


주요국의 조세동향

2015년 제2호

2015. 12

세 법 연구 센터
 한국조세재정연구원

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

목 차 <<<<<<<<

제1부 주요 이슈별 조세동향

I. OECD - Revenue Statistics 2015	3
1. 서언	4
2. OECD국가의 조세수입 추이	6
가. 2014년 국민부담률 현황(임시)	6
나. 2013년 국민부담률 현황(최종)	7
다. 국민부담률 변화 추이	8
3. OECD국가의 조세수입 구성	10
가. OECD국가의 평균 조세수입 구성	10
나. OECD국가의 세목별 평균 조세부담률 추이: 2013년 기준	11
다. OECD국가의 소득세 부담률	14
라. OECD국가의 개인소득세 부담률	15
마. OECD국가의 법인소득세 부담률	17
바. OECD국가의 재산세 부담률	19
사. OECD국가의 상품 및 용역세(GST) 부담률	21
야. OECD국가의 일반소비세와 개별소비세 부담률	23
자. OECD국가의 사회보장기여금 부담률	26
4. OECD국가의 조세부담률 비교	27
가. OECD국가의 국민 1인당 조세부담액과 연간 조세수입 증감률	27
나. OECD국가의 중앙정부와 지방정부의 조세수입 구성	31
5. 기타	34
가. 서언	35
나. OECD국가의 GDP 규모 변화 범위	36

다. GDP 수치 변화의 주요 원인	37
라. GDP 규모 변화와 OECD 세수통계상 조세부담률 측정 변화 간의 관계	40

II. OECD/G20 BEPS프로젝트 최종보고서

1. BEPS프로젝트 개요	45
2. BEPS 액션별 최종보고서 요약	46
가. (Action 1) 디지털경제에서의 조세문제 해결	46
나. (Action 2) 혼성불일치 거래 효과의 해소	47
다. (Action 3) 효과적인 CFC규정의 설계	48
라. (Action 4) 이자공제와 기타 금융비용에 관련된 세원잠식의 제한	49
마. (Action 5) 투명성과 실질을 고려한 유해조세환경에 대한 효과적 대응 ...	51
바. (Action 6) 부적절한 상황에서 조약혜택의 부여 방지	52
사. (Action 7) 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지	53
아. (Action 8~10) 정상가격산출과 가치창출의 연계	55
자. (Action 11) BEPS 측정과 모니터링	56
차. (Action 12) 의무보고규정	57
카. (Action 13) 이전가격 문서화와 국가별 보고서	58
타. (Action 14) 분쟁해결 장치의 효과성 제고	59

제 2 부 주요 국가별 조세동향

I. 미국/캐나다

1. 미국	65
가. 피지배외국법인(CFC)의 파트너십을 통한 조세회피문제를 방지하기 위한 임시규정을 발표	65



나. 외화부채거래 과세제도 관련 임시규정을 최종세법으로 규정	66
다. 해외금융계좌 신고(FATCA) 마감일 및 원천징수 시작일 연장	66
라. 국세청 자문위원회의 『2015년 연차보고서』 발간	68
마. 조세채납자의 여권발급을 거부하는 법안신설	70
바. 다국적기업의 본사해외이전 방지를 위한 추가규정 발표	71
2. 캐나다	73
가. 206년부터 유언신탁 및 조부모 생전신탁에 소득세 최고세율로 과세	73
나. 2016년부터 중산층 감세·고소득층 증세하도록 소득세법 개정	75

II. 유럽

1. 그리스	77
가. 특정 비용에 대한 26%의 원천징수세 폐지	77
나. 역외 자본의 국내송환 및 세수 증대를 위한 조세사면제도 결과	78
2. 덴마크	80
가. 국내·외 배당소득에 대한 원천징수규정 개정	80
나. 2016년 예산안 통과	81
다. 기업승계의 세부담 완화	85
3. 루마니아 - 국내 투자유치와 일자리 창출을 위한 세법개정	86
4. 벨기에 - ‘Tax Shift’방안 발표	88
5. 스위스 - 국세청, 비트코인을 부가세 면세대상으로 확정	91
6. 스페인 - 개인소득세율 인하를 6개월 앞당겨 시행	92
7. 영국	93
가. 2015 하계 예산안 발표	93
나. 영화산업에 대한 세액공제(Tax Relief) 확대	97
다. 2015년 재정지출 분석보고서 공개	99
8. 오스트리아 - 2015/2016 세법개정안 의회 통과	105
가. 소득세	105
나. 법인세	106

9. 이탈리아.....	107
가. 외국인 투자자를 위한 사전합의제도의 범위를 확대하는 법령 발표	107
나. R&D활동 관련 세액공제에 대한 세부지침을 담은 시행령 발표	108
다. 「성장과 국제화 촉진 법령」 발표	109
라. 2016 세법개정안을 국회에 제출	111
10. 폴란드 - 연구·개발 소득공제에 대한 개정안 발표	112
11. 프랑스	114
가. 탄소세 인상을 포함한 「에너지대체법」을 입법	114
나. 특정 투자설비에 대해 가속상각을 인정하는 「성장과 경제활동법」을 입법 ..	115
다. 2015년 9월 30일 2015년 세법개정안을 발표함	116
12. EU	118
가. 특허박스(patent box)제도에 대한 연구보고서 발표	118
나. 『Tax reforms in EU Member States 2015 - Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability』보고서 발표	120
13. OECD	124
가. 각국의 조세행정체제와 우수사례들을 비교하는 『Tax Administration 2015』 보고서를 발표	124
나. OECD - 납세자의 자발적 신고 프로그램과 관련하여 『Update on Voluntary Disclosure Programmes』 보고서를 발표	127
다. OECD와 G20 회원국의 중소기업에 대한 과세특례와 납세협력 간소화 제도 등의 조세정책을 다루는 보고서 발표	120
라. G20 재무장관회의에서 OECD BEPS 2015 최종 보고서에 담긴 권고사항을 승인함	136
마. 2015년 11월 6일 OECD International VAT/GST Guidelines의 최종 패키지를 발표	141

III. 아시아/오세아니아..... 144

1. 뉴질랜드.....	144
--------------	-----



가. 거주용 부동산 양도소득 과세요건인 재매각 의도에 대한 지침 공개	144
나. 외국인의 거주부동산 양도소득에 대해 원천징수의무 부여하는 제안 공개	146
다. 채무탕감에 대한 과세방법 개정 제안의 내각 승인	147
라. 소수주주 회사에 대한 과세체계 개정 제안 공개	147
2. 대만 - 개인의 상장증권 양도에 대한 자본소득세 부과 법안 철회	149
3. 인도	150
가. 국외기관투자자 등에 대한 최저한세 미적용 지침 공개	150
나. 정상가격의 범위 및 다기간자료 이용에 대한 이전가격 규정 개정	151
4. 인도네시아 - 부채비율에 따른 관련비용 공제제한 규정 공개	153
5. 중국	154
가. 상장회사로부터의 배당에 대한 개인소득세 과세지침 공개	154
나. 조세협약 혜택을 위한 신규 절차 공개	155
다. 특별과세조정방법 개정안 공개	156
라. 외국납부세액공제 등의 간소화방법 적용을 위한 사전승인 절차 폐지	158
마. 영세율 적용대상 수출용역을 확대	159
바. 초과공제되는 연구개발항목의 세부규정 공개	160
사. 보험부채에 대한 세무처리 지침 공개	161
6. 호주	161
가. 외국인 부동산 자본소득에 대한 원천징수의무 부여 법안 공개	161
나. 재무부의 다국적 조세회피에 대응하는 국가별 보고 및 강화된 가산세에 대한 법률안 공개	163
다. 의회 상원 경제위원회의 전자화폐에 대한 검토보고서 공개	164
라. 소비세 세원 잠식을 방지하기 위한 개혁안 공개	166
마. 다국적기업 조세회피방지법에 대한 지침 공개	166
바. 혼성불일치 방지규정에 대한 토론서 공개	169
7. 홍콩 - 자금집중센터 유치를 위한 법안 공개	170

제 1 부

- <표 I-1> OECD국가의 국가부담률: 1965~2014년 9
- <표 I-2> OECD국가의 조세수입 구성 추이 11
- <표 I-3> OECD국가의 세목별 조세부담률: 2013년 12
- <표 I-4> OECD국가의 소득세 부담률: 1965~2013년 14
- <표 I-5> OECD국가의 개인소득세 부담률: 1965~2013년 16
- <표 I-6> OECD국가의 법인소득세 부담률: 1965~2013년 18
- <표 I-7> OECD국가의 재산세 부담률: 1965~2013년 20
- <표 I-8> OECD국가의 상품 및 용역세 부담률: 1965~2013년 22
- <표 I-9> OECD국가의 일반소비세 부담률: 1965~2013년 24
- <표 I-10> OECD국가의 개별소비세 부담률: 1965~2013년 25
- <표 I-11> OECD국가의 사회보장기여금 부담률: 1965~2013년 26
- <표 I-12> OECD국가의 1인당 조세부담액: 1965~2013년 28
- <표 I-13> OECD국가의 연간 조세수입 증감률: 1965~2013년 29
- <표 I-14> OECD국가의 중앙 및 지방정부 조세수입 구성 비율 32
- <표 I-15> 표준 개정이 GDP 수준에 미치는 영향 38

- <표 II-1> BEPS프로젝트 15개 Action Plan 44
- <표 II-2> BEPS프로젝트 이행체계 45
- <표 II-3> BEPS프로젝트 Action별 주요내용 및 대응방안 요약 60

제 2 부

- <표 I-1> 미국 인버전 규정의 지분을 기준 개정내용 72



<표 I-2> 캐나다의 소득세 과세표준 및 세율	75
<표 I-3> 캐나다 TFSA 투자한도액 개정연혁	76
<표 II-1> 국내·외 원천배당에 대한 원천징수세율 적용 요건	80
<표 II-2> 덴마크의 전기자동차에 대한 등록세 면제 폐지	84
<표 II-3> 향후 덴마크의 가업상속세율	85
<표 II-4> 루마니아의 영세기업에 적용되는 개정 세율	88
<표 II-5> 스페인의 개정된 소득세율(2016년 7월 10일부터 적용)	92
<표 II-6> 영국의 소득세율(2015/2016)	94
<표 II-7> 영국의 배당유효세율	95
<표 II-8> 오스트리아의 양도소득세율	106
<표 II-9> 자발적신고 프로그램 서베이 결과	128
<표 II-10> 중소기업 과세특례제도 요약	132
<표 II-11> 중소기업 납세의무 간소화제도 요약	134
<표 II-12> 2015 BEPS 최종 패키지 주요내용 요약	137
<표 III-1> 상장회사로부터의 배당 개인소득세 비교	154

제 1 부

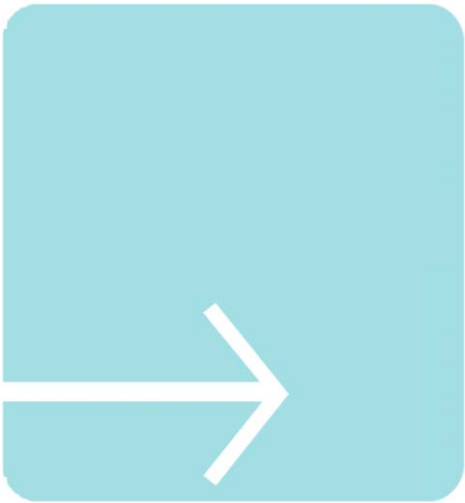
[그림 I-1] OECD 평균 조세부담률(2000~2012)	36
[그림 I-2] 새로운 SNA를 적용한 OECD 회원국의 2010년 GDP 증가율	37
[그림 I-3] 표준개정과 통계개정이 GDP 증가에 미치는 영향	40
[그림 I-4] SNA 2008/ESA 2010로의 기준 개정이 GDP 대비 조세부담률에 미친 영향 ..	41
[그림 I-5] 조세부담률 측정 시 GDP와 세수 변화의 상대적 기여도	42

제 2 부

[그림 III-1] 거주용 부동산 과세요건의 구성	145
-----------------------------------	-----



제1부 주요 이슈별 조세동향



I

OECD – Revenue Statistics 2015

- OECD는 2015년 12월 3일 『조세수입 통계 2015(Revenue Statistics 2015)』 보고서를 발간하여 1965년부터 2014년까지 OECD 34개 회원국들의 국민부담률, 세목별 조세부담률, 국가별 조세수입 등을 분석함

- OECD 회원국들의 국민부담률은 세계 금융위기가 있었던 2008년과 2009년 이후 점진적으로 상승하고 있으며, 특히 2014년 OECD 평균 국민부담률 34.4%는 지난 1965년 이후 측정된 수치 중 가장 높음
 - 2014년 국민부담률이 제시된 30개국 중 전년 대비 국민부담률이 상승한 국가는 16개국, 하락한 국가는 14개국이었음
 - 국민부담률이 가장 높은 국가는 덴마크(50.9%), 가장 낮은 국가는 멕시코(19.5%)였으며, 우리나라는 24.6%로 30개국 중 28번째에 위치함
 - OECD 회원국들의 국민부담률이 상승하는 주요 이유 중 하나는 공공부문 지출을 늘리기 위한 자금 확보 때문인 것으로 파악됨

- OECD 회원국들의 2013년 기준 평균 조세수입 구성은 소득세가 33.7%로 가장 큰 비중을 차지하고 있으며, 소비세(32.7%), 사회보장기여금(26.1%), 재산세(5.56%) 순으로 구성됨
 - 사회보장기여금을 제외하고 일반 조세수입 항목별로 구성비율을 살펴보면, 개인소득세(24.78%), 일반소비세(20.15%), 개별소비세(10.5%), 법인소득세(8.48%), 재산세(5.56%) 등의 순임
 - 2013년 기준 우리나라의 조세수입 구성비율은 소비세가 30.7%로 가장 높았고, 소득세(29.3%), 사회보장기여금(26.4%), 재산세(10.3%) 순이었음

- 2013년도 OECD 국가들의 국민 1인당 평균 조세부담액은 전년 대비 718달러 상승한 14,923달러로 나타남
 - 국민 1인당 조세부담액이 가장 높은 국가는 룩셈부르크(47,997달러)였으며, 가장 낮은 국가는 멕시코(2,094달러)였음
 - 우리나라의 국민 1인당 조세부담액은 6,317달러였으며, 이는 OECD 평균의 42.3% 수준임
- OECD의 연간 평균 조세수입 증감률은 1966년(11.7%)이후 계속 증가하다가 세계 금융위기가 있던 2009년에 다소 감소(-5.4%)한 이후, 성장세를 회복하여 2013년 현재 전년 대비 3.9% 상승함
 - 우리나라는 2013년 OECD 평균 증가율인 3.9%에 못 미치는 1.8%의 증가율을 기록함
- 본 보고서에서는 OECD 국가의 중앙정부와 지방정부의 조세수입 구성비율을 크게 연방국가와 단일국가로 나눠 분석하고 있으며, 국가별로 중앙과 지방정부의 조세수입 비중이 다양하게 나타남
 - 단일국가로 분류되는 우리나라는 1975~2013년 사이 중앙정부의 비중은 약 30.9%p 줄어든 반면, 같은 기간 지방정부는 5.4%p, 사회보장기여금은 25.5%p 만큼 구성비율이 증가함

1 서언

- OECD는 2015년 12월 3일 회원국들의 국민부담률을 상세하게 기록한 『조세수입 통계 2015(Revenue Statistics 2015)』 보고서를 발간함
 - OECD는 1965년부터 매년 국가별 국민들의 조세부담수준 비교를 위해 회원국들의 국민(또는 조세)부담률을 측정하여 보고서를 발간하고 있음
 - 본 보고서는 1965년부터 2014년까지 조세수입 전반에 대한 소개, OECD 분류

기준¹⁾에 따른 세목별 조세부담률, 국가별 조세수입, 중앙정부와 지방정부의 조세수입 비율 등으로 구성되어 있음

□ 본 보고서에서 주로 사용되는 국민(또는 조세)부담률이란 GDP 대비 조세수입의 비율을 의미함

○ 조세부담률이란 GDP에서 조세(국세와 지방세)가 차지하는 비율을 말하는 것으로 국민들의 조세부담을 측정하는 지표임

○ 국민부담률이란 GDP에서 조세와 사회보장기여금이 차지하는 비율을 말함

$$\text{국민부담률} = \text{조세부담률} \left(\frac{\text{조세}}{\text{GDP}} \right) + \text{사회보장부담률} \left(\frac{\text{사회보장기여금}}{\text{GDP}} \right)$$

자료: 통계청, e-나라지표

□ 본 보고서에서 제공하는 지표는 특정 국가 국민들의 조세부담 정도를 측정하는 대표적인 수치로 국제기구(OECD, IMF 등), 국내외 재정학계 등에서 국가들 간의 경제 및 재정현황을 분석하기 위한 자료로 활용되고 있음²⁾

□ OECD는 회원 국가의 과세관청(또는 통계청)을 통해 자료를 수집하고 있으나 국가마다 확정된 자료를 수집할 수 있는 기간이 상이하여 본 보고서의 2014년 국민부담률은 30개국³⁾의 임시 자료를 기반으로 추정된 수치이며, 주로 2013년의 자료를 기준으로 작성됨⁴⁾

○ 조세수입에 관한 국가별 자료의 경우 임시 자료(provisional data)는 6개월, 확정 자료(final data)는 약 1년 6개월 뒤에 수집되고 있음

- 예를 들어, OECD 회원국의 2013년 조세수입 확정자료는 2015년 5월에서 8월 사이에 수집됨

1) OECD는 조세수입을 성격에 따라 소득세(1000), 사회보장기여금(2000), 지불급여세(3000), 재산세(4000), 상품 및 용역세(5000), 기타(6000) 등으로 구분하고 있음

2) 통계청 e-나라지표 참고

(http://m.index.go.kr/smart/chart_view.jsp?idx_cd=1122&bbs=INDX_001&clas_div=C&rootKey=1.48.0).

3) OECD 회원국 34개국 중 호주, 일본, 네덜란드, 폴란드 등 4개국은 제외

4) OECD, *Revenue Statistics* 2015, pp. 32~33

- GDP는 2015년 9월 1일에 수집된 최신 자료를 활용했으며, OECD 회원국 전부 2014년도까지의 GDP 자료를 이용할 수 있었음

2 OECD국가의 조세수입 추이

가. 2014년 국민부담률 현황(임시)

- OECD 회원국들의 국민부담률은 세계 금융위기가 있었던 2008년과 2009년 이후 점진적으로 상승하고 있으며, 특히 2014년에는 OECD가 국민부담률을 측정하기 시작한 1965년 이후 가장 높은 수치인 34.4%(임시)를 기록함
 - 2014년도 OECD 회원국의 평균 국민부담률은 전년 대비 0.2%p 상승한 34.4%로 나타남
 - 최근 OECD 회원국의 국민부담률을 살펴보면 2007~2009년도까지는 34.1%에서 32.7%로 하락했으나 2009년 이후 다시 상승하여 2014년 현재 2009년 대비 약 1.7%p 상승함
- OECD 회원국 중 국민부담률이 가장 높은 국가는 50.9%인 덴마크였으며, 가장 낮은 국가는 19.5%인 멕시코로 나타남
 - 국민부담률이 OECD 평균인 34.4%를 초과하는 국가는 15개국이었으며, 40%를 넘는 국가도 호주, 오스트리아, 덴마크, 핀란드, 프랑스, 이탈리아, 스웨덴 등 7개국에 달함
 - 우리나라의 2014년도 국민부담률은 24.6%로 30개국 중 28위에 위치함
- 2014년 국민부담률이 제시된 30개국 중 전년 대비 국민부담률이 상승한 국가는 16개국, 하락한 국가는 14개국이었음
 - 전년 대비 최대 상승폭을 보인 국가는 덴마크(3.3%p)였으며, 아이슬란드(2.8%p), 그리스(1.5%p), 에스토니아(1.5%p)도 큰 폭의 상승이 있었음

- 전년 대비 최대 하락폭을 보인 국가는 노르웨이(-1.4%p)로 그 원인을 소득세 감소에서 찾을 수 있으며, 소비세가 감소한 체코도 전년 대비 0.8%p 하락함
- 2013년 대비 2014년의 조세수입 증가분 중 약 80%는 소비세 및 개인소득세 증가에 따른 결과임⁵⁾
 - 또한, 소비세 및 개인소득세 증가는 2009년 대비 2014년 조세수입 증가분의 3분의 2를 차지함
- 세계 금융위기 이전인 2007년과 비교하여 2014년 현재 국민부담률이 3%p 이상 하락한 국가는 이스라엘, 노르웨이, 스페인 3개국임
 - 이 중 스페인의 국민부담률 하락폭이 3.3%p(2007년 36.5%에서 2014년 33.2%)로 가장 큼
- 반면, 2007년 대비 2014년도의 국민부담률이 가장 크게 상승한 국가는 그리스, 덴마크, 터키 등의 국가임
 - 그리스는 2007년 31.2%에서 2014년 35.9%로 4.7%p 상승함

나. 2013년 국민부담률 현황(최종)

- 2013년도 OECD 회원국의 국민부담률 평균은 2011년 대비 0.9%p 상승한 34.2%였으며, 2014년도와 마찬가지로 국민부담률이 가장 높은 국가는 덴마크로 47.6%, 가장 낮은 국가도 19.7%인 멕시코였음
 - 국민부담률이 30% 이하인 국가는 호주, 칠레, 아일랜드, 한국, 멕시코, 스위스, 터키, 미국 등 8개국임
 - 2013년 기준 OECD 회원국 중 국민부담률이 가장 낮은 국가는 멕시코(19.7%)이며, 이어 칠레(19.8%), 한국(24.6%), 미국(26%) 순임

5) OECD, 위의 보고서, p. 14

- 2011년 대비 2013년도의 국민부담률 상승은 소득세, 사회보장기여금, 재산세, 소비세의 증가에 따르며, 특히 소득세(개인 및 법인소득세)는 2011년 대비 0.4%p(11.1%→11.5%) 증가함⁶⁾
- 2011년 대비 2013년도 사회보장기여금은 0.2%p(8.9%→9.1%), 재산세는 0.1%p(1.8%→1.9%), 소비세는 0.2%p(10.8%→11.0%) 증가함

다. 국민부담률 변화 추이

- OECD에서 국민부담률을 측정하기 시작한 1965년도의 국민부담률은 24.8%였으나 2013년도에는 34.2%로 9.4%p 상승함
- OECD국가의 국민부담률 변화 추이는 상이하나 평균을 기준으로 살펴보면 국민부담률은 1990년대부터 상승추세로 들어서 2000년 34.2%의 최고치를 기록한 후 2004년까지 완만히 하락하다가 세계 금융위기 이전까지는 다시 상승하는 경향을 보임⁷⁾
 - 1965~1975년에는 OECD국가들의 국민부담률이 약 3.8%p 증가했으며, 오일쇼크(1973~1974년) 전까지는 소득 증가에 따라 조세수준 전반과 개인소득세율이 상승함
 - 1975~1985년에는 국민부담률이 약 2.9%p 증가했는데, 1970년대 중반 이후 높은 실업률과 실질소득 증가의 둔화로 정부의 조세수입 조달력이 제한됨
 - 1980년 제2차 오일 쇼크로 많은 국가들이 경기 침체를 겪게 되었고, 사회보장기여금 마련과 재정적자를 막기 위해 조세부담 수준을 증가시킴
 - 1980년대 중반 대부분의 OECD 회원국들이 개인 및 법인소득세의 법정세율을 인하했음에도 1985~1995년 사이 국민부담률은 약 2.1%p 증가했는데, 이는 조세감면 항목의 축소 및 폐지를 통한 조세 개혁이 폭넓게 이루어졌기 때문으로 풀이됨

6) 보다 자세한 사항은 OECD, 위의 보고서, p. 27 참고(<http://dx.doi.org/10.1787/888933276522>)

7) OECD, 위의 보고서, p. 28

- 1995~2013년 사이 OECD 회원국 평균 국민부담률은 0.6%p 증가했으며, 국민부담률 추이는 2000년, 2005년, 2007년을 기점으로 상승과 하락을 반복함
- OECD 회원국들의 국민부담률은 1965년 10.6%(칠레) ~ 33.6%(프랑스)로 23%p의 범위에서 다양하게 나타났으나, 2013년에는 19.7%(멕시코) ~ 47.6%(덴마크), 27.9%p의 범위로 전반적인 국민부담률 상승과 함께 분포범위도 확대됨
- OECD 회원국들의 국가부담률이 상승하는 주요 이유 중 하나는 공공부문 지출을 늘리기 위한 자금이 필요하기 때문으로 풀이됨⁸⁾

〈표 1-1〉 OECD국가의 국가부담률: 1965~2014년¹⁾

(단위: %)

구분 ²⁾	1965	1975	1985	1995	2000	2009	2011	2013	2014
덴마크	29.1(28.2)	37.0(36.9)	43.9(43.3)	46.5(46.4)	46.9(46.2)	45.2(45.1)	45.4(45.3)	47.6(47.5)	50.9(50.8)
프랑스	33.6(22.1)	34.9(20.7)	41.9(23.7)	41.9(23.9)	43.1(27.5)	41.3(25.1)	42.9(26.6)	45.0(28.3)	45.2(28.2)
벨기에	30.6(21.0)	38.8(27.1)	43.5(29.8)	42.6(28.7)	43.6(30.2)	42.1(28.2)	43.0(29.1)	44.7(30.5)	44.7(30.6)
이탈리아	24.7(16.2)	24.5(13.3)	32.5(21.2)	38.6(26.4)	40.6(29.0)	42.1(28.9)	41.9(29.0)	43.9(30.8)	43.6(30.5)
핀란드	30.0(28.0)	36.1(28.7)	39.1(30.6)	44.5(30.8)	45.8(34.3)	40.9(28.8)	42.0(30.0)	43.7(31.1)	43.9(31.2)
스웨덴	31.4(27.6)	38.9(31.3)	44.8(33.6)	45.6(33.0)	49.0(36.1)	44.1(33.2)	42.5(32.6)	42.8(32.9)	42.7(32.8)
오스트리아	33.6(25.2)	36.4(26.4)	40.5(27.6)	41.1(26.3)	42.1(27.8)	41.0(26.7)	41.0(26.9)	42.5(27.9)	43.0(28.2)
노르웨이	29.4(25.9)	38.8(29.2)	41.9(33.2)	40.0(30.6)	41.9(33.1)	41.2(31.6)	42.0(32.8)	40.5(31.0)	39.1(29.2)
룩셈부르크	26.4(17.8)	31.1(21.9)	37.4(27.6)	35.2(25.9)	37.1(27.5)	39.0(27.4)	37.9(26.8)	38.4(27.3)	37.8(27.0)
헝가리	-	-	-	41.0(26.4)	38.7(27.3)	39.0(26.8)	36.5(24.1)	38.4(25.9)	38.5(25.5)
슬로베니아	-	-	-	38.4(21.9)	36.6(22.7)	36.2(21.6)	36.5(21.8)	36.8(22.0)	36.6(22.1)
네덜란드	30.9(21.4)	38.2(23.5)	39.8(22.2)	38.9(22.6)	36.8(22.5)	35.4(22.6)	35.9(22.1)	36.7(21.7)	-
독일	31.6(23.1)	34.3(22.6)	36.1(22.9)	36.2(22.1)	36.2(22.1)	36.1(22.2)	35.7(21.9)	36.5(22.6)	36.1(22.1)
아이슬란드	25.5(23.4)	29.2(28.4)	27.4(26.8)	30.4(27.9)	36.2(33.4)	32.0(29.1)	34.4(30.5)	35.9(32.2)	38.7(35.0)
포르투갈	15.7(12.3)	18.9(12.3)	24.1(17.9)	29.4(21.8)	31.2(23.3)	30.0(21.5)	32.5(23.6)	34.5(25.6)	34.4(25.4)
그리스	17.1(11.7)	18.6(13.1)	24.5(15.8)	27.7(18.7)	33.2(23.2)	30.8(20.5)	33.5(22.8)	34.4(23.7)	35.9(25.5)
체코	-	-	-	34.9(20.4)	32.5(18.1)	32.4(18.1)	33.4(18.7)	34.3(19.5)	33.5(18.8)
영국	29.3(24.8)	34.2(28.2)	35.1(28.8)	31.9(26.2)	34.7(28.8)	32.3(25.9)	33.6(27.3)	32.9(26.7)	32.6(26.5)
스페인	14.3(10.3)	18.0(9.4)	26.8(15.9)	31.3(20.0)	33.4(21.8)	29.8(18.1)	31.3(19.6)	32.7(21.4)	33.2(21.8)

8) OECD, 위의 보고서, p. 28

〈표 1-1〉의 계속

구분 ²⁾	1965	1975	1985	1995	2000	2009	2011	2013	2014
폴란드	-	-	-	37.7(26.5)	33.1(20.0)	31.5(20.3)	32.0(20.7)	31.9(19.6)	-
에스토니아	-	-	-	36.2(24.0)	31.0(20.0)	34.9(22.0)	31.9(20.1)	31.8(20.8)	32.9(21.7)
뉴질랜드	23.2(23.2)	27.5(27.5)	29.5(29.5)	35.6(35.6)	32.5(32.5)	30.5(30.5)	30.9(30.9)	31.4(31.4)	32.4(32.4)
이스라엘	-	-	-	35.5(30.5)	34.9(29.8)	29.7(24.6)	30.8(25.6)	30.6(25.5)	31.1(26.0)
캐나다	25.3(23.9)	31.5(28.3)	31.9(27.6)	34.9(30.0)	34.9(30.2)	31.4(26.5)	30.2(25.6)	30.5(25.7)	30.8(25.9)
슬로베키아	-	-	-	39.6(24.8)	33.6(19.7)	28.9(16.6)	28.7(16.6)	30.4(17.1)	31.0(17.6)
일본	17.8(13.9)	20.4(14.5)	26.7(18.6)	26.4(17.6)	26.6(17.3)	27.0(15.9)	28.6(16.7)	30.3(17.9)	-
터키	10.6(9.9)	12.0(10.8)	11.5(9.8)	16.8(14.8)	24.2(19.6)	24.6(18.6)	27.8(20.1)	29.3(21.2)	28.7(20.5)
아일랜드	24.5(22.9)	27.9(24.1)	33.7(28.7)	31.8(27.5)	30.9(27.3)	27.6(22.4)	27.4(22.1)	29.0(23.9)	29.9(24.7)
호주	20.6(20.6)	25.4(25.4)	27.8(27.8)	28.2(28.2)	30.4(30.4)	25.8(25.8)	26.3(26.3)	27.5(27.5)	-
스위스	16.6(14.1)	22.5(17.6)	23.9(18.4)	25.5(18.6)	27.6(20.9)	27.1(20.6)	27.0(20.4)	26.9(20.1)	26.6(19.9)
미국	23.5(20.4)	24.6(19.6)	24.6(18.4)	26.4(19.7)	28.2(21.5)	23.0(16.7)	23.6(18.1)	25.4(19.3)	26.0(19.8)
한국	-	14.9(14.8)	15.8(15.5)	19.1(16.8)	21.5(17.9)	23.8(18.2)	24.2(18.4)	24.3(17.9)	24.6(18.0)
칠레	-	-	-	18.4(17.2)	18.8(17.4)	17.2(15.8)	21.2(19.9)	20.0(18.5)	19.8(18.4)
멕시코	-	-	15.2(13.5)	14.9(12.4)	16.5(13.8)	17.2(14.3)	19.5(16.7)	19.7(16.6)	19.5(-)
OECD평균	24.8(20.3)	28.6(22.2)	31.5(24.2)	33.6(24.8)	34.2(25.7)	32.7(23.8)	33.3(24.4)	34.2(25.1)	34.4(-)

주: 1) () 안은 사회보장기여금을 제외한 조세부담률

2) 국가는 2013년 기준 국민부담률이 높은 순으로 기재함

자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, p. 25, p. 86 재구성

3 OECD국가의 조세수입 구성

가. OECD국가의 평균 조세수입 구성

- OECD국가들의 2013년 기준 평균 조세수입 구성을 살펴보면 소득세가 33.7%로 가장 큰 비중을 차지하고 있으며, 그 다음으로 소비세(32.7%), 사회보장기여금(26.1%) 순으로 구성되고 있음
- 사회보장기여금을 제외한 일반 조세수입 항목을 보다 구체적으로 비교해보면 2013년 기준 개인소득세가 24.8%로 가장 큰 비중을 차지하며, 부가가치세 등이 포함된 일반소비세가 20.2%로 다음으로 큰 비중을 차지하고 있음

- 법인세는 8.5%로 관세 등이 포함된 개별소비세의 10.5%보다도 조세수입에서 차지하는 비중이 작은 것으로 나타남
- 1965년부터 2013년 현재까지 사회보장기여금과 일반소비세 비중은 증가하고 있으며, 개별소비세는 감소하는 추세임
 - 1965년과 2013년을 비교했을 시 사회보장기여금은 8.5%p, 일반소비세는 8.2%p 증가한 반면, 개별소비세는 13.8%p, 재산세는 2.3%p 감소함
- 반면 소득세, 지불급여세, 기타세 등의 조세수입은 구성비율에 큰 차이가 없는 것으로 나타남

〈표 1-2〉 OECD국가의 조세수입 구성 추이

(단위: %)

구분	1965	1975	1985	1995	2005	2010	2013
개인소득세	26.20	29.79	29.76	25.96	24.06	24.02	24.78
법인소득세	8.81	7.58	7.95	7.93	9.96	8.49	8.48
사회보장기여금	17.58	21.94	22.05	24.96	24.94	26.38	26.09
(근로자)	(5.73)	(6.92)	(7.39)	(8.55)	(8.75)	(9.39)	(9.60)
(고용주)	(9.84)	(13.80)	(13.28)	(14.45)	(14.38)	(15.04)	(14.62)
지불급여세	1.03	1.27	1.15	0.88	1.03	1.00	1.14
재산세	7.87	6.35	5.36	5.27	5.57	5.50	5.56
일반소비세	11.95	13.36	15.83	19.43	20.18	20.31	20.15
개별소비세	24.28	17.74	16.18	12.70	11.13	10.87	10.50
기타세	2.29	1.97	1.73	2.87	3.13	3.44	3.30
합계	100	100	100	100	100	100	100

자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, p. 29

나. OECD국가의 세목별 평균 조세부담률 추이: 2013년 기준

- <표 I-3>의 2013년 기준 OECD국가의 세목별 평균 조세부담률 구성을 살펴보면, 소득세가 11.5%(33.7%)로 가장 높고, 소비세 11%(32.7%), 사회보장기여금 9.1%(26.1%), 재산세 1.9%(5.6%) 등으로 구성되어 있음⁹⁾

- 전체 조세수입 중 소득세가 차지하는 비율이 50%를 넘는 국가는 덴마크(62.6%), 호주(57.1%), 뉴질랜드(55.5%) 등 3개국이었으며, 이들 국가들은 사회보장기여금이 없거나 거의 0%에 가까웠음
 - 사회보장기여금의 구성비율이 가장 높은 국가는 슬로바키아로 조세수입 중 사회보장기여금이 차지하는 비율이 43.8%에 달했으며, 체코(43.2%), 일본(40.9%), 네덜란드(40.8%), 슬로베니아(40.1%)도 40%를 넘는 비율로 구성되어 있음
 - 전체 조세수입 중 소비세가 차지하는 비율이 40%를 넘는 국가는 칠레(54%), 멕시코(49.8%), 터키(46.1%), 헝가리(44%), 슬로베니아(40.1%) 순이었음
- 우리나라는 OECD국가 중 GDP 대비 조세부담률이 낮은 국가에 속하며, 2013년 기준 세목별 조세수입 구성은 소비세가 30.7%로 가장 크고, 그 다음으로 소득세(29.3%), 사회보장기여금(26.4%), 재산세(10.3%) 순으로 구성되어 있음
- 2013년 우리나라의 세목별 조세부담률은 OECD 평균보다 소득세는 4.4%p, 사회보장기여금은 2.7%p, 소비세는 3.5%p만큼 낮은 반면, 재산세는 0.6%p 높은 것으로 나타남
 - 우리나라의 세목별 조세수입 구성비율은 OECD 평균보다 소득세 4.4%p, 소비세는 2%p 낮은 반면, 사회보장기여금은 0.3%p, 재산세는 4.7%p만큼 높음

〈표 1-3〉 OECD국가의 세목별 조세부담률: 2013년¹⁾

(단위: %)

구분	소득세	사회보장기여금	지불 급여세	재산세	상품 및 용역세	기타세
호주	15.7(57.1)	0.0(0.0)	1.4(5.1)	2.6(9.4)	7.8(28.4)	0.0(0.0)
오스트리아	12.3(29.0)	14.6(34.3)	2.9(6.9)	0.7(1.7)	11.7(27.5)	0.2(0.4)
벨기에	15.9(35.6)	14.2(31.7)	0.0(0.0)	3.5(7.8)	10.8(24.2)	0.0(0.0)
캐나다	14.5(47.5)	4.8(15.8)	0.6(2.1)	3.2(10.4)	7.4(24.2)	0.0(0.0)
칠레	6.9(34.8)	1.4(7.2)	0.0(0.0)	0.8(4.1)	10.8(54.0)	-0.0(-0.1)

9) GDP 대비 해당 세목의 비율을 말하며, () 안은 총 조세수입 대비 해당 세목의 비율을 말함

〈표 1-3〉의 계속

구분	소득세	사회보장 기여금	지불 급여세	재산세	상품 및 용역세	기타세
체코	7.1(20.8)	14.8(43.2)	0.0(0.0)	0.5(1.4)	11.7(34.3)	0.0(0.0)
덴마크	29.8(62.6)	0.1(0.2)	0.3(0.7)	1.8(3.9)	15.4(32.3)	0.0(0.0)
에스토니아	7.2(22.7)	11.1(34.8)	0.0(0.0)	0.3(1.0)	13.0(41.0)	0.0(0.0)
핀란드	15.2(34.7)	12.6(28.9)	0.0(0.0)	1.3(2.9)	14.5(33.2)	0.0(0.1)
프랑스	10.9(24.2)	16.7(37.2)	1.6(3.5)	3.8(8.4)	10.8(24.1)	1.1(2.4)
독일	11.3(31.0)	13.9(38.1)	0.0(0.0)	0.9(2.5)	10.2(28.0)	0.0(0.0)
그리스	7.6(22.0)	10.7(31.1)	0.0(0.0)	2.6(7.6)	13.5(39.1)	0.0(0.0)
헝가리	6.8(17.7)	12.5(32.6)	0.6(1.5)	1.3(3.4)	16.9(44.0)	0.3(0.7)
아이슬란드	16.8(46.7)	3.7(10.3)	0.3(1.0)	2.5(6.9)	12.0(33.5)	0.6(1.6)
아일랜드	11.7(40.4)	5.2(17.8)	0.2(0.6)	2.1(7.1)	9.7(33.6)	0.0(0.0)
이스라엘	9.7(31.7)	5.1(16.6)	1.2(3.9)	2.7(8.8)	11.9(39.0)	0.0(0.0)
이탈리아	14.5(33.1)	13.1(29.8)	0.0(0.0)	2.7(6.2)	11.5(26.1)	2.0(4.5)
일본	9.8(32.5)	12.4(40.9)	0.0(0.0)	2.7(8.8)	5.3(17.6)	0.1(0.3)
한국	7.1(29.3)	6.4(26.4)	0.1(0.3)	2.5(10.3)	7.5(30.7)	0.7(3.0)
룩셈부르크	13.5(35.3)	11.1(28.8)	0.0(0.0)	2.8(7.3)	10.9(28.4)	0.0(0.1)
멕시코	6.0(30.2)	3.1(15.5)	0.3(1.7)	0.3(1.5)	9.8(49.8)	0.3(1.3)
네덜란드	9.1(24.7)	15.0(40.8)	0.0(0.0)	1.2(3.4)	10.9(29.6)	0.2(0.5)
뉴질랜드	17.4(55.5)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	1.9(6.1)	12.0(38.4)	0.0(0.0)
노르웨이	18.7(46.2)	9.5(23.5)	0.0(0.0)	1.2(3.0)	11.1(27.4)	0.0(0.0)
폴란드	6.2(19.5)	12.3(38.6)	0.2(0.8)	1.4(4.4)	11.5(35.9)	0.2(0.6)
포르투갈	11.2(32.4)	8.9(25.9)	0.0(0.0)	1.1(3.3)	12.9(37.3)	0.3(0.9)
슬로바키아	6.0(19.9)	13.3(43.8)	0.0(0.0)	0.4(1.5)	10.4(34.4)	0.0(0.0)
슬로베니아	6.4(17.5)	14.8(40.1)	0.1(0.2)	0.6(1.7)	14.7(40.1)	0.0(0.0)
스페인	9.6(29.4)	11.3(34.5)	0.0(0.0)	2.2(6.7)	9.2(28.1)	0.3(0.9)
스웨덴	14.8(34.5)	10.0(23.3)	4.6(10.6)	1.1(2.5)	12.2(28.6)	0.0(0.1)
스위스	12.4(46.0)	6.7(25.1)	0.0(0.0)	1.8(6.7)	6.0(22.2)	0.0(0.0)
터키	5.9(20.2)	8.0(27.4)	0.0(0.0)	1.4(4.6)	13.5(46.1)	0.5(1.6)
영국	11.7(35.4)	6.2(18.8)	0.0(0.0)	4.0(12.3)	10.8(32.9)	0.0(0.0)
미국	12.0(47.2)	6.1(24.2)	0.0(0.0)	2.9(11.3)	4.4(17.4)	0.0(0.0)
OECD 평균	11.5(33.7)	9.1(26.1)	0.4(1.1)	1.9(5.6)	11.0(32.7)	0.2(0.6)

주: 1) GDP 대비 세목별 조세부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 해당 세목이 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 88~89 재구성

다. OECD국가의 소득세 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 소득세 평균 부담률은 1965년 8.7%에서 2013년 11.5%로 2.8%p 증가한 반면, 구성비율은 1965년 34.7%에서 2013년 33.7%로 약 1%p 감소한 것으로 나타남
- 2013년 기준 조세수입 구성 중 소득세가 차지하는 비중이 가장 큰 OECD 회원국은 15개국이며, 구성비율이 40%를 넘는 국가는 9개국에 달함
 - 조세수입 중 소득세의 비중이 가장 큰 국가는 호주, 벨기에, 캐나다, 덴마크, 핀란드, 아이슬란드, 아일랜드, 이탈리아, 룩셈부르크, 뉴질랜드, 노르웨이, 스웨덴, 스위스, 영국, 미국임
 - 구성비율이 40%를 넘는 국가는 호주, 캐나다, 덴마크, 아이슬란드, 아일랜드, 뉴질랜드, 노르웨이, 스위스, 미국임
- 우리나라의 소득세 부담률은 1980년 이후 상승하다 2007년을 기점으로 다소 하락하고 있으며, GDP 대비 소득세 부담률은 1980년 4.3%에서 2013년 7.1%로 2.8%p 증가했고, 구성비율은 1980년 25.5%에서 2013년 29.3%로 3.8%p 증가함

〈표 1-4〉 OECD국가의 소득세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
호주	10.5(50.7)	14.7(56.1)	16.0(57.1)	17.7(58.0)	17.7(59.6)	14.4(55.9)	15.5(59.1)	15.7(57.1)
오스트리아	8.6(25.5)	10.3(26.7)	10.1(25.5)	12.0(28.5)	12.2(30.0)	11.5(28.0)	11.7(28.5)	12.3(29.0)
벨기에	8.5(27.6)	16.7(41.1)	15.2(36.9)	16.9(38.7)	15.3(35.9)	14.3(34.0)	14.9(34.8)	15.9(35.6)
캐나다	9.7(38.6)	14.2(46.6)	17.2(48.6)	17.5(50.1)	15.8(49.0)	14.9(47.4)	14.3(47.2)	14.5(47.5)
칠레	-	-	3.9(23.2)	4.4(23.3)	10.4(45.7)	5.4(31.1)	8.5(40.1)	6.9(34.8)
체코	-	-	-	7.4(22.8)	8.5(24.8)	6.9(21.2)	6.8(20.3)	7.1(20.8)
덴마크	13.6(46.6)	22.9(55.5)	27.2(61.2)	28.8(61.4)	27.9(60.1)	27.7(61.3)	27.9(61.4)	29.8(62.6)
에스토니아	-	-	-	7.7(24.9)	7.4(23.7)	7.4(21.2)	6.4(20.0)	7.2(22.7)
핀란드	12.4(41.4)	13.8(39.1)	16.8(39.2)	19.7(43.1)	16.3(39.2)	14.6(35.8)	14.9(35.4)	15.2(34.7)
프랑스	5.3(15.9)	6.6(16.8)	6.6(16.1)	10.7(24.9)	10.1(23.9)	8.6(20.7)	9.8(22.7)	10.9(24.2)
독일	10.7(33.8)	12.8(35.1)	11.3(32.4)	10.9(30.1)	10.9(31.2)	10.4(28.9)	10.5(29.5)	11.3(31.0)

〈표 1-4〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
그리스	1.6(9.1)	4.0(19.4)	5.0(19.9)	8.9(26.8)	7.3(23.3)	7.5(24.2)	7.1(21.2)	7.6(22.0)
헝가리	-	-	-	9.4(24.3)	10.0(25.2)	9.6(24.5)	6.3(17.2)	6.8(17.7)
아이슬란드	5.5(21.4)	7.4(25.6)	8.9(29.7)	14.4(39.9)	17.6(45.4)	15.1(47.3)	15.7(45.5)	16.8(46.7)
아일랜드	6.3(25.7)	11.0(36.5)	12.3(38.0)	13.5(43.6)	12.5(40.9)	10.7(38.8)	10.7(39.2)	11.7(40.4)
이스라엘	-	-	-	13.9(39.8)	12.6(36.7)	9.0(30.2)	9.3(30.2)	9.7(31.7)
이탈리아	4.4(17.8)	8.9(31.2)	13.3(36.5)	13.5(33.2)	14.1(33.7)	13.7(32.5)	13.4(31.9)	14.5(33.1)
일본	7.8(43.9)	11.4(46.1)	14.3(50.2)	9.3(34.8)	10.4(36.4)	8.0(29.5)	8.6(30.2)	9.8(32.5)
한국	-	4.3(25.5)	6.2(32.8)	6.2(28.8)	7.9(31.8)	6.8(28.5)	7.3(30.1)	7.1(29.3)
룩셈부르크	9.5(35.9)	14.6(43.2)	13.3(39.4)	13.4(36.1)	12.7(34.6)	13.8(35.3)	13.5(35.6)	13.5(35.3)
멕시코	-	4.3(29.8)	4.2(27.1)	4.5(27.3)	4.9(27.7)	4.9(28.6)	5.3(27.3)	6.0(30.2)
네덜란드	11.0(35.8)	13.2(32.9)	13.0(32.3)	9.3(25.3)	10.2(28.2)	10.0(28.1)	9.6(26.9)	9.1(24.7)
뉴질랜드	14.1(60.5)	20.7(69.8)	21.6(59.6)	19.5(60.0)	21.4(62.9)	17.3(56.9)	16.6(53.7)	17.4(55.5)
노르웨이	12.8(43.4)	17.5(41.8)	14.2(35.2)	18.8(45.0)	20.2(47.9)	18.9(45.9)	20.5(48.7)	18.7(46.2)
폴란드	-	-	-	6.7(20.3)	7.9(22.7)	6.8(21.6)	6.4(20.0)	6.2(19.5)
포르투갈	3.9(24.6)	4.3(19.7)	6.8(25.7)	9.2(29.6)	9.0(28.1)	8.4(28.0)	9.3(28.5)	11.2(32.4)
슬로바키아	-	-	-	6.9(20.5)	6.1(20.9)	5.5(19.1)	5.5(19.1)	6.0(19.9)
슬로베니아	-	-	-	6.8(18.5)	8.7(23.3)	7.5(20.8)	7.2(19.8)	6.4(17.5)
스페인	3.5(24.5)	5.7(26.0)	9.7(30.6)	9.5(28.4)	12.3(33.6)	8.9(30.0)	9.1(29.1)	9.6(29.4)
스웨덴	17.2(54.9)	19.0(43.5)	20.6(41.6)	20.0(40.8)	17.4(38.7)	15.5(35.2)	14.8(34.8)	14.8(34.5)
스위스	6.8(41.1)	10.6(45.3)	11.2(47.2)	12.2(44.2)	12.1(46.4)	12.7(46.9)	12.5(46.4)	12.4(46.0)
터키	3.1(29.6)	6.9(51.8)	5.0(33.5)	7.1(29.5)	5.7(23.7)	5.9(24.1)	5.8(21.0)	5.9(20.2)
영국	10.8(37.0)	12.6(37.8)	12.9(39.3)	13.5(39.1)	13.4(39.4)	12.4(38.5)	12.3(36.7)	11.7(35.4)
미국	11.3(48.1)	12.7(49.8)	11.7(45.1)	14.1(50.1)	12.9(48.2)	9.2(40.2)	10.7(45.4)	12.0(47.2)
OECD평균	8.7(34.7)	11.6(38.2)	12.2(37.2)	12.2(35.1)	12.3(36.0)	11.0(33.5)	11.1(33.5)	11.5(33.7)

주: 1) GDP 대비 소득세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 소득세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 90~91 재구성

라. OECD국가의 개인소득세 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 개인소득세 평균 부담률은 1965년 6.7%에서 1980년 9.8%, 1990년 10.1%까지 증가한 후 2013년 현재까지 다소 감소하는 경향을 보임
- 구성비율 평균을 살펴보면 1965년 26.2%에서 1980년 31.3%로 증가하다 2013년 24.8%로 감소하고 있음

- 구성비율이 1980년(31.3%)과 1990년(29.5%) 사이 약 1.8%p 감소하는데, 이는 비교적 개인 소득세수가 낮고, 사회보장기여금 수입이 높은 동유럽 국가들이 OECD에 가입함으로써 인한 일시적 현상이었음¹⁰⁾
- 개인소득세의 구성비율은 OECD국가 내에서도 큰 차이를 보이고 있는데, 2013년 기준 슬로바키아(9.6%), 체코(10.7%) 등은 개인소득세 비중이 작지만, 덴마크(54.8%), 호주(39.2%) 등은 개인소득세 비중이 매우 크게 나타남¹¹⁾
- 우리나라의 GDP 대비 개인소득세 부담률은 1980년 1.9%에서 2007년 4.1%까지 증가한 이후 다소 감소하여 2013년 3.7%이며, 조세수입 대비 개인소득세 비율은 1980년 20%에 달했으나 2000년대 들어 다소 감소해 2013년 현재 15.3%를 차지하고 있음

〈표 1-5〉 OECD국가의 개인소득세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
호주	7.1(34.4)	11.5(44.0)	12.1(43.0)	11.5(37.8)	10.9(36.6)	9.6(37.4)	10.3(39.4)	10.7(39.2)	10.8(39.2)
오스트리아	6.7(20.0)	9.0(23.2)	8.3(21.0)	9.3(22.2)	9.1(22.5)	9.1(22.3)	9.2(22.5)	9.6(22.9)	9.7(22.9)
벨기에	6.3(20.5)	14.8(36.4)	13.2(32.0)	13.7(31.4)	11.9(27.9)	12.0(28.5)	12.1(28.2)	12.3(27.9)	12.8(28.6)
캐나다	5.7(22.6)	10.4(34.1)	14.4(40.8)	12.9(36.8)	12.0(37.1)	11.2(35.7)	10.8(35.8)	11.1(36.2)	11.2(36.6)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	-	4.2(12.9)	4.0(11.7)	3.5(10.7)	3.5(10.6)	3.6(10.6)	3.7(10.7)
덴마크	12.3(42.1)	21.6(52.3)	24.0(54.0)	24.7(52.7)	24.5(52.8)	25.3(56.0)	23.6(52.0)	23.8(51.4)	26.1(54.8)
에스토니아	-	-	-	6.8(22.1)	5.8(18.5)	5.6(16.0)	5.2(16.2)	5.3(16.5)	5.5(17.3)
핀란드	10.0(33.3)	12.6(35.7)	14.9(34.7)	14.0(30.6)	12.5(30.2)	12.7(31.1)	12.3(29.2)	12.5(29.3)	12.8(29.3)
프랑스	3.6(10.6)	4.6(11.6)	4.4(10.7)	7.8(18.0)	7.2(17.1)	7.1(17.3)	7.3(17.0)	8.0(18.0)	8.4(18.6)
독일	8.2(26.0)	10.8(29.6)	9.6(27.6)	9.2(25.3)	8.7(25.0)	9.1(25.2)	8.8(24.7)	9.3(25.7)	9.5(26.1)
그리스	1.2(6.8)	3.1(14.9)	3.5(14.1)	4.8(14.5)	4.6(14.9)	4.9(15.8)	4.8(14.4)	7.0(20.2)	6.1(17.6)
헝가리	-	-	-	7.2(18.6)	7.2(18.2)	7.4(18.9)	5.1(13.9)	5.7(14.7)	5.4(14.1)
아이슬란드	5.0(19.5)	6.7(23.1)	8.1(26.9)	12.6(34.8)	13.1(33.9)	12.1(37.9)	13.0(37.6)	13.2(37.4)	13.8(38.3)

10) OECD, 위의 보고서, p. 28

11) OECD, 위의 보고서, p. 29

〈표 1-5〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
아일랜드	4.1(16.7)	9.6(32.0)	10.7(33.1)	9.9(31.9)	9.2(30.3)	8.4(30.5)	8.5(31.1)	9.1(32.4)	9.3(31.9)
이스라엘	-	-	-	10.2(29.2)	7.8(22.7)	5.9(19.8)	5.6(18.2)	5.4(18.2)	5.5(18.0)
이탈리아	2.7(10.9)	6.6(23.1)	9.6(26.3)	10.1(24.8)	10.7(25.6)	11.2(26.7)	11.1(26.6)	11.7(26.7)	11.7(26.6)
일본	3.9(21.7)	6.0(24.3)	7.9(27.8)	5.6(21.1)	5.6(19.6)	5.4(20.0)	5.3(18.4)	5.5(18.6)	5.8(19.2)
한국	-	1.9(11.5)	3.8(20.0)	3.1(14.6)	4.1(16.7)	3.4(14.1)	3.5(14.7)	3.7(15.0)	3.7(15.3)
룩셈부르크	6.6(24.9)	9.1(27.0)	8.0(23.6)	6.8(18.3)	7.3(19.9)	8.0(20.6)	8.4(22.2)	8.5(21.9)	8.8(22.8)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	8.6(27.7)	10.6(26.3)	9.9(24.7)	5.6(15.2)	7.2(19.9)	8.1(22.8)	7.7(21.5)	7.3(20.2)	7.2(19.5)
뉴질랜드	9.1(39.4)	18.3(61.6)	17.4(48.0)	14.0(43.1)	14.3(42.1)	12.5(41.1)	11.4(37.0)	12.2(37.7)	11.9(38.0)
노르웨이	11.7(39.6)	11.9(28.5)	10.5(26.2)	10.1(24.1)	9.4(22.2)	9.9(24.1)	9.7(23.1)	9.7(23.4)	9.9(24.5)
폴란드	-	-	-	4.3(13.1)	5.2(14.9)	4.6(14.5)	4.4(13.7)	4.5(13.9)	4.5(14.0)
포르투갈	-	-	4.2(15.9)	5.5(17.5)	5.4(16.8)	5.6(18.5)	6.0(18.5)	5.9(18.3)	7.8(22.6)
슬로바키아	-	-	-	3.3(9.9)	2.9(9.9)	2.8(9.7)	2.9(9.9)	2.9(10.3)	2.9(9.6)
슬로베니아	-	-	-	5.5(15.0)	5.5(14.7)	5.7(15.8)	5.6(15.3)	5.7(15.4)	5.2(14.2)
스페인	2.0(14.3)	4.5(20.4)	6.9(21.7)	6.2(18.7)	7.4(20.2)	6.5(21.7)	7.1(22.7)	7.3(22.7)	7.3(22.4)
스웨덴	15.3(48.7)	18.0(41.0)	19.1(38.5)	16.3(33.2)	13.9(30.9)	12.7(28.8)	11.7(27.5)	11.9(28.)	12.2(28.4)
스위스	5.5(33.4)	9.1(38.9)	7.8(32.9)	8.2(29.7)	8.3(31.9)	8.7(32.0)	8.5(31.3)	8.5(31.7)	8.5(31.5)
터키	2.6(24.8)	5.8(43.5)	4.0(26.8)	5.4(22.2)	4.1(17.0)	4.0(16.4)	3.8(13.5)	4.0(14.4)	4.1(13.9)
영국	9.7(33.1)	9.8(29.4)	9.7(29.4)	10.2(29.3)	10.2(30.0)	9.8(30.4)	9.4(28.1)	9.1(27.5)	9.1(27.7)
미국	7.4(31.7)	10.0(39.1)	9.7(37.6)	11.9(42.1)	10.2(38.2)	7.8(34.2)	8.9(37.9)	9.2(38.3)	9.8(38.7)
OECD평균	6.7(26.2)	9.8(31.3)	10.1(29.5)	9.1(25.3)	8.8(24.7)	8.5(24.8)	8.3(24.1)	8.6(24.5)	8.8(24.8)

주: 1) GDP 대비 개인소득세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 개인소득세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 92~93 재구성

마. OECD국가의 법인소득세 부담률

□ OECD국가들의 GDP 대비 법인소득세 평균 부담률은 1965년 2.1%에서 2007년 3.6%까지 증가한 후 다시 감소하여 2013년 2.9%를 기록하고 있으며, 조세수입 중 법인소득세 구성비율은 1965년 8.8%에서 2007년 10.5%까지 증가한 후 2013년 8.5%까지 감소함

○ 세계 금융위기가 있었던 2008년과 2009년 사이 법인소득세 부담률이 하락했으나 그 이후 다시 상승하여 2.9%대를 유지하고 있음

- 2013년 기준 OECD국가의 법인소득세 구성비율 범위는 최소 3.3%(슬로베니아)에서 최대 21.7%(노르웨이)까지로 나타나는데 이처럼 법인소득세가 차지하는 비중이 국가별로 차이가 나는 이유는 제도적 요인 등에 기인함¹²⁾
 - 예를 들어 국가별 기업수준, 유류세, 법인소득의 과세기반 부실(관대한 감가상각 제도 등), 소득의 과세이연 등이 주 요인이라 할 수 있음
- 우리나라의 GDP 대비 법인소득세 부담률은 1980년 1.9%에서 2008년 3.9%까지 증가한 후 2013년 3.4%로 하락했으며, 조세수입 중 구성비율은 1980년에는 11%였으나 2013년 14%로 약 3%p 증가함
- 우리나라의 GDP 대비 법인소득세 부담률은 1980년대까지는 개인소득세 부담률과 비슷했으나 1990년 약 1.4%p 차이를 보이며 개인소득세 부담률이 보다 높았었고, 2000년대 중반 이후에는 다시 그 차이가 줄어들어 2013년에는 개인소득세 부담률이 0.3%p 정도 높은 것으로 나타남

〈표 1-6〉 OECD국가의 법인소득세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
호주	3.4(16.3)	3.2(12.2)	4.0(14.1)	6.2(20.2)	6.8(23.0)	4.8(18.5)	5.2(19.7)	5.2(18.9)	4.9(18.0)
오스트리아	1.8(5.4)	1.4(3.5)	1.4(3.6)	2.0(4.6)	2.3(5.8)	1.6(4.0)	2.0(4.9)	2.0(4.8)	2.2(5.1)
벨기에	1.9(6.2)	1.9(4.7)	2.0(4.8)	3.1(7.2)	3.4(8.0)	2.3(5.5)	2.8(6.5)	3.0(6.8)	3.1(6.9)
캐나다	3.8(14.9)	3.5(11.6)	2.5(7.0)	4.3(12.2)	3.4(10.6)	3.3(10.5)	3.1(10.3)	3.1(10.1)	3.0(9.7)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	-	3.2(9.9)	4.5(13.1)	3.4(10.5)	3.2(9.7)	3.3(9.9)	3.4(10.1)
덴마크	1.3(4.6)	1.4(3.3)	1.7(3.8)	3.2(6.8)	3.1(6.8)	1.9(4.2)	2.2(4.8)	2.6(5.6)	2.7(5.6)
에스토니아	-	-	-	0.9(2.9)	1.6(5.2)	1.8(5.2)	1.2(3.8)	1.4(4.5)	1.7(5.5)
핀란드	2.4(8.1)	1.2(3.4)	1.9(4.5)	5.7(12.5)	3.7(9.0)	1.9(4.7)	2.6(6.2)	2.1(4.9)	2.4(5.4)
프랑스	1.8(5.3)	2.0(5.1)	2.2(5.3)	3.0(6.9)	2.9(6.8)	1.4(3.5)	2.5(5.7)	2.5(5.6)	2.5(5.7)
독일	2.5(7.8)	2.0(5.5)	1.7(4.8)	1.8(4.8)	2.2(6.2)	1.3(3.7)	1.7(4.7)	1.7(4.7)	1.18(4.9)
그리스	0.3(1.8)	0.8(3.8)	1.4(5.5)	4.0(12.0)	2.5(7.9)	2.5(8.1)	2.2(6.6)	1.2(3.4)	1.3(3.9)

12) OECD, 위의 보고서, p. 29

〈표 1-6〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
헝가리	-	-	-	2.2(5.7)	2.8(7.0)	2.2(5.7)	1.2(3.3)	1.3(3.3)	1.4(3.6)
아이슬란드	0.5(1.8)	0.7(2.5)	0.8(2.8)	1.2(3.3)	2.4(6.1)	1.7(5.2)	1.7(5.0)	1.9(5.4)	2.2(6.0)
아일랜드	2.2(9.1)	1.4(4.5)	1.6(4.9)	3.6(11.7)	3.3(10.7)	2.3(8.4)	2.2(8.0)	2.3(8.2)	2.4(8.4)
이스라엘	-	-	-	3.4(9.6)	4.2(12.1)	2.5(8.6)	3.0(9.7)	2.7(9.2)	3.5(11.4)
이탈리아	1.7(6.9)	2.2(7.8)	3.7(10.0)	2.8(6.9)	3.7(8.8)	3.0(7.0)	2.6(6.2)	2.9(6.7)	3.2(7.2)
일본	3.9(22.2)	5.4(21.8)	6.4(22.4)	3.7(13.8)	4.8(16.8)	2.6(9.6)	3.4(11.8)	3.7(12.5)	4.0(13.2)
한국	-	1.9(11.0)	2.4(12.8)	3.0(14.1)	3.7(15.1)	3.4(14.4)	3.7(15.4)	3.7(14.9)	3.4(14.0)
룩셈부르크	2.9(11.0)	5.5(16.2)	5.4(15.8)	6.6(17.8)	5.4(14.7)	5.7(14.7)	5.1(13.4)	5.2(13.4)	4.8(12.4)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	2.5(8.1)	2.7(6.6)	3.0(7.5)	3.7(10.1)	3.0(8.4)	1.9(5.3)	1.9(5.4)	1.8(5.1)	1.9(5.2)
뉴질랜드	4.8(20.7)	2.3(7.8)	2.3(6.5)	4.0(12.4)	4.8(14.2)	3.4(11.0)	4.0(12.9)	4.6(14.1)	4.4(14.1)
노르웨이	1.1(3.8)	5.6(13.3)	3.6(9.0)	8.8(20.9)	10.8(25.7)	9.0(21.8)	10.8(25.6)	10.3(24.9)	8.8(21.7)
폴란드	-	-	-	2.4(7.2)	2.7(7.8)	2.3(7.2)	2.0(6.4)	2.1(6.5)	1.8(5.5)
포르투갈	-	-	2.1(8.0)	3.8(12.1)	3.6(11.3)	2.8(9.5)	3.3(10.0)	2.9(9.1)	3.4(9.9)
슬로바키아	-	-	-	2.6(7.7)	2.9(10.0)	2.5(8.6)	2.4(8.4)	2.4(8.4)	2.9(9.5)
슬로베니아	-	-	-	1.1(3.1)	3.2(8.6)	1.8(5.0)	1.7(4.5)	1.2(3.4)	1.2(3.3)
스페인	1.3(9.2)	1.1(5.1)	2.8(8.8)	3.0(8.9)	4.5(12.4)	2.1(7.2)	1.7(5.5)	2.0(6.4)	2.0(6.2)
스웨덴	1.9(6.1)	1.1(2.5)	1.5(3.1)	3.7(7.5)	3.5(7.8)	2.8(6.4)	3.1(7.3)	2.6(6.0)	2.6(6.2)
스위스	1.3(7.7)	1.5(6.4)	1.7(7.1)	2.4(8.8)	2.8(10.8)	2.8(10.5)	2.8(10.5)	2.8(10.4)	2.8(10.5)
터키	0.5(4.8)	0.6(4.1)	1.0(6.7)	1.8(7.3)	1.6(6.8)	1.9(7.7)	2.1(7.5)	2.0(7.4)	1.9(6.3)
영국	1.3(4.4)	2.8(8.4)	3.3(9.9)	3.4(9.7)	3.2(9.5)	2.6(8.1)	2.9(8.6)	2.7(8.1)	2.5(7.7)
미국	3.9(16.4)	2.7(10.8)	2.0(7.5)	2.2(7.9)	2.7(10.0)	1.4(6.0)	1.8(7.5)	2.1(8.6)	2.2(8.5)
OECD평균	2.1(8.8)	2.3(7.6)	2.5(7.9)	3.3(9.6)	3.6(10.5)	2.7(8.3)	2.9(8.6)	2.9(8.5)	2.9(8.5)

주: 1) GDP 대비 법인소득세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 법인소득세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 94~95 재구성

바. OECD국가의 재산세 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 재산세 평균 부담률은 1965년과 2013년이 모두 1.9%로 동일하나 조세수입 대비 재산세 비중은 1965년 7.9%에서 2013년 5.6%로 2.3%p 감소함

- 2013년 기준 조세수입 대비 재산세 비율이 10%를 넘는 국가는 영국(12.3%), 미국(11.3%), 캐나다(10.4%), 한국(10.3%) 등 4개국임
- 우리나라의 GDP 대비 재산세 부담률은 1980년 1.4%에서 2007년 3.2%까지 증가한 후 2013년 2.5%까지 감소했으며, 조세수입 중 구성비율도 1980년 8%를 시작으로 2007년 12.8%까지 증가한 이후 다시 감소하여 2013년 현재 10.3%의 비중을 차지하고 있음

〈표 1-7〉 OECD국가의 재산세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
호주	2.4(11.5)	2.0(7.8)	2.5(9.0)	2.7(8.8)	2.6(8.9)	2.5(9.5)	2.3(8.6)	2.4(8.7)	2.6(9.4)
오스트리아	1.3(4.0)	1.1(2.9)	1.1(2.7)	0.6(1.3)	0.6(1.4)	0.5(1.3)	0.5(1.2)	0.6(1.3)	0.7(1.7)
벨기에	1.1(3.7)	1.3(3.1)	1.6(3.8)	2.1(4.7)	3.1(7.2)	2.9(7.0)	3.1(7.3)	3.3(7.4)	3.5(7.8)
캐나다	3.6(14.3)	2.8(9.1)	3.5(10.0)	3.3(9.5)	3.4(10.6)	3.5(11.3)	3.3(10.9)	3.3(10.6)	3.2(10.4)
칠레	-	-	1.0(6.2)	1.3(7.0)	1.1(4.9)	0.8(4.8)	0.8(4.0)	0.9(4.3)	0.8(4.1)
체코	-	-	-	0.5(1.4)	0.4(1.2)	0.4(1.1)	0.5(1.5)	0.5(1.5)	0.5(1.4)
덴마크	2.4(8.1)	2.4(5.9)	1.9(4.3)	1.6(3.3)	1.8(3.9)	1.8(4.0)	1.9(4.2)	1.8(3.9)	1.8(3.9)
에스토니아	-	-	-	0.4(1.3)	0.2(0.7)	0.3(1.0)	0.3(1.0)	0.3(1.0)	0.3(1.0)
핀란드	1.2(4.0)	0.7(1.9)	1.1(2.4)	1.1(2.4)	1.1(2.6)	1.1(2.6)	1.1(2.6)	1.2(2.8)	1.3(2.9)
프랑스	1.4(4.3)	1.9(4.8)	2.6(6.3)	2.9(6.9)	3.3(7.9)	3.3(8.0)	3.6(8.4)	3.8(8.5)	3.8(8.4)
독일	1.8(5.8)	1.2(3.3)	1.2(3.4)	0.8(2.3)	0.9(2.5)	0.8(2.3)	0.8(2.4)	0.9(2.4)	0.9(2.5)
그리스	1.6(9.7)	1.0(4.6)	1.2(4.6)	2.0(6.1)	1.7(5.3)	1.9(6.2)	2.3(7.0)	2.5(7.2)	2.6(7.6)
헝가리	-	-	-	0.7(1.7)	0.8(2.0)	0.8(2.1)	1.1(3.1)	1.2(3.2)	1.3(3.4)
아이슬란드	1.0(4.0)	1.8(6.3)	2.5(8.4)	2.8(7.9)	2.4(6.1)	2.1(6.5)	2.3(6.7)	2.5(7.1)	2.5(6.9)
아일랜드	3.7(15.1)	1.6(5.3)	1.5(4.6)	1.8(5.7)	2.4(8.0)	1.5(5.3)	1.7(6.1)	1.8(6.4)	2.1(7.1)
이스라엘	-	-	-	3.0(8.5)	3.0(8.9)	2.8(9.4)	2.9(9.4)	2.7(9.0)	2.7(8.8)
이탈리아	1.8(7.2)	1.1(3.7)	0.8(2.3)	1.9(4.6)	2.0(4.9)	2.6(6.2)	2.2(5.3)	2.7(6.2)	2.7(6.2)
일본	1.4(8.1)	2.0(8.2)	2.7(9.4)	2.8(10.5)	2.6(9.0)	2.7(10.1)	2.8(9.7)	2.7(9.1)	2.7(8.8)
한국	-	1.4(8.0)	2.2(11.8)	2.7(12.4)	3.2(12.8)	2.8(11.6)	2.7(11.4)	2.6(10.6)	2.5(10.3)
룩셈부르크	1.6(6.2)	1.9(5.7)	2.8(8.3)	3.9(10.6)	3.5(9.7)	2.6(6.7)	2.6(7.0)	2.8(7.1)	2.8(7.3)
멕시코	-	0.3(1.9)	0.2(1.5)	0.2(1.4)	0.3(1.7)	0.3(1.7)	0.3(1.5)	0.3(1.5)	0.3(1.5)
네덜란드	1.4(4.4)	1.4(3.6)	1.5(3.7)	2.0(5.3)	1.7(4.7)	1.4(4.0)	1.2(3.4)	1.1(3.0)	1.2(3.4)
뉴질랜드	2.7(11.5)	2.3(7.9)	2.5(6.8)	1.7(5.3)	1.8(5.3)	2.0(6.5)	2.0(6.6)	2.0(6.3)	1.9(6.1)

〈표 1-7〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2012	2013
노르웨이	0.9(3.1)	0.7(1.7)	1.2(2.9)	1.0(2.3)	1.2(2.8)	1.2(2.9)	1.2(2.8)	1.2(2.9)	1.2(3.0)
폴란드	-	-	-	1.4(4.3)	1.4(4.1)	1.4(4.3)	1.3(4.0)	1.3(4.2)	1.4(4.4)
포르투갈	0.8(5.0)	0.3(1.4)	0.7(2.7)	1.1(3.7)	1.3(4.1)	1.1(3.6)	1.1(3.4)	1.1(3.3)	1.1(3.3)
슬로바키아	-	-	-	0.6(1.8)	0.4(1.3)	0.4(1.5)	0.4(1.4)	0.4(1.5)	0.4(1.5)
슬로베니아	-	-	-	0.6(1.7)	0.6(1.6)	0.6(1.6)	0.6(1.6)	0.6(1.7)	0.6(1.7)
스페인	0.9(6.4)	1.0(4.6)	1.7(5.5)	2.1(6.3)	2.9(8.0)	2.0(6.6)	1.9(6.0)	2.0(6.3)	2.2(6.7)
스웨덴	0.6(1.8)	0.4(0.9)	1.7(3.5)	1.7(3.4)	1.1(2.4)	1.0(2.4)	1.0(2.4)	1.0(2.4)	1.1(2.5)
스위스	1.6(9.9)	1.9(8.3)	2.0(8.4)	2.5(9.0)	2.1(7.9)	2.0(7.4)	1.9(7.0)	1.8(6.6)	1.8(6.7)
터키	1.1(10.5)	0.7(5.4)	0.3(2.3)	0.8(3.2)	0.9(3.8)	0.9(3.6)	1.1(4.1)	1.2(4.2)	1.4(4.6)
영국	4.3(14.5)	4.0(12.0)	2.7(8.2)	4.0(11.6)	4.3(12.6)	3.9(12.2)	3.9(11.6)	3.9(11.8)	4.0(12.3)
미국	3.7(15.9)	2.7(10.7)	3.0(11.6)	2.9(10.2)	3.1(11.5)	3.2(14.1)	3.0(12.6)	2.9(12.1)	2.9(11.3)
OECD평균	1.9(7.9)	1.5(5.3)	1.8(5.7)	1.8(5.5)	1.9(5.6)	1.7(5.6)	1.8(5.5)	1.8(5.5)	1.9(5.6)

주: 1) GDP 대비 재산세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 재산세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 104~105 재구성

사. OECD국가의 상품 및 용역세(GST) 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 상품 및 용역세 평균 부담률은 1965년 9.4%에서 2013년 11%로 약 1.6%p 증가했으나 조세수입 대비 상품 및 용역세 비중은 1965년 38.4%에서 2013년 32.7%로 5.7%p 감소함
- 1965년~2013년 사이 상품 및 용역세의 구성이 많이 바뀌었으며, 특히 일반소비세 수입이 매우 빠른 속도로 증가함
- 일반소비세 수입이 증가할 수 있었던 이유는 부가가치세의 영향이 매우 컸는데, 현재 OECD 34개국 가운데 33개국이 부가가치세를 도입하여 운영하고 있음
 - 우리나라는 1977년 7월부터 부가가치세를 도입하여 시행하고 있음
- 우리나라의 GDP 대비 상품 및 용역세 평균 부담률은 1980년 10.6%에서 2013년 7.5%로 3.1%p 감소했고, 조세수입 대비 상품 및 용역세 비중도 1965년 62.7%에서 2013년 30.7%로 32%p나 감소함

〈표 1-8〉 OECD국가의 상품 및 용역세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
호주	7.2(34.7)	8.2(31.1)	7.8(27.8)	8.7(28.7)	7.9(26.8)	7.6(29.4)	7.1(27.1)	7.8(28.4)
오스트리아	12.6(37.4)	12.2(31.5)	12.4(31.5)	12.1(28.7)	11.2(27.7)	11.6(28.2)	11.6(28.3)	11.7(27.5)
벨기에	11.4(37.2)	10.9(27.0)	10.8(26.1)	10.9(25.1)	10.7(25.1)	10.6(25.0)	10.7(24.9)	10.8(24.2)
캐나다	10.2(40.5)	9.9(32.6)	9.1(25.8)	8.5(24.2)	7.7(24.0)	7.5(23.8)	7.4(24.5)	7.4(24.2)
칠레	-	-	10.7(62.9)	12.0(63.8)	10.0(43.8)	9.6(55.9)	10.5(49.3)	10.8(54.0)
체코	-	-	-	10.2(31.5)	10.3(29.9)	10.8(33.3)	11.3(33.7)	11.7(34.3)
덴마크	12.2(41.9)	15.8(38.1)	15.1(33.9)	15.5(33.1)	16.2(34.9)	15.2(33.6)	15.1(33.2)	15.4(32.3)
에스토니아	-	-	-	11.9(38.6)	12.9(41.6)	14.2(40.6)	13.2(41.5)	13.0(41.0)
핀란드	12.7(42.5)	12.5(35.3)	14.0(32.5)	13.3(29.0)	12.6(30.2)	12.9(31.6)	13.8(32.9)	14.5(33.2)
프랑스	12.9(38.4)	12.0(30.4)	11.6(28.4)	11.1(25.9)	10.5(24.9)	10.4(25.2)	10.7(24.9)	10.8(24.1)
독일	10.4(33.0)	9.9(27.1)	9.3(26.7)	10.2(28.1)	10.2(29.3)	10.8(29.8)	10.4(29.1)	10.2(28.0)
그리스	8.3(48.8)	8.5(41.2)	11.2(44.5)	12.1(36.3)	11.4(36.6)	11.0(35.8)	13.2(39.4)	13.5(39.1)
헝가리	-	-	-	15.7(40.5)	14.9(37.7)	15.5(39.8)	16.0(43.7)	16.9(44.0)
아이슬란드	16.0(62.7)	17.3(59.9)	15.5(51.3)	16.0(44.1)	15.6(40.4)	11.4(35.5)	12.0(34.7)	12.0(33.5)
아일랜드	12.9(52.6)	13.2(43.7)	13.6(41.9)	11.8(38.2)	11.1(36.4)	9.9(35.7)	9.4(34.3)	9.7(33.6)
이스라엘	-	-	-	11.6(33.3)	12.1(35.2)	11.6(39.3)	12.2(39.4)	11.9(39.0)
이탈리아	9.7(39.5)	7.6(26.5)	10.2(28.0)	11.3(27.9)	10.5(25.3)	10.4(24.8)	11.2(26.8)	11.5(26.1)
일본	4.7(26.2)	4.0(16.3)	3.9(13.7)	5.1(19.3)	5.1(18.0)	5.1(19.1)	5.3(18.4)	5.3(17.6)
한국	-	10.6(62.7)	8.3(44.3)	8.2(38.4)	7.8(31.3)	7.6(31.8)	7.5(31.2)	7.5(30.7)
룩셈부르크	6.5(24.7)	7.4(21.8)	8.5(25.1)	10.1(27.1)	10.2(27.9)	10.9(28.0)	10.6(28.1)	10.9(28.4)
멕시코	-	7.4(51.2)	8.6(55.3)	8.8(53.0)	9.3(53.1)	8.6(50.2)	10.5(54.1)	9.8(49.8)
네덜란드	8.8(28.6)	10.2(25.3)	10.6(26.4)	10.8(29.2)	11.2(31.0)	10.8(30.6)	10.8(30.0)	10.9(29.6)
뉴질랜드	6.5(27.9)	6.6(22.3)	12.1(33.6)	11.3(34.7)	10.8(31.7)	11.1(36.6)	12.3(39.7)	12.0(38.4)
노르웨이	12.1(41.1)	14.8(35.3)	14.3(35.5)	13.3(31.8)	12.0(28.5)	11.5(27.9)	11.1(26.4)	11.1(27.4)
폴란드	-	-	-	11.6(35.2)	13.1(37.6)	11.7(37.0)	12.6(39.3)	11.5(35.9)
포르투갈	7.5(47.6)	10.2(46.5)	11.7(44.2)	12.5(40.1)	13.3(41.4)	11.6(38.6)	12.9(39.7)	12.9(37.3)
슬로바키아	-	-	-	12.2(36.2)	11.1(37.8)	10.4(36.1)	10.5(36.7)	10.4(34.4)
슬로베니아	-	-	-	13.8(37.6)	13.0(35.0)	13.3(36.7)	13.8(37.7)	14.7(40.1)
스페인	5.8(40.8)	4.6(20.7)	9.0(28.4)	9.9(29.6)	9.2(25.3)	6.8(22.9)	8.2(26.1)	9.2(28.1)
스웨덴	9.8(31.2)	10.5(24.0)	12.4(25.0)	12.1(24.8)	12.0(26.6)	12.7(28.9)	12.4(29.1)	12.2(28.6)
스위스	5.7(34.2)	5.4(23.0)	4.9(20.7)	6.2(22.3)	5.8(22.3)	5.9(21.8)	6.0(22.1)	6.0(22.2)
터키	5.7(54.0)	3.4(25.6)	4.2(27.9)	10.1(42.0)	11.5(47.7)	11.2(45.7)	12.6(45.2)	13.5(46.1)
영국	9.7(33.1)	9.7(29.2)	10.2(31.0)	11.1(31.9)	9.9(29.2)	9.4(29.1)	10.9(32.5)	10.8(32.9)
미국	5.3(22.8)	4.5(17.6)	4.6(17.6)	4.6(16.2)	4.5(16.8)	4.2(18.5)	4.4(18.8)	4.4(17.4)
OECD평균	9.4(38.4)	9.5(32.5)	10.2(33.0)	11.0(33.1)	10.8(32.1)	10.4(32.5)	10.8(33.0)	11.0(32.7)

주: 1) GDP 대비 상품 및 용역세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 상품 및 용역세가 차지하는 비율
 자료: OECD, Revenue Statistics 2015, pp. 106~107 재구성

아. OECD국가의 일반소비세와 개별소비세 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 일반소비세(부가가치세, 판매세) 평균 부담률은 1965년 3.2%에서 2013년 6.8%로 3.6%p 증가했으며, 조세수입 대비 일반소비세 비중은 1965년 11.9%에서 2013년 20.2%로 8.3%p 증가함
 - 우리나라의 GDP 대비 일반소비세 부담률은 1980년 3.7%에서 2013년 4.1%로 0.4%p 증가했고, 조세수입 대비 일반소비세 비중은 1980년 22%에서 2013년 17%로 5%p 감소함
- 일반소비세(부가가치세, 판매세)가 차지하는 비중과 중요성이 높아질수록 특별소비세, 관세 등이 포함된 개별소비세의 비중은 줄어드는 경향을 보이고 있음¹³⁾
 - 예를 들어 환경과 관련된 담배, 주류, 연료 등에 붙는 개별소비세의 비중은 1965~2013년 사이 거의 반으로 줄어들음
 - 또한 무역장벽을 없애려는 세계적인 흐름을 반영하여 많은 OECD 회원국들이 수입물품에 대한 세율도 상당부분 낮추고 있음
- 다만, 멕시코와 터키는 여전히 조세수입 중 개별소비세가 차지하는 비중이 상당히 큰 국가로 분류됨
 - 2013년 기준 조세수입 대비 개별소비세 비중이 멕시코는 31.6%이며, 터키도 22.4%에 달함
 - 우리나라의 조세수입 대비 개별소비세 비중은 1980년 39.5%에 달했으나 이후 지속적으로 감소하여 2013년 11.8%까지 하락함

13) OECD, 위의 보고서, p. 30

〈표 1-9〉 OECD국가의 일반소비세(부가가치세 등) 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
호주	1.5(7.4)	1.4(5.3)	2.3(8.0)	3.7(12.0)	3.9(13.0)	3.7(14.3)	3.4(12.8)	3.6(13.1)
오스트리아	6.3(18.7)	7.8(20.1)	8.2(20.8)	7.9(18.8)	7.4(18.3)	7.8(19.0)	7.6(18.6)	7.7(18.2)
벨기에	6.5(21.1)	6.8(16.9)	6.8(16.4)	7.1(16.3)	7.0(16.5)	6.8(16.2)	6.9(16.1)	7.0(15.6)
캐나다	4.5(17.8)	3.5(11.5)	5.0(14.1)	4.9(14.2)	4.5(13.9)	4.2(13.4)	4.3(14.2)	4.3(14.2)
칠레	-	-	6.3(37.4)	7.9(41.8)	7.5(32.9)	7.3(42.5)	7.9(37.0)	8.2(40.8)
체코	-	-	-	6.0(18.3)	6.1(17.7)	6.6(20.4)	6.9(20.6)	7.5(21.8)
덴마크	3.0(10.3)	9.4(22.7)	9.4(21.1)	9.2(19.5)	10.0(21.6)	9.7(21.6)	9.6(21.1)	9.6(20.2)
에스토니아	-	-	-	8.4(27.3)	8.8(28.2)	8.7(24.8)	8.4(26.4)	8.3(26.1)
핀란드	5.5(18.5)	6.1(17.3)	8.3(19.3)	8.0(17.4)	8.2(19.6)	8.4(20.5)	8.8(20.9)	9.3(21.3)
프랑스	7.8(23.3)	8.3(21.1)	7.7(18.8)	7.4(17.1)	7.3(17.1)	7.0(16.9)	7.1(16.5)	7.1(15.7)
독일	5.2(16.5)	6.1(16.6)	5.8(16.6)	6.7(18.4)	6.8(19.4)	7.2(20.1)	7.0(19.7)	7.0(19.2)
그리스	1.8(10.3)	2.7(13.2)	6.7(26.5)	7.1(21.5)	7.4(23.8)	6.6(21.5)	7.6(22.7)	7.3(21.2)
헝가리	-	-	-	10.1(26.1)	10.3(26.0)	10.9(28.)	11.0(30.)	11.4(29.8)
아이슬란드	4.3(16.7)	8.3(28.9)	9.7(32.3)	10.3(28.5)	10.0(25.9)	7.6(23.7)	7.7(22.4)	8.0(22.2)
아일랜드	1.4(5.7)	4.5(14.8)	6.6(20.4)	7.1(22.9)	7.3(24.0)	6.1(22.2)	5.7(20.8)	5.9(20.4)
이스라엘	-	-	-	9.3(26.6)	9.3(27.1)	8.9(29.9)	9.3(30.0)	9.3(30.4)
이탈리아	3.2(12.9)	4.5(15.6)	5.3(14.7)	6.2(15.4)	5.9(14.2)	5.5(13.1)	6.0(14.4)	5.8(13.3)
일본	0.0(0.0)	0.0(0.0)	1.3(4.4)	2.4(9.1)	2.5(8.8)	2.6(9.6)	2.7(9.4)	2.8(9.2)
한국	-	3.7(22.0)	3.5(18.7)	3.7(17.0)	3.9(15.8)	4.1(17.2)	4.1(17.0)	4.1(17.0)
룩셈부르크	3.3(12.4)	3.9(11.6)	4.7(13.8)	5.3(14.3)	6.1(16.6)	6.7(17.3)	6.8(17.8)	7.4(19.2)
멕시코	-	2.3(15.7)	3.2(20.8)	3.1(18.7)	3.6(20.4)	3.4(19.7)	3.7(19.0)	3.5(17.6)
네덜란드	3.8(12.4)	6.4(15.8)	6.6(16.5)	6.4(17.5)	7.0(19.4)	6.5(18.3)	6.5(18.0)	6.5(17.8)
뉴질랜드	1.8(7.7)	3.0(10.2)	8.1(22.4)	8.1(24.9)	8.0(23.5)	8.4(27.6)	9.6(31.0)	9.4(30.0)
노르웨이	6.3(21.5)	7.7(18.2)	7.6(18.8)	8.3(19.8)	8.1(19.1)	7.7(18.7)	7.6(18.0)	7.7(19.0)
폴란드	-	-	-	6.9(20.9)	8.2(23.7)	7.3(23.2)	7.9(24.7)	7.0(22.0)
포르투갈	0.0(0.0)	3.5(16.2)	5.2(19.6)	7.6(24.3)	8.2(25.5)	6.8(22.7)	8.1(24.9)	8.1(23.5)
슬로바키아	-	-	-	6.9(20.4)	6.6(22.6)	6.6(22.9)	6.7(23.4)	6.4(21.0)
슬로베니아	-	-	-	8.7(23.7)	8.3(22.4)	7.9(21.9)	8.1(22.3)	8.4(22.9)
스페인	3.2(22.2)	2.2(10.2)	5.1(16.0)	5.9(17.6)	5.8(16.0)	3.8(12.6)	5.1(16.4)	5.8(17.8)
스웨덴	3.3(10.4)	5.8(13.4)	7.4(14.9)	8.4(17.1)	8.7(19.3)	9.2(20.9)	9.2(21.5)	9.1(21.1)
스위스	1.8(10.6)	2.4(10.3)	2.8(11.7)	3.6(13.1)	3.4(13.0)	3.3(12.3)	3.5(12.8)	3.5(13.1)
터키	0.0(0.0)	0.0(0.0)	3.0(20.1)	5.8(24.2)	5.1(21.3)	4.9(20.)	6.1(21.8)	6.4(22.0)
영국	1.7(5.9)	4.9(14.7)	5.5(16.9)	6.3(18.1)	6.2(18.2)	5.4(16.7)	6.9(20.5)	6.9(20.9)
미국	1.1(4.8)	1.8(7.0)	2.1(8.1)	2.2(7.6)	2.1(7.9)	2.0(8.5)	2.0(8.4)	2.0(7.8)
OECD평균	3.2(11.9)	4.5(14.2)	5.7(18.1)	6.7(19.7)	6.7(19.8)	6.5(19.9)	6.8(20.3)	6.8(20.2)

주: 1) GDP 대비 일반소비세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 일반소비세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 110~111 재구성

〈표 1-10〉 OECD국가의 개별소비세 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
호주	4.7(22.7)	5.9(22.6)	4.3(15.3)	4.3(14.1)	3.4(11.3)	3.1(12.2)	3.0(11.3)	3.0(10.8)
오스트리아	6.0(18.)	3.9(10.1)	3.6(9.)	3.5(8.2)	3.1(7.7)	3.1(7.6)	3.3(8.1)	3.2(7.6)
벨기에	4.0(13.)	3.6(8.8)	3.4(8.3)	3.0(6.9)	3.0(7.)	3.1(7.3)	3.1(7.2)	3.2(7.2)
캐나다	4.3(16.8)	4.0(13.)	3.6(10.3)	3.0(8.6)	2.7(8.5)	2.7(8.7)	2.6(8.6)	2.5(8.3)
칠레	-	-	3.9(23.)	3.5(18.8)	2.0(8.7)	1.7(10.1)	2.0(9.4)	2.0(9.9)
체코	-	-	-	3.6(11.)	3.5(10.2)	3.5(10.8)	3.7(11.2)	3.7(10.7)
덴마크	8.5(29.3)	5.7(13.7)	5.0(11.2)	5.5(11.8)	5.1(11.)	4.3(9.6)	4.4(9.7)	4.6(9.6)
에스토니아	-	-	-	3.1(10.1)	3.8(12.1)	5.1(14.5)	4.5(14.)	4.4(13.8)
핀란드	7.0(23.4)	6.2(17.6)	5.5(12.9)	5.0(10.9)	4.0(9.7)	4.2(10.2)	4.6(11.)	4.7(10.8)
프랑스	4.8(14.3)	3.3(8.4)	3.6(8.7)	3.5(8.)	3.0(7.)	3.1(7.5)	3.3(7.7)	3.5(7.7)
독일	4.6(14.6)	3.4(9.3)	3.2(9.2)	3.2(8.8)	3.1(8.8)	3.1(8.6)	3.0(8.3)	2.8(7.8)
그리스	5.8(33.8)	5.2(25.1)	3.9(15.6)	3.8(11.5)	3.0(9.6)	3.0(9.8)	4.2(12.5)	4.4(12.7)
헝가리	-	-	-	5.4(13.8)	4.3(10.9)	4.2(10.7)	4.6(12.6)	5.0(13.1)
아이슬란드	11.5(45.)	8.6(29.8)	5.1(16.9)	4.0(11.)	4.0(10.2)	3.1(9.6)	3.7(10.7)	3.5(9.7)
아일랜드	10.6(43.4)	8.5(28.3)	6.5(19.9)	4.2(13.6)	3.2(10.6)	3.0(10.8)	2.9(10.6)	3.0(10.2)
이스라엘	-	-	-	1.5(4.3)	1.9(5.4)	2.0(6.6)	2.0(6.6)	1.8(5.9)
이탈리아	5.9(24.1)	2.8(9.7)	3.8(10.6)	3.9(9.6)	3.6(8.5)	3.8(9.1)	4.0(9.7)	4.3(9.7)
일본	4.4(25.)	3.5(14.1)	2.2(7.5)	2.1(8.)	2.0(7.1)	2.0(7.3)	2.0(7.1)	2.0(6.7)
한국	-	6.7(39.5)	4.6(24.3)	4.2(19.7)	3.6(14.5)	3.2(13.6)	2.9(12.2)	2.9(11.8)
룩셈부르크	2.9(11.1)	3.2(9.6)	3.6(10.8)	4.6(12.5)	4.0(10.8)	4.0(10.2)	3.7(9.8)	3.4(8.7)
멕시코	-	5.0(34.4)	5.3(34.)	5.5(33.4)	5.6(31.6)	5.1(29.4)	6.7(34.3)	6.2(31.6)
네덜란드	4.5(14.7)	2.9(7.3)	3.0(7.5)	3.3(8.9)	3.1(8.7)	3.2(8.9)	3.1(8.6)	3.2(8.6)
뉴질랜드	4.3(18.5)	3.3(11.2)	3.3(9.2)	2.5(7.5)	2.0(5.9)	2.0(6.4)	1.9(6.3)	1.8(5.8)
노르웨이	5.4(18.4)	6.8(16.1)	6.2(15.3)	4.0(9.6)	3.2(7.7)	3.2(7.8)	3.0(7.1)	2.8(6.9)
폴란드	-	-	-	4.5(13.5)	4.4(12.8)	4.0(12.6)	4.3(13.4)	4.2(13.1)
포르투갈	6.9(44.)	6.3(28.9)	6.3(23.8)	4.6(14.7)	4.7(14.7)	4.3(14.4)	4.3(13.3)	4.0(11.7)
슬로바키아	-	-	-	4.6(13.7)	3.7(12.7)	3.0(10.4)	3.1(10.7)	3.2(10.6)
슬로베니아	-	-	-	4.4(12.1)	4.1(10.9)	4.8(13.2)	5.0(13.8)	5.4(14.6)
스페인	2.6(18.4)	2.3(10.5)	3.3(10.5)	3.2(9.6)	2.7(7.5)	2.5(8.4)	2.4(7.8)	2.8(8.6)
스웨덴	6.0(19.2)	4.0(9.2)	4.5(9.2)	3.4(7.)	2.9(6.4)	3.0(6.8)	2.8(6.6)	2.7(6.4)
스위스	3.5(21.3)	2.6(11.)	1.7(7.2)	2.0(7.3)	1.7(6.5)	1.9(7.)	1.8(6.6)	1.7(6.4)
터키	5.6(53.5)	3.4(25.2)	1.1(7.3)	4.0(16.4)	5.8(24.3)	5.8(23.6)	6.0(21.7)	6.5(22.4)
영국	7.4(25.2)	4.4(13.3)	4.1(12.5)	4.3(12.4)	3.3(9.7)	3.5(11.)	3.6(10.7)	3.5(10.7)
미국	3.6(15.1)	2.1(8.3)	1.8(7.1)	1.8(6.3)	1.6(6.1)	1.6(7.)	1.7(7.3)	1.7(6.8)
OECD평균	5.6(24.3)	4.5(16.7)	3.9(13.2)	3.7(11.6)	3.4(10.5)	3.3(10.6)	3.5(10.8)	3.5(10.5)

주: 1) GDP 대비 개별소비세 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 개별소비세가 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 112~113 재구성

자. OECD국가의 사회보장기여금 부담률

- OECD국가들의 GDP 대비 사회보장기여금 평균 부담률은 1965년 4.5%에서 2013년 9.1%로 4.6%p 증가했으며, 조세수입 대비 사회보장기여금 비중은 1965년 17.6%에서 2013년 26.1%로 8.5%p 증가함
- 조세수입 중 사회보장기여금이 차지하는 비중도 OECD 회원국마다 매우 큰 범위에서 다양하게 나타나는데, 슬로바키아(43.8%), 체코(43.2%), 일본(40.9%), 네덜란드(40.8%)와 같이 비중이 40%를 넘는 국가가 있는 반면, 호주와 뉴질랜드처럼 사회보장기여금이 없는 국가도 존재함
- 우리나라의 GDP 대비 사회보장기여금 부담률은 1980년 0.2%에 불과했으나 2013년 6.4%로 증가했으며, 조세수입 대비 사회보장기여금 비중도 1980년 1.1%에서 2013년 26.4%로 25.3%p나 증가함

〈표 1-11〉 OECD국가의 사회보장기여금 부담률: 1965~2013년¹⁾

(단위: %)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
호주	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)
오스트리아	8.4(24.9)	12.0(30.9)	12.9(32.9)	14.4(34.1)	13.7(33.7)	14.2(34.8)	14.1(34.3)	14.6(34.3)
벨기에	9.6(31.4)	11.7(28.8)	13.7(33.2)	13.4(30.7)	13.1(30.8)	14.0(33.2)	13.8(32.2)	14.2(31.7)
캐나다	1.4(5.6)	3.2(10.5)	4.3(12.1)	4.8(13.6)	4.6(14.4)	4.8(15.4)	4.6(15.2)	4.8(15.8)
칠레	-	-	1.5(9.0)	1.4(7.3)	1.3(5.6)	1.4(8.3)	1.3(6.3)	1.4(7.2)
체코	-	-	-	14.4(44.3)	15.0(43.6)	14.2(44.0)	14.6(43.9)	14.8(43.2)
덴마크	1.0(3.3)	0.2(0.4)	0.0(0.0)	0.6(1.4)	0.1(0.2)	0.1(0.1)	0.1(0.2)	0.1(0.2)
에스토니아	-	-	-	10.9(35.3)	10.4(33.3)	12.9(36.9)	11.8(37.0)	11.1(34.8)
핀란드	2.1(6.8)	8.2(23.3)	11.0(25.6)	11.6(25.2)	11.5(27.6)	12.2(29.8)	12.1(28.7)	12.6(28.9)
프랑스	11.5(34.2)	16.8(42.7)	18.1(44.1)	15.5(36.0)	15.7(37.1)	16.3(39.4)	16.2(37.9)	16.7(37.2)
독일	8.5(26.8)	12.5(34.3)	13.0(37.5)	14.1(39.0)	12.8(36.6)	13.9(38.6)	13.8(38.6)	13.9(38.1)
그리스	5.4(31.6)	6.8(32.9)	7.6(30.2)	10.1(30.3)	10.7(34.4)	10.3(33.4)	10.8(32.2)	10.7(31.1)
헝가리	-	-	-	11.3(29.3)	12.9(32.7)	12.2(31.3)	12.4(34.0)	12.5(32.6)
아이슬란드	2.1(8.1)	0.6(2.2)	0.9(3.1)	2.8(7.7)	2.9(7.4)	2.9(9.0)	3.9(11.4)	3.7(10.3)
아일랜드	1.6(6.5)	4.3(14.3)	4.6(14.1)	3.7(11.8)	4.1(13.6)	5.2(18.9)	5.3(19.2)	5.2(17.8)

〈표 1-11〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2009	2011	2013
이스라엘	-	-	-	5.1(14.7)	5.2(15.2)	5.1(17.1)	5.3(17.1)	5.1(16.6)
이탈리아	8.4(34.2)	10.9(38.0)	12.0(32.9)	11.6(28.5)	12.5(29.9)	13.2(31.4)	12.9(30.8)	13.1(29.8)
일본	3.9(21.8)	7.2(29.1)	7.5(26.4)	9.4(35.2)	10.4(36.5)	11.0(41.0)	11.9(41.5)	12.4(40.9)
한국	-	0.2(1.1)	1.9(10.1)	3.6(16.7)	5.1(20.7)	5.6(23.4)	5.8(24.0)	6.4(26.4)
룩셈부르크	8.5(32.3)	9.7(28.7)	9.1(27.0)	9.5(25.7)	10.1(27.5)	11.6(29.8)	11.0(29.1)	11.1(28.8)
멕시코	-	2.0(14.1)	2.1(13.4)	2.7(16.5)	2.7(15.3)	2.9(16.7)	2.8(14.5)	3.1(15.5)
네덜란드	9.5(30.8)	15.3(38.1)	15.0(37.4)	14.4(39.1)	12.6(34.9)	12.8(36.2)	13.8(38.4)	15.0(40.8)
뉴질랜드	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)	0.0(0.0)
노르웨이	3.5(11.9)	8.9(21.1)	10.6(26.3)	8.8(20.9)	8.8(20.8)	9.6(23.3)	9.3(22.0)	9.5(23.5)
폴란드	-	-	-	13.0(39.4)	11.9(34.3)	11.3(35.7)	11.3(35.4)	12.3(38.6)
포르투갈	3.4(21.8)	6.5(29.5)	7.2(27.2)	7.9(25.4)	8.1(25.4)	8.5(28.4)	8.9(27.4)	8.9(25.9)
슬로바키아	-	-	-	14.0(41.5)	11.4(39.2)	12.3(42.7)	12.1(42.1)	13.3(43.8)
슬로베니아	-	-	-	13.9(38.0)	13.4(36.3)	14.6(40.3)	14.7(40.2)	14.8(40.1)
스페인	4.0(28.3)	10.7(48.6)	11.2(35.4)	11.6(34.8)	11.8(32.3)	11.8(39.5)	11.7(37.5)	11.3(34.5)
스웨덴	3.8(12.1)	12.6(28.8)	13.5(27.2)	12.9(26.3)	11.8(26.2)	10.9(24.6)	9.9(23.3)	10.0(23.3)
스위스	2.5(14.9)	5.5(23.4)	5.6(23.6)	6.8(24.5)	6.1(23.5)	6.5(23.9)	6.6(24.5)	6.7(25.1)
터키	0.6(5.9)	1.9(14.0)	2.9(19.7)	4.5(18.7)	5.2(21.7)	6.0(24.5)	7.8(27.9)	8.0(27.4)
영국	4.5(15.4)	5.6(16.7)	5.6(17.0)	5.9(17.0)	6.3(18.5)	6.4(19.7)	6.3(18.7)	6.2(18.8)
미국	3.1(13.3)	5.6(21.9)	6.6(25.6)	6.6(23.6)	6.3(23.5)	6.3(27.3)	5.5(23.2)	6.1(24.2)
OECD평균	4.5(17.6)	6.9(22.1)	7.4(21.9)	8.6(24.5)	8.5(24.5)	8.9(26.4)	8.9(26.1)	9.1(26.1)

주: 1) GDP 대비 사회보장기여금 부담률, 괄호 안은 전체 조세수입 중 사회보장기여금이 차지하는 비율
 자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, pp. 96~97 재구성

4 OECD국가의 조세부담률 비교

가. OECD국가의 국민 1인당 조세부담액과 연간 조세수입 증감률

- 국민 1인당 조세부담액을 미국 달러로 환산했을 때 OECD국가들의 국민 1인당 평균 조세부담액은 1980년 3,402달러를 시작으로 2008년 14,559달러까지 증가하다가 이듬해 12,763달러로 급감했으며, 이후 다시 증가세로 돌아서 2013년에는 14,923달러를 기록함

- 2013년 OECD국가의 국민 1인당 평균 조세부담액 14,923달러는 전년 대비 718달러 상승한 수치임
 - 국민 1인당 조세부담액이 가장 높은 국가는 룩셈부르크(47,997달러)였으며, 가장 낮은 국가는 멕시코(2,094달러)였음
 - 우리나라의 국민 1인당 조세부담액은 1980년 289달러에 불과해 당시 OECD 평균인 3,402달러의 8.5% 정도에 불과했으나 2013년 기준 6,317달러로 OECD 평균의 42.3%까지 증가함
- OECD의 연간 평균 조세수입 증감률을 살펴보면 1966년(11.7%)부터 계속해서 증가하다가 세계 금융위기가 있던 2009년(-5.4%) 감소한 이후 다시 성장세를 회복하여 2013년 현재 전년 대비 3.9% 상승함
- 우리나라는 1980년대부터 2000년 중반대까지 10% 이상의 증가율을 기록하며 조세수입을 증가시켰고, 2009년(0.5%) 다소 주춤하다 2011년(8.8%)과 2012년(6%) 다시 성장세로 전환됐으나 2013년에는 전년 대비 1.8% 증가한 것에 그쳐 OECD평균 증가율인 3.9%에 못 미침

〈표 1-12〉 OECD국가의 1인당 조세부담액: 1965~2013년

(단위: USD)

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2008	2009	2011	2012	2013
룩셈부르크	-	5,888	12,454	18,170	38,346	41,890	39,483	42,897	40,876	47,997
노르웨이	633	6,619	11,370	15,987	35,891	40,105	32,935	42,298	42,189	41,629
덴마크	633	5,714	11,943	14,402	27,157	28,789	26,159	27,879	26,738	28,635
스웨덴	1,003	7,375	14,924	14,347	23,983	24,509	20,373	25,348	24,338	25,842
스위스	443	4,379	9,062	10,458	16,525	19,238	18,937	23,798	22,527	22,957
핀란드	-	3,458	9,941	11,119	20,042	21,966	19,286	21,364	20,247	21,642
오스트리아	-	5,478	8,936	10,329	18,890	21,235	19,526	20,987	20,157	21,503
벨기에	-	5,277	8,968	10,088	18,933	20,860	18,965	20,542	19,724	20,930
프랑스	-	4,606	9,711	9,977	18,219	19,758	17,778	19,413	18,636	19,836
네덜란드	-	6,873	8,866	9,553	18,479	20,712	18,391	19,205	17,849	18,807
호주	496	3,094	5,326	6,534	14,037	13,363	12,012	18,044	18,947	18,144

〈표 1-12〉의 계속

구분	1965	1980	1990	2000	2007	2008	2009	2011	2012	2013
아이슬란드	721	4,334	7,727	11,483	26,652	19,343	12,855	15,826	15,668	17,184
독일	-	5,099	7,268	8,598	14,591	16,150	15,061	16,403	15,723	16,873
캐나다	711	3,523	7,555	8,563	14,492	14,423	12,955	15,874	16,265	16,057
이탈리아	-	1,488	5,934	8,142	15,475	16,602	15,277	15,743	14,952	15,324
아일랜드	-	1,653	4,440	8,107	18,737	17,405	14,236	14,233	13,520	14,666
영국	563	3,348	6,281	9,123	16,794	15,615	12,259	13,761	13,606	14,094
미국	860	3,216	6,211	10,264	12,821	12,196	10,794	11,734	12,385	13,476
뉴질랜드	525	2,332	4,829	4,675	11,129	10,240	8,615	11,757	12,809	13,459
일본	174	2,353	7,309	9,945	9,720	10,576	10,709	13,318	13,714	11,787
이스라엘	-	-	-	7,302	8,442	9,352	8,192	10,272	9,666	11,031
스페인	-	817	3,387	4,942	12,043	11,573	9,741	10,137	9,448	9,892
슬로베니아	-	-	-	3,208	8,873	9,989	8,920	9,116	8,288	8,465
그리스	-	213	1,434	3,977	8,899	9,797	9,085	8,711	7,775	7,338
포르투갈	-	256	1,885	3,587	7,290	7,900	6,931	7,542	6,584	7,236
체코	-	-	-	1,944	6,273	7,558	6,348	7,232	6,659	6,793
한국	-	289	1,228	2,564	5,725	5,051	4,364	5,840	6,063	6,317
에스토니아	-	-	-	1,276	5,151	5,642	5,123	5,453	5,472	5,999
슬로바키아	-	-	-	1,817	4,678	5,390	4,750	5,191	4,881	5,478
헝가리	-	-	-	1,783	5,459	6,154	5,043	5,121	4,940	5,181
폴란드	-	-	-	1,486	3,914	4,790	3,609	4,357	4,162	4,412
터키	41	278	548	1,003	2,227	2,495	2,106	2,911	2,907	3,167
칠레	-	-	442	951	2,376	2,288	1,754	3,090	3,277	3,149
멕시코	-	504	517	1,064	1,669	2,046	1,359	1,968	1,981	2,094
OECD 평균	-	3,402	6,611	7,258	13,939	14,559	12,763	14,628	14,205	14,923

자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, p. 116

〈표 1-13〉 OECD국가의 연간 조세수입 증감률: 1965~2013년

(단위: %)

구분	1966	1980	1990	2000	2007	2008	2009	2011	2012	2013
호주	7.3	18.0	3.0	8.9	9.0	-2.7	-1.8	8.5	6.5	4.6
오스트리아	11.2	8.8	8.4	2.9	6.4	5.6	-3.0	5.2	4.4	3.8
벨기에	14.7	4.5	7.2	4.9	4.9	4.0	-3.6	5.2	4.6	3.4
캐나다	15.5	15.9	5.2	6.6	4.7	0.1	-2.8	5.5	4.7	3.0

〈표 1-13〉의 계속

구분	1966	1980	1990	2000	2007	2008	2009	2011	2012	2013
칠레	-	-	-	14.3	14.2	-2.5	-17.4	18.8	7.6	-1.2
체코	-	-	-	3.4	9.9	2.5	-5.7	4.3	1.9	2.1
덴마크	17.5	10.2	1.0	4.6	3.3	-0.1	-4.0	2.1	4.1	3.7
에스토니아	-	-	-	9.5	22.9	2.4	-4.6	7.2	8.1	5.4
핀란드	11.3	16.2	9.4	11.1	6.4	3.1	-7.2	8.4	3.0	4.0
프랑스	7.6	17.4	5.7	3.5	3.3	2.1	-4.8	6.2	4.3	3.5
독일	8.3	7.1	4.5	2.7	6.2	3.4	-2.1	6.9	3.9	2.8
그리스	19.8	16.8	32.5	12.2	9.8	3.3	-2.4	-3.9	-3.7	-6.4
헝가리	-	-	-	15.4	14.2	5.7	-4.1	1.9	7.5	4.0
아이슬란드	-	-	14.8	9.1	9.7	2.2	-6.6	8.5	6.9	7.9
아일랜드	13.8	29.2	7.3	16.5	5.1	-10.9	-13.0	3.4	3.0	5.2
이스라엘	-	-	-	13.5	6.6	-1.6	-1.7	7.7	3.3	9.0
이탈리아	7.4	42.0	13.6	4.9	6.8	1.2	-2.6	2.2	3.2	-0.3
일본	14.1	13.4	5.8	3.6	2.3	-4.5	-8.5	2.4	2.9	4.9
한국	-	23.0	39.5	19.8	13.6	5.3	0.5	8.8	6.0	1.8
룩셈부르크	4.1	11.5	8.8	12.8	11.0	4.1	1.0	6.3	5.6	5.4
멕시코	-	-	35.6	27.4	6.4	26.8	-18.4	15.1	7.7	3.9
네덜란드	13.6	8.4	5.8	6.9	5.0	5.4	-6.1	1.0	0.9	2.6
뉴질랜드	7.6	17.2	-0.7	7.3	3.4	-2.6	-4.6	5.2	6.9	4.8
노르웨이	12.2	23.1	7.2	19.2	4.4	9.1	-7.4	8.1	4.9	0.9
폴란드	-	-	-	4.3	14.3	6.7	-2.4	10.1	4.9	1.7
포르투갈	12.4	39.3	18.5	7.8	7.3	1.6	-7.6	4.0	-5.9	8.5
슬로바키아	-	-	-	6.9	11.7	8.0	-7.1	6.6	1.9	8.8
슬로베니아	-	-	-	7.9	9.7	6.0	-5.2	0.6	-1.4	0.2
스페인	7.6	18.9	10.7	9.0	8.5	-8.7	-10.7	4.1	0.8	1.2
스웨덴	11.2	13.2	10.6	6.8	4.1	0.5	-2.8	2.2	0.9	3.1
스위스	11.4	6.4	6.2	10.0	5.6	6.5	-0.1	4.0	0.6	1.6
터키	20.0	109.1	85.4	66.3	9.2	13.4	1.9	25.5	8.4	17.1
영국	9.1	27.6	8.2	6.8	4.4	2.2	-7.2	6.3	0.7	3.1
미국	11.4	10.3	7.1	7.8	4.7	-4.0	-10.7	5.4	6.3	9.6
OECD평균	11.7	21.1	13.9	11.0	7.9	2.8	-5.4	6.3	3.7	3.9

자료: OECD, Revenue Statistics 2015, p. 117

나. OECD국가의 중앙정부와 지방정부의 조세수입 구성

- 중앙정부와 지방정부의 조세수입 구성을 살펴보기 위해 OECD는 회원국들의 특성에 따라 연방국가(Federal country)와 단일국가(Unitary country)로 구분했으며, 스페인은 분권화 경향이 강하다고 판단하여 별도의 'Regional country'로 분류함
- OECD 34개 회원국 중 연방국가로 분류되는 국가는 총 8개국이며, 중앙·주·지방정부의 조세수입 비중이 국가별로 다양하게 나타남
 - 2013년 기준 중앙정부(Central government)의 조세수입 비중은 독일의 31.4%부터 멕시코 80.1%까지이며, 1975~2013년 사이 중앙정부의 수입비중이 가장 크게 하락한 국가는 벨기에(8.2%p 감소)고, 가장 큰 폭으로 증가한 국가는 오스트리아(14.7%p)였음
 - 주정부(State or Regional government)의 조세수입 비중도 오스트리아 1.6%부터 캐나다 39.6%까지 다양하게 분포되어 있음
 - 사회보장기여금은 1975~2013년 사이 호주를 제외한 7개의 연방국가 중 5개국이 증가하는 경향을 보였으나 캐나다와 멕시코는 다소 감소함
- 스페인은 1975~2013년 사이 중앙정부의 수입비중은 다소 감소했고, 주정부와 지방정부의 수입이 각각 8.9%p, 5.6%p 증가했으며, 사회보장기여금은 1965년 47.5%에서 2013년 34%로 13.5%p 감소함
- OECD 회원국 중 단일국가로 분류되는 25개국도 중앙과 지방정부의 조세수입 비중이 국가별로 매우 큰 범위에서 다양하게 나타나고 있음
 - 2013년 기준 중앙정부의 조세수입 비중은 프랑스 33.6%부터 뉴질랜드 93.3%까지 다양하게 분포함
 - 지방정부의 조세수입 비중도 체코 1.3%부터 스웨덴 36.9%까지 다양함
- 단일국가 중 1975~2013년 동안 지방정부의 수입비중이 5%p 이상 증가한 국가는

이탈리아(15.3%p), 아이슬란드(7.9%p), 스웨덴(7.7%p), 포르투갈(7%p), 한국(5.4%p), 프랑스(5.3%p)인 반면, 5% 이상 감소한 국가는 노르웨이(9.3%p)와 영국(6.2%p)임

□ 단일국가 중 1975년~2013년 동안 사회보장기여금의 비중이 7% 이상 증가한 국가는 한국(25.5%p), 프랑스(12.7%p), 일본(11.9%p), 핀란드(8.5%p)이며, 터키와 폴란드도 1995년~2013년 사이 각각 15.3%p, 8.8%p 증가함

○ 1975년 대비 2013년 사회보장기여금 비중이 감소한 국가는 이탈리아, 룩셈부르크, 노르웨이, 포르투갈, 스웨덴 등이 있음

□ 우리나라의 조세수입 비중은 중앙정부가 1975년 89%에서 2013년 58.1%로 30.9%p 줄어든 반면, 지방정부는 같은 기간 5.4%p 증가했으며, 사회보장기여금은 1975년 0.9%에서 2013년 26.4%로 큰 폭의 증가를 보임

〈표 1-14〉 OECD국가의 중앙 및 지방정부 조세수입 구성 비율

(단위: %)

	Supranational			Central government			State or Regional government			Local government			Social Security Funds		
	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013
연방국가(Federal countries)															
호주	-	-	-	80.1	77.5	80.8	15.7	19.0	15.8	4.2	3.4	3.4	0.0	0.0	0.0
오스트리아	-	0.0	0.3	51.7	64.8	66.5	10.6	1.8	1.6	12.4	4.1	3.2	25.3	29.3	28.4
벨기에	1.4	1.0	0.7	65.3	60.2	57.1	-	1.8	5.5	4.4	4.8	4.7	28.8	32.1	32.0
캐나다	-	-	-	47.6	39.1	41.6	32.5	37.1	39.6	9.9	9.8	9.3	10.0	14.0	9.4
독일	1.2	0.6	0.4	33.5	31.4	31.4	22.3	21.6	21.9	9.0	7.4	8.2	34.0	39.0	38.1
멕시코	-	-	-	-	80.1	80.1	-	2.1	3.1	-	1.1	1.2	-	16.6	15.5
스위스	-	-	-	30.7	31.4	35.2	27.0	23.8	24.6	20.3	17.6	15.2	22.0	27.3	25.1
미국	-	-	-	45.4	41.3	41.2	19.5	20.1	20.2	14.7	13.4	14.5	20.5	25.2	24.2
평균	1.3	0.6	0.5	50.6	53.2	54.2	21.3	15.9	16.5	10.7	7.7	7.5	20.1	22.9	21.6
Regional country															
스페인	-	0.5	0.4	48.2	50.4	42.1	-	4.8	13.7	4.3	8.5	9.9	47.5	35.8	34.0

〈표 1-14〉의 계속

	Supranational			Central government			State or Regional government			Local government			Social Security Funds		
	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013	1975	1995	2013
단일국가(Unitary countries)															
칠레	-	-	-	-	89.9	87.0	-	-	-	-	6.5	7.3	-	3.6	5.7
체코	-	-	0.4	-	57.7	55.2	-	-	-	-	0.9	1.3	-	41.4	43.2
덴마크	1.1	0.5	0.3	68.9	68.2	73.3	-	-	-	30.0	31.3	26.3	0.1	0.0	0.1
에스토니아	-	-	0.5	-	72.1	69.5	-	-	-	-	13.1	13.3	-	14.8	16.7
핀란드	-	0.4	0.2	56.0	46.6	47.6	-	-	-	23.5	22.3	23.4	20.4	30.8	28.9
프랑스	0.7	0.4	0.2	51.2	42.3	33.6	-	-	-	7.6	11.0	12.9	40.6	46.3	53.3
그리스	-	0.6	0.2	67.1	66.8	63.6	-	-	-	3.4	0.9	5.6	29.5	31.7	30.5
헝가리	-	-	0.2	-	63.8	60.5	-	-	-	-	2.5	5.9	-	33.6	33.3
아이슬란드	-	-	-	81.3	79.2	73.4	-	-	-	18.7	20.8	26.6	0.0	0.0	0.0
아일랜드	2.3	1.5	0.5	77.4	83.1	82.0	-	-	-	7.3	2.7	3.1	13.1	12.7	14.4
이스라엘	-	-	-	-	80.0	76.1	-	-	-	-	5.9	7.3	-	14.1	16.6
이탈리아	-	0.4	0.3	53.2	62.7	53.8	-	-	-	0.9	5.4	16.2	45.9	31.5	29.8
일본	-	-	-	45.4	41.2	35.0	-	-	-	25.6	25.3	24.2	29.0	33.5	40.9
한국	-	-	-	89.0	69.2	58.1	-	-	-	10.1	18.7	15.5	0.9	12.1	26.4
룩셈부르크	0.8	0.4	0.1	63.6	67.1	68.4	-	-	-	6.7	6.4	3.5	29.0	26.1	28.0
네덜란드	1.5	1.2	1.0	58.9	54.1	54.4	-	-	-	1.2	2.7	3.7	38.4	42.0	40.8
뉴질랜드	-	-	-	92.3	94.7	93.3	-	-	-	7.7	5.3	6.7	0.0	0.0	0.0
노르웨이	-	-	-	50.6	58.4	86.9	-	-	-	22.4	19.6	13.1	27.0	22.0	0.0
폴란드	-	-	0.3	-	61.9	48.2	-	-	-	-	8.3	12.9	-	29.8	38.6
포르투갈	-	1.3	0.7	65.4	71.9	67.6	-	-	-	0.0	5.4	7.0	34.6	21.4	24.7
슬로베키아	-	-	0.5	-	62.5	53.6	-	-	-	-	1.3	2.9	-	36.2	43.1
슬로베니아	-	-	0.4	-	51.8	49.1	-	-	-	-	6.3	10.8	-	41.9	39.7
스웨덴	-	0.4	0.3	51.3	46.9	49.9	-	-	-	29.2	30.9	36.9	19.5	21.8	12.8
터키	-	-	-	-	75.1	63.8	-	-	-	-	12.8	8.8	-	12.1	27.4
영국	1.0	1.0	0.5	70.5	77.5	75.8	-	-	-	11.1	3.7	4.9	17.5	17.8	18.8
평균	1.2	0.7	0.4	65.1	65.8	63.2	-	-	-	12.8	10.8	12.0	21.6	23.1	24.6

자료: OECD, Revenue Statistics 2015, p. 31

5 기타

(‘국민계정체계(System of National Account(SNA)) 2008’로의 개정이 조세부담률 측정에 미치는 영향)

- 유엔 통계위원회는 2009년 이전의 국민계정체계 ‘SNA 1993’을 대체하는 ‘SNA 2008’로의 개정을 승인함
 - 이는 ‘유럽국민계정체계(ESA) 2010’ 개정에 영향을 줌
 - ESA 2010은 몇 가지 부분을 제외하고는 대부분 SNA 2008과 호환됨

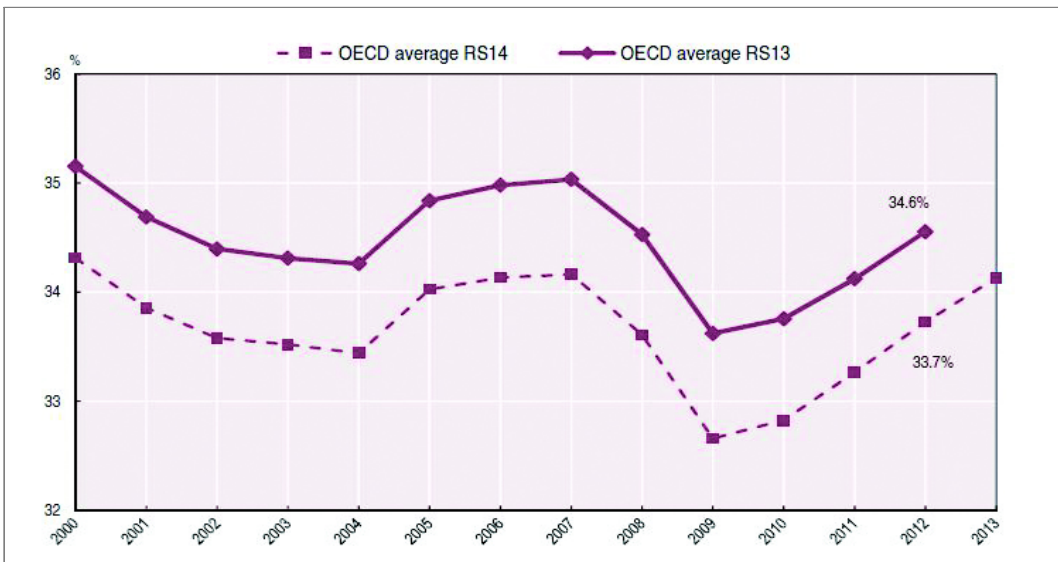
- 본 챕터에서는 SNA 2008을 채택한 국가들의 GDP와 조세 수준에 대한 영향을 조사하였으며, 그 내용을 요약하면 다음과 같음
 - SNA 2008/ESA 2010 사용에 따른 OECD 평균 조세부담률은 이전보다 약 1%p 낮으며, 그 차이는 2000년에서 2013년 사이의 기간 동안 안정적인
 - 새로운 국민계정체계 기준 채택 시, OECD 회원국의 GDP 규모는 평균 3.8% 증가하게 된다는 점에서 상당한 영향력을 가짐
 - 대한민국의 경우 7.8%, 룩셈부르크의 경우 0.2% 증가하였으며, 국가 간 상당한 차이가 있음
 - 평균 3.8% 중 3.1%는 국민계정체계 기준 변화에 기인하며, 0.7%는 통계기준 개정(원자료 강화 또는 국가별 국민계정 방법론)에 기인함
 - 국제표준 변화는 31개 국가 중 25개 국가에 더욱 중요한 요소였음
 - 새로운 SNA/ESA 기준의 적용은 ‘OECD 세수통계(OECD Revenue Statistics)’를 통해 발표된 세수 규모에 거의 영향을 미치지 않음
 - 그러나 몇몇 국가는 통계 기준 개정의 효과로 인해 세수비중에 변화를 보임
 - 조세부담률 변화에 대한 영향은 회원국에 따라 매우 다양함
 - 룩셈부르크의 경우 0.9%p 증가한 반면, 네덜란드의 경우 2.8%p 감소함
 - 대부분의 국가에서 GDP 수준의 변화는 세수 변화와는 대조적으로 GDP 대비 조세에 큰 영향을 미침

가. 서언

- 2009년 유엔 통계위원회는 이전의 ‘SNA 1993’를 대체하는 ‘SNA 2008’로의 개정을 승인하였으며, 새로운 기준의 이행 시기는 각국의 상황에 따라 다름
 - OECD 34개국 중 29개국이 다음과 같은 시기에 새로운 기준을 채택함
 - 2009년 : 호주
 - 2012년 : 캐나다
 - 2013년 : 이스라엘, 멕시코, 미국
 - 2014년 : 오스트리아, 벨기에, 체코공화국, 덴마크, 에스토니아, 핀란드, 프랑스, 독일, 그리스, 헝가리, 아이슬란드, 아일랜드, 이탈리아, 대한민국, 룩셈부르크, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈, 슬로바키아공화국, 슬로베니아, 스페인, 스웨덴, 스위스, 영국
 - 2014년 하반기 : 뉴질랜드, 노르웨이
 - 2015년 : 터키, 2016년 : 일본
- 새로운 기준은 OECD 세수통계 데이터베이스에 보고되는 GDP 측정치와 조세부담률에 직접적으로 영향을 주며, 본 챕터에서는 아래의 내용을 포함함
 - SNA 2008 또는 ESA 2010을 채택한 OECD 국가에서 관찰된 GDP 규모와 조세부담률 변화의 범위
 - GDP 규모와 조세부담률 변화의 근본적인 원인
 - GDP 규모의 변화와 조세부담률 변화 사이의 관계
- 새로운 SNA기준에 따른 영향은 2000년 이후 OECD 평균 조세부담률 추이를 비교한 [그림 I-1]을 통해 확인할 수 있으며, 내용은 다음과 같음
 - 2014년 OECD 평균 조세부담률은 전보다 1%p 낮음
 - 이는 새로운 기준을 이행하는 대부분 국가의 GDP 규모가 2000년~2012년 사이에 증가했다는 사실을 반영함

- 2014년 OECD 평균 조세부담률 추이는 2013년과 매우 밀접하게 따라가지만 낮은 규모임
- 기간 동안 조세부담률의 최고치와 최저치는 변화의 영향을 받지 않음
 - ‘OECD세수통계 2013, 2014’에서 OECD평균 조세부담률은 2000년에 35.2% (2013년), 34.3%(2014년)로 최고치에 도달함
 - 최저치는 2009년 33.6%(2013년), 32.7%(2014년)임

[그림 I-1] OECD 평균 조세부담률 (2000~2012)



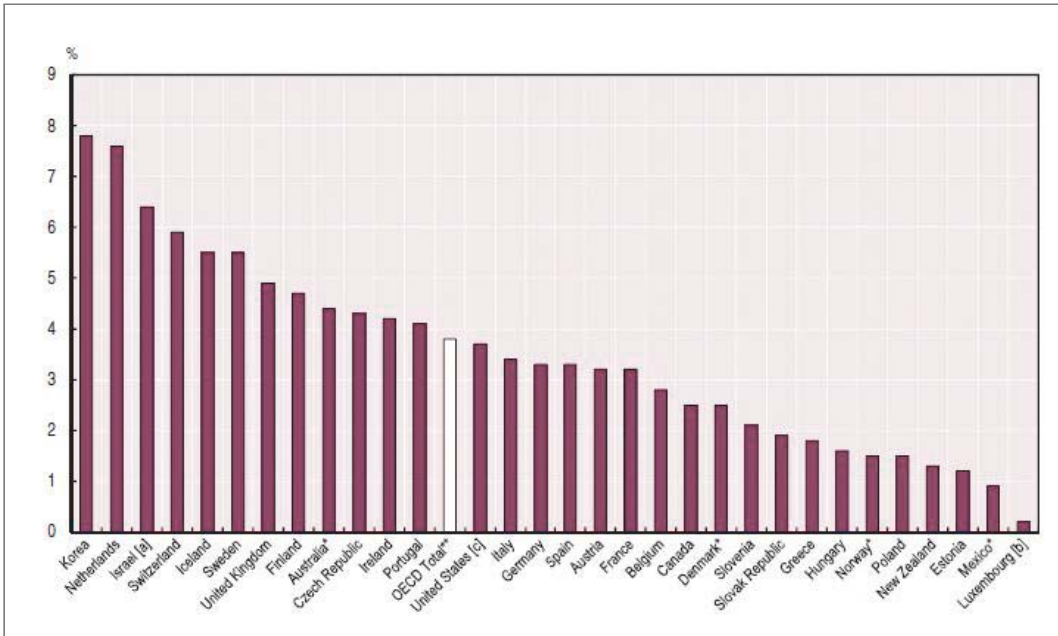
자료: OECD, Revenue Statistics 2015, p. 42

나. OECD국가의 GDP 규모 변화 범위

- OECD 통계이사회는 OECD국가의 새로운 기준 도입으로 인한 GDP 규모의 변화와 근본적인 이유를 알아보는 조사를 이행함
- [그림 I-2]는 SNA 2008/ESA 2010으로의 개정이 각 국가의 GDP 규모에 어떠한 영향을 미쳤는지 보여줌

- 변화범위: 한국 7.8%~룩셈부르크 0.2% 상승
- 5% 이상 상승한 국가: 네덜란드(7.6%), 이스라엘(6.4%), 스위스(5.9%), 스웨덴(5.5%)
- 2% 이하 상승한 국가: 멕시코(0.9%), 에스토니아(1.2%), 뉴질랜드(1.3%), 노르웨이·폴란드(1.5%)
- OECD 평균 GDP는 3.8% 증가함

[그림 1-2] 새로운 SNA를 적용한 OECD 회원국의 2010년 GDP 증가율



자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, p. 43

다. GDP 수치 변화의 주요 원인

- GDP의 측정에 영향을 미치는 국제기준의 주요 변화는 다음과 같이 요약할 수 있음
 - R&D 지출과 군사무기시스템 지출을 포함을 통한 자본기반 확대

〈표 1-15〉의 계속

	전 체								
	국민계정체계 개정					통계 기준 개정			
			R&D	군사무기 시스템	기타		원자료 개선	불법행위 포함	기타
체코	4.3	3.1	1.2	0.1	1.7	1.2	1.1	0.0	0.1
덴마크*	2.5	2.7	2.6	0.1	0.0	-0.2	-0.6	0.2	0.2
에스토니아	1.2	1.4	0.9	0.4	0.0	-0.2	-0.2	0.0	0.0
핀란드	4.7	4.2	4.0	0.2	0.0	0.5	0.5	0.0	0.0
프랑스	3.2	2.4	2.2	0.2	0.0	0.8	0.8	0.0	0.0
독일	3.3	2.7	2.3	0.1	0.3	0.6	0.2	0.1	0.3
그리스	1.8	1.3	0.6	0.6	0.2	0.6	-0.1	0.0	0.6
헝가리	1.6	1.6	1.2	n.a.	n.a.	0.0	-0.1	0.0	0.1
아이슬란드	5.5	1.4	1.4	0.0	0.0	4.1	3.6	0.5	0.0
아일랜드	4.2	3.6	3.5	0.0	0.1	0.6	0.0	0.6	0.0
이스라엘	6.4	2.3	2.2	0.0	0.1	4.1	3.2	0.0	0.9
이탈리아	3.4	1.5	1.3	0.2	0.0	1.9	0.4	1.0	0.5
일본	-	-	-	-	-	-	-	-	-
한국	7.8	5.1	3.6	0.3	1.2	2.7	n.a.	n.a.	n.a.
룩셈부르크	0.2	1.6	0.5	0.0	1.2	-1.4	0.0	0.2	-1.7
멕시코*	0.9	1.5	1.4	0.0	0.0	-0.6	0.0	0.0	-0.6
네덜란드	7.6	1.7	1.8	n.a.	n.a.	5.9	4.6	0.4	0.9
뉴질랜드	1.3	1.3	1.1	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0
노르웨이*	1.5	1.6	1.4	0.2	0.0	-0.1	n.a.	n.a.	n.a.
폴란드	1.5	1.2	0.5	0.2	n.a.	0.2	n.a.	0.7	n.a.
포르투갈	4.1	2.1	1.3	0.1	0.8	2.0	1.4	0.4	0.3
슬로바키아	1.9	1.8	0.6	0.1	1.1	0.1	0.2	0.0	-0.1
슬로베니아	2.1	2.0	1.9	0.1	0.0	0.1	0.3	0.0	-0.2
스페인	3.3	1.6	1.2	0.2	0.2	1.7	0.0	0.9	0.8
스웨덴	5.5	4.4	4.0	0.4	0.0	1.1	1.1	0.0	0.0
스위스	5.9	3.5	n.a.	n.a.	n.a.	2.3	n.a.	n.a.	n.a.
터키	-	-	-	-	-	-	-	-	-
영국	4.9	2.3	1.6	0.2	0.4	2.6	2.0	0.6	0.0
미국	3.7	4.0	2.5	0.5	0.9	-0.3	-0.4	0.0	0.1
OECD 전체**	3.8	3.1	2.2	0.3	0.6	0.7	0.3	0.2	0.1

주: * 호주는 2007년, 덴마크는 2008년, 멕시코는 2008년, 노르웨이는 2011년 기준임
 자료: OECD, Revenue Statistics 2015, Table S1, p. 45

[그림 1-3] 표준개정과 통계개정이 GDP 증가에 미치는 영향



자료: OECD, Revenue Statistics 2015, Figure S3, p. 46

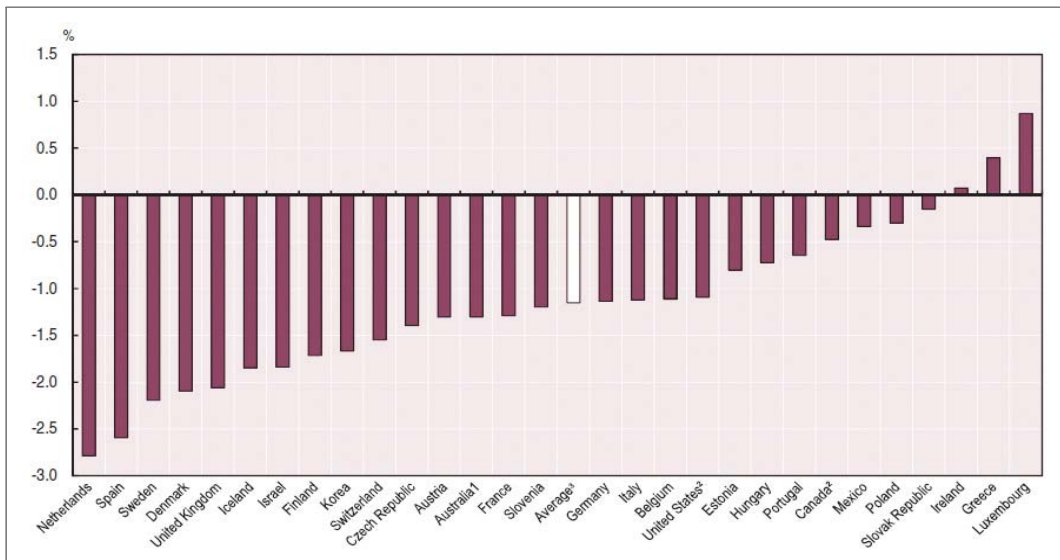
라. GDP 규모 변화와 OECD 세수통계상 조세부담률 변화 간의 관계

1) 조세부담률 측정 변화

- GDP 수준의 변화는 조세부담률에 영향을 미치며, 조세부담률은 또한 같은 해에 관찰된 세수 수준의 변화에 영향을 받음
- 실제로 SNA/ESA 국제표준 변화는 「OECD 세수통계(Revenue Statistics)」에서 발표한 세수 수준에 거의 영향을 미치지 않았으나, 일부 국가들은 통계 기준 개정의 효과로 인해 세수 수치에 약간의 변화를 보였으며, 2010년 세수 수치 변화율을 요약하면 다음과 같음
 - 가장 크게 증가한 국가는 아일랜드(5.7%)이며, 그리스(3.1%), 포르투갈(1.9%), 슬로바키아공화국(1.5%), 룩셈부르크(1.0%)가 1% 이상 증가함

- 가장 크게 감소한 국가는 스페인(-4.9%)이며, 덴마크(-2.4%), 슬로베니아(-1.1%), 미국(1.0%)이 1% 이상 감소함
 - 12개국은 변화가 없거나 0.1% 미만의 변화를 보임
- 기준 개정으로 인한 OECD국가들의 조세부담률 변화의 범위는 [그림 I-4]와 같으며, 주요 결과는 다음과 같음
- OECD 세수통계(2014년)의 수치가 수집될 때, 새로운 표준으로 이동한 29개국 중 3개국은 제외함
 - 그리스, 룩셈부르크, 아일랜드는 개정 이후 조세부담률 감소를 경험함
 - 변화의 범위: 네덜란드 2.8%p 감소, 룩셈부르크 0.9%p 증가, 덴마크, 스페인, 스웨덴 영국은 2%p 이상 감소함
 - 29개국 평균 1.2%p 감소함

[그림 I-4] SNA 2008/ESA 2010로의 기준 개정이 GDP 대비 조세부담률에 미친 영향

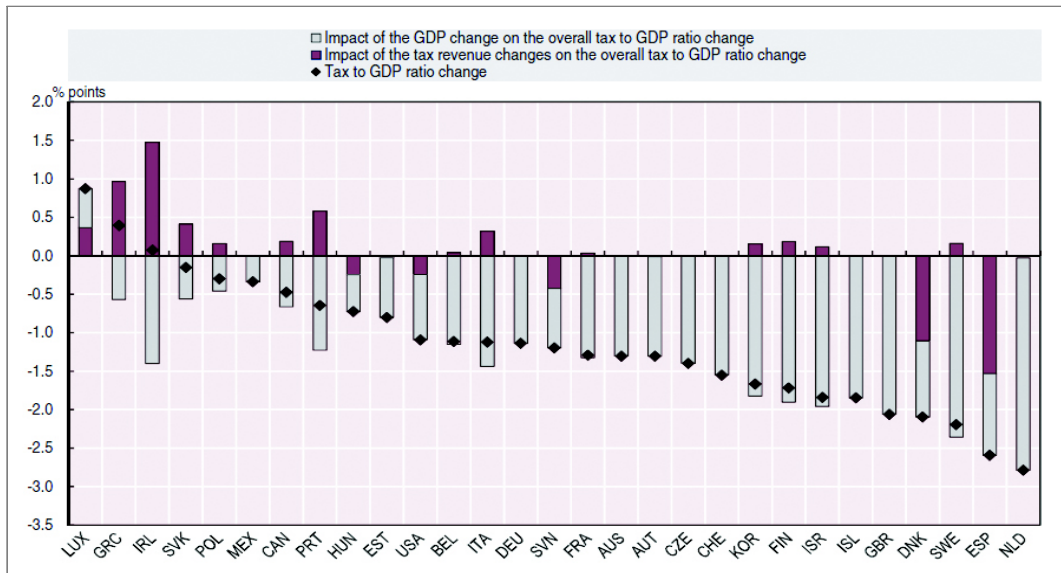


자료: OECD, *Revenue Statistics 2015*, Figure S4, p. 47

2) 조세부담률 측정에 대한 GDP와 세수 변화의 상대적 영향

- [그림 I-5]는 SNA2008/ESA2010으로 기준 개정으로 인해 발생한 GDP 변화 및 세수 변화가 GDP 대비 조세부담률 측정에 미치는 영향의 상대적 기여도를 보여줌
 - 룩셈부르크는 GDP 변화가 양(+)의 영향을 미친 유일한 국가임
 - 세수 변화가 미치는 영향은 일부 국가에서 양(+)의 변화 및 음의 변화(-)를 보이며, 회원국의 약 40%는 효과가 존재하지 않거나 미미한 효과를 보임
 - 일부 국가에서 세수 변화와 GDP 변화의 방향이 동일하거나 반대인 경우가 존재함
 - 대부분의 국가에서 GDP 변화는 세수 변화에 비해 GDP 대비 조세부담률 변화에 상당한 기여를 하였으나, 4개의 예외국가가 존재함
 - 그리스와 아일랜드는 세수 변화가 반대방향으로 작용하는 GDP 변화를 상쇄하였으며, 덴마크와 스페인의 경우 세수 변화, GDP 변화 모두 조세부담률을 감소시키는 방향으로 작용함

[그림 I-5] 조세부담률 측정 시 GDP와 세수 변화의 상대적 기여도



자료: OECD, Revenue Statistics 2015, Figure S5, p. 48

- 위의 변화는 OECD 국가의 조세부담률의 감소 순위를 나타내며, 2010년 순위 목록에서 관찰되는 사항은 다음과 같음
 - 덴마크는 낮은 세수와 높은 GDP로 인해 조세부담률이 가장 크게 하락한 국가 중 하나임에도 불구하고 OECD에서 조세부담률이 가장 높으며, 멕시코는 가장 낮음
 - 분포 상·하단 끝의 순위 순서에 거의 영향이 없었으며, 분포 중간의 스페인은 낮은 세수와 높은 GDP로 인해 6단계 감소함
 - 그리스와 룩셈부르크는 3단계 상승하였으며, 이스라엘과 네덜란드는 3단계 하락함
 - 다른 국가의 순위 변화는 2단계 이하로 발생함

II OECD/G20 BEPS프로젝트 최종보고서

- OECD는 2015년 10월 5일 BEPS프로젝트의 최종패키지를 발표하였으며 2015년 11월 G20 정상회의에서 최종패키지를 승인함
- BEPS 최종패키지는 2014년 7개 Action(Action 1, 2, 5, 6, 8, 13, 15)에 대한 중간보고서를 포함하여 발전시킨 것으로 Action 1~15에 대한 총 13개의 보고서로 구성됨

〈표 II-1〉 BEPS프로젝트 15개 Action Plan

구분	과제명
Action 1	디지털경제에서의 조세문제 해결
Action 2	혼성불일치 거래 효과의 해소
Action 3	효과적인 CFC규정의 설계
Action 4	이자공제와 기타 금융비용에 관련된 세원잠식의 제한
Action 5	투명성과 실질을 고려한 유해조세환경에 대한 효과적 대응
Action 6	부적절한 상황에서 조약혜택의 부여 방지
Action 7	고정사업장 지위의 인위적 회피 방지
Action 8-10	정상가격산출과 가치창출의 연계
Action 11	BEPS 측정과 모니터링
Action 12	의무보고규정
Action 13	이전가격 문서화와 국가별보고서
Action 14	분쟁해결 장치의 효과성 제고
Action 15	양자간 조세조약을 보완하기 위한 다자간 협약 개발

- OECD는 BEPS프로젝트의 효과적인 도입 및 이행을 위해 과제별로 이행 강제성 수준에 차이를 두는 이행체계를 수립함

〈표 II-2〉 BEPS프로젝트 이행체계

구분	강제성 수준	해당 과제
최소기준 (Minimum standard)	강한 이행 의무	Action 5, 6, 13, 14
기존 기준 수정	기존 모델 조세조약·지침서에 합의한 국가간 개정 의무 발생	Action 7, 8-10 등
공통접근 (Common approach)	강한 이행 권고 (향후 최소기준으로 발전 가능)	Action 2, 4
모범관행(Best practice) 권고안(Guidance) 지침(Recommendation)	선택적 도입	Action 3, 12

1 BEPS프로젝트 개요

- BEPS(Base Erosion and Profit Shifting)란 국가 간의 조세조약이나 세법 차이에서 발생하는 허점을 이용하여 다국적기업이 국제적인 세부담을 줄이는 행위 또는 현상으로 세원잠식과 소득이전을 뜻함
- OECD는 2015년 10월 5일 OECD/G20 BEPS프로젝트 (“BEPS프로젝트”)의 최종 패키지¹⁴⁾를 발표함
 - 이에 앞서 2013년 7월 G20 정상회의에서는 15개의 주요 영역에 대한 BEPS Action Plan을 승인함
 - 2014년에는 BEPS프로젝트의 중간보고서(interim reports)를 발표하였으며 이후 개발도상국을 포함한 여러 이해관계자들과의 협의를 통하여 2015년 최종 패키지를 발표함
 - 2015년 11월 G20 정상회의에서 BEPS프로젝트 최종패키지를 승인함

14) OECD(<http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm>)

- OECD와 G20는 후속작업의 완료와 합의된 사항에 대한 모니터링을 위해 2020년까지 협력할 것이며, 더 많은 국가들의 참여를 독려하기 위하여 2016년 초까지 모니터링체계를 마련하기로 함
- OECD는 BEPS 관련 개별 조세조약 개정을 신속히 진행하기 위해 2016년 말까지 다자간협정(Action 15)을 추진할 예정임
 - 우리나라는 OECD 아태지역 네트워크 조세분야 의장국으로서 BEPS 관련 국제적 공동대응과 포괄적 모니터링 체계 구축에 적극 참여할 계획임

2 BEPS 액션별 최종보고서 요약

가. (Action 1) 디지털경제에서의 조세문제 해결

- 디지털경제의 성장으로 디지털경제를 세무 목적상 여타 경제와 구분 짓기 어려워짐
 - 디지털경제와 그 사업모델은 그 자체로는 BEPS문제를 야기하지 않지만, 그들의 주요 특징은 BEPS 위험을 높일 수 있음
 - 디지털재화(소프트웨어, 음원 등)의 유통 및 소비에 따른 과세문제 해결의 필요성이 대두됨
- 디지털경제가 야기할 수 있는 BEPS 위험에 대응하기 위해 도출한 해결방안은 다음과 같음
 - 고정사업장의 정의에서 제외되는 “예비적 또는 보조적” 성격의 활동에 해당하는 항목에 대한 개정 및 관계기업 간의 사업분산(fragmentation)을 통한 고정사업장 제외 혜택 방지 규정(anti-fragmentation rule) 도입
 - 재화 또는 서비스 공급 계약의 인위적 조작을 통해 고정사업장 과세회피를 방지하기 위한 고정사업장 정의 개정

- 무형자산 사용에 대한 소득을 법적소유권자가 독점하지 않고 무형자산의 가치 창출에 대한 기여를 기준으로 해당 소득의 배분을 위한 이전가격 가이드라인 개정
- 디지털경제 소득이 궁극적으로 모법인의 소득으로 과세될 수 있도록 CFC(controlled foreign companies) 소득범위 개정
- 디지털경제의 지속적인 진화로 이 분야에 대한 지속적인 모니터링과 추가협력이 필요하며, 이를 반영하여 2020년까지 최종 결과물을 완성할 예정임

나. (Action 2) 혼성불일치 거래 효과의 해소

- 혼성불일치(Hybrid Mismatch) 거래란 특정 단체 또는 금융상품 등에 대한 국가간 세법 차이를 이용하여 이중 비과세가 일어나도록 만드는 거래를 의미함
 - 국가간 세법상 취급이 상이한 혼성불일치의 대표적인 사례로서 혼성금융상품, 혼성기업실체, 혼성거래 등이 있음
 - 혼성금융상품이란 전환사채 등과 같이 일방 국가에서는 자본으로, 타방 국가에서는 부채로 분류하는 금융상품을 의미
 - 혼성실체란 파트너십 등과 같이 일방 국가에서는 과세실체로, 타방 국가에서는 도관으로 분류하는 단체를 의미
 - 혼성거래란 판매 후 재매입 계약(Repo) 등과 같이 일방 국가에서는 부채의 담보로, 타방 국가에서는 자산의 소유권 이전으로 간주하는 거래를 의미
- Action 2는 내국세법 개정에 관한 권고사항(Part I)과 OECD 모델협약 개정에 관한 권고사항(Part II)으로 구성되어 있음
 - Part I에서는 국가간 세법상 취급의 상이점으로 인해 혼성불일치가 발생할 경우 과세관할에서 다음과 같이 대응할 것을 권고함
 - 1차 대응 : 원칙적으로 지급국에서 과세(손금불산입)

- 2차 대응 : 만약 지급국에서 미과세 시 수령국에서 과세(익금산입)
- 또한 혼성불일치 거래 효과를 사전적으로 차단하기 위해 다음 방안들도 권고함
 - 지급국 소득에서 공제되는 배당액은 배당소득면제 적용을 배제
 - 혼성실체를 이용한 소득 유보를 막기 위해 CFC 제도를 도입하거나 강화
 - 혼성실체 소재지에서 당해 실체에 대해 거주자로 취급하여 과세 의무화
- Part II에서는 개인이 아닌 단체가 양 체약국에서 모두 거주자인 경우에 대한 조세조약 개정안을 제시함
 - 개인이 아닌 단체가 양 체약국에서 모두 거주자인 경우 체약국 간 상호합의를 거쳐 과세할 국가를 결정함으로써 양국에서의 이중 비용공제를 방지
- BEPS 이행체계 분류에서 Action 2는 공통접근(Common approach) 과세에 해당함

다. (Action 3) 효과적인 CFC규정의 설계

- 피지배 외국법인 (Controlled Foreign Company; CFC) 과세 제도란 저세율 국가에 소재한 자회사에 유보한 소득을 배당소득으로 간주하여 법인세 등으로 과세하는 것을 의미함
 - CFC 제도 도입 및 강화를 통해 이전가격세제, 혼성불일치 해소 등 다른 BEPS 대응 조치와 결합하여 과세 실효성을 제고하고자 함
- 현재 OECD/G20 회원국 중 우리나라를 포함한 30여개의 나라가 이미 세법에 CFC 제도를 도입하여 운영 중임
 - 우리나라의 경우 OECD 권고안의 상당부분이 세법에 이미 반영된 상태이며, 일부 내용에 대해서만 권고안 반영 여부를 검토할 계획임
- 최종보고서가 제시하는 CFC 제도 개선 권고사항은 다음과 같음
 - CFC의 범위에 법인뿐 아니라 파트너십, 고정사업장 등을 포함하여 폭넓게 정의하면서 아래와 같은 지분요건 등을 추가로 정하고 있음

- 모회사가 해외자회사 등의 지분을 50% 이상 직·간접적으로 지배하는 경우 해당 자회사 등은 CFC에 해당함(지분요건)
 - 다만, 의결권 보유와 무관하게 모회사가 해외자회사 등을 경제적·실질적으로 지배하는 경우에도 해당 자회사 등은 CFC에 해당함(실질지배요건)
 - 우리나라의 경우 지분요건, 실질지배요건 모두 세법에 기반영되어 있으나, 법인 외에 파트너십과 고정사업장 등까지 폭넓게 CFC로 정의하는 규정은 없음
- 하지만 위와 같은 CFC 정의에 부합한다고 하더라도 일정한 경우 CFC 제도의 적용을 면제하도록 권고하고 있음
- 유효세율 기준으로 모회사 국가보다 일정비율의 낮은 세율을 운용하는 국가에 한해 CFC 제도를 적용하도록 권고하고 있음
 - 우리나라의 경우 현재 유효세율이 15%(고정세율) 이하인 국가에 소재하는 법인에 한해 CFC 제도를 적용하고 있음
 - 해외자회사의 소득 중에서도 CFC 제도의 적용을 배제하는 것이 바람직한 유형을 제시하고 있으며, 어떤 소득에 대해 CFC 제도 적용을 배제할 것인지는 각 국가의 실정에 맞게 선택하도록 하였음
 - 우리나라의 경우 현재 해외자회사 등이 고정시설 등을 갖추고 실질적 사업활동을 수행하거나 해외지주회사 기능을 수행하는 해외자회사 등의 소득에 대해서는 CFC 제도를 적용하지 않고 있음
- BEPS 이행체계 분류에서 CFC 제도 개선안은 모범관행(Best Practices)에 해당함
- 따라서 각국이 반드시 이를 도입할 필요가 없으며, 선택적으로 도입 가능하므로 이행 강제력 수준은 낮은 편임

라. (Action 4) 이자공제와 기타 금융비용에 관련된 세원잠식의 제한

- 다국적기업들이 부채와 자본에 대한 세법상 취급 차이를 이용하여 공격적으로 조세를 회피하는 사례가 발생함

- 대부분의 국가에서 차입금에 대한 이자지급은 비용으로 공제하는 반면, 자기 자본에 대한 배당금 지급은 공제하지 않는 차이를 이용하는 것임
 - 저세율 국가에서 자금을 차입하여 고세율 국가에 대여할 경우 양국에서 이중으로 비과세 혜택을 누림과 동시에 저세율 국가로 그룹 소득을 이전하는 효과가 발생함
 - 국내그룹에 비해 다국적기업이 가진 자산에 조세우대를 하는 것과 같은 효과가 발생하여 투자 및 자본의 배분에 왜곡을 초래할 수 있음
- Action 4에서는 이자비용을 포함한 금융비용에 대한 공제의 한도를 설정하여 조세회피행위를 규제하는 방안을 권고하고 있음
- 적용대상 이자에는 자금조달과 관련이 있고 지급이자와 경제적 실질이 유사한 모든 형태의 금융비용(예: 금융리스료 등)이 포함됨
 - 다만, 국제적 이중과세 위험을 줄이기 위해 현지 기업그룹의 모든 개별 기업의 순이자비용의 총계가 일정금액(threshold) 미만인 경우 이자비용 공제 제한 규정을 적용하지 아니함
- 기업의 EBITDA(Earning Before Interest, Tax, Depreciation and Amortization) 대비 고정된 비율(benchmark ratio)에 상당하는 이자비용까지만 공제를 허용하는 방안을 권고함
- 여기서 고정비율은 국가별 이자율 차이, 이자율 변동폭 등을 고려하여 10~30% 한도 내에서 국가별로 결정 가능함
 - 다만, 위와 같은 고정비율법을 기본으로 하되 국가별 실정에 맞추어 그룹비율법, 최소기준, 과소자본세제, 미사용 이자한도의 이월, 맞춤규정 등의 보완적인 제도를 선택할 수 있도록 함
 - 그룹비율법은 기업의 EBITDA 대비 그룹 전체의 재무비율(group ratio)에 상당하는 개별 기업의 순이자비용까지는 공제를 허용하는 방법을 의미함
 - 우리나라의 과소자본세제는 이자비용을 통한 세원잠식을 규제하지만 출자금의 배수를 한도로 규정하여, OECD 권고안(EBITDA 고정비율법)과 차이가 있음

- 국외지배주주로부터의 차입금이 국외지배주주의 출자금의 2배(금융업은 6배)를 초과하는 경우 초과분에 대한 지급이자를 손금불산입하고 배당으로 간주함

□ BEPS 이행체계 분류에서 Action 4는 공통접근(Common approach) 과제에 해당함

마. (Action 5) 투명성과 실질을 고려한 유해조세환경에 대한 효과적 대응

- 조세혜택 효과를 갖는 예규(rulings)를 정부 간 정보교환 대상으로 지정하기로 함
 - 해외자본 유치를 목적으로 지나친 조세감면 혜택을 투자자에게 제공하면 국제 자본이동을 왜곡하고 다른 나라의 세원을 잠식하는 문제가 일어남
 - 한편 이러한 유해성이 없는 조세제도하에서도 각국이 예규를 활용하여 투자 유치 경쟁을 함으로써 세원 잠식이 일어날 수 있음
 - 조세감면 혜택을 주는 예규를 정부 간 정보교환의 대상으로 지정하여 투명하게 운영되도록 유도할 필요성이 있음
- 특정 납세자를 대상으로 하는 예규로서(통칙 등 일반적으로 적용되는 예규 제외), 아래의 5개 범주의 예규를 정보교환의 대상으로 함
 - 금융·서비스 등 이동성이 높은 활동에 대한 조세우대제도에 대한 예규
 - 일방적 사전가격승인제도(unilateral APA; Advance pricing arrangement)와 이전 가격 분야의 예규
 - 과세소득을 감소시키는 국제거래 관련 예규
 - 특수관계자 간 낮은 이자율로 자금을 대여한 경우 자본출자로 취급하는 예규 (룩셈부르크, 네덜란드) 등
 - 국내 고정사업장 인정 여부, 특정 소득의 국내 고정사업장 귀속 여부에 대한 예규
 - 국제거래에서 도관회사(paper company)에 대한 예규

- BEPS 이행체계 분류에서 Action 5는 최소기준(Minimum standard) 과제에 해당함
 - 앞서 언급한 5개 범주의 예규에 대한 정보를 교환하기 위한 구체적인 방안에 대해 논의할 예정임
 - 교환대상에 향후 생산될 예규만이 아니라 현재 효력이 인정되는 예규까지 포함함

바. (Action 6) 부적절한 상황에서 조약혜택의 부여 방지

- 조세조약의 혜택을 통해 조세부담을 부당히 경감하고자 하는 조세조약 남용 사례가 늘어나면서 각국의 조세조약에 이에 대한 방지 규정을 명시할 것을 권고함
 - 조약 혜택을 얻기 위해 도관회사(paper company)를 설립하여 거주자 지위를 주장하는 Treaty shopping이 대표적인 조약남용 사례임
- Treaty shopping에 대한 방지 방안으로 다음의 두 가지를 조세조약상에 반영할 것을 권고함
 - 조세조약 제목 및 전문에 해당 조약이 Treaty shopping 등을 통한 비과세·과세 경감 기회 방지를 목적으로 함을 명시함
 - 조세조약상에 다음의 방법 중 하나를 선택하여 Treaty shopping 방지 규정을 별도로 명시함
 - ① 혜택제한(Limitation of Benefits; LOB) 조항: 해당 체약국 거주자가 그 거주지국과의 충분한 연관성을 입증할만한 일정한 요건을 충족하는 경우에만 조약 혜택을 부여함
 - ② 주목적심사(Principal Purpose Test; PPT) 조항: 납세자가 거래를 수행하는 주요 목적 중 하나가 특정 조약의 혜택을 받아 세금을 줄이는 것인 경우 조약의 혜택을 받지 못하도록 과세당국이 재량적으로 판단할 수 있음
 - 현재 우리나라의 조약은 LOB 조항은 도입하지 않고 PPT 조항만을 도입함
 - ③ 병행 규정 : ①과 ②의 규정 병행 선택

- 구체적인 조약남용 행위에 유형별로 대응하기 위한 권고사항은 다음과 같음
 - 배당소득에 대해 원천지국 배당소득세율보다 낮은 제한세율을 적용받기 위한 요건을 강화함
 - 종전에는 일정 수준 이상의 지분율을 보유하면 조약상 규정된 낮은 제한세율을 적용받을 수 있었으나, 여기에 더해 일정 수준 이상의 지분율을 최소 1년간 보유해야 조세혜택을 받을 수 있도록 기간 요건을 조약에 명시함
 - 부동산 과다보유법인의 주식양도소득에 대한 소재지국 과세원칙을 강화함
 - 종전에는 양도시점에 부동산 비중이 50%를 초과하는 경우 부동산 소재지국에서 과세 가능하였으나, 주식 양도 전 1년의 기간 중 한번이라도 부동산 비중이 50%를 초과할 경우 부동산 소재지국에서 과세 가능하도록 조약에 명시함
 - 이 외에도 다양한 조약남용 사례에 대해 개별 방지 규정을 각국의 필요에 따라 채택하도록 권고함
- BEPS 이행체계 분류에서 Action 6는 최소기준(Minimum standard) 과제에 해당함

사. (Action 7) 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지

- 조세조약의 허점을 이용해서 고정사업장 지위를 인위적으로 회피하고 원천지국에서의 사업소득 과세를 회피하는 사례가 빈번히 발생함
 - 디지털경제의 발전으로 물리적 사업장소가 없이도 사업을 영위할 수 있어 많은 다국적기업의 지역사업장이 고정사업장 요건을 충족하지 않음
 - 현재는 국가 간 전자상거래의 경우 서버 소재지에 고정사업장이 존재하는 것으로 간주함
 - 계약조건을 인위적으로 조정하여 고정사업장 지위를 회피하도록 대리인의 역할을 조정함
 - 실질적으로 종속대리인에 해당함에도 불구하고 위탁판매업자와 계약 체결 등을 통해 독립대리인이라고 주장하여 고정사업장 요건을 회피함

- 보관·인도만을 목적으로 한 예비적·보조적 성격의 활동만을 수행하는 장소의 경우 고정사업장에서 배제되는 규정을 악용하기도 함
 - 전자상거래의 경우 창고 등의 보관·인도 활동은 기업의 판매·유통 사업의 본질적 일부를 구성한다고 보아야 함

- 고정사업장으로 인정되는 대리 행위의 범위를 확대할 것을 권고함
 - 대리인이 형식적인 계약 체결 행위를 하지 않더라도 주문 취득과 같이 계약 체결에 있어 주요한 역할을 반복 수행하는 경우 고정사업장으로 간주함
 - 현재는 실질적인 계약 협상을 수행하였다더라도 해당 국가에서 계약 체결 행위가 이루어지지 않은 경우 고정사업장에 해당하지 아니함
 - 계약 형식에 불구하고 대리인이 자신과 특수관계에 있는 외국기업만을 위해 활동하는 경우는 고정사업장으로 간주함(독립대리인으로 인정하지 아니함)
 - 대리인이 일상적 사업과정에서 계약 체결 업무를 수행하였다도 그것이 사실상 특수관계기업에 종속되어 계약 체결 권한을 반복 행사하는 것이라면 고정사업장으로 간주함
 - 위탁판매계약 등의 형식을 통해 대리인 명의로 계약을 체결하였다도 해당 계약에 의해 외국기업 소유의 자산이 판매되는 경우 고정사업장으로 인정하도록 조약에 명시함

- 고정사업장 예외 인정 규정의 악용을 방지하는 방안을 권고함
 - 현재 대부분 국가에서 조세조약상에 예비적·보조적 성격의 활동만을 수행하는 장소를 고정사업장으로 보지 않는 규정을 두고 있음
 - 보관, 전시, 인도만을 목적으로 하는 장소 등을 예비적·보조적 성격의 활동만을 수행하는 장소로 열거하여 고정사업장의 예외로 봄
 - 업종 특성 등을 고려하여 실질적으로 예비적·보조적 성격을 갖는 경우에 한해 고정사업장에서 배제됨을 조약상에 명시하도록 권고함
 - 디지털경제 발전 등으로 인해 예비적·보조적 성격의 활동에 대한 보다 엄격한 평가가 요구됨

- OECD는 2016년 말까지 고정사업장 귀속 수익 계산에 대한 구체적인 지침을 마련할 예정임
 - 고정사업장 관련 개정 권고사항은 우리나라가 체결한 대부분의 조세조약에 포함되지 않아 앞으로 조약 및 세법 개정에 많은 노력이 필요할 것으로 보임

아. (Action 8~10) 정상가격산출과 가치창출의 연계

- Action 8~10은 실제 가치를 창출하는 경제활동 주체에게 이익의 배분이 적정하게 이루어지도록 이전가격을 설정해야 한다는 내용을 핵심으로 하고 있음
 - 만약 거래조건이 경제적 실질을 제대로 반영하지 않는다면 거래조건을 기초로 이전가격 분석을 수행해서는 안 된다고 규정함
 - 주로 무형자산 이전, 위험·자본 이전, 그룹 내부 용역 중 저부가가치 용역 제공에 대한 BEPS 이슈에 초점을 맞추어 이전가격지침을 개정함
- 무형자산 이전 거래와 관련하여 새로운 정상가격 산정방법을 제시함
 - 법적 소유권과 실질적 소유권이 상이한 경우 거래에 실제 기여한 비율만을 과세소득으로 인정함
 - 무형자산 개발 등과 관련하여 수행한 기능, 부담한 위험, 제공한 자산과 통제 의 비중(무형자산 가치 증대에 대한 상대적 기여도)에 따라 로열티 등 수익을 배분하도록 함
- 그룹 계열사 간에 서류상으로 위험을 이전하거나 과도한 자본배분을 통해 위험 관리 등에 따른 이익을 이전하는 문제를 해결하기 위한 방안을 제시함
 - 무형자산 이전 거래와 마찬가지로 경제적 실질 우선, 수행기능 등에 기한 수익 귀속을 강조함
- 그룹 내부 용역 중 경영지원 성격의 용역(예: 회계·세무, 감사, 인사) 등의 저부가가치 용역에 대해 간소화된 정상가격 원칙을 적용할 것을 제안함

- 저부가가치 용역 수행과 관련된 그룹 전체의 모든 원가를 계산 → 용역 제공의 혜택을 받은 모든 계열사에 적절한 배분기준을 적용하여 배분 → 배분된 원가에 5% 마크업을 동일하게 적용함
- 원가 집계방법, 배분기준 등의 내용을 포함한 증빙자료를 제출하도록 함
- 이 외에도 기존 이전가격지침에 아래의 내용을 추가 또는 보완함
 - 비교 가능성 분석 시 경제환경, 입지에 따른 비용절약(Location saving), 그룹 시너지 등을 고려하도록 함
 - 원자재 거래(Commodity transaction)에서 CUP 방법 적용 시 일반적으로 공시된 원자재 가격도 참고하고록 권장함
 - 원가분담약정(Cost contribution arrangement)과 관련하여 무형자산 거래와 동일한 이전가격지침(실질 우선 등)을 적용하도록 함
- OECD는 이상의 내용을 반영한 이전가격지침서를 2018년 중반에 발간할 예정이며, 우리나라도 이행시기에 대한 논의를 거쳐 개정 내용을 세법에 반영할 계획임

자. (Action 11) BEPS 측정과 모니터링

- 2013년부터 현재까지의 BEPS로 인한 법인세 손실은 전세계 법인 매출액의 4~10%(매년 1,000억~2,400억달러)로 추정됨
- 현재 활용 가능한 데이터와 방법론을 평가하면서, 현재의 데이터와 방법론으로는 분석을 수행하는 데 제약이 있어, BEPS의 규모와 경제적 효과를 분석하는 데 한계가 있다고 주장함
- 정보접근 개선, 기존 데이터 분석 강화, 그리고 Action 5, 12, 13에서 제시하는 새로운 데이터 수집 등을 권고사항으로 제시함
 - BEPS 자료 수집 및 분석 방법론 개발을 권고

- FDI/GDP 비율, 이윤율, 이자비율 등의 BEPS 지표 개발을 권고

차. (Action 12) 의무보고규정

- 공격적 조세회피거래 정보에 대해 납세자 등에게 보고의무를 부여하는 강제적 보고제도(Mandatory Disclosure Rule)의 도입을 권고함
 - 조세혜택을 받는 금융상품 개발, 특정 거래의 이행, 세무컨설팅 등을 수행한 경우 납세자(taxpayer) 또는 조장자(promoter)로 하여금 해당 거래에 대한 정보를 과세당국에 보고하도록 하는 제도입
 - 현재 영국 등 8개국에서 시행 중인 사례를 중심으로 각국의 상황에 맞게 보고 제도를 도입할 것을 권고함
- 최종보고서에서는 보고의무자, 강제적 보고대상, 보고시기, 보고의무 이행 강제 수단 등의 내용을 다루고 있음
 - 공격적 조세회피거래의 조장자 또는 납세자가 보고의무를 부담함
 - 다음과 같은 공격적 조세회피행위의 특징을 가지는 거래에 대해 강제적 보고 대상이 될 수 있다고 소개하면서, 각국의 상황에 맞게 그 범위를 정하도록 권고함
 - 조장자가 자신이 자문한 거래구조 등에 대해 납세자에게 보안유지를 요구하는 경우
 - 조장자가 자신이 자문한 거래구조 등을 활용하여 납세자가 얻는 세무상 이익에 연동하여 수수료를 받는 경우(과도한 성공보수)
 - 과세당국이 열거한 조세회피거래 유형(black list)에 해당하는 경우
 - 보고의무 발생 시기는 조세회피거래를 이용할 수 있게 되거나 실제 이를 통해 이익이 발생한 시점으로 설정 가능함
 - 보고의무 미이행 시 과태료 부과 등의 제재를 도입할 필요성을 제기함
 - 캐나다의 경우 과태료 부과 외에도 조세상 혜택을 부인하는 제재 조치도 취하고 있는 것으로 파악됨

- 국제거래의 투명성 확보를 위한 다른 BEPS 대응조치의 이행효과와 납세협력비용, 행정비용 등을 종합적으로 감안하여 도입 여부와 시기를 검토하고 있음

카. (Action 13) 이전가격 문서화와 국가별 보고서

- 다국적기업의 역외투자가 증가하고 거래구조가 복잡해짐에 따라 이전가격 문서화 요구사항이 급증하는 현실을 반영하여 새로운 지침을 마련함
 - Action 13은 기존의 이전가격지침 문서화 관련 내용(Chapter V of the Transfer Pricing Guidelines)을 보완하고자 함
- 과세당국이 이전가격 위험을 평가 및 조사하는 데 유용한 정보를 제공받는 것과 납세자에게 부과된 규정 준수 부담 간의 균형을 맞추는 것을 중요한 고려사항으로 강조함
- 구체적으로 이전가격 문서화에 대한 3단계 접근방법(마스터파일, 로컬파일, 국가별 보고서)을 제시하고 있음
 - 마스터파일은 글로벌 사업 특성, 전반적 이전가격정책 등 다국적기업의 전사적 사업개요 정보를 포함하며, 다국적기업의 최종모회사가 작성의무를 부담
 - 조직구조, 주요 사업내용(주요 이익 창출요소, 그룹 내 중요한 서비스 약정과 가치 창출 기여도 등), 무형자산 등
 - 로컬파일은 그룹 내 개별 기업의 특수관계자 거래에 국한하여 보다 세부적인 정보를 제공하며, 다국적기업의 현지법인이 작성의무를 부담
 - 현지법인에 관한 사항(조직도, 인적구성, 사업전략 등), 특수관계 거래에 관한 사항(거래내용, 계약서, 자체 이전가격 분석내용, APA 관련 사항 등)
 - 국가별 보고서는 다국적기업이 사업을 영위하는 각 조세관할권별로 전 세계 소득 등의 배분, 수행 기능에 대한 정보를 제공하며, 다국적기업의 최종 모회사가 작성의무를 부담함
 - 각 조세관할권별 그룹 내 기업의 매출, 세전이익, 법인세 납부액, 누적 이익잉

여금, 직원수, 주요 사업활동 및 수행 기능(Action 13 별첨에서 국가별 보고서의 템플릿을 제공하고 있음)

- 최종모회사의 과세관할권에 제출된 국가별 보고서는 다자간 또는 양자간 정보 교환협정, 양자간 조세조약을 통해 교환될 예정

□ BEPS 이행체계 분류에서 Action 13은 최소기준(Minimum standard) 과제에 해당함

○ 다국적기업의 본사 소재지국이 국내입법을 미완료하였거나 협정에 미가입한 경우, 국내입법을 완료하여 정보교환을 원하는 국가에 소재한 다국적기업의 계열사 중 하나가 국가별 보고서를 제출하여 교환하도록 규정함

○ 우리나라는 국가별 보고서를 2016년 세법개정안에 반영하여 도입하는 방안을 검토하고 있음

- 마스터파일과 로컬파일의 경우 2015년 세법개정 시 국제거래정보 통합보고서 형태로 국내입법에 반영함

타. (Action 14) 분쟁해결 장치의 효과성 제고

□ BEPS 과제별 권고에 의해 조세조약 조항이 신규 도입 및 개정됨에 따라 분쟁 해결수단인 상호합의절차를 개선할 필요가 있음

□ 상호합의절차의 효율성, 접근성 강화를 위한 조약과 국내세법 개정, 실무 개선의 이행을 권고함

〈표 II-3〉 BEPS프로젝트 Action별 주요내용 및 대응방안 요약

액션	BEPS 이슈	OECD 이행체계 및 권고사항	진행상황	국내 세법
1	<ul style="list-style-type: none"> 디지털경제 단독으로는 BEPS문제를 야기하지 않으나 그 주요 특징은 BEPS 위험을 높일 수 있음 디지털재화(소프트웨어, 음원 등)의 유통 및 소비에 따른 과세문제 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: - OECD모델협약 개정 사항: 고정사업장의 정의(“예비적 또는 보조적” 활동) 개정; 관계기업 간의 사업분산 및 재화/용역 공급 계약의 인위적 조작을 통한 고정사업장 제외 혜택 방지 규정 도입; 무형자산 사용에 대한 소득을 가치창출 기여도를 기준으로 배분하는 이전가격 가이드라인 개정 내국세법 입법/개정 사항: 디지털경제 소득이 궁극적으로 모법인의 소득으로 과세될 수 있도록 CFC 소득범위 개정 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 2020년 최종 결과물 산출 	소법 제3조, 법법 제3조, 소법령 제2조, 법법 제1조
2	<ul style="list-style-type: none"> 혼성불일치(Hybrid Mismatch) 거래(혼성금융상품, 혼성기업실체, 혼성거래 등)에 대한 국가간 세법 차이를 악용한 이중 부과세 문제 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 공통접근(강한 이행 권고) 내국세법 입법/개정 사항: 지급국 소득에서 공제되는 배당액은 배당소득 면제 적용 배제; 혼성실체를 이용한 소득 유보를 방지하기 위한 CFC 제도 도입/강화; 혼성실체 소재국과 투자국에서 모두 부과세 시 소재지의 과세 대상으로 보아 과세 OECD모델협약 개정 사항: 이중 거주자의 경우 상호합의를 통한 과세권 결정 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: OECD모델협약 개정 국내: 조약개정 및 국내입법 필요 	소법 제3조, 법법 제3조, 소법령 제2조, 법법 제1조
3	<ul style="list-style-type: none"> 저세율국에 소재한 자회사에 소득을 유보함으로써 조세회피 또는 과세 이연하는 문제 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 선택적 도입 내국세법 입법/개정 사항: CFC 지분요건, 실질지배요건, 실질지배 단체의 정의, CFC적용 면제요건 등 	국내: 관련 세법 개정 고려	국조법 제4장
4	<ul style="list-style-type: none"> 부채와 자본에 대한 각국의 세법상 취급차이를 이용한 공격적 조세회피 문제에 대한 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 공통접근(강한 이행 권고) 내국세법 입법/개정 사항: 이자비용을 포함한 금융비용 공제한도 설정(EBIDTA에 대한 고정비율, 그룹 평균 재무비율 등) 및 이중과세방지를 위한 이자비용공제제한 규정 면제 요건 	<ul style="list-style-type: none"> 국내: 관련 세법 개정 고려 	국조법 제3장

〈표 II-3〉의 계속

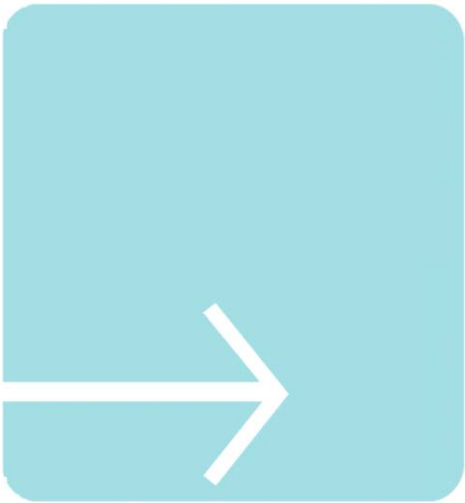
액션	BEPS 이슈	OECD 이행체계 및 권고사항	진행상황	국내 세법
5	<ul style="list-style-type: none"> 유해한 조세경쟁은 국제 자본이동을 왜곡시키며 국가의 재정잠식을 유발하여 이에 대한 문제해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 최소기준(강한 이행 의무 부여) 정보교환의무: 특정 납세자를 대상으로 하는 조세우대 예규(ruling)에 대한 5개 범주 설정 <ul style="list-style-type: none"> - 금융·서비스 등 이동성 높은 활동에 대한 예규; 일방적 APA와 TP관련 예규; 과세소득을 감소시키는 국제거래 관련 예규; PE관련 예규; 국제거래에서의 도관회사 관련 예규) 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 국가간 정보교환 방안 논의 	조특법 제121조의 2
6	<ul style="list-style-type: none"> 조약 혜택을 통해 부당하게 조세경감을 하는 조약남용은 BEPS의 주요 원천으로 이에 대한 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 최소기준(강한 이행 의무 부여) OECD모델협약 개정 권고사항: 조세조약 제목 및 전문에 조약남용을 통한 비과세·과세경감 방지를 그 목적으로 한다고 명시, 혜택의 제한규정(LoB) 또는 주요목적기준(PPT) 중 선택 또는 병행 권고 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 다자간협약 개발 	국기법 제14조, 법법 제4조, 국조법 제2조의 2
7	<ul style="list-style-type: none"> 조세조약의 허점을 이용하여 PE지위를 인위적으로 회피함으로써 원천지국 과세를 회피하는 문제 해결 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 기존 기준 수정(기존 모델 조세조약·지침서에 합의한 국가 간 개정 의무 발생) OECD모델협약 개정 사항: 예비적·보조적 활동 범위 등 고정사업장 정의 개정; 종속대리인, 인위적 계약/사업 분할을 고려한 고정사업장 범위 확대 적용 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 2016년까지 세부지침 마련 국내: 관련 세법 개정 고려 	소법 제120조, 법법 제94조, 법법령 제133조, 부가 제 53조의 2
8-10	<ul style="list-style-type: none"> 실제 가치창출 기여를 기준으로 이익이 배분되도록 함으로써 이전가격을 통한 조세회피 방지 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 기존 기준 수정(기존 모델 조세조약·지침서에 합의한 국가 간 개정 의무 발생) OECD이전가격가이드라인 개정 사항: 무형자산의 실질적 소유권과 무형자산 개발 기여도를 기준으로 이익배분; 그룹 경영지원 용역 등 처부가가치 용역에 대한 정상가격 간소화 원칙 적용; 기타 이전가격지침 추가 및 보완 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 2018년까지 TP가이드라인 발간 국내: 관련 세법 개정 반영 계획 	국조법 제2장
11	<ul style="list-style-type: none"> 현재 활용 가능한 데이터와 방법론의 제한으로 BEPS의 규모와 경제적 영향 분석에 한계가 있음 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: - OECD: 정보접근 개선, 기존 데이터 분석 강화, Action 5, 12, 13에서 제시하는 새로운 데이터 수집을 통한 활용 데이터 확보 및 방법론 개발 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: <ul style="list-style-type: none"> BEPS자료 수집 및 분석 방법론 개발 	-

〈표 II-3〉의 계속

액션	BEPS 이슈	OECD 이행체계 및 권고사항	진행상황	국내 세법
12	<ul style="list-style-type: none"> 공격적 조세회피거래 정보에 대해 납세자 등에게 강제 보고의무 부여 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 선택적 도입 내국 세법 입법/개정 사항: 강제적 보고대상, 보고의무자, 보고시기, 이행 강제수단 등에 대한 지침에 따라 내국법 설계 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 도입 방안과 시기 추가 검토 국내: 관련 세법 도입 검토 필요 	법법 제121조의 2, 국조법 제8장
13	<ul style="list-style-type: none"> 다국적기업의 역외투자 규모와 거래 복잡성의 증가로 새로운 지침 마련 필요 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 최소기준(강한 이행 의무 부여) 국내법 입법/개정 사항: 3단계 접근법에 따라 로컬파일, 마스터파일, 국가별 보고서 의무화 	<ul style="list-style-type: none"> 국내: 일부 입법 반영, 16년 추가 반영 예정 	국조법 제2장
14	<ul style="list-style-type: none"> BEPS프로젝트 이행에 따른 조세조약상 신규 조항 도입/개정에 따라 분쟁해결 수단 개선이 요구됨 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: 최소기준(강한 이행 의무 부여) OECD모델협약 개정 사항: 강제적 중재 규정으로 도입 예정; 상호합의 개시 후 2년이 초과한 사건은 납세자 요청에 따라 제3의 중재단 개입 내국 세법 입법/개정 사항: 조약체약 양국에서 모두 상호합의 요청 가능하도록 개선 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 강제중재규정 도입 계획 국내: 관련 세법 개정 필요 	국조법 제6장
15	<ul style="list-style-type: none"> BEPS프로젝트 이행은 3,000여개의 조약 개정 요구되어 다자간협약이 필요 	<ul style="list-style-type: none"> 이행체계: - OECD: 다자간협약의 개발과 서명을 위한 작업 준비 	<ul style="list-style-type: none"> OECD: 2016년까지 작업 완료 계획 	-



제2부 주요 국가별 조세동향



I 미국 / 캐나다

1 미국

가. 피지배외국법인(CFC)의 파트너십을 통한 조세회피문제를 방지하기 위한 임시 규정을 발표¹⁵⁾

[조세동향 15-09호]

- 미국은 2015년 9월 1일 피지배외국법인(CFC)이 파트너십을 통해 미국 내 자산에 투자하여 소득이 발생한 경우, 투자소득에 과세하도록 하는 임시규정을 발표함
 - 이는 CFC가 미국세법 제956조(IRC §956)¹⁶⁾의 목적에 반해 파트너십을 이용하여 과세를 회피하는 문제를 방지하고자 도입한 것이며, 임시규정은 2015년 9월 2일부터 적용됨
- 이번 발표에서 CFC가 파트너십을 통해 미국 내 자산에 투자하는 경우, CFC도 미국 내 자산에 간접적으로 투자한 것으로 간주하여 과세하도록 재무부 임시규정¹⁷⁾을 개정함
 - 기존 임시규정에서는 CFC가 지배하는 외국법인이 투자한 미국 내 자산을 CFC가 간접적으로 투자한 것으로 간주하여 과세하고 있음
 - 이는 CFC가 외국법인을 설립하고, 외국법인을 통해 미국 내 자산에 투자하는 경우 투자소득의 과세를 회피할 수 있는 문제를 해결하기 위해 제정된 것임

15) 미국 재무부, “United States Property Held by Controlled Foreign Corporations in Transactions Involving Partnership; (TD 9733),” 2015.09.02.

16) IRC §956 규정은 CFC가 규정한 ‘미국 내 자산’에 투자하여 수입을 증가시키는 경우, CFC의 유보소득에 합산하여 과세하는 규정임. ‘미국 내 자산’은 유형자산, 무형자산, 미국법인의 주식, 미국인의 채무를 말함.

17) 미국 재무부 규정 CFR 1.956-1T(b)(4)

- 미국 재무부와 국세청은 위의 사례와 유사하게 CFC가 미국 파트너십을 이용하여 IRC §956규정의 적용을 회피하는 문제가 발생할 수 있다고 판단하여 임시규정에 파트너십도 포함하도록 개정함
- 또한, CFC가 외국파트너십에 자금을 대여하는 경우, 파트너십의 이익을 분배받는 파트너에게 자금을 대여하는 것으로 간주하는 재무부 임시규정¹⁸⁾을 신설함
 - 이는 CFC의 주주가 파트너로 있는 외국 파트너십에 자금을 대여하고 발생한 투자소득은 과세되지 않는 문제를 방지하기 위한 목적임
 - 현행 IRC §956에서는 CFC가 미국인에게 자금을 대여하고 발생한 투자소득에만 과세하고 있어, CFC의 주주가 파트너로 있는 외국파트너십에 자금을 대여하는 방법으로 조세회피가 가능한 문제가 있음

나. 외화부채거래 과세제도 관련 임시규정을 최종세법으로 규정¹⁹⁾

[조세동향 15-09호]

- 미국은 2015년 9월 8일 외화의 변동성을 헤지하기 위한 외화부채와 파생상품거래가 통합된 거래(이하 “적격헤지거래²⁰⁾”)의 일부 거래 종료 시, 남은 거래의 이익과 손실을 인식하도록 하는 임시규정을 최종세법으로 규정함
 - 임시규정은 2012년 9월 5일 발표되었으며, 이 규정은 2012년 9월 5일 이후 발생한 적격헤지거래부터 적용됨
- 현행 임시규정에서는 적격헤지거래를 구성하는 거래 중 1개 이상의 거래를 종료하는 경우(이하 “legging out²¹⁾”), 종료일에 모든 남은 거래를 공정가치로 처분한

18) 미국 재무부 규정 CFR 1.956-1T(b)(5)

19) 미국 재무부, “Integrated Hedging Transactions of Qualifying Debt,” T.D. 9736

20) 미국 재무부 규정 CFR 1.988-5(a)(1)에 정의됨. 적격헤지거래로 구분되는 경우 처분에 따른 이익과 손실을 인식하지 않음

21) “legging out”은 적격헤지거래를 구성하는 외화부채계약과 파생상품거래 중 일부를 만기일 이전에 처분하거나, 계약조건을 변경하는 경우를 말함. legging out 시 남은 부채계약 또는 파생상품거래는 적격헤지거래로 볼 수 없으며, 처분에 따른 이익과 손실을 인식해야 함

것으로 인식하도록 규정함

- 임시규정은 납세자가 적격헤지거래의 legging out 시 부채거래의 손실만 인식하고, 이에 상응하는 헤지거래의 이익은 인식하지 않는 문제에 대응하기 위한 목적임
 - 예로, K회사가 100파운드를 차입하고, 이자·원금 지급을 위한 통화스왑 계약과 금리스왑을 맺은 경우 부채계약, 통화스왑, 금리스왑은 하나의 ‘적격헤지거래’로 판단됨
 - 만약, K회사가 이자율 인상으로 금리스왑을 처분하는 경우 통화스왑, 부채계약도 처분하는 것으로 간주하여, 이자율 인상으로 인한 손실인식과 함께 종료일의 공정가치를 기준으로 통화스왑, 부채계약에서 발생하는 이익 또는 손실도 함께 인식해야 함

다. 해외금융계좌 신고(FATCA) 마감일 및 원천징수 시작일 연장의 내용을 담은 공지(Notice 2015-66)를 발표

[조세동향 15-10호]

- 미국 국세청은 2015년 9월 19일 해외금융기관의 ‘2014년 미국 납세자 금융자산 정보’의 보고 마감일을 2016년 9월 30일로 연기할 것이라고 발표함
 - 기존 금융자산정보 보고 마감일은 2015년 9월 30일이었으며, 마감기한을 2주 앞두고 1년 연장함
 - 이는 자동정보교환을 이행하기 위해 해당 국가의 내국법 제정 등 제도 정비를 위한 시간이 더 필요할 것이라는 미국 국세청과 재무부의 판단하에 연장된 것임
 - 따라서 FATCA를 이행하기로 한 해외금융기관이 미국 과세당국에 정보제공 마감일의 연장 요청을 2015년 9월 30일 이전에 전달한 경우, 해외금융기관의 미국납세자 금융자산정보(2014, 2015년)의 마감기한은 2016년 9월 30일임
- FATCA 협약을 맺지 않은 해외금융기관의 주식, 채권 양도소득(gross proceeds)

및 해외도관지급금(foreign passthru payment)의 원천징수 시작일자를 2019년 1월 1일로 연장할 계획이라고 공지함

- 현행 규정에 따르면 주식, 채권 양도소득(gross proceeds)의 경우 2017년 1월 1일 부터 원천징수할 예정이었음
 - 현재 해외도관지급금 원천징수 시행일자는 규정된 바 없으나, 이번 공지를 통해 2019년 1월 1일부터 원천징수될 예정임
- 연결금융그룹에 속하는 지사(limited branch)와 각 금융기관(limited FFI)이 내국법 과의 상충으로 정보제공업무를 이행하지 못하더라도, 그룹 전체가 FATCA를 이행한 것으로 간주하는 기간을 2016년 12월 31일로 연장할 계획이라고 공지함
- 현행 규정에서는 2015년 12월 31일까지 지사, 자회사가 정보제공 의무를 이행하지 못하더라도 연결그룹 전체가 의무를 이행한 것으로 간주함
 - 이는 연결그룹 내 각 금융기관들도 내국법의 개정을 통해서라도 FATCA를 이행하도록 하기 위한 목적임

라. 국세청 자문위원회의 『2015년 연차보고서』 발간

[조세동향 15-11호]

- 미국 국세청 자문위원회(IRS advisory council; IRSAC)는 2015년 11월 19일 국세 행정 개선에 관한 제안내용을 담은 『2015년 연차보고서』를 발간함²²⁾
- 납세자 부정신고의 효율적 감시를 위한 방안, 납세편의 증대를 위한 정보 수 시제공, 납세순응을 제고하기 위한 가산세제도 개편 등을 제안하고 있음
- 국세청 자문위원회는 납세자 부정신고를 효율적으로 감시하기 위해 ‘근로소득 신고서(Form 1040)’ 내용의 인증 강화 방안 및 고용주의 ‘종업원소득세원천징수 신고서(W-2 form)’의 제출기한 변경을 제안함

22) 미국 국세청(<https://www.irs.gov/uac/Newsroom/IRSAC-Releases-Its-2015-Annual-Report>)

- 이는 소득을 허위신고하여 부정 세금환급이 증가하고 있는 문제를 해결하기 위한 목적임
- 따라서 고용주가 제공한 W-2 form의 내용과 개인이 작성하는 Form 1040의 내용을 비교하는 시스템 개발을 제안함
 - 현재 상황에서는 두 신고서상 기재 내용을 비교하기 위한 시스템이 없으며, 국세청은 전화·팩스를 통해 고용주에 확인하는 방법으로 의심되는 신고서의 내용을 확인하고 있음
- 또한, W-2 form의 제출기한을 1월 31일로 앞당길 것을 제안함
 - 현재 고용주는 W-2 form을 종업원에게 1월 31일까지 지급하며, 국세청에 우편인 경우 2월 말, 전자제출인 경우 3월 말까지 제출하도록 함
 - W-2 form의 제출기한인 3월 이전에 종업원이 근로소득 신고하는 경우, 국세청은 개인의 신고내용(form 1040)과 고용주의 급여지급을 내용(W-2 form)을 비교하기 어려운 문제가 있음
- 납세자편의 향상을 위해 다양한 경로를 통한 정보제공 및 납부시스템 제공을 제안함
 - 기존의 온라인, 전화 등을 통한 납세자상담 서비스를 지속적으로 제공
 - 공지(notice)를 통해 납세자에 필요한 정보 수시제공
 - 신규회사의 고용주는 의무적으로 전자연방납세시스템(EFTPS)을 이용하도록 하는 방안을 제안²³⁾
- 또한, 납세순응(tax compliance) 강화라는 가산세제도 운영목적에 맞게 아래의 2가지 기준을 고려하여 가산세제도를 개정할 것을 제안하고 있음
 - 기한 후 신고 또는 고의가 없는 과소신고의 경우 납세순응을 고려하여 적절한 가산세가 부과되어야 함²⁴⁾

23) 고용주의 종업원 소득신고 및 납부업무를 대행하는 서비스업체의 의무 불이행 위험을 방지하기 위해 제안되었으며, 전자연방납세시스템을 통하는 경우 고용주가 직접 납세하거나, 서비스대행 업체의 의무 불이행을 검증할 수 있는 이점이 있음

- 고의가 없는 경우(no-fault) 가산세를 부과하지 않거나, 가산세부담을 경감
 - 자동으로 가산세가 부과되는 현행 제도(automated process)를 재고하여, 납세자의 가산세 경감 신청 및 가산세 불복요청이 끝날 때까지 가산세 부과를 유예할 것을 제안
 - 이전에 신고기한을 어긴 적이 없는 납세자의 경우 가산세 부과 안함
- 납세자가 신고의 오류발견 시 본인이 수정 후 신고(self-correction)할 동기를 부여해야 함
- 현행 제도에서는 ‘CIC(Coordinated Industry Case) 프로그램²⁵⁾’에 참여하는 납세자에 한해, 과소신고 이후 수정 신고 시 가산세를 부과하지 않는 혜택을 적용하고 있음
 - 하지만 주로 대규모 납세자가 CIC프로그램에 참여하고 있어, 혜택이 적용되는 납세자 범위가 한정적이며, CIC프로그램의 폐지 결정으로 기존의 가산세 혜택 또한 폐지될 예정임
 - 따라서, IRSAC는 납세자가 스스로 수정 신고할 수 있도록 위와 같은 대체제도를 마련할 것과 혜택이 적용되는 납세자 범위의 확대를 제안함

마. 조세체납자의 여권발급을 거부하는 법안 신설

[조세동향 15-12호]

- 미국은 2015년 12월 4일 조세체납액이 5만달러 이상인 조세체납자의 여권발급을 거부하거나, 이미 발급된 여권을 취소하도록 하는 법안(FAST act)을 제정함²⁶⁾
- 미국 국세청(IRS)이 미국 각 주정부(secretary of state)에 조세체납자 명단을 전송하여 조세체납자의 여권을 제한함

24) 해외소득 신고(Form 5471, 5472)의 경우, 기한 후 신고 및 납세자 실수로 인한 과소신고에 대해 \$10,000의 가산세를 부과하고 있어 부담이 과중하다는 문제가 있음

25) CIC프로그램은 납세자가 총자산, 총수입액, 총 국외자산 등이 일정기준 이상인 경우 정기적으로 국세청의 세무조사를 받도록 하는 프로그램을 말함

26) 『Fixing America’s Surface Transportation Act(H.R.22)』, Section 32101, IRC §7345, 2012년 미국회계감사원(GAO)이 발행한 보고서(“Potential for using issuance of passports to collect tax,” 2011.03.)에서 제안되었으며, 이후 국회의원의 입법발의 과정을 거쳐 법으로 규정된 것임

- 주 국무장관의 재량에 따라 여권을 취소하거나 미국 내 입국만 허용하도록 여권을 제한할 수 있음
- 이 규정은 'FAST act'가 제정된 2015년 12월 4일부터 유효함
- 여권발급 거부대상인 조세체납자는 가산세를 포함한 조세체납액이 5만달러 이상이며, 국세청으로부터 재산환수 공지를 받은 해당 조세체납액만 포함함
 - 단, 미납세금을 분납하기로 합의했거나, 세금감면과 관련하여 국세청과 협상중인 조세체납액은 조세체납액에서 제외함
 - 또한, 인도적 차원에서 응급상황 등 합리적 사유가 있는 납세자에 한해 여권 발급을 허용함
- 여권발급 거부 또는 발급된 여권을 취소 시 납세자에게 공지하도록 하는 등 구체적인 시행절차는 아직 발표되지 않음

바. 다국적기업의 본사해외이전 방지(anti-inversion)를 위한 추가적 규정 발표²⁷⁾

[조세동향 15-12호]

- 미국 국세청은 2015년 11월 19일 미국 내 기업이 인버전²⁸⁾의 방법으로 조세회피 하는 것을 방지하기 위해 기존 인버전 규정을 보완하기 위한 추가적 규정을 발표함
 - 최근 미국기업인 버거킹, 화이자가 외국기업을 인수·합병하여 본사를 외국으로 옮기는 인버전 거래를 통해 조세회피 논란이 증폭되자 이를 방지하기 위한 목적임

27) 미국 국세청 공지(Notice 2015-79)

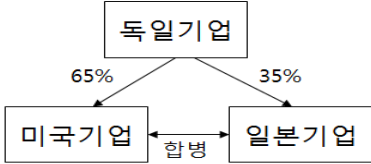
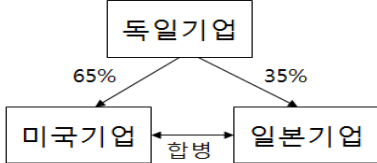
28) 외국기업과 합병을 통해 기존의 미국본사를 조세상 유리한 외국에 이전하는 것을 말하며, 이를 방지하고자 미국은 2004년 '인버전(inversion)규정(§7874)'을 제정함.

Sec. 7874에 따르면 외국기업과 인수·합병 이후,

① 기존 미국회사의 주주가 새로운 외국합병회사의 주식을 80% 이상 보유한 경우, 새로 설립한 외국 회사는 미국 세법상 내국법인으로 보아 과세하도록 하고 있음
 ② 또한 60% 이상 80% 미만의 지분을 소유하고, 그룹 전체(expanded affiliated group; EAG)로 봤을 때 상당한 영업활동을 외국에서 하고 있지 않은 경우, 인버전소득(inversion gain)에 과세하고 있음

- 추가적 규정은 2015년 11월 19일 이후 발생하는 거래부터 적용됨
- 미국본사의 해외이전 규제를 강화하기 위한 방법으로 1)상당한 영업활동 판단 기준(substantial business activities test), 2)지분율 판단기준(ownership test)을 강화함
- 기존 규정은 모회사가 설립된 곳에서 상당한 영업활동을 수행한다고 보았으나, 이번 공지에서는 모회사의 사업이 지배되고 통제되는 곳에서 영업활동을 수행한다고 보도록 개정함
 - 합병을 통해 외국에 모회사를 설립하더라도 실질적인 영업활동은 미국에서 수행하는 경우가 대다수임
 - 따라서, 본사를 외국으로 이전하였더라도 실질적으로 상당한 영업활동이 미국에서 이루어지는 경우 모회사 소득에 과세함
- 미국기업이 외국기업과 합병하여 합병기업의 모회사를 제3국에 설립하는 경우, 합병한 외국기업의 지분율은 지분율 판단기준에서 제외함
 - 예를 들면, 독일기업이 미국기업과 일본기업을 각각 65%, 35%의 주식교환으로 인수하는 경우, 개정규정에 따라 일본기업 주식을 제외하여 미국 주주의 독일 기업 주식보유비율은 100%로 독일기업은 미국법인처럼 과세됨

〈표 1-1〉 미국 인버전 규정의 지분율 기준 개정내용

기존규정	개정내용
 <p>미국 주주의 지분율 = $65/100 = 65\%$ - 지분율이 80% 미만이므로 미국법인으로 과세하지 않음</p>	 <p>미국 주주의 지분율 = $65/65 = 100\%$ - 지분율이 80% 이상이므로 미국법인으로 보아 과세함</p>

- 이외에 인버전거래의 효익을 감소시켜 인버전거래를 제한하고자 1)과세대상 인버전이익(inversion gain)의 범위 확대, 2)외국자회사의 미실현이익을 과세하도록 추가적 규정을 발표함
- 이번 공지에서는 미국기업이 자신의 피지배외국법인(이하 ‘CFC’)을 통해 주식 또는 자산을 이전하여 발생한 소득도 인버전이익으로 보아 과세하도록 개정함²⁹⁾
- 인버전 이후 새로 설립된 모회사가 미국기업 CFC의 주식 취득 시, CFC의 미실현이익도 과세소득에 포함하도록 개정함³⁰⁾

2 캐나다

가. 2016년부터 유언신탁 및 조부모 생전신탁에 소득세 최고세율로 과세

[조세동향 15-11호]

- 캐나다는 2016년 1월 1일부터 유언신탁(testamentary trusts)과 조부모의 생전신탁(grandfathered inter vivos trusts)소득에 대해 개인소득세 최고세율인 29%로 과세할 예정임³¹⁾

29) Sec.7874(d)(2)에 따르면 ‘인버전이익’은 미국기업이 합병한 외국기업에 주식 또는 자산 이전 시 발생하는 소득, 외국기업으로부터 받는 라이선스 사용료라고 규정하고 있음. 기존 규정에서 인버전이익은 외국납부세액공제, 결손금공제 등 각종 공제를 허용하지 않고 있어, 미국기업이 외국피지배회사를 통해 주식 또는 자산을 이전하는 경우 각종 공제가 허용되어 과세소득이 상쇄되는 방법으로 조세회피 가능성이 있음

30) 일부 다국적기업은 인버전거래 이후 새로 설립한 모회사가 자신의 피지배외국법인(CFC)의 주식을 매수하도록 하여, 미국 모회사의 지배에서 벗어나게 하는 전략으로 피지배외국법인의 이익에 대한 법인세 납부를 회피하고자 하는 문제가 발생함. 미국은 2014년 Notice 2014-52 발표를 통해 새로 설립한 모회사가 CFC의 주식이 아닌 기존 미국 모회사의 지분을 소유하고 있는 것으로 취급하여 이 연소득을 포함한 CFC의 이익에 대해 과세하도록 하였으나, 이번 공지에서는 이를 강화하여 CFC의 미실현이익에 대해서도 과세하도록 함(출처: 류지민, 『인버전이 미국 조세제도에 미치는 영향에 대한 고찰』, 2014)

31) 캐나다 재무부, 『2014년 캐나다 예산안(Economic Action Plan 2014)』, 2014. 02. 11, pp. 329-330 및 캐나다 재무부, 『Consultation on Eliminating Graduated rate Taxation of Trusts and Certain Estates』, 2013.06.03.의 내용을 참고하여 작성함

- 이 규정은 2014년 캐나다 예산안에서 제안했던 내용으로, 기존에 15~29%의 소득세 누진세율로 과세하던 것에서 생전신탁(inter vivos trusts)과 동일하게 최고세율로 과세하는 것임
 - 이는 동일한 소득이 발생하더라도 신탁종류에 따라 조세부담액에 차이가 있고, 여러 개의 유언신탁을 만들어 과세부담을 낮추는 등 유언신탁을 남용하는 문제로 인해 개정된 것임
- 단, 예외규정을 두어 다음의 경우 기존과 동일하게 누진세율로 과세함
 - 유언신탁자의 사망 이후 3년 동안 최고세율 과세적용 유예
 - 신탁수익자가 장애인세액공제 적용대상인 경우
- 또한, 기존 유언신탁 및 조부모 생전신탁에만 제공되던 과세혜택을 축소하는 방향으로 일부 과세규정을 개정함
- 기존 유언신탁 및 조부모 생전신탁에 한해 최저한세에 기본공제 \$40,000을 적용하는 규정을 폐지함
- 유언신탁도 생전신탁과 동일하게 비거주자 수익자(designed beneficiary)에게 지급하는 금액은 신탁소득으로 보아 과세함
 - 거주자인 수익자에게 지급하는 소득은 수익자에게 과세되는 반면, 비거주자 수익자에게 지급하는 소득은 신탁에 과세됨³²⁾
- 유언신탁도 납부세액을 분기별로 분할 납부(instalment payment)하도록 개정함
 - 기존에는 유언신탁에 한해 과세기간 종료 후 90일 이내에 납부하도록 하였으나, 당해연도와 직전 2개년 동안의 납부세액이 각각 \$3,000을 초과하는 경우 납부세액을 분납하도록 함

32) “Canadian Master Tax Guide 2015”, ¶7306

나. 2016년부터 중산층 감세·고소득층 증세하도록 소득세법 개정

[조세동향 15-12호]

- 캐나다는 2015년 12월 7일 새 정부의 총선공약인 ‘중산층 감세 및 고소득층 증세’를 위한 소득세법 개정안을 발표함³³⁾
 - 개정된 소득세법에는 1)개인소득세 과세표준 구간 조정 및 소득세 최고세율 신설, 2)비과세저축 투자한도 축소의 내용을 담고 있음
 - 이 소득세법 개정안은 2016년 1월 1일부터 시행됨
- 중산층 납세자의 세율을 기존 22%에서 20%로 인하하였으며, 소득세 최고세율인 33%를 신설하여 고소득층의 세율을 기존 29%에서 33%로 인상함
 - 연소득 45,283~90,563캐나다달러 구간의 세율을 기존 22%에서 20%로 낮추고, 140,389~200,000캐나다달러인 소득계층은 기존 29%의 세율을 계속 유지하였으며, 200,000캐나다달러 이상 소득계층의 세율을 기존 29%에서 33%로 높임
 - 소득세 최고세율의 인상으로 신탁소득 과세율 등 기존에 소득세 최고세율이 적용되던 곳에 33%의 세율이 적용됨

〈표 1-2〉 캐나다의 소득세 과세표준 및 세율

(단위: 캐나다달러, %)

기존 (2015년까지 적용)		개정 (2016년부터 적용)	
과세표준(CAD)	세율	과세표준(CAD)	세율
~\$44,701	15	~\$45,282	15
\$44,702~\$89,401	22	\$45,283~\$90,563	20.5
\$89,402~\$138,586	26	\$90,564~\$140,388	26
\$138,587 이상	29	\$140,389~\$200,000	29
		\$200,001 이상	33

33) 캐나다재무부(<http://www.fin.gc.ca/n15/15-086-eng.asp>)

- 또한, 비과세저축계좌(TFSA)의 투자한도(contribution limit)를 1만캐나다달러에서 5천캐나다달러로 축소함
 - 투자한도 내 발생한 소득에 대해서는 비과세하며, 비과세저축의 투자한도는 2009년 도입 이후 여러 번 개정되었음
 - 2015년에 1만캐나다달러로 증가된 투자한도액은 주로 고소득층이 혜택을 받는다는 의견이 있어 기존의 투자한도액으로 변경함³⁴⁾

〈표 1-3〉 캐나다 TFSA 투자한도액 개정연혁

(단위: 캐나다달러)

연도	TFSA 투자한도액
2009-2012	\$5,000
2013-2014	\$5,500
2015	\$10,000
2016	\$5,500

34) 캐나다는 2015년 11월 4일 기존 보수당에서 자유당으로 집권당이 교체되었으며, TFSA의 투자한도 축소는 자유당의 총선공약이었음

II 유럽

1 그리스

가. 특정 비용에 대한 26%의 원천징수세 폐지

[조세동향 15-08호]

- 그리스는 특정 비용에 대하여 26%로 원천징수세를 부과하는 규정을 2015년 3월 21일에 제정하였음³⁵⁾
 - 일반적으로 외국에서 소득을 수령할 때 원천징수하는 것과 달리, 다국적기업의 비용 중 개인이나 법인에 지급된 특정 비용에 대하여 제재하기 위함임
 - 다음의 조건 중 최소 하나에 해당하는 경우, 개인이나 법인에게 지급된 비용은 원천징수세의 대상이 됨
 - 소득세법 제65조에 규정된 바와 같이 수취인이 비협조적인³⁶⁾ 지역에 있는 경우
 - 수령인이 조세특혜를 받는 거주자
 - 이전가격을 준수하지 않는 납세자의 사실상 관련 있는 회사 등
 - 다만, 조세회피나 탈세가 아닌 일반적인 상거래에서 발생한 지출임을 납세자가 증명한 경우 상기에 해당되는 비용이라고 하더라도 공제됨
- 2015년 8월 3일 EU는 그리스의 특정 비용에 대한 원천징수세 부과규정이 원천징수세에 대한 일반적인 규정에 부합하지 못한다고 판단함³⁷⁾
 - 불가리아, 아일랜드, 시프러스는 그리스의 26%세율보다 적은 13%의 법인세율을

35) http://www.pwc.com/en_US/us/tax-services/publications/insights/assets/pwc-greece-subjects-corporate-expense-deductibility-potential-tax.pdf

36) 세무행정에 비협조적인 지역은 안도라 외 28개 지역으로 그리스 정부가 지정함

37) <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-news/greece--cyprus--ireland-and-bulgaria--law-on-26--withholding-tax-abolished.aspx>

부담하는 특혜를 주고 있음

- 불가리아는 그리스의 특정 비용에 대한 원천징수세 부과규정이 일반적인 원천징수세법에 위배된다고 주장하였으며, 8월 3일 유럽위원회는 불가리아의 주장이 합리적이라는 판단함
 - 일반적으로 원천징수세는 징수의무자가 납세의무자와 거래 시 납세의무자의 세금을 징수하여 세무당국에 납부하는 것임
- 2015년 8월 14일 그리스는 불가리아, 아일랜드, 시프러스와 특정 비용에 대해 적용하는 26%의 원천징수세를 폐지하기로 함
- 현재 원천징수세 폐지의 시행일에 대해서는 결정되지 못하였으며 추후 결정할 예정임

나. 역외 자본의 국내송환 및 세수 증대를 위한 조세사면제도 결과

[조세동향 15-12호]

- 그리스는 역외탈세와 관련하여 스위스와 유럽과의 자동 정보교환이 시행되기 전까지 과도기적 조치로 자발적 신고에 따른 조세사면을 시행하기로 2015년 4월 합의함
- 이번 조세사면은 미신고 납세자가 해외소득에 대하여 자발적으로 신고하는 경우 탈세소득에 대한 46%의 세금과 46%의 추가적인 벌금 대신 21%의 세금만을 부담하여 납세의무를 종결할 수 있도록 하였음
 - 당초 해외계좌에 예치된 미신고 자금에 대해서는 15%, 국내계좌에 대해서는 30%를 적용하는 방안이었음
 - 그러나, 양자 간의 차이로 인해 낮은 세율을 적용받기 위해 해외로 반출한 후 신고할 수 있다는 주장이 제기되어 국내외 미신고 소득에 대하여 21%의 세율로 부과하는 것으로 6월 17일 결정함³⁸⁾

38) <http://greece.greekreporter.com/2015/06/18/greece-to-offer-amnesty-for-undeclared-income-with-21-tax/>

- 미신고 해외자산은 그리스 세무당국에 소득을 신고하지 않고 해외로 보내진 재원으로 이루어진 자산이며 해당 법안이 통과되면 즉각적으로 시행할 것이라 밝힘
 - 그러나 그리스의 대출기관들의 반대로 의회에 제출되지는 못함
- 그러나 재정조달을 위해 단 한 번의 시행을 예고하는 조세사면을 이미 1978년부터 2015년까지 총 11번째 시행하였음³⁹⁾
- 2004년 4월부터 2005년 7월에 시행된 조세사면의 경우 정부는 50억유로에서 100억유로를 회수할 것을 목표를 하였으나 세수로 5천만유로, 자금은 총 1.5억유로만이 송환됨
 - 그리스 금융기관을 통해 해외자금의 송환하는 경우 적용하되, 3%의 단일세율을 적용함
 - 2010년 4월, 역외자본을 그리스 세무당국에 신고한다면 2년 동안 송환된 투자 자본에 5%나 8%의 단일세율을 적용하는 Law 3842/2010을 발효하였으나 예상만큼 송환되지 못함
- 특별법무관은 단 한 번의 시행을 예고한 조세사면을 지속적으로 시행함에 따라 납세의식의 저하, 목표 세수 미달 등의 부정적 결과가 나타났다고 주장함
- 그리스 소비자 및 환경부의 특별법무관 ‘Tonia Pediaditaki’는 과세소득의 지연 신고·무신고·과소신고·미납부에 대한 조세사면과 함께 세수를 증대하기 위한 다양한 방법을 정부가 시도하였으나, 단호한 정책 집행의 부재로 인해 납세의식과 납세자의 신뢰를 잃었다고 전함⁴⁰⁾
 - 그리스는 국내 총생산(GDP)의 6%로 1년에 70억유로의 세수 손실이 발생한다고 밝힘
 - 잦은 조세사면은 마치 할인판매를 찾아나서는 고객과 같이 불성실 납세자들이 이용하게 되며, 납세의무의 회피에 대한 처벌 대신 지연이나 납부를 면제하는 방식으로 대출보상의 효과를 부여하게 되는 것이라고 특별법무관은 비판함

39) Tax analysis, 2015.12.07., P. 807

40) Tax analysis, 2015.12.07., P. 807

2 덴마크

가. 국내·외 배당소득에 대한 원천징수규정 개정

[조세동향 15-10호]

- 현행 덴마크 세법은 ‘국내법인이 국외법인에게 배당을 지급하는 경우’와 ‘국외 법인이 국내법인에게 배당을 지급하는 경우’를 구분하여 세율을 적용함
- 국내법인이 국외법인에게 배당을 지급(Outbound)하는 국내 원천배당과 국외법인이 국내법인에게 배당을 지급(Inbound)하는 국외 원천배당에 대하여는 다음과 같이 과세됨

〈표 II-1〉 국내·외 원천배당에 대한 원천징수세율 적용 요건

구분	적용 세율	요건
국내 원천 배당 소득	0%	다음 중 하나에 해당하되, 배당은 수익적 소유자가 아닌 국외법인이 국내 법인에 재분배한 것에 해당되지 아니할 것 ① 해당 회사가 계열사 ② 지분을 10% 이상 보유하고 수령하는 자가 유럽연합에 속하거나 조세 조약, EU 모자회사 지침(The EU Parent - Subsidiary Directive, PSD)을 적용받는 경우
	15%	지분을 10% 미만 보유하고, 거주지국과 덴마크가 정보교환을 하는 경우
	27%	상기 외의 경우
국외 원천 배당	과세 면제	다음 중 하나에 해당하는 경우에 적용하며, 배당 지급회사는 거주지국에서 배당세액공제를 적용할 수 없음 ① 자회사 : 자회사 지분으로 10% 이상 보유하고 조세협약이나 PSD를 적용받는 경우 ② 국제공동과세(international joint taxation)하는 계열사 지분

- 이러한 원천징수규정은 EU협약 제43조 ‘설립의 자유’에 위배된다고 유럽사법재판소에서 판결함
- EU협약은 EU 공동체의 거주자는 제한 없이 EU 공동체 내에서 기업을 설립할 자유가 있다는 ‘설립의 자유’ 원칙을 제시하고 있음⁴⁾

- 현행 덴마크의 법령에 따른 과세는 조세조약이나 PSD가 적용되는지 여부에 따라 다르게 과세되며 일반법인에게 적용되는 22%에 비하여 높게 과세됨
- 따라서, 현행 법령에 따르면 설립국가에 따라 조세차별을 두게 되며 유럽사법 재판부의 판결에 따라 덴마크 재무부는 ‘설립의 자유’을 위배하였음을 인정함
- 이에 따라 국내외 배당지급과 관련하여 조세조약이나 PSD의 여부에 관련없이 동일하게 원천징수규정 개정안을 제안함⁴²⁾
- Outbound의 경우, 27%가 적용되는 국외법인에 대해서도 국내법인에게 적용되는 22%의 일반세율을 적용하도록 개정할 것을 제안함
 - 다른 EU국가나 그 외 국가의 수령회사에 적용됨
 - 원천징수세율 27%는 계속 적용하되, 수령회사가 27%와 22%의 차액(5%p) 환급 요청함
- Inbound의 경우, 자회사 주식의 배당에 대하여 조세협약이나 PSD와 관계없이 모두 면제하되, 배당을 지급하는 법인은 거주지국에서 법인세 과세대상이 됨
 - 기존에 과세되었던 법인의 경우 납부한 세액을 환급 요청함
- 개정된 법이 통과될 경우 2016년 7월 1일부터 효력이 발생함

나. 2016년 예산안 통과

[조세동향 15-11호]

- 덴마크는 10월 6일부터 시작된 2015/16 의회기간 중 세법개정을 포함한 예산안에 대하여 정당과 정부가 합의하였음을 11월 19일 발표함⁴³⁾
- 현 정부는 2015년 8월 총선을 통해 정권교체를 이루었으나⁴⁴⁾ 소수정당으로

41) EC조약 제43조, http://ec.europa.eu/internal_market/services/docs/infringements/art49-establishment_en.pdf

42) EY : [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Denmark_to_relax_taxation_of_dividends/\\$FILE/2015G_CM5864_Denmark%20to%20relax%20taxation%20of%20dividends.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Denmark_to_relax_taxation_of_dividends/$FILE/2015G_CM5864_Denmark%20to%20relax%20taxation%20of%20dividends.pdf)

43) 덴마크 재무부(<http://www.fm.dk/nyheder/presmeddelelser/2015/11/aftale-om-finanslov-2016>)

44) 덴마크의 2015년 총선결과는 다음과 같으며, 사회민주당에서 4년 만에 19.5%의 의석을 차지한 자유당

향후 정책 수행에 어려움이 예상될 것으로 보고 있음⁴⁵⁾

- 당초 9월 18일 정부가 발표한 예산안은 상당부분 수정되어 통과됨
- 현 정부가 추진하고자 하는 조세정책의 주요 골자는 세율 인하를 통해 고용을 촉진하고 기업의 경쟁력을 강화하는 것이나 이번 개정에서 세율 인하는 이루어지지 않음⁴⁶⁾

- 이번 예산안은 환경보호정책보다 재정적자를 축소하기 위해 경제성장을 우선하는 정책으로 선회한 것으로 보임

□ 기업의 운영에 대한 규제를 완화하기 위하여 질소산화물에 대한 세금(NOx tax)을 폐지하고 광고세(Advertising tax)의 도입을 취소함

- 질소산화물에 대한 세금은 2012년 7월 1일부터 시행되는 일종의 환경세로서 질소산화물의 배출 1kg당 25크로네에서 5크로네로 줄이는 것으로 합의함⁴⁷⁾

- 광고세는 대규모로 이루어지는 전단지 형식의 광고는 환경오염을 유발하므로 이를 규제하기 위해 2012년에 도입되었으나 아직까지 시행되지 아니하였음

□ 덴마크는 환경오염을 규제할 목적으로 자동차 구입에 따라 과세표준의 180%를 등록세로 부과하고 있으나, 이번 개정에서 150%로 인하하기로 함

당수 라르스 뢰케 라스무센이 총리직을 수락하여 정권 교체가 이루어짐

정당		득표수	비율	정당		득표수	비율
진보성향	사회민주당(Socialdemokratiet)	924,940	26.3	보수성향	덴마크 국민당(Dansk Folkeparti)	741,746	21.1
	적녹연합당(Enhedslisten)	274,463	7.8		자유당(Venstre)	685,188	19.5
	대안 정당(Alternativet)	168,788	4.8		자유연합당(Liberal Alliance)	265,129	7.5
	급진자유당(Radikale Venstre)	161,009	4.6		보수당(Det Konservative Folkeparti)	118,003	3.4
	사회국민당(Socialistisk Folkeparti)	147,578	4.2		기독교민주당(Kristendemokraterne)	29,077	0.8
확보 의석		89		확보 의석		90	

자료 : 덴마크의 통계청 자료를 재정리함(<http://www.dst.dk/valg/Valg1487635/valgpg/valgpgHL.htm>)

45) Tax analysis, 2015.10.19., p. 218를 재인용함

46) 주 덴마크 외교부 (http://dnk.mofa.go.kr/korean/eu/dnk/policy/econo/condition/index.jsp?sp=/webmodule/htsboard/template/read/korboardread.jsp%3FtypeID=15%26boardid=2195%26seqno=1158284%26tableName=TYPE_LEGATION)

47) 『Aftale mellem regeringen, Dansk Folkeparti, Liberal Alliance og Det Konservative Folkeparti』, P. 14(덴마크 재정부 <http://www.fm.dk/~media/files/nyheder/pressemdelelser/2015/11/aftale-om-finansloven-for-2016.ashx>)

- 덴마크는 그동안 비영업 자동차를 등록하는 경우 자동차 가격에 따라 과세표준의 105~180%로 높은 등록세를 부과하였음
 - 이러한 높은 등록세에 대한 인하 요구가 계속적으로 제기되어 이번 개정에서 정부와 정당이 등록세를 인하하기로 합의함
- 다만, 전기자동차는 등록세를 면제하나 고가의 전기자동차도 조세혜택의 대상이 되어 조세가 역진적이라는 여론으로 면제규정은 단계적으로 폐지함
- 2007년 교토의정서 이후 유럽위원회는 환경문제를 주요하게 인식하고 온실가스 감축을 위한 중장기 전략⁴⁸⁾을 마련하였으며, 덴마크도 이러한 기조에 따라 친환경 자동차에 일부 세제혜택을 제공하였음
 - 등록세는 납세자의 소득 수준을 고려하지 않으므로 고가의 전기자동차를 보유하는 자는 세부담이 없고 저가의 자동차를 보유하는 자는 높은 등록세를 부담하게 되어 조세가 역진적이라는 민원이 제기됨
 - 등록세 면제는 2016년에 구입한 자동차부터 적용될 것이며 향후 5년간 단계적으로 폐지되는 내용은 다음과 같음
 - 전기자동차에 대한 등록세 면제를 통해 소비자뿐만 아니라 제조업체도 경제적 혜택을 누리게 되었음
 - 덴마크 수입자동차 협회에 따르면 100,000달러가 넘는 전기자동차인 테슬라는 2015년 1~3분기 동안 849대를 판매하였고 이는 동일 기간 동안 자동차 판매의 0.5%를 넘는 수치로 나타났다고 밝힘⁴⁹⁾

48) EU는 2009년에 제정되고, 2011년 채택된 ‘2050 저탄소 경제를 위한 로드맵(Roadmap for Moving to a Low-carbon Economy in 2050)’ 등 중장기 전략을 마련함(대외경제연구원, 『최근 주요국의 온실가스 감축과 시사점』, 2014.8.7., p. 9를 인용)

49) Tax analysis, 2015.10.19., p. 219를 재인용함

〈표 11-2〉 덴마크의 전기자동차에 대한 등록세 면제 폐지

구분	내용
2016년 구입한 전기자동차의 등록	등록세의 20% 부과
2017년 구입한 전기자동차의 등록	등록세의 40% 부과
2018년 구입한 전기자동차의 등록	등록세의 65% 부과
2019년 구입한 전기자동차의 등록	등록세의 90% 부과
2020년 구입한 전기자동차의 등록	등록세의 100% 부과

- 회사가 직원에게 보상으로 제공하는 스톡옵션이나 주식에 대하여 과세를 일정 부분 면제함
 - 회사가 직원에게 보상의 일환으로 제공하는 옵션이나 주식은 직원 연봉의 10%에 해당하는 분에 대하여 과세를 면제함
 - 면제된 소득을 제외한 나머지에 대해서는 급여 대신 투자소득으로 과세될 것이며 회사는 해당 인건비에 대하여 공제되지 않음
- 토지세의 동결과 그 외 국제기준에 부합하기 위한 개정이 이번 개정에서 함께 이루어짐
 - 정부는 주택을 보유한 모든 납세자에게 적용되는 토지세는 최고세율에서 6.6%를 인상하고자 하였으나 결국 동결로 처리되어 명목세율은 2015~2016년과 동일함
 - 덴마크는 OECD의 BEPS 권고에 따라 이를 시행하기 위하여 국가간 신고 등을 포함하여 많은 부분이 개정될 예정이나 아직 구체적인 내용은 공개되지 아니하였음
 - 유럽사법재판소의 판결을 고려하여 국내·외 법인에 대한 배당과 관련한 원천징수규정이 개정됨
 - 덴마크는 국내·외 법인에 대한 배당소득의 원천징수와 관련하여 자국의 배당 거래와 달리 높은 원천징수세율을 적용함에 따라 EU의 ‘설립의 자유’ 규정을 위배하였다는 지적임

- 2016년 1월 1일부터 톤세의 대상을 굴착장비(rigs)를 포함하여 확대 적용하기로 함
 - 톤세는 실제 영업이익을 기준으로 하지 않고, 선박의 순톤수와 운항일을 기준으로 세부담을 산출함
 - 따라서, 선박의 톤수와 운항일수를 기준으로 하므로 납세자는 세부담의 변동 폭이 크지 않고 예측이 용이한 장점이 있어 일종의 혜택임⁵⁰⁾
 - 덴마크는 2002년에 도입한 톤세에 대한 선박의 적용범위를 확대하여 해양산업의 국가 경쟁력을 높이고자 하며 법안이 시행되기 위해서는 EC의 승인이 추가적으로 필요함

다. 기업승계의 세부담 완화

[조세동향 15-12호]

- 기업의 세대이전으로 인해 기업자본이 약화되지 않도록 승계에 따른 세부담을 완화하는 법안에 대하여 정부와 정당이 합의함⁵¹⁾
 - 기업승계에 적용되는 상속세의 세율은 현행 15%에서 세율을 점진적으로 인하하여 2020년에는 5%의 세율로 과세될 예정임

〈표 II-3〉 향후 덴마크의 기업상속세율

(단위: %)

연도	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
세율	15	13	13	7	6	5	5

자료: 덴마크 국세청, <http://www.skm.dk/media/1287246/6-Generationsskifte-af-erhvervsvirksomheder.pdf>

50) 기획재정부(http://www.mosf.go.kr/_bbs/rss.jsp?boardType=general&hdnBulletRunno=93&cvbnPath=&sub_category=&hdnFlag=&cat=&hdnPage=395&&actionType=view&runno=55395&hdnTopicDate=2005-06-10)를 재인용

51) 덴마크 국세청(<http://www.skm.dk/media/1287246/6-Generationsskifte-af-erhvervsvirksomheder.pdf>)

- 가업승계의 상속세 부담을 완화하는 대신 재산세를 재도입할 것이라고 밝히며, 과세목적상 재단도 승계받을 수 있도록 허용함
 - 현행 규정은 가업의 승계에 있어 재단의 경우에는 양도소득세가 부과됨
 - 가업승계의 운영회사가 재단에 승계되는 것을 허용하고 최대 15년까지 세부담을 이연하는 것에 합의함
 - 이는 재단 소유 기업과 비교하여 공정한 경쟁이 가능하도록 하기 위함임
 - 가업승계 세부담의 완화에 따른 운영회사(재단 포함)는 재산세율을 재도입하여 대체할 예정임
 - 재산세율은 납세자들이 높은 양도소득 세율을 회피하기 위하여 세무계획을 이용하는 사례가 빈번히 발생하자 2015년 2월 5일부터 폐지하였음⁵²⁾
- 가업승계의 세부담 완화규정은 조세회피방지 규정과 함께 고려되는데 자세한 법안은 2016년 상반기에 제안될 것임
 - 가업승계의 세부담 완화는 운영중인 사업의 승계에 적용되며, 일반 자산에 대해서는 적용되지 아니함
 - 상속세 계산에 영향을 미칠 수 있는 일반자산은 조세회피방지 규정에 의하나, 요건이나 규모에 대해서는 아직 결정되지 아니함

3 루마니아 - 국내 투자유치와 일자리 창출을 위한 세법개정

[조세동향 15-11호]

- 2015년 10월 27일 루마니아 정부는 국내 투자유치와 일자리 창출을 위해 배당에 대한 개인소득세 인하, 소규모사업자의 세제 등에 관한 개정안을 승인함⁵³⁾
 - 이번 개정은 2016년 1월 1일부터 시행하게 되며 긴급 법령(Emergency Ordinance)

52) 덴마크 국세청(http://www.skm.dk/media/1193705/fakta-og-baggrund_formueskattekurs.pdf)

53) 루마니아 정부(<http://gov.ro/en/government/cabinet-meeting/fiscal-measures-to-encourage-investment-and-create-new-jobs>)

으로 이루어짐

- 지난 8월 16일 의회는 2015-2020 국가경쟁력을 제고하는 것을 주 목표로 삼음
 - 루마니아의 2015-2020 국가경쟁력 제고를 위한 전략은 자본화, 성과 위주의 공공정책 방향의 수립, 산업발전의 전·후방효과 등을 기본으로 이루어진다고 밝힘⁵⁴⁾
- 이를 위해서는 기업환경이 개선될 필요가 있다고 보고 규제환경을 완화하고 감세정책을 시행할 예정임
- 정부는 당초 개정안 부가가치 세율인하 대상에 농업 관개수(灌漑水)와 식수에 대하여도 9%의 낮은 부가가치 세율을 적용하기로 함
 - 당초 2월 개정안 발표 시 정부는 소비진작을 위해 2016년부터 부가가치세율을 인하하는 방안을 제시하였음
 - 2016년 1월 1일부터 부가가치세율을 24%에서 20%로, 2017년부터는 19%로 인하하고 케터링, 식당 서비스, 음식 배달에 대해서도 9%의 낮은 세율을 유지한다고 발표하였음
 - 무알코올음료와 식품은 이미 6월 1일부터 9%의 부가가치세율을 적용하기로 하였음
 - 이번 인하 대상의 확대조치는 농업을 지원하기 위한 목적으로, 농업에 가장 필요한 관개수와 식수에 대하여 부가가치세율을 인하함
- 루마니아는 유럽연합국 이외의 국가들로부터 자국 내 투자를 독려하기 위하여 비거주자의 배당세율을 5%로 인하할 방침임
 - 당초 감세에 대한 개정안의 효력 발생은 2017년 1월로 예정하였으나, 시행시기를 앞당겨 2016년 1월에 시행될 예정임
- 배당세율 인하조치로 조세조약상 배당 한계세율이 이보다 높았던 국가들로부터 자본의 유입이 높아질 것으로 예상함⁵⁵⁾

54) <http://gov.ro/en/news/national-strategy-for-competitiveness-2015-2020-adopted-by-government&page=3>

55) Tax analysis, 2015.11.02., p. 411

- 배당소득에 대한 조세조약으로 규정한 한계세율이 개정된 배당세율보다 높은 국가들의 예는 다음과 같음
 - 미국과 루마니아는 배당에 대한 적용세율의 한도를 10%로 규정함
 - 또한, 한국의 경우에는 지분의 25% 이상을 직접 소유하는 법인(조합은 제외한다)인 경우에는 총 배당액의 7%를 적용하되 그 외의 경우에는 10%를 적용함
- 영세기업(microenterprise)의 범위를 확대하고 현행 3%의 단일 소득세율에서 고용 직원의 수에 따른 차등세율을 적용하기로 함
 - 영세기업은 회계연도의 총 매출액이 65,000유로인 기업으로 규정하였으나 이 기준을 100,000유로로 확대 적용하기로 변경함
 - 이번 조치는 고용 촉진과 더불어 직원의 유무에 따라 기업 입장에서 비용부담이 상이한 것을 고려하여 신설되었으며 영세기업에 적용되는 세율은 다음과 같음

〈표 II-4〉 루마니아의 영세기업에 적용되는 개정 세율

구분		세율
현행	영세기업	3%
	2명 이상의 직원이 있는 기업	1%
개정	1명 이상의 직원이 있는 기업	2%
	직원이 없는 기업	3%

4 벨기에 - ‘Tax Shift’방안 발표⁵⁶⁾

[조세동향 15-08호]

- 7월 23일 벨기에 연방정부는 사업자나 근로자의 세부담은 낮추고 간접세의 부담을 높이는 “조세대체(Tax Shift)”에 합의하였다고 발표함

56) 벨기에 연방정부의 프레스룸(http://www.presscenter.org/files/ipc/media/source6892/Declaration_gouvernementale_-_Regeringsverklaring.pdf), <http://www.ey.com/>

- 벨기에 정부는 EU에서 요구하는 적자상한 의무를 준수하기 위하여 2.5%의 재정적자를 해소하고 금년의 예산을 충당하기 위해 9.78억유로의 재정을 마련하기로 함
 - 개인의 구매력을 높이고, 경쟁력을 높이기 위한 조치로 2018년까지 72억유로의 조세대체를 시행하기 위한 세제의 개정을 시행함
- 벨기에 정부는 새로운 과세체계로 투기과세(speculation tax)를 신설하여 2016년부터 시행할 예정임
- 현행 규정에 따르면, 투기나 비정상적인 거래가 아닌 개인의 자본이익에 대하여 과세하고 있지 아니하고 그 외에는 33%로 과세됨
 - 정부는 자본이득과세의 형식으로 취득 후 6개월 이내 처분하는 상장주식의 처분 이익에 대하여 25~27%의 세율로 과세할 예정임
 - 현행 규정에 따라 33%로 부과되던 소득에 대하여 투기과세 25%가 부과될 경우에는 오히려 세부담이 감소될 여지가 있음
- 이자·배당에 대한 원천징수세율은 25%에서 27%로 인상하되, 중소기업(SME)에 대해서는 특례를 적용하여 15%를 적용함
- 일반 저축에 대한 이자소득은 이번 개정의 대상이 아니므로 기존과 동일하게 25%를 적용함
 - 현금출자 후 3년내 SME의 비우선주에 대한 배당과세에 적용하며, 중소기업은 다음을 초과하지 아니하여야 함
 - 평균 직원수: 50명
 - 연간매출 (VAT 제외): 7,300,000유로
 - 총자산: 3,650,000유로
- 저소득 근로자에게 적용되는 소득세 과세구간을 2006년 수준으로 낮추기로 함
- 이는 월 100유로의 세후 수입을 보장하기 위한 조치이며 면세점은 대략 2,400

유로 수준이 될 것임

- 추가적으로 고소득자에 대한 30%의 최고세율 구간을 폐지할 것을 재무장관이 제안하였으나, 이는 추가적인 협의가 필요한 사안으로 금번 개정에서는 제외됨
- 중소기업(SME)의 장기적인 생산성 제고를 위해 투자세액공제 및 가속상각을 적용할 수 있도록 함
 - 유·무형 자산에 투자하는 소기업에 대해서는 13.5%의 일회성 투자공제를 허용하며, 이후에 투자하는 소기업은 20.5%를 적용함
 - 중소기업은 유·무형 자산에 대하여 가속감가상각을 선택할 수 있도록 허용함
- 술, 담배, 디젤, 음료 등에 대한 소비세를 인상할 방침임
 - 술, 담배에 대한 소비세를 인상할 것임
 - 전기에 대한 부가가치세는 6%에서 21%로 인상할 것임
 - 특정 건강에 좋지 않은 음식에 대해서 「건강증진세(Health tax)」를 도입할 것이라고 밝힘
- 신고하지 않은 소득을 자발적으로 신고할 경우 과태료를 감면하는 조세사면을 2017년에 재개할 것이며 구체적인 내용은 추후 제정함
 - 벨기에는 신고되지 않은 자본소득에 대한 합법적으로 양성화하는 절차를 이전에 시행하였으며 이는 2014년 1월 2일에 종료되었음
 - 조세사면을 다시 시행할 경우 소득의 원천(상속, 배당 등)이나, 소득의 규모에 따라 10~50%를 부과될 수 있으며, 매년 2.5억유로의 세수를 확보할 것이라고 예측함

5 스위스 - 국제청, 비트코인을 부가세 면세대상으로 확정⁵⁷⁾

[조세동향 15-07호]

- 2015년 6월 17일 스위스 연방국세청(Federal Tax Administration, FTA)은 부가가치세법 제21조 2항에 의거 비트코인의 구입, 판매 및 관련 거래 비용에서 부가가치세가 면제됨을 확정하여 발표함
 - 동 발표는 2014년 2월 스위스 내의 3개의 비트코인협회가 연방국세청에 비트코인의 거래에 관련한 부가가치세 면제 여부 질의에 대한 답변임
- 스위스 정부는 2014년 6월 25일 현행법의 범위에서 가상화폐를 규제할 것을 결정하는 보고서를 발표함⁵⁸⁾
 - 동 보고서는 가상화폐가 스위스 경제에서 차지하는 중요성은 아직 크지 않기 때문에 가상화폐에 대한 새로운 법적 조항을 신설하지 않을 것임을 적시함
 - 가상화폐의 일종인 비트코인은 현재 법률적인 범위 내에서 사용되고 있고 통제가 가능한 상태로 판단하고 있음
 - 또한 가상화폐는 현행 스위스프랑만큼의 화폐 역할을 할 정도가 되지 않은 상황이며, 그러한 상황이 되더라도 가치 변동이 너무 심하여 단기간에 스위스 프랑같이 되지 못할 것으로 예상하고 있음
- 가상화폐에 대한 취급을 다룬 동 보고서 이후 스위스 내에서는 비트코인에 대하여 연방국세청이 부가가치세 면제 여부에 대해서 정확히 판단해 달라는 요구가 계속적으로 이어져왔음
- 연방국세청은 이번 발표에서 비트코인은 화폐이며 현재 통용되는 다른 화폐에 적용되는 것과 마찬가지로 부가가치세 면제를 적용받아야 한다고 하였음

57) www.ibfd.org 참조

58) Federal Council report on virtual currencies in response to the Schwaab(13.3687) and Weibel(13.4070) postulates. June 25, 2014

- 이러한 결정은 비트코인협회가 주장하는 바와 일치함
- 다만 비트코인은 스위스프랑과 같은 국내 화폐가 아니라 유로같은 외국화폐의 지위로서 취급받는 것으로 하고 있음
- 비트코인은 외국화폐에 적용하는 부가가치세 면제의 범위를 그대로 적용받게 되는 것임

6 스페인 - 개인소득세율 인하를 6개월 앞당겨 시행⁵⁹⁾

[조세동향 15-07호]

- 스페인 총리는 2016년 1월 1일부터 인하될 예정이었던 개인소득세율 2단계 인하계획을 6개월 앞당겨 7월 10일부터 시행한다고 7월 2일에 발표하였음
- 이는 개인들의 소비 여력을 증대시켜 경기에 도움을 주기 위한 것임

〈표 II-5〉 스페인의 개정된 소득세율 (2016년 7월 10일부터 적용)

(단위: %)

소득 구간	현행 세율	인하된 세율
12,450유로 초과 ~ 20,200유로 이하	20	19
20,200유로 초과 ~ 35,200유로 이하	31	30
35,200유로 초과 ~ 60,000유로 이하	39	37
60,000유로 초과	47	45

- 6개월 앞당긴 소득세율 인하의 효과로 2015년에 납세자들에게 약 15억유로의 세금감면 효과가 발생할 것으로 기대하고 있음
- 또한 개인사업자의 소득에 원천징수세율 15%를 적용하는 범위를 확대하기로 하여 개인사업자들의 소득 및 직군 따른 원천징수세율 차별 적용을 철폐하였음

59) <http://www.bna.com/spain-income-tax-n17179933552/>

- 현재 고소득 직군에 대한 원천징수세율은 19%이며 2016년부터는 18%로 예정되어 있었으나 동 계획을 수정하여 7월 10일부터 15%로 인하한 것임
 - 변호사, 의사, 약사 등 전문직들과 연간 수입이 15,000유로 이상인 직업군이 15% 원천징수세율 적용의 대상이 됨
- 스페인 당국은 원천징수세율 인하로 인해 고소득 납세자들이 사업에 투자를 할 수 있는 현금 유동성을 확보하게 해주는 역할을 할 것으로 기대하고 있음
- 납세자들은 연간 소득신고 때 기납부했던 원천세에 대해서 환급을 청구할 수 있는 것이 원칙이므로 연간 총 납부세액은 변화가 없지만, 동 조치는 1년간 사용할 수 있는 현금을 증대하는 효과를 가져오기 때문임
- 스페인의 소득세 구조는 중앙정부와 지방정부가 모두 소득세를 징수하는 구조로서 두 정부에 납부하는 세금의 합이 실제 총 소득세 부담이므로 정책효과의 극대화를 위해서는 지방정부의 세율 인하도 필요하나 예측이 어려운 상황임
- 지방정부가 중앙정부의 조세정책에 동조하지 않았던 사례도 있었기 때문임
 - 중앙정부는 2015년부터 소득세율을 인하하고 세율 구간도 7단계에서 5단계로 축소하였음
 - 그러나 일부 지방정부는 중앙정부보다 높은 소득세율을 부과하며 10단계로 이루어진 세율 단계를 운용하는 등 중앙정부의 조세정책을 그대로 따르지 않는 경향을 보이기도 함

7 영국

가. 2015 하계 예산안 발표⁶⁰⁾

[조세동향 15-08호]

1) 소득세

60) <https://www.gov.uk/government/publications/summer-budget-2015/summer-budget-2015>

- 개인소득세는 2015/2016 과세기간의 인적공제액을 10,600파운드에서 2016/2017 과세기간은 11,000파운드로 인상할 계획임
 - 영국 정부는 인적공제액을 계속적으로 인상하여 최소임금(12,500파운드) 수준에 맞추어 공제할 예정임
 - 고세율구간(High rate)을 적용받는 소득구간 금액을 2015/2016 과세기간의 42,385파운드에서 2016/2017 과세기간은 43,000파운드로, 2017/2018 과세기간은 43,600파운드로 인상하기로 함

〈표 11-6〉 영국의 소득세율(2015/2016)

세율	과세표준(파운드) ¹⁾
기본 세율(Basic rate) 20%	10,600 ~ 42,835
고세율(Higher rate) 40%	42,836 ~ 150,000
최고 세율(Additional rate) 45%	150,000 ~

주: 1) 과세표준은 인적공제액 10,600파운드를 포함하였음
 자료: 영국국세청(<http://hmtc.gov.uk>)

- 연금소득에 대한 세액공제를 대폭 개정할 예정이며, 이에 대한 협의는 9월 말까지 진행될 예정임
 - 은퇴 이후 노후를 위해 개인의 저축을 독려하기 위한 조치이며, 현재는 이에 대한 방안을 모색하고 있는 단계임
- 연금소득 이외 소득과 관련된 세액공제 및 배당유효세율 규정을 정비함
 - 주택을 임대하는 납세자가 수선이나 집기 대체 등을 할 경우 소요된 비용 대신 임대료의 일정비율을 공제하던 감모손실 공제(The Wear and Tear Allowance)은 2016년 4월부터 실제 비용을 공제할 수 있도록 변경됨
 - 배당에 대한 소득세는 2016년 4월부터 세액공제를 폐지하고 1년에 5천파운드를 공제하는 소득공제를 도입함
 - 배당 유효세율(Effective dividend tax rate)은 7.5%씩 높여 6.7억파운드의 세수

입을 징수할 수 있을 것으로 예상함

〈표 11-7〉 영국의 배당유효세율

(단위: %)

세율 구간	현행	개정
기본세율구간	0	7.5
높은 세율구간	25	32.5
추가 세율구간	30.56	38.1

□ 영국 정부는 비거주자와 거주자의 범위에 대한 개정안을 마련함

- 영국에 오랫동안 거주하고 있으나, 현행 세법에서 비거주자로 분류되는 세금 부과에 불공평함을 수정하여 공평과세를 이루고자 함
 - 가디언즈의 HSBC에 대한 조사에 의하면, 축구선수, 정치인, 기업인 등이 비거주자로 분류되어 세금 특권을 누리고 있다고 보도함⁶¹⁾
- 이전 과세기간 20년 중 15년 이상 영국에 거주하는 자는 세금 목적에서 영국에서 거주한 것으로 간주하는 규정을 마련할 예정임
- 영국에서 태어난 거주자의 자녀가 영국에 거주하는 동안에는 비거주자임을 주장할 수 없도록 규정을 마련할 예정임

2) 법인세

- 영국의 법인세율은 2017년 4월 1일 이후 개시 사업연도는 19%, 2020년 4월 1일 이후 개시 사업연도는 18%로 인하할 예정임
 - 법인세율의 인하로 세수 감소는 2020/2021까지 6.5억파운드에 이를 것이라 밝힘

61) <http://www.theguardian.com/uk-news/2015/jul/08/non-dom-tax-status-abolished-individuals-born-uk-budget-george-osborne>

- 투자와 정부의 지원이 필요한 분야를 장려하기 위하여 세액공제를 확대함
 - 예술적 가치를 위해 오케스트라가 지출하는 적격비용에 대하여 25%를 공제하는 규정을 2016년 4월 1일부터 적용하기로 함
 - 2016년 1월 이후부터 플랜트나 기계의 모든 적격투자에 대한 연간 투자공제(Annual Investment Allowance)는 2만 5천파운드에서 20만파운드로 영구적용됨
 - 현행은 일시적으로 2014년 투자분에 대하여 2016년 이전까지 20만파운드이고 2016년부터는 다시 25,000파운드로 공제됨
- 영국 정부는 2016년 1월 1일부터 은행의 이익에 대하여 8%를 추가적으로 부과하는 과세하는 새로운 은행세(Bank levy)를 도입할 예정임
 - 소규모 은행과 건축조합을 제외하기 위해 매년 2,500만파운드를 공제하는 것을 포함함

3) 상속세

- 영국 정부는 상속세가 부과되지 않는 영세율의 범위를 확대할 예정이라고 발표함
 - 현행 영국의 상속세는 면세구간을 초과하는 상속재산에 대하여 상속세를 부과하며, 2018년 4월까지 적용하기로 한 현행 면세구간(nil-rate band) 325,000파운드를 2021년까지 계속 연장할 것이라고 발표함
 - 추가적인 면세구간(additional nil-rate band)은 2017/2018 과세연도에 100,000파운드, 2018/2019 과세연도에 125,000파운드, 2019/2020 과세연도에 150,000파운드, 2020/21 과세연도에 175,000파운드가 될 것이며, 사용하지 않은 경우에는 배우자나 동거인에게 이전 가능함
 - 추가적인 면세구간은 200만파운드를 초과하는 금액의 2파운드당 1파운드씩 차감하여, 순자산이 2억 7,500만파운드 이상은 0이 됨
- 영국 정부는 거주자의 범위에 대한 개정에 맞추어 상속세도 개정함
 - 거주자로 간주되는 납세자에 대한 상속세는 2017년 4월부터 시행할 예정임

4) 기타

- 영국은 조세회피와 탈세에 대한 행위에 대하여 엄정한 관리를 위해 “특별 조치”를 시행할 예정임
 - 영국 국세청은 조세회피행위에 대한 적발을 강화하기 위해 대기업의 정보제공 및 공개 의무를 강화하고 조세회피의 우려가 있는 납세자에 대해서는 특정 감면혜택을 제한하는 것을 포함함
 - 조세회피로 납세의무를 부담하지 아니한 은닉소득에 대하여 추가적으로 과세할 수 있는 방안에 대한 논의를 포함함
- 2015년 7월 27일부터 영국의 조세간소화국(Office of Tax Simplification, OTS)은 임시부서에서 영구부서로 운영되며 2016년 재정법에 법적 근거를 마련할 예정임
 - 조세간소화국은 2010년 설립되어 정부에 복잡한 조세를 간소화할 수 있는 방안을 모색하는 임시부서로 운영되었으나, 이번 개정을 통해 재무부 산하의 영구부서로서 독립적인 과업을 수행하게 될 것임
 - 이전에 소규모사업에 대한 조세 복잡성을 검토하며 확인한 국민보험기여금(National Insurance Contributions)과 소득세에 적용하는 규정과 절차의 차이를 바탕으로 2016년에 함께 검토할 예정이라고 밝힘
 - OTS는 2016년에 중소기업의 불확실성과 복잡성의 주요 요인을 확인하여 우선 간소화해야 하는 분야의 선정과 간소화로 다른 산업분야에 미치는 영향을 분석하여 초안을 제출할 것임

나. 영화산업에 대한 세액공제(Tax Relief) 확대

[조세동향 15-09호]

- 영국은 창조산업(Creative Industry)에 대한 세제지원을 하고 있으며, 이중 영화산업에 대한 세액공제를 확대할 것이라고 8월 21일에 발표함⁶²⁾

62) <https://www.gov.uk/government/news/chancellor-were-backing-british-film-industry>

- 영국은 장기 경제계획의 핵심으로 수백만 개의 일자리와 수십억 달러의 경제 효과가 있는 창조산업의 지원을 1990년대 후반부터 강조하였음
 - 창조산업을 통해 지난 해 170만명의 일자리가 창출되었으며 769억파운드의 경제 효과가 발생함
 - 창조산업으로 영화, 애니메이션, 하이-엔드(High-end) TV, 비디오 게임, 연극에 대하여 세제지원을 하고 있음
 - 세제지원 중 영화 세액공제(Film Tax Relief)는 2007년 1월에 영화산업을 육성하기 위해 도입되었음
- 개정된 영화 세액공제는 요건을 갖춘 영화 지출액의 규모에 따라 20~25%로 공제율을 차등 적용하던 것을 일괄적으로 25%를 적용하기로 함
- 영국에서 법인세를 부담하는 영화제작사가 영국에서 지출한 제작비에 대하여 영화 세액공제를 적용받기 위해서는 다음과 같은 요건을 갖추어야 함
 - 세액공제를 적용받기 위해서는 ‘문화 테스트(Culture test)’를 통과하거나, 국제적으로 합의된 공동제작 협정을 통해 ‘영국 영화, 비디오게임’ 등으로 제작되었다는 증명을 받아야 함
 - 극장 상영을 위한 목적이어야 함
 - 최소한 총 제작비용의 10%가 영국에서 소요되어야 함
 - 주요 촬영이 2007년 1월 1일 이후에 시작된 영화를 대상으로 함
 - 현행 규정은 일정 요건을 갖춘 영화의 지출액의 처음 2천만파운드에 대해서는 25%를 적용하고 이를 초과하는 지출액에 대해서는 20%를 적용함⁶³⁾
 - 이번 조치는 2015년 4월 1일부터 소급하여 적용할 것이라고 밝힘
- 영국은 자국 내에 영화제작을 독려함으로써 상당한 성과를 달성하였다고 보며, 이번 조치로 더 많은 영화들이 자국 내에서 제작될 것으로 기대함

63) <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/fpcmanual/FPC55100.htm>

- 재무장관은 자국 내에 영화제작을 유치함으로써 연기(acting)뿐만 아니라 영화 제작, 의상, 세트 등 여러 분야에 긍정적인 영향을 미칠 수 있을 것이라고 기대함
- 영화 세액공제는 2014년까지 1,680편의 영화에 적용되었으며, 대략 78억파운드의 영화 제작 지출규모로 이는 전체 영국에서 제작된 영화의 72%에 해당됨⁶⁴⁾
 - 영국의 세제혜택을 지원받은 영화로는 ‘스카이 폴’, ‘월드 워 Z’, ‘해리포터’, ‘그래비티’, ‘어벤저스’ 등이 있으며, 영국 내에서 제작된 작품이 작년 오스카에 8개 부문에 노미네이트되었음

다. 재정지출 분석보고서(Spending review and autumn statement 2015) 공개

[조세동향 15-12호]

1) 소득세

- 영국 재무부는 재정지출 분석보고서를 2015년 11월 공개하였고, 향후 기본적인 경제정책 방향을 더 높은 임금, 낮은 세금, 낮은 복지사회로 삼고 있음⁶⁵⁾
 - 보고서는 현재 영국은 세계 인구의 1%로 GDP는 전체 4%를 생산하고 있으나 사회적 복지는 글로벌 지출의 7%의 비중을 차지하고 있어 복지가 과다하게 이루어지고 있음을 지적함
 - 1999~2000년과 2010~2011년의 기간 동안 근로복지지출은 54% 증가하였고, 조세 지출은 3배 이상 지출됨
 - 따라서, 영국은 복지에 대한 의존도를 낮추고 보편적으로 적용될 수 있는 공제를 도입하는 것을 포함하여 근로에 대한 인센티브를 높이기 위한 방안을 마련하고자 함
- 정부는 근로에 대한 인센티브를 높이고자 종업원주식제도(Employee share schemes)를 개정함

64) HMRC, Summary of tax credit claims: 2006 to 2014

65) HMRC, “SPENDING REVIEW AND AUTUMN STATEMENT 2015,” 2015. 11, p. 35

- 과세 측면에서 종업원주식제도에 따른 세금우대는 단순하고 간소하게 적용할 수 있도록 몇 가지 개정이 이루어짐
 - 종업원에게 보상으로 지급하는 주식, 옵션 등과 관련된 종업원주식제도와 관련된 규정의 수를 줄임
 - 이전에 폐지된 주식 인센티브 플랜(Share Incentive Plans, 우선주는 선택된 직원에게만 부여할 수 없다는 규정)을 재개함
 - 관련 규정을 적용받고자 하는 납세자에게 합리적인 이유가 있는 경우에는 지연등록을 허용함
 - 더불어 세무처리규정을 단순하고 명확하게 함으로써 모호하게 처리되었던 국제 모바일기업의 직원에게 대한 세무처리에 있어서도 일관성을 제고할 수 있을 것으로 기대함
- 저소득 세액공제의 임계소득을 하향 조정하고, 임계소득을 초과하는 소득은 공제 비율을 점진적으로 감소시키는 제안을 철회함
- 당초 임계소득을 6,420파운드에서 3,850파운드로 인하하고, 테이퍼율(taper rate; 소득증가에 따라 복지혜택이 점진적으로 축소되는 비율)을 감소시키는 방안이 9월 하원에서 승인되었음
 - 저소득 세액공제는 임계소득에 따라 초과하는 소득에 테이퍼율을 곱한 금액을 차감하여 점진적으로 공제액이 줄어들도록 설계됨
 - 그러나 이러한 조치로 저소득층의 세부담이 가중됨에 따라 상당한 비판여론과 상원의 낮은 지지를 받아 이를 철회함

2) 법인세

- 영국은 일자리 창출을 위하여 ‘견습생을 위한 부담금(The apprenticeship levy)’을 도입하여 기업에 부과함
- 기업은 고용인 총 급여액의 0.5%를 ‘견습생을 위한 부담금’으로 부담하되, 부담금만큼 정부로부터 디지털 바우처를 받을 수 있어 견습생 훈련에 소요되는

지출을 충당할 수 있음

- 견습생을 위한 부담금은 연간 총 급여액이 300만파운드를 초과하는 기업에만 부과될 것이며 2017년 4월 1일부터 시행됨
- 이번 조치를 통해 정부는 2020년까지 300만명의 견습생이 창출될 수 있을 것으로 기대하고 있음

3) 조세회피방지

- 이번 재정지출 분석보고서는 지속적인 조세회피를 방지하기 위해 다양한 조치들을 포함함
 - 관련 당사자 규정(Related Party Rules), 혼성불일치규정(Rules for addressing hybrid mismatch arrangements), 새로운 조세회피 규정(new Targeted Anti-Avoidance Rule) 등이 있음
- 우선 정부는 무형고정자산의 양도에 대한 과세규정을 명확하게 규정하고, 관련 적용 범위를 파트너십을 포함하여 개정함
 - 무형고정자산 규정을 적용받는 범위에 파트너십이 포함되지 아니하자, 이를 이용하여 무형고정자산 처분이익을 조세회피함
 - 이와 관련하여 유한책임 파트너십(Limited Liability Partnership)을 포함하여 무형고정자산규정⁶⁶⁾을 적용받도록 개정하여 세제우대를 받기 위한 계약을 체결하기 어려워질 것임
 - 이 규정은 즉각 발효될 것이라고 밝힘
- 혼성불일치에 따른 조세문제를 해결하고자 OECD의 권고안을 바탕으로 새로운 규정을 도입할 방침임

66) 무형고정자산에 대한 이득과 손실을 인식하도록 하는 규정으로 “Part 8 of the Corporation Tax Act 2009”에서 규정되어 있으며, 이번 개정안의 이전에는 회사에 한하여 적용되었음
(<https://www.gov.uk/government/publications/corporation-tax-related-party-rules-partnerships-and-transfers-of-intangible-assets/corporation-tax-related-party-rules-partnerships-and-transfers-of-intangible-assets>)

- 국가간 혹은 자국 내에서 거래가 이루어지는 다국적 영국 모회사 혹은 자회사가 새 규정을 적용받게 될 것임⁶⁷⁾
 - OECD 권고안을 바탕으로 거래 당사자들 간의 과세 불일치를 해소할 수 있도록 규정을 신설하고자 함
 - 일반 규정은 거래 일방국에서 비용을 공제하였다면 거래 상대국은 비용을 공제할 수 없도록 함
 - 보완 규정은 혼성불일치거래에 대한 규정이 없는 국가와의 거래하는 경우 거래 일방국의 비용으로 지급된 분에 대하여 거래 상대국에서 청구하는 것임
 - 새 규정은 특정 국가간 사업구조나 재무 거래를 통해 조세를 회피하는 다국적인 기업을 방지할 것이며, 법안은 2017년 1월 1일부터 발효될 것임
- 정부는 기업이 배당규정의 허점을 이용하여 세부담을 부당하게 감소시키는 것을 방지하고자 조세회피방지 규정과 증권거래 규정을 개정함⁶⁸⁾
- 정부는 세부담을 부당하게 감소시키는 것을 방지하고자 기업배당 관련 규정에 대한 협의내용을 공개하였으며 이는 2016년 4월부터 발효될 것임
 - 배당소득세율보다 낮은 자본이득세율을 적용받고자 세무계획을 이용하는 사례로 인해 과세가 불공평하게 이루어지게 되어 이를 방지하고자 함
 - 증권거래세는 자본이득세율 유용을 방지하고자 일부 개정함
 - 조세회피를 하고자 하는 ‘관련된 당사자’의 범위를 확대함
 - 그룹 내 이익을 분산하는 방식의 조세회피를 막기 위해 개별 기업이 아닌 그룹 전체의 준비금(reserves)을 확인함
 - 증권거래는 청산을 포함한다고 규정하는 등과 같이 증권거래에 대한 정의를 명확히 함
 - 더불어 기업 청산에 따른 세제우대를 받을 수 있는 일부 분배에 대하여 조세

67) 영국 국세청(<https://www.gov.uk/government/publications/corporation-tax-anti-hybrid-rules/corporation-tax-anti-hybrid-rules>)

68) HMRC, “Company distributions,” 2015. 12. 09, p. 4

회피를 방지하기 위한 새로운 규정을 도입할 예정이며, 이에 대한 구체적인 방안에 대해서는 2016년 4월쯤 제안될 것임

- 조세회피 조장자제도(The Promoters of Tax Avoidance Schemes)를 확대 적용하고, 지속적으로 조세를 회피하는 자에 대한 특별보고의무를 부여함
 - 영국은 조세를 회피하기 위해 세무계획을 조장하는 자를 규제하는 제도를 마련하였는데, 이번 개정을 통해 8년간 3번의 실패(defeats)를 조장한 자에 대하여 조장자의 범위에 포함함으로써 적용 범위를 확대하였음
 - 실패에 대한 정의는 최종적으로 과세당국(HMRC)이 지지하는 소송, 과세당국이 협의한 제도의 사용자, 조세회피방지방안(GAAR)에 대응되는 행위의 실행 등을 말함⁶⁹⁾
 - 조세회피 목적으로 지속적인 규제, 공제를 남용하는 자에 대하여 추가 세금과 특별 보고의무를 부여함⁷⁰⁾
- ‘포괄적 조세조약 남용방지규정’(General Anti-Abuse Rule, GAAR)은 조세회피를 위한 세무계획을 강력하게 규제하기 위해 개정이 이루어 짐
 - 포괄적 조세조약 남용방지규정은 개별 세법에서 2013년 7월 17일부터 도입되었으며 국가 보험 기여금(National Insurance contributions)은 2014년 4월부터 적용되고 있음
 - 이전에 비해 조세조약남용에 대한 제재를 강력하게 하고자 벌금규정을 마련하였고, 동 내용은 재정법 2016(Finance Bill 2016)에 포함될 예정임
 - 개정에 따라 포괄적 조세조약 남용방지규정에 따라 부과될 세금의 60%를 추가적으로 벌금으로 부과함
- 영국은 급여희생제도(Salary sacrifice)의 이용이 확대됨에 따라 적절한 신고·납

69) 영국 국세청(<https://www.gov.uk/government/publications/tax-administration-new-threshold-condition-for-promoters-of-tax-avoidance-schemes/tax-administration-new-threshold-condition-for-promoters-of-tax-avoidance-schemes>)

70) HMRC 『SPENDING REVIEW AND AUTUMN STATEMENT 2015』, 2015.11., p. 123

부에 대한 증빙자료를 수집할 것이라고 밝힘

- 급여희생제도는 고용주가 고용인에 대한 복지비용을 지급할 급여에서 공제하는 것으로 해당 제도가 적절하게 운영된다면 고용주, 고용인 모두에게 유용할 수 있음
 - 다만, 최근 급여희생제도의 이용이 확대됨에 따라 고용인의 근로소득과 고용주의 비용공제가 적절하게 신고·납부되고 있는지에 대해 모니터링할 것이라고 밝힘
- 기업이 자본 및 리스 공제를 악용하여 조세회피하는 것을 방지하고자 과세당국이 공제액으로 적절하게 조정할 수 있는 법안을 제정할 예정임
- 법안의 주요 목적은 세금우대를 얻기 위하여 인위적으로 계획하는 자에게 정당한 세금을 부과하기 위함임
 - 플랜트나 기계의 처분에 따른 자본공제를 위해 허위 매각가액을 사용하는 사례를 방지하고자 함
 - 공제 가능한 리스를 상대방으로부터 인계받아 수익에서 부당하게 공제하는 사례를 방지하고자 함
 - Part 2 Chapter 17 개정안은 2016년 재정법에 입법될 것이며, 플랜트나 기계의 처분가액 혹은 리스의 상대방 계약결과에 따라 공제액을 조정할 수 있다는 내용을 담을 예정임
- 이 외에도 조세회피를 위한 방안들이 논의됨⁷¹⁾
- 조세회피 행위에 대하여 부과하는 벌금은 회피 대상이 되는 자산의 가액과 연계하여 산정하는 벌금 규정을 도입함
 - 탈세자의 이름을 공개하고 역외탈세자에 대한 벌금을 강화함
 - 현금거래를 통한 탈세를 방지하고자 현금거래에 대한 증빙을 추가적으로 요청할 방침임

71) HMRC 「SPENDING REVIEW AND AUTUMN STATEMENT 2015」, 2015.11., pp. 122~124

8 오스트리아 - 2015/2016 세법개정안 의회 통과⁷²⁾

[조세동향 15-08호]

가. 소득세

- 오스트리아는 소득세율의 소득구간을 조정하여 600만명 이상의 납세자들에게 약 60억유로의 세부담을 낮추는 한편, 최고 세율구간을 신설할 예정임
 - 현행 최고 소득세율 50%가 적용되는 소득구간의 금액을 6만유로에서 9만유로로 인상함
 - 연간 과세소득이 11,000유로인 경우에 적용되던 36.5%의 현행 소득세율은 25%로 낮게 개정됨
 - 최고 세율구간에 55%의 추가 최고 세율구간을 신설하여 소득이 100만유로 이상인 납세자에 대하여 적용될 예정임
- 계열사나 회사의 근로자에게 주어지는 직원할인(Employee Discounts)은 1천유로를 초과하지 않는 한도 내에서 판매가액의 20%까지는 과세소득으로 보지 않는 규정을 신설함
 - 근로자는 판매가액의 20%를 초과하는 직원할인을 받은 경우에는 과세소득으로 신고하여야 함
- 부동산의 자본이익에 대한 세율 인상, 공제 폐지 등으로 인해 전반적으로 세부담이 1.2~2.4배 정도 높아짐
 - 이러한 조치는 근로소득에 대한 세부담을 낮춘 대신 자본이익에 대한 세부담을 높여 균형재정을 이루고자 함
 - 실현된 부동산의 처분이익에 적용되는 단일세율은 25%에서 30%로 인상함
 - 자본이익의 50% 한도로 보유기간 동안의 물가상승(매년 2%)분을 차감하는 규정을 폐지할 예정임

72) http://www.parlament.gv.at/PAKT/PR/JAHR_2015/PK0852/

- 사업에 사용하는 건물의 감가상각 한도는 현행 3%에서 금융이나 보험사에 적용하던 감가상각 한도와 동일하게 2.5%로 제한되며 이는 개인이나, 법인 모두에게 동일하게 적용됨
- 부동산의 무상양도에 대한 양도소득세의 과세가액을 시가(Market Value)로 개정하고 누진세율을 새로이 도입함
 - 당초 세대간의 부동산 무상양도는 과세가액을 세 차례까지 동일한 가격으로 산정하고, 물가상승분을 차감하게 되어 유리하게 규정된 측면을 개정을 통해 조정함
 - 무상양도에 대한 개정사항은 2015년 12월 31일 이후 양도분부터 적용됨

〈표 II-8〉 오스트리아의 양도소득세율

세율	양도소득(유로)
0.5%	0 ~ 250,000
2%	250,001 ~ 400,000
3.5%	400,001 ~

나. 법인세

- 법인차량의 사적 사용으로 인한 개인의 소득계산시 CO₂ 배출기준을 도입하고 현행 소득부과 상한금액을 인상함
 - 현행 세법에서는 근로자가 법인차량을 사적으로 사용하였다면, 차량의 부가 가치세를 포함한 역사적 원가에 1.5%를 매달 과세소득으로 산정함
 - 사적 사용은 직원에게 제공한 법인차량으로 개인적인 일정(회사와 자택 간의 운행을 포함함)에 사용하는 것을 말하며, 이는 회사가 제공하는 보상으로 처리함⁷³⁾

73) the 2012 tax book(https://english.bmf.gv.at/services/publications/Tax_book_2012_En_fin.pdf?4vfpu3)

- 개인소득을 과세하며 월 평균 500Km 이하로 사용한 경우에는 부과될 과세소득에 50%로 산정함
- 환경요소를 강화하기 위한 방안으로 CO₂ 배출기준한도(130g/Km)에 따라 소득 부과율을 차등적용하기로 함
 - CO₂ 배출기준을 초과하는 차량에 대해서는 개인의 소득부과율이 1.5%에서 2%로 인상됨
 - CO₂ 배출기준의 한도 이내의 자동차는 여전히 1.5%로 과세소득을 계산함
 - CO₂ 배출하지 않는 차량에 대해서는 과세소득을 계산하지 아니함
- 사적사용으로 계산되는 최대 과세금액의 한도는 720유로에서 900유로로 증가함
- 유보이익을 계속적으로 이연하는 것을 방지하기 위해 7월 31일 이후 개시하는 회계기간부터 기업의 주주에게 배당을 우선하는 규정을 마련함
 - 원천징수 대상이 되는 영업이익의 배당과 원천징수 대상이 되지 않는 지분의 상환을 선택할 수 없으며, 우선적으로 영업이익을 배당한 후에 지분을 상환하도록 규정함
 - 배당과 자본이득에 대한 원천징수세율은 25%에서 27.5%로 인상되나 이자에 대한 원천징수 세율은 계속하여 25%로 유지함

9 이탈리아

가. 외국인 투자자를 위한 사전합의제도의 범위를 확대하는 법령 발표⁷⁴⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 8월 6일, 이탈리아 정부는 외국인 투자자가 이탈리아 과세관청과 사전 합의(Advance ruling)할 수 있는 대상의 범위를 확대하는 내용의 법령을 발표함

74) Tax Notes International, August 17, 2015. pp. 586~587

- 이탈리아 정부는 동 법령을 통해 외국인 투자자의 세무상 불확실성을 크게 제고하고 일반적으로 더 장기간으로 이어지는 외국인 투자관련 조세쟁송의 기간을 단축시킬 수 있을 것으로 기대함
- 이탈리아의 기존 사전합의제도는 이전가격(transfer pricing), 비거주자에 대한 이자, 배당, 사용료 지급, 고정사업장 관련 문제들로 한정되었으나 다음 내용을 포함하는 것으로 그 범위가 확대됨
 - 다국적기업이 세무상 거주지를 외국으로 이전하는 경우 발생하는 세금과 관련하여 이러한 기업의 자산에 대한 세무상 가치 사전합의
 - 이탈리아에 소재하는 비거주자의 고정사업장과 이탈리아 거주자의 해외 고정사업장에 귀속되는 수익과 비용의 배분에 대한 사전합의
 - 최소 3천만유로를 이탈리아에 투자하고 장기적으로 고용에 긍정적인 효과를 가져오는 기업들에 대하여는 조세납용의 부재와 인수합병 관련 세무처리의 적정성에 대한 사전합의
 - 선택적 납세협력 프로그램(elective cooperative compliance program)에 참여하는 납세자의 세무신고 전 세무처리에 대한 사전합의
 - 이탈리아에서 블랙리스트(blacklisted)된 국가에 소재한 기업과의 구매거래에 따른 대가지급의 세무상 비용처리에 대한 사전합의

나. R&D활동 관련 세액공제에 대한 세부지침을 담은 시행령 발표⁷⁵⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 7월 29일 이탈리아는 R&D 세액공제에 대한 세부지침을 담은 시행령 (Ministerial Decree)을 발표함
 - 시행령에 따르면, 2015-2019 과세연도 중, 직전 3개년의 평균 R&D관련 비용을

75) Italy - Tax credit for R&D activities - Ministerial Decree published (07 Aug. 2015), News IBFD.

초과하는 금액의 25%만큼 세액공제를 받게 되며, 고숙련 종업원과 적격 위탁 연구 프로젝트에 대해서는 해당 비용의 50%만큼 공제됨

- 세액공제 대상이 되는 R&D활동에는 아래의 활동이 포함됨
 - 실험적이고 이론적인 활동(experimental and theoretical work)
 - 상품, 가공공정, 서비스 개선을 목표로 하는 계획된 연구와 조사 활동
 - 새로운 상품, 공정, 서비스의 정의, 계획 및 설계 활동
 - 비상업적 목적의 상품, 공정, 서비스의 생산 및 실험 활동
- 세액공제 대상이 되는 R&D활동 관련 비용항목은 아래와 같음
 - 적격 R&D활동과 관련하여 발생하는 고숙련 종업원의 임금
 - 실험 설비의 감가상각비
 - 대학, 연구기관 등에 위탁한 연구용역에 대한 대가
 - 특허권, 노하우 등록 및 구입을 위한 대가
 - 회계처리 확인을 위해 발생한 비용(5천유로 한도)

다. 「성장과 국제화 촉진 법령」 발표함⁷⁶⁾

[조세동향 15-11호]

- 이탈리아는 2014년 3월 채택된 세제개편의 일환으로 2015년 9월 22일 이탈리아 법인의 성장과 국제화를 위한 세부사항을 규정하는 「성장과 국제화 촉진 법령 (Legislative Decree promoting growth and internationalization)」을 발표함
- 2015사업연도부터 이탈리아 법인이 조세피난처로 고시된 지역(blacklisted

76) Italy - Legislative Decree promoting growth and internationalization - details on amendments to corporate taxation - part 1 (23 Oct. 2015), News IBFD;
 Italy - Legislative Decree promoting growth and internationalization - details on amendments to corporate taxation - part 2 (23 Oct. 2015), News IBFD.;
 PwC, International Tax News, November 2015.

- jurisdictions)에 소재하는 자회사로부터 수취하는 배당금은 예외조항에 해당되지 않는 한 전액 과세됨
- 이탈리아 CFC(Controlled Foreign Company: CFC)규정에 따라 이미 과세되었거나 해당 자회사의 소재지가 저세율국가에 해당하지 않는 경우 상기 수입배당금 전액과세규정이 적용되지 않음
 - 2015사업연도부터 조세피난처로 고시된 지역에 소재하는 개인이나 법인과 의 거래로 발생하는 비용은 거래가격의 사업 합리성과 거래의 실질을 증명하지 않는 한 해당 거래의 시가에 한해 세무상 비용으로 인정됨
 - 2015사업연도부터 연결납세대상 회사의 범위가 이탈리아 내국법인 외에 EU회원국 또는 유럽경제지역(European Economic Area: EEA) 회원국에 소재하는 자회사 또는 고정사업장으로 확대됨
 - EEA의 경우 해당 국가가 이탈리아와 정보교환협정이 체결된 경우에 한해 연결납세를 신청할 수 있음
 - 2016사업연도부터 기존의 고정사업장에 대한 손익귀속에 대한 규정(force of attraction)을 폐지하고 2008년 OECD가 개발한 고정사업장의 손익귀속계산 접근법(authorised OECD approach)에 따라 고정사업장의 기능과 위험부담 분석을 통해 고정사업장 귀속손익을 계산하는 접근법을 채택함
 - CFC규정 적용대상 해외 피지배회사의 정의, 면책규정(safe harbor rule) 적용을 위한 사전승인 신청제도 폐지 등 2015사업연도부터 적용되는 CFC규정을 정비함
 - 이탈리아 거주자의 해외피지배회사가 아닌 관계회사(직간접으로 20% 이상의 지분 소유, 상장법인의 경우 10%)의 경우에는 CFC규정을 적용하지 않음
 - 이탈리아 거주자가 해외법인을 직·간접적으로 지배하고 해외피지배법인의 소재지가 정보교환협정이 체결되지 않은 저세율국가인 경우 해외피지배법인의 유보소득을 이탈리아 거주자의 소득으로 보아 과세함
 - CFC규정의 면책규정 적용을 위한 기존 사전승인제도는 폐지되나 납세자는

세무조사 시 면책규정 적용 대상임을 입증할 수 있어야 함

- 2016사업연도부터 법인세 계산 시 허용되는 접대비 공제한도액이 인상됨
 - 1천만유로 이하의 매출액에 대해서는 매출액의 1.5%(현행 1.3%)
 - 1천만유로 초과 5천만유로 이하의 매출에 대해서는 매출액의 0.6%(현행 0.5%)
 - 5천만유로 초과 매출에 대해서는 매출액의 0.4%(현행 0.1%)
- 2015사업연도부터 적용되는 외국납부세액공제제도와 관련하여 외국납부세액공제 계산에 포함되는 외국납부세액과 외국납부세액공제의 이월 및 소급공제 적용 범위를 명확히 함
 - 개정된 규정에서는 관련 조세조약에서 정의하지 않는 외국납부세액도 외국납부세액공제 계산시 포함되는 것으로 명확히 기술함
 - 해외고정사업장 또는 연결재무제표 대상 해외법인으로부터 수취한 소득과 관련하여 납부한 외국납부세액에 한해 적용하던 소급 또는 이월공제(최대 8년) 대상 외국납부세액 범위를 법인세 신고전 납세의무가 발생한 모든 외국납부세액으로 확대함

라. 2016 세법개정안을 국회에 제출⁷⁷⁾

[조세동향 15-11호]

- 2015년 10월 15일 이탈리아 각료회의(Council of Ministers)에서 법인세율 인하, 유·무형자산 상각특례규정과 소득세 및 부가세 분야 개정세법 등을 포함하는 2016 세법개정안(draft Stability Law)을 승인함
- 경제성장 촉진과 법인의 투자 및 거래 활성화를 위해 법인세율을 향후 2년간 단계적으로 인하하고 법인의 유·무형자산에 대한 특별가속상각제도와 법인 소유

77) Italy - Draft Stability Law for 2016 - presented to parliament (27 Oct. 2015), News IBFD. EY Global Tax Alert(<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert-Italian-Parliament-considers-draft-budget-law-for-2016>)

- 부동산에 대한 과세특례규정을 도입함
- 현행 27.5%의 법인세율을 2016사업연도에는 24.5%로, 2017사업연도에는 24%까지 인하함
 - 2015년 10월 15일부터 2016년 12월 말까지의 기간 중 취득한 유형자산 중 일정요건을 만족하는 경우 취득가액의 40%에 해당하는 금액을 추가 상각할 수 있는 특례상각제도를 도입함
 - 합병 및 분할 등을 통해 증액된 영업권 및 상표권 등 무형자산에 대해서는 상각기간을 기존 10년에서 5년으로 단축하여 가속상각할 수 있도록 함
 - 2016년 9월 30일까지 법인과 파트너십 소유의 부동산 또는 등기된 유형자산을 주주에게 양도하는 경우 일반적인 양도세율인 31.4% 대신 8%의 경감세율을 적용함
- 소득세 분야에서는 납세간소화제도 대상 범위를 확장하였고, 부가세 분야에서는 현행 부가세 세율을 유지하기로 결정함
- 적격 근로자와 연금수급자를 납세간소화제도 적용 대상에 포함함
 - 사전 예고되었던 부가세 인상 계획은 보류하고 현행 부가세 표준 및 경감세율을 유지하기로 함
 - 2015년 개정세법에서는 현행 22% 및 10%의 부가세 표준 및 경감세율을 2016년부터 24%와 12%로 각각 인상하는 법안을 통과시켰음

10 폴란드 -연구·개발 소득공제에 대한 개정안 발표

[조세동향 15-10호]

- 폴란드 의회는 R&D 프로젝트에 투자하는 기업을 장려하기 위하여 R&D 소득공제에 대한 개정안을 9월 25일 승인함⁷⁸⁾

78) 폴란드 과학교육부: <http://www.nauka.gov.pl/aktualnosci-ministerstwo/ustawa-o-innowacyjnosciprzyjeta-przez-sejm.html>

- 폴란드의 경우 다른 국가들에 비해 상대적으로 기업의 혁신 과학, 기술이 취약하다고 보고 중장기적 계획으로 ‘기술·과학 혁신을 통한 경제발전’⁷⁹⁾을 목표로 하고 있음
- 폴란드는 R&D 투자와 관련하여 보조금지원과 조세지원을 함께 마련하고 있으며 금번 개정은 조세지원에 대해 다루고 있음
- 이번 세제지원에 대한 초안은 전(前) 대통령 브로니스와프 코모로프스키가 2015년 초에 대선공약으로 제안하였으며, 현재는 대통령의 승인 절차만 남았음
- 기존의 기술혁신 소득공제(New Technology tax relief)는 해당 요건을 충족하기 어려움에 따라 실효성이 크지 않았음
 - 현재 연구·개발에 대한 소득공제를 적용받는 납세자의 수는 대략 70명⁸⁰⁾에 불과하여 해당 분야를 활성화하기 위한 조세지원이 제대로 운영되고 있지 못함
 - 기존의 기술혁신 소득공제에 대한 요건은 다음과 같음
 - 요건: R&D 센터⁸¹⁾를 갖춘 기업
 - 대상금액: 연구·개발(R&D)에 지출된 비용
 - 소득공제의 내용: 소유권, 특허권, 독점에 따른 권리, 이와 같은 무형자산의 형태나 실용신안, 노하우의 새로운 기술의 획득을 위해 발생한 지출의 50%까지 과세표준에서 공제할 수 있음. 단, 결손법인은 3년 동안 이연하여 공제 가능함
- 개정되는 연구·개발 소득공제는 R&D 지출에 대하여 직접적으로 공제받고자 하는 납세자에게 적용되며 추가 법인세 면제도 이루어짐
 - 공제 대상이 되는 R&D 지출은 다음과 같음

79) 2011년에 발표한 폴란드의 ‘National Reform Programme’:http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/nrp/nrp_poland_en.pdf

80) Tax analysts, 2015.10.5.

81) R&D 센터는 ‘① 이전 회계연도에 최소 1.2백만유로의 순수익, ② R&D 서비스나 산업재산권의 판매수익이 순수익의 20%를 차지할 것, ③ 중요한 규제에 대한 책임이 없을 것’ 요건을 갖춘 기업이 신청할 수 있음

- 연구·개발을 수행하는 직원의 인건비
 - 연구·개발활동과 직접 관련된 자재수급의 취득
 - 연구·개발활동의 목적에서 적격과학단체로부터 제공받는 노하우, 자문, 의견 등 이와 유사한 서비스의 취득
 - 연구·개발의 목적에서 독점적으로 사용되는 연구 장비의 대여
 - 연구·개발 목적에서 사용되는 유·무형자산과 관련된 감가상각충당금
- R&D의 지출에 대한 공제는 다음 금액의 비용이 모두 공제된 후의 과세표준에서 추가적으로 공제됨
- 연구·개발의 활동에 관련된 직원의 사회보장기여금과 근로대가의 30%
 - 그 외의 연구·개발 지출항목에 대해서는 적격비용의 10%(중소기업의 경우에는 20%)
 - 납세자는 R&D 지출 등록자로 신고하고 공제 대상 지출을 매년 신고하여야 함
- 추가 법인세 면제는 5천만유로의 가치를 가지는 R&D 과업에 법인의 자산을 최소 75% 투자하는 벤처캐피탈과 사모회사에 적용됨
- 법안은 2016년 1월 1일부터 효력이 발생하며 기존의 기술혁신 소득공제는 폐지됨
- 다만, 기술혁신 소득공제를 적용받던 과업에 대해서는 계속하여 적용할 수 있음

11 프랑스

가. 탄소세 인상을 포함한 「에너지대체법」을 입법⁸²⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 7월 22일 프랑스 국회는 프랑스의 탄소세(carbon tax)를 2020년까지 현재의 4배 가까이 인상하는 내용을 포함한 「에너지대체법」(energy transition law)을 입법함

82) Tax Notes International, August 3, 2015. p. 405.

- 「에너지대체법」에 따르면 현재 미터톤(metric ton)당 14.5유로인 탄소세는 2020년까지 56유로로 인상하고 2030년에는 미터톤당 100유로까지 인상하게 됨
- 프랑스 정부는 「에너지대체법」의 효과로 에너지 소비 감소와 녹색일자리(green job) 창출 효과를 기대하고 있음
 - 프랑스는 입법효과로 향후 10,000개의 새로운 녹색 일자리 창출을 기대하고 있음
 - 에너지 소비량을 2050년까지 현재의 50%까지 줄이는 것을 목표로 함
 - 2030년까지 총 에너지 소비량에서 재생가능에너지가 차지하는 비중을 32%까지 증대시킬 계획임
 - 2025년까지 원자력 에너지 생산을 현재의 3분의 1 수준으로 감소시켜 현재 75%에 달하는 원자력 에너지 의존도를 50%까지 낮출 계획임

나. 특정 투자설비에 대해 가속상각을 인정하는 「성장과 경제활동법」을 입법⁸³⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 8월 5일 프랑스는 특정 기계설비장치에 대해 세무상 가속상각을 허용하는 내용이 담긴 「성장과 경제활동법」(Law on Growth and Economic Activity)을 발표함
- 기업들은 이러한 특별 가속상각으로 대략으로 13.3~15.2%의 법인세 절감효과를 누릴 수 있을 것으로 예상됨
- 「성장과 경제활동법」에 따라 2015년 4월 15일부터 2016년 4월 14일의 기간 중 취득 또는 임차한 특정 기계설비장치에 대해서는 취득가액의 40%까지 가속상각을 인정함
 - 특별 가속상각비는 세무 목적으로만 인정되는 것이며 프랑스 회계기준상 인

83) EY Global Tax Alert Library, 2015. 08. 13.

(<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--French-reform-of-RSU-awards-regime-and-increased-depreciation-allowance-finally-enacted>)

정되는 것은 아님

- 가속상각 대상 자산으로는 다음의 기계설비가 있음
 - 산업적 제조와 가공에 사용되는 설비와 도구
 - 하역설비
 - 수질 또는 공기 정화 관련 시설
 - 증기, 열 또는 에너지 생산시설
 - 과학기술 연구 목적 장비 등

다. 2015년 9월 30일 2015년 세법개정안 발표함⁸⁴⁾

[조세동향 15-10호]

- 프랑스 정부의 세법개정안은 크게 법인세, 소득세, 부가세의 개정사항을 포함하며, 10월 중순부터 국회 심의를 거쳐 12월경 입법될 것으로 예상됨

1) 법인세법 개정안

- 법인세법 개정안은 이전가격 관련 신고의무, 중소기업 제조 산업용 로봇에 대한 가속상각기간 연장, 영화제작 세액공제의 확대 적용, 대기업 소득누진세 (surtax) 적용기간 연장을 포함함
- 대기업은 세무조사 시 현 상황을 반영하는 이전가격 관련 문서를 조사 착수시점에 제출할 의무가 있으며, 법인세 신고기한으로부터 6월 이내에 간소화된 이전가격 신고서를 전자신고하여야 함
 - 매년 신고해야 하는 이전가격 신고서에는 관계회사 거래가 있거나 무형자산을 소유하고 있는 관계회사의 소재지국에 대한 정보를 포함하여야 함

- 2013년 10월 1일부터 2015년 말까지의 기간 중 취득한 중소기업 제조 산업용

84) France - Finance Bill for 2016 - summary (05 Oct. 2015), News IBFD.

<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-alert-france-1-october-2015.pdf>

로봇에 대한 감가상각 특례기간을 연장하여 2016년 말까지 취득하는 로봇에도 상각특례를 인정함

- 이 기간 취득한 산업용 로봇에 대하여 내용연수로 24개월을 선택 적용할 수 있음
- 프랑스 내에서 제작되는 영화 중 불어로 제작되는 등 특정 요건을 만족하는 영화에 대하여는 편당 30백만유로를 한도로 적격 제작비용의 30%, 기타 영화제작에 대하여는 적격비용의 20%를 세액공제받을 수 있음
- 기존에는 불어로 제작되는 영화에 한하여 편당 4백만유로를 한도로 적격비용의 20%에 대하여 세액공제를 받을 수 있었음
- 프랑스 기업 중 매출액이 250백만유로를 초과하는 기업에 대하여 법인세의 10.7%의 세율로 추가 징수하는 세금(contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés)의 폐지가 2015년 말에서 2016년 말로 연기됨
- 이러한 추가 과세규정이 폐지되는 경우 대기업에 적용되는 유효세율은 현행 38%선에서 34.43%로 낮아질 것으로 예상됨

2) 소득세법 개정안

- 소득세법 개정안에는 물가상승에 따른 세율 인상, 개인소득에 대한 원천징수 도입, 점진적 전자신고·납부 의무화, 저소득 가구에 대한 추가공제 확대 적용 등을 포함함
- 물가상승률을 반영하여 각 과세표준구간(tax brackets)을 0.1%p 인상함
- 소득 지급시점에서의 납부("pay as you earn") 시스템으로의 전환에 따라 2018년부터 개인 납세자의 소득원천에서 소득세를 원천징수하는 구조로 전환됨
- 도입의 복잡성 때문에 원천징수체계는 점진적으로 이루어지며, 원천징수 시스템이 실행되는 경우에도 개인납세자들의 연말 소득세 신고의무는 유지됨

- 개인 납세자들의 소득세 전자신고·납부 의무가 소득수준에 따라 점진적으로 적용되어 2019년에는 모든 납세자가 전자신고·납부 의무 대상이 됨
 - 2014년 소득이 40,000유로를 초과하는 납세자는 2016년부터, 2015년 소득이 28,000유로를 초과하는 납세자는 2017년부터, 2015년 소득이 15,000유로를 초과하는 납세자는 2018년부터 전자신고·납부 의무가 적용됨
- 저소득 가구의 세부담 경감을 위한 추가공제(décote)의 확대 적용으로 소득세가 1,553유로(기존 1,135유로) 미만인 독신가구와 부부합산 소득세가 2,560유로 (currently 1,870유로) 미만인 부부가구도 공제혜택이 적용됨

3) 부가세 개정안

- EU 역내의 다른 회원국에서 프랑스 소비자에게 직접 제공되는 공급이 연간 35,000유로를 초과하는 사업자는 프랑스에서 과세사업자로 등록하여 부가세 신고·납부의무를 부담하게 됨
 - 기존에는 프랑스 소비자에 대한 공급이 100,000유로 이하인 공급자는 면세사업자로 분류하였음

12 EU

가. 특허박스(patent box)제도에 대한 연구보고서(taxation paper) 발표⁸⁵⁾

[조세동향 15-07호]

- EU 집행위원회(EU Commission)는 2015년 6월 18일자로 “특허박스제도의 설계, 특허권 소재 및 현지 연구개발활동”에 대한 연구보고서⁸⁶⁾를 발행함

85) www.ibfd.org 및 <http://ec.europa.eu> 참조

86) Taxation Papers Working Paper No.57-2015, “Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D”, European Commission

- 동 보고서는 2000~2011년에 걸쳐 전 세계 2,000여개 회사들의 R&D 투자 내역 등의 자료들을 사용하여 특허박스제도의 조세 효과 등에 대해 분석하고 있음
- 전 세계 주요 국가들 및 지적재산권 관련 주요 산업들을 포함하여 광범위한 실증 분석을 수행함
 - 전 세계 33개 국가(EU 국가 전체 및 미국, 캐나다, 중국, 한국, 스위스) 및 3개 R&D 관련 산업분야(제약, 자동차 및 정보통신업)를 대상으로 함
 - 특허박스제도의 조세 및 비조세 측면에서의 특성을 모두 감안하여 폭넓은 분석을 수행함
 - 특허박스: 특허 등 지적재산권으로부터 발생하는 법인의 수익에 대해 조세 감면 등의 세무상 혜택을 부여하는 제도
- 주요 분석 결과, 특허박스제도상의 조세 혜택은 특허권 유치에 긍정적 영향을 미치며, 실제 연구활동의 변화 없이 특허권 소재지만을 변경하는 행위에도 영향을 주는 것으로 나타남
 - EU 국가에서의 특허박스제도의 숫자는 시간이 지남에 따라 증가하였으며 특히 최근 연도의 증가속도가 빨라짐
 - 1995년 2개에서 2015년에는 11개로 늘어남
 - 특허박스제도에 따른 조세경감률은 평균적으로 약 75%에 달함
 - 특허박스는 그 조세상 혜택으로 인해 특허권 등 지적재산권을 자국 내 유치하는 데 상당한 영향을 미침
 - 그러한 효과는 해당 산업 및 특허권의 세부 특성 등에 따라 차이가 있으며, 특히 상대적으로 고품질의 특허권의 경우 더욱 많은 영향을 받는 것으로 나타남
 - 특허박스는 또한 다국적기업들이 실제 연구개발 활동에는 변화가 없는 채로 특허권 소재지를 변경하고자 하는 유인을 제공하는 것으로 보임
 - 특허박스의 적용 범위가 넓을수록 특허권의 소재지 결정에 미치는 효과가 더욱 커지는 것으로 나타남

- 실제 연구개발행위 수행 요건을 부과함으로써 단순 조세목적상의 특허박스 사용을 제약할 수 있다는 사실이 발견됨
 - 관련 연구개발을 당해 국가에서 실제 수행할 것을 전제조건으로 특허박스상의 조세 혜택을 부여하는 방안은 조세목적상의 특허박스 사용 유인을 완화하고 현지에서의 발명 활동을 증진시키는 효과가 있음이 밝혀짐

나. 『Tax reforms in EU Member States 2015 – Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability』 보고서를 발표함⁸⁷⁾

[조세동향 15-10호]

- 유럽연합은 2015년 9월 28일 회원국 간의 조세정책 발전방향에 대한 논의를 위해 2014년 반기부터 2015년 반기 기간(‘조사대상 기간’) 중 회원국의 조세정책을 분석하고 회원국의 최근 조세개편 내용을 분석하는 보고서를 발간함
 - 회원국의 주요 조세정책 동향, 고용창출 및 투자촉진에 호의적인 조세환경 구축, 조세포탈 대응방안, 세목별 세원 확대 등에 대한 내용을 포함함
- EU 회원국의 GDP 대비 조세수입은 모든 세목(간접세, 직접세, 사회보장기여금 등)에서 증가 추세를 보임
 - 다만 2015년에는 전년 대비 조세수입이 소폭 감소할 것으로 예상됨
 - 간접세와 직접세는 전년 수준을 유지할 것으로 보이나 사회보장기여금이 소폭 감소할 것으로 예상됨
- EU 회원국들은 노동에 대한 세금(labour taxes: 이하 ‘노동세’)⁸⁸⁾이 전반적으로 감소하고 있으나 감소된 세부담이 경제성장에 덜 해로운 세부담으로 이전되고 있지는 않은 것으로 파악됨
 - 불가리아, 라트비아, 룩셈부르크 등 3개국만이 소득세 또는 사회보장기여금

87) http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/eeip/ip008_en.htm

88) 근로소득세 및 사회보장기여금

인상으로 노동세를 증가시킴

- 벨기에, 불가리아, 에스토니아, 프랑스, 크로아티아, 이탈리아, 몰타, 영국 등 8개국에서는 저소득자와 부양자녀가 있는 근로자에 대한 세금을 인하함
- 스페인, 프랑스, 오스트리아, 포르투갈 등 4개국에서는 저소득자에 대한 세금 인하와 함께 고소득자에 대한 세금 인상이 병행됨

□ 부가세의 표준세율에 대해서는 주목할 만한 개정이 발견되지 않음

- 슬로바키아에서는 부가세 세율을 1%p 인상하였고, 룩셈부르크에서는 2%p 인상이 있었음
- 벨기에, 덴마크, 에스토니아, 그리스, 스페인, 프랑스, 룩셈부르크, 오스트리아 등 9개국에서는 부가세 과세대상 거래를 확장하거나 부가세 경감세율(reduced VAT rate)을 인상함
- 체코, 덴마크, 그리스, 스페인, 크로아티아, 리투아니아, 헝가리, 몰타, 네덜란드, 포르투갈, 루마니아 등 11개국에서는 새로운 경감세율 도입, 기존 경감세율의 인하, 경감세율 적용대상의 확대 등이 있었음

□ 환경과 건강 관련 과세와 관련해서는 회원국의 3분의 1 이상이 에너지에 대한 소비세를 인상하였고, 슬로베니아는 탄소세(carbon tax)를 인상한 반면 일부 국가에서는 에너지 소비세에 대한 일시적 경감기간을 연장함

- 에스토니아, 아일랜드, 스페인, 프랑스, 몰타, 네덜란드 등 여러 국가에서 재생 에너지 사용과 에너지 효율화에 대한 조세특례를 도입하거나 강화함
- 반대로 벨기에, 덴마크, 스웨덴 등의 국가에서는 환경친화적 상품에 대한 조세특례 규정을 일부 폐지함
- 헝가리, 몰타, 네덜란드, 포르투갈, 스웨덴 등에서는 오염과 자원사용에 대한 세금을 인상함
- 3분의 1에 가까운 회원국에서는 담배와 주류소비에 대한 소비세를 인상함

- 조사대상 기간 중 13개 회원국에서는 부동산에 대한 과세와 관련하여 세법개정을 하였거나 입법예고를 함
 - 리투아니아, 루마니아, 핀란드, 영국 등에서는 부동산에 대해 매 회기 납부하는 세금(recurrent property taxes)의 세율을 인상함
- EU 회원국들은 법인세 과세표준 축소 등 투자촉진을 위한 세제개편 작업을 지속함
 - 법인세 세율 인하 추세는 이전 기간에 비해 다소 둔화되었으나 스페인, 포르투갈, 영국에서는 법인세 세율을 인하함
 - 법인세와 관련하여 투자촉진을 위한 과세표준 축소와 조세회피 방지를 위한 과세표준 확대 또는 비효과적인 조세특례의 폐지 등 상반된 경향이 동시에 나타남
- R&D 관련 과세특례와 관련해서 조사대상 기간 중 소수의 회원국에서만 개정이 파악됨
 - 아일랜드, 스페인, 이탈리아, 슬로바키아, 영국 등 5개국에서 기존의 R&D관련 조세특례제도에 개정이 있었음
 - 오스트리아에서는 발명 프리미엄(invention premium) 관련 세액공제 혜택이 확대되었으며, 슬로바키아는 R&D 비용의 125%를 공제하는 ‘super allowance’ 제도를 도입함
- 여러 회원국에서 투자촉진을 위한 과세특례 제도(Incentives for entrepreneurship and investment) 도입이 있었음
 - 스페인, 프랑스, 크로아티아, 포르투갈, 루마니아 등 5개국에서는 생산설비와 기계장치 투자 촉진을 위해 추가 상각 허용(bonus depreciation) 또는 이익의 재투자에 대한 특례제도 등을 도입함
 - 아일랜드, 프랑스, 이탈리아, 룩셈부르크, 몰타, 영국 등 6개국에서는 소규모 또는 사업초기 기업에 대한 과세특례제도를 도입함

- 덴마크, 스페인, 이탈리아, 몰타, 영국 등 상당수의 국가에서는 사회책임투자 (socially responsible investment) 촉진이 조세정책 안건으로 논의되고 있음
 - 덴마크, 스페인, 이탈리아, 몰타, 영국 등의 국가에서는 자선적 기부에 대한 공제 범위가 확대됨
- 많은 회원국에서는 납세협력 간소화와 관련해서 납세자 편의를 위한 서비스 향상을 위해 많은 노력을 기울이고 있음
 - 3분의 2 이상의 회원국에서 온라인 서비스를 도입하거나 개선하였고, 중소기업이나 자영업자의 납세협력 부담을 감소시키기 위한 간소화된 제도 개선이 지속적으로 이루어지고 있음
- 조세포탈과 탈세행위 방지를 위해 대다수 회원국의 과세당국은 자국의 법집행 기관뿐 아니라 해외 과세당국과 보다 밀접한 업무관계를 유지하고 있음
 - 3분의 2 이상의 회원국에서 조세분야 협력을 위한 새로운 조치들을 도입하였음
 - 체코, 에스토니아, 사이프러스, 크로아티아, 라트비아, 리투아니아, 룩셈부르크, 헝가리 등 다수의 회원국들에서는 OECD 조세행정 지원 협약(OECD Council of Europe Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters)이 발효됨
 - 이탈리아, 라트비아, 리투아니아, 폴란드, 슬로베니아, 스웨덴 등에서는 해외 금융계좌신고법(Foreign Account Tax Compliance Act, FATCA)이 발효됨
- 조세회피 방지를 위해 회원국들은 다양한 조치를 취하고 있음
 - 덴마크, 아일랜드 등에서는 일반 및 특별 조세회피방지규정(general and specific anti-avoidance provisions)을 도입하거나 기존 규정을 강화함
 - 체코, 스페인, 폴란드, 슬로바키아는 이전가격 문서화 의무 규정을 강화함
 - 폴란드와 스페인은 CFC(controlled foreign companies) 규정을 도입 또는 강화하였으며, 스페인의 경우 이중비과세를 야기하는 하이브리드 미스매치(hybrid mismatch) 관련 규정을 도입함

- 슬로바키아는 과소자본세제(thin capitalization rules)를 도입하였고, 스페인과 폴란드 등의 국가에서는 이자비용공제 요건을 강화함
- 영국에서는 영국에서 사업을 수행하는 다국적기업들의 이익 중 인위적으로 부당하게 이전되는 소득(diverted profit)에 대해 과세하는 법안을 입법예고함

13 OECD

가. 각국의 조세행정체계와 우수사례들을 비교하는 『Tax Administration 2015』 보고서를 발표⁸⁹⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 8월 11일 OECD는 OECD 회원국과 EU 회원국, 그리고 G20 회원국 및 주요 신흥국 등 56개국의 조세행정 체계와 우수행정사례에 대한 내용을 담은 『Tax Administration 2015』 보고서를 발표함
 - 본 보고서에 포함된 정보는 각국 과세관청에 대한 설문조사(survey) 결과, 전략계획과 연간 성과보고서 등 각국 과세관청의 주요 보고서 및 기타 OECD 조세 간행물 등에 대한 조사로부터 수집한 것임
- 여러 국가들은 조세행정의 효과성과 효율성을 제고하기 위해 제도적 개선 및 조직 개편을 지속적으로 추진하고 있음
 - 과세관청의 강화된 독립성, 직/간접세 행정의 통합(몰타), 일반조세와 관세행정의 통합(포르투갈, 슬로바키아, 슬로베니아)
 - 일반조세와 사회보장기여금을 통합하는 연구와 계획안의 수립(그리스, 리투아니아)
 - 관리계층의 간소화를 통한 조직구조 개선, 업무절차의 통합 및 강화된 관리체

89) “Tax Administration 2015,” OECD, August 11, 2015.
(<http://www.oecd.org/ctp/administration/tax-administration-23077727.htm>)

계의 집중화(에스토니아, 핀란드, 라트비아), 오피스 네트워크의 간소화(크로아티아, 그리스, 노르웨이, 루마니아),

- 새로운 서비스센터 설립(아르헨티나, 말레이시아)
- 조사대상국 85%의 과세관청에서는 대기업 납세자를 전담관리하는 부서를 설치하고 있으나, 계속해서 증가하고 있는 고액자산가(high net worth individual)에 대해서는 이와 같은 접근법을 취하는 국가의 수는 적음
- 많은 국가의 과세관청에서는 고액납세자(large taxpayers)들을 대상으로 ‘협조적 납세협력 모델 접근법(co-operative compliance model approach)’을 사용함
- 각국 과세관청의 성과평가와 모니터링에 다양한 접근방법들이 파악됨
 - 전반적인 조세행정의 효과성을 측정하기 위해 조세격차 예측 방법론(tax gap estimation methodologies) - 특히 부가세 행정에 대해서 - 에 대한 의존도 증가
 - 조세행정부문 외 전반적인 공공부문 성과 대비 조세공무원에 대한 업무 평가
 - 납세자의 자가운영(self-manage)을 위해 개발된 디지털 상품 사용 여부에 대한 모니터링 장치 개발
- 각국의 과세관청은 직원 채용, 직무개발, 업무평가, 성과관리, 직원 노령화 등 인적자원 운영과 관련하여 다양한 도전들에 직면하고 있음
- 여러 국가의 과세관청은 행정비용 감소에 대한 요구를 받고 있으며, 일부 국가에서는 상당한 수준의 조직축소(downsizing)를 요구받고 있음(호주, 영국, 미국)
 - 정보통신 서비스 등 다양한 분야에서 외부기관에 행정 기능과 지원을 위탁하는 사례가 증가하는 추세임
- OECD 회원국의 전반적인 VAT 징수 성과는 최근 각국 과세관청의 노력에도 불구하고 2008년 금융위기 이전 수준에 머물고 있음

- 성과관련 자료와 각종 지표 및 추세는 과세관청의 성과와 관련하여 주목할 만한 특징들을 보이고 있음
 - 많은 국가의 과세관청에 있어서 조세환급 업무는 증대한 업무분야로 인식되고 있으며 특히 OECD 회원국의 VAT 관련 업무에서 더욱 증대하게 작용함
 - 일부 과세관청은 납세자에 대한 서비스와 관련하여 기존의 고비용 수단(예: 직접 질의응답)에서 보다 효율적인 수단(예: 온라인 서비스)으로 변경할 여지가 있는 것으로 보임
 - OECD 회원국의 2011-2013년의 기간 중 조세부채금액(쟁송중인 부채 포함)은 순징수세액(net revenue collections)의 22~24% 수준인 것으로 파악됨
- 온라인 서비스의 범위와 품질 향상을 위해 각국 과세관청은 상당한 노력을 기울이고 있음
 - 온라인 서비스와 관련한 공통된 우선순위로는 온라인 신고, 새로운 온라인 애플리케이션 개발, 웹사이트 강화, 납세자 통합 계정 등이 존재함
 - 95% 이상의 과세관청은 전자신고 시스템을 구축하고 있으며, 2013년 기준 OECD 회원국의 3분의 2 이상의 국가에서 전자신고(개인소득세, 법인세, 부가세 납세자) 사용비율이 75%를 상회하였음
 - 개인소득세의 사전신고 및 자동납부 제도에서 상당한 진전을 보임
- 납세대리인(tax intermediaries) 관련 제도 정비를 통해 납세순응도를 제고할 수 있을 것으로 보임
 - 40% 이상의 국가에서 납세대리인과 관련된 제도가 없는 것으로 응답함
 - 60% 이상의 국가에서 주요 조세행정과 관련하여 납세대리인에 대한 정기적인 서비스가 이루어지지 않음
 - 40% 가까운 국가에서 납세대리인과의 공식적인 협의장치가 없는 것으로 파악됨

나. OECD – 납세자의 자발적 신고 프로그램과 관련하여 『Update on Voluntary Disclosure Programmes』 보고서를 발표⁹⁰⁾

[조세동향 15-08호]

- 2015년 8월 7일 OECD는 자발적 신고 프로그램 관련 내용을 다룬 Update on Voluntary Disclosure Programmes: A Pathway to Tax Compliance 보고서를 발표함
 - 본 보고서에서는 자발적 신고 프로그램의 설계와 실행에 대한 지침과 47개국의 자발적 신고 프로그램에 대한 설문결과를 포함함
- 일반적으로 자발적 신고 프로그램은 과세관청이 특정한 조건하에 과거 납세의무를 성실히 수행하지 않은 납세자에게 납세의무 불성실에 대한 시정기회를 제공하는 것을 의미함
 - 자발적 신고 프로그램은 프로그램 참여자, 성실 납세자, 그리고 정부 모두에게 이익을 줄 수 있음
- 자발적 신고 프로그램은 빠르게 발전하고 있는 정보의 교환(exchange of information)과 각국 정부의 해외 탈세 감지능력을 보완해주는 수단으로, 보다 확장된 납세순응 전략의 매우 중요한 부분임
- 자발적 신고 프로그램의 설계원칙은 프로그램 참여자들이 처음부터 성실납부한 경우보다는 많은 금액을 지불하게 하되, 프로그램에 참여하지 않고 추후 탈세가 적발되는 경우보다 낮은 처벌을 받게 해야 함
- 자발적 신고 프로그램과 관련하여 과세관청의 주요 고려사항으로는 프로그램의 목적, 범위, 조건, 신고서류 등 신고의무 확립과 추가적인 정보 획득 기회, 그리고 홍보와 참여 유도 등 커뮤니케이션 전략 등이 있음
- 성공적인 자발적 신고 프로그램을 위한 원칙은 다음과 같음

90) “Update on Voluntary Disclosure Programmes: A Pathway to Tax Compliance,” OECD, August 7, 2015. (<http://www.oecd.org/ctp/administration/update-on-voluntary-disclosure-programmes-a-pathwayto-tax-compliance.htm>)

- 목적과 조건이 분명해야 함
- 입증 가능하고 비용 측면에서 효율적인 세수증가로 이어져야 함
- 일반적인 납세순응 및 이행체계와의 일관성이 확보되어야 함
- 탈세의도를 좌절시킬 수 있어야 함
- 탈세자의 성실납세신고의무 이행을 개선시킬 수 있어야 함
- 프로그램 시행에 따른 즉각적인 결과를 장기적 납세순응 개선을 위한 제도로 보완할 수 있어야 함

□ 조사대상국의 자발적신고 프로그램 관련 서베이 결과는 다음과 같음

〈표 II-9〉 자발적신고 프로그램 서베이 결과

국가	비자발적 신고의 경우				자발적 신고 프로그램					
	본세	이자	가산세	금고형	관련 프로그램 /법령 유무	본세 면제	이자 면제	가산세면제		금고형
								전액	일부	
아르헨티나	○	○	○	○	×					
호주	○	○	○	○	○	×	×	○	○	○
오스트리아	○	○	○	○	○	×	×	○		×
벨기에	○	○	○	○	×					
캐나다	○	○	○	○	○	×	가능	○		×
칠레	○	○	○	○	○	×	×		○	○
중국	○	○	○	○	×					
코스타리카	○	○	○	○	○	×	×		○	×
크로아티아	○	○	○	○	×					
체코	○	○	○	○	○	×	×	○		×
덴마크	○	○	○	○	○	×	×		○	○
에스토니아	○	○	○	○	×					
핀란드	○	○	○	○	○	×	×		○	○
프랑스	○	○	○	○	○	×	일부	×	×	×
독일	○	○	○	○	○	×	×	○		×
헝가리	○	○	○	○	○	×	일부	○		×

〈표 II-9〉의 계속

국가	비자발적 신고의 경우				자발적 신고 프로그램					
	본세	이자	가산세	금고형	관련 프로그램 / 법령 유무	본세 면제	이자 면제	가산세면제		금고형
								전액	일부	
아이슬란드	○	○	○	○	×					
인도	○	○	○	○	×					
인도네시아	○	○	○	○	○	×	일부			×
아일랜드	○	○	○	○	○	×	×		○	×
이탈리아	○	○	○	○	○	×	×		○	○
일본	○	○	○	○	○	×	×	○	○	○
저지	○	○	○	○	○	×	○	○		×
대한민국	○	○	○	○	○	×	×		○	○
라트비아	○	○	○	○	○	×	×	○	○	×
리히텐슈타인	○	○	○	○	○	×	×	○		×
리투아니아	○	○	○	○	○	×	×	○		
룩셈부르크	○	○	○	○	×					
말레이시아	○	×	○	○	○	×	×			
몰타	○	○	○	○	○	×	가능	○	○	×
멕시코	○	○	○	○	×					
네덜란드	○	○	○	○	○	×	×		○	×
뉴질랜드	○	○	○	○	○	×	×		○	○
노르웨이	○	○	○	○	○	×	×	○		×
폴란드	○	○	×	○	○	×	일부	○		×
포르투갈	○	○	○	○	○	×	×		○	×
러시아	○	○	○	○	○	×	×	○	○	×
싱가포르	○	×	○	○	○	×	×	○	○	×
슬로바키아	○	○	○	○	○	×	×		○	○
슬로베니아	○	○	○	○	○	×	×	○		○
남아공	○	○	○	○	○	×	×	○	○	×
스페인	○	○	○	○	○	×	×		○	×
스웨덴	○	○	○	○	○	×	×	×	×	×
스위스	○	○	○	○	○	×	×	○		×
터키	○	○	○	○	○	×	×	○		×
영국	○	○	○	○	○	×	×		○	×
미국	○	○	○	○	○	×	×	×	×	×

다. OECD와 G20 회원국의 중소기업에 대한 과세특례와 납세협력 간소화 제도 등의 조세정책을 다루는 보고서 발표⁹¹⁾

[조세동향 15-09호]

- 본 보고서는 OECD와 G20회원국들의 중소기업에 대한 각국의 과세특례 및 납세협력 간소화 제도를 소개함
 - 조사대상 국가에 대한 설문조사와 기존 OECD 데이터베이스를 기반으로 중소기업에 영향을 미치는 각국의 조세정책 및 세무행정에 대한 내용을 다룸
- 대부분의 국가에서 중소기업은 전체 기업에서 차지하는 비중이 매우 높으며, 고용창출, 경제성장, 세수 측면에서 중요한 역할을 담당함⁹²⁾
 - 각국에서 중소기업은 전체 기업 수의 99% 이상을 차지하며 다양한 산업에 걸쳐 존재함
 - 인도를 제외한 설문에 응답한 국가 모두에서 중소기업 근로자는 각국의 전체 근로자의 절반 이상을 차지함
 - 칠레, 에스토니아, 일본, 뉴질랜드에서는 중소기업 근로자 비중이 75%를 초과함
 - 중소기업이 각국의 부가가치 창출(value-added)에서 차지하는 비중은 대부분 국가에서 55~75%로 나타남(대기업은 평균 42%)
 - 아일랜드, 포르투갈, 네덜란드, 이탈리아 등의 국가에서 중소기업의 직접수출 비중은 40%를 초과하는 등 중소기업이 각국의 수출에 중요한 역할을 담당하는 것으로 나타남
 - 조사대상국 전체에서 중소기업의 과세소득은 총 과세가능 사업소득(business income)의 63%를 차지함

91) 『Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries』

(<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/taxation-of-smes-in-oecd-and-g20-countries-9789264243507-en.htm>)

92) 중소기업에 대한 정의는 각국마다 상이함. 본 보고서에서는 European Commission의 기준인 종업원 250명 미만과 매출액 5천만유로 미만의 기업을 중소기업으로 분류함

- 중소기업들이 국가경제에 미치는 중요한 영향에도 불구하고 중소기업은 사업 영위에 있어 상당한 제약이 따르고 있어, 많은 국가에서는 중소기업에 대한 과세특례와 간소화된 납세협력제도를 도입하고 있음
 - 중소기업은 외부자금조달의 제한과 그로 인한 이자비용 불공제, 사업초기 손실로 인한 현금흐름 악화, 규모 대비 높은 납세협력 및 기타 의무준수 비용 등 사업운영에 많은 제약을 받음

- 중소기업에 대한 과세특례 중 법인단계에서의 혜택으로는 중소기업에 대한 특별세율, 감가상각 및 투자충당금 특례, 결손금 이월공제 혜택 등이 많은 국가에서 발견됨
 - 조사대상국 중 15개국에서 중소기업에 대한 별도의 법인세율이 존재하며, 이들 국가에서의 일반 법인세율이 평균 29.09%인 반면 중소기업에 대한 경감세율은 평균 18.69%임
 - 중소기업의 세후수익 증대를 통한 재투자 활성화를 위해 중소기업 자산의 가속상각과 즉시상각 특례가 가장 널리 사용되는 제도로 파악됨
 - 많은 국가에서 결손금의 이월공제기간 연장, 소급공제 및 투자자 소득에 대한 공제를 허용하는 등 결손금 사용의 유연성을 부여하여 중소기업의 현금흐름을 제고하고 있음

- 또한 많은 국가에서 중소기업에 대한 과세특례로 다양한 세액공제 및 감면 제도가 존재함
 - 중소기업의 R&D활동 및 투자 활성화를 위해 R&D 및 투자세액공제제도가 많은 나라에서 발견되며, 일부 국가에서는 환급세액공제 형태로도 존재함
 - 중소기업의 고용창출과 관련하여 일부 국가에서 고용주 부담 조세(사회보장기여금과 지불급여세)를 경감하거나 신규 고용에 대한 세액공제제도를 도입하고 있음
 - 중소기업의 조세감면은 주로 설립 초기에 법인세 감면에서 이루어지나 중국과

〈표 II-10〉의 계속

	중소기업단계 혜택						투자자단계 혜택				
	비용공제		세액공제				조세 감면	초기 투자	투자 소득	지분처분	
	감가상각	기타	투자	R&D	고용	기타				양도 차익	상속/ 증여
덴마크				○							
에스토니아											
핀란드								○			
프랑스	○	○	○	○		○	○	○	○	○	
독일	○		○		○						○
그리스							○				
헝가리	○	○	○								○
아이슬란드				○							
인도											
아일랜드							○	○			
이탈리아								○			○
일본	○	○	○					○			○
한국	○	○	○					○			
룩셈부르크											
멕시코	○						○				
네덜란드	○	○	○	○	○		○			○	○
뉴질랜드				○							
노르웨이				○							
폴란드	○				○						
포르투갈			○	○							
슬로바키아											
슬로베니아											
남아공	○							○		○	
스페인	○	○			○						
스웨덴					○			○			
스위스									○		
터키								○			
영국		○		○				○			
미국	○	○			○					○	○

자료: OECD, *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*, 2015. p. 85

- 조사대상국의 중소기업을 위한 납세협력 간소화 제도로는 단일대체세, 추정세, 기장의무 단순화, 신고의무 축소, 부가세 면세사업자 지위 부여, 부가세 매입세액 계산 간소화 등이 존재함
- 일부 국가에서 중소기업의 납세협력을 촉진하기 위해 여러 세목을 하나의 세목으로 단일화하는 단일대체세(single replacement tax) 제도를 운영함
- 상당수의 국가에서 법인세와 부가세의 신고·납부 간소화 일환으로 일반적인 법인세 및 부가세 계산 없이 세금을 특정 지표에 따라 계산하는 추정세(presumptive tax)로 대체하여 영세법인의 납세협력을 촉진함
- 대다수의 국가에서 영세기업에 큰 부담이 될 수 있는 복잡한 회계처리와 장부보관의무 등의 규정을 완화하고 법인세와 부가세의 신고의무 횟수와 신고서식을 축소하는 등 신고의무를 간소화함

〈표 II-11〉 중소기업 납세의무 간소화제도 요약

	법인세 의무 간소화					부가세 의무 간소화					
	단일 대체세	추정세	회계 단순화	신고 의무 간소화	기타	부가세 면세	추정세	매입세액 공제간소화	현금 주의 회계	신고 의무 간소화	기타
아르헨티나							○				○
호주			○		○	○		○	○	○	○
오스트리아		○	○			○		○	○	○	○
벨기에						○	○			○	○
브라질	○	○					○		○	○	○
캐나다			○	○	○	○	○	○		○	○
칠레		○	○				○			○	
중국		○					○			○	
체코		○	○			○				○	
덴마크		○		○	○	○				○	
에스토니아						○			○		
핀란드						○				○	
프랑스		○				○	○			○	○

〈표 II-11〉의 계속

	법인세 의무 간소화					부가세 의무 간소화					
	단일 대체세	추정세	회계 단순화	신고 의무 간소화	기타	부가세 면세	추정세	매입세액 공제간소화	현금 주의 회계	신고 의무 간소화	기타
독일			○			○		○	○		
그리스						○	○		○		○
헝가리	○	○		○		○			○	○	○
아이슬란드						○					
인도		○	○	○	○						
아일랜드						○			○	○	
이탈리아	○	○	○			○			○	○	○
일본		○		○		○		○			
한국						○	○				○
룩셈부르크						○			○	○	○
멕시코	○		○	○			○		○	○	○
네덜란드						○					○
뉴질랜드			○			○			○	○	
노르웨이						○				○	
폴란드		○	○	○		○			○	○	○
포르투갈		○				○			○	○	○
슬로바키아		○	○			○					
슬로베니아		○				○			○		
남아공	○	○				○			○	○	○
스페인		○	○				○			○	○
스웨덴			○						○	○	
스위스						○	○			○	○
터키	○		○	○							○
영국			○	○		○	○		○	○	○
미국			○	○							

자료: OECD, *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*, 2015. p. 126

라. G20 재무장관회의에서 OECD BEPS 2015 최종 보고서에 담긴 권고사항을 승인함⁹³⁾

[조세동향 15-10호]

- 2015년 10월 8일 G20 재무장관회의에서는 OECD가 10월 5일 발표한 BEPS Action 1~15의 2015년 최종 패키지⁹⁴⁾에 담긴 권고사항을 공식적으로 지지하고 11월에 개최되는 G20에 정상회의에 제출하기로 결의함
 - 이에 앞서 2013년 7월 G20 정상회의에서는 15개의 주요 영역에 대한 BEPS Action Plan을 승인함
 - 2014년에는 BEPS프로젝트의 중간보고서(interim reports)를 발표하였으며 이후 개발도상국을 포함한 여러 이해관계자들과의 협의를 통하여 2015년 최종 패키지를 발표함
- OECD와 G20는 후속작업의 완료와 합의된 사항에 대한 모니터링을 위해 2020년까지 협력할 것이며, 더 많은 국가들의 참여를 독려하기 위하여 2016년 초까지 모니터링체계를 마련하기로 함
- 2015년 10월 5일 발표된 2015 BEPS 최종 패키지는 2014년 7개 Action(Action 1, 2, 5, 6, 8, 13, 15)에 대한 중간보고서를 포함 및 통합하여 발전시킨 것으로 Action 1~15에 대한 총 13개의 보고서로 구성됨

93) <http://www.oecd.org/newsroom/g20-finance-ministers-endorse-reforms-to-the-international-tax-system-for-curbing-avoidance-by-multinational-enterprises.htm>

94) <http://www.oecd.org/ctp/beps-about.htm>

〈표 II-12〉 2015 BEPS 최종 패키지 주요내용 요약

구분	주요내용
<p>Action 1. 디지털경제에서의 조세 문제 해결 (Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 디지털경제의 성장으로 디지털경제를 세무 목적상 여타 경제와 구분짓기 어려움 • 디지털경제와 그 사업모델은 그 자체로는 BEPS 문제를 야기하지 않지만, 그들의 주요 특징은 BEPS 위험을 높일 수 있음 • 디지털경제가 야기할 수 있는 BEPS 위험에 대응하기 위해 도출한 해결방안은 다음과 같음: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 고정사업장의 정의에서 제외되는 “예비적 또는 보조적” 성격의 활동에 해당하는 항목에 대한 개정 및 관계기업간의 사업 분산(fragmentation)을 통한 고정사업장 제외 혜택 방지 규정(anti-fragmentation rule) 도입 ✓ 재화 또는 서비스 공급 계약의 인위적 조작을 통해 고정사업장 과세회피를 방지하기 위한 고정사업장 정의 개정 ✓ 무형자산 사용에 대한 소득을 법적소유권자가 독점하지 않고 무형자산의 가치창출에 대한 기여를 기준으로 해당 소득의 배분을 위한 이전가격 가이드라인 개정 ✓ 디지털경제 소득이 궁극적으로 모법인의 소득으로 과세될 수 있도록 CFC(controlled foreign companies) 소득범위 개정 • 디지털경제의 지속적인 진화로 이 분야에 대한 지속적인 모니터링과 추가협력이 필요하며, 이를 반영한 최종 결과물은 2020년까지 산출될 것임
<p>Action 2. 하이브리드 미스매치 효과의 해소 (Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 하이브리드 미스매치는 혼성단체 또는 혼성상품에 대한 두 나라 이상의 세법 차이를 이용하여 이중비과세 또는 과세이연을 달성하는 거래를 일컬음 • 본 보고서는 내국세법 개정에 대한 권고사항(Part I)과 OECD모델협약 개정에 대한 권고사항(Part II)으로 구성됨 • 본 보고서는 2014년 중간보고서를 대체하는 것으로 2014년 중간보고서와의 주요 차이점은 다음과 같음: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Part I의 권고사항에 추가 가이드라인과 실질적인 사례를 추가하여, 내국세법 운영에 필요한 세부지침을 설명함 ✓ 자산이전 거래, 수입된 하이브리드 미스매치, CFC규정 목적상 수입항목에 포함된 지급금에 대한 처리 등에 대한 추가적 권고사항 포함

〈표 II-12〉의 계속

구분	주요내용
<p>Action 3. 효과적인 CFC규정의 설계 (Designing Effective Controlled Foreign Company Rules)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • CFC규정은 1962년 최초 도입한 이래 현재 OECD/G20국가 중 30개 국에서 CFC규정을 이미 도입하고 있음 • 하지만, 많은 국가들의 기존 CFC규정은 국제 비즈니스 환경의 변화에 발맞추지 못해 BEPS 위험에 적절히 대응하지 못하는 것으로 드러남. 이에 다음 6개 이슈에 대한 권고사항을 제시함: <ul style="list-style-type: none"> ✓ CFC의 정의 ✓ CFC 규정 배제 및 배제기준 ✓ 소득의 정의 ✓ 소득의 계산 ✓ 소득의 배분 ✓ 이중과세 방지 및 제거
<p>Action 4. 이자비용 및 기타 금융 비용을 통한 세원잠식 방지 (Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 이자비용의 과다 공제로 인한 세원잠식을 막기 위해 제시된 권고 사항은 해당 법인의 EBIDTA(Earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation)에 국가에서 설정하는 ‘고정 비율’(10~30%)에 해당하는 이자비용에 한하여 세무상 이자비용으로 인정하는 것을 기본구조로 함 • 비세무 목적으로 외부차입을 많이 할 수 있는 기업들을 고려하여 이러한 ‘고정비율’ 접근을 대신해 해당 기업이 속한 그룹의 순이자비용/EBIDTA 비율을 사용할 수 있도록 허용하는 등 예외규정을 마련함 • ‘그룹비율’ 산정, 은행 및 보험 산업분야의 적용문제 등 추가적인 기술적인 작업이 2016년까지 종료될 것으로 예상됨 • 이전가격(Action 8)과 관련된 금융거래에 대하여는 2016년과 2017년에 추가 업무를 시작하는 것으로 계획함
<p>Action 5. 투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응 (Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 유해조세제도 경쟁에 대한 가장 주요한 고려대상은 인위적인 소득이전에 활용되는 특혜제도(preferential regimes)와 그러한 특혜제도와 관련된 정보의 투명성 부재임 • 유해조세제도포럼(Forum on Harmful Tax Practices, FHTP)의 주된 업무 초점은 지적재산권(IP) 특혜제도와 기타 특혜제도 평가를 위한 ‘실질적 활동’ 요건에 대한 정의 확립과 특혜제도 관련 정보의 의무교환을 통한 투명성 제고에 있음 • 본 보고서에는 특혜제도가 비OECD회원국으로 이전되는 것을 방지하기 위한 전략적 요소들에 대해 기술하고 있음 • IP 특혜제도를 포함한, 전반적인 특혜제도에 대한 지속인 모니터링과 검토체계 및 투명성체계(transparency framework)가 합의되었고 곧 시행될 것임

〈표 II-12〉의 계속

구분	주요내용
<p>Action 6. 부적절한 상황에서 조약혜택의 부여 방지 (Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Action 6는 조약남용, 특히 조약쇼핑(treaty shopping)을 BEPS의 가장 중대한 원인으로 보고, 조세회피방지규정 등 최소한의 기준을 조세조약에 도입함으로써, 조세조약의 의도에 위배되는 조약혜택 부여를 방지하는 것을 주된 내용으로 함 • 조세회피 전략에 대응하기 위한 방안으로 제시된 권고사항은 다음과 같음: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 조세조약이 조세회피 또는 조세경감 목적에 남용되는 것을 방지한다는 것을 조세조약에 분명히 기술함 ✓ 조약쇼핑을 통한 조세회피를 방지하기 위해 ‘혜택의 제한규정 (Limitation-on-benefits, LoB)’ 등 특별 조세회피방지규정(specific anti-avoidance rule)을 OECD모델협약에 도입함 ✓ 조약쇼핑 외 다른 형태의 조약남용에 대응하기 위해 ‘주된 목적 테스트(principal purpose test, PPT)’와 같은 보다 일반적인 조세회피방지규정(general anti-avoidance rule)을 OECD모델협약에 도입함
<p>Action 7. 고정사업장 지위 인위적 회피 방지 (Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 조세조약은 일반적으로 외국법인의 사업소득이 특정 국가의 고정사업장에 귀속되는 경우에 한해 해당 국가에서 과세될 수 있도록 규정함에 따라 조세조약상 고정사업장에 대한 정의는 BEPS와 관련하여 중요하며, 디지털경제의 확장으로 고정사업장 정의의 재수립은 더욱 중요해짐 • Action 7은 수의계약(commissionaire arrangement), 예비적 보조적 활동 등 고정사업장 예외조항을 이용한 인위적 고정사업장 지위 회피 등에 대응하기 위해 OECD모델협약의 고정사업장 정의에 대한 개정내용을 다룸 • 고정사업장 정의에 대한 개정사항은 Action 15에서 다루는 다자간 협약에 포함되어 조세조약에 반영될 것임 • 고정사업장에 귀속되는 소득의 계산에 대하여는 2016년까지 추가적 작업 완료가 예상됨
<p>Action 8-10. 정상가격 산출과 가치창출의 연계 (Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Action 8-10의 업무 초점은 다국적기업의 정상가격산출이 가치창출과 연계될 수 있도록 하는 데 있음 • 다음의 3가지 주요영역에 대한 대응방안 내용을 다룸 <ul style="list-style-type: none"> ✓ Action 8: 무형자산에 대한 소득의 분배와 관련한 이전가격 문제 ✓ Action 9: 계약상 위험부담에 따른 수익 배분과 관계회사간의 금전대차거래에 따른 이전가격문제 ✓ Action 10: 내부거래의 수익배분, 다국적기업그룹 내부에서 인위적인 소득 이전, 경영자문수수료 또는 본사경비 배분 등 조세조작 위험이 높은 내부거래 방지

〈표 II-12〉의 계속

구분	주요내용
Action 11. BEPS 측정과 모니터링 (Measuring and Monitoring BEPS)	<ul style="list-style-type: none"> • Action 11은 2013년부터 지금까지의 기간 동안 BEPS로 인한 법인세 손실을 전세계 법인 매출액의 4~10%로(매년 1,000억~2,400억달러)로 추산하고 이러한 BEPS 문제는 조세수입의 큰 부분을 법인세에 의존하는 개발도상국에 더 큰 위험이 되는 것으로 판단함 • Action 11은 현재 활용가능한 데이터와 방법론을 평가하고 데이터와 방법론의 중대한 제한으로 BEPS의 규모와 BEPS가 경제에 미치는 영향을 분석하는 데 한계가 있다고 판단함 • 이에 정보접근의 개선, 기존 데이터 분석 강화, 그리고 Action 5, 13, 12에서 제시하는 새로운 데이터 수집 등의 권고사항을 제시함
Action 12. 의무공시규정 (Mandatory Disclosure Rules)	<ul style="list-style-type: none"> • 의무공시규정의 주요 목표는 (i)과세당국에 공격적 조세회피 전략과 관련 납세자 또는 세무대리인(promoter)에 대한 정보를 조기에 제공함으로써 과세투명성을 높이는 것과 (ii)공격적 조세회피 계획에 대한 정보 제공에 대한 부담으로 조세회피행위를 사전에 방지하는 것에 있음 • 본 보고서는 공시 의무에 대한 권고사항으로 공시 의무 대상자, 공시대상 자료, 자료제출 시기, 그리고 불이행에 대한 불이익 등에 대한 사항을 기술함
Action 13. 이전가격 문서화와 가 별 보고서 (Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting)	<ul style="list-style-type: none"> • Action 13은 이전가격문서에 대한 수정된 지침과 국가별 보고서(Country-by-Country)에 대한 견본(template)을 제시함 • 본 보고서에서는 이전가격 문서에 대한 세 가지 보고사항을 규정함: <ul style="list-style-type: none"> ✓ 다국적기업은 글로벌 비즈니스 운영과 이전가격정책 관련 사항을 ‘마스터파일(master file)’에 포함하여 준비하고 다국적기업의 사업과 관련 있는 모든 국가의 과세당국이 해당 자료에 접근할 수 있도록 하여야 함 ✓ 주요 관계회사 거래, 해당 금액, 정상가격 산출 근거 등의 정보를 포함하는 문서로 관련 국가에 특정한 ‘로컬파일(local file)’을 해당 과세당국에 신고하여야 함 ✓ 다국적기업이 사업을 영위하는 모든 국가에 매년 신고해야 하는 ‘국가별 보고서(Country-by-Country)’에는 법인 소재국가별 매출액, 세전 이익, 법인세액, 종업원 수, 자본금, 이익잉여금, 유형자산, 사업활동 등에 대한 정보를 포함하여야 함

〈표 II-12〉의 계속

구분	주요내용
Action 14. 분쟁해결 장치의 효과성 제고 (Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective)	<ul style="list-style-type: none"> • BEPS프로젝트에 따른 조치사항 이행이 건전한 납세자(compliant taxpayers)들에게 불필요한 조세 불확실성을 야기하거나 의도치 않는 이중과세를 초래하게 되는 경우 필요한 분쟁해결 장치 - 상호합의절차(mutual agreement procedure, MAP) - 의 효과성 제고가 매우 중요함 • 관련국들은 MAP의 효과성 제고를 위하여 조약 관련 분쟁에 대한 ‘최소기준(minimum standard)’ 개발과 관련 국가들의 조속하고 효과적인 실행을 위해 peer-based 모니터링 체계 구축에 동의함 • ‘최소기준’은 조약상 MAP에 대한 완전한 이행과 분쟁사건의 적시적 해결, 조약 관련 분쟁 사전방지 및 적시적 해결을 위한 행정절차의 수립, 납세자의 MAP제도 접근성 확보 등을 주된 내용으로 함
Action 15. 양자간 조세조약을 보완 하기 위한 다자간 협약 개발 (Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties)	<ul style="list-style-type: none"> • BEPS 프로젝트의 권고사항을 3,000개가 넘는 양자조세조약에 반영하는 일은 현실적으로 어려운 일이기때문에 각국 정부들은 수천 개의 양자조약을 동시에 재협상하는 효과를 가지는 다자간협약(multilateral instrument)의 실행 가능성을 타진하기로 합의함 • Action 15는 다자간협약 개발을 위한 조세 및 국제공법(international public law) 문제들을 분석하여, 조약 관련 BEPS 조치들의 이행을 간편하게 하는 것을 목적으로 함 • Action 15는 다자간협약이 바람직하며 실행 가능하다고 결론 내리고 있으며, 다자간협약의 개발과 협약 서명을 위한 작업을 2016년 말까지 완료할 계획임

자료: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project 2015 Final Reports: Executive Summaries, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project: Explanatory Statement.

마. 2015년 11월 6일 OECD International VAT/GST Guidelines의 최종 패키지를 발표⁹⁵⁾

[조세동향 15-11호]

- 2015년 11월 개최된 OECD Global Forum on VAT에서는 100여개 이상의 국가 대표들이 국제거래에서의 부가세 문제에 대한 국제적 기준으로 OECD International VAT/GST Guidelines(이하 “OECD 부가세 가이드라인”)을 지지함

95) <http://www.oecd.org/ctp/consumption/international-vat-gst-guidelines.pdf>

- OECD 부가세 가이드라인은 국제거래에서의 재화와 용역의 공급에 대한 과세 원칙과 부가세 징수방법에 대한 권고사항을 다룸
 - 동 부가세 가이드라인은 부가세 과세체계에 대한 근본적인 원칙과 기준을 제시하는 데 목표가 있으며 개별 국가들의 관련 세법 설계에 대한 세부적인 사항은 다루지 않음
- 경제의 글로벌화가 진행됨에 따라 여러 국가의 서로 다른 부가세 체계의 상호 작용이 급증하면서, 국제거래에 있어 부가세 이중과세 또는 이중비과세 위험이 증가함에 따라 OECD는 1990년대 후반부터 해결방안을 강구함
- OECD는 1998년 Ottawa Taxation Framework Conditions 채택을 시작으로 “Consumption Tax Guidance Series”을 거쳐 OECD 부가세 가이드라인 프로젝트를 착수하게 됨
 - OECD 부가세 가이드라인은 일관성이 결여된 국제 부가세 과세체제로 인한 이중과세 또는 이중비과세의 위험과 불확실성의 최소화라는 목표하에 가장 일반적 형태의 국제 용역 및 무형자산 거래에 초점을 맞추어 부가세 과세원칙을 제시함
- 국제거래에서의 부가세 과세문제와 관련하여 기준이 되는 원칙으로 소비지과세 원칙(destination principle), 중립성, 효율성, 확실성과 단순성, 효과성과 공정성, 그리고 유연성을 제시함
- 소비지과세 원칙: 소비자의 최종소비를 과세대상 거래로 하는 부가세 측면에서 원산지과세 원칙(origin principle)이 아닌 소비지과세 원칙이 이론과 실무 측면에서 보다 적합함
 - 중립성: 비즈니스 관련 의사결정은 세무상 고려사항보다는 경제적 관점에 기반하여 이루어져야 하며, 이를 위해 비교가능한 상황의 유사한 거래는 유사한 조세를 부담하도록 해야 함
 - 조세 중립성과 조세 공정성은 다양한 형태의 전자상거래 간 그리고 전자상거래와 전통거래 간에 이루어져야 함

- 효율성: 기업들의 납세협력비용과 과세당국의 행정비용은 가능한 최소화되어야 함
- 확실성과 단순성: 부가세규정은 명확하고 단순하여 납세자가 거래에 앞서 부가세가 언제, 어디서, 어떤 방식으로 과세되는지 알 수 있어야 함
- 효과성과 공정성: 부가세 과세는 적절한 때에 정확한 금액으로 징수되어, 조세포탈이나 회피 가능성을 최소화할 수 있어야 함
- 유연성: 부가세 과세체계는 유연하여 비즈니스의 기술과 상업적 발전에 보조를 맞출 수 있어야 함

Ⅲ 아시아 / 오세아니아

1 뉴질랜드

가. 거주용 부동산 양도소득 과세요건인 매매각 의도에 대한 지침 공개

[조세동향 15-07호]

- 뉴질랜드 과세관청은 2015년 6월 29일 거주용 부동산 양도소득에 대한 과세요건을 명확히 하는 이슈페이퍼를 공개함⁹⁶⁾
 - 뉴질랜드는 2015년 예산안에서 거주부동산에 대해 취득 후 2년 내 매각 시 과세하겠다고 밝혔는데⁹⁷⁾, 이 문서는 이러한 과세요건을 구체화하는 내용 (bright-line test)을 담고 있음
 - 이 지침은 의견수렴 절차를 거친 후, 2015년 10월 1일 이후의 약정부터 적용될 예정임
- 기본적으로 취득 후 2년 이내에 매각되는 거주용 부동산에 대해 경상소득으로 포함하여 과세함⁹⁸⁾
 - 보유기간 2년의 요건에서 취득일은 명의가 등록된 일자로, 매각일은 매매약정일로 규정함
 - 다만, 매각되는 부동산이 2년 이내라도 주거주지(main home)이거나 상속 또는 재산분할약정(relationship property agreement)으로 취득한 것이라면 이러한 요건

96) New Zealand Inland Revenue
(<http://taxpolicy.ird.govt.nz/news/2015-06-29-feedback-sought-proposed-bright-line-test>)

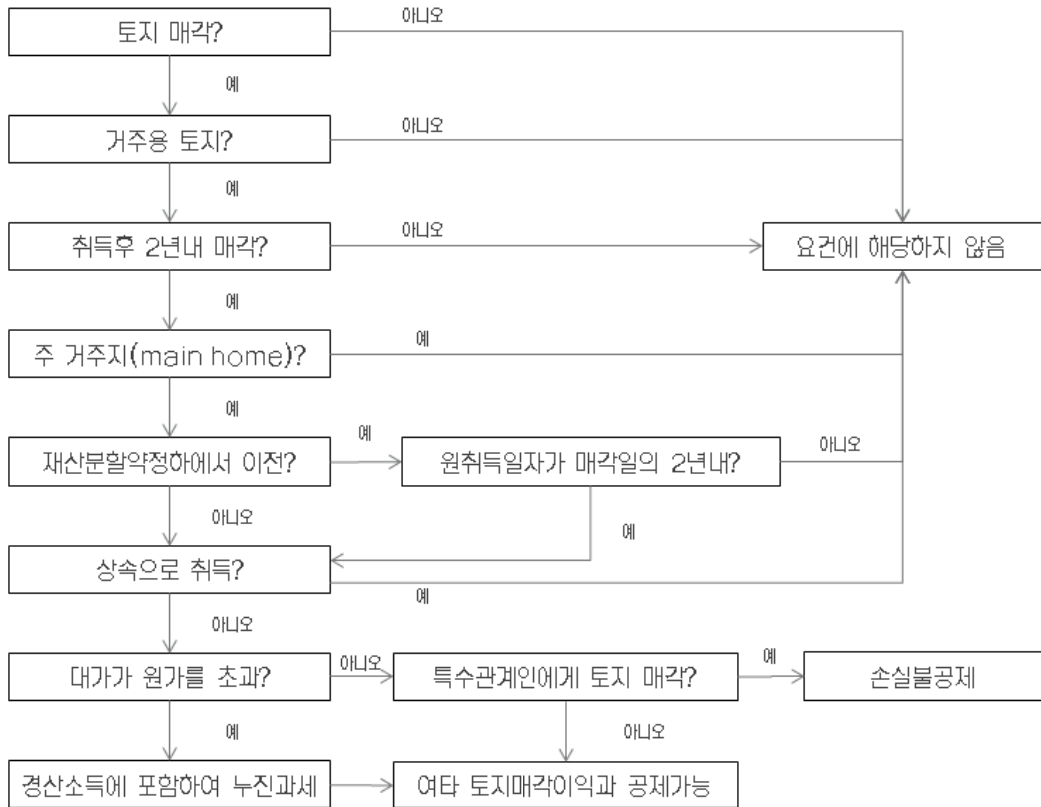
97) 『주요국의 조세동향』 15-05/2015.05 참조

98) Policy and Strategy, Inland Revenue, and the Treasury, Bright-line test for sales of residential property - An officials' issues paper, June 2015.

적용에서 제외함

- 재산분할약정으로 인한 이전만 제외되며, 이후 처분 시에는 원취득일자와 비교하여 2년 내라면 과세요건의 대상이 됨

[그림 III- 1] 거주용 부동산 과세요건의 구성



자료: Policy and Strategy, Inland Revenue, and the Treasury, Bright-line test for sales of residential property - An officials' issues paper, June 2015, p. 3

나. 외국인의 거주부동산 양도소득에 대한 원천징수의무를 부여하는 제안 공개⁹⁹⁾

[조세동향 15-09호]

- 뉴질랜드 과세관청은 2015년 8월 31일 외국인의 거주부동산 양도소득에 대해 원천징수의무를 부여하는 제안을 공개함
 - 이전에 뉴질랜드 과세관청은 거주용 부동산의 양도소득 과세에 대한 법률 개정안을 공개¹⁰⁰⁾하였는데, 원천징수의무 부여는 이의 집행방법 중 외국인양도자(offshore seller)에 대한 징수를 위한 후속조치임
 - 원천징수제도는 비거주자의 뉴질랜드 소득에 과세할 때 일반적으로 사용되고 있는 방법임
 - 2015년 10월 2일까지 의견수렴을 거쳐, 2016년 7월 1일부터 적용하는 것으로 제안됨
- 원천징수대상은 거주부동산을 매각하는 외국인 양도자의 거래에 한하며, 이의 매수자는 정해진 금액을 원천징수하여 과세관청에 납부하여야 함
 - 외국인(offshore person)이란 기존의 토지정보 및 외국인정보 관련 세법(Taxation (Land Information and Offshore Persons Information) Bill)과 동일하게 적용됨
 - 3년 내 뉴질랜드에 입국한 적이 없는 뉴질랜드 시민, 12개월 내에 뉴질랜드에 입국한 적이 없는 거주비자 소유자, 뉴질랜드 시민이 아니면서 거주비자를 소유하지 않은 자가 외국인으로 분류됨
 - 다만, 2015년 10월 1일 이전에 매수한 부동산과 2015년 10월 1일 이후 매수한 부동산 중 2년 이상을 보유한 경우는 원천징수의무에서 제외됨
 - 원천징수액은 양도자의 매각차익의 33%와 총 매각금액의 10% 중 낮은 금액이며, 예납적 원천징수이므로 매각자는 별도의 신고가 요구됨

99) Policy and Strategy, Inland Revenue, and the Treasury, Residential land withholding tax: An officials' issues paper, August 2015.

100) 『조세동향』(15-07) 참조.

다. 채무탕감에 대한 과세방법 개정 제안의 내각 승인¹⁰¹⁾

[조세동향 15-09호]

- 뉴질랜드 내각은 2015년 9월 3일 채무탕감에 대한 과세방법 개정 제안을 승인함
 - 이 개정 제안은 채권자와 채무자 간의 일관성 있는 과세 및 조세체계에 형평성을 제고하기 위해 피지배외국법인 및 외국법인의 뉴질랜드 자회사를 포함한 채무자가 채무탕감을 받는 경우 이를 과세소득에 포함하지 않도록 하는 것임
 - 이에 대한 입법은 2016년에 예정되어 있으며, 불확실성을 제거하기 위해 2006년 4월 1일부터 소급하여 적용할 것이라고 밝힘

라. 소수주주 회사에 대한 과세체계 개정 제안 공개¹⁰²⁾

[조세동향 15-09호]

- 뉴질랜드 과세관청은 2015년 9월 8일 소수주주 회사(closely held companies)에 대한 과세체계 개정 제안을 공개함
 - 이 제안은 소수주주 비공개회사에 대해 2011년에 도입된 도관(look-through) 규정 등의 원활하고 목적적합한 적용을 위한 것으로, 이러한 규정들을 단순화하고 목적을 명확히 하며 협력비용을 줄이는 데 주안점을 둠¹⁰³⁾
 - 이러한 규정은 소규모 개인사업자들이 법인으로 전환하는 데 있어 세법이 영향을 미치지 않도록 하는 규정들임
 - 2015년 10월 16일까지 의견수렴을 거쳐, 다음 세법개정안에 포함되어 2017-18 과세기간부터 적용하는 것으로 제안됨
- 도관회사(look-through company: LTC)의 주주와 관련하여 종류주식의 허용, 신탁과 관련된 주주 수의 합리적 계산 등이 제안됨

101) 뉴질랜드 과세관청(<http://taxpolicy.ird.govt.nz/news/2015-09-03-debt-remission-proposals-proceed>).

102) Policy and Strategy, Inland Revenue, and the Treasury, Closely held company taxation issues: An officials' issues paper, August 2015.

103) 뉴질랜드 과세관청(<http://taxpolicy.ird.govt.nz/news/2015-09-08-closely-held-company-taxation-issues>).

- 기존에는 LTC의 수익과 비용의 배분의 편의성을 위해 한 종류의 주식만을 허용하였으나, 영업상의 이유 등으로 인해 복수의 종류주식의 필요성을 인정하여 LTC에 이를 허용함
 - 주주 수의 계산에 있어 주주인 신탁에 대해 이의 수익자가 6년 내에 형식과 관계없이 이익분배를 받는 경우 수익자를 각각의 주주로 간주하고, 6년 내에 신탁의 이익배분이 이루어지지 않으면 신탁을 하나의 주주로 간주함
 - LTC를 충족하기 위해서는 주주가 5인 이하여야 하는데, 기존에는 주주인 신탁의 경우 신탁이 3년 내에 수익자에게 이익을 배분하면 이익을 수취한 수익자를 각각의 주주로 보았음
 - 주주인 신탁에 대해 이의 수익자가 법인이며 수취한 배당을 이러한 법인에 분배하는 경우 LTC의 적용대상에서 배제함
 - 기존에는 LTC가 아닌 법인이 주주인 경우에만 LTC의 적용을 배제하였으나, 법인이 신탁을 통한 간접주주인 경우에도 LTC제도의 취지와는 맞지 않다고 판단하였기 때문임
- 비용공제제한 규정 폐지, 국외소득기준의 설정, LTC 이전의 유보소득에 대한 적용세율의 변경이 제안됨
- 소규모 사업자가 산정하는 데 상당한 납세협력비용이 요구되었으나 실제 대부분의 경우 효과가 거의 없었던 주주의 비용공제제한 규정을 폐지함
 - 다만, 파트너십 과세에서는 유사 규정이 적용되고 있으므로 LTC가 파트너십인 경우에는 유지함
 - LTC요건에서 비거주자가 LTC의 50% 이상의 지분을 소유하는 경우 국외소득 기준을 1만호주달러와 총수익의 20% 중 큰 금액으로 제한함
 - 이는 혼성체(hybrid entity)로 인한 조세회피의 방지 및 LTC의 취지가 국내의 사업장을 목적으로 한 것이기 때문임
 - LTC 적용 이전의 유보소득에 대해 기존 28%의 법인세율을 적용하던 것을 각 주주의 한계세율을 적용하도록 함

- 과세편의를 위해 단일의 법인세율을 적용하도록 하였으나, 각 주주의 한계세율이 다르므로 형평성을 위해 한계세율로 과세하도록 함
- LTC가 아닌 소수주주 회사의 납세협력비용과 과세관청의 과세행정비용을 감소시키기 위해 자본이득세 과세대상 완화, 배당에 대한 원천징수 선택권 부여 등을 제안함
 - 소수주주 회사가 부동산 등을 특수관계자 개인에게 매각하는 경우 자본이득세 과세대상 자산(tainted capital)으로 간주하지 않음
 - 이는 애초의 취지가 특수관계회사 간 거래를 통해 비과세되는 이익유보액을 창출하는 것을 제한하기 위한 것이기 때문임
 - 다른 회사에 대해 지급되는 배당의 세액공제액이 수취자가 납부할 세액 이상인 경우(fully imputed dividend), 배당에 대한 원천징수 여부를 선택할 수 있도록 함
 - 현금배당과 현물배당의 원천징수소득세 산정방법을 통일시켜 실제 귀속법인세를 기준으로 산정된 배당금액을 기준으로 하도록 함
 - 주주인 종업원의 급여에 대해 원천징수 대상이 되는 부분과 대상이 아닌 부분을 구분할 수 있도록 함
 - 기본급여는 확정되었으나 총 급여는 연말 성과에 연동하여 추정되지 않는 경우 기본급여에는 원천징수를 적용하고 다른 소득에는 적용하지 않는 방법을 적용할 수 있음

2 대만- 개인의 상장증권 양도에 대한 자본소득세 부과 법안 철회

[조세동향 15-12호]

- 대만 의회는 2015년 11월 17일 개인의 상장증권 양도에 대한 자본소득세 부과를 철회하는 소득세법 개정안을 통과시킴¹⁰⁴⁾

104) The Legislative Yuan of Republic of China(<http://glin.ly.gov.tw/web/nationalLegal.do?isChinese=false&method=legalSummary&id=5562&fromWhere=legalHistory>).

- 2013년 및 2014년 소득세법 개정에서 2018년부터 상장증권 양도소득에 대해 과세하기로 예정되었으나, 이번 개정으로 인해 과세가 철회됨
 - 이러한 개정이유로 대만 증권시장의 투자기피, 세액계산에 따른 납세협력비용, 조세회피 가능성 등을 고려한 것으로 알려짐
- 대만에서는 이번에 폐지된 과세규정을 포함하여 3차례 상장증권 과세에 대한 시도가 이루어졌으나 모두 실행되지 못함¹⁰⁵⁾

3 인도

가. 국외기관투자자 등에 대한 최저한세 미적용 지침 공개

[조세동향 15-09호]

- 인도 과세관청(Central Board of Direct Taxes: CBDT)은 2015년 9월 2일 국외기관 투자자 등에 대해 최저한세를 적용하지 않는다는 지침을 공개함¹⁰⁶⁾
 - 이 지침은 인도 내에 고정사업장이 없는 국외기관투자자(Foreign Institutional Investors: FIIs)와 국외포트폴리오투자자(Foreign Portfolio Investors: FPIs)(FIIs 등)에게 2015년 1월 이전기간에 대해 최저한세(Minimum Alternate Tax: MAT)를 적용하지 않겠다는 내용임
 - 따라서 과세관청은 각 하부관청에 현재 진행 중인 FIIs 등과 관련한 최저한세 조사에서 이러한 지침을 고려하여 조사를 중단할 것을 지시함
- 계속적으로 논란이 되어 온 FIIs 등에 대한 MAT 적용은 이번 지침을 통해서 미적용으로 결론내렸는데, 이러한 지침 공개는 조사위원회(Committee on Direct

105) Taiwan - Abolition of individual capital gains tax on security transactions (20 Nov. 2015), News IBFD.

106) Central Board of Direct Tax, CBDT's Instructions on Minimum Alternate Tax - Subject: Report on applicability of Minimum Alternate Tax (MAT) on FIIs/FPIs for th period prior to 01.04.2015 and acceptance of the Government thereof - reg.-, Instruction No. 9/2015, 2015. 9.2.

Tax Matters)의 권고사항을 수용한 결과임¹⁰⁷⁾

- FIIs 등에 대한 MAT 적용 논란은 2012년 Castleton 사건에서 사전고지당국 (Authority for Advance Rulings: AAR)의 고지와 MAT를 전진적 적용을 규정한 2015년 세법개정에 의해 촉발됨
 - Castleton Investment Limited 사건에서 AAR은 이전과 다르게 FIIs에 대해 인도에 고정사업장 등이 없더라도 MAT를 적용하는 견해를 취함
 - 이러한 논란 해결을 위해 2015년 재정법에서 외국회사의 증권, 이자, 사용료 등의 소득에 대해 MAT 적용을 배재하도록 하였으나, 이 규정을 2015년 4월 1일부터 전진적으로 적용하도록 하여 이전기간에 대해 MAT가 적용될 수 있는지 여부에 대해 논란을 가중시킴
- 인도 재무장관은 2015년 5월 FIIs에 대한 MAT 적용 여부를 조사하기 위해 조사위원회를 구성하였으며, 조사위원회는 2015년 8월 추가적인 세법개정 또는 과세관청의 지침공개를 권고하는 보고서를 제출함
 - 조사위원회는 문제가 된 1961 소득세법 115JB를 개정하여 FIIs 등에 대해 MAT를 적용하지 않다는 것을 분명히 하거나, CBDT가 MAT를 미적용하도록 하는 지침을 공고할 것을 권고함

나. 정상가격의 범위 및 다기간자료 이용에 대한 이전가격 규정 개정

[조세동향 15-11호]

- 인도 직접세위원회(Central Board of Direct Taxes)는 2015년 10월 19일 정상가격의 범위 및 다기간자료 이용에 대한 이전가격 규정을 개정하는 공지를 공개함¹⁰⁸⁾
 - 이 공지는 인도 재무장관이 2014 예산안에서 이전가격에 정상가격의 범위개념과 다기간자료의 사용을 허용하기로 함에 따라 이루어진 것임¹⁰⁹⁾

107) Committee on Direct Tax Matters, Report on Applicability of Minimum Alternate Tax (MAT) on FIIs / FPIs for the period prior to 01.04.2015, 25 August 2015.

108) Government Of India-Ministry Of Finance-Department Of Revenue, Notification No. 83/2015 [F.No.142/25/2015-TPL], the 19th October, 2015.

109) Ernst & Young, India publishes draft rules for public comment regarding arm's length pricing

- 이 규정은 관보에 게재되는 날부터 효력이 발생하는데¹¹⁰⁾, 2014년 4월 1일에 시작하는 과세기간 즉, 이 과세기간의 신고기한인 2015년 11월 30일의 신고 시 적용됨¹¹¹⁾
- 정상가격의 결정을 위한 비교가능성 분석 시 독립된 당사자가격은 당해기간의 자료를 이용하거나 당해기간의 자료가 이용 불가능하다면 직전년도 자료를 이용하도록 함
 - 다만 신고 시 당해기간의 자료가 이용 불가능하더라도 사후 세무조사 시 당해기간 자료가 이용가능해지면 당해기간 자료를 이용할 수 있음
- 정상가격을 범위로 산정될 경우에 대한 적용순서, 사용할 수 있는 자료의 범위, 정상가격의 산정방법을 규정함
 - 정상가격이 다수로 식별되는 경우 오름차순으로 정렬하도록 함
 - 비교 가능한 거래에 대해 당해기간을 기준으로 이전 2년간의 자료를 포함하여 이용할 수 있으며, 당해기간 자료가 없는 경우 이전 2년간의 자료만 이용할 수 있음
 - 다만 당해기간에 비교가능한 거래가 없는 경우 이전 2년간 비교가능한 거래가 존재하더라도 이를 비교가능 대상에서 제외하여야 함
 - 비교가능대상은 최소 6개 이상이어야 하며, 오름차순에서 35분위와 65분위를 기준으로 정상가격의 범위를 설정함
 - 다만 이익분할법 등을 채택하는 경우에는 정상가격을 범위로 산정할 수 없음

computation for an international transaction or specified domestic transaction, Global Tax Alert, 28 May 2015, p.1.

110) Government Of India·Ministry Of Finance·Department Of Revenue, op. cit., Article. 1(2).

111) Ernst & Young, India finalizes transfer pricing rules on use of arm's length range and multiple year data, International Tax Alert, 27 October 2015, p.2.

4 인도네시아 - 부채비율에 따른 관련비용 공제제한 규정 공개¹¹²⁾

[조세동향 15-10호]

- 인도네시아 재무부 장관은 2015년 9월 9일 부채/자본비율(부채비율)을 제한하여 관련 비용을 부인하는 규정을 공개함
 - 이 규정은 법인들의 부채비율이 400%를 초과하는 경우 초과하는 관련된 차입비용을 부인하도록 함
 - 이의 배경은 인도네시아 기업들의 부채비율 증가(특히, 해외차입으로 기인한)에 따라 기업의 재무안정을 도모하는 한편 정부 세수증가를 도모하기 위한 것임¹¹³⁾
 - 이 규정은 2016년 과세기간부터 적용됨
- 부채비율의 적용대상은 일부 예외가 존재하며, 국외차입에 대해서는 보다 강화된 규정이 포함되어 있음
 - 부채비율은 모든 법인에 적용되나 은행, 보험 등의 금융기관, 자원개발, 사회 기반시설을 주된 영업으로 하는 법인은 제외됨
 - 부채와 자본 금액은 월평균잔액으로 계산되는데 부채는 이자부조건의 모든 채권이 포함되며, 자본에는 특수관계인으로부터의 무이자 차입금액이 가산됨
 - 차입비용은 이자비용, 할인액, 차입부대비용, 금융리스원가, 지급보증수수료, 일부 이자비용 성격의 외환비용이 포함됨
 - 국외사모차입에 대해서는 별도의 보고가 요구되며, 이를 위반하는 경우에는 관련 차입금에 대한 비용은 전부 부인됨

112) Menteri Keuangan Republik Indonesia, Penentuan besarnya perbandingan antara utang dan modal perusahaan untuk keperluan penghitungan pajak penghasilan, Nomor 169/Pmk. 010/20 15, 2015. 9. 9.

113) Deloitte, Indonesia's new armour - Thin Capitalization Rules, Tax Alert, September 2015, p.1.

5 중국

가. 상장회사로부터의 배당에 대한 개인소득세 과세지침 공개¹¹⁴⁾

[조세동향 15-09호]

- 중국 재정부, 국가세무총국 및 증감회는 2015년 9월 7일 상장회사로부터의 배당에 대한 개인소득세 과세지침인 「재세 101」을 공개함
 - 이 지침은 상장회사의 주식 보유기간에 따라 개인소득세 세부담을 완화하는 내용과 이에 대한 원천징수의 내용을 담고 있으며 2015년 9월 8일부터 적용됨
- 상장주식의 경우 보유기간에 따라 이전보다 낮은 세율 또는 높은 공제를 적용하도록 하고, 이에 대한 원천징수의무를 한시적으로 증권결제회사에 부여하고 있음
 - 1년 이상 보유한 상장주식의 배당은 과세면제, 1개월 초과 1년 미만의 보유 상장주식의 배당은 50%를 공제하고 배당에 대한 일반세율인 20%로 과세함
 - 따라서 이전과 비교하여 실제 과세가 완화되는 배당은 1년을 초과하여 보유하는 경우로, 배당소득의 25%에 20%의 세율을 적용하였으나 과세면제로 완화됨

〈표 III-1〉 상장회사로부터의 배당 개인소득세 비교

(단위: %)

보유기간	현행	개정안
1개월 이하	20%	20%
1개월 초과 1년 이하	10%	10% ¹⁾
1년 초과	5% ¹⁾	과세면제

주: 1) 공제되는 소득금액과 세율을 곱한 유효세율임

자료: S. (Shiqi) Ma, China (People's Rep.) - Individual Taxation sec. 1., Country Analyses IBFD(현행).
 및 财政部·国家税务总局·证监会, 关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知 财税[2015] 101号, 2015年9月7日(개정안)을 재구성

114) 财政部·国家税务总局·证监会, 关于上市公司股息红利差别化个人所得税政策有关问题的通知 财税[2015] 101号, 2015年9月7日.

- 한시적으로 증권결제회사에 개인의 주식 매각 시 보유기간에 따라 배당소득에 대한 원천징수의무를 부여함
 - 증권결제회사는 다음달 5영업일 이내에 상장회사에 지급하고 상장회사는 수취한 달의 법적신고기간 내에 과세관청에 납부하여야 함

나. 조세협약 혜택을 위한 신규 절차 공개¹¹⁵⁾

[조세동향 15-10호]

- 중국 과세당국(国家税务总局)은 2015년 8월 27일 비거주자가 조세협약의 혜택을 받기 위한 절차를 개정하는 ‘공고 제60호’를 공개함
 - 이 공고는 4개의 장으로 구성된 총 27개의 조문과 비거주자의 형태와 소득별로 적용되는 10개의 서식¹¹⁶⁾으로 구성되어 있음
 - 주요 내용은 조세혜택을 받으려는 비거주자에 대해 기존의 사전승인절차 등을 폐지하고 자발적 평가(自行申报)에 따라 협약의 혜택을 받도록 하는 것임
 - 따라서 이전의 협약 혜택에 대해 사전승인절차 등을 규정했던 ‘통지 124호’, ‘통지 290호’, ‘공고37호’ 등을 폐지함
 - 이 공고는 2015년 11월 1일부터 적용됨
- 비거주자와 원천징수의무 등이 부여된 대리인은 협약혜택의 대상이 되는지 여부를 스스로 판단하도록 함
 - 신고가 요구되지 않는 수동적 소득은 원천징수의무 대리인이 비거주자로부터 관련 정보를 제공받을 때, 신고가 요구되는 능동적 소득에 대해서는 비거주자가 소득신고시 관련 정보를 과세관청에 제출하면서 협약에 따른 혜택 적용 여부를 판단함
 - 따라서 원천징수의무 대리인 또는 비거주자가 스스로의 판단에 따라 협약의

115) 国家税务总局, 关于发布《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》的公告, 国家税务总局公告2015年第60号, 2015.8.27.

116) 폐지되는 이전 규정에 대한 첨부는 제외한 숫자임.

혜택이 적용되는지 여부를 판단하여야 함

- 기존에는 과세당국의 사전승인 또는 소득신고시 승인을 득하는 경우에만 협약의 혜택을 적용받을 수 있었음

□ 자발적 판단에 따른 협약 혜택의 적용에 따라 과세당국의 사후관리에 대해서도 규정하고 있음

- 과세당국은 사후적으로 협약 혜택의 적용이 적절하였는지를 판단하기 위해 추가적인 정보를 요구할 수 있음
- 또한 협약 혜택의 적정성 조사에서는 일반적 조세회피방지규정이 적용됨

다. 특별과세조정방법 개정안 공개¹¹⁷⁾

[조세동향 15-10호]

□ 중국 과세당국은 2015년 9월 17일 이전가격 등을 규정하는 특별과세조정방법 개정안을 공개함

- 이 개정안은 총 16개의 장¹¹⁸⁾으로 구성된 총 168개의 조문으로 구성되어 있는데 이전가격, 무형자산, 그룹간용역, 이익수준평가 등의 포괄적 내용을 다루고 있음
- 이 개정안에 대해 2015년 10월 16일까지 의견수렴 후 확정될 예정임
 - 이 개정안이 확정되면 기존 규정(《特别纳税调整实施办法》(国税发[2009]2号)을 대체하게 됨

□ 무형자산의 정의, 수익의 배분시 원칙과 고려요소, 평가방법에 대한 내용이 새로이 도입됨

117) 国家税务总局, 《特别纳税调整实施办法》征求意见, 2015.9.17.

118) 16개 장들의 내용은 총칙, 특수관계신고, 문서화(同期资料), 이전가격산정, 세무조사, 무형자산, 그룹간용역(关联劳务), 사전합의절차, 원가부담약정, 피지배외국법인, 과소자본세제, 일반적 조세회피방지 규정, 이익수준평가(利润水平监控), 상호합의절차, 벌칙, 보칙으로 구성되어 있음.

- 무형자산을 기술 및 시장에 관련된 무형자산과 기타의 형태로 분류함
 - 무형자산의 수익 배분에 있어서 경제적 활동과 가치 창출을 고려하도록 하여, 단순히 무형자산 취득에 대한 자금조달이나 어떠한 기여가 없이 단순한 법적 소유권 취득은 수익 배분의 권리가 없는 것으로 추정함
 - 이러한 수익 배분에 대한 원칙과 고려요소는 OECD BEPS의 이전가격의 내용과 일치하는 것임¹¹⁹⁾
 - 무형자산 평가는 비교가능 제3자가격법, 이익분할법 및 기타 합리적인 방법을 통해 이루어지도록 함
- 그룹간용역 제공시 세무상 공제되기 위한 원칙 및 정상가격의 적용에 대해 새로이 도입됨
- 그룹간용역 제공시 용역을 제공받는 자가 이익을 얻어야 하며 가격은 정상가격으로 이루어져야 함
 - 이익은 직·간접적 경제적 이익이 될 수 있으며, 정상가격은 독립적인 제3자가 동일한 상황에서 지불할 수 있는 금액을 의미함
 - 이미 다른 공급자로부터 용역을 제공받고 있거나 자체적으로 수행하고 있는 경우, 주주 등의 지분투자자와 관련된 용역, 본사보고 등 본사를 위해 수행되는 용역 등은 제공받는 자에게 이익이 없는 것으로 판단함
 - 이러한 견해는 OECD의 일반적 관점과 부합함¹²⁰⁾
 - 과세당국은 용역을 제공받는 자가 이익을 얻지 못하면 관련 비용을 부인하며, 용역의 대가가 정상가격이 아니라면 공제되는 금액을 조정할 수 있음
- 납세협력을 증진시키고 위험평가접근방법을 도입하기 위해 이익수준평가를 새로이 도입함

119) Deloitte, SAT issues draft guidance on transfer pricing rules and BEPS initiatives, China Tax Alert, 21 September 2015, p. 5.

120) Deloitte, op. cit., p.6.

- 각 지방 과세관청으로 하여금 납세자의 위험평가에 따라 이익수준평가를 할 수 있는 지침을 설계하도록 함
 - 또한 납세자에게 납세협력을 증진시키기 위해 세무상 내부통제를 설계하고 그 결과를 평가하도록 권고함
- 기존의 규정에 추가로 이전가격 문서의 확대, 특수항목에 대한 보고, 국가별 보고 등의 의무가 부여됨¹²¹⁾
- 이전가격 등의 문서화를 마스터파일, 로컬파일, 특수항목에 대한 보고항목의 세 가지로 구분하도록 함
 - 이는 OECD BEPS Action 13의 요구사항에 부합하는 내용임
 - 마스터파일과 로컬파일은 특수관계자와의 매입·매출이 2억위안을 초과하는 경우, 기타의 거래에서는 4천만위안을 초과하는 경우 의무가 부여됨
 - 그룹간용역, 원가부담약정, 과소자본세제 등에 대해 특별보고의무를 부여함
 - 특별세무조사대상 회사의 국외 지주회사가 그 관할 과세관청에 국가별 보고를 하지 않거나 보고하더라도 중국 과세관청이 정보교환을 통해 이를 획득하지 못하는 경우, 중국 과세관청은 대상회사에 국가별 보고자료를 제출하도록 요구할 수 있음

라. 외국납부세액공제 등의 간소화방법 적용을 위한 사전승인 절차 폐지

[조세동향 15-11호]

- 중국 과세당국(国家税务总局)은 2015년 10월 10일 외국납부세액공제 등의 간소화방법 적용을 위한 현행 사전승인절차를 폐지하고 자기평가를 적용하는 「공고 70」을 공개함¹²²⁾

121) Ernst & Young, China's Tax Authorities issue groundbreaking consultation draft to update transfer pricing rules in a Post-BEPS environment, Global Tax Alert, 24 September 2015, p. 2.

122) 国家税务总局, 关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告, 国家税务总局公告2015年第70号, 2015年10月10日.

- 이 공고는 외부납부세액공제와 간주외국납부세액 공제한도 산정시 간소화방법 적용을 위해 사전승인 절차를 요구한 현행 공고 125의 제10조를 폐지하고, 자기평가에 따라 적용 여부를 판단하고 연간소득신고시 관련 서류를 제출하도록 함
 - 간소화방법이란 외국납부세액 한도 산정시 정확한 산정을 하지 않고 외국 소득의 12.5% 또는 일본, 미국 및 프랑스 등의 국가와 같이 중국보다 세율이 높은 나라에 대해서 외국소득에 중국법인세율을 반영한 금액을 한도로 인정하는 것임¹²³⁾
- 이 공고는 공개일인 2015년 10월 10일부터 적용됨

마. 영세율 적용대상 수출용역을 확대

[조세동향 15-11호]

- 중국 재정부와 과세당국은 2015년 10월 30일 증치세 영세율 적용대상 수출용역의 범위를 확대하는 「통지 118」을 공개함¹²⁴⁾
 - 이 통지는 증치세 영세율의 적용대상에 방송, 기술, 경영관리 등과 관련된 용역을 포함시킴
 - 텔레비전, 라디오, 영화 등의 제작 및 배급
 - 기술이전, 소프트웨어, 공정, 검사 및 정보시스템 등의 용역
 - 역외의 경영외주, 경영개선관리 등의 용역
 - 기존에 이러한 용역은 면세가 적용되던 것들로 영세율 적용으로 인해 매입세액공제가 가능함¹²⁵⁾
 - 이 통지는 2015년 12월 1일부터 적용됨

123) S. (Shiqi) Ma, China (People's Rep.) - Corporate Taxation sec. 6., Country Surveys IBFD.

124) 财政部·国家税务总局, 关于影视等出口服务适用增值税零税率政策的通知, 财税〔2015〕118号, 2015年10月30日.

125) China (People's Rep.) - More export services zero-rated (03 Nov. 2015), News IBFD.

바. 초과공제되는 연구개발항목의 세부규정 공개

[조세동향 15-11호]

- 중국 재정부, 과세관청 및 과기부는 2015년 11월 2일 초과공제되는 연구개발항목에 대한 세부규정을 담고 있는 「통지 119」를 공개함¹²⁶⁾
 - 이 통지는 현재 법인세법상 발생비용의 150% 공제 또는 자본화되는 경우 50%의 초과상각을 허용하는 적격연구개발에 대한 상세한 세부내용과 배제되는 대상 등의 내용을 담고 있음
 - 이 통지는 2016년 1월 1일부터 적용됨
- 연구개발이란 새로운 기술 등을 획득하기 위해 수행되는 일련의 연속적인 활동으로 정의하고 이에 따라 발생하는 비용은 적격비용으로 보아 초과공제를 허용함
 - 이러한 연구개발에는 신기술 등을 새로운 방식으로 이용하는 것뿐만 아니라 기존 기술, 제품 및 용역 등을 실질적으로 향상시키는 것을 포함함¹²⁷⁾
 - 연구개발과 관련한 적격비용은 내·외부 인건비, 재료비 등의 직접비와 감가상각비 등의 간접비를 포함함
 - 연구개발과 관련한 내·외부의 인건비와 재료비 등의 연구개발과 관련된 직접비
 - 연구개발을 위해 이용된 시설·설비 등의 감가상각액과 무형자산 상각액
 - 연구개발과 관련된 법률·규제·임상실험 등의 비용
 - 이외의 간접비용
 - 연구개발에 해당하지 않거나 관련성이 낮은 비용은 적격비용에서 배제함
 - 제품의 일상적인 향상, 기술적 또는 시장 탐색, 고객에 제공되는 기술지원 등의 활동에서 발생하는 관련비용은 적격비용에 해당하지 않음
- 담배 등 일부 산업에 대해서는 초과공제를 적용하지 않음

126) 财政部·国家税务总局·科技部, 关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知, 2015年11月2日.

127) Ernst & Young, China Tax & Investment Express, China Tax Center Issue No. 2015044, 13 Nov 2015, pp. 1~2.

- 담배제조, 숙박 및 음식제공, 도매업 및 소매업, 부동산업, 임대업, 유흥업 등의 산업을 영위하는 기업은 초과공제를 적용받을 수 없음

사. 보험부채에 대한 세무처리 지침 공개

[조세동향 15-11호]

- 중국 재정부, 과세당국은 2015년 10월 26일 보험회사의 보험부채에 대한 세무처리를 명확히 하는 「통지 115」를 공개함¹²⁸⁾
 - 이 통지는 재무부의 지침에 따른 회계상 보험부채의 인식액을 세무상으로 공제하도록 함
 - 보험부채의 구성은 미경과보험료적립금, 책임준비금, 장기건강보험, 지급준비금, 확정보험지급금으로 구성됨
 - 기존에 인식한 부채와 재무부 지침에 따른 보험부채와의 차이금액은 향후 10년간 안분하여 소득에 포함시킴

6 호주

가. 외국인 부동산 자본소득에 대한 원천징수의무 부여 법안 공개

[조세동향 15-07호]

- 호주 재무부는 2015년 7월 8일 외국인으로부터 부동산 등의 특정 호주자산을 취득 시 10%의 예납적 원천징수의무를 부여하는 법안을 공개함¹²⁹⁾
 - 이 법안은 외국 거주자 자본소득세의 원활한 징수를 위한 것으로, 2013년 11월 이러한 제도의 도입을 공포한 후 2014년 토론서를 통해 자문을 거친 후 법안이 도출됨

128) 财政部·国家税务总局, 关于保险企业计提准备金有关税收处理问题的通知, 财税〔2015〕115号, 2015年10月26日.

129) Australian Government - The Treasury(<http://www.treasury.gov.au/ConsultationsandReviews/Consultations/2015/Foreign-resident-capital-gains-withholding-tax>)

- 이 법안은 공개적인 의견수렴 절차를 거친 후, 2016년 7월 1일 이후 취득하는 자산부터 적용될 예정임
- 원천징수대상 자산은 외국거주자로부터 취득하는 자본소득세 대상자산(CGT asset)이며 일부 요건을 충족하는 경우 의무가 면제됨¹³⁰⁾
 - 자본소득세 대상자산은 과세대상 호주 부동산, 간접적인 호주 부동산지분, 부동산이나 지분을 취득할 수 있는 권리를 의미함
 - 과세대상 호주 부동산은 부동산 직접취득지분, 천연자원에 대한 채굴권 또는 탐사권 등을 포함함
 - 250만호주달러 미만의 부동산 또는 이러한 부동산의 간접지분의 거래, 승인된 주식거래소를 통한 거래, 다른 법률 등에 의해 원천징수되는 거래에 대해서는 이 법률에 의한 원천징수의무를 면제함¹³¹⁾
- 원천징수의무자는 대상자산 취득 전에 취득가액의 10%를 원천징수하여 납부하여야 함¹³²⁾
 - 원천징수금액은 취득자가 대상자산의 소유자가 되기 이전에 납부하여야 함
 - 원천징수금액은 일반적으로 자산 취득가액의 10%이나 과세관청의 장의 재량에 따라 달라질 수 있음¹³³⁾
 - 이는 비현금교환거래, 자본소득세 일시적 이연(CGT rollover) 등의 실무적 문제를 고려한 것임¹³⁴⁾
- 원천징수의무는 양수자가 외국거주자인 양도자란 사실을 아는 등의 경우에 의무가 부여됨¹³⁵⁾

130) Inserts for 2 Tax and Superannuation Laws 3 Amendment (2015 Measures No. 5) Bill 4 2015: Foreign resident capital gains 5 withholding payments(Exposure Draft), 14-200.

131) Ibid., 14-225.

132) Ibid., 14-200.

133) Ibid., 14-225.

134) KWM(<http://www.kwm.com/en/au/knowledge/insights/foreign-residents-non-final-withholding-tax-disposals-australian-property-exposure-draft-20150713>)

- 양도자가 외국거주자란 사실을 알던가, 이러한 사실을 합리적으로 확신 (reasonably believe)하는 경우
- 양도자가 호주 거주자라는 합리적인 확신이 없으면서, 양도자의 주소가 외국이거나 금전 등을 호주 외부로 송금하도록 하는 경우
- 규정상으로 양도자가 호주 외부와 연관이 되어 있는 경우
- 다만, 양도자가 호주 거주자 증명을 제공하면서 이러한 증명이 거짓이라는 것을 모르는 경우는 해당하지 않음

나. 재무부의 다국적 조세회피에 대응하는 국가별 보고 및 강화된 가산세에 대한 법률안 공개¹³⁵⁾

[조세동향 15-08호]

- 호주 재무부는 2015년 8월 4일 다국적 조세회피에 대응하기 위한 국가별 보고 (country-by-country reporting)와 강화된 가산세에 대한 법률안을 공개함
 - 이 법률안은 국가별 보고에 대한 새로운 OECD 기준을 도입하고, 조세회피나 세원잠식을 실행하는 다국적기업에 대해 행정적 가산세를 두 배로 강화하는 내용을 담고 있음
 - 이 두 법안은 2015년 9월 2일까지 의견수렴 절차를 거쳐 국가별 보고는 2016년 1월 1일부터, 강화된 가산세는 2015년 7월 1일부터 적용될 예정임
- 국가별 보고와 강화된 가산세는 연간 전 세계 매출이 1억호주달러 이상인 기업들에 적용됨
 - 매출액의 산정은 호주 소득세법(subsections 177DA(5) to (7) of Pt IVA of the Income Tax Assessment Act 1936)에 따라 이루어짐

135) Inserts for 2 Tax and Superannuation Laws 3 Amendment (2015 Measures No. 5) Bill 4 2015: Foreign resident capital gains 5 withholding payments(Exposure Draft), 14-210.

136) Australian Government - The Treasurer(<http://www.treasury.gov.au/ConsultationsandReviews/Consultations/2015/Multinational-tax-avoidance>).

- 매출액 산정에 대한 소득세법도 다른 법률 개정안(exposure draft of the Tax Laws Amendment (Tax Integrity Multinational Anti-Avoidance Law) Bill 2015)에 의해 입법되는 것으로 현재 의견수렴 절차가 진행되고 있음
- 연간 매출액이 1억호주달러 이상인 기업은 국가별 보고가 포함된 연차보고서(annual statement)를 호주 과세관청에 제출하여야 함
 - 이러한 보고서는 과세관청이 이전가격의 평가를 수행하는 데 목적 적합하고 신뢰성 있는 정보를 제공할 것임
 - 연차보고서는 다음과 같은 국가별 정보, 마스터파일, 지역파일 등이 포함될 것임
 - 다국적기업의 경제활동이 이루어지는 지역에 대한 정보를 포함한 국가별 정보
 - 다국적기업의 대략적인 수준의 사업활동에 대한 설명을 제공하는 마스터파일
 - 호주 기업의 운영 및 특수관계자와의 국가 간 거래를 설명하는 지역파일
- 조세회피 또는 세원잠식을 실행하는 연간 매출액이 1억호주달러 이상인 기업에 대해 기존의 가산세의 두 배를 적용함
 - 따라서 최대 120%의 가산세가 적용될 수 있음¹³⁷⁾
 - 다만, 이러한 부과사유가 합리적으로 논쟁의 소지가 있다면(reasonably arguable) 제외됨

다. 의회 상원 경제위원회의 전자화폐에 대한 검토보고서 공개¹³⁸⁾

[조세동향 15-08호]

- 호주 의회 상원 경제위원회(Economics References Committee)는 2015년 8월 4일

137) Ernst & Young, Australia releases draft law implementing country-by-country reporting and increasing penalties for tax avoidance and transfer pricing, Global Tax Alert, 7 August 2015, p.3.

138) The Senate: Economics References Committee, Digital currency - game changer or bit player, Commonwealth of Australia 2015, August 2015(http://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Committees/Senate/Economics/Digital_currency/Report).

전자화폐에 대한 정책을 검토하는 보고서(Digital currency - game changer or bit player)를 공개함

- 전자화폐에 대한 분석을 통해 잠재적 영향 및 위험을 고려하고 이에 대응하는 정부정책에 대한 검토가 이루어짐
 - 전자화폐의 세무정책, 규제체계, 자금세탁 및 공중협박자금 대응금융체계 등을 다루고 있음
 - 이 보고서에서 위원회는 소비세(Good and Service Tax)에 있어서 전자화폐를 호주통화 또는 외국통화로 간주하도록 입법하고, 자본소득세, 소득세, 부가급여세(fringe benefit tax) 측면에서는 추가 검토를 수행할 것을 권고함
- 위원회는 소비세 측면에서 이전의 공개된 과세관청의 지침과 달리 전자화폐를 통화로 간주하여 비과세되도록 법률의 개정을 권고함
- 2014년 8월 호주 과세관청(Australia Tax Office)은 전자화폐에 대한 예비적인 과세지침을 공개하였는데 여기서 전자화폐는 재화로 보고 다른 재화 등에 대한 이의 공급은 교환거래로 보아 소비세를 과세함¹³⁹⁾
 - 교환거래로 인한 이중과세 지침이 실무를 반영하지 못하는 점 등을 고려하여 전자화폐의 공급에 대해 소비세를 비과세하는 것이 적절하다고 판단함
 - 전자화폐의 공급을 비과세하기 위해 전자화폐에 대한 특별규정을 둘 수 있으나, 보다 명확한 적용을 위해 전자의 방법인 통화에 전자화폐를 포함하고 이의 공급을 금융용역으로 보도록 법률의 개정을 권고함
- 위원회는 자본이득세 등의 측면에서는 결론은 내리지 않고 추가적인 검토를 수행할 것을 권고함
- 이전 지침에서는 전자화폐를 자본소득세, 소득세 등의 과세대상으로 규정하였음
 - 위원회는 소비세에 대한 의견일치와는 달리, 자본소득세 등에 대해서는 엇갈린 견해가 존재하는 점을 고려하여 추가적인 검토를 수행할 것을 권고함

139) 『조세동향』(14-09) 참조.

- 일부에서는 소비세와 같이 통화로 보아야 한다고 주장하는 견해도 있지만, 그렇지 않다는 견해도 존재하며 이에 대한 국가 간 공통된 견해도 존재하지 않다는 점을 주목함

라. 소비세 세원 잠식을 방지하기 위한 개혁안 공개

[조세동향 15-09호]

- 호주 재무부는 2015년 8월 21일 연방정부 재무장관과 주정부 재무장관으로 구성된 연방재정조세개혁위원회에서 결정된 소비세 세원잠식을 방지하기 위한 개혁안을 공개함¹⁴⁰⁾
 - 현행 1천호주달러의 소비세 과세면세점을 폐지하여 모든 재화의 구매(특히, 온라인 구매)에 대해 소비세를 과세하는 것에 대해 모든 재무장관이 동의함
 - 이를 위해 매출이 75천호주달러를 초과하는 비거주자(즉, 해외 공급자)는 호주에서 사업자 등록을 하고 소비세를 징수·납부하여야 함
 - 다만, 동일한 과세면세점을 가지고 있는 관세에 대해서는 특별한 언급이 없어 현행을 유지할 것으로 예측됨¹⁴¹⁾
 - 여성위생제품에 대한 소비세 면세혜택을 부여하는 것에 대해 의견합치가 되지 않아 현재의 소비세 과세를 유지하기로 함
 - 이 법률안은 2017년 7월 1일부터 적용하는 것으로 제안됨

마. 다국적기업 조세회피방지법에 대한 지침 공개¹⁴²⁾

[조세동향 15-12호]

- 호주 과세당국은 2015년 11월 20일 다국적기업 조세회피방지법 적용에 대한 지침을 공개함

140) 호주 재무부(<http://jbh.ministers.treasury.gov.au/media-release/075-2015/>).

141) Ernst & Young, Australia proposes elimination of low-value threshold on importations as of 1 July 2017, Indirect Tax Alert, 11 September 2015, p. 1.

142) Australian Taxation Office, Section 177DA of the Income Tax Assessment Act 1936: Schemes that limit a taxable presence in Australia, Law Companion Guideline LCG 2015/2, 2015.11.20.

- 지침은 납세자들에게 신설된 다국적기업 조세회피방지규정¹⁴³⁾¹⁴⁴⁾의 적용에 대한 이해를 돕기 위한 것임
 - 다국적기업 조세회피방지법은 호주의 고정사업장에 이익이 귀속되는 것을 회피하는 형태의 조세회피에 대응하기 위하여 입법됨¹⁴⁵⁾
 - 지침은 주요목적요건을 포함한 이 법을 적용하기 위한 요건 및 적용되지 않는 경우 등을 담고 있음
 - 선의(good faith)로 지침에 근거하여 행위가 이루어지면서 지침의 명백한 적용 규정이 없는 경우, 법에 따른 과소납부세액, 과태료 및 가산금 부과가 배제됨
- 다국적기업 조세회피방지규정에 따르면 과세관청은 두 가지 요건에 해당하는 경우 세제혜택을 취소할 수 있음
- 그룹 매출액이 10억호주달러를 초과하는 주요 글로벌기업이면서 세제혜택을 얻기 위해 거래구조가 이루어지는 경우 적용됨
 - 세제혜택과 관련된 거래구조란 호주 고정사업장에 소득을 귀속시키는 것을 회피하는 것임
 - 세제혜택의 취소에는 외국기업의 수익을 호주 가상 고정사업장에 배분하는 것 등의 방법을 포함함
- 지침에서는 보다 구체적으로 다국적기업 조세회피방지규정 적용요건을 기술하고 있음
- 외국기업이 주요 글로벌기업이어야 함
 - 호주에서 재화 등의 공급과 관련된 거래구조가 외국기업과 관련성이 있으며 호주의 고정사업장에 이익이 귀속되지 않음

143) Tax Laws Amendment (Combating Multinational Tax Avoidance) Bill 2015.

144) Part IVA of the Income Tax Assessment Act 1936 (ITAA 1936) section 177DA.

145) 2015.12.03. 양원의 의결을 거쳐 2015.12.11. 승인됨
http://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Bills_Legislation/Bills_Search_Results/Result?bId=r5549.

- 외국기업이 호주 고객에게 재화 등을 공급함
 - 공급된 재화 등과 직접적으로 관련되어 호주에서 수행된 활동이 외국기업과 특수관계에 있거나 경제적으로 종속된 호주기업에 의해 수행됨
 - 공급을 통해 발생한 수익을 외국기업의 호주 고정사업장에 귀속되지 않음
 - 이러한 거래구조를 수행하는 인은 조세를 회피하고자 하는 주요목적이 존재해야 함
 - 납세자 또는 납세자와 다른 납세자 각각이 호주에서 조세혜택을 향유하거나 국외에서 납부세액을 감소시키는 목적이 존재하는 경우
- 반대로 다국적기업 조세회피방지규정이 적용되지 않는 경우에 대해서도 예시하고 있음
- 주요 글로벌기업이 아님
 - 호주 고객에게 외국기업이 재화 등을 직접적으로 공급하며 이와 관련하여 호주에서 관계기업 또는 경제적으로 종속된 기업의 활동이 이루어지지 않음
 - 지분상품, 채무상품 또는 이와 관련된 옵션 등 규정적용이 배제되는 공급만이 이루어지는 경우
 - 호주 고객에 대한 공급에서 정상적인 이익 등이 발생하지 않는 경우
 - 주요목적요건에서 배제되는 경우
- 주요목적요건에서 주요목적은 BEPS에 따라 제안된 OECD모델주석서와 일관되게 적용됨
- 이 법안은 BEPS Action 6¹⁴⁶⁾와 연계되어 제안된 것이므로 이와 일관된 적용이 이루어짐
 - 따라서 주요목적요건은 거래구조의 실행이 조세혜택을 부여받기 위한 것으로 합리적인 설명이 되면 해당되며, 다른 상업적 활동과 불가분의 관계로 연계되

146) OECD BEPS Action 6 Preventing the granting of treaty benefits in inappropriate circumstances.

면서 거래구조가 전통적이고 조세혜택을 위한 거래가 아님이 명확하다면 해당되지 않음

바. 혼성불일치 방지규정에 대한 토론회¹⁴⁷⁾

[조세동향 15-12호]

- 호주 조세위원회는 2015년 11월 20일 혼성불일치 방지규정에 대한 토론회를 공개함
 - 2015년 예산안의 일환으로 호주 재무장관은 조세위원회에 OECD BEPS 프로젝트 중 하나인 혼성방지규정의 실행과 관련된 자문을 요청하였으며 이러한 결과로 이 토론회가 작성됨
 - 조세위원회는 2016년 1월 15일까지 의견을 수렴하여, 2016년 3월 말까지 최종 보고서를 제출할 예정임
- 조세위원회는 크게 4가지 관점에서 혼성불일치 방지규정에 대한 의견을 수렴하고 있음
 - 혼성불일치 방지규정의 도입에 있어 비용과 편익의 크기
 - 혼성불일치 방지규정 도입시 이익과 불이익 및 집행비용, 협력비용 등에 대한 고려
 - 현행 호주 세법과 상호 미치는 영향에 대한 분석
 - 부채/자본 분류 등 현행 금융상품에 대한 많은 세제 및 피지배외국법인 등의 조세회피방지규정이 존재하는 상황에서 이러한 규정과 혼성불일치 방지규정과 의 충돌 문제를 고려
 - 다른 OECD BEPS 프로젝트가 상호간 미치는 영향에 대한 분석
 - 이자제한규정 등의 다른 BEPS 프로젝트와 중복성 및 불일치에 대한 문제 고려
 - 실행 시기와 최초 적용 시 기존 약정에 존재하는 혼성불일치에 대한 방지규정 적용 여부

147) The Board of Taxation, Implementation of the OECD Anti-hybrid rules - Consultation Paper, November 2015.

- 혼성불일치 방지규정은 OECD에서 권고한 이행시기가 없어 적용시기의 선택이 요구되는데, 다른 국가들의 상황을 고려하여 실행할 것인지 및 최초적용 시 존재하는 약정에 대한 적용 여부, 적용한다면 이에 대한 유예 허용 여부

7 홍콩 - 자금집중센터 유치를 위한 법안 공개¹⁴⁸⁾

[조세동향 15-12호]

- 홍콩 정부는 2015년 12월 4일 다국적기업의 자금집중센터 유치를 위한 법안을 공개함
 - 이 법안은 그룹의 내부 자금조달에 대한 이자공제규정을 완화하고 적격자금 집중센터에 대해 제한세율을 도입하는 것임¹⁴⁹⁾
 - 이를 통해 홍콩금융시장의 경쟁력 강화, 국제적 자본규제를 충족하면서 은행의 증권발행 촉진, 금융 및 전문가 서비스 분야의 수요 증진, 홍콩의 본사 유치를 도모함
 - 이 법안은 의회에서 통과되면 2015년 4월 1일부터 적용될 예정임
- 관계기업에 대한 자금거래를 영업목적으로 하는 기업에 대해 일정 요건에 해당 하는 경우 홍콩 이외의 지역에 소재하는 관계기업에 지급하는 이자를 공제할 수 있도록 함
 - 자금거래가 기업의 내부금융 목적상 일상적인 방법으로 이루어짐
 - 국외의 자금대여자가 소득과세에 있어 홍콩의 세율보다 낮은 세율로 과세되지 않아야 함
 - 홍콩의 기업소득세율은 16.5%이며 적격자금집중센터인 경우 8.25%가 적용되므로 국외 자금대여자의 소득세율이 이보다 높아야 함

148) Inland Revenue (Amendment) (No. 4) Bill 2015.

149) Inland Revenue Department(<http://www.ird.gov.hk/eng/ppr/archives/15120401.htm>).

- 국외의 자금대여자가 자금흐름상 도관이 아니어야 함
 - 국외의 자금대여자와의 거래에서 정상가격으로 거래가 이루어지더라도 마찬가지로 준수되어야 함
- 적격자금집중센터에 대해 8.25%의 낮은 제한세율이 적용됨
 - 적격자금집중센터가 되기 위한 요건은 전담활동, 세이프하버규정, 과세관청에 의한 결정 중에 하나를 충족하여야 함
 - 홍콩 내에서 그룹 자금과 관련된 활동만을 수행하는 경우
 - 기간별로 자산과 수익에서 자금센터로서의 비중이 75%를 초과하는 경우
 - 위 요건에 해당하지 않는다면 과세관청이 적격자금집중센터로 결정하는 경우
 - OECD BEPS Action 5 유해조세환경을 피하기 위해 홍콩 내에서 영업의 실질을 요구함
 - 홍콩 내에 집중 관리와 통제를 수행하는 임원, 사무실, 일상적 자금활동을 수행하는 직원 등을 요건으로 하여 핵심적 소득창출활동이 홍콩 내에서 수행되도록 함으로써 제한세율이 유해조세환경에 적용되지 않도록 함¹⁵⁰⁾

150) Deloitte, Hong Kong Aims to Sharpen Its Competitive Edge with New Corporate Treasury Centre Tax Regime, Tax Analysis, Issue H66/2015, 11 Dec 2015, p. 5.

주요국의 조세동향 2015년 제2호

2015년 12월 30일 인쇄
2015년 12월 31일 발행

발행인 박 형 수

발행처 한국조세재정연구원
339-007 세종특별시 한누리대로 1924
TEL : (044)414-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호

조판및
인쇄 일지사

© 한국조세재정연구원 2015

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.