

주요국의 조세동향

2017년 제2호

2017. 12



한국조세재정연구원

세종특별자치시 시청대로 336 (반곡동)
TEL : 044-414-2114(代), www.kipf.re.kr

KIPF 한국조세재정연구원
세법연구센터

주요국의 조세동향

2017년 제2호

2017. 12

KIPF 한국조세재정연구원
세법연구센터

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



목 차

CONTENTS

제1부

OECD의 『Tax Policy Reforms 2017』

I. 주요 내용 요약	3
II. 거시경제 동향(Macroeconomic background)	5
III. 세수 동향(Tax revenue trends)	7
IV. 2016년 조세정책의 변화(Tax policy reforms)	11
1. 개인소득세(personal income tax: PIT) 및 사회보장기여금(social security contributions: SSCs)	12
2. 법인소득세(corporate income tax) 및 기타 법인세	17
3. 부가가치세(VAT/GST) 및 물품세(excise duties)	23
4. 환경세(Environmentally related taxes)	29
5. 재산세(Property taxes)	34

제2부

주요 국가별 조세동향

I. 미국/캐나다	39
1. 미국	39
가. 특정 부채거래를 자본거래로 간주하는 규정의 시행 연기	39
나. 국가별보고서 교환 협약 체결국 발표	40
다. 2017년 세법개정안 발표	42
라. 2017년 세법개정안 미 하원 및 상원 통과	45
마. 2018년부터 적용되는 세법개정안 최종 통과	58
2. 캐나다	78
가. 2017년 예산안의 소득세, 부가가치세, 소비세 개정안 승인	78
나. 오락용 대마초의 소비세 과세방안 발표	80
II. 유럽	81
1. 그리스 - 국가별보고서 규정 도입	81
2. 네덜란드	82
가. OECD의 네덜란드 특허박스제도 승인	82
나. 조세회피방지제도 도입 관련 의견수렴 절차 개시	82
다. 혼성부채에 대한 과세규정 발표	84
라. 2018년 예산안 발표	85
3. 노르웨이 - 2018년 예산안 발표	88
4. 덴마크	89
가. 세수입 증가를 위한 국세청 조직개편 준비	89
나. 도관회사 주주에 대한 조세조약 적용 관련 예규 발행	90
다. 법인 및 개인사업소득 관련 세제 개편안 확정	91

5. 독일 - 해외 디지털서비스 과세에 대한 가이드라인 발표	93
6. 라트비아	94
가. 세법개정안 발표	94
나. 국가별보고서에 관한 법률 확정	96
7. 룩셈부르크	97
가. 특허박스제도 도입안 발표	97
나. 집합투자기구의 거주자증명에 관한 과세당국 고시	98
8. 벨기에	99
가. 2018년 주요 세법개정 방향 발표	99
나. 2018년부터 적용되는 법인세법 개정안 초안 승인	100
9. 스웨덴	102
가. 법인세 개정안 발표	102
나. 국가별보고서 관련 지침 수정	103
10. 스위스	104
가. 소액 수입재화 판매업자 VAT 과세시기 연기	104
나. 새로운 세법개정안(TP 17)에 대한 의견수렴 절차개시	105
다. 부가가치세 인상안 국민투표 부결	107
11. 슬로바키아 - 법인세법 개정안 확정	108
12. 아이슬란드 - 이자비용 공제제한 규정 개정	109
13. 아일랜드	110
가. 다자간협약 서명 및 협약별 도입 여부 발표	110
나. 법인세법 개정 권고사항의 내용을 담은 보고서 발표	111
다. EU의 균등세 도입안에 대해 반대의견 표명	112
라. 2018년 예산안 발표	113
마. 애플에 제공한 조세혜택금액 환수 관련 합의결과 발표	116
14. 에스토니아 - 전산행정 분야의 우수 사례 소개	117
15. 오스트리아 - 디지털상거래 소득의 과세를 위한 법 개정 시사	118
16. 영국	119
가. 법인세 간소화 방안에 관한 보고서 발행	119
나. 2017년 재정법안 재발표	121

다. BREXIT 후 관세제도 정책방향 발표	122
라. 국가별보고서 서식 등에 관한 가이드라인 발표	123
마. 우회이익세 부과 현황 발표	124
바. 2018년 재정법안에 대한 의견수렴 진행	126
사. 일반적 조세회피방지규정에 대한 설명자료 발간	127
아. 간접세 관련 조세회피 혐의 신고의무 확대	128
17. 이탈리아	130
가. 해외 지점 과세면제규정 시행지침 발표	130
나. 조세 긴급조치 법령 발표	131
18. 체코 - 국가별보고서 규정 확정	132
19. 폴란드	133
가. CFC제도 및 이자비용 공제제한 규정의 개정안 발표	133
나. 이자·로열티비용의 공제를 제한하는 규정 도입 제안	134
다. 이자·로열티비용의 공제를 제한하는 규정 최종 승인	135
20. 프랑스	136
가. 최종 수익적 소유자 의무등록 시행	136
나. 2018년 예산안 발표	136
21. 핀란드	139
가. 부동산세 세율 조정	139
나. 담뱃세 개정안 국회 승인	140
22. 헝가리 - 이전가격문서 관련 시행령 개정	140
23. OECD	141
가. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 관련 추가 이행 지침 발표	141
나. BEPS프로젝트 Action 7 고정사업장 소득귀속에 대한 협의문서 발표	142
다. BEPS프로젝트 Action 8-10 관련 이익분할법에 대한 협의문서 발표	143
라. 2017 이전가격지침 발표	144
마. 자산의 해외 간접양도 거래 과세를 위한 툴킷 발표	144
바. Action 2 관련 지점의 혼성불일치효과 해소 보고서 발표	145
사. 2017년 조세정책 개혁보고서 발표	147
아. 2017 조세행정(Tax Administration) 보고서 출간	149

자. BEPS Action 13 국가별보고서 관련 이행현황 발표	163
차. BEPS Action 5 경과보고서 발표	164
카. BEPS Action 14 관련 상호검토 보고서 일부 공개	165
타. '지하경제 양성화' 보고서 출간	166
파. '납세순응 환경의 변화와 세무조사의 역할' 보고서 출간	167
하. 국제거래에 대한 부가가치세 징수방안 보고서 발표	168
거. BEPS프로젝트 Action 5 상호검토 보고서 발표	170
너. BEPS프로젝트 국가별보고서 이행 관련 추가지침 발표	171
더. 2017 세수통계(Revenue Statistics) 보고서 발표	173
24. EU	176
가. 이전가격 관련 경제적 가치평가방법 사용에 대한 보고서 발표	176
나. 전자상거래 관련 새로운 부가가치세 규정 채택	177
다. 원천징수 절차 효율화를 위한 행동강령 발표	178

Ⅲ. 아시아/오세아니아 179

1. 뉴질랜드 - BEPS 이행계획 발표	179
2. 인도 - 화폐개혁 이후 소득세 신고서 제출 증가	180
3. 중국	181
가. 「건강보험료 소득공제」 전국으로 확대 실시	181
나. 과학기술형 중소기업의 R&D비용 공제 확대	182
다. 「첨단기술기업의 법인세 우대정책」에 대한 국세청 지침 발표	183
라. 영업세의 부가가치세 전환 시행 후 세수 감소	183
마. 환경보호세 도입 예정	184
바. 상하이 - 홍콩 주식 교차거래(후강통) 소득세 면제제도 2년 연장	185
사. 기술선진형 서비스기업의 법인세 15% 감면에 대한 통지 발표	186
아. 영세기업 금융지원과 관련한 조세지원 통지 발표	187
자. 증치세 잠행조례 발표	187
차. 수자원세 시범지역 9개 지역으로 확대	188

4. 호주	189
가. 은행세(bank levy) 법안 의회 통과	189
나. 국세청과 쉘브론의 이전가격문제 종결	190
다. 디지털 화폐의 GST 이중과세 해결방안 발표	190
라. 법인세 경감세율 적용의 수동소득 제한규정 초안 발표	191
마. 부동산 거래의 GST 납부방법 개선에 대한 초안 발표	192
바. 혼성불일치 해소를 위한 입법 초안 발표	193
5. 홍콩 - 금융정보자동교환 시스템 개설 및 금융정보협정국 확대	194

IV. 기타 196

1. 칠레 - BEPS프로젝트 Action 5 관련 세법개정안 발표	196
---------------------------------------------	-----

제1부

<표 IV-1> 2016년 시행, 입법 또는 발표된 조세 개정사항으로 예상되는 세수 효과 11
<표 IV-2> 2016년 도입된 개인소득세 세율 개정 사항 14
<표 IV-3> 2016년 도입된 개인소득세 과세기반 개정 사항 15
<표 IV-4> 2016년 도입된 법인소득세 세율 변화 20
<표 IV-5> 2016년 도입된 법인소득세 과세기반 개정 사항 21
<표 IV-6> 2016년 도입된 알코올음료 및 담배 관련 물품세 인상 정책 28
<표 IV-7> 2016년 시행, 입법 또는 발표된 에너지세 개정안 31
<표 IV-8> 2016년 시행, 입법 또는 발표된 자동차세 및 기타 운송세 개정안 33
<표 IV-9> 2016년 시행, 입법 또는 발표된 기타 환경세 개정안 33
<표 IV-10> 2016년 시행, 입법 또는 발표된 재산세 개정안 35

제2부

<표 I-1> 미국의 국가별보고서 교환협정 체결국(2017년 8월 30일 기준) 41
<표 I-2> 미국의 세법개정 절차 46
<표 I-3> 미국의 소득세율 개정안(미 하원, 상원 통과안) 47
<표 I-4> 미국의 소득세 과세체계 및 미 양원 개정안 49
<표 I-5> 미국의 소득세율 최종 개정내용(단독신고 기준) 59

〈표 I-6〉 미국의 소득세 과세체계 및 최종 개정내용	62
〈표 I-7〉 소득세 상·하위 개정안 및 최종 개정안 비교	65
〈표 I-8〉 법인세 상·하위 개정안 및 최종 개정안 비교	74
〈표 I-9〉 상속·증여세 상·하위 개정안 및 최종 개정안 비교	78
〈표 II-1〉 노르웨이 근로소득, 자영업소득과 연근소득에 대한 개인소득세율	88
〈표 II-2〉 독일의 디지털 서비스에 대한 원천징수 여부	93
〈표 II-3〉 스위스 새로운 세법개정안(TP 17)의 항목별 도입의무	107
〈표 II-4〉 전체 순조세수입 대비 주요 세목별 비중(2015년)	151
〈표 II-5〉 조세행정 업무 구성 비중(2013년 및 2015년)	152
〈표 II-6〉 조세행정 기능의 개요	153
〈표 II-7〉 인구 대비 개인납세자 등록비율	153
〈표 II-8〉 세목 및 신고 유형별 신고비율	154
〈표 II-9〉 납부 유형별 비율	154
〈표 II-10〉 납세서비스 유형별 집계	155
〈표 II-11〉 세목별 세무조사 빈도	156
〈표 II-12〉 체납비율 현황	157
〈표 II-13〉 법원의 총조세쟁송건수 대비 조세불복과 법원 판결이 일치한 조세쟁송건수 ..	158
〈표 II-14〉 과세당국의 전체 예산 대비 인건비와 IT 관련 비용 비중	159
〈표 II-15〉 과세당국의 인원 현황	160
〈표 II-16〉 2015년 과세당국의 업무별 인력 분포현황	160
〈표 III-1〉 뉴질랜드 BEPS 이행에 따른 세수 전망(2017~2021년)	180
〈표 III-2〉 중국의 환경보호세율	185
〈표 III-3〉 중국 수자원세 세율	188
〈표 III-4〉 호주의 법인세율	192

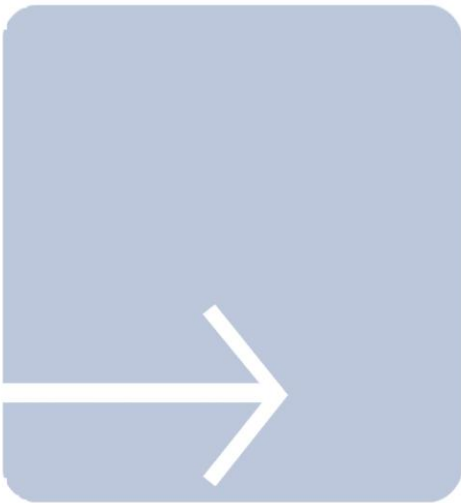
제1부

[그림 II-1] OECD 회원국의 실질 경제성장률	6
[그림 III-1] 국가별 국민부담률(2015년)	7
[그림 III-2] OECD 회원국의 평균 국민부담률 비율(1965~2015년)	8
[그림 III-3] OECD 회원국의 평균 세수구조(2000년, 2007년, 2014년)	9
[그림 III-4] 국가별 세수구조(2014년)	10
[그림 IV-1] 총세수 대비 개인소득세, 사회보장기여금 및 급여세 세수 비중(2015년)	13
[그림 IV-2] OECD 회원국의 평균 조세격차 변천(2000~2016년)	14
[그림 IV-3] 국가별 법인소득세 부담률	18
[그림 IV-4] OECD 회원국의 평균 법인소득세율 및 법인소득세 부담률(2000~2016년)	19
[그림 IV-5] OECD 평균 총세수 대비 부가가치세 및 물품세 세수 비중(1965~2014년)	24
[그림 IV-6] OECD 평균 부가가치세 기본세율의 변천(1975~2017년 1월)	25
[그림 IV-7] OECD 회원국의 부가가치세 세수 비율(2012년, 2014년)	27
[그림 IV-8] 국가별 환경세 부담률(1995년, 2005년, 2014년)	30



제1부

OECD의 『Tax Policy Reforms 2017』



I 주요 내용 요약

- 본 보고서는 OECD 회원국의 조세정책 개발 현황에 대한 정보를 제공하는 연례보고서로서, 2016년 첫 발간 이후 두 번째 보고서임¹⁾
 - 동 보고서는 OECD 회원국 및 아르헨티나, 남아프리카공화국에서 2016년 중 시행, 입안, 또는 발표된 조세정책 개정 사항들을 검토함

- 본 보고서는 다음과 같이 구성됨
 - 제1장: 글로벌 금융위기 이후 2016년까지의 거시경제 상황
 - 제2장: 조사대상국의 최근 세수 추이와 세목별 비중
 - 제3장: 조사대상국의 2016년 주요 조세정책 변화에 대한 논의

- 다수의 국가들이 저성장 기조를 탈피하려는 목적에서 성장 촉진에 중점을 둔 세제 개혁을 지속적으로 도입하고 있음
 - 법인소득세율 인하 등 투자 촉진을 위한 다수의 개정 방안들이 도입됨
 - 개인소득세 경감을 통한 확장적 재정정책도 시행됨
 - 법인소득세 및 개인소득세 부문의 개정 방안들은 세수 감소로 이어질 것으로 예상되는 반면, 다수의 국가들은 부가가치세, 물품세, 재산세 및 환경세 분야에서 세수 증대를 기대하고 있음

- 조세 공정성 증진 및 유해한 소비 억제 또한 세제 개편의 주요 동기 중 하나임
 - 저소득층을 대상으로 하는 개인소득세 경감 방안이 다수 시행됨
 - 유해한 소비행위를 억제하기 위하여 관련 사안에 대한 물품세 및 환경세가 다수 인상되었음

1) OECD, 『Tax Policy Reforms 2017』, 2017. 9. 13.

- 본 보고서에서 검토한 주요 조세정책 변화는 다음과 같은 특징이 있음
 - 개인소득세: 다수의 국가들이 중간 및 저소득층에 대한 경감 방안을 도입하였으나, 전반적인 소득재분배에 미치는 영향은 제한적일 것으로 보임
 - 개인소득세 전체 세수의 감소가 예상되는 반면 사회보장기여금은 높은 수준을 유지할 것으로 보임
 - 법인소득세: BEPS 관련 조치들이 속속 이행되는 한편, 법인세율 인하 경쟁이 심화되고 있음
 - 상당수의 국가들이 다년간에 걸친 법인세율 인하 조치를 시행하였으며, R&D 및 지적재산권 관련 조세 경쟁이 심화되고 있음
 - 부가가치세: 기본세율 인상을 통한 세수 증진 방안은 활용하지 아니하며, 디지털 상거래에 관하여 상당한 개정 조치들이 도입됨
 - 물품세: 세수 증대 및 소비행위 개선을 위해 다수의 국가들이 물품세를 인상함
 - 담배 및 청량음료 등의 품목이 주요 개정 대상임
 - 환경세: 운송연료에 대한 세금 및 일반 차량에 대한 자동차세를 인상하는 한편, 친환경자동차세는 인하하는 추세임
 - 재산세: 부동산 보유세 및 각종 거래세 인상을 위주로 재산세를 전반적으로 인상하는 추세가 예년에 비해 두드러짐
- EU 국가들²⁾이 가장 광범위한 세제 개편을 단행하였으며, 이는 최소한 단기적으로는 세수에 부정적 영향을 미칠 것으로 예상됨
 - 그리스 이외의 국가들은 성장 촉진을 위하여 개인소득세 및 법인소득세 인하를 단행함
 - 개인소득세 분야의 개정 조치들이 법인세 분야의 개정 사항들에 비해 세수 감소에 미치는 영향이 더 클 것으로 예상됨

2) 특히 오스트리아, 벨기에, 그리스, 헝가리, 룩셈부르크, 네덜란드 및 노르웨이

II

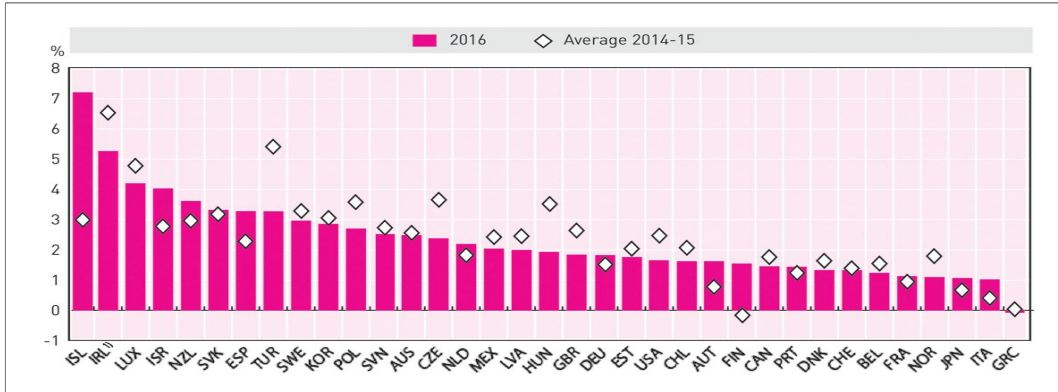
거시경제 동향(Macroeconomic background)

- 이 장에서는 금융위기 후 2016년까지의 주요 동향을 통하여 조세정책 추세를 이해하는 데 도움이 되는 배경 정보를 제공하는 것에 목적이 있음
 - 경제성장률, 노동시장, 인플레이션, 소비, 투자, 생산성, 공공재정 및 소득불평등에 관한 최근의 거시경제 상황을 통해 'III. 세수동향'과 'IV. 조세정책의 변화'를 이해하는 데 도움이 되는 배경 정보를 제공함
- 2016년 경제성장률은 약 3%로, 5년 연속 저성장이 지속되며 금융위기 전 수준으로 회복하지 못하고 있으나, 2016년 후반부터 아시아와 유럽 지역을 중심으로 글로벌 투자와 교역이 증가하고 있어 경기가 회복될 것으로 전망됨
 - 2016년 아시아 지역(중국 등)의 인프라투자 등 정책지원, 원자재 가격 회복에 따른 원자재수출국(브라질, 러시아)의 내수 회복 등으로 OECD 비회원국은 경제성장을 나타내고 있으며, 이는 OECD 회원국³⁾의 경기 회복을 견인하는 역할을 할 것으로 기대됨
 - 유럽 지역 국가들은 부실채권의 증가와 노동시장의 침체에도 불구하고 양적 완화 정책과 지역재정 통합으로 성장세를 보이고 있음

3) OECD 회원국의 경제성장률은 2016년 1.8%로, 지난 2개년에 비해 약 0.25%p 감소함

[그림 11-1] OECD 회원국의 실질 경제성장률

(단위: %)



주: 1) 아일랜드는 외국인 소유 다국적기업을 제외하여 2015년 GDP를 산출함
 자료: OECD, Economic Outlook 101 database

- 노동시장 여건은 지속적으로 개선되고 있으나, 유럽 지역 등에서는 여전히 실업률이 높게 나타남
 - 2017년 1분기 OECD 회원국의 실업률은 5.8%로, 2009년(8.5%)보다 낮아졌으나 금융위기 전 수준으로는 회복하지 못함
 - 고용률은 금융위기 전 수준으로 회복되었으나, 노동시장의 이중구조가 심화되어 생산성이 저하되고 임금 성장률이 완화됨
- 2016년 중반 이후 원자재 가격과 유가의 상승으로 인플레이션이 발생하였으며, 투자 심리 위축으로 생산성 증가율이 둔화됨
 - 2016년 소비자 신뢰지수는 회복되었으나 대내외 수요 부진, 금융시장의 불안정성 등으로 인해 투자심리가 위축됨
- 공공부채는 유지 또는 감소하여 재정건전성이 회복되었고, 소득불평등은 경기회복 과정에서 오히려 심화됨
 - 금융위기 때 높아진 공공부채비율이 감소하기 시작했고, OECD 회원국의 예산 적자는 2009년(GDP의 8.4%)을 정점으로 축소되어 2016년에는 GDP의 3%로 감소함
 - 2010년 이후 경기 회복에 따라 평균 가처분소득이 증가하였으나, 소득계층 간 소득 증가율과 한계소비성향의 차이로 인하여 소득격차가 확대됨
 - 금융위기 이후 OECD 회원국 중 20개국에서 소득불평등이 심화된 것으로 나타났으며, 특히 2010년 이후 그리스(8%)와 터키(12%)에서 가장 악화됨

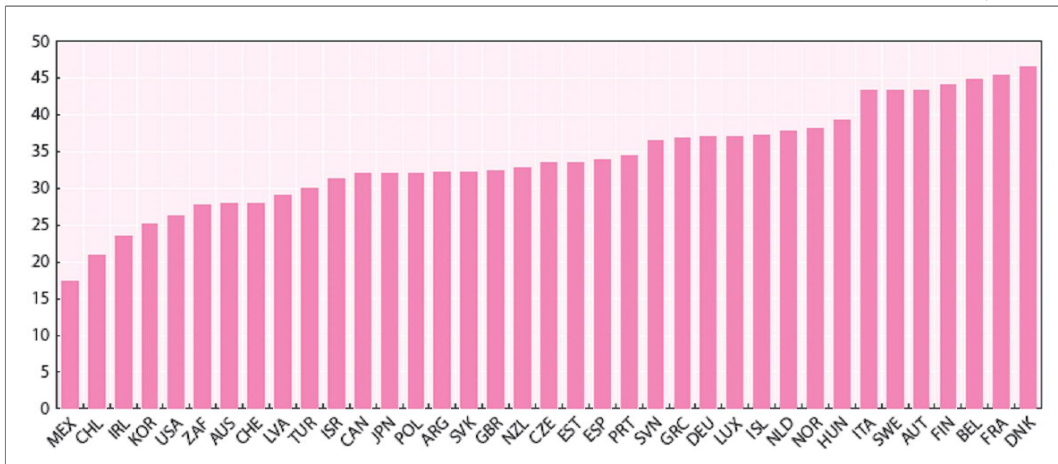
III

세수 동향(Tax revenue trends)

- 이 장에서는 OECD 회원국과 아르헨티나, 남아프리카공화국을 조사대상국으로 하여 세수가 GDP에서 차지하는 비율(이하, '국민부담률')과 세수구조(tax mixes)를 살펴봄으로써 과거 조세정책의 효과를 이해하고, 2016년 도입된 세제 개정안을 살펴봄
- OECD 회원국의 국민부담률은 국가별 편차가 상당히 큰 편임(그림 III-1 참조)
 - 2015년⁴⁾ 국민부담률은 조사대상국 중에서 덴마크(46.6%)가 가장 높고, 멕시코(17.4%)가 가장 낮은 것으로 나타남
 - 국민부담률은 정부지출이 GDP에서 차지하는 비율과 비례하며, 1인당 GDP가 높은 국가에서 국민부담률도 높게 나타나는 경향이 있음

[그림 III-1] 국가별 국민부담률(2015년)

(단위: %)



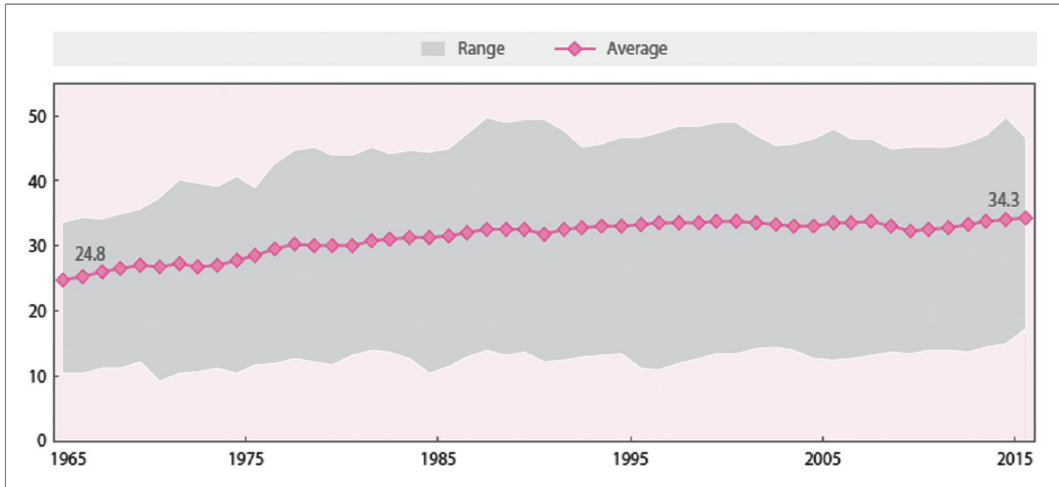
주: 호주, 일본, 폴란드 및 남아프리카공화국의 경우, 2014년 데이터를 사용함
자료: Regional Revenue Statistics databases
(www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-comparable-tax-revenue-data.htm)

4) 비교가능한 세수 관련 데이터가 제공되는 가장 최근 시점은 2015년임

- 2015년 OECD 평균 국민부담률은 34.3%로, 1960년대 중반⁵⁾ 이후 최대치를 기록함
([그림 III-2] 참고)
- 금융위기 이후 재정 건전화 조치와 세율 인상 등 세제 개편의 결과로 세수가 지속적으로 증가함

[그림 III-2] OECD 회원국의 평균 국민부담률 비율(1965~2015년)

(단위: %)



주: 2015년의 경우, 32개 OECD 회원국의 추정데이터를 기준으로 함
 자료: OECD, Revenue Statistics(<http://dx.doi.org/10.1787/data-00262-en>)

- 2015년 OECD 회원국 중 25개국에서 국민부담률이 전년보다 증가한 것으로 나타남
 - 25개국 중 국민부담률이 가장 큰 폭으로 증가한 국가는 멕시코로, 2014년 소득세와 법인세의 세제 개편과 가솔린, 디젤에 대한 특별소비세의 세수 증대가 주요 원인임
 - 국민부담률의 증가는 GDP 성장률보다 세수 증가율이 높음을 의미함
 - 2015년에 전년보다 국민부담률이 감소한 국가는 아일랜드 등 7개국임
 - 아일랜드의 경우, 명목 세수금액은 8.8% 증가한 것으로 나타났으나, 명목 GDP 성장률이 30%를 초과하면서 국민부담률은 오히려 5%p 이상 하락함
 - 국민부담률이 감소한 7개국 중 세수금액 자체가 감소한 국가는 2개국(노르웨이, 덴마크)임

5) OECD에서 세수 관련 데이터를 수집하기 시작한 시점 이후 최대치에 해당함

- 대부분의 국가에서 2010년 대비 2015년에 개인소득세(PIT), 사회보장기여금(SSCs) 및 부가가치세(VAT)의 세수가 증가한 것으로 나타남
 - 8개국(아르헨티나, 호주, 오스트리아, 캐나다, 덴마크, 독일, 포르투갈, 미국)에서는 개인소득세의 세수 증가 비중이 높게 나타남
 - 우리나라 외 4개국(헝가리, 네덜란드, 폴란드, 터키)에서는 사회보장기여금의 세수 증가 비중이 높게 나타남

- 세수구조는 거시경제 변수나 세제정책의 변화를 반영하며, 최근 세수구조는 노동 관련 세금(labour taxes)과 소비세(consumption taxes)를 중심으로 구성되고 있음 ([그림 III-3] 참고)
 - 이는 법인세의 세수가 경기 민감성이 높아 다른 세수를 주요 세원으로 하려는 경향과 노동 관련 세금과 부가가치세에 대한 증세 정책이 반영된 결과임
 - 2014년 OECD 회원국의 개인소득세, 사회보장기여금 및 부가가치세의 세수는 총 세수의 20~25%에 해당하는 반면, 법인세와 재산세의 세수는 각각 8.8%, 5.6%임
 - 2015년 OECD의 평균 부가가치세율은 19.2%까지 상승하였으며, OECD 회원국 중 부가가치세율이 22%를 초과하는 국가는 2008년 기준 4개국에서 2015년 10개국으로 증가함

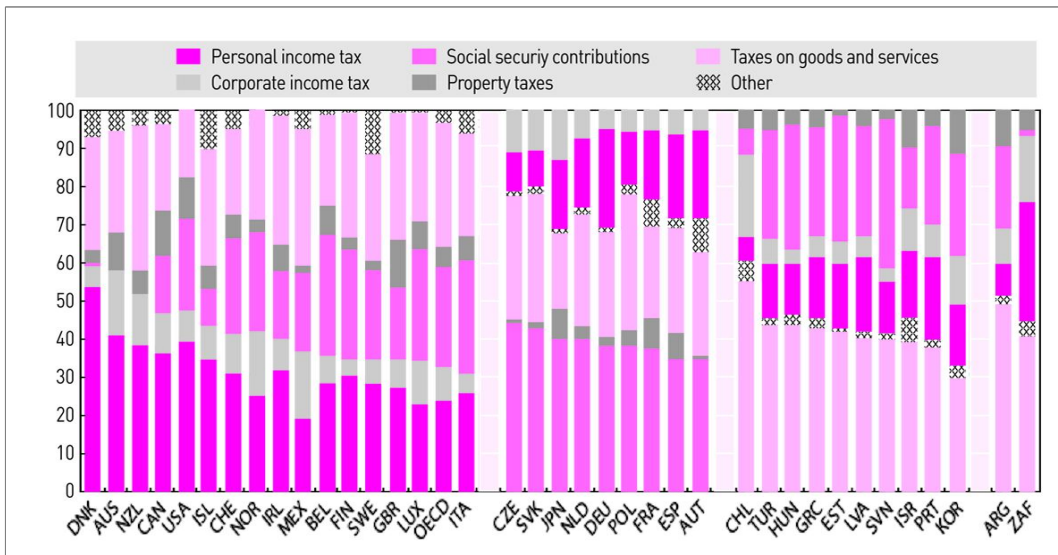
[그림 III-3] OECD 회원국의 평균 세수구조(2000년, 2007년, 2014년)



자료: OECD, Revenue Statistics(<http://dx.doi.org/10.1787/data-00262-en>)

- 국가별 세수구조를 세부적으로 살펴보면 편차가 존재함(그림 III-4 참고)
 - 2014년 기준 OECD 회원 32개국 중 16개국에서 소득세(법인소득세(CIT) 및 개인소득세)의 세수 비중이 가장 큰 것으로 나타남
 - 덴마크, 오스트레일리아, 뉴질랜드, 미국에서는 개인소득세의 세수가 총세수의 40% 이상을 차지하는 것으로 나타남
 - 덴마크, 호주, 뉴질랜드에서는 사회보장기여금을 징수하지 않으며, 미국의 경우 소비세 비중이 낮은 것이 원인으로 작용함
 - 중서부 유럽 국가에서는 사회보장기여금이, 아르헨티나에서는 소비세가 각각 주요 세원으로 나타남

[그림 III-4] 국가별 세수구조(2014년)



자료: Regional Revenue Statistics databases
 (www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-comparable-tax-revenue-data.htm)

IV

2016년 조세정책의 변화(Tax policy reforms)

- 이 장에서는 OECD 회원국 및 아르헨티나, 남아프리카공화국에서 2016년에 도입한 조세 정책 개정에 대한 사항을 개괄하고 있음
 - 2016년도에 발표된 주요 개정 내용 및 조세정책의 동향을 정리함
 - 소득세 및 사회보장기여금, 부가가치세 및 물품세 항목별로 주요 내용을 정리함
 - 해당 내용은 각국에 발송한 질의서(2017 Annual Tax Policy Reform Questionnaire)에 대한 응답을 바탕으로 작성됨
- 개정된 정책은 주로 경제성장을 촉진하고자 하는 목적에서 추진됨(〈표 IV-1〉 참고)
 - 법인소득세 및 개인소득세 감소 등 투자 여건 개선 및 재정 촉진을 위한 대책이 도입됨
 - 과세 공정성 개선 또한 주요 개정 목적 중 하나임
 - 물품세 및 관련 세제 개선을 통해 유해한 소비 행태를 줄이는 방안도 추진됨

〈표 IV-1〉 2016년 시행, 입법 또는 발표된 조세 개정사항으로 예상되는 세수 효과

세수 감소 ↓	세목	세수 증가 ↑
아르헨티나, 호주, 오스트리아, 벨기에, 체코, 독일, 스페인, 핀란드, 영국, 헝가리, 아일랜드, 아이슬란드, 이스라엘, 룩셈부르크, 멕시코, 네덜란드, 포르투갈, 슬로베니아	개인소득세	캐나다, 체코, 덴마크, 그리스, 이탈리아, 대한민국, 노르웨이, 스웨덴
벨기에, 체코, 독일, 스페인, 헝가리, 아이슬란드, 룩셈부르크, 이탈리아, 폴란드	사회보장기여금 및 급여세(payroll tax)	스페인, 핀란드, 영국, 그리스, 슬로바키아, 스웨덴
아르헨티나, 오스트리아, 영국, 헝가리, 아이슬란드, 이스라엘, 룩셈부르크, 멕시코, 뉴질랜드, 폴란드, 포르투갈, 슬로바키아, 터키	법인소득세	칠레, 스페인 (에스토니아), 대한민국, 라트비아, 슬로베니아, 스웨덴, 남아프리카공화국

〈표 IV-1〉 의 계속

세수 감소 ↓	세목	세수 증가 ↑
아르헨티나, 핀란드, 헝가리, 일본, 멕시코, 포르투갈, 스웨덴, 터키	부가가치세	호주, 오스트리아, 벨기에, 캐나다, 체코, 스페인, 영국, 그리스, 이탈리아, 라트비아, 노르웨이, 뉴질랜드, 폴란드
-	비에너지 물품세	아르헨티나, 오스트리아, 벨기에, 스페인, 에스토니아 (영국), 그리스, 헝가리, 아일랜드, 아이슬란드, 룩셈부르크, 라트비아, 네덜란드, 뉴질랜드, 포르투갈, 슬로바키아, 슬로베니아, 스웨덴, 남아프리카공화국
덴마크, 영국	환경세	벨기에, 캐나다, 스페인, 핀란드, 프랑스, 그리스, 헝가리, 아이슬란드, 대한민국, 라트비아, 네덜란드, 노르웨이, 폴란드, 스웨덴
덴마크, 아일랜드, 이탈리아, 네덜란드, 노르웨이, 터키	재산세	오스트리아, 벨기에, 칠레, 독일, 영국, 프랑스, 핀란드, 이스라엘, 룩셈부르크, 남아프리카공화국

주: 괄호 안의 국가들은 관련 세수 효과가 예상되는 개정안을 단지 발표하기만 한 경우임. 상기 표는 2016년 이전에 도입된 조치들에 대해서는 고려하지 않음

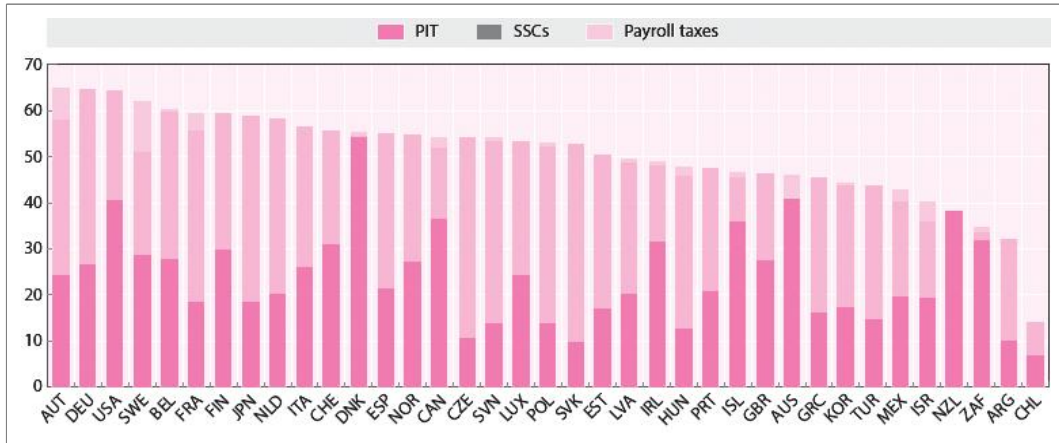
- 주로 EU 국가들이 조세 개정을 주도함
 - 오스트리아, 벨기에, 그리스, 헝가리, 룩셈부르크, 네덜란드 및 노르웨이 등의 유럽 국가들이 광범위한 조세 개정 방안을 도입함

1 개인소득세(personal income tax: PIT) 및 사회보장기여금(social security contributions: SSCs)

- 근로관련 세금은 OECD 회원국의 조세수입 중 가장 중요한 부분을 차지함(그림 IV-11 참고)
 - 개인소득세 및 사회보장기여금은 OECD 회원국의 세수 중 약 절반 이상을 담당하고 있음
 - OECD 회원국 평균적으로 개인소득세는 전체 세수의 약 24%, 사회보장기여금은 약 26%의 비중을 차지하고 있음(2014년 기준)

- 개인소득세 비중은 세율 감소 등에 따라 줄어드는 추세이나, 사회보장기여금은 점진적으로 증가하고 있는 추세임

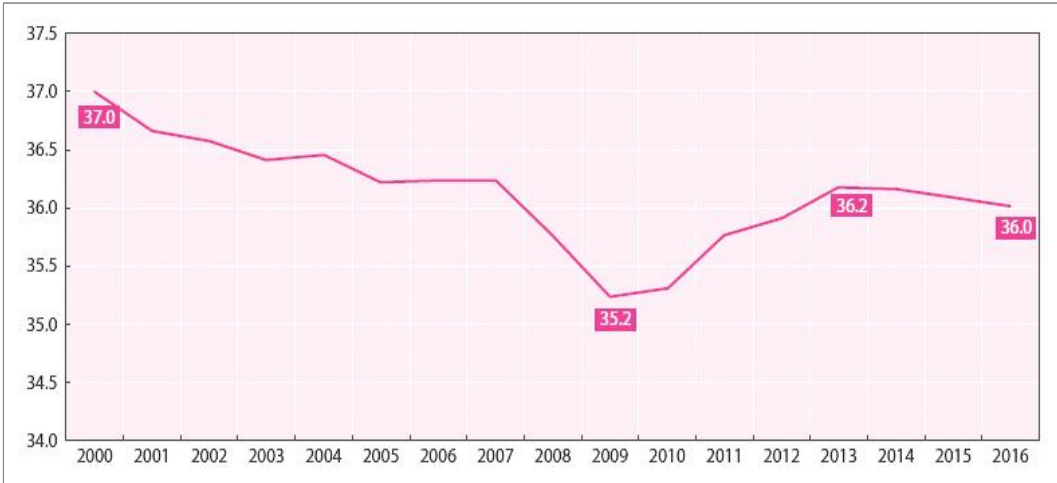
[그림 IV-1] 총세수 대비 개인소득세, 사회보장기여금 및 급여세 세수 비중(2015년)



주: 호주, 그리스, 일본, 멕시코, 폴란드 및 남아프리카공화국은 2014년 데이터 사용
 자료: Regional Revenue Statistics databases
 (www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-comparable-tax-revenue-data.htm)

- 2013년부터 2016년까지 근로 관련 세수는 축소되었음([그림 IV-2] 참고)
 - 2008년 금융위기 이후 2009년부터 2013년 사이에 조세격차(tax wedge)는 전반적으로 증가하였음
 - 2013년 이후 OECD 회원국의 근로소득에 대한 조세 부담은 평균적으로 줄어들고 있음
 - 이러한 조세격차의 하락은 소득세율 인하(예: 오스트리아), 자영업자에 대한 사회보장기여금 인하(예: 벨기에) 등과 같은 조세 개정 조치에 기인함
 - 저소득층에 대한 조세격차는 2015년부터 2016년까지의 기간 동안 다소 낮아졌음
 - 네덜란드, 헝가리 등은 상당수 낮아졌으나 그리스와 같이 크게 증가한 국가도 있어 전반적으로 조세격차 감소 효과는 아주 크지는 않음
 - 최근 제시된 정책에 따르면 저소득층에 대한 세율 인하를 지속할 것으로 보이나 전반적인 소득재분배 효과는 크지 않을 수 있을 것이라 전망됨
 - 최고세율을 올리고 저소득층 감세를 통해 보다 누진적인(progressive) 과세 체계를 도입할 것으로 보이나 전반적으로 세수가 감소할 것으로 보여 소득재분배 효과는 크지 않을 수 있음

[그림 IV-2] OECD 회원국의 평균 조세격차 변천(2000~2016년)



자료: OECD, Taxing Wages Database, (<http://dx.doi.org/10.1787/data-00265-en>.)

- 대부분의 개인소득세 관련 개정 사항들은 중간 및 저소득층에 대한 세금 경감을 목표로 하며 이는 소득세 세수 감소로 이어질 것으로 전망됨(〈표 IV-2〉 참고)
 - 다수의 국가들이 개인소득세율 인하와 소득세 과세기반을 줄이는 조치를 도입하였음
 - 소득세율의 경우 상당수의 국가들이 최고세율은 올리고 중간·저소득층의 세율을 낮추는 방향으로 개정함

〈표 IV-2〉 2016년 도입된 개인소득세 세율 개정 사항

구분	세율 증가 ↑		세율 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
소득세 최고세율	오스트리아, 캐나다, 그리스, 노르웨이	덴마크, 이스라엘, 대한민국, 룩셈부르크, 노르웨이	헝가리, 노르웨이	핀란드, 아일랜드, 노르웨이, 포르투갈
최고세율 이외 소득세율	그리스, 노르웨이	호주, 덴마크, 룩셈부르크, 네덜란드	호주, 오스트리아, 벨기에, 캐나다, 프랑스, 아이슬란드, 네덜란드, 포르투갈	아르헨티나, 벨기에, 핀란드, 프랑스, 헝가리, 아일랜드, 아이슬란드, 이스라엘, 룩셈부르크, 포르투갈, 슬로베니아

- **개인소득세 과세기반(tax base)을 축소하는 방향으로 광범위한 조치가 이루어짐**
 - 2017년도부터 시행되는 소득세 과세대상 관련 조치들 중 상당수가 과세기반의 축소와 관련됨(총 61개 조치들 중 49개가 이에 해당, <표 IV-3> 참조)
 - 일부 국가들은 소득세 감면 폭을 늘림(아르헨티나, 벨기에, 독일, 노르웨이, 네덜란드 및 영국 등)
 - 가족 및 자녀 관련 세제 혜택을 확대함으로써 소득세 과세기반을 축소하는 국가들도 있음(독일 및 룩셈부르크)
 - 근로장려세제 확대와 같이 저소득층을 특정하여 과세기반을 축소하는 조치들도 도입됨(오스트리아, 핀란드 등)
 - 자영업자 또는 창업가 등에 대한 세제 지원을 강화하는 조치도 시행됨(핀란드, 이탈리아, 포르투갈 등)
 - 그 외에 고속련 기술자에 대한 세제 혜택 도입 및 고액자산가를 유치하기 위한 제도 등도 일부 도입됨
 - 한편, 일부에서는 과세기반을 확대하려는 움직임도 포착됨
 - 비용 공제에 대한 제한 강화, 조세 감면 혜택 제한 등을 통해 세원 확대(오스트리아, 캐나다, 에스토니아, 룩셈부르크, 네덜란드, 영국 등)

<표 IV-3> 2016년 도입된 개인소득세 과세기반 개정 사항				
구분	과세기반 증가 ↑		과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
인적공제, 세액공제, 과표구간 조정	호주, 캐나다, 핀란드, 영국, 그리스, 네덜란드, 스웨덴	호주, 룩셈부르크, 스웨덴	아르헨티나, 벨기에, 독일, 스페인, 아일랜드, 아이슬란드, 네덜란드, 슬로바키아, 터키	아르헨티나, 독일, 스페인, 벨기에, 핀란드, 영국, 아일랜드, 룩셈부르크, 라트비아, 노르웨이, 네덜란드, 슬로베니아
저소득층 지원, 근로장려세제	스페인, 스웨덴	네덜란드	오스트리아, 핀란드, 아일랜드, 네덜란드	핀란드, 아일랜드, 룩셈부르크, 폴란드
아동 및 기타 취약계층 지원	스페인	-	오스트리아, 체코, 독일, 헝가리, 아일랜드, 네덜란드, 포르투갈	독일, (체코), 호주, 헝가리, 아일랜드, 룩셈부르크

〈표 IV-3〉 의 계속

구분	과세기반 증가 ↑		과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
노인 및 장애인 지원	-	-	네덜란드, 스웨덴	네덜란드
기타 비용 공제 등	오스트리아, 체코, 스페인, 그리스, 스웨덴	호주, 캐나다, (체코), 스페인, 영국, 룩셈부르크, 스웨덴	아르헨티나, 오스트리아, 벨기에, 핀란드, 아일랜드, 멕시코, 스웨덴, 터키	벨기에, 스페인, 핀란드, 헝가리, 아이슬란드, 룩셈부르크, 포르투갈, 슬로바키아, 스웨덴

주: 편의상 세액공제 관련 내용은 과세기반과 관련된 조치에 포함하였음. 괄호 안의 국가들은 개정안을 발표만 한 경우임

자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

- 몇몇 개선 노력에도 불구하고 근로소득에 대한 사회보장기여금 부담은 강화되고 있음
 - 일부 국가에서 사회보장기여금 경감 조치로 인해 사회보장기여금 증가 추세는 최근 들어 진정되었으나, 전반적으로 최근의 사회보장기여금 관련 조세 개정 조치들은 세수 측면에서 볼 때 뚜렷한 추세가 발견되지 아니함
 - 2016년도에 일부 국가들에서는 사회보장기여금을 인하하였으나(벨기에, 에스토니아, 아이슬란드, 룩셈부르크, 스위스 등), 스페인, 그리스와 같은 국가들은 사회보장기여금 과세기반을 확대하기도 하였음
 - 2017년도부터 시행되는 사회보장기여금 개정 방안들은 뚜렷한 추세를 찾기 어려움
 - 핀란드, 독일 및 영국은 사회보장기여금 부담률을 인상하였으며, 그리스, 슬로바키아, 스페인, 영국은 사회보장기여금의 과세기반을 확대하였음
 - 사회보장기여금 이외에 일반 세수로부터 사회복지 재원을 충당하는 대안도 고려할 필요가 있음
 - 사회보장기여금 인상은 특히 저소득 근로자의 노동시장 경쟁력 저하로 이어질 우려가 있고, 경제구조 변화로 인해 자영업자 및 단기근로자 비중 증가에 따라 사회보장기여금 세수 감소가 이어짐

- 개인의 자본소득에 대한 과세제도를 개정한 국가는 상대적으로 소수에 그침
 - 많은 국가들이 국가 간 정보 교환을 강화하여 자본소득 과세를 보다 효과적으로

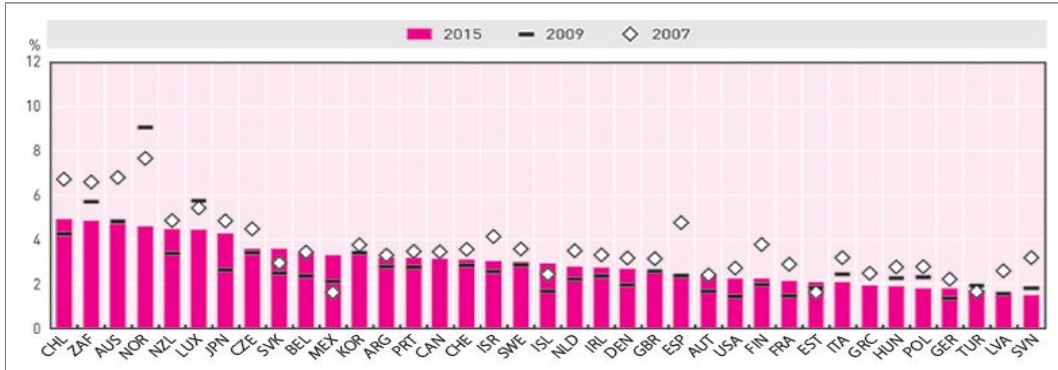
- 시행할 수 있도록 노력을 강구하고 있음
- 정보교환 제도에 대한 상호 검증 및 정보교환 약정 네트워크의 개선 등 새로운 과세 체계의 효율성을 증대시키는 노력이 지속되어야 함
- 일부 국가들은 배당 및 이자에 대한 세금을 지속적으로 올리고 있음
 - 벨기에, 핀란드, 그리스 등의 국가들은 배당 및 이자에 대한 세율을 인상하였으며, 스웨덴과 같은 국가들은 배당, 이자 및 투자소득에 대한 과세기반을 확대하였음
- 배당소득에 대한 과세는 금융위기 이후 증가하는 추세이며, 이는 주로 주주 단계에서의 과세 강화에 따른 결과임
- 네덜란드는 관련 투자자산(savings)으로부터 발생한 실제 소득 대신 전 세계 자산에 명목수익률(notional return)을 적용하여 산출된 명목이득을 대상으로 과세하는 조치를 도입하였음
 - 4%(2017년 이전) 또는 2.87~5.39%(2017년 이후)의 명목수익률을 적용하여 계산한 소득금액에 30%의 단일세율을 적용
- 연금 및 예금에 대한 과세 방안을 개정하는 국가들이 늘고 있음
 - 이들 중 대부분은 공제·감면 혜택을 늘림으로써 과세기반을 축소하는 방향으로 이루어짐
 - 캐나다는 예외적으로 비과세 대상을 제한하는 쪽으로 규제를 강화함

2 법인소득세(corporate income tax) 및 기타 법인세

- 법인세수는 아직까지 금융위기 이전 수준을 회복하지 못하고 있음(그림 IV-31 참고)
 - 법인소득세는 다른 조세 항목에 비해 세수에서 차지하는 비중이 낮은 편임
 - 2014년 기준으로 법인소득세 세수 비중은 약 8.8%로 개인소득세(24%), 사회보장기여금(26.2%) 및 부가가치세(20.1%)에 비해 낮음
 - 법인세수는 금융위기 종료 이후 서서히 증가해 왔으나, 아직 이전 수준에는 미치지 못함
 - GDP 대비 법인소득세 세수 비중(이하, '법인소득세 부담률')은 2007년 약 3.6%였으나, 2009년에 2.6%로 낮아진 뒤 서서히 증가하여 2015년도에는 2.9% 수준까지 도달하였음

[그림 IV-3] 국가별 법인소득세 부담률

(단위: %)

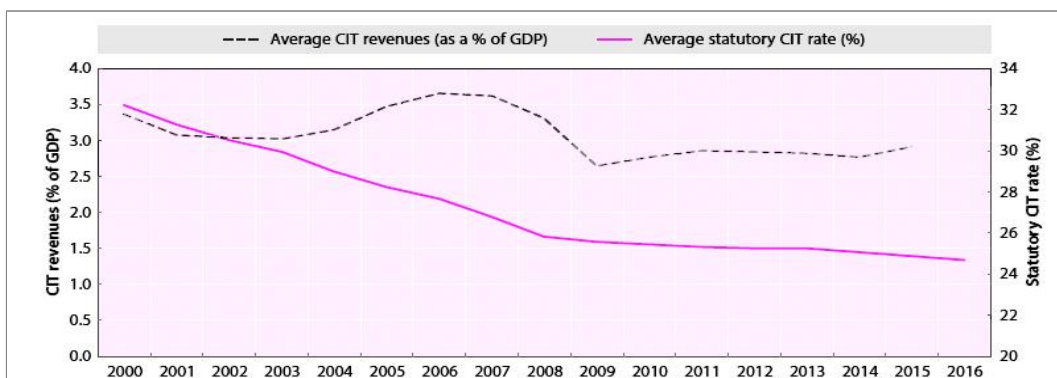


자료: Regional Revenue Statistics databases
 (www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-comparable-tax-revenue-data.htm).

- 이전 연도에 진행된 법인소득세 인하 추이가 지속·강화되고 있음
 - 지난 연도 보고서에서와 같이 법인소득세 법정세율 인하 움직임이 강화되고 있음
 - 법인세율 인하 국가: 에스토니아(2015년), 일본, 스페인, 노르웨이, 이스라엘(2016년)
 - 2017년도에도 법인소득세 부담 완화 기조가 지속되고 있음
 - 8개 국가들은 기본 법인소득세율을 인하하였으며, 7개 국가들은 중소기업에 대한 법인소득세율 인하를 발표하였음
 - 법인소득세율을 인하한 국가들 중 대부분은 점진적인 변화를 도입하였으나, 헝가리의 경우 급격한 법인세율 인하 정책을 도입하였음
 - 예외적으로 칠레 및 슬로베니아만 법정 세율을 인상함
 - 이외에도 R&D 및 지적재산권 관련 활동에 대한 세제 혜택을 부여하는 정책이 진행되고 있음
- 법인소득세율은 지속적으로 낮아지고 있음
 - OECD 회원국의 평균 법인소득세율은 2000년 32.2%에서 2016년 24.7%까지 감소하였음(그림 IV-4 참조)
 - 특이하게도 이러한 법인세율 인하에도 불구하고 법인세수의 감소로 직결되지는 않은 것으로 나타남
 - 부분적으로는 국가 전체 소득 대비 법인소득의 증가가 이러한 현상의 원인인 것으로 분석되나, 이에 대해서는 추가 연구가 필요함

- 상당수의 국가들은 이전 연도에 이미 다년간에 걸친 법인세율 인하 방안을 도입하였음(〈표 IV-4〉 참고)
 - 스페인은 법인세율을 30%에서 28%(2015년), 25%(2016년)까지 인하함
 - 노르웨이는 2016년부터 법인세율을 2%p 인하함
 - 일본은 경제성장 촉진을 위한 법인세 과세체계 개편을 광범위하게 추진하여, 2015년 및 2016년의 법인세율 인하에 이어 2018년도에도 추가적인 인하를 추진하고 있음
- 2017년도에도 법인세율의 점진적 인하는 계속될 것임
 - 룩셈부르크, 슬로바키아, 영국 등 다수의 국가들에서 시행
- 기타 일부 국가들은 단기간 내에 급격한 세율 인하를 추진함
 - 헝가리는 외국인투자 촉진 등을 위해 2017년도부터 법인소득세율을 19%에서 9%로 인하하고, 중소기업들에는 기존 법인세체계 대신 간소화된 소규모사업세(small business tax)를 선택할 수 있게 함으로써 조세부담을 경감함
 - 이탈리아는 2017년부터 법인세율을 27.5%에서 24%로 인하함
 - 에스토니아는 2015년 20%로 한차례 인하된 법인세율을 추가로 14%까지 낮추는 정책을 발표함
- 법인세율을 인상한 경우는 2개 국가에 한정됨
 - 칠레는 2014년도에 입안된 조세 개정 방안의 일환으로 법인세율을 점진적으로 인상하고 있음
 - 슬로베니아는 2017년부터 법인세율을 17%에서 19%로 올림

[그림 IV-4] OECD 회원국의 평균 법인소득세율 및 법인소득세 부담률(2000~2016년)



자료: OECD, Tax Database (www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm) and OECD Revenue Statistics (<http://dx.doi.org/10.1787/data-00262-en>).

〈표 IV-4〉 2016년 도입된 법인소득세 세율 변화

구분	세율 증가 ↑		세율 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
법인세 기본세율	칠레	슬로베니아	스페인, 이스라엘, 일본, 노르웨이	(호주), (스페인), (프랑스), 영국, 헝가리, 이스라엘, 이탈리아, 일본, 룩셈부르크, 노르웨이, 슬로바키아
중소기업 적용 법인세율			(호주), 캐나다	(호주), 프랑스, 헝가리, 룩셈부르크, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈

주: 괄호 안의 국가들은 개정안을 발표만 한 경우임
 자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

- 다수의 국가들이 R&D 및 혁신활동을 중심으로 사업 관련 조세 지원을 강화하고 있음
 - 2016년도에 많은 국가들이 성장 촉진 및 투자 활성화를 위한 새로운 조세 유인책을 도입하였음(〈표 IV-5〉 참고)
 - 사업 투자 촉진을 위한 과세기반 축소와 투자 및 R&D 활동에 대한 조세 혜택 부여 등이 있음
 - 일부 국가들은 투자와 관련된 전반적인 조세 혜택을 확대하였음
 - 룩셈부르크는 전반적인 투자 활동에 대하여 투자세액공제를 확대함
 - 이탈리아는 기존의 가속상각 제도를 확대하고 고도기술 자산에 대해서는 특별 가속상각을 새롭게 도입함
 - 특정 자산에 대해서는 취득원가의 140%까지 조세 목적상 감가상각이 가능함
 - 터키는 특정 투자활동에 대해 프로젝트 베이스로 광범위한 조세 혜택을 부여하는 방안을 발표함
 - 10년간 법인세 면제 등 다양한 종류의 지원책들이 제공될 것으로 예상됨
 - 다수의 국가들이 R&D와 지적재산권 관련 활동을 지원하기 위한 방안을 도입하였음
 - 이러한 조세 지원은 R&D 비용 공제를 수월하게 하는 비용기반 정책(expenditure-based provisions)과 R&D 관련 활동으로 발생한 소득에 대해 과세 혜택을 부여하는 소득기반 정책(income-based provisions)으로 대별됨
 - 소득기반 정책은 비용기반 정책에 비해 흔하지 않으나 최근 관심이 고조됨. 다만,

대기업에 편중된 정책이 될 우려도 존재함

- 몇몇 국가들은 기존의 R&D 관련 비용 공제를 확대하는 정책을 추진함
 - 오스트리아: R&D 세액공제를 10%에서 12%로 증대(2016년)
 - 아이슬란드: R&D 세액공제 상한선을 기존 20%에서 3배까지 늘림(2016년)
 - 멕시코: R&D 세액공제를 30%까지 부여하는 방안 도입(2017년)
 - 기타 노르웨이, 폴란드, 이탈리아 등에서 R&D 비용 관련 공제 확대
- 지적재산권 관련 법인소득세율을 인하하는 정책도 도입함
 - 아일랜드: 국내에서 수행된 소정의 R&D 활동의 결과로 창출된 지적재산권으로부터의 소득에 대해서는 6.25%의 유효법인세율을 적용
 - 이스라엘: 지적재산권 관련 소득 및 향후 지적재산권 처분에 따른 자본이득에 대해서는 6%의 경감세율 적용
 - 벨기에: 새로운 혁신소득 감면(innovation income deduction) 제도 도입

〈표 IV-5〉 2016년 도입된 법인소득세 과세기반 개정 사항

구분	과세기반 증가 ↑		과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
감가상각 공제	일본	노르웨이		이탈리아
이월결손금 공제	스페인, 일본	스페인, 일본, 대한민국, 라트비아, 룩셈부르크, (영국)	-	-
조세회피방지 규정	호주, 아일랜드, 네덜란드, 남아프리카공화국	(스페인), (영국), 네덜란드, 폴란드, 스웨덴	-	-
일반적인 투자 유인책	-	-	터키	프랑스, 룩셈부르크
R&D 조세 유인책	-	-	오스트리아, 터키	헝가리, 아이슬란드, 이탈리아, 멕시코, 폴란드
환경 관련 조세 유인책	-	-	-	헝가리, 멕시코 (영국)
중소기업 관련 조세 유인책	-	-	-	폴란드, 포르투갈

주: 괄호 안의 국가들은 개정안을 발표만 한 경우임
 자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

- 고용 창출 및 녹색 투자와 관련한 조세 지원책도 강화되고 있음
 - 프랑스는 인건비 지출 관련 법인세 공제감면세율을 기존 6%에서 2017년부터 7%로 인상함
 - 기업이 지출하는 급여총액의 일정 비율에 상응하는 세액공제를 부여
 - 3개 국가들은 녹색 투자를 증진하기 위한 조세 지원책을 발표함
 - 헝가리: 에너지효율 증대를 위한 투자에 대한 새로운 세액공제⁶⁾를 2017년부터 도입
 - 멕시코: 전기차량용 재충전 장치에 투자하는 경우 30%의 세액공제를 적용(2017년부터)
 - 영국: 전기차량 충전시설에 투자하는 기업에 대해서는 1년간의 과세 유예 적용

- 몇몇 국가들은 중소기업을 대상으로 하는 조세 경감 제도를 도입함
 - 캐나다, 호주 등 일부 국가들은 중소기업을 위한 조세 감면 제도 적용
 - 캐나다: 소규모사업 소득세율을 11%에서 2016년부터 10.5%로 경감
 - 호주: 법인세율 감면 혜택을 중소기업에 우선 적용
 - 폴란드: 연간 매출액이 일정 규모 이하인 기업에 대해 19%인 법정세율 대신 15%의 경감 세율을 적용(2017년부터)
 - 기타 중소기업 지원 조세정책들이 도입됨
 - 뉴질랜드: 중소기업의 납세협력비용을 줄이는 조세행정 개선책 도입
 - 포르투갈: 중소기업에 대한 최저한세 인하 등
 - 아르헨티나: 중소기업의 경우 최저 간주소득세(minimum deemed income tax) 면제

- 반면, 일부 국가들은 이월결손금 공제를 제한하는 등의 방식으로 법인세 과세기반을 확대하였음
 - 이월결손금에 대한 제한 정책을 중심으로 세원을 확대하는 방안이 도입되기도 하였음
 - 스페인: 기업규모가 클수록 결손금 공제한도를 줄임
 - 일본: 결손금 공제한도를 65%에서 2017년 55%까지 단계적으로 줄임
 - 한국: 외국기업에 대해서는 결손금 공제한도를 80%로 제한함
 - 기타 라트비아, 룩셈부르크, 영국 등에서도 결손금 공제기간 제한 등의 규제를 강화함

6) 소정의 투자 금액의 30%에 해당하는 부분까지

- 이러한 이월결손금 공제 제한은 법인세수 증대에 상당한 영향을 줄 것으로 예상됨
 - 다만, 연결납세 대상이 아닌 내국법인의 경우에는 이러한 제한 조치로 인한 타격이 상당할 것으로 보임
- 기타 국내 과세기반 확보를 위한 정책들이 시행됨
 - 일본: 조세목적상의 감가상각제도를 간소화함
 - 노르웨이: 2017년부터 가속상각 허용 범위를 줄임으로써 법인세 과세기반을 확대함

□ 국제조세회피에 대처하기 위한 노력도 계속되고 있음

- BEPS 프로젝트 결과물을 바탕으로 각국의 국제조세회피 방지 노력이 지속되고 있음
 - 특히, 유해조세경쟁 대처(BEPS Action 5), 조세조약 남용 방지(BEPS Action 6), 국가별 보고(BEPS Action 13), 과세분쟁해결절차 개선(BEPS Action 14) 관련 조치들과 관련됨
- BEPS Action 5와 관련하여 몇몇 국가들은 조세 우대 정책을 일부 수정함
- 국가별보고(Country-by-Country reporting)와 관련해서도 상당한 진전이 있었음
- BEPS Action 14와 관련하여 조세조약 관련 분쟁을 상호합의절차(mutual agreement procedure)하에서 원활히 해결하기 위한 각국의 조치들이 마련되고 있음
- 이외에도 이중비용공제 방지 등 조세회피 대처 방안을 확대하고 있음
 - 네덜란드, 스웨덴 및 영국은 이자비용의 공제를 제한하는 방안을 도입함
 - 영국 및 남아프리카공화국은 혼성불일치(hybrid mismatch)에 대응하는 새로운 개선 방안을 도입함
 - 일본은 특정외국법인과세제도(Controlled Foreign Company rules)를 개선하여 단순히 유효법인세율 위주가 아니라 외국 자회사의 구체적인 활동과 소득 내용에 따라 조세피난처 여부를 결정하도록 함

3 부가가치세(VAT/GST) 및 물품세(excise duties)

□ 부가가치세 세수는 역대 최고치 수준에 달하였음(그림 IV-5) 참고)

- OECD 회원국의 부가가치세 비중은 2014년도에 GDP 대비 6.8%, 전체 세수 대비 20.1%까지 역대 최고 수준에 달하였음⁷⁾

- 반면 물품세로부터의 세수는 장기적으로 감소 추세를 유지하고 있으며 OECD 전체 세수 대비 14.2%(1965년)에서 7.6%(2014년)까지 감소하였음
- 부가가치세 세수 증가 중 일부분은 표준세율 인상에 기인함
 - 2008년부터 2015년까지의 기간 동안 OECD 회원국의 평균 부가가치세율은 17.6%에서 19.2%까지 증가하였음(그림 IV-6) 참고)
 - 부가가치세율 인상은 금융위기 이후 국가재원 확충을 위해 시행되었으며, 2015년 이후부터는 세율 인상 추이가 나타나지 않음
- 부가가치세 세수 증대의 다른 원인으로는 과세기반 증대와 납세협력 강화 조치들 들 수 있음
 - 부가가치세 경감세율이 적용되는 범위와 감경 정도를 제한함
 - 일부 국가들은 부가가치세 탈루 방지 조치와 징수 강화 정책을 도입함
- 부가가치세 제도 개정의 초점이 세율 인상에서 벗어나 사업자등록 및 징수 권한 강화 등 다른 분야로 이동하였음
 - 그리스를 제외하고는 2016년도에 부가가치세 기본세율을 인상한 국가는 없음
- 물품세의 경우 건강에 악영향을 미치는 제품에 대한 과세를 강화함으로써 소비자의 행동을 변화시키려는 추세가 강화되고 있음

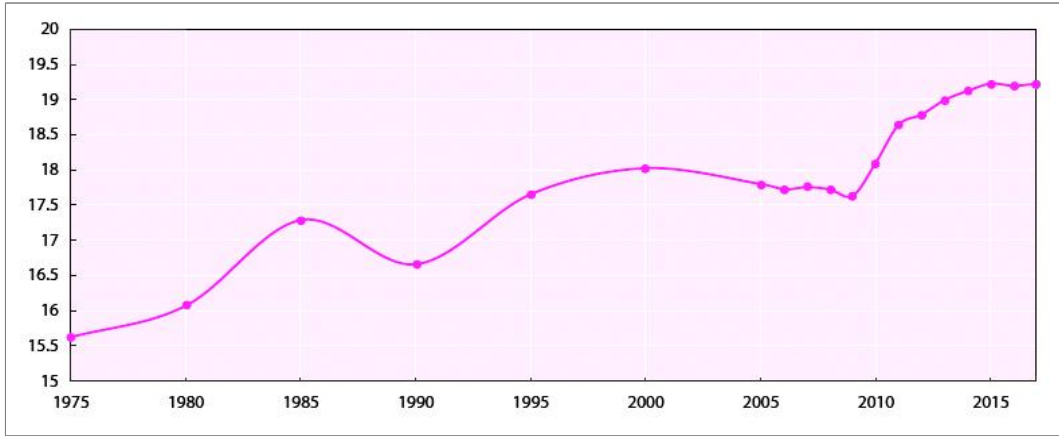
[그림 IV-5] OECD 평균 총세수 대비 부가가치세 및 물품세 세수 비중(1965~2014년)



자료: OECD, Revenue Statistics, (<http://dx.doi.org/10.1787/data-00262-en>)

7) 부가가치세 제도가 없는 미국은 제외함 수치임

[그림 IV-6] OECD 평균 부가가치세 기본세율의 변천 (1975~2017년 1월)



자료: OECD, Tax Database, (www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm)

- 대부분의 국가들은 부가가치세 기본세율을 인상하는 것에 더 이상 치중하지 않음
 - 2016년도에 부가가치세 기본세율을 변경한 경우는 거의 없음
 - 많은 국가들의 부가가치세율이 이미 최고 수준까지 오른 상황에서 더 이상 기본세율을 올리려는 움직임은 나타나지 않고 있음
 - 그리스가 예외적인 경우로 2016년 6월 1일자로 부가가치세율을 23%에서 24%로 인상하였음
 - 다만 부가가치세 기본세율을 인하한 국가는 없었음

- 부가가치세 경감세율(reduced VAT rates)을 조정하는 국가들이 증가하였음
 - 일부 국가들은 경감세율을 올리거나 그 적용 범위를 줄여서 부가가치세 과세기반을 확충하였음
 - 노르웨이: 2016년부터 경감세율을 8%에서 10%로 인상함
 - 오스트리아: 문화, 관광 등 특정 분야에 대한 경감세율을 10%에서 13%로 인상
 - 기타 그리스 및 벨기에 등의 경우 부가가치세 감면 대상을 축소함
 - 반면, 다른 일부 국가들은 경감세율 적용 범위를 확대하였음
 - 슬로바키아 및 터키: 2016년부터 소정의 식료품 분야에 대해 경감세율을 적용
 - 헝가리 및 포르투갈: 2017년부터 기본 음식료품에 대하여 경감세율 적용
 - 스웨덴: 소규모 수산업 등에 대해 보다 진전된 경감세율을 적용함

○ 특정 산업을 지원하기 위하여 경감세율 적용 범위를 확대한 국가들도 있음

- 헝가리, 포르투갈 및 체코: 요식업에 대해 부가가치세율을 인하함
- 체코: 신문 및 언론사에 대한 부가가치세율을 15%에서 10%로 인하함

□ 소규모 사업체 지원을 위한 개정 방안들을 도입함

○ 다수의 국가들이 부가가치세 사업자등록 또는 징수 대상이 되는 최소기준을 상향 조정하였음

- 벨기에, 에스토니아, 핀란드, 프랑스, 헝가리, 룩셈부르크, 폴란드 및 영국은 부가가치세 사업자등록 또는 징수대상 최소기준을 향하였으며, 스웨덴은 부가가치세 징수대상이 되는 최소기준을 신규 도입함

○ 주로 소규모 사업자의 편의를 위하여 납세협력비용을 낮추는 목적의 조치들이 채택 또는 발표되었음

- 소규모 사업자의 유동성 확보를 돕기 위하여 슬로바키아(2016년)와 핀란드(2017년)는 부가가치세 납세금액 산출 시 현금주의 방식을 도입하였음
- 멕시코: 사업 준비 단계에서 지출된 부가가치세 금액의 조기 환급 허용
- 영국: 소상공인에게 간편세율(VAT flat rate) 적용

□ 몇몇 국가들은 부가가치세 포탈 방지를 위한 조치들을 발표함

○ 일부 국가들은 부가가치세 포탈 방지(anti-fraud)를 위한 개선 방안을 도입하였음

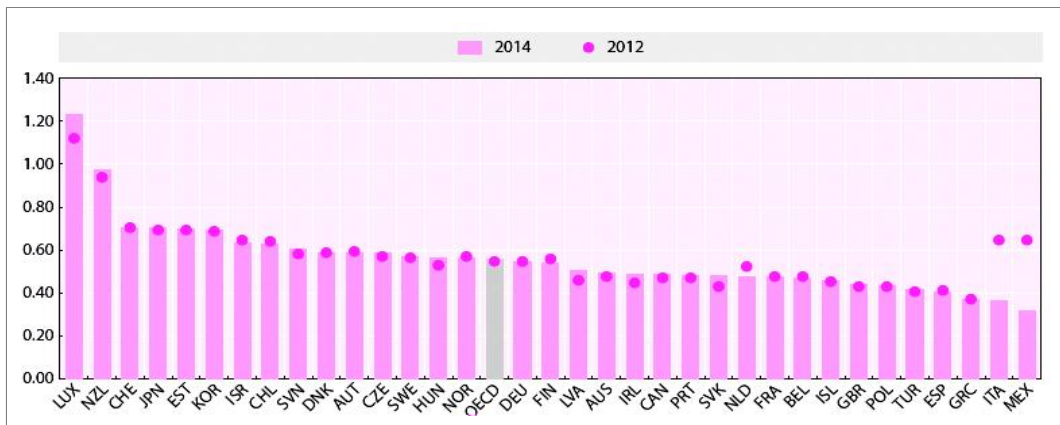
- 오스트리아, 체코 및 슬로바키아: 부가가치세 포탈 방지를 위한 다수의 방안들을 2016년부터 시행
- 이탈리아: 2017년부터 분기별 신고의무를 부과
- 폴란드: 2017년부터 가산세 인상, 매입자 대리납부제도 확충, 연대납세의무 도입 등의 다양한 조치 마련
- 라트비아: 특정 산업분야에 대해 대리납부제도 적용

○ 부가가치세 세수 비율(VAT Revenue Ratio)에 비취볼 때 과세 시스템 개선을 통해 추가 세수를 확보할 여지가 여전히 있음(그림 IV-7 참조)

- VAT Revenue Ratio(VRRs): (i)실제 부가가치세 세수/ (ii)잠재적인 부가가치세 전체 과세기반에 대해 기본세율을 동일하게 적용하고 부가가치세 징수 절차 등이 완전하게 작동할 경우 확보할 수 있을 것으로 예상되는 세수

- OECD 평균적인 VRRs은 2012년 0.55, 2014년 0.56 정도로 큰 변화 없음. 즉 징수되지 않은 잠재적인 부가가치세 세수는 약 44% 정도에 달함
- OECD 국가들은 과세기반 확충 및 조세행정 개선 등 부가가치세 과세 시스템의 개선을 통해 추가 세수를 확보할 여지가 있음을 시사함

[그림 IV-7] OECD 회원국의 부가가치세 세수 비율(2012년, 2014년)



주: 룩셈부르크는 현재 이론적으로 최대 가능치인 1을 상회함. 금융 중심지이자 유럽 전자상거래의 허브로서의 룩셈부르크의 위치가 이러한 높은 VRR에 기여하였음

자료: Consumption Tax Trends 2016, (<http://dx.doi.org/10.1787/ctt-2016-en>)

- 디지털 분야에서의 과세를 개선하기 위한 여러 조치들이 도입되고 있음
 - 2016년 9월에 OECD 권고안에 포함된 「국제간 부가가치세 관련 지침」(OECD International VAT/GST Guidelines)은 외국 공급자로부터 B2C 형태로 제공받는 서비스와 무형자산 거래에 대한 부가가치세의 효율적 징수 방안을 언급하고 있으며, 이에 대해 많은 관심이 모아지고 있음
 - 해당 거래에 대해서는 소비자의 통상적 거주지국에 과세 권한을 부여할 것을 권고함
 - 호주(2016년 10월)와 뉴질랜드(2017년 7월)는 상기 OECD 지침을 참고하여 외국 공급자로부터 디지털 형태로 제공받는 거래에 대한 과세 개선방안을 도입하였음
 - EU위원회(European Commission)에서도 온라인사업(특히 창업기업 및 중소기업)의 성장을 지원하기 위하여 부가가치세 관련 전략 및 이행계획(Digital Market Strategy and its Action Plan on VAT)을 마련하였음
 - 온라인 방식으로 판매하는 회사들로 하여금 EU 내 부가가치세 납세의무 관련 사항들을 디지털 온라인 포털(One Stop Shop)을 통해 관리할 것을 권고함

- 창업 및 소규모 기업을 지원하기 위하여 연간 1만유로 기준을 적용하여 이에 미달하는 국제간 온라인 상거래에 대해서는 국내 거래로 취급하여 공급자의 거주국에 부가가치세를 납부토록 제안함

□ 다수의 국가들이 물품세를 인상하였으며, 특히 담배 품목에 대한 인상이 두드러짐 (〈표 IV-6〉 참고)

- 주로 세수 증대 및 국민건강 향상을 목표로 물품세를 인상함
 - 16개 국가들은 알코올음료 및 담배에 대한 물품세를 2016년부터 인상하였고, 11개 국가들은 2017년 또는 그 이후 물품세를 인상할 예정임
 - 물품세를 인정한 국가들은 매우 소수임(예: 영국)
- 다수의 국가들이 담배에 대한 물품세를 인상하였음
 - 2016년도에 담배 품목에 대한 물품세를 인상한 국가들은 20개국에 달함
 - 담배는 수요의 탄력성이 낮고 소비 규모가 큰 반면 공급자는 소수에 불과하기 때문에 세수 증대 측면에서는 상당히 매력적임
 - 최근 통계에 따르면 거의 대부분의 OECD 회원국에서 담배 품목의 세금 비중은 소비자가격의 50%를 상회하며, 10개 국가에서는 80% 이상을 차지하고 있음
- 그리스에서는 전자담배 및 커피에 대한 새로운 소비세가 도입되었음
 - 이는 물품세와 유사하며 2017년부터 발효됨
 - 전자담배의 경우 전자용액(e-liquids)에 대해 1ml당 0.1유로의 세금을 부과함
 - 커피의 경우 세부 품목에 따라 1kg당 2유로에서 4유로의 세금을 부과함

〈표 IV-6〉 2016년 도입된 알코올음료 및 담배 관련 물품세 인상 정책

구분	세율/과세기반 증가 ↑	
	2016년	2017년 이후
알코올음료	스페인, 에스토니아, 그리스, 네덜란드, 터키, 남아프리카공화국	스페인, 아이슬란드, 포르투갈, 스웨덴
담배	아르헨티나, 호주, 벨기에, 체코, 스페인, 에스토니아, 핀란드, 영국, 헝가리, 아일랜드, 룩셈부르크, 네덜란드, 슬로바키아, 터키, 남아프리카공화국	호주, 스페인, 그리스, 헝가리, 아이슬란드, 룩셈부르크, 라트비아, 포르투갈, 슬로바키아, 슬로베니아

자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

□ 건강 관련 세금의 부과가 보다 활성화되고 있음

- 음식 및 비알코올음료와 관련하여 국민건강 측면에서 물품세를 부과하는 것은 과거에는 이례적이었으나 최근 10년간 이에 대한 관심이 높아짐
- 이는 세수 증대와 더불어 소비자로 하여금 건강에 해로운 식품 섭취를 제한하는 효과를 도모하는 목적을 가짐
- 2016년도에 벨기에와 네덜란드는 청량음료(soft drinks)에 대한 기존의 물품세를 인상하였음
- 상당수의 국가들이 2017년 또는 그 이후 연도에 청량음료에 대한 새로운 과세 방안을 도입할 계획을 발표하였음
 - 포르투갈: 2017년부터 설탕 함유량을 기준으로 청량음료에 대한 새로운 물품세를 부과
 - 남아프리카공화국: 가당(sugar-sweetened) 음료에 대해 새로운 과세 방안을 2016년도 예산안에서 발표함
 - 영국: 2018년 4월부터 가당 음료에 대해 세금을 부과할 예정임⁸⁾
 - 아일랜드: 영국과 유사한 방식으로 가당 음료에 대한 세금을 2018년부터 부과
 - 그 외 스페인, 에스토니아 등에서도 청량음료에 대한 과세 방안을 발표함

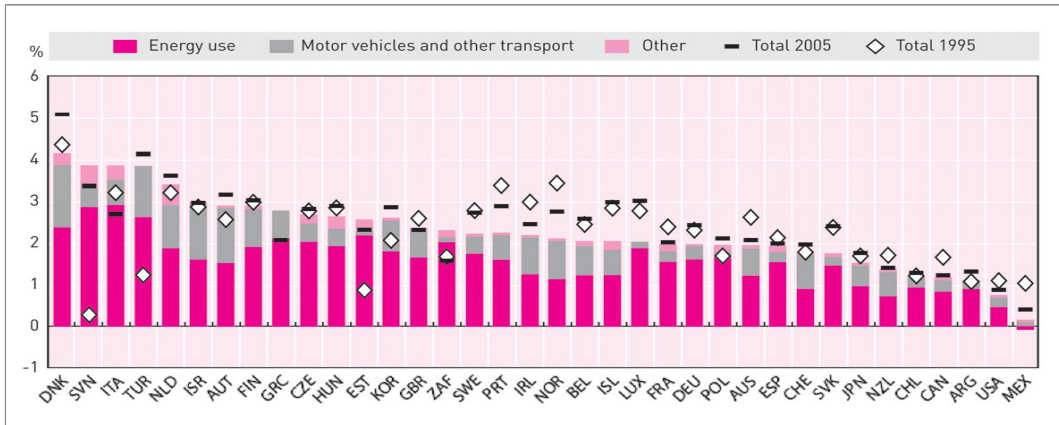
4 환경세(Environmentally related taxes)

- 환경세는 세원 확보, 인프라 비용 보전, 환경정책 수단 등의 목적으로 환경에 영향을 주는 에너지, 운송수단, 폐기물 등에 대해 부과함
 - 기후 변화에 대응하기 위해 에너지세 및 탄소세를 인상하고 탄소배출권 거래를 시행하고 있으나, 탄소 절감을 효과적으로 유도하기 위해서는 더 많은 세제 개편이 필요함
- 2014년 GDP 대비 환경세의 세수 비율(이하, 환경세 부담률)은 국가별로 편차가 크게 나타나며, 우리나라의 환경세 부담률은 조사대상국 중 13위에 해당함(그림 IV-8)참고)

8) 100ml 당 5g 이상의 설탕을 포함한 제품에 대해 적용하며 8g 이상 함유 제품에 대해서는 더 높은 세율을 부과

- 2014년 환경세 부담률은 0.06%(멕시코)부터 4.1%(덴마크)까지 범위로 나타남
- 2014년 평균 환경세 부담률은 2.2%로, 이는 2005년(2.4%)보다 0.2%p 낮은 수치지만, 1995년(2.2%)과는 동일한 수준임
- 대부분의 국가에서 1995년 대비 2014년 환경세 부담률이 유지 또는 감소한 것으로 나타났으며, 증가한 국가는 8개국(에스토니아, 슬로베니아 및 터키 등)임
- 환경세 부담률이 감소한 원인은 다음과 같이 추정할 수 있음
 - 환경세는 소비세 형태로, 세율이 일정기간 동안 동일하게 유지되지 않을 수 있음
 - 세율이 높아지면 중장기적으로 세수가 증가할 수 있지만, 장기적으로는 환경오염이나 환경피해를 줄이는 행동 변화로 이어지면서 오히려 세수기반이 축소될 수 있음
 - 유가 상승과 금융위기에 따른 수송산업의 성장 둔화로 인해 연료의 수요 자체가 감소할 수 있음
 - 다른 환경정책(연료 효율성 증가, 주행거리 감소 등)의 영향으로 과세기반이 감소할 수 있음

[그림 IV-8] 국가별 환경세 부담률(1995년, 2005년, 2014년)



주: 폴란드는 2013년 데이터를 사용하였으며, 라트비아는 조사대상에서 제외함
 자료: OECD, Database on instruments used for environmental policy(<http://stats.oecd.org/>)

- 2016년 환경세 개정안은 에너지세(taxes on energy use)를 중심으로 개편이 이루어졌으며, 자동차세(vehicle taxes)에 대한 일부 개정 사항도 포함됨
- 2014년 멕시코를 제외한 모든 조사대상국에서 에너지세의 세수가 환경세의 세수에서 차지하는 비율이 50% 이상에 해당하는 것으로 나타났고, 2016년에는 그 비중이 더욱

증가할 것으로 예상됨

- 2010년 이전까지는 자동차세 및 기타 운송세(taxes on motor vehicles and other transport)가 가장 중요한 세원이었으나, 최근에는 에너지세의 세수 비중이 가장 높음
- 2016년 에너지세 개편안은 운송연료에 대한 에너지세를 중심으로 인상하는 방향으로 추진됨(〈표 IV-7〉 참고)
 - 에스토니아, 프랑스 및 남아프리카공화국은 모든 연료에 대한 에너지세를 인상한 반면, 영국은 모든 연료에 대한 에너지세의 명목세율을 동결하여 실효세율을 인하함
 - 멕시코, 포르투갈 등 10개국에서는 운송연료에 대한 에너지세를 인상함
 - 운송연료에 대한 세율은 지속적으로 인상 또는 유지하고 있으며, 이는 운송과정에서 발생하는 환경오염(탄소 배출, 대기오염, 사고, 혼잡, 소음 및 마모 현상 등)요인을 반영하는 정책임
 - 우리나라를 포함한 7개국⁹⁾에서는 비운송연료에 대한 에너지세를 인상함
 - 비운송연료에 대한 세율은 상대적으로 낮게 책정되어 환경 비용을 적절히 반영하지 못하고 있으며, 이러한 에너지세나 탄소세에 대한 불균형적 정책은 추후 에너지 경쟁력 손실로 이어질 수 있음
 - 일부 국가에서는 석유에 대한 세제 인상(아이슬란드, 포르투갈, 스웨덴) 또는 천연가스 및 석탄에 대한 세제 인하(그리스, 네덜란드) 등으로 나타나 연료의 사용 부문뿐 아니라 종류에 따라서도 정책이 차별화됨

〈표 IV-7〉 2016년 시행, 입법 또는 발표된 에너지세 개정안

구분	세율/과세기반 증가 ↑		세율/과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
모든 부문 연료 (Fuels, all sectors)	에스토니아, 프랑스, 남아프리카공화국	(에스토니아)	영국	영국
특정 부문 연료: (Fuels, with sector specification:)				
• 전력생산 (Electricity production)	한국	한국, 라트비아, (영국 ⁹⁾)	그리스, 네덜란드	그리스

9) 에너지세율을 인상한 7개국은 전력생산 관련 2개국(한국, 라트비아), 난방 및 공정 관련 3개국(핀란드, 그리스, 네덜란드), 전력 소비 관련 2개국(노르웨이, 스웨덴)을 의미함

〈표 IV-7〉 의 계속

구분	세율/과세기반 증가 ↑		세율/과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
• 난방 및 공정 (Heating and process)	핀란드 ^{ca} , 그리스, 네덜란드	핀란드, 핀란드 ^{ca}	스웨덴	그리스
• 운송 (Transport)	호주 ^b , 에스토니아, 멕시코, 포르투갈, 스웨덴	벨기에, (에스토니아), 핀란드, 그리스, 이스라엘, 이스라엘 ^{ca} , 멕시코, 포르투갈, 노르웨이 ^{ca}	스웨덴 ^b	-
탄소세(Carbon tax)	-	캐나다 ^{alb} , (영국)	-	-
전력소비 (Electricity consumption)	노르웨이, 스웨덴	스웨덴	네덜란드	덴마크, 스웨덴 ¹⁾

주: 1) 경제 성장 효과로 세수 증가 예상
 1. 괄호 안의 국가는 해당 법안이 시행 또는 입법 전으로 개정안을 발표한 국가를 의미함
 2. alb는 알버타의 탄소세, b는 바이오 연료세, ca는 연료의 탄소 함량에 근거한 세금임
 자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

- 일부 국가에서는 차량 매입에 따른 등록세와 정기적으로 부과되는 자동차세(recurrent vehicle taxes)를 기존 차량에 대해서는 인상하고, 친환경차량에 대해서는 감면을 확대하는 방향으로 개정함(〈표 IV-8〉 참고)
 - 5개국¹⁰⁾에서는 자동차세율을 인상하고, 아이슬란드는 렌트 차량에 대한 세금 감면을 축소¹¹⁾하는 형태로 자동차세를 인상함
 - 라트비아와 터키에서는 자동차세의 인상과 인하 정책을 동시에 반영함
 - 등록세는 2개국에서 인상하였고, 3개국에서는 인하하였음
 - 등록세의 인상은 신차 구매 억제를 유도하는 반면, 노후화된 차량운행으로 환경에 악영향을 미칠 수 있으므로 친환경자동차에 대한 세제 감면을 보완적으로 사용함
 - 덴마크, 스웨덴 등 5개국에서는 대체연료(수소, 전기 등) 사용 차량 및 하이브리드 차량에 대한 감면정책을 시행함
 - 다만, 차량의 연비나 CO₂ 배출량에 따라 자동차세를 차별화하면 오염이 적은 차량으로 전환을 유도할 수 있으나, 유해 대기 오염물질을 방출하는 디젤차량의 판매를 촉진할 수 있음

10) 핀란드, 라트비아, 포르투갈, 남아프리카공화국, 터키

11) OECD 권고안 반영

- 룩셈부르크는 법인 차량의 사적인 사용분에 대해 세금을 인상함

〈표 IV-8〉 2016년 시행, 입법 또는 발표된 자동차세 및 기타 운송세 개정안

구분 ¹⁾	세율/과세기반 증가 ↑		세율/과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
자동차세 (Vehicle tax)	핀란드 ²⁾ , 아이슬란드, 터키, 남아프리카공화국	라트비아 ²⁾ , 포르투갈	헝가리, 터키	라트비아 ²⁾ , 노르웨이 ³⁾
등록세 (Registration tax)	그리스, 포르투갈	에스토니아, 영국	헝가리, 핀란드	덴마크, 네덜란드
친환경자동차세 (Vehicles running on alternative fuels)	-	-	덴마크, 헝가리, 터키	룩셈부르크, 스웨덴
법인 차량 (Company car)	-	룩셈부르크	헝가리	네덜란드 ²⁾
기타 (e.g. luxury cars, scrapage schemes, purchase support)	그리스	라트비아	그리스, 헝가리, 터키	호주

주: 1) 세계개편안을 발표한 국가를 대상으로 함
 2) 세수에는 영향 없음
 3) 자동차 연료의 탄소 함량에 대한 세금 변화의 일부임(〈표 IV-7〉 참고)

자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

- 이외 분야에 대한 환경세는 2016년 세제 개편 시 거의 영향을 받지 않음
 - 핀란드, 라트비아 등 극히 일부 국가에서 기타 분야의 환경세제 개편안을 보고하였 으며, 각 국별 기타 환경세 개정안은 〈표 IV-9〉와 같음

〈표 IV-9〉 2016년 시행, 입법 또는 발표된 기타 환경세 개정안

구분	세율/과세기반 증가 ↑		세율/과세기반 감소 ↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
화학물질	-	스웨덴	-	-
천연자원	폴란드	라트비아	-	-
쓰레기	핀란드	-	-	-
기타	노르웨이, 남아프리카공화국	남아프리카공화국	덴마크, 터키	-

자료 : OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

5 재산세(Property taxes)

- 재산세는 부동산 보유세(recurrent taxes on immovable property), 상속증여세, 거래세, 부유세(net wealth tax) 등 다양한 세목으로 구성되나, 총세수에서 차지하는 비중은 평균적으로 낮은 편임
 - 2014년 재산세 세수가 총세수에서 차지하는 OECD 평균비중은 5.6%임
- 재산세 세수가 GDP에서 차지하는 비율(이하, 재산세 부담률)은 국가별 편차가 존재함
 - 2015년 재산세 부담률은 0.3%(에스토니아)부터 4.1%(영국)까지 범위로 나타나며, 2014년 OECD 평균 재산세 부담률은 1.9%로 나타남
 - 2015년 재산세 부담률이 2000년에 비해 증가한 국가는 21개국(아르헨티나, 벨기에, 터키, 헝가리 등), 감소한 국가는 16개국(칠레, 아이슬란드, 슬로바키아, 스웨덴 등)임
 - 재산세 부담률은 세제 개편 외에도 부동산 가치 변동에 큰 영향을 받음
- OECD 회원국 중 일부 국가에서만 재산세 개정안을 발표하였으며, 일반적으로는 증세하는 방향으로 개정하였으나, 그 추세는 명확하게 나타나지 않음
 - 재산세의 변동 추세가 불명확한 것은 각국의 필요에 따라 정책 목적(소득창출, 세금 인상을 통한 주택가격 조절, 세금 인하를 통한 가계 가처분소득 증가 등)을 다르게 설정하고 있음을 의미함
 - 이스라엘과 영국 등에서는 부동산 시장 과열을 완화하기 위하여 다주택보유자나 단기투자자에 대한 과세방안을 마련함
 - 대체적으로 자산의 거래세나 부동산 보유세는 인상한 반면, 상속세는 과세기반을 축소하거나 세율을 인하하는 방향으로 세제를 개편함
 - 부유세를 부과하는 국가 중 스페인과 룩셈부르크에서는 증세안을 발표함
 - 스페인에서는 2011년에 부유세 감면규정¹²⁾을 한시적으로 적용 배제하였으나, 그 이후 재정건전화 목적으로 부유세 감면 규정의 재도입을 연기하고 있음

12) 스페인에서는 2008년 이후 부유세가 100% 감면됨

〈표 IV-10〉 2016년 시행, 입법 또는 발표된 재산세 개정안

구분	세율/과세기반 증가↑		세율/과세기반 감소↓	
	2016년	2017년 이후	2016년	2017년 이후
토지세(Estate duties), 상속증여세	-	독일, 남아프리카공화국	덴마크, 아일랜드	덴마크, 핀란드, 영국, 네덜란드 ²⁾
동산 및 부동산 거래세	오스트리아, 칠레, 영국, 남아프리카공화국	벨기에, 프랑스	-	-
부동산 보유세 (Recurrent taxes on immovable property)	핀란드	핀란드, 이스라엘, 포르투갈	이탈리아, 터키	-
부유세 (Recurrent taxes on (net) wealth)	스페인 ¹⁾ , 룩셈부르크	스페인 ¹⁾ , 룩셈부르크	노르웨이	노르웨이

주: 1) 스페인에서는 부유세가 유지되고 있음

2) 네덜란드의 경우, 2015년 발의된 개정안은 2017년에 시행됨

자료: OECD, Annual Tax Policy Reform Questionnaire

□ 부동산 보유세는 세수를 확대하는 방향으로 개편됨

- 핀란드는 지방자치단체의 세수를 확보하기 위하여 2016년 부동산 보유세의 최고세율을 인상하였고, 2017년에는 최저세율을 인상함
- 포르투갈은 개인 보유 부동산에 대해 0.7% 또는 1%의 부가세(surtax)를 부과하고, 법인 보유 부동산에 대하여 0.4%를 부과하는 방안을 발의함
- 이스라엘은 2017년 과열된 부동산 시장의 완화를 위하여 3개 이상의 아파트 또는 주택 소유자가 보유한 부동산에 1%의 세금을 부과함

□ 부동산 거래세와 금융거래세의 경우, 세율을 인상하거나 과세기반을 확대함

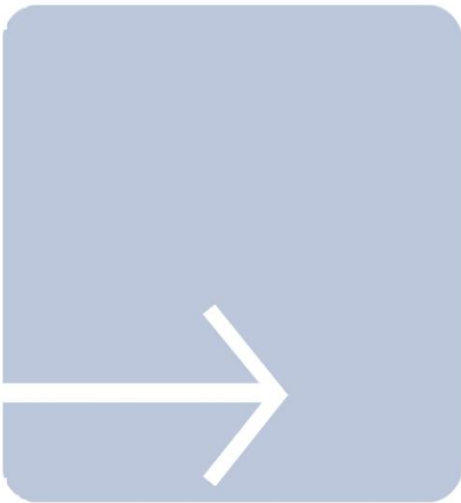
- 오스트리아에서는 가족 간 부동산 무상 이전거래에 대한 과세표준을 시가로 설정하고, 기존 단일세율에서 누진세율(3단계)로 변경함
- 영국에서는 다주택자와 단기투자자를 대상으로 하여 주거용 부동산의 추가 매입에 대한 인지세를 기존보다 3%p 인상함
- 남아프리카공화국은 고가 부동산의 양도세율을 기존 11%에서 13%로 인상함
- 벨기에의 경우, 해외 금융중개기관을 통한 조세회피를 방지하기 위한 목적으로 증권거래세의 과세범위를 외국중개인을 통한 거주자의 금융거래를 포함하도록 확대

- 하고, 세액 한도를 기존의 두 배로 증액함
- 프랑스는 시가 총액이 10억유로를 초과하는 상장회사가 발행한 주식을 매입하는 경우, 거래세율을 0.2%에서 0.3%로 인상함
- 핀란드, 영국, 덴마크 등에서는 상속·증여세를 인하하는 방향으로 개편한 반면, 독일과 남아프리카공화국에서는 상속·증여세를 인상함
 - 핀란드에서는 2017년 1월 1일자로 증여세의 과세최저한을 4,000유로에서 5,000유로로 확대하고, 증여세 최고세율을 20%에서 17%로 인하하고, 생명보험금에 대한 감면 폐지를 통해 상속세 과세범위를 확대함
 - 영국에서는 직계자손에 대한 주택 상속공제 범위를 확대하는 한편, 해외 거주자를 통해 간접적으로 보유한 주거용 부동산에 대한 상속세 과세방안을 마련함
 - 덴마크에서는 친족 간 사업양수도거래 등에 대한 상속세율을 현행 15%에서 5%까지 점진적으로 인하할 계획임
 - 독일에서는 가업상속공제에 대하여 상속재산(2,600만 유로 초과분)을 기준으로 가업상속공제요건을 강화하였으나, 이에 따른 세수 효과는 미미할 것으로 예상됨
 - 남아프리카공화국에서는 신탁을 통한 저리 또는 무이자 대여거래 시 관련 이자금액을 증여로 간주하여 증여세를 납부하도록 개정함



제2부

주요 국가별 조세동향



I 미국/캐나다

1 미국

가. 특정 부채거래를 자본거래로 간주하는 규정의 시행 연기

[조세동향 17-8호]

- 미국 재무부는 2017년 7월 28일 특수관계자 간 부채거래 시 자본거래로 간주하는 규정 (Sec. 385)의 시행규칙 시행일자를 기존 2018년 1월 1일에서 2019년 1월 1일로 1년 연장함¹³⁾
 - 미국 재무부는 2016년 10월 13일 위 규정의 시행규칙을 최종 승인한 바 있음
 - 이번 시행일자 연기는 실무상 적용이 어렵다는 의견으로 인해 연기된 것임

- 개정된 시행규칙(TD 9790)에서는 부채와 자본거래를 구분하는 기준을 포함하고 있으며, 자본거래로 분류되는 경우 이자비용의 손금산입을 허용하지 않음¹⁴⁾
 - 기존에 부채와 자본을 분류하는 기준을 규정한 시행규칙이 있었으나 복잡하다는 이유로 규정이 철회되었고, 'Earning Stripping' 규정에 따라 이자비용의 손금산입을 제한하고 있었음
 - 'Earning Stripping' 규정은 특수관계자로부터의 차입금이 자본거래인지 여부에 상관 없이 이자비용액이 일정금액 이상이면 공제를 제한하는 규정임
 - 개정된 시행규칙은 철회된 시행규칙을 개정하여 다시 발표한 것이며, 의견수렴을 통해

13) EY, "US IRS delays Section 385 debt-equity documentation requirements by one year," <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-us-irs-delays-section-385-debt-equity-documentation-requirements-by-one-year>, (접속일: 2017. 8. 30.)

14) EY, "Final and temporary US Section 385 regulations significantly narrow the scope of earlier proposed regulations," <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-final-and-temporary-us-section-385-regulations-significantly-narrow-the-scope-of-earlier-proposed-regulations>, (접속일: 2017. 8. 30.)

최종규정을 확정함

- 개정된 시행규칙에서는 특수관계자 간 차입 거래 시 부채와 자본거래를 판단하는 일반규정, 자본조달규정(funding rule), 문서화규정 등의 내용을 담고 있음¹⁵⁾
 - 일반규정에서는 다음에 해당하는 거래인 경우 부채거래를 자본거래로 간주하도록 규정하고 있음
 - 주주에게 배당금을 지급할 목적으로 부채를 발행하는 경우
 - 계열사 주식취득 목적으로 부채를 행하는 경우
 - 내부 자산구조조정 목적으로 부채를 발행하는 경우
 - 자본조달규정에서는 일반규정에서 정한 거래를 위해 자금조달을 하는 경우에도 자본거래로 간주하도록 규정하고 있음
 - 문서화 규정은 연방세법상 부채거래로 인정받기 위해 제출해야 하는 정보요건을 규정하고 있으며, 금융상품의 특성을 분석하는 데 필요한 정보를 얻기 위한 목적임

나. 국가별보고서 교환 협약 체결국 발표

[조세동향 17-9회]

- 미국은 2017년 8월 30일 기준 미국과 국가별보고서 교환을 위해 협약을 체결한 국가 및 협약체결을 진행 중인 국가 리스트를 발표함¹⁶⁾
 - 대부분의 OECD 국가는 다자간정보교환협약(MCAA)을 통해 국가별보고서를 서로 교환하는 반면, 미국은 독자적으로 각 국가와 직접적으로 조약을 체결하여 국가별 보고서를 교환하고자 함
- 2017년 8월 30일 기준 국가별보고서 교환을 위해 협약을 체결한 국가는 총 21개국이며, 협상이 진행 중인 국가는 20개국임
 - 국가별보고서 교환 체결국은 양자조세조약(DTC: Double Tax Convention) 또는 조세정보 교환협정(TIEA: Tax Information Exchange Agreement)을 통해 교환협약을 체결함

15) EY, "New US Section 385 regulations would treat certain related-party corporate interests as stock, rather than debt, for federal tax purposes," 2017. 8. 30.

16) 미국 국세청, <https://www.irs.gov/businesses/country-by-country-reporting-jurisdiction-status-table>, (접속일: 2017. 9. 25.)

〈표 1-1〉 미국의 국가별보고서 교환협정 체결국(2017년 8월 30일 기준)

체결국	협정체결 방법		협약일
	양자조세조약	조세정보 교환협정	
Netherlands	○	-	4/11/2017
Norway	○	-	4/26/2017
New Zealand	○	-	5/11/2017
South Africa	○	-	5/26/2017
Iceland	○	-	5/5/2017
Ireland	○	-	6/15/2017
Denmark	○	-	6/21/2017
Latvia	○	-	6/21/2017
Slovakia	○	-	6/21/2017
Guernsey	-	○	6/22/2017
Republic of Korea	○	-	6/22/2017
Canada	○	-	6/7/2017
Belgium	○	-	7/20/2017
Brazil	-	○	7/20/2017
Isle of Man	-	○	7/20/2017
Jamaica	○	-	7/20/2017
Malta	○	-	7/20/2017
Estonia	○	-	7/26/2017
Australia	○	-	8/1/2017
United Kingdom	○	-	8/16/2017
Lithuania	○	-	8/30/2017
Bermuda	-	-	협상 중
Colombia	-	-	협상 중
Czech Republic	○	-	협상 중
Finland	○	-	협상 중
France	○	-	협상 중
Germany	○	-	협상 중
Hungary	○	-	협상 중
India	○	-	협상 중
Israel	○	-	협상 중
Italy	○	-	협상 중
Jersey	-	-	협상 중
Liechtenstein	-	-	협상 중
Luxembourg	○	-	협상 중
Mauritius	-	-	협상 중
Mexico	○	○	협상 중
Poland	○	-	협상 중
Portugal	○	-	협상 중
Slovenia	○	-	협상 중
Spain	○	-	협상 중
Sweden	○	-	협상 중

자료: 미국 국세청(<https://www.irs.gov/businesses/country-by-country-reporting-jurisdiction-status-table>), (접속일: 2017. 9. 25.)

다. 2017년 세법개정안 발표

[조세동향 17-10호]

- 미국 트럼프 행정부는 2017년 9월 27일 미 하원 세입·세출 위원회, 미 상원 재무위원회와 최종 협의한 세법개정안(Unified Framework Fixing Our Broken Tax Code)을 발표함¹⁷⁾
 - 2017년 4월 발표한 세법개정안보다 상세한 내용을 담았으며, 일부 항목은 기발표한 내용을 수정하여 발표함
 - 세법개정안은 중산층 및 소규모 사업자의 세부담 경감, 세법규정 및 세무신고절차 단순화, 미국 내 일자리, 투자, 세수 창출을 주요 목표로 하고 있음
 - 이번에 발표한 세법개정안을 바탕으로 미 하원 본회의에 제출할 세법개정안을 작성하며, 이후 미 하원 및 상원의 의결절차를 거쳐 최종법안으로 확정될 예정임

1) 소득세

- 인적공제 및 대부분의 항목별 공제제도를 폐지하고 표준공제로 일원화하며, 표준공제액을 현행보다 2배로 확대할 것을 제안함
 - 표준공제액은 독신의 경우 1만 2,000달러, 부부합산의 경우 2만 4,000달러로 인상함
- 2017년 기준 표준공제액은 독신의 경우 6,350달러, 부부합산 신고 시 12,700달러임
- 인적공제¹⁸⁾ 제도를 폐지하는 대신 중산층의 경우 자녀세액공제(Child Tax Credit)¹⁹⁾와 기타 세제지원제도를 확대할 것을 제안함
 - 자녀세액공제 금액이 감소하는 구간(phase-out)의 소득기준을 인상하며, 구체적인 소득기준금액은 제시되지 않음²⁰⁾

17) 미국 백악관,

<https://www.whitehouse.gov/the-press-office/2017/09/27/unified-framework-fixing-our-broken-tax-code>

18) 인적공제는 납세자 본인, 배우자, 부양인을 포함하여 1인당 4,050달러를 총조정소득(AGI)에서 차감하는 것임

19) 자녀가 납세자와 반년 이상 함께 거주하고, 부양가족에 해당되며, 17세 미만인 경우 자녀 1인당 1,000달러의 세액공제를 허용함

20) 현행 규정에서는 독신 7만 5,000달러, 부부합산신고 시 11만달러, 부부별도신고 시 5만 5,000달러를 초과하는 경우 초과소득금액 1,000달러당 50달러씩 자녀세액공제 금액을 감소시킴

- 자녀세액공제를 적용받지 못하더라도 부양가족이 있는 경우 1인당 500달러의 세액 공제를 적용함
 - 기존에는 부양가족이 있는 납세자의 경우 인적공제제도로 인해 과세소득에서 소득 공제를 받을 수 있었으나, 인적공제제도 폐지 시 소득공제 및 자녀세액공제도 받지 못하게 되므로 상대적으로 세부담이 커지는 것을 방지하기 위한 목적임
- 항목별 공제 중 주택담보대출이자와 기부금에 대한 소득공제를 제외하고는 모두 폐지하며, 이외에 취업, 교육, 퇴직연금 가입을 장려하는 세제지원제도는 유지할 것을 제안함
 - 취업, 교육, 퇴직연금 가입을 장려하는 구체적인 세제지원제도는 발표되지 않음
- 소득세율은 현재 10~39.6%의 7단계 구조에서 12, 25, 35%의 3단계 구조로 개정함과 동시에 소득세율 최고세율을 인하하였고, 이번 발표에서도 각 세율이 적용되는 과세 표준구간은 제시하지 않음
 - 최저세율이 10%에서 12%로 인상되나 표준세액공제 확대 외에 자녀세액공제, 기타 세액공제도 운영할 계획이므로 현재 10%의 세율을 적용받은 납세자의 세부담은 완화될 것임
- 개인사업자(sole proprietorships), 조합(partnership), 소규모 법인(S-corp) 형태로 운영되는 소규모 가족기업의 사업소득에 대해서는 현재 최대 39.6%(개정안 세율 35%)의 세율을 적용하던 것에서 최고 25%의 세율을 적용할 것을 제안함
 - 개인사업자, 조합원, 소규모 법인 주주의 종합소득이 최고세율이 적용되는 구간에 속하는 경우 사업소득도 소득세 최고세율인 39.6%(개정안세율 35%)가 적용되나, 이번 개정안으로 인해 사업소득에는 최고 25%의 세율을 적용하는 것임²¹⁾
 - 소규모 사업자의 세부담 경감을 위한 것임
- 이외에 소득세 최저한세, 상속세, 세대생략세의 폐지를 제안함
 - 최저한세의 경우 원래의 정책목적에 따라 운영되지 못하고, 납세자가 납부세액을 두번 계산해야 하는 번거로움이 존재하기 때문에 폐지를 제안함

21) 미 행정부는 최고세율이 적용되는 고소득 납세자의 경우 사업소득에 상대적으로 낮은 세율이 적용되기 때문에 사업소득이 아닌 소득을 사업소득으로 분류하여 조세회피할 우려가 있어 이를 방지하기 위한 추가조치를 고려할 것이라 언급함(미국 백악관, "UNIFIED FRAMEWORK FOR FIXING OUR BROKEN TAX CODE," p. 7)

2) 법인세

- 법인세 최고세율을 현행 35%에서 20%로 15%p 인하할 것을 제안함
 - 2017년 4월에 발표한 세법개정안에서는 15%를 제안하였으나 20%로 인상을 발표함
 - 세법개정안 발표 이후, 세법개정안을 작성하는 미 하원에서는 재정적자를 이유로 법인세율을 향후 5년 동안 단계적으로 인하할 것을 제안하였으나²²⁾, 트럼프 대통령은 단계적 인하안에 부정적인 견해를 나타냄²³⁾

- 법인의 투자를 장려하기 위해 법인이 감가상각 대상 자산을 구입한 경우 자산구입액의 일시상각을 허용할 것을 제안함
 - 현행 규정에서는 각 자산별 감가상각기간에 따라 비용공제가 가능함
 - 세법개정안 발표일인 2017년 9월 27일 이전에 완성된 자산에 대해서만 일시상각을 허용하며, 최소 5년간 일시상각을 허용할 것임

- 법인소득 과세체계를 전 세계소득과세에서 원천지소득과세로 전환하여²⁴⁾, 향후 발생하는 해외소득을 국내로 송금 시 비과세할 것을 제안함
 - 미국은 해외소득에도 높은 법인세율로 과세하기 때문에 그동안 기업들은 해외소득을 국내로 송금하지 않고 해외에 유보하는 사례가 증가함
 - 미국 거주기업의 해외소득을 미국 내로 유입시켜 미국 내 투자 및 일자리 창출 등을 장려하기 위해 해외소득을 미국으로 송금 시 과세하지 않을 것을 제안함
 - 그동안 미국 내로 송금되지 않고 누적된 해외소득은 국내로 송금된 것으로 간주하여 일회성 과세하며, 분할납부를 허용할 것임

22) Thomson Reuters,
<https://www.reuters.com/article/us-usa-tax/republicans-eye-alternatives-for-getting-to-20-percent-corporate-tax-rate-idUSKBN1CH369>, (접속일: 2017. 11. 2.)

23) Thomson Reuters,
<https://www.reuters.com/article/us-usa-tax/after-delay-republicans-in-congress-prepare-to-introduce-tax-bill-idUSKBN1D15R8>, (접속일: 2017. 11. 2.)

24) 전 세계소득과세체계(Worldwide System)란 거주자의 전 세계소득에 대해 거주국가에서 과세권을 행하는 방법으로서 국내외 투자 여부와 무관하게 환수이익에 대해 거주국가의 실효세율을 적용받음. 원천국가과세체계(Territorial System)란 소득의 원천국가에서 과세권을 행사함에 따라 거주국가에서는 국외에서 발생한 소득에 대한 과세권을 포기하는 과세방식임(세법연구센터, 「트럼프의 세계개편안의 내용 및 평가」, 『조세·재정 Brief』, 2017. 5. 인용)

- 구체적인 폐지항목을 제시하지는 않았으나, R&D 비용에 대한 세액공제와 저소득층을 위한 주택건설 시 세액공제(Low-Income Housing Tax Credit; LIHTC)를 제외한 대부분의 조세혜택은 폐지할 것을 제안함
 - LIHTC는 저소득층을 위한 주택건설 및 리모델링 장려 목적으로 정부에서 사업 승인을 받은 건설업자에 대해 세액공제를 허용하는 것임²⁵⁾
 - 리모델링의 경우 납부세액의 4%를, 신규건설 시 납부세액의 7%의 세액공제를 허용함
 - 법인에 대한 대부분의 조세혜택을 폐지하는 이유는 법인세율 인하로 법인의 세부담이 상당부분 감소하였으므로 폐지하는 것임
- 이외에 구체적인 방안은 제시하지 않았으나, 일반법인(C-법인)의 이자비용공제 제한, 특정 산업에만 조세혜택을 주는 제도의 정비, 미국에 본사를 둔 기업과 해외에 본사를 둔 기업 간 세부담 균형을 맞추도록 세제를 개편할 것임을 발표함

라. 2017년 세법개정안 미 하원 및 상원 통과

[조세동향 17-11호]

- 미 하원(House)은 2017년 11월 2일 세법개정안 ‘Tax Cuts and Jobs Act’를 통과시켰으며²⁶⁾, 2017년 12월 1일 미 상원(Senate)은 하원의 세법개정안에 대한 수정법안을 통과시켰²⁷⁾
 - 미 상원은 2017년 11월 17일 미 하원이 통과시킨 세법개정안에 대해 일부 내용을 수정하고 새로운 개정안을 제시한 바 있음²⁸⁾
 - 상·하원의 개정안은 특별한 언급이 없는 한 2018년부터 시행될 예정임

25) US Congressional Research Service, “An Introduction to the Low-Income Housing Tax Credit,” <https://fas.org/sgp/crs/misc/RS22389.pdf>, (접속일: 2017. 11. 2.)

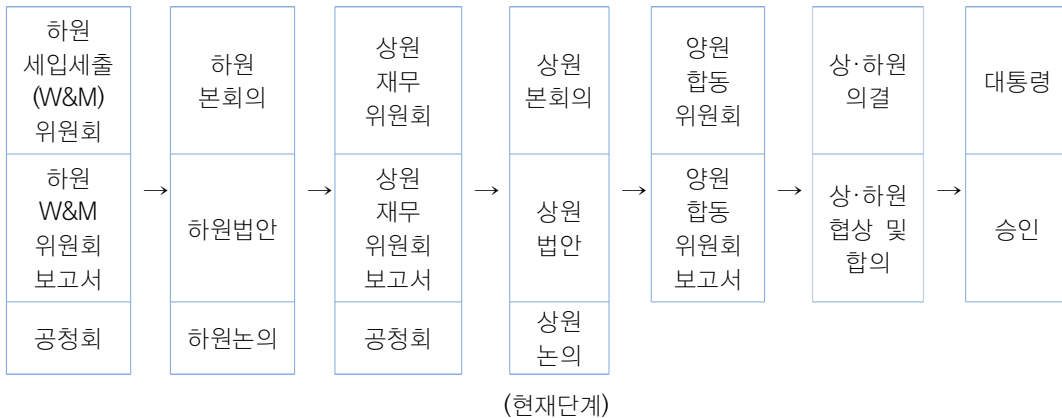
26) 미 하원 조세합동위원회, https://waysandmeansforms.house.gov/uploadedfiles/tax_cuts_and_jobs_act_section_by_section_hr1.pdf, (접속일: 2017. 11. 20.)

27) KPMG, <https://home.kpmg.com/us/en/home/insights/2017/12/tnf-senate-passes-tax-reform-bill.html>, (접속일: 2017. 12. 4.)

28) 미 상원 재무위원회, <https://www.finance.senate.gov/chairmans-news/finance-committee-passes-historic-tax-overhaul>, (접속일: 2017. 11. 20.)

- 미국의 경우 행정부가 발의하는 법안은 대통령이 속한 정당의 의원에 의해 소개되며²⁹⁾, 이번에 발표된 공화당 주도의 세법개정안은 상당 부분에서 상·하원 간 이견이 존재함
- 상·하원 간 이견이 발생하는 법안에 대해 양원합동위원회(Joint Conference Committee)의 법안 조정 및 양원 표결절차를 거쳐 2017년 연말까지 대통령의 승인을 받을 예정임
- 본 장은 미 하원이 발표한 내용을 중심으로 기술하였으며, 개정안에 대해 미 하원과 상원 간 차이가 있는 경우 미 상원의 수정법안 내용을 추가로 기술함³⁰⁾

〈표 1-2〉 미국의 세법개정 절차



1) 개인소득세

- 개인소득세는 과세제도 단순화를 위해 다수의 공제항목을 폐지할 것을 제안하였으며, 중산층의 세부담 경감을 위해 과세표준구간 조정 및 세율 인하를 제시함
 - 개정내용은 특별한 언급이 없는 한 2018년부터 시행되며, 미 상원은 미 하원이 발표한 소득세 개정안을 2025년까지만 적용할 것을 제안함

29) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세제도-미국』, 2009, p. 49.

30) 미 상원의 개정안은 'Tax Cuts and Jobs Act Chairman's Mark Section-by-Section Summary(<https://www.finance.senate.gov/taxreform>)'의 내용을 참고하여 작성하였으며, 미 상원에서 새로 제안한 개정 내용은 포함하지 않음

가) 개인소득세 구조 단순화 및 최저한세 폐지

- 미 하원은 현행 10~39.6%의 7단계 누진세율 구조를 12, 25, 35, 39.6%의 4단계 누진세율구조로 개정하며, 소득세 최고세율은 현행 세율을 유지할 것을 제안함
 - 이전에 발표된 세법개정안에서는 소득세 최고세율을 35%로 인하할 것이라 발표하였으나, 미 하원이 발표한 법안에서는 소득세 누진세율 체계를 4단계로 단순화하는 반면 소득세 최고세율은 계속 유지함
- 반면, 미 상원은 미 하원과 달리 소득세 누진세율 체계를 7단계로 유지하며, 소득세 최고세율을 38.5%로 인하할 것을 제안함
 - 미 상원은 10, 12, 22, 24, 32, 35, 38.5%의 7단계 누진세율 체계를 제안함

〈표 1-3〉 미국의 소득세율 개정안(미 하원, 상원 통과안)

(단위: 달러, %)

현행 세율 (2017년 기준)			미 하원 제안내용 (2018년 기준)			미 상원 제안내용 (2018년 기준)		
이상	이하	세율	이상	이하	세율	이상	이하	세율
0	9,325	10	0	90,000	12	0	9,525	10
9,326	37,950	15				9,526	38,700	12
37,951	91,900	25				38,701	60,000	23
91,901	191,650	28	90,001	260,000	25	60,001	170,000	25
191,651	416,700	33				170,001	200,000	32.5
416,701	418,400	35	260,001	1,000,000	35	200,001	500,000	35
418,401	-	39.6	1,000,001	-	39.6	500,001	-	38.5

- 미 하원, 상원 모두 소득세 제도를 단순화하여 납세자의 납세협력비용을 완화하고자 최저한세를 폐지할 것을 제안함

나) 각종 공제제도 개정

- 미 하원은 소득세 제도 단순화를 위해 조정된 총소득 사전공제(above the line deduction; ALD) 및 항목별 공제(itemized deduction) 중 일부를 폐지하며, 인적공제도 폐지할 것을 제안함

- 조정된 총소득 사전공제는 조정된 총소득(AGI)³¹⁾을 산정하기 위해 총소득에서 공제하는 항목임 (<표 I-4> 참조)
- 항목별 공제액은 조정된 총소득(AGI)에서 차감되는 금액으로 표준공제액보다 큰 경우에 한해 공제하는 항목임
- 인적공제제도는 납세자, 배우자, 부양가족 1인당 4,050달러를 공제하는 제도임
- 미 하원이 폐지를 제안한 주요 공제항목으로 학자금 대출이자, 위자료 지급액, 의료비, 주·지방정부에 납부한 소득세액 공제가 있음(<표 I-4> 참조)
 - 이외에 폐지하는 공제항목으로 조정된 총소득 사전공제(ALD) 중 교육비, 이사비용, 의료비 저축계좌 납입액 공제가 있음
 - 항목별 공제 폐지항목으로 재해손실, 세무신고 준비비용 공제가 있음
- 또한, 미 하원은 항목별 공제 항목 중 주택담보대출 이자비용 공제는 축소시키는 반면 현금 기부금에 대한 소득공제는 확대하고, 고소득자의 항목별 공제액은 한도 없이 전액 공제할 것을 제안함
 - 주택담보대출 이자비용의 경우 기존에는 대출금 100만달러에 대한 이자비용 공제를 허용하였으나, 대출금 50만달러에 대한 이자비용만 공제할 것을 제안함
 - 현금 기부금 공제는 기존에는 조정된 총소득(AGI)의 50%만큼 공제를 허용하던 것에서 AGI의 60%로 확대할 것을 제안함
 - 현행 규정에서는 조정된 총소득이 261,500(단독신고 기준)달러를 초과하는 경우, 초과금액의 3%만큼 항목별 공제액에서 차감하나 이를 폐지할 것을 제안함
- 미 상원 또한 각종 공제제도 및 인적공제를 폐지할 것을 제안하였으나, 미 하원과 달리 의료비, 학자금 대출이자 등의 공제항목은 계속 유지하는 반면 주택담보대출 이자비용 공제는 폐지할 것을 제안함
 - 미 상원은 조정된 총소득 사전공제 항목 중 학자금대출이자, 의료비저축계좌 납입액, 위자료 지급액의 공제를 계속 허용할 것을 제안함

31) 조정된 총소득은 각종 항목의 공제 여부, 공제금액의 기준이 되므로 미국 세법상 매우 중요하다. 조정된 총소득 사전공제(above the line deduction)는 총소득에서 무조건 소득공제가 가능하나, 항목별 공제는 표준공제액보다 큰 경우에 공제됨(출처: 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세제도-미국』, 2009, p. 306.)

- 항목별 공제의 경우 미 하원과 달리 의료비공제를 허용하는 반면 주택담보대출에 대한 이자비용공제는 폐지할 것을 제안함
- 미 하원은 각종 공제항목을 폐지하는 대신 표준공제액을 현행보다 약 2배 인상하며, 인적공제 폐지 대신 자녀세액공제 확대, 부양가족 세액공제(Family Tax Credit)를 신설할 것을 제안함
 - 표준공제액은 독신의 경우 현행 6,350달러에서 12,000달러로 인상할 것을 제안함³²⁾
 - 자녀 세액공제는 17세 미만 자녀 1인당 1,000달러를 세액공제하는 것으로, 미 하원은 이를 1,600달러로 인상할 것을 제안함
 - 부양가족 세액공제는 17세 미만 자녀가 없는 납세자의 세부담을 줄이기 위해 부양가족 1인당 300달러의 세액공제를 허용하는 것임
- 미 상원은 자녀세액공제액을 미 하원보다 더 확대할 것을 제안하였으나 부양가족 세액공제 신설은 개정안에 포함하지 않음
 - 자녀세액공제는 현행 1,000달러에서 2,000달러로 인상할 것을 제안함

〈표 1-4〉 미국의 소득세 과세체계 및 미 양원 개정안

총소득(Gross Income)	
(-) 총소득 공제항목 (Above the Line Deduction)	개인연금 납입액, 학자금대출이자(폐지, 하원), 의료비 저축계좌(폐지, 하원), 이사비용(폐지, 상·하원), 자영업세의 50%, 자영업자가 납부한 의료보험료, 자영업자가 불입한 연금액, 정기예금 조기 해약 시 부과금, 위자료 지급액(폐지, 하원), 교사비용, 인정되는 학비
총조정소득 (Adjusted Gross Income; AGI)	
(-) 표준공제(Standard Deduction)와 항목별 공제액(Itemized Deduction) 중 큰 금액	<ul style="list-style-type: none"> * 표준공제액: \$6,350에서 \$12,500(독신 기준) * 항목별 공제액: 의료비(폐지, 하원), 주·지방정부 세금 납부액(소득세 납부액 공제 허용 안함, 상·하원), 주택 담보대출에 대한 이자지급액(하원: 이자공제를 허용하는 대출금액 한도 감소, 상원: 폐지), 공익성 기부금(현금기부의 공제율 인상, 상·하원), 재해·도난 손실(폐지, 상·하원), 기타

32) 홀벌이가구의 경우 현행 9,350달러에서 18,000달러로, 부부합산신고 시 현행 12,700달러에서 24,000달러로 인상함

〈표 1-4〉 의 계속

(-) 인적공제(Exemption)	폐지
과세소득(Taxable Income)	
(x) 세율	미하원: 12, 25, 35, 39.6% 미상원: 10, 12, 23, 25, 32.5, 35, 38.5%
산출세액(Income Tax)	
(-) 세액공제(Tax Credits)	자녀보육비 공제, 연로자 혹은 장애인 공제(폐지, 하원), 자녀 세액공제(공제액 인상, 하원: \$1,600, 상원: \$2,000), 교육비 세액공제(AOTC만 유지하고 나머지 폐지, 하원), 입양비 세액공제(폐지), 외국납부세액공제, 종합세액공제, 최저한세 세액공제, 저소득 세액공제, 초과납부 사회보장세
부담세액(Income Tax)	
(+) 기타 소득세액(Other Tax)	
총부담세액(Total Tax)	
(-) 원천징수세액(Tax Withheld)	
(-) 추정납부세액(Estimated Payments)	
납부세액(Amount you Owe)	

자료: 김영수, 『미국세법 2016』 참조하여 저자 수정

- 이외에 미 하원은 기존에 세개로 이원화된 교육비 세액공제제도를 하나로 통합하고³³⁾ 한도를 감소시킬 것과 일부 세액공제 항목을 폐지할 것을 제안함
 - 기존의 교육비 세액공제제도는 복잡하고, 비효과적이기 때문에 하나로 통합하는 것이며, 공제한도도 현행 1천달러에서 500달러로 감소시킬 것을 제안함
 - 또한, 기존의 세액공제 항목 중 경로자 및 장애인 세액공제, 입양비용 세액공제, 전 기차 구입비용 세액공제 항목을 폐지할 것을 제안함

다) 도관회사 세부담 감소

- 미 하원은 소규모 자영업자 등 도관회사(pass-through) 소득에 최대 25%의 소득세율을 적용할 것을 제안함

33) 기존에는 교육비 관련 세액공제제도를 Hope Scholarship Credit(HSC), LLC(Lifetime Learning Credit), AOTC로 운영하고 있었으며, 이 중 HSC와 LLC는 폐지함. AOTC는 AOTC는 고등교육비용 지출액 중 2천달러는 전액공제하고, 다음 2천달러는 25%의 세액공제를 허용함

- 사업소득은 정상사업소득(active business income)과 수동사업소득(passive business income)으로 구분하여³⁴⁾, 수동사업소득은 전액에 대해, 정상사업소득은 소득의 일부만 25%의 세율이 적용됨
 - 정상사업소득의 경우 순사업소득(net business income)의 30%³⁵⁾ 또는 자본투자소득³⁶⁾만큼 사업소득에 포함하여 25%의 세율을 적용함
- 단, 법률, 회계, 컨설팅과 같은 인적용역 서비스를 제공하는 기업으로부터 분배받은 소득에는 규정의 적용을 제외함

□ 반면, 미 상원은 도관회사 소득의 23%만큼 소득공제할 것을 제안함

- 도관회사 총임금지금액에서 각 파트너 지분율에 해당하는 금액의 50%를 한도로 공제가 가능하며, 총소득이 50만달러 미만인 경우 한도규정을 적용하지 않음
- 미 상원도 하원과 동일하게 법률, 회계, 컨설팅과 같은 인적용역 서비스를 제공하는 기업으로부터 분배받은 소득에는 규정의 적용을 제외함

라) 비과세소득 정비

□ 미 하원은 주거주지 양도소득의 비과세 요건을 강화하며, 고소득자의 경우 비과세 한도금액을 감소시킬 것을 제안함

- 양도이전 5년 중 2년 이상 주택을 보유 및 거주한 경우 50만달러를 한도로 양도소득의 비과세를 허용하던 것에서, 양도이전 8년 중 5년 이상 주택을 보유 및 거주한 경우 50만달러를 한도로 양도소득에 비과세할 것을 제안함
- 또한, 조정총소득이 50만달러를 초과하는 경우 초과 금액만큼 비과세 한도금액을 감소시킬 것을 제안함

□ 미 하원은 교육비 저축계좌인 'Corvellido Savings Account'에 대한 추가 납입을 허용하지 않을 것을 제안함

34) 정상사업소득과 수동사업소득 구분은 미국세법 제469조에 따르며, 납세자가 주기적, 지속적, 상당수준으로 사업에 참여하였는지 여부로 판단함

35) 30%의 비율은 지난 10년간 미국의 자본소득 분배율(capital's share)로 정한 것임

36) 납세자가 파트너십 또는 S법인에 투자한 '자본투자금액(capital investments of the business) × [연방단기수익률(federal short-term rate) + 7%]'으로 계산함

- 현행 규정에서는 Corveldell 계좌에 납입한 금액을 교육비 지출 목적으로 인출 시 이자소득에 비과세하였으나, 2018년부터 추가납입을 허용하지 않음
- 이외에 미 하원은 종업원이 고용주로부터 지급받은 주택임대료, 어린이집 비용, 이사 비용, 성과보상 명목으로 제공받은 선물가액(employee achievement awards)³⁷⁾에 대해 과세소득으로 전환할 것을 제안함
- 고용주로부터 주택임대료 및 식사비용을 제공받는 경우, 해당 금액만큼 기준에 비과세하던 것에서 5만달러를 한도로 과세할 것을 제안함

2) 법인소득세

가) 법인세율 인하

- 미 하원은 기존의 15~35%의 법인세 4단계 누진세율구조를 단일세율로 개정하고, 2018년부터 법인세율을 20%로 인하할 것을 제안함
- 미 상원 또한 법인세율을 20%로 인하하는 안에 동의하였으나, 2019년부터 시행할 것을 제안하였으며, 법인의 최저한세 폐지를 제안함

나) 각종 비과세 및 공제, 감면제도 개정

- 주요 개정내용으로 1) 유형자산 구입비용의 전액 감가상각 허용, 2) 소규모사업자로 보는 소득기준 인상, 3) BEPS Action 4 권고사항에 따라 이자비용 공제제한 규정 개정, 4) 이월결손금의 소급적용 규정 폐지, 5) 동종자산 교환 시 과세이연 규정 폐지, 6) 자본출연금을 과세대상 소득에 포함, 7) 각종 공제제도 폐지 등이 있음
- 미 하원은 향후 5년간 적격 유형자산 구입 시 구입비용의 100%를 비용 공제할 것을 제안함
 - 적격 유형자산은 동산이고, 내용연수가 20년 미만인 자산이며, 2017년 9월 27일부터 2022년 12월 31일까지 구입한 자산이어야 함
 - 현행 규정에서는 각 자산별 내용연수기간에 따라 감가상각비용을 공제하며, 적격유형 자산에 대해 감가상각비용의 50%만큼 추가 상각을 허용하고 있음

37) 고용주는 선물 구입비용에 대해 종업원당 1,600달러를 한도로 소득공제가 허용되었으나, 공제한도를 폐지함

- 미 상원은 적격 유형자산의 범위를 확대하여, 미국에서 75% 이상 제작된 영화, TV프로그램, 라이브공연과 같은 작품³⁸⁾도 자산가액 전액 감가상각할 것을 제안함
- 미 하원은 소규모 사업자를 판단하는 기준금액을 현행 총소득 500만달러 이하에서 2,500만달러 이하로 인상할 것을 제안함
 - 소규모사업자에 대해 현금주의 회계기준을 허용하며, 이자비용 공제제한 규정을 적용하지 않을 것을 제안함
- 반면 미 상원은 소규모사업자 기준을 미 하원과 달리 1,500만달러로 인상할 것을 제안함
- 미 하원은 BEPS Action 4의 권고사항에 따라 이자비용이 조정된 소득의 30%를 초과하는 경우 초과금액만큼 이자비용 공제를 제한할 것을 제안함
 - 조정된 소득은 이자비용, 이월결손금, 감가상각비 차감전 영업이익을 말함
 - 현행 규정에서는 부채비율이 150%를 초과하고, 이자비용이 조정된 소득의 50%를 초과하는 경우 이자비용 공제를 제한하고 있음
 - 또한, 미공제된 이자비용금액에 대해 3년간 이월공제를 허용하던 것을 5년간 이월공제할 것을 제안함
- 반면 미 상원은 미 하원과 달리 이자비용 공제를 제한하는 기준금액을 인하하는 대신 미공제 이자비용은 기간 제한 없이 이월공제를 허용할 것을 제안함
 - 미 상원은 감가상각비를 차감한 영업이익의 30%를 초과하는 경우 이자비용 공제를 제한할 것을 제안함
- 미 하원은 이월결손금의 소급적용 규정을 폐지하고, 결손금 공제 전 과세소득의 90%를 한도로 이월결손금을 공제할 것을 제안함
 - 현행 규정에서는 이월결손금에 대해 소급적용 2년, 이월공제 20년을 허용하고 있으며, 최저한세 과세표준의 90%를 한도로 결손금 공제를 허용하고 있음
 - 예외규정을 두어 소규모기업, 농업, 재해로 인한 결손금 발생 시 결손금의 소급적용 1년을 허용함

38) 미국세법(IRC) §181(d)(e)에서 규정한 자산

- 반면, 미 상원은 소급적용 규정, 이월공제 기간, 이월결손금 한도, 시행시기에 있어 미 하원의 이월결손금 개정안과 차이가 존재함
 - 미 하원과 달리 농업에 한해 소급적용 1년을 허용하고, 이월공제는 기간제한 없이 허용하며, 과세소득의 80%를 한도로 이월결손금을 공제할 것을 제안함
 - 또한, 미 하원은 2018년부터 시행할 것을 제안한 반면 미 상원은 2024년부터 시행할 것을 제안함

- 미 하원은 2018년부터 동종의 부동산 또는 유형자산 교환 시, 자본이익의 과세이연을 허용하지 않을 것을 제안함

- 미 하원은 자본출연금(contribution to capital)은 과세소득으로 전환할 것을 제안함
 - 현행 규정에서는 주주가 아닌 자(non-shareholder)로부터 현금, 자산 등 자본출연금을 받는 경우와 자본출연금에 대한 대가로 주식을 발행하고 별도의 대가를 받지 않는 한 제공받은 자본출연금은 과세소득에 포함하지 않음
 - 이는 각 주정부, 지방정부가 기업을 유치하기 위해 경쟁적으로 보조금을 지급하는 것을 방지하기 위한 목적임

- 미 하원은 이외에 각종 공제제도 및 조세특례제도를 폐지할 것을 제안함
 - 국내생산활동 소득공제³⁹⁾, 고용창출 세액공제(Work Opportunity Tax Credit)⁴⁰⁾, 신시장세액공제(New Market Tax Credit), 미공제 세액공제액 소급공제 등의 폐지를 제안함
 - 자본이득으로 소규모 기업 또는 파트너십의 지분 구입 시 자본이득에 과세이연하는 제도, 상용화되기 전의 특허권 거래 시 장기 자본이득으로 과세하는 제도 등의 폐지를 제안함

다) 외국소득 및 해외법인에 대한 과세제도 개정

- 주요 개정내용으로 1) 해외소득에 대해 원천지 과세제도(territorial tax system)로 전환, 2) 누적된 해외소득에 12%의 세율로 일회성 과세, 3) 다국적기업의 조세회피를 방지

39) 국내생산활동 소득공제는 국내생산활동으로 발생한 소득과 과세소득 중 적은 금액의 9%를 임금지급액의 50%를 한도로 소득공제를 허용하는 것임

40) 고용창출 세액공제는 신규 고용 시 첫 해 임금지급액의 40%만큼 세액공제를 허용하는 것임

를 위해 일부 CFC 소득에 과세, 4) 다국적기업의 이자비용 공제 추가 제한, 5) 다국적기업의 계열사 간 대금지급 시 소비세 과세제도 도입이 있음

① 해외소득 과세제도 원천지 과세제도로 전환

- 미 하원은 해외소득에 대한 과세체계를 원천지 과세제도로 전환하여, 미국기업이 해외 자회사로부터 지급받은 배당소득은 비과세(이하 배당소득 면제제도)할 것을 제안함
 - 미국기업이 10% 이상 지분을 보유한 외국법인(이하 CFC)로부터 배당을 지급받는 경우에 한함
 - 현행 규정에서는 해외 자회사 소득을 미국에 배당형태로 지급 시 과세소득에 포함하였으며, 이중과세를 방지하기 위해 외국납부세액공제를 허용함
- 미 하원은 그동안 과세되지 않은 해외소득에는 일회성 과세하며, 현금은 12%의 세율로, 자산 및 설비에 재투자된 소득은 5%의 세율로 과세할 것을 제안함
 - 배당소득면제제도 도입에 따라 향후 해외 자회가 미국 주주에게 지급하는 배당금액은 과세되지 않기 때문임
 - 과세대상 소득은 1986년 이후부터 2017년 11월 2일 또는 2017년 12월 31일까지 누적된 '과세되지 않은 세무상 배당가능 이익(earnings & profit)' 중 큰 금액임
 - 일회성 과세로 납부하게 될 세액은 8년간 균등분할 납부를 허용하며, 균등납부 시 매년 총납부세액의 12.5%만큼 납부해야 함
 - 또한, 일회성 과세대상 소득에 대한 외국납부세액은 기한 없이 이월공제를 허용함
- 미 상원도 그동안 누적된 해외소득에 일회성 과세하는 안을 제안하였으나, 현금의 경우 10%의 세율로 과세할 것을 제안함

② 다국적기업의 조세회피 방지 규정

- 미 하원은 CFC제도와 별개로 미국법인의 해외자회사 소득(high return amount) 중 50%는 미국주주의 지분율만큼 미국법인의 과세소득에 포함하여 과세할 것을 제안함
 - 이는 법인세율 인하에도 불구하고, 저세율국에 해외자회사를 설립하고 무형자산을 이전하는 방법을 통해 소득을 이전하는 조세회피문제가 여전히 존재하기 때문임
 - 미국법인 해외자회사의 소득은 '미국법인의 해외자회사 순소득 합산금액'에서 '(해

- 외자회사의 유형자산가액 합산금액 × 정상수익률(연방 단기수익률 + 7%) 해외자회사의 이자비용 합산금액'을 차감한 금액임⁴¹⁾
 - 해외자회사 순소득 합산금액은 CFC제도에 의해 과세되는 수동소득(subpart F)은 제외함
 - 과세대상 소득에 대한 외국납부세액은 외국납부세액의 80%만 공제를 허용하며, 이월공제 및 소급공제는 허용하지 않음
- 반면 미 상원은 미 하원이 제안한 제도와 유사하게 해외자회사의 합산소득 중 일부(global intangible low-taxed income)를 과세하는 안을 제안하였으나, 과세대상 소득 및 세율에 차이가 존재함
- 과세대상 소득은 '해외자회사 순소득 합산금액'에서 '해외자회사 유형자산가액 합산금액 × 수익률 10%'를 차감한 금액에서 미국주주 지분율에 해당하는 금액임
 - 또한, 미 상원은 10%의 세율로 과세할 것을 제안함
 - 미 하원이 제시한 개정안은 법인의 과세소득에 포함되기 때문에 20%의 세율로 과세됨
- 미 하원은 미국 법인이 연결재무제표를 작성하는 다국적기업의 자회사인 경우 이자비용 공제제한 규정을 추가로 적용할 것을 제안함
- 공제가 제한되는 금액은 '미국 법인의 이자수익 + 연결그룹 EBITDA의 110% 중 미국주주 지분율에 해당하는 금액'을 초과하는 이자비용임⁴²⁾
 - Action 4 권고사항에 따른 이자비용공제 제한 금액과 비교하여 더 큰 금액의 공제를 제한함
 - 이는 다국적기업이 해외계열사에 부채를 발행하여 미국에서 이자비용 공제를 과도하게 받는 것과, 배당소득면제제도를 통해 이자수익에 대한 과세를 회피하는 유인을 줄이기 위한 목적임

41) 해외자회사가 유형자산보다 무형자산이 많은 경우 또는 부채비율이 높은 경우 과세대상 소득은 더 커지게 됨

42) Thomson Reuters,
<https://tax.thomsonreuters.com/media-resources/news-media-resources/checkpoint-news/daily-newsstand/2017-tax-reform-proposed-foreign-income-foreign-persons-changes-in-the-tax-cuts-jobs-act/>, (접속일: 2017. 11. 30.)

- 미 하원은 미국 법인이 같은 다국적기업에 속한 해외 계열사에 대금을 지급하는 경우 해당 지급액에 20%의 세율로 소비세를 과세할 것을 제안함
 - 과세대상 지급액은 과세대상 소득에서 공제가 가능한 금액으로 매출원가에 반영되는 금액, 감가상각대상 자산과 관련하여 지급한 금액임
 - 즉, 연결그룹 간 원자재 구입거래, 지적재산권에 대한 로열티 지급액에 대해 20%의 소비세가 과세된다고 볼 수 있음⁴³⁾
 - 수입금액의 비용공제를 허용하지 않는 국경조정세와 유사하나 연결그룹 간 거래에만 적용된다는 점에서 차이가 존재함⁴⁴⁾
- 미 상원은 다국적기업 간 대금지급 시 소비세를 과세하는 개정안은 수정법안에 포함하지 않음

3) 상속·증여세

- 미 하원은 상속세 및 세대생략세 폐지 및 증여세 면세금액 인상과 증여세 최고세율 인하를 제안함
 - 상속세 및 세대생략세는 2024년부터 폐지할 것을 제안함
 - 증여세의 기본공제(basic exemption) 금액을 현행 500만달러에서 1천만달러로 2배 인상함과 동시에 최고세율은 현행 40%에서 35%로 인하할 것을 제안함
- 반면 미 상원은 상속·증여세의 기본공제 금액을 2배로 인상하는 개정안만 제안하였으며, 시행시기에 있어서는 미 하원의 개정안과 차이가 있음
 - 미 상원의 개정안은 상속세 및 세대생략세와 증여세 최고세율은 계속 유지하며, 기본공제 금액만 인상하는 것임
 - 또한, 2018년부터 2025년까지만 인상된 기본공제 금액을 적용할 것을 제안함

43) Financial Times, <https://www.ft.com/content/23060b2c-c037-11e7-9836-b25f8adaa111>, (접속일: 2017. 11. 27.)

44) Business Insider, <http://www.businessinsider.com/trump-gop-tax-plan-excite-tax-foreign-earnings-2017-11>, (접속일: 2017. 11. 27.)

마. 2018년부터 적용되는 세법개정안 최종 통과

[조세동향 17-12호]

- 미국 트럼프 대통령은 2017년 12월 22일 2018년부터 개정되는 세법개정안을 최종 승인함⁴⁵⁾
 - 미 하원과 상원은 이견이 발생하는 법안에 대해 합의절차를 거친 최종 세법개정안을 2017년 12월 20일 통과시킴⁴⁶⁾

1) 개인소득세⁴⁷⁾

- 개인소득세는 과세제도 단순화를 위해 일부 공제항목을 폐지할 것을 제안하였으며, 중산층의 세부담 경감을 위해 과세표준구간 조정 및 세율 인하를 제시함
 - 소득세 개정내용은 2018년부터 2025년까지 한시적으로 적용됨

가) 개인소득세율 인하 및 최저한세 폐지

- 개인소득세율은 현행 7단계 누진세율 구조를 계속 유지하며, 소득세 최고세율은 39.6%에서 37%로 인하함
 - 미 하원은 4단계 누진세율 구조로 개정하고 최고세율은 유지할 것을 제안하였으나, 미 상원은 10~38.5%의 7단계 누진세율 체계를 제안한 바 있음
- 개인소득세의 최저한세 제도는 계속 유지하며, 최저한세 공제금액(AMT exemption)을 인상함
 - 최저한세 공제금액은 최저한세 과세표준 산출 시 공제하는 금액으로 이번 개정안에서 공제한도를 현행 54,300달러(단독신고 기준)에서 70,300달러로 인상함
 - 부부 합산신고 시 현행 84,500달러에서 109,400달러로, 부부 개별신고 시 현행 42,250달러에서 70,300달러로 인상함

45) 미 하원, <https://waysandmeans.house.gov/signed-law-first-overhaul-nations-tax-code-31-years/>, (접속일: 2017.12.26.)

46) United States Tax reform bill passed by US Congress (21 Dec, 2017), News IBFD.

47) 최종 세법개정안 내용은 미 상원, 하원이 최종 합의하여 발표한 보고서(conference report)를 참고하여 작성함(출처: <http://docs.house.gov/billsthisweek/20171218/CRPT-115HRPT-%20466.pdf>, 접속일: 2017.12.26.)

〈표 I-5〉 미국의 소득세율 최종 개정내용(단독신고 기준)

(단위: 달러, %)

현행 세율(2017년 기준)			개정된 세율(2018년 기준)		
이상	이하	세율	이상	이하	세율
0	9,325	10	0	9,525	10
9,326	37,950	15	9,526	38,700	12
37,951	91,900	25	38,701	82,500	23
91,901	191,650	28	82,501	157,500	25
191,651	416,700	33	157,501	200,000	32.5
416,701	418,400	35	200,001	500,000	35
418,401	-	39.6	500,001	-	37

나) 각종 공제제도 정비

- 미국은 과세제도 단순화 목적으로 각종 공제제도 중 일부를 폐지하였으며, 공제제도 폐지로 발생하는 세부담 완화를 위해 표준공제, 부양가족공제를 확대함(〈표 I-6〉 참조)

① 인적공제

- 각종 공제제도 폐지로 발생하는 세부담을 완화시키고자 표준공제금액을 현행 6,350달러(단독신고 기준)에서 1만 2천달러로 인상함
 - 홑벌이 신고자의 경우 표준공제금액은 1만 8천달러로, 부부합산 신고자의 경우 2만 4천달러로 인상됨
- 인적공제를 폐지하는 대신 자녀세액공제를 확대하고 부양가족 세액공제를 신설함
 - 인적공제는 납세자, 배우자, 부양가족 1인당 4,050달러를 소득공제하는 것임
- 자녀세액공제는 현재 17세 미만 자녀 1인당 1,000달러의 세액공제를 허용하던 것에서, 자녀 1인당 2,000달러로 인상함
 - 또한, 자녀세액공제액을 감소시키는 소득기준을 인상하여 조정된 총소득이 40만달러(부부합산 신고기준) 초과 시 자녀세액공제액이 감소됨
 - 현행 규정에서는 조정된 총소득이 11만 1천달러(부부합산 기준) 초과 시 자녀세액공제액이 감소됨

- 부양가족 세액공제를 신설하여 자녀세액공제를 적용받지 않는 부양가족이 있는 경우, 부양가족 1인당 500달러의 세액공제를 허용함
 - 인적공제제도 폐지로 부양가족에 대한 공제를 받을 수 없기 때문에, 이에 대한 세 부담을 완화하기 위한 목적임

② 소득공제

- 총소득 공제항목(Above the Line Deduction; ALD)⁴⁸⁾ 중 위자료 지급액, 이사비용의 소득공제를 폐지함(〈표 I-6〉 참조)
 - 현행 규정에서 위자료 지급액은 지급자의 소득에서 공제하고, 수령자의 소득에 포함하여 과세하고 있으며, 새로운 직장으로의 근무로 발생한 이사비용의 소득공제를 허용하고 있음
 - 위자료 지급액, 이사비용공제 외에 총소득 공제항목 중 학자금 대출이자, 학비지급액, 의료비 저축계좌 납입액 등의 소득공제는 계속 허용함
 - 미 하원은 대부분의 총소득 공제항목(ALD)을 폐지하도록 제안한 바 있으나, 미 상원의 개정안에 따라 대부분 유지하도록 함
- 의료비공제의 경우 완화된 공제 허용 기준을 2018년까지만 한시적으로 적용함
 - 현재 의료비가 조정된 총소득의 10%를 초과하는 경우 의료비공제를 허용하며, 2018년부터 조정된 총소득의 7.5% 초과 시 의료비 공제를 허용할 예정이었음
 - 미 하원은 의료비공제 폐지를 제안하였으나, 최종 개정안에 포함되지 않음
- 미국의 주·지방정부에 납부한 세액의 소득공제는 폐지하나 예외적으로 사업과 관련된 재산세, 판매세액과 일정금액을 한도로 한 개인의 재산세 납부액 공제는 계속 허용함
 - 사업과 관련한 납부세액으로 사업용자산에 부과된 재산세 등이 있음
 - 주·지방정부에 납부한 재산세액의 경우 사업과 관련되지 않더라도 1만달러(부부합산 신고 기준)를 한도로 소득공제를 허용함
- 주택담보대출에 대한 이자비용공제를 폐지함
 - 현행 규정에서는 주택담보 대출금액 100만달러를 한도로 이자비용공제를 허용하고 있음

48) 납세자의 총소득에서 조정된 총소득(AGI; Adjusted Gross Income)을 산출하기 위해 공제하는 항목임

- 미 하원은 주택담보 대출금액 50만달러를 한도로 이자비용을 공제할 것을 제안하였으나, 미 상원의 개정안에 따라 이를 폐지함
- 현금 기부금의 소득공제율을 50%에서 60%로 인상함
 - 또한, 기존에 대학 스포츠키텍 관람권 구입비용도 기부금공제를 허용하던 것에서 허용하지 않도록 개정함
- 재해·도난 손실액의 공제를 허용하지 않으며, 예외적으로 대통령이 비상상태로 선포한 재난⁴⁹⁾으로부터 발생한 손실은 소득공제를 계속 허용함
- 조세자문 수수료, 업무관련 비용 공제 등 기타 항목별 공제를 폐지함
 - 현행 규정에서는 기타 항목별 공제로 분류된 총지출액이 조정된 총소득의 2%를 초과하는 경우 공제를 허용하고 있음
 - 미 하원은 이를 유지할 것을 제안하였으나, 미 상원의 개정안에 따라 이를 폐지함
- 또한, 고소득자의 항목별 소득공제 금액을 제한하는 규정을 폐지함
 - 현행 규정에서는 조정된 총소득이 261,500(단독신고 기준)달러를 초과하는 경우, 초과금액의 3%만큼 소득공제 허용액을 감소시키거나 이를 폐지하도록 개정함
- ③ 세액공제
 - 미 하원이 제안한 장애인·경로자 세액공제 폐지, 전기차 구입비용 세액공제 폐지, 교육비 세액공제제도 일원화는 상원과 협의결과 최종 개정안에 포함되지 않음
 - 따라서, 기존의 장애인·경로자 세액공제, 전기차 구입비용, 교육비 세액공제 모두 기존 제도를 유지함

49) 스태포드법(Robert T. Stafford Disaster Relief and Emergency Assistance Act)에 따라 대통령이 비상상태로 선포한 재난이어야 함

〈표 1-6〉 미국의 소득세 과세체계 및 최종 개정내용

	항목	하원	상원	최종
총소득 (Gross Income)				
(-) 총소득 공제항목 (Above the Line Deduction)	개인연금 납입액	유지	유지	유지
	학자금대출이자	폐지	유지	유지
	의료비저축계좌 납입액	폐지	유지	유지
	인정되는 학비	폐지	유지	유지
	이사비용	폐지	폐지	폐지
	위자료 지급액	폐지	유지	폐지
	정기예금 조기 해약 시 부과금, 자영업세의 50%, 자영업 자가 납부한 의료보험료, 자영업자가 불입한 연금액	유지	유지	유지
	교사비용, 인정되는 학비	유지	유지	유지
총조정소득 (Adjusted Gross Income; AGI)				
(-) 표준공제 (Standard Deduction)와 항목별 공제액(Itemized Deduction) 중 큰 금액	표준공제액	6,350→ 12,200 달러로 인상	6,350→ 12,000 달러로 인상	6,350→ 12,000 달러로 인상
	*항목별 공제액:			
	의료비	폐지	유지	유지
	주·지방정부 세금납부액	폐지	폐지	폐지 ¹⁾
	주택담보대출에 대한 이자지급액	이자비용 공제 축소	폐지	폐지
	공익성 기부금	현금 기부금 공제율 50%에서 60%로 인상	현금 기부금 공제율 50%에서 60%로 인상	현금 기부금 공제율 50%에서 60%로 인상
	재해·도난 손실	폐지	폐지	폐지
	기타 항목별 공제	유지	폐지	폐지
(-) 인적공제(Exemption)		폐지	폐지	폐지
과세소득(Taxable Income)				
(x) 세율	7단계, 10, 15, 25, 28, 33, 35, 39.6%	4단계 12, 25, 35, 39.6%	7단계 10, 12, 23, 25, 32.5, 35, 38.5%	7단계, 10, 12, 23, 25, 32.5, 35, 37%

〈표 1-6〉 의 계속

	항목	하원	상원	최종
산출세액 (Income Tax)				
(-) 세액공제(Tax Credits)	자녀 세액공제	1,000→ 1,600 달러로 인상	1,000→ 2,000 달러로 인상	1,000→ 2,000 달러로 인상
	부양가족 세액공제(신설)	부양가족 명수 당 300달러 세액공제	부양가족 명수 당 500달러 세액공제	부양가족 명수 당 500달러 세액공제
	연로자 혹은 장애인 공제, 교육비 세액공제, 입양비 세액공제	폐지 (단, 교육비 세액 공제는 AOTC만 유지하고 모두 폐지)	유지	유지
	자녀보육비 공제, 외국납부 세액공제, 종합세액공제, 최저한세 세액공제, 저소득 세액공제, 초과납부 사회 보장세	유지	유지	유지
부담세액(Income Tax)				
(+) 기타 소득세액(Other Tax)				
총부담세액(Total Tax)				
(-) 원천징수세액(Tax Withheld)				
(-) 추정납부세액(Estimated Payments)				
납부세액(Amount you Owe)				

주: 1) 단, 사업과 관련하여 납부한 재산세, 판매세액은 공제 허용, 사업 관련하지 않더라도 개인 재산세액은 1만달러(부부합산신고 기준) 한도로 공제 허용
 자료: 김영수, 『미국세법 2016』 참조하여 저자 수정

다) 도관회사 소득 세부담 감소

- 도관회사 소득의 세부담을 경감시키기 위해 도관회사 소득의 20%를 소득공제함
 - 도관회사 소득은 자영업자(sole proprietorships), 파트너십, 유한책임회사, S법인[이하 도관회사(pass through entity)]로부터 분배받은 소득임
 - 미 하원은 도관회사 소득에 적용되는 최고세율을 25%로 제한할 것을 제안하였으나, 미 상원의 개정안에 따라 도관회사 소득에 소득공제하도록 개정되었으며, 양원 간 합의 후 공제율을 20%로 인하함
- 도관회사 소득공제의 한도를 규정하였으며, 과세소득이 일정금액 이하인 경우 한도규정을 적용하지 않음
 - 도관회사 소득공제의 한도금액은 도관회사가 지급한 총급여(W-2 wages) 지급액에서 각 파트너 지분율에 해당하는 금액의 50%와 사업목적으로 구입한 자산금액의 2.5% 중 큰 금액임
 - 단, 총과세소득이 15만 7천달러(부부합산 신고 시 31만 5천달러) 미만인 경우 한도규정을 적용하지 않음
- 또한, 고소득자가 법률, 회계, 컨설팅, 금융자문과 같은 인적용역을 제공하는 도관회사로부터 분배받은 소득은 소득공제를 허용하지 않음
 - 예외적으로 엔지니어링, 건축서비스업 관련 도관회사 소득은 공제를 허용함
 - 총소득이 15만 7천달러(부부합산 신고 시 31만 5천달러) 미만인 경우 인적용역 회사로부터 받은 소득이더라도 소득공제를 허용함

라) 도관회사 각종 비과세소득 제도 정비

- 주거주지 부동산 양도소득의 비과세 요건은 현행 규정을 계속 유지함
 - 현행 규정에서는 양도 이전 5년 중 2년 이상 주택을 보유 및 거주한 경우 25만달러(부부합산 신고 시 50만달러)를 한도로 양도소득의 비과세를 허용함
 - 미 상원과 하원 모두 양도 이전 8년 중 5년 이상 주택을 보유 및 거주한 경우 양도 소득에 비과세할 것을 제안한 바 있음

- 고용주가 종업원에 복리후생 명목으로 지급한 이사비용은 과세소득으로 전환함
- 이외에 미 하원은 고용주가 종업원에 복리후생 명목으로 지급한 비용 중 일부를 과세 소득으로 전환할 것을 제안하였으나, 최종 개정안에 포함되지 않음
 - 미 하원은 고용주가 종업원에게 제공한 집 임대료, 식사비용과 보육시설 비용 (dependent assistance program), 입양비용도 과세소득으로 전환할 것을 제안한 바 있음

〈표 1-7〉 소득세 상·하원 개정안 및 최종 개정안 비교

소득세	현행	미 하원	미 상원	최종
소득세율 인하	7단계, 10, 15, 25, 28, 33, 35, 39.6%	4단계, 12, 25, 35, 39.6%	7단계, 10, 12, 22, 24, 32, 35, 38.5%	7단계, 10, 12, 22, 24, 32, 35, 37%
최저한세 폐지	유지	폐지	유지	유지
인적공제	납세자, 배우자, 부양가족을 포함하여 1인당 4,050달러 공제	폐지	폐지	폐지
표준공제	개인: 6,350달러, 홑벌이가장: 9,350달러, 부부공동신고 12,700달러	개인 12,200달러, 홑벌이가장 18,300달러, 부부공동신고 24,400달러	개인 12,000달러, 홑벌이가장 18,000달러, 부부공동신고 24,000달러	개인 12,000달러, 홑벌이가장 18,000달러, 부부공동신고 24,000달러
자녀 세액공제	17세 미만 자녀 1인당 1,000달러씩 세액공제 (총소득이 11만달러 초과 시 세액공제금액 감소)	자녀세액공제 1,600달러로 인상 (총소득이 23만달러 초과 시 세액공제금액 감소)	자녀세액공제 2,000달러로 인상 (총소득이 50만달러 초과 시 세액공제금액 감소)	자녀세액공제 2,000달러로 인상 (총소득이 40만달러 초과 시 세액공제금액 감소)
부양가족 세액공제 (신설)	-	17세 미만 자녀를 제외한 부양가족 1인당 300달러씩 공제허용	17세 미만 자녀를 제외한 부양가족 1인당 500달러씩 공제허용	17세 미만 자녀를 제외한 부양가족 1인당 500달러씩 공제허용
교육비 공제	공제 허용	폐지	유지	유지
학자금대출 이자 공제	공제 허용	폐지	유지	유지

〈표 1-7〉 의 계속				
소득세	현행	미 하원	미 상원	최종
의료비 공제	공제 허용	폐지	유지	유지
재해손실 공제	공제 허용	폐지	폐지	폐지
위자료 지급액	공제 허용	폐지	유지	폐지
의료비 저축계좌	공제 허용	폐지	유지	유지
주택 담보대출 이자 공제	대출금 1백만달러 한도로 발생한 이자 부분에 대해 소득 공제 허용	대출금 50만달러 한도로 발생한 이자부분에 대해 소득공제 허용 (2017년 11월 2일 이후 발생하는 대출금액)	폐지	폐지
주·지방정부 납부세액 공제	주정부, 지방정부에 납부한 소득세, 재산세, 판매세 공제 가능	폐지 (예외: 사업과 관련한 재산세, 판매세 공제 허용, 사업과 관련되지 않아도 개인 납세자의 재산세액은 1만달러(부부합산 신고 기준) 한도로 공제 허용)	하원과 동일	좌동
기타 (납세자 세무서 신고비용, 이사비용)	공제 허용	폐지	폐지	폐지
기부금 소득공제	기부금 총액에 대해 AGI의 50%(사적단체인 경우 AGI의 30%)를 한도로 공제가 가능함	현금기부 시 공제율 인상 (현금기부는 AGI의 60%를 한도로 공제 허용)	하원과 동일	좌동

〈표 1-7〉 의 계속

소득세	현행	미 하원	미 상원	최종
고소득자 공제 제한규정	조정된 총소득이 261,500달러를(단독 신고 기준)초과하는 고소득자의 경우 항목별 공제액 감소시킴	폐지	폐지	폐지
세액공제	- 경로자, 장애인 세액공제 허용 - 입양비 세액공제 허용 - 전기차 구입비용 세액공제 허용 - 고등교육에 대한 교육비세액공제 AOTC, HSC, LLC 운영	모두 폐지 (단, 교육비 세액공제는 AOTC로 일원화하고 나머지만 폐지)	유지	유지
도관회사 소득 과세	-	도관회사로부터 분배 받은 소득은 사업소득으로 분류하고 최대 25%의 소득세율을 적용함	도관회사 소득 23%로 공제허용	도관회사 소득 20%로 공제허용
주거주지 부동산 양도소득 비과세	- 주거주지에 양도일 이전 5년 중 2년 이상 보유 및 거주한 경우, - 양도소득에 대해 25만달러(부부합산 신고 시 50만달러)까지 비과세 허용	- 거주, 보유요건 개정하여 8년 중 5년 이상 부동산을 보유, 거주해야 비과세 허용 (5년마다 1번 사용 가능) - AGI가 50만달러 초과시 비과세한도금액 초과금액만큼 감소	좌동, 고소득자 한도규정 없음	현행 규정 유지
시행시기	-	2018년부터 시행	2018~2025년까지 한시적으로 시행	2018~2025년까지 한시적으로 시행

2) 법인소득세

- 법인세는 기업의 미국 이전, 미국 내 투자 증대 목적으로 법인세율 인하, 설비투자금액 전액 공제, 해외소득을 미국으로 송금 시 비과세하도록 개정함
 - 법인세법 개정안은 별다른 언급이 없는 한 2018년 1월 1일부터 시행됨
- 또한, 다국적기업의 조세회피를 방지하고자 해외자회사(CFC) 소득과세 강화, 계열사간 대금지급 거래 시 과세하는 규정을 신설함

가) 법인세율 인하

- 법인세율은 2018년부터 기존 15~35%의 4단계 누진세율구조를 21%의 단일세율로 개정하는 동시에 법인의 최저한세는 폐지함
 - 이전에 납부한 최저한세는 향후 발생하는 납부세액에서 공제가 가능하고, 미공제세액은 환급을 허용함
 - 2018년부터 2020년까지는 미공제세액의 50%를 환급하며, 2021년부터는 미공제세액의 100%를 환급함

나) 각종 공제제도 개정

- 주요 개정내용으로 1) 유형자산 구입비용의 전액 감가상각 허용, 2) 소규모사업자로 보는 소득기준 인상, 3) BEPS Action 4 권고사항에 따라 이자비용 공제제한 규정 개정, 4) 이월결손금의 소급적용 규정 폐지 등이 있음
- 사업용 자산 구입비용 공제를 현행 50만달러에서 100만달러로 인상하며, 공제한도가 감소되는 기준금액도 현행 200만달러에서 250만달러로 인상함⁵⁰⁾
 - 현행 규정에서는 사업용 자산 구입 시 구입비용의 50만달러까지 비용공제를 허용하며, 자산구입가액이 200만달러를 초과하는 경우 초과금액만큼 공제금액을 감소시킴
- 또한, 향후 5년간 적격 유형자산 구입 시 자산 구입비용의 100%만큼 추가상각(bonus

50) 미국 세법(IRC) §179

depreciation)이 가능하며, 2023년부터 추가상각률은 단계적으로 축소함

- 현행 규정에서는 자산가액의 50%만큼 추가상각을 허용하고 있으나 이번 개정안을 통해 추가상각률을 100%로 인상한 것임
 - 자산가액은 정규 감가상각 전 자산가액이며, 사업용 자산 구입비용 공제를 받은 경우 해당 공제금액을 차감한 후 추가상각 공제를 적용함
- 적격 유형자산은 동산이고, 내용연수가 20년 미만인 자산이며, 2017년 9월 27일부터 2022년 12월 31일까지 구입한 자산이어야 함
 - 적격 유형자산에 미국에서 75% 이상 제작되고, 2017년 9월 27일 이후 상영되는 영화, TV프로그램, 라이브공연, 전시회와 같은 작품도 포함함
- 추가상각률은 2023년부터 매년 20%씩 단계적으로 감소시켜, 2027년부터는 자산 구입액의 추가상각을 허용하지 않도록 개정함

□ 소규모사업자 판단 소득기준 금액은 현행 500만달러에서 2,500만달러로 인상함

- 소득기준금액은 지난 3년간 평균 매출액을 기준으로 함
- 소규모사업자로 분류되면 현금주의 회계기준, 장기계약의 완성기준의 적용이 가능하며, 이자비용 공제제한 규정은 적용되지 않음

□ BEPS Action 4의 권고사항에 따라 이자비용이 조정된 소득의 30%를 초과하는 경우 초과금액의 이자비용 공제를 제한함

- 현행 규정에서는 부채비율이 150%를 초과하고, 이자비용이 조정된 소득의 50%를 초과하는 경우 이자비용 공제를 제한하고 있음
- 조정된 소득은 이자수익, 이자비용, 도관회사 소득공제, 이월결손금 반영 전 과세 소득임
- 또한, 미공제 이자비용은 미 상원의 개정안에 따라 기간제한 없이 공제가 가능함

□ 이월결손금 공제는 소급공제를 폐지하고, 기간제한 없이 이월공제를 허용함

- 이월결손금 공제는 과세소득의 90%를 한도로 공제가 가능함
- 예외적으로 농업에 한해 소급적용 1년을 허용하며, 자산 및 재해손실 관련 보험 회사의 경우 현행 규정에 따라 소급공제 2년, 이월공제 20년을 계속 적용함

- 이중과세 방지목적으로 기업으로부터 받은 배당소득에 소득공제하는 ‘배당소득 공제율’을 축소함
 - 미국기업이 20% 이상 지분 보유 시 배당소득의 80%를 공제하던 것을 65%로 축소하며, 20% 미만 지분 보유 시 배당소득의 70%를 공제하던 것을 50%로 축소함
- 사업용 부동산을 제외한 동종자산 교환 시 자본이익에 대한 과세이연을 허용하지 않음
 - 현행 규정에서는 별도의 대가를 받지 않는 한 사업용, 투자목적의 동종자산 교환 시 자본이익에 과세이연을 허용함
- 연구개발비(R&D)는 자본화하여 일정기간 동안 상각하며, 국내 R&D비용은 5년간, 해외 R&D비용은 15년간 상각함
 - 현행 규정에서 법인은 연구개발비를 1차 연도에 전액 상각하거나, 지출에 대한 효익이 발생하는 달로부터 60개월 이상 기간에 걸쳐 상각이 가능함
 - 이 개정안은 미 상원과 하원의 협의 결과 2022년부터 시행됨
- 일부 자본출연금(contribution to capital)은 과세소득으로 전환함
 - 과세소득으로 전환하는 자본출연금은 고객으로부터 받은 공사보조금 및 정부기관으로부터 받은 금액임
 - 현행 규정상 주주가 아닌 자로부터 현금, 자산 등 자본출연금을 받거나, 자본출연금을 받는 대가로 주식을 발행하고 별도의 대가를 받지 않는 경우 해당 자본출연금은 비과세함
 - 이는 각 주정부, 지방정부가 기업을 유치하기 위해 경쟁적으로 보조금을 지급하는 것을 방지하기 위한 목적임
- 국내생산 활동에 대한 소득공제, 특정 채권 투자금액에 대한 세액공제를 폐지함
 - 국내생산활동 공제는 국내생산으로 발생한 매출 총이익과 해당연도의 과세소득 중 작은 금액의 9%만큼 소득공제를 허용하는 것이며, 이를 폐지함
 - 신재생에너지 채권(new clena renewable energy bonds), 에너지 절감시설 채권, 교육기관 건설 채권(qualified school construction bonds)에 투자 시, 투자금액의 일정비율만큼 세액공제를 허용하고 있으나 이를 폐지함

- 이외에 미 하원이 폐지를 제안한 세액공제제도 대부분⁵¹⁾은 유지하도록 합의하였으며, 오래된 건축물 재건비용의 세액공제만 폐지함
 - 단, 역사적 가치가 있는 건축물 재건비용의 세액공제는 계속 유지함

다) 해외소득 및 다국적기업에 대한 조세회피 방지 규정

- 주요 개정내용으로 1) 해외소득에 대해 원천지 과세제도(territorial tax system)⁵²⁾로 전환, 2) 누적된 해외소득에 12%의 세율로 일회성 과세, 3) 다국적기업의 조세회피 방지를 위해 일부 CFC소득에 과세, 4) 다국적기업의 계열사 간 대금지급 시 법인세 추가 과세가 있음

① 해외소득 과세제도 원천지 과세제도로 전환

- 해외소득에 대한 과세체계를 원천지 과세제도로 전환하여, 미국기업이 해외자회사로부터 지급받은 배당소득은 비과세(이하 배당소득 면제제도)할 것을 제안함
 - 해외소득의 비과세가 허용되는 미국기업은 일반법인(C법인)으로 부동산투자 신탁 및 투자전문회사는 제외함
 - 해외자회사는 미국주주가 10% 이상 지분을 보유한 외국법인(이하 CFC)임
 - 현행 규정은 해외자회사 소득을 미국에 배당형태로 지급 시 미국법인의 과세소득에 포함하며, 이중과세를 방지하기 위해 외국납부세액공제를 허용하고 있으나 향후 발생하는 해외 배당소득은 전액 비과세됨
- 향후 해외법인으로부터 지급받는 배당소득에 비과세함에 따라 개정 이전 과세되지 않은 해외소득에 일회성 과세하며, 누적된 해외소득 중 현금 보유분은 15.5%, 현금 이외에 자산 및 설비에 투자된 경우 8%의 세율로 과세함
 - 과세대상 소득은 1986년 이후부터 2017년 11월 2일 또는 2017년 12월 31일까지 누적된 ‘과세되지 않은 세무상 배당가능 이익(earnings & profit)⁵³⁾ 중 큰 금액에서 미

51) 미 하원이 폐지를 제안한 세액공제 항목은 희귀의약품 제조업자의 테스트비용 세액공제, 고용주가 종업원에 지급한 자녀지원금 및 직장어린이집 운영비용 세액공제, 고용창출 세액공제(Work Opportunity Tax Credit), 신시장 세액공제 등이 있음

52) 속지주의 과세체계 또는 영토주의 과세체계라고도 하며, 국내에서 발생하는 소득에 대해서만 과세하는 제도임. 이와 반대되는 개념으로 전 세계소득에 과세하는 ‘Worldwide tax system’이 있으며 전 세계 소득 과세체계, 속인주의 과세체계라고도 함

53) 세무상 배당가능 이익은 재무회계상 이익잉여금과 유사한 개념으로 세법에 따라 계산된 법인의 배당능력을

국법인이 보유한 지분율에 해당하는 소득임

- 누적된 해외소득금액 계산 시, 1986년 이후부터 누적된 이월결손금도 반영함

- 현금은 현금, 외상매출금, 유동자산의 시장가치, 양도성 예금증서, 기업어음(commercial paper), 단기대출금을 포함함

□ 누적된 해외소득에 일회성 과세되는 세액은 8년간 분할납부를 허용하며, 과세대상 소득에 대한 외국납부세액 공제는 현행 규정에 따라 공제함

- 분할납부 시 5년차까지는 총납부세액의 8%를 균등납부해야 하며, 6년차에는 15%, 7년차에는 20%, 8년차에는 25%를 납부해야 함
- 미 상원의 개정안에서 외국납부세액 공제는 기간제한 없이 이월공제를 허용할 것을 제안하였으나, 최종개정안에는 포함되지 않음

② 다국적기업의 조세회피 방지 규정

a) 해외자회사 소득의 일부 과세

□ 해외자회사(CFC) 소득 중 저세율 과세 무형자산 소득(Global Intangible Low-Taxed Income; GILTI)은 미국 법인의 소득에 포함하여 과세하는 규정을 신설함

- 과세대상인 ‘저세율 과세 무형자산 소득’은 해외 자회사 과세표준에서 유형자산을 통한 수익을 제외한 금액임

- 저세율 과세 무형자산 소득(GILTI) = [해외자회사 과세표준 - (해외자회사의 사업 활동에 사용된 평균 유형자산 합산금액⁵⁴⁾ × 10% - 해외자회사 이자비용 합산금액] × 미국주주 지분율⁵⁵⁾

- 이는 법인세율 인하에도 불구하고, 저세율국에 해외자회사를 설립하고 무형자산을 이전하는 거래를 통해 미국 내 소득을 이전하고, 소득을 해외자회사에 유보하는 문제를 방지하기 위한 목적임

□ 저세율 과세 무형자산 소득(GILTI)은 2018년부터 2025년까지는 50%의 소득공제를 허용하며, 2026년부터 공제율을 37.5%로 감소시킬 예정임

의미하며, 과세표준에 면세소득, 배당소득공제 등을 가산하고, 비용불공제 항목 등은 차감하여 계산함

54) 평균 유형자산가액은 과세연도의 각 분기별 유형자산 장부가액(유형자산 - 감가상각비)의 평균값임

55) 해외자회사가 유형자산보다 무형자산이 많은 경우 또는 부채비율이 높은 경우 과세대상 소득은 더 커지게 됨

b) 다국적기업의 계열사 간 대금 지급 거래 시 법인세 추가 과세(Base Erosion and Anti-abuse Tax; Beat Tax)

□ 미국 법인이 해외계열사에 감가상각 자산과 관련된 대금(base erosion payments) 지급 시, 해당 지급액에 법인세를 추가 과세하는 규정을 신설함

- 과세대상 미국 법인은 소규모법인, 투자법인을 제외한 일반법인으로 지난 3년간 평균 매출액이 5억달러 이상이거나, 계열사에 지급한 금액이 총비용 공제액의 3% 이상인 법인임
- 감가상각 자산과 관련된 대금은 자산 구입액, 로열티 지급액 등이 있으며, 매출 원가 관련 대금을 제외한 모든 지급액이 포함된다고 볼 수 있음⁵⁶⁾⁵⁷⁾
- 이는 다국적기업이 해외자회사의 자산을 높은 가격에 구입하거나, 로열티를 과도하게 지급하는 방법으로 미국 내 소득에 대한 과세를 회피하는 문제를 방지하기 위한 목적임

□ 법인세 과세액은 해외계열사에 지급한 금액을 가산한 과세표준에 10%의 세율을 적용한 세액이 정상적 법인세액을 초과하는 금액임

- 정상적 법인세액은 일반 법인세율 21%를 적용한 세액이며, 법인세액 산출 시 연구개발비 세액공제액은 차감하지 않음
- 해외계열사 대금지급액에 대한 과세율은 2026년부터 12.5%로 인상될 예정임

해외계열사 대금 지급거래에 대한

추가 과세액(BEAT tax) = ①의 금액이 ②를 초과하는 경우 초과금액

① (미국법인의 과세표준 + 해외계열사에 지급한 금액(감가상각 자산 관련한 지급액만))
× 10%(2026년부터 12.5%로 인상)

② 미국법인의 과세표준 × 21% - 세액공제(연구개발비 세액공제 제외)

- 즉, 해외계열사에 지급한 금액을 가산한 과세표준에 10%를 적용한 세액과 미국의 법인세율 21%를 적용하여 계산한 세액 중 큰 금액을 과세하는 것임

56) 미 하원은 원자재, 재고자산 구입대금 등 매출원가와 관련된 대금 지급 시 해당 지급액에 과세할 것을 제안하였으나, 최종 개정안에는 포함되지 않음

57) KPMG, "Conference Agreement for H.R.1, Tax Cuts and Jobs Act - Initial Observations," 2017.12.18., P. 128.

- 따라서, 미국법인이 해외계열사에 로열티, 자산구입액 등 명목으로 지급한 금액이 클 수록 추가 납부해야 할 법인세액이 커지게 됨
- c) BEPS Action 2에 따른 혼성불일치 권고사항 도입
- 미 상원은 BEPS Action 2 권고사항에 따라 혼성실체에 대금을 지급하거나, 혼성거래에 따른 대금 지급 시 비용공제를 제한하도록 개정하였으며, 구체적인 시행령은 향후 발표할 예정임

〈표 1-8〉 법인세 상·하원 개정안 및 최종 개정안 비교

	현행	미 하원	미 상원	최종
법인세율	4단계, 15,25,34,35%	20%의 단일세율 (2018년부터 시행)	20% 단일세율 (2019년부터 시행)	21% 단일세율 (2018년부터 시행)
사업용 자산 구입비용 공제금액 확대	· 사업용자산 구입비용 기본공제: 사업용자산 구입 시 50만달러를 한도로 기본공제 허용(자산구입액 2백만달러 초과 시 초과금액만큼 공제금액 감소)	공제허용금액 5백만달러로 인상 (자산구입액 2천만달러 초과 시 초과금액만큼 공제금액 감소)	공제허용금액 1백만달러로 인상 (자산구입액 2백5십만달러 초과 시 초과금액만큼 공제금액 감소)	공제허용금액 1백만달러로 인상 (자산구입액 2백5십만달러 초과 시 초과금액만큼 공제금액 감소)
설비투자 금액 전액공제 허용	· 내용연수에 따른 감가상각 허용 · 추가 감가상각 (bonus depreciation) 허용 정규상각 전 자산가액(사업용자산 구입비용 공제 시 공제금액 반영)의 50%만큼 추가공제 허용	향후 5년 (2017/09/27~2022/12/31) 간 구입한 적격자산(동산, 내용연수가 20년 미만, 납세자가 사용하는 자산이어야 함)에 대해 추가상각 100%를 허용함	좌동, (단, 적격자산범위 확대하여 미국에서 75%이상 제작된 작품에도 100% 추가상각 허용)	미 상원의 안과 동일, 2023년부터 추가상각률을 20%씩 감소시켜 2027년에는 추가상각을 허용하지 않음
이자비용 공제제한	· 부채비율 기준 이자공제 제한 규정 · 부채비율이 150% 초과하고, 이자비용이 조정된 총소득(시세)의 50%를 초과하는 경우 초과금액 공제제한	· 손익기준 이자공제 제한 규정 · 조정된 소득의 30%를 초과하는 경우 초과금액의 이자비용 공제를 제한함 · 조정된 소득=당기 순이익에 감가상각비, 이자수익, 이자비용, 이월결손금이 반영되지 않은 소득 · 미공제금액 5년간 이월공제 가능	· 손익기준 이자공제 제한 규정 · 조정된 과세소득의 30%를 초과하는 경우 · 조정된 과세소득=당기순이익에 이자수익, 이자비용, 도관회사 소득공제, 이월결손금이 반영되지 않은 소득 (미 하원의 개정안과 달리 감가상각비를 반영함) · 미공제금액 제한 없이 공제 가능	미 상원의 개정안과 동일

〈표 1-8〉 의 계속

	현행	미 하원	미 상원	최종
소규모 사업자 소득기준	개인사업자, 파트너십, S법인의 경우 총소득액이 지난 3년간 평균 매출액이 5백만달러를 초과하지 않는 경우 소규모사업자로 봄	소규모사업자로 보는 소득기준금액 25백만달러로 인상	소규모사업자로 보는 소득기준금액 15백만달러로 인상	소규모사업자로 보는 소득기준금액 25백만달러로 인상
이월 결손금 공제	소급공제 2년, 이월공제 20년 허용, 한도: 최저한세 과세 표준의 90%	· 소급공제 적용 폐지(단, 소규모기업, 농업, 재해로 인한 손실의 경우 소급 적용 1년 허용), · 이월공제 20년 계속 허용 · 한도: 과세소득 (결손금 공제전)의 90%	· 소급공제 적용 폐지(단, 농업의 경우 1년 소급적용 허용) · 이월공제 기간제한 없이 허용 · 한도: 과세소득 (결손금 공제전)의 80%	· 소급공제, 이월공제 규정 미 상원의 개정 안과 동일 · 한도: 과세소득 (결손금 공제전)의 90%
R&D 비용 공제	연구개발비 1차연도에 전액공제 또는 지출에 대한 효익이 발생한 날로부터 60개월 이상 상각 가능	국내연구개발비용 5년간 상각, 해외연구개발비용 15년간 상각 (시행시기: 2023년부터 시행)	국내연구개발비용 5년간 상각, 해외연구개발비용 15년간 상각 (시행시기: 2026년부터 시행)	국내연구개발비용 5년간 상각, 해외연구개발비용 15년간 상각 (시행시기: 2022년부터 시행)
배당소득 공제 축소	기업의 이중과세방지 목적으로 분율에 따라 배당소득의 70%(지분율 20% 이하), 80%(지분율 20% 이상), 100%(지분율 80%) 공제함	-	· 공제율 70% → 50%로 축소 · 공제율 80% → 65%로 축소	· 공제율 70% → 50%로 축소 · 공제율 80% → 65%로 축소
국내생산 활동 공제	국내 생산활동으로 발생한 소득(국내생산 매출액-매출원가)과 과세소득 중 작은 금액의 9%를 소득공제 가능함 *국내생산활동: 제조, 광산, 전기, 수도공급, 영화산업, 국내건설 등 · 한도: 임금지급액의 50%	폐지	폐지	폐지
법인 세액공제	희귀의약품 제조업자의 테스트비용 세액공제, 고용주가 종업원에 지급한 자녀지원금 및 직장 어린이집 운영비용 세액공제, 역사적 건축물 재건비용 세액공제, 고용창출 세액공제(WOTC), 신시장 세액공제	폐지	유지	역사적 건축물 재건비용 세액공제만 폐지, 나머지 모두 유지

〈표 1-8〉 의 계속

	현행	미 하원	미 상원	최종
동종자산 교환 시 과세이연	사업용, 투자목적의 부동산, 유형자산을 동종자산과 교환 시 자본이익 과세이연	사업용 부동산 제외된 동종자산 교환 시 과세 이연 허용 폐지	사업용 부동산 제외된 동종자산 교환 시 과세 이연 허용 폐지	사업용 부동산 제외된 동종자산 교환 시 과세 이연 허용 폐지
자본출연금 과세	<ul style="list-style-type: none"> · 비주주로부터 현금, 자산으로 받은 자본 출연금(contribution to capital) 과세하지 않음 · 현금, 자산을 출연받고 주식발행하는 경우, 대가를 받지 않는 한 이익, 손실 인식하지 않음 	자본출연금 과세소득으로 전환 (단, 주식 공정가치만큼 주주가 출자한 경우 자본출연금에 계속 비과세함)	-	<ul style="list-style-type: none"> · 자본출연금의 비과세소득 규정은 유지하고, 자본출연금에 과세하는 예외 규정을 신설함 · 정부기관으로부터 받은 자본출연금 및 고객으로부터 지급받은 공사보조금은 과세대상 자본출연금으로 보아 과세소득에 포함
해외소득 과세제도	<ul style="list-style-type: none"> · 전 세계소득 과세제도 · 해외 사업소득 미국 내 송금 시 과세 	<ul style="list-style-type: none"> · 원천지소득 과세제도 · 해외 사업소득 미국 내 송금 시 과세 	<ul style="list-style-type: none"> · 원천지소득 과세제도 · 해외 사업소득 미국 내 송금 시 과세 	<ul style="list-style-type: none"> · 원천지소득 과세제도 · 해외 사업소득 미국 내 송금 시 과세
누적된 해외소득에 일회성 과세	-	1986년 이후 누적된 소득 중 현금보유분은 12%, 설비에 투자된 금액 5%	1986년 이후 누적된 소득 중 현금보유분은 10%, 설비에 투자된 금액 5%	1986년 이후 현금 누적액 15.5%, 설비에 투자된 금액 8%
해외 자회사 소득 과세	· 해외자회사(CFC)의 수동소득(subpart F) 과세	· 해외자회사(CFC)의 수동소득(subpart F) 외에 저세율 무형자산 소득(foreign high return)도 과세	· 해외자회사(CFC)의 수동소득(subpart F) 외에 저세율 무형자산 소득(Global Income Low-Taxed Income; GILTI)도 과세(미 하원의 개정안과 저세율과세 무형자산 소득 계산방법에 차이)	해외자회사 수동소득(Subpart F)외에 저세율 무형자산 소득에도 과세 (미 상·하원의 개정안의 내용을 모두 반영하여 GILTI소득 계산 방법 합의) * GILTI=[해외자회사 과세표준 - (해외자회사 사업활동에 사용된 평균 유형자산 합산금액 ⁵⁸) × 10% - 해외자회사 이자비용 합산금액] × 미국주주 지분율

〈표 1-8〉 의 계속

	현행	미 하원	미 상원	최종
다국적 기업의 이자비용 공제 추가 제한	-	도입	도입	도입 안함
다국적 기업 계열사 간 대금지급액 과세 (BEAT세)	-	매출원가, 감가상각 자산 관련 대금 해 외계열사에 지급 시 20%의 세율로 소비 세 과세	조정된 과세표준의 10%와 조정된 법인 세액 중 큰 금액 *조정된 과세표준= 과세표준+감가상각 자산관련 해외계열 사 지급액 *조정된 법인세액= 산출세액 - 세액 공제(연구개발비 세 액공제 제외)	미 상원의 안과 동일 (단, 2026년부터 세 율을 조정된 과세 표준의 12.5%로 인 상)
혼성불일치 방지 규정	-	-	Action 2 권고사항인 우선규정 도입	Action 2 권고사항인 우선규정 도입

3) 상속·증여세

- 상속세 및 증여세의 기본공제(basic exemption) 금액을 현행 500만달러에서 1천만달러로 2배 인상함
 - 단, 2018년부터 2025년까지 한시적으로 인상된 공제액을 적용함
- 미 하원은 상속세 및 세대생략세를 폐지하며, 증여세는 최고세율을 현행 40%에서 35%로 인하할 것을 제안하였으나, 최종 개정안에 포함되지 않음

58) 평균 유형자산가액은 과세연도의 각 분기별 유형자산 장부가액(유형자산 - 감가상각비)의 평균값임

〈표 1-9〉 상속·증여세 상·하원 개정안 및 최종 개정안 비교

	현행	미 하원	미 상원	최종
상증세 기본공제금액 인상	5백만달러	1천만달러로 2배 인상, 2018년부터 시행	1천만달러로 2배 인상, 2018~2025년까지 한시적 적용	1천만달러로 2배 인상, 2018~2025년까지 한시적 적용
상속세 및 세대생략세 폐지	운영	폐지, 2024년부터 시행	유지	유지
증여세 최고세율	40%	35%, 2024년부터 시행	40%	현행세율 40% 유지

2 캐나다

가. 2017년 예산안의 소득세, 부가가치세, 소비세 개정안 승인

[조세동향 17-7호]

- 캐나다는 2017년 6월 22일 지난 3월 발표한 캐나다 예산안 중 소득세, 부가가치세, 소비세의 세법개정안 및 조세지원제도 폐지안을 승인함⁵⁹⁾
 - 2017년 3월 22일 2017년 증산층 지원 강화를 주목적으로 하는 예산안을 발표한 바 있으며, 법인세법 개정안은 향후 승인될 예정임⁶⁰⁾
 - 특별한 언급이 없는 한 각 개정안은 예산안 발표일인 2017년 3월 22일부터 시행됨
- 소득세의 주요 개정내용으로 간병인 세액공제 이용을 높이고자 제도를 단순화 및 공제 혜택 확대, 교육비 세액공제 및 장애인 세액공제 대상 확대가 있음⁶¹⁾
 - 기존에 3개로 이원화되어 운영되던 간병인 세액공제를 하나의 제도로 통합하였으며, 한도금액은 3개 제도 중 가장 높은 공제금액을 적용함

59) 캐나다 의회, <http://www.parl.ca/DocumentViewer/en/42-1/bill/C-44/royal-assent>, (접속일: 2017. 7. 27.)

60) KPMG, "2017 Federal Budget Bill #1 Receives Royal Assent," <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/06/2017-federal-budget-bill-1-receives-royal-assent.html>, (접속일: 2017. 7. 27.)

61) 각 세목별 개정내용의 상세내용은 「주요국의 조세동향」(17-04호)에 기술되어 있음

- 직계존속, 형제·자매, 성인자녀의 경우 6,883캐나다달러를 한도로, 배우자, 미성년자녀의 경우 2,150캐나다달러를 한도로 세액공제를 허용함
- 대학에 지급하는 직업훈련비용도 세액공제를 허용하며, 간호사도 장애인 세액공제 대상 여부를 판단하는 전문의료인 범위에 포함하여 장애인 세액공제 대상이 확대될 수 있음
- 부가가치세의 개정내용으로 차량공유사업에 부가가치세 부과, 특정 약물을 면세대상에 추가, 외국 여행객 숙박시설 이용에 대한 부가가치세 환급제도를 폐지함
 - 차량공유사업을 택시운송과 동일하게 보아 2017년 7월부터 부가가치세를 부과함
 - 의약품 중 날록손(naloxone)을 부가가치세 면세대상에 포함하며, 예산발표일 1년전인 2016년 3월 22일부터 소급적용함
 - 외국여행객 숙박비에 대한 부가가치세 환급제도는 행정비용 등 제도 효율성 이유로 2018년 1월부터 폐지함
- 소비세의 개정내용으로 담배소비세 및 알코올소비세를 인상하며, 주류소비세의 경우 매년 4월 1일 소비자물가지수(CPI)에 따라 자동적으로 인상됨
 - 담배 제조업자세를 폐지하여 발생하는 세수 감소를 충당하고, 담배소비를 억제하기 위해 예산발표일 이후인 2017년 3월 23일부터 담배소비세를 인상함
 - 담배소비세 인상 및 주류소비세의 물가연동제 도입은 2018년부터 시행할 예정임
- 조세지원제도 중 실효성이 없거나 정책효과가 없는 일부를 폐지함
 - 대중교통 이용금액의 세액공제제도를 2017년 7월부터 폐지함
 - 근무지 이동으로 주택담보대출을 받는 경우 이자비용공제하는 제도를 2018년 1월부터 폐지함
 - 직장어린이집 설치비용 세액공제 제도는 예산발표일인 2017년 3월 22일부터 폐지함
 - 단, 예산발표일 이전 직장어린이집 설치계약을 한 경우 2020년까지 설치비용의 세액공제를 허용함
 - 지자체 직원에 한해 비용정산 절차가 필요 없는 업무 관련비용을 지급받더라도 소득에 포함하지 않는 제도를 2019년 1월부터 폐지함
 - 기업이 의약품 기부 시 기부금 추가공제를 허용하던 제도를 예산안 발표일부터 폐지함

나. 오락용 대마초의 소비세 과세방안 발표

[조세동향 17-10호]

- 캐나다의 트뤼도(Trudeau) 총리는 2017년 10월 3일 개인이 사용할 목적으로 구입한 마리화나(recreational marijuana)에 대해 1%의 소비세(excise tax)를 과세하는 방안을 발표함⁶²⁾
 - 대마초에 소비세를 과세하는 방안은 트뤼도 총리의 대선공약이었으며, 2018년 7월부터 마리화나 소지가 합법화됨에 따라 이에 대한 과세규정을 마련한 것임

- 대마초 1g당 1캐나다달러를 최대 10캐나다달러를 한도로 소비세를 부과하며, 소비세가 10캐나다달러를 초과하는 경우 10%의 판매세를 추가 과세할 것이라 발표함
 - 즉, 대마초 함량이 10g을 초과하는 경우 소비세는 과세한도금액인 10캐나다달러까지 부과되고, 별도로 판매가격에 10%의 판매세가 부과되는 것임
 - 대마초 함량이 10g 미만인 경우 1g당 1캐나다달러를 부과함
 - 대마초에 대한 소비세 과세는 주별 판매세에 추가적으로 부과되는 것이며, 주별 판매세는 5~8%의 범위에서 과세됨⁶³⁾

62) TaxNotes, "Tradeau Proposes Excise Tax on Cannabis," 2017. 10. 9.

63) CBCNews, "Canada's largest grower 'comfortable' with federal government's pot tax plan," <http://www.cbc.ca/news/politics/canopy-growth-pot-producer-tax-plan-1.4329045>, (접속일: 2017. 10. 30.)

II

유럽

1 그리스 - 국가별보고서 규정 도입

[조세동향 17-8호]

- 그리스 정부는 2017년 8월 1일 국가별보고서 규정의 도입을 승인함⁶⁴⁾
 - 동 법안은 국가별보고 관련 EU지침(EU지침 2016/881)의 내용을 반영하고 있음
 - 국가별보고서의 최초 신고대상 사업연도, 신고의무자, 신고대상 정보, 신고기한 등 제도 시행에 대한 세부사항을 규정함
- 최초 신고대상 과세연도는 2016년으로 하며, 신고의무자는 연결기준 매출액이 7억 5천만유로 이상인 그리스 소재 다국적기업그룹의 최종모법인으로 함
- 신고대상 정보는 계열사가 소재한 각 과세관할국의 종업원 수, 자본금, 누적이익, 유형자산, 사업활동 내용임
- 국가별보고서 신고기한은 해당 과세연도 종료일로부터 15개월로 하며, 미제출 시 가산세를 부과함
- 단, 2016년도에 대한 국가별보고서는 과세연도 종료일로부터 18개월로 함
 - 지연제출 시 가산세 1만유로, 부정확한 정보 제출 시 가산세 2만유로가 부과됨⁶⁵⁾

64) Greece Bills amending Income Tax Code, trade tax, inheritance and gift tax laws and CbC reporting - gazetted (10 Aug. 2017), News IBFD.

65) Tax notes, "CbC Reporting Requirements Introduced," 2017. 8. 14.

2 네덜란드

가. OECD의 네덜란드 특허박스제도 승인

[조세동향 17-7호]

- OECD는 2017년 7월 네덜란드의 개정된 특허박스제도(patent box)⁶⁶⁾가 유해조세제도에 해당하지 않는 것으로 결론내림⁶⁷⁾
 - OECD는 BEPS프로젝트 ‘Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응’에 따라 BEPS 참여국의 조세특례제도를 검토한 결과, 네덜란드의 특허박스제도는 유해조세환경에 해당하지 않는 것으로 결론내림
- 네덜란드는 2017년 세법개정의 일환으로 BEPS프로젝트 Action 5의 권고사항에 따라 특허박스제도를 개정한 바 있음⁶⁸⁾
 - 네덜란드는 2017년 세법개정 시 Action 5의 권고사항을 적용하여 연계접근법(nexus approach)을 도입하고 개발비용의 공제를 허용하는 적격 무형자산의 정의를 수정한 바 있음

나. 조세회피방지제도 도입 관련 의견수렴 절차 개시

[조세동향 17-7호]

- 네덜란드 재무부는 2017년 7월 10일 EU의 조세회피방지지침(European Union Anti-Tax Avoidance Directive 2016/1164)에 따른 조세회피방지제도 도입 관련 정책방향을 공개하고 의견수렴을 개시함⁶⁹⁾

66) Italy Law decree on urgent tax measures - details on new measures on value added tax(14 July 2017), News IBFD.

67) KPMG, <https://meijburg.com/news/innovation-box-approval-by-oecd>, (접속일: 2017. 7. 25.)

68) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-09호).
http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/네덜란드-2017년-세법개정안-발표/524507, (접속일: 2017. 7. 26.)

- EU는 2016년 6월 조세회피방지지침에 합의한 바 있으며, EU 국가는 2018년까지 동 지침상의 최소기준을 국내법에 도입하고 2019년부터 적용할 의무가 있음⁷⁰⁾
- 네덜란드의 이번 정책 발표는 이자비용공제제한, 출국세, 일반조세회피방지규정, CFC 규정, 혼성불일치 해소 등 공격적 조세회피전략에 대응하기 위한 EU의 조세회피방지 지침상 5가지의 최소기준에 대한 도입 방향을 제시함
- 이자비용공제제한에 대해서는 EU지침과 같이 EBITDA(earnings before interest, taxes, depreciation and amortization)의 30%를 한도로 이자비용공제를 허용하도록 하는 방안을 제시함
 - 공제한도 미만에 대해서는 소급공제(carry-back)는 불가하나, 이월공제는 기한 제한 없이 사용할 수 있음
 - 금융기관 또는 공공인프라사업에 대한 예외규정 없음
 - 2019년 1월 1일부터 적용
- 출국세와 관련하여서는 기존의 출국세제도를 유지하되, 법인 납세자에 한해 출국세 연납 기한을 EU지침에 따라 단축하는 방안을 제시함
 - 현행 네덜란드 출국세는 개인 납세자와 법인 납세자 모두에게 10년 연납을 허용하나, 이번 정책 발표에는 법인 납세자의 연납기간을 5년으로 단축하도록 함
- 일반조세회피방지규정(general anti-avoidance rule: GAAR)에 대해서는 이미 판례를 통해 일반조세회피방지규정이 적용되고 있기 때문에, 별도의 입법은 필요하지 않다고 판단함
- CFC(Controlled foreign corporation)제도와 관련하여서는 현행 네덜란드 세법상 부재한 CFC제도를 신설하는 것을 고려함
 - CFC제도를 적용받는 외국 자회사는 네덜란드 법인이 직·간접적으로 50% 이상 소

69) Netherlands Consultation on implementation of EU Anti-Tax Avoidance Directive launched (11 July 2017), News IBFD.

70) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-09호).
http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/ 유럽연합-조세회피방지 지침-합의-결정-발표/524405, (접속일: 2017. 7. 26.)

유하는 법인으로 해당 소재지국의 유효세율이 네덜란드 유효세율의 50%에 미달하는 법인으로 함

- 혼성불일치와 관련하여서는 관련 EU지침 적용이 2020년으로 미루어짐에 따라 별도의 의견수렴 절차를 진행할 것이라고 발표함

다. 혼성부채에 대한 과세규정 발표

[조세동향 17-9호]

- 네덜란드 정부는 2017년 9월 8일 혼성부채(hybrid loans)에 대한 과세규정을 발표함⁷¹⁾
 - 동 규정은 영구적 대여금(perpetual loan)과 경영참가적 대여금(participating loan) 등 혼성부채로부터 발생하는 소득에 대한 분류, 이자공제 가능 여부, 경영참가면제 규정 적용 등에 대한 과세취급방법을 규정함
 - 동 규정은 2017년 8월 29일부로 소급 적용함
- 영구적 대여금은 부채가 아닌 자본으로 분류하고 관련 이자지급은 배당지급으로 보아 공제를 허용하지 않는 한편 특정 조건 만족 시 경영참가면제(participating exemption) 규정을 적용하여 해당 소득을 과세하지 않음
 - 영구적 대여금이란 상환 기한 등 상환조건의 명기 없이 법인의 파산 또는 해체 등의 사유에만 원금 청구권리가 발생하는 대여금을 말함
 - 경영참가면제규정을 적용받기 위해서는 대여자가 차입자의 지분을 33.3% 이상 소유하고, 사전에 과세당국에 경영참가면제규정 적용 신청을 하여야 함
 - 이 경우, 소득의 지급자는 원천징수의무를 지지 않으며, 해당 소득은 과세면제됨
- 반면, 상환조건이 명시된 대여금인 경우에도 경영참가적 성격을 지닌 대여금은 자본으로 분류하여 관련 이자지급에 대한 공제를 불허하는 한편 다음 조건을 모두 만족하는 경우 경영참가면제규정을 적용하여 과세를 면제함
 - 이자지급이 차입자의 성과와 연동될 것

71) Netherlands Decree on corporate income tax and dividend withholding tax treatment of certain hybrid loans published (08 Sep. 2017), News IBFD.

- 후순위 채권자에 해당할 것
- 상환기간이 50년을 초과할 것

라. 2018년 예산안 발표

[조세동향 17-10호]

- 네덜란드 정부는 2017년 9월 19일 2018년 예산안을 국회에 제출하였으며⁷²⁾, 이후 네덜란드의 새로운 연립정부는 10월 10일 추가적인 세제개편안이 담긴 연립정부협약(coalition agreement)을 발표함⁷³⁾
 - 2018년 예산안과 연립정부협약은 개인소득세 경감과 법인세율 인하 등에 대한 세법 개정안을 포함함

1) 개인소득세

- 2019년 1월 1일부터 현행 네 단계 소득세 구간을 두 단계로 축소하고 세액공제 한도를 인상하여 소득세 부담을 경감하기로 함
 - 현행 네 단계의 소득세 구간을 6만 8,600유로 이하와 초과 구간으로 단순화하여 낮은 소득 구간에는 36.93%, 높은 소득 구간에는 49.5%의 세율을 적용함
 - 소득 구간 및 세율 변경으로 인한 소득세 감소는 2021년 기준으로 6억유로로 예상됨
 - 기본세액공제, 근로세액공제, 고령세액공제 등의 한도액을 2019년부터 인상하기로 함
- 금융소득에 대한 면세한도를 상향 조정하기로 함
 - 자본소득, 배당, 이자, 사용료 등 금융소득에 대한 면세한도를 현행 2만 5,000유로에서 3만유로로 인상하기로 함
 - 현행 세법은 2만 5,000유로 이하의 금융소득은 과세면제함
 - 구체적인 시행일자와 세부규정은 추후 마련할 계획임

72) Netherlands Tax Plan 2018 - summary(20 Sep. 2017), News IBFD.

73) Netherlands New government releases coalition agreement - fiscal measures(10 Oct. 2017), News IBFD.

- 다만, 대주주(substantial shareholding)가 수취하는 배당, 이자, 자본소득에 대한 세율은 인상할 계획임

□ 기타 주요 개인소득세 관련 개정안은 다음과 같음

- 자가사용 부동산에 대한 간주소득(imputed income) 관련 세부담 축소
- 해외 파견 근로자에 대한 조세특례 기간을 기존 8년에서 5년으로 단축

2) 법인세

□ 법인세율을 단계적으로 인하하여 2021년까지 현행 세율보다 4%p 낮추기로 함

- 현행 법인세율은 과세표준 20만유로 이하에는 20%, 20만유로 초과분에 대해서는 25%의 세율을 적용하나, 단계적으로 세율을 인하하여 2021년에는 해당 과세표준에 각각 16%와 21%의 세율을 적용함
 - 2019년에는 1%p, 2020년과 2021년에 각각 세율을 1.5%p 인하할 계획임⁷⁴⁾

□ 배당지급에 대한 원천징수를 폐지하는 대신 사용료와 이자지급에 대한 원천징수제도를 도입하기로 함

- 2020년 1월 1일부터 15%의 원천징수세율을 적용하던 배당에 대해 원천징수의무를 폐지하는 대신 원천징수의무가 없었던 이자와 사용료에 대해서는 저세율국에 지급하는 경우에 한하여 원천징수의무를 부과함
 - 저세율국에 지급하는 배당에 대해서도 원천징수의무를 부과함

□ 이자비용 공제와 관련하여 기존 과소자본세제(thin capitalization rule)를 대신하여 EBIDTA⁷⁵⁾를 기준으로 공제가능 이자비용을 계산하는 제도를 도입하기로 함

- 2019년 1월 1일부터 BEPS프로젝트 Action 4 ‘이자공제와 기타 금융비용에 관련된 세원잠식의 제한’의 권고사항에 맞추어 EBIDTA의 30%를 한도로 이자비용 공제를 허용함

74) Deloitte, <https://www2.deloitte.com/nl/nl/pages/tax/articles/tax-policy-intentions-coalition-agreement.html>, (접속일: 2017. 10. 31.)

75) earnings before interest, taxes, depreciation and amortization.

- BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서와 관련하여 자발적 신고와 모회사 대리신고 (parent surrogate filing)제도 도입
 - 다국적기업의 최종 모회사가 소재하는 국가에서 국가별보고서 제도를 도입하지 않았거나 국가별보고서 자동교환체계가 없는 경우, 네덜란드 소재 법인이 모회사를 대신하여 네덜란드 과세당국에 직접 신고할 수 있도록 함
- 특허박스(innovation box) 관련 소득에 적용하는 경감세율을 2018년 1월 1일부터 기존 5%에서 7%로 인상하여 적용하기로 함
 - 연구개발 활동을 통해 자가개발한 무형자산(특히 무형자산 또는 연구개발 인증 무형자산 등)으로부터 수취하는 사용료 소득에 대해서는 경감세율을 적용함
- 기타 주요 법인세 세법개정안은 다음과 같음
 - 2019년 1월 1일부터 이월결손금 공제가능 기간을 기존 9년에서 6년으로 단축함
 - 관계사 거래와 관련한 대손상각비와 관계사의 청산손실에 대한 이중공제방지 규정 도입
 - 조세회피방지의 일환으로 비협조적 국가에 대한 블랙리스트 도입

3) 부가가치세 및 기타 세목

- 2019년 1월 1일부터 일부 재화와 용역에 적용하는 경감세율을 현행 6%에서 9%로 인상하기로 함
 - 현재 6% 경감세율 적용 대상 재화와 용역으로는 식료품, 의약품, 장애인용품, 수도, 도서, 신문 및 간행물 등이 있음
- 기타 세목에 대한 주요 세법개정안은 다음과 같음⁷⁶⁾
 - 담뱃세와 에너지 관련 세금 인상을 계획하고 있음
 - 화물운송과 관련하여 운행거리(km 기준)에 따른 부담금을 도입하여 관련 산업의 혁신과 지속가능성을 위한 자금으로 활용할 계획임

76) 관련 세법개정안에 대한 구체적인 내용은 추후 발표될 것으로 보임.

3 노르웨이 - 2018년 예산안 발표

[조세동향 17-10호]

- 2017년 10월 12일 노르웨이 정부는 2018년 예산안을 국회에 제출함⁷⁷⁾
 - 개정안에는 법인세율과 특정 거래에 대한 부가가치세율 인하를 포함한 법인세, 부가가치세, 재산세 등에 관한 법안이 포함됨
- 개인소득세 부문에서는 일반소득, 자본이득과 근로소득 등에 적용되는 세율을 모두 인상함
 - 일반소득에 적용되는 세율이 23%에서 24%로 1%p 인상됨
 - 현행 세법상 배당소득, 파트너십으로부터 배분된 소득이나 주식처분에 따른 자본이득에 대해 기본세율보다 높은 29.76%의 세율이 적용되는데, 개정안에서 30.59%로 세율을 0.83%p 인상함
 - 근로소득, 자영업소득과 연금소득에 대해서는 4단계 누진세율이 적용되는데, 아래 표에서와 같이 모든 소득구간의 세율을 인상함
 - 또한, 개인소득세의 기본공제율이 현행 44%에서 45%로 1%p 인상됨

〈표 II-1〉 노르웨이 근로소득, 자영업소득과 연금소득에 대한 개인소득세율

(단위: 크로네, %)

과세표준 구간	개정안 2018년 세율	현행 2017년 세율
169,000 이하	0	0
169,000 ~ 237,900	1.40	0.93
237,900 ~ 598,050	3.30	2.41
598,050 ~ 962,050	12.40	11.52
962,050 ~	15.40	14.52

- 법인세 부문에서는 법인세율의 1%p 인하, 특정 주식처분손실에 대한 공제 제한, 유류 관련 활동에 적용하는 부가세(surcharge) 인상 방안이 포함됨
 - 법인세율을 현행 24%에서 23%로 인하하되, 금융업에 적용하는 세율은 현행 세율과

77) IBFD, "Norway Budget 2018 - summary," (접속일: 2017. 10. 13.)

동일하게 25%로 유지함

- 조세조약에 따라 자회사가 배당소득에 대한 과세를 면세하는 국가에 소재한 경우, 해당 자회사의 주식처분손실을 소득에서 공제하지 않음
- 수력발전이나 유류 관련 활동에서 얻은 소득에 부과되는 부가세(surcharge)를 수력 발전에 대해서는 34.3%에서 35.7%로 1.4%p 인상하고, 유류에 대해서는 54.0%에서 55.0%로 1%p 인상함

□ 부가가치세 부문에서는 관광 및 문화 관련 용역에 대한 부가가치세율 인상 방안을 발표함

- 승객 운송용역, 방송용역, 영화관, 놀이공원, 박물관이나 스포츠시설의 입장료, 호텔 숙박 등에 적용되는 부가가치세율을 현행 10%에서 12%로 2%p 인상함
- 그 밖에 15미터 미만의 구조 및 수색 선박을 부가가치세 면세대상에 추가함

□ 그 밖에 재산세 부과대상의 축소와 부유세 평가방법을 변경하는 방안이 포함됨

- 기계나 장비에 대해 재산세 부과를 폐지하는 방안을 포함함
- 부유세 부과 목적상 주식과 운영자산의 평가에 적용되는 공제율을 10%에서 20%로 인상함

4 덴마크

가. 세수입 증가를 위한 국세청 조직개편 준비

[조세동향 17-7호]

- 덴마크 정부는 납세의식을 고취하고 체납이나 조세회피와 같은 불법행위를 근절하기 위하여 국세 행정조직을 개편하기로 결정함⁷⁸⁾

78) Tax Notes International, "Government Decentralizes Tax Authority, Adds Staff to Increase Revenues," Volume 86, Number 12, 2017. 6, 19.

- 2017년 6월 12일 재무부 장관은 관세나 국세 등을 모두 관할하던 중앙 국세행정부 (Danish Ministry of Taxation)를 폐지하고, 2018년 7월부터 7개의 지방조직으로 분권화하는 방향으로 조직을 개편할 방침이라고 밝힘
 - 7개 조직은 체납관리(tax debt), 관세(customs), 자산평가(property evaluation), 자동차 관련 등록세 등의 관리(vehicle area), 부가가치세 등 기타조세 관리(taxes, fees and VAT), 연구개발(IT and development)과 인사 등 행정 담당(transverse administration such as HR and recruitment)일 것으로 예상함
- 향후 10년 동안 국세행정을 담당하는 인원도 감축할 방침이나 구체적인 숫자를 제시하지는 않았음
- 덴마크는 개인의 체납과 조세회피 행위로 인하여 발생한 체납세액이 110억달러에 상당하며, 이러한 문제를 해결하기 위한 방안 중 하나로 조직개편을 실시하는 것임
- 덴마크는 개인소득세 최고세율이 55.8%에 달할 정도로 소득세 부담률이 높은 국가 중 하나이나 체납과 조세회피로 인하여 세수손실이 발생함
 - 세수손실이 발생한 주요 원인으로 조세회피 외에도 개인의 배당 원천징수세의 위법한 세액환급 증가, 전산화된 세금납부시스템의 취약점, 자산평가 시스템의 문제 등이 지적됨
 - 또한, 덴마크 의회가 5월 29일 발표한 내용에 따르면 320명의 초부유층 가구는 총 자산의 25%, 약 90억 4천만달러에 상당하는 자산을 조세피난처에 은닉한 것으로 보고됨

나. 도관회사 주주에 대한 조세조약 적용 관련 예규 발행

[조세동향 17-11호]

- 덴마크 과세당국은 해외 도관회사(pass-through entities)의 주주에 대해 조세조약 적용을 인정하는 예규해석을 2017년 11월 6일자로 발행함⁷⁹⁾
- 영국 소재 투자기업을 도관으로 보아 그 상위 주주에게 수익이 직접 귀속되는 것으로 해석함

79) IBFD
https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-11-10_dk_1.html&WT.z_nav=Navigation,
 (접속일: 2017. 11. 24.)

- 본 예규의 주요 쟁점은 영국 소재 인가계약형 투자기구를 도관 또는 독립된 실체로 볼 것인지에 따라 조세조약 적용 대상이 달라지는 것임
 - 덴마크 거주자 및 기타 투자자들은 영국에서 인가계약형기구(Authorized Contractual Scheme, ACS)에 해당하는 집합투자기구에 출자함
 - 동 ACS는 펀드 형태를 갖추고 있으며 증권, 파생상품, 예금, 뮤추얼펀드 등의 금융상품에 투자함
 - ACS는 영국법상 도관으로 간주되어 영국에서 납세의무를 갖지 않음
 - 본 사안의 쟁점은 ACS를 도관으로 볼 것인지, 또한 그에 따라 조세조약의 적용 당사자를 어떻게 볼 것인지에 관한 것임

- 덴마크 과세당국은 ACS를 도관으로 보아 그 상위 주주에게 소득이 직접 귀속되는 것으로 해석함
 - 동 ACS는 독립된 정관이나 계약체결 권한이 없다는 사실 등을 고려할 때, 덴마크 법령상 법적 실체로 간주되지 않음
 - 따라서 과세목적상 동 ACS는 도관에 해당하며, 이에 따라 ACS의 투자자들이 해당 투자기구의 자산 및 부채를 투자비율에 따라 직접 소유하는 것으로 간주함
 - 이에 따라, ACS의 투자 원천지국과 ACS 주주의 거주지국 간의 조세조약이 적용되어야 하며, 해당 주주가 덴마크 거주자일 경우 덴마크와의 조세조약 적용 대상이 됨

다. 법인 및 개인사업소득 관련 세제 개편안 확정

[조세동향 17-12호]

- 덴마크 정부는 법인 및 개인소득세에 대한 세제 개편안을 2017년 11월 12일자로 확정함⁸⁰⁾
 - 사업 및 투자 활성화를 위하여 법인의 연구개발(R&D) 활동 및 개인의 투자소득에 대한 세제 혜택을 확대함
 - 개정안은 늦어도 2019년 이전까지는 발효될 것으로 예상됨

80) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-11-22_dk_2.html&WT.z_nav=crosslinks&hash=tns_2017-11-22_dk_2, (접속일: 2017. 12. 26.)
 KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/11/flash-alert-2017-176.html>, (접속일: 2017.12.27.)

- 법인세는 R&D 비용 공제비율을 단계적으로 상향 조정하도록 개정됨
 - 현행 R&D 비용 공제율은 100%이나 이를 2026년 110%에 이르기까지 단계적으로 인상하도록 함
 - 2019년(101.5%) → 2020년(103%) → 2021년(105%) → 2023년(108%)

- 중소기업 및 창업기업에 투자하는 개인들의 소득세 부담을 완화함
 - 비상장 중소기업에 대한 개인 투자액의 일정 부분에 상응하는 금액을 소득공제 허용
 - 2019년~2022년: 연간 40만덴마크크로네(DKK) 한도 내에서 투자액의 50%까지 공제
 - 2023년부터: 연간 80만덴마크크로네(DKK) 한도 내에서 투자액의 50%까지 공제
 - 스타트업 기업에 투자하는 특정 펀드에 출자한 개인들에 대해 투자액의 일정 비율만큼 소득공제 허용
 - 2019년~2022년: 연간 12만 5천덴마크크로네(DKK) 한도 내에서 투자액의 50%까지 공제
 - 2023년부터: 연간 25만덴마크크로네(DKK) 한도 내에서 투자액의 50%까지 공제

- 개인의 주식관리계좌 및 주식 현물급여에 대한 세제혜택을 확대함
 - 개인의 주식관리계좌(Share Savings Account)로부터 발생하는 이익에 대해서는 17%의 경감세율을 적용함
 - 동 계좌의 투자자산 규모에는 한도를 두되 2022년에는 20만덴마크크로네(DKK) 수준에 이르도록 단계적으로 인상
 - 종업원에 대한 급여를 주식으로 제공할 수 있는 비중 한도를 현행 10%에서 20%까지 인상함
 - 스타트업 기업의 종업원에 대해서는 연봉의 50%까지 주식으로 제공할 수 있도록 한도를 높임
 - 급여로 제공된 주식은 양도 시점까지 과세가 이연되고 주식양도세율(최고 42%)이 개인소득세율(최고 56%)보다 낮다는 점에서 세제혜택이 있음

5 독일 - 해외 디지털서비스 과세에 대한 가이드라인 발표

[조세동향 17-11호]

- 독일은 2017년 11월 2일 독일 거주법인이 해외 사업자의 소프트웨어, 클라우드 서비스, 데이터베이스와 같은 디지털서비스 이용 시 독일에 과세권이 존재하는지를 명시한 가이드라인을 발표함⁸¹⁾
 - 이번 가이드라인에서는 예시를 통해 해외사업자의 소프트웨어, 데이터베이스 등을 이용하는 기업간(B2B) 거래 시 독일에 과세권이 있는지 여부를 제시하고 있음
 - 단, ‘소프트웨어, 클라우드, 데이터베이스 이용 권리를 주는 경우’에 한해 독일에 과세권이 있는지 기술하고 있어, 그림·영상·게임·광고 등을 해외 판매자로부터 구입 시 과세권이 독일에 있는지에 대해서는 여전히 불확실성이 존재함
- 가이드라인에서 제시한 예시를 종합하면 독일 기업이 해외사업자가 제공한 서비스의 이용권리 외에 소프트웨어를 수정, 배포, 출시할 권한이 있는 경우에 로열티 지급액으로 보아 15.825%(부가세 5.5% 포함)의 세율로 원천징수함
 - 독일은 기업 간 거래(B2B)에서 ‘권리의 일시적 사용’ 또는 ‘노하우 이전’으로 대금을 지급하는 경우 로열티 지급액으로 보아 독일에서 과세함
 - 따라서, 독일기업이 해외법인의 소프트웨어, 클라우드, 데이터서비스의 이용 외에 추가 개발, 이용권리 배포 등을 할 수 있는 경우 권리의 사용으로 보고 대금지급액을 로열티 지급액으로 보아 원천징수 함

〈표 II-2〉 독일의 디지털 서비스에 대한 원천징수 여부

	상황	원천징수 여부	이유
1	독일법인이 해외 IT회사로부터 소프트웨어에 대한 복사, 수정, 배포, 출시 권리를 부여받은 경우	0	소프트웨어의 단순사용 외의 권리가 주어짐
2	워드프로세서 소프트웨어 사용권리를 부여받고, 종업원이 사용 목적으로 5천개를 복사할 권리가 있는 경우	x	문서작성 목적 외에 사용되지 않으며, 사용권리가 한정되어 있기 때문임

81) EY, “Germany issues final guidance on classification of cross-border software and database use payments for withholding tax purposes,” 2017. 11. 2.

〈표 11-2〉 의 계속

	상황	원천징수 여부	이유
3	해외 모회사가 독일 자회사에게 소프트웨어 권리를 주고, 추가 개발, 복사, 배포할 수 있도록 허용하고 로열티를 지급받는 경우	0	소프트웨어 이용 외의 권리가 주어짐
4	해외법인이 클라우드컴퓨팅 유형 중 IaaS를 독일 자회사를 통해 독일 소비자에게 제공하고, 독일 자회사가 고객에 맞게 소프트웨어를 탑재할 권리가 주어진 경우	0·X	IaaS이용료는 원천징수 안하며, 독일 자회사가 소프트웨어를 탑재하는 비용은 원천징수
5	클라우드 컴퓨팅 중 SaaS(웹을 통해 메일, MS 오피스 등 소프트웨어를 이용하는 것) 유형을 이용하고 대금을 지급한 경우	x	사용자가 수정하여 사용할 권리가 주어지지 않음
6	독일은행이 외국환율 정보를 제공하는 외국법인의 데이터를 이용하고 대금을 지급하는 경우	x	의도한 용도(사용목적)를 넘어서는 권리를 부여하지 않았기 때문
7	독일은행이 외국법인 데이터를 조회할 수 있는 권리를 고객에게도 부여하는 경우	0	데이터 사용 권리를 제 3자에게도 부여하기 때문

6 라트비아

가. 세법개정안 발표

[조세동향 17-8호]

- 라트비아 국회는 2017년 7월 28일 소득세, 법인세와 부가가치세에 관한 개정안을 승인함⁸²⁾
 - 개정된 소득세, 법인세와 부가가치세 규정은 2018년 1월 1일부터 적용됨
- 개인소득세 측면에서의 주요 개정사항은 단일세율에서 누진세율 체계로의 개정, 소득세의 면세점 인상과 배당소득에 대한 비과세 등임

82) Tax Notes International, Volume 87, Number 6, "Parliament Approves New Corporate Tax Regime" 및 "Progressive Personal Income Tax to Begin In 2018", 2017. 8. 7

- 현행 23%의 단일세율에서 20%, 23%, 31.4%의 3단계 누진세율로 개정됨⁸³⁾
 - 개정된 누진세율 체계에 따르면 20,000유로까지는 20%, 20,001유로부터 55,000유로까지는 23%, 55,000유로를 초과한 소득은 31.4%의 세율로 과세됨
 - 최근 소득불평등의 심화, 정부의 세수입 감소, 공제와 감면의 복잡한 과세제도에 대한 비판이 제기되면서 누진세의 필요성이 대두됨⁸⁴⁾
 - 2018년부터 소득세 면세점을 115유로에서 200유로로 인상하고, 2019년 다시 230유로로 인상함
 - 법인세와 개인소득세의 이중과세 효과를 제거하기 위하여 배당소득에 대해 개인 소득세를 부과하지 않기로 결정함
- 법인세 측면에서는 과세대상 소득을 배당한 이익으로 축소, 법인세율 인상, 소규모 기업의 적용요건 강화, 신규투자에 대한 조세혜택을 폐지함
- 법인세법상 당기 발생한 이익 중 배당되는 이익에 대해서만 법인세를 과세하여 과세대상소득을 축소하고 현행 15%의 세율을 20%로 5%p 인상함
 - 소규모 기업의 경우 현행 세법상 12%의 세율을 15%의 세율로 인상함
 - 또한, 재투자를 목적으로 사내 유보된 소득을 과세대상 소득에서 제외하기로 결정하는 한편 신규장비나 대규모 투자에 대한 감각상각과 조세감면을 폐지함
 - 또한, 소규모 기업의 적용요건을 강화하여 현행 매출액 10만유로 이상에서 4만유로 이상으로 매출액 기준을 하향 조정함
- 부가가치세 측면에서는 사업자등록 기준과 세금계산서 발행 요건을 강화하고 대리납부 대상을 확대함
- 사업자등록 기준을 현행 연간 5만유로에서 4만유로로 변경함
 - 대리납부 대상 거래를 확대하여, 모든 건설용역과 건설자재, 게임 콘솔, 가정용 전자제품, 금속제품과 관련 용역 등의 수입도 대리납부 대상에 포함함

83) 자본이득은 20%의 단일세율로 과세될 것임

84) 라트비아는 1995년부터 개인소득세를 단일세율을 적용하여 과세하였으며, 소득 불평등을 해소하기 위하여 소득구간에 따라 소득공제나 감면을 차등 적용함. 라트비아는 1994년 에스토니아와 리투아니아가 단일세율 체계로 개정한 1년 뒤 단일세율로 과세하였으며, 현재 에스토니아와 리투아니아에서도 누진세율 체계의 필요성에 대해 논의되고 있어 라트비아의 이번 개정이 이 두 국가에 영향을 끼칠 것으로 예상됨

- 현행 부가가치세법에 따르면 특정 건설용역, 모바일폰이나 태블릿 등 특정 전자제품 등의 수입을 대리납부 대상으로 규정함
- 세금계산서 발행 요건을 강화하여 거래금액이 1,430유로를 초과하는 거래에서 150유로를 초과하는 거래로 기준 금액을 하향 조정함

나. 국가별보고서에 관한 법률 확정

[조세동향 17-8호]

- 2017년 6월 23일 라트비아 정부는 국가별보고서에 관한 법률을 확정함⁸⁵⁾
 - 라트비아는 BEPS Action 13과 EU Directive 2016/881에 따라 국가별보고서 신고제도를 도입함
- 국가별보고서의 신고의무자, 신고기한과 미제출 가산세에 관한 내용이 포함됨
 - 직전연도 연결 기업그룹의 연결매출액이 7억 5천만유로 이상인 다국적기업그룹에 속한 라트비아 모회사는 과세당국에 국가별보고서를 제출해야 함
 - 2016년 1월 1일부터 개시하는 사업연도부터 국가별보고서의 제출의무가 있으며, 신고기한은 해당 사업연도 종료일로부터 12개월 이내임
 - 신고기한을 경과하여 제출한 경우, 미제출한 경우, 관련 정보를 거짓 제출한 경우 700유로까지의 가산세가 부과됨
 - 특히, 국가별보고서를 미제출하거나 거짓 정보를 제출한 경우는 해당 기업의 이사회 구성원에게 700유로까지 가산세가 부과될 수 있음
 - 라트비아는 2016년 10월 21일 국가별보고서 교환을 위한 과세당국 간 다자협정 (multilateral competent authority agreement, MCAA)에 서명하였으며, 다자협정 체결 국과 관련 정보를 교환할 예정임

85) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert---the-latest-on-beps---14-august-2017>, (접속일: 2017. 8. 22.)

7 룩셈부르크

가. 특허박스제도 도입안 발표

[조세동향 17-9호]

- 2017년 8월 4일 룩셈부르크 정부는 특허박스제도 도입안을 국회에 제출함⁸⁶⁾
 - 룩셈부르크의 특허박스제도는 국내 연구개발 활동과 외국인의 연구개발 투자를 촉진하기 위해 도입됨
 - OECD BEPS Action 5에서 권고한 연계접근법(nexus approach)⁸⁷⁾에 따라 조세혜택 금액을 계산하도록 구성함
 - 이번 도입안이 국회의 승인을 얻으면 2018년부터 시행됨
- 2016년 6월 30일까지 운영된 특허박스제도가 OECD BEPS Action 5의 연계접근법에 부합하지 않는 유해조세제도에 해당된다는 이유로 2016년 6월 30일에 폐지된 후 재도입한 것임
 - 다만, 그랜드파더링 기간인 2021년 6월 30일까지 현행 제도를 적용받는 기업은 현행 규정에 따라 조세혜택을 받을 수 있음
- 개정안에 따르면 적격 지적재산권 관련 이익의 80%까지 조세감면 혜택을 받을 수 있음
 - ‘조세감면 적용대상인 소득’의 계산에 사용하는 ‘연계 비율’⁸⁸⁾과 ‘조세감면 대상 소득’은 OECD에서 권고한 수식과 유사한 방식으로 계산됨
 - 조세감면 대상 소득의 계산은 아래 수식과 같음

86) E&Y,

<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alerts--luxembourg-introduces-draft-law-on-new-ip-regime>,
(접속일: 2017. 9. 13.)

87) OECD BEPS Action 5에 따르면 연계접근법은 실질적 연구개발 활동이 확인된 납세자만 조세혜택을 누릴 수 있도록 사업이나 연구활동과 특혜제도를 연결시키는 방법임

88) OECD BEPS Action 5에 따르면 연계비율이란 실질적 활동에 대한 대응치로 적격지출액을 총지출액으로 나눠서 계산함. 여기서 적격지출액은 지적재산권의 연구개발 활동에 지출한 본인의 연구개발 지출액과 제3자에게 지급한 연구개발 아웃소싱 금액이며, 총지출액은 적격지출액 대상과 지적재산권의 취득원가와 특수관계인에게 지급한 연구개발 아웃소싱 금액을 합한 금액임

$$\text{조세감면 대상 소득} = \frac{\text{적격 연구개발 지출액}}{\text{총연구개발 지출액}} \times \text{적격 지적재산권 소득} \times 80\%$$

- 한편, 지적재산권 손실이 발생할 경우 다른 지적재산권 이익과 상계처리가 허용되나, 일반소득에서는 공제가 허용되지 않음
- 발생연도에 사용하지 못한 지적재산권 손실은 다음연도로 이월하고 지적재산권 이익이 발생하는 연도에 공제함

나. 집합투자기구의 거주자증명에 관한 과세당국 고시

[조세동향 17-12호]

- 룩셈부르크에서 설립된 집합투자기구의 거주자증명에 대한 고시(Circular L.G. A. No.61)를 2017년 12월 8일자로 발행함⁸⁹⁾
 - 룩셈부르크의 집합투자기구(collective investment fund)가 제한세율 등 조세조약상 혜택을 받기 위한 기본 요건으로서, 과세당국으로부터 거주자증명 (certificate of residence)을 발급받을 필요가 있음
 - 이번 고시에서는 적용 대상이 되는 집합투자기구의 종류를 명시하고, 조세조약상 거주자로 혜택을 받을 수 있는 조약 체결 사례들을 제시함
- 동 고시에서는 거주자증명 발급 대상이 되는 집합투자기구들을 크게 세 가지로 구분함
 - 처분가능증권에 대한 집합투자단위(Units for Collective Investments in Transferable Securities, UCITS)⁹⁰⁾
 - 특별투자펀드(Specialized Investment Funds, SIF)⁹¹⁾
 - 유보대체투자펀드(Reserved Alternative Investment Funds, RAIF)⁹²⁾

89) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-12-11_lu_1.html&WT.z_nav=Navigation, (접속일: 2017. 12. 26.)

Deloitte, <https://www.taxathand.com/article/8921/Luxembourg/2017/Guidance-on-certificate-of-tax-residence-for-investment-funds-updated>, (접속일: 2017. 12. 26.)

90) 공모로 조달된 지분증권 투자를 주목적으로 하는 투자기구

91) 투자위험 분산 및 자산 운용에 따른 투자자 이익을 목적으로 하는 펀드로서, 계약형펀드(contractual fund) 및 투자회사형 기구(SICAV 또는 SICAF)로 구분됨

- 동 고시에서는 거주자증명을 바탕으로 집합투자기구에 대해 조세조약상 혜택이 가능한 상대방 체결국가 리스트를 예시함
- 고시일 기준으로 총 55개 국가와의 조세조약에 대해 룩셈부르크 집합투자기구에 대한 조약상 혜택이 부여될 수 있음을 명시함

8 벨기에

가. 2018년 주요 세법개정 방향 발표

[조세동향 17-8호]

- 벨기에 정부는 2017년 7월 26일 2018년 세법개정안에 포함할 주요 내용을 발표함⁹³⁾
 - 공식적인 세법개정안을 발표한 것은 아니며 향후 세법개정안에 포함될 주요 내용을 발표한 것임
 - 법인세, 소득세의 개정안을 제시함
- 법인세의 경우 법인세율 인하, 추가과세 폐지, 세액공제 적용 대상 확대를 제시함
 - 2018년, 2020년에 법인세율을 현행 33%에서 29%, 25%로 단계적으로 인하할 것이며, 중소기업의 경우 10만유로까지는 20%의 세율을 적용할 예정임
 - 법인에 추가과세하는 부가세율(austerity surcharge)을 2018년에 현행 법인세액의 3%에서 2%로 인하하며, 2020년에는 폐지할 예정임
 - 재정건전성 회복 목적으로 한시적으로 법인에 추가과세하는 것으로 1991년 도입되었으나 현재까지 폐지되지 않고 있음
 - 스타트업 기업에 한해 투자금액에 대해 최대 30%까지 세액공제를 허용하던 것을 확대하여 성장기업에도 세액공제를 허용함

92) 투자위험 분산 및 투자결과 배분을 위해 설립된 집합투자기구로서, 당해 지분이 1인 이상의 경험있는 투자자들에 의해 소유되는 펀드

93) Belgium Tax reform announced(27 July 2017), News IBFD.

- 개인소득세의 경우 저축계좌 비과세 허용 기준금액 인하, 소액 배당소득에 면세하는 규정을 도입함
 - 비과세저축계좌 잔액의 940유로까지 이자소득 비과세를 허용하도록 개정함
 - 현행규정에서는 비과세저축계좌의 잔액 1,880유로까지에 대한 이자소득에 면세하고 있음
 - 배당소득이 627유로 이하인 경우 면세함

나. 2018년부터 적용되는 법인세법 개정안 초안 승인

[조세동향 17-11호]

- 벨기에 재무부는 2017년 10월 27일 법인세법 개정안의 초안을 발표하였으며, 이번에 발표된 개정안은 향후 'Revival Act'에 포함되어 승인될 예정임⁹⁴⁾
 - 이번에 발표한 법인세법 개정안은 법인세 과세기반을 높이고, 납세순응을 높이는 데 주요 목적이 있음
 - 시행단계를 2단계(2018~2019년까지 시행, 2020년부터 시행)로 나누어서 발표하였으며, 2018~2019년에 시행할 개정안은 2017년 7월에 발표한 주요 세법개정 방향의 내용⁹⁵⁾을 대다수 포함하고 있음
 - 세법개정안 초안은 의회에 제출되었으며, 의회 논의 절차를 거쳐 올해 안에 승인될 예정임

1) 2018~2019년부터 시행되는 개정사항

- 법인세율을 2020년까지 25%로 단계적으로 인하할 예정이며, 2018년에는 법인세율을 현행 33%에서 29%로 인하함
 - 법인세에 부가되는 부가세율도 3%에서 2%로 인하하며, 부가세율 합산 시 법인에 적용되는 세율은 33.99%에서 29.58%로 인하됨

94) Belgium Corporate income tax reform: compensatory measures - PR and note published (31 Oct, 2017), News IBFD.

95) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향 17-07호』, 2017. 8.

- 중소기업의 과세표준 10만유로까지는 20%의 경감세율을 적용하며, 투자금액에 대한 세액공제율을 8%에서 20%로 인상함
 - 현행 규정에서 벨기에는 중소기업에 대해 별도의 경감세율을 적용하고 있으며, 24.25~34.5%의 세율로 과세함⁹⁶⁾
 - 이번 개정으로 중소기업의 세부담이 크게 감소할 것으로 예상됨

- 법인이 경영참가 목적으로 지분을 보유한 자회사로부터 지급받은 배당소득은 전액 소득공제하며, 해당 주식의 매매로 발생한 자본이득에 0.412%로 과세하는 제도는 폐지함
 - 법인이 자회사의 지분을 10% 이상 보유하거나 자회사에 최소 250만유로 이상의 자본금을 납입한 경우에 경영참가 목적으로 지분을 보유한 것으로 봄
 - 현행 규정에서는 배당받은 소득의 95%만 공제를 허용하나, 이번 개정안에서는 소득의 100%를 공제할 것을 제안함

- 이월결손금, 경영참가소득 면제, 투자소득 공제, 이자비용 공제액에 대해 공제가능 한도를 규정하여 법인이 최소한의 세액을 납부하도록 개정함
 - 공제허용금액은 1백만유로에 1백만유로를 초과하는 과세표준의 70%를 합산한 금액이며, 결과적으로 1백만유로를 초과하는 과세표준의 30%는 비용공제가 허용되지 않음
 - 스타트업 기업의 경우 개업 후 첫 4년간은 비용 공제제한 규정을 적용하지 않음

- 납세순응을 높이기 위해 미신고 시 가산세를 인상하며, 지연납부 시 가산세율은 정부 채권 이자율에 따라 결정함
 - 미신고 시 과세대상 소득을 2018~2019년에는 34,000유로, 2020년에는 40,000유로로 간주하여 과세함
 - 따라서, 2020년에 개정된 법인세율 25% 적용 시 미신고로 인한 가산세는 최대 10,000유로가 부과됨
 - 지연납부 시 가산세율은 최소 4%에서 최대 10%의 범위에서 적용함

96) 과세표준의 0~25,000유로까지는 24.25%, 25,000~90,000유로까지는 31%, 90,000~322,500유로까지는 34.5%의 세율이 적용됨

2) 2020년부터 시행되는 개정사항

- 법인세율을 현행 33%에서 2018년에 29%, 2020년에는 25%로 인하할 예정임
 - 법인세율에 부과되는 부가세율은 현행 3%에서 2018년 2%로 인하되며, 2020년부터는 폐지될 예정임

- EU의 조세회피방지지침(ATAD 1, ATAD 2) 모두를 2020년부터 시행할 예정이며, BEPS Action 2의 혼성불일치 규정, Action 3의 피지배외국법인(CFC) 과세제도, Action 4의 이자비용공제제한 규정 등이 도입될 예정임
 - 이자비용 공제제한 규정은 EBITDA의 30%를 초과하는 금액과 3백만유로 중 큰 금액의 공제를 제한함
 - 피지배외국법인(CFC) 과세제도의 경우 인위적 거래를 통해 해외자회사에 소득을 유보하는 경우 해당소득에 대해 벨기에 주주소득에 포함하여 과세할 것을 발표함
 - 이외에 출국세 부과, 벨기에 고정사업장의 범위 Action 7에 따라 확대, 가속감가상각방법인 이중채감법(double declining balance amortization)은 폐지할 것을 발표함
 - 단, EU의 ‘조세회피방지지침 1’은 2019년부터 시행하도록 하고 있어, ‘조세회피방지지침 1’에 포함된 이자비용 공제제한규정, 출국세 규정 등은 2019년으로 앞당겨 시행할 여지가 있음

9 스웨덴

가. 법인세 개정안 발표

[조세동향 17-7호]

- 2017년 6월 20일 스웨덴 정부는 법인세 개정안을 발표하였으며, 주요 내용은 법인세율 인하, 이자비용 공제제한 규정의 도입, 하이브리드 미스매치에 대한 BEPS 권고안 수용임⁹⁷⁾

97) EY, "Sweden proposes major corporate income tax changes," 2017. 6. 20.,

- 2017년 9월 26일까지 개정안에 대한 의견수렴 절차를 진행하고 2017년 말 개정안을 확정할 방침임
- 개정안은 대부분 2018년 7월 1일부터 시행될 예정임
- 법인세율을 현행 22%에서 20%로 2%p 인하할 방침임
- 이자비용 공제제한 규정에 따르면 이자비용 공제한도가 기존 EBIT의 35%에서 EBITDA의 25%로 개정됨
 - 면제기준을 마련하고 기업그룹에 속한 자회사가 10만스웨덴크로나의 기업그룹 순 이자비용까지 제한 없이 공제할 수 있도록 허용함
 - 한도초과액은 6년 동안 이월하여 공제할 수 있음
- BEPS Action 2에서 제안한 하이브리드 미스매치 관련 권고안을 수용할 방침임
 - 구체적으로 BEPS 권고안 중에서 어떤 부분을 수용할 것인지에 대해서는 아직 발표하지 않음

나. 국가별보고서 관련 지침 수정

[조세동향 17-11호]

- 스웨덴 과세당국은 BEPS 프로젝트와 관련하여 국가별보고서(country-by-country reporting)에 대한 지침을 추가 수정하여 발표함⁹⁸⁾
 - 스웨덴 과세당국은 국가별보고서에 대한 OECD의 추가확인 사항을 반영하여 2017년 10월 19일자로 관련 지침을 추가 보완함
- 국가별보고서 작성 의무를 판정하는 기준이 되는 총수익의 구성 요소를 보다 명확히 제시함

<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-sweden-proposes-major-corporate-income-tax-changes>, (접속일: 2017. 7. 28.)

98) 스웨덴 국세청, https://www4.skatteverket.se/rattsligvagledning/edition/2017.7/359881.html#update_20171019143400, (접속일: 2017. 11. 24.)

- 동 지침에서는 총수익 70억스웨덴크로나 이상의 다국적기업들이 국가별보고서 작성 의무가 있는 것으로 규정함
- 수정 지침에서는 소수주주에 귀속되는 부분에 대해서도 그것이 연결재무제표상에 같이 반영되어 있다면 이는 총수익 계산 시 포함된다고 명시함
- 국가별보고서 작성 대상 다국적기업그룹의 범위에 대하여 보다 명확한 판정 기준을 제시함
 - 기본적으로 국가별보고서 작성 대상인 다국적기업그룹은 두 개 이상의 국가에 기업 또는 고정사업장을 두고 사업을 운영하는 기업그룹을 의미함
 - 수정 지침에서는 해당 기업그룹 포함 여부는 회계원칙을 기준으로 판단한다고 명시함
 - 이에 따라 연결재무제표에 포함되는 기업들은 동 기업그룹에 포함되며 지분법 평가 대상 관계사는 해당되지 아니함
 - 단, 원칙적으로는 연결 대상이지만 규모 또는 중요성 기준에 미달하여 연결재무제표에서 배제된 기업들은 국가별보고서 목적상으로는 다국적기업그룹에 포함됨
- 국가별보고서에 표시되는 재무정보의 범위에 특별손익 등을 포함하는 것으로 명시함
 - 기본적으로 국가별보고서에 표시되는 재무정보 중에는 기업 수익(revenue)에 대한 내용이 포함됨
 - 수정 지침에서는 수익의 범위에 특별손익(extraordinary income) 및 투자손익(profits on investment)도 포함된다는 점을 명시함

10 스위스

가. 소액 수입재화 판매업자 VAT 과세시기 연기

[조세동향 17-7호]

- 스위스 과세당국은 2017년 7월 20일 소액 수입재화를 판매하는 외국판매자에 VAT를 과세하는 시기를 2019년 1월 1일로 연장할 것을 발표함⁹⁹⁾

- 스위스는 2016년 9월 29일 외국판매자가 부가가치세가 면제되는 소액 수입재화를 스위스 거주자에게 10만스위스프랑(약 1억원) 이상 판매하는 경우 2018년 1월부터 VAT사업자 등록 및 납부를 강제하는 법안을 승인함¹⁰⁰⁾

- 이번 연장안은 다양한 이해관계자의 반대의견으로 인한 것이며, 이번 연장으로 연간 2천만스위스프랑(약 230억원)의 세수손실이 발생할 것이라는 부정적인 의견과 제도상 허점을 정비할 수 있다는 긍정적인 의견이 존재함
- 외국판매자가 VAT사업자 등록 및 납부를 하지 않을 경우 납부를 강제하는 제도가 존재하지 않고, 사업자를 폐쇄하고 새로운 사업장을 개설하는 방법으로 과세회피가 가능하며 현재 스위스 과세당국은 이를 파악하는 데 한계가 존재함

나. 새로운 세법개정안(TP 17)에 대한 의견수렴 절차개시

[조세동향 17-9호]

- 스위스 연방의회는 2017년 9월 6일 새로운 세법개정안(TP 17)에 대한 의견수렴 절차를 개시함¹⁰¹⁾
 - 2017년 2월 세법개정안(CTR III)이 국민투표 결과 부결되었으며, 이후 2017년 6월 1일 연방·칸톤 대표들로 구성된 위원회는 의회에 제출할 새로운 세법개정안(TP 17)을 채택한 바 있음¹⁰²⁾
 - 이번 세법개정은 국제적 기준에 맞게 세법을 수정하면서, 스위스의 기업유치 경쟁력을 유지하기 위한 목적을 가짐
- 이번 의회의 의견수렴 과정에서 논의되는 최종 세법개정안(TP 17)은 기존에 발표한 내용에서 각 세법개정 항목별로 연방정부 및 칸톤정부의 필수 도입 여부가 추가됨
 - 세법개정 내용은 2017년 6월 연방·칸톤 위원회가 발표한 세법개정안의 내용과 대부분 동일함

99) KPMG, "Swiss VAT reform," <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ch/pdf/swiss-vat-reform-en.pdf>, (접속일: 2017. 7. 27.)

100) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-10-01호) 참조

101) 스위스 재무부, https://www.efd.admin.ch/efd/en/home/dokumentation/nsb-news_list.msg-id-68007.html

102) 한국조세재정연구원, '스위스 법인세율 인하안 국민투표 부결', 『주요국의 조세동향』(2017년 2호), 2017. 3. 및 한국조세재정연구원, '스위스 새로운 세법개정안(TP 17) 발표', 『주요국의 조세동향』(2017년 6호), 2017. 7.

- 칸톤정부가 필수적으로 이행해야 하는 세법개정 내용으로 칸톤별 다국적기업에 대한 조세혜택제도 폐지, 특허박스제도 도입, R&D비용 추가 공제, 기업의 세액 공제금액 제한이 있음
 - 각 칸톤별로 다국적기업에만 적용하는 조세혜택제도를 폐지해야 함
 - 특허권 및 이와 유사한 권리로부터 발생하는 소득에 경감세율을 적용하며, OECD 권고사항에 따라 규정을 도입함
 - 특허소득의 90%까지만 낮은세율의 적용을 허용함
 - 국내 R&D비용의 50%까지 R&D비용의 추가 공제를 허용하며, 공제금액은 인건비에 단일세율의 공제금액을 합산한 금액임
 - 특허박스제도 및 R&D비용 세액공제 등 총세액공제 허용금액은 총과세소득의 70%로 제한함

- 스위스 연방정부 및 칸톤정부 모두 필수적으로 이행해야 하는 세법개정 내용으로 추가상각 허용 또는 출국세 부과, 해외기업 고정사업장의 세액공제 허용, 적격배당 소득의 부분과세가 있음
 - 본사를 스위스에 이전 시 몇 년 동안 추가상각을 허용하는 반면 본사를 해외로 이전 시 출국세를 부과함
 - 이중과세 방지 목적으로 법적 실체가 있는 기업에 대해서만 외국납부세액공제를 허용하던 것에서 해외기업의 고정사업장도 외국납부세액공제를 허용함
 - 경영참가주주(10% 이상 지분 보유)가 배당받는 경우 배당소득의 70%만 과세하며, 칸톤은 재량적으로 배당소득 과세비중을 높일 수 있음

- 기타 세법개정 내용으로 연방세를 칸톤에 배분하는 비율 인상 및 자녀양육 및 교육비 공제금액 인상이 있음
 - 연방세를 칸톤에 배분하는 비율을 현행 17%에서 20.5%로 인상함
 - 기존에 연방·칸톤 위원회가 제안한 비율은 21.2%였으나 스위스 의회는 이를 20.5%로 조정함¹⁰³⁾

103) KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/06/tmf-switzerland-effects-of-tax-proposal-17-on-canton-of-vaud.html>, (접속일: 2017. 9. 22.)

〈표 11-3〉 스위스 새로운 세법개정안(TP 17)의 항목별 도입의무

구분	도입의무	
	연방정부	칸톤/지방정부
칸톤별 세제혜택 제도 폐지	x	0 (필수도입)
특허박스제도 도입		
기업의 과도한 세액공제 제한		
적격배당소득 부분과세	0	
스위스로 기업 이전 시 추가상각허용, 스위스에서 국외로 기업 이전 시 출국세 부과		
해외기업의 스위스 고정사업장에 대해 납부세액공제 허용		
국내 R&D비용 추가 공제	x	0 (선택적도입)
연방세 칸톤에 배분하는 비율 17%에서 20.5%로 인상	-	-
자녀양육 및 교육비 공제금액 인상	-	-

자료: KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/06/tmf-switzerland-effects-of-tax-proposal-17-on-canton-of-vaud.html>

- 새로운 법인세법 개정안에 대한 의견수렴 절차는 2017년 12월 6일까지 진행되며, 스위스 재무부는 법률초안을 2018년 봄에 의회에 제출하고, 2020년부터 시행할 예정임

다. 부가가치세 인상안 국민투표 부결

[조세동향 17-10호]

- 스위스는 2017년 9월 24일 국민연금(public pension)의 재정확보 목적으로 부가가치세율을 2021년에 기존 8%에서 8.3%로 인상하는 안을 국민투표(referendum)했으나 부결됨¹⁰⁴⁾
 - 이번 부가가치세 인상안은 국민연금의 재정확보 방안 중 하나로, 현재 금리가 낮아 향후 퇴직자에게 지급할 국민연금의 재원확보에 어려움이 존재한다는 이유로 제안된 것임
 - 총투표 수 중 52.7%의 반대표를 얻어 부결된 것이며, 국민투표에 참여한 유권자 중 국민연금 수령대상자의 경우 47%가 반대표를 행사한 것으로 나타남

104) Tax Notes, "Voters Reject VAT increase to Fund State Pension Reform," 2017. 10. 2.

- 이번 부가가치세 인상안 부결로 이전에 승인되었던 부가가치세율 인하안(8%→7.7%로 인하)은 2018년 1월 1일부터 시행될 예정임
 - 부가가치세 표준세율만 8%에서 7.7%로 인하된 세율이 적용되는 것이며, 경감세율 2.5%는 계속 유지됨
 - 기본식료품, 의약품, 신문, 책 등에 대해서는 경감세율을 적용함
 - 단, 경감세율 적용항목 중 호텔숙박 서비스만 기존 3.8%에서 3.7%로 인하된 세율을 적용함

11 슬로바키아 - 법인세법 개정안 확정

[조세동향 17-10호]

- 2017년 8월 16일 슬로바키아 법인세법 개정안이 확정됨¹⁰⁵⁾
 - 특정외국법인(CFC) 유보소득 합산과세제도, 출국세, 특허박스제도와 디지털소득에 대한 과세제도를 도입함
 - 대부분의 개정안은 2018년 1월 1일부터 시행됨
- 특정외국법인의 거주국 법인세율이 슬로바키아 법인세율의 50% 미만인 경우 슬로바키아 지배주주의 과세표준에 특정외국법인의 과세표준을 가산하여 슬로바키아 세법에 따라 과세함
 - 특정외국법인이란 슬로바키아 거주자가 지배주주이면서 슬로바키아 이외의 국가에서 등록하고 사업을 영위하는 법인임
 - 여기서 지배란 50% 이상의 지분이나 의결권을 직접 또는 간접점으로 보유하거나 이익의 50% 이상을 분배받는 경우를 의미함
 - 다만, 특정외국법인이 거주국에서 납부한 법인세는 지배주주의 법인세에서 외국납부세액공제를 받을 수 있음
 - 2019년 1월 1일부터 시행됨

105) KPMG,

<https://home.kpmg.com/sk/en/home/insights/2017/09/tax-and-legal-news-september-2017.html>, (접속일: 2017. 10. 13.)

- 출국세는 납세자가 자산이나 사업활동을 해외로 이전할 때 부과되며, 이전시점의 시가를 기준으로 자본이득을 계산하여 21%의 세율로 과세됨
 - EU 국가와 같이 조세채권의 회수가 용이한 국가로 자산이 이전된 경우 출국세를 5년 동안 분납할 수 있음
- BEPS Action 5에서 권고한 연계접근법(nexus approach)에 따른 특허박스제도를 도입하고, 지적재산권과 관련된 이익을 50%까지 감면함
 - 납세자가 개발한 특허, 실용신안, 저작권 있는 소프트웨어를 이용하여 생산한 제품의 매출에서 발생한 소득에 대해 감면을 적용함
- 슬로바키아에 디지털 플랫폼을 통해 사업을 운영하면 슬로바키아에 디지털 고정사업장을 보유한 것으로 간주하도록 고정사업장 규정을 개정함
 - 디지털 플랫폼은 과세 연계점으로 BEPS Action 1에서 제안한 디지털 요인의 사례 중 하나임

12 아이슬란드 - 이자비용 공제제한 규정 개정

[조세동향 17-7호]

- 아이슬란드 의회는 2017년 6월 1일 이자비용공제제한 규정의 개정안을 승인함¹⁰⁶⁾
 - 아이슬란드는 2016년 10월 13일 Action 4에 따라 이자비용공제제한 규정을 도입한 바 있으며 이번 발표는 일부 사항을 개정한 내용임
 - 개정안은 2018년 1월 1일부터 적용됨
- 이번 개정안은 아이슬란드 거주자로부터 차입하는 경우 이자비용 공제제한 규정에서 예외하는 규정을 폐지하였으며, 이에 따라 이자비용 공제제한 대상이 확대될 것임
 - 기존 규정에서는 연결그룹 간 부채거래 시 발생하는 이자비용의 공제를 EBITDA의 30%로 제한하도록 하고 있으나 다음의 경우 이자비용 공제 규정을 적용하지 않고 있음

106) "Iceland Amendments to interest deduction adopted,"(10 July 2017) News IBFD.

- 연결그룹 간 부채거래로 발생한 연간 이자비용이 1억크로나(ISK) 미만인 경우
- 아일랜드 거주자로부터 차입하는 경우
- 기업의 부채비율이 연결그룹 전체 부채비율의 2%를 초과하는 경우
- 기업이 금융기관 또는 보험회사이거나 이들 기업으로부터 지배받는 경우

13 아일랜드

가. 다자간협약 서명 및 협약별 도입 여부 발표

[조세동향 17-7호]

- 아일랜드는 2017년 6월 7일 BEPS 방지 다자간협약에 서명하였으며, 서명 전 아일랜드 재무부는 다자간협약의 각 조항별 도입 여부에 대한 내용을 담은 보고서를 발표함¹⁰⁷⁾
 - 아일랜드는 Action 2의 혼성불일치, Action 6의 조세조약남용방지, Action 7의 고정사업장, Action 14의 효과적인 분쟁해결장치 마련과 관련된 대부분의 조항을 채택할 예정임
 - 다자간협약 체결 후 아일랜드가 맺은 양자간 조세협약에 다자간조세협약 결과를 반영할 예정임
- Action 2의 혼성불일치와 관련된 3개 규정 중 2개국에서 모두 도관체로 판단하는 경우 거주지국에서 소득에 과세하도록 하는 규정(제3조)과, 이중거주자의 거주지를 판단기준(제4조)은 채택할 예정임
 - 이중과세를 방지하는 규정(제5조)은 유보할 것을 발표함
- Action 6의 조세조약남용과 관련된 6개 조항 중 주목적테스트 도입(제7조), 배당소득 경감세율 적용 시 보유기간 고려(제8조) 등 4개 조항은 채택할 예정임

107) 아일랜드 재무부, "Technical Briefing Note Ireland's approach to the OECD Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS," <http://www.finance.gov.ie/sites/default/files/Technical%20Briefing%20Note%20-%20MLI%20%28002%29.pdf>, (접속일: 2017. 7. 28.)

- 이외에 이중비과세 방지 목적을 조세조약 서문에 명시하도록 하는 규정(제6조)과 부동산 양도소득 회피를 방지하는 규정(제9조)도 채택할 예정임
- Action 7의 고정사업장과 관련된 4개 조항 중 고정사업장 요건을 악의적으로 회피하는 것을 방지하는 규정(제13~15조)을 채택할 것이며, 제12조는 유보할 예정임
 - 제12조는 대리인을 고정사업장으로 판단하는 기준을 규정하고 있으나 아직 소득귀속 등 일부 규정에 대해 OECD에서 작업중이므로 불확실성의 문제로 인해 유보 입장을 표명함
 - 제13조는 고정사업장 예외규정이 적용되는 특정사업행위에 대해, 제14조는 계약분할을 통한 고정사업장 회피방지에 대해, 제15조는 고정사업장 정의 중 사업과 연관이 있는 자의 정의에 대해 규정하고 있으며 이들 규정은 채택할 예정임
- Action 14의 효과적인 분쟁해결장치 마련과 관련 상호합의절차(제16조), 대응조정(제17조), 강제적 중재(제18~26조)를 정한 모든 다자간협약 조항을 채택할 예정임

나. 법인세법 개정 권고사항의 내용을 담은 보고서 발표

[조세동향 17-9호]

- 아일랜드는 2017년 9월 12일 법인세법 개정 권고사항의 내용을 담은 보고서를 발표하였으며, 현행 법인세율 12.5%에 대한 개정 권고사항은 없는 것으로 나타남¹⁰⁸⁾
 - 이번 보고서는 아일랜드 전임 재무부 장관이 Seamus Coffey 교수에게 법인세법 개정방향에 관해 검토할 것을 요청하여 작성된 것이며, 재무부 장관은 2018년 예산안 발표 시 Coffey 교수가 권고한 사항을 고려할 것이라 발표함
- 이번 아일랜드의 법인세법 검토는 크게 5가지 목표에 초점을 맞추어 진행됨
 - 조세투명성 강화를 위한 국제적 기준의 준수
 - 아직 입법되지 않은 OECD BEPS 권고사항의 추가 이행
 - 특정 계층에만 혜택이 한정된 조세제도 운영 지양

108) 아일랜드 재무부, <http://www.finance.gov.ie/updates/review-of-irelands-corporation-tax-code/>, (접속일: 2017. 9. 22.)

- 기업에 조세 확실성 및 조세경쟁력을 제공
- 법인세율 12.5% 유지
- 검토결과 현행 법인세율의 유지, EU의 조세회피방지지침 시행 및 CFC제도 개정, OECD의 새로운 이전가격 가이드라인 입법, 조세분쟁 문제를 다루는 국세청 내 조직 강화를 주요 권고사항으로 권고함¹⁰⁹⁾
 - 아일랜드의 낮은 법인세율은 기업을 유치하는 데 있어 경쟁력을 갖는 주요 기반 중 하나이므로 현행 법인세율은 계속 유지할 것을 권고함
 - EU의 조세회피방지지침을 2019년부터 시행하여야 하며, CFC제도를 원천지과세 제도로 전환할 것을 권고함
 - 원천지과세제도로 전환을 통해 아일랜드의 조세경쟁력을 높이고, EU의 조세회피 방지지침 시행에 따른 조세 복잡성을 최소화하기 위한 목적임
 - 2017년 새로 발표된 OECD의 이전가격 가이드라인을 2020년까지 아일랜드 내국법에 입법할 것을 권고하였으며, 이전가격규정을 중소기업으로 확대하여 적용할 것을 권고함
 - 국제적 조세분쟁 문제를 다루는 국세청 내 조직을 강화할 것을 권고함
- 이를 통해 사전이전가격협약, 상호협력 절차를 진행하는 투자자에 대해 효과적·효율적인 지원이 가능하게 됨
- 아일랜드 재무부는 이번에 발표된 보고서의 법인세법 개정 권고사항을 고려하여 2017년 10월 10일 '2018년 예산안'을 발표할 예정임

다. EU의 균등세 도입안에 대해 반대의견 표명

[조세동향 17-10호]

- 아일랜드 재무장관 파스칼 도노후(Paschal Donohoe)는 2017년 9월 20일 디지털상거래 소득에 과세하기 위해 EU 국가를 중심으로 균등세(equalization levy)를 도입하는 방안에

109) 보고서의 주요 내용은 EY, "Ireland publishes Independent Review of Irish Corporate Tax Code," 2017. 4. 14.의 내용을 참고하여 작성함

대해 반대의견을 표명함¹¹⁰⁾

- 균등세는 OECD BEPS Action 1에서 언급한 사항으로 국내에 고정사업장이 없는 다국적기업에 디지털 상거래 관련 소득 지급 시, 소득지급액을 기준으로 소비세 형태의 부과금을 원천징수한 후 소득 원천지국에 납부하는 방법임¹¹¹⁾
- EU 국가 차원의 균등세 도입안은 프랑스가 주도하여 제안한 것이며, 2017년 9월 15~16일 열린 재무장관 회의에서 현재 과세하지 못하는 디지털 상거래 소득에 대해 일시적으로 균등세를 도입하는 안을 논의한 바 있음¹¹²⁾
- 아일랜드 재무장관은 OECD의 분석결과에 대한 고려 없이 EU 차원의 균등세 제도를 도입하는 것은 시기상조이며, 모든 국가의 공통된 이해를 기반으로 동일한 규정이 적용되어야 함을 언급함
 - 디지털상거래 소득에 과세하기 위한 방안은 모든 국가의 공통된 이해를 기반으로 만들어져야 하며, EU 국가만 다른 규정을 적용하는 경우 이중과세 또는 과세 불확실성을 증가시킴
- 아일랜드는 디지털상거래 소득에 과세하기 위해 일시적인 제도를 도입하기보다는, OECD의 '디지털소득 과세방안 연구' 중간보고 발표까지 기다린다는 입장을 표명함
 - OECD는 2018년 4월 G20국의 재무장관 회의에서 디지털상거래 소득에 과세하기 위한 방안을 연구한 중간보고서를 발표할 예정이며, 2020년까지 최종보고서를 발표할 예정임

라. 2018년 예산안 발표

[조세동향 17-10호]

- 아일랜드는 2017년 10월 12일 2018년 예산안을 발표하였으며, 동법은 별도의 규정이 없는 한 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임¹¹³⁾

110) Tax Notes, "Finance minister Hits Out at EU Equalization tax Proposal," 2017. 9. 25.

111) OECD BEPS Action 1에서는 현재단계에서 균등세의 도입을 권고하지 않음

112) EU 2017.EE, "Presidency Issues Note for the Informal ECOFIN Tallinn, 16 September 2017," https://www.eu2017.ee/sites/default/files/2017-09/Ecofin%20Informal_WS%20II_digital%20economy_15-16_Sep_t_17.pdf, (접속일: 2017. 10. 30.)

- 소득세의 주요 개정사항으로 중산층의 건강보험료 인하, 자영업자의 근로장려금 인상, 중소기업의 스톡옵션 행사 시 조세혜택 제공, 임대사업자의 비용공제 혜택 제공, 주택담보대출이자 세액공제의 단계적 폐지가 있음
- 법인세의 개정사항으로 무형자산 감가상각비용의 비용공제 제한, 에너지설비의 가속상각 허용기간 연장이 있음
- 부가가치세 및 소비세의 주요 개정사항으로 설탕첨가음료에 부가가치세 소비세 부과, 선택서비스의 부가가치세율 인상, 현물급여 지급 목적으로 전기차 구입 시 부가가치세 면제가 있음

1) 소득세

- 소득세 표준세율이 적용되는 과세표준구간 금액을 750유로 인상함
 - 아일랜드의 소득세율은 2단계 세율구조로, 과세표준 금액의 3만 3,800유로까지는 20%의 세율을 적용하며, 3만 3,800유로를 초과하는 경우 40%의 세율을 적용함
 - 외벌이 신고 시 4만 2,800유로까지 20%의 세율이 적용됨
 - 이번 예산안 통과 시 과세표준 금액이 3만 4,550유로 이하인 경우 20%의 세율이 적용되며, 3만 4,550유로 초과 시 40%의 세율이 적용됨
 - 외벌이 신고 시 4만 3,550유로까지 20%의 세율이 적용됨
- 간병인 세액공제액과 자영업자의 근로장려금을 인상함
 - 간병인 세액공제의 경우 현행 1,100유로에서 1,200유로로 인상함
 - 자영업자의 근로장려금은 현행 950유로에서 1,150유로로 인상하며, 근로소득자와 동일한 수준으로 인상하는 것임
- 주택담보대출이자(mortgage interest)의 세액공제를 2020년까지 단계적으로 폐지하며, 2021년부터는 주택담보대출이자 세액공제를 허용하지 않음
 - 주택담보대출이자에 주거용 목적으로 주택구입 시 발생하는 대출금 이자에 대해 세액공제를 허용하는 것이며, 2012년 이후 대출금에 대해서는 대출금이자에 대한 세액공

113) 아일랜드 재무부, "SUMMARY OF 2018 BUDGET MEASURES POLICY CHANGES," http://www.budget.gov.ie/Budgets/2018/Documents/Budget_2018_Summary_of_Measures.pdf, (접속일: 2017. 10. 30.)

- 제를 허용하지 않고 있었으며 2017년 이후로 폐지할 예정이었음
- 이번 예산안을 통해 일몰기간을 연장하였으며, 2018년에는 세액공제 허용금액의 75%, 2019년에는 50%, 2020년에는 25%까지 세액공제를 허용한 후 폐지할 것임
- 중소기업의 직원이 성과에 대한 보상으로 스톡옵션을 부여받은 경우 과세이연 및 자본이득 과세의 혜택을 제공함
 - 스톡옵션 행사 시 과세이연을 허용하며, 향후 주식 처분 시 처분이익에 자본이득 과세함
 - 자본이득으로 과세하는 경우 개인소득에 포함하여 과세하는 것보다 세부담이 낮아짐
 - 2018년 1월 1일부터 2023년 12월 31일까지 부여한 스톡옵션에만 적용됨
- 임대업자가 보유한 부동산 중 12개월 이상 공실이 발생한 경우, 공실이 발생한 부동산과 관련하여 발생한 비용은 건물당 최대 5,000유로까지 비용공제를 허용함
 - 이는 임대업자의 부동산 임대거래를 양성화하기 위한 목적임
 - 비용공제 혜택을 받은 이후 4년 이내에 해당 부동산을 임대시장(rental market)에서 거래하지 않는 경우가 발생하면, 공제된 세금을 환수함
 - 비용공제를 허용하는 구체적인 비용항목은 제시되지 않음
- 저소득 및 중산층 자영업자의 사회보장세율(Universal Social Charge)을 인하함
 - 현재 자영업자의 사회보장세는 총소득금액에 따라 0.5, 2.5, 5, 8%의 세율로 징수되며, 2.5%의 세율은 2%로, 5%는 4.75%로 인하함
 - 또한, 현재 2.5%의 세율이 적용되는 소득금액 기준을 현행 18,668유로에서 19,372유로로 인상함

2) 법인세

- 무형자산의 감가상각비용 공제율(capital allowance)은 무형자산 관련 소득의 80%로 제한함
 - 현행 규정에서는 제한규정 없이 정액법 상각에 따른 비용을 공제함

- 에너지 효율성이 높은 장비의 가속상각 허용제도를 2020년까지 연장함
 - 동 규정은 2017년까지 적용할 예정이었음
- 이외에 특별 개정사항 없이 2017년 9월 발표된 『법인세법 개정방향 용역 보고서』 결과를 토대로 EU 조세회피방지법 이행, Action 8-10 이행, 국내 이전가격 규정 개정을 위한 의견수렴 절차를 진행할 예정임

3) 부가가치세 및 소비세

- 부가가치세 및 소비세의 개정안으로 설탕첨가음료에 소비세 부과, 선팅서비스에 대한 부가가치세율 인상, 현물급여로 전기자동차 구입 시 부가가치세율 면제가 있음
 - 100ml 음료에 설탕량이 5~8g인 경우 리터당 20센트를, 설탕량이 8g 이상인 경우 리터당 30센트를 부과함
 - 선팅서비스의 경우 부가가치세율 경감세율 13.5%를 적용하던 것에서, 표준세율인 23%을 적용함

마. 애플에 제공한 조세혜택금액 환수 관련 합의결과 발표

[조세동향 17-12호]

- 아일랜드 재무장관은 2017년 12월 4일 아일랜드가 애플로부터 환수하는 조세혜택금액 130억유로는 에스크로 계좌(escrow fund)에 예치하기로 애플과 합의하였음을 발표함¹¹⁴⁾
 - 2016년 8월 30일 유럽연합 집행위원회(European Commission)는 아일랜드가 애플에 부당한 조세혜택을 주어 다른 기업에 비해 매우 낮은 세율로 과세되었기 때문에 조세혜택 금액을 환수하도록 명령한 바 있음¹¹⁵⁾
 - EC는 2017년 1월까지 조세혜택 금액을 환수하도록 한 명령에도 불구하고 아일랜드가 아무런 조치를 취하지 않아 아일랜드를 유럽 사법재판소(CJEU)에 제소하였고, 이에 대한 압박으로 애플과 아일랜드 간 합의가 이루어진 것임

114) TaxNotes, "Ireland and Apple Agree to Escrow Account for State Aid fund," 2017. 12. 11.

115) 세법연구센터, 『주요국의 조세동향』(17-1호), 「아일랜드 EC의 애플 부당지원 조사결과에 반박하는 성명 발표」, 2017. 1. 16.

- 따라서, 애플은 2018년 1분기부터 미납세액을 아일랜드 에스스로 계좌에 이체할 예정임
 - 에스스로 계좌는 애플과 아일랜드가 EC의 조세혜택 환수명령에 대한 항소결과가 나오기 전까지 애플이 송금하는 조세혜택 금액을 일시적으로 예치하는 계좌임¹¹⁶⁾
 - 애플과 아일랜드의 항소결과에 따라 에스스로 계좌에 예치된 금액은 애플에 다시 귀속될 수도 있음¹¹⁷⁾

14 에스토니아 - 전산행정 분야의 우수 사례 소개

[조세동향 17-10호]

- EC는 에스토니아의 부가가치세 전산행정이 EU 국가 중에서 가장 우수하며, 이는 에스토니아의 부가가치세 조세격차(VAT GAP)¹¹⁸⁾가 EU 국가 중 가장 낮은 수준을 유지하는 이유 중 하나라고 밝힘¹¹⁹⁾
 - 에스토니아의 2015년 총세수 대비 조세격차의 비율은 4.88%로 이는 EU의 27개 국가 중 스웨덴, 스페인과 크로아티아에 이어 4번째로 낮은 수치임¹²⁰⁾
 - 에스토니아의 조세격차는 2011년 12.15%였으나 2015년 4.88%로 4년 동안 7.27%p 하락함
- 에스토니아는 전자 사업자등록과 전자답변, 관세와 부가가치세의 전자신고, 전자세금계산서 등을 통해 조세행정을 효율적으로 운영함
 - 납세자가 국세청 홈페이지를 통해 사업자등록을 신청하기 전 자동 리스크 체크 절차를 진행하고 전자 사업자등록을 접수하면, 5일 내에 사업자등록 여부가 결정되고 사업자등록번호가 부여됨¹²¹⁾

116) WSJ, <https://www.wsj.com/articles/apple-agrees-deal-with-ireland-over-15-billion-unpaid-tax-issue-1512392552>, (접속일: 2017. 12. 26.)

117) RTE, <https://www.rte.ie/news/business/2017/0202/849541-noonan-defends-apple-ruling-appeal-decision/>, (접속일: 2017. 12. 26.)

118) 조세격차란 정부의 추정 부가가치세 세입과 실제 부가가치세 세입의 차이임

119) TAX NOTES INTERNATIONAL, p. 126, "Estonia's E-Tax Systems Credited With Closing VAT GAP," 2017. 10. 9.

120) Center for Social and Economic Research Warsaw, "Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report," 2017. 9. 18. (https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/study_and_reports_on_the_vat_gap_2017.pdf.)

- 월평균 950건의 사업자등록 신청과 600건의 폐업 요청이 홈페이지를 통해 전산으로 처리됨
- 홈페이지를 통해 설립된 기업은 전체 기업의 98%에 상당함
- 에스토니아는 부가가치세 전자신고 의무화하였으며, 과세당국의 승인을 받은 경우에 한하여 서면신고가 가능함
- 전자신고율은 95%로 상당히 높은 수준임
- 또한, 에스토니아는 2013년 1월 1일부터 전자세금계산서를 도입하였으며, 2017년 1월 1일부터 전자세금계산서 발급을 의무화함
- 그 외에도 에스토니아의 정부는 분기별 개별 기업이 납부한 조세정보를 확인할 수 있도록 공공 데이터베이스를 구축하고 정보를 공개함
- 해당 데이터베이스에서 각 기업의 분기별 세금과 사회보장세 납부내역을 확인할 수 있음
- 한편, 2017년 10월부터 국세청 홈페이지에서 각 납세자의 납세순응 등급을 공개함¹²²⁾
 - 체납, 기한내 신고, 관세를 포함한 조세 관련 가산세 부담이나 회사나 이사회 구성원과 관련된 조세쟁송을 기준으로 납세순응 등급을 평가함

15 오스트리아 - 디지털상거래 소득의 과세를 위한 법 개정 시사

[조세동향 17-10호]

- 오스트리아 재무부는 2017년 9월 20일 디지털상거래 소득의 과세 문제를 해소하기 위한 방안으로 양자간 조세협약과 내국세법에 가상(virtual) 고정사업장의 도입을 검토하겠다고 발표함¹²³⁾
 - BEPS에서 추진한 다자간 조세협약에 포함된 가상의 고정사업장 개념을 양자간

121) 에스토니아 국세청, "Business operators get a VAT number automatically now," <https://www.emta.ee/eng/business-operators-get-vat-number-automatically-now>, (접속일: 2017. 10. 13.)

122) 에스토니아 국세청, "Businesses can view ratings of their tax compliance on the ETCB's e-portal," <https://www.emta.ee/eng/businesses-can-view-ratings-their-tax-compliance-etcb's-e-portal>, (접속일: 2017. 10. 13.)

123) EY, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-the-latest-on-beps---9-october-2017>, (접속일: 2017. 10. 13.)

- 조세협약과 내국세법에도 도입하겠다는 입장임
 - 특히, 현행 세법상 디지털상거래 소득의 대부분이 아일랜드에 귀속된다는 점을 고려하여 아일랜드와의 조세조약에 대한 개정을 추진하겠다고 밝힘
 - 구체적인 내용과 시기에 대해서는 언급하고 있지 않음
- 오스트리아 재무부가 발표한 내용에 따르면 가상의 고정사업장은 중요한 실질이 존재하는 장소이며, 중요한 실질의 기준으로 오스트리아에서 발생한 매출을 고려할 수 있다고 제안함¹²⁴⁾
- 오스트리아 재무부는 가상의 고정사업장에 대한 구체적인 방안을 마련하면 EU와 OECD에도 제안할 것이라고 밝힘
 - 또한, 인터넷 검색서비스나 소셜미디어 플랫폼의 사용 대가로 사용자의 데이터가 제공되었는지를 조사한 후, 사용자의 데이터가 제공된 부분에 대해 부가가치세를 부과하는 방안을 검토하겠다고 밝힘

16 영국

가. 법인세 간소화 방안에 관한 보고서 발행

[조세동향 17-7호]

- 2017년 7월 3일 세제간소화부(Office of Tax Simplification)¹²⁵⁾는 법인세 간소화를 주제로 한 보고서를 발행함¹²⁶⁾
- 간소화 방안은 크게 소기업을 위한 세제의 간소화 및 이해 가능성 제고, 대기업을

124) 오스트리아 재무부, "Schelling's plan to eliminate opportunities for tax avoidance and evasion," https://english.bmf.gv.at/carousel/Schelling_s_plan_to_eliminate_opportunities_for_tax_avoidanc.pdf?60zi3s, (접속일: 2017. 10. 13.)

125) 세제간소화부는 2010년 재무부와 국세청과는 별도의 독립된 조직으로 설립되었으나 세계개편과 관련하여 국세청과 재무부와 긴밀히 협조하고 있으며, 현재 집권 보수당의 주요 조세정책 중 하나인 세제간소화를 위한 세계개편 작업을 수행함

126) Office of Tax Simplification, "Simplification fo the corporation tax computation," 2017. 7., <https://www.gov.uk/government/publications/ots-review-on-simplifying-the-ct-computation>

위한 세제의 명확성 증진 및 납세의무 간소화, 회계기준과 세법의 일관성 강화, 지분투자 확대를 위한 감가상각제도의 간소화로 구분됨

- 법인세제 간소화 방안은 영국 정부의 디지털 세무행정 작업과 함께 추진될 방침임
- 소기업의 조세 간소화는 기업이 직접 세무신고를 수행할 수 있을 정도로 이해하기 쉽고 세무조정이 최소화된 방향으로 세제를 개편할 예정임
 - 간소화된 회계원칙(FRS 105)을 선택한 소기업은 회계이익에 세율을 곱한 금액을 세금으로 신고·납부할 수 있도록 제안함
 - 간소화된 회계원칙을 선택하지 못하는 기업은 세무조정을 최소화할 방침이며, 대상 기업도 확대할 계획임
 - 향후 매출액 15만파운드 미만인 기업은 현금기준 회계처리를 선택할 수 있도록 개정할 예정임
- 대기업의 조세간소화를 위해서는 기업의 운영과 안정적인 투자를 위한 조세시스템 마련을 목표로 두고, 조세시스템에 대한 안정성과 확실성을 높이는 방향으로 세제를 개편할 계획임
 - 대기업의 행정 부담을 줄이기 위하여 기업 그룹 단위의 세무조정, 기업 그룹 단위의 조세납부, 전산화된 기업 그룹 단위의 조세혜택이 가능하도록 세제를 개편할 계획임
 - 특히 이전가격, 무형자산이나 조세회피방지법안 등의 분야에서 대기업의 세무신고 부담을 경감시키는 방안을 마련할 예정임
- 회계와 세법기준의 일관성 강화를 위해서 매출액이나 자산 등 주요 항목에 대한 회계와 세법상 정의를 일관되게 개정하는 등 크게 세 가지 측면에서 세계개편 방안을 제시함
 - 거래, 자산에 대한 공제(property deduction)와 관리비용(management expenses)의 회계와 세법상 정의를 일관되게 개정할 예정임
 - 수입에 원천에 따라 이익을 분리해서 계산하는 ‘schedular system’을 폐지하고 한 기업의 수입과 비용을 모두 합산하여 세무상 이익을 계산하도록 개정할 예정임
- 현행 세법상 복잡한 자산 분류와 감가상각제도를 회계기준과 유사한 방식으로 개정할 방침임

나. 2017년 재정법안 재발표

[조세동향 17-7호]

- 영국 정부는 상반기 의회에서 보류한 주요 개정안을 재발표할 예정이며, 2017년 7월 13일 그 중 주요 개정안의 개요를 발표함¹²⁷⁾
 - 법인세법, 개인소득세법과 상속세법상 개정안이 포함됨
 - 영국 국세청과 협의한 결과를 바탕으로 기존 개정안의 내용을 일부 수정하여 발표함

- 법인세법과 관련해서는 이자비용공제 제한, 손실공제, 대주주에 대한 면세제도, 하이브리드 관련 규정이 기존 개정안에서 일부 수정됨
 - 영국은 이자비용 과다 법인에 대해 EBITDA의 30%까지의 고정비율과 그룹비율을 한도로 이자공제를 제한한다는 점에서 기존 발표한 개정안¹²⁸⁾과 동일하나, 시행일과 세부 내용이 일부 수정됨
 - 당초 시행시점을 2017년 4월 1일로 정하였으나 2018년 6월 30일 이후 개시하는 사업연도부터 적용하도록 시행기한을 연장함
 - 하이브리드 미스매치 규정 등 어떤 이유에서든 사후적으로 이자비용으로 인정되면 이전에 세무상 이자비용으로 인정하지 않았던 금액을 이자비용에 포함시켜 계산하도록 개정함
 - 특수관계인의 범위와 그룹비율 중 부채비율 기준을 일부 수정함
 - 법인세 결손금의 공제 범위를 확대하여 다른 유형의 소득이나 동일 그룹 내 계열사 소득에서 공제하도록 허용한다는 측면에서 기존 개정안과 동일하나, 시행시기가 일부 수정됨
 - 법 시행시기를 당초 2017년 4월 1일에서 2017년 7월 13일로 연장함
 - 대주주 면세제도는 일정 요건을 갖춘 대주주가 주식을 처분할 때 자본이득을 면세하는 규정으로 보유기간과 대상 요건이 완화됨
 - 기존 개정안에서 큰 변동사항은 없었음

127) 영국 정부, <https://www.gov.uk/government/collections/finance-bill-no2-2017>, (접속일: 2017. 7. 18.)

128) 한국조세재정연구원, 「영국-이자공제 제한 규정 관련 개정안 발표」, 『조세동향』, http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/영국-이자공제-제한-규정-관련-개정안-발표/524806, (접속일: 2017. 7. 28.)

- 혼성불일치 규정은 혼성체, 혼성금융상품, 고정사업장과 관련된 혼성불일치를 해소하는 방안이며, 이번 발표한 개정안에서는 기존 개정안에 추가적으로 외국납부세액의 범위를 소개함
 - 외국납부세액의 범위에는 중앙정부가 부과하지 않은 세금인 주정부, 지방자치단체, 지방도시에서 부과한 세금은 제외함
- 개인과 관련하여 개인소득세법상 거주자 규정과 상속세법상 주거용 부동산에 대한 개정안의 내용이 일부 수정됨
 - 거주자 규정은 20년 중 15년 동안 영국 거주자인 경우나 영국에서 출생 후 해외 거주자였다가 다시 영구 거주자가 된 경우 모든 세법상 영국의 거주자로 간주한다는 내용임
 - 기존 개정안에서 큰 변동은 없었음
 - 상속세법상 주거용 부동산 규정은 해외 파트너십이나 폐쇄형 기업(close corporation)에서 보유한 영국 내 주거용 부동산에 대한 지분은 상속세법상 과세대상으로 분류한다는 내용임
 - 기존 개정안에서 큰 변동사항은 없었음
- 그 밖에 디지털 세무행정에 대한 시행시기를 수정하여 발표함
 - 부가가치세 매출액 8만 5,000파운드를 초과하는 기업에 대해서 부가가치세에 한하여 2019년 4월부터 디지털 기록 보유를 의무화함
 - 그 밖의 기업은 2020년까지 디지털 기록물 보유나 국세청에 분기별 보고 의무가 없음

다. BREXIT 후 관세제도 정책방향 발표

[조세동향 17-8호]

- 2017년 8월 15일 영국 정부는 BREXIT 후 영국 관세제도(customs arrangements)의 정책 방향을 제시한 보고서를 발행함¹²⁹⁾

129) HM Government, "Future Customs Arrangements," 2017. 8. 15,

- 영국은 EU 국가와 가능한 무역마찰의 최소화, 북아일랜드와 아일랜드의 국경에 물리적인 관세장벽인 하드 보더(hard border)의 미설치, 영국의 독자적인 무역기준과 관세법 마련의 세 가지 원칙을 기반으로 관세제도를 마련할 방침임
- 영국은 하반기 중 관세법안(Customs Bill)을 발표할 예정임
- 영국은 EU 탈퇴와 함께 EU 관세동맹(EU Customs Union)을 탈퇴한 후 EU 국가와 무역마찰의 최소화와 자유무역을 기조로 한 관세협정을 체결할 방침임
 - 다만 EU 탈퇴 후 한시적으로 EU 관세동맹에 남아 EU 국가와 무관세 정책을 유지하고자 함
 - EU 국가와 새로운 관세협약을 체결할 필요성이 있으며, 이 경우 관세를 간소화·전산화할 것을 제안함
 - 예를 들어, 물품의 자유이동이 가능하도록 제3국에서 영국을 거쳐 EU 국가로 수입되는 물품의 관세 부과를 EU의 요구대로 처리하는 방법을 언급함
 - 또한, 영국은 다른 국가와도 새로운 무역협정을 추진할 예정임
- 한편, 영국은 현재 물자와 인구가동이 빈번한 북아일랜드와 아일랜드의 국경에는 물리적 관세장벽인 하드 보더(hard border)를 복원하지 않는 방안을 제안함

라. 국가별보고서 서식 등에 관한 가이드라인 발표

[조세동향 17-9호]

- 2017년 8월 15일 영국 국세청은 국가별보고서의 서식, 신고서 및 자료제출 의무자와 관련한 가이드라인을 발표함¹³⁰⁾
 - 영국은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도부터 국가별보고서 신고를 의무화하여 직전연도 연결 기업그룹의 연결 매출액이 7.5억유로 이상인 다국적기업 그룹에 속한 모회사가 국가별보고서를 제출해야 함

https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/637748/Future_customs_arrangements_-_a_future_partnership_paper.pdf, (접속일: 2017. 8. 22.)

130) 영국 정부, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-exchange-of-information/ieim300000>, (접속일: 2017. 9. 21.)

- 2016년 2월 국가별보고서 신고의무를 입법하였으며, 입법 당시 국가별보고서 서식과 신고서 작성을 위한 가이드라인은 공개하지 않았음
- 신고의무자는 사업연도 종료 후 12개월 내에 국세청에 국가별보고서를 제출해야 하며, 국세청에 신고된 서식은 사업연도 종료 후 15개월(첫해의 경우 18개월)¹³¹⁾ 내에 국가별보고서 교환을 위한 다자간협약(MCAA) 서명국과 교환됨
- 영국의 국가별보고서 서식은 OECD BEPS Action 13에서 제시한 템플릿을 준용하였으며, 납세자는 국가별보고서를 전자신고해야 함¹³²⁾
- 신고서식은 BEPS Action 13의 지침에 따라 조세관할 지역별 소득, 세금, 사업활동 분배에 대한 개관과 조세관할 지역별 다국적기업 그룹의 전체 기업 목록 등을 포함함

마. 우회이익세 부과 현황 발표

[조세동향 17-9호]

- 2017년 9월 13일 영국 국세청은 우회이익세 도입 후 2년 동안 증가한 우회이익세와 법인세 세입 현황을 발표하였으며, 실제 세입은 당초 예산안에서 예상한 300백만파운드보다 12백만파운드 높은 312백만파운드임¹³³⁾
- 우회이익세는 2015년 4월 1일이 속하는 과세연도부터 과세하기 시작하여 2015/16 과세연도와 2016/17 과세연도에 대한 세입만 존재함
- 이번 발표한 세입 증가액은 실제 우회이익세 부과액과 우회이익세 도입으로 인한 납세자의 법인세 추가 납부액의 두 가지 효과를 합한 금액이라고 설명함
- 2015년 예산안에서 예측한 우회이익세 도입에 따른 세입 효과는 2015/16년 25백만 파운드와 2016/17년 275백만파운드였으나, 실제 우회이익세 세입은 이보다 높은

131) 2016년 12월 31일 종료한 사업연도의 경우 2017년 12월 31일까지 영국 국세청에 국가별보고서를 제출하면 2018년 6월 30일까지 MCAA 서명국과 관련 자료를 공유하며, 2017년 12월 31일 종료한 사업연도의 경우 2018년 12월 31일까지 영국 국세청에 국가별보고서를 제출하면 2019년 3월 31일까지 MCAA 서명국과 관련 자료를 공유함

132) 영국 국세청, http://www.hmrc.gov.uk/gds/IEIM/attachments/cbc_xml_schema_guide.pdf, (접속일: 2017. 9. 21.)

133) 영국 국세청, "Transfer Pricing and Diverted Profits Tax statistics, to 2016/17," https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/635330/Transfer_Pricing_and_Diverted_Profits_Tax_statistics.pdf, (접속일: 2017. 9. 21.)

2015/16년 31백만파운드와 2016/17년 281백만파운드였음

- 영국 국세청에 따르면 우회이익세 도입 후 납세자가 이전가격이나 기업의 법인세 세무전략을 변경하고 자진해서 법인세를 추가 납부한 것으로 나타남
 - 기업이 법인세율보다 5%p 높은 우회이익세의 과세를 회피하기 위하여 법인세의 이전가격이나 세무전략을 변경하는 방법을 통해 자진해서 법인세를 추가 납부한 것으로 나타남
 - 또한, 우회이익세를 부과하기 위해 국세청이 납세자의 영국 내 발생 소득을 조사하는 과정에서 납세자가 법인세를 추가 납부하는 효과가 발생하였다고 분석함
- 한편, 우회이익세 부과 절차상 기업은 국세청에 우회이익세 과세대상이 되는 해외 이전소득을 추정하여 신고할 의무가 있는데, 국세청 발표에 따르면 기업의 신고건수는 2년 동안 193건이었음
 - 납세자의 신고건수는 2015/16년 48건, 2016/17년 145건이었음
 - 이는 다국적기업 그룹에 속하는 자회사가 스스로 우회이익세의 범위에 포함될 수 있는 거래를 과세당국에 신고한 것으로, 신고한 거래가 모두 우회이익세의 부과 대상에 해당되지 않음
- 국세청은 납세자의 신고를 바탕으로 2016/17 과세연도 동안 사전통지(preliminary notice) 16건과 과세통지(charging notice) 14건¹³⁴⁾을 발급한 것으로 나타나, 현재까지 우회이익세가 총 14건 부과된 것으로 확인됨
 - 국세청이 납세자의 신고내용을 검토한 후 우회이익세 대상에 해당한다고 판단되면 사전통지서를 발급하고, 사전통지서를 받은 납세자가 우회이익세 과세대상이 아님을 입증하지 못하면 국세청이 과세통지서를 고지하여 우회이익세가 확정됨
 - 우회이익세의 시행 첫해인 2015/16 과세연도 동안에는 국세청이 납세자의 신고만 받고 사전통지서나 과세통지서를 발급하지 않았음

134) 사전통지서와 과세통지 건수가 다른 이유는 고지 시점의 차이거나 납세자가 우회이익세의 부과대상이 아님을 성공적으로 입증했기 때문임

바. 2018년 재정법안에 대한 의견수렴 진행

[조세동향 17-10호]

- 영국 정부는 2017년 9월 13일 2018년 재정법에 포함될 법안 중 일부를 공개하고 의견수렴 절차를 진행함¹³⁵⁾
 - 은행세 적용대상의 축소, 특정 부채의 이자에 대한 원천징수 면제, 부가가치세의 디지털 세무행정 계획 등에 관한 개정안이 포함됨
 - 관련 쟁점에 대해 2017년 10월 25일까지 공개적으로 의견수렴을 진행한 후 11월에 발표할 예산안에 포함할 예정임
 - 관련 법이 국회를 통과하면 2018년 3월 입법될 것임

- 영국은 은행세(bank levy)¹³⁶⁾의 적용대상을 축소하여 영국 소재 은행과 건축조합의 자본과 부채를 기준으로 은행세를 부과함
 - 현행 세법상 은행세가 연결재무상태표를 기준으로 부과되어 해외 자회사나 지점의 자본과 부채에 대해서도 과세됨
 - 2018년 1월 1일 이후 종료하는 회계연도부터 적용됨

- 영국은 특정 부채에 대한 이자지급 시 원천징수 의무를 면제할 방침임
 - 특정 부채란 유럽경제지역(EEA)의 규제를 받는 증권거래소의 다자간매매체결시스템(multilateral trading facility, MTF)을 통해 거래되는 부채임
 - 2018년 4월 1일부터 적용됨

- 영국은 디지털 세무행정(Making Tax Digital)의 로드맵 중에서 부가가치세를 제외한 다른 디지털 세무행정 시스템을 2019년 4월까지 유보할 예정임
 - 부가가치세의 경우 2019년 4월 1일부터 디지털 세무행정 로드맵에 따라, 매출액 8만 5,000파운드를 초과한 사업자는 부가가치세 목적상 모든 기록을 전산으로 유지

135) 영국 정부, <https://www.gov.uk/government/collections/finance-bill-2017-to-2018>, (접속일: 2017.10.13.)

136) 은행세는 2011년 1월 1일부터 은행 등이 저위험성 자금을 조달하도록 유인할 목적에서 도입되었으며, 은행, 건축조합과 국외은행의 영국지점으로 총부채가 20억파운드 이상인 경우 재무상태표의 단기 및 장기부채에 일정 세율을 곱해서 부과함

하고 과세당국에 전산을 통해 세무신고와 정보제공할 의무가 발생함

- 디지털 세무행정으로의 전환이 현재 속도로 진행될 경우 발생하는 기업의 부담과 기술적 문제 등의 부작용을 최소화하기 위하여 국회와 기업에서 도입 시기를 지속적으로 논의 중임

사. 일반적 조세회피방지규정에 대한 설명자료 발간

[조세동향 17-12호]

- 영국 국세청(HMRC)은 일반적 조세회피방지규정(GAAR)에 대한 설명자료(factsheet)를 2017년 12월 8일자로 발간함¹³⁷⁾
 - 납세자의 의무 이행을 위한 참고 목적으로(compliance check) 발간한 것으로, 아래 예서와 같이 GAAR의 기본 개념, 적용 조건 및 대상, 적용 방법 등에 대해 개략적으로 설명하고 있음
- GAAR는 세무거래(tax arrangement)의 ‘남용(abusive)’을 통해 조세혜택(tax advantage)를 얻는 행위에 대한 적절한 대응을 위해 도입됨
 - GAAR은 2013년 7월 17일에 도입되어, 동 일자 이후에 성립된 세무거래에 대해 적용됨
 - 2014년 3월 13일자로 국가보험 기여금(National Insurance Contributions)에도 적용되기 시작하였으며, 2016년 9월 15일 추가 개정을 통해 현재까지 적용되고 있음
 - GAAR은 납세자의 세무거래 남용에 따른 이득 추구 행위에 대하여 과세당국이 정당하고 합리적인 대응을 할 수 있는 근거를 제공함
- 세무거래 남용의 개념은 ‘모든 상황을 고려할 때 합리적 행위과정(resaonable course of action)인 것이라고는 합리적으로 인정될 수 없는 경우’를 뜻함
 - 이는 이른바 ‘이중의 합리성 테스트(double reasonableness test)’라고도 불리며, 아래와

137) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-12-11_uk_5.html&WT.z_nav=Navigation, (접속일: 2017. 12. 26.)
HMRC, <https://www.gov.uk/government/publications/compliance-checks-information-about-the-general-anti-abuse-rule-ccfs34a>, (접속일: 2017. 12. 26.)

같은 제반 상황들을 고려하여 판단함

- 관련된 세법 규정의 기본 원칙 및 목적
- 해당 세무거래의 결과가 세법 규정의 기본 원칙과 부합하는지 여부
- 그러한 결과를 얻는 과정에서 부자연스럽거나 비정상적 거래단계가 개입되었는지 여부
- 해당 세무거래가 세법 규정의 허점을 이용하려 한 것인지 여부
- 거래의 결과로 인한 세무상 손익이 경제적인 손익 규모에 비해 크거나 작은지 여부
- 해당 거래로 인해 세액 환급이나 공제를 적용받게 되었는지 여부
- 해당 거래가 국제청에 의해 인정된 과세 관행과 부합되는 것인지 여부

□ GAAR의 적용과 관련하여 납세자 권익보호를 위해 과세당국은 외부 독립기구인 GAAR 자문패널(GAAR Advisory Panel)로부터 의견을 받도록 하고 있음

- GAAR 자문패널은 독립적인 조세 전문가들로 구성되어 있으며 국제청 인력은 포함되지 않음
- 국제청은 쟁점 세무거래가 관련 세법 규정들에 비춰볼 때 합리적 행위 과정으로 볼 수 있을 것인지에 대해 GAAR 자문패널의 의견을 청취하며, 이를 참고하여 GAAR 규정에 따른 후속 조치들을 결정함

□ GAAR은 법인세 및 소득세뿐만 아니라 기타 다양한 세목과 관련된 세무거래에 대해 적용 가능함

- 법인세, 소득세, 자본이득세, 상속세, 우회이득세(Diverted Profits Tax), 국가보험 기여금, 인지세, 석유수입세(Petroleum Revenue Tax), 견습세(Apprenticeship Levy) 및 회사보유 거주용 부동산에 대한 세금(Annual Tax on Enveloped Dwellings)등에 대해 효력이 있음

아. 간접세 관련 조세회피 혐의 신고의무 확대

[조세동향 17-12호]

□ 조세회피 혐의에 대한 고지 의무를 간접세 모든 항목으로 확대한 규정이 2017년 12월 7일자로 확정됨¹³⁸⁾

- 관련 규정들¹³⁹⁾은 2018년 1월 1일부터 발효될 예정임
- 조세회피 혐의에 대한 신고 의무를 VAT뿐만 아니라 간접세 모든 항목으로 확대하고, 간접세와 관련하여 국세청에 제공할 정보의 내용 및 적용 대상 등을 규정함
- 영국은 조세정보의 사전 확보를 목적으로 조세회피 혐의거래 신고제도를 운영해 왔으며 그 범위를 지속적으로 넓히고 있음¹⁴⁰⁾
 - 기본적으로 동 제도는 표준화된 조세상품이나 금융상품 등 신고대상으로 지정된 항목에 대해 그 조장자(promoter)나 납세자가 거래내역을 사전에 국세청에 등록하도록 하는 것임
 - 2004년 8월부터 소득에 대한 직접세 및 VAT를 대상으로 동 제도를 도입한 이래 신고 대상 세목을 확대해 왔음
 - 이번에 도입된 간접세 관련 규정으로 인해 VAT 이외의 모든 간접세 항목(관세 제외)도 적용 대상이 됨
- 간접세 모든 세목과 관련하여, 표준화된 조세상품 등 신고대상 거래항목이 규정됨
 - 다음과 같은 항목이 신고대상에 포함됨
 - 특별수수료(premium fee)가 있는 거래
 - 조장자(promoter) 관련 비밀 거래: 당해 계약거래를 조장한 자가 그 내용을 국세청이나 다른 자에게 비밀로 할 것으로 예상되는 거래
 - 기타 당사자 관련 비밀 거래: 당해 계약거래의 당사자 또는 이용자로서 중소기업이 아닌 당사자가 그 내용을 국세청이나 다른 자에게 비밀로 할 것으로 예상되는 거래
 - 표준화된 조세상품(standardised tax products): 최소 2인 이상이 사용할 수 있도록 한 세무거래계약으로서 그 상품의 주목적이 조세혜택을 얻는 데 있다고 판단되는 것

138) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-12-11_uk_8.html, (접속일: 2017. 12. 26.)

Tax Journal, <https://www.taxjournal.com/articles/disclosure-indirect-taxes-avoidance-13122017>, (접속일: 2017. 12. 26.)

139) The Indirect Taxes (Disclosure of Avoidance Scheme) Regulations SI 2017/1215 및 The Indirect Taxes (Notifiable Arrangements) Regulations, SI 2017/1216

140) 안중석·구자은·정경화, 『금융상품 과세자료 사전확보제도에 대한 연구』, 한국조세재정연구원, 2012. 8., pp. 25~37.

17 이탈리아

가. 해외 지점 과세면제규정 시행지침 발표

[조세동향 17-9호]

- 이탈리아 과세당국은 2017년 8월 28일 이탈리아 법인의 해외 지점 또는 고정사업장 소득의 과세면제규정에 대한 시행지침을 발표함¹⁴¹⁾
 - 이탈리아의 해외 지점 소득에 대한 과세면제규정은 이탈리아 기업의 해외진출 시 진출 형태에 따른 세무상 차별성을 해소하기 위해 도입됨
 - 해외 자회사 형태로 진출하는 경우 외국납부세액공제 제도를 통해 이중과세를 조정하며, 지점 또는 고정사업장의 경우 해외 지점 과세면제규정을 통해 이중과세를 조정할 수 있게 함
- 동 시행지침은 과세면제규정의 선택 적용 및 적용 종료 사유, 본·지점 간 거래의 정상 가격 적용, CFC규정 적용 등 세부적인 시행지침을 제시함
 - 해외 지점 또는 고정사업장에 대한 과세면제규정을 적용하는 경우 해외 지점 및 고정사업장은 조세 목적상 독립적인 단체로 취급되어, 지점의 소득과 손실은 이탈리아 본점에서 인식하지 않음
 - 과세면제규정은 이탈리아 본점의 신청으로 이루어지며 적용신청 이후 사업의 합병, 분할, 청산, 해산 등의 예외적인 경우를 제외하고는 변경신청할 수 없음
 - 과세면제규정 적용으로 지점이 독립적인 단체로 취급됨에 따라 본·지점 간 거래는 이탈리아의 이전가격제도에 따른 정상가격원칙을 적용하여야 하며, 해외 자회사에 적용하는 CFC규정 역시 적용됨
 - 이탈리아는 OECD 이전가격지침을 준용함

141) EY Global Tax Alert

<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-italy-issues-implementing-instructions-for-branch-exemption-regime>, (접속일: 2017. 9. 19.)

나. 조세 긴급조치 법령 발표

[조세동향 17-11호]

- 이탈리아 정부는 2017년 10월 16일 각료회의에서 승인된 조세 관련 긴급조치 법령을 발표함¹⁴²⁾
 - 금번 긴급조치 법령에는 광고투자세액공제, 부가가치세 경감세율 인상, 조세채무 조정 절차, 지진피해지역에 대한 조세유예 조치 등이 포함됨
 - 본 긴급조치 법령은 2017년 10월 16일자로 발효됨
- 2017년 하반기에 신문 등에 게재하는 광고투자금액에 대하여 투자세액공제를 허용함
 - 2017년 6월 24일부터 2017년 12월 31일까지의 기간 동안 신문, 간행지, 지역 라디오와 텔레비전 방송 등에 게재하는 광고 투자금액이 2016년 동일 기간의 투자금액보다 1% 이상 많은 경우 해당 금액에 대해 75%의 투제세액공제를 허용함
 - 혁신 스타트업, 중소기업의 경우 90%의 투자세액공제를 허용
- 현행 10%의 경감세율을 점진적으로 인상하여 2019년에는 12%를 적용하기로 함
 - 현행 10%의 세율을 2018년 1월 1일부터는 11.4%로, 2019년 1월 1일부터는 12%로 인상함
 - 기존 10% 경감세율 적용 대상 재화 또는 용역의 공급으로는 수도, 의약품, 의료서비스, 여객운송, 전기, 가스, 도시폐기물 처리, 정화시설, 가축 및 어류, 재생에너지, 예술품, 문화공연, 부동산 임대 등이 있음
- 2000년부터 2016년 사이 발생한 조세채무 중 조세징수기관에 위탁한 채무조정 첫 채무상환 기한을 연장하고 2017년 발생한 조세채무의 조정절차 관련 일정을 입법함
 - 2000년부터 2016년부터 발생한 조세채무 중 채무조정 절차에 따라 조세징수기관에 위탁한 적격 채무에 대한 첫 상환 기한을 2017년 5월 31일에서 2017년 11월 30일로 연장함
 - 2017년 1월 1일부터 2017년 9월 30일까지의 기간 중 조세징수 기관에 위탁한 조세

142) Italy Law Decree on urgent tax measures published (19 Oct. 2017), News IBFD.

채무에 대해서는 2018년 5월 15일까지 조정합의를 신청하여야 하며, 조정 채무액과 상환일정은 2018년 6월 30일까지 고지하도록 함

- 2017년 리보르노 주(州)에 발생한 지진과 관련하여 지진 피해지역 납세자의 세금납부 의무를 2018년 10월 16일로 연장함

18 체코 - 국가별보고서 규정 확정

[조세동향 17-9호]

- 체코 의회의 승인을 얻어 2017년 8월 16일 국가별보고서 규정이 확정됨¹⁴³⁾
 - 체코 정부는 BEPS Action 13과 EU Directive 2016/881에 따라 국가별보고서 규정의 도입안을 발표¹⁴⁴⁾하였으며, 이번 의회의 승인을 얻어 확정됨
 - 국가별보고서의 신고는 2016년 1월 1일부터 개시하는 사업연도부터 적용됨
- 국가별보고서의 신고의무자, 미제출가산세, 신고내용 등에 대한 사항을 규정함
 - 직전연도 연결 기업그룹의 연결 매출액이 7.5억유로 이상인 다국적기업 그룹에 속한 모회사가 국가별보고서를 제출해야 함
 - 다만, 모회사가 EU 거주자가 아니고 국가별보고서의 작성의무가 없거나 국가별보고서를 교환하지 않는 국가에 소재한 경우 등의 사유가 있으면 체코에 소재한 다국적기업의 자회사가 국가별보고서를 신고해야 함
 - 국가별보고서 제출의무를 이행하지 않을 경우 1.5백만코룬의 가산세가 부과됨
- 국가별보고서의 제출기한은 사업연도 종료 후 12개월 이내이므로, 12월 말 법인은 2017년 12월 31일까지 국가별보고서를 제출해야 함
 - 체코는 2016년 1월 27일에 국가별보고서 교환을 위한 다자간협약(CbC MCAA)에 서명하여 제출된 국가별보고서를 협약국과 교환할 예정임

143) E&Y, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--the-latest-on-beps---28-august-2017>, (접속일: 2017. 9. 19.)

144) 한국조세재정연구원 세법연구센터, 『주요국의 조세동향』, http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/체코-국가별보고서-도입-관련-의견수렴-진행/524476, (접속일: 2017. 9. 21.)

19 폴란드

가. CFC제도 및 이자비용 공제제한 규정의 개정안 발표

[조세동향 17-7호]

- 폴란드 재무부는 2017년 7월 13일 EU 조세회피방지지침(ATAD¹⁴⁵)에 따라 이자비용공제 제한, CFC규정을 수정하는 개정안의 초안을 발표함¹⁴⁶
 - EU 조세회피방지 지침 중 일부 사항을 적용을 통해 BEPS Action 3, 4의 권고사항을 국내법에 도입함
 - 개정안은 2018년 1월 1일부터 시행할 예정임
- 기존의 과소자본세제를 손익기준에 따른 이자비용 공제제도로 대체할 것을 제안하였으며, EBITDA의 30%를 한도로 이자비용 공제를 제한함
 - 이외에 연결그룹 내 계열사의 이자비용이 EBITDA의 30%를 초과하더라도, 연결그룹 전체의 이자비용이 EBITDA의 30%가 넘지 않는 경우 이자비용공제 제한규정을 적용하지 않는 그룹비율 규정의 도입도 제안함
 - 또한, 금융·보험업의 경우 이자비용공제 제한규정을 적용하지 않도록 제안함
- CFC제도의 경우 EU의 조세회피방지지침의 권고안을 적용하여, 외국 자회사 소득이 낮은 세율로 과세된 경우 폴란드에서 과세할 것을 제안함
 - EU 지침에서는 외국 자회사의 소득이 폴란드에서 과세되었더라면 적용되었을 유효 세율의 50% 미만인 경우 모회사국에서 과세하도록 권고하고 있음¹⁴⁷
 - 폴란드는 기존에 CFC제도가 운영 중이며, 현행 규정에서는 수동소득이 전체소득의 50% 이상이고, 폴란드 명목 법인세율의 25%보다 낮게 과세되는 경우 폴란드 모회사 소득에 포함하여 과세하도록 규정하고 있음¹⁴⁸

145) EU에서 2016년 발표한 Anti-Tax-Avoidance-Directive임

146) Taxnotes, "Poland-Proposed BEPS-Related Measures Would Raise \$7.4billion," 2017. 7. 17.

147) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-07호) 중 「유럽연합 조세회피방지지침 합의 결정 발표」 참조

148) M. Olejnicka, "Poland Corporate Taxation sec. 10.4," Country Analyses IBFD.

- 이외에 OECD 권고사항 및 EU 지침에서 제안하지 않은 특정 판매비와 관리비의 비용 공제를 제한하는 규정을 제안함
 - 제품 및 용역을 제공하는 것과 직접적인 연관이 없는 마케팅비용, 채용비용, 관리비용, 무형자산 취득비용을 EBITDA의 5%로 제한할 것을 제안함

나. 이자·로열티비용의 공제를 제한하는 규정 도입 제안

[조세동향 17-10호]

- 폴란드는 2017년 9월 26일 이자비용 및 로열티 지급액의 비용공제를 제한하는 규정의 도입을 제안함¹⁴⁹⁾
 - 폴란드는 현재 자본비율 기준의 이자비용 공제제한 제도를 운영중이나, 이번 개정안은 BEPS Action 4의 권고사항¹⁵⁰⁾에 따라 손익기준에 따른 이자비용 공제제한제도로 대체하는 것임¹⁵¹⁾
 - 이번 개정안은 BEPS Action 4의 권고사항 중 손익기준에 따른 이자비용 공제, 최소기준금액 적용, 금융·보험업에 대한 특별규정 적용을 포함하고 있음
 - 위 개정안은 2017년 7월 공개의견수렴 절차를 거쳐 2018년 예산안에 포함된 내용으로, 개정안의 의회 통과 시 2018년 1월 1일부터 시행될 예정임
- 이자비용공제 제한규정은 최소기준금액을 규정하여, 이자비용이 3백만즈워티(PLN) 미만인 경우 이자비용을 전액 공제함
 - 이자비용이 3백만PLN 이상인 경우 손익기준을 적용하여, 이자비용이 EBITDA의 30%를 초과하는 경우 초과금액에 대해 비용공제를 허용하지 않음
 - 2017년 7월 공개의견수렴 절차에서 제시한 최소기준금액은 12만PLN이었으나, 이번 예산안에서는 인상된 최소기준금액을 제시함

149) EY, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-the-latest-on-beps-9-october-2017>, (접속일: 2017. 10. 30.)

150) BEPS Action 4는 공통접근방법으로 분류되어 강제적인 이행을 요구하고 있지 않으며, 손익기준(EBITDA)에 따라 10~30%의 범위 내에서 이자비용 공제를 제한할 것과, 최소기준금액을 두어 일정금액 미만인 경우 이자비용 전액공제, 미공제금액의 이월공제 허용, 금융·보험업에 대한 특별규정 적용 등을 권고하고 있음

151) Taxnotes, "Poland-Proposed BEPS-Related Measures Would Raise \$7.4billion," 2017. 7. 17.

- 로열티 지급액의 비용공제 제한규정은 EBITDA의 5% 이상 로열티를 지급 시, 로열티 지급액의 비용공제를 허용하지 않음
- 로열티 지급액은 라이선스, 상표권, 기타 무형자산 권리를 이용하고 수수료를 지급하는 경우를 말함

다. 이자·로열티비용의 공제를 제한하는 규정 최종 승인

[조세동향 17-12호]

- 폴란드 재무부는 2017년 11월 27일 이자비용 및 로열티 지급액의 공제를 제한하는 개정안을 최종 승인함¹⁵²⁾
 - 폴란드 재무부는 2017년 9월 26일 이자비용 및 로열티 지급액의 공제를 제한하는 규정의 도입을 제안한 바 있으며, 제안규정에서 규정의 적용을 제외하는 최소기준 금액을 인하함
 - 위 개정내용은 2018년 1월 1일부터 시행될 예정임
- 이자비용의 경우 조정된 과세표준(EBITDA)의 30%를 초과하는 경우 초과금액의 이자비용 공제를 제한하며, 최소기준을 두어 이자비용의 12만즈워티(PLN)까지는 이자비용 공제제한 규정을 적용하지 않음
 - 개정안 초안과 달리 2017년 예산안에서 300만즈워티로 인상하여 제시하였으나, 120만즈워티(약 3억 6천만원)로 인하한 최소기준 금액을 최종 승인함
- 로열티 지급액이 EBITDA의 5%를 초과하는 경우 초과 지급액의 비용공제를 허용하지 않음
 - 로열티 지급액은 회계 및 법률 자문, 시장조사, 광고, 관리 등과 무형자산 서비스 이용료와 라이선스, 상표권과 같은 권리를 이용하고 지급하는 금액을 말함
 - 이자비용 공제제한 규정과 같이 최소기준금액을 두어 비용이 120만즈워티 미만이면 비용을 전액 공제함

152) EY, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert-poland-passes-2018-corporate-income-tax-reform>, (접속일: 2017. 12. 26.)

20 프랑스

가. 최종 수익적 소유자 의무등록 시행

[조세동향 17-7호]

- 프랑스는 2017년 6월 12일 EU의 자금세탁방지 지침에 따라 프랑스 소재 단체의 최종 수익적 소유자(ultimate beneficial ownership) 의무등록 시행을 발표함¹⁵³⁾
 - EU의 제4차 자금세탁방지 지침(the Fourth European Anti-Money Laundering Directive)에 따라 모든 EU 국가는 2017년 6월까지 각 국가에 소재한 단체의 최종 수익적 소유자에 대한 의무등록제도를 도입하여야 함¹⁵⁴⁾
- 프랑스에서 수익적 소유자 등록의무가 있는 단체는 프랑스 등록법인, 외국법인의 프랑스 지점, 기타 프랑스 법에 따라 등록 의무가 있는 단체로 하며, 이들 단체는 2017년 8월 1일까지 최종 수익적 소유자를 등록하여야 함
 - 최종 수익적 소유자는 프랑스 단체 지분의 25% 이상을 소유하거나 단체의 지배구조를 실질적으로 통제할 수 있는 개인을 말함
 - 다만, 프랑스 증권거래소(EURONEX) 또는 EU 국가의 증권거래소에 상장된 법인의 경우에는 최종 수익적 소유자 등록의무가 면제됨

나. 2018년 예산안 발표

[조세동향 17-10호]

- 프랑스 정부는 2017년 9월 27일 2018 예산안을 국회에 제출함¹⁵⁵⁾

153) KPMG, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/06/tmf-france-new-measures-require-the-reporting-ultimate-beneficial-owners.html>, (접속일: 2017. 7. 26.)

154) 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』(16-04호), http://www.kipf.re.kr/TaxFiscalPubInfo/TaxFiscalPubTrends_InterTrends-View/3-네덜란드-EU자금세탁방지법에-따른-최종수익적소유자-등록-관련-법안-상정/523863, (접속일: 2017. 7. 25.)

- 2018년 예산안은 개인납세자의 금융소득에 대한 단일세율 적용과 법인세율 인하 등에 대한 세법개정안을 포함함¹⁵⁶⁾

1) 개인소득세¹⁵⁷⁾

□ 금융소득에 대한 단일세율 제도를 도입함

- 2018년 1월 1일부터 배당, 이자, 자본소득, 보험소득 등 금융소득에 대해 12.8%의 단일세율을 적용할 수 있도록 함
 - 기존에는 금융소득에 대한 별도의 과세규정이 없어 종합소득에 합산하여 과세되었으나, 세법개정으로 납세자는 기존처럼 다른 소득과 합산하여 종합소득으로 신고하거나 단일세율 적용을 선택할 수 있음
- 금융소득에 대해 단일세율을 적용할 수 있게 됨에 따라 비거주자의 배당 등 일부 금융소득에 대한 원천징수세율도 12.8%로 경감됨
 - 기존에는 소득구분과 소득 수취자의 거주지국 등에 따라 다양한 고율의 원천징수 세율이 적용되었음

□ 부유세(net wealth tax)를 부동산세(net estate wealth tax)로 대체함

- 2018년 1월 1일부터 기존 부유세 대상자산에서 동산을 제외하고 부동산만을 대상으로 과세함

□ 저소득 가정에 대한 거주세(dwelling tax)를 경감함

- 거주세는 주택 보유자 또는 임차인에게 간주 임대가치를 기준으로 부과하는 지방세임
- 단독 가구의 경우 연간 소득이 2만 7,000유로, 기혼가구의 경우 연간 합산소득이 4만 3,000유로 이하인 경우, 2018년에는 30%, 2019년에는 65%, 2020년에는 100%를 감면하기로 함

□ 일부 세액공제에 대한 일몰기한을 연장함

155) Netherlands New government releases coalition agreement - fiscal measures(10 Oct. 2017), News IBFD.

156) 부가가치세의 경우 특기할 만한 개정이 없으므로 다루지 않음.

157) France Finance Bill for 2018 - individual taxation(05 Oct. 2017), News IBFD.

- 임대주택비용과 에너지개선비용에 대한 세액공제 적용 기한을 각각 2021년과 2018년으로 연장함

2) 법인세¹⁵⁸⁾

- 법인세율을 다음과 같이 단계적으로 인하하여 2022년까지 현행 세율 33.33%를 25%까지 인하하기로 함
 - 과세표준 50만유로 이하와 초과로 나누어 2018년에는 28%와 33.33%를 각각 적용하고 2019년에는 28%와 31%를 적용함
 - 2020년부터는 단일세율을 적용하여 2020년 28%, 2021년 26.5%, 2022년에는 단일세율 25%를 적용함
- 2018년 1월 1일부터 배당지급에 부과하던 3%의 배당지급세를 폐지함
 - 프랑스에서 법인세 납무의무가 있는 법인은 일반적으로 배당지급액의 3%를 배당지급세로 납부하여야 함
 - 동 조치는 2017년 5월 유럽연합재판소의 결정에 따른 것임
- 프랑스 소재 지주회사에 적용하던 이자비용 공제 제한 규정을 폐지함
 - 프랑스 소재 지주회사가 경영과 관련하여 실질적인 활동을 증명하지 못하는 경우로서 해당 지주회사의 프랑스 소재 법인 지분 취득과 관련하여 발생하는 이자에 대해 적용하던 이자공제 제한 규정을 폐지하기로 함
- 2019년 1월 1일부터 고용창출 세액공제를 축소함
 - 고용창출 세액공제(tax credit for competitiveness and employment)와 관련하여 최저임금을 초과하는 인건비에 적용하던 공제율을 기존 7%에서 6%로 인하함
- 기타 주요 법인세 관련 개정안은 다음과 같음
 - 2018년에 도입하기로 하였던 1일내 거래(intraday transaction)에 대한 금융거래세(financial transaction tax)를 폐지함

158) France Finance Bill for 2018 - corporate taxation and VAT (05 Oct. 2017), News IBFD.

- 비거주법인의 프랑스 내 자본소득에 적용하던 45%의 원천징수세율을 법인세율로 하향 조정함
- 20%를 적용하던 급여지불세(payroll tax) 최고구간을 폐지함

21 핀란드

가. 부동산세 세율 조정

[조세동향 17-11호]

- 핀란드 국회는 2017년 11월 2일자로 부동산세에 대한 세율 개정안을 승인함¹⁵⁹⁾
 - 핀란드의 부동산세(real estate tax)는 보유세의 일종으로서, 국내 부동산 과세표준 가격에 연간 일정 세율을 적용하여 과세함
 - 부동산세는 해당 부동산의 과세표준 가치에 부동산 종류에 따라 일정 범위 내의 세율을 적용하며, 최종적인 세율은 관련 지방정부에서 결정함
 - 이번 세율 개정안은 부동산세 적용을 위한 기본 세율 범위를 다소 조정한 것임
- 금번 개정 규정에 따라 장래 적용되는 부동산세 기본 적용 세율의 범위가 일부 상향 조정됨
 - 기존에는 일반 부동산의 경우 0.92~1.8%, 상시주거용(permanent residence) 부동산의 경우 0.41~0.9% 범위의 세율이 적용됨
 - 개정안에 따르면 일반 부동산은 2018년부터 0.93~2%, 상시주거용 부동산은 2019년부터 0.41~1% 범위의 세율이 각각 적용될 예정임

159) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-11-07_fi_1.html&WT.z_nav=Navigation, (접속일: 2017. 11. 24.)
 핀란드 국세청, https://www.vero.fi/en/individuals/housing/real_estate_tax/, (접속일: 2017. 11. 24.)

나. 담뱃세 개정안 국회 승인

[조세동향 17-12호]

- 핀란드 국회는 2017년 11월 30일자로 담뱃세에 대한 개정안을 승인함¹⁶⁰⁾
 - 담뱃세를 향후 2년간 평균적으로 약 21%가량 인상하며, 다양한 담배 품목들에 대한 과세 취급상 차이를 줄이고 과세체계를 조정함
 - 담뱃세 인상은 아래와 같이 4단계의 시기에 걸쳐 이루어지며 각 시기별 인상 폭은 기본적으로 동일하게 유지될 예정임
 - 2018년 1월 ~ 2018년 6월
 - 2018년 7월 ~ 2018년 12월
 - 2019년 1월 ~ 2019년 6월
 - 2019년 7월 이후
- 담뱃세 인상 효과는 세부 품목에 따라 다소 차이가 있으며 시가(cigar)의 경우 조정 폭이 상대적으로 클 것으로 예상됨
 - 일반담배(cigarette)의 과세가격은 약 18%, 파인컷담배(fine cut cigarette)의 과세가격은 약 19%가량 인상되는 효과가 있을 것으로 전망됨
 - 시가(cigar)에 대한 담배세 과세구조는 다른 담배 품목들에 준하여 조정될 것이며, 이에 따라 저가형 시가제품의 경우 과세가격이 약 2배 정도 인상될 수도 있음

22 헝가리 - 이전가격문서 관련 시행령 개정

[조세동향 17-11호]

- 헝가리 국회는 이전가격문서 관련 시행령 개정안을 2017년 10월 18일자로 승인, 공포함¹⁶¹⁾

160) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2017-12-06_fi_1.html&WT.z_nav=Navigation, (접속일: 2017. 12. 26.)

핀란드 재무부,
http://vm.fi/artikkeli/-/asset_publisher/halitus-esittaa-muutoksia-verolakeihin, (접속일: 2017. 12. 26.)

161) IBFD, https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=%252Fdata%252Ftns%252Fdocs%252Fhtml%252Ftns_hu_20171027_1148.html&WT.z_nav=Navigation, (접속일: 2017. 11. 24.)

- BEPS 프로젝트(Action Plan 13)의 후속 작업으로서, 마스터파일 및 로컬파일의 작성 및 관련 지침 등에 대한 내용을 담고 있음
 - 기존의 국가별보고서 관련 규정에 이어 이번 시행령 도입에 따라 헝가리의 이전가격문서화 규정이 전반적으로 OECD의 기준에 부합하게 되었다는 데 의의가 있음
 - 동 시행령은 2018 사업연도에 대한 이전가격문서에 대해 최초 적용될 예정임
- 동 시행령에 따라, 다국적기업의 사업활동과 관련하여 마스터파일(통합기업보고서)과 로컬파일(개별기업보고서) 작성을 의무화함
- 마스터파일은 다국적기업그룹의 전반적인 조직구조, 사업활동의 내용 및 이전가격정책 등에 대한 내용을 포함함
 - 로컬파일은 사업, 헝가리 납세자의 현황 및 사업활동 내용, 관계사간 거래 내역, 이전가격방법 등에 대한 세부 사항을 포함함
 - 이들 보고서 중 어느 한 종류만 선택적으로 작성할 수는 없으며, 해당 문서를 반드시 헝가리어로 작성하여야 할 의무는 없음

23 OECD

가. BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서 관련 추가 이행 지침 발표

[조세동향 17-7호]

- OECD는 2017년 7월 18일 BEPS프로젝트 Action 13의 국가별보고서 관련 추가 이행 지침을 발표함¹⁶²⁾
- Action 13의 국가별보고서는 모든 BEPS 참여국이 이행하여야 하는 최소기준(minimum standards)으로 본 지침은 국가별보고서 이행 관련 과세행정의 확실성 제고를 위해 제시됨

162) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-further-guidance-for-tax-administrations-and-mne-groups-on-country-by-country-reporting-beps-action-13-july.htm>, (접속일: 2017. 7. 26.)

- 동 추가지침은 국가별보고서 작성 시 각 조세관할지역별 재무현황을 총액기준 (aggregated basis)으로 작성하는 것을 원칙으로 하되, 해당 관할지역에서 연결법인세 신고를 하는 경우 연결기준(consolidated basis) 보고를 허용함
 - OECD가 제시한 국가별보고서 양식¹⁶³⁾에서는 다국적기업그룹의 매출액, 세전이익/손실, 법인세 납부액, 자본금, 종업원 수 등에 대한 정보를 각 조세관할지역별로 기재하도록 함
 - 동일 조세관할지역 내의 특수관계자간 거래를 제거한 연결기준으로 보고하는 경우 추가 정보에 관련 내용을 기술¹⁶⁴⁾하도록 함

- 또한, 동 지침은 둘 이상의 비특수관계인 다국적기업그룹에 의해 소유 또는 지배되는 기업을 국가별보고서의 보고대상 현지법인에 포함하는지 여부에 대해서는 해당 다국적기업그룹이 적용하는 회계기준을 따르도록 함
 - OECD가 제시한 국가별보고서 양식¹⁶⁵⁾은 각 조세관할지역별 현지법인의 사업 활동을 기재하도록 하며, 특정 현지법인이 둘 이상의 비특수관계인 다국적기업그룹에 소유되는 경우에도 해당 다국적기업그룹의 연결재무제표에 포함되는 기업이면 국가별보고서에 기재¹⁶⁶⁾되어야 함
 - 또한, 둘 이상의 그룹에 의해 소유되는 기업에 대해 비례연결(pro rata consolidation)을 하는 경우, 비례연결에 따른 매출액을 기준으로 국가별보고서 제출의무 여부를 판단함
 - Action 13은 연결 매출액이 7억 5천만유로 이상인 다국적기업그룹을 국가별보고서 제출 의무자로 하며, 상기한 경우의 기업에 대해 비례연결을 하는 경우 비례연결상 매출액이 그룹의 연결 매출액에 포함되도록 함

나. BEPS프로젝트 Action 7 고정사업장 소득귀속에 대한 협의문서 발표

[조세동향 17-7호]

- OECD는 2017년 6월 22일 BEPS프로젝트 Action 7 관련 고정사업장의 소득귀속에 대한

163) OECD(2015), "Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 2015 Final Report," OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris., p. 29., <Table 1>.
 164) OECD(2015), p. 30., <Table 3>.
 165) Ibid., <Table 2>.
 166) Ibid., <Table 2>.

협의문서(discussion paper)를 발표함¹⁶⁷⁾

- Action 7은 고정사업장 지위를 인위적으로 회피하여 원천지국에서의 과세회피를 방지하기 위하여 OECD모델조세조약상 고정사업장 관련 조항(제5조)을 개정함
- 본 협의문서에 대한 의견수렴 기한은 2017년 9월 15일임
- 본 협의문서는 Action 7에 의해 개정되는 조세조약상 고정사업장의 범위와 관련하여 고정사업장에 귀속되는 소득에 대한 원칙을 제시하고 이해관계자들의 의견을 요청함
- 동 협의문서는 위탁판매업자 구조 등 종속대리인과 예비적·보조적 활동에 따른 고정사업장 배제조항을 이용한 고정사업장 지위 회피에 대한 예시를 제시하고, 각 예시에서 고정사업장에 귀속되는 소득과 비용 배분에 대한 원칙을 제시함

다. BEPS프로젝트 Action 8-10 관련 이익분할법에 대한 협의문서 발표

[조세동향 17-7호]

- OECD는 2017년 6월 22일 BEPS프로젝트 Action 8-10 관련 이익분할법에 대한 협의문서(discussion paper)를 발표함¹⁶⁸⁾
- Action 8-10은 주요 권고사항 중 하나로 이익분할방법 적용이 적절한 상황과 배분 대상 이익의 계산과 배부 기준 등을 제시함
- 본 협의문서에 대한 의견수렴 기한은 2017년 9월 15일임
- 본 협의문서는 Action 8-10에 따라 개정되는 OECD 이전가격지침서상 이익분할법의 적용에 대한 다음의 구체적인 질의를 포함하고 질의에 대한 이해관계자들의 의견을 요청함
- 특정 거래에 대해 실제이익접근법(actual profit approach) 또는 추정이익접근법(anticipated profit approach)을 선택하여 적용할 때 고려하여야 할 사항
- 자본금, 종업원 수 등 이익배분 기준 선정에 있어 고려하여야 할 사항

167) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-beps-discussion-drafts-on-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-and-transactional-profit-splits.htm>, (접속일: 2017. 7. 27.)

168) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-beps-discussion-drafts-on-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-and-transactional-profit-splits.htm>, (접속일: 2017. 7. 27.)

- 다른 정상가격산정방법보다 이익분할법의 적용이 더 합리적인 것으로 보이는 구체적인 사례

라. 2017 이전가격지침 발표

[조세동향 17-7호]

- OECD는 2017년 7월 10일 OECD 이전가격지침 2017년 개정본을 발표함¹⁶⁹⁾
 - 본 개정본은 2010년 이후 첫 개정본으로 BEPS프로젝트에 따른 개정사항이 반영됨
- 본 이전가격지침은 기존 2010년 이전가격지침에서 BEPS프로젝트 Action 8-10과 Action 13에 따른 정상가격 산정방법과 이전가격문서화 등에 대한 개정사항 등을 반영함¹⁷⁰⁾
 - BEPS프로젝트 'Action 8-10 정상가격산출과 가치창출의 연계'와 'Action 13 이전가격 문서화와 국가별보고서'의 권고 사항이 이전가격지침의 제 I, II, V, VI, VII, VIII, IX장에 반영됨
 - 세이프하버(safe harbours)규정에 대한 개정사항은 제IV장에 반영됨

마. 자산의 해외 간접양도 거래 과세를 위한 툴킷 발표

[조세동향 17-8호]

- OECD는 2017년 8월 1일 자산의 해외 간접양도(offshore indirect transfers) 거래에 대한 원천지국 과세를 위한 툴킷(toolkit) 초안을 발표함¹⁷¹⁾
 - 동 툴킷은 G20의 요청으로 조세협력 플랫폼(the Platform for Collaboration on Tax)이

169) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>, (접속일: 2017. 7. 28.)

170) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-releases-latest-updates-to-the-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations.htm>, (접속일: 2017. 7. 28.)

171) IBF, OECD,
<http://www.oecd.org/tax/the-platform-for-collaboration-on-tax-invites-comments-on-a-draft-toolkit-on-the-taxation-of-offshore-indirect-transfers-of-assets.htm>, (접속일: 2017. 8. 24.)

의견수렴을 위한 협의문서(draft discussion)로 발표하였으며, 의견수렴 기한은 2017년 9월 25일까지임

- 최근 다국적기업들의 해외 간접양도를 통한 원천지국에서의 조세회피가 심각한 조세 문제로 대두되고 있어, 이에 대한 국제 차원의 대응방안이 필요함
 - 해외 간접양도란 부동산 등 양도대상 자산을 직접 양도하는 대신 자산을 간접 보유하는 해외법인의 지분을 매각하는 등의 방법으로 해당 자산이 소재한 원천지국에서의 과세를 회피하는 행위를 의미함
 - 해외 간접양도를 통한 절세 또는 조세회피 행위는 BEPS프로젝트에서 직접적으로 다루어지지 않은 사안임
- 동 틀킷은 해외 간접양도 관련 유형과 최근 사례, 원천지국 과세대상 자산의 범위와 과세 근거, 과세행정 등을 고려한 입법방향에 대하여 논의하고 이해관계자들에게 의견을 요청함
 - 해외 간접양도 관련 원천지국에서의 과세대상 자산을 부동산(immovable assets)으로 하되, 그 범위를 부동산, 부동산에 대한 권리, 채굴권(mining right), 통신사업 등 정부에서 허가한 사업권 등으로 폭넓게 정의함
 - 해외 간접양도 과세를 위한 입법방향으로는 (i) 거주자의 간주 직접양도(deemed direct sale)로 보아 과세하는 방안과 (ii) 비거주 양도자(taxation of the non-resident seller)에 대한 과세방안 등 크게 두 가지를 제시함

바. Action 2 관련 지점의 혼성불일치효과 해소 보고서 발표

[조세동향 17-8호]

- OECD는 2017년 7월 27일 BEPS프로젝트 ‘Action 2 혼성불일치 거래 효과의 해소’의 후속작업으로 ‘지점의 혼성불일치효과 해소(Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements)’ 보고서를 발표함¹⁷²⁾
 - 2015년 발표한 Action 2의 최종보고서는 혼성단체(hybrid entities)의 혼성불일치에 대한 문제를 논의하였으나, 지점의 혼성불일치 문제에 대해서는 직접적으로 다루지

172) OECD, <http://www.oecd.org/tax/beps-neutralising-the-tax-effects-of-branch-mismatch-arrangements.htm>, (접속일: 2017. 8. 28.)

않아 본 보고서에서 해당 문제에 대한 해결방안을 다룸

- 본 보고서 발표에 앞서 OECD는 2016년 8월 관련 협의문서를 발표하고 의견수렴 절차를 거친 바 있음

- 지점의 혼성불일치 문제는 본점(head office) 소재지국과 지점 소재지국의 본·지점에 대한 다른 세법규정으로 발생하며, 다른 혼성불일치 단체의 경우와 마찬가지로 다음의 세 가지 대표적인 혼성불일치 문제를 야기할 수 있음
 - 비용공제/과세소득 제외(deduction/no inclusion: D/NI): 대가지급이 지급자의 비용 공제로 인식되나, 지급 수취자의 소득에는 포함되지 않는 경우
 - 중복비용 공제(double deduction: DD): 동일 지급이 두 번 공제되는 경우
 - 간접적 비용공제/과세소득 제외(indirect deduction/no inclusion: indirect D/NI): 조직화된 거래를 통해 불일치가 이전되어 간접적 D/NI가 발생하는 경우
- 동 보고서는 지점 혼성불일치의 대표적인 다섯 가지 유형과 관련 예시를 제시하고 각 혼성불일치 유형별 권고사항을 논의함
 - 인식되지 않는 지점 구조(disregarded branch structures): 특정 소득이 본점과 지점 모두에서 과세되지 않아 D/NI 문제가 발생할 수 있으며, 이 경우 해당 지급에 대한 공제를 부인할 것을 권고함
 - 지점의 우회 소득(diverted branch payments): 특정 소득에 대하여 본점과 지점 소재지국에서의 소득귀속 판단이 달라 소득이 과세되지 않는 D/NI 상황이 생길 수 있으며, 이 경우 해당 지급에 대한 공제를 부인할 것을 권고함
 - 지점의 간주 지급(deemed branch payments): 지점의 공제가능한 명목지급(notional payments)에 대해 본점에서는 소득으로 인식하지 않음으로써 D/NI 문제가 발생하며, 이 경우 해당 지급에 대한 공제를 부인할 것을 권고함
 - 이중공제(double deduction branch payments): 본점과 지점 소재지국의 세법 차이로 동일한 지급에 대하여 본점과 지점 모두 비용공제하는 경우 DD가 발생하며, 이 경우 우선적으로 본점의 비용공제를 부인할 것을 권고함
 - 이전된 지점 불일치(imported branch mismatches): 제3국에 있는 특수관계자를 이용하여 불일치효과를 이전하는 거래로서 간접적 D/NI 문제를 발생시키는 경우, 제3국의 특수관계자의 비용공제를 부인할 것을 권고함

사. 2017년 조세정책 개혁보고서 발표

[조세동향 17-9호]

- OECD는 2017년 9월 13일 2017년 조세정책개혁보고서(Tax Policy Reforms 2017)¹⁷³⁾를 발표함¹⁷⁴⁾
 - 본 보고서는 OECD 회원국의 조세정책 개발 현황에 대한 정보비교를 목적으로 발간되는 연례보고서로 2016년 첫 발간 이후 두 번째 보고서임
 - 동 보고서는 OECD 회원국에 외에 아르헨티나와 남아프리카공화국을 조사대상국에 포함함
 - 제1장에서는 글로벌 금융위기 이후 2016년까지의 거시경제 상황을, 제2장에서는 조사대상국의 세수 추이와 세목별 비중을, 제3장에서는 조사대상국의 주요 조세정책 변화를 논의함
- 2016년 글로벌 거시경제 상황은 5년 연속 3%대 저성장 추이를 보이는 등 글로벌 금융위기 이전의 성장세를 회복하지 못하고 있음
 - 노동시장 상황은 지속적으로 개선되고 있으나, 일부 국가에서는 여전히 높은 실업률을 보임
 - 투자위축으로 인한 생산성 성장이 저하됨
 - 정부부채 현황이 안정세를 보였으며, 많은 국가에서는 정부부채가 감소함
 - 양극화가 역사적 수준으로 악화되어 소비위축 현상이 지속됨
- 조사대상국의 최근 세수추이를 살펴보면, 대체적으로 세수가 증가하는 추세를 보이나 국가별로 큰 편차를 나타냄
 - OECD 회원국의 GDP 대비 세수 비중은 금융위기 이후 꾸준히 증가하여 2016년에는 34.3%를 기록함으로써 관련 통계가 집계된 1960년대 중반 이후 최고 수준을 기록함
 - 1965년 OECD 회원국의 GDP 대비 세수 비중은 24.8%였으며, 금융위기 직후인 2009년에는 32.4%를 기록하였음

173) OECD(2017), *Tax Policy Reforms 2017: OECD and Selected Partner Economies*, OECD Publishing, Paris.

174) OECD, <http://www.oecd.org/tax/tax-policy-reforms-2017-9789264279919-en.htm>, (접속일: 2017. 9. 18.)

- GDP 대비 세수 비중은 조사대상국들에서 큰 편차를 보여 덴마크(46.6%), 프랑스(45.5%), 벨기에(44.8%) 등 7개국에서는 40%를 초과한 반면, 멕시코(17.4%), 칠레(20.7%), 아일랜드(23.6%), 대한민국(25.3%)은 상대적으로 낮은 GDP 대비 세수 비중을 기록함
- 세목별 세수비중을 살펴보면 사회보장기여금을 포함한 근로소득세와 부가가치세 등 소비세가 전체 세수에서 차지하는 비중이 점차 증가하는 추세를 보임
 - 2014년 기준 OECD 회원국의 전체 세수 중 개인소득세(24.0%)와 사회보장기여금(26.2%)이 차지하는 비중은 50.2%로 2007년 금융위기 전 비중인 48.4%보다 1.8%p 상승함
 - 소비세의 경우 2014년 기준 부가가치세(20.1%)와 개별소비세(12.5%)의 비중은 32.6%로 2007년 기준 부가가치세(19.4%)와 개별소비세(12.4%) 비중인 31.8% 대비 0.8%p 상승함
 - 반면, 법인세가 전체 세수에서 차지하는 비중은 2007년 11.2%에서 2014년 8.8%로 2.6%p 하락하여 9% 이하 수준으로 유지되고 있어, 전반적인 세부담이 법인에서 가계로 이전되는 추세를 나타냄
- 지속적인 저성장 기조와 각국 정부들의 재무구조 개선 영향으로 2016년 조사대상국에서는 대체적으로 경제성장에 중점(growth-oriented)을 둔 조세정책이 도입되는 추세를 보임
 - 일본, 스페인, 노르웨이, 이스라엘, 에스토니아 등 여러 국가에서 법인세율을 인하하는 등 투자촉진을 통한 경기부양 정책의 일환으로 법인세율 인하 움직임이 나타남
 - 낮은 소득성장으로 인한 소비침체와 양극화 현상에 대한 대응방안으로 저소득층과 중산층에 대한 소득세 인하 추세가 두드러짐
 - 저소득층과 중산층의 개인소득세 부담은 완화되고 있으나, 사회보장기여금 부담은 여전히 높은 상태로 유지되고 있음
 - 저소득층과 중산층에 대한 세금 인하와 함께 여러 나라에서 고소득층에 대한 세율은 인상됨
 - 금융위기 이후 지속적으로 인상 추세에 있던 부가가치세율에 대한 추가 인상은 발견되지 않은 가운데 디지털경제와 무형자산거래에 대한 부가가치세 과세 근거규정 도입 움직임이 나타남

- OECD 회원국의 부가가치세 표준세율은 2008년 17.6%에서 2015년 19.2%로 1.6%p 상승함
- 글로벌 경제에서의 공정경쟁, 유해조세경쟁 방지와 각국의 과세권 보호를 위한 BEPS프로젝트의 이행이 활발히 이루어지고 있음
- 유해소비 규제와 환경보호를 위한 정책의 일환으로 개별소비세(담배와 주류 등)와 에너지 및 환경 관련 세금 인상 움직임이 나타남
- 개별소비세와 환경세는 소득세 등 직접세보다 경제성장에 미치는 영향이 적은 세목으로 인식되고 있음

아. 2017 조세행정(Tax Administration) 보고서 출간

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 9월 29일 2017 조세행정 보고서를 출간함¹⁷⁵⁾
 - OECD의 조세행정 보고서(Tax Administration) 2004년 첫 출간을 시작으로 매 2년에 한 번씩 출간되는 정기 보고서로 2017년 보고서는 7번째 보고서임
- 본 보고서는 OECD 회원국을 비롯한 총 55개국의 조세행정과 관련된 정보를 비교함으로써 조세행정 관련 주요 정책에 대한 과세당국 간의 대화를 촉진하고 조세정책 설계와 행정 개선에 도움을 주고자 작성되었으며, 주요 구성은 다음과 같음
 - 제1부에서는 각 과세당국의 조세징수 현황, 주요 실적, 예산 및 인력 현황 등에 대한 국제 비교와 동향을 살펴봄
 - 제2부에서는 발전하는 통계 분석 기법, 납세자와 과세당국의 협력적 접근법, 조세 채무 관리 등 조세행정과 관련된 주요 사안을 주제별로 논의함
- 본 보고서는 조세행정과 관련하여 최근의 두드러진 변화들에 대한 주요 동력으로 다음의 네 가지 사항을 제시함
 - 새로운 기술과 데이터 활용을 통한 조세행정 서비스의 효과성과 적시성 제고

175) OECD, <http://www.oecd.org/ctp/administration/tax-administration-23077727.htm>, (접속일자: 2017. 10. 24.)

- 새로운 기술과 혁신을 통한 과세당국의 행정비용과 납세자의 납세협력 비용 감소
 - 새로운 기술과 데이터 활용을 통한 조세행정 서비스의 개선으로 인한 과세당국 역할의 변화
 - BEPS프로젝트 등 변화하는 국제조세 환경에 대응
- 또한, 동 보고서는 최근 각국 과세당국의 조세행정 서비스와 관련하여 다음의 두드러진 특징을 논의함
- 온라인 신고 등의 활용으로 지난 2년간의 과세당국의 성과는 전반적으로 강화되었으나, 세무신고의 기한 준수와 조세채무 관리 등의 영역에서는 추가적인 개선이 필요함
 - 새로운 기술과 데이터를 통해 납세자의 범주를 설정하고 그에 따라 보다 정교하고 효과적인 납세순응 유도가 가능해짐
 - 납세자의 범주는 크게 대형납세자, 고액자산 납세자, 중소기업, 지하경제 등으로 구분되며, 각 납세자의 범주에 초점을 맞추어 납세순응 제고를 위한 노력을 기울이고 있음
 - 납세순응 제고를 위한 주요 방편으로 납세의무의 간소화, 납세자의 협력적 관계 접근, BEPS프로젝트를 비롯한 국제협력, 새로운 데이터 소스를 통한 납세순응 관리 등을 꼽을 수 있음
 - 데이터 수집과 분석 등 데이터 활용과 관리의 효과성을 제고하는 동시에 납세자의 정보 보호를 위한 노력을 강화하고 있음

1) 조세징수

- 조세징수행정은 정부부문 재정 확충을 위한 핵심적 역할을 담당하며, 각 국가들은 징수 비용을 최소화하면서 적정 규모의 조세수입을 확보하기 위한 노력을 지속하고 있음
- 각 국가의 과세행정당국이 징수한 순조세수입(net collections by tax administrations)¹⁷⁶⁾은 2014년도를 기준으로 GDP 대비 평균 약 20% 수준으로서 국가별로 편차가 상당함

176) 순조세수입 통계는 각 국가의 조세행정부문에서 관할하는 조세수입만을 집계한 것이므로 일반적인 세 수입 통계와는 차이가 존재할 수 있음
(참조: Annex A, Table A.1, http://dx.doi.org/10.1787/tax_admin-2017-en)

- 덴마크, 스웨덴, 헝가리, 슬로베니아, 에스토니아, 네덜란드, 노르웨이 및 라트비아는 GDP 대비 순조세수입 비중이 약 30% 이상으로 상당히 높음
 - 반면, 일본, 스위스, 인도네시아 및 인도는 GDP 대비 순조세수입 비중이 약 10% 미만으로서 타 국가와의 차이가 큼
- 정부 수입 중 순조세수입이 차지하는 비중은 평균적으로 약 54% 수준이며, 전체 세수 중에서는 개인소득세의 비중이 가장 높음
- 조사대상국 중 25개국은 2014년도 기준으로 전체 정부 수입에서 순조세수입이 차지하는 비중이 50%를 초과함
 - 2015년도 기준 전체 순조세수입 중에서는 개인소득세 비중이 약 4분의 1을 상회하며, 나머지는 부가가치세, 법인세 및 사회보장기여금(social security contributions)¹⁷⁷⁾의 순서로 비중이 큼

〈표 11-4〉 전체 순조세수입 대비 주요 세목별 비중(2015년)

(단위: %)

구분	개인소득세	부가가치세	법인세	사회보장 기여금	기타
세목별 구성비율	27	26	18	10	19

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en (접속일: 2017. 10. 25.), Figure 2.4.를 참고하여 저자 작성

- 조세행정 예산 중 상당 부분을 인건비가 차지하며, 조세행정 기능의 약 3분의 1가량은 세무조사와 관련되어 있음
- 조세행정과 관련된 인력은 총 200만명가량이며, 연간 관련 예산의 약 70%를 차지하며 연간 730조유로 이상의 예산이 소요됨
 - 전체 조세행정 인력 중 약 3분의 1은 세무조사 및 확인 업무에 관련되어 있으며, 그 외 등록 및 정보처리, 조세채무징수 등의 업무가 상당한 비중을 차지함

177) 다만, 상당수의 국가에서 사회보장기여금은 과세관청에서 징수하지 않기 때문에 당해 세수 통계에서는 제외됨. 사회보장기여금을 세수입으로 보고한 국가들의 경우 전체 세수 중 중요한 부분을 차지하는 경우도 많음

〈표 11-5〉 조세행정 업무 구성 비중(2013년 및 2015년)

(단위: %)

구분	세무조사	등록, 정보처리 및 서비스	조세 채무관리	기타 행정	지원업무
2013년 평균	34	28	12	9	17
2015년 평균	32	31	10	9	18

자료: OECD(http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, 접속일: 2017.10.25.), Table 2.1.

- 조사대상 국가들의 전반적인 납세자 및 조세행정 규모는 상당히 큰 편임
 - 전체 조사대상 국가들이 확인한 납세자 규모는 약 7억 5천만명 수준임¹⁷⁸⁾(참고로 조세행정인력은 약 200만명)
 - 전체 납세자 중 약 78%는 개인소득세 납세자이며, 그 외 부가가치세(10%), 법인세(9%) 등의 순서로 납세자 종류별 비중이 나타남
 - 전체 조세채무는 약 1.8조유로에 달하며, 이 중 약 45%인 8,000억유로가량이 현재 징수 가능한 것으로 예상됨
 - 납세자에 대한 연락을 취한 건수는 연간 약 4억 5천만회를 초과하며, 이 중 약 3분의 2는 전화 통화로 이루어짐
 - 과세분쟁 발생 건수는 약 460만건에 달하며, 이 중 연간 50만건 이상은 납세자 이의 제기(complaints)와 관련된 것임

2) 과세당국 실적

- 조세행정의 주요 기능은 사업자등록, 신고 및 납부, 신고내용의 검증, 징수, 조세 불복으로 구분됨
 - 본 기능을 위해 납세자가 조세의무를 수행하기 위해 시의적절한 지원 및 서비스가 제공되며, 조세정보의 정확성을 확인하기 위해 데이터 관리 및 분석 등으로 시의적절한 검증 등이 수행됨

178) 이는 일부 국가 자료가 이용 가능하지 않아 다소 낮게 추산된 것임

〈표 11-6〉 조세행정 기능의 개요

(단위: %)

납세서비스: 웹기반 서비스, 납세자 교육				
1. 세금 시스템 등록 - 등록절차 - 등록유지	2. 신고 및 납부 - 신고과정 - 납부과정	3. 신고내용의 검증 - 감사 - 데이터 매칭 - 세무조사	4. 징수 및 체납관리 - 신고 및 납부	5. 조세쟁송 - 조세불복 - 법원 판결
자원: 납세순응관리, 데이터관리, 데이터분석, 기술				

가) 세금 시스템 등록

- 조사대상 국가의 인구 대비 등록된 개인납세자 비율 평균은 약 50%이며, 우리나라는 10%로 평균보다 낮은 수준임
 - 핀란드, 노르웨이, 스웨덴 등 북유럽 국가는 등록비율이 높은 수준을 보이고 있으며, 등록비율이 10% 이하인 국가는 우리나라, 인도, 터키 등임
 - 조세징수 목적 외에 사회보장 프로그램 관리를 포함하여 조세시스템을 사용한다고 보고한 국가는 등록비율이 가장 높은 것으로 추정됨

〈표 11-7〉 인구 대비 개인납세자 등록비율

(단위: %)

국가	인구 대비 개인납세자 등록비율
핀란드	96.9
노르웨이	90.3
스웨덴	86.3
뉴질랜드	86.2
호주	82.5
프랑스	78.3
네덜란드	63.7
독일	50.7
이탈리아	47.2
영국	47.1
미국	46.2
대한민국	10.0
인도	5.0
터키	2.3
평균	49.8

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table A.5를 참고하여 저자 작성

나) 세금신고 및 납부

- 법인세 및 부가가치세의 경우 신고자의 약 5분의 4가 전자신고를 사용하며, 개인소득세 신고자의 경우 3분의 2가 전자신고(간주신고 포함)를 이용하고 있음
 - 2015년 기준으로 법인세 신고는 전자신고가 80%를 차지하고, 부가가치세 신고는 87%, 개인소득세 전자신고(간주신고 포함)는 66% 수준임

〈표 11-8〉 세목 및 신고 유형별 신고비율

(단위: %)

연도	법인세(35개국)		개인소득세(35개국)			부가가치세(33개국)	
	서면신고	전자신고	서면신고	전자신고	간주신고	서면신고	전자신고
2014	22	77	33	55	9	15	85
2015	19	80	30	57	9	13	87

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table A.6.1을 참고하여 저자 작성

- 조사대상국 납세자의 약 12% 정도만 과세관청에 직접 납부하며, 대부분은 전자 납부 또는 대리인을 통해 납부하고 있는 것으로 나타남
 - 2015년도에는 전자 납부가 41.9%, 대리인 납부가 43.1%이며, 2014년도에는 전자 납부가 39.8%, 대리인 납부 44.5%, 개별 납부 11.8%로 납세자가 직접 과세관청에 납부하는 방법이 가장 낮음

〈표 11-9〉 납부 유형별 비율

(단위: %)

납부 유형별	2014	2015
전자 납부	39.8	41.9
대리인 납부	44.5	43.1
개별 납부	11.8	12.0

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table A.6.1을 참고하여 저자 작성

다) 납세서비스

- 조사대상 국가 대부분의 납세자가 전화를 통해 과세관청의 납세서비스를 이용하고 있으며, 다음으로 대면, 서면, 이메일 순으로 납세서비스를 이용하고 있음¹⁷⁹⁾
 - 38개 조사대상국가가 제공한 납세서비스 정보에 따르면, 이메일 상담이 2014년 1,220만건에서 2015년 1,490만건으로 약 22.1% 증가하여 다른 납세서비스 유형보다 증가율이 높음
 - 특히, 뉴질랜드, 브라질, 슬로바키아, 싱가포르, 코스타리카, 헝가리가 서면보다 이메일 납세서비스 상담비율이 점점 증가하는 것으로 나타남
 - 사무실 규모를 줄이기 위한 과세관청의 노력에도 불구하고, 전화 및 대면상담에 의한 납세서비스가 여전히 높은 수준을 보이고 있음

〈표 II-10〉 납세서비스 유형별 집계

(단위: 백만건, %)

납세서비스 유형	2014	2015	증감률
전화상담	294.9	290.4	-1.5
대면상담	129.3	126.7	-2.0
서면상담	24.3	24.0	-1.2
이메일상담	12.2	14.9	+22.1

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 30.), Table A.6.5을 참고하여 저자 작성

라) 신고내용의 검증 (verification)

- 53개 국가의 과세당국을 대상으로 실시한 설문조사에 따르면 과세당국은 납세자의 성실납세 여부를 확인하기 위하여 제3자 정보(52개 과세당국)를 가장 많이 사용한 것으로 나타남
 - 그다음으로 정보의 교차검증(49개 과세당국), 경제부문이나 납세자의 행위 분석(48개 과세당국), 납세자의 중요한 변동사항 분석(47개 과세당국) 등을 사용함
- 한편, 55개 국가의 과세당국을 설문조사한 결과 모든 과세당국은 납세자의 성실납세

179) 38개의 조사대상국가의 조세공무원 중 13.9%가 납세자등록과 납세서비스 제공에 기여하고 있음

를 확인하기 위하여 다른 정부기관의 정보, 제3자가 보유한 정보와 납세자의 정보와 장부를 요청할 수 있는 것으로 나타남

- 납세자의 사업장을 방문할 수 있는 권한은 조사대상 국가 중 3분의 2에서, 장부를 압수할 수 있는 권한은 조사대상 국가 중 2분의 1에서, 납세자의 동의 없이 납세자 주거지의 방문 권한은 조사대상 국가 중 13개 국가에서 허용됨
- 한편, 과반수 이상의 국가에서 법률상 관계 부처 장관 등의 승인하에 과세당국이 보유한 정보를 제3자에게 제공할 수 있도록 허용함

□ 개인소득세, 법인세와 부가가치세의 국가별 세무조사¹⁸⁰⁾ 빈도(audit coverage)¹⁸¹⁾와 세액조정비율(adjustment rate)을 조사한 결과, 우리나라의 세무조사 빈도는 개인소득세의 경우 30개국 중에서 24번째, 법인세의 경우 32개국 중에서 20번째, 부가가치세의 경우 32개국 중에서 31번째로 낮았음

- 우리나라의 경우 개인소득세의 세무조사 빈도는 100명의 납세자 중 0.08명, 법인세는 100건의 법인 중 0.94건, 부가가치세는 0.05건으로 나타남
- 한편, 세무조사 등 과세당국이 징수한 조세채권의 회수 여부를 추적·관리하는 국가를 조사한 결과, 대기업인 납세자의 조세채권을 관리하는 국가는 26개국, 중소기업의 경우 10개국, 자영업자의 경우 4개국, 기타 개인의 경우 9개국으로 나타남
- 세무조사 담당 부서와 조세채권의 관리부서나 대행기관이 협력하는 방식 등을 통해 세무조사로 추정된 조세채권의 회수를 관리함

〈표 II-11〉 세목별 세무조사 빈도

(단위: 납세자 100건당 세무조사 건수)

구분	개인소득세 (30개국)	법인세 (32개국)	부가가치세 (32개국)
대한민국	0.08	0.94	0.05
조사대상국 평균	2.96	5.13	7.73

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Figure 6.10, 6.11과 6.12를 참고하여 저자 작성

180) 여기서 세무조사는 일반 세무조사(comprehensive audits)뿐만 아니라 특정 쟁점에 대한 조사(issue-oriented audits)나 서면조사(desk audits)도 포함함

181) 세무조사 빈도는 100명의 납세자 대비 세무조사한 납세자의 수이며, 세액의 조정비율은 세무조사 대상 납세자 대비 세액이 조정된 납세자 비율을 의미함

마) 징수 및 체납관리 (collections)¹⁸²⁾

- 2015년 설문에 응답한 47개 국가의 평균 체납비율은 31.76%였으며, 우리나라의 체납비율은 47개 국가 중에서 7번째¹⁸³⁾로 낮은 3.48%로 나타남
 - 한편, 조사대상 연도인 2011년, 2013년과 2015년의 총세수 대비 체납액의 비율(이하 체납비율이라 한다)을 조사한 결과 38개국 중에서 27개국의 체납비율이 하락하였으나, 우리나라의 체납비율은 소폭 상승함
 - 조사대상 연도에 대해 모두 응답한 국가인 38개국의 평균 체납비율은 2011년 27.93%에서 2015년 29.61%로 상승하였으나, 우리나라의 체납비율은 2011년 3.03%, 2013년 3.44%, 2015년 3.48%로 소폭 상승함

〈표 11-12〉 체납비율 현황

(단위: 총세수 대비 체납액의 비율(%))

구분	2011년(42개국)	2013년(45개국)	2015년(47개국)
대한민국	3.03	3.44	3.48
조사대상국 평균	25.97	26.67	31.76

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table A.175 및 Figure 6.14.를 참고하여 저자 작성

- 과세당국의 체납액 징수권한을 살펴본 결과 55개국 중 48개국의 과세당국이 은행이나 고용주 등의 제3자를 통해 납세자의 미납세금을 징수하였으며, 27개국에서는 과세당국이 소송 중인 사건의 체납액을 징수한 것으로 나타남
 - 또한, 43개국에서 납세자의 재산이나 급여를 압류하였고, 26개국에서 행정소송 중인 사건과 관련된 체납액을 징수하고, 22개국은 정부가 납세자에게 지원금 등을 지급할 때 체납액을 원천징수하고 차액만 지급함
 - 18개국은 체납액의 징수를 위해 별도 협정을 체결하거나 조세조약을 통해 다른 국가의 과세당국과 공조함

바) 조세쟁송

- 조사대상 35개국 중 33개국은 납세자의 권리구제를 위해 공식적인 조세분쟁 해결장치를

182) 징수 및 체납관리는 신고기한 내 미신고하거나 체납한 납세자의 조세채권을 관리하는 역할을 의미함

183) 체납비율은 스웨덴, 코스타리카, 스위스, 네덜란드, 아일랜드, 노르웨이에 이어 우리나라 순으로 낮았음

마련하고 있으며, 87%의 과세당국은 자체적으로 조세불복 절차를 운영함

- 한편, 법원의 행정소송을 통해 조세분쟁을 해결한 국가에서는 행정소송을 진행 중인 납세자 중 3분의 2가 행정소송 전 과세당국의 조세불복 절차를 이용한 것으로 나타남

□ 2015년 1,000건의 개인소득세와 법인세 납세자별 조세불복건수를 조사한 결과 35개국의 조세불복건수의 평균은 9.66건이었음

- 조세불복건수가 가장 낮은 국가는 아일랜드로 1,000건의 신고 중 불복건수가 0.01건이었으며, 가장 높은 국가는 독일로 불복건수가 82.75건이었음
- 프랑스는 58.56건, 영국은 1.06건으로 국가마다 차이가 컸으며, 우리나라를 비롯하여 일본과 미국의 정보는 확인되지 않음

□ 2013년부터 2015년까지 32개국을 대상으로 조세불복절차 이용의 변동 정도를 조사한 결과 2013년 대비 2015년에 평균 22.70건 증가함

- 일본, 영국, 캐나다를 포함한 12개국에서 불복절차 이용건수가 감소한 반면 호주, 아일랜드, 그리스를 포함한 20개국에서는 증가함
- 우리나라의 정보는 확인되지 않음

□ 한편, 2015년 37개국을 대상으로 법원의 총조세쟁송건수 중 과세당국의 조세불복에서의 판결과 법원의 판결이 일치한 건수를 조사한 결과, 평균 66.0%, 우리나라는 90.5% 과세당국의 조세불복과 법원의 판결이 일치함

- 우리나라는 37개국 중 몰타(100.0%), 뉴질랜드(92.9%)와 아일랜드(91.9%)에 이어 4번째로 해당 비율이 높았으며, 수치가 가장 낮은 국가는 인도(11.5%)로 나타남
- 그 밖에 영국은 69.7%, 프랑스 66.5%, 캐나다는 44.5%로 과세당국의 조세불복과 법원에서의 판결이 일치하였으며, 미국, 일본이나 독일의 관련 정보는 확인되지 않음

〈표 II-13〉 법원의 총조세쟁송건수 대비 조세불복과 법원 판결이 일치한 조세쟁송건수

(단위: %)

구분	총조세쟁송건수 대비 조세불복절차와 결론이 동일한 조세쟁송건수
대한민국	90.5
조사대상국 평균	66.0

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Figure 6.13을 참고하여 저자 작성

3) 과세당국의 예산 및 인력 현황

- 약 75%의 조사대상국에서 2014년 대비 2015년 운영예산이 증가한 것으로 나타났으나, GDP 대비 비중 및 새로운 역할과 프로그램 등을 고려할 때 약 60%의 국가에서는 실질적인 운영예산이 감소한 것으로 나타남
- 조사대상 과세당국의 전체 예산 중 인건비 비중은 약 70%에 달해 전체 예산 항목에서 가장 큰 비중을 차지하였으며, 정보통신(IT) 관련 비용 역시 최근 수년간 평균 11~12%를 유지하는 등 큰 비중을 차지하는 것으로 나타남
 - 우리나라의 경우 인건비 비중은 2015년 현재 64.3%로 조사대상국의 평균인 70.4%보다 낮았으며, IT 관련 비용도 전체 비용의 6.6%(2013년 기준)로 평균보다 낮은 것으로 조사됨¹⁸⁴⁾

〈표 11-14〉 과세당국의 전체 예산 대비 인건비와 IT 관련 비용 비중

(단위: %)

구분	인건비 비중		IT 비중	
	2014	2015	2014	2015
대한민국	65.8	64.3	-	-
조사대상국 평균	71.1	70.4	11.8	12.2

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table, A.25, 49를 참고하여 저자 작성

- 2015년 말 현재 55개 조사대상국의 과세당국 인원 수는 총 200만명을 넘은 가운데, 많은 나라의 과세당국은 예산 감소와 새로운 기술의 발달로 인원 감축의 압박을 받고 있는 것으로 나타남
 - 2015년 말 기준 조사대상국의 과세당국 평균 인원 수는 대략 3만 7천명 수준인 것으로 조사되었으며, 국가별로 과세당국 인원규모의 편차는 매우 큰 것으로 나타남
 - 우리나라의 2015년 말 기준 국세청 인력은 대략 1만 9천명으로 조사대상국 평균보다 작은 규모를 보임

184) OECD(2015), *Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris, p. 177. 우리나라의 IT 관련 비용은 2015년 기준으로 제시되지 않아 2013년 기준으로 작성.

〈표 II-15〉 과세당국의 인원 현황

(단위: 명)

구분	2014	2015
대한민국	19,026	19,085
조사대상국 평균	37,363	37,301

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 25.), Table, A.53.

- 과세당국의 업무별 인력 분포를 살펴보면 2015년 말 현재 세무조사를 포함한 조사 및 검증 업무에 가장 많은 인력(32.3%)이 배치된 것으로 나타났으며 이어 행정지원(18%), 세금신고 및 납부(17.5%), 납세자 등록 등 납세자 지원(15.0%) 등의 순서로 인력이 분포됨
- 우리나라는 세금신고 및 납부 업무(50.1%)에 인력의 절반 이상이 배치되었으며, 이어서 세무조사 등 조사 및 검증 업무(21.4%)에 많은 인력이 편성되었음

〈표 II-16〉 2015년 과세당국의 업무별 인력 분포현황

(단위: %)

구분	납세자 등록 및 납세자 지원	세금 신고 및 납부 지원	세무조사 등 조사 및 검증	조세채무 징수	조세쟁송	기타 조세 행정	일반 행정 지원
대한민국	5.2	50.1	21.4	4.1	3.7	6.7	8.8
조사대상국 평균	15.0	17.5	32.3	10.2	4.2	5.0	18.0

자료: OECD, http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-administration-2017_tax_admin-2017-en, (접속일: 2017. 10. 19.), Table, A.20.

4) 조세행정 관련 주제별 논의¹⁸⁵⁾

- 고급분석(Advanced analytics)은 효과적인 의사결정을 지원하고, 정책 시행에 따른 효과를 테스트하기 위한 데이터 분석기술로, 활용범위가 확대되고 있음¹⁸⁶⁾

185) *Tax administration*(OECD, 2017)의 'Part II. Topical issues in tax administration(Chapter 8.~15.)'에 기술된 내용으로 OECD의 공식적인 의견이 아니며, 각 장을 작성한 저자의 견해에 해당함.

186) 'Chapter 8. Advanced analytics'의 저자는 Daniel Sinnott · Rachel O'Carroll(Office of the Revenue Commissioners, Ireland)임

- 고급분석기법¹⁸⁷⁾은 세무조사대상 선정, 신고납부 준수비율 개선 및 조세채권 관리 프로세스 최적화, 납세자 서비스 향상, 정책변경의 영향력 확대 등 광범위한 세무 행정지원에 활용되고 있음
- 과세당국은 고급분석을 활용함에 있어 전문성을 기반으로 하여 프로젝트 선택, 분석 접근법 설계, 데이터 관리, 결과 평가 등에 주의를 기울여야 함
- 세무행정절차의 투명성 제고 등을 통해 납세자의 조세 불확실성을 낮추고, 안정적인 세원 확보 등을 위한 방안으로 납세협력제도(Co-operative approaches to tax)가 도입됨¹⁸⁸⁾
 - 납세협력제도는 납세자와 과세당국 간 공정·투명성, 개방성 및 신뢰 원칙에 기반 하며, 최근 대기업을 대상으로 납세협력제도를 채택한 과세당국이 증가하고 있음
 - 납세협력의 효과로는 납세자 측면에서 세금통제¹⁸⁹⁾ 및 위험관리, 관련 비용 절감 등이 있으며, 과세당국의 경우 세원 확보, 분쟁 감소, 자원배분 개선 등이 있음¹⁹⁰⁾
- 과세당국은 신고납부절차의 간소화, 성실신고납부 유도 등 납세 준수성 개선을 통해 조세채무를 사전적으로 관리하는 정책을 시행하고자 함¹⁹¹⁾
 - 과세당국은 추심절차를 통한 조세채무의 사후적 관리에서 벗어나 고급분석을 활용한 납세자 분류(Segmentation), 행동분석(Behavioural approaches), 콜센터 운영(Campaign based activities)¹⁹²⁾ 등을 통해 조세채무의 발생을 사전에 예방하는 정책을 연구·개발하고 있음

187) 고급분석기법에는 과거 데이터 패턴을 통해 발생 가능한 문제를 예측하는 예측분석(Predictive analytics)과 특정 유인에 따른 납세자 행동 변화의 인과관계를 추론하는 처방분석(Prescriptive analytics)이 있음(출처: OECD(2017), p.140)

188) 'Chapter 9. Co-operative approaches to tax'의 저자는 Hans J.H.A.M. Rijsbergen(The Netherlands Tax and Customs Agency)임

189) Co-operative compliance Framework(OECD, 2016)에서는 대기업을 핵심적인 세금 통제 요소(Tax control framework; TCF)로 i) 조세전략(tax strategy), ii) 포괄적용(comprehensive application of the TCF), iii) 명확한 책임(clear responsibility) iv) 거버넌스(governance), v) 테스트, 모니터링 및 유지보수(testing, monitoring and maintenance), vi) 감시감독(assurance)를 들고 있음(출처: OECD(2017), pp. 151~152.)

190) 납세협력프로그램은 서비스 수준에 대한 상이한 기대치, 대기업을의 세제 전략 변화, TCF에 대한 투자 부족 등의 이유로 종결될 수 있으며, 이 경우 세무당국과 상호 합의에 따른 협상을 진행할 수 있음(출처: OECD(2017), p. 152.)

191) 'Chapter 10. Insights from innovations in tax debt management'의 저자는 Katie Clair(Office of the Revenue Commissioners, Ireland)임

192) 콜센터는 Outbound calling, Non-filers and outbound calls, Reminder calling의 형태로 운영됨(출처: OECD(2017), pp. 158~160.)

- 디지털 세무행정 시스템의 개선으로 세금 평가, 검증 및 수집 방식의 근본적 변화를 촉진하고, 신속한 세무행정서비스를 제공할 수 있을 것으로 기대됨¹⁹³⁾
 - 납세자의 신원 등록 및 식별 시스템의 완전성 강화, 기본 시스템¹⁹⁴⁾과의 연계 및 통합을 통한 데이터 수집방안 개선, 블록체인 등 신기술 도입을 통한 디지털 세무행정의 제공으로 납세자의 자발적 규정 준수를 유도하고 세무행정에 대한 전반적 신뢰도를 향상시킬 수 있음

- 대형납세자(large taxpayer)의 납세순응을 높이기 위해 납세자의 조세 확실성을 높이고, 납세불순응 정도를 측정하여 높은 자에게는 행정인력을 집중시키고, 낮은 자에게는 행정부담을 줄이는 제도를 운영중임¹⁹⁵⁾
 - 대다수의 국가는 납세불순응 정도를 측정하여 이를 기반으로 세무행정제도의 운영 계획을 세우며, BEPS Action 13의 이행, 조세관련 내부통제(Tax Control Framework) 평가를 통해 납세불순응 위험 측정에 필요한 정보를 얻을 수 있음

- 조세분쟁 발생 시 조약국가 간 협의하여 해결하는 상호협의절차(MAP) 이용건수가 증가하고 있으며, 조세분쟁을 미연에 방지하고, 신속한 해결을 위한 제도개선이 필요함¹⁹⁶⁾
 - 정상가격 산출방법 사전승인제도(APA), 상호협의절차(ACAP)를 통해 조세분쟁을 미연에 방지할 수 있으며, 공통적으로 발생하는 주요 조세분쟁 사항에 대해 조세조약국가 해결방안(Safe Harbours) 또는 절차를 미리 정하는 경우 보다 신속한 처리가 가능하게 됨

- 각 과세당국은 납세순응 정도 파악을 위해 Tax Gap¹⁹⁷⁾을 측정하고 있으나 정확한 납세순응 정도를 나타내는 데는 한계가 존재함¹⁹⁸⁾
 - Tax Gap 측정을 통해 과세당국은 세목별, 납세자 그룹별로 납세불순응 정도를 파악

193) 'Chapter 11. Using digital delivery to enhance the integrity of tax systems'의 저자는 Claire O'Neill(Australian Tax Office)임

194) 기본 시스템은 회계 관련 소프트웨어, 은행서비스 관련시스템, POS 등 납세자의 다양한 기록 시스템을 포함함(출처: OECD(2017), p. 166)

195) 'Chapter 12. Large business and international'의 저자는 Gord Parr and Francine Turcotte(Canada Revenue Agency 소속)임

196) 'Chapter 13. Improving mutual agreement procedures'의 저자는 John Hughes and Deb Palacheck(US Internal Revenue Service 소속)임

197) Tax Gap은 국가별로 다양한 정의가 존재하나, 보통 총납부되었어야 할 세액과 실제 납부된 세액과의 차이를 말함

198) 'Chapter 14. The measurement of tax gaps'의 저자는 Heather Whicker(UK Her Majesty's Revenue and Customs 소속)임

할 수 있으나, 측정 시 오류와 불확실성 존재, 데이터 공시시점과 Tax Gap 분석결과 시점 간 큰 격차 발생 등의 한계점이 존재함

- 제3자 정보를 활용하여 신고서의 정확성에 대해 검증하거나, 납세자의 행정부담을 줄이고자 하며, 최근에는 제3자 정보를 활용하여 납세자의 신고서 작성의무를 줄이거나, 신고서의 사전검증에 활용하는 추세임¹⁹⁹⁾

자. BEPS Action 13 국가별보고서 관련 이행현황 발표

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 10월 11일 BEPS프로젝트 Action 13 관련 국가별보고서의 입법현황과 교환체계 현황을 발표함²⁰⁰⁾
 - Action 13의 국가별보고서는 BEPS프로젝트의 최소기준으로 모든 BEPS 참여국들은 의무적으로 국가별보고서 규정을 도입하고 다른 국가와 보고서를 자동적으로 교환할 수 있는 체계를 마련하여야 함
- OECD가 수집한 자료에 따르면 OECD 35개국 등 총 61개국에서 국가별보고서 관련 입법을 완료한 것으로 파악됨²⁰¹⁾
 - 대부분의 국가에서 2016년에 개시하는 사업연도를 대상으로 첫 국가별보고서 작성 및 제출의무를 부여하나, 러시아, 스위스, 싱가포르 등 일부 국가에서는 첫 국가별보고서 제출 대상 사업연도를 2017년 또는 2018년도로 함
- 대부분의 국가들은 OECD의 다자간협약과 EU의 국가별보고서 관련 지침을 중심으로 국가별보고서 자동교환 체계를 구축하였으나, 미국 등 일부 국가에서는 양자간 조세

199) 'Chapter 15. Thire-party data management the journey from post-assessment crosschecking to pre-filing and no-return approaches'의 저자는 Frode Lindseth(Norwegian Tax Administration)임

200) OECD,
http://www.oecd.org/tax/beps-action-13-oecd-releases-cbc-reporting-implementation-status-and-exchange-relationships-between-tax-administrations.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=OECD%20releases%20CbC%20reporting%20implementation%20status%20and%20exchange%20relationships%20between%20tax%20administrat&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2012-10-2017&utm_term=demo, (접속일: 2017. 10. 24.)

201) OECD,
<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>, (접속일: 2017. 10. 24.)

조약을 통해 국가별보고서를 교환하는 작업을 진행하고 있음²⁰²⁾

- 2017년 7월 현재 국가별보고서 자동교환을 위한 다자간협약(MCAA)을 체결한 국가는 총 65개국에 이르며, OECD 국가 중 다자간협약 미서명 국가로는 미국과 터키 등 2개국이 있음²⁰³⁾
- 미국은 2017년 10월 현재 우리나라를 포함한 21개국과 양자간 조세조약을 통해 국가별 보고서 교환 협정을 체결함

차. BEPS Action 5 경과보고서 발표

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 10월 16일 BEPS프로젝트 ‘Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응’과 관련하여 각국의 이행 현황을 정리한 2017년 경과보고서²⁰⁴⁾를 발표함²⁰⁵⁾
 - Action 5는 BEPS프로젝트 15개 Action 중 최소기준(minimum standard)에 해당하는 4개의 Action 중 하나로 상호검토(peer review) 대상에 해당함
 - Action 5 외에 최소기준에 해당하는 Action으로는 Action 6(부적절한 상황에서 조약 혜택의 부여 방지), Action 13(이전가격문서화와 국가별보고서), Action 14(분쟁해결 자치의 효과성 제고) 등이 있음
- OECD는 유해조세포럼(Forum on Harmful Tax Competition)을 통해 BEPS 참여국의 유해조세제도를 모니터링 및 검토하고 있으며 현재까지 144개의 조세특례제도를 검토하여 해당 제도의 유해 여부와 시정 현황을 본 보고서에서 기술함
 - 본 보고서는 각국의 조세특례제도를 지적재산권 관련 제도, 본점 관련 제도(headquarters regimes) 등 9가지 유형으로 구분하여 각 제도의 유해 여부와 시정 현황을 정리함

202) OECD(<http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>, 접속일: 2017.10.24.)
OECD 사이트에서 각국 간 국가별보고서 자동교환 체계 현황을 확인할 수 있음.

203) OECD, <https://www.oecd.org/tax/beps/CbC-MCAA-Signatories.pdf>, (접속일자: 2017. 10. 24.)

204) OECD(2017), *Harmful Tax Practices 2017 Progress Report on Preferential Regimes: Inclusive Framework on BEPS: Action 5, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, OECD Publishing, Paris.

205) OECD,
http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/harmful-tax-practices-2017-progress-report-on-preferential-regimes_9789264283954-en, (접속일: 2017. 10. 23.)

- OECD 검토 결과 유해(harmful) 판정을 받은 조세특례제도의 대부분에 대하여 폐지 또는 개정작업이 진행되고 있는 가운데, 프랑스의 지적재산권의 양도와 관련한 자본이득 과세특례제도가 시정되지 않고 있는 것으로 보고됨
- 우리나라의 경우 유해한 조세특례제도가 없는 것으로 검토됨
- OECD는 2018년에도 유해 조세특례제도의 시정 이행 여부, 잠재적 유해제도(potentially harmful), 신규 BEPS 참여국의 관련 제도 등에 대한 모니터링과 검토를 지속할 계획임

카. BEPS Action 14 관련 상호검토 보고서 일부 공개

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 9월 26일 BEPS프로젝트 ‘Action 14 분쟁해결장치의 효과성 제고’와 관련하여 영국, 캐나다, 벨기에, 네덜란드, 미국, 스위스 등 6개국에 대한 상호검토(peer review) 보고서를 공개함²⁰⁶⁾
 - Action 14는 BEPS프로젝트 15개 Action 중 최소기준(minimum standard)에 해당하는 4개의 Action 중 하나로 상호검토(peer review) 대상에 해당함
 - Action 14 외에 최소기준에 해당하는 Action으로는 Action 5(유해조세환경에 대한 효과적 대응), Action 6(부적절한 상황에서 조약혜택의 부여 방지), Action 13(이전 가격문서화와 국가별보고서) 등이 있음
 - Action 14 상호검토는 Action 14의 최소기준 부합 여부를 검토하는 1단계와, 1단계에서 발견한 미비점의 시정 여부를 평가하는 2단계로 이루어지며, 본 상호검토 보고서는 1단계 검토의 첫 보고서임
- 본 1단계 상호검토 보고서는 (i) 분쟁방지 노력, (ii) 상호합의절차(MAP)의 이용가능성과 접근가능성 보장, (iii) MAP 사건의 해결, (iv) MAP 합의 이행 등 Action 14의 네 가지 최소기준에 대한 검토 대상국의 이행 현황을 평가함
 - 검토대상국은 대체로 Action 14의 최소기준에 부합하는 분쟁해결장치를 갖추고 있

206) OECD, <http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-first-peer-reviews-on-implementation-of-beps-minimum-standards-on-improving-tax-dispute-resolution-mechanisms.htm>, (접속일: 2017. 10. 24.)

으나, 24개월 내 MAP 사건 해결과 MAP 접근성에 대한 보다 명료한 안내 등에 대해서는 개선 조치가 필요한 것으로 검토됨

- 각국의 미비점에 대해서는 상호검토 보고서에 상세한 해결방안을 기술함
- OECD는 2020년까지 1단계 상호검토를 완료하고, 1단계 검토 이후 1년 이내에 2단계 검토를 진행할 계획임

타. '지하경제 양성화' 보고서 출간

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 9월 29일 '지하경제 양성화' 보고서를 출간함²⁰⁷⁾
 - 본 보고서는 기존 '조세회피와 조세포탈 대응을 위한 새로운 기술의 활용²⁰⁸⁾' 보고서의 후속 보고서로 새로운 기술을 활용한 지하경제 양성화 방안과 관련한 조세행정 정책에 대해 논의함
- 본 보고서는 디지털경제의 성장 등 변화하는 조세환경에 따른 지하경제의 진화와 새로운 기술을 활용한 지하경제 대응과 관련한 조세행정 정책 등에 대해 논의함
 - 제1장에서는 지하경제를 새롭게 정의하고 지하경제의 동인과 행동양식에 대해 살펴봄
 - 제2장에서는 새로운 현금 활용과 업무 형태, 새로운 비즈니스 모델 등 지하경제 활동에 대한 구체적인 예시와 추세를 다룸
 - 제3장에서는 새로운 형태의 지하경제에 대응하여 과세당국이 취할 수 있는 조세 행정 전략의 주요 접근법을 논의함
 - 제4장에서는 정보의 공유, 다양한 데이터의 효과적 활용 등 지하경제에 대해 효과적으로 대응하기 위한 구체적인 정책적 권고사항들을 소개함

207) OECD, <http://www.oecd.org/tax/crime/shining-light-on-the-shadow-economy-opportunities-and-threats.pdf>, (접속일: 2017. 10. 24.)

208) OECD, <http://www.oecd.org/tax/crime/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud.htm>, (접속일: 2017. 10. 24.)

- 본 보고서는 지하경제 대응을 위한 조세행정 정책과 관련하여 다음의 고려사항을 제시함
 - 확장되는 지하경제에 대응하기 위해 과세당국은 보다 적극적으로 정보공유와 다양한 데이터 소스 활용을 위한 노력을 기울일 필요가 있음
 - 공유경제와 임시경제(gig economy)가 확장됨에 따라 관련 납세순응 위험도가 증가하고 있는바, 관련 대응책 마련을 위한 과세당국 간 협력과 이들 경제의 온라인 중개자(intermediaries)와의 협력을 모색할 필요가 있음
 - 생체측정(biometrics)과 블록체인(blockchain) 등의 기법을 활용하여 납세자의 신원 확인을 강화하는 한편 납세 관련 사회적 규범(social norm)을 제고하여 지하경제에 대한 압력을 행사할 수 있음
 - 지하경제는 일반적으로 탈세뿐 아니라 사회보장제도 및 여타 다른 영역의 규정 위반을 내포하기에 정부의 다른 행정부처와 공동으로 지하경제 관련 문제를 대처하는 접근(whole of government approach)이 필요함

파. '납세순응 환경의 변화와 세무조사의 역할' 보고서 출간

[조세동향 17-10호]

- OECD는 2017년 9월 29일 '납세순응 환경의 변화와 세무조사의 역할' 보고서를 출간함²⁰⁹⁾
 - ECD 조세행정포럼(Forum on Tax Administration)은 본 보고서를 통하여 변화하는 조세환경에 대응하여 과세당국이 고려할 수 있는 조세행정 정책을 소개함
- 본 보고서는 새로운 데이터와 발전된 분석기술역량 등을 통한 납세순응 제고 전략과 이러한 변화가 세무조사의 역할에 미치는 영향에 대해 논의함
 - 제1장에서는 현재의 다양한 납세순응 관련 행위들과 변화하는 납세 환경 및 새로운 환경이 과세당국과 납세자에게 미치는 영향 등을 논의함

209) OECD,
http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/the-changing-tax-compliance-environment-and-the-role-of-audit_9789264282186-en, (접속일: 2017. 10. 24.)

- 제2장에서는 지속적으로 발전하는 납세순응 전략과 현재의 납세순응 관련 위험관리의 우선순위에 대해 살펴봄
 - 제3장에서는 변화하는 환경 속에서 세무조사의 기능을 점검하고 세무조사가 추가적으로 발전할 수 있는 영역에 대해 논의함
 - 제4장에서는 위험평가와 다자간 세무조사 등과 관련하여 보다 강화된 국제 차원의 공조 가능성에 대해 살펴봄
- 본 보고서는 조세행정과 관련하여 다음의 정책적 고려사항을 제시함
- 영세사업자 또는 중소기업의 납세협력 편의를 위해 세금계산을 보다 단순화하고 앱(application) 등을 활용한 세금계산 및 신고 그리고 검증을 활성화할 수 있음
 - 세무조사 기법 개발을 위해 과세당국 간 경험을 공유하는 한편 국제거래에 대한 과세당국 간 공조수사를 활성화하여 국제거래 사건에 대한 과도한 인력투입을 방지하고 상호절차 합의기간을 단축할 수 있음
 - 협력적 납세순응(co-operative compliance) 접근이 주목을 받는 가운데 각 과세당국의 관련 프로그램을 함께 평가 및 공유함으로써 발전 방안을 모색할 수 있음
 - 조세행정의 변화에 있어 데이터가 핵심적인 역할을 함에 따라 다양한 데이터 소스의 활용과 데이터 보안 등과 관련한 각 과세당국의 사례를 담은 보고서가 도움이 될 수 있음

하. 국제거래에 대한 부가가치세 징수방안 보고서 발표

[조세동향 17-11호]

- OECD는 2017년 10월 24일 ‘국제거래에 대한 효과적인 부가가치세 징수방안 보고서’²¹⁰⁾를 발표함²¹¹⁾
- 본 보고서는 국제거래에서 용역 또는 무형자산의 공급자가 해당 거래에 대한 과세권을 가진 국가에 소재하지 않는 거래들에 대한 효과적인 부가가치세 징수 방안을 논의함

210) OECD, *Mechanisms for the Effective Collection of VAT/GST: Where the Supplier is Not Located in the Jurisdiction of Taxation*, 2017.

211) OECD, <http://www.oecd.org/tax/consumption/mechanisms-for-the-effective-collection-of-vat-gst.htm>, (접속일: 2017. 11. 23.)

- OECD의 ‘VAT/GST지침’ 및 BEPS프로젝트 Action 1 ‘디지털경제에서의 조세문제 해결’에서 상기 문제에 대한 정책적 접근법을 제시한 바 있으며, 본 보고서는 관련 실행 패키지의 첫 보고서임

□ 본 보고서는 다음과 같이 크게 3개 장으로 구성됨

- 제1장에서는 용역 또는 무형자산의 공급자가 해당 거래의 과세지국에 소재하지 않는 경우 발생하는 부가가치세 징수문제와 관련한 일반적 정책적 질문과 정책 설계 관련 사항을 논의함
- 제2장에서는 과세지국에서의 공급자 등록을 의무화하는 규정의 실행과 관련한 주요 정책 및 제도 설계에 대한 고려사항을 다룸
- 제3장에서는 공급자의 등록 및 징수와 관련한 간소화제도의 설계와 실무적 운영 방안을 제시함

□ 본 보고서는 국가들의 입법과 관련한 구체적 지침은 제시하지 않으나 정책 설계 및 실행과 관련하여 다음의 주요 고려사항을 제시함

- 사업자 간 거래에서의 과세지국은 공급받는 자의 소재지국으로 하되, 공급받는 자가 여러 국가에 걸쳐 소재하는 경우 해당 용역과 무형자산을 실제적으로 사용하는 국가로 함
- 사업자와 소비자 간 거래에서의 과세지국은 해당 공급이 물리적으로 수행된 곳으로 하되, 공급의 수행 장소가 명확하지 않은 경우 소비자의 주된 거소가 속한 국가로 함
- 부가가치세 사업자 등록 및 납세협력의무에 대한 간소화제도 실행과 관련하여 사업자 등록을 위한 정보제공의 최소화, 온라인 등록 활용, 간소화된 전자신고 및 납부제도, 온라인 장부기록과 세금계산서 발행의무 면제 등의 방안을 제시함
- 또한, 해외 공급자의 부가가치세 등록에 대한 최소기준점(threshold)을 마련할 것을 권고함

□ 한편, EU에서 도입한 해외 공급자의 온라인등록제도의 운영성과를 감안하면, 본 보고서의 권고사항 실행에 따른 정책적 효과는 매우 클 것으로 예상함

- EU는 Mini One Stop Shop(MOSS)제도를 도입하여 국제거래에 대한 부가가치세를 징수하고 있으며, MOSS 징수제도를 통해 전년 대비 총 30억유로의 부가가치세를

추가로 징수한 것으로 나타남

- MOSS제도는 EU 국가에 용역을 제공하는 사업체가 용역을 제공하는 모든 국가에 별도로 사업자 등록을 할 필요 없이 한 번의 온라인 등록을 통해 부가가치세 신고 및 납부를 가능하게 하는 간편화 제도임²¹²⁾
- MOSS는 2015년 1월 1일부로 시행되었으며, MOSS 적용 대상 용역공급으로는 전기 통신, 텔레비전과 라디오, 온라인 용역 등이 있음

거. BEPS프로젝트 Action 5 상호검토 보고서 발표

[조세동향 17-12호]

- OECD는 2017년 12월 4일 BEPS프로젝트 ‘Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응’ 관련 조세예규의 의무 교환 이행현황에 대한 제1차 상호검토(peer review) 보고서를 발표함²¹³⁾
 - Action 5는 BEPS프로젝트 15개 Action 중 모든 BEPS 참여국이 이행하여야 하는 최소 기준(minimum standard)으로 상호검토 대상에 해당함
 - Action 5는 (i) 조세특례제도의 유해성 평가, (ii) 조세예규의 의무 교환 등 두 개의 이행과제를 포함하며, 본 상호검토는 조세예규의 의무 교환 이행에 대한 첫 상호 평가 결과보고서임
 - 조세특례제도의 유해성 평가에 대한 제1차 상호검토 보고서는 지난 10월에 발표된 바 있음²¹⁴⁾
- 본 제1차 상호검토 보고서는 BEPS 참여국 중 44개국의 조세예규 교환(compulsory spontaneous exchange of information on tax ruling) 이행현황에 대한 검토 결과를 담음

212) European Commission, *Guide to the VAT mini One Stop Shop*, 2013, https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/telecom/one-stop-shop-guidelines_en.pdf, (접속일: 2017. 11. 29.)

213) OECD, http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-first-peer-reviews-of-the-beps-action-5-minimum-standard-on-spontaneous-exchange-on-tax-rulings.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20the%20press%20release&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2004-12-2017&utm_term=demo, (접속일자: 2017. 12. 19.)

214) OECD(2017), *Harmful Tax Practices 2017 Progress Report on Preferential Regimes: Inclusive Framework on BEPS: Action 5*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

- 본 상호검토는 OECD 및 G20의 모든 회원국 및 콜롬비아를 포함한 44개국을 대상으로 하였음
 - 교환 대상 예규는 2010년 1월 1일부터 발행된 것으로 조세특례, 일방적 사전승인 또는 기타 일방적 이전가격, 과세소득 감액 조정, 고정사업장, 도관회사를 통한 특수관계자 거래 관련 예규 등 크게 5가지로 분류함
 - 평가항목으로는 교환 대상 조세예규와 교환 대상 국가를 과세당국이 파악하고 있는지 여부, 정보교환을 위한 법적 근거 마련 여부, 교환되는 정보의 비밀유지를 위한 장치 마련 여부 등이 있음
- 동 상호검토 보고서에 따르면 2016년 말 기준 검토 대상 국가에서 2010년 1월 1일 이후 발행된 조세예규는 1만여 개를 초과하며 그 중 6천 5백여 개의 예규가 교환된 것으로 파악됨
- 한편, 검토 결과 모든 검토 대상 국가에서 예규 교환을 위한 법적 근거를 마련하였거나 마련하기 위한 절차를 착수한 것으로 확인됨
 - 우리나라는 조세예규 교환을 위한 법적 근거와 지적재산권 관련 조세특례를 받는 납세자 정보의 확인 및 관련 정보교환을 위한 장치가 마련되지 않은 것 외에는 최소기준 요건을 모두 만족하는 것으로 조사됨
- Action 5에 따른 조세예규 교환 이행현황에 대한 상호검토는 2020년까지 매년 지속될 예정임
- 2018년에는 본 상호검토에 포함되지 않은 국가들에 대한 조사와 함께 본 상호검토 보고서에 기술된 권고사항에 대한 후속조치에 대한 검토가 함께 이루어질 계획임
 - 다만, 검토 시기에 대한 유예 요청을 한 개발도상국들에 대한 상호검토는 2019년에 처음으로 수행될 예정임

너. BEPS프로젝트 국가별보고서 이행 관련 추가지침 발표

[조세동향 17-12호]

- OECD는 2017년 11월 30일 BEPS프로젝트 Action 13 국가별보고서의 이행과 관련한 추가지침을 발표함²¹⁵⁾

- Action 13의 국가별보고서는 모든 BEPS 참여국이 이행하여야 하는 최소기준(minimum standard)으로 본 지침은 국가별보고서 이행과 관련해서 과세당국과 다국적기업의 조세행정 및 납세의무의 확실성 제고를 위해 제시됨
- 본 지침은 공정가치회계 사용 시 보고, 결손 상태에서의 보고, 간주 상장 규정, 연결 기준 그룹 매출액 정의, 1년 미만의 사업연도에 대한 보고방법, 합병·인수·분할에 대한 처리 방법 등 6가지 항목에 대한 추가 지침을 제시함
- 공정가치회계(fair value accounting)를 사용하여 재무제표를 작성하는 경우, 별도 조정 없이 재무제표상의 금액을 국가별보고서에 사용하여야 함
- 국가별보고서 보고 대상 법인 중 결손(negative accumulated earnings) 법인이 있는 경우, 별도 조정 없이 결손 금액을 국가별보고서에 기입하여야 함
 - 같은 조세관할지역에 복수의 보고 대상 기업이 있는 경우 해당 관할지역 법인의 결손금과 이익잉여금을 합한 순이익잉여금으로 작성하며(〈표 1〉 - 조세관할지역별 재무현황), 이에 대해 특기사항으로 기술함(〈표 3〉)
- 국가 Action 13 최종보고서상 ‘간주 상장 규정(deemed listing provision)’은 다국적기업 그룹의 최종모회사의 거주지국에서 비상장 다국적기업에 연결재무제표 작성을 요구하지 않는 경우에 한해 적용하는 것임
 - Action 13 최종보고서는 국가별보고서 관련 모델법규(CbCR Model Legislation)에서 ‘간주 상장 규정’을 제시함²¹⁵⁾
 - 미국과 캐나다 등 일부 국가에서와 같이 상장법인에만 연결재무제표 작성의무가 있는 경우, 국가별보고서 신고의무가 있는 다국적기업은 상장을 가정하여 연결재무제표 작성 시 포함되는 관계회사 모두를 국가별보고서 작성 시 포함하여야 함
- 국가별보고서 신고 여부를 판단하는 다국적기업 그룹의 연결기준 매출액은 최종모회사 또는 대리모회사(surrogate parent entity)의 연결기준 매출액을 따르는 것임

215) OECD,

http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-further-guidance-for-tax-administrations-and-mne-groups-on-country-by-country-reporting-november-2017.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20the%20press%20release&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2030-11-2017&utm_term=demo, (접속일: 2017. 12. 20.)

216) OECD(2015), Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris., p. 39.

- 최종모회사 또는 대리모회사의 거주지국 회계기준에 따른 연결기준 매출액 산정이 Action 13에 부합하는 경우, 동 매출액으로 국가별보고서 신고 여부를 판단하는 것임
- 상기 요건이 만족되는 경우, 다국적기업의 현지법인이 거주하는 국가의 과세당국은 별도의 기준으로 현지법인에 국가별보고서의 현지신고(local filing)를 요구할 수 없음
- 다국적기업그룹의 직전 사업연도 기간이 1년 미만인 경우 국가별보고서 신고기준인 직전 사업연도 연결기준 매출액 7억 5천만유로 해당 여부 판단 시 아래의 세 가지 접근법을 각 국가가 선택할 수 있도록 함
 - ① 1년 미만의 사업연도 매출액을 그대로 준용, ② 1년 미만 사업연도의 매출액을 1년을 가정하여 추정하여 판단, ③ 기준 매출액 7억 5천만유로를 해당 사업연도의 기간에 맞게 안분하여 판단하는 등 세 가지 접근법을 제안함
 - 최종모회사 또는 대리모회사와 현지법인의 거주지국의 접근법이 다른 경우를 고려하여 최종모회사 국가에서 자발적 신고를 허용할 것을 권고함
- 합병·인수·분할 등 다국적기업그룹 내 조직 변경이 발생한 경우 국가별보고서 신고 대상 여부는 직전 사업연도의 연결기준 매출액으로 판단하는 것임

더. 2017 세수통계(Revenue Statistics) 보고서 발표

[조세동향 17-12호]

- OECD는 2017년 11월 23일 '2017 세수통계(Revenue Statistics 2017) 보고서'를 발표함²¹⁷⁾
 - OECD의 세수통계 보고서는 1965년부터 OECD 회원국의 조세수입과 관련된 현황과 동향을 매년 분석하여 제시함
- 2016년 OECD 회원국의 GDP 대비 조세수입 비중은 34.3%로 1965년 집계 이후 최고치를 기록하였으며 글로벌 금융위기 이후 2010년부터 계속해서 증가세를 보임

217) OECD,

http://www.oecd.org/tax/tax-policy/social-security-contributions-and-consumption-taxes-give-way-to-personal-income-taxes-as-corporate-income-taxes-fail-to-recover.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Social%20security%20contributions%20and%20consumption%20taxes%20give%20way%20to%20personal%20income%20taxes%2C%20as%20corporate%20&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%202023-11-2017&utm_term=demo, (접속일: 2017. 12. 20.)

- 2014년과 2015년 OECD 회원국의 GDP 대비 세수비중은 각각 33.9%와 34.0%를 기록함
 - 전년 대비 2015년의 GDP 대비 조세수입 비중이 증가한 국가는 18개국이며, 이 중 1%p 이상 증가한 국가로는 우리나라를 비롯하여 그리스, 라트비아, 멕시코, 네덜란드, 폴란드 등 6개국임
 - 반면, 전년 대비 조세수입 비중이 감소한 국가는 총 14개국이며, 이 중 1%p 이상 감소한 국가는 오스트리아가 유일함
 - 덴마크는 전년과 같은 수치를 기록하였고, 호주와 일본 등 2개국은 2016년 자료가 확인되지 않음
- OECD 회원국의 전체 세수 대비 평균 소득세(개인소득세와 법인세 포함) 비중은 2015년 기준 34.1%를 기록하여 세수에서 가장 큰 비중을 차지하는 것으로 나타남
- 전체 세수에서 소득세가 차지하는 비중이 가장 큰 국가는 모두 17개국이며, 이 중 호주, 캐나다, 덴마크, 아이슬란드, 아일랜드, 멕시코, 뉴질랜드, 스위스, 미국 등 9개국에서는 소득세 비중이 40% 이상을 기록함
 - 2015년 OECD 회원국의 개인소득세의 세수비중은 24.4%로 금융위기 이후 계속 증가한 가운데, 덴마크에서는 비중이 55.2%인 반면, 슬로바키아와 칠레에서는 10% 미만을 보이는 등 국가별로 큰 편차를 나타냄
 - 2015년 OECD 회원국의 법인세의 세수비중은 8.9%로 금융위기 이전인 2007년 11.2%에 비해 여전히 낮은 수준을 보인 가운데, 법인세 비중은 국가별로 큰 차이를 보여 멕시코와 칠레에서는 20% 이상인 반면, 독일과 프랑스 등 5개국에서는 5% 미만의 비중을 보임
 - 2015년 기준 우리나라의 소득세 비중은 30.3%로 OECD 평균보다 낮은 가운데, 이 중 개인소득세 비중(17.2%)은 OECD 평균보다 상당히 낮은 반면, 법인세 비중(13.1%)은 OECD 평균을 상회함
- OECD 회원국에서 소비세(consumption tax)가 전체 세수에서 차지하는 비중은 2015년 기준 32.4%로 소득세 다음으로 높은 비중을 차지하였으나 금융위기 이후 감소하는 추세를 보임
- 소비세가 OECD 회원국의 전체 세수에서 차지하는 비중은 2010년 33.0%, 2014년

- 32.5%, 2015년 32.4%를 나타내 그 비중이 감소함
- 소비세의 세수 비중은 국가별로 큰 편차를 보여, 칠레(54.1%)는 50% 이상, 그 밖에 터키, 헝가리, 에스토니아, 라트비아, 슬로베니아 등 5개국에서 40% 이상을 보인 반면, 미국에서는 17.0%의 비중을 기록함
- 2015년 기준 우리나라의 경우 소비세 비중은 28.0%로 OECD 평균보다 낮음
- 한편, 기타 세목 중 사회보장세(social security contributions) 비중은 감소한 반면, 재산세는 소폭 상승함
 - 사회보장세의 세수 비중은 2007년에서 2009년까지의 기간 동안 급증한 이래 2010년 26.4%, 2014년 26.0%, 2015년 25.8%의 비중을 보이며 감소함
 - 재산세가 전체 세수에서 차지하는 비중은 2010년 5.5%, 2014년 5.7%, 2015년 5.8%의 비중을 나타내며 증가함
 - 2015년 기준 우리나라의 사회보장세와 재산세 세수 비중은 각각 26.6%와 12.4%로 OECD 평균을 상회하는 것으로 조사됨
- 우리나라의 2016년 GDP 대비 세수 비중은 26.3%로 OECD 평균(34.3%)보다 8%p 낮았으나, 2000년 이후 GDP 대비 세수비중의 증가폭은 상대적으로 큰 것으로 나타남
 - 2016년 우리나라의 GDP 대비 세수 비중은 OECD 회원국 가운데 멕시코(17.2%), 칠레(20.4%), 아일랜드(23.0%), 터키(25.5%), 미국(26.0%)에 이어 여섯 번째로 낮은 것으로 나타남
 - 2000년부터 2016년까지의 기간 중 우리나라의 GDP 대비 세수 비중 증가폭은 4.85%p로, 그리스(5.20%p)와 일본(4.97%p, 2015년 기준)에 이어 OECD 회원국 중 세번째로 높은 것으로 나타남
 - 같은 기간 OECD의 평균 GDP 대비 세수비중 증가율은 0.35%p임

24 EU

가. 이전가격 관련 경제적 가치평가방법 사용에 대한 보고서 발표

[조세동향 17-8호]

- EU 이전가격포럼(EU Joint Transfer Pricing Forum)은 2017년 6월 ‘이전가격 관련 경제적 가치평가방법 사용에 대한 보고서 초안(Draft Report on the Use of Economic Valuation Techniques in Transfer Pricing)’을 발표함²¹⁸⁾
 - OECD는 BEPS프로젝트에 따라 2017년 이전가격지침을 개정하였으며, EU의 본 보고서는 개정된 OECD이전가격지침의 무형자산(제6장)과 사업양수도(제9장) 거래에 적용할 수 있는 경제적 가치평가방법에 대해 논의함
- 본 보고서는 무형자산과 사업양수도 거래 등에 전통적인 이전가격 평가방법이 아닌 경제적 평가방법 적용과 관련한 주요 원칙과 고려사항들에 대해 논의함
 - 이전가격거래에 경제적 평가방법을 적용하는 경우 이전가격의 주요 원칙, 특히 정상가격원칙(arm's length principle)에 부합할 것을 전제로 함
 - 다양한 이전가격 상황에서 적용될 수 있는 경제적 가치평가방법들과 각 평가방법에 대한 장단점을 기술함
 - 동 보고서에서 다루는 경제적 가치평가방법들로는 ‘사용료면제법(relief from royalty),’ ‘할증수익법(premium profit),’ ‘잔존가치법(residual value),’ ‘초과이익법(excess earnings),’ ‘대체원가법(replacement cost)’ 등이 있음
 - 납세자가 적용한 경제적 가치평가방법의 선택 근거를 문서화할 것을 권고함
 - 미래 현금흐름 추정과 관련 성장률, 할인율, 자산의 경제적 내용연수 등 경제적 가치 평가방법 적용 시 사용되는 주요 변수(parameter)를 소개하고 각 변수 사용에 대한 주요 고려사항을 논의함

218) European Union EU Joint Transfer Pricing Forum presents report on economic valuation techniques for determining transfer prices(10 Aug. 2017), News IBFD.

나. 전자상거래 관련 새로운 부가가치세 규정 채택

[조세동향 17-12호]

- 유럽연합 이사회(European Council)는 2017년 12월 5일 전자상거래 관련 새로운 부가가치세(VAT) 규정을 채택함²¹⁹⁾
 - 본 규정은 EU의 디지털 단일시장 전략(EU's digital single market strategy)의 일환으로 온라인 사업자의 VAT 납세협력 부담을 줄이는 한편 EU 국가의 VAT 징수 효율성 제고를 위해 마련됨
 - EU의 새로운 VAT규정은 사업자 등록의 일원화, VAT 징수 효율화, 소규모 사업자에 대한 VAT 간소화 규정 도입, 소액공급에 대한 면세 폐지 등과 관련된 방안을 규정함
- 현재 온라인 용역에 대해 적용하는 'MOSS(mini-one-stop shop)'제도를 온라인 재화 공급에 확대 적용함
 - MOSS는 EU 국가에 용역을 제공하는 사업자가 용역을 제공하는 모든 국가에 별도로 사업자 등록을 할 필요 없이 자국에서 한 번의 온라인 등록을 통해 부가가치세 신고 및 납부를 가능하게 하는 간소화 제도로 2015년에 시행됨
- 제3국으로부터 공급받는 150유로 미만의 거래에 대한 별도의 온라인 포털을 신설함
- 제3국에서 EU 내로 공급되는 온라인 매출에 대해서는 관련 온라인 마켓(거래가 이루어지는 온라인 플랫폼)에서 VAT가 징수되도록 함
- 다른 EU 국가로의 총공급가액이 연간 1만유로 미만인 소규모 온라인 사업자에 대해서는 해당 사업자의 거래를 국내공급으로 간주하여 자국에서 VAT를 신고·납부하도록 함
 - EU내 다른 국가에 대한 총공급가액이 연간 10만유로 미만인 사업자에 대해서는 별도의 간소화제도를 적용함
- 제3국으로부터 EU 내로 공급되는 22유로 이하의 소액거래에 대한 면세를 폐지함

219) European Council,
<http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2017/12/05/vat-on-electronic-commerce-new-rules-adopted/#>, (접속일: 2017. 12. 26.)

- 본 규정은 2021년까지 두 단계로 도입될 계획임
 - 1차적으로 2019년까지 EU 내 온라인 용역에 대한 간소화 조치 도입
 - 2단계로는 2021년까지 간소화 규정을 제3국과의 온라인 재화 거래로 확대 적용하고, 소액 재화에 대한 면세를 폐지

다. 원천징수 절차 효율화를 위한 행동강령 발표

[조세동향 17-12호]

- 유럽연합 집행위원회(European Commission)는 2017년 12월 11일 EU 국가의 원천징수 절차 효율화를 위한 행동강령(Code of Conduct)을 발표함²²⁰⁾
 - 본 원천징수 행동강령은 EU의 자본시장통합 실행계획(EU's Capital Markets Union Action Plan)의 일환으로 EU 국가의 원천징수 절차의 효율성 제고를 위해 제시됨
 - 본 행동강령은 구속력이 있는 지침(directive)은 아니며, EU 국가는 행동강령의 권고사항을 선택하여 도입할 수 있음
- 동 행동강령은 배당, 이자, 사용료 등 수동소득(passive income)과 관련된 원천징수 절차에 적용되며, 지급시점에서의 원천징수 절차와 함께 과다징수된 원천징수세액 관련 환급절차의 효율성과 관련하여 다음의 방안을 제시함
 - 소액투자자를 위한 원천징수세액 환급 절차의 간소화
 - 투자자 편의를 위한 원천징수 환급 신청 서식의 디지털화
 - 원천징수 환급의 기한 설정
 - EU 국가별 원천징수 관련 투자자의 질의응답을 위한 단일창구 마련

220) European Commission, http://europa.eu/rapid/press-release_MEX-17-5206_en.htm, (접속일: 2017. 12. 26.)

III

아시아/오세아니아

1 뉴질랜드 - BEPS 이행계획 발표

[조세동향 17-8호]

- 뉴질랜드 재무부 장관은 OECD 권고안에 따른 BEPS와 관련된 이행계획을 담은 보도 자료를 8월 3일 발표함²²¹⁾
 - 이미 국제조세규정은 OECD 등의 국제적 요구사항에 부합하지만, 본 계획에 따라 다국적기업의 뉴질랜드 내에서의 실질적인 경제활동 수준에 근거하여 공평하게 과세되는 것이 강화될 것이라고 확인함
 - 구체적으로 고정사업장, 혼성불일치 규정 등에 대한 이행계획을 소개하고, 경우에 따라 범위를 수정하거나 기술적인 세부사항(법안 초안 포함)에 대한 논의 등을 수행하여 2017년 말까지 완성할 예정임
 - 최종 규정은 2018년 7월부터 시행될 예정이며, BEPS 규정과 관련된 예상 세수를 전망하였음
- BEPS Action7인 고정사업장 지위의 인위적 회피방지와 관련하여 권고사항을 반영하기 위해 고정사업장 과세지위 인위적 회피, 경제적 실체 등에 대해 검토함
 - 인위적인 계약(artificial arrangements)에 따라 고정사업장 과세지위를 회피함으로써 인해 원천지국 과세를 못하게 하는 다국적기업의 활동을 경고함
 - 소득이 이전되는 장소가 아닌 소득을 창출하는 경제활동이 이루어지는 곳에서 과세하는 규정에 따라 다국적기업의 뉴질랜드 활동을 경제적 실체(economic substance)에 따라 과세대상을 판단할 것임

221) 뉴질랜드 국세청.

<http://taxpolicy.ird.govt.nz/news/2017-08-03-govt-announces-beps-decisions>, (접속일: 2017. 8. 22.)

- 고정사업장과 관련한 조사에 비협조적인 다국적기업의 과세관청 조사도 용이해질 것임
- 뉴질랜드에서 핵심적인 사업활동이 수행된 경우 그 사업 활동이 이루어진 국가에서 관련 소득에 과세가 가능해져 고정사업장 기준을 이용한 다국적기업의 조세회피를 방지할 수 있을 것임
- 뉴질랜드는 BEPS Action2의 혼성불일치 거래 효과 해소를 위해 OECD 권고사항을 국내법에 입법하기 위해 일부 사항 등을 논의할 예정임
 - 뉴질랜드는 이미 소득면제부인규정을 마련하여 이중 비과세를 방지하고 있으며 반영되지 않은 일부 권고사항을 검토 중임
 - 자국의 세무처리와 외국의 세무처리 차이를 이용하여 영업거래 혹은 금융거래를 구조화하여 세금을 회피하려는 법인을 방지하고자 혼성불일치 규정 도입을 검토하고 있음
- 뉴질랜드 재무부는 BEPS 이행계획을 통해 향후 5년간의 예상 세수 전망을 발표함²²²⁾
 - BEPS 최종 이행계획의 세부사항이 완료되면 다국적 기업으로부터 2019년 5,000만 뉴질랜드달러, 2020년 및 2021년에 각각 1억뉴질랜드달러의 세수입이 예상됨

〈표 III-1〉 뉴질랜드 BEPS 이행에 따른 세수 전망(2017~2021년)

(단위: 백만뉴질랜드달러)

	2017	2018	2019	2020	2021	5년 합계
BEPS	-	-	50	100	100	250

2 인도 - 화폐개혁 이후 소득세 신고서 제출 증가

[조세동향 17-8호]

- 인도 재무부는 전년 대비 소득세 신고서가 6.2백만건 증가한 28.2백만건으로 집계되었다고 8월 8일 보도자료를 통해 발표함²²³⁾

222) 뉴질랜드 재무부, <http://www.treasury.govt.nz/budget/forecasts/befu2017/102.htm>, (접속일: 2017. 8. 22.)

- 2016년 11월 화폐개혁의 결과로 지하경제 세원이 노출되어 신규 납세자가 증가함
 - 소득세 신고서가 전년 대비 약 25% 정도 증가하였고, 2016/17 제출된 소득세 신고서는 약 28.2백만건으로 전년 대비 6백만건 정도 증가된 것으로 집계되었다고 보도함
- 소득세 신고자 1억명 이상을 확보하여 국내총생산 규모에 대비한 세수를 확보하기 위한 모디 정부의 개혁에 부합되는 결과임
- 인도 재무부장은 화폐개혁이 안정적인 세수확보를 가능하게 하고 지하경제를 양성화하는 데 기여하고 있는 것으로 평가함²²⁴⁾
 - 모디 정부는 2016년 11월 2개의 고액권(500INR, 1,000INR)의 사용을 중지하는 화폐개혁을 단행하였으며, 고액권을 은행에 예치함에 따라 과세관청은 개인과 기업의 20만INR 이상의 계좌를 조사하여 세금을 부과하였음

3 중국

가. 「건강보험료 소득공제」 전국으로 확대 실시²²⁵⁾

[조세동향 17-7호]

- 중국은 건강보험료 소득공제 시행을 2017년 7월 1일부터 전국으로 확대 실시함
 - 중국 재무부와 국세청이 2015년 12월 11일 발표한 「상업건강보험 개인소득세 시범 시행정책에 대한 통지(关于实施商业健康保险个人所得税政策试点的通知)」에 따라 2016년 1월 1일부터 베이징 등에서 시범적으로 도입됨
- 건강보험료 소득공제를 전국으로 확대 실시하면서 공제한도, 적격 건강보험상품의 대상, 적용 대상자에 대한 구체적인 지침을 발표함

223) Taxnotes, "INDIA - Return Filing Increased 25 Percent After Demonetization," (접속일: 2017. 8. 14.)

224) 인도 정부는 2016년 하반기 고액권의 사용을 금지하고, 새로운 화폐를 발행하는 등 화폐개혁을 단행하였음

225) 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2590112/content.html>, (접속일: 2017. 7. 20.)

- (공제한도) 개인이 적격 건강보험상품에 가입하는 지출에 대해 과세소득 계산시 연간 2,400위안(월 200위안)까지 소득공제를 받을 수 있음
- (적격 건강보험상품) 개인 세수우대형 건강보험상품 기본지침 및 시범약관을 참조하여 개발된 보장성 및 유니버설형 방식의 보험상품으로 중국보험감독관리위원회에 보고된 기준을 획득하여야 함
- (적용대상자) 건강보험료 소득공제가 적용되는 납세자는 급여소득자, 자영업자 등임

나. 과학기술형 중소기업의 R&D비용 공제 확대²²⁶⁾

[조세동향 17-7회]

- 중국은 중소기업의 연구개발 사업 장려 및 과학기술 혁신을 지원하기 위해 과학기술형 중소기업의 R&D비용 공제를 현행 50%에서 75% 등으로 상향조정함
 - 과학기술형 중소기업은 중국 내국법인으로 근로자 500명 이하, 연매출 및 총자산이 각각 20억위안 미만 등의 조건에 부합하여야 함²²⁷⁾
 - 중소기업의 제품이 「국가 중점지원의 첨단기술영역」의 규정된 범위에 속해야 하며, 구체적으로 신소재, 신에너지, 전자정보, 바이오의약, 해양 등의 기술에 해당되어야 함
- R&D비용은 새로운 상품, 기술, 공정 등을 개발하기 위하여 지출한 연구개발비용이며, 자본화 등에 따라 다음과 같이 비용 공제함
 - 무형자산으로 형성되지 않고 당기 비용으로 처리한 경우에는 2017년 1월 1일부터 2019년 12월 31일까지 실제 발생한 R&D 비용의 75%를 세전에 공제함
 - 무형자산화되는 경우 2017년 1월 1일부터 2019년 12월 31일까지 무형자산의 취득원가의 175% 기준으로 상각할 수 있음

226) Taxnotes, "CHINA - Super Deduction Targets Tech Industry," (접속일: 2017. 6. 26.)

227) 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2644819/content.html>, Circular 34, Guokefazheng[2017] No.115, (접속일: 2017. 7. 26.)

다. 「첨단기술기업의 법인세 우대정책」에 대한 국세청 지침 발표²²⁸⁾

[조세동향 17-7호]

- 중국 국세청은 「첨단기술기업의 법인세 우대정책」에 대한 지침을 6월 27일 발표함
 - 기업이 정신 및 혁신을 강화하고 과학기술기업 정책지원을 확대하기 위해 첨단기술기업의 법인세 우대정책을 도입하였음

- 첨단기술기업이란 국가가 중점지원할 필요가 있는 첨단기술로 「국가 중점지원의 첨단기술영역」에 규정된 범위에 해당되는 경우 15%의 법인세율 특례를 적용함²²⁹⁾
 - 중국 내국법인으로 최근 3년 내에 자체 연구개발, 인수합병 등의 방식으로 주요제품의 핵심기술에 대해 자체 지식재산권을 소유하는 경우에 해당됨

- 기업의 첨단기술 자격이 만료된 당해연도에 새로 인증을 통과하기 전에는 법인세율은 15%를 적용하고, 당해연도 말 이전까지 첨단기술자격을 취득하지 못할 경우 25%의 법인세율을 적용하여 추가납부하여야 함
 - 첨단기술기업은 첨단기술기업자격증서, 인정자료, 지식재산권 관련자료, 「국가 중점지원의 첨단기술영역」에 해당되는 주요 상품의 설명, 연간 직원과 과학기술인원 상황증명자료, 당해연도와 이전 2개 회계연도의 연구개발비용 총액 및 판매수입비율, 연구개발비용 관리자료 등을 보관 및 비치하여야 함

라. 영업세의 부가가치세 전환 시행 후 세수 감소

[조세동향 17-9호]

- 중국 재무부는 영업세를 부가가치세로 전환하는 개혁 이후 약 1.61조위안(약 2,410억달러)의 세수가 감소되었다고 발표함
 - 중국은 2012년 영업세를 부가가치세로 전환하는 시범사업을 실시하였으며 2016년 5월

228) 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810760/c2684433/content.html>, (접속일: 2017. 7. 20.)

229) 「국가 중점지원의 첨단기술영역」의 범위와 그 인증관리방법은 국무원과 과학기술부 등이 제정하여 국무원의 비준을 받아 공포 시행하며, 신소재, 신에너지, 전자정보, 바이오의약, 해양 등의 기술 등이 해당됨

부터 전국에 확대 시행하였음²³⁰⁾

- 운송서비스의 경우 11% 세율을 적용하고, 판매 및 수입 제품의 세율은 17%를 적용함
 - 특히, 서비스 분야의 경우 영업세가 부가가치세로 전환된 이후 7.8%의 성장률을 보이고 있음

□ 리커창 총리는 부가가치세 개혁안은 기업의 조세부담을 감소시키고 더불어 일자리 창출 및 산업 연관성 확대에 기여할 수 있다고 8월 18일 국무원 회의에서 발표함²³¹⁾

- 영업세의 부가가치세 개혁은 기업의 부가가치세 부담을 줄여주고, 기업 구조의 현대화에도 기여하였다고 평가함
 - 기업의 세금탈루 등을 방지하고, 다양한 업종의 납세신고업무를 간소화하여 기업의 조세부담을 줄일 수 있음

마. 환경보호세 도입 예정

[조세동향 17-10호]

□ 중국 재무부, 국가세무총국, 환경부는 2018년 1월부터 환경보호세 시행을 위해 각 지역에 관련 내용을 통지하고 세금 징수 준비작업에 착수한다고 10월 6일 발표함

- 2017년 말까지 각 성에서 지역별 과세대상 오염물에 대한 구체적인 세액을 확정하고 오염물 배출량 측정법을 공개하도록 요구함

□ 중국의 환경보호세의 납세의무자, 과세대상, 과세기준 등은 다음과 같음²³²⁾

- 납세의무자: 과세대상 오염물질을 배출하는 기업 및 생산경영자
- 과세대상: 대기 오염물, 수질 오염물, 고체 폐기물, 산업 소음
- 과세기준: 오염물의 배출량
 - 다만, 대기 및 수질 오염물의 농도가 국가나 지방에서 정한 환경기준보다 50% 이하로 배출하는 경우 50% 감면, 30% 이하로 배출하는 경우 75% 감면대상임

230) 부가가치세 개혁 시범사업 전국화와 관련하여 내용을 종합적으로 정리한 규정(‘교통운수업과 일부 현대 서비스업 영업세의 부가가치세로 대체 시범정책 전국화에 대한 통지(재세[2013]37호, 2013.5.24.)’)

231) 중국 국무원, http://www.gov.cn/premier/2017-08/19/content_5218962.htm, (접속일: 2017. 9. 15.)

232) 전국인민대표대회, http://www.npc.gov.cn/npc/flcazqj/2016-09/02/content_1996531.htm, (접속일: 2017. 10. 20.)

〈표 III-2〉 중국의 환경보호세율

	세금 단위	세액	
대기 오염물질	오염물질 배출량	1.2위안	
수질 오염물질	오염물질 배출량	1.4위안	
고체 폐기물	석탄 맥석(煤矸石)	5위안/톤	
	미광(尾矿)	15위안/톤	
	위험폐기물	1,000위안/톤	
	분말연탄재, 슬래그, 기타(반고체, 액체 폐기물 포함)	25위안/톤	
산업 소음	기준 초과 분량	1~3dB	월 350위안
		4~6dB	월 700위안
		7~9dB	월 1,400위안
		10~12dB	월 2,800위안
		13~15dB	월 5,600위안
		16dB	월 11,200위안

바. 상하이-홍콩 주식 교차거래(후강통) 소득세 면제제도 2년 연장

[조세동향 17-11호]

- 중국 재정부의 상하이-홍콩 주식 교차거래에 관한 개인소득세 면제제도를 2년 연장하기로 11월 16일 발표함²³³⁾
 - 중국 본토 개인투자자가 홍콩 상장주식을 거래하여 발생한 양도소득에 대해 소득세를 면제하는 제도를 2017년 11월 17일부터 2019년 12월 4일까지 2년 추가 연장하기로 함
- 2014년 11월 중국 본토 개인투자자들이 후강통을 통해 취득한 홍콩 상장주식의 양도소득을 2014년 11월 17일 ~ 2017년 11월 16일까지 3년간 한시적으로 면제해주는 정책을 실시하였음²³⁴⁾

233) 재정부, http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201711/t20171113_2748218.html, (접속일: 2017. 11. 16.)

234) 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810780/c2912316/content.html>, (접속일: 2017. 11. 16.)

- 세계혜택이 2년간 지속해서 연장됨에 따라 중국 본토 개인투자자들의 홍콩 투자 유치를 가속하는 계기가 되고 중국 본토의 위안화 국제화를 지원할 것이라고 전망함

사. 기술선진형 서비스기업의 법인세 15% 감면에 대한 통지 발표

[조세동향 17-11호]

- 중국 재정부(235)는 기술선진형 서비스기업 법인세 정책 전국 확대 실시에 관한 통지를 11월 2일 발표함
- 국가로부터 인증을 획득한 기술선진형 서비스기업은 2017년 1월 1일부터 법인세가 15% 감면됨
 - 기존 31개 시범도시에서 이미 인정한 2017년 기술선진형 서비스기업은 계속 유효하며, 기술선진형 서비스기업 인정관리는 소재지 성에서 제정한 방법에 의거하여 실시함
 - 기술선진형 서비스업무의 범위는 소프트웨어 개발 및 아웃소싱, 정보기술 연구 및 개발 서비스 아웃소싱, 정보 시스템 운영 및 유지 보수 아웃소싱 등임
- 직원 교육비 지출금액은 임금총액의 8% 미만에 대해 과세표준 산정금액에서 공제되고, 초과분은 차기 과세연도에서 이월공제됨
- 기술선진형 서비스기업은 반드시 중국(홍콩과 마카오 제외)에 등록된 법인기업으로 [기술선진형 서비스업무 인정범위] 중의 한 가지 또는 다양한 기술선진형 서비스업무에 종사하여야 하며 구체적으로 다음 요건을 충족하여야 함
 - 전문대학 이상의 학력을 갖춘 직원 50% 이상
 - 기술선진형 서비스업무에 종사하여 취득한 수입이 기업 당해연도 총수입의 50% 이상
 - 해외 서비스 아웃소싱 매출이 기업의 당해 과세연도 총매출의 35% 이상

235) 재정부, http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201711/t20171109_2746920.html, (접속일: 2017. 11. 15.)

아. 영세기업 금융지원과 관련한 조세지원 통지 발표

[조세동향 17-11호]

- 중국 재정부는 금융기관의 농가, 영세기업, 소기업, 자영업자에 대한 소액대출 이자 소득에 대해 증치세를 면제해 주는 방안을 발표함
 - 농가 및 영세기업의 자금조달 어려움을 완화하고 자금조달비용의 경감을 촉진하기 위해 금융기관의 2017년 12월 1일부터 2019년 12월 31일까지의 이자수입에 대해 증치세를 면제함
 - 소액대출은 건당 100만원 이하의 대출이며, 증치세 소규모납세자(월매출금액이 2만~3만원안을 초과하지 않는 자)에게 동 조세지원 혜택이 부여됨
- 2018년 1월 1일부터 2020년 12월 31일까지의 금융기관과 영세기업 등과 체결된 대출 계약의 인지세도 면제됨²³⁶⁾

자. 증치세 잠행조례 발표

[조세동향 17-12호]

- 중국 국무원은 증치세 잠행조례를 12월 1일 발표하였으며, 본 조례에 따라 증치세를 납부하여야 함
 - 증치세는 재화 등의 거래과정에서 발생하는 증치액(부가가치액)을 과세표준으로 하는 거래세임²³⁷⁾
- 중국 증치세 납세의무자는 중국 내에서 상품을 판매하거나, 가공, 수리 정비 용역 등의 제공, 서비스, 무형자산, 부동산 및 수입상품을 판매하는 자이며, 구체적인 세율은 다음과 같음
 - 납세자가 상품, 용역, 유형자산 임대서비스 또는 수입상품을 판매하는 경우의 세율은 17%임

236) 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810780/c2897703/content.html>, (접속일: 2017. 11. 16.)

237) 우리나라의 부가가치세와 거의 유사한 세목임

- 교통운송, 건축, 부동산 임대서비스를 판매하거나 부동산 판매, 토지 사용권 양도, 다음의 상품을 판매 또는 수입할 경우에는 11% 세율을 적용함
 - 식량 등 농산품, 식물성 식용유 및 식용 소금
 - 상수도, 난방, 냉방, 온수, 가스, 액화가스, 천연가스 등
 - 도서·신문·잡지, 비디오 제품 및 전자출판물
 - 사료, 화학비료, 농약, 농기계 등
- 서비스, 무형자산 판매 시 6% 세율을 적용함

차. 수자원세 시범지역 9개 지역으로 확대

[조세동향 17-12호]

- 중국 재정부는 12월 1일부터 수자원세 시범지역을 9개로 확대할 것이라고 발표함
 - 수자원 관리 및 보호를 강화하고 수자원의 합리적 개발을 촉진하기 위한 목적으로 수자원세를 부과하며, 기존 허베이성에서 북경, 산서, 내몽고, 서난, 산둥 등 총 9개 지역으로 확대될 예정임
- 수자원세의 납부할 세액은 실제 물사용량에 용도별 각 세율을 곱해서 산출하며, 기본적으로 지표수는 m³당 0.1~1.6위안, 지하수는 0.2~4위안의 세율이 부과됨
 - 냉각 및 용수 사용을 위한 수력발전 및 화력발전 용수에 대한 세금은 ‘실제 발전량 × 각 세율’로 산정됨

〈표 III-3〉 중국 수자원세 세율

(단위: %)

지역	지표수	지하수
북경	1.6	4
텐진	0.8	4
산서	0.5	2
내몽고	0.5	2
산둥	0.4	1.5

〈표 III-3〉 의 계속

(단위: %)

지역	지표수	지하수
허난	0.4	1.5
쓰촨	0.1	0.2
산시	0.3	0.7
닝샤	0.3	0.7

4 호주

가. 은행세(bank levy) 법안 의회 통과

[조세동향 17-7호]

- 호주 의회는 2017/18 연방 예산안에 포함된 은행세(bank levy)를 6월 19일 통과시킴²³⁸⁾
 - 은행세 법안이 의회를 통과함에 따라 여신금융기관(Authorized Deposit-taking Institutions)에 2017년 7월 1일부터 은행세가 도입됨
 - 위험 선호적 투자를 제한하기 위해 회사채, 상업 어음 등과 같은 금융부채에 분기당 0.015%(연 0.06%)의 은행세가 부과됨
- 재무부 장관은 은행세 도입은 2021년까지 정부예산을 흑자로 전환하기 위한 정부 계획의 핵심 재정 확충안으로 반드시 시행해야 한다고 발표함
 - 은행세 시행으로 4년간 약 62억호주달러의 세수 확보가 가능할 것으로 예상함
 - 반면, 4개 대형은행은 은행세가 고객 및 주주 등에게 전가될 것이라고 예상하며 정부의 은행세 시행 결정을 부정적으로 평가함
 - 재무장관은 호주 소비자위원회를 통해 은행의 수수료 부과 실태를 감시할 것이라고 발표함

238) Taxnotes, "AUSTRALIA - Parliament Passes Controversial Bank Levy Legislation," (접속일: 2017. 6. 26.)

나. 국세청과 쉘브론의 이전가격문제 종결

[조세동향 17-9호]

- 다국적기업인 쉘브론은 호주 국세청과 이전가격(transfer pricing) 논쟁과 관련하여 약 3억 4천만호주달러 미납세금의 조세소송 대법원 상고를 8월 18일 포기함²³⁹⁾
 - 국세청은 향후 10년간 유사한 다국적기업으로부터 이전가격 논쟁과 관련하여 동 판례를 통해 100억호주달러의 세수입이 예상된다고 발표함
 - 호주 법원은 다국적기업의 관계자 대출(related-party loans)의 자금 거래에서 적절한 이자율 통제는 국세청이 결정한다고 판결하였음

- 조세회피전략으로 다국적기업인 쉘브론은 호주법인 자회사에 시장이자율보다 7%나 높은 이자율로 대출함으로써 과세소득을 감소시키는 방법으로 법인세를 탈루하여 국세청과 소송을 진행하여 왔음
 - 쉘브론 호주법인은 미국 텔라웨어에 쉘브론 금융회사(Chevron Funding Corporation)란 자회사를 설립하여 2003년 대출을 실행함
 - 쉘브론의 서호주 가스전 개발자금으로 사용된 37억호주달러의 대출과 관련된 것임
 - 2004~2008년 동안 쉘브론 금융회사는 1.2%에 현금을 차용하여 모회사에 9%로 대출을 실행하고 11억달러의 수익이 발생하였지만 미국이나 호주에서 세금을 납부하지 않았음

다. 디지털 화폐의 GST 이중과세 해결방안 발표

[조세동향 17-10호]

- 호주 재무부 장관은 디지털 화폐의 이중과세 해결방안을 9월 14일 보도자료를 통해 발표함²⁴⁰⁾
 - 호주 내국인이 비트코인(bitcoin)과 같은 디지털 화폐 거래에 GST를 부과하지 않도록

239) Taxnotes, "Australia - Chevron Withdraws Australian Transfer Pricing Dispute Appeal," (접속일: 2017. 8. 28.)

240) 호주 재무부 보도자료, <http://sjm.ministers.treasury.gov.au/media-release/089-2017/>, (접속일: 2017. 10. 18.)

- 하여 GST 목적을 위해 실제 화폐와 동일한 방식으로 취급되도록 함
- 법률의 변경은 2017년 7월 1일부터 소급적용됨
- 현재까지 비트코인과 같은 디지털 화폐는 GST 목적상 무형자산으로 취급되어 구입시 GST를 납부해야 하고, 디지털 화폐로 재화 및 서비스 공급대가를 지불하는 경우에도 GST가 부과되어 이중과세의 문제가 있었음
- 핀테크 산업과 긴밀히 협력하기 위해 의회는 본 방안을 만장일치로 승인함

라. 법인세 경감세율 적용의 수동소득 제한규정 초안 발표

[조세동향 17-10호]

- 호주 재무부는 법인세의 경감세율이 적용되는 중소기업 매출액 기준을 현행 2,500만 호주달러에서 점차 인상하고, 수동소득(passive income) 보유 제한기준을 마련하는 법안을 10월 18일 발표함²⁴¹⁾
 - 향후 10년간 중소기업 매출액 기준을 인상하고, 법인세율을 2026/27과세연도에는 25%로 인하할 예정이지만, 중소기업의 수동소득 기준을 마련하기로 함
 - 법인세 경감세율을 적용받는 중소기업의 수동소득은 80% 미만이어야 하며, 동 규정은 2017/18과세연도부터 2023/24연도까지 적용될 것임
- 현재 호주의 법인세율은 2단계 세율구조이지만, 법안이 통과되면 2023/24과세연도부터 2단계 법인세율이 기본세율로 단일화되어 대기업과 중소기업의 법인세율이 동일해짐²⁴²⁾
 - 대기업에 적용되는 세율은 2004년부터 현재까지 30%를 유지하고 있지만, 법인세율 개정안이 통과되면 2023/24과세연도에는 27.5%로 인하되고 2026/27과세연도까지 점차 인하될 예정임

241) Taxnotes, "Australia - Treasury Proposes Passive Income Limit For Lower Corporate Tax Rate," (접속일: 2017. 9. 25.)

242) 호주 국세청, <https://www.ato.gov.au/general/new-legislation/in-detail/direct-taxes/income-tax-for-businesses/reducing-the-corporate-tax-rate/>, (접속일: 2017. 9. 25.)

- 중소기업(small business entities)에 대한 경감세율은 2013년 법 개정을 통해 도입되었고 2015년 7월 1일부터 대기업 법인세율인 30%보다 1.5%p 낮은 28.5%를 적용하기 시작하였고, 2017년부터는 27.5%로 낮아졌음
- 중소기업 경감세율 적용은 수동소득(passive income) 보유 제한기준을 마련하여 2023/24과세연도까지 적용할 예정이며, 중소기업 경감세율 적용기준인 연간 매출액기준은 2023/24과세연도부터 없어짐
- 2023/24과세연도부터는 중소기업과 대기업의 법인세율이 동일하게 적용되며 세율은 점차 인하될 예정임

〈표 III-4〉 호주의 법인세율

(단위: 호주달러, %)

	대기업 법인세율	중소기업 법인세율	
		매출액	세율
2015/16	30.0	200만 미만	28.5
2016/17		1,000만 미만	27.5
2017/18		2,500만 미만	27.5
2018/19		5,000만 미만	27.5
2019/20		10,000만 미만	27.5
2020/21		25,000만 미만	27.5
2021/22		50,000만 미만	27.5
2022/23		100,000만 미만	27.5
2023/24	27.5	-	27.5
2024/25	27.0	-	27.0
2025/26	26.0	-	26.0
2026/27	25.0	-	25.0

마. 부동산 거래의 GST 납부방법 개선에 대한 초안 발표

[조세동향 17-11호]

- 호주 재무부는 부동산 거래시 매수자에게 GST 원천징수 의무를 부여하는 법안 초안을 11월 6일 발표함

- 본 법안에 따라 GST법을 개정하여 매수자는 2018년 7월 1일부터 새로운 주거용 건물(residential premises) 및 거주 필지(residential subdivisions) 구매에 대한 GST를 과세관청에 직접 납부함
- 현재는 GST가 부동산 구매가격에 포함되어 있고 개발자가 GST를 과세관청에 납부하는 방식으로 일부 개발자는 공사비에 대해 GST 환급을 받음에도 불구하고 납부하지 않는 상황이 발생함
- 수정조항에 따라 부동산 개발자는 매수자에게 GST 과세대상 해당 여부를 통지해야 하는 의무가 부여됨²⁴³⁾
 - 부동산 개발자는 주거용 건물(residential premises)이 과세대상 공급인지 매 거래 시 매수자에게 통지하여야 함
 - 통지를 하지 않을 경우 100벌금단위(2017년 현재 210호주달러)가 부과됨

바. 혼성불일치 해소를 위한 입법 초안 발표

[조세동향 17-12호]

- 호주 재무부는 2016/17 예산안을 통해 혼성불일치 방지규정(anti-hybrid rules)을 이행할 것이라고 발표하였으며, BEPS 권고사항을 국내법에 포함하기로 함
 - 재무장관은 입법안이 승인되면 다국적기업이 조세회피 수단으로 활용하는 혼성불일치 거래로 인한 조세회피 행위를 방지할 수 있을 것으로 기대한다고 발표함
- 혼성불일치 해소를 위해 다음의 유형에 따른 OECD의 권고사항을 채택하여 입법안을 공개하였으며, 다만 재가 후 6개월 이후에 시행하는 것으로 하여 세부입법 사항 등을 검토하고 있는 단계임
 - 지급자의 관할국에서 해당 지급이 비용으로 공제되나, 지급 수취자의 소득에는 포함하지 않는 경우(Deduction/No Inclusion outcome: D/NI): 지급자 관할국은 D/NI가 발생하는 지급에 대해 비용공제를 부인하는 우선 규정을 적용해야 하며(지급자 공제부인), 지급자 관할국에서 우선규정을 적용하지 않는 경우 수취자 관할국에서

243) 호주 재무부, <https://treasury.gov.au/consultation/c2017-t220266/>, (접속일: 2017. 11. 17.)

후속규정을 적용하여 수취금액을 경상소득(수취자 익금산입)에 포함시켜야 함

- 두 관할 지역의 동일한 납세자가 이중공제되는 경우(Double Deduction outcome: D/D): 모법인의 관할국에서 이중공제를 부인하고, 이를 적용하지 않을 경우 지급자의 관할국에서 차감한 지급을 부인하도록 함
- 이전 혼성불일치(imported mismatches) 거래로 인하여 간접적으로 D/DI 결과가 발생하는 경우: 조직화된 거래를 통해 불일치가 이전되어 간접적으로 D/DI의 결과가 발생하는 거래로서 지급자의 지급에 대한 공제를 부인하며 지배그룹의 구성원, 불일치를 의도한 구조화된 약정에 적용함

5 홍콩 - 금융정보자동교환 시스템 개설 및 금융정보협정국 확대

[조세동향 17-8호]

- 홍콩은 자동정보교환(Automatic Exchange of Information: AEOI)을 위해 7월 3일 발효된 내국세법(Cap §112)의 501(1)절에 따라 AEOI 포털을 개설함
 - 홍콩 국세청장은 AEOI 포털을 자동정보교환 목적을 위한 정보시스템으로 지정하겠다는 통지를 발표함
 - 금융기관은 금융계좌 자동정보교환을 위해 AEOI 포털에 가입하여야 하며, 보고 대상 금융계좌 정보와 관련된 자료 등을 10월 3일까지 제출해야 함
- 홍콩은 현재 다자간 금융정보자동교환협정이 아닌 양자간 금융정보자동교환협정 체결을 통해 금융정보자동교환 추진중임²⁴⁴⁾
 - 공통보고기준(Common Reporting Standard: CRS)에 따른 보고대상 국가가 7월 1일부터 2개국(영국, 일본)에서 75개국으로 확대됨²⁴⁵⁾
 - 보고대상 금융기관은 2018년 또는 2019년(한국)에 전년도의 금융정보를 국세청에 보고해야 하며, 구체적인 정보교환 시기는 다음과 같음²⁴⁶⁾

244) Taxnotes, "HONG KONG - Hong Kong's AEOI Network Experiencing Growing Pains," (접속일: 2017. 7. 31.)

245) 홍콩 국세청, <http://www.ird.gov.hk/eng/ppr/archives/17063002.htm>, (접속일: 2017. 7. 31.)

246) 홍콩 국세청, http://www.ird.gov.hk/eng/tax/dta_aeoI.htm, (접속일: 2017. 7. 31.)

- 일본과 영국의 조세목적상 거주자의 2017년 1월 1일부터 12월 31일까지의 보고대상 계좌의 관련 금융정보를 2018년에 보고하고, 한국의 경우 2018년 1월 1일부터 12월 31일까지의 금융정보를 2019년에 보고해야 함
- 한국, 일본, 영국을 제외한 72개국의 경우 2017년 7월 1일부터 12월 31일까지의 보고대상 계좌의 관련 금융정보를 2018년에 보고해야 함

IV

기 타

1 칠레 – BEPS프로젝트 Action 5 관련 세법개정안 발표

[조세동향 17-9호]

- 칠레 과세당국은 2017년 9월 BEPS프로젝트 권고사항이 반영된 세법개정안을 국회에 제출함²⁴⁷⁾
 - 동 세법개정안은 ‘BEPS프로젝트 Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응’에 따라 외국인투자 지주회사에 대한 과세특례제도 폐지를 포함함
- 동 세법개정안이 채택될 경우 칠레에 설립된 외국인투자 지주회사에 대한 과세특례제도가 2022년 폐지될 것으로 예상됨
 - 현행 ‘외국인투자 플랫폼(foreign investment platform)’ 제도하에서 외국인투자 지주회사는 칠레 원천소득에 대해서만 법인세를 납부하고, 동 법인이 지급하는 배당금과 동 법인 지분 처분에 따른 양도차익도 과세면제됨
 - 칠레 정부는 현행 외국인투자 플랫폼이 BEPS프로젝트 Action 5에 따라 유해한 조세특례에 해당한다고 판단하여 동 제도 폐지를 세법개정안에 포함함
 - 칠레 국회가 동 개정안을 통과시킬 경우 외국인투자 지주회사들은 2022년 1월 1일부터 다른 칠레 법인과 같은 세법 취급을 받게 됨

247) EY Global Tax Alert, <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-ta-alert-chilean-congress-to-discuss-new-tax-reform-bill-on-beeps-crs-and-preferential-regimes>, (접속일: 2017. 9. 19.)

주요국의 조세동향 2017년 제2호

2017년 12월 22일 인쇄
2017년 12월 29일 발행

발행인 박 형 수

발행처 한국조세재정연구원
310147 세종특별시 시청대로 336
TEL : (044)414-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호

조판및
인 쇄 일지사

© 한국조세재정연구원 2017

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.