발간등록번호 31-9735023-000647-14

NARS 정책보고서 제32호 2014. 8. 4.

National Assembly Research Service

세법개정의 주요 쟁점과 과제

국회입법조사처
NATIONAL ASSEMBLY RESEARCH SERVICE

정책보고서 Vol. 32

세법개정의 주요 쟁점과 과제

이수진(재정경제팀 입법조사관)
임언선(재정경제팀 입법조사관)
노미리(재정경제팀 입법조사관)
김보례(재정경제팀 입법조사관보)

2014. 8. 4.

국회입법조사처
NATIONAL ASSEMBLY RESEARCH SERVICE

요 약

정부는 매년 정기국회시기에 맞추어 세법개정안을 발표하여 다음 연도 조세정책에 대한 방향을 제시하고 있다. 주로 세수 확보 및 당면한 현안과제 측면에서 세법개정 작업이 이루어짐에 따라, 세 부담의 공평성이나 경제적 효율성과 같은 중장기 조세정책에 대한 고려가 부족하고 학계와 국민의 의견을 반영하는 데에도 제약이 있다는 문제가 지적되어 왔다. 이 보고서는 관련 전문가 및 단체들의 의견을 토대로 세법개정 수요를 선제적으로 파악하고, 조세정책의 기본방향에 부합하는 세법개정 과제를 제시하고자 작성되었다.

우선, 조세제도를 운영함에 있어서 준수되어야 할 조세정책의 방향을 조세의 효율성 제고, 조세의 형평성 제고, 대내외적 환경변화에 대한 대응 강화, 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화의 네 가지로 설정하고, 이를 달성하기 위한 세법개정 과제들을 각 세목별로 제시하였다.

첫째, 조세의 효율성 제고를 위하여 「소득세법」상 소득세 과세표준구간을 매년 물가변동에 연동하는 방안, 「부가가치세법」상 면세범위를 합리화하여 정책적 지원의 실효성이 없는 면세는 축소·폐지하는 방안을 검토할 필요가 있다고 보았다. 「개별소비세법」상 과세대상 범위를 조정하고 사회적 외부불경제 유발 물품에 대한 과세를 강화하는 방안, 「조세특례제한법」상 2014년 일몰예정 비과세·감면규정에 대한 평가 및 타당성 분석과 기존 일몰을 적용하지 않는 특례 규정에 대한 검증을 강화하는 방안도 제시하였다.

둘째, 조세의 형평성 제고 측면에서 「소득세법」상 금융투자소득 과세제도의 도입을 위한 자본이득 과세 강화 방안 및 파생상품에 대한 양도소득세 또는 거래세 부과 방안을 제시하였다. 전월세 임대소득에 대한 과세시 필요경비에 대한 공제제도 도입, 세입자 세제혜택 강화, ‘임대전용주택’ 개념 정립 등의 보완이 필요하며, 「조세특례제한법」상 공익사업용 토지 등에 대한 양도소

득세 감면비율을 인상하는 방안을 검토할 필요가 있다고 보았다.

셋째, 대내외적 환경 변화에 대한 대응 강화를 위하여 「소득세법」상 독자적으로 거주자 판정기준으로서의 객관적 요소를 반영하여 주소의 요건을 정립하고 '1년 이상의 거소' 요건을 합리적 기간으로 단축할 필요성이 있다고 보았다. 「법인세법」상 외국자회사 배당익금불산입제도 도입을 통해 국내 다국적 기업의 경쟁력을 강화하는 방안, 「부가가치세법」상 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세를 위하여 국내에 고정사업장이 없더라도 사업자로 등록시키는 방안을 검토할 필요성을 제시하였다.

마지막으로, 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화를 위하여 「국세기본법」상 환급불성실가산세율과 국세환급가산금 이자율의 균형, 가산세 감면사유인 '정당한 사유'의 구체화, 협력의무 불이행 가산세의 정액가산세로의 전환 등 가산세의 합리적 개선방안을 검토할 필요가 있다고 보았다. 경정청구권 행사기간을 연장하고, 후발적 사유에 의한 경정청구의 범위를 확대하는 등 경정청구제도의 개선도 검토할 필요가 있다. 또한, 「상속세 및 증여세법」상 명의신탁 증여의제 규정에 대해 응능부담의 원칙 및 실질과세원칙 등의 위배 문제가 제기되는 점을 감안, 현행 규정을 보완하거나 「조세범처벌법」으로 이관하는 방안을 제시하였다.

정부의 2014년 세법개정안이 발표되고 그에 대한 논의가 시작되면 이 보고서에서 제시한 과제들을 비롯하여 조세의 효율성, 형평성, 대응성 및 합리성 등 기본적인 조세정책의 방향에 충실한 과세제도 구축을 위한 심사가 이루어져야 할 것이다. 이 보고서에서는 각 세법개정 과제별 구체적인 세수 추계·분석 작업을 수행하지는 않았으므로, 추후 세법개정안 심사 과정에서 면밀한 세수분석을 전제로 논의가 이루어져야 할 것이다.

차 례

□ 요 약

Ⅰ. 서 론 / 1

Ⅱ. 세법개정의 방향 / 3

Ⅲ. 주요 세목별 쟁점 및 과제 / 5

1. 「국세기본법」 ····· 5
   가. 가산세의 합리적 개선방안 ····· 5
   나. 경정청구제도 개선방안 ····· 15
2. 「소득세법」 ····· 20
   가. 금융소득 과세의 개선방안 ····· 20
   나. 거주자 판정기준의 개선방안 ····· 28
   다. 전월세 임대소득세 부과에 대한 개선방안 ····· 33
   라. 소득세 물가연동제 도입방안 ····· 41
3. 「법인세법」: 외국자회사 배당익금불산입제도 도입방안 ····· 48
   가. 현 황 ····· 48
   나. 문제점 ····· 50
   다. 개선방안 ····· 51
   라. 입법 논의 현황 ····· 55
4. 「부가가치세법」 ····· 56
   가. 부가가치세 면세범위 합리화방안 ····· 56

나. 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안 ····· 61
5. 「개별소비세법」: 과세대상 품목 조정방안 ····· 68
가. 현 황 ····· 68
나. 문제점 ····· 70
다. 개선방안 ····· 72
라. 입법 논의 현황 ····· 74
6. 「상속세 및 증여세법」: 명의신탁 증여의제 개선방안 ····· 75
가. 현 황 ····· 75
나. 문제점 ····· 76
다. 개선방안 ····· 79
라. 입법 논의 현황 ····· 80
7. 「조세특례제한법」 ····· 81
가. 2014년 일몰예정 비과세·감면 규정 검토 ····· 81
나. 공익사업토지수용 등 양도소득세 감면 확대방안 ····· 88

Ⅳ. 조세정책의 기본방향에 따른 세법개정 과제 / 94
1. 조세의 효율성 제고 ····· 95
2. 조세의 형평성 제고 ····· 96
3. 대내외적 환경 변화에 대한 대응 강화 ····· 98
4. 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화 ····· 99

Ⅴ. 결 론 / 101

□ 참고문헌

표 차 례

[표 1] 간담회 · 세미나 개요 ····· 2
[표 2] 현행 세법상 가산세의 종류 요약 ····· 7
[표 3]「국세기본법」 개정안 발의 현황 ····· 14
[표 4] 외국의 부과권 제척기간과 경정청구권 행사기간 ····· 18
[표 5] 주가연계증권(ELS)과 유사한 금융상품의 과세 비교 ····· 23
[표 6]「소득세법」 및「증권거래세법」 개정안 발의 현황 ····· 27
[표 7]「소득세법」 개정안 발의 현황 ····· 33
[표 8] 주택임대소득에 대한 과세제도 ····· 34
[표 9] 2·26 주택 임대차시장 선진화 방안의 주요 내용 ····· 35
[표 10] 3·5 주택 임대차시장 선진화 방안 보완조치의 주요 내용 ····· 36
[표 11] 당·정 협의를 통한 월세 임대소득 과세 방식 변화 ····· 37
[표 12] 6·13 대책에 따른 임대소득액 세금 부담 ····· 37
[표 13]「소득세법」 개정안 발의 현황 ····· 41
[표 14] 우리나라의 소득세율과 과세표준구간 ····· 42
[표 15] 1990년 이후 한국 소득세의 과세표준구간 ····· 43
[표 16] 미국의 소득세율 체계 변화 ····· 45
[표 17] 소득세 물가연동제의 장단점 ····· 47
[표 18] OECD 국가의 해외자회사 배당에 대한 과세제도 ····· 52
[표 19] 외국자회사 배당익금불산입제도 장단점 ····· 55
[표 20] 현행 부가가치세 면세범위 ····· 56
[표 21] 주요국과 우리나라의 면세범위 비교 ····· 58
[표 22]「부가가치세법」 개정안 발의 현황 ····· 60

[표 23] OECD 국가의 고정된 사업장소가 없는 외국법인의 사업자 등록 ····· 64
[표 24] 외국법인의 과세요건 ····· 65
[표 25] 개별소비세 과세표준 및 세율 ····· 69
[표 26] 주요 국가의 개별소비세 대상품목 비교 ····· 72
[표 27] 「개별소비세법」 개정안 발의 현황 ····· 74
[표 28] 2014년 「조특법」상 일몰 도래 규정 ····· 81
[표 29] 조세특례 일몰도래 현황(2013년 잠정) ····· 83
[표 30] 수용토지 등에 대한 양도소득세 감면율 조정 ····· 88
[표 31] 「조특법」 개정안 발의 현황 ····· 93
[표 32] 조세정책의 기본방향에 따른 세법개정 과제 ····· 94

Ⅰ. 서 론

□ 우리나라에서 매년 이루어지고 있는 조세법 개정은 먼저 정부가 정기국회시기에 맞추어 세법개정안 발표로 다음 연도의 조세정책에 대한 기본방향을 제시한 후 정기국회에서 조세법에 대한 대대적인 개정작업이 진행되는 형태여서 다음과 같은 부분의 고려가 미흡한 측면이 있음

○ 매년 당시의 현안과제에 따라 세법개정 작업을 수차례 반복하다 보니 세 부담의 공평성이나 경제적 효율성과 같은 중장기 조세원칙에 대한 고려가 부족한 부분이 있음

○ 정부가 개정안을 발표한 후 이미 제출된 개정안 중 이슈가 되는 법률안을 중심으로 심사가 이루어짐에 따라 전체 법률안에 대한 심도 있고 면밀한 검토가 어려운 실정임

○ 세법개정의 방향을 설정하는 데에 국민 또는 학계의 의견이 반영되기 어려운 구조이며 현안에 따라 정부주도 하에 개정이 이루어지는 측면이 있음

□ 바람직한 세법개정 방향을 설정하기 위해서는 개정안 제출 후의 심사과정에서뿐만 아니라 선제적으로 세법개정 수요에 대한 연구가 이루어지는 것이 필요하나, 이에 대한 사전 연구가 활발히 이루어지지 않은 측면이 있음

□ 이에 이 보고서에서는 정부의 세법개정안 발표 전에 세법개정에 대한 수요를 선제적으로 파악하여 바람직한 세법개정 방향을 제시하는 것을 그 목적으로 함

○ 세미나 및 간담회를 개최하여 관련 전문가와 단체의 의견을 청취하고 ([표 1] 참조), 이를 토대로 2014년 세법개정의 나아가야 할 방향에 대

하여 살펴보았음

[표 1] 간담회 · 세미나 개요

일 시	학 회	주 제	발 제
2014. 5. 30.(금)	한국세법학회	세법개정과제 -위헌요소 제거 등 입법과제 중심으로-	강성모 교수 (서울시립대학교 세무학과)
2014. 6. 10.(화)	금융조세포럼	금융투자소득 개념 도입	최영렬 박사 (한국직업능력개발원 연구위원)
2014. 6. 25.(수)	한국국제조세 협회	외국자회사 배당익금불산입제도 도입	오 윤 교수 (한양대학교 법학전문대학원)
2014. 6. 20.(금)	한국세무학회	중·장기적 조세정책의 방향과 바람직한 2014년 세법개정(안) -법인세 · 부가가치세를 중심으로-	오문성 교수 (한양여자대학교 세무회계학과)
		소득세제 및 상속세 · 증여세제 세법개정(안)과 정책방향	박 훈 교수 (서울시립대학교 세무학과) 강남규 변호사 (법무법인 현)

Ⅱ. 세법개정의 방향

□ 조세는 국가가 담당하는 과제를 수행하기 위하여 필요한 재원을 조달하는 것을 기본적인 목적으로 하며, 오늘날의 조세는 재정적 수단으로서의 기능과 목적을 넘어 부의 재분배와 경기조절 등 광범위한 사회·경제 정책적 수단으로 사용되고 있음

○ 조세정책은 국민의 경제행위에 영향을 주므로 일관성이 결여된 정책변화는 그에 상응하는 경제행태의 변화를 유발하며 경제의 효율성을 저해할 수 있음

□ 세법개정의 방향을 설정함에 있어 재원 조달, 즉 세수 측면에 대한 고려가 이루어져야 하지만 한편으로 조세원칙을 준수하고 조세체계의 합리성을 제고하는 방향으로 추진되어야 할 필요성이 크다고 볼 수 있음

○ 2014년 정기국회시기에 맞추어 정부가 발표할 세법개정안에서 최근 세수 부족으로 인한 세수 확보 및 재정건전성 확보 방안이 강조될 가능성이 있으나, 재원 조달을 위한 임시방편적인 처방보다는 장기적·거시적 관점에서 조세정책 간 충돌을 방지하고 일관성을 확보할 필요성이 있음

○ 또한, 조세제도의 사회 정책적 기능의 강조와 빈번한 세법개정은 단기적으로 긴급한 정책수요에 신속히 대응할 수 있다는 긍정적 효과가 있으나, 중장기적으로는 자원배분의 왜곡에 따른 비효율성 등 부정적 측면을 내포할 가능성이 있으므로 신중하게 접근하는 것이 바람직함

□ 이 보고서는 조세제도를 운영함에 있어서 준수되어야 할 조세정책의 방향을 다음의 네 가지로 설정하고, 이를 달성하기 위한 세법개정 과제들을 각 세목별로 제시하고자 하였음

○ 조세의 효율성 제고: 조세는 효율적인 시장에서의 경제적 결정에 대한 간섭을 최소화하도록 선택되어야 하며, 조세제도로 인한 초과부담(excess burden)은 최소한에 그쳐야 함

○ 조세의 형평성 제고: 조세부담의 배분은 공평하여야 하며, 납세자 간 부담능력에 따른 수평적·수직적 형평성을 확보하여야 함

○ 대내외적 환경변화에 대한 대응 강화: 대내외적 환경 변화에 대응하여 과세의 실효성을 강화하여야 함

○ 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화: 개별 세법 간 그리고 상하위 법령 상호 간 체계상·내용상 정합성을 유지하여야 함

- 또한, 조세제도는 공정하고 자의적이지 않은 집행이 가능하여야 하고, 납세자의 이해도와 예측가능성이 높아야 하며, 과세관청과 납세자의 관계가 대등한 방향으로 운영되어야 함

□ 다만, 이 보고서에서는 각 세법개정 과제별 구체적 세수의 추계·분석 작업을 수행하지는 않았으므로, 추후 세법개정안 심사 과정에서는 면밀한 세수분석을 전제로 논의가 이루어져야 할 것임

Ⅲ. 주요 세목별 쟁점 및 과제

1. 「국세기본법」

가. 가산세의 합리적 개선방안

(1) 현 황

□ 가산세에 대해서는 「국세기본법」에 총론적 규정을 두고 있으며, 그 구체적인 사항에 대해서는 개별세법에서 규정하고 있음

○ 가산세란 세법에서 규정하는 의무의 성실한 이행을 확보하기 위하여 세법에 따라 산출한 세액에 가산하여 징수하는 금액을 의미하며, 가산금은 여기에 포함되지 아니함(「국세기본법」 제2조제4호)

- 가산세의 법적 성질에 관하여는 행정(질서)벌인 과태료라는 견해, 행정상의 제재라는 견해[1], 행정질서벌과 별개의 조세행정상의 특별과벌이라는 견해 등이 있고[2], 대법원은 가산세를 행정상 제재의 일종으로 보고 있음[3]

- 가산금이란 국세를 납부기한까지 납부하지 아니한 경우에 「국세징수법」에 따라 고지세액에 가산하여 징수하는 금액과 납부기한이 지난 후 일정 기한까지 납부하지 아니한 경우에 그 금액에 다시 가산하여 징수하는 금액을 말하며(「국세기본법」 제2조제5호), 일반적으로 납세의무의 전부 또는 일부의 이행지체에 대하여 부담하는 지연배상금[4]의 성

1) 임승순, 『조세법』, 박영사, p.139.
2) 임승순, 앞의 책, p.139.
3) 대법원 1995. 11. 7. 선고 95누92 판결

질을 지님

- 「국세기본법」에서 정하고 있는 가산세에는 무신고가산세[5], 과소신고·초과환급신고가산세[6], 납부불성실·환급불성실가산세[7], 원천징수납부 등 불성실가산세[8], 영세율과세표준신고불성실가산세[9] 등이 있음(「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5까지의 규정)

○ 한편, 납세자가 이행하여야 하는 납세의무와 관계없이 정부가 납세자에게 부여한 협력의무를 이행하지 않았을 때 부과하는 가산세를 협력의무 불이행 가산세[10]라고 함

---

4) 대법원 1996. 4. 26. 선고 96누1627 판결

5) 무신고가산세란 납세자가 법정신고기한까지 세법에 따른 과세표준신고서를 제출하지 않은 경우 이를 제재하여 일정한 금액을 부과하는 가산세를 말함(「국세기본법」 제47조의2)

6) 과소신고·초과환급신고가산세란 납세의무자가 법정신고기한까지 세법에 따른 과세표준 신고를 한 경우로서 과세표준 또는 납부세액을 신고하여야 할 금액보다 적게 신고하거나 환급세액을 신고하여야 할 금액보다 많이 신고한 경우 이를 제재하여 일정한 금액을 부과하는 가산세를 말함(「국세기본법」 제47조의3)

7) 납부불성실·환급불성실가산세란 납세자가 세법에 따른 납부기한까지 과세표준신고에 따른 세액을 납부하지 않거나 납부할 세액보다 적게 납부하거나 환급받아야 할 세액보다 많이 환급받은 경우 이를 제재하여 부과하는 가산세를 말함(「국세기본법」 제47조의4)

8) 원천징수납부 등 불성실가산세란 국세를 징수하여 납부할 의무를 지는 자가 징수하여야 할 세액을 세법에 따른 납부기한까지 납부하지 아니하거나 과소납부한 경우 이를 제재하여 부과하는 가산세를 말함(「국세기본법」 제47조의5)

9) 영세율과세표준신고불성실가산세란 「부가가치세법」에 따른 사업자가 같은 법 제48조제1항·제4항, 제49조제1항, 제66조 및 제67조에 따른 신고를 한 경우로서 영세율과세표준을 과소신고한 경우 이를 제재하여 부과하는 가산세를 말함(「국세기본법」 제47조의3제1항단서)

10) 협력의무에 관한 가산세는 신고·납부 등 납세자의 납세의무와 직접 관련된 것이 아니라 정부가 과세자료를 수집하기 위한 행정편의를 위해 납세자에게 의무를 부여한 것임

- 협력의무 불이행 가산세에는 원천징수납부 등 불성실가산세, 매출처별세금계산서합계표제출불성실가산세, 매입처별세금계산서합계표제출불성실가산세, 지급명세서제출불성실가산세, 법정증빙서류미제출가산세 등이 있음

[표 2] 현행 세법상 가산세의 종류 요약

법명	종류	비고
「국세기본법」[11]	무신고가산세, 과소신고·초과환급신고가산세, 납부불성실·환급불성실가산세, 원천징수납부 등 불성실가산세, 영세율과세표준신고불성실가산세	모든 국세에 공통적으로 적용
「부가가치세법」[12]	미등록가산세, 타인명의등록가산세, 세금계산서발급 및 전송 불성실가산세, 세금계산서 부정 수수 가산세, 자료상이 수수한 세금계산서, 신용카드수취 공제 불성실가산세, 매출처별세금계산서합계표제출불성실가산세, 매입처별세금계산서합계표제출불성실가산세, 현금매출명세서 등 제출불성실가산세	-
「소득세법」[13]	지급명세서제출불성실가산세, 계산서불성실가산세, 증빙불비가산세, 영수증수취명세서미제출가산세, 사업장현황신고불성실가산세, 공동사업자등록불성실가산세, 무기장가산세, 사업용계좌미사용가산세, 신용카드매출전표미발급가산세, 현금영수증미발급가산세, 기부금영수증불성실가산세, 양도소득기장불성실가산세	-

11) 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의5까지의 규정
12) 「부가가치세법」 제60조
13) 「소득세법」 제81조, 같은 법 제115조제2항
14) 「법인세법」 제76조
15) 「상속세 및 증여세법」 제78조
16) 「조세특례제한법」 제90조의2, 제100조의25

법명	종류	비고
「법인세법」[14]	무기장가산세(비영리내국법인 제외), 법정증빙서류 미제출가산세, 주식등변동상황명세서제출불성실가산세, 지급명세서제출불성실가산세, 계산서교부불성실가산세(부가가치세법에 의하여 부과되는 부분은 적용 배제), 기부금영수증불성실가산세, 신용카드매출전표발급불성실가산세, 현금영수증미가맹·발급불성실가산세	-
「상속세 및 증여세법」[15]	공익법인출연재산계획·진도보고서제출불성실가산세, 공익법인주식보유가산세, 공익법인 세무확인 및 장부 비치·기장가산세, 공익법인 이사 가산세, 공익법인 특수관계 주식 가산세, 공익법인 광고 가산세, 공익법인 미사용소득 가산세, 공익법인 전용계좌 미사용·미개설가산세, 공익법인 결산서류 미공시 가산세, 국내에서 보험금 등을 지급하는 자의 지급명세서 미제출 가산세	-
「조세특례제한법」[16]	세금우대자료 미제출 가산세, 동업기업의 소득계산·배분명세신고불이행가산세, 동업기업의 원천징수불이행가산세 등	-

자료: 「국세기본법」, 「부가가치세법」, 「소득세법」, 「법인세법」, 「상속세 및 증여세법」, 「조세특례제한법」 토대로 저자 작성

(2) 문제점

(가) 환급불성실가산세의 이율과 국세환급가산금[17] 이자율의 불균형

□ 환급불성실가산세와 국세환급가산금은 환급과 관계된 것임에도 환급불성

17) 국세환급가산금은 국세환급금을 충당 또는 환급할 경우 그 국세환급금에 가산되는 법정이자 상당액을 말하며, 이는 납세자가 국세를 체납한 경우에 가산하여 징수하는 가산금과 형평을 이루기 위하여 환급금에 더하여 법정이자 상당액을 국가가 변상하는 제도임

실 가산세의 가산세율을 국세환급가산금의 이자율보다 현저히 높은 수준으로 정하는 것은 합리적이지 않음

○ 환급불성실가산세의 가산세율은 1일 1만분의 3(연 10.95%)[18]인데 국세환급가산금의 이자율은 연 1천분의 29임(연 2.9%)[19]

○ 환급가산금은 부당이득에 대한 법정이자의 성질[20]을 가지는 반면, 가산세는 행정상 제재로서의 성격을 가지고 있어 그 법적 성질이 같지는 않지만, 환급불성실가산세의 가산세율이 국세환급가산금 이자율과 3배 이상 차이가 나는 것은 납세자와 과세권자 사이의 형평성 측면에서 문제가 있는 것으로 보임

- 환급가산금은 국가가 납부 받은 세액을 환급하는 경우에 환급금에 대한 이자라는 점, 환급불성실가산세의 경우에는 납세자가 환급받아야 할 세액보다 많이 환급받은 경우 이를 제재하기 위한 것이라는 점에서 양자는 모두 환급과 관계된 것이기 때문임

(나) 가산세 감면요건인 '정당한 사유' 의 의미 불명확

□ '정당한 사유'가 있는 경우 가산세를 감면해 주는데, 가산세 감면요건인 '정당한 사유'의 의미가 불명확하다는 주장이 있음

○ 「국세기본법」 제48조제1항에서 "정부는 이 법 또는 세법에 따라 가산세를 부과하는 경우 그 부과의 원인이 되는 의무불이행에 대하여 정당한 사유가 있는 때에는 해당 가산세를 부과하지 아니한다."고 정하고 있을

18) 「국세기본법」 제47조의4제1항, 같은 법 시행령 제27조의4
19) 「국세기본법」 제52조, 같은 법 시행령 제43조의3제2항, 같은 법 시행규칙 제19조의3
20) 임승순, 앞의 책, p.155.

뿐 '정당한 사유'의 의미에 대하여 정하고 있지 않음

(다) 협력의무 불이행 가산세 부과방식의 불합리성

□ 협력의무 불이행 가산세의 경우 현행 비례세율의 부과방식은 합당하지 아니한 측면이 있음

○ 우리나라의 현행 가산세는 모두 본 세액 또는 거래금액에 대한 비례형식으로 부과하고 있는데, 협력의무 불이행 가산세의 경우 협력의무 불이행이라는 위반행위 자체를 제재하기 위하여 가산세를 부과하는 것이므로 반드시 세액 또는 거래금액에 비례하여 부과해야 할 이유가 없음

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례[21][22]

1) 미국

□ 미국의 경우 가산세에 대한 규정은 「연방내국세법」(Internal Revenue Code, 이하 'IRC'라 함)에 주로 규정되어 있으며, 무신고가산세[23], 미납부가산세[24], 정확성 관련 가산세[25], 민사 사기행위에 대한 중가산세[26],

21) 장기용, 「현행 세법상 가산세제도의 합리적 개선방안」, 『재무와 회계정보 저널』 제12권 제1호, 한국회계정보학회, 2012, pp.36~39.

22) 한상국·구자은·황진영, 「주요국의 가산세제도」, 『세법연구』 06-02, 한국조세재정연구원, 2006.

23) IRC. Sec. 6651(a)(1)

24) IRC. Sec. 6651(a)(2)

25) IRC. Sec. 6662

추정세금 과소신고가산세[27], 정보보고 불성실가산세[28] 등이 있음

○ 미국의 경우 가산세란 법 위반에 대해 국가 또는 각 주가 부과하는 금전적인 제재로서 그 본질은 민사적인 것(civil penalty)임

○ 특히, 정보보고 불성실가산세는 법정기일(대개 2월 28일)까지 과세정보를 제출하지 않거나 혹은 보고하여야 할 사항을 누락하거나 보고서에 부당한 정보를 포함시킨 경우 매 건마다 100달러의 정액가산세가 부과됨[IRC. Sec. 6721(a)(1)]

□ 또한, 미국의 경우 가산세의 종류별로 '정당한 사유'의 판단기준이 다름

○ 사기 및 정확성 관련 가산세에 있어 '정당한 사유'는 납세의무를 적절하게 이행하기 위하여 납세의무자가 노력한 정도가 가장 중요한 요인이며, 납세의무자의 경험, 지식, 교육수준에 비추어 사실관계와 법률에 대한 오해가 합리적인 경우 등 관련 사실과 정황에 기초하여 판단함[「연방내국세법 시행규칙」(Code of Federal Regulations, 이하 'IRC CFR'이라 함) Title 26, Sec. 1.6664-4(b)]

○ 무신고·미납부가산세에 있어서 '정당한 사유'는 납세의무자가 통상적인 사업상 주의와 신중을 다하였음에도 불구하고 기한 안에 신고서를 제출할 수 없었던 경우에 인정됨[IRC CFR Sec. 301.6651-1(c)(1)][29]

○ 정보보고불성실가산세의 경우 '정당한 사유'는 위반행위와 관련하여 '중요한 감경사유'가 있거나 위반행위가 '보고의무자의 통제권을 벗어난 사건'에서 발생하고, 또한 보고의무자가 '합리적인 방법으로 행동'한 경우

26) IRC. Sec. 6663
27) IRC. Sec. 6654
28) IRC. Sec. 6721
29) 장기용, 앞의 논문, p.48.

에 인정됨[IRC CFR Sec. 301.6724-1(a)(2)][30]

2) 일본[31]

□ 일본의 경우 우리나라의 「국세기본법」과 유사한 「국세통칙법」에서 가산세제도를 다루고 있음

○ 일본의 경우 가산세[32]뿐만 아니라 연체세[33], 이자세[34]도 모두 가산세와 마찬가지의 역할을 하고 있는데 이들을 모두 합하여 부대세라고 함

○ 가산세에는 과소신고가산세, 무신고가산세, 불납부가산세 및 해당 가산세를 대신하여 과세되는 중가산세의 4가지 종류가 있음

□ 일본은 「국세청 사무운영지침」에 '정당한 이유'가 인정되는 구체적 사실을 예시하고 있는데, 과소신고가산세의 공통적인 '정당한 이유'의 판단기준은 다음과 같음[35]

○ 신고서 제출 후에 새로운 법령해석이 명확화되어서 새로운 법령해석과

30) 장기용, 앞의 논문, p.48.
31) 한상국·구자은·황진영, 앞의 논문, pp.21~26.
32) 가산세는 소득세 등의 신고의무나 급여 등의 지불자가 원천징수 등의 징수납부의무를 불이행하거나, 국세에 대한 적정한 집행을 방해하는 행위에 대하여 제재조치의 성질을 가지고 부담하는 부대세임(「국세통칙법」 제65조부터 제68조까지의 규정)
33) 연체세는 국세를 법정납부기한까지 납부하지 아니한 경우에 기한 내에 적정하게 국세를 납부한 자와 납부하지 아니한 자 간에 균형을 꾀하고자 납부지연에 대한 지연이자에 해당하는 세를 부과하는 제도임(「국세통칙법」 제60조)
34) 이자세는 소득세, 상속세 및 증여세의 연납제도와 더불어 법인세에 대한 신고서 제출기한의 연장제도를 이용하는 경우에 연납세액이나 기한연장에 따른 확정신고세액에 대해서 과세되는 부대세임(「국세통칙법」 제64조제1항)
35) 장기용, 앞의 논문, p.48.

법인의 해석(신고서 제출 당시)이 차이가 나는 경우에 법인의 해석이 상당한 이유를 가진다고 인정되는 경우

○ 신고서에 기재된 세액에 대해 「국세통칙법」 제24조 규정에 의한 감액경정이 있은 경우에 그 후 수정신고 또는 「국세통칙법」 제26조 규정에 의한 세액이 신고세액에 미치지 못하는 경우

(나) 가산세의 개선방안

1) 환급불성실가산세율과 국세환급가산금 이자율의 균형[36)]

□ 가산세는 가산금과는 법적 성질을 달리하나, 양자의 이자율 비율이 3배 이상 차이가 나는 것은 형평성 측면에서 문제가 있으므로 양자의 이자율을 비슷한 수준으로 맞추는 방안을 검토할 필요가 있음

2) ‘정당한 사유’ 의 구체적 내용을 명문화

□ 대법원 판결, 조세심판원 심판결정례에서 ‘정당한 사유’가 인정된 사례를 참조하여 이를 유형화한 후 반복되는 사례의 ‘정당화 사유’를 「국세기본법 시행령」이나 기본통칙에 명문으로 규정하여 납세의무자의 가산세 면제 사유에 대한 예측가능성을 높이는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 일례로, 서울행정법원은 주택 양도인이 자신의 과세전적부심사청구에 대한 과세관청의 비과세결정, 국세청 예규 및 국세청 법령심사위원회의 의결사항 등을 근거로 양도 주택이 고급주택에 해당하지 않는다고 판단하여 양도소득세 과세표준신고를 하지 않고 양도소득세를 납부하지 않

36) 강성모, 「세법 개정에 대한 제안-국세기본법을 중심으로」, 국회입법조사처 전문가간담회 발표자료, 2014, p.5.

은 경우 가산세를 부과할 수 없는 정당한 사유가 있다고 판결하였음[37]

3) 협력의무 불이행 가산세를 정액가산세로 변경[38]

□ 협력의무 불이행 가산세의 경우 그 위반행위 자체가 독립된 침해효과가 있다는 점에서 세액과는 무관하다고 볼 수 있으므로 미국처럼 세액과 관계없이 단일한 금액의 정액가산세를 부과하는 방법을 고려해 볼 수 있음

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 가산세에 관한 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 3] 「국세기본법」 개정안 발의 현황

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1902064 (2012. 9.28.)	정부	• 가산세 한도 적용대상에 「법인세법」에 따른 주주 등 명세서를 제출하지 않은 경우 등에 대한 가산세를 추가하고, 계산서 등을 허위·부당하게 발급한 경우 등에 대한 가산세는 한도적용 대상에서 제외함	대안반영폐기 (반영시행)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

37) 서울행정법원 2008. 6. 3. 선고 2007구단10689 판결

38) 「국세기본법」 외에 협력의무 불이행 관련 가산세 부과의 근거가 되는 개별세법 개정이 필요한 과제임

나. 경정청구제도 개선방안

(1) 현 황

□ 경정청구란 납세자가 신고한 과세표준 및 세액이 과다하거나 결손금액 또는 환급세액이 과소한 경우 관할 세무서장에게 이를 바로잡을 것을 청구하는 것임

○ 납세의무자에게 인정되는 경정청구 기간은 법정신고기한 경과 후 3년이고, 결정 또는 경정으로 인하여 증가된 과세표준 및 세액에 대하여는 해당 처분이 있음을 안 날부터 90일임(「국세기본법」 제45조의2제1항)

○ 한편, 경정청구권 행사기간이 지났음에도 불구하고 법령에서 제시한 사유[39]가 발생한 경우에는 사후적으로 경정청구권을 행사할 수 있음

- 후발적 사유에 의한 경정청구의 경우 그 사유가 발생한 것을 안 날부터 2개월 이내에 인정됨(「국세기본법」 제45조의2제2항)

39) ① 최초의 신고·결정 또는 경정에서 과세표준 및 세액의 계산 근거가 된 거래 또는 행위 등이 그에 관한 소송에 대한 판결(판결과 같은 효력을 가지는 화해나 그 밖의 행위를 포함)에 의하여 다른 것으로 확정되었을 때, ② 소득이나 그 밖의 과세물건의 귀속을 제3자에게로 변경시키는 결정 또는 경정이 있을 때, ③ 조세조약에 따른 상호합의가 최초의 신고·결정 또는 경정의 내용과 다르게 이루어졌을 때, ④ 결정 또는 경정으로 인하여 그 결정 또는 경정의 대상이 되는 과세기간 외의 과세기간에 대하여 최초에 신고한 국세의 과세표준 및 세액이 세법에 따라 신고되어야 할 과세표준 및 세액을 초과할 때, ⑤ 위에서의 사유와 유사한 사유로서 대통령령으로 정하는 사유가 해당 국세의 법정신고기한이 지난 후에 발생하였을 때 등임

(2) 문제점

(가) 권리구제 행사기간의 불균형

□ 경정청구권이 납세자의 권리구제를 위하여 가장 직접적이고 효과적인 수단임에도 불구하고 과세관청의 부과권에 비하여 행사기간이 짧음

○ 국세 부과제척기간은 최소 5년[40]이며(「국세기본법」 제26조의2제1항), 납세자의 불복에 따른 결정 또는 판결이 확정된 날부터 1년간 경정 결정을 할 수 있음(「국세기본법」 제26조의2제2항)

○ 과세관청은 부과제척기간 내에 제한 없이 경정이 가능한 반면 납세자의 경정청구 기간을 이에 비하여 짧게 정하는 것은 형평성에 문제가 있음

□ 경정청구 기간을 제한하는 이유는 조세법률관계를 조속하게 안정시키고 조세행정을 효율적으로 운영하기 위한 것으로 보이나, 청구권의 행사기간이 과도하게 짧아 납세자의 권리보장이 미흡하다는 비판이 제기됨

○ 경정청구 기한은 경과하였으나 국세 부과제척기간이 경과하지 않은 경우 고충민원 제도가 우회적인 경정청구 수단으로 활용되고 있어 과세관청 등으로부터 관리 방안 마련 필요성이 제기되고 있는 실정임[41]

40) 법정신고기한까지 과세표준신고서를 제출하지 않은 경우 7년, 사기나 그 밖의 부정한 행위로 국세를 포탈하거나 환급·공제받은 경우 10년이며, 상속세·증여세는 10~15년으로 다른 세목에 비해 제척기간이 길

41) 이수진・김보례, 『납세자 권익보호 제도 현황과 개선과제』, 국회입법조사처, 2014, pp.35~36.

(나) 후발적 사유에 의한 경정청구의 범위 협소

□ 현행 법령에서 후발적 사유에 의한 경정청구의 범위에 국가기관의 세법 해석이 변경된 경우를 명시하고 있지 않아 국가기관의 해석 등을 존중하여 신고한 자도 경정청구기간이 도과하면 구제받을 수 없는 문제가 발생함

○ 고시, 예규 등 국가기관의 세법 해석에 따라 신고·납세한 자에게는 그 근거가 된 세법 해석이 변경되는 경우 구제기회를 부여하는 것이 바람직함

(3) 개선방안

(가) 경정청구권 행사기간 연장

□ 경정청구권이 과세관청에 주어진 부과권에 대응하여 납세자에게도 자신의 권리를 주장할 수 있는 권한을 제도화한 것임을 고려할 때, 경정청구권 행사기간을 연장함으로써 국세 부과 제척기간과의 균형을 달성할 필요가 있음

○ 경정청구권 행사기간을 “3년 이내”에서 “5년 이내”로, 후발적 사유에 의한 경정청구권 행사기간을 “2개월 이내”에서 “1년 이내”로 연장하는 방안을 고려할 수 있음(「국세기본법」 제45조의2제1항 및 제2항 개정)

□ 외국의 경정청구권 행사기간을 살펴보면, 기간에 차이는 있으나 대체로 국세 부과 제척기간과 일치시키고 있음을 알 수 있음([표 4] 참조)

○ 일본의 경우 2011년 「국세통칙법」 개정을 통하여 종전 1년이던 통상의

경정청구 기간을 5년으로 연장한 바 있음[42)]

[표 4] 외국의 부과권 제척기간과 경정청구권 행사기간

국 가	부과권 제척기간	경정청구권 행사기간
독 일	• 개별소비세 1년 • 개별소비세 이외의 세목 4년 • 10년(탈세, 단 부주의는 5년)	1~4년
영 국	• 6년 • 20년(사기)	6년
프랑스	• 3년 • 5년(사기)	3년
미 국	• 3년(일반) • 신고서상 총 소득금액보다 25% 초과 금액 누락한 경우: 6년 • 평생(탈세, 허위신고, 무신고)	2년(납부일부터) 3년(신고일부터)
일 본	• 3년(과세표준신고서 제출이 필요한 국세에 대한 부과결정) • 5년(일반) • 7년(허위 기타 부정행위) • 9년(법인세와 관련된 순손실 금액이 해당 과세기간에 발생하여 증가 또는 감소시키는 경정 등의 경우)	5년 (후발적 사유에 의한 경정청구의 경우 2개월)

자료: 한국세무학회, 『2015년도 세법개정 건의안』, 2014, p.13.

(나) 후발적 사유에 의한 경정청구 범위 확대

□ 후발적 사유에 의한 경정청구제도는 형식적인 불복기간이 경과하였음을

42) 이러한 개정은 법정 외의 절차에 의하여 비공식적으로 과세관청에 대하여 세액의 감액변경을 구하는 '탄원'이라는 실무 관행을 해소하는 것과 동시에, 납세자의 구제와 과세의 적정화의 균형, 제도의 간소화라는 관점에서 이루어진 것이라고 설명됨(강성모, 앞의 발표자료, pp.9~10.)

이유로 납세자의 권리구제를 박탈하는 것을 방지하려는 취지로 도입된 것인바, 기본적으로 그 범위를 넓게 인정해주는 것이 바람직함

○ 신고·결정 또는 경정 당시 납세자의 자의적 판단이 아니라 세법에 관한 국가기관의 해석 등을 존중하여 납세한 자에게는 아무런 귀책사유가 없으므로, 이러한 세법해석 등이 변경되는 경우 후발적 경정청구 사유의 하나로 명시하는 방안을 검토할 필요가 있음[43)]

□ 참고로, 일본의 경우 후발적 경정청구의 사유가 되는 '부득이한 이유' 중의 하나로 '과세표준 또는 세액 등의 계산의 기초가 되는 사실에 관한 법령 해석이 심사청구·재결·판결에 따라 변경되고 국세청장관의 공표에 의하여 당해 과세표준 또는 세액 등이 다르게 취급받게 됨을 아는 것'을 규정하고 있음[44)]

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 유사한 내용의 법률개정안 없음

---

43) 「국세기본법 시행령」 제25조의2제4호에서 '그 밖에 제1호부터 제3호까지의 규정에 준하는 사유'라는 일반적 규정을 두고 있어 이에 해당되는 것으로 볼 수도 있으나, 수범자의 예측가능성 제고를 위하여 명시적 규정을 두는 것이 바람직함

44) 일본 「국세통칙법 시행령」
제6조 법 제23조제2항제3호(경정의 청구)에서 규정하는 정령에서 정한 부득이한 이유는 다음에 열거하는 이유로 한다.
제5호 그 신고, 경정 또는 결정에 관한 과세표준 등 또는 세액 등의 계산의 기초가 되는 사실에 관해 국세청장관이 발표한 통달에 제시된 법령의 해석, 기타 국세청장관의 법령 해석이 경정 또는 결정에 관한 심사청구 또는 소송에 관한 재결 또는 판결에 따라 변경되고, 변경 후의 해석이 국세청장관에 의해 공표됨에 따라 당해 과세표준 등 또는 세액 등이 다르게 취급받게 됨을 아는 것

2. 「소득세법」

가. 금융소득 과세의 개선방안

(1) 현 황

□ 소득세의 과세대상이 되는 소득은 발생원천에 따라 이자소득, 배당소득, 사업소득, 근로소득, 연금소득, 기타소득, 퇴직소득과 양도소득의 8가지 종류로 나뉘는데(「소득세법」 제4조), 금융소득이라 함은 이자소득과 배당소득을 총칭하는 개념임

○ 이자소득은 금전 사용에 따른 대가로 받는 이자를 의미하고, 배당소득은 지분투자에 대한 이익의 분배금을 의미함

○ 금융상품[45] 투자에서 발생하는 소득에는 이자소득, 배당소득 및 자본이득 등이 있는데 원칙적으로 이자소득과 배당소득에 대해서 과세하는 반면 자본이득에 대해서는 일부 금융상품에 한정해서 과세하고 있음

(2) 문제점

(가) 금융소득 유형의 명확한 구분 곤란

□ 현실적으로 금융소득을 이자나 배당 또는 양도차익 등으로 명확하게 구분하는 것이 용이하지 않음

45) 금융상품이란 일반적으로 현금이나 소유지분에 대한 증서 및 거래당사자에게 금융자산과 금융부채를 동시에 발생시키는 계약을 총칭한 것임

○ 금융 관련 소득을 어떤 관점에서 보느냐에 따라 과세대상을 비과세대상으로, 비과세대상을 과세대상으로 변경하는 것이 가능하기 때문에, 신종금융상품 출현시 과세대상에 해당하는지에 대한 납세의무자의 예측가능성이 낮은 상황이며, 이는 기본적으로 우리나라가 금융거래에서 발생하는 양도차익에 대하여 과세를 하지 않기 때문에 발생하는 것이라고 할 수 있음[46)]

○ 신종금융상품이 과세대상에 해당하는지와 관련하여 과세당국과 납세의무자의 해석이 엇갈린 단적인 예로 엔화스왑예금[47)], 골드뱅킹[48)] 사건이 있음

---

46) 채권 양도차익, 파생상품의 매매차익, 소액주주의 상상주식 양도차익과 같은 자본이득은 「소득세법」상 과세대상으로 열거되지 않아 비과세하고 있음

47) 2002년 출시된 엔화스왑예금은 「소득세법」상 비과세되는 파생상품인 선물환과 엔화예금을 결합한 절세상품으로 상당한 인기가 있었는데, 국세청은 2006년 선물환에서 발생하는 소득을 이자소득으로 간주해야 한다며 소득세 부과처분을 하였고, 대법원은 2011년 5월 13일 선물환에서 발생하는 이익은 자본이익의 일종인 외환매매이익에 불과할 뿐 예금의 이자와 유사한 소득으로서 금전의 사용에 대한 대가로 볼 수 없어 이자소득세 과세대상이 아니라고 판시하였음(대법원 2011. 5. 13. 선고 2010두5257 판결)

48) 골드뱅킹은 은행이 순도와 중량이 보증된 금지금 또는 관련 금융상품을 고객에게 사고 파는 업무를 통칭하는 개념으로, 좁게는 원화를 입금하면 국제 금시세 및 원/달러 환율을 적용하여 금으로 고객의 계좌에 적립한 후 고객이 출금을 요청하면 국제 금시세와 환율에 따라 환산한 원화로 출금하거나 금 실물을 지급해 주는 제도를 의미함. 골드뱅킹은 2003년 11월경 국내에 처음 비과세 상품으로 출시되어 인기를 끌었는데, 기획재정부는 2010년 11월경 골드뱅킹이 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」(이하 '「자본시장법」'이라 함)상 파생결합증권에 해당된다는 이유로 골드뱅킹으로 인한 수익에 대하여 배당소득세를 부과하기로 결정하였음. 이에 은행들은 조세심판원에 배당소득세 부과처분 취소심판을 구하였으나, 조세심판원은 2012년 6월 27일 골드뱅킹의 운영방법이나 손익의 계산방법 및 분배방법이 집합투자기구와 유사하여 처분청이 배당소득으로 보아 과세한 처분이 타당하다고 결정하였음(조심 2012전361, 2012. 6. 27.)

(나) 금융상품 간 과세형평성 결여

□ 경제적 실질이 유사함에도 불구하고 세법상 다른 금융상품으로 분류되어 세제상 다른 취급을 받는 경우가 많음

○ 파생상품에서 발생한 소득은 「소득세법」상 과세대상으로 열거되어 있지 않으므로 세금이 부과되지 않으나, 파생결합상품 등에서 발생한 소득은 이자소득 또는 배당소득으로 과세함(「소득세법」 제16조제1항제13호, 같은 법 시행령 제26조제5항, 같은 법 제17조제1항제10호, 같은 법 시행령 제26조의3)

○ 주가연계증권(Equity Linked Securities, 이하 'ELS'라 함)[49]과 유사한 금융상품으로는 주가연계펀드(Equity Linked Fund, 이하 'ELF'라 함)[50], 주가연계신탁(Equity Linked Trust, 이하 'ELT'라 함)[51], ELS의 수익구조를 복제하는 특정금전신탁, 그리고 금융공학펀드(Reverse Convertible Fund, 이하 'RCF'라 함)[52] 등이 있는데, 각 금융상품 간 과세대상이 상이하여 금융상품 간 과세형평성이 결여되어 있음([표 5] 참조)

- 파생결합증권[53]은 소득이 발생하는 원천을 구분하지 않고 모든 손익

49) ELS는 개별 주식의 가격이나 주가 지수 등에 연동하여 만기 수익이 결정되는 신종 유가증권으로 증권회사가 발행하여 판매하는 금융투자상품임

50) ELF란 파생상품펀드의 일종으로, 투자신탁회사들이 ELS 상품을 펀드에 편입하거나 자체적으로 '원금보존 추구형' 펀드를 구성해 판매하는 형태의 상품임

51) ELT는 증권사와 은행, 보험사 등이 증권사에서 발행한 ELS를 편입해 만든 특정금전신탁 상품으로 ELS보다 안정성이 높음

52) RCF란 시뮬레이션 등을 통해 산출된 목표수익 구조를 사전에 제시하고 금융공학 기법으로 운용하는 펀드임

53) 파생결합증권이란 기초자산의 가격·이자율·지표·단위 또는 이를 기초로 하는 지수 등의 변동과 연계하여 미리 정하여진 방법에 따라 지급하거나 회수하는 금전 등이 결정되는 권리가 표시된 것을 의미함(「자본시장법」 제4조제7항)

을 통산하여 과세하기 때문에 파생상품 거래에서 발생하는 이익에 대해서도 과세를 함

- 반면, 파생결합증권의 수익구조를 복제하는 펀드나 특정금전신탁의 경우에는 파생상품 거래에서 발생하는 이익을 과세대상에서 제외하고 있어 파생결합증권에 투자하는 것보다 세제상 유리함

[표 5] 주가연계증권(ELS)과 유사한 금융상품의 과세 비교

투자상품	주가연계증권 (ELS)	주가연계펀드 (ELF)	주가연계신탁 (ELT)	ELS 수익을 복제하는 특정금전신탁	금융공학펀드 (RCF 등)
법적 형태	파생결합증권	집합투자기구	투자신탁	특정금전신탁	집합투자기구
주 투자대상	채권, 파생상품 (선물, 옵션)	ELS, 채권	ELS	채권, 옵션	주식, 주가지수 선물과 옵션
발생 소득	채권 이자, 채권양도차익, 파생상품 양도차익	ELS의 소득, 채권 이자, 채권양도차익	ELS의 소득	채권 이자, 채권양도차익, 파생상품 양도차익	배당, 주식양도차익, 파생상품 양도차익
과세대상	모든 손익을 통산	모든 손익을 통산	ELS의 소득	채권이자	배당
세목	배당소득세	배당소득세	배당소득세	이자소득세	배당소득세
종합과세	종합과세	종합과세	종합과세	종합과세	종합과세

자료: 이상엽, 「금융상품 과세제도의 문제점과 개선방안」, 『재정포럼』 제203호, 2013, p.16.

(3) 개선방안

(가) 금융투자소득 과세제도의 도입[54]

□ 금융소득 유형의 명확한 구분이 불가능하다는 문제를 해결하려면 장기적인 관점에서 과세의 일원화가 이루어져야 하므로 일단 금융자산 양도차익(자본이득)에 대하여 과세하는 것이 선행되어야 하고, 그 다음에 이자소득, 배당소득, 자본이득을 합산하여 과세하는 방안 등의 도입을 고려해 볼 필요가 있음

○ 위에서 '금융투자소득'이란 「자본시장법」상의 '금융투자'[55]가 아닌 금융상품에 대한 투자 및 저축에서 발생하는 모든 소득을 일컫는 것으로, 세법상 금융투자소득은 현행 세법상의 금융소득보다 더 넓은 개념임

○ 다만, 금융투자소득 과세제도를 도입하기 위해서는 장기적인 관점에서 추가 검토가 필요하므로 현행 과세체계 하에서 자본이득에 대한 과세를 강화하는 방안으로 상장주식 양도차익의 과세대상을 확대하는 방안을 고려해 볼 수 있을 것임

- 현행 「소득세법」 제94조제1항제3호가목에 따라 대주주의 주식 및 출자지분의 양도소득에 대하여 소득세를 과세하고 있으므로, 당장 소액

54) 홍범교·이상엽, 『금융투자소득 과세제도의 도입에 관한 연구』, 한국조세재정연구원, 2013, pp.44~47.

55) '금융투자상품'이란 이익을 얻거나 손실을 회피할 목적으로 현재 또는 장래의 특정 시점에 금전, 그 밖의 재산적 가치가 있는 것(이하 '금전 등'이라 함)을 지급하기로 약정함으로써 취득하는 권리로서, 그 권리를 취득하기 위하여 지급하였거나 지급하여야 할 금전 등의 총액(판매수수료 등 대통령령으로 정하는 금액을 제외함)이 그 권리로부터 회수하였거나 회수할 수 있는 금전 등의 총액(해지수수료 등 대통령령으로 정하는 금액을 포함함)을 초과하게 될 위험이 있는 것을 말함(「자본시장법」 제3조제1항)

주주 전체를 대상으로 하여 양도차익에 대해 과세하기보다는 소액주주의 범위를 축소하고 대주주의 범위를 확대하여 양도소득세를 부과하는 방안을 생각해 볼 수 있을 것임

(나) 금융상품 간 과세형평성 제고

□ 경제적 실질이 유사하다면 다른 금융상품으로 분류되더라도 세제상 유사하게 취급하여 과세형평성을 제고할 필요가 있음

○ 현재 파생상품에 대해서는 비과세하는 반면 그것이 내장된 금융투자상품(ELS, ELF, ELT, ELS 수익을 복제하는 특정금전신탁, RCF)에 대해서 과세하기 때문에 금융상품 간 과세형평성에 반하는 결과가 초래되므로[56] 파생상품에 대해서 양도소득세 또는 거래세를 부과하는 것을 고려해 볼 필요가 있음

- 파생상품의 양도차익에 대하여 양도소득세를 부과하는 방안[57]은 '소득 있는 곳에 세금 있다.'는 과세원칙에 충실하다는 장점이 있으나, 양도소득세 도입 후 거래량이 감소한다면 세수가 감소될 가능성이 있다는 단점이 있음

- 파생상품에 거래세를 부과하는 방안[58]은 투기적 거래를 억제할 수 있다는 장점이 있으나 거래세 부과로 인하여 세수가 증대된다는 견해와

56) 손영철, 「파생상품이 내장된 금융투자상품 과세제도 연구」, 한국거래소, 2011, p.8.

57) 현재 비과세되고 있는 파생상품 매매에 대한 과세방안과 관련하여 거래세 방식보다는 양도소득세 방식의 과세가 바람직하다는 것이 국회 기획재정위원회 조세개혁소위원회의 의견임

58) 한국조세재정연구원은 파생상품에 대해서만 양도소득세를 부과할 경우 금융상품 간 형평성이 훼손되고 차익거래 감소로 시장 왜곡이 발생할 수 있으므로 거래세를 도입하는 것이 바람직하다는 의견을 밝힌 바 있음. 한국거래소 등 이해관계자들은 거래세 도입에 반대하는 입장임

거래가 급감하여 오히려 세수가 감소한다는 견해가 대립함

○ 참고로, 국제적으로 대부분의 국가가 파생상품에서 발생한 이익(자본이득)에 대한 소득세를 부과하고 있으며, 거래세를 부과하는 사례는 대만이 유일한 것으로 파악됨[59]. 또한 거래세를 도입했던 국가들도 시장위축으로 인해 거래세를 폐지한 사례가 있음[60]

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 금융투자상품 과세 등에 관한 법률개정안 현황은 다음과 같음

59) 기획재정위원회 전문위원, 「「증권거래세법 일부개정법률안」(진영의원 대표발의) 검토보고」, 2012, p.6.

60) 대만의 경우 거래세 부과 이후 지속적으로 세율을 인하하였음에도 외국인 거래량 비중이 우리나라에 비해 여전히 낮은 수준(2011년 9.5%)임
- 스웨덴: 1984년 선물·옵션 등에 거래세 부과 후 거래가 해외로 유출되어 1992년에 거래세 폐지
- 인 도: 2008년 파생상품 거래세를 신설한 후 시장위축 우려로 실제 부과하지는 못하고 2009년 7월 폐지
- 일 본: 1998년까지 주식 0.3%, 선물 0.001%, 옵션 0.01%로 거래세를 과세, 1999년부터 자본이득세로 전환

(기획재정위원회 전문위원, 앞의 검토보고, p.6.)

[표 6] 「소득세법」 및 「증권거래세법」 개정안 발의 현황

구분	의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
소득세법	1901680 (2012. 9.10.)	설훈	· 주식양도차익과세의 기준이 되는 주식소유 비율과 주식가액 기준을 하향 조정[1]	대안반영폐기 (수정반영)
	1901883 (2012. 9.20.)	박원석	· 상장주식 대주주의 기준을 하향 조정[2]	대안반영폐기 (수정반영)
	1903619 (2013. 2. 5.)	박원석	· 주식양도소득에 대해서 다른 소득과 마찬가지로 일반세율 (6~38%) 적용[3]	상임위계류 (소위계류)
	1905144 (2013. 5.28.)	김재연	· 금, 은 등 금속, 보석류 등에 과세할 근거 마련	상임위계류 (소위계류)
	1906500 (2013. 8.23.)	정성호	· 대주주 기준을 하향 조정하여 상장주식 양도소득 과세대상 확대[4]	상임위계류 (소위계류)
	1907698 (2013.11.11.)	나성린	· 양도소득의 범위에 대통령령으로 정하는 파생상품의 양도로 발생하는 소득 포함 등	상임위계류 (소위계류)
	1907751 (2013.11.14.)	홍종학	· 이자소득 및 배당소득에서 파생상품의 거래로 인한 이익 제외 · 「자본시장법」에 따른 금융투자상품과 금지금의 양도로 발생하는 소득에 대하여 과세 등	상임위계류 (소위계류)
증권거래세법	1900726 (2012. 7.17.)	진영	· 대통령령으로 정하는 파생상품 및 상장지수집합투자기구의 수익증권에 대하여 증권 등 거래세를 부과하도록 함[5]	상임위계류 (소위계류)
	1901682 (2012. 9.10.)	설훈	· 대통령령으로 정하는 파생상품 및 상장지수집합투자기구의 수익증권에 대하여 증권 등 거래세를 부과하도록 함[6]	상임위계류 (소위계류)
	1902079 (2012. 9.28.)	정부	· 파생상품에 대한 거래세 부과 근거 및 세율 신설[7]	상임위계류 (소위계류)

주: 1) 특정 주권상장법인의 주식을 1,000분의 20(코스닥상장법인 등은 1,000분의 30) 이상 소유한 주주와 소유하고 있는 특정 주권상장법인 주식의 시가총액이 50억원(코스닥상장법인 등은 30억원) 이상인 주주가 양도하는 주식 등에 대하여 양도소득세를 과세하자는 내용임

2) 상장주식 대주주의 기준이 지분율 3% 이상, 시가총액 100억원 이상으로 지나치게 높기 때문에, 상장주식 대주주의 기준을 지분율 1% 이상(코스닥 상장주식은 2% 이상), 시가총액 10억원 이상으로 하향조정하자는 내용임

3) 주식양도소득에 대하여 일반세율을 적용하되, 보유기간 1년 미만의 주식을 양도하는 경우에는 누진세율의 최고세율보다 높은 40%의 세율로 과세하자는 내용임

4) 상장주식 대주주의 기준을 주식 등의 합계액 1% 또는 시가총액 30억원 이상 소유(코스닥의 경우 주식 등의 합계액 3%, 시가총액 20억원 이상)한 자로 하향조정하자는 내용임

5) 파생상품 및 상장지수집합투자기구 수익증권에 대한 증권 등 거래세 기본세율을 각각 1만분의 1, 1천분의 5로 하자는 내용임

6) 파생상품 및 상장지수집합투자기구 수익증권에 대한 증권 등 거래세 기본세율을 각각 1만분의 1, 1천분의 7로 하자는 내용임

7) 파생상품에 대한 증권 등 거래세 기본세율을 1만분의 1로 하자는 내용임

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

나. 거주자 판정기준의 개선방안

(1) 현 황

□ 「소득세법」상 납세의무자는 '개인'이며, 개인은 ① 거주자, ② 비거주자로서 국내원천소득이 있는 개인으로 나누어짐(「소득세법」 제2조제1항)

○ 거주자 또는 비거주자인지 여부에 따라 해당 납세자에 대한 과세권의 행사 여부가 결정되므로, 특정 소득에 대한 조세부담이 달라지는 효과가 발생할 수 있음

○ 「소득세법」 제1조의2제1항제1호에서 '거주자'의 의미에 대하여 '국내에 주소를 두거나 1년 이상의 거소를 둔 개인'이라고 정하고 있고, 「소득세법 시행령」 제2조제1항에서는 '주소'에 대하여 국내에서 생계를 같이

하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 판정하도록 하고 있음[61]

○ 한편, 「소득세법 시행령」 제4조제3항은 "국내에 거소를 둔 기간이 2 과세기간에 걸쳐 1년 이상인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다."라고 정하고 있음

(2) 문제점

□ 「소득세법 시행령」 제2조에 주소와 거소의 판정 기준에 대해서 정하고 있으나, 거주자 해당 여부 판정시 과세당국이나 법원 등의 재량을 폭넓게 인정하고 있어, 거주자 판정에 있어 납세의무자의 예측가능성이 낮다는 의견이 있음

○ 세계화 시대에 따라 납세자가 국경을 넘나들면서 경제활동을 하는 경우가 증가하게 되어 개별 납세자에 대한 세법상 거주자 판정 결정이 중요해지고 있는데, 최근 완구왕[62], 구리왕[63], 선박왕[64] 사건처럼 '거주자

61) 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때, 국내에 생계를 같이 하는 가족이 있고, 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때에 국내에 주소를 가진 것으로 봄(「소득세법 시행령」 제2조제3항)

62) 하급심은 1998~2000년 과세기간 동안 피고인이 국내 거주자가 아니라고 판시하였으나(서울중앙지방법원 2012. 2. 9. 선고 2011고합119 판결), 조세심판원은 종합소득세 부과처분 관련하여 국내 거주자에 해당한다고 판단하였음(조심 2010서2828, 2012. 6. 5.). 또한, 위 형사사건의 항소심은 피고인을 국내 거주자라고 인정하였음(서울고등법원 2014. 6. 27. 선고 2012노594 판결)

63) 과세전적부심에서 거주자에 해당하지 않는 것으로 판단하였음

64) 조세심판원은 종합소득세 부과처분 관련 거주자라고 인정하였고(조심2011서3133, 2011. 11. 28.), 하급심은 형사사건에서 피고인이 국내 거주자라고 판단하였음[서울중앙지방법원 2013. 2. 12. 선고 2011고합1291, 2011고합1292(병합)

여부'를 판정함에 있어 과세당국과 납세자의 해석이 엇갈리는 경우가 발생하고 있음

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례

1) 미국

□ 미국은 무제한 납세의무를 지는 거주자의 판단요소로서 거주지(residence) 외에 국적(citizenship)을 포함시키고 있고, 외국 국적자가 거주자에 해당하는지 여부는 두 가지 객관적 요소인 영주권(Green Card) 보유 여부, 미국에서의 실질적인 체류일수(substantial presence test)[65]를 위주로 판단함

○ 실질적인 체류일수 기준은 183일이며, 실질적인 체류일수를 갖추었다고 하더라도 해당 연도에 183일 미만 체류하고 미국보다 가까운 관계를 맺고 있는 국가에 주사무소(tax home)를 가지는 경우에는 미국 거주자로 보지 않음

○ 미국은 기본적으로 보통법(common law)상의 주소나 거소 개념을 차용하지 아니하고 시민권, 영주권, 체류일수 등의 객관적 요소들을 고려하여 세법 고유의 거주자 판정기준을 정립하였음

판결]. 현재 형사 및 행정사건 모두 소송 진행 중임

65) IRC Sec. 7701(b)(4)

2) 영국

□ 영국 「소득세법」은 거주지(residence)를 인적 과세관할의 요소로 택하고 있는데, 거주지의 유형을 ① 거주지(residence)[66], ② 원거주지(ordinary residence)[67], ③ 상거소(habitual residence)[68]로 구분하고 있고, ①, ②, ③에 관한 용어의 의미는 보통법(common law)상의 용어의 정의를 차용해서 해석함[69]

○ 영국 「소득세법」은 위와 같은 보통법상의 기본원칙을 일부 수정하여 다음과 같은 예외적 판단기준을 두고 있음

- ① 영국의 원거주자(ordinary resident)가 해외에 일시적으로 거주할 목적으로 떠나더라도 세법 목적상 영국 거주자로 남고[70], ② 해외에서 상근직(full-time) 직업을 가지는 자의 거주지는 영국에 두고 있는 주거(adobe)와 무관하게 거주자인지 여부를 판단하며[71], ③ 일시적 목적으로만 영국에 체류하는 자는 영국에서 연간 183일 이상 보내지 않으면

66) 거주지의 판단요소로서는 체류기간, 방문의 규칙성과 빈도, 출생, 가족 및 사업관련성, 방문의 성격 등이 모두 고려되어야 함[CIR v. Zorab(1926) 11 TC 289. IBFD, p.593에서 재인용]. 또한 이용 가능한 생활시설(availability of living accommodation)의 유무도 중요한 요소로 고려됨

67) 원거주지란 일반적으로 '거주지' 개념에 더하여 ① 자발적으로, ② 교육, 사업 또는 직업, 고용, 건강, 가족 또는 연애 등의 정주 목적이 추가된 것임

68) 상거소란 원 거주지와 같은 의미로 이해되거나, 거주의 질을 좀 더 강조한다는 주장이 있음

69) ①에는 해당되나, ② 또는 ③에는 해당되지 않는 외국인에게는 송금주의 방식(remittance basis)을 적용하는데, 송금주의 방식이란 국외원천소득에 대하여 영국으로 송금되는 경우에만 영국에서 과세권을 행사하는 방법을 의미함. 한편, ② 또는 ③에 해당하는 외국인에게는 무제한 납세의무를 지우고 있음

70) Income Tax Act(이하 'ITA'라 함) Sec. 829

71) ITA Sec. 830

비거주자로 취급하고 있음[72)]

○ 영국은 거주자 판단기준에서 정주 의사와 같은 주관적 요소를 가급적 배제하고, 본인 및 가족의 체류일수, 체류목적, 거주의 행태, 개인적 및 경제적 활동형태 등 외견상으로 확인이 가능한 객관적 요소를 강조하고 있음

(나) 거주자 판정기준 개선방안

□ 과세당국이나 법원의 재량에 따라 거주자 판정이 달라지지 않도록 세법 독자적으로 거주자 판정기준으로서의 객관적인 요소를 반영하여 주소의 요건을 정립하고, '1년 이상의 거소' 요건을 합리적인 기간으로 단축하여 납세의무자의 예측가능성을 제고하는 것을 고려해 볼 수 있음

○ 세법에는 별도로 주소의 개념을 정의하고 있지 않아 별다른 규정이 없는 한 「민법」상 주소의 개념을 그대로 차용하고 있으나 세법 독자적으로 위 요건을 정립할 필요가 있음[73)]

○ 거주자 판정에 있어 '주소' 다음으로 고려되는 '1년 이상의 거소' 요건은 외국의 입법례(연간 183일)에 비추어 볼 때 지나치게 인적 과세관할권을 축소시킨 것으로 위 기간을 단축할 필요성이 있음

- 「소득세법 시행령」 제4조제3항은 "국내에 거소를 둔 기간이 2 과세기간에 걸쳐 1년 이상인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 본다."고 정하고 있는데 여러 해에 걸쳐 체류하는 경우에는 사실상 1년이 아닌 183일 기준이 적용되는 결과가 나타나게 됨[74)]

72) ITA Sec. 831, 832

73) 「민법」 제18조제1항은 "생활의 근거되는 곳을 주소로 한다."고 정하고 있음

74) 일례로 2010년은 182일, 2011년에는 183일 체류한 경우 국내에 1년 이상 거소

- 반면, 국내에 거소를 둔 기간이 2 과세기간에 걸쳐 1년 미만이라면 1년에 183일을 체류하였다고 하더라도 과세할 수 없으므로 '1년 이상의 거소' 요건을 연간 183일로 단축하는 것을 고려해 볼 수 있음
- 거주자 판정에 있어서 체류일수 등 객관적 요소에 높은 가중치를 부여한다면 납세의무자의 예측가능성 및 과세당국의 집행 효율을 제고할 수 있을 것으로 보임

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 거주자 판정기준에 관한 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 7] 「소득세법」 개정안 발의 현황

의안번호 (제인일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1908863 (2013.12.30.)	정부	·법률에 주소와 거소 판정 규정을 신설 (시행령의 내용을 법률에 상향 규정)	상임위계류 (미상정)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

다. 전월세 임대소득세 부과에 대한 개선방안

(1) 현 황

□ 사업소득 중 1개의 주택을 소유하는 자의 주택임대소득에 대해서는 소

를 둔 것으로 보게 되며 두 기간이 연이어져 있을 필요는 없음. 이에 여러 해에 걸쳐 체류하는 경우 사실상 1년이 아닌 183일 기준이 적용되게 되는 것임

득세를 과세하지 아니함(「소득세법」 제12조제2호나목)

○ 그러나 기준시가 9억원 초과 고가주택과 국외 소재주택의 월세 임대소득은 과세대상임

○ 또한 2주택 이상 소유자의 월세소득은 과세되고 있으며, 3주택 이상 소유자는 전세보증금에 대한 간주임대료[75]로 과세되고 있음

○ 임대인의 임대소득은 종합소득으로 과세하고, 임차인은 근로소득금액에서 월세 소득공제를 실시하고 있으며, 보유하고 있는 주택의 수별로 과세하는 방법이 다름

[표 8] 주택임대소득에 대한 과세제도

	1주택자	2주택자	3주택자 이상
과세대상	9억원 이상 월세	월세	월세 + 전세 (보증금에 대한 간주 임대료)
과세방식	종합과세	종합과세	종합과세

자료: 「소득세법」을 토대로 저자 작성

□ 정부는 2014년 2월 18일 주택시장 정상화를 위한 규제완화 추진에 이어 정부의 「경제혁신 3개년 계획」 내수기반 확충분야 핵심과제의 일환으로 2월 26일 '서민·중산층 주거안정을 위한 임대차시장 선진화 방안', 이

75) 전세의 간주임대료는 전세보증금을 금융기관에 예치할 경우 이자수익이 발생할 것으로 가정하고 과세하는 것으로 현재 2.9%의 이율을 적용하고 있음
간주임대료 = (전세보증금 - 3억원) × 60% × 이자율(현행 2.9%) - 해당 임대사업부분에서 발생한 이자·배당·할인료
현재 ① 기준시가 3억원 초과이거나, ② 전용면적 85m^2 초과인 경우 주택수를 합산하여 과세하며, 3억원 이하이면서 전용면적 85m^2 이하인 경우 2016년까지 과세대상에 포함되지 않음(「소득세법」 제25조, 같은 법 시행령 제53조, 같은 법 시행규칙 제23조)

어서 3월 5일 '주택 임대차시장 보완조치'를 발표하였으나 전월세 임대소득에 대한 과세 확대 방침으로 인해 부동산시장에서의 주택 거래는 다시 위축되고 있다는 평가를 받고 있음

[표 9] 2·26 주택 임대차시장 선진화 방안의 주요 내용

분야	과세	주요내용	일정
월세 세입자 지원 확대	월세 소득공제를 세액공제로 전환	월세의 10%(한도 750만원) 세금에서 공제	국회 제출 예정
	월세 소득공제 막는 임대계약 방지	임대인의 불법 행위에 협조하지 않도록 중개업자 행정지도	3월 시행
고액 전세금 지원 축소	주택기금 전세자금 대상 축소	보증금 3억원 이하로 제한	3월 시행
	전세대출 공적보증 대상 한정	보증금 4억원(지방 2억원) 이상 중단	4월 시행
임대소득 과세 방식 정비	소규모 월세 임대소득 분리과세	2주택 이하, 임대소득 연간 2천만원 이하 단일세율(14%) 분리과세	국회 제출 예정
	임대소득 결손금 종합소득에서 공제	당해연도 종합소득 과세표준 계산시 공제 허용	
준공공임대주택 지원 강화	재산세 감면율 확대	전용 40㎡ 초과~60㎡ 이하 50%→70% 전용 60㎡ 초과~85㎡ 이하 25%→50%	국회 제출 예정
	소득세·법인세 감면율 확대	20%→30%	
	임대기산 중 양도세 면제	신규, 미분양, 기존 주택을 향후 3년간 구입해 준공공임대주택 활용	4월 국회 제출
임대사업자 규제 완화	임대조건 의무 위반 벌칙 완화	가벼운 위반에 대한 벌칙을 기존 '형벌'에서 '과태료'로 전환	6월 시행
	매입임대사업자 등록요건 완화	'5년간 부도 없음' 요건 삭제	이미 국회 제출

분야	과세	주요내용	일정
임대주택 공급 확대	국민주택기금의 리츠 출자 허용	2017년까지 10년 공공건설임대주택 최대 4만채 추가 공급	이미 국회 제출
	임대사업자에게 민간아파트 청약 기회 허용	동 단위로 신규 분양 기회 제공	6월 시행

주: 임대소득 결손금은 임대소득을 넘어서는 주택 관리 비용을 말함

자료: 기획재정부 외, 「서민·중산층 주거안정을 위한 주택임대차시장 선진화 방안」, 보도자료, 2014년 2월 26일자.

[표 10] 3·5 주택 임대차시장 선진화 방안 보완조치의 주요 내용

정책방향	주요 내용
임대소득 과세 유예	·연간 임대소득 2천만원 이하 2주택 보유자 과세 2년 유예 (2016년부터 분리과세)
분리과세 보완	·분리과세는 단일세율 14%, 필요경비율[1] 60% 적용 ·1인당 임대소득공제 400만원(현행 기본공제 150만원) 적용[2] ·개정된 분리과세 방식과 현행 종합소득과세 중 세액이 낮은 쪽으로 납부
전세 임대소득 과세[3]	·월세 임대소득자와의 형평성을 고려하여 현재 3주택 이상 보유자인 전세 임대소득 과세대상을 2016년부터 2주택 이상으로 확대 ·임대소득 2천만원 이하에 대하여 분리과세 허용

주: 1) 필요경비율은 임대소득 중 비용으로 인정해 공제하는 비율(현행 45%→60%)

2) 다른 소득이 없거나 임대소득이 2천만원 이하인 경우에 기본공제 4백만원 인정

3) 국민주택이하(85㎡)로서 기준시가 3억원 이하 주택은 전세 임대소득 과세에서 제외

자료: 기획재정부, 「주택임대차시장 선진화 방안 보완조치」, 보도자료, 2014년 3월 5일자.

□ 최근 국회에서는 6월 11일 안종범 의원 주최로 열린 '부동산 정책의 평가와 바람직한 세제 방안' 정책토론회와 13일 당·정 협의에서 대책을 마련하였음

○ 당·정 협의에서 연 임대소득 2천만원 이하면 분리과세를 적용하고 2주택자 전세에 대한 과세문제에 대해서는 향후 결정하기로 함[76]

[표 11] 당·정 협의를 통한 월세 임대소득 과세 방식 변화

구분	기존 정부안	당·정 합의안
분리과세 적용대상	·2주택 보유자이면서 연 임대소득 2천만원 이하인 경우 분리과세	·보유 주택 수와 무관하게 연 임대소득이 2천만원 이하면 분리과세
과세 시기	·2년간 비과세 이후 2016년 임대소득부터 과세	·3년간 비과세 이후 2017년 임대소득부터 과세
고가 주택 임대소득과세	·기준시가 9억원 이상의 주택을 한 채라도 보유하면 임대소득이 2천만원 이하이더라도 종합과세 적용	·주택 가격과 무관하게 임대소득 2천만원 이하면 분리과세 적용
전세 과세	·2주택자에게도 전세금에 대해 과세	·2주택자 전세 과세 여부를 추후 합의하기로 결정

자료: 저자 작성

[표 12] 6·13 대책에 따른 임대소득액 세금 부담

연 임대소득	과세금액
1주택 전세 또는 기준시가 9억원 이하 1주택 월세	비과세
임대소득 1,000만원 이하 (월세 월 83만원 이하, 전세 8억 7,500만원 이하)	결정세액 0원 (사실상 비과세)
임대소득 1,000만원 초과 ~ 2,000만원 이하 (월세 월 83만원 초과 ~ 167만원 이하, 전세 8억 7,500만원 초과 ~ 14억 5,000만원 이하)	분리과세
임대소득 2,000만원 초과 (월세 월 167만원 초과, 전세 14억 5,000만원 초과)	종합소득과세

자료: 국토교통부, 「2014년 주택종합계획 발표」, 보도자료, 2014년 4월 3일자.

76) 정부와 여당은 7월 17일 그 동안 논란이 되어왔던 2주택자 전세 소득에 대한 과세 방침을 철회하기로 합의함

(2) 문제점

□ 임대소득이 있으면 그 소득의 일부를 소득세로 납부해야 하는데, 현재까지 임대소득에 대한 소득세 부과가 미진했던 문제가 있음

○ 정부의 '2·26 주택 임대차시장 선진화 방안'과 '3·5 보완조치'는 월세 세입자의 주거비 부담을 세제혜택으로 경감해주고, 공공임대주택 사업에 민간참여를 확대하여 임대차시장 안정화 방안을 모색하였으나, 임대사업자에 대한 세금부과 방식을 놓고 형평성 논란이 발생하면서 부동산 시장에서 주택 거래를 오히려 위축시키고 있다는 문제가 제기됨

○ 또한 6월 13일 당·정 협의에서 합의된 내용도 부동산 시장의 거래를 활성화시키는 데는 부족하며, 임대사업자에 대한 공제제도에 대한 정비가 부족하다는 문제가 제기됨

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례[77]

□ 미국의 경우 부동산으로 소득이 발생하면 소득세 과세대상이 됨[(IRC Sec.1(e)]

○ 주택 수에 상관없이 주택임대로 소득이 발생하면 소득세 과세대상이 되며, 1주택에서 본인이 거주하면서 일정 기간(임대기간이 연간 2주 이상이어야 소득신고 대상이 됨) 그 주택을 임대하는 경우에도 과세대상이 됨

77) 조동관, 「주택임대소득 과세에 관한 외국의 입법례와 시사점」(입법현안 법률정보 제21호), 국회도서관, 2014.의 내용을 참고하여 정리함

○ 단, 임대소득자에 대하여 대출이자, 감가상각, 관리 및 유지비용, 임대가 되지 않은 기간의 관리 및 유지비용, 임대광고비용, 개선비용, 복구비용, 보험료, 법률비용, 지방지원금, 지방교통비 등의 다양한 임대비용 공제 제도가 있음

□ 영국의 경우 주택의 수와 관계없이 임대수입은 과세대상이며, 단기임대와 장기임대로 구분하여 과세하고 있음(「2005년 소득세법」 제276조부터 제282조까지의 규정)

○ 임대소득자는 거주, 상업, 여가활동 등의 임대 목적에 따라 다른 공제를 받을 수 있음

□ 프랑스의 경우 주택 수와 관계 없이 임대소득이 발생하면 소득세를 납부해야 함(「조세일반법」 제14조)

○ 다만, 연간소득 EUR 15,000 이하의 영세임대소득자는 소득금액의 30% 공제 후 과세대상금액이 결정됨[78)]

○ 또한 임대소득자는 보수 및 유지비용, 보험료, 건물 또는 환경보전지역 비용, 대출비용, 관리신탁 수수료 등에 대한 공제를 받을 수 있고, 일정 요건에 따라 재건축이나 개축비용을 공제받을 수 있음(같은 법 제31조)

□ 일본의 경우 주택임대소득을 부동산소득으로 규정하고 있음(「소득세법」 제26조)

○ 임대소득자는 주택 수에 관계없이 주택임대로 발생한 소득에 대하여 소득세를 납부하고 있으며, 부동산소득에서 필요경비를 공제할 수 있음

78) 영세임대소득자에게는 매년 EUR 6,000까지 소득공제 혜택을 주고 있음

(나) 개선방안

□ 외국의 사례에서 살펴본 바와 같이 우리나라도 임대소득에 대한 과세는 '소득 있는 곳에 세금 있다'는 조세원칙에 따라 과세가 이루어져야 하며, 이와 더불어 임대인에게 주택을 유지하는데 필요한 필요경비에 대한 공제제도를 갖추어야 할 것으로 보임

○ 임대사업자로 등록을 하면 주택의 필요경비에 대하여 공제해 주는 제도를 도입하여 임대시장의 투명성을 확보할 필요가 있음

○ 이와 더불어 전월세 임대소득에 대한 합리적인 과세체계를 마련하기 위해 해외 주요국과 같이 '임대전용주택'[79]에 대한 개념을 도입하는 방안을 검토할 필요가 있을 것으로 보임[80]

□ 다만, 주요국의 주택임대시장에는 우리나라의 전세제도와 같은 방식의 임대형태가 없으므로 우리나라의 주택임대시장과 단순 비교는 곤란한 측면이 있음[81]

○ 주택 임대시장의 정상화를 위해서는 각국의 주거문화와 주택 마련을 위한 금융지원 제도 및 임대소득에 대한 조세제도 등을 종합적으로 고려하여야 할 것으로 보임

79) 임대전용주택이란 주된 주택을 제외한 임대를 위한 주택을 말함

80) 조세정의 차원에서 1가구 1주택(고가주택)과 저가주택의 임대인에 대한 과세 형평성 문제도 재검토되어야 할 것임

81) 성명재, 『전월세 등 주택임대차 관련 과세체계 개편방안 연구』, 한국조세재정연구원, 2009.

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 전월세 임대소득 과세와 관련된 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 13]「소득세법」개정안 발의 현황

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사현황
1907061 (2013.10. 1.)	정부	· 주택 전세시장의 안정을 위하여 소형 주택에 대한 보증금 등을 과세대상에서 제외함	상임위계류 (소위계류)
1910021 (2014. 4. 3.)	김현숙	· 세대주가 아닌 무소득 배우자의 명의로 월세를 계약할 경우에도 특별소득공제를 받을 수 있도록 함	상임위계류 (미상정)
1910706 (2014. 5.21.)	장병완	· 주택임차차입금 원리금상환액 소득공제 범위를 공제율 100분의 60으로 상향 조정	상임위계류 (미상정)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

라. 소득세 물가연동제 도입방안

(1) 현 황

□ 우리나라의 소득세는 1934년 처음으로 분류과세체계 형태로 도입·시행된 이후 1968년 분류과세와 종합과세의 이원적 체계로 개편되었으며, 이 체계는 현재까지 유지되고 있음

○ 현재 소득세는 5개 과세표준구간과 6~38%의 세율로 구성되어 있음

[표 14] 우리나라의 소득세율과 과세표준구간

과세표준구간	세율	누진공제
1,200만원 이하	6%	-
1,200만원 초과 ~ 4,600만원 이하	15%	72만원
4,600만원 초과 ~ 8,800만원 이하	24%	582만원
8,800만원 초과 ~ 1억 5,000만원 이하	35%	1,590만원
1억 5,000만원 초과	38%	3,760만원

자료: 「소득세법」 제55조를 토대로 저자 작성

○ 매년 과세표준구간·소득세율 조정 및 각종 소득공제에 대한 요구가 늘어나고 소득공제제도가 조세지원의 형평성에 문제가 있다는 지적이 있어 2013년부터 소득세 공제방식을 소득공제에서 세액공제로 전환하고 있음

□ 우리나라의 소득세 과세표준구간은 물가에 연동되어 있지 않으며, 1990년 이후의 소득세 과세표준구간 현황은 다음과 같음

○ 1996년에 4개 소득구간 체계를 도입한 후 2011년까지 해당 체계를 유지해왔으며, 구간 사이의 경계소득은 2008년에 한 번 상향 조정되었음[82)]

○ 1990년 이후 빈번하게 과세표준구간 또는 세율구간을 조정하고 있음

○ 2012년 소득세 최고세율구간을 신설(5개 구간)하면서도 기존 4개 구간의 경계와 한계세율은 변경하지 않음

82) 최고세율 경계 8,000만원→8,800만원(10% 상향조정), 중간 경계 4,000만원→4,600만원(15%), 최저세율 경계 1,000만원→1,200만원(20%)

[표 15] 1990년 이후 한국 소득세의 과세표준구간

연 도	세율구간 수	세율구간 (최저세율구가/최고세율구간)	세 율
1990	8	250만원 이하/5,000만원 초과	5%~50%
1991~1992	5	400만원 이하/5,000만원 초과	5%~50%
1993	6	400만원 이하/6,400만원 초과	5%~50%
1994~1995	6	400만원 이하/6,400만원 초과	5%~45%
1996~2001	4	1,000만원 이하/8,000만원 초과	10%~40%
2002~2004	4	1,000만원 이하/8,000만원 초과	9%~36%
2005~2007	4	1,000만원 이하/8,000만원 초과	8%~35%
2008	4	1,200만원 이하/8,800만원 초과	8%~35%
2009~2011	4	1,200만원 이하/8,800만원 초과	6%~35%
2012~2013	5	1,200만원 이하/3억원 초과	6%~38%
2014	5	1,200만원 이하/1억5,000만원 초과	6%~38%

자료: 국세청 국세법령정보시스템을 토대로 저자 작성

(2) 문제점

□ 1996년 이후 2011년까지 소비자물가지수가 64.7% 상승(연평균 3.4% 상승)했음에도 소득세 과세표준구간의 변동은 미미하여 납세자의 세 부담은 '브래킷 크리프(Bracket Creep)' 증세효과[83]에 의해 점점 커지는 문제가 있음

○ 즉, 실질소득에 변화가 없는 납세자의 경우 물가상승에 따른 명목소득 증가와 소득구간의 자동적 상승으로 세율이 증가하여 담세능력과 조세부담률의 관계가 불안정적으로 유지될 수 있는 문제가 있음

83) 브래킷 크리프(Bracket Creep)는 물가상승으로 인하여 명목소득만 늘어나도 납세자의 소득이 보다 높은 세율이 적용되는 소득 구간으로 밀려 올라가 실질적인 증세가 일어나는 현상을 말함. 그 결과 세율의 인상 없이도 소득세 부담률이 상승하게 되는 것임. 납세자도 모르게 세금이 늘어나므로 '감추어진 증세(hidden tax hike)'라고도 함

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례

□ 미국의 경우 금융위기 이후 2008년부터 2011년까지 소득세율의 변동은 없었으며, 물가인상에 따라 매년 과세소득 구간을 상향 조정함(IRC Sec.1)[84]

○ 매년 물가인상 조정에 따라 과세표준구간을 변경하고 있으며, 현행 소득세율은 2008년부터 2014년까지 과세소득 구간이 상향 조정되어 7개의 과세소득구간과 10~39.6%의 세율로 구성됨

○ 세율구간에서 인플레이션으로 인한 조세의 증가를 방지하기 위하여 매년 12개월간의 소비자물가지수(Consumer Price Index, CPI)의 평균을 기준으로 만들어지는 생계비지수(Cost of Living Index)를 기초로 모든 구간의 기준 금액을 상승시키는 방법을 시행하고 있음

- 작년 9월 1일부터 올해 8월 31일까지의 물가상승률이 계산되어 발표되면, 해당 물가상승률은 내년의 소득세를 연동하는 기준으로 사용됨

○ 또한, 세율을 적용하기 전의 각종 공제금액에 대하여도 물가상승을 반영하여 조정하고 있음

84) IRC Sec.1 – Tax imposed. “Inflation Adjusted Items for Certain Years. For inflation adjustment of certain items in this section, see Revenue Procedures listed in a table below,”

[표 16] 미국의 소득세율 체계 변화

(단위: 미국달러)

세율[1)]	과세소득 구간			
	2010년	2011년	2013년	2014년
10%	0 ~ 8,375	0 ~ 8,500	0 ~ 8,925	0 ~ 9,075
15%	8,376 ~ 34,000	8,501 ~ 34,500	8,925 ~ 36,250	9,075 ~ 36,900
25%	34,001 ~ 82,400	34,501 ~ 83,600	36,250 ~ $87,850	36,900 ~ 89,350
28%	82,401 ~ 171,850	83,601 ~ 174,400	87,850 ~ 183,250	89,350 ~ 186,350
33%	181,851 ~ 373,650	174,401 ~ 379,150	183,250 ~ 398,350	186,350 ~ 405,100
35%	373,651 ~	379,151 ~	398,350 ~ 400,000	405,100 ~ 406,750
39.6%	-	-	400,000 ~	406,750 ~

주: 1) 세율은 장기자본이득을 제외한 개인소득세의 세율이며, 과세소득 구간은 단일신고를 기준으로 함. 납세자의 신분에 따라 단일신고(single), 부부합산신고(married filing jointly or qualified widow or widower), 부부개별신고(married filing separately)와 세대주(head of household)의 네 가지로 구분되며, 과세소득 구간을 다르게 규정하고 있음

자료: 미국 국세청(Internal Revenue Service), 2010~2014.

□ 해외 주요국들은 물가상승에 따라 소득세 과세표준구간에 물가연동제를 도입하고 있음[85)]

○ 매년 완전히 자동적으로 물가연동제를 도입하고 있는 나라로는 캐나다, 오스트레일리아, 아르헨티나, 우루과이 등이 있음

○ 매년 자동적으로 물가연동제를 적용하나 불완전한 나라로는 스웨덴, 페루 등이 있음

- 스웨덴의 경우 과세구간에만 물가연동제를 도입하고 공제수단, 면세점

85) 현재 OECD 회원국 중 미국과 영국을 비롯한 19개 국가가 물가연동제를 채택하고 있음

에는 물가연동제를 도입하지 않고 있음

○ 물가연동제를 적용하되 특별한 방법을 사용하여 조정하는 나라로는 프랑스, 룩셈부르크, 네덜란드, 이스라엘 등이 있음

- 프랑스의 경우 물가상승률이 5% 이상일 경우에만 물가연동제를 적용하고, 룩셈부르크의 경우는 5% 이내로 물가연동제를 적용하며, 네덜란드의 경우는 인플레이션과 관련있는 지수의 80%에 한하여 지수 조정을 하고 있음

○ 인플레이션과 직접적으로 관련되지 않은 조정메커니즘을 사용하고 있는 국가로는 브라질, 덴마크 등이 있음

(나) 개선방안

□ 브래킷 크리프 증세효과를 미연에 방지하고 연례적으로 과세표준구간과 소득세율을 조정하는 수고를 덜기 위해서 물가상승분을 고려하여 매년 물가변동을 소득세 과세표준구간에 연동하는 방안을 고려해 볼 필요가 있음

○ 다만, 물가연동제 도입 시의 장단점([표 17] 참조)에 대한 면밀한 분석이 선행되어야 하며, 여러 국가들이 각국의 상황에 맞게 물가연동제를 사용하고 있는 점을 고려하여 우리나라의 경제·사회여건 및 도입목적에 가장 부합하는 방안에 대하여 중장기적으로 검토할 필요가 있을 것으로 보임[86)]

86) 안종범·임병인(2002)은 타국의 사례를 중심으로 소득세 물가연동제 도입방안에 대한 시나리오를 구성한 후, 각각의 시나리오가 소득세 형평성에 미치는 영향을 분석함

[표 17] 소득세 물가연동제의 장단점

장 점	단 점
• 물가상승으로 인한 가구의 소득세 부담 증가를 상쇄시킴 • 소득세 부담 형평성에 영향이 없음 • 가구의 실질 가처분소득에 불확실성을 유발하지 않음	• 물가상승기 재정정책의 유연성 저하[1)] • 조세의 경제안정화 속성 약화[2)] • 정책적 목적을 위한 소득세 구간의 변경이 어려울 수 있음

주: 1) 물가연동제로 인해 재정정책의 유연성은 저하되나 물가상승기에 세수증가 및 지출확대를 억제하는 것이 바람직하다는 반론이 있음

2) 기존 연구에 따르면 물가연동제 도입 여부가 경제에 미치는 영향이 거의 없다는 반론이 있음

자료: 안종범, 『한국형 물가연동제 도입방안』, 한국재정학회, 2008; 안종범·임병인, 『물가상승을 고려한 소득세 누진도의 측정과 세제개편의 평가』, 한국조세재정연구원, 2002; 전승훈, 『물가상승에 의한 소득세 부담 증가 완화를 위한 정책대안 - 소득세 물가연동제에 대한 검토』 국회예산정책처, 2007.을 참고하여 저자 작성

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 유사한 내용의 법률개정안 없음

3. 「법인세법」: 외국자회사 배당익금불산입제도 도입방안

가. 현 황

□ 우리나라의 경우 거주지주의 원칙[87]에 입각하여 내국법인은 모든 국외 원천소득에 대하여 법인세 납세의무를 가짐

○ 이중과세를 방지하기 위하여 외국납부세액공제 제도를 적용하고(「법인세법」 제57조), 해외자원개발사업에 투자함으로써 배당소득이 발생한 경우에는 해당 자원보유국에서 과세를 면제한 배당소득분에 대하여 법인세를 면제함(「조세특례제한법」 제22조)[88]

○ 또한 해외자회사가 벌어들인 소득 중 유보소득에 대해서는 국내로 송금되는 시점에 과세되며, 이러한 과세이연(deferral system)의 예외 규정으로 CFC(Controlled Foreign Corporation) 세제라 불리는 '특정외국법인 유보소득 합산과세제도[89]'를 적용하고 있음

---

87)

[표] 거주지주의와 원천지주의 비교

과세원칙	이중과세원칙	국내소득		해외소득		총세부담
		거주자	비거주자	거주자	비거주자	
원천지주의	국외소득면제	과세	과세	면제	비과세	t_f
거주지주의	세액공제	과세	과세	과세	비과세	$\max(t_d, t_f)$
	손금산입	과세	과세	과세	비과세	$t_f + (1-t_f)t_d$

주: t_f : 외국납부세액, t_d : 국내세액

자료: 안종석·정재호, 『해외집적투자소득에 관한 과세제도의 재검토: 거주지주의 대 원천지주의』, 2009, p.25.

88) 2015년 12월 31일 일몰 예정

89) 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조부터 제20조의2까지의 규정

□ 내국법인의 경우 해당법인이 출자한 다른 내국법인으로부터 받은 배당금에 대해서는 '수입배당금의 익금불산입' 규정을 적용함(「법인세법」 제18조의3)

○ 단, 내국법인의 지주회사 여부, 자회사의 주권상장법인 여부 및 자회사에 대한 지분율에 따라 익금불산입 비율에 차이가 있음

□ 직접외국납부세액

○ 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있는 경우 그 국외원천소득에 대하여 대통령령으로 정하는 외국법인세액을 납부하였거나 납부할 것이 있는 경우에는 세액공제방법과 손금산입방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있음(「법인세법」 제57조제1항)

- 손금산입방법에 의하면 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 외국법인세액을 공제한도 없이 전액 손금에 산입할 수 있음
- 세액공제방법에 의하면 해당 사업연도의 법인세액에서 공제한도 내에서 외국법인세액을 공제할 수 있음

□ 간주외국납부세액

○ 국외원천소득이 있는 내국법인이 조세조약의 상대국에서 해당 국외원천소득에 대하여 법인세를 감면받은 세액 상당액은 그 조세조약으로 정하는 범위에서 외국법인세액으로 봄(「법인세법」 제57조제3항)

□ 간접외국납부세액공제

○ 내국법인의 각 사업연도의 소득금액에 외국자회사로부터 받는 이익의 배당이나 잉여금의 분배액(수입배당금액)이 포함되어 있는 경우 그 외국자회사의 소득에 대하여 부과된 외국법인세액 중 그 수입배당금액에 대

응하는 것으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액은 외국법인세액으로 봄(「법인세법」 제57조제4항)

나. 문제점[90]

□ 현행 거주지주의 과세제도 하에서는 자본수출의 중립성을 달성하지 못하는 문제가 있음

○ 거주지주의 과세제도 하에서 자본수출의 중립성을 통한 세계경제의 효율성을 극대화하려면 다음의 가정이 모두 충족되어야 하나, 실제로는 충족되고 있지 않음

- 세계 모든 국가가 거주지주의를 적용하여야 함
- 외국납부세액은 한도가 없이 전액 공제받을 수 있어야 함
- 과세이연 등 국외소득에만 특별히 적용되는 조세회피의 기회가 없어야 함

○ 실제로 다수 국가들이 다국적기업의 자국 유치 또는 자국 기업의 해외 영업활동의 지원을 위해 원천지주의 과세제도를 채택하고 있음

- 기본적으로 거주주지의 과세제도를 채택하고 있는 일본과 영국에서 최근 외국자회사 배당소득에 대해서는 원천지주의 성격의 제도를 도입하여 시행하고 있으며, 미국에서도 도입 논의가 제기되고 있는 상황임

□ 거주지주의 과세제도 하에서는 우리나라 다국적 기업의 경쟁력이 약화될 수 있다는 문제가 있음[91]

90) 안종석·정재호, 『해외직접투자소득에 관한 과세제도의 재검토: 거주지주의 대 원천지주의』, 한국조세연구원, 2009; 김재진, 『해외자회사 배당에 대한 원천지 과세제도 비교연구』, 한국조세연구원, 2011; 오윤, 「외국자회사배당익금불산입제도 도입」, 국회입법조사처 전문가간담회 발표자료, 2014.를 토대로 저자 정리

○ 원천지주의를 적용하는 국가의 기업은 해외소득에 대해 원천지국 세금만 납부하면 되지만, 거주지주의를 적용하는 고세율국의 기업은 원천지국에 세금을 납부해야 할 뿐만 아니라 거주지에도 세금을 납부해야 하는 추가부담이 발생함

□ 과세회피를 위해 해외소득을 거주지로 환수하지 않고 과도하게 현지에 유보하는 경향이 발생할 수 있다는 지적이 있음

○ 우리나라 현지법인의 실태를 보면 현지세율이 25% 이상인 국가에 투자한 법인의 경우 현지소득을 모기업으로 환수하는 비율이 평균 24% 정도인데 비해, 현지 세율이 15~25%인 경우에는 소득 환수율이 약 17%로 낮아지고 현지 세율이 10% 미만인 경우에는 소득을 거의 환수하지 않는 것으로 나타남

다. 개선방안

□ 우리나라의 주요 경쟁 국가들은 대부분 원천지주의를 채택하고 있으므로 우리나라 다국적 기업들의 국제 경쟁력 확보를 위해 외국자회사 배당소득에 대하여 원천지주의 성격의 '외국자회사 배당익금불산입 제도'를 도입하는 방안을 고려해 볼 수 있을 것임

○ 현재 OECD국가 34개국 중 26개국이 해외자회사 배당에 대하여 원천지주의 과세를 채택하고 있음

91) Hufbauer and Assa, *US Taxation of Foreign Income*, Washington DC: Peterson Institute for International Economics, 2007.

[표 18] OECD 국가의 해외자회사 배당에 대한 과세제도

구 분		원천지주의	거주지주의
과세	거주자	국내 발생한 소득에 대해서만 과세	전세계에서 발생한 소득에 대하여 과세
	비거주자	국내 발생한 소득에 대해서만 과세	국내 발생한 소득에 대해서만 과세
적용국가		- 100% 과세면제 ◆ 호주, 오스트리아, 캐나다 , 체코, 덴마크, 에스토니아, 핀란드, 헝가리, 아이슬란드, 룩셈부르크, 네덜란드, 뉴질랜드, 포르투갈, 슬로바키아, 스페인, 스웨덴, 터키, 영국 - 97% 과세면제 ◆ 노르웨이 - 95% 과세면제 ◆ 벨기에, 프랑스, 독일, 이탈리아, 일본, 슬로베니아, 스위스	한국, 미국 , 칠레, 그리스, 아일랜드, 이스라엘, 멕시코, 폴란드

주: 1) 적극적 소득으로부터의 배당에 대해 면제함
2) 2014년 3월 미국 하원예산소위(House Ways and Means Committee)에서 IRC Sec.245A(Participation exemption)를 도입하자는 제안이 논의 중임(내국인이 10% 이상의 지분을 보유한 특정외국법인으로부터의 배당소득금액의 95%를 소득에서 면제하는 내용임)

자료: 김재진, 앞의 책. 및 오윤, 앞의 책.을 토대로 재정리

□ 다만, 외국자회사 배당익금불산입제도 도입시 다음과 같은 고려가 필요할 것으로 보임

○ 외국자회사 배당익금불산입제도의 도입은 우리나라로의 새로운 자본 유입을 유발하여 우리나라를 생산기지화 할 수 있을 것이라는 기대가 있으나, 어느 정도의 자본유입이 발생할 것인지에 대한 정확한 추정이 선행되어야 할 것으로 보임

- 일본의 경우 실제로 원천지주의 과세제도로 전환 후 생산자원이 유입되는 효과가 있었다는 보고 결과가 있음[92)]

  ◆ 그러나 이러한 일본의 사례에 대하여 배당이 극적으로 증가한 것이 아니라 직접투자수익이 감소하였기 때문이라는 의견, 환류금액 산정에 오류가 있을 수 있다는 의견도 있음[93)]

- 또한 우리나라의 경우에는 원천지주의를 도입하고 있는 국가들과 달리 기업의 유보이윤이 높은 수준이어서 불확실성이 높은 상황이므로 제도 도입으로 인한 정(+)의 효과가 크지 않을 수 있음

○ 외국자회사 배당익금불산입제도 도입 시 행정적인 부담이 커지지 않도록 적정한 익금불산입 수준을 정하는 것이 필요할 것으로 보임

- 거주지주의 과세제도에서는 모회사와 자회사 간의 비용배분의 문제가 발생하지 않음

- 그러나 원천지주의 성격의 과세제도를 도입할 경우 모회사에서 발생한 비용을 모회사 및 자회사의 소득 원천별로 분리하여 배분하는 것이 이

---

92) 2011년 7월 19일자 日本經濟新聞朝刊 5面에 따르면, “일본기업이 2010년 해외자회사의 이익을 국내에 환류시키고 있다. 국제수지통계에 의하면 2010년도 이익전체의 95%을 모회사에 대한 배당금의 형태로 본국으로 송금하고 있다. 이 비율은 2001년 이후 가장 높다. 2009년에는 외국자회사의 배당을 실질적으로 비과세하는 효과가 나타나고 있는 것으로 보여진다. 2010년도는 해외자회사의 이익 3.27조엔 중 3.12조엔을 배당으로 국내에 환류시켜 현지에 재투자한 금액은 0.15조에 그쳤다. 국내환류의 비율은 2008년도까지는 50~60% 정도였지만 2009년도에 72%, 2010년도 95%로 상승하였다. 주된 원인은 2009년 4월 세제개정이다. 제조업을 영위하는 대기업을 대상으로 한 경제산업부의 조사에서도 해외이익을 배당으로 국내에 환류한다고 답변한 기업의 비율은 세제개정전의 42%에서 70%로 상승하였다.”고 보도하였음

93) 김병일·성용운, 「일본의 외국자회사배당 익금불산입제도의 도입과 그 시사점」, 『조세연구』 제12권제3집, 2012, p.112.

론적으로 타당하나, 현실적으로는 모회사에서 발생한 비용 중 익금으로 간주되는 소득의 창출과 관련된 비용을 분리하는 것이 복잡하고 어려우므로 외국자회사 익금불산입제도를 도입한 국가들은 대체방안으로 비용의 공제를 인정하되, 공제범위를 제한하는 규정을 적용하고 있음[94)]

- 우리나라의 경우에도 도입 초기에는 익금불산입 범위를 90~95%로 설정하는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 외국자회사 배당익금불산입 제도가 저세율국을 통한 거주지 조세회피의 수단으로 이용될 수 있으므로 도입 초기에는 적용대상을 조세조약 체결국에 현지법인을 설립한 경우로 국한하거나, 조세회피처에 자회사를 가지고 있는 경우에는 적용 대상에서 제외하는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 우리나라의 현행 제도 하에서 외국자회사 배당익금불산입제도를 도입할 경우 국내투자와 해외투자 간에 과세불균형이 발생하므로 국내투자와의 형평성을 고려한 세제개정이 이루어져야 함

- 우리나라의 경우 국내 법인으로부터 수취하는 배당은 지분율에 따라 30%(지분율 50% 이하), 50%(지분율 50~100%), 100%(지분율 100%) 익금불산입하고 있는데, 해외자회사로부터의 배당에 대해서는 100% 면제해 줄 경우 국내투자와 해외투자 간에 과세불균형이 발생하게 됨

- 일본의 경우 제도 도입 당시 이미 국내 법인으로부터 수취하는 배당에 대해 100% 익금불산입하고 있음

○ 외국자회사의 배당에 대하여 혜택을 부여하는 것인바 친기업적인 조세지원이라는 인식이 있을 수 있으므로 도입 전에 국민적인 공감대를 형

94) 일본의 경우, 비용의 이중공제가 발생하지 않도록 하면서 제도의 단순화를 위해 일률적으로 배당액의 5%를 모회사에서 공제한 비용으로 간주하여 익금불산입 범위를 95% 수준으로 정하고 있음

성할 필요가 있음

[표 19] 외국자회사 배당익금불산입제도 장단점

장 점	단 점
① 기업의 배당정책 결정에 관한 중립성 확보 ② 적정한 이중과세의 배제를 유지하면서 제도를 간소화 ③ 국내 새로운 자본 유입	① 거주지의 세수입 감소 ② 이전가격 조작 등을 통한 조세회피 가능성 존재 ③ 국민정서 상의 동의 필요

자료: 김재진, 앞의 책.을 토대로 저자 작성

라. 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 유사한 내용의 법률개정안 없음

4. 「부가가치세법」

가. 부가가치세 면세범위 합리화방안

(1) 현 황

□ 부가가치세 면세제도는 일정한 재화 또는 용역의 공급에 대하여 특정 거래 단계의 사업자에게 부가가치세 납세의무를 면제하는 것임

○ 부가가치세의 역진 부담을 완화하고, 특정 재화 또는 용역의 소비나 수입에 대하여 정책적으로 세부담을 줄여주어 최종소비자의 부가가치세 부담을 경감하기 위한 제도로 운영됨

○ 「부가가치세법」 제26조에 따른 부가가치세 면세대상은 [표 20]과 같음

[표 20] 현행 부가가치세 면세범위

구 분	면세범위
기초생필품	• 미가공식료품(식용으로 제공되는 농산물·축산물·수산물과 임산물 포함) • 수돗물, 연탄과 무연탄 • 여성용 생리 처리 위생용품 • 여객운송 용역(항공기·고속버스·전세버스·택시·특수자동차·특종선박 또는 고속철도에 의한 여객운송 용역은 제외) • 주택과 이에 부수되는 토지의 임대 용역 • 「주택법」상 관리주체 또는 입주자대표회의가 제공하는 공동주택 어린이집 임대 용역

구 분	면세범위
국민후생 및 문화 관련	• 의료보건 용역(수의사의 용역 포함, 요양급여 대상에서 제외되는 성형수술 등 진료용역 제외)과 혈액 • 교육 용역 • 도서(도서대여 용역 포함)·신문·잡지·관보·뉴스통신 및 방송(광고제외) • 예술창작품·예술행사·문화행사 또는 아마추어 운동경기 • 도서관·과학관·박물관·미술관·동물원·식물원 등에의 입장
생산요소	• 토지 • 금융·보험 용역 • 저술가·작곡가나 그 밖의 자가 직업상 제공하는 인적 용역
기 타	• 우표(수집용 우표 제외)·인지·증지·복권 및 공중전화 • 다음의 담배 - 판매가격이 200원(20개비당) 이하인 제조담배 -「담배사업법」상 특수용담배 중 영세율이 적용되지 않는 것 • 종교·자선·학술·구호 그 밖의 공익을 목적으로 하는 단체가 공급하는 일정한 재화 또는 용역 • 국가·지방자치단체·지방자치단체조합이 공급하는 재화 또는 용역(고속철도 여객운송용역, 부동산임대업, 스포츠시설 운영업 등은 제외) • 국가·지방자치단체·지방자치단체조합 또는 공익단체에 무상으로 공급하는 재화 또는 용역

자료: 「부가가치세법」을 토대로 저자 작성

(2) 문제점

□ 한국의 부가가치세제는 서구 선진국과 비교했을 때 세율 수준이 낮고 면세범위가 포괄적이어서 부가가치세원의 분포가 상대적으로 좁은 편임

○ 외국의 부가가치세 운영 사례를 살펴보면, 한국의 면세범위가 넓은 편임을 알 수 있음([표 21] 참조)

- EU 국가 중 상당수는 복수세율 제도를 운영함에 따라 기초생필품과

보건 용역 등에 대하여 과세하되 저율로 과세하는 경우가 있음

[표 21] 주요국과 우리나라의 면세범위 비교

(T: 과세, L: 저율과세, X: 면세, Z: 영세율)

구 분	기초식품	한국	영국	프랑스	독일	캐나다	일본	호주
기초생필품	미가공식료품	X	Z	L	L	Z	T	Z
	가공식료품	T	L	L	L	T	T	T
	수도	X	Z	L	L	T	L	Z
	연탄·무연탄	X	L	T	T	T	T	T
	생리대	X	T	T	T	T	T	T
	여객운송	X	Z	L	L	T	T	X
	주택임대	X	X	X	X	X	X	X
국민후생·문화관련	의료보건	X	X	X	X	X	T	Z
	비영리교육	X	X	X	X	X	X	Z
	영리교육	X	T	T	T	T	T	T
	도서·신문	X	Z	L	L	T	T	T
	방송	X	X	X	X	T	T	T
	예술창작품	X	X	L	L	X	X	X
	도서관	X	X	X	X	X	X	X
생산요소	토지	X	X	X	X	X	T	T
	금융·보험	X	X	X	X	X	T	X
	인적용역	X	T	T	T	T	T	T
기타	우표	X	X	X	X	X	X	T
	공중전화	X	T	T	T	T	T	T
	공익단체	X	X	X	X	X	X	Z
	국가	X	T	T	T	T	X	T

주: 면세되는 의료용역 및 금융용역의 범위는 국가별로 상이함

자료: 성명재 외, 『중장기 부가가치세제 개선방향』, 한국조세연구원, 2012, p.45.

□ 부가가치세 면세범위가 광범위하여 세 부담의 역진성을 보완하는 측면이 있으나, 법규정 자체에서 면세범위를 넓게 획정하고 있어 현실 경제거래의 발전과 맞지 않는 규정체계가 될 수 있다는 지적이 있음[95)]

95) 윤태화 외, 『부가가치세 과세범위 합리화에 관한 연구』, 한국세무학회, 2013, p.30.

□ 특정 재화와 용역 공급에 대한 부가가치세 면세 요구가 빈발함에 따라 합리적 기준과 지원제도의 기대효과를 검토할 필요가 있음

□ 최종 유통단계에서 면세되는 경우 조세부담 경감의 효과가 있으나, 중간단계에서의 공급이 면세되는 경우에는 환수효과(redemption effect)[96]와 누적효과(accumulation effect)[97]가 나타나 오히려 담세자인 최종소비자에게 가격 상승과 세 부담을 가중시키는 문제점이 있음

(3) 개선방안

□ 세 부담의 역진성 완화가 필수적인 분야와 공익 목적 거래 등을 중심으로 면세범위를 설정하고, 정책적 지원의 실효성이 없는 면세는 축소·폐지하는 방안을 검토할 필요가 있음

○ 가령, 일반 사설학원 등 영리단체가 제공하는 교육 용역(현재 무도학원 및 자동차운전학원 용역만 과세)[98], 각종 수수료를 받는 금융 용역의 제공 등에 대하여 단계적으로 과세로 전환하는 방안을 검토할 수 있음

□ 외국의 사례를 살펴보면, 영리 교육과 부수적 금융 용역 등에 대하여 부

96) 거래초기단계 또는 중간단계에서 부가가치세가 과세되지 않았으나 다른 과세사업자 또는 최종소비자에게 공급할 때 전체 공급가액에 대해 부가가치세가 과세됨에 따라 전단계에서 경감된 세액을 모두 다시 회복시키는 효과를 말함

97) 거래중간단계에서 면세를 하고 그 후속단계에서 과세를 하면, 동일한 부가가치에 대하여 중복하여 과세함으로써 국고수입에 중간단계에서 면세한 세액의 환수효과를 초과한 더 많은 세액이 수납되는 효과를 말함

98) 학원 교육 용역의 경우 소득계층별 소비지출 분포가 소득에 비하여 탄력적이어서 부가가치세 과세 시 세후소득 기준의 지니계수가 하락하고 부가가치세의 소득재분배 기능이 강화된다는 연구결과도 있음

가가치세를 과세하고 있는 국가가 다수 있음[99]

○ EU, 캐나다, 일본, 호주 등 다수의 국가가 공교육, 청소년의 레저 활동이나 직장인 재교육을 지원하기 위한 사립기관 교습활동 등에 국한하여 부가가치세를 면세[100]하며, 영리 교육 용역에 대하여는 과세함

○ EU의 경우 여·수신 업무에 따른 수입이자, 지급이자, 외환업무, 선물거래 등 금융기관 본연의 일반적·전통적 업무에 대해서는 부가가치세를 면세하나, 부수업무과 겸영업무에서 발생한 수수료 수입 등은 과세함

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 현재 제19대 국회에 제출된 부가가치세 면세범위 조정에 관한 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 22] 「부가가치세법」 개정안 발의 현황

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1900520 (2012. 7. 5.)	주영순	· 수출기업이 원자재로 사용하기 위해 수입하는 재화 면세	상임위계류 (소위계류)
1900683 (2012. 7.13.)	김기선	· 사회적기업이 공급하는 재화 또는 용역 면세	대안반영폐기 (시행령 반영)

99) 성명재 외, 『중장기 부가가치세제 개선방향』, 한국조세연구원, 2012.

100) 프랑스는 초·중·고·대학교의 교육 용역, 기술 또는 전문교육 용역, 공공기관 또는 공공기관의 인증을 받은 사립기관이 제공하는 직업교육만 면세대상임. 독일은 사립학교와 일반교육 및 직업교육시설, 훈육·훈련 및 연수목적 또는 유아보육 목적을 위해 주로 청소년(27세 미만)을 수용하는 인적·물적 시설에서 제공하는 숙박·식사 및 통상 현물급여의 공급만 면세대상에 포함됨

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1900975 (2012. 7.31.)	이명수	· 국기(國旗) 면세	상임위계류 (소위계류)
1901726 (2012. 9.11.)	김성주	· 유방재건술 면세	상임위계류 (소위계류))
1901767 (2012. 9.12.)	유정복	· 택시 여객운송용역 면세	상임위계류 (소위계류)
1902998 (2012.12. 7.)	홍영표	· 동물 진료업과 관련된 수의사의 용역 면세	상임위계류 (소위계류)
1903094 (2012.12.14.)	윤호중	· 동물진료업과 관련된 수의사의 용역 (4개 성형목적 진료 제외) 면세	상임위계류 (소위계류)
1903438 (2013. 1.28.)	김성태	· 고속버스 여객운송용역 면세	상임위계류 (소위계류)
1904090 (2013. 3.15.)	정우택	· 중요무형문화재의 전승 목적 단체가 공급하는 재화 또는 용역 면세	상임위계류 (소위계류)
1904486 (2013. 4.11.)	박창식	· 연극 등 대중문화상품 및 음반 면세	상임위계류 (소위계류)
1906564 (2013. 8.27.)	김영록	· 종마(種馬) 면세	상임위계류 (소위계류)
1910821 (2014. 6.10.)	강창일	· 농어촌체험 · 휴양마을사업으로 공급하는 재화 또는 용역 면세	상임위계류 (미상정)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

나. 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안

(1) 현 황

□ 국제거래의 대상이 되는 재화에 대하여 간접세의 과세권을 조정하는 방안으로 ‘원산지국 과세원칙’[101]과 ‘소비지국 과세원칙’[102]이 있음

101) 원산지국 과세원칙이란 국제거래의 대상이 되는 재화에 대하여 생산지국에서 수출재화에 대하여 간접세를 부과하고, 재화의 수입에 대하여는 간접세를 부과하지 않는 원칙을 말함

○ 우리나라는 수출하는 재화와 국외에서 제공하는 용역에 대하여 영세율[103]을 적용하도록 규정함으로써 소비지국 과세원칙을 채택하고 있음(「부가가치세법」 제11조)

□ 현행 「부가가치세법」상 외국법인에게 적용되는 사업자 등록 특별규정은 존재하지 않으며, 일반적인 사업자 등록 관련 규정은 다음과 같음

○ 사업자나 재화를 수입하는 자로서 개인, 법인, 법인격이 없는 사단·재단 또는 그 밖의 단체는 사업자가 행하는 재화·공급의 용역 및 재화의 수입 거래에 대해 부가가치세를 납부할 의무가 있음(「부가가치세법」 제3조 및 제4조)

○ 사업자의 부가가치세 납세지는 각 사업장의 소재지로 하며, 사업장은 사업자가 사업을 하기 위하여 거래의 전부 또는 일부를 하는 고정된 장소로 함(「부가가치세법」 제6조)

○ 사업자는 사업장마다 사업개시일부터 20일 이내에 사업장 관할 세무서장에게 사업자 등록을 해야 함(「부가가치세법」 제8조)

□ 한편, 비거주자 또는 외국법인이 국내 과세사업자를 제외한 자(면세사업자)에게 용역 또는 권리를 공급할 때 국내사업자로 하여금 비거주자 또는 외국법인으로부터 부가가치세를 징수하여 대리납부하도록 규정하고 있음(「부가가치세법」 제52조)

---

102) 소비지국 과세원칙이란 국제거래의 대상이 되는 재화에 대하여 생산지국에서 수출 시에는 간접세를 면세 또는 환급하고 수입재화에 대하여는 국내에서 생산된 재화와 동일하게 과세하는 원칙을 말함

103) 영세율이란 과세대상인 재화 또는 용역의 공급에 대하여 세율을 0%로 적용하는 것으로 세금을 안 낸다는 점에서 면세와 같으나 세금 부과대상에 포함된다는 점에서 면세와 다름

(2) 문제점

□ 디지털경제의 발전으로 인해 고정사업장을 구성하지 않으면서도 사업활동을 수행하는 것이 용이해져 과세권 약화 우려가 제기되고 있음

○ 특히 오픈마켓을 통한 스마트폰 애플리케이션 거래 등 새로운 거래 수단이 등장함에 따라 현행 「부가가치세법」상 국경세의 조정 원리인 소비지국 과세원칙을 실현하기 어려운 문제가 발생하고 있음

- 가령, 국내사업자가 웹상의 오픈마켓을 통해 공급한 애플리케이션을 국내사용자가 유상으로 다운로드 받는 분에 대하여는 부가가치세 기본세율인 10%의 세율을 적용하고 있으나, 국외사업자가 오픈마켓을 통해 공급한 애플리케이션을 국내사용자가 유상으로 다운로드 받는 경우 국외사업자에 대하여 부가가치세를 과세하지 못하고 있음

○ 비거주자인 외국법인이 국내 과세사업자 또는 비사업자(최종 소비자)에게 공급한 용역과 무형재화가 국내에서 과세되지 않고 있어 국내사업자와 국외사업자 간 과세 불균형이 발생함

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례[104)]

□ 이상의 문제는 각국의 과세권을 결정하는 중요한 문제이므로 국제적으로 부가가치세제에 있어 소비지국 과세원칙을 실현하기 위한 방안들이 1990년대 말부터 본격적으로 논의되기 시작함

104) 홍성훈·김준현·유현영, 『외국법인의 과세사업자 요건 국제비교 연구』, 한국조세재정연구원, 2013, pp.20~75.

○ OECD는 2013년 7월 「세원잠식과 소득이전행위에 대한 행동계획」(Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting)에서 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안을 모색하고 있음

□ 해외 주요국의 사례를 살펴보면, OECD 대부분 국가가 국내에 고정된 사업장소가 없는 외국기업이 과세재화나 용역을 공급할 때 외국기업에 사업자등록 의무를 부여하는 특별규정을 보유하고 있음[105]([표 23] 참조)

○ 대부분의 국가가 사업자등록과 사후 관리를 위해 외국법인이 거주자인 납세대리인을 임명하거나 과세당국에 보증금을 예치하게 함

[표 23] OECD 국가의 고정된 사업장소가 없는 외국법인의 사업자 등록

구 분		관련 국가
외국법인의 사업자등록 의무화	납세대리인 임명 의무화	호주, 오스트리아, 벨기에, 칠레, 덴마크, 에스토니아, 핀란드(과세당국 승인 필요), 프랑스, 그리스, 헝가리, 이스라엘, 네덜란드, 노르웨이, 폴란드, 포르투갈, 슬로베니아, 스페인, 스웨덴, 스위스
	납세대리인 임명 가능	독일, 아이슬란드(납세대리인 임명과 사업자등록 중 선택), 슬로바키아, 영국
	과세당국에 보증금 예치	캐나다, 아일랜드, 룩셈부르크
	기 타	체코, 뉴질랜드
외국법인의 사업자등록 규정 부재		이탈리아, 일본, 한국, 멕시코, 터키

자료: 홍성훈·김준현·유현영, 『외국법인의 과세사업자 요건 국제비교 연구』, 한국조세재정연구원, 2013, p.21.

□ 일부 국가의 과세요건을 살펴보면, 일정 규모 이상의 과세대상 거래를

105) 연방정부 차원에서 부가가치세제를 운영하지 않는 미국을 제외한 OECD 33개 국가 중 우리나라를 포함한 5개 국가만 국내 고정된 장소가 없는 외국법인의 사업자 등록을 강제하지 않음

수행하거나 전자용역 등을 제공하는 경우 특별규정을 통해 외국법인인 비거주자의 부가가치세 과세요건을 보다 강화하고 있음([표 24] 참조)

[표 24] 외국법인의 과세요건

구 분	일반적인 부가가치세 과세기준	외국법인 관련 특칙
영국	• 일반적으로 국내 사업장을 두고 일정 금액 이상(직전 12개월간 매출액이 79,000파운드 이상)의 과세거래를 수행하는 경우 부가가치세 사업자등록 의무 있음(거래금액이 기준금액에 미달할 경우라도 임의 등록 가능)	• 외국법인이 공급장소를 영국에 두고 있는지 여부가 주요 관건 - 영국 내 고정된 사업장이 없더라도 영국에 공급장소가 있어 사업자등록 및 부가가치세 과세 의무가 발생하는 경우 가능 - 영국 내 사업장 없는 사업자로서 과세대상 거래를 할 경우 Non-established Taxable Persons로서 과세관청에 등록 의무 있음(최소 거래금액 기준 없음)
캐나다	• 과세공급의 가치가 마지막 4분기 또는 1분기 동안 3만캐나다달러를 초과할 경우 사업자등록 의무	• 외국법인이 사실상 과세재화나 용역을 캐나다에서 공급하고 소규모공급자가 아닌 경우, 고정사업장이 없어도 사업자로 등록해야 함 - 캐나다 내에서의 오락, 세미나, 이벤트 개최, 도서·신문·잡지·간행물 등의 판매, 광고 등의 경우 특별규정을 통해 보다 광범위하게 납세의무 인정
독일	• 소규모 공급(전년도 총 공급액이 17,500유로 이하이고 당기 총공급액이 50,000유로 이하) 이외의 과세대상 거래를 수행할 경우 사업 개시시점에 사업자등록 의무	• 「부가가치세법」상 고정된 장소가 없는 외국법인이 비등록사업자인 개인에게 공급한 전자용역을 과세하기 위해 외국법인에 직접 사업자등록 의무 부여

구 분	일반적인 부가가치세 과세기준	외국법인 관련 특칙
노르웨이	• 재화나 용역의 공급, 재화나 용역의 수입 거래에 대하여 12개월 동안 50,000크로네(비영리단체는 140,000크로네)를 초과해서 과세공급을 한 모든 자는 과세당국에 부가가치세 사업자등록 의무	• 원거리 공급이 불가능한 경우: 노르웨이에 소재하는 부동산이나 자산 관련 용역, 음식공급용역 등은 외국법인이나 납세대리인이 사업자등록 의무 부담 • 전자용역: 노르웨이 소개 비사업자인 소비자에게 공급한 경우 외국법인이 사업자등록 의무 부담

자료: 홍성훈·김준현·유현영, 앞의 책, p.79.

(나) 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안

□ 전자상거래, 통신 등 디지털 거래는 유형재화와 달리 수입통관 절차를 거치지 않고 국가 간 거래가 이루어진다는 점에서 기존의 부가가치세 일반 과세규정으로 포괄하기 어려운 경우가 발생할 수 있음

□ 우리나라에서 소비가 이루어지는 무형의 거래에 대한 과세 실효성을 확보하기 위하여 고정사업장이 없더라도 과세할 수 있도록 과세범위를 확대할 필요가 있음

○ 외국의 사례를 참고하여 일부 재화나 용역의 공급이 있으면 국내 고정된 장소가 없는 외국법인을 사업자로 등록시키는 방법을 통해 부가가치세 과세권을 확보하는 방안을 검토할 수 있음[106)]

□ 외국법인에 대한 과세범위를 확대할 경우 과세당국은 등록·신고·세금계산서 발행 및 세액 납부 등 부가가치세 징수를 위한 의무 부과, 의무

106) 중개인(구글사, 애플사 등)을 통해 재화 또는 용역을 공급하는 외국법인의 경우 중개인을 공급자로 간주하여 사업자로 등록하도록 하는 방안을 검토할 수 있음

불이행 시의 제재수단, 의무 이행을 위한 유인, 거래의 실질에 대한 파악 수단 등을 보유하여야 함

○ 온라인 또는 우편으로 간소화된 등록 절차를 적용받을 수 있도록 하되, 등록의무 불이행 시 가산세 부과 방안(영국, 독일), 납세대리인에 대한 외국법인과의 연대책임 부과 방안(노르웨이) 등을 검토할 수 있음

○ 고정사업장이 없는 외국법인이 국내에 공급하는 재화 또는 용역을 과세하고 관리·감독하기 위한 시스템을 갖출 필요가 있음

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 유사한 내용의 법률개정안 없음

5. 「개별소비세법」: 과세대상 품목 조정방안

가. 현 황

□ 개별소비세는 1976년 12월 「특별소비세법」 제정으로 도입되었으며, 2007년 12월 「개별소비세법」으로 제명을 개정함

○ 개별소비세의 도입목적은 다음과 같음

- 소득계층간의 간접세 세부담의 역진성을 보완함
- 국민소득이 증가함에 따라 나타날 수 있는 소비생활의 사치화 경향을 조정하기 위한 조율장치임
- 개별소비세는 간접세이므로 조세저항이 적은 반면, 국가경제의 발전과 소득수준의 증가에 따른 사치재 소비는 증가하고 있기 때문에 국가재정수입의 중요한 세원이 됨
- 정책수단으로 활용될 수 있음

□ 개별소비세는 담세자의 특정한 소비사실에 대한 조세납부 능력을 추정하여 과세하는 조세로서 특정한 물품의 소비사실, 특정한 장소에의 입장 또는 특정한 유흥음식행위가 과세대상이 됨

○ 일반적으로 소비세는 재화와 용역의 소비사실을 과세대상으로 하며, 그 세액은 유통과정을 통해 최종소비자에게 전가되는 것을 기본 원리로 함

□ 개별소비세 과세표준 및 세율은 [표 25]와 같음

[표 25] 개별소비세 과세표준 및 세율

품 목	세 율	품 목	세 율
<제1호>		<제3호>	
· 투전기, 오락용 사행기구	20%	· 승용자동차	
· 수렵용 총포류	20%	- 2,000cc 초과, 캠핑용자동차	6%[2]
· 녹용·로열젤리·향수	7%	- 2,000cc 초과, 이륜자동차	5%
<제2호>[1]		- 1,000cc 이하 경차 과세제외	
· 보석	20%	· 전기승용자동차[3]	5%
· 귀금속제품	20%	- 경형 과세제외	
· 고급사진기와 관련제품	20%	<제5호>[5]	
· 고급시계	20%	· 전기냉방기	5%
· 고급융단	20%	· 전기냉장고	5%
· 고급가방	20%	· 전기세탁기	5%
· 고급모피	20%	· 텔레비전수상기	5%
· 고급가구	20%	<과세장소>	
<제4호>[4]		· 경마장	1,000원
· 휘발유	475원/ℓ	· 투전기장	10,000원
	(529원/ℓ)	· 골프장(회원제)	12,000원
· 경유	340원/ℓ	· 카지노	50,000원
	(375원/ℓ)	- 폐광지역(내국인)	5,250원[6]
· 등유	90원/ℓ	- 외국인	면세
	(63원/ℓ)	· 경륜장·경정장	400원
· 중유	17원/ℓ	<과세유흥장소>	
· 프로판(LPG)	20원/kg	· 유흥주점·외국인전용유흥주점 및 기타 이와 유사한 장소	10%
	(14원/kg)		
· 부탄(LPG)	252원/kg		
	(275원/kg)	<과세영업장소>	
· 천연가스(LNG)	60원/kg	· 카지노(매출액)	
	(42원/kg)	- 500억원 이하	0%
· 부생연료유	72원/ℓ	- 1,000억원 이하	2%
	(63원/ℓ)	- 1,000억원 초과	4%
· 유연탄	24원/kg (17원/kg~19원/kg)		

주: 1) 제2호 품목의 세율은 기준금액(200만원) 초과금액, 고급가구는 개당 500만원/조당 800만원 초과금액

2) 2015년 이후 5%

3) 전기승용자동차는 「환경친화적 자동차의 개발 및 보급촉진에 관한 법률」

제2조제3호에 따른 전기자동차 중 승용차로 구분되는 것
4) 제4호 품목 중 휘발유, 경유는 교통·에너지·환경세 적용, ( )안 세율은 2014년 7월 현재 적용하는 탄력세율
5) 제5호 품목은 월간소비전력량이 일정기준 이상인 제품
6) 2015년 이후 6,300원

자료: 「개별소비세법」을 토대로 저자 작성

나. 문제점

(1) 과세목적에 부합하지 않는 과세대상 품목

□ 당초 개별소비세의 과세 목적은 사치성 소비재에 대한 과세를 통한 조세부담의 역진성 완화였으나 지속적 경제성장 및 소득 증가로 사치세의 기능이 약화되고 있음

□ 국민 소비생활구조가 근본적으로 바뀐 현 시점에서 평가할 때 과세목적에 부합하지 않는 과세대상이 잔존함

○ 투전기, 오락용 사행기구, 수렵용 총포류, 녹용, 로열젤리, 향수 등의 과세품목의 경우 과세실효성이 낮고 세수가 미미한 실정임[107)]

- 녹용, 로열젤리 등은 고가이지만 식품류에 대한 개별소비세 과세는 시대역행적인 측면이 있음

○ 보석, 귀금속제품에 대한 개별소비세 과세는 사치세(luxury tax)의 명분이 존재하나 고가품시장의 음성화 및 무자료거래 성행, 탈세[108)] 등에 따라

107) 국세통계연보(2013)에 따른 2012년 개별소비세 신고 현황을 살펴보면, 수렵용 총포류, 녹용·로열젤리의 납부세액은 없으며, 투전기·오락용 사행기구의 납부세액은 1억 5,200만원, 향수의 납부세액은 9억 4,300만원에 불과함

108) 2012년 보석 및 귀금속제품의 개별소비세 납부세액은 50억 3,000만원에 불과한데, 국내 시장규모를 감안할 때 정상적인 과세가 이루어지고 있다고 보기 어려움

정상적인 생산·유통경로가 차단되는 등 관련 산업의 기반이 위축되는 측면이 있음

□ 국민소득 수준, 소비패턴의 고도화·대중화 등을 감안할 때 해당 품목들에 대한 사치세로서의 개별소비세 과세가 적정한지에 대한 검토가 필요한 시점임

(2) 외부성 교정 기능 미약

□ 최근 사회적 외부불경제를 유발하는 물품·장소에 대한 과세를 통한 외부성 교정 기능이 강조되고 있으나, 현행 개별소비세제가 사회적 외부성 교정 기능을 충분히 수행하고 있다고 보기 어려움

○ 수송용 석유류에는 높은 세율이 적용되는 반면 비수송용 석유류와 유연탄, 무연탄, 원자력, 전기 등에 대해서는 비과세하거나 낮은 세율을 적용하고 있어 에너지원 간 과세 형평성 저해와 자원배분 왜곡을 초래함

- 또한, 에너지 이용으로 인해 발생하는 환경오염과 지구온난화 등 사회적 비용이 세제에 충분히 반영되어 있다고 보기 어려움

○ 에너지다소비 가전제품의 경우 과세대상 선정기준이 자의적이고 협소하며[109], 가전제품 간 과세 형평에 어긋나는 측면이 있음

109) 가전제품 중에는 현행 과세대상인 냉장고·냉방기·세탁기·텔레비전보다 에너지 소비비중이 큰 제품이 있어 합리적인 과세기준이 있다고 보기 어려움

다. 개선방안

(1) 과세대상 범위의 조정

□ 개별소비세제 전반에 대하여 과세의 목적·기능·역할·기여도 등을 기준으로 과세대상 범위를 조정하는 방안을 검토할 필요가 있음

○ 주류, 석유류, 유흥(갬블) 등 외부불경제 유발 제품에 대한 과세는 유지하되, 국민 정서를 고려하여 사치세로서의 과세 필요성이 인정되는 일부 품목을 제외하고는 점진적으로 과세대상에서 배제하는 방안을 고려할 수 있음

□ 주요 선진국의 개별소비세 과세대상은 주류, 담배, 석유류의 세 가지가 주종을 이룸

○ 이들 품목 외의 경우 환경보호, 도로파손 방지, 국민보건위생 증진 등의 목적을 위해 제한적·예외적으로 개별소비세제를 운영하고 있으며([표 26] 참조), 소득재분배 목적의 사치세로 과세하는 경우는 드묾

[표 26] 주요 국가의 개별소비세 대상품목 비교

국 가	대상품목
미 국	• 중장비, 타이어, 낚시 및 활 장비, 백신, 통신 및 운송서비스, 환경세(원유, ODC)
영 국	• 환경세(콘크리트 제조용 골재세, 기후변화세, 쓰레기매립세)
캐나다	• 자동차용 에어컨
일 본	• 전기세, 골프코스 이용세, 온천세
오스트리아	• 설탕
벨기에	• 설탕, 포장세
핀란드	• 음료수, 의약품

국 가	대상품목
프랑스	• 은에 대한 보증세, 곡물, 밀가루, 난방전기세, 육류고기, 소·돼지·양 등, 의약품
독일	• 전력, 커피, 설탕
그리스	• 솜
헝가리	• 커피
이탈리아	• 설탕, 전기세
네덜란드	• 소프트 드링크, 소음, 환경세, 식료품, 설탕저장세
노르웨이	• 초콜릿, 사탕, 설탕, 음료수, 전기, 라디오, TV, 화장품, CO_2 세금, 의약품

주: 주류, 담배, 석유류, 자동차세 및 서비스에 대한 과세 제외

자료: 성명재·박임수, 『주요국의 개별소비세 과세대상 및 세율 비교분석 연구』, 한국조세연구원, 2007, pp.50~52. 재구성

(2) 외부불경제 교정기능 강화

□ 사회적 외부불경제를 유발하는 물품·장소에 대한 과세를 강화함으로써 '시장실패에 대한 교정적 조세'로서의 면모를 강화할 필요가 있음

○ 에너지 사용의 다양한 외부효과(환경오염, 지구온난화, 잠재적 원자력 사고 위험 등)를 세제에 반영하기 위하여 에너지원별 탄소함유량에 따른 과세를 검토할 수 있음

- 입법적으로는 탄소세 등 신규 독립 세목 신설 방안, 현행 과세체계 하의 세율조정 방안 등이 고려될 수 있을 것임[110)]

110) 핀란드, 덴마크, 스웨덴, 노르웨이 등 북유럽 국가들은 1990년대 초부터 탄소세를 도입하였으며, 영국, 호주, 스위스, 독일, 이탈리아, 네덜란드 등의 국가도 탄소세 제도를 운영하고 있음. 일본의 경우 2012년부터 화석연료를 세원으로 하는 석유석탄세에 이산화탄소 배출량에 따른 세율을 추가하는 지구온난화대책세를 도입한 바 있음

○ 에너지다소비 가전제품의 경우 생활필수품의 성격을 고려하여 과세대상에서 제외하는 방안을 검토하되, 과세를 유지할 경우 에너지 소비비중 및 효율성 등을 반영한 합리적인 기준 설정이 필요할 것임

라. 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 개별소비세 과세대상 품목 및 세율 조정에 관한 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 27] 「개별소비세법」 개정안 발의 현황

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1900453 (2012. 7. 3.)	김태환	• 용제(溶劑)를 과세대상에 추가	상임위계류 (소위계류)
1901894 (2012. 9.20.)	김춘진	• 녹용, 로열젤리를 과세대상에서 삭제	상임위계류 (소위계류)
1902065 (2012. 9.28)	정 부	• 고급 가방을 과세대상에 추가	수정가결·공포
1902624 (2012.11.16.)	김동철	• 면세 동절기에 한해 난방용 등유에 비과세	상임위계류 (소위계류)
1906047 (2013. 7.18.)	정성호	• 녹용을 과세대상에서 삭제	상임위계류 (소위계류)
1907067 (2013. 9.30.)	정 부	• 경마장, 경륜장·경정장, 카지노 입장행위에 대한 세율 인상	대안반영폐기 (수정반영)
1907809 (2013.11.15.)	윤호중	• 프로판을 과세대상에서 삭제	상임위계류 (소위계류)
1907989 (2013.11.22.)	나성린	• 유연탄을 과세대상에 추가	대안반영폐기 (수정반영)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

6. 「상속세 및 증여세법」: 명의신탁 증여의제 개선방안

가. 현 황

□ 「상속세 및 증여세법」(이하 '「상증세법」'이라 함) 제45조의2에 따른 명의신탁 증여의제는 실질과세원칙의 예외로서 명의신탁을 이용한 조세[111] 회피를 방지할 목적으로 등기 등이 필요한 재산의 명의신탁이 있으면 이를 증여로 보아 과세하는 것임

□ 과세요건

○ 권리의 이전이나 그 행사에 등기·등록·명의개서 등을 요하는 과세대상 재산

○ 실제소유자 이외에 명의자가 따로 있고 양자가 상이하다는 것이 확인되어야 함

○ 명의자 앞으로 등기가 되어 있어야 함

□ 예외사항

○ 조세 회피의 목적 없이 타인의 명의로 재산의 등기 등을 하거나 소유권을 취득한 실제소유자 명의로 명의개서를 하지 아니한 경우

○ 주식 또는 출자지분 중 1997년 1월 1일 전에 신탁이나 약정에 의하여 타인 명의로 주주명부 또는 사원명부에 기록되어 있거나 명의개서 되어 있는 주식 등에 대하여 1998년 12월 31일까지의 기간에 실제소유자 명

111) 여기에서 조세는 「국세기본법」 제2조제1호 및 제7호에 규정된 국세 및 지방세와 「관세법」에 규정된 관세를 말함(「상증세법」 제45조의2제6항)

의로 전환한 경우[112)]

□ 납세의무자

○ 「상증세법」 제4조제1항에 따라 「국세기본법」 제14조의 실질과세원칙에도 불구하고 명의자가 됨

□ 과세금액

○ 명의신탁을 한 시점으로 소급하여 평가한 금액을 말함(「상증세법」 제55조제1항제1호)

□ 명의신탁 증여의제의 시기

○ 명의자로 등기 등을 한 날(그 재산이 명의개서[113)]를 하여야 하는 재산인 경우에는 소유권취득일이 속하는 해의 다음해 말일의 다음날)에 실질 소유자가 그 명의자에게 증여한 것으로 봄

나. 문제점

□ 명의신탁에 대한 증여의제 규정은 명의를 빌려줌으로써 얻는 재산적 이익도 없고 담세능력도 없는 명의수탁자에게 증여세를 부과한다는 면에서 조세평등주의에 위배된다는 문제가 제기됨[114)]

---

112) 다만, 그 주식등을 발행한 법인의 주주 또는 출자자의 대통령령으로 정하는 특수관계인 및 1997년 1월 1일 현재 미성년자인 사람의 명의로 전환한 경우에는 그러하지 아니함

113) 주식의 명의개서를 한 날이라 함은 「상법」 제337조에 따라 취득자의 주소와 성명을 주주명부에 기재한 때를 말함

114) 명의신탁 증여의제 내용에 관해서는 계속해서 위헌소원이 제기되어 왔으나, 헌법재판소는 일관되게 명의신탁 증여의제 조항이 과잉금지의 원칙, 평등원

○ 명의신탁 증여의제는 재산이 수탁자에게 귀속하는 것은 아니어서 실질적인 증여의제로 인하여 발생하는 경제적 이득이나 소득이 전혀 없음에도 명의수탁자에게 명의신탁재산의 50%에 이르는 증여세와 가산세가 부과됨

○ 이는 '응능부담의 원칙[115]', '실질과세원칙'에 위배되며 명의수탁자의 재산권 침해[116]라는 문제가 제기됨

□ 현재의 명의신탁 증여의제 규정은 회피되는 조세의 크기를 고려하지 않고, 회피행위에 동원된 재산의 가액을 기준으로 제재의 정도를 결정한다는 점에서 과잉금지 원칙[117]에 위배된다는 문제가 제기됨

□ 조세회피 목적에 대한 입증이 어려워 과세관청의 자의적인 판단에 따라 ① 명의신탁사실을 주장하면서 명의신탁증여의제를 근거로 과세하거나, ② 명의신탁사실을 부인하면서 실제 '증여'를 과세요건으로 하는 규

칙 등에 위배되지 않아 합헌이라고 결정하였음[헌법재판소 2004. 11. 25. 2002헌바66 결정(9인의 재판관 중 4인이 반대), 헌법재판소 2005. 3. 31. 2005헌바11 결정(8인의 재판관 중 3인이 반대), 헌법재판소 2005. 6. 30. 2004헌바40 결정(8인의 재판관 중 3인이 반대) 등] 다만, 위 헌법재판소의 결정에 대하여 「헌법」에 위반된다는 반대의견이 항상 존재하였음

115) 응능부담의 원칙이란 조세의 부과와 징수가 납세자의 담세능력에 상응하여 이루어지는 원칙임

116) 헌법재판소는 법률상의 형식과 경제적 실질이 서로 부합하지 않으면 조세평등주의의 이념을 실현하기 위하여 그 경제적 실질을 추구하여 그에 과세함으로써 조세를 공평하게 부과하여야 한다고 판시하였음(헌법재판소 1989. 7. 21. 89헌마38 결정, 헌법재판소 2009. 3. 26. 2005헌바107결정 등)

117) 과잉금지의 원칙이란 국민의 기본권을 제한하는 내용의 입법활동을 함에 있어서 준수하여야 할 기본원칙 또는 입법활동의 한계를 의미하는 것으로서, 목적의 정당성, 방법의 적정성, 침해의 최소성, 법익의 균형성 중 어느 하나라도 저촉되면 위헌이 된다는 헌법상의 원칙을 말함

정[118]을 근거로 과세하는 경우가 발생한다는 문제가 제기됨

○ 명의신탁에 따른 조세경감이 발생한 상황에서 특별한 목적이 없다면 조세경감이 사소하더라도 명의신탁에 조세회피의 목적이 없음을 입증하기 어렵다는 문제가 있음

- 2006년 이전의 대법원 판결은 명의신탁에 조세회피의 목적이 있었는지는 결과적으로 조세의 회피가 있는 경우뿐만 아니라 명의신탁 당시 명의자의 조세가 감소할 가능성이 있는 경우에도 조세회피목적이 있는 것으로 판시함[119]

- 2006년 이후 대법원은 2004두7733판결에서 명의신탁으로 인하여 조세경감이 이루어졌다고 하더라도 조세회피목적이 아닌 다른 이유에서 이루어졌음이 인정되고 명의신탁에 의해 사소한 조세경감이 생긴 것에 불과하다면, 조세회피목적의 추정은 번복될 수 있음을 제시함

○ 현재 조세회피목적을 엄격하게 판별하려는 노력을 하고 있으나, 이러한 판단은 과세관청이 아닌 소송을 통해 이루어지고 있다는 문제가 있음

□ 명의신탁에 대해 과세된 증여세에 대해서는 이중과세 문제를 조정해주지 않는 문제가 있음

□ 증여세 본래의 취지에서 벗어나, 현실적으로 부정적 행위(조세회피)에 대한 제재의 기능을 하고 있는데, 세법 내에 과징금과 유사한 제재 규정을 두는 것이 타당한지에 대한 논란이 존재함

118) 「상증세법」제41조의3, 제41조의5 및 제42조제4항
119) 대법원 2005.1.27. 선고 2003두4300 판결

다. 개선방안

□ (제1안) 현행의 명의신탁 증여의제 규정을 보완하는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 명의신탁 증여의제에 한해서 납세의무자를 예외적으로 명의신탁자인 증여자로 전환하고, 명의수탁자인 수증자는 증여자의 재산으로 증여세·가산금과 체납처분비를 충당하여도 부족한 경우 제2차 납세의무자로 지정하는 방안을 고려해 볼 수 있음

- 명의신탁 증여의제가 실질적으로 증여가 아닌 제재의 성격이고, 조세회피로 인하여 이익을 얻는 자는 명의신탁자인 증여자이고 명의수탁자인 수증자는 명의신탁으로 얻는 이익이 없어 담세능력이 있다 할 수 없음

○ 과세관청에서의 자의적인 판단을 최소화하기 위하여 조세의 범위를 증여세로 한정하고 회피 목적의 개념 및 범위를 구체적으로 제시하는 것이 필요할 것으로 보임

- ‘조세회피의 목적’이라는 개념은 주관적인 의사에 해당하는 것이므로 구체적인 범위를 제시하는 방안을 고려해 볼 수 있음

  ◆ ‘조세회피의 목적’을 ‘관련 법령상의 제한을 회피하기 위한 경우 또는 다른 중요한 법령상의 요건을 충족하기 위한 경우 등’인 경우로 제한을 두어 명백하게 법령상의 의도로 명의신탁을 한 경우 등에만 조세회피목적이 있다고 규정하는 방안을 고려해 볼 수 있음[120)]

○ 명의신탁으로 과세된 증여에 대하여 증여세 공제방안을 마련하는 것을 고려해 볼 수 있음

- 특수관계법인 간의 거래를 통한 이익에 대해 과세된 증여세의 경우 주

120) 김영심, 「주식명의신탁 과세연구」, 『비교사법』 제15권제4호, 2008.

식에 대한 양도소득세 계산 시 이를 반영하여 조정해주는 것으로 이중과세 문제를 해결하고 있으므로 명의신탁에 대해서도 이를 조정해주는 방안을 고려해 볼 수 있을 것임

□ (제2안) 장기적으로 명의신탁 증여의제 규정을 폐지하는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 명의신탁 증여의제는 조세회피를 방지하고 조세정의를 실현하기 위한 제재의 성격을 가지고 있으므로 이러한 본래의 목적을 달성하기 위하여 「상증세법」의 규정을 삭제하고 대신 「조세범처벌법」에 명의신탁이 조세회피를 목적으로 이루어진 경우에는 조세범으로 보아 처벌하는 것을 고려해 볼 수 있음

- 명의신탁행위를 「조세범처벌법」에서 규율할 경우 조세범으로 형사 처벌의 대상이 된다는 것을 의미하므로 명의신탁을 행한 목적이나 규모, 조세회피 금액의 크고 작음을 고려하여 처벌하는 방안을 고려하는 것이 필요함

라. 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 유사한 내용의 법률개정안 없음

7. 「조세특례제한법」

가. 2014년 일몰예정 비과세·감면 규정 검토

(1) 현 황

(가) 「조세특례제한법」의 일몰예정 제도 현황

□ 「조세특례제한법」(이하 ‘「조특법」’이라 함)상의 2014년 일몰도래 규정은 [표 28]과 같음

[표 28] 2014년 「조특법」상 일몰 도래 규정

번호	조문	주요 내용
1	제7조제1항제1호	중소기업에 대한 특별세액 감면
2	제13조제1항제4항	중소기업창업투자회사 등의 주식양도차익 등 비과세
3	제14조	창업자 등에의 출자에 대한 과세특례
4	제16조	중소기업창업투자조합 출자 등에 대한 소득공제
5	제18조	외국인기술자에 대한 소득세의 감면
6	제18조의2	외국인근로자에 대한 과세특례
7	제24조제1항	생산성향상시설투자 등에 대한 세액공제
8	제25조제1항	안전설비투자 세액공제
9	제26조	임시,고용창출투자 세액공제
10	제29조	사회기반시설채권의 이자소득에 대한 분리과세
11	제30조의2	중소기업 비정규직의 정규직 전환시 세액공제
12	제60조	공장의 대도시 밖 이전에 대한 법인세 과세특례
13	제61조	법인 본사를 수도권과밀억제권역 밖으로 이전시 양도차익 법인세 과세특례
14	제63조	수도권과밀억제권역 밖으로 이전하는 중소기업 세액감면
15	제63조의2	법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전시 법인세 등 감면
16	제69조의2	축사용지에 대한 양도소득세의 감면
17	제71조	영농자녀가 증여받는 농지 등에 대한 증여세의 감면
18	제72조	조합법인(농협・수협・신협등)에 대한 법인세 과세특례
19	제74조제1항	비영리법인에 대한 고유목적사업준비금 손금산입특례(학교등)
20	제74조제4항	지방 시군소재 비영리의료법인 고유목적사업준비금 손금산입
21	제77조의3	개발제한구역 지정에 따른 매수대상 토지 등 양도소득세 감면

번호	조문	주요 내용
22	제85조의4	경제자유구역 개발사업을 위한 토지의 현물출자 법인세 과세특례
23	제85조의8	중소기업의 공장이전에 대한 과세특례
24	제85조의10	국가에 양도하는 산지에 대한 양도소득세의 감면
25	제87조의2	농어가목돈마련저축에 대한 비과세
26	제87조의6	부동산집합투자기구등 집합투자증권의 배당소득 과세특례
27	제88조의2	노인・장애인등의 생계형저축 이자배당소득 비과세
28	제89조	세금우대종합저축에 대한 과세특례
29	제91조의6	해외자원개발투자 등의 주식의 배당소득에 대한 과세특례
30	제97조의15	하이일드펀드 투자 세제지원
31	제99조의4	농어촌주택등 취득자에 대한 양도소득세 과세특례
32	제101조	중소기업 최대주주 등의 주식 할증평가 적용특례
33	제104조의3	자본확충목적회사에 대한 과세특례
34	제104조의10	해운기업에 대한 법인세 과세표준 계산 특례
35	제104조의23	국제회계기준 등 적용 내국법인 등 대손충당금 환입액 익금불산입
36	제105조제1항제5호 가 내지 마목, 사목	농업・축산업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율
37	제105조제1항제5호 바목	임업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율
38	제105조제1항제6호	어업용 기자재에 대한 부가가치세 영세율
39	제106조제1항제4호의2	공동주택 관리용역에 대한 부가가치세 면제
40	제106조제1항제8호	학교시설을 이용하여 제공하는 재화・용역부가가치세면제
41	제106조제1항제11호	영유아용 기저귀와 분유에 대한 부가가치세 면제
42	제106조제2항제9호	농민이 직수입하는농・축산용기자재 부가가치세면제
43	제106조제2항제9호	어민이 직수입하는 어업용 기자재에 대한 부가가치세 면제
44	제106조제1항제9호의2	천연가스(CNG) 및 전기 시내버스 부가가치세 면제
45	제106조제2항제12호	2014 인천아시아경기 대회 개최를 위한 세제지원
46	제108조	재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액공제특례(중고차)
47	제109조제4항	전기자동차에 대한 개별소비세 감면
48	제111조의2	경형자동차 및 소형 화물자동차 연료에 대한 유류세 환급
49	제116조제1항제22호	2014 인천아시아경기대회조직위원회 및 2014 인천장애인아시아경기대회조직위원회가 작성하는 서류 인지세면제
50	제117조제1항제1호, 제2호의2, 제2호의3, 제2호의4	중소기업 지원을 위한 증권거래세 면제
51	제117조제1항제2호	중소기업(신기술사업자) 지원을 위한 증권거래세 면제
52	제126조의2	신용카드 등 사용금액에 대한 소득공제
53	제136조제3항	문화접대비 손금산입 한도 확대

자료: 「조특법」을 토대로 저자 정리

□ 현재 운영 중인 조세특례제도 중 일몰조항을 포함하고 있는 것은 154개로 전체 「조특법」상의 조세지원제도 중 67%를 차지하며 감면규모는 12.0조원으로 전체의 36.6% 수준에 이름

○ 일몰 연도에 따라 분포를 살펴보면 2015년 일몰 항목이 86개(37.4%)로 가장 많으나 감면규모는 2014년 일몰 항목이 7.8조원(23.4%)으로 가장 큼

[표 29] 조세특례 일몰도래 현황(2013년 잠정)

(단위: 개, %)

구분	항목수		감면규모	
	숫자	비중	금액(조원)	비중
2014년 일몰	53	23.0	7.8	23.4
2015년 일몰	86	37.4	3.6	11.0
2016년 일몰	12	5.2	0.6	1.8
2017년 이후 일몰	3	1.3	0.1	0.5
일몰 비적용	76	33.0	21.1	63.4
합계	230	100.0	33.2	100.0

자료: 기획재정부, 『2014년도 조세지출예산서』, 2013.

(나) 정부의 분야별 운영방향

□ 기획재정부는 2014년 3월 경제 활성화 측면으로 4개 분야(① 투자·고용, ② 연구개발, ③ 외국인투자, ④ 기업조정), 형평성 제고 측면으로 5개 분야(① 중소기업, ② 지역발전, ③ 근로자 지원, ④ 농어민 지원, ⑤ 저축지원)의 조세지출 운영방향을 발표함[121)]

○ 투자·고용 : ① 지방투자, 서비스산업의 투자를 활성화하는 방향으로 인센티브 구조개편, ② 생산성 향상시설 등 특정설비 투자세액공제는

121) 기획재정부, 『2014년도 조세지출 기본계획(안)』, 2014, pp.17~20.

기업별로 공제율 차등 적용, ③ 일자리 창출과 고용의 질 개선을 위한 지원 확대

○ 연구개발 : R&D세제 지원은 유지하되, 기업의 R&D 투자 확대에 실질적인 유인이 될 수 있도록 재설계

○ 외국인투자 : ① 헤드쿼터 인증기업의 임직원에 대한 일몰 폐지, ② R&D센터에 근무하는 외국인 기술자에 대한 조세지원 일몰 연장, ③ 고용인력 당 외국인투자 조세감면한도 금액 확대 추진

○ 기업구조조정 : 기업 간 주식교환 시 주식양도차익에 대한 과세를 이연하고 기술혁신형 M&A시 법인세 감면요건 및 사후관리 요건 등을 지속적으로 보완·개선

○ 중소기업 : 가급적 현행을 유지하고 정비가 필요한 경우에는 단계적으로 축소하거나 정비

○ 지역발전 : 지역경제발전에 실질적으로 기여하는 기업 등에 대해서는 감면요건을 완화하되, 형식적인 지방이전 등 조세회피가 불가능하도록 요건을 정비하고 부당감면은 철저하게 추징함

○ 근로자지원 : ① 근로장려세제 확대, ② 자녀장려세제 도입, ③ 월세공제확대

○ 농어민지원 : 면세유 부정유통 방지, 농기계 보유현황 신고 및 현장 실사 강화, 실제 영농에 종사하는 자가 혜택을 받을 수 있도록 요건 정비 및 제도 운영

○ 저축지원 : 금융소득종합과세의 실효성을 제고하고 세제지원의 혜택이 서민·취약계층에 집중되도록 정비

(2) 문제점

□ 일몰제도는 자동적 폐지를 통하여 행정개혁의 효과성을 제고하기 위하여 도입한 제도임에도 적절한 평가 없이 일몰기한이 연장되는 것이 관행화되어 있다는 문제가 제기됨

○ 이에 2013년 비과세·감면 정비가 주요 정책목표로 제시됨에 따라 일몰연장을 축소하고 2015년부터 일몰이 도래하면 원칙적으로 종료하되, 연장이 꼭 필요한 경우 심층평가 및 예비타당성 조사를 한 후 도입하는 것을 의무화하도록 함(「조특법」 제142조)

□ 비과세·감면은 특정 분야, 수혜자를 대상으로 하기 때문에 그 요구가 증가하는 경향이 있어 감면금액 증가 및 세입기반 약화 문제가 제기됨

○ 2013년 한국재정학회 발표에 따르면, 2012년 기준으로 부처 조세감면건의안(181건) 및 의원입법안(135건)이 높은 수준(316건)으로 나타남[122)]

○ 전병목(2014)에 따르면, 국세감면액이 2000년 13.3조원 수준에서 2013년(잠정) 33.6조원으로 크게 증가하였으며, 2014년 일몰도래 규정관련 감면액이 7.8조원으로 다른 연도보다 높은 수준이므로 2014년 비과세·감면 정비 노력이 중요할 것이라고 보았음[123)]

□ 조세지원제도는 기본적으로 시장의 상대가격체계를 변경시켜 자원배분의 효율성을 저하시키며, 납세자들의 납세협력비용을 증가시키는 문제가 있음

○ 조세제도가 복잡해짐에 따라 납세자들은 세무사 고용 비용 등 추가적인

122) 한국재정학회, 「조세지출의 특성을 고려한 감면방식의 합리적 기준」, 2013.
123) 전병목, 「2014년 일몰예정 비과세·감면제도 정비방향」, 『2014년 일몰예정 비과세·감면제도 정비방향 공청회 자료집』, 한국조세재정연구원, 2014, pp.4~5.

비용을 지불해야 하며, 과세관청의 행정부담 역시 높아지게 됨

○ 박명호·정재호(2008)에 따르면 2007년 기준 법인사업자 및 개인사업자의 총납세협력비용은 7.0조원으로 GDP 대비 0.78% 수준인데 이 중 공제 및 감면제도가 174개로 전체 납세협력비용 구성의 35.3%를 차지하고 있음[124)]

(3) 개선방안

□ 일몰이 도래한 규정에 대한 평가 및 타당성 조사가 실시됨에 따라 무분별하거나 관행적인 일몰연장이 줄어들 것으로 보이나 평가 방식 및 타당성 분석 방식에 대한 지속적인 검증이 수반되어야 할 것으로 보임

□ 또한 기존에 시행되고 있으나 일몰이 적용되지 않는 특례 규정에 대해서도 검증 절차가 필요할 것으로 보임

○ 일몰이 적용되지 않는 항목에 대한 조세지출금액이 전체의 63.4%를 차지하고 있는 것을 볼 때, 이 부분의 정비는 재원조달 측면에서 더 큰 효과를 나타낼 수 있을 것으로 기대됨

○ 2015년부터 시행되는 성과평가와 같은 방안을 일몰 도래 규정뿐만 아니라 일몰이 적용되지 않는 특례 규정에도 적용하는 방안을 고려해볼 수 있음

□ 조세감면의 경우 기존의 시행되고 있는 제도뿐만 아니라 신설규정도 매년 증가하고 있는바, 특정분야 및 수혜자에 최대한 치우치지 않고 조세형평성을 저해하지 않는지에 대한 지속적인 검증이 필요할 것으로 보임

124) 전병목, 앞의 논문, p.10.에서 박명호·정재호, 『국세행정에 대한 납세협력비용 측정』, 한국조세연구원, 2008.을 인용한 것을 재인용함

○ 심사기준을 강화함으로써 조세감면제도의 실효성을 높이는 방안을 고려해 볼 수 있음

□ 전병목(2014)의 연구결과에 따르면 감면 세액 상위 10개 중 6개 항목의 경우 조세특례상의 조세감면 내역에 대하여 다음과 같은 개선이 필요하다는 결과를 제시함[125)]

○ 고용창출투자세액공제제도 : 이전의 임시투자세액공제는 본 조항의 목적과 부합하지 않으므로 고용과 무관한 기본공제율은 인하하고 고용증가에 비례하는 추가공제율을 인상하는 방향으로 재설계할 필요가 있음

○ 세금우대종합저축 정비 : 세제지원혜택이 서민·취약계층에 집중되도록 정비 필요

○ 신용카드 매출 세액공제 : 최근 소비위축 등의 경영환경을 고려하여 일몰연장이 필요함. 단, 공제한도나 공제율을 축소하는 방안을 검토해 볼 수 있음

○ 중고차 부가가치세 의제매입세액공제제도 개선 : 공제율을 축소할 필요가 있음

○ 조합법인 등에 대한 법인세 과세특례 정비 : 투명한 구조로 지원될 수 있도록 제도적인 정비(과세표준 산출방식, 세율구조, 세율수준 등)가 필요할 것으로 보임

○ 연구·인력개발(R&D) 비용 세액공제 : 기업들의 세액공제는 증가분 방식을 많이 선택하고 있음에도 당기분 방식 공제율만 2013년 세법개정시 하향조정하였으므로 증가분방식으로 하향 조정하는 것을 검토할 수 있

125) 전병목, 앞의 논문, pp.23~32.를 토대로 저자작성

을 것임. 또한 인건비 공제대상도 연구전담요원으로 한정할 필요가 있음

나. 공익사업토지수용 등 양도소득세 감면 확대방안

(1) 현 황

□ 공익사업[126] 토지수용 등 양도소득세 감면제도는 「공익사업을 위한 토지 등의 취득 및 보상에 관한 법률」 및 그 밖의 법률에 따라 협의매수 또는 수용되는 토지 등에 부과되는 양도소득세를 일정 비율 감면해 주는 제도를 말함[127]

○ 2013년 8월 8일 발표한 '2013년 세법개정안'에서 정부는 수용토지 등에 대한 양도소득세 감면율을 2014년 이후 양도 분부터 대폭 인하한다고 발표하였으나 국회 기획재정위원회 조세소위 논의과정에서 당초 정부안보다 감면율 인하폭이 축소됨

[표 30] 수용토지 등에 대한 양도소득세 감면율 조정

구 분	당초 정부안	국회 수정
공익사업용 토지 등 수용시 양도소득세 감면	[현금보상] 20% → 10%	15%
	[일반채권보상] 25% →15%	20%
	[만기보유 채권보상] - 3년 이상 40% → 20%	30%
개발제한구역 내 매수대상 토지 등 양도소득세 감면	개발제한구역 지정일 이전 취득 : 50% → 30%	40%
	매수청구일(협의매수일)부터 20년 이전에 취득 : 30% → 20%	25%

126) 공익사업이란 공공의 이익을 도모하기 위하여 공중의 일상생활에 불가결한 용역(서비스)을 공급하는 사업을 말함

127) 공익사업 토지수용 등 양도소득세 감면제도의 근거규정은 「조특법」제77조, 제77조의3, 제85조의10 등임

구 분	당초 정부안	국회 수정
개발제한구역 해제 후 공익사업용 수용된 토지에 대한 양도소득세 감면	개발제한구역 지정일 이전 취득 : 50% → 30%	40%
	사업인정고시일부터 20년 이전 취득 : 30% → 20%	25%
2년 이상 보유 산지를 국가에 양도시 양도소득세 감면	[감면율] 20% → 10%	15%

자료: 기획재정위원회 전문위원, 「「조세특례제한법 일부개정법률안」(정부) 검토보고서」, 2013; 기획재정위원장, 「조세특례제한법 일부개정법률안(대안)」, 2013.을 토대로 저자 작성

(2) 문제점

□ 공익사업을 위한 토지수용으로 인한 양도소득에 대하여 소득세 감면율을 축소하는 것은 다음과 같은 문제가 있음

○ 공익을 위한다는 명목 하에 개인재산권을 강제 취득하는 것은 개인 간의 자유로운 재산권소유 및 처분에 관한 자유의사를 침해함으로써 개인재산권 행사를 제한하게 되는 문제가 있음

○ 양도소득에 대하여 세금을 부담하는 것은 합리적인 것이라는 의견이 있으나, 피수용인 입장에서는 자기의사에 반하여 소유권을 박탈당한 재산에 대하여 세금까지 부담하는 것이 과도하다고 볼 수 있음[128)]

128) 토지수용자의 관점에서 볼 때 공익사업으로 인해 소유하고 있는 토지를 불가피하게 양도하게 된 상황으로 자신의 의지와 관계없이 양도가 이루어지기 때문에 현재의 양도소득세 감면만으로는 충분한 지원과 보상이 이루어졌다고 볼 수 없다는 점과, 보상이 공시지가 기준으로 이뤄지기 때문에 시세 대비 현저히 낮은 보상을 받고 수 십 년 동안 살아온 삶의 터전에서 쫓겨나는 상황임에도 양도소득세까지 부과하게 되면 개발이후 원주민의 재정착이 사실상 불가능해지는 점 등이 문제로 지적될 수 있음

(3) 개선방안

(가) 외국의 사례[129]

□ 미국의 경우 공용수용의 대상이 된 재산권의 보유자가 가지는 정당보상[130]청구권은 「연방수정헌법(The Fifth Amendment of the United States Constitution)」 제5조에 근거함[131]

○ 공용수용의 대상이 된 부동산의 일반적인 양도소득세율은 1년 이하 보유의 경우 20%, 1년 이상 보유의 경우 10%이며, 장기보유 시 우대세율이 적용됨

□ 프랑스의 경우 공용에 의하여 수용되는 부동산은 양도소득세 과세대상이 아님

○ 부동산 거래에서 부동산의 소유권 이전으로 인한 양도소득세의 과세대상은 시세차익이라 할 수 있으나, 시세차익은 법원의 보상금 결정에 의해서 원천적으로 봉쇄되고 있을 뿐만 아니라 개인소득으로 신고하기 때문에 양도소득세는 부과되지 않음[132]

---

129) 장기용, 「공용수용 관련 양도소득세 과세특례 제도의 합리적 개선방안」, 『부동산학보』 제56권, 한국부동산학회, 2014.를 참고하여 정리함

130) 정당보상(Just Compensation)은 해당 재산의 공정시장가격(fair market value)에 근거하여 정해짐

131) 「연방수정헌법」제5조에서 "누구도 사적 재산권을 정당한 보상 없이 공적 사용을 목적으로 수용하지 못한다"라고 규정함. 이는 연방정부가 사인의 재산을 수용할 수 있는 근거가 되지만, 정부가 공평과 정의에 따라 모든 국민이 전체적으로 부담하여야 할 부담을 몇몇 국민들에게만 강제하는 것을 방지함이 이 조항의 입법목적임. 연방헌법상 수용조항(the takings clause)의 목적은 정부가 전체국민이 부담해야 할 부담을 개인에게 강요하는 것을 방지하여 국민의 재산권을 보호하기 위한 것임

□ 독일의 「부동산 양도(취득)세법」은 부동산 양도에 대해 3.5%의 취득세를 부과(GrEStG 제11조)하고 있으나, 토지수용에 대한 것은 손실보상액으로 보아 비과세 대상임

○ 국방사업관련 토지조달에 대한 법률인 「토지조달법」에서는 공용수용에 대하여 조세, 비용 및 부담금을 면제하는 규정을 두고 있음

□ 일본은 우리나라와 같이 원칙적으로 공공용지를 제공한 자에 대하여 과세하되, 세법상 다양한 특례규정을 두고 있음

○ 자산이 수용되어 보상금이 지급된 이후 2년 이내에 수용된 자산과 동종자산을 취득한 경우 양도에 소요된 비용을 차감한 금액이 대체자산의 취득가액보다 적을 때에는 그 차액에 대해서만 양도소득이 과세됨(「조세특별조치법」 제33조)

○ 자산이 수용되고 보상금 대신에 수용된 자산과 동종의 자산을 교환처분에 의해 취득한 경우 수용된 자산의 양도는 없는 것으로 보아 양도소득은 과세되지 않음(「조세특별조치법」 제33조의2)

○ 토지구획정리사업 등을 위하여 환지처분 등에 의하여 환지 등을 취득한 경우 환지 등의 대상이 되는 자산의 양도는 없는 것이 되고 양도소득은 과세되지 않음(「조세특별조치법」 제33조의3)

○ 일본의 경우 수용 등에 기인한 보상금에 대한 과세상의 취급은 우리나라의 경우와 달리 보상금의 성질에 따라 상세한 규정을 두고 있음. 즉, 일본 「조세특별조치법」 통칙 제33-9는 보상금의 종류를 대가보상금, 수익보상금, 경상보상금, 이전보상금, 그 외 대가보상금의 성질을 갖지 않

132) 양도소득세에 관한 법적 정의는 '소유자 변동에 따라 공증인이 국가와 지방자치단체를 위하여 거두어들이는 등록세 및 토지공시세'임

은 것으로 나누어 과세상 취급을 달리하여 규정하고 있음

(나) 개선방안

□ 공익사업용 토지 등의 양도소득세 감면비율을 인상하는 방안을 고려해 볼 수 있음

○ 공익사업으로 토지 등을 양도하거나 수용당한 주민들은 낮은 보상금과 양도소득세의 과중부담으로 인하여 주변의 대체 토지를 매수하지 못하는 실정이므로 과세특례를 강화하는 방안을 검토할 수 있을 것임

○ 단, 공익사업을 위한 토지수용에 대한 특례에 대해서는 다음과 같은 논점이 있으므로 이에 대한 고려가 필요할 것으로 보임[133)]

- 공익사업으로 인한 토지 등의 수용으로 발생한 소득은 일반 양도에 비하여 특별한 희생이 수반된다는 점에서 과세특례를 받게 해주는 것이 타당하다는 입장

- 보유기간 동안 발생한 자본이득에 대하여 감면율을 과도하게 확대하는 것은 근로소득 등 다른 소득과의 조세부담의 형평성을 저해하며, 현금보상 시 주변 지역의 부동산투기를 조장할 가능성이 있으므로 이를 방지하기 위하여 공제율을 축소할 필요가 있다는 입장

○ 공익사업을 위한 토지수용과 관련된 양도소득세 감면율은 1989년 제도 도입 이후 축소와 확대를 반복하다가 2014년 현재 15%(개발제한 구역 해제 후 수용토지의 경우 40%) 수준이므로[134)], 이를 프랑스와 독일과

133) 기획재정위원회 전문위원, 「「조세특례제한법 일부개정법률안」(정부)검토보고서」, 2013, p.18.

134) 1989년 25%(30%)의 에서 2007년 10%(15%)로 축소된 이후 2009년 20%(30%), 2011년 20%(50%)로 확대되었다가 2014년부터 15%(40%)로 축소되었음

같이 비과세하거나 일본과 같이 과세를 원칙으로 하되 보상에 대한 특례규정을 강화하는 방안을 고려해 볼 수 있을 것임

- 단, 해외사례에서 살펴본 바와 같이 공익사업으로 인한 토지수용에 대한 과세는 각국의 과세체계, 공공사업 토지수용에 대한 인식, 문화·경제적 환경이 상이함에 따라 차이가 있으므로 신중한 접근이 필요할 것으로 보임

(4) 입법 논의 현황

□ 2014년 7월 말 현재 제19대 국회에 제출된 공익사업 수용토지 등에 대한 양도소득세 감면율 조정 관련 법률개정안 현황은 다음과 같음

[표 31] 「조특법」 개정안 발의 현황

의안번호 (제안일)	대표발의 (제출)	내 용	심사 현황
1900743 (2012. 7.18.)	윤후덕	• 양도소득세 감면비율 30%p 상향조정	대안반영폐기 (반영시행)
1901531 (2012. 9. 4.)	김태원	• 양도소득세 감면비율 10%p 상향조정	대안반영폐기 (반영시행)
1905562 (2013. 6.21.)	이언주	• 양도소득세 감면비율 10%p 상향조정	상임위계류 (소위계류)
1907077 (2013.11.26.)	정부	• 양도소득세 감면비율 하향조정	대안반영폐기 (수정반영)
1909744 (2013. 3.14.)	박완주	• 양도소득세 감면비율 10%p 상향조정	상임위계류 (미상정)

자료: 국회 의안정보시스템을 토대로 저자 작성

Ⅳ. 조세정책의 기본방향에 따른 세법개정 과제

□ 제Ⅱ장에서 조세제도를 운영함에 있어서 준수되어야 할 조세정책의 방향을 조세의 효율성 제고, 조세의 형평성 제고, 대내외적 환경변화에 대한 대응 강화, 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화의 네 가지로 설정하고 제Ⅲ장에서 이를 달성하기 위한 세법개정 과제들을 각 세목별로 제시함

○ 조세정책의 기본방향에 따른 세목별 세법개정 과제를 정리하면 다음 [표 32]와 같음

[표 32] 조세정책의 기본방향에 따른 세법개정 과제

조세정책의 기본방향	세법개정 과제	비 고
조세의 효율성 제고	• 소득세 물가연동제 도입방안 • 부가가치세 면세범위 합리화 방안 • 개별소비세 과세대상 품목 조정 방안 • 2014년 일몰예정 비과세·감면 규정 검토	「소득세법」 「부가가치세법」 「개별소비세법」 「조특법」
조세의 형평성 제고	• 금융소득 과세의 개선방안 • 전월세 임대소득세 부과에 대한 개선방안 • 공익사업토지수용 등 양도소득세 감면 확대방안	「소득세법」 「소득세법」 「조특법」
대내외적 환경 변화에 대한 대응 강화	• 거주자 판정기준의 개선방안 • 외국자회사 배당익금불산입제도 도입방안 • 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안	「소득세법」 「법인세법」 「부가가치세법」
조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화	• 가산세의 합리적 개선방안 • 경정청구제도 개선방안 • 명의신탁 증여의제 개선방안	「국세기본법」 「국세기본법」 「상증세법」

자료: 저자 작성

1. 조세의 효율성 제고

□ 조세의 효율성 제고를 위한 과제로는 조세제도로 인한 초과부담을 완화하고 합리적 주체의 경제적 결정에 대한 간섭을 최소화하기 위하여 다음의 방안을 제시하였음

□ 소득세 물가연동제 도입방안

○ 물가상승에 따라 납세자의 세 부담이 '브래킷 크리프' 증세효과에 의해 점차 증가하며, 이를 해소하기 위해서는 연례적으로 과세표준구간과 세율을 조정해야 하는 문제가 있음

○ 소득세 과세표준구간에 물가연동제를 도입함으로써 물가상승분에 대한 소득세 초과부담을 해소하고, 연례적인 소득세 과세표준구간 및 세율 조정을 방지하여 조세의 효율성을 제고할 필요가 있음

□ 부가가치세 면세범위 합리화 방안

○ 현행 부가가치세 면세범위가 광범위하고 특정 재화와 용역 공급에 대한 면세 요구가 빈발함에 따라 현실 경제거래의 발전과 맞지 않는 규정체계가 될 수 있으며, 환수효과와 누적효과의 발생으로 가격상승 및 최종소비자의 세부담을 가중시키는 문제가 있음

○ 부가가치세 면세범위를 합리적으로 조정하여 세부담의 역진성 완화가 필수적인 분야와 공익 목적 거래 등을 중심으로 면세범위를 설정하고, 정책적 지원의 실효성이 없는 면세를 축소·폐지하는 방안을 검토할 필요가 있음

□ 개별소비세 과세대상 품목 조정 방안

○ 국민 소비생활구조가 근본적으로 바뀐 현 시점에서 현행 개별소비세 과세대상 품목의 과세실효성이 낮고 사회적 외부성 교정 기능을 충분히 수행하고 있다고 보기 어려운 문제가 있음

○ 개별소비세 과세대상 중 외부불경제 유발 제품에 대한 과세는 유지 또는 강화하되, 국민정서를 고려하여 일부 사치세 품목 외에는 점진적으로 과세를 축소하는 방안을 통해 시장 왜곡과 관련 산업 기반 위축을 방지할 필요가 있음

□ 2014년 일몰예정 비과세·감면 규정 검토

○ 일몰제도는 자동적 폐지를 통하여 행정개혁의 효과성을 제고하기 위하여 도입한 제도임에도 적절한 평가 없이 현행 제도를 유지하는 문제가 있음

○ 조세정책의 효율성 제고를 위하여 2015년부터 당해 일몰이 도래하는 규정에 대하여 실시하는 평가 및 타당성 조사의 분석 방식에 대한 지속적인 검증이 필요하며, 아울러 일몰이 적용되지 않는 특례 규정에 대한 검증 절차를 마련하는 것이 필요함

2. 조세의 형평성 제고

□ 조세의 형평성 제고를 위하여 납세자 간 부담능력에 따라 조세부담을 배분하도록 하기 위한 방안으로 다음의 사항을 제시하였음

□ 금융소득 과세의 개선방안

○ 금융소득 과세의 경우 이자나 배당 또는 양도차익 등을 명확하게 구분

하는 것이 용이하지 않으며, 경제적 실질이 유사함에도 불구하고 세법상 다른 금융상품으로 분류되어 세제상 다른 취급을 받는 경우가 많아 과세형평에 문제가 있음

○ 조세의 형평성을 제고하기 위해 장기적인 관점에서 금융소득 과세의 일원화가 이루어져야 할 것으로 보이고 이와 관련하여 자본이득에 대해 과세하는 것이 선행되어야 하므로 우선적으로 상장주식 양도차익의 과세대상을 확대하는 방안, 파생상품에 대하여 과세하는 방안을 고려해 볼 수 있음

□ 전월세 임대소득세 부과에 대한 개선방안

○ 전월세 임대소득에 대한 미진한 과세 및 임대사업자에 대한 과세방식으로 인하여 형평성 논란이 발생함과 동시에 주택거래가 위축되고 있는 문제가 제기됨

○ 전월세 임대소득자에 대한 과세는 이루어져야 하나, 이와 더불어 과세방식의 형평성을 유지하고 필요경비에 대한 공제제도를 충분히 갖춤으로써 소규모 임대사업자에게 과도한 부담을 주지 않도록 할 필요가 있음

□ 공익사업토지수용 등 양도소득세 감면 확대방안

○ 공익사업으로 강제수용된 토지에 대한 양도소득은 자기의사에 반하여 소유권을 박탈당한 것으로서 일반적인 토지거래에 대한 양도소득과는 그 성격이 다른 측면이 있음

○ 공익사업으로 수용된 토지 등에 대한 양도소득세 감면비율 인상을 통하여 조세의 형평성을 제고하는 방안을 검토할 필요가 있음

3. 대내외적 환경 변화에 대한 대응 강화

□ 세계화에 따른 인력 및 자본 이동 증가, 디지털경제의 발전 등 대내외적 환경 변화에 대응하여 과세의 실효성을 강화하기 위한 방안으로 다음의 사항을 제시하였음

□ 거주자 판정기준의 개선방안

○ 납세자가 국경을 넘나들면서 경제활동을 하는 경우가 증가하게 되어 개별 납세자에 대한 세법상 거주자 판정 결정이 중요해지고 있으나, 거주자 해당 여부 판정시 과세당국이나 법원 등의 재량을 폭넓게 인정하고 있는 문제가 있음

○ 여러 나라에서 경제활동을 하는 납세자가 점차 증가하고 있는 대내외적 환경변화에 대응하기 위하여 '1년 이상의 거소' 요건을 연간 183일로 단축하여 거주자 판정에 대한 납세의무자의 예측가능성을 제고할 필요가 있음

□ 외국자회사 배당익금불산입제도 도입방안

○ 우리나라의 주요 경쟁 국가들이 대부분 외국자회사의 배당소득에 대해서 원천지주의 과세체계를 채택하고 있는 상황에서 우리나라가 거주지주의 과세제도체계를 유지하게 되면 우리나라 다국적 기업의 세 부담이 높아져 국제경쟁력을 약화시킬 수 있으며, 해외소득을 거주지로 환수하지 않고 현지에 유보하는 경향이 발생할 수 있음

○ 이를 해결하기 위하여 외국자회사 배당소득에 대해서는 원천지주의 성격의 '외국자회사 배당익금불산입제도'를 도입하는 방안을 고려해 볼 수

있을 것임

□ 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세방안

○ 디지털경제의 발전으로 오픈마켓을 통한 스마트폰 애플리케이션 거래 등 새로운 거래 수단이 등장함에 따라 소비지국 과세원칙을 실현하기 어려운 문제가 발생하고 있음

○ 일부 재화나 용역의 공급이 있으면 국내 고정사업장이 없는 외국법인에 대해서도 사업자로 등록시키는 방법을 통하여 과세권을 확보하는 방안을 검토할 필요가 있음

4. 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화

□ 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화를 위한 과제로는 세법 간 체계상·내용상 정합성을 제고하고 과세관청과 납세자의 관계가 대등한 방향으로 운영될 수 있도록 다음의 방안을 제시하였음

□ 가산세의 합리적 개선방안

○ 환급불성실가산세와 국세환급가산금은 모두 환급과 관계된 것임에도 양자의 이자율이 3배 이상 차이가 난다는 점, 가산세 감면사유인 '정당한 사유'의 의미가 불명확하다는 점, 협력의무 불이행 가산세의 경우 협력의무 불이행이라는 위반행위 자체를 제재하기 위한 것인데 비례세율의 부과방식을 취하고 있다는 점에서 가산세를 개선할 필요성이 있음

○ 납세자와 과세권자 사이의 형평성 측면에서 환급불성실가산세율과 국세환급가산금 이자율의 균형을 맞추고, '정당한 사유'의 구체적 내용을 명문화하며, 협력의무 불이행 관련 가산세를 정액가산세로 변경하는 방안

을 고려해 볼 수 있음

□ 경정청구제도 개선방안

○ 경정청구권이 납세자의 권리구제를 위하여 가장 직접적이고 효과적인 수단임에도 불구하고 과세관청의 부과권에 비하여 행사기간이 짧으며, 국가기관의 해석 등을 존중하여 신고한 자도 경정청구기간이 도과하면 구제받을 수 없는 문제가 있어 납세자의 권리보장이 미흡한 실정임

○ 경정청구권 행사기간을 국세 부과 제척기간과 유사한 수준으로 연장하고 후발적 사유에 의한 경정청구 범위를 확대함으로써 과세관청과 납세자 간 무기대등의 원칙을 구현하고 납세자의 권익을 보장할 필요가 있음

□ 명의신탁 증여의제 개선방안

○ 명의신탁 증여의제는 조세회피를 방지할 목적으로 등기 등이 필요한 재산의 명의신탁이 있으면 이를 증여로 보아 과세하는 것인데, 담세능력이 없는 명의수탁자에게 증여세를 부과한다는 면에서 조세평등주의에 위배되며, 세법 내에 과징금과 유사한 제재규정을 두는 것이 타당한지에 대한 논란이 존재함

○ 현행 명의신탁 증여의제에서 규정하고 있는 '조세회피의 목적'을 명확하게 규정하여 과세관청에서 자의적인 판단으로 증여세 부과하는 것을 최소화하고, 장기적으로는 「상증세법」의 규정을 삭제하고 「조세범처벌법」으로 이관하는 방안을 고려해 볼 수 있음

Ⅴ. 결 론

□ 그간 조세 관련 법률은 전문성과 특수성 등의 이유로 정부 주도 하에 개정이 이루어진 측면이 있음

○ 매년 하반기에 기획재정부가 방대한 양의 세법개정안을 발표하고 세수 확보 및 당면한 현안과제 측면에서 세법개정 작업이 이루어짐에 따라 세 부담의 공평성이나 경제적 효율성과 같은 중장기 조세정책에 대한 고려가 부족하고 학계와 국민의 의견을 반영하는 데에도 제약이 있었음

□ 이 보고서는 관련 전문가 및 단체들의 의견을 토대로 선제적으로 세법 개정 과제를 모색하면서, 조세제도를 운영함에 있어서 준수되어야 할 조세정책의 방향을 다음의 네 가지로 제시하고 그에 따른 개정과제들을 세목별로 제시하고자 하였음

○ 조세의 효율성 제고, 조세의 형평성 제고, 대내외적 환경변화에 대한 대응 강화, 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화 등임

□ 조세정책의 기본방향에 따른 각 개별 세법개정 과제를 살펴보면 다음과 같음

○ 첫째, 조세의 효율성 제고를 위하여 다음과 같은 세법개정 과제를 제시함

- 「소득세법」상 소득세 과세표준구간을 매년 물가변동에 연동하는 방안, 「부가가치세법」상 면세범위를 합리화하여 정책적 지원의 실효성이 없는 면세는 축소·폐지하는 방안을 검토할 필요가 있음

- 「개별소비세법」상 과세대상 범위를 조정하고 사회적 외부불경제 유발 물품에 대한 과세를 강화하는 방안, 「조특법」상 2014년 일몰예정 비과세·감면규정에 대한 평가 및 타당성 분석과 기존 일몰을 적용하지

않는 특례 규정에 대한 검증을 강화하는 방안을 검토할 필요가 있음

○ 둘째, 조세의 형평성 제고를 위하여 다음과 같은 세법개정 과제를 제시함

- 「소득세법」상 금융투자소득 과세제도의 도입을 위한 자본이득 과세 강화 방안 및 파생상품에 대한 양도소득세 또는 거래세 부과 방안을 검토할 수 있음

- 「소득세법」상 전월세 임대소득에 대한 과세시 필요경비에 대한 공제 제도 도입, 세입자 세제혜택 강화, '임대전용주택' 개념 정립 등의 보완방안, 「조특법」상 공익사업용 토지 등에 대한 양도소득세 감면비율을 인상하는 방안을 검토할 필요가 있음

○ 셋째, 대내외적 환경 변화에 대한 대응 강화를 위하여 다음과 같은 세법개정 과제를 제시함

- 「소득세법」상 독자적으로 거주자 판정기준으로서의 객관적 요소를 반영하여 주소의 요건을 정립하고 '1년 이상의 거소' 요건을 합리적 기간으로 단축할 필요성이 있음

- 「법인세법」상 외국자회사 배당익금불산입제도 도입을 통해 국내 다국적 기업의 경쟁력을 강화하는 방안, 「부가가치세법」상 외국법인의 디지털 거래에 대한 부가가치세 과세를 위하여 국내에 고정사업장이 없더라도 사업자로 등록시키는 방안을 검토할 필요가 있음

○ 마지막으로, 조세체계 합리화 및 납세자 권익보장 강화를 위하여 다음과 같은 세법개정 과제를 제시함

- 「국세기본법」상 환급불성실가산세율과 국세환급가산금 이자율의 균형, 가산세 감면 사유인 '정당한 사유'의 구체화, 협력의무 불이행 가산세의 정액가산세로의 전환 등 가산세의 합리적 개선방안을 검토할 필요

가 있음

- 「국세기본법」상 경정청구권 행사기간을 연장하고, 후발적 사유에 의한 경정청구의 범위를 확대하는 등 경정청구제도의 개선을 검토할 필요가 있음
- 「상증세법」상 명의신탁 증여의제 규정에 대해 응능부담의 원칙 및 실질과세원칙 등의 위배 문제가 제기되는 점을 감안, 현행 규정을 보완하거나 「조세범처벌법」으로 이관하는 방안을 검토할 수 있음

□ 향후 정부의 2014년 세법개정안이 발표되고 그에 대한 논의가 시작되면 이 보고서가 조세의 효율성, 형평성, 대응성 및 합리성 등 기본적인 조세정책의 방향에 충실하고 납세자의 권익을 증진할 수 있는 과세제도 구축을 위한 심사에 중요한 기초자료가 되기를 바람

□ 다만, 이 보고서에서는 각 세법개정 과제별 구체적인 세수 추계·분석 작업을 수행하지는 않았으므로, 추후 세법개정안 심사 과정에서 면밀한 세수분석을 전제로 논의가 이루어져야 할 것임

참고문헌

강만옥, 「주요국의 탄소세 운용 현황 및 우리나라 도입 방안」, 『제21차 국가탄소시장 연구회 발표자료집』, 한국환경공단, 2013.

강성모, 「세법 개정에 대한 제안-국세기본법을 중심으로」, 국회입법조사처 전문가간담회 발표자료, 2014.

고 선·송은주·유지선, 『외국의 상속세 및 증여세 과세 현황 및 명의신탁에 대한 과세사례 분석』, 한국조세연구원, 2011.

고은경, 「조세법상 경정청구제도에 관한 연구」, 중앙대학교 대학원 박사학위논문, 2008.

구성권, 「개별소비세 과세체계의 문제점과 개선방안에 관한 연구」, 『산업연구』, 단국대학교 산업연구소, 2008.

구자은·정경화, 「소득세법상 거주자 판정기준: 외국제도와 시사점」, 『재정포럼』, 한국조세재정연구원, 2012.

구재이, 「우리나라 조세입법의 문제점과 개선방안」, 『세무사』 제29권 제4호, 한국세무사회, 2012.

_____, 『조세절차론』, ㈜광교이택스, 2010.

국세청, 『2013 국세통계연보』, 2013.

국토교통부, 「2014년 주택종합계획 발표」, 보도자료, 2014년 4월 3일자.

기획재정부, 「스마트폰 애플리케이션 거래에 대한 부가가치세법 적용방식 명확화」, 보도자료, 2010년 6월 10일자.

_____, 『2014년도 조세지출예산서』, 2013.

_____, 『2014년도 조세지출 기본계획(안)』, 2014.

_____, 「주택임대차시장 선진화 방안 보완조치」, 보도자료, 2014년 3월 5일자.

_____, 「「주택시장 정상화 대책」 관련 당정협의 개최」, 보도자료, 2014년 6월 13일자.
기획재정부 외, 「서민·중산층 주거안정을 위한 주택임대차시장 선진화 방안」, 보도자료, 2014년 2월 26일자.
기획재정위원회 전문위원, 「「증권거래세법 일부개정법률안」(진영의원 대표발의) 검토보고」, 2012.
_____, 「「증권거래세법 일부개정법률안」(설훈의원 대표발의) 검토보고」, 2012.
_____, 「「증권거래세법 일부개정법률안」(정부 제출) 검토보고」, 2012.
_____, 「「조세특례제한법 일부개정법률안」(정부 제출) 검토보고」, 2013.
_____, 「「소득세법 일부개정법률안」(홍종학의원 대표발의) 검토보고」, 2013.
김대철 외, 『비과세·감면 현황과 정비방안』, 국회예산정책처, 2013.
김범준, 「미국의 법률체계와 사법제도」, 『최신외국법제정보』 2010-4, 한국법제연구원, 2010.
김병일·성용운, 「일본의 외국자회사배당 익금불산입제도의 도입과 그 시사점」, 『조세연구』 제12권 제3집, 2012.
김석환, 「개인 거주자 판단기준에 관한 소고」, 『조세법연구』 제19-2호, 한국세법학회, 2013.
김수현, 「정부의 임대차시장 선진화방안에 대한 진단 및 대안」, 『주택 전월세 대책 긴급진단 토론회 자료집』, 국회 생활정치실천의원모임, 2014.
김애경·문성훈, 「현행 파생결합증권에 대한 개인소득과세의 문제점 및 개선방안」, 『조세법연구』 제14-1호, 2008.

김영심, 「주식명의신탁 과세연구」, 『비교사법』 제15권 제4호, 2008.
김유찬, 「주택임대소득에 대한 과세와 관련한 정부의 정책방향에 대한 평가」, 『임대소득 과세 어떻게 할 것인가 – 정부 수정안에 대한 평가와 향후 개선방안』 세미나 자료집, 경제정의실천시민연합, 2014.
김재진, 『해외자회사 배당에 대한 원천지 과세제도 비교연구』, 한국조세연구원, 2011.
김정훈·정래용, 「명의신탁 증여의제 과세에 대한 연구」, 『홍익법학』 제15권 제1호, 2014.
문예영·전병욱, 「온라인마켓에 따른 조세문제 - 모바일어플리케이션을 중심으로」, 『조세학술논집』 제28집 제2호, 한국국제조세협회, 2012.
박명호·정재호, 『국세행정에 대한 납세협력비용 측정』, 한국조세연구원, 2008.
박상원 외, 『외국의 개별소비세 운영 방법에 대한 조사연구』, 한국조세연구원, 2009.
박종수, 「국세기본법 제45조의2 제2항 제1호의 후발적 경정청구 사유로서의 '판결'의 의미」, 『안암법학』 통권 제34호 상, 무지개사, 2011.
성명재, 『개별소비세제의 개선방안 연구』, 한국조세연구원, 2008.
_____, 「에너지세제의 현황과 정책과제」, 『재정포럼』 제189호, 한국조세연구원, 2012.
_____, 『전월세 등 주택임대차 관련 과세체계 개편방안 연구』, 한국조세연구원, 2012.
성명재·박상원, 『물가연동세제의 도입 연구』, 한국조세연구원, 2008.
성명재·박임수, 『주요국의 개별소비세 과세대상 및 세율 비교분석 연구』, 한국조세연구원, 2007.
성명재 외, 『중장기 부가가치세제 개선방향』, 한국조세연구원, 2012.
손영철, 「파생상품이 내장된 금융투자상품 과세제도 연구」, 한국거래소, 2011.

손영철·서종균, 『금융상품과 세법』, 삼일회계법인·삼일인포마인, 2012.

송대호, 「금융소득에 대한 과세 형평성 제고: 소득세법 일부개정법률안」, 『국회보』 통권 555호, 국회사무처, 2013.

안경봉·손영철, 「ETF 증권 양도에 따른 현행 과세제도의 문제점」, 『세무와 회계 연구』 제2권 제2호, 2013.

안종범, 『한국형 물가연동제 도입방안』, 한국재정학회, 2008.

안종범·임병인, 『물가상승을 고려한 소득세 누진도의 측정과 세제개편의 평가』, 한국조세연구원, 2002.

안종석·정재호, 『해외직접투자소득에 관한 과세제도의 재검토: 거주지주의 대원칙주의』, 한국조세연구원, 2009.

오기수, 「저출산·고령화에 따른 부가가치세 면세대상의 개선방안」, 『세무와 회계저널』 제7권 제2호, 2006.

오 윤, 「세법상 거주자 개념」, 『조세학술논문집』 제24집 제1호, 한국국제조세협회, 2008.

_____, 「외국자회사배당익금불산입제도 도입」, 국회입법조사처 전문가간담회 발표자료, 2014.

오 윤·임동원, 「금융소득종합과세 개선에 관한 연구」, 『세무와 회계저널』 제14권 제1호, 한국세무학회, 2013.

윤태화 외, 『부가가치세 과세범위 합리화에 관한 연구』, 한국세무학회, 2013.

이상엽, 「금융상품 과세제도의 문제점과 개선방안」, 『재정포럼』 제203호, 한국조세재정연구원, 2013.

이성식, 『조세법총론』, 진원사, 2014.

이수진·김보례, 『납세자 권익보호 제도 현황과 개선과제』, 국회입법조사처, 2014.

이인섭, 『금융업의 세원관리 방안 연구』, 국세청, 2014.

이창희, 『세법강의』, 박영사, 2014.
이태환, 「소득세 과표구간의 물가연동」, 『SERI 경제 포커스』 제378호, 삼성경제연구소, 2012.
임승순, 『조세법』, 박영사, 2011.
임언선, 「소득세 과세표준구간 및 세율에 대한 쟁점」(이슈와 논점 제775호), 국회입법조사처, 2013.
_____, 「전·월세 임대소득 과세제도의 개선방안」(이슈와 논점 제764호), 국회입법조사처, 2014.
_____, 「공익사업 토지수용 등 양도소득세 감면제도」(주요정책의 연혁 및 쟁점 제26호), 국회입법조사처, 2014.
_____, 「전·월세 임대소득 과세제도의 개선방안」, 『부동산 포커스』 제73호, 한국감정원 부동산연구소, 2014.
장기용, 「현행 세법상 가산세제도의 합리적 개선방안」, 『재무와 회계정보저널』 제12권 제1호, 한국회계정보학회, 2012.
_____, 「공용수용 관련 양도소득세 과세특례제도의 합리적 개선방안」, 『부동산학보』 제56권, 한국부동산학회, 2014.
전병목, 「2014년 일몰예정 비과세·감면제도 정비방향」, 『2014년 일몰예정 비과세·감면제도 정비방향 공청회 자료집』, 한국조세재정연구원, 2014.
전승훈, 『물가상승에 의한 소득세 부담 증가 완화를 위한 정책대안 – 소득세 물가연동제에 대한 검토』, 국회예산정책처, 2007.
정지선·유병관, 「조세법상 불필요한 가산세의 폐지 및 과도한 가산세의 완화방안」, 『법학연구』 제21권 제2호, 2013.
정지선·최천규, 「가산세제도의 문제점과 개선방안에 관한 연구」, 『조세법연구』 제19-1호, 한국세법학회, 2013.
정진오, 「세법상 가산세제도의 합리적 개선방안」, 『조세법연구』 제17-1호, 한

국세법학회, 2010.
조동관, 「주택임대소득 과세에 관한 외국의 입법례와 시사점」(입법현안 법률정보 제21호), 국회도서관, 2014.
주해진, 「명의신탁의 증여의제 제도의 문제점 및 개선방안」, 『조세법연구』제19-1호, 2013.
최미희·최종국, 「조세특례제한법상 비과세 및 감면제도에 관한 연구」, 『세무학연구』 제29권 제4호. 2012.
최영렬, 「금융투자소득 과세제도 도입」, 국회입법조사처 전문가간담회 발표자료, 2014.
한국감정원, 「'14.5월 전국주택가격동향조사 공표」, 보도자료, 2014년 6월 1일자.
한국세무학회, 『2015년도 세법개정 건의안』, 2014.
한국재정학회, 「조세지출의 특성을 고려한 감면방식의 합리적 기준」, 2013.
한국조세연구원, 『한국세제사 제2편 주제별 역사와 평가: 제2권 소비과세·관세』, 2012.
한상국·구자은·황진영, 「주요국의 가산세제도」, 『세법연구』 06-02, 한국조세연구원, 2006.
허경선, 「에너제세제 개편 논의: 원자력과 전기 과세를 중심으로」, 『재정포럼』 제212호, 한국조세재정연구원, 2014.
홍범교·유현영, 『국제거래 증대에 따른 부가가치세 개선방안 연구』, 한국조세연구원, 2011.
홍범교·이상엽, 『금융투자소득 과세제도의 도입에 관한 연구』, 한국조세재정연구원, 2013.
홍성훈·김준현·유현영, 『외국법인의 과세사업자 요건 국제비교 연구』, 한국조세재정연구원, 2013.

홍성훈·정경화·최정욱, 「소득세법 및 법인세법상 거주자 판정기준에 대한 국제비교」, 『세법연구』 13-02, 한국조세재정연구원, 2013.

황종대·강 인·신정기, 『부가가치세 실무』, 삼일인포마인, 2014.

Hufbauer and Assa, *US Taxation of Foreign Income*, Washington DC: Peterson Institute for International Economics, 2007.

OECD, *BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy (Public Discussion Draft)*, OECD, 2014.

국가법령정보센터(http://www.law.go.kr)

국세청(http://www.nts.go.kr)

국세청 국세법령정보시스템(http://taxinfo.nts.go.kr)

경제협력개발기구(http://www.oecd.org)

대한민국 법원 대국민서비스(http://www.scourt.go.kr)

미국 정부 관보(http://www.gpo.gov)

미국 국세청(http://www.irs.gov)

영국 입법부(http://www.legislation.gov.uk)

의안정보시스템(http://likms.assembly.go.kr)

코넬대학교 로스쿨(http://www.law.cornell.edu/uscode)

[NARS----------

정책보고서 발간 일람

호 수	제 목	발간일	집필진
제31호	농어촌 주택개량정책의 현황과 개선 과제	2014.07.08	이창호
제30호	여성의 정치적 대표성 제고를 위한 과제	2014.02.03	김영일 이정진 조주은
제29호	지역축제 성과의 영향요인 분석과 개선방안 -보령머드축제, 함평나비축제, 화천산천어축제의 비교분석-	2013.12.31	이상팔 하혜영 배재현
제28호	19대 국회의원 인터넷·SNS 이용현황과 특징	2013.12.24	김유향 이정진 조주현 심우민 이정윤 이승현
제27호	대·중소기업 양극화 해소를 위한 정책 현황과 개선 과제	2013.08.01	박충렬 이건묵 허 원
제26호	소득양극화 해소를 위한 정책과제	2013.07.13	경제양극화 해소를 위한 T/F팀
제25호	금산분리제도의 발전 방향: 경제민주화 논의와 관련하여	2013.02.27	김효연
제24호	원자력 안전의 현황과 정책 및 입법 과제	2012.12.31	이원근
제23호	장기인구 및 가구구조의 변화 전망	2012.12.31	유재국 조주현 정도영
제22호	주민소환제도 운영실태와 개선방안	2012.12.31	하혜영 이상팔
제21호	한국의 군사 안보조약 체결 관행상의 문제점과 개선과제	2012.12.31	정민정

호 수	제 목	발간일	집필진
제20호	로비활동 법제화의 쟁점과 과제	2012.12.27	조규범
제19호	「노인복지법」상 시장형노인일자리사업의 입법영향분석	2012.10.24	원시연
제18호	행정법규 처벌규정의 법정형 합리화 방안	2012.10.17	김수현
제17호	법정 교통계획의 실태 분석을 통한 실효성 증대 방안	2012.07.30	박준환
제16호	인구구조 변화에 따른 에너지 수급 전망 및 시사점	2012.06.29	유재국
제15호	입법·정책 수요예측모형과 응용	2012.06.26	유재국
제14호	소방안전관리자제도 현황과 입법대안 모색	2012.06.05	이상팔 배재현
제13호	국제 곡물수급 불안정성 확대에 따른 대응방향 모색	2012.05.01	배민식
제12호	미국의 주택임차료 보조제도와 시사점	2012.04.30	장경석
제11호	한옥의 보전방안과 향후 과제	2012.04.05	이창호

정책보고서 제32호

발 간 일 2014년 8월 4일
발 행 고현욱
편 집 경제산업조사실 재정경제팀
발 행 처 **국회입법조사처**
서울특별시 영등포구 의사당대로 1
TEL 02 · 788 · 4570
인 쇄 경성문화사 (TEL 02 · 786 · 2999)

1. 이 책자를 허가 받지 않고 복제하거나 전재해서는 안 됩니다.
2. 내용에 관한 자세한 사항은 집필자에게 문의하여 주시기 바랍니다.
3. 전문(全文)은 국회입법조사처 홈페이지(http://www.nars.go.kr) 'NARS 발간물'에 게시되어 있습니다.

ISSN 2005-9566
발간등록번호 31-9735023-000647-14

ⓒ 국회입법조사처, 2014

정책보고서 제32호

세법개정의 주요 쟁점과 과제

NARS National Assembly Research Service
(우)150-703 서울시 영등포구 의사당대로 1 (국회입법조사처) tel.02)788-4510(代)
www.nars.go.kr

ISSN 2005-9566