세율인하 조치는 추정탄소가격(estimated carbon price)이 25.40호주달러가 될 때까지 그 시행이 연기됨
 - 호주는 탄소가격제(carbon price)를 도입하면서 가계지출이 증가될 것으로 예상됨에 따라 이로 인한 가계부담을 줄이기 위해 세율인하 조치를 계획하였음
 - 당초 탄소가격은 2012년부터 3년간 고정가격(25.40호주달러)으로 유지된 후 2015년부터 국제탄소가격에 연동함에 따라 29호주달러로 인상될 것으로 예상하였음
 - 그러나 현재 2015년 탄소가격은 현행 가격보다 낮은 약 12.10호주달러로 예상되어 세율인하 계획을 연기한 것임
- 의료비 세액공제(medical expenses tax offset)제도는 2019년 7월 1일부터 단계적으로 폐지함
 - 현재 의료비 세액공제는 순의료비 중 기준금액 초과분의 20%를 세액공제하는 것으로서 소득기준이나 공제한도가 없는 제도임
 - 다만, 장애인 지원(disability aids), 활동 보조(attendant care)나 노인 간병과 관련하여 실제 지출한 의료비는 2019년 6월 30일까지 계속 적용함
- 종전 근로 관련 독학비용 공제 규정은 공제 한도(1인당 연간 2천호주달러)를 신설하는 것으로 개정됨
- 2014년 7월 1일부터 연금펀드의 연간 수익 중 10만호주달러(기준금액)를 초과하는

수익에 대해 15%의 세율로 과세하는 제도가 신설됨

- 소득세가 과세되지 않는 부분인 기준금액은 소비자물가지수(CPI)에 연동될 것임

6 홍콩의 인지세법 및 2013년 세법개정안

[조세동향 13-03호]

가. 인지세법 개정

- 2013년 2월 22일 홍콩 정부는 과열된 부동산시장을 진정시키기 위한 추가 조치로서 증가인지세(ad valorem stamp duty) 세율을 인상함
- 개정된 증가인지세 세율은 1.5~8.5%이며, 2013년 2월 23일 거래분부터 적용됨
- 다만, 취득 시점에 다른 거주용 부동산을 보유하지 않는 홍콩 영주권자에 대해서는 기존 세율이 적용됨

<표 III-8> 홍콩의 증가인지세 세율

(단위: %)

거래가액 또는 시가(둘 중 높은 금액)	세율	
	현행	개정
HKD 2,000,000 이하	HKD 100	1.5
HKD 2,000,000 초과 3,000,000 이하	1.5	3
HKD 3,000,000 초과 4,000,000 이하	2.25	4.5
HKD 4,000,000 초과 6,000,000 이하	3	6
HKD 6,000,000 초과 20,000,000 이하	3.75	7.5
HKD 20,000,000 초과	4.25	8.5

나. 2013-14 세법개정안

- 2월 27일에 2013-14 세법개정안이 홍콩 입법회에 제출됨
- 이번 세법개정안의 주요 내용은 다음과 같음

- 중소기업을 지원하기 위해 일회성 조치로서 사업소득세(profits tax)와 사업등록세(business registration fees)를 감면함
 - 2012-13 과세연도에 대해 사업소득세의 75%(한도 10,000홍콩달러)를 감액
 - 또한 2013-14 과세연도에는 사업등록세를 면제함
- 가계 부담을 완화하기 위한 일회성 조치로서 근로소득세(salaries tax)와 재산세를 감면함
 - 2012-13 과세연도에 대해 근로소득세의 75%(한도 10,000홍콩달러)를 감액
 - 2013-14 과세연도에 대해 재산세를 면제(한도 분기당 1,500홍콩달러)함
- 보육 부담을 완화하고 평생 학습을 장려하기 위한 조치가 마련됨
 - 출생한 해의 아동수당과 출산수당을 63,000홍콩달러에서 70,000홍콩달러로 인상
 - 독학비용에 대한 공제한도를 60,000홍콩달러에서 80,000홍콩달러로 인상
- 홍콩에 종속보험회사(captive insurers)를 유치하기 위한 지원책으로 종속보험회사에 대한 조세특례를 마련함
 - 종속보험회사의 해외 보험사업에 대해 법인세를 경감함
- 사모펀드(private equity funds)를 홍콩에 유치하기 위한 지원책으로 해외펀드에 대한 사업소득세 면제를 확대함
 - 해외펀드가 홍콩에서 특정 거래(specified transactions)를 통해 얻은 소득에 대해 사업소득세가 면제됨
 - 개정안은 종전에 특정 거래에 포함되지 않았던 private companies에 대한 투자도 사업소득세가 면제되도록 함
 - 다만, private companies는 국외에서 설립되거나 등록되고, 국내 자산을 보유하지 않거나 국내에서 사업을 수행하지 않아야 함

주요국의 조세동향 2013년 제1호

2013년 7월 25일 인쇄

2013년 7월 31일 발행

발행인 옥 동 석

발행처 한국조세재정연구원

138-774 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및
인쇄 일지사

© 한국조세재정연구원 2013

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.