

2017 나라살림 토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

2017년 7월 5일(수) 10:00~12:00

국회의원회관 제1소회의실



국회의예산정책처
National Assembly Budget Office

2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

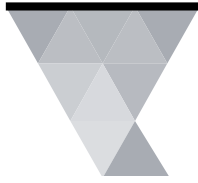
[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

2017년 7월 5일(수) 10:00~12:00

국회의원회관 제1소회의실



국회에산정책처
National Assembly Budget Office



진행순서

개회식

개 회 사 **김춘순** | 국회예산정책처장

축 사 **조경태** | 국회기획재정위원장

진 행

사 회 **신 율** | 명지대학교 교수

참 고 자 료 2017년 조세의 이해와 쟁점
– 세목별 개편 동향 및 주요 논의 사항 발췌

토 론 **박주현** | 국민의당 국회의원

윤소하 | 정의당 국회의원

안택순 | 기획재정부 조세총괄정책관

이만우 | 고려대학교 교수

황성현 | 인천대학교 교수

김유찬 | 홍익대학교 교수



Contents

Ⅰ 개회사	김춘순 국회예산정책처장	7
-------	----------------	---

Ⅰ 축 사	조경태 국회기획재정위원장	11
-------	-----------------	----

Ⅰ 참고자료

□ 2017년 조세의 이해와 쟁점	15
-세목 별 개편 동향 및 주요 논의 사항 발췌	

Ⅰ 토 론

박주현 국민의당 국회의원	205
윤소하 정의당 국회의원	207
안택순 기획재정부 조세총괄정책관	209
이만우 고려대학교 교수	211
황성현 인천대학교 교수	213
김유찬 홍익대학교 교수	215

2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

개 회 사

김춘순

국회예산정책처장



안녕하십니까,

국회예산정책처장 김춘순입니다.

먼저 바쁘신 일정 가운데 오늘 “조세정책 토론회”에 참석하여 자리를 빛내주신
기획재정위원회 조경태 위원장님께 감사의 말씀을 드립니다.

또한 귀한 시간을 할애하여 사회를 맡아 주신 명지대학교 신율 교수님과
토론에 참석해주신 박주현 의원님, 윤소하 의원님,

기획재정부 안택순 조세총괄정책관님, 고려대학교 이만우 교수님,

인천대학교 황성현 교수님, 홍익대학교 김유찬 교수님께도 감사 드립니다.

지금 우리나라는 급증하는 복지수요에 대응하면서, 동시에
일자리와 성장을 위한 재정책대도 고민해야 하는 상황입니다.

이에 국회예산정책처는 새정부 출범에 즈음하여 바람직한 재정 및 조세정책을
모색하기 위해 ‘나라살림 토론회’를 준비하였습니다.

어제 예산분야 토론회가 ‘재정을 어떻게 쓸 것인가’를 고민한 자리였다면,
오늘은 ‘재원을 어떻게 조달할 것인가’를 논의하는 자리입니다.

오늘 토론을 통해 모아지는 의견이 새정부 조세정책 방향의 이정표가 되기를 기대합니다.

다시한번 참석해 주신 모든 분들께 감사드립니다.

감사합니다.

2017. 7. 5.

국회예산정책처장 김 춘 순

2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

축사

조경태

국회기획재정위원장

축 사



안녕하십니까!

국회 기획재정위원장 조경태 의원입니다.

먼저 『나라살림 토론회』가 성황리에 개최되는 것을 매우 뜻 깊게 생각하며, 일자리 창출과 복지수준 향상을 위한 바람직한 정책 방향을 설정하기 위해 남다른 열정을 가지고 최선을 다해 주시는

김춘순 국회예산정책처장님을 비롯한 국회예산정책처 여러분의 노고에 깊은 감사의 인사를 전합니다.

최근 우리경제는 성장잠재력 하락으로 인한 저성장이 지속됨에 따라 불안한 고용 상황이 지속되고 있습니다. 특히 청년층의 높은 실업률은 여러 가지 사회문제를 동반하고 있어 청년 고용 대책의 마련이 시급하다고 생각합니다.

이와 함께 각종 사회적 위험으로부터 국민을 보호하기 위한 복지정책에 대한 국민의 욕구가 다양해지는 현 상황에서 복지수준 향상을 위한 조세정책의 방향에 대하여 논의하는 것은 중요하다고 볼 수 있습니다.

이처럼 조세정책의 방향설정에 대해 논의 하는 것도 중요하지만 토론회의 주제인 「바람직한 조세정책방향-일자리창출, 복지, 재정건전성을 중심으로」에도 나타나 있듯이 재정건전성을 유지하는 것 역시 중요합니다.

모쪼록 오늘 토론회를 통해 재정건전성을 훼손하지 않는 범위 내에서 일자리창출과 복지수준 향상을 위한 조세정책의 역할을 재조명하고, 동시에 합리적이고 실현가능한 대안이 제시되길 기대합니다.

저 역시 국회 기획재정위원장으로 막중한 의무감과 책임감을 느끼고 있으며, 오늘 이루어진 논의가 국회 차원에서 충분히 검토될 수 있도록 노력하겠습니다.

토론회에 참석해 주신 의원님들과 여러 전문가 분들께 다시 한번 깊은 감사의 마음을 전하며, 이 자리에 함께 하신 모든 분들의 가정에 건강과 행운이 함께하기를 기원합니다.

감사합니다.

2017. 7. 5.

국회기획재정위원장 조 경 태

2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

참고자료

소득세	17
법인세	55
부가가치세	85
상속세 및 증여세	125
국제조세	161
조세지출	195

참고자료

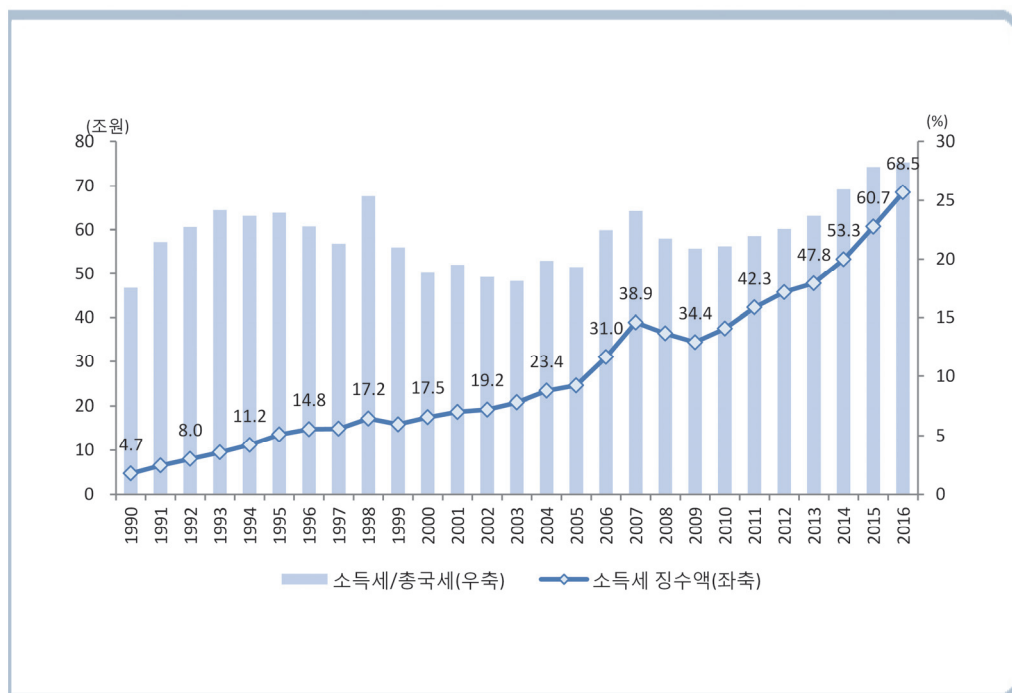
소득세

1. 소득세 현황

가. 소득세수 추이

- 우리나라 소득세 징수액은 2008년 글로벌 금융위기 당시 소폭 감소하였으나, 2010년 이후 최근까지 다시 증가하는 추세
 - 1990년 4.7조원, 2000년 17.5조원, 2010년 37.5조원, 2016년 68.5조원
- 총국세 대비 소득세수의 비중은 2000년대 들어 이전보다 다소 감소하였다가, 2010년 이후 다시 증가하는 추세
 - 1990년 17.5%, 2000년 18.8%, 2010년 21.1%로 소폭 증가추세
 - 최근에는 2015년 27.9%, 2016년 28.2%로 전체 세목 중 가장 큰 비중

소득세 징수액 추이(1990년 이후)

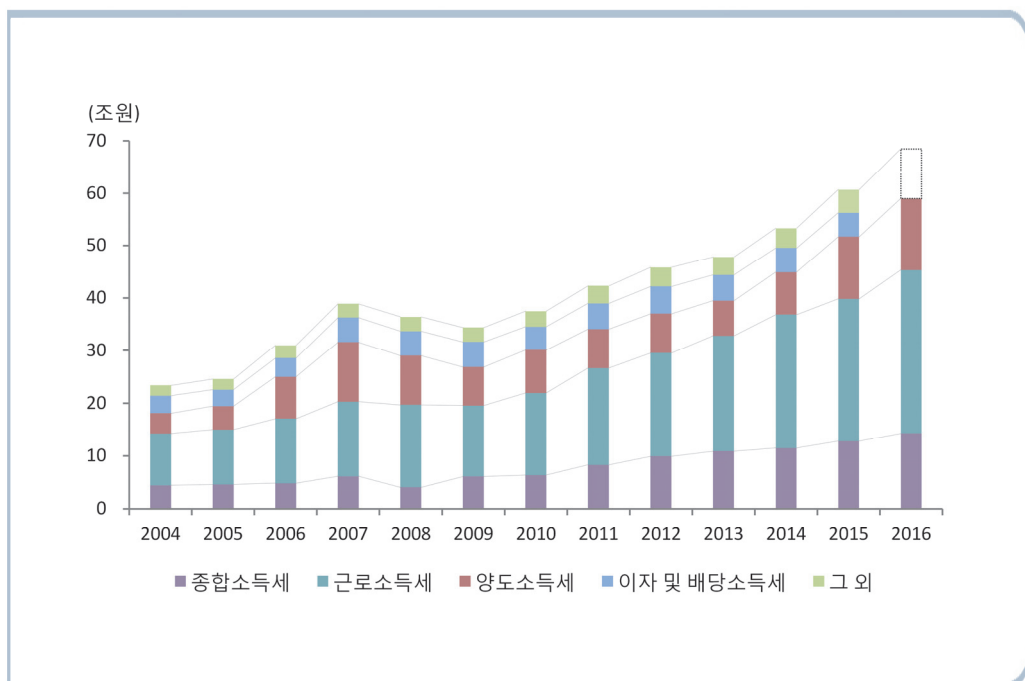


자료: 연도별 국세통계연보; e-나라지표; 기획재정부 보도자료, “2016회계연도 세입 · 세출 마감 결과”, 2017.2.10.

■ 2016년 소득종류별 징수액은 종합소득세 14.3조원, 근로소득세 31.0조원, 양도소득세 13.7조원 수준¹⁾

- 소득세 징수액 68.5조원 중 근로소득세가 가장 큰 비중(45%, 이하 2016년)을 차지하고 있으며, 종합소득세(21%)와 양도소득세(20%) 순
- 근로소득세와 마찬가지로 종합소득세 역시 증가세를 보이고 있으며, 최근에는 양도소득세의 증가율이 두드러지는 경향
 - 2015년 대비 근로소득세는 14.6%, 종합소득세는 12.2%, 양도소득세는 15.4% 증가

소득종류별 소득세 징수액 추이(2004년 이후)



주: 2016년의 경우, 이자 및 배당소득세와 그 외 소득세의 수치가 아직 구분·발표되지 않음.

자료: 연도별 국세통계연보; 기획재정부 보도자료, “2016회계연도 세입·세출 마감 결과”, 2017.2.10.

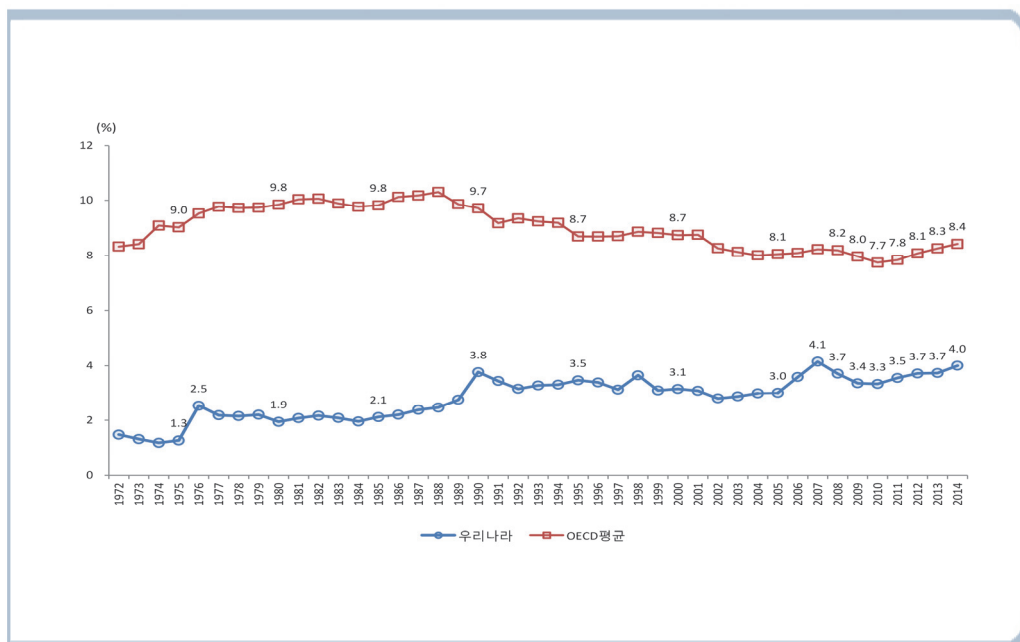
1) 기획재정부 보도자료, “2016회계연도 세입·세출 마감 결과”, 2017.2.10.

나. OECD 주요국과의 비교

- (유형①) 조세부담률이 높은 북유럽국가의 경우 소득세 부담이 전반적으로 높은 수준
 - 2014년 기준 덴마크의 소득세는 GDP의 26.8%, 핀란드는 13.4%, 노르웨이는 9.8%, 스웨덴은 12.2%로 2014년 OECD 평균(8.4%)을 상회
 - 2014년 기준 덴마크의 소득세는 총세수의 54.0%, 핀란드는 30.6%, 노르웨이는 25.4%, 스웨덴은 28.6%로 2014년 OECD 평균(24.0%)을 상회
- (유형②) 사회보험료 비중이 높은 대륙형 유럽국가와 영미권 국가들의 경우 소득세 부담이 전반적으로 OECD 평균 보다 약간 높은 수준
 - 2014년 기준 프랑스의 소득세는 GDP의 8.5%, 독일은 9.6%, 영국은 8.8%, 미국은 10.2%로 2014년 OECD 평균(8.4%)을 상회
 - 2014년 기준 프랑스의 소득세는 총세수의 18.7%, 독일은 26.3%, 영국은 27.4%, 미국은 39.3%로 2014년 OECD 평균(24.0%)을 상회
- (유형③) 최근 재정위기를 경험한 남부 유럽국가의 경우 소득세 부담이 전반적으로 OECD 평균 보다 낮은 경향
 - 2014년 기준 이탈리아의 소득세 비중은 GDP의 11.3%로 OECD 평균(8.4%)보다 높은 것으로 나타났으나, 그리스, 스페인, 포르투갈의 소득세는 각각 GDP의 5.9%, 7.6%, 7.7%로 OECD 평균보다 낮은 수준
 - 2014년 기준 이탈리아의 총세수 대비 소득세 비중은 25.9%로 OECD 평균(24.0%)보다 높은 것으로 나타났으나, 그리스, 스페인, 포르투갈의 소득세는 각각 총세수 대비 16.4%, 22.3%, 22.5%로 OECD 평균보다 낮은 수준
- (유형④) 자본주의 시장경제를 도입한 동유럽 국가의 경우 소득세 부담이 전반적으로 OECD 평균 보다 낮은 수준
 - 2014년 기준 체코, 헝가리, 슬로바키아의 소득세는 각각 GDP의 3.6%, 5.3%, 3.0%로 OECD 평균(8.4%)을 하회
 - 2014년 기준 이들 국가의 총세수 대비 소득세 비중도 각각 10.8%, 13.9%, 9.6%로 OECD 평균(24.0%)을 하회

- (유형⑤) 우리나라와 비슷한 경제규모를 가지고 있는 이스라엘, 터키 및 일본의 경우 소득세 부담이 전반적으로 OECD 평균 보다 낮은 경향
 - 2014년 기준으로 이스라엘, 터키, 일본의 소득세는 각각 GDP의 5.8%, 4.2%, 6.1%로 OECD 평균(8.0%)보다 낮은 것으로 나타남
 - 2014년 기준으로 이들 국가의 총세수 대비 소득세 비중도 각각 18.6%, 14.7%, 18.9%로 OECD 평균(24.0%)보다 낮은 것으로 나타남
- 우리나라의 소득세 부담은 OECD 국가 중에서 가장 낮은 수준이나, 최근 소득세 부담 비중이 늘어나면서 OECD 평균과의 격차가 줄어드는 모습
 - 2014년 기준 우리나라의 소득세는 GDP의 4.0%, 총세수의 15.3%로, 2014년 OECD 평균(8.4%, 24.0%)에 비해 각각 4.4%p, 7.8%p 낮은 수준
 - OECD 평균과 우리나라 간 GDP 대비 소득세 비중의 차이는 1980년 19.9%p, 2010년 9.0%p, 2014년 7.8%p로 변화

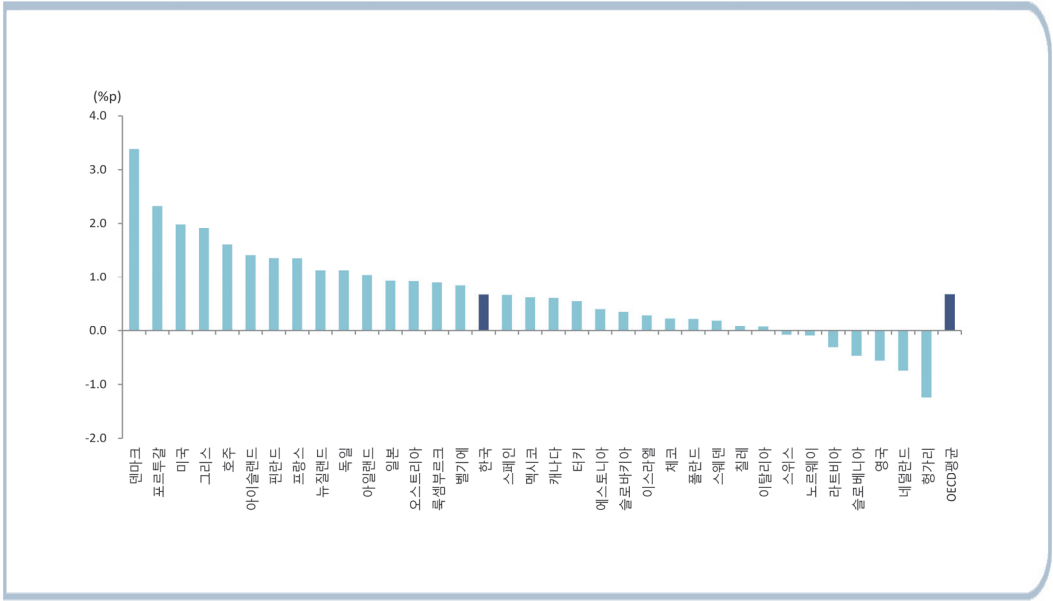
우리나라와 OECD(평균) GDP대비 소득세 비중 추이(1972~2014년)



자료: OECD Tax Database.

- 글로벌 금융위기 이후 OECD 주요국의 GDP 대비 소득세 비중은 대체로 증가하는 추세
 - 우리나라의 2010년 대비 2014년의 소득세 비중 증가폭(+0.7%p)은 OECD 평균 증가폭(+0.7%p)과 거의 유사한 수준

2010년 대비 2014년 OECD 주요국의 GDP 대비 소득세 비중 변화



자료: OECD Tax Database.

OECD국가의 GDP 대비 소득세 부담 추이

(단위: %)

	1970	1980	1990	2000	2010	2011	2012	2013	2014	2015
호주	7.9	11.5	12.1	11.5	9.8	10.3	10.7	10.7	11.4	-
오스트리아	7.0	9.0	8.3	9.3	9.2	9.2	9.6	9.8	10.1	10.6
벨기에	8.3	14.7	13.2	13.7	12.0	12.2	12.3	12.9	12.9	12.6
캐나다	9.8	10.4	14.4	12.8	10.7	11.0	11.3	11.2	11.3	11.8
칠레	-	-	0.9	1.4	1.3	1.4	1.5	1.4	1.4	1.5
체코	-	-	-	4.2	3.3	3.5	3.6	3.7	3.6	3.6
덴마크	18.3	21.6	24.0	24.7	23.4	23.4	23.4	25.5	26.8	25.4
에스토니아	-	-	-	6.8	5.3	5.1	5.2	5.4	5.7	5.8
핀란드	12.2	12.6	14.9	14.0	12.1	12.3	12.5	12.8	13.4	13.3
프랑스	3.6	4.6	4.4	7.8	7.2	7.4	8.0	8.4	8.5	8.6
독일	8.4	10.8	9.6	9.2	8.5	8.8	9.3	9.5	9.6	9.9
그리스	1.9	3.1	3.6	4.8	4.0	4.8	7.0	6.0	5.9	-
헝가리	-	-	-	7.2	6.5	5.1	5.7	5.4	5.3	5.0
아이슬란드	5.3	6.7	8.1	12.6	12.2	13.0	13.2	13.8	13.6	13.3
아일랜드	5.0	9.6	10.7	9.8	8.1	8.4	8.9	9.0	9.2	7.5
이스라엘	-	-	-	10.1	5.5	5.5	5.3	5.5	5.8	6.1
이탈리아	2.7	6.6	9.6	10.1	11.2	11.0	11.6	11.6	11.3	11.3
일본	4.1	6.0	7.9	5.6	5.1	5.3	5.5	5.8	6.1	6.1
한국	-	1.9	3.8	3.1	3.3	3.5	3.7	3.7	4.0	4.4
라트비아	-	-	-	5.5	6.2	5.6	5.8	5.8	5.9	5.9
룩셈부르크	5.4	9.2	8.1	6.9	8.0	8.4	8.5	8.7	8.9	9.0
멕시코	-	-	-	-	2.4	2.4	2.5	2.6	3.0	3.4
네덜란드	8.9	10.6	9.9	5.6	7.8	7.4	7.0	6.9	7.0	7.7
뉴질랜드	11.0	18.3	17.4	14.0	11.4	11.3	12.1	11.9	12.6	12.5
노르웨이	12.1	11.9	10.5	10.1	9.9	9.7	9.7	9.9	9.8	10.4
폴란드	-	-	-	4.3	4.4	4.3	4.5	4.5	4.6	-
포르투갈	-	-	4.2	5.4	5.4	6.0	5.8	7.7	7.7	7.3
슬로바키아	-	-	-	3.3	2.7	2.8	2.9	2.9	3.0	3.2
슬로베니아	-	-	-	5.5	5.6	5.6	5.7	5.2	5.1	5.1
스페인	1.8	4.5	6.9	6.4	6.9	7.2	7.4	7.5	7.6	7.2
스웨덴	17.8	18.0	19.1	16.3	12.0	11.7	11.9	12.2	12.2	12.5
스위스	6.5	9.1	7.7	8.2	8.4	8.4	8.5	8.4	8.4	8.7
터키	2.5	5.8	4.0	5.4	3.7	3.8	4.0	4.1	4.2	4.4
영국	11.0	9.8	9.7	9.6	9.3	9.4	9.0	9.0	8.8	9.1
미국	9.4	10.0	9.8	11.9	8.2	9.3	9.3	9.9	10.2	10.7
OECD평균	7.9	9.8	9.7	8.7	7.7	7.8	8.1	8.3	8.4	-

주: 중앙정부와 지방정부의 소득세 모두 포함

자료: OECD Tax Database.

OECD국가의 총세수 대비 소득세 부담 추이

(단위: %)

	1970	1980	1990	2000	2010	2011	2012	2013	2014	2015
호주	37.3	44.0	43.0	37.8	38.4	39.3	39.1	39.0	41.0	-
오스트리아	20.7	23.2	21.0	22.2	22.5	22.5	22.9	22.9	23.6	24.3
벨기에	25.1	36.4	32.0	31.4	28.2	28.2	27.8	28.5	28.6	28.1
캐나다	32.4	34.1	40.8	36.8	35.0	36.1	36.4	36.2	36.3	36.8
칠레	-	-	5.6	7.6	6.8	6.6	6.8	7.2	7.3	7.1
체코	-	-	-	12.9	10.2	10.6	10.6	10.7	10.8	10.8
덴마크	49.1	52.3	54.0	52.7	51.9	51.7	51.1	54.5	54.0	54.5
에스토니아	-	-	-	22.0	15.9	16.1	16.4	17.2	17.5	17.2
핀란드	39.2	35.7	34.7	30.6	29.5	29.2	29.3	29.3	30.6	30.2
프랑스	10.7	11.6	10.7	18.0	17.1	17.2	18.1	18.6	18.7	18.9
독일	26.7	29.6	27.6	25.3	24.3	24.7	25.7	26.1	26.3	26.7
그리스	9.7	14.9	14.1	14.5	12.3	14.1	19.6	16.8	16.4	-
헝가리	-	-	-	18.6	17.4	13.9	14.7	14.0	13.9	12.7
아이슬란드	19.9	23.1	26.9	34.8	36.5	37.6	37.4	38.3	34.9	35.9
아일랜드	18.3	32.0	33.1	31.9	30.0	31.1	32.4	31.9	32.0	31.8
이스라엘	-	-	-	29.1	18.0	18.0	18.0	17.8	18.6	19.6
이탈리아	10.9	23.1	26.3	24.8	26.8	26.3	26.4	26.4	25.9	26.2
일본	21.5	24.3	27.8	21.1	18.6	18.4	18.6	19.2	18.9	-
한국	-	11.5	20.0	14.6	14.2	14.7	15.0	15.3	16.3	17.4
라트비아	-	-	-	18.8	22.2	20.2	20.2	20.3	20.5	20.4
룩셈부르크	23.9	27.0	24.1	18.5	21.0	22.2	21.9	22.9	23.2	24.5
멕시코	-	-	-	-	16.7	17.3	18.3	18.1	19.7	-
네덜란드	26.8	26.3	24.7	15.1	21.5	20.8	19.4	18.8	18.7	20.5
뉴질랜드	44.0	61.6	48.0	43.1	37.7	37.0	37.7	38.0	38.6	38.2
노르웨이	35.2	28.5	26.2	24.1	23.6	23.1	23.4	24.8	25.4	27.4
폴란드	-	-	-	13.2	14.0	13.7	14.0	14.1	14.3	-
포르투갈	-	-	15.9	17.4	17.6	18.4	18.3	22.6	22.5	21.2
슬로바키아	-	-	-	9.9	9.5	9.9	10.3	9.6	9.6	9.8
슬로베니아	-	-	-	15.0	15.1	15.3	15.4	14.0	14.0	14.1
스페인	11.5	20.4	21.7	19.1	21.9	22.8	22.9	22.5	22.3	21.3
스웨덴	49.8	41.0	38.5	33.2	27.9	27.5	28.0	28.4	28.6	28.8
스위스	35.7	38.9	32.8	29.8	31.9	31.0	31.6	31.2	31.0	31.1
터키	27.0	43.5	26.8	22.2	14.0	13.5	14.4	13.9	14.7	14.6
영국	31.5	29.4	29.4	29.3	28.7	28.1	27.5	27.7	27.4	27.9
미국	36.6	39.1	37.7	42.2	34.8	38.8	38.5	38.7	39.3	40.8
OECD평균	28.0	31.3	28.6	24.6	23.2	23.3	23.7	23.9	24.0	-

주: 중앙정부와 지방정부의 소득세 모두 포함

자료: OECD Tax Database.

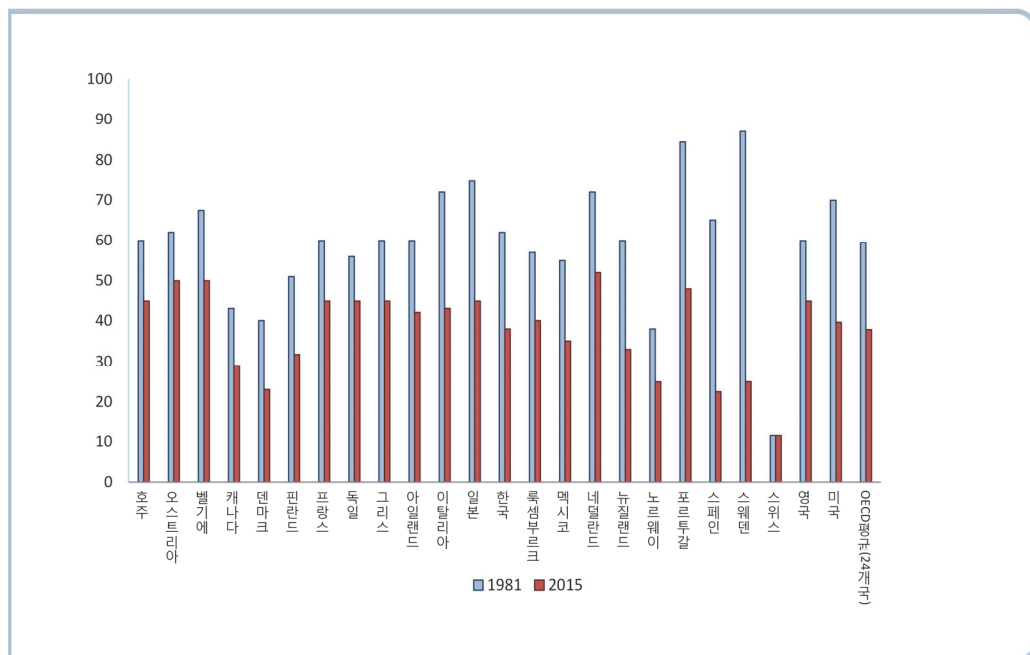
2. 외국의 소득세 개편동향

가. 개관

- 1970년대 이후 OECD 주요 국가의 소득세 비중이 감소하는 추세이며, 이는 부분적으로 조세 정책의 변화와 개인소득세의 근본적인 개혁에 기인
 - OECD국가(평균)의 총 세수 대비 소득세 부담수준(지방세 포함)은 1970년 28.0%에서 1980년 31.3%까지 증가하였으나 2014년 24.0%까지 감소
 - 이러한 추세는 사회보험료(social security contributions) 비중 증가와, 소득세 대비 소비세(consumption taxes) 비중이 증가한 데 기인
 - 세원은 확대하면서 명목세율을 감소시키는 개인소득세 개혁도 요인
 - 2015년 기준 대부분의 OECD국가들이 소득세 명목최고세율을 1981년에 비해 인하하였고, 소득세 과표구간 수도 1981년에 비해 감소

OECD국가의 소득세 명목최고세율: 1981년과 2015년 비교

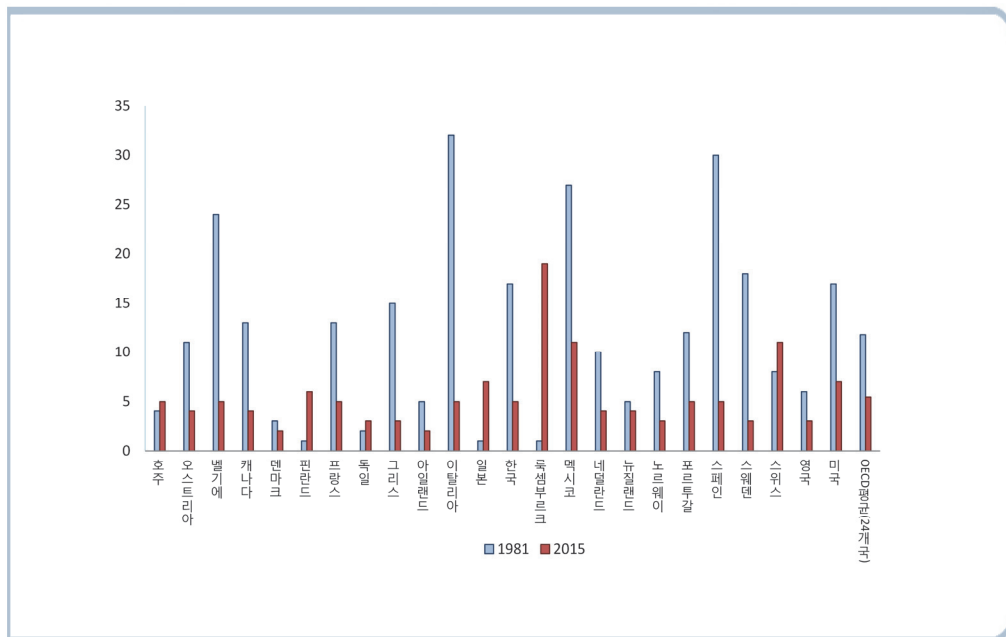
(단위: %)



자료: OECD, Tax Database, 2016.

OECD국가의 소득세 과표구간 개수: 1981년과 2015년 비교

(단위: 개)



자료: OECD, Tax Database, 2016.

■ 세원 확대 및 세율 인하라는 세제 개편의 방향은 재정부담, 경제적 효율성, 조세체계의 복잡성 요인 때문

- 인구고령화와 장기적인 성장률 둔화 등으로 인해 재정수요가 크게 증가함에 따라, 충분한 재정수입을 확보하기 위해 적절한 수단의 필요가 확대
- 또한 세계화 진전으로 생산요소의 국제적 이동이 자유로워지면서, 국제적 이동성이 큰 세원으로부터 세수입을 확보하는 능력이 점점 축소
 - 특히 투자에 대한 법인세, 자본소득에 대한 개인소득세, 이동성이 강한 고소득 전문가 집단에 대한 근로소득세의 경우 세율을 인하하지 않으면 세원의 이동으로 인하여 세수입이 줄어들 수 있다는 의견이 분분
- 전통적으로 대부분의 선진국이 의존하였던 누진세율구조 하의 높은 한계세율로 인해 경제의 효율성에 미치는 부정적 효과에 대한 인식이 확산
 - 특히 자본소득에 대한 높은 세율은 자본의 축적을 저해하여 경제의 성장 잠재력을 저해하는 효과가 있다는 비판이 제기
- 모든 명목상 소득을 포괄하여 세금을 부과하는 종합과세체계 하에서 다단계 세율구조에 따른 조세체계의 복잡성과 과세표준 결정에서의 복잡성으로 인해 납세자의 납세협력비용과 과세당국의 행정비용이 많이 소요되며 조세회피 및 탈세의 가능성이 커지게 된다는 우려 제기

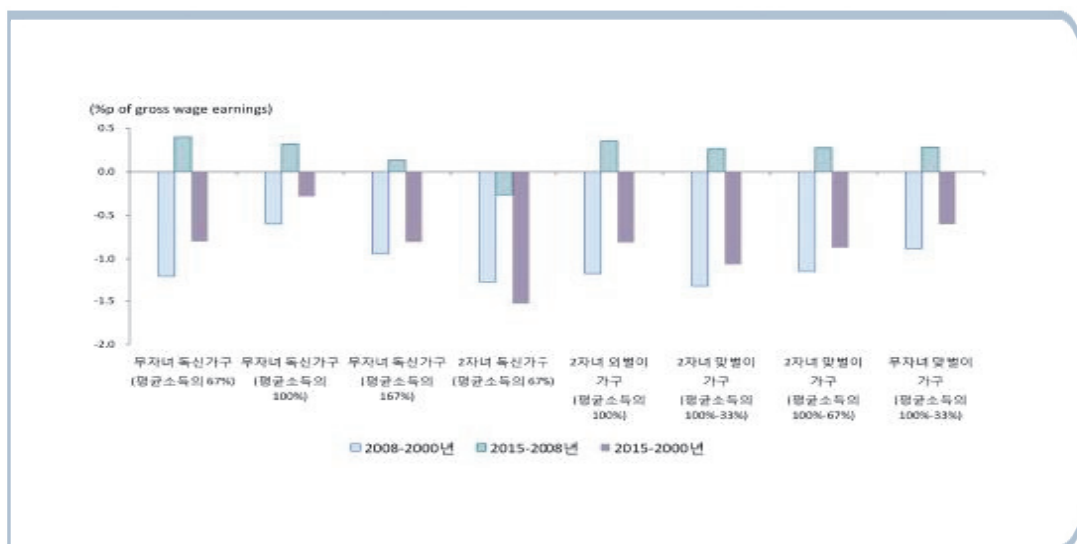
■ 2008년 세계 금융위기를 기점으로 재정적자의 감축 및 적정 세원확보의 필요성이 증가함에 따라 OECD 국가를 중심으로 그간의 세율 인하 추세에서 벗어나 소폭 인상 등의 조치가 시행

- OECD 평균 소득세 최고세율은 2000년 40.3%에서 2007년 35.7%, 2009년 35.2%로 소폭 하락하였으나, 이후 다시 상승해 2015년 현재 35.9% 수준
 - 2000년 대비 2015년 최고세율이 높은 국가는 덴마크 · 핀란드 · 프랑스 · 일본 · 한국 · 미국 등 13개 국가이며, 그리스 · 영국 등 8개국은 최고세율이 낮아진 모습
 - 고소득자에 대한 연대세(solidarity tax)²⁾를 부과하는 포르투갈, 그리스, 프랑스 등은 대개 재정 적자를 해소할 때까지로 한시적으로 적용

■ 저소득자 및 자녀양육자 등에 대해서는 세부담 감면이 늘어나는 추세

- 2000년에 비해, 2008년 OECD 주요국 평균 실효세율은 전반적으로 감소하였으며, 저소득 가구와 자녀가 있는 가구의 세부담이 상대적으로 더 감소
- 2008년에 비해, 2015년 OECD 평균 실효세율은 전반적으로 증가하였으나 이전의 감소 폭을 상쇄할 만큼 크게 증가하지 않음
- 결과적으로 2000년에 비해, 2015년 OECD 평균 실효세율은 낮은 수준

2000년 대비 2015년 가구유형별 OECD 평균 실효세율 비교



주: 평균실효세율(average income tax burden)은 총급여소득 대비 소득세 부담의 비율로 계산
 자료: OECD, Tax Database, 2016.

2) 연대세란 가난한 사람들과 고통을 분담하자는 취지로 부유층에게 부과하는 세금을 말함

나. 주요 국가들의 개편동향

- 1980년대 중반 이후 미국, 영국 등 선진국들은 전반적인 소득세 개편방향을 '낮은 세율 · 넓은 세원'으로 설정하였으며, 소득세 최고세율을 인하하고 비과세 · 감면을 축소하는 조치 등을 시행
 - 미국은 부시 정부 시기 경기부양책으로 2001년과 2013년에 대규모 감세정책을 시행하였으며, 과표구간을 기존 5단계에서 6단계로 세분화하고 소득세율을 15~39.6%에서 10~35%로 인하
 - 독일의 소득세 최고세율은 2000년 51%이었으나, 2002년 48.5%, 2004년 45%, 2005년 42%까지 인하
 - 일본의 경우 1992년 이후 지속된 장기불황을 극복하고 국내경기를 부양하기 위해 소득세 최고세율을 1990년 50%에서 2006년 37%로 인하
- 동 시기 OECD 국가들은 세제개혁을 통해 배당소득 등 자본소득에 대해서도 일반 소득세율보다 낮은 세율을 적용
 - 1990년대 초 핀란드, 노르웨이, 스웨덴 등에서 도입한 이원적 소득세(dual income tax)가 대표적인 사례
 - 2000년 이후 법인세율을 인하하고, 배당소득 과세제도 개편 및 배당소득에 대한 최고한계세율을 평균 7.2%p 인하(2000년 50.2% → 2006년 43.0%)
 - 배당소득에 대한 이중과세를 조정하기 위해 미국, 일본, 스페인, 스위스 등은 주주단계에서 배당소득을 이자소득과 같은 세율로 과세하는 고전적 과세방법(classical system)에서 벗어나 개인주주의 배당소득 및 이자소득에 낮은 세율을 적용하는 제도(modified classical system)로 전환
 - 프랑스, 독일, 핀란드, 이태리, 포르투갈, 터키 등은 수입배당금의 일부만을 개인주주의 과세소득에 포함하는 제도(partial inclusion system)로 개편함
- 2008년 금융위기로 촉발된 경기침체를 극복하기 위해 세계 각국은 투자 · 소비행위 등과 연계된 감세정책을 그대로 유지하는 경향
- 다만, 동 시기 재정건전성 문제가 대두됨에 따라 소득세 최고구간 신설 등 부분적 증세조치도 시행됨
 - 영국은 기존의 최고세율 40%에서 2010년 추가적으로 50% 세율구간을 신설하였다가, 2013년 다시 45%로 인하
 - 2013년 배당소득에 대한 최고세율도 42.5%에서 37.5%로 인하

- 미국 오바마 정부 시절 「미국 납세자 세금감면법(American Taxpayer Relief Act of 2012)」³⁾을 통해 최고세율을 상향조정하는 한편 중산층 이하 가계에 대해서는 공제 등 감세정책을 지속한 바 있음
 - 최고세율 39.6%를 적용하는 소득구간을 신설(2016년 기준 독신가구 과표 약 41.5만달러, 부부합산 가구 약 46.7만달러 초과)
 - 고소득층(독신가구 25만달러 초과)에 대해 소득수준에 따라 단계적으로 인적공제와 항목별 공제의 한도를 축소
 - 「의료법 개정(Affordable Health Care Act of 2012)」으로 추가적 의료세 부과: 근로자에 대한 의료세(health insurance tax, 독신가구 20만 달러 초과인 경우) 0.9%, 순투자소득에 대한 의료세(medicare contribution tax) 3.8%
 - 오바마 정부는 매년 예산안을 통해 고소득자(독신가구 50만 달러 초과)가 총소득(AGI)의 30% 이상을 소득세로 납부하는 방안(Fair Share Act, buffet rule)과, 고소득자(소득세율 33% 이상)의 조세지출을 과세소득의 28% 이하로 제한하는 방안 등을 제안⁴⁾
- 독일은 최고세율 인하 정책으로 2006년 최고소득구간(과표 5.2만유로 초과)에 42%의 세율을 적용하였으나, 2007년 최고구간을 추가로 신설(과표 25만유로 초과하는 경우)하고 45%의 세율을 적용
- 프랑스는 최고소득구간(과표 15만유로 초과) 대상 최고세율을 41%에서 45%로 인상
- 일본은 재정수지 개선을 위해 2007년 최고세율을 37%에서 40%로 인상한 후, 2015년 최고세율 구간을 추가적으로 신설하여 4,000만엔을 초과하는 과세소득에 45%의 세율을 적용
- 재정위기를 경험한 남유럽국가인 그리스, 포르투갈, 스페인은 2013년 유럽의 재정지원에 따른 증세조치의 일환으로 최고구간의 신설 및 최고세율 인상 조치를 취함
 - 최고세율 경우, 그리스가 2009년 40.0%에서 2013년 42.0%로, 포르투갈은 2009년 42.0%에서 2013년 48%로, 스페인은 2009년 27.1%에서 2013년 30.5%로 인상
 - 그리스와 포르투갈은 고소득자에게 2.5%~5%의 가산세를 추가로 부과
- 우리나라의 경우에도 재정건전성 제고와 소득형평성 개선을 위해 2011년 말에 최고구간(38%)을 신설하였고, 2014년에 최고세율의 적용 과세표준 기준을 3억원이상에서 1.5억원으로 하향조정하였으며, 2017년에는 추가로 최고세율(40%) 구간을 신설

3) 부시행정부에서 실시(2001년 및 2003년)한 세율인하 등 감세정책은 당초 2010년 종료될 예정이었으나, 경기부양을 위해 종료가 2년 유예되어 2012년 말로 종료하게 되었으며, 「미국 납세자의 세금감면법(ATRA of 2012)」은 이러한 감세정책 종료로 인해 발생할 수 있는 중산층의 급격한 세부담을 방지하기 위한 내용을 포함하고 있음

4) 2016년 2월 10일 오바마 정부가 발표한 2017년 회계연도 예산안

■ 고소득자에 대한 소득세율 인상 및 최고세율 구간 신설 등과 더불어, 최근에는 자본소득에 관한 세금부담을 인상하는 조치도 시행

- 미국은 「미국 납세자 세금감면법(American Taxpayer Relief Act of 2012)」을 통해 종합소득(ordinary income) 기준 세율 39.6%에 해당하는 고소득자가 1년 이상 보유한 자산으로부터 얻는 자본이득 및 배당소득에 대한 세율을 15%에서 20%로 인상
- 영국은 2008년 자본이득(capital gain)에 대해 적용하던 누진세율을 18%의 단일세율로 변경하였으나, 2013년 종합소득 기준 세율이 40% 이상인 고소득자에 한해 자본이득에 대한 세율을 28%로 상향조정
- 오스트리아는 2012년 4월부터 보유기간에 상관없이 금융자산으로부터 발생하는 자본소득에 25%의 원천징수세율을 적용
- 벨기에는 2011년 이자와 배당소득세 원천징수세율을 15%에서 21%로 인상
- 독일은 2008년 배당소득세 50% 면제규정을 폐지하는 대신, 원천징수세율이 개인소득 한계세율보다 높은 경우 유리한 쪽으로 선택할 수 있도록 함
- 프랑스는 이자와 배당소득세율을 종전 18%에서 2011년 19%로, 2012년에는 각각 21%(이자소득)와 24%(배당소득)로 인상하였다가, 2013년부터는 이자소득과 배당소득에 누진세율을 적용(배당소득은 40% 공제 후 과세)
 - 배당소득 세액공제제도와 소액자본이득 비과세제도를 폐지
- 일본은 2008년부터 상장주식의 배당소득에 대해 특례세율 10%(국세 7% 및 주민세 3%)를 부과하였으나, 2014년부터 20%(국세 15% 및 주민세 5%) 수준으로 인상

■ 경제위기 극복과정에서 총수요 감소에 대응하기 위해 많은 국가에서 비과세 감면을 정비하였으며, 저소득층에 대한 소득보전, 근로세액공제 확대 등 노동공급 인센티브 강화를 위한 비과세 · 감면 정책이 중심이 되는 추세

- 미국은 「미국 납세자 세금감면법(ATRA of 2012)」 이후 중등교육과정 이상 학생에 대한 세액공제(AOTC) 확대, 근로장려 및 자녀장려세제와 자녀양육관련 공제의 규모를 확대하고 적용기한을 연장하는 안을 제출
- 오스트리아는 가족세액경감제도를 도입해 자녀소득공제, 자녀관련 세액공제, 보육비용 공제, 고용주가 부담하는 자녀보육비 보조금 면제 등
- 캐나다는 저소득 근로자 및 자녀가 있는 가구에 대한 세금혜택을 증가시키고, 주택수리비용 및 최초주택구매자에 대한 일시적인 세액공제를 도입
- 핀란드는 저소득층을 위한 새로운 근로소득세액공제(a labor income tax credit)를 도입

- 독일은 2010년 경기부양책 등을 통해 개인소득세 기본공제가 매년 인상되는 추세('16년 8,652유로→'17년 8,820유로)이며, 자녀소득공제('16년 2,304유로→'17년 2,358유로) 및 세액공제(자녀 수에 따라 월 '16년 190~221유로→'17년 192~223유로) 금액도 증가
- 스페인은 일부 개인납세자에게만 허용되던 주택구입세액공제가 2012년부터 모든 개인 납세자에게 확대 적용

[BOX] 최근 미국의 소득세 개편 논의 동향

■ 미국 트럼프 행정부는 소득세율 인하 등 감세정책을 통해 경제성장을 촉진하겠다는 세제개편 방향을 발표

(“2017 Tax Reform for Economic Growth and American Jobs”, 백악관 브리핑 자료, 2017.4.26.)

- 소득세 관련 주요 정책 방향은 다음과 같음
 - 현재 7개인 과표구간을 3개로 축소하고, 최고구간에 대한 세율 인하
(세율 10/15/25/28/33/35/39.6% → 세율 10/25/35%)
 - *각 세율에 해당하는 과표구간 기준은 발표에 포함되지 않음
 - 표준공제(standard deduction)를 상향 조정하는 한편, 고소득자에 적용되는 세금우대 조치들은 축소(모기지 · 기부금 공제는 유지)
 - 고소득자에 적용하는 최저한세(alternate minimum tax) 폐지
 - EITC 및 자녀양육 관련 지출을 확대
 - 오바마 정부의 순투자소득세(3.8%) 등 폐지
- 그 외 법인세율 인하(35% → 15%), 유산세(death tax) 폐지 등을 포함
- 브리핑에 따르면 트럼프 행정부는 위의 내용과 관련해 5월 중 공청회를 개최하고 상원 및 하원과 세부적인 방안에 관해 협의할 계획

■ 트럼프 행정부의 세제개편이 단행될 경우 세수 감소로 인한 재정적자 및 소득 불평 등 심화가 우려된다는 의견도 있음

- 미국 정책연구기관 Tax Policy Center는 2016년 당시 트럼프 대통령 후보의 세제개편안에 대해 2026년까지 10년간 약 6.2조 달러(소득세 3.3조 달러) 세수감소가 발생할 수 있다고 전망한 바 있음⁵⁾

[참고] 미국의 소득세 과표구간 및 세부담 현황(2014년)

한계세율	부부합산 시 과표구간(\$)	신고건수 (만건)	비중 (%)	소득세액 (\$bn)	비중 (%)
0%		3,596	24.2	0	0
10%	~18,150	2,734	18.4	15.9	1.1
15%	~73,800	4,296	28.9	168.5	12.0
25%	~148,850	2,466	16.6	339.1	24.2
28%	~226,850	489	3.3	167.9	12.0
33%	~405,100	191	1.3	145.6	10.4
35%	~457,600	19	0.1	23.9	1.7
39.6%	457,600 ~	98	0.7	448.6	32.0
전체		14,861		1,402.4	

주: 1) 소득세 신고 중 자본소득(capital gain) 관련 등 약 972만건은 포함시키지 않음.
 자료: IRS, Statistics of Income Division, Publication 1304, 2016.

5) James R.Nunns et al., "An analysis of Donald Trump's Revised Tax Plan", Tax Policy Center, 2016.10.18.

3. 국내의 소득세 개편과 관련한 주요 논의 사항

가. 근로소득세 면세자 증가

- 과세기반 확보 및 과세형평성 제고를 위해 소득공제를 세액공제로 전환하는 등 소득세법을 개정하였으며, 이로 인해 전년대비 2014년 귀속 소득분의 경우 저소득 구간의 근로소득자 세부담은 상대적으로 감소하고, 고소득 구간 근로소득자 세부담은 증가⁶⁾
 - 2013년 관련 소득세법 개정의 주요 내용은 자녀양육관련 공제의 통합 및 세액공제 전환, 특별소득공제 및 연금소득공제의 세액공제 전환, 근로소득공제의 축소 및 근로소득세액공제의 확대 등
 - 개정세법이 적용된 2014년 귀속 소득에 대해 연말정산을 실시한 결과(2015년 2월), 정부가 당초 발표한 바와 달리 총급여 5,500만원 이하 구간 근로소득자의 세부담이 감소하지 않는 경우가 발생하면서 추가 보완정책에 대한 요구가 쇄도
 - 2015년 5월 국회는 정부가 제출한 연말정산 후속 보완대책을 심의·의결하였으며, 이를 2014년 귀속 소득에 소급하여 적용
 - 하나로 통합되었던 자녀세액공제를 종전대로 다자녀 · 6세이하 자녀 · 출산(입양)자녀에 대해 분리해 적용
 - 연금저축 세액공제율은 급여 5,500만원 이하 구간에 대해 확대 적용(12% → 15%)
 - 근로소득세액공제율 55% 적용 기준 세액을 상향조정(50만원 → 130만원)하고, 급여 5,500만원~7,000만원 구간에 대해 공제세액 한도 인상
- 2013년 소득세법 개정 및 2015년 후속 보완대책으로 2014년 귀속 소득 기준 저소득 근로자의 세부담이 감소하였으나 이는 도리어 근로소득세 면세자가 증가하게 되는 결과를 야기
 - 근로소득세 면세자는 2013년 귀속 소득 기준 약 530만명에서 2014년 약 802만명으로 약 272만명 증가하였으며, 2015년 약 810만명 수준
 - 전체 과세대상 인원 대비 면세자 비율은 2013년 32.4%에서 2014년 48.1%로 약 15.7%p 증가하였으며, 2015년은 46.8% 수준

6) 소득공제의 세액공제로의 전환이 고소득자보다 저소득자에 상대적으로 유리함
 - 소득공제 하에서는 자신이 속한 구간의 소득세율 수준에 따라 소득공제액이 결정됨
 - 세액공제 하에서는 공제율이 일정해, 세액공제율(예. 15%)보다 종전 자신의 소득세율(예. 6%)이 낮은 경우 세부담이 줄어들고, 반대의 경우(예. 38%) 세부담이 늘어나는 결과

연도별 근로소득세 면세자 비율

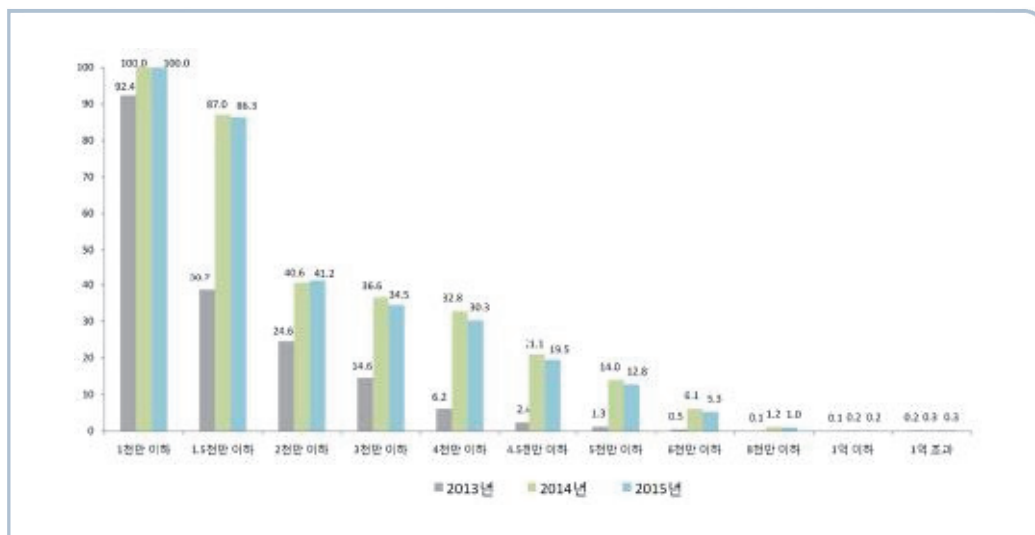
(단위: 만명, %)

연도	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015
납세대상자	1,190	1,518	1,554	1,577	1,636	1,669	1,733
면세자	582	596	562	523	531	802	810
면세자 비율	48.9	39.2	36.2	33.2	32.4	48.1	46.8

자료: 국세청, 연도별 『국세통계연보』.

- 2013년 대비 2014년 면세자 비율은 거의 전 소득구간에서 증가하였으며, 2015년에는 각 개인별 적용 소득세법 변동 및 명목임금 상승 등의 영향으로 2014년 대비 면세자 비율이 소폭 감소

총급여 구간별 면세자 비율 변화(2013~2015년)



주: 총급여 구간별 면세자 비율은 해당 구간 연말정산 신고자 중 결정세액이 있는 자의 비율로 계산
 자료: 국세청, 연도별 『국세통계연보』.

■ 면세자 비율의 적정성에 대한 기준을 일률적으로 정하기 어려운 측면

- 면세자는 개인의 소득수준, 인적구성, 지출수준 및 목적에 따라 개개인에 적용되는 복합적인 공제 · 감면으로 인해 발생하는 것
- 각 개인에 일정액의 세부담을 부과하는 것은 인두세의 특성

■ 다만 주요국과의 비교를 통해, 최근의 우리나라 면세자 비율이 상대적으로 높은 수준에 이르렀다고 평가할 수 있음

- 우리나라와 유사하게 근로소득에 대해 원천징수를 실시하는 일본의 경우 2014년 근로소득 총 신고자 4,756만여명 중 면세자의 비율은 15.4%⁷⁾
- 미국의 2014년 기준 급여(salaries and wages) 과세신고 1.2억건 중 면세자로 분류된 신고건수의 비율은 32.5% 수준⁸⁾

■ 지나치게 확대된 근로소득세 면세자 비율을 축소함으로써 국민 개세주의 원칙을 실현하고 납세자 간 형평성을 제고해야 하나, 이는 납세자인 국민의 공감대를 필요로 하는 문제임

- 일각에서 근로소득세 최저한세 도입 방안, 세액공제에 대한 종합한도 설정 등 공제액 축소 방안 등이 대안으로 논의되고 있으나 신중한 검토 필요⁹⁾
 - 저소득층의 세부담이 다시 늘어날 경우 여론악화 뿐만 아니라 조세정책의 신뢰성을 담보하기 어려워질 우려가 있기 때문임
 - 세부담 조정을 위해 공제 · 감면을 제한하는 과정에서 특정 정책목표를 위한 세제지원 정책의 실효성을 감소시키고 조세체계를 복잡하게 할 우려도 있음
- 조세정책의 취지와 그 효과를 국민들이 명확히 이해할 수 있도록 하고, 일방적 세부담이 아닌 재정지출로 인한 편익과 상호 결부되어 있다는 국민적 인식 제고가 필요

7) 일본 국세청, 통계연보.

8) IRS, SOI Tax Stats.

9) 국회 기획재정위원회는 기획재정부로 하여금 소득세법 개정 등에 따른 과도한 면세자 비율 및 불안정해진 세법의 정상화 방안 등에 관한 사항을 조세소위에 보고하도록 함(국회 기획재정위원회, “소득세법 일부개정법률안(대안) 중 부대의견”, 2015.5.)

이에 기획재정부는 최저한세 도입 등 면세자 비율 축소 대안을 예시로 제시하면서 정책 일관성 문제 및 저소득층의 세부담 증가 등이 야기될 수 있어 신중한 검토가 필요하다는 의견을 보고한 바 있음

나. 근로장려금 및 자녀장려금 현황과 해외사례

(1) 현황

- 근로장려금(2008년 도입, 이하 귀속 기준)과 자녀장려금(2014년 도입)의 지급대상 범위가 확대되고, 소득요건 완화 등 제도가 확대되는 추세

근로장려세제 및 자녀장려세제 관련 개정 연혁

개정 (적용)	2008년 (2009년~)	2011년 (2012년~)	2012년 (2013년~)	2014년 (2014년~)	2016 · 2017년 (2017년~)																																							
적용 대상	근로소득자	근로소득자, 보험모집인·방문판매원	(좌 동) '15년부터 자영업자까지 확대적용 (단, 고소득 전문직, 일 정소득금액 이상 사업 자 제외)	(좌 동)	(좌 동)																																							
신청 제외자	신청일 직전연도에 국민기초생활 보장법 상 주거·생계·교육 급여를 3개월 이상 받은 자		신청연도 3월 중 국민 기초생활보장법상 주거· 생계 급여를 받은 자	기초생활수급자 포함 (단, 자녀장려금 수급불가)	(좌 동)																																							
부양 자녀	1인 (18세미만)	무자녀가구 추가 (단, 배우자 필요)	(좌 동) (단, 60세이상 단독가구 가능)	(좌 동) (단, '16년 50대이상, '17년 40대이상 가능)	(좌 동) (단, '18년 30대 이상 가능)																																							
소득 요건 · 최대 지급액	부부합산 1,700 만원 미만, 최대 120만원 지급	<table><tr><th>부양 자녀</th><th>소득 기준 (만원)</th><th>최대 지급액 (만원)</th></tr><tr><td>없음</td><td>1,300</td><td>70</td></tr><tr><td>1인</td><td>1,700</td><td>140</td></tr><tr><td>2인</td><td>2,100</td><td>170</td></tr><tr><td>3인~</td><td>2,500</td><td>200</td></tr></table>	부양 자녀	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)	없음	1,300	70	1인	1,700	140	2인	2,100	170	3인~	2,500	200	(좌 동)	<table><tr><th>구성</th><th>소득 기준 (만원)</th><th>최대 지급액 (만원)</th></tr><tr><td>단독 가구</td><td>1,300</td><td>70</td></tr><tr><td>혼합</td><td>2,100</td><td>170</td></tr><tr><td>맞벌이</td><td>2,500</td><td>210</td></tr></table>	구성	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)	단독 가구	1,300	70	혼합	2,100	170	맞벌이	2,500	210	<table><tr><th>구성</th><th>소득 기준 (만원)</th><th>최대 지급액 (만원)</th></tr><tr><td>단독 가구</td><td>1,300</td><td>77</td></tr><tr><td>혼합</td><td>2,100</td><td>185</td></tr><tr><td>맞벌이</td><td>2,500</td><td>230</td></tr></table>	구성	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)	단독 가구	1,300	77	혼합	2,100	185	맞벌이	2,500	230
부양 자녀	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)																																										
없음	1,300	70																																										
1인	1,700	140																																										
2인	2,100	170																																										
3인~	2,500	200																																										
구성	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)																																										
단독 가구	1,300	70																																										
혼합	2,100	170																																										
맞벌이	2,500	210																																										
구성	소득 기준 (만원)	최대 지급액 (만원)																																										
단독 가구	1,300	77																																										
혼합	2,100	185																																										
맞벌이	2,500	230																																										
자녀 장려 세제	-	-	-	'15년 지급분부터 적용 자녀 1인당 30~50만원 (소득에 따라 차등지급)	(좌 동)																																							
재산 요건	토지, 건물, 자동차, 전세금 등 합계 1억원 미만	(좌 동)	(좌 동)	1억 4천만원 미만 (1억원 초과시 장려금의 50%만 수급)	근로장려금 1억 4천만원 미만(좌동), 자녀장려금 2억원 미만																																							
주택 요건	무주택 (5천만원 이하 1주택 포함)	무주택 (6천만원이하 1주택 포 함)	(좌 동)	무주택 또는 1주택 (주택가격기준 삭제)	(폐 지)																																							

■ 근로장려금 신청 및 수급가구는 2011년부터 꾸준히 증가세를 보이고 있으며, 지급액도 2012년 등 일부 시점을 제외하고 증가하는 등 규모 확대

- 신청가구는 2008년 72.4만가구(5,582억원)에서 2015년 169.5만가구(1조 3,048억원)로 증가
- 실제로 지급된 가구는 2008년 59.1만가구(4,537억원)에서 2015년 137.9만가구(1조 280억원)으로 증가

근로장려금 신청 및 지급현황

(단위: 가구, 백만원)

연도 (귀속기준)	신청		지급		지급제외	
	가구수	금액	가구수	금액	가구수	금액
2008	723,937	558,161	590,720	453,731	133,217	104,430
2009	676,634	522,352	566,080	436,903	110,554	85,449
2010	666,816	509,405	522,098	402,003	144,718	107,402
2011	930,232	747,481	752,049	614,021	178,183	133,460
2012	1,020,087	719,327	783,397	561,761	236,690	157,566
2013	1,060,405	967,151	846,018	774,492	214,387	192,659
2014	1,658,659	1,419,592	1,281,856	1,056,562	376,803	363,030
2015	1,695,491	1,304,810	1,378,953	1,028,049	316,538	276,761

자료: 국세청, 연도별 『국세통계연보』.

■ 자녀장려금은 2014년 신청가구 140.3만가구 중 107.5만 가구에 6,579억원, 2015년 신청가구 114.5만가구 중 92.6만가구에 5,607억원을 지급

자녀장려금 신청 및 지급현황

(단위: 가구, 백만원)

연도 (귀속기준)	신청		지급		지급제외	
	가구수	금액	가구수	금액	가구수	금액
2014	1,403,164	975,841	1,074,814	657,898	328,350	317,943
2015	1,144,573	775,108	926,344	560,657	218,229	214,451

자료: 국세청, 연도별 『국세통계연보』.

- 자녀장려금과 근로장려금을 중복신청해 모두 지급받은 가구는 2015년 49.5만가구(근로장려금 4,595억원, 자녀장려금 3,519억원) 규모

자녀장려금과 근로장려금 중복가구(2015년 귀속기준)

(단위: 가구, 백만원)

	신청		지급	
	가구수	금액	가구수	금액
근로장려금	1,695,491	1,304,810	1,378,953	1,028,049
자녀장려금	1,144,573	775,108	926,344	560,657
중복신청가구	608,268	(근로) 573,677 (자녀) 451,140	495,572	(근로) 459,467 (자녀) 351,904

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 2016.

- 2015년 기준 근로장려금을 지급받은 가구 중 단독가구는 41.8만 가구(1,551억원), 홑벌이 가구는 82.9만 가구(7,413억원), 맞벌이 가구는 13.2만 가구(1,317억원) 수준
 - 자녀장려금을 지급받은 가구 중 홑벌이 가구는 73.3만 가구(4,453억원), 맞벌이 가구는 19.3만 가구(1,153억원) 수준

가구유형별 근로장려금 및 자녀장려금 지급 현황(2015년 귀속 기준)

(단위: 가구, 백만원)

	근로장려금		자녀장려금	
	가구수	금액	가구수	금액
단독 가구	417,984	155,144	—	—
홑벌이 가구	828,590	741,254	733,130	445,317
맞벌이 가구	132,379	131,651	193,214	115,340

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 2016.

- 2015년 기준 근로소득에 대해 지급된 근로장려금은 92.5만 가구(6,654억원), 사업소득에 대해서는 45.4만 가구(3,627억원) 규모
 - 근로소득에 대해 지급된 자녀장려금은 57.4만 가구(3,392억원), 사업소득에 대해서는 35.2만 가구(2,215억원) 규모

소득종류와 총급여 규모별 근로장려금 및 자녀장려금 지급 현황(2015년 귀속 기준)

(단위: 가구, 백만원)

	근로장려금		자녀장려금	
	가구수	금액	가구수	금액
근로소득	925,028	665,403	574,282	339,166
~1천3백만원	673,825	466,757	156,528	110,848
~2천1백만원	228,699	191,226	136,671	95,792
~2천5백만원	22,504	7,420	59,574	37,735
~4천만원	—	—	221,509	94,791
사업소득	453,925	362,646	352,062	221,491
~1천3백만원	308,337	248,069	107,483	76,537
~2천1백만원	123,943	107,564	77,758	55,475
~2천5백만원	21,645	7,013	37,442	25,298
~4천만원			129,379	64,181

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 2016.

(2) 해외 현황

■ 미국은 1975년 Earned Income Tax Credit(EITC), 1997년 Child Tax Credit (CTC)를 도입하였으며, 이후 대상 및 금액을 확대하는 추세

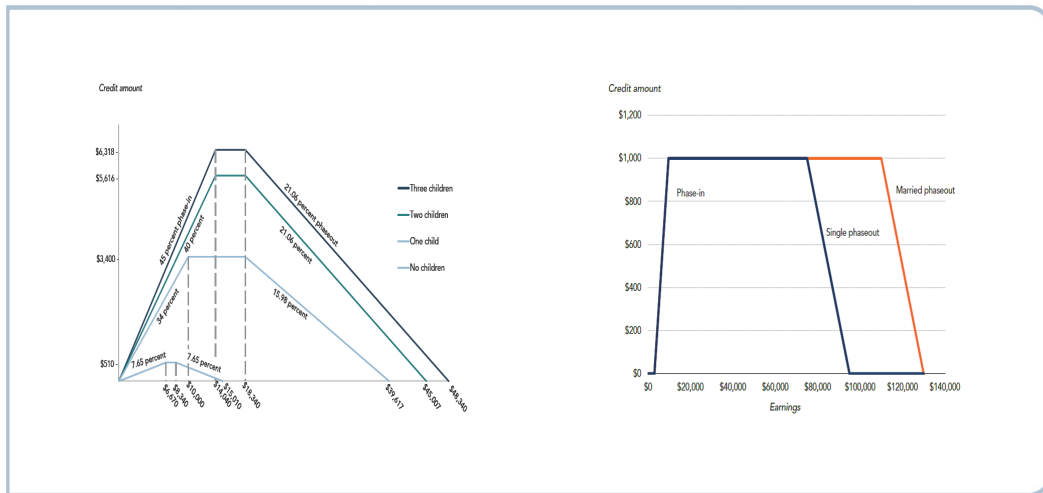
- 도입 및 제도 변화
 - EITC는 1975년 조세감면법(Tax Reduction Act)로 한시적 도입되었다가 1987년 세입법(Revenue Act)에 의해 소득세법에 포함
 - 1991년 자녀 수에 따라 지급액을 확대하기 시작했으며, 1994년부터 무자녀 가구 포함, 2002년부터 맞벌이 가구에 지급액 확대(marriage penalty relief)를 적용
 - 2009년 경기회복법(American Recovery and Reinvestment Act)을 통해 급여수준 인상, 다자녀 가구 등 가구원 수에 따른 지원수준 상향하는 한편, CTC 수급 기준 소득액을 \$8,500에서 \$3,000으로 하향조정
- EITC와 CTC는 소득수준, 자녀 수 등의 기준에 따라 지급액과 점증·점감률이 차등 결정
 - EITC의 1자녀 가구 최대 지급액은 2017년 기준 \$3,400, 3자녀 가구는 \$6,138이며, 24~64세에 한해 자녀가 없는 가구는 최대 \$510 수령¹⁰⁾
 - CTC는 17세 이하 자녀 한 명 당 최대 \$1,000 지급하고, 5% 점감률 적용¹¹⁾

10) 2014년 기준 자녀 수별 (신청가구 수, 신청액) 비율은 무자녀 가구 (25.9%, 3.1%), 1자녀 가구 (36.8%, 36.5%), 2자녀 가구 (25.3%, 39.6%), 3자녀 이상 가구 (12.1%, 20.7%)
(IRS, Statistics of Income Division, 2016.7.)

- 예산 상 음의 수입(negative revenue)으로 분류되나, 세부담을 초과하여 돌려받는 추가 환급액은 지출(outlay)로 분류¹²⁾
 - 2014년 기준 EITC 신청규모는 \$683.3억(2,854만명) 수준으로, 이 중 추가 환급액(refundable portion)은 약 86.2%(\$588.9억) 수준
 - 2014년 기준 CTC 신청규모는 \$272억(2,239만명) 수준

미국의 가구당 EITC 지급 구조
(2017년 기준)

미국의 가구당 CTC(1자녀 가구)
지급 구조(2017년 기준)



자료: Tax Policy Center, “Refundable Credits: The Earned Income Tax Credit and the Child Tax Credit”, 2013.3.23.

■ 영국은 2003년부터 저소득 근로가구에 대해 환급형 세액공제인 Working Tax Credit(WTC)과 자녀를 양육하는 저소득가구에 대한 Child Tax Credit(CTC)를 운영

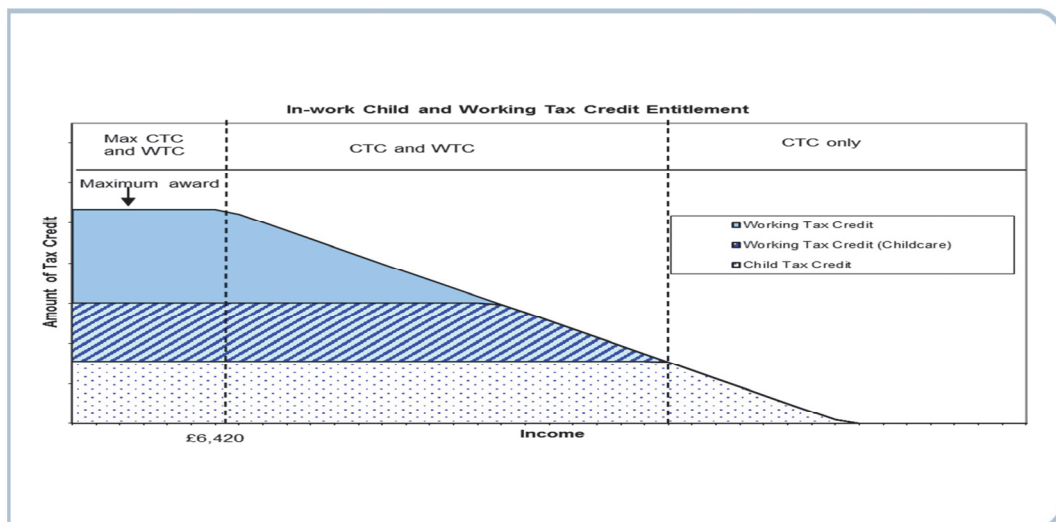
- 수급조건 및 지급액 구조
 - WTC는 주당 최소 30시간의 근로시간을 충족할 경우 2016-17 회계연도 기준 연 £1,960을 지급 (60세 이상, 장애, 한부모 가구 최소 근로 16시간)
 - WTC 지급액은 연간 기본금액(£1,960), 부모당 £2,010 등을 추가로 지급하며, 자녀양육에 대한 보육료(1자녀의 경우 주당 £175 한도) 신청도 가능
 - CTC는 16세 이하 자녀를 키우는 가구에 적용되며, 가구당 연간 기본 지급액 £547에 자녀 1명당 지급액 £2,780 등을 합산해 금액 산출

11) 소득 \$3,000 초과 가구의 경우, 세부담을 초과하여 돌려받는 추가 환급액(additional child tax credit)은 소득의 15%로 제한

12) IRS, “Individual Income Tax Returns 2014”, 2016.8.

- 소득 £6,420(CTC만 수령하는 가구는 £16,105) 초과 시 점감률은 소득 £1당 41%(자녀 1명인 가구의 경우 소득 £24,200을 초과하면 제외)
- WTC와 CTC는 국세청(HM Revenue & Customs) 관리 하에서 소득심사 및 지급액이 함께 결정되며, 주 또는 월 단위로 가구에 지급
- 대상가구는 2016년 12월 기준 411만 가구로, 2005년 12월(590만 가구) 대비 70% 수준¹³⁾
 - WTC만 수령하는 경우는 44만 가구, CTC만 수령하는 경우는 195만 가구, 모두 수령하는 경우는 173만 가구
- 2015-16 회계연도 기준 지급액은 £285억으로, 그 중 WTC £61억, CTC £224억 수준¹⁴⁾
 - 지급액 중 £258억은 세부담을 초과하여 돌려받는 환급액(payment of entitlement)으로 분류되며, 나머지 £24억은 부의 조세(negative taxation)으로 분류

영국의 가구당 WTC와 CTC 지급 구조(2016년 기준)



자료: HM Revenue & Customs, "Child and Working Tax Credits Statistics, UK", 2016.12.

13) HM Revenue & Customs, "Child and Working Tax Credits Statistics, UK", 2016.12.

14) HM Revenue & Customs, "Annual Report and Accounts 2015-16", 2016.7.

다. 소득세의 재분배 기능

- 우리나라의 경우 종합소득세와 근로소득세의 과세자비율이 낮고 일부 고소득층이 대부분의 소득세를 부담하는 누진적인 구조
 - 2015년 사업소득 확정신고자 중 소득금액 기준 상위 15.7%에 해당하는 인원은 2만 여명(종합소득 5억원 초과자, 전체 인원의 0.4%)이며, 이들이 전체 종합소득세의 33.7%(7.9조원)를 부담
 - 소득금액 기준 하위 17.6%에 해당하는 인원은 375만명(종합소득 2천만원 이하자, 전체 인원의 68.3%)이며, 이들이 전체 종합소득세의 2%(4.7천억원)를 부담

종합소득세 확정신고자 분포(2015년 귀속)

(단위: 명, 억원, %)

종합소득 규모별	신고 인원	누적 비중	소득 금액	누적 비중	결정 세액	누적 비중
0 이하	188,707	3.4	—	0.0	—	0.0
0~1천만원	2,408,205	47.4	120,609	7.4	861	0.4
1천만원~2천만원	1,148,473	68.3	164,269	17.6	3,820	2.0
2천만원~3.5천만원	710,437	81.3	186,710	29.1	9,373	6.0
3.5천만원~4천만원	127,932	83.6	47,840	32.1	3,250	7.3
4천만원~6천만원	325,538	89.5	159,403	41.9	12,826	12.8
6천만원~8천만원	184,011	92.9	127,058	49.7	13,413	18.5
8천만원~1억원	113,174	95.0	101,032	56.0	12,883	23.9
1억원~2억원	184,961	98.3	250,501	71.4	45,310	43.2
2억원~3억원	43,470	99.1	105,028	77.9	25,682	54.1
3억원~5억원	27,310	99.6	103,331	84.3	28,942	66.3
5억원~10억원	13,879	99.9	93,547	90.1	28,522	78.5
10억원~	6,581	100.0	161,011	100.0	50,783	100.0
합계	5,482,678		1,620,339		235,665	

자료: 국세청, 『2016 국세통계연보』, 2016.

- 2015년 근로소득 연말정산 신고자 중 소득금액 기준 상위 15.8%에 해당하는 인원은 60만명(총급여 1억원 초과자, 전체 인원의 3.4%)이며, 이들이 전체 근로소득세의 52.2%(14조 8천억원)를 부담¹⁵⁾
- 소득금액 기준 하위 14%에 해당하는 인원은 766만명(총급여 2천만원 이하자, 전체 인원의 44.2%)이며, 이들이 전체 근로소득세의 0.2%(7백억원)를 부담

근로소득세 연말정산 신고자 분포(2015년 귀속)

(단위: 명, 억원, %)

총급여 규모별	신고 인원	누적 비중	소득 금액	누적 비중	결정 세액	누적 비중
0~1천만원	3,610,221	20.8	180,617	3.2	1	0.0
1천만원~1.5천만원	2,084,938	32.9	266,886	7.9	29	0.0
1.5천만원~2천만원	1,961,900	44.2	346,238	14.0	658	0.2
2천만원~3천만원	2,930,090	61.1	727,881	26.8	3,640	1.5
3천만원~4천만원	1,928,195	72.2	674,139	38.7	8,260	4.5
4천만원~4.5천만원	737,622	76.5	315,020	44.3	6,472	6.7
4.5천만원~5천만원	622,341	80.0	297,224	49.5	7,835	9.5
5천만원~6천만원	988,334	85.8	545,885	59.2	19,328	16.4
6천만원~8천만원	1,303,229	93.3	905,799	75.2	47,338	33.1
8천만원~1억원	570,400	96.6	509,514	84.2	41,458	47.8
1억원~2억원	531,870	99.6	666,581	95.9	86,093	78.3
2억원~3억원	37,649	99.8	90,167	97.5	20,553	85.5
3억원~5억원	17,112	99.9	64,036	98.6	17,137	91.6
5억원~10억원	6,112	100.0	40,449	99.3	12,188	95.9
10억원~	1,904	100.0	34,385	100.0	11,540	100.0
(결정세액 없는 1억 초과자 ^{주)})	1,477		2,469			
합계	17,333,394		5,667,290		282,528	

주: 국세통계연보 상 결정세액이 있는 자와 없는 자 간 총급여 분류 기준이 달라, 별도로 표시함

자료: 국세청, 『2016 국세통계연보』, 2016

15) 국세통계연보 상 분류기준이 달라, 결정세액이 없는 1억원 초과자 1,477명은 제외하고 분석

■ 우리나라는 최고세율을 1975년 70%에서 2008년 35%까지 인하하였으나, 2012년 이후 최고 세율 적용 구간의 신설 및 세율을 인상하는 방향으로 전환

- 2012년 과표 3억원 초과 구간을 신설하고 38%의 세율 적용
- 2014년 최고세율 적용 구간을 과표 1억 5천만원으로 하향조정하고, 일부 소득공제 제도를 세액공제 제도로 개편하여 고소득자에게 공제혜택이 큰 현 조세감면 제도를 정비
- 2017년부터는 최고세율 적용 구간 과표 5억원 구간을 신설하고, 최고세율을 40%로 인상

최고세율 적용 과세표준 구간 현황(2015년 소득 기준)

(단위: 명, 조원)

소득	과세표준 구간	종합소득(급여총계)		결정세액	
		인원	금액	인원	금액
종합 소득	1억5000만원~5억원	109,673	28.1	108,850	7.0
	5억원 초과	19,571	25.0	19,544	7.8
	전체	5,482,678	162.0	4,696,407	23.6
근로 소득	1억5000만원~5억원	73,480	19.4	73,257	4.6
	5억원 초과	6,680	6.8	6,674	2.2
	전체	17,333,394	566.7	9,229,164	28.3

자료: 국세청, 『2016 국세통계연보』, 2016.

- OECD 주요 국가들의 평균 소득세 최고세율은 1980년대 중반부터 2009년까지 인하되었다가, 2010년 이후 프랑스, 영국, 미국 등을 중심으로 다시 최고세율을 인상하는 추세
- 최근에는 세수부족 문제와 더불어 소득불평등 문제가 대두되고 있으며, OECD 등 주요 국제기구에서도 소득세를 포함한 조세 및 재정개혁을 통해 불평등 문제를 완화시켜야 한다는 주장이 제기됨
 - 피케티(Thomas Piketty) 교수 등은 각국의 소득신고서(tax return)를 바탕으로¹⁶⁾ 상위 소득자들의 소득이 국민소득에서 차지하는 비중이 증가하고 있음을 주장(『*Capital in the Twenty-first Century*』)
 - 피케티 교수의 분석에 대해 OECD(2014)는 상위 1% 비율 증가의 원인으로 소득세 누진도 약화 및 자본소득세 이원화 등을 진단
 - 상대적으로 납세능력이 커진 고소득층에 대해 공제 · 비과세를 축소하거나 부동산세 및 상속세 등 부유세를 확대하는 방안 등을 제안

16) 『The World Top Incomes Database』(<http://www.wid.world/>)

- CBO(2012)는 미국 세율인하 시기(1945년~2010년) 자료의 실증분석을 통해 세율과 상위 소득점유율 간에 유의미한 음의 상관관계가 있다고 보고
- IMF(2014)도 낙수효과(trickle down effect)에 대한 문제의식과 함께 1990년대 중반부터 이루어진 직접세 및 정부이전(tax and transfer)의 누진도 완화가 소득재분배 기능 약화로 이어졌다고 설명
 - 세율인상과 상위세율 적용구간 확대 등 소득세 누진도 강화와 함께 공제 등 조세지출의 축소 등의 조치가 필요하다고 언급
- 소득세 최고세율 인상 등 고소득층 세부담 강화가 소득재분배 및 세수확보를 위한 방안으로 제시되는 반면, 이러한 정책이 근로·저축의욕을 감소시켜 경제활동에 부정적 영향을 미치고 장기적으로 세원감소를 야기할 수 있다는 우려 또한 있음
- 성명재(2014)는 소득세 등의 누진도를 다소 낮추더라도 과세자 비율을 높이는 등 세원확보를 통해 더 큰 소득재분배 효과를 얻을 수 있다는 의견
 - 세금 1단위당 소득재분배 효과가 크더라도, 총량적인 측면에서 세수효과가 크지 못할 경우 소득재분배 효과를 기대하기 어려움
 - 가계조사자료로부터 지니계수를 도출해, 우리나라 조세·재정정책의 소득재분배 효과가 큰 편이며, 특히 직접세의 재분배 효과가 크다고 분석
- 금융소득 및 자영업자 소득 등의 파악률을 제고하고 비과세 감면의 정비 등을 통해 과세기반을 확보하는 노력이 선행되어야 한다는 의견도 있음

라. 금융소득 과세 강화

- 우리나라의 금융자산에 대해서는 거래세와 소득세를 부과하고 있으며, 소득세는 보유에 따른 이자·배당소득, 처분에 따른 양도소득으로 구분
- 유가증권에 대한 거래세
 - 세율은 0.5%(비상장주식 등)이며, 탄력세율을 적용하여 유가증권 시장에서 양도되는 주권은 0.15%, 코스닥·코넥스의 경우 0.3% 부과
- 상장주식에 대해 대주주에게는 양도소득세를 부과하나, 소액주주는 제외
 - 2016년부터 중소기업 대주주에 부과되는 세율을 종전 10%에서 20%로 상향 조정함으로써 대기업 등과 동일하게 과세¹⁷⁾

17) 「소득세법」 제104조제1항

- 파생상품에 대하여는 2016년부터 양도소득세 과세(기본세율 20%, 탄력세율 10%에서 5%로 인하(16.2.개정)¹⁸⁾, 기본공제 250만원)

개인의 주식양도차익에 대한 세율

	상장주식		비상장주식	
	중소기업주식	대기업주식	중소기업주식	대기업주식
대주주	20%	20%(1년이상 보유)	20%	20%(1년이상 보유)
		30%(1년미만 보유)		30%(1년미만 보유)
소액주주	비과세	비과세	10%	20%

- 소득간 과세의 불공평은 투자의 왜곡으로 이어지고, 비교적 고소득층일수록 더 많이 발생하는 주식양도차익 및 파생상품 자본이득에 대해 면세하는 것은 수직적 불공평을 초래
 - 주식의 자본이득은 토지·건물 등 자본이득 뿐 아니라 근로소득, 이자·배당 등 금융자산 및 근로소득과 같은 타소득과의 형평을 위해 과세될 필요
- 금융자산 별로 상이한 과세체계가 적용되고 있어, 시장왜곡을 최소화 하고 금융상품 간 형평성을 가질 수 있도록 과세체계를 정비할 필요
 - 보유와 처분 간, 간접투자과 직접투자 간 등 과세의 차이가 존재¹⁹⁾
 - (사례) 이자 및 배당소득에 대해 14%의 세율로 분리과세하는 한편, 동일한 금융자산일지라도 상장주식 보유 대주주 등 일부를 제외한 주식 및 채권에 대해서는 원칙적으로 비과세

18) 「소득세법시행령」 제167조의9

19) 문성훈 외, “자본시장에 대한 과세 형평성 제고 및 시장 활성화 세제 연구”, 금융위원회 연구용역, 2015.12.

(1) 주식양도차익에 대한 과세 여부에 대한 논의

- 당초 우리나라 주식 양도차익 및 파생상품 자본이득에 대한 과세가 적절히 이뤄지지 못한 배경으로, 초기 주식시장의 성장을 위한 정책적 유인이 크게 우선시되었기 때문이라는 주장이 있음
 - 산업화 초기에 주식시장을 통한 저축동원과 자본축적을 위해 주식의 양도차익에 대해 전면적인 과세를 하지 않았다고 주장(홍범교 · 김진수, 2010)
- 대부분의 OECD국가들은 주식양도차익에 대해 과세하는 추세²⁰⁾
 - 미국 · 영국 등 주요 선진국은 주식시장 초기부터 자본이득세(양도소득세)를 부과했으며, 일본은 1999년 거래세에서 자본이득세 형태로 전환
 - 미국(1965년), 독일(1991년), 스웨덴(1991년), 일본(1999년)은 거래세를 폐지
 - 영국은 양도소득세 외 거래세 및 배당소득세를 모두 부과하는 국가
- 양도세 과세가 주식시장에 미치는 영향에 대해서는 충격이 클 것이라는 주장이 있는 반면, 일시적인 충격만 있을 뿐 장기적으로 영향이 거의 없다고 보는 견해도 있음
 - 주식 양도차익에 대한 과세가 동결효과(lock-in effect) 및 자본화효과(capitalization effect)를 통해 거래량과 주가에 영향을 미칠 것이라는 주장
 - 동결효과는 과세로 인해 차익 발생 시 매도를 통한 이익실현을 연기하고 손실 발생 시 손실공제를 위해 손실을 실현함으로써 주식시장의 변동성 확대를 야기한다는 이론
 - 자본화효과는 과세에 따라 기대수익률이 낮아져, 투자가 줄어들고 가격이 하락하게 된다는 이론
 - 우리나라 비상장주식 양도세 시행(1991년) 전년도에 조세회피 현상(차익실현 촉진, 손실실현 연기)이 일어나 주식거래량이 일시적으로 감소한 사례가 있음(허성관 · 홍순복, 1997)
- 실제 양도차익 과세를 도입한 일본과 대만의 사례는 장기간 여유를 가지고 시장충격을 완화하는 제도를 마련할 경우 주식시장에 미치는 효과가 상대적으로 적을 수 있다는 시사점을 제공
 - 일본의 경우 주식시장의 구조적 변화와 거래량 위축이 발생했으나, 분리과세 및 장기간의 여유기간을 둬으로써 주식시장에 미치는 영향을 최소화²¹⁾

20) 국회예산정책처, 『2015년 세법개정안 분석』, 2015.10, p.51.

21) 일본은 1988년 이후부터 5개월간 여유기간을 두고 점진적으로 이루어져 투자자들이 이를 이미 숙지하고 있었고, 과세방식도 분리과세방식을 채택하여 투자자의 부담을 줄이고 증권거래세율을 인하함으로써 그 충격을 최소화함

- 대만은 주식 양도차익과세 시행 1년 만에 주가 시장폭락²²⁾으로 제도시행을 보류하였다가, 최근에 다시 과세로 전환

(2) 대주주 및 상장주식 소액주주 범위의 확대

- **현행 소득세법은 소액주주의 상장주식 양도차익에 대해 양도소득세를 면제하는 한편, 대주주에 대해서는 과세요건을 완화함으로써 점진적으로 과세대상을 확대하고 있는 상황**
 - 소득세법 시행령 개정²³⁾에 따라 2016년 4월부터 대주주의 요건이 유가증권시장의 경우 지분 1% 이상 또는 시가총액 25억 이상 보유한 자, 코스닥시장의 경우 지분 2% 이상 또는 시가총액 20억 이상 보유한 자로 변경²³⁾
 - 향후 2차레(18.4, 20.4) 시가총액 기준 완화해 대주주 범위를 넓힐 예정
 - 비상장주식의 경우 중소기업 소액주주 우대세율(10%)이 적용되지 않는 대주주 범위를 지분 4% 또는 시가총액 25억원 이상으로 조정하고, 추후 범위를 넓힐 예정²⁴⁾

주식양도차익 대주주 과세요건 변화(지분율, 시가총액)

시행	1999.1.	2000.1.	2005.8.	2013.7.	2016.4.	2017.1.	2018.4.	2020.4.
코스피	5%	3% 100억원	(동일)	2% 50억원	1% 25억원	(동일)	1% 15억원	1% 10억원
코스닥			5% 50억원	4% 40억원	2% 20억원	(동일)	2% 15억원	2% 10억원
코넥스				4% 10억원	(동일)	(동일)	(동일)	(동일)
비상장주식					(코스피 동일)	4% 25억원	4% 15억원	4% 10억원

22) 대만의 경우 갑작스러운 과세 시행과 초기부터 높은 세율인 종합과세제도를 채택함으로써 양도차익 과세 도입 발표직전인 1988년 9월 28일 8,790p에서 두 달 뒤인 1988년 10월 21일 5,615p로 주가는 36% 이상 하락함

23) 「소득세법 시행령」 제154조제4항 및 제5항

24) 「소득세법 시행령」 제167조의8제1항 신설

- 주식시장의 성숙도 및 규모의 증가, 세부담의 형평성 등을 고려하여 주식양도차익에 대한 과세대상이 되는 대주주 요건을 완화하여, 점차적으로 소액주주에게 과세할 필요가 있음(홍범교 · 김진수, 2010)²⁵⁾
 - 유가증권시장의 시가총액이 1990년 GDP의 41.3%에서 2012년 100.9%까지 증가할 정도로 주식시장이 성숙됨
- 소액주주 상장주식 양도소득에 대한 과세를 통해 소득이 있는 곳에 과세하는 조세원칙을 구현하고 소득 간 과세 불공평 문제를 시정할 필요가 있음
 - 2015년 8월 기준 우리나라 상장주식의 시가총액은 약 1,448조원으로 2014년 기준 GDP 대비 92% 수준이나, 주식투자인원이 약 500만명 수준임을 감안할 때 상장주식 양도소득세는 2014년 기준 3,793건으로 소수에 불과²⁶⁾
 - 대부분의 OECD 국가들이 상장주식에 대한 양도소득세를 부과하고 있는 것으로 보이나, 벨기에의 경우 거래세만 부과하고 양도소득세는 부과하지 않으며, 일본 · 우리나라와 같이 소액의 상장주식에 대해서는 양도소득세를 부과하지 않는 경우도 있음

주요국의 상장주식 관련 소액주주 과세현황

	양도소득세	거래세	배당소득세
미국	단기투자: 10 ~ 39.6% 장기투자: 0, 15, 20%	없음	0, 15, 20%
영국	18, 28%	0.5%	10, 32.5, 37.5%
일본	20% (소액의 상장주식 투자 비과세)	없음 (89.3 0.55% → 99.4 폐지)	20%
독일	25%	없음 ¹⁾	25%
벨기에	없음 (투기목적시 33%세율 적용)	0.25% ¹⁾	25%
대만	2013년 도입	0.6% (매입 · 매도시 각각 0.3%)	20%
우리나라	없음 (일부 대주주만 적용)	0.3%	14%

주: 1) 프랑스, 독일, 스페인, 이탈리아, 벨기에 등 EU 11개국의 경우, 금융기관의 거래에 대해서만 2016년부터 금융거래세(주식 0.1%, 파생금융상품 0.01%, 채권 0.1%)를 시행

자료: 국회예산정책처, 『2015년 세법개정안 분석』, 2015.10, p.51.

25) 홍범교 · 김진수, 『자본이득과세제도의 정비에 관한 연구-금융자산에 대한 자본이득세를 중심으로』, 한국조세연구원, 2010

26) 국회예산정책처(2015), “2015년 세법개정안 분석”, p.52.

(3) 파생상품 자본이득 과세

- 우리나라 파생금융상품은 초기 시장성장을 위해 비과세²⁷⁾해왔으나, 2014년 소득세법 개정을 통해 2016년 소득분부터 양도소득세를 과세
 - 미국 · 일본 · 독일 등 주요 선진국은 유가증권 및 파생상품 모두 자본이득세(양도소득세) 형태로 과세하여 왔으며, 대만에 이어 이탈리아가 최근 파생금융상품에 대해 거래세(금융기관에 한정)를 부과하기 시작
- 1996년 KOSPI200선물 개설, 1997년 KOSPI200옵션 개설 이후 우리나라 파생금융상품은 주가지수상품을 중심으로 크게 성장(2013년 현재 세계 파생거래량 9위)
 - 파생금융상품의 거래규모는 2013년을 기준으로 장내파생, 장외파생 모두 1.2경원 수준이었으며, 장외파생거래는 최근 감소추세가 둔화되고 있는데 비해 장내파생거래는 2011년 이후 감소추세가 이어지고 있음
 - 장내파생시장에서 가장 큰 비중을 차지하는 KOSPI200파생상품은 2011년까지 꾸준히 성장해오다가 최근 주식시장 거래감소, 파생상품에 대한 정부규제 강화 등으로 인해 거래가 감소('11년 1경 1,696조원 → '13년 6,684조원)
- 파생상품에 대하여는 2016년 소득분부터 기본세율 20%(탄력세율 5%, 기본공제 250만원)의 내용으로 과세
 - 다만 이월공제(전년도에 발생한 손실을 당해연도 손익과 상계)는 허용하지 않고, 당해연도 손익(손실공제 가능)에 대해서만 과세
 - 파생금융상품의 과세범위는 주가지수파생상품 및 해외시장에 상장된 장내파생상품으로 한정됨
 - 과세대상인 코스피200 선물 · 옵션과 더불어 2017년 4월부터 코스피200 ELW(주식워런트증권)도 과세에 포함시킴으로써 과세대상을 확대

마. 자영업자 소득 탈루 개선

- 최근 근로자와 자영업자의 세부담 형평성은 비교적 개선되고 있으며, 이는 과표양성화 노력과 고소득 자영업자의 고의적 탈세에 대처가 강화되는 정책노력이 강화되었기 때문
- 종합소득세 부담구조는 1997년 이후 과세미달자가 63.5%에서 2011년 41.5%로 감소하였고 과세표준 8천만원(8.8천만원) 초과자의 비중이 1997년 1.2%에서 2011년 3.1%로 2배 이상

27) 다만 법인의 파생양도차익에 대해서는 법인세율(10~22%)로 과세되며, 금융 · 보험업자의 수익금액에 대해서는 교육세(0.5%)가 부과되고 있음

증가하여, 세부담자 중 고소득자 비중이 증가

- 종합소득자의 과세미달자 비중이 감소하고 고소득 자영업자의 세부담이 증가한 것은 신용카드·현금영수증 사용 확대 등 과세인프라 구축을 통한 소득파악 노력과 함께 변호사, 의사 등의 고소득 자영업자에 대한 과세강화를 위한 행정역량을 집중한 결과로 보고 있음(임성균, 2007)

- 그러나 국세청에 따르면, 고소득 자영업자의 소득적출율(실제 소득 대비 적출 소득 비율)이 2012년 39.4%²⁸⁾로 여전히 높은 수준
- 신영임 · 강민지(2014)는 통계청의 가계동향조사와 소득함수 추정법을 활용해 자영업자의 소득탈루율 규모를 2012년 기준 21%로 추정
 - 2012년 소득 탈루율: 상위 10%계층 33.5%, 하위 10%계층 15.1%
 - 특히 고소득층의 경우 소득 탈세비용에 비해 편익이 높은 편이므로, 이에 대한 관리 집중이 더 필요

28) 고소득 자영업자의 소득탈루 조사결과는, 세금 탈루 혐의가 구체적으로 포착된 일부 고소득 자영업자를 대상으로 실시한 것으로, 탈세 경향을 실제보다 과대하게 추정하는 경향이 있음

2012년 고소득 자영업자 소득탈루율 추정 결과

(단위: %)



자료: 신영임·강민지, 『자영업자의 소득 탈루율 및 탈세규모의 추정』, 국회예산정책처, 2014.

- 최근의 지하경제 양성화 노력과 더불어, 행정부에서는 FIU 정보 등을 활용하여 탈루 혐의가 큰 업종의 차명계좌 이용 소득은닉, 비용 과대계상 등을 집중 점검하고, 대형 유흥업소, 고급주택 임대업 등 현금 수입업종과 취약업종에 대한 정보수집 및 검증 강화하려는 노력을 추진 중
- 그 밖에 고소득자의 소득탈루 문제를 개선하고 성실 신고를 독려하기 위한 유인정책으로 특별공제를 자영업자에게 허용하자는 주장(김유찬, 2012)과 사업소득에 대한 소득공제를 강화하여 과표 양성화 노력이 필요하다는 주장(안종석 외, 2010)이 있음
 - 자영업자에 대한 다양한 공제 혜택의 유인정책을 설계하기 이전에 세원의 투명성 확보가 우선 해결되어야 할 것으로 보임

참고자료

법인세

1. 법인세 부담 국제비교

■ 우리나라의 법인세 부담은 OECD국가 중에서 높은 편에 속함

- 2014년 기준으로 우리나라의 법인세(지방세 포함) 부담은 GDP의 3.2%로 상위 13위, 총조세의 17.5%로 상위 7위 수준
- 과거에는 우리나라 법인세 부담이 OECD에서 가장 높은 국가군에 속했으나, 2011년 이후 GDP대비 및 총조세대비 법인세 부담이 모두 하락추세
 - GDP 대비 상위 순위 : 2011년 6위, 2013년 9위, 2014년 13위
 - 총조세 대비 상위 순위 : 2011년 3위, 2013년 5위, 2014년 7위

■ 과거에는 법인세를 인하여도 불구하고 법인세 비중이 증가하는 추세였으나, 2008년 금융위기 이후에는 세율인하와 함께 법인세 비중 또한 감소

- OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 평균 비중은 1990년 2.5%에서 2005년 3.4%로 상승했으나, 글로벌 금융위기 이후 2009년까지 2.7%로 하락한 후 최근까지 3% 수준을 하회
- 총조세 대비 법인세 평균 비중 또한 2008년 이전 13~14% 수준에 달한 후 2014년 11.2%로 감소
- 2014년을 기준으로, 글로벌 금융위기 이후 아이슬란드(1.0%p), 멕시코(0.7%p), 슬로바키아(0.4%p), 터기(0.2%p), 에스토니아(0.1%p) 등 5개 국가만 GDP대비 법인세 비중이 상승하고, 나머지 30개국은 감소
 - 주요 감소국 : 노르웨이(-4.2%p), 스페인(-2.6%p), 칠레(-2.5%p) 등

■ 법인세 비중은 기업소득비중과 법인세율의 영향을 받지만, 뚜렷한 상관관계 미발견

- 기업소득 비중이 높은 노르웨이(25.4%), 우리나라(25.2%), 일본(24.0%) 등은 GDP대비 법인세 비중이 높은 반면, 아일랜드(30.1%), 라트비아(25.1%) 등은 기업소득이 높음에도 불구하고 법인세 비중이 낮음
- 법인세 최고세율(지방세·부가세 포함)이 30%가 넘는 미국(39.08%), 프랑스(38%), 포르투갈(31.5%), 독일(30.175%) 등은 GDP 대비 법인세 비중이 2.2%(24위), 2.3%(22위), 2.8%(14위), 1.7%(31위) 등에 그침

OECD국가의 명목GDP 대비 법인세(지방세 포함) 비중 추이

(단위: %)

	1965	1980	1990	2000	2005	2010	2013	2014	2015	순위
호주	3.4	3.2	4.0	6.2	5.8	4.7	4.9	4.7	n/a	2
오스트리아	1.8	1.4	1.4	2.0	2.2	1.9	2.2	2.1	2.3	25
벨기에	1.9	1.9	2.0	3.1	3.2	2.5	3.1	3.2	3.4	11
캐나다	3.7	3.5	2.5	4.2	3.3	3.2	3.3	3.3	3.1	10
칠레	n/a	n/a	2.1	2.1	4.6	4.0	4.4	4.2	4.9	5
체코	n/a	n/a	n/a	3.2	4.2	3.2	3.4	3.5	3.6	7
덴마크	1.3	1.4	1.7	3.2	3.4	2.3	2.8	2.6	2.6	17
에스토니아	n/a	n/a	n/a	0.9	1.4	1.3	1.7	1.7	2.1	32
핀란드	2.4	1.2	1.9	5.7	3.2	2.4	2.4	1.9	2.2	27
프랑스	1.8	2.0	2.2	3.0	2.4	2.3	2.6	2.3	2.1	22
독일	2.5	2.0	1.7	1.8	1.7	1.5	1.8	1.7	1.7	31
그리스	0.3	0.8	1.4	4.0	3.2	2.5	1.1	1.9	n/a	28
헝가리	n/a	n/a	n/a	2.2	2.1	1.2	1.4	1.5	1.9	34
아이슬랜드	0.5	0.7	0.8	1.2	1.9	0.9	2.2	3.4	2.9	8
아일랜드	2.2	1.4	1.6	3.6	3.2	2.4	2.4	2.4	2.7	21
이스라엘	n/a	n/a	n/a	3.3	3.4	2.6	3.5	3.2	3.0	12
이탈리아	1.7	2.2	3.7	2.8	2.2	2.3	2.6	2.2	2.1	23
일본	3.9	5.4	6.4	3.7	4.2	3.2	4.0	4.1	4.3	6
한국	n/a	1.9	2.4	3.0	3.6	3.2	3.4	3.2	3.2	13
라트비아	n/a	n/a	n/a	1.5	1.9	1.0	1.6	1.5	1.6	33
룩셈부르크	2.9	5.6	5.4	6.7	5.9	5.8	4.8	4.4	4.4	3
멕시코	n/a	n/a	n/a	n/a	1.4	1.9	2.4	2.6	3.3	19
네덜란드	2.5	2.7	3.0	4.0	3.4	2.3	2.2	2.6	2.7	18
뉴질랜드	4.8	2.3	2.3	4.0	6.0	3.7	4.4	4.3	4.4	4
노르웨이	1.1	5.6	3.6	8.8	11.5	9.9	8.3	6.6	4.5	1
폴란드	n/a	n/a	n/a	2.4	2.1	1.9	1.8	1.7	n/a	30
포르투갈	n/a	n/a	2.1	3.7	2.6	2.7	3.3	2.8	3.2	14
슬로바키아	n/a	n/a	n/a	2.6	2.7	2.5	2.9	3.3	3.5	9
슬로베니아	n/a	n/a	n/a	1.1	2.7	1.8	1.2	1.4	1.5	35
스페인	1.3	1.1	2.8	3.0	3.9	1.9	2.1	2.1	2.4	26
스웨덴	1.9	1.1	1.5	3.7	3.5	3.3	2.7	2.7	3.0	16
스위스	1.3	1.5	2.9	3.8	3.0	2.7	2.8	2.8	3.0	15
터키	0.5	0.6	1.0	1.8	1.7	1.9	1.9	1.8	1.7	29
영국	1.3	2.8	3.3	3.2	3.0	2.8	2.5	2.4	2.5	20
미국	3.9	2.7	2.0	2.2	2.9	1.8	2.1	2.2	2.2	24
OECD평균	2.1	2.3	2.5	3.3	3.4	2.7	2.9	2.8	n/a	

주: 순위는 2014년 기준으로 높은 순서 기준임

자료: OECD, Revenue statistics를 토대로 국회예산정책처 작성

OECD국가의 총조세 대비 법인세(지방세 포함) 비중 추이

(단위: %)

	1965	1980	1990	2000	2005	2010	2013	2014	2015	순위
호주	16.3	12.2	14.1	20.2	19.2	18.3	17.9	16.8	n/a	8
오스트리아	7.2	5.1	5.3	7.0	8.0	7.0	7.7	7.5	7.9	28
벨기에	9.0	6.5	7.2	10.4	10.5	8.8	10.1	10.5	11.1	17
캐나다	15.7	13.0	8.0	14.1	12.2	12.3	12.5	12.4	11.6	12
칠레	n/a	n/a	13.6	12.1	23.7	21.9	23.8	22.9	25.5	2
체코	n/a	n/a	n/a	17.7	21.1	18.0	17.7	18.9	18.7	5
덴마크	4.7	3.3	3.8	6.9	7.2	5.1	5.9	5.3	5.7	35
에스토니아	n/a	n/a	n/a	4.4	7.2	6.4	8.4	8.0	9.3	26
핀란드	8.7	4.4	6.1	16.7	10.4	8.5	7.6	6.2	7.0	33
프랑스	8.0	9.0	9.5	10.8	8.7	9.0	9.3	8.1	7.4	25
독일	10.7	8.3	7.7	7.9	8.5	7.0	7.9	7.7	7.6	27
그리스	2.6	5.6	7.9	17.2	15.9	12.0	4.6	7.4	n/a	30
헝가리	n/a	n/a	n/a	8.1	8.4	4.7	5.4	5.7	7.1	34
아이슬랜드	2.0	2.6	2.9	3.6	5.3	3.1	6.7	9.5	8.7	19
아일랜드	9.7	5.3	5.7	13.3	12.7	10.7	10.2	10.1	13.7	18
이스라엘	n/a	n/a	n/a	11.2	12.1	10.4	13.5	12.2	11.5	13
이탈리아	10.5	12.6	15.0	9.7	8.3	7.9	8.3	7.1	6.8	31
일본	28.4	30.8	30.4	21.2	24.6	19.7	22.4	21.4	n/a	3
한국	n/a	11.2	14.2	17.0	20.2	18.0	19.0	17.5	17.5	7
라트비아	n/a	n/a	n/a	7.9	9.5	5.0	8.1	7.5	7.7	29
룩셈부르크	16.3	22.7	22.3	24.3	21.4	21.6	17.6	16.0	16.7	9
멕시코	n/a	n/a	n/a	n/a	14.6	16.5	21.1	21.3	n/a	4
네덜란드	11.7	10.6	12.1	17.7	14.8	10.0	10.1	11.4	11.6	14
뉴질랜드	20.7	7.8	6.5	12.4	16.8	12.2	14.1	13.2	13.5	11
노르웨이	4.3	16.9	12.2	26.5	34.0	30.4	27.2	23.0	16.4	1
폴란드	n/a	n/a	n/a	11.9	10.2	9.6	9.0	8.8	n/a	23
포르투갈	n/a	n/a	10.9	16.0	11.5	12.5	12.9	11.3	12.4	15
슬로바키아	n/a	n/a	n/a	13.1	14.2	15.3	16.8	18.5	19.2	6
슬로베니아	n/a	n/a	n/a	5.0	11.3	8.4	5.5	6.4	6.7	32
스페인	12.8	9.9	13.7	13.9	16.4	9.8	9.9	9.3	10.8	20
스웨덴	7.0	3.4	4.3	10.2	10.3	10.2	8.1	8.2	8.9	24
스위스	9.1	8.3	16.0	18.3	15.0	13.4	13.9	13.9	14.5	10
터키	5.1	4.8	8.3	9.0	9.2	9.7	8.7	9.0	8.0	22
영국	5.2	10.0	12.0	11.7	11.5	10.8	9.5	9.2	9.3	21
미국	18.9	13.8	10.1	10.3	14.6	10.3	10.9	11.1	10.9	16
OECD평균	10.5	9.8	10.3	12.9	13.4	11.5	11.5	11.2	n/a	

주: 순위는 2014년 기준으로 높은 순서 기준. 총조세에는 사회보험료 제외

자료: OECD, Revenue statistics를 토대로 국회예산정책처 작성

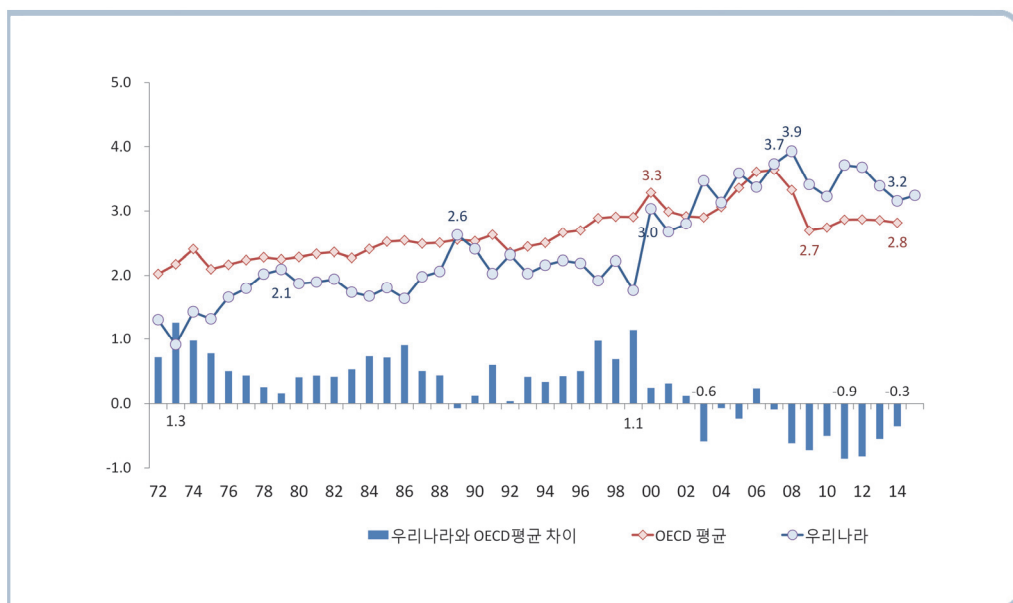
2014년 새로운 GDP 기준(2008 SNA) 적용

- ◆ 한국은행이 2014년부터 국제기준인 2008 SNA(국민계정체계)로 GDP 기준을 변경함에 따라, 우리나라의 GDP 대비 법인세 비중은 0.3%p 감소한 반면 다른 나라는 그 비중이 유지되거나 소폭 감소
- ◆ 게다가 OECD에서 기존에 자료가 미집계 되던 칠레(2014년 5위) 등의 국가자료가 추가로 집계
- ◆ 과거 우리나라의 GDP대비 법인세 비중은 OECD 중에서 최고수준이었으나, 2014년 이후 법인세 비중 순위가 하락하여 상위 13위 수준

- 우리나라 법인세 비중과 OECD평균 비중을 비교하면, 2000년까지는 우리나라 법인세 비중이 OECD 평균보다 작았으나, 2007년 이후 법인세 비중이 OECD보다 큼
 - OECD평균과 우리나라의 GDP 대비 법인세 비중은 꾸준히 증가하는 추세를 보이다가 2008년 글로벌 금융위기를 기점으로 모두 감소
 - 다만 우리나라 법인세 비중은 OECD평균과 달리 2011~2012년 반등 후 감소

우리나라와 OECD평균 간 GDP대비 법인세 비중 추이: 1972~2015년

(단위: %, %p)



자료: OECD Tax Database 토대로 국회예산정책처 작성

2. 외국의 법인세 개편방향

가. 개관

- 1980~1990년대 진행된 법인세율 인하는 ‘낮은 세율 - 넓은 세원’의 세제개편 기초 하에 이루어짐
 - 1980년대 미국 레이건 대통령은 래퍼곡선(세율-조세수입)을 근거로 법인세율이 인하되어도 조세수입이 증가할 수 있음을 피력
 - 또한 불필요한 조세감면을 축소하여 과세베이스를 넓히되 세율은 인하하여, 자원배분의 왜곡과 비효율을 최소화하는 취지에 기반
 - 실제로 미국은 1986~1988년 동안 법인세 최고세율을 50%에서 28%로 낮추되, GDP 대비 조세지출액 규모는 1985년 8.7%에서 1993년 5.9%로 크게 감소
- 이러한 미국의 조세기조를 다른 국가들이 수용하였고, 세계화에 따른 국가간 자본유치 경쟁으로 인해 법인세율 인하 경쟁이 지속
 - 1980년대 중·후반부터 법인세율 인하 경쟁이 ‘race to the bottom’으로 가속된 후 최근에는 세율인하 경쟁에 따른 법인세수 감소 우려와 대체 세목에 대한 정치적 부담 등으로 인해 세율인하 압력이 작아진 상황
 - 1984년 영국과 1986년 미국의 세제개혁을 시작으로 하여 하락추세
 - 최근에는 국가군별로 법인세율이 일정 수준으로 수렴²⁹⁾
 - 현행 법인세율은 미국, 프랑스, 벨기에, 일본이 32% 이상을 상회
 - 독일 · 포르투갈 · 호주 · 멕시코 · 룩셈부르크 · 스페인 · 캐나다 · 이탈리아 · 노르웨이 등의 법인세율은 20%대 후반과 30%대 초반
 - 이스라엘 · 그리스 · 오스트리아 · 네덜란드 · 한국의 법인세율은 20%대 중반
 - 덴마크 · 칠레 · 스웨덴 · 스위스 · 핀란드 · 영국 · 폴란드 · 체코 등은 20% 내외 수준
- 특히 2008년 글로벌 금융위기 이후 많은 나라에서 자국 경제 및 재정건전성의 빠른 회복을 지원하기 위해 법인세율(부가세·지방세 포함)을 조정
 - 2007~2016년 동안 총 7개국의 법인세율은 변화가 없었으나, 총 21개국에서 법인세율이 인하되었고, 총 7개국에서는 법인세율을 인상
 - 프랑스는 재정건전성 회복을 위해 2012~2013년 세액의 5%, 2014~2016년 10.6%의 법인세 부가세(surcharge)³⁰⁾를 적용

29) 안종석·김성태, “법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구”, 한국조세연구원, 2012.12

30) 2012~2016년 동안 시행된 부가세를 ‘특별사회보장제’(contribution exceptionnelle de

- 국가의 재정상황에 따라 법인세 정책이 다르게 시행되었는데, 우리나라와 독일·체코·네덜란드·뉴질랜드 등의 국가는 금융위기 초기에 세율을 인하한 후 세율을 유지
 - 영국(30%→28%→20%), 스페인(32.5%→30%→25%), 슬로베니아(23%→20%→17%), 스웨덴(28%→26.3%→22%) 등의 국가는 금융위기 직후와 이후에도 지속적으로 세율을 인하
 - 칠레·멕시코·포르투갈·슬로바키아 4개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나 2010년 이후 인상

■ 최근 미국에서 법인세를 폐지하고 국경조정세³¹⁾ 도입에 대한 논의가 진행중

- 2016년 6월, 공화당 하원대표는 법인세 폐지 및 국경조정세 전환 제시³²⁾
 - 법인세(8단계 누진세율, 15~35%) → 국경조정세(단일세율, 20%)
- 트럼프 대통령은 미국 우선주의 보호무역 기조 하에 국경세를 주장하였으나, 국제적인 통상문제 등을 고려하여 국경조정세를 대안으로 논의
 - 관세를 인상하는 국경세는 상대국의 보복조치 등 통상문제 발생
 - 국경조정세는 우회적이고 간접적인 방법으로 수출기업을 지원하는 것으로 국경세에 비해 통상문제 발생 가능성이 감소
- 법인세는 수출(익금)에 대해 과세하고 수입을 비용으로 처리하고 있는데, 국경조정세는 수출을 비과세하고 수입의 공제를 적용하지 않아 조세 측면에서 수출기업에게 유리하고 수입기업(특히 글로벌 공급체인 기업)은 불리
- 2017년 4월 27일, 트럼프행정부 발표한 세제개편안에는 법인세율 인하(35%→15%) 하되 국경조정세 내용은 제외

solidarité)라고 하며, 법인세에 3.3%가 부과되는 ‘사회보장세’(contribution sociale de solidarité)는 현재까지도 시행되고 있음

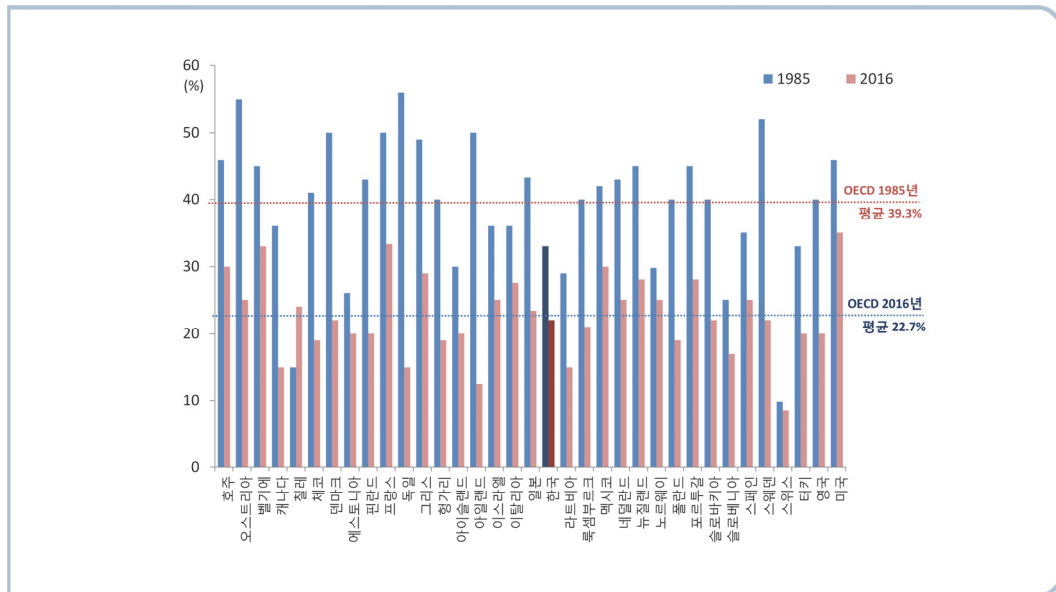
31) 국경조정세(border adjustment tax)는 대중적인 명칭이며, 공식적으로 ‘목적지기반 - 현금흐름세’(destination-based cash-flow tax, DBCFT)로 불림. U.C., Berkeley의 Alan J. Auerbach 등 학계에서 논의된 DCT는 2016년 하반기 미국 하원을 중심으로 논의되기 시작하였고, 2017년 현재 트럼프행정부에서 조세개혁의 한 방안으로 논의가 진행중

32) 공화당 하원 세입위원회, 「A Better Way : Our Vision for a Confident America - Tax」, 2016.6.24

나. 법인세율 조정

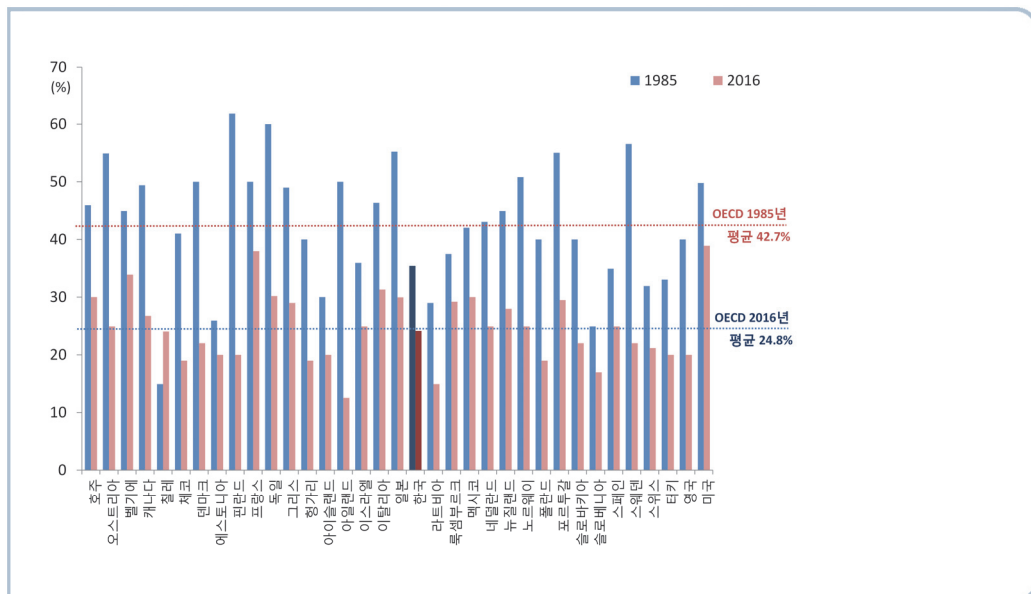
- 중앙정부 법인세율을 살펴보면, 1980년대 영국(1984년)과 미국(1986년)의 세제개편을 시작으로 OECD 회원국의 법인세율이 크게 하락
 - 1985~2016년 동안 칠레(15→24%)를 제외한 34개국의 법인세율이 하락해, OECD 평균 법인세율은 39.3%에서 22.7%로 16.6%p 감소
 - 칠레의 법인세율은 2001년까지 15%를 유지하다가 점진적으로 17%로 인상하였으며, 최근 전반적인 세제개편으로 24%까지 인상
 - 영국·프랑스·독일 등 인접한 유럽 국가들의 조세경쟁이 치열하여 세율인하폭이 특히 컸으며, 유럽국가 26개국 중 10개국(아일랜드·독일·덴마크·영국·스웨덴·폴란드 등)이 법인세율을 절반 이하로 축소
 - 유럽(26개국) : 18.1%p 감소(1985년 39.7% → 2016년 21.6%)
 - 비유럽(11개국) : 12.2%p 감소(1985년 38.0% → 2016년 25.8%)
 - 우리나라는 동 기간 동안 세율이 33%에서 22%로 11%p 감소했는데, 다른 국가와 비교하면 세율감소 정도가 상대적으로 작은 편
 - 세율감소국가 : 0~10%p(5개국), 10~20%p(17개국), 20~30%p(8개국), 30~40%p(3개국), 40%p이상 감소(1개국; 독일)
 - 2016년 기준 우리나라 법인세 최고세율 22%는 OECD 35개국 평균인 22.7%에 근접한 수준
- 중앙정부 법인세율에 부가세(surtax)와 지방세를 감안하면, OECD평균 법인세율은 1985년 42.7%에서 2016년 24.8%로 감소폭(-18.0%p)이 중앙정부 법인세율 감소폭(-16.6%p)보다 증가
 - 우리나라 법인세(지방세 포함) 최고세율은 1985년 35.5%(지방세 2.5% 포함)에서 2016년 24.2%(지방세 2.2%)로 11.3%p 감소하여, 우리나라 법인세 최고세율은 OECD평균 24.8%에 근접
 - 지방세와 부가세를 포함하더라도 칠레를 제외한 34개국의 법인세율은 감소하였고, 세율감소폭이 10~20%인 국가가 16개국으로 가장 많았음
 - 세율감소국가 : 0~10%p(3개국), 10~20%p(16개국), 20~30%p(11개국), 30~40%p(3개국), 40%p이상 감소(1개국; 핀란드)

OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준): 1985년 vs. 2016년



자료: OECD, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

OECD 국가의 법인세율(부가세·지방세 포함): 1985년 vs. 2016년

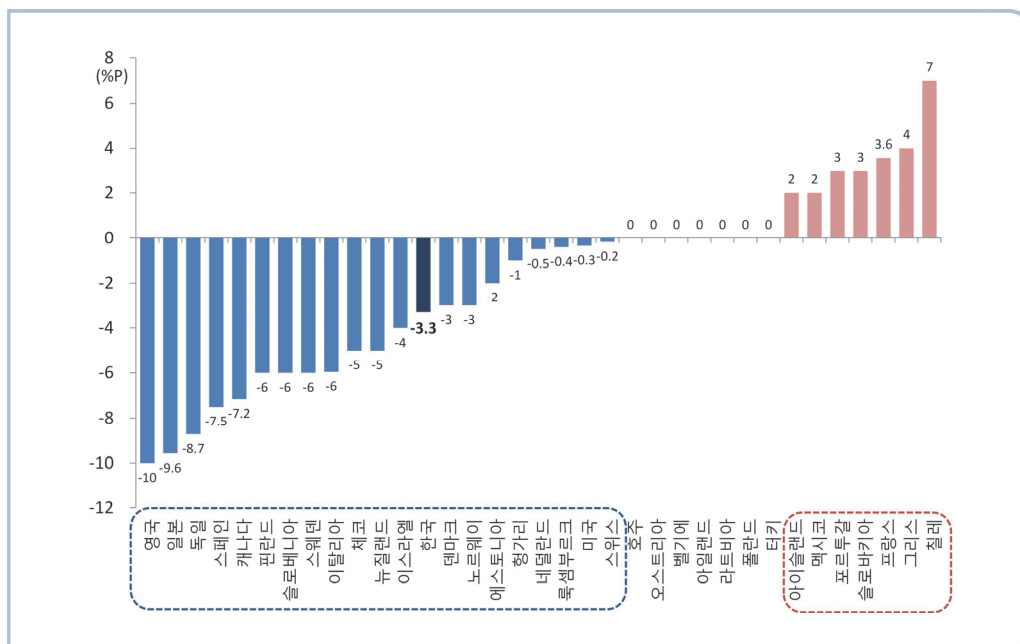


자료: OECD, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 글로벌 금융위기 이후 21개 국가는 법인세율(지방세·부가세 포함)을 인하한 반면, 7개국은 유지, 나머지 7개국은 세율을 인상

- 2008년 글로벌 금융위기 이후 2007~2016년 동안의 법인세율 변화를 분석한 결과, 1980~2000년대와 같이 일괄적으로 세율인하 기조가 유지되지 않고 국가별 재정상황에 따라 세율을 조정한 것으로 보임
- 다만, 세율을 인하하는 방향으로 세제개편을 한 국가가 상대적으로 많았으며, 우리나라는 동 기간 동안 최고세율을 3.3%p 인하하였는데 이는 법인세율을 인하한 21개국의 평균 세율감소분 4.5%p보다 작은 편
 - 인상(7개) : 칠레(7%p), 그리스(4%p), 프랑스(3.6%p), 슬로바키아(3%p), 포르투갈(3%p), 멕시코(2%p), 아이슬란드(2%p)
 - 유지(7개) : 호주, 오스트리아, 벨기에, 아일랜드, 라트비아, 폴란드, 터키
 - 인하(21개) : 영국(-10%p), 일본(-9.6%p), 독일(-8.7%p), 스페인(-7.5%p), 캐나다(-7.2%p), 핀란드·슬로베니아·스웨덴·이탈리아(-6%p), 체코·뉴질랜드(-5%p), 이스라엘(-4%p), 한국(-3.3%p) 등

OECD 국가의 법인세율(지방세·부가세 포함) 증감분 비교: 2007~2016년



자료: OECD Tax Database, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

다. 미국의 국경조정세 도입 논의

■ 최근 미국에서 법인세를 폐지하고 국경조정세³³⁾ 도입에 대한 논의가 진행중

- 미국 기업은 높은 법인세율(35%, OECD평균 22.7%)을 피해 본사를 저세율국으로 이전하거나, 해외소득의 국내과세를 피하기 위해 해외 사내유보금 증가하는 실정
 - GDP대비 법인세 비중 : 미국(2014년 2.2%, OECD 24위), OECD평균(2.8%)
- 2016년 6월, 공화당 하원대표는 법인세 폐지 및 국경조정세 전환 제시³⁴⁾
 - 법인세(8단계 누진세율, 15~35%) → 국경조정세(단일세율, 20%)
- 법인세는 수출(익금)에 대해 과세하고 수입을 비용으로 처리하고 있는데, 국경조정세는 수출을 비과세하고 수입의 공제를 적용하지 않아 조세 측면에서 수출기업에게 유리하고 수입기업(특히 글로벌 공급체인 기업)은 불리
- 다만, 2017년 4월 27일 발표된 트럼프행정부 세제개편안에는 법인세율 인하(35% → 15%)만 포함되고 국경조정세 내용은 포함되지 않음

■ 트럼프 대통령은 미국 우선주의 보호무역 기조 하에 국경세를 주장하였으나, 국제적인 통상문제 등을 고려하여 국경조정세를 대안으로 논의

- 부가가치세를 운용하는 국가는 수출기업에 대해 부가가치세를 환급하는데, 부가가치세가 없는 미국은 타국의 부가가치세 환급을 보조금으로 인식
 - 국내소비에 대해 과세하는 부가가치세는 수출품(해외소비)에 대해 영세율을 적용하고 매입세액을 공제함에 따라, 대부분의 수출기업은 부가세 환급
- 트럼프 행정부는 중국·멕시코·독일 등 대미무역 흑자국에 대해 높은 관세를 부과하는 국경세(border tax) 도입을 주장하였는데, 독일이 미국기업에 대한 고율의 관세부과 등의 보복조치를 예고하는 등 통상문제 대두

■ 국경조정세는 ① 소비지(목적지) 기반, ② 영토주의 조세체계, ③ 현금주의 회계방식으로 전환을 의미

- 소비지 기반 : 법인의 과세소득을 산정할 때 수출(익금)과 수입(손금)을 모두 제외하여, 조세측면에서 수출기업이 유리하고 수입기업은 불리³⁵⁾

33) 국경조정세(border adjustment tax)는 대중적인 명칭이며, 공식적으로 '목적지기반 - 현금흐름세'(destination-based cash-flow tax, DBCFT)로 불림. U.C., Berkeley의 Alan J. Auerbach 등 학계에서 논의된 DCT는 2016년 하반기 미국 하원을 중심으로 논의되기 시작하였고, 2017년 현재 트럼프행정부에서 조세개혁의 한 방안으로 논의가 진행중

34) 공화당 하원 세입위원회, 「A Better Way : Our Vision for a Confident America - Tax」, 2016.6.24

35) 수출품에 대해 영세율을 적용하는 부가가치세의 특징을 지님

⇒ 수출장려, 수입규제

- 영토주의 조세체계³⁶⁾ : 해외소득까지 과세하는 글로벌 과세체계에서 해외소득을 비과세하면, 다국적기업의 해외진출과 해외소득의 국내송금 장려

⇒ 해외소득의 국내송금 장려

- 현금주의 회계방식 : 고정자산 투자시, 감가상각에 대해서만 비용을 공제하는 발생주의에서 현금흐름이 발생한 시점의 투자금 전액을 비용처리하는 현금주의로 전환하면, 기업의 투자가 장려되고 조세제도가 간소화

- 발생주의 : 자본재 구입(100)시 다년도(5년)에 걸쳐 비용처리(1년: 20)

- 국경조정세 : 해당연도에 투자금액 100을 모두 비용처리하여, 누진적 법인세를 구조에서는 비용처리 금액이 클수록 조세경감분이 큼

⇒ 투자장려 유인, 세제간소화

법인세와 국경조정세 비교

	미국 법인세	국경조정세
① 과세중심	생산지 중심 (수출 과세, 수입 비용처리)	소비지(목적지) 중심 (수출 비과세, 수입 비공제) ⇒ 수출장려, 수입규제
② 해외소득 과세	과세하되 외국세액공제 허용 (글로벌 과세체계)	과세대상 미포함 (영토주의 과세체계) ⇒ 해외소득의 국내송금 장려
③ 회계방식	발생주의 (경영성과 파악 용이, 절차 복잡)	현금주의 (경영성과 파악 불리, 절차 간소) ⇒ 투자장려 유인, 세제 간소화

자료: 국회예산정책처

36) 2016년 기준 OECD국가 중 우리나라, 미국, 멕시코, 칠레, 아일랜드 등 7개국이 글로벌 과세체계를 채택한 반면, 나머지 독일, 영국, 일본 등 28개국은 영토주의 과세체계를 채택

[참조] 국경조정세 특징

- 국경조정세의 경우, 국외판매이익이 과세항목에서 제외됨에 따라 수출기업은 과세대상소득이 감소하여 국경조정세가 법인세보다 세부담이 감소
 - 법인세 : 국내판매이익(국내수입-국내비용)과 국외판매이익(수출수입-수입비용)의 합계를 기준으로 과세
 - 국경조정세 : 국내판매이익(국내수입-국내비용)에 대해서만 과세

법인세와 국경조정세 비교

(단위: 억원)

	A기업 재무회계	세무회계		
		현행 법인세제	개정안 국경조정세	비교
판매수입 Sales Revenues	1,800			
국내 Domestic	1,500	1,500	1500	0
수출 Export	300	300		-300
비용 Expenses	1,500			
노동비용 Labor Costs	750	-750	-750	0
제품원가 Costs of goods sold	250			
국내 Domestic	100	-100	-100	0
수입 Imported	150	-150		150
이자 Interest	250	-250	-250	0
감가상각 Depreciation	250	-250		250
자본금구매(투자) Capital purchases	350			
국내 Domestic	150		-150	-150
수입 Imported	150			
재고투자 Inventory investment	50		-50	-50
대출 Borrowing	200		200	200
원금상환 Principal repayment	100		-100	-100
과세표준 Tax Base		300	300	0
세액(20% 세율 가정) Tax		60	60	0

주: 가상의 기업을 사례로 든 것임을 유의

자료: Auerbach(2010.12) 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 시나리오별 세부담 비교

- 국경조정세 도입시 미국달러가치의 상승으로 인해 수출이 감소하고 수입이 증가할 가능성이 있으나 여기에서는 동 효과 제외

- 국내판매수익 증가 : 차이 없음
 - 과세표준 : 법인세(+100), 국경조정세(+100)
 - 결정세액 : 법인세(+20) = 국경조정세(+20)
 - 해외판매수익 증가 : 국경조정세 유리
 - 과세표준 : 법인세(+100), 국경조정세(0)
 - 국내투자(고정자산 구입) 증가 : 국경조정세 유리
 - 과세표준 : 법인세(-20*), 국경조정세(-100)
 - * 내용연수 5년으로 가정하여 감가상각비용 20만 비용처리
 - 해외투자(특허권 구입) 증가 : 법인세 다소 유리
 - 과세표준 : 법인세(-20*), 국경조정세(0)
 - * 내용연수 5년으로 가정하여 감가상각비용 20만 비용처리
 - 대출 증가 : 법인세 유리
 - 과세표준 : 법인세(-5*), 국경조정세(+100)
 - * 대출에 따른 이자비용 발생 가정
 - 원금상환 증가 : 국경조정세 유리
 - 과세표준 : 법인세(+5*), 국경조정세(-100)
 - * 원금상환에 따른 이자비용 감소 가정
- 국경조정세로 전환하면 수출·국내투자·원금상환 기업이 조세측면에서 유리
- 국경조정세제 유리 : 수출기업, 국내투자, 원금상환, 일시적 투자증가
 - 차이 없음 : 내수기업
 - 법인세제 유리 : 수입기업, 해외투자, 대출증가, 일시적 투자감소
- 다만 국경조정세 도입으로 인해 미국달러가치가 상승할 경우, 수출이 감소하고 수입이 증가하여 기업별 세후이익은 변화할 수 있음
- 수출기업은 달러강세로 수출이 감소하여 세부담 감소효과 상쇄
 - 수입기업은 달러강세로 수입가격이 감소하여 세부담 증가효과 상쇄

3. 국내의 법인세 개편과 주요 논의사항

가. 최근 법인세 개편

■ 재정수입 확충을 위한 방법 중의 하나로 법인세 확대방안이 추진

- 기업의 영업이익률 하락세가 지속되는 가운데 법인세수(징수 기준)가 2012년 45.9조원에서 2013년 43.9조원, 2014년 42.7조원으로 2년 연속 감소
 - 매출액기준 영업이익률(%): '10년(5.30) → '12년(4.11) → '14년(3.96)
- 최근 법인소득 증가 및 비과세·감면 정비 등으로 인해 2015년 45.0조원으로 법인세액이 반등한 이후, 2016년 52.1조원으로 전년대비 15.7% 증가
- 법정 최고세율이 1990년대 초 30%대에서 2011년 22%로 인하되었고, 평균 실효세율이 2008년 감세정책 이전 20.5%에서 2015년 16.1%로 하락

■ 법인세수 확대를 위해 조세행정에서부터 세제개편까지 다양한 방법이 동원

- (조세행정) 법인의 조세징수와 관련한 사전안내부터 징수, 사후 세무조사, 행정소송 등의 조세행정은 법인세에 영향을 미침
 - 예산상 세수목표 대비 세입여건이 나쁠수록 세무조사의 강도가 높아지고, 반대로 세입여건이 좋을수록 세무조사의 강도가 낮아지는 경향³⁷⁾
- (세제개편) 법인소득부터 세무조정을 통한 과세표준 산정, 명목세율, 세액공제, 세액감면 등 다양한 세법개정을 통해 세수확대가 가능
 - 세무조정 : 익금산입, 익금불산입, 손금산입, 손금불산입 등
 - 과표산정 : 비과세, 소득공제, 이월공제, 결손금 소급
 - 명목세율 조정
 - 공제감면 : 세액공제·세액감면(공제감면율, 공제대상, 한도), 최저한세율
 - 기타 : 조세회피 소득에 대한 과세강화, 미환류 소득에 대한 과세강화
- 2012년 법인세 중간과표 신설 이후 명목세율을 올리는 방법보다는 세정을 강화하거나 실효세율을 높이는 방법으로 법인세수 확대를 추진
 - 투자세액공제는 대기업을 중심으로 정비되는 경향이 보인 반면, 고용 관련 세액공제는 신설되거나 공제율이 확대되는 방향
 - 실효세율을 높이기 위해 최저한세율을 인상하거나 개별 비과세·감면제도를 정비하였으나 두드러진 효과는 없었음(13년 16.0% → 15년 16.1%)

37) 국회예산정책처, “세입여건과 조세행정의 관계”, NABO 경제동향 & 이슈 2016.5월호(통권 제43호), 2016.5, pp.29-35

■ 조세행정(세정) 관련 주요 개정내용

- 국세청은 2015년 국세행정시스템(NTIS) 도입을 통해 개별 기업의 과거 신고자료를 분석하여, 2016년부터 법인세 안내문 외에 사전 성실신고 안내자료(신용카드 사적사용액, 상품권구입액 등)를 발송
 - 2016년 : 11만개 법인에 20개 항목의 사전자료 제공
 - 2017년 : 사전 성실신고 안내가 강압적이라는 지적에 따라 맞춤형 도움자료로 명칭 변경, 15만개 법인에 25개 항목의 도움자료 제공
- 과세당국인 국세청은 재량적인 징세행정이 가능하여, 세무조사를 받는 기업범위와 강도, 법인세 환급시점, 납세유예 수준 등을 통해 일정 부분 법인세 조정이 가능
 - 2015년 법인세 조사실적 : 법인수 5,577개(전체 신고법인의 0.9%)
- 예산 대비 세수결손이 발생했던 시기(2013~2014년)에는 세무조사를 통한 법인세 부과세액이 상대적으로 큰 것으로 집계
 - 부과세액 : ('12년)4.9조원 ('13년)6.6조원 ('14년)6.4조원 ('15년) 5.5조원
- 외부세무조정법 제정(2016년부터 적용)
 - 시행규칙을 시행령으로 상향입법하고 외부세무조정 대상을 명확하게 함

■ 조세제도 관련 주요 개정내용

- 세무조정
 - 업무용승용차에 대한 손금산입 한도를 적용하고, 적합하게 사용하는지에 대한 증명 의무화(제27조의2 신설, 2016년)
 - 고유목적사업준비금의 손금산입 범위 조정(2016년)
- 과표산정
 - 민간임대주택업, 공공주택업의 배당금액에 대한 소득공제 2015년부터 허용
 - 주무관청별로 나누어져 있는 공익신탁에 대한 관리를 법무부장관으로 일원화하여 관리를 강화하면서, 공익신탁에 대한 규정 명확화(2015년)
 - 이월결손금 공제한도가 없었으나, 대기업에 대해서는 소득의 80%까지만 공제를 허용하고(2016년) 외국법인에 대해서도 80%까지 허용(2017년)
- 명목세율
 - 세율인상안이 다수 제안되었으나 명목세율은 2012년 이후 동일
(더민주당 500억원 25% 세율구간 신설, 국민의당 최고세율 24% 인상)
- 세액공제
 - 대기업의 고용창출투자공제 기본공제율 인하(13년 3%→14년 2%→15년 폐지)

- 대기업의 R&D비용세액공제 공제율 축소
 - : 당기분방식(08년 3~6%→14년 3~4%→15년 2~3%→17년 1~3%)
 - : 증가분방식(1993년 50%→2003년 40%→2017년 30%)
- 에너지절약시설 투자세액공제율 인하
 - (12년 10%→14년 대3%/ 중견5%/ 중소10%→16년 1/3/6%)
- 경력단절여성 재고용 중소기업에 대한 세액공제 한시적 도입(2015~2017년)
- 근로소득 증대세제 한시적 도입(2015~2017년)
- 청년고용증대세제 한시적 도입(2016~2017년)
- 영상콘텐츠 제작비용 세액공제(3/7/10%) 한시적 도입(2017~2019년)
- 신성장기술 사업화시설 투자세액공제(5/7/10%) 한시적 도입(2017~2018년)
- 세액감면
 - 종합소득이 1억원 이하인 의원·치과의원·한의원에 한해 중소기업 특별세액감면 허용하고 장수 성실중소기업의 감면을 10% 인상(2017년)
 - 외국인투자에 대한 감면 대상이 되는 사업을 신성장동력 및 원천기술 수반사업으로 조정하는 등 감면제도 개선(2017년)
- 최저한세율
 - 대기업의 R&D비용세액공제 최저한세 적용제외 대상에서 배제(2012년)
 - 대기업의 최저한세율 인상(100억원 이하, 100~1,000억원, 1,000억원 초과)
 - (2010년 10/11/14%→2013년 10/12/16%→2014년10/12/17%)
- 기타
 - 투자 및 임금증가, 배당 등의 요건을 만족시키지 못하는 법인에 한해 법인세액의 10%를 가산하여 부과하는 ‘기업소득 환류세제’ 한시적 시행(2015~2017년)
 - 부동산을 과다 보유한 외국법인이 자회사 부동산 보유 등의 방법으로 부동산 과다보유 법인에서 제외되어 조세를 회피하는 사례가 있어, 외국법인의 국내원천소득으로 인정되는 주식 등의 산정 기준 강화(2016년)
 - 가족회사 등 특정법인*에 대한 접대비와 업무용승용차에 대한 손금산입 한도 50% 축소(2017년)
 - * 높은 소득세율(6~38%)을 회피할 목적으로 주로 부동산임대기업을 설립하여 가족회사로 운영하는 경우

나. 비과세 · 감면 정비

■ 2012년 이후 대기업을 중심으로 조세지출* 정비가 진행

* ‘조세지출’은 특정성 및 폐지가능성 등을 고려하여 기획재정부에서 관리하는 조세특례제도를 말하며, 외국납부세액공제(2015년 3.9조원) 등은 미포함

- 법인세 관련 조세지출 항목은 80여개 있으나, R&D비용세액공제(2015년 2.8조원), 고용창출투자세액공제(0.9조원), 중소기업 특별세액감면(0.7조원) 등 주요 3개 항목의 감면액이 4.3조원으로, 전체 조세지출액의 68%
- 규모가 큰 R&D비용세액공제와 고용창출투자세액공제 대해 대기업을 중심으로 세액공제율이 지속적으로 인하
 - 대기업을 증가분 방식 R&D비용세액공제 공제율 축소(1993년 50% → 2003년 40% → 2017년 30%)
 - 대기업을 고용창출투자공제 기본공제율 인하(13년 3% → 14년 2% → 15년 폐지)

■ 꾸준히 증가하던 법인세 조세지출액은 2012년을 정점으로 감소 추세

- 법인세 조세지출액은 1999년 2.5조원에서 2012년 8.5조원에 달한 후 최근 고용창출투자세액공제, R&D 비용세액공제 등의 정비로 인해 2014년 7.1조원, 2015년 6.4조원으로 조세지출액 감소추세
- 전체 국세감면액이 증가(1999년 10.5조원 → 2015년 35.9조원)한 점을 감안하면, 법인세 조세지출액 비중은 24.1%에서 17.8%로 감소

■ 다만, 법인세 전체 감면공제액은 2011년 이후 비슷한 추세를 보이는데, 이는 조세지출항목으로 관리되지 않지만 법인세 감소요인으로 작용하는 외국납부세액공제의 규모 증가 때문

- 법인세 전체 공제감면액은 2012년(9.5조원)과 2015년(9.6조원) 유사 수준
- 법인이 외국에서 납부한 법인세액에 대해 국내 법인세 신고시 세액공제하는 외국납부세액공제는 대부분의 국가에서 운용하는 기준조세체계의 하나로 인식되어 조세지출 관리항목에 포함되지 않음
- 대기업을 활발한 해외진출로 인해 외국납부세액공제액은 2011년 1.6조원에서 2015년 3.9조원으로 급증(대기업이 전체 외납공제액의 98% 차지)
- 외납세액공제액을 제외한 법인세 공제감면액은 2015년 5.7조원
 - 대기업 : 2011년 5.5조원 → 2015년 3.4조원(37.4% 감소)
 - 중소기업 : 2011년 2.25조원 → 2015년 2.24조원(0.3% 감소)

■ 법인세 조세감면은 연구개발, 투자촉진, 중소기업 등을 중심으로 지원

- 연구개발(2.9조원, 46%), 투자촉진(1.3조원, 20%), 중소기업(0.9조원, 13%) 등에 조세지원이 집중되는데, 미래성장동력과 관련이 있거나 정부의 지원대상인 점을 감안하면 일괄적으로 제도를 축소하기는 어려움
- 정부는 고용지원(조세지출항목 10개, 399억원) 등의 조세지출제도를 신설하고 제도를 확대하고 있는데, 감면액 규모가 크지 않은 등 실효성이 작음
- 실적이 없거나 규모가 30억원 이하인 항목이 40여개인데, 이중 효과성이 떨어지거나 정책목표에 미흡한 항목 다수 발견

R&D비용 세액공제

- ◆ 정부가 조세지출로 관리하고 있는 230여개 항목 중 감면액 규모가 가장 큼
- ◆ R&D투자액에 대해 다른 투자세액공제 항목과 마찬가지로 비용(손금)으로 처리하고 추가로 세액공제를 적용하며, 중소기업 R&D비용세액공제에 한해 최저한세제도를 미적용하는 등 세제상 우대
- ◆ 공제대상, 공제기업, 공제방식에 따라 세액공제율이 다름
 - (공제대상) 신성장동력산업 및 원천기술분야 R&D비용과 이외의 일반 R&D비용으로 구분하여 세액공제율을 차등적용
 - (공제기업) 대기업, 중견기업, 중소기업에 따라 차등적용
 - (적용방식) 당기분방식과 증가분방식이 있는데, 신성장동력R&D는 의무적으로 당기분방식을, 일반R&D는 양 방식 중 선택가능
- ◆ 신성장동력·원천기술 R&D공제의 경우, 높은 공제율에도 불구하고 관련 회계를 구분하여 작성해야 하는 등의 납세협력비용으로 인해 기업들이 높은 공제율을 포기하고 일반 R&D 공제율을 적용받는 사례 발생
 - 2015년 기준 신성장동력등 R&D 공제액은 954억원으로 전체대비 3.1%
- ◆ 전체 공제액의 96.9%를 차지하는 일반R&D의 경우, 제도 설계상 대기업은 증가분방식을, 중소기업은 당기분방식을 각각 선호
 - 대기업 : 증가분방식(73.9%, 10,668억원) > 당기분(26.1%)
 - 중소기업 : 당기분방식(92.8%, 14,021억원) > 증가분(7.2%)

다. 최저한세율 조정

■ 최저한세제도는 개별 법인이 세금공제나 감면을 받더라도 최소한의 세금은 내도록 정한 제도

- 법인의 세액감면금액의 상한을 설정함으로써 개별 법인이 받는 조세특례 총액이 과도해지는 것을 방지
- 1991년부터 대기업·중소기업 구분 없이 12% 최저한세율을 적용하였으며, 2004년 이후 세율이 인하되다가 2013~2014년 2회에 걸쳐 세율 인상
 - 2013년 : 10 / 11 / 14% → 10 / 12 / 16%
 - 2014년 : 10 / 12 / 16% → 10 / 12 / 17%(연평균 세수효과 3천억원)
- 외국납부세액공제, 중소기업특별세액감면, 중소기업 R&D비용세액공제 등은 최저한세제도 적용제외항목

■ 최저한세율 인상과 최저한세 적용배제 항목에 논의가 진행된 바 있음

- 대기업의 최저한세율 인상방안
 - 정성호의원안(2016.7.4.), 이언주의원안(2016.10.19.), 노회찬의원안(2016.10.30.)
- 모든 법인세 조세특례제도에 최저한세 적용하는 방안
 - 홍종학의원안(2012.9.11.), 박원석의원안(2012.9.12.)

■ 세율인상 찬성의견

- 최저한세율 2회 인상에도 불구하고 2015년 법인세 실효세율이 16.1%에 그치는 등 기업의 실질적인 조세부담이 높지 않음
- 법인세 최고세율과 실효세율 간 차이는 2008년 4.5%p(명목 25%, 실효 20.5%)에서 2015년 5.9%(명목 22%, 실효 16.1%) 증가
- 개별 비과세·감면제도의 정비가 어려운 경우 기업별로 비과세·감면 총량을 제한하는 최저한세율 상향조정을 정책대안으로 검토해 볼 수 있음

■ 세율인상 반대의견

- 최고 과표구간에 대한 최저한세율 인상이 2회 이루어졌고, 최근의 국내 경기부진과 기업실적 악화 등을 감안할 때 추가적인 최저한세율 인상은 기업의 경제활동을 위축시킬 우려
- 우리나라의 최고구간 최저한세율(17%)은 법인세 최고세율(22%)의 77.3% 수준으로,

50% 내외인 외국보다 높은 수준

- 미국(51.3%), 캐나다(51.7%), 대만(58.8%), 멕시코(58.9%)
- 2015년 신고기준으로 과표 1,000억원 초과구간에 포함되는 법인은 10개로 한정되며, 정부가 장려하는 R&D 및 기업투자가 많은 기업이 주로 최저한세율 적용대상일 가능성이 큼

■ 최저한세 적용 배제 항목 조정

- 과표 5,000억원 초과기업 47개(최저한세 적용기업 4개 포함)의 경우, 최저한세가 적용되지 않는 외국납부세액공제 규모(2.8조원)가 커서 과세표준 대비 실효세율이 16.4%에 불과(1,000~5,000억원 구간 실효세율 18.7%)
 - 외국납부세액 포함 실효세율 : 5,000억원 초과 19.6%(외납분 3.2%p), 1,000~5,000억원 구간 20.6%(외납분 1.9%p)
- 최저한세 적용 배제 항목은 특별한 원칙이 제시되지 않은 채 그때마다 사안별로 처리된 결과가 법령(「조특법」 제132조)에 열거되는 실정
- 따라서 다른 비과세 · 감면제도와와의 형평성 및 제도 효과성, 세수확보의 필요성 등의 측면에서 적용 배제 항목 선정의 타당성을 검토해 볼 수 있음
 - 다만, 감면액 규모가 3.9조원으로 가장 큰 외국납부세액공제의 경우, 국제적인 이중과세를 방지하기 위한 제도로 그 목적이 인정

최저한세 적용제외 주요 감면항목 현황: 2015년

(단위: 억원)

감면항목	중소기업	대기업
외국납부세액공제	630	38,837
R&D비용 세액공제	9,844	71
지방이전 중소기업 세액감면	149	-
수도권밖 이전 공장·본사 기업 세액감면	238	766
영농·영여조합법인 세액감면	201	12
외국인투자 법인세 세액감면	153	1,320

자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

라. 특정 소득에 대한 과세강화

(1) 조세회피목적 법인

■ 조세회피를 목적으로 법인을 설립한 사례 발생

- 부동산 임대소득자가 높은 소득세율(6~38%)을 피하기 위해 법인을 설립하여 낮은 법인세율(10~22%)을 적용받고, 접대비·업무용승용차 등을 비용처리함으로써 조세를 회피하는 사례 발생
- 대주주 및 특수관계인의 생활비 목적을 위해 설립된 법인에 대해 법인세율을 15% 추가 과세하는 법안 발의(윤호중의원안, 2016.9.21.)
 - 조세소위 논의과정에서 법인세 과세체계를 유지하면서 개정안의 취지를 반영하는 방안 검토

■ 특정요건을 만족하는 가족회사에 대해 비용 측면에서 규제 강화

- 요건 : 부동산임대업이 주된 사업, 부동산임대소득·이자·배당수익 등의 비중이 높음, 상시근로자수가 일정 수 미만
- 규제 : 일반적인 접대비 손금산입한도*의 50%만 동 기업 적용
업무용승용차 관련 비용 손금산입한도**의 50%만 동 기업 적용
 - * 기본(1,200~2,400만원) + 추가(매출액의 0.03~0.2%)
 - ** 감가상각비 및 처분손실 손금산입 800만원

■ 세법개정 효과

- 과세표준이 1억원인 중소기업을 예로 들면, 기존 세법의 경우 종합소득세 산출세액(2,010만원)보다 법인세(1,000만원) 부담이 작은 조세유인 때문에 법인형태로 운용
- 개정된 세법을 적용하면, 과세회피기업의 법인세 과세표준은 최대 1,600만원 정도 증가하여 기업당 산출세액은 약 160만원 증가
 - 15% 추가 과세하는 방안의 경우 기업당 산출세액이 1,500만원 증가
- 세법개정으로 인해 조세회피목적 가족회사에 대한 조세부담이 다소 증가하는 것으로 예상되나, 가족회사가 법인형태를 포기할 정도의 세부담 증가는 아닌 것으로 보임

(2) 기업소득 환류세제

■ 기업소득을 가계소득으로 환류시키기 위해 기업소득 환류세제를 2015년에 도입

- 2000년 이전까지 개인과 법인 모두 비슷한 속도로 소득이 증가하여 왔으나, 2000년 이후에는 법인의 소득증가율이 개인의 소득증가율을 상회
 - 기업소득이 크게 증가한 결과, 기업의 사내유보금³⁸⁾은 2000년 73조원에서 2015년 941조원으로 연평균 18.6%씩 증가
- 기업소득 환류세제는 투자 및 임금증가, 배당 등의 요건을 만족시키지 못하는 법인에 대해 추가과세함으로써 빠르게 증가하는 기업소득을 가계소득으로 환류시키기 위해 2015년에 도입
- 미환류소득의 10%(법인세율로 환산시 최대 3%)를 과세하는 것으로 2015~2017년 사업 소득에 한해 적용

총처분가능소득 연평균 증가율: 1980~2014년

(단위: %)

	1980~1989	1990~1999	2000~2009	2010~2014
개인	16.8	12.9	5.7	4.9
법인	19.8	12.7	25.2	14.6
전체	17.2	12.8	7.0	5.4

자료: 한국은행

■ 기업소득 환류세제의 제도개요

- 과세대상 : ① 자기자본 500억원 초과 법인(단, 중소기업 제외)과
② 상호출자제한 기업집단에 속하는 기업
- 과세표준 : 당기소득의 일정액(30~80%)에서 투자·임금증가·배당액(가중치 적용)을 제외한 금액(‘기준미달액’)
 - 기준율 : 투자 포함시 80%, 투자 제외시 30%
 - 가중치 : 2015~2016년(1 : 1 : 1), 2017년(1 : 1.5 : 0.5)
- 세율 : 10%

38) 이익잉여금 기준사내유보금은 기업의 세금을 제한 세후이익에서 배당 등을 지불하고 남은 회계 상의 계념. 계산방법은 연구기관 및 연구자마다 다른데, 여기에서는 이익잉여금(영여금 중 기업의 손익거래로부터 발생한 잉여금)을 기준으로 집계

■ 2016년 세법개정 과정에서 관련 법안이 다수 발의

- 정부안 : 임금증가 가중치 확대(1 → 1.5), 배당 가중치 축소(1 → 0.8)
- 추경호의원안 : 배당 가중치 축소(1 → 0.5), 일몰연장(2017년 → 2020년)
- 김영진의원안 : 기준율 범위 인상(10%p), 대기업 세율인상(10% → 20%), 적용기한 폐지(상시화)
- 박주현의원안 : 배당액 인정비율 삭제, 적용기한 폐지(상시화)
- 채이배의원안 : 배당액 인정비율 삭제하고 '수탁기업과의 소득분배금액' 신설

■ 2015년 소득분에 대한 미환류소득 현황

- 국세청에 2016년 3월까지 법인세를 신고한 기업을 기준으로 자료 집계
 - 사업연도 12월말 종료기업(3월 신고) 비중이 전체의 96.2%
 - 과세대상법인 3,029개 중 1,007개(33.2%) 기업이 과세기준을 달성하지 못하였고(미환류소득 발생), 동 기업의 법인세 추가 산출세액은 5,755억원
 - 이중 147개 기업이 469억원의 세금을 납부하였고, 나머지 860개 기업은 5,286억원의 법인세 부담액을 다음연도로 이월
 - 다음 연도에 환류세제 기준을 초과하게 되면 기존 과세유예액과 공제가 가능하여, 추후 납부세액은 현재 미환류소득 산출세액보다 작아질 수 있음
- ※ 2015년 상장주식 재무재표에 따르면, 배당, 임금증가, 투자 모두 전년대비 4.5조원, 2.6조원, 5.8조원(현대자동차의 한전부지 투자분 제외시 0.8조원) 증가하였으나, 특히 배당 증가효과(32.1%)가 두드러짐

기업소득 환류세제 과세기업 실적: 2015년

(단위: 개, 억원)

	과세대상 기업 (A)	기준달성 (초과환류, B)	과세기업(미환류소득 발생, C)		
				납입 (C1)	과세유예 (C2)
기업수	3,029	2,027	1,002	147	860
과세대상기업 대비	100.0%	66.8%	33.2%	4.0%	27.2%
미환류소득 산출세액			5,755	469	5,286
과세기업 대비			100.0%	8.1%	91.9%

주: 2015년 기업소득분에 대해 2016년 3월까지 신고한 기업의 기업소득 환류세제 실적

자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

마. 명목세율 조정

■ 2008년 감세정책으로 인해 법인세율이 과표구간별로 3~5%p 인하

- 이전의 과표 1억원 기준 13 / 25% 세율구조를 2억원 기준으로 상향조정하고, 2012년부터 2~200억원 중간과표구간(22% → 20%)을 신설
 - 법인세율은 2억원 이하 10%, 2~200억원 20%, 200억원 초과 22%
- 2008년 세법개정 당시에는 200억원 초과구간 법인세율도 기존 25%에서 20%로 5%p 인하할 계획이었으나, 글로벌 금융위기 심화와 국내 경기둔화, 장기 재정기반 확보의 필요성 등에 따라 인하폭을 축소(5%p → 3%p)

■ 2012년 이후 국가재정건전성 확보를 위해 법인세 최고세율 인상안이 야당을 중심으로 다수 발의되었으나 세법개정에는 미반영

- 19대 국회 주요 법안
 - 박원석의원안(2012.7.2.) : 1,000억원 초과구간 신설(30%)
 - 이낙연의원안(2012.9.10.) : 2~500억원 22%, 500억원 초과 25%
 - 김영록의원안(2014.11.6.) : 200억원 초과구간 인상(25%)
- 20대 국회 주요 법안
 - 윤호중의원안(2016.9.19.) : 500억원 초과구간 신설(25%)
 - 박영선의의원안(2016.9.26.) : 500억원 초과구간 단계적 세율인상(25%)
 - 김성식의의원안(2016.9.27.) : 200억원 초과구간 인상(24%)
- 2012년 이후 발의된 법인세율 인상안은 세법개정에 반영되지는 않았음

주요 법인세율 인상안의 개정효과

(단위: 개, 조원)

발의안	19대 국회			20대 국회		
	1,000억원 초과 30%	2억원 초과 22 / 25%	200억원 초과 25%	500억원 초과 25%	500억원 초과 23-24-25%	200억원 초과 24%
해당 기업수(개)	236	74,648	1,034	440	440	1,034
연간 세수효과(조원)	7.95	5.22	4.10	3.46	2.82	2.72

주: 연간 세수효과는 국세통계연보(2016)를 이용하여 계산한 2017~2021년 세수효과(소득귀속기준)의 5년 평균치
자료: 국회예산정책처

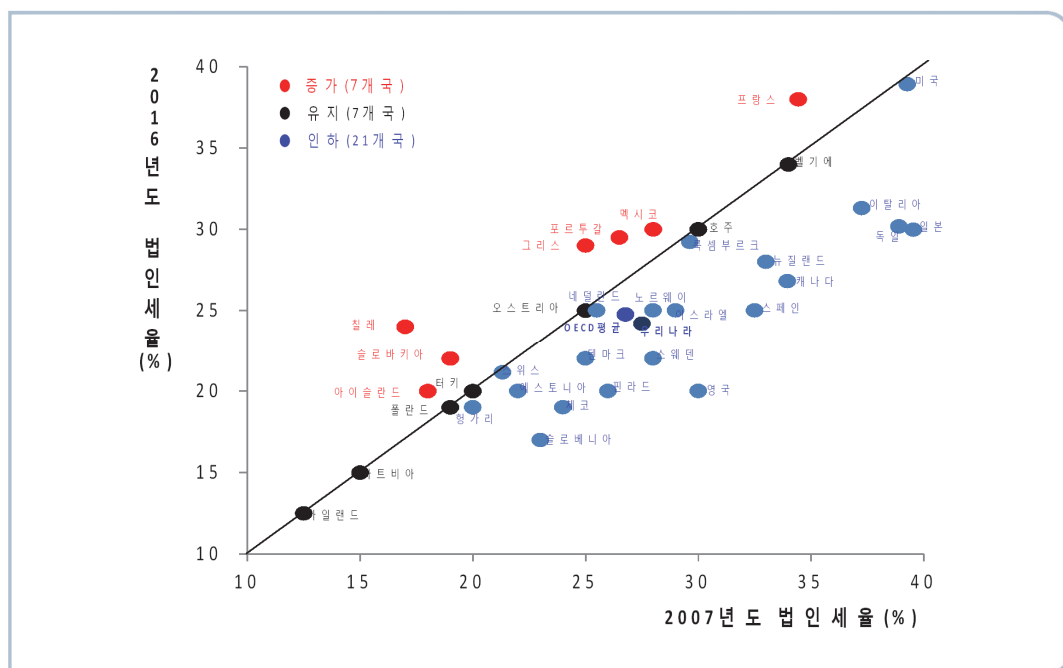
■ 법인세율 인상에 대한 입장

- 2016년 말 기획재정위원회 조세소위 회의록에 따르면, 야당(더불어민주당, 국민의당)은 세율인상에 찬성한 반면, 행정부(기획재정부)와 여당(당시 새누리당)은 세율인상 반대
 - 2016년 세법개정 결과, 세율은 유지하되 일부 법인세 조세감면제도 정비
- 학계는 찬성과 반대 의견이 모두 공존

- 글로벌 금융위기 이후 14개국은 법인세율(지방세·부가세 포함)을 유지하거나 인상한 반면, 나머지 21개국은 세율을 인하

- 라트비아(15%)가 2016년부터 OECD에 포함되어 OECD평균(25.1%→24.8%)이 하락함에 따라, 우리나라 법인세율(24.2%)은 평균에 더욱 근접

글로벌 금융위기 이후 법인세율(지방세·부가세 포함) 변화: 2007~2016년



주: 대각선(45도)은 2007년과 2016년 세율이 같으며, 대각선 위(아래)는 세율이 인상(인하)된 국가
자료: OECD Tax Database, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 세율인상 찬성의견

- 빠르게 증가하는 복지재원의 확보 및 재정건전성의 회복수단의 하나
 - 2008~2016년 연평균증가율 : 법인세액(3.6%), 명목GDP(5.1%)
- 최고세율 22%는 OECD국가의 평균 22.7%(2016년)에 비하여 낮은 수준
 - 경제규모가 비슷한 멕시코(30%), 호주(30%), 네덜란드(25%), 이탈리아(27.5%)와 비교해도 우리나라 법인세 최고세율이 낮은 편
- 법인세 실효세율³⁹⁾이 2008년 20.5%에서 2015년 16.1%로 지속적으로 하락하는 등 기업의 실질적인 조세부담이 낮음
 - 실효세율(외국납부세액 포함) : 2008년(21.1%) → 2015년(17.7%)
- 세율인하를 통한 고용증가와 투자확대와 같은 경제적 파급효과는 적었으며, 대기업 위주의 정책으로 양극화 초래 가능성
- 우리나라의 법인세 비중은 OECD평균보다 높지만, 이는 법인세 과세대상자가 꾸준히 증가하고 법인세를 부담하는 기업비율이 상대적으로 높은데 기인
 - 2014년 GDP대비 법인세(지방세등 포함) 비중 : 한국(3.2%), OECD평균(2.8%)

■ 세율인상 반대의견

- 최근 어려운 경제현황을 고려하면 법인세율 인상은 경기활성화에 부정적
- 지속적으로 법인세율 낮추고 있는 글로벌 조세경쟁 고려 필요
 - 글로벌 금융위기 이후 재정위기를 겪고 있는 일부 국가에서만 법인세율(지방세·부가세 포함)을 인상하였고, 나머지 국가들은 세율을 낮추거나 유지
- 법인세 실효세율이 2015년 16.1%로 낮으나, 2015년 이후에도 실효세율을 높이기 위한 다양한 정책이 시행되었고 2016년 법인세수(징수액)가 증가한 점 등을 감안하면 향후 실효세율이 증가할 가능성이 큼
 - 2016년 실효세율(2015년 12월말 결산기업 기준) : 16.6%(추정)
- 복지재원을 마련하기 위해서는 법인세율 인상보다는 각종 비과세·감면제도를 정비하여 실효세율을 높이고, 탈세행위를 근절하는 지하경제 양성화 방안을 통해 우선적으로 세원확대가 추진되는 것이 바람직
- 2014년 기준 우리나라의 GDP대비 법인세(지방세·부가세 포함) 비중(3.2%)은 OECD 평균(2.8%)보다 높은 것으로 나타나, 법인세율 인상 없이도 높은 법인세 비중을 유지할 가능성

39) 법인세 실효세율 = 총부담세액(국세청 징수) ÷ 법인세 과세표준

■ 일부 국가에서는 특정한 정책목적을 달성하기 위해 한시적으로 부가세(surtax)를 부과하는 사례도 있음

- 프랑스(2012~2016년 시행), 포르투갈, 벨기에 등은 법인세에 부가세 형태로 재정 건전성 회복을 위한 목적세*를 부과

* 목적세(earmarked tax)는 특정한 재원 마련을 목적으로 하여 일반적으로 기준조세체계를 구성하지 않고 다른 세목의 세액을 과세베이스로 하여 부과하는 부가세로, 우리나라의 교육세와 농어촌특별세가 해당

- 독일은 통일재원과 관련하여 법인세와 소득세의 부가세로서 ‘연대세’를(현행 5.5% 세율) 부과하고 있고⁴⁰⁾, 일본은 2011년 대지진 복구를 위해 2012~2014년까지 10%의 ‘특별부흥세’를 부과한 바 있음
- 20대국회에서는 법인세 관련 지표에 추가하여 과세하는 청년세, 아동수당세 등의 목적세 신설방안이 발의
 - 청년세 : (법인세 과세표준 - 1억원) × 1%
 - 아동수당세 : 법인세액(과세표준 200억원 초과법인)의 10%, 개별소비세액의 10%, 상속세·증여세액의 30%, 금융소득종합과세액의 10% 등

40) 한시적으로 시행할 예정이었으나 현재까지 시행되고 있음

마. 기타

- 법인세와 소득세의 배당금에 대한 이중과세 조정이 개인주주는 ‘배당세액공제’로, 법인주주는 ‘수입배당금의 익금불산입제도’로 각각 이루어지고 있으나 불완전한 조정의 문제 발생
 - 개인주주의 ‘배당세액공제’에서 최저 법인세율(10%)이 기준이 되고, 법인주주는 지주회사 법인의 출자율이 100%가 되지 않는 경우 익금불산입율 30~50%를 적용
 - 이러한 불완전한 이중과세 조정은 법인세율 보다 높은 종합소득세율(현행 최고세율 기준 법인세율 22%, 종합소득세율 38%)을 회피하기 위해 기업의 배당을 줄이고 사내유보를 크게 하는 유인이 될 가능성
 - 법인의 사내유보금이 미래성장동력 투자로 이어지지 않을 경우, 자본공급자 입장에서는 법인에 대한 투자유인이 감소할 수 있음
- 법인세의 투자 왜곡효과를 줄이기 위해 보다 근본적인 법인세제 개편방안으로 미국에서는 현금주의 과세제도 도입이 검토되고 있음
 - 법인세 과세체계는 발생주의 회계를 기반으로 하고 있어 과세체계가 복잡하고 자본이용에 왜곡이 발생하는 문제 내포
 - 이자비용(차입에 따른 기회비용)은 비용으로 처리되어 법인세를 경감시키지만, 배당비용(자기자본에 따른 기회비용)은 비용으로 처리되지 않음
 - 법인세제 하에서는 자기자본 증가(증자)보다 차입이 유리
 - 이에 대한 대안으로 투자시점에 발생하는 금액을 모두 비용으로 공제하고, 차입자금과 자기자본에 대한 자본비용 부담을 동일하게 하는 현금주의 과세 제도가 제시
- 2000년대 들어 세계화로 자본의 이동성이 높아져 법인세제의 경우 주요국들의 세제 동향을 지속적으로 살펴볼 필요
 - 우리나라 경제는 소규모 개방경제로 성장동력 확보를 위해 향후 글로벌 조세경쟁 추이에 대한 지속적인 모니터링이 필요
 - 외환위기 이후 경제개방도가 높아지고 WTO체제 전환 등으로 해외 동향이 우리나라 조세제도에 미치는 직접적인 영향이 증가
 - 국제조세와 관련하여 세원잠식 및 소득이전(BEPS, Base Erosion and Profit Shifting)에 대응하기 위한 OECD의 BEPS 프로젝트를 주목할 필요

참고자료

부가가치세

1. 국내외 부가가치세 부담현황

가. OECD 국가의 부가가치세 부담현황

(1) GDP 대비 부가가치세 부담 현황

- 2014년 기준 OECD 35개국의 GDP대비 부가가치세 부담 평균은 6.8%이며, 가장 높은 비중을 차지하고 있는 국가는 뉴질랜드로 9.7%를 나타내고 있음

- OECD 국가 가운데 상위 5개국은 뉴질랜드(9.7%), 덴마크(9.5%), 헝가리(9.4%), 핀란드(9.2%), 스웨덴(9.0%)임을 알 수 있음
- OECD 국가 가운데 하위 5개국은 부가가치세를 도입하지 않은 미국을 제외하고 호주(3.5%), 스위스(3.5%), 일본(3.9%), 멕시코(3.9%), 캐나다(4.2%)임을 알 수 있음
- 우리나라는 4.2%로 OECD 35개국 가운데 29번째로 상대적으로 낮은 수준에 있음

OECD국가의 GDP대비 부가가치세 부담비중

(단위: %)

구분	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	0.0	0.0	3.4	3.4	3.3	3.3	3.5	3.5	33
오스트리아	8.2	7.6	7.9	7.7	7.6	7.8	7.7	7.7	12
벨기에	6.8	6.5	7.0	6.9	6.9	6.9	6.9	6.9	20
캐나다	0.0	2.9	3.2	4.2	4.2	4.2	4.1	4.2	29
칠레	6.3	7.5	7.9	7.6	7.9	8.1	8.1	8.2	9
체코	—	5.8	6.0	6.7	6.9	7.0	7.4	7.4	16
덴마크	8.4	9.1	9.2	9.5	9.6	9.6	9.4	9.5	2
에스토니아	—	9.6	8.4	8.5	8.2	8.4	8.2	8.6	6
핀란드	8.3	7.7	8.0	8.3	8.8	9.0	9.3	9.2	4
프랑스	7.6	7.3	7.2	6.8	6.8	6.8	6.8	6.9	20
독일	5.8	6.3	6.7	7.0	7.0	7.0	7.0	7.0	19
그리스	6.2	6.1	6.9	7.1	7.3	7.2	7.0	7.1	17
헝가리	—	7.3	8.7	8.6	8.5	9.2	9.0	9.4	3
아이슬랜드	8.6	9.1	10.4	7.6	7.7	8.0	8.0	8.1	10
아일랜드	6.6	6.7	7.1	6.0	5.6	5.8	5.8	6.0	26
이스라엘	—	8.3	7.4	7.5	7.5	7.3	7.7	8.0	11
이탈리아	5.3	5.3	6.3	6.1	6.0	6.0	5.9	6.0	26
일본	1.3	1.4	2.4	2.6	2.7	2.7	2.8	3.9	31

구분	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
한국	3.5	3.4	3.7	4.1	4.1	4.3	4.1	4.2	29
라트비아	—	8.4	7.0	6.7	6.8	7.2	7.4	7.6	14
룩셈부르크	4.1	4.3	5.0	6.5	6.7	7.2	7.2	7.5	15
멕시코	3.2	2.5	3.1	3.8	3.7	3.7	3.5	3.9	31
네덜란드	6.6	6.1	6.4	6.8	6.5	6.5	6.5	6.4	24
뉴질랜드	8.1	8.1	8.1	9.3	9.4	9.6	9.4	9.7	1
노르웨이	7.6	8.5	8.2	7.8	7.6	7.5	7.7	7.7	12
폴란드	—	6.1	6.9	7.6	7.8	7.1	7.0	7.1	17
포르투갈	5.2	6.8	7.6	7.5	8.1	8.3	8.1	8.5	7
슬로바키아	—	8.2	6.9	6.2	6.7	6.0	6.4	6.6	23
슬로베니아	—	0.0	8.5	8.1	8.1	8.0	8.5	8.5	7
스페인	5.0	5.0	5.9	5.3	5.2	5.4	5.9	6.1	25
스웨덴	7.4	8.8	8.3	9.2	9.0	8.9	9.0	9.0	5
스위스	2.8	3.1	3.6	3.4	3.5	3.5	3.5	3.5	33
터키	2.7	4.1	5.8	5.7	6.1	5.8	6.4	5.9	28
영국	5.5	5.7	5.9	6.1	6.8	6.8	6.8	6.8	22
미국	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	35
평균	5.2	5.8	6.4	6.5	6.5	6.6	6.6	6.8	—

주: 2015년도는 누락된 국가가 있어 생략

자료: OECD, Revenue statistics, 2016. 을 토대로 국회예산정책처 정리

(2) 총조세대비 부가가치세 비중

- 2014년 기준 OECD 35개국의 총조세 대비 부가가치세의 비중 평균은 20.1%이며, 가장 높은 비중을 차지하고 있는 국가는 칠레로 41.6%를 나타내고 있음

- OECD 국가 가운데 상위 5개국은 칠레(41.6%), 뉴질랜드(29.9%), 에스토니아(26.4%), 라트비아(26.3%), 이스라엘(25.7%)임을 알 수 있음
- OECD 국가 가운데 하위 5개국은 부가가치세를 도입하지 않은 미국을 제외하고 일본(12.2%), 호주(12.6%), 스위스(12.9%), 캐나다(13.5%), 이탈리아(13.8%)임을 알 수 있음
- 우리나라는 17.2%로 OECD 35개국 가운데 26번째로 상대적으로 낮은 수준에 있음

OECD국가의 총조세대비 부가가치세 부담비중

(단위: %)

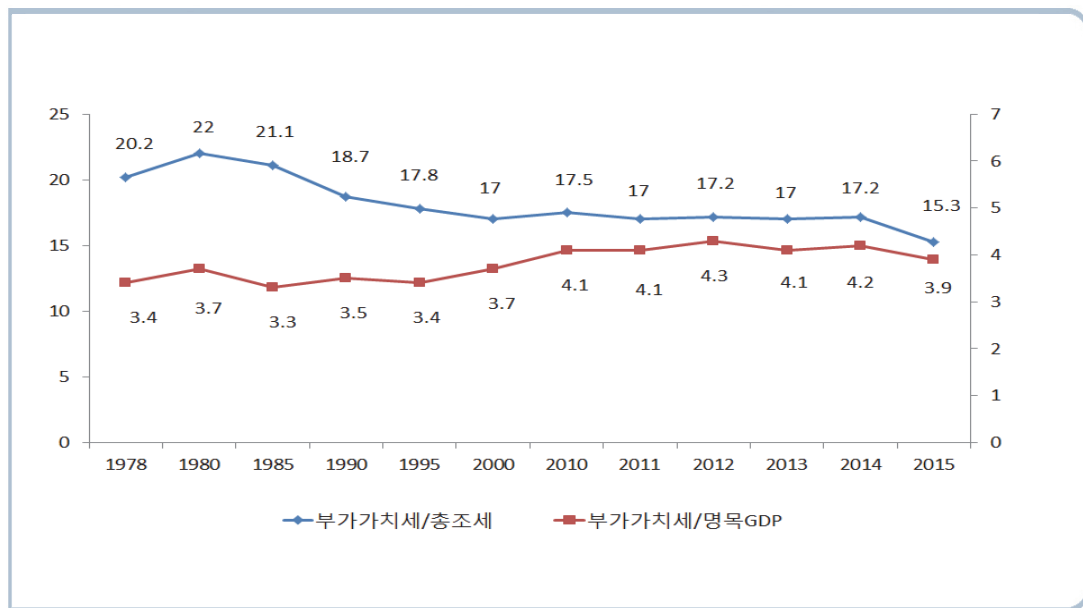
	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	0.0	0.0	11.1	13.3	12.5	12.1	12.7	12.6	33
오스트리아	20.8	18.6	18.8	18.9	18.6	18.6	18.2	18.0	25
벨기에	16.4	15.2	16.1	16.2	15.9	15.7	15.4	15.3	28
캐나다	0.0	8.4	9.2	13.7	13.7	13.7	13.4	13.5	31
칠레	37.4	40.6	41.8	38.5	37.0	37.7	40.8	41.6	1
체코	—	16.6	18.3	20.5	20.6	20.9	21.8	22.4	10
덴마크	18.9	19.5	19.5	21.1	21.2	21.0	20.2	19.2	22
에스토니아	—	26.6	27.1	25.7	26.0	26.6	26.0	26.4	3
핀란드	19.3	17.4	17.4	20.4	20.9	21.1	21.3	21.0	15
프랑스	18.4	17.4	16.7	16.1	15.8	15.4	15.1	15.2	29
독일	16.6	17.4	18.4	20.0	19.7	19.4	19.2	19.0	23
그리스	24.6	22.0	20.8	21.9	21.5	20.2	19.6	20.0	19
헝가리	—	17.8	22.4	22.9	23.2	23.8	23.5	24.5	8
아이슬랜드	28.5	29.9	28.5	22.7	22.4	22.8	22.2	20.8	16
아일랜드	20.4	21.1	22.9	22.2	20.8	21.2	20.4	20.8	16
이스라엘	—	23.2	21.2	24.5	24.4	24.5	25.2	25.7	5
이탈리아	14.7	13.8	15.4	14.5	14.4	13.6	13.3	13.8	30
일본	4.4	5.4	9.1	9.6	9.4	9.2	9.2	12.2	34
한국	18.7	17.8	17.0	17.5	17.0	17.2	17.0	17.2	26
라트비아	—	28.4	23.9	23.9	24.4	25.3	26.0	26.3	4
룩셈부르크	12.1	12.4	13.4	17.0	17.7	18.4	19.0	19.6	21
멕시코	26.1	22.2	22.8	26.9	26.4	26.7	23.7	25.6	6

	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
네덜란드	16.5	16.2	17.3	18.7	18.1	17.9	17.8	17.2	26
뉴질랜드	22.4	22.8	24.9	30.7	31.0	30.0	30.0	29.9	2
노르웨이	18.8	21.2	19.7	18.5	18.0	18.2	19.2	20.0	19
폴란드	—	16.1	21.0	24.4	24.8	22.4	22.1	22.2	11
포르투갈	19.6	23.3	24.4	24.7	25.0	26.2	23.6	24.8	7
슬로바키아	—	20.8	20.4	22.1	23.4	21.1	21.0	21.3	12
슬로베니아	—	0.0	23.3	21.9	22.3	21.8	23.1	23.2	9
스페인	15.7	15.9	17.6	16.7	16.4	16.6	17.8	18.1	24
스웨덴	14.9	19.4	16.9	21.2	21.3	21.0	20.9	21.1	14
스위스	11.7	12.1	13.2	12.8	12.8	13.1	13.1	12.9	32
터키	18.3	24.3	24.2	21.7	21.8	20.8	22.0	20.4	18
영국	16.9	19.0	18.1	18.8	20.5	20.8	20.9	21.3	12
미국	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	35
평균	16.7	17.8	19.2	20.0	20.0	19.8	19.8	20.1	

주: 2015년도는 누락된 국가가 있어 생략

자료: OECD, Revenue statistics, 2016. 을 토대로 국회예산정책처 정리

부가가치세 비중(GDP대비, 총조세대비)



자료: OECD, Revenue statistics, 2016. 을 토대로 국회예산정책처 정리

나. 우리나라의 부가가치세 부담현황

(1) 국세징수액 대비 부가가치세 비중

- 최근 5년간 평균 국세징수액은 210.6조원이며, 이 가운데 부가가치세는 56.2조원으로 약 26.7%의 비중을 차지하고 있음
- 최근 5년간 국세징수액 대비 부가가치세 비중은 계속 증가하다 2015년에 전년대비 약 5.2% 감소하였지만, 2016년은 전년 대비 14.2% 증가

최근 5년간 국세 국세징수액 중 부가가치세 비중

(조원, %)

	2012	2013	2014	2015	2016	평균
국세합계	203.0 (100.0)	201.9 (100.0)	205.5 (100.0)	217.9 (100.0)	242.6 (100.0)	210.6 (100.0)
부가가치세	55.7 (27.4)	56.6 (28.0)	57.1 (27.8)	54.2 (24.9)	61.8 (25.5)	56.2 (26.7)

주: 괄호()안은 국세 대비 비중(%)임

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도, 2016년 자료는 기획재정부 2017.2.10. 보도자료 (2016회계연도 세입세출 마감결과)

(2) 부가가치세 신고 및 납부현황

- 부가가치세의 전체 신고인원은 2005년 4,121,612명(개)에서 2015년 5,837,775명(개)으로 약 41.6%가 증가하였음
 - 일반과세자 가운데 법인은 2005년 400,398개에서 2015년 705,581개로 약 76.2% 증가하였음
 - 일반과세자 가운데 개인은 2005년 2,117,551명에서 2015년 3,472,032명으로 약 64% 증가하였음
 - 간이과세자는 2005년 1,603,663명에서 2015년 1,660,162명으로 약 3.5% 증가하였음
- 부가가치세 신고인원 비중은 2005년 개인사업자가 51.4%에서 2015년 현재까지 개인사업자가 59.5%로 꾸준히 가장 높은 비중을 차지하고 있음
 - 간이과세자 비중은 2005년 38.9%에서 2015년 28.4%로 감소한 반면 상대적으로 일반과세자 비중은 꾸준히 증가하고 있음

부가가치세 신고인원 변화 추이

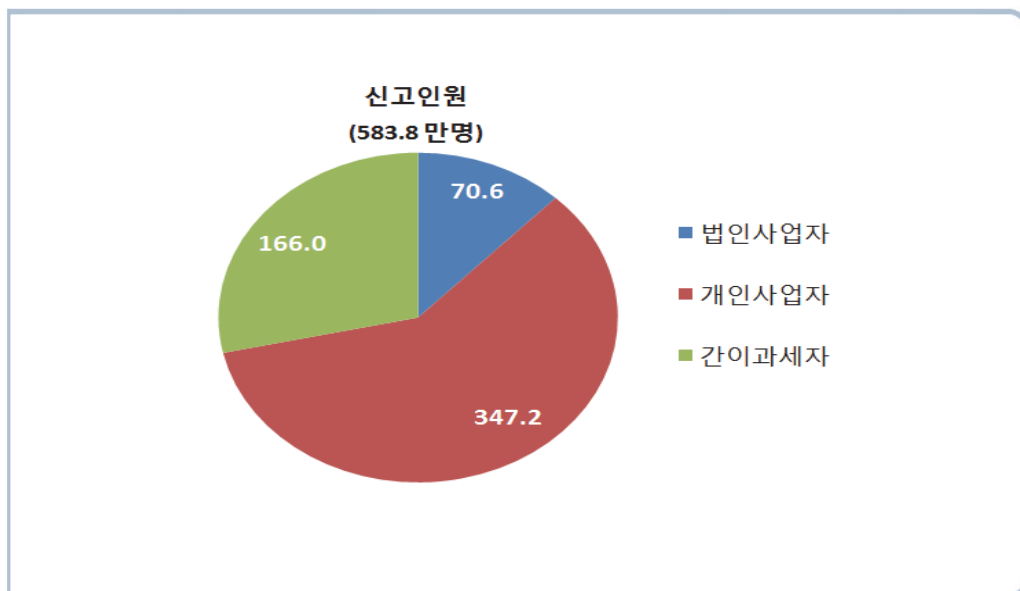
(단위: 명(개), %)

구 분	합계	일반과세자		간이과세자 (개인사업자)
		법인사업자	개인사업자	
2005	4,121,612 (100.0)	400,398 (9.7)	2,117,551 (51.4)	1,603,663 (38.9)
2010	5,239,103 (100.0)	536,232 (10.2)	2,874,770 (54.8)	1,828,101 (34.8)
2012	5,385,132 (100.0)	591,701 (11.0)	3,112,775 (57.8)	1,680,656 (31.2)
2013	5,609,470 (100.0)	621,260 (11.1)	3,209,199 (57.2)	1,779,011 (31.7)
2014	5,623,792 (100.0)	654,013 (11.6)	3,297,704 (58.7)	1,672,075 (29.7)
2015	5,837,775 (100.0)	705,581 (12.1)	3,472,032 (59.5)	1,660,162 (28.4)

주: 괄호()안은 합계 대비 비중(%)임
 자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

- 2015년 기준 부가가치세의 납부세액 비중은 일반과세자 가운데 개인사업자가 약 61.3%로 가장 높은 비중을 차지하고 있으며, 그 다음으로 법인사업자가 12%이고 간이과세자는 1.9%의 비중을 차지하고 있음
- 법인사업자는 2005년 부가가치세 총세수의 77.9%로 높은 비중을 차지하고 있었으나, 그 이후 계속 낮아지다가 2015년 38.7%로 높아졌음
 - 법인사업자의 납부신고세액이 낮아지는 이유는 수출확대에 따른 영세율 적용과 매입세액 공제에 따른 환급액 증가의 영향으로 생각됨

부가가치세 신고인원(2015년)



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

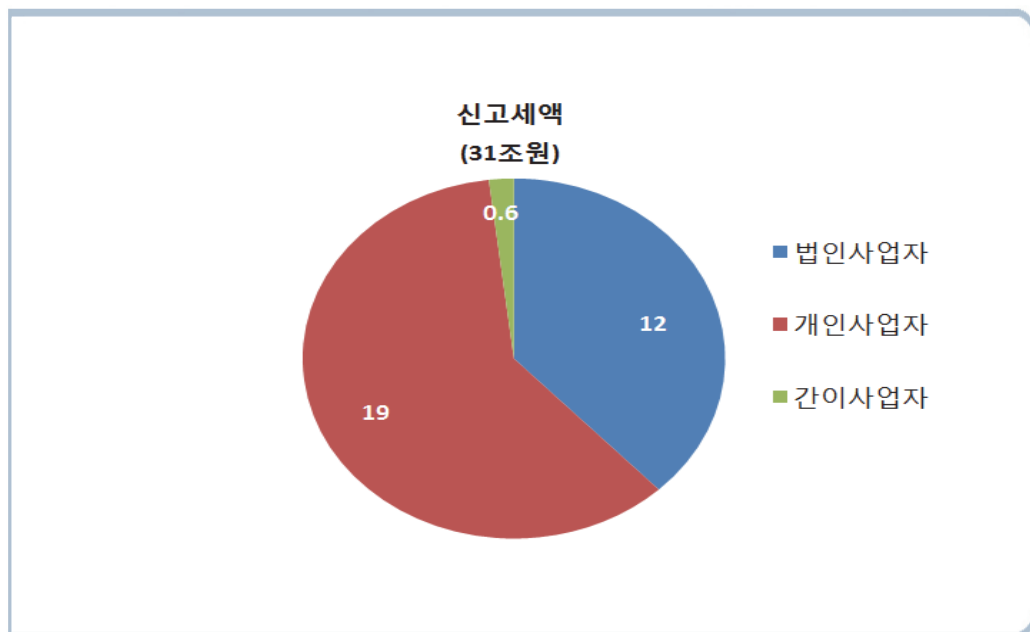
부가가치세 신고유형별 납부신고세액 변화 추이

(단위: 조원, %)

구분	합계	일반과세자		간이사업자 (개인사업자)
		법인사업자	개인사업자	
2005	37.4 (100.0)	29.2 (77.9)	6.2 (21.9)	0.09 (0.2)
2010	14.2 (100.0)	-1.4 (-9.4)	14.8 (104.0)	0.8 (5.4)
2012	9.4 (100.0)	-7.9 (-84.8)	16.5 (176.7)	0.8 (8.1)
2013	13.7 (100.0)	-4.1 (-29.5)	17.3 (126.0)	0.5 (3.5)
2014	19.0 (100.0)	0.5 (2.6)	18.0 (94.8)	0.5 (2.6)
2015	31.0 (100.0)	12.0 (38.7)	19.0 (61.3)	0.6 (1.9)

주: 괄호()안은 합계 대비 비중(%)임
자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도

부가가치세 신고액(2015년)



자료: 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도.

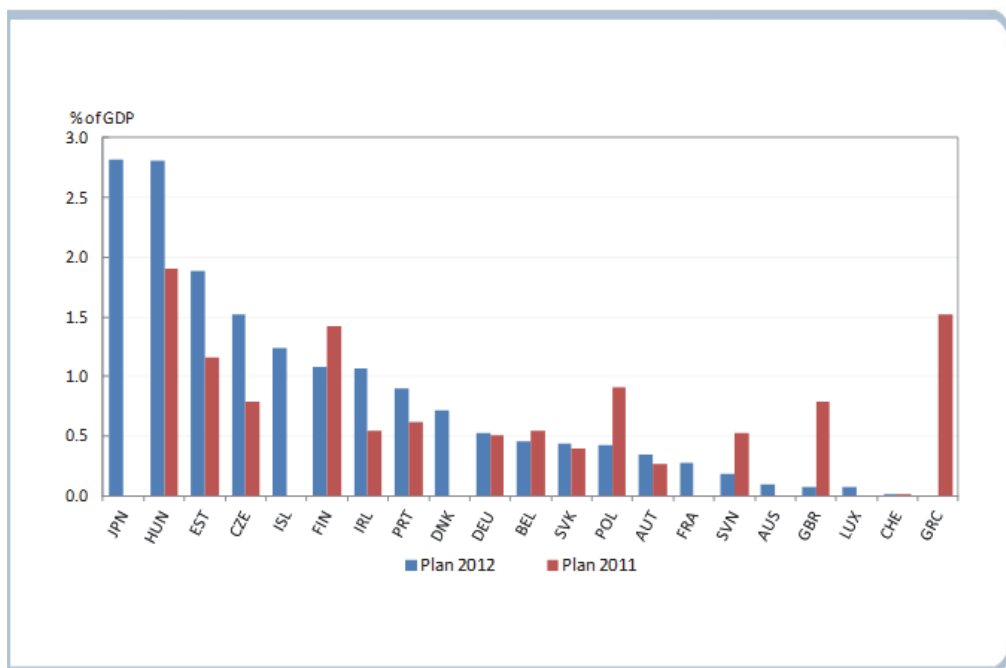
2. 외국의 개편 동향

가. 세율인상

(1) OECD 국가들의 부가가치세 인상추이

- 최근 OECD회원국 가운데 유럽 국가를 중심으로 재정적자 해소를 위해 부가가치세가 인상되는 추세를 보이고 있음
- 2008년 글로벌 경제위기 이후 각국은 재정건전화 정책을 통해 재정수입 증대방안 (Revenue Enhancement Measures)을 내놓았으며, 이 가운데 회원국의 75%이상이 소비세를 증세대상으로 하였음⁴¹⁾

각국의 GDP 대비 소비세 증세계획 비교



자료: OECD, Restoring Public Finances 2012, 2012.11

- OECD 국가들의 평균 부가가치세율은 2009년 이후 인상되는 추세를 보여 5년간 1.6%p 인상됨
 - 평균 부가가치세율은 2009년 17.6%에서 2016년 19.2%로 인상

41) 이 부분은 OECD가 2012년 11월에 발간한 「Restoring Public Finances 2012」의 주요 내용을 OECD 한국대표부가 요약한 자료를 참조함

- 부가가치세가 없는 미국을 제외한 총 34개국 가운데 22개국이 2009년보다 부가가치세 표준세율이 인상되었으며, 12개국은 종전세율을 유지하고 있음
 - 아이슬란드는 2016년 24%로 2009년 대비 0.5%p 인하
- 부가가치세율을 인상한 22개국들은 2009년부터 2016년까지 평균적으로 2.4%p 인상하였음
 - 2009년 대비 2016년 부가가치세 표준세율의 인상 폭이 최대인 국가는 헝가리로 7%p 인상되었으며 스위스와 프랑스가 0.4%p로 인상 폭이 최소였음
- 우리나라의 부가가치세율은 변동 없이 10%를 유지하고 있음

최근 OECD 국가들의 부가가치세 표준세율 변화추이

(단위: %)

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	변동 유무
호주	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	유지
오스트리아	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	유지
벨기에	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	유지
캐나다	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	유지
칠레	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	유지
체코	19.0	20.0	20.0	20.0	21.0	21.0	21.0	21.0	인상
덴마크	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	유지
에스토니아	18.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	인상
핀란드	22.0	22.0	23.0	23.0	24.0	24.0	24.0	24.0	인상
프랑스	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	20.0	20.0	20.0	인상
독일	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0	유지
그리스	19.0	19.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	인상
헝가리	20.0	25.0	25.0	27.0	27.0	27.0	27.0	27.0	인상
아이슬란드	24.5	25.5	25.5	25.5	25.5	25.5	24.0	24.0	인하
아일랜드	21.5	21.0	21.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	인상
이스라엘	15.5	16.0	16.0	16.0	17.0	17.0	18.0	17.0	인상
이탈리아	20.0	20.0	20.0	21.0	21.0	22.0	22.0	22.0	인상
일본	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	5.0	8.0	8.0	인상
한국	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	유지
라트비아	21.0	21.0	22.0	22.0	21.0	21.0	21.0	21.0	유지
룩셈부르크	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	17.0	17.0	인상
멕시코	15.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	인상

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	변동 유무
네덜란드	19.0	19.0	19.0	19.0	21.0	21.0	21.0	21.0	인상
뉴질랜드	12.5	12.5	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	인상
노르웨이	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	유지
폴란드	22.0	22.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	인상
포르투갈	20.0	20.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	23.0	인상
슬로바키아	19.0	19.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	인상
슬로베니아	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	22.0	22.0	22.0	인상
스페인	16.0	16.0	18.0	18.0	21.0	21.0	21.0	21.0	인상
스웨덴	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	유지
스위스	7.6	7.6	8.0	8.0	8.0	8.0	8.0	8.0	인상
터키	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	18.0	유지
영국	15.0	17.5	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	인상
미국	-	-	-	-	-	-	-	-	-
평균	17.6	18.0	18.5	18.7	18.9	19.0	19.2	19.2	

주: 변동유무는 2009년 대비 2016년 현재의 변동유무를 나타냄

자료: OECD, Consumption Tax Trends 2016, 2016를 토대로 국회예산정책처 정리

(2) 일본의 소비세 인상 사례

- 최근 OECD 국가들 가운데 복지재정 확충 및 재정건전화를 목적으로 부가가치세의 세율을 인상한 사례가 있으며, 그 대표적인 국가가 일본이라 할 수 있음
 - 이하에서는 일본의 소비세⁴²⁾ 인상 경과 및 의의를 살펴보도록 함

(가) 인상경과

- 일본은 1990년대 이후 저출산 · 고령화의 급속한 진전에 따라 사회보장관련비용 중심으로 세출은 크게 증가한 반면, 세수입 감소로 재정적자가 확대되어 소비세 인상을 포함한 세수증대의 필요성 제기
 - 소비세는 기간세목 가운데 세수입이 비교적 안정적이며, 국민전체가 넓게 부담하는 세목으로 사회보장 재원에 적합하다고 인식

42) 일본의 소비세는 법정세목 명칭이며, 구조상 부가가치세와 동일

- 소비세의 세율인상이 정치계에서 본격적으로 논의가 시작된 것은 2008년 자민당(自民党)의 요사노카오루(与謝野馨)의원과 타니가끼사다카즈(谷垣禎一) 의원을 중심으로 ‘증세의 필요성’을 언급하면서 부터임
 - 2008년 6월 11일 자민당재정개혁연구회(自民党財政改革研究会)가 ‘소비세증세와 경감세율을 포함(消費増税と軽減税率を盛り込んだ) 한 제언(提言)’을 공표하였음
 - 2008년 9월 출범한 아소내각(麻生内閣)은 글로벌 금융위기 이후의 중기 재정정책을 발표하고 그 정책 가운데 하나로 소비세인상을 포함한 근본적 세제개혁의 기본방향을 제시
 - 그러나 민주당(民主党)의 하토야마(鳩山由紀夫) 대표시절인 2009년 중의원 선거에서 ‘소비세 증세론을 4년간 억제한다’는 공약을 내세워 대승하면서 소비세 증세론은 일단 잠재워졌음
- 2010년 10월 민주당의 간내각(菅内閣)은 「정부·여당 사회보장개혁검토본부(政府・与党社会保障改革検討本部)」를 설치하고 사회보장과 세의 일체개혁(社会保障と税の一体改革)을 본격적으로 추진
 - 사회보장개혁검토본부는 2011년 6월 사회보장과 세제의 기본방침이 되는 「사회보장·세일체개혁안(社会保障・税一体改革案)」을 결정하여 발표
- 2011년 9월 출범한 민주당 정권의 3대 내각인 노다내각(野田内閣)은 간내각(菅内閣)에서 추진하던 사회보장과 세의 일체개혁을 계속해서 추진하였으며, 그 결과 2012년 8월 22일 소비세 인상이 입법화 됨
 - 2012년 2월 17일 「사회보장·세일체개혁안(社会保障・税一体改革案)」을 각의결정하고, 동 개혁안(법률안)은 같은 해 3월 30일 국회제출 된 후 2012년 6월 15일 민주당, 자유민주당 및 공명당의 3당협의를 거쳐 동년 6월 26일 중의원에서 8월 10일 참의원에서 각각 가결되어 성립(공포 동년 8월 22일)
 - 동 법안이 3당 협의로 가결된 것은 동일본대지진재해(東日本大震災)에 따른 부흥경비(復興経費)의 재원확보 문제와 결부되었기 때문으로 볼 수 있음
 - 동 법률⁴³⁾에 의해 소비세율은 경제상황을 감안하여 2014년 4월 1일 8%와 2015년 10월 1일 10%로 두 단계에 걸쳐 인상되도록 그 시기가 결정됨

43) 동 법률의 정식명칭은 「사회보장의 안전재원 확보 등을 도모하는 세제의 근본적 개혁을 위한 소비세 일부를 개정하는 등의 법률」(「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」: 이하 ‘소비세 인상법’이라 함)임

- 2012년 12월에 출범한 자민당의 아베내각(安倍内閣)은 2013년 10월 1일 소비세인상법에 따라 소비세율을 5%에서 8%로 인상하기로 내각결의 하고 2014년 4월부터 시행하였음
 - 소비세인상법 부칙 제18조에 의하면 소비세율 인상은 당시 정권이 경제상황 등을 종합적으로 검토하여 최종 판단하도록 규정되어 있음
 - 아베내각은 사회보장 관련 비용의 확대로 재정이 악화되고 있는 점과 장기적인 디플레이션을 탈각(脱却)하기 위해 소비세율 인상을 결정함
- 그러나 아베내각은 2014년 11월 18일 실질 GDP하락과 개인소비 감소로 디플레이션 탈각(脱却)이 어려울 것으로 판단하여 2015년 10월 예정되어 있던 소비세율 10% 인상을 1년 6개월 연기하기로 결정하였음
 - 정부는 소비세인상법의 경기판단조항에 근거하여 2014년말까지 2015년도 소비세율 10% 인상유무의 결정을 해야 했으며, 아베내각은 소비세율 인상을 1년 6개월 연기하기로 결정
 - 소비세 추가인상의 연기 근거는 7~9월기의 실질GDP가 -1.6%(전기대비율)로 2분기 연속 마이너스성장(4~6월기 -6.7%)에 따라 향후 경제상황이 불투명하다는 판단에 따른 것임
- 아베내각은 2014년말 소비세인상 관련 법안(2015년도 세제개정관련법안 등)을 의회에 제출하였으며, 동 법률안은 2015년 3월 31일 참의원을 통과하여 소비세율 10% 재인상은 2017년 4월로 연기가 확정되었음
 - 동 개정법률에서는 소비세율 재인상 연기 이외에 경기탄력조항(소비세인상법 부칙 제18조)이 삭제되었음
- 아베내각은 2016년 6월 아베정부는 2017년 4월로 예정된 소비세율 인상을 2019년 10월로 2년 6개월 연기
 - 2016년 6월 1일 집권 여당인 자민당 회의에서 소비세 인상 연기를 공식적으로 발표함

(나) 의의

- 소비세율을 종전 5%에서 2014년 8%(2019년 10%로 인상예정)로 인상하는 것은 1997년 (3%에서 5%로 인상) 이후 17년 만에 인상되는 것임
 - 현행 소비세율 5% 가운데 국세분은 4%이며, 지방세분은 1%(국세분 소비세액의 25/100)임
 - 지방소비세로 부과되는 1%에 대해서는 지방자치단체의 일반재원으로 사용되고 있으며, 국세인 소비세 4%는 그 수입 가운데 29.5%가 지방교부세로 지방자치단체에 배분되고 있음

- 2014년 4월부터 소비세율이 8%로 인상되어 국세분은 6.3%이며, 지방세분은 1.7%(국세분 소비세액의 17/63)가 되었음
- 2019년 10월부터 소비세율이 10%로 인상되는 경우에는 국세분은 7.8%이며, 지방세분은 2.2%(국세분 소비세액의 22/78)로 인상될 예정임

■ 동 법률의 입법취지는 사회보장의 안정적인 재원확보 및 재정건전화를 동시에 달성하기 위한 것임

- 국세인 소비세의 56.4%는 1999년 이후 각 연도의 예산에서 기초연금, 노인의료 및 복지예산에 충당하고 있으며, ‘소비세의 복지목적화’⁴⁴⁾로 불리었음(예산총칙에 명기)
- 소비세법 등의 개정으로 2014년 이후 소비세수(국세)는 법률상 전액 사회보장 4경비(기초연금, 노인의료, 개호 및 저출산대책)에 충당하도록 명확히 규정하여 「사회보장목적세화(社会保障目的税化)」가 이루어짐
 - 소비세법 제1조제2항에서는 동 세수를 제도적으로 확립된 연금, 의료, 개호의 사회보장급부 및 저출산 대책에 필요한 경비에 충당하도록 명확히 규정하였음

■ 소비세율 인상에 의한 세부담율(소비세액/연간소득)의 상승폭이 저소득자일수록 크기 때문에, 일본 정부는 저소득자에 대한 부담경감책을 검토하고 있음⁴⁵⁾

- 소비세 인상법 제7조에서는 소비세율 인상을 감안하여 소비세제 측면에서 저소득자 부담을 완화하는 경감세율 도입과 관련된 사항⁴⁶⁾을 종합적으로 검토하도록 규정하고 있음
- 2015년 2월 9일 「소비세경감세율제도검토위원회(消費税軽減税率制度検討委員会)」⁴⁷⁾가 처음으로 개최되어 구체적인 경감세율제도에 대한 검토에 들어감
 - 경감세율 대상은 생활필수품을 중심으로 우선 식료품분야를 상정하여 검토

44) 일반적인 목적세(특정경비에 충당할 목적으로 부과되는 조세로 세법에서 결정되어 있는 것과 달리 국가의 일반회계 예산총칙에 규정된 것으로 복지목적화로 불리고 있음

45) 森信茂樹, “消費税にまつわる問題—軽減税率問題を中心として—”, 『RIETI講演』, 経済産業研究所, 2013.4. p. 4.

46) 경감세율 도입에 따라 구체적으로 논의가 필요한 사항은 경감세율 적용에 따른 사회보장재원 감소문제, 대상범위, 중소기업자의 사무 및 세부담 등을 말함

47) 2015년 1월 26일 여당세제협의회는 경감세율제도 도입과 관련된 「소비세경감세율제도검토위원회」 설치에 대한 결정을 하였음

나. OECD 및 EU의 부가가치세 관련 논의

(1) OECD의 국제거래에 대한 부가가치세 가이드라인⁴⁸⁾

- 2015년 11월 개최된 OECD Global Forum on VAT에서는 100여개 이상의 국가 대표들이 국제거래에서의 부가가치세 문제에 대한 국제적 기준으로 OECD International VAT/GST Guidelines⁴⁹⁾를 지지함
 - 동 가이드라인에서는 국제거래에서의 재화와 용역의 공급에 대한 과세원칙과 부가가치세 징수방법에 대한 권고사항을 다루고 있음
 - 동 가이드라인은 부가가치세 과세체계에 대한 근본적인 원칙과 기준을 제시하는 데 목표가 있으며 개별 국가들의 관련 세법 설계에 대한 세부적인 사항은 다루지 않고 있음
- 경제의 글로벌화가 진행됨에 따라 여러 국가의 서로 다른 부가가치세 체계의 상호작용이 급증하면서, 국제거래에 있어 부가세 이중과세 또는 이중비과세 위험이 증가함에 따라 OECD는 1990년대 후반부터 해결방안을 강구함
 - OECD는 1998년 Ottawa Taxation Framework Conditions 채택을 시작으로 “Consumption Tax Guidance Series”을 거쳐 OECD 부가가치세 가이드라인 프로젝트를 착수하게 됨
 - OECD 부가가치세 가이드라인은 일관성이 결여된 국제 부가세 과세체제로 인한 이중과세 또는 이중비과세의 위험과 불확실성의 최소화라는 목표하에 가장 일반적 형태의 국제 용역 및 무형자산 거래에 초점을 맞추어 부가가치세 과세원칙을 제시함
- 국제거래에서의 부가세 과세문제와 관련하여 기준이 되는 원칙으로 소비지과세 원칙(destination principle), 중립성, 효율성, 확실성과 단순성, 효과성과 공정성, 그리고 유연성을 제시함
 - 소비지과세 원칙: 소비자의 최종소비를 과세대상 거래로 하는 부가세 측면에서 원산지과세 원칙(origin principle)이 아닌 소비지과세 원칙이 이론과 실무 측면에서 보다 적합함
 - 중립성: 비즈니스 관련 의사결정은 세무상 고려사항보다는 경제적 관점에 기반하여 이루어져야 하며, 이를 위해 비교가능한 상황의 유사한 거래는 유사한 조세를 부담하도록 해야 함

48) 한국조세재정연구원 해외조세동향 자료.

49) OECD, International VAT/GST Guidelines, 2015.11. 또한 동 보고서에서 제시하는 과세원칙(가이드라인)에 대해서는 BEPS 보고서의 “전자경제에 대한 부가가치세 도입 검토” 부분에서도 적용하고 있음

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

(2) EU의 부가가치세 단일시장 확립을 위한 부가가치세 실행계획⁵⁰⁾

■ 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 4월 7일 EU 차원의 부가가치세 단일시장 확립을 위한 실행계획(VAT Action Plan)을 발표

- 부가가치세 단일시장은 재화의 자유로운 이동과 불공정경쟁을 야기하는 장벽을 제거하는 장치로 EU의 고용, 성장, 투자, 경쟁력 강화를 위한 핵심요소임
- 현재 EU의 부가가치세 체계는 글로벌 디지털경제 등 지속적으로 변화하는 새로운 환경에 대응하지 못하여, 납세자에게 불필요한 납세협력 부담을 지우거나 탈세의 기회를 제공하는 등의 문제점이 존재

■ 부가가치세 실행계획은 다음의 4가지 영역으로 구분

- 최근 현안에 대한 정책계획
- 부가가치세 조세격차(VAT Gap) 해소를 위한 긴급 조치
- 부가가치세 조세격차 해소를 위한 중기 계획
- 부가가치세 세율정책의 현대화

■ 최근 현안에 대한 정책계획은 전자상거래를 위한 부가가치세 장벽제거와 중소기업을 위한 부가가치세 패키지를 주된 내용으로 함

- 전자상거래와 관련해서는 부가가치세 납세협력 편의를 위한 간소화제도 도입, 단일 부가가치세 세무조사, 비EU 회원국으로부터의 수입한 소량재화에 대한 면세제외 등
- 대기업에 비해 상대적으로 높은 부가가치세 납세협력비용을 부담하는 중소기업을 위한 간소화 패키지를 도입

50) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」2016년 제1호, 2016. 7. pp. 74~75.

- 부가가치세 조세격차 해소를 위한 긴급 조치로는 EU 회원국 및 비EU 회원국 간의 조세협력 강화와 조세행정 효율화, 조세징수 효과성 제고 등에 대한 계획을 마련하기로 함
- 부가가치세 조세격차를 해소를 위한 중기 계획으로는 EU 지역 내의 국제거래와 EU 회원국 내의 거래에 대한 무차별화를 통한 단일시장 확립계획이 제시됨
- 부가가치세 세율의 현대화와 관련해서는 현행 EU 부가가치세 지침에 대한 변경안으로 다음의 두 가지 대안을 제시함
 - 현행 최소 일반 세율인 15%와 경감세율 대상 목록을 유지하되, 정기적으로 경감세율 대상 목록을 검토 및 수정
 - 유해조세경쟁을 방지하는 범위 내에서 각 EU 회원국의 부가가치세 세율 결정권한을 강화함
- 상기의 부가가치세 실행계획에 대한 구체적인 사항은 2016년 2017년 사이에 각 항목 별로 제시될 계획임

(3) EU의 부가가치세 조세격차 보고서⁵¹⁾

- 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 9월 6일 「EU 부가가치세 조세격차 보고서」 발표
 - 동 보고서는 2013년 9월 출판된 「EU회원국의 부가가치세 조세격차 측정 및 분석보고서」의 세 번째 보고서임
- 보고서는 EU 회원국의 2014년 부가가치세 조세격차 현황과 분석관련 내용을 담고 있음
 - 제1장에서는 2014년 EU 회원국에 영향을 끼친 주요 경제적·정책적 요소를 소개하는 한편 유효세율, 세원, 납세순응 제고방안 등의 세부요인을 통해 부가가치세 세수변화를 분석함
 - 제2장에서는 EU 회원국의 전반적인 조세격차 조사 결과를 설명함
 - 제3장에서는 국가별 상세 조사 결과와 조세격차 추세를 제시함
 - 제4장에서는 각국의 정책격차(Policy Gap)를 진단함

51) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」2016년 제2호, 2016. 12. pp. 143~144.

- 정책격차는 단일세율과 구분되는 차등세율(표준세율, 저세율, 영세율 등)과 각종 면세 항목 적용의 영향을 측정하는 지표로, 특정 국가의 단일세율과 완전한 납세순응하에서 확보할 수 있는 추가 세수를 나타냄

■ 본 보고서에 따르면 2014년 EU 27개 회원국의 VAT Gap은 2011년 이후 처음으로 감소한 1,595억 유로로 추정

- VTTL(VAT Total Tax Liability) 은 1조 1,363억유로, 부가가치세 징수액은 9,769억유로로 VTTL 대비 VAT Gap은 14.06%로 추산
- 2013년 대비 약 25억유로의 VAT Gap이 감소하였으며, 이는 전년 대비 0.69%p의 조세 격차 감소를 의미

■ 경기회복 추세, 안정적인 부가가치세제도, 납세순응을 위한 장치 도입 등이 조세격차 감소에 긍정적인 영향을 끼친 것으로 파악

- EU 회원국의 절반 이상에서 10.4% 미만의 VAT Gap을 나타냄
- 스웨덴(1.24%), 룩셈부르크(3.80%), 핀란드(6.92%) 등에서 가장 적은 VAT Gap을 보였지만, 루마니아(37.89%), 리투아니아(36.84%), 몰타(35.32%) 등에서는 상대적으로 높은 VAT Gap이 존재

(4) EU의 부가가치세 지침(VAT Directive) 개정안⁵²⁾

■ 유럽연합 집행위원회(European Commission, 'EC')는 2016년 12월 1일 EU의 부가가치세 지침 개정안 공개

- 동 개정안은 2015년 EC가 발표한 'EU의 디지털 단일시장을 위한 전략(Strategy for the EU Digital Single Market)'의 일환으로, EU의 국제 전자상거래 관련 부가가치세 체계의 현대화를 위한 방안 제시

■ 본 개정안은 EU의 전자상거래를 활성화하고 디지털 비즈니스의 공정경쟁을 제고하는 한편 VAT 탈세 방지를 위한 구체적인 방안을 제안

- 각 EU 회원국이 'One Stop Shop'이라는 온라인 포털을 구축하여 국제 상거래 사업자의 VAT 신고·납부의무 이행 편의를 도모함
- 연간 온라인 국제거래 매출이 1만유로 이하인 소규모 사업자와 관련 연간 매출액이 10만유로 이하인 중소기업의 경우, 관련 국제공급을 국내거래로 간주하여 소비자의 거주지국이 아닌 사업자의 거주지국에서 VAT를 신고·납부하도록 함

52) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」2016년 제2호, 2016. 12. pp. 151 ~153.

- 비 EU 사업자의 EU 내 소액 재화 공급에 대한 VAT 면세제도를 폐지하여, EU 내 사업자와 비EU사업자 간의 공정경쟁을 제고함
- 일반 서적 및 출판물에 적용하는 VAT 경감세율을 전자서적 등 전자출판물에도 동일하게 적용하여 전자출판물 거래를 활성화함

3. 우리나라의 부가가치세 개편 관련 주요 논의 사항

가. 세율 조정 관련

- 최근 서유럽 국가를 중심으로 재정건전성 회복과 복지재원 확충을 위해 부가가치세율을 인상하고 있음
 - 핀란드, 그리스, 폴란드, 포르투갈, 스위스 등 부가가치세율 인상
- 우리나라는 1977년 부가가치세를 도입한 이후 현재까지 10%의 단일세율 체계를 유지하고 있으며, 그 이유는 다음과 같음⁵³⁾
 - 우리나라의 재정기조가 비교적 건전하여 부가가치세율의 인상이 필요할 정도로 위기상황에 도달한 적이 없었음
 - 부가가치세 이외의 소득세, 환경세 등의 측면에서 아직 증세의 여력이 있음
 - 부가가치세율 인상시 예상되는 물가 상승압력과 부가가치세 부담의 역진성의 가능성에 대한 막연한 우려, 10%라는 세율의 상징성과 단순성 등의 복합적 작용
- 최근 우리나라 역시 복지재원 마련과 재정건전성 회복을 위해 재원마련이 중요한 이슈로 자리를 잡고 있으며, 이와 관련하여 부가가치세 세율인상에 대한 다음과 같은 의견이 제안되기도 하였음
 - 복지재원을 확충하기 위한 가장 확실한 방안은 부가가치세율을 10%에서 12%로 인상해야 한다는 의견⁵⁴⁾
 - 현재 한국의 부가가치세율은 10%로 OECD의 평균인 18%에 미치지 못하는 수준이며, 부가가치세를 통해 세수를 증가시키면서 근로장려세제와 같은 효율적인 재정지출을 통한 소득분배의 목적을 달성하는 것이 최선이라는 의견⁵⁵⁾

53) 성명재, “부가가치세율 조정의 소득재분배 효과: 복지지출 확대의 연계 가능성”, 『재정포럼』 제196호, 2012. 10. p. 19.

54) 강봉균, “엄청난 복지재원, 돈은 어디서 나오나?”, 국가경영전략연구원 수요정책포럼, 2012. 10.31.

55) OECD, Economic Surveys KOREA 2012, 2012. 4

■ 특히 성명재(2012)는 가상적으로 부가가치세의 세율을 상향조정하는 경우에 예상되는 효과를 세부담의 형평성(소득재분배) 관점에서 살펴보고, 향후 부가가치세의 세율인상 가능성 및 타당성을 검증하여 다음과 같은 결론을 도출하였음⁵⁶⁾

- 복지지출 확충을 위한 재원 및 정부 재정건전화를 위한 재정 확충 시 최근 서구 선진국에서 부가가치세의 세율을 인상하는 것은 소득재분배의 관점에서도 긍정적인 경우도 있으며, 최소한 부정적이지는 않음
 - 부가가치세 부담 자체만으로 보면 소득분배 구조에 미치는 영향이 별로 없으나, 추가재원에 의한 지출효과를 함께 고려하면 순효과는 미미하지만 양(+)의 값을 가짐으로써 소득재분배 측면에서 부정적이지 않은 것으로 분석됨
- 우리나라의 경우 복지재정 증가추세와 인구고령화 급진전에 따른 소득과세의 세원분포가 축소될 가능성 등이 있어 중·장기적으로 부가가치세의 세율 인상 방안을 검토해 볼 필요 있음
 - 단기적으로 부가가치세보다는 소득세의 세원확충 여지가 있고, 외부불경제 억제를 위한 소비세제의 정비 필요성이 시급
 - 장차 인구구조의 고령화가 급진전 될수록 은퇴자 비중이 증가하고 이들 중 상당수가 저소득층에 귀속되는 먼 장래에는 부가가치세 부담 구조가 점차 역진적인 방향으로 전환될 가능성이 있음
- 부가가치세의 세율을 인상하는 데 있어서는 현실적으로 어려운 점이 있어 충분한 준비와 논의가 필요
 - 부가가치세의 증세가 필요한 시점에 임박하여 세율인상 방안을 제안하면, 국민적 공감대 형성이 미비하고, 부작용(물가상승) 등에 대한 대비가 충분하지 않아 필요성에도 불구하고 세율조정 노력이 좌초할 가능성을 배제 할 수 없음

■ 또한 김승래(2014)는 현재 산업연관표의 업종별 기준으로 우리나라의 소득계층별 면세범위의 조정 및 VAT 세율 인상의 세부담 규모, 소비지출 대비 비중, Gini 계수 등에 미치는 파급효과를 분석하여 다음과 같은 결론을 도출하였음⁵⁷⁾

- VAT 기준세율을 10%에서 12%로 2%p 인상할 경우 소득계층별 세부담 증가의 파급효과는 저소득층은 1.37~1.39%(16~28만원), 고소득층은 1.40~1.43% (51~68만원)로 분석함
 - 저소득층 대비 고소득층에게 더 많은 VAT 인상의 부담이 누진적으로 귀착됨을 의미
- VAT 세율 2%p 인상 시 소득불평도를 측정하는 Gini 계수는 면세제도가 없을 경우

56) 성명재, “부가가치세율 조정의 소득재분배 효과: 복지지출 확대의 연계 가능성”, 『재정포럼』제196호, 2012. 10.

57) 김승래, “CGE모형을 이용한 부가가치세율 인상의 귀착효과 분석,” 2014년도 한국경제학회 경제학 공동학술대회, 2014.

0.46% 증가(0.336447 → 0.338028)될 것으로 예상되지만, 현행 면세제도로 인하여 0.16%p 억제되어 1%에도 훨씬 못 미치는 수준인 0.31% 상승(0.336447 → 0.337493)에 그쳐 소득 분배의 악화효과는 극히 미미

- 우리나라는 기초생활품, 여객운송 등 저소득층이 주로 소비하는 품목은 이미 대부분 VAT가 면세 되고 있어 VAT 세율 인상에 따른 효과는 1/3 가량 상쇄
- 소득재분배 향상을 위해 VAT 세율인상 억제보다는 오히려 확보된 세수를 통한 저소득층의 직접적 복지지출 확대가 더욱 효과적일 수 있음을 의미한다고 함

나. 면세범위 관련

(1) 의의

- 부가가치세의 역진성을 완화하기 위해 일정한 재화·용역의 공급에 대해 면세를 적용하고 있음
 - 면세범위는 부가가치세법 제12조 및 조세특례제한법 제106조에서 정하고 있음
- 그러나 소비자의 부가가치세 부담을 완화하기 위해 도입한 면세제도는 다음과 같은 문제를 가지고 있음⁵⁸⁾
 - 면세가 소비자에게 직접 적용되지 아니하고 재화·용역의 거래 중간단계에 적용되는 경우에는 환수효과 및 누적효과가 발생하여 소비자의 부가가치세 부담이 오히려 증가하게 됨
 - 면세 적용범위가 부가가치세를 시행하고 있는 다른 나라에 비해 넓은 편임
 - 넓은 면세범위는 대체 또는 경쟁관계에 있는 다른 재화·용역의 가격에 영향을 미칠 뿐만 아니라 소비자의 부가가치세 부담을 회피하려는 경향 때문에 자원배분의 효율성에도 부정적 영향을 미침
 - 면세적용 판단여부가 법문의 정확한 해석으로는 불가능하며 기본통칙과 예규 등으로 면세 여부를 결정하는 경우가 많아 조세법률주의의 원칙에 반함
- 이러한 면세제도의 문제와 관련하여 정유석(2012)⁵⁹⁾과 이은자(2011)⁶⁰⁾는 다음과 같은 개선방안을 제시하였음

58) 이은자, 『전단계세액공제법 측면에서 본 부가가치세제의 문제점과 개선방안에 관한 연구』, 성균관대학교 박사학위 논문, 2011.10.

59) 정유석, “국제비교를 통한 현행 부가가치세제의 개선방안 - 면세범위와 세율체계를 중심으로-”, 『국제회계연구』 제46집, 2012.12.

60) 이은자, 『전단계세액공제법 측면에서 본 부가가치세제의 문제점과 개선방안에 관한 연구』, 성균관대학교 박사학위 논문, 2011.10.

(2) 면세범위의 축소

■ 다음에 나타난 표와 같이 우리나라의 면세대상과 EU 및 OECD 국가들에서 운영되는 표준면세와 비교하면 우리나라가 상대적으로 면세범위가 넓음을 알 수 있음

- OECD 국가들이 비영리교육과 국민후생용역의 성격을 가진 의료서비스만 면세하고, 금융서비스 중 중개수수료, 대여 금고운영, 환전용역 등은 과세하고 있음
- 우리나라는 최근 종전 면세대상이었던 치료 이외의 미용 성형 등의 의료용역 (2013년)과 금융·보험용역 가운데 부수적 용역(2014년) 등에 대해 과세로 전환되어 그 범위는 점차 축소되고 있음

OECD와 우리나라의 부가가치세 면세대상 비교

구분	면세대상
OECD 표준면세대상	우편서비스, 환자수송, 병원 및 의료, 치과의료, 자선활동, 교육, 비영리 조직의 비상업적 활동, 스포츠, 문화서비스(라디오, TV방송제외), 보험 및 재보험, 동산 임대, 금융서비스, 마권·복권 및 도박, 토지 및 건물공급, 일부 기금모금행사
우리나라 면세대상	미가공식료품, 농·축·수·임산물, 수돗물, 연탄, 무연탄, 여객운송용역, 의료보건용역, 교육용역, 보험용역, 문화관련 재화 및 용역, 예술창작품, 문화행사, 비직업운동경기, 도서관·박물관·동물원 등의 입장 관련 재화 및 용역, 토지·금융용역, 근로유사 인적용역, 독립된 자격으로 공급하는 인적용역, 국가·지방자치단체가 제공하는 재화와 용역, 정부업무 대행단체 등이 제공하는 재화 또는 용역, 국민주택, 건설용역, 특수용도 유류, 공장·광산·건설사업장 및 학교 구내식당 음식용역, 수입 문화관련 재화, 국외로부터의 공익기증재화, 특수용도 면세재화, 면세에 부수되는 재화와 용역의 공급

자료: 정유석, “국제비교를 통한 현행 부가가치세제의 개선방안 - 면세범위와 세율체계를 중심으로”, 『국제회계연구』 제46집, 2012.12.

우리나라·EU 및 OECD 국가의 부가가치세 면세대상 비교

구 분		OECD	EU	우리나라
기초생활필품	미가공식료품	과세	저율과세	면세
	가공식료품	과세	저율과세	과세
	수도	과세	저율과세	면세
	연탄 및 무연탄	과세	과세	면세
	여객운송	과세	저율과세	면세 (일부과세)
	주택임대	면세	면세	면세

구 분		OECD	EU	우리나라
국민후생 문화관련	건강증진 의료	면세	면세	면세
	미용 목적	과세	과세	과세
	비영리교육	면세	면세	면세
	영리교육	과세	과세	면세
	도서 및 신문	과세	저울과세	면세
	방송	과세	면세	면세
	예술창작품	과세	과세	면세
	도서관	면세	면세	면세
부가가치 생산요소	토지	면세	면세	면세
	금융 및 보험	면세	면세	면세(일부과세)
	인적용역	과세	과세	면세(일부과세)
기 타	우표	면세	면세	면세
	담배	과세	과세	과세(일부면세)
	공익단체	면세	면세	면세
	정부	과세	과세	면세(일부과세)

자료: 한국조세연구원, 각국 조세제도, 한국조세연구원, 2011. 참조

- **현행 면세적용 대상 가운데 과세로 전환함에 있어 조세수입의 탄력성과 과세의 공정성 측면에서 다음과 같은 항목들이 검토될 수 있을 것임**
 - 조세부담의 역진성 완화와는 아무런 관련이 없는 것
 - 주로 사업자와의 거래로서 누적과세를 유발하는 각종 수수료
- **면세품목의 과세 전환시에는 실질적인 세수증가 효과, 물가 상승에 미치는 효과, 효율성제고 효과와 소득재분배 효과는 어떠한지 살펴보아야 함⁶¹⁾**
 - 조세원칙상 부가가치세제 면세범위의 최소화는 사업자의 세부담을 경감하기 위한 것이 아니라 면세품목을 최종적으로 공급받는 대다수 최종소비자의 세부담 완화를 위하여 설정
 - 부가가치세제 거래흐름상 과세기반의 확충과 관련하여 면세범위 설정의 정책기준상 부합 정도는 최종소비자의 생활수준 및 소비패턴의 변화와 생산기술의 구조적 변화, 조세시스템의 개선 등을 고려하여 엄격하게 적용

61) 김승래·박명호·홍범교, 『우리나라 부가가치세제 정책과제의 경제적 분석: 과세베이스 확대를 중심으로』, 한국조세연구원, 2007.12. pp. 84~87.

(3) 경감세율 도입제안

- 우리나라의 부가가치세는 10%의 단일세율을 적용하나, 다른 많은 국가들은 표준세율과 경감세율 등 복수세율 구조를 두고 있음
 - 복수세율 구조는 부가가치세 부담의 형평성을 유지 할 수 있는 점이 장점인 반면 복잡한 세율구조는 또 다른 조세회피를 야기함
 - 경감세율의 도입에 있어서는 세제의 복잡성보다도 부담의 형평성에 우선적 순위를 두고 제안
- 경감세율의 적용범위의 경우 면세매입의 경우와 달리 매입세액공제가 가능하기 때문에 최종소매단계에 있어서 경감세율을 적용하는 것이 합리적으로 보임

주요국의 경감세율 현황

국가별	표준세율	경감세율	초경감세율
벨기에	21%	0.0% / 6% / 12%	
불가리아	20%	9%	
체코	21%	10% / 15%	
독일	19%	7%	
에스토니아	20%	0.0% / 9%	
그리스	23%	6.5% / 13%	4% / 9% / 16%
스페인	21%	4% / 10%	0.0% / 2.75% / 3.0% / 7.0% / 9.5% / 13.5% / 20.0% & 0.5% / 10.0%
프랑스	20%	2.1% / 5.5% / 10%	0.9% / 2.1% / 10% / 13% & 1.05% 1.75% / 2.1% / 8.5%
아일랜드	23%	0.0% / 4.8% / 9% / 13.5%	
이탈리아	22%	4% / 5% / 10%	4%
키프로스	19%	0.0% / 5% / 9%	
라트비아	21%	12%	
리투아니아	21%	5% / 9%	
룩셈부르크	17%	3% / 8% / 14%	
헝가리	27%	5% / 18%	
말타	18%	5% / 7%	
네덜란드	21%	6%	
오스트리아	20%	10% / 12%	19%
폴란드	23%	0.0% / 5% / 8%	

국가별	표준세율	경감세율	초경감세율
포르투갈	23%	6% / 13%	5% / 10% / 18% & 5% / 12% / 22%
루마니아	20%	5% / 9%	
슬로베니아	22%	9.5%	
슬로바키아	20%	10%	
핀란드	24%	0.0% / 10% / 14%	
스웨덴	25%	0.0% / 6% / 12%	
영국	20%	0.0% / 5%	
스위스	8%	2.5% / 3.8%	

자료: EU, List of VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, 2016.

■ 경감세율을 도입한다면 면세사업자들이 과세사업자로 전환이 되어 면세제도의 모순점을 상당 부분 해결할 수 있는 장점이 있음

- 낮은 세율을 적용하는 재화 · 용역을 공급하는 사업자도 부가가치세법상 사업자에 해당되어 세금계산서의 발급 · 수취, 부가가치세의 거래징수, 부가가치세의 신고 · 납부의무를 지게 되므로 매입부가가치세의 부담을 회피하고자 하는 탈세 유인이 없어짐
- 매입세액공제를 100% 받을 수 있기 때문에 누적과세효과도 발생하지 않게 됨

다. 간이과세제도 관련

(1) 의의

■ 간이과세는 부가가치세 과세특례의 일종으로 1996년 도입되어 현재까지 시행되고 있음

- 간이과세제도는 과세특례제도를 바로 폐지할 경우 영세사업자에게 과중한 부담을 지울 수 있어 과도기적 조치로 도입되었으며, 간이과세제도를 도입한 이후 2000년 6월 과세특례제도가 폐지되었음

■ 간이과세자 가운데 과세기간(1년)에 대한 공급대가가 2,400만원 미만인 경우에 한하여 부가가치세 납부의무를 면제하고 있음

- 부가가치세 면제제도를 도입하고 있는 이유는 소규모 사업자에게 부가가치세 납세의무를 부과하는 것이 납세의무를 면제해주는 것보다 경제적이지 않을 수 있기 때문임
- 부가가치세를 도입하고 있는 대부분의 나라에서는 소규모 사업자가 납부하는 추가적인 세수와 징세비용 및 납세협력비용을 고려하여 부가가치세 면세점을 설정하고 있음⁶²⁾

- 간이사업자는 부가가치율을 적용하여 매출세액을 계산하게 하는 동시에 부가가치율을 적용한 매입세액 공제를 허용함으로써, 실질세율을 낮추는 효과를 가지고 있음
 - 2009년 일반사업자의 실효세율은 10.2%인데 반해, 간이사업자(납부면제자 제외)의 실효세율은 0.5%에 불과함⁶³⁾
- 간이과세제도를 채택하여 10년 이상이 경과한 현시점에서는 간이과세사업자에 대한 정보는 어느 정도 축적이 되었다고 평가할 수 있으며, 부가가치세 체계를 정상화하기 위해 간이과세제도의 계속적 존치여부에 대한 검토가 필요⁶⁴⁾
 - 동 제도는 탈세를 조장⁶⁵⁾할 수 있어 결과적으로 공평과세를 저해 함
- 이와 관련하여 간이과세제도를 현시점에서 폐지하고 소규모 영세사업자를 위해 면세점 인상이 필요하다는 의견⁶⁶⁾과 단계적으로 간이과세제도를 축소한 이후 중장기적으로 폐지하는 것이 합리적이라는 의견⁶⁷⁾이 있음

(2) 간이과세제도 폐지 시 소규모 영세사업자를 위한 면세점 인상 의견

(가) 간이과세제도 폐지의 논거

■ 자원배분의 중립성 확보

- 간이과세제도가 폐지되어 모두 일반과세자로 전환되는 경우 재화와 용역 공급이 동일한 세액으로 과세되기 때문에 상대가격의 왜곡을 초래하지 않아 자원배분의 중립성이 확보됨

62) 김승래·박명호·홍범교, 『우리나라 부가가치세제 정책과제의 경제적 분석: 과세베이스 확대를 중심으로』, 한국조세연구원, 2007

Zee, H. H., "Simple Analytics of Setting the Optimal VAT Exemption Threshold," *De Economist*, 153(4), 2005, pp.461~471.

63) 국회예산정책처, "2011~2015년 세원확대 및 세제합리화 방안", 2011.9.

64) 국회예산정책처, "2011~2015년 세원확대 및 세제합리화 방안", 2011.9.

65) 여기서 말하는 탈세의 조장 형태는 다음과 같음

1. 간이과세자 스스로 매출을 축소하거나 면제기준금액이하로 매출을 보고함으로써 납부해야 할 부가가치세를 회피
2. 세금계산서를 교부하지 않는 간이과세자의 특성을 이용하여 일반과세자가 간이과세자에 대한매출을 누락시켜 부가가치세를 회피
3. 이러한 부가가치세의 회피가 소득세 등의 누락으로도 연결

(현진권, "한국의 부가가치세제와 탈세", 『제5회 한중세무학회 발표논문집』, 한국세무학회, 2005.)

66) 국회예산정책처, "2011~2015년 세원확대 및 세제합리화 방안", 2011.9.

67) 서동국·허원, 『부가가치세 간이과세제도의 문제점 및 개선방안』, 국회입법조사처, 2013.2

■ 과세거래의 정상화

- 간이과세자가 일반과세자로 전환되는 경우에는 세금계산서 발행 및 수취의무를 지게 되므로 세금계산서 수취를 거부할 수 없으며, 따라서 세금계산서 거래의 단절은 일어나지 않음
- 세금계산서 거래를 통하여 과세거래가 정상화 되면 납세의무자의 매출누락 유인효과가 제거됨
- 과세거래가 정상화 되면 현재 과세거래상 가장 문제가 되고 있는 자료상문제도 어느 정도 해결될 것임

■ 과세구조의 단순화 및 세무행정의 효율성 강화

- 현행 납세의무자가 간이과세자와 일반과세자로 나뉘어 서로 다른 체계에서 납부세액을 산출하는 이중구조로 되어있지만, 간이과세제도가 폐지되는 경우 일반과세의 단일 구조로 개편됨
- 세무행정 측면에서 간이과세자에 대한 별도의 관리 시스템은 불필요하게 되어 부가가치세와 관련된 행정시스템의 효율성을 높일 수 있음

(나) 면세점 인상을 통한 영세사업자지원

- 영세사업자를 지원하기 위한 면세점은 현행 연간 2,400만원에서 경제상황에 맞는 적정 수준으로 상향조정하는 것을 검토할 수 있음
- 면세점에 대해서는 현행 업종기준과 금액기준을 동시에 충족하는 요건을 개선하여 금액기준만으로 그 요건을 정하여 혜택의 사각지대에 있는 일반과세자까지 포함시킬 필요가 있음

(다) 과세거래 왜곡 방지 보완대책

- **현재 납부면제자는 간이과세자와 동일한 납세협력의무를 지게 되지만, 간이과세제도가 폐지되면 일반납세자와 동일한 납세협력의무를 지게 될 것임**
 - 납부면제자는 세금계산서 수취가 의무이며, 또한 납부면제자로 인정받기 위해서는 그 근거를 제시하기 위하여 매입 세금계산서와 매출세금계산서(최종소비자와 거래하는 업종은 신용카드 매출전표)등을 제출해야 할 것임
- **그러나 영세사업자에게 세금계산서 발행과 기장의무 등을 지우는 것은 과중한 부담이 될 것이므로 다음과 같은 방법을 고려할 필요가 있음**
 - 세금계산서 발급의무의 경우 이를 면제한다면 과세거래에 왜곡을 가져올 수 있으므로 기장의무에 대해서는 현행과 동일하게 그 의무를 면제하고 전자세금계산서 사용에 대한 요건 완화가 필요
 - 현재 전자세금계산서 역발행제도⁶⁸⁾를 이용하게 함

(3) 간이과세제도의 단계적 폐지 의견

- **현재의 부가가치세의 납세현실을 감안할 때 당분간 이 제도의 유지가 불가피하므로 단계적인 축소와 폐지가 가장 합리적인 개선방안이라는 의견**

(가) 단기적 개선방안

- **간이과세제도의 단기적인 개선방안으로 부가가치율 조정을 통한 효율성 제고를 모색할 필요가 있음**
 - 우리나라의 경우 간이과세제도의 전체 업종을 겨우 4개의 범주로 구분한 후 현실과 괴리된 업종별 부가가치율을 적용함으로써 간이과세자간 조세부담의 불공평을 야기하고 있음
 - 영국·독일 등의 예와 같이 업종을 세분하고 이에 대한 적절한 부가가치율을 적용할 필요가 있음
- **전자세금계산서제도의 정착을 통한 거래의 투명성 제고를 모색할 필요가 있음**
 - 영세납세자에 대한 납세협력비용의 부담 완화 차원에서 전자세금계산서 발행에 대한 세제상의 인센티브와 더불어 계산서를 수취하는 최종사업자(간이과세자)에게도 매입

68) 일반적으로 전자세금계산서는 매출자가 발행을 함. 그러나 매출자가 영세사업자로 전자세금계산서 발행이 어려운 경우 매입자가 전자세금계산서를 발행하고 매출자가 승인하는 형태의 역발행제도를 이용하고 있음

세금계산서 등에 대한 세액공제와 같은 인센티브를 제공함으로써 거래의 투명성 제고를 유인할 수 있음

(나) 중 · 장기적 개선방안

- 중 · 장기적으로는 간이과세제도의 폐지와 동시에 부가가치세 납부의무 면제금액을 적정 수준으로 상향조정함으로써 과세표준의 양성화 및 영세자영업자의 세 부담 경감과 과세기반의 확대 도모
 - 간이과세에 관한 현행 기준금액 유지 시 우리나라의 경제규모 및 성장속도, 과세표준의 양성화 진척 등의 영향을 고려할 때, 간이과세자는 향후 점진적으로 감소가 예상됨
 - 간이과세제도 폐지를 통하여 전 사업자에게 세금계산서 수수 등 제반 의무를 부여함에 따른 과세인프라 구축을 전제로 적정 수준의 납부의무 면제제도 시행을 검토할 수 있음
 - 과세인프라 구축을 전제로 과세표준의 양성화가 진척됨에 비례하여 면세점의 적정한 상향조정 및 확대적용에 대한 적극적 검토가 필요
- 간이과세제도의 폐지로 과세표준이 양성화됨으로써 확보된 세수를 영세자영업자에게 직접 보조하는 방식으로 부담을 완화하는 정책도 고려해 볼 수 있을 것임

라. 전자상거래에 대한 부가가치세의 효율적 징수방안 관련⁶⁹⁾

(1) 전자상거래의 의의

- 전자상거래란 재화 또는 용역을 거래함에 있어 그 전부 또는 일부가 전자문서에 의해 처리되는 방법으로 상행위를 하는 것을 의미함(「전자상거래 등에서의 소비자 보호에 관한 법률」 제2조제1호)
 - 전자문서⁷⁰⁾는 정보처리시스템에 따라 전자적인 형태로 작성하여 송 · 수신 또는 저장된 정보를 말함

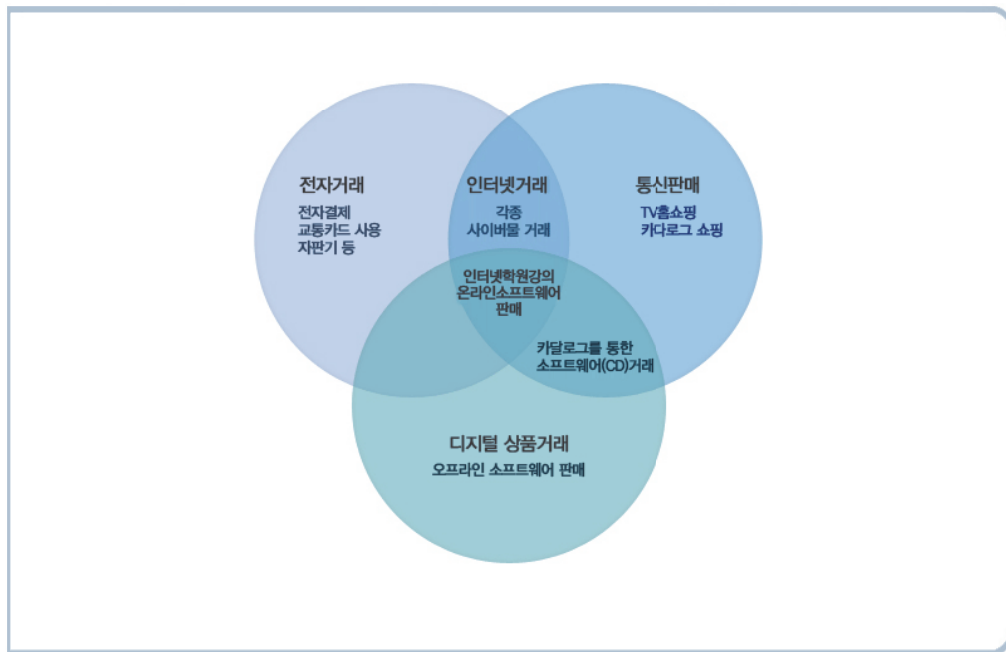
69) 이 부분은 정지선·구자은, 「전자상거래 관련 세제의 동향과 시사점」, 국회예산정책처 용역보고서, 2014.7. 내용을 참조하여 정리함

70) 「전자문서 및 전자거래 기본법」 제2조 제1호, 이 밖에 「정보통신망 이용촉진 및 정보보호 등에 관한 법률」 제2조 제5호에 따라 전자문서는 컴퓨터 등 정보처리능력을 가진 장치에 의하여 전자적인 형태로 작성되어 송수신되거나 저장된 문서형식의 자료로서 표준화된 것을 말하기도 한다.

■ 공정거래위원회는 전자상거래의 범위를 아래의 그림과 같이 설명함

- 인터넷쇼핑은 전자상거래와 통신판매 모두에 해당하지만, TV홈쇼핑이나 카탈로그 쇼핑 등은 통신판매에는 속하지만 엄격히 따졌을 때 전자상거래는 아닐 수 있다고 소개함

전자상거래의 범위



자료: 공정거래위원회

■ 전자상거래의 유형은 거래주체, 거래유형 및 기술유형에 따라 분류할 수 있음

- 거래주체에 따른 분류는 기업과 소비자간 전자상거래(B2C), 기업과 기업간 전자상거래(B2B), 기업과 정부간 전자상거래(B2G), 소비자와 소비자간 전자상거래(C2C)로 구분
- 거래유형에 따라서는 인터넷포털 용역업⁷¹⁾, 인터넷 콘텐츠 용역업⁷²⁾, 인터넷 전자상거래업⁷³⁾, 인터넷 중개업 등으로 분류

71) 인터넷포털 용역업이란 포털용역(인터넷에서 사용할 수 있는 다양한 용역을 한 곳에 모아 사용자들에게 편의를 제공하는 용역) 가운데 쇼핑물 등을 가리키는 것으로 볼 수 있다. 인터넷 콘텐츠 용역업은 텍스트 정보, 비디오, 음악 등 멀티미디어 용역 등의 콘텐츠를 인터넷에서 거래하는 것을 말함

72) 인터넷 콘텐츠 용역업은 텍스트 정보, 비디오, 음악 등 멀티미디어 용역 등의 콘텐츠를 인터넷에서 거래하는 것을 말함

73) 인터넷 전자상거래업은 인터넷을 이용해서 상품, 광고, 용역, 마케팅 등을 거래하는 것을 말함

전자상거래의 유형

거래주체에 따른 분류	기업과 소비자간 전자상거래(B2C, Business to Customer)
	기업과 기업간 전자상거래(B2B, Business to Business)
	기업과 정부간 전자상거래(B2G, Business to Government)
	소비자와 소비자간 전자상거래 (C2C, Customer to Customer)
거래유형에 따른 분류	인터넷 포털 용역업
	인터넷 콘텐츠 용역업
	인터넷 전자상거래업
	인터넷 중개업
기술유형에 따른 분류	전자문서교환방식(EDI)의 전자상거래(폐쇄형 전자상거래)
	인터넷(Internet) 전자상거래(개방형 전자상거래)

자료: 서울특별시 전자상거래 센터

(2) 전자상거래 관련 과세상 쟁점

■ 고정사업장 문제

- 물리적 시설이 없지만 수익을 창출하는 장소를 현재의 고정사업장 규정을 적용하여 고정사업장으로 볼 것인지가 문제가 됨
- 외국법인(비거주자)가 전자상거래를 통해 실물재화를 공급하거나 디지털재화 중 사업소득으로 분류되는 재화를 공급하는 경우, 용역을 공급하는 경우에 법인(소득)세 관련하여 문제가 될 수 있음

■ 디지털재화에 대한 분류 문제

- 법인(소득)세를 과세할 수 있는지의 여부는 먼저 해당 소득을 사업소득으로 볼 것인지, 사용료소득으로 볼 것인지에 대하여 달라짐
- 사용료소득으로 보는 경우 원천지국에서 소득지급시 원천징수의 형태로 과세됨

■ VAT의 효율적 징수방안 문제

- 디지털재화의 수입시, 용역의 수입시 문제가 됨
- 대리납부제도⁷⁴⁾가 적절히 운영되고 있는지 다른 대안은 없는지 검토가 필요함

74) 대리납부제도는 비거주자나 외국법인이 우리나라에서 용역을 공급하는 경우 공급자를 대신하여 공급받는 자가 부가가치세의 납세의무를 부담하는 것을 말함

(3) 전자상거래의 부가가치세 징수방법에 대한 국제비교

■ 전자상거래의 부가가치세 징수방법에 대한 주요국의 내용을 살펴보면 다음에 나타난 표와 같음

- OECD와 EU의 내용은 직접적인 구속력을 갖기 보다는 회원국에 대한 권고사항 내용임

전자상거래의 부가가치세 징수방법에 대한 국제비교

국제기구 및 국가명	VAT징수방법
OECD	* 공급지국 과세를 원칙으로 하고 일부 소비지국 과세 * 유형별로 대리납부
EU	* EU를 하나의 거대시스템으로 보고 징수하고 미리 산정된 공식에 따라서 배분 * 소비지국(서버관계없음). B2C거래는 거주지국
우리나라	* 재화와 용역에 대한 구별없고, B2B거래와 B2C거래에 대한 구분도 없음 * 국내 공급시 공급자 과세를 하지만, 수출하는 경우에는 영세율을 적용하여 소비지국 과세를 적용함
프랑스	* 용역의 경우 B2B거래는 소비지국, B2C거래는 거주지국 과세 * 납세대리인 지정. 안되면 대리납부제도
영국	* 용역의 경우 B2B거래는 소비지국, B2C거래는 거주지국 과세 * 대리납부제도
이탈리아	* 용역의 경우 B2B거래는 소비지국, B2C거래는 거주지국 과세 * 일정액 이상 원격판매되는 재화는 소비지국 과세 * 대리납부제도, VAT 직접등록, 납세관리인 지정을 선택
스웨덴	* 일정액 이상 원격판매되는 재화나 서비스는 소비지국에서 과세과세
스페인	* 서비스의 경우 소비지국에서 과세
일본	* 소비지국 (서버관계없음) * 대리납부제도 없음
호주	* AUD 50,000이상 거래의 공급자 등록

(4) 전자상거래에 대한 부가가치세의 효율적 징수방안

■ 전자상거래 관련 부가가치세 징수에 대해 문제가 되는 부분은 용역의 수입부분임

- OECD 조세위원회의 징수방법 검토에 따르면, B2B거래에 있어서는 대리납부방식, B2C 거래에는 등록방식 및 정보처리기술에 기초한 방식이 현실적인 징수방법이라고 판단하고 있음
 - 등록방식이란 거래가 행해지는 각국의 사업자들에게 등록을 실시하도록 하는 방식임

- 우리나라 경우 현행 부가가치세법상 전자상거래의 거래유형 즉 소비자와 기업간 거래(C2B거래), 기업간 거래(B2B거래)와 소비자간 거래(C2C거래), 기업과 소비자간 거래(B2C거래)에 따른 구분 없이 모두 대리납부방법에 의해 징수하고 있음
 - 우리나라의 경우에는 수입되는 거래유형에 따른 구분 없이 대리납부방법에 의해 외국 법인 또는 비거주자의 용역에 대한 소비지국 과세원칙을 실현하기 위한 것임
 - 그러나 이는 그동안 B2C거래의 비중이 크지 않았기 때문으로 판단되며, 전부 대리납부 방식의 테두리에서 과세하였기보다는 이 부분에 대한 과세를 포기하여 왔다고 판단됨
- 대부분의 주요국은 용역거래의 경우 B2B거래인지, B2C거래인지에 따라 과세방식을 달리 하고 있으며, 징수효율성을 위해 대리납부제도와 공급대가 일정액이상인 경우 VAT등록을 시키는 방법을 취하고 있음
 - 용역거래에 대한 과세방식을 B2B거래와 B2C거래로 나누고 B2B거래에 대해서는 소비지국에서 과세하고 B2C거래에 대해서는 거주지국에서 과세하고 있는 국가는 프랑스, 영국, 이탈리아가 있음
 - 용역거래에 대한 과세방식을 B2B거래와 B2C거래로 구분하지 않고 소비지국에서 과세하는 국가는 스웨덴, 스페인, 일본, 호주가 있음
- 따라서 우리나라의 경우에도 과세가능성을 실현시킬 수 있는 징수방안을 모색할 필요가 있음
 - 우리나라의 대리납부제도의 경우 사업자가 아닌 개인이 대리납부를 하도록 제도를 설계 하면서 이 부분은 징수가능성이 낮다고 보임
 - 그러므로 대리납부제도의 적용대상을 부가가치세 사업자에 한정하고 비거주자나 외국 법인의 공급액이 일정액을 초과하는 경우 주요국의 사례와 같이 부가가치세 등록을 하도록 하는 방안이 보완되어야 할 것으로 보임

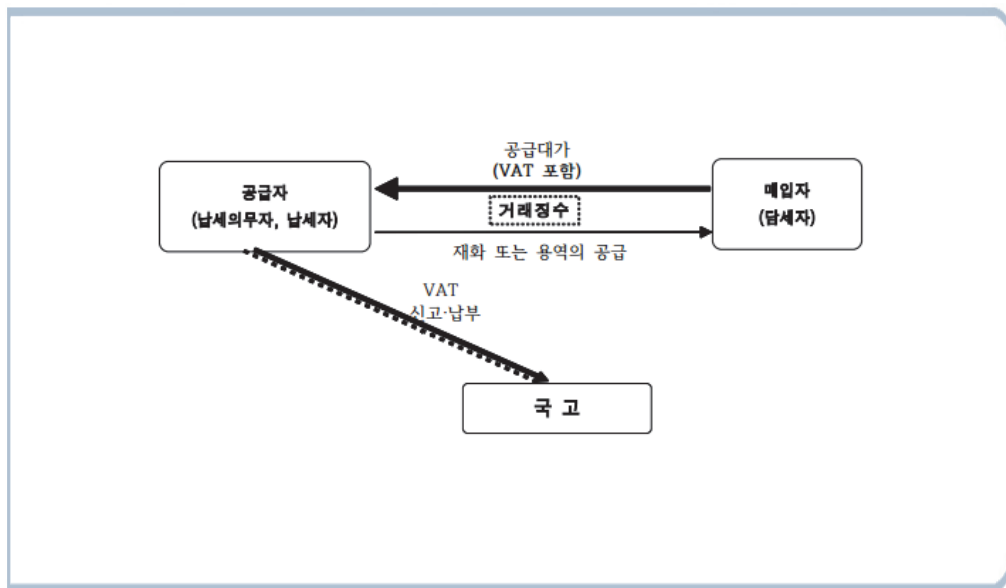
마. 매입자납부제도 확대 관련

(1) 도입배경 등

- 부가가치세는 재화 및 용역이 공급되는 모든 단계에서 각 사업자가 창출한 부가가치에 대해 과세되는 조세이며, 우리나라의 경우 전단계세액공제법을 채택하여 거래상대방으로부터 징수하여 납부하도록 하고 있음
 - 현행 부가가치세제는 실질적 담세자(소비자)가 부담한 부가가치세를 법률상 납세의무

자(사업자)가 과세관청에 납부하는 구조로 되어 있으므로, 납세의무자(공급자)는 매입자(공급받은 자)로부터 거래징수한 부가가치세를 신고납부하고 매입자(공급받은 자)는 세금계산서에 의해 거래징수당한 매입세액을 공제받게 됨

부가가치세 거래징수 개념도



- 그러나 부가가치세의 거래징수 제도를 악용 한 자료상·폭탄업체 등이 부가가치세를 포탈한 사례가 빈번하게 발생하였으며, 특히 금 관련 제품의 경우 매입자로부터 거래징수한 부가가치세를 과세관청에 납부하지 않고 도주하는 방식의 포탈사례가 많았음
 - 금도매업자들이 면세금지금제도를 악용한 부가가치세 탈루에 대한 세무조사를 실시하여 2003~2005년 상반기까지 총 48건을 고발하고 8,422억원을 추징함
 - 최근 유통거래질서에 대한 기획조사를 강화한 결과, 2010년 71명의 무자료 거래로 인한 탈세를 적발하여 1,199억원을 추징함
- 이에 유럽국가⁷⁵⁾에서 시행하고 있는 매입자납부제도를 2008년 7월 최초로 금지금거래에 대해 도입

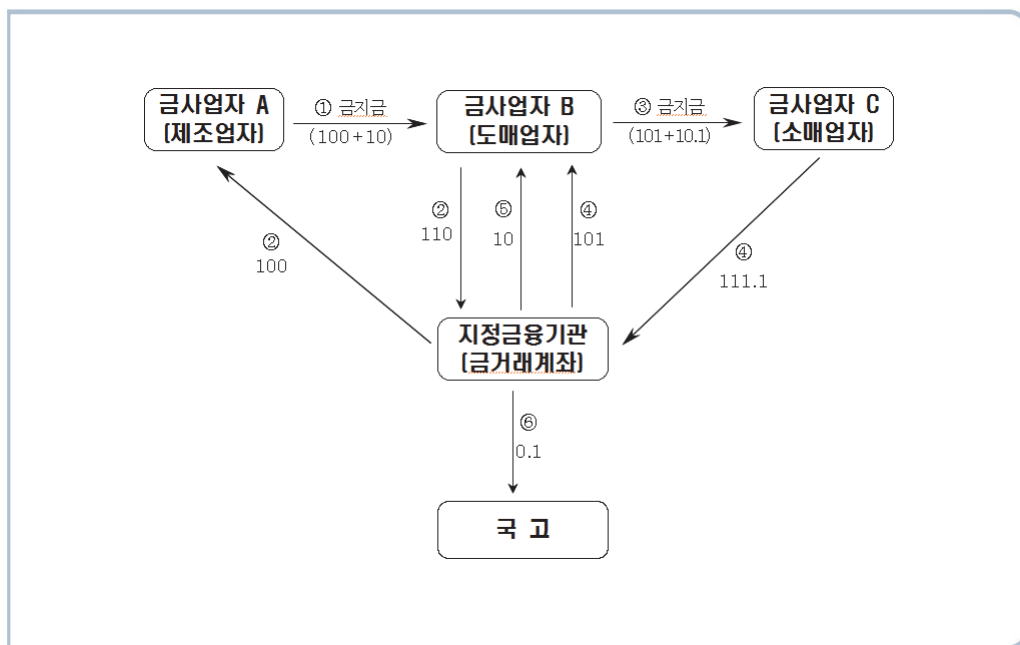
75) EU 국가 가운데에는 특정 재화 또는 용역의 공급에 대해 공급받는 자가 부가가치세를 국내에서 대리납부(Domestic Reverse Charge)하며, 적용대상 품목은 투자금, 건설공사, 담보·압류·법원결정으로 인한 재화의 이전, 중고자재·폐기물·고철·부동산, 목재, 의류 등의 공급에 대해 매입자납부방식으로 부가가치세를 징수하고 있음

- 금지금거래의 경우 납세의무자(금지금공급자)가 매입자로부터 부가가치세액을 거래징수하는 대신 매입자가 직접 부가가치세를 납부하게 되는 매입자납부방식으로 전환된 것임

■ 2008년 7월 금지금거래에 대한 부가가치세 매입자납부제도를 도입한 이후 금 관련 모든 거래 및 일부 재활용폐자원거래로 확대되었음

- 고금 : 2009년, 금 스크랩 : 2015년
- 구리 스크랩 : 2014년, 철 스크랩 : 2016년

부가가치세 금지금거래의 매입자납부제도의 흐름



자료: 국세청 보도자료(2008.6.2일자)

국가	투자금	건설공사	담보·입류·법원명령	중고자재·폐기물·고철	부동산	기타
영국						휴대폰·컴퓨터칩
독일		○	○		○	
오스트리아		○	○	○		
벨기에	○					
스웨덴	○	○	○			
스페인	○					
루마니아		○	○	○	○	원목
네덜란드	○	○			○	조선, 의류
리투아니아	○					목재
이탈리아				○		
핀란드	○					

특히 재생원료에 대하여 매입자납부제도를 도입한 EU 회원국은 2013년 1월 현재 불가리아, 덴마크, 독일, 에스토니아, 아일랜드, 그리스, 프랑스, 라트비아, 리투아니아, 네덜란드, 오스트리아, 폴란드, 포르투갈, 루마니아, 슬로베니아, 슬로바키아 등 16개 국가임(김재진, 『부가가치세 매입자납부제도를 통한 거래징수 효율화 방안』, 한국조세연구원, 2010. 11)

(2) 매입자납부제도 확대에 대한 의견

- 세원투명성 확보로 탈루되는 세수를 확보하기 위해 기본적인 부가가치세 징수시스템의 예외로 매입자납부제도를 도입하였지만 기존 매출자납부제도와는 이질적인 구조로 다음과 같은 의견이 있음
- 세원투명성 확보로 탈루되는 세수를 확보하기 위한 차원에서 매입자납부제도의 도입 및 확대를 해야 한다는 의견⁷⁶⁾
 - 세금탈루 방지를 통한 세수증대를 기대할 수 있음
 - 매입자가 납부의무를 부담하는 경우 현재와 같이 매출자가 거래징수한 부가가치세를 탈루하는 사례는 구조적으로 발생할 수 없어 폭탄업체 등을 통한 세수탈루를 상당부분 방지함으로써 세수 증대 효과를 볼 수 있음
 - 징세비용 절감할 수 있음
 - 공급자와 수요자 간 역학관계 및 납부의무의 이행가능성을 고려한 매입자납부제도의 도입을 통하여 부가가치세의 징수와 관련한 비효율성을 개선함으로써 징세비용을 절감할 수 있음
 - 예를 들면 세금계산서 수수와 가공비용 계상 등의 자료상 조사 및 세무조사 등의 비용을 절감할 수 있음
 - 부당환급(공제)을 방지할 수 있음
 - 매입자납부제도의 도입은 위장·가공세금계산서 수취, 무신고·무납부자와의 거래 등으로 인한 부당환급(공제)을 사전에 예방할 수 있음
- 기존 매출자납부제도와는 이질적 구조에 따른 문제점을 제기하며 매입자납부제도의 도입 및 확대에 신중한 의견⁷⁷⁾
 - 적용대상 품목의 구분 및 매입자납부제도의 기존제도와의 이질적 구조 등으로 인한 납세순응비용이 증가함
 - 예를 들어 재생원료의 수집상, 중간도매상 및 최종 제련업체 등은 다양한 재생원료를 다 취급할 것이기 때문에 일부는 매입자 납부제도를 적용하고 나머지는 기존매출자 납부제도를 적용해야 하는데, 별도의 시스템을 유지하는데 납세순응비용이 발생할 것으로 예상됨
 - 영세사업자 위주의 시장에서의 매입자납부제도 이행의 부적합성 문제
 - 영세사업자 위주의 시장에서는 납세순응역량이 떨어져 그 이행에 어려움이 있어 부적합함
 - 예를 들어 재생원료의 수집상, 중간단계의 도매상 단계 모두 영세한 상황이어서 납세순응역량이

76) 김재진, “부가가치세 매입자납부제도의 도입방안”, 『조세·재정 BRIEF』 2013. 7월호 한국조세재정연구원, 2013.7. p. 25~26.

77) 이성봉, 「재생원료(銅) 등 부가가치세 매입자납부특례제도의 독일 등 해외사례 조사」, 기획재정부 용역보고서, 2013. 2. pp. 32~33.

유럽의 유사기업들에 비해서 더욱 떨어진다는 점에서 더 큰 부담이 발생할 수 있음

- 일부 품목에 제한적 도입으로 인한 시장왜곡 효과의 타 분야로의 이전의 문제(풍선효과의 문제)
 - 특정 품목에 대해 매입자 납부제도를 도입하면 탈세 사업자들은 다른 분야 또는 다른 품목으로 이전하여 시장왜곡현상은 지속적으로 나타날 수 있다는 점에서 항구적인 해결방안이 되지 못함

참고자료

상속세 및 증여세

1. 국내외 상증세 부담현황

가. OECD 국가의 상증세 부담현황

(1) GDP 대비 비중

- 2014년 기준 OECD 35개국의 GDP대비 상증세 부담 평균은 약 0.12%이며, 가장 높은 비중을 차지하고 있는 국가는 벨기에로 0.7%를 나타내고 있음

- OECD 국가 가운데 상위 5개국은 벨기에(0.7%), 프랑스(0.47%), 일본(0.38%), 한국(0.31%), 스페인(0.26%)임
- OECD 국가 가운데 하위 5개국은 상증세를 폐지한 국가 등을 제외하고 오스트리아(0.001%), 라트비아(0.01), 폴란드(0.015%), 슬로베니아(0.018%), 헝가리(0.019)임

OECD국가의 GDP대비 상증세 부담비중

(단위: %)

구분	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	0	0	0	0	0	0	0	0	27
오스트리아	0.056	0.047	0.052	0.012	0.011	0.007	0.006	0.001	26
벨기에	0.295	0.325	0.426	0.621	0.642	0.704	0.788	0.701	1
캐나다	0.000	0.000	0.000	0.011	0.011	0.011	0.011	0.011	24
칠레	0.033	0.045	0.026	0.035	0.025	0.052	0.033	0.021	20
체코	—	0.025	0.025	0.006	0.109	0.084	0.005	0.000	27
덴마크	0.256	0.228	0.215	0.202	0.260	0.214	0.205	0.196	9
에스토니아	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
핀란드	0.161	0.169	0.270	0.207	0.201	0.255	0.318	0.243	6
프랑스	0.390	0.346	0.462	0.385	0.418	0.458	0.491	0.477	2
독일	0.118	0.096	0.141	0.171	0.157	0.156	0.164	0.186	10
그리스	0.309	0.269	0.263	0.073	0.059	0.048	0.055	0.063	16
헝가리	—	0.047	0.041	0.023	0.023	0.020	0.018	0.019	21
아이슬랜드	0.062	0.084	0.109	0.161	0.076	0.108	0.130	0.126	15
아일랜드	0.127	0.138	0.208	0.141	0.140	0.160	0.155	0.186	10
이스라엘	..	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
이탈리아	0.052	0.060	0.081	0.030	0.031	0.037	0.039	0.039	18
일본	0.418	0.533	0.349	0.260	0.311	0.317	0.326	0.385	3
한국	0.179	0.240	0.156	0.243	0.250	0.292	0.300	0.311	4
라트비아	—	0.000	0.000	0.011	0.011	0.010	0.010	0.010	25
룩셈부르크	0.102	0.098	0.101	0.127	0.103	0.163	0.154	0.151	13

구분	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
멕시코	0.001	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
네덜란드	0.201	0.237	0.331	0.273	0.239	0.214	0.265	0.230	7
뉴질랜드	0.105	0.003	0.002	0.001	0.000	0.000	0.000	0.000	27
노르웨이	0.059	0.101	0.084	0.092	0.063	0.064	0.073	0.060	17
폴란드	-	0.013	0.023	0.020	0.018	0.018	0.015	0.015	23
포르투갈	0.132	0.064	0.080	0.001	0.000	0.000	0.001	0.000	27
슬로바키아	-	0.009	0.026	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
슬로베니아	-	0.011	0.009	0.038	0.027	0.026	0.022	0.018	22
스페인	0.134	0.159	0.210	0.219	0.202	0.214	0.239	0.257	5
스웨덴	0.094	0.074	0.107	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
스위스	0.249	0.259	0.261	0.158	0.137	0.142	0.150	0.181	12
터키	0.018	0.013	0.009	0.020	0.019	0.021	0.022	0.025	19
영국	0.215	0.172	0.205	0.168	0.180	0.187	0.194	0.213	8
미국	0.263	0.261	0.347	0.130	0.093	0.118	0.156	0.137	14
평균	0.149	0.118	0.132	0.110	0.109	0.117	0.124	0.122	

주: 2015년도는 누락된 국가가 있어 생략

자료: OECD, Revenue statistics, 2016. 을 토대로 국회예산정책처 작성

(2) 총조세 대비 비중

- 2014년 기준 OECD 35개국의 총조세 대비 상증세의 비중 평균은 약 0.34%이며, 가장 높은 비중을 차지하고 있는 국가는 벨기에로 1.56%를 나타내고 있음

- OECD 국가 가운데 상위 5개국은 벨기에(1.56%), 한국(1.27%), 일본(1.2%), 프랑스(1.05%), 핀란드(0.76%)임
- OECD 국가 가운데 하위 5개국은 상증세를 폐지한 국가 등을 제외하고 오스트리아(0.003%), 라트비아(0.035), 폴란드(0.048%), 헝가리(0.05%), 슬로베니아(0.05%)임

[표 37] OECD국가의 총조세 대비 상증세 부담비중

(단위: %)

	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
오스트리아	0.142	0.113	0.124	0.029	0.026	0.016	0.014	0.003	26
벨기에	0.715	0.763	0.979	1.458	1.488	1.594	1.751	1.559	1
캐나다	0.001	0.001	0.001	0.034	0.038	0.035	0.037	0.036	24

	1990	1995	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
칠레	0.194	0.246	0.138	0.180	0.120	0.241	0.166	0.108	18
체코	—	0.071	0.076	0.017	0.328	0.248	0.015	0.000	27
덴마크	0.575	0.489	0.459	0.448	0.576	0.467	0.438	0.396	13
에스토니아	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
핀란드	0.375	0.380	0.590	0.507	0.477	0.597	0.728	0.554	10
프랑스	0.951	0.825	1.074	0.917	0.968	1.034	1.085	1.048	4
독일	0.340	0.264	0.389	0.488	0.440	0.429	0.450	0.510	12
그리스	1.228	0.968	0.788	0.226	0.176	0.136	0.154	0.175	16
헝가리	—	0.115	0.106	0.062	0.063	0.051	0.046	0.050	21
아이슬랜드	0.204	0.275	0.301	0.484	0.221	0.306	0.360	0.324	15
아일랜드	0.394	0.435	0.675	0.519	0.517	0.584	0.548	0.647	8
이스라엘	—	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
이탈리아	0.142	0.155	0.200	0.072	0.074	0.084	0.088	0.088	19
일본	1.466	2.019	1.309	0.944	1.087	1.077	1.075	1.200	3
한국	0.950	1.255	0.726	1.039	1.035	1.178	1.235	1.266	2
라트비아	—	0.000	0.000	0.041	0.040	0.035	0.035	0.035	25
룩셈부르크	0.304	0.280	0.270	0.334	0.272	0.421	0.405	0.393	14
멕시코	0.008	0.001	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
네덜란드	0.500	0.629	0.889	0.755	0.666	0.595	0.725	0.613	9
뉴질랜드	0.291	0.009	0.005	0.003	0.000	0.000	0.000	0.000	27
노르웨이	0.148	0.253	0.202	0.219	0.149	0.153	0.183	0.154	17
폴란드	—	0.034	0.070	0.064	0.056	0.056	0.048	0.048	23
포르투갈	0.500	0.219	0.258	0.004	0.000	0.000	0.003	0.000	27
슬로바키아	—	0.023	0.077	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	27
슬로베니아	—	0.029	0.026	0.102	0.073	0.070	0.059	0.050	21
스페인	0.425	0.509	0.630	0.694	0.643	0.660	0.720	0.758	5
스웨덴	0.190	0.162	0.219	0.001	0.000	0.000	0.000	0.000	27
스위스	1.055	1.021	0.950	0.597	0.508	0.530	0.558	0.670	6
터키	0.120	0.075	0.038	0.075	0.070	0.075	0.074	0.085	20
영국	0.653	0.577	0.624	0.516	0.540	0.571	0.598	0.665	7
미국	1.015	0.988	1.229	0.555	0.388	0.488	0.607	0.529	11
평균	0.477	0.377	0.383	0.325	0.315	0.335	0.349	0.342	

주: 2015년도는 누락된 국가가 있어 생략

자료: OECD, Revenue statistics, 2016. 을 토대로 국회예산정책처 작성

나. 우리나라의 상속세제 부담현황

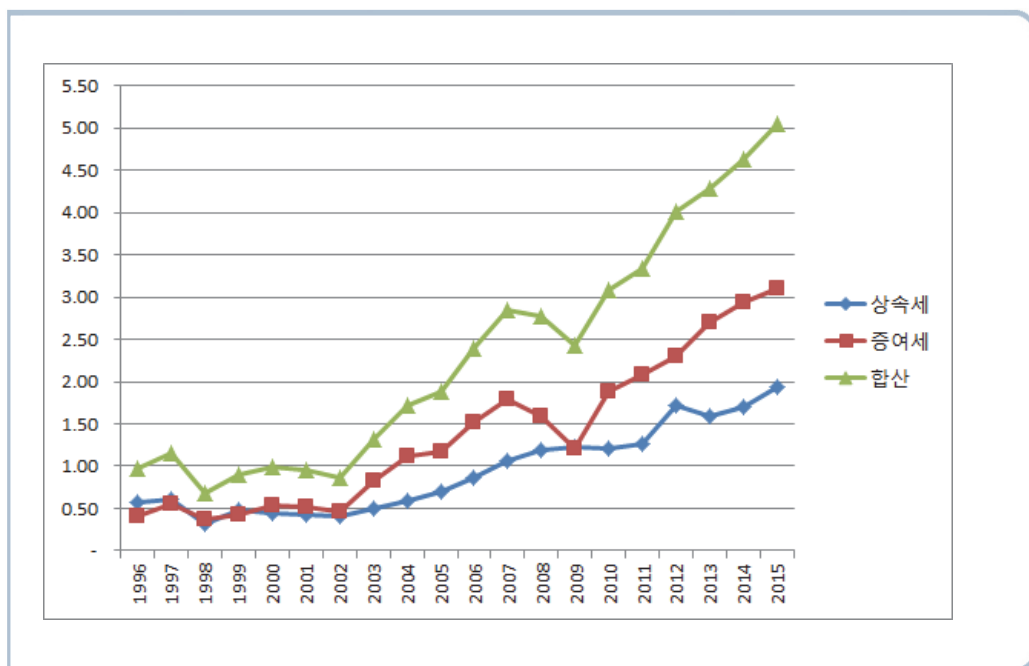
(1) 세수추이

- 다음의 그림은 1996년부터 2014년까지의 상속세 및 증여세의 세수입 추이를 보여주고 있음

- 2002년까지는 비슷한 수치와 추이를 보이다가, 2003년 이후에는 상속세와 증여세가 꾸준히 증가세를 보이고 있음
- 2003년 이후에는 증여세수가 상속세수를 앞지름
- 2015년 현재 상속세액은 총 5조 436억원이며, 이 가운데 상속세액은 1조 9,437억원이고 증여세액은 3조1,000억원임

상증세 세수추이

(단위: 조원)



자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

(2) 상속세의 부담현황

(가) 과세자 비율

■ 최근 5년간 상속세 과세자 비율의 평균은 2.22%를 나타냄

- 2015년 현재 상속세 과세 여부를 결정하는 피상속인수 29만 1,274명 가운데 상속세 과세자 수는 6,466명으로 그 비율은 2.22%임

상속세 과세자 비율

(단위: 명, %)

구분	2011	2012	2013	2014	2015	평균
과세인원(A)	5,720	6,201	6,275	7,542	6,592	6,466
피상속인 수(B)*	276,972	287,094	282,232	285,723	324,349	291,274
비율(A/B)	2.07	2.16	2.22	2.64	2.03	2.22

주: 사망자수는 국세통계연보(과세유형별 상속세 결정 현황)의 피상속인 수를 나타냄.

자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 바탕으로 국회예산정책처에서 작성

(나) 평균 실효세율의 추이

■ 2000년 이후 상속세 평균 실효세율⁷⁸⁾은 2004년을 정점으로 하락세를 보이고 있음

- 상속세 평균 실효세율은 2000년 34.3%에서 2004년 40.7%로 가장 높게 나타난 이후 하락하여 2015년 현재 36.1%를 나타내고 있음

78) 평균실효세율은 과세표준을 산출세액(산출세액/과세표준)으로 나눈 평균치임

상속세 평균 실효세율 추이

(단위: 명, 백만원, %)

	결정 인원	상속 재산가액	과세 표준 (A)	산출 세액 (B)	1인당			평균 실효 세율 (B/A)
					상속 가액	과세 표준	산출 세액	
2000	1,389	3,413,441	1,865,282	639,102	2,457	1,343	460	34.3
2001	1,982	3,081,159	1,433,983	449,280	1,555	724	227	31.3
2002	1,661	2,993,597	1,767,097	583,178	1,802	1,064	351	33.0
2003	1,720	3,127,966	1,541,818	534,966	1,819	896	311	34.7
2004	1,808	4,791,927	2,875,659	1,171,007	2,650	1,591	648	40.7
2005	1,816	4,644,911	2,645,835	1,032,624	2,558	1,457	569	39.0
2006	2,221	4,736,341	2,510,410	931,919	2,133	1,130	420	37.1
2007	2,603	6,542,861	3,616,719	1,390,659	2,514	1,389	534	38.5
2008	3,997	8,635,999	4,413,307	1,584,400	2160	1,104	396	35.9
2009	4,340	10,108,267	5,336,628	1,971,412	2329	1,229	454	36.9
2010	4,547	9,019,117	4,397,852	1,526,624	1984	967	336	34.7
2011	5,720	10,658,798	5,327,998	1,902,263	1863	931	333	35.7
2012	6,201	11,229,621	5,679,688	2,051,345	1811	916	331	36.1
2013	6,275	10,639,004	5,135,364	1,757,290	1695	818	280	34.2
2014	7,542	13,407,488	6,512,691	2,251,527	1778	864	299	34.6
2015	6,592	12,306,485	6,135,549	2,215,035	1867	931	336	36.1

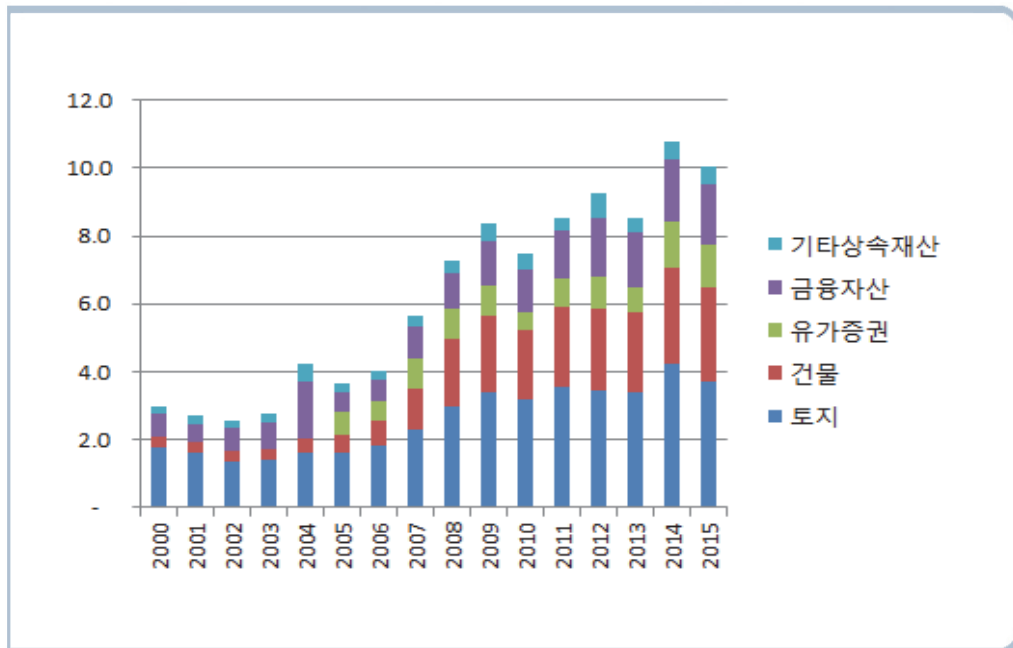
자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

(다) 재산 종류별 상속재산가액 추이

- 재산 종류별 상속재산가액의 추이를 살펴보면 토지와 건물 등 부동산의 비율이 꾸준히 높았고, 유가증권과 금융자산의 경우에는 최근 약간 높아지고 있음
- 2015년 현재 재산 종류별 상속재산가액을 살펴보면, 토지가 3조 7,290억원으로 가장 높은 비중을 차지하고 그 다음으로 건물 2조 7,454억원, 금융자산 1조 7,914억원, 유가증권 1조 2,678억원의 순으로 나타나고 있음

재산 종류별 상속재산가액 추이

(단위: 조원)



자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

(3) 증여세의 부담현황

(가) 증여세 신고현황

- 2015년 기준 증여세 신고인원은 98,045명이고, 증여재산가액은 15조 2,836억원이며, 신고세액(산출세액)은 4조 5,675억원 규모임
- 최근 5년간 신고인원은 79,030명에서 98,045명으로 약 24.1% 증가했으며, 증여재산가액은 10조 4,783억원에서 15조 2,836억원으로 약 45.9% 증가하였음
- 과세가액은 9조 7,718억원에서 14조 960억원으로 약 44.3% 증가했으며, 신고세액은 3조 528억원에서 4조 5,675억원으로 약 49.6% 증가하였음

최근 5년간 증여세 신고현황 추이

(단위: 명, 억원)

구분	신고인원	증여재산가액	과세가액	신고세액
2011	79,030	104,783	97,718	30,528
2012	77,789	104,493	97,536	27,263
2013	80,993	111,906	103,018	27,127
2014	88,972	128,835	119,011	38,867
2015	98,045	152,836	140,960	45,675

자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도

■ 2015년 기준으로 수증인과 증여인의 관계별 증여세 신고 현황을 살펴보면,

- 신고인원은 직계존비속이 55,927명으로 전체 98,045명 가운데 57%로 가장 높은 비율을 나타내고 있으며, 그 다음으로 기타 22,626명으로 23.1%, 기타친족 18,004명 18.4%, 배우자 1,488명 1.5%임
- 총증여재산가액 역시 직계존비속이 15조 6,027억원으로 전체 21조 1,679억원 가운데 73.5%로 가장 높은 비율을 나타내고 있으며, 그 다음으로 기타 2조 1,989억원으로 10.4%, 기타친족 2조 95억원으로 9.5%, 배우자 1조 3,578억원으로 6.4%을 나타내고 있음

수증인과 증여인의 관계별 증여세 신고 현황

(단위 : 명, 억원)

구분	합계		배우자		직계존비속		기타친족		기타	
	인원 (명)	총증여 재산 가액	인원 (명)	총증여 재산 가액	인원 (명)	총증여 재산 가액	인원 (명)	총증여 재산 가액	인원 (명)	총증여 재산 가액
2011년	79,030 (100.0)	144,711 (100.0)	1,216 (1.5)	9,233 (6.4)	42,874 (54.3)	91,605 (63.3)	13,245 (16.8)	14,343 (9.9)	21,695 (27.5)	29,531 (20.4)
2012년	77,789 (100.0)	134,074 (100.0)	1,218 (1.6)	9,323 (7.0)	42,080 (54.1)	94,346 (70.4)	13,593 (17.5)	14,647 (10.9)	20,898 (26.9)	15,758 (11.8)
2013년	80,993 (100.0)	142,664 (100.0)	1,342 (1.7)	10,918 (7.7)	46,722 (57.7)	99,487 (69.7)	14,648 (18.1)	15,506 (10.9)	18,281 (22.6)	16,754 (11.7)
2014년	88,972 (100.0)	182,102 (100.0)	1,395 (1.6)	11,826 (6.5)	50,188 (56.4)	135,649 (74.5)	15,693 (17.6)	17,028 (9.4)	21,696 (24.4)	17,597 (9.7)
2015년	98,045 (100.0)	211,679 (100.0)	1,488 (1.5)	13,578 (6.4)	55,927 (57.0)	156,017 (73.5)	18,004 (18.4)	20,095 (9.5)	22,626 (23.1)	21,989 (10.4)

주: 괄호()안은 합계 대비 비중(%)임

자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도

(나) 증여세 평균 유효세율 추이

- 2000년 이후 증여세 평균유효세율은 하락세를 보이다 2009년 이후 조금씩 높아지고 있음
- 증여세 평균 유효세율은 2000년 31.4%에서 2009년 24.6%로 하락한 이후 꾸준히 증가세를 보여 2015년 현재 31.6%를 나타내고 있음

증여세 평균유효세율

(단위: 명, 백만원, %)

	결정 인원	증여 재산 가액	과세 표준 (A)	산출 세액 (B)	1인당			평균 유효 세율 (B/A)
					증여 가액	과세 표준	산출 세액	
2000	37,165	5,747,667	4,939,427	1,549,591	155	133	42	31.4
2001	49,645	6,533,226	5,532,642	1,591,307	132	111	32	28.8
2002	55,049	5,725,625	4,435,486	1,072,792	104	81	19	24.2
2003	54,441	7,663,495	6,156,833	1,586,499	141	113	29	25.8
2004	103,024	13,336,640	10,171,371	2,275,017	129	99	22	22.4
2005	62,925	12,628,427	10,239,632	2,957,755	201	163	47	28.9
2006	88,279	15,370,061	12,282,063	3,021,348	174	139	34	24.6
2007	121,471	20,030,634	16,019,612	4,058,526	165	132	33	25.3
2008	97,277	22,222,037	19,168,574	5,458,791	228	197	56	28.5
2009	96,654	15,538,913	12,299,985	3,020,562	160	127	31	24.6
2010	96,623	21,498,641	17,873,240	4,943,980	223	185	51	27.7
2011	126,409	23,045,350	18,869,566	4,696,587	182	149	37	24.9
2012	91,331	19,101,095	15,953,733	4,142,555	209	175	45	26.0
2013	109,644	24,263,935	20,391,015	5,536,700	221	186	50	27.2
2014	105,533	29,423,168	25,205,941	7,500,436	279	239	71	29.8
2015	101,136	29,746,717	25,206,142	7,974,845	294	249	79	31.6

자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

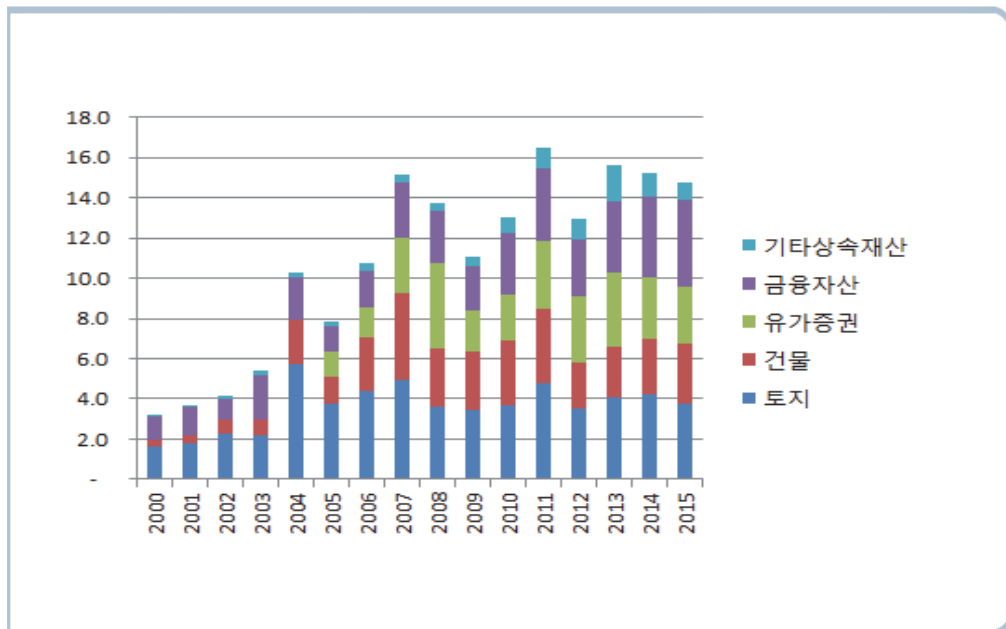
(다) 재산 종류별 증여재산

■ 재산 종류별 증여재산가액의 추이를 살펴보면 상속재산가액과 달리 상대적으로 유가증권과 금융자산의 비율이 높음

- 2015년 현재 재산 종류별 증여재산가액을 살펴보면, 금융자산이 4조 2,896억원으로 가장 높은 비중을 차지하고 있고 그 다음으로 토지 3조 7,482억원, 건물 3조 124억원, 유가증권 2조 8,119억원의 순으로 나타나고 있음

증여재산 종류별 재산가액

(단위: 조원)



자료: 국세청, 「국세통계연보」, 각연도의 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

2. 주요 선진국의 상속세제 개편동향

- 최근 미국, 영국, 독일, 일본 등의 주요 선진국의 경우 상속세제를 종전과 같이 유지하고 있지만, 일부 국가는 부담을 강화하고 있음
 - 미국은 2001년 공화당 정부의 감세조정법에 의해 상속세를 단계적으로 경감하여 2010년 폐지하려 하였으나, 2010년 법개정이 이루어지지 않아 2001년 개정전으로 복귀하여 현재 과세되고 있음
 - 일본은 2013년 세법개정으로 공제액이 축소되었음
- 스웨덴 등의 국가는 상속과세의 강화를 통해서 경제적 기회균등을 실현하는 것은 불가능하다⁷⁹⁾는 판단하에 상속세제를 폐지하고 자본이득과세를 도입

가. 미국

- 2001년 「경제성장과 조세감면법⁸⁰⁾」의 제정으로 2007년까지 유산세 및 증여세 최고세율의 단계적으로 인하하고, 2010년에 유산세(estate tax) 및 세대생략이전세(generation-skipping transfer tax)⁸¹⁾를 잠정적으로 폐지하기로 예정함
 - 동 법안은 유산세와 증여세 등의 부담을 경감시키는 것을 목표로 유산세 및 증여세(gift tax)의 최고세율을 점진적으로 인하하는 등의 내용을 포함하고 있었음
 - 동 법안은 2010년 12월말까지 적용하는 한시법으로 후속 법안이 마련되지 않는다면 유산세와 증여세는 2011년부터는 과거의 법률(2001년 법률)로 회귀하는 것으로 예정되어 있었음

79) 상속세제의 폐지의 구체적인 이유를 살펴보면 다음과 같음(최명근, 『상속과세존폐론』, 경제법륜사, 2007.)

1. 상속과세제도가 부를 창출하기 위한 창의적 경제활동을 저해
2. 재산상속권의 본질은 법에 의해 비로소 보장되는 시민의 권리가 아니라 개인의 자연권임
3. 특히 소득세를 부담하면서 축적한 재원으로 모은 부에 대해 다시 상속과세를 하는 것은 2중과세라는 의견을 들 수 있음

80) The Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act of 2001, EGTRRA

81) 세대생략이전세란 자녀를 거치지 않고 2세대이상 건너 재산을 이전하는 경우 일반이전세제에 비해 가중 과세하는 것을 말하며, 이전세제의 최고세율인 40%로 과세됨

■ **오바마 행정부는 2010년 12월 17일 「조세감면 및 일자리창출법(TRUIRJCA)」⁸²⁾ 입법을 통해 2010년 12월 31일자로 종료 예정이었던 2001년의 「경제성장과 조세감면법」상의 유산세 등의 관련내용을 변경함**

- 「경제성장과 조세감면법」이 2009년 12월 31일에 만료되고 2010년에 잠정 폐지되었던 유산세는 2010년 1월 1일부터 소급 적용되도록 부활하였음
- 유산세의 최고세율은 2010년부터 35%로 하며, 면세점은 5백만 달러로 하되, 2012년의 면세점은 물가상승률을 반영하여 인상하기로 함
 - 실제 면세점은 2012년에 512만 달러로 인상되었음
- 동 개정법에 의하면, 2011년 1월 1일 이후 유산세 산정에 있어서 생존 배우자는 사망 배우자의 미사용 면세점 금액(unused exclusion amount of their deceased spouses)을 사용할 수 있게 되었음
- 세대생략세는 2011년부터 다시 시행되며 적용세율은 35%이며, 면세점은 유산세와 동일함
- 증여세는 2001년의 「경제성장과 조세감면법」의 내용대로 2010년에는 최고세율 35% 및 면세점 1백만 달러를 유지하나, 2011년 이후에는 유산세와 동일한 세율구조, 면세점, 통합세액공제 규정을 적용함

■ **오바마 행정부의 2013년 1월 2일 「미국납세자의 조세감면법」⁸³⁾의 입법을 통해 유산세 등의 일부가 개정됨**

- 기존에는 과세표준 50만달러 초과시 35%의 최고세율이 적용되었으나, 법 개정으로 기존의 세율은 유지하되 과세표준 1백만달러 초과 구간에 대해 40%의 최고세율이 적용되도록 변경함
- 유산세 및 증여세의 최고세율(40%)이 적용되는 구간 신설
 - 기존에는 과세표준 50만달러 초과시 35%의 최고세율이 적용되었으나, 법 개정으로 기존의 세율은 유지하되 과세표준 1백만달러 초과 구간에 대해 40%의 최고세율이 적용되도록 변경함
- 2011년부터 적용되어 왔던 ‘물가수준 연동 면세점(exclusion) 5백만달러’ 기준 및 배우자간 미사용 면세점 금액 승계제도는 계속해서 유지됨
 - 면세점은 2011년 500만달러, 2012년 512만달러, 2013년 525만달러임
 - 생존 배우자는 사망 배우자의 미사용 면세점 금액을 승계받아 자신의 상속 또는 증여시 이를 사용할 수 있음

82) Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization, and Job Creation Act of 2010, TRUIRJCA

83) American Taxpayer Relief Act of 2012

- 2017년 이후부터는 상속 및 증여세의 부담수준을 2009년 수준으로 영구히 상향함
 - 동 내용은 2015년도 예산안과 2016년도 예산안에도 포함되어 있음
 - 최고세율은 유산세, 세대생략이전세, 증여세 모두 2009년 당시의 45% 수준으로 인상함
 - 면제한도(exclusion amount)도는 상속세와 세대생략증여세의 경우 350만달러, 증여세의 경우 1백만달러로 인하함
 - 면제한도에 물가수준과 연동하여 조정하지 않음

■ 2017년 트럼프 정부 출범 후 상속세 폐지에 대한 논의가 진행 중에 있음

- 트럼프 행정부는 2017년 4월 세제개혁 기본방침을 발표하면서 상속세 폐지를 언급함

나. 영국

- 2007년 10월 상속세율 0% 적용구간을 신설하여 상속세 부담을 줄이는 방향으로 정책 방향을 잡았으나 2008년 금융위기 이후 상속세 감세 정책을 중단함
- 2012년에는 상속재산 중 10%이상을 기부 시 적용세율 40%에서 36%로 낮춰 기부를 장려하는 방향으로 상속세법이 개정됨
- 2014년 9월 29일 영국 재무부는 연금 상속세 폐지 계획을 발표
 - 현재는 연금수급자가 사망하여 확정기여형 연금(defined contribution pension)을 상속할 시 상속자에게 55%의 세금을 부과
 - 2015년 4월부터 연금수급자가 75세 이전에 사망하여 연금을 상속할 경우 세금이 전액 면제될 예정이며, 75세 이상인 연금수급자가 사망할 경우 상속자는 최저 소득세율만 부담하면 연금 수령가능
 - 이번 정책의 도입으로 연간 1억 5천만파운드의 세수감소가 될 것으로 예상

다. 독일

- 1995년 6월 독일헌법재판소는 부동산자금과 금융자산의 평가에 대한 위헌판결을 내리고, 당시 상속증여세법의 효력을 1996년 12월 31일까지로 제한함
 - 헌법재판소의 주문에 따라 1996년 12월 세법개정으로 상속세의 평가규정이 변경됨
- 가업상속에 대한 세부담 완화
 - 2001년 개정
 - 생존자간의 거래에서 사업용 자산에 대한 공제를 제한하는 규정 삭제
 - 2008년 개정
 - 기업의 계속적 유지에 대한 지원을 강화하기 위해 상속세 개혁법에서 가업(사업)자산의 상속에 대한 세제혜택을 강화
 - 가업상속공제율을 종전 35%에서 85% 또는 100%로 확대
 - 2010년 경제성장촉진법
 - 사업용 자산가액의 85% 공제요건 충족요건 완화 : 가업승계 후 사업유지 의무기간을 7년에서 5년 단축
 - 사업용 자산가액의 100% 공제요건 충족요건 완화 : 가업승계 후 사업유지 의무기간을 10년에서 7년 단축
- 2010년의 법 개정을 통하여 상속증여세율을 I등급⁸⁴⁾ 상속인을 제외한 다른 등급의 상속 및 증여인의 세율을 10% 내외로 인상해서 상속증여세를 강화함
 - 이와 더불어 상속·증여세의 구간별 과세표준을 상향조정해서 세율 인상에 따른 급격한 상속·증여세의 증가를 방지하려고 함
- 독일 연방헌법재판소는 2014년 12월 가업상속공제제도 중 공제범위에 관한 요소들이 헌법에 불합치하는 것으로 판결함
 - 헌법재판소는 가업상속공제제도 자체는 합헌이지만 공제범위에 대한 요소들이 헌법상 평등권을 침해하는 것으로 판결함
 - 2016년 상반기 내에 불합치하는 요소 등을 개정하도록 주문함

84) 독일의 경우 피상속인과 상속인, 증여자와 수증자와의 개인적 관계(친인척도)에 따라 3개의 과세등급으로 구분하고 등급에 따라 공제금액 및 세율을 차등 적용함

I 등급: 배우자, 직계비속(손자 및 양자포함), 직계존속(상속만 포함), 등록된 동성파트너

II 등급: 형제자매, 조카, 양부모, 사위(며느리), 배우자의 부모, 이혼한 배우자, 직계존속(증여만 포함)

III 등급: I, II 등급 외의 자간 상속 및 증여

■ 2016년 11월 헌법 불합치 판결에 따른 기업상속세제 개정

- 사업용 자산 상속공제 요건 강화

사업의 계속성 판단시 급여요건

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

자료: 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 2016년 제2호, 2016. 12.

자산의 사업 관련성 요건

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

자료: 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 2016년 제2호, 2016. 12.

- 2,600만유로 초과하는 자산을 상속받은 경우 일정 부분 공제가 제한됨
 - 상속인은 85% 공제와 100%공제를 선택할 수 있으나, 100% 공제를 선택하는 경우 2,600만유로를 초과하는 부분에 대하여 75만유로당 1%씩 공제율이 감소함
 - 납세자가 85% 공제와 100% 공제를 선택할 수 있는 상황에서 최대로 공제 가능한 9천만유로임
 - 2,600만유로를 초과하는 임계점을 산출할 때에는 과거 10년간 상속받거나 증여받은 자산을 합산함
- 비사업용 자산에 대한 범위 확대
 - 비사업용자산에 대한 범위가 예술작품 및 수집품, 도서관, 주화, 귀금속, 빈티지 자동차, 요트, 글라이더와 같이 사적 목적으로 이용되는 자산으로 확대
 - 만약 피상속인의 사전계획에 의하여 피상속인의 사망 후 2년 내 기업에 의해서 투자되고, 사업활동에 이용되는 경우 비사업용자산으로 분류되지 않음

라. 일본

- 1980년대 지가 급등으로 상속세 부담이 크게 증가하자 1988년, 1992년, 1994년, 2001년, 2003년에 걸친 세법 개정을 통해 상속세 및 증여세 부담을 인하함
 - 1987년 이전에는 최저 10%에서 최고 75%까지 14단계 세율 구조를 갖고 있었으나, 2003년 이후에는 최저 10%(1千萬円 이하)에서 최고 50%(3億円)까지 6단계로 상속세 세율구조를 조정함
 - 증여세 세율도 상속세와 보조를 맞추어서 최저 10%(2百萬円 이하)에서 최고 50%(1千万円)까지 6단계로 세율구조를 조정함
- 2003년 “상속시정산과세제도(相續時精算課税制度)”, 2004년 “비상장주식의 양도차익 경감 특례” 등 다음 세대로의 부(富)의 이전 및 가업상속을 원활히 할 수 있는 규정을 마련함
 - “상속시정산과세제도”는 피상속인 사망에 의해 발생하는 상속세액에서 상속시정산과세에 따라 이미 납부한 증여세액을 공제한 금액이 납부상속세액이 되므로 상속세가 경감되는 이점이 있음
 - “비상장주식의 양도차익 경감특례”는 비상장주식을 상속 받은 상속인이 상속 후 3년 내에 비상장주식을 주식 발행회사에 다시 매각한 경우에는 의제배당(최고세율 50%)이 아니라 주식양도차익(세율 20%)으로 과세하도록 하는 제도
- 2008년 중소기업경영자의 고령화가 진행되면서 후계자 확보에 어려움이 있게 되자, 원활한 사업승계를 실현하기 위하여 『중소기업에 있어서 경영승계의 원활화에 관한 법률』을 제정함
 - 동 법률에는 비상장주식 등에 관한 상속세의 경감조치로서 과거에 10% 평가감액 하던 것을 80% 납부유예로 개정함
- 2013년 3월 29일 상증세법이 대폭 개정 됨 (시행은 2015년 1월 1일 이후에 개시하는 상속부터임)
 - 상증세의 기초공제 및 세율구조 개정
 - 상속세의 기초공제는 2015년부터 정액공제를 5,000만원에서 3,000만원으로 인하하고, 법정상속인 비례공제를 1,000만원에서 600만원으로 인하
 - 상증세의 세율은 다음과 같이 10%부터 50%까지의 6단계 세율구조에서 최저세율 10%에서 최고세율 55%까지의 8단계로 세율강화

상증세의 세율 개정 내용

과세표준	현행	개정
~ 1,000만엔 이하	10%	10%
1,000만엔 초과 ~ 3,000만엔 이하	15%	15%
3,000만엔 초과 ~ 5,000만엔 이하	20%	20%
5,000만엔 초과 ~ 1억엔 이하	30%	30%
1억엔 초과 ~ 2억엔 이하	40%	40%
2억엔 초과 ~ 3억엔 이하		45%
3억엔 초과 ~ 6억엔 이하	50%	50%
6억엔 초과 ~		55%

- 사업승계세제
 - 경영승계상속인 등의 요건 중, ‘비상장회사를 경영하고 있던 피상속인의 친족일 것’ 으로 하는 요건을 폐지함
- 교육자금의 일괄증여 관련 증여세의 비과세조치
- 2017년 4월 해외 소재 자산 대한 조세회피를 방지하기 위하여 해외 소재 자산의 과세대상 상속인, 피상속인, 증여자와 수증자의 범위를 현실에 맞게 개정
- 해외자산에 대한 상증세를 부담하는 일본 거주기간을 5년에서 10년으로 연장

최근 OECD 주요국의 상속세제 동향⁸⁵⁾

국가	상속세 유무	세율	최근 주요 개정	
미국	○	18~40% (12단계 누진세율)	2001	감세법안가결(2002~2009년에 걸쳐 비과세 확대, 최고세율 체감, 2010년 유산세 폐지)
			2010	유산세 일시 정지
			2011	유산세의 부활
			2013	최고세율 인상, 생존 배우자가 사망 배우자가 남긴 공제액을 사용할 수 있는 조치의 항구화
영국	○	40%	2007	생존한 배우자가 사망 배우자가 남긴 공제액을 사용할 수 있도록 함
			2010	비과세 물가연동 동결
독일	○	배우자, 자녀, 부모, 손자녀: 7~30%(7단계 누진세율)	2008	공제액인상, 세율적용금액 인상, 세율 인상(2구간 및 3구간),
		형제, 양자녀, 양부모 등: 15~43%(7단계 누진세율)		
		기타: 30~50%(2단계 누진)	2010	세율인하(2구간)
			2016	가업상속세제 사업용 자산 요건 강화
프랑스	○	직계: 5~45%(7단계 누진세율) 형제: 35~45% (2단계누진세율) 4촌이내 친족: 55% 기타: 60%	2006	생애증여의 누적기간 축소(10년→6년)
			2007	배우자 등에 대해 과세 면제, 공제 액인상(직계, 형제)
			2012	세율인상(직계), 생애증여 누적기간 연장(6년→10년), 공제액인하(직계)
			2013	공제액과 세율 등의 물가연동 폐지
			2014	부동산 시장 활성화를 위해 2015년말 이전에 이루어진 토지 증여 및 2016년말 이전에 신규주택을 자녀 및 증손자녀에게 증여한 거래에 대해 10만유로 특별공제 적용
덴마크	○	배우자: 0% 근친자: 15% 기타: 36%	1995	유산취득세방식에서 유산세 및 유산취득세 절충형 방식으로 변경
핀란드	○	배우자, 직계, 배우자의 직계: 7~16% (4단계 누진세율) 기타 20~30% (3단계 누진세율)	2008	공제액인상
			2009	세율인하
			2012	최고세율구간 추가

85) 이 부분은 立岡健二郎, “相続税の課税方式に関する理論的考察-取得税方式への回帰に向けて-”, 『J Rレビュー』 Vol.4, No.5, 2013. p. 117 [(図表11)先進諸国における最近の相続税制の動向]의 내용을 중심으로 개정내용을 반영하여 작성

국가	상속세 유무	세율	최근 주요 개정	
이탈리아	○	배우자, 직계: 4% 형제, 기타 친족: 6% 기타 : 8%	2001	상속세 폐지
			2006	상속세 재도입(유산취득세방식), 단일세율
			2007	형제를 배우자, 직계 범위로 구분하여 기타 친족 세율 적용
네덜란드	○	배우자, 자녀 : 10~20 (2단계 누진세율) 손자녀 : 18~36% (2단계 누진세율) 기타 : 30~40% (2단계 누진세율)	2010	공제액인상, 세율구분 축소, 최저세율 인상, 최고세율 인하
노르웨이	○	자녀: 6~10 (2단계 누진세율) 기타: 8 ~15% (2단계 누진세율)	2009	공제액인상, 세율인하
일본	○	10~55%(8단계 누진세율)	2003	최고세율 인하, 상속시정산과세제도 도입
			2008	가업승계납세유예제도 시행
			2013	최고세율 인상, 기초공제 인하
스페인	○	7.65~81.6%	특별한 개정사항 없음. 다만, 2014년 3월 세법 개정위원회의 보고서에 따르면 상속세에 대한 세제혜택을 일괄적으로 폐지하고 현재 지자체 에서 운영되고 있는 동 세목에 대해 중앙정부 차원에서 정비가 필요하다고 권고함	
오스트리아	×	-	2008	상속세 폐지
포르투갈	×	-	2004	상속세 폐지
스웨덴	×	-	2004	상속세 폐지
뉴질랜드	×	-	1999	상속세 폐지
호주	×	-	1979	상속세 폐지
			1985	사망시 양도소득과세의 도입
캐나다	×	-	1972	상속세 폐지, 사망시 양도소득과세의 도입

3. 우리나라의 상증세제 관련 주요 논의 사항

가. 상증세제의 유형전환

(1) 개요

- 상증세의 기능이나 역할은 부(富)의 편중 정도나 그 축적과정의 투명성에 대한 사회적 인식 등 각국의 사정에 따라 달라질 수 있는 것으로 획일적으로 설명하기 어려움⁸⁶⁾
 - 각국의 상속(유산)·증여과세제도는 그 명칭은 유사하지만 역사적 배경, 법률적인 배경, 다른 세목과의 관계 또는 세무행정의 수준 등에 따라 구체적인 내용은 나라마다 약간씩 다른 모습을 지니고 있음⁸⁷⁾
- 전통적으로 상증세제는 일부계층에 집중된 부를 계층간에 합리적으로 분산시켜 경제적 기회균등을 달성할 수 있는 제도라는 이유로 많은 조세전문가의 지지를 받아왔고 오늘날도 여전히 이러한 경향이 유지되고 있음
 - 우리나라의 경우에는 경제발전과정에서 비정상적인 방법으로 부가 축적되었을 것이라는 부정적인 국민정서가 반영되어 상증세제를 강화해야 한다는 논리가 지배적임⁸⁸⁾
- 그럼에도 불구하고 상증세제를 두고 있는 대부분의 국가에서의 경험적 결과들은 상증세제의 강화로는 부의 분산을 통한 경제적 기회균등의 확보에 한계가 있다는 점을 보여주고 있음⁸⁹⁾
 - 이와 관련하여 오래전부터 이를 존치할 것인지 또는 폐지할 것인지에 대한 논의가 되어 왔음

86) 이창희, 「세법강의」, 박영사, 2008., p.1050.

87) 한상국, 「상속·증여세제의 개편에 관한 해외사례연구」, 국회예산정책처, 2013.12, p. 139.

88) 조경엽, 「합리적인 상속세제 개편방향」, 한국경제연구원, 2016. p. 59. 참조

89) 채현석, 『무상이전 자산의 과세제도에 관한 연구』, 서울시립대학교 세무전문대학원 박사학위 논문, 2007.2, p. 29. 이하 부분도 참조

■ 일부국가에서는 상증세제를 폐지⁹⁰⁾하고 자본이득세로 전환하는 경향이 나타나고 있으며, 이러한 상증세제의 변화를 이끌고 있는 요인들을 살펴보면 다음과 같음⁹¹⁾

- 상증세제를 사상적으로 뒷받침하는 의식의 변화
 - 전통적으로 상증세제를 사상적으로 받쳐줄 수 있는 사고방식은 공평(평등)주의였으나, 오늘날은 경제·사회 등 모든 영역에서 개인의 자유를 최고의 가치로 주창하는 신자유주의적 사상으로 나아가고 있음
- 가족관계 특히 혼인관계에 관한 이해의 변화
 - 가족 또는 혼인관계에 대한 민법 등이 개정되게 되고, 더 나아가 증여를 포함한 상속세제에도 영향을 미침
- 상증세제의 세수가 전체 세수총액에서 차지하는 비율이 감소해 왔음에도 불구하고 여전히 징수비용은 높음
 - 세무행정 비용·세수비교론의 관점에서 상속세제 개정(경감·폐지)압력이 강하게 작용 될 가능성이 있음
- 사업승계를 저해하지 않는 세제의 구축이라는 관점에서 상증세제의 재구성이 필요함

상증세제 존폐에 관한 논의

상속세제를 존치해야 한다는 주장은 다음과 같음

1. 상속권은 시민법상의 권리(상속권 법정설)임. 재산상속권은 인간의 자연권이 아니고 국가가 창설 또는 시인함으로써 존재하게 된 실정법상의 권리이며, 국가는 그가 수여한 재산상속권을 박탈할 수 있다고 보는 것임
2. 상속세는 생존시 포탈 혹은 회피한 조세를 마지막으로 정산하는 것이므로 상속세를 과세하지 않으면 생존시 회피한 조세에 대한 과세에 대한 기회를 영구히 놓치게 됨
3. 상속세제는 응능부담의 원칙상 과세되어야 함. 유산 또는 증여재산도 담세력을 표상하는 것이므로 과세되어야 한다는 것임
4. 상속세는 사망세가 아님. 미미한 수의 사망자만이 상속세를 부담하기 때문에 충분조건이 될 수 없고, 생존자간의 증여에 대해서도 증여세 납세의무가 발생하기 때문에 사람의 사망이 과세의 필요조건이 될 수도 없음
5. 상속세는 부유층만이 부담하는 조세로 부의 분산을 통한 공평의 이념을 실현할 수 있음
6. 부의 분산을 통한 기회균등을 증진하는 조세
7. 상속세제는 소득과세에 대한 보완장치임

90) 캐나다는 1972년, 호주는 1977년, 뉴질랜드는 1992년, 이탈리아·포르투갈·슬로바키아 등은 2004년, 스웨덴은 2005년에 폐지함

91) 채현석, 『무상이전 자산의 과세제도에 관한 연구』, 서울시립대학교 세무전문대학원 박사학위 논문, 2007.2, p. 29.

8. 상속과세폐지는 부유층에게 조세회피의 길을 제공하는 것임

반면, 상속세제를 폐지해야 한다는 주장은 다음과 같음

1. 상속권의 본질은 자연권임. 재산에 대한 개인의 소유권은 자연권이며, 사망시에 그가 소유하던 재산소유권을 이전시키는 권리도 개인의 자연권이므로 자연권을 침해하는 상속세는 폐지되어야 함
2. 상속세제는 사망세임. 상속세는 생존이 끝날 때 남긴 재산에 과세하는 것이며, 생전에 열심히 일해서 절약하여 저축을 많이 한 사람에게만 적용
3. 소득세와의 이중과세임. 피상속인 또는 증여자의 가치증가분이 아닌 재산총액에 대해 상속세나 증여세를 과세하는 것은 이중과세임
4. 상속세제는 다른 세목의 보완장치가 되지 못함. 상속세제가 소득세의 보완기능을 하려면 소득세를 포탈한 부분에 대해 상속세제의 적절한 집행이 가능해야 하지만, 실제로는 상속과세의 집행이 소득과세의 집행보다 더 어려워 보완기능을 수행하기가 곤란함
5. 상속세제는 자본축적, 임금, 고용과 경제성장을 총체적으로 감소시키는 비효율적 세제임
6. 납세순응비용이 과다함
7. 부의 분산이라는 전통적 기능 수행의 실패임. 상속세제를 가지고 있는 세계의 주요국가에서의 경험적 결과는 상속세제가 부의 분산도 경제적 기회균등도 달성하지 못한다는 것을 보여줌
8. 저축과 투자에 부정적 영향을 줌
9. 사업승계에 저해가 됨

자료: 최명근, 「상속과세제도의 합리적 개편방안」, 한국경제연구원, 2006.

(2) 현행 상속세제의 문제⁹²⁾

■ 상속세와 증여세의 과세방식 불일치

- 상속 또는 증여는 기본적으로 피상속인 또는 증여자에게는 경제적 부의 지출(부의 청산)이 되는 반면, 상속인과 수증자는 경제적 능력이 증가하는 수익이 됨
- 상속과 증여가 사람의 생애주기에서 벌어지는 부의 무상이전임에도 불구하고 동일하게 취급하지 않고 상속세의 경우에는 피상속인의 부의 청산에 초점을 두는 ‘유산세형방식’인 반면, 증여세의 경우에는 수증자의 부의 증가에 초점을 두는 ‘취득과세형’을 채택하고 있음

92) 이 부분은 김진, 『상속세 및 증여세 과세제도 합리화방안 연구』, 2008.7. 김완일, “납세환경의 변화에 따른 상속세 과세유형의 변경에 관한 연구”, 『조세법연구』 제15-3호, 세경사, 2009. 12., 채현석·박훈, “개인 간의 무상이전 자산의 과세문제”, 『세무학연구』 제24권제3호, 2007. 9. 한국세무학회, 정승영, 「상속·증여세제의 자본이득세로의 전환 필요성」, KERI 정책제언 13-09, 한국경제연구원, 2013. pp. 14~19. 등을 참조하였음

■ 세제의 복잡성 등

- 현행 상속세법은 포괄주의 체제를 취하고 있으며, 이를 효과적으로 시행하기 위해 여러 열거규정을 두는 등 그 체계가 복잡한 실정임
- 신고납세방식인 소득세제와 달리 과세관청이 신고 사실에 따라 세액을 별도로 산정하여 부과하는 정부부과방식(실질은 신고과세와 부과과세의 혼합형태)으로 납세협력비용이 높을 수밖에 없는 실정임

■ 가공의 자본이득에 대한 과세문제

- 현행 소득세법상 무상으로 이전받은 자산의 양도의 경우 그 취득가액은 상속세법상 평가액으로 하고 있음(소세령 §163⑨)
- 만약 무상이전자의 실제 취득가액이 무상이전시점의 평가액보다 크다면 무상이전자의 보유기간과 무상취득자의 보유기간동안의 총자본이득의 합계보다도 더 많은 양도차익이 산정되어 가공의 양도차익에 대해 과세되는 모순이 발생할 개연성이 있음

■ 배우자 및 친족간의 증여를 통한 양도소득세의 회피문제

- 우리나라는 상속이나 증여와 같은 무상이전을 양도의 범위에서 제외⁹³⁾하면서 상속인 또는 수증자가 무상으로 취득한 자산을 처분할 때에도 피상속인 또는 증여자로부터 승계한 취득가액이 아닌 상속개시일 또는 증여일 시기를 취득가액으로 하여 자본이득을 산정하도록 하고 있음
- 이에 배우자 및 친족간의 증여를 통한 양도소득세 회피가 이루어지는 경우가 적지 않음

(3) 장기적으로 자본이득과세로의 전환 검토

■ 현행 상속세제의 과세체계를 비롯한 본질적 문제를 포함하여 보다 장기적인 안목 내지는 새로운 각도에서 전면적인 검토가 필요⁹⁴⁾

- 우리나라의 사회경제적 여건을 보면, 재산의 저량화(stock) 및 인구의 고령화가 진전되고 있어서 다음 세대로의 부(富)의 이전이 원활해지도록 장기적으로 상속세제 체계를 재구성할 필요가 있음

93) 상속이나 증여에 의하여 취득한 자산을 양도한 경우에 해당 재산에 대한 양도소득세의 과세상 취급방법에는 크게 다음과 같은 세가지 유형이 있음

1. 자본이득세를 면제하는 방법(우리나라에서 채택)
2. 상속인 또는 수증자가 해당 자산을 양도하여 이득을 실현하기까지 자본이득세의 과세를 연기하는 방법
3. 사망 또는 증여시에 이득이 실현된 것으로 의제하여 자본이득세를 과세하는 방법

94) 한상국, 「상속·증여세제의 개편에 관한 해외사례연구」, 국회예산정책처, 2013.12, p. 134.

- 장기적으로 무상으로 이전되는 자산에 대해서는 자본이득과세로 전환하는 것이 합리적임⁹⁵⁾
 - 자본이득과세 원칙에 의해 피상속인 또는 증여자의 취득가액을 상속인 또는 수증자가 그대로 승계하되 해당 자산을 매각 또는 처분할 때, 실현한 것으로 보고 과세하는 것이 조세체계를 단순하게 하고 현실적인 문제를 해결하는 합리적인 방안임
- 그러나 장래에 상속세제를 폐지하고 자본이득과세로 전환한다면 전반적인 자본이득과 세제도가 완비되어야 하며, 이러한 완비가 선행되어야만 피상속인이 유산을 보유하고 있는 기간에 발생한 미실현 자본이득을 적정하게 과세할 수 있음
 - 우리나라는 자본이득세 특히 주식 등 유가증권의 자본이득에 과세하는 제도가 현재 매우 미흡해서 상속과세폐지가 어려움⁹⁶⁾
- 자본이득 과세제도의 완비를 위해 다음과 같은 소득세제 등의 체계 정비가 이루어져야 할 것임⁹⁷⁾
 - 소득세 과세체계에서 자본이득에 대한 누락분이 발생하지 않도록 과세체계의 보완필요
 - 주식 등 양도소득세 과세대상범위 확대
 - 비과세 · 감면제도의 정비
 - 자본이득과세로 전환하기 위한 인프라 구축
 - 자본이득과세를 하기 위해서는 취득당시의 가액을 추적, 관리하는 시스템의 도입
 - 자료의 법정 보존연수를 늘려 과세행정에 있어서는 물론 납세의무자 역시 장기간이 경과한 후에 실제 취득가액을 입증하기 용이하도록 제도를 정비 할 필요가 있음

95) 정승영, 「상속·증여세제의 자본이득세로의 전환 필요성」, KERI 정책제언 13-09, 한국경제연구원, 2013. p. 15.

96) 이러한 관점에서 상속체제의 체계를 단기적으로 각종 공제액을 현실화하고, 중장기적으로 세율을 인하와 생전 증여를 용이하게 하여 고령자가 보유하고 있는 자산을 다음 세대로 원활하게 이전할 수 있도록 하는 방안 등을 모색할 필요가 있다고 봄

1. 각종 공제액의 현실화를 위해서 물가지수연동법 도입 검토 : 물가지수연동법인란 각 종 공제액 및 면세액 등에 대해서는 매년 소비자물가지수가 전 회에 조정된 지수에 비하여 일정 한도 이상 상승할 경우 다음 해부터 상승정도에 따라 조정할 수 있도록 규정하는 제도

2. 중장기적으로 세율인하 : 2008년 정부는 상속세의 적정한 세부담 및 국부의 해외유출 완화 그리고 경제 활성화 등을 위하여 상속·증여세율을 인하하는 내용의 법안을 발의하였으나 18대 국회에서 폐기된 바 있음

3. 고령자가 보유한 자산을 젊은 세대에게로의 생전증여 : 상속세 및 증여세의 조세부담을 없애거나 감소시켜서 생전 증여를 용이하게 하여 고령자가 보유하고 있는 자산을 젊은 세대로 원활하게 이전할 수 있는 제도의 도입을 고려할 필요가 있음

97) 정승영, 「상속·증여세제의 자본이득세로의 전환 필요성」, KERI 정책제언 13-09, 한국경제연구원, 2013. p. 16. 참조

나. 과세방식의 전환

(1) 의의

- 상속세의 과세방식은 위에서 살펴본 바와 같이 유산세형과 유산취득세형이 있음
 - 유산세형이란 피상속인이 남긴 상속재산을 과세베이스로 과세함으로써 한 개인의 생애에 걸쳐서 이루어진 유산에 대한 누적된 조세관계를 정산한다는 의미를 가짐
 - 유산취득세형은 상속인별로 실제로 상속받은 가액을 기준으로 과세하는 방식으로 납세자의 응능부담의 관점에서 과세하는 방식임
- 우리나라의 상속세제는 1950년 상속세법이 제정 공포된 이래로 징세행정이 간편하고 조세확보가 용이하다는 장점 때문에 유산세형으로 과세되어 오고 있지만, 최근 납세환경 변화를 고려하여 과세방식의 전환을 검토할 시점이라고 보고 있음⁹⁸⁾
 - 우리나라의 경제구조는 상속세법 제정 당시의 농업중심의 경제에서 현재 산업중심의 경제로 변화하였음
 - 산업사회의 영향으로 대가족 중심의 사회에서 핵가족 중심의 사회로 변화되었으며, 그 핵가족이 경제주체가 되면서 세분화를 가속화하고 있음
 - 향후 상속세 과세는 세수의 증대보다 상속세 과세를 통한 부의 세습과 집중을 완화하기 위하여 국민의 경제적 기회균등에 중점을 두고 상속재산의 분산을 유도할 필요성이 요구됨

(2) 현행 상속세제 과세방식 변경의 논리

- 유산취득세방식이 유산세방식보다 공평과세에 더 부합
 - 상속재산을 취득하는 상속인은 각자가 취득하는 상속재산의 크기에 상응하는 상속세를 부담해야 하며, 상속세가 취득한 상속재산의 크기와 상관없이 부과된다면 세부담의 형평성은 훼손되는 것임
 - 결국 유산세형은 유산액에 따라 조세가 결정되므로, 상속인이 2인 이상일 때는 상속인

98) 이와 같은 상속세의 과세유형 전환과 관련해서는 金完石, “相統稅課稅類型の轉換に關する研究”, 『立命館法学』 306号, 立命館大学, 2006. 최명근 「상속과세제도의 합리적 개편방안」, 한국경제연구원, 2006., 김진, 『상속세 및 증여세 과세제도 합리화방안 연구』, 2008.7, 김완일, “납세환경의 변화에 따른 상속세 과세 유형의 변경에 관한 연구”, 『조세법연구』 제15-3호, 세경사, 2009. 12., 안호영, 「상속세 유산취득세방식 전환에 관한 연구 : 전환에 따른 입법적보완을 중심으로」, 서울시립대학교 세문전문대학원 박사학위 논문, 2014. 등의 논문을 참조하였음

각자의 담세력과의 대응관계에 있어서 공평한 과세가 어렵게 됨

■ 유산세방식은 부의 분산기능이 미흡

- 피상속인의 전체 재산에 대한 일괄 과세함으로서 부의 분산효과가 약함

■ 최근의 상속 특성을 고려한 개인단위 과세의 필요

- 상속재산을 취득한 상속인들을 과세단위로 구분하여 고찰해보면 가족단위가 아닌 개인단위로 상속재산 취득에 따른 소득이 발생되며, 소비 역시 개인단위로 이루어질 것을 감안하면 유산취득세 방식이 타당

■ 유산세방식은 경제적 약자에 대한 배려가 부족

- 각종 상속 공제효과가 유산취득자 개개인에게는 직접 미치지 못하므로, 노인, 청소년, 신체장애자 등의 상속인에 대한 배려가 부족함

■ 무상이전에 과세체계의 일관성 결여

- 상속세는 유산세형을 채택하고 있으나 상속세의 보완세인 증여세에서는 유산취득세형과 같은 과세방법을 취하고 있어 상속세제의 일관된 원칙이 결여되어 있음

(3) 유산취득세형으로 전환시의 과제⁹⁹⁾

■ 조세회피 목적의 상속재산 위장 분할 추정과세 규정마련

- 조세회피를 목적으로 과세관청의 예상하지 못한 방법을 통한 상속재산의 위장분할을 방지하기 위한 추정과세규정을 설치할 필요가 있음
 - 과세처분의 적법성 책임은 과세관청이 부담하지만 상속재산의 위장분할은 상속인 내부간의 상속재산 분할로 비상속인들은 내면의 관계를 잘 알 수 없음
 - 따라서 과세관청의 과세입증책임을 완화하기 위해 위장분할에 관한 추정이나 의제규정을 둘 수 있음
- 다만, 추정과세규정은 납세의무자의 재산권보호와 충돌할 가능성이 있으므로 그 요건을 엄격하게 하여야 할 것임

■ 상속재산 귀속불분명시 법정지분에 따른 과세제도 도입

- 상속재산을 미분할하거나 피상속인의 상속재산처분대금이나 인출금액으로서 사용처가 불분명한 경우, 일본과 같은 법정상속세과세방식(법정지분과세방식) 도입 검토
- 법정상속세과세방식에 의하여 상속세가 과세된 이후 실제 귀속이 밝혀지는 경우 해당 귀속자 등이 실질귀속에 따른 경정청구를 할 수 있도록 해야 함

■ 배우자간 상속 시 상속세 부담의 완화

- 배우자간의 상속은 세대 간 이전이 아니고 수평이전 이라는 점을 감안하여 배우자가 상속받은 재산은 과세를 유보한 후 잔존 배우자의 사망 시 과세하는 것이 더 바람직함
 - 유산세방식의 경우 배우자 상속공제가 확대되면 다른 상속인에게까지 그 혜택이 주어지는 문제가 있음
 - 또한 사망으로 혼인관계가 해소되는 경우 상속재산공제라는 한도 적용을 받으므로 증여세 등이 부과되지 않는 이혼재산분할 등의 경우와 달리 혼인 중 형성된 재산에 대해 상속인인 배우자의 몫에 제한을 받게 됨

■ 공동상속인 간 연대납세의무 폐지

- 유산세방식과 달리 유산취득세방식은 납세의무의 확정절차가 상호 독립적으로 진행되므로, 납세의무자가 본인과 무관한 다른 납세의무자의 불성실 한 납세의무 이행으로 불이익을 받는 것은 바람직하지 않음

99) 상속세제의 과세방식을 유산취득세형으로 전환할 경우 필요한 법제도의 개선과제에 대해서는 안호영, 「상속세 유산취득세방식 전환에 관한 연구 : 전환에 따른 입법적보완을 중심으로」, 서울시립대학교 세문전문대학원 박사학위 논문, 2014.을 주로 참조하여 정리한 것임

- 다만, 상속재산 위장분할은 관련 당사자들이 은밀하고 악의적으로 이루어지므로 위장 분할과 관련된 연대납세의무는 유지할 필요가 있음

다. 가업승계세제의 완화 여부

(1) 의의

- 가업승계란 현재 가업을 영위하는 자가 가업의 계속적 존속을 위하여 후계자에게 가업의 소유권 또는 경영권을 이전하는 것을 말함
 - 가업의 사전적 의미는 “한집안이 대대로 이어서 하는 사업” 이라고 정의됨
 - 일반적으로 가업승계는 소유와 경영이 분리되지 않은 개인 또는 법인의 소유권과 경영권이 이전되는 것을 의미하고, 소유권 또는 경영권 이전은 해당 가업의 주식이나 사업용 재산의 상속 또는 증여를 통하여 이루어지게 됨
- 가업승계를 통해 가업용 자산이 상속 및 증여로 후계자에게 무상으로 이전되는 경우 원칙적으로 상속세의 과세대상이 되지만, 상속세 부담은 가업승계의 장애요인이 되므로 이를 제거하기 위해 가업승계세제를 도입함
 - 기업은 창업 이후 수십여년에 걸쳐 기업을 경영하는 과정에서 고유의 핵심역량(기술)과 노하우가 축적되며, 축적된 노하우는 원활한 가업승계를 통해 다음 세대에 성공적으로 전수되어 장수기업으로 이어지는 기반이 확보됨¹⁰⁰⁾
 - 가업승계세제는 기업의 계속적 유지 및 성장을 통한 경제활성화에 기여할 수 있다는 정책적 판단에 의해 가업상속공제 등을 통해 상속세 등의 조세부담을 경감해주는 세제임
 - 일반적으로 가업승계세제는 상속재산공제, 저율과세 후 사후정산 등의 과세특례로 인해 상속세 및 증여세 납부세액을 줄이는 효과가 있음
- 가업승계세제는 중소기업의 계속적 유지 및 성장을 통하여 고용과 산업발전에 기여할 수 있는 측면이 있지만, 상속세제 본연의 관점에서 사업용 자산과 다른 자산과의 과세형평성 문제와 가업상속자에 대한 부의 집중문제가 제기 될 수 있음

100) 안숙찬, “가업승계 지원세제의 개선방안”, 「대한경영학회지」 제26권 제12호, 대한경영학회, 2013. 12. p. 3190.

(2) 가업승계세제의 주요 개정경과 등

■ 1987년 舊조세감면규제법 개정시 중소기업 등의 원활한 가업승계 목적으로 도입된 이후 지속적으로 과세상 혜택을 확대하여 현재에 이르고 있음

- 1960년~1970년대 산업 고도화 단계에서 창업하여 활발한 기업 활동을 벌여왔던 창업 1세대의 고령화의 급속한 진전으로 1980년대 후반부터 가업승계에 대한 관심이 높아짐
- 중소기업 창업자 및 관련 단체는 과도한 상속세 부담으로 원활한 가업상속이 어렵다고 주장하며 과세당국에 상속세 부담완화를 계속해서 요구하였고, 그 결과 1987년 舊조세감면규제법에 가업승계세제가 도입되었음
- 1996년말 상속세 및 증여세법 개정시 가업상속공제를 신설하여 그 영속성을 갖추었으며, 2007년말 세법개정시 가업상속공제를 대폭 확대한 이후 매년 확대 개정되어 오고 있음
 - 현재 가업상속대상기업은 종전 중소기업에서 중소기업 및 매출액 3,000억원 미만의 중견기업까지 확대 적용되고 있으며, 공제금액도 종전 1억원에서 가업상속재산 100%(공제한도 200억원~500억원)로 확대되었음

2007년 이후의 가업상속공제제도의 주요 개정 현황

상속개시일	공제대상	가업상속공제액	공제한도액
' 07. 12. 31. 이전	• 5년 이상 경영한 중소기업	• 가업상속재산가액	• 1억원
' 08. 1. 1. 이후	• 15년 이상 경영한 중소기업	• 다음 ①, ② 중 큰 가액 ① 가업상속재산의 20% ② 2억원 (미달시 그 가액)	• 30억원
' 09. 1. 1. 이후	• 10년 이상 경영한 중소기업	• 다음 ①, ② 중 큰 가액 ① 가업상속재산의 40% ② 2억원 (미달시 그 가액)	• 가업 영위기간 별 10년 이상 : 60억원 15년 이상 : 80억원 20년 이상 : 100억원
' 11. 1. 1. 이후	• 10년 이상 경영한 중소기업 및 매출 1천5백억원 이하 중견기업	• 상동	• 상동
' 12. 1. 1. 이후	• 상동	• 다음 ①, ② 중 큰 가액 ① 가업상속재산의 70% ② 2억원 (미달시 그 가액)	• 가업 영위기간 별 10년 이상 : 100억원 15년 이상 : 150억원 20년 이상 : 300억원
' 13. 1. 1. 이후	• 10년 이상 경영한 중소기업 및 매출 2천억원이하 중견기업	• 상동	• 상동
' 14. 1. 1. 이후	• 10년 이상 경영한 중소기업 및 매출 3천억원미만 중견기업	• 가업상속재산가액(100%)	• 가업 영위기간 별 10년 이상 : 200억원 15년 이상 : 300억원 20년 이상 : 500억원

자료: 국세청, 「중소·중견기업 경영자를 위한 가업승계 지원제도 안내」, 2014.

- 최근 5년간 가업상속공제건수는 총 299건(연평균 60건)이며, 공제금액은 약 4,064억원(연평균 813억원)임

최근 5년간 가업상속공제 결정현황

(단위: 건, 억원)

연도	건수	가업상속공제금액
2011	46	301
2012	58	307
2013	70	867
2014	68	944
2015	57	1,645
합계 (평균)	299 (60)	4,064 (813)

자료: 국세청, 국세통계연감, 각 연도.

(3) 가업승계세제 확대(완화)의 재검토

- 가업승계세제는 가업(중소기업)의 계속적 유지 및 성장을 통한 경제활성화에 기여할 수 있다는 정책적 판단에 의해 도입
 - 가업승계세제는 상속세 본연의 관점에서 가업용 자산과 다른 자산과의 과세형평성 문제와 가업상속자에 대한 부의 집중문제가 야기 될 수 있음
 - 그러나 가업상속시 상속세 부담에 따른 사업(자산) 매각 등으로 가업지속성이 단절되어 국가 경제 활성화에 미칠 부정적 요인을 제거하기 위한 정책적 세제라 할 수 있음
- 그러나 동 제도 도입 이후 지속적인 공제대상 및 공제금액의 확대로 인해 도입취지가 약화되고 조세회피의 유인을 제공할 수 있어 지나친 확대는 바람직하지 않음
 - 2014년 행정부의 상속세법 개정안에 대한 국회 심의시 가업상속공제의 지나친 확대는 바람직하지 않다는 의견으로 국회 본회의에서 부결(2014.12.2.)

(가) 적용대상 기업의 확대에 따른 도입취지 약화

- 가업상속공제의 도입취지에 비추어 보았을 때 가업승계는 가족구성원이 기업 활동에 관여(참여)하는 가족기업의 승계로 볼 수 있음
 - 중소기업의 경우 대부분 가족 구성원이 기업지분의 과반을 소유하면서 그 구성원이 경영과 관리활동에 참여하는 가족기업의 성격을 가지고 있음
- 따라서 중소기업의 승계는 가업승계가 보편적이라 할 수 있으며, 이에 가업상속공제 도입시 그 대상 가업(기업)을 중소기업에 한정하였음
- 그러나 2011년부터 가업상속공제를 받을 수 있는 대상범위가 중소기업 이외에 중견기업(매출액 기준: 2015년 현재 3천억원 미만)까지 확대되었음
 - NICE신용평가정보의 기업 재무정보에 의하면 전체 상장기업(금융업 제외: 922개) 가운데 2013년 기준 상호출자제한기업집단 내 기업을 제외(47개 기업)한 매출액 5,000억원 미만 기업은 396개 기업(코스닥 916개 기업)에 이르고 있음
- 이와 같이 가업승계대상기업이 상장기업을 포함한 중견기업까지 확대되면서 동 세제의 도입취지를 약화시키고 있음
 - 가업승계는 기업의 주된 구성요소인 경영과 소유자산의 승계를 의미하지만, 상장기업들은 자본과 경영 즉 소유와 경영이 분리되어 있어 가업승계 개념에 부합하지 못함
 - 중소기업이 현금 유동성이 낮아 상속세 부담을 위해 가업(사업)용 자산을 매각하거나 폐업하는 것을 방지할 목적으로 가업상속공제를 도입하였지만, 상장기업 주식은 환금성

이 용이하므로 가업승계대상 기업에는 부합하지 못함

- 중소기업의 가업용 자산 대부분이 사업자산(비상장주식)을 형성하여 현금 유동성이 낮음

(나) 대상요건 완화에 따른 조세회피 유인의 문제

- 가업상속공제로 인한 조세회피 유인을 제거하기 위해 현행 법령상 가업승계세제의 대상요건과 사후관리 요건 등은 강화되어 있으나, 최근 상속인과 피상속인의 요건과 사후관리 요건이 대폭 완화되는 개정안도 발의됨¹⁰¹⁾

- 피상속인의 요건을 10년 이상 경영에서 7년 이상으로 완화하고, 상속인의 가업종사 기간(2년 이상)을 폐지
- 사후관리요건에서는 가업용 자산 유지의무와 관련하여 종전 정당한 사유없이 가업용 자산의 20% 이상 처분을 금지하던 것을 법인은 그 요건을 폐지하고 개인은 50% 미만의 처분을 허용

- 대상요건의 완화는 세부담 경감의 이익을 가업승계자 개인이 얻게 될 뿐만 아니라 납세자로 하여금 조세회피 유인을 제공할 수 있음

- 납세자의 관점에서는 입법취지와는 별개로 조세혜택규정을 활용하여 자신의 조세부담을 감소시키려는 유인이 존재하고 이는 적극적 조세회피 계획과 행동으로 전개될 가능성이 큼
- Desai and Dharmapala(2006)는 가족기업이 높은 지분을 보유하면서 가족이 직접 경영에 참여함에 따라 사적이익 추구를 확대한다는 측면에서 조세회피를 선호하는 경향이 있다고 함¹⁰²⁾

101) 2014년 9월 22일 행정부 세법개정안 및 2014년 12월 30일 강석훈의원 발의안

102) Desai and Dharmapala, Corporate tax avoidance and high-powered incentives, Journal of Financial Economics, Vol.79, pp.145~179. 재인용; 심상규·김지범, “경영권 교체기업의 조세회피성향 : 가족상속기업과 인수기업의 차이 비교”, 「한국중소기업학회 2012 추계학술대회」 발표자료, 한국중소기업학회, 2012. p.3.

[참조] 우리나라 및 주요 선진국의 기업승계세제 비교

구분	우리나라	미국	영국	프랑스	독일	일본
명칭	• 기업상속공제	• 가족소유 사업지분에 대한 공제	• 사업자산공제제도	• 사업승계자산 상속세 과세특례	• 사업자산에 대한 공제	• 비상장주식 등의 상속세에 대한 납세유예(사업승계)
세제혜택 방식 및 내용	• 공제방식 • 공제금액 - 기업상속재산 100% - 공제한도: 200억원 ~ 500억원	• 공제방식 • 공제금액 - Min [가족사업지분, 67.5만달러] - 단, 기본공제와 합해 서 1.3백만달러 한도	• 공제제도 • 공제금액 - 비상장주식 100% - 상장회사 50% - 토지, 건물, 기계, 설비 등 50%	• 비과세 • 비과세 비율 - 사업용 자산 및 주식 75%	• 공제방식 • 공제비율 - 요건에 따라 100%, 85%	• 과세이연 • 이연기간 5년
대상기업	• 중소기업 또는 매출액 3,000억원미만의 중견기업	• 가족소유기업	• 적격사업 요건을 만족한 기업	• 공업, 상업, 수공업, 자영업 또는 농업 등의 사업을 영위하는 기업	• 기업제한 없음	• 중소기업 • 다만, 유흥업(풍속업)이나 총수입금액이 0인 기업 등 제외
피상속인 요건	• 지분요건 - 비상장기업 50%, 상장기업 30% 10년 이상 계속보유	• 지분요건 50% 이상(가족구성원 포함)	• 보유요건 - 2년간 중요사업자산을 보유	• 지분요건: - 상장기업 의결권 주식 20% 이상 - 비상장기업의 의결권 주식 34% 이상 • 보유요건 - 2년간 그 기업을 보유	없음	• 지분요건 - 상속직전 50% 초과 - 상속직전 상속인(후계자) 제외하고 의결권 최대보유
	• 경영참여요건 10년 (이 가운데 50% 이상 대표이사로 재직)	• 경영참여요건 8년 (이 가운데 5년 이상 사업활동에 중대하게 참여)	없음	없음	없음	• 경영참여요건 - 대표자

구분	우리나라	미국	영국	프랑스	독일	일본
	상속인 요건	• 18세 이상 상속인 또는 그 배우자 중 1인이 해당 가업을 모두 상속 • 제직기간 상속 2년전 • 상속세 신고기한까지 임원 취임 • 2년 이내 대표이사 취임	• 가족구성원 또는 10년 이상 근무한 현 임직원	없음	없음	없음
사후	• 가업유지요건 : 상속 후 10년간 가업 영위 • 보유요건 : 가업용 자산의 20%(상속개시일 5년 이내 10%) 이상 처분 금지 • 고용요건 : 10년간 매년 말 정규직 근로자 수 유지 100%(중견기업120%) • 사후관리 위반시 이자상당액 부과	• 지분보유요건 : 상속 후 10년 이내 가족사 업지분 처분 제한 • 상속인 또는 가족구성원의 사업활동에 대한 참여요건을 이 후 8년 중 최소 5년 유지 • 상속인은 10년 시민권, 사업장소 미국내 유지	없음	• 보유요건 : 가업자산 4년간 유지 • 주식공동보유계약만료 후 4년간 주식 보유 • 경영요건 : 상속인 또는 주주공동보유관계에 서명한 공동경영자 1인이 3년간 회사를 경영	• 사업유지요건 : 5년(7년)동안 사업용 자산과 함께 유지 • 고용유지요건 : 5년(7년)간 승계연도 총 급여액 400%(700%) 유지 • 사업자산비율 : 비사업용자산이 20%(10%) 초과하면 안됨	• 사업유지요건 : 5년간 사업유지(매년 사업지속보고) • 경영요건 : 대표자 유지 • 지분요건: 의결권 주식 50% 이상 유지 • 고용요건 : 상시종업원 80% 유지

참고자료

국제조세

1. 주요국의 국제조세 관련 개편 동향¹⁰³⁾

가. 미국

- 2009년 오바마 행정부는 기업의 조세회피를 방지하기 위해 법인세가 비과세되는 버뮤다 등의 국가와 조세조약을 체결하지 않기로 하고, 국내 일자리 창출과 조세회피처 근절을 위해 국제조세 조세개혁 방안을 발표
 - 이에 따라 버뮤다에 본사를 둔 3개 대기업은 향후 오바마 행정부의 조세정책에 대비하기 위하여 스위스로 본사이전 계획을 발표
 - 대기업의 본사이전 국가로 스위스가 선택된 이유는 미국과의 조세조약체결국이며, 스위스 법인세 법상 해외자회사의 법인소득은 비과세되기 때문
 - 해외투자기업에 대한 조세지원 혜택을 축소하기 위해 과세이연 규정을 개정하고 외국 납부세액공제의 허점을 차단
 - 2004년 미재무부 통계에 따르면 미국의 다국적기업들은 해외에서 벌어들인 능동적 소득의 약 2.3%만을 미국에서 법인세로 납부
 - 2009년 1월 미 회계감사원 보고에 따르면, 미국의 100대 대기업 중 83개가 조세회피처에 자회사를 두고 있고, 2003년 미국 기업이 보고한 전체 해외소득 중 약 1/3 가량이 버뮤다, 네덜란드, 아일랜드에서 발생
- 상원 재정위원회의 의장 Max Baucus는 글로벌 금융위기 당시 UBS 사건¹⁰⁴⁾에서 나타난 조세조약 남용 방지에 직접적인 초점을 맞추어 조세회피방지법안 초안(Baucus Bill)을 마련
 - Baucus Bill은 조세조약 남용 방지를 위해 역외보고 의무 강화와 위반 시 패널티 강화 등 개혁적이기 보다는 단계적인 접근방식의 내용
 - 역외에서 자금 이체 시 자금의 가액, 계좌정보, 수령자를 미국 국세청 IRS에 보고, 특정 국제거래에 대한 신고의무 소멸시효를 3년에서 6년으로 연장
 - 역외계좌신고서를 세무신고서와 함께 제출하고, 제출 여부에 대한 판단을 위해 세무대리인에게 사전 확인 질문을 하도록 함
 - 해외펀드의 신고불성실 가산세 강화, 특히 펀드의 실체를 알 수 없는 경우에는 최소 10,000달러의 가산세를 부과, 해외펀드로부터의 분배자산 유형에 예술품 및 보석 등도 포함, 일부 역외거래에 귀속되는 과소납부에 대한 벌금 및 가산세를 두 배로 증액

103) 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세·재정동향」(2008~2016년) 등을 정리

104) UBS 사건이란 2008년 미국 자산가들이 스위스 UBS은행을 통해 탈세(역외탈세)를 하려한 사건으로 내부 고발자 브래들리 벤킨필드가 미국 국세청에 폭로하여 세상에 알려졌다

■ 미국은 역외계좌신고 시행을 실무적으로 뒷받침하는 입법조치로 2009년에 FATCA(Foreign Account Tax Compliance Act of 2009)를 제정해 미국인에게 해외계좌를 제공하는 외국금융기관이 IRS에 관련 정보를 제공하도록 강제

- IRS에 계좌정보를 제공해야 하는 대상을 외국은행 · 신탁, 미국인 1인당 지분율이 10% 이상인 외국법인 등으로 확대하고, 이러한 의무 위반 시 미국인에게 지급하는 급여액의 원천징수세율을 기존 15%에서 30%로 인상
- 인증기관(QI: Qualifying Institution)에 의한 경우에도 미국인에 대한 개별정보를 제공하지 않을 시 Non-QI와 동일하게 30% 원천징수세율을 과세해 QI제도가 정보보고의무 회피 수단으로 악용되는 사례를 막기 위한 것임
- 역외계좌에 5만불 이상을 보유한 미국 납세자가 과세소득 신고시 계좌를 미신고한 경우 5만불 이하의 가산세 부과, 미신고된 자신의 저평가액에 대해 40% 가산세를 부과, 가산세 부과기간을 신고일부터 3년에서 6년으로 연장
- 조세회피수단이 될 수 있는 무기명채권에 대해 이자비용의 손금산입금지 등 제재를 연장, 금융회사의 수익에 대한 신고가 연간 250건보다 적은 경우라도 원천징수에 대한 전자신고를 의무화함
- PFIC(Passive Foreign Investment Company)의 개별 주주도 PFIC로부터 받은 분배금이나 이자, 주식의 양도차익을 신고할 의무를 부여

■ 2010년 외국납부세액공제(foreign tax credit, FTC) 개정과 그 밖의 국제조세조항이 개정(‘교원 및 건강보험 지원법(Educational Jobs and Medicare Assistance Act), H.R.1586’)

- 기업의 일자리를 해외로 빠져 나가도록 직 · 간접적으로 유도했던 외국납부세액공제 남용 규정들을 폐지
 - 미국에서의 과세를 회피하기 위한 목적으로 공제 가능한 외국납부세액의 신청을 해외소득의 과세시기 이전에 청구하지 못하도록 함
 - 또한 내국세법에서 규정하는 특정 자산(내국세법 §338(d)(3)의 적격주식구입 등)을 취득하는 경우, 이미 외국의 소득세를 납부하였거나 납부의무가 발생하였더라도 외국납부세액공제를 인정하지 않음
 - 조세조약에 의해 외국소득으로 간주되는 미국 원천소득들을 항목별로 외국납부세액공제 한도 제한 규정을 둬으로써, 조세회피를 위하여 외국 지사나 외국 회사들에 해당소득을 이전시키는 것을 방지

- 기업의 80% 이상의 소득이 적극적인 해외사업 활동에서 발생하는 경우 지불 이자와 배당금은 외국원천소득으로 간주하고 미국의 원천징수 대상에서 제외하는 특별규정인 '80/20 company 규칙' 을 폐지
 - 국경 거래나 외국 자산에 대한 무신고 시 정당하거나 고의가 아닌 경우 인정되었던 소멸시효 연장을 개별적으로 제한, 특정 외국 거래에 대해 국세청에 신고 되지 않은 경우 소멸시효 연장에 대한 제한 규정을 신설
 - 납세자가 외국납부세액공제를 크게 하기 위해 이자비용 계산 시 일정 요건에 해당되는 경우 외국 기업을 국내의 계열사 기업으로 보아 외국 기업의 모든 자산과 이자비용을 같은 계열사 그룹의 이자비용 계산에 포함
 - 투자에 참여한 헤지펀드 매니저를 포함한 전문투자자 등이 지급받는 파트너십 이자수익을 자본이득으로 분류하여 현행 세법상 자본이득세율을 적용(단, 전문투자자 등의 파트너십 이자수익은 서비스 제공에 따른 수입으로 판단하여 일반세율을 적용)
 - 석유, 가스와 석탄 회사에 적용되는 조세특례규정을 폐지
 - 이러한 국제 조세개혁은 1962년 케네디 행정부의 'subpart F' 제정 이래 국제 거래에 대한 소득세 과세의 가장 의미 있는 조치 중 하나로 평가됨
- 2011년 미국 국세청은 개인소득세 신고를 대행하는 세무대리인의 전자신고 의무화, 해외 은닉재산에 대한 2차 역외소득 특별자진신고, 세무대리인의 자격검증 강화 등을 추진
- 2011년 중 100건 이상의 개인소득세 신고서를 작성·신고대행하는 세무대리인에게 전자신고 의무규정이 적용되고, 2012년부터는 10건 이상으로 확대
 - 전자신고 적용대상 세무대리인이 정당한 사유 없이 전자신고 의무를 이행하지 않은 경우 의무 불이행 세무신고 한 건당 100달러의 가산세를 부과
 - 최근 6년간 발생한 역외소득을 대상으로 개인납세자가 2011년 8월 31일까지 해외 은닉재산을 자진신고·납부하는 '제2차 역외소득 특별자진신고 방침' 을 발표
 - 자진신고 납세자는 2003년부터 2010년 동안 발생한 역외소득에 대한 본세와 가산세(신고불성실 가산세와 최고 8년간의 이자)를 납부해야 하며, 해외 은행계좌 잔액의 25%를 벌금으로 납부해야 함
 - 단, 일정한 자격요건을 갖춘 경우에는 25%보다 낮은 5%를 적용받고, 소규모 해외계좌는 12.5%의 벌금이 적용
 - 세무대리인 관리를 강화하고 세무신고 오류를 개선할 목적으로 전문·비전문 세무대리인 모두 IRS에 등록하고 고유번호(PTIN)를 부여 받도록 함
 - 비전문 세무대리인을 대상으로 자격시험 및 세무대리인 의무 교육이수제도를 시행

■ IRS에서 해외금융계좌 신고법(FATCA)의 세부규정을 발표

- 예금확인 절차에 따라 해외금융기관은 보유예금을 IRS 보고대상인 미국납세자의 예금(US account), 미확인 예금(recalcitrant accounts)과 IRS 보고의무 배제대상인 미국납세자에 해당하지 아니하는 자의 예금(Non-US account)으로 구분
- 신고의무 이행 해외금융기관(non-participating FFI)이나 미확인 예금주(recalcitrant account holder)에게 지급하는 특정 지급액(passthru payment)에 대해 30% 세율로 원천징수 함
 - 특정 지급액이란 신고의무 미이행 해외금융기관이나 미확인 예금주에게 지급하는 금액 중 이자, 배당, 임대료 등과 같은 원천징수대상 지급액(withholdable payment)과 원천징수대상이 아닌 지급액의 일정 비율(passthru payment percentage)을 합한 금액임
- 해외금융기관은 미국투자자산이 총자산에서 차지하는 비율을 홈페이지에 공개해야 하며, 이를 공개하지 않은 해외금융기관은 미국투자자산 비율이 100%인 것으로 간주
 - 미국 납세자 예금(US account) 미보유 등 일정 요건을 충족하고 이를 확인받은 금융기관은 해외금융계좌를 IRS에 신고한 것으로 간주되어 별도의 신고의무가 발생하지 않으나, 매 3년마다 이를 입증해야 함
- 해외금융기관은 예금주 성명, 주소, 납세자번호, 연도 말 예금잔액, 예금을 통해 지급 또는 인출된 소득(이자, 배당, 기타소득), 예금을 통해 지급 또는 인출된 자산 매각대금 정보를 IRS에 보고해야 함

■ 미 의회는 역외 은닉재산이 있는 납세자에 대한 조사를 강화하기 위해 국세청의 조사 권한을 강화

- 국세청은 납세자의 세무신고와 보고 자료를 통해 역외 은닉자산에 관한 정보를 수집
 - 외국기업과 거주자의 역외소득 신고와 관련 정보보고를 의무화, 납세자가 국외에 보관중인 장부와 기록의 보존을 의무화하고 국세청에 정보요청권 부여, 역외 은닉재산 확인을 위해 법원의 증언과 증거자료 사용
- 국세청은 해외 은닉자산에 관한 정보를 파악하기 위해 소환장을 발행하거나 국토안보부의 내부정보를 사용할 수 있음
 - 국세청의 자료 요청 후 납세자가 60일내에 필요 정보를 제공하지 않을 경우 국세청은 법률에 따라 납세자와 관계자에게 소환장을 발행하거나 공식 문서 요청서(formal document request: FDR)를 발행할 수 있음
 - 미국 역외 보관중인 문서라 하더라도 미국 기업이 소유하고 통제할 수 있는 경우 관련 자료와 증인에 대한 소환이 가능함

- 국세청 직원은 법률집행정보시스템을 사용하여 미국 거주자의 역외 재산과 개인의 미국 내 출입국 현황을 감시
- 타 국가에 보관된 자료를 확보하기 위해 국가 간 정보교환협약 등을 체결하고, 역외 은닉재산에 대한 조사를 강화하기 위해 국세청 조직을 확대 개편
- 2009년 고소득자와 이들이 소유한 기업의 세무신고를 감독하기 위해 국제 고소득 산업그룹(Global High Wealth Industry Group)을 설립
- 미국 기업의 역외소득 신고 강화를 위해 대기업 및 국제조세부의 근무 인력을 800명 이상 보강하고 조직을 개편
- 타 국가와 정보교류를 확대하기 위해 조세조약, 조세정보교환협정, 상호사법공조협약을 체결하고, 대다수 국가와 체결한 조세조약에 조세회피 방지 조문을 두고 의도가 있는 미국 시민이나 거주자의 혜택을 제한
- 주요국에 국세청 공무원을 파견해 정보교류 협약 내용에 따라 필요한 자료를 조사·확인하고, 조세회피 거래 및 정보 공유를 위해 ‘국제탈세정보교환센터’(Joint International Tax Shelter Information Center, JITSIC)에 참여
- 국외에 소재하고 있는 미국 시민 또는 거주자를 소환하는 등 사법절차(judicial process)를 통해 역외 재산에 관한 정보를 확보

■ 2012년에 미국과 영국이 FATCA 협약을 체결

- 2012년 9월 12일 미국 정부와 영국 정부는 국가 간 세금 원천징수의무와 세무정보 신고 의무를 실행하기 위하여 해외금융계좌 세무신고법(Foreign Account Tax Compliance Act: FATCA)에 대한 상호협약에 서명
- 금융기관 뿐만 아니라 정부산하기관(governmental organizations), 퇴직연금, 비영리법인 등의 영국 기관도 신고의무를 부담하고 있음
- 이번 영국과의 협약은 미국, 프랑스, 이탈리아, 스페인, 영국 등 5개국이 확정하였던 정부 간 협약 모델(model intergovernmental agreement)에 근거함

■ 2014년 예산안에 국제적 조세회피 방지 등 국제조세 분야가 포함

- 다국적기업의 무형자산에 대한 이전가격 남용행위 규제
 - 무형자산의 범위에 인적자원, 영업권, 계속기업가치를 포함하고, 해외 관계사로 이전된 무형자산 사용에 따른 과도한 이익에 대해 자국 과세
 - 현행 해외투자 관련 이자비용이 전액 사업비용으로 공제되고 있으나, 개정안에서는 해외 자회사의 소득을 초과하는 이자비용에 대해서는 공제를 이연하도록 함
- 간접외국납부세액공제액 계산을 개별국가 기준에서 총괄 기준으로 전환

- 즉, 모든 외국자회사의 외국납부세액 총액과 소득금액 총액을 기준으로 세액공제액을 산정
- 외국에 세액을 납부해야 하는 자면서 동시에 그 나라로부터 특정한 경제적 이익을 받는 자, 즉 '이중 지위의 납세의무자' 에게도 외국납부세액공제를 허용
- 파트너십의 미국 내 영업소에서 사용했던 자산의 양도에 기인하는 파트너십 지분 양도가 있을 경우에는 파트너십 사원이 비거주자인 개인이나 외국법인이라 하더라도 파트너십 지분 양도에 따른 자본이득세를 부과

■ 2013년 9월 민주당 상원의원 Carl Levin은 조세허점을 이용한 법인의 국제적 조세회피를 막고자 「조세회피방지법」(Stop Tax Haven Act)을 발의

- 해외 정부나 해외 금융기관이 조세회피를 도와주는 경우에 대처하기 위해 재무성에 이를 규제할 수 있는 권한을 부여
 - 현재는 재무성의 규제 권한 중 자금세탁(money laundering)의 경우만을 규정하고 있으나 조세 회피에 대한 경우를 추가
 - 미국의 법 집행을 심각하게 방해하는지 여부는 「해외계좌 세무신고법(Foreign Account Tax Compliance Act)」체결 및 운영 현황 등으로 평가되며, 필요시 국세청장이나 법무장관 등의 자문을 구할 수 있음
- 국별(country by country) 공시시스템을 도입해 상장기업에 해외 계열회사에 대한 해당 국가별 상세 공시를 요구
 - 해외 계열회사란 해외 자회사뿐만 아니라 통제권이 있는 회사도 포함
 - 공시대상 회사가 영업하는 해외 국가 목록, 국가별 해외 계열사명, 종업원 수, 해외 계열사의 세전 총이익 합계, 세액공제 · 감면 후 납부한 국세 · 지방세 등의 합계, 과세이연되는 국외소득, 손금인식 제한 등
- 해외 계열사의 과세이연된 국외소득(tax-deferred foreign income)은 당해 과세연도에 공제하지 않고 차기 이후로 이연
 - 즉, 해당 수령분, 'subpart F 소득'¹⁰⁵⁾등 당기에 과세되는 해외 계열회사의 국외소득 해당분에 상당하는 부분만 공제 가능
 - 국외 납부세액에 대한 공제액도 과세되는 국외소득 비율로 인정, '전 세계 외국납부세액×(당기 과세되는 국외소득/(당기 과세되는 국외소득+과세이연되는 국외소득))'만큼 세액공제, 나머지는 차기로 이연됨
- 조세회피 수단으로서의 무형자산 이전을 방지하기 위해 외국회사 초과 무형소득을 'subpart F 소득'으로 과세

105) 미국의 CFC 세제는 외국회사의 유보소득에 대해 실제 배당이 이루어지지 않더라도 미국 주주에 대해 과세하는 제도임

- 외국회사 '초과 무형소득'은 무형자산의 사용과 직·간접적으로 관련된 자산의 판매, 리스, 라이선싱, 기타 처분 등에서 발생한 총수입 및 무형자산 관련 서비스의 제공에서 발생한 총수입의 합계액에서 관련 비용 중 이자비용 및 세금을 제외한 금액의 150%를 차감해 산정됨
- 'Check-the-box' 규정과 'CFC¹⁰⁶⁾ look-through' 규정의 악용 방지
 - 세무 목적만을 위한 외국 회사의 설립을 차단하기 위하여 특정 외국실체에는 'check-the-box' 규정을 적용하지 않기로 함
 - ※ check-the-box: 외국의 법에 따라 설립된 실체가 내국세법 시행령에서 열거한 법인으로 보는 사례에 해당하지 않는 경우, 파트너십 또는 법인을 선택할 수 있게 하는 규정
 - 과세 가능한 수동소득(주로 배당소득, 이자소득, 임대료소득 등)을 과세이연되는 능동소득(tax-deferred active income)으로 분류될 수 있는 CFC 도관 규정(CFC look-through rule)을 폐지
- CFC로부터의 자금차입 남용 방지
 - 해외 CFC로부터 비특수관계자 간 거래 시 통상적으로 인정되는 금액을 초과하는 부적격 차입금을 받는 경우 'subpart F 소득'으로 과세
 - 만일 부적격 차입금이 국외그룹소득을 초과할 경우, 그 초과액은 차기 이후로 과세이연되고, 부적격 차입금과 관련되는 이자비용은 손금부인
- 2016년 2월 18일부터 비거주자가 미국 내 부동산을 양도하는 경우 양도소득에 대한 원천징수 세율을 10%에서 15%로 인상
 - 이는 2015년 12월 18일 제정된 'Protecting Americans from Tax Hikes(PATH) ACT'에 포함된 내용으로, 법 개정 이후 60일간 유예기간을 거친 후 인상된 세율인 15%가 적용된 것임
- 2017년 하원에서 법인세를 폐지하고 국경조정세¹⁰⁷⁾ 도입에 대한 논의가 진행되고 있는데, 미국이 국경조정세를 도입할 경우 법인세제 하에 운용되는 국제조세 체계에 전반적으로 영향을 미칠 것으로 보임
 - 미국 기업은 높은 법인세율(35%, OECD평균 23.7%)을 피해 본사를 저세율국으로 이전하거나, 해외소득의 국내과세를 피하기 위해 해외 사내유보금 증가하는 실정
 - GDP대비 법인세 비중 : 미국(2014년 2.2%, OECD 24위), OECD평균(2.8%)
 - 2016년 6월, 공화당 하원대표는 법인세 폐지 및 국경조정세 전환 제시¹⁰⁸⁾

106) Controlled Foreign Company, 피지배외국회사

107) 국경조정세(border adjustment tax)는 대중적인 명칭이며, 공식적으로 '목적지기반 현금흐름세'(destination-based cash-flow tax, DBCFT)로 불림. U.C., Berkeley의 Alan J. Auerbach 등 학계에서 논의된 DCT는 2016년 하반기 미국 하원을 중심으로 논의되기 시작하였고, 2017년 현재 트럼프행정부에서 조세개혁의 한 방안으로 논의가 진행중

- 법인세(8단계 누진세율, 15~35%) → 국경조정세(단일세율, 20%)
- 법인세는 수출(익금)에 대해 과세하고 수입을 비용으로 처리하고 있는데, 국경조정세는 수출을 비과세하고 수입의 공제를 적용하지 않아 조세 측면에서 수출기업에게 유리하고 수입기업(특히 글로벌 공급체인 기업)은 불리

나. 영국

- 2009년 영국 국세청은 의료전문가를 대상으로 탈루소득을 신고하는 경우 가산세를 경감해 주는 제도를 발표(Tax Health Plan)
 - 의료전문가가 특정 기간의 탈루소득을 기한 내에 신고하는 경우 가산세 경감
 - 미납부세액의 10%를 적용, 미납부세액이 GBP 1,000 미만 시 가산세 면제
 - 미신고시 10%보다 높은 가산세율을 적용, 대개 30%를 초과하지 않을 것이나 특정의 경우 미납부세액에 100%의 가산세가 적용될 수도 있음
- 국세청의 2011~2015년 사업연도에 대한 사업계획에서 세정간소화와 함께 조세 회피 및 탈세, 조세포탈을 방지하는 업무분야에 집중 투자하기로 함
- 2011년부터 해외자회사를 이용한 납세자의 조세회피에 대응하기 위해 피지배외국회사(CFC)에 대한 규정을 개정함
 - CFC 규정은 해외자회사가 투자자에게 배당하지 않고 장기간 유보한 유보소득에 과세하는 제도로, 거주지국(영국)과의 연관성이 낮아 조세회피 의도가 있었다고 보기 어려운 일부 특수관계 거래에 대해 적용 면제조항 신설
 - 지적자산 개발을 주요 사업으로 영위하는 피지배외국회사에 대해 해당 지적자산 및 피지배외국회사와 거주지국 간의 연관성이 낮을 경우 적용을 면제하는 조항 신설
 - 조직개편 또는 조직변경으로 인해 CFC 규정을 적용받게 된 외국회사에 대해 3년간 과세를 면제하는 조항 신설
 - 연간 200,000파운드 이하의 금액에 대해 CFC 과세를 면제하고, 회계상 금액을 기준으로 과세소득을 산정하는 현행 계산방식을 대체하는 규정을 신설

108) 공화당 하원 세입위원회, 「A Better Way : Our Vision for a Confident America - Tax」, 2016.6.24

■ 2012년 다국적 기업 및 개인들의 해외로의 세금회피에 대응하기 위해 영국 국세청 HRMC에 대한 지원 확대를 발표

- 다국적 기업의 조세회피전략에 의해 영국 내로부터 해외로 기업 이익을 이전하여 영국에 대한 법인세를 회피하는 실태에 대응하기 위한 것이고, 이에 부수해 개인들의 역외 세금회피에 대한 대응 강화 효과도 동시에 목적으로 함
- 대표적인 다국적 기업인 스타벅스는 유럽총괄본사를 세율이 낮은 네덜란드에 설립한 후 상표로 · 매장디자인 로열티 등의 명목으로 영국에서 일어난 매출의 상당 부분을 네덜란드로 이전시키는 전략을 사용(영국 법인세율 24%, 네덜란드 지적 재산권 관련 법인세율 16%)¹⁰⁹⁾
- 영국 및 프랑스에서는 최근 다국적 기업들이 유럽연합의 세금체계를 이용한 조세회피전략을 세워 해당 국가에 납부해야 할 법인세를 내지 않는 전략을 사용하고 있음을 포착
- 담당부서 인원 증원 및 개인소득세 전문조사가 증원, HRMC의 IT분야에 추가 3,000만파운드의 투자계획을 마련

■ 2013년 2월 성실납세 유인을 갖게 하기 위해 조세회피 혐의가 있거나 조세회피 전략을 사용해 왔던 기업을 공공부문 입찰에 참여할 수 없게 하는 계획을 발표

- 공공부문에 대한 입찰제한 규정의 수단으로, 입찰기업으로 하여금 최근 몇 년간의 납세실적과 기타 증명 등을 의무적으로 제출하게 함
- 입찰기업은 납세실적 뿐만 아니라, 공공부문 발주기관 납세가 영국의 회계기준에 맞게 이루어졌는지, 입찰기업이 영국이 정하는 Disclosure of Tax Avoidance Scheme(DOTAS)의 범위에 해당하는 기업이 아닌 것에 대한 증명제출 의무
- 또한 입찰기업은 당해 기업이 영국 정부에서 정하고 있는 ‘the equivalent foreign tax rules’의 규정을 거스르지 않고 성실하게 납세 행정에 협력해 왔음을 증명해야 함

■ 이전가격 규정을 이용한 조세회피전략을 제한

- 개인이 관계회사에 차입금을 과도하게 발생시키고 이자율을 비정상적으로 높게 하여 수취한 후 이전가격 규정을 이용하여 조세회피를 하는 전략과 파트너십이 관계회사의 용역 거래를 정상가격원칙을 벗어난 가격으로 이용한 후 상계조정을 적용해 조세회피를 하는 전략이 제한 대상임
- 영국의 이전가격에 관한 법률은 ‘상계조정(compensating adjustment)’에 따라 거래 상대방 한쪽의 이익을 증가시키는 것으로 거래가격이 조정되면 다른 상대방에게도 같은 가격을 반영하여 청구할 수 있음

109) 원두를 스위스 법인에서 들여오면서 원두 판매 이익을 스위스 법인으로 이전하는 전략

■ 2016년 2월 BEPS프로젝트의 실행에 따른 최종 국가별보고서 발표

- 다국적기업의 모기업이나 다국적기업의 자회사가 영국에 있는 경우로 연간 매출액이 5.86억 파운드 이상인 기업의 국가별보고서 제출 의무화

■ 2016년 12월 BEPS Action 2(혼성불일치) 규정 관련 가이드라인 초안 발표

- 가이드라인에서는 혼성불일치 규정에 대한 설명, OECD BEPS Action Plan 2의 일부예제 및 고정사업장을 통한 혼성불일치 문제를 다루는 추가 예제를 포함하였으며, 총 14개의 장으로 구성
 - 제1장에서는 혼성불일치 규정 도입배경 및 시행일 등의 내용을 담고 있으며, 제2장 보고서상 주요 용어에 대해 설명하고 있음
 - 제3장부터 제11장까지는 혼성불일치 유형별로 혼성불일치로 판단되는 조건, 관련 예시를 제시
 - 제12장부터 제14장까지는 혼성불일치 관련 기타규정 및 행정규정에 대해 소개하고 있음

다. 프랑스

■ 프랑스의 2010 재정법안에서 탈세 및 조세회피처 대응 규정을 강화하는 조치를 마련

- 조세회피처 거주자에게 지급하는 이자, 배당, 사용료에 대한 원천징수 세율을 현 0~35%에서 50%로 인상
- 조세회피처 거주자에게 지급하는 급여, 수수료 및 유사 비용 중 지급사유가 불분명한 부분에 대해서는 비용공제를 인정하지 않음
- 조세회피처에 소재하는 관계사로부터 수취한 배당에 대해서는 참가연세제도 배제

■ 2010년 2월 조세회피처 블랙리스트(tax heaven blacklist)를 공개하고 과세를 강화

- 조세회피처 선정 요건은 1)EU 회원국이 아님 2)투명성과 정보교환에 관하여 OECD의 조사에 따라야 함 3)프랑스와 체결된 상호행정지원협정이 없어야 함 4)타 국가나 지역과 체결된 상호행정지원협정의 수가 12개보다 적음
- 조세회피처에 포함될 경우 특정 배당소득, 이자소득, 사용료소득에 대해서 원천징수세율을 인상(최고 50%), 주식 장기 자본이득에 관한 우대세제 적용배제, 특정 비용(이자, 사용료, 기타 서비스비용)에 대한 손금부인 등

■ 2012년 수정 예산안에서 조세회피 가능성이 높은 지역에 대한 투자 시, 조세회피목적으로 투자한 것이 아니라는 입증 의무가 강화

- 현행 제도에 따르면 조세협력에 비협조적인 국가나 지역에 투자하는 경우에만 조세회피 목적으로 투자한 것이 아니라는 입증이 필요
- 개정안에 따르면 2013년부터 저세율 국가나 지역에 투자하는 모든 경우에 조세회피 목적으로 투자한 것이 아니라는 입증이 필요, 입증하지 못할 경우 모든 수익을 자본소득(capital income)으로 간주해 프랑스에서 과세

■ 2013년 조세회피처 블랙리스트(tax heaven blacklist)을 발표

- 새롭게 포함된 국가와 지역은 버뮤다, 영국령 버진 아일랜드, 브루나이, 보츠와나, 과테말라, 마셜제도, 저지섬, 몬세라트, 나우루, 니우에이며, 필리핀은 제외됨

■ 2013년 11월 반조세회피 조치(anti-avoidance measures)를 채택

- 대기업과 은행, 고소득 개인에 대한 보고의무를 강화해 외국 자회사 목록 및 업종, 거래, 매출액, 직원, 이익, 납부대상 세금과 공적지원금(public aid)의 상세내역을 제출
- 중대한 부패와 조세포탈(tax fraud)을 처리하는 사법기구를 창설하고 경찰과 사법부에 세무조사 전담 인력을 증원, 탈세나 불법행위에 대한 세무조사 및 처분 권한을 강화
 - 세무조사 전문 경찰에 자금세탁 조사권 부여, 불법행위 정보를 바탕으로 세무조사혹은 기소 가능, 불법행위자에 대한 자산 압류 및 몰수제도 강화
- 프랑스와 자동정보교환협정(automatic exchange of information) 체결을 거부한 국가는 블랙리스트에 추가
- 2010년부터 조세회피처 리스트에 포함된 지역이나 국가와 거래한 경우 높은 세율로 과세하거나 일부 조세 혜택의 적용을 배제하고 있음
 - 조세회피처 거주자에게 이자, 배당과 로열티를 지급한 경우 75%의 세율로 원천징수, 조세회피처에 소재한 거주자가 프랑스에 지급한 배당과 자본이득은 경영참여소득 면제(participation exemption) 규정 배제
 - 납세자는 조세회피처에서 실질적인 사업을 수행하고 조세회피 의도가 없다는 사실을 입증하지 못하면 조세회피처 소재 기업에 지급한 대부분의 비용을 과세표준에 가산해야 함
 - 그밖에 조세회피처 거래에 대해 추가적인 이전가격 문서화 의무 부여, 외국납부 원천징수세의 불공제 등 엄격한 과세제도를 적용
- 조직적으로 수행되는 조세포탈, 외국인투자회사 및 은행계좌를 이용한 조세포탈과 같은 중대한 조세범죄에 적용되는 가산세를 가중

- 개인과 법인에 적용되는 가산세가 동일하나 법인의 경우 자금세탁으로 인한 조세포탈이 확정 되면 법인 소유 자산을 압류할 수 있음
- 가산세를 3만 7,500유로에서 200만 유로로 인상, 징역기간을 5년에서 7년으로 연장

■ 2014년 조세포탈 대응 국가위원회(Le Comité national de lutte contre la fraude: CNLF)에서 조세포탈 대응을 위한 국가계획 2014-2015를 채택

- 조세포탈 규모의 측정 향상, 조세포탈 추적 방법 및 기술향상, 강력해진 처벌, 공공캠페인 등을 통한 커뮤니케이션 증대가 핵심 내용

■ 2016년 6월 BEPS Action 6(조세조약 남용방지)에 따른 콜롬비아와의 조세조약 체결

- 조약 전문에 조약의 목적이 이중과제 제거뿐만 아니라 조세포탈 및 조세회피 방지도 있음을 명시
- 제26조 ‘혜택의 제한(Limitation on Benefits)’을 도입하여 특정 계약 또는 거래의 주된 목적중 하나가 조약의 혜택을 얻기 위한 것으로 판단되는 경우 조약 혜택 적용을 방지할 수 있도록 함

라. 독일

■ 독일 연방상원은 2009년 8월 탈세 퇴치 법안을 승인

- OECD의 정보교환지침을 준수하지 않는 국가 및 지역에서의 과세 투명성과 정보교환을 촉진하고 사업상 거래 및 금융기관과의 거래에 대한 조세당국의 수사를 개선하기 위한 것임
 - OECD의 정보교환지침을 준수하지 않는 국가들과 거래를 맺고 있는 사업자는 독일 과세당국의 증빙서류 제출과 협조요청에 적극적으로 응하지 않는 경우 국내 과세대상 소득에서 영업비용 공제를 허용하지 않음
 - 독일 비거주 법인이 10% 이상의 직 · 간접지분을 소유한 개인 주주의 신원 확인에 비협조적인 경우 원천 징수세 경감을 허용하지 않음
 - 납세자가 과세당국에 특정 외국 금융기관들에서 자신의 정보를 열람하도록 허락하지 않을 경우, 자본투자 소득에 대한 25% 세율의 일률부과가 적용되지 않음
 - 독일 비거주 개인이 독일과 OECD 지침에 의거한 정보교환 협정을 맺은 국가에서 사업을 영위하는 경우 위의 조항들은 적용되지 않음

■ 2013년 스위스 비밀계좌 데이터 확보를 통한 조세포탈 조사 실시

- 독일 조세당국은 'Credit Suisse'(스위스 2위 은행)의 계좌정보가 담긴 CD를 입수하여 스위스에 비밀계좌를 가지고 조세포탈을 해 온 혐의가 있는 200명의 납세자들에 대해 조사를 시작
- 약 4만개의 계좌정보가 담긴 CD의 확보 대가로 5개의 독일 주정부가 4백만 유로를 CD 제공자에게 지급한 것으로 확인됨

■ 2016년 7월 BEPS Action 12의 이전가격문서화에 대한 법안 승인

- 새로운 EU 지침을 준수하기 위하여 국가 간 사전예규에 관한 자동정보교환을 시행하는 내용과 국가별보고서의 시행시기에 대한 내용 포함
 - 국가별보고서의 제출의무자는 다국적기업의 총매출액이 연간 7억 5천만유로 이상인 기업

마. 일본

■ 2011년 관련자 간에 소득금액에 비하여 이자를 과다하게 지급하여 조세회피하는 것을 방지 할 목적으로 과다지급이자 세제를 도입

- 순지급이자액이 1,000만엔 미만이거나 관련자 지급이자액이 총지급이자액의 50% 미만인 경우에는 동 규정을 적용하지 않음
- 법인의 관련자에 대한 순지급이자액이 조정소득금액의 50%를 초과하는 경우에 그 초과부분의 금액을 손금불산입함
- 손금불산입액은 이월공제가 가능하고, 제도가 중복 적용되지 않도록 조치를 마련
 - 과소자본세제와 동 제도가 동시에 적용되는 경우에는 두 제도 중 손금불산입액이 많은 제도 하나만 적용함
 - 조세회피처 대응세제와 동 제도가 동시에 적용되는 경우에는 이 제도에 의한 손금불산입액을 조세회피처세제에 의한 합산소득에서 제외하여 조정하도록 함

■ 조세회피처 대응세제에 의하여 과세했던 유보소득과 해당 소득이 배당될 때 배당소득으로 과세되어 이중과세되는 것을 피하기 위하여 간접특정과세금액에 도달할 때까지 수입 배당금을 과세하지 않음

- 조세회피처 대응세제에 따라 내국법인에 합산과세되는 외국계회사의 소득에 대해서는 외국자회사를 통해서 해당 내국법인에 배당될 때 다시 과세되어서는 안 됨
- 이를 피하기 위하여 배당액에서 외국자회사에 대한 특정 과세대상금액에 도달할 때까지

지의 금액을 익금액에 산입하지 않도록 하고 있음

- 간접특정과세대상금액은 ① 3년 동안 외국자회사가 외국계회사로부터 받은 배당액에 내국법인의 외국자회사 보유비율을 곱한 금액, ② 3년 동안 합산과세된 외국계회사의 소득금액에 내국법인의 외국계회사에 대한 간접보유비율을 곱한 금액 중 적은 금액으로 함

■ 국외재산에 대한 소득세 및 상속세 등의 적정한 과세·징수를 위해서 보유하고 있는 국외재산에 대한 조서를 제출하도록 하는 제도를 마련

- 국외재산조서에는 국외재산 종류, 수량, 가액, 기타 필요 사항을 기재하도록 함
- 제출의무자는 일정금액 이상의 국외 소재 재산을 보유한 거주자로, 비영주자도 포함
- 국외재산조서에 국외재산 기재 여부에 따라 소득관련 가산세가 차등 부과됨
 - 기재를 한 부분에 대해서는 소득세 및 상속세에 대한 과소(무)신고가산세 5% 경감, 미제출, 기재하지 않은 부분에 대해서는 소득세의 과소(무)신고가산세 5% 가중

■ 외국모회사로부터 받은 스톡옵션행사 등에 대한 조서제도 창설

- 스톡옵션에 대한 소득신고 누락에 대비하기 위하여 외국주식 등을 취득할 수 있는 권리의 행사 및 주가연동급여의 지급에 대하여 조서를 제출하도록 하는 제도를 창설
- 내국법인의 임원이나 종업원인 거주자와 외국법인의 국내지점의 임원이나 종업원인 거주자가 해당됨
 - 보고대상은 ① 보고대상자가 해당 외국법인으로부터 부여받은 주식 등을 취득할 수 있는 권리의 행사 등을 한 경우와, ② 보고대상자가 해당 외국법인으로부터 주식가격 등에 연동되어 결정되는 급여를 지급받은 경우

■ 2015년 12월 세법개정안 승인에 의해 OECD BEPS Action 13에 따라 이전가격 관련 문서화 및 보고제도를 도입함

- 다국적기업 및 이에 속한 법인 등은 국가별 보고, 사업개황 보고(마스터파일), 독립기업거래가격 산정서류를 제출하도록 함

■ 2016년 6월 이전가격 문서화 지침 공개

- 이전가격세제 문서화제도의 개정지침에서는 보고의무 및 시기 등을 규정
 - 이전기간 연결매출액이 1천억엔 이상인 일본법인 또는 고정사업장을 가지고 있는 외국법인은 최종모기업에 대한 공지, 국가별보고를 이행해야 함
 - 보고대상 거래가 존재하는 경우에는 로컬파일을 법인세신고 시까지 제출

2. 주요 논의 사항

가. OECD의 'BEPS'

- BEPS(base erosion and profit shifting: 세원잠식과 이익이전)란 다국적기업 등이 국가 간 상이한 조세제도 및 조세조약 등의 허점을 이용해 소득을 저세율국가로 이전함에 따라 발생하는 세원잠식의 문제로, OECD 차원의 조세회피에 대응방안임

(1) 개요

- 국가간 이중과세 방지를 위한 국제조세의 기준이 현대의 급변하는 사업 환경을 따라가지 못하면서 세수확보와 과세주권, 조세형평을 저해하는 세원잠식(tax base erosion)의 문제가 발생
 - 20세기 전반에 걸쳐 국가간 이중과세 방지를 위한 국제적 공조가 진행되었으나 현재는 이중비과세와 조세회피의 문제가 대두
 - 기업의 투자가 실제로 집행되고 사업이 영위되는 장소와 세무상 이익이 신고되는 장소간에 지리적 불일치가 증가하고 있는 것이 가장 큰 요인임
 - 다국적기업들은 이중과세 방지를 위한 국제 공조를 촉구하는 반면 국내 및 국제 기준을 남용하여 이중비과세 및 조세회피 효과를 누리기도 함
- 국제적 세원잠식의 영향은 법인세수 비중 하락과 도관(pass-through)을 이용한 외국인 직접투자(FDI) 확대로 나타남
 - OECD 주요국의 명목GDP 대비 법인세 비중이 2000년대 초 3%대 중반에서 2011년에 2.9%까지 낮아짐
 - 2010년 대중국 투자 규모 1위 홍콩(45%) 및 2위 버진아일랜드(14%), 대인도 투자 규모 1위 모리셔스(24%), 대러시아 투자 규모 1위 사이프러스(28%), 2011년 네덜란드 유입 자금 3.2조 달러 중 특수목적회사(SPE)를 통한 자금이 2.6조 달러(81%)이고 유출 자금 4조 달러 중 SPE 경유 자금이 3조 달러(75%) 등으로 도관을 이용한 외국인 직접투자의 투자자금 경유가 두드러짐
- 국제조세 기준은 빠르게 발달하고 있는 국제거래를 반영하지 못하는 문제점 발생
 - 다국적기업의 경우 지적재산권과 정보기술 발달이 가치창출 요인으로 부각되고 있으나, 국제조세 관련 국가별 법규·규정의 국제기준이 '낮은 수준의 국가간 경제통합'

에 바탕을 두고 있어 이러한 최신 추세를 반영하지 못함

- 다국적 기업이 BEPS 기회를 활용하여 수익을 증대시킴으로써 법인세의 투명성과 윤리성이 훼손되는 반면, 사업기반이 국내에 한정된 기업들은 전문적인 국제조세정보를 활용하지 못해 불공정한 경쟁왜곡이 발생
- 개별 국가의 일방적이고 통제되지 않은 행동으로 장기투자에 부정적인 영향을 통해 글로벌 경제성장과 고용 안정 등에 악영향을 줄 수 있음
- 무형자산과 디지털 경제의 발전 영역에서 글로벌 비즈니스 실무의 변화를 국제조세 체계가 제대로 따라가지 못하고 있음
 - 특정 국가의 비거주자들이 해당 국가에서 인터넷 거래를 통해 높은 수익을 실현해도 과세 가능한 실체(taxable presence)가 없는 경우가 많음
 - 이외 국내외 조세규정의 비대칭 · 불일치 문제를 ‘합법적’ 으로 이용하여 조세부담을 줄이는 다양한 사업구조가 존재

(2) 진행 경과

- 2012년 OECD 재정위원회 뷰로(3월) 및 총회(6월)에서 회원국들이 문제인식을 공유하고 프로젝트 추진을 결정, 10월 G20 재무장관 회의에서도 동 이슈에 대하여 관심을 표시하고 조속한 작업과 함께 진행상황 보고를 요청
- OECD는 2013년 4월 종합적 행동계획 1차 초안 제시, 7월 G20 재무장관회의에서 종합적 행동계획을 완성 · 발표, 9월에 G20 정상회의에 제출 · 승인됨
- BEPS에 대해 논의가 시급한 분야는 다음과 같음
 - 기업과세의 일관성 확보
 - 혼성불일치 해소, 특정외국법인유보소득 과세강화, 금융비용 공제제한 등
 - 국제기준의 남용방지
 - 조약남용방지, 고정사업장회피방지, 이전가격세제강화
 - 투명성 확보
 - BEPS 자료 수집 등 통계분석, 조세회피 거래 등에 대한 보고제도 마련, 이전가격의 문서화 등
 - 기타
 - 디지털 경제(전자상거래포함)의 조세문제 해결, BEPS 신속한 이행을 위한 다자간협약

■ 2013년 9월부터 OECD에서 BEPS 액션플랜을 본격적으로 논의하기 시작하여 2015년 10월 최종 보고서를 완료

- 총 15개의 액션으로 구성되어 2014년 9월, 2015년 9·12월에 걸쳐 3단계 일정으로 추진

BEPS의 단계별 액션 플랜(Action Plan) 구성

구분	주요 목표 및 내용	시한
디지털 경제	[AP1] 디지털경제의 사업특성 파악 및 조세문제 해결방안 모색	' 14.9
기업과세 일관성 확보	[AP2] 혼성불일치 효과(the effects of hybrid mismatch arrangements) 중화 : 국가간 과세 취급이 다른 상품, 실체, 거래 등에서 발생하는 이중공제 문제 등에 대한 효과적 대응 * (예) 전환사채를 A국은 사채, B국은 자본으로 취급시, A(발행)국에서 이자비 용을 공제받고, B(인수)국에서 해외배당소득으로 비과세 가능	' 14.9
	[AP3] 특정외국법인의 유보소득 과세제도 강화: 저세율국에 자회사를 설립해 소득의 이전·유보로 과세 회피시, 유보소득을 배당으로 간주	' 15.9
	[AP4] 금융비용 공제 제한: 과도한 금융비용공제 대응	' 15.9
	[AP5] 유해조세제도(harmful tax practices) 대응: 투명성 제고를 중심으로 특혜 조세제도에 대한 총체적 검토	' 14.9 ' 15.12 ' 15.12
국제기준 남용 방지	[AP6] 조세조약 남용(treaty abuse) 방지: 부적정한 상황에서 조세조약 혜택이 남용되는 것을 방지	' 14.9
	[AP7] 고정사업장 구성의 인위적 회피 방지: 고정사업장 유무에 따라 외국법인 등의 원천소득 과세권 결정, 위탁판매 계약 등을 통한 회피 방지를 위해 고정사업장에 대한 개념 변경	' 15.9
	[AP8]~[AP10] 이전가격세제(transfer pricing outcomes) 강화: 무형자산 (intangibles)의 이전, 위험·자본(risks and capital)의 이전, 기타 고위험 거래 관련	' 14.9 ' 15.9 ' 15.12
	[AP11] BEPS 자료 수집·분석방안 개발	' 15.9
투명성 확보	[AP12] 조세회피 거래 등에 대한 보고제도 개발	' 15.9
	[AP13] 이전가격 자료제출요건 재검토: 다국적기업의 국제소득 정보 제공 방안	' 14.9
	[AP14] 조세조약 분쟁해결을 위한 중재 및 상호합의절차 개선	' 15.9
	[AP15] 액션플랜의 신속한 이행을 위한 다자간 협약 개발	' 14.9 ' 15.12

■ 2016년 2월 23일 OECD는 BEPS 이행을 위한 포용체계(inclusive framework)에 동의함
으로써 BEPS프로젝트 참여를 원하는 모든 국가를 BEPS 준회원국자격으로 참여시킬
수 있는 기틀을 마련

- BEPS 이행을 위한 포용체계는 2016년 2월 26-27일 중국 상하이에서 개최된 G20 재무장관
회의에서 승인

■ 2017년 4월 기준으로 BEPS 회원국은 총 96개국¹¹⁰⁾

- 2016년 11월 24일 BEPS 방지를 위한 다자간협약 최종안을 공개
- 2016년 12월 31일부터 협약 체결을 원하는 국가는 회원국으로 가입

(3) 주요 내용¹¹¹⁾

■ OECD는 BEPS 문제해결을 위해 실질 경제활동에 부합하는 과세권(rights to tax) 조정을 위해 적절한 대내 · 외 제도를 각국에 제공하는 것을 목적으로 하는 글로벌 실행계획(Action plan)을 마련해 실행

- BEPS의 각 액션플랜별로 그동안 진행된 주요 내용들은 아래와 같음

■ (액션플랜 1) 디지털경제에서의 과세문제 해결

- 무형자산 의존 및 글로벌 가치사슬, 다측면 사업모델 등의 특징을 갖는 디지털경제하에서 BEPS를 악화시키는 문제에 대한 대응
- 아래와 같은 4가지 조세문제(tax challenges)를 제시
 - 새로운 비즈니스모델에서 발생하는 소득의 구분 및 원천지국 과세 규정
 - 물리적 사업장 없이 디지털 존재(digital presence)로 사업을 하는 경우 혜택비용에 대한 정보가 부재하여 실제 가치가 창출되는 국가에서 납세의무를 지지 않을 가능성
 - 디지털 상품 및 서비스 사용을 통해 시장성 있는 지역 관련 데이터(marketable location-relevant data)를 생산하여 해당지역에서 발생한 가치를 배분하고 국경간 디지털 재화 및 서비스 거래에 대한 부가가치세를 효과적으로 징수

■ (액션플랜 2) 혼성불일치(hybrid mismatch arrangements) 효과 차단

- 부채/자본 분류상의 차이를 이용하여 동일한 비용에 대해 두 나라에서 중복비용공제하거나, 한 나라에서 공제된 비용이 상대국에서 소득으로 산입되지 않는 혼성불일치 유형에 대한 대응
- 혼성금융상품(hybrid financial instrument) 관련 대응규정의 적용대상 범위와 우선순위에 대한 회원국들의 합의내용에 대해 민간의 의견을 반영해 최종권고안 마련할 예정
 - 원칙적으로 모든 거래를 대상으로 하고 예외적인 배제 규정을 두는 top-down방식과 특수관계자 등 일부 범위에 국한해 적용하고 예외적인 포함 규정을 두는 bottom-up 방식이 있음

110) <http://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>

111) 주 OECD 대한민국 대표부, “BEPS 액션플랜 현황 및 쟁점 정리” 발췌

■ (액션플랜 3) 특정외국법인의 유보소득 과세제도 강화

- 해외자회사소득을 본국에 배당하지 않고 장기유보하여 과세를 회피하는 문제에 대한 대응
 - 저세율국 선정방법, 적용 세율 및 적용대상 소득의 범위, 통제의 개념, 소득 배정방법 및 배정소득의 계산방법에 있어 일률적인 규정이 아니라, 국가별로 실정에 맞게 선택할 수 있도록 여러 가지 옵션을 제공하는 방향으로 추진

■ (액션플랜 4) 금융비용 공제 제한

- 과도한 이자지급액을 비용으로 공제받아 원천지국 과세를 회피하는 문제에 대한 대응
- 주요 정책이슈, 전 세계 기업 재무데이터의 실증분석, 기존 접근방식 정밀분석, 규정설계문제 등 전반적인 틀을 검토
 - (쟁점) 기업 재무데이터 분석을 토대로 국가별 개별상황을 고려한 적절한 이자비용 공제의 수준 판단, 개별기업 접근방식*과 그룹차원 접근방식** 등 기존 접근방식의 활용방안, 적용대상 이자의 정의와 적용 대상기업 선정문제 및 예외규정 등이 쟁점으로 부각
 - * 개별기업의 대차대조표나 손익계산서를 검증해서 이자비용의 공제를 제한
 - ** 그룹 전체의 이자비용 및 관련 비율을 고려해서 이자비용의 공제를 제한

■ (액션플랜 5) 유해조세제도(harmful tax practices)의 효과적 방지

- 국가간 이동성이 높은 활동(서비스, 지적재산권)에 대한 경쟁적 조세감면에 의해 저세율국으로 소득을 이전시키는 행위의 방지
- 현재 18개의 제도(무형자산 관련 제도 12개, 지주회사 등 기타 제도 6개)에 대해 검토 중이고, 관련 법이나 실무관행에 따르지 않거나 과세당국이 정상범위를 초과하는 재량권 행사로 저세율을 초래하는 예규를 추가할 계획
- 유해조세제도 판단의 주요 기준으로 제시될 경우 관련 예규에 대한 의무적인 정보교환을 포함해 투명성 개선과 실질적 활동요건을 논의할 예정
 - 무형자산의 실질적 활동 유무를 판단하기 위한 방법으로 ‘이전가격접근’(transfer pricing approach), ‘혜택비용연계접근’(nexus approach), ‘가치창출접근’(value creation approach)의 3가지 접근방법이 소개됨

■ (액션플랜 6) 조세조약 남용(treaty abuse) 방지

- 조세조약의 혜택을 이용한 조세회피에 대한 대응
 - 모델조세조약 및 국내법 개정권고안 마련, 조세조약의 목적에 이중비과세 추가, 조세조약 체결 전에 조세정책 고려 명시 등의 방안을 마련

- 조약체결 국가의 제3국 거주자의 조약혜택 이용을 차단하기 위해 모델조약에 일정 기준을 두는 제한규정(limit of benefit)과 조약혜택만을 목적으로 하는 거래에 대해 혜택을 배제하는 주요 목적기준(main purpose rule)을 반영하는 방안과 제한규정 우회 사례에 대한 조약남용 방지규정을 제정

■ (액션플랜 7) 고정사업장 지위의 인위적 회피 방지

- 고정사업장(permanent establishment, PE) 지위를 인위적으로 회피하는 사례와 고정사업장의 정의 변경 등에 대한 대응
- commissionnaire 계약을 통한 고정사업장 지위의 인위적 회피 차단, 특정 활동(보조적·예비적 활동)에 대한 고정사업장 예외 규정(모델조약 5조 4항)의 개정 등을 논의할 예정

■ (액션플랜 8~10) 무형자산을 통한 소득이전 차단 및 이전가격 쟁점에 대한 효과적 대응

- 무형자산을 활용해 저세율국 소재 계열사에 사업상 위험을 이전하거나 과도한 자본을 배정하는 등 소득이전을 통한 조세회피에 대응
- ‘이전가격 가이드라인’(transfer pricing guideline)에서 무형자산의 정의, 소유권 및 무형자산 창출 소득 귀속 결정과 가치측정방법 등을 개정 중
 - 소유권 및 이익귀속과 관련해 지침의 명확화, 무형자산 관련 정상가격 원리내 해결방안과 정상가격 원리를 벗어나는 특별조치 도입방안 논의

■ (액션플랜 11) BEPS 자료 수집 및 분석방안 개발

- BEPS의 규모 측정 및 경제적 영향 분석, 액션플랜 평가를 위한 효율적 자료수집·분석 방안을 개발하는 방안
 - BEPS 연구 경험 및 BEPS 대응방안에 대한 경험, 다국적기업(MNEs) 관련 데이터 수집 경험 등의 회원국간 정보교환을 토대로 효과적인 자료수집·분석방안을 모색

■ (액션플랜 12) 강제적 보고제도 실시

- 공격적 조세회피 거래 또는 제도남용 거래 등의 경우에 관련 조세회피구조(tax scheme)를 납세자에 의해 강제로 공개하기 위한 효과적인 대응방안
- 각국의 경제상황과 세원 현황을 반영할 수 있는 유연한 제도 도입을 위해 부분별로 내용을 구성하고 각국에서 필요 내용 위주로 선별해 해당 국가에 맞는 보고제도를 제정하는 방향으로 준비

■ (액션플랜 13) 이전가격 자료제출요건 강화 및 국가별 재무자료 공시

- 다국적기업 계열사간 거래에 대한 상세한 이전가격 정보를 과세관청이 확보하고 있지 못하는 문제에 대한 대응방안
 - 다국적기업의 모든 국가별 소득·과세·주요 경제활동 현황 등에 대한 ‘글로벌 마스터파일’ (master file)과 특정국 해당 거래에 대한 ‘로컬파일’ (local file)을 관련 과세당국에게 보고하는 ‘국가별 보고’ 템플릿을 개발 중임
 - 보안문제, 정보제공에 대한 민간의 부담을 줄이기 위한 방안과 과세당국의 자료 활용에 대한 요구 증대 간의 조화로운 해결, 제출방법과 국가간 자료공유방법 등 효과적인 이행방안이 필요

■ (액션플랜 14) 상호합의를 통한 분쟁해결 개선

- BEPS 프로젝트 결과를 적용·해석시 조약 당사국간, 당사국 및 납세자간 불확실성 및 관련 분쟁 증가의 문제에 대한 대응
 - 국가들이 상호합의절차에 의해 조약관련 분쟁을 해결하는데 장애로 작용하는 요소 및 해결방안을 모색
 - 상호합의 절차에 접근 부인 개선방안과 모델조약 25조에 강제적 중재조항(arbitration)의 도입 문제 등을 논의 중

■ (액션플랜 15) 다자적 이행수단의 개발

- BEPS 프로젝트에서 산출된 대응방안들을 신속하게 이행하고 양국간 조세조약 개정을 위한 다자적 이행수단(multilateral instrument)
 - 기술적 문제들을 극복하는 방법을 담은 보고서를 마무리하고, 고위급 회의체를 설립해 다자적 이행수단의 실질적인 문구를 논의

(4) 국가별 BEPS 대응 현황¹¹²⁾

- 2015년 11월 BEPS 대응방안 이행에 대한 G20 합의 이후, 이를 실천하기 위해 많은 국가들은 자국 세법이나 조세조약을 개정하고, 실효성을 제고하기 위해 다자간 협약에 대한 논의를 지속하고 있음
- 우리나라는 2014년 해외 오픈마켓 전자적용역 과세를 도입한 데 이어, 2015년 세법개정에서 이전가격과 관련하여 「국조조세조정에 관한 법률」을 개정하였고, 2016년 2월 동법 시행령 등을 개정하였음

112) 이영숙, “OECD BEPS 프로젝트 진행경과 및 시사점”, 경제동향 & 이슈 통권 제42호, 국회예산정책처, 2016.4, pp.54-64 참조

- 2014년 세법개정에서 ‘디지털경제의 조세문제해결’ (A1)과 관련하여, 국내사업장이 없는 비거주자 및 외국법인의 해외 오픈마켓(구글 등)에서 구입한 전자적 용역(앱, MP3 등)에 대해 국외사업자가 온라인 간편사업자 등록을 통해 부가가치세를 납부하도록 함(「부가가치세법」 제53조의2)
- 2015년 세법개정을 통해 ‘이전가격 문서화 규정’ (A13)과 관련, 연간 매출액1,000억 원 초과, 국외특수관계인과의 거래금액 연간 500억원 초과 법인의 경우 2016년 사업연도부터 통합기업보고서(IMF)와 개별기업보고서(LF) 제출을 의무화(「국조법」 제11조 및 제12조, 동법 시행령 제21조의2)
- 2016년 세법개정을 통해 A13과 관련하여, 통합기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서 제출을 의무화

■ ‘이전가격(Transfer Pricing)’은 BEPS 대응방안 에서 핵심과제 중 하나로, OECD 주요국가들은 ‘이전가격 자료제출 규정’(A13)을 이미 도입하였거나 도입을 준비

- OECD는 2016년 12월부터 각국의 BEPS프로젝트 Action 13에 따른 ‘국가별보고서’ 신고 관련 입법 현황을 공개하였는데, 대부분의 국가가 도입
 - ‘국가별보고서’란 연결재무제표 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업의 국가별 소득·세금 등의 배분내용과 주요 사업활동을 의무적으로 작성
 - BEPS프로젝트 Action 13에 따른 국가별보고서의 신고는 참여국이 의무적으로 이행해야 하는 최소기준(minimum standard)에 해당
- 우리나라는 통합기업보고서, 개별기업보고서, 국가별보고서 등의 신고에 관한 법률을 2016.12.20. 개정(국제조세§11①)
 - 「국가별보고서 제출의무자 및 작성범위에 대한 고시」 (2017.3.21.)
 - 12월 결산법인인 제출의무자는 2017.6.30.까지 국가별보고서 관련 자료 제출하고, 2016년 사업연도분에 대해 2018.1.2.까지 국가별보고서 제출

국가별보고서(A13) 관련 OECD 국가별 대응 현황

	최초신고대상 과세연도	최초 현지법인 신고대상과세연도	국가
도입	2016.1.1.~	2016.1.1.~	호주, 벨기에, 캐나다, 프랑스, 아일랜드, 이탈리아, 우리나라, 멕시코, 네덜란드, 포르투갈, 슬로바키아, 스페인, 스웨덴, 영국 등 14개국
		2017.1.1.~	오스트리아, 체코, 덴마크, 독일, 라트비아, 노르웨이, 폴란드, 슬로베니아, 일본 등 9개국
		해당없음 (의무화 아님)	칠레, 뉴질랜드, 미국 등 3개국
		미정	이스라엘, 룩셈부르크 등 2개국
	2017.1.1.~	2017.1.1.~	아이슬랜드 등 1개국
	2018.1.1.~	2018.1.1.~	스위스 등 1개국
계류중	2016.1.1.~	2016.1.1.~	터키(세부적인 규정이 공식적으로 마련되지 않음) 등 1개국
미도입			에스토니아, 핀란드, 그리스, 헝가리 등 4개국

주: 미도입국가 4개국은 OECD에서 Action 13의 도입된 국가에 포함되지 않은 국가. Deloitte 보고서에 따르면, 그리스는 국가별보고서(CbC reports) 도입을 위한 협정에 동의했으나 시행이 되고 있지 않고, 핀란드는 동 법안이 의회를 통과했으나 OECD에는 도입국가에 포함되지 않음

자료: OEDC, Country-specific information on county-by-country reporting implementation(2017.4.14.) 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ OECD는 BEPS프로젝트의 효과적인 도입 및 이행을 위해 Action별로 강제성 수준에 차이를 두는 이행체계를 수립

- Action 5, 6, 13, 14가 최소기준으로 설정

BEPS프로젝트 이행체계

구분	강제성 수준	해당과제
최소기준	강한 이행 의무	Action 5, 6, 13, 14
기존 기준 수정	기존 모델 조세조약지침서에 합의한 국가간 개정 의무 발생	Action 7, 8, 9, 10
공통접근	강한 이행 권고 (향후 최소기준으로 발전 가능)	Action 1, 2, 4
모범관행, 권고안, 지침	선택적 도입	Action 3, 12

자료: 한국조세재정연구원, 「주요국의 조세동향」 2015년 제2호, 세법연구센터, 2015.12., 45쪽

OECD국가의 Action별 BEPS프로젝트 진행상황

	A1 (공통)	A2 (공통)	A3 (선택)	A4 (공통)	A5 (최소)	A6 (최소)	A7 (기존)	A8-10 (기존)	A12 (선택)	A13 (최소)
호주	○	△	○	×	○	●	●	● / △	△	○
오스트리아	○	●	×	×	○	×	×	●	×	○
벨기에	○	×	×	×	×	×	×	● / △	×	○
캐나다	●	×	●	×	△	△	×	●	○	○
칠레	×	×	○	×	×	●	×	●	×	○
체코	○	△	×	×	△	×	×	●	×	○
덴마크	○	●	●	●	△	×	●	●	×	○
에스토니아	○	●	●	×	×	×	×	×	×	△
핀란드	○	●	○	○	×	×	×	×	×	△
프랑스	○	● / △	○	×	×	×	×	●	△	○
독일	○	●	●	●	△	●	●	●	×	○
그리스	○	×	●	●	×	×	×	×	×	△
헝가리	○	●	●	×	×	×	×	●	×	×
아이슬란드	○	×	●	×	×	×	×	×	×	○
아일랜드	○	×	×	×	○	×	×	△	○	○
이스라엘	△	×	×	×	×	×	×	×	○	○
이탈리아	○	●	○	●	×	×	×	×	×	○
일본	○	●	○	●	×	●	×	●	×	○
한국	○	×	●	×	×	●	×	×	×	○
룩셈부르크	○	●	×	×	○	×	×	×	○	○
멕시코	×	●	○	×	×	×	×	×	×	○
네덜란드	○	●	×	×	△	×	×	●	×	○
뉴질랜드	○	● / △	○	×	○	×	×	△	×	○
노르웨이	○	●	●	● / △	×	×	×	○	×	○
폴란드	○	●	○	×	△	×	×	●	×	○
포르투갈	○	●	●	●	×	×	×	×	○	○
슬로바키아	○	●	×	●	×	×	×	×	×	○
슬로베니아	○	●	×	×	△	×	×	×	×	○
스페인	○	●	○	●	×	×	○	×	×	○
스웨덴	○	●	○	×	△	×	×	○	×	○
스위스	○	×	×	×	△	×	×	○	×	○
터키	×	×	●	×	×	×	●	×	×	○
영국	○	○	○	● / △	×	×	×	△	○	○
미국	×	●	●	●	×	●	×	●	○	○

주: 1) ○ : BEPS Action의 권고사항에 관한 규정이 모두 입법

● : BEPS 최종보고서 발표 이전에 이미 Action 권고사항에 관한 규정이 일부 존재하거나 완료

△ : Action 권고사항과 관련하여 의견수렴 절차나 정부발표 등 공식적인 논의 진행

● / △ : ●에 해당하면서 △과 같이 공식적인 논의가 진행

× : Action 권고사항에 대한 논의가 이루어지고 있지 않음

2) Action 1~12의 경우 2016년 6월 기준으로 조세재정연구원에서 작성한 것이며, Action 13의 경우 2017.4월 기준으로 자료 갱신

자료: 한국조세재정연구원, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 세법연구센터, 2016.7, 14~15쪽

나. 역외탈세

(1) 개념

■ 역외탈세(offshore tax evasion)는 국내 법인이나 개인의 ‘역외거래, 즉 국제거래를 이용한 탈세행위’로 정의

- 일반적으로 ‘조세회피’ (tax avoiding)는 납세자에게 이익이 되는 조세계획(tax planing)이나 절세(tax reduction)와 같이 합법적인 법률행위를 포함하는 보다 광의의 개념임
- 반면 ‘역외탈세’ (offshore tax evasion)는 실질적인 과세기반을 숨기거나 자국 과세당국의 과세행정력이 제한되는 지역을 이용해 납세자의 세부담을 감소시키는 행위임
 - ‘조세회피’의 일부가 될 수도 있으나 본질적으로는 ‘탈세’ (tax evasion) 또는 ‘공격적 조세계획’ (aggressive tax planning) 등 위법적 법률행위에 가까움

■ 경제활동의 세계화와 외환자유화가 급속도로 진전되고 금융기법이 발달하면서 대기업, 투자은행, 고액자산가 등을 중심으로 조세회피처나 국내외 조세회피 금융상품(tax shelter)을 이용한 탈세행위가 증가해 왔음

■ 국세청은 역외탈세 발생유형을 아래와 같이 4가지로 분류하고 있음

- 조세회피처의 이용: 세제상 우대 뿐만 아니라 「외국환관리법」·「회사법」 등의 규제나 기업 경영상 장애요인이 거의 없고 금융거래의 익명성이 보장됨
- 자금의 해외유출: 국내 영업활동을 통한 소득에 대한 과세를 피하기 위해 국내 자금을 해외로 유출해 과세기반을 작게 함
- 자금의 사적 유용: 투자수익으로 비자금 조성, 해외부동산 취득, 자녀 유학경비, 해외 골프·도박 등 법인의 영업활동을 통한 소득을 사적으로 유용함
- 가공거래: 가공용역대가의 지급, 해외투자 외장송금, 경비 과다 청구·지급, 수입대금 사전 송금 후 무단폐업 등이 해당됨

(2) 국내 역외탈세 주요 사례¹¹³⁾

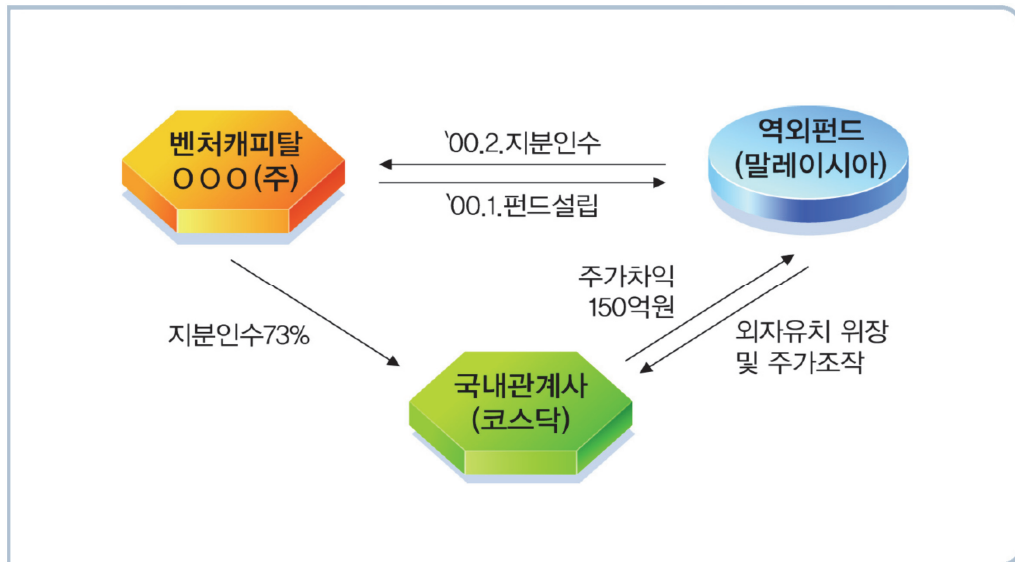
■ (사례1) 조세회피처의 역외펀드를 이용한 관계사 주식거래 소득 탈루

- 국내 벤처캐피탈 업체(아래 ‘○○○(주)’)는 말레이시아 라부안과 영국령 버진 아일랜즈(BVI)에 수개의 역외펀드를 설립·운영

113) 국세청 보도자료에서 인용

- ○○○(주)는 국내관계사의 주식을 취득한 후 양도하여 150억원의 막대한 시세차익을 얻었으나, 이들 역외펀드가 외관상 외국법인임을 내세워 한·말레이시아 조세조약에 따라 법인세 175억원을 탈루

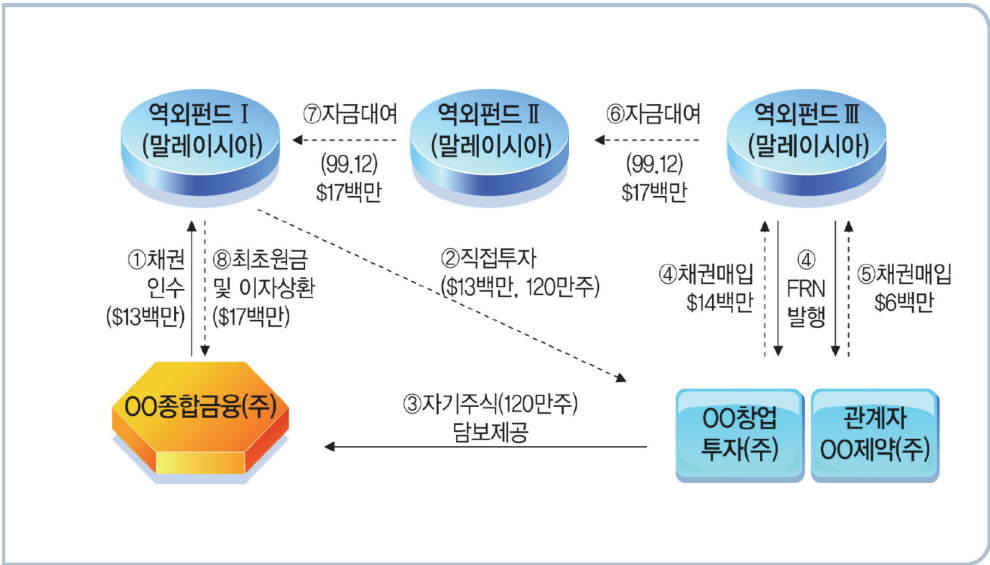
역외펀드를 이용한 관계사 주식거래 소득 탈루



■ (사례2) 역외펀드투자로 위장한 해외투자손실 및 사주의 사적비용 부당 보전

- 해당 국내기업은 부외 해외투자손실과 사주가 개인적으로 해외 지인에게 지급한 사적비용 등을 기업의 정상적인 투자손실로 처리하기 위함
- 관계사들로부터 대규모 자금을 조성하고 과세당국의 자금추적을 피하기 위해 미국에 설립한 펀드에 투자하는 것처럼 위장해 국내기업에 손실을 이전하는 방식으로 법인세 714억원을 탈루

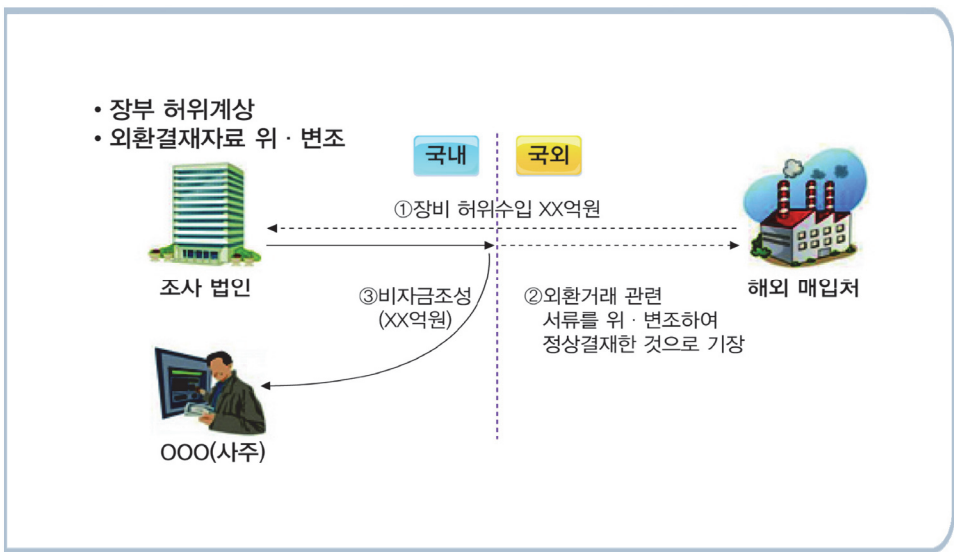
해외투자손실 및 사주 사적비용의 역외펀드투자 위장



■ (사례3) 장비 수입거래를 가장하여 원가를 허위계상 후 외환거래 관련 서류를 위·변조하여 법인자금을 유출

- 외국으로부터 기계장치를 수입·판매하는 법인 △△(주)은 구입하지도 않은 판매용 기계장치를 수입한 것처럼 장부에 허위로 계상하고 매입원가를 부풀려 법인세를 탈루
- 해당 법인의 사주는 수입대금을 지급한 것으로 위장하기 위해 외환송금 관련 서류를 위·변조하여 허위 증빙을 갖춘 후 법인자금을 유출하고 개인자금으로 유용해 법인세 등 174억원을 탈루

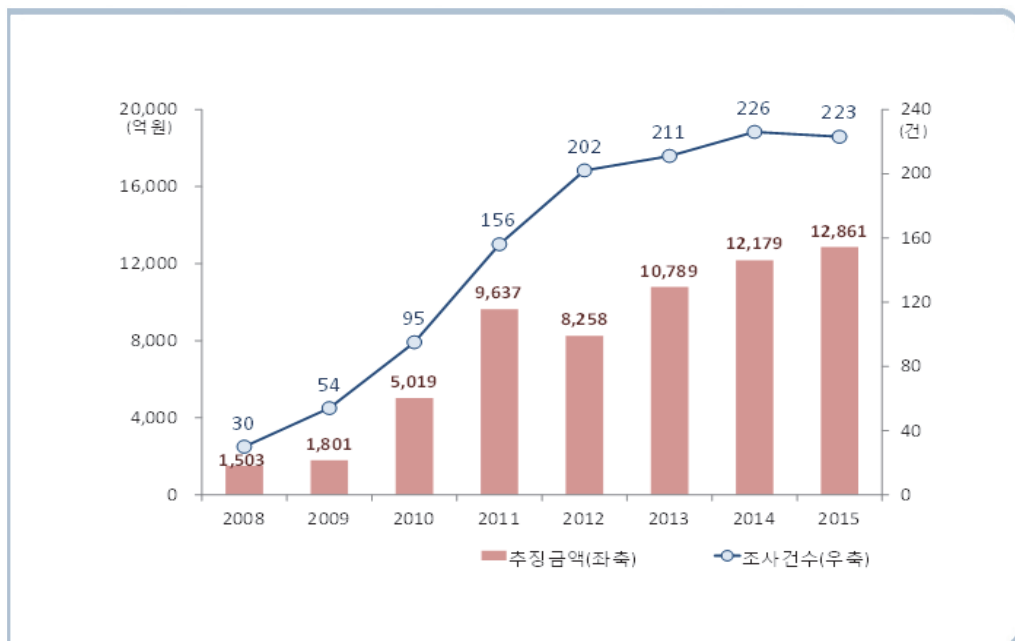
장비 수입원가 허위계상 및 외환거래 위·변조



(3) 역외탈세 방지를 위한 제도 등

- 역외탈세는 이전가격 조정 및 거주자 소득의 비거주자 소득 전환 등을 통한 국내 소득의 해외 이전, 저세율 국가로의 국외소득 누적 및 이에 대한 과세회피 등을 통해 이루어짐
 - 국내 거주자가 해외에서 누적된 소득을 국내에서 사용하기 위해서는 차명계좌 등을 통해 자금을 국내로 들여와야 하는데, 과세당국이 이러한 자금 유출입이나 자금 출처 등을 정확하게 파악하기 어려움
 - 해외 누적소득을 해외에서 투자할 수 있고, 조세회피처의 가공회사(SPC)나 해외 현지 법인의 이름으로 국내 기업에 투자하거나 해외 개인계좌로 이전하여 사적으로 이용이 가능
- 역외탈세 방지를 위한 방안은 「국조법」상 법제화, 국제거래에 대한 해외 정보 수집, 국가간 혹은 다자간 조약 및 조세체결 협정 등으로 이루어짐
 - 우리나라가 역외탈세에 본격적으로 대응하기 시작한 2009년 이래 역외탈세 추정세액이 꾸준히 증가하여 2015년 1조 2,861억원으로 집계

역외탈세 조사실적 추이



자료: 국세청 보도자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2009년 이후 국세청의 역외탈세에 대한 대응이 본격적으로 이루어졌으며, 2010년에 국조법에 '해외금융계좌의 신고'(제34조~37조) 규정을 신설하는 등 기존 국제거래 관련 주요 내용을 보다 강화하는 방향으로 개정됨
 - 2016년 해외금융계좌 신고인원은 전년대비 27.5% 증가한 1,053명, 신고금액은 전년대비 52.0% 증가한 56.1조원(개인 79.0%, 법인 49.9% 각각 증가)
 - 2016년 기준으로 1인당 해외금융금액은 개인 93억원, 법인 949억원

해외금융계좌 신고 현황(신고기준)

(단위: 명, 조원, 억원)

구분	2012		2013		2014		2015		2016		
	인원수 (명)	금액 (조원)	인원수	금액	인원수	금액	인원수	금액	인원수 (명)	금액 (조원)	평균액 (억원)
전체	652	18.6	678	22.8	774	24.3	826	36.9	1053	56.1	553
개인	302	2.1	310	2.5	389	2.7	412	2.7	512	4.8	93
법인	350	16.5	368	20.3	385	21.6	414	34.2	541	51.3	949

자료: 국세청, 「국세통계연보」 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 이외 국외특수관계인과의 거래에 대한 과세조정인 이전가격과세제도(국조법 §4~§13), 특정 외국법인의 유보소득에 대한 합산과세(국조법 §17~§20의2), 국가 간 조세협력: 체약국과의 조세정보 및 금융정보 교환제도(국조법 §31) 등에서 OECD BEPS의 개선방안을 반영하려 함

■ 금융정보분석원(FIU)의 금융정보 활용

- 금융당국에서는 「특정금융거래보고법」 제4조 및 제4조의2에 의거해 '의심거래보고(suspicious transaction report; STR)와 고액현금거래보고(currency transaction report; CTR) 제도를 운영하고 있음
 - STR: 금융기관은 금융거래와 관련하여 불법재산이나 자금세탁행위로 의심되는 합당한 근거가 있는 경우 금융정보분석원장에게 보고해야 함
 - CTR: 금융기관은 1거래일 동안 2천만원 이상의 현금을 지급 또는 영수하는 경우 그 사실을 금융정보분석원장에게 보고해야 함
- 「특정금융거래보고 및 이용법」 개정(2013.4)으로 국세청은 탈세·탈루 혐의조사에 필요한 경우 금융위원회 산하 금융정보분석원(FIU)의 승인 하에 해당하는 금융정보를 이용할 수 있게 됨

■ 과세당국간 조세조약 개정과 정보교환협정, 자동정보교환협정

- 우리나라는 현재 스위스, 파나마 등 조세회피의 위험이 큰 국가들과 조세조약을 개정하였고, OECD가 주도하는 다자간 조세행정공조협약에도 참여해 현재 총 14개 국가와 정보교환이 가능한 상태임
 - 버뮤다 등 16개 국가와 발효절차가 진행 중이고 20개 국가와 체결을 위한 논의가 진행중

우리나라의 과세당국간 정보교환협정 현황 등

구분		해당 국가(지역)
현재 정보교환 가능 (14개국)	조세조약(10)	룩셈부르크, 말레이시아, 벨기에, 스위스, 싱가포르, 오스트리아, 우루과이, 칠레, 파나마, 필리핀
	정보교환협정(2)	마셜제도, 쿡 아일랜드
	다자간조세행정공조협약(2)	과테말라, 코스타리카
발효절차 진행 중 (16개국)	조세조약(2)	바레인(서명), 브루나이(가서명)
	정보교환협정(14)	바누아투, 바하마, 버뮤다(이상 서명) 건지, 라이베리아, 사모아, 세인트루시아, 세인트 빈센트 그레나딘, 안도라, 앵귤라, 지브롤터, 영국령 버진아일랜드 저지, 케이맨 제도(이상 가서명)
향후 정보교환 협정 체결 추진 (20개국)	기 논의중(2)	리히텐슈타인(조세조약) 세이셸(정보교환협정)
	정보교환협정체결 기 제안(8)	네덜란드령 안틸레스, 도미니카공화국, 모나코, 미국령 버진아일랜드, 몰리브, 바베이도즈, 벨리즈, 통가
	정보교환협정 체결 제안 예정(12)	그레나다, 나우루, 니우에, 맨섬, 몬트세라트, 산마리노, 세인트 킷츠, 네비스, 아루바, 안티구아 바부다, 터크스, 케이커스 제도

자료: 한국조세재정연구원, '역외탈세 방지를 위한 제도개선 방안에 관한 공청회', 2014.7

■ 국세청은 역외탈세 정보에 접근하기 위한 다각적 노력의 일환으로 국제탈세정보교환센터(JITSIC) 가입, 한·미 동시범칙조사(SCIP) 실시 등 공식·비공식 국제공조 네트워크를 꾸준히 구축하고 있음

- 국제탈세정보교환센터(Joint International Tax Shelter Information Center; JITSIC): 회원국 간 조세회피 거래에 대한 과세정보 교환, 국제적 조세회피 기법·동향 등 정보 공유를 목적으로 2004년 미국, 캐나다, 영국, 호주 4개국으로 출범한 이후 일본, 한국, 중국, 프랑스, 독일이 추가 가입해 있음
 - 우리나라는 2010년에 가입, 워싱턴 DC 및 영국 런던에 파견된 각국 대표단과 양자 간 정보교환

형식으로 탈세 관련 정보를 교환

- 한 · 미 동시범칙조사(Simultaneous Criminal Investigation Program; SCIP): 역외탈세에 보다 효과적으로 대처하기 위해 2010년 미국 국세청 IRS 범칙조사국(CI)와 ‘한 · 미 동시 범칙조사 약정’ 체결
 - 이에 따라 한 · 미 양국 국세청은 양국에 경제적 거점을 가진 조세 범칙행위 혐의자, 관련자, 조장자 등에 대해 동시에 세무조사를 진행하면서 조사정보를 공유할 수 있게 됨
 - 특히 미국에서 위 약정의 운용을 실제 담당하게 될 미국 국세청의 범칙조사부(Criminal Investigation Division)는 강력한 수사권과 폭넓은 금융정보 접근권을 갖고 있음
- 이외 국세청과 관세청은 역외탈세정보 공유에 대한 협력 증진을 위해 양 기관 간 “역외탈세 관련 혐의정보 교환에 대한 양해각서(MOU)”를 체결
 - 역외탈세 및 외환거래 조사업무 중 발견한 국세 · 관세 탈루 혐의정보를 ‘외환거래 감독기관 협의회’를 통해 정기적으로 교환, 조사사례 공유 등

(4) 역외탈세 방지를 위한 개선 방안¹¹⁴⁾

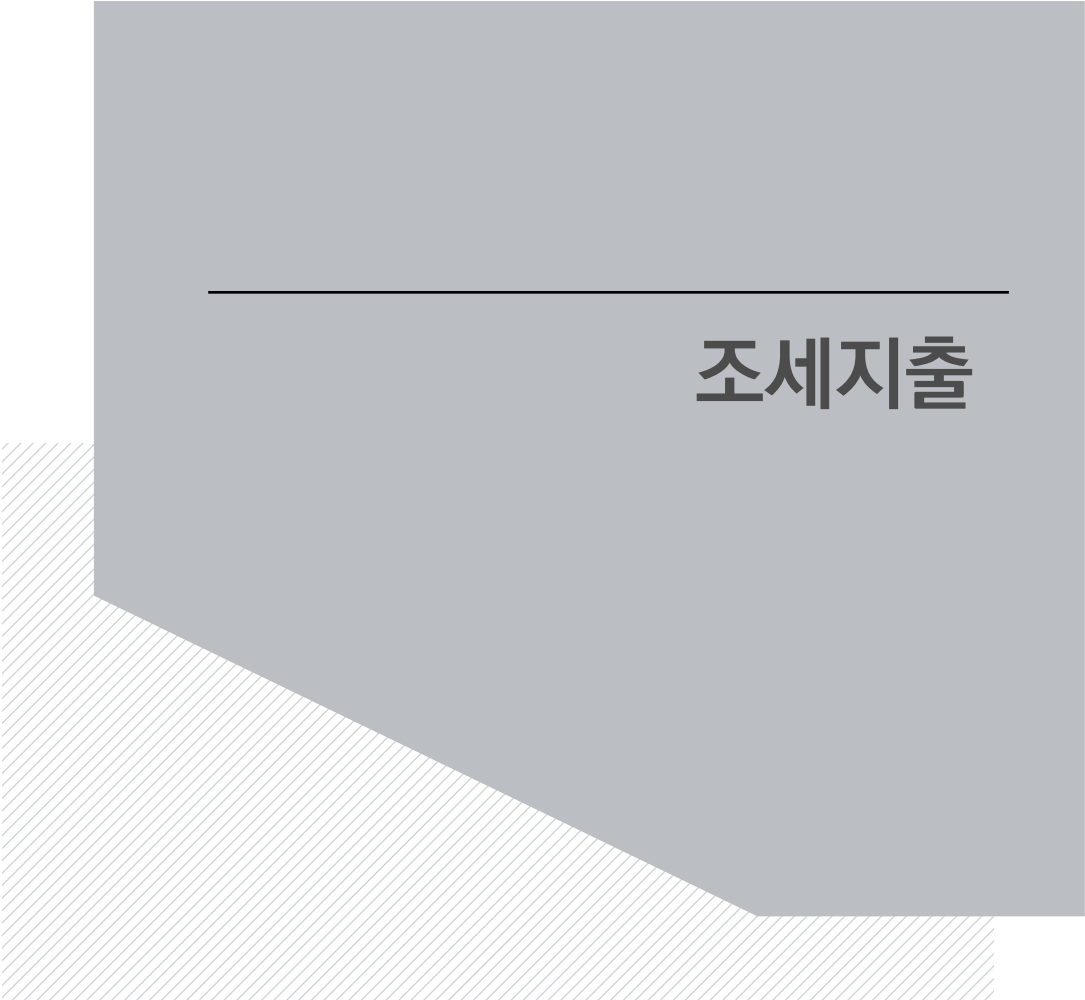
- 최근의 국내 역외탈세 관련 연구에서 역외탈세 사례의 적발 가능성을 높이고 적발되는 경우 가산세 등 부담을 높이는 방향으로 제재를 강화할 필요가 있음을 지적
- 역외탈세는 과세관청과 납세의무자간의 정보 비대칭으로 인해 과세정보 획득과 적발, 입증에 어려움이 있음을 감안해 국내 탈세에 비해 ‘부과제척기간’을 연장할 필요
 - 현행 부과제척기간은 국세는 5년 기본에 무신고 7년, 사기 · 기타 부정행위 10년이고, 상속 · 증여세는 10년 기본에 무신고 및 허위 · 누락 신고와 사기 · 기타 부정행위 15년에 국외 소재 재산 등은 상속 · 증여가 있음을 안 날부터 1년임
 - 해외사례에서도 미국과 호주, 캐나다, 중국 등은 부과제척기간을 무제한으로 하고 있고, 영국은 20년, 네덜란드 12년, 그 외 대부분의 국가들이 5~10년을 적용
 - 최근 우리나라에서도 역외탈세 부과제척기간 연장 법안이 제출된 바 있음
 - 역외탈세에 대한 부과제척기간을 국세를 부과할 수 있는 날부터 10년 또는 과세당국이 납세의무를 안 날부터 1년 등을 제안¹¹⁵⁾
- 이외 해외거래에 대한 성실신고를 유도하기 위해 ‘가산세’를 대폭 인상하는 방안이 제안
 - 현행 무신고 가산세는 일반 20%와 부정행위 40%, 과소신고는 일반 10%와 부정행위 40%가 적용

114) 한국조세재정연구원, “역외탈세 방지를 위한 제도개선 방안에 관한 공청회”, 2014. 7.

115) 「역외탈세 방지 특별법안」, 2013.10.11.(박원석의원 대표 발의)

- 탈세를 유발하는 특정 국제거래를 명시하고 이에 대한 부정행위에 대해 상당히 높은 수준의 가산세를 부과하는 방안이 검토될 수 있음
- 해외사례를 보면 이탈리아와 뉴질랜드, 스페인, 스위스, 영국, 벨기에 등이 최고 100% 이상, 프랑스 최고 80%, 미국과 헝가리가 최고 75%를 부과하고 있음

참고자료



조세지출

1. 최근동향

- 최근 들어 행정부가 발표한 조세지출의 정비효과가 축소되는 가운데, 동 효과에는 조세지원 확대 효과 등이 제외됨에 따라 이를 통해 세법개정안에 따른 총 조세지출의 변동 현황을 파악하기 곤란
 - 행정부의 「2017년도 조세지출예산서」에 따르면, 2016년 조세지출 정비에 따른 세수효과는 2017~2021년 동안 총 960억원으로, 과거 행정부가 발표한 ‘2012~2015년 세법개정안’의 평균 정비효과 1조 1,893억원의 1/10 수준에 불과
 - 이는 조세지출 항목 신설(5개 -443억원), 폐지(4개 26억원), 축소 (3개 1,377억원)만을 반영하여 「2016년 세법개정안」의 정비현황을 파악한 것임
 - 세법개정안에 따른 정비효과를 명확하게 파악하기 위해서는 신설, 폐지, 축소 외에 조세지원 확대 개정 안 등을 반영할 필요
 - NABO가 조세지출 확대[※] 개정안 등을 반영하여 정비효과를 재추계한 결과, 2016년 조세지출 정비효과는 행정부가 발표한 960억원에서 -2,454억원으로 축소
- ※ “대중소기업 상생협력 기금 출연시 세액공제”, “근로장려금 산정액 인상” 등 총 58개

2016년 조세지출 정비의 세수효과 비교1): 행정부 vs. NABO

(단위: 억원)

		행정부 추계 (A)	NABO 재추계 ²⁾ (B)	차이 (B-A)
신설 ①		-443	-443	0
폐지 ②		26	26	0
제도변경	축소 ③	1,377	1,377	0
	확대 ④	—	-3,414	-3,414
합계(①+②+③+④)		960	-2,454	-3,414

주: 1) 전년대비 기준으로 향후 5년간('17~'21년) 세수효과의 합계금액임

2) 추정자료의 일관성을 위해 행정부가 국회에 제출한 ‘세법개정안 비용추계서’를 활용

자료: 국회예산정책처, 「2017년도 조세지출예산 분석」, 2016.10, p.22 재인용

2. 주요 논의 사항

가. 조세지출과 재정지출의 연계

- **현행 조세지출예산서에서는 예산분류기준에 따라 조세지출금액만을 집계하고 있으나 이에 대응하는 재정지출 금액을 반영하지 않아, 종합적인 지출현황 파악이 곤란**
 - 조세지출만을 고려한 경우 2017년 기준 산업·중소기업·에너지(28.8%), 사회복지(27.9%), 농림수산(13.4%) 분야의 비중이 크나, 재정지출을 함께 고려한 총재정지출의 경우 사회복지(29.7%), 교육(13.4%), 산업·중소기업·에너지(6.1%)의 순으로 지출 비중이 큼
- **특히, 현행 조세지출예산서에서는 개별 조세지출 항목에 유사한 재정지출사업을 매칭할 수 없어 재정운용의 효율성을 제고하기 위한 중복성 평가 등이 곤란**
 - 예산분류상 ‘산업·중소기업·에너지’에 속한 “중소기업 투자세액공제”는 중소기업 지원을 위한 조세지출로, 현행 조세지출예산서를 통해서는 유사 재정사업의 종류·지원 규모 등을 파악하기 어려움
 - 소관부처에서 작성하는 ‘조세지출평가서’ 및 ‘조세지출평가계획서’에는 조세지출에 대응되는 재정사업의 기초자료들이 수록되어 있으나, 형식적 수준에 그침
- **조세지출예산서의 주요 조세지출 및 일몰도래 항목 등에 대해 정책목적이 유사한 재정지출의 단위사업별 중복여부, 예산규모 등 현황을 파악할 수 있도록 조세지출예산서에 관련 내용을 보완할 필요**
 - 개별 조세지출 항목과 재정지출사업의 정책목적·수혜대상 등 중복성 검토시 제도 간 상호보완성이나 대체가능성 등을 판정할 수 있는 기준 마련 필요

나. 조세지출의 일몰규정 제도화

- 조세지출 심층평가가 일몰도래 항목 위주로 이루어지고 있는데, 우리나라의 경우 조세지출 중 일몰 없는 항목의 비중이 상당하여 조세지출에 대한 평가 및 관리에 미비점(loophole)이 발생
 - 2017년 조세지출제도 243개 중 79개 항목(32.5%)이 일몰규정 없이 영구화 되어 있는데, 전체 조세지출액 36.1조원¹¹⁶⁾ 중 이들의 조세지출액이 19.0조원(52.0%)으로 조세지출 규모가 상당히 큰 것으로 나타남
 - 조세지출에 대한 평가나 관리가 대체로 일몰도래를 기준으로 이루어지고 있어, 일몰규정이 없는 항목들에 대해서는 체계적인 평가가 이루어지기 어려움
- 재정지출 사업의 엄격한 관리제도 준용의 필요성, 조세지출의 폐지가능성 등을 감안할 때, 모든 조세지출 항목에 대해 예외 없이 일몰 규정을 도입하고 심도 있는 평가가 체계적으로 이루어지게 할 필요
 - 재정지출의 경우 매년 예산 또는 결산 시에 사업별 평가가 엄격하게 이루어지고 이에 따라 폐지 및 조정이 이루어지나, 조세지출은 제도 도입이 상대적으로 쉽게 이루어지는 반면 평가나 정비가 상대적으로 미흡
 - 현재 조세지출에 대한 심층평가가 일몰이 도래한 항목을 중심으로 이루어지고 있어, 체계적인 평가 수행 및 경제사회적 환경변화를 반영한 제도정비의 필요성 등을 감안하여 조세지출 전반에 대한 일몰 규정 도입을 검토할 필요
 - 특히 근로소득공제나 기본공제 등 ‘담세력’(ability to pay) 측정에 관련된 일반적 조세체계상의 감면 항목을 제외한 나머지 조세지출에 대해서는 정책적 지원 성격을 감안하여 일몰규정 도입하여 제도의 효율적 운영을 도모

116) 경과규정 제외

다. 조세특례 성과평가의 실효성 제고 필요

- 2015년부터 조세특례 성과평가제도가 시행되고 있으나, 일몰도래 주요 조세특례 항목에 대한 심층평가의 경우 비과세·감면 정비가 미미
 - 2015년 심층평가 대상 항목 총 14건 중 12건(연장율 85.7%), 2016년 6건 중 6건(연장율 100.0%) 연장
 - 조세특례의 효과성이 입증되지 못한 경우에도 다양한 제도 개선방안과 함께 연구자의 재량적 판단에 따라 주로 일몰연장의 종합결론을 제시
 - “에너지시설투자에 대한 세액공제”와 “외국인근로자에 대한 과세특례”는 효과성 분석결과가 유의하지 않음에도 타당성에 근거하여 일몰연장의 종합결론을 제시
 - 또한 일몰연장의 근거가 미흡한 경우에도 세법개정안에 일몰연장으로 반영
 - “신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제” 중 전통시장 사용분 및 대중교통 이용분공제 등은 조세특례의 효과성이 낮은 것으로 평가되었으나, 이를 세법개정안에 반영하지 않고 제도의 일몰 연장을 제안
- 부문별로 수행된 평가결과가 상이한 경우 이를 종합하는 객관적인 판단기준을 마련하고, 비과세·감면 정비원칙 준수를 통해 조세특례 성과평가의 실효성을 제고할 필요
 - 대부분의 조세특례는 시장실패와 외부성 교정, 경기대응 필요 등 정부개입의 타당성이 존재하므로 제도의 경제적 효과성 검증이 특히 중요
 - 평가제도 도입의 취지에 근거하여 조세특례 성과평가 결과 효과성이 없는 것으로 판정되는 경우 조세지출 정비 원칙을 준수할 필요

라. 지방세 비과세·감면 관리 강화

- 2015년 기준 지방세 비과세·감면액은 총 13.0조원으로, 이는 같은 해 국세 비과세·감면액 35.9조원의 36.2%에 해당
- 지방세 비과세·감면은 「지방세법」, 「지방세특례제한법」, 「조세특례제한법」 등에 근거
- 2015년의 경우 「지방세법」상 비과세·감면이 6.8조원(전체의 52.5%), 「지방세특례제한법」상 비과세·감면이 5.6조원(42.8%) 등을 차지

지방세 비과세·감면 추이: 근거 법률별, 2000~2015년

(단위: 억원, %)

연도	합계	「지방세법」 ¹⁾	「지특법」	「조특법」	기타	지방정부 (조례)
2000 (전체대비)	23,436 (100.0)	7,737 (33.0)	6,019 (25.7)	3,429 (14.6)	18 (0.1)	6,233 (26.6)
2011	173,320	39,850	93,285 ²⁾	13,531	17,476 ³⁾	9,178
2012	154,286	56,977	82,678	12,774	1,041	815
2013	160,759	55,014	90,805	13,278	774	887
2014	130,029	60,774	54,762	12,989	423	1,088
2015 (전체대비)	130,012 (100.0)	68,256 (52.5)	55,605 (42.8)	4,528 (3.5)	282 (0.2)	1,452 (1.0)
연평균 증가율	12.1	15.6	16.0	1.9	20.1	-9.3

주: 1) 2000 년도의 경우 「지방세법」에 의한 감면액 규모는 비과세 및 감면액을 합한 것임. 2011년 이후 「지방세법」에 규정되었던 지방세 감면 조문은 「지방세특례제한법」으로 이관되었음

2) 2011년 「지방세특례제한법」 신설에 따라 전국 표준감면조례에 의한 감면도 동 법으로 이관됨

3) 동 금액에는 「지방세법」 제54조에 규정된 담배소비세 과세면제(수출, 국군·전투경찰 사용분 등)에 따른 감면액(1조 3,380억원)이 포함되었다가 이후 「지방세법」 비과세 항목으로 이동

1. ()는 전체 감면액 대비 각 항목의 비중값임

자료: 행정자치부, 「지방세통계연감」, 각 연도; 국회예산정책처 분석

- 현재 지방세 비과세·감면에 대한 관리는 행정자치부 「지방세통계연감」¹¹⁷⁾을 통해 이루어지고 있는데, 개별 감면 항목별 비과세·감면 실적은 「지방세특례제한법」상 감면 항목 일부에 한해 자료를 집계하여 공개하고 있음
 - 「2016 지방세통계연감」에서는 「지방세특례제한법」상 감면 조문 총 198개 중 108개에 한하여 개별 감면 항목의 실적을 집계
 - 개별 감면 항목에 대한 2015년 감면 실적은 총 5.5조원으로 전체 지방세 비과세·감면액 13.0조원의 42.8%에 불과

「지방세특례제한법」에 의한 개별 항목별 감면 현황: 2015년

(단위: 억원)

구 분	건수	금액
a. 통계연감 관리 조문(제4조~제92조의3, 부칙)	108	55,605
b. 통계연감 누락 조문(제93조~제167의2조)	83	미집계
c. 「지특법」상 감면 조문 규정 합계(a+b)	198	55,605

주: 감면 조문 규정은 「지방세특례제한법」 제4조~제167조의2를 기준으로 집계한 것임

자료: 행정부, 「2016 지방세통계연감」, 2016; 국회예산정책처 분석

- 지방세 비과세·감면 규모가 작지 않은 점을 감안할 때, 조세지출에 대한 보다 종합적인 관리가 실시될 필요
 - 2015년 기준 지방세 감면율은 15.5%로 같은 해 국세감면율 14.1% 보다 높은 수준
 - 국세의 경우 비과세·감면 현황은 “조세지출예산서”로 작성하여 예산안 부속서류로서 국회되고, 조세특례에 대한 자체평가 등 성과관리 제도를 운영 중
 - 지방세 비과세·감면 개별 항목에 대한 구체적 현황 집계는 일부 항목에 한하여 「지방세통계연감」을 통해 관리되고 있음

117) 지방세 부과·징수실적을 담은 통계 자료(「지방세기본법」제144조 근거)로서, 지방세 세목별 부과·징수 실적이 위주이며 지방세 비과세·감면 현황은 보충적 통계 자료 수준으로 제시

2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

| 토론회

토론 1

박주현

국민의당 국회의원

토론 2

윤소하

정의당 국회의원

토론 3

안택순

기획재정부 조세총괄정책관

토론 4

이만우

고려대학교 교수

토론 5

황성현

인천대학교 교수

토론 6

김유찬

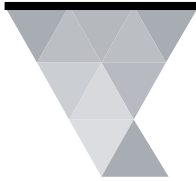
홍익대학교 교수

MEMO

MEMO

MEMO

MEMO



2017
나라살림
토론회

바람직한 조세정책방향

[일자리, 복지, 재정건전성을 중심으로]

질문용지

효율적인 토론회 진행을 위해, 질문용지를 준비했습니다.

질문 내용은 간략히 논점 중심으로 정리해 주십시오.

작성하신 질문용지는 진행요원이 회수하여, 사회자에게 전달할 예정입니다.

청중 여러분의 고견을 부탁드립니다.

성명 _____

소속 _____

