

관세연구 17-05

FTA의 비차별대우와 조세조치에 관한 연구

2017. 12

연구진

연구책임자

신상화 부연구위원

공동연구원

박지우 전문연구원

김미정 연구원

목차

I. 서론	7
II. 비차별대우	9
1. WTO의 비차별대우	9
가. 개요	9
나. WTO의 비차별대우 적용 조항	10
2. FTA의 비차별대우	11
가. 개요	11
나. FTA의 기본원칙	12
III. 조세조치 및 법적성격	18
1. WTO 조세조치	18
2. FTA 조세조치	22
가. 예외 장(chapter) 별도 규정	23
나. 분야별 조세조치 규정	55
다. 조세조치 부재 유형	59
3. FTA의 법적성격	59
IV. 요약	66

참고문헌	70
부록 1. GATT의 비차별대우 적용 조항	72
부록 2. GATS의 비차별대우 적용 조항	73
부록 3. 한-칠레 FTA 조세조치 조문	74
부록 4. 한-싱가포르 FTA 조세조치 조문	75
부록 5. 한-인도 CEPA 조세조치 조문	75
부록 6. 한-EU FTA 조세조치 조문	77
부록 7. 한-페루 FTA 조세조치 조문	78
부록 8. 한-미 FTA 조세조치 조문	80
부록 9. 한-터키 FTA 조세조치 조문	81
부록 10. 한-호주 FTA 조세조치 조문	82
부록 11. 한-캐나다 FTA 조세조치 조문	83
부록 12. 한-중 FTA 조세조치 조문	84
부록 13. 한-뉴질랜드 FTA 조세조치 조문	85
부록 14. 한-베트남 FTA 조세조치 조문	87
부록 15. 한-콜롬비아 FTA 조세조치 조문	88

표 목차

〈표 II-1〉 WTO의 비차별대우 적용 조항	11
〈표 II-2〉 한-미 FTA와 한-EU FTA의 서비스·투자 분야 양허 방식	15
〈표 III-1〉 GATT의 조세조치 적용 조항	20
〈표 III-2〉 GATS의 조세조치 적용 조항	21
〈표 III-3〉 조세조치 규정에 따른 과세 적용 여부	22
〈표 III-4〉 한-싱가포르 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	26
〈표 III-5〉 한-EU FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	27
〈표 III-6〉 한-미 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	32
〈표 III-7〉 한-터키 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	35
〈표 III-8〉 한-페루 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	37
〈표 III-9〉 한-호주 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	41
〈표 III-10〉 한-캐나다 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	44
〈표 III-11〉 한-중 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	46
〈표 III-12〉 한-뉴질랜드 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	49
〈표 III-13〉 한-베트남 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	52
〈표 III-14〉 한-콜롬비아 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	54
〈표 III-15〉 한-ASEAN FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	57
〈표 III-16〉 한-인도 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항	58
〈표 III-17〉 우리나라의 조세조약, 통상조약, 국내세법 간의 법적 관계	65
〈표 IV-1〉 우리나라의 FTA 체결 현황 및 과세조치 조항	68

그림 목차

[그림 III-1] 우리나라의 FTA 효력 발생 절차	60
-------------------------------------	----

I. 서론

- 자유무역협정(Free Trade Agreement, 이하 FTA)은 교역대상에 대한 비차별대우를 원칙으로 함
 - FTA는 상품, 투자, 서비스 등 교역대상의 자유로운 이동을 통한 무역증진을 목적으로 하기 때문에 협정문은 체결양국의 교역대상을 동일하게 대우하는 것을 협정원칙으로 함

- FTA 협정문은 일반적으로 조세조치에 관한 내용을 담고 있지 않음¹⁾
 - 단, 예외적인 경우에 한정하여 조세조치하는 방식에 대해 제한하고 있음

- 본 연구는 비차별대우 원칙과 협정문상 예외적으로 인정되는 조세조치 연구를 통해 통상조약과 조세와의 관계에 대해 알아보고자 함
 - 협정문이 조세조치를 포함하는 경우, 이는 통상조약의 적용대상에서 조세문제를 완전히 배제하지 않았으며, 이로 인해 조세위험이 발생할 수 있음을 의미함

- 그리고, 협정문의 예외 장(chapter)에서 조세조치에 대해 규정하는 경우 해당 조세조치가 FTA 일반원칙과 비합치될 수 있는 소지가 있기에 이를 어떻게 해소할 수 있을지에 대해 상술함
 - 가령, 한-미 FTA는 체결국이 금융서비스분야의 직접세를 제외한 조세에 대해 내국민대우 원칙과 상충되는 조세조치를 취한다 할지라도 이를 인정하고 있음

1) 본 연구에서 조세조치(taxation)는 조세의 징수, 부과, 기타 행정 등 조세와 관련된 당국의 모든 권한을 의미함. 협정문별로 조세조치, 과세조치, 조세조치 적용, 조세조치 인정이라는 용어를 혼용하고 있으며, 의미는 조세조치의 정의와 동일함

□ 연구의 구성은 다음과 같음

- 제Ⅱ장은 다자규범인 WTO 협정문과 양자규범인 FTA협정문상의 비차별대우에 대해 연구함
- 제Ⅲ장은 우리나라의 주요 FTA 협정문상 조세조치와 FTA의 법적성격에 대해 연구함
- 제Ⅳ장은 제Ⅲ장에서 본 협정문상 조세조치 유형을 비교분석함

II. 비차별대우

1. WTO의 비차별대우

가. 개요

- 세계무역기구(The World Trade Organization, 이하 'WTO')는 국가 간 무역규범을 다루는 유일한 국제기구로 존재하고 있음²⁾
- WTO 협정은 광범위한 활동을 다루는 법률 문서이기 때문에 방대하고 복잡하나, 비차별원칙(principle of non-discrimination)과 같은 기본적인 원칙은 다자간 무역체제의 기초가 되고 있음³⁾
 - WTO 협정 전문(前文)에서는 “국제무역 관계에 있어서 차별대우의 폐지를 지향”한다고 명시함⁴⁾
- WTO 규범상 비차별대우는 최혜국대우(Most Favoured Nation Treatment, MFN)와 내국민대우(National Treatment, NT) 원칙으로 구성됨
 - 상기 원칙은 1947년 GATT 체제 출범 이전부터 국제통상체제의 기본 축으로 발달해 왔으며, WTO 체제에서도 불가분의 원칙으로 자리매김하고 있음⁵⁾

2) WTO, https://www.wto.org/english/thewto_e/thewto_e.htm, (검색일자: 2018. 1. 15.)

3) WTO, https://www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/what_stand_for_e.htm, (검색일자: 2018. 1. 15.)

4) WTO협정 전문 제3문단

- 본 연구에서는 FTA의 비차별대우와 관련된 국제규범을 살펴보고자 WTO 협정 가운데 GATT와 GATS의 비차별대우 원칙에 한정하여 살펴봄
 - GATT는 ‘다자간 무역규범에 관한 협정’에서 ‘상품무역에 관한 협정(부속서 1A)’에 속하며, 상품무역 전반에 관해 규율하는 포괄적인 문서임
 - GATS는 ‘다자간 무역규범에 관한 협정’에서 ‘서비스무역에 관한 일반협정(부속서 1B)’에 속하며, 서비스무역 전반에 관해 규율하는 포괄적인 문서임

나. WTO의 비차별대우 적용 조항

- <표 II-1>은 WTO의 비차별대우 적용 조항을 정리한 것임
 - GATT에서는 상품무역의 비차별주의 원칙을 선언한 기본조항으로 제1조 제1항(최혜국대우)과 제3조(내국민대우)를 규정함
 - GATS에서는 서비스무역의 비차별주의 원칙을 선언한 기본조항으로 제2조(최혜국대우)와 제17조(내국민대우)를 규정함
- GATT에서는 일반원칙(general rules)으로 최혜국대우와 내국민대우를 규정함
 - 최혜국대우와 비교하여 볼 때 내국민대우는 최혜국대우를 부여함에도 불구하고 여전히 가능한 국산품과 외국상품 간 차별을 금지함으로써 국제무역에 있어서 완전한 비차별을 달성하는 데 그 의의가 있음⁶⁾
- GATS에서는 일반적 의무(general obligations)로 최혜국대우를 규정하며, 특정적 의무(specific obligation)로 내국민대우를 규정함
 - 상기 적용범위에 차이가 있는 것은 다음과 같음
 - 각국의 정치적·사회적·정서적 이해의 대립이 민감하게 교차하고 있는 서비스 분야를 규율하는 협정이므로 좀 더 그 규율에 신중할 필요가 있으며, 각 WTO

5) 문병철, 『WTO와 국제통상규범』, 국회입법조사처, 2011. 9, p. 49

6) 최원목, 『WTO 비차별원칙의 이해와 적용 연구』, 법무부, 2003, p. 52

회원국의 특수한 국내사정을 감안하여 차별금지 의무를 부과할 필요가 있다는 점을 감안한 일종의 타협의 결과임⁷⁾

- 서비스무역의 자유화 방법은 특정 서비스부문에 대한 구체적 약속(specific commitment)을 통해 이루어짐

〈표 II-1〉 WTO의 비차별대우 적용 조항

구분	적용분야	적용범위	적용조항
GATT	상품	일반원칙	제1조 제1항(최혜국대우)
			제3조(내국민대우)
GATS	서비스	일반적 의무	제2조(최혜국대우)
		특정적 의무	제17조(내국민대우)

자료: 저자 작성

2. FTA의 비차별대우

가. 개요

- WTO는 모든 회원국에게 최혜국대우를 통해 동등한 혜택을 보장해주는 다자주의 원칙을 기본으로 하는 세계무역체제인 반면, FTA는 양국 간 또는 지역 간 회원국에 대하여만 특혜를 주는 양자 또는 지역무역체제임⁸⁾
 - FTA는 WTO 비차별원칙의 예외로 GATT 제24조에서 자유무역지대나 관세동맹 창설과 GATS 제5조에서 서비스 관련 경제통합협정 창설을 허용하고 있음⁹⁾
- WTO 규범과 대부분의 FTA에 공통적으로 포함되는 비차별대우에는 내국민대우 의무와 최혜국대우 의무가 있음

7) 최원목(2003), pp. 173~174

8) 정부입법지원센터, 정부입법지원센터, <http://www.lawmaking.go.kr/lmKnlg/jdgStd/info?astSeq=2258&astClsCd=>, (검색일자: 2018. 3. 12)

9) 문병철(2011), p. 245

- 최혜국대우가 수출국들 간에 있어 경쟁상의 기회 균등을 보장하기 위한 것이라면 내국민대우는 수입국 내에서 국내상품과 동종의 수입상품 간에 균등한 경쟁 조건을 보장함으로써 무역장벽을 제거하고자 하는 데 그 의의가 있음¹⁰⁾
- 비차별대우를 포함한 FTA의 6가지 주요 의무(기본원칙)는 다음과 같음
 - 최혜국대우 의무, 내국민대우 의무, 시장접근 보장 의무, 현지주재 요구 금지 의무, 이행요건 부과 금지 의무, 고위경영진 및 이사회 국적제한 금지 의무
- 상기 FTA의 기본원칙을 기준으로 조세정책과 같은 관련 국내규범을 평가할 수 있으며, 이러한 평가를 통하여 국내규범에 대한 FTA와의 조화가능성, 개선가능성, 개선방향 등을 도출할 수 있음¹¹⁾
 - FTA를 통하여 마련된 규범과 기준은 국내규범으로서 활용될 수 있는 일종의 법적 자원과 같은 성격을 가지는데, FTA를 체결하는 국가는 법적 기반(legal infrastructure)을 마련하는 것임¹²⁾

나. FTA의 기본원칙

1) WTO와 FTA에 포함되는 비차별대우

가) 내국민대우 의무

- 내국민대우(National Treatment, NT) 원칙은 수입된 물품의 여러 가지 규제조건이 국내물품과 차별하지 않고 동등하게 대우해야 한다는 원칙임¹³⁾

10) 법무부, 『자유무역협정의 법적고찰』, 2003. 8, p. 93

11) 김봉철·허동원·최요섭·강남기·김현수·이승엽·김선미, 『FTA 시대의 도래에 따른 국내 법령과 자치법규 선진화·정비 방안 연구』, 법제처, 2012. 10. 12, p. 42

12) 김봉철 외 6인(2012), p. 184

13) 문병철(2011), p. 13

- GATS에서는 내국민대우 원칙의 적용에 대한 구체적인 약속을 각 국별양허표에 기재하도록 하고 있음

- 내국민대우 원칙을 규정한 GATT 제3조(내국 과세 및 규정에 관한 내국민대우)는 조세정책 방향에 대하여 구체적으로 밝히고 있음¹⁴⁾
 - 제1항은 일반원칙에 관하여 규정
 - 제2항은 내국세(internal tax)에 관하여 규정
 - 제3항은 내국세에 대한 제2항의 적용을 연기하는 경우에 관하여 규정
 - 제4항은 내국법규(internal regulation)에 관하여 규정

- 한편, 서비스 및 투자 분야에 대한 내국민대우의 적용을 받지 않는 분야는 개별적인 유보목록에 별도로 명시됨¹⁵⁾
 - 한-미 FTA의 경우 유보목록에 기재
 - 한-EU FTA의 경우 서비스 양허표에 기재

나) 최혜국대우 의무

- 최혜국대우(Most Favoured Nation Treatment, MFN) 원칙은 회원국에 대해서는 비회원국보다 불리한 교역조건을 부여해서는 안 된다는 원칙으로 WTO 체제의 전분야에 걸친 핵심 원칙이라 할 수 있음¹⁶⁾

- 최혜국대우 의무는 주로 서비스 및 투자에 관하여 적용됨
 - 상품의 경우 관세는 양허표에 따라 정해지므로 특별한 규정이 없는 한 최혜국대우 조항이 적용되지 않음¹⁷⁾

14) 손가운, 『WTO체제하의 조세정책』, 법제처, 2012, p. 3

15) 서용우, 『FTA와 법제실무 전략』, 법제처, 2012, p. 8

16) 문병철(2011), p. 13

- 내국민대우와 마찬가지로 최혜국대우의 적용을 받지 않는 분야는 개별적인 유보목록에 별도로 명시됨

2) FTA상의 주요 의무

가) 시장접근 보장 의무

- 시장접근(Market Access)은 서비스의 공급에 대하여 수량쿼터의 제한, 서비스공급자 수 제한, 합작투자의 제한 등을 통하여 사실상 외국의 서비스 공급을 제한하지 않아야 할 의무임¹⁸⁾
 - 상기 원칙은 내국민대우 원칙과 같이 평등에 근거한 FTA의 기본원칙으로 외국인의 자국 시장 접근에 대한 규제를 금지하는 원칙임¹⁹⁾
- FTA에서의 서비스·투자 분야 자유화 방식은 포괄주의(negative list) 방식과 열거주의(positive list) 방식으로 구분됨²⁰⁾
 - 한-미 FTA의 경우 포괄주의(negative list) 방식을 채택
 - 한-EU FTA의 경우 GATS 방식인 열거주의(positive list) 방식을 채택
 - GATS 방식의 경우 업종개방은 열거주의 방식을 취하되, 개방된 업종에 대한 규제는 포괄주의 방식을 취함

17) 서용우(2012), p. 8

18) 정부입법지원센터, <http://www.lawmaking.go.kr/lmKnlg/jdgStd/info?astSeq=2260&astClsCd=>, (검색일자: 2018. 3. 12)

19) 김봉철 외 6인(2012), p. 167

20) 정부입법지원센터, <http://www.lawmaking.go.kr/lmKnlg/jdgStd/info?astSeq=2258&astClsCd=>, (검색일자: 2018. 3. 12)

〈표 II-2〉 한-미 FTA와 한-EU FTA의 서비스·투자 분야 양허 방식

구분	규정 방식
한-미 FTA	투자(제11장)와 서비스(제12장)상의 의무가 면제되는 유보 목록을 포괄주의(negative list) 방식으로 규정 - 현재유보 목록에 대하여 자유화수준 후퇴 금지 메커니즘(ratchet mechanism) ¹⁾ 규정
한-EU FTA	서비스와 투자(제7장)에 대하여 개방할 영역을 양허표에 명시하는 열거주의(positive list) 방식으로 규정 - 구체적 약속 사항에 대한 최저 자유화수준 보장(standstill) ²⁾ 규정

주: 1) 기존의 비합치조치에 대해 자발적으로 보다 완화된 자유화조치를 취한 경우 해당 개정조치를 기준으로 이보다 자유화를 후퇴하는 방향으로 향후 개정하지 못하도록 하는 조항

2) 현재유보를 행한 기존의 모든 비합치조치에 대해서 이를 유지하거나 협정의 발효 시점을 기준으로 보다 자유화하는 방향으로 개정할 수 있도록 허용하는 조항

자료: 저자 작성

나) 현지주재 요구 금지 의무

□ 현지주재 요구 금지 의무는 국경 간 서비스 공급의 조건으로 국내 사무실 구비 또는 거주요건을 요구하지 않을 의무임²¹⁾

□ 현지주재(Local Presence) 요구 금지 조항은 GATS에 없는 조항이며, FTA에서는 독립된 조항으로 존재함

○ GATS의 경우 단순히 법인의 형태를 제한하는 것을 금지하며, 현지주재 요구 금지에 관한 내용은 없음

○ 한-미 FTA의 경우 독립된 조항으로 규정²²⁾

○ 한-EU FTA의 경우 시장접근 조항에서 각주로 규정²³⁾

21) 정부입법지원센터, <http://www.lawmaking.go.kr/lmKnlgl/jdgStd/info?astSeq=2260&astClsCd=>, (검색일자: 2018. 3. 12)

22) 한-미 FTA 제12.5조

23) 한-EU FTA 제7.5조 각주 6

다) 이행요건 부과 금지 의무

- 이행요건(Performance Requirement) 부과 금지 의무는 투자와 관련하여 상품이나 서비스의 수출 의무, 국내재료 사용의무 및 기술이전 의무 등을 부과하지 않을 의무임²⁴⁾
- 이행요건 부과 금지 조항은 GATS에 없는 조항이며, FTA에서는 독립된 조항으로 존재함
 - 한-미 FTA의 경우 GATS가 아닌 무역 관련 투자조치에 관한 협정(Agreement on Trade-Related Investment Measures, TRIMS)에 따라 반영됨²⁵⁾
 - 한-EU FTA에는 없는 규정임

라) 고위경영진 및 이사회 국적제한 금지 의무

- 고위경영진 및 이사회 국적제한 금지 의무(Senior Management and Boards of Directors, SMBD)는 투자나 서비스 허가 등의 요건으로 고위경영진 및 이사의 임원을 특정 국적의 자연인을 임명하도록 요구하지 않을 의무임²⁶⁾
- 고위경영진 및 이사회 국적제한 금지 의무 조항은 GATS에 없는 조항이며, FTA에서는 독립된 조항으로 존재함
 - 한-미 FTA의 경우 독립된 조항으로 규정²⁷⁾
 - 한-EU FTA의 경우 서로 다른 조항에서 각주로 규정²⁸⁾

24) 서용우(2012), p. 10

25) 한-미 FTA 제11.8조

26) 서용우(2012), p. 10

27) 한-미 FTA 제11.9조

28) 한-EU FTA 제7.12조 내지 제7.18조

II. 비차별대우 17

- 제7.12조(내국민대우) 각주 16에서 이사회에 대해 규정
- 제7.18조(핵심인력 및 대출연수생) 각주 25에서 고위경영진은 고위관리직이라는 용어로 규정

Ⅲ. 조세조치 및 법적성격

- WTO 협정문에는 별도의 과세(taxation) 조항이 존재하지 않으므로 조세조치라고 명시된 용어는 없음
 - 다만, 조세조치에 해당하는 규정에는 GATT 제3조와 GATS 제14조 라호 및 마호가 있음

1. WTO 조세조치

- WTO 규범은 비차별원칙을 규정하고 기본적인 규범을 제시하는 한편, 이러한 규정의 위반을 정당화할 수 있는 일반적인 예외 규정을 두고 있음
- GATT의 경우 제3조(내국 과세 및 규정에 관한 내국민대우)에서 내국세에 대한 과세권을 인정하나, 조세 또는 정부의 규제적 조치가 내국민대우에 의해 제한될 수 있음을 규정함
 - 제1항은 제3조의 지도원칙(guiding regulation)으로서 내국세 및 내국법규, 내국의 수량적 규정이 국내 생산을 보호하기 위해 국내상품 또는 수입상품에 적용되어서는 안 된다는 점을 규정²⁹⁾
 - 제2항은 내국세 또는 그 밖의 내국과징금의 적용에 대해 국내상품과 수입상품의 차별을 금지함을 규정

29) 김대순·김민서, 「GATT/WTO 판례를 통한 GATT 제3조의 분석과 평가」, 『국제법학회논총』 59(3), 2014, 9, p. 14

- 제3항은 일정한 조건의 경우 제2항의 규정을 연기할 수 있음을 규정
 - 제4항은 내국법규의 적용에 대해 국내상품과 수입상품의 차별을 금지함을 규정
- GATS의 경우 제14조(일반적인 예외)에서 조세와 관련된 특정한 조치에 대해서는 내국민대우와 최혜국대우의 예외를 인정함
- 제14조 라호에 따라 직접세에 대한 제17조(내국민대우)의 예외를 인정함
 - 대우의 상이함이 다른 회원국들의 서비스 또는 서비스공급자들에 대한 공정하거나 효과적인 직접세의 부과 또는 징수를 보장하기 위한 것일 경우로 6가지 조치를 열거함
 - 제14조 마호에 따라 이중과세방지조약에 대한 제2조(최혜국대우)의 예외를 인정함
 - 대우의 상이함이 회원국을 가속하는 이중과세방지에 관한 협정 또는 그 밖의 국제협정 또는 약정의 이중과세방지에 관한 규정의 결과일 경우
- 한편, GATS에서는 서비스무역을 다음의 4가지 형태(Mode)로 구분함³⁰⁾
- 국경 간 공급(Model 1: Cross-border Supply)
 - 일국의 영역에서 타국의 영역으로 서비스를 공급
 - 해외 소비(Model 2: Consumption Abroad)
 - 소비자나 소비자의 재산이 서비스를 받기 위하여 타국의 영역으로 이동
 - 상업적 주재(Model 3: Commercial Presence)
 - 일국의 서비스 공급자가 서비스를 위하여 자회사나 지사의 설립 등을 통해 타국의 영토에 주재하는 것으로 자본이동을 수반함
 - 자연인의 주재(Model 4: Presence of Natural Persons)
 - 서비스 공급을 위하여 자연인이 일국에서 타국으로 이동하여 서비스를 공급

30) 외교통상부, 「WTO 이해하기」, 2007, 12, p. 34

- 상기 서비스 공급 형태 중 상업적 주재(Mode 3)는 일방체약국의 서비스공급자가 타방체약국에서 지점이나 자회사 형태로 물리적인 시설을 두고 활동하는 것이므로 투자협정의 투자와 사실상 같은 의미를 가짐³¹⁾

〈표 Ⅲ-1〉 GATT의 조세조치 적용 조항

제3조 (내국 과세 및 규정에 관한 내국민대우)	협정문 조항	적용조치	적용
	제1항	내국세 및 그 밖의 내국과징금	체약당사자들은 내국세 및 그 밖의 내국과징금과 상품의 국내판매, 판매를 위한 제공, 구매, 운송, 유통 또는 사용에 영향을 주는 법률·규정·요건과 특정 수량 또는 비율로 상품을 혼합하거나 가공 또는 사용하도록 요구하는 내국의 수량적 규정이 국내생산을 보호하기 위하여 수입상품 또는 국내상품에 적용될 수 없음
	제2항		다른 체약당사자의 영토내로 수입되는 체약당사자 영토의 상품은 동종의 국내상품에 직접적 또는 간접적으로 적용되는 내국세 또는 그 밖의 모든 종류의 내국과징금을 초과하는 내국세 또는 그 밖의 모든 종류의 내국과징금의 부과대상이 직접적으로든 간접적으로든 되지 아니한다. 또한, 어떠한 체약당사자도 제1항에 명시된 원칙에 반하는 방식으로 수입 또는 국내 상품에 내국세 또는 그 밖의 내국과징금을 달리 적용할 수 없음
	제3항		제2항의 규정에는 불합치되지만 과세된 상품에 대한 수입관세를 인상하지 아니하기로 양허한 1947년 4월 10일 현재 유효한 무역협정에 의하여 구체적으로 승인된 현존하는 내국세에 관하여, 이를 부과하는 체약당사자는 동 내국세의 보호적 요소를 철폐하는 데 대한 보상에 필요한 정도까지 동 수입관세를 인상할 수 있도록 동 무역협정상의 의무로부터 해제될 때까지는 동 내국세에 대한 제2항 규정의 적용을 연기할 수 있음
	제4항	내국법규	다른 체약당사자의 영토내로 수입되는 체약당사자 영토의 상품은 그 국내판매, 판매를 위한 제공, 구매, 운송, 유통 또는 사용에 영향을 주는 모든 법률, 규정, 요건에 관하여 국내원산의 동종 상품에 부여되는 대우보다 불리하지 않은 대우를 부여받아야 함

자료: GATT 협정문을 참고하여 저자 작성

31) 김정홍, 「국제조세분쟁과 투자협정상 투자자-국가 중재에 관한 고찰」, 한국국제경제법학회, 『국제경제법연구』, 2012. 11, p. 22

〈표 III-2〉 GATS의 조세조치 적용 조항

제14조 일반적인 예외	협정문 조항	적용조치	적용
라호	제17조 (내국민대우)	직접세	(1) 비거주자의 납세의무가 회원국 영토내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상과 관련하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 서비스 공급자에게 적용되는 조치 (2) 회원국 영토내에서의 조세부과 또는 징수를 확보하기 위하여 비거주자에게 적용되는 조치 (3) 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위하여 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치 (4) 회원국 영토내의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위하여 다른 회원국의 영토내에서 또는 그 영토로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치 (5) 서비스공급자들 간의 과세표준의 성격상의 차이를 인정하여, 전 세계적으로 과세가능한 세목에 대한 세금이 부과되는 서비스 공급자를 다른 서비스 공급자로부터 구별하는 조치 (6) 회원국의 과세표준을 보호하기 위하여, 거주자 또는 지사, 또는 관계인 또는 동일인의 지사간의 소득, 이윤, 익금, 손금, 공제 또는 세액공제를 결정, 배분 또는 조정하는 조치
마호	제2조 (최혜국대우)		이중과세방지에 관한 협정 또는 그 밖의 국제협정 또는 이중과세방지에 관한 규정의 결과일 경우

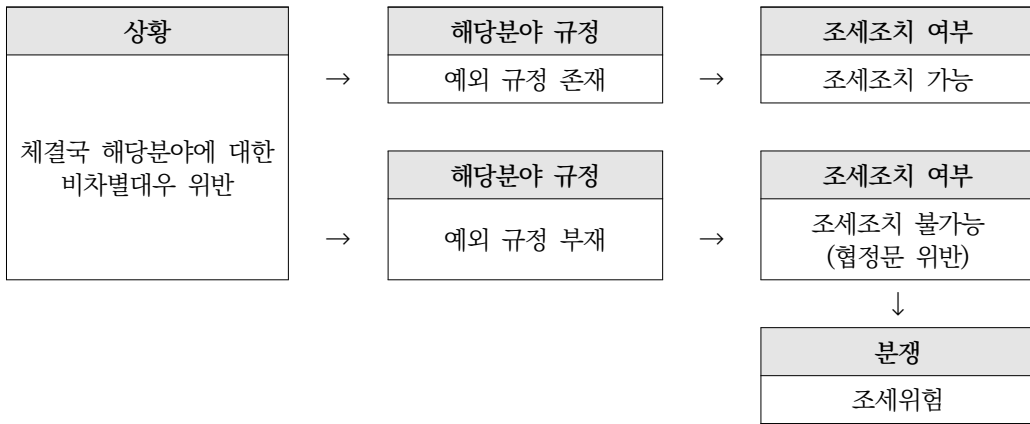
자료: GATS 협정문을 참고하여 저자작성

2. FTA 조세조치

- FTA 협정문에서 예외적인 경우에 한해 체결 상대국의 조세조치를 인정하고 있음³²⁾
 - 조세조치의 인정이란, 협정문에 적용되는 비차별대우 의무를 위반했다라도 과세 대상이 될 수 있음을 의미함

- 협정문 내 조세조치 조항에 해당하지 않는 경우에 과세한다면 조세분쟁 위험이 발생할 수 있음
 - 체결국 당국이 과세한 경우, 해당분야가 협정문상 조세조치에 해당하지 않으면 차별과세할 수 없다는 비차별대우 원칙과 충돌하게 되며 조세분쟁의 위험이 발생함
 - 단, 조세조약이 통상조약보다 우선 적용되는 경우는 제외함³³⁾

〈표 Ⅲ-3〉 조세조치 규정에 따른 과세 적용 여부



32) 협정문에 따라 조세조치/과세조치 용어를 혼용하고 있으나, 동일한 의미로 사용됨. 본문의 조세 조치/과세조치 용어의 혼용 또한 각 협정문에 사용한 용어를 따름

33) FTA와 조세조약의 법적 성격 및 지위는 「제Ⅲ장. FTA의 법적성격」에서 상세히 다룸

- 2018년 4월 기준, 우리나라는 총 15개 국가와의 FTA가 발효상태이며, 그 중 1개를 제외한 모든 협정문에서 조세조치에 관한 규정이 존재함³⁴⁾
 - 조세조치가 있는 양자 FTA 체결국은 칠레, 싱가포르, 인도, 페루, 미국, 터키, 호주, 캐나다, 중국, 뉴질랜드, 베트남, 콜롬비아 등 12개국과 ASEAN, EU 등 2개 지역통합체가 있음
 - 중미(5개국)와 FTA는 타결되었으나, 발효 전이므로 연구대상에서 제외함
 - EFTA는 조세조치에 대한 규정이 없음

- FTA 협정문은 조세조치 관련 규정을 어디에 명시하느냐에 따라, 별도의 예외 장(chapter)에서 규정하는 유형과 각 교역대상별 협정문에서 규정하는 유형으로 분류할 수 있음
 - 예외 장에서 조세조치를 규정하는 유형은 협정 전반적으로는 조세조치를 배제하나 예외를 두어 예외조항에 해당하는 경우에 조세조치하는 방식임
 - 교역대상별 협정문에서 규정하는 방식은 별도의 예외 장(chapter)을 두지 않고 상품, 투자, 서비스 등 교역대상별 해당 장(chapter)에서 각각 적용되는 조세조치에 대해 규정함

가. 예외 장(chapter) 별도 규정

- 기본적으로 조세를 협정의 적용범위에서 배제하는 원칙을 규정하면서 예외라는 별도의 장을 두는 방식을 취함

- 우리나라의 FTA 15개 체결국 중 12개국의 협정문이 동 유형을 채택하고 있음³⁵⁾
 - 칠레, 싱가포르, EU, 페루, 미국, 터키, 호주, 캐나다, 중국, 뉴질랜드, 베트남, 콜롬비아 등임

34) taxation, 협정문에 따라 과세조치 또는 조세조치라는 용어를 혼용하고 있음. 따라서 본 보고서에서도 조세조치와 과세조치라는 두 용어를 혼용하고 있으나 의미는 동일함

35) 중미는 FTA 발효 전이므로 본 연구에서 제외함

1) 한-칠레

- 제20.3조(과세)는 총 4항으로 구성되어 있으며, 상품무역의 내국민대우를 제외한 모든 조항에 대해 조세조치가 적용되지 않음
 - 제1항에 따라 조세 및 과세조치에 관세를 포함하지 않음
 - 제2항에 따라 이 조에 규정된 것을 제외하고 이 협정의 어떠한 규정도 조세조치에 적용되지 않음
 - 제3항에 따라 협정과 조세조약이 배치되는 경우 조세조약이 우선함
 - 제3항에 따라 조세조약이 우선함에도 불구하고 제4항은 상품무역의 내국민대우는 GATT 제3조가 적용하는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다고 규정함

2) 한-싱가포르

- 과세에 관한 규정은 제21장 제21.4조(과세)에서 명시함
 - 제21장은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제21.1조(정의), 제21.2조(일반적인 예외), 제21.3조(국가안보), 제21.4조(과세)로 구성
- 제1항은 한-싱가포르 FTA가 달리 규정하는 사항을 제외하고는 과세조치를 적용하지 않는다고 규정함
- 제2항은 동 협정과 조세협약이 불합치하는 경우 조세협약이 우선함을 규정함
- 제3항은 제2항에도 불구하고 상품무역에 대한 내국민대우를 규정한 제3.3조 및 그 밖의 규정은 GATT 제3조와 같은 범위에서 과세조치가 적용됨을 규정함
- 제4항은 과세조치의 수용 구성 여부 결정시 고려해야 할 사항을 열거하며, 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않음을 명시함³⁶⁾

- 제10.13조(수용 및 보상) 및 제10.19조(일방 당사국과 타방 당사국의 투자자 간의 분쟁해결)는 수용을 구성하는 범위 내에서 과세조치에 적용되며, ISD 회부 전 양국 조세당국이 먼저 협의하되, 합의하지 못하는 경우 ISD 제소를 진행함

- 한편, 상기 제10.13조(수용 및 보상)에 관한 과세조치가 수용을 구성하는지 여부를 평가함에 있어 다음의 사항들을 고려해야 함³⁷⁾
 - 조세의 부과는 일반적으로 수용을 구성하지 아니함³⁸⁾
 - 새로운 과세조치의 단순한 도입 또는 투자한 건에 대하여 한 개 이상의 관할 구역에서의 조세 부과는 그 자체로 저절로 수용을 구성하지 아니함
 - 국제적으로 인정된 조세 정책·원칙 및 관행에 합치되는 과세조치는 수용을 구성하지 아니함³⁹⁾
 - 특히 조세의 회피 또는 탈세를 방지하기 위한 목적의 과세조치는 일반적으로 수용으로 간주되지 아니함
 - 특정 국적의 투자자나 특정한 개별 납세자를 겨냥하는 것과는 달리 비차별적으로 적용되는 과세조치는 수용에 해당할 가능성이 낮음⁴⁰⁾
 - 특정한 과세조치가 투자가 행해질 당시 이미 유효했고 그 조치에 대한 정보가 공개되었거나 달리 공개적으로 이용 가능하였더라면 그 조치는 수용을 구성하지 아니함

- 제5항은 동 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우 조세당국이 즉시 협의함을 규정
 - 한국의 경우 기획재정부, 싱가포르의 경우 재무부

36) 과세조치의 수용 구성 여부란 과세조치라는 것이 법률적으로 수용에 해당 또는 해당하지 않는지에 대한 여부를 의미함

37) 한-싱가포르 FTA 협정문 제21.4조(과세) 각주 21-1

38) 한-싱가포르 FTA 협정문 제21.4조(과세) 각주 21-1-(1)

39) 한-싱가포르 FTA 협정문 제21.4조(과세) 각주 21-1-(2)

40) 한-싱가포르 FTA 협정문 제21.4조(과세) 각주 21-1-(3)

〈표 III-4〉 한-싱가포르 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제21.4조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항	제3.3조(내국민대우)	상품	-	1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위 내에서 과세조치에 적용됨
제4항	제10.13조(수용 및 보상)	투자	수용	과세조치가 등 조에 규정된 수용을 구성하는 범위 내에서 그러한 과세조치에 적용됨
	제10.19조(일방 당사국과 타방 당사국의 투자자 간의 분쟁해결)			

주: 협정문 조항 열거 순서는 제21.4조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-싱가포르 FTA 협정문

3) 한-EU

- 과세에 관한 규정은 협정문 제15장(제도·일반 및 최종규정) 제15.7조(과세)를 통해 규정하고 있음
- 제15.7조 제1항은 과세조치에 대한 동 협정의 적용이 동 협정의 규정에 효력을 부여하는 데 필요한 한도 내에서만 과세조치에 적용됨을 규정
 - 제15.7조 제2항은 동 협정과 여타 조세협약의 불일치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정
 - 제15.7조 제3항은 당사국의 국내세법 적용 시 거주지 또는 투자된 장소 등에 대하여 같은 상황에 있지 않은 납세자를 차별할 수 있음을 규정
 - 제15.7조 제4항은 조세조약에 따른 조세회피 또는 탈세방지 등의 조치가 가능함을 규정

- 상기 별도의 과세 조항을 두고 있으나, 제7장(서비스 무역 설립 및 전자상거래) 제7.50조(예외) 바호에서 과세조치의 적용을 규정함
 - 제7.6조(내국민대우)와 제7.12조(내국민대우)에 불합치하는 조치라고 할지라도 다음의 경우 과세조치로 인정함
 - 대우에서의 차이가 다른 쪽 당사자의 경제활동, 투자자 또는 서비스 공급자에 대한 직접세의 공평하거나 효과적인 부과 또는 징수를 보장하기 위한 것일 경우

- 한편, 한-EU FTA는 별도로 투자에 관한 장(chapter)을 설치하지 않고 서비스에 관한 장에서 설립에 관한 장을 배치하고 있음⁴¹⁾
 - 설립은 경제활동을 수행할 목적으로 당사자의 영역에서 이루어지는 법인의 구성, 인수 또는 유지, 지점이나 대표사무소의 설치 또는 유지를 의미함⁴²⁾
 - 설립에 관한 장은 수용·보상, 투자자 국가 분쟁 해결(Investor State Dispute Settlement, ISD) 등 투자보호 관련 사항을 포함하지 않음⁴³⁾

〈표 III-5〉 한-EU FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제7.50조 예외	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
바호	제7.6조 (내국민대우)	서비스	직접세	가. 비거주자의 납세의무가 당사자 영역 내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상이 되는 세목에 대하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 투자자 및 서비스 공급자에게 적용되는 조치 나. 그 당사자 영역에서 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위해 비거주자에게 적용되는 조치 다. 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위해 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치

41) 정인교, 『한·EU FTA 경제효과 분석』, 국회예산정책처 연구용역보고서, 2010. 9, p. 10

42) 한-EU FTA 협정문 제7.9조(정의) 가호

43) 외교통상부, 『한·EU FTA 상세설명자료』, 2012. 7, p. 108

제7.50조 예외	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
				<p>라. 그 당사자 영역의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위해 다른 쪽 당사자의 영역에서 또는 그 영역으로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치</p> <p>마. 투자자와 서비스 공급자의 과세표준의 성격상 차이를 인정하여, 전 세계적으로 과세대상이 되는 세목에 대한 과세의 대상이 되는 투자자 및 서비스 공급자를 그 밖의 투자자 및 서비스 공급자로부터 구별하는 조치, 또는</p> <p>바. 당사자의 과세표준을 보호하기 위해, 거주자 또는 지점이나 관련인 또는 동일인의 지점 간의 소득, 이윤, 익금, 손금, 공제 또는 세액 공제를 결정, 배분 또는 조정하는 조치</p>
	제7.12조 (내국민대우)	설립	직접세	상동

주: 협정문 조항 열거 순서는 제7.50조(예외) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-EU FTA 협정문

4) 한-미

- 과세에 관한 규정은 협정문 23장 예외(exceptions)의 장 제23.3조 과세(taxation)에서 규정하고 있음
- 제23장은 협정 전체의 예외사항을 규정하고 있음
- 제23.1조 일반적 예외, 제23.2조 필수적안보, 제23.3조 과세, 제23.4조 정보 공개 등으로 구성됨

- 제23.3조는 7개의 조항으로 구성되며 제23.3조에 규정에 해당하는 경우 수출관세, 조세, 부과금, 배기량 기준 세제, 소득, 자본이득, 기업의 과세가능 자본에 대한 과세조치를 인정함
 - 과세조치는 원칙적으로 협정 적용대상에서 제외함

- 제1항은 일반규정으로 제23.3조에 규정된 경우 외에는 한미 FTA가 조세조치에 대해 적용되지 않는다고 규정함
 - 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니함⁴⁴⁾

- 제2항은 FTA 협정과 조세조약이 불합치되는 경우 조세조약이 우선한다는 내용임
 - 조세조약과 FTA 규정 간 충돌이 발생할 경우 조세조약이 우선 적용됨⁴⁵⁾

- 제3항은 조세조약이 우선으로 적용된다는 제2항에도 불구하고 상품분야 일부조항(내국민대우, 수출세, 자동차 배기량별 세제 등)은 제한적으로 과세조치에 적용된다는 내용임
 - 제3항은 제2항에도 불구하고, 상품무역에 대한 내국민대우를 규정한 제2.2조는 GATT 제3조와 같은 범위에서 조세조치에 적용됨
 - 제2.11조의 수출관세와 제2.12조의 자동차 배기량별 세제에 대해 과세조치에 적용됨을 밝힘

44) 1. Except as set out in this Article, nothing in this Agreement shall apply to taxation measures.

45) 2. (a) Nothing in this Agreement shall affect the rights and obligations of either Party under any tax convention. In the event of any inconsistency between this Agreement and any such convention, that convention shall prevail to the extent of the inconsistency. (b) In the case of a tax convention between the Parties, the competent authorities under that convention shall have sole responsibility for determining whether any inconsistency exists between this Agreement and that convention

- 제23.3조의 제3항에 대해서는 조세조약보다 GATT 제3조의 내국민대우 조항이 우선적용됨을 판단할 수 있음
- 제4항은 투자, 금융서비스를 포함한 서비스에 대한 조세조치에 대해 규정함⁴⁶⁾
- 제12.2조의 적용대상은 서비스이며, 제13.2조와 제13.5조의 적용대상은 금융서비스이므로 금융서비스를 포함한 서비스 분야의 내국민대우가 특정서비스의 구입 또는 소비에 관련한 소득세 및 자본세에 대한 조치에 적용됨
 - 제2항에 따를 것을 조건으로 가.항은 제12.2조의 내국민대우, 제13.2조의 내국민대우, 제13.5조의 국경간 무역에 과세조치가 적용됨⁴⁷⁾
 - 투자 및 서비스 분야의 내국민대우 및 최혜국대우가 소득, 자본이득, 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치, 상속, 유산취득, 증여, 세대를 건너뛴 이전에 대한 세금을 제외한 조세조치에 적용됨
 - 제2항에 따를 것을 조건으로 나.항은 제11.3조의 내국민대우, 제11.4조의 최혜국대우, 제12.2조의 내국민대우, 제12.3조의 최혜국대우, 제13.2조의 내국민대우, 제13.3조의 최혜국대우에 대해 과세조치가 적용됨
 - 제13.2조의 경우 소득세 및 자본세, 간접세에 모두 적용된다고 해석 가능함

46) 제23.3조4항 조문은 4. Subject to paragraph 2:

(a) Articles 12.2(National Treatment), 13.2(National Treatment), and 13.5.1(Cross-Border Trade) shall apply to taxation measures on income, on capital gains, or on the taxable capital of corporations that relate to the purchase or consumption of particular services, except that nothing in this subparagraph shall prevent a Party from conditioning the receipt or continued receipt of an advantage relating to the purchase or consumption of particular services on requirements to provide the service in its territory; and

(b) Articles 11.3(National Treatment) and 11.4(Most-Favored-Nation Treatment), Articles 12.2(National Treatment) and 12.3(Most-Favored-Nation Treatment), and Articles 13.2(National Treatment) and 13.3(Most-Favored-Nation Treatment) shall apply to all taxation measures, other than those on income, on capital gains, or on the taxable capital of corporations, or taxes on estates, inheritances, gifts, and generation-skipping transfers;

47) WTO 협정에 따라 서비스공급모드3 상업적 주재는 투자를 포함하며, 나머지는 1,2,4모드는 국경간 거래로 서비스임

- 제4항의 조세조치도 다음의 경우에는 적용되지 않음을 밝히고 있음
 - 조세조약에 따른 최혜국대우, 기존의 비합치 조세조치 및 갱신, 개정, 공평하고 효과적인 세금의 부과 또는 징수를 위한 새로운 과세조치 등에는 적용되지 않음
 - 기존의 국내세법과 비합치되는 경우 조세조치가 적용되지 않는데 여기서의 국내 세법의 기준은 발효시점 이전의 세법을 뜻함

- 제5항은 제23.3조 제2항의 조세조약이 우선함을 조건으로 제11.8조의 투자의 이행요건 제2항, 제3항, 제4항이 과세조치에 적용됨을 밝힘
 - 제11.8조 이행요건 규정은 외국투자자의 투자행위에 대해 특정 이행의무의 부과를 금지하는 내용임
 - 일정수준 수출, 일정수준 국산 구성요소 비율 달성, 국내상품 사용, 수출과 수입 간의 연계, 수출과 판매간의 연계, 기술이전, 특정지역으로의 독점공급 등 총 7개임
 - 단, 일정수준의 수출의무와 기술이전 의무는 인센티브를 부과하는 경우에는 부과 가능함
 - 우리나라는 과거에 국산품 사용의무, 생산물 수출의무 등 외국인투자자에 대해 이행요건을 부과했으나 1990년 모두 철폐함

- 제6항 수용과 보상 및 분쟁해결과 관련된 규정은 제한적으로 과세조치에 적용함

- 과세조치는 원칙적으로 협정 적용대상에서 제외. 동조의 목적상 세금 및 과세조치는 관세 또는 반덤핑/상계관세, 수입수수료 및 기타 부과금을 포함하지 않음⁴⁸⁾
 - 조세 협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국대우 의무
 - 기존 과세조치의 비합치 규정
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신

48) 제23.3조7장

- 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 위의 어떠한 조들에 대해서도 그 개정 시점에서 그 규정의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 그 개정
- (GATS 제14조 라호에서 허용된 대로) 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 과세조치의 채택 또는 집행, 또는
- 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금 계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정

〈표 III-6〉 한-미 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제23.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항 (조세조약)FTA 임에도 불구하고 과세조치되는 경우)	제2.2조(내국민대우)	상품	-	GATT 제3조 적용 범위내에서 과세조치 적용
	제2.11조 (수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출관세·조세 또는 그 밖의 부과금	
	제2.12조 (배기량 기준 세제)	자동차	특별소비세, 자동차세	배기량에 따른 차등과세 ⁴⁹⁾
제4항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제12.2조(내국민대우)	서비스	소득세 및 자본세	특정서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치에 적용
	제13.2조(내국민대우)	금융서비스		
	제13.5조제1항 (국경간 무역)	금융서비스		
	제11.3조(내국민대우)	투자	직접세(소득세, 법인의 자본세, 상속세, 증여세)를 제외한 조세	특정서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치나 상속, 유산취득, 증여, 세대를 건너뛴 이전에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용됨
	제11.4조(최혜국대우)	투자		
	제12.2조(내국민대우)	서비스		
	제12.3조(최혜국대우)	서비스		
제13.2조(내국민대우)	금융서비스			
제13.3조(최혜국대우)	금융서비스			

제23.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제5항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제11.8조제2항 (이행요건)	투자	어떠한 당사국도 당사국 또는 비당사국 투자자의 자국 영역내 투자의 설립 인수 확장 경영 영업 운영이나 매각 또는 그 밖의 처분과 관련하여 이익의 수령 또는 지속적 수령에 대하여 다음의 요건에 부합할 것을 조건으로 할 수 없다	가. 일정 수준 또는 비율의 국내 재료 사용을 달성하는 것 나. 자국 영역에서 생산된 상품을 구매 또는 사용하여거나 이에 대하여 선호를 부여하는 것 또는 자국 영역에 있는 인으로부터 상품을 구매하는 것 다. 수입량 또는 수입액을 수출량이나 수출액 또는 그러한 투자와 연계된, 외화유입액과 어떠한 방식으로든 관련시키는 것 또는, 라. 그러한 투자가 생산 또는 공급하는 상품이나 서비스의 판매를 수출량이나 수출액 또는 외화획득과 어떠한 방식으로든 관련시킴으로써 자국 영역에서 그러한 판매를 제한하는 것
	제11.8조제3항 (이행요건)		-	-
	11.8조제4항 (이행요건)		-	제1항 및 제2항은 그 항에 규정된 것 이외의, 어떠한 약속 의무부담 또는 요건에도 적용되지 아니한다.
제6항	제11.16조 (중재청구제기)	투자		당해 조세조치가 수용에 해당하는지 여부에 합의하지 않는 경우 투자분쟁 중재에 제소할 수 있음

제23.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
	제11.6조 (수용 및 보상)	투자	공공목적 제외하고 적용대상투자를 직접적으로 또는 수용이나 국유화와 동등한 조치를 통해 간접적으로 수용하거나 국유화할 수 없음	-

주: 협정문 조항 열거 순서는 제23.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
자료: 한-미 FTA 협정문

5) 한-터키

- 과세에 관한 규정은 협정문 제8장(예외 및 최종규정) 제1절(예외) 제8.1조(과세)에서 규정함
 - 제8장 제1절은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제8.1조(과세), 제8.2조(국제수지 예외), 제8.3조(안보 예외)로 구성
- 제1항은 조세협약의 정의를 규정하며, 과세조치에는 관세 또는 수입관세를 포함하지 않음을 규정함

49) 「특별소비세법」 제1조 1) 1,001cc-2,000cc 배기량을 가진 차량은 5% 이하의 단일의 율로 과세, 2,000cc 초과하는 배기량을 가진 차량은 8% 이하의 단일의 율로 과세, 2) 협정 발효일로부터 3년 이내에 1,000cc 초과 차량은 5% 이하의 단일의 율로 과세, 「지방세법」 제196조의 5에 따라 1,000cc 이하의 배기량을 가진 차량은 1,000cc당 80원 이하의 단일의 율로 과세되며, 1,001cc-1,600cc 배기량을 가진 차량은 cc당 140원 이하의 단일의 율로 과세되며 1,600cc를 초과하는 배기량을 가진 차량은 cc당 200원 이하의 단일의 율로 과세된다

- 제2항은 동 조에 규정된 경우를 제외하고는 한-터키 FTA는 과세조치에 적용되지 않는다고 규정함
- 제3항 가호는 GATT 제3조와 같은 범위에서 과세조치에 적용됨을 규정함
- 제3항 나호는 상품무역협정 제2.9조(수출에 대한 관세, 조세 또는 그 밖의 수수료 및 부과금)는 과세조치에 적용됨을 규정함
- 제4항 가호는 동 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정하며, 나호는 조세당국을 규정함
 - 한국의 경우 기획재정부, 터키의 경우 재무부

〈표 III-7〉 한-터키 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제8.1조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항 나호	제2.9조 (수출에 대한 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금	1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위 내에서 과세조치에 적용됨

자료: 한-터키 FTA 협정문

6) 한-페루

- 조세에 대한 규정은 협정문 제24장(예외)의 제4조(조세)에서 규정하고 있음
- 제1항은 일반규정으로 제24.4조에서 규정된 경우를 제외하고는 조세조치가 적용되지 않는다고 규정함

- 제2항은 조세조약이 협정보다 우선한다고 규정함

- 제3항은 예외적으로 상품분야 내국민대우 조항은 일정 조건하에서 조세조치에 적용되며 상품분야 수출세는 과세조치에 적용됨
 - 제3항은 제2항의 조세조약 우선적용 원칙이 배제됨
 - 제2.2조(내국민대우)와 그 조에 효력을 부여하기 위해 필요한 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위에서 과세조치에 적용됨
 - 제2.11조(수출세)는 과세조치에 적용됨

- 제4항은 투자, 서비스에 대한 조세조치에 대해 규정함
 - 협정문보다 조세조약이 우선한다는 제2항을 조건으로 함
 - 가.조는 제10.2조의 적용대상은 서비스이며 제12.2조의 적용대상은 금융서비스로 특정 서비스의 구매 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용됨
 - 나.조는 투자, 서비스 분야에 대해 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 외의 모든 과세조치에 적용됨

- 제5항은 제4항이 조세조약에 따른 최혜국대우, 기존의 비합치 조세조치 및 갱신, 개정, 공평하고 효과적인 세금의 부과 또는 징수를 위한 새로운 과세조치 등에는 적용되지 않음을 규정함

- 제6항은 제9.7조(이행요건)의 과세 조치가 적용됨을 규정함
 - 제2항을 조건으로 함

- 제7항은 투자와 관련한 조세조치가 수용에 해당되는 경우는 투자자·국가 분쟁해결 절차(ISD)가 적용됨을 규정함

- 제9.12조(수용) 및 제9.16조(투자자와 국가 간 분쟁해결)는 수용이라고 주장되는 과세조치에 적용됨

〈표 III-8〉 한-페루 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제24.4조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항 (조세조약)FTA 입에도 불구하고 과세조치되는 경우)	제2.2조 (내국민대우)	상품	-	GATT 제3조 적용 범위내에 서 과세조치 적용
	제2.11조 (수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출관세·조세 또는 그밖의 부과금	-
제4항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제10.2조(내국민대우)	서비스	소득세 및 자본세	특정서비스의 구입 또는 소 비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자 본에 대한 과세조치에 적용
	제12.2조(내국민대우)	금융서비스		
	제9.3조(내국민대우)	투자	간접세	소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과 세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 외의 모든 과세조치
	제9.4조(최혜국대우)	투자		
	제10.2조(내국민대우)	서비스		
	제10.3조(최혜국대우)	서비스		
	제12.2조(내국민대우)	금융서비스		
	제12.3조(최혜국대우)	금융서비스		
제6항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제9.7조 (이행요건)	투자	어느 당사국도 당사국 또는 비당사국 투자자의 자국 영역내 투자의 설립 인수 확장 경영 영업 운영이나 매각 또는 그 밖의	가. 일정 수준 또는 비율의 국내 재료 사용을 달성 하는 것 나. 자국 영역에서 생산된 상 품을 구매 또는 사용하거 나 이에 대하여 선호를 부여하는 것 또는 자국 영 역에 있는 인으로부터 상 품을 구매하는 것

제24.4조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
			처분과 관련하여 이익의 수령 또는 지속적 수령에 대하여 다음의 요건에 부합할 것을 조건으로 할 수 없다	다. 수입량 또는 수입액을 수출량이나 수출액 또는 그러한 투자와 연계된 외화 유입액과 어떠한 방식으로든 관련시키는 것 또는, 라. 그러한 투자가 생산 또는 공급하는 상품이나 서비스의 판매를 수출량이나 수출액 또는 외화획득과 어떠한 방식으로든 관련 시킴으로써 자국 영역에서 그러한 판매를 제한하는 것
	제11.8조제3항 (이행요건)		-	-
	제11.8조제4항 (이행요건)		-	제1항 및 제2항은 그 항에 규정된 것 이외의, 어떠한 약속 의무부담 또는 요건에도 적용되지 아니한다.
제7항	제9.16조(투자자와 국가 간 분쟁해결)	투자	-	당해 조세조치가 수용에 해당하는지 여부에 합의하지 않는 경우 투자분쟁 중재에 제소할 수 있음
	제9.12조 (수용)	투자	수용시 과세조치	공공목적외 제외하고 적용대상투자를 직접적으로 또는 수용이나 국유화와 동등한 조치를 통해 간접적으로 수용하거나 국유화할 수 없음

주: 협정문 조항 열거 순서는 제24.4조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-페루 FTA 협정문

7) 한-호주

- 과세에 관한 규정은 협정문 제22장(일반적 규정과 예외) 제22.3조(과세)에서 규정하고 있음
 - 제22장은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제22.1조(일반적 예외), 제22.2조(필수적 안보), 제22.3조(과세), 제22.4조(정보의 공개), 제22.5조(비밀유지)로 구성

- 제1항은 달리 규정된 경우를 제외하고는 한-호주 FTA가 과세조치에 적용되지 않는다고 규정함

- 제2항은 상품, 서비스, 금융서비스, 투자 분야에서 과세조치가 적용되는 규정을 열거함
 - 상품 분야의 경우 제2장(상품무역)
 - 서비스 분야의 경우 제7.2조(내국민대우), 제7.3조(최혜국대우)
 - 제7.3조(최혜국대우)는 과세조치가 간접세인 경우
 - 금융서비스 분야의 경우 제8.2조(내국민대우), 제8.3조(최혜국대우)
 - 제8.3조(최혜국대우)는 과세조치가 간접세인 경우
 - 투자 분야의 경우 제11.3조(내국민대우), 제11.4조(최혜국대우), 제11.9조(이행요건) 제2항~제9항, 제11.16조(중재 청구 제기), 제11.7조(수용 및 보상)
 - 제11.3조(내국민대우)와 제11.4조(최혜국대우)는 과세조치가 간접세인 경우

- 제3항은 제2항에도 불구하고 다음의 경우에는 적용되지 않음을 열거함
 - 조세 협약에 따른 최혜국대우 의무, 기존 과세조치의 비합치 규정 및 지속 또는 신속한 갱신
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 상기 조항의 개정 시점에서 그 규정의 합치성을 감소시키지 않는 한도에서의 개정

- 직접세에 대한 그 조항에서의 제한과 상관없이 GATS 제14조 라호에서 허용된 대로 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 모든 과세조치의 채택 또는 집행
 - 연금신탁, 퇴직기금, 또는 연금, 퇴직연금 또는 유사한 혜택을 제공하기 위한 그 밖의 약정에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그러한 신탁, 기금 또는 그 밖의 약정에 관하여 지속적인 관할권, 규제 또는 감독을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
- 제4항과 제5항은 과세조치가 수용에 해당하는 경우 투자자-국가간 분쟁해결절차 (ISD)가 적용됨을 규정함
- 제4항은 제11.16조(중재 청구 제기)는 수용이라고 주장되는 과세조치에 적용
 - 제5항은 제11.7조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용되며, ISD 회부 전 양국 조세당국이 먼저 협의하되, 합의하지 못하는 경우 ISD 제소를 진행함
- 제6항은 동 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정
- 제7항은 동 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우 조세당국이 즉시 협의함을 규정
- 한국의 경우 기획재정부, 호주의 경우 재무부
- 제8항은 과세조치에는 관세 또는 수입관세가 포함되지 않음을 규정
- 한편, 조세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않는다고 명시한 부속서를 투자 챕터에서 채택함
- 세금부과는 일반적으로 수용을 구성하지 않으며, 특히 국제적으로 인정된 조세정책과 원칙에 부합된 조세조치와 비차별적 조세조치는 원칙적으로 수용에 해당하지 않음을 명시하여 조세당국의 정책적 권한을 보장

〈표 III-9〉 한-호주 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제22.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제2항	제2장(상품무역)	상품	-	-
	제7.2조(내국민대우)	서비스	-	-
	제8.2조(내국민대우)	금융서비스	-	-
	제7.3조(최혜국대우)	서비스	간접세	-
	제8.3조(최혜국대우)	금융서비스	간접세	-
	제11.3조(내국민대우)	투자	간접세	-
	제11.4조(최혜국대우)	투자	간접세	-
	제11.9조(이행요건) 제2항~제9항	투자	-	-
제4항	제11.16조 (중재 청구 제기)	투자	수용	수용이라고 주장되는 과세조치에 적용됨
제5항	제11.7조 (수용 및 보상)	투자	수용	과세조치에 대하여 제11.7조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제11.16조 (중재 청구 제기) 제2항에 따른 의사통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한 있는 당국에 우선 회부하여야 한다.

주: 협정문 조항 열거 순서는 제22.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-호주 FTA 협정문

8) 한-캐나다

- 과세에 관한 규정은 협정문 제22장(일반적 규정과 예외) 제22.3조(과세)에서 규정하고 있음
 - 제22장은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제22.1조(일반적 예외), 제22.2조(국가 안보), 제22.3조(과세), 제22.4조(송금), 제22.5조(정보 공개), 제22.6조(문화 산업), 제22.7조(세계무역기구 의무면제), 제22.8조(정의)로 구성

- 제1항은 동 조항에 규정된 경우를 제외하고, 한-캐나다 FTA는 과세조치에 적용되지 않는다고 규정함

- 제2항 가호는 동 협정과 조세협약 간에 불합치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정함

- 제3항은 제2항에도 불구하고 상품 분야에서 과세조치에 적용되는 규정을 열거함
 - 가호의 경우 제2.2조(내국민대우) 및 그 밖의 규정은 GATT 제3조와 같은 범위에서 과세조치에 적용됨을 규정함
 - 나호의 경우 제2.8조(수출 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금) 및 제2.9조(내국세 및 배출 규정에 대한 최혜국대우)는 과세조치에 적용됨을 규정함

- 제4항은 서비스 및 금융서비스, 그리고 투자 분야에서 과세조치에 적용되는 규정을 열거함
 - 가호의 경우 서비스 분야의 제9.2조(내국민대우), 금융서비스 분야의 제10.2조(내국민대우) 및 제10.5조(국경 간 무역)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용됨을 규정함

- 나호의 경우 제8.3조(내국민 대우) 및 제8.4조(최혜국 대우), 제9.2조(내국민 대우) 및 제9.3조(최혜국 대우) 및 제10.2조(내국민 대우) 및 제10.3조(최혜국대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용됨을 규정함

- 제5항은 제4항이 다음의 경우에는 적용되지 않음을 열거함
 - 조세협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국대우 의무
 - 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 것과 관련하여 내국민대우 의무
 - 기존 과세조치의 비합치 규정
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 개정
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 그 개정 시점에서 제4항에 언급된 조항들과의 합치성을 감소시키지 않는 한도에서의 개정
 - 공평하고 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 하고 양 당사국의 인, 물품 또는 서비스를 자의적으로 차별하지 않는 새로운 과세조치

- 제6항은 투자 분야의 제8.8조(이행요건)는 과세조치에 적용됨을 규정함

- 제7항은 투자 분야의 제8.11조(수용 및 보상)는 과세조치가 수용에 해당하는 경우 투자자-국가간 분쟁해결절차(ISD)가 적용됨을 규정함
 - ISD 회부 전 양국 조세당국(한국: 기획재정부, 캐나다: 재정부)이 먼저 협의하고 합의하지 못하는 경우에는 ISD 제소를 진행함

- 제8항은 동 협정은 공개될 경우 납세자의 세무에 관한 정보를 보호하는 당사국 법에 반하게 되는 정보 제공 또는 정보에 대한 접근을 허용하도록 당사국에 요구하는 것으로 해석되지 않음을 규정함

- 한편, 「부속서 22-가(과세와 수용)」에서는 과세조치가 수용을 구성하는지 여부를 결정하는 경우 고려해야 할 사항을 규정하면서, 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않음을 명시함

〈표 III-10〉 한-캐나다 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제22.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항	제2.2조(내국민대우)	상품	-	GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용됨
	제2.8조(수출 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금	-
	제2.9조(내국세 및 배출 규정에 대한 최혜국대우)	자동차	자동차 상품에 관한 내국세 및 배출 규정	-
제4항	제9.2조(내국민대우)	서비스	소득세 및 자본세	특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용
	제10.2조(내국민대우)	금융서비스		
	제10.5조(국경 간 무역)	금융서비스		
	제8.3조(내국민대우)	투자	직접세(소득세, 법인의 자본세, 상속세, 증여세)를 제외한 조세.	소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금의 이외의 모든 과세조치에 적용
	제8.4조(최혜국대우)	투자		
	제9.2조(내국민대우)	서비스		
	제9.3조(최혜국대우)	서비스		
	제10.2조(내국민대우)	금융서비스		
제10.3조(최혜국대우)	금융서비스			
제6항	제8.8조(이행요건)	투자	-	-
제7항	제8.11조(수용 및 보상)	투자	수용	투자자는 제8.20조(중재 청구 제기를 위한 의사 통보)에 따라 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 지정 당국에 회부한다.

주: 협정문 조항 열거 순서는 제22.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-캐나다 FTA 협정문

9) 한-중국

- 조세에 대한 규정은 협정문 제21장(예외)의 제3조 과세에서 규정하고 있음

- 제1항은 조세협약의 정의와 과세조치에 관세가 포함되지 않음을 규정함
 - 제1항가.조에 따라 조세협약이란 양 당사국이 당사국인 이중과세를 방지하기 위한 협약 또는 그 밖의 국제조세협정 또는 약정을 의미함
 - 제1.6조에 정의된 관세에 포함되는 조치는 과세조치에 포함되지 않음

- 제2항은 일반규정으로 제21.3조에서 규정된 경우를 제외하고는 한중 FTA가 조세 조치에 대해 적용되지 않는다고 규정함

- 제3항은 조세조약이 협정보다 우선함을 규정함

- 제4항은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위에서 과세조치에 적용됨을 규정함

- 제5항은 투자와 관련한 조세조치가 수용에 해당되는 경우는 투자자·국가 분쟁해결 절차(ISD)가 적용됨을 규정함
 - 가.항은 제12.12조(한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 투자 분쟁해결)는 수용이라고 주장되는 과세조치에 적용됨을 밝힘
 - 제12.9조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용되며 제12.9조를 원용하려는 투자자는 제12.12조제2항(한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 투자 분쟁해결)에 따라 과세조치가 수용인지 여부에 대한 문제는 당국에 우선 회부됨

〈표 III-11〉 한-중 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제21.3조 과세	적용 조항	적용 분야	적용 조치	적용
제4항	-	상품	-	GATT 제3조 적용 범위내에서 과세조치 적용
제5항	제12.12조 (한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 분쟁해결)	투자	-	당해 조세조치가 수용에 해당하는지 여부에 합의하지 않는 경우 투자분쟁 중재에 제소할 수 있음
	제12.9조 (수용 및 보상)	투자	수용시 과세조치	공공목적의 제외하고 적용대상투자를 직접적으로 또는 수용이나 국유화와 동등한 조치를 통해 간접적으로 수용하거나 국유화할 수 없음

주: 협정문 조항 열거 순서는 제21.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-중 FTA 협정문

10) 한-뉴질랜드

- 과세에 관한 규정은 협정문 제20장(일반 규정 및 예외) 제20.5조(과세 예외)에서 규정하고 있음
 - 제20장은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제20.1조(일반적 예외), 제20.2조(안보 예외), 제20.3조(국제수지 보호조치), 제20.4조(건전성 조치), 제20.5조(과세 예외), 제20.6조(와이탕이 조약), 제20.7조(정보의 공개), 제20.8조(비밀유지)로 구성
- 제1항은 동 조에 규정된 경우를 제외하고, 한-뉴질랜드 FTA는 과세조치에 적용되지 않는다고 규정함
- 제2항은 상품, 서비스, 금융서비스, 투자 분야에서 과세조치가 적용되는 규정을 가호에서 라호까지로 구분하여 열거함

- 가호의 경우 상품 분야의 제2.3조(내국민대우) 및 그 밖의 규정은 GATT 제3조와 같은 범위에서 과세조치에 적용됨을 규정
 - 나호의 경우 상품 분야의 제2.12조(수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)는 과세조치에 적용됨을 규정
 - 다호의 경우 서비스 분야의 제8.4조(내국민대우)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득, 기업의 과세가능한 자본 또는 투자나 재산의 가치에 대한 과세조치에 적용됨을 규정
 - 라호의 경우 서비스 분야의 제8.4조(내국민대우) 및 제8.5조(최혜국대우), 투자 분야의 제10.5조(내국민대우) 및 제10.6조(최혜국대우)는 소득, 자본이득, 기업의 과세가능한 자본, 투자나 재산의 가치에 대한 과세조치 또는 상속, 유산취득, 증여 및 세대를 건너뛴 이전에 대한 조세 외의 모든 과세조치에 적용됨을 규정
- 제3항은 제2항에도 불구하고 다음의 경우에는 적용되지 않음을 열거함
- 조세 협약에 따른 최혜국대우 의무
 - 기존 과세조치의 비합치 규정
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
 - 개정 시점에서 상기 조항들과의 합치성을 감소시키지 않는 한도에서 기존 과세조치의 비합치 규정에 대한 개정
 - 거주지 또는 설립지에 기반하여 인들을 구별하는 과세조치를 포함하여, 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 하는 과세조치의 채택 또는 집행
 - 연금신탁, 퇴직기금, 또는 연금, 퇴직연금 또는 유사한 혜택을 제공하기 위한 그 밖의 약정에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그러한 신탁, 기금 또는 그 밖의 약정에 관하여 지속적인 관할권, 규제 또는 감독을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
- 제4항은 제10.11조(이행요건) 제2항에서 제4항까지의 규정은 과세조치에 적용됨을 규정함

- 제5항은 투자 분야의 제10.9조(수용 및 보상)는 과세조치가 수용에 해당하는 경우 투자자-국가간 분쟁해결절차(ISD)가 적용됨을 규정함
 - ISD 회부 전 양국 조세당국(한국: 기획재정부, 뉴질랜드: 관세청)이 먼저 협의하고 합의하지 못하는 경우에는 ISD 제소를 진행함

- 제6항은 동 협정의 규정이 조세협약에 따른 양 당사국의 권리와 의무에 영향을 미치지 않음을 규정함

- 제7항은 조세협약을 규정함
 - 조세협약이란 이중과세의 방지를 위한 협약이나 양 당사국 간에 시행 중인 그 밖의 국제조세협정을 말함

- 제8항은 동 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정함

- 제9항은 양 당사국간의 조세협약의 경우 그 협약상의 권한 있는 당국이 동 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 지는 것을 규정함

- 제10항은 과세조치에는 관세 또는 수입관세가 포함되지 않음을 규정

- 한편, 「부속서 10-마(과세와 수용)」는 과세조치가 수용을 구성하는지 여부를 결정하는 경우 고려해야 할 사항을 규정하며, 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않음을 명시함

〈표 III-12〉 한-뉴질랜드 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제20.5조 과세예외	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용	
제2항	가호	제2.3조(내국민대우)	상품	-	GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용됨
	나호	제2.12조(수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금	
	다호	제8.4조(내국민대우)	서비스	소득세, 법인의 자본세	특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득, 기업의 과세 가능한 자본 또는 투자나 재산의 가치(다만, 그 투자나 재산의 이전은 제외한다)에 대한 과세조치에 적용됨
	라호	제8.4조(내국민대우)	서비스	직접세 (소득세, 법인의 자본세, 상속세, 증여세)를 제외한 조세	소득, 자본이득, 기업의 과세가능한 자본, 투자나 재산의 가치(다만, 그 투자나 재산의 이전은 제외한다)에 대한 과세조치 또는 상속, 유산 취득, 증여 및 세대를 건너뛴 이전에 대한 조세외의 모든 과세조치에 적용됨
		제8.5조(최혜국대우)	서비스		
		제10.5조(내국민대우)	투자		
		제10.6조(최혜국대우)	투자		

제20.5조 과세예외	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제4항	제10.11조(이행요건) 제2항~제4항	투자	어떠한 당사국도 당사국 또는 비당사국 투자자의 자국 영역 내 투자의 설립·인수·확장·경영·영업·운영이나 매각 또는 그 밖의 처분과 관련하여, 이익의 수령 또는 지속적 수령에 대하여 다음의 요건에 부합할 것을 조건으로 하지 아니한다.	<p>가. 일정 수준 또는 비율의 국내 재료 사용을 달성할 것</p> <p>나. 자국 영역에서 생산된 상품을 구매, 사용 또는 이에 대하여 선호를 부여할 것, 또는 자국 영역에 있는 인으로부터 상품을 구매할 것</p> <p>다. 수입량 또는 수입액을 수출량이나 수출액, 또는 그러한 투자와 연계된 외화유입액과 어떠한 방식으로든 관련시킬 것, 또는</p> <p>라. 그러한 투자가 생산 또는 공급하는 상품이나 서비스의 판매를 수출량이나 수출액, 또는 외화획득과 어떠한 방식으로든 관련시킴으로써 자국 영역에서 그러한 판매를 제한할 것</p>
제5항	제10.9조(수용 및 보상)	투자	수용	과세조치에 대하여 제 10.9조(수용 및 보상)를 원용하고자 하는 투자자는, 제10.20조(중재청구 제기)에 따라 의사 통보를 할 때에, 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한 있는 당국에 우선 회부하여야 한다.

주: 협정문 조항 열거 순서는 제20.5조(과세예외) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-뉴질랜드 FTA 협정문

11) 한-베트남

- 과세에 관한 규정은 협정문 제16장(예외) 제16.3조(과세)에서 규정하고 있음
 - 제16장은 협정 전체의 예외사항을 규정함
 - 제16.1조(일반적 예외), 제16.2조(안보 예외), 제16.3조(과세), 제16.4조(정보의 공개)로 구성
- 제1항은 규정된 경우를 제외하고, 한-베트남 FTA가 과세조치에 적용되지 않는다고 규정함
- 제2항은 동 협정과 조세협약 간에 불합치가 있는 경우 조세협약이 우선함을 규정함
- 제3항은 제16.1조(일반적 예외) 제2항은 과세조치에 적용됨을 규정함
 - 제8장(서비스무역)과 제9장(투자)의 직접세 및 조세협약
- 제4항은 제2항에도 불구하고 제2.2조(내국 과세 및 규정에 대한 내국민대우) 및 그 밖의 규정은 GATT 제3조와 같은 범위에서 과세조치에 적용됨을 규정함
- 제5항은 제9.8조(송금) 제4항 아호는 과세조치에 적용됨을 규정함
- 제6항은 과세조치의 수용 구성 여부 결정시 고려해야 할 사항을 규정하며, 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않음을 명시함
- 제7항은 투자 분야의 제9.7조(수용 및 보상)는 과세조치가 수용에 해당하는 경우 투자자-국가간 분쟁해결절차(ISD)가 적용됨을 규정함
 - ISD 회부 전 양국 조세당국(한국: 기획재정부, 베트남: 재무부)이 먼저 협의하고 합의하지 못하는 경우에는 ISD 제소를 진행함

〈표 III-13〉 한-베트남 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제16.3조 과세	협정문 조항		적용분야	적용조치	적용
제3항	제16.1조 (일반적 예외) 제2항	제8장 (서비스무역)	서비스	직접세, 조세협약	제16.1조(일반적 예외) 제2항은 과세조치에 적용되며, 동 조항의 과세조치에의 적용은 GATS 제14조 라항 및 마항을 지칭함 라. 제17조(내국민대우)에는 합치하지 않으나, 대우의 상이함이 다른 회원국들의 서비스 또는 서비스공급자들에 대한 공정하거나 효과적인 직접세의 부과 또는 징수를 보장하기 위한 것일 경우 마. 제2조(최혜국대우)에는 합치하지 않으나, 대우의 상이함이 회원국을 가속하는 이중과제방지에 관한 협정 또는 그 밖의 국제협정 또는 약정의 이중과제방지에 관한 규정의 결과일 경우
		제9장(투자)	투자		
제4항	제2.2조(내국 과세 및 규정에 대한 내국민대우)		상품	-	GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도 내에서 과세조치에 적용됨
제5항	제9.8조(송금) 제4항 아호		투자	송금	당사국은 과세와 관련한 자국 국내 법 및 규정의 공평하고 비차별적이며 선의에 입각한 적용을 통하여 송금을 금지할 수 있음
제7항	제9.7조(수용 및 보상)		투자	수용	과세조치에 대하여 제9.7조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제9.17조(중재 청구 제기를 위한 의사 통보)에 따른 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부의 문제에 대한 결정을 위하여 권한 있는 당국에 서면 요청을 우선 제출하여야 한다.

주: 협정문 조항 열거 순서는 제16.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
자료: 한-베트남 FTA 협정문

- 제7항은 조세협약을 규정함
 - 가호는 조세협약이란 이중과세의 방지를 위한 협약이나 양 당사국 간에 시행 중인 그 밖의 국제조세협정이라고 규정
 - 나호는 세금 및 과세조치에는 관세 또는 수입관세가 포함되지 않음을 규정

12) 한-콜롬비아

- 조세조치에 대한 규정은 협정문 제21장(예외)의 제3조 과세에서 규정하고 있음
- 제2항은 조세조치는 원칙적으로 협정 적용대상에서 제외하고 여타 조세조약의 불일치가 있는 경우 조세조약이 우선 적용함을 규정함
- 제3항은 제2.2조(내국민대우), 제2.11조(수출관세)는 과세조치에 적용됨
- 제4항은 투자, 서비스에 대해 과세조치에 적용됨을 규정함
 - 2항(조세조약우선)을 조건으로 함
 - 제4항 가.호는 제9.2조(내국민대우), 제9.3조(최혜국대우)는 서비스에 해당하며, 제8.3조(내국민대우), 제8.4조(최혜국대우)는 투자에 해당함
 - 제9.2조의 경우 서비스분야의 소득세 및 자본세, 간접세에 모두 적용조치됨
 - 제4항 다.호~아.호는 과세조치가 적용되지 않음을 규정함
 - 조세 협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국대우 의무
 - 기존 과세조치의 비합치 규정
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
 - 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 위의 어떠한 조들에 대해서도 그 개정 시점에서 그 규정의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 개정
 - (GATS 제14조라호에서 허용된 대로) 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 모든 과세조치의 채택 또는 집행

- 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정

- 투자와 관련한 조세조치가 수용에 해당되는 경우는 투자자 국가분쟁해결절차 적용됨
 - 조세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 않는다는 내용을 각주3에서 규정(투자장에 상세내용 있음)

〈표 III-14〉 한-콜롬비아 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제21.3조 과세	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제3항 (조세조약)FTA 임에도 불구하고 과세조치되는 경우)	제2.2조(내국민대우)	상품		GATT 제3조 적용 범위내에서 과세조치 적용
	제2.11조 (수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)	상품	수출관세· 조세 또는 그밖의 부과금	
제4항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제9.2조(내국민대우)	서비스	소득세 및 자본세	특정서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치에 적용
	제8.3조(내국민대우)	투자	간접세	소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능 한 자본에 대한 과세조치나 상속, 유산취득과 증여, 그리고 세대를 건너뛴 이전에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용
	제8.4조(최혜국대우)	투자		
	제9.2조(내국민대우)	서비스		
제9.3조(최혜국대우)	서비스			
제5항 (조세조약)FTA 를 조건으로)	제8.9조(이행요건)	투자	과세조치	1항~5항
제6항	제8.17조 (한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 분쟁해결)	투자		당해 조세조치가 수용에 해당하는지 여부에 합의하지 않는 경우 투자분쟁 중재에 제소할 수 있음
	제8.7조(수용)	투자	수용시 과세조치	공공목적의 제외하고 적용대상투자를 직접적으로 또는 수용이나 국유화와 동등한 조치를 통해 간접적으로 수용하거나 국유화할 수 없음

주: 협정문 조항 열거 순서는 제21.3조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-콜롬비아 FTA 협정문

나. 분야별 조세조치 규정

1) 한-ASEAN(Association of South-East Nation)

□ 한-ASEAN 협정문은 조세조치 적용에 대한 별도의 예외 장(chapter)이 없이 협정 대상 분야별로 조세조치에 대해 규정함⁵⁰⁾

□ 한-ASEAN FTA 협정문은 조세조치가 적용되는 조항을 규정하는 별도의 예외 장(chapter)이 없고 분야별 협정문에 조세조치가 적용되는 사항을 규정하는 방식임

- 한-ASEAN 협정문은 기본협정과 4개 분야별 협정으로 구성되어 있으며, 분야별 협정은 i) 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 상품무역에 관한 협정, ii) 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 투자에 관한 협정, iii) 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 서비스 무역에 관한 협정, iv) 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 분쟁해결제도에 관한 협정으로 구성됨

□ 조세조치가 적용되는 분야는 상품, 투자, 서비스임

- 상품에 대한 조세조치는 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정하의 상품무역에 관한 협정 제2조에 따라 국내 조세 및 규범에 관한 내국민대우 각 당사국은 1994년도 GATT 제3조에 합치되게 다른 모든 당사국의 상품에 대해 내국민대우를 부여하므로 이를 위반하였을 때 조세조치가 적용됨

50) ASEAN은 동남아시아 지역의 경제적·사회적 기반을 강화하기 위해 1967년 창설된 동남아시아국가연합으로 창설 당시에는 인도네시아, 말레이시아, 필리핀, 싱가포르, 태국 등 5개국으로 시작하여 이후 1980년대 브루나이와 1990년대 캄보디아, 라오스, 미얀마, 베트남이 회원국으로 가입함. 한-ASEAN FTA는 우리나라와 ASEAN 10개국에 공통적으로 적용된다는 점에서 양자간 협정인 동시에 복수간의 협정의 성격을 가짐

- 투자에 대한 조세조치는 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정하의 투자에 관한 협정 제2.2조 다.항에 따라 제10조(송금) 및 제12조(수용 및 보상) 조항은 조세조치에 적용됨을 규정함
 - 서비스에 대한 조세조치는 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정하의 서비스무역에 관한 협정 제13조 라.항에 따라 상이한 대우가 다른 당사국들의 서비스 또는 서비스 공급자들에 대한 공평하거나 효과적인 직접세의 부과 또는 징수를 보장하기 위한 경우, 제20조(내국민 대우)에 일치하지 아니하는 조치에 대해 조세조치가 적용됨⁵¹⁾
- 투자분야에 조세조치가 적용될 때 협정과 조세조약 간의 비합치가 있는 경우 조세조약이 우선함
- 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정하의 투자에 관한 협정 제22조(과세)에서 이 협정의 어떠한 규정도 당사국이 당사자인 조세협정에 따른 당사국의 권리와 의무에 영향을 미치지 않으며, 이 협정과 조세조약 간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도 내에서 그 조세조약이 우선함

51) 직접세의 공평하거나 효과적인 부과 또는 징수를 보장하기 위한 조치는 당사국이 자국의 조세제도에 따라 채택하는 조치로서 아래 조치를 포함함

- (1) 비거주자의 납세의무가 당사국 영토 내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상과 관련하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 서비스 공급자에게 적용되는 조치, 또는
- (2) 당사국 영토 내에서의 조세부과 또는 징수를 확보하기 위하여 비거주자에게 적용되는 조치, 또는
- (3) 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위하여 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치, 또는
- (4) 당사국 영토내의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위하여 다른 당사국의 영토 내에서 또는 그 영토로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치, 또는
- (5) 서비스공급자들 간의 과세표준의 성격상의 차이를 인정하여, 전 세계적으로 과세대상이 되는 세목에 대한 과세의 대상이 되는 서비스 공급자를 다른 서비스 공급자로부터 구별하는 조치, 또는
- (6) 당사국의 과세표준을 보호하기 위하여, 거주자 또는 지사, 또는 관계인 또는 동일인의 지사 간의 소득, 이윤, 익금, 손금, 공제 또는 세액공제를 결정, 배분 또는 조정하는 조치

〈표 III-15〉 한-ASEAN FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

협정문	조항	적용분야	적용조치	적용
상품에 대한 조세조치는 대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 상품무역	제2조(국내 조세 및 규범에 관한 내국민대우)	상품	조세	1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위 내에서 과세조치에 적용됨
대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제협력에 관한 기본협정 하의 투자에 관한 협정	제2.2조 다. 제10조(송금) 및 제12조(수용 및 보상)에 따른 것을 제외한 모든 과세 조치	투자	조세	
대한민국과 동남아시아국가연합 회원국 정부 간의 포괄적 경제 협력에 관한 기본협정 하의 서비스무역에 관한 협정	제13조(일반적인 예외) 라.항	서비스	조세	제20조(내국민대우)일치하지 아니하는 조치에 대해 조세조치가 적용

주: 협정문 조항 열거 순서는 제21.4조(과세) 조항상 열거순서와 동일
 자료: 한-ASEAN FTA 협정문

2) 한-인도

- 제10.2조(적용범위) 제8항에서 투자 장(chapter)은 어떠한 조세조치도 동 협정에 적용되지 않음을 명시함
 - 이는 협정문상 적용범위를 명시한 조항에서 투자 협정에 관해서는 조세조치가 적용되지 않음을 규정한 것으로 동 협정이 지니는 특색이라고 볼 수 있음

- 별도의 과세에 관한 조항이 없는 반면, 제6장(서비스무역) 제6.14조(일반적인 예외)에서 서비스 분야에 대한 과세조치의 적용을 규정함

- 제6.14조 제1항 라호에 따라 제6.5조(내국민대우)에 불합치하는 조치의 경우 서비스 분야의 직접세는 과세조치에 적용됨
 - 상이한 대우가 다른 쪽 당사국의 서비스 또는 서비스 공급자에 대하여 공평하거나 효과적인 직접세의 부과 또는 징수를 보장하기 위한 경우로 6가지 조치를 열거함

〈표 III-16〉 한-인도 FTA 협정문상 과세조치 적용 조항

제6.14조 일반적인 예외	협정문 조항	적용분야	적용조치	적용
제1항 라호	제6.5조 (내국민대우)	서비스	직접세	가. 비거주자의 납세의무가 당사국 영역 내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상과 관련하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 서비스 공급자에게 적용되는 조치 나. 당사국 영역 내에서의 조세부과 또는 징수를 확보하기 위하여 비거주자에게 적용되는 조치 다. 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위하여 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치 라. 당사국 영역 내의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위하여 다른 당사국의 영역 내에서 또는 그 영역으로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치 마. 서비스 공급자들 간의 과세표준의 성격상의 차이를 인정하여 전 세계적으로 과세대상이 되는 세목에 대한 과세의 대상이 되는 서비스 공급자를 다른 서비스 공급자로부터 구별하는 조치 바. 당사국의 과세표준을 보호하기 위하여 거주자 또는 지사 또는 관계인 또는 동일인의 지사간의 소득, 이윤·이익금·순금·공제 또는 세액공제를 결정·배분 또는 조정하는 조치

자료: 한-인도 FTA 협정문

다. 조세조치 부재 유형

- 한-EFTA 협정문 제2.3조(관세) 1항은 부속서 VI을 제외하는 상품의 수입 및 수출에 대한 모든 관세 및 그 밖의 조세 또는 부과금을 철폐한다고 규정함
- 부속서 VI은 모두 석유 및 역청유, 석유가스와 기타 가스상 탄화수소 등의 관세부과에 대한 것으로 조세조치와 구분됨⁵²⁾

3. FTA의 법적성격

- FTA 협정문에서는 일반적으로 조세조약이 협정문보다 우선 적용된다는 법리가 적용되나 통상조약이 우선한다고 규정된 조항에 대해서는 통상조약이 우선함
- 이 장은 FTA 협정문이 갖는 법적성격에 대해 알아보고자 함
 - 통상조약의 국내법적 효력의 인정 여부를 통해 FTA의 법적구속력 및 지위를 판별할 수 있음⁵³⁾
- FTA는 통상조약으로, 조약은 국제법적 기본 단위인 국가가 체결하는 것으로, 국내법률에 대한 특별법적 지위를 가짐⁵⁴⁾
 - 우리나라 법체계는 일원론을 따르므로 국제법과 국내법은 본질적으로 하나의 법체계에 속하며, 조약 등 국제법의 국내적 효력이 자동적으로 인정됨⁵⁵⁾

52) 부속서 VI의 부록 참조

53) 이재호, 『국내세법과 조세조약』, 2007. 9, pp. 1~5

54) 국제법과 국내법의 관계에 대한 기본이론은 일원론과 이원론으로 구분됨. 일원론은 국제법과 국내법을 그 성격상 하나의 법체계 안에 속한 두 개의 하위 법체제로 파악하나, 이원론은 양 법체계가 각기 다른 성격을 갖는 별개의 법체제로 봄. 백진현, 「조약의 국내적 효력-이론, 관행, 정책의 비교분석 및 한국에의 함의」, 『국제법학회논총』, 제45권 제1호, 2000, pp. 106~107

55) 정인섭, 「조약의 국내법적 효력에 관한 한국 판례와 학설의 검토」, 2015.6, p. 58

- 국제법적 근거가 충족되면 국제규범으로 작용함
 - 국제법적 근거는 WTO 규범인 GATT 제24조 등임⁵⁶⁾
 - 국제법은 개별 국가가 어떠한 방법으로 국제법상의 의무를 이행하는지 관여하지 않음⁵⁷⁾

- 통상조약의 경우 의회비준을 통해 별도의 입법 없이 국내법적 효력이 발생함⁵⁸⁾
 - 「헌법」 제6조 제1항은 “헌법에 의하여 체결·공포된 조약과 일반적으로 승인된 국제법규는 국내법과 같은 효력을 가진다”고 규정함
 - 한미 FTA의 국내적 이행의무는 중앙정부와 지방정부 모두에게 적용됨⁵⁹⁾
 - 법적지위를 판별하기 위한 비교법은 헌법으로 헌법상에 FTA 협정문상 규범으로 직접적으로 표현하지 않기 때문에 조약으로 표기된 단어를 통상조약(통상규범), 즉 FTA 협정문으로 해석함

[그림 Ⅲ-1] 우리나라의 FTA 효력 발생 절차



자료: 저자 작성

56) WTO 회원국들은 체결된 FTA가 해당 규범의 요건을 충족하는 것을 조건으로 해당 FTA를 국제법으로서 효력을 인정함

57) 정인섭(2015), p. 57

58) 우리나라는 국제조약을 별도의 제정 없이도 국내법으로 인정하는 일원론적 조약방식을 채택하고 있음

59) 지방자치단체의 의무불이행에 대해 중앙정부가 책임지게 됨

- 국제법과 국내법이 충돌하는 경우에 대한 해결원칙은 국제법상 존재하지 않음⁶¹⁾
 - 국제법과 국내법이 충돌하는 경우에 대한 해결 원칙은 아직까지 국제법상 존재하지 않기 때문에 결국 이는 각 국가별 재량에 맡겨져 있음

- 다만, 판례를 통해 법리를 확립해 나가고 있는 중임
 - 판례를 통해 유사한 판결이 지속적으로 형성되면서, 일반적인 법적원리가 규범화될 것으로 보임

- 우리나라의 경우 통상규범과 국내법이 충돌한 경우 판단에 대한 법적 명확성이 없는 상태이며, 국내적인 법적 불명확성에 대한 논쟁을 초래할 수 있음⁶²⁾
 - 전북급식조례사건은 통상조약이 국내법보다 우선되어 동 조례는 통상조약의 내국민대우원칙에 반하므로 효력이 배제됨
 - 반덤핑협정의 국내적 효력을 인정하는 하급심 판례와 이를 부정하는 대법원 판례가 존재함⁶³⁾
 - 반덤핑협정은 FTA법을 직접 원용하지 않았지만 WTO 반덤핑협정을 준용하므로 FTA의 국내적 효력과 관련된 판례로 봄
 - 국내업체가 제기한 과태료 이의신청에 대해 지적재산권 관련 조항 원용가능성을 부정한 하급심 판례가 존재함

- (판례1) 전북급식조례사건은 WTO 협정이 국내법과 동일한 효력을 가지므로 지방자치단체가 제정한 조례가 내국민대우원칙을 위반하였으므로 효력이 없다고 판시함⁶⁴⁾

60) 국회 동의 대상을 규정한 헌법으로 국회 동의를 대상인 조약의 유형을 규정하고 있음

61) 권현호(2014), p. 217

62) 권현호(2014), p. 223

63) 전북급식조례사건-대법원 2005.9.9. 선고 2004추10 판결, WTO 반덤핑 협정 하급심 판례-서울행정법원, 2005.9.1. 선고 2004구합5911판결, WTO 반덤핑 대법원 판례-대법원 2009.1.30. 선고 2008두17936 판결

- 전북급식조례사건은 전라북도 교육청이 대법원에 전라북도 의회 의장을 상대로 전라북도 학교급식조례 재의결 무효확인 소송과 효력정지 가처분신청을 제기하면서 문제가 된 사건임
 - 전라북도 학교급식조례(2003.12.24.)에 따르면 학교급식에 지역농산물이 사용될 수 있도록 식재료의 일부를 현물로 지원하거나 그 구입비의 일부를 지원함
 - 단, 이 사건은 정부기관 간의 소송에 대한 판결로 지방자치단체의 장(전라북도 교육감)이 지방의회(전라북도의회)를 상대로 지방의회가 제정한 조례의 무효확인을 요청함
- (판례2) 우리나라 정부의 반덤핑관세부과처분의 취소를 다룬 판결에서 서울행정법원은 WTO 협정의 국내적 효력을 인정하였고, 대법원은 사인이 소를 제기할 권리를 갖지 않는다고 판시함
- 서울행정법원 판례는 항고소송의 대상으로 인정함⁶⁵⁾
 - 대법원은 해당 협정은 국제협정으로 이와 관련한 법적 분쟁은 WTO 분쟁해결기구에서 다루어지는 것이 원칙으로 회원국 국내 법원에 정부의 처분을 대상으로 소를 제기할 권리를 주는 것은 아니라고 판시함⁶⁶⁾
- (판례3) 법원은 미국의 경우 FTA가 미국 국내법과 상충하는 경우 미국 국내법이 우선하도록 하고, 사인이 FTA를 국내 법원에서 원용할 수 없음을 언급함⁶⁷⁾
- FTA의 국내 적용이 쟁점이 된 판례로 파일공유사이트인 하이디스크가 저작물 불법전송을 차단하는 기술적 조치 의무를 이행하지 않았다는 이유로 문화체육관광부가 과태료를 부과하였고, 이에 하이디스크는 과태료 부과에 근거가 된 「저작권법」 제104조 제1항이 한미 FTA 제18.10조 제30항과 충돌한다고 주장하며

64) 국제조약으로 헌법 제6조1항 적용, 대법원 2005.9.9. 선고 2004추10 판결

65) 서울행정법원 2005.9.1. 선고 2004구합5911 판결

66) 주진열, 「한국 대법원의 WTO 협정 직접효력부인: 대법원 2009.1.30. 선고 2008두 17936판결을 중심으로」, 『서울국제법연구』, 2009, p. 223

67) 2014마827

이익을 제기하였으나 동 조항들이 사인에게 직접 적용된다는 규정이 없어 원용 가능성을 부정함

- 우리나라는 국내세법이 통상조약을 배제하는 Treaty override 사례는 없음⁶⁸⁾
 - 미국의 경우 조세조약과 국내세법이 충돌하는 경우 국내법으로 조약을 배제할 수 있으며 협정 적용 시 이행법률 제정으로 인해 정부의 재량권이 큼⁶⁹⁾
 - 대부분의 tax override는 1980년 이후 본격화되었으며 1986년 이전에는 outbound 중심의 treaty override임⁷⁰⁾
 - 조약과 연방법률이 충돌하면 시간적으로 후의 것이 우선하는 신법 우선 법리가 성립되어 있음⁷¹⁾
 - 미국은 이행법률을 통해 FTA가 미국 국내법과 상충하는 경우 미국 국내법이 우선하도록 함
 - 미국은 헌법상 통상협상권이 미국의회에 있지만 실제협상은 행정부가 권한을 위임받아 진행하기 때문에 FTA 체결 후 별도의 이행법률을 제정함

- 한편, 한미 FTA 협정문에 따르면 통상협정과 조세조약이 충돌할 경우 조세조약이 우선한다고 명시함⁷²⁾
 - FTA 협정과 조세조약간의 관계를 제23.3조 과세 제1항부터 제7항까지 설명하고 있음
 - 한미 FTA 협정은 조세와 관련해서 조세조약이 통상조약에 우선한다는 일반적인 조항⁷³⁾을 두고 있으며 내국세에 대해 개별적인 내용을 직접 다루고 있지 않음

68) 서보국, 「EU의 반덤핑조치와 관련된 독일의 조세소송절차와 우리나라의 비교」, 2018.1. p. 3

69) 미국에서는 1962년 Revenue Act를 시작으로 2004년 American Jobs Creation Act에 이르기 까지 약 40여 년 동안 11차례의 법률 제정에 의하여 모두 17개 규정이 조세조약을 배제한다는 논의가 있었으며 1986년 Tax reform act를 기점으로 크게 변함. 이재호(2007), 「국내세법과 조세조약」, p. 70

70) Richard L. Doernberg, overriding tax treaties: the U.S. perspective-III U.S. override history, 1995, p. 83,

71) Richard L.(1995), p. 74

72) 제23.3조 2항

- 주요 내용은 조세협약이 GTA협정보다 우선한다는 내용이며 만약 불합치가 발생하는 경우 불합치 한도에서 조세조약이 우선함
 - FTA와 조세조약 모두 국제무역·투자의 증진을 추구한다는 점에서 같은 목표를 가지고 있으나 서로 상이한 법체제로 발전되어 왔음
 - 조세조약은 국가 사이에 과세권 배분에 관해 합의하는 것으로 양자조약(bilateral treaty) 형태이며 OECD 모델의 조약이 대표적임⁷⁴⁾
 - 조세조약의 경우 권리의무가 WTO 규정보다 우선한다는 등의 조세조약 우위규정 또는 조세조약에 대한 일반적 예외규정이 조세조약과 GATT 어느 쪽에도 없음⁷⁵⁾
- 우리나라는 국내세법과 조세조약의 관계에 있어 조약이 국내세법에 우선하여 적용되는 원칙이 확립되어 있는 국가임⁷⁶⁾
- 국가 간 체결한 조세조약이 「국세기본법」을 포함한 개별세법과의 충돌이 발생할 경우 조세조약이 특별법적 지위에 해당되므로 우선 적용됨
- 또한 불합치에 대한 처리는 조세조약상 권한이 있는 당국이 불합치 여부를 결정하는 책임을 짐⁷⁷⁾
- 조약의 국내법적 효력에 관한 학설의 입장을 국내세법과 통상협정은 동일한 효력을 가진다는 동위설을 채택하고 있음⁷⁸⁾

73) 제23.3조

74) 과세권 배분은 소득을 종류별로 나누는 다음 소득별로 소득이 발생한 국가(원천지국)와 소득의 수취자가 거주하는 국가(거주지국) 사이에 그 소득에 대한 과세권을 나누는 방식

75) 예외적으로 1996년 미국 모델 제1조제3항은 GATT의 내국민대우 또는 최혜국대우 원칙이 조세조약에 우선한다고 규정함

76) 오남교·이동진, 「조세조약과 국내법의 충돌과 조화」, 2016.6, p. 39

77) 한미 FTA 제23.3조(과세) 2항.나.(원문) 양 당사국 간의 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.

78) 정인섭(2015), pp. 32~37

- 조약의 조항은 각 국회의 동의를 얻어 체결된 것이므로 헌법 제6조 제1항에 따라 국내법적 효력을 가짐⁷⁹⁾
- 법적우위에 관한 문제는 법적명확성이 없는 상태이나 국제재판소에서 결정하면 국내법원에서도 인정해주는 경향이 있음⁸⁰⁾
 - ISD는 집행력은 없으나 무역보복 등의 명분을 만들어 줄 수 있음
- 따라서 당사국의 조세조약에 따라 차별과세가 가능하다면 조세조약 우선원칙에 따라 FTA 규정을 위배하는 과세조치가 허용됨
 - 차별적 과세를 FTA에서 금지하고 있지만 각각의 당사국의 조세조약에 따라 차별과세를 하고 있는 것이 조세조약이 우선한다는 원칙을 위배하지 않으므로 FTA 규정을 위배하는 과세조치가 허용됨

〈표 III-17〉 우리나라의 조세조약, 통상조약, 국내세법 간의 법적 관계

유형	조세조약(Tax Treaty)	통상조약(Trade Treaty)	국내법(Domestic Law)
종류	양자 조세조약	자유무역협정(FTA)	국내세법
적용대상	체결당사국	체결당사국	당사국
적용조세	직접세	직·간접세	조세
적용원칙	차별금지	비차별대우	차별적 조세정책 존재
법적 우선순위	$\frac{\text{조세조약}}{\text{(FTA 협정문에 명시)}} > \frac{\text{통상조약}}{\text{(학설상 동위설, 법적명확성 X)}} = \text{내국세법}$		

자료: 저자 작성

79) 헌법재판소 2013년 11월 29일 선고, 2012헌마166 결정

80) 서보국 인터뷰, 2018.1

IV. 요약

- 우리나라가 체결한 FTA 협정문 15개 중 14개는 체결 당사국의 과세권한이 협정문에 의해 제한받는 예외에 대해 규정하고 있음⁸¹⁾
 - 한-EFTA의 경우 조세조치 관련 규정이 부재함

- 조세조치가 적용되는 협정문은 별도의 예외 장에 조세조치를 규정한 형태와 분야별 협정문에 조세조치를 규정한 형태로 분류됨
 - 한-ASEAN, 한-인도 협정문은 분야별로 조세조치 규정이 마련되어 있으며, 이 둘을 제외한 협정문은 별도의 예외 장에 조세조치 규정이 있음

- 각 협정문은 조세조치의 적용분야와 적용조치에 따라 단순한 형태부터 상세한 형태까지 다양함

- 협정문에 따라 한 분야에 대해서만 조세조치를 규정한 경우부터 여러 분야에 대해 조세조치를 규정한 경우까지 FTA 체결국에 따라 상이한 형태를 보임
 - 다음 협정들의 경우 ① 상품 ② 서비스 ③ 서비스 및 설립 ④ 상품 및 투자 ⑤ 상품, 투자 및 서비스 분야에 한정하여 조세조치를 적용하는 형태로 구분됨
 - 한-터키 협정문은 상품 분야에 한정하여 조세조치를 적용함
 - 한-인도 협정문은 서비스 분야에 한정하여 조세조치를 적용함⁸²⁾
 - 한-EU 협정문은 서비스와 설립 분야에 한정하여 조세조치를 적용함

81) 한-중미 FTA는 발효 전이므로 제외함

82) 인도는 서비스분야의 조세조치만을 인정하며, 투자분야의 수용에 대해 조세조치 적용하지 않음

- 한-싱가포르, 한-중 협정문은 상품과 투자 분야에 한정하여 조세조치를 적용함
- 한-ASEAN 협정문은 상품, 투자 및 서비스 분야에 한정하여 조세조치를 적용함
- 전체 15개 체결국 중 4개국은 상품, 투자, 서비스, 금융서비스의 모든 분야에 대해 조세조치를 적용하고 있음
 - 한-페루, 한-미, 한-호주, 한-캐나다 등의 협정문이 해당됨

□ 분야별 조세 적용조치 규정은 협정문별로 상이함

- 상품분야의 경우 한-미 협정문은 상품분야 제2.12조 자동차배기량에 따른 조세가 적용되며, 한-캐나다 협정문은 자동차 상품에 관한 내국세 및 배출 규정에 대한 조세가 적용됨
- 투자분야의 경우 한-싱가포르 협정문에서는 수용 시 과세조치에 대해 규정하고 있으며, 한-미 협정문의 경우 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치와 상속 및 증여에 대한 세금 외의 모든 과세조치에 대해 규정하고, 조세와 수용에 관한 별도의 양해규정을 부속서(11.바)에 포함하고 있음

□ 통상 조세조약이 협정문보다 우선 적용된다는 공통적인 법리를 가지고 있으나, 상품분야 일부 협정문 조항의 경우 조세조약과 비합치된다고 하더라도 제한적인 수준에서 조세조약에 우선하여 적용됨

- 모든 협정문은 상품분야에서 공통적으로 내국민대우에 대해 GATT 제3조의 범위 내에서 과세조치를 인정하며 조세조약보다 우선함
 - 한-싱가포르 제21.4조, 한미 FTA 제23.3조 제3항, 한-터키 FTA 제8.1조 제3항, 한페루 제24.4조 제3항, 한-캐나다 제22.3조 제3항, 한-중 제21.3조 제4항, 한-뉴질랜드 제20.5조 제2항, 한-베트남 제16.3조 제4항, 한-콜롬비아 제21.3조 제3항 등이 해당됨

□ 투자분야에서 수용과 관련된 규정은 제한적으로 조세조치에 적용되는데, 수용 여부에 대한 판단권한을 1차적으로 과세당국에 부여하므로 체결당사국의 조세주권이 최대한 보장되도록 하고 있음

- 한-미 FTA 협정문의 제23.3조6항에 따르면 제11.6조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제11.16조(중재의 청구 제기)에 따른 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한 있는 당국에 우선 회부해야 함

〈표 IV-1〉 우리나라의 FTA 체결 현황 및 과세조치 조항

발효시기	국가	조세조치 조항	적용 분야	수용시 조세조치
2004. 4.	칠레	제20.3조	상품	×
2006. 3.	싱가포르	제21.4조	상품, 투자	○
2006. 9.	EFTA	없음	-	-
2009. 9.	ASEAN	제2조, 제22조 다. 10조, 12조, 제13조 라.	상품, 투자, 서비스	○
2010. 1.	인도	제6.14조	서비스	×
2011. 8.	페루	제24.4조	상품, 투자, 서비스, 금융서비스	○
2012. 3.	미국	제23.3조	상품, 투자, 서비스, 금융서비스	○
2013. 5.	터키	제8.1조	상품	×
2014. 12.	호주	제23.3조	상품, 투자, 서비스, 금융서비스	○
2015. 1.	캐나다	제22.3조	상품, 투자, 서비스, 금융서비스	○
2015. 12.	EU	제7.50조	서비스, 설립	×
2015. 12.	중국	제21.3조	상품, 투자	○
2015. 12.	뉴질랜드	제20.5조	상품, 투자, 서비스	○
2015. 12.	베트남	제16.3조	상품, 투자, 서비스	○
2016. 7.	콜롬비아	제21.3조	상품, 투자, 서비스	○

자료: 각 체결국의 FTA 협정문 참고하여 작성, www.fta.go.kr

- 현재까지 체결된 모든 협정문 중에 한-미 FTA 협정문이 조세조치 적용 폭이 가장 넓다는 것을 확인할 수 있음
 - 한-미 협정문에서 과세조치가 가능한 교역분야는 상품, 투자, 서비스, 금융서비스임

- 분야별로 상품(제2.11조에 해당)에 수출관세·조세·부과금, 자동차에 특별소비세·자동차세가 과세가능하며, 투자, 서비스, 금융서비스에 소득세, 법인의 자본세, 간접세가 과세가능함

- 한-미 협정문과 같이 조세조치가 적용되는 분야를 넓게 인정한 협정문의 경우 체결국 투자자의 제조장벽이 높은 것으로 이해할 수 있음
 - 예를 들어, 협정문은 FTA 원칙에 기초해 비차별 대우를 보장하고 있는데 우리나라가 미국 투자자에 대해 차별과세할 경우 비차별대우 원칙을 위배하게 됨
 - 하지만, 한-미 협정문 예외 장에 상품, 투자, 서비스, 금융서비스 분야에서 조세 조치에 대해 규정하고 있다면 분쟁발생 확률이 낮아짐⁸³⁾
 - 만약, 체결국이 특정 교역분야에서 비차별대우를 위반한 경우 예외 장에 해당분야에 대한 조세조치가 없다면 분쟁 발생 소지가 있음

- 따라서 체결국과의 FTA에서 과세조치적용이 상대적으로 많다는 것은 조세에 대한 예외적 지위를 인정하려는 입장이 강하다는 것임을 유추할 수 있음

- 이처럼 조세에 대한 예외적 지위를 인정하는 입장의 정도 차이는 체결국과의 분쟁 가능성을 고려해서 결정하는 사안임을 파악할 수 있음
 - 협정상대국에 따라 분쟁가능성과 협상력을 고려해 공세적 또는 수세적 입장에서 예외적으로 조세조치가 적용되는 범위와 정도를 결정함

- 요컨대, 통상조약별로 조세조치가 적용되는 예외 규정은 향후 발생할 수 있는 조세위험을 예방할 수 있는 역할을 하며 그 구체적 내용은 협상국 간 분쟁가능성을 고려하여 결정되었을 것으로 판단됨

83) 한-미 FTA의 경우 과세조치에 대한 규정내용은 유보목록에 있으나 과세조치에 대해 직접적인 언급 없이 포괄적으로 규정함

참고문헌

- 권현호, 국제통상조약의 국내적 효력에 관한 연구, 2014.
- 김대순·김민서, 「GATT/WTO 판례를 통한 GATT 제3조의 분석과 평가」, 『국제법학 회논총』 59(3), 2014, 9.
- 김봉철·허동원·최요섭·강남기·김현수·이승엽·김선미, 『FTA 시대의 도래에 따른 국내 법령과 자치법규 선진화·정비 방안 연구』, 법제처, 2012. 10. 12.
- 김정홍, 「국제조세분쟁과 투자협정상 투자자-국가 중재에 관한 고찰」, 한국국제경제법 학회, 『국제경제법연구』, 2012. 11,
- 문병철, 「WTO와 국제통상규범」, 국회입법조사처, 2011. 9.
- 법무부, 『자유무역협정의 법적고찰』, 2003. 8, p. 93
- 손가윤, 『WTO 체제하의 조세정책』, 법제처, 2012, p. 36
- 서용우, 『FTA와 법제실무 전략』, 법제처, 2012, p. 86
- 서보국, EU의 반덤핑조치와 관련된 독일의 조세소송절차와 우리나라의 비교, 2018.1.
- 이재호, 「국내세법과 조세조약」, 2007. 9.
- 외교통상부, 『한·EU FTA 상세설명자료』, 2012. 7.
- _____, 『WTO 이해하기』, 2007, 12
- 오남교·이동건, 「조세조약과 국내법의 충돌과 조화」, 2016.6.
- 정인섭, 「조약의 국내법적 효력에 관한 한국 판례와 학설의 검토」, 2015. 6.
- 정인교, 『한·EU FTA 경제효과 분석』, 국회예산정책처 연구용역보고서, 2010. 9.
- 주진열, 「한국 대법원의 WTO 협정 직접효력부인: 대법원 2009.1.30.선고 2008두 17936판결을 중심으로」, 『서울국제법연구』, 2009.
- 최월목, 『WTO 비차별원칙의 이해와 적용 연구』, 법무부, 2003.

- 한-칠레 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2004.
한-싱가포르 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2006.
한-EFTA FTA 협정문, 산업통상자원부, 2006.
한-ASEAN FTA 협정문, 산업통상자원부, 2009.
한-인도 CEPA 협정문, 산업통상자원부, 2010.
한-EU FTA 협정문, 산업통상자원부, 2015.
한-페루 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2011.
한-미국 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2012.
한-터키 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2013.
한-호주 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2014.
한-캐나다 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2015.
한-중국 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2015.
한-뉴질랜드 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2015.
한-베트남 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2015.
한-콜롬비아 FTA 협정문, 산업통상자원부, 2016.

Richard L. Doernberg, overriding tax treaties: the U.S. perspective-III U.S. override history, 1995.

정부입법지원센터, <http://www.lawmaking.go.kr>

WTO, <https://www.wto.org>

산업통상자원부, FTA강국, www.fta.go.kr

부 록

1. GATT의 비차별대우 적용 조항

GATT의 비차별대우 적용조항

원칙	조항
제1조 제1항(최혜국대우)	<p>1. 수입 또는 수출에 대하여 또는 수입 또는 수출과 관련하여 부과되거나 수입 또는 수출에 대한 지급의 국제적 이전에 대하여 부과되는 관세 및 모든 종류의 과징금에 관하여, 동 관세 및 과징금의 부과방법에 관하여, 수입 또는 수출과 관련된 모든 규칙 및 절차에 관하여, 그리고 제3조제2항 및 제4항에 언급된 모든 사항에 관하여 체결당사자가 타국을 원산지로 하거나 행선지로 하는 상품에 대하여 부여하는 제반 편의, 호의, 특권 또는 면제는 다른 모든 체결당사자의 영토를 원산지로 하거나 행선지로 하는 동종 상품에 대하여 즉시 그리고 무조건적으로 부여되어야 한다.</p>
제3조(내국민대우)	<p>1. 체결당사자들은 내국세 및 그 밖의 내국과징금과 상품의 국내판매, 판매를 위한 제공, 구매, 운송, 유통 또는 사용에 영향을 주는 법률·규정·요건과 특정 수량 또는 비율로 상품을 혼합하거나 가공 또는 사용하도록 요구하는 내국의 수량적 규정이 국내생산을 보호하기 위하여 수입상품 또는 국내상품에 적용되어서는 아니된다는 것을 인정한다.</p> <p>2. 다른 체결당사자의 영토내로 수입되는 체결당사자 영토의 상품은 동종의 국내상품에 직접적 또는 간접적으로 적용되는 내국세 또는 그 밖의 모든 종류의 내국과징금을 초과하는 내국세 또는 그 밖의 모든 종류의 내국과징금의 부과대상이 직접적으로든 간접적으로든 되지 아니한다. 또한, 어떠한 체결당사자도 제1항에 명시된 원칙에 반하는 방식으로 수입 또는 국내 상품에 내국세 또는 그 밖의 내국과징금을 달리 적용하지 아니한다.</p> <p>3. 제2항의 규정에는 불합치되지만 과세된 상품에 대한 수입관세를 인상하지 아니하기로 양허한 1947년 4월 10일 현재 유효한 무역협정에 의하여 구체적으로 승인된 현존하는 내국세에 관하여, 이를</p>

원칙	조항
	<p>부과하는 계약당사자는 동 내국세의 보호적 요소를 철폐하는 데 대한 보상에 필요한 정도까지 동 수입관세를 인상할 수 있도록 동 무역협정상의 의무로부터 해제될 때까지는 동 내국세에 대한 제2항 규정의 적용을 연기할 수 있다.</p> <p>4. 다른 계약당사자의 영토내로 수입되는 계약당사자 영토의 상품은 그 국내판매, 판매를 위한 제공, 구매, 운송, 유통 또는 사용에 영향을 주는 모든 법률, 규정, 요건에 관하여 국내원산의 동종 상품에 부여되는 대우보다 불리하지 않은 대우를 부여받아야 한다. 이 항의 규정은 상품의 국적에 기초하지 아니하고 전적으로 운송수단의 경제적 운영에 기초한 차등적 국내운임의 적용을 방해하지 아니한다.</p>

2. GATS의 비차별대우 적용 조항

GATS의 비차별대우 적용조항

원칙	조항
제2조(최혜국대우)	<ol style="list-style-type: none"> 본 협정의 대상이 되는 모든 조치에 관하여, 각 회원국은 그 밖의 회원국의 서비스와 서비스 공급자에게 그 밖의 국가의 동종 서비스와 서비스공급자에 대하여 부여하는 대우보다 불리하지 아니한 대우를 즉시 그리고 무조건적으로 부여한다. 제2조의 면제에 관한 부속서에 열거되어 있으며 또한 그 부속서상의 조건을 충족시키는 경우에는 회원국은 제1항에 합치하지 아니하는 조치를 유지할 수 있다. 본 협정의 규정은 어떠한 회원국도 현지에서 생산되고 소비되는 서비스의 인접 국경 지역에 국한된 교환을 촉진하기 위하여 인접국에 이익을 부여하거나 허용함을 금지하는 것으로 해석되지 아니한다.
제17조(내국민대우)	<ol style="list-style-type: none"> 자국의 양허표에 기재된 분야에 있어서 양허표에 명시된 조건과 자격에 따라 각 회원국은 서비스 공급에 영향을 미치는 모든 조치와 관련하여 그 밖의 회원국의 서비스 및 서비스 공급자에게 자국의 동종 서비스와 서비스 공급자들에게 부여하는 대우보다 불리하지 아니한 대우를 부여한다.¹⁰⁾

원칙	조항
	<p>2. 회원국은 그 밖의 회원국의 서비스 및 서비스 공급자에게 자국의 동종 서비스와 서비스 공급자에게 부여하는 대우와 형식적으로 동일한 대우 또는 형식적으로 상이한 대우를 부여함으로써 제1항의 요건을 충족시킬 수 있다.</p> <p>3. 형식적으로 동일한 대우이든 형식적으로 상이한 대우이든 그것이 그 밖의 회원국의 동종 서비스 또는 서비스 공급자와 비교하여 회원국의 서비스 또는 서비스 공급자에게 유리하도록 경쟁조건을 변경하는 경우에는 불리한 대우로 간주된다.</p> <p>각주 10) 본 조에 상정된 구체적 약속은 어떤 회원국으로 하여금 관련 서비스 또는 서비스 공급자가 외국산이라는 성격으로부터 기인하는 내재적인 경쟁상의 불리함을 보상하도록 요구하는 것으로 해석되지 아니한다.</p>

3. 한-칠레 FTA 조세조치 조문

한-칠레 FTA 제20.3조 과세

1. 이 장의 목적상, **조세협약**이라 함은 이중 과세의 방지를 위한 협약이나 그 밖의 국제조세협정 및 약정을 말한다. **조세 및 과세조치**라 함은 제3.1조에서 정의된 “관세”는 포함하지 아니한다.
2. 이 조에 규정된 것을 제외하고는 이 협정의 어떠한 규정도 조세조치에 적용되지 아니한다.
3. 이 협정의 어떠한 규정도 당사국의 조세협약에 따른 권리와 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 조세협약간에 상호 배치가 있는 경우, 조세협약이 상호 배치되는 한도내에서 우선한다.
4. 제3항에도 불구하고, 제3.3조 및 동조에 효력을 부여하기 위해 필요한 이 협정의 그 밖의 규정들은 GATT 제3조가 과세조치에 적용되는 것과 같은 정도로 과세조치에 적용된다.

4. 한-싱가포르 FTA 조세조치 조문

한-싱가포르 FTA 제21.4조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 이 협정의 어떠한 규정도 양당사국이 당사국인 조세협약상의 일방 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 그러한 협약이 불합치하는 경우, 그 불합치의 범위 안에서 그 협약이 우선한다. 양당사국 간의 양자 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지를 결정하는데 단독책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고, 제3.3조 및 동 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위 내에서 과세조치에 적용된다.
 4. 제10.13조 및 제10.19조는 과세조치가 동 조에 규정된 수용을 구성하는 범위 내에서 그러한 과세조치에 적용된다.²¹⁻¹⁾ 과세조치와 관련하여 제10.13조를 원용하고자 하는 투자자는, 제10.19조에 따라 통보할 때에, 그 과세조치가 수용을 수반하는지 여부의 문제에 대하여 먼저 제5항에 규정된 권한있는 당국에 조회하여야 한다. 권한있는 당국이 그 문제를 고려하는데 동의하지 아니하는 경우, 또는 검토하는 데에는 동의하였으나 조회 후 6월 안에 그 조치가 수용이 아니라고 동의하지 아니한 경우, 투자자는 제10.19조에 따른 중재의 청구를 제출할 수 있다.
 5. 이 조의 목적상, **권한있는** 당국이라 함은 다음을 말한다.
 - 가. 싱가포르에 대하여는, 재무부 재정정책국장 또는 그 승계인 또는 싱가포르가 지정하는 다른 공무원
 - 나. 대한민국에 대하여는, 재정경제부 세제실장 또는 그 승계인

각주 21-1) 제10.13조에 관하여

5. 한-인도 CEPA 조세조치 조문

한-인도 CEPA 제6.14조 일반적인 예외

-
1. 다음의 조치가 다른 쪽 당사국에 대하여 자의적이거나 정당화될 수 없는 차별의 수단, 또는 서비스무역에 대하여 위장된 제한을 구성하는 방식으로 적용되지 아니하는 한, 이 협정의 어떠한 규정도 한쪽 당사국이 그러한 조치를 채택하거나 시행하는 것을 금지하는 것으로 해석되지 아니한다.
 - 가. 공중도덕을 보호하거나 공공질서를 유지하기 위하여 필요한 조치⁹⁾
 - 나. 인간 동물 또는 식물의 생명 또는 건강을 보호하기 위하여 필요한 조치
 - 다. 다음 사항에 관한 조치를 포함하여 이 장의 규정과 불합치하지 아니하는 법과 규정의 준수를 확보하기 위하여 필요한 조치
-

-
- 1) 기만행위 및 사기행위의 방지 또는 서비스계약의 불이행의 효과를 처리하기 위한 조치
 - 2) 사적인 자료의 처리 및 유포와 관련된 개인의 사생활 보호와 개인의 기록 및 계정의 비밀보호, 또는
 - 3) 안전, 또는
- 라. 상이한 대우가 다른 쪽 당사국의 서비스 또는 서비스 공급자에 대하여 공평하거나 효과적인¹⁰⁾ 직접세의 부과 또는 징수를 보장하기 위한 경우, 제6.5조에 합치하지 아니하는 조치
2. 이 협정의 어떠한 규정도 당사국과 비당사국간의 양자간 이중과세방지협정에 의하여 당사국이 비당사국의 인에게 이 협정 당사국의 인에게 부여하는 것보다 더 나은 대우를 부여하는 조치를 채택하거나 유지하는 것을 방해해서는 아니 된다.

각주 9) 공공질서를 위한 예외는 사회의 근본적인 이익에 대하여 진정하고 충분히 심각한 위협이 제기되는 경우에만 당사국에 의하여 원용될 수 있다.

각주 10) 직접세의 공평하거나 효과적인 부과 또는 징수를 보장하기 위한 조치는 당사국이 자국의 조세제도에 따라 채택하는 조치로서 다음 조치를 포함한다.

- 가) 비거주자의 납세의무가 당사국 영역 내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상과 관련하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 서비스 공급자에게 적용되는 조치
 - 나) 당사국 영역 내에서의 조세부과 또는 징수를 확보하기 위하여 비거주자에게 적용되는 조치
 - 다) 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위하여 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치
 - 라) 당사국 영역 내의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위하여 다른 당사국의 영역 내에서 또는 그 영역으로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치
 - 마) 서비스 공급자들 간의 과세표준의 성격상의 차이를 인정하여 전 세계적으로 과세대상이 되는 세목에 대한 과세의 대상이 되는 서비스 공급자를 다른 서비스 공급자로부터 구별하는 조치, 또는
 - 바) 당사국의 과세표준을 보호하기 위하여 거주자 또는 지사 또는 관계인 또는 동일인의 지사간의 소득 이윤 이익금 손금 공제 또는 세액공제를 결정·배분 또는 조정하는 조치, 이 각주와 제1항 라호의 조세용어 또는 개념은 그 조치를 취하는 당사국의 국내 법상의 조세의 정의와 개념, 또는 동등 또는 유사한 정의와 개념에 따라 결정된다.
-

6. 한-EU FTA 조세조치 조문

한-EU FTA 제7.50조 예외

그러한 조치가 동종의 조건하에 있는 국가 간에 자의적이거나 부당한 차별의 수단을 구성하거나 설립 또는 국경 간 서비스 공급에 대한 위장된 제한을 구성할 방식으로 적용되지 아니한다는 요건을 조건으로, 이 장의 어떠한 규정도 당사자가 다음의 조치를 채택하거나 시행하는 것을 방해하는 것으로 해석되지 아니한다.

- 가. 공공안보 또는 공중도덕을 보호하거나 공공질서⁴⁰⁾를 유지하기 위해 필요한 조치
- 나. 인간, 동물 또는 식물의 생명이나 건강을 보호하기 위해 필요한 조치
- 다. 고갈될 수 있는 천연자원의 보존과 관련된 조치로서 국내 투자자 또는 서비스의 국내 공급이나 소비에 대한 제한과 결부되어 적용되는 경우
- 라. 예술적, 역사적 또는 고고학적 가치가 있는 국보의 보호를 위해 필요한 조치
- 마. 다음에 관한 것을 포함하여 이 장의 규정과 불합치하지 아니하는 법 또는 규정의 준수를 확보하기 위하여 필요한 조치
 - 1) 기만적이고 사기적인 관행의 방지 또는 계약 불이행의 효과에 대처하기 위해 필요한 조치
 - 2) 개인 자료의 처리 및 유포와 관련된 개인의 사생활 보호와 개인의 기록 및 계좌의 비밀성의 보호
 - 3) 안전
- 바. 제7.6조 및 제7.12조에 불합치하는 조치. 다만, 대우에서의 차이가 다른 쪽 당사자의 경제활동, 투자자 또는 서비스 공급자에 대한 직접세의 공평하거나 효과적인 부과 또는 징수⁴¹⁾를 보장하기 위한 것일 경우에 한정한다.

각주 40) 공공질서를 위한 예외는 사회의 근본적인 이익에 대하여 진정하고 충분히 심각한 위협이 제기되는 경우에만 당사국에 의하여 원용될 수 있다.

각주 41) 직접세의 공평하거나 효과적인 부과 또는 징수를 보장하기 위한 조치는 당사국이 자국의 조세제도에 따라 채택하는 조치로서 다음 조치를 포함한다.

- 가) 비거주자의 납세의무가 당사국 영역 내에 원천이 있거나 소재하는 과세대상과 관련하여 결정된다는 사실을 인정하여 비거주 서비스 공급자에게 적용되는 조치
- 나) 당사국 영역 내에서의 조세부과 또는 징수를 확보하기 위하여 비거주자에게 적용되는 조치
- 다) 준수조치를 포함하여 조세회피 또는 탈세를 방지하기 위하여 비거주자 또는 거주자에게 적용되는 조치
- 라) 당사국 영역 내의 원천으로부터 비롯되는 소비자에 대한 조세의 부과 또는 징수를 보장하기 위하여 다른 당사국의 영역 내에서 또는 그 영역으로부터 공급된 서비스의 소비자에게 적용되는 조치
- 마) 서비스 공급자들 간의 과세표준의 성격상의 차이를 인정하여 전 세계적으로 과세대상이 되는 세목에 대한 과세의 대상이 되는 서비스 공급자를 다른 서비스 공급자로부터 구별하는 조치, 또는

바) 당사국의 과세표준을 보호하기 위하여 거주자 또는 지사 또는 관계인 또는 동일인의 지사간의 소득 이윤 이익금 손금 공제 또는 세액공제를 결정·배분 또는 조정하는 조치, 이 각주와 제1항 라호의 조세용어 또는 개념은 그 조치를 취하는 당사국의 국내법상의 조세의 정의와 개념, 또는 동등 또는 유사한 정의와 개념에 따라 결정된다.

7. 한-페루 FTA 조세조치 조문

한-페루 FTA 제24.4조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약에 따른 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 그러한 협약 간 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 범위에서 그 협약이 우선한다. 양 당사국간 조세협약의 경우, 그 협약에 따른 권한있는 당국이 이 협정과 그 협약 간 불합치가 존재하는지를 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고
 - 가. 제2.2조(내국민대우)와 그 조에 효력을 부여하기 위해 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 범위에서 과세조치에 적용된다. 그리고
 - 나. 제2.11조(수출세)는 과세조치에 적용된다.
 4. 제2항을 조건으로
 - 가. 제10.2조(내국민대우) 및 제12.2조(내국민대우)는 특정 서비스의 구매 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호의 어떠한 규정도 당사국이 특정 서비스의 구매 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대해 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다. 그리고
 - 나. 제9.3조(내국민대우)·제9.4조(최혜국대우), 제10.2조(내국민대우)·제10.3조(최혜국대우) 및 제12.2조(내국민대우)·제12.3조(최혜국대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 외의 모든 과세조치에 적용된다.
 5. 제4항은
 - 가. 조세협약에 따라 당사국이 부여하는 혜택에 대해 최혜국대우 의무를 부과하지 아니한다.
 - 나. 기존 과세조치의 비합치 규정에 적용되지 아니한다.
 - 다. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신에 적용되지 아니한다.
 - 라. 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 제4항에 언급된 어떠한 조들과의 합치성을 개정시점에서 감소시키지 않는 범위에서, 그 개정에 적용되지 아니한다. 또는
 - 마. GATS 제14조라호에 의해 허용되는 바와 같이, 공평하거나 효과적인 세금의 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 모든 과세조치의 채택 또는 집행에 적용되지 아니한다.
-

-
6. 제2항을 조건으로, 그리고 제3항에 따른 양 당사국의 권리 및 의무를 저해함이 없이, 제 9.7조(이행요건)는 과세 조치에 적용된다.
7. 가. 제9.12조(수용) 및 제9.16조(투자자와 국가 간 분쟁해결)는 수용이라고 주장되는 과세 조치에 적용된다. 그러나, 이 항에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 결정된 경우, 어떠한 투자자도 제9.12조(수용)를 청구의 근거로 원용할 수 없다.²⁾ 과세조치에 대해 제 9.12조(수용)를 원용하려는 투자자는 제9.16조(투자자와 국가 간 분쟁해결)에 따른 서면 의사 통지를 할 때에 그 과세조치가 수용과 관련되는지 여부의 문제를 권한있는 당국에 우선 회부해야 한다. 권한있는 당국이 그 문제를 검토하는 것에 동의하지 않거나, 검토하기로 동의하였으나 그러한 회부부터 6개월의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라는 것에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제9.16조(투자자와 국가 간 분쟁해결)에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
- 나. 이 항의 목적상, **권한있는 당국**이란 다음을 말한다.
- 1) 대한민국에 대해서는, 기획재정부 세제실장 또는 그의 승계인, 그리고
 - 2) 페루에 대해서는, 경제재정부 또는 그의 승계기관
8. 이 조의 목적상,
- 가. **세금 및 과세조치**는 다음을 포함하지 않는다.
- 1) 제1.4조(일반 정의) 정의된 바와 같은 관세, 또는
 - 2) 제1.4조(일반 정의) 규정된 관세의 정의 중 나호 및 다호에 열거된 조치, 그리고
- 나. **조세협약**이란 이중 과세의 방지를 위한 협약이나 그 밖의 국제조세협정 또는 약정을 말한다.

- 각주 2) 과세조치가 수용을 구성하는지 여부를 평가함에 있어 제9.12조(수용)와 관련하여, 다음의 고려는 적절하다.
- 가) 세금의 부과는 일반적으로 수용을 구성하지 않는다. 새로운 과세조치의 단순한 도입이나 투자에 대해 둘 이상의 관할권에서 세금을 부과하는 것은 그 자체로는 수용을 구성하지 않는다.
 - 나) 국제적으로 인정된 조세 정책·원칙 및 관행에 합치되는 과세조치는 수용을 구성하지 않는다. 특히, 조세회피 또는 탈세의 방지를 목적으로 하는 과세조치는 일반적으로 수용으로 간주되지 않아야 할 것이다. 그리고
 - 다) 특정 국적의 투자자 또는 특정한 개인 납세자를 겨냥한 과세조치와는 반대로, 비차별적으로 적용되는 과세조치는 수용을 구성할 가능성이 낮다. 과세조치가 투자가 이루어질 때에 이미 발효 중이었고 그 조치에 대한 정보가 공표되었거나 널리 공개된 경우, 그 조치는 수용을 구성하지 않아야 할 것이다
-

8. 한-미 FTA 조세조치 조문

한미 FTA 제23.3조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 가. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 그러한 협약간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 협약이 우선한다.
 - 나. 양 당사국간의 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고,
 - 가. 제2.2조(내국민 대우)와 그 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다. 그리고
 - 나. 제2.11조(수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금) 및 제2.12조(배기량 기준세제)는 과세조치에 적용된다.
 4. 제2항을 조건으로,
 - 가. 제12.2조(내국민 대우), 제13.2조(내국민 대우) 및 제13.5조(국경간 무역)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호의 어떠한 규정도 당사국이 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다. 그리고
 - 나. 제11.3조(내국민 대우), 제11.4조(최혜국 대우), 제12.2조(내국민 대우), 제12.3조(최혜국 대우), 그리고 제13.2조(내국민 대우)·제13.3조(최혜국 대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치나 상속, 유산취득, 증여, 세대를 건너뛴 이전에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용된다.

다만, 가호 및 나호에서 언급된 조들의 어떠한 규정도 다음에 적용되지 아니한다.

 - 다. 조세 협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국 대우 의무
 - 라. 기존의 과세조치에 대한 비합치 규정
 - 마. 기존의 과세조치에 관한 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
 - 바. 개정 시점에서 그 개정이 위 조들과의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서, 기존의 과세조치에 관한 비합치 규정의 개정
 - 사. (GATS 제14조라호에서 허용된 대로) 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 과세조치의 채택 또는 집행, 또는
 - 아. 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
 5. 제2항을 조건으로, 그리고 제3항에 따른 양 당사국의 권리 및 의무를 저해함이 없이, 제11.8조(이행 요건)의 제2항·제3항 및 제4항은 과세 조치에 적용된다.
 6. 가. 제11.16조(중재의 청구 제기)는 수용 또는 투자 계약이나 투자 승인의 위반이라고 주장
-

-
- 되는 과세 조치에 적용된다.
- 나. 제11.6조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용된다. 그러나, 이 호에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 판정된 경우에는 어떠한 투자자도 제11.6조(수용 및 보상)를 청구의 근거로 원용할 수 없다. 과세조치에 대하여 제11.6조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제11.16조(중재의 청구 제기)에 따른 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한있는 당국에 우선 회부하여야 한다. 권한있는 당국이 그 문제를 검토하는 데에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부로부터 180일의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라고 한 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제11.16조(중재의 청구 제기)에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
- 다. 이 항의 목적상, 권한있는 당국이라 함은 다음을 말한다.
- 1) 대한민국에 대하여는, 재정경제부 세제실장, 그리고
 - 2) 미합중국에 대하여는, 재무부 차관보(조세정책)
7. 이 조의 목적상, 세금 및 과세 조치는 다음을 포함하지 아니한다.
- 가. 관세, 또는
 - 나. 관세의 정의 중 예외 나호 및 다호에 기재된 조치
-

9. 한-터키 FTA 조세조치 조문

한-터키 제8.1조 과세

-
1. 이 조의 목적을 위하여, 조세협약이란 양 당사국 간 발효된 이중과세를 방지하기 위한 협약 또는 다른 국제 조세 협정 또는 약정을 의미한다. 그리고 과세 조치는 제1.4조(다른 협정과와의 관계)제2항에서 규정되어 있는 상품 무역 협정 제2.2조(관세)에 정의된 “관세”를 포함하지 아니한다.
 2. 이 조에서 규정된 경우를 제외하고, 제1.4조(다른 협정과와의 관계)제2항에서 규정된 바에 따라 체결될 협정들의 교섭 결과를 저해함이 없이, 한-터키 자유무역협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 3. 가. 한-터키 자유무역협정은 1994년도 GATT 제3조상 부여 또는 부과된 권리 또는 의무와 상응하는 과세조치에 관하여서만 권리를 부여하거나 의무를 부과한다.
나. 상품무역협정 제2.9조(수출에 대한 관세, 조세 또는 그 밖의 수수료 및 부과금)는 과세조치에 적용된다.
 4. 가. 한-터키 자유무역협정의 어떠한 규정도 양 당사국 간 발효된 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 그러한 조세협약과 한-터키 자유무역협정 사이에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 조세협약이 우선한다. 양 당사국 간의 조세협약의 경우, 그 조세협약상의 권한있는 당국들이 그 조세협약과 한-터키 자유무역협정 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
나. 이 항의 목적상, 권한있는 당국이란 다음을 말한다.
 - 1) 한국의 경우, 기획재정부 세제실장 또는 그의 권한을 부여받은 대리인, 그리고
 - 2) 터키의 경우, 재무부 장관, 또는 그의 권한을 부여 받은 대리인
-

10. 한-호주 FTA 조세조치 조문

한-호주 FTA 제22.3조 과세

-
1. 이 조에 달리 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 다음의 규정은 과세조치에 적용된다.
 - 가. 제2장(상품 무역)
 - 나. 제7.2조(내국민 대우)와 제8.2조(내국민 대우)
 - 다. 그 과세조치가 간접세인 경우, 제7.3조(최혜국 대우)와 제8.3조(최혜국 대우)
 - 라. 그 과세조치가 간접세인 경우, 제11.3조(내국민 대우)와 제11.4조(최혜국 대우), 그리고
 - 마. 제11.9조제2항부터 제11.9조제9항까지
 3. 제2항에도 불구하고, 제2항에서 언급된 조의 어떠한 규정도 다음에 적용되지 아니한다.
 - 가. 조세 협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 이 협정의 최혜국대우 의무
 - 나. 기존 과세조치의 비합치 규정
 - 다. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
 - 라. 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 위의 어떠한 조들에 대해서도 그 개정 시점에서 그 규정의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 개정
 - 마. 직접세에 대한 그 조에서의 제한과 상관없이 GATS 제14조라호에서 허용된 대로 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 모든 과세조치의 채택 또는 집행, 또는
 - 바. 연금신탁, 퇴직기금, 또는 연금, 퇴직연금 또는 유사한 혜택을 제공하기 위한 그 밖의 약정에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이익의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그러한 신탁, 기금 또는 그 밖의 약정에 관하여 지속적인 관찰권, 규제 또는 감독을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
 4. 제11.16조(중재 청구 제기)는 수용이라고 주장되는 과세조치에 적용된다.
 5. 제11.7조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용된다. 그러나, 이 항에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 판정된 경우에는 어떠한 투자자도 제11.7조를 청구의 근거로 원용할 수 없다. 과세조치에 대하여 제11.7조를 원용하려고 하는 투자자는, 제11.16조제2항에 따른 의사통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한 있는 당국에 우선 회부하여야 한다. 권한 있는 당국이 그 문제를 검토하는 데에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부로부터 180일의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라고 하는 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제11.16조제3항에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
 6. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 조세협약이 우선한다.
 7. 어느 한쪽 당사국이 이 협정과 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 존재한다고 판단하면, 권한 있는 당국은 즉시 협의한다. 이 조의 목적상, 권한 있는 당국은 다음을 포함한다.
 - 가. 한국의 경우, 기획재정부, 그리고
 - 나. 호주의 경우, 재무부
 8. 이 조의 목적상, 과세조치들은 어떠한 관세 또는 수입관세도 포함하지 아니한다.
-

11. 한-캐나다 FTA 조세조치 조문

한-캐나다 FTA 제22.3조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정은 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 가. 이 협정은 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다.
이 협정과 조세협약 간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 조세협약이 우선한다.
나. 양 당사국간 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고
 - 가. 제2.2조(내국민 대우) 및 그 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다. 그리고
 - 나. 제2.8조(수출 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금) 및 제2.9조(내국세 및 배출 규정에 대한 최혜국 대우)는 과세조치에 적용된다.
 4. 제2항 및 제5항을 조건으로
 - 가. 제9.2조(내국민 대우), 제10.2조(내국민 대우) 및 제10.5조(국경 간 무역)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호는 당사국이 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다. 그리고
 - 나. 제8.3조(내국민 대우) 및 제8.4조(최혜국 대우), 제9.2조(내국민 대우) 및 제9.3조(최혜국 대우) 및 제10.2조(내국민 대우) 및 제10.3조(최혜국 대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용된다.
 5. 제4항은
 - 가. 조세협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국 대우 의무를 부과하지 아니한다.
 - 나. 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 것과 관련하여 내국민 대우 의무를 부과하지 아니한다.
 - 다. 기존 과세조치의 비합치 규정에 적용되지 아니한다.
 - 라. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신에 적용되지 아니한다.
 - 마. 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 그 개정 시점에 제4항에 언급된 조들과의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 그 개정에 적용되지 아니한다. 또는
 - 바. 공평하고 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 하고(보다 명확히 하기 위하여, 당사국의 과세 체계에 대한 준수를 보장하거나 과세의 기피 또는 회피를 방지하기 위하여 그 당사국이 취하는 모든 조치를 포함) 양 당사국의 인, 물품 또는 서비스를 자의적으로 차별하지 아니하는 새로운 과세조치에 적용되지 아니한다.
 6. 제2항을 조건으로, 그리고 제3항에 따른 양 당사국의 권리 및 의무를 저해함이 없이, 제
-

-
- 8.8조(이행요건)는 과세조치에 적용된다.
7. 제8.11조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용된다. 그러나, 그 조치가 수용이 아니라고 이 항에 따라 결정된 경우, 투자자는 제8.11조(수용 및 보상)를 제8.18조(당사국 투자자의 자기 자신을 위한 청구) 또는 제8.19조(당사국 투자자의 기업을 대신한 청구)에 따른 청구의 근거로 원용하지 아니한다. 투자자는 제8.20조(중재 청구 제기를 위한 의사 통보)에 따라 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 지정 당국에 회부한다. 지정 당국이 그 문제를 검토하는 것에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부시부터 180일의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라고 하는 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제8.23조(중재 청구 제기)에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
 8. 이 협정은 공개될 경우 납세자의 세무에 관한 정보를 보호하는 당사국 법에 반하게 되는 정보를 제공하거나 그 정보에 대한 접근을 허용하도록 당사국에게 요구하는 것으로 해석되지 아니한다.
-

12. 한-중 FTA 조세조치 조문

한-중 FTA 제22.3조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정은 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 가. 이 협정은 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 조세협약 간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 조세협약이 우선한다.
 - 나. 양 당사국간 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고
 - 가. 제2.2조(내국민 대우) 및 그 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다. 그리고
 - 나. 제2.8조(수출 관세, 조세 또는 그 밖의 부과금) 및 제2.9조(내국세 및 배출 규정에 대한 최혜국 대우)는 과세조치에 적용된다.
 4. 제2항 및 제5항을 조건으로
 - 가. 제9.2조(내국민 대우), 제10.2조(내국민 대우) 및 제10.5조(국경 간 무역)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호는 당사국이 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다. 그리고
 - 나. 제8.3조(내국민 대우) 및 제8.4조(최혜국 대우), 제9.2조(내국민 대우) 및 제9.3조(최혜국 대우) 및 제10.2조(내국민 대우) 및 제10.3조(최혜국 대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세 가능한 자본에 대한 과세조치 또는 상속 및 증여에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용된다.
-

-
5. 제4항은
- 가. 조세협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국 대우 의무를 부과하지 아니한다.
 - 나. 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 것과 관련하여 내국민 대우 의무를 부과하지 아니한다.
 - 다. 기존 과세조치의 비합치 규정에 적용되지 아니한다.
 - 라. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신에 적용되지 아니한다.
 - 마. 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 그 개정 시점에 제4항에 언급된 조들과의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 그 개정에 적용되지 아니한다. 또는
 - 바. 공평하고 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 하고(보다 명확히 하기 위하여, 당사국의 과세 체계에 대한 준수를 보장하거나 과세의 기피 또는 회피를 방지하기 위하여 그 당사국이 취하는 모든 조치를 포함) 양 당사국의 인, 물품 또는 서비스를 자의적으로 차별하지 아니하는 새로운 과세조치에 적용되지 아니한다.
6. 제2항을 조건으로, 그리고 제3항에 따른 양 당사국의 권리 및 의무를 침해함이 없이, 제 8.8조(이행요건)는 과세조치에 적용된다.
7. 제8.11조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용된다. 그러나, 그 조치가 수용이 아니라고 이 항에 따라 결정된 경우, 투자자는 제8.11조(수용 및 보상)를 제8.18조(당사국 투자자의 자기 자신을 위한 청구) 또는 제8.19조(당사국 투자자의 기업을 대신한 청구)에 따른 청구의 근거로 원용하지 아니한다. 투자자는 제8.20조(중재 청구 제기를 위한 의사 통보)에 따라 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 지정 당국에 회부한다. 지정 당국이 그 문제를 검토하는 것에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부시부터 180일의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라고 하는 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제8.23조(중재 청구 제기)에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
8. 이 협정은 공개될 경우 납세자의 세무에 관한 정보를 보호하는 당사국 법에 반하게 되는 정보를 제공하거나 그 정보에 대한 접근을 허용하도록 당사국에게 요구하는 것으로 해석되지 아니한다.
-

13. 한-뉴질랜드 FTA 조세조치 조문

한-뉴질랜드 FTA 제20.5조 과세 예외

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 이 협정은 가호부터 라호까지의 규정에 따라 과세조치와 관련하여 권리를 부여하거나 의무를 부과한다.
 - 가. 제2.3조(내국민 대우)와 그 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다.
 - 나. 제2.12조(수출관세, 조세 또는 그 밖의 부과금)는 과세조치에 적용된다.
 - 다. 제8.4조(내국민 대우)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득, 기업
-

-
- 의 과세가능한 자본 또는 투자나 재산의 가치²⁾(다만, 그 투자나 재산의 이전은 제외한다)에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호의 어떠한 규정도 당사국이 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다.³⁾
- 라. 제8.4조(내국민 대우), 제8.5조(최혜국 대우), 제10.5조(내국민 대우) 및 제10.6조(최혜국 대우)는 소득, 자본이득, 기업의 과세가능한 자본, 투자나 재산의 가치⁴⁾(다만, 그 투자나 재산의 이전은 제외한다)에 대한 과세조치 또는 상속, 유산취득, 증여 및 세대를 건너뛴 이전에 대한 조세 외의 모든 과세조치에 적용된다.
3. 제2항에도 불구하고, 제2항에서 언급된 조의 어떠한 규정도 다음에 적용되지 아니한다.
- 가. 조세협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국 대우 의무
- 나. 기존 과세조치의 비합치 규정
- 다. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
- 라. 개정 시점에서 그 개정이 위의 조들과의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서, 기존 과세조치의 비합치 규정에 대한 개정
- 마. 거주지 또는 설립지에 기반하여 인들을 구별하는 과세조치를 포함하여, 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 하는 과세조치의 채택 또는 집행. 다만, 그 과세조치가 양 당사국의 인, 상품 또는 서비스를 자의적으로 차별하지 아니하여야 한다.⁵⁾ 또는
- 바. 연금신탁, 퇴직기금, 또는 연금, 퇴직연금 또는 유사한 혜택을 제공하기 위한 그 밖의 약정에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그러한 신탁, 기금 또는 그 밖의 약정에 관하여 지속적인 관할권, 규제 또는 감독을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
4. 제2항가호 및 나호에 따른 양 당사국의 권리와 의무를 저해하지 아니하고 제10.11조제2항부터 제10.11조제4항까지의 규정은 과세조치에 적용된다.
5. 제10.9조(수용 및 보상)는 과세조치에 적용된다. 그러나, 이 항에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 판정된 경우에는 어떠한 투자자도 제10.9조(수용 및 보상)를 청구의 근거로 원용할 수 없다. 과세조치에 대하여 제10.9조(수용 및 보상)를 원용하고자 하는 투자자는, 제10.20조(중재청구 제기)에 따라 의사 통보를 할 때에, 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부에 대한 문제를 권한있는 당국에 우선 회부하여야 한다. 권한있는 당국이 그 문제를 검토하는 데 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부로부터 6개월의 기간 내에 그 조치가 수용이 아니라는 것에 합의하지 못한 경우, 투자자는 제10.20조(중재청구 제기)에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
6. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약에 따른 양 당사국의 권리와 의무에 영향을 미치지 아니한다.
7. 이 조의 목적상, “조세협약”이란 이중과세의 방지를 위한 협약이나 양 당사국 간에 시행 중인 그 밖의 국제조세협정을 말한다.
8. 이 협정과 그러한 조세협약 간에 과세조치와 관련된 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 조세협약이 우선한다.
9. 양 당사국 간의 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
10. 이 조의 목적상, 과세조치는 다음을 포함하지 아니한다.
- 가. 제1.5조(정의)에 규정된 관세
-

-
- 나. 제1.5조(정의)에서 관세의 정의의 예외 나호 및 다호에 기재된 모든 조치, 또는
다. 수입관세
- 각주 2) 이는 양 당사국 각자의 국내법에 따라 그러한 투자나 재산의 가치를 결정하기 위하여 사용되는 방법론을 저해하지 아니한다.
- 각주 3) 보다 명확히 하기 위하여, 이 호는 서비스 공급자로부터 이 호의 적용대상 서비스의 구매 또는 소비를 위하여 발생하는 비용과 관련하여 이 호에 언급된 조세에 대한 한 쪽 당사국의 소득공제 및 세액공제 규정이 국내 서비스 공급자와 다른 쪽 당사국의 서비스 공급자를 차별하지 아니한다는 것을 규정한다.
- 각주 4) 이는 양 당사국 각자의 국내법에 따라 그러한 투자나 재산의 가치를 결정하기 위하여 사용되는 방법론을 저해하지 아니한다.
- 각주 5) 양 당사국은 이 항이 GATS 제14조라호가 서비스 또는 직접세에 한정되지 아니하는 것과 같이 GATS 제14조라호의 주석을 참조하여 해석되어야 한다고 양해한다.
-

14. 한-베트남 FTA 조세조치 조문

한-베트남 FTA 제16.3조 과세

-
1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 그러한 협약 간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 협약이 우선한다. 한국과 베트남 간의 조세협약의 경우, 그 협약에 따른 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간 불합치가 존재하는지 여부를 공동으로 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제16.1조제2항은 과세조치에 적용된다.¹⁾
 4. 제2항에도 불구하고, 제2.2조(내국 과세 및 규정에 대한 내국민 대우)와 그 조를 이행하기 위하여 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도 내에서 과세조치에 적용된다.
 5. 제9.8조(송금)제4항아호는 과세조치에 적용된다.
 6. 과세조치가 특정한 사실 상황에서 수용을 구성하는지 여부의 결정은 사안별, 사실에 기초한 조사를 필요로 하며, 그러한 조사는 부속서 9-나(수용)에 열거된 요소들과 다음의 고려사항들을 포함하여 투자에 관련된 모든 관련 요소를 고려한다.
 - 가. 세금의 부과는 일반적으로 수용을 구성하지 아니한다. 새로운 과세조치의 단순한 도입이나 하나의 투자에 대하여 둘 이상의 관할권에서의 과세조치의 부과는 일반적으로 그 자체로는 수용을 구성하지 아니한다.
 - 나. 국제적으로 인정된 조세정책, 원칙 및 관행에 합치되는 과세조치는 수용을 구성하지 아니한다. 특히, 과세조치의 기피 또는 회피를 막기 위한 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 아니한다.
 - 다. 특정 국적의 투자자 또는 특정 납세자를 겨냥한 과세조치와는 반대로, 비차별적으로
-

-
- 적용되는 과세조치는 수용을 구성할 가능성이 더 적다. 그리고
- 다. 투자가 이루어진 때에 과세조치가 이미 시행 중이었고 그 조치에 대한 정보가 공개적으로 이용 가능하였다면, 그 과세조치는 수용을 구성하지 아니한다.
7. 가. 이 호에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 판정된 경우에는 어떠한 투자자도 제9.7조(수용 및 보상)를 청구의 근거로 원용할 수 없다. 과세조치에 대하여 제9.7조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제9.17조(중재 청구 제기를 위한 의사 통보)에 따른 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용이 아닌지 여부의 문제에 대한 결정을 위하여 권한 있는 당국에 서면 요청을 우선 제출하여야 한다. 그 요청은 의사 통보를 포함하여야 할 것이다. 권한 있는 당국이 그 문제를 검토하는 데에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부로부터 6개월 이내에 그 조치가 수용이 아니라고 하는 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제9.19조(중재 청구 제기)제1항에 따른 중재에 청구를 제기할 수 있다.
- 나. 이 항의 목적상, **권한 있는 당국**이란 다음을 말한다.
- 1) 한국의 경우, 기획재정부 세제실장, 그리고
 - 2) 베트남의 경우, 재무부 조세총국장 또는 각각의 승계인
8. 이 조의 목적상
- 가. **조세협약**이란 이중 과세의 방지를 위한 협약이나 그 밖의 국제조세협정 또는 약정을 말한다. 그리고
- 나. 세금 및 과세조치는 제1.5조(일반 정의)에 정의된 관세, 그리고 그정의 중 예외 나호, 다호, 라호 및 마호에 기재된 조치를 포함하지 아니한다.

각주 1) 이 항의 목적상, 제16.1조제2항의 과세조치에의 적용은 GATS 제14조라항 및 마항을 지칭한다.

15. 한-콜롬비아 FTA 조세조치 조문

한-콜롬비아 FTA 제21.3조 과세

1. 이 조에 규정된 경우를 제외하고, 이 협정의 어떠한 규정도 과세조치에 적용되지 아니한다.
 2. 이 협정의 어떠한 규정도 조세협약상의 어느 한쪽 당사국의 권리 및 의무에 영향을 미치지 아니한다. 이 협정과 그러한 협약 간에 불합치가 있는 경우, 그 불합치의 한도에서 그 협약이 우선한다. 양 당사국 간의 조세협약의 경우, 그 협약상의 권한 있는 당국이 이 협정과 그 협약 간에 불합치가 존재하는지 여부를 결정하는 전적인 책임을 진다.
 3. 제2항에도 불구하고
 - 가. 제2.2조(내국민 대우)와 그 조에 효력을 부여하기 위하여 필요한 이 협정의 그 밖의 규정은 1994년도 GATT 제3조가 적용되는 것과 같은 한도에서 과세조치에 적용된다. 그리고
-

- 나. 제2.11조(수출관세)는 과세조치에 적용된다.
4. 제2항을 조건으로
- 가. 제9.2조(내국민 대우)는 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치에 적용된다. 다만, 이 호의 어떠한 규정도 당사국이 특정 서비스의 구입 또는 소비에 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 자국 영역에서 서비스를 제공할 요건을 조건으로 하는 것을 금지하지 아니한다. 그리고
- 나. 제8.3조(내국민 대우) 및 제8.4조(최혜국 대우)와 제9.2조(내국민 대우) 및 제9.3조(최혜국 대우)는 소득, 자본이득 또는 기업의 과세가능한 자본에 대한 과세조치나 상속, 유산취득과 증여, 그리고 세대를 건너뛴 이전에 대한 세금 이외의 모든 과세조치에 적용된다.
- 다만, 가호 및 나호에서 언급된 조들의 어떠한 규정도 다음에 적용되지 아니한다.
- 다. 조세 협약에 따라 당사국이 부여하는 이익에 대한 최혜국 대우 의무
- 라. 기존 과세조치의 비합치 규정
- 마. 기존 과세조치의 비합치 규정의 지속 또는 신속한 갱신
- 바. 기존 과세조치의 비합치 규정의 개정이 위의 어떠한 조들에 대해서도 그 개정 시점에서 그 규정의 합치성을 감소시키지 아니하는 한도에서의 개정
- 사. (GATS 제14조라호에서 허용된 대로) 공평하거나 효과적인 세금 부과 또는 징수를 보장하는 것을 목적으로 한 모든 과세조치의 채택 또는 집행, 또는
- 아. 연금신탁 또는 연금계획에 대한 납입이나 그 소득과 관련된 이득의 수령 또는 지속적인 수령에 대하여 당사국이 그 연금신탁 또는 연금계획에 관하여 지속적인 관할권을 유지하여야 한다는 요건을 조건으로 하는 규정
5. 제2항을 조건으로, 그리고 제3항에 따른 양 당사국의 권리 및 의무를 저해함이 없이, 제 8.9조(이행 요건)는 과세 조치에 적용된다.
6. 가. 제8.7조(수용 및 보상) 및 제8.17조(한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 분쟁해결)는 수용 또는 투자 계약이나 투자 승인의 위반이라고 주장되는 과세 조치에 적용된다. 그러나, 이 호에 따라 그 조치가 수용이 아니라고 판정된 경우에는 어떠한 투자자도 제8.7조(수용 및 보상)를 청구의 근거로 원용할 수 없다.³⁾ 과세조치에 대하여 제8.7조(수용 및 보상)를 원용하려고 하는 투자자는, 제8.17조(한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 분쟁해결)에 따른 의사 통보를 할 때에 그 과세조치가 수용을 수반하는지 여부에 대한 문제를 권한 있는 당국에 우선 회부하여야 한다. 권한 있는 당국이 그 문제를 검토하는 데에 동의하지 아니하거나, 검토에 동의하였으나 그러한 회부로부터 180일의 기간 이내에 그 조치가 수용이 아니라는 데에 동의하지 못한 경우, 투자자는 제8.17조(한쪽 당사국과 다른 쪽 당사국의 투자자 간 분쟁해결)에 따른 증재에 청구를 제기할 수 있다. 그리고
- 나. 이 항의 목적상, **권한 있는 당국**이란 다음을 말한다.
- 1) 한국의 경우, 기획재정부 세제실장, 그리고
 - 2) 콜롬비아의 경우, 재무부 법률자문국
7. 이 조의 목적상,
- 가. “세금” 및 “과세 조치”는 다음을 포함하지 아니한다.
- 1) 제1.3조(정의)에 정의된 관세, 또는
 - 2) 그 정의 중 예외 나호, 다호, 라호 및 마호에 열거된 조치, 그리고

나. **조세협약**이란 이중과세의 방지를 위한 협약이나 그 밖의 국제조세협정 또는 약정을 말한다.

각주 3) 과세조치가 특정한 사실 상황에서 수용을 구성하는지 여부의 결정은 사안별, 사실에 기초한 조사를 필요로 하며, 그러한 조사는 부속서 8-나(수용)에 열거된 요소들과 다음의 고려사항들을 포함하여 투자에 관련된 모든 관련 요소를 고려한다.

가. 세금의 부과는 일반적으로 수용을 구성하지 아니한다. 새로운 과세조치의 단순한 도입이나 투자에 대하여 둘 이상의 관할권에서의 과세조치의 부과는 일반적으로 그 자체로는 수용을 구성하지 아니한다.

나. 국제적으로 인정된 세금 정책·원칙 및 관행에 합치되는 과세조치는 수용을 구성하지 않아야 할 것이다. 특히, 과세조치의 기피 또는 회피를 막기 위한 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 아니한다.

다. 특정 국적의 투자자 또는 특정한 납세자를 겨냥한 과세조치와는 반대로, 비차별적으로 적용되는 과세조치는 수용을 구성할 가능성이 적다. 그리고

라. 투자가 이루어진 때에 과세조치가 이미 시행 중이었고 그 조치에 대한 정보가 공개적으로 이용가능하였다면, 그 과세조치는 일반적으로 수용을 구성하지 아니한다.

관세연구 17-05

FTA의 비차별대우와 조세조치에 관한 연구

발 행 2017년 12월 29일

저 자 신상화 · 박지우 · 김미정

발행인 박형수

발행처 한국조세재정연구원

30147 세종특별자치시 시청대로 336

TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제2014-24호

조 판 및
인 쇄 (사)남북장애인교류협회

© 한국조세재정연구원 2017

ISBN 978-89-8191-925-2

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

