

# 주요국의 조세동향

2016년 제2호



2016. 12



# 주요국의 조세동향

2016년 제2호

2016. 12

**kipf** 한국조세재정연구원  
세법연구센터

이 자료는 한국조세재정연구원 세법연구센터에서 발간하고 있는 『주요국의 조세동향』을 국가별로 정리한 것입니다.



# 목 차

## CONTENTS

<b>I. 미국/캐나다/남미</b> .....	<b>3</b>
1. 미국 .....	3
가. 국가별보고서(CbC) 최종규정 발표 .....	3
나. 국세청의 「국제조세분야 실무지침(International Practice Unit)」발표 .....	4
다. ‘휴가기반 기부금 프로그램’에 대한 국세청 고시 발표 .....	7
라. 국세청, 미신고한 해외자산에 대한 자발적 신고 권고 재공지 .....	8
마. 국세청 자문단의 세무행정 이슈 관련 보고서 발표 .....	9
바. 유산세 신고 시의 기본신고서 제출기한 연장에 대한 최종 시행규칙 발표 .....	11
사. 2017년도 차량의 기준거리비율에 대한 국세청 공지 .....	13
2. 캐나다 .....	14
가. 부가가치세 조세격차(tax gap) 추정 보고서 발표 .....	14
나. 국가별보고서 규정 초안 발표 .....	16
다. 뮤추얼펀드의 주식교환이익 과세 연기 .....	17
라. 재무부의 소득세법 및 관련 규정 개정안 발표 .....	18
마. 탄소세 도입 발표 .....	20
바. 국세청의 비거주자 서비스 제공 보수 관련 세무 가이드스 발표 .....	22
3. 멕시코 .....	23
가. 온라인 세무조사(e-audit) 실시 .....	23
나. 국가별보고서에 대한 규칙 제안 .....	24
다. 2017년 예산안 승인 .....	26
4. 브라질 .....	29

가. 조세피난처 국가 변경 .....	29
나. 수출에 대한 특별조세환급률 인상 확정 .....	29
다. 국외 소득지급에 대한 원천징수세 지침 공개 .....	30
라. 국가별보고서 실행을 위한 공개의견수렴 절차 개시 .....	32
마. 상호합의절차 실행을 위한 지침 공개 .....	32
바. 예규 자동정보교환을 위한 공개의견수렴 절차 개시 .....	33
5. 아르헨티나 - 외국인 여행객에 대한 부가가치세 환급제도 확대 .....	33

## II. 유럽/국제기구 ..... 35

1. 네덜란드 .....	35
가. EU의 조세정보 자동교환제도 도입 제안 .....	35
나. 2017년 세법개정안 발표 .....	35
다. 과세당국에 국가별보고서 제출기업을 공지하는 기한 연장 .....	38
2. 노르웨이 .....	39
가. 뮤추얼펀드 세제개정 .....	39
나. 2017년 예산안 발표 .....	40
다. 금융기관 대상 금융활동세 도입 .....	42
라. 국가별보고서 관련 규정 발표 .....	44
3. 덴마크 .....	45
가. 경제성장을 위한 세제개편안 발표 .....	45
나. 국가별보고서 제출명령 공표 .....	45
다. 데이터센터의 고정사업장 판단과 관련된 규정 발표 .....	46
라. 국외지분 성공보수(carried interest)에 대한 과세 결정 .....	48
4. 독일 .....	49
가. 펀드세제의 개정 .....	49
나. 이전가격 문서화에 관한 법안의 내각 승인 .....	50
다. 결손금 이월공제 관련 개정안 제출 .....	51
라. 소득세 관련 공제 확대안 승인 .....	52

다. 조세회피 방지를 위한 세정절차 개정 .....	54
바. 가업상속세제 개정 .....	55
5. 러시아 .....	59
가. 전자적 용역에 대한 부가가치세 개정 .....	59
나. 이전가격 문서화 관련 법률안 발표 .....	60
다. 거주자 판정기준 발표 .....	61
라. 조세정책 관련 2017~2019년 계획 발표 .....	61
마. R&D비용 공제 관련 개정안 제출 .....	63
6. 룩셈부르크 .....	64
가. 2017 법인세법 개정 .....	64
나. 국가별보고서 법률 초안 제출 .....	65
7. 벨기에 .....	66
가. 이전가격 문서화의 시행 .....	66
나. 혁신박스제도의 도입 발표 .....	67
다. EU 지침 적용, 출국세 부과 관련 세법개정안 제출 .....	68
8. 스웨덴 .....	69
가. 2017년 예산안 발표 .....	69
나. 금융활동세 도입 제안 .....	71
9. 스위스 .....	72
가. 법인세 개정 .....	72
나. 부가가치세법 개정안 의회 승인 .....	73
다. 부정 지급액의 법인세 공제를 제한하는 초안 규정 발표 .....	75
10. 스페인 .....	75
가. 고정사업장에 대한 대법원의 해석 .....	75
나. 법인세 중간예납 관련 법안 승인 .....	76
다. 세수 증대 관련 세제개편안 승인 .....	77
11. 슬로베니아 법인세 및 소득세율 개정안 채택 .....	80
12. 아일랜드 .....	81
가. 쌍방 정상가격승인제도에 대한 새로운 가이드라인 발표 .....	81
나. 하계경제성명서(Summer Economic Statement) 발표 .....	82

다. 강제적 자동 정보교환에 관한 지침 .....	83
라. 2017년 예산안 발표 .....	84
마. 2016년 국제조세전략 보고서 발표 .....	88
바. 2016년 재정법(finance bill) 발표 .....	89
사. EC의 애플 부당지원 조사결과에 반박하는 성명 발표 .....	91
13. 아이슬란드 BEPS Action 4, 7, 13 도입 관련 법안 채택 .....	92
가. Action 4 이자비용공제 제한 .....	93
나. Action 7 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지 .....	93
다. Action 13 이전가격 문서화 .....	94
14. 에스토니아 - 부가가치세법상 등록기준의 완화 .....	95
15. 영국 .....	95
가. 청량음료산업 과세 관련 보고서 발표 .....	95
나. 재무부에 국가별보고서 공개권한 부여 .....	97
다. 조세격차(Tax Gap) 보고서 발표 .....	97
라. 불법노동자 고용기업의 사회부담금 공제 제외 .....	98
마. 2016년 추계예산안, 2017년 재정법 초안 발표 .....	99
바. 혼성불일치 규정 관련 가이드라인 초안 발표 .....	101
16. 오스트리아 .....	107
가. 이전가격 문서화 법안 승인 .....	107
나. 외국인에 대한 세제혜택 부여 .....	108
17. 이탈리아 .....	109
가. 이주근로자에 대한 조세감면 규정 발표 .....	109
나. 성실납세자를 위한 예규신청 간소화 규정 발표 .....	110
다. 신규 설비투자자에 대한 세액공제 .....	111
라. BEPS Action 6에 따른 칠레와의 조세조약 체결 .....	111
마. 비트코인 및 가상화폐 관련 세무지침 발표 .....	112
바. CFC 지침 발표 .....	113
사. VAT 전자신고 및 보세창고 관련 법령 개정 .....	114
아. 외국인 근로자 및 투자자 관련 혜택 규정 개정 .....	116
18. 체코 .....	119

가. 국가별보고서 도입 관련 의견수렴 진행 .....	119
나. 비과세 소득에 대한 재산출처법 승인 .....	119
19. 터키 .....	120
가. 이전가격 관련 규정의 개정 .....	120
나. 연구개발 활동에 대한 세제지원 확대 .....	122
다. 투자인센티브의 범위 확대 .....	123
20. 폴란드 .....	125
가. 비과세 부동산투자신탁(REIT) 관련 초안규정 발표 .....	125
나. 폐쇄형 투자펀드의 법인세 과세규정 법안 통과 .....	126
21. 프랑스 .....	127
가. 설비투자에 대한 감가상각 특례규정 적용 연장 .....	127
나. BEPS Action 6에 따른 콜롬비아와의 조세조약 체결 .....	127
다. 법인세율 및 소득세율 인하 계획 발표 .....	128
라. 2017년 예산안 발표 .....	129
마. 국세불복 시 행정소송 기한 개정 .....	131
바. 우회이익세(diverted profit tax) 도입 제안 .....	132
사. 2016년 추가 세법개정안 발표 .....	133
22. 핀란드 .....	135
가. 재무부 2017 예산안 발표 .....	135
나. 중국 게임매출수익 로열티 소득으로 판결 .....	136
23. 헝가리 .....	138
가. 지적재산권 거래 관련 세제 도입 .....	138
나. 법인세율 인하안 발표 .....	139
24. EU .....	140
가. 조세회피방지지침 합의 결정 발표 .....	140
나. 『법인세 공정성과 투명성 제고를 위한 보고서』 채택 .....	141
다. 아일랜드의 애플에 대한 부당지원 조사 결과 .....	142
라. 『EU 부가가치세 조세격차 보고서』 발표 .....	143
마. 법인세 개혁을 위한 지침 제안 공개 .....	144
바. 조세전략과 세율, 부채/자본 개정 영향, 법인세 개혁 모델링 보고서 공개 .....	148

사. 부가가치세 지침(VAT Directive) 개정안 공개 .....	151
25. OECD .....	153
가. BEPS프로젝트 Action 8-10 이익분할법 관련 수정지침에 대한 협의문서 발표 ·	153
나. BEPS프로젝트 Action 7 고정사업장 소득귀속 관련 추가지침에 대한 협의문서 발표 .....	153
다. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 자동교환을 위한 다자간협약에 한국 등 5개국 추가 서명 .....	154
라. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 관련 추가 이행지침 발표 .....	155
마. BEPS프로젝트 Action 4 이자비용공제제한 관련 그룹비율 규정에 대한 협의문서 발표 .....	156
바. BEPS프로젝트 Action 5 유해조세환경 대응 관련 조세예규 교환을 위한 표준 IT포맷 발표 .....	157
사. OECD와 UN 등 주요 국제기구의 『개발도상국 조세역량개발 국제협력의 효과성 제고 보고서』 발표 .....	157
아. BEPS Action 4(이자공제제한) 협의문서 .....	158
자. 『포용적 경제성장을 위한 조세설계』 보고서 발표 .....	159
차. BEPS Action 2에 대한 협의문서 .....	160
카. 『2016 OECD 회원국의 세계개편 보고서』 발표 .....	162
타. 『R&D 조세특례에 대한 조사보고서』 발표 .....	164
파. 탄소세 관련 분석보고서 발행 .....	165
하. 조세투명성 개선을 위한 정보교환에 관한 보고서 발표 .....	167
거. 상호합의절차 다자간 평가 및 모니터링 보고서 공개 .....	168
너. 특정 국가의 조세 정보교환 이행 여부를 평가한 보고서 발표 .....	170
더. 『2016 세수통계(Revenue Statistics) 보고서』 발표 .....	172
러. 『2016 소비세동향(Consumption Tax Trends) 보고서』 발표 .....	174
며. 세원잠식과 소득이전(BEPS) 방지를 위한 다자간협약 공개 .....	176
버. BEPS프로젝트 Action13 국가별보고서 입법 현황 공개 .....	178
서. BEPS프로젝트 Action13 국가별보고서 신고 이행지침 발표 .....	182

### Ⅲ. 아시아/오세아니아 ..... 184

1. 뉴질랜드 .....	184
가. 투자소득 과세절차 개정을 위한 의견수렴 절차 개시 .....	184
나. BEPS Action 관련 계획 공개 .....	185
다. 국내로 유입되는 투자에 대한 과세체계 정책보고서 공개 .....	186
라. 2016년 두 번째 통합개정법안 공개 .....	187
마. 혼성불일치거래에 관한 협의문서 공개 .....	188
바. 이전가격 모니터링 프로그램의 적용대상 확대 .....	190
2. 대만 - 부가가치세법상 간편사업자등록 제도의 도입 계획 .....	191
3. 베트남 .....	192
가. 중소기업에 대한 법인세율 인하안 발표 .....	192
나. 국가별보고서 제출과 이자공제 제한에 관한 규정 발표 .....	192
4. 싱가포르 .....	193
가. 일반적 조세회피방지규정 적용 지침 공개 .....	193
나. 국가별보고서에 대한 지침 공개 .....	194
다. 생산 및 혁신 세액공제제도 개정 .....	195
5. 이스라엘 .....	196
가. 내각의 2017~2018 예산안 승인 .....	196
나. 의회 재정위원회의 첨단산업 지원세제 승인 .....	197
6. 인도 .....	198
가. 소비세의 세율체계 공개 .....	198
나. 소득세법상 상각률을 제한하는 공지 발표 .....	199
다. 금융계좌의 보고의무 부여 공지 공개 .....	200
7. 일본 .....	201
가. 이전가격 문서화 지침 공개 .....	201
나. 스톡옵션 지급기업의 보고의무 확대 .....	202
다. 2015년 상호합의 처리 현황 발표 .....	203
라. 2017년 세법개정안 개요 발표 .....	204
8. 중국 .....	215

가. 이전가격 문서화 및 거래 보고에 대한 공지 공개 .....	215
나. 증치세 쟁점사항 관련 지침 공개 .....	216
다. 주식매수선택권과 기술 출자에 세제혜택 부여 .....	217
라. 비거주자 금융계좌정보 실사 운영방안 초안 공개 .....	218
마. 이전가격 사전합의제도에 대한 개정 지침 공개 .....	219
바. 특정 수출재화에 대한 환급률 인상 통지 공개 .....	220
사. 연구개발기관에 대한 증치세 환급 허용 통지 공개 .....	221
9. 필리핀 .....	221
가. 2017 예산안 공개 .....	221
나. 조세협약혜택 신청절차의 개정 .....	222
10. 호주 .....	223
가. 과소자본세제의 부적절한 회피에 대한 과세관청의 견해 표명 .....	223
나. 역외허브의 이전가격 평가지침에 대한 초안 공개 .....	224
다. 일반목적 재무정보의 제공에 대한 의견수렴절차 개시 .....	224
라. 우회이익세 도입안 확정 발표 .....	225
마. BEPS 로컬파일 제출 면제에 관한 지침 공개 .....	226
바. 투자신탁에서 비거주자에게 지급하는 소득에 대한 세율 인하 제안 .....	227
사. 소액재화 수입에 대한 과세방안 발표 .....	228
11. 홍콩 - BEPS의 최소요구기준에 따른 국내법 개정 제안 .....	229

## 표목차

〈표 I-1〉 미국 국가별보고 양식에 포함되는 내용	4
〈표 II-1〉 소득세 관련 공제 확대	53
〈표 II-2〉 사업의 계속성 판단 시 급여요건	57
〈표 II-3〉 자산의 사업 관련성 요건	58
〈표 II-4〉 스페인의 중간예납 법인세 계산	77
〈표 II-5〉 스페인의 세법개정 후 소득세 과세표준 구간	80
〈표 II-6〉 영국의 혼성불일치 유형별 과세처리 방법	102
〈표 II-7〉 고정사업장을 통한 영국의 혼성불일치 유형별 과세처리 방법	105
〈표 II-8〉 프랑스의 법인세율 단계적 인하안	128
〈표 II-9〉 다자간협약 규정 요약	177
〈표 II-10〉 국가별보고서 입법동향	180
〈표 III-1〉 현행 세법의 연구개발 세액공제	207
〈표 III-2〉 개정안의 연구개발 세액공제	207
〈표 III-3〉 현행 세법의 배우자공제와 배우자 특별세액공제	210
〈표 III-4〉 개정안의 배우자공제와 배우자 특별세액공제	211

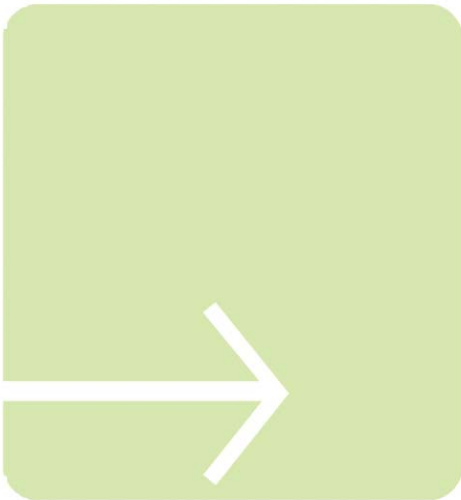
## 그림목차

[그림 I-1] GST/HST 조세격차 추정결과(2000~2014년)	16
--	----





# 주요 국가별 조세동향





# I

## 미국/캐나다/남미

### 1 미국

#### 가. 국가별보고서(CbC) 최종규정 발표

[조세동향 16-07회]

- 미국은 2016년 6월 29일, 국가별보고서(Country by Country) 최종규정을 발표함<sup>1)</sup>
  - 2015년 12월 21일 발표한 제안규정(proposed regulation) 중 고정사업장 정의와 국가별 보고서를 작성하는 기업실체 범위를 수정하여 최종규정으로 발표한 것임
  - 최종규정은 2016년 6월 30일부터 유효함
  
- 미국 다국적기업(U.S. MNE group)의 직전 회계연도 연결 매출액이 850백만달러 이상인 경우 최종모회사는 국가별보고서를 작성해야 함
  - ‘미국 다국적기업 최종모회사’는 최소 1개 이상의 해외기업을 지배하고 있으며, 미국 회계기준에 따라 해외기업을 모두 포함한 통합재무제표를 작성하는 미국기업을 말함
    - 미국기업은 법인, 고정사업장을 포함하며 자녀상속재단(descendant's estate), 파산재단(bankruptcy estate), 위임신탁(grantor trust)은 제외됨
    - 고정사업장은 1)조세조약에 의한 고정사업장 2)내국세법에 의해 조세를 납부하는 사업장 3)기업 소유주와 별도로 세법상 납세자로 취급되는 사업장을 포함하도록 수정함
  
- 국가별보고서 작성내용은 BEPS Action Plan 13의 권고사항과 동일함

1) 미 재무부 및 국세청, "TD 9773," EY, "Final US country-by-country reporting regulations analyzed in-depth," 2016.06.29.

- 작성내용은 계열사(constituent entity) 정보, 재무 및 종업원 정보, 추가정보로 구분함

〈표 1-1〉 미국 국가별보고 양식에 포함되는 내용

계열사정보	재무 및 종업원정보	추가정보
<ul style="list-style-type: none"> <li>· 회사 법적이름</li> <li>· 조세관할권 정보</li> <li>· 계열사 거주지</li> <li>· 주요 사업활동</li> <li>· 납세자번호</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 총수익(계열사 간 거래로 발생한 수익과 아닌 수익 구분)</li> <li>· 법인세 차감 전 손익</li> <li>· 원천징수액을 포함한 총납세액</li> <li>· 미지급법인세비용(accrued tax expense)</li> <li>· 법정자본금(stated capital)</li> <li>· 누적이익(accumulated earnings)</li> <li>· 유형자산(현금 및 현금등가물 제외)의 순 장부가액(net value)</li> <li>· 해당 과세관할권에서 일하는 정규직 사원 수</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 데이터 출처에 대한 설명</li> <li>· 내용 변경에 대한 설명</li> </ul>

- 국가별보고서는 2016년 6월 30일 이후 시작하는 회계연도부터 작성하며, 소득세 신고 기한인 회계연도 종료일로부터 3번째달 15일까지 제출해야 함
- OECD는 2016년 1월 1일 이후 시작하는 회계연도부터 국가별보고서를 작성하도록 권고하고 있어 OECD 권고사항과 차이가 있음
- 미국 재무부와 국세청은 향후 가이드라인 발표를 통해 2016년 6월 30일 이전에 회계연도가 시작하는 기업은 자발적으로 국가별보고서를 제출하도록 할 예정임

**나. 국세청의 「국제조세분야 실무지침(International Practice Unit)」 발표**

[조세동향 16-09-1호]

- 미국 국세청(Internal Revenue Service; IRS)은 국제조세 분야에 있어서의 해외획득소득 공제(Foreign Earned Income Exclusion; FEIE) 등의 계산과 관련된 실무지침(Practice Unit)과 외국실체(foreign persons)의 ‘미국 내 부동산 지분(United States Real Property Interest; USRPI)’의 양도세제와 관련된 실무지침을 발표함
- 2016년 8월 19일에 발표한 실무지침(JTO/P/09\_06\_05-19)에서는 해외획득소득이 있는 파트너십의 소속 파트너의 해외획득소득공제(FEIE)와 해외주거비용공제(Foreign Housing Deduction)의 계산을 하는 데에 있어 실무적인 정보를 제공하고 있음

- 2016년 8월 23일에 발표한 실무지침(RPW/CU/P\_08.4\_05)에서는 외국실체가 ‘미국 내의 부동산지분(USRPI)’을 양도함에 있어 발생하는 소득세 신고, 원천징수의무 등 「외국인 부동산투자세법(Foreign Investment in Real Property Tax Act; FIRPTA)」내에서의 전반적인 세제 정보를 제공하고 있음

#### 1) 파트너십 소속 파트너의 해외획득소득공제 계산 등과 관련된 실무지침 주요 내용

- 미국 내 체류 외국인이 미국 시민권자(citizen)나 거주자(resident)에 해당되는 경우 미국 뿐만 아니라 전 세계 소득에 대해서 과세됨
  - 파트너십의 경우에도 미국 시민권자나 거주자에 해당된다면 소속 파트너도 미국에서의 자영업자(self-employed individual)에 해당하여 국내외의 소득에 대하여 소득세 납세의무를 부담함
- 그러나 미국 시민권자나 거주자로 분류된 외국인이 해외에서 업무를 수행한 경우에는 「내국세법(IRC)」 제911조에 따라 그의 일부 또는 전부의 해외획득소득에 대해 공제 자격이 주어짐
  - 2015년 기준 해외획득소득공제의 최대한도는 100,800달러이며, 매년 물가수준에 따라 연동됨
- 해외획득소득공제는 오직 해외에서의 ‘인적 용역(personal services)’에 대한 보수에만 적용되며 투자소득(investment income)에는 적용되지 않음
  - 파트너십의 경우 해당 파트너의 소득 중 인적 용역소득만이 공제대상이며, 여타 투자 소득 등과 합리적으로 구분시켜야 함
- 파트너 소득의 원천(source)은 파트너십 단계에서 결정되는데, 만일 전 세계적으로 전 문서서비스를 제공하며 활동하는 미국의 거주자 간주 파트너십의 소속 파트너는 상당 부분의 미국 내 원천소득을 가질 수 있는데 이 부분에 대해서는 해외획득소득공제가 적용되지 않음
- 일반적으로 파트너십 계약에서는 파트너 간에 해외획득소득에 관한 이익분배 약정을 할 수 있으며 이는 경제적, 실질적 효과를 가져옴
  - 따라서 파트너십이 실제 이익을 얻었는지 유무에 불구하고 해외에서 서비스가 수행

- 되어 지급된 것이라면 파트너의 '확약된 소득(guaranteed payments)'은 해외획득소득으로 간주됨
- 만일 이익분배 약정이 없다면 지분에 비례해서 나뉘 가지며, 즉 그가 어디서 일했는지에 상관없이 파트너십의 해외원천소득 중 해당 파트너가 분배받은 소득만 해외획득소득임
- 한편 파트너십 소속 파트너도 IRC 제911조에 규정된 해외주거비용공제를 적용받을 수 있음
  - 1과세연도를 기준으로 하여, 기준금액(최대 해외획득소득공제액의 16%)을 초과하는 주거비용이 적격 주거비용 공제대상이며, 본 적격 주거비용 공제는 '최대 해외획득소득공제액'의 30%를 한도로 함

## 2) 외국실체의 미국 내 부동산지분 양도세제와 관련된 실무지침 주요내용

- 1980년부터 시행된 「부동산 외국인투자세법(FIRPTA)」에 따라 외국실체(foreign persons)의 '미국 내 부동산지분(USRPI)' 양도에 따른 양도차익 또는 양도차손은 미국 내 소득세법상 사업이익 또는 사업손실로 취급되어 해당 외국실체는 소득세 신고납부 의무가 있음
  - 외국실체란 외국법인과 비거주자인 개인을 말함
  - '미국 내 부동산지분(USRPI)'의 양도란 부동산투자신탁회사의 주식 처분, 부동산투자신탁회사의 청산, 해당 부동산지분을 취득할 수 있는 옵션의 양도, 기타 형태의 미국 소재 부동산지분의 처분 등을 말함
- 또한 1984년부터 시행된 IRC 제1445조에 의해 외국실체의 미국 내 부동산지분 양도 시에는 매수자가 총매수가액의 일정률에 해당하는 금액을 원천징수해야 하며 일정기한 내에 국세청에 신고하여야 함
  - 여기서 외국실체에는 외국법인과 비거주자인 개인 외에, 외국 파트너십, '외국신탁이나 유산(foreign trusts and estates)'도 포함됨
  - 원천징수 세율은 기존 10%에서, 2015년 12월 18일부터 시행된 「미국인 세금인상방지법(The Protecting Americans from Tax Hikes Act of 2015)」에 의해 15%로 변경됨
  - 원천징수의무자인 매수인에는 미국인, 외국인을 불문함

- 매수자는 해당 부동산지분 양도일로부터 20일 내에 Form 8288과 Form 8288-A를 작성하여 국세청에 제출하여야 함
- 다만 다음 3가지 요건을 모두 충족할 경우 매수인의 원천징수의무는 면제됨
  - 매수인이 해당 부동산지분의 유일한 소유자임
  - 해당 부동산지분 처분과 관련하여 어느 누구에게도 부수적 수수료가 지불되지 않아야 함
  - 관련 사실에 대하여 국세청에 고지의무를 이행함
- 한편, 외국실체의 소득세 신고납부 시 상기 원천납부된 세액은 납부하여야 할 세액에서 공제됨

**다. '휴가기반 기부금 프로그램'에 대한 국세청 고시 발표**

[조세동향 16-09-2호]

- 2016년 9월 17일, 미국 국세청(Internal Revenue Service; IRS)은 루이지애나(Louisiana) 폭풍 피해 희생자를 돕기 위한 '휴가기반 기부금 프로그램(Leave-based Donation Program)' 운영지침에 대한 국세청 고시(Notice 2016-55)를 발표함
  - 이번 고시에서는 루이지애나 폭풍 피해 희생자를 돕기 위해 휴가기반 기부금을 지출하는 경우 근로자 및 고용주의 세제에 관한 가이드언스를 제공함
  - 루이지애나 폭풍 피해는 2016년 8월 11일에 발생하였음
- 루이지애나 폭풍 피해에 대한 자선기부를 목적으로 근로자 및 고용주는 휴가기반 기부금 지출을 선택할 수 있음
  - 휴가기반 기부금이란 근로자가 자신의 사적인 휴가를 포기하는 대신 고용주가 이에 상당하는 현금보수액(cash payments)을 자선단체(charitable organizations)에 기부하는 것을 말함
- 2018년 1월 1일까지 「내국세법(Internal Revenue Code)」 제170조 c항에 규정된 자선단체에 이러한 기부가 이루어지는 경우, 근로자에 대해서는 해당 포기한 현금보수액에

- 대해 소득세를 과세하지 아니함
- 다만, 포기한 현금보수액은 근로자에 있어서 임금의 ‘실질적 수령(constructive receipts)’에 해당되어 총소득(gross income) 신고는 하여야 함
- 포기한 현금보수액 자체가 과세되지 아니하므로 별도의 기부금 공제는 적용되지 아니함
- 고용주에 대해서는 지출된 휴가기반 기부금에 대해 IRC 제170조의 기부금 공제가 가능함

**라. 국세청, 미신고한 해외자산에 대한 자발적 신고 권고 재공지**

[조세동향 16-10-2호]

- 2016년 10월 21일, 미국 국세청(Internal Revenue Service; IRS)은 국세청 뉴스(IR 2016-137)를 통해 미국 납세자의 신고하지 않은 해외자산에 대하여 ‘해외자산 자진신고제(Offshore Voluntary Disclosure Program; OVDP)’ 및 ‘간소화된 해외자산 자진신고절차(Streamlined filing compliance procedures)’를 이용하여 납세의무를 준수할 것을 재공지함
- OVDP는 해외금융계좌신고(FBAR)에 따르는 해외금융자산에 대한 신고와 그 자산에서 발생한 소득에 대한 세금을 납부하지 않아 형사기소 또는 상당한 금액의 벌금형에 처해질 위험에 놓여 있는 납세자를 위해서 2009년부터 고안되어 운영된 제도임
- 또한 고의성이 없는 미신고 납세자들에 대한 과도한 형사처벌을 경감하기 위하여 ‘간소화된 해외자산 자진신고절차’를 마련하여 동시에 운영해 오고 있음
  - 그러나 이 제도는 적용 자격요건이 엄격하여 이 제도의 이용률이 저조하였던바, 2014년 10월 14일에 가산세를 보다 완화하고 동 절차 적용 시에 요구되던 미납세금 금액기준의 폐지 및 미국 내 거주자로부터의 대상자 확대 등 보다 많은 납세자가 이용할 수 있는 방향으로 개정하였음
- 아울러 이번 국세청 뉴스에서는 2009년부터 시행된 동 자발적 신고제도를 이용한 납세자 수와 이에 따른 징수된 세액(가산금 및 가산세 포함)을 발표하였음
- OVDP의 경우, 55,800명이 넘는 납세자가 이용하였고 징수된 세액은 99억달러를 초과함

- ‘간소화된 해외자산 자진신고절차’의 경우, 48,000여명의 납세자로부터 96,000건이 넘는 신고서 제출이 있었으며 약 4,500억달러의 세금이 징수됨
- IRS는 그동안 미국 정부의 세원 투명성을 높이기 위한 국제적 협력 강화 노력으로 인해 납세자의 자발적 신고 유도에 긍정적인 영향을 미쳤다고 평가함
  - 효력 발생 2년째에 접어든 ‘해외계좌 세무신고제도(Foreign Account Tax Compliance Act)’와 미국과 제3국 간의 ‘정부 간 협정(Inter-Governmental Agreements)’의 정보망을 통해 미국 납세자 해외 금융계좌의 자발적 신고가 이루어지고 있음
  - 또한 미국 법무부의 ‘스위스 은행 프로그램(Swiss bank program)’ 운용을 통해서도 IRS의 정보수집이 이루어지고 있음
    - ‘스위스 은행 프로그램’이란 미국과 스위스 간의 합의에 따라 세무신고를 준수하지 않을 잠재적 위험이 높은 미국 납세자의 스위스은행 내 계좌에 대해 스위스은행이 관련 정보를 IRS에 자동 보고해야 하는 제도를 말함
- 또한 이번 국세청 뉴스에서는 ‘간소화된 해외자산 자진신고절차’ 적용에서의 신고서식 업데이트와 자발적 신고 관련 IRS 내의 문의 전화번호 변경사실을 알림
  - Form 14653과 Form 14654에 있어서의 서식 업데이트가 있음

**마. 국세청 자문단의 세무행정 이슈 관련 보고서 발표**

[조세동향 16-11-2호]

- 2016년 11월 16일, 미국의 국세청 자문단(Internal Revenue Service Advisory Council)은 세무행정과 관련된 이슈들에 대한 권고사항을 담은 보고서(2016 IRSAC Public Report)를 발표함
  - 국세청 자문단은 국세청의 고위직 임원을 상대로 하여 세무 이슈를 논의할 목적으로 설립된 자문 조직임
  - 이번 보고서에서는 가산세제도의 효율적 운영, 납세자의 부정방지 및 신고 간소화, 국제적 세무정보 교환 등 다양한 분야에 있어서의 세무 이슈를 다루고 있음
- 본 보고서에서의 주요한 세무 이슈 권고사항은 다음과 같음

- 국세청은 납세자의 자발적 세무신고에 있어서의 가산세 영향을 평가하여, 가산세 정책결정의 일관성을 높이고 가산세 감면 적용에 있어 행정효율을 높이기 위한 하나 이상의 규칙 제정을 고려하여야 함
  - 납세자에 있어 공정성과 일관성을 제고하기 위해 가산세제도를 보다 견고히 하고 개선할 필요가 있음
  - 가장 중요한 것은 가산세 정책 결정은 ‘자발적 세무신고의 고취’라는 보편적 목적에 부합해 이루어져야 하며, 이를 위해서는 자발적 세무신고 시의 가산세 영향이 어떠한지 명확히 평가하여야 함
  - 또한 적절한 수준의 명료화된 가산세 감면규정은 성실납세자에 대한 국세청의 행정부담 절감의 효율성을 높일 것이고 궁극적으로 자발적 세무신고를 증가시킬 수 있을 것임
  
- 국세청 자문단은 세액의 부정환급(tax refund fraud)을 방지하기 위하여, 전자 또는 서면신고 시에 해당 신고자가 진실한 납세자인지의 여부에 대한 인증 및 ‘사업자 마스터 파일(Business Master File; BMF)’ 인증의 정확성과 효과성을 높이는 일환으로서 납세자에게 무리한 부담을 지우지 않는 범위 내에서의 몇 가지 방안을 권고함
  - 2013년부터 최근에 이르기까지 약 300억달러의 세무 부정환급시도가 있었고, 실제 부정환급은 58억달러에 달할 것으로 추정하는 등 최근 납세자 신원 도용을 통한 국고 손실이 급격히 증가하고 있음
  - 이에 따라 부정환급 방지를 위한 다음과 같은 몇 가지의 권고방안을 제시함
    - 세액환급 실행 전에 신원인증(identity authentication)과 자료 일치 여부를 동시에 확인하는 절차를 강화함
    - 국세청에 미신고한 서식이 있을 경우, 사업자확인번호(business identification numbers)와 사회보장번호(social security numbers)를 분리하여 관리함
    - 국세청의 대리인이 납세자와 직접 전화통화 등을 통해 신원을 확인할 수 있음
    - 신원인증 강화를 위해 외부 용역업체를 선정하여 시험 프로그램을 가동함
    - ‘세무신고 준비자 확인번호(Preparer Tax Identification Numbers)’와 ‘전자신고 확인번호(Electronic Filing Identification Numbers)’의 일치 여부를 파악함
    - 환급 전에 해당 납세자의 금융기관의 예금계좌 정보를 확인함

- 믿을 수 있고 효율적이며 사용자 친화적인 ‘국세청 모바일 앱(application)’과 ‘납세자 온라인 계정 앱’의 개발 및 제공을 권고함
  - 이러한 앱의 제공을 통해 납세자 및 세무 전문가에게 실질적 도움을 주며, 궁극적으로는 납세자의 세무신고 숙련도를 높임
  - 앱 개발 시 보안성(Security), 완전성(Integration), ‘국세청과의 디지털 커뮤니케이션(Digital Communication with the IRS)’ 등의 가치에 중점을 두어야 함
  
- 국가 간 세무정보 자동교환협정에 의해 납세자의 정보자료가 오용될 가능성이 높아짐에 따라, 「내국세법(Internal Revenue Code)」 제6103조에서 규정한 납세자 정보의 비밀유지 강화에 더 많은 노력을 기울여야 함
  - OECD의 BEPS 프로젝트 액션 플랜 13의 국가별보고의무(country-by-country (CbC) reporting) 시행에 따라 국가 간 납세자에 대한 자동 정보교환이 임박하고 있음
  - 국세청 자문단은 미국 납세자 정보를 수령하는 타 당국이 이를 부적절하게 사용하지 않고 또한 정보의 비밀유지 강화를 위해 다음과 같은 몇 가지의 방안을 제시함
    - 국제적 자료 보호정책(International Data Safeguards), OECD의 세이프가이드 등의 보안과 관련된 자료를 국세청 웹사이트 공지에 링크시킴
    - 정보 오용(misuse)에 대한 정의를 명확히 제시하고 만일 정보를 수령하는 타 국가가 그 정보를 오용한다면 그 국가와의 자동 정보교환은 중지된다는 사실을 국세청 고시 등의 사이트에 알림
    - 국세청은 납세자의 비밀유지수준이 저해되거나 정보가 오용되었는지 여부에 대한 납세자의 질의에 성실히 답변해주어야 함

**바. 유산세 신고 시의 기본신고서 제출기한 연장에 대한 최종 시행규칙 발표**

[조세동향 16-12-1호]

- 미국 재무부(Treasury Department) 및 국세청(Internal Revenue Service)은 2016년 12월 2일, 유산세(estate tax) 신고 시의 ‘기본신고서(Basis Reporting)’ 제출을 무기한으로 연장한다는 내용의 「최종 시행규칙(final regulation(T.D. 9797))」을 발표함

- ‘기본신고서(Basis Reporting)’란 ‘Form 8971과 Schedule A’ 서식을 말하는데, 2015년 7월 31일에 「내국세법(IRC)」 제6035조 개정으로 개정일 이후로 피상속인의 유산(estate) 으로부터 분배되었거나 분배될 예정인 재산의 최종 평가 관련 신고서(기본신고서)를 추가적으로 제출하도록 의무화하였음
- 유산세의 납세의무자는 사망시점에 미국 시민이거나 미국 거주자인 피상속인이며, 유산집행인(executors) 또는 상속을 받은 자가 피상속인을 대신하여 유산세를 신고·납부함
  - 유산집행인은 총유산과 조정된 과세대상 증여가 면세액(2016년 기준 454만달러)을 초과하면 Form 706에 의해 유산신고를 해야 하며, 유산신고 기한은 고인의 사망 이후 9개월 이내에 해야 함
- 기본신고서는 Form 706의 신고기한일로부터 30일 내에 국세청에 제출되어야 함
- 기본신고서상의 최종 재산의 평가는 고인의 사망시점이나 대체평가일(alternate valuation date) 중 하나를 선택하여 당시의 공정한 시장가격(Fair Market Value)을 적용하여야 함
  - 개별 자산의 경우 재무부가 평가방식을 자세히 규정하고 있고 이외에는 법원의 판례에 따라 결정되기도 하며, 예외적인 경우 사용가치 평가방식을 사용할 수도 있음
  - Form 706에서도 재산의 평가액이 기재되나 기본신고서상의 평가액은 최종·확정적인 금액이므로 Form 706상의 가액과 다를 수 있음
- 그러나 유산집행인 등이 기본신고서를 정확하고 완전하게 작성·제출함에 있어, 충분한 시간이 필요하다는 요청이 제기됨에 따라 예고 시행규칙(proposed regulations)과 국세청 고시에 의해 신고기한 연장이 계속되어 왔음
  - 2016년 3월 4일에 발표한 예고 시행규칙에서, 2015년 7월 31일 이후에 Form 706에 의한 신고를 완료하였고 2016년 3월 31일까지 기본신고서를 제출하여야 하는 유산집행인 등에게 2016년 3월 31일까지의 기본신고서 제출의무를 임시적으로 면제함
  - 또한 2016년 3월 24일에 발표한 국세청 고시(Notice 2016-27)에서, 2015년 7월 31일 이후에 Form 706에 의한 신고를 완료하였고 2016년 6월 30일까지 기본신고서를 제출하여야 하는 유산집행인 등에게 2016년 6월 30일까지의 기본신고서 제출의무를 임시적으로 면제함

- 이번 최종 시행규칙에서는 지난 국세청 고시(Notice 2016-27)의 내용을 다시 한 번 재확인함
  - 즉, 2015년 7월 31일 이후 유산세 신고대상 유산집행인 등은 2016년 6월 30일까지 기본신고서를 제출할 필요가 없었다는 내용을 담고 있어 사실상 그 제출기한을 특정하지 않고 무기한으로 연장한다는 취지임

**사. 2017년도 차량의 기준거리비율(Standard mileage rates)에 대한 국세청 공지**

[조세동향 16-12-2호]

- 2016년 12월 14일, 국세청(Internal Revenue Service)은 사업용(business), 의료용(medical), 자선단체용(charitable) 목적의 차량 운용에 대한 2017년도 비용공제액의 산정을 위한 기준거리비율(standard mileage rates)을 국세청 고시(Notice 2016-79)를 통해 발표함
  - 기준거리비율의 산정은 차량운용에 대한 매년의 고정비 및 변동비 분석 연구자료를 바탕으로 국세청이 결정함
- 일반적으로 차량 운용에 대한 비용공제에 대해서는 기준거리비율법과 실제사용비용법이 있으며 납세자가 이 중 하나를 선택할 수 있음
  - 차량에는 승용차(car), 밴(vans), 수거차(pickups), 배달용 트럭(panel trucks)이 포함됨
  - 기준거리비율법은 마일(mile)당 표준 요율을 기준으로 하여, 운행거리를 곱해서 총 비용을 산정하고 실제 지출비용은 고려하지 않음
    - 자가소유 차량, 리스 차량 모두 적용 가능함
    - 감가상각비, 리스료, 유지비, 수리비, 유류비(세금포함), 보험료, 등록비, 오일 교체 비용 등은 손금으로 산입할 수 없는 비용임
    - 기준거리비율법을 적용하려면 차량 구입 첫 해에는 반드시 기준거리비율법 기준으로 하고 그다음 해부터는 실제차량비용법과 기준거리비율법 중 선택하여 비용처리를 할 수 있음
- 또한 차량운용에 있어 업무용과 개인용 혼합사용의 경우 주행거리비율로 업무용과 개인용을 나누어야 하며, 업무용 관련분만 비용공제가 가능함

- 업무에 사용된 비율은 납세자가 차량의 운행일지를 작성해야 하며 국세청 요구 시 언제든지 제출할 수 있어야 함
- 한편, 기준거리비율법은 다음의 경우에는 사용할 수 없음
  - 차량이 수정가속상각법(Modified Accelerated Cost Recovery system)에 의해 감가상각이 되어왔던 경우
  - 차량이 추가감가상각비공제(bonus depreciation deduction)가 적용되었던 경우
- 이번 국세청 고시에서 발표한 2017년도 적용 기준거리비율은 전년 대비 대체로 인하되었음
  - 사업용: 마일당 53.5센트(2016년도 54센트)
    - 마일당 53.5센트 중 25센트가 감가상각비 귀속분임
  - 의료용: 마일당 17센트(2016년도 19센트)
  - 자선단체용: 마일당 14센트(2016년도 14센트)

## 2 캐나다

### 가. 부가가치세 조세격차(tax gap) 추정 보고서 발표

[조세동향 16-07호]

- 2016년 6월 30일 캐나다 국세청은 2000~2014년까지 부가가치세(GST/HST) 조세격차(tax gap)를 추정한 연구보고서를 발표함<sup>2)</sup>
  - 향후 2~3년 내에 다른 세목의 조세격차를 추정한 연구보고서도 발간할 계획임
- 이 보고서에는 조세격차 추정방법, 추정결과, 조세격차 추정결과의 국제비교 내용을 담고 있음

2) 캐나다 국세청, "Estimating and Analyzing the Tax Gap-Related to the Goods and Services Tax/Harmonized Sales Tax," 2016.06.30.

- 조세격차는 Top-down방식<sup>3)</sup>으로 추정하였으며, 추정식은 다음과 같음

$$GST/HST\text{조세격차} = 1 - \frac{\text{실제조세측정액 (Actual Assessed Tax)}}{\text{총 조세 부담액 (Total Theoretical Tax Liability)}}$$

- 총조세부담액 = (과세표준(각종 소비액) × 지하경제 인수(factor)) × 가중평균 유효 부가가치세율
- 실 제 납 부 액 = 연방정부 GST/HST 세수입 + 주 판매세수입 + 소비되었으나 비과세된 특정 GST/HST or 주판매세\*

\* GST/HST 등록·납부의무가 면제되는 소규모 사업자의 추정 면제세액, 원주민(indian) 소비에 대한 GST/HST 면제세액, 주 판매세 면제액(예, US-캐나다 간 항공이용 시 주판매세 면제액)

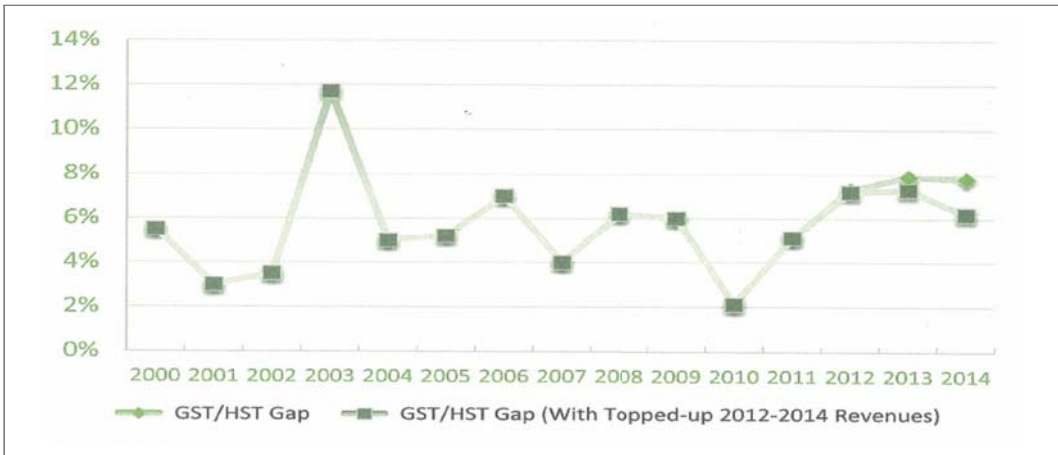
- 추정결과 2000년부터 2014년까지 조세격차는 변동이 큰 것으로 나타났으며, 매입세액 공제 지연신청이 조세격차 변동에 가장 큰 영향을 미침
  - 2001, 2002년 조세격차는 2000년에 비해 낮고 2003년에 급격히 증가함
    - 이는 기업이 2001년, 2002년에 대한 매입세액공제 신청을 의도적으로 지연시켜 2003년에 신청해 GST/HST세수에 영향을 미쳤기 때문임<sup>4)</sup>
  - 2010년의 조세격차가 다른 연도에 비해 낮은 것은 2010년 7월부터 온타리오, 브리티시 콜롬비아주가 HST를 부과하여 부가가치세율이 기존 5%에서 13%로 인상됨에 따라 세수액도 급격히 증가한 것에 기인함
  - HST 도입 이전 발생한 거래에 대한 매입세액공제가 HST 도입 이후 신청되는 경우 세수액은 13%의 세율로 계산되는 반면 매입세액공제는 5%의 세율로 계산됨에 따라 GST/HST세수액의 인플레이션이 발생함<sup>5)</sup>

3) VAT gap을 추정하는 방법 중 하나로 실제로 징수된 부가가치세액과 이론적으로 발생하는 부가가치세 총액의 비교를 통해 VAT gap을 추정하는 방법임(출처: 『세원투명성 정도를 측정할 수 있는 지표개발 연구』, 2012.03, 한국조세재정연구원). 캐나다의 과세표준 데이터는 Statistics Canada's National and Provincial Economic Accounts data의 자료를 이용함

4) 예로, 캐나다는 법인세율 인하를 발표하였고, 몇몇 기업은 높은 세율이 적용되는 연도에 비용을 증가시키고자 매입세액공제 신청을 지연시킴. 이후 법인세율이 낮아진 연도에 매입세액공제를 신청하여 수익을 이연시켰으며, GST/HST 세수에 매입세액공제액이 제대로 반영되지 않아 GST/HST 총세수액의 왜곡이 발생함

5) 2010년 온타리오 주와 브리티시 콜롬비아 주는 HST를 도입함에 따라 HST 도입 후 부가가치세율이 기존 5%에서 13%로 증가하였으며, 매입세액공제는 거래 발생일로부터 4년 동안 신청가능함

[그림 1-1] GST/HST 조세격차 추정결과(2000~2014년)



자료: “Estimating and Analyzing the Tax Gap-Related to the Goods and Services Tax/Harmonized Sales Tax,” 2016.06.30., p. 7

- 주요국과 비교 결과, 캐나다의 GST/HST 조세격차는 중간수준인 것으로 나타남
  - 호주의 조세격차는 4.9%(2014년), 영국은 10%(2009-10년), EU국 중 핀란드·네덜란드·스웨덴은 4%, 스페인은 16.5%, 루마니아는 41%(2013년)인 것으로 나타남<sup>6)</sup>

**나. 국가별보고서 규정 초안 발표**

[조세동향 16-08호]

- 캐나다 재무부는 2016년 7월 29일 국가별보고 관련 규정의 초안을 발표함<sup>7)</sup>
  - 국가별보고서 규정의 도입은 2016년 캐나다 예산안에서 제안함
  - 2016년 9월 27일까지 의견수렴 후 최종규정을 발표할 예정이며, 2016년 1월 1일 이후 회계연도부터 작성해야 함

6) 단, EU의 경우 VAT 측정액(VAT assessment)이 아닌 실제 징수된 세수액(VAT collections)으로 계산하여 캐나다의 조세격차와 단순비교하는 데 한계가 있음

7) 캐나다 재무부, “Legislative Proposals Relating to Income Tax, Sales Tax and Excise Duties,” 2016.07.29.; ITA section 288.3

- 초안 규정은 국가별보고서 제출의무자, 제출기한, 적용시기의 내용을 담고 있음
  - 제출의무자는 캐나다에 소재하고, 직전회계연도 연결매출액이 7억 5천만캐나다달러 이상인 다국적기업의 최종모회사임
    - 최종모회사는 연결그룹의 재무제표를 작성하는 기업이며, 기업 외에 신탁, 파트너십도 포함함
  - 제출기한은 최종모회사의 회계연도 종료일로부터 12개월 이내임
  - 적용시기는 2016년 1월 1일 이후 회계연도부터 적용함
- 국가별보고서의 최종 보고양식은 아직 작업 진행 중이며, BEPS Action 13의 권고사항을 모두 포함할 예정임

#### 다. 뮤추얼펀드의 주식교환이익 과세 연기

[조세동향 16-08호]

- 캐나다는 2016년 7월 29일 뮤추얼펀드 내 다른 종류의 주식과 교환 시 주식처분으로 간주하여 해당 이익에 과세하는 규정의 시행시기를 연기함<sup>8)</sup>
- 이는 2016년 예산안에서 제안한 내용으로 2016년 9월 1일 이후 발생하는 거래부터 과세할 예정이었으나 2017년 1월 1일 이후로 시행시기를 연기함
  - 현행 규정에서는 뮤추얼펀드 내 다른 종류의 주식과 교환 시 주식처분으로 보지 않음
    - 뮤추얼펀드신탁 또는 개인투자자의 경우 주식 교환 시 주식처분으로 보아 관련 이익을 인식한다는 점에서 형평성에 어긋나 개정하는 것임
- 2017년 1월부터 뮤추얼펀드 내 다른 종류의 주식과 교환 시 새로 취득한 주식이 공정가치로 처분된 것으로 보아 처분이익에 과세함
  - 단, 정당한 구조조정 또는 합병(bona fide reorganization or amalgamations)을 위한 목적으로 주식 교환 시 주식처분으로 보지 않음

8) EY, "Finance Canada releases draft proposals on taxation of switch funds and linked notes," 2016.08.04.

**라. 재무부의 소득세법 및 관련 규정 개정안 발표**

[조세동향 16-09-2호]

- 2016년 9월 16일, 캐나다 재무부(Department of Finance)는 「소득세법 및 관련 규정 (Income Tax Act and related regulations)」의 세부적 개정 내용을 담은 입법초안을 발표함
  - 이번 개정안은 캐나다 세제를 보다 공정하고 효율적인 방향으로 나아가게 하고 중산층을 위한 경제정책 목적을 실현하기 위해 발표한 것임
- 이번 개정안에서는 총 64개의 소득세법 및 관련 규정 개정사항이 있었으며, 주요한 내용은 다음과 같음

1) 소득세제의 정확성과 일관성을 제고하기 위한 조치

- ‘역인수 거래 제한규칙(Reverse Takeover Rule)’ 적용에 있어 피인수회사(target entity)의 범위를 모든 신탁(trust)과 모든 파트너십으로 확대함
  - 역인수 제한규정이란 세무상 미사용된 결손금이 있는 회사가 소득을 발생시키는 타 회사(피인수회사)를 인수함에 따라 해당 결손금을 사용할 수 있는데, 인수거래 이전에 양 당사자 간 특수관계가 없거나 같은 연결실체 그룹이 아닌 경우에는 적용하지 않는 것을 말함
    - 이때 적용되는 피인수회사의 범위로는 일반적 법인(corporation)뿐 아니라, 공개적으로 거래되는 부동산투자신탁(real estate investment trust (REIT))이나 ‘특정 투자도관실체’(specified investment flow-through entity(SIFT))와 같은 신탁이나 파트너십도 포함됨
  - 이번 개정안에서는 피인수회사의 범위를 REIT나 SIFT에 국한하지 않고 모든 신탁과 모든 파트너십으로 확대함으로써 역인수 거래에 따른 부당한 결손금 공제를 보다 확실히 방지하고자 함
- ‘학술적 연구 및 실험적 개발(scientific research and experimental development)’ 활동에 대한 비용공제를 적용받기 위해서는 관련 신고서 제출을 의무화하고 이를 위반하였을 경우에는 제재를 가할 것을 제안함

- 납세자는 공제받을 수 있는 학술적 연구 및 실험적 개발비용이 발생했을 경우, 이러한 사실을 확인하는 내용과 이를 뒷받침할 수 있는 증거자료 등을 첨부하여 규정된 신고서를 작성한 후 담당 장관(minister)에게 제출하여야 함
  - 신고서의 제출기한은 해당 비용의 발생일이 속한 사업연도의 소득세 신고기한으로부터 1년 이내임
- 신고서를 제출하지 않을 경우 비용을 공제받지 못할 수가 있으며, 비용공제가 가능하더라도 「소득세법」 제162조 제5.1항에 의한 정보제출 관련 불성실가산세가 적용될 수 있음
- 신용협동조합(federal credit union)의 한 지방(province)에서의 과세소득을 결정함에 있어 새로운 계산방법을 도입하고자 함
  - 신용협동조합의 한 지방 내의 고정사업장(permanent establishment)에서의 과세소득에 대해서는 10%의 경감 소득세율이 적용됨
  - 과세소득을 결정함에 있어서는 조합원의 급여(salaries and wages)와 대부/예금액(loans and deposits)의 크기 등 2가지 요소가 있음
    - 신용협동조합의 과세소득 결정방식은 현재 「소득세법」 제404조에 규정된 은행의 지방 내의 과세소득을 결정하는 방식을 준용하고 있음

## 2) 국제조세분야에서의 적절한 적용을 위한 조치

- 캐나다 거주자 법인이 '해외 계열회사(Foreign Affiliate)'의 주식지분을 처분하는 등의 이유로 지분율이 감소하는 경우에는 그 해외 회사의 '미실현 자산소득(Foreign Accrual Property Income; FAPI)'을 캐나다 거주자 법인의 과세소득으로 처리하는 것을 제안함
  - 지분율 감소일이 속하는 캐나다 거주자 법인의 과세연도에 FAPI를 과세소득으로 인식함
  - 과세연도 중에 이러한 지분율 감소가 일어나는 경우, 당해 캐나다 거주자 법인의 사업연도 기간 및 당해 해외 계열회사의 사업연도 기간을 고려하여 FAPI를 기간안분 후 적절히 계산하도록 함

- 외국회사 간 합병에 따라 피합병법인이 보유하던 ‘캐나다 거주자 법인주식’이 처분되는 경우 그 처분이익에 대해 과세이연(tax-deferred rollover) 처리할 것을 제안함
  - 합병 당사자 법인들은 같은 국가 내의 거주자여야 하고 특수관계가 있어야 함
  - 조세조약에 의해 원천적으로 캐나다 거주자 법인의 주식 처분이 과세가 되지 않는 경우에는 동 과세이연 규정은 해당사항이 없음
  
- 캐나다의 비거주자 법인이 분할(spin-offs)됨에 따라 그 주주가 수령받는 주식에 대해서는 ‘주주혜택 과세(shareholder benefit income inclusion)’ 원칙의 예외로서 과세하지 않는 것을 제안함
  - 법인이 주주에게 주는 모든 금전적, 비금전적 혜택은 배당소득으로 보아 과세하는 것이 원칙임
  - 그러나 해당 비거주자 법인이 자국의 법에 따라 적법하게 분할되고, 분할 전 법인의 주주들이 지분율에 비례하여 새로운 법인의 주식을 부여받는 경우에는 주주들에게 실질적으로 재산상의 변동이 없는 것으로 보아 이에 대해 과세하지 않음
  
- ‘음의 수정취득원가(Negative Adjusted Cost Base)’가 적용된 자본자산(capital property)의 처분 시 간주되는 자본이득에 대한 과세규정은 비거주자에게도 적용되는 것으로 함
  - 파트너십 지분을 제외한 캐나다의 모든 자본자산에 대해서는 과세연도말 평가에 따라 수정취득원가가 적용될 수 있으며, ‘0’ 이하로도 가능함
    - 이러한 음(-)의 취득원가에 대해서는 해당 자산의 처분시 음(-)의 금액만큼 자본이득이 발생한 것으로 간주함
  - 비거주자도 이러한 음(-)의 수정취득원가 적용에 따른 자본이득에 대해 소득세 신고납부 의무를 짐
    - 다만, 당해 비거주자의 거주지국가와 조세조약에서 해당 캐나다 자본자산의 처분에 따른 이익이 과세면제로 규정되어 있는 경우에는 적용되지 않음

**마. 탄소세 도입 발표**

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 10월 3일, 캐나다 정부는 2018년부터 캐나다 전역에 걸쳐 시행될 탄소오염에

대한 탄소세 부과 가격결정 접근방식 등에 대해 발표함

- 캐나다 지방정부(provinces and territories)는 탄소세 가격결정에 있어 두 가지 방식 중 하나를 선택할 수 있음
  - 가격결정 방식으로는 탄소오염에 대해 직접적으로 세금을 부과하는 방식과 ‘오염배출권 거래방식(cap-and-trade system)’이 있음
  - 가격결정은 기본적으로 온실가스 배출량에 기반함
- 탄소오염에 대한 탄소세는 2018년에 최소 톤당 10캐나다달러로 시작하여 매년 10캐나다달러씩 인상 후, 2022년에는 톤당 50캐나다달러로 부과할 것을 예정함
- 오염배출권 거래방식을 선택한 지방정부는 사업자들에게 적용가능한 수준까지 온실가스 배출 허용 총량을 점차 줄여나가야 함
  - 오염 배출량 허용수준은 해마다 감축하여야 하는데, 직접 가격결정 방식에 의할 경우에 2022년까지 감축될 수 있는 오염 배출량 수준과 2030년의 캐나다 전체 목표 오염 감축량 수준을 고려하여 결정될 것임
- 만일 2018년까지 지방정부가 두 가지 방식 중 하나를 선택하지 않을 경우 캐나다 정부는 탄소세 가격결정 방식을 강제로 지정할 수 있음
- 탄소세 도입에 따른 세수는 그 지방정부에 그대로 귀속될 것임
  - 해당 세수는 소비자, 근로자 및 그 가정, 취약계층, 일자리를 창출하는 혁신적인 사업자를 지원하기 위해 쓰임
- 캐나다 정부는 탄소세제 운영에 있어서 지방정부의 세부적 어려움이 있을 경우 해당 지방정부와 협업하기로 함
- 2022년에는 상기의 전반적인 접근방식이 탄소세제 운영에 있어서 효과적인지 및 향후 탄소세 가격결정의 인상근거가 될 수 있는지에 대해 검토될 것임
  - 이때, 타 국가의 관련 세제도 같이 비교 분석될 예정임

**바. 국세청의 비거주자 서비스 제공 보수 관련 세무 가이드언스 발표**

[조세동향 16-11-2호]

- 2016년 11월 10일, 캐나다 국세청(Canada Revenue Agency)은 캐나다 내에서 비거주자에 의해 제공되는 서비스에 대한 보수 지급 시 적용되는 세무 가이드언스(RC4445 T4A-NR)를 발표함
  - 동 가이드언스에서는 비거주자에게 지급되는 금액에 대한 원천징수 문제, 신고 및 납부 절차, 서식 작성 등의 내용을 다루고 있음
  
- 캐나다 내에서 비거주자인 개인, 파트너십, 법인에 의해 제공되는 서비스에 대한 수수료(fees), 커미션 등의 보수 지급 시 지급자는 15%의 세율로 원천징수하여야 함
  - 비거주자의 범위에서 정규적이고 계속적인 고용상태에 있는 자, 일시적 또는 영구적 베이스로 캐나다 내에서 고용관계에 의한 서비스를 제공하는 자, 이사의 직위에 있는 자, 캐나다에서 제작된 영화·비디오에 출연한 배우는 제외함
  - 15% 세율의 원천징수는 예납적 성격이며, 일반적으로 캐나다 내에서 사업활동을 수행하는 비거주자는 납부할 세액을 계산하여 자진신고 절차에 의해 확정세액을 납부하여야 함
    - 원천징수된 세액은 납부할 세액에서 공제됨
  
- 만일 비거주자에게 지급되는 보수금액 중 소득세 상당액을 원천징수하여 지급하지 않는다면 가산세가 부과됨
  - 가산세는 원천징수하여야 할 세액의 10%이며, 만일 1년에 2회 이상 불이행 시 2번째 이후에 해당되는 부분에 대해서는 20%의 가산세율이 적용됨
  - 가산세가 부과되는 경우, 원천징수의무자는 해당 비거주자에게 원천징수 미이행 사실을 통보하고 비거주자의 소득세 신고 시 이를 반영하여 소득세를 자진 납부해야 함을 고지하여야 함
  
- 다만, 캐나다가 체결한 타 국가와의 조세조약에 의해 해당 비거주자에 대한 원천징수의무가 면제되거나 15%보다 낮은 세율로 감면된 원천징수를 행할 수도 있음
  - 이때 원천징수 면제를 적용받기 위해서 해당 비거주자는 서비스 개시 시작일로부터

30일 내 또는 첫회 지불금 지급일로부터 30일 내에 신청서를 관할 세무서에 제출하여야 함

### 3 멕시코

#### 가. 온라인 세무조사(e-audit) 실시

[조세동향 16-10-2호]

- 멕시코 과세당국은 2016년 9월부터 온라인 세무조사를 실시한다고 발표함<sup>9)</sup>
  - 이로써 멕시코 과세당국이 보유한 납세자의 재무정보와 납세자의 세무신고내역 사이에 불일치하는 금액을 실시간으로 확인할 수 있을 것으로 기대됨
  - 온라인 세무조사의 시행 후 몇 개월 동안 적어도 5,000건의 조사가 발생할 것으로 예상됨
- 온라인 세무조사의 주된 목적은 납세자의 신고내역, 납세자의 납부내역과 과세당국이 보유한 정보 사이에 불일치하는 부분을 확인하는 것임
  - 과세당국은 전자세금계산서의 발행 정보나 다른 세무신고 내역 등을 통해 확보한 정보와 납세자의 세무신고가 일치하는지 여부를 검토함
  - 멕시코 과세당국은 다음의 6개의 불일치사항이 발견된 납세자를 대상으로 조사할 방침임
    - 세무신고서에 보고된 납부할 세액과 실제 납부된 세액 사이에 차이가 확인된 경우
    - 소득세나 부가가치세의 예납의무를 이행하지 않은 경우
    - 연말 소득세 납부세액과 비교해 추정에 의해 연중 납부하는 세금을 과소납부한 경우
    - 기부금 공제를 지나치게 많이 받은 경우
    - 인플레이션율을 반영한 소득공제에 대해 인플레이션율을 과도하게 산정한 경우
    - 이자비용을 부당하게 공제받은 경우

9) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--mexican-tax-authorities-to-start-e-audits-during-september-2016>(접속일자: 2016.10.24.)

- 그 밖에 멕시코 과세당국은 조사기간, 조사수단과 조사방법 등을 포함해 온라인 세무 조사를 위한 절차를 소개함
  - 조사기간은 납세자에게 온라인 세무조사를 공지한 날부터 71일을 초과할 수 없음
  - 과세당국의 공지 및 자료 요청과 납세자의 자료 제출은 모두 온라인을 통해 발생함
    - 과세당국의 공지나 자료 요청을 위해 납세자의 전자메일이 이용됨
    - 납세자의 자료 제출은 납세자가 온라인에 설치된 문서제출함(drop box)에 자료를 업로드하면 과세당국이 문서 제출함을 확인하고 자료를 다운로드하는 방식에 따라 진행됨
  - 세무조사 결과통지, 이의제기와 답변도 모두 온라인을 통해 이루어짐
    - 과세당국이 추징될 세금을 포함한 세무조사 사전 결과 통지내역을 문서제출함에 업로드하면 납세자가 영업일 기준 15일 내에 이의제기할 수 있음
    - 납세자가 기한 내에 이의제기하지 않으면 과세당국은 세무조사 사전 결과 통지내역을 납세자가 수락한 것으로 간주함
    - 과세당국이 납세자로부터 이의제기를 받으면 10일 이내에 답변을 등록해야 하며, 답변 과정에서 추가자료를 요청할 수도 있음
  - 과세당국은 조사 종료 후 40일 내에 최종 결정세액을 납세자에게 통보해야 함

#### 나. 국가별보고서에 대한 규칙 제안

[조세동향 16-11-2호]

- 멕시코 과세당국은 마스터파일, 로컬파일과 국가별보고서 제출과 관련된 규칙을 제안함<sup>10)</sup>
  - 멕시코는 2015년 11월 13일 「소득세법」<sup>11)</sup>에 BEPS Action 13에서 권고한 마스터파일, 로컬파일과 국가별보고서 제출에 관한 규정을 마련함<sup>12)</sup>

10) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-mexican-tax-authorities-issue-proposed-regulations-regarding-the-master-file-local-file-and-cbc-report>) 및 TAX NOTES International pp. 556-557(접속일자: 2016.11.7.)

11) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-mexicos-president-submits-2016-tax-reform-package-for-congressional-approval> 및 E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-mexico-s-2016-tax-reform-published-in-the-official-gazette>

12) 멕시코 소득세법 제76-A조에서 관련 내용을 규정함

- 이번 멕시코 과세당국이 제안한 규칙은 마스터파일과 로컬파일에 포함되는 구체적인 항목을 담고 있음
- 11월 18일까지 제안된 규칙에 대한 외부 의견수렴을 진행할 예정임
- 2015년 11월에 확정된 마스터파일, 로컬파일과 국가별보고서에 관한 소득세법 규정을 요약함
  - 마스터파일과 로컬파일의 제출 대상은 다국적기업 그룹에 속한 멕시코 자회사의 직전 사업연도 매출액이 644,599,005페소(약 3,400만달러)를 초과하는 기업임
    - 정부지배 기업이나 외국기업의 고정사업장은 적용대상에서 제외됨
  - 국가별보고서는 그룹의 직전 사업연도 연결매출액이 120억페소를 초과하는 최종모회사가 제출함
  - 신고의무를 불이행할 경우 세무상 불이익과 함께 수출 및 수입업자 등록이 취소되고 멕시코 공공부문에 대한 입찰이 제한됨
    - 세무상 불이익으로는 가산세가 부과되며 특수관계인에게 지급한 소득금액 중 불성실 신고분에 대해 비용공제를 받지 못함
  - 제출대상 기업은 2016년 사업연도부터 관련 내용을 과세당국에 보고해야 함
  - 제출기한이 사업연도 종료일의 다음연도 말까지이므로 2016년 사업연도에 대한 내용을 2017년 12월 31일까지 제출해야 함
- 이번 과세당국이 제안한 규칙에서는 마스터파일과 로컬파일 서식에 포함될 구체적인 항목에 관한 내용을 다룸
  - 멕시코에서는 OECD 권고안에서 허용한 보고대상에서 제외할 수 있는 거래금액 한도 등을 두지 않고 있어 적용대상을 확대함
    - OECD 권고안에서는 특수관계인 사이의 거래가 일정 금액을 초과한 경우만 마스터파일에 그 내역을 보고할 수 있도록 허용하고 있으나, 멕시코에서는 거래금액에 관계없이 모든 특수관계인 사이의 거래를 보고하도록 정함
    - OECD 권고안에서는 이전가격 분석에 중요한 정보를 제출하도록 정하고 있으나, 멕시코에서는 중요성에 대한 구분을 두지 않고 구체적인 정보를 제공하도록 정함
  - 마스터파일에는 다국적기업 그룹의 현재 법률구조와 지배구조, 법률구조와 지배구조의 변동내역, 기업의 주요기능, 위험과 자산에 대한 설명내용이 포함됨

- 해외 본점과 사업연도가 다른 경우 OECD에서는 마스터파일의 제출시기를 조정할 수 있도록 허용하나, 멕시코에서는 제출시기의 조정을 허용하지 않음
- 로컬파일에는 관계회사 사이의 모든 법률적 계약내용이 포함됨
- OECD에서는 관계회사 사이의 중요한 법률적 계약내용을 제출하도록 하였으나 멕시코는 관계회사 사이의 모든 법률적 계약내용을 제출하도록 제안함
- 마스터파일과 로컬파일의 보고서식과 국가별보고서에 대한 내용은 이번 규칙에 포함되지 않음

**다. 2017년 예산안 승인**

[조세동향 16-12-1호]

- 멕시코 2017년 예산안이 2016년 11월 의회의 승인<sup>13)</sup>을 얻음
  - 가장 중요한 개정사항은 소득세법과 부가가치세법상 하도급 용역 계약에 대한 신고와 정보공유를 강화하는 내용임
  - 그 밖에 법인 소득세법상 감가상각률 조정이나 조세혜택에 관한 개정 등과 부가가치세법상 영업개시 전 발생한 매입세액의 공제와 관련된 개정 등이 있음
- 하도급계약<sup>14)</sup>의 수급사업주가 용역근로자에게 용역대가의 지급과 세금납부 사실을 확인할 수 있도록 거래에 관한 신고와 정보교환 의무를 부여함
  - 소득세법상 원사업주가 수급사업주로부터 수급사업주가 용역근로자에게 용역수행 대가를 지급한 사실을 입증하는 문서를 확보하지 못하면, 원사업주가 하도급계약에 대한 서비스수수료를 소득에서 공제받지 못하게 제한함
  - 수급사업주가 원사업주에게 제출할 문서는 용역근로자에게 급여제공 사실을 확인할 수 있는 전자세금계산서, 용역근로자 급여에 대한 세금신고서나 원천징수영수증, 수급사업자의 사회보장세 납부내역임
  - 또한, 원사업주가 관련 문서를 수급사업주로부터 확보하지 못하면 부가가치세법상

13) *Tax Notes International*, Volume 84, Number 8, pp. 754-756

14) 하도급계약은 하도급계약에 따라 용역제공을 받는 원사업주와 하도급계약 근로자를 제공하는 수급사업주로 구분됨

서비스수수료에 대한 매입세액 공제를 제한하는 규정을 도입함

- 원사업주의 소득세법상 비용공제와 부가가치세법상 매입세액공제를 제한하는 방법을 통해 수급사업주가 용역근로자에게 용역대가를 지급하고 관련 세금도 납부하도록 강제함
- 소득세법 개정안에는 감가상각률, 소규모 사업자에 대한 손익인식기준과 조세혜택 등이 포함됨
  - 감가상각 대상 자산과 감가상각률을 일부 조정<sup>15)</sup>함
    - 감가상각 대상에 자전거와 전기자전거를 추가하고 매년 25%로 상각함
    - 탄화수소 관련 사회기반시설을 별도로 감가상각 대상 자산으로 분류하고 10%의 상각률을 적용함
    - 재생에너지 사용을 촉진하기 위하여 전기자동차와 같은 에너지 효율 자동차에 대한 감가상각 한도를 최대 17만 5천페소<sup>16)</sup>에서 25만페소로 상향조정함
  - 개인이 소유한 소규모 사업자가 현금기준에 따라 손익을 인식할 수 있도록 허용함
  - 연구개발 세액공제제도를 신설하고 적격투자<sup>17)</sup>와 연구개발비용 증가액의 30%를 10년 동안 이월하여 공제함
    - 직전 3년 동안의 적격투자와 연구개발비용 평균보다 증가된 금액의 30%를 공제함
    - 멕시코 역내에서 발생한 투자와 비용만 공제대상임
    - 투자와 연구개발 비용은 제품, 원재료, 과학적이거나 기술적인 향상을 위한 생산 공정과 직접 연관이 있어야 함
  - 예술, 고도로 전문화된 스포츠, 전기자동차 충전소와 같은 산업에 투자한 부분에 대한 세액공제를 신설함
- 부가가치세 개정안은 영업개시 전 매입세액공제 방법의 선택, 일부 수입물품의 부가가치세 처리방안을 명확히 하고 영세율 적용대상인 용역의 범위를 확대하는 방안을 포함함
  - 영업 개시 전<sup>17)</sup> 사업과 관련하여 발생한 매입세액공제 방법을 두 가지 중 하나로

15) 멕시코 소득세법에서는 자산 종류별로 법에서 정한 상각률을 한도로 감가상각비용의 공제를 허용함

16) 자동차에 대한 감가상각은 연 17만 5천페소를 한도로 가능하며, 이번 세법 개정안에서 에너지 효율 자동차에 대한 감가상각 한도를 다른 자동차보다 높게 개정한 것임

선택할 수 있게 개정함

- 이번 개정안은 과세사업과 면세사업을 동시에 영위하는 납세자와 관련되어 있으며, 예를 들어 매출이 발생하기 전 과세사업과 면세사업에 동시에 이용될 건물 공사에 대한 매입세액공제와 관련된 내용임<sup>18)</sup>
  - 개정안은 사업이 개시되기 전까지 매입세액공제를 허용하지 않다가 사업이 개시된 후 일괄하여 공제하는 방법과 월 단위로 발생한 매입세액을 다음 달에 공제하는 두 가지 중 선택할 수 있도록 허용함
  - 사업개시 후 일괄공제하는 방법은 지출이 발생한 때부터 공제되는 시점까지의 인플레이션율을 반영하여 조정된 금액을 매입세액으로 공제함
  - 월 단위로 공제하는 방법을 선택한 납세자는 공제대상 비용, 과세사업과 면세사업 비율을 안분근거, 사업개시 예정일과 지출에 사용된 자금의 조달방법에 관한 증빙을 유지해야 함
  - 수입시점에 부가가치세를 납부한 자산이 리스계약에 따라서 멕시코 역외로 수출되는 경우 영세율을 적용하는 내용을 포함함
  - 용역의 수입과 관련하여 대리납부하는 시점에 논란이 있어 개정안에서 용역대가가 지급되는 시점이 신고 시점임을 명확히 함
  - 영세율 적용대상에 정보기술용역(information technology services)의 수출을 포함함
    - 단, 영세율을 적용받기 위해서는 모든 인프라, 인적자원, 재산, IP주소와 인터넷 서비스 공급자가 멕시코에 소재해야 함
  - 부가가치세법상 세금계산서 취소 요건에 매입자의 승인을 추가하여 매입자의 승인 없이 세금계산서를 취소하지 못하도록 개정함
- 그 밖에 세무조사 관련 규정의 적용대상에 전자 세무조사를 추가함

17) 영업개시 전 기간이란 재화의 판매, 용역의 공급이나 재화의 일시적인 사용이 시작되기 전 납세자가 사업과 관련한 지출이나 투자가 발생하는 기간을 의미함. 한편, 납세자가 영업개시 추정일로부터 1년 이내에 영업을 개시하지 않으면 기간 공제받은 매입세액공제를 이자와 함께 납부해야 함

18) 사례에서 건물 공사에서 발생한 매입세액공제는 현행 세법에 따르면 과세사업과 면세사업 추정을 근거로 안분하여 납부해야 함

## 4 브라질

### 가. 조세피난처 국가 변경

[조세동향 16-09-2호]

- 브라질 과세관청은 2016년 9월 14일 조세피난처로 지정하는 국가를 변경하는 공지를 공개함<sup>19)</sup>
  - 이번 공지를 통해 큐라소, 신트마르틴, 아일랜드가 새로운 블랙리스트로, 오스트리아의 지주회사제도<sup>20)</sup>가 회색리스트로 편입되었으며, 네덜란드 안틸과 세인트키츠네비스가 제외됨
  - 이러한 리스트로의 편입은 특수관계자 간 거래가 아닌 경우에도 이전가격이 적용되며, 보다 강화된 비율의 과소자본세제, 이자소득 등에 대한 높은 원천징수세율 적용 등이 이루어지게 됨
  - 연계접근법은 실질적 R&D활동을 판단하여 관련 비용만 공제를 허용하는 방법임
  - 공제대상 범위에 기존의 특허권 외 소프트웨어 저작권, 육종자 권리(plant breeder's right)와 같은 지적재산권도 포함할 예정임

### 나. 수출에 대한 특별조세환급률 인상 확정

[조세동향 16-10-1호]

- 브라질 외무부 장관은 2016년 9월 28일, 국제무역상공위원회에서 수출에 대한 특별조세환급률 인상을 예정대로 진행하기로 결정하였다고 밝힘<sup>21)</sup>
  - 외무부 장관은 국제무역상공위원회(the Council of the Foreign Trade Chamber)회의를 마친 후 이러한 결정을 공개함

19) Brazil Tax haven and privileged tax regime list amended - Curaçao, Sint Maarten, Ireland and Austrian holding regime included(15 Sep. 2016).

20) 이는 오스트리아의 지주회사에 배당소득 등에 대해 비과세하는 등의 세제혜택을 부여하여 지주회사의 설립 유인을 부여하는 제도임(M. Jann, J. Schuch & G. Toifl, Austria Corporate Taxation sec. 7., Country Analyses IBFD).

21) BrazilGovNews, Presidency of the Republic of Brazil(<http://www.brazilgovnews.gov.br/news/2016/09/brazilian-government-will-raise-tax-rebate-for-exporters>). (접속일자: 2016.10.6.)

- 따라서 수출기업에 대한 특별조세환급(Reintegra: Special Regime for Reinstatement of Tax Amounts to Exporting Companies)률을 현행 0.1%에서 기존의 계획대로 2017년 2%, 2018년 3%로 인상하여 적용될 예정임
- 수출기업에 대한 특별조세환급은 수출을 위한 공급과정에서 부과된 국세 등을 수출액에 대해 일정비율로 환급하는 것으로, 2015년 공지에서 향후 환급률 인상을 예고한 바가 있었음
  - 2015년 10월 22일 공개된 공지에서는 이러한 환급률을 2016년 0.1%에서 2017년 2%, 2018년 3%로 인상하는 내용을 담고 있었음<sup>22)</sup>
  - 환급률은 수출업자의 수출총액에 적용되는데 연방세 또는 부담금 채무 등을 감면하거나 과세관청이 정한 절차에 따라 현금으로 환급되며, 브라질의 제조업 중 약 46%가 이러한 혜택을 받고 있음

**다. 국외 소득지급에 대한 원천징수세 지침 공개**

[조세동향 16-10-2호]

- 브라질 과세관청은 2016년 10월 3일과 13일, 국외 거주자에게 지급되는 소득에 대한 두 가지 원천징수세 지침을 공개함<sup>23)</sup>
  - 지침 1662와 1664는 각각 비거주자의 자본소득 산정 시 적절한 증거 요구사항 및 원천징수세율과 저세율 국가의 수익자에게 지급되는 항공기 등의 임대 또는 리스와 관련된 규정을 담고 있음
  - 이 지침은 공표일인 10월 3일과 13일부터 적용됨
- 지침(1662)은 이전에 규정되어 있지 않던 자본소득에 대한 원천징수세율과 저세율국가 거주자에게 지급되는 원천징수세율에 대해 규정하고 있음
  - 조약 등에 따라 별도로 적용되는 규정이 없다면 국내원천소득의 국외로 지급되는 소득과 자본소득에 대해 15%의 원천징수세율을 규정함

22) F. Tonanni & B. Gomes, Brazil Corporate Taxation sec. 1., Country Analyses IBFD.

23) Receita Federal do Brasil, <http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/outubro/receita-federal-alteranormas-a-respeito-de-irrf-sobre-remessas-ao-exterior>( 접속일자: 2016.10.26.)

- 또한 이자와 특정 리스에 대한 송금이 아니라면 저세율국가에 소재하는 거주자인 소득의 수익자에게는 25%의 원천징수세율을 적용함
- 이러한 세율의 규정은 새로운 규정의 도입이 아닌 적용되는 세율에 대해 명확히 하는 것임<sup>24)</sup>
- 또한 지침(1662)은 비거주자의 자본소득 산정 시 이용가능하였던 브라질 중앙은행에 등록된 정보의 사용을 폐지함
  - 이전에는 비거주자의 자본소득 산정 시 신뢰 가능하고 타당한 증거에 따라 취득원가를 적용하되 이러한 방법이 불가능한 경우 브라질 중앙은행에 등록된 정보를 사용할 수 있도록 하였음
  - 브라질 중앙은행에 등록된 정보의 사용이 불가능해짐에 따라 비거주자는 자본소득 산정 시 반드시 신뢰 가능하고 타당한 증거에 따라 취득원가를 산정해야 함
    - 신뢰 가능하고 타당한 증거에 따라 취득원가를 산정할 수 없다면 취득원가를 0으로 간주함
  - 이는 브라질 중앙은행에 등록된 외국환 정보를 사용하는 것을 제한하기 위한 것으로 보이는데, 자본소득 산정 시 브라질 국내화폐로 산정해야 하는지는 논란이 되고 있는 문제임<sup>25)</sup>
- 다른 지침(1664)은 저세율 국가에 소재하는 거주자에 지급되는 항공기 등의 임대료소득에 대한 원천징수세율을 조정함<sup>26)</sup>
  - 외국 항공기 임차의 경우 수익자가 저세율 국가에 존재하면 25%의 원천징수세율이 적용되나, 리스의 경우에는 0%의 원천징수세율이 적용되는 문제를 해결하기 위해 임차의 경우에도 0%의 원천징수세율을 적용함
    - 이는 아일랜드가 저세율국가로 분류됨에 따라<sup>27)</sup> 실제 아일랜드 회사가 운영하는 항공기를 임차하는 회사들의 운영상 어려움을 해결하기 위함임<sup>28)</sup>

24) Ernst & Young, "Brazil amends regulations related to taxation of capital gains earned by nonresidents and cross-border payments related to rental or lease of aircraft," *Global Tax Alert*, 20 October 2016, p. 1.

25) Ernst & Young, *ibid.*, p. 2.

26) Receita Federal do Brasil(<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2016/outubro/receita-federal-disciplina-tributacao-de-remessa-ao-exterior-em-arrendamento-de-aeronaves>). (접속일자: 2016.10.26.)

27) 『조세동향』(16-09-2호) 참조.

28) Ernst & Young, *op. cit.*, p. 2.

**라. 국가별보고서 실행을 위한 공개의견수렴 절차 개시**

[조세동향 16-11-2호]

- 브라질 과세관청은 2016년 11월 4일 국가별보고서 시행을 위한 공개의견수렴 절차를 개시함<sup>29)</sup>
  - 이는 OECD/G20의 BEPS 프로젝트 Action 13을 이행하기 위한 것으로 Action 13의 내용을 대부분 포함하고 있음
  - 공개의견수렴은 2016년 11월 21일까지 이루어질 예정임
  
- 국가별보고서에 대한 내용은 기본적으로 Action 13에 따라 이루어지고 있음
  - 브라질 거주자인 다국적기업의 최종모회사 등의 보고대상, 관계회사와의 거래금액 등의 보고내용 등 기본적인 내용은 Action 13의 내용을 준용하고 있음
    - 면제대상은 전기 연결매출액이 22억 6천만레알 미만인 경우와 2015년 12월 31일 기준으로 최종모회사가 브라질 거주자가 아닌 경우 전기 연결매출액이 750만유로 미만인 경우임
  - 최초 보고연도는 2017년도가 될 것으로 알려져 있으며, 이런 경우 2016년도 과세기간이 보고대상이 됨<sup>30)</sup>

**마. 상호합의절차 실행을 위한 지침 공개**

[조세동향 16-11-2호]

- 브라질 정부는 2016년 11월 9일, 이중과세 조정을 위한 상호합의절차를 시행하는 지침을 공개함<sup>31)</sup>

29) Receita Federal do Brasil, <http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/consultas-publicas-e-editoriais/consulta-publica/edicao-de-instrucao-normativa-dispondo-sobre-a-obrigatoriedade-de-prestacao-das-informacoes-da-declaracao-pais-a-pais>(접속일자: 2016.11.22.)

30) Brazil; OECD Public consultation on implementation of CbC reporting(08 Nov. 2016), News IBFD.

31) NORMATIVE INSTRUCTION RFB NO. 1669 OF NOVEMBER 9, 2016  
<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=78624#1678258>

- 이는 OECD/G20의 BEPS 프로젝트 Action 14를 이행하기 위한 것으로, 이전가격을 포함한 거래에서 이중과세방지를 위한 상호합의절차에 대한 대략적인 바탕을 제시하고 있음
- 그러나 Action 14의 최소요구사항을 모두 받아들일지 여부는 불확실하며, 중재절차는 브라질의 헌법에 반한다고 판단하여 수용하지 않음<sup>32)</sup>

## 바. 예규 자동정보교환을 위한 공개의견수렴 절차 개시

[조세동향 16-12-1호]

- 브라질 과세관청은 2016년 11월 30일, BEPS Action 5에 따른 예규 자동정보교환을 위한 공개의견수렴 절차를 개시함<sup>33)</sup>
  - BEPS Action 5는 유해조세환경 외에도 예규(ruling)에 대한 강제적 정보교환을 담고 있어 이의 입법을 위한 절차를 수행하는 것으로, 브라질의 자문·다양성해결·해석선언 등의 정보를 제공하는 것임
    - 보다 구체적 대상으로 이전가격, 반도체산업의 지원프로그램, 고정사업장과 관련된 제도를 언급하고 있음
  - 이러한 공개의견수렴 절차는 2016년 12월 16일까지 이루어질 예정임

## 5 아르헨티나 - 외국인 여행객에 대한 부가가치세 환급제도 확대

[조세동향 16-10-1호]

- 아르헨티나 대통령은 2016년 9월 28일 외국인 여행객에게 적용되는 부가가치세 환급 제도를 확대하는 영을 승인함<sup>34)</sup>
  - 이 영은 외국인 여행객에게 적용되는 부가가치세 환급제도에 호텔과 관련된 용역에

32) Ernst & Young, "The Latest on BEPS," *Global Tax Alert*, 21 November 2016, p. 2.

33) Normative Instruction Rfb No. 1669 Of November 30, 2016  
<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/consultas-publicas-e-editoriais/consulta-publica/instrucao-normativa-que-altera-a-in-rfb-n-o-1-396-de-2013>. (접속일자: 2016.11.30.)

34) Argentina Reimbursement of hotel services VAT to foreign tourists - entry into effect(04 Oct. 2016).

부과된 부가가치세를 포함하는 것임

- 영은 아르헨티나 과세관청에 이러한 용역에 대해 부가가치세의 환급 적용뿐만 아니라, 60일 내에 이를 집행할 수 있는 행정적 절차를 완료하도록 강제하고 있음
- 외국인 여행객에 부가가치세 환급제도는 현행 법률에 따른 제도가 존재하고 있으나, 관련 집행규정이 재화에만 적용되고 있어 용역에는 적용되지 않았음

## II

## 유럽

### 1 네덜란드

#### 가. EU의 조세정보 자동교환제도 도입 제안

[조세동향 16-09-2호]

- 네덜란드는 2016년 9월 1일 EU 지침에 따라 조세예규(cross border tax rulings) 및 이전가격 사전승인(advance pricing agreement; APA) 관련 정보를 EU 회원국과 자동교환하도록 하는 내용의 입법안을 제출함<sup>35)</sup>
- EU는 2015년 12월 8일 EU 회원국들이 예규 및 이전가격 사전승인 관련 정보에 대해 강제적으로 자동 정보교환하도록 EU 지침을 채택하고, 지침에 따라 내국법을 개정하거나 지침을 마련할 것을 권고함
- EU 지침을 적용하도록 하는 입법안은 의회 입법절차를 거쳐 2017년 1월 1일부터 시행할 예정임

#### 나. 2017년 세법개정안 발표

[조세동향 16-09-2호]

- 네덜란드는 2016년 9월 20일 조세제도 단순화 및 조세회피 방지를 주요 내용으로 하는 2017년 세법개정안을 발표함<sup>36)</sup>

35) <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--the-latest-on-beps---12-september-2016>(접속일자: 2016.9.21.)

- 법인세의 경우 이자비용 공제제한, 특허박스제도 개정, 법인세 최저세율 적용구간 확대를 제시함
- 소득세의 주요 개정내용으로 네덜란드에 소득이 없는 비거주자에게 배당세액공제액 환급, 의제자산소득의 과세회피 방지 규정 도입을 제시함
- 개정안의 시행 시기는 2017년 1월 1일임
- 이자비용 공제가 허용되지 않는 특수관계인의 범위를 확대하여 ‘협력그룹(cooperating group)’도 특수관계인에 포함할 것을 제안함
  - 협력그룹의 경우 실질적으로 특수관계인임에도 불구하고 특수관계인 범위에 포함되지 않는 문제를 개정하기 위해 제안됨
    - 현행 규정에서 네덜란드 기업의 지분을 3분의 1 이상 보유한 기업을 특수관계인으로 보아 이자비용 공제를 제한함
    - 협력그룹은 법적으로는 여러 회사이나 실질적으로 하나의 회사로 볼 수 있는 기업을 말하며(예: 동일파트너가 운영하는 여러 개의 사모펀드), 네덜란드 국세청이 사실관계와 상황을 고려하여 판단함
    - 협력그룹은 실질적으로는 3분의 1 이상 지분을 보유한 특수관계인임에도 불구하고 법적으로 여러 회사로 되어 있어 각 회사가 지분을 기준을 만족하지 않아 이들과 차입거래 시 발생한 이자비용 공제가 제한되지 않고 있음
- 특허박스제도에 BEPS Action 5의 권고사항을 적용하여 연계접근법을 도입하고, 개발비용의 공제를 허용하는 적격무형자산의 정의를 수정함
  - 연계접근법은 특수관계인에게 아웃소싱한 연구개발비용은 공제대상 비용에서 제외하고, 내부개발 시 발생한 비용만 공제대상 비용에 포함하는 것을 말함
  - 적격무형자산의 범위는 사업자 규모에 따라 다르며 소규모 사업자의 경우 모든 지적재산권을 포함하고, 대규모 사업자는 특허권 및 식물, 의약품에 대한 권리를 포함함
    - 적격무형자산은 사업자 규모와 상관없이 모두 내부적으로 개발된 자산이어야 함
    - 소규모 사업자는 최근 5년간 평균 연간 연결매출액이 5천만유로 이하이고, 지적재산권에서 발생한 조세혜택이 750만유로 이하인 자임

36) KPMG, “Cabinet presents tax measures for 2017 on budget day,” 2016.09.20.; EY, “Dutch Government publishes 2017 Budget Proposal,” 2016.09.20.

- 2021년까지 현행 법인세 최저세율 20%가 적용되는 과세구간을 확대할 것을 제안함
  - 2018년까지 20%세율 적용구간을 과세소득 20만유로 이하에서 25만유로로 확대함
  - 2020년까지 20%세율 적용구간을 과세소득 25만유로 이하에서 30만유로로 확대함
  - 2021년까지 20%세율 적용구간을 과세소득 30만유로 이하에서 35만유로로 확대함
  
- 신규 창업회사의 현금흐름을 원활하게 하기 위해 이사, 주요 주주에게 지급한 급여는 최소임금을 지급한 것으로 간주함
  - 단, 신규 창업회사는 R&D 업무를 수행한다는 인증을 받은 회사이어야 함
  - 이 규정은 2022년까지 최대 3년간 적용 가능함
  
- 네덜란드 비거주자가 배당소득만 발생한 경우 다른 소득이 없어 배당세액공제를 받지 못하므로 공제받지 못하는 배당세액만큼 비거주자에게 환급할 것을 제안함
  - 이는 동일 배당소득에 대해 네덜란드 거주자는 배당세액공제를 받는 반면 비거주자는 받지 못해 조세형평성을 저해하므로 해당 세액공제액을 환급해야 한다는 유럽사법재판소의 판결에 따른 것임
  
- 납세자가 지분을 보유한 비과세 투자기업에 납세자 보유자산을 이전 후 18개월 이내에 다시 되찾는 경우 해당 자산에 대해 의제자산소득(Box3 소득)을 과세함
  - 네덜란드는 매년 기준일을 정하여 납세자가 보유한 자산의 총수익률을 4%로 의제하고, 이러한 의제자산소득에 30%의 세율로 과세함
  - 납세자는 의제자산소득 과세기준일 이전 비과세 투자기업에 보유자산을 이전하는 방법으로 의제자산소득에 대한 과세를 회피하는 문제가 발생하여 이를 방지하고자 제안함
  
- 건설용지(building)의 정의를 '1개 이상의 건물을 건설할 목적이 있는 용지'로 수정하여 건설용지 포함 대상을 확대함
  - 건설용지의 경우 부가가치세는 과세되고, 양도소득세는 면제되므로 건설용지와 미개발지의 구분은 중요함
  - 현행 규정에는 건설용지를 판단하는 4가지 정의를 제시하고 있으나 너무 제한적이므로 유럽사법재판소의 판결을 참고하여 새로운 정의를 제시함

**다. 과세당국에 국가별보고서 제출기업을 공지하는 기한 연장**

[조세동향 16-12-1호]

- 네덜란드 정부는 2016년 11월 15일, 국가별보고서 제출기업을 과세당국에 공지하는 기한을 기존 2016년 12월 31일에서 8개월 연장할 것을 발표함<sup>37)</sup>
  - 이 규정은 발표일로부터 유효하며, 새로운 제출기한은 2016년 9월 1일까지임
  
- 다국적기업에 속한 네덜란드 기업은 회계연도 말까지 국가별보고를 해야 하는 최종모회사 및 거주국가를 과세당국에 보고해야 하나, 아직 국가별보고 규정이 입법된 국가 및 국가별보고서 교환에 관한 다자간협약(MCAA CbC)을 맺은 국가가 불명확함
  - OECD BEPS Action Plan 13에 의하면 국가별보고서를 제출해야 하는 최종모회사국에 국가별보고서 규정이 없거나 MCAA에 서명하지 않은 경우 이차적 메커니즘에 의해 사전 등록된 다국적회사 내 기업 또는 자회사가 대신 국가별보고를 하도록 권고하고 있음
  
- OECD는 국가별보고서 교환을 원하는 국가 간 매칭작업을 진행 중이며, 네덜란드 기업이 OECD의 작업 완료 이후 네덜란드 기업이 최종 제출 모회사와 거주국가를 과세당국에 공지하도록 하여 국가별보고서를 제출하는 기업 및 거주국이 변경되는 것을 방지하기 위한 목적임
  - ‘국가별보고서 교환에 관한 다자간협약(MCAA CbC)’ 제8조에 따르면 MCAA에 서명한 국가는 OECD에 국가별보고서를 교환하기 원하는 국가를 2017년 7월 1일까지 OECD에 공지하도록 하고 있으며, 공지에 따른 국가 간 매칭작업은 2개월이 걸릴 것으로 예상됨

37) KPMG, "Netherlands: Country-by-country reporting, 2016 notification deadline is extended," 2016.11.23.

## 2 노르웨이

### 가. 뮤추얼펀드 세제개정

[조세동향 16-09-1호]

- 노르웨이 정부는 2016년 8월 뮤추얼펀드에 대한 세제개편을 발표함<sup>38)</sup>
  - 새로운 규정은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 과세기간부터 적용됨에 따라 납세자들은 최초 신고기한인 2017년 2월 1일까지 반영해야 함
- 기존에는 펀드를 주식형·채권형으로 구분하여 과세하는 이분법적 방식이었으나, 펀드를 구성하는 금융상품 비중을 고려하여 과세하는 방식으로 변경됨
  - 법인과 개인의 경우 뮤추얼펀드에서 발생하는 손익은 경상소득에 포함되어 25%의 세율로 과세<sup>39)</sup>
    - 단, 해외회사로부터의 배당은 97%까지 과세소득에서 제외됨
  - 국외투자자들의 경우, 배당소득에만 25%의 원천징수세율이 적용됨<sup>40)</sup>
- 개정으로 인하여 펀드를 구성하는 주식의 비중이 80% 초과 시 배당, 20% 미만인 경우 이자, 20~80% 경우 각각의 비율로 구분하는 방식으로 변경됨
  - 이로 인하여 원천징수 대상인 국외 투자자의 배당소득은 펀드 내 주식 비율만큼 과세됨
- 펀드 내 투자상품 비중에 대한 충분한 정보가 과세관청에 제공되지 않을 경우 정보제공 의무는 투자자에게 전가되며, 이후에도 충분히 보고되지 않을 경우 발생하는 수익은 모두 이자소득으로 과세됨
  - 과세관청에 대한 펀드정보 최종 보고기한은 2017년 2월 1일까지임

38) EY, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--Norway-introduces-new-rules-on-mutual-fund-taxation>(접속일자: 2016. 9. 5.)

39) 노르웨이 국세청, (<http://www.skatteetaten.no/en/Rates/General-income/>)

40) 국외투자자란 유럽경제지역(European Economic Area, EEA) 외 국가의 투자자를 의미함

나. 2017년 예산안 발표

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 10월 6일, 2017년 예산안이 의회에 제출되었으며 협의과정을 거쳐 12월 중에 확정될 예정임<sup>41)42)</sup>
  - 법인세의 주요 내용으로는 법인세율 인하, 유류세 인상, 금융활동세 도입, R&D 비용 공제 확대, 특정차량용 고정자산에 대한 감가상각률 상향 조정 등이 포함됨
  - 소득세의 경우 소득세율 인하, 근로소득 기본공제 상향조정, 결손사업자의 부유세 납부유예, 자사주 매입 관련 조세혜택 확대 등이 제안됨
  - 기타 간접세의 경우 온실가스 배출세 인상, 도로통행세 인상, 자동차세 인하와 관련된 내용 등이 제출됨
  - 협의과정을 거쳐 확정된 예산안은 2017년 1월 1일부터 발효될 예정임

1) 법인세

- 2013년부터 이어진 법인세율의 장기적 인하 계획을 따르고자<sup>43)</sup> 법인세율 인하안이 제출됨
  - 현행 법인세율 25%에 대하여 2017년에는 24%, 2018년에는 23%로 인하할 것을 제안함
  - 정부의 장기계획에 따라 2013년 28%였던 법인세율은 2016년 25%로 인하됨
- 화력 및 수력 발전업을 영유하는 법인이 납부하는 유류세에 대한 세율의 인상이 포함됨
  - 정부는 현행 세율인 53%에서 1%p 인상할 것을 제안하며, 법인세를 인하하더라도 해당 유류세 인상으로 인하여 세수중립성이 유지될 것으로 판단함

41) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-06\\_no\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-06_no_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.16.)

42) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert---norwegian-government-issues-2017-fiscal-budget>, (접속일자: 2016.10.16.)

43) 노르웨이 재무부, [http://www.statsbudsjettet.no/upload/Statsbudsjett\\_2017/dokumenter/pdf/summary\\_nb2017\\_engelsk.pdf](http://www.statsbudsjettet.no/upload/Statsbudsjett_2017/dokumenter/pdf/summary_nb2017_engelsk.pdf)(접속일자: 2016.10.19.)

- 금융활동세(Financial Activity Tax, FAT)<sup>44)</sup>를 도입하여 금융기관이 지급한 인건비 총액의 5%를 과세하고자 함
  - 금융활동세 부과 대상은 VAT가 면세되는 금융서비스를 제공하는 기관으로서 은행, 보험사 뮤추얼펀드, 투자회사, 금융지주사, 연금펀드 등이 포함됨
  - 인건비는 공제 대상 비용이므로 실효세율은 3.75%가 되며, 금융기관은 향후 인하될 법인세율을 적용하지 않고 25%의 법인세율을 유지해야 함
  
- R&D 비용공제를 확대함에 따라 적격비용에 대한 공제 및 외부지출 R&D 비용공제 금액의 한도를 상향조정하고자 함
  - 비용공제금액한도를 기존 2천만크로네에서 2.5천만크로네로 증액, 외부 R&D 비용 공제한도를 기존 4천만크로네에서 5천만크로네로 상향조정함
  - 정부는 세제혜택을 통해 보다 실질적인 연구개발프로젝트가 증대될 것으로 기대하며 현재 진행 중인 프로젝트 역시 더 효과적이고 신속하게 완료될 것을 기대함
  
- 연료가격 상승을 보전하기 위한 목적으로 특정 차량용 고정자산에 대한 감가상각률을 인상하고자 함
  - 영업용 운반구, 택시 및 장애우 전용 대중교통 시설의 경우 기존에 적용하던 감가상각률인 20%에서 24%로 상향 조정함
  - 트레일러, 트럭, 버스의 경우 기존에 적용하던 감가상각률인 22%에서 24%로 상향 조정함
  
- 풍력발전설비에 대한 톤세 적용을 확대하고자 함
  - 적용범위에는 발전설비의 설치, 수선, 유지보수 및 노르웨이 영해 밖의 해상 풍력 발전설비의 해체 활동 등이 포함됨
  - 상기 확대방안은 상급감시기관(EFTA Surveillance Authority, ESA)의 법적 지원을 수용하는 차원에서 적용됨

44) 금융활동세란 2010년 IMF가 제안한 것으로 국제적 금융위기를 초래한 금융기관들에 보다 직접적인 책임을 묻기 위해 금융기관의 이윤과 보수에 대하여 부과하는 세금임(한국조세재정연구원, 『금융거래세 도입 방안 연구』(2012) p. 42)

## 2) 소득세

- 소득세 부담을 완화하기 위해 소득세율을 점진적으로 인하하고 근로소득 기본공제율과 연금소득의 기본공제한도를 상향조정하는 개정안이 제출됨
  - 현행 소득세율은 25% 수준이며 2017년에는 24%, 2018년에는 23%로 인하할 것을 제안함
  - 현행 근로소득 기본공제율을 43%에서 44%로 상향조정하며 최대 공제가능한도를 94,750크로네로 설정함
  - 연금소득에 대한 공제금액을 현행 73,600크로네 수준에서 75,000크로네로 상향함
- 납세자의 부유세(Net wealth tax)부담 완화를 위한 방안들을 제안함
  - 부유세 기본공제금액을 현행 140만크로네에서 148만크로네로 상향하고 일부 평가 규정을 개정함
  - 결손이 발생한 사업자의 경우 부유세의 납부유예를 허용함
- 근로자를 대신하여 사측이 납부한 노동조합수수료의 과세가 면제되며 근로자의 자사주 매입금액에 대한 공제를 확대함

## 3) 기타

- 이외에도 예산안에는 기타 간접세 차원에서 온실가스 배출세 인상, 도로통행세 인상, 자동차세 인하안 등이 제안됨

### 다. 금융기관 대상 금융활동세 도입

[조세동향 16-11-1호]

- 노르웨이 정부는 금융부문의 책임성을 강화하고 VAT 면제대상인 금융서비스에 과세하기 위하여 2017년 1월 1일부터 금융활동세<sup>45)</sup>(Financial Activity Tax, FAT)를 부과할

45) 금융활동세란 2010년 IMF가 제안한 것으로 국제적 금융위기를 초래한 금융기관들에게 보다 직접적인 책임을 묻기 위해 금융기관의 이윤과 보수에 대하여 부과하는 세금임(한국조세재정연구원, 『금융거래세

예정입<sup>46)</sup>

- 금융활동세는 노르웨이 정부가 발표한 2017년 예산안에 포함되어 있으며<sup>47)</sup> 금융활동세 도입으로 인하여 17.9억크로네(약 2,500억원)<sup>48)</sup>의 세수가 증가할 것으로 예상함<sup>49)</sup>
- 노르웨이는 현재 금융서비스, 교육서비스, 헬스케어 및 기타 공급에 대하여 VAT 과세 대상에서 제외 하고 있음<sup>50)</sup>
- 금융활동세 부과대상은 금융서비스를 제공하는 기관으로서 은행, 보험사, 뮤추얼펀드, 투자회사, 금융지주사, 연금펀드 등이 해당됨
- 과세대상에는 금융서비스와 관련된 활동 및 펀드운용 서비스가 포함되며 금융지주사 중 고용된 직원이 없는 지주사는 금융활동세 적용대상이 아님
- 금융활동세는 금융기관에서 지급한 인건비의 5%와 법인세 과세대상 소득의 1%로 구성됨
- 인건비는 성과급 등의 급여성 항목을 포함하며, 법인세 산출 시 비용 공제대상으로 인정됨에 따라 인건비에 대한 금융활동세의 실효세율은 3.75%가 됨
- 2017년에 24%로 인하될 법인세율을 적용하는 대신 2016년 법인세율인 25%를 유지해야 하므로 금융활동세 과세목적 차원에서 1%p만큼 추가로 부과되는 개념임
- 일정한 최소기준 및 문서화 요건을 만족하는 경우 금융활동세가 면제됨
- 전년도에 지급한 인건비 총액 중 금융서비스에 종사한 임직원에게 지급한 비율이 30% 미만일 경우 금융활동세를 적용하지 않음
- 전년도에 지급한 금융서비스 관련 인건비 중 VAT 과세대상 금융활동과 관련된 인건비 비중이 70% 초과 시 금융활동세를 적용하지 않음

도입방안 연구(2012) p. 42).

46) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-norway-proposes-new-financial-tax-as-vat-substitute-for-financial-sector>(접속일자: 2016.11.11.)

47) 노르웨이 - 2017년 예산안 발표' 참조 『주요국의 조세동향』 2016. 10-1호, 한국조세재정연구원

48) 2016년 11월 11일자 환율(139.26원/1크로네) 적용하여 환산함

49) 노르웨이 재무부, [http://www.statsbudsjettet.no/upload/Statsbudsjett\\_2017/dokumenter/pdf/Chapter1\\_tax2017.pdf](http://www.statsbudsjettet.no/upload/Statsbudsjett_2017/dokumenter/pdf/Chapter1_tax2017.pdf), (접속일자: 2016.11.13.)

50) KPMG, 「Tax facts Norway」 2016, p. 43

- 금융기관의 비경제활동은 금융활동세 과세대상에서 제외되며 비경제활동임을 입증하는 문서는 반드시 과세관청에 제공되어야 함

## 라. 국가별보고서 관련 규정 발표

[조세동향 16-12-2호]

- 노르웨이 재무부는 2016년 12월 9일 국가별보고서 관련 규정을 발표함<sup>51)</sup>
  - 국가별보고의 내용은 2016년 10월에 발표된 2017년 예산안에 포함된 이후 공공의 의견수렴 과정을 거쳐 확정됨
- OECD에서 발표한 BEPS Action plan 13 보고서상의 권고사항을 기반으로 마련되었으며, 국가별보고서 제출대상, 기한 등을 다루고 있음
  - 노르웨이에 소재한 기업으로서 직전연도 연결매출액이 65억크로네 이상인 다국적 기업 그룹의 최종모회사는 관할 과세당국에 국가별보고서를 제출해야 하며 최종모회사의 사업연도 종료일로부터 1년 이내 제출되어야 함
  - 노르웨이는 정보교환협정국에 해당함에 따라 최종모회사의 제출자료는 그룹의 종속 회사 혹은 고정사업장이 소재하는 관할국의 정보와 교환되어야 함
    - 노르웨이는 2016년 1월 27일 다자간 조세정보 자동교환협정(Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Finance Account Information)에 서명하였으며 2017년부터 발효될 예정임
- 국가별보고 의무와 관련되어 개정된 조세절차법은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 회계기간부터 적용될 예정이며 2016년 과세기간에 대한 첫 번째 보고는 2017년 12월 31일까지 제출되어야 함

51) 노르웨이 재무부, <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/forskrift-om-land-for-land-rapportering-til-skattemyndighetene/id2523487>(접속일자: 2016.12.29.)

### 3 덴마크

#### 가. 경제성장을 위한 세제개편안 발표

[조세동향 16-09-1호]

- 덴마크 정부는 2016년 8월 30일, 경제성장을 위한 세제개편안을 발표함<sup>52)</sup>
  - 덴마크 정부가 발표한 개편안에는 국내 투자를 유도하기 위한 세제지원방안, 자본 공제(an allowance for corporate equity, ACE)의 도입, 연구개발비 세액공제 확대 및 소득세 최고세율 인하 등이 포함됨
  - 본 계획안은 의회에서 논의될 예정이며 최종 결과는 확정되지 않음
- 개편안에는 기업의 경쟁력 향상, 가처분소득 증대를 위한 방안이 포함됨
  - 기업의 경쟁력 향상을 위해 자본 증가분의 3%를 과세소득에서 공제하며, 지적재산권 취득을 포함한 R&D비용의 공제를 확대함
    - 공제율은 중소기업의 경우 150%, 대기업의 경우 125%임
  - 근로소득을 증대시키고자 소득세 최고세율의 인하(55→50%), 장기 실업자의 업무 복귀 시 높은 임금 보장, 노숙자들에 대한 세금 면제 등을 제안함
    - 또한 교육을 통한 경쟁력 강화를 위해 인턴십 프로그램을 확대, 노령인구의 더 나은 삶을 위해 정년을 6개월 연장하고 연금저축 가입을 장려하기 위해 관련된 비용 공제를 확대하고자 함

#### 나. 국가별보고서 제출명령 공표

[조세동향 16-09-1호]

- 덴마크 재무부는 2016년 8월 26일, 국가별보고서에 관련 절차 등을 공표함<sup>53)</sup>

52) 덴마크 재무부, <http://www.skm.dk/aktuelt/nyheder/2016/august/samlede-skatteinitiative>; <http://cphpost.dk/news/government-unveils-new-2025-economic-strategy.html>(접속일자: 2016. 9. 5.)

53) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-09-01\\_dk\\_1.html&WT.z\\_nav=](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-09-01_dk_1.html&WT.z_nav=)

- 덴마크 재무부는 국가별보고서 제공 의무를 이행하기 위한 제출형식을 제공하며 해당 내용은 2016년 9월 1일부터 발효됨
- 국가별보고서 관련 규정은 제출대상 기업, 제출기한 등을 제시함<sup>54)</sup>
  - 제출의무자는 덴마크에 소재한 기업으로서 직전연도 연결매출액이 56억덴마크크로네 이상인 다국적기업 그룹의 최종모회사임
  - 최종모회사의 사업연도 종료일로부터 1년 이내 제출되어야 함

**다. 데이터센터의 고정사업장 판단과 관련된 규정 발표**

[조세동향 16-11-1호]

- 덴마크 조세위원회(the tax board)는 해외모회사와의 웹호스팅 계약에 의해 운영되는 덴마크 자회사 소유의 데이터센터가 모회사의 고정사업장에 해당되지 않는다는 내용의 유권해석을 발표함<sup>55)</sup>
  - OECD 모델조세협약 제5조 제1항의 고정사업장의 정의, 제5조 제5항의 계약체결대리인과 제5조 제7항의 독립기업원칙을 참고하여 결정함
- 쟁점이 된 사례는 덴마크 자회사가 서버와 장비를 소유하고 웹호스팅 등 모회사를 위한 활동에 사용하고 있으나, 데이터센터의 운영은 모회사 소속 직원이 원격으로 진행하는 경우로서 구체적인 사실관계는 다음과 같음
  - 자회사의 설립목적: 모회사가 데이터센터 운영 목적으로 덴마크에 자회사를 설립함
  - 지분관계: 해외모회사가 덴마크 자회사를 간접적으로 소유함
  - 계약관계: 웹호스팅 계약을 체결하고 자회사가 서버와 장비를 사용함
  - 소유관계: 자회사가 서버와 장비를 보유하고 웹호스팅과 모회사의 활동을 위해 사용함
  - 자회사 직원의 역할: 자회사 직원은 자회사 경영진의 지시와 통제에 따라 데이터센터의 설치부터 운영, 유지와 수리에 이르는 전반적인 역할을 수행함

Navigation&colid=4913

54) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-01호) 재인용

55) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--danish-tax-board-rules-datacenter-does-not-create-pe-for-nonresident-taxpayer>(접속일자: 2016.11. 3.)

- 데이터센터의 접근: 모법인 직원이 원격조정을 통해 자회사 데이터센터에 접근할 수 있으며, 자회사 직원이나 외부 서비스공급자는 데이터센터에 접근할 수 없음
  - 모법인 소속의 일부 직원이 자회사 직원에게 데이터센터 접근권한을 일시적으로 부여할 수 있음
  - 자회사 직원은 데이터센터에 저장된 데이터를 사용하거나 분석하지 못하며, 모회사가 데이터를 통제함
- 모회사 직원의 역할: 모회사 직원은 원격조정을 통해 데이터센터의 하드웨어와 소프트웨어를 점검하며, 어플리케이션의 설치 여부나 데이터센터 내 소프트웨어와 데이터의 관리를 담당함
  - 서버의 폐지와 서버 이전도 모회사 직원이 원격으로 진행함
- 이번 결정의 핵심은 모회사가 원격조정을 통해 덴마크에 데이터센터를 운영하더라도 모회사가 자회사의 서버를 직접 운영한 것으로 간주하지 않았다는 점임
- 조세위원회는 OECD 모델조세협약 제5조[고정사업장]를 참고하여 데이터센터를 모회사의 고정사업장으로 판단하지 않음
  - 이 사례에서 모회사가 자회사 직원이나 직원 업무에 대한 통제와 지시권한을 갖지 않고, 서버에 물리적으로 접근하거나 서버의 처분권한(at the disposal)을 갖지 못한다는 점에서 데이터센터가 모회사의 고정사업장에 해당되지 못함
    - OECD 모델조세협약 제5조 제1항과 모델조세협약 주석 제42.2호에 따라 인터넷 웹사이트는 사업장소를 구성하는 일정 장소로 볼 수 없는 반면, 서버는 물리적 장소를 가지고 있어 사업장소를 구성할 수 있다고 판단하기 때문에 이 사례도 서버가 소재한 데이터센터가 고정사업장이 되는 것처럼 해석됨
    - 한편, OECD 모델조세협약 주석 제42.3호에 따르면 모회사가 처분권한(at the disposal)을 갖고 웹사이트를 통하여 사업을 운영하고 있는 경우, 즉 모회사가 서버를 소유하거나 운영하는 것과 동일한 방식으로 서버에 대한 통제권을 행사할 수 있을 때도 서버가 고정사업장을 구성한다고 해석됨
  - OECD 모델조세협약 제5조 제5항과 관련하여 자회사 직원이 모회사를 대신하여 계약을 체결할 권한은 없기 때문에 자회사가 모회사의 종속대리인에 해당되지 않음
  - OECD 모델조세협약 제5조 제7항의 상대국가에 자회사를 보유하고 있다는 사실만으로 고정사업장을 보유한 것으로 간주하지 않는다는 규정도 이번 결정에 참고함

**라. 국외지분 성과보수(carried interest)에 대한 과세 결정**

[조세동향 16-12-1호]

- 덴마크 조세위원회는 2016년 11월 16일, 국외지분에서 발생한 성과보수(carried interest)에 대해 발생지를 불문하고 덴마크에서 과세할 것을 결정함<sup>56)</sup>
  - 성과보수란 사모펀드와 같은 집합투자기구의 운용파트너(General Partner)가 관리보수 외에 수취하는 초과이익을 의미함
  
- 상기 결정에 대한 사실관계는 다음과 같음<sup>57)</sup>
  - 납세자는 영국에서 설립된 사모펀드의 덴마크 지사에서 근무하였으며, 그 이후 해당 펀드의 자회사가 소재한 다른 국가로 이주함
  - 납세자는 외국인 고용주의 지시에 따라 파트너십 투자펀드의 파트너로서 회사에 투자하였으며 투자대상 회사는 투자액을 초과하는 수익을 제공함
  - 납세자가 덴마크에 다시 귀국하였을 때 외국에서 과세되지 않은 투자수익과 성과보수를 함께 수취함
  
- 덴마크 조세위원회가 발표한 사건의 쟁점은 다음과 같음
  - 국외 고용과 관련하여 덴마크 외 국가에서 거주하고 있을 당시 발생한 성과보수에 대해 덴마크에서 과세할 수 있는지 여부
  - 투자금액을 초과하여 수취한 운용수익을 성과보수로서 과세할 수 있는지 여부
  - 덴마크 과세목적상 지분의 평가일을 투자시점 혹은 덴마크 귀국시점 중 어느 시점으로 볼 것인지의 여부
  
- 덴마크 조세위원회는 외국에서 발생한 성과보수 또한 덴마크 세법에 따른 과세대상으로 결론을 내림

56) TAX NOTES International, pp. 746~747

[http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-11-21\\_dk\\_1.html&WT.z\\_nav=Pagination&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-11-21_dk_1.html&WT.z_nav=Pagination&colid=4913)(접속일자: 2016.12.2.)

57) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-11-21\\_dk\\_1.html&WT.z\\_nav=Pagination&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-11-21_dk_1.html&WT.z_nav=Pagination&colid=4913)(접속일자: 2016.12.5.)

- 과세 여부의 판단은 소득의 형태와 무관할 뿐만 아니라 사모펀드 투자로부터 발생한 성과보수는 자본이득이 아닌 경상소득으로서 소득세 과세대상이라 결정함<sup>58)59)</sup>
- 거래당사자는 본래 덴마크의 납세자임에 따라 덴마크 귀국일자가 지분의 평가일로 간주되고, 해당 소득은 덴마크에서 과세되어야 하는 것으로 결론을 내림

## 4 독일

### 가. 펀드세제의 개정

[조세동향 16-07호]

- 독일 의회는 투자의 구조방식과 투자펀드의 실체에 따라 과세체계를 개선하는 세법개정안에 대해 7월 8일에 합의함
  - 펀드세제의 개정은 당초 2015년 12월에 공개한 개정초안에서 중요한 수정없이 일부 사항만을 수정하여 최종 확정함
- 투자의 구조방식을 세 가지로 나누어 투자펀드(Investment Funds), 특수펀드(Specialised Investment Funds), 파트너십에 대한 투자세제를 개정함
  - 투자펀드는 특수펀드나 파트너십을 제외한 모든 투자구조이며, 특수펀드는 투자자의 수를 한정하여 구성되는 펀드임
  - 최종 승인된 법안은 규정의 명확한 적용을 위해 일부 조항을 추가하였으며, 2018년 1월 1일부터 시행됨
    - 독일 외국인세법(German Foreign Tax Act)과 독일 투자세법의 경합 시 독일 투자세법이 우선한다는 조항과 자본이득·배당소득에 대하여 과세면제 예외조항이 추가됨
- 뮤추얼펀드/리테일펀드의 주요 개정사항은 실체에 따라 과세하기 위하여 펀드단계과

58) 현재 덴마크의 경상소득에 대한 한계세율은 52%이나, 자본이득세율은 42%임

59) 일반적으로 자본이득세의 세율이 경상소득에 대한 소득세의 세율보다 낮음에 따라 성과보수에 대한 소득 부분의 결과가 운용사의 수익률에 영향을 미칠 수 있음("The Taxation of Carried Interests in Private Equity," University of Chicago Law School, 2008)

세의 개정이 이루어지며, 투자자단계에서 연간 정액세를 도입함

- 펀드단계과세: 도관체로 보아 과세하지 않던 기존 규정과 달리 개정세법에서는 과세주체로 보아 과세함
- 투자자단계과세: 일반적으로 과세는 2018년부터 펀드의 수익이 분배되거나 펀드가 상환되는 때에만 이루어지나 연간 정액세(Lump-sum tax)는 그와 관련 없이 부과됨
- 특수펀드는 세무상 도관체 여부를 선택할 수 있고, 파트너십은 투자세법 대신 일반 독일세법을 적용받게 됨에 따라 파트너십 세무신고를 제출함
- 특수펀드는 일반적으로 도관체로 선택하지 않는 한 뮤추얼펀드와 동일하게 세무처리하며 도관체를 선택 시 펀드단계에서는 과세되지 않고 투자자단계에서 과세됨

**나. 이전기격 문서화에 관한 법안의 내각 승인**

[조세동향 16-07호]

- 독일 내각은 BEPS Action 13의 이전기격문서화에 대한 세법개정안을 7월 13일에 승인함
  - 개정안은 새로운 EU 지침을 준수하기 위하여 국가 간 사전예규에 관한 자동정보교환을 시행하는 내용과 국가별보고서의 시행시기에 대한 내용을 포함함
  - 국가별보고서는 2015년 12월 31일 이후에 시작하는 사업연도부터 적용하되, 독일 이외의 국가에서 신고된 국가별보고서로 대체할 수 있는 이차적 장치(Secondary mechanism)는 2016년 12월 31일 이후에 시작하는 사업연도부터 적용함
- 개정안은 그룹 총매출액이 연간 7억 5천만유로 이상인 다국적기업에 대한 국가별보고서(County by Country reporting) 제출의무를 규정하고 국가 간 국가별보고서의 자동교환체계를 도입함
  - BEPS Action 13에 따라, 초안의 국가별보고서 규정은 세 가지 분류의 정보로 구성됨
    - 각 관할국의 소득, 납부세액과 영업활동에 관한 개관
    - 각 관할국의 다국적기업을 구성하는 모든 기업의 리스트
    - 앞서 명시한 정보를 제공하기 위해 필요한 추가적인 정보

- 또한, 대리모법인(surrogate parent entity), 현지법인(local entity)을 확인하기 위한 규정을 포함함
- 다국적기업은 사업연도 종료일로부터 12개월 이내에 과세당국에 국가별보고서를 전자적 방법으로 제출하여야 하며, 관련 데이터는 15년 동안 보관하여야 함
- 또한, 개정안은 이전연도의 그룹 총매출액이 1억유로 이상인 다국적기업의 국내 납세자는 특정 상황에서 마스터파일을 제출해야 하는 규정을 포함함
  - BEPS Action 13에서 권고하는 로컬파일의 제출의무는 이미 독일 세법에 입법되어 있으며 이번 개정안에서는 일부 세부규정에 대한 개정이 제안됨
  - 과세당국은 세무조사 시 다국적기업의 국내 납세자에게 마스터파일을 제출할 것을 요청할 수 있으며 이는 로컬파일도 동일함
  - 해당 기업은 일반적으로 과세당국이 요청한 날로부터 60일 이내에 마스터파일을 제출하여야 하며 특정 영업거래에 대해서는 30일 이내에 제출하여야 함

## 다. 결손금 이월공제 관련 개정안 제출

[조세동향 16-09-2호]

- 독일 연방내각(Federal Cabinet)은 2016년 9월 14일 결손금 이월공제 관련 개정안을 의회에 제출함<sup>60)61)62)</sup>
  - 개정안의 목적은 지배구조가 변경됨으로써 기업의 과거 결손금 공제분이 추정되는 것을 막고 결손기업의 공제혜택을 유지하는 것임
  - 기존 세법에 따르면 과거 5년 내 주주지분의 소유권이 50%를 초과하여 변경 시 결손금 이월공제가 허용되지 않으며 25~50% 변경 시 해당 비율만큼만 공제 가능
    - 주주지분율의 변경은 경영참여자 지분, 멤버십, 의결권 등의 직간접적 이전 거래를 포함함

60) "Germany Change to Loss Carryforward Rule," *Tax Notes International*, 2016.9.19. p. 1025.

61) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_de\\_20160915\\_1108.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_de_20160915_1108.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.9.26.)

62) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-german-government-proposes-legislation-on-corporate-loss-utilization-and-german-state-council-addresses-pending-cbcr-legislation>(접속일자: 2016.9.26.)

- 개정안은 지분율이 변동하는 경우에도 결손금 이월공제를 허용하는 예외조건과 과거 결손금 공제분이 추정될 수 있는 요건을 규정하고 있음
  - 지배구조가 유의적으로 변경되더라도 결손금을 공제받기 위해서는 설립시점의 영업활동을 유지하거나 주주소유권 변동 이후 적어도 3회계기간이 경과해야 함
  - 만약 다음의 요건 중 하나라도 해당되는 경우 과거의 결손금 공제분은 추정됨
    - 설립시점 영업활동의 종료 혹은 일시적 휴업
    - 사업목적의 변경
    - 새로운 사업의 인수
    - 조합원으로서 파트너십 참여
    - 연결납세제도상 최상위모법인
    - 결손기업으로의 자산 이전 및 장부상 평가손실 인식
- 향후 하원의회와 연방의회의 승인을 얻어 개정안이 확정되는 경우 2016년 12월말부터 발효될 예정임
  - 개정안 시행 시 2015년 12월 31일 이후 발생한 지분 변동분부터 소급 적용됨

**라. 소득세 관련 공제 확대안 승인**

[조세동향 16-10-2호]

- 독일 연방내각은 2016년 10월 12일, 소득세 기본공제, 양육비공제 및 자녀세액공제 인상안을 승인함<sup>63)</sup>
  - 연방내각의 발표에 따르면 법안의 목적은 소득세와 관련된 공제액을 인상하여 국민의 최저생계수준을 향상시키기 위함임
- 소득세 기본공제와 양육비공제 금액을 2017년을 거쳐 2018년까지 점진적으로 인상하고자 함
  - 소득세 기본공제를 현행 8,652유로에서 2017년에는 8,820유로, 2018년에는 9,000유

63) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_de\\_20161012\\_1537.html&WT.z\\_navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_de_20161012_1537.html&WT.z_navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.30.)

로로 인상할 예정임

- 양육비공제를 현행 2,304유로에서 2017년에는 2,358유로, 2018년에는 2,394유로로 인상할 예정임
- 자녀 수에 따라 차등하여 인정되는 자녀세액공제에 대하여 2017년을 거쳐 2018년까지 인상할 예정임
  - 첫째, 둘째 자녀에 대한 공제는 190유로에서 2017년에 192유로, 2018년에 194유로 까지 인상, 셋째 자녀에 대한 공제는 196유로에서 2017년에 198유로, 2018년에 200 유로까지 인상, 넷째 자녀(넷째 이상)에 대한 공제는 221유로에서 2017년 223유로, 2018년 225유로까지 인상할 예정임
  - 세액공제는 자녀 한 명당 매월 부여되며 과세관청이 적격 여부를 판단함
    - 예를 들어 2016년 10월에 셋째 자녀가 태어난다면 2016년 자녀세액공제 금액은 5,148유로(=190×2명×12개월+196×1명×3개월)임
  - 독일은 납세자의 자녀가 EU 혹은 EEA의 거주자이며 다음의 조건에 해당하는 경우 자녀세액공제를 제공하거나 동일한 금액만큼 아동수당을 지급하고 있음<sup>64)</sup>
    - 18세 미만의 자녀
    - 무직 및 구직활동 중인 21세 미만의 자녀
    - 재학 중이거나 직업훈련을 받고 있는 25세 미만의 자녀

〈표 II-1〉 소득세 관련 공제 확대

(단위: 유로)

공제방식	항목	현행	2017	2018	
소득공제	기본공제	8,652	8,820	9,000	
	양육비공제	2,304	2,358	2,394	
세액공제	자녀세액공제	첫째, 둘째	190	192	194
		셋째	196	198	200
		넷째 이상	221	223	225

주: IBFD 내용을 토대로 저자 작성

64) Ernst & Young, *Worldwide Personal Tax and Immigration Guide*, p. 483

다. 조세회피 방지를 위한 세정절차 개정

[조세동향 16-11-1호]

- 독일 재무부는 2016년 10월 28일, 조세회피 방지를 위해 과세당국의 권한을 확대하는 법안을 발표함<sup>65)</sup>
  - 발표된 법안에는 제3자에 대한 정보교환 요청, 수익적 소유자 등록, 신고의무 및 관련 제재 확대, 주요 자료에 대한 보관기간 연장 및 탈세행위 제재기한 확대 등 과세당국의 권한을 확대하는 조치가 포함되었으며, 2016년 9월 22일에 발표한 조세피난처 거래 관련 지침이 상기 법안에 포함됨

1) 제3자에 대한 정보 및 수익적 소유자 등록 요청

- 과세관청에서 조세탈루 혹은 규정 남용을 통한 조세회피가 명백하다고 판단하는 경우 제3자에 대한 정보를 요청할 수 있음
  - 과세관청의 조세회피 여부 판단 시 관련된 거래당사자의 모든 납세정보가 파악되지 않은 상황에서도 제3자에 대한 정보를 요청할 수 있도록 함
  - 조세절차법에 새롭게 추가되어 거주자의 모든 국제거래에 적용될 예정임
  - 개인, 외국 조합, 법인, 협회, 펀드 및 재단에 의하여 외국에서 개설된 금융계좌의 경우, 해당 계좌의 수익적 소유자에 대해 과세관청에 의무적으로 등록해야 함
- 수익적 소유자 등록을 위한 정보제출 의무대상은 신용금융기관, 결제서비스제공기관, 투자브로커 등의 금융서비스 제공기관임

2) 신고의무 및 관련 제재

- 납세자는 지분율 기준 10% 혹은 금액 기준 15만유로 이상의 지분 매입·처분 시 거래 내역에 대해 과세관청에 신고해야 함

65) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=data/tns/docs/html/tns\\_2016-11-03\\_de\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=data/tns/docs/html/tns_2016-11-03_de_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.11.11.)

- 신고대상에는 외국법인, 협회, 펀드 및 재단에 대한 직간접적 지분 거래가 포함되며 상기 지분율과 금액요건에 해당하는 경우 추가적으로 외국법인, 협회, 펀드, 재단, 국외 고정사업장과 관련된 거래내역도 신고해야 함
  - 만약 거주자가 제3국에서 설립된 기업의 영업활동과 금융활동에 대한 의사결정에 중대한 영향력을 행사할 수 있다면 상기 신고의무가 적용되어야 하며 중대한 영향력 판단에 대한 기준시점은 2018년 1월 1일임
- 거래정보는 과세기간 종료일로부터 14개월 이내 법인세, 소득세와 함께 신고되어야 하며 관련된 모든 정보(수입, 비용 정보 포함)는 6년간 보관되어야 함
- 관련 제재로는 신고의무를 이행하지 않은 경우 2만 5천유로, 금융기관의 경우 5만유로까지 부과 가능하며, 탈세행위로 판정되는 경우 과세관청의 부과제척기간은 10년임

## 바. 가업상속세제 개정

[조세동향 16-11-2호]

- 독일 연방의회는 2016년 11월 4일, 가업상속세제 개정안을 채택하였으며, 법령은 2016년 7월 1일자 기준으로 소급하여 즉시 시행될 예정임<sup>66)</sup>
- 개정안의 주요 내용으로는 사업용 자산 상속공제 요건 개정, 2,600만유로 초과 자산에 대한 공제한도 설정, 비사업용 자산(passive asset)의 범위 등이 포함됨
- 2014년 12월 17일 독일 연방헌법재판소는 가업상속공제제도의 공제범위에 대한 헌법 불합치 판결을 통해 대규모 가업상속공제의 필요성 검토 및 소규모 기업에 대한 특혜 부여의 문제점을 지적한 바 있음<sup>67)</sup>
  - 현행 상속세법이 세액공제가 큰 실체에 대한 가업상속공제 적용이 적절한지에 대한 충분한 검토과정이 부족하다는 것을 지적하였음
  - 또한 연방헌법재판소는 정부가 20인 이하로 근로자를 고용하고 있는 회사들의 공제 관련 규정준수사항 이행의무를 면제하는 것은 문제가 있다고 지적함

66) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-11-11\\_de\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-11-11_de_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.11.21.)

67) '독일 가업상속공제에 관한 상속세법 중 일부 요소를 헌법불합치 판결함,' 『주요국의 조세동향』(15-01호)

### 1) 사업용 자산 상속공제 요건 강화

- 독일은 사업용 자산의 상속 시 사업의 계속성과 자산의 사업 관련성 정도에 따라 사업용 자산의 85%, 100%가 공제되며 본 개정을 통해 일정 요건이 변경됨
  - 승계받은 사업을 일정 기간 내 종료하거나 자산을 양도하는 등 공제요건을 만족하지 못하는 경우 기간을 안분하여 사후 추징하고 있음

#### 가) 사업의 계속성

- 개정 전 사업의 계속성 판단요건은 다음과 같음
  - 사업용 자산의 85%를 공제받기 위해서는 5년간 해당 사업을 유지해야 하며, 사업 승계일 이후 5년간 지급한 종업원 총급여 금액이 상속개시시점에 지급한 총급여액의 400% 이상이어야 함
  - 사업용 자산의 100%를 공제받기 위해서는 7년간 해당 사업을 유지해야 하며, 사업 승계일 이후 7년간 지급한 종업원 총급여 금액이 상속개시시점에 지급한 총급여액의 700% 이상이어야 함
  - 총급여 요건은 종업원 수가 20인 이하인 경우 적용되지 않음
- 사업 유지의 연한에 대한 요건은 개정 전과 동일하나, 개정 후 총급여 요건은 세분됨으로써 기존보다 강화됨
  - 기존에 종업원 수가 20인 이하인 경우에는 공제를 받기 위한 요건이 적용되지 않았으나 개정 후에는 20인 이하의 경우에도 적용요건이 세분화됨
  - 85%를 공제받기 위해서는 사업승계일 이후 5년간 총급여 합계액이 6인 이상 10인 이하 시 상속시점 총급여의 250% 이상, 11인 이상 15인 이하 시 총급여의 300% 이상 요건을 만족해야 하며 종업원 수가 5인 이하인 경우 요건 적용을 배제함
  - 100%를 공제받기 위해서는 사업승계일 이후 7년간 총급여 합계액이 6인 이상 10인 이하 시 상속시점 총급여의 500% 이상, 11인 이상 15인 이하 시 총급여의 565% 이상 요건을 만족해야 하며 종업원 수가 5인 이하인 경우 요건 적용을 배제함

〈표 II-2〉 사업의 계속성 판단 시 급여요건

공제율	개정 전	개정 후	
85%	사업승계일 이후 5년간 종업원 총급여 합계액 ≥ 상속개시시점 총급여의 400% (단, 종업원 수가 20인 이하인 경우 요건 적용 배제)	16 ≤ 종업원 수	총급여의 400% 이상
		11 ≤ 종업원 수 ≤ 15	총급여의 300% 이상
		6 ≤ 종업원 수 ≤ 10	총급여의 250% 이상
		종업원 수 ≤ 5	요건 적용 배제
100%	사업승계일 이후 7년간 종업원 총급여 합계액 ≥ 상속개시시점 총급여의 700% (단, 종업원 수가 20인 이하인 경우 요건 적용 배제)	16 ≤ 종업원 수	총급여의 700% 이상
		11 ≤ 종업원 수 ≤ 15	총급여의 565% 이상
		6 ≤ 종업원 수 ≤ 10	총급여의 500% 이상
		종업원 수 ≤ 5	요건 적용 배제

주: 본문 내용을 토대로 저자 작성

#### 나) 자산의 사업 관련성

개정 전 자산의 사업 관련성 요건은 다음과 같음

- 사업용 자산의 85%를 공제받기 위해서는 비사업용 자산의 장부가치가 사업용 자산의 장부가치의 50% 이하여야 함
- 사업용 자산의 100%를 공제받기 위해서는 비사업용 자산의 장부가치가 사업용 자산의 장부가치의 10% 이하여야 함

자산의 사업 관련성 요건은 다음 규정으로 개정됨

- 비사업용 자산의 장부가치가 사업용 자산의 장부가치의 10% 이하인 경우 사업용 자산의 85% 공제가 가능함
  - 단, 자산을 2년 이하로 보유하는 경우 어떠한 공제도 불가함
- 비사업용 자산의 장부가치가 사업용 자산의 시장가치의 20% 이하인 경우 사업용 자산의 100% 공제가 가능함

〈표 11-3〉 자산의 사업 관련성 요건

공제율	개정 전	개정 후
85%	비사업용 자산 장부가치 ≤ 사업용 자산 장부가치 50%	비사업용 자산 장부가치 ≤ 사업용 자산 장부가치 10% (단, 2년 이하 보유 시 공제 불가)
100%	비사업용 자산 장부가치 ≤ 사업용 자산 장부가치 10%	비사업용 자산 장부가치 ≤ 사업용 자산 시장가치의 20%

주: 본문 내용을 토대로 저자 작성

## 2) 2,600만유로 초과 자산에 대한 공제 제한

- 2,600만유로를 초과하는 자산을 상속받은 경우 일정 부분 공제가 제한됨
  - 상속인은 85% 공제와 100% 공제를 선택할 수 있으나, 100% 공제를 선택하는 경우 2,600만유로를 초과하는 부분에 대하여 75만유로당 1%씩 공제율이 감소함
  - 납세자가 85% 공제와 100% 공제를 선택할 수 있는 상황에서 최대로 공제 가능한 금액은 9천만유로임
  - 2,600만유로를 초과하는 임계점을 산출할 때에는 과거 10년간 상속받거나 증여받은 자산을 합산함

## 3) 비사업용 자산에 대한 범위 확대

- 비사업용 자산<sup>68)</sup>에 대한 범위가 예술작품 및 수집품, 도서관, 주화, 귀금속, 빈티지 자동차, 요트, 글라이더와 같이 사적 목적으로 이용되는 자산으로 확대됨
  - 단, 해당 품목의 생산, 가공, 대여 혹은 무역을 주된 영업으로 하는 경우는 제외됨
- 만약 피상속인의 사전계획에 의하여 피상속인의 사망 후 2년 내 기업에 의해서 투자되고, 사업활동에 이용되는 경우 비사업용자산으로 분류되지 않음

68) 비사업용 자산이란 1차적으로 위험부담 없는 수익획득에 기여하는 자산으로서 고용을 창출하는 것도 아니고 부가적인 국민경제적 급부를 유발하지도 않는 자산을 의미함. 상속개혁법의 입법목적에 따르면 이러한 자산에 대해서 지원대상 범위에서 제외하도록 하고 있으며, 대표적으로 임대용 토지 및 건물의 예를 들 수 있음(『세무학연구』, 「상증세법상 가업승계지원세제의 개선방안」, 2009, p. 57)

## 5 러시아

### 가. 전자적 용역에 대한 부가가치세 개정<sup>69)</sup>

[조세동향 16-07회]

- 러시아는 전자적 용역에 대한 부가가치세를 사용하는 장소를 기준으로 하는 규정 (Federal Law 244-FZ)을 7월 3일에 발표하고 2017년 1월 1일부터 시행함
  - 현행 부가가치세는 국외법인이 제공하는 대부분의 전자적 용역에 대하여 부가가치세를 과세하고 있지 않음
- 개정 과세규정은 국외법인이 국내에 제공하는 전자적 용역에 대하여 15.25%의 세율로 부과하고 이에 대한 납세자, 과세대상 등에 대하여 규정함
  - 부가가치세를 납부하는 납세자는 국외법인이 전자적 용역을 제공하는 방식에 따라 달라짐
    - 국외법인이 국내의 판매대행사를 통해 전자적 용역을 제공하거나 국외법인이 국내의 법적 실체에 전자적 용역을 제공하는 경우, 과세당국은 국내 판매대행사 혹은 구매자를 세무대리인으로 보아 부가가치세를 과세함
    - 국외법인이 국외의 판매대행사를 통해 전자적 용역을 제공하거나 국외법인이 국내의 개인에게 직접적으로 전자적 용역을 제공하는 경우, 과세당국은 국외의 판매대행사 혹은 국외법인에 부가가치세를 과세함
  - 부가가치세의 과세대상은 전자적 형식으로 제공되는 용역과 권리 사용 등임
    - 인터넷을 통한 컴퓨터 프로그램의 권리 사용
    - 컴퓨터 게임을 사용하기 위한 권리의 제공
    - 인터넷을 통한 광고영역과 광고서비스의 제공
    - 인터넷에 관한 정보의 처리와 저장 등임

69) PWC, <https://www.pwc.ru/en/tax-consulting-services/assets/legislation/tax-flash-report-2016-32-eng.pdf>

**나. 이전가격 문서화 관련 법률안 발표**

[조세동향 16-09-2호]

- 2016년 9월 6일 러시아 재무부는 OECD의 BEPS Action 13을 따르기 위해 다국적기업의 이전가격 공시에 대한 요구사항 등을 다루는 법률안을 발표함<sup>70)</sup>
  - 2016년 4월에 발표된 초안에서는 국가별보고 규정만을 다루고 있으나 9월 법률안에서는 마스터파일과 로컬파일 의무 보고사항 등이 추가됨
- 법률안에는 국가별보고서, 마스터파일 및 로컬파일의 제출의무자, 제출기한 및 적용시기 등이 규정되어 있으며 2018년부터 시행될 국가별보고서 자동교환에 대한 내용이 포함됨
  - 제출의무자: 러시아에 소재한 기업으로서 직전연도 연결매출액이 500억루블 이상인 다국적기업 그룹의 최종모회사
  - 제출기한: 최종모회사의 사업연도 종료일로부터 1년 이내
    - 마스터파일과 로컬파일은 과세당국의 요청일로부터 3개월 이내
  - 적용시기: 2017년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도
    - 2017년 이전 기간분에 대해서도 자발적으로 보고가 가능함
  - 불이행 시 제재: 제출하지 않거나 부정확한 자료를 제출 시 각각의 보고서별로 10만루블의 과태료 부과 가능
    - 도입 초기이므로 2017년부터 2019년간 과태료 부과 유예
  - 제출 시 유의사항: 국가별보고서에는 비밀 자료 및 군사기술 협력에 대한 직간접적인 정보가 포함되어서는 안됨
- 2016년 10월 6일까지 공개 의견수렴 과정이 진행됨
  - 법안에 대한 공개 의견수렴 과정을 거쳐 수정 절차가 완료되면 의회에 제출될 예정임

70) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-russia-issues-new-version-of-draft-law-on-beps-action-13-implementation>(접속일자: 2016.9.23.)

## 다. 거주자 판정기준 발표

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 9월 6일 러시아 재무부는 거주자 판정 규정을 발표함<sup>71)</sup>
  - 세법상 거주자의 확정을 통해 외국납부세액의 총액 혹은 부분에 대한 명확한 공제를 기대함
- 발표에 따르면 러시아에 거주하는 러시아 국적자, 외국시민권자, 12개월 중 적어도 183일 이상 러시아에 거주하는 무국적자는 과세목적상 거주자에 해당함
  - 영토 내 체류기간의 산정은 역년상 1월 1일부터 12월 31일까지를 기준으로 함
  - 기간의 산정 시 국경관리국의 여권 도장 날인일을 기준으로 하며 불가능한 경우 출입국 관리카드 혹은 거주지 등록서류를 이용할 수 있음
- 러시아 법인은 개인납세자에게 소득을 지급할 때마다 세무대리인처럼 개인에 대한 거주자 판정을 해야 함
  - 거주자 판정 시 러시아 영토에서 납세자가 체류한 총기간의 산정은 납세자가 실제로 소득을 수취한 날을 기준으로 12개월 전부터 고려되어야 함

## 라. 조세정책 관련 2017~2019년 계획 발표

[조세동향 16-11-1호]

- 러시아 재무부는 2016년 10월 5일, 2017 - 2019년 조세정책과 관련된 계획을 발표함<sup>72)73)</sup>
  - 주요 내용으로는 B2C 거래 관련 VAT제도 정비, OECD 다자간 협약 참여, 국가별보

71) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-07\\_ru\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-07_ru_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.14.)

72) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-25\\_ru\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-25_ru_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.11.11.)

73) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-russian-government-issues-bill-for-implementation-of-automatic-exchange-of-financial-account-information>(접속일자: 2016.11.11.)

고서 도입, 다자간 조세정보자동교환 협정에 따른 의무 이행 관련 등이 포함됨<sup>74)</sup>

### 1) 국가간 B2C 거래에 대한 VAT제도 정비

- 계획안에 따르면 국외공급자가 제공하는 전자적 용역에 대하여 VAT를 과세하는 규정을 도입할 예정임
  - 인터넷 플랫폼을 통해 국내 최종소비자에게 제공되는 전자적 용역에 대하여 VAT를 과세하는 법규 제정이 현재 논의 중이며 2018-2019년 내 도입될 예정임
- 개정을 통한 VAT 과세범위에는 전자적 형식으로 제공되는 용역과 사용권 등이 포함됨
  - 전자적 용역에는 인터넷을 통한 컴퓨터 프로그램, 게임 등의 사용권, 인터넷 공간을 통한 광고영역과 광고서비스의 제공, 정보 처리 및 저장 등이 제시됨<sup>75)</sup>

### 2) OECD 다자간 협약 참여

- 양자간 조세조약을 보완하기 위한 다자간 협약(Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties)에 참여할 예정임
  - 다자간 협약에 참여하는 목적은 다국적기업의 조세회피 및 고정사업장 상태를 인위적으로 피하는 방식 등을 이용한 조세법규 위반을 방지하기 위함임
  - 다자간 협약의 내용에 따라 현재 러시아가 체결하고 있는 조세조약을 개정함과 동시에 향후 체결할 조세조약에도 반영하고자 함

### 3) BEPS Action 13 조치 및 다자간 조세정보자동교환 협정에 따른 의무 이행

- OECD에서 발표한 BEPS 프로젝트 이행을 위해 관련 법규를 개정할 계획임
  - 러시아 과세당국에 의해 신고된 납세정보를 외국 과세당국에 제공하기 위한 시스템을 구축하고 관련 법규를 개정하여 금융정보 자동교환 및 BEPS Action 13에 따른 다국적기업의 이전가격문서화 방안을 이행할 예정임

74) 국가의 향후 조세정책과 관련한 주요 계획을 매년 발표하는 것으로서, 발표된 계획안이 모두 입법되는 것은 아님

75) '러시아- 전자적 용역에 대한 부가가치세 개정' 참조. 한국조세재정연구원 『주요국의 조세동향』 2016. 8.10.

- 러시아 재무부가 2016년 9월 6일에 발표한 다국적기업의 이전가격문서화 관련 법률(안)<sup>76)</sup>에는 국가별보고서, 마스터파일 및 로컬파일의 제출의무자, 제출기한 및 적용 시기 등이 규정되어 있으며 2018년부터 시행될 국가별보고서 자동교환에 대한 내용이 포함됨

- 상기 내용은 공개의견수렴 및 수정 절차를 진행한 이후 의회에 제출될 예정임

- 다자간 조세정보자동교환 협정(Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Finance Account Information; MCAA)에 따른 의무를 이행하기 위하여 2018년부터 금융정보 자동교환을 시행할 예정임

## 마. R&D비용 공제 관련 개정안 제출

[조세동향 16-12-2호]

- 러시아 정부는 2016년 11월 23일 연구개발비 공제요건을 강화하는 법인세법 개정안을 하원 의회에 제출하였으며 현재 논의를 진행 중임<sup>77)</sup>
  - 러시아는 지출증빙을 구비한 연구개발비용의 1.5배까지 공제를 인정하고 있으며 요건 불충족 시 익년에 세금을 추징하고 있음
  - 세무상 인정되는 연구개발비 항목은 연구개발 관련 자산의 감가상각비, 연구개발에 소요된 인건비, 원재료비, 기타 간접비, 러시아 기술개발 기여 전입금 등임<sup>78)</sup>
  - 기타 간접비의 경우 연구개발 관련 인건비의 75%, 기술개발 기여금의 경우 납세자 매출액의 1.5%의 한도가 설정됨
- 주된 개정 내용은 내부창출 개발비에 대한 공제범위 축소, 연구개발 공제항목으로 간주되는 인건비성 항목의 제한, 특허권 취득비용에 대한 연구개발 관련성 요건 추가 등임
  - 인건비성 항목의 경우 연구개발비 공제가 인정되는 범위의 전문인력에게 지급하는 성과 인센티브, 공적보험료는 포함되나, 임의보험료는 인정되지 않음

76) '러시아-이전가격 문서화 관련 법률안 발표' 참조, 한국조세재정연구원 『주요국의 조세동향』 2016. 9-2호.

77) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-12-06\\_ru\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-12-06_ru_1.html&WT.z_nav=Navigation)(접속일자: 2016.12.18.)

78) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/cta/html/cta\\_ru\\_s\\_001.html&WT.z\\_nav=seealso&hash=cta\\_ru\\_s\\_1.4.8.](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/collections/cta/html/cta_ru_s_001.html&WT.z_nav=seealso&hash=cta_ru_s_1.4.8.)(접속일자: 2016.12.29.)

## 6 룩셈부르크

### 가. 2017 법인세법 개정

[조세동향 16-08회]

- 룩셈부르크 정부는 7월 26일, 조세경쟁력의 제고, 고용촉진에 중점을 둔 세법개정안을 의회에 제출하였음<sup>79)</sup>
  - 이번 개정은 주로 법인세 개정을 다루고 있으며, 자금세탁과 조세포탈에 대처하기 위한 부가가치세의 과태료 개정과 기타 세제의 개정 등을 포함함
- 정부는 현행 21%의 법인세율을 점진적으로 인하하여 2017년에는 19%, 2018년에는 18%를 적용할 것이며 소기업과 스타트업기업에 적용되는 특례 법인세율도 현행 20%에서 15%로 인하할 예정임
  - 룩셈부르크 시에 등록된 기업은 법인세율의 7%와 사업세 6.75%를 법인세에 부가하여 총 29.22%의 세율이 과세되나, 법인세율이 인하되는 경우 2017년은 27.08%, 2018년은 26.01%를 적용받게 됨
  - 특례 법인세율은 과세소득이 25,000유로 이하인 소기업과 스타트업기업에 적용됨<sup>80)</sup>
- 최소부유세(minimum net wealth tax)는 현행 3,210유로에서 4,815유로로 인상할 예정이며 2017 사업연도부터 시행될 예정임
  - 금융회사와 지주회사에 부과되는 최소부유세는 2016년 1월 1일부터 시행되고 있으며, 이번 개정으로 인해 해당 기업들은 기존에 비해 50%의 부유세 부담이 증가하게 됨
- 기업의 이월결손금공제는 2016년 12월 31일 이후에 종료하는 사업연도부터 17년의 공제기한 제한규정을 도입함
  - 현행 룩셈부르크의 이월결손금공제는 기한의 제한이 없음

79) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-08-01\\_lu\\_1.html](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-08-01_lu_1.html)(접속일자: 2016.8.19.)

80) KPMG, <https://home.kpmg.com/lu/en/home/insights/2016/07/luxembourg-tax-reform-for-2017.html>(접속일자: 2016.8.19.)

- 1991년 1월 1일부터 2016년 12월 31일 사이에 발생한 결손금에 대해서는 기간의 제한 없이 공제할 수 있음
- 정부는 기업의 투자를 독려하기 위해 포괄적 투자세액공제(overall investment tax credit)와 보충적 투자세액공제(complement investment tax credit)의 공제율을 인상하여 적용할 예정임
  - 15만유로를 초과하지 않는 투자금액에 대하여 포괄적 투자세액공제의 공제율은 현행 7%에서 8%로 인상하고, 룩셈부르크 세법에서 규정하는 적격자산에 적용되는 보충적 투자세액공제의 공제율은 12%에서 13%로 인상함
  - 15만유로를 초과하는 투자분에 대해서는 현행과 같이 2%를 적용함
- 이 외에 개정안에서는 실업자 채용에 관한 세액공제의 적용시한을 연장하는 내용과 세무상 감가상각의 이연 등을 포함하고 있음
  - 실업자 채용과 관련하여 일시적으로 적용하는 세액공제의 혜택을 2019년 12월 31일까지로 연장함<sup>81)</sup>
  - 법인세를 부담하는 모든 납세자는 감가대상 자산에 대하여 해당 자산의 내용연수 종료일까지 세무상 감가상각비의 이연을 선택할 수 있음
    - 기업이 세무상 감가상각비의 이연을 선택할 경우 법인세 부담은 증가하나, 부유세(net wealth tax) 부담은 감소하게 되므로 기업의 상황에 따라 세부담을 절감할 수 있는 방안을 선택할 수 있음

## 나. 국가별보고서 법률 초안 제출

[조세동향 16-09-1회]

- 룩셈부르크 정부는 2016년 8월 2일 국가별보고서와 관련된 법률 초안을 의회에 제출함<sup>82)</sup>

81) EY, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--Luxembourg-draft-law-on-tax-reform-2017-is-introduced-in-Parliament>(접속일자: 2016.8.19.)

82) EY, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--Luxembourg-introduces-draft-law-on-country-by-country-reporting>(접속일자: 2016.9.6.)

- 제출된 법안은 EU 지침(Directive of 25 May 2016)을 따르며 채택 시 2016년 1월부터 시작되는 회계연도부터 적용되어야 함
- 제출된 법안에는 다국적기업의 국가별보고서 제출의무 적용범위 및 이전가격 지침에 대한 세부사항 등이 포함됨
  - 국가별보고서 제출대상은 연간 연결매출액 기준 7억 5천만유로를 초과하는 다국적 기업임
  - 국가별보고서는 회계기간 종료일로부터 12개월 이내 제출되어야 하며 제출하지 않는 경우 25만유로까지 과태료 부과 가능함

## 7 벨기에

### 가. 이전가격 문서화의 시행

[조세동향 16-07호]

- 벨기에는 BEPS Action 13의 이전가격문서화를 도입하고 이를 위반하는 경우에는 과태료를 부과하는 법안(소득세법 1992의 321/7)을 7월 4일에 발표함
  - BEPS의 이전가격문서화와 관련하여 세 단계의 표준 접근법에 따라 마스터파일, 로컬파일, 국가별보고서(Country-by-Country reporting)와 함께 법안을 시행함
  - 이전가격문서화에 관한 규정을 강화하기 위하여 의무를 두 번째 위반하는 경우부터 1,250~25,000유로의 과태료를 부과함
  - 이전가격문서화 규정은 2016년 1월 1일 이후 시작하는 사업연도부터 적용함
- 일정 규모 이상의 다국적기업에 대한 국가별보고서를 제출해야 하는 의무규정을 포함함
  - 그룹 총매출액이 연간 7억 5천만유로 이상인 다국적기업은 그룹의 연결재무제표일 이후 12개월 이내로 세무당국에 국가별보고서를 매년 제출하여야 함
  - 특정한 경우에, 국내법인이 다국적기업의 최상위 모법인이 아닌 경우에는 대리 모법인을 지정하여야 함

- 특정한 경우는 최상위 모법인의 거주국에서 국가별보고서를 요구하지 않거나, 최상위 모법인이 국가별보고서를 제출하였으나 벨기에와 해당 국가 사이에 국가별보고서가 자동교환되지 않는 경우 등임

- 또한, 이전가격문서화와 관련하여 일정요건을 충족하는 다국적기업의 국내기업·고정사업장에 대한 마스터파일 및 로컬파일을 제출해야 하는 의무를 규정함
  - 총자산, 수익, 직원의 수를 기준으로 이 중 어느 하나에 해당하는 다국적기업의 국내법인 혹은 다국적기업의 고정사업장이 대상임
    - 총자산이 10억유로 이상인 경우
    - 영업이익과 금융수익이 5천만유로 이상인 경우
    - 연간 평균 직원의 수가 100명 이상인 경우
  - 사업연도 종료일로부터 12개월 이내에 마스터파일을 제출하고 법인세의 전자신고 시 로컬파일을 제출해야 함

## 나. 혁신박스제도의 도입 발표

[조세동향 16-09-1회]

- 벨기에는 2016년 8월 3일 기존의 '특허박스제도'를 폐지하고 이를 대체하는 새로운 제도인 '혁신박스(innovation box)'의 도입을 확정함<sup>83)</sup>
  - 기존의 특허박스제도는 특허권 관련 소득의 80%를 공제해주는 제도이나 BEPS Action Plan 5상 유해조세제도로 판정되어 이를 폐지하는 것임
  - 향후 혁신박스제도의 구체적인 내용을 법안으로 발표할 예정이며, 입법 후 2016년 7월 1일부터 새로운 제도를 적용할 예정임
  - 경과규정으로 2016년 6월 30일까지 발생한 특허 관련 소득은 2021년 6월 30일까지 기존 특허박스제도의 적용을 허용함
- 새로운 제도인 '혁신박스제도'의 구체적인 내용은 제시되지 않았으나 벨기에 정부는 Action 5의 권고사항인 연계접근법을 적용하고, 공제대상 및 공제율을 확대할 계획이라고 발표함

83) *Tax Notes International*, "Belgium-Government Replaces Patent Box With Innovation Box," 2016.08.22

- 연계접근법은 실질적 R&D활동을 판단하여 관련 비용만 공제를 허용하는 방법임
- 공제대상 범위에 기존의 특허권 외 소프트웨어 저작권, 육종자 권리(plant breeder's right)와 같은 지적재산권도 포함할 예정임
- 공제율은 기존 80%에서 90% 또는 100%로 인상할 예정임

**다. EU 지침 적용, 출국세 부과 관련 세법개정안 제출**

[조세동향 16-10-1호]

- 벨기에 정부는 2016년 10월 7일 EU의 모회사-자회사 지침 적용, 기업에 출국세를 부과하는 내용의 세법개정안을 의회에 제출함<sup>84)</sup>
  - EU의 모회사-자회사 지침 적용은 혼성불일치, 조세조약 남용을 해결하기 위한 목적으로 제안한 것이며, 출국세는 특정 자본이득에 한해 과세함
  - 이 세법개정안은 2017년 중 제정되어 시행될 예정임
- EU는 2014년 모회사-자회사 지침(parent-subsidiary directive)을 개정하고 EU 회원국들이 지침의 내용을 국내법에 반영하도록 하였으며, 벨기에는 이번 세법개정을 통해 해당 지침을 적용하고자 함
  - 모회사-자회사 지침의 주요내용으로 혼성자본의 이중비과세 방지, 조세조약 남용의 방지규정 도입이 있음
  - 혼성자본의 이중비과세 문제를 해결하기 위해 자회사가 모회사에 지급하는 소득을 자회사 소재지국에서 이미 비용으로 공제한 경우 모회사에서 원천징수하도록 함
    - 혼성자본의 경우 자회사는 부채로 보아 이자비용을 공제하고, 모회사는 배당소득으로 보아 소득에 비과세되는 경우 이중비과세 문제가 발생함
  - 조세조약남용 방지규정을 도입하여 조세회피 목적의 인위적 거래인 경우 비용공제를 허용하지 않고, 경제적 실질을 고려하여 소득에 과세함
    - 예로, EU 회원국 간 배당 지급 시 이중과세를 방지하기 위해 배당소득에 비과세하고 있어 EU 회원국에 페이퍼컴퍼니를 설립하는 방법으로 비EU 회원국에 지급하는 소득에

84) KPMG, <https://home.kpmg.com/be/en/home/insights/2016/10/draft-law-implementing-changes-to-parent-subsidiary-directive-and-introducing-spread-payment-of-exit-tax-submitted-to-parliament.html> (접속일자: 2016.10.5.)

대한 과세를 회피할 수 있음

- 벨기에 거주기업이 사업장을 해외로 이전하는 경우 청산으로 간주하여 기업이 보유하는 자산의 처분으로 발생하는 자본이득에 한해 출국세를 부과하는 방안을 제시함
- 해외이전 시 기존에 보유하던 자산도 함께 이전하거나 새로 이전한 국가가 EU 회원국 (노르웨이, 아이슬란드 추가 포함)인 경우 5년간 분할 납부를 허용함

## 8 스웨덴

### 가. 2017년 예산안 발표

[조세동향 16-10-1호]

- 스웨덴은 2016년 9월 21일 '2017년 예산안'을 의회에 제출하였으며, 법인세, 소득세, 부가가치세, 소비세의 세법 개정내용을 담고 있음<sup>85)</sup>
- 법인세의 주요 개정 내용으로 금융회사의 후순위채권 이자비용 공제제한, 자영업자가 개업 이후 종업원을 신규 고용한 경우 각종 사회보장기여금 납부 면제 등이 있음
- 소득세의 주요 개정내용으로 통근비용의 소득공제 허용기준 상향, 거주부동산 판매로 발생한 자본이득의 과세이연금액한도 폐지 등이 있음
- 부가가치세(vat)의 경우 소규모 물품의 수리비용에 경감세율 적용, 소규모 사업자의 VAT사업자 등록·납부 면제규정 신설 등이 있음
- 소비세(excise tax)의 경우 맥주·와인에 대한 소비세 인상, 화학제품세(chemical tax) 신설 등이 있음
- 이 세법개정안의 시행시기는 2017년 1월 1일부터임

#### 1) 법인세

- 금융기관의 후순위채권에 대해 이자비용 공제를 허용하지 않을 것을 제안함

85) IBFD News, "Sweden Budget for 2017 presented to parliament - details,"(21 Sep. 2016)

- EU에서는 금융기관이 일정 금액의 자본금을 적립하도록 강제하고 있으며, 이때 적립해야 하는 자본금 계산 시 후순위채권도 자본으로 보아 계산식에 포함함<sup>86)</sup>
- 즉, EU의 금융기관 관련 규정에서는 후순위채권을 자본 성격을 가진 것으로 보고 있어 후순위채권 관련 이자비용 공제를 허용하지 않음
- 자영업자가 영업시작 이후 종업원을 처음으로 신규 채용한 경우, 고용 이후 1년간 납부해야 할 사회보장기여금 중 퇴직연금보험료만 납부하도록 함
- 고용주가 납부해야 할 사회보장기여금은 퇴직연금보험료 외에 건강보험, 고용·실업세, 산재보험, 유족보험, 급여세 등이 있음
- 이 특례는 2021년 12월 31일까지 허용함

## 2) 소득세

- 현행법에서는 통근비용이 일정 기준금액을 초과하는 경우 초과금액에 대해 소득공제를 허용하며, 이번 예산안에서 공제를 허용하는 통근비용 기준금액을 인상함
- 기존 10,000크로나를 초과하는 경우 초과금액을 비용 공제하던 것에서 11,000크로나 초과 시 초과금액을 비용 공제하도록 금액기준을 인상함
- 현행법에서는 거주부동산을 판매하고 새로운 부동산을 취득하는 경우 자본이득의 과세이연을 허용하고 있으며, 이번 예산안에서는 한도 없이 과세이연을 허용할 것을 제안함
- 현행 규정에서는 1,450,000크로나(약 1억원)를 한도로 과세이연을 허용하고 있으며, 과세이연금액에 연 0.5%의 이자를 가산함<sup>87)</sup>
- 거주부동산은 판매 이전 1년 이상 거주하거나, 판매 이전 5년 중 3년 이상 거주한 경우 거주부동산으로 봄
- 이 규정은 주택시장 활성화를 목적으로 제안한 규정으로 2016년 6월 21일부터 2020년 6월 31일까지 매매한 거주부동산에 한해 위의 특례규정을 적용함

86) Regulation(EU) No.575/2013; EY, "Swedish Government proposes prohibition to deduct interest on certain subordinated debt for financial sector," 2016,6,20.

87) IBFD, "Country Analyses Individual Taxation," sec 1.7.1(접속일자: 2016.10.15.)

### 3) 부가가치세

- 연간 과세대상 매출액이 30,000크로나(약 400만원) 미만인 소규모 사업자의 경우 VAT 사업자 등록 및 납부를 면제하는 규정의 신설을 제안함
- 자전거, 신발, 가죽옷, 이불과 같은 가정직물(home textile)을 수선하는 경우 12%의 경감세율을 적용할 것을 제안함
  - 현행 규정에서는 표준세율인 25%를 적용함

### 4) 소비세

- 특정 화학제품이 포함된 전자제품 또는 바닥·벽·천장에 대해 소비세 형태의 화학제품세(chemical tax)를 신설하는 방안을 제안함
  - 화학제품에 대한 소비세 과세를 통해 해당 화학제품의 대체를 유도하기 위한 목적임
- 맥주·와인에 대한 소비세를 인상할 것을 제안함
  - 스웨덴 재무부는 지나친 주류 소비로 질병 발생 시 저소득층의 비용부담이 더 클 것이며, 여기에서 발생하는 불평등을 줄이고자 인상하는 것이라 밝힘<sup>88)</sup>

## 나. 금융활동세 도입 제안

[조세동향 16-11-2호]

- 스웨덴 정부위원회<sup>89)</sup>는 2016년 11월 7일 금융산업에 대해 법인세 외에 추가적으로 금융활동세(financial activity tax)를 도입할 것을 제안함<sup>90)</sup>

88) 스웨덴 언론 '더로컬', <https://www.thelocal.se/20160414/why-booze-could-get-even-pricier-in-sweden>, 2016.06.14.일자 기사(접속일자: 2016.10.13.)

89) 스웨덴 정부에서 금융산업의 전반적인 조세혜택제도에 대해 조사 및 연구를 수행하도록 2015년 5월에 위촉한 위원회임

90) 스웨덴 재무부, "Skatt på finansiell verksamhet(Financial Activity Tax)," section 6.1.3, <http://www.regeringen.se/rattsdokument/statens-offentliga-utredningar/2016/11/sou-201676/>(접속일자: 2016.11.22.); KPMG, "Proposal on a Financial Activity Tax in Sweden," 2016.11.08. Tax News, "Swedish Financial Activities Tax Proposed," 2016.11.11.일자 기사

- 금융산업의 경우 금융활동에 대해 VAT가 면세되므로 다른 산업에 비해 조세혜택을 받고 있기 때문에 추가적인 과세를 위해 도입하는 것이라 밝힘
- 위 규정은 의견수렴 후 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 금융활동세는 금융기관이 지급한 총급여지급액의 15%의 세율로 과세하며, 스웨덴 정부위원회는 이번 금융활동세 도입으로 세수가 3억 7천만~7억크로나(SEK) 증가할 것으로 예측함
- 금융활동세가 부과되는 금융기관은 면세대상인 금융용역을 제공하거나 해외 금융기관으로부터 금융용역을 제공받는 금융기관을 모두 포함함
  - 은행, 보험회사, 펀드회사, 금융중개인, 금융서비스를 제공하는 IT기업 등을 포함하며 스웨덴 중앙은행은 금융활동세 과세대상 기관에서 제외함

## 9 스위스

### 가. 법인세 개정

[조세동향 16-07회]

- 스위스 국회의 하원은 세원잠식과 소득이전에 관한 문제(BEPS)를 해결하기 위한 OECD의 Action plan과 EU의 요구를 반영한 법인세 개정안을 6월 17일에 승인함
- 법인세 개정안은 2019년 1월 1일 시행을 목표로 하고 있으며, 국민투표를 통해 최종 법안이 확정될 것임
- EU는 스위스의 법인세체계가 자국 내 기업의 국외원천소득이나 자국 내 기업이 보유한 국외기업에 세제상 이득을 더 부여함에 따라 법인세를 최소화하고자 하는 다국적기업을 스위스로 유인한다는 주장을 하였음
- 주요 개정내용은 주정부단계의 소득세 부과를 폐지하고, OECD가 권고하는 연계접근법에 따른 특허박스제도를 도입하고, R&D 추가 소득공제(super tax deduction) 등임<sup>91)</sup>

91) EY, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--Swiss-Parliament-approves-Corporate-Tax-Reform-III>(접속일자: 2016.7.20.)

- 주정부단계에서 소득세 부과(cantonal tax)를 폐지하되, 감소된 주정부의 세수입을 고려하여 주정부에 배정하는 연방정부의 세수비율을 현재 17%에서 21.2%로 확대하기로 함
- OECD Action 5에서 권고하는 연계접근법(nexus approach)을 준수하여 특허박스제도를 도입함
  - 연계접근법은 수익을 창출하는 실질적 활동에 연계된 수익을 측정하기 위하여 개발된 접근법으로 납세자의 적격 연구개발지출을 한도로 조세혜택을 허용하는 것임<sup>92)</sup>
  - 특허박스제도에 따라, 주정부는 특허권과 이와 유사한 무형자산의 권리로부터 발생한 소득의 최대 90%를 면제하여 법인세를 과세할 수 있음<sup>93)</sup>
- R&D 추가 소득공제는 스위스에서 발생한 적격지출의 최대 150%를 한도로 소득에서 추가공제할 수 있음

#### 나. 부가가치세법 개정안 의회 승인

[조세동향 16-10-1호]

- 스위스 의회는 2016년 9월 29일 국내사업자와 외국사업자 간 과세 형평성 제고를 주목적으로 하는 부가가치세법 개정안을 승인함<sup>94)</sup>
- 부가가치세법 개정안은 2015년 2월 스위스 연방정부가 의회에 제출한 내용으로 의회 토론 절차를 거쳐 최근 승인됨
- 주요내용으로 1) 매출액이 큰 국외사업자의 VAT사업자 등록의무 강화 및 소액 수입물품의 VAT 면세 제외 2) 골동품, 예술품에 대해 마진과세제도 재도입 3) 공공기관 수익사업에 대한 VAT과세 강화 4) 온라인 출판물에도 경감세율 적용 등의 내용이 있음
- 이 개정안은 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임

92) BEPS Action 5, p. 9

93) KPMG, <https://www.pwc.com/us/en/tax-services/publications/insights/assets/pwc-switzerland-passes-final-corporate-tax-reform-package.pdf>(접속일자: 2016.10.4.)

94) KPMG, <http://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/10/inf-switzerland-vat-provisions-approved-effective-beginning-2018.html>, 2016.9.30

- 매출액 규모가 큰 외국사업자의 VAT사업자 등록기준을 강화하여 연간 전 세계 매출액이 10만스위스프랑(약 1억원) 이상인 경우 사업자등록을 하고 VAT를 납부해야 함
  - 현행 규정에서는 전 세계 매출액이 아닌 스위스 국내 매출액이 연간 10만스위스프랑(약 1억원)인 경우 VAT사업자 등록을 하고 VAT를 납부하도록 하고 있음
  
- 또한 외국사업자의 VAT가 면제되는 소액수입물품의 연간 총매출액이 10만스위스프랑 이상인 경우 소액수입물품의 VAT 면제를 허용하지 않음
  - 현행 규정에서는 국외기업이 스위스 거주 소비자에게 물품판매 시 물품에 대한 VAT 과세액이 5스위스프랑 미만인 경우 VAT를 면제함
  - 이는 동일 물품을 판매하고 동일한 소득이 발생하였더라도 스위스 국내사업자는 VAT를 과세하는 반면 국외사업자는 VAT가 면제되어 국내외 기업 간 과세 형평성을 해침
  
- 미술품, 골동품과 같은 수집품(collectibles)에 마진과세제도를 재도입함
  - 스위스는 2009년까지 마진과세제도를 운영하다가 2010년에 의제매입세액공제제도로 전환한 바 있음
  - 의제매입세액공제제도하에서 수집품에 대한 VAT가 제대로 징수되지 않는 문제가 있어 마진과세제도를 재도입함
  
- 정부기관(public bodies)의 수익사업 매출액이 10만스위스프랑 이상인 경우 VAT사업자 등록 및 납부하도록 매출액 기준을 상향함
  - 현행 규정에서는 정부기관의 수익사업 매출액이 2.5만스위스프랑 이상인 경우 VAT사업자 등록을 하고, VAT를 납부해야 함
  
- 종이출판물과 다르게 과세되는 문제를 해결하고자 책, 잡지와 같은 전자출판물에도 VAT 경감세율인 2.5%를 적용함
  - 몇몇 EU 회원국에서도 전자출판물을 전자서비스로 보아 표준세율을 적용할지, 문화서비스 이용으로 보아 경감세율을 적용할지 논란이 있었으며<sup>95)</sup>, 스위스는 종이출판물과 과세형평을 맞추고자 경감세율을 적용하기로 함

95) 프랑스, 룩셈부르크는 EU 지침과 달리 전자출판물에 경감세율을 적용하여 유럽집행위원회에 의해 유럽사법재판소에 제소된 바 있음(출처: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-13-137\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-13-137_en.htm))

## 다. 부정 지급액의 법인세 공제를 제한하는 초안 규정 발표

[조세동향 16-12-1호]

- 스위스 정부는 2016년 11월 16일, 기업의 부정 지급액의 비용공제를 허용하지 않는 규정의 초안을 의회에 제출함<sup>96)</sup>
  - 부정 지급액은 징벌적 성격의 지급액으로 벌금, 과징금 등을 말하며, 스위스 기업이 외국 정부에 납부한 벌금, 과징금도 포함함
  - 2016년 말까지 해당 규정에 대해 의회 토론절차를 진행할 것이며, 구체적인 시행시기는 발표되지 않음
- 스위스 금융기관이 외국 정부에 납부한 큰 금액의 과징금에 대해 비용공제가 불가능하다는 것을 명확하게 하기 위해 발표한 것임
  - 스위스 금융기관은 미국 시민의 조세회피를 도왔다는 이유로 미 국세청에 납부한 수백만달러의 과징금을 납부한 바 있으며, 프랑스, 독일, 영국 등 몇몇 EU 회원국에서도 자국민의 조세회피에 동조한 이유로 조사가 진행 중임
  - 현행 규정에서는 영업활동에서 발생한 비용에 대해 공제를 허용하도록 되어 있어 법 규정의 해석이 애매한 부분이 있음
  - 금융기관 관계자는 금융기관은 불법목적의 영업활동은 하지 않기 때문에 납부한 과징금은 영업활동에서 발생한 비용으로 보아 공제가 가능하다는 의견을 제시한 바 있음

## 10 스페인

### 가. 고정사업장에 대한 대법원의 해석<sup>97)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 최근 스페인 대법원은 OECD BEPS의 Action 7에 따라 고정사업장(Permanent Establish,

96) *Tax Notes International*, "Bill Banning Deductions for Bribes And Fines Approved," 2016.11.21.

97) EY, <http://taxinsights.ey.com/archive/archive-news/spanish-supreme-court-confirms-broad-interpretation.aspx>

PE)의 정의를 넓게 해석함

- Action 7에서는 상품의 소유권을 보유한 기업을 대신하여 재화를 공급하는 위탁판매업자의 과세권 배분에 대한 문제와 관련하여 고정사업장의 정의를 논함
- 대법원은 앞선 6월 20일에 결정한 고등법원의 판결을 그대로 인용함
- 대법원은 국외기업이 국내에 인적·물적 자원이 없이 국내기업에 위탁판매만 요청한 경우에도 해당 국내기업은 국외기업의 고정사업장으로 볼 수 있다고 판시함
- 웹사이트나 전화 주문으로 재화를 판매하는 아일랜드 기업이 스페인 기업과 재화의 위탁판매 계약을 체결하여 운영한 것과 관련하여 고등법원은 스페인 기업이 아일랜드 기업의 실질적 사업활동을 한 것으로 보아 스페인 기업을 아일랜드 기업의 고정사업장으로 판결함
- 해당 사건의 사실관계는 스페인 기업이 아일랜드의 직원이나 물적 시설을 보유하지 않고 아일랜드 기업이 소유권을 보유한 재화를 자국 내 고객에게 판매하였고, 아일랜드 기업은 재화판매에 따른 이익에 대해서는 스페인 내 고정사업장이 없다고 보아 관련 소득세를 신고납부하지 아니하였음

**나. 법인세 중간예납 관련 법안 승인**

[조세동향 16-10-2호]

- 스페인 재정위원회는 2016년 9월 30일, 중간예납에 대한 법인세율 인상 및 최소기준을 도입하는 법안을 승인함<sup>98)99)</sup>
- 재정위원회의 발표에 따르면 규정의 목적은 EU와의 규약에 따라 재정적자를 줄이기 위함임
- 규정은 당해 회계연도의 직전 12개월 매출액이 1천만유로를 초과하는 기업에 적용될 예정임
- 중간예납 기한은 4월 20일, 10월 20일, 12월 20일이며 사업연도 개시일부터 3개월,

98) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-24\\_es\\_1.html&WT.z\\_navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-24_es_1.html&WT.z_navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.30.)

99) Ernst & Young, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-spain-significantly-increases-corporate-income-tax-interim-payments-as-of-20-october-2016>(접속일자: 2016.10.30.)

9개월, 11개월분 세무상 소득에 대하여 과세하고 직전 중간예납기한의 납부세액은 기납부세액으로 공제함<sup>100)</sup>

- 중간예납 법인세율을 기존의 17%에서 24%로 인상하고, 회계이익의 23%를 중간예납기간에 납부해야 하는 최소기준을 도입함
  - 재정위원회는 중간예납 법인세율 인상을 통해 스페인의 25% 단일 법인세율과의 차이를 줄일 수 있을 것으로 예상함

**〈표 II-4〉 스페인의 중간예납 법인세 계산**

$$= \text{Max} [ \text{사업연도 개시일부터 중간예납기한의 전월 말일까지 발생한 세무상 소득} \times 24\%, \\ \text{사업연도 개시일부터 중간예납기한의 전월 말일까지 발생한 회계상 소득} \times 23\% ]$$

- 최소 중간예납 법인세 계산 시 회계이익을 기준으로 과세함으로써 중간예납기간에는 세무조정 및 이월결손금 공제가 불가함
  - 일반기업의 경우 23%, 금융기관 및 석유화학산업의 경우 25%의 세율을 적용함
  - 파산절차상 발생한 채무조정이익, 비영리법인의 비과세 소득, 감면세율을 적용하는 특정 법인의 소득에는 최소기준을 적용하지 않음
    - 감면세율을 적용하는 법인으로는 부동산투자법인(REIT), 집합투자기구, 연금펀드 등이 해당됨
- 법안이 즉시 발효됨에 따라 적용 대상자들은 중간예납기한(10월 20일)에 납부되어야 하는 법인세부터 반영해야 함

**다. 세수 증대 관련 세제개편안 승인**

[조세동향 16-12-2호]

- 스페인 정부는 2016년 12월 2일 세수 확대를 위한 세법개정안을 승인하였으며 2016년

100) Ernst & Young, *Worldwide Corporate Tax Guide*, p. 1364

1월 1일 또는 그 후 시작하는 과세기간부터 적용할 예정임

- 납부이연과 같은 세정규정을 포함하여 법인세가 가장 큰 폭으로 개정되며, 이외에 담배소비세, 알코올소비세 등이 개정됨
  - 정부 발표에 따르면 상기 개정으로 법인세목에서 46억 5천만유로만큼의 세수가 증대할 것이며 이는 예상 세수증대 총액인 70억유로의 67%를 차지함
- 뿐만 아니라 향후 청량음료에 대한 세금을 신규로 도입하고자 의회와 논의를 시작할 예정이라 밝힘<sup>101)</sup>

### 1) 법인세

- 세수 증대 목적하의 법인세의 주요 개정 내용은 이월결손금 공제율의 인하, 각종 비용 공제범위 축소 및 납부이연 혜택의 제한 등이며 2016년 소급 시행되는 내용과 2017년 시행분으로 구분됨
  - 2016년 소급시행분은 이월결손금 공제율 인하, 공제범위 축소 등이며, 2017년 시행분은 특정 주식양도차손 공제제한, 납부이연 혜택의 제한 등임
  - 기존 단일 법인세율은 의회의 승인을 득한 경우 25% 수준을 유지할 예정임

#### 가) 이월결손금 공제율 인하

- 현행 세법에 따르면 이월결손금의 60%(2017년 이후 70%) 또는 100만유로까지 납세자의 선택에 따라 이월결손금 공제가 가능했으나 개정 이후 매출액 기준에 따라 적용되는 공제율이 차등적으로 인하됨
  - 과세기간 직전 12개월의 매출액이 2천만유로에서 6천만유로 사이에 해당하는 경우 이월결손금의 50%까지 공제 가능함
  - 과세기간 직전 12개월의 매출액이 6천만유로를 초과하는 경우 이월결손금의 25%까지 공제 가능함

101) 세부 내용과 관련하여 법인세는 E&Y, 기타 세목은 Tax Notes를 참조함  
E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-spain-introduces-new-measures-to-increase-tax-revenue--including-significant-changes-to-corporate-income-tax>(접속일자: 2016.12.19.)  
Tax Notes, "Budget package increases corporate taxes by €4.65 billion," 2016.12.12.

## 나) 비용공제 축소

- 국외에 소재하는 기업이나 고정사업장의 비용공제범위가 축소될 예정임
  - 조세피난처 혹은 ‘적합한 수준(adequate level)’ 이상으로 과세되지 않는 지역에 소재하는 기업의 공제는 인정되지 않음
    - ‘적합한 수준’에 대한 정의는 제시되지 않음
  - 국외 고정사업장에서 발생하는 손실의 공제에 대한 한도가 설정됨
- 최소기준 과세대상에 해당되지 않거나, 투자소득이 면세되는 법인의 주식을 양도 시 손실이 발생하는 경우 해당 손실에 대해 비용으로 인정하지 않음
  - 최소기준 과세란 스페인과 조세조약(정보교환규정 포함)을 체결한 국가에 소재하는 국외법인을 대상으로 최소한 10%의 법인세를 부과하는 것을 의미함

## 다) 납부이연 혜택의 제한

- 기존에는 일정 요건을 만족하는 경우 세목의 구분 없이 납부이연을 신청할 수 있었으나 상기 개정으로 인하여 법인세 중간예납, 부가가치세 매출세액, 조세심판의 최종 판결에 따른 납부액은 이연이 불가함
  - 중간예납 법인세의 경우 최근에 개정되어 적용 세율이 인상되고 최소기준 금액이 설정됨<sup>102)</sup>
  - 부가가치세 매출세액의 경우 고객으로부터 수취하지 못한 부분은 제외함

## 2) 기타

- 법인세 이외 개정된 기타 세목의 내용으로는 담배소비세 및 알코올소비세의 인상, 부유세 징수기한의 연장 등이 제시됨
  - 정부의 발표에 따르면 담배와 알코올에 부과되는 세금을 EU 평균수준으로 인상할 예정이며 이로 인한 조세수입 증가액은 담배소비세는 1억유로, 알코올소비세는 5천만유로 수준일 것으로 예상함

102) 「스페인 법인세 중간예납 관련 법안 승인」, 『주요국의 조세동향』 10-2호.

- 현재 시행 중인 부유세의 일몰기한을 2017년에서 그 이후로 연장할 계획이며 기한은 현재 논의 중임

## 11 슬로베니아 - 법인세 및 소득세율 개정안 채택

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 9월 27일 슬로베니아 의회는 세율 개정안을 채택함<sup>103)</sup>
  - 법인세, 소득세율 개정 및 국세가산을 설정과 관련된 내용이 포함되며, 채택된 개정안은 2017년 1월 1일부터 발효됨
- 법인세의 경우 현행 17%의 세율을 19%로 인상함
  - 슬로베니아는 특수목적법인을 제외한 나머지 법인에 대하여 17%의 단일세율을 적용해왔으며 자본이득세나 지점세에도 17%의 세율을 적용하고 있음<sup>104)</sup>
- 소득세의 경우 기존의 과표구간에서 34%의 세율이 적용되는 20,400~48,000유로 구간을 추가함
  - 기존에는 4단계 누진세율(16%, 27%, 41%, 50%)을 적용해왔으나<sup>105)</sup> 상기 개정을 통해 27%, 41% 과세표준 구간을 27%, 34%, 39%로 세분화함

〈표 11-5〉 스페인의 세법개정 후 소득세 과세표준 구간

(단위: 유로, %)

소득구간	세율
8,021.34 이하	16
8,021.34 초과 ~ 20,400 이하	27
20,400 초과 ~ 48,000 이하	34
48,000 초과 ~ 70,907.2 이하	39
70,907.2 초과	50

103) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-05\\_si\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-05_si_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.13.)

104) E&Y, *Worldwide Corporate Tax Guide 2016*, p. 1330

105) E&Y, *Worldwide Personal Tax Guide 2015~2016*, p. 1187

- 신고 불성실분에 대한 국세가산율을 세정 절차에 따라 3~7% 수준으로 설정함
  - 자진신고기한을 경과하여 신고하는 경우 3%의 국세가산율을 적용함
  - 자진신고기한을 경과하고 세무조사를 진행하는 동안 신고하는 경우 5%의 국세가산율을 적용함
  - 세무조사 절차 완료 결정 후 추가 신고하는 경우 7%의 국세가산율을 적용함

## 12 아일랜드

### 가. 쌍방 정상가격승인제도에 대한 새로운 가이드라인 발표

[조세동향 16-07호]

- 아일랜드 세무당국은 6월 23일에 쌍방 정상가격승인제도(a bilateral Advance Pricing Agreement, 쌍방 APA)의 적용절차, 적용대상에 관한 가이드라인을 발표함<sup>106)</sup>
  - 쌍방 정상가격승인제도의 적용 절차는 사전요청단계, 적용단계, APA 적용의 평가단계, 공식합의단계로 총 4가지 단계의 절차로 이루어짐
    - APA의 사전요청단계에서 아일랜드 과세당국에 잠재적 APA 적용을 논하기 위한 과세당국에 연락을 취하고 특수관계가 있는 거래에 대하여 이중과세위험을 고려하여 결정하여야 함을 통보함
    - APA의 공식 적용단계에서 기업은 APA의 요약, 기업의 개요, 사업분석, 재무정보, 법적계약 등과 같은 필수적인 정보를 제출하여야 함
    - APA의 평가단계는 타 관할권의 과세당국과 APA 협상을 개시할 준비가 되었는지 여부를 사전에 확인한 다음에 APA를 협의함
    - 앞선 단계의 절차가 완료되면 공식적으로 최종 합의함
  - 그 외 과세당국이 거절하거나 수용하기로 결정한 경우에 고려할 사항에 대해서도

106) EY, <http://www.google.co.kr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKewjTjOiFxoHOAhWB-GZQKHU2PC7wQFggcMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.ey.com%2Fpublication%2FvwLUAssets%2FEY-tax-alert-irish-apa-guidelines%2F%24FILE%2FEY-tax-alert-irish-apa-guidelines.pdf&usq=AFQjCNH0wAOiB4-vU8e5DIQFMakzBCk55Q&bvm=bv.127521224,d.dGo&cad=rjt> (접속일자: 2016.7.20.)

자세한 설명을 포함함

- 쌍방 APA에 대한 새로운 가이드라인은 2016년 7월 1일부터 이루어지는 APA부터 유효함
  - 일방적 APA나 2016년 7월 1일 이전에 승인된 APA에는 적용되지 않음
  - 2016년 7월 1일 이전에 신청하였으나 이행되지 아니한 APA에도 새로운 가이드라인이 적용되지 않음

**나. 하계경제성명서(Summer Economic Statement) 발표<sup>107)</sup>**

[조세동향 16-07호]

- 아일랜드는 10월 예산안의 수립 이전에 정책의 우선사항과 선택사항에 관한 공개토론을 위하여 하계경제성명서를 발표함
  - 하계경제성명서는 아일랜드 정부는 최근 경기가 개선되고 있어 2019년부터 균형재정을 달성할 것으로 예상하며, 이후에는 변동이 심한 외부경기요인에 대비한 레이니데이펀드(rainy day fund, 경기불황에 대비한 펀드)를 마련할 계획을 수립한다고 설명함
  - 또한 상대적으로 경기가 개선됨에 따라 고용시장의 질을 높이고 부족한 주택공급에 대한 문제를 해결하기 위한 정책방향과 자원 마련을 위한 세법개정에 대한 계획을 다루고 있음
- 하계성명서에는 기업과 근로를 장려하여 안정적 경제성장을 달성하기 위해 근로소득의 세율 인하, 근로소득공제 확대 등의 조세정책방안이 포함됨
  - 근로소득에 대한 한계세율을 인하하고 보편적 사회세(Universal Social Charge)<sup>108)</sup>는

107) 아일랜드 국세청, 2016 summer economic statement

108) 아일랜드의 2016년 현재 보편적 사회세율은 다음과 같음

2016년 소득구간	세율
총소득의 처음 12,012유로까지	1%
다음 6,656유로까지	3%
다음 51,376유로까지	5.5%
그 이상	8%

소득에 따라 단계적 인하(phasing out)할 예정임<sup>109)</sup>

- 2018년까지 PAYE(Pay As You Earn) 공제에 맞추어 자영업자를 위한 근로장려세제(Earned Income Tax Credit)를 확대함
- 2017년부터 벤처기업이나 스타트업기업에 적용되는 자본이득세(Capital Gains Tax)는 10%의 세율구간을 신설하여 세부담을 완화함
  - 자본이득세율은 처분연도에 따라 20~33%의 세율을 적용하며 2012년 12월 6일 이후 처분자산에 대해서는 33%의 세율을 적용함

#### 다. 강제적 자동 정보교환에 관한 지침

[조세동향 16-07호]

- 아일랜드 정부는 EU의 강제적 자동 정보교환과 BEPS Action 5에 따른 예규의 강제적 자동 정보교환에 대한 가이드라인을 7월에 발표<sup>110)</sup>함
  - 이번에 발표한 가이드라인은 국세청이 시행할 강제적 자동정보교환에 관한 매뉴얼<sup>111)</sup>을 설명하기 위함임
  - Council Directive(EU, 2015/2376)은 자동 정보교환에 관한 지침(2011/16/EU)에 예규의 교환에 관한 내용을 추가하여 2015년 12월 8일에 발표되었음
    - 지침(2011/16/EU)은 이중과세협약, 세무정보교환협정, 다자간 조세행정공조협약과 같은 다양한 조세행정공조에 관한 내용을 담고 있으며 이미 아일랜드는 이와 관련한 사항을 입법하여 시행하고 있음
- 강제적 자동 정보교환에 대한 가이드라인에는 시행시기, 정보의 범위, 기타 행정절차에 대한 구체적인 내용이 포함됨
  - EU의 지침과 BEPS Action 5의 강제적 자동 정보교환은 개별적으로 시행됨

(자료: <http://www.revenue.ie/en/tax/usc/>(접속일자: 2016.7.20.))

109) 아일랜드 재무성, <http://www.finance.gov.ie/news-centre/speeches/current-minister/minister-noonan-opening-speech-d%C3%A1il-summer-economic-statement>(접속일자: 2016.7.20.)

110) 아일랜드 재무성, "Revenue Arrangements for Implementing EU and OECD Exchange of Information Requirements In Respect of Tax Rulings," 2016.7.5.

111) Tax & Duty manual Part 37-00-35

- EU의 지침은 EU 회원국에 의해 발행된 국가 간 예규를 자동교환하기 위한 것으로 아일랜드는 2016년 12월 31일까지 입법을 완료하여 2017년 1월 1일부터 시행할 예정임
- BEPS의 Action 5에 따른 자동 정보교환은 2016년 4월 1일부터 소급하여 적용됨
- EU의 지침과 BEPS Action 5는 특정 거래에서 특정 납세자의 직접세와 관련하여 국세청이 발행한 사전예규와 세법의 적용에 관한 국세청의 의견을 자동 정보교환의 대상으로 함

**라. 2017년 예산안 발표**

[조세동향 16-10-2호]

- 아일랜드는 2016년 10월 11일 ‘2017년 예산안’을 발표하였으며, 소득세, 부가가치세, 자본이득세 등의 세법개정안을 제시하고 있음<sup>112)</sup>
- 소득세의 주요 개정안으로 각종 조세특례제도 연장 및 신규 도입, 자영업자의 근로장려세제 인상, 근로소득 원천징수(PAYE)를 위한 실시간정보 보고(RTI) 시스템 도입이 있음
- 조세특례제도 중 아일랜드에 파견된 외국인 근로자 및 신흥국에 파견된 아일랜드 근로자의 근로소득 공제, 신규기업 창업자의 소득세 면제 및 주거 관련 비용공제 제도를 연장하였고, 생애 첫 주택구입자금에 대해 소득공제를 허용하는 제도를 신규 도입함
- 부가가치세(VAT)의 주요 개정내용으로 설탕 첨가음료에 소비세를 부과하는 설탕세 도입, 담배세 인상, VAT 경감세율이 적용되는 소규모 양조업자 대상 확대가 있음
- 자본이득세의 경우 3년 이상 보유한 개인사업자의 사업용 자산처분 시 자본이득 경감세율 재인하, 상속·증여 시 자본이득 과세 면세점 인상이 있음
- 법인세의 경우 현행 법인세율 12.5%를 계속 유지하며, 이번 예산안에서는 개정안을 발표하지 않고 조세전문가를 선임하여 아일랜드의 법인세 개정방향과 관련하여 컨설팅을 받을 것임을 발표함

112) 아일랜드 재무부, “BUDGET 2017,” Summary of 2017 Budget Measures - Policy Changes, 2016.10.11.; KPMG, “Taxing Times - Budget 2017,” <https://www.kpmg.ie/budget2017/>(접속일자: 2016.10.11.)

- 조세전문가는 2017년 6월까지 아일랜드의 법인세 개정방향 관련 용역을 수행하고 재무부에 제출할 예정임

## 1) 소득세

- 외국인 근로자의 아일랜드 내 소득에 대해 공제하는 ‘특정 근로자 소득공제제도 (Special Assignee Relief Programme; SARP)’ 및 특정 국가에서 근무하는 아일랜드 거주자의 외국 근로소득에 공제하는 특례규정의 일몰기한을 기존 2017년에서 2020년으로 연장할 것을 발표함
  - SARP는 다국적기업의 주요 자원을 아일랜드에 투자하도록 유도하고자 2012년 재정법을 통해 아일랜드에 파견된 외국인 근로자의 소득 중 일부를 공제하는 특례제도를 도입함
    - SARP는 외국인 근로자가 아일랜드에서 근무시작일 이전 5년간 아일랜드 거주자가 아니었고, 6개월 전에 외국인 고용주에게 고용된 경우 근무시작일로부터 5년간 소득공제 특례를 적용함
    - 근로소득이 7만 5천유로를 초과하는 경우 초과금액의 30%를 과세대상 소득에서 공제함
  - 아일랜드 기업이 중국, 인도, 남아프리카공화국, 브라질, 러시아와 같은 신흥국가에 진출하는 것을 지원하고자 2012년 재정법을 통해 외국 파견 근로자의 외국소득 중 일부를 공제하는 특례제도를 도입함
    - 아일랜드 근로자는 재무부에서 정한 국가에 파견되고, 해당 국가에서 40일 이상 근무한 경우 연간 3만 5천유로를 한도로 소득공제가 가능함
    - 해당 규정 연장과 함께 외국 근로소득공제를 허용하는 파견국가의 범위를 확대하고, 근무일수 기준도 완화하여 기존 40일 이상 근무에서 30일 이상 근무할 것을 발표함
- 자영업자와 근로소득자 간 과세 형평성을 제고하기 위해 자영업자의 근로장려세제 (EITC) 한도액을 기존 550유로에서 950유로로 상향함
  - 현행 규정상 근로장려세제 금액은 자영업자의 경우 500유로까지, 근로소득자의 경우 1,650유로까지 허용하고 있어 자영업자와 근로소득자 간 과세 불평등이 발생함
  - 이번 예산안을 통해 자영업자의 근로장려세제 한도액을 인상하였더라도 여전히 700유로 정도 차이가 발생해 자영업자와 근로소득자 간 과세 형평에 차이가 있음

- 영국과 같이 보다 정확하고 간편한 근로소득 원천징수(Pay As You Earn; PAYE)를 위한 실시간 정보보고(Real Time Information; RTI) 시스템을 도입하여 2019년 1월부터 시행할 것을 발표함
- 생애 첫 주택 구입 시 구입비용의 일부를 소득공제하는 제도를 신규 도입하고, 주택 구입비용 관련 이자비용의 소득공제제도의 일몰연장 및 공제율 인상을 발표함
  - 주거목적으로 생애 첫 주택 구입 시 주택구입비용의 5%만큼 2만유로 한도로 소득공제를 허용하는 제도의 신규 도입을 발표함
    - 신규 건물 구입 시 또는 건물을 직접 건설한 경우에만 소득공제를 허용함
  - 현행 규정에서는 주택구입을 위해 대출한 금액의 이자비용에 대해 75%만큼 소득공제를 허용하나 공제율을 80%로 인상하고 해당 특례규정의 적용기간을 2020년으로 연장할 것을 발표함
    - 공제율은 매년 5%씩 인상하여 2021년부터는 이자비용의 100%를 소득공제함
- 신규 기업을 창업한 자에게 2년 동안 소득세를 면제하는 ‘Start Your Own Business’ 특례규정의 적용기한을 2년 연장하여 2018년까지 적용할 것을 발표함
  - 연간 4만유로 한도로 2년간 소득세 면제를 허용하며, 신규로 기업을 창업한 자는 창업 이전 12개월 이상 실직상태였으며, 1개 이상의 사회복지금을 수령한 자여야 함

## 2) VAT 및 소비세

- 여행, 병원 관련 산업에 경감세율 9%를 적용하는 현행 제도를 계속 유지할 것임을 발표함
  - 2011년부터 경감세율을 적용하고 있으며, 여행산업에는 레스토랑 및 호텔 케이터링 서비스, 숙박시설, 신문, 영화관, 박물관 같은 문화시설 입장 등이 포함됨
  - 아일랜드의 VAT 표준세율은 23%이며, 5%, 9%, 13.5%의 경감세율을 운영 중임
- 설탕이 첨가된 음료에 소비세를 과세하는 일명 ‘설탕세’ 과세제도를 신규 도입하여 2018년부터 시행할 것을 발표함
  - 이는 높은 설탕함량으로 인해 비만 및 각종 질병을 유발하는 문제를 방지하기 위해 도입한 것이며 많은 국가에서도 질병문제를 해결하기 위해 설탕첨가 음료에 과세하는 추세임

- 현재 프랑스, 헝가리, 노르웨이, 핀란드, 미국의 일부 주, 멕시코에서도 설탕세 과세제도를 운영 중임
- 구체적인 과세방법 및 시행시기는 영국의 제도와 동일하게 운영할 예정임
- 알코올 음료 및 연료에 대한 소비세는 현행 세율을 유지하고, 담배제품에 대해 소비세를 인상할 것을 발표함
  - 예산안 발표일인 2016년 10월 11일부터 담배 1묶음(20개비)에 VAT를 포함하여 50센트가 인상됨
- 경감된 VAT세율이 적용되는 소규모 양조업자 대상을 확대할 것을 발표함
  - 현행 규정에서는 연간 생산량이 3만헥타르 이하인 양조업자에 대해 VAT 표준세율의 50%를 경감하고 있으며, 이번 예산안에서는 연간 생산량이 4만헥타르 이하인 양조업자에 대해 VAT 경감세율을 적용하도록 함

### 3) 기타

- 개인사업자가 3년 이상 보유한 사업용 자산을 처분 시 자본이득에 대해 경감세율을 적용하며, 경감세율을 현행 20%에서 10%로 인하할 것을 발표함
  - 2015년 'Finance Act 2015'에 의해 2016년 1월부터 개인사업자가 사업용 자산 처분 시 20%의 경감된 자본이득세율을 적용하도록 하였으며, 이번 2017년 예산안에서 자본이득 경감세율을 한번 더 인하하는 안을 발표함
  - 한도는 기존과 동일하게 평생 동안 100만유로임
- 상속·증여 시 자본이득세를 과세하며 상속·증여 시 자본이득 과세 면세점을 인상할 것을 발표함
  - 현행 규정에서는 상속·증여 재산가액이 28만유로 이하인 경우 자본이득세를 과세하지 않고 있으나 이번 예산안에서는 31만유로 이하인 경우 자본이득세를 과세하지 않을 것을 발표함
- 이자소득세율(Deposit Interest Retention Tax; DIRT)을 매년 2%씩 단계적으로 인하하여 2020년에는 현행 41%에서 2013년 기준 세율인 33%로 인하할 것을 발표함

- 예금이자세는 아일랜드 은행, 주택금융조합(building societies) 등으로부터 지급받은 이자액에 41%의 세율로 과세하는 것이며, 2008년 세율인 20%에서 매년 2~3%씩 인상되었음<sup>113)</sup>
- 각 연도별 이자세율은 2009년 23%, 2010년 25%, 2011년 27%, 2012년 30%, 2013년 33%, 2014년 41%임<sup>114)</sup>

## 마. 2016년 국제조세전략 보고서 발표

[조세동향 16-10-2호]

- 아일랜드는 2016년 10월 11일 ‘2017년 예산안’과 더불어 ‘아일랜드의 국제조세전략 (Ireland’s International Tax Strategy)’을 발표함<sup>115)</sup>
- 국제조세전략 보고서는 2013년 처음 발간되었으며 아일랜드의 전반적인 국제조세 정책 내용을 담고 있음
- 이번 보고서에서는 아일랜드의 BEPS 이행상황, EU의 세법개정안 적용방침, 지난 1년간 국제조세와 관련하여 개정된 내용을 담고 있음
- 아일랜드는 현재 BEPS Action Plan 중 국가별보고서 규정(Action 13)과 조세예규 자동정보교환 권고사항(Action 5)을 적용하고 있으며, EU의 조세회피방지 지침(Anti-Tax Avoidance Directive) 및 OECD의 이전가격규정 관련 권고사항을 적용할 예정임
- 2016년 1월부터 다국적기업의 국가별보고서 관련 규정을 도입하였고, 국가별보고서 자동교환을 위한 과세당국 간 다자협정(Multilateral Competent Authority Agreement; MCAA)에 서명함
- 2016년 1월부터 BEPS Action 5의 권고사항에 따라 연계접근법을 적용한 지식개발 제도(Knowledge Development Box)를 도입함
- OECD는 2016년 5월 개정된 이전가격규정 권고사항을 발표하였으며, 아일랜드는 개정

113) 최근 6년간 이자소득세율이 급격히 인상되었는데 이는 경제 활성화를 위해 지출을 유도하기 위한 목적이라고 기술하고 있음(출처: 아일랜드 재무부, “TSG 16/10 Stamp Duty, Savings and Other Issues Paper,” 57문단, 2016.10.)

114) 아일랜드 국세청, <http://www.revenue.ie/en/tax/dirt/>(접속일자: 2016.10.28.)

115) 아일랜드 재무부, <http://www.budget.gov.ie/Budgets/2017/2017.aspx>(접속일자: 2016.10.28.)

된 OECD 규정을 현행 아일랜드 이전가격규정에 적용할 것인지 검토할 예정임

- EU의 조세회피방지 지침은 공격적 조세회피를 방지하기 위해 EU 회원국이 적용해야 하는 규정을 제시하고 있으며, 이자비용 공제제한, CFC규정, 혼성불일치 거래 관련 문제를 해결하기 위한 대응방안을 제시하고 있음<sup>116)</sup>

## 바. 2016년 재정법(finance bill) 발표

[조세동향 16-11-1호]

- 아일랜드는 2016년 10월 20일 「2016년 재정법(finance bill)」을 승인하였으며, 재정법에는 2017년 예산안에서 제안한 세법개정안 및 추가적인 세법개정안이 포함됨<sup>117)</sup>
- 2017년 예산안에 포함되지 않고 이번 재정법에서 새롭게 추가된 규정 중 주요 내용은 아래와 같음
  - 1) 부동산투자펀드를 신설하여 외국인투자자의 펀드를 통한 부동산 투자소득에 과세
  - 2) 상업적 목적으로 설립된 외국신탁으로부터 분배받은 소득에 대해 자본이득세 비과세
  - 3) 75세부터 퇴직연금을 수령하는 것으로 간주
  - 4) EU 투명성지침에 따른 법안 수정의 내용이 있음
- 「2016년 재정법」은 2017년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 아일랜드는 부동산투자펀드(IREF)를 신설하여 외국인투자자가 해당 펀드를 통해 부동산 관련 수익을 분배받는 경우 20%의 세율로 원천징수하는 제도를 신설함
- 부동산투자펀드(IREF)는 펀드가 보유한 자산 시장가액의 25% 이상이 아일랜드에 소재한 부동산인 펀드를 말함
- 외국인 및 적격 투자자들은 비과세가 허용되는 펀드에 투자하여 아일랜드 내 부동산 투자소득에 대해 과세되지 않고 있으며, 아일랜드 재무부는 이로 인해 과세기반

116) 한국조세재정연구원 세법연구센터, 『주요국의 조세동향』, 「EU-다국적기업의 조세회피방지를 위한 조세회피방지 패키지 발표」, 2016.03.14.

117) Ireland Finance Bill 2016(26 Oct. 2016), News IBFD; 아일랜드 재무부, <http://www.finance.gov.ie/news-centre/press-releases/minister-finance-publishes-finance-bill-2016>(접속일자: 2016.11.7.)

이 침식되는 문제를 해결하고자 도입한 것임

- 따라서 아일랜드 내 부동산 자산가액이 25% 이상인 경우 부동산투자펀드로 보며, 외국인투자자가 부동산투자펀드에 투자하여 소득을 분배받는 경우 분배받은 소득에 20%의 세율로 원천징수함
- 퇴직연금계좌(Personal Retirement Saving Account; PRSA) 가입자가 75세까지 퇴직연금계좌 납입액을 수령하지 않은 경우 매년 PRSA 미수령 금액의 4%를 수령한다고 간주하여 해당 연금소득에 과세함
  - 현행 규정에서는 퇴직연금 가입자가 75세까지 PRSA 납입액을 수령하지 않더라도 미수령 납입액을 연금소득으로 간주하여 과세하지 않고 있음
  - PRSA 가입자가 퇴직연금 납입액을 수령하지 않고 사망하는 경우 납입액에 대해 과세되지 않고 배우자 또는 자녀에게 상속되는 문제를 해결하기 위해 도입함<sup>118)</sup>
- 외국신탁이 아일랜드 국세청에 조세회피 목적으로 설립되지 않은 신탁이라고 입증되는 경우 아일랜드 거주자가 해당 외국신탁으로부터 분배받는 소득에 대해 자본이득세를 과세하지 않음
  - 현행 규정에서는 조세회피 목적으로 외국에 신탁을 설립하는 것을 방지하고자 외국신탁으로부터 수익을 분배받는 경우에도 자본이득세를 과세함
  - 하지만 이는 외국신탁보다 아일랜드 신탁의 투자자가 더 유리하게 되어 EU법과 상충되는 문제가 있다는 EU 위원회의 우려에 따라 개정된 것임<sup>119)</sup>
- EU의 투명성 지침에 따라 조세예규 및 이전가격사전합의(APA) 정보를 자동교환하는 규정을 새로 도입하고 2015년에 도입한 국가별보고 관련 규정을 개정함
  - EU 투명성 지침에 따라 EU 회원국과 조세예규 및 이전가격 사전합의 관련 정보를 자동 교환할 것을 규정하였으며, 국세청이 EU 회원국에 제공하는 정보에 대해 규정하고 있음
    - 국세청이 EU 회원국에 제공하는 정보로 주요 사업활동, 연간 매출액, 관련 계열사의 손익 등이 있음

118) *Irish Times*, "Michael Noonan closes tax loophole in PRSA pension plans," 2016.10.20일자 기사

119) 아일랜드 재무부, "Minister for Finance Michael Noonan T.D. Finance Bill 2016 Second Stage Speech," 2016.10.25.

- 국가별보고서 관련 규정의 경우 아일랜드 거주 기업의 최종모회사가 EU 비회원국에 소재하는 경우 아일랜드 기업에 국가별보고 의무 부여 및 작성사항을 규정할 수 있는 권한을 국세청에 부여하도록 개정함

## 사. EC의 애플 부당지원 조사결과에 반박하는 성명 발표

[조세동향 16-12-2호]

- 아일랜드 재무부는 2016년 12월 19일 애플로부터 약 130억유로의 세금을 환수하도록 하는 EC의 명령에 반박하는 성명을 발표함<sup>120)</sup>
  - EC는 2016년 8월 30일 아일랜드가 애플에 부당한 조세혜택을 부여했다고 결론짓고 해당 조세혜택 금액을 환수하도록 명령한 바 있음
  - 아일랜드는 2016년 11월 9일 EU법원에 항소하였으며, 이번 발표에서는 EC 명령에 불복하는 주요 이유에 대해 간략히 설명하고 있음
- EC는 아일랜드 재무부가 아일랜드에 소재한 애플 자회사에게 유리한 예규를 주어 애플의 북·남미지역 외 소득을 서류상 존재하는 아일랜드 내 본사로 이전되도록 하였다고 결론 내림<sup>121)</sup>
  - EC는 애플이 이 예규에 근거하여 아일랜드 자회사의 소득을 서류상 존재하는 본점에 배분하여 애플의 유럽 등에서 발생한 매출액에 대해 소득과세 회피가 가능하였다고 판단함
    - 서류상 존재하는 본점은 아일랜드에 소재하나 아일랜드 세법에 의해 거주기업으로 판정되지 않고, 미국에서도 거주기업으로 판정되지 않는 무국적기업임
  - 이는 결과적으로 아일랜드 내에서 사업활동을 하는 다른 기업에 비해 조세혜택을 주어 EU 시장 내 경쟁을 왜곡시켜 부당지원 규정을 위반한 것이라고 봄
- 아일랜드 재무부는 EC가 애플 그룹의 전체적인 상황을 고려하지 않고 부당지원 규정, 정상가격원칙(*arm's length principle*), 아일랜드 자회사의 본점의 활동 및 책임에 대해

120) *News IBFD*, "Ireland; European Union Finance publishes main lines of argument against EC's Apple State aid decision," 2016.12.19.; 아일랜드 재무부, "Apple State Aid Case," 2016.12.19.

121) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』, 2016-9호

부적절하게 판단한 것이라 주장하고 있으며 주요 반박 논리는 다음과 같음

- EC는 예규가 아일랜드 세법을 적용한 것임에도 불구하고 부당지원(State Aid) 규정만 고려하여 결론내림
  - 아일랜드 내 두 자회사인 Apple Sales International(ASI)과 Apple Operations International(AOI)은 아일랜드 세법상 비거주법인이 납부해야할 세액(Taxes Consolidation Act 1977, 제25조)보다 적은 금액을 납부하지 않음
  - 또한, 거주기업과 비거주기업 간 과세차이를 전혀 고려하지 않고 애플이 조세혜택을 받은 것으로 잘못 판단한 것임
- 원가분담약정에 따른 정상가격분담액을 산출하는 데 있어 EU법·아일랜드 법과는 상관없는 정상가격원칙을 적용함으로써 아일랜드의 조세자주권을 침해함<sup>122)</sup>
- EC는 아일랜드 자회사의 소득 대부분이 귀속되는 본점을 서류상 회사로 판단하였으나, 실제로 본점은 일반적인 사업활동을 수행하기 때문에 아일랜드 자회사의 소득이 귀속되는 것은 합당함
  - 서류상 존재하는 본점은 아일랜드 세법상 아일랜드 법인이 아니며, 미국 세법상에서도 비거주법인이기 때문에 법인소득에 대해 어느 곳에서도 과세되지 않고 있음
- 애플 자회사의 의사결정이 최종모회사인 미국 본사에서 이루어진 경우 해당 의사결정으로 발생하는 소득은 아일랜드 자회사에 귀속되지 않아 아일랜드에서 과세되지 않는 것임

### 13 아이슬란드 BEPS Action 4, 7, 13 도입 관련 법안 채택

[조세동향 16-10-2호]

- 아이슬란드 의회는 2016년 10월 13일, BEPS Action 4, 7, 13 도입 관련 법안을 채택하였으며 2016년 과세기간부터 적용될 예정임<sup>123)124)</sup>

122) CCH, "Ireland published legal arguments in 13billion euro Apple state aid case," 2016.12.19.

123) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-13\\_is\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-13_is_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.30.)

124) Ernst & Young, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-iceland-passes-bill-to-implement-oecd-beps-action-4-and-action-13-recommendations>(접속일자: 2016.10.30.)

- 상기 법안은 OECD에서 발표한 BEPS Action 보고서를 준수하기 위해 도입되었으며 No.787 법안에 규정됨

#### 가. Action 4 이자비용공제 제한

- 법인의 순이자비용 공제금액을 연결그룹 EBITDA(Earnings Before Interest, Tax, Depreciation and Amortization)의 30%로 제한하는 고정비율법을 채택함
  - 고정비율법은 특수관계자와의 차입거래로부터 발생한 연간 이자비용 금액이 1억크로나(약 87만 6천달러) 이상인 경우에 적용함
- 법안은 고정비율법을 적용하지 않는 세 가지 예외를 규정하고 있음
  - 아이슬란드 거주자로부터의 차입에는 고정비율법을 적용하지 않음
  - 납세자의 자본비율이 연결그룹 자본비율보다 2% 미만으로 낮지 않다는 것을 증명하는 경우 고정비율법을 적용하지 않음
  - 납세자가 금융기관, 보험사 및 유사 금융업무를 수행하는 회사로부터 지배를 받는 회사의 경우 고정비율법을 적용하지 않음

#### 나. Action 7 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지

- 채택된 법안에서는 OECD 모델조세협약 제5조에서 제시된 고정사업장 개념<sup>125)</sup>과

##### 125) 제5조 【국내사업장(permanent establishment)】

1. 이 조약의 목적상 '국내사업장'이라 함은 한 기업의 사업이 전적으로 혹은 부분적으로 수행되는 일정 사업장소(fixed place of business)를 의미한다.
2. '국내사업장'은 특히 다음을 포함한다.
  - ① 관리장소, ② 지점, ③ 사무소, ④ 공장, ⑤ 작업장(workshop), ⑥ 광산, 유정 혹은 개스정, 채석장, 혹은 기타 천연자원의 채취장소.
3. 건축현장, 건설 혹은 설비공사는 12개월을 초과하여 존속하는 경우에만 국내사업장이 된다.
4. 이 조문 전항의 규정들에도 불구하고 '국내사업장'은 다음의 것을 포함하지 않는 것으로 분다.
  - ① 기업에 속하는 재화나 상품의 저장, 전시, 또는 인도만을 목적으로 한 시설의 사용
  - ② 저장, 전시, 또는 인도만을 목적으로 하여 그 기업에 속한 재화나 상품의 재고보유(maintenance)
  - ③ 다른 기업에 의한 가공만을 목적으로 한 그 기업소유 재화나 상품의 재고보유
  - ④ 기업을 위한 재화나 상품의 구입 또는 정보의 수집만을 목적으로 한 일정사업장소의 유지
  - ⑤ 기업을 위해 단순히 예비적(preparatory) 또는 보조적(auxiliary)인 성격의 기타활동만을 수행할 목

- OECD 모델조세협약 주석서상의 용어 및 해석을 준용하고 있음
- 아이슬란드 국내법상으로 고정사업장(Permanent establishment) 개념이 존재하지 않음에 따라 OECD 모델조세협약상의 개념을 준용하여 법안에 포함시킴
- 상기 법안과 OECD 모델상의 차이점은 건축현장에 대한 판단기간과 전자상거래와 관련된 고정사업장 개념임
  - OECD 모델에 따르면 건축현장, 건설 혹은 설비공사는 12개월을 초과하여 존속 시 고정사업장으로 판단하지만 채택된 법안은 6개월을 초과하여 존속 시 고정사업장으로 판정함
  - OECD 모델 주석서에 따르면 서버 및 전산 장비를 보유한 외국기업이 사업활동에 사용하기 위해 자신의 처분하에 보유하는 공간의 경우 고정사업장을 구성할 수 있으나 법안은 그 장소 자체만으로 고정사업장을 구성하기 어렵다고 판단함

**다. Action 13 이전가격 문서화**

- 법안은 BEPS Action 13상 제시된 국가별보고서 제출의무를 준수하기 위하여 제정되었으며 세부내용은 연내 장관령으로 공포될 예정임
- 이전가격문서화의 내용은 이미 세법상 규정되어 있으며<sup>126)</sup> 마스터파일과 로컬파일 제출 요구사항을 반영하기 위한 세부지침 등이 2016년 내로 공포될 예정임

적으로 일정 사업장소의 유지

① ①목부터 ③목에 언급된 복합적 활동의 수행만을 위한 일정사업장소의 유지, 단 그러한 복합적 활동의 수행으로부터 초래되는 일정 사업장소의 전반적인 활동이 예비적이거나 보조적인 성격의 것이어야 함

5. 제1항 및 제2항의 규정에도 불구하고, 사람이 제6항이 적용되는 독립적 지위의 대리인(agent) 이외의 한 기업을 위하여 활동하고, 한 계약국에서 그 기업 명의의 계약 체결권을 가지고 그 권한을 행사하는 경우, 그 기업은 그 사람이 수행하는 활동에 대하여 그 국가에 국내사업장을 가진 것으로 간주한다. 다만 그 사람의 활동이 일정 사업장소를 통하여 행해진다 하더라도, 그 일정 사업장소가 국내사업장으로 되지 않는 제4항에 언급된 활동에 한정되지 않는 경우이어야 한다.
6. 기업이 한 계약국에서 중개인(broker), 일반위탁매매인(general commission agent) 또는 기타 독립적 지위를 가진 대리인을 통하여 사업을 수행한다는 이유만으로는, 기업이 그 계약국에 국내사업장을 가진 것으로 보지 않는다. 다만, 그 사람들이 사업의 통상적 과정에서 활동하는 경우에 한한다.
7. 한 계약국의 거주자인 한 회사가 상대방 계약국의 거주자인 회사, 또는 상대방 계약국에서(국내사업장을 통하거나 다른 방법에 의하여) 사업을 영위하는 회사를 지배하거나 또는 그 회사에 의하여 지배된다는 사실만으로는 어느 회사가 다른 회사의 국내사업장이 되지 않는다.

126) Income Tax Act No. 90/2003, Article 57

- 이전가격문서화 규정 적용대상은 연간 연결매출액이 1천억크로나(약 8억유로)를 초과하는 다국적기업임
  - 국가별보고서는 최종모회사 관할 과세당국에 제출되어야 하며 정보교환협정에 따라 교환되어야 함
- 법안에 따르면 국가별보고서는 2017년 12월 31일까지 제출되어야 함
  - 2017년 12월 31일까지 제출되어야 하는 보고서는 2016년을 보고대상으로 하며 이는 국가별보고서 규정에 따른 첫번째 보고서임

## 14 에스토니아 - 부가가치세법상 등록기준의 완화

[조세동향 16-08호]

- 에스토니아 정부는 부가가치세법상 등록의무가 있는 대상자의 연간매출액 기준을 현행 1.6만유로에서 4만유로로 완화할 것이라고 7월 20일에 발표함
  - 이번 개정은 소기업(micro-enterprises)에 대한 부가가치세의 행정부담을 줄이기 위한 방안의 일환임
    - 즉, 등록기준의 완화로 기준에 미달하는 소기업은 부가가치세법상 등록의무가 없으므로 부가가치세법상 관련 서류의 제출의무 및 신고의무에서 면제됨
  - 신고의무 대상기준의 완화는 2018년 1월 1일부터 시행될 예정임

## 15 영국

### 가. 청량음료산업 과세 관련 보고서 발표

[조세동향 16-09-1호]

- 영국 재무부는 2016년 8월 18일 청량음료산업에 부담금을 과세하는 법안(soft drink industry levy)의 구체적인 내용을 제시하고 의견수렴을 위한 보고서를 발표함<sup>127)</sup>

- 청량음료 부담금 과세는 2016년 예산안에서 제안된 내용으로 아동비만 문제를 해결하고자 설탕함량이 높은 음료를 생산·수입하는 자에게 부담금(levy)을 과세하여 음료의 설탕함량을 줄이는 데 목적이 있음
- 이번 보고서에서는 납세의무자, 과세대상, 과세시기, 소규모 사업자의 납세부담 경감방안의 내용을 담고 있으며, 과세율은 제시되지 않음
- 청량음료 부담금의 납세의무자는 과세대상 청량음료를 생산하는 제조업자 및 수입업자이며, 청량음료 생산 또는 수입시점에 부담금을 과세함
  - 과세대상 청량음료는 병, 캔 등과 같은 용기에 담겨져 있고(pre-packaged), 설탕첨가물이 음료 100ml당 5g 이상인 음료를 말함
    - 설탕첨가물은 설탕, 꿀, 맥아당(maltose), 갈색설탕 및 유당(lactose)과 같은 기타 설탕첨가물, 액상포도당 등을 포함하며 과일착즙액은 제외함
  - 청량음료 중 의료목적 음료 및 유제품 성분이 75% 이상 함유된 음료는 부담금 과세대상에서 제외함
    - 의료목적 음료는 영국의 ‘국가보건의료소(NHS)’에서 규정한 성분이 포함된 음료를 말함
- 소규모 사업자의 청량음료 부담금을 면제하기 위한 2가지 방안을 제시하였으며, 의견수렴을 통해 효율적인 방안을 채택할 예정임
  - 첫 번째 방안은 음료 생산량 또는 수입량을 기준으로 소규모 사업자를 판단하여 부담금 과세를 면제하는 방법임
  - 두 번째 방안은 부담금 면세점을 설정하여 부담금이 일정금액 이하인 경우 소규모 사업자로 보아 부담금 과세를 면제하는 방법임
- 영국 재무부는 위에서 제시한 청량음료 부담금 과세방안에 대해 2016년 10월 13일까지 의견수렴 후 2017년 재정법을 통해 입법할 예정이며, 2018년 4월부터 시행할 예정임

127) 영국 재무부, “Soft Drinks Industry Levy,” 2016.08.18.,  
<https://www.gov.uk/government/consultations/soft-drinks-industry-levy>(접속일자: 2016.8.22.)

## 나. 재무부에 국가별보고서 공개권한 부여

[조세동향 16-09-2호]

- 영국은 2016년 9월 5일 영국 재무부에 국가별보고서의 공개 여부를 결정하는 권한을 부여할 것을 확정함<sup>128)</sup>
  - 국가별보고서 공개 여부 권한 부여는 2016년 4월 12일 EU 의회에 입법 제안된 사항으로 현재 EU에서도 이와 관련하여 논의 중임
  - 이번 발표는 「2016 재정법」 수정안에서 제시된 내용으로 영국 재무부에 국가별보고서의 공개 여부 권한을 부여하겠다는 내용만 확정하였으며, 구체적인 시행시기 및 규정의 내용은 아직 발표되지 않음

## 다. 조세격차(Tax Gap) 보고서 발표

[조세동향 16-10-2호]

- 영국 국세청은 2016년 10월 21일 영국의 세목별 조세격차를 분석한 보고서를 발표함<sup>129)</sup>
  - 2015년 기준 전체 세목의 조세격차 추정액은 36억파운드이며, 조세격차는 2005년부터 꾸준히 감소하여 2005년 8.3%에서 2015년 6.5%로 감소함
  - 세목별 조세격차 또한 지난 10년간 감소하는 추세이며, 소득세의 조세격차는 2005년 기준 5.6%에서 2015년 기준 5.2%, 부가가치세의 경우 14.5%에서 10.3%, 법인세의 경우 13.5%에서 7.6%로 감소함
- 소득세의 2015/16년 조세격차는 5.2%이며, 신고납세자(self assessment) 및 소규모 파트너십 파트너의 과소 신고가 조세격차 발생에 가장 큰 영향을 미치고 근로소득원천징수제도의 실시간 정보보고 시스템 도입이 조세격차 감소에 영향을 줌

128) 영국 재무부, '2016 재정법(finance bill) 수정안', Schedule 19, page 594, line 30, <http://www.publications.parliament.uk/pa/bills/lbill/2016-2017/0061/17061.pdf> (접속일자: 2016.9.22.)

129) 영국 국세청, <https://www.gov.uk/government/news/uk-tax-gap-falls-to-65-as-hmrc-targets-the-dishonest-minority> (접속일자: 2016.10.24.)

- 신고납세자 및 소규모 파트너십 파트너의 조세격차는 19%이며, 고용주의 근로소득 원천징수액에 대한 조세격차는 1.1%임
  - 신고납세자 및 소규모 파트너십 파트너의 과소신고로 인한 조세격차 추정액은 2014년 기준 6.2억파운드에서 2015년 기준 7.0억파운드로 증가함
  - 근로소득원천징수제도에서 조세격차를 발생시키는 원인으로 고용주의 부정신고가 있으며, 관련 조세격차 추정액은 2014년 기준 4억파운드에서 2015년 기준 2.8억파운드로 크게 감소함
  
- 부가가치세의 2015/16년 조세격차는 10.3%이며, 2005/06년 14.5%에서 지속적으로 감소하였으며, ‘행방불명 무역업자 사기(Missing Trading Intra-Community; MTIC)<sup>130)</sup>’에 대한 조세격차가 감소한 것이 전체 부가가치세 조세격차 감소에 영향을 미친 것으로 나타남
  - MTIC에 대한 조세격차 금액은 2005/06년 2.5억유로에서 2015/16년 0.5~1.0억유로로 감소함
  
- 법인세의 2015/16년 조세격차는 7.6%이며, 2005/06년 14%에서 지속적으로 감소하였으며, 대기업의 경우 조세회피와 관련하여, 중소기업의 경우 과소신고 요인이 조세격차 발생에 큰 영향을 미친 것으로 나타남
  - 기업유형별 2015/16년 조세격차는 대기업의 경우 6%, 중소기업의 경우 10%인 것으로 나타남

**라. 불법노동자 고용기업의 사회부담금 공제 제외**

[조세동향 16-11-2호]

- 영국은 2016년 11월 8일 불법노동자를 고용한 경우 고용주가 부담한 종업원의 사회보장기여금(National Insurance Contributions; NICs)의 공제를 허용하지 않는 규정의 초안을 발표하고 의견수렴을 받고자 함<sup>131)</sup>

130) EU 내 다른 국가에서 재화를 VAT 없이 공급받은 후, 같은 국가 내 다른 사업자에게 VAT를 징수한 후 폐업하고 재화를 공급받은 자는 VAT를 환급받아 세수손실이 발생하는 사기거래를 말함

131) HMRC, “Employment Allowance: technical consultation on excluding employers of ‘illegal workers,’” <https://home.kpmg.com/uk/en/home/insights/2016/11/tmd-consultation-on-restricting-employment-allowance->

- 2016년 예산안에서 불법노동자를 고용한 고용주는 페널티를 받을 것이라고 발표한 바 있으며, 이 법안은 적법한 일자리를 제공한 고용주에 대해서만 공제를 허용하여 불법고용을 줄이는 데 목적이 있음
- 2017년 1월 3일까지 의견수렴 후 2018년 4월 1일부터 시행할 예정임
- 현행 규정하에서 영국의 고용주는 연간 3천파운드를 한도로 사회보장기여금 부담액의 공제가 가능하나 불법노동자 고용 시 해당 공제를 1년간 허용하지 않음
  - 공제가 허용되지 않는 고용주는 영국 내무부(Home Office)의 이민규제(immigration control)를 받는 불법체류자 또는 고용이 불가능한 자를 고용하고, 불법체류자 고용으로 받은 과태료 처분에 대한 항소권을 모두 소멸한 자를 말함
  - 불법체류자를 고용하여 영국 내무부로부터 과태료를 처분받은 날의 다음 해부터 공제를 허용하지 않음

**마. 2016년 추계예산안, 2017년 재정법 초안 발표**

[조세동향 16-12-1호]

- 영국 재무장관은 2016년 11월 23일 ‘2016년 추계예산안(Autumn Statement)’을 발표하였으며, 2016년 12월 5일 ‘2017년 재정법(finance bill 2017)’ 초안을 발표함<sup>132)</sup>
- 2017년 재정법 초안은 2016년 추계예산안 내용 및 조세회피를 방지하고, 기업을 지원하기 위한 추가적인 세법개정안의 내용을 담고 있음<sup>133)</sup>
- 법인세, 소득세, 간접세로 나누어 세법개정안을 제시하고 있으며, 의회 의견수렴 절차를 거쳐 특별한 언급이 없는 한 2017년 4월 1일부터 시행될 예정임

**1) 법인세**

- 법인세 주요 개정내용으로 법인세율 인하, 이자비용이 큰 기업의 이자비용 공제제한,

from-employers-of-illegal-workers.html(접속일자: 2016.11.24.)

132) *IBFD News*, “United Kingdom Autumn Statement 2016 - summary,” 2016.11.24.; 영국 국세청, “Overview of legislation in draft,”(접속일자: 2016.12.5.)

133) 영국 국세청, “Finance Bill 2017: government legislates for new tax changes,” 2016.12.05.

손실금액 이월공제 한도 감소, 특허박스제도 적용대상 확대가 있음

- 법인세율을 2020년까지 현행 20%에서 17%로 인하할 예정이며, 기업의 조세부담은 6.7억파운드 감소할 예정임
- 이자비용이 과다한 경우 이자비용 공제를 제한하며, EBITDA의 30%를 한도로 공제하고 미사용 공제금액은 3년간 이월 가능하도록 제안했던 것에서 5년간 이월을 허용할 예정임
  - 이자비용 과다 여부는 연결그룹 전체 이자비용이 2천만파운드를 초과, 이자비용이 영국 내 과세소득의 20%를 초과, 영국 그룹 내 순이익 대비 이자비용이 전체그룹의 이자비율을 초과하는 경우를 말함
  - 이 규정은 2017년 4월 1일부터 시행할 예정임
- 손실 이월공제 가능 금액을 순이익의 50%(5천만파운드 한도)로 제한하며, 은행업의 경우 순이익의 25%만큼 손실 이월공제를 허용하는 규정을 계속 유지함
- 특허박스제도의 경우 2개 이상의 기업이 비용분담 약정에 의해 R&D 활동을 동시에 수행하는 경우에도 특허박스제도를 적용함

## 2) 소득세

- 소득세의 주요 개정 내용으로 인적공제금액 상향 및 소득세 최고세율 적용구간 상향조정, 비거주인의 '간주거주(deemed resident)' 규정 강화, ISA 납입한도 인상, 상속세 과세 대상 재산 범위 확대
- 2020년까지 인적공제금액을 현행 1만 1,500파운드에서 1만 2,500파운드로 상향 조정하고, 소득세 최고세율이 적용되는 구간을 현행 3만 2,000파운드에서 5만파운드로 상향 조정함
  - 영국의 소득세율은 3만 2,000파운드까지 20%, 3만 2,000~15만파운드까지 40%, 15만파운드를 초과하는 경우 45%의 세율이 적용됨
- 영국의 간주 거주인 판단규정을 개정하여 지난 20년 중 15년 이상 영국 거주자였던 경우 또는 영국 출생 후 해외 거주자였다가 다시 영국 거주자가 된 경우 영국 거주자로 간주함
  - 영국 거주자로 판정받기 전 비거주신택을 설립한 경우 해당 신탁에서 발생한 소득에 과세되지 않는 사례가 있어 이를 해결하기 위함

- 상속재산 범위를 확대하여 비거주자(특히 외국기업, 신탁)가 보유한 영국 내 자산을 상속 시 영국에서 상속세를 부과함
- ISA 납입한도를 15,240파운드에서 2만파운드로 인상하며, Junior ISA, Child Trust Fund의 납입한도도 4,128파운드로 상향조정함
- 현물(benefits in kind)로 주는 수당에 대한 소득세 및 사회보장기여금 조세혜택을 폐지함

### 3) 간접세

- 간접세의 주요 개정내용으로 조세회피를 방지하기 위해 VAT 단일세율제도 개정, 보험프리미엄세율 인상, VAT 부정환급 연루 시 가산세 부과, 은행부담금 과세범위 축소가 있음
- 조세회피방지 목적으로 단일세율제도(Flat Rate Scheme: FRS)<sup>134</sup>를 이용하는 기업 중 지출비용이 적은 기업은 현행 4~14.5%인 업종별 부가가치세율 대신에 보다 높은 세율인 16.5%의 세율을 적용함
- 일반적인 보험료에 과세하는 보험프리미엄 세율을 현행 10%에서 12%로 인상함
- VAT 부정환급 등 VAT 사기에 연루된 경우 30%의 가산세를 부과하는 제도를 신설함
- 은행부담금(bank levy)의 과세범위를 조정하여 영국 금융기관의 해외자회사 또는 지점과 관련된 부채의 경우 은행부담금 과세표준에서 제외함
  - 이 규정은 2021년 1월 1일부터 시행할 예정임

#### 바. 혼성불일치 규정 관련 가이드라인 초안 발표

[조세동향 16-12-2호]

- 영국 재무부는 2016년 12월 9일 혼성불일치 규정에 대한 가이드라인 초안(draft guidance)을 발표함

134) 단일세율제도는 일종의 간이과세제도로 소규모 사업자의 VAT 거래를 간편하게 작성하고, 납부하기 위한 제도로 매출세액에 업종별 부가가치세율을 곱하여 납부세액을 산정하는 제도임. 연간 매출액이 15만파운드 이하인 경우 적용 가능함

- 영국은 OECD BEPS Action 2의 권고사항에 따라 혼성불일치 규정을 도입하였으며, 2017년 1월 1일부터 적용할 예정임
- 이번에 발표한 가이드라인 초안에 대해 2017년 3월까지 의견수렴할 예정임
- 가이드라인에서는 혼성불일치 규정에 대한 설명, OECD BEPS Action Plan 2의 일부 예제 및 고정사업장을 통한 혼성불일치 문제를 다루는 추가 예제를 포함하였으며 총 14개의 장으로 구성됨
  - 제1장에서는 혼성불일치 규정 도입배경 및 시행일 등의 내용을 담고 있으며, 제2장 보고서상 주요 용어에 대해 설명하고 있음
  - 제3장부터 제11장까지는 혼성불일치 유형별로 혼성불일치로 판단하는 조건, 관련 예시를 제시하고 있으며 각 혼성불일치 유형별 과세처리는 <표 II-6>과 같음
  - 제12장부터 제14장까지는 혼성불일치 관련 기타규정 및 행정규정에 대해 소개하고 있음

**<표 II-6> 영국의 혼성불일치 유형별 과세처리 방법**

불일치 유형	관련 챕터	우선규정	후속규정
D/NI	제3장: 혼성금융상품을 통한 불일치	지급자 비용공제 부인	수령자의 경상소득에 포함
	제4장: 혼성이전을 통한 불일치	지급자 비용공제 부인	수령자의 경상소득에 포함
	제5장: 혼성지급자를 통한 불일치	지급자 비용공제 부인	수령자의 경상소득에 포함
	제6장: 고정사업장을 통한 불일치	영국 PE의 비용공제 부인	-
	제7장: 혼성수령자를 통한 불일치	지급자 비용공제 부인	수령자의 경상소득에 포함
	제8장: 다중수령인을 통한 불일치	지급자 비용공제 부인	-
D/D	제9장: 혼성실체를 통한 이중공제	모회사의 비용공제 부인	지급자 비용공제 부인
	제10장: 이중국적을 통한 이중공제	·이중거주기업: 비용공제부인 ·다국적기업: 모회사관할국에서 비용공제 부인	·다국적기업: 영국 PE에 지급하는 비용 공제 부인
간접 D/NI	제11장: 제3국으로 이전된 혼성불일치	지급자 비용공제 부인	-

자료: 영국 재무부, "Draft Guidance - Hybrid and Other Mismatches," 2016.12., pp. 8~9

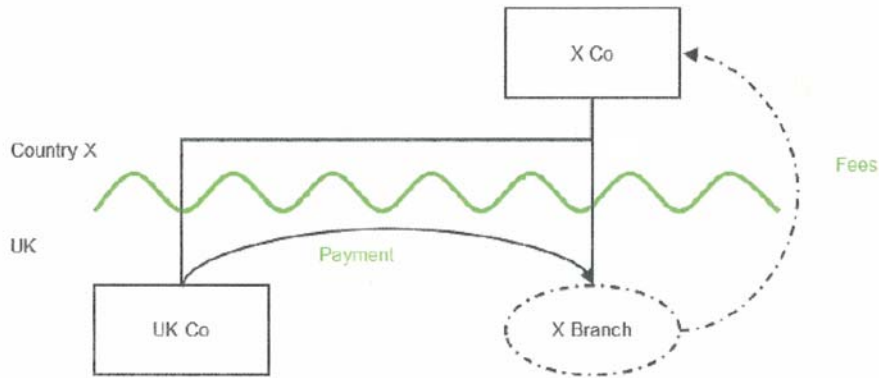
- 가이드라인 제3장의 ‘혼성 금융상품(financial instruments)을 통한 불일치’에서는 금융상품의 정의, 혼성 금융상품을 통한 불일치로 판단하는 4가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음<sup>135)</sup>
- 금융상품의 정의: 대출거래(arrangements), 파생상품 계약, CTA 2010 제16조에서 규정하는 금융거래, 발행주식, 주주에게 경제적 이익을 제공하는 거래, UK 회계기준상 금융상품을 포함함
- 혼성 금융상품을 통한 불일치로 판단하는 기준: 아래 4가지 기준을 모두 만족해야 함
  - 금융상품 관련 지급이 발생함
  - 두 거래당사자 중 1명이 영국에서 법인세를 납부함
  - D/NI 불일치로 보는 것이 합리적임
  - 거래당사자 간 연결관계가 존재함
- 가이드라인 제4장의 ‘혼성이전(financial transfer)을 통한 불일치’에서는 혼성이전거래의 정의, 혼성이전거래를 통한 불일치로 판단하는 5가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
- 혼성이전거래의 정의: 금융거래의 이전으로 D/NI를 발생시키는 거래(특히, 환매조건부 채권(repo), 주식대여 거래가 해당함)
- 혼성이전거래를 통한 불일치로 판단하는 기준: 아래 5가지 기준을 모두 만족해야 함
  - 혼성이전거래 발생
  - 혼성이전거래하에서 대금지급 발생
  - 두 거래당사자 중 1명이 영국에서 법인세를 납부함
  - D/NI 불일치로 보는 것이 합리적임
  - 거래당사자 간 연결관계가 존재함
- 가이드라인 제5장, 제7장의 ‘혼성지급자(hybrid payer)/혼성수령인(hybrid payee)을 통한 불일치’에서는 혼성실체의 정의, 혼성지급자를 통한 불일치로 판단하는 5가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
- 혼성지급자(수령인)를 통한 불일치란 혼성실체가 대금을 지급(수령)하는 거래에서 D/NI가 발생하는 것을 말함

135) 제3장~제10장 중 제6장을 제외하고는 BEPS Action Plan 2에서 제시한 예시와 동일하므로 본 동향에서는 가이드라인에서 제시한 예시 내용은 제외함

- 혼성실체(entity)의 정의
  - 해당 실체의 소득이 다른 과세 관할국에서 다른 사람의 소득으로 인식됨
  - 다른 과세 관할국의 세법 규정상 거주기업으로 간주되지 않음
- 혼성 지급자 또는 수령인을 통한 불일치로 판단하는 기준: 아래 5가지 기준을 모두 만족해야 함
  - 대금 지급이 발생함
  - 소득 지급자 또는 소득 수령인이 혼성실체 정의를 충족함
  - 거래당사자 중 1명이 영국에서 법인세를 납부함
  - D/NI 불일치로 보는 것이 합리적임
  - 계약일로부터 지급일이 속하는 기간의 마지막 날까지 동일한 연결그룹 내 실체임. 만약 이 조건을 충족하지 못하는 경우 구조화된 거래임
- 가이드라인 제6장의 '고정사업장을 통한 불일치'에서는 고정사업장의 정의, 고정사업장을 통한 불일치로 판단하는 3가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
  - BEPS Action 2 권고사항에 추가하여 영국에 고정사업장을 가진 기업이 외국에 위치한 모회사에 현금 및 현금등가물 지급 시 발생하는 불일치 문제에 대응하기 위한 규정을 도입함
  - 고정사업장 정의: 영국에 고정된 장소를 두거나 대리인을 통해 사업활동을 하는 경우 영국에 고정사업장이 있다고 봄
  - 고정사업장을 통한 불일치로 판단하는 기준: 아래 3가지 기준을 모두 만족해야 함
    - 고정사업장은 다국적기업임
    - 영국 고정사업장에서 비용공제를 함
    - 영국 고정사업장에서 비용공제 시 과세소득이 감소하거나 과세손실이 증가함
  - 가이드라인에서는 이와 관련된 예시를 제시하고 있으며, 관련 내용은 <표 II-7>과 같음
- 가이드라인 제8장의 '다국적기업 수령인(multinational payee)을 통한 불일치'에서는 다국적기업의 정의, 다국적기업 수령인을 통한 불일치로 판단하는 5가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
  - 다국적기업의 정의: 최종모회사, 본사의 소재지에서 거주기업으로 판단되고, 다른 과세관할국에 고정사업장을 가지고 영업활동을 수행하는 기업을 말함

- 다국적기업을 통한 불일치로 판단하는 기준: 소득 수령인 기준을 제외하고는 ‘제5장, 제7장 혼성 지급자 또는 수령인을 통한 불일치’에서의 기준과 동일함
  - 소득수령인은 다국적기업의 정의를 충족하는 자임

〈표 11-7〉 고정사업장을 통한 영국의 혼성불일치 유형별 과세처리 방법



사실관계	<ul style="list-style-type: none"> <li>• X Co는 X국 거주법인이고, 영국에 X branch를 두고 있어 영국에 고정사업장이 있는 것으로 판단됨</li> <li>• X branch가 영국에서 얻은 소득을 모회사인 X Co에 현금으로 지급 시 비용공제 함</li> <li>• X국은 지점소득에 대해 과세하지 않기 때문에 X branch가 현금으로 지급한 소득에 대해 X Co는 수익으로 인식하지 않아 D/NI 불일치 문제가 발생함</li> </ul>
불일치 판단	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 다음 3가지 조건을 모두 만족하는 경우           <ol style="list-style-type: none"> <li>1) 조건 A: 다국적 기업인가? X Co는 해외 거주기업이며, X branch를 통해 영국에서 수익을 창출하고, 해당 수익에 대해 영국에서 법인세를 납부하므로 A조건을 만족함</li> <li>2) 조건 B: 영국 고정사업장에서 비용공제를 하였는가? X branch는 과세소득에서 X Co에 지급한 금액을 비용으로 공제하였으므로, B조건을 만족함</li> <li>3) 조건 C: 영국 고정사업장에서 비용공제를 했을 경우 과세소득이 감소하거나 과세손실이 증가하는가? X branch가 과세소득에서 비용공제를 하고, X branch는 지점수익으로 보아 수익을 인식하지 않아 과세소득이 감소하므로 C조건을 만족함</li> </ol> </li> </ul>
판단결과	A~C의 3가지 조건을 모두 만족하였으므로, 고정사업장을 통한 불일치 문제로 보아 영국 거주기업에서 비용공제를 부인하도록 함

자료: 영국 재무부, "Draft Guidance - Hybrid and Other Mismatches," Chapter 6, 2016.12.

- 가이드라인 제9장의 ‘혼성실체를 통한 이중공제’에서는 혼성실체를 통한 이중공제로 판단하는 3가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
  - 혼성실체로 판단되어 지급지국에서 공제한 금액을 소득을 지급받는 모회사 관할국에서도 공제하여 이중공제를 발생시킴
    - 혼성실체를 통한 이중공제로 판단하는 기준: 아래 3가지 기준을 모두 만족해야 함
    - 지급지국 및 모회사 관할국에서 모두 비용공제하여 이중 공제가 발생함
    - 지급 관련 당사자 중 1명이 영국에서 법인세를 납부함
    - 지급 관련 당사자 간 서로 연결관계가 존재함
  
- 가이드라인 제10장의 ‘이중거주를 통한 불일치’에서는 이중거주를 통한 불일치로 판단하는 2가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
  - 이중거주자로 판단됨에 따라 두 과세 관할국에서 비용을 공제하여 이중공제가 발생하는 것을 말함
  - 이중거주를 통한 불일치로 판단하는 기준: 아래 2가지 기준을 모두 만족해야 함
    - 기업이 이중거주자로 판단됨
    - 이중공제가 발생함
  
- 가이드라인 제11장의 ‘이전된 혼성불일치’에서는 이전된 혼성불일치로 판단하는 7가지 기준, 관련 예시를 제시하고 있음
  - 이전된 혼성불일치란 혼성불일치의 직접적인 거래당사자가 아니더라도 다국적기업의 구조화된 거래를 통해 혼성불일치 효과가 영국 내로 이전되는 경우를 말하며, 이때 지급자의 비용공제를 부인함
  - 이전된 혼성불일치로 판단하는 기준 : 아래 7가지 기준을 모두 만족해야 함
    - 이전된 혼성불일치(imported mismatch) 거래에서 지급이 발생함
    - 대금 지급자가 영국에서 법인세를 납부함
    - 이전된 불일치 거래가 여러 개의 연속적 거래 중 하나의 거래임
    - 여러 거래의 연속적 거래 중 하나의 거래가 불일치를 발생시키는 거래임(고정사업장을 통한 불일치 거래는 제외)
    - 혼성불일치가 발생한 것으로 보는 것이 합리적임
    - 불일치 거래 유형별로 불일치 문제를 해결하기 위한 우선규정 적용 시 관련 거래

당사자에게 과세됨

- 이전된 불일치 거래에서 영국의 대금 지급자가 대금 수령인과 같은 연결그룹이거나 구조화된 거래임

## 16 오스트리아

### 가. 이전가격 문서화 법안 승인

[조세동향 16-09-1호]

- 오스트리아 의회는 2016년 8월 이전가격문서화 법안을 승인함<sup>136)</sup>
  - 제출기한, 관련 제재 등 마스터파일, 로컬파일, 국가별보고서에서 다뤄야 하는 내용을 명시하고 있음
  - 입법안에 따르면 마스터파일, 로컬파일 및 국가별보고서 모두 2016년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 적용됨
- 법안은 마스터파일 및 로컬파일과 관련하여 보고대상, 제출기한 등에 대하여 규정함
  - 다국적기업 그룹에 속한 오스트리아 소재 기업(외국법인의 고정사업장 포함)은 마스터파일과 로컬파일을 제출해야 함
    - 마스터파일의 경우 총매출액이 5천만유로 이하이거나 그룹 내부거래 규모가 500만 유로 이하인 경우 제출의무가 면제됨
  - 법인세 신고기한 종료 후 과세당국이 제출을 요구하는 날로부터 30일 이내 제출되어야 함
- 법안은 국가별보고서와 관련하여 제출대상, 제출기한 등에 대하여 규정함
  - 제출대상은 오스트리아에 소재한 기업으로서 직전연도 연결매출액이 7억 5천만유로 이상인 다국적기업 그룹의 최종모회사임

136) EY, <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert--Austrian-Parliament-approves-new-Transfer-Pricing-Documentation-Law>(접속일자: 2016.9.8.)

- 최종모회사의 사업연도 종료일로부터 12개월 이내 제출되어야 함

## 나. 외국인에 대한 세제혜택 부여

[조세동향 16-11-2호]

- 2016년 10월 20일, 외국인(expatriates)에 대한 세제혜택 규정이 관보에 게재됨에 따라 동 일자부터 효력이 발생함<sup>137)</sup>
  - 외국인에 대한 세제혜택의 내용, 적용대상 및 요건 등이 공포됨
  - 오스트리아는 일반적으로 외국인 역시 국적과 관계없이 거주자, 비거주자와 동일한 방식을 적용하여 소득세를 과세하나<sup>138)</sup>, 상기 세제혜택과 같은 일부 단순방식이 허용됨<sup>139)</sup>
- 외국인의 R&D 활동으로부터 발생하는 소득에서 30%를 공제하며, 임시소득(extraordinary income)에 대해 15%의 단일세율로 과세하고자 함
  - 30%의 소득공제는 국외에서 발생한 비용에 한정하며 사업과 관련된 고용 혹은 비용에 대해서는 공제를 청구할 수 없음
  - 15%의 단일세율은 오스트리아 입국 전 3년 동안 총소득에 부과된 외국세액과 해당 기간 동안 발생한 과세소득 사이의 비율에 근거함
    - 외국인이 오스트리아에서 10년 동안 거주하는 경우 소득세율은 연간 2%씩 인상됨
  - 30% 공제는 최대 5년간 적용되며 임시소득에 적용하는 단일세율은 최대 48%까지 도달 가능함
- 세제혜택은 주로 다음과 같은 과학연구 및 연예분야 종사자에게 부여됨
  - 대학 혹은 과학·기술분야의 연구원에 종사하는 교수
  - 과학 혹은 예술 분야에 대한 저술활동을 하는 자

137) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-25\\_at\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-25_at_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.11.21.)

138) 오스트리아의 소득세율은 0%, 25%, 35%, 42%, 48%, 50%, 55%의 누진세율을 적용함(2016년 기준)

139) E&Y, *Worldwide Personal Tax and Immigration Guide 2016~17*, p. 80

- 오스트리아에 이주한 예술가 및 운동선수
- 응용과학 및 연구개발 활동은 오스트리아에 소재하는 회사를 위해 수행되어야 하며, 고정사업장 혹은 연구소가 오스트리아에 위치해야 함
- 30% 공제와 단일세율을 적용받기 위해 오스트리아 입국시점으로부터 6개월 내로 과세관청에 이주사실을 신고·등록해야 하며 등록 시 필요한 정보는 다음과 같음
  - 본인의 활동이 오스트리아의 일반적 이익에 반하지 않는다는 증거
  - 과거 5년간 거주지 정보 및 오스트리아 이주일자
  - 과거 10년간 오스트리아 거주 여부 및 신고시점 기준 오스트리아 거주 여부
  - 오스트리아 이주시점 기준 주요 사업장소
  - 단일세율 적용을 위한 임시소득 관련 정보

## 17 이탈리아

### 가. 이주근로자에 대한 조세감면 규정 발표

[조세동향 16-07호]

- 이탈리아 재무부는 2016년 6월 8일, 이주근로자에 대한 조세감면 규정을 발표함<sup>140)</sup>
  - 적격 이주근로자는 이탈리아로 이주한 일자가 속한 과세연도부터 5년간 근로소득에 대해 30% 조세감면을 받을 수 있음
- 비EU 시민권자를 포함한 이주근로자가 조세감면을 적용받기 위해서는 (i)거주요건 (ii) 근로계약 요건 (iii)자격요건을 모두 만족시켜야 함
  - (i)거주요건: 직전 5개년간 이탈리아의 거주자가 아니었으며, 향후 최소 2년간 이탈리아에서 근무할 계획이어야 함

140) Italy New tax regime available to inward expatriates - Ministerial Decree published (09 June 2016), News IBFD., <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tnf-italy-jun28-2016.pdf> (접속일자: 2016.7.22.)

- (ii)이탈리아 법인 또는 이탈리아 법인의 관계사와 근로계약을 체결하고 매년 이탈리아에서 183일 이상 근로를 제공하여야 함
- (iii)근로자는 관리직이거나 고등교육 수료자여야 함
- EU 시민권자의 경우 예외적으로 5년간의 비거주자 요건을 만족시키지 않더라도 학사 학위 취득 후 이탈리아 외의 국가에서 2년간 근무한 경우 적격근로자로 조세감면을 받을 수 있음

#### 나. 성실납세자를 위한 예규신청 간소화 규정 발표

[조세동향 16-07호]

- 이탈리아 재무부는 2016년 6월 27일, 납세협력프로그램(Cooperative Compliance Programme)에 참여하는 납세자를 대상으로 하는 예규신청 간소화 규정을 발표함<sup>141)</sup>
  - 납세협력프로그램은 적격 대규모 납세자의 조세 관련 법적 안전성을 제고하기 위해 도입된 제도임
- 예규신청 간소화 규정에 따라 과세당국은 납세자로부터 예규신청서를 수령한 날로부터 45일 내에 구속력 있는 예규(binding ruling)를 서면으로 제공하여야 함
  - 과세당국은 일반적인 예규신청에 대해서는 90일 또는 120일 내에 답변을 제공하여야 함
  - 간소화 규정에 따른 예규신청에 대한 과세당국의 답변은 예규신청자의 특정한 질의사항에 한해 적용되는 것임
  - 45일 내에 답변을 제공하지 못하는 경우 납세자가 예규신청서에 작성한 세법 해석 내용을 과세당국이 수용하는 것으로 간주함

141) Italy Tax ruling procedure for taxpayers joining cooperative compliance programme - Ministerial Decree published (28 June 2016), News IBFD., <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/07/tnf-italy-fast-track-advance-tax-ruling-process.html>(접속일자: 2016.7.22.)

## 다. 신규 설비투자에 대한 세액공제

[조세동향 16-08호]

- 이탈리아 과세당국은 2016년 8월 3일 이탈리아의 일부 남부지역에 신규 투자하는 사업용 자산에 대한 세액공제 규정을 발표함<sup>142)</sup>
  - 본 세액공제는 2016년 1월 1일부터 2019년 12월 31일까지 취득한 사업용 자산으로 생산성 증대 또는 생산공정의 근본적인 변화를 위한 투자를 대상으로 함
  - 신규 설비투자 세액공제를 적용받을 수 있는 지역은 이탈리아 남부에 위치한 아브루초(Abruzzo), 바실리카타(Basilicata), 칼라브리아(Calabria, Campania), 시칠리아(Sicily) 등이 있음
- 세액공제액은 기업규모에 따라 차등을 두어 적용하여 소기업의 경우 적격 투자금액의 20%, 중기업은 15%, 대기업은 10%를 공제한도액으로 함
  - 소기업은 50명 미만의 종업원을 고용하고, 연간 매출액 또는 자산총액이 1천만유로 이하인 기업으로 함
  - 중기업은 250명 미만의 종업원을 고용하고, 연간 매출액이 5천만유로 이하이거나 자산총액이 4.3천만유로 이하인 기업으로 함
  - 대기업은 중기업의 규모를 초과하는 기업으로 함

## 라. BEPS Action 6에 따른 칠레와의 조세조약 체결

[조세동향 16-08호]

- 이탈리아 의회는 2016년 7월 6일, 칠레와의 조세조약을 비준함<sup>143)</sup>
- 칠레와의 조세조약은 BEPS프로젝트 Action 6의 권고사항에 따라 조약 전문(preamble)

142) Italy - Regional tax credit - clarifications issued (10 Aug. 2016), News IBFD.  
<https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tnf-italy-jun28-2016.pdf>(접속일자: 2016.8.23.)

143) Italy; Chile - Treaty between Chile and Italy approved by Italian Chamber of Deputies (14 July 2016), News IBFD.(접속일자: 2016.8.23.)

내용 및 주요목적 테스트(Principal Purpose Test, 이하 “PPT”) 규정을 도입함

- 조약 전문에 조약의 목적이 이중과세 제거뿐 아니라 조세포탈 및 조세회피 방지도 있음을 명시함
- 제27조 ‘혜택의 부여(Entitlement to Benefits)’에 PPT규정을 도입하여 특정 계약 또는 거래의 주된 목적 중 하나가 조약의 혜택을 얻기 위한 것으로 판단되는 경우 조약 혜택 적용을 방지할 수 있도록 함

**마. 비트코인 및 가상화폐 관련 세무지침 발표**

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 9월 2일 이탈리아 세무당국은 비트코인 및 가상화폐를 이용한 거래와 관련된 세무지침을 발표함<sup>144)</sup><sup>145)</sup>
  - 세법상으로 가상화폐 거래에 대한 구체적 규정이 존재하지 않음에 따라 유럽사법재판소의 판결에 근거하여 관련 거래를 다뤄옴
  - 최근 유럽사법재판소의 판결 C-264/14에 따르면 일반화폐를 가상화폐로 교환하는 거래는 VAT 면제거래에 해당하며, 이미 EU 회원국 중 독일, 영국, 프랑스, 핀란드, 벨기에 등에서 비트코인을 지급수단으로 인정하여 VAT를 면제하고 있음
- 상기 지침에서는 비트코인에 대한 정의를 제시하고 있으며, 비트코인이 이탈리아 VAT 법<sup>146)</sup>상 면세대상으로 규정된 외환거래의 범위에 포함된다고 밝힘
  - 이탈리아 과세관청에 의한 정의에 따르면 비트코인은 전통적 화폐의 대체수단으로서 암호화 화폐의 일종임
    - 비트코인은 전통적 화폐 교환시장에서 거래가 가능하며 재화와 용역 공급의 결제 수단으로 이용가능함
  - 이러한 조치는 비트코인을 금융서비스를 구성하는 한 요소로 간주하는 EU VAT

144) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-10-04\\_it\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-10-04_it_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.14.)

145) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-italian-tax-authorities-clarify-vat-treat>(접속일자: 2016.10.16.)

146) Article 10(1)(3) of the Italian VAT Law

Directive 2006/112에 기반함<sup>147)</sup>

- 납세자는 해당 지침이 VAT 현금흐름, 매입세액 공제 및 세금계산서 전송과 장부기장 같은 보고의무에 미칠 영향을 고려해야 함
- 만약 전통적 화폐를 가상화폐로 교환 시 마진 혹은 관련 손익이 발생하는 경우 이탈리아 법인세법 목적상 고려되어 과세소득에 포함되어야 함

## 바. CFC 지침 발표

[조세동향 16-10-1호]

- 2016년 9월 16일 이탈리아 세무당국은 CFC(Controlled Foreign Corporation) 규정의 명확한 적용을 위한 지침을 발표함<sup>148)</sup>
  - 상기 지침은 2015년 9월에 발표된 「성과와 국제화 촉진 법령」<sup>150)</sup>의 CFC 규정에 대한 세부 내용을 포함함
- 이탈리아의 CFC 규정은 조세피난처에 소재하는 CFC를 규제하는 블랙리스트 규정과 조세피난처 외에 소재하는 CFC를 규제하는 화이트리스트 규정이 존재하며 화이트리스트 규정을 적용하기 위해서는 두 가지 요건을 모두 만족해야 함
  - 첫째, 국외 과세관할에서 실제로 납부한 세금이 이탈리아 관할 소재 시 납부하였을 세액의 50% 미만
  - 둘째, 국외 자회사 소득 중 투자소득(passive income)의 비중이 50% 초과
- 발표된 지침은 화이트리스트 규정을 적용하기 위한 두 가지 요건 중 첫번째 요건에 대해 보다 명확하고 효과적인 판단을 돕는 것을 목적으로 함

147) Article 135(1)(e) of the VAT Directive 2006/112,

148) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-09-22\\_it\\_1.html&WT.z\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-09-22_it_1.html&WT.z_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.10.13.)

149) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-italian-tax-authorities-issue-clarifications-on-white-list-cfc-regime>(접속일자: 2016.10.14.)

150) 한국조세재정연구원, [http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends\\_InterTrends-View/](http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/)(접속일자: 2016.10.18.)

- 해당 지침으로 국외특수법인의 외국납부세액 계산과 국외특수법인을 이탈리아 내 국법인이라 가정 시, 납부해야 하는 세액을 보다 명확하고 효과적으로 산출할 수 있을 것으로 기대함
- 지침에 따르면 국외특수법인이 소재한 국가에서 발생한 소득을 고려하여 실제로 외국에서 납부한 세액의 결정 시 제3국에서 발생한 소득과 관련된 외국납부세액은 고려하지 않음
- 납부한 세액 중 조세조약 적용으로 인해 부과되거나 이와 유사한 과세처분은 포함하여 고려해야 함
- CFC 규정 적용을 위한 요건의 판단 시 이용가능한 국외특수관계법인의 재무제표를 토대로 세액이 산출되어야 함

**사. VAT 전자신고 및 보세창고 관련 법령 개정**

[조세동향 16-11-1호]

- 이탈리아 정부는 2016년 10월 24일, 재무부 공식회람을 통해 VAT 정보의 전자적 제출 의무 확대, 보세창고 관련 VAT 개정사항 등을 공표함<sup>151)</sup>
- 개정사항에는 분기별 세금계산서 정보(판매 및 구매 정보 포함) 보고, 분기별 VAT 산출 관련 회계자료 제출, 보세창고 관련 VAT 제도 개정 및 기타 신고기한의 변경 내용 등이 포함됨
- 개정 법령은 회람 발행일 이후 60일 이내 VAT 시행령에 포함될 예정임
- 상기 개정을 통해 Intrastat을 통한 보고, 조세피난처에 소재한 거래상대방과의 거래에 대한 보고, 임대회사와의 거래 정보 보고 규정 등이 대체됨
- Intrastat이란 EU 회원국 간 재화와 용역의 판매 및 구매 거래에 대한 신고시스템으로서 회원국 간 교역규모에 따라 월별 혹은 분기별로 Intrastat에 보고해야 함<sup>152)</sup>
- 모든 이탈리아 납세자는 블랙리스트 보고를 통해 룩셈부르크, 스위스와 같이 재무

151) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-italy-enacts-new-law-decree-on-vat-measures-for-counteracting-tax-avoidance>(접속일자: 2016.11.11.)

152) E&Y, *Worldwide VAT, GST & Sales Tax Guide 2016*, p. 494

부에서 지정한 특정 국가에 소재하는 실체와 1만유로를 초과하는 거래 시 연간 내역을 과세관청에 신고해야 함<sup>153)</sup>

## 1) 분기별 VAT 정보에 대한 전자신고 의무

- 납세의무자는 분기별로 매출·매입관련 세금계산서 자료와 분기 VAT 산출 회계자료를 전자적 방식으로 과세관청에 제출해야 하며 분기별 보고를 통해 연간 VAT 신고를 대체할 수 있음
  - 분기별 매출·매입 관련 세금계산서 자료와 VAT 산출 회계자료의 제출기한은 다음 분기 시작일의 다음 달 말일까지므로 2017년 1분기 신고기한은 2017년 5월 31일
  - 분기별 보고의무는 2017년 1월 1일부터 시행될 예정임
- 분기별 세금계산서 자료 제출 시 판매 및 구매와 관련된 세금계산서 및 신용장을 함께 제출해야 하며 세부내용으로는 거래상대방에 대한 정보, 거래유형, 세금계산서 일련번호 및 거래일자, 과세표준, 세율, 세액이 기재되어야 함
  - 거래증빙에 대한 불성실 신고 시 최소 25유로에서 25,000유로까지 가산세 부과 가능함
- 과세관청은 납세정보 수신 이후 세금계산서 자료와 VAT 산출 정보의 연계성을 검토하며 불일치 판단 시 관련 내역의 소명을 요청할 수 있음
  - 부정확한 산출 자료 제공 시 최소 5,000유로에서 50,000유로까지 가산세 부과 가능하나 납세자의 입증 과정을 통해 가산세를 감액할 수 있음

## 2) 보세창고 관련 VAT 대리납부 개정

- 대리납부 대상 재화의 범위 확대, 보세창고 보관 재화에 대한 과세시기 및 납세의무자 등이 개정됨
  - 현행 대리납부 방식은 EU 회원국 및 특정 보증을 취득한 비회원국으로부터 수입한 재화가 VAT 창고에 입고되는 경우로 한정되었으나 개정을 통해 VAT 창고에 입고되는 모든 이탈리아 재화로 범위가 확대됨

153) E&Y, *Worldwide VAT, GST & Sales Tax Guide 2016*, p. 490

- 개정을 통해 과세당국의 승인을 받은 특정 창고에 재화가 입고되는 거래에 대하여 VAT 과세적용이 유예됨에 따라 해당 재화의 입고시점이 아닌 출고시점까지 납세의 무가 이연됨
  - 재화의 입고시점에 VAT를 과세하는 경우 대리납부 의무자는 수입재화를 입고시키는 창고업자이며 출고시점으로 과세유예 시 대리납부 의무자는 재화를 출고하는 공급업자임
- 대리납부 VAT는 재화 출고일의 다음달 16일까지 납부되어야 하며 과세관청의 승인을 얻은 고빈도 수출업자(Frequent exporter)의 경우 상기 대리납부 의무가 면제됨
- 과세관청의 승인을 얻은 고빈도 수출업자의 경우 유동성 문제가 발생하는 것을 방지하기 위하여 재화와 용역의 수입 및 취득 시 VAT 지급의무가 면제됨<sup>154)</sup>
  - 고빈도 수출업자는 재화의 수출, 영세율 적용 용역 및 EU회원국 내 공급을 대상으로 하며 환급대상 매입세액이 70만유로를 초과하는 사업자를 의미함

### 3) 기타 신고기한의 연장

- 2017년 과세분에 대한 연간 VAT 전자신고 기한은 다음 해 4월 30일까지 연장되며 자동판매기 및 기타 전자결제를 통한 지급거래 관련 정보의 전송기한은 4월 1일까지 연장됨
- 2016년 대상기간에 대한 신고기한은 기존과 동일하게 2017년 2월 28일까지임

#### 아. 외국인 근로자 및 투자자 관련 혜택 규정 개정

[조세동향 16-12-1호]

- 이탈리아 정부는 해외자본과 전문인력 유입을 장려하기 위한 조세혜택 규정을 2017년 예산안에 포함함<sup>155)</sup>
  - 조세혜택 규정에는 외국인 거주자(Resident non-domiciled)의 국외소득에 대한 고정

154) E&Y, *Worldwide VAT, GST & Sales Tax Guide 2016*, p. 486

155) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/people-advisory-services/hc-alert-italy-introduces-special-tax-and-immigration-rules-to-attract-foreign-workers-and-investors>( 접속일자: 2016.12.5.)

세금 부과, 외국인 근로자 및 자영업자 대상 조세감면율 인상, 외국인 투자자를 위한 우대비자 발급 등이 포함됨

- 상기 법안은 현재 의회에서 논의되고 있으며 유의적 변동 없이 연내 채택될 것으로 예상됨

#### 1) 외국인 거소자(Resident non-domiciled) 관련 조세혜택 부여

- 외국인 거소자(Resident non-domiciled)의 국외 원천소득에 대해 고정금액의 세금을 부과하는 혜택을 부여함
  - 이탈리아는 현재 전 세계 소득과세 방식을 적용함에 따라 거주자(거소자 포함)의 경우 전 세계 소득에 과세하며, 비거주자의 경우 국내 원천소득에 대해서만 과세함<sup>156)</sup>
  - 외국인 거소자의 국내 원천소득에 대해서는 기존 방식대로 일반적인 누진세율을 적용하여 과세함
- 국외 발생소득에 대하여 연간 10만유로의 고정액을 과세함으로써 국외 원천소득에 대한 소득세, 지방세, 부유세를 면제함
  - 국외 발생소득이란 해외투자 및 해외에 소재하는 자산으로부터 발생한 소득을 포함함
  - 단, 규정의 도입 이후 5년 내에 해외주식을 처분하는 경우 해당 자본이익은 상기 고정세액의 대상에서 제외됨
- 규정상 요건에 해당하는 외국인의 경우 외국인 거소자로 간주되어 조세혜택을 부여받음
  - 적용요건은 이탈리아로 거주지를 이전하여 15년간 그 상태를 유지, 상기 규정 도입 전 과거 10년 중 9년간 이탈리아에 거주하지 않았으며 이탈리아 과세관청으로부터 승인을 득하는 것임

#### 2) 외국인 근로자 및 자영업자 대상 조세혜택 부여

- 과세목적상 거주지를 이전한 외국인 근로자 및 자영업자의 소득에 대해 세액의 50%를 감면하며, 감면혜택은 거주지를 이전한 연도 및 이후 4년간 부여됨

156) E&Y, *Worldwide Personal Tax and Immigration Guide 2016~2017*, p. 675.

- 기존 규정과의 차이점은 조세혜택의 대상에 자영업자가 추가된 점과 세액감면율이 30%에서 50%로 인상된 것임
- 혜택 규정을 적용받기 위해서는 최근 24개월 내 국외에서 고용, 자영업 영위 혹은 학위를 취득해야 함

### 3) 외국인 투자자를 위한 우대비자(Golden visa) 발급

- 외국인 투자유치를 촉진하기 위해 특정 요건을 만족하는 경우 기존의 투자자 쿼터에 제한되지 않으며 체류 허용기간이 연장되는 우대비자를 발급함
  - 90일 이상 체류하는 유학이나 취업의 경우는 목적에 맞는 장기비자를 신청해야 하며 동 비자를 바탕으로 체류허가증을 현지에서 신청, 발급 및 갱신할 수 있음<sup>157)</sup>
    - 최초 발급 이후 일정 기간(1~2년)이 경과하면 체류허가증을 갱신해야 함
- 우대비자를 발급받기 위해서는 투자금액, 유지기간 및 적격분야의 요건을 충족해야 함
  - 정부 발행 채권에 200만유로 이상 투자하며, 최소 2년 이상 보유하는 자
  - 이탈리아 회사의 주식에 100만유로 이상 투자하며, 최소 2년 이상 보유하는 자
  - 문화, 교육, 과학연구, 이주 규제, 문화·환경 관련 자산 복원 등 공익목적 분야에 대해 100만유로 이상 자선기부하는 자
- 우대비자를 발급받은 투자자에게는 입증의무와 보증서 제출의무가 부여됨
  - 외국인 투자자는 이탈리아 투자자금에 대한 법적, 수익적 소유권을 입증해야 하며, 연간 8,500유로 이상의 수입(의료 부담금 제외)을 유지하고 있음을 입증해야 함
  - 이탈리아 입국 이후 3개월 내에 투자되었고, 상기 요건을 충족한다는 보증서를 과세관청에 제출해야 함
- 기존 비자의 유효기간은 1~2년으로 제한되는 데 비해 우대비자는 외국인 투자자의 가족구성원을 포함하여 2년간 유효한 체류허가를 제공하며 최대 3년간 갱신이 가능함

157) KOTRA, 「국가정보 이탈리아 - 출입국 및 비자제도」 참조,  
<http://news.kotra.or.kr/user/nationInfo/kotranews/14/userNationBasicView.do?nationIdx=128&cdKey=101016&itemIdx=8597&categoryType=005&categoryIdx=250>(접속일자: 2016.12.9.)

## 18 체코

### 가. 국가별보고서 도입 관련 의견수렴 진행

[조세동향 16-09-1호]

- 체코 재무부는 2016년 8월 국가별보고서 도입 및 과세당국 간 협력에 관한 법을 개정하고자 의견수렴 절차를 진행함<sup>158)</sup>
  - 논의내용은 의견수렴 절차를 진행한 이후 입법 과정에 반영될 예정임
- 법안에는 다국적기업의 국가별보고서 제출의무 적용 범위 및 세부사항 등이 제시될 예정임
  - 국가별보고서 제출대상은 연간 연결매출액 기준 7.5억유로를 초과하는 다국적기업임
  - 국가별보고서는 회계기간 종료일로부터 12개월 이내 제출되어야 하며 제출하지 않는 경우 300만코루나까지 과태료 부과가 가능함

### 나. 비과세 소득에 대한 재산출처법 승인

[조세동향 16-09-2호]

- 2016년 9월 6일 체코 의회는 납세자의 비과세 소득에 대한 재산출처법을 승인하였으며 2016년 11월 1일부터 시행할 예정임<sup>159)</sup>
  - 재무부의 과거 발표에 따르면 이는 정부의 조세회피 및 탈세방지를 위한 장기전략의 일환으로서 납세자의 비과세 소득을 식별하기 위해 제정됨
  - 재산출처법상 비과세 소득이란 납세자가 과거에 신고하지 않아 과세되지 않은 소득을 의미함

158) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-08-12\\_cz\\_1.html&WTz\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-08-12_cz_1.html&WTz_nav=Navigation&colid=4913), KPMG (BEPS Action 13: Country implementation summary(접속일자: 2016.9.23.))

159) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns\\_2016-09-09\\_cz\\_1.html&WTz\\_nav=Navigation&colid=4913](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2016-09-09_cz_1.html&WTz_nav=Navigation&colid=4913)(접속일자: 2016.9.23.)

- 2014년 10월 법안 제출 이후 공개 협의 과정을 거치고 의회의 승인을 받아 채택되었으며 대통령의 최종승인만을 남겨둔 상태임
  - 재산출처법에 의하면 납세자가 신고한 소득과 자산금액 간에 상당한 차이가 존재한다고 판단될 경우 추가적인 제재와 과세가 가능함
  - 납세자가 신고한 소득과 자산금액 간의 차이가 500만코루나(약 185,000유로)를 초과하는 경우 실질적 차이가 존재한다고 간주함
- 납세자가 소득의 출처에 대하여 입증하지 못하고 관련된 조세채무 금액이 200만코루나(약 74,000유로)를 초과하는 경우 과세관청은 합리적인 판단에 근거하여 조세채무를 확정함
- 재산출처법과 관련된 제재로서 조세채무의 최대 100%까지 과태료 부과가 가능하며 향후 소득세법과 형법에 영향을 미칠 것으로 예상됨

## 19 터키

### 가. 이전가격 관련 규정의 개정

[조세동향 16-09-1호]

- 터키는 정상가격 산출방법, 특수관계인의 범위, APA의 소급 적용과 부가가치세 조정을 포함한 이전가격 관련 규정을 개정했으며, 2016년 8월 9일부터 시행됨
- 2016년 8월 9일 6728번 법(투자요소 개선에 관한 특정 법률의 개정을 위한 법, Law on the Amendment of Certain Laws for the Improvement of the Investment Landscape)<sup>160)</sup>을 공포했으며, 이번 제정된 법률과 관련된 법인세법상 이전가격에 관한 규정이 일부 개정된 것임<sup>161)</sup>

160) 터키의 투자환경 개선을 목적으로 발표된 법이며, 외국인투자, 주식매매, 환매(sell and buy back transactions)와 관련된 법률임

161) E&Y, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Turkish\\_law\\_amending\\_certain\\_tax\\_codes\\_to\\_enhance\\_investment\\_environment\\_in\\_Turkey\\_is\\_now\\_in\\_force/\\$FILE/2016G\\_02433-161Gbl\\_TR%20law%20amending%20certain%20tax%20codes%20to%20enhance%20invtmt%20enviro%20TR%20%20now%20in%20force.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Turkish_law_amending_certain_tax_codes_to_enhance_investment_environment_in_Turkey_is_now_in_force/$FILE/2016G_02433-161Gbl_TR%20law%20amending%20certain%20tax%20codes%20to%20enhance%20invtmt%20enviro%20TR%20%20now%20in%20force.pdf)(접속일자: 2016.9.8.)

- 2016년 3월 OECD BEPS프로젝트 Action 13에 따라 국가별보고서 등에 관련 규정을 도입하면서 기존 이전가격 규정을 OECD의 이전가격 가이드라인에 맞게 개정하고자 함
- 국외 특수관계인과 거래한 가격의 적정성을 판단하는 기준인 정상가격 산출방법에 거래순이익률법과 이익분할법을 추가함
  - 현행 세법<sup>162)</sup>에서는 정상가격 산출방법으로 제3자 비교가능법, 재판매가격법과 원가자산법만 규정함
- 특수관계인의 정의에 지분을 기준을 추가하는 등 특수관계인의 판정기준을 명확히 함
  - 이번 개정으로 납세자와 과세당국 사이의 특수관계인의 판정을 둘러싼 논란이 줄어들 것으로 예상됨
  - 현행 세법<sup>163)</sup>에서는 특수관계인을 포괄적으로 규정해 과세당국과 납세자 사이에 논란이 계속됨
  - 이번 개정으로 10%를 초과하는 지분을 보유하거나 사업, 감사나 자본을 통제하는 역할을 하면 특수관계인으로 간주함
    - 직간접적인 지분, 의결권이나 배당에 대해 권리의 10% 이상 보유하면 특수관계가 있다고 간주함
    - 지분관계 없이도 직간접적으로 관련되어 있으면 특수관계가 있는 것으로 간주함
    - 지분관계 없이도 사업, 감사나 자본활동을 통제하면 특수관계가 있다고 간주함
- 정상가격 산출방법 사전승인(이하 'APA'라 한다)과 관련해 소급 적용을 허용하고 APA의 기간을 연장함
  - 현행 세법<sup>164)</sup>에는 APA에 따라 납세자와 과세당국 사이에 합의된 정상가격 산출방법을 합의 이전 기간에도 적용할 수 있는가에 대해 명확한 규정이 없었으나, 이번 개정을 통해 APA에서 결정된 방법을 소급해서 적용할 수 있도록 허용함
    - APA를 통해 정상가격 산출방법을 사전승인받아도 APA 이전 기간에 대해서는 여전히 세금추징 가능성이 존재했으며, 이번 조치로 세금추징에 대한 납세자의 불확실성이 제거됨

162) 5520번 법(법인세법)의 제13조 제4항

163) 5520번 법(법인세법)의 제13조 제2항

164) 5520번 법(법인세법)의 제13조 제5항

- APA의 적용기간을 현행 3년에서 5년으로 연장함
- 부가가치세법상 매입세액으로 공제되지 않는 항목에 법인세법에 따른 이전가격 조정분이 추가<sup>165)</sup>됨

#### 나. 연구개발 활동에 대한 세제지원 확대

[조세동향 16-10-1호]

- 터키정부는 2016년 2월 법인세, 소득세와 부가가치세 전반에 걸쳐 연구개발 활동에 관한 세제지원을 확대<sup>166)</sup>하기로 결정하고 2016년 8월까지 세부규정을 개정함
  - 이와 관련해 5746번 법(연구개발 활동에 대한 지원에 관한 법률, Supporting Research and Development Activities), 4691번 법(기술발전 특구에 관한 법률, Law of the Technology Development Regions), 5520번 법(법인세법)과 3065번 법(부가가치세법)이 개정됨
  - 그 밖에 터키에서 수행되는 연구개발 프로젝트에 대한 현금 보조를 확대하고 연구개발 관련 물품의 관세를 면제하는 등 다양한 지원제도가 시행됨
- 5746번 법에서는 디자인 활동을 연구개발 세제지원 대상에 추가하고 연구개발 활동을 수행하고 받은 대가에 대한 소득세를 감면하는 등의 세제혜택을 확대함
  - 2023년 12월 31일까지 법인의 과세소득에서 모든 연구개발, 디자인과 혁신을 위한 지출액을 공제함
    - 해당 과세연도에 공제받지 못한 금액은 다음 연도에 이월해서 공제받을 수 있음
  - 연구개발, 디자인과 이러한 활동의 보조활동을 수행하는 직원이 받은 급여에 대한 소득세가 직원의 교육 정도에 따라 80%, 90%와 95%까지 면제됨
  - 연구개발, 디자인과 이러한 활동의 보조활동을 수행하는 직원에 대해 법인이 부담하는 사회보장세를 50% 감면함

165) 부가가치세법 제30/d조 제5항

166) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-turkey-s-r-d-reform-package-increases-current-r-d-incentives>(접속일자: 2016.10.10.)

- 연구개발, 디자인, 혁신활동과 관련된 문서에 대해 인지세를 면제함
- 4691번 법에서는 기술개발특구에서 발생하는 법인세와 소득세를 감면함
  - 기술개발특구에 소재한 법인이 기술개발특구에서 수행한 소프트웨어, 연구개발과 디자인 활동에서 발생한 소득은 2023년 12월 31일까지 법인세가 면제됨
  - 기술개발특구에서 연구개발, 디자인과 이러한 활동의 보조활동을 수행하는 직원이 받는 소득에 대해 2023년 12월 31일까지 소득세가 면제됨
  - 기술개발특구에 소재하는 기업이 기술개발특구에서 생산한 시스템관리, 정보관리, 응용사업 어플리케이션(business applications), 인터넷, 모바일 등과 관련된 재화나 용역에 대한 부가가치세가 면제됨
- 5520번 법과 3065번 법에서 지적재산권과 관련된 감면제도를 시행함
  - 실용신안권이나 특허권을 이용해 생산된 제품이나 상품 판매수입의 경우 50%까지 법인세를 감면받을 수 있음
  - 터키에서 연구개발, 혁신이나 소프트웨어 개발활동이 발생하고 제품이나 상품도 터키에서 생산된 경우에 한해 감면받을 수 있음
  - 또한, 지적재산권의 양도나 리스에 대한 부가가치세가 면제됨

#### 다. 투자인센티브의 범위 확대

[조세동향 16-10-1호]

- 터키 정부는 2016년 8월과 9월 투자인센티브를 확대하는 방안을 발표함<sup>167)</sup>
  - 2016년 8월 6728번 법(투자환경 개선을 위한 특별법, Certain Laws Aimed at Improving the Investment Environment)을 개정하고 2016년 9월 6745번 법(프로젝트 관련 투자 지원에 관한 특별법, Certain Laws and Legislative Decrees and Supporting Investments in Terms of Projects)을 개정함

167) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--turkey-expands-scope-of-investment-incentives>  
(접속일자: 2016.10.10.)

- 법인세법상 투자에 대한 법인세 공제한도를 80%에서 100%로 상향조정함
  - 법인세법 제32/A조에 따르면 투자에서 발생한 소득에 대해 투자금의 80%를 한도로 낮은 법인세율로 과세할 수 있는데 한도를 100%로 상향 조정함
  
- 여러 지역에 걸쳐 운영되는 특정 프로젝트에 대해 중앙정부에서 공제가능 항목과 공제한도를 통제함
  - 터키의 경우 지역 특성을 고려해 각 지역별로 투자에 대한 세액공제율과 공제가능 기간을 다르게 정할 수 있었음
  - 이번 개정을 통해 중앙정부에서 투자인센티브의 최대 기간을 10년으로, 공제율도 100%로 제한함
  - 중앙정부의 통제를 받게 된 투자인센티브 유형은 소득세에 대한 인센티브, 관세 면제, 10년간 고용자부담 사회보장세의 보조, 10년 동안 투자 관련 에너지 사용비용 보조 등이 포함됨
    - 그 밖에 투자에 사용되는 재화에 대한 보조금이나 5년 동안 투자와 관련된 지원 인건비의 20% 보조금 지원 등이 있음
  
- 특정 투자<sup>168)</sup>에 대해 인지세, 부동산세와 수수료를 면제함
  - 지적재산권의 리스나 매입을 위한 문서에 대해 인지세와 수수료가 면제됨
  - 투자 관련 기술자문 문서에 대한 인지세와 수수료가 면제됨
  - 고도기술산업 분야에서 생산되거나 공급되는 재화나 서비스의 공급계약서에 대한 인지세와 수수료가 면제됨
  - 투자인센티브 증서에 기재된 건물의 건설이나 부동산의 매입에 대해 부동산세와 관련 수수료가 면제됨

168) 투자 인센티브 증서(investments with incentive certificate)를 보유한 투자인 경우에 한해 적용됨

## 가. 비과세 부동산투자신탁(REIT) 관련 초안규정 발표

[조세동향 16-11-1회]

- 폴란드 재무부는 2016년 10월 14일 부동산투자신탁(Real Estate Investment Trusts)의 도입 및 신탁의 소득에 대해 법인세를 과세하지 않는 규정의 초안을 발표함<sup>169)</sup>
  - 부동산투자신탁 소득의 비과세제도 도입은 부동산 시장에 투자자들을 유입하고, 소액투자자들의 부동산 투자기회를 부여하기 위한 목적으로 도입한 것임
  - 위 규정은 2017년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 비과세 혜택이 적용되는 부동산투자신탁은 자본금, 상장 여부, 매출액, 자산요건 등 일정 조건을 충족해야 하며, 해당 조건을 모두 충족하는 경우 부동산투자신탁의 소득에 대해 비과세함
  - 비과세되는 소득은 부동산 임대소득 및 처분 이익, 부동산투자신탁 자회사 등에 대해 보유한 지분 처분이익, 자회사로부터 받은 배당액 등으로 해당 소득에 법인세를 과세하지 않음
    - 부동산은 일반적인 건물을 의미하며, 거주용 빌딩, 아파트는 부동산 범위에서 제외함
  - 법인세가 과세되지 않기 위해 부동산투자신탁이 만족해야 하는 조건은 7가지가 있음
    - 자본금은 최소 6천만즈워티(약 173억원) 이상이어야 함
    - 부동산투자신탁(REIT)의 주식은 폴란드 바르샤바 증권거래소(Warsaw Stock exchange)에 상장되어 있어야 함
    - 총자산의 70% 이상이 부동산, 부동산투자회사 또는 다른 부동산투자신탁에 대한 지분으로 구성되어 있어야 함
    - 순이익(net profit)의 70% 이상은 부동산 임대, 매매로 발생한 이익이어야 함
    - 총부채는 총자산의 70%를 초과할 수 없음
    - 총이익의 90%는 배당 또는 재투자로 분배되어야 함

169) EY, "Poland published draft bill introducing REIT as new investment vehicle," 2016.10.18.

- 부동산투자신탁은 최소 3개 이상의 다른 자산에 투자하고 있어야 함

**나. 폐쇄형 투자펀드의 법인세 과세규정 법안 통과**

[조세동향 16-11-2호]

- 폴란드 하원은 2016년 11월 14일 폐쇄형 투자펀드(close-ended fund)<sup>170)</sup>의 경우 특정 소득에 대해 법인세를 과세하는 개정안을 통과시킴<sup>171)</sup>
  - 2016년 10월 31일 발표된 개정안 초안 규정을 일부 수정하여 다시 발표한 것임
  - 이 개정안은 폴란드 의회 상원의 표결 절차를 거쳐 2016년 11월 말 최종법안으로 입법될 것이며 2017년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 이번 개정안을 통해 폐쇄형 투자펀드가 도관회사(tax transparent entity)로부터 얻은 이자수익, 주식양도차익, 배당수익에 대해 법인세를 과세하도록 제안하고 있음
  - 개정안 초안에서는 폐쇄형 투자펀드의 경우 모든 수익에 대해, 개방형 투자펀드의 경우 투자수익을 제외한 운영수익에 대해서 법인세를 과세할 것을 제안하였음<sup>172)</sup>
    - 투자소득이 아닌 운영수익까지 비과세되는 것을 방지하기 위한 목적으로 개정하는 것임
  - 하지만 자본시장에 미칠 영향을 고려해 폐쇄형 투자펀드에 한해 도관회사로부터 얻은 투자소득에 대해서만 과세하도록 개정안 초안을 수정함
    - 개방형 투자펀드의 경우 모든 소득에 법인세를 과세하지 않는 초안규정을 계속 유지함

170) 개방형펀드(open-ended fund)는 투자기간 중 환매가 자유로운 펀드를 말하며, 환매가 자유롭지 않은 경우 폐쇄형펀드(close-ended fund)로 분류됨

171) EY, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-poland-publishes-revised-bill-on-cit-exemption-for-investment-funds>(접속일자: 2016.11.22.)

172) EY, "Poland publishes draft bill amending rules for CIT exemption of investment funds," 2016.11.02.(접속일자: 2016.11.22.)

## 21 프랑스

### 가. 설비투자에 대한 감가상각 특례규정 적용 연장

[조세동향 16-08회]

- 프랑스 재무부는 2016년 8월 1일, 산업용 자산 투자에 대한 감가상각 특례규정 적용을 2017년 12월 31일까지로 연장함<sup>173)</sup>
  - 동 특례규정의 기존 일몰기한은 2016년 4월 14일이었음
- 특례규정 적용의 연장에 따라 2015년 4월 15일부터 2017년 말까지 투자한 적격 산업·제조·연구개발 장비에 대해서는 투자금액의 140%를 감가상각 대상자산으로 하여 추가적인 세무상 비용을 인식할 수 있도록 함

### 나. BEPS Action 6에 따른 콜롬비아와의 조세조약 체결

[조세동향 16-08회]

- 프랑스 의회는 2016년 6월 30일, 칠레와의 조세조약을 비준함<sup>174)</sup>
- 콜롬비아와의 조세조약은 BEPS프로젝트 Action 6의 권고사항에 따라 조약 전문(preamble) 내용 및 PPT 규정을 도입함
  - 조약 전문에 조약의 목적이 이중과세 제거뿐 아니라 조세포탈 및 조세회피 방지도 있음을 명시함
  - 제26조 ‘혜택의 제한(Limitation on Benefits)’에 PPT 규정을 도입하여 특정 계약 또는 거래의 주된 목적 중 하나가 조약의 혜택을 얻기 위한 것으로 판단되는 경우 조약 혜택 적용을 방지할 수 있도록 함

173) News IBFD, “France - Possibility to amortize 140% of value of industrial investments extended,” 2016.8.1.

174) News IBFD, “France; Colombia - Treaty between Colombia and France - details,” 2015.7.23.

**다. 법인세율 및 소득세율 인하 계획 발표**

[조세동향 16-09-2호]

- 프랑스는 2016년 9월 9일 저소득층의 소득세율 인하 및 기업의 법인세율을 단계적으로 인하하는 계획을 발표함<sup>175)</sup>
  - 소득세의 경우 매월 소득이 1,700유로 미만(부부합산 신고 시 3,400유로 미만)인 경우 적용되는 소득세율의 20%를 경감할 계획이라 발표함
    - 경감세율이 적용되는 소득기준은 자녀 1명당 300유로씩 상향조정됨
  - 법인세의 경우 2017년부터 중소기업에 한해 세율을 기존 33.33%에서 28%로 인하하고, 2020년까지 모든 기업의 세율을 28%로 인하할 계획이라고 발표함
    - 2017년에는 기업의 매출액이 5천만유로 미만인 경우 과세소득의 7만 5천유로까지 인하된 세율인 28%를 적용함
    - 2018년에는 모든 기업에 대해 과세소득의 50만유로까지 인하된 세율인 28%를 적용함
    - 2019년에는 중 경감세율 적용구간을 확대하여 매출액이 1억원유로 미만인 경우 인하된 세율인 28%를 적용함
    - 2020년에는 모든 기업에 대해 인하된 세율인 28%를 적용함

〈표 11-8〉 프랑스의 법인세율 단계적 인하안

(단위: %)

구분	현행	2017년	2018년	2019	2020년
매출액이 763만유로 이하인 경우 (과세소득의 38,120유로까지 경감세율 적용)	15	15	15	15	15 <sup>2)</sup>
매출액이 5천만유로 이하인 경우 (과세소득의 75,000유로까지 경감세율 적용)	33.33 <sup>1)</sup>	28	28	28	28
과세소득이 500,000 이하인 경우	33.33	33.33	28	28	28
매출액 1억유로 이하	33.33	33.33	33.33	28	28
매출액 1억유로 초과	33.33	33.33	33.33	33.33	28

주: 1) 기존 세율 외에 사회보장세 3.3% 및 2016년 12월 30일까지 매출액이 2억 5천만유로 초과 시에 추가세율 10.7%가 부과됨(매출액이 2억 5천만유로를 초과하는 경우 법인세율은 47.33%임)

2) 단, 15% 경감세율은 계속 유지할 계획임

175) EY, "French Government announces decrease in individual and corporate income tax rates," 2016.9.21.

- 위에서 제시한 세율 인하안은 2017년 재정법에 포함되어 의회의 입법절차를 거친 후 2017년 1월 1일부터 시행될 예정임

## 라. 2017년 예산안 발표

[조세동향 16-10-1호]

- 프랑스는 2016년 9월 28일 '2017년 예산안'을 의회에 제출하였으며, 법인세, 소득세의 세법 개정내용을 담고 있음<sup>176)</sup>
  - 법인세의 주요 개정내용으로 법인세율 인하, 임금인상 세액공제율 인상, 신규 창업 기업에 적용하는 세제혜택 연장 등이 있음
  - 소득세의 경우 중산층의 세부담 감소, 원천징수시스템으로의 전환, 부유세 과세범 위 확대 등이 있음
  - 의회 승인절차를 거쳐 입법될 예정이며 특별한 언급이 없는 한 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임

### 1) 법인세

- 2017년부터 법인세율을 단계적으로 인하하여 2021년까지 모든 기업의 법인세율을 현행 33.33%에서 28%로 인하할 것을 발표함<sup>177)</sup>
  - 2017년에는 연간 매출액이 5천만유로 미만인 중소기업에 한해 과세소득의 75,000유로까지 경감세율을 적용함
- 임금을 인상한 기업에 세액공제 혜택을 부여하며, 이번 개정안에서 세액공제율을 6%에서 7%로 인상할 것을 제안함
  - 임금을 인상한 기업에 세액공제하는 제도는 2013년 1월부터 도입되었으며, 세액공제율은 2013년 4%에서 2014년 6%로 인상되었으며 2017년부터 7%로 인상될 예정임

176) *IBFD news*, "France Finance Bill for 2017 - corporate taxation and VAT," (03 Oct. 2016); France Finance Bill for 2017 - individual taxation(03 Oct. 2016).

177) 구체적인 법인세율 단계적 인하안은 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』 제9-2호 참고

- 신규 창업기업에 제공하는 조세혜택제도의 일몰기한을 2019년 12월 31일로 연장할 것을 제안함
  - 신규 창업기업은 종업원이 250명 미만이고, 연 매출액이 5천만유로 미만, 총자산이 4천만유로 미만인면서 설립한 지 8년이 안 되는 기업을 말함
  - 신규 창업기업으로 분류되는 경우 창업 이후 첫 1년차에는 법인세를 비과세하며, 2년 차에는 법인세의 50%를 공제함
    - 이외에 지방법인세, 사회보장기여금도 비과세 혜택을 부여하며, 공제금액은 창업 이후 3년 동안 합산하여 20만유로를 초과할 수 없음
- 회사용 차량 중 친환경 자동차의 경우 감가상각비용 한도를 확대시키고, 연비가 좋지 않은 자동차는 감가상각 한도를 축소시킬 것을 제안함
  - 현행 회사용 차량의 감가상각 한도는 18,300유로이나 친환경 자동차의 경우 30,000유로로 인상하고, 연비가 좋지 않은 차량은 9,900유로로 감소시킬 예정임
    - 친환경 자동차는 이산화탄소 배출량이 km당 60g 이하인 차량을 말하며, 이산화탄소 배출량이 km당 155g 이상인 차량을 말함
- 소프트웨어의 가속상각 허용제도를 폐지할 것을 제안함
  - 현재 소프트웨어의 경우 취득 후 1년간 구입가액 전액의 감가상각을 허용하고 있음
  - 2017년 1월 1일 이후 취득하는 소프트웨어부터 적용됨

## 2) 소득세

- 중산층의 세부담을 감소시키고자 연소득이 25,000유로 이하인 납세자의 경우 세부담의 20%를 경감할 것을 제안함
  - 부부합산 신고 시 연소득이 41,000유로 이하인 경우 세부담을 경감시키며, 자녀 1명당 소득기준을 3,700유로씩 상향조정함
- 프랑스에 파견된 외국인 근로자에 부여하는 조세혜택 적용기간을 현행 5년에서 8년으로 확대할 것을 제안함
  - 현재 프랑스로 외국인 근로자의 파견을 유도하고자 외국기업이 지급하는 보너스 급여와 국외원천 투자소득의 50%만큼 비과세하고 있음<sup>178)</sup>

- 이번 개정안은 2016년 7월 6일 이후 프랑스에서 근로를 시작하는 외국인 근로자부터 적용할 예정임
- 2018년부터 근로소득 원천징수제도를 도입하여 고용주가 소득지급 시 소득세를 원천징수할 것을 제안함
  - 기존에는 근로소득에 원천징수하는 제도는 없었으며<sup>179)</sup>, 원천징수제도 도입 시 원천징수세율은 전년도 세금신고서 또는 고용주로부터 확보한 매월 급여내역을 토대로 정함
    - 납세자의 요청에 따라 중간세율을 적용할 수 있으며, 원천징수세율 변경을 원하는 경우 프랑스 재무부 웹사이트를 통해 조정할 수 있도록 함<sup>180)</sup>
- 납세자가 부유세(wealth tax) 과세를 회피하고자 자신이 보유한 자산을 인위적으로 이전한 경우 자산을 이전하였더라도 부유세를 과세할 것을 제안함
  - 부유세는 납세자가 보유한 총자산을 매년 1월 1일 공정가치로 평가하여 순자산가액이 130만유로를 초과하는 경우 과세소득에 0.5~1.5%의 세율로 과세하는 것임<sup>181)</sup>
  - 납세자가 보유한 자산을 인위적으로 이전하였는지 여부는 과세당국의 판단에 따름
- 상속·증여 공제제도 중 다자녀 추가공제를 폐지할 것을 제안함
  - 자녀가 3명 이상인 경우 자녀 1명당 305유로만큼 상속·증여 추가공제를 허용하였으나 2017년부터 이를 폐지할 것을 제안함

## 마. 국세불복 시 행정소송 기한 개정

[조세동향 16-12-1호]

- 프랑스는 2016년 11월 2일, 납세자가 국세불복 시 심사청구를 했음에도 불구하고 과세당국에서 6개월 이내에 처리가 안 된 경우, 과세당국의 심사청구 결정기한으로부터 2개월

178) IBFD, "Country Analyses Individual Taxation," sec. 7(접속일자: 2016.10.17.)

179) IBFD, "Country Analyses Individual Taxation," sec. 1.10.3.1.(접속일자: 2016.10.17.)

180) EY, "French Government confirms the implementation of a withholding tax from 2018," 2016.09.

181) IBFD, "Country Analyses Individual Taxation," sec. 5.1.(접속일자: 2016.10.17.)

이내에 행정소송을 신청하도록 기한을 규정하는 법안을 신설함<sup>182)</sup>

- 현행 규정에서는 납세자가 과세당국에 과세처분에 대해 항소신청을 하였으나 과세당국이 6개월간 의사결정 및 처리를 하지 않는 경우 ‘암묵적 거절(implicit dismissal)’로 보아 기간 제한 없이 행정소송을 신청할 수 있도록 하고 있음
- 이 규정은 2017년 1월 1일부터 시행할 예정이며, 법으로 제정되면 2016년 5월 1일 이전 과세당국에 심사청구한 건에 대해서는 행정소송을 제기할 수 없게 됨

### 바. 우회이익세(diverted profit tax) 도입 제안

[조세동향 16-12-1호]

- 프랑스 의회 재무위원회(National Assembly's Finance Committee)는 2016년 11월 21일, 프랑스 내 고정사업장이 없어도 프랑스에서 발생한 소득에 대해 법인세를 과세하는 ‘우회이익세’ 규정의 도입을 승인함<sup>183)</sup>
  - 이번 도입안은 다국적기업이 조세회피 목적으로 세법상 고정사업장 규정의 허점을 이용해 소득을 인위적으로 이전하는 것을 해결하고자 제안한 것이며, 영국의 ‘우회이익세’ 제도를 참고함
  - 이번 도입안은 전체 의회 토론절차를 거쳐 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 우회이익세는 비거주기업이 고정사업장 없이 프랑스에서 영업활동을 하거나 대리인을 통해 프랑스 내 매출이 발생하는 경우 프랑스에 고정사업장이 있다고 보아 비거주기업의 수익에 대해 현행 법인세율인 33.33%에 5%를 추가로 과세함
  - 대리인은 비거주기업을 대신해 계약을 체결하는 자, 상품 보관·배송 장소, 프랑스 거주인이 재화 및 용역을 구입할 수 있는 웹사이트도 포함함
  - 단, 비거주기업이 대리인을 통해 프랑스 내 소득이 발생하더라도 조세회피 목적이 아닌 정상적인 영업활동의 목적으로 대리인이 역할을 수행한 것이라면 우회수익세 적용이 제외됨

182) EY, “French Government issues decree potentially restricting time to file a tax case before French administrative courts,” 2016.12.01.

183) *Tax Notes International*, “Panel approves Diverted Profits Tax,” 2016.11.21.

- 이번 우회이익세는 대기업에만 적용되며, 대기업 판단기준은 EU 회계지침상 기준에 따름
  - EU 회계지침에 따르면, 대기업은 재무상태표(balance sheet)상 금액이 200만유로를 초과, 총매출액이 400만유로를 초과, 종업원이 250명 이상인 기업을 말함

## 사. 2016년 추가 세법개정안 발표

[조세동향 16-12-1호]

- 프랑스는 2016년 11월 18일 법인세, 소득세, 조세행정의 추가적인 세법개정안(Amending Finance Bill for 2016)을 발표함
  - 법인세의 주요 개정내용으로 프랑스 기업이 비거주기업에 지급하는 배당소득에 대한 추가 과세를 면제하는 기업 대상을 확대하였으며, 경영참가소득면제 관련 규정을 개정함
  - 소득세의 주요 개정내용으로 주식양도소득을 혁신 중소기업에 재투자한 경우 양도 소득의 과세이연, 부유세 과세표준 산정 시 자사주 보유액 면제금액 한도 설정, 해외자산 미보고 시 가산세 부과가 있음
  - 조세행정의 주요 개정내용으로 부가가치세 부정환급 여부 감사 시행, 조세회피를 입증하기 위해 제3자로부터 의견을 들을 수 있도록 허용, 온라인 세무감사 실시가 있음
  - 이번 세법개정안은 의회 투표절차를 거쳐 2017년 1월 1일부터 시행될 예정임

### 1) 법인세<sup>184)</sup>

- 프랑스와 상호협력을 맺은 국가에 소재하는 외국기업이 프랑스 기업의 지분을 직간접적으로 95% 이상 보유한 경우 프랑스 기업이 외국기업에 배당 지급 시 3% 추가과세를 면제하도록 개정함
  - 현행 규정에서는 프랑스 기업이 국외기업에 배당을 지급하는 경우 배당지급액에 3%의 세율로 추가 과세하나 연결그룹 간 배당지급의 경우 추가과세를 면제하고 있음<sup>185)</sup>

184) News IBFD, "France Amending Finance Bill for 2016 - corporate taxation," 2016.11.23.

- 이번 개정을 통해 프랑스와 상호협력을 맺은 국가에 소재하는 국외기업도 배당지 금액에 대한 추가과세를 면제하여 면제적용 대상을 확대함
- 상호협력을 맺은 국가는 프랑스가 정한 ‘비협력국가(non-cooperative states or territories; NCSTs)<sup>186)</sup>’에 해당하지 않고, 프랑스와 상호행정협력을 맺고 해당 국가에 법인세를 납부하는 기업이어야 함
- 경영참가로 발생한 소득에 대해 면제(participation exemption)하는 규정과 관련하여 배당소득 면제요건을 완화하도록 개정하였으며, 자본이득에 대해서도 과세를 면제하는 규정을 신규 도입함
  - 경영참가 여부는 자회사의 지분을 5% 이상, 2년 이상 보유하였는지 여부로 판단함
  - 배당소득의 경우 현행 규정에서는 의결권 있는 주식을 5% 이상 보유한 경우 원천징수를 면제하였으나 이를 완화하여 의결권 상관없이 지분을 5% 이상 보유한 경우 배당소득에 대한 원천징수를 면제하도록 개정함
  - 자본이득의 경우 의결권 있는 주식을 5% 이상 보유한 경우 자본이득에 대한 과세를 면제하도록 신규도입함
    - 프랑스가 정한 NCSTs에 소재하는 기업의 지분을 판매하여 발생한 자본이득의 경우 사업의 정당성을 입증하는 경우 경영참가소득 면제규정을 적용하는 세이프하버 규정(safe harbor rule)을 자본이득 면제에도 적용함

## 2) 소득세<sup>187)</sup>

- 혁신 중소기업에 투자하는 펀드(SME innovation savings plan)에 투자한 주주가 해당 주식 양도 시 발생한 소득을 새로운 혁신 중소기업에 재투자하는 경우 양도소득에 대한 과세를 이연하는 규정을 신규 도입함
  - 이는 자본이득에 대한 과세이연을 통해 신규기업에 재투자하는 것을 장려하기 위해 도입한 것이며, 발생한 양도소득을 혁신 중소기업에 투자하지 않을 때 양도소득에 과세함

185) IBFD, “Country Analyses, France Corporate Taxation,” section 1.10.3.1.

186) 비협력국가는 EU 회원국이 아니거나, OECD의 블랙리스트 국가에 속하거나, 프랑스와 자동정보교환협정을 맺지 않은 국가를 말하며, 2016년 1월 1일 기준 보츠나와, 브루나이, 과테말라, 마살, 나우루, 니우, 파나마가 포함됨

187) News IBFD, “France Amending Finance Bill for 2016 - individual taxation,” 2016.11.23.

- 부유세 과세 시 자사주 보유액은 과세표준에서 제외하고 있으며, 자사주 보유액은 사업용 자산(개인이 출자한 자산 제외)의 기초 자산가액을 한도로 제외함
- 해외금융계좌, 생명보험계약, 신탁 등 외국보유자산을 보고하지 않은 경우 미보고 자산에 대한 추가과세액의 80%를 가산세로 부과함
  - 현행 제도에서는 해외자산에서 얻은 총소득에 대해서만 보고하도록 규정하고 있으며, 해외자산에 대해서는 보고의무가 없음

### 3) 조세행정

- VA T환급이 적절한지 감사하는 제도를 2017년 1월 1일부터 신규 도입하며, 감사 이후 60일 이내에 결과를 통보해야 함
- 국제적 조세회피를 방지하기 위해 과세당국은 제3자(고객, 공급업자, 관련 전문가)로부터 납세자가 프랑스에서 과세활동을 하거나, 프랑스 거주인임을 증언받을 수 있는 권한을 가짐
  - 과세당국은 외국인을 위해 통역서비스를 제공하며, 증언요청일로부터 8일 이전까지는 제3자인 증언자에게 공지해야 함
- 온라인 세무감사를 시행하며, 세무감사 통지를 받은 이후 10일 이내에 전자적으로 기록된 회계장부를 과세당국에 송부해야 하며, 감사기간은 최대 6개월임

## 22 핀란드

### 가. 재무부 2017 예산안 발표

[조세동향 16-08호]

- 핀란드 재무부는 고용과 경제성장을 촉진하기 위한 세제개편을 담은 2017 예산안을 제안하고, 의회토론을 거쳐 최종 9월 19일에 발표할 예정임<sup>188)</sup>

- 이번 세제개편은 법인세, 소득세, 부가가치세, 기타 세제에 대한 개정을 포함하고 있음
- 이번 세제개편의 대략적인 내용은 법인의 결손금 상계범위를 확대하고, 개인의 주택 담보 이자에 대한 공제비율을 낮추는 등의 내용이 포함됨<sup>189)</sup>
  - 재무부는 법인세법상 결손금의 상계할 수 있는 범위를 확대하여 적용할 것을 제안함
  - 개인소득세는 세율의 과세구간에 물가상승률을 연동하여 조정하고, 주택담보 이자의 공제비율은 현행 55%에서 2017년에 45%로 감소시킬 것이 제안됨
    - 예산안에서 영업활동에 대한 인센티브로 자영업자에 대한 특정 세액감면 도입을 추진할 예정이라고 하였으나 아직 명확하지 않음
  - 부가가치세는 소기업 납세자의 행정적 부담을 낮추고자 분기별 신고대상 매출액 기준을 현행 50,000유로에서 100,000유로로 인상할 것을 제안
  - 기타 담배에 대한 소비세는 2016년과 2019년 사이에 단계적으로 인상할 것을 제안하며, 전자담배에 대한 특별부가금이 도입될 예정임

#### 나. 중국 게임매출수익 로열티 소득으로 판결

[조세동향 16-12-1호]

- 핀란드 법원은 핀란드 게임개발회사가 중국에 게임을 매출하고 중국 기업으로 받은 소득에 대해 사업소득이라는 1차 판결을 뒤집고 로열티 소득으로 판결함<sup>190)</sup>
  - 중국-핀란드 조세조약에 의해 로열티 소득으로 구분되는 경우 소득원천지국에서 10%로 원천징수하며, 사업소득으로 구분되는 경우 고정사업장 존재 여부에 따라 소득과세 여부가 결정됨
- 쟁점사항은 게임매출소득에 대해 로열티소득으로 볼 것인지 사업소득으로 볼 것인지 소득구분에 관한 문제이며 사실관계는 다음과 같음
  - 요약하면 핀란드 기업은 게임 관련 모든 권리를 가지며 중국기업에는 중국 내 다른

188) 핀란드 재무부, [http://vm.fi/en/article/-/asset\\_publisher/ministeri-orpon-budjettiehdotus-valmistui](http://vm.fi/en/article/-/asset_publisher/ministeri-orpon-budjettiehdotus-valmistui)(접속일자: 2016.12.9.)

189) IBFD, [http://online.ibfd.org/kbase/#topic=d&N=3+10+5302&ownSubscription=true&Nu=globa\\_Lrollup\\_key&Np=1](http://online.ibfd.org/kbase/#topic=d&N=3+10+5302&ownSubscription=true&Nu=globa_Lrollup_key&Np=1)  
(접속일자: 2016.12.9.)

190) KPMG, "Finland : Income on mobile games received from china as royalties," 2016.11.25.

앱스토어에 게임을 제공할 권리만 부여됨

- 핀란드 게임개발기업은 중국기업에 게임을 제공하고 있으며, 모든 권리는 핀란드 기업이 가짐
  - 중국 기업은 중국 내 게임 이용자에게 공개적으로 해당 게임을 제공하고, 복사본을 제공하고, 중국 내 다른 앱스토어에 게임을 제공(sub-licence)하는 것이 허용됨
  - 단, 중국 기업이 게임개발 권리를 사용하는 데 있어 핀란드 기업의 사전승인을 받아야 하는지는 불명확함
  - 중국 회사에 부여된 게임에 대한 권리는 핀란드 기업이 언제든지 회수 가능함
  - 중국 회사가 핀란드 기업에 지급하는 금액은 중국 내 게임 사용자로부터 회수한 금액만큼 지급함
- 핀란드 게임개발회사는 중국 회사가 제공받은 게임을 재생산(reproduce) 및 분배할 권리가 있으므로 로열티소득이라 주장하였으나, 핀란드 과세당국 및 행정법원은 중국 회사는 중개인으로 소프트웨어 복사본을 재생산(reproduce)할 수 없고, 배분할 권리만 주어진다고 보아 사업소득으로 판단함
- OECD모델 주석서 Article 12 14.4를 참조하여 사업소득으로 판단하였으며, 주석서 14.4에서는 소프트웨어를 재생산할 수 없고 소프트웨어 복사본을 배분할 권리만 주어지는 경우 해당 지급액은 사업소득으로 분류하도록 하고 있음
- 항소법원(Supreme Administrative Court)은 사업소득으로 판결한 1차 판결을 뒤집고 중국 기업은 핀란드 회사의 게임소프트웨어 사용 대가를 지급한 것으로 보아 로열티 소득으로 판결함
- OECD모델 주석서 Article 12 13.1을 참고하여 로열티소득으로 판결한 것이며, 주석서 13.1에서는 프로그램을 재생산할 수 있고, 대중에게 분배할 수 있는 등 프로그램을 사용할 권리에 대한 대가는 로열티로 구분하도록 하고 있음

23 헝가리

가. 지적재산권 거래 관련 세제 도입

[조세동향 16-09-1호]

- 헝가리 의회는 지적재산권(Intellectual property, 이하 IP) 체계에 적용되는 세제를 도입함<sup>191)</sup>
  - 당국이 의도하는 바는 OECD에 의해 권고된 넥서스 접근법(nexus approach)을 적용하는 것임
    - 넥서스 접근법<sup>192)</sup>이란 수익을 창출하는 활동과 부합하게 과세하기 위해 실질적 활동에 대한 판단 요건을 강화하는 것을 의미함
    - 지적재산권과 관련하여 납세자 자신이 기여한 적격 연구개발지출의 한도까지 혜택을 허용함

$$\frac{\text{지적재산권 개발을 위해 발생한 적격 지출액}}{\text{지적재산권 개발을 위해 발생한 총지출액}} \times \text{지적재산권과 관련된 총이익} = \text{조세혜택 적용가능 이익}$$

- 무형자산과 로열티 수입에 대한 조세혜택의 한도를 설정하고 인정되는 비용의 범위를 제시함
  - 연구개발과 관련된 적격 비용의 발생장소와 관계없이 IP 수입의 50%까지 공제가 가능하며 적격자산의 처분손익은 100% 공제대상이 됨
    - 넥서스 비율 산정 시 IP 개발을 위해 발생한 지출액에는 국외지점에서 발생한 지출액도 포함됨

191) EY(<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--hungary-implements-new-ip-regime>), <https://www.expertguides.com/articles/new-ip-regime-in-hungary/arrgbfql>(접속일자: 2016.9.8.)

192) BEPS Action 5. '투명성과 실질을 고려한 유해조세환경에 대한 효과적 대응'

- 새로운 규정은 2016년 6월 30일 이후에 취득하는 IP부터 적용됨
- 기존에 보유하던 IP의 경우 2021년 6월 30일까지 5년의 경과기간이 설정되며 2016년 6월 30일 이후 취득하거나 자본적 지출이 발생하여 IP 자산가치가 증가되는 경우 개정안을 적용해야 함

## 나. 법인세율 인하안 발표

[조세동향 16-12-1호]

- 헝가리 총리는 2016년 11월 17일, 현행 10%, 19%의 법인세율에서 9% 단일세율로 인하하는 개정안을 발표함<sup>193)</sup>
  - 현재 헝가리는 법인의 과세소득에 대해 5억포린트(약 20억원)까지 10%, 5억포린트 초과분에 대해 19%의 누진세율을 적용하고 있음<sup>194)</sup>
- 발표된 9%의 단일 법인세율은 EU에서 최저 수준이며, 현재 2~3%대의 경제성장률을 3~5%대로 증대시킬 토대를 마련할 것으로 기대함
  - 세율 인하를 통해 법인세 과세대상 기업의 가치분소득이 1.5천억포린트(약 5,800억 원)가량 증가하고 국내기업과 외국인 투자자의 헝가리 내 투자가 증대될 것으로 기대함
  - 경제부 장관은 2천억포린트(약 8천억원)에 이르는 재정 예비비로 2017년에 예상되는 세수 감소분을 메울 수 있으므로 2017년 예산을 수정할 필요가 없으며 2017년 이후에는 경제성장을 통해 세수가 증대할 것이라 밝힘<sup>195)</sup>
- 법인세 인하안은 재계 및 노동계의 승인을 거쳐 의회에 제출될 예정임
  - 의회에서 채택되는 경우 2017년 1월 1일부터 시행될 예정임

193) 헝가리 재무부, <http://www.kormany.hu/en/ministry-for-national-economy/news/reduction-of-corporate-income-tax-rate-to-9-percent-expected-to-leave-huf-145bn-at-enterprises>(접속일자: 2016.12.5.)

194) E&Y, *2016 Worldwide Corporate Tax Guide*, p. 606.

195) 헝가리 재무부, <http://www.kormany.hu/en/ministry-for-national-economy/news/reduction-of-corporate-income-tax-rate-to-9-percent-expected-to-leave-huf-145bn-at-enterprises>(접속일자: 2016.12.5.)

24 EU

가. 조세회피방지지침 합의 결정 발표

[조세동향 16-07호]

- EU위원회(EU Commission)는 2016년 6월 21일, 조세회피방지 지침(Anti-Tax Avoidance Directive)<sup>196)</sup>에 대한 EU 회원국 간의 합의를 발표함<sup>197)</sup>
  - 조세회피방지 지침은 지난 1월 조세회피방지패키지(Anti-Tax Avoidance Package)의 일환으로 처음 제시되었으며 수정을 거쳐 최종 합의에 이름
- 동 지침은 가장 널리 사용되는 공격적 조세회피전략에 대응하여 EU 회원국의 과세권을 보호하기 위한 5개의 최소기준을 제시하며 EU 회원국은 2018년 말까지 최소기준을 입법하여 2019년 1월 1일부터 시행하여야 함
  - 이자비용공제제한: 법인의 EBITDA(earnings before interest, taxes, depreciation and amortization)의 30%를 한도로 이자비용공제를 허용함
  - 출국세: 기업의 거주지이전(residence migration) 및 지점 또는 고정사업장과 본사 사이의 자산이전 시 납세자의 원거주지국 또는 자산의 소재지국에서 자산양도소득을 과세할 수 있도록 함
  - 일반조세회피방지규정(General Anti-Avoidance Rule): 조세회피를 목적으로 설정된 인위적 거래에 대해서는 동기(motive test)와 실질(substance test)을 판단기준으로 조세혜택 적용을 부인함
  - CFC규정: 외국자회사의 소득에 대한 해당 소재지국에서의 유효세율이 EU 모회사의 거주지국에서 과세되었더라면 적용되었을 유효세율의 50%에 미달하는 경우 CFC를 적용하여 외국자회사의 유보소득을 모회사의 거주지국에서 과세함
  - 혼성불일치 해소: EU회원국 간의 혼성체 또는 혼성상품거래에 있어 이중공제(double deduction)의 경우 원천지국에서만 공제를 허용하며, 소득에 대한 과세 없이

196) <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-10426-2016-INIT/en/pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

197) [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-1886\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-1886_en.htm);

<https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tnf-eu-june-21-2016.pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

공제가 이루어지는 경우(deduction without inclusion) 그러한 공제를 허용하지 않음

- 지난 1월 제안된 조세회피방지패키지와 최종 지침의 주요 차이점으로는 스위치오버 (switch-over)제도 포함 여부, 이자비용공제제한 도입시기, CFC규정 적용 대상 외국자회사, 혼성불일치해소 대상 거래 범위 등이 있음<sup>198)</sup>
  - 스위치오버제도는 최종 지침에서 제외함
  - 이자비용공제제한 도입에 대해서는 5년간의 유예기간을 추가적으로 허용하여 2024년 부터 적용할 수 있도록 함
  - CFC 규정 적용 대상에 EU 회원국에 소재한 외국자회사도 포함함
    - 기존에는 EU지역 외에 소재한 외국자회사만 CFC 규정 적용 대상 자회사로 함
  - 혼성불일치해소규정 적용 대상거래를 EU내 거래로 한정함

#### 나. 『법인세 공정성과 투명성 제고를 위한 보고서』 채택

[조세동향 16-07호]

- EU 의회는 2016년 7월 6일, 특별위원회(TAXE2)의 『EU의 법인세 공정성과 투명성 제고를 위한 보고서』<sup>199)</sup>를 채택함<sup>200)</sup>
  - 특별위원회(TAXE2)는 EU 회원국 간 불공정한 조세경쟁과 조세탈루 방지 방안을 마련하기 위해 EU 회원국의 예규 관련 문제를 다루는 특별위원회임
- 동 보고서는 공격적 조세회피전략 및 조세피난처 등 비협조적 조세관할지역에 대한 EU 차원의 대응방안을 제시함
  - 비협조적 조세관할지역에 대한 블랙리스트 및 제재 강화: 조세피난처에 대한 블랙리스트 요건을 EU 차원에서 제시하고 이들 지역에 대한 강도 높은 제재를 도입하여 조세피난처를 통한 조세회피를 효과적으로 방지

198) <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tnf-eu-june-21-2016.pdf>

199) Report on tax rulings and other measures similar in nature or effect (<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+REPORT+A8-2016-0223+0+DOC+PDF+V0//EN>)(접속일자: 2016.7.22.)

200) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+REPORT+A8-2016-0223+0+DOC+PDF+V0//EN>; (접속일자: 2016.7.22.)

- EU 지역의 원천징수 강화: 외국기업이 EU 지역에서 창출하는 소득은 EU 지역에서 최소한 한 번 이상 과세될 수 있도록 하여 원천지국에서의 세원잠식을 방지함
- 특허박스(patent box) 남용 방지: 특허박스는 그 취지와 달리 R&D활동을 장려하는데 효과적이지 않으며, 조세회피 목적으로 남용되는 것으로 판단됨에 따라 EU 회원국의 특허박스제도를 점진적으로 폐지하도록 함
- 조세대리인 감독 강화: 은행, 조세자문가 등이 공격적 조세회피 사례에 중대하게 연루되어 있으므로 이를 제지할 수 있도록 윤리강령을 강화하고 회계법인 등의 감사 및 세무자문 서비스 관련 지침 수정을 검토함
- 내부고발자 보호: 조세회피 등 불법행위 차단에 있어 내부고발자의 역할이 중요한 바, 내부고발자와 관련 언론인 등의 보호를 위한 효과적인 제도 마련

#### 다. 아일랜드의 애플에 대한 부당지원 조사 결과

[조세동향 16-09-1호]

- 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 8월 30일 아일랜드가 애플에 약 13조유로의 조세혜택을 부당하게 부여했다고 결론짓고 해당 금액을 애플로부터 환수하도록 명령함<sup>201)</sup>
- EC는 EU의 정부지원 규제규정(State aid control rules)에 따라 2014년 6월부터 아일랜드의 애플에 대한 부당지원 조사에 착수하였음
- EC 조사결과에 따르면 아일랜드는 아일랜드에 소재한 두 개의 애플 자회사에 유리한 예규를 주어 애플의 소득을 서류상으로만 존재하는 무국적 본사로 이전할 수 있도록 함
- 아일랜드는 아일랜드 소재 애플의 두 자회사에 1991년과 2007년 두 차례에 걸쳐 이 전가격 관련 예규를 발행하였으며, EC는 동 예규가 경제적 실질을 반영하지 못한 부당한 조세혜택이라고 판단함
- EC는 아일랜드의 애플에 대한 부당지원으로 애플의 아일랜드 자회사의 유효세율은 2003년 1%에서 2014년에는 0.005%까지 감소하는 등 애플이 EU에서 창출한 거의 대부분의 소득에 대한 조세를 회피하였다고 판단함

201) [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-2923\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_en.htm)(접속일자: 2016.9.9.)

- EC의 금번 결정에 따라 아일랜드는 약 13조유로에 달하는 세금과 관련 이자 상당액을 애플로부터 환수하여야 함
  - EC는 아일랜드의 애플에 대한 조세결정이 EU시장의 공정경쟁을 저해하는 특정 회사에 대한 부당지원으로 EU의 정부지원 규제규정에 위반되는 것으로 결정함
  - EU 회원국은 정부의 부당지원에 대한 EC의 환수명령을 따라야 함
    - 단, 정부의 부당지원 위반사례에 대해 EC가 별도의 과징금을 부과할 수는 없음
- 한편, 아일랜드 재무부는 2016년 9월 2일 EC의 결정에 대해 공식적으로 항소 계획을 발표하였으며,<sup>202)</sup> 미국 재무부 역시 EC의 결정이 미국의 조세권을 부당히 침해하는 결정이라고 비판함<sup>203)</sup>

## 라. 『EU 부가가치세 조세격차 보고서』 발표

[조세동향 16-09-2호]

- 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 9월 6일 『EU 부가가치세 조세격차 보고서<sup>204)</sup>』를 발표함<sup>205)</sup>
  - 본 보고서는 2013년 9월 출판된 『EU회원국의 부가가치세 조세격차 측정 및 분석 보고서』<sup>206)</sup>의 세 번째 보고서임
- 보고서는 유럽연합(EU) 회원국의 2014년 부가가치세 조세격차 현황과 분석관련 내용을 담고 있음
  - 제1장에서는 2014년 EU 회원국에 영향을 끼친 주요 경제적·정책적 요소를 소개하는 한편 유효세율, 세원, 납세순응 제고방안 등의 세부요인을 통해 부가가치세 세수 변화를 분석함

202) Ireland; European Union Minister of Finance confirms appeal against Apple State aid decision(05 Sep. 2016), News IBFD.

203) <https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/treaties/Documents/White-Paper-State-Aid.pdf>(접속일자: 2016.9.23.)

204) [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/2016-09\\_vat-gap-report\\_final.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf)(접속일자: 2016.9.23.)

205) [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-2936\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2936_en.htm)(접속일자: 2016.9.23.)

206) "Study to quantify and analyse the VAT GAP in the EU Member States."(접속일자: 2016.9.23.)

- 제2장에서는 EU 회원국의 전반적인 조세격차 조사 결과를 설명함
- 제3장에서는 국가별 상세 조사 결과와 조세격차 추세를 제시함
- 제4장에서는 각국의 정책격차(Policy Gap)를 진단함
  - ‘정책격차’는 단일세율과 구분되는 차등세율(표준세율, 저세율, 영세율 등)과 각종 면세항목 적용의 영향을 측정하는 지표로, 특정 국가가 단일세율과 완전한 납세순응 하에서 확보할 수 있는 추가 세수를 나타냄
- 본 보고서에 따르면 2014년 EU 27개 회원국의 VAT Gap은 2011년 이후 처음으로 감소한 1,595억유로로 추정됨
  - VTTL(VAT Total Tax Liability)은 1조 1,363억유로, 부가가치세 징수액은 9,769억유로로 VTTL 대비 VAT Gap은 14.06%로 추산됨
  - 2013년 대비 약 25억유로의 VAT GAP이 감소하였으며 이는 전년 대비 0.69%p의 조세격차 감소를 의미함
- 경기회복 추세, 안정적인 부가가치세제도, 납세순응을 위한 장치 도입 등이 조세격차 감소에 긍정적인 영향을 끼친 것으로 파악됨
  - EU 회원국의 절반 이상에서 10.4% 미만의 VAT Gap을 나타냄
  - 스웨덴(1.24%), 룩셈부르크(3.80%), 핀란드(6.92%) 등에서 가장 적은 VAT Gap을 보임
  - 반면, 루마니아(37.89%), 리투아니아(36.84%), 몰타(35.32%) 등에서는 상대적으로 높은 VAT Gap이 존재하는 것으로 확인됨

**마. 법인세 개혁을 위한 지침 제안 공개**

[조세동향 16-11-1회]

- 유럽 집행위원회(European Commission)는 2016년 10월 25일, 법인세 개혁을 위한 지침 제안을 공개함<sup>207)</sup>
  - 법인세 개혁을 위한 지침은 공통연결법인세기준(Common Consolidated Corporate

207) European Commission  
([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/corporate-tax-reform-package\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/corporate-tax-reform-package_en)), (접속일자: 2016.11.9.)

Tax Base: CCCTB)<sup>208)</sup>, 이중과세 분쟁해결체계(Double taxation dispute resolution mechanism)<sup>209)</sup>, 제3국과의 혼성불일치(Hybrid Mismatch with Third countries)<sup>210)</sup>의 3가지 내용으로 구성되어 있음<sup>211)</sup>

- 집행위원회는 이러한 제안이 사업을 위한 보다 발전되고 공정한 조세체계를 구축하고, EU 회원국과 비회원국 간에 발생하는 취약점을 완화하며, 새로운 이중과세 문제를 해결하는 데 있어 새로운 분쟁조정규정을 제공하기 위한 것이라고 밝힘

○ 이들 제안은 유럽의회(European Parliament)의 자문과 유럽각료이사회(the Council of the European Union)의 채택을 통해 확정될 예정임

### 1) 공통연결법인세 기준(Common Consolidated Corporate Tax Base: CCCTB)<sup>212)</sup>

□ 집행위원회는 공정성과 경쟁력을 지향하면서 보다 성장친화적인 법인세체계를 갖추기 위해 CCCTB를 재추진하기로 제안함

○ 2011년 집행위원회는 CCCTB를 제안했지만 회원국 간 의견이 일치되지 않아 최종적으로 채택되지 않았으나, 여전히 CCCTB가 회원국과 EU 내의 사업에 부여하는 효익에 대한 요구가 높다고 판단하여 다시 추진하게 됨

□ CCCTB는 EU 국가 내 단일의 과세소득을 산정하는 것으로 이는 단일시장으로서의 개선 등 혜택이 있음

○ CCCTB는 EU 내의 기업의 과세소득을 산정하는 하나의 규정으로, 다국적기업은 여러 국가의 규정이 아닌 단일의 EU체계에 따라 과세소득을 산정하게 됨

○ 이후 연결과세소득은 각 회원국에 배분비율에 따라 배분될 것이며, 이는 각 회원국은 내국세법의 세율에 따라 과세됨

---

208) European Commission, Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Corporate Tax Base & Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB), Strasbourg, 25.10.2016 COM(2016) 683 final, & Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on a Common Corporate Tax Base, Strasbourg, 25.10.2016 COM(2016) 685 final.

209) European Commission, Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE on Double Taxation Dispute Resolution Mechanisms in the European Union, Strasbourg, 25.10.2016 COM(2016) 686 final.

210) European Commission, Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE amending Directive (EU) 2016/1164 as regards hybrid mismatches with third countries, Strasbourg, 25.10.2016 COM(2016) 687 final.

211) 실제 지침은 4개인데 공통법인세기준과 공통연결법인세 기준은 일련의 하나의 내용임.

212) European Commission([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_en)). (접속일자: 2016.11.9.)

- CCCTB는 사업에 대한 단일시장으로서의 개선, 조세회피 방지, EU 내의 성장·고용·투자의 증대를 가져올 수 있음
- CCCTB는 2단계에 거쳐서 실행될 예정이며, 대기업에 대한 강제의무, R&D에 대한 세제 혜택, 안정적인 금융조달 촉진 등의 내용을 담고 있음
  - 이 제안은 공통법인세 기준(Common Corporate Tax Base: CCTB)과 CCCTB의 두 단계로 이루어져 있으며 CCTB 지침을 2018년 말까지 채택하고 이후 CCCTB를 2021년부터 실행하는 것으로 예정되어 있음<sup>213)</sup>
  - CCTB는 단일의 과세소득 산정기준을 제안하는 것이며, CCCTB는 CCTB가 채택된 이후 연결 및 과세소득 배분에 대한 내용을 담고 있음
  - 전기 연결기준매출액이 7억 5천만유로 이상인 대기업에 대해 의무적으로 적용되며, 그 외 기업들에 대해서는 선택적으로 적용이 가능함
  - 또한 지침에서는 2천만유로까지의 연구개발비용에 추가적인 50%의 공제와 이를 초과하는 부분에 대해 25%의 공제를 제안함
    - 설립 5년 이내인 개별 기업에 대해서는 2천만유로까지의 연구개발비용에 대해 100% 추가공제할 수 있음
  - 부채 편의의 과세에 대응하고 건전한 재무구조 및 경제안정을 위해 자기자본조달에 대해 타인자본조달과 유사한 혜택을 부여함
    - 유로지역의 10년 국제수익률 지표를 기준으로 지분에 대한 가상 이자공제를 부여함

## 2) 이중과세 분쟁해결체계(Double taxation dispute resolution mechanism)<sup>214)</sup>

- 집행위원회는 법적 불확실성의 해소와 국가 간 거래를 촉진하기 위해 현행 분쟁조정 체계를 조정함
  - 이 제안은 이전의 현행 EU조정협약(EU Union Arbitration Convention)을 기초로 하고 있으나 보다 넓은 범위와 체계의 강제성과 효율성을 강화하여 주요 취약점들을 보완함

213) Ernst & Young, "European Commission proposes corporate tax reform package," *Global Tax Alert*, 25 October 2016, p. 2

214) European Commission ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/resolution-double-taxation-disputes\\_en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/resolution-double-taxation-disputes_en)). (접속일자: 2016.11.9.)

- 지침의 채택이 이루어질 경우 회원국들은 2017년 12월 31일까지 입법이 요구됨
- 제안은 보다 폭넓은 대상의 범위를 규정하고 회원국들에게 종결을 위한 명확한 기한을 규정하고 있음
  - 이전에는 이전가격과 고정사업장의 소득배분에만 적용되었으나, 이번 지침은 사업에서 발생하는 모든 소득을 대상으로 함
  - 강제적 조정 및 필요한 경우 정해진 기간을 부여하는 등 최대 조정기간이 15개월을 초과하지 않도록 함
    - 이전에는 조정기간에 대해 명확히 규정되지 않았음
  - 그 외 이중과세 조정을 위한 명확하고 강제적인 요구사항 명시, 납세자가 해당 국가의 법원에 불복소송하는 것을 허용, 납세자에 대한 통보 및 조정결정의 공고에 대한 의무를 부여함

### 3) 제3국과의 혼성불일치(Hybrid Mismatch with Third countries)

- 제안은 지난 6월에 합의된 조세회피방지 지침(Anti-Tax Avoidance Directive)<sup>215)</sup>을 제3국까지 확장하도록 하고 있음<sup>216)</sup>
  - 이미 채택된 조세회피방 지침은 혼성약정에 대해 대응하고 있으나 이는 회원국 간의 혼성금융상품과 혼성체에 대해서만 적용되었는데, 이 제안은 이를 회원국과 제3국가의 약정으로 확대하고 있음
  - 또한 기존의 지침에서 다루고 있지 않은 혼성고정사업장불일치, 혼성양도, 이전불일치(imported mismatch), 이중거주자불일치 등을 포함하고 있음
  - 지침의 채택이 이루어질 경우 회원국들은 2018년 12월 31일까지 입법하여 2019년 1월 1일부터 적용될 예정임

215) 『조세동향』 16-07호 참조.

216) Ernst & Young, "European Commission releases draft directive addressing hybrid mismatches with non-EU countries," *Global Tax Alert*, 26 October 2016, p.2.

**바. 조세전략과 세율, 부채/자본 개정 영향, 법인세 개혁 모델링 보고서 공개**

[조세동향 16-11-1호]

- 유럽집행위원회는 2016년 10월 25일, 조세전략에 따른 실효세율의 영향, 부채/자본 과세방법 개정의 영향, 법인세 개혁모델링을 다루는 조세보고서를 공개함<sup>217)</sup>
- 조세보고서(Taxation papers)는 집행위원회의 조세와 관세 그룹(Commission's Taxation and Customs Union DG)의 분석결과를 널리 알리고 유럽연합의 조세정책의 논의에 기여하기 위한 것임
- 이번 조세보고서는 『예측가능한 실효세율에 대한 조세전략의 영향』, 『자본원가와 실효세율에 부채/자본 편의를 대응하는 조세개정의 영향』, 『EU에서 법인세개혁의 모델링』의 3가지임

1) 예측가능한 실효세율에 대한 조세전략의 영향(The Impact of Tax Planning on Forward-Looking Effective Tax Rates)<sup>218)</sup>

- 연구는 EU 28개국 외에 미국을 포함하여 국제투자의 실효세율에 대한 차별적인 소득 이전의 영향에 대한 전반적인 견해를 제공하고 있음
- 각 조세전략과 관련된 시나리오로 구분하여 EU 회원국 및 미국의 국제투자에서 자본원가(cost of capital: CoC, 세전실질요구수익률)와 평균실효세율(the effective average tax rates: EATR)을 측정함
  - 이러한 측정은 2015년 조세법 자료에 근거하여 이루어졌음
- 조세전략은 이자와 사용료에 따라 다른 소득이전의 형태를 고려하여, 국제자본조달에 있어 가장 세제상 효율적인 방법을 적용하여 CoC와 EATR을 도출함
- 연구에서 고려한 조세전략은 총 7가지로 투자회사를 조세면제국과 EU 회원국의 거주자로 구분하고, 생산에 투입되는 사용료 원천을 조세면제국, EU 회원국으로 구분하여 조세전략을 분석함

217) European Commission, Taxation and Customs Union([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/publications/taxation-services-papers/taxation-papers\\_en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/publications/taxation-services-papers/taxation-papers_en)).(접속일자: 2016.11.9.)

218) European Commission, "The impact of tax planning on forward-looking effective tax rates, Taxation papers," Working Paper N.64-2016, 31 August 2016.

- 종속회사가 조세면제국의 거주자인 중간지배회사에 의해 소유되며 차입으로 자금을 조달하는 경우가 기본적인 조세전략임(조세전략 1)
  - 조세전략 1과 동일한 상황에서 중간지배회사가 가상의 평균적인 EU 회원국의 거주자인 경우(조세전략 2) 및 차입 대신에 혼성차입금을 이용하는 경우(조세전략 4)
    - 가상의 평균적인 EU 회원국의 법인세율은 23%임
  - 조세전략 1과 동일한 상황에서 차입 대신에 혼성요소가 포함된 방법으로 자금을 조달하는 경우(조세전략 3)
  - 종속회사가 조세면제국에 거주자인 지적재산권회사의 무형자산을 생산에 투입하여 사용료를 지적재산권회사에 지급하는 경우(조세전략 5) 및 가상의 평균적인 EU 회원국의 거주자인 지적재산권회사에 지급하는 경우(조세전략 6)
  - 조세전략 5와 동일한 상황에서 지적재산권회사가 지적재산권제도를 운용하는 EU 회원국의 거주자인 경우
- 기본적인 가정에서 지배회사에 의해 조달된 국가 간 투자에서 가장 조세 효율적인 결과는 지배회사와 종속회사의 세율의 관계에 따라 다르게 나타나며, 조세전략을 사용하는 경우 대부분 기본적인 가정보다 낮은 CoC와 EATR이 나타남
- 29개국의 모회사 모두에 대해 가장 조세 효율적인 방법을 가정했을 때 CoC 및 EATR의 평균은 각각 5.7%, 21.1%로 나타남(기본시나리오)
  - 중간(금융)지배회사가 조세면제국의 거주자인 경우 CoC의 중간값은 기본시나리오보다 1.6%p 낮은 4.1%, EATR은 4.9%p 낮은 16.2%로 나타남
  - 지적재산권회사가 조세면제국의 거주자인 경우 CoC의 중간값은 기본시나리오보다 0.2%p 낮은 5.5%, EATR은 3.6%p 낮은 17.5%로 나타남

## 2) 자본원가와 실효세율에 대한 부채/자본 편의를 대응하는 조세개정의 영향(The Effects of Tax Reforms to Address the Debt-Equity Bias on the Cost of Capital and on Effective Tax Rates)<sup>219)</sup>

- 연구의 목적은 부채비용의 공제와 자본비용의 비공제의 차별적인 과세에 대응하는 근

219) European Commission, "The Effects of Tax Reforms to Address the Debt-Equity Bias on the Cost of Capital and on Effective Tax Rates, Taxation papers," Working Paper N.65-2016, 29 March 2016.

본적인 조세개정이 적절히 대응할 수 있는지를 파악하는 것임

- EU 28개 회원국의 이자공제제한 규정을 분석하고 실효이자율에 이자공제제한의 영향을 파악함
  - 현행 과세체계에 근본적인 조세개혁 방안의 영향에 대한 분석을 제공함
  - 대응하는 개정의 세수중립적인 실행을 고려하면서 EU 회원국의 투자수준에 따른 결과를 예측함
- 두 가지 형태의 투자를 고려하는 Devereux/Griffith 모델을 이용하여 현재의 상황과 이자공제제한 및 조세개혁에 따른 포괄적 법인세제 등의 세제가 적용되는 상황을 비교함
- 자본원가와 한계실효이자율을 제공하는 모델인 한계투자과 평균실효세율(the effective average tax rate: EATR)을 산정하는 수익성투자과 나누어 현재와 조세개혁에 따른 상황을 비교하여 결과를 도출함
  - 이자공제제한제도를 운영하는 회원국의 실효이자율의 산정과 이자원가의 공제제한 정도를 가정하여 분석함
  - 조세개혁에 따른 상황은 조세 중립적인 방법인 포괄적 법인세제(Corporate Business Income Tax: CBIT), 기업자본에 대한 공제(Allowance for Corporate Equity), 기업 전체 자본에 대한 공제(Allowance for Corporate Capital: ACC), 투자자본공제원가(Cost of Capital Allowance: COCA)를 분석함
    - CBIT는 전체 이자의 공제 부인, ACE는 기업자본에 일정비율을 공제, ACC는 기업 전체 (자기·타인)자본에 일정비율을 공제, COCA는 ACC에 더하여 주주단계에서 대응하는 공제금액을 과세하는 것임
- 분석 결과 회원국에서 부채에 대한 편익이 만연하고 있으며, 조세개혁 방법 중 ACE와 ACC가 세수 중립성과 투자 측면에서 가장 바람직한 것으로 나타남
- 부채 편익이 EU 회원국에서 관측되며 이는 주주단계에서 더 만연함
    - 따라서 부채로 조달된 투자가 지분투자보다 낮은 자본원가와 EATR로 나타나고 있음
  - 회원국은 다른 형태의 이자공제제한 방법을 운영하고 있는데, 이자공제제한은 일정 부분 부채/자본의 중립성을 향상시키나 투자나 지역선택 의사결정에 부정적인 영향을 미침
  - 결론적으로 ACE와 ACC가 투자의 수준 감소를 작게 가져오면서도 세수중립적인 실행

방법으로 나타남

- CBIT는 세수중립성을 지키기 위해서는 투자의 감소를 가져오며, COCA는 부채 편의를 완벽하게 대응할 수 있으나 주주단계의 과세에서 가상의 배당과세 등의 문제점 등이 존재함

### 3) EU에서 법인세개혁의 모델링(Modelling corporate tax reform in the EU: New calibration and simulations with the CORTAX model)<sup>220)</sup>

- 이 연구는 유럽 집행위원회에 의해 제안된 CCTB와 CCCTB의 경제적 영향을 조사하는 것임
  - 이를 위해 모든 EU 회원국에 대해 일반균형모델인 CORTAX를 이용하여 분석함
    - 다양한 형태의 회사, 법인세체계의 주요 요소의 모델링의 특성을 반영함
  - CCTB, CCCTB의 경제적 영향을 평가하면서 부채 편의를 감소시키는 제안인 CBIT·ACE·ACC와 결합하여 분석하고, 강건성 확인을 위해 민감도 분석을 수행함
- 연구 결과 위의 제안은 EU의 GDP와 부를 유지·증진시키면서도 보다 공정하고 효율적인 세제가 도입될 수 있다고 나타남
  - CCCTB 등에서 국가간 손실상계를 허용하는 것은 자본원가를 낮추며 GDP 증가를 촉진함
  - 높은 수준의 공제를 가진 ACE체계는 거시경제 결과에 강력한 긍정적인 영향을 미침
  - 각 국가들이 세수손실을 보상하기 위한 법인세율의 과도한 인상은 법인세 부담을 야기하며 거시경제에 부정적인 영향을 미침

## 사. 부가가치세 지침(VAT Directive) 개정안 공개

[조세동향 16-12-1호]

- 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 12월 1일 유럽연합(EU)의 부가가치세 지침(VAT Directive, 'VAT지침') 개정안<sup>221)</sup>을 공개함<sup>222)</sup>

220) European Commission, "Modelling corporate tax reform in the EU: New calibration and simulations with the CORTAX mode," Working Paper N.66-2016, October 2016.

- 본 개정안은 2015년 EC가 발표한 'EU의 디지털 단일시장을 위한 전략(Strategy for the EU Digital Single Market)'의 일환으로, EU의 국제 전자상거래(cross border e-Commerce) 관련 부가가치세(VAT) 체계의 현대화를 위한 방안을 제시함
- 본 개정안은 EU의 전자상거래를 활성화하고 디지털 비즈니스의 공정경쟁을 제고하는 한편 VAT 탈세 방지를 위한 구체적인 방안을 제안함
  - 각 EU 회원국이 'One Stop Shop'이라는 온라인 포털을 구축하여 국제 상거래 사업자의 VAT 신고·납부의무 이행 편의를 도모함
    - 비EU 디지털 사업자가 EU 내의 최종소비자에게 온라인으로 재화 또는 용역을 공급하는 경우, 해당 해외 사업자는 최종소비자의 거주지국이 구축한 One Stop Shop에서 관련 VAT를 신고·납부할 수 있음
  - 연간 온라인 국제거래 매출액이 1만유로 이하인 소규모 사업자와 관련 연간 매출액이 10만유로 이하인 중소기업의 경우, 관련 국제공급을 국내거래로 간주하여 소비자의 거주지국이 아닌 사업자의 거주지국에서 VAT를 신고·납부하도록 함
    - EU의 VAT 지침에 따르면, EU에서 이루어지는 재화 또는 용역의 공급은 최종소비자의 거주지국에서 관련 VAT가 신고·납부되어야 함
    - 본 개정안은 전자상거래 시장을 활성화하기 위해 소규모 사업자의 VAT 이행의무 부담을 완화시키는 방편으로 제시됨
  - 비EU 사업자의 EU 내 소액 재화 공급에 대한 VAT 면세제도를 폐지하여, EU 내 사업자와 비EU사업자 간의 공정경쟁을 제고함
  - 일반 서적 및 출판물에 적용하는 VAT 경감세율을 전자서적 등 전자출판물에도 동일하게 적용하여 전자출판물 거래를 활성화함
- 본 개정안이 실행될 경우 EU 회원국들의 VAT 수입이 증대하고, 전자상거래 사업자의 VAT 의무이행 관련 비용이 크게 감소할 수 있을 것으로 예측됨
  - 현재 EU 사업자들의 VAT 의무이행 관련은 비용은 연간 8,000유로로 추산되나 본

221) European Commission,  
(<http://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2016/EN/COM-2016-757-F1-EN-MAIN.PDF>)(접속일자: 2016.12.8.)

222) European Commission,  
([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce\\_en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/digital-single-market-modernising-vat-cross-border-ecommerce_en))  
(접속일자: 2016.12.8.)

개정안의 방안이 실행될 경우 해당 비용의 95%가 감소하여 EU 전체적으로 연간 23 억유로의 관련 비용이 감소할 것으로 예상됨

- 현재 VAT 탈세 및 해외 소액공급 면세로 인한 EU의 연간 VAT 수입 손실액은 연간 50억유로에 이르는 것으로 추정되며, 본 개정안의 도입으로 EU는 연간 70억유로의 추가 VAT 수입을 얻을 수 있을 것으로 예측됨

## 25 OECD

### 가. BEPS프로젝트 Action8-10 이익분할법 관련 수정지침에 대한 협의문서 발표

[조세동향 16-07호]

- OECD는 2016년 7월 4일, BEPS프로젝트 Action 8-10에서 다루는 이익분할법 (transactional profit split method)의 수정지침 관련 의견수렴을 위한 협의문서<sup>223)</sup>를 발표함<sup>224)</sup>
- 동 협의문서는 이익분할법 적용과 관련된 총 18개의 질의항목에 대해서 의견을 수렴하며 의견제시 기한은 2016년 9월 5일임
- 의견수렴을 결친 최종지침은 OECD 이전가격지침서의 제2장 이전가격방법(Transfer Pricing Methods)의 관련내용을 대체하게 됨
- 본 협의문서는 이익분할법 적용과 관련하여 보다 분명한 지침 수립을 위해 관련 쟁점 사항에 대하여 논의하고 의견수렴을 위한 질의를 포함함
- 이익분할법의 두 가지 접근법인 실제이익접근법(actual profit approach)과 추정이익 접근법(anticipated profit approach)의 차이점과 장·단점에 대해 논의함

223) <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/BEPS-discussion-draft-on-the-revised-guidance-on-profit-splits.pdf>

224) <http://www.oecd.org/tax/beps/release-of-beps-discussion-drafts-on-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-and-revised-guidance-on-profit-splits.htm>; [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/OECD\\_releases\\_discussion\\_drafts\\_on\\_profit\\_splits\\_attribution\\_of\\_profits\\_to\\_permanent\\_establishments\\_and\\_conforming\\_amendments\\_to\\_OECD\\_Chapter\\_IX\\_on\\_business\\_restructurings/\\$FILE/2016G\\_02042-161Gbl\\_OECD%20releases%20drafts%20on%20profit%20splits,%20attribution%20of%20profits%20to%20PEs%20and%20TPG%20business%20restructuring.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/OECD_releases_discussion_drafts_on_profit_splits_attribution_of_profits_to_permanent_establishments_and_conforming_amendments_to_OECD_Chapter_IX_on_business_restructurings/$FILE/2016G_02042-161Gbl_OECD%20releases%20drafts%20on%20profit%20splits,%20attribution%20of%20profits%20to%20PEs%20and%20TPG%20business%20restructuring.pdf)(접속일자: 2016.7.22.)

- 각 접근법의 적용이 상대적으로 합리적인 상황에 대해 논의함

**나. BEPS프로젝트 Action 7 고정사업장 소득귀속 관련 추가지침에 대한 협의문서 발표**

[조세동향 16-07호]

- OECD는 2016년 7월 4일, BEPS프로젝트 Action 7의 후속 작업으로 고정사업장 소득귀속의 추가지침 관련 의견수렴을 위한 협의문서<sup>225)</sup>를 발표함<sup>226)</sup>
  - 고정사업장 귀속소득 계산과 관련하여 총 21개의 질의항목에 대해서 의견을 수렴하며 의견제시 기한은 2016년 9월 5일임
  - 의견수렴을 통해 최종 결정되는 고정사업장 소득귀속규정은 양자조세조약 개정 또는 다자간협약 체결을 통해 조세조약에 반영됨
- 본 협의문서는 Action 7에 따라 새로 고정사업장으로 분류되는 간주고정사업장에 대한 기존 OECD 모델조세협약상 소득귀속규정의 적용 문제를 4가지 예시를 통해 논의하고 관련 쟁점사항에 대해 질의함
  - Action 7에 따라 새로 고정사업장으로 간주되는(deemed permanent establishment) 대표적인 사업행위 또는 사업장은 ‘중속대리인’과 ‘고정된 사업장으로서의 창고’ 등이 있음

**다. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 자동교환을 위한 다자간협약에 한국 등 5개국 추가 서명**

[조세동향 16-07호]

- 2016년 6월 30일 일본에서 개최된 BEPS프로젝트 포용적 체계 첫 회의에서 한국 등 5개국이 추가로 국가별보고서 자동교환을 위한 과세당국 간 다자협정(Multilateral Competent Authority Agreement, ‘MCAA’)에 서명함<sup>227)</sup>

225) <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/BEPS-discussion-draft-on-the-attribution-of-profits-to-permanent-establishments.pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

226) <http://www.oecd.org/tax/beps/release-of-beps-discussion-drafts-on-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-and-revised-guidance-on-profit-splits.htm>  
<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/07/tnf-oecd-discussion-draft-under-beps-action-7-profits-attributed-to-permanent-establishments.html>(접속일자: 2016.7.22.)

- MCAA에 추가 서명한 국가는 우리나라를 비롯하여 아르헨티나, 조지아, 우루과이, 쿠라소 등 5개국이며, 이로써 MCAA를 체결한 국가는 현재 총 44국<sup>228)</sup>에 달함
- OECD국가 중 MCAA 미체결국으로는 미국, 헝가리, 터키, 라트비아 등 4개국임
- 한편 처음으로 개최된 BEPS프로젝트 포용적 체계(inclusive framework) 회의에는 80개 이상의 국가들이 참석하여 BEPS프로젝트 최소기준(minimum standards) 이행 등 BEPS 관련 현안을 논의함
  - 2016년 7월 15일 현재 BEPS 회원국은 총 85개국임<sup>229)</sup>

## 라. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 관련 추가 이행지침 발표

[조세동향 16-07호]

- OECD는 2016년 6월 29일 BEPS프로젝트 Action 13의 국가별보고서 이행과 관련된 추가 지침<sup>230)</sup>을 발표함<sup>231)</sup>
  - 본 지침에서는 (i)국가별보고서 도입 과도기 기간 중 자발적 신고방안 (ii)투자펀드의 신고지침 (iii)파트너십의 신고지침 (iv)국가별보고서 신고대상 기준 매출액 7억 5천만유로에 대한 환율 변동 관련 고려사항을 포함함
  - (i) 과도기 기간의 자발적 신고: 국가별보고서 이행시기가 국가별로 상이하여 초래될 혼선을 방지하기 위해 다국적기업그룹의 최종모법인이 해당 거주국에서 입법 전에 자발적으로 신고하는 제도를 제시함
  - (ii) 투자펀드의 국가별보고서 신고: 회계기준상 연결대상 피투자법인은 국가별보고서 신고대상에 포함되며, 회계상 연결대상에서 제외되는 피투자법인은 신고대상에서 제외됨

227) <http://www.oecd.org/tax/beps/first-meeting-of-the-new-inclusive-framework-to-tackle-base-erosion-and-profit-shifting-marks-a-new-era-in-international-tax-co-operation.htm>(접속일자: 2016.7.22.)

228) <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/CbC-MCAA-Signatories.pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

229) <http://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

230) <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>(접속일자: 2016.7.22.)

231) <http://www.oecd.org/tax/new-steps-to-strengthen-transparency-in-international-tax-matters-oecd-releases-guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting.htm>(접속일자: 2016.7.22.)

- (iii) 파트너십의 국가별보고서 신고: 투자펀드의 경우와 같이 회계기준을 따라 신고 하되, 파트너십이 어떠한 조세관할지역의 거주자도 아닌 경우 ‘무국적 단체(stateless entity)’로 분류하여 신고함
- (iv) 환율 변동에 대한 고려사항: 신고대상 기준인 연결기준 총매출액 7억 5천만유로에 대해서는 2015년 1월 당시 환율을 적용하여 ‘근사치 금액(near equivalent amount)’으로 기준금액으로 할 것을 권고함

**마. BEPS프로젝트 Action 4 이자비용공제제한 관련 그룹비율 규정에 대한 협의문서 발표**

[조세동향 16-07호]

- OECD는 2016년 7월 11일 BEPS프로젝트 Action 4 이자비용공제제한의 그룹비율 산정 관련 의견수렴을 위한 협의문서<sup>232)</sup>를 발표함<sup>233)</sup>
  - 이자비용공제제한의 그룹비율 산정과 관련하여 총 14개의 질의항목에 대해서 의견을 수렴하며 의견제시 기한은 2016년 8월 16일임
- 본 협의문서는 Action 4 최종보고서에 따른 후속작업으로 이자비용공제제한 접근법 중 하나인 그룹비율규정(group ratio rule)과 관련된 기술적 세부사항들에 대해 논의하고 관련 쟁점사항에 대해 질의함
  - Action 4 최종보고서는 이자비용제한 접근방법으로 ‘고정비율규정(fixed ratio rule)’ 과 ‘그룹비율규정’을 제시하였음
  - 그룹비율규정과 관련한 구체적인 논의사항은 다음과 같음
    - (i) 그룹의 제3자 순이자비용(이자비용-이자수익) 계산
    - (ii) 그룹-EBITDA(earnings before interest income and expense, depreciation and amortisation) 계산
    - (iii) 손실기업(마이너스 EBIDTA)에 대한 고려사항

232) <http://www.oecd.org/tax/beps/discussion-draft-beps-action-4-elements-of-the-design-of-group-ratio-rule.pdf> (접속일자: 2016.7.22.)

233) [http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-discussion-draft-on-the-design-and-operation-of-the-group-ratio-rule-under-beps-action-4.htm?utm\\_source=Adestra&utm\\_medium=email&utm\\_content=Read%20more&utm\\_campaign=Tax%20News%20Alert%202011-07-2016&utm\\_term=demo](http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-discussion-draft-on-the-design-and-operation-of-the-group-ratio-rule-under-beps-action-4.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20more&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%202011-07-2016&utm_term=demo) (접속일자: 2016.7.22.)

**바.** BEPS프로젝트 Action 5 유해조세환경 대응 관련 조세예규 교환을 위한 표준 IT포맷 발표

[조세동향 16-07회]

- OECD는 2016년 7월 11일 BEPS프로젝트 Action 5 유해조세환경 대응 관련 조세예규 교환을 위한 표준 IT포맷을 발표함<sup>234)</sup>
  - Action 5에 따른 조세예규교환(exchange of tax rulings, 'ETR')은 BEPS 회원국이 이행해야 하는 최소기준(minimum standards)으로 기존 예규교환에 대한 과세당국 간 교환은 2016년 말까지 이루어져야 함
- 과세당국 간 조세예규의 신속하고 효율적인 교환을 위해 ETR XML Schema를 표준 IT 포맷으로 도입함
  - Schema는 전자정보를 보유·전달하는 데이터구조이며, XML(extensible markup language)은 이를 위해 널리 쓰이는 장치임
  - XML Schema는 국가별보고서 자동교환, OECD 공통보고기준(Common Standard Reporting Standard) 등에 이미 활용되고 있음
  - XML Schema와 함께 사용자설명서를 함께 배포하여 제공하여야 하는 대상 정보와 내용을 국가 간에 통일성 있게 교환할 수 있도록 함

**사.** OECD와 UN 등 주요 국제기구의 『개발도상국 조세역량개발 국제협력의 효과성 제고 보고서』 발표

[조세동향 16-07회]

- OECD, UN, IMF, World Bank 등으로 구성된 조세협력플랫폼(Platform for Collaboration on Tax)은 2016년 7월 25일 G20 재무장관회의에 『개발도상국의 조세역량개발 국제협력의 효과성 제고를 위한 보고서』<sup>235)</sup>를 제출함<sup>236)</sup>

234) [http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-standardised-it-format-for-the-exchange-on-tax-rulings-under-beps-action-5.htm?utm\\_source=Adestra&utm\\_medium=email&utm\\_content=Read%20more&utm\\_campaign=Tax%20News%20Alert%2011-07-2016&utm\\_term=demo](http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-standardised-it-format-for-the-exchange-on-tax-rulings-under-beps-action-5.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20more&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2011-07-2016&utm_term=demo) (접속일자: 2016.7.22.)

235) Enhancing the Effectiveness of External Support in Building Tax Capacity in Developing Countries (<http://www.oecd.org/tax/enhancing-the-effectiveness-of-external-support-in-building-tax-capacity-in-developing-countries.pdf>) (접속일자: 2016.7.22.)

- G20 재무장관회의는 지난 2016년 2월 조세협력플랫폼에 개발도상국의 조세역량 강화를 위한 기술지원프로그램이 효과적으로 실행될 수 있는 방안을 권고하도록 요청함
- 동 보고서는 각 국제기구들의 조세역량 강화 프로그램 경험에 비추어 성공적인 역량 개발사업의 성공요소와 효과적인 개발협력을 위한 권고사항을 제시함
- 특정 국가의 조세역량 강화는 해당 국가 정부의 의지가 선행되어야 함
- 국제사회는 G20 및 국제기구를 통해 각 정부들에 개발을 위한 자원 조달에서 조세역량 강화의 중요성 강조
- 조세개혁 등 국가 주도적인 중장기 세수전략 설계 지원
- 세무자문가, 시민사회, 기업 등 비정부기관에 대한 지원 강화
- 개발도상국 과세관청의 관리 및 지식 역량개발을 위한 개발협력기구의 지원
- 개발협력기구들의 지원활동의 효과성과 효율성 증대

**아. BEPS Action 4(이자공제제한) 협의문서**

[조세동향 16-08호]

- OECD는 2016년 7월 28일, BEPS Action 4(이자공제제한) 관련 은행 및 보험업의 이자공제 문제를 다루는 협의문서<sup>237)</sup>를 발표함<sup>238)</sup>
- 동 협의문서는 은행 및 보험업 영위 법인의 이자공제와 관련하여 총 17개의 질의항목에 대해서 의견을 수렴하며 의견 제시기한은 2016년 9월 8일임
- 의견수렴을 걸쳐 2016년 말까지 Action 4 작업을 마무리할 예정임
- 본 협의문서는 은행 및 보험업 영위 법인의 특성상 Action 4 최종보고서의 ‘고정비율 규정(fixed ratio rule)’ 또는 ‘그룹비율규정(group ratio rule)’ 적용 배제를 허용하는 것과 관련된 내용을 다룸

236) <http://www.oecd.org/tax/report-by-the-platform-for-collaboration-on-tax-to-the-g20-enhancing-the-effectiveness-of-external-support-in-building-tax-capacity-in-developing-countries.htm>(접속일자: 2016.7.22.)

237) <http://www.oecd.org/tax/aggressive/discussion-draft-beps-action-4-banking-and-insurance-sector.pdf>(접속일자: 2016.8.23.)

238) <http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-discussion-draft-on-beps-action-4-approaches-to-address-beps-involving-interest-in-the-banking-and-insurance-sectors.htm>(접속일자: 2016.8.23.)

- Action 4 최종보고서는 과도한 이자공제를 통한 세원잠식 및 소득이전 위험(BEPS 위험)에 대응하기 위해 공제가능한 이자비용을 고정비율규정 또는 그룹비율규정을 통해 제한하는 공통접근법을 권고함
- 은행 및 보험업을 영위하는 그룹의 소속법인과 비금융업그룹 소속이나 관련 당국으로부터 규제받는 은행 및 보험업 영위 법인의 경우 이자공제를 통한 BEPS 위험이 낮은 것으로 판단됨
  - 은행 및 보험업 영위 법인들의 경우 일반적으로 이자비용보다 이자수익이 높으며, 관련 법규에 따라 최소자본을 유지해야 하는 등 과도한 차입으로 인한 BEPS 위험이 상대적으로 낮음
- 이러한 금융법인들에 대해서는 획일적인 방식을 따르기보다 고정비율 또는 그룹비율에 따른 이자비용제한규정 적용을 배제하는 등 각 국가의 상황에 맞게 관련 규정을 도입하는 것이 바람직함

## 자. 『포용적 경제성장을 위한 조세설계』 보고서 발표

[조세동향 16-08회]

- OECD는 2016년 7월 20일, OECD 회원국에서 심화되는 양극화 현상을 진단하고 지속적이고 포용적인 경제발전을 위한 조세정책 관련 권고사항을 담은 『포용적 경제성장을 위한 조세설계』 보고서<sup>239)</sup>를 발표함<sup>240)</sup>
  - Section 1에서는 보고서 전반의 내용을 소개함
  - Section 2에서는 1980년대부터 시작된 OECD 회원국의 양극화 추이를 진단하고 조세의 재분배 효과를 분석함
  - Section 3에서는 포용적 경제성장을 위한 세목별 조세설계를 평가함
  - Section 4에서는 개별 세목별 정책을 넘어선 조세시스템 차원의 접근의 중요성을 강조함

239) Tax Design for Inclusive Economic Growth(<http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/5jlv74ggk0g7.pdf?expires=1472458113&id=id&accname=guest&checksum=CB95EB91CDA0EADD4C0E1F5DB985F3FA>)(접속일자: 2016.8.23.)

240) <http://www.oecd.org/tax/governments-should-use-tax-systems-to-drive-inclusive-growth-agenda.htm>(접속일자: 2016.8.23.)

- Section 5에서는 포용적 성장을 위한 조세정책의 4가지 원칙을 제시함
- 포용적 성장을 위한 세목별 정책 분석은 세목을 크게 재산세, 소비세, 환경 관련 조세, 개인소득세, 법인세로 나누어 각 세목이 경제성장과 재분배에 미치는 영향을 평가함
- 조세정책은 경제의 효율성(조세의 경제활동 왜곡현상을 제한)과 조세부담의 공정성 간의 균형을 이루는 것이 중요하다고 강조함
- 각 세목의 경제성장에 주는 영향과 관련하여서는 법인세, 개인소득세, 소비세(환경세 포함), 재산세(특히 부동산 등에 대해 정기적으로 납부하는 재산세) 순으로 경제 성장에 부정적인 영향을 주는 것으로 나타남
- 포용적 성장을 위한 조세정책의 네 가지 원칙으로 (1)세원의 확대 (2)조세체계 전반의 누진성 강화 (3)경제행위 변화를 유도하기 위한 세제개편 (4)조세행정 강화 등을 제시함
- (1) 세원의 확대: 넓은 세원과 저세율, 불필요한 조세지출의 축소, 사회보장기여금 세원 확대 등
- (2) 조세체계 전반의 누진성 강화: 자본과 자본소득 과세 강화, 개인소득세 외의 세목에 누진세 적용 확대, 납세자의 조세부담과 수혜의 연관성 제고, 성장 위주의 조세정책이 수반하는 소외계층을 위한 보상 강화 등
- (3) 경제행위 변화를 유도하기 위한 세제개편: 지하경제의 양성화 유도, 소득 및 기회의 평등 제고, 개인의 소득창출행위와 환경 등 사회적 부담의 연계 등
- (4) 조세행정 강화: 조세정책 실현가능성 제고를 위한 행정 역량 강화, 조세행정과 납세협력비용 및 공공서비스 제공비용 절감, 세대 간 및 양성 간 공정 고려, 조세 통계와 자료 및 조세정책 지표 개선 등

#### 차. BEPS Action 2에 대한 협의문서

[조세동향 16-09-1호]

- OECD는 2016년 8월 22일 BEPS프로젝트 Action 2(혼성불일치 거래효과의 해소)에 대한 협의문서<sup>241)</sup>를 발표함<sup>242)</sup>

241) <http://www.oecd.org/tax/beps/Discussion-draft-Action-2-Branch-mismatch-structures.pdf>(접속일자: 2016.9.9.)

- 본 협의문서는 지점을 이용한 혼성불일치(hybrid mismatch) 문제와 그에 대한 대응방안에 대해 논의함
  - 이와 관련하여 의견수렴을 위한 총 25개의 질의를 포함하며, 의견수렴 기한은 2016년 9월 19일로 함
- Action 2는 혼성불일치의 대표적인 세 가지 유형을 제시하고 그에 대한 대응방안으로 내국세법 설계에 대한 권고사항을 제시함
- 혼성불일치의 대표적인 세 가지 유형으로는 (i) 손금산입/익금불산입 (ii) 동일한 지급금에 대해 이중공제(double deduction) (iii) 간접 손금산입/익금불산입 등이 있음
  - 상기 세 가지 혼성불일치 문제에 대한 대응방안으로 (i) 지급자의 공제부인 (ii) 모법인의 공제부인 (iii) 지급자의 공제부인을 각각 우선적으로 적용할 것을 권고함
- 본 협의문서는 지점을 이용한 대표적인 혼성불일치 유형을 5가지로 분류하고 그에 따른 내국세법 설계에 대한 권고사항을 논의함
- 도관 지점 구조(disregarded branch structures): 손금산입/익금불산입 문제가 발생할 수 있으며, 본점에서 과세소득을 인식하도록 권고함
  - 지점에 대한 지급 이전거래(diverted branch payments): 손금산입/익금불산입 문제가 발생할 수 있으며, 지점에서 과세소득을 인식하지 않을 경우 소득을 지급하는 법인에서 손금불산입할 것을 권고함
  - 지점의 본점에 대한 간주지급 거래(deemed branch payments): 손금산입/익금불산입 문제가 발생할 수 있으며, 지점에서의 손금불산입 또는 본점에서의 익금산입을 권고함
  - 지점의 이중공제 지급 거래(double deduction branch payments): 하나의 지급금에 대한 이중공제(본점과 지점 모두 손금산입) 문제가 발생할 수 있으며, 본점에서의 공제를 부인할 것을 권고함
  - 지점의 이전된 불일치 거래(imported branch mismatches): 손금산입/익금불산입 문제가 발생할 수 있으며, 소득 지급자(지점에 소득을 지급하는 자)의 공제를 부인할 것을 권고함

242) <http://www.oecd.org/tax/aggressive/oecd-releases-discussion-draft-on-branch-mismatch-structures-under-action-2-of-the-beps-action-plan.htm>(접속일자: 2016.9.9.)

카. 『2016 OECD 회원국의 세제개편 보고서』 발표

[조세동향 16-09-2호]

- OECD는 2016년 9월 22일 『2016 OECD 회원국의 세제개편 보고서』<sup>243)</sup>를 발표함
  - 본 보고서는 향후 매년 발간될 『OECD 회원국의 세제개편 보고서』의 첫 발간물로 회원국의 조세정책 개발 논의에 유용한 정보를 제공하는 것을 그 목적으로 함
- 최근의 거시경제적 배경과 OECD 회원국의 세수 추이, 2015년 세목별 회원국의 조세정책 개발 현황 등의 내용을 담음
  - 제1장에서는 보고서의 출간 배경과 관련 자료의 수집 방법 등 보고서 전반에 대해 소개함
  - 제2장에서는 최근의 거시경제적 배경과 OECD 회원국의 세수 추이를 분석함
  - 제3장에서는 OECD 회원국의 2015년 세목별 조세정책 도입 현황을 소개함
- 조세정책은 저성장, 투자 위축, 높은 실업률, 빈부격차 등의 최근의 글로벌 경기 흐름에서 경제성장과 포용성 제고에 중요한 역할을 수행함
  - 조세정책은 경제성장뿐 아니라 성장의 고른 분배에 직접적인 영향을 끼침
  - 또한, 조세정책은 교육 및 사회기반시설 등의 공공부문 지출을 통해 포용적 성장에도 간접적인 영향을 미침
- 조세분야의 주요 국제 차원의 논의가 회원국의 세제개편에 영향을 미친 것으로 파악됨
  - OECD/G20의 세원잠식과 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트('BEPS 프로젝트')와 OECD의 VAT/GST 가이드라인 등의 권고사항이 많은 국가의 세제개편에 반영된 것이 확인됨
- 오스트리아, 벨기에, 그리스, 일본, 네덜란드, 노르웨이, 스페인 등에서 가장 포괄적인 세제개편이 확인됨

243) *Tax Policy Reforms in the OECD 2016*,  
(<http://www.oecd.org/publications/tax-policy-reform-in-the-oecd-2016-9789264260399-en.htm>)(접속일자: 2016.9.9.)

- 오스트리아, 벨기에, 네덜란드에서는 근로소득에 대한 세부담 감소를, 일본과 노르웨이에서는 투자 장려를 위한 법인세 감소를 주된 정책 목표로 함
  - 스페인에서는 경기부양을 위한 근로소득세와 법인세 감소를 정책 기조로 삼음
  - 그리스에서는 구제금융 합의의 일환으로 부가가치세와 법인세에서 대대적인 세제 개편이 단행됨
- 2015년 OECD 회원국의 세제개편은 경제성장에 주안점을 두고 진행되어, 법인세와 근로소득세 인하가 많은 국가에서 나타난 반면 일부 국가에서는 부분적으로 소비세와 환경 관련 조세부담의 증가가 확인됨
- 근로소득세: 2015년 입법 또는 입법 예고된 많은 국가의 근로소득세 개정은 저소득 납세자와 부양자녀가 있는 가구의 세부담을 줄이는 추세를 보임
    - 일부 국가에서는 빈부격차에 대한 대응으로 배당 등 자본소득에 대한 세부담을 인상한 것으로 확인됨
  - 법인세: 글로벌 경제위기 이후 지속된 법인세 인하 추세는 다소 둔화되었으나 일부 국가에서는 지속적인 법인세 인하 움직임을 보임
    - 5개국에서 법인세 인하를 입법하였으며, 4개국에서는 향후 법인세 인하 법안을 예고함
    - 한편, 여러 국가에서 다국적기업의 조세회피에 대응하여 BEPS프로젝트 이행 등 세원 보호 및 확대를 위한 방안을 도입함
  - 부가가치세: 글로벌 경제위기 이후 지속된 부가가치세 인상 움직임은 2015년을 기점으로 크게 둔화된 것으로 파악됨
    - 많은 국가에서 부가가치세 세수 증대는 경감세율 적용 대상 범위의 축소 또는 납세협력 제고 방안 도입 등의 조치들로 제한됨
    - 반면, 일부 국가에서는 경감세율 적용 대상을 확대하는 등 부가가치세 세원 축소를 추진하기도 함
  - 환경세: 환경 관련 세제개편은 에너지와 차량 사용과 관련된 조세로 제한됨
    - 이로 인해 단기적으로 조세의 환경적 효과성(environmental effectiveness of taxes)과 환경세를 통한 세수증대 효과가 일정 부분 제고된 것으로 보임
  - 재산세: OECD 회원국에서의 재산세 관련 세제개편은 뚜렷한 추이가 발견되지 않음

- 이는 재산세(특히 주거용 부동산 등에 대한 정기적 조세)가 세수 증대의 효율적인 방안으로 충분히 활용되지 못하고 있다는 것을 내포함

타. 『R&D 조세특례에 대한 조사보고서』 발표

[조세동향 16-09-2호]

- OECD는 2016년 9월 13일 『R&D 조세특례에 대한 조사보고서』(Working Paper)를 발표함<sup>244)</sup>
- 본 조사보고서는 OECD 회원국의 전반적인 R&D 투자장려제도 현황을 소개함
  - R&D 활동에 대한 지원은 조세특례뿐 아니라 보조금, 공공조달, 자금대여 및 지급 보증 등 다양한 형태가 존재함
  - 2006년부터 2013년까지의 기간 동안 많은 국가에서 R&D 활동에 대한 조세특례가 증가한 것으로 확인됨
    - 멕시코, 뉴질랜드, 독일 등 R&D 활동에 특화된 조세특례제도가 없는 국가도 상당수 존재하나, 모든 OECD 회원국에서 보조금 등 기타 형태의 정부지원제도가 있는 것으로 확인됨
  - 보고서에 따르면 우리나라는 2013년 기준 조세특례와 정부 지원금 등 기업의 R&D 활동에 대한 정부의 직간접적 지원이 OECD 회원국 중 가장 높은 것으로 나타남
- 본 조사보고서는 OECD 회원국의 R&D 활동에 대한 조세특례 유형과 추세를 소개함
  - 기업의 R&D 활동에 대한 정부의 지원 중 조세정책의 중요성은 지속적으로 높아지고 있음
  - R&D 관련 조세특례제도를 운영 중인 대부분의 국가에서는 R&D 관련 비용부담을 줄이는 한편 관련 지출 증대를 장려하는 정책을 도입하고 있음
    - R&D 지출에 대한 세액공제, 관련 자산의 가속상각 또는 감가상각 대상 자산의 증액 허용 등이 이에 해당함

244) "Fiscal incentives for R&D and innovation in a diverse world,"  
([http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/fiscal-incentives-for-r-d-and-innovation-in-a-diverse-world\\_5jlr9stckfs0-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/fiscal-incentives-for-r-d-and-innovation-in-a-diverse-world_5jlr9stckfs0-en))  
(접속일자: 2016.9.23.)

- 가장 널리 활용되는 조세특례 유형으로는 R&D 지출 관련 세액공제와 비용공제가 있으며, 다른 형태의 조세특례제도는 R&D 관련 소득, R&D 자금지원, R&D 인력에 대한 직접적인 지원 등에 초점을 맞추어 도입됨
- 지출기반(expenditure-based) R&D 조세특례에 더하여 소득기반(income-based) R&D 조세특례제도의 도입이 증가하는 추세로 파악됨
  - 소득기반 조세특례는 R&D 투자소득에 대한 경감세율 적용을 통하여 보다 높은 투자수익률을 가능하게 함
- 본 조사보고서는 R&D 조세특례제도의 현황과 추세에 더하여 조세특례정책 설계에 대한 권고 사항을 제시함
  - 효과적이고 효율적인 R&D 조세특례를 설계하기 위해서는 각 국가별, 산업별, 경제행위별, 개별 기업별 특성을 보다 면밀히 고려하여야 함
    - 예로, 세액공제나 감가상각특례는 신규기업 등 공제대상 소득 또는 세액이 없는 기업에는 실효성이 없을 수 있음
  - 조세특례 적용의 확실성 또는 예측 가능성이 세부담 감소보다 더 중요하게 작용할 수 있으므로, 국가의 전체적인 조세 시스템과 혁신 전략을 고려하여 납세자의 예측 가능성을 제고할 수 있는 제도를 도입하여야 함
  - R&D 조세특례의 대상이 되는 자산과 소득은 인위적 이동이 가능하기 때문에 세원 잠식과 소득이전 방지를 위해 R&D 관련 지출과 소득을 연계하여 과세하는 연계접근법(nexus approach) 등 방지책을 도입하여야 함

## 파. 탄소세 관련 분석보고서 발행

[조세동향 16-10-1회]

- OECD는 2016년 9월 26일 『탄소세와 탄소배출권 거래제도를 통한 이산화탄소의 가격 책정』이라는 제목<sup>245)</sup>의 탄소세 관련 분석보고서를 발행함<sup>246)</sup>

245) Effective Carbon Rates: Pricing CO2 through taxes and emissions trading systems, (<http://www.oecd.org/tax/effective-carbon-rates-9789264260115-en.htm>)(접속일자: 2016.10.10.)

246) OECD Home > Tax > Carbon pricing efforts are falling shortm but even modest collective action can deliver significant progress, OECD says, (<http://www.oecd.org/tax/carbon-pricing-efforts-are-falling-short-but->

- 보고서에서는 41개 국가<sup>247)</sup>(이하 “조사대상 국가”라고 한다)를 대상으로 이산화탄소 배출에 대한 비용 부담 정도를 분석함
  - 조사대상 국가의 탄소배출량이 전 세계 탄소배출량의 80%를 차지함
- 이를 통해 이산화탄소 배출에 대한 비용부담 증가를 통해 온실가스 효과를 감소시킬 수 있다는 시사점을 제시함
- 조사대상 국가의 평균 실질 탄소가격(effective carbon rates)은 이상적인 탄소가격인 이산화탄소 1톤당 30유로보다 작게 나타남
  - 실질 탄소가격이란 에너지 사용을 위해 부담하는 세금으로 탄소세와 탄소배출권 거래가격의 합임
    - 여기서 탄소세란 이산화탄소의 배출을 제한하기 위한 정책적 목적을 갖는 탄소세와 같은 세금이 아니더라도 이산화탄소의 배출을 제한하는 경제적 효과가 있는 재산세 등과 같은 세금을 모두 포함하는 개념임
  - 조사대상 국가의 평균 탄소가격은 이산화탄소 1톤당 14유로임
  - 탄소가격에서 세금과 탄소배출권 거래가격이 차지하는 비중은 재산세 93.1%, 탄소세 1.3%, 탄소배출권 거래제도 5.6%임
- 보고서에서는 이상적인 탄소가격과의 차이를 보여주는 탄소가격 격차라는 새로운 지표를 개발했으며, 조사대상 국가의 현재 탄소가격 격차는 80.1%로 나타남
  - 탄소가격 격차는 우선 이상적인 탄소가격인 30유로와 조사대상 국가의 실질 탄소가격을 비교하고 그 차이를 모두 합해 이상적인 탄소가격과 비교함
- 각 국가의 작은 노력을 통해 이산화탄소의 배출을 상당부분 줄일 수 있다고 판단함
  - 모든 조사대상 국가의 탄소가격이 상위 50% 국가의 탄소가격에 도달하면 탄소가격 격차가 현재 80.1%에서 53.1%로 27%p 하락함

even-modest-collective-action-can-deliver-significant-progress,htm)(접속일자: 2016.10.10.)

247) 2012년 OECD 회원국 34개 국가와 아르헨티나, 브라질, 중국, 인도, 인도네시아, 러시아와 남아프리카공화국의 6개 국가를 대상으로 분석함

## 하. 조세투명성 개선을 위한 정보교환에 관한 보고서 발표

[조세동향 16-10-2호]

- OECD는 2016년 10월 7일 조세투명성을 개선하기 위한 ‘국제기준의 개선방안’과 ‘수익적 소유자의 확인을 위한 정보교환 시스템의 개선 방안’을 담은 보고서를 발행함<sup>248)</sup>
- 조세투명성을 개선하기 위한 국제기준 개선방안에서는 2016년 4월 OECD 글로벌포럼에서 제안한 내용을 보완하기 위해 세 가지 사항을 제안함
  - 세 가지 제안은 수익적 소유자의 정보요구, 글로벌포럼과 국제자금세탁방지기구(the Financial Action Task Force, FATF)와의 협력 증진과 효율적 집행을 위해 글로벌포럼이나 국제자금세탁방지기구를 포함한 관련 기구의 참여와 기술적인 지원의 제공임
  - OECD 글로벌포럼에서는 투명성을 개선하기 위해 국제 기준을 향상하는 방법을 최초로 제안함
  - 이후 2016년 10월 국제자금세탁방지기구의 회의에서 국제기준 개선방안을 추가 제안했으며, 본고에서는 이 두 가지 회의를 보완하기 위한 추가방안을 제안한 것임
    - 10월 회의는 수익적 소유자 정보의 이용가능성과 관련 정보의 교환에 관한 내용을 포함함
- 수익적 소유자의 확인을 위한 정보시스템 개선방안에서는 국제자금세탁방지기구가 제시한 수익적 소유자 기준을 조세부문에 통합 적용하는 방안을 논의함
  - OECD는 네 가지 사항에 초점을 맞춰 수익적 소유자 기준의 통합작업을 진행할 것이라고 밝힘
    - 국제자금세탁방지기구의 수익적 소유자의 개념과 수익적 소유자 정보에 대한 조세법상 개념 사이의 차이분석(gap analysis)을 실시할 것임
    - 기업지배구조(ownership information)를 확인하기 위해 데이터를 구조화하고 전자화할 예정임
    - 정보의 국가 간 교환뿐만 아니라 정보를 보유한 국내 관할부처 사이의 정보교환을

248) OECD, *OECD SECRETARY-GENERAL REPORT TO G20 FINANCE MINISTERS*, 2016, 10.  
(<http://www.oecd.org/ctp/oecd-secretary-general-tax-report-g20-finance-ministers-october-2016.pdf>)(접속일자: 2016.10.24.)

확대하는 방안을 마련할 것임

- 수익적 소유자 정보에 접근하기 위해 각 국가에서 시행 중인 법률 등을 포함해 현행 시스템을 평가할 것임

**거. 상호합의절차 다자간 평가 및 모니터링 보고서 공개**

[조세동향 16-11-1호]

- OECD는 2016년 10월 20일, BEPS Action 14의 상호합의절차에 대한 다자간 평가 및 모니터링 내용을 담고 있는 보고서를 공개함<sup>249)250)</sup>
  - BEPS 포괄적 협력체계에 참가한 모든 국가는 Action 14의 분쟁해결조정 최소기준을 이행해야 하는데 이 보고서는 이 중 상호합의절차와 관련한 최소기준 이행에 대해 보다 구체적인 내용을 담고 있음
  - 이 보고서는 과업내용(terms of reference), 평가방법(assessment methodology), 상호합의절차 통계보고체계(MAP statistics reporting framework), 상호합의절차에서 제출되는 정보와 문서에 대한 지침(guidance on information and documentation to be submitted with request for MAP assistance)의 4가지 항목으로 구성되어 있음
- 과업내용은 Action 14에서 승인된 최소기준을 다자간 평가를 위한 근거로 재해석한 것으로 4가지 분야로 나누어져 있는데 분쟁방지, MAP의 이용가능성과 접근가능성, MAP 사건의 해결, MAP 합의의 이행임
  - 과업내용은 MAP하에서 조약과 관련된 분쟁을 다루는 각국의 법과 행정적 체계를 평가하기 위한 것으로 효율적인 분쟁해결을 위해 4가지 분야에서 21가지 요소를 기술하고 있음
  - 분쟁방지분야의 요소는 조세조약의 해석과 적용에서 발생하는 문제를 상호합의에 의해 해결하는 조항을 포함하는 것과 상호 이전가격 사전합의절차의 소급적용임
  - MAP의 이용가능성과 접근가능성 분야의 요소는 조세조약에 MAP 조항을 포함, 납

249) OECD(<http://www.oecd.org/tax/beps/g20-oecd-beps-project-advances-tax-certainty-agenda-with-the-launch-of-global-review-of-map-programmes.htm>). (접속일자: 2016.11.8.)

250) OECD, BEPS Action 14 on More Effective Dispute Resolution Mechanisms, Peer Review Documents, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD, Paris., 2016. (접속일자: 2016.11.8.)

- 세자가 양방체약국의 관할관청에 MAP 절차 신청 허용 또는 MAP 신청을 받은 체약국의 관할관청이 다른 체약국의 관할관청과 상호 협력 또는 통지절차의 수행 등임
- MAP사건의 해결 분야의 요소는 MAP 요청을 받은 관할관청이 상호합의를 수행하도록 하는 조항을 조세조약에 포함, 24개월 이내에 MAP사건의 종결 등임
  - MAP합의의 이행은 합의의 의무이행 및 이의 적시성 확보 등임
- 평가방법은 다자간평가와 모니터링 절차에 대한 지침을 제공하는 것으로 다자간검토(peer review)와 다자간모니터링(peer monitoring)의 두 단계로 나누어져 있음
- 다자간검토는 해당 국가의 MAP에 대한 법적 체계와 실질적인 운용에서 최소요구사항의 적용에 대한 평가를 수행하는 것임
    - 절차는 대상 국가, FTA(Forum on Tax Administration) MAP Forum의 회원, 납세자를 통해 정보와 의견을 받아 FTA MAP Forum의 논의와 승인을 거쳐 CFA(the Committee on Fiscal Affairs)의 채택을 통해 보고내용을 공개함
  - 다자간모니터링은 1단계의 다자간검토가 이루어진 국가에서 취약점으로 인식된 항목들에 대한 대응방법에 대해 검토를 수행하는 것임
    - 이 절차도 대상이 다를 뿐 FTA MAP Forum의 승인과 CFA의 채택을 통한다는 점에서 다자간검토 절차와 유사함
- 상호합의절차 통계보고체계는 적시에 완전한 MAP 통계 보고를 통해 공동의 협력을 증진하는 것임
- Action 14의 최소기준 중 하나는 평균적으로 24개월 이내에 MAP을 종료하도록 하는 것으로 이의 준수를 위해서는 합의된 보고체계에 따라 작성된 통계에 근거하여 검토가 이루어질 것임
    - 최소기준 자체에도 합의된 보고체계에 따라 적시에 완전한 MAP 통계를 제공하도록 요구하고 있음
  - 여기에서는 통계로 보고가 되어야 하는 MAP 절차와 보고양식 등에 대해 기술하고 있음
- 상호합의절차에서 제출되는 정보와 문서에 대한 지침은 각 국가가 MAP 지침을 작성·공개하는 데 있어서 이에 포함되어야 할 정보와 문서를 제시하고 있음
- 납세자가 적시에 MAP을 신청하고 관할관청의 검토가 이루어지기 위해서는 지침에

적절한 관련 정보와 문서가 기술되어 있어야 함

- 여기에서는 납세자의 신청을 위한 정보와 관할관청의 검토를 위한 정보와 문서를 나누어 기술하고 있음
- MAP 사건 담당 관할관청 및 담당자의 정보 등은 납세자의 신청을 위한 것이며, 납세자의 식별정보, 신청사유 등은 관할관청의 검토를 위한 것임

#### 너. 특정 국가의 조세 정보교환 이행 여부를 평가한 보고서 발표

[조세동향 16-11-2호]

- OECD는 2016년 11월 4일, 글로벌 조세포럼을 개최하고 포럼 참여국 중 17개국의 조세정보교환과 관련하여 국제적인 기준 수행 여부를 평가한 보고서를 발표함<sup>251)</sup>
- 글로벌 조세포럼은 OECD, 회원국 및 비회원국의 조세투명성 강화 목적으로 조세정보 교환 관련 상호평가 및 모니터링 역할을 수행하며, 2009년부터 검토그룹(Peer Review Group; PRG)<sup>252)</sup>이 평가계획에 따라 포럼 참여국의 조세정보교환 관련 국제적 기준을 규정하고 실질적으로 이행하고 있는지 평가하고 있음
- 조세포럼 참여국은 2016년 기준 총 137개국이며 참여국 대부분이 평가계획에 따라 1단계 평가를 완료함
- 이번 평가국은 1단계 규정평가 대상국인 페루, 바논, 나우루, 비누아투, 2단계 기준의 이행 여부 평가 대상국인 아제르바이잔, 브루나이, 브루키나파소, 리소토, 모로코, 루마니아, 바베이도스, 이스라엘, 도미니카, 도미니카공화국, 마셜제도, 파나마, 1, 2단계 동시 평가국인 불가리아임
- 평가단계는 2단계로 이루어져 있으며, 1단계에서는 조세 정보교환과 관련한 규정이 마련되어 있는지 평가하고, 2단계에서는 규정의 실질적 이행을 평가하고 있음
- 조세 관련 정보의 이용 가능성, 접근 가능성, 정보의 교환 가능성으로 구분하여 평가함

251) OECD, <http://www.oecd.org/tax/transparency/details-of-global-forum-peer-review-reports.htm>, IBFD, "OECD offers fast-track Review of Transparency Progress", 2016.11.14. (접속일자: 2016.11.22.)

252) 검토그룹은 2016년 6월 기준 30개국으로 구성되어 있음(바하마, 버뮤다, 브라질, 버진아일랜드, 사이먼제도, 중국, 프랑스, 조지아, 독일, 가나, 홍콩, 인도, 인도네시아, 이탈리아, 일본, 저지, 리히슈타인, 몰타, 멕시코, 노르웨이, 사모아, 사우디아라비아, Seychelles, 싱가포르, 남아프리카, 스페인, 스위스, 영국, 미국, 우루과이)

- 조세 관련 정보로 기업의 주주정보, 거래정보가 있으며, 해당 정보는 조세, 규제, 상업적 목적 등으로 이용 가능한지 평가함
  - 조세정보 접근 가능성은 과세당국이 금융기관, 기업이 보유한 계좌정보, 기업의 이익을 분배받는 자 등의 정보에 접근할 수 있는 권한이 있는지를 평가함
  - 조세정보 교환 가능성은 각 국가의 과세당국과 조세정보를 교환하기 위한 협정 등 법적 체계가 마련되어 있는지를 평가함
- 평가결과 이번 평가 대상국 대부분은 조세정보 자동교환 관련 기준을 제대로 이행하고 있는 반면 마셜제도, 파나마의 경우 제대로 이행하지 않고 있는 것으로 평가됨
- 파나마는 폐이퍼회사(deemed inactive company)의 정보를 파악하는 데 어려움, 해외에서 사업활동을 하는 파나마 법인의 회계기록 의무의 부재, 조세관련 정보를 수집하기 위한 파나마 정부 능력이 부재하다는 점에서 '의무 불이행 평가(non-compliant)'를 받은 것임<sup>253)</sup>
    - 파나마에 법인 등기를 한 기업 중 70%가 실제로 영업을 하지 않는 회사로 판단되며, 따라서 해당 회사의 소유주 및 무기명주식 발행 정보 등이 최신 정보인지에 대한 의문이 존재함
    - 파나마 과세당국은 실질적으로 조세 관련 정보를 기록하고 유지하는 해외법인이 아닌 조세 관련 정보에 대한 권한이 있는지 여부도 불투명한 국내 대리인을 통해 관련 정보를 요구하고 있어 정보를 얻지 못하는 경우도 있었음
  - 마셜제도는 소유주 정보, 회계, 은행 정보 등을 요구할 수 있도록 법적인 제도를 마련하고 있으나 실질적으로 기업들이 관련 정보를 제공하는지 감시, 강화하는 프로그램은 부족하며, 파나마 거주 외국법인에 의해 무기명주식이 발행됨에도 불구하고 이 주식의 소유자를 적발하는 시스템이 부재하다는 점에서 '의무 불이행 평가(non-compliant)'를 받은 것임<sup>254)</sup>
- 평가를 통해 국제적 기준에 맞지 않는 경우 향후 OECD의 블랙리스트에 추가되며, 평가결과를 반영하여 해당 국가 규정을 개정한 경우 '신속사후평가(Fast Track Review)'를 통해 블랙리스트에 추가되지 않을 수 있음

253) OECD, "Peer Review Report Phase 2 implementation of the standard in practice - Panama," 2016.11.04.

254) OECD, "Peer Review Report Phase 2 implementation of the standard in practice - Marshall Island," 2016.11.04.

- 이번 평가는 2012년 7월부터 2015년 6월까지 조사하여 평가한 것으로 파나마가 최근 다자간정보교환(MCAA)에 서명하고, 페이퍼회사 판단을 위한 내국세법의 개정 등 개선사항이 평가에 반영되지 않음
- 따라서 파나마 및 마셜제도는 OECD에서 제공하는 신속사후평가를 통해 평가결과를 조정할 수 있음

**더. 『2016 세수통계(Revenue Statistics)보고서』 발표**

[조세동향 16-12-1호]

- OECD는 2016년 11월 30일 『2016 세수통계(Revenue Statistics 2016) 보고서』<sup>255)</sup>를 발표함
  - OECD의 세수통계 보고서는 1965년부터 OECD 회원국의 조세수입과 관련된 현황과 동향을 매년 분석하여 제시함
  - 2016 세수통계 보고서는 2015년 기준 OECD의 34개 회원국(라트비아는 2016년 가입으로 제외) 중 2015년 예비 세수자료를 제공한 32개국(호주와 폴란드 제외)의 GDP 대비 세수 비중과 세수구조(세목별 조세수입) 등의 내용을 제시함
- 2015년 OECD의 32개 회원국의 GDP 대비 조세수입 비중은 34.3%로 1965년 집계 이후 최고치를 기록하였으며 글로벌 금융위기 이후 2010년부터 6년 연속 증가세를 보임
  - 분석 대상 32개국 중 전년 대비 2015년의 GDP 대비 조세수입 비중이 증가한 국가는 25개국이며, 이 중 1%p 이상 증가한 국가로는 가장 큰 폭의 증가를 기록한 멕시코(2.3%p)를 비롯하여 터키, 에스토니아, 그리스, 헝가리, 슬로바키아 등 5개국이 존재함
  - 반면, 전년 대비 조세수입 비중이 감소한 국가는 총 7개국이며, 이 중 1%p 이상 감소한 국가는 아일랜드(5.1%p), 덴마크 (3.0%p), 아이슬란드, 룩셈부르크 등 4개국인 것으로 나타남
    - 아일랜드의 경우 2015년 예외적으로 높은 GDP 성장률(30%)을 기록해 GDP 대비

255) OECD, *Revenue Statistics 2016*, OECD Publishing, Paris, 2016.  
 (<http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2316363e.pdf?expires=1480917928&id=id&accname=ocid72023593&checksum=6C217835DCBE98B2909180E8D90C0CA7>)(접속일자: 2016.12.9.)

세수 비중이 감소하였으며, 덴마크의 경우 2014년 비정상적으로 높았던 소득세 수입의 영향으로 2015년에는 전년 대비 세수 비중이 감소한 것으로 파악됨

- OECD 회원국의 평균 소득세(개인소득세와 법인세 포함) 수입은 2010년 이후 지속적으로 증가하여 2015년에는 GDP의 11.6%를 기록하였으나, 글로벌 금융위기 이전인 2007년 수준(12.2%)에는 미치지 못함
  - 개인소득세에 대한 세수는 2011년 7.8%에서 2015년 8.5%로 증가하였으나, 법인세 수입은 같은 기간 2.9%대에서 큰 변화가 없어 소득세의 조세부담이 법인에서 개별 가구로 이전되는 추세를 보임
  - 2013년 대비 2015년 OECD 회원국의 GDP 대비 세수 비중을 보면, 개인소득세의 경우 조사대상 32개국 중 22개국에서, 법인세의 경우 18개국에서 증가한 것으로 나타남
- OECD 회원국의 재화와 용역에 대한 평균 소비세는 2009년 글로벌 금융위기 이래 최저점인 GDP의 10.3%를 기록한 이후 지속적으로 증가하여 2015년에는 금융위기 이전 수준인 10.9%로 회복됨
  - 소비세 중 부가가치세의 GDP 대비 세수비중은 2009년 이래 지속적으로 증가하여 2015년에는 OECD 평균 6.8%를 기록함
    - 조사대상 32개국 중 20개국에서 2013년 대비 2015년의 GDP 대비 부가가치세 비중이 높아진 것으로 나타났으며, 2014년 5%에서 8%로 부가가치세율을 인상한 일본이 가장 높은 증가율(1.6%p)을 나타냄
  - 반면 특정 재화와 용역에 부가하는 특별소비세(excises)의 GDP 대비 세수비중은 지속적으로 감소하여 2015년에는 OECD 평균 3.2%를 기록함
- 한편, 기타 세목 중 사회보장세(social security contributions), 재산세, 급여지불세(payroll tax) 등은 상대적으로 일정하게 유지되고 있음
  - 사회보장세의 경우 2007년에서 2009년까지의 기간 동안 급증한 이래 2014년과 2015년에는 전체 세수의 약 26%, GDP 대비 세수비중은 9.1%로 일정하게 나타남
- 우리나라의 2015년 GDP 대비 세수 비중은 25.3%로 OECD 평균보다 9%p 낮았으나, 1995년부터 지난 20년간 GDP 대비 세수비중의 증가폭은 상대적으로 큰 것으로 나타남
  - 2015년 우리나라의 GDP 대비 세수 비중은 조사대상 OECD 32개국 가운데, 멕시코

(17.4%), 칠레(20.7%)에 이어 세 번째로 낮았고, 미국(26.4%)과 스위스(27.9%)와 비슷한 수준임

- 1995년부터 2014년까지 지난 20년간 우리나라의 GDP 대비 세수 비중 증가폭은 5.47%p로, 터키(11.98%p), 아이슬란드(8.45%p), 그리스(7.98%p), 일본(5.63%p)에 이어 OECD 회원국 중 5번째로 높은 것으로 나타남
- 같은 기간 OECD의 평균 GDP 대비 세수비중 증가율은 0.9%p임

**러. 『2016 소비세동향(Consumption Tax Trends)보고서』 발표**

[조세동향 16-12-1호]

- OECD는 2016년 11월 30일 『2016 소비세동향(Consumption Tax Trends) 보고서』<sup>256)</sup>를 발표함
  - 본 보고서는 OECD 회원국의 소비세(consumption tax) 세수현황과 정책 동향에 대한 내용을 담음
  - 소비세는 크게 부가가치세(VAT), 재화·용역세(goods and services tax, 'GST'), 판매세 등 일반적인 재화와 용역 소비에 대한 일반소비세와 특별소비세(excise duty), 관세 등 특정 재화와 용역에 부과하는 특별세로 구별됨
- 2014년 기준 소비세는 OECD 회원국 전체 세수의 평균 30.5%를 차지하였으며, 소비세가 전체 세수에서 차지하는 비중은 1975년 이래 안정적으로 유지되어 왔음
  - 다만, 소비세를 구성하는 세목은 같은 기간 동안 근본적인 변화를 경험하여, 전체 세수에서 VAT 등 일반소비세가 차지하는 비중은 1965년 11.9%에서 2014년 20.7%까지 증가함
  - 반면, 특별세는 같은 기간 24.3%에서 9.6%까지 감소함
- 소비세 중 가장 큰 비중을 차지하는 세목은 VAT로, 2014년 기준 OECD 회원국 전체

256) OECD, *Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*, OECD Publishing, Paris, 2016, ([http://www.oecd.org/tax/consumption-tax-trends-19990979.htm?utm\\_source=Adestra&utm\\_medium=email&utm\\_content=&utm\\_campaign=Tax%20News%20Alert%2030-11-2016&utm\\_term=demo](http://www.oecd.org/tax/consumption-tax-trends-19990979.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2030-11-2016&utm_term=demo)) (접속일자: 2016.12.9.)

세수의 20.1%, GDP 대비 6.6%를 차지하는 것으로 나타남

- 일반소비세에 대한 조세수입은 글로벌 금융위기를 거치면서 감소하였으나, 이후 회원국들의 표준 VAT 세율 인상 등으로 2010년부터 증가하여 현재는 금융위기 이전의 수준을 회복함
- 2012년 대비 2014년에는 OECD 34개 회원국 중 22개 국가에서 GDP 대비 VAT 세수가 증가하였음
- 2015년 기준 OECD 회원국의 평균 VAT 세율은 19.2%이며, 이 중 10개국은 22% 이상의 VAT 표준세율을 적용하고 있음
  - OECD 회원국 중 22개의 유럽연합 국가들의 평균 표준 VAT 세율은 21.7%를 기록함
- OECD 회원국들은 VAT 경감세율 적용 대상 거래의 축소와 경감세율 인상 등을 통해 VAT 과세기반을 확장하는 등 VAT를 통한 세수 확대를 위해 노력하고 있음
  - 특히, OECD의 국제 VAT/GST 지침(International VAT/GST Guidelines)과 G20/OECD의 '세원잠식과 소득이전 방지 프로젝트'의 Action 1(디지털경제에서의 조세문제 해결)에 따라 국제 전자상거래에 대한 부가세 과세방안을 적극적으로 도입하고 있음
- OECD 회원국들은 소득 재분배 및 소비자의 소비형태 변화를 목적으로 VAT 경감세율 또는 면세를 폭 넓게 적용하고 있음
  - 소득 재분배를 목적으로 의료, 자선활동, 교육 분야에서 VAT 면세가 주로 이루어지고 있음
  - 문화·체육 활동 장려 및 지역경제 발전을 위해 많은 국가에서 관련 거래들에 대해 경감세율을 적용함
- 한편, 'VAT 세수 비중(VAT Revenue Ratio, 'VRR')'이라는 지표에 따르면, OECD 회원국들은 현재 VAT 수입에서 추가적인 조세수입을 획득할 여지가 많은 것으로 조사됨
  - VRR이란 특정 국가의 VAT 체계상 경감세율과 면세 적용을 배제하고, 모든 거래에 표준세율을 적용하였을 경우 획득할 수 있는 VAT 총수입 대비 실제 부가세 징수액 비율을 나타냄
  - 2014년 OECD 회원국의 평균 VRR은 0.56으로 나타나, 모든 거래에 표준세율을 적용했을 때 획득할 수 있는 총 VAT 수입의 44%를 징수하지 못한 것으로 파악됨

- 일반소비세와 달리 특정 재화나 용역에 부가하는 특별세의 세수비중은 감소 추세에 있으며, 최근에는 환경보호 및 국민건강 증진 등 소비자행태 변화 유도를 위해 정책적으로 활용되고 있음
  - 특별세의 가장 대표적인 형태인 특별소비세(excise duty)가 전체 세수에서 차지하는 비중은 꾸준히 감소하여 1965년 14.2%에서 2014년에는 절반 수준인 7.6%를 기록함
  - 자동차세를 활용하여 환경친화적 자동차 소비를 유도하는 국가가 증가하고 있음
    - 이를 위해 OECD의 대다수 국가에서는 환경 및 연료효율을 기준으로 자동차 사용에 대해 경감세율 또는 면세를 적용하고 있음
  - 담배세와 관련하여서는 거의 대부분의 회원국에서 세금을 포함한 최종 소비자가격의 50% 이상이 세금으로 구성되며, 10개국에서는 소비자가의 80% 이상이 세금으로 구성됨
  
- 우리나라의 경우 GDP 대비 소비세 수입 비중과 전체 세수에서 소비세가 차지하는 비중 모두 OECD 평균보다 낮은 것으로 조사됨
  - 2014년 기준 우리나라의 GDP 및 전체 세수 대비 소비세 수입비중은 각각 6.9%와 26.1%로 OECD 평균인 10.3%와 30.5%보다 낮음
  - VAT의 경우도 마찬가지로 2014년 기준 우리나라의 GDP 및 전체 세수 대비 VAT 수입비중은 각각 4.2%와 17.2%로 OECD 평균인 6.8%와 20.1%보다 낮음
  - 우리나라의 현행 표준 VAT 세율은 10%로 2016년 1월 1일 기준 OECD 평균 표준 VAT 세율 19.2%에 한참 미치지 못하며, 이는 캐나다(5%), 일본과 스위스(8%)에 이어 호주와 함께 OECD 국가 중 네 번째로 낮은 세율임

**며. 세원잠식과 소득이전(BEPS) 방지를 위한 다자간협약 공개**

[조세동향 16-12-1호]

- OECD는 2016년 11월 24일, 세원잠식과 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting, 'BEPS') 방지를 위한 다자간협약(Multilateral Convention)<sup>257)</sup>을 공개함<sup>258)</sup>

257) OECD, Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting, 2016. (<http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related>)

- 본 다자간협약은 G20/OECD BEPS방지 프로젝트 Action 15에 따라 협의 및 작성되었으며 BEPS방지 프로젝트의 권고사항 중 조세조약과 관련된 항목을 담음
  - 다자간협정은 2015년 관련 협의를 시작하여 2016년 11월에 본 최종안이 공개되었으며, 2016년 12월 31일부터 협약을 체결하기 원하는 국가는 서명할 수 있음
  - 다자간협약의 협약사항들은 본 협약 체결국의 비준절차를 통해 조세조약에 반영되는 것으로, OECD는 본 다자간협약으로 100개 이상의 국가의 2,000개가 넘는 조세조약에 BEPS방지 관련 방안들이 반영될 것으로 기대함
- 본 다자간협약의 규정은 BEPS방지 프로젝트의 Action Plan 중 조세조약과 관련된 Action 분류에 따라 크게 네 부분으로 구성됨
- 혼성불일치 거래효과의 해소(Action 2)
  - 조세조약 남용방지(Action 6)
  - 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지(Action 7)
  - 분쟁해결 장치의 효과성 제고(Action 14)

〈표 11-9〉 다자간협약 규정 요약

Action	항목	다자간협약 관련조항	유보가능 여부
Action 2. 혼성불일치 거래효과의 해소	이중거주자 단체의 거주지국 결정기준	제4조	유보가능
	도관단체(Transparent entities) 관련 조약 규정	제3조	유보가능
	이중과세제거방법(면제 또는 세액공제방식)	제5조	유보가능
Action 6. 조세조약 남용방지	혜택의 제한(Limitation on benefits, 'LOB') 규정	제7조	최소기준 유보불가 <sup>1)</sup>
	주요 목적 테스트(Principal purpose test, 'PPT') 규정	제7조	유보불가 <sup>1)</sup>
	배당거래 이전 거래 방지	제8조	유보가능
	부동산주식 양도거래 과세 관련 규정	제9조	유보가능
	이중거주자 단체의 거주지국 결정기준	제4조	유보가능

measures-to-prevent-BEPS.pdf(접속일자: 2016.12.9.)

258) OECD. (<http://www.oecd.org/ctp/treaties/countries-adopt-multilateral-convention-to-close-tax-treaty-loopholes-and-improve-functioning-of-international-tax-system.htm>)( 접속일자: 2016.12.9.)

〈표 11-9〉 의 계속

Action	항목	다자간협약 관련조항	유보가능 여부
	제3국에 소재한 고정사업장을 통한 조약남용 방지	제10조	유보가능
	거주자에 대한 해당 거주지국의 과세권 제한 규정	제11조	유보가능
	조세조약의 목적이 이중비과세를 위해 의도되지 않았다는 전문(preface)	제6조	최소기준 유보불가
Action 7. 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지	위탁계약 등을 통한 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지 규정	제12조, 제15조	유보가능
	고정사업장 적용 배제에 해당하는 특정 사업행위를 통한 인위적 조세회피 방지 규정	제13조	유보가능
	계약분할을 통한 고정사업장 과세회피 방지 규정	제14조	유보가능
Action 14. 분쟁해결장치의 효과성 제고	효과적인 분쟁해결장치 관련 조약 규정	제16, 17조	유보가능
	상호합의절차의 중재 규정	제18~26조	유보가능

주: 1) 다자간협약 서명국은 다음의 세 가지 방안 중 하나를 선택하여 이행하여야 함

- ① LOB와 PPT 규정 동시 도입
- ② PPT 규정 단독 도입
- ③ LOB 규정 도입과 내국법상 도관금융계약 방지 규정 보완도입

자료: OECD, "Explanatory Statement to the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting," 2016. pp. 84-85.

## 버. BEPS프로젝트 Action13 국가별보고서 입법 현황 공개

[조세동향 16-12-2호]

- OECD는 2016년 12월 5일, 각국의 BEPS프로젝트 Action 13에 따른 국가별보고서 신고  
관련 입법 현황을 공개함<sup>259)</sup>
  - BEPS 참여국 중 관련 자료를 제공한 국가의 국가별보고서 신고제도 도입 현황을  
소개함

259) OECD(<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>)(집속일자: 2016.12.23.)

- BEPS프로젝트 Action 13에 따른 국가별보고서의 신고는 BEPS프로젝트 참여국이 의무적으로 이행하여야 하는 최소기준(minimum standard)에 해당하며, OECD는 2016년 1월 1일 또는 그 후에 개시하는 과세연도에 대해 최초 신고의무를 부여함
- 본 자료는 각 국가의 국가별보고서 신고제도 관련 입법 여부, 최초 신고대상 과세연도, 현지법인 신고의무, 대리신고제도 존재 여부에 대한 개괄적인 이행 동향을 제공함
  - 아르헨티나, 말레이시아, 러시아, 싱가포르, 스위스 등 일부 국가를 제외하고, 대부분의 국가에서는 2016년 중 개시하는 과세연도를 최초 신고대상연도로 함
  - 현지법인 신고의무는 다국적기업그룹의 최종 모회사의 거주지국에서 국가별보고서 신고의무를 부여하지 않은 경우, 해당 그룹의 자회사가 거주지국 과세관청에 직접 신고하는 의무를 부여하는 제도로서, 대부분의 국가에서 현지법인 신고의무제도를 도입하였거나 도입할 계획임
  - 대리신고제도(surrogate filing)는 다국적기업그룹의 최종 모회사의 거주지국에서 국가별보고서 신고의무를 부여하지 않은 경우, 해당 그룹의 특정 법인을 지정하여 모회사 대신 국가별보고서를 해당 거주지국에 신고할 수 있도록 하는 제도로서, 대부분의 국가에서 도입하였거나 도입할 계획임
- 우리나라는 2016년 12월 20일 국가별보고서 신고에 관한 법률을 개정하였고 관련 시행령을 준비 중에 있음
  - 2016년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용하며, 신고기한은 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내로 함
  - 사업연도 종료일로부터 6개월 이내에 국가별보고서 제출의무자를 지정하여야 함
  - 다국적기업의 모회사가 국가별보고서 작성의무가 없거나 국가별보고서 교환이 되지 않는 국가에 소재하는 경우 국내 자회사 또는 지점이 대리신고를 할 수 있음

〈표 11-10〉 국가별보고서 입법동향

국가	입법 여부	최초 신고대상 과세연도	현지법인 신고의무	최초 현지법인 신고대상 과세연도	대리신고 제도 유무
아르헨티나	-	2017.01.01.	○	2017.01.01.	○
호주	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
오스트리아	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
벨기에	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
불가리아	-	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
캐나다	-	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
칠레	불필요	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
체코	-	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
덴마크	○	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
프랑스	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
가봉	-	2017.01.01.	○	2017.01.01.	X
독일	-	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
건지(Guernsey)	○	2016.01.01.	X	해당사항 없음	○
홍콩	-	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
인도	○	2016.04.01.	○	2016.04.01.	○
인도네시아	불필요	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
아일랜드	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
맨섬(Isle of Man)	○	-	-	-	-
이스라엘	-	2016.01.01.	-	-	-
이탈리아	○	2016.01.01.	○	-	-
일본	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
저지(Jersey)	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
대한민국	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
라트비아	-	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
리히텐슈타인	○	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
리투아니아	-	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
룩셈부르크	-	2016.01.01.	-	-	○
말레이시아	○	2016.01.01.	X	해당사항 없음	○

〈표 11-10〉의 계속

국가	입법 여부	최초 신고대상 과세연도	현지법인 신고의무	최초 현지법인 신고대상 과세연도	대리신고 제도 유무
몰타	불필요	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
멕시코	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
노르웨이	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
네덜란드	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
뉴질랜드	-	2016.01.01.	X	해당사항 없음	X
나이지리아	-	-	○	2017.01.01.	○
중국	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
폴란드	○	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
포르투갈	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
러시아	-	2017.01.01.	○	2017.01.01.	○
싱가포르	-	2017.01.01.	○	-	X
슬로바키아	-	2016.01.01.	-	-	-
슬로베니아	-	2016.01.01.	○	2017.01.01.	○
남아프리카공화국	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	X
스페인	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
스웨덴	-	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
스위스	-	2018.01.01.	○	2018.01.01.	○
터키	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
영국	○	2016.01.01.	○	2016.01.01.	○
미국	○	2016.06.30.	X	해당사항 없음	X
우루과이	-	2017.01.01.	○	2017.01.01.	○

자료: OECD(<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>)(접속일자: 2016.12.23.)

**서. BEPS프로젝트 Action13 국가별보고서 신고 이행지침 발표**

[조세동향 16-12-2호]

- OECD는 2016년 12월 5일 BEPS프로젝트 Action 13에 따른 국가별보고서 신고 관련 추가 이행지침을 발표함<sup>260)</sup>
  - 본 이행지침은 국가별보고서 신고제도의 도입 과도기 기간의 신고 방안, 투자펀드와 파트너십의 신고 원칙, 국가별보고서 신고대상 기준 매출액 적용에 대한 지침을 제시함
- 각 국가 간 국가별보고서 신고제도의 도입 시기 차이로 발생하는 과도기적 문제점을 해결하기 위하여 다국적기업의 모회사가 거주지국 과세관청에 자발적으로 신고하는 ‘모회사의 자발적 신고(parent surrogate filing)’ 방안을 제시함
  - Action 13은 국가별보고서의 첫 신고대상 과세연도를 2016년 1월 1일 또는 그 이후에 개시하는 과세연도로 권고하였으나, 각국의 관련 입법 절차 등의 차이로 국가별보고서 신고의 이행시기에 차이가 발생함
  - 이러한 과도기적 문제를 해결하기 위하여, 관련 입법이 이루어지지 않은 국가에 소재하는 다국적기업의 최종 모회사가 자발적으로 해당 거주지국의 과세관청에 국가별보고서를 신고할 수 있음
  - 현재까지 ‘모회사의 자발적 신고’ 제도 도입을 발표한 국가로는 홍콩, 일본, 리히텐슈타인, 나이지리아, 러시아, 스위스, 미국 등이 있음
- 투자펀드와 파트너십의 경우에도 회계기준상 연결대상 기업을 국가별보고서의 신고대상 법인에 포함하여야 함
  - 투자펀드와 파트너십의 경우에도 국가별보고서의 신고대상 법인의 범위에 회계기준상 연결대상 법인을 모두 포함하도록 함
  - 파트너십 중 투명체(transparent entity)로 조세 목적상 거주지(tax residency)가 없는 파트너십은 국가별보고서에 ‘무국적 단체(stateless entity)’로 표기하여 신고함

260) OECD(<http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-further-beps-guidance-on-country-by-country-reporting-and-country-specific-information-on-implementation.htm>)(접속일자: 2016.12.23.)

- 조세 목적상 거주지가 없는 파트너십이 '최종 모단체(Ultimate Parent Entity)'에 해당하는 경우 그러한 파트너십의 설립 근거가 되는 법령의 국가에 국가별보고서를 신고하는 것을 원칙으로 함
- 국가별보고서 신고대상 다국적기업그룹의 총연결매출액 기준을 Action 13에 따라 7억 5천만유로의 근사치인 현지통화로 설정한 경우, 추후 환율변동을 고려한 기준금액 수정이 요구되지 않으며, 다국적기업 최종모법인의 국가별보고서 신고의무는 해당 거주지국의 기준금액에 따라 결정됨
- Action 13은 국가별보고서 신고대상 다국적기업그룹의 총연결매출액 기준을 2015년 1월 현재 7억 5천만유로의 근사치(near equivalent)인 현지통화로 설정할 것을 허용함
- 상기 기준에 맞춰 국가별보고서 신고대상의 매출액 기준을 설정한 경우, BEPS 참여국은 추후 환율변동에도 불구하고 해당 매출액 기준을 수정할 의무가 없음
- 국가별보고서의 신고의무 여부는 다국적기업그룹의 최종모법인이 소재한 거주지국의 매출액 기준에 따르며, 해당 거주지국의 매출액 기준에 미달하는 다국적기업그룹은 동 그룹의 자회사가 속한 거주지국의 매출액 기준을 충족하는 경우에도 자회사의 소재 국가에서 국가별보고서를 신고할 의무가 없음

### Ⅲ

## 아시아/오세아니아

### 1

### 뉴질랜드

#### 가. 투자소득 과세절차 개정을 위한 의견수렴 절차 개시<sup>261)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 뉴질랜드 국세장관은 2016년 7월 7일, 투자소득 과세절차 개정을 위한 공개의견수렴 절차를 개시함
  - 이러한 논의는 고령화에 따른 투자소득이 증가되면서 보다 효과적이고 효율적인 과세 절차의 구축이 필요해지고 있기 때문이라고 밝히며, 원천징수정보 보고 강화, 불필요한 절차 완화 및 기타 관련 제반 절차 등을 다루고 있음
  - 이 제안은 의견수렴 절차를 거쳐 2017년 입법 시 포함될 것으로 예상됨
- 보다 효과적인 투자소득에 대한 정보를 수집하기 위해 원천징수정보 보고의무기간의 단축, 미확인 소득자에 대해 높은 수준의 단일 원천징수세율 적용 등을 제안하고 있음
  - 소득지급자에게 원천징수정보 보고의무를 연말에서 소득이 지급되는 월의 다음 달로 주기를 축소함
  - 납세자 정보에 지급금액, 원천징수세액, 납세자번호(IRD Number), 고객성명·주소·생년월일을 포함함
    - 공동투자인 경우 각각의 정보를 기재함
  - 납세자번호가 확인이 되지 않는 수취자에 대한 원천징수세율(non-declaration rate)을 45%로 인상 통일함

261) 뉴질랜드 국세청(Minister of Revenue), "Making tax simpler: Investment income information, A Government Discussion Document," July 2016.

- 확인되지 않는 수취자에 대한 현행 원천징수세율은 소득구분 및 지급받는 자의 형태 등에 따라 28~45%로 다양함

- 과세관청은 지급자로부터 수취자의 정보를 제공받아 수취자 확인이 가능한 경우 절차를 완화함
  - 납세자번호(IRD Number)를 제공한 고객에 대해서는 소득지급자는 연말 납세확인서(end of year tax certificates)를 제공할 필요가 없음
- 소득지급자의 의무이행 편의와 부적절한 원천징수 면제를 방지하기 위해 원천징수면제 데이터베이스를 구축하여야 함
  - 원천징수면제를 받는 납세자의 데이터베이스를 구축하고, 원천징수 면제를 위해서는 면제확인서를 제출하도록 요구함

#### 나. BEPS Action 관련 계획 공개<sup>262)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 뉴질랜드 국세장관은 2016년 6월 27일, BEPS 관련 진행현황과 향후 계획을 담은 문서를 공개함
  - 문서에서 뉴질랜드 국제조세규정은 이미 국제적 요구사항에 부합하지만 일부 개선될 필요가 있는 분야가 있다고 판단함
  - 따라서 주요 개선분야를 보다 강건한 세법, 국제적 협력 참여, 투명성과 정보교환 증진으로 구분하여 진행상황과 향후계획을 제시하고 있음
- 강력한 조세법에서는 세원을 보호하고 이중비과세와 조세회피를 방지하기 위한 조치를 강구하고 있음
  - 강력한 CFC규정과 과소자본세제, 은행최소자본규정, 온라인 서비스에 대한 소비세과세를 이미 도입하였음

262) Inland Revenue, "New Zealand's plan to ensure multinationals pay their fair share of tax," June 2016; Office of the Minister of Revenue, "Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Update on the New Zealand Work Programme," June 2016.

- 최근 입법에서 비거주자 원천징수세와 승인된 발행자 부과금(Approved Issuer Levy)을 강화하고<sup>263)</sup>, 일반적 조세회피방지규정이 조세조약에 우선함을 재확인함
  - 향후 혼성불일치규정 및 이자비용공제제한에 대해 공개 의견수렴 절차를 진행하여 2017년 3월에 입법할 예정임
  - BEPS 문제를 해결할 수 있는 여타 수단들을 고려할 것임
  - 이러한 예로 영국과 호주에서 채택한 우회수익세를 예시하고 있음
- 국제적 합의에 따른 목적을 달성하기 위해 OECD와 조약의 타방체약국과 공조할 필요성을 강조함
    - 이미 2012년에 다자간상호공조협약에 서명하였음
    - 조약남용방지 규정, 새로운 고정사업장 정의, 혼성체방지규정 및 분쟁해결조항을 포함하는 OECD 다자간협약에 서명할 것이며, 개정된 OECD 이전가격지침을 2017년 3월에 입법하여 적용할 예정임
  - 재산 은닉과 조세회피를 방지하기 위해 조세정보의 투명성을 개선할 필요가 있음을 강조함
    - 주요 외국기업들의 소득이전을 모니터하기 위해 국제적 질문서를 운영하고, 미국 FATCA를 시행하고 있음
    - 2016년부터 자동정보교환을 시행할 예정이며, OECD 제안에 따라 국가별 보고를 도입하고 있음

**다. 국내로 유입되는 투자에 대한 과세체계 정책보고서 공개<sup>264)</sup>**

[조세동향 16-07호]

- 뉴질랜드 재무부 등은 2016년 6월 27일, 국내로 유입되는(inbound) 투자에 대한 과세 체계를 다루는 정책보고서를 공개함

263) 『조세동향』(16-05호) 참조

264) Policy and Strategy, Inland Revenue, and the Treasury, "New Zealand's taxation framework for inbound investment: A draft overview of current tax policy settings," June 2016.

- 이 보고서는 현행 과세체계 및 미래 변화에 대한 논의를 반영하여 완전하지는 않다고 판단하지만 몇 가지 결론에 도달하고 있음
- 주요 결론은 국내활동에서 발생한 소득에 대해 과세되어야 한다는 원칙, 세원보호 조치의 필요, 원천징수세 부과 효과성 확인 등임
- 국내유입투자에서 발생하는 소득에 대한 과세는 완벽할 수 없지만, 현행 뉴질랜드 세제는 합리적이며 향후 가장 주목해야 할 부분은 BEPS에 대응하는 것임
  - 뉴질랜드 국내에서 이루어지는 활동에 대해 기업에 소득세를 부과하거나 비거주자 원천징수세를 부과하는 것이 뉴질랜드의 목표임
    - 이러한 과세는 국제규범에 부합하며 정부재정에 큰 보탬이 될 수 있음
  - 과소자본세제나 이전가격규정과 같은 세수보호조치는 세원보호에 합리적이면서 뉴질랜드의 공정한 세수확보를 증진시키고 있음
  - 관계기업 부채에서 발생하는 이자에 대한 원천징수세는 법인세를 보완하면서 국제 과세배분에 있어 뉴질랜드의 세수배분을 정당하게 보호하고 있음
  - BEPS 측면에서 뉴질랜드는 다른 국가들에 비해 상대적으로 양호한 상태에 있지만, BEPS 대응 조치는 필요함
    - 혼성불일치와 강화된 이자공제제한이 현재 고려중에 있음

#### 라. 2016년 두 번째 통합개정법안 공개

- 뉴질랜드 정부는 2016년 8월 8일, 소규모사업자의 납세협력비용을 감축하는 등의 내용을 담은 통합개정법안을 공개함
  - 이 법안은 현행 소득세법 등을 개정하는 법안으로 예납세액계산의 간소화, 자동정보교환의 시행, 국외신탁에 대한 새로운 공시요구 등을 담고 있음
  - 이 법안은 2016년 두 번째 통합(omnibus) 개정법안<sup>265)</sup>으로 의회의 의결을 거쳐 확정될 예정임
- 납세협력의 부담을 덜기 위해 예납세액 산정 시 새로운 세액산정 방법인 회계소득방

265) 첫 번째는 『조세동향』(16-05호) 참조.

법(accounting income method: AIM)을 도입함

- 현행 기준 상향(standard lift), 추정(estimate) 및 소비세비율방법(GST ratio method)의 세 가지 방법에 더하여 네 번째 방법으로 회계소득에 기초한 AIM을 도입함
- 이는 중소기업에 대한 납세협력부담을 경감하기 위한 것으로, 과세관청은 AIM을 구현할 수 있는 소프트웨어와 연계하여 추진 중에 있음
- 자동정보교환을 위한 G20/OECD 공통보고기준(Common Reporting Standard : CRS) 준수에 대한 약속을 이행하기 위해 필요한 조치를 도입함
  - CRS의 보고기간을 뉴질랜드 과세기간인 매년 3월 31일로 설정함
  - 금융기관의 매년 보고기한을 6월 30일로 설정하고, 식별정보(identity information)와 금융정보(financial information) 등 보고되어야 하는 정보를 규정함
  - 시행일인 2017년 7월 1일 금융기관은 모든 계좌에 대해 조사(due diligence)를 수행하도록 함
  - 조세회피를 방지하기 위해 뉴질랜드 거주자에게 신탁된 외국신탁 등에 대해 공시 의무를 강화함
  - 외국신탁에 대해 과세관청에 신탁의 등록, 소득신고 등의 의무를 부여함
  - 거주자인 신탁자에 뉴질랜드에서 과세가 면제되는 외국원천소득 내역의 확인을 위해 등록 및 신고 의무를 부여함

**마. 혼성불일치거래에 관한 협의문서 공개**

[조세동향 16-09-2호]

- 2016년 9월 6일 뉴질랜드 정부는 OECD Action2와 관련된 혼성불일치거래(hybrid mismatch arrangements)에 관한 협의문서를 발표함<sup>266)</sup>
  - OECD의 권고사항과 혼성불일치를 방지하기 위해 운영 중인 국내 세법을 검토하고, 거래유형별로 권고안의 도입 가능성을 검토함

266) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--new-zealand-introduces-proposals-to-address-hybrid-mismatch-arrangements>); 뉴질랜드 재무부, <http://taxpolicy.ird.govt.nz/news/2016-09-06-hybrids-discussion-document-released>(접속일자: 2016.9.22.)

- 2016년 10월 17일까지 공개적인 의견수렴 후 2017년 3월까지 관련 법안을 마련하고, 늦어도 2018년 4월 1일부터 시행할 예정임
- OECD에서 권고한 거래 상대국의 세무처리 방법과 국내법 규정을 연결시키는 연계규정(linking rule)<sup>267</sup>을 마련하는 것을 핵심적인 쟁점으로 다룸
- 혼성불일치거래는 한 국가에서는 비용공제되나 상대국가에서 소득으로 과세되지 않는 지급(Deduction/No inclusion outcome, D/NI), 두 국가에서 이중공제되는 지급(Double deduction, DD), 간접적 D/NI를 발생시키는 거래의 세 가지 유형으로 구분되며, 이는 다시 크게 6가지 거래유형으로 구분됨
  - D/NI 거래는 공제가능한 혼성지급, 이중거주자 지급의 두 가지이며, DD 거래는 혼성 금융상품, 인식하지 않은 혼성지급, 역혼성 실체의 지급의 두 가지이며, 간접 D/NI는 이전된 불일치 거래임
- 현재 뉴질랜드에서 쟁점이 되는 혼성불일치 거래를 일부 소개함
  - 일부 소개된 거래는 전환증권(convertible notes)발행 사례, 호주의 LP(limited partnership)를 이용한 거래 및 호주 금융기관의 뉴질랜드 지점에서 발행한 혼성금융상품 사례 등임
- 협의문서에서는 OECD 권고안을 뉴질랜드 세법에 적용할 수 있는 방안을 검토함
  - 혼성 금융상품: 지급지국에서 비용으로 공제받고 상대국에서 배당으로 간주되는 거래와 관련해 뉴질랜드 세법에서 이러한 배당에 대한 소득공제를 부인하는 방안을 고려함
  - 인식하지 않은 혼성지급: 혼성지급의 결과 이중과세되는 소득이 발생할 때 이중과세가 발생한 다음연도 소득에서 이중과세된 부분을 공제하는 방안 등을 고려함
  - 역혼성 실체의 지급: 뉴질랜드가 지급지국인 경우 지급자의 비용공제를 허용하지 않는 방안을 고려하고, CFC 규정과 역외투자제도의 적용 가능성도 고려함
  - 공제가능 한 혼성지급: 뉴질랜드 세법상 뉴질랜드 거주자인 모법인인 해외 지점에서

267) 연계규정이란 거래 당사자인 두 국가에서 비용이 이중공제되거나 지급지국에서는 비용공제되나 수령지국에서는 과세되지 않는 상황을 해결하기 위해 국내 세법에 상대국에서의 세무처리방법을 고려하는 방법임

서 발생한 손실을 즉각적으로 공제하지 않고 일정 요건을 갖춘 경우에만 공제가 허용되는데, 이러한 손실공제 제한 규정의 범위를 확대해 감가상각비 등 모든 비용으로 확대하고 모법인의 비용공제를 제한하는 방안을 고려함

- 이중거주자 지급: 다른 국가의 거주자인 기업을 국내 거주자로 간주하지 않는다는 규정의 도입 방안 등을 고려함
  - 이와 관련해 뉴질랜드는 이중거주자가 그룹 내 서로 다른 기업에서 발생한 이익과 손실을 상계하는 행위를 방지하기 위한 제도를 갖추고 있음
- 이전된 불일치 거래: 지급자의 비용공제를 허용하지 않는 방안을 국내법에 도입하고, 이와 관련해 영국과 호주에서 채택한 규정을 참고하는 방안을 고려함

**바. 이전가격 모니터링 프로그램의 적용대상 확대**

[조세동향 16-12-1호]

- 뉴질랜드 국세청은 이전가격 모니터링 프로그램(transfer pricing enforcement monitoring program) 적용대상을 연간 매출액이 3천만뉴질랜드달러를 초과하는 모든 외국인투자 기업 등으로 확대한다고 발표<sup>268)</sup>함
  - 연간 매출액이 3천만뉴질랜드달러를 초과하는 기업 중 뉴질랜드에 중요한 경제적 실체를 가진 것으로 판단되는 외국법인이 모니터링 대상임
  - 최근 국세청은 관계회사 사이의 자금거래를 이용한 조세회피를 가장 중요하게 다루고 있음
  - 향후 유효세율이 낮은 그룹, 저세율 국가에 소재한 관계회사와 중요한 거래가 있는 기업, 비정상적인 손실, 혼성불일치가 발생한 기업이 국세청의 중점적인 조사대상이 될 것이라고 밝힘
- 2012년 이후 뉴질랜드 국세청은 이전가격 모니터링 프로그램을 시행하고 매출액이 8천만뉴질랜드달러를 초과하는 다국적기업 그룹을 대상으로 세부적인 재무 정보의 제출을 요구함
  - 세부적인 재무 정보는 영업이익, 이자비용, 법인세 납부액 등이 포함됨

268) *Tax Notes International* pp. 825~826(접속일자: 2016.11.28.)

- 국세청은 2012년부터 2016년까지 4년 동안 모니터링 프로그램 운영이 성공적이었다고 평가하고 그 대상을 확대하고자 함
- 모니터링 프로그램의 적용 기준점을 낮추면 300개의 다국적기업 그룹이 추가적으로 프로그램의 적용대상에 포함될 것으로 예상함
- 한편, 국세청은 그룹 내부 로열티, 경영자문수수료, 캐시폴링 계약 등에 초점을 맞춰 이전가격 모니터링 프로그램을 운영할 방침이라고 밝힘
- 국세청이 초점을 맞춘 거래는 그룹 내부의 자금거래, 로열티, 경영자문수수료, 캐시폴링 계약, 해외 집중 관리부서(offshore service hubs) 운영과 공급망의 조정(supply chain restructuring)임
- 국세청은 납세자가 세이프하버 기준에 따른 이전가격 정책을 마련할 것을 추천함
  - 저부가가치 용역거래에 7.5%의 원가가산방법을 이용하거나 이자율에 적절한 기준금리 초과 2.5%를 적용하는 것이 세이프하버 기준의 사례임

## 2 대만 - 부가가치세법상 간편사업자등록제도의 도입 계획

[조세동향 16-09-1호]

- 대만 재무부는 비거주자인 전자상거래 공급자가 대만 거주자인 개인에게 공급하는 용역에 대한 부가가치세를 과세하기 위해 간편사업자등록제도의 도입을 계획 중임
- 현행 부가가치세법상 비거주자가 공급하는 용역의 경우 대리납부제도를 통해 과세하도록 규정하고 있으나, 개인의 경우 대리납부제도를 통해 부가가치세를 징수하는데 한계가 있음
  - 부가가치세법 제36조에 따르면 비거주자로부터 용역을 제공받은 대만의 거주자인 개인과 법인은 비거주자인 외국법인을 대신해서 관련 부가가치세를 징수하고 과세당국에 납부할 의무를 가짐
- 정부는 현재 적용대상 거래 등을 포함해 제도의 구체적인 내용을 학계와 실무자들과 협의 중이며, 구체적인 내용은 9월말 발표될 예정임
- 간편사업자등록제도에 따르면 비거주자인 전자상거래 공급자는 대만 국세청에 사업자 등록하고 부가가치세(business tax)를 납부할 의무가 발생함

### 3 베트남

#### 가. 중소기업에 대한 법인세율 인하안 발표

[조세동향 16-09-1호]

- 8월 5일 베트남 재무부는 중소기업(small and medium companies)의 국제 경쟁력 강화를 위해 법인세율을 인하하는 방안을 발표함
  - 중소기업에 적용되는 법인세율이 현행 20%에서 17%<sup>269)</sup>로 인하될 것임
  - 인하 방안이 확정될 경우 2017년 1월 1일부터 시행될 예정임
- 법인세율을 인하하면 베트남 중소기업의 86%인 약 430,00개의 중소기업이 법인세 절감 혜택을 얻을 것으로 예상됨
  - 베트남에서는 업종, 총자본(total capital)과 직원 수를 기준으로 초소기업, 소기업, 중견기업의 세 가지로 구분함<sup>270)</sup>
  - 법인세율의 인하안은 매출이 200억베트남동(약 896,600달러) 미만인 중소기업을 대상으로 하기 때문에 현행 중소기업 기준과 차이가 있음

#### 나. 국가별보고서 제출과 이자공제 제한에 관한 규정 발표

[조세동향 16-11-2호]

- 2016년 10월 3일, 베트남 재무부는 국가별보고서 등에 관한 법 개정안을 발표<sup>271)</sup>함
  - BEPS Action 13에서 제안한 마스터파일, 로컬파일과 국가별보고서의 3단계 접근방법을 채택함
  - 개정안을 2016년 12월 말까지 확정할 예정이며, 확정될 경우 2017년 1월 1일부터 개시되는 사업연도부터 적용됨

269) 현재 베트남은 특례세율(incentive tax rate) 규정에 따라 특정 투자활동에서 발생한 소득 등에 대해 10%와 17%의 낮은 세율로 과세함

270) 2011년 정부의 중소기업 판정기준(SMEs by Decree 56/2009/ND-CP)에 따름

271) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--the-latest-on-beps---7-november-2016>

- 2016년 10월 3일 베트남 재무부는 특수관계인에게 지급한 이자비용 중 법정 한도를 초과한 금액에 대한 공제를 제한하는 규정을 소개함<sup>272)</sup>
- 베트남 자회사가 특수관계인에게 지급한 이자비용 중에서 그 자회사 EBITDA earnings before tax, interest and depreciation expenses, 법인세 이자 감가상각비 차감 전 영업이익)의 20%를 초과한 금액을 소득에서 공제하지 않음
  - BEPS Action 4에서 제안한 내용을 채택한 것임
  - 이자비용에는 특수관계인의 지급보증을 받은 은행 차입금에 대한 이자가 포함됨<sup>273)</sup>
- 개정안을 2016년 12월 말까지 확정할 예정이며, 확정될 경우 2017년 1월 1일부터 개시되는 사업 연도부터 적용됨

## 4 싱가포르

### 가. 일반적 조세회피방지규정 적용 지침 공개<sup>274)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 싱가포르 과세관청은 2016년 7월 11일, 일반적 조세회피방지규정(General Anti-avoidance Rule: GAAR) 요건과 이의 적용에 대한 지침을 공개함
  - 지침은 세법에 따른 GAAR의 요건으로 기존 판례에 따라 구조와 목적 접근방법을 채택하고 있음
  - 또한, 순환흐름·라운드트립핑, 세제혜택만을 위한 실체의 설립, 경제적 실질이 없는 소득배분 등의 GAAR이 적용될 수 있는 사례를 제시하고 있음
- 싱가포르의 GAAR은 항소법원(Court of Appeal)의 판례에서 채용한 원칙에 기반하여

272) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--the-latest-on-beps---7-november-2016>

273) Deloitte, [http://www.dbriefsap.com/bytes/Oct2016\\_Deloitte-Vietnam\\_Tax-Alert\\_Draft-Decree-on-Transfer-Pricing-October-2016-En.pdf](http://www.dbriefsap.com/bytes/Oct2016_Deloitte-Vietnam_Tax-Alert_Draft-Decree-on-Transfer-Pricing-October-2016-En.pdf)

274) Inland Revenue Authority of Singapore, Income Tax: The General Anti-avoidance Provision and its Application (First Edition), IRAS e-Tax Guide, 11 Jul 2016.

구성요건이 성립함

- 이전 항소법원 판례<sup>275)</sup>에서 적용된 ‘구조와 목적 접근방법(scheme and purpose approach)’에 따라 GAAR이 적용됨
- 이러한 접근방법은 조세부담의 회피에 대한 증거, 거래의 상업적 원인 및 주목적, 입법의 취지를 고려하는 3단계의 조합으로 이루어짐
  - 약정을 통해 조세부담 등의 이전·감소가 이루어지도록 약정이 이루어진 것처럼 보여야 함(prima facie)
  - 순수한 상업적 원인을 통해 거래가 이루어지고 조세회피가 주목적 중에 하나가 아니면 배제함
  - 납세자가 전체 약정의 맥락에서 법적 형식이나 경제적 실질의 의도된 범위가 입법부의 고려와 목적 내에서 특별조항을 이용하여 세제혜택을 받은 경우 배제함
- 이외에 지침에서는 해석의 명확화를 위해 GAAR이 적용되는 조세회피의 사례를 제시하고 있음
  - 펀드의 순환흐름(circular flow) 또는 라운드트립핑(round-tripping) 거래는 납세자의 투자실질의 변경 없이 다른 특수관계인의 비용을 직·간접적으로 공제하고 수취하는 실체에서는 비과세되는 형태를 띠고 있음
  - 세제혜택의 목적만을 위한 실체 설립 또는 기업실체 변경은 세제혜택 또는 면제 등을 최대한 적용받기 위해 실체를 설립하는 것임
  - 경제적 실질이 없는 소득의 귀속은 경제적인 근거 없이 하나의 인(人)에서 다른 인(人)으로 소득이 이전되는 것임

#### 나. 국가별보고서에 대한 지침 공개

[조세동향 16-10-2호]

- 싱가포르 과세관청은 2016년 10월 10일, 국가별보고서에 관한 상세한 내용을 담은 지침을 공개함<sup>276)</sup>

275) CIT v AQQ [2014] SGCA 151.

276) Inland Revenue Authority of Singapore, “Country-by-Country Reporting,” *IRAS e-Tax Guide*, 10 October 2016.

- 싱가포르의 국가별보고서는 싱가포르가 OECD BEPS의 포괄적 협력체계에 참여하면서 이루어지는 것으로<sup>277)</sup>, 연말에 국가별보고에 대한 입법이 이루어질 예정이며<sup>278)</sup> 2017년 1월 1일 이후 시작되는 과세연도부터 적용될 예정임
- 이 지침은 국가별보고서의 대상, 보고시기, 보고양식, 벌칙 규정 및 이의 이해를 돕기 위한 질의응답으로 이루어져 있음
- 지침은 보고대상의 매출액 규모, 12개월의 보고기한, 과세관청의 정보교환, 보고의무 해태 시의 벌칙에 대한 세부적인 내용을 담고 있음
  - 글로벌기업의 최종모회사가 싱가포르 거주자이면서 연결매출액이 1,125백만싱가포르달러를 초과하며 해외에 자회사 또는 지점을 두는 경우 국가별보고 대상이 됨
  - 보고기한은 과세기간 종료후 12개월 내에 과세관청에 보고해야 함
  - 싱가포르 과세관청은 국가별보고서를 도입한 관할국가의 과세관청에 정보교환협정에 따라 국가별보고서를 제공할 것이라고 밝힘
  - 보고를 하지 않거나 보고내용이 부정확한 경우 최대 10만싱가포르달러의 과태료가 부과되거나 2년 이하의 징역에 처해질 수 있음

#### 다. 생산 및 혁신 세액공제제도 개정

[조세동향 16-12-2호]

- 싱가포르 과세관청은 2016년 11월 22일, 생산 및 혁신 세액공제 제도를 개정하는 지침을 공개함<sup>279)</sup>
  - 이 지침은 싱가포르의 2016 예산안<sup>280)</sup>에 따라 현행 현금환급비율의 축소 및 일몰을 2년 연장하여 2018년에 종료되는 것을 규정하는 것임
  - 지침에서 이러한 제도 변경은 전체적인 지원이 아닌 대상과 산업별로 정부의 지원을

277) 『조세동향』(16-06호) 참조.

278) Ernst & Young, "Singapore releases tax guide on Country-by-Country reporting," *Global Tax Alert*, 20 October 2016, p.1.

279) Inland Revenue Authority of Singapore, *IRAS e-Tax Guide: Productivity and Innovation Credit*, 5TH edition, Published on 22 Nov 2016.

280) 『조세동향』 16-05호 참조

집중하는 정책에 따른 것이라고 밝힘

- 지침의 주요 내용으로 일몰의 일시적 연장, 현금환급비율의 축소 등의 내용을 담고 있음
  - 생산 및 혁신 세액공제제도는 원래 2016년 일몰 예정이었으나 이를 2년 연장하여 2018년까지 운용하고 이후에는 연장하지 않고 폐지함
  - 회사는 선택적으로 적격 생산 및 혁신 비용에 대해 1만싱가포르달러까지 일정비율로 현금환급을 받을 수 있는데 이 비율을 60%에서 2016년 8월부터 40%로 조정함
    - 또한, 현금환급을 위해서는 2016년 8월 1일 이후부터는 의무적으로 전자적 신고가 이루어지도록 함

## 5 이스라엘

### 가. 내각의 2017~2018 예산안 승인

[조세동향 16-09-1회]

- 이스라엘 내각은 2016년 8월 12일 세법개정안이 포함된 2017-2018 예산안을 승인함<sup>281)</sup>
  - 이스라엘 총리는 예산안에 대해 정부의 목표인 기초적 생활비용 절감과 부의 격차 해소를 이루어 국가의 경쟁력 및 개혁, 성장의 발판이 될 것이라고 밝힘
  - 예산안은 세법과 관련하여 외국법인의 거주자 판정방법 명확화, 국가별보고서 도입, CFC규정 대상소득 확대 등을 담고 있음<sup>282)</sup>
  - 이 예산안은 이후에 법률안으로 제정된 후 의회로 이송되어 의결받을 예정임
- 이스라엘 국외의 회사 등에 대한 거주자 판정요건인 ‘통제와 관리(control and management)’에 대해 2가지 요건을 모두 충족하는 경우 이스라엘 거주자로 간주하는 명확한 해석을 도입함

281) (Israel's) Prime Minister's Office(<http://www.pmo.gov.il/English/MediaCenter/Spokesman/Pages/spokeBudget130816.aspx>)(접속일자: 2016.9.9.)

282) KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/08/tnf-israel-tax-provisions-in-proposed-budget-plan-for-2017-2018.html>(접속일자: 2016.9.9.)

- 세법상 이스라엘 거주자가 대상회사를 직·간접적으로 통제 또는 대상회사의 소득 50% 이상에 대한 수익자이거나 이에 대한 권리를 부여받음
- 대상회사에 적용되는 실효세율이 15% 미만이면서 이스라엘과 조세협약이 체결되지 않은 국가의 거주자이거나 회사의 거주지국이 국외에서 창출되는 소득에 과세하지 않는 경우
- 다국적기업에 국가별보고 의무를 부여하고 강화된 이전가격 문서화를 요구함<sup>283)</sup>
  - OECD BEPS Action 13에 부합하도록 연간 총수익이 34백만세켈을 초과하는 다국적기업에 국가별보고 의무를 부여함
    - 다국적기업의 최종 모회사는 국가별보고서를 과세관청에 과세기간 종료일로부터 1년 내에 전자적 문서의 형태로 제출해야 하며, 그룹내 다른 기업이 제출하는 경우 면제됨
  - 다국적기업에 이전가격과 관련된 문서와 자료, 이전가격산정방법 등을 기록·유지하도록 하고 과세관청의 요구 시 제출하도록 함
- 그 외에 CFC 규정 대상인 수동적 소득의 개념을 확대하고, 외국인 투자자에 대한 특정 상황에서의 과세면제를 제안함<sup>284)</sup>
  - 이자 및 이와 연계된 물가·환율 등의 차이조정(linkage differences), 사용료, 임대료 수익이 사업소득의 형태로 창출되었더라도 CFC규정 대상소득인 수동적 소득에 포함시킴
  - 외국인투자자가 거주지국 이스라엘에서 납부한 세액에 대한 공제 등의 혜택을 받지 못하는 경우 재무장관에게 이러한 소득에 대해 비과세할 수 있는 권한을 부여함
    - 현행 제도는 세액공제 등을 부여할 수 있는 권한이 주어짐

## 나. 의회 재정위원회의 첨단산업 지원세제 승인

[조세동향 16-12-2호]

- 이스라엘 의회 재정위원회는 2016년 12월 15일 첨단기술산업을 지원하는 법안을 승인함<sup>285)</sup>

283) KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/08/tnf-israel-country-by-country-reporting-transfer-pricing-documentation-in-budget-plan.html>(접속일자: 2016.9.9.)

284) Gornitzky&Co, Proposed Tax Amendments for the 2017 2018 Budget, August 2016, p.1.

- 이러한 지원은 국제조세기준에 부합하면서도 기업투자를 위한 국제경쟁에서 첨단 산업유치를 위한 이스라엘의 역량을 강화하여 첨단산업 및 그 부가산업을 활성화 시키기 위한 것임
- 이 법안은 2017년 1월 1일부터 적용될 예정임
- 주요 내용은 지역별 지적재산권 소득에 대한 세율 인하, 첨단기업이 외국기업에 지급하는 배당소득 원천징수세율의 인하의 내용을 담고 있음
  - 회사의 지적재산권 소득에 대해 세율을 연간 연결매출액 100억세켈을 미만은 현행 16%에서 12%로, 100억세켈을 초과하면 현행 12%에서 6%로 인하함
  - 특정 지역에 존재하는 기업의 지적재산권 소득에 대해서는 세율을 9%에서 7.5%로 인하함
    - 특정 지역은 예루살렘과 이스라엘의 특정 북·남 지역이 해당됨<sup>286)</sup>
  - 이스라엘 첨단산업을 영위하는 회사가 국외회사에 지급하는 배당에 대해 원천징수 세율을 20%에서 4%로 인하함
  - 재정위원회는 이러한 제도를 OECD의 연계접근법에 부합시키기 위해 적격 연구개발에 따라 혜택을 부여하는 규정을 마련할 계획이며 이는 2017년 3월 31일까지 공표될 것임<sup>287)</sup>

## 6 인도

### 가. 소비세의 세율체계 공개

[조세동향 16-11-1호]

- 인도 재무장관은 2016년 11월 3일, 인도의 소비세 세율체계가 4단계 구조로 이루어질

285) Ministry of Finance(<http://www.mof.gov.il/Releases/Pages/idud.aspx>).

286) Ernst & Young, "Israel approves new innovation box regime and reduces tax rate from 1 January 2017," *Global Tax Alert*, 16 December 2016, p.2.

287) Ernst & Young, op. cit., p. 2.

것이라고 밝힘<sup>288)</sup>

- 인도는 2017년도부터 소비세(Good and Service Tax)를 운용할 예정인데, 재무장관은 소비세위원회(GST Council)에서 이에 대한 세율체계를 5~28% 구간에서 4단계로 결정되었다고 밝힘
- 그러나 모든 재화와 용역에 대한 세율이 결정되지 않아 대략적인 적용항목만을 공개하였으며, 세부 항목에 대해서는 추가적인 논의가 이루어질 것임
- 영세율을 제외한 4단계 세율은 5%, 12%, 18%, 28%로 재화와 용역별로 다른 세율이 적용되며, 일부 재화에 대해서는 적용세율이 결정되지 않았음
- 공통적으로 공중에 의해 사용되는 재화에 대해 5%가 적용되며, 12%와 18%의 세율은 표준세율로 대부분의 재화와 용역에 적용될 예정임
- 최고세율인 28%는 사치품에 적용되는데 현행 소비세(excise duty) 세율인 31%보다 인하되는 것임
- 담배, 탄산음료, 고급자동차 등에도 28%의 소비세가 부과되나, 지방정부의 재정을 보전하기 위한 추가적인 부과금이 부과될 예정임
- 소비자물가지수에 포함되는 항목인 식품, 곡물 등에는 영세율이 적용됨
- 금 등 일부 물품에 적용될 세율은 아직 결정되지 않음

## 나. 소득세법상 상각률을 제한하는 공지 발표

[조세동향 16-11-2회]

- 인도 직접세위원회는 2016년 11월 7일, 세무목적상 상각비의 상각률을 제한하는 공지를 발표함<sup>289)</sup>
- 이 공지는 소득세법상 기존의 40% 이상의 상각률을 적용하던 기업들에 대해 최대 상각률을 40%로 제한하는 것임

288) The Indian Express(<http://indianexpress.com/article/business/economy/gst-council-meeting-rate-structure-arun-jaitley-indirect-tax-4363154/>)(접속일자: 2016.11.8.)

289) Ministry of Finance(Department of Revenue), Central Board of Direct Taxes, Notification No. 103/2016, the 7<sup>th</sup> November 2016([http://www.incometaxindia.gov.in/Communications/Notification/Notification103\\_2016.pdf](http://www.incometaxindia.gov.in/Communications/Notification/Notification103_2016.pdf))(접속일자: 2016.12.9.)

- 이는 예산안에서 밝힌 법인세율의 인하와 동시에 이루어지는 조세혜택 폐지의 일환<sup>290)</sup>으로 신설기업에는 2016년 4월 1일부터, 기존기업은 2017년 4월 1일부터 적용됨
- 이 공지는 두 가지 다른 규정을 적용받는 기업을 구분하여 상각률을 제한하고 있음
  - 다른 조세혜택을 포기하는 대신 낮은 법인세율(30→25%)을 적용받는 선택을 할 수 있는 2016년 3월 1일 이후 설립되는 기업에<sup>291)</sup> 대해서는 상각률 40%로의 제한을 2016년 4월 1일부터 적용함
  - 이외의 일반적인 기업에 대해서는 기존에 규정된 자산별 상각률을 40%로 대체하고 이는 2017년 4월 1일부터 적용함
    - 변경 전 기존 상각률은 50~100%인데, 50%는 섬유업종의 설비 등, 60%는 소프트웨어, 컴퓨터 등, 80%는 에너지절감장치, 재생에너지장치 등, 100%는 수자원공급에 사용되는 빌딩, 공해저감설비 등에 적용되었음<sup>292)</sup>

#### 다. 금융계좌의 보고의무 부여 공지 공개

[조세동향 16-12-1호]

- 인도 직접세위원회는 2016년 11월 15일, 은행 등에게 특정계좌의 보고의무를 부여하는 공지를 공개함<sup>293)</sup>
  - 이는 은행 등으로 하여금 거액의 예금에 대해 보고하도록 하는 것으로, 2016년 11월 8일 현행 고액권 화폐의 폐지 및 신권 발행에 따라 지하경제자금을 추적하기 위한 수단의 일환임
  - 이러한 보고의무는 공지의 공개시점부터 적용됨
- 인도 정부는 지하경제에 대한 대응을 위해 2016년 11월 8일자로 일부 고액 화폐의 유통을 금지하고 신권으로 교환하도록 함<sup>294)</sup>

290) 『조세동향』 15-03호, 『조세동향』 16-03호 참조.

291) 『조세동향』 16-03호 참조.

292) Ernst & Young, "CBDT restricts tax depreciation rate to 40% on all depreciable assets," *EY Tax Alert*, 11 November 2016, pp. 2-3.

293) Government of India(Ministry of Finance, Department of Revenue, Central Board of Direct Taxes), "Notification No. 104, New Delhi," 2016.11.15

- 현행 가장 높은 액면의 화폐인 500루피와 1천루피의 화폐의 유통을 폐지하고 새로운 500루피와 2천루피의 화폐를 발행함
- 따라서 기존의 화폐는 신권으로 교환해야 하는데, 여기서 지하경제자금의 추적과 더불어 공공에 대한 불편을 최소화하기 위해 여러 교환 절차를 규정함
  - 2016년 12월 30일까지 은행과 중앙은행에서 신권으로 교환, 2016년 11월 24일까지는 은행으로부터 현금인출을 1만루피로 제한, ATM기의 인출은 기간에 따라 2천루피에서 4천루피로 제한 등의 절차 및 규제가 존재함
- 이러한 화폐 변경에 이어 직접세위원회는 은행 등에게 신권 교환 시에 일정 규모의 거래를 보고하도록 함<sup>295)</sup>
  - 은행 및 우체국은 일별 계좌잔액이 5천루피를 초과하거나 2016년 11월 9일부터 2016년 12월 30일까지 거래합계가 2만 5천루피를 초과하는 계좌에 대해 보고해야 함
  - 또한 은행 및 우체국은 2016년 11월 9일부터 2016년 12월 30일까지 인별 예금계좌 합계가 12만 5천루피 이상이거나 예금계좌 이외에 인별 계좌합계가 2만 5천루피 이상인 인에 대해 보고해야 함

## 7 일본

### 가. 이전가격 문서화 지침 공개<sup>296)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 일본 과세관청은 2016년 6월 30일, 이전가격문서화 개정에 따른 지침을 공개함
  - 이는 BEPS Action 13에 따라 이전가격문서화가 개정되어<sup>297)</sup> 이에 대한 세부지침을 제공하는 것임

294) Government of India(Ministry of Finance, Department of Economic Affairs), "Press Release," Dated 8th November 2016.11.8.

295) Government of India(Ministry of Finance, Department of Revenue, Central Board of Direct Taxes), "Notification No. 104, New Delhi," the 15th November, 2016.11.15

296) 国税庁(<http://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/takokuseki/index.htm>)(접속일자: 2016.9.23.)

297) 『조세동향』(16-01호) 참조.

- 세부지침은 로컬파일 작성에 따른 예시, 최종모회사의 신고사항 및 대표 신고자에 관한 사항, 국가별보고서 보고사항, 사업개황(마스터파일) 보고사항 등으로 구성되어 신고양식과 작성방법을 제공하고 있음
- 이전가격세제 문서화제도 개정의 대강에서는 보고의무 및 시기 등을 규정하고 있음
  - 이전 기간 연결매출액이 1천억엔 이상인 일본법인 또는 고정사업장을 가지고 있는 외국법인은 최종모기업에 대한 공지, 국가별보고 및 마스터파일을 보고해야 함
    - 최종모기업에 대한 공지는 최종모기업의 회계연도 종료일까지, 국가별보고와 마스터파일은 최종모기업의 회계연도 종료 후 다음날로부터 일년 이내에 제출해야 함
  - 보고대상 거래가 존재하는 경우에는 로컬파일을 법인세신고 시까지 제출하도록 함

**나. 스톡옵션 지급기업의 보고의무 확대**

[조세동향 16-09-2호]

- 2017년 3월 31일부터 국내기업이 과세당국에 보고하는 스톡옵션의 범위를 확대해, 비거주자인 직원이 해외 모기업으로부터 받은 스톡옵션(stock based compensation)도 보고대상에 포함함<sup>298)</sup>
  - 현행 규정에 따르면 국내기업은 해외 모기업이 거주자인 직원에게 스톡옵션을 제공한 경우만 과세당국에 신고의무가 발생함
    - 국내기업이란 해외 모기업이 50% 이상의 지분을 직간접적으로 소유한 기업이나 해외모기업의 국내지점임
  - 법 개정 결과 국내기업에 현재 소속되었거나 과거 소속되었던 비거주자인 직원이 받은 스톡옵션이 신고대상에 포함됨
- 이번 개정을 통해 일본 과세당국은 비거주자의 스톡옵션 정보를 확보할 수 있을 것으로 기대함

298) E&Y, (<http://www.ey.com/gl/en/services/people-advisory-services/hc-alert-japan-expands-scope-of-reporting-requirements-for-stock-based-compensation>)(접속일자: 2016.9.23.)

## 다. 2015년 상호합의 처리 현황 발표

[조세동향 16-11-2호]

- 일본 국세청은 2015년 상호합의 처리 현황<sup>299)</sup>을 홈페이지에 게재함
  - 일본은 2016년 6월말 현재 총 71개국과 조세조약을 체결하고 있으며, 이 중 60개국과의 조세조약에 상호합의 규정이 마련되어 있음
  - 2015년 상호합의 발생건수는 총 195건, 2015년 상호합의 처리건수는 총 155건, 2015년 상호합의 이월건수<sup>300)</sup>는 총 465건임
  - 일본의 상호합의 대상국가는 총 22개국<sup>301)</sup>이며, 이 중 OECD 회원국이 14개국이고 OECD 비회원국이 8개국임
- 평균 상호합의 처리기간은 26개월이었으며, 2014년 평균 처리기간인 22.4개월과 비교하면 처리기간이 길어짐
  - 이전가격 사전승인<sup>302)</sup>에 관한 평균 상호합의 처리기간은 25.7개월임
  - 이전가격과세 등<sup>303)</sup>과 관련된 평균 상호합의 처리기간은 27.2개월임
- OECD 비회원국과의 상호합의의 경우 건당 평균 처리기간은 33.3개월로 조사되어 OECD 비회원국과 상호합의에 도달하는 데 더 오랜 기간이 소요되는 것으로 나타남
  - OECD 비회원국의 이전가격 사전승인을 위한 평균 상호합의 처리기간은 41.4개월이었으며 이전가격과세 등을 위한 평균 상호합의 처리기간은 26개월로 나타나 OECD 회원국과 비교해 특히 이전가격 사전승인에 관한 상호합의를 위해 더 오랜 기간이 소요되는 경향을 보임

299) 일본 국세청, [http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/2016/sogo\\_kyogi/index.htm](http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/2016/sogo_kyogi/index.htm)

300) 국가별 이월된 사안의 비중은 미국 31%, 중국 18%, 한국 10%, 인도 9%, 영국 6%로 나타남

301) OECD 회원국은 벨기에, 프랑스, 독일, 아일랜드, 이탈리아, 네덜란드, 스웨덴, 스위스, 영국, 호주, 한국, 캐나다, 미국, 멕시코의 14개국이며, OECD 비회원국은 중국, 홍콩, 인도, 인도네시아, 싱가포르, 태국, 말레이시아, 베트남의 8개국임

302) 과세 전 이전가격 산출 방법 등에 대해 관련 국가 사이에 합의하고 납세자가 합의된 방법에 따라 신고할 경우 과세되지 않는 방법임

303) 세무조사 등으로 과세된 후 이전가격, 고정사업장과 원천소득에 관한 쟁점을 해결하기 위해 국가 사이에 합의하는 것임

라. 2017년 세법개정안 개요 발표

[조세동향 16-12-2호]

- 일본은 2016년 12월 8일, 2017년 세법개정안 개요를 발표함<sup>304)</sup>
  - 개인소득세, 법인세, 국제조세와 부가가치세와 상속세 전반에 걸쳐 중요한 개정사항을 담고 있음

1) 법인세

가) 구조조정 관련 세법 개정

- 적격 신설분할(spin-off) 요건을 마련하고, 적격 신설분할에 해당할 경우 신설법인이 자산과 부채를 장부가액으로 양수한 것으로 간주되므로 이전으로 인한 자본이득 과세가 이연됨
  - 적격분할 요건은 총 6가지 사항으로 모든 요건을 만족해야 하며, 이는 분할신설법인의 경제적 실체에 큰 변동이 없는 것을 의미함
    - 법인 분할 전 분할법인의 주주 중 분할법인 지분을 50% 초과하여 소유한 자가 없고 분할 신설법인의 주주 중에서도 분할신설법인 지분을 50% 초과하여 소유한 자가 없어야 함
    - 이전된 사업부의 주요 자산과 부채가 분할신설법인으로 모두 이전되어야 함
    - 이전된 사업부에 근무하던 80% 이상의 직원이 분할신설법인에서 근무해야 함
    - 분할법인이 계속해서 분할신설법인에서 수행하던 사업과 동일한 사업을 수행해야 함
    - 이전된 사업부의 이사나 중요한 직원이 분할신설법인의 이사 직위에 있어야 함
    - 분할법인 주주가 분할법인 지분율에 따라 분할신설법인으로부터 대가를 받되, 대가는 전액 주식임
- 적격 현물배당(dividends-in-kind) 요건을 마련하여 일정 요건을 만족한 현물배당의 경우 자회사 주식이전 결과 발생한 자본이득 과세를 면세함

304) 일본 재무성(<http://www.mof.go.jp/index.htm>) 및 IBFD([http://online.ibfd.org/data/tns/docs/html/tns\\_2016-12-14\\_jp\\_1.html?WT.z\\_nav=Navigation](http://online.ibfd.org/data/tns/docs/html/tns_2016-12-14_jp_1.html?WT.z_nav=Navigation)) 및 KPMG Japan Tax Newsletter(<https://home.kpmg.com/jp/en/home/insights/2016/12/2017-tax-reform-20161214.html>)(접속일자: 2016.12.22.)

- 여기서 의미하는 현물배당은 모회사가 자회사주식을 현물배당하여 사실상 인적 분할하는 것으로, 기존에 모회사-자회사 관계에서 자매회사 관계로 변경됨
- 적격 현물배당 요건은 5가지이며, 모든 요건을 만족해야 함
  - 모회사가 자회사 주식을 배당하기 전까지 모회사의 주주 중 50%를 초과하여 지분을 소유한 자가 없어야 하며, 주식배당 후에도 50%를 초과하여 지분을 보유한 자가 없어야 함
  - 자회사 직원의 80% 이상이 자회사주식의 현물배당을 이용한 사실상 인적 분할 후에도 자회사에 계속해서 근무해야 함
  - 자회사의 주요 사업이 현물배당 후에도 계속해서 유지되어야 함
  - 자회사 이사 중에 사실상의 인적 분할 후 사임한 자가 없어야 함
  - 모법인의 주주가 기존 지분율에 따라 자회사 주식을 배당받아야 함
- 기업결합(consolidation)과 관련된 영업권(goodwill)의 감가상각, 자산의 평가이익, 현금으로 받은 기업결합 대가의 처리 등에 대한 개정방안이 포함됨
  - 현행 세법상 영업권은 5년 정액법으로 감가상각하며 취득한 연도에도 월할 상각하지 않고 전액 상각이 허용되는데, 개정안에서는 영업권 취득한 연도에 월할 상각하는 방안을 제시함
  - 개정안에서 자회사의 장부가치가 1천만엔 미만인 경우 자본이득 과세대상에서 제외함
    - 현행 세법상 비과세 대상 지분양도나 주식교환에 따른 기업결합에서도 100% 자회사가 된 기업의 자산을 시가로 평가하고 과세하는 규정이 있으나, 이번 개정안에서 소규모 기업결합에 한하여 자본이득 과세를 면제함
    - 또한, 현행 세법상 자회사가 기존 세무상 기업결합 그룹에 참여하거나 기업결합 그룹이 신규 창설되는 경우 그 기업결합 그룹에 속한 자회사 자산은 시장가치로 평가하여 과세되는데, 개정안에서 소규모 기업결합에 한하여 자본이득 과세를 면제함
  - 개정안에서 주식이 아닌 현금 형태로 기업결합 대가를 받더라도 조세혜택 대상인 적격 합병이나 적격 주식교환에 해당하는 것으로 판단함
    - 현행 세법상 조세혜택을 포함한 적격 조직개편에 해당하는 요건 중 하나가 기업결합 대가가 전액 주식이어야 한다는 것임
    - 이는 합병이나 주식교환을 통한 조직개편 시 소액주주의 보유주식 매도를 원활하게

진행하기 위한 방안임

- 합병의 경우 합병법인이 피합병법인 주식의 3분의 2 이상 보유한 상태에서 소액주주에게 지급한 현금이 있더라도 적격 합병으로 간주함
- 주식교환의 경우 모회사가 조직개편 전 3분의 2 이상 지분을 보유하고 조직개편 후 완전 자회사가 된 기업의 소액주주에게 지급한 현금이 있더라도 적격 합병으로 간주함

○ 그 밖에도 다양한 조직개편과 관련된 개정안이 있으나 여기서 모두 소개하지는 않음

나) 연구개발세액공제 관련 세법개정

□ 기존 연구개발세액공제 공제율 적용방식을 비용의 일정비율을 공제하는 방식에서 연구개발 비용의 증가액과 감소액을 고려하여 공제율<sup>305)</sup>을 산정하는 방식으로 변경하고, 공제율의 범위도 현행 8~10% 수준에서 6~14% 수준으로 개정함

○ 현행 세법의 연구개발세액공제에 따르면 중소기업은 총연구개발비용의 12%를 그 밖의 기업은 총연구개발비용의 8~10%를 공제하고, 공제가능 한도를 법인세액의 25%로 규정함

- 보다 자세한 내용은 <표 III-1>을 참조

○ 개정안에서는 공제율이 차등 적용되는 단계를 기존 2단계에서 3단계로 확대하고 연구개발비의 증감비율을 공제율에 포함시켜 연구개발비가 증가한 기업이 공제를 더 많이 받도록 구성함

- 공제한도의 원칙은 기존과 동일하게 법인세액의 25%로 연구개발 비율<sup>306)</sup>이 10%를 초과한 경우 2년 동안은 25%에 연구개발비 증가율이 10%를 초과한 부분의 두 배를 가산한 비율을 한도<sup>307)</sup>로 함

- 자세한 공제율은 <표 III-2>를 참조

305) 연구개발비 증감률이란 당해연도 총연구개발비와 직전 3년 동안 연구개발비 평균액의 차액을 직전 3년 동안 연구개발비 평균액으로 나눈 수치임

306) 연구개발비 비율이란 당해연도 총연구개발비를 평균 매출액으로 나눈 수치임

307) 단, 최대 공제한도는 35%로 함

〈표 III-1〉 현행 세법의 연구개발 세액공제

	기업형태	구분	공제금액
총연구개발비용에 대한 세액공제	그 밖의 기업	연구개발비 비율이 10% 이상	총연구개발비용 × 10%
		연구개발비 비율이 10% 미만	총연구개발비용 × (연구개발비 비율 × 0.2 + 8%)
	중소기업	총연구개발비용 × 12%	
특별 연구개발비용에 대한 세액공제	특별 연구개발비용 × 20%~30%		

〈표 III-2〉 개정안의 연구개발 세액공제

기업형태	구분	공제금액
그 밖의 기업	연구개발비 증감률 5% 이상	총연구개발비 × [9% + (증감률 - 5%) × 30%], 공제율은 1년 동안 10%, 2년 동안 14%를 한도로 적용
	연구개발비 증감률 5% 미만	총연구개발비 × [9% (5% 증감률) × 10%]
	연구개발비 증감률 - 25% 미만	총연구개발비 × 6%
중소기업	원칙	총연구개발비 × 12%
	2년 동안 증가율 5% 이상인 경우 임시 적용	총연구개발비 × [12% + (증가율 - 5%) × 30%], 공제율은 17%를 한도로 적용

- 앞서 설명한 연구개발 세액공제 외에 추가로 운영 중인 연구개발비 관련 조세혜택의 일몰을 연장하거나 폐지함
  - 현행 2017년 4월 1일로 일몰이 도래하는 연구개발비용 증가액에 대한 세액공제<sup>308)</sup>와 평균 매출액의 10%를 초과한 연구개발비<sup>309)</sup>에 적용되던 세액공제는 일몰을 2년 연장함

308) 연구개발비 증가액에 대한 세액공제는 연구개발비 증가율이 5% 초과 30% 미만인 경우 증가한 연구개발비에 증가율을 곱한 금액을 공제하는 방식이며, 법인세액의 10%를 한도로 공제함

309) 연구개발비가 평균 매출액의 10%를 초과한 경우 세액공제율을 적용하여 추가로 세액공제를 받을 수 있으며, 법인세액의 10%를 한도로 공제됨

- 연구개발비의 범위에 4차 산업혁명과 관련된 서비스 개발비를 포함하는 방안을 제시함
  - 자동화나 다량의 정보수집과 관련된 기능을 보유한 기술이나 기구의 사용을 통한 정보수집, 수집된 정보를 바탕으로 특정 이론을 발견하기 위해 전문적인 분석을 수행하거나 정보를 배타적으로 사용하기 위하여 정보를 분석하는 기능을 보유한 소프트웨어의 사용을 통한 분석이나 전문화된 분석에 의하여 발견한 규칙을 이용하는 새로운 서비스를 디자인 등을 대상으로 함
  - 이와 관련된 원재료, 인건비, 간접비와 아웃소싱 비용이 공제대상에 포함됨

다) 그 밖의 세액공제 관련 세법개정

- 정부 계획에 따라 지역 핵심 산업으로 지정된 산업에 투자한 기업의 기계와 공구, 기구, 건물과 구조물에 대해 특별 감가상각을 허용하고 취득액의 일정 비율을 세액공제의 도입을 제안함
  - 공제를 적용받기 위해서는 청색신고기업에 해당되어야 함
  - 특별 감가상각은 기계와 공구, 기구의 경우 취득원가의 40%를 건물과 구조물의 경우 취득원가의 20%를 허용함
  - 세액공제는 기계와 공구와 기구에는 취득원가의 4%를 공제하고, 건물과 구조물에는 취득원가의 2%를 공제함
  - 단, 법인세액의 20%를 한도로 적용됨
- 기업의 급여인상을 촉진하기 위하여 급여 상승분에 대한 세액공제를 확대하는 방안을 제안함
  - 공제를 적용받기 위해서는 청색신고기업에 해당되어야 함
  - 현행 세법에 따르면 일정 요건을 만족한 경우 당해연도 급여지급액이 기준연도 급여지급액의 104%<sup>310)</sup>(중소기업은 103%)를 초과한 부분의 10%를 공제하며, 법인세액의 10%(중소기업의 경우 20%)를 한도로 적용됨
  - 개정안에서는 중소기업의 경우 당해연도 급여지급액이 기준연도 급여지급액의 102%를 초과한 부분에 대해 12%의 비율로 공제하는 방안을 제시하고, 공제한도를

310) 104%는 2017년 3월 31일까지 적용되는 비율이며 2017년 4월 1일부터 2018년 3월 31일까지는 105%의 비율이 적용됨. 단, 중소기업의 경우 같은 기간동안 현행과 동일하게 103%의 비율이 적용됨

당해연도 급여지급액과 기준연도 급여지급액의 차액으로 함

- 또한, 개정안에서는 그 밖의 기업의 경우 적용요건 중 하나를 변경하고 세액공제액도 당해연도 급여지급액이 직전연도 급여지급액을 초과한 부분의 2%를 공제하는 것으로 개정함

라) 기타

- 현행 세법에 열거된 공제가능한 임원성과급 중에서 이익 연동 성과급(profit-based compensation)을 성과 연동 성과급(performance-based compensation)으로 범위를 확대함
  - 현행 세법상 법에 열거된 세 가지 항목에 해당하는 경우만 임원 성과급을 비용에서 공제하도록 허용하는데, 비용 공제가 가능한 항목은 특정 기간마다 지급하는 고정 성과급<sup>311)</sup>, 사전 공지된 고정성과급<sup>312)</sup>, 이익 연동 성과급(profit-based compensation)<sup>313)</sup>임
  - 개정안에서 공제대상을 이익 연동 성과급에서 성과 연동 성과급으로 개정하고, 주가지수를 기준으로 지급한 성과급도 공제대상에 포함함
  - 개정안은 2017년 10월 1일부터 지급되거나 부여된 성과급부터 적용될 예정임
- 중소기업에만 적용되던 조세혜택 중 일부를 중소기업 기준에 해당하지 않지만 직전 3년도 평균 매출액이 15억엔을 초과한 기업에도 적용하는 방안을 제안함
  - 2019년 4월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 적용됨
- 법인세 신고기한 연장사유에 해당하는 경우 연장 가능한 기간을 현행 과세기간 종료 후 1개월에서 2개월로 개정함
  - 현행 세법에 따르면 법인은 과세기간 종료 후 2개월 내에 법인세신고서를 과세당국에 제출할 의무가 있으나, 특정 사유에 부합할 경우 과세기간 종료 후 3개월까지로 신고기한을 1개월 연장할 수 있음
  - 개정안에서는 특정 사유에 부합할 경우 과세기간 종료 후 4개월까지로 신고기한을 2개월까지 연장하는 방안을 제시함

311) 매월, 매주, 매일을 기반으로 고정된 금액을 지급하는 성과급을 의미함

312) 특정시점에 부여된 스톡옵션이나 특정시점에 발행된 주식으로 지급되는 성과급으로 사전에 관할 세무서에 신고한 급여를 의미함

313) 주식의 시장가치나 양도가액을 반영한 지표를 기준으로 지급하는 성과급을 의미함

2) 소득세

- 배우자공제 금액을 납세자 소득에 따라 차등 적용하여 적용대상을 축소함
  - 현행 세법에서는 배우자의 연간 총소득이 1,030천엔 이하면 380천엔의 배우자공제를 적용받았으나 개정안에서는 배우자의 연간 총소득 요건은 동일한 상태에서 납세자 본인의 연간 총소득 수준에 따라 배우자공제 금액을 차등 적용하여 총소득이 12,200천엔을 초과하면 공제하지 않는 방안을 제시함
  - 자세한 내용은 <표 III-3>에 제시되어 있으며, 개정안은 2018년 귀속 소득분부터 적용됨

**<표 III-3> 현행 세법의 배우자공제와 배우자 특별세액공제**

(단위: 천엔)

구분		납세자의 연간 총수입		
		12,200 이하(10,000 이하)	12,200 초과(10,000 초과)	
배우자 연간 총수입	배우자공제			
	1,030 이하(380 이하)	380	380	
	배우자 특별공제			
	1,050 이하(400 이하)	380	0	
	1,100 이하(450 이하)	360	0	
	1,150 이하(500 이하)	310	0	
	1,200 이하(550 이하)	260	0	
	1,250 이하(600 이하)	210	0	
	1,300 이하(650 이하)	160	0	
	1,350 이하(700 이하)	110	0	
	1,400 이하(750 이하)	60	0	
	1,410 이하(760 이하)	30	0	
	1,410 초과(760 초과)	0	0	

- 배우자 특별세액공제<sup>314)</sup>의 공제금액을 확대하는 방안을 제시함
  - 공제를 적용받을 수 있는 배우자의 급여한도를 상향 조정하여 배우자 특별세액공제

314) 일본은 배우자공제와 별도로 배우자 특별세액공제제도를 운영하며, 배우자공제와 배우자 특별세액공제를 적용을 위해서는 배우자 급여와 납세자 본인 급여가 법정 금액 미만이어야 함

대상에서 제외되는 배우자의 급여한도를 현행 1,410천원에서 2,010천원으로 개정하는 방안을 제시함

- 자세한 내용은 <표 III-4>에 제시되어 있으며, 개정안은 2018년 귀속 소득분부터 적용됨

**<표 III-4> 개정안의 배우자공제와 배우자 특별세액공제**

(단위: 천원)

구분	납세자의 연간 총수입				
	11,200 이하 (9,000 이하)	11,700 이하 (9,500 이하)	12,200 이하 (10,000 이하)	12,200 초과 (10,000 초과)	
배우자 연간 총수입	배우자공제				
	1,030 이하(380 이하)	380	200	130	0
	배우자 특별공제				
	1,500 이하(850 이하)	380	260	130	0
	1,550 이하(900 이하)	360	240	120	0
	1,600 이하(950 이하)	310	210	110	0
	1,670 이하(1,000 이하)	260	180	90	0
	1,750 이하(1,050 이하)	210	140	70	0
	1,830 이하(1,100 이하)	160	110	60	0
	1,900 이하(1,150 이하)	110	80	40	0
	1,970 이하(1,200 이하)	60	40	20	0
	2,010 이하(1,230 이하)	30	20	10	0
	2,010 초과(1,230 초과)	0	0	0	0

- 비영구적 거주자(non-permanent resident)<sup>315)</sup>의 과세소득 범위를 확대<sup>316)</sup>하는 방안을 제시함

- 현행 세법상 비영구적 거주자의 과세소득은 ‘일본 원천소득’과 ‘일본으로 송금되거나 일본에서 지급된 일본원천소득 외의 수입금액’의 두 가지를 대상으로 함

315) 최근 세법에 따르면 거주자는 일본에 거주지(domicile)를 두고 1년 이상 계속해서 거주하는 자를 의미하며, 비영구적 거주자는 일본 국적이 없거나, 일본에 5년 이상 거주하지 않았거나 마지막 10년 동안 일본에 거주하지 않은 자를 의미함

316) 2014년 세법개정을 통해 소득세법에서 ‘외국원천소득’의 정의를 제시하고 비영구적 거주자의 과세소득 범위를 외국원천소득 외의 수입으로 규정함

- 개정안에서는 비영구적 거주자의 과세소득을 일본 원천소득 대신 ‘외국원천소득 외의 소득’과 ‘일본으로 송금되거나 일본에서 지급된 외국원천소득’으로 규정함
  - 이는 일본으로 송금되거나 일본에서 지급되었는가와 무관하게 외국원천소득 외의 소득이면 과세대상에 포함되어, 일본원천소득과 외국원천소득의 정의에 부합되지 않는 소득에 대해서도 일본에서 과세할 수 있는 근거를 마련한 것임
  - 예를 들어, 외국 금융상품의 판매이익이 일본의 비영구적 거주자의 과세소득에 포함될 것임
- 2017년 4월 1일부터 적용될 예정임

### 3) 부가가치세

- 가상화폐(virtual currencies) 거래를 부가가치세 비과세 대상으로 분류함
  - 현행 세법상 가상화폐를 비과세대상에 열거하지 않아 가상화폐의 양도에 처리에 논란이 있으며 과세대상으로 분류해옴
  - 이번 개정안에서는 2016년 5월 개정된 「지불서비스법(payment service act)」의 개정 내용에 맞춰 가상화폐를 지불수단의 하나로 인정하고 부가가치세 비과세대상으로 분류함
- 2016년 11월 18일 부가가치세율 인상을 유보하는 세법개정안이 통과되어 현행 8%의 소비세율이 2019년 10월 1일까지 유지될 것임<sup>317)</sup>
  - 당초 2017년 4월 1일부터 부가가치세율이 현행 8%에서 10%로 인상될 예정이었으나 인상 시기를 늦춤

### 4) 국제조세

- 일본은 OECD BEPS Action3의 권고안을 일부 수용하여 CFC제도를 전반적으로 개선하는 방안을 제시함

---

317) 개정안에 포함된 내용은 아니며 별도로 일본 정부에서 발표한 내용이지만 부가가치세법과 관련된 내용  
이므로 여기서 소개함  
E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-japan-releases-2017-tax-reform-outline>,  
(접속일자: 2016.12.19.)

- 유효 법인세율이 20% 미만이어야 한다는 요건을 폐지하고, 수동소득만 대상으로 CFC를 적용할 수 있는 예외기준과 수동소득의 범위를 개정함
  - 현행 세법에 따르면 해외 관계회사의 유효 법인세율이 20% 미만이고 예외요건에 해당하지 않으면 해외 관계회사의 모든 소득을 일본 주주의 과세소득으로 간주하며, 유효 법인세율이 20% 미만이나 예외요건을 모두 만족하면 해외 관계회사의 수동소득만 일본 주주의 과세소득으로 간주함
    - 유효 법인세율이 20% 이상이면 CFC 대상이 아님
- 개정안에 따르면 유효 법인세율이 20% 이상이라도 페이퍼컴퍼니<sup>318)</sup>, 캐시박스<sup>319)</sup>나 블랙리스트 기업<sup>320)</sup>에 해당하면 CFC를 적용함
  - 다만, 개정안에서 유효 법인세율이 30% 이상이면 CFC 적용을 배제함
- 또한, 경제활동 테스트를 모두 만족한 경우 수동소득의 총합이 일정금액 이하면 수동소득도 CFC 대상에 해당하지 않는데, 현행 세법과 비교하여 기준 금액을 1천만엔에서 2천만엔으로 상향 조정하여 CFC가 적용되지 않는 범위를 확대함
  - 개정안에서는 수동소득만 CFC 대상으로 판단하는 예외요건의 명칭을 ‘경제활동 테스트’로 변경하고 경제활동 테스트를 만족하지 못하면 모든 소득을 CFC 대상으로 하고 경제활동 테스트를 모두 만족하면 수동소득만 CFC 대상에 포함함
  - 다만, 경제활동 테스트를 모두 만족한 경우 수동소득의 총합이 2천만엔 이하면 수동소득도 CFC 대상에 해당하지 않는 것임
- 개정안은 2018년 1월 1일부터 개시하는 과세연도부터 적용될 예정임

## 5) 상증세

- 해외 소재 자산에 대한 조세회피를 방지하기 위하여 해외 소재 자산의 과세대상 상속인,

318) 페이퍼컴퍼니는 주된 사업목적을 수행하는 고정된 사업장소나 본점이 관리나 통제 기능을 수행하지 않는 등의 요건을 만족하지 않으면 이를 페이퍼컴퍼니로 판단함

319) 캐시박스는 해외 관계회사의 ‘수동소득/총자산’ 비율이 30%를 초과하고 ‘(증권+대여금+무형자산 등)/총자산 비율이 50%를 초과한 경우임

320) 일본 재무부가 조세정보교환에 비협조적인 국가로 지정한 국가에 본점이 소재한 경우 그 해외 관계회사를 블랙리스트 기업으로 판단함. 이번 개정안에는 조세정보교환에 비협조적인 국가를 공개하지 않음

- 피상속인, 증여자와 수증자의 범위를 현실에 맞게 개정하는 방안을 제시함
- 일본의 상속세는 피상속인이, 증여세는 수증자가 납부함
- 해외소재 자산에 대한 과세 여부는 피상속인이나 수증자가 일본 국적을 보유하고 있는가와 상속과 증여에 관여한 모든 대상자가 일본에 과거 5년 동안 주소가 있었는가를 동시에 판단하여 결정됨
- 개정안은 2017년 4월 1일부터 취득한 자산에 적용될 것임
- 현행 세법에 따르면 상속인과 피상속인(또는 증여자와 수증자)이 모두 5년 이상 기간 동안 일본에 거주한 경우만 해외 자산을 상속세(또는 증여세) 대상에 포함하고 있어, 이러한 요건이 조세회피에 이용되는 문제가 발생함
  - 이와는 반대로 외국인 근로자가 일본 내에 5년 이상 기간 동안 근로를 위해 거주한 경우 일본에 소재한 재산뿐만 아니라 해외 소재한 재산까지 일본의 상속세 대상에 포함되기 때문에 불합리하다는 지적이 있음
- 개정안은 조세회피를 방지할 목적에서 해외자산에 대한 상증세를 부담하는 일본 거주 기간을 5년에서 10년으로 연장하고 해외 자산에 대한 상증세 과세를 배제하는 요건을 강화하는 방안을 제시함
  - 즉, 상속인과 피상속인(또는 증여자와 수증자)이 상속(또는 증여)이 발생하기 전 15년 중에 10년 미만 일본에서 거주한 경우만 일본에 임시 거주한 것으로 인정하여 모든 당사자가 이러한 요건을 만족한 경우만 해외 자산에 대한 상속세(또는 증여세) 대상에서 제외함
- 일본의 「이민통제 및 난민인정법」에 따라 거주자 지위를 인정받은 자를 해외자산에 대한 상증세 대상에서 제외하는 방안을 제시함
  - 대부분의 외국인 근로자는 「이민통제 및 난민인정법」에 따라 거주자 지위를 인정받은 자에 해당하므로 해외 자산에 대한 일본의 상증세 대상에서 제외됨

## 8 중국

### 가. 이전가격문서화 및 거래 보고에 대한 공지 공개<sup>321)</sup>

[조세동향 16-07호]

- 중국 과세관청은 2016년 6월 29일, 이전가격문서화 및 거래 보고에 대한 공지 42를 공개함
  - 공지는 관계기업 및 관련 거래의 식별과 보고, 동시적 문서화 및 관련 행정절차 등에 대해 기술하고 있음
  - 이 공지는 2016년 회계연도부터 적용되며, 관련된 이전의 공지 2009년 2호의 일부와 2008년 114호를 폐지함
  
- 일정 기준에 해당하는 다국적기업에 대해 국가별보고서 제출의무를 부여함
  - 연 연결매출 55억위안을 초과하는 다국적그룹의 최상위 회사이면서 중국 거주자이거나 다국적기업이 신고대상회사로 지정한 중국 거주자인 기업은 국가별보고서를 제출하여야 함
    - 국가 안보와 관련된 정보가 존재하면 납세자에게 보고의무 면제를 적용함
  - 매년 소득세 납세신고기간인 5월 31일까지 국가별보고서를 제출하여야 함
  
- 마스터파일, 로컬파일, 특수항목에 대한 보고의 3단계체계로 이루어져 있는 동시적 문서화를 요구함
  - 동시적 문서화는 마스터파일, 로컬파일, 특수항목에 대한 보고로 나누어 적용됨
    - 마스터파일은 조직구조, 기업사업 등의 내용이, 로컬파일은 거래가격의 결정요소, 가치결정분석, 국외투자 등의 내용이, 특수항목은 원가부담약정과 과소자본세제와 관련된 내용이 포함되어 있음
  - 마스터파일은 기업이 최종모회사이거나 연간 관계기업거래가 1억위안을 초과하는 경우, 로컬파일은 연간 매출/매입거래가 2억위안을 초과하거나 여타 거래가 4천만

321) 国家税务总局, 关于完善关联申报和同期资料管理有关事项的公告 国家税务总局公告 2016年第42号, 2016年6月29日.

위안을 초과하는 등의 경우에 의무가 부여됨

- 국가 내에서의 관계기업과의 거래만 이루어지면 모든 문서화 의무가 면제되며, 국외거래 시 사전합의제도가 적용되는 거래만 존재한다면 로컬파일과 특수항목 보고 의무는 면제됨
- 마스터파일은 최종모회사의 회계기간 종료 후 12개월 이내, 로컬파일과 특수항목 보고는 다음연도 6월 30일까지 제출하여야 함

**나. 증치세 쟁점사항 관련 지침 공개**

[조세동향 16-09-1호]

- 중국 과세관청은 2016년 8월 18일 증치세가 시범적으로 적용되는 거래<sup>322)</sup>에 대해 과세 및 행정과 관련한 쟁점사항을 명확히 하는 지침을 공개함
  - 이 지침은 과세대상에서 제외되는 국외제공용역, 비과세되는 개인의 부동산 임대, 선불카드 공급에 대한 과세 여부 등의 사안에 대한 증치세 과세 및 행정에 대해 명확히 하는 내용을 담고 있음
  - 이는 2016년 9월 1일부터 적용되나, 개인의 부동산 임대 등이 2016년 5월 1일 이전에 발생하여 진행되고 있는 거래에 대해서는 기존의 영업세 납부의무가 부여됨
- 과세대상 제외 국외제공용역의 사례와 비과세되는 개인의 소규모 부동산 임대, 선불카드의 공급에 대한 세부적인 과세방법을 제시하고 있음
  - 국외에서 공급되는 우편·운송서비스, 중국 법인 또는 개인에게 제공되는 국외의 건설·탐사 등은 용역의 공급으로 보지 않음
  - 개인이 월 임대료 3만위안 이하의 금액으로 부동산을 임대하는 경우 증치세를 비과세함
  - 선불카드의 공급은 증치세가 비과세되지만 이와 관련하여 카드발급자가 청구하는 운영·청산·유지 비용은 과세대상에 포함됨
- 금융용역과 관련하여 대출용역에 따른 공급시기 규정, 처분제한 주식에 대한 공급가액 산정 방법을 기술하고 있음

322) 영업세에서 증치세로 변경에 따라, 재무부와 국가세무총국은 증치세 적용에 대한 시범규정(关于全面推开营业税改征增值税试点的通知 财税〔2016〕36号)을 공개하고 이를 적용하고 있다.

- 대출에 대한 이자에 대해 일시에 이자수취가 이루어지더라도 이를 대출이 이루어지는 기간에 안분하여 과세함
- 상장되는 주식 등이 처분제한이 해제되어 처분시, 취득가액을 상장시 매출가격 등으로 규정함<sup>323)</sup>
  - 주식양도에 대한 증치세 과세는 마진에 대해 이루어지므로 취득가액에 대한 산정이 필요함

#### 다. 주식매수선택권과 기술 출자에 세제혜택 부여

[조세동향 16-09-2회]

- 중국 재무부와 과세관청은 2016년 9월 20일 주식매수선택권과 기술 출자에 대한 세제혜택을 부여하는 ‘공지 101’을 공개함<sup>324)</sup>
  - 이 공지는 주식매수선택권 부여 및 기술 출자를 활성화하기 위해 과세시기 및 납세시기를 이연하는 내용을 담고 있음
  - 이러한 세제혜택을 부여하는 공지는 2016년 9월 1일부터 적용됨
- 비상장회사가 부여하는 주식매수선택권에 대해서 일정 요건을 충족할 경우 개인소득세의 과세시기를 주식의 처분시점으로 이연함
  - 현행 제도에서는 일반적으로 선택권의 행사시점에 과세하고 있는데<sup>325)</sup>, 이 공지에 따르면 조건을 충족하는 경우 과세시기를 선택권을 행사한 주식의 처분시점으로 이연함
  - 과세시기를 이연하기 위해서는 선택권 부여회사가 제도의 보고 등의 요건을 충족해야 함
    - 이외에 발행회사가 중국 거주자, 발행회사의 이사회에 의해 제도가 승인, 기초자산이 당해 회사의 주식, 대상 근로자가 주요 임·직원이면서 지난 6개월간 평균 총

323) Deloitte, “VAT Reform - SAT clarifies disputed VAT issues,” *Tax Analysis*, 8 September 2016, p. 7.

324) 财政部 国家税务总局, 关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知 财税 [2016] 101号, 2016年9月20日.

325) S.(Shiqi) Ma, China(People's Rep.) Individual Taxation sec. 1., *Country Analyses IBFD 및 Ernst & Young, Worldwide Personal Tax Guide 2015-16*, September 2015, p. 249.

인원의 30% 이상에게 선택권을 부여, 선택권의 가득기간이 3년 이상이며 행사주식의 1년간 처분제한이 존재하는 등의 요건을 충족해야 함

- 상장회사가 부여하는 주식매수선택권에 대해서는 주식매수선택권 행사로 취득한 주식 처분 시 12개월 내에 소득세를 납부할 수 있도록 허용함
  - 상장주식의 주식매입선택권은 다른 근로소득과는 별도로 분리하여 최대 12개월을 한도로 근속월수에 따라 이를 안분하여 누진세율을 적용하는 세제혜택을 부여하고 있는데<sup>326)</sup>, 이번 공지에서는 근속월수와 관계없이 12개월 이내에서 안분할 수 있도록 허용하고 있음
- 기술을 통한 현물출자에 대해 요건을 만족하는 경우 출자로 취득한 주식의 처분 시까지 과세를 이연할 수 있도록 함
  - 이는 기술을 통한 현물출자를 통해 이익이 실현되지 않은 것으로 보아, 취득한 주식의 처분 시 처분가액과 출자한 기술에 대한 취득원가와의 차익을 과세하는 것임 - 기술이란 특허권, 컴퓨터소프트웨어, 디자인권 등을 의미함
  - 이러한 세제혜택을 받기 위해서는 과세관청에 보고가 이루어져야 함

#### 라. 비거주자 금융계좌정보 실사 운영방안 초안 공개

[조세동향 16-10-2호]

- 중국 국가세무총국은 2016년 10월 14일, 세무목적을 위한 비거주자 금융계좌정보 실사 운영방안에 대한 초안을 공개함<sup>327)</sup>
  - 이 안은 중국이 OECD와 G20의 '세무문제에 대한 금융계좌정보 자동정보교환 기준'을 실행하기 위한 운영에 대한 내용을 담고 있음
  - 이는 2016년 10월 28일까지 공개의견수렴 절차를 거쳐 예정대로 이루어진다면 2017년 과세기간부터 적용될 것임

326) Ernst & Young, op. cit., p. 250.

327) 国家税务总局就《非居民金融账户涉税信息尽职调查管理办法（征求意见稿）》公开征求意见 (<http://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810724/c2285504/content.html>), 非居民金融账户涉税信息尽职调查管理办法（征求意见稿）征求意见(<http://hd.chinatax.gov.cn/hudong/noticedetail.do?noticeid=921021>) 및 PriceWaterhouseCoopers, China releases CRS compliance requirements for financial institutions, News Flash, October 2016.

- 이 안의 주요 내용은 금융기관의 개인과 기업에 대한 계좌정보를 수집하는 데 있어서의 절차를 규정하는 것으로 대부분의 내용은 OECD의 일반보고기준(CRS)을 따르고 있음
  - 보고 대상의 금융기관으로 수신기관, 위탁기관, 특정 보험회사 등을 포함하고 있으며 리스회사 등은 제외됨
  - 금융기관은 성명, 주소, 납세지위, 세무일련번호 등을 포함한 계좌보유자의 정보, 계좌번호, 잔액, 계좌의 형태 등을 과세관청에 보고해야 함
  - 이러한 정보의 제공을 위해서는 금융기관은 계좌보유자에 대한 정보에 대해 검토를 수행하고 합리성을 확인하는 실사를 수행해야 함
    - 일부 잔액이 일정금액 이하의 계좌 등에 대해서는 실사를 면제함
- 이에 따라 금융기관은 2017년부터 기존계좌와 신규계좌에 대한 정보에 대해 실사를 수행해야 함
  - 금융기관은 신규계좌에 대해서는 2017년 1월 1일부터, 개인이 보유한 600만위안 이하의 계좌에 대해서는 2017년 12월 31일까지, 이외의 개인계좌와 기업계좌에 대해서는 2018년 12월 31일까지 실사를 수행해야 함

**마. 이전기격 사전합의제도에 대한 개정 지침 공개**

[조세동향 16-10-2호]

- 중국 국가세무총국은 2016년 10월 11일, 이전기격 사전합의제도에 대한 개정 지침을 공개함<sup>328)</sup>
  - 이 지침은 기존 이전기격 사전합의제도를 개정하는 것으로 OECD의 세원잠식 및 소득 이전 프로젝트에 대응하여<sup>329)</sup> 보다 엄격한 사전합의제도 절차, 가치사슬(value chain)·지역상의 특정 이익(location specific benefits)<sup>330)</sup> 등에 대한 고려 등의 내용을 담고 있음

328) 关于完善预约定价安排管理有关事项的公告

(<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2292979/content.html>). 및 Ernst & Young, "China's SAT issues new guidance on administration of advance pricing agreements," Global Tax Alert, 21 October 2016.

329) 关于《国家税务总局关于完善预约定价安排管理有关事项的公告》的解读

(<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810760/c2292943/content.html>).

330) 가치사슬은 생산, 마케팅, 판매후 서비스 등을 포함한 제품에 가치를 부여하는 회사의 처리 또는 활동 (United Nations Practical Manual on Transfer Pricing for Developing Countries 2.2.5., OECD 이전기격지침(2010)에서는 이에 대한 언급이 없으며, BEPS Action 8-10에서는 가치사슬 분석을 언급하고 있지만 정

- 이 지침은 2016년 12월 1일부터 적용됨
- 사전합의제도에 대한 적용범위의 명확화, 사전합의절차의 단계 변경, 가치사슬·지역상의 특정이익 등에 대한 고려사항의 언급 등을 담고 있음
  - 사전합의제도 대상 납세자에 대해 과거 3개년간 연속적으로 특수관계자와의 거래가 4천만원 이상인 경우로 규정함
    - 기존에도 금액기준은 동일하였으나 과거 3개년간의 연속적인 거래기준을 규정하고 있지 않았음
  - 공식적인 신청절차 이전의 절차단계를 세분화하고 익명의 신고이전회의를 폐지함
    - 기존에는 공식적인 신청절차 이전단계에 신고이전회의 절차만 존재하였으나 이를 신고이전회의, 의향서제출, 분석 및 평가의 3단계로 나누었으며, 신고이전회의 시 익명으로 진행하는 것을 금지함
  - 과세관청의 기업의 사전합의제도 신청 검토 시 기업의 가치사슬 등의 검토가 완전하며 명확한지 여부나 지역 특정이익 등이 적절히 고려되었는지를 보다 중점적으로 고려함

**바. 특정 수출재화에 대한 환급률 인상 통지 공개**

[조세동향 16-11-2호]

- 중국 재정부와 국가세무총국은 2016년 11월 4일 특정 수출되는 재화에 대해 부가가치세 환급률을 인상하는 통지를 공개함<sup>331)</sup>
  - 수출되는 카메라, 영상카메라, 내연기관, 가솔린, 등유, 디젤 등에 대해 부가가치세 환급률을 현행 최대 13%<sup>332)</sup>에서 17%로 인상함
  - 이 통지는 수출물품신고서에 기재된 수출일자를 기준으로 하여 2016년 11월 1일부터 적용됨

이를 두고 있지 않음)을 말하며, 지역상의 특정이익은 기업이 다른 지역에 동일한 제품이나 용역을 제공하였을 때보다 우월한 재무성과를 획득하도록 하는 지역의 특정 시장 특성이나 요소를 의미함(Deloitte, The new transfer pricing landscape: A practical guide to the BEPS changes, Global Transfer Pricing, November 2015., OECD 이전가격지침에서(2010)는 이러한 용어는 사용하지 않고 location savings을 기술하고 있지만 location specific benefits이 보다 포괄하는 개념임).

331) 中华人民共和国财政部([http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201611/t20161104\\_2451309.html](http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201611/t20161104_2451309.html)).

332) KPMG, China Tax Weekly Update, Issue 43, November 2016, p. 4.

## 사. 연구개발기관에 대한 증치세 환급 허용 통지 공개

[조세동향 16-12-1호]

- 중국 재정부 등은 2016년 11월 16일, 적격 연구개발기관이 취득한 설비에 대해 증치세를 환급할 수 있도록 하는 통지를 공개함<sup>333)</sup>
  - 중국은 일반적으로 증치세를 환급하지 않고 이월시키는데, 이번 통지로 인해 적격 연구개발기관은 환급을 받을 수 있도록 하여 현금흐름상 혜택을 부여하는 것임<sup>334)</sup>
    - 적격 연구개발기관은 연구개발이 주요사업인 기업, 엔지니어링센터, 주요 연구소 등이 정부로부터 승인받은 기업을 의미함
  - 이 통지는 2016년 1월 1일부터 2018년 12월 31일까지 적용됨

## 9 필리핀

### 가. 2017 예산안 공개

[조세동향 16-08호]

- 필리핀 대통령은 2016년 8월 15일, 2017 예산안을 의회에 제출함
  - 2017 예산안은 공정하고 규율된 재정정책, 사회적 질서와 형평성 있는 성장 등을 표방한다고 밝히고 있음
  - 예산안에서는 일부 세법개정과 관련하여 개인과 법인의 세율 인하, 부가가치세 과세범위 확대 등의 내용을 담고 있음
- 대통령의 예산안 성명에서 사회적 정의, 질서 및 통합을 위해 세법체계를 형평성, 효율성 및 경쟁력을 가지도록 소득세 세율의 인하, 부가가치세 과세범위 확대, 세수 유출과 조세회피의 방지를 언급하고 있음

333) 财政部·商务部·国家税务总局, 「关于继续执行研发机构采购设备增值税政策的通知 财税[2016]121号」, 2016年11月16日.

334) KPMG, "China Tax Weekly Update, Issue 45," December 2016, p. 6.

- 근로자의 소득증대와 사업환경의 개선을 위해 개인과 법인의 소득세 세율을 현행 각각 32%, 30%에서 25%로 인하함
- 소득세 세율 인하에 다른 재정부담을 대체하기 위해 부가가치세의 면세범위를 축소하고 석유세를 물가에 연동시킴
- 세수 유출을 막기 위해 과세관청(the Bureau of Internal Revenue and of Customs)의 체계와 능력을 향상시킴
- 조세회피를 방지하기 위한 조치로 「금융정보보호법(the Bank Secrecy Law)」을 완화하면서 「자금세탁방지법(the Anti-Money Laundering Act)」에 조세회피를 대상 범죄로 포함하도록 개정함

**나. 조세협약혜택 신청절차의 개정**

[조세동향 16-09-1호]

- 필리핀 과세관청은 2016년 8월 22일 비거주자의 조세협약혜택 적용을 위한 새로운 절차를 규정하는 지침 초안을 공개함
  - 이자소득 등에 조세협약의 혜택을 받고자 하는 비거주자는 거주자증명서(a Certificate of Residence for Tax Treaty Relief Form)를 발급받도록 요구하고 있음
  - 이 지침은 2016년 8월 30일까지 공개의견수렴 절차를 거쳐 확정될 예정임
- 비거주자는 이자 등의 소득에 조세협약 혜택을 받기 위해서 거주자증명서를 발급받아 원천징수대리인 등에게 제출해야 함
  - 지침 초안은 OECD 모델협약의 수익적 소유자 개념을 채용하면서, 거주자증명서가 제출되어야 하는 소득을 이 개념이 적용되는 이자·배당·사용료 소득에 한정하고 있음
  - 거주자증명서는 비거주자의 거주지국 과세관청의 확인 또는 보증을 받아야 하며, 원천징수대리인 또는 소득지급자는 이 증명서를 비거주자로부터 수령하여 필리핀 과세관청에 제출하여야 함
  - 거주자증명서에 대한 입증책임은 비거주자 및 원천징수대리인/소득지급자가 지고 있음

- 따라서 불완전한 정보의 거주자증명서 등이 제출되는 경우 비거주자에게는 경감세율 적용이 배제되며 원천징수대리인/소득지급자는 관련 비용의 공제가 부인됨

## 10 호주

### 가. 과소자본세제의 부적절한 회피에 대한 과세관청의 견해 표명

[조세동향 16-08호]

- 호주 과세관청은 2016년 8월 10일, 과소자본세제에 대한 부적절한 회피에 대해 견해를 표명하는 공지를 공개함
- 이러한 공지(Taxpayer Alert)는 과세관청의 위험평가가 이루어지고 있는 조세쟁점에 대해 견해 및 우려를 표명하고자 하는 것임
  - 과세관청은 회계상 자본으로 분류되는 약정이 과소자본세제의 부채가치 산정에 있어 잘못된 적용이 이루어지는 것에 대해 지적하고 있음
  - 과세관청은 이 공지에 해당하는 약정과 관련되는 납세자에게 독립적인 전문가 자문의 고려, 자체적인 약정의 재검토, 과세관청과 전자우편을 통해 논의하도록 권고하고 있음
- 과세관청은 납세자가 과소자본세제에서 부채가치 산정 시 관련 약정을 제외함에 따라 발생하는 문제와 이에 대한 과세관청의 반대견해를 기술하고 있음
  - 납세자가 과소자본세제에서 부채로 인식하지 않으면서 관련 비용을 모두 공제하는 경우가 과세관청이 주목하고 있는 점임
    - 이러한 이유는 과소자본세제에서는 부채로 분류되어야 하나, 회계상 자본으로 분류된다는 이유로 납세자들이 배제하고 있기 때문임
  - 과세관청은 회계에서 약정의 자본요소와 부채요소 모든 합계액을 부채비율 산정 시 부채로 반영되어야 한다고 밝힘

**나. 역외허브의 이전가격 평가지침에 대한 초안 공개**

[조세동향 16-08호]

- 호주 과세관청은 2016년 8월 10일 집중화된 운영모델의 이전가격 평가와 관련된 지침 초안을 공개함
  - 집중화된 운영모델(허브, Hub)에 대한 지침은 납세자가 허브와 관련된 이전가격 위험의 인지, 과세관청의 시각의 이해, 요구되는 증거와 이의 문서화, 납세자 공시의 무사항의 이해를 돕기 위함임
    - 지침은 이전가격에 대한 어떠한 견해나 기술적 해석을 제공하는 것은 아님
  - 2016년 9월 30일까지 공개 의견수렴을 거쳐 확정될 예정임
- 이 지침 초안은 허브의 위험체계 분류를 위한 평가와 이러한 결과에 따른 과세관청의 대응에 대한 핵심 내용을 담고 있음
- 다국적기업은 그룹의 효율성과 시너지, 규모의 경제, 시장 접근성을 위해 허브를 이용한다는 점을 과세관청은 인식하고 있음
  - 이러한 허브의 위험체계는 그린존(Green zone)부터 레드존(Red zone)까지의 다섯 분류로 나누어져 있으며 이에 대한 평가가 요구됨
    - 과세관청의 위험 척도(benchmark)에 따라 각 분류로의 구분이 이루어지는데, 예를 들어 허브의 이익이 원가에 대한 마진보다 낮은지 여부, 상업적 실질이 존재하는 지 여부 등으로 판단됨
  - 각 허브의 위험체계에 따라 과세관청의 대응절차도 달라짐
    - 레드존에 가까울수록 과세관청의 가용자원의 이용, 모니터링, 납세자의 공시의 수준이 높아짐

**다. 일반목적 재무정보의 제공에 대한 의견수렴 절차 개시**

[조세동향 16-08호]

- 호주 과세관청은 2016년 8월 15일, 유의적 글로벌기업들의 일반목적 재무제표 제출과

관련된 공개 의견수렴 절차를 개시함

- 이는 호주증권투자위원회(the Australian Securities and Investments Commission)에 재무제표를 제출하지 않는 유의적 글로벌기업이 일반목적 재무제표를 과세관청에 제출하는 데 있어 의견을 수렴하기 위함임
  - 관련된 입법은 2015년에 이미 이루어졌는데, 과세관청은 불명확하거나 의무이행에 어려움이 존재하는지를 파악하고자 함
- 공개 의견수렴 절차는 2016년 9월 30일까지 이루어짐
- 2015년 입법은 일정 조건의 글로벌기업에 대해 과세관청에 일반목적 재무제표를 제출하도록 하는 것임
  - 세 가지 요건에 모두 해당하는 경우 과세관청에 일반목적 재무제표 제출이 요구됨
    - 유의적 글로벌기업이 세무상 실체임
    - 증권투자위원회에 재무제표를 제출하지 않음
    - 납세의무가 존재함
  - 이러한 의무는 2016년 7월 1일 이후 개시되는 사업연도부터 적용됨

#### 라. 우회이익세 도입안 확정 발표

[조세동향 16-12-1호]

- 호주 정부는 2016년 11월 29일, 호주 우회이익세 도입안을 확정하여 발표<sup>335)</sup>했으며, 2017년 7월 1일부터 적용될 것임
  - 다국적기업의 조세회피를 방지하기 위한 방안 중 하나로 2016/17 예산안에 포함된 내용이며, 기존 발표한 도입안을 확정적으로 발표한 것임
  - 2016년 12월 23일까지 의견수렴 절차를 진행하고, 우회이익세가 시행되기 전까지 재무부에서 구체적인 행정지침을 공개할 방침임
- 다국적기업이 특정 이익이전 행위를 통해 해외로 이익을 이전한 경우 현행 법인세율인

335) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--australian-government-releases-diverted-profits-tax-exposure-draft>(접속일자: 2016.12.8.)

30%보다 높은 40% 세율로 과세하는 방안임

- 우회이익세의 적용을 위해서는 매출액이 일정금액을 초과한 다국적기업 그룹, 다국적기업 그룹의 조세회피 의도, 국세청의 합리적인 판단이 모두 요구됨
  - 다국적기업 그룹의 연 수익 합계가 10억호주달러 이상인 납세자가 대상임
  - 납세자가 조세혜택이나 조세혜택과 외국납부세액의 감소를 목적으로 다국적기업 그룹의 자회사를 이용한 인위적인 거래나 거래의 일부를 수행하고 과세당국이 조세회피 의도가 있었다는 합리적인 판단이 있는 경우에 한하여 적용됨
- 단, 위 요건을 만족한 경우도 특정 매출액, 법인세와 경제적 실질 요건에 부합하면 우회이익세가 적용되지 않는 예외조항을 둠
  - 매출액 요건: 호주에서 발생한 매출액이 2,500만호주달러 이하이며, 호주 관계회사가 호주 역외에서 인위적으로 매출액을 계상하지 않은 경우
  - 법인세 요건: 조세회피를 이용하여 외국에서 납부한 법인세 증가가 호주에서 감소한 법인세의 80% 이상인 경우
  - 경제적 실질 요건: 각 관계회사가 얻은 수익이 회사의 활동에 근거하고 있는 등 충분한 경제적 실질을 보유한 경우
    - 이 요건은 납세자가 기업의 관련 활동이 충분한 경제적 실질을 반영하고 있다는 증빙을 제출하여 과세당국이 인정한 경우에 한하여 적용됨
- 과세관청은 일반목적 재무제표 제출의무과 관련하여 발생할 수 있는 쟁점에 대해 사전적으로 의견을 구하고 있음
  - 공개 의견수렴 항목은 총 13가지로 중복된 적용 대상기업의 범위 조정 필요성, 적용할 회계기준, 문서 또는 전자적 제출방법 등에 대한 것임

**마. BEPS 로컬파일 제출 면제에 관한 지침 공개**

[조세동향 16-10-1호]

- 9월 26일 호주 국세청은 국가별보고서와 관련해 호주에서 로컬파일의 제출이 면제되는 대상과 관련된 지침을 발표함<sup>336)</sup>

- 이번 지침에서는 호주 국세청이 다국적기업의 로컬파일 제출 면제를 결정할 때 고려할 원칙과 절차에 관한 내용을 다룸
- 일정 기준을 만족한 다국적기업을 대상으로 국세청이 사례를 개별적으로 판단해서 로컬파일의 제출 면제를 결정함
  - 예를 들어, 다국적기업의 최종 모법인이 속한 거주국에서 국가별보고서의 제출의무를 규정하지 않은 경우 로컬파일의 제출을 면제받을 수 있음
    - 면제받는 기간은 최대 3년이며, 3년 중에 최종 모법인의 거주국에서 국가별보고서 제도를 채택하면 그 때까지만 제출의무가 면제됨
- 그 밖에 다국적기업이 로컬파일의 제출을 면제받기 위해 과세당국에 제출할 정보에 관한 내용이 포함됨
  - 관련 내용은 면제의 요청시기, 결정에 걸리는 기간, 과세당국이 납세자의 면제 여부를 결정하기 위해 고려할 요소 등임

#### 바. 투자신탁에서 비거주자에게 지급하는 소득에 대한 세율 인하 제안

[조세동향 16-11-2호]

- 2016년 11월 3일 호주 재무부는 호주 투자신탁(collective investment vehicles)이 비거주자에게 지급하는 소득에 적용되는 원천징수세율에 대한 조세감면을 제안하는 협의 문서를 발표함<sup>337)</sup>
  - 외국인 투자 촉진과 호주의 금융산업 활성화를 위한 방안임
  - 이번 협의문서에서는 호주 투자신탁을 통해 비거주자에게 지급되는 소득에 대한 과세방안으로 현행 제도를 유지하는 것을 포함하여 세 가지를 제안<sup>338)</sup>함
    - 정부가 제안한 세 가지 방안 외에 다른 방안을 제안할 수 있음

336) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-the-latest-on-beps---10-october-2016>(접속일자: 2016.11.23.)

337) *Tax Notes International*, pp. 549~550 (2016.11.7.)

338) E&Y(<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-australia-releases-treasury-discussion-paper-regarding-lower-nonresident-withholding-taxes-for-australian-managed-funds>)(접속일자: 2016.11.23.)

- 정부가 특정한 방안을 선택하여 제안한 것이 아니며, 2016년 12월 2일까지 의견수렴 절차를 진행한 후 결과를 참고하여 구체적인 방안을 결정할 것임
- 현행 제도의 유지, 특정 투자신탁에 대해서만 5%의 단일세율을 적용하거나 모든 투자신탁에 대해 5%의 단일세율을 적용하는 세 가지 방안을 옵션으로 제시함
  - 특정 투자신탁에 5%의 단일세율을 적용하는 방안은 아시아펀드패스포트(Asian Region Funds Passport, ARFP)에 등록된 투자펀드에서 비거주자에게 지급하는 소득에 5%의 단일 원천징수세율을 적용하는 내용임
  - 모든 투자신탁에 5%의 단일세율을 적용하는 방안은 부동산투자에서 발생한 소득을 제외한 모든 호주 투자신탁에서 비거주자에게 지급하는 소득에 5%의 단일 원천징수세율을 적용하는 내용임
  - 현행 호주 세법에 따른 비거주자에게 지급하는 소득에 대한 원천징수세율은 이자 10%와 배당 30%<sup>339)</sup>로 이번에 제안한 원천징수세율 5%와 비교하면 높은 수치임

**사. 소액재화 수입에 대한 과세방안 발표**

[조세동향 16-12-2호]

- 호주정부는 현행 부가가치세법상 면세로 분류된 1천호주달러 미만인 소액재화의 수입에 대해 과세하는 방안을 발표함<sup>340)</sup>
  - 해외 판매자가 국내 판매자와 동일한 수준의 부가가치세를 부담하도록 맞춰 국내 판매자에 대한 역차별을 개선하고, 부가가치세법상 소비지 과세원칙을 실현하기 위한 것임
  - 개정안은 전자적으로 유통 플랫폼을 공급하는 해외 사업자, 해외 인터넷 소매상을 운영하는 사업자나 해외 판매자와 호주 소비자를 연결하는 운송 주선인(goods forwarders)에게 영향을 끼칠 것으로 예상됨
  - 개정안이 확정되면 2017년 7월 1일부터 수입되는 재화부터 적용될 예정임

339) E&Y, *Worldwide Corporate Tax Guide 2016*, p. 93, 2016.

340) 호주 국세청, <https://www.ato.gov.au/General/New-legislation/In-detail/Indirect-taxes/GST/GST-on-low-value-imported-goods/#>(접속일자: 2016.11.23.)

- 호주 정부는 소액재화에 대한 징수 부담을 완화하기 위하여 해외 판매자가 호주 부가가치세법상 사업자로 등록하고 직접 부가가치세를 부담하는 방안을 제시함
- 소액재화를 포함하여 호주 소비자에게 공급한 금액이 연간 75,000호주달러를 초과한 해외 판매자는 호주 부가가치세법상 사업자로 등록하고 부가가치세 납세의무를 부담해야 함

## 11 홍콩 - BEPS의 최소요구기준에 따른 국내법 개정 제안

[조세동향 16-11-1호]

- 2016년 10월 26일<sup>341)</sup> 홍콩 재무부는 OECD BEPS프로젝트의 최소요구기준<sup>342)</sup>의 이행 전략에 관한 보고서를 발행함
  - 홍콩 정부는 2016년 3월, OECD BEPS프로젝트의 최소요구기준과 이전가격 가이드 라인을 수용하기로 결정하고, BEPS의 최소요구기준에 따라 국내법을 개정할 것임을 밝힘<sup>343)</sup>
  - 속지주의(territorial tax)를 중심으로 한 간소한 과세체계가 홍콩의 장기성장과 경쟁력 향상에 중요한 역할을 하였으나, 향후 이를 개선하지 않고는 국제적인 흐름에 참여할 수 없다는 판단에서 BEPS프로젝트의 최소요구기준을 채택하기로 결정함
  - 12월 31일까지 의견수렴 절차를 거쳐 2017년 중순까지 구체적인 법안을 마련할 예정임
- 홍콩 정부는 OECD의 최소요구기준에 맞게 홍콩 국내법의 이전가격규정, 상호합의절차, 외국납부세액공제제도를 개정하고 국가별보고서를 포함한 이전가격문서화 제도 등을 도입할 예정이라고 밝힘
  - BEPS Action 5의 유해조세 관련 제도 중 강제적 자동정보교환은 다자간 조세협약보다는 양자간 조세협약을 통해 이행할 예정임
  - BEPS Action 6의 조세조약 남용 방지를 위해 혜택의 제한(a limitation on benefits

341) *Tax Notes International*(2016,10,31.) p. 452

342) OECD의 최소요구기준은 BEPS Action 13의 이전가격문서화 관련 제도 정비, BEPS Action 5의 유해조세 관련 제도의 정비, BEPS Action 6의 조약조약의 남용 방지와 BEPS Action 14의 분쟁해결장치의 마련임

343) *Tax Notes International*(2016. 3. 7.) p. 819

- approach)보다는 주목적 테스트(a principal purpose test) 규정을 도입할 예정임
- 마스터파일, 로컬파일과 국가별보고서를 포함한 BEPS Action 13의 이전가격문서화 요구 방안의 도입을 제안함
    - 이전가격과 관련하여 OECD 이전가격 가이드라인에 따라 정상가격기준에 근거한 이전가격규정을 채택하는 방안을 제안함
    - 현행 홍콩 세법에는 조세회피 방지를 위해 일부 이전가격과 관련된 규정이 도입되었으나, OECD 이전가격 가이드라인에서 제안하는 정상가격산출방법에 관한 포괄적인 규정은 없음<sup>344)</sup>
  - BEPS Action 14에서 논의한 내용을 참고하여 상호합의 절차를 개선하고 정상가격 사전승인제도(APA)가 적정한 기한 내에 해결될 수 있는 방안을 마련할 예정임
    - 현행 홍콩 세법에는 상호합의에 대한 규정이 없고 과세당국의 행정지침에 따라 상호합의 절차를 진행하고 있으나, 상호합의에 대한 요구가 증대하는 등 국제기준에 맞게 상호합의 절차와 기간을 세법에 명시할 필요가 있다고 판단함
  - BEPS프로젝트에서 권고한 내용은 아니지만, 상호합의 절차나 APA로 해결할 수 없는 이중과세 문제를 개선하기 위해 외국납부세액공제 제도를 개선하기 위한 방안을 제시함
    - 국내법과 조세조약의 사이에 일치하지 않는 사항에 대해 조세조약이 국내법에 우선한다는 내용을 법에 반영할 예정임
    - 외국납부세액공제 가능 기간을 6년으로 연장함
  - 한편, 홍콩 정부가 유지해 왔던 기존의 친기업적인 입장과 국제경쟁력 강화를 위한 홍콩의 다른 조세전략에는 변화가 없을 것이라고 밝힘
  - 예를 들어, 16.5%의 낮은 법인세율과 다국적기업에 제공하는 조세혜택도 계속 유지할 방침임
    - 최근 다국적기업의 자금집중센터가 홍콩에 위치한 경우 낮은 세율로 과세<sup>345)</sup>하는 제도를 도입하기도 함

344) PwC, Worldwide Tax Guide-Corporate Taxes 2016/17, p. 863, 2016.

345) 세법연구센터, 『조세동향』 2016-1월, 「홍콩 자금집중센터 유치를 위한 법안 공개」, 2016.01.13.

## 주요국의 조세동향 2016년 제2호

---

2016년 12월 23일 인쇄  
2016년 12월 30일 발행

발행인 박 형 수

발행처 한국조세재정연구원  
30147 세종특별시 시청대로 336  
TEL : (044)414-2114(대), [www.kipf.re.kr](http://www.kipf.re.kr)

등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호

조판및  
인쇄 일지사

© 한국조세재정연구원 2016

---

\* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.