

# 조세 재정

2016. 9. 30(통권 제35호)

# BRIEF

## BEPS 프로젝트의 특징과 정책대응

---

안종석 선임연구위원





BRIEF

---

## BEPS 프로젝트의 특징과 정책대응\*

안 종 석 선임연구위원 (044-414-2210)

---

I. 배경 .....	02
II. BEPS의 개념과 특징: 새로운 도전 .....	03
III. BEPS 프로젝트의 특징과 정책방향 .....	10



---

\* 본 보고서는 저자의 『재정포럼』 2016년 5월호 「BEPS 프로젝트의 이해: 주요 내용과 시사점」 내용을 요약·정리한 것임

## I 배경

- OECD는 디지털 경제하에서 새롭게 드러난 국제조세회피 문제인 BEPS(Base Erosion and Profit Shifting)에 대해 회원국의 공동 대응방안을 모색함
  - 2012년 6월, G20 정상회의에서 BEPS (방지) 프로젝트 추진을 의결하고, OECD 주도하에 15가지 세부 과제에 대해 보고서를 작성하여, 2015년 11월에 G20 정상회의에 최종보고서를 제출하여 승인됨<sup>1)</sup>
  - 최종보고서 발간으로 BEPS 프로젝트에 대한 논의는 일차적으로 정리되었으며, 이후 Action 별로 더 논의가 필요한 부분이나, 권고사항에 대한 합의는 끝났으나 이행을 지켜봐야 하는 등 논의가 계속되고 있음
- 본고에서는 BEPS 프로젝트의 내용을 살펴보고, 향후 정책 시사점을 도출함
  - 본원에서는 2016년 3월에 BEPS 프로젝트의 주요 내용을 소개하는 짧은 보고서를 발간 하였음<sup>2)</sup>
  - 본고에서는 BEPS 프로젝트의 내용을 소개하는 부분을 최소화하고, 기존 연구에서 다루어 지지 않았던 부분 즉, 15개 Action의 영향과 정책적 대응방향에 대해 중점적으로 검토함

1) 60개국 이상이 BEPS 프로젝트의 테크니컬 그룹에 직접 참여하였으며, 그 외 많은 국가가 지역별 대화에 참여하여 최종 결과를 형성하는 데 기여함(OECD(2015b), p.4)

2) 한국조세재정연구원(2016)

## II BEPS의 개념과 특징: 새로운 도전

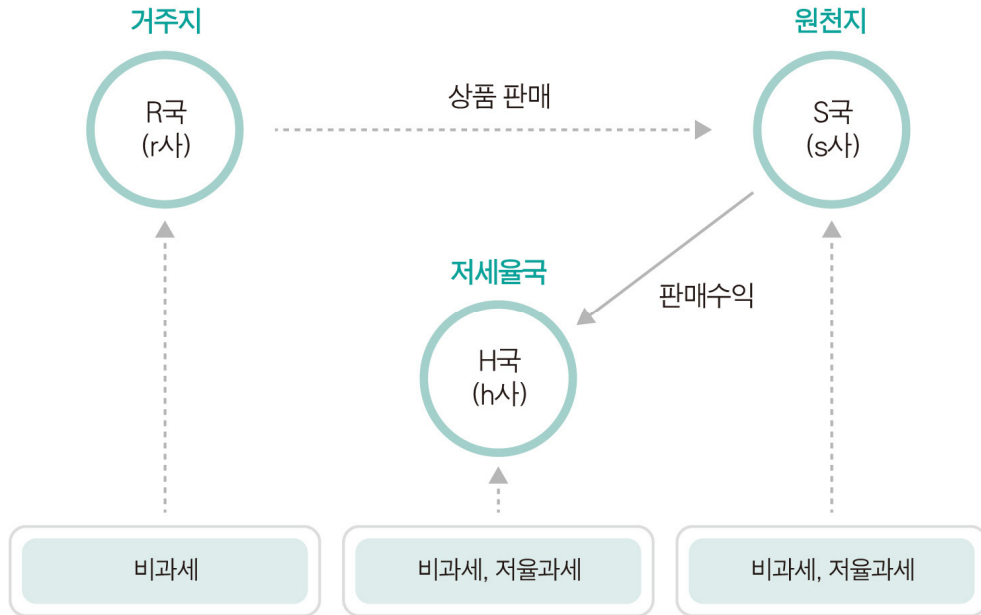
### 1. BEPS의 개념과 기존의 국제조세체계

#### 가. BEPS의 개념

- BEPS의 개념을 이해하기 위해 BEPS 구조를 단순화하여 R국의 r사가 제품을 만들어 S국에서 판매하고, 그 수익이 H국에 누적되는 구조를 가정함([그림 1])
  - R(Resident)국이 r사의 거주지이며, S(Source)국은 r사의 수익의 원천이 되는 상품 판매 수익이 발생한다는 점에서 원천지국으로 표현함
  - 이 거래에 대해 S국에서 법인세를 정상적으로 납부하거나, S국에서 지불한 상품구매 대금이 R국의 r사 계좌로 송금되어 r사의 수익이 되고, 그 수익에 대해 R국에서 세금을 납부하면 세원의 잠식(Base Erosion)이 발생하지 않음
  - 그러나 그 수익이 S국에서 과세가 되지 않은 채 r사가 아닌 H(Haven)국의 h사로 이전되어 거기서 축적될 경우 세원의 잠식(Base Erosion)이 발생할 수 있음
    - H국이 조세회피처(tax haven)로서 사업소득에 대해 과세를 하지 않으며, h사로 이전된 소득이 r사로 환수되지 않고 H국에 축적된다면 R국에서도 세금을 납부하지 않는 상황이 발생함
  - 세원의 잠식(Base Erosion)은 어떤 국제 거래에서 발생한 소득이 거주지, 원천지, 최종적으로 소득이 귀속되는 국가, 그밖에 중간에 개입된 다른 국가들 중 어느 곳에서도 제대로 과세되지 않고 아주 낮은 세율로 과세되거나 비과세되어 세계적으로 과세기반이 잠식되는 현상을 의미함
- R국과 H국이 같은 국가이고, 저세율국인 경우에는 세원의 잠식은 발생하지 않음
  - 모든 생산 관련 경제활동이 H국(또는 R국)에서 발생하고, S국에서 상품을 판매하여 발생한 판매수입이 모두 H국(또는 R국)으로 환수되었지만 H국(또는 R국)이 저세율국이어서 매우 낮은 세율로 과세되거나 비과세되었기 때문임

- 이는 정상적인 경제활동에 부응하여 각국의 과세제도가 적용되고, 그 결과로 세부담이 낮아졌기 때문에 세원의 잠식이라고 할 수 없음

[그림 1] BEPS 구조의 기본 틀



- ● BEPS는 경제활동이 발생하지 않은 저세율국으로 소득이 이전되어 전 세계적으로 과세 기반이 잠식되어버리는 현상을 의미함
  - [그림 1]의 사례와 같이 R국 또는 S국에서 수행한 경제활동에 따른 소득이 제3의 저세율국으로 이전(Profit Shifting)되어 누적됨으로써 세계적으로 과세기반이 사라지는 현상이 발생함
  - 이러한 과세기반의 잠식문제는 디지털 경제에서 더욱 심각하게 부각되고 있음

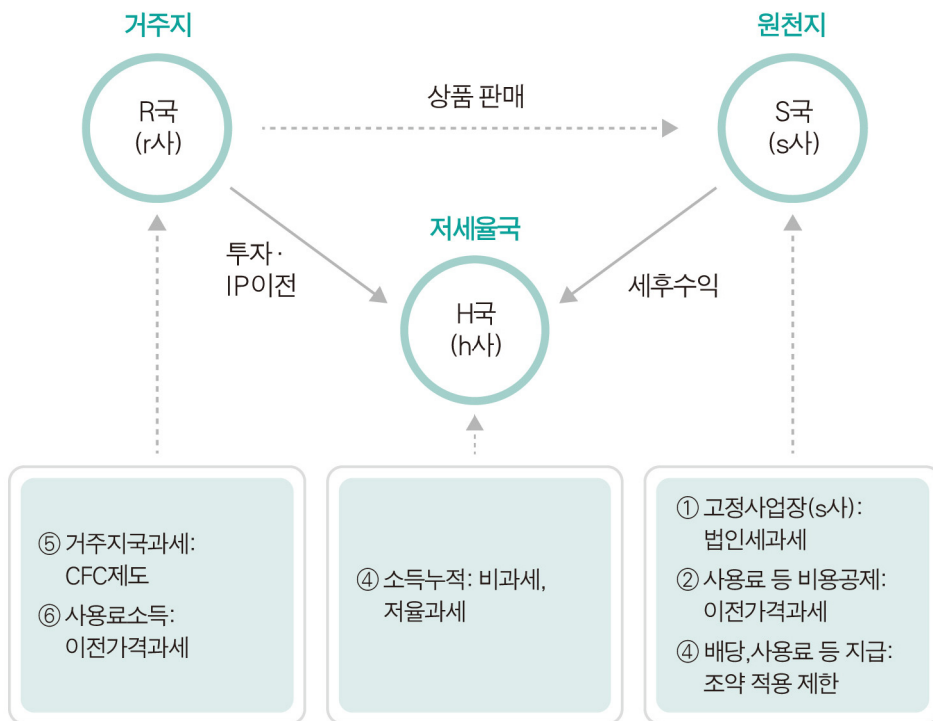
## 나. 기존의 국제조세체계

- ● 국제거래를 통한 조세회피에 대해 과거에는 주로 국제투자와 유형재화의 국제거래를 기반으로 발생하는 소득에 대한 조세회피를 억제하는 데 중점을 두었음

- 기업활동의 세계화가 진전된 1980년대 이후 OECD를 중심으로 국제거래를 통한 조세회피를 완화하기 위해 많은 노력을 기울임
  - 기존 국제조세체계하에서 유형재화의 거래에 대한 과세는 [그림 2]와 같음
- R국에서 생산한 유형재화를 S국의 소비자에게 판매하기 위하여 S국에 판매를 대행하는 자회사나 사업장(s사)을 설치하고, S국은 이를 자국의 사업체로 보아 사업소득에 대해 세금을 부과함([그림 2]의 ①)
  - s사는 S국에서의 세금을 최소화하기 위해 수입가격이나 모회사로 지급하는 사용료, 그 외 금융 비용을 높게 설정하여 s사에 귀속되는 소득을 최소화하고, 이 경우 이전가격과세제도를 적용하여 지급하는 금액의 정당성을 평가함([그림 2]의 ②)
  - r사가 저세율국인 H국에 페이퍼컴퍼니 h사를 설립하여 h사를 통해서 S국에 상품을 판매하고 r사가 보유한 지적재산권도 h사로 이전하여 s사의 수익을 배당이나 사용료의 형태로 h사로 이전할 경우 S국은 h사로 지급하는 지급액에 대해 조세조약에 따라 낮은 세율 또는 비과세 적용 여부를 판단함
    - 대체로 저세율국과는 조세조약을 체결하지 않으며, 조약을 체결하더라도 일반적으로 페이퍼컴퍼니는 조약 혜택을 받을 수 없으므로 H국으로 이전하는 사용료, 배당 등에 대해서는 S국에서 조세조약을 적용받지 못하고 상당한 수준의 원천징수세를 납부하게 됨([그림 2]의 ③)
- R국의 r사가 H국 h사의 모회사인 경우에도 h사로 이전된 소득이 r사로 이전되지 않고 h사에 누적된다면 R국에서는 직접적으로 과세할 권한이 없으며, H국의 저세율로 과세되거나 비과세됨([그림 2]의 ④)
- CFC(Controlled Foreign Company)제도는 저세율국에 누적된 자국 거주자의 소득에 대해 과세할 수 있도록 하기 위한 제도임
  - 우리나라를 포함한 일부 국가에서 자국인이 지배하는 특정 외국법인의 소득에 대해 거주지국에서 과세할 수 있도록 하는 CFC제도를 도입함
  - CFC제도에 따라 우리나라 거주자가 지배하는 외국법인이 저세율국에 있으며, 현지에서 실질적인 경제활동을 하지 않은 경우, 그 외국법인에 귀속되는 소득을 그 회사에 투자한 우리나라 거주자에게 귀속되는 소득으로 보아 과세함

- [그림 2] 사례에서 h사가 페이퍼컴퍼니라면 CFC제도가 적용되고 h사에 누적된 소득이 r사로 배당되지 않더라도 R국에서 과세됨([그림 2]의 ⑤)
- h사가 s사로 받은 소득 중 일부를 사용료 등의 명목으로 r사로 지급할 때, 가격을 낮게 책정하여 실제 소득 중 일부만 r사로 이전할 경우 이전가격과세제도를 적용하여 정상가격을 적용하여 산정한 소득을 r사에 귀속시킴([그림 2]의 ⑥)

[그림 2] BEPS에 대한 전통적인 접근: 유형재화의 경우



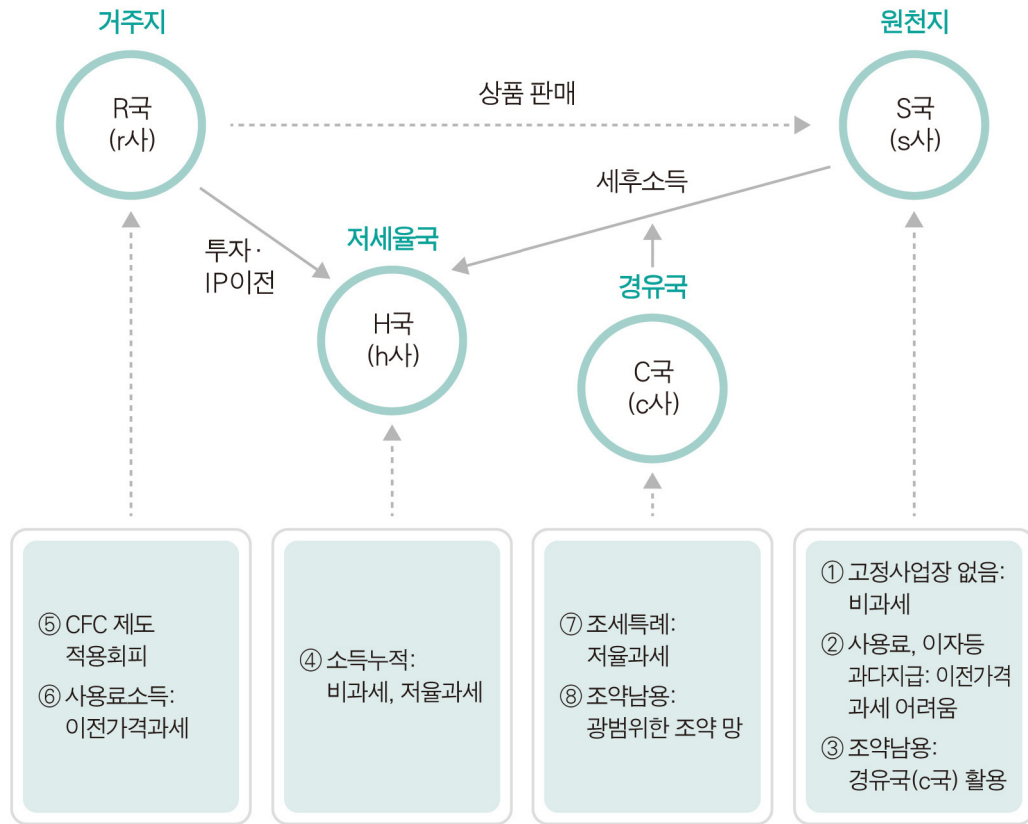
- 각 소득의 이전단계별로 마련된 국제조세제도가 정확하게 적용되어 실효성을 발휘한다면 국제거래를 통한 조세회피 문제는 발생하지 않을 것임
  - R국 상품을 S국에 판매하여 얻은 소득에 대해서는 1차적으로 S국에서 과세하고, 그다음에는 R국에서 과세함
  - 그 과정에서 이중과세가 발생한다면 이중과세방지를 목적으로 하는 조세조약에 규정된 방법대로 제거할 수 있음

## 2. 디지털 경제에서의 국제조세회피: 새로운 도전

- 디지털 경제는 기존의 국제조세체계에 심각한 도전을 제기함
  - 디지털 경제란 정보통신기술(information and communication technology : ICT)에 의해서 형성된 경제를 의미하는 것으로, 경제가 점점 디지털화되어 가고 있어 디지털 경제와 그 외 경제를 구분하기는 매우 어려운 상황임
    - 전자상거래(e-commerce), 앱스토어, 온라인 광고, 클라우드 컴퓨팅, 네트워크 플랫폼, 고속 거래(high speed trading), 온라인 지불시스템 등이 디지털 경제의 전형임<sup>3)</sup>
  - 디지털 경제의 특징은 재화나 자산에 형태가 없는 경우도 있으며, 막대한 R&D를 기반으로 하고, 매우 신속하고 다양한 국제거래가 용이하다는 점임
  - 디지털 경제하에서 국제조세회피가 더욱 용이하게 되어 BEPS에 대한 우려가 커졌으며, 기존의 국제조세체계에서는 이러한 문제들에 효과적으로 대응하지 못하고 있음
  - [그림 3]을 통해 디지털 경제가 어떻게 BEPS에 대한 대응을 더 어렵게 만드는지를 살펴봄
- 디지털 경제의 경우에는 현행 고정사업장 개념에 따른 고정사업장이 없이도 상품을 판매하거나 거래를 하는 것이 가능함
  - 예를 들어, S국에 단순히 상품 배달을 위한 창고만 두는 경우에, 그 창고는 부수적 활동을 하는 것으로 보아 고정사업장으로 보지 않음
  - 그러나 R국에서 온라인으로 주문을 받고 S국 소비자에게 상품을 배송하는 경우에는 S국에 설치한 창고·물류센터가 S국에서의 사업활동에 핵심적인 역할을 할 수 있음
  - 현행 규정은 창고·물류센터를 고정사업장으로 보지 않음([그림 3]의 ①)

3) OECD(2015a), p.5.

[그림 3] 디지털 경제에서의 BEPS 문제: 새로운 도전



- ● 고정사업장이 있는 경우에도 사용료, 이자 등으로 비용을 많이 지불하여 S국 내의 고정 사업장에 귀속되는 소득을 최소화할 수 있음
  - 사용료를 과다하게 지급한 경우 이전가격과세제도를 적용하여 가격을 조정하여 S국에서 정당한 세금을 납부하도록 하여야 할 것임
  - 정보통신기술을 기반으로 하는 디지털 경제에서는 특히 사용료가 중요한 역할을 하는데, 장기 간의 연구개발을 통해서 만들어낸 새로운 기술에 대한 사용료는 비교대상 거래가 없고, 과세 당국이 연구개발에 대한 위험성, 관련된 주체들의 기여도 등을 판단하는 데 어려움이 있기 때문에 정상가격을 판단하기가 매우 어려움([그림 3]의 ②)

- S국에서 h국으로 소득을 이전할 때는 광범위한 조약망을 가진 특정 국가가 조세혜택을 제공하여 조약혜택을 적용받는 경유지로서 역할을 할 수 있음
  - 예를 들면, C(Conduit)국이 지적재산권 소득에 대해서 매우 낮은 세율로 세금을 부과하며, S국과 조세조약을 체결하였고, 그 조약에 따르면 사용자 소득은 원천지에서 과세하지 않고 거주지에서만 과세하도록 되는 경우가 이에 해당됨
  - r사가 지적재산권의 소유권을 H국 h사를 경유하여 C국의 자회사인 c사로 이전하고 s사로부터 c사에 사용료를 지불하도록 하면, S국에서 사용료에 대한 원천지 세금을 납부하지 않고, C국에서 제공한 특례에 따라 낮은 세율을 적용하여 C국에 세금을 납부함
  - 유럽의 네덜란드 등 일부 국가가 지적재산소득 등 특정 소득에 대해 특례를 제공하며, 동시에 다양한 조약망을 갖추고 있어 이러한 경유국으로서의 역할을 하고 있음([그림 3]의 ③, ⑦, ⑧)
- C국을 거쳐 H국에 누적된 소득에 대해 CFC제도를 적용하여 거주지인 R국에서 과세하기도 용이하지 않음
  - 비용분담계약 등 다양한 방법으로 지적재산권을 행사할 수 있는 권한을 H국의 h사로 이전하거나,
  - r사와 c사, h사를 포괄하는 다국적기업 그룹의 모회사를 아예 저세율국에 소재한 h사로 전환하기도 함([그림 3]의 ⑤, ⑥)
- 이처럼 디지털 경제하에서는 기존의 국제조세체계가 제대로 작동하지 않을 수 있으며, 이러한 문제를 해소하기 위해 BEPS 프로젝트를 수행함
  - BEPS 프로젝트는 디지털 경제를 전제로 BEPS가 발생하는 단계별로 적용되는 기존의 국제조세제도를 점검하여 디지털 경제에서도 작동 가능하도록 개선하고, 필요한 경우에는 새로운 제도의 도입을 권고하는 것을 목적으로 함

### III BEPS 프로젝트의 특징과 정책방향

## 1. BEPS 프로젝트의 특징

- ● <표 1>은 BEPS 프로젝트의 Action들을 이행의무 수준에 따라 정리하고, 각 Action이 어느 부분에서의 과세를 강화하는지 보여주고 있는데, 이행의무가 강한 최소기준과 기존 지침의 개정, 공통접근 부분은 원천지 국가인 S국의 과세를 강화하는 개편안이 지배적임<sup>4)</sup>
  - 예외적으로 Action 8~10(이전가격과세지침), Action 13(국별 보고서 제출)에서는 거주지 국인 R국의 과세 강화가 포함됨
    - 이전가격과세는 계열 기업 간 거래가격을 시장가격에 따라 책정해야 한다는 원칙을 실현하는 데 목적을 둔 것으로 원천지든 거주지든 경제활동이 발생한 지역에서 그 경제활동에 비례하여 세금을 납부하도록 하는 데 중점을 둠
    - Action 13의 국별 보고서는 이전가격 관련 정보를 문서화하는 것을 의미하므로 이 또한 이전가격과세 강화를 위한 것이라 할 수 있음
  - 또 다른 예외로 Action 5(유해조세제도에 대한 대응)에서는 경유국에서의 과세 강화를 도모하며, 이는 결과적으로 원천지 과세를 강화할 것으로 판단됨
    - Action 5는 앞서 [그림 3]에 나타난 경유국 즉, 원천지와 저세율국의 중간에서 조세조약 남용의 경로로 이용되는 국가의 조세특례 제도를 정비하는 것이 목적임
    - 경유국의 조세특례제도를 정비하여 조약남용의 경로로 활용되지 않게 된다면, 다국적기업은 원천지에서 소득에 관한 세금을 납부하거나 저세율국으로의 소득이전에 대해 높은 세율을 적용하여 원천징수세를 납부하여야 함
    - 이는 결과적으로 원천지의 과세를 강화하는 결과를 가져올 것으로 기대됨

4) BEPS 프로젝트의 15개 Action 목록과 각 Action의 주요 내용은 한국조세재정연구원(2016) 참조

〈표 1〉 BEPS 15개 Action의 강제성 정도에 따른 구분

이행의무 수준		권고내용(Action 번호)	예상 효과
강함	최소기준 (minimum standard)	- 유해조세제도에 대한 대응(5) - 조세조약 혜택의 제한(6): 주목적 심사 규정(PPT) - 국가별 보고서 제출(13) - 분쟁해결장치의 개선(14) - 조약의 상호합의조항 개정	C국 과세 강화 S국 과세 강화 S, R국 과세 강화 납세자 권익 보호
	기존 지침의 개정	- 모델조약 고정사업장 개념(7) - 이전가격과세지침(8~10)	S국 과세 강화 S, R국 과세 강화
중간	공통접근 (common approach)	- 혼성불일치 해소(2) - 이자비용 공제 제한(4)	S국 과세 강화 S국 과세 강화
약함	권고 (best practices)	- CFC 규정(3) - 조세조약 혜택의 제한(6): 혜택의 제한 규정(LOB) - 보고의무 규정(12) - 분쟁해결장치의 개선(14): 강제중재	R국 과세 강화 S국 과세 강화 R국 과세 강화 납세자 권익 보호
기타	분석 등	- 디지털 경제에서의 조세문제(1) - BEPS 측정과 모니터링(11) - 다자간 협약 개발(15)	

- 이행의 강제성이 있는 Action이 주로 원천지 과세를 강화하는 것인 데 비해, 강제성이 약한 권고 부분에서는 주로 거주지 과세 강화에 초점을 맞추고 있음
  - 피지배외국법인에 대한 과세규정(Action 3)과 공격적 조세회피 거래에 대한 보고의무(Action 12)는 거주지 과세를 강화함
  - 그 외에 조세조약 혜택의 제한(LOB)이 권고 규정으로 되어 있는데, 이는 같은 목적의 제도 개편안 중 기본적인 것을 최소기준에 포함시키고 좀 더 강한 제한규정을 권고 사항으로 제시한 것임
- BEPS 프로젝트의 또 다른 중요한 특징은 이전가격과세제도의 정비 및 국가별 보고서 작성을 의무화하였다는 점임
  - 이전가격과세제도의 정비는 연구개발을 통해 형성한 지적재산권 등 가치를 측정하기 어려운 자산에서 발생한 소득을 가치 창출에 대한 기여 정도에 따라 배분하도록 하는 데 초점을 맞춤

- 이전에는 이익분할법보다는 비교대상 거래를 근거로 정상가격을 책정하는 거래기준법에 중점을 두었는데, 개편안에서는 이익분할법에 대해 적극적인 태도를 보여줌
- 이는 디지털 경제하에서 무형재화에 대해 거래접근법만을 고집하기는 어렵다는 판단에 따른 것으로 판단됨
- 이러한 변화로 인해 다국적기업은 이전가격 조작을 통한 이익의 이전이 어려워지고, 전체적으로 세부담이 증가될 것으로 전망됨
- Action 13에서 제시한 국가별 보고서 작성 의무는 다국적기업의 납세협력 비용을 증대시킬 것으로 전망됨
  - 하지만 과세당국이 비교적 명확한 기준을 적용하여 이전가격과세제도를 집행할 수 있으므로 이전가격과세에 대한 납세자와 과세당국 간의 분쟁은 축소될 것으로 전망됨
- ● BEPS 프로젝트는 디지털 경제에서 드러난 BEPS 문제에서 시작하여, 주로 디지털 경제에서의 조세회피를 억제하는 데 초점을 맞춤
  - 고정사업장 개념에 대한 논의는 디지털 경제에 적용하는 데 어려움이 있는 고정사업장 개념을 디지털 경제에 적용할 수 있도록 개편하는 방안에 대해 논의함
  - 이전가격과세지침의 개편안은 지적재산권에 대한 사용료, 가치를 측정하기 어려운 무형재화 등에 초점을 맞춤
  - 유해조세제도에 대한 대응은 지적재산권 관련 조세특례제도를 정비하는 데 중점을 둠
- ● 한편, BEPS 프로젝트는 디지털 경제 외에도 광범위하게 국제조세 회피를 방지하는 데 역할을 할 것으로 기대됨
  - 디지털 경제와 그 외 경제가 명확하게 구분되는 것이 아니기 때문에 일부 규정은 일반적인 다국적기업의 경제활동에 중요한 영향을 줄 것임
    - 예를 들면, 국가별 보고서 작성 의무와 이자비용 공제 제한은 다국적기업에 일반적으로 적용됨
    - 조세조약 혜택의 제한, 혼성불일치 해소, 공격적 조세회피에 거래에 대한 보고의무도 일반적인 다국적기업에 영향을 미칠 것임

## 2. BEPS 프로젝트에 대한 정책대응

- ● <표 2>에서는 BEPS 프로젝트에 대한 정책대응 방향을 이행에 대한 이행의무의 수준과 국가 정책적 차원에서의 시급성으로 구분하여 정리함
  - 국가 정책적인 측면에서의 시급성은 ①이미 도입·운영하고 있으므로 기존의 정책을 유지하면 되는 것, ②신속하게 추진할 필요가 있는 것, 그리고 ③다른 국가의 동향을 보아가며 신속하게 추진하는 것이 바람직한 것으로 구분함
- ● 이미 우리나라에서 도입하여 시행하고 있는 제도의 경우 기존의 정책방향을 유지하고 추진하면 BEPS 프로젝트에서 요구하는 이행수준이나 권고사항에 부합함
- ● Action 5의 유해조세제도의 평가 및 대응의 경우, 우리나라에는 유해조세제도가 없기 때문에 기존 정책을 유지하면서, 앞으로 새로운 유해조세제도를 도입하지 않도록 유의하여야 함
  - 넥서스 접근법을 적용하여, 실질적인 경제활동이 없음에도 불구하고 조세특례 혜택을 제공하는 것은 피해야 할 것임
  - 다른 국가들과 관련 정보를 적극적으로 교환하고, 다른 국가들의 유해성 있는 제도를 제거하도록 하는 데 적극적으로 동참할 필요가 있음 하도록 함
- ● Action 6에서는 조약남용 방지를 위해 조세조약에 주목적 심사(PPT) 규정을 포함(최소 기준)하거나 혜택의 제한(LOB) 규정을 넣을 것(권고 사항)을 제안함
  - 우리나라는 현재 조세조약에 주목적 심사 규정을 넣는 것을 원칙으로 조세조약을 체결·개정하고 있으므로 이를 그대로 유지하면 최소기준을 충족함
- ● Action 3의 CFC 제도는 강한 권고사항은 아니지만 이미 우리나라는 유사한 제도를 운영하고 있음

- 현행 제도를 유지하면서, 모범 사례로 제시된 세부적인 내용과 우리나라의 현행 제도 사이에 차이가 있는 부분에 대해, 그 의미와 효과를 분석하여 개선 여부를 검토하면 될 것으로 판단됨

〈표 2〉 BEPS 권고안의 구분 - 이행의무의 수준, 정책 시급성

		정책적 시급성		
		기존 정책 유지	신속하게 추진	다른 국가와 보조를 맞춰 신중하게 추진
이행 의무의 수준	강함	유해조세제도 평가 및 대응(5) 조약남용 방지(6)-주목적심사	국가별 보고서(13) 분쟁해결장치(14)-상호합의조항 개편 고정사업장(7) 이전가격(8~10)	이전가격(8~10)
	중간			혼성불일치 해소(2) 이자비용 공제(4)
	약함	CFC제도 개편(3)		조약남용 방지(6)-혜택의 제한조항 분쟁해결장치(14)-강제중재 ATP 보고제도(12)

- ● 다음과 같은 특징을 가진 것들은 가능하면 빨리 시행하는 것이 바람직한 Action으로 분류함
  - 국내 제도를 크게 변화시키지 않고 BEPS 프로젝트의 요구에 부응할 수 있는 것
  - 다국적기업의 국내 활동에 주는 부정적인 영향이 적으면서 조세회피를 축소하는 결과를 얻을 것으로 예상되는 것
  - 제도 변화 폭이 크지만 이행의무가 강하고, 다른 국가들도 적극적으로 대응하고 있으며, 개편의 긍정적 효과가 클 것으로 예상되는 것
- ● Action 13의 국가별 보고서 작성 및 제출 의무화는 최소기준으로 제시되었으며 위의 기준 중 세 번째 특징에 해당하여 신속하게 추진하는 것이 바람직함
  - 국가별 보고서 작성 및 제출 의무화는 기업의 납세협력 비용을 증대시킬 수 있으나, BEPS 프로젝트에서 가장 강력하게 추진하는 것으로서 대부분의 참여국이 적극적으로 이행할 것을 약속하였음

- 모든 국가에서 국가별 보고서 작성을 의무화하고, 그 정보를 공유한다면 이전가격과세제도의 운영 및 국제소득에 대한 과세의 투명성 제고에 큰 효과가 있을 것임
- Action 14의 분쟁해결장치 중 상호합의조항 개선사항은 최소기준으로 제시되었으며 위의 기준 중 첫 번째 특징에 해당됨
  - 분쟁해결장치 개선방안은 납세자의 권익을 보호하는 데 초점을 두고 있음
  - 납세자가 상호합의를 신청할 때, 거주지 국가에서만 할 수 있도록 되어 있는 현행 규정과 달리 원천지 국가에서도 신청할 수 있도록 허용하고 있으며,
  - 양국 간 상호합의 결과는 각국 세법상 부과제척기간과 관계없이 이행해야 한다고 조세조약에 규정하도록 함
- Action 7의 모델조약 고정사업장 개념의 개정은 OECD 모델조약에 반영되면 우리나라도 적용 여부를 결정해야 하며, 적용할 수 없다고 판단되는 경우 모델조약의 예외를 인정 받아야 할 것임
  - 제시된 고정사업장 개념 개정안은 다국적기업의 국경을 초월한 사업활동에 대해 상품의 대금을 지불하는 원천지에서의 과세권을 강화하는 데 초점을 맞춘 것으로서, 국가별로 입장이 다를 수 있음
  - 추측컨대 전자상거래와 디지털 재화의 거래를 주도하는 미국을 제외한 대부분의 국가는 이 개편에 대해 적극적인 입장을 보일 것으로 판단됨
  - 우리나라의 경우에도, OECD가 모델조약을 개정하는 경우 특별히 이에 대해 유보를 하거나 시행을 늦출 이유가 없는 것으로 판단됨
  - 부분적으로 우리나라의 다국적기업이 해외에서 사업활동을 하는 데 있어 세부담이 증가하는 결과가 나타날 수도 있으나 이 규정의 개정으로 인해 다른 거대 기업의 세부담 증가가 더 클 수도 있다는 점을 고려할 필요가 있음
  - Action 15에서 논의하는 다자간 협약이 추진되는 경우에는 Action 7의 개정안이 다자간 협약에 포함될 것으로 판단됨

- ● Action 8~10에서 논의된 이전가격과세지침의 개정안은 아직 논의 중인 사항이지만 이미 논의가 완료된 부분에 대해 국내 관련 규정을 개정하여 신속하게 실시하는 것이 바람직함
  - 이전가격 과세지침 개정안은 2018년 중엽에 완성될 것으로 예정되었으나 이미 논의가 끝나서 확정된 개편안이 만들어진 부분에 대해서는 지침 개정안이 완성되기 전이라도 국내 관련 규정을 개정하여 실시하는 것이 바람직함
  - 이전가격과세지침 개정과 관련하여 논의된 내용은 무형자산 이전거래, 위험·자본의 이전, 경영지원 성격의 용역 등에 대한 것으로 개정에 따라 우리 기업의 세부담을 증대시키는 결과를 가져올 수 있음
  - 그러나 모든 국가가 동시에 같은 방향으로 이전가격과세제도를 개편하는 경우에 다른 국가의 거대 다국적기업의 세부담에도 영향을 줄 것임
  - 뿐만 아니라 이전가격과세제도의 개편을 통해서 과세당국이 비교적 명확한 기준을 적용하여 집행할 수 있게 되면 납세자와 과세당국 간의 분쟁이 축소될 수 있을 것으로 기대함
- ● 다음과 같은 특징을 가진 것들은 다른 국가와 보조를 맞춰 신중하게 추진하는 게 바람직한 것으로 분류함
  - 제도를 도입하는 것이 바람직하지만, 다국적기업의 국내 활동에 미치는 부정적인 영향을 고려하여 다른 국가와 보조를 맞출 필요가 있는 것
  - 도입 필요성은 있지만, 국내 제도 개편을 위해서 경제적 효과에 대한 연구검토, 국내 제도와 조화를 이룰 수 있는 제도 도입 또는 개편안 마련에 어느 정도의 시간이 필요한 이슈도 포함됨
- ● 혼성불일치 해소(Action 2)는 도입의 필요성은 크지만 우리나라에서 효과적으로 제도화하는 방안을 모색하는 데 시간이 필요한 것으로 판단됨
  - 우리나라의 경우 혼성불일치의 문제는 주로 외국인에게 지급한 소득에 대해 국내에서 과세하지 않는 경우에 발생하는데, 이에 대한 공통접근안은 원천지에서의 과세를 강조하므로 우리나라에 불리한 안은 아닌 것으로 판단됨

- 다만, 다른 국가들보다 많이 앞서 나갈 경우에 외국계 다국적기업이나 외국인 투자자의 국내 경제활동을 억제하는 효과가 나타날 가능성이 있음
  - 또한 제시된 안을 구체적으로 조문화 하는 방안을 연구하는 데도 어느 정도의 시간이 필요하므로 시간을 두고 추진해야 하는 항목으로 분류함
- 이자비용 공제 제한(Action 4)은 제도 도입의 경제적 효과와 이중과세 방지 방안에 대해 시간을 두고 연구할 필요가 있음
  - 이자비용 공제 제한은 기업의 부채비율을 간접적으로 규제하는 것과 같은 성격을 가지며, 이중과세가 발생할 가능성이 있음
- 조약남용 방지를 위한 혜택의 제한(LOB) 규정(Action 6)은 미국을 제외한 다른 국가들이 이를 도입하는 데 소극적인 상황으로 다른 국가들과 보조를 맞추어 신중하게 도입할 필요가 있음
  - 조세조약 혜택의 제한 규정은 미국이 주도하여 조세조약에 포함시키려고 노력하고 있으며, 아직까지 미국과 체결한 조약 외에 다른 국가들끼리 체결한 조약에서는 이 조항이 포함되지 않고 있음
  - 이런 상황에서 우리나라가 다른 국가보다 앞서 가는 경우에는 다국적기업의 우리나라에서의 경제활동을 제약하는 결과를 가져올 수도 있으므로 다른 국가와 보조를 맞출 필요가 있음
- 분쟁해결 장치로서 강제중재를 의무화하는 규정(Action 14)은 다른 국가의 동향, 중재 절차와 관련된 구체적인 내용 등을 종합적으로 고려하여 신중하게 입장을 정리하여야 할 것으로 판단됨
  - 아직까지 우리나라에서 중재의 경험이 많지 않고 준비가 되어 있지 않은 상태지만, 상당히 많은 국가들이 이에 대해 동의하고 있으므로 우리나라도 언제까지 강제중재를 피할 수는 없는 형편임
  - 때문에 강제중재 의무화에 대비하여 적극적으로 준비하는 노력이 필요함

- ● 공격적 조세회피 거래의 보고 의무화(Action 12)는 도입 필요성이 있으나 우리나라에서는 생소한 제도이므로, 제도의 도입 방안을 모색하는 데 시간이 필요함
  - 다른 국가에서 제도를 시행하는 과정을 지켜보면서 효과성 있는 제도를 모색할 필요가 있음
- ● 이전가격지침 개정 문제(Action 8~10)는 아직 논의가 진행되고 있는 것으로, 이미 논의가 완료된 부분은 신속하게 반영하더라도, 그 외 부분에 대해서는 논의의 진행을 지켜보면서 국제적으로 보조를 맞춰서 제도를 개편하는 것이 바람직함

#### 참고문헌

- 안종석, 「BEPS 프로젝트의 이해: 주요 내용과 시사점」, 『재정포럼』, 제239호, 한국조세재정연구원, 2016. 5. pp. 6~29.
- \_\_\_\_\_, 「다국적 IT 기업의 조세회피 행태와 시사점: 애플·구글의 사례를 중심으로」, 『재정포럼』, 제205호, 한국조세재정연구원, 2013. 7. pp. 6~19.
- 안종석·안경봉·오윤, 『공격적 조세회피(ATP)에 대한 대응방안 연구』, 한국조세연구원, 연구보고서 07-05, 2007.
- 한국조세재정연구원, 「국제적 조세규범의 변화와 우리의 대응전략」, 『조세재정 Brief』, 통권 제25호, 2016. 3. 28.
- 한국조세재정연구원 세법연구센터, 「BEPS 프로젝트 경과요약」, 2016. 1.(미공개자료)
- 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응방향(Ⅰ) - 최소기준(minimum standard) 이행과제」, 2015. 11. 19.
- \_\_\_\_\_, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응방향(Ⅱ) - 기업과세의 일관성 확보」, 2015. 11. 23.
- \_\_\_\_\_, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응방향(Ⅲ) - 국제기준의 남용 방지」, 2015. 11. 30.
- \_\_\_\_\_, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응방향(Ⅳ) - 국제거래의 투명성 확보」, 2015. 12. 7.

- Deloitte, “Tax Insights : Final BEPS Report : An Overall Review,” 6 October 2015.
- Hufbauer, Gary, Euijin Jung, Tyler Moron, and Martin Viero, “The OECD’s “Action Plan” to raise Taxes on Multinational Corporations,” Peterson Institute for International Economics, Working Paper, WP 15-14, September 2015.
- OECD, *Executive Summaries, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, OECD, 2005b.
- OECD, *Explanatory Statement, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, OECD, [www.oecd.org/beps-explanatory-statement-2005.pdf](http://www.oecd.org/beps-explanatory-statement-2005.pdf), 2005b.



**BRIEF**

---

## BEPS 프로젝트의 특징과 정책대응

2016. 9. 30(통권 제35호)

---

- 발행인 : 박형수
  - 발행처 : 한국조세재정연구원
  - 주 소 : 30147 세종특별자치시 시청대로 336
  - 전 화 : 044-414-2503
  - 팩 스 : 044-414-2509
  - 인쇄처 : ㈜참기획
-



 한국조세재정연구원