



유해조세환경에 대한 대응 관련 BEPS프로젝트 주요 권고사항 및 국내외 입법동향

2016.09



CONTENTS

01. 도입 배경	1
02. 주요 권고사항	3
1. 실질적 활동요건	3
2. 강제적 자동정보교환	5
03. 국내 입법동향	7
04. 해외 입법동향	8
1. 지적재산권 특혜제도	8
2. 비지적재산권 특혜제도	11
3. 강제적 자동정보교환	11
05. 요약 및 시사점	15
1. 특혜제도	15
2. 강제적 자동정보교환	16
참고문헌	17

01 도입 배경

■ BEPS 프로젝트 Action 5에서는 국가 사이에 지나친 조세경쟁이 결국 세율을 0으로 낮춰 각국의 재정기반을 잠식¹⁾하고 과도한 조세감면경쟁으로 자본이동을 왜곡²⁾한다는 판단하에 이러한 유해조세에 대응하기 위한 방안을 논의함

- 개별 국가 단위로 유해조세환경에 대응하는 데 한계가 있어 공통기준을 마련하고 상호 협력하고자 함

■ 실제 지적재산권에 대한 조세혜택규정이나 비공개되는 예규를 이용해 구글이나 애플과 같은 다국적기업은 상당한 조세혜택을 얻고 있으며, BEPS 프로젝트 Action 5의 조치는 이러한 유해조세환경을 개선하기 위해 것임

- 2016년 8월 30일 유럽연합 집행위원회는 아일랜드 정부가 애플에 부당하게 제공한 조세혜택 13조유로를 환수하도록 명령했으며, 이는 아일랜드 정부가 예규를 통해 제공한 조세혜택과 연관됨³⁾
 - 아일랜드 정부가 애플에 이전가격과 관련한 예규를 발행하고 조세특례를 제공⁴⁾해 유사산업에 속한 다른 기업과 부담세율 면에서 큰 차이가 발생했으며, EU의 정부 지원 규제규정(State aid control rules)을 위반한 것으로 판단함
 - 비공개되는 예규를 이용한 조세혜택제도를 투명하게 운영할 필요성이 제기됨
- 구글은 지적재산권에 대한 조세특례제도를 운영하고 있는 국가로 지적재산권을 이전해 법인세 부담세율을 낮춤
 - 즉, 미국에서 개발한 지적재산권을 아일랜드와 네덜란드에 양도하고 이들 국가에서 운용 중인 특허박스제도⁵⁾를 통해 법인세를 낮춤

1) 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(1) - 최소 기준(minimum standard) 이행 과제 -」 p.8, 2015. 11. 19

2) 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(1) - 최소 기준(minimum standard) 이행 과제 -」 p.8, 2015. 11. 19

3) 조세동향(16-09호) 및 European Commission (http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_en.htm)

4) 애플의 아일랜드 자회사의 유효세율은 2003년 1%에서 2014년에는 0.005%까지 감소함

5) 지적재산권에서 발생한 소득을 낮은 세율로 과세하는 조세특례임

■ OECD는 1998년부터 유해조세제도에 대한 평가기준을 마련하고 회원국 세제의 유해성을 평가하는 등 지속적으로 유해조세환경에 대응해 왔음

- 금융, 무형자산이나 서비스와 같이 이동성이 높은 거래가 유해조세에 노출될 가능성이 크다고 판단해 이러한 거래에 초점을 맞추고, 설비나 기계장치 등의 투자와 관련된 제도는 검토 대상에서 제외함
- 유해조세제도가 소득에 대한 과세제도와 관련되어 있다는 판단하에, 법인세 제도의 유해성을 검토함
- 각 국가의 일반적인 조세제도와 비교해 특정 제도가 과도한 혜택을 제공하는가를 기준으로 제도의 유해성을 판단함

■ 이번 BEPS 프로젝트 Action 5에서는 유해조세환경에 대응하기 위해 지적재산권 등에 대한 실질적 활동요건의 마련과 조세혜택 효과를 갖는 예규에 대한 강제적 자동정보교환의 이행을 권고함

- 지적재산권과 금융 등의 비지적재산권에 대한 특혜제도가 실질적 활동요건을 갖춘 경우만 조세혜택을 얻을 수 있도록 권고함
- 예규 형태로 운영되어 소득이전과 자본잠식의 위험이 높은 제도의 투명성을 높이기 위해 관련 국가 사이에 정보를 강제적·자동적으로 교환하는 방안을 권고함

02 주요 권고사항

1 실질적 활동요건

■ Action 5에서는 특혜제도를 무조건 부정하지 않으며 실질적 활동요건을 갖춘 특혜제도만 허용한다는 입장임

- 특혜제도의 유해성을 판단할 때 실질적 활동 요건과 다음의 4가지 요소를 종합적으로 고려함
 - 4가지 요소는 금융이나 기타 서비스활동에서 발생한 소득에 대한 비과세나 저율과 세, 차별적 조세혜택의 제공, 투명성의 저하와 비효과적인 정보교환임

■ 실질적 활동요건이란 실질적 활동이 확인된 납세자만 조세혜택을 누릴 수 있도록 사업이나 연구활동과 특혜제도를 연결시키는 방법(이하 “연계접근법”이라 한다)임

- 지적재산권에 대한 특혜제도와 비지적재산권에 대한 특혜제도로 나뉘어서 살펴봄

■ 지적재산권에 대한 특혜제도에서는 지적재산권 개발을 위한 지출액과 지적재산권 관련 이익을 연계시켜 조세혜택 허용 가능이익을 계산함

- 총지출 대비 적격지출의 비율(이하 “연계비율”이라 한다)을 실질적 활동의 대응치로 간주하고, 조세혜택의 허용 가능 이익을 지적재산권에서 발생한 총이익에 연계비율을 곱한 금액으로 정함
- 각 국가의 지적재산권 관련 조세혜택이 아래 수식의 한도인 “조세혜택의 허용 가능 이익”보다 작으면 실질적 활동 요건을 만족한 것으로 간주함
- 모든 지출과 지적재산권 관련 소득은 입증자료를 통해 추적될 수 있어야 하며 입증이 불가능한 금액은 조세혜택을 받을 수 없음
- 각 국가는 OECD가 정한 연계접근법에 따르되 연계비율, 관련 지출의 문서화, 연계비율 외 특례비율의 사용 등을 포함해 세부적인 사항을 재량적으로 규정할 수 있음
 - 예를 들어, 하나의 제품 생산을 위해 여러 지적재산권이 이용되는 점을 고려해 지출액과 소득을 연계하는 대신 생산된 제품을 기준으로 연계비율을 정할 수 있음

$$\frac{\begin{array}{l} \text{(1) 지적재산권 개발을 위해} \\ \text{발생한 적격 지출액} \\ \text{(2) 지적재산권 개발을 위해} \\ \text{발생한 총지출액} \end{array}}{\text{(2) 지적재산권 개발을 위해}} \times \begin{array}{l} \text{(3) 지적재산권과 관련된} \\ \text{총이익} \end{array} = \begin{array}{l} \text{조세혜택의 허용} \\ \text{가능 이익} \end{array}$$

(1) 적격 지출: 지적재산권의 연구개발 활동에 지출된 본인의 연구개발 지출액과 제3자에게 지급한 연구개발 아웃소싱 금액이며, 연구개발의 지원을 위한 이자비용, 임대료 등의 일반비용은 제외됨

(2) 총지출액⁶⁾: 본인의 연구개발 지출액, 제3자에게 지급한 연구개발 아웃소싱 지출액, 지적재산권의 취득원가와 특수관계인에게 지급한 연구개발 아웃소싱 금액의 합임

(3) 총이익: 각 국가의 세법에 따른 이익으로 하되 로열티나 지적재산권 양도이익 등의 지적재산권 관련 소득이어야 하며 매출총이익의 개념을 사용해 지나치게 높게 계산되지 않아야 함

■ 비지적재산권에 대한 특혜제도의 경우도 동일하게 실질적 활동요건이 요구되며, 이익과 핵심활동을 연계해 조세혜택의 허용 가능 이익을 계산함

- 핵심활동은 제도의 종류에 따라 다르며 국가 사이에 이동이 용이한 금융과 기타 서비스 활동만을 대상으로 함
- 특혜제도를 지역본부제도, 분배와 서비스센터제도, 금융과 리스제도, 펀드관리제도, 은행과 보험제도, 선박제도와 지주회사제도의 7가지로 구분함
 - 지역본부제도는 경영활동, 그룹내부나 전체 그룹의 사업활동을 조정하고 통제하는 서비스를 핵심활동으로 수행하는 기업에 조세혜택을 제공하는 제도임
 - 분배제도는 관계회사 사이에 원재료와 제품을 매입하고 되파는 활동을 수행하고 서비스수수료를 받는 기업에 조세혜택을 제공하는 제도임
 - 서비스센터제도는 그룹 내부의 관계회사에 서비스를 제공하는 활동을 핵심활동으로 수행하는 기업에 조세혜택을 제공하는 제도임
 - 금융과 리스제도는 펀드계약, 리스자산의 취득과 확인, 리스 계약조건의 검토 등 금융과 리스제도에 조세혜택을 제공하는 제도임
 - 펀드관리제도는 투자에 대한 의사결정, 리스크관리, 통화나 헷지 등의 의사결정 등을 통해 펀드매니저가 얻는 수익에 조세혜택을 제공하는 제도임
 - 은행제도는 자금조달, 신용, 통화와 이자 등의 리스크관리, 고객에 대한 금융서비스 등의 활동에 조세혜택을 부여하는 제도임
 - 보험제도는 리스크의 예측과 계산, 보험과 재보험, 고객에 대한 보험서비스 제공 등의 활동에 조세혜택을 제공하는 제도임

6) 취득한 지적재산권은 적격지출에서 제외되고 총지출에만 포함되므로 연계비율(=적격지출/총지출)을 낮추며 그 결과 조세혜택의 허용 가능 이익이 감소함. 구글의 사례에서 아일랜드와 네덜란드에 소재한 구글 자회사는 직접 지적재산권을 개발하지 않고 미국에서 개발한 지적재산권을 취득했기 때문에, 아일랜드와 네덜란드의 특허박스제도가 연계접근법에 따라 개정되면 지적재산권에서 발생한 이익에 대해 조세혜택을 얻지 못할 것으로 예상됨

- 선박제도는 선원관리, 선박의 수송과 유지, 항해관리, 배송일정 관리 등의 선박활동에 조세혜택을 부여하는 제도임
- 지주회사제도는 여러 종류의 자산보유에서 얻은 이익이나 지분보유를 통한 배당과 자본이득을 주된 수입으로 하는 기업에 조세혜택을 제공하는 제도임

2 강제적 자동정보교환

■ OECD는 특정 납세자나 납세자가 속한 그룹의 특정 상황과 관련된 예규⁷⁾ 중 소득이전과 세원잠식의 우려가 있는 6가지 유형을 교환의 대상으로 권고함

- 다국적기업이 한 국가에서 예규를 통해 조세혜택을 제공했으나 거래 상대국가의 과세당국이 이러한 사실을 인지하지 못하면 투명성의 문제가 발생함

■ 6가지 유형은 특혜제도, 일방 이전가격사전협의제도와 이전가격 관련 예규, 이익의 하향조정, 고정사업장과 도관에 관한 예규임

- 지적재산권이나 비지적재산권 관련 특혜제도에 대한 예규의 경우 조세혜택을 제공하면서 유효세율이 낮거나 영(0)이면 정보교환 대상임
- 이전가격 관련 예규의 경우 기업이 관련 국가 사이에 신고하는 가격을 다르게 설정하는 방식으로 조세회피를 시도할 수 있어 정보교환 대상이며, 일방 이전가격사전협의나 사전답변 내용도 교환 대상임
- 이익의 하향조정 예규는 재무제표 등에 보고되지 않고 과세이익을 하향조정시키는 항목과 관련 있으며, 하향조정을 허용한 국가로 소득을 이전한 후 낮은 세율로 과세되는 특혜를 얻을 수 있기 때문에 정보교환 대상임
- 고정사업장 관련 예규는 국가의 안팎에 고정사업장의 성립 여부와 이익의 배분방법에 관한 내용이면 정보교환 대상임
- 도관 관련 예규는 예규의 발행국에 소재하는 기업이 도관 역할을 수행하고 이러한 기업이 조세혜택을 제공받는 경우 정보교환 대상임

■ 그 밖에 강제적 자동정보교환의 방법, 교환대상 정보와 정보교환 대상 국가 등에 관한 사항을 제시함

- 우선 정형화된 서식을 교환한 후 관련 정보를 수취한 과세당국이 필요에 따라 예규

7) 특정 납세자나 납세자가 속한 그룹의 특정 상황에 대한 과세당국의 의견임

본문을 요청할 수 있음

- 예규를 과거 예규와 미래 예규로 구분하고 교환 시기를 규정함
 - 과거 예규는 2010년 1월 1일 이후 발행되고 2014년 유효한 예규이며, 2016년 말까지 교환 절차를 완료해야 함
 - 미래 예규는 2016년 4월 1일 이후 발행되는 예규이며 예규의 효력 발생일로부터 3개월 내에 정보를 교환해야 함
- 강제적 자동정보교환의 대상 국가는 예규의 종류에 따라 다르나 최상위 모법인과 직접 모법인도 교환대상 국가에 포함됨
- 정보의 수취국은 정보의 비밀유지를 위한 국내법을 마련하고 관련 의무의 위반에 대한 처벌규정도 마련해야 함
 - 교환 대상국에 비밀보호 장치가 없거나 비밀유지 의무를 위반하면 정보교환의 범위를 제한하거나 정보교환을 중단할 수 있음

03 국내 입법동향

- 우리나라에서는 현재 OECD에서 지적한 지적재산권이나 비지적재산권과 관련된 유해조세 제도를 운영하고 있지 않음
 - 우리나라는 외국자본 유치를 위해 유해하지 않은 연구개발투자와 관련된 세액공제나 Action 5의 검토대상에서 제외되는 고도기술 등과 관련된 외국인투자 감면제도 등만 운영함
- 기획재정부에서는 외국자본이나 지적재산권을 국내에 유치하기 위한 조세제도를 설계할 때 유해조세경쟁 제한에 저촉될 가능성을 면밀히 검토할 것이라고 밝힘⁸⁾
- 한편, 우리나라는 예규를 통한 특정 납세자에 대한 조세혜택제도를 운영하지 않고 있어 강제적 자동정보교환에 관한 입법동향이나 논의가 아직 없음⁹⁾
- 그러나 일방 APA나 이전가격 관련 사전답변이 교환대상 예규의 범주에 포함됨
 - 2010년 우리나라의 국세통계연보¹⁰⁾에 따르면 2005년부터 2009년까지 5년 동안 승인된 일방 APA는 총 61건으로 미국, 일본, 중국, 영국, 싱가포르, 홍콩, 스위스와 스웨덴 등의 국가와 관련됨

8) 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(Ⅰ) - 최소 기준(minimum standard) 이행 과제 -」 p.19, 2015. 11. 19

9) 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(Ⅳ) - 국제거래의 투명성 확보 -」 p.8, 2015. 12. 7

10) 국세통계(http://stats.nts.go.kr/national/major_detail.asp?year=2010&catecode=A12016)

04 해외 입법동향¹¹⁾

1 지적재산권 특혜제도

- 관련 제도를 운영 중인 유럽 국가를 중심으로 2015년 말부터 기존 지적재산권 특혜제도를 연계접근법에 맞게 개정하는 움직임을 보임
- BEPS프로젝트 Action 5에서 유해 가능성이 있다고 소개한 14개 국가¹²⁾의 지적재산권 특혜제도¹³⁾를 중심으로 최근 입법동향을 조사함
 - OECD에서 유해성이 있다고 판단한 제도를 폐지하기로 결정한 국가는 벨기에와 룩셈부르크임
 - 기존 제도의 폐지 시점을 5년 유예하여 현행 제도는 2021년 6월까지 유지됨¹⁴⁾
 - 기존 제도를 폐지하고 연계접근법에 따른 새로운 제도를 도입하거나 개정하기로 결정한 국가는 헝가리, 이탈리아, 네덜란드, 포르투갈, 스페인과 스위스임
 - 그 밖에 아직 유해한 제도에 대해 공식적인 입장을 표명하지 않은 국가는 콜롬비아, 프랑스, 이스라엘과 터킴
 - 중국은 지적재산권에 대해 경감세율로 과세하는 제도가 유해하지 않다고 판단해 개정하지 않기로 결정함

11) 2016년 6월 30일을 기준으로 조사한 내용임

12) 벨기에, 중국, 콜롬비아, 프랑스, 헝가리, 이스라엘, 이탈리아, 룩셈부르크, 네덜란드, 포르투갈, 스페인, 스페인-바스크 지방, 스페인-나바라, 스위스-니트발덴 지방, 터키와 영국임

13) BEPS프로젝트 Action 5 보고서의 <표 6-2>

14) Action 5에서는 특혜제도의 폐지시점을 5년 후인 2021년 6월 30일까지 유예하더라도 관련 제도가 폐지된 것으로 간주하는 등 폐지 중에 있는 특혜제도가 폐지된 것으로 간주할 수 있는 기준을 제시하고 있는데, 기존 제도를 개정한 대부분의 국가에서 이러한 유예규정을 채택함

표 1 지적재산권제도

	국가	제도	입법 여부	연계접근법의 도입	내용
1	벨기에	특허소득공제	○	X	• 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예
2	중국	최첨단 신기술 기업에 대한 경감세율	X	.	• 유해한 제도가 아닌 것으로 판단해 개정하지 않는다고 밝힘
3	콜롬비아	소프트웨어 제도	X	.	• 입법동향을 확인하지 못함
4	프랑스	지적재산권 사용에 다른 장기자본이득과 이익에 대한 경감세율	X	.	• 비공식적인 논의만 진행되는 상태로 알려짐
5	헝가리	사용료 및 자본이득에 대한 지적재산권 제도	○	○	• 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예함 • 2021년 7월부터는 연계접근법에 따라 연구개발 활동 등을 이용해 산정한 비율만큼만 조세혜택을 받을 수 있음
6	이스라엘	기업우대제도	X	.	• 입법동향을 확인하지 못함
7	이탈리아	특허박스	○	○	• 연계접근법에 따라 적격무형자산과 연구개발 활동, 적격소득간 연계가 확인될 때만 조세혜택을 받을 수 있도록 제도를 개정함
8	룩셈부르크	특정 지적재산권에서 발생하는 소득/이득에 대한 부분 면세	○	X	• 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예함
9	네덜란드	혁신박스	△	△	• 연계접근법에 따라 제도를 개정하기 위해 공개적 의견수렴 중임 • 2017년 1월 1일부터 시행될 것임
10	포르투갈	특정 무형자산에서 발생하는 소득에 대한 부분 면세	○	○	• 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예함 • 2021년 7월부터는 연계접근법에 따라 적격비용 비율만큼만 조세혜택을 받을 수 있음
11	스페인	특정 무형자산에서 발생하는 소득에 대한 부분 면세			• 연계접근법이 2016년 7월 1일부터 적용됨 • 연계비율 외에 기업이 비과세되거나 조세피난처 국가에 소재하지 않는 등의 추가적인 제한 규정도 존재함
12	스페인-바스크 지방	특정 무형자산에서 발생하는 소득에 대한 부분 면세	○	○	
13	스페인 - 나바라	특정 무형자산에서 발생하는 소득에 대한 부분 면세			

	국가	제도	입법 여부	연계접근법의 도입	내용
14	스위스 - 니트발덴 지방	라이선스박스	○	○	<ul style="list-style-type: none"> • 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예함 • 2021년 7월부터는 연계접근법에 따라 제도를 운영함
15	터키	기술개발지구	X	.	<ul style="list-style-type: none"> • 입법동향을 확인하지 못함
16	영국	특허박스	○	○	<ul style="list-style-type: none"> • 2016년 6월을 기준으로 폐지하되 폐지시점을 5년 유예함 • 2021년 7월부터는 연계접근법에 따라 제도를 운영함

주: 1. 입법 여부에 ○는 입법완료, △는 입법 진행 중, X는 아직 관련 논의가 없는 상황임
2. 연계접근법의 도입에 ○은 연계접근법에 따라 제도를 개정, △는 연계접근법에 따른 입법 진행 중, X는 이전 제도만 폐지한 상태를 의미함

자료: 1. 벨기에 - KPMG (<https://home.kpmg.com/be/en/home/insights/2016/07/changes-to-belgian-patent-box-regime.html>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
2. 중국 - PWC, China announced her stance on BEPS and her localisation plans, News Flash China Tax and Business Advisory, October 2015, p.2. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
3. 프랑스 - Deloitte, BEPS Action implementation by country: France, February 2016, p.2. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
4. 헝가리 - Gabor Koka, Hungary: Changes to IP regime adopted, World Tax Advisor, 10 June 2016, p.1. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
5. 이탈리아 - pPWC, Italian Patent Box regime: a competitive advantage, Global Tax Alert, 2015, p.1. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
6. 룩셈부르크 - Ernst & Young, Luxembourg Parliament approves 2016 tax measures, Global Tax Alert, 12 January 2016. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
7. 네덜란드 - Netherlands - Evaluation of innovation box sent to lower house of parliament (22 Feb. 2016), News IBFD 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
8. 포르투갈 - ThomsonReuters (<https://tax.thomsonreuters.com/blog/checkpoint/portugal-enacts-2016-budget-with-BEPS-measures>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
9. 스페인 - Ernst & Young, Spain announces amendments to its Patent Box regime in line with EU and OECD proposals within the BEPS framework, Global Tax Alert, 7 August 2015. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016. 에서 재인용
10. 스위스 - PWC, Switzerland passes final corporate tax reform package to enhance global competitiveness, Tax Insights from International Tax Services, June 21, 2016, p.2. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용
11. 영국 - Deloitte, BEPS Country Scorecards: Base Erosion and Profit Shifting(<http://www2.deloitte.com/uk/en/pages/tax/articles/beps-country-scorecards.html>), Ernst & Young, The future of the UK patent box following BEPS Action 5, Tax Services, 5 October 2015. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

■ 아일랜드는 2015년 법을 개정하고 기존의 특허박스제도에 연계접근법을 도입함¹⁵⁾

- 2015년 예산안을 통해 적격무형자산과 연구개발 활동과 관련 적격소득 사이에 연계가 입증될 경우만 혜택을 부여하는 형태로 설계됨¹⁶⁾

2 비지적재산권 특혜제도

■ 홍콩을 제외하고 비지적재산권 특혜제도와 관련해 연계접근법을 도입한 국가를 확인하지 못함

- 홍콩은 2015년 12월 4일 다국적기업의 자금집중센터 유치를 위해 이자에 대해 낮은 세율로 과세하는 특혜제도를 도입하면서 요건 중 하나로 영업의 실질활동을 추가함¹⁷⁾
 - 홍콩 내에 관리와 통제활동을 하는 임원, 일상적 자금활동을 수행하는 직원과 사무실을 두고 핵심적 소득창출활동이 홍콩 내에서 수행되는 경우만 특혜제도를 적용받을 수 있음¹⁸⁾

3 강제적 자동정보교환

■ EU 국가, 호주, 뉴질랜드, 캐나다, 스위스와 인도에서 강제적 자동정보교환과 관련된 입법 동향이 확인됨

■ 호주와 뉴질랜드는 이미 예규의 정보교환과 관련된 법을 시행 중이거나¹⁹⁾ 정보교환을 위한 준비를 마친 것으로 파악됨

- 뉴질랜드의 과세당국은 정보교환 대상국가와 세부적인 교환범위 등의 내용을 발표함²⁰⁾

15) KPMG, Knowledge Development Box, 2015, p.2 & Ireland – Budget for 2016 – details, 15 Oct. 2015) 및 세법 연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

16) KPMG, Knowledge Development Box, 2015, p.2 & Ireland – Budget for 2016 – details, 15 Oct. 2015). 및 세법 연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

17) 조세동향(15-12호)

18) 조세동향(15-12호)

19) Treasurer of the Commonwealth of Australia(<http://sjm.ministers.treasury.gov.au/media-release/003-2015/>) 및 세법 연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

■ **캐나다는 정보교환을 위한 절차를 진행 중임**

- 캐나다는 2016 예산안에서 예규 정보교환을 실시한다고 발표했으며²¹⁾, 현재 과세당국은 이와 관련한 세부내용에 대해 공개 의견수렴 절차를 진행 중임²²⁾

■ **스위스의 연방의회는 2016년 5월 정보교환과 관련된 법안을 공개하고 공개 의견수렴 절차를 진행 중임²³⁾**

■ **인도의 과세당국은 2016년 2월 일방 이전가격 상호합의 내역을 관련 국가의 과세당국과 교환하기로 결정함²⁴⁾**

- 다만, Action 5에서 언급한 다른 유형의 예규가 교환 대상에 포함되는지에 대해 언급하지 않음

■ **2015년 12월 8일 EU가 강제적 자동정보교환 지침을 채택²⁵⁾함에 따라 유럽연합 회원국들도 강제적 자동정보교환에 관한 지침을 마련할 것으로 예상됨**

- EU지침에 따른 정보교환이 EU회원국 이외의 국가에도 실행될지 여부는 각 국가별로 다를 수 있음²⁶⁾
- 강제적 자동정보교환을 위해 법안을 개정하거나 지침을 마련한 국가는 오스트리아, 덴마크, 아일랜드, 룩셈부르크임
 - 오스트리아는 2016년 5월 조세예규 정보교환을 포함한 법안을 공개한 후²⁷⁾ 9월 연방의회의 승인을 거쳐 시행됨²⁸⁾

20) Inland Revenue(<http://www.ird.govt.nz/technical-tax/commissioners-statements/cs-16-01-OECD-information-sharing-requirements-for-rulings-and-determinations.html>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

21) Government of Canada(http://www.budget.gc.ca/2016/docs/plan/ch8-en.html#_Toc446106859) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

22) Canada Revenue Agency (<http://www.cra-arc.gc.ca/tx/txprfssnls/whtsnw-eng.html>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

23) PWC(<http://blogs.pwc.de/citt/2016/05/20/switzerland-launches-consultation-ordinance-automatic-exchange-information/>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

24) Ernst & Young, India's APA authorities to share results of unilateral APAs with other competent authorities, Global Tax Alert, 2016. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

25) European Council, Council of European Union(<http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2015/12/08-ecofin-cross-border-tax-ruling/>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

26) 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016.

27) Thomson Reuters(<https://tax.thomsonreuters.com/blog/checkpoint/Austrian-Ministry-of-Finance-Issues-Draft-Transfer-Pricing-Documentation>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

- 덴마크는 2016년 6월 예규 및 사전합의절차 강제정보교환을 위한 과세당국의 공지를 공개함²⁹⁾
- 아일랜드 과세당국은 2016년 7월 EU 정보교환 지침을 실행하기 위한 세부 지침을 공개함³⁰⁾
- 룩셈부르크는 2016년 7월 EU 정보교환 지침 실행을 위한 법안이 의회에서 승인됨³¹⁾
- 강제적 자동정보교환을 위한 법안이나 지침을 진행 중인 국가는 체코, 독일, 네덜란드, 폴란드, 슬로베니아와 스웨덴임
 - 체코 정부는 2016년 7월 EU 정보교환 지침을 이행하기 위한 법안을 의회에 제출함³²⁾
 - 독일은 2016년 6월 EU 정보교환 지침에 따르기 위해 입법 개정을 위한 분석안을 공개하고 논의 중에 있음³³⁾
 - 네덜란드는 국회와 재무장관 등이 EU 정보교환 지침에 대해 논의 중인 것으로 파악됨³⁴⁾
 - 폴란드³⁵⁾와 슬로베니아³⁶⁾는 2016년 5월 EU 정보교환 지침 실행을 위한 법안을 공개함
 - 스웨덴은 2016년 4월 EU 정보교환 지침 실행을 위한 법안을 의회에 제출함³⁷⁾

28) Austria – EU Tax Amendment Act 2016 gazetted (03 Aug. 2016), News IBFD 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

29) Ernst & Young The Latest on BEPS – 18 July 2016(<http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Alert-The-Latest-on-BEPS—18-July-2016>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

30) Revenue: Irish Tax and Customs(<http://www.revenue.ie/en/practitioner/ebrief/2016/no-652016.html>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

31) Lexology(<http://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=d44e4cb4-859a-437a-9a08-29c8186da66b>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

32) Czech Republic – Government submits bill on automatic exchange of rulings and pricing arrangements to parliament (18 July 2016), News IBFD. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

33) Ernst & Young, German Ministry of Finance publishes draft bill to implement country-by-country reporting and other measures against base erosion and profit shifting, Global Tax Alert, 2 June 2016, p.3. 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

34) Library of Congress(<http://www.loc.gov/law/foreign-news/article/netherlands-automatic-exchange-of-tax-rulings/>) 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

35) Poland – Draft law on exchange of information in tax matters published (08 June 2016), News IBFD 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

36) Slovenia; European Union – Government supports proposal for mandatory exchange of tax rulings (22 May 2015) News IBFD 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

37) Sweden; European Union – Law proposal on implementation of Directive on automatic exchange of information with respect to advance tax rulings submitted to Swedish parliament (12 Apr. 2016), News IBFD 및 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 한국조세재정연구원, 2016에서 재인용

■ 그 밖의 국가에서는 Action 5와 관련된 예규의 정보교환에 대한 입법 동향을 확인할 수 없었음

- 동향이 확인되지 않은 국가는 우리나라를 포함해 벨기에, 칠레, 핀란드, 그리스, 헝가리, 아이슬란드, 이스라엘, 이탈리아, 일본, 멕시코, 노르웨이 등임

05 요약 및 시사점

- Action 5에서는 유해조세환경에 대응하기 위한 방안으로 특혜제도에 대한 실질적 활동요건과 강제적 자동정보교환이라는 두 가지 주제를 다룸
 - 실질적 활동요건과 강제적 자동정보교환은 모두 최소요구사항에 포함되어 있어 각 국가에서는 권고사항을 이행할 의무가 있음

1

특혜제도

- OECD는 실질적 활동요건과 관련해 지적재산권과 비지적재산권에 대한 기존 특혜제도를 폐지하거나 실질적 활동요건에 맞게 개정할 것을 권고함
 - 지적재산권 특혜제도는 지적재산권 개발을 위한 지출액과 지적재산권 관련 이익을 연계시켜 실제 연구개발을 위한 지출액의 범위 내에서 조세혜택을 허용함
 - 비지적재산권 관련 제도도 핵심활동이 실제 발생한 범위 내에서 이익에 대한 조세혜택을 허용함
- 해외동향을 살펴보면 지적재산권에 대한 특혜제도를 운영 중인 유럽국가를 중심으로 기존 제도를 폐지하거나 개정함
 - OECD에서 검토한 지적재산권에 대한 특혜제도를 운영하는 14개 국가 중 8개 국가가 관련 제도를 폐지했으며, 이중 대부분이 연계접근법에 따라 기존 제도를 개정함
- OECD의 권고사항이 기존 유해한 제도를 폐지하거나 개정하는 것이므로 관련 제도를 운영하지 않는 우리나라에는 이와 관련된 입법동향이나 논의가 없음
- 향후 정부가 지적재산권 집중산업이나 비지적재산권과 관련된 사업활동을 육성하기 위한 조세정책을 고안할 때 연계접근법에 따라 실질적 활동요건을 갖춘 경우만 조세혜택을 허용할 것으로 예상됨

- OECD에서는 지적재산권 집중산업에 대한 연구개발 투자를 장려하되 이에 대한 조세 제도가 유해하지 않은 방향으로 운영되도록 하는 것이 목적이기 때문임

2 강제적 자동정보교환

- Action 5에서는 강제적 자동정보교환 대상인 특별예규의 6가지 유형, 예규의 교환 방법, 교환 대상국가와 이행시기 등에 관한 내용을 제시함
 - 정보교환의 목적은 교환대상 예규의 소득이전과 세원잠식의 우려 때문이므로 우리나라에서 운영 중인 일방 APA와 같이 특혜제도가 아닌 예규도 교환대상에 포함됨
- EU 국가를 중심으로 강제적 자동정보교환을 위한 입법이 진행 중이며, 그 밖에 호주, 뉴질랜드, 캐나다, 스위스와 인도에서 정보교환을 위한 입법동향이 확인됨
 - 인도는 일방 APA에 대해서만 다른 국가의 과세당국과 교환한다고 발표함
- 우리나라는 예규를 통해 특정 납세자에게 조세혜택을 제공하지 않고 있어 강제적 자동정보교환에 관한 입법동향이나 논의가 아직 없음
- 그러나 우리나라의 일방 APA나 이전가격 관련 사전답변 내용이 교환대상인 것으로 판단되므로 우리나라의 다국적기업은 향후 주요국과 우리나라의 정보교환 입법동향을 기업의 이전가격 정책에 참고할 필요가 있음
 - Action 13의 마스터파일이나 로컬파일 내용이 일방 APA 내용과 중복되는 부분도 있으나, 강제적 자동정보교환 대상의 범위가 더 넓고 구체적인 예규를 상대국가에 요청할 수 있다는 점에서 다름

참 · 고 · 문 · 헌

- 기획재정부 보도자료, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(Ⅰ) - 최소 기준(minimum standard) 이행 과제 -」, 2015. 11. 19
- _____, 「BEPS 프로젝트 조치별 대응 방향(Ⅳ) - 국제거래의 투명성 확보 -」, 2015. 12. 7
- 한국조세재정연구원 세법연구센터, 「BEPS 이행관련 국제동향」, 2016. 7.
- 한국조세재정연구원, 『주요국의 조세동향』 15-12호, 2016. 1.
- _____, 『주요국의 조세동향』 16-9호, 2016. 10.
- OECD, “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance”, 2015.
- 국세통계, stats.nts.go.kr
- Canada Revenue Agency, www.cra-arc.gc.ca
- Deloitte, www.deloitte.com
- Ernst & Young, www.ey.com
- European Council, Council of European Union, www.consilium.europa.eu
- Government of Canada, www.budget.gc.ca
- IBFD, www.ibfd.org
- Inland Revenue(뉴질랜드), www.ird.govt.nz
- Irish Tax and Customs, www.revenue.ie
- KPMG, www.kpmg.com
- Lexology, www.lexology.com/library
- Library of Congress(네덜란드), www.loc.gov
- OECD, www.oecd.org
- PwC, www.pwc.com
- Thomson Reuters, tax.thomsonreuters.com
- Treasurer of the Commonwealth of Australia, sjm.ministers.treasury.gov.au

유해조세환경에 대한
대응 관련 BEPS프로젝트 주요
권고사항 및 국내외 입법동향