

# 주요국의 조세동향

2014년 제1호



2014. 7

세법연구센터


**kipf** 한국조세재정연구원



# 주요국의 조세동향

2014년 제1호

2014. 7

세 법 연 구 센 터  
 한국조세재정연구원

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



# 목 차 ▶▶

## 제1부 주요 이슈별 조세동향

I. OECD Taxing Wages 2014	3
1. 서 언	3
2. 2013년 OECD 회원국들의 임금소득 과세 주요 현황	4
가. 2013년 현재 조세격차 현황	4
나. 2013년 현재 조세격차의 구성요소 비중 현황	6
다. 2013년 현재 근로자의 개인평균세율 현황	8
라. 2013년 현재 가구형태별 조세격차 비교 현황	10
3. 개인소득세율 및 조세격차의 누진성	12
가. 2012년 개인소득세율 및 조세격차의 누진성	13
나. 2000~2012년의 개인소득세율 및 조세격차의 누진성 변동	14
다. 2000~2007년, 2007~2012년의 개인소득세율 및 조세격차의 누진성 변동	15
4. 미혼 외벌이 가구와 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 2000~2013년 사이의 조세격차 변동	16
가. 2000~2013년 사이의 미혼 외벌이 가구의 조세격차 변동	17
나. 2000~2013년 사이의 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 조세격차 변동	18
II. 조세와 인권에 대한 일반사안 (General Issues on Taxation and Human Right)	21
1. 서 언	21
2. ‘조세와 인권의 일반사안’ 연구성과 요약	22

가. 서론 .....	22
나. 유럽연합 및 인권에 대한 EU 협약 .....	23
다. 인권보호를 위한 유럽의 국제조세정책 .....	24
라. 법제도의 글로벌화 시대에 있어 인권, 경제정책 및 국제조세 문제 .....	26
마. 글로벌 법제화 시대 및 헌법적 다원주의에 대한 고찰 .....	27
바. 각국의 조세실체법에 대한 인권의 영향 .....	29
사. 조세절차 및 제재에서 인권의 영향 .....	32
아. 조세불복절차로서의 재판에서 인권의 영향 .....	33

## 제 2 부    주요 국가별 조세동향

<b>I. 미국/캐나다</b> .....	39
1. 미국 .....	39
가. 오바마 행정부의 2015년 예산안 발표 .....	39
나. 재무부 시행규칙 및 국세청 통칙 발표 .....	47
2. 캐나다의 2014년 예산안 발표 .....	50
가. 개인소득세 분야 .....	50
나. 기업세제 분야 .....	53
다. 소비세 분야 .....	54
라. 국제조세 분야 .....	55
마. 기타 .....	56
<b>II. 유럽</b> .....	58
1. 그리스의 조세피난처 블랙리스트 개정 발표 .....	58
2. 네덜란드 .....	60
가. 금융투자회사의 사업실체 구비요건 법령화 .....	60
나. 고소득 근로자 관련 과세 법령 공포 .....	62

3. 벨기에 정부의 조세피난처 관련 보고 규정 확대 적용 .....	62
4. 오스트리아 연결납세 정책의 개정 제안 .....	64
가. 연결납세 정책의 개정안 .....	64
나. 모회사의 합병 후 자회사의 감가상각비 손금처리 제한 .....	65
5. 이탈리아 .....	65
가. 개정세법 확정 .....	65
나. R&D 비용 세액공제 도입 .....	68
다. 과세 개편 관련 법령 공포 .....	69
라. 문화 및 관광 분야 지원을 위한 신규 세액공제 법령 공포 .....	71
6. 스웨덴의 금융비용을 통한 조세전략에 대응하는 법인세 개정방안 발표 .....	72
가. 일반 법인에 대한 방안 .....	72
나. 금융기관에 대한 방안 .....	74
7. 스페인의 세법개정위원회 보고서 발표 .....	75
8. 핀란드의 법인세와 배당에 관한 주요 세법 개정안 .....	77
9. 프랑스 .....	79
가. 대기업 이전가격 보고의무 강화 .....	79
나. 조세 및 사회부담금 관련 신규 정책안 발표 .....	80
10. EU .....	81
가. VAT 관련 행정협조 및 사기방지 방안 초안보고서 발행 .....	81
나. EU 집행위원회의 예금이자소득 과세 관련 메모 발행 .....	83
다. EU 집행위원회의 이전가격포럼 논의안 발표 .....	84
11. OECD .....	85
가. BEPS Action Plan 관련 보고서(Discussion Draft) 발행 .....	85
나. OECD 국가들의 과세 관련 정보의 자동적 교환에 대한 선언문 채택 .....	88
<b>III. 아시아/오세아니아 .....</b>	<b>92</b>
1. 뉴질랜드의 2014-15년 예산안 공개 .....	92
2. 대만의 고소득자에 대한 증세 법안 통과 .....	94

3. 베트남의 개정 부가가치세법과 법인세법 관련 시행령 공포 .....	95
가. 부가가치세 변경내용 .....	95
나. 법인세 변경내용 .....	96
4. 싱가포르 .....	97
가. 2014 예산안 공개 .....	97
나. 혼성증권에 대한 과세지침 공개 .....	102
5. 일본의 2014년 세제개정안 공개 .....	104
가. 법인세 .....	105
나. 개인소득세 .....	105
다. 국제조세 .....	106
6. 중국의 증치세 관련 재세 106호 통지 발표 .....	107
가. 증치세(VAT) 시범 프로그램의 범위 확장 및 세부 항목별 적용을 명확히 함...	108
나. 수출되는 용역에 대한 증치세 환급 규정을 수정 .....	108
7. 호주 .....	110
가. 역외소득 및 자산의 자발적 신고의 시행 .....	110
나. 2014-15 예산안 공개 .....	111
8. 홍콩의 2014-15년 예산안 공개 .....	114

# 표목차 ▶▶

## 제 1 부

<표 I-1> 주요국의 조세격차 현황(독신가구, 평균임금 기준) .....	5
<표 I-2> 주요국의 조세격차 구성요소 비중 현황(독신가구, 평균임금 기준) .....	7
<표 I-3> 주요국 근로자의 개인평균세율 현황(독신가구, 평균임금 기준) .....	9
<표 I-4> 주요국의 가구형태별 조세격차 비교 현황(평균임금 기준) .....	11
<표 I-5> OECD 각국의 미혼 외벌이 가구의 조세격차 .....	17
<표 I-6> OECD 각국의 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 조세격차 .....	19

## 제 2 부

<표 II-1> 조세행정 비협조 관할 리스트 .....	59
<표 II-2> 특혜를 주는 조세정책을 펴는 관할 리스트 .....	59
<표 II-3> 상속·증여세 권고 세율 체계 .....	77
<표 III-1> 싱가포르의 발행자와 투자자 과세체계 .....	103
<표 III-2> 기존 재세 37호와 현행 재세 106호의 영세율 적용 비교 .....	109
<표 III-3> 법인세율 인하에 따른 유효세율 예시 .....	112
<표 III-4> 연구개발세액공제율과 법인세율 인하에 따른 효과 .....	113
<표 III-5> 홍콩의 개인소득공제 .....	114

# 그림목차 ▶▶

## 제 1 부

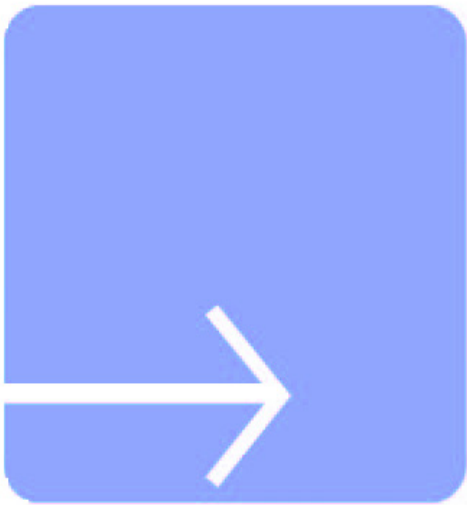
[그림 I-1] 2012년 OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율 .....	14
[그림 I-2] 2000~2012년 사이의 OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율 변동 .....	15
[그림 I-3] OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율 변동 .....	16

## 제 2 부

[그림 III-1] 일본의 근로소득 공제액 조정 .....	106
----------------------------------	-----



# 제1부 주요 이슈별 조세동향





## I. OECD Taxing Wages 2014

### 1 서 언

- OECD는 2014년 4월 15일에 『임금소득 과세 2014년 보고서(Taxing Wages 2014)』를 발간하였으며, 본 보고서에는 OECD 34개 회원국들의 임금소득 과세에 관한 상세 내용을 담고 있음
  - 근로소득과 관련된 세금으로는 근로자<sup>1)</sup>에 부과되는 개인소득세(Personal Income Tax)와 사회보장기여금(Social Security Contribution, SSC), 고용주에게 부과되는 사회보장기여금과 지불급여세<sup>2)</sup>(Payroll Taxes), 그 밖에 가계현금급여(Cash Family Benefits) 등이 있음
  - 임금소득에 부과되는 세금은 OECD 회원국들에게 있어 전체 조세수입의 상당 부분을 차지하는 중요한 항목으로 인식되고 있음
- 본 보고서를 통해 임금소득 수준별, 가구형태별로 ‘국가 간 정량적인 비교 (quantitative cross-country comparisons)’를 가능하게 함
  - 특히 2013년 현재 근로자의 정확한 세부담(tax burden) 추정치를 보여주는 데에 초점을 맞추고 있음
- 세부담을 측정하기 위한 지표로 조세격차(Tax Wedge)를 주로 사용함
  - 조세격차는 근로소득세와 사회보장기여금, 가계현금급여 등을 종합적으로 고려하여 세부담을 측정한 지표임

1) ‘전일제 근로자(adult full-time worker)’가 그 대상이며, 육체노동을 하는 생산직 근로자뿐만 아니라 비 육체노동 근로자도 포함함

2) 고용주가 근로자를 고용할 때 납부해야 하는 세금으로, 호주, 오스트리아, 헝가리, 스웨덴의 통계에 포함됨

- 조세격차는 단순히 소득세만 고려하는 것이 아니라 준조세 성격인 사회보장 기여금을 고려하고 가계에 대한 직접적인 현금급여를 반영하기 때문에 각 계층의 실질소득을 반영하기에 적합함

< 참고 > 조세격차

조세격차는 고용주의 노동사용비용(labour costs)과 근로자의 세후소득 간의 차이를 노동사용비용으로 나눈 비율 값으로서 소득세 이외에 사회보장기여금, 가계현금급여 등도 반영된 값임

$$Tax\ Wedge(\%) = \frac{T + SSC_{ee} - FCB + PT + SSC_{er}}{In + PT + SSC_{er}} \times 100$$

여기서, T는 소득세, SSCer, SSCee는 각각 고용자와 피고용자가 납부하는 사회보장 기여금, FCB는 가계현금급여, PT는 지불급여세, In은 근로소득

- 또한 세부담을 나타내는 지표 중 개인평균세율(Average Personal Tax Rates)과 개인한계세율(Marginal Personal Tax Rates)을 도출하여 이용하기도 함
- 개인평균세율이란 총임금소득(Gross Wage Earnings)에서 근로자가 부담하는 조세금액<sup>3)</sup>이 차지하는 비율을 말하며, 개인한계세율은 총임금소득 증가분 대비 근로자가 부담하는 조세금액 증가분 비율을 말함
- 개인평균세율은 노동시장에의 참여 유인에 영향을 주며, 개인한계세율은 근로 의욕, 교육훈련, 이직 등의 유인에 영향을 미치는 것으로 알려짐

## 2 2013년 OECD 회원국들의 임금소득 과세 주요 현황

### 가. 2013년 현재 조세격차 현황

- 2013년 현재 독신가구·평균임금 근로자 기준 OECD 회원국들의 평균 조세격차는

3) 개인소득세+근로자 부담 사회보장기여금-가계현금급여

35.9%로 전년 대비 0.2% 증가되었으며, 최대 55.8%(벨기에)에서 최소 7.0%(칠레)에 이르기까지 폭넓게 분포함

- 조세격차가 45%를 상회한 국가는 벨기에, 독일, 오스트리아, 헝가리, 프랑스, 이탈리아이며, 25%를 하회한 국가는 칠레, 뉴질랜드, 멕시코, 이스라엘, 한국, 스위스임
- 전년 대비 2013년의 조세격차 현황을 보면, 증가한 국가는 21개국, 감소한 국가는 12개국임
  - 최대 증가 폭을 보인 국가는 포르투갈(3.54%)이며, 최대 감소 폭을 보인 국가는 네덜란드(-1.78%)임
- 조세격차 확대를 보인 국가에서 확대의 주요 원인은 소득세율의 증가에 기인한 것으로 파악됨
  - 34개 조사국 중 14개국에서 이러한 현상을 보였으며, 특히 포르투갈(3.54%)과 룩셈부르크(1.09%)에서 그 증가 폭이 컸음
  - 반면, 조세격차 확대의 원인이 전적으로 근로자 및 고용주의 사회보장기여금의 증가에 기인한 국가는 캐나다, 아일랜드, 이스라엘, 일본이 있음

<표 1-1> 주요국의 조세격차 현황(독신가구, 평균임금 기준)

(단위: %)

국 가	Tax Wedge 2013	전년 대비 증가분			
		Tax Wedge	개인소득세	근로자 SSC	고용주 SSC <sup>1)</sup>
벨기에	55.8	-0.19	-0.06	0.02	-0.16
독일	49.3	-0.30	0.12	-0.21	-0.21
오스트리아	49.1	0.28	0.28	0.00	0.00
헝가리	49.0	-0.49	-0.49	0.00	0.00
프랑스	48.9	-1.20	0.39	0.32	-1.92
이탈리아	47.8	0.08	0.08	0.00	0.00
핀란드	43.1	0.56	0.57	-0.01	0.00
스웨덴	42.9	0.07	0.09	-0.02	0.00
체코	42.4	-0.09	-0.09	0.00	0.00

<표 1-1>의 계속

(단위: %)

국 가	Tax Wedge 2013	전년 대비 증가분			
		Tax Wedge	개인소득세	근로자 SSC	고용주 SSC <sup>1)</sup>
슬로베니아	42.3	-0.16	-0.16	0.00	0.00
그리스	41.6	-1.35	-0.79	0.11	-0.67
포르투갈	41.1	3.54	3.54	0.00	0.00
슬로바키아	41.1	1.51	-0.21	-0.27	1.98
스페인	40.7	0.05	0.05	0.00	0.00
에스토니아	39.9	-0.51	0.30	-0.59	-0.22
터키	38.6	0.26	0.26	0.00	0.00
덴마크	38.2	-0.31	-0.33	0.01	0.00
노르웨이	37.3	-0.08	-0.01	0.01	-0.08
룩셈부르크	37.0	1.09	1.09	0.00	0.00
네덜란드	36.9	-1.78	-0.91	0.48	-1.35
폴란드	35.6	0.05	0.05	0.00	0.00
아이슬란드	33.4	0.05	0.14	-0.01	-0.09
일본	31.6	0.37	0.00	0.18	0.18
영국	31.5	-0.61	-0.60	0.00	-0.02
미국	31.3	1.51	-0.29	1.82	-0.02
캐나다	31.1	0.24	0.03	0.07	0.14
호주	27.4	0.20	0.20	0.00	0.00
아일랜드	26.6	0.69	-0.05	0.73	0.00
스위스	22.0	0.04	0.04	0.00	0.00
한국	21.4	0.37	0.17	0.13	0.06
이스라엘	20.7	0.27	0.03	-0.04	0.28
멕시코	19.2	0.22	0.021	0.00	0.02
뉴질랜드	16.9	0.50	0.50	0.00	0.00
칠레	7.0	0.00	0.00	0.00	0.00

주: 1) 지불급여세(Payroll Taxes)가 있는 경우 그 금액을 포함시킴  
 자료: OECD, *Taxing Wages 2014*, p. 12

### 나. 2013년 현재 조세격차의 구성요소 비중 현황

□ 조세격차를 설명하는 구성요소에는 개인소득세, 근로자 사회보장기여금, 고용주 사회보장기여금(지불급여세 포함) 등이 있으며, 국가별로 그 구성 비중에 차이를 보임

- 2013년 현재 독신가구·평균임금 근로자 기준 OECD 회원국들의 노동사용비용 대비 소득세가 차지하는 비중은 최대 35.8%(덴마크)에서 최소 0%(칠레)에 이르기까지 다양함
  - 한국(4.6%)과 폴란드(5.9%)는 낮은 소득세 비중을 나타냄
  - 반면, 호주, 벨기에, 아이슬란드에서는 20% 이상의 높은 소득세 비중을 나타냄
- 노동사용비용 대비 사회보장기여금에 대한 비중 역시 국가별로 큰 차이를 보임
  - 근로자 부담 사회보장기여금 비중의 경우, 호주 및 뉴질랜드에서는 0%였으며, 독일(17.1%)과 슬로베니아(19.0%)에서는 높은 수치를 나타냄
  - 고용주 부담 사회보장기여금 비중은 프랑스에서 28.7%로 가장 높았으며, 그 밖에 오스트리아, 벨기에, 체코, 에스토니아, 그리스, 헝가리, 이탈리아, 슬로바키아, 스페인, 스웨덴 등 10개국에서도 20%가 넘는 높은 비중을 보임
  - 근로자 및 고용주 부담 사회보장기여금 합계가 노동사용비용의 3분의 1을 초과하는 국가는 오스트리아, 벨기에, 체코, 프랑스, 독일, 그리스, 헝가리, 슬로바키아 등 8개국임

<표 1-2> 주요국의 조세격차 구성요소 비중 현황(독신가구, 평균임금 기준)

(단위: %, USD)

국 가	Tax Wedge 2013	개인소득세	근로자 SSC	고용주 SSC <sup>1)</sup>	노동사용비용 <sup>2)</sup>
벨기에	55.8	22.0	10.8	23.0	72,974
독일	49.3	16.0	17.1	16.2	68,962
스위스	22.0	10.2	5.9	5.9	68,317
노르웨이	37.3	18.9	6.9	11.5	67,289
오스트리아	49.1	12.6	14.0	22.6	64,980
룩셈부르크	37.0	15.1	11.0	11.0	64,680
네덜란드	36.9	14.3	14.2	8.4	63,585
프랑스	48.9	10.4	9.8	28.7	61,648
스웨덴	42.9	13.7	5.3	23.9	59,649
핀란드	43.1	18.4	6.2	18.6	57,406

<표 1-2>의 계속

(단위: %, USD)

국 가	Tax Wedge 2013	개인소득세	근로자 SSC	고용주 SSC <sup>1)</sup>	노동사용비용 <sup>2)</sup>
영국	31.5	13.3	8.5	9.8	56,797
호주	27.4	21.8	0.0	5.6	55,766
일본	31.6	6.7	12.2	12.8	54,790
미국	31.3	15.4	7.0	8.9	53,223
이탈리아	47.8	16.3	7.2	24.3	52,080
한국	21.4	4.6	7.5	9.3	51,895
덴마크	38.2	35.8	2.7	0.0	51,772
스페인	40.7	12.8	4.9	23.0	49,723
아이슬란드	33.4	25.9	0.4	7.1	48,334
아일랜드	26.6	13.3	3.6	9.7	44,494
캐나다	31.1	13.7	6.6	10.8	43,643
그리스	41.6	7.1	12.9	21.5	40,650
뉴질랜드	16.9	16.9	0.0	0.0	36,381
포르투갈	41.1	13.1	8.9	19.2	35,511
터키	38.7	11.6	12.9	14.2	34,293
슬로베니아	42.3	9.4	19.0	13.9	34,282
이스라엘	20.7	8.4	7.5	4.8	34,046
체코	42.4	8.8	8.2	25.4	30,096
헝가리	49.0	12.5	14.4	22.2	29,465
에스토니아	39.9	13.0	1.5	25.4	28,430
폴란드	35.6	5.9	15.3	14.4	26,822
슬로바키아	41.1	7.1	10.2	23.8	25,867
칠레	7.0	0.0	7.0	0.0	18,989
멕시코	19.2	7.5	1.2	10.5	13,964

주: 1) 지불급여세(Payroll Taxes)가 포함됨

2) 구매력 기준 달러(USD)표시 금액임

자료: OECD, *Taxing Wages 2014*, p. 13

## 다. 2013년 현재 근로자의 개인평균세율 현황

- 2013년 현재 독신가구·평균임금 근로자 기준 OECD 회원국들의 개인평균세율은 25.4%이며, 최고 42.6%(벨기에)에서부터 최저 7.0%(칠레)에 이르기까지 다양하게 분포함

- 벨기에 외에 덴마크와 독일은 35%가 넘는 높은 수준의 개인평균세율을 기록하였음
  - 반면 칠레 외에 멕시코(9.8%)와 한국(13.4%)은 15%를 하회하는 낮은 개인평균세율을 기록함
- OECD 34개 회원국들 중 23개국에서 소득세 부분이 사회보장기여금 부분보다 개인평균세율에 미치는 영향이 보다 큰 것으로 나타남
- 호주와 뉴질랜드에서는 사회보장기여금이 징수되지 않으며, 덴마크, 에스토니아, 아이슬란드, 아일랜드, 멕시코 등에서도 상대적으로 사회보장기여금의 비중이 낮은 편임
  - 반면, 그리스, 일본, 한국, 폴란드, 칠레, 슬로바키아, 슬로베니아 등 7개국에서는 사회보장기여금이 소득세보다 더 큰 비중을 차지하는 것으로 나타남
  - 또한, 오스트리아, 체코, 프랑스, 독일, 헝가리, 이스라엘, 네덜란드, 터키 등 8개국에서는 소득세와 사회보장기여금의 비중 차이가 3% 이내에 불과할 정도로 그 수준이 비슷하였음

<표 1-3> 주요국 근로자의 개인평균세율 현황(독신가구, 평균임금 기준)

(단위: %, USD)

국 가	근로자 조세총액	개인소득세	근로자부담 SSC	총임금소득 <sup>1)</sup>
스위스	17.1	10.9	6.3	64,298
노르웨이	29.2	21.4	7.8	59,548
네덜란드	31.2	15.7	15.5	58,252
독일	39.6	19.1	20.4	57,818
룩셈부르크	29.3	17.0	12.3	57,591
벨기에	42.6	28.6	14.0	56,171
호주	23.1	23.1	0.0	52,639
덴마크	38.6	35.8	2.7	51,772
영국	24.1	14.7	9.4	51,255
오스트리아	34.3	16.2	18.1	50,322
미국	24.6	16.9	7.7	48,463
일본	21.6	7.7	13.9	47,771

<표 1-3>의 계속

(단위: %, USD)

국 가	근로자 조세총액	개인소득세	근로자부담 SSC	총임금소득 <sup>1)</sup>
한국	13.4	5.1	8.3	47,075
핀란드	30.2	22.5	7.6	46,748
스웨덴	25.0	18.0	7.0	45,388
아이슬란드	28.3	27.9	0.5	44,883
프랑스	28.4	14.6	13.8	43,984
아일랜드	18.7	14.7	4.0	40,175
이탈리아	31.0	21.5	9.5	39,430
캐나다	22.7	15.3	7.4	38,948
스페인	22.9	16.6	6.4	38,278
뉴질랜드	16.9	16.9	0.0	36,381
이스라엘	16.7	8.8	7.9	32,419
그리스	25.5	9.0	16.5	31,892
슬로베니아	33.1	11.0	22.1	29,528
터키	28.5	13.5	15.0	29,436
포르투갈	27.2	16.2	11.0	28,696
폴란드	24.7	6.9	17.8	22,968
헝가리	34.5	16.0	18.5	22,930
체코	22.8	11.8	11.0	22,460
에스토니아	19.5	17.5	2.0	21,217
슬로바키아	22.8	9.4	13.4	19,716
칠레	7.0	0.0	7.0	18,989
멕시코	9.8	8.4	1.4	12,501

주: 1) 구매력 기준 달러(USD)표시 금액임

자료: OECD, *Taxing Wages 2014*, p. 15

## 라. 2013년 현재 가구형태별 조세격차 비교 현황

□ 2013년 현재 OECD 회원국들의 평균임금 근로자 기준 가구형태별 조세격차를 비교한 결과, 대체적으로 두 자녀 외벌이 가구가 독신 가구 형태보다 조세격차가 낮은 것으로 나타남

○ 이는 많은 OECD 국가들에서 각종 공제 등의 세제지원이나 현금급여를 통해 자녀를 둔 가구에 재정적 혜택을 주고 있기 때문인 것으로 파악됨

- 특히 체코, 룩셈부르크, 독일, 아일랜드, 슬로베니아에서는 두 자녀 외벌이 가구가 독신 가구보다 15% 이상 조세격차가 낮았음
  - 반면, 칠레와 멕시코에서는 가구형태별 조세격차 차이가 발생하지 않았으며, 그리스, 한국, 터키도 가구형태 간 조세격차 차이가 3%를 넘지 않을 정도로 차이가 미미하였음
- 2012년과 2013년 사이 가구형태별 조세격차 변화율 차이를 살펴보면, 국가마다 변화율 차이의 크기와 방향이 조금씩 달랐음
- 벨기에, 체코, 프랑스, 이탈리아, 룩셈부르크, 포르투갈, 스위스에서는 두 자녀 외벌이 가구 근로자의 조세격차 증가 폭이 독신 가구 근로자의 조세격차 증가 폭보다 낮았음
  - 칠레, 덴마크, 아일랜드, 일본, 멕시코, 터키에서는 조세제도의 개편에도 불구하고 가구형태별 조세격차 변화가 없었음

<표 1-4> 주요국의 가구형태별 조세격차 비교 현황(평균임금 기준)

(단위: %)

국 가	두 자녀 외벌이 가구 Tax Wedge	독신 가구 Tax Wedge	전년 대비 Tax Wedge 변화율		
			두 자녀 외벌이 가구	독신 가구	가구 간 차이
그리스	44.5	41.6	0.6	-1.4	-2.0
프랑스	41.6	48.9	-1.5	-1.2	0.3
벨기에	41.0	55.8	-0.3	-0.2	0.1
오스트리아	38.4	49.1	0.5	0.3	-0.3
이탈리아	38.2	47.8	-0.5	0.1	0.6
핀란드	38.1	43.1	0.7	0.6	-0.1
스웨덴	37.7	42.9	0.1	0.1	-0.1
터키	37.4	38.6	0.2	0.3	0.0
스페인	34.8	40.7	0.1	0.0	0.0
헝가리	34.1	49.0	-0.1	-0.5	-0.4
독일	33.8	49.3	-0.2	-0.3	-0.1
에스토니아	32.3	39.9	-0.1	-0.5	-0.4
노르웨이	31.2	37.3	0.1	-0.1	-0.1

<표 1-4>의 계속

(단위: %)

국 가	두 자녀 외벌이 가구 Tax Wedge	독신 가구 Tax Wedge	전년 대비 Tax Wedge 변화율		
			두 자녀 외벌이 가구	독신 가구	가구 간 차이
네덜란드	30.8	36.9	-1.5	-1.8	-0.3
폴란드	29.8	35.6	0.2	0.1	-0.1
포르투갈	29.8	41.1	1.9	3.5	1.7
슬로바키아	27.6	41.1	1.8	1.5	-0.3
덴마크	27.6	38.2	-0.3	-0.3	0.0
영국	27.0	31.5	-0.5	-0.6	-0.1
일본	26.1	31.6	0.4	0.4	0.0
슬로베니아	23.1	42.3	-0.1	-0.2	-0.1
체코	20.5	42.4	-0.5	-0.1	0.4
미국	20.3	31.3	1.6	1.5	-0.1
멕시코	19.2	19.2	0.2	0.2	0.0
아이슬란드	19.1	33.4	0.9	0.0	-0.8
한국	19.0	21.4	0.4	0.4	-0.1
캐나다	18.7	31.1	0.4	0.2	-0.1
이스라엘	17.4	20.7	0.9	0.3	-0.6
호주	16.9	27.4	0.4	0.2	-0.2
룩셈부르크	14.3	37.0	0.8	1.1	0.3
스위스	9.5	22.0	-0.4	0.0	0.4
칠레	7.0	7.0	0.0	0.0	0.0
아일랜드	6.8	26.6	0.7	0.7	0.0
뉴질랜드	2.4	16.9	1.9	0.5	-1.4

자료: OECD, *Taxing Wages 2014*, p. 18

### 3 개인소득세율 및 조세격차의 누진성

OECD 국가 평균적으로, 개인소득세율은 2000년 이래로 저소득 구간에서 누진성이 조금 증가하였고 고소득 구간에서는 변화가 매우 적음

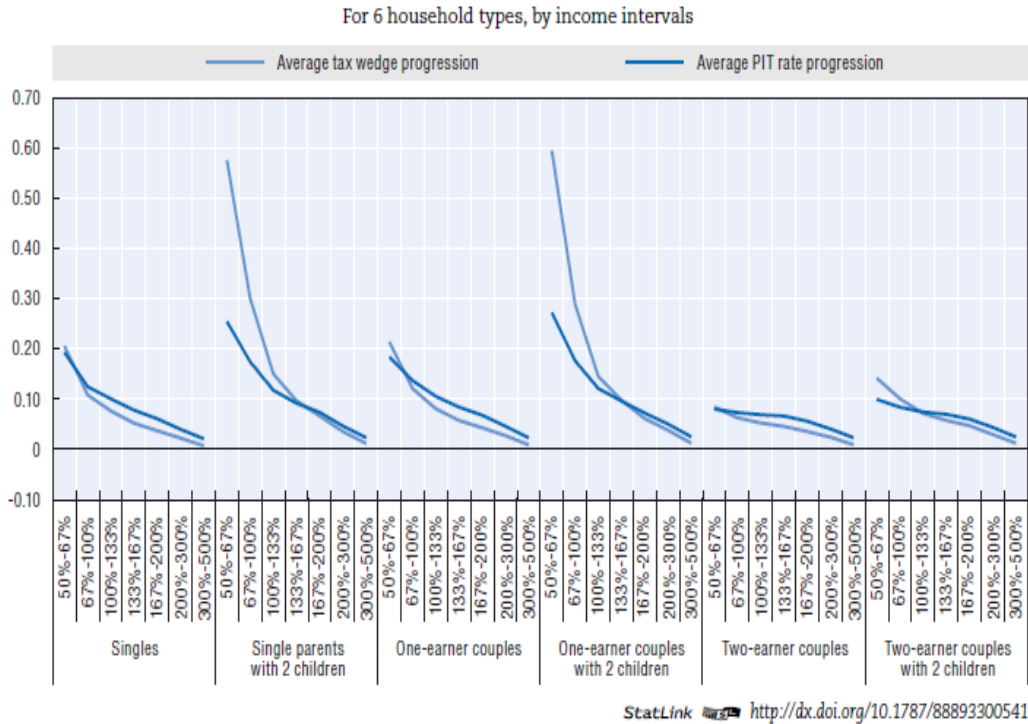
단, 두 자녀가 있는 저소득 가구를 위한 개인소득세 지원의 증가가 이루어짐에 따라 이 형태의 가구의 누진성에서는 뚜렷한 변화가 보임

- 두 자녀를 가진 저소득 납세자들의 평균 조세격차의 누진성은 2000년과 2012년 사이에 크게 증가하였으며, 저소득층 중 자녀를 가진 저소득층을 겨냥한 세금과 재정지원 시스템의 증가의 결과임

### 가. 2012년 개인소득세율 및 조세격차의 누진성

- [그림 I-1]의 그래프는 개인소득세만 고려할 경우 개인소득세율의 OECD 평균 누진율은 저소득 구간에서 가장 높게 나타나고 가구의 구성과는 관계없이 소득 구간의 상승에 따라서 줄어드는 것을 보여줌
  - 이러한 결과들은 기본적인 과세표준의 공제 및 특별한 공제 또는 세액공제의 효과에 기인한 것으로 보임
- [그림 I-1]의 그래프에서 나타난 것처럼 평균 조세격차의 누진성도 개인소득세율의 누진성과 유사한 패턴을 보여주며 그러한 패턴은 사회보장기여금과 가계 현금급여를 고려한 결과, 나타난 것임
- 평균 개인소득세율과 조세격차의 누진성지표를 비교 분석해보면 조세격차의 누진성이 평균 개인소득세율의 누진성보다 조금 낮은 것을 발견할 수 있음
  - 자녀가 없는 가구에서는 평균 조세격차의 누진성은 평균 개인소득세의 누진성보다 낮는데, 자녀가 없는 가구는 일반적으로 조세혜택 등이 없거나 적기 때문임
  - 이 결과는 SSCs(사회보장기여금)가 세금의 누진성을 줄이는 경향을 보여주는 것임
  - 단, 두 자녀가 있는 저소득 계층에서는 조세격차의 누진성이 개인소득세율의 누진성보다 높게 나타나는데 이는 해당 계층에 대한 조세 및 사회적 지원이 크기 때문임

[그림 1-1] 2012년 OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율

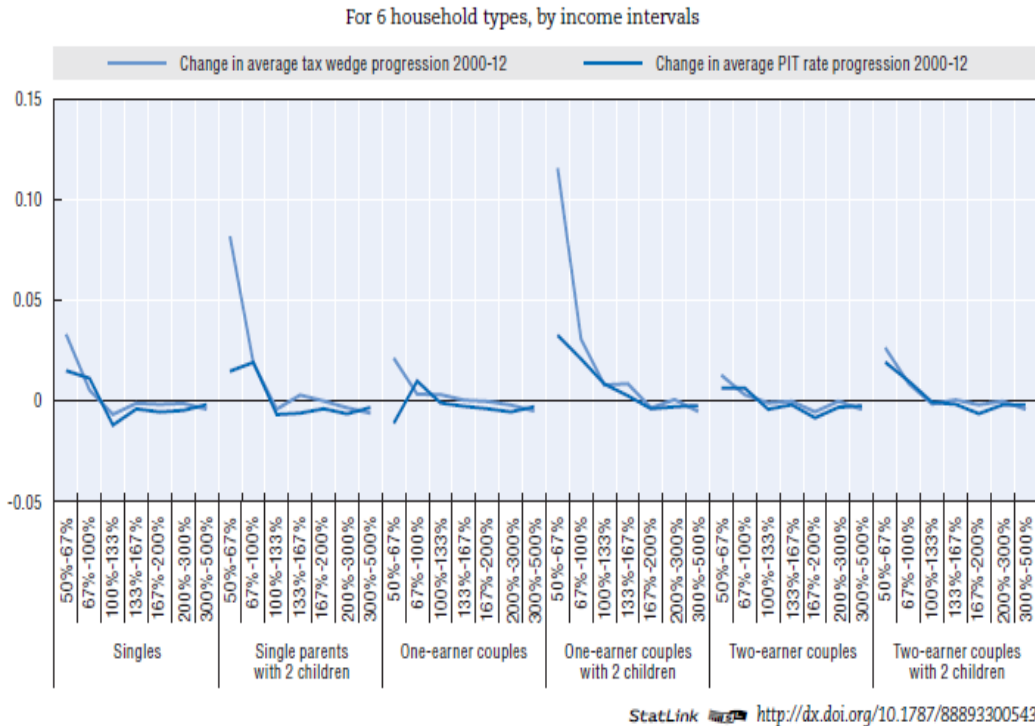


- 주: 1. 가로에 50% - 60%, 67% - 100% 등의 숫자가 의미하는 것은 100%를 평균소득으로 했을 때 소득 구간을 나타내며, 낮을수록 저소득계층이며, 숫자가 클수록 고소득 계층을 의미함
2. 해당 그림은 가로에 미혼 외벌이, 두 자녀가 있는 외벌이, 자녀가 없는 외벌이 가구, 두 자녀가 있는 외벌이 가구, 자녀가 없는 맞벌이 가구, 두 자녀가 있는 맞벌이 가구의 6개 가구로 구분되어 있음
3. 세로의 누진율 : 50% - 67%의 소득구간에서 누진율 0.2가 의미하는 것은 50%에서 67%로의 소득증가가 17%포인트 이루어졌을 때 세율은 3.4%(=0.2×17%)가 증가한다는 것을 의미함. 따라서 최고 소득구간에서는 세율증가가 거의 없으므로 누진율이 표에서처럼 0에 수렴하게 됨

### 나. 2000~2012년의 개인소득세율 및 조세격차의 누진성 변동

- 2000~2012년 사이의 개인소득세율과 조세격차의 변동에 따르면 두 자녀가 있는 저소득계층에 대한 지원이 늘어나고 고소득 계층에 대한 조세부담이 조금씩 증가한 것으로 나타남
- 이는 해당 기간 동안 두 자녀를 가진 저소득계층에 대한 보다 강화된 지원정책의 결과가 반영된 것이기 때문임

[그림 1-2] 2000~2012년 사이의 OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율 변동

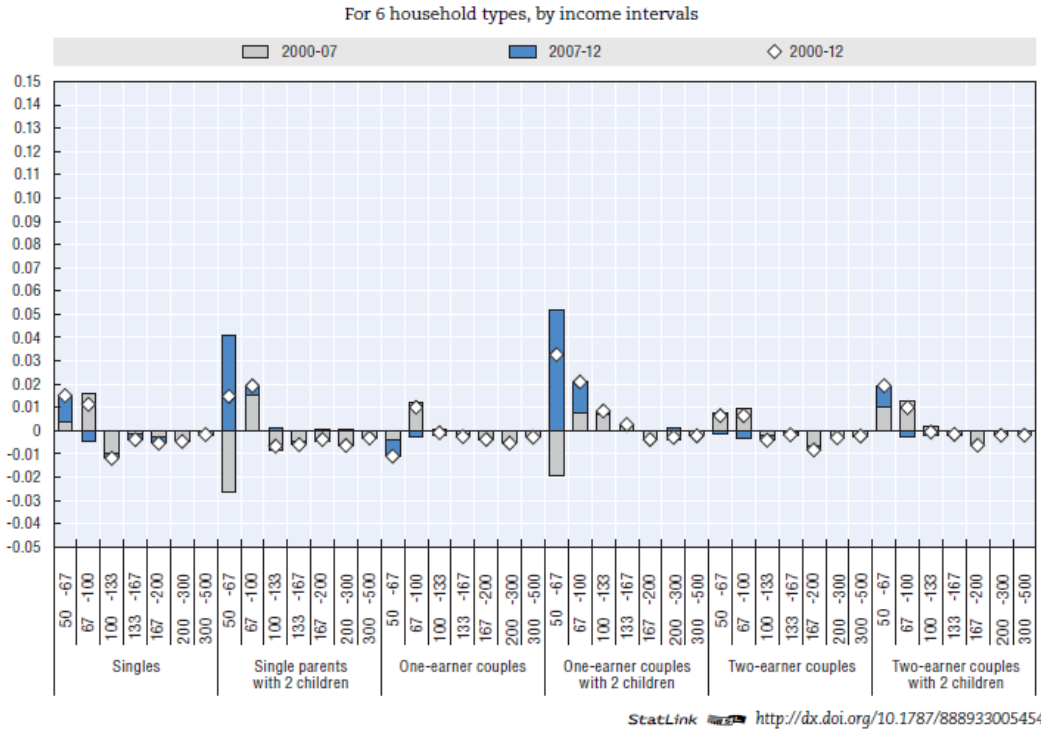


주: 이 자료는 2000~2012년의 소득계층별, 가구형태별로 누진율의 증감을 나타낸 것이며, 양수 쪽은 누진율의 증가, 음수 쪽은 누진율의 감소를 의미함. 누진율이 증가했다는 의미는 2012년에는 2000년보다 세금 보조가 늘어났다는 것이고, 누진율이 감소했다는 것은 2012년에는 2000년보다 세금 부담이 상승했다는 것을 의미함

#### 다. 2000~2007년, 2007~2012년의 개인소득세율 및 조세격차의 누진성 변동

- 2000~2007년, 2007~2012년 사이의 누진성 변화를 살펴보면 2007~2012년 사이에 저소득 계층에 대한 조세 및 재정지원이 집중된 것으로 나타남
- 해당 기간 동안 다른 계층의 누진성에는 큰 변화가 없었지만, 2007~2012년 사이에 두 자녀를 가진 저소득 계층에 대한 누진성은 의미 있는 증가율을 나타내고 있음

[그림 1-3] OECD 평균 개인소득세와 조세격차의 누진율 변동



주: 이 자료는 2000~2007년의 누진율 변화, 2007~2012년 사이의 누진율 증가, 2000~2012년의 누진율 증가에 대한 변화를 보여줌

4

미혼 외벌이 가구와 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 2000~2013년 사이의 조세격차 변동

- 2000~2013년 사이에 미혼 외벌이 가구와 두 자녀가 있는 외벌이 가구, 두 유형의 조세격차는 감소하였으며, 이는 조세격차의 전반적인 감소추세를 대표하고 있음
- 두 유형의 가구에서 7개의 국가가 5%포인트 이상의 감소세를 나타냄
- 해당 국가는 호주, 덴마크, 헝가리, 아일랜드, 이스라엘, 뉴질랜드, 스웨덴임
- 우리나라는 OECD 평균적인 조세격차 감소 방향과는 달리 해당 기간 동안 조세격차가 증가하였음

### 가. 2000~2013년 사이의 미혼 외벌이 가구의 조세격차 변동

- 미혼 외벌이 가구의 조세격차는 36.7%에서 35.9%로 0.8%포인트 하락하였으며 23개국에서 하락하였음
  - 이스라엘이 8.9%포인트 하락으로 최고 하락률을 보였으며, 스웨덴이 7%포인트, 덴마크와 헝가리가 5%포인트대의 큰 하락률을 나타냄
  - 조세격차 상승국가는 10개국이며, 우리나라를 포함하여 오스트리아, 그리스, 아이슬란드, 이탈리아, 일본, 멕시코, 포르투갈, 스페인, 미국이었음
- 미혼 외벌이 가구 유형의 경우 우리나라는 OECD 국가들과 달리 2000년 대비 16.4%에서 21.4%로 5%포인트의 조세격차가 상승하였으며 상승률은 2000년 대비 30.5%에 이르고 있음
  - 상승률 절댓값은 5%로 상승국가 중 3위를 보이고 있음
  - 2000년 대비 2013년의 상승률은 30.5%로서 상승국가 중 2위의 상승률을 보이고 있음

<표 1-5> OECD 각국의 미혼 외벌이 가구의 조세격차

(단위: %)

국가	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
호주	31.0	28.5	28.3	27.7	26.9	26.7	26.8	26.7	27.2	27.4
오스트리아	47.3	48.1	48.5	48.8	49.0	47.9	48.2	48.5	48.8	49.1
벨기에	57.1	55.5	55.5	55.6	55.9	55.7	55.9	56.1	56.0	55.8
캐나다	32.9	31.9	31.8	31.3	31.3	30.5	30.4	30.7	30.8	31.1
칠레	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0
체코	42.6	43.7	42.5	42.9	43.4	42.0	42.1	42.6	42.5	42.4
덴마크	44.1	40.9	41.0	41.1	40.9	39.5	38.3	38.4	38.5	38.2
에스토니아	41.3	39.9	39.0	39.0	38.4	39.2	40.1	40.3	40.4	39.9
핀란드	47.5	44.4	44.0	43.9	43.8	42.5	42.3	42.3	42.6	43.1
프랑스	50.4	50.5	49.7	49.7	49.8	49.8	49.9	50.0	50.1	48.9
독일	52.9	52.1	52.3	51.8	51.3	50.8	49.1	49.7	49.6	49.3
그리스	39.1	41.2	42.3	42.1	41.5	41.3	40.1	43.2	42.9	41.6
헝가리	54.7	51.1	51.9	54.5	54.1	53.1	46.6	49.5	49.5	49.0

<표 1-5>의 계속

(단위: %)

국가	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
아이슬란드	28.8	32.1	31.8	30.5	30.9	30.5	33.4	34.1	33.4	33.4
아일랜드	28.9	23.5	23.0	22.2	22.3	24.7	25.8	25.8	25.9	26.6
이스라엘	29.6	25.5	24.3	24.9	22.9	21.3	20.7	20.8	20.4	20.7
이탈리아	47.1	45.9	46.1	46.4	46.6	46.8	47.2	47.6	47.7	47.8
일본	24.7	27.7	28.8	29.3	29.5	29.2	30.2	30.8	31.3	31.6
한국	16.4	17.3	18.2	19.7	20.0	19.5	20.1	20.5	21.0	21.4
룩셈부르크	37.1	34.7	35.3	36.3	34.7	33.9	34.3	36.3	35.9	37.0
멕시코	12.4	14.7	15.0	15.9	15.1	15.3	15.5	18.7	19.0	19.2
네덜란드	40.0	38.9	38.4	38.7	39.2	38.0	38.1	38.0	38.7	36.9
뉴질랜드	19.4	20.0	20.4	21.1	20.5	18.1	17.0	15.9	16.4	16.9
노르웨이	38.6	37.2	37.4	37.5	37.6	37.3	37.3	37.6	37.4	37.3
폴란드	38.2	38.7	39.0	38.2	34.7	34.1	34.2	34.3	35.5	35.6
포르투갈	37.3	36.8	37.5	37.3	36.9	36.5	37.1	38.0	37.6	41.1
슬로바키아	41.9	38.0	38.3	38.4	38.8	37.7	37.9	38.8	39.6	41.1
슬로베니아	46.3	45.6	45.3	43.3	42.9	42.2	42.5	42.6	42.5	42.3
스페인	38.6	39.0	39.1	39.0	38.0	38.3	39.7	40.0	40.6	40.7
스웨덴	50.1	48.1	47.8	45.3	44.8	43.2	42.8	42.8	42.9	42.9
스위스	22.9	22.2	22.1	22.4	21.9	22.0	22.1	22.3	21.9	22.0
터키	40.4	42.8	42.7	42.7	39.9	37.4	37.9	38.2	38.4	38.6
영국	32.6	33.9	34.0	34.1	32.8	32.4	32.6	32.5	32.1	31.5
미국	30.4	29.8	29.9	30.3	29.8	30.1	30.5	29.7	29.8	31.3
평균	36.7	36.1	36.1	36.1	35.7	35.1	35.1	35.6	35.7	35.9
EU 평균	43.6	42.4	42.4	42.3	41.9	41.4	41.2	41.8	41.9	42.0

자료: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxing-wages-tax-burden-trends-previous-years.htm>

## 나. 2000~2013년 사이의 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 조세격차 변동

- 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 조세격차는 27.7%에서 26.4%로 1.3%포인트 하락하였으며 22개국에서 하락하였음
- 뉴질랜드가 11%포인트 하락으로 최고 하락률을 보였으며, 헝가리와 아일랜드가 9~10%포인트, 오스트리아, 이스라엘 및 스웨덴이 5%포인트대의 큰 하락률을 나타냄

- 조세격차 상승국가는 12개국이며 우리나라를 포함하여 오스트리아, 칠레, 프랑스, 그리스, 아이슬란드, 이탈리아, 일본, 룩셈부르크, 멕시코, 네덜란드, 노르웨이, 스페인이었음
- 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 경우 우리나라는 OECD 국가들과 달리 2000년 대비 15.7%에서 19.0%로 3.3%포인트의 조세격차가 상승하였으며 상승률은 2000년 대비 20%에 이르고 있음
- 상승률 절댓값은 3.3%로 상승국가 중 5위를 보이고 있음
- 2000년 대비 2013년의 상승률은 21.0%로서 상승국가 중 4위의 상승률을 보이고 있음

&lt;표 1-6&gt; OECD 각국의 두 자녀가 있는 외벌이 가구의 조세격차

(단위: %)

국가	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
호주	23.4	17.0	17.1	14.9	14.9	14.2	14.6	15.2	16.5	16.9
오스트리아	35.2	36.3	37.0	37.7	38.2	36.0	36.4	37.3	37.9	38.4
벨기에	42.6	40.3	40.3	40.3	40.6	40.4	41.2	41.4	41.3	41.0
캐나다	23.1	21.2	21.5	19.7	19.0	16.6	17.7	18.1	18.4	18.7
칠레	6.1	6.1	6.1	6.1	6.2	6.2	6.3	7.0	7.0	7.0
체코	22.0	27.0	26.0	21.3	20.8	20.9	21.1	22.2	21.0	20.5
덴마크	30.7	28.9	29.1	29.4	29.3	28.7	27.2	27.6	27.8	27.6
에스토니아	32.8	30.7	27.3	29.5	26.8	29.8	31.0	31.8	32.4	32.3
핀란드	40.3	38.0	37.9	38.2	38.4	37.2	37.1	37.2	37.4	38.1
프랑스	41.3	42.2	42.4	42.5	42.5	42.7	42.9	43.0	43.1	41.6
독일	35.3	35.4	35.8	35.5	35.1	33.5	32.6	33.8	34.0	33.8
그리스	40.7	42.5	43.7	42.4	41.8	41.6	40.4	44.2	43.9	44.5
헝가리	43.9	40.6	41.1	44.0	43.9	43.2	36.7	33.0	34.2	34.1
아이슬란드	13.1	19.6	19.8	19.1	18.4	15.0	19.2	21.3	18.2	19.1
아일랜드	15.5	5.7	1.9	4.0	3.8	2.8	4.7	5.6	6.1	6.8
이스라엘	25.5	22.9	21.1	21.9	20.0	18.3	17.5	17.1	16.6	17.4
이탈리아	39.3	36.3	36.6	35.7	36.6	36.9	37.8	38.4	38.7	38.2
일본	21.0	23.9	23.6	23.8	24.0	23.6	22.1	23.1	25.7	26.1
한국	15.7	16.2	16.8	17.5	17.8	17.1	17.8	18.0	18.5	19.0

<표 1-6>의 계속

(단위: %)

국가	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
룩셈부르크	13.5	10.8	11.4	12.7	11.2	11.1	11.6	13.7	13.5	14.3
멕시코	12.4	14.7	15.0	15.9	15.1	15.3	15.5	18.7	19.0	19.2
네덜란드	29.9	29.7	29.1	29.6	30.3	29.7	30.8	31.1	32.3	30.8
뉴질랜드	13.6	12.8	0.5	0.8	0.7	-0.3	-0.9	-1.1	0.6	2.4
노르웨이	28.4	29.6	30.0	30.5	30.8	30.6	30.7	31.2	31.1	31.2
폴란드	33.3	37.1	37.4	32.4	28.4	28.4	28.4	28.4	29.6	29.8
포르투갈	30.2	27.5	28.3	27.7	26.3	25.4	26.3	27.3	27.9	29.8
슬로바키아	30.8	22.1	23.0	23.9	25.3	22.8	22.9	24.9	25.8	27.6
슬로베니아	25.0	24.2	24.2	24.5	23.1	22.1	22.9	23.2	23.2	23.1
스페인	32.3	33.4	33.6	32.9	32.0	32.4	34.0	34.3	34.7	34.8
스웨덴	44.3	42.6	41.6	39.4	39.2	37.7	37.2	37.4	37.6	37.7
스위스	11.7	11.4	11.0	11.4	9.2	10.1	10.3	10.3	9.9	9.5
터키	40.4	42.8	42.7	42.7	38.7	36.0	36.6	37.0	37.2	37.4
영국	27.8	27.9	28.0	28.4	26.9	26.2	26.5	26.4	27.5	27.0
미국	20.6	17.4	17.8	18.5	17.0	17.2	18.2	18.3	18.7	20.3
평균	27.7	26.9	26.4	26.3	25.7	25.0	25.2	25.8	26.1	26.4
EU 평균	32.7	31.4	31.2	31.0	30.5	30.0	30.0	30.6	30.9	31.0

자료 : <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxing-wages-tax-burden-trends-previous-years.htm>

## II. 조세와 인권에 대한 일반사안 (General Issues on Taxation and Human Right)

### 1 서 언

- 유럽연합 및 전 세계 조세에 대한 연구 그룹(the Group for Research on European and International Taxation: GREIT)<sup>4)</sup>은 2006년에 설립되어 매년 국제회의를 주최하고 연구성과를 출판해오고 있음
  - GREIT는 이사회(the Board)와 학술위원회(academic committee)로 구성되어 있으며, 연구자<sup>5)</sup>로서 각국의 교수, 학술연구자 및 법조인들이 참여하고 있음
- GREIT는 2010년 9월 이탈리아 플로렌스에서 ‘EU와 세계에서 인권과 조세(Human Rights and Taxation in Europe and the World)’란 주제로 다섯 번째 회의를 개최하고 2011년 6월 연구성과를 발간함
  - 세계화 추세와 리스본조약(the Treaty of Lisbon)에 따른 유럽 법체계의 재편은 조세와 인권 사이의 전통적인 구분을 다시 고려해보는 데 있어 중요한 요인으로 판단하여 주제로 선정함
- 본보고서는 이 연구성과의 취합부분인 ‘조세와 인권의 일반사안(General Issues on Taxation and Human Rights)’<sup>6)</sup>을 번역 요약하였음
  - 연구성과는 총 8개의 파트와 30개의 장으로 구성되어 있으며, 이 중 첫 번째 부분인 ‘조세와 인권에 대한 일반사안(Part One: General Issues on Taxation and Human Rights)’이 번역 대상임

4) the Group for Research on European and International Taxation homepage(<http://greit-tax.eu/>)

5) GREIT fellow list(<http://greit-tax.eu/pdf-s/greit-fellow-list.pdf>)

6) G. Kofler & P. Pistone, General Report in Human Rights and Taxation in Europe and the World (G. Kofler, M. Poiaras Maduro & P. Pistone eds., IBFD 2011), Online Books IBFD.

- 번역 대상의 내용에 대해 추가적인 설명이 필요한 경우 각 장의 세부내용을 부연 보충함

## 2 ‘조세와 인권의 일반사안’ 연구성과 요약

### 가. 서론

- 납세자의 기본권은 유럽연합(European Union: EU) 회원국들의 법체계 내에서만 논의될 문제가 아니며, EU 차원에서의 공통 기준에 부합하는 법적 보호를 각 회원국들이 제공할 필요가 있음
- 2009년 12월 리스본조약의 발효 이후 EU기본권헌장(Charter of Fundamental Rights of the European Union)에 기속력이 부여되는 등 EU 법체계에 상당한 발전이 있었음
- EU 및 그 회원국들 간의 관할(competence) 변경을 초래하지 않는 범위에서 인권보호를 위한 EU의 기준을 어떻게 수립할 것인가라는 문제에 대해, 세법적 관점에서도 의미 있는 시사점이 있을 것으로 판단됨
- 본 연구에서는 납세자 보호 측면과 재정적 통제(fiscal supervision) 측면을 종합적으로 고려해 볼 때, EU의 인권보장 기준을 세무분야에서 모범 규준(best practices)으로 간주할 수 있을 것인지, 그렇다면 어느 정도 수준까지 활용할 수 있을 것인지 등에 대해 논의함
- 연구성과의 구성은 다음과 같음
  - 제1장(나): 유럽인권협약(the European Convention on Human Rights: ECHR)과 관련한 EU의 접근방법 및 EU의 인권보호에 대한 분석
  - 제2장(다): EU 차원에서 이루어진 납세자 권리보호의 변천 과정
  - 제3장(라): 세계화 진전에 따라 조세정책이 수렴하고 있는 현상에 대한 진단 및 관련 국제조세 문제 검토

- 제4장(마): 헌법 다원주의(constitutional pluralism) 현상 속에서 근본적 원칙을 세계적으로 공유하는 추세에 대한 분석
- 제5장(바): 각국의 조세실체법에 대한 인권의 영향
- 제6장(사): 조세절차 및 제재에서 인권의 영향
- 제7장(아): 조세불복절차로서의 재판에서 인권의 영향

#### 나. 유럽연합 및 인권에 대한 EU 협약

- 인권보호라는 명제가 조세에 미친 영향을 분석하기 위해서는 우선적으로 일반적인 EU 법체계 내에서의 인권보호와 관련된 이슈들을 명확히 하는 것이 필요함
- 리스본조약 이래 인권보호에 대한 EU의 법제가 상당히 발전한 것이 사실이나, 유럽의 법체계 내에서 기본권 보호에 대한 역사는 그 오래전부터 시작되었음
- 이러한 과정에서 인권(human rights)과 기본권(fundamental rights) 간의 관계에 대해 논란이 있었음
  - 원칙적으로 모두 법의 근간을 구성한다는 공통점이 있으나, EU가 표방하는 기본권은 모두 인권에 해당하는 반면에 모든 인권이 반드시 EU의 기본권에 포섭되는 것은 아님
- 인권은 근본가치의 표현으로서 법률규정이 높은 수준의 정의 관념에 부합하는지를 판정하는 기준이 되므로, 사법체계의 일부분을 구성함과 동시에 이를 초월한 명제가 되기도 함
- 이러한 특성으로 인해 인권보호의 필요성과 EU의 권한 간에는 잠재적인 갈등의 소지가 있음
  - 리스본조약에서는 유럽집행위원회(European Committee: EC)의 ECHR수호 의무와 더불어 EU의 법적 관할에 제한을 가하는 동결조치(standstill clauses)를 규정하고 있는데, 이는 위와 같은 갈등의 여지를 안고 있음
- 즉, EU로 하여금 인권보호 의무에 대한 책임을 부여하면서 이에 상응하는 집행

권한은 사실상 허용하지 않고 있기 때문에, 이러한 요구는 궁극적으로는 실현 불가능하고 현실성이 떨어지는 것으로 보임

- 이러한 인권보호와 국가의 법적 관할 간 상충 문제는 조세분야에서도 나타나고 있음
  - 개별 국가들의 법적 관할 내의 권한으로 여겨져온 사안들에서조차 유럽사법재판소(European Court of Justice: ECJ)는 조세사건과 관련한 판례에서 EU 법률이 개별국의 법령에 우선한다는 점을 설파하는 데 성공하였음
  - 이러한 사법적 판단은 해당 국가의 법적 권한을 변경하지 아니하면서도 그 효력을 사실상 박탈한 결과를 초래함
  - 이러한 조세분야에서의 경험을 참조할 때, 인권문제에 대해 각 국가가 보유하고 있는 법적 권한을 점진적으로 줄여나가는 대신 그 빈자리에 EU 법률에 따른 일련의 제도적 장치를 마련할 수 있을 것임
  - 그럼에도 각 회원국들을 대신하여 EU가 인권보호를 위한 적극적 조치를 취하는 것이 정당한 것인지에 대한 논란은 지속될 가능성이 있음

#### 다. 인권보호를 위한 유럽의 국제조세정책

- ECHR의 기본원칙들이 다양한 법규들에 적용될 수 있는 것처럼 조세분야에도 동일하게 적용되어야 함
  - 일반적으로 인권보호는 민사(civil) 및 형사(criminal) 사안의 영역에 국한되나, 조세 사안도 이러한 민·형사적 영역에 모두 관련될 수 있으므로 ECHR의 인권보호 원칙들은 조세분야에 있어서도 적용되어야 함
  - 인권보호에 대한 유럽인권재판소(European Court for Human Rights: ECtHR)의 판례들을 살펴보면, 동 법원이 조세분야의 경우에도 해당 인권보호 원칙을 적용하고 있음을 알 수 있음
    - 재산권·경제활동의 자유·형법소급적용 금지·효과적 사법상 보호 및 공정한 재판을 받을 권리·프라이버시권·주거권 및 기타 부수 권리 등

- 조세정책에 관한 각 회원국들의 집행권한은 인권보호에 대한 EU 법률의 우선적 지위와 조화를 이루어야 함
  - 국가 간 무역장벽이 해체되고 각국의 제도들이 국제적으로 인정된 기준에 동조해 가는 이른바, 경제 및 사법의 세계화 시대에 있어, 인권보호는 상당히 중요한 역할을 할 수 있음
  - 인권문제는 사회적 차원에서 뿐만 아니라 조세 등 경제분야에도 영향을 미치며, 조세제도는 세금을 징수하는 수단으로서만이 아니라 보다 넓은 단계에의 활용을 위한 수단으로 변모해 갈 수도 있음
  - 이런 관점에서 볼 때, 사회적 목표(예컨대 환경 보호 또는 사회 연대)를 달성하기 위한 각 국가의 조세제도와 인권보호에 대한 EU 법률상 제한기준 간의 상호작용에 대해 주시할 필요가 있음
    - 즉, 사회적 목표 추구를 위한 조세정책 집행 권한은 각 국가들이 보유하고더라도 이는 EU 법률의 우선적 지위와 상충되지 않아야 함
  - 이에 따라 EU 법률에서 공통의 최소 기준을 설정하고 각 국가들은 그 범위 내에서 각국의 상황에 따라 사회적 목표 달성을 위한 조세정책을 적극적으로 이행할 수 있을 것임
- 경제 및 사법체계의 글로벌화가 진전됨에 따라 조세분야 등 인권보호와 관련된 영역에 있어 초국적(supranational) 차원에서의 대응이 증가하는 추세임
  - 인권에 대한 유럽 차원에서의 공통된 관점을 각 EU 회원국들이 기본 이행기준으로 수용하는 것이 필요함
  - 설령 그러한 공통 기준이 즉시 또는 명시적으로 구속력을 가지지 않더라도 이는 공통의 정책 목표를 지향하는 데 중요한 준거가 될 수 있음
  - 이러한 유럽 차원에서의 접근은 조세법이 실용주의(pragmatism)에 따라 세수 확보 목적에 경도될 여지를 줄이는 데 도움이 될 것임

## 라. 법제도의 글로벌화 시대에 있어 인권, 경제정책 및 국제조세 문제

- 조세는 인권적 가치를 실현하는 도구가 될 수 있는 반면 인권 기준과 상충될 수도 있는 등 조세와 인권분야는 여러 측면에서 상호 작용함
  - 조세, 특히 국제조세는 인권 기준 등 일국의 일반적인 사회적·법적 가치를 국경을 초월하여 실행토록 하는 도구가 될 수 있음
    - 이러한 예로, 어떤 자선기관(charitable institution)이 특정 집단의 사람들을 차별적으로 대한다면 동 기관에 대한 자선단체로서의 조세혜택을 부인할 수 있고, 인종차별 국가(과거 남아공의 아파르트헤이트 등)와의 조세조약상 혜택을 부인하는 것 등을 고려할 수 있음
  - 한편, 조세는 국제적인 인권 기준과 상충될 수도 있기 때문에, 일국의 사법체계상으로는 보호할 수 없는 인권 관련 문제들에 대해 국제적·글로벌 차원에서 어떻게 다루어야 하는지에 대한 이슈가 제기됨
    - 조세영역에 있어 인권 실현을 위한 국제적 접근을 강화할 필요가 있는지에 대한 문제가 제기되었음
    - 국제적인 인권 규정이 조세분야에 영향을 줄 수 있는 영역에는 재산권 보호, 법적 안정성, 사생활 보호, 차별 금지, 공정한 재판권리 및 관련 절차적 권리 등이 있음
    - 이러한 인권적 가치는 기본적으로 조세분야에도 적용 가능하며 실행 가능성도 높음
- 조세 등의 경제분야에 인권적 가치를 보장하는 이슈에 대한 ECJ의 역할과 입장에 대한 논란이 있음
  - ECJ가 경제분야에 있어 차별 및 제한에 맞서기 위한 초국가적 대응체계/framework를 발전시켜 왔다는 견해도 있음
  - 그러나 최근 인권적 측면에서 ECJ에 대한 부정적인 견해도 제기됨
    - 첫 번째 쟁점은 이중과세 및 재산권에 관한 것임. 각 회원국들이 조세부과권을 동시에 집행하더라도 그러한 조치가 차별적으로 행해지지 않는다면 EC 조약

에 위배되지 않는다는 ECJ 판결(Kerckhaert-Morres, Block and Damseaux)과 같은 입장을 견지한다면, 각 회원국의 처분들이 결합되어 납세자에게 지극히 과중한 조세부담을 지우게 되는 문제를 해결하기 어려움

- 두 번째 쟁점은 공정한 재판을 받을 권리 및 절차적 정당성의 침해에 관한 것임. ECJ의 판결(X Holding 건)은 다수의 실체적·법적 오류들 및 절차상 하자로 인해 공정한 재판을 받을 권리를 침해했다는 비판을 받고 있음

○ 이러한 비판들에 대해 향후 ECJ나 각 국가의 법원에서 어떻게 대응할지에 대해서는 귀추가 주목되고 있음

□ 공격적 조세회피(Aggressive Tax Planning) 문제에 대해서도 인권적 측면에서의 논의가 진행되고 있음

○ 조세정보 보고 의무와 이른바 자기부죄금지의 원칙(nemo tenetur se ipsum accusare principle, no one is bound to accuse himself<sup>7)</sup>)의 측면에서 공격적 조세회피와 인권과의 관계가 논의되고 있음

- 절세계획(tax planning schemes) 및 조세혜택 추구 행위와 관련한 정보 보고 의무와 공정한 재판을 받을 권리의 양립 가능성을 검토하고 있음
- 또한 묵비권 및 자기고발의무부정 원칙이 ECHR 제6조에 반영되어 있는 만큼, 정보제공의무가 이러한 ECHR상의 권리와 어느 정도까지 서로 양립할 수 있을지에 대한 검토가 이루어짐

#### 마. 글로벌 법제화 시대 및 헌법적 다원주의에 대한 고찰

□ 각 국가의 헌법에 반영된 권리들을 글로벌 수준에서 공유하는 현상이 점진적으로 강화되고 있으며, 이로 인해 조세분야도 영향을 받고 있음

○ 각 국가의 사법체계 및 그 체계를 이루는 근본 원칙들 간의 상호작용에 대한

7) 자기부죄금지의 원칙이란 ‘어느 누구도 자신에게 불리한 일을 하도록 강요당해서는 안된다’라는 의미로 진술거부권(묵비권)이 가장 대표적인 예이다(홍영기, 『Nemo tenetur-원칙』, 『고려법학』 제66호, 고려대학교 법학연구원, 2012년 9월, p. 307)

이슈들이 제기되면서 헌법적 다원주의 현상이 보다 진전되고 있으며, 이는 조세문제에 있어서도 영향을 미칠 수 있을 것임

- 가까운 장래에 조세분야에서 전 세계적 질서체계가 자리잡기를 기대하기는 어려운 상황에서, 지역적 통합(regional integration)의 진전 및 그에 따른 국제 조세문제가 대두됨
  - 최근 세법 측면에서 글로벌화 추세가 보이고는 있으나 아직 글로벌 조세 시스템이 가동된다고 볼 수 있는 단계는 아니며, 이중과세 배제 등 이론적 단계에서 공통의 합의에 이른 사항조차 각 국가의 조세수입 이해관계와 상충되고 있음이 지적됨
  - 한편, 최근 들어 관련 문제들은 더욱 국제화되어 가고 있는데, 환경세(green tax) 등 일국의 과세당국 차원에만 국한되지 않고 국제적 공조를 요하는 사례들이 늘어나고 있음
  - 이러한 국제문제들에 공조 및 의사결정을 위한 구조를 어떻게 수립할 것인가에 대한 문제가 제기되며, 이에 대해 G-20, OECD, UN, EU, IMF, WTO 등 여러 국제기구들의 역할 및 한계 등에 대한 논의가 이어지고 있음
- 각 국가들 간에 조세정보교환에 대한 글로벌 기준을 마련하는 과정에서 개인정보 보호에 관한 제반 이슈들이 제기되고 있음
- 정보교환에 대한 글로벌 기준 및 납세자 정보수집 활동은 ECHR 제8조에서의 정보보호 관련 원칙에 부합해야 한다는 점이 지적되고 있음
  - 이와 관련하여 미국의 해외금융계좌납세협력법(US Foreign Account Compliance Act: FATCA)의 범위와 적용 문제에 대한 논의가 이루어지고 있음
    - FATCA는 예전에는 사적(private) 분야로 간주되었던 영역에 상당히 깊이 개입하고 있으며, 납세자의 권리와 과세당국의 권한 사이에서의 균형점을 새로이 찾아가려는 시도라 할 수 있음
    - FATCA 규정은 공격적 조세회피 및 신고탈루에 대응하는 데는 상당히 효과적일 수 있음. 다만 그러한 정책적 효과에 비해 해당 보고 절차를 수행하는 금

용기관들의 추가적 업무 부담이 적정한지에 대해서는 의문의 여지가 있다는 견해가 제시됨

- 또한, 동 규정을 따르지 않을 경우의 결과에 대한 불확실성으로 인해 법치 원리의 근본적인 측면에서 이슈가 제기되고 있으며, 이로 인해 인권 보호 및 납세자 권리 보장이라는 측면이 다시금 조명되고 있음

## 바. 각국의 조세실체법에 대한 인권의 영향

- 전반적으로 ECHR이나 EU 법률상의 기본권이 각 국가의 조세실체법에 지대한 영향을 미치고 있는 것은 아님
- ECHR 제1의정서의 제1조<sup>8)</sup>에서는 조세실체법에 대한 두 가지 판단기준(pillars)을 가지고 있음
  - 재산권(possession)
  - 공공과 사적이익 간의 형평성(fair balance between public and private interest)
- ECtHR은 ECHR 제1의정서 제1조에 대해 세 단계 접근방법에 따라 판단하고 있음
  - 제1의정서 제1조의 의미에서 점유가 존재하는지 여부
  - 적용될 세법이 재산권의 침해(interference)를 야기하는지 여부
  - 이러한 침해가 정당화될 수 있는지 여부
    - 공공과 사적이익 간의 형평성은 비례의 원칙(the principle of proportionality)<sup>9)</sup>과

8) 제1조(재산의 보호) 모든 자연인 또는 법인은 자신의 재산을 평화적으로 향유할 권리를 가진다. 어느 누구도 공익을 위하여나 법률 및 국제법의 일반원칙에 의하여 규정된 조건에 따르는 경우를 제외하고는 자신의 재산을 박탈당하지 아니한다. 단 위의 규정은 국가가 일반의 이익에 따라 재산의 사용을 규제한다거나, 세금이나 기타의 부담금 또는 벌금을 확보하기 위하여 필요하다고 보는 법률을 시행할 권리를 결코 해하지 아니한다.

9) ‘비례의 원칙’ 또는 ‘과잉금지 원칙’은 목적 달성을 위한 국가의 수단은 비례적인 균형관계가 있어야 한다는 것으로 우리나라 헌법재판소에서는 “국가가 국민의 기본권을 제한하는 내용의 입법활동을 함에 있어서, 준수하여야 할 기본원칙 내지 입법활동의 한계를 의미하는 것으로서 국민의 기본권을 제한하려는 입법의 목적이 헌법 및 법률의 체제상 그 정당성이 인정되어야 하고, 그 목적의

판단의 재량(the margin of appreciation)<sup>10)</sup>에 따라 결정됨

- 따라서, 정부는 과세 등에 대한 백지위임을 받을 수 없으나 공공이익을 위하여 징발적 과세(confiscatory taxation)가 아닌 수준까지 법에 따라 간섭을 할 수 있음
- 어느 정도 수준까지가 징발적 과세인가 대한 문제에 있어서 많은 논쟁들이 존재하고 있음
- 각국의 사법체계와 법원이 징발적 과세로부터 인권을 보호하기 위해 대응하는 사례로 남아프리카공화국의 자본소득에 대한 과세 및 콜롬비아의 헌법을 분석하고 있음
- 남아공에서의 부동산 자본이득에 대한 과세로서 부동산세가 존재하였으며 이후 동일한 목적으로 자본소득세가 부과되고 있었음
  - 연구에서는 어떤 세목의 과세 이유가 다른 과세에 의해 대체되어 존재의 이유를 상실하면서 특히 새로운 과세가 더 많은 부담을 지우는 경우, 이전의 과세는 근거가 없으며 부당하다고 판단함
  - 따라서, 기존의 과세는 정부의 과세목적과 합리적인 연관성을 상실하므로 이는 납세자의 재산권 침해를 가져오는 징발적 과세가 됨
  - 남아프리카공화국 정부도 2010년 예산안에서 부동산세와 자본소득세의 이중부과에 대한 검토를 수행하고 있다고 밝혔으며 이후 부동산세가 폐지됨
- 콜롬비아 헌법 및 헌법재판소는 과세에 대한 제한으로 최소생계(minimum vitalis)에 대한 보장을 밝히고 있음

---

달성을 위하여 그 방법이 효과적이고 적절하여야 하며, 입법권자가 선택한 기본권 제한의 조치가 입법목적 달성을 위하여 설령 적절하다 할지라도 보다 완화된 형태나 방법을 모색함으로써 기본권의 제한은 필요한 최소한도에 그치도록 하여야 하며, 그 입법에 의하여 보호하려는 공익과 침해되는 사익을 비교형량할 때 보호되는 공익이 더 커야 한다는 헌법상의 원칙”이라고 판시하고 있다(이명용, 『비례의 원칙과 판례의 논증방법』, 『헌법논총』 제9집, 헌법재판소, 1998, p. 671, p. 674)

10) ‘판단의 재량’ 독트린은 유럽인권재판소가 유럽인권협약의 당사국이 동 협약을 위반하였는지의 여부를 검토하면서 발전시켜 나오고 있는 정책으로서, 유럽인권재판소는 이를 통해 유럽인권협약이 각 회원국에서 다르게 해석되는 사실을 인정하고 고려하게 된다(김대순, 『유럽인권재판소의 판단의 재량 독트린: 법의 지배에 대한 위협인가?』, 『국제법학회논총』, 대한국제법학회, 2013, p. 17)

- 최소생계는 의식주 등과 교육 등을 고려하여 이를 침해하는 과세는 징발적 과세로 간주하고 있음
- 또한, 연구에서는 독일의 징발적 과세 판단을 식별하기 위해 조세실체법에서의 헌법상 권리와 인권에 대한 헌법재판소(Bundesverfassungsgericht)의 60년간의 결정을 분석함
- 헌법재판소의 결정들은 독일 헌법 제3조의 제1항 법 앞의 평등 원칙(the principle of equality before the law)과 재산권, 노동권 등의 자유권을 포괄하고 있음
  - 독일은 프랑스와 달리 최대 과세규모를 제한하는 법적 조세한계(tax shield)가 없어 초과조세부담의 제한을 독일 헌법에서 도출할 수 있는지에 대해 논의함
    - 독일 헌법재판소는 재산세와 소득세가 복합되어 과세된 사건에서 납세자의 소득의 과반을 초과하여 과세할 수 없다고 결정함
    - 이후 납세자의 경제적 활동을 실질적으로 저해(substantially impair)하지 않는 수준까지 과세할 수 있다는 논리에 의해 완화됨
  - 일반적으로 독일 헌법재판소는 소득의 80%를 넘으면 과도한 부담이 존재하는 것으로 판단한다고 알려져 있음
- 조세조약 등으로 조정되지 않는 국가 간 조세체계에 따른 과세로 인해 징발적 과세가 발생할 수 있음
- 이러한 과세는 EU 내에서 기본적 자유권 행사에 제약을 가하게 되는데도 ECJ는 이러한 문제의 해결에 나서고 있지 않음
  - 각 국가의 법과 자치권에 대한 문제가 관련되어 있기 때문에 국가 간 과세로 인한 징발적 과세의 문제는 해결이 쉽지 않음
    - 문제의 해결 전까지는 ECtHR과 각국의 헌법재판소가 이에 대응할 것으로 예상됨
- 최저생활로 인해 충분한 재산을 보유하지 못하는 경우의 비과세는 조세실체법에 영향을 미치고 있음

- 이러한 권리는 UN 헌장에서 중요하게 다루고 있으며 각국의 헌법재판소에서 이를 인용하고 있음

### 사. 조세절차 및 제재에서 인권의 영향

- 납세자 이익의 보호는 과세에 대한 과세관청 활동이 모든 단계에서 법을 준수하는 것과 연계되어야 함
  - 이런 의미에서 납세자가 조세절차와 제재에 있어 권리가 보호되어야 하는지 여부 및 어느 정도까지 보호되어야 하는지에 대한 문제가 존재
- ECHR은 세금 자체의 부과가 아닌 제재가 부과될 때 납세자의 권리를 보호하고 있으며, 연구에서는 이런 점을 고려하여 제재의 성격, 재판이전 절차상의 권리보호, EU 법령과의 관계의 측면으로 나누어 분석함
  - 조세와 이에 따른 제재 또는 관련 부과금이 형사제재에 준하는지 여부
  - 권리보호가 재판 이전의 절차에서도 적용되어야 하는지 여부
  - 이러한 상황의 법적 측면이 EU 기본권헌장(EU Charter of Fundamental Rights)이나 ECHR에서 다루고 있는지 여부
- 조세사건에서 일반적으로 제재의 과중함을 고려할 때 대부분의 조세상 제재는 형사제재로 간주하는 것에 연구자들의 견해가 일치하며 형사제재에서와 마찬가지로 ECHR의 보호를 받게 됨
  - ECHR에서 각국의 법에서 형사제재로 분류된 모든 벌금은 형사제재로 간주하고 있으며 형사상 사안으로 분류되지 않더라도 형사제재로 볼 수 있는 경우가 존재함
    - 위법행위의 성격, 부과될 제재의 성격, 정도 및 과중성(severity)에 따라 형사제재의 범위에 포함될 수 있음
    - 형사제재로 보는 개인에 대한 자유의 박탈은 재산권의 박탈에도 동일하게 적용될 수 있으나 ECJ의 결정에서 어느 정도 수준의 제재가 형사제재인가에 대

한 부분에 대해 보류하고 있음

- 모든 형사제재는 원칙적으로 ECHR 제6조에 따른 보호를 받음
  - 그러나 ECtHR의 결정에서는 중요한 제재인지 여부에 따라 다른 보호를 적용하고 있음
- 전반적으로 연구자들의 견해는 세무조사 등의 조세와 관련된 절차에 대해서도 ECHR이 적용된다는 결론을 내림
  - 세무조사의 경우 일반적으로 재판으로 이어지므로 공정한 재판을 받을 권리에 포함됨
    - 특히 세무조사를 통해 습득된 정보가 재판에서 증거로 사용되는 경우 권리보호가 더욱 필요함
    - 다만, 이러한 권리보호는 입증책임과 잠재적인 상충을 야기할 수 있음
  - 조세채권과 제재를 발생시킬 수 있는 모든 활동이 ECHR의 범위에 포함된다는 주장도 있음
- EU 기본권헌장과 ECHR은 EU 회원국에 영향을 미치는데, 여기에 조세절차 및 제재에 적용될 수 있는 내용을 담고 있음
  - EU 기본권헌장은 EU 내에 구속력을 가지고 있으며, ECHR은 리스본조약 이전에도 ECJ의 결정근거가 되고 있었음
  - 조세 측면에서 효과적인 법적 구제를 구체적이며 배타적인 권리로 부여하는 ECHR 제47조와 불편타당하고 공정하며 합리적인 기간 내 수행하는 좋은 행정에 대한 권리(the right to good administration)를 보장하는 EU 기본권헌장 제41조가 적용될 수 있음

#### 아. 조세불복절차로서의 재판에서 인권의 영향

- 공정한 재판을 받을 권리의 적용에 있어 연구에서는 다음의 사안을 중심으로 논의가 전개되고 있음

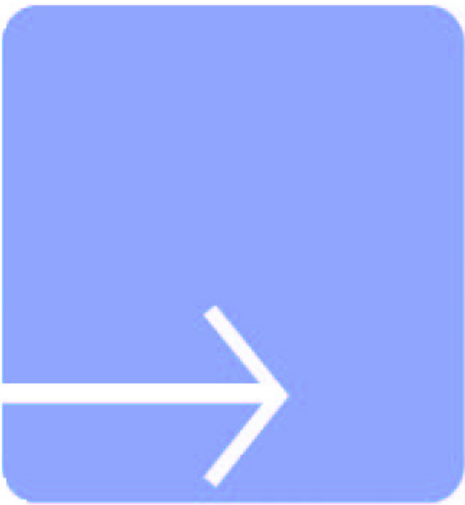
- 공정한 재판을 받을 권리의 범위 및 이에 대한 상세분석
- ECtHR의 Ferrazzini 결정 요지
- ECHR의 제6조에서는 공정한 재판을 받을 권리에 대해 다음의 열 가지 권리를 기술하고 있음
  - 합리적인 기간에 재판을 받을 권리
  - 독립적이며 형평성이 있는 재판소
  - 법에 의해 설립된 재판소
  - 공정하고 공개적인 심리
  - 유죄가 입증되기 전 무죄추정의 원칙
  - 기소의 성격과 이유에 대해 신속하고 이해가능한 언어로 통보받을 권리
  - 변호를 준비할 수 있는 조건의 부여
  - 심리에 있어서 상호주의(equal arms)
  - 자기부죄금지원칙(self-incrimination)의 적용
  - 재판에 대한 접근권
- ECtHR는 최초로 조세쟁송을 본안에 상정하지 않으려는 뜻을 Ferrazzini 결정에서 비추었으나, 많은 조세사건들은 ECHR의 공정한 재판을 받을 권리에 적용될 수 있음
  - 위 결정에서 재판부는 ‘조세사건은 공권력을 구성이며 이는 민사상의 권리와 의무의 범위에 포함되지 않는 것으로 간주된다’고 밝힘
    - 즉, 조세사건은 공법상의 관계에 대한 부분으로 ECHR 제6조의 민사상의 권리와 의무의 범위에 포함되지 않는다고 판단함
  - 그러나 이후 공정한 재판을 받을 권리가 적용될 수 있는 조세 자체가 목적물이 아닌 많은 조세사건들이 발생하고 있음

- 과세와 관련되어 특별한 사유가 존재하지 않는다면 비합리적인 재판의 지연은 공정한 재판을 받을 권리와 상충됨
  - 부당한 지연의 입증은 이론적으로는 용이하지만 실제 사례에서의 입증은 어려움
  - 다만 이러한 지연은 법원의 업무과중과 관련 사실과 법률을 조사하는 데 있어 제한된 시간 내에 수행하기 어려움 때문일 수 있음
    - 이러한 사례는 상급법원이 추가적인 사실확인을 위해 하급법원에 사건을 환송하는 경우나 EU 법원과 각 회원국의 법원 간의 상호협조의 체계가 각 법원이 각 법의 해석 및 사건에 적용하는 데 있어서 어려움을 겪어 지연이 이루어지는 경우가 해당함
  
- 법에 의해 설립된 독립적이며 형평성이 있는 재판소에 대한 부분은 보다 복잡한 사안이 존재함
  - 대부분의 유럽국가들은 비독립적인 재판소를 두고 이후에 납세자가 불복할 경우 사법재판으로 이어지는 형태를 취하고 있으나, 이러한 사전절차를 거치면서 사법재판소에 제소하는 것이 비효율적이라면 문제가 발생함
  - EU 재판소와 각 국가의 재판소의 권리가 분리되어 있는 상황에서 각국의 재판소가 EU의 법을 해석하는 권한을 보유하고 있다면 자산의 관할을 벗어나는 것일 수 있음
    - 이러한 이유로 ECJ가 EU 법을 해석하는 자신의 권한을 강화하는 것은 긍정적인 측면이 있음
  
- 공정한 심리는 재판에 대한 접근권과 연계되어 있음
  - 세금을 납부하여야 재판을 청구할 있도록 규정한 절차 및 재판에 소모되는 비용은 공정한 심리 및 재판에 대한 접근권을 침해함
    - 납세자가 승소하더라도 소송에 소요되는 비용을 모두 보상받지 못하는 경우에도 권리의 침해가 발생됨

- 무죄추정의 원칙은 다른 반증이 없다면 유죄로 보지 않는 것임
  - 이러한 원칙은 명백한 구성요건 없이 과거 경험에 근거하여 적용되는 추정규정 및 추정규정 적용 시 납세자에게 전환된 입증책임에 대해서도 적용되어야 함
  
- 과세관청의 처분 등에 대한 통지는 복잡한 사안이며 국제사건에 있어서는 특히 문제가 될 수 있음
  - 일반적으로는 납세자가 과세관청으로부터 관련 정보를 통지받지 못하는 경우가 없을 것이나 즉각적으로 공식절차를 통해 이루어지지 않는 경우 문제가 발생됨
    - 따라서, 모든 과세관청의 예비적인 절차에 대해 소송의 대상으로 삼을 수 있도록 하는 방안을 제시할 수 있음
  - ECtHR의 결정문에서 언급하고 있는 체약국 간의 상호공조절차(mutual assistance procedures)가 국제사건에서 인권을 강화하고 균형 있는 납세자의 재산권 보호 측면에서 적합함



## 제2부 주요 국가별 조세동향





## I. 미국/캐나다

### 1 미국

#### 가. 오바마 행정부의 2015년<sup>11)</sup> 예산안 발표<sup>12)</sup>

[조세동향 14-03호]

- 2014년 3월 4일 오바마 대통령은 세제 개편안을 포함한 2015년도 예산안을 의회에 제출함
  - 이번 예산안은 전반적으로 재정적자 감축 기초를 반영하고 있음
- 이번 세제 개편안은 중산층 지원, 경제성장, 일자리 창출 등을 가장 큰 목표로 하고 있음
  - 중산층에 꼭 필요하고 선별화된 세정을 시행함
  - 미국 사업자에게 공정한 사업환경을 제공하기 위해 세무상 허점(tax loophole)을 제거하는 등 세제상의 공정성을 유지함
  - 국가적으로는 장기적 경제성장의 토대를 마련함
- 세제 개편안의 목적별 주요 내용은 다음과 같음

#### 1) 중산층 지원 조치

- 자녀가 없는 근로가구의 근로장려세제(Earned Income Tax Credit; EITC)<sup>13)</sup> 혜택을

11) 2014년 10월 1일부터 2015년 9월 30일까지

12) 미국 재무부, <http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Pages/j11887.aspx>

13) EITC제도는 미국에서 근로가구의 빈곤 극복과 근로의욕 고취를 위한 중요한 수단으로 여겨지고 있는데, 현재 ‘적격한 자녀(qualifying children)’의 수(무자녀 또는 1명 이상), 소득신고 형태(개별신고,

확대하고, 3자녀 이상의 가구와 결혼한 부부(married couples)에 대해 확대된 세제 혜택 조치를 영구화할 것을 제안함

○ 자녀가 없는 가구의 EITC 적용에 있어서, 적용가능 소득수준 임계점 및 최대 세액공제액을 인상하고, 납세자 대상 연령층을 확대함

- 소득수준 임계점은 개별신고 기준 현행 14,590달러에서 18,000달러로, 최대 적용받을 수 있는 세액공제 한도액을 490달러에서 1,000달러로 인상함
- 신고 납세자 대상 연령을 현행 25~65세에서 21~67세로 확대함

○ 한편 2009년 「미국 경제회복 및 재투자법(The American Recovery and Reinvestment Act)」에서는 3자녀 이상의 가구와 결혼한 부부(married couples)에 대한 EITC 혜택을 확대하고 2017년까지 한시적으로 운용하도록 하였으나, 이를 2017년 이후에도 영구적으로 적용하도록 함

□ 교육기회 세액공제(American Opportunity Tax Credit, AOTC)제도를 영구히 적용할 것을 제안함

○ 중등교육과정 이후(post-secondary education)의 학생에 대해 지출하는 등록금이나 관련 교육비에 대해 4년 동안 매년 2,500달러까지 세액공제 혜택을 부여하고 있는 AOTC제도를 영구 적용함

- 현행 AOTC의 적용시한은 2017년까지로 되어 있음

□ 아동세액공제(Child Tax Credit) 영구화 및 자녀 등 양육비용 세액공제(Child and Dependent Care Tax Credit) 지원액 인상을 통해 자녀 보육에 대한 세제 지원을 확대할 것을 제안함

○ 극빈층 근로자 가구(very low-income working families)에 적용되는 아동세액공제(Child Tax Credit)제도를 영구 적용함

- 2015년에 종료되는 현행 아동세액공제는 부모 합계 소득이 연 1만 4천달러 이하인 가구에 적용됨

---

부부합산신고), 신고소득 수준에 따라 최대 적용받을 수 있는 세액공제의 크기가 달라짐

- 연소득 1만 4천달러부터 10만 3천달러까지 해당되는 중산층 가계(moderate income families)에 대해 적용하는 자녀 등 양육비용 세액공제(Child and Dependent Care Tax Credit) 지원액을 인상함
- ‘일정요건의 고용주’에 대하여, 소속 근로자들의 개인퇴직계좌(individual retirement accounts, IRA)로의 자동가입을 의무화할 것을 제안함
  - 여기서 일정요건의 고용주란, 근로자를 10명 이상 고용하고 있고 2년 이상 사업 활동을 한 사업주로서, 근로자에게 퇴직 후 복리후생제도(retirement plans)의 혜택을 제공하지 못하고 있는 자를 말함
  - 이는 퇴직 후 근로자의 노후생활 보장을 위한 것임
  - IRA 자동가입을 통해 근로자 급여 중 일부가 퇴직저축으로 공제됨
- 2017년 1월 1일까지 발생하는 주택저당채무(home mortgage loans)에 대한 채무면제 소득은 비과세할 것을 제안함
  - 또한 2011년부터 2013년까지 발생한 동 채무면제분에 대해서도 소급하여 비과세를 적용함

## 2) 도약 및 성장을 위한 조치

- 일자리 창출과 투자 촉진을 위하여 20곳의 유망지역(Promise Zones)을 선정할 것을 제안함
  - 경제적으로는 낙후되었지만 미래 성장가능성의 잠재력이 예상되는 유망 지역(도시 지역 14곳, 비도시 지역 6곳)을 선정하여, 이 지역의 일자리 창출과 투자 시행에 집중할 계획임
- 주정부와 지방정부의 새로운 프로젝트 수행에 있어서 자금조달을 용이하게 하고 자본비용을 낮추기 위하여 패스트 포워드 채권(America Fast Forward Bonds) 제도를 도입할 것을 제안함

- 이자소득세가 비과세되기는 하지만 수익률이 상대적으로 낮아 전통적 비과세 정부채권(traditional municipal bonds) 투자에 미온적이었던 연금펀드나 해외투자자들의 자금을 유치하기 위해 고안한 것임
  - 패스트 포스트 채권은 전통적 비과세 정부채권보다 수익률이 높고 연방정부가 지급을 보증하는 과세 채권임
- 패스트 포워드 채권은 주로 정부 차원의 기반시설 건립 프로젝트 자금 조달, 기존 프로젝트 파이낸싱 차입금의 상환 등에 사용될 것임
- 화석연료(fossil fuel)에 대한 세금우대 조치를 폐지하고 재생에너지 및 에너지 효율 제고(renewable energy and energy efficiency)를 위한 세제 혜택을 제공할 것을 제안함
  - 화석연료 산업에 대한 과잉투자를 억제하고 환경오염을 줄이고자 화석연료 관련 세금우대 조치를 폐지함
  - 풍력이나 태양광을 이용한 선진적 에너지 생산(advanced energy manufacturing)이나 선진기술 차량(advanced technology vehicles)에 대한 추가적인 세제 혜택 부여를 통해 투자를 유도함
  - 또한 재생전기 생산(renewable electricity production), 에너지 효율적인 상업용 건물(energy-efficient commercial building)과 에너지 효율적인 신규 주택(energy-efficient new homes)에 대한 세제 혜택을 영구화함

### 3) 재정적자 감축을 위한 부유층 증세 조치

- 고소득 납세자에게 공정분배세(fair share tax)를 부과하는 버핏룰(Buffett Rule)을 시행할 것을 제안함
  - 고소득자에게 조정총소득(adjusted gross income)의 최소 30% 이상을 소득세로 납부하게 함
    - 고소득자란 조정총소득이 가계소득 기준으로 100만달러 이상, 기혼자 개별신고 기준 50만달러 이상인 자를 말함

- 상기 버핏룰(Buffett Rule)과는 별개로, 소득세율 33%, 35%, 39.6% 구간이 적용되는 고소득층에 대한 조세지출(tax expenditures)을 제한할 것을 제안함
  - 상위 3개의 소득세율을 적용받는 고소득층에 대하여는 항목별 공제(itemized deductions)나 특정 비과세(certain income exclusions) 등의 산정 금액이 과세소득의 28% 수준 이하가 되도록 제한함
- 2017년 이후부터는 유산 및 증여세의 부담수준을 2009년 당시의 수준으로 인상시켜 영구화할 것을 제안함
  - 최고세율은 유산세(estate tax), 세대생략이전세<sup>14)</sup>(generation-skipping transfer tax), 증여세(gift tax) 모두 2009년 당시의 45% 수준으로 인상함
  - 면제금액(exclusion amount)도 2009년 당시의 수준, 즉 유산세와 세대생략이전세의 경우 350만달러, 증여세의 경우 100만달러로 인하함
    - 면제금액은 물가연동(indexing for inflation)에 따라 조정되지 않음

#### 4) 세무상 허점(tax loophole) 제거를 위한 조치

- 전문적 서비스(professional services)를 제공하는 개인사업자들의 의료보험료(medicare payroll taxes) 납부 회피 행위를 방지하고자, 사업조직의 법적형태와 관계없이 실질에 따라 부과할 것을 제안함
  - 현재 전문적 서비스를 제공하는 사업자 중에는 소규모 회사(S-corporations)의 회사 설립을 통해 소득 중 일부만을 과세소득으로 처리하여 의료보험료를 회피하는 사례가 많음
  - 이번 예산안에서는 사업조직의 법적 형태와 관련 없이 전문적 서비스를 계속적으로 제공하는 도관(pass-through) 회사의 소유주에게 의료보험료를 부과하도록 함

14) 세대를 건너, 자녀 이후 세대에게 직접 상속 또는 증여하는 자산에 대해 유산세와 증여세 외에 추가하여 납부해야 하는 세목임

- 헤지펀드 매니저와 여타 유사한 투자서비스 제공자에 대한 과도한 투자이익분배금(carried interest)<sup>15)</sup>에 대한 세무상 허점을 제거할 것을 제안함
  - 현재 투자파트너십의 과도한 투자이익분배금(carried interest)에 대하여 자본이득세 세율로 과세하도록 규정하고 있으나 동 분배금을 통상소득(ordinary income)에 포함하여 과세하도록 함
    - 자본이득세 세율(20%)은 미국 중산층이 부담하는 소득세 실효세율보다 낮음
- 회사 전용기(corporate jets)나 일반 여행용 비행기(general aviation passenger aircraft) 취득에 대한 특별 감가상각제도를 폐지할 것을 제안함
  - 현행법하에서는 상업적인 목적이거나 계약상으로 여객, 화물 운송에 사용되는 항공사 보유 비행기의 경우 7년에 걸쳐 감가상각하고, 이외의 비행기는 5년에 걸쳐 감가상각하도록 하고 있음
  - 개정안에서는 회사 전용기나 일반 여행용 비행기의 경우 적용되었던 특별 감가상각제도(5년 상각)를 폐지하고 7년에 걸쳐 감가상각하도록 함
- 자본이득세 과세이연을 제한하기 위하여 부동산 교환에서의 동종자산 교환 규정(Like-Kind exchange rules)을 변경할 것을 제안함
  - 일반적으로 자본이득세는 자산의 처분이나 교환시점에 실현된 것으로 보아 과세하나, 동종자산의 교환에 대해서는 과세를 이연시켜 주고 있음
  - 이번 제안에서는 동종의 부동산 교환에 따른 과세이연 금액을 1년당 100만달러로 제한하는 것으로 함

## 5) 미국 내 일자리 창출 및 혁신을 위한 조치

- 연구활동을 통한 지속적 혁신을 유도하기 위해 연구세액공제(research and experimentation tax credit)의 공제율을 인상하고, 제도의 한시적 운영 대신 영구적

15) carried interest란 헤지펀드나 사모펀드 등과 같은 변형적인 투자형태에 있어서, 해당 매니저가 파트너십에 기여한 부분보다 초과하여 지급받게 되는 투자펀드의 이익분배금 소유를 의미함

### 운영을 제안함

- 대체간편법에 의한 세액공제(alternative simplified credit)의 경우 공제율을 14%에서 17%로 인상함
  - 기업이 연구활동에 전념할 수 있도록 감면연장 여부의 불확실성을 제거하고자 동 세액공제를 영구히 함
- 국내 일자리 창출을 위하여 해외 소재 사업소를 미국 내로 이전하는 경우, 세계 혜택을 부여할 것을 제안함
- 미국 내에 사업소를 내재화하기 위하여 지출한 적격 비용의 20%를 법인소득세에서 세액공제 함
  - 미국 내의 사업소를 해외로 이전할 때 발생하는 비용에 대해서는 공제를 허용하지 않음
- 사업 초기 소득세 절감을 위하여 소규모 사업자의 사업개시비용(start-up expenditures)의 사업 첫해 손금처리 한도액을 인상할 것을 제안함
- 사업 첫해 손금 한도를 현행 5천달러에서 2만달러로 인상함

## 6) 소득과 자산의 해외이전 유인을 줄이기 위한 조치

- 미국의 세원 잠식을 방지하기 위하여 미국 내 다국적기업(multinational corporations)의 이자비용 공제를 다음과 같이 제한할 것을 제안함
- 미국 내 본사를 둔 다국적기업의 경우, 당해 미국 본사에서 발생하는 해외 관계회사 설립·운영과 관련된 이자비용은 해외 관계회사의 미실현 유보소득이 과세소득으로 실현되는 시점까지 공제가 이연됨
    - 즉, 당기에 공제가능한 이자비용은 ‘당기 발생 이자비용 × (배당 등으로 실현된 유보소득 / 총미실현 유보소득)’으로 산정됨
  - 해외에 본사를 둔 다국적기업의 미국 내 관계회사의 경우, 당해 미국 내 관계

회사에서 발생하는 이자비용은 ‘해당 미국 내 관계회사의 자체 이자소득 + 다국적기업 그룹으로부터 분배받은 이자비용 상당액’을 한도로 하여 공제됨

□ 다음과 같은 국제조세 분야에서의 세무상 허점을 제거할 것을 제안함

- 미국 세법과 해외 세법 간의 비일관성을 이용한 다국적기업의 무국적 소득 (stateless income) 생성 행위를 막기 위하여, 혼성 계약(hybrid corporate) 형태를 사용한 국제거래를 제한함
- 최근 변화된 인터넷 시장 환경을 반영하여, 국제적 조세회피를 위한 디지털 재화 및 서비스의 거래를 subpart F 소득<sup>16)</sup>으로 과세하도록 함
- 도관 방식(look-through basis)으로 파트너십 지분을 양도함에 따라 발생한 이익에 대해서도 과세함
- 국외 특수관계자 간 거래도 배당으로의 처리를 회피하기 위해 차입하는 행위를 규제함

□ 다국적기업의 무형자산(intangible assets) 거래를 통한 소득 이전행위를 제한할 것을 제안함

- 저세율(또는 ‘0’세율) 국가에 소재한 해외 관계회사로 무형자산을 이전하는 경우, 이전된 무형자산의 사용에 따른 일정한 이익에 대하여 미국에서 과세할 수 있음
- 무형자산 중 인적자원(workforce in place), 영업권(goodwill), 계속기업가치(going concern value)의 정의를 명확히 함
  - 유형, 금융자산이 아니면서 개인의 서비스 제공과 무관하게 실질적 가치가 있으며, 납세자에 의해 소유·통제되는 ‘여타 항목(any other item)’도 무형자산의 범위에 포함됨

16) 미국의 CFC 세제는 외국회사의 유보소득에 대해 실제 배당이 이루어지지 않더라도 미국 주주에 과세하는 제도인데, 이 제도에 따라 미국 주주의 과세소득으로 합산되는 유보소득을 일반적으로 ‘Subpart F 소득’이라 말하며, 그 범위는 거래적 접근방식(Transactional Approach)에 의해 결정됨

## 7) 기타

- 연방정부의 무상 장학금(Pell grants)을 ‘개인소득’ 및 ‘교육비 세액공제(American Opportunity Tax Credit) 계산 시 지출 항목’에서 제외할 것을 제안함
  - 학생들의 세 부담을 덜어주고 Pell grants 관련 세제 규정을 간소화함
- 미국에서 활동하는 일정한 금융기관에 대하여 금융위기 책임수수료(financial crisis responsibility fee)를 새로이 부과할 것을 제안함
  - 금융위기를 초래할 개연성이 있는 대규모 금융기관의 책임성을 부각시키기 위해 도입하고자 함
  - 동 수수료의 부과 대상은 자산규모 500억달러를 초과하는 금융지주회사(bank holding companies), 금융중개회사(financial broker-dealers) 등이며, 해외 기업의 미국 자회사도 포함됨
  - 수수료는 ‘특정 부채가액 × 일정 할인율 × 0.017%(17 basis points)’로 산정함
- 국제적 조세회피 행위를 막기 위해 「금융계좌 세무신고법(Foreign Account Tax Compliance Act; FATCA)」하에 국가 간 상호 정보교환 활동을 계속 강화해 나갈 것을 천명함
  - FATCA에서는 해외 특정 금융기관으로 하여금 미국 거주자의 금융계좌 잔고를 미국 당국에 보고하도록 규정하고 있음
  - 금융기관으로부터의 추가적인 정보수집이 필요한 경우, 재무부 시행규칙 (Treasury Regulations) 제정을 통해 요구할 수 있음

### 나. 재무부 시행규칙 및 국세청 통칙 발표

[조세동향 14-06호]

#### 1) 수정신고에 의한 대체간편공제(Alternative Simplified Credit) 적용 인정

- 미국 재무부 및 국세청(The Treasury Department and IRS)은 2014년 6월 2일, 연

구세액공제(Research Credit)<sup>17)</sup>의 산출방식 중의 하나인 대체간편공제(Alternative Simplified Credit; ASC) 방식의 적용에 대한 시행규칙(T.D. 9666, REG-133495-13)을 발표함

- 세액공제금액의 산출방식은 일반공제방식(Regular Credit)<sup>18)</sup>, 대체증분공제법(Alternative Incremental Research Credit; AIRC)<sup>19)</sup>, 대체간편공제법(ASC)<sup>20)</sup>이 있음
  - 납세자가 별도로 선택하지 않는 경우에는 일반공제방식에 의해 세액공제액을 산출하게 되며, AIRC 또는 ASC를 적용하고자 하는 경우 세무신고 시 Form 6765 ‘Credit for Increasing Research Activities’을 제출함
  - 대체간편공제를 한번 선택하면 납세자의 적용방법 변경신청에 대한 국세청의 승인이 있을 때까지 계속 적용하여야 함
- 이번 시행규칙에서는 과거 사업연도 당시 연구세액공제 신청이 이루어지지 않았을 경우 수정신고(amended return)에 의해 대체간편공제(ASC) 방식으로 연구세액공제를 적용받을 수 있도록 하였음
  - 즉, 2007년 이후 특정 사업연도에 일반공제방식 또는 대체증분공제법에 의한 연구세액공제를 신청하지 않은 경우 수정신고에 의해 대체간편공제방식의 연구세액공제를 적용받을 수 있는 것임
  - 이번 시행규칙은 과거 2011년 6월의 관련 시행규칙의 내용 즉, 대체간편공제 방식 적용은 당해연도의 정규신고(original return) 때만 신청이 가능하며 수정신고로는 불가능하다는 내용을 변경한 것임

---

17) IRC Sec.41

18) 당기의 연구비 세액공제금액은 기준금액(base amount) 초과분과 당기 적격연구비의 50% 중 작은 금액의 20%임

19) 매출액 대비 연구비의 비중이 증가하지 않은 기업은 1996년도부터 2008년까지 동 방법을 사용할 수 있으며, 직전 4년 평균 매출액을 기준금액으로 하여 단계별 일정 산식에 의해 도출된 금액을 세액공제액으로 함

20) 2007년부터 도입되었으며, 전통적인 세액공제방법은 매출액을 고려하였으나 이 방법은 매출액의 규모에 상관없이 연구비만 고려하여 산출하며, 과거 3년 동안의 적격연구비 평균의 50%를 초과하는 적격연구비의 14% 또는 과거 3년 기간 중 적격연구비가 발생하지 않은 연도가 있는 경우 적격연구비의 6%를 세액공제 산출액으로 함

- 이번 시행규칙의 발표 이유는 일반공제방식에 의할 경우 적격연구비용의 입증이나 기준기간(base period)에 대한 기준가액 설정 등에 많은 시간과 비용이 소요되기 때문에, 납세자에게 일반공제방식을 사용할지 아니면 대체간편공제(ASC)를 사용할지에 대한 추가적인 선택의 기회를 주기 위함임
- 다만, 예전 사업연도에 대체간편공제(ASC) 외의 다른 방법으로 연구세액공제를 적용받은 납세자가 수정신고 시에 그 예전 사업연도에 대한 대체간편공제방식으로의 변경은 허용하지 않음
  - 또한, 납세자가 연결그룹(controlled group) 내의 멤버인 경우, 만약 연결그룹 내 다른 멤버가 예전에 대체간편공제 외의 다른 방법으로 연구세액공제를 적용받은 적이 있었다면, 그 해당 연도에 대한 수정신고 시에 대체간편공제방식을 사용할 수 없음
- 이번 시행규칙은 2014년 6월 3일이 속한 사업연도부터 적용함

## 2) 퇴직플랜(retirement plans)에 대한 한시적 가산세 감면

- 미국 국세청(IRS)은 2014년 5월 22일, ‘소규모 사업체(small businesses)’가 운영하는 퇴직플랜에 대한 ‘정보보고 관련 가산세(penalties for not filing certain information reporting forms)’를 한시적으로 감면하는 내용의 통칙(Rev. Proc. 2014-32)을 발표함
  - 이번 시험 프로그램(pilot program)의 시행기간은 2014년 7월 1일부터 2015년 6월 30일까지로 함
  - 미국에서는 납세자에게 여러 가지 과세정보에 대한 보고의무를 규정하고 있는데, 이 보고의무의 불성실한 이행에 대해서 정보보고 관련 가산세를 부과함
    - 내국세법<sup>21)</sup>에 의하면, 관련 신고서(form 5500 series)를 제출하지 않은 플랜의 관리자(plan administrators)에게는 매 신고기간당 최대 1만 5천달러의 가산세를 부과할 수 있음

21) IRC Sec.6031 ~ Sec.6052

- 이번 시범기간 동안 적격 소규모 사업체는 현재와 예전의 퇴직플랜(retirement plans) 관련 정보보고를 자발적으로 정확하게 이행함으로써 가산세를 면제받을 수 있음
  - 과거 1년 이상에 걸쳐 퇴직플랜에 대한 부주의한 신고(delinquent returns)를 했을 경우에만 이번 가산세 감면 프로그램이 적용되며, 이미 지연신고(late filings) 가산세가 부과된 경우에는 감면 혜택이 없음
  - 적격 소규모 사업체에는 부부계약(owner-spouse arrangement)에 의한 사업체나 파트너십 형태의 사업체도 포함됨
- 이번 시범기간 동안의 신고는 별도의 신고수수료(filing fee)가 부과되지 않을 것임

## 2 캐나다의 2014년 예산안 발표<sup>22)</sup>

[조세동향 14-02호]

- 2014년 2월 11일 캐나다 재무부(Minister of Finance)는 경제성장과 일자리 창출, 장기적 번영을 목표로 하는 2014년 예산안을 발표함
  - 동 예산안에는 개인소득세 분야, 기업세제 분야, 소비세 분야, 국제조세 분야 등에 걸친 세법 개정 내용을 담고 있음
  - 특별한 언급이 없는 한 시행일은 2014년 1월 1일임

### 가. 개인소득세 분야

- 입양비용 세액공제(adoption expense tax credit)의 한도를 확대함
  - 입양비용의 15%를 세액공제하며, 현행 아동 1인당 세액공제 한도는 11,774 캐나다달러인데, 2014년에는 15,000캐나다달러로 인상함

22) 캐나다 재무부 <http://www.budget.gc.ca/2014/docs/plan/pdf/budget2014-eng.pdf>

- 2015년 이후에는 2014년의 15,000캐나다달러를 기준으로 물가수준에 연동하여 한도액을 조정함
- 수색·구조 자원봉사자에 대한 세액공제(search and rescue volunteers tax credit)를 도입함
  - 육상·항공·해상의 비상사태 시 수색·구조 자원봉사자 역할에 대한 중요성을 인정하여 세제 혜택을 부여하고자 하는 것임
  - 연 200시간 이상의 수색·구조 활동을 한 자에게 ‘3,000캐나다달러 + 실비의 15%’ 금액을 세액공제함
- 의료비 세액공제(medical expense tax credit)의 적용 대상 범위를 확대함
  - 다음의 발생 비용에 대해서도 의료비 세액공제를 적용함
    - 만성·중증의 신체적·정신적 상해 환자를 위한 맞춤형 치료계획(individualized therapy plan)에 발생하는 비용
    - 중증 당뇨환자를 돕기 위해 훈련된 활동보조 동물(service animals)에 발생하는 비용
- 도관주식(flow-through share) 투자를 통한 광물개발 세액공제(mineral exploration tax credit) 적용을 1년 연장함
  - 즉, 2015년 3월 31일 이전까지의 도관주식 투자와 관련된 계약에 한해서 동 세액공제를 적용함
    - 도관주식에 투자한 개인은 캐나다 소재 특정 광물의 탐사개발 활동과 관련된 비용에 대해 15%의 세액공제를 적용받을 수 있음
- 농업 종사자에게 있어서의 자연재해 등으로 인한 과세이연(tax deferral)이 적용되는 피해 가축(breeding livestock)의 대상 범위를 확대함
  - 현재 가뭄, 홍수, 고습 등으로 인하여 사육하는 가축을 비자발적으로 처분하는 경우 해당 이익을 과세이연해주고 있는데, 이 가축의 범위에 벌(bees), 생후

12개월이 지난 모든 종류의 말(horses)도 포함시킴

- 과세이연이란 관련 이익의 90%를 차년도 이후에 과세하는 것을 말함

□ 국세청에 등록된 연금플랜(Registered Pension Plan) 탈퇴에 따른 연금액의 퇴직저축플랜(Registered Retirement Savings Plan)으로의 이전 시, 특정 상황에서의 비과세 규정을 2012년부터 소급하여 적용하도록 함

○ 일반적으로 연금플랜(RPP) 탈퇴 시 수령하는 해약 일시금 중 공식에 의해 산출한 일정 부분만큼은 비과세 방식으로 퇴직저축플랜(RRSP)으로 이전이 가능함

○ 다만, 연금플랜(RPP)의 자금 부족으로 인하여 탈퇴 회원의 예상 수령액이 감소하게 되는 경우, 동 수령액 감소분(benefit reduction)에 대해서는 비과세 이전금액(a tax-free transferable amount) 계산 시 고려되지 않으며, 이 규정은 2012년부터 소급적용하기로 함

- 즉 비과세 이전금액은 줄어들지 않게 됨

□ 소득세법상의 분리소득(split income)의 정의를 확대함으로써 고소득층의 과세를 강화함

○ 분리소득에 대한 과세(tax on split income) 제도는 고소득층 개인의 특정 유형의 소득을 그들의 미성년자(minor)인 자녀에게 이전하는 것을 규제하기 위한 것임<sup>23)</sup>

○ 이번 예산안에서는 분리소득(split income)의 정의에 특정 상황에서의 신탁이나 파트너십을 통해 미성년자에게 직간접적으로 지급되거나 배분된 소득을 포함하도록 함

---

23) 1996년 이후 출생한 미성년자(minor)의 특정 소득에 대해서는 특별 분리소득 세제를 적용함. 여기서 '특정 소득'이란 i) 법인의 주식을 소유함으로써 얻은 과세대상 배당, ii) 주식을 타인에게 정상가격을 벗어나 처분함으로써 얻은 자본이득 등을 의미함. 다만, i) 부모로부터 상속받은 자산으로부터 발생한 소득, ii) 해당 어린이가 캐나다 비거주자거나 그 부모가 모두 캐나다의 거주자가 아닐 때의 발생 소득은 특정 소득으로 분류되지 않음

- 조세회피(tax shelter) 목적으로 취득한 공인 문화재(certified cultural property)의 기부액에 있어서는 시가가 아닌 취득가액으로 평가함
- 조세회피 목적으로 취득한 공인 문화재는 시가가 취득가액을 초과하더라도 취득가액으로 평가하여 기부금 세액공제를 계산하도록 함

## 나. 기업세제 분야

- 소규모 사업주의 납세행정 부담을 덜어주기 위하여 근로자에 대한 원천공제액(employer source deductions)의 국세청(Canada Revenue Agency)으로의 송금 횟수(frequency of remittance)를 결정짓는 임계점(threshold) 수준을 높임
  - 원천공제액에는 근로자에 대한 개인소득세 및 연금보험료, 고용보험료 등이 포함됨
  - 송금 횟수를 결정짓는 월평균 원천공제액(average monthly withholdings)의 임계점(remittance thresholds) 수준을 다음과 같이 인상시킴으로써 송금 횟수 단축을 가능하게 함
    - 월 2회 송금해야 하는 임계점 기준을 15,000캐나다달러에서 25,000캐나다달러로 인상함
    - 월 4회 송금해야 하는 임계점 기준을 50,000캐나다달러에서 100,000캐나다달러로 인상함
- 세제 인센티브를 부여하고 있는 클린에너지(clean energy) 생산·보존 장비의 범위를 확대함
  - 수력발전 장비(water-current energy equipment)와 폐기물 연료의 기화 장비(equipment used to gasify eligible waste fuel)를 ‘Class 43.2’에 포함시킴
    - ‘Class 43.2’로 분류되는 자산의 취득에 대해서는 연 50% 상각률의 가속 자본비용공제(accelerated CCA)를 적용받을 수 있음

## 다. 소비세 분야

- 개인사업자의 GST(Goods and Services Tax)/HST(Harmonized Sales Tax) 매입세액 공제를 국세청이 자동적으로 계산하도록 함
  - 이번 예산안에서는 개인납세자의 행정부담을 덜어주기 위하여 개인으로 하여금 GST/HST 매입세액공제액을 산정하게 하지 않고 납세자가 제출한 세금계산서 등에 기초하여 국세청이 자동적으로 공제액을 결정하게 함
    - 이러한 조치로 국세청의 매입세액공제에 대한 고지서 발송이 필요없게 됨
  
- 의료산업 분야(health care sector)의 변화를 반영하여 특정 의료서비스나 특정 의료기기 등에 대해 GST/HST 면세 또는 영세율 적용을 제안함<sup>24)</sup>
  - 장애를 입은 개인의 재활을 돕고 고통을 덜어주기 위해 특별히 설계된 트레이닝 서비스를 GST/HST 면세 항목에 추가함
  - 침술·자연요법 의료서비스를 GST/HST 면세 항목에 추가함
  - 전자매체에 의해 악화된 시력을 치료·교정하기 위해 의사의 처방전에 의해 특별히 설계된 안경을 GST/HST 영세율 항목에 추가함
  
- GST/HST 그룹 감면(group relief)을 선택한 특수관계자 그룹(closely related group)에 있어서, 특수관계자 그룹 소속 실체(persons)들에게 연대책임(solidary liability)을 부여함
  - 일반적으로 특수관계자 그룹이 그룹 감면을 선택하게 되면, 그룹 실체들 간의 거래에 있어서는 GST/HST 납부의무가 면제됨
    - 특수관계자 그룹이란 지분을 90% 이상으로 상호 연결된 법인이나 파트너십 실체들을 말함
  - 이번 예산안에서는 2015년 1월 1일 이후의 특수관계자 그룹 간 GST/HST 과세 거래에서, GST/HST 납부책임에 대해 그룹 내 실체들에게 연대책임을 부여함

24) 현재 캐나다에서는 일정한 의료서비스(치과의료 포함)에 대해서는 면세를, 처방약과 특정 의료기기에 대해서는 영세율을 적용하고 있음

- 지하경제에 대처하기 위하여 국가세수국(Minister of National Revenue)에 미등록 사업자에 대하여 사업자등록번호를 부여할 수 있는 재량권을 부여함
- 국세청(Canada Revenue Agency)으로부터 사업자등록 요구를 받았음에도 불구하고 이를 이행하지 않은 자가 그 대상임

## 라. 국제조세 분야

- 캐나다 금융회사의 해외발생소득(Foreign Accrual Property Income; FAPI) 과세를 하기 위해 필요한 요건을 추가함
  - 현재 해외발생소득(FAPI)의 세부 규정에 의해 캐나다 금융기관의 캐나다 거주자의 리스크와 관련된 보험으로부터의 소득(income from the insurance of Canadian risks)의 해외 이전을 규제하고 있음
    - 일반적으로 캐나다 거주자의 해외관계회사(controlled foreign affiliate)의 유보소득은 해외발생소득(FAPI)으로 과세하고 있음
    - 만약 캐나다 거주자의 해외 계열회사의 총보험료 소득 중 10% 이상이 캐나다인의 리스크와 관련된 보험료 소득인 경우(10% rule), 캐나다인의 리스크와 관련된 보험에서의 소득은 해외발생소득(FAPI)으로 과세함
  - 이번 예산안에서는 캐나다 금융기관의 해외발생소득(FAPI) 과세를 적용하기 위한 요건 중 ‘10% rule’ 외에, 해외 계열회사의 정상가격으로 거래하지 않은 보험계약에 대한 ‘관여의 직접성’이나 ‘합리성’에 대한 판단 요소를 추가함
- 이번 예산안에서는 다국적기업(multinational enterprises)의 세무계획 행위(tax planning)에 대한 규제 논의를 제기함
  - 이는 OECD의 BEPS Action Plan<sup>25)</sup>에 영향을 받은 것임
  - 납세자 유형(다국적기업, 중소기업, 개인 등) 간의 형평을 유지하고 투자에 있어 국제경쟁력을 확보하면서, 캐나다의 세원(tax base)을 보다 잘 보존할 수

25) 다국적기업의 세원 잠식 및 소득이전 행위를 방지하기 위한 구체적 지침을 담은 보고서임

있는 세제시스템을 만들기 위해 의견을 수렴하고자 함

- 또한 이번 예산안에서는 조세조약 구매(treaty shopping)를 방지하기 위한 규정 마련에 대해 논의를 시작함
- 캐나다 조세조약의 부적절한 사용에 대한 유형을 정의하고, 캐나다 조세조약의 완전성(integrity)을 보전하고 납세자의 예측가능성을 높일 수 있는 방향으로 규정을 마련하고자 의견을 수렴하고 있음

## 마. 기타

- 2016년 이후부터 유언신탁(testamentary trusts)과 조부모의 생전신탁(grandfathered inter vivos trusts)에 대하여 단일 최고세율(flat top-rate) 적용을 제안함
- 유언신탁 및 조부모의 생전신탁에 대하여 개인소득세의 구간별 누진세율을 적용하던 것을 단일 최고세율을 적용하는 것으로 변경하고자 함
  - 일반적으로 신탁과 상속재산(estate)은 그 수탁자들 중 1인이 캐나다 거주자라면 그 역시 캐나다 거주자로 간주되어 수익자에게 해당 연도에 지급하지 않은 유보분에 대하여 개인으로 보아 개인소득세를 부과함
- 2015년 이후 유언에 의한 자선단체의 기부금(charitable donations)은 사망 직전 개인의 기부금이 아니라, 기부모적 재산이 적격 단체(a qualified donee)에 이전 되는 시점에서 상속재산(estate)의 기부금으로 간주하기로 함
- 거주 간주 규정(deemed residence rules)의 예외 규정을 폐지함으로써 비거주자 신탁(non-resident trusts)에 대한 과세를 강화함
- 일반적으로 캐나다 거주자가 비거주자인 신탁에 재산을 기부한다면, 그 비거주자 신탁이 캐나다 거주자로 간주되는 거주 간주 규정이 적용되나, 만약 그 신탁에 대한 기부자들 전부가 캐나다 거주자가 된 기간이 60개월 미만일 때에는 거주 간주 규정이 적용되지 않음
  - 이를 60개월 면제 규정(60-month exemption rule)이라 함

- 이번 예산안에서는 2015년 이후부터 60개월 면제 규정을 폐지하여 비거주자 신탁에 대한 과세를 강화하고자 함
- 이번 예산안에서는 비영리기관(non-profit organizations)에 있어서, 소득세 면제 규정의 적절한 적용 여부 및 투명성과 책임성 등에 대한 관리·감독을 강화하기로 함
- 다만 등록 자선단체(registered charities)와 등록 아마추어 운동협회(registered Canadian amateur athletic associations)는 이번 관리·감독 대상에서 제외함

## II. 유럽

### 1 그리스의 조세피난처 블랙리스트 개정 발표

[조세동향 14-04호]

- 그리스 정부는 2014년 3월 4일 조세행정에 비협조적이거나 특혜가 과도한 조세 정책을 펴는 관할에 대한 블랙리스트를 발표하였음
  - 조세행정에 비협조적이거나 특혜가 과도한 조세정책을 펴는 관할들은 그리스의 법인세율 26%의 절반인 13%에 미달하는 세율을 운영하는 곳임
  - 또한 비협조적인 관할들은 조세 관련 행정에 대하여 강제적인 협정이 없는 EU 외의 관할들임
- 현재 그리스 세무당국은 조세행정에 비협조적인 관할 또는 특혜가 과도한 조세 정책을 펴는 관할로 지출되는 비용은 일반적으로 손금불산입으로 처리하고 있음
- 그러나 납세자가 해당 관할로 지불되는 비용이 실질적인 비용인 것과 정상가격 원칙에 따라서 비용이 지불된 것을 입증하면 해당 비용은 손금으로 처리됨
  - 비협조 관할의 거주자로 되어 있는 실체에 의해서 배분된 배당은 세금 면제의 자격이 되지 않음
- 조세행정에 비협조적인 관할은 안도라 외 33개 관할임
  - 영국령 앵귤라 제도, 버뮤다, 영국령 버진 제도, 지브롤터, 영국령 맨 섬은 그리스와 조세정보 상호 교환 협조가 시작되는 3월 1일부터는 해당 목록에서 삭제됨

&lt;표 11-1&gt; 조세행정 비협조 관할 리스트

순번	국가	영문명	순번	국가	영문명
1	안도라	Andorra	18	모리셔스	Mauritius
2	앤티가바부다	Antigua and Barbuda	19	모나코	Monaco
3	바하마	the Bahamas	20	나우루	Nauru,
4	바레인	Bahrain	21	네덜란드령 안틸리스	the Netherlands Antilles
5	부르나이	Brunei	22	니우	Niue
6	쿡 제도	the Cook Islands	23	파나마	Panama
7	도미니카	Dominica	24	필리핀	the Philippines
8	그레나다	Grenada	25	사모아	Samoa
9	과테말라	Guatemala,	26	세이셸	Seychelles
10	홍콩	Hong Kong	27	싱가포르	Singapore
11	저지	Jersey	28	세인트키츠네비스	St. Kitts and Nevis
12	레바논	Lebanon	29	세인트루시아	St. Lucia
13	리비아	Liberia	30	세인트빈센트그레나딘	St. Vincent and the Grenadines,
14	리히텐슈타인	Liechtenstein	31	미국령 버진 제도	the U.S. Virgin Islands
15	마케도니아	Macedonia	32	우루과이	Uruguay
16	말레이시아	Malaysia	33	바나우투	Vanuatu
17	마셜 제도	the Marshall Islands			

□ 특혜를 주는 조세정책을 펴는 관할은 알바니아 외 33개 관할이며 일부는 조세 행정 비협조 관할과 중복되어 있음

&lt;표 11-2&gt; 특혜를 주는 조세정책을 펴는 관할 리스트

순번	국가	영문명	순번	국가	영문명
1	알바니아	Albania	18	리히텐슈타인	Liechtenstein
2	안도라	Andorra	19	마카우	Macau
3	바하마	the Bahamas	20	마케도니아	Macedonia,
4	바레인	Bahrain	21	마셜 제도	the Marshall Islands
5	벨리즈	Belize	22	모나코	Monaco,
6	버뮤다	Bermuda	23	몬테네그로	Montenegro
7	보스니아헤르체코비나	Bosnia and Herzegovina	24	영국령 몬트세라트 섬	Montserrat

<표 11-2>의 계속

순번	국가	영문명	순번	국가	영문명
8	영국령 버진 제도	the British Virgin Islands	25	나우루	Nauru
9	불가리아	Bulgaria	26	오만	Oman
10	케이먼 제도	the Cayman Islands	27	파라과이	Paraguay
11	사이프러스	Cyprus	28	카타르	Qatar
12	지브롤터	Gibraltar	29	산 마리노	San Marino
13	영국령 건지	Guernsey	30	사우디아라비아	Saudi Arabia
14	아일랜드	Ireland	31	세이셸	Seychelles
15	영국령 맨 섬	the Isle of Man	32	영국령 터크스 케이커스	Turks and Caicos
16	아랍에미리트	the United Arab Emirates	33	바나우투	Vanuatu
17	저지	Jersey			

## 2 네덜란드

### 가. 금융투자회사의 사업실체 구비요건 법령화<sup>26)</sup>

[조세동향 14-02호]

- 네덜란드는 국제 금융투자 업무에 종사하는 네덜란드 법인들의 사업실체(substance) 구비 및 관련 보고 의무를 규정한 신규 조문<sup>27)</sup>을 2014년 1월 1일자로 확정·발효함
  - 동 규정의 적용 대상은 국제 금융 또는 라이선스 거래를 통해 비거주자들로 부터 이자·로열티·임대료 등을 수취하는 것을 주된 사업으로 하는 네덜란드 소재 법인납세자임
- 이는 기존에 예규(ruling) 형식으로 존재하였던 사업실체(substance) 요건을 법령화하고, 납세자로 하여금 실제 구비 여부를 보고하도록 함으로써 네덜란드 조

26) www.ibfd.org 및 www.taxanalysts.com 참조

27) Article3a of the Implementing Decree on the Assistance in International Tax Matters

세조약 혜택 향유 조건을 강화하기 위한 것임

- 상기 규정에 따르면 당해 납세자가 수취하는 소득에 대하여 조세조약이나 EU Directive 등에 따른 이중과세 방지 혜택을 받기 위해서는, 동 납세자가 사업실체를 갖추었는지 여부를 해당 연도 과세소득 신고 시 밝혀야 함
- 사업실체 구비 여부는 사업 수행을 위한 인적·물적 자원, 실제 리스크 부담 여부 등 아래와 같은 요건들을 감안하여 판단함
  - 이사회 멤버 구성 및 네덜란드 거주자 여부
  - 사업 수행을 위한 적절한 임직원 보유 여부
  - 네덜란드 내 주요 은행 계정·회계 장부 등의 보유 여부
  - 당해 법인의 네덜란드 주소지 소재 여부
  - 당해 법인이 거래계약 관련 실질적 리스크를 부담하는지 여부
  - 당해 법인이 부담하는 실질적 리스크에 상응하는 정도의 지분을 보유하고 있는지 여부 등
- 당해 납세자가 사업실체 요건을 갖추지 아니하고 조세조약 등에서의 이중과세 방지 혜택을 이용하려는 경우, 네덜란드 당국은 해당 납세자에 대한 관련 정보를 조약 상대방 국가에 제공할 수 있음
  - 납세자가 조세조약상 혜택을 적용하려 하나 해당 과세기간에 실질 요건을 상시적으로 충족하지 아니한 경우, 납세자는 이를 과세신고서에 적시하여야 하며 과세당국의 판단을 위해 해당 소득에 대한 정보를 제공하여야 함
  - 상기 보고 의무를 위반할 경우 최대 19,500유로의 가산세가 부과될 수도 있음
  - 네덜란드 과세당국은 당해 납세자의 사업실체 요건이 미비한 것으로 판정할 경우 자발적으로 이러한 정보를 상대국 과세당국에 간략히 통보할 것임
  - 통보 이후 후속 조치를 취할지의 여부는 상대방 과세당국의 결정에 좌우될 것임

## 나. 고소득 근로자 관련 과세 법령 공포<sup>28)</sup>

[조세동향 14-05호]

- 고소득 근로자에 대한 위기 부담금(crisis levy) 과세방안을 담은 법령(Decree BLKB2014/0549M)을 2014년 4월 18일에 공포함
  - 동 위기 부담금은 예산 부족에 대응하기 위해 2013년에 도입된 과세항목으로서, 당초 2012년 근로소득 귀속분(2013년 납부)에만 일회적으로 적용 예정이었으나, 이후 2013년 귀속분에도 적용하도록 변경됨
  - 동 법령은 기존 법령(Decree No. BLKB2013/0801M, 2013.9.16.)을 대체하는 것으로서, 위기 부담금과 관련해서는 2014년 1월 1일부터 소급적용으로 효력이 발생됨
- 위기 부담금은 특정 기준 초과 근로소득에 대하여 한시적으로 추가 과세됨
  - 연간 15만유로를 초과하는 근로소득을 대상으로 하며, 동 초과분의 16%에 해당하는 위기 부담금이 과세됨
  - 과세 대상 근로소득의 범위에는 급여뿐만 아니라 보너스 및 일부 간주소득까지 포함함
  - 동 세금은 고용주가 우선 납부의무를 지며, 2013년 귀속분은 2014년 3월분 근로소득 신고에 포함하여 납부하게 됨

## 3 벨기에 정부의 조세피난처 관련 보고 규정 확대 적용

[조세동향 14-03호]

- 벨기에는 영국령 버진아일랜드, 사이프러스, 룩셈부르크, 세이셸을 조세피난처에 관한 규정을 적용받는 관할로 포함시킴

28) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org), [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) 및 [www.gt.nl](http://www.gt.nl) 등 참조

- 벨기에는 2010년 5월 6일에 시행령으로 조세피난처에 대한 리스트를 발표했음
  - 금번 발표는 2010년에 발표된 조세피난처 리스트를 갱신하는 발표임
  - 확대된 관할들은 2013년 OECD의 보고에서 조세정보 교환 및 투명성 준수 여부에서 미준수 관할로 보고된 곳임
  - 조세피난처의 지정은 벨기에 「소득세법」 제307조에 의거해서 이루어지며 제307조의 선정 기준은 다음과 같음
    - 지급이 이루어지는 모든 과세기간 동안 ‘세무목적의 정보 투명성 및 교환에 대한 글로벌포럼(OECD Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes)’의 기준에 비추어 해당 사항이 준수되지 않고 있거나 이행되지 않고 있는 조세 관할
    - 세금이 없거나 법인세 명목세율이 10% 미만인 관할
  - 시행 기준일은 2013년 12월 1일 이후에 시작되는 회계연도임
- 대상회사는 벨기에 회사 또는 벨기에에 고정사업장을 둔 외국법인으로, 조세피난처로의 지급액이 10만유로 이상일 때 그 지급사항을 세무신고 시 신고해야 함
- 조세피난처로의 지급은 직접지급과 간접지급을 모두 포함함
  - 미신고 시 해당 지급에 대해서는 손금불산입으로 처리함
- 세무신고 시 신고한 사항은 해당되는 지급이 조세회피를 위한 인위적인 조세전략의 일환이 아니라 진정한 거래의 결과로 이루어졌음을 증명할 수 있을 때 손금에 산입이 가능함
- 벨기에 재무장관은 금번 발표된 4개의 관할로 2013년 12월 1일 이후 시작된 회계연도에 지급된 사항들에 대해서 신고를 의무화함
- 대상 회사들이 4개의 신규 조세피난처에 대한 신고를 하는 방법은 매년 법인세 신고 시 Form 275F를 작성하여 제출하는 것임
    - 해당 관할이 조세정보 준수국으로 변경되어 지정되지 않는 한 대부분의 회사

들은 2015년부터 2014년분의 세무신고할 때 신고해야 할 것으로 전망되고 있음

- 벨기에는 추가로 14개의 관할에 대하여 조세피난처 지정 여부를 심사하고 있으며 그 대상 관할은 다음과 같음
  - 보츠와나, 브루나이, 도미니카, 과테말라, 레바논, 리비아, 마셜 섬, 나루우, 니우, 파나마, 스위스, 트리니다드 토바고, 아랍에미리트연합, 바누아투

#### 4 오스트리아 연결납세 정책의 개정 제안<sup>29)</sup>

[조세동향 14-02호]

##### 가. 연결납세 정책의 개정안

- 오스트리아 정부는 1월에 2014년 연결납세 정책의 개정을 제안하는 세법 개정 초안을 발표하였음
  - 개정안의 대상은 외국회사를 포함한 모든 기업집단이며, 현재 해외에서 발생한 손실을 오스트리아 내에서 발생한 이익에서 손금산입하는 회사들임
- 연결납세 정책(Group Tax Regime)은 세금과 관련해 오스트리아와 상호부조협약(정보교환 등)을 맺고 발효한 다른 EU 가입국가에 소재하는 비거주자인 회사에 대해서만 적용하자는 것임
  - 현행은 EU 가입국 이외의 자회사에 대해서도 연결납세를 허용하고 있었으나, 개정안을 통하여 신뢰성 있는 세무정보를 통한 손금산입만 인정하고자 함
  - 현재 연결납세의 정책을 적용받고 있는 비거주자 회사들 중에서 새로운 규정의 조건을 충족시키지 못하는 회사들은 2015년 1월 1일부터 연결납세에서 배제됨

29) [http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2014.nsf/PDFs/TT1730203.pdf/\\$file/TT1730203.pdf](http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2014.nsf/PDFs/TT1730203.pdf/$file/TT1730203.pdf)

- 또한 해외자회사 손실에 대한 손금산입 한도가 도입되어 2015년 과세연도부터 비거주자 회사에서 발생한 손실은 연결집단들 내의 오스트리아의 거주자인 회사 이익의 75%를 한도로 하여 손금산입이 될 것임
- 현재는 비거주자인 자회사의 손실이 오스트리아 거주자 회사의 이익을 전부 상쇄할 때까지 손금으로 처리되고 있음
- 예를 들어 오스트리아 내의 회사에서 이익이 100만유로이고, 국외 자회사에서 손실이 100만유로일지라도 현재는 모두 손금산입이 되었으나, 개정 후에는 75%인 75만유로까지만 손금으로 인정될 것임
- 손금으로 인정받지 못한 손실은 이월이 가능하게 될 것이며 이월손금산입 기간은 무기한임

#### 나. 모회사의 합병 후 자회사의 감가상각비 손금처리 제한

- 오스트리아에 본사를 둔 기업집단의 모회사는 주식 취득을 통한 합병으로 생긴 자회사 자산의 감가상각비에 대해 연결납세 신고 시 손금산입이 금지될 예정임
- 신설 규정은 2014년 2월 28일 이후에 이루어지는 취득부터 적용될 것임
- 규정 발효 이전에 구입한 지분들에서 취득한 자산의 상각은 세법상 손금산입이 가능하지만 단기간에 손금산입은 제한되며 향후 15년에 걸쳐서 상각을 해야 함

## 5 이탈리아

### 가. 개정세법 확정<sup>30)</sup>

[조세동향 14-01호]

- 이탈리아 정부는 2013년 12월 27일 개정세법을 관보에 게재하였으며, 개정세법은 별도 규정이 없는 한 2014년 1월 1일부터 시행됨

30) IBFD, "Budget Law for 2014 - details," 2014. 1. 7.

- 2013년 10월에 발표한 세법 개정안에서 수정된 내용과 새로 도입된 규정 중 주요 사항을 소개함

**1) 세법 개정안의 수정내용<sup>31)</sup>**

- 소득세법의 근로소득(장려)세액공제(the earned income credit)의 최소 공제금액을 1,880유로로 개정하고 근로소득이 일정금액 이상인 납세자의 세액공제 계산식을 수정함
  - 근로소득 8,000유로 이하인 납세자가 최소 1,880유로의 세액공제를 받을 수 있도록 근로소득 세액공제의 기초금액을 1,880유로로 개정함
    - 개정 전 근로소득 세액공제의 기초금액은 1,338유로였으며, 예산안에서 1,520유로로 인상할 계획이었으나 1,880유로까지 인상함
  - 근로소득이 8,001~28,000유로인 납세자의 근로소득 세액공제 계산식을 다음과 같이 개정함

$$\text{세액공제} = 978 + 902 \times \frac{(28,000 - \text{과세소득})}{20,000}$$

- 근로소득이 28,001~55,000유로인 납세자의 근로소득 세액공제 계산식을 다음과 같이 개정함

$$\text{세액공제} = 978 \times \frac{(55,000 - \text{과세소득})}{27,000}$$

**2) 새로 도입된 개정사항**

가) 디지털세의 부과

- 외국기업이 제공하는 온라인 광고용역을 과세할 목적에서 온라인 광고와 관련된 부가가치세 및 법인세의 과세방안과 거래 양성화를 위한 방안을 도입함

31) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 13-11호

- 부가가치세 개정세법의 시행일은 2014년 7월 1일이며, 다른 개정사항은 2014년 1월 1일부터 시행됨
- 온라인 광고에 대해 부가가치세를 과세하기 위해 이탈리아에서 랜선, 모바일, 네트워크를 통해 온라인 서비스를 사용하거나 인터넷 사이트(검색엔진)를 통해 검색되는 광고는 부가가치세법상 사업자로 등록된 법인을 통해서만 거래하도록 함
  - 검색엔진을 통해 검색되는 온라인 광고나 링크의 광고 수입에 부가가치세를 과세하기 위한 방안임
  - 특히 외국 검색엔진 서비스를 제공하는 기업이 저세율 국가에 소재한 관계회사를 통해 광고용역을 제공하여 세원이 감소하는 문제를 방지하기 위해 도입한 제도임
- 온라인 광고와 관련된 법인세를 과세하기 위해 외국 관계회사를 위한 예비적인 활동을 수행하는 내국법인이 외국법인과의 거래에서 이익을 인식하는 수익성지표(profit-level indicator)를 사용하도록 함
  - 개정세법에는 수익성 지표와 관련해 구체적인 이전가격 방법을 규정하지 않음
  - 과세당국과 이전가격 사전승인제도(APA)를 통해 사전 합의된 내용이 있으면 수입성지표의 사용의무가 발생하지 않음
  - 2014년 1월 1일부터 시행됨
- 온라인 광고와 관련된 거래 양성화를 위해 내국법인이 외국 관계회사를 위해 예비적 활동을 수행하고 대금을 지불할 때 추적가능한 결제수단을 사용하도록 함
  - 은행이나 우체국 등 거래내역을 추적할 수 있는 결제수단을 사용해야 하며 현금으로 지불할 수 없음
  - 또한, 과세당국에 공급자의 부가가치세 등록번호를 제출해야 함
  - 2014년 1월 1일부터 시행됨

나) 기타 개정사항

- 이전가격 사전승인제도(APA)의 적용대상에 ‘외국법인의 국내 고정사업장에 대한 사전 평가’를 추가하고, APA의 적용기한을 3년에서 5년으로 연장함
  - 2005년부터 관계회사와 국제거래가 있는 법인에 대해 APA를 도입하였으며, 크게 세 가지 사항에 대해 APA를 신청할 수 있었음
    - 이전가격 방법
    - 배당, 이자와 로열티의 세무처리
    - 내국법인의 외국고정사업장이나 외국법인의 국내 고정사업장에 대한 이익과 손실배분에 관한 문제
  - ‘외국법인의 국내 고정사업장에 대한 사전 평가’를 추가하여 외국법인이 이탈리아에서 수행하는 사업(presence)을 정의하고, 이러한 사업이 이탈리아 내에서 고정사업장을 구성하는지에 대해 과세당국과 사전합의할 수 있게 됨
  - 또한, APA의 적용기한을 3년에서 5년으로 연장하여 외국법인이 5년 동안 사전합의된 내용에 따라 세무처리를 수행할 수 있게 함
- 이탈리아 거주자가 인접국가로부터 계속 고용을 전제로 받은 근로소득 중 6,700 유로를 초과하는 부분에 대해서만 이탈리아에서 과세하는 규정을 도입함
- 임대수입 양성화를 위해 과세당국이 추적 가능한 결제수단을 통해 임대료를 지급한 임차인에 한해 각종 세액공제와 감면을 적용함
  - 즉, 현금으로 지급한 임대료에 대해서는 임차인이 세액공제나 감면을 신청할 수 없음

나. R&D 비용 세액공제 도입<sup>32)</sup>

[조세동향 14-03호]

32) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [www.taxanalysts.com](http://www.taxanalysts.com) 참조

- 이탈리아 의회는 R&D 비용 세액공제제도를 포함한 법령<sup>33)</sup>을 2014년 2월 21일자로 공포하였음
- 동 R&D 비용 세액공제는 연구개발 활동을 수행하는 회사들에 대해 아래와 같이 일정 기간 및 요건 하에 세액공제 혜택을 부여하도록 규정됨
  - 세액공제 적용가능 기간은 2014년 사업연도부터 2016년 사업연도까지임
  - 연간 최소 5만유로 이상을 연구개발 활동에 투자하는 기업으로서 연매출액이 5억유로를 초과하지 않는 기업들을 적용 대상으로 함
  - 세액 공제액은 연간 R&D 비용 증가액의 50%에 상응하는 금액이며, 과세사업연도당 250만유로를 세액공제 한도액으로 함
- 이탈리아 정부는 동 세액공제제도 시행을 통해 기업의 연구활동 투자를 촉진하기 위하여 관련 예산 확보 및 후속 법령 정비를 추진 중임
  - 동 세액공제 관련 예산으로 총 6억유로(2014~2016년 기간 전체)를 배정하였음<sup>34)</sup>
  - 본 법령에 대한 보다 자세한 시행지침은 후속 제정될 행정규칙에 반영될 예정임

#### 다. 과세 개편 관련 법령 공포<sup>35)</sup>

[조세동향 14-05호]

- 이탈리아는 신규 과세방안을 포함한 법령(Law Decree No. 66/2014)을 2014년 4월 24일에 공포함
  - 동 법령은 경쟁력 향상 및 사회정의 구현을 위한 긴급 조치들이 반영되어 있으며, 개인소득세, 투자소득 원천징수세율, 생산 활동 관련 지방세율 개편 등 새로운 조세정책을 뒷받침하기 위한 방안을 담고 있음

33) Law No. 9 of 21 February 2014

34) International Tax Alert, January 10, 2014, <http://tmagazine.ey.com>

35) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org), [www.kpmg.com](http://www.kpmg.com) 및 [www.cliffordchance.com](http://www.cliffordchance.com) 등 참조

□ 개인소득세의 경우 근로소득자에 대해 추가적인 세액공제를 적용하는 방향으로 개편됨

- 2014 과세연도에 대해 과세소득 2만 4천유로 이하 근로자의 경우 640유로의 세액공제 혜택을 부여하며, 과세소득 2만 4천~2만 6천유로 사이의 근로자에 대해서는 소정의 공식에 따라 세액공제를 허용함

□ 투자소득에 대한 원천징수세율을 상향 조정함

- 일부 항목 이외에 대부분의 투자소득(배당, 이자 및 자본이득)에 대해서 원천징수세율을 20%에서 26%로 상향 조정함
- 아래 항목 등 일부 투자소득에 대해서는 상향조정된 세율(26%) 대신 저율의 원천징수세율을 적용함
  - 이탈리아 국채 또는 이와 유사한 사채 이자 및 자본이득에 대해서는 12.5%의 경감세율을 적용함
  - EU 또는 EEA 국가에 소재한 회사에 배당을 지급하는 경우 일정 요건 충족 시 1.375%의 경감세율을 적용함
  - 남부 이탈리아 지역 개발을 위해 발행된 채권으로부터의 소득(자본이득 제외)에 대해서는 5%의 경감세율 적용
  - 일부 연금펀드 및 이탈리아 사회보장펀드 등으로부터의 소득에 대해서는 11%의 경감세율 적용
  - 기타 환매조건부 공공채권 거래, 일부 지방정부 발행 증권 등으로부터의 소득에 대해 12.5%의 경감세율 적용

□ 생산 활동에 적용되는 지방세율<sup>36)</sup>을 경감함

- 기본 적용세율을 3.9%에서 3.5%로 경감하며, 특정 기관들의 경우 아래와 같이 세율을 조정함
  - 공공협약(public concession) 기반사업 수행기관: 4.2% → 3.8%

36) Italian regional tax on productive activities (*Imposta regionale sulle attività produttive*, IRAP)

- 은행 및 기타 금융기관: 4.65% → 4.2%
- 보험회사: 5.9% → 5.3%

## 라. 문화 및 관광 분야 지원을 위한 신규 세액공제 법령 공포<sup>37)</sup>

[조세동향 14-06호]

- 이탈리아는 문화 및 관광 분야 지원을 위한 신규 세액공제안이 포함된 법령 (Law Decree No. 83/2014)을 2014년 5월 31일에 공포함
  - 동 법령은 문화사업 및 관광 분야 활성화를 위한 긴급 조치들을 담고 있으며, 그 일환으로 문화유산 보호 및 관광업 관련 투자 등에 대해 세액공제 혜택을 부여함
- 공공 문화유산 및 문화활동 관련 기여금에 대해 3년간 세액공제 혜택을 부여함
  - 공공 문화유산의 유지·보호·복원, 문화기관 및 공공장소에 대한 지원, 음악 연주장 및 극장 확장 등을 위해 지출한 기여금에 대해 3년간 세액 공제를 적용함
  - 동 세액공제는 2014 및 2015 과세연도의 경우, 해당 기여금의 65%, 2016년의 경우 50%에 상응하는 금액으로 함. 다만, 개인의 경우 연 과세소득의 15%, 기업 및 사업자의 경우 연 매출액의 0.5%를 각각 공제 한도로 함
- 이 외에도 영화산업 및 관광숙박업 관련 일부 세액공제 혜택을 확대함
  - 영화제작자 및 기술자가 이탈리아에서 지출한 비용에 대한 세액공제 한도를 종전 500만유로에서 1천만유로로 상향 조정
  - 호텔 및 기타 숙박시설 등이 2015~2017 과세연도 중 관광서비스의 현대화 및 디지털화(예: Wi-Fi 서비스, 온라인 광고, 무선통신 최적화)를 위해 지출한 금액의 30%를 세액공제 허용(총공제 한도 12,500유로)
  - 호텔 및 기타 숙박시설 등이 2014~2016 과세연도 중 리노베이션이나 접근성 강화 등을 위해 지출한 금액의 30%를 세액공제 허용(총공제 한도 20만유로)

37) www.ibfd.org 및 <http://taxinsights.ey.com> 참조

## 6 스웨덴의 금융비용을 통한 조세전략에 대응하는 법인세 개정방안 발표

[조세동향 14-06호]

- 스웨덴 법인세 개정위원회는 금융비용을 이용한 조세전략에 대응할 새로운 법인세 과세시스템에 대한 보고서를 2014년 6월 12일 발표함
- 위원회는 이자비용 등 금융비용의 손금산입을 통한 절세전략을 방지하고 자본 조달 시 부채의 사용과 자본의 사용 사이에 조세부담의 차이가 없게 하는 결과를 도출하는 법인세 체계를 제안함
  - 2011년에도 이와 비슷한 제안을 했으며 금번 보고서에는 과거의 제안을 발전 시켜서 발표함
  - 그러나 위원회의 방안들은 비슷한 제도를 실행하는 나라가 전혀 없기 때문에 현재 스웨덴 내에서도 논란이 존재함

### 가. 일반 법인에 대한 방안

- 위원회의 보고서는 다음과 같은 두 가지 방안을 제안하고 있음
  - 방안 1: 이자비용의 손금산입을 제한하고 금융비용은 일괄적으로 손금으로 처리하는 방안
  - 방안 2: 명목세율은 인하하고 순금융비용은 인정하는 방안

#### 1) 방안 1: 이자비용의 손금산입을 제한하고 금융비용은 일괄적으로 손금으로 처리하는 방안

- 이 방안은 이자비용의 손금산입을 제한하는 방안과 금융비용의 처리를 조합한 두 가지 구체적인 실행방안을 제시하고 있으며, 위원회가 비중을 두고 있는 방안임
  - 먼저, 이자비용 및 기타 금융비용의 손금산입은 기업 내에 금융비용을 상쇄할 수 있는 금융수입이 있을 때만 손금에 산입되게 하는 것임

- 이를 적용하기 위하여 현재 세법에서 운용하는 연결납세범위 내의 부채에 대응하는 이자의 손금산입 통산에 대한 제한도 폐지할 것임
- 또한 순금융수익이 있는 회사들은 그룹 내의 다른 회사(스웨덴 법에 의한 연결납세 대상 법인)의 금융비용과 상쇄하는 것이 가능하게 하도록 제안함
- 이렇게 하면 총금융수입과 총금융비용을 상쇄한 후의 순금융비용은 손금산입이 제한되게 됨
- 손금산입에 대한 제한은 모든 이자비용 및 기타 금융비용들에 대해서 적용될 것임
  - 제도의 실행을 위해 위원회는 ‘금융비용(financial costs)’이라는 세무상 계산 목적을 위한 용어를 제시하였으며 이 용어는 금융수입도 포괄함
  - ‘금융비용’은 환율의 차이 효과, 금융상품에 대한 이익과 손익, 특별한 대여로 인한 납입금액이 이자의 구성요소를 갖는 것, 과세 대상 배당, 이자 등임
  - 또한 금융비용에 대응하는 잠재적인 수입도 금융수입으로 포함시킴
- 다음으로 금융비용에 대한 손금처리를 일괄적으로 허용하는 것임
  - 현재의 명목법인세율은 22%로 고정하되 회사의 전체 과세이익의 25%에 대해서 금융비용의 표준 손금산입을 도입하는 것임
  - 이 금융비용의 처리는 회사가 금융비용을 가지고 있는지 여부와는 상관없이 허용됨
  - 결과적으로 회사에는 법인세 5.5%포인트 인하 효과를 나타내게 됨

## 2) 방안 2: 명목세율은 인하하고 순금융비용은 인정하는 방안

- 이 방안은 명목세율의 인하와 순금융비용의 이월공제 허용의 두 가지 실행방안의 조합으로 이루어짐
- 먼저 현재 22%인 명목법인세율을 18.5%로 인하하는 것임
- 그리고 ‘방안 1’(이자비용 등에 대한 손금불산입 방안)과는 달리 순금융비용에 대한 손금인정을 해주는 것임

- 순금융비용은 회사 영업이익의 20%까지만 손금산입이 허용됨
- 손금산입이 되지 않은 순금융비용은 6년간 이월공제가 가능함
- 연결 실체 내의 부채에 대한 이자비용 손금산입 제한은 현행대로 유지하고, 연결 대상 회사의 영업이익에 관련된 모든 금융비용에 대한 손금산입을 금지하는 규정을 추가적으로 도입하는 것임
- 이 방안은 ‘방안 1’이 연결 실체 내의 부채에 대한 이자비용 손금산입은 제한되는 것을 폐지하자고 하는 것과 차이가 있음
- 연결 대상 범위 내의 다른 기업의 모든 금융비용에 대한 통산을 추가로 금지하는 것은 제도의 실효성을 높이기 위한 것임

#### 나. 금융기관에 대한 방안

- 위원회가 제시한 방안은 금융기관에 대해서는 역효과를 가져오게 되므로 이를 보완하기 위하여 ‘금융기관에 대한 평균적인 수입’이라는 개념을 제안하게 됨
- 은행과 같은 금융기관은 대부분 순금융이익을 보유하기 때문에 위원회가 제안한 방안 하에서는 일반법인과 달리 세제혜택을 보게 되는 부작용이 있음
- 첫 번째 방안에서는 금융기관은 금융이익만 존재하기 때문에 금융비용의 손금불산입이라는 불이익 없이 5.5%의 법인세 인하 효과만 누리게 됨
- 두 번째 방안에서도 금융기관은 법인세 인하 효과를 누리게 되는 세제상 이익과 더불어 순금융비용이 발생할 때에도 금융기관의 특성상 손쉽게 이월공제를 효과를 누릴 수 있게 됨
- 이러한 부작용을 해결하기 위해 위원회는 금융기관의 과세 대상 기준 수입에 대한 보고를 세무당국에 제출하도록 하는 방안을 제시함
- 기준 수입은 회사의 부채 합계를 기반으로 계산된 비율에 상응하는 것으로 금융기관의 부채를 기준으로 구해짐

- 과세 대상 기준 수입을 구하는 비율은 첫 번째 방안에서는 기준 부채의 0.24%, 두 번째 방안에서는 기준 부채의 0.12%임
- 기준 부채 계산 시 같은 연결납세범위 내의 다른 금융기관의 부채와 종속적인 부채들(스웨덴 자본규정에 의해 자본으로 규정될 수도 있는 것들)은 과세 표준에서 제거될 수 있음
- 대상 금융기관은 스웨덴의 「은행 및 금융업법」에서 정의된 국내 및 국외 신용기관임

## 7 스페인의 세법개정위원회 보고서 발표

[조세동향 14-04호]

- 스페인의 세법개정위원회 보고서가 2014년 3월 14일 발표됨
  - 이번 개정안은 단순화되고 효율성 있는 세법을 지향하며 공공지출을 줄이고 경제성장을 촉진하며, 개인과 가족을 지원하는 것을 목적으로 하고 있음
  - 정부는 금번 보고서에 포함된 내용을 6월 국회에 상정 후 승인을 받아 2015년 1월 1일부터 발효시킬 예정임
- 세법개정위원회는 법인세에 대해서 명목세율을 현재 30%에서 20%로 10%포인트 인하를 제안하는 동시에 현재 운영하고 있는 각종 법인세 감면 및 공제제도를 정리할 계획임
  - 세율 인하와 세제 혜택 폐지를 동시에 함으로써 명목세율과 실효세율을 비슷하게 하여 투자를 촉진하고 조세회피를 방지하는 목적도 달성하고자 함
  - 정리 대상 세제 혜택은 재투자 감면, 일자리창출 감면, 연구개발 감면 등 대부분의 세제 혜택임
    - 단 장애인 고용 촉진을 위한 세액공제는 계속 유지하기로 함
  - 스페인 정부는 이번 개정으로 명목세율은 인하되지만 실효세율은 인상될 것

으로 예상하고 있음

- 스페인 고용의 상당부분을 차지하는 중소기업에 대한 명목세율도 현재 25%에서 15%로 10%포인트 인하할 것임
- 세법개정위원회는 개인소득세에 대해서 스페인은 현재 EU 최고수준의 개인소득세율을 적용하고 있는 관계로 소득세율 인하의 필요성을 제안함
  - 스페인의 소득세율은 2012년까지 최고 52%로 계속 인상되어 왔음. 카탈로냐의 일부 지방은 56%까지 인상되었음
- 또한 자녀가 있는 가구에 대하여 세금 부담을 덜어주는 방향의 개정 및 면세점인 소득구간을 인상시키는 것을 통하여 가족 및 저소득층에 대한 소득세법상 세제 지원을 권고함
  - 세제지원을 위하여 개인소득세법의 조세체계를 단순화하고 누진세 세율구간의 개수를 줄이는 방법을 제안함
- 상속·증여세위원회는 각 지방마다 다르게 운영되고 있는 상속·증여세에 대한 세제 혜택을 일괄적으로 폐지하고 중앙정부 차원에서 통일시켜 정비하는 방향으로 개정을 권고함
  - 현재 스페인은 중앙정부 차원에서는 상속·증여세가 폐지된 상태이나 지방정부에서 각기 부과하고 있음
  - 마드리드는 가까운 친족 간의 상속세와 증여세를 부과하고 있지 않지만 무르시아, 안달루시아, 카탈로니아 등은 상속세 및 증여세를 인상하는 등 각 지방정부마다 세제 혜택이 다름
  - 세법개정위원회는 모든 지방정부의 상속·증여세에 대한 공제를 폐지하고 중앙정부 차원에서 상속세율을 정비할 것을 권고함

&lt;표 11-3&gt; 상속·증여세 권고 세율 체계

(단위: %)

그룹	권고 세율
배우자, 직계 존·비속, 양자 및 양부모	4~5
8촌 이내의 방계 친족	7~8
그 외의 사람	10~11

- 세법개정위원회는 현재 각 정부마다 완전면세부터 다양한 세율로 과세되어 통일성 없이 부과되고 있는 부유세의 폐지를 권고함
  - 부유세는 현금, 부동산, 기타 투자자산에 대하여 매년 순자산의 0.2~2.5%의 세율로 부과하는 세금임
  - 스페인은 금융위기 때 경기진작을 위해 부유세를 2008년에 폐지하였으나 2011년에 다시 도입하였음
  - 부유세를 재도입을 하였으나 실질적인 세수증대 효과가 크지 않고, 면세 범위가 지방마다 다른 부작용이 계속 있어 왔음
- 세법개정위원회는 부가세에 대해서 현재 경감세율을 적용받고 있는 일부 품목에 대하여 일반세율로의 변경을 통하여 증세되는 부분을 복지 재원으로 사용할 것을 권고함
  - 현재 경감된 부가가치세율인 10%를 적용받는 재화 및 용역에 대해서 일부 조정을 통하여 21%의 기본세율 적용으로의 변경을 권고함
    - 단 4%의 특별경감세율을 적용받는 재화 및 용역은 변화가 없을 것임

## 8 핀란드의 법인세와 배당에 관한 주요 세법 개정안<sup>38)</sup>

[조세동향 14-01호]

- 핀란드 의회는 2013년 12월 20일에 2014의 예산안과 세법 개정안을 통과시켰으며

38) [http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2014.nsf/PDFs/TI730113.pdf/\\$file/TI730113.pdf](http://services.taxanalysts.com/taxbase/tnipdf2014.nsf/PDFs/TI730113.pdf/$file/TI730113.pdf)

- 법인세 인하와 배당에 대한 과세체계 개정이 주요한 내용임
- 지난 2년간 GNP가 감소한 핀란드 정부는 경제 활성화 및 과세수입 증대를 동시에 달성하기 위한 세법 개정안을 통과시켰음
  - 개정된 세법은 2014년 1월 1일부터 발효됨
- 핀란드는 경제 활성화를 위하여 법인세를 현행 24.5%에서 20%로 인하하여 2014년 1월 1일부터 적용함
- 법인세 인하의 주된 목적은 고용 창출, 투자 증대, 주변 유럽 국가들의 법인세 인하에 대한 대응임
    - 핀란드 주변국인 스웨덴이 2013년에 22%로 법인세를 인하하였으며 영국, 노르웨이, 덴마크 등의 주변국도 법인세를 인하하는 추세임<sup>39)</sup>
- 법인세율 인하하는 대신 접대비 손금산입 비율 조정, 이자비용 손금산입에 대한 조정 및 투자관련 세제 혜택 폐지 등 세수 보전 방안을 마련함
- 현행은 접대비가 50%까지 손금산입이 되지만 개정 후엔 전액 손금불산입이 되어 세무상 비용으로 인정하지 않게 됨
  - 이자비용에 대한 손금 처리도 제한을 신설함
  - 2013년에 한시적으로 실시했던 R&D 인센티브와 가속상각 인센티브도 2014년에는 폐지됨
    - 투자설비에 대한 가속상각 인센티브의 폐지로 인하여 기업들의 연간 감가상각의 세무상 손금 금액이 줄어들게 됨
- 핀란드는 다음과 같은 두 가지 개정을 통하여 배당소득 과세를 강화함
- 배당에 대한 첫 번째 개정사항은 핀란드 내의 공공기업으로 정해진 기업에서 개인이 받는 배당액의 85%를 자본이득으로 과세하는 사항임

39) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 13-04호 참조

- 2013년까지는 해당 공공기업으로부터의 배당액의 75%만 과세대상이었으며 개정으로 인한 과세대상의 확대로 세수증대가 예상됨
- 배당에 대한 두 번째 개정사항은 배당으로 과세되는 범위를 확대함으로써, 배분에 있어서 채권자의 동의가 필요 없는 잉여금(a reserve of invested unrestricted equity)을 기반으로 하는 자본의 환급은 2014년부터 배당으로 과세되는 것임
- 개정 이전에는 위와 같은 환급은 배당소득 대신 자본이득으로 과세되었으며 개인주주는 자본이득세와 배당소득세의 차이만큼 절세를 할 수 있었음

## 9 프랑스

### 가. 대기업 이전가격 보고의무 강화<sup>40)</sup>

[조세동향 14-01호]

- 프랑스는 2013년 12월 7일 반조세회피 조치<sup>41)</sup>에 포함된 대기업의 이전가격 보고 의무 강화와 관련한 세부규정을 공포함
- 이번 개정으로 이전가격 보고의무가 부여된 대기업은 연매출액이나 총자산이 4억유로 이상이거나 50% 이상의 지분을 직·간접 소유하고 주주의 연매출액이나 총자산이 4억유로 이상인 기업임
- 세부규정에 따르면 그룹의 일반정보와 기업의 특수정보와 같은 이전가격 정보를 제출해야 함
  - 그룹의 일반정보는 세 가지 사항을 포함함
    - 관련 과세연도 중 발생한 변화를 포함해 그룹이 수행하는 사업활동에 대한 일반적인 설명

40) IBFD, "Transfer pricing: New documentation requirements for large companies," 2013. 12. 23

41) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 13-11호

- 프랑스 회사와 관련한 주요 무형자산(예를 들어, 특허나 상표권)의 목록
- 관련 과세연도 중 발생한 그룹의 이전가격 정책과 변동사항에 대한 설명
- 기업의 특수정보는 세 가지 사항을 포함함
  - 관련 과세연도 중 발생한 변동사항을 포함한 기업의 사업활동에 관한 일반적인 설명
  - 다른 관계회사와 거래한 내역의 요약
  - 정상가격과 관련해 이전가격을 결정하기 위해 사용한 방법. 전년도와 비교해 변동이 있는 경우 변동사항을 표시해야 함
- 납세자는 법인세 신고기한이 경과한 날로부터 6개월 이내에 이전가격 정보를 과세당국에 제출해야 함
  - 2013년 12월 31일에 종료한 사업연도에 대한 법인세 신고기한이 2014년 5월 5일이므로 이전가격 문서의 제출기한은 2014년 11월 5일까지임
- 이전가격 정보의 미제출과 관련한 특별 가산세는 없으며, 일반적으로 정보보고 의무 불이행에 적용되는 정보미제출 가산세와 정보불성실보고 가산세가 적용됨
  - 제출의무가 있는 정보를 미제출한 경우 적용되는 정보미제출 가산세는 150유로임
  - 정보를 부정확하게 보고하거나 생략해서 보고한 경우 건당 15유로의 정보불성실보고 가산세가 적용되며, 이 가산세의 총한도는 1만유로임

#### 나. 조세 및 사회부담금 관련 신규 정책안 발표<sup>42)</sup>

[조세동향 14-04호]

- 프랑스 정부는 법인세, 개인소득세 및 기타 사회보장부담금제도 개정과 관련된 정책안을 2014년 4월 8일자로 의회에 제출하였음

42) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [www.taxanalysts.com](http://www.taxanalysts.com) 참조

- 동 정책안 중 법인세는 기본세율을 인하하고 기타 부가세(surtax) 부담도 낮춰 기업의 세금 부담을 경감하는 것이 주요 취지임
  - 법인세 기본세율을 2016년 이후부터 2020년까지 점진적으로 인하함(현행 33.33%에서 2020년에는 28%)
  - 법인세에 가산되는 임시 부가세(surtax)를 2017년부터 폐지함
  - 일정 규모(연 매출액 76만유로) 이상 사업체들에 부과되는 사회연대분담금제(C3S)를 인하하여 3년 이내에 완전 폐지토록 함
- 이 외에 개인소득세 및 기타 사회보장부담금제도를 일부 수정하여 전반적으로 납세자의 부담을 경감하는 정책 방향을 제시함
  - 개인소득세의 경우 저소득층 가구에 대한 조세부담 경감제도 제안
  - 조세제도를 보다 간명하게 정비하기 위하여 소규모의 복잡한 과세항목들을 폐지
  - 고용주의 종업원들에 대한 사회보장 관련 납입금 경감 등

## 10 EU

### 가. VAT 관련 행정협조 및 사기방지 방안 초안보고서 발행<sup>43)</sup>

[조세동향 14-02호]

- EU 집행위원회(European Commission)는 2014년 2월 12일자로 VAT 관련 행정협조에 대한 보고서 초안을 EU 이사회(EU Council) 및 유럽 의회(EU Parliament)에 제출하였음
- 동 보고서는 VAT 관련 EU 각국 간 협조사항 등을 적시한 기존 EU 규정<sup>44)</sup>의

43) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/publications/com\\_reports/taxation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/com_reports/taxation/index_en.htm) 참조

이행 실태를 점검하고 문제점을 확인하기 위한 것으로, EU 멤버 국가들에 대한 질문서 및 토론, 관련 수치 통계 등을 바탕으로 작성되었음

- 동 보고서에 따르면, EU 각국 간 정보교환 등 협력 증진을 추구하는 것은 VAT 행정 효율화뿐만 아니라 탈세(VAT fraud)에 대한 대응 전략의 일환이기도 함
  - VAT fraud 등으로 인한 잠재적 세수 일실 문제가 지속되고 있으며, 이를 해결하기 위해서는 각 국가들의 자체 노력과 더불어 EU 차원에서의 입법 및 국가 간 협조가 필요함
  - VAT 관련 공유 데이터베이스 운영 및 상호 정보교환 등의 국가 간 협력 방안들이 실행되고 있으나, 이를 더욱 개선하여 보다 효과적으로 운영할 필요가 있음
  - 관련 국가들 간에 보다 원활한 협조를 위한 기반을 확충하는 노력은 VAT fraud를 최소화하는 데에도 기여할 수 있을 것임
- 동 보고서에서는 보다 원활한 VAT 행정 협조를 위해 주로 아래와 같은 사항들을 지적·제안하고 있음
  - EU의 요청사항에 대한 각 국가들의 답변이 신속히 이루어지지 않으며 일부 국가들은 자동적 정보교환에 참여하는 것을 꺼려하기도 함
  - 일국의 정보 제공에 대해 상대국이 보다 적극적으로 피드백을 제시할 필요가 있음
  - 각 국가들은 현행 EU 규정에 구비된 제도를 적극 활용하여 관련 국가들에 대한 정보 요청·질의 등을 보다 활성화할 필요가 있음
  - 복수의 국가들이 수행하는 공동조사(joint audit)와 같은 제도를 보다 발전시킬 필요도 있음
  - EU 이외 국가들과의 보다 원활한 VAT 관련 행정협조를 위하여 EU 차원에서 방안을 마련하는 것도 계획 중임

---

44) Council Regulation (EU) 904/2010 of 7 October 2010

- EU 집행위원회는 동 보고서에서 제안된 사항들의 이행상황 등을 업데이트하여 2015년 말까지 후속 보고서를 작성할 계획임

#### 나. EU 집행위원회의 예금이자소득 과세 관련 메모 발행<sup>45)</sup>

[조세동향 14-03호]

- EU 집행위원회(European Commission)는 2014년 3월 10일자로 예금이자소득(savings income)에 대한 EU 과세규정의 취지 및 진행 경과 등에 대한 메모<sup>46)</sup>를 공개하였음
- 동 메모는 EU Savings Tax Directive(이하 ‘EUSTD’)의 운용 현황과 관련한 주요 질문들에 대한 답변 형식으로 작성되었음
  - EUSTD는 EU 거주자가 타 EU 회원국으로부터 지급받는 이자소득의 효과적인 과세를 위해 제정된 규정으로서 2005년 7월 1일부터 시행·개정되어 왔음
  - EUSTD는 예금자산 은닉을 통한 조세회피 및 자본이동의 왜곡을 방지하기 위하여 회원국 간 자동정보교환 등의 대비책을 규정하고 있음<sup>47)</sup>
- 동 메모에서는 아래와 같은 사안들을 위주로 EU의 이자소득 과세규정 취지 및 조세투명성 확보 노력 등을 언급하고 있음
  - EU의 이자소득 관련 조세회피 대처 노력의 중요성
  - 이자소득 과세에 대한 현행 EU 규정(EUSTD 및 기타 제3국과의 합의)
  - EU 집행위원회의 EUSTD 개정 내용 개관
  - 자동정보교환제도 확충을 위한 EU 집행위원회의 조치
  - 조세투명성 개선을 위한 국제사회의 노력 및 EU의 기여

45) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [http://europa.eu/rapid/press-release\\_MEMO-14-172\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_MEMO-14-172_en.htm) 참조

46) MEMO/14/172

47) 홍범교 외, 『역외탈세방지를 위한 조세행정상 역외금융정보 확보제도 연구』, 2009, 12, p. 50.

- 이와 같이 EU는 이자소득 관련 조세회피 행위를 방지하기 위하여 EU 각국 간 정보교환 및 EU 이외 국가와의 합의 등 국제공조를 계속 강화해 나갈 것으로 예상됨

#### 다. EU 집행위원회의 이전가격포럼 논의안 발표<sup>48)</sup>

[조세동향 14-06호]

- EU 집행위원회(European Commission)는 2014년 6월 4일자로 EU 공동 이전가격 포럼(EU Joint Transfer Pricing Forum; JTPF)을 통해 논의된 사안<sup>49)</sup>을 채택함
  - JTPF는 2002년 10월에 설립되어 EU 내 이전가격원칙 적용과 관련된 문제점들에 대한 해결방안을 모색해 왔으며, 현행 JTPF는 2015년 3월까지 활동이 예정되어 있음
- JTPF의 논의 보고서는 2차 소득조정, 이전가격 위험 관리 및 보상 조정에 관한 것들을 주로 다루고 있음
  - 2차 소득조정(secondary adjustments)
    - 이전가격조정에 따른 2차 소득조정의 일반적 특성 및 이로 인해 발생 가능한 이중과세를 방지하기 위한 권고안 제시
    - 2차 소득조정을 의무화하지 않은 EU 회원국들에게는 이를 도입하지 말 것을 권고하며, 이미 시행하고 있는 국가들에 대해서는 이중과세를 방지할 수 있는 수단을 마련할 것을 권고
  - 이전가격 위험 관리(transfer pricing risk management)
    - 정보교환 강화, 세무조사 관련 공통업무 절차 수립, 중재협약 (Arbitration Convention)에 따른 분쟁 해결 방안 등에 대한 논의를 담고 있음
  - 보상 조정(compensating adjustment)

48) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 <http://ec.europa.eu> 참조

49) "Communication from the Commission to the European Parliament, the Council and the European Economic and Social Committee," COMMITTEE, Brussels, 4.6.2014, COM(2014) 315 final

- 보상 조정에 대해 각국마다 제도나 관행이 다른 관계로 이중과세 또는 이중비과세가 일어날 수 있음을 지적
- 납세자가 특정한 요건을 갖출 경우 납세자가 신청하는 보상 조정을 수용할 것을 권고

## 11 OECD

### 가. BEPS Action Plan 관련 보고서(Discussion Draft) 발행<sup>50)</sup>

[조세동향 14-04호]

#### 1) BEPS Action Plan 6(조세조약 남용 방지)에 대한 보고서

- OECD는 2014년 3월 14일자로 조세조약 남용 방지 관련 BEPS Action Plan에 대한 보고서<sup>51)</sup>를 발행하였음
- 동 보고서에서는 주로 다음과 같은 세 가지 측면에서 조약남용 방지 방안을 모색하고 있음
  - 조세조약 혜택이 부적절하게 부여되는 것을 방지하기 위해 조세조약 및 내국세법 규정 정비
    - 개별 항목별로 조세조약 혜택을 제한하는 LOB(Limitation of Benefits) 조항 도입 및 과세당국의 재량권 강화
    - 일반적 남용 방지 규정(General Anti-Abuse Rule)을 조세조약에 도입
    - 기타 특정한 조약남용 방지 규정들이 유용하게 활용될 수 있는 사안들 예시
    - 조세조약을 활용하여 내국세법 조항들을 남용하는 사안에 대한 검토

50) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [www.oecd.org](http://www.oecd.org) 참조

51) Public Discussion Draft, “BEPS Action 6: Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances”

- 조세조약의 목적은 조세회피나 이중비과세를 초래하지 아니하는 것에 있다는 취지를 조세조약 자체에 명시
- 타 국가와의 조세조약 체결 여부를 결정하기 이전에 자국의 조세제도를 명확히 할 것을 권고
- OECD는 동 보고서 발행 이후 관련 업계로부터 서면 또는 공청회(2014. 4. 14~15)를 통해 의견을 수렴하는 등 후속 보완 업무를 진행하고 있음

## 2) BEPS Action Plan 2(혼성 비대칭 거래)에 대한 보고서

- OECD는 혼성 비대칭 거래를 통한 조세회피 문제와 관련하여 BEPS Action Plan 보고서<sup>52)</sup>를 2014년 3월 19일자로 발행하였음
- 동 보고서에서는 혼성 비대칭 거래를 통한 세원잠식 및 조세회피 행위 유형을 주로 다음과 같이 구분하고 있음
  - 혼성금융상품(hybrid financial instruments)을 이용한 거래
    - 관련 당사자국 간에 금융거래 과세체계가 상이함에 따라 소득 지급국가에서 비용공제를 받고, 수취국가에서는 과세소득에서 제외되는 거래
  - 혼성 실체(hybrid entity payments)를 활용한 거래
    - 소득 지급자의 과세실체에 대한 당사자국 간 과세취급이 상이함에 따라 이중 비용공제 또는 과세소득 누락이 발생하는 거래
  - 기타(imported mismatches/reverse hybrid) 거래
    - 거래 당사자국 사이에 중간단계 국가를 개입시키는 등의 거래를 통해 비용공제 및 과세소득 누락이 발생하는 거래
- 동 보고서에서는 혼성 비대칭 거래에서의 과세취급 불일치 해소(neutralize)를 위

52) Public Discussion Draft, BEPS Action 2: Neutralise the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements (Recommendations for Domestic Laws) 및 (Treaty Issues)

해 각국 세법 및 조세조약의 정비를 권고하고 있음

- 혼성 비대칭 거래를 통한 세원 잠식을 방지하되 이중과세를 피하는 방향으로 내국 세법규정 제정이 필요
  - 이를 위해 소득 지급지국에서의 비용공제 부인 또는 수취국에서의 과세소득 산입 방법 등을 종합적, 순차적으로 활용하여 특정 혼성 비대칭 거래에 대응할 수 있도록 규정을 정비
- OECD는 동 보고서 발행 이후 관련 업계로부터 2014년 5월 2일까지 서면 의견을 수렴할 예정이며 관련 공청회(2014. 5. 15)를 개최할 예정임

### 3) BEPS Action Plan 1(디지털경제의 조세문제)에 대한 보고서

- OECD는 2014년 3월 24일자로 디지털경제에서의 조세문제 관련 BEPS Action Plan 보고서<sup>53)</sup>를 발행하였음
- 동 보고서에서는 정보통신 기술 및 디지털경제 발달에 따른 사업 형태 변화와 이로 인해 조세정책 측면에서 대두되는 주요 문제점을 다음과 같이 제시하고 있음
  - 사업장(Nexus)
    - 디지털 기술 발달에 따라 물리적 사업장소의 필요성이 줄어드는 상황에서 고정 사업장 관련 현행 규정의 적합성 여부에 의문 제기
  - 데이터
    - 디지털 상품·서비스 거래에서 생성되는 정보로부터 파생되는 가치와 그 정보 제공 거래의 성격을 어떻게 인식할 것인가에 대한 문제 대두
  - 거래 성격(Characterization)
    - 새로운 디지털 사업 모델에서 창출되는 소득 또는 지급액의 성격 규정과 관련된 불확실성 증대

53) Public Discussion Draft, “BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy”

- 부가가치세(VAT) 징수 문제
  - 디지털 거래 등을 통해 전 세계에 걸쳐 다수 당사자의 소액 거래가 늘어나면서 부가가치세 징수의 어려움 증대
  
- 동 보고서에서는 이와 같은 사안들에 대처하기 위해 주로 다음과 같은 방안들을 제시함
  - 고정 사업장 관련 조항<sup>54)</sup>에 대한 수정: 보조적·보수적 활동 등 고정 사업장을 형성하지 않는 것으로 보는 활동들도 디지털 거래에서는 주요 사업 활동을 구성할 수 있으므로, 동 조항에 대한 수정 고려
  - 전적으로 디지털 방식으로 이루어지는 형태의 거래의 경우에도 고정 사업장을 구성할 수 있도록 사업장 요건에 대한 대안 마련
  - 웹사이트를 통한 거래 또는 기타 기술적 수단을 매개로하여 이루어지는 거래 등에 대해 가상의 고정 사업장(virtual PE) 개념을 도입
  - 외국 전자상거래 공급자가 제공하는 디지털 재화 및 용역 대가 지급에 대해 원천징수를 적용하는 방안
  - 소액 상품 수입에 대한 부가세 면제제도 재검토 및 B2C 거래에서 공급자의 사업자등록을 통한 부가가치세 징수 방안 등
  
- OECD는 동 보고서 발행 이후 관련 업계로부터 서면 의견을 취합하고 공청회(2014. 4. 23)를 통해 의견을 수렴하는 등 후속 업무를 진행하고 있음

#### 나. OECD 국가들의 과세 관련 정보의 자동적 교환에 대한 선언문 채택<sup>55)</sup>

[조세동향 14-05호]

#### 1) 과세 관련 정보의 자동적 교환에 대한 선언문 채택(2014. 5 .6.)

54) paragraph 4 of Article 5 of the OECD Model Tax Convention

55) [www.ibfd.org](http://www.ibfd.org) 및 [www.oecd.org](http://www.oecd.org) 참조

- OECD 관련 국가들은 2014년 5월 6일자로 과세 관련 정보의 자동적 교환에 대한 선언문<sup>56)</sup>을 채택함
  - 동 일자로 프랑스 파리에서 개최된 OECD 연례각료이사회의(Annual Ministerial Council Meeting)에서 우리나라를 비롯한 34개의 OECD 회원국 및 기타 다수의 국가들이 동 선언문을 승인함
  
- 동 선언문에서는 금융계좌정보의 자동적 정보 교환에 대한 새로운 글로벌 기준을 추진함
  - 지난 2014년 2월에 작성된 OECD의 금융계좌정보의 자동적 교환에 대한 글로벌 기준(Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information<sup>57)</sup>, 이하 ‘SAE’)을 추진함
  - 동 선언문에서는 SAE를 바탕으로 각 국가들이 금융기관들로부터 제반 금융계좌정보들을 취합하여 이를 다른 국가들과 자동적으로 매년 교환할 것을 촉구함
  
- 동 선언문에서는 SAE를 신속히 이행하고 이와 관련하여 필요한 후속 절차들을 조속히 추진할 것을 천명하고 있음
  - 각 국가들은 SAE를 상호 합의하에 조속히 집행할 것에 동의하며, 동 규범에 따라 해당 정보들이 효과적으로 수집, 교환될 수 있도록 필요한 절차들을 국내법에 반영할 것임
  - 개발도상국들에게도 이러한 국제협력을 통한 혜택을 누릴 수 있도록 필요한 지원을 제공할 예정임
  - OECD 재정위원회는 G20 회원국들과 협의하여 SAE의 일관성 있는 집행을 위해 필요한 후속 절차들을 조속히 마련할 것임

56) “Declaration on Automatic Exchange of Information in Tax Matters,” Adopted on 6 May 2014, Meeting of the OECD Council at Ministerial Level.

57) “Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information - Common Reporting Standard,” 13 February 2014, the OECD.

## 2) 금융계좌정보 자동적 교환에 대한 글로벌 기준(SAE, 2014년 2월)의 주요 내용

- SAE는 조세회피 방지를 위한 국가 간 효과적 정보 교환을 위해 관련 정보 교환 기준 및 국가 간 합의 모델 등을 제시하고 있음
  - 글로벌 경제 환경에서 국제 거래를 통한 조세회피 사례가 늘어나면서, 이에 대처하기 위한 효과적 수단으로 국가 간 과세정보 교환 필요성에 대한 공감대가 확산되었음
  - OECD 및 EU 등 국제기구와 관련 국가들은 과세정보 교환 확대를 위한 방안을 모색해 왔으며, 2014년 2월까지 이와 관련된 글로벌 기준(SAE) 작성에 매진하였음
  - SAE는 각 국가의 금융기관들이 보유하고 있는 금융정보를 상대방 체약국과 상호 교환하는 절차와 기준에 관한 것으로, 금융정보 보고 기준 (Common Reporting Standards; CRS) 및 국가 간 합의 모델(Model Competent Authority Agreement; CAA)로 구성되어 있음
- 금융정보 보고 기준(CRS)은 금융정보 수집 주체 및 보고 대상, 관련 검증 절차 등에 대한 주요 기준을 담고 있음
  - 보고 의무가 있는 금융기관: 은행 및 수탁기관뿐만 아니라 중개인, 특정 집합투자기구 및 보험회사와 같은 기타 금융기관도 포함됨
  - 보고 대상 정보: 각종 투자소득(이자, 배당, 보험상품 이익 및 기타 유사한 형태의 이익 등)과 관련된 금융정보뿐만 아니라 금융자산 잔액 및 양도금액 정보도 포함됨
  - 보고 대상 계좌에는 개인뿐만 아니라 신탁이나 재단 등을 포함한 일부 법인·단체 등이 포함될 수 있음
  - 이외에도 CRS에는 해당 금융기관이 보고 대상 계좌를 식별하기 위하여 필요한 검증절차(due diligence procedures)에 대해서도 언급하고 있음
  - CRS를 실제 적용하기 위하여 각 해당 국가들은 CRS에 준하는 국내 법규정을

### 마련하여야 할 것임

- 국가 간 합의 모델(CAA)은 금 관련 당국 간 금융정보 교환에 대한 합의 체결 시 참고할 수 있도록 작성된 일종의 모델 조약임
  - CAA에서는 당해 계약국들이 CRS를 바탕으로 관련 금융정보를 식별, 검증하여 이를 관련 당국 간 상호 교환하는 것에 합의하는 것을 주요 내용으로 함
  - 또한 CAA에서는 관련 정보의 기밀유지(confidentiality)를 강조하며, 정보 사용 범위 및 목적을 필요 최소한으로 제한하는 것에 합의하는 내용을 담고 있음
  - 이외에도 효과적인 정보 교환이 이루어질 수 있도록 필요한 기반을 해당 국가들이 마련할 것을 합의하고 있음
- SAE는 당사자국 간에 과세 필요 정보를 효과적으로 교환하기 위한 공통의 기반을 마련하였다는 데 의의가 있음
  - 각 국가들 간에 정보교환 방법 및 절차 등에 대한 공통 기준을 제시함으로써 관련 비용을 절감하고 효율적인 정보교환을 도모함
  - 동 기준에 의해 제시된 교환대상 금융정보는 최소한의 필요 정보로서, 이외에도 당사국들의 합의로 추가 정보를 교환하는 것은 별도 제약 없이 가능할 것임

### 3) 후속 계획

- OECD는 G20 회원국 등 각 국가들과 협의하여 SAE의 효과적 이행에 필요한 후속 조치들을 준비할 예정임
  - SAE의 효과적이고 일관성 있는 이행을 담보하기 위하여 동 기준에 대한 보다 자세한 설명(commentary)을 작성할 예정임
  - 정보전송시스템 및 정보 보고·교환 관련 공통양식(standard format) 등 향후 정보 교환과 관련하여 필요한 기술적 조치(technical solutions)들을 준비할 예정임
  - 이와 같은 후속 준비 사항들은 2014년 중반까지 마무리될 예정임

### Ⅲ. 아시아/오세아니아

#### 1 뉴질랜드의 2014-15년 예산안 공개<sup>58)</sup>

[조세동향 14-05호]

- 뉴질랜드 재무장관은 2014년 5월 15일에 2014-15년 예산안을 의회에 제출함
  - 2014-15년 예산안은 조세체계를 강화하고, 보다 발전된 경제환경을 제공하는 공공서비스를 향상시키는 데 초점을 맞춤
  - 예산안에서는 연구개발에 대한 세제 혜택, 수표세의 폐지, 부모세액공제 한도 인상 등에 대한 내용을 담고 있음
- 뉴질랜드 정부는 GDP의 1% 수준까지 연구개발 활동을 증가시켜 뉴질랜드의 장기적인 성장과 번영을 목표로 하고 있으며, 이의 일환으로 연구개발에 대한 세제 혜택을 예산안에 포함함
  - 연구개발을 지원하기 위해 초기손실이 발생하는 적격 기업에 대해 연구개발 지출에 대한 현금 보조 및 세무상 공제되지 않는 연구개발에 대해 일시적 공제를 허용함
- 사업 초기손실이 발생하는 적격 기업에 대해 2015년 4월 1일부터 적격 연구개발로 인한 결손을 최대 56만뉴질랜드달러까지 현금(cash-out)으로 지급함
  - 이는 손실에 대해 향후 이익발생 시 공제하는 대신에 현금으로 지원을 받는 것으로, 유효세율 28%를 기준으로 첫째 현금 지급은 14만뉴질랜드달러이며 이후 매년 8.4만뉴질랜드달러씩 증가함
  - 초기손실이 발생하는 적격 기업은 크게 급여의 지출기준 요건과 연구개발의 적격 요건을 갖추어야 함

58) New Zealand, Inland Revenue's Policy and Strategy group(<http://taxpolicy.ird.govt.nz/>)

- 기업의 급여지출 중 20% 이상이 연구개발과 관련되어야 함
- 회계상(NZIAS 38 Intangible Assets) 사용되는 연구개발의 정의와 부합하는 연구개발이 이루어져야 함
- 지적재산권 매각, 기업 총지분의 90% 이상 매각, 기업이 비거주자가 되거나 청산되면 지원을 반환하는 손실회복사건(loss recovery event)이 발생함
- 일시적으로나 영구적으로 공제 또는 상각되지 않는 연구개발지출(Black-hole expenditure)에 대해 일시 공제를 허용함
  - 2013년 11월 7일 이후에 회계상으로 자본화한 후 제각(write-off)한 무형자산에 대해서 일시 공제를 허용함
    - 자산의 내용연수나 연구개발의 성공과는 무관하게 공제함
  - 제각한 무형자산이 회계상 자산성이 회복되는 경우 이전의 세무상 공제는 환입되고, 회복된 자산이 세무상 상각가능하다면 내용연수동안 공제함
  - 제각한 무형자산이 매각되면 이전의 공제금액은 매각금액을 한도로 이익으로 인식함
- 2015년 4월 1일부터 출생한 자녀에 대해 부모세액공제(parental tax credit)를 기존 주당 150뉴질랜드달러에서 220뉴질랜드달러로 상향조정하고 적용기간도 8주에서 10주로 확장함
  - 최대 지급한도도 1,200뉴질랜드달러에서 2,200뉴질랜드달러로 상향 조정함
  - 약 1,200가구가 추가로 부모세액공제의 혜택을 받을 것으로 예측됨
    - 부모세액공제와 유급육아휴직(paid parental leave) 중 하나만을 선택할 수 있으므로 지급액, 기간 및 한도 증가로 부모세액공제를 선택하는 가구가 증가할 것으로 예측됨
- 수표 사용의 급격한 감소로 인해 사실상 세수효과가 없는 수표세를 2014년 7월 1일부터 폐지함

## 2 대만의 고소득자에 대한 증세 법안 통과

[조세동향 14-06호]

- 대만 입법부(Legislative Yuan)는 2014년 5월 16일 고소득층에 대한 증세를 주요 내용으로 하는 소득세법(Income Tax Act: ITA) 등에 대한 개정안을 통과시킴<sup>59)</sup>
  - 이 개정은 국가재정의 건전성에 주목적을 두고 있음
    - 대만 재정부는 이러한 개정을 고소득자와 일부 산업의 소득을 사회에 환원하는 피드백과세체계(feedback tax system)라고 지칭하고 있음
  - ITA와 「부가가치형 및 비부가가치형 영업세법(value-added and Non-value added Business Tax Act)」의 개정으로 향후 약 641억대만달러의 세수가 확보 될 것으로 예측됨
  
- 배당 등에 대한 세액공제 범위를 축소하고 개인소득세 최고구간을 신설함
  - 기존에 100%의 세액공제(full-credit imputation)가 적용되던 배당소득에 대해 50%의 세액공제(partial-credit system)를 적용<sup>60)</sup>
    - 동일하게 개인사업자나 파트너들이 개인사업이나 파트너십에서 납부한 세액에 대한 공제 시에도 50%만 적용
  - 개인소득세 세율적용의 최고구간을 1천만대만달러 구간으로 신설하고 45%의 세율을 적용
  
- 은행과 보험의 수익에 적용되는 총영업수익세(gross business receipts tax: GBRT)를 2%에서 5%로 인상함<sup>61)</sup>
  - 투자산업에 대한 총영업수익세는 2%로 현행 유지

59) 대만 행정부(Executive Yuan), "Office of Information Services, Short-term tax adjustments could boost national coffers by NT\$64.1 billion," Press Release, 2014. 5. 22.

60) 대만 입법부  
(<http://glin.ly.gov.tw/web/nationalLegal.do?isChinese=false&method=legalSummary&id=5286&fromWhere=legalHistory>)

61) 대만 입법부  
(<http://glin.ly.gov.tw/web/nationalLegal.do?isChinese=false&method=legalSummary&id=5285&fromWhere=legalHistory>)

- 이러한 개정은 2015년 1월 1일 이후부터 시행함

### 3 베트남의 개정 부가가치세법과 법인세법 관련 시행령 공포

- 베트남은 개정된 부가가치세법 및 법인세법에 따라 2013년 12월 시행령 제209호 및 제218호를 공포함
  - 부가가치세법 시행령인 제209호는 2014년 1월 1일부터 적용됨
    - 이에 대한 지침 219(circular 219)도 2013년 12월 31일 고지되었으며 시행령과 동일한 2014년 1월 1일부터 적용됨
  - 법인세법 시행령인 제218호는 2014년 2월부터 적용됨

#### 가. 부가가치세 변경내용

- 금융기관의 일부 자산 매각과 모든 기업의 사업부문의 매각에 부가가치세를 면제함<sup>62)</sup>
  - 은행업 등의 금융기관에 대해 담보자산의 매각을 부가가치세 면세를 적용함
  - 부가세 과세대상이 되는 제품과 용역을 제공하는 사업부문을 매각하는 경우 부가가치세를 신고 및 납부를 면제
- 부가가치세 세액공제법을 연매출 VND 10억 이상인 납세자에게 적용하여 회계 및 세금계산서 관련 의무를 부여함<sup>63)</sup>
  - 연매출이 VND 100만 이하의 납세자도 회계, 세금계산서, 수취증빙 등의 기록을 유지하고 과세관청에 신청하는 경우 세액공제법을 적용받을 수 있음

62) *Tax Notes Int'l*, Jan. 25, 2014, p. 320.

63) PWC, "Registration of Value Added Tax declaration method for 2014," *PwC Vietnam NewsBrief*, 20 December 2013, p. 1.

- 세액공제법의 적용에 해당하지 않는 경우에는 직접법을 적용
- 2014년 1월 1일부터 납세자는 과세당국의 조사 결정전까지 언제든지 환급받지 못한 부가가치 매입세액을 수정할 수 있음
  - 기존에는 환급받지 못한 부가가치세는 발생일로부터 6개월까지만 공제가 가능했음
- 수출되는 재화와 용역에 대해 국외에서 소비되는 경우에 영세율을 적용
  - 기존의 주요 영세율 대상 중 하나인 베트남에 고정사업장을 가지고 있지 않는 외국법인에 대한 공급이 삭제됨
  - 국외에서의 소비에 대해 시행령과 지침 219에서 명확한 정의를 두지 않음
  - 이로 인해 과세당국이 국외에서 소비를 엄격하게 해석하여 용역이 베트남과 관련 있는 경우 국내에서 소비되는 것으로 판단할 가능성이 높으며 서비스에 대한 영세율 적용이 기존보다 어려워질 것으로 예상됨<sup>64)</sup>

## 나. 법인세 변경내용

- 표준 법인세율을 2014년 1월 1일부터 25%에서 22%로 인하하며 2016년부터는 20%로 인하
  - 연 매출이 VND 200억 미만의 기업은 20% 적용
- 광고선전비와 접대비의 공제한도를 10%에서 15%로 인상
  - 다만 VND 2,000만 이상의 지급에 대해 세무상 공제를 받기 위해서는 은행을 통한 지급이 이루어져야 함<sup>65)</sup>

64) PWC, "Circular 219 on Value Added Tax," *PwC Vietnam NewsBrief*, 20 February 2014, p. 1.

65) *Tax Notes Int'l*, Jan. 25, 2014, p. 321.

- 부동산, 투자사업, 투자사업에 대한 권리의 양도에 따라 발생하는 손실을 주사업에서 발생하는 이익과 상계가 가능해짐
  - 다만 광물 등의 탐사 및 추출에 대한 권리 양도는 제외됨
  - 상계 후 잔여손실은 향후 5년간 이월이 가능함
  
- 법인세 혜택을 적용하는 대상을 보다 확대함<sup>66)</sup>
  - 특정지역을 제외한 산업단지의 신규투자에서 발생하는 이익에 대해 법인세 50%의 감면을 부여
    - 특정지역은 호치민, 하노이, 하이퐁, 다낭 등을 포함<sup>67)</sup>한 사회경제적으로 선호되는 지역을 의미함
    - 기존에는 신규 설립의 경우에만 적용
  - 합병·주식취득·기존 사업의 결과 아닌 경우에는 동일 지역의 동일 산업에 대한 확장에 대해서도 법인세 혜택을 부여
  - 특정 조건을 만족하는 경우 15년간 10%의 낮은 세율 또는 최초 4년간의 법인세 면제 및 후속 9년간의 50% 감면을 부여
    - 투자허가를 받은 후 3년 내에 VND 6조 이상을 투자하고 최초 수익 발생 후 3년 동안 VND 10조 이상의 수익 창출
    - VND 6조 이상을 투자하고 투자허가를 받은 후 3년 내에 3,000명의 정규직 고용

## 4 싱가포르

### 가. 2014 예산안 공개<sup>68)</sup>

[조세동향 14-03호]

66) Deloitte, “Decree No.218/2013/ND-CP guiding on Corporate Income Tax,” *Tax Alert*, January 2014, pp. 2~3.

67) PWC, “Decree 218 on Corporate Income Tax,” *PwC Vietnam NewsBrief*, 3 January 2014, p. 1.

68) Ministry of Finance(Singapore), “Budget 2014: Opportunities for the Future, Assurance for our Seniors,” February 21, 2014.

- 싱가포르 부총리 겸 재무장관은 2014년 2월 21일 2014 예산을 공개함
  - 싱가포르 부총리 겸 재무장관은 2014년 예산의 주요 목적이 경제의 질적 성장, 공정하고 평등한 사회를 구현하는 것이라고 밝힘
  - 예산안에는 다음과 같은 세제 개편안이 포함되어 있음
    - 공개된 2014 예산의 첨부(Annex A-5: Tax Changes)에는 법인세 관련 17건, 개인 소득세 관련 4건, 기타 인지세, 도박세 등 5건의 개정사항을 공개하고 있음

### 1) 법인세

- 기업에 대한 생산성 향상 촉진을 위해 생산혁신에 대한 소득공제(Productivity and Innovation Credit; PIC)의 기한을 연장하고 중소기업에 대한 지원을 확대 함<sup>69)</sup>
  - PIC는 연구개발, 지적재산권의 취득 또는 라이선싱 등 해당 항목에 대한 지출 중 연평균 40만싱가포르달러를 한도로 400%의 소득공제를 부여하는 제도임
    - 2011년부터 2012년을 합산하여 80만싱가포르달러, 2012년부터 2015년까지 120만싱가포르달러의 한도를 적용하고 있음
    - 선택적으로 공제 대신에 매년 10만싱가포르달러까지에 60%로 비과세 현금보조를 선택할 수 있음
  - 기존의 2015년 일몰을 앞두고 있는 공제를 2018년까지 3년간 연장
    - 즉 2016년부터 2018년까지 총 120만싱가포르달러의 한도를 부여함
  - 중소기업에 대해 2015년부터 3년간 PIC의 연간한도에 대해 20만싱가포르달러를 추가 상향 조정하여 공제금액이 연평균 60만싱가포르달러로 확대
    - 비과세 현금보조의 경우에는 다른 기업들과 동일함
- 민간의 연구개발을 지원하고 기업에 대한 확실성을 부여하기 위해 연구개발에

69) 싱가포르 국세청(Inland Revenue Authority of Singapore: IRAS)에서 3월 말까지 보다 자세한 지침을 공개할 예정임

대한 소득공제 기한을 연장함

- 연구개발에 대한 소득공제는 대상 적격비용에 대해 항목에 따라 50%에서 300%까지 추가공제를 부여하고 있음
- 기존의 2015년 일몰을 앞두고 있는 연구개발에 대해 연구개발 항목에 따라 공제기한을 연장함
  - 싱가포르에서 이루어지고 있는 연구개발에 대해서는 2025년까지 공제기한을 연장
  - 경제개발위원회(Economic Development Board: EDB)로부터 승인받은 연구개발의 경우 2020년까지 공제기한을 연장
- 싱가포르를 지적재산권 허브로 건설하기 위한 노력의 일환으로 지적재산권에 대한 평가감공제(write-down allowance) 등의 기한을 연장하고 대상에 대해 명확히 규정함
  - 평가감공제는 기업에게 특허, 등록디자인, 저작권 등에 대해 5년간 공제를 허용하고 있음
    - 미디어 및 디지털 엔터테인먼트 산업에 대해 EDB의 승인을 받은 경우 2년의 공제를 허용
  - 기존의 2015년 일몰을 앞두고 있는 지적재산권에 대한 평가감공제를 산업에 따라 기한을 연장함
    - 일반적인 경우 2020년까지 공제기한을 연장
    - 미디어 및 디지털 엔터테인먼트 산업의 평가감공제를 2018년까지 연장
  - 기존 2015년 일몰을 앞두고 있는 대상 지적재산권의 등록비용에 대한 공제를 2020년까지 연장
  - 고객에 근거한 무형자산(customer-based intangibles)과 업무처리와 관련된 문서화(documentation of work processes)는 공제 대상이 아님을 밝힘<sup>70)</sup>

70) IRAS에서 2014년 4월까지 비대상항목을 공개하고 12월까지 입법될 예정임

- 토지사용의 최적화를 지속시키기 위해 부동산 이용 촉진 공제(Land Intensification Allowance; LIA)의 기한을 연장하고 대상을 추가함<sup>71)</sup>
  - 현재 식품, 담배, 출판, 제약 등의 산업을 수행하는 기업이 다음과 같은 일정 조건을 만족하는 경우 건물 또는 건축물의 건설·수선·확장에서 발생하는 지출에 대해 공제를 허용하고 있음
    - 도시재개발당국(Urban Redeveloped Authority)의 기본계획에 따른 영업구역(Business 1과 Business 2 구역)에 건설
    - 산업별 용적률(gross plot ratio: GPR) 지표를 충족
    - 최소 80% 이상이 적격산업을 수행하는 단일 사용자에게 의해 이용되어야 함
  - 기존의 2015년 6월 일몰을 앞두고 있는 LIA를 2020년 6월 30일까지로 공제기한을 연장함
  - 대상 업종에 물류업과 공항과 항만의 대상 활동을 추가함
  - 계속적이고 집중적인 토지사용을 촉진하기 위해 이미 GPR을 충족하고 있는 건물 등에 대해서는 추가적으로 10%의 GRP을 충족하는 경우에 공제 적용함
  - 이러한 개정은 2014년 2월 22일 이후 지출되는 비용에 대해 적용함
- 납세협력비용을 줄이기 위해 외국법인의 싱가포르 지점에 대한 이자, 사용료 등의 지급에 대한 원천징수의무를 면제함
  - 이러한 개정은 2014년 2월 21일 이후 발생하는 의무에 대해서부터 적용함
- 주식을 제외한 Basel III에 따른 기타 Tier 1 자본에 해당하는 금융상품(기타 자기자본)을 부채로 인정함
  - 기존에 명확하지 않던 분류에 대해 이번 개정으로 해당 금융상품에 대한 이익배분 등은 이자비용으로 소득에서 공제되도록 명확히 함

71) EBD는 보다 자세한 지침을 2014년 3월 말까지 공개할 예정임

- 적격펀드(qualifying funds)에 대한 면세 혜택 등을 연장하고 일부 요건을 개정함
  - 기존의 2014년 3월 일몰을 앞두고 있는 적격펀드(싱가포르에 근거한 펀드매니저에 의해 운용되는 펀드)의 지정된 투자(designated investments)에 대한 특정 소득(specified income)의 면세 및 원천징수 면제를 2019년 3월까지로 기한을 연장함
  - 적격펀드에 수탁자가 거주자인 신탁펀드를 포함하고, 지정된 투자에 적격역외펀드에 대한 대출, 특정 유한책임회사에 대한 이자와 은행인수를 추가함
  - 통화당국(Monetary Authority of Singapore: MAS)에서 2014년 5월까지 상세 지침을 공개할 예정임

## 2) 개인소득세

- 부양가족에 대한 소득공제액을 확대하고 공동부양의 경우 부양하는 납세자에게 배분하는 것을 허용함
  - 부양가족이 있는 경우 부모 공제를 9천싱가포르달러(기존 7천싱가포르달러), 부모가 장애인인 경우 장애인 공제를 1.4만싱가포르달러(기존 1.1만싱가포르달러)로 확대함
    - 공동부양의 경우 부모와 장애인 공제를 부양하는 여러 납세자에게 배분하는 것을 허용
  - 부양하는 장애인(부모 제외)이 있는 경우 장애인공제를 배우자의 경우 5,500싱가포르달러(기존 3,500싱가포르달러) 등으로 확대함
- 소득세 체계를 보다 단순화하기 위해 사업(임대)결손금, 자본투자공제, 공제되지 않은 기부금의 부부 간 상호공제를 2016년부터 금지함

## 3) 기타

- 2014년 12월 말로 일몰되는 저탄소차 협력금 제도(Carbon Emissions- based

Vehicle Scheme; CEVS)를 2015년 6월까지 연장함

- 1킬로미터당 160g 이하의 탄소배출 차량에 대해 2만싱가포르달러까지 지원하고, 초과하는 경우에는 최대 2만싱가포르달러까지 추가 부과하는 제도임<sup>72)</sup>
- CEVS는 2013년 도입 시 2014년 말에 이에 대한 영향 분석을 통해 개정하기로 하였음
  - 현재 효과가 있다고 보이나 이에 대한 영향 분석이 더 필요하다고 판단하여 적용기간을 연장함
  - 2013년에 등록된 차량 중 50% 이상이 보조금을 받았으며 10%만이 추가금을 지급하여 2012년의 각 40%, 14%보다 저탄소차량의 판매 및 고탄소차량에 대한 억제 효과가 향상되고 있음

#### 나. 혼성증권에 대한 과세지침 공개<sup>73)</sup>

[조세동향 14-06호]

- 싱가포르 과세관청(Inland Revenue Authority of Singapore; IRAS)은 2014년 5월 19일 혼성증권(hybrid instruments)에 대한 과세지침을 공개함
  - 이 지침은 부채와 자본의 성격을 모두 가지고 있는 혼성증권에 대한 과세방법을 기술하고 있음
    - 기존의 소득세법(Income Tax Act)에서는 이에 대한 구체적인 지침이 존재하지 않았음
  - 부채(채무증권)와 자본(지분증권)의 분류는 발행자의 손금산입 여부와 투자자의 과세 여부에 영향을 미침

72) Deloitte, "The balancing act: Singapore Budget Commentary 2014," 2014, p. 29.

73) Inland Revenue Authority of Singapore, *IRAS e-Tax Guide: Income Tax Treatment of Hybrid Instruments*, 19 May 2014.

&lt;표 III-1&gt; 싱가포르의 발행자와 투자자 과세체계

	부채로 간주	자본으로 간주
발행자	배분액을 손금으로 인정 (손금규정을 충족한다면)	배분액이 손금으로 인정되지 않음
투자자	수령한 배분액은 과세 (특정 면세규정이 적용되지 않는다면)	배당은 일반적으로 면세 (면세규정을 충족하지 못하는 국외로부터 배당 또는 부동산전문투자회사로부터의 배당이 아니라면)

자료: Inland Revenue Authority of Singapore, *IRAS e-Tax Guide: Income Tax Treatment of Hybrid Instruments*, 19 May 2014, p. 1.

- 혼성증권에 대한 과세체계는 법적권리와 사실관계에 따른 두 단계 방법을 통해 이루어짐
- 먼저, 금융상품의 법적권리에 대한 방법으로 법적권리가 발행자에 대한 소유지분을 나타낸다면 이러한 금융상품은 일반적으로 지분증권으로 분류함
  - 상환우선주의 경우 발행자의 잔여지분을 나타내는 법적권리와 의무를 고려할 때 법적형태에 따라 지분증권으로 분류
- 사실관계에 대한 방법은 법적형태가 법적권리와 의무를 명확하게 나타내지 않으면 IRAS는 여러 가지 사실과 상황에 대한 조사를 수행하여 분류하되 지분의 성격, 사업 참여권리, 의결권, 상환의무, 상환금액, 상환요구권, 다른 규제기관의 관점, 상환우선순위 등에 따라 판단되나 이에 제한되는 것은 아님
  - 취득한 지분이 투자자에게 주주의 지위와 잔여지분을 부여하면 지분상품일 가능성이 높음
  - 발행자의 사업에 관여할 권리를 가진다면 지분상품일 가능성이 높음
  - 주주총회에서 의결권을 가지고 있다면 지분상품을 의미함
  - 발행자의 성과와 관련 없이 합리적으로 예측가능한 시기에 발행자가 고정금액으로 무조건적인 상환을 부담하는 경우 부채일 가능성이 높음

- 사전에 결정된 금액으로 발행자가 성과와 관련 없이 기간경과에 따라 투자자에게 배당할 의무를 지면서 배당이 누적적이라면 부채일 가능성이 높음
  - 투자자가 배당과 원금상환에 대한 무조건적인 권리를 가지면 부채일 가능성을 뒷받침함
  - 다른 규제기관에서 해당 금융상품을 부채로 간주하지 않는다면 지분상품을 의미함
  - 청산 또는 해산 시 상환우선순위가 일반적인 채권자보다 후순위이거나 손실에 대해 원금감액이나 보통주전환 특성이 존재하면 지분상품일 가능성이 높음
- 사실과 상황의 판단에 있어 어느 하나의 항목이 결정적이지 않으면 여러 사실과 상황을 종합적으로 고려하여 판단함
- 그 외 기업회계와의 관계, 외국법인에 대한 조사, 사전고지에 대한 내용을 포함하고 있음
- 기업회계상의 처리와는 관계없이 이 지침을 적용함
  - 외국법인이 혼성증권을 발행하는 경우에도 동일하게 IRAS의 조사가 이루어짐
  - 발행자는 금융상품 발행 전에 IRAS의 사전고지를 요청할 수 있음
  - 적용일자가 명시되지 않았으나 2014년 5월 19일에 존재하는 혼성증권에 적용될 것으로 보임<sup>74)</sup>

## 5 일본의 2014년 세제개정안 공개<sup>75)</sup>

- 일본 내각은 2013년 12월 24일, 2014 세제개정안을 승인하고 공식적으로 공개함

74) Ernst & Young, "Singapore issues guidance on income tax treatment of hybrid instruments," *Global Tax Alert*, 6 June 2014, p. 2.

75) 日本 財務省, "平成26年度税制改正(案)のポイント," 平成26年2月.

- 이는 디플레이션을 회피하고 경제회복을 위한 목적으로 제안됨
- 개정안은 2013년 10월에 공개된 기업투자촉진 세제개정안과 더불어 부흥특별세의 조기 종료, 접대비 공제의 추가 신설, 개인근로소득공제의 조정, 외국법인과 비거주자 소득에 대한 귀속주의의 도입 등을 담고 있음
  - 2013년 10월 기업투자촉진 세제개정안에서는 소비세의 인상, 생산성 향상 세액공제, 기업구조조정 및 벤처투자에 대한 조세특례, 일몰예정인 중소기업에 대한 세제혜택 연장 등을 포함하고 있음
- 개정안은 2014년 2월 현재 국회에서 검토 중에 있으며 2014년 3월 31일까지 입법될 것으로 예상됨

#### 가. 법인세

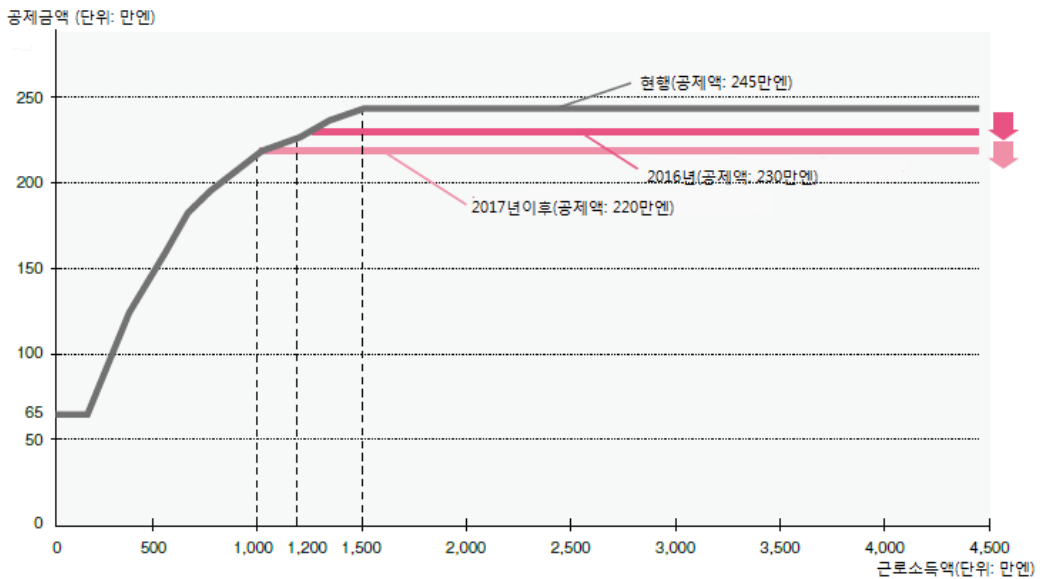
- 일본대지진에 따라 일시적으로 법인세액의 10%가 부과되는 부흥특별법인세를 예정보다 1년 먼저 종료함
  - 최초 과세기간은 2012년 4월 1일부터 3년간이었으나 2014년 3월 31일자로 종료
- 기업의 접대비 발생액의 50%를 손금으로 공제 허용
  - 현재 중소기업은 8백만엔까지 손금으로 인정되고 이외의 기업은 접대비에 대한 손금이 인정되지 않음
  - 개편안에서는 중소기업은 8백만엔과 발생한 접대비의 50% 중 큰 금액으로 손금이 인정되며 이외의 기업은 발행한 접대비의 50%를 손금으로 인정
    - 이러한 손금 적용은 2014년 4월 1일부터 적용

#### 나. 개인소득세

- 근로소득에 대한 공제 중 최고소득구간에 대한 공제상한액 및 소득구간을 하향 조정함

- 현행 근로소득 15백만엔 초과에 대해 2.45백만엔의 소득공제를, 2016년에는 12백만엔 초과에 대해 2.3백만엔, 2017년부터는 10백만엔 초과에 대해 2.2백만엔으로 개정

[그림 III-1] 일본의 근로소득 공제액 조정



### 다. 국제조세

- 외국법인과 비거주자에 대한 과세방법을 총괄주의원칙(the entire income principle)에서 귀속주의원칙(the attributable income principle)으로 변경<sup>76)</sup>
- OECD 모델조세협약(2010) 제7조 사업소득(Business Profits)에 맞추어 변경됨

76) ‘총괄주의’란 일방국의 기업이 타방국 내에 고정사업장을 가지고 있는 경우에는 타방국에 원천을 둔 당해 기업의 모든 소득에 대하여, 동 고정사업장의 귀속 여부를 묻지 않고 타방국이 당해 고정사업장에 대해 과세하는 방법이며, ‘귀속주의’라 함은 일방국의 기업이 타방국에 가지고 있는 고정사업장에 실질적으로 관련이 있는 소득에 한하여 고정사업장 소재지국에서 과세하며, 고정사업장과 관련이 없는 소득은 당해 고정사업장과 무관하게 과세여부를 결정한다는 원칙을 말한다(오윤, 『OECD의 고정사업장 귀속소득 결정방법논의에 대한 연구』, 한국국제조세학회, 2006. 12. 15., pp. 10~11).

- 모델조세협약의 사업소득은 고정사업장에 귀속되는 소득을 산정하는 방법을 규정하는 승인된 OECD 방법(the authorized OECD approach: AOA)에 근거하고 있음
- AOA에서는 기능과 사실분석, 자산의 귀속, 위험과 귀속자본(free capital)에 따라 고정사업장에 귀속되는 이익이 결정되고 고정사업장이 독립적이라는 근거 하에 내부거래에 따른 이익이 산정됨<sup>77)</sup>
- 귀속주의로의 변경은 소득산정 및 과세에 있어 변화를 가져오게 됨
  - 일본 내에 지점을 가지고 있는 외국법인 등의 경우 기존에는 모든 소득이 합산하여 과세되었으나 개정안에서는 고정사업장에 귀속되는 소득과 귀속되지 않는 소득을 구분하여 과세됨
  - 고정사업장의 소득이 별도로 산정되므로 내부거래에 대한 소득의 계산이 요구됨
  - 고정사업장에 대해서도 외국납부세액공제가 적용될 수 있음
- 이러한 변경은 2016년 4월 1일 이후 개시되는 회계연도부터 적용됨

## 6 중국의 증치세 관련 재세 106호 통지 발표<sup>78)</sup>

[조세동향 14-01호]

- 중국 재무부와 국가세무총국은 2013년 12월 13일 증치세 적용에 관한 재세 106호 통지를 발표함
  - 증치세 시범 프로그램은 영업세와 증치세가 이중과세되는 문제를 해소하고 서비스산업 발전을 지원하기 위해 2012년 초부터 시범지역에서 시행되고 있음
  - 재세 106호 통지는 증치세의 가장 최근 지침으로 기존의 재세 37호 통지를 대체함

77) Ernst & Young, "2014 Tax Reform Outline - Impact of reform of permanent establishment taxation on inbound financial institutions," *Financial service tax alert*, p. 1.

78) *Tax Notes Int'l*, Dec. 23, 2013, pp. 1078~1079.

### 가. 증치세(VAT) 시범 프로그램의 범위 확장 및 세부 항목별 적용을 명확히 함

- 기존에 증치세가 부과되지 않던 철도운송과 우편서비스에 대해 세율 11%를 적용하여 2014년 1월 1일부터 과세
- 과세대상 포함 여부가 불명확했던 특정 용역의 과세 적용 여부 및 적용세율을 추가적으로 명시함
  - 항공운송용역 등을 추가하여 증치세가 적용됨을 분명히 하고, 항공운송용역은 11%, 감사와 세무관리·항공훈련·유통 및 번역 등에 대해 6%의 세율이 적용됨을 명시함

### 나. 수출되는 용역에 대한 증치세 환급 규정을 수정

- 재세 106호 통지를 통해 수출되는 용역에 대한 증치세 지침을 수정함
  - 수출되는 연구개발, 설계의 가격에 대한 과세당국의 조정권한과 매입세액이 환급되지 않는 경우 등에 대해 명확히 함
  - 항해용선, 정기용선, 포괄임대의 용역에 대해 거래에 따라 영세율 적용대상이 리스이용자에서 리스제공자로 변경됨
- 연구개발, 설계의 수출 시 증치세가 면제되며 매입세액을 환급받을 수 있음
  - 수출업자가 자체적으로 개발한 용역인 경우 제공되는 용역과 관련하여 지급한 매입세액을 기준으로 산정하여 증치세 납부세액에서 차감함
  - 무역회사가 제3자로부터 구매한 용역인 경우 모든 매입세액에 대해 적용하고 전액 환급함
  - 과세당국은 수출용역의 가격이 너무 높다고 판단되면 이를 조정할 권리를 가지며 재조정 가격이 매입가격보다 낮으면 환급되지 않아 손실로 부담한다는 것을 명확히 함

- 연구개발, 설계에 대한 규정은 2014년 1월 1일부터 적용함
- 항해용선, 정기용선 및 포괄임대에 대해 조건을 충족시키는 경우 리스제공자에게 영세율이 적용됨
  - 기존에는 이러한 용역에 대해 리스제공자는 면세하고 리스이용자에게 영세율을 적용함
  - 항해용선에서 리스자산이 국제운송에 사용되는 경우 영세율 대상을 리스이용자에서 국내 리스제공자로 변경함
  - 국내 리스제공자가 외국 리스이용자에게 정기용선 또는 포괄임대 용역을 제공하는 경우에도 영세율이 적용됨
    - 국내 리스제공자가 임차한 운송수단을 이용하여 국제운송을 제공하는 리스이용자에게 정기용선 또는 포괄임대 용역을 제공하는 경우 리스이용자가 영세율을 적용 받음

<표 III-2> 기존 재세 37호와 현행 재세 106호의 영세율 적용 비교

	재세 37호의 적용대상	재세 106호의 적용대상
항해용선	리스이용자	리스제공자
정기용선, 포괄임대 (국외 리스이용자의 경우)	리스이용자	리스제공자
정기용선, 포괄임대 (국내 리스이용자의 경우)	리스이용자	리스이용자 (국제운송용역을 다른 자에게 다시 제공하는 경우)

자료: Deloitte, "MOF and SAT issue new VAT reform rules," *Tax analysis*, 19 December 2013. p. 4.

- 항해용선, 정기용선 및 포괄임대에 대한 새로운 지침은 증치세 시범계획의 유효일인 2013년 8월 1일부터 소급함

## 7 호주

### 가. 역외소득 및 자산의 자발적 신고의 시행<sup>79)</sup>

[조세동향 14-04호]

- 호주 과세당국(Australia Tax Office; ATO)은 2014년 3월 27일 ‘The Project Do It: Disclose Offshore Income Today’라는 이름의 이니셔티브를 공포함
  - 이는 역외소득 및 자산의 자발적 신고제도(Offshore Voluntary Disclosure Initiative: OVDI)로 신고기한은 2014년 12월 19일임
  
- 이니셔티브는 이전에 신고를 누락하였거나 적정하게 신고하지 않은 경우가 대상이 되며 구체적인 예시는 다음과 같음
  - 해외 소득 및 역외 거래
  - 부적절하게 해외 소득을 공제한 금액
  - 해외 자산과 관련된 자본소득 및 역외로 국내자산의 이전
  - 역외 사업장에서 발생하는 소득
  
- 이니셔티브를 수행하는 납세자는 경정기간, 과태료, 정보이용 등의 조치에서 혜택이 주어짐
  - 사기 및 조세회피의 경우 경정기간에는 과세연도의 제한이 없으나, 이니셔티브에 따른 신고를 수행한 납세자는 일반적으로 4개 과세연도에 대해서만 이루어짐
    - 과거에 지연신고나 소득신고를 전혀 하지 않았던 경우에는 5년 이상이 될 수도 있음
  - 과태료의 일반적인 한도는 90%까지이나 OVDI에 따른 신고를 수행한 납세자는 10%를 한도로 함

79) 호주 국세청(<http://www.ato.gov.au/General/Correct-a-mistake-or-dispute-a-decision/In-detail/Project-DO-IT/Project-DO-IT/>).

- 자발적 신고에 따른 추가 소득금액이 2만호주달러 이하인 경우에는 과태료를 면제함
- 이니셔티브에 따라 신고된 정보는 과세목적으로만 사용되며 이는 ATO가 다음과 같은 용도로 사용하지 않을 것을 의미함
  - 납세자가 사기나 조세회피를 행하였다고 판단하는 근거
  - 범죄행위에 따른 기소
  - 다른 집행기관에 범죄수사를 위한 정보 제공

#### 나. 2014-15 예산안 공개<sup>80)</sup>

[조세동향 14-05호]

- 호주는 2014년 5월 13일에 2014-15 예산안을 공개함
  - 2014-15 예산은 예산을 재정비하고 지속적인 성장을 위한 경제 여건을 마련하기 위한 경제활성화 전략의 일환으로 수립됨
    - 호주 정부는 이런 목표를 달성하기 위해서는 모든 국민의 분담이 필요하다는 인식하에 이를 예산안에 반영하고 있음
  - 예산안에서는 고소득자에 대한 일시적인 예산재정비 부담금의 신설, 광물자원임대세와 탄소세의 폐지, 법인세율의 인하, 육아수당 부담금의 신설, 연구개발 공제율 축소 등의 조세제도를 담고 있음
- 고소득자에 대해 일시적인 예산재정비 부담금(Temporary Budget Repair Levy; TBRL)을 부과함
  - 이는 호주 예산 확충을 위해 고소득자들을 더욱 참여하도록 요구하는 것임
  - 2014년 7월 1일부터 2017년 6월 30일까지 18만호주달러를 초과하는 소득에 대해 2%의 TBRL를 부과함

80) Commonwealth of Australia, "Budget 2014-15 Budget Strategy and Outlook Budget Paper No. 1, No. 2 & Budget 2014-15 overview," 13 May 2014.

- 2014-15년 기준으로 약 40만명의 납세자가 그 범위에 포함될 것이며, 향후 31억호주달러의 세수가 추가로 확보될 것으로 예측됨

□ 광물자원임대세(Minerals Resource Rent Tax; MRRT)와 탄소세를 폐지함

- 이는 호주의 국제 경쟁력을 향상시키고 관련 사업에 대한 세금 부담을 완화하기 위한 조치임
- MRRT에서 세수가 거의 발생하지 않으며 호주의 채굴산업에 대한 불필요한 규제 및 부담이라는 인식
  - MRRT의 경우 과거 정부가 예측했던 것과는 달리 실제 징수액이 미미하여 2012년의 경우 예상액인 105억호주달러의 5% 수준이며, 이후 더 하락하여 2014-15년에는 예상액의 2% 수준으로 추정됨
- 탄소세 폐지는 개인의 생활비 부담 완화와 소규모 기업 지원 및 경제를 활성화시키기 위한 것임

□ 법인세율은 2015년 7월 1일 이후 개시되는 사업연도부터 현행 30.0%에서 28.5%로 1.5%p 인하함

- 그러나 과세소득이 500만호주달러를 초과하는 법인에 대해서는 육아수당 부과금(Paid Parental Leave Levy; PPLL) 1.5%가 새로이 부과되어 대기업들의 유효세율 변화는 거의 없음
  - 따라서 대기업을 제외한 약 80만개의 중소기업들이 이러한 세율인하의 혜택을 누릴 것으로 예측됨

<표 III-3> 법인세율 인하에 따른 유효세율 예시

(단위: 호주달러, %)

과세소득	소득세 (28.5%)	육아수당 부과금 (PPLL)	유효세율
5,000,000	1,425,000	-	28.500
10,000,000	2,850,000	75,000	29.250
15,000,000	4,275,000	150,000	29.500
20,000,000	5,700,000	225,000	29.625

자료: PriceWaterhouseCoopers, "2014-15 Australian Federal Budget," 13 May 2014, p. 7.

- PPLL은 육아수당제도(Paid Parental Leave Scheme)를 위한 부과금으로 자녀가 있는 여성들의 고용을 유지시키고, 퇴직 시 남성과의 퇴직금의 균형을 맞추기 위해 육아휴직 시 퇴직연금의 일부를 정부가 지원하는 제도임
  - 2015년 7월 1일부터 육아수당 지원금도 5만호주달러에서 10만호주달러로 상향 조정함
- 법인세율을 인하하는 대신 2014년 7월 1일부터 연구개발에 대한 세액공제율을 1.5%p 축소함
  - 법인세율 인하와 동시에 이루어지는 것은 아님
    - 법인세율 인하는 2015년 7월 1일 이후 개시되는 사업연도부터 적용
  - 연간 매출액이 2천만호주달러 이하인 회사들에 해당하는 환급가능 공제는 45%에서 43.5%로, 연간 매출이 2천만호주달러를 초과하는 회사들에 해당하는 환급불가능 공제는 40%에서 38.5%로 인하

&lt;표 III-4&gt; 연구개발세액공제율과 법인세율 인하에 따른 효과

(단위: 호주달러, %)

매출액	현재 (세율: 30.0)	2014년 7월 1일 이후 (세율: 30.0)	2015년 7월 1일 이후 (세율: 28.5)
20,000,000 이하 (환급가능 공제)	15.0 (150.0 공제)	13.5 (145.0 공제)	15.0 (153.0 공제)
20,000,000 초과 (환급불가능 공제)	10.0 (133.0 공제)	8.5 (128.0 공제)	10.0 (135.0 공제)

주: 1. ( ) 밖은 실질공제율, ( ) 안은 관련 연구개발지출 1원당 실제비용으로 공제되는 비율  
 2. 공제율=세액공제율 - 세율, 실제비용으로 공제되는 비율은 연구개발지출액×(1+실질공제율+세율)로 계산됨

자료: PriceWaterhouseCoopers, "2014-15 Australian Federal Budget," 13 May 2014, p. 17.

- 이러한 공제율 축소를 통해 매년 약 7천만호주달러의 세수를 확보할 수 있을 것으로 예상함

## 8 홍콩의 2014-15년 예산안 공개<sup>81)</sup>

[조세동향 14-03호]

- 홍콩 재무장관은 2014년 2월 26일 2014-15년 예산안을 공개함
  - 재무장관은 예산에 대한 연설에서 경쟁력을 중심으로 경제성장의 지속, 경제 환경의 개선, 일자리 창출 및 공공재정의 건전성을 유지하는 데 주안을 두었다고 밝힘
  - 이러한 예산안에서는 세제에 대한 일부 개정 및 조치가 이루어짐
- 개인에 대해 일부 소득공제금액 한도를 확대함
  - 부모 등에 대한 공제금액을 60세 이상 동거하지 않는 경우 4만홍콩달러(현재 3.8만홍콩달러), 60세 이상 동거하는 경우 8만홍콩달러(현재 7.6만홍콩달러), 55세에서 59세일 경우 2만홍콩달러(현재 1.9만홍콩달러)로 확대함

<표 III-5> 홍콩의 개인소득공제

(단위: 천홍콩달러)

항목	2014-15	2013-14
기본공제 (독신)	120	120
기혼자	240	240
자녀공제 (각각)		
1~9세		
태어난 해	140	140
이후 기간	70	70
부양 부모 또는 조부모 (각각)		
60세 이상		
납세자와 동거	80	76
납세자와 동거하지 않는 경우	40	38
55~59세		
납세자와 동거	40	38
납세자와 동거하지 않는 경우	20	19
동거 형제·자매 등 (각각)	33	33
한부모 공제	120	120
장애인 공제 (각각)	66	66

자료: Ernst & Young, "Hong Kong 2014-15 Tax Facts," 2014.

81) Financial Secretary(The Government of the Hong Kong Special Administrative Region), "The 2014-15 Budget," February 26, 2014.

- 거주보호(residential care)에 해당하는 부모 등에 대한 비용공제 한도를 8만홍콩달러(현재 7.6만홍콩달러)로 확대함
- 서민생활의 안정을 위해 이전의 정부가 도입하였던 조치와 동일하게 일회성 조치로 세액 감면을 실시함
- 2013-14기간에 대해 근로소득세와 사업소득세의 75%를 10만홍콩달러 한도로 감면함
- 2014-15의 첫 두 분기에 대해 재산세를 분기당 1,500홍콩달러를 한도로 감면함



## 주요국의 조세동향 2014년 제1호

---

2014년 7월 25일 인쇄

2014년 7월 31일 발행

발행인 옥 동 석

발행처 한국조세재정연구원

138-774 서울특별시 송파구 송파대로 28길 28

TEL : 2186-2114(대), [www.kipf.re.kr](http://www.kipf.re.kr)

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및  
인쇄 일지사

© 한국조세재정연구원 2014

---

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.