주요국의 세출 구조 조정 방안 연구

(부제 : 건전 재정 기조 정착을 도모하기 위한 OECD 및 프랑스 사례 연구)

18.8월

기획재정부
정다운

국외 훈련 개요

1. 훈련국 : 프랑스

2. 훈련기관명 : 파리 도핀 대학교 (University Paris Dauphine)

3. 훈련분야 : 주요국의 세출 구조 조정 방안 연구

4. 훈련기간 : 2016.3.21.~ 2018.3.20.

1 훈련 기관 개요

ㅇ 훈련국 : 프랑스
ㅇ 훈련기관명 : University Pairs-Dauphine
ㅇ 인터넷 웹주소 : http://www.dauphine.fr
ㅇ 기타
- 주소 : Place de Lattre de Tassigny 75016 Paris
- 전화번호 : +33 (0)1 44 05 43 40

2 훈련 기관 소개

ㅇ 연혁
- 1968년 구 북대서양 조약기구 건물에 신설된 국립대학
- 파리 서쪽 16구에 있는 Porte de dauphine에 위치
- 당시 전국 대학생의 30%에 해당하는 20만 명의 재학생을 갖고 런던 파리대학교의 개혁을 중심으로 전국 23개 대학의 학생 수를 적정규모(최대 2만 명)로 억제하기 위한 과제가 토의되었음. 여기에서 파리 지역에는 15개 전후의 대학을 설치하는 안이 제출되었고 그 후 '포르 개혁'이라고 불리는 교육제도 개편의 결과 동 학교가 교육방법에 있어 폭넓은 자치를 얻어 설립되었음
- 학부제 운영, 연구와 교육과정간의 친밀한 유기적 결합, 사회 경제적 환경에 잘 적응할 수 있도록 직업과 연관된 교육과정, 세계 110개 국적의 외국학생이 전체 학생 구성원의 약 25%를 차지
- 2014년 그랑제꼴이 되어 입학 및 학사 과정 관리가 더욱 엄격해짐

ㅇ 구성

- 경영, 경제, 법 등 6개 단과대학, 18개의 석사과정 등을 보유
- 학생수 9,672명 (4,548 석사과정, 470 박사과정)
- 교수진 : 교수 및 연구교수 375명, 외부강사 1,000명
- 행정직원 : 400명

차례

목차 ····· 5

서론 ····· 7

1부 프랑스의 연도별 사회복지지출 예산 흐름에 관하여 ····· 10

1장 예산안 연도별 전망치 ····· 11

1절 프랑스 예산안 정부 제출 ····· 11

2절 올랑드 정부의 예산안 전망 (2013-2017년) ····· 13

2장 연도별 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 16

1절 2012년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 17

2절 2013년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 21

3절 2014년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 27

4절 2015년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 36

5절 2016년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 41

6절 2017년 사회복지분야 정부 예산안 분석 ····· 45

2부 OECD와 G20의 BEPS 중 Action 5. 유해조세특례에 관하여 ····· 47

1장 유해조세특례 제도 논의 배경 ····· 49

1절 1998년의 첫 번째 단계 ····· 50

2절 2013년부터 재개된 논의 ····· 53

2장 판단 기준과 적용 범위 ····· 55

1절 기존의 기준들 ····· 56

2절 강화된 새로운 기준들 ····· 61

3부 우리나라의 조세지출과 신흥국 등을 위한 조세특례 필요성 ····· 75

1장 우리나라의 조세지출제도 ····· 77
1절 우리나라의 조세지출 제도 일반 ····· 78
2절 외국 투자 자본 유치를 위한 조세특례제도 현황 ····· 82

2장 신흥국과 개발도상국을 위한 고려 가능한 전략 ····· 86
1절 신흥국과 개발도상국을 위한 조세특례제도의 필요성 ····· 87
2절 세법 제도 변화에 따른 고려 가능한 방안들 ····· 90

결론 ····· 95

참고문헌 ····· 98

서론

프랑스는 경제적으로 자본주의를 채택하고 있으나, 다른 유럽 국가들과 마찬가지로 폭넓고 다양한 사회보장정책을 운영하고 있어 사회주의 국가 성향을 띄는 나라로 분류할 수 있다. 자국민은 물론 외국 국적을 가진 학생에게도 요건만 갖춘다면 제한 없이 지급되는 주거보조비, 건강보험제도 등은 프랑스만의 특징적인 사회보장 정책으로 외국인에게는 매우 훌륭한 혜택이나, 높은 세금을 부담하고 있는 자국민에게는 개선의 대상으로 여겨지기도 한다. 그러나 글로벌 경기 침체의 영향으로 프랑스 역시 경제 상황이 좋지 않으며, 저성장 시대에 지속적인 복지 분야 지출을 유지하는 것은 불가능한 상황이다.

이러한 상황에서 프랑스가 재정난 극복을 위해 공공부문 지출 절감을 위한 계획을 추진하고 있어 정책 진행 상황을 검토하고 우리나라에 적용 가능한 제도를 벤치마킹함으로써 우리나라가 지향해야 할 복지 지출 정책의 방향을 검토해 보고자 한다.

한편, 조세지출은 비록 직접적인 예산 지출을 통한 지원은 아니나 그만큼 세수의 감소를 초래하고 그 대신 지원 대상 사업에 간접적으로 지원이 되는 효과를 내는 것으로 정부 차원에서는 예산 지출과 유사한 간접적인 지원방법이다.

조세특례 제도가 바로 이 조세지출에 대한 법률적 근거이며, 오늘날 각국에서 해외 투자 자본 유치를 위해 활발히 사용되고 있는 방법이다. 다만 각국의 경쟁이 날로 치열해지면서 부작용 역시 부각되고 있는데, 이에 대한 대응책으로 오늘날 세원의 잠식을 방지하기 위한 국제적인 논의가 매우 활발하다.

그 중에서도 특히 이 주제는 세계경제협력기구인 OECD와 G20이 공동으로 추진하는 BEPS 프로젝트 (Base erosion and profit shifting, 다국

적 기업이 소득을 세율이 낮은 나라로 이전하여 실제 조세 부담을 최소한으로 낮추는 것)에서 중요한 주제 중 하나로 다루어지고 있다.

오늘날 경제 활동은 더 이상 국경의 제약을 받지 않고 전세계를 통해 어디에서나 이루어지고 있으며, 특히 IT 산업의 폭발적인 발달로 인해 세계 경제 환경이 매우 급격히 변화하고 있다. 그러나 주로 기업의 이윤 활동에 대해 국가간 이중 과세를 면제해 주기 위해 만들어진 현행 국제조세 시스템은 경제 환경의 변화를 따라잡지 못하고 있으며, 이로 인해 이윤의 이전으로 인한 세원 잠식이 가능한 환경을 제공하는 문제점을 노출하였다. OECD에 따르면, 한해 BEPS로 인해 추정되는 세원의 손실액은 약 1,000억에서 2,400억 달러로 추정되며, 이는 전 세계 법인세의 4~10%에 해당하는 것으로 파악된다[1]. 이러한 문제점에도 불구하고, 특정 세율을 인하하는 방식으로 이루어지는 해외 투자 자본 유치를 위한 국가들의 유해 조세 경쟁은 여전히 계속되고 있다.

하지만 개발도상국과 신흥국들에게 해외 투자 자본 유치를 위한 세제 혜택은 여전히 필요하다. 비록 세제 혜택이 해외 투자가들에게 투자 국가를 결정하는 유일한 기준이 아니라 하더라도, 세제 혜택 조차 없이 선진국들과의 경쟁에서 개발도상국과 신흥국이 유리한 위치를 점하기는 쉽지 않기 때문이다. 이러한 관점에서 우리는 대한민국과 같은 신흥국을 위해 유해조세특례에 해당하지 않는 범위에서의 세제 혜택이 되기 위한 조건을 검토할 필요가 있다.

이 보고서에서 검토될 주제는 BEPS 주제 중 하나인 < Action 5. Harmful tax practice >[2]이다. 먼저 우리는 2014년부터 논의되어 온 유해조세특례의 개념과 적용범위 및 유해조세특례에 해당하지 않기 위한 조건들을 살펴볼 것이다. 다음으로는 대한민국의 조세지출, 그 중에서도 특히 해외 투자 자본의 안정적인 유치를 위한 목적으로 운영되고 있는 조세특례제도를 소개하고 연간 조세지출 규모를 보고자 한다. 마

1) OECD (2016), « Note d' information - Cadre inclusif pour la mise en œuvre du projet BEPS », P. 1
2) OECD http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/actions-beps.htm

지막으로는 우리나라와 같은 신흥국을 위한 조세 특례 제도의 필요성과 가능한 방법들을 논의할 것이다.

첫 번째 파트

프랑스의 연도별 사회복지지출 예산 흐름에 관하여

1장 예산안 연도별 전망치

1절 프랑스 예산안 정부 제출

프랑스는 재정적자 감축에 대한 EU 등의 압력이 거센 상황에서 고강도 재정부분 구조조정 단행이 필요한 상황으로 EU 집행위원회에 따르면 2015년 프랑스 재정적자는 2015년 프랑스 GDP의 4.1% 수준으로 전망되었다.

EU는 소속 국가들의 재정적자는 GDP의 3% 이내, 정부 부채는 GDP의 60% 이내를 유지하도록 규정하고 있으며, 이를 준수하지 않을 경우 EU집행위원회 및 유럽중앙은행 차원에서 제재를 예고하고 있다.

그러나 프랑스는 2001년 이후 2006년과 2007년 단 두 차례를 제외하고 매년 EU의 재정 기준을 충족하지 못하였으며, 이러한 문제를 해결하기 위하여 2015년부터 2017년까지 공공부문 지출을 500억 유로 절감하고, 이를 통해 GDP 재정적자 비율을 단계적으로 축소하는 재정지출 절감 계획을 추진하고 있다.

프랑스 행정부는 매년 9월 우리나라의 예산안에 속하는 Projet de loi de finance를 의회에 제출한다. 그때 사회보장 지출 분야에 해당하는 La loi de financement de la sécurité sociale(이하 LFSS)을 함께 제출한다.

해마다 사회보장(질병, 실업, 모성보호, 가족 수당, 노령 수당 등) 지출을 위해 계획되는 이 법안은 의회에서 Projet de loi와 별도로 표결되며, 다음과 같이 크게 4가지 파트로 나누어진다.
- 질병, 노령, 가족, 산업재해

따라서 LFSS는 사회 비용 및 건강 비용을 관리하기 위한 목적으로 구성되며, 이를 위한 세입 예산과 지출 목적을 확정한다. 정부는 프랑스

의 건강보험과 관련하여 매년 세워진 예산을 초과하여 지출하지 않기 위한 목적으로 이를 수립하나, 이는 확정 예산안이라기보다는 건강 관련 지출을 관리하기 위한 지표에 보다 가깝다. 실제로 해당 총액을 초과한다 하더라도 건강 보험은 가입자에게 지출한 금액을 환급해주기 때문이다[3].

프랑스 재정경제부에 따르면 2015년 기준 LFSS 지출 총액은 181.8백만 유로에 달했다[4].

PLFSS(Projet de loi de financement de la sécurité sociale), 즉 사회복지 분야 예산안은 예산 관련 부처와 사회보장 담당 부처의 협업으로 작성되며 사회복지를 담당하는 부처와 노동을 담당하는 부처 역시 연관되어 있다. 정부는 매년 늦어도 10월 15일까지 의회에 PLFSS를 제출해야 하며 의회는 50일간 심의할 기간을 갖는다. 한편 MECSS는 LFSS의 적용 방식이 적합했는지를 확인하는 역할을 한다.

---

3) 프랑스의 의료보험 체계는 일단 가입자가 병원에 가서 필요한 치료 비용을 지불하고 이를 건강보험측에 청구하면 가입자의 소득 및 재산에 따라 책정한 비율에 따라 지출한 치료비의 일정액을 환급해 주는 방식

4) 프랑스 재정경제부 홈페이지 (2016.10.7.) "Qu' est-ce que la loi de finance;ent de la sécurité sociale (LFSS) ?"
https://www.economie.gouv.fr/entreprises-particuliers/quest-que-loi-financement-securite-sociale-lfss

2절 올랑드 정부의 예산안 전망 (2013년부터 2017년까지 5년)

프랑수와 올랑드 전 프랑스 대통령은 2012년 5월 프랑스 대선에 사회당 소속으로 출마하여 당선되었으며 2017년 5년 임기를 채우고 재출마 포기를 선언하여 연임이 가능한 프랑스에서 31년만에 연임하지 못하고 물러났다.

< 2013년 국가 수입 전망치[5] >

Désignation des recettes (en milliards d'euros)	Exécution 2011	LFR 2012 n°2	Évaluations révisées 2012	PLF 2013	Variations (%) 2013/ révisé 2012
Recettes fiscales brutes	**339,4**	**358,0**	**362,0**	**394,5**	**9,0 %**
Remboursements et dégrèvements (R&D)	**84,4**	**85,6**	**91,6**	**96,0**	**4,8 %**
dont R&D d'impôts d'État	72,9	75,4	80,3	85,2	6,1 %
dont R&D d'impôts locaux	11,5	10,2	11,3	10,9	- 4,0 %
Recettes fiscales nettes	**255,0**	**272,5**	**270,3**	**298,5**	**10,4 %**
dont impôt sur le revenu	51,5	60,0	59,0	72,6	23,0 %
dont impôt sur les sociétés	39,1	40,7	40,3	52,3	29,7 %
dont taxe sur la valeur ajoutée	131,9	135,7	136,7	141,4	3,4 %
dont taxe intérieure sur les produits de consommation sur les produits énergétiques	14,3	14,1	13,6	13,8	1,8 %
dont autres recettes fiscales	18,3	22,0	20,7	18,4	- 11,2 %
Recettes non fiscales	**16,4**	**15,4**	**14,0**	**14,1**	**0,6 %**
Total recettes nettes du budget général	**271,4**	**287,9**	**284,4**	**312,7**	**9,9 %**

2012년 발표된 2013년부터 2017년까지의 올랑드 정부 예산안 전망에 따르면 세수 전망은 2013년 394.5 십억 유로로 2012년 362 십억 유로

5) République française (2012. 9. 28), < 2013 Projet de loi de finances : Projet de loi de programmation des finances publique 2017, les chiffre clés >, P. 3

에 비해 9.0% 증가가 예상되었다. 다만, 환급액 등을 제외한 실제 세수는 2013년 298.5 십억 유로로 2012년 270.3 십억 유로에 비해 10.4% 증가가 예상되었으며, 세수를 제외한 나머지 수입은 2012년 140억 유로에서 2013년 141억 유로로 0.6%의 증가가 전망되었다. 이를 모두 합산한 총 국가 수입은 2012년 284.4 십억 유로에서 2013년 312.7 십억 유로로 9.9% 증가가 예상되었다.

< 2013 - 2015년 3년간 정부 지출 예상 규모[6] >

CP en Md€	LFI 2012	Mesures de transfert PLF 2013	Modifications de périmètre PLF 2013	LFI 2012 format 2013	PLF 2013	2014	2015
Dépenses du budget général*	290,7	0,0	0,1	290,8	291,2	293,9	298,3
PSR collectivités territoriales	55,6	0,0		55,6	55,7	55,1	54,3
PSR Union européenne	18,9			18,9	19,6	20,3	21,1
Plafond des impositions et ressources affectées aux opérateurs et organismes divers chargés de mission de service public	3,0		1,5	4,5	4,4	4,3	4,1
DÉPENSE TOTALE	**368,2**	**0,0**	**1,6**	**369,8**	**370,9**	**373,5**	**377,9**
Prévision d'inflation					***+ 1,75 %***	***+ 1,75 %***	***+ 1,75 %***
Évolution en volume					***- 1,43 %***	***- 1,03 %***	***- 0,56 %***
Charge de la dette	48,8			48,8	46,9	48,4	50,9
Pensions	42,2	0,0	0,0	42,3	45,2	46,4	48,3
PÉRIMÈTRE « ZÉRO VALEUR »	**277,2**	**0,0**	**1,6**	**278,7**	**278,7**	**278,7**	**278,7**
Évolution en valeur					**0,00 %**	**0,00 %**	**0,00 %**

한편, 국가 지출의 경우 2012년 총 지출액 369.8십억 유로에서 2013년 370.9 십억 유로, 2014년 373.5 십억 유로, 2015년 377.9 십억 유로로 각각 전망되었으며, 이는 인플레이션 1.75% 인상을 전제로 하여 이를 반영할 경우 실질적으로는 매년 -1.43%, -1.03%, -0.56%로 사실상 전체 규모는 감소하는 방향으로 재정 적자의 완화를 위하 재정 지출 규모를 감소시키려는 프랑스 정부의 의도를 읽을 수 있다.

6) 같은 자료 P. 6

< 2012 - 2017년 5년 전망치[7] >

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Solde structurel des administrations publiques (en % du PIB potentiel)	**- 3,6**	**- 1,6**	**- 1,1**	**- 0,5**	**0,0**	**0,0**
Solde des administrations publiques (en % de PIB)	**- 4,5**	**- 3,0**	**- 2,2**	**- 1,3**	**- 0,6**	**- 0,3**
dont solde État	- 3,7	- 2,5	- 2,0	- 1,5	- 1,2	- 1,0
dont solde organismes divers d'administration centrale (ODAC)	- 0,2	- 0,2	- 0,1	0,0	0,0	- 0,1
dont solde collectivités locales	- 0,1	- 0,1	- 0,1	0,0	0,1	0,1
dont solde administration de sécurité sociale	- 0,5	- 0,2	0,0	0,3	0,6	0,8
Dette publique (en % de PIB)	**89,9**	**91,3**	**90,5**	**88,5**	**85,8**	**82,9**
Dette publique hors soutien financier à la zone euro (en % de PIB)	**87,4**	**88,4**	**87,3**	**85,4**	**82,9**	**80,1**
Taux de prélèvements obligatoires (en % de PIB)	**44,9**	**46,3**	**46,5**	**46,7**	**46,6**	**46,3**
Taux de dépenses publiques (% du PIB)	**56,3**	**56,3**	**55,6**	**54,9**	**54,2**	**53,6**
Inflation hors tabac (%)	2,0	1,75	1,75	1,75	1,75	1,75
Croissance du PIB en volume (%)	0,3	0,8	2,0	2,0	2,0	2,0

이러한 재정 적자 규모 감축 노력은 5년 전망치를 통해서도 알 수 있는데, 국가 수입에서 지출을 뺀 대차 대조표에 따르면 2012년 국가 채무 규모는 GDP 대비 89.9%, 2013년 91.3%로 소폭 증가할 것으로 전망하나, 2014년 이후부터는 재정 적자 규모 감축을 위해 2014년 90.5%, 2015년 88.5%, 2016년 85.8%, 2017년 82.9%로 전망치를 잡은 사실을 확인할 수 있다.

마찬가지로 국가 지출 규모 역시 GDP 대비 2012년과 2013년 56.3%에서 2014년 55.6%, 2015년 54.9%, 2016년 54.2%, 2017년 53.6%로 감축을 예상했다.

7) 같은 자료 P. 8

2장 연도별 사회복지분야 정부 예산안 분석

우리는 1장에서 프랑스 정부 예산안 개요와 2013년부터 2017년까지 5년간의 프랑스 정부 재정 전망치를 검토하다.

이번 장에서는 2012년부터 2018년까지 실제 사회복지 분야 예산안과 프랑스 정부의 설명을 살펴보도록 한다.

1절 2012년 사회복지분야 정부 예산안 분석

프랑스 정부가 발표한 2012년 사회복지분야 예산안[8]에 따르면 1절에서 확인한 것과 마찬가지로 적자 규모를 2012년 4.5%에서 2013년 3%, 2014년에는 2%까지 감축하는 것을 목표로 한다.

이는 정부가 사회복지 분야 지출을 엄격하게 관리하여 재정 적자 폭에 긍정적인 영향을 미치겠다는 확고한 의지의 표현으로서 2011년 시작된 이러한 정부 기조를 유지하고 연금 분야에 대한 개혁을 유지하겠다는 입장으로 풀이되었다.

사회복지 계정의 적자 규모는 2010년 기준 239억 유로로 이는 2008년 금융위기 이전까지 누적되었던 100억 유로를 감안하더라도 매우 큰 폭으로 늘어났음을 확인할 수 있다. 2008년 발생한 글로벌 금융위기로 인하여 1945년 이후 급여에서 공제된 사회복지 분야수입이 처음으로 감소하게 되었다.

2011년 기준 적자는 182억 유로였으며, 2010년에 비하면 60억 유로가량 개선된 수치이다. 당초 2011년 적자는 그보다 많은 212억 유로로 전망되었으나 급여 인상폭이 당초 예상된 2.9%보다 많은 3.7%로 증가하면서 사회복지 계정에도 긍정적인 영향을 미쳤다.

거시경제 역시 2012년 사회복지 계정에 영향을 미칠 것으로 예상되었는데, 2011년 GDP가 당초 2011년 예산안에서 전망된 2.5% 성장에서 1.75% 밖에 성장하지 못하였고 급여 인상폭 역시 기존 4.5% 증가 전망에서 실질적으로는 3.7%만 증가한 것으로 나타났기 때문이다.

그럼에도 불구하고 적자 규모는 2010년에 비해 40% 가량 감소한 139억 유로로 전망된다. 이는 2010년 11월 9일 시행된 연금법의 개정에

8) République française (2011), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale >

기인한 것으로 이에 따르면 2018년에는 사회복지 계정의 적자가 해소될 것으로 전망되었다. 프랑스 정부는 또한 의료보험의 적자 역시 2012년 59억 유로에서 2년 후에는 그 폭이 절반까지 감소할 것으로 내다보았다. 이러한 적자폭 감소를 통해 2015년에는 의료보험 역시 그 적자가 해소될 것으로 예측하였다.

위에서 언급한 2010년부터 시행된 개정 연금법으로 인하여 2012년에만 56억 유로의 지출이 절감될 것으로 보았다.

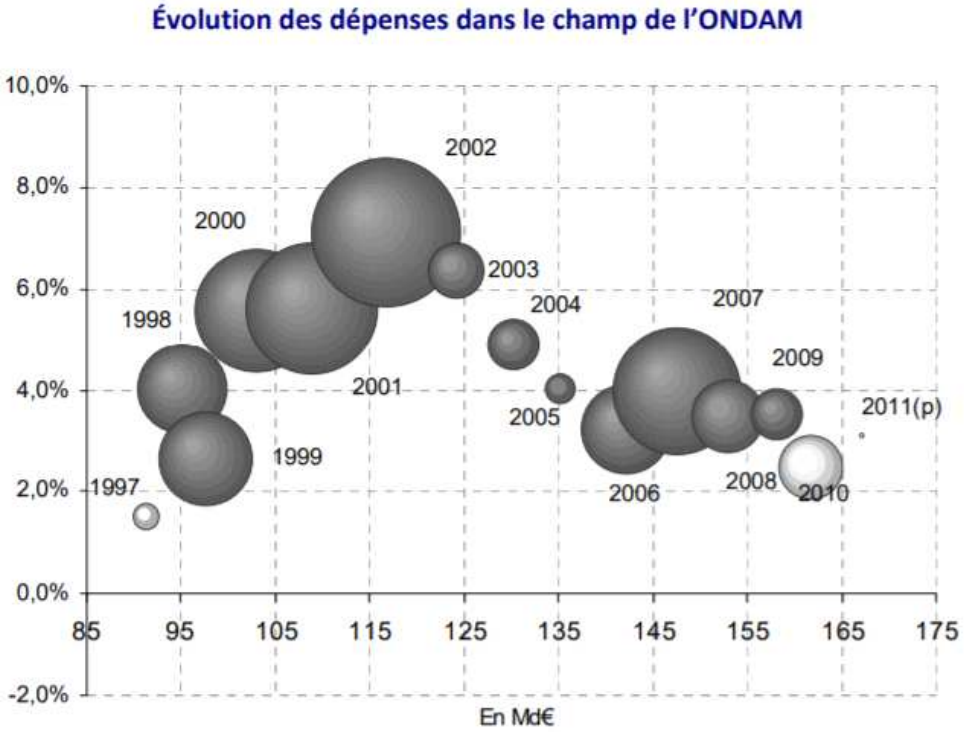
한편, 의료보험에 대한 지출 역시 엄격히 관리될 것인데, 2012년에 22억 유로의 재정 절감을 예상하고 있으며 이러한 절감 조치는 프랑스의 기본적인 의료보험 시스템을 유지하면서도 일부 비합리적인 치료 시스템의 개선과 효율성을 강화하는 것에 기인한다. Pathologie (병리학) 분야에서 지출이 특히 매우 과중한 것으로 분석되어 이에 대한 개선을 목표로 하였다. 2012년에 특히 약품 분야에 대한 접근이 주로 이루어질 것인데, 처방전의 효율성 개선과 프랑스는 물론 인접국들과의 약품 가격에 대한 재접근이 이루어질 것으로 보았다.

이와 더불어 사회보장 계정의 수입 역시 강화하는 것을 목적으로 하였다. 2011년 8월 국무총리가 발표한 조치들에 따르면 2012년 사회복지 분야에서 60억 유로의 수입이 더 걷힐 것으로 예상되었다. 이는 다음에서 언급할 세 가지 방안에 따른 효과로 1) 과대 감면을 줄여 30억 유로에 해당하는 수입을 되찾고, 2) 일부 부유층이 거두는 상속재산 등에 대하여 적용률을 인상하며, 3) 담뱃세 증가 등 장기적으로 질병 관련 지출을 줄이기 위하여 특정한 행동에 부가하는 세금을 강화하는 것을 의미한다.

프랑스 정부는 과다 지출로 사회복지 계정 적자에 부담을 주어왔던 의료보험 지출 분야 개선을 위하여 l’ ONDAM (l’ objectif national de dépense d’ assurance maladie)를 수립하였다. 이는 우리나라말로 의료보험 지출 국가적 목적으로, 1998년에서 2002년 사이 5%를 넘어섰던

지출을 2011년까지 3.1%로 낮추는 것을 의미한다.

< ONDAM 지출 변화[9] >



* 단위 10억 유로, 2011년 전망치

1997년 처음 수립된 위 ONDAM은 2010년 처음으로 당시 의회에서 수립된 목표치인 3% 이하 지출을 달성하였으며, 2011년 역시 전망치 2.9%로 이를 준수할 것으로 전망되었다. 2012년 목표는 2.8%이다.

이러한 개선이 가능했던 것은 프랑스 정부의 구조적인 개혁 노력이 빛을 발한 덕분인데, 정부는 지역별로 건강 본부를 설립하고 지역별 윌 시스템 개선에 주력하였다. 병원, 의료진과 건강 본부간 체결된 협약을 바탕으로 병원에서도 과잉 진료를 방지하는 등 재정 개선을 위하여 함께 노력하였다. 정부는 이러한 노력을 통해 2013년에는 최대 0.5%의 추가 절감이 가능할 것으로 전망한다.

9) République française (2011), < PLFSS 2012, Dossier de presse >

다만 한부모 가정과 보호가 필요한 아이들에 대한 지원은 강화할 예정이며, 노인과 장애인에 대한 지원 역시 강화할 방침이다.

2011년 현재 프랑스의 한부모 가정은 1,60만 가구로 추정되며, 20세 미만의 270만명에 달하는 아이들이 그들과 함께 살고 있다. 이들에 대한 지원을 강화하기 위하여 프랑스 정부는 다음과 같은 정책을 추진한다.

우선 한부모 가정의 아이들에 대한 돌봄 지원을 강화하기 위하여 당초 지원금액 상한을 2012.1.1.일부터 40% 인상한다. 이 지원 금액은 실제 급여 생활자의 세후 수령액 85%를 상한으로 하며, 이 조치로 인한 2012년 인상 부담액은 400만 유로로 추정된다.

다음으로 이혼 후 전 남편으로부터 법적으로 지급되어야 할 양육비를 받고 있지 못한 가정을 위하여 가족지원금을 확대 지급한다. 현재까지는 한부모 가정에 월 88.44유로를 상한으로 지원금이 지급되고 있었다. 지급 금액은 전 배우자가 한 푼도 지급하지 않는 경우 가족 상황에 따라 판사의 판단으로 결정되었는데 이 시스템은 전 배우자가 일부라도 지급하려는 노력을 하게 하는데 영향을 미치지 못했다. 따라서 2012년 6월 1일부터는 전 남편이 이를 지급하지 못하는 경우 88.44유로를 상한으로 판사의 판단 없이 정부에서 이를 지급한다. 이로 인한 추가 재정 지출은 백만 유로 미만으로 추정된다.

2절 2013년 사회복지분야 정부 예산안 분석

프랑스 정부는 2012년 여름 LFS(une loi de finances rectificatives), 즉 우리나라의 추경 예산안을 편성하였다. 이는 사회보장 계정에 15억 유로 수입을 추가하여 저소득 가정 자녀 개학 시기에 맞춰 지급되는 보조금의 25% 추가 지급 및 급여생활을 일찍 시작했던 일부 은퇴 희망자에게 60세부터 연금을 지급해주기 위한 조치였다.

한편, 의료보험 지출은 지속적인 개혁을 통해 2012년 350 백만 유로의 절감을 추가한 것으로 확인되었다.

< 사회보장 계정 재정 추이[10] 1 >

	Solde 2011	*Solde 2012 avant LFR*	Solde 2012
Maladie	-8,6	*-6,8*	-5,5
AT/MP	-0,2	*-0,1*	-0,1
Vieillesse	-6	*-5,8*	-5,2
Famille	-2,6	*-2,7*	-2,5
Total Régime général	**-17,4**	***-15,5***	**-13,3**
FSV	-3,4	*-4,4*	-4,1
Total RG+FSV	**-20,9**	***-19,9***	**-17,4**

그에 따라 2012년 사회보장 계정 재정 적자는 LFR 편성 전 155억 유로 적자가 예상되었으나 LFR 편성 이후 그 적자 폭을 133억 유로까지 축소하였다. 이를 FSV(fonds de solidarité vieillesse), 즉 노령 기금과 합칠 경우 그 적자 폭은 2011년 209억 유로에서 2012년 174억 유로까지

10) République française (2012. 10. 1), < 2013 Projet de loi de financement de la sécurité sociale > P. 4

줄어들었다.

< 사회보장 계정 재정 추이[11] 2 >

	Solde 2012	Solde 2013 Avant LFR et LFSS	Solde 2013 post-LFR avant LFSS	Solde 2013
Maladie	-5,5	-9,1	-8,7	-5,1
AT/MP	-0,1	-0,2	-0,2	+0,3
Vieillesse	-5,2	-7,4	-4	-4
Famille	-2,5	-3,3	-3,3	-2,6
Total Régime général	**-13,3**	**-20**	**-16,1**	**-11,4**
FSV	-4,1	-4,9	-3,6	-2,6
Total RG+FSV	**-17,4**	**-24,9**	**-19,7**	**-13,9**

프랑스 정부는 2013년 예산안 편성을 통해 2013년 사회보장 계정의 재정 적자 폭을 114억 유로까지 줄이는 것을 목표로 하고 있다.

2012년과 마찬가지로 의료보험제도 개선을 위한 ONDAM은 지속되는데, 2013년 목표치는 2.5%에서 2.7%의 증가세이다. 2013년 ONDAM은 다음 사항에 중점을 두고 지출될 것이다. 2012년에 비하여 도시별 치료비의 지출은 증가할 것이나, 이는 앰뷸런스 시스템과 지역 내 치료 접근성 개선을 위한 구조적인 개혁을 위한 것이다. 현행 과제인 의료 시스템의 개선을 위한 투자도 지속될 것이다. 노인과 장애인 돌봄 시스템의 개선을 위한 지출도 유지될 것이다. 효율성 증대로 인한 지출 절감을 위하여 노력할 것이나 이로 인하여 환자들이 불이익을 입는 일은 없도록 할 것이다.

2012년부터 2017년까지의 기간을 대상으로 수립된 중기 재정 전망 계

11) 같은 자료 P. 5

획에 따라 2013년 ONDAM의 지출은 1754억 유로로 정해져있다. 이는 2012년 대비 46억유로의 증가를 의미하며 2012년 대비 최대 2%p 증가에 해당한다.

한편, ONDAM은 건강 관련 제품에 대한 효율성 증대를 재정 절감 방법으로 제시하고 있는데 우선 의약품에 대한 절감이 첫 번째 방법이다. 이 방법에 따르면 주요 의약품과 그 복제품에 대한 가격을 낮추는 것에서 시작된다. EU 소속 타 회원국과 비교시 그 복제품에 대한 가격을 낮춰야할 필요성이 있는데 특정 의약품의 경우 그 특허기간이 종료되어 복제 의약품이 이미 시중에 유통됨에도 불구하고 가격이 인하되지 않고 여전히 매우 비싸다. 따라서 특허권 종료에 따라 해당 의약품의 가격을 낮출 것이 요구된다. 이를 통해 의료보험 재정의 지출 역시 절감할 수 있을 것이다.

두 번째로 특정 제약회사에서 같은 성분의 약을 여러 다른 브랜드로 판매하면서 이를 시장에서 사용할 수 있도록 허용하는 것을 요청하지 않는 방법으로 이윤을 얻는 상황이 지속되고 있다. 시장에서 이를 사용할 수 있도록 허가를 신청하는 것을 AMM(Autorisation de mise sur le marché)이라고 하는데 이에 대한 신청권은 제약회사가 보유하고 있다. 이러한 방법은 그 제약회사로 하여금 해당 의약품의 가격을 마음대로 정할 수 있도록 하면서 동시에 독과점으로 이윤을 추구할 수 있는 방편이 되고 있다. 이러한 현상은 2011년부터 심화되고 있는데 이로 인해 의약품 가격이 높아지는 문제점을 유발한다. 이를 개선하기 위하여 ANSM(Agence nationale de sécurité des médicaments et des produits de santé, 우리나라의 식품의약품안전처와 유사)는 RTU(Recommandation temporaire d’ utilisation)을 허용하였다. 즉, RTU는 AMM을 득하지 못한 의약품의 사용에 관하여 특정한 다음의 경우, 즉 대체 치료법이 없는 경우에만 AMM을 득하지 못했더라도 그 약의 사용을 추천하도록 되어 있다. 그런데 위와 같은 문제점을 해결하기 위하여 예외적으로 해당 제약회사가 AMM의 허가를 원하지 않고 대체 치료법이 있는 경우라 하더라도 공중 보건으로 인한 필요성이나 건강

보험 지출의 관리를 위한 요구가 있는 경우 그 사용을 허가하도록 하였다.

다음으로 건강 관련 제품의 광고에 대한 규제이다. 건강 관련 제품의 광고는 의료보험으로부터 증명되지 않는 지출의 위험을 증가시킨다. 특히 다음의 두 가지가 문제될 수 있는데 우선 광고에 등장하는 특정 제부의 광고가 대중에게 보험으로 환급 가능한 약의 이름과 너무나 유사한 점 등이 대표적인 문제점이다. 의약품에 대하여 일반 대중에 대한 환급이 불가능한 제품의 경우 환급이 가능한 특정 제품과 유사한 제품명을 사용할 경우 유예기간을 거쳐 광고가 금지될 것이다. 이 금지 조치를 어길 경우 형사 제재도 적용될 것이다.

노인과 장애인을 위한 정책은 좀 더 강화된다. 2013년 182억 유로가 노인과 장애인을 위한 시설과 서비스에 지출될 예정이다. 2012년 예산 대비 650 백만 유로의 증가로 이는 4%p의 증가세이다. 2012년 대비 2013년 사회복지 계정의 지출 증가세를 2.7% 상한으로 못박은 것을 감안할 때 정부가 재정 곤란에도 불구하고 노인과 장애인 복지에 얼마나 노력하고 있는지를 알 수 있는 대목이다.

우선 50 백만유로가 60에서 70 군데의 노후화된 노인 및 장애인 거주 시설의 개선과 보수에 지출될 것이다. 또한 360 백만 유로가 도움 없이는 거동이 불가능한 노인을 위하여 추가로 사용될 예정이다. 2013년 노인을 위한 지출은 총 93억 유로로 예상되며 그 중 360 백만 유로가 새로운 조치를 위하여 투입되는 것이다. 그 중 147 백만 유로는 의료시설의 보급을 위해 사용된다. 의료시설은 돌봄 서비스의 질 개선과 부당한 대우를 예방하기 위하여 적대적으로 필요하다. 이 예산은 최소 900개 이상의 기관 시설을 개선하고 7,000명 이상의 신규 고용을 창출할 것으로 기대된다.

한편 장애인을 위하여 90억 유로가 지출될 예정인데 그 중 2012년 대비 증가 금액은 286 백만 유로로 3.3%가 증가한 금액이다. 이는 신규

시설 설립과 기존 시설의 보수에 주로 지출될 예정이다. 이는 2년 전부터 과중한 업무 부담으로 문제가 되어 왔던 것에 대한 해결책이 되어줄 전망이다.

다음으로 은퇴자와 가정을 위한 지원 방안을 소개한다. PLFSS 2013은 정부가 은퇴 후 삶의 평안과 가정의 보호를 위하여 노력하고자 하는 점을 강조한다.

우선 2013년 70억 유로가 은퇴자들을 위하여 사용된다. 그 중 절반이 CNAV(Caisse nationale d' assurance vieillesse, 노령연금 계정)의 적자를 개선하는데 사용될 것이다. 2013년 현재 노령 연금의 적자는 74억 유로에 달하는데 이 적자를 약 절반 정도인 40억 유로까지 줄이는데 사용될 예정이다.

가정 지원 방안으로는 2013년 600 백만 유로의 예산이 추가로 배정된다. 역시 해당 계정이 33억 유로의 적자를 기록하고 있어 이를 27억 유로까지 절감하는데 사용될 것이다. 한편, 가정 지원책으로 10억 유로의 예산이 지출된다.

한편, IVG(Interruptions volontaires de grossesse, 인공임신중절)에 관하여, 2010년 프랑스에서 225,000건의 인공임신중절이 시술되었다. 2001년 7월 4일 인공임신중절과 관련하여 원치 않는 임신을 예방하고 인공임신중절을 할 수 있는 정책이 개선된 바 있다. "인공임신중절은 치료와 같이 취급되어야 하며, 임신의 유지를 원하지 않는 여성들은 치료를 받을 권리가 있다. 인공임신중절 시술의 시행은 공공 서비스에 해당한다."

이에 따라 건강보험이 인공임신중절에 대하여 미성년자에게는 최대 100%까지, 성인에 대하여는 70%에서 80%의 금액이 지원된다. 여성들이 합법적인 방법으로 인공임신중절 시술을 받을 수 있도록 지원 서비스를 강화할 필요성이 제기되었다.

때문에 정부는 모든 여성에게 인공임신중절 시술 비용에 대하여 최대 100%까지 환급이 가능하도록 조치할 것이다. 그 외에도 인공임신중절 시술의 요금에 대하여 그것이 과연 적절한 것인지 검증에 착수할 예정이다.

이러한 인공임신중절 시술 비용의 최대 100%까지의 지원에 필요한 예산은 13.5 백만 유로로 추정된다.

저소득층 맞벌이 가정에 대한 아이 돌봄 서비스도 확충된다. 아이들 돌봄 서비스 비용이 증가하면서 저소득층 맞벌이 가정에서 이를 이유로 그들의 아이들을 누군가에게 맡기는 것을 포기하는 현상이 사회적 문제로 대두되고 있다. 이는 부모들의 취직에도 문제가 되어 개선이 필요한 상황이다. 마찬가지로 이러한 부모들의 포기로 인하여 아이들 돌봄 시설에서도 점점 돌봐야할 아이들의 수가 줄어드는 것이 문제이다. 따라서 소득에 따라 저소득층 맞벌이 가정의 아이를 돌봄 시설에 위탁할 때 국가에서 직접 이 시설에 비용을 전액 지원해주는 방안이 도입된다.

3절 2014년 사회복지 계정 예산안

2013년 프랑스의 사회복지 계정 적자는 13억 유로로 감소하였다. 2002년부터 2012년까지의 누적 적자는 총 160 십억 유로에 달하는데 이는 프랑스의 사회 보장 시스템에 큰 장애물로 작용한다. 그러나 프랑스 정부의 지속적인 노력으로 인하여 이 적자폭은 점차 감소하고 있다.

< 2011년부터 2013년 사회복지 계정 재정 현황[12] >

	Solde 2011	Solde 2012	Solde 2013
Maladie	-8,6	-5,9	-7,7
AT/MP	-0,2	-0,2	+0,3
Vieillesse	-6,0	-4,8	-3,3
Famille	-2,6	-2,5	-2,8
Total RG	***-17,5***	***-13,3***	***-13,5***
FSV	-3,4	-4,1	-2,7
Total RG+FSV	***-20,9***	**-17,5**	***-16,2***

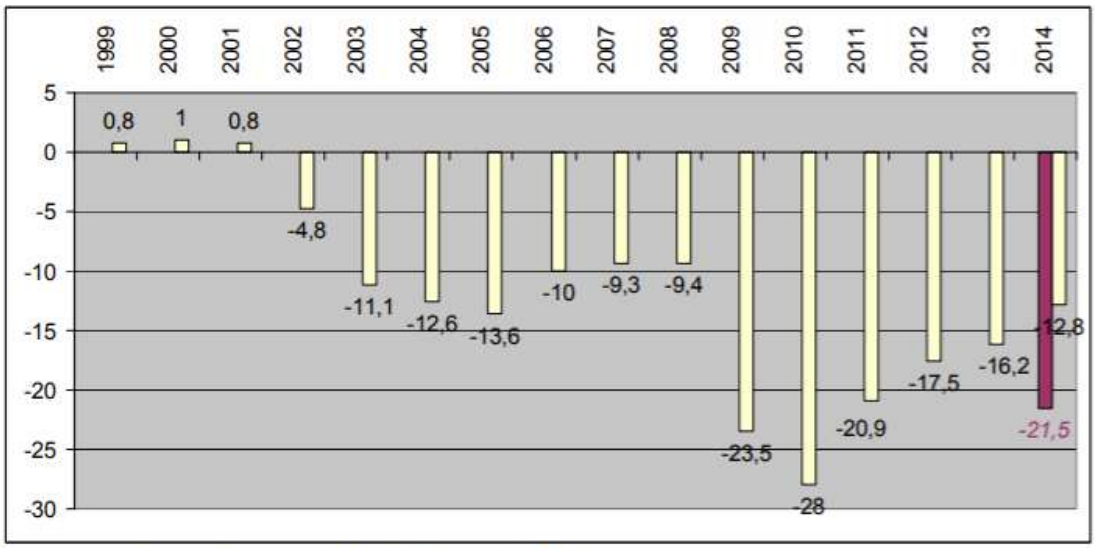
프랑스 정부의 노력에 따라 2013년 사회복지 계정에서 총 24억 유로의 재정 절감이 실현되었다. 건강보험 지출은 500 백만 유로 미만으로 집계되었으며 노령기금 역시 10억 유로의 적자를 줄일 수 있었다. 같은 기간 경제성장률 0.1%, 임금인상률은 1.3% 밖에 되지 않는 어려운 상황에서도 정부의 재정 절감 노력이 빛을 발한 것이다. 프랑스 정부는 만일 이러한 노력이 없었더라면 경제 상황이 좋지 않아 누적 적자가 25억 유로까지 늘었을 수 있었을 것으로 평가하였다.

2014년 사회복지 계정 예산안 편성에 따라 34억 유로의 적자를 추가로 절감할 수 있을 것으로 예상한다. 이는 경제성장률 전망치를 0.9% 증가로 전제한 것이며, 임금인상률은 2.2%에 달할 것으로 전망하였다. 아래 표는 1999년부터 2014년까지 사회복지 계정의 재정 현황을 보여준

12) République française (2013), < 2014 Projet de loi de financement de la sécurité sociale > P. 7

다.

< 1999 - 2014년 사회복지 계정 재정 현황[13] >



Solde annuel du régime général et du FSV de 1999 à 2014
En rouge : solde 2014 avant LFSS 2014

2014년 사회복지 계정 예산안은 총 85억 유로의 절감을 목적으로 한다. 일단 사회복지 재정 지출을 40억 유로 가까이 줄일 예정이다. 우선 의료보험 지출 증가를 2.4% 정도로 묶고 가정 및 은퇴자에 대한 정책 개선 및 사회보장 계정의 경영을 개선할 예정이다.

좀 더 자세히 살펴보면, 정부 수입 20억 유로를 사회복지 계정으로 옮길 것이다. 그리고 22억 유로가 사회복지 계정의 수입으로 들어갈 것인데 은퇴자 부담금을 0.15포인트 인상함으로써 노령기금에 17억 유로를 추가하고, 소득 은폐 등 부당한 방법으로 이를 정상적으로 납부하지 않고 있거나 면제받고 있는 사람들에 대하여 추가로 납부하도록 함으로써 재정을 마련할 예정이다.

2014년 말 사회복지 계정의 총 재정 적자는 2013년 기준을 그대로 적용할 경우 215억 유로까지 증가할 전망이나, 위와 같은 방법으로 그 적자 폭을 128억 유로까지 줄일 예정이다. 이는 2008년 글로벌 경제

13) 같은 자료 P. 8

위기 직전의 적자폭 100억 유로 미만을 유지하였던 상태로 회귀하는 것으로 궁극적인 목적은 적자폭을 100억 유로 미만으로 유지하는 것이다.

< 2013 - 2014년 사회복지 계정 적자 현황 및 전망치[14] >

	Solde 2013	*Solde 2014 avant LFSS*	Solde 2014
Maladie	-7,7	*-10,9*	-6,2
AT/MP	+0,3	*+0,1*	+0,1
Vieillesse	-3,3	*-3,7*	-1,2
Famille	-2,8	*-3,3*	-2,3
Total RG	***-13,5***	***-17,8***	***-9,6***
FSV	-2,7	*-3,7*	-3,2
Total RG+FSV	**-16,2**	***-21,5***	**-12,8**

< 2013 - 2017 사회복지 계정 전망치[15]

	2013	2014	2015	2016	2017
Maladie	-7,7	-6,2	-5,4	-4,0	-2,6
AT/MP	+0,3	+0,1	+0,4	+0,6	+0,9
Vieillesse	-3,3	-1,2	-0,6	0,0	0,6
Famille	-2,8	-2,3	-1,9	-1,6	-1,0
Total RG	***-13,5***	***-9,6***	***-7,6***	***-4,9***	***-2,1***
FSV	-2,7	-3,2	-3,0	-2,6	-1,9
Total RG+FSV	**-16,2**	**-12,8**	**-10,6**	**-7,5**	**-4,0**

이러한 점진적 개선을 통해 2017년에는 사회복지 계정의 누적 적자폭을 40억 유로까지 낮추는 것을 목표로 한다.

14) 같은 자료 P. 9
15) 같은 쪽

2014년 사회복지 계정을 위하여 추가로 부채를 늘리는 상황은 발생하지 않을 것이다. 특히 2013년 단행된 연금 분야 개혁을 통하여 노령 분야의 재정 적자를 획기적으로 절감할 예정이다.

한편, 농업 종사자의 연금에 대한 개선이 실행된 만큼 2014년부터 55만 은퇴자의 상황이 개선될 것이다. 2015년부터 최저임금의 75%에 해당하는 연금이 지급될 것이다. 이 조치는 168 백만 유로의 예산 지출이 수반된다.

사회복지 계정의 적자는 구조 개선을 통해 2014년 40억 유로 이상 절감될 것이다. 이 개선은 단순히 지출 절감 뿐 아니라 운영의 효율을 추구하는 것인데 돌봄 서비스, 가족 정책 및 은퇴자에 대한 보호는 강화될 것이다.

의료보험 지출은 2014년 2.4%까지 증가할 전망이다. 2002년부터 2011년까지 평균 4.2%가 증가했다는 사실을 감안할 때 이는 매우 긍정적이다. 이를 금액으로 환산하면 24억 유로에 달한다.

다만 여기서 분명히 해야할 것은, 국가의 의료보험 총 지출액의 감소가 각 가구의 의료비 지출 증가로 연결되거나 이로 인한 의료 서비스 접근을 제한하는 결과를 초래하는 것은 아니다. 지출에 대한 관리로 인해 모든 프랑스인의 의료서비스 접근은 더 개선될 것이며, 이를 보완하는 CMUc(la couverture maladie universelle compl2mentaire, 중복보장 서비스)가 바로 그것이다.

가정에 대한 지원 정책 역시 다음과 같은 목적으로 개선된다. 우선 2013년부터 지속적인 개선을 보장하기 위하여 10억 유로 이상이 지출될 것이며, 저소득층 가정에 대한 지원을 강화하는 한편 모든 가정에 대하여 점점 더 많은 지원이 이루어질 것이다.

2012년부터 저소득층 가정 아동의 입학 시기 지원금이 25% 증가하였

으며, 매년 최저소득층 가정을 위하여 추가 수당이 2018년까지 최대 50%까지 증가될 것이다. 마찬가지로 한부모 가정에 대한 지원은 2018년까지 최대 25%까지 증액될 것이다. 또한, 모든 가정에 대한 지원을 강화하기 위하여 2017년까지 보육가능한 유치원 아동수를 10만명, 2-3세 어린이를 위한 어린이집 아동수를 7만명 각각 증가시킬 예정이다.

한편, 사회복지 계정의 관리 비용 절감은 여전히 중요한 목표인데 급여에서 자동으로 사회복지 부담금을 공제하는 것이 중요하다. 이를 통해 2014년 관리비용 500만 유로를 절감할 수 있을 것으로 기대한다.

이미 2013년 200만 유로의 절감을 이루어낸 바 있으며, 전산화 및 간소화 등을 통하여 2014년에도 관리비용 200만 유로 절감이 예상된다. 그 외에 근로자가 아닌 농업 종사자의 산업 재해 또는 질병으로 인한 재정 관리 시스템을 통합하고, 의료보험의 채무 관리 등을 통하여 100만 유로의 절감이 가능할 것으로 보인다.

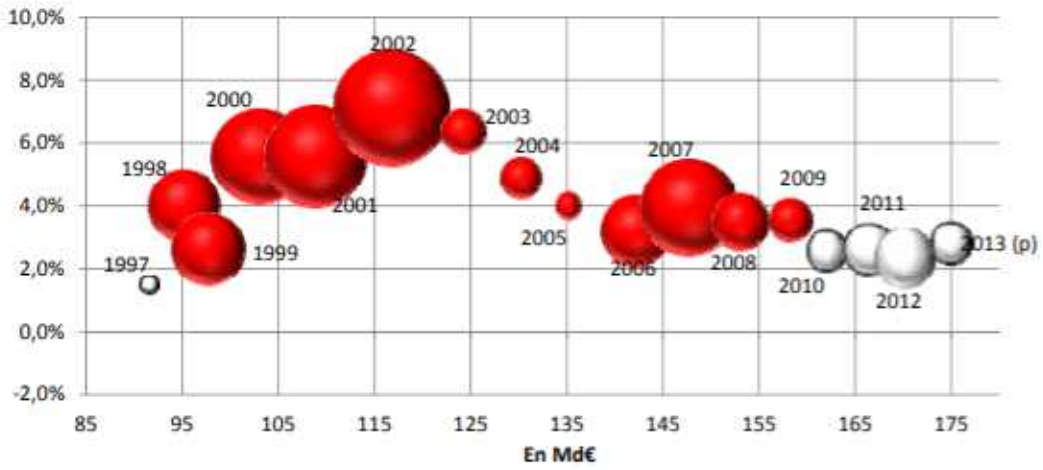
그러나 이러한 재정 절감이 가입자의 불편으로 연결되지 않도록 현대화, 자동화 등을 통하여 근로자와 가입자들에게 간편하게 서비스를 이용할 수 있도록 노력할 것이다.

앞에서 언급한 바와 같이 2014년 의료보험 재정 지출은 2.4% 증가할 예정이며 이는 1998년 이후 가장 최저치이다. 2014년 의료보험 지출 총액은 1,792억 유로로 추정되며, 재정 절감으로 인한 효과를 제외할 경우 실제로는 3.8%의 증가세에 해당한다.

2013년과 마찬가지로 지역 치료 시스템 개선을 위하여 2014년에 해당 분야에 2.4%의 예산 증액이 이루어졌다.

1993년부터 2013년에 이르기까지 의료보험 지출 연도별 증가 현황은 아래 표와 같다.

< 의료보험 지출 연도별 증가 현황[16] >



다음으로는 의료보험 지출 절감 방안을 살펴본다.

만일 어떠한 절감 노력도 이루어지지 않는다면 2014년 의료보험 총 지출 증가액은 2013년 대비 3.8%에 달할 것이다. 그러니 2.4%로 인상률을 유지하기 위하여 효율성을 위한 시스템 개선은 필수적이다. 이로 인한 절감액은 24억 유로에 달할 것으로 추정된다.

하지만 여기서 중요한 것은 이러한 지출 절감이 절대 프랑스 국민들의 월 시스템을 망가뜨리는 방향으로 진행되어서는 곤란하다는 점이다. 오히려 의료 보험 시스템을 효율적으로 활용함으로써 서비스의 질은 높이되 관리 비용을 줄이는 것이 핵심이다.

2014년에는 2013년과 마찬가지로 치료를 받은 국민들에게 이루어지는 의료비 환급에 대한 축소 정책은 고려되지 않는다.

지역 치료 시스템과 관련하여 다음과 같은 절감 방안을 통해 17.6억

16) 같은 자료 P.18

유로의 절감이 가능할 것으로 보인다.
- 복제 의약품 활용 등 의약품 가격 개선
- 치료에 꼭 필요한 경우 정확한 처방전 발행을 통해 오남용 방지
- 검사, 엑스레이 등 진단에 필요한 검사 비용 인하 등

다음으로 노인과 장애인에 대한 지원책을 살펴본다.

2014년 노인과 장애인을 위한 복지 시설에 188억 유로가 지출될 예정이다. 이는 2013년 대비 3.2%의 증액으로 584 백만 유로에 해당한다. 그 중 176억 유로는 그들에게 지출되는 의료 보험에 배당될 것이다. 11억 유로는 CSA(contribution solidarit2 autonomie)에 사용된다.

증액된 584 백만 유로는 알츠하이머 환자에 대한 치료 및 관리 비용, 노인과 장애인에 대한 돌봄 서비스 증가 등에 배정된다.

2012년 기본 의료보험으로 환급되지 않는 금액 중 치과 치료, 보청기 및 안경 등의 구입을 위하여 CMU 등 중복 의료보험에서 13.7%가 지출되었다. 프랑스 정부는 25백만명의 프랑스인이 2012년 이러한 중복 의료보험의 혜택을 입지 못하여 그 중 절반에 달하는 사람들이 비용을 조달하지 못하고 치과 치료, 보청기 및 안경의 구입을 포기한 것으로 추정한다. 따라서 프랑스 정부는 이 부분에 대한 개선이 필요하다는 점을 확인하고 이에 대한 의료보험에서의 추가 환급이 단계적으로 가능하도록 할 것이다. 이를 위하여 2014년에 27백만 유로, 2015년 64백만 유로가 각각 배정된다.

다음으로는 20세에서 25세의 젊은층에 대한 지원책을 알아본다.

젊은이들의 금연을 지원하고, 흡연과 관련된 암, 호흡기 중대 질환 등을 미연에 방지하기 위하여 16백만 유로에서 최대 73백만 유로의 예산이 사용될 예정이다.

젊은이들이 좀 더 쉽게 금연을 할 수 있도록 개인별 맞춤 금연 프로그램 및 니코틴을 대체할 수 있는 대체 의약품 등의 처방 등을 지원할 예정이다. 이 정책은 젊은층의 마약류 중독을 근절할 수 있도록 2013년부터 2017년까지 단계적으로 실시되는 계획과 함께 실시된다.

20세에서 25세의 청년이 금연을 위해 대체제인 니코틴 패치, 검 등을 구입할 경우 현행 환급 한도 50유로가 150유로까지 확대된다.

이러한 재정적 지원은 금연을 위한 개인별 맞춤 처방을 보완하는 방안이며, 이는 흡연으로 인한 질환을 예방하여 결국 의료보험 재정 지출에 도움이 될 것이다.

니코틴 대체제의 처방전 접근성을 높이기 위하여, 조산사 등에게 임산부에게 제공하기 위한 대체제 처방전 발행을 허가할 것이다. 임신 중에는 태아를 위하여 금연하는 경향이 높기 때문에 이 시기를 활용할 경우 출산 후에도 금연 성공률을 높일 수 있을 것으로 기대한다.

한편, 15세 이상 미성년자에게 피임을 좀 더 쉽게 하도록 하기 위하여 2백만 유로가 지원될 것이다. 이러한 지원책은 미성년자들이 피임을 제대로 하지 못해 원치 않는 임신으로 이어지고, 이로 인해 인공임신중절 시술이 이루어지며 결국 의료보험의 부담으로 이어지는 악순환을 예방할 것으로 기대한다. (앞에서 기술한 바와 같이 인공임신중절 시술 비용을 치료비용으로 보아 의료보험에서 100%까지 환급 가능함)

자녀수가 많거나 한부모 가정인 경우 최저생계비에 미달하는 소득으로 빈곤에 노출되는 가정이 여전히 빈번하게 확인되고 있으며, 5명 중 한 명의 아동이 빈곤에 노출되어 있다. 이에 따라 국제기구인 UNICEF는 프랑스 정부에 아이들을 위한 재정 지원채의 마련을 촉구하였다.

아이들의 빈곤을 퇴치하기 위하여 장기적인 계획이 수립되었으며 가장 빈곤한 가정에게 지원금을 확대하고 특히 소득이 일정금액 이하이면서

자녀수가 많거나 한부모 가정인 경우 추가로 지원금을 지급할 것이다. 이러한 계획은 2013년 6월 국무총리에 의해 발표되었다.

이에 필요한 예산은 2014년 63백만 유로 배정되었다.

4절 2015년 사회복지 계정 예산안

2015년 프랑스의 경제성장률은 1.0%로 전망된다. 이는 2014년 0.4%, 2013년 0.3%에 비해 개선된 수치이며 2016년부터는 1.7% 이상의 경제 성장이 전망된다.

한편 임금인상률은 2015년 2.0%로 추정되며 경제 상황 호전에 따라 2016년부터는 3.5, 4.2% 각각 인상될 것으로 보인다.

< 2012 - 2018 주요 수치[17] >

	2012	2013	2014 (p)	2015 (p)	2016 (p)	2017 (p)	2018 (p)
PIB volume	**0,3%**	**0,3%**	**0,4%**	**1,0%**	**1,7%**	**1,9%**	**1,9%**
Masse salariale secteur privé	**2,1%**	**1,2%**	**1,6%**	**2,0%**	**3,5%**	**4,2%**	**4,2%**
Effectifs	*0,0%*	*-0,6%*	*-0,1%*	*0,1%*	*0,7%*	*1,0%*	*1,0%*
Salaire moyen	*2,2%*	*1,8%*	*1,7%*	*1,9%*	*2,8%*	*3,2%*	*3,2%*
Ondam	**2,3%**	**2,2%**	**2,6%**	**2,1%**	**2,0%**	**1,9%**	**2,0%**
Prix hors tabac	**1,90%**	**0,70%**	**0,50%**	**0,90%**	**1,40%**	**1,75%**	**1,75%**

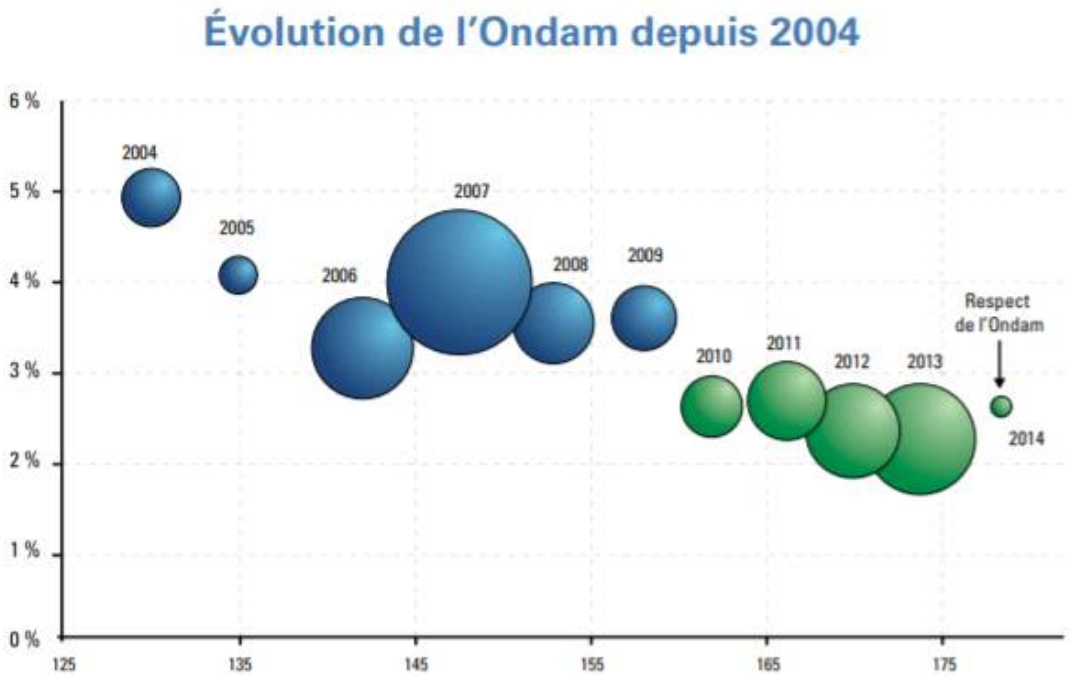
이러한 증가세에도 불구하고 의료보험 총 지출은 2014년 2.6%의 증가세를 보인 이후 2015년부터 2.1%, 2.0% 등으로 감소할 전망이다.

이는 2004년 5%의 증가율을 기록한 이후 2005년부터 2009년까지 3-4% 대의 증가율을 보여온 것에 비하면 매우 긍정적인 수치라 할 수 있다.

특히 정부가 사회복지 계정의 지출을 효율적으로 관리함으로써 재정 적자를 줄이기 위하여 몇 년간 지속해온 노력이 수치로 나타나고 있는 것으로 2015년에도 역시 2% 초반대의 증가율을 기록할 것으로 예상된다. 자세한 사항은 아래 표와 같다.

17) République française (2014. 09. 29), < Loi de financement de la sécurité sociale 2015 en chiffre > P. 1

< 2004년 이후 의료보험 총지출 증가율 현황[18] >



2015년 사회복지계정의 적자는 누적액 134억 유로로 추정되며 이는 2014년 대비 20억 유로를 줄인 금액이다. 당초 2014년 예산안은 사회복지 계정의 적자를 2013년 154억 유로에서 128억 유로까지 절감할 수 있을 것으로 기대하였으나 실제로는 154억의 적자를 더 이상 확대하지 않는 정도에서 끝났다. 그 원인으로는 프랑스의 경제성장률 둔화 및 이로 인한 임금인상 둔화를 꼽을 수 있다.

프랑스 정부는 지속적인 재정 절감을 통하여 사회복지 계정의 재정 적자를 2016년 103억 유로, 2017년 57억 유로에 이어 2018년 29억 유로까지 축소할 계획이다.

한편, 의료보험과 관련하여 프랑스 국민의 치료 접근성 확대는 프랑스 정부의 의료 정책의 핵심이다. 이를 위하여 국민들이 경제적인 부담으로 인해 치료를 받을 수 없는 상황이 일어나지 않도록 하는 것이 필요하다.

18) 같은 자료 P.3

우선 제3자가 치료비를 납입하게 하는 것을 일반화함으로써 정부는 치료가 필요한 환자들이 치료비 납입에 대한 우려로 인하여 아예 치료받을 기회를 포기하는 것을 방지하고자 한다. 특히 이는 최저생계비 이하의 소득을 얻는 사람들에게 집중되는 현상인데, 정부는 이를 위하여 ACS(aide à la complémentaire santé)의 지원 대상자들에게 2015년 7월 1일부터 모든 치료 비용을 제3자가 낼 수 있도록 하는 시스템을 도입할 예정이다.

한편 농업 종사자들에 대한 보호 강화를 위하여 산업 재해를 입은 경작자의 가족과 그 배우자에 대한 지원을 개선한다. 이들 역시 농업 종사자와 함께 농사에 참여하는 경우가 대부분인데 이들은 농업 종사자들에게 주어지는 혜택을 받을 수 없었다. 따라서 그들이 산업 재해 또는 직업으로 인한 질병을 얻어 더 이상 농업에 참여할 수 없는 경우 2015년 1월 1일부터 그 재해를 보상해 줄 수 있게 된다.

육아휴직 도중 출산 중 발생한 문제로 인하여 아기의 엄마가 사망한 경우 그 보상금은 아이의 아빠에게 지급되거나 그가 권리를 갖지 못하는 경우 그 법정 상속인에게 지급되었다. 그런데 이러한 보상금은 여러 제한이 있어 실제로 지원이 필요한 젖먹이 아기에게 도움이 되지 못했다. 이를 해소하기 위하여 정부는 엄마가 사망한 경우 생존한 남편이 아기를 돌볼 수 있도록 그 부모가 가입한 의료보험이 무엇인지에 상관없이 그 아기 아버지에게 지원금이 지급될 수 있도록 보장할 것이다.

또한 간에 발병하는 바이러스성 전염병인 C형 간염은 간경화는 물론 간암을 유발한다. 프랑스에서는 매년 20만명이 C형 간염에 감염되고 3천명이 이로 인하여 사망한다. 프랑스 정부는 C형 간염 환자가 이 치료를 위한 새로운 약품에 접근하는 것을 보장하고 전염으로 인한 의료보험 재정의 악화를 방지하기 위하여 새롭게 출시되었으며 질병 치료에 효과가 있는 것으로 밝혀진, 하지만 값비싼 이들 치료제에 환자들이 쉽게 접근할 수 있도록 지원할 것이다.

한편, 프랑스 정부는 2015년 의료보험 총 지출이 1,823억 유로로 2014년 대비 2.1% 증가할 것으로 예상한다. 이는 2014년 증가폭 2.4%에 비하여 줄어든 것이다.

그러나 예년과 마찬가지로 노인과 장애인을 위한 지원은 계속된다. 2015년 총 192억 유로가 이들을 위하여 집행될 것이다. 작년 대비 2.5%에 해당하는 476 백만 유로가 추가로 지출될 것이다. 총 192억 유로 중 179억 유로가 의료보험 명목으로 지출되어 가장 큰 비중을 차지한다.

의료보험 가입자가 사망하는 경우 최소 시간 이상 근무하거나 실업 급여를 받는 중이었거나 하는 등 일정 조건을 갖춘 경우에 그 유족에게 지급되는 보상금은 그 금액이 가입자에 따라 매우 큰 격차를 보인다. 그런데 이 지급 금액을 좀 더 공정하게 하기 위하여 2015년부터 최저임금을 기준으로 정한다. 즉, 생전에 최저임금 이상의 금액을 받던 사람의 사망으로 인한 지급금액은 좀 더 줄어들 것이나, 시간제 근로자 또는 실업자였던 사망자에게는 좀 더 높아진 금액이 지급될 것이다. 이는 160 백만 유로의 절감을 가져올 것으로 추정된다.

프랑스에서는 첫 아이를 출산 또는 입양하는 경우 2014년 4월 기준 923.08유로까지 출산 또는 입양 지원금이 지급되었다. 이는 임신 7개월 무렵에 지급되는데 이때 아기 출산 후 필요한 용품의 구입이 가장 필요한 시기이기 때문이다. 그러나 둘째 아기에게는 129.35유로, 셋째부터는 295.05유로의 동일한 금액이 지급되어왔는데 이는 첫아기의 출산 때 구입한 용품의 연속적 사용이 가능하기 때문이다.

그러나 2015년 1월부터는 둘째 아기와 그 이후에 태어나는 아기들에게 동일하게 308유로의 장려금이 지급된다.

맞벌이 가정 여성의 가정과 일의 양립을 가능하게 하기 위한 지원책 역시 도입된다. 여성의 출산 후 고용률을 높이고 출산을 지원하기 위

하여 그들이 직장 생활에서 불이익을 받지 않도록 하기 위함이다.

이는 두가지 방법으로 진행되는데 2017년까지 총 275,000명의 어린이를 추가로 보육할 수 있도록 시설을 확대한다. 두 번째로는 양성 평등을 위하여 아빠가 육아로 인하여 일을 중단하거나 근로 시간을 줄이는 경우 지원금을 지급한다. 이는 여성의 출산 후 직업 중단 기간이 유럽에서 가장 큰 문제점을 해소하기 위함이다.

육아휴직은 2015년 1월 1일 이후 태어나거나 입양되는 첫째 아기에 대하여 현행 6개월에서 1년으로 기간을 연장하며 그 이후 아기들에게는 부모 양쪽 모두를 합쳐 3년 동안 가능한 현행 제도는 유지될 것이다. 이 제도 개선으로 인하여 아빠의 육아휴직을 확대하고 여성들이 출산 후 업무에 조금 더 빨리 복귀하는 효과가 기대된다.

20세 미만의 두 아이 이상을 두고 있는 가정에는 그들의 수입이나 환경에 상관없이 가족 지원금이 지급된다. 그 외에도 아이가 14세가 되는 해부터 매월 64.67유로의 지원금이 추가 지급되는데 사실상 14세가 된다 해도 별다른 추가 지출이 일어나는 시기가 아니라는 지적이 있어 왔다. 이를 개선하고 재정 적자를 줄이기 위하여 월별 추가 보조금 지급 시기를 현행 14세에서 고등학교에 진학하는 16세로 늦춤으로써 재정 적자를 줄이고 실제 지출이 늘어나는 시기부터 지원금을 추가 지급하여 국민 생활에 적합한 지원이 이루어지도록 한다.

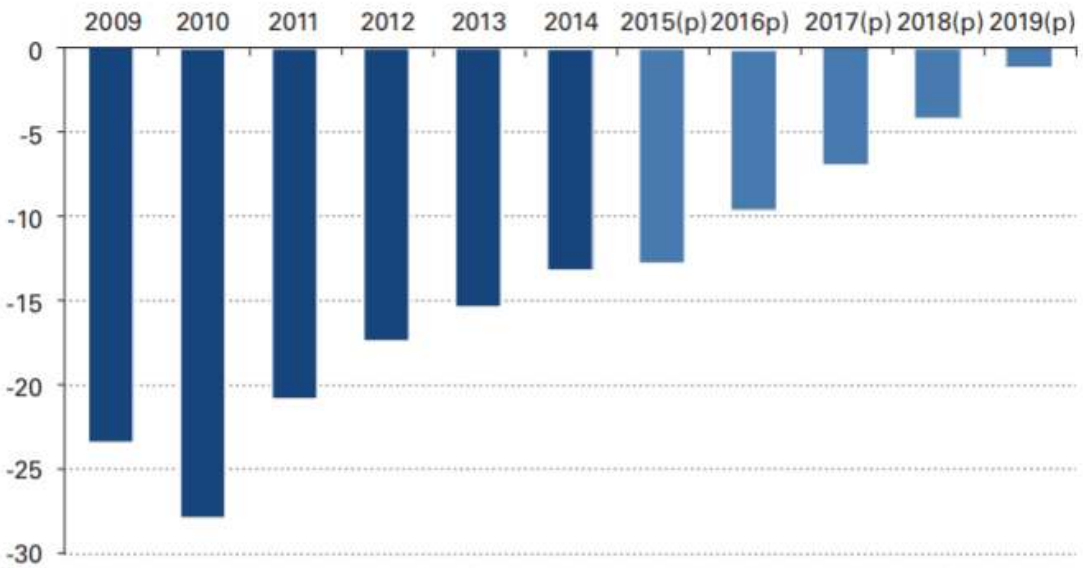
5절 2016년 사회복지 계정 예산안

2015년 프랑스의 경제성장률은 1.0%를 기록할 것으로 추정되며, 2016년 1.5%, 2017년 1.5% 등 점차 회복세를 보일 것으로 예상된다.

< 2013 - 2019년 프랑스 경제 현황 및 전망[19] >

	2013	2014	2015 (p)	2016 (p)	2017 (p)	2018 (p)	2019 (p)
PIB volume	**0,7 %**	**0,2 %**	**1,0 %**	**1,5 %**	**1,5 %**	**1,8 %**	**1,9 %**
Masse salariale secteur privé	**1,2 %**	**1,5 %**	**1,7 %**	**2,8 %**	**3,1 %**	**3,7 %**	**3,8 %**
Effectifs	*-0,6 %*	*0,0 %*	*0,1 %*	*0,6 %*	*0,7 %*	*0,6 %*	*0,7 %*
Salaire moyen	*1,8 %*	*1,6 %*	*1,6 %*	*2,1 %*	*2,5 %*	*3,0 %*	*3,0 %*
Ondam	**2,3 %**	**2,6 %**	**2,0 %**	**1,75 %**	**1,75 %**	**1,75 %**	**1,75 %**
Prix hors tabac	**0,7 %**	**0,4 %**	**0,1 %**	**1,0 %**	**1,4 %**	**1,8 %**	**1,8 %**

< 2009 - 2019년 사회복지 계정 적자 현황 및 전망[20] >



이와 같은 경제 회복세에 따라 사회복지 계정의 적자 폭 역시 점차 감

19) République française (2015. 9, 24), < Loi de financement de la sécurité sociale 2016 en chiffre > P. 1
20) 같은 쪽

소할 것으로 보이며, 2018년 이후에는 누적 적자가 50억 유로 미만으로 예상된다.

2016년 사회복지 계정 예산안은 고용 창출과 경제 성장을 지원하면서 사회복지 계정의 적자를 개선하는데 초점을 맞추고 있다.

2013년과 2014년 사이에 28억 유로의 적자 개선을 달성한 사회복지 계정은 2015년에도 700 백만 유로의 적자 해소를 눈앞에 두고 있으며 누적 적자 128억 유로로 추정된다. 이는 프랑스 정부가 사회복지 계정의 적자를 해소하기 위하여 지속적으로 추진해 온 개선 대책들의 효과이다.

2016년에는 누적 적자를 더욱 개선하여 10억 유로 미만, 즉 2008년 글로벌 금융위기 이전으로 돌리는 것이 정부의 목표이다.

< 2014 - 2019년 사회복지 계정 현황 및 전망치[21] >

en Md€	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Branches	réalisé	prévision PLFSS 2016				
Maladie	-6,5	-7,5	-6,2	-4,7	-2,9	-0,3
AT-MP	0,7	0,6	0,5	0,6	1,5	1,9
Famille	-2,7	-1,6	-0,8	-0,3	0,0	0,3
Vieillesse	-1,2	-0,6	0,5	1,1	0,4	-0,1
Régime général	-9,7	-9,0	-6,0	-3,3	-1,0	1,8
FSV	-3,5	-3,8	-3,7	-3,6	-3,1	-2,8
RG + FSV	-13,2	-12,8	-9,7	-6,9	-4,1	-1,0

이와 같은 지속적인 누적 적자 개선은 부채 관리 및 계정 재정의 안정성을 가져올 것이다.

21) République française (2015. 9, 24), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale 2016 dossier de presse > P. 8

한편, 기업과 근로자의 사회복지 분담금 부담을 개선하기 위하여 최저임금의 3.5배에 해당하는 연소득을 거두는 근로자들까지 사회복지 분담금 부담을 낮출 예정이다.

이러한 기업 지원책은 2016년 330억 유로에 달할 것이며, 2017년에는 410억 유로까지 확대될 예정이다.

다음으로 의료보험 지출에 대하여 살펴본다. 2016년 의료보험 분야 총 지출은 2015년 1,823억 유로 대비 1.75% 증가한 1,819억 유로가 편성된다.

지역 치료 서비스 개선 분야에는 2015년 대비 1.7%의 증액이 이루어진다. 국민들이 가까운 곳에서 기본적인 치료를 받을 수 있도록 필요한 시스템을 보강하며, 의료진 등에게 지급되는 기여금 부담률이 소폭 인하되어 이를 통해 당초 2%의 인상을 소폭 절감한 1.7% 증액을 달성할 예정이다.

국민들의 의료 접근성 개선을 지속적으로 추진하기 위하여 그 외 의료시설 분야 1.75%, 의료-사회복지분야 연계 시설에 1.9%, 기타 돌봄 서비스에 4.6%의 증액이 이루어진다.

한편, 국민들의 편의를 위해 응급환자가 아닌 경우 가까운 곳에서 통원 치료를 받을 수 있는 시스템 확충 및 노후 시설 개선은 계속 된다.

또한 안과 전문의 진료 예약 대기를 줄이기 위하여 안과 전문의를 늘리고, 안경 등의 제품에 대한 지원을 확충한다. 안과 시설의 노후화를 개선하고, 이를 통해 신규 환자의 대기 시간을 줄일 수 있도록 한다. 정부는 이러한 지원이 안과 당 평균 35%의 환자를 추가로 받을 수 있도록 하는 효과를 낼 것으로 기대한다.

비만과 과체중이 지속적으로 국민 건강을 위협하고 있다. 이는 특히

만성질환을 초래하는데, 이는 지속적으로 의료보험 재정에 위협을 가하게 된다. 특히 노동자 계급의 자녀들이 간부급 자녀들에 비해 7배나 많은 비만 위험에 노출된다. 정부는 이러한 문제를 개선하기 위하여 2016년 1월 1일부터 3세에서 8세 사이의 어린 아이들과 그 가족들이 비만의 위험에 대하여 교육 받고 식생활 습관 개선 등 이를 예방할 수 있도록 하는 정책을 시작한다.

노인과 장애인을 위해서 2016년 195억 유로가 지출된다. 이는 2015년 대비 2.1%의 인상으로 405 백만 유로가 증액된 것이다. 그 중 182억 유로가 의료 비용으로 지출된다.

증액된 405 백만 유로는 우선 기존 시설의 개선, 장애인을 위한 신규 시설 추가, 알츠하이머 등 뇌 질환 분야 등에 집중될 예정이다.

2015년에 이어 미성년자들에 대한 피임 도구 무료 제공 및 비밀 보장 정책이 계속된다. 2012년부터 정부는 청소년들의 원치 않는 임신과 이로 인한 인공임신중절 시술을 방지하기 위한 정책을 시작해 왔다. 성생활을 시작하는 청소년들이 이를 긍정적으로 시작할 수 있도록 정부는 지속적인 피임 정책을 실시한다. 뿐만 아니라 병원에서 피임 등과 관련된 검사를 실시할 수 있도록 진료 및 검사 비용도 지원한다.

6절 2017년 사회복지 계정 예산안

2016년 프랑스의 경제성장률은 1.4%로 추정되며, 2017년은 1.5%의 성장세를 보일 것으로 예상된다.

< 2013 - 2019년 프랑스 경제 현황 및 전망[22] >

	2014	2015	2016 (p)	2017 (p)	2018 (p)	2019 (p)	2020(p)
PIB volume	**0,6%**	**1,3%**	**1,4%**	**1,5%**	**1,8%**	**1,9%**	**1,9%**
Masse salariale secteur privé	**1,6%**	**1,7%**	**2,6%**	**2,7%**	**3,6%**	**3,8%**	**4,1%**
dont effectifs	*0,0%*	*0,1%*	*1,0%*	*1,0%*	*0,5%*	*0,5%*	*0,7%*
dont salaire moyen	*1,6%*	*1,6%*	*1,6%*	*1,7%*	*3,0%*	*3,3%*	*3,4%*
Ondam	**2,4%**	**2,0%**	**1,8%**	**2,1%**	**2,0%**	**2,0%**	**2,0%**
Prix hors tabac	**0,4%**	**0,0%**	**0,2%**	**0,8%**	**1,4%**	**1,8%**	**1,8%**
Revalorisation Prestations octobre (MA)	0,3%	0,0%	0,1%	0,2%	0,7%	1,2%	1,6%
Revalorisation Prestations avril (MA)	0,7%	0,1%	0,1%	0,2%	0,7%	1,3%	1,7%

< 2009 - 2019년 사회복지 계정 적자 현황 및 전망[23] >

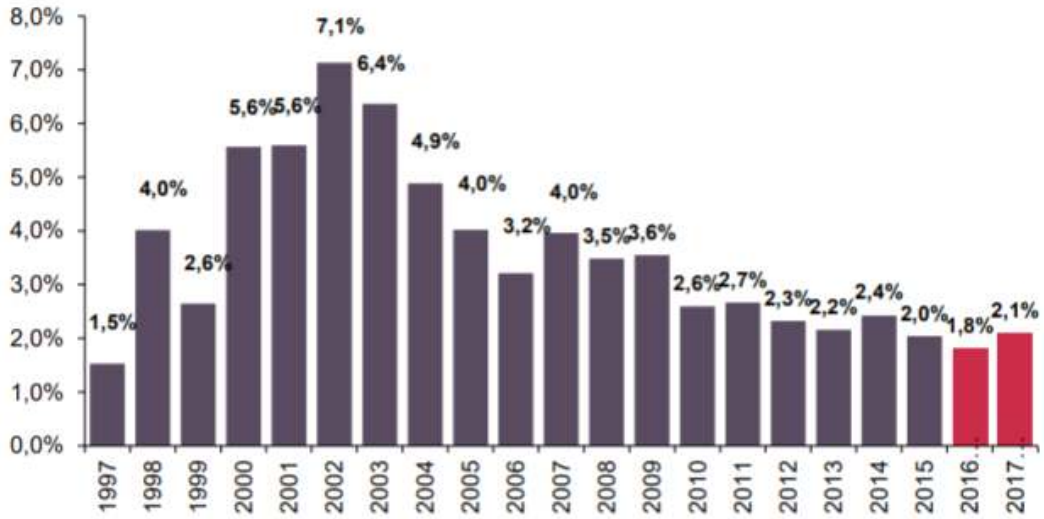
22) République française (2016. 9, 23), < Loi de financement de la sécurité sociale 2017 en chiffre > P. 1

23) 같은 쪽

프랑스 정부에 따르면 사회복지 계정의 누적적자는 지속적으로 개선되어 2019년부터는 흑자 계정으로 돌아설 전망이다.

의료보험 지출은 2016년 1.8% 증가에 이어 2017년 2.1% 증가할 예정이며 1997년 이후 4번째로 낮은 증가세이다.

< 1997 - 2017년 프랑스 의료보험 지출 증가세 현황 및 전망[24] >



24) République française (2016. 9, 23), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale 2017 dossier de presse > P. 9

두 번째 파트

OECD와 G20에서 논의된 BEPS 프로젝트 중
< Action 5. 유해조세제도*Harmful tax practice* > 에 관하여

세금을 걷는 것은 국가에 속하는 강력한 주권 행위 중 하나이다[25]. 오래전부터 각 국가의 조세 제도는 해당 국가의 영토 내에서 다른 나라가 침범할 수 없는 불가침의 권력으로 인식되어 왔다. 그러나 세계화로 인해 발생하게 된 조세 분야의 여러 문제점들로 인하여 이러한 특권은 더 이상 오직 해당 국가에 완전히 국한된 권한이라고 할 수 없게 되었다.

1장에서 유해조세제도에 대한 논의가 시작된 배경과 그 흐름을 살펴보고, 2장에서 유해조세제도의 정의, 적용 범위 및 유해조세제도가 되지 않기 위한 조건들을 논의할 것이다.

25) Thierry Lambert (2010), « Réflexions sur la concurrence fiscale », Recueil Dalloz N.27, p. 1733

1장 유해조세특례 제도에 대해 논의가 이루어지게 된 배경

2013년부터 OECD과 G20에서 다루어진 이 주제는 사실 완전히 새로운 것은 아니다. 비록 꼭 같은 것은 아니라 할지라도 각 국의 조세 경쟁은 이미 90년대부터 우려스러운 주제로 이미 논의되어 왔다. 실제로 1993년 유럽 연합이 통합되면서 혹은 이 역사적인 사건 이전에 이미 어떤 사람들은 유럽 연합에서 발생하게 될 이러한 문제에 대해 예견하였다[26)27)]. 유럽연합 초기에는 단일 시장의 출범에도 불구하고 조세 제도의 조화 또는 통합 등은 이루어지지 않았고 이로 인한 새로운 조세 왜곡이 발생할 수 있다는 점이 예견되었다. 그런데 이러한 문제의 범위가 점점 커져서 오늘날 더 이상 이러한 문제가 유럽 연합만의 것이 아니며, 전 세계적으로 확대되고 있다.

1절에서는 1998년 OECD에서 발간한 “Harmful tax competition - An emerging global issue” 보고서의 검토 배경을, 2절에서는 2013년 OECD와 G20을 중심으로 다시 시작된 논의에 대해서 살펴보겠다.

---

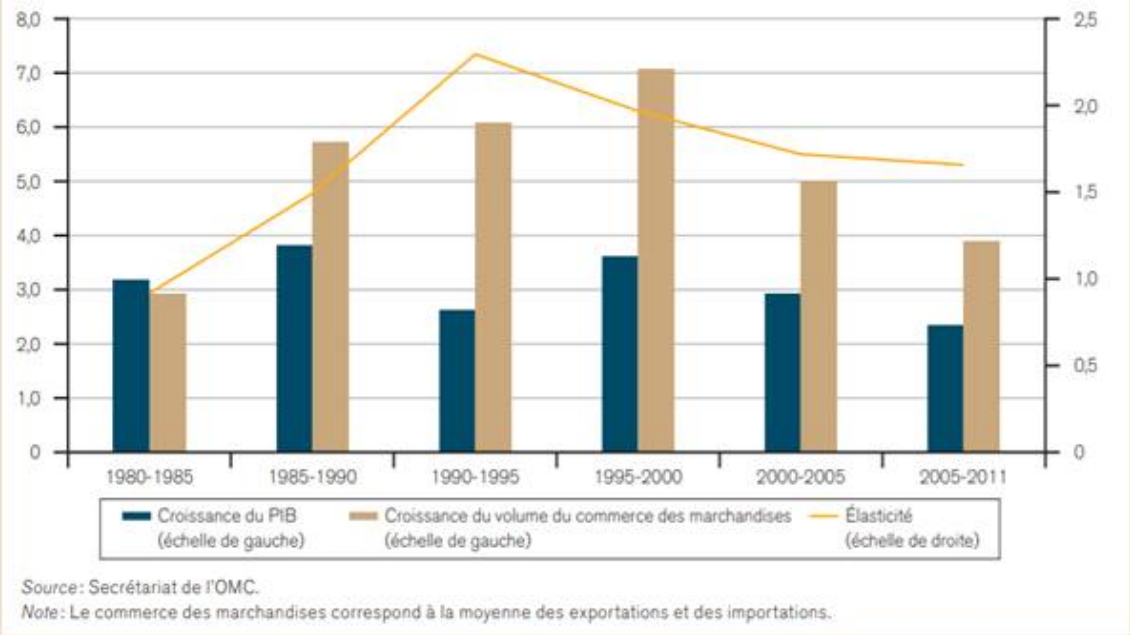
26) Hans-Werner Sinne (1990), « Tax Harmonization and Tax Competition in Europe », European Economic Review 34, P. 489

27) Siebert Horst et Koop Michael J. (1990), « Institutional competition: a concept for Europe? », Kiel Working Paper, No. 440, ZBW P. 1 - 10

1절 1998년의 첫 번째 단계

앞에서 언급한 것과 같이 이 주제에 대한 논의는 이미 90년대부터 시작되었다. 실제로 1996년, G7(미국, 영국, 프랑스, 독일, 캐나다, 이탈리아, 일본)의 장관들은 OECD에 유해조세경쟁으로 야기되는 왜곡을 방지하기 위한 조치에 대하여 검토해 줄 것을 요구하였다[28]. 당시 그 요청은 지리적으로 이동이 가능한 분야에 한정되었는데, 다시 말하면 공장에 대한 투자 또는 설비 자산 등에 대한 조세 제도들은 검토 대상에서 제외되었다. WTO에 따르면 전 세계적으로 교역은 1980년대부터 주목할 만한 성장세를 보였다.

< 그림 1. 물품 교역 규모와 실질 GDP, 1980-2011[29] >

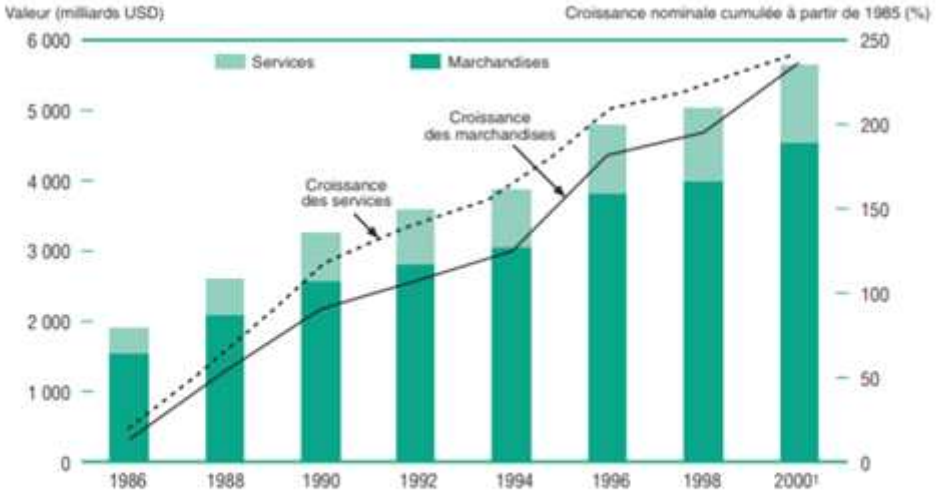


특히 1994년부터 1996년까지 OECD 회원국의 교역 증가세가 매우 급격했는데, Andreas Lindner, Bill Cave, Lydia Deloumeaux et Joscelyn Magdeleine (2001)에 따르면 당시 OECD 30개 회원국은 물품 교역의

28) OCDE (1998), « Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial », Éditions OCDE, Paris, P.3
29) WTO (2013), « Rapport sur le commerce mondial », P. 58

73%, 서비스 분야 80%를 차지하며, 이는 전 세계 교역의 75%에 달한다[30].

< 그림 2. OECD 회원국의 물품과 서비스 무역 성장세, 1985-2011[31] >



1. 2000 estimations de l'OCDE.
Source : OCDE-Eurostat, *Statistiques de l'OCDE sur les échanges internationaux de services*, 2001. FMI, *Balance of Payments Statistics Yearbook*, 2000.

1996년 OECD에 이 주제에 대한 검토를 요구한 주체인 프랑스 리옹에서 열린 G7 정상회의에서 발간된 꼬뮤니께는 "세계화는 조세 분야에 새로운 문제점들을 야기한다.[32]" 고 강조했다. 실제로, 한편으로 세계화는 조세 제도 발전에 긍정적인 영향을 미칠 수 있지만[33], 반면 국가의 세원에 왜곡을 유발하는 문제를 발생시키기도 했다.

기술 혁신과 자본시장의 발전 덕분에 기업들이 서비스 분야 영리활동

30) Andreas Lindner, Bill Cave, Lydia Deloumeaux et Joscelyn Magdeleine (2001) « Commerce de marchandises et de services : Tendances statistiques et problèmes de mesure », P. 1
31) 같은 부분
32) OECD (1998), « Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial », Éditions OCDE, Paris, P.8
33) 어떠한 사람들은 각 국의 지속적인 경쟁으로 말미암은 세율 인하가 궁극적으로는 긍정적인 일이라고 생각하기도 한다. Julie Roin (2000), « Competition and Evasion : Another Perspective on International Tax Competition », 89 Georgetown Law Journal 543, 이창희(2015) « 국제조세법 », P. 21 각주 36)

을 하는 물리적인 장소의 중요성은 점점 감소하고 있다. 마찬가지로 기업들은 이러한 점을 활용하여 세금을 포함한 관리 비용을 최대한 줄이기를 원한다. 이러한 바램들은 납세자인 기업들이 해당 국가에서 공공 서비스 등을 여전히 이용하면서도 세금을 매우 적게 혹은 아예 내지 않는 방법으로 세원의 왜곡을 유발하게 할 수 있다.

각 나라의 세원을 보호하기 위하여 국제 공조의 중요성은 이미 1996년 당시에도 매우 컸다. 이러한 관점에서 OECD는 회원국들의 컨센서스를 도출하기 위하여 이 프로젝트를 시작한 것이다. OECD가 발간한 보고서는 조세 피난처와 유해조세특례를 동시에 다루고 있으나, 우리는 특히 이 글에서 유해조세특례를 살펴보기로 한다. 당시 보고서에서 논의된 자세한 사항들은 2장에서 검토될 것이다.

2절 2013년부터 재개된 논의

2013년, 첫 번째 보고서인 “Harmful tax competition – An emerging global issue”가 발간된 때로부터 15년이 지나 G20 국가들의 정상들은 또 다시 OECD 회원국들과 함께 “세계적인 조세 시스템의 신뢰를 재구축하고 가치를 창조하고 경제활동이 실제로 이루어진 장소에서 얻어진 이윤에 대해 세금을 부과할 수 있는 장치를 보장하기 위해[34]” 커다란 계획을 승인했다. 이것이 바로 BEPS 프로젝트이다. 15년동안 국제 조세의 커다한 변화, 경제 위기 및 구글[35], 마이크로소프트 등과 같은 거대한 다국적 기업의 공격적인 조세 절감 조치 등을 겪으면서 세계 공동체는 이 문제들을 해결하기 위해 공동으로 대응할 필요성이 있다는 데 의견을 모았다.

BEPS 프로젝트는 이미 도입되어 있는 고정사업장, 이전가격에 대한 국제 조세 제도의 개선을 위한 대책들에 관한 15개의 액션플랜으로 구성되어 있다[36]. 이러한 국제 조세 제도들은 불완전성으로 인하여 납세자들로 하여금 악용되어 왔고, 그들에게 이윤의 이전으로 인한 세원 잠식이 가능한 환경을 제공해 왔다. 기존 개념들에 대한 재정립 또는 강화 등을 통해 이 액션플랜들은 새로운 미니멈 스탠다드 또는 사례에 근거한 적용 방향 등을 제시하고 있다.

한편, “투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응”이라는 제목의 액션플랜 5 보고서 역시 유해제도를 효과적으로 저지하기 위하여 조세특혜제도 관련 통칙에 대한 자발적인 교환의무 등 투명성과 실질적 활동 의무를 중점으로 미니멈 스탠다드를 소개하고 있다[37]. 보다 자세한

34) OECD (2016), « Note d’information – Cadre inclusif pour la mise en œuvre du projet BEPS », P. 2

35) Le Parisien에 따르면, 구글은 프랑스에서 실질적인 세금 납부를 피하기 위하여 이른바 “Sandwich hollandais et Double irlandais” 방법을 사용하였다. 법인세를 최소한으로 납부하기 위하여 이 다국적 기업은 이윤을 여러 나라를 통해 여러 차례 이전하였다. *Le Parisien*, le 19 novembre 2012, « Google et la technique du ‘Sandwich hollandais’ »

36) OECD (2015), « Exposé des actions 2015, Projet OCDE/G20 sur l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices »

내용은 2절에서 살펴보도록 한다.

« Le projet *BEPS* »

Action 1. Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique
Action 2. Neutraliser les effets des dispositifs hybrides
Action 3. Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées
Action 4. Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et autres frais financiers
Action 5. Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance
Action 6. Empêcher l'octroi des avantages des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages
Action 7. Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable
Action 8-10. Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur
Action 11. Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur
Action 12. Règles de communication obligatoire d'information
Action 13. Documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays
Action 14. Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends
Action 15. L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales

37) OECD (2014), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », P. 27

2장 판단 기준과 적용 범위

2장에서는 제목과 같이 1998년과 2013년 이후에 각각 발간된 OECD이 보고서에 따라 유해조세특례에 대한 판단 기준과 그 적용 범위를 살펴본다.

1절에서는 1998년에 발간된 보고서에 따라 유해조세특례 여부를 판단하기 위한 전통적인 기준과 그 적용 범위를, 2절에서는 첫 번째 보고서 발간 이후 약 15년이 지나 새로운 경제적 변화 및 기업들의 이윤활동 변화에 적합하도록 좀 더 강화된 기준들에 대해 다루어 볼 것이다.

1절 기존의 기준들

앞에서 언급한 바와 같이 OECD는 1998년 이미 “Harmful tax competition – An emerging global issue” 라는 제목으로 첫 번째 보고서를 발간하였다. 그 보고서에는 조세 회피처와 유해조세특례가 다루어졌는데 이 보고서에서는 두 번째 주제인 유해조세특례를 살펴보고자 한다.

우선 A에서는 이 작업의 적용 범위를 검토하고, B에서는 유해조세특례 여부를 정하기 위해 적용되는 기준들을 살펴보기로 한다.

A. 적용 범위

OECD는 어떠한 조세특례가 유해한지 여부를 판단하기 위하여 이 보고서에 몇몇 기준들을 정립하였다. 당시에 세워진 기준들을 검토하기 전에 우리는 이 보고서에서 유해조세특례에 해당하는지 여부 검토와 관련된 적용 범위를 봐야할 필요가 있다.

우선 이 보고서의 검토 범위는 조세특례 중에서도 지리적으로 이동이 가능한 무형 자산의 제공한 포함하는 예를 들어 금융 서비스나 다른 서비스 분야에 한정된다[38].

다음으로 조세특례는 원칙적으로 기업의 이윤 활동으로 인한 소득에 한정되며 소비자에게 부과하는 세금은 검토 대상에서 분명히 제외한다.

마지막으로 조세특례로 다루어지기 위해서는 해당 국가의 일반적인 제도들과 비교하여 특혜를 주는 것이 전제되어야 한다.

---

38) OECD (2014), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », P. 13

B. 첫 보고서에서 세워진 기준들

보고서에 따르면 4가지 핵심 요소와 8가지 기타 요소가 유해조세특례 여부를 판단하기 위한 기준으로 제시되었다. 우선 우리는 4가지 핵심 요소에 대하여 (a)에서 살펴본 후, 8가지 기타 요소는 (b), 그리고 실질적으로 유해조세특례로 분류되기 위하여 마지막 단계로 검토가 요구되는 경제적 효과에 대해서는 (c)에서 검토하기로 한다.

a) 4가지 핵심 요소

조세특례가 잠정적으로 유해한지 여부를 확인하기 위한 4가지 핵심 요소는 다음과 같다. 1) 해당 제도가 소득에 대하여 세금을 전혀 부과하지 않거나 낮은 세율을 적용하는 경우, 2) 해당 국가의 국내 경제 활동에서 분리되는 경우, 3) 투명성을 갖추지 못한 제도인 경우, 4) 해당 제도와 관련하여 실질적인 정보 교환이 없는 경우[39]

첫 번째 요소인 '해당 제도가 소득에 대하여 세금을 전혀 부과하지 않거나 낮은 세율을 적용하는 경우'는 어떠한 제도가 잠재적으로 유해할 가능성을 판단하기 위한 핵심적인 판단 기준으로 작용한다. 다시 말하면 이 조건은 어떠한 제도가 유해하다고 판단되기 위한 출발점과 같은 것이다. 일단 어떤 제도가 이 조건을 충족하면, 아래에서 설명할 다른 요소들을 종합적으로 평가하여 해당 제도가 유해한지 여부를 결정하게 된다.

두 번째 요소인 '국내 경제에서 분리'와 관련하여, 특정한 제도가 해당 국가 내부의 경제활동과 분리되는 경우, 예를 들어 만일 해당 국가 거주 납세자가 이 특례의 수혜를 입는 것이 명백하게 또는 잠정적으로 금지되거나 국내 시장을 보호하기 위한 목적으로 이 제도의 수혜자들에게 국내 시장의 접근을 금지하는 경우, 우리는 해당 제도가 유해하다고 합리적인 의심을 할 수 있다.

---

39) OECD (1998), « Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial », Éditions OECD, Paris, P.28 - 29

세 번째로 ‘투명성’과 관련하여, 이는 다른 나라의 납세자 및 다른 나라의 조세당국에 대한 투명성을 의미한다. 우선 해당 국가의 조세당국은 납세자에게 적용된 조건들에 대하여 명확히 밝혀야 한다. 다음으로 다른 나라들은 특정 납세자에게 적용되는 조세특례에 관한 정보에 대하여 접근할 수 있어야 한다. 이 두 요건은 모두 요구되는데 왜냐하면 투명성의 결여는 특정 납세자에 대한 불공정한 협상의 가능성을 부여하고 이는 같은 조건에 처한 다른 납세자에게 공정하지 못한 결과를 유발할 위험이 있기 때문이다.

마지막으로 ‘정보의 진정한 교환’에 대하여, 예를 들어 납세자에 대한 금융 정보의 제공과 교환은 해당 국가에서 납세자가 유해조세특례의 혜택을 입었는지 여부를 판단하기 위한 매우 중요한 기초 자료가 된다. 다시 말하면 우리는 국가간의 이러한 정보 교환을 통해 납세자가 조세특례에 대하여 조세당국에 과도하게 협상을 요구할 수 있는 가능성을 사전에 차단할 수 있는 것이다.

b) 8가지 기타 요소

이 보고서에 따르면 8가지 기타 요소[40]는 위에서 살펴본 4가지 핵심 요소와 더불어 어떠한 조세특례가 유해한지 여부를 판별하는데 도움을 줄 수 있다.

1) 과세 대상을 인위적으로 정의내리는 경우
- 이중과세를 제거하기 위한 일반적인 수준을 벗어나는 경우를 의미

2) 국제적으로 수립된 이전가격 원칙을 준수하지 않는 경우
- 이전 가격 원칙의 왜곡 또는 악용

3) 국외에서 얻은 소득을 거주지 국가에서 면세하는 경우

40) 같은 책 p.34-38

- 특히 이는 속지주의를 택하는 경우 문제될 수 있다

4) 세율 또는 과세 대상에 대하여 협상이 가능한 경우
- 과세 표준을 외국하거나 세금을 지나치게 가볍게 부과하는 문제

5) 비밀과 관련된 장치의 가능성
- 납세자의 금융 정보를 보호한다는 핑계로 이를 악용할 우려

6) 여러 조세조약에 광범위한 접근
- 이중과세를 방지하기 위해 조세조약 네트워크의 발전을 장려하는 OECD의 기본 입장과 달리 특정 국가들은 유해조세특례의 악용을 공고히하기 위하여 이를 활용

7) 과세를 최소화하기 위한 수단으로 독려되는 경우
- 이는 다른 나라의 조세 당국으로부터 유용한 판단 기준으로 작용 가능

8) 오직 조세 부담을 낮추기 위한 목적으로 운영되는 제도인 경우[41]
- 실질적인 활동은 없이 해당 국가에서 조세특례로 인한 수혜를 얻기 위한 경우

특정 조세특례가 첫 번째 핵심 요소인 세금을 아예 부과하지 않거나 매우 낮은 세율을 적용하는 경우에 해당하면서 하나 또는 몇몇의 다른 요소들을 만족시키는 경우 그 조세특례는 잠재적으로 유해한 것으로 판단된다.

c) 잠재적으로 유해한 제도에 대한 경제적 효과 검토

보고서에 따르면, 어떠한 조세특례가 위에서 검토한 4가지 핵심 요소와 나머지 기타 요소들을 만족시키는 경우 잠재적으로 유해한 제도로

41) 특히 이 검토 기준은 15년 후 BEPS 보고서의 액션 5에서 중요하게 다뤄지게 된다.

판단되는데, 이 경우 그 성격이 정말로 유해한지를 판단하기 위하여 그 제도로 인한 경제적 효과를 검토할 필요성이 있다. 아래에서 볼 3가지 질문들[42]은 이를 검토하는데 유용하게 작용할 것이다.

1) 해당 제도가 새로운 사업의 창출보다는 그저 다른 나라로 사업 활동 장소의 이전을 유발하는지
- 이 조건의 충족 여부를 검토하기 위하여 해당 조세특례는 물론 그 나라의 경제, 상업적인 상황을 동시에 살펴보는 것이 반드시 필요하다.

2) 사업 활동의 존재 또는 그 수준이 그 나라에서 얻어지는 소득 또는 투자 수준과 부합하는지
- 예를 들어 신규 일자리 창출, 사무실 규모 또는 해당 사업을 영위하기 위해 근무하는 직원의 숫자 등

3) 해당 조세특례가 그 나라로의 사업 활동을 이전하는데 가장 중요한 동기로 작용하는지
- 이 질문에 답변하기는 사실상 쉽지 않다. 그러나 원칙적으로 이는 실질적으로 조세특례가 유해한지 여부를 판가름하는데 기준이 되어 줄 것이다.

만일 해당 조세특례가 위의 경제적인 영향 검토를 거쳐 실질적으로 유해하다고 판단된 경우 해당 국가는 이를 개정하거나 폐지할 수 있는 기회를 갖게 될 것이다. 한편 다른 국가들은 해당 제도의 개선을 해당 국가에 지속적으로 요구할 수 있으며, 동시에 그 유해한 효과를 저지하기 위한 방어 수단을 사용할 수도 있다[43].

---

42) 같은 책 p.38-40
43) OECD (2014), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », P. 24

2절 강화된 새로운 기준들

I장의 II절에서 언급한 바와 같이 OECD가 “Harmful tax competition - An emerging global issue” 라는 제목으로 첫 번째 보고서를 발간하고 15년이 지나 BEPS 프로젝트가 2013년 시작되었다. BEPS 프로젝트의 목적은 국제적으로 몇몇 시스템을 개선함으로써 산적한 조세 제도들의 문제점을 완화하고자 하는 것이었다.

그 중에서도 액션플랜 5의 “투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응” 보고서는 그 제목과 같이 투명성과 실질 두 가지에 초점을 맞추고 있다[44].

우선 A에서는 과세 기반의 왜곡을 방지하기 위한 실질적인 활동을 검토하고, B에서는 유해조세 특례에 좀 더 잘 대응하기 위한 투명성을 소개하기로 한다.

A. 실질적 활동

a) 검토 배경과 적용 범위

과세 기반의 왜곡을 방지하기 위하여, 실질적인 활동의 요구는 15년 만에 핵심적인 판단 기준으로 부각되었다. 사실 이 실질적인 활동 조건은 앞에서 이미 검토했던 바와 같이 1998년에 발간된 첫 번째 보고서에서 조세 제도의 잠재적인 유해성 여부를 가리기 위한 기준 중 하나였으나 당시 요구되던 4가지의 핵심 기준에 속하지는 못했다.

실질적인 활동 기준과 관련하여, 이 보고서는 특히 지적재산권으로 인한 수입에 주목한다. 유해조세 특례와 관련하여 현재의 문제는 형체가 없는 자산(이하 무형자산제도)으로부터 유래된 기업들의 소득에 대하여 세율을 완화하는 점에 있다[45]. 이 때문에 OECD 회원국들이 보유하고

44) 같은 책 p.28

있는 무형자산제도와 관련한 조세특례제도들에 대하여 2010년부터 평가가 이루어지고 있다.

b) 실질적인 활동의 요구

무형자산제도에 대한 조세특례가 과세 기반의 왜곡을 유발할 수 있다는 문제가 있기는 하지만, 우리는 또한 IP 산업이 경제 성장과 고용 창출에 확실히 기여한다는 점을 인정해야만 한다. 따라서 각 국가들은 해당 분야에 대하여 유해조세경쟁포럼[46]에 따른 기준을 만족하는 한 자율적으로 조세특례제도를 운영할 권한이 있다는 점은 분명하다.

유해조세경쟁포럼은 IP 산업에 대한 조세특례제도에 실질적인 활동 요건을 적용하기 위하여 다음과 같이 세 가지 다른 접근 방법을 검토하였다. 1) 가치창출접근법, 2) 이전가격접근법 및 3) 연계접근법이 바로 그것이다. 세 번째인 연계접근법이 유해조세경쟁포럼과 G20 회의에서 최종적으로 채택되었다.

연계접근법에 따르면 우리는 조세특례제도가 납세자에게 주요한 R&D 활동을 조건으로 하여 조세 혜택을 주었는지 여부를 확인할 수 있다. 또한 이 접근법은 이 외에도 선취 조세 제도 및 후취 조세 제도에도 그 적용 범위를 확대하였다. 선취 조세 제도는 IP로 인해 발생한 수입을 기반으로 한다. 즉, 조세 혜택은 지출을 기반으로 하며, 이 둘은 직접적으로 연관되는 것이다. 한편 후취 조세 제도의 경우 선취 조세 제도보다 적용범위가 확대되는데, 반드시 IP로 인해 발생한 수입에 한하여 조세 혜택을 주는 것이 아니라 만일 조세 혜택을 받은 수입과 그에 기여하였던 지출 간에 직접 연관이 있다면 IP에서 직접적으로 유래된 수입 뿐 아니라 두 번째의 경우도 혜택 대상에 포함시키는 것이다.

따라서 지출은 실질적인 활동 여부를 판단하는 지표로 작용한다. 비록

45) OECD (2013), « Plan d' action concernant l' érosion de la base d' imposition et le transfert de bénéfices », P. 18
46) Forum on harmful tax practice

그 지출액수가 직접적으로 활동을 나타내지는 않는다 하더라도, 지출의 비율은 가치를 창출한 개발 활동을 나타낼 수 있는 것이다. 연계접근법은 수입의 비율을 분석하는데 이는 연계접근법의 목적이 납세자 그 자신의 R&D로부터 직접적으로 유래한 활동으로 인한 소득에 조세 혜택을 주는 것을 목적으로 하기 때문이다.

회사의 사업 유형이 복잡한 경우라면 이 연계접근법으로 조세 혜택 부여가 가능한 수입과 지출 및 그렇지 않은 것을 구별해내는 것이 쉽지 않다. 따라서 이러한 문제점을 해결하고 조세 혜택을 적용할 수 있는 수입을 구별해내기 위하여 연계접근법은 다음과 같은 산식을 활용한다.

$$\frac{\text{Dépenses éligibles engagées pour développer l'actif de PI fiscaux}}{\text{Dépenses totales engagées}} \times \text{Revenu total provenant de l'actif de PI} = \text{Revenu bénéficiant des avantages}$$

47)48)

만일 지적재산권으로 인한 조세 혜택을 받은 수입의 총액이 이 산식을 통해 정해진 금액의 합보다 적다면, 우리는 그 조세특례가 실질적인 활동의 요건을 충족한다고 판단할 수 있다.

여기서부터는 위에 기재한 산식에 대해서 좀 더 자세히 검토해보기로 한다.

1) 적용 가능한 납세자

해당 국가 또는 영토에 소재한 기업, 또는 국내 고정 사업장을 보유한 기업으로서 해당 국가의 세법의 적용을 받는 기업을 의미한다. 고정

47) OECD (2016), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 - Rapport final 2015 », P. 27

48) IP 자산개발시 발생한 적격 지출 / IP 자산개발시 발생한 총 지출 x IP 자산에서 얻은 총 소득 = 수혜 대상 소득, 딜로이트 안진회계법인 (2014), « 투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응 » P. 16

사업장에서 지출한 금액에 대하여 본사가 그로 인한 수입을 얻은 시기에 해당 사업장이 더 이상 영업을 하지 않는 경우라면 그 소득은 이 산식에서 의미하는 적격 소득이 될 수 없다.

2) 지적재산권

이 방법에 따르면 특허권과 그에 상응하는 지적재산권만이 지적재산권으로 인한 조세 혜택을 받을 수 있는 범주에 포함된다. 다만 이 경우 그에 상응하는 지적재산권은 법률적으로 보호를 받을 수 있고 동시에 그 등록과 승인 절차를 거쳐야 하는 것을 조건으로 한다. 이 방법은 특히 지적재산권, 그 지출 및 그로 인한 소득간의 관계에 중점을 둔다. 여기서 우리가 강조해야 할 것은 상표권은 절대 지적재산권으로 인한 조세 혜택의 적용 대상이 될 수 없다는 것이다[49].

3) 적격비용

해당 기업이 지출한 비용이 연계접근법에서 적격비용으로 판단되기 위해서는 그 지출이 적용가능한 납세자 바로 그 자신에게서 지출되었어야 한다. 각 국가들은 적격비용에 대하여 그들 스스로 기준을 정립할 수 있으며, 당연히 그 기준들은 실질적인 R&D 활동에 필요한 지출로 제한되어야 한다. 하지만 만일 그 지출이 지적재산권으로 인한 활동에 직접적으로 연관되지 않는다면, 예를 들어 이자로 지출된 비용, 건설비용 등, 그 지출은 절대 적격비용에 포함될 수 없다는 점을 분명히 하여야 한다.

4) 총비용

총비용은 적격비용과 마찬가지로 적용가능한 납세자 바로 그 자신에게서 지출되었어야 하며 이 총 금액은 적격비용의 합계가 된다. 하지만 이자 지출이나 건설비용 등은 당연히 위에서 언급한 바와 같이 비록 적용 가능한 납세자로부터 지출되었다 하더라도 총비용에도 포함될 수

49) 실제로 상표권은 코카콜라, 맥도날드 같은 다국적 기업의 조세 회피 수단으로 악용되어 왔다. BFM 비즈니스의 2016년 10월 6일 보도에 따르면, 코카콜라 컴퍼니는 카이만 제도에 상표권을 활용하여 그 소득을 이전하였고, 그로 인하여 해당 소득은 오직 5.25%의 세금만 부담하면 되었다. *Le BFM Business* (le 6 octobre 2016), « Comment *Coca-Cola* cache ses profits aux îles Caïmans »

없다. 예외적으로 지적재산권 구입에 필요하였던 지출은 그 지출이 비록 적격비용에는 포함되지 않더라도 총비용에는 포함된다.

5) 총수입
각 국가들은 해당 국가의 법률 체계에 부합하는 기준에 따라 총수입을 정의할 수 있다. 다만 그 경우라 하더라도 다음과 같은 기준을 충족해야 한다.
- 총수입은 지적재산권으로 인한 수입에 한함
- 지적재산권으로 인한 세제 혜택을 받은 수입은 총수입과 적격비용 등과 비교하여 상대적으로 균형을 이루어야 하며, 이 총 수입은 해당 년도에 발생한 것으로 한정한다.

6) 취득한 지적재산권에 대한 취급
연계접근법의 기본 원리는 지적재산권의 취득 이후에 그 개선을 위하여 지출된 비용에 한해서만 적격비용으로 취급된다는 점이다. 따라서 연계접근법에 따르면 지적재산권의 직접적인 취득을 위하여 지출된 비용은 적격비용에서 제외된다.

7) 소득과 비용에 대한 당국의 추적
납세자가 하나 이상의 지적재산권을 가진 경우, 그로 인한 수입과 지출에 대하여 과세 기반과 조세 혜택이 제대로 적용되었는지에 대한 추적은 필수적이다. 그러므로 각 국가들의 과세당국은 납세자들에게 이 과정을 입증하기 위하여 필요한 정보를 제공할 것을 요구하는 절차를 각 국가의 법률 체계에 맞추어 정립해야 한다.

B. 투명성의 개선

a) 서론

BEPS에서 유해조세특례에 대한 투명성의 개선은 조세특례에 관한 자

발적인 정보 교환에 초점을 맞추고 있다.

이 보고서의 2장 1절에서 소개했던 바와 같이, 투명성은 1998년에 발행된 첫 번째 보고서 “Harmful tax competition – An emerging global issue”에서 언급된 4가지 핵심 요소 중의 하나였다.

투명성의 부족은 같은 처지에 있는 다른 납세자들과 비교할 때 불공정한 협상의 존재 및 대응 조치를 취하는 것에 대한 어려움을 유래할 가능성이 높다. 특히 투명성의 부족으로 인하여 통칙은 유동성이 높은 해외 투자 자본을 끌어 들이기 위한 수단으로 악용되기도 한다. 이러한 투명성으로 인한 문제들에 대응하기 위하여 정보의 자발적인 교환은 불가피한 요소라 할 수 있다.

BEPS의 다섯 번째 액션플랜은 명시적으로 “특혜제도와 관련된 통칙에 대한 자발적인 교환의무”를 겨냥하고 있음을 언급한다[50].

b) 자발적 교환의무의 대상이 되는 통칙

1) 정의

우선 우리는 과연 통칙이 무엇인가에 대한 개념에 관하여 짚고 넘어가야 할 필요가 있다. BEPS의 액션플랜 5에 따르면, 통칙은 “과세 당국이 특정 납세자나 납세자 집단에게 제공하는 것으로 당사자가 의존할 권한이 있는 납세상황에 관한 조언, 정보 또는 서약[51]”이라고 정의한다.

---

50) OECD (2014), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », P. 36, 딜로이트 안진회계법인 (2014), « 투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응 », P. 21

51) 딜로이트 안진회계법인 (2014), « 투명성과 실질을 고려한 유해조세제도 대응 », P. 26

한편, 특정한 납세자 개별 통칙과 관련하여, 우리는 이것을 특정한 납세자에게 적용되는 것이라고 풀어 설명할 수 있다. 해당 납세자는 이러한 통칙을 신뢰하고 이를 따를 수 있는 자격을 가진다.

그 외에 사전 예규 제도라는 개념도 존재한다. 이 대상은 개별 납세자로 한정되며, 어떠한 거래에 대하여 그 주어진 자료를 바탕으로 개별 납세자가 신뢰할 수 있는 세제상의 결과를 도출한다. 이 사전 예규 제도는 여러 가지 형태로 존재할 수 있는데 예를 들어 법정 절차 또는 행정 제도가 있을 수 있다.

정상가격 산출 방법 사전 승인 제도는 다음과 같이 정의될 수 있다. "특수 관계 거래에 앞서 정해진 기간 내에 거래의 이전가격 통칙을 위한 적절한 기준을 결정하는 제도[52]"

개별 유형에 따른 특성은 다음에서 설명하도록 한다.

2) 특정한 납세자 개별통칙

만일 특정한 납세자에 대한 개별 통칙이 다음에서 서술할 세 가지 요건을 충족한다면, 그에 관한 정보는 자발적으로 교환되어야 한다.

첫째, 그 통칙이 FHTP의 작업 범위 안에 포함되는가?
1998년 OECD가 유해조세특례에 관하여 발행한 첫 번째 보고서에 따르면, 지리적 이동이 가능한 활동에서 유래한 수입에 대한 과세가 이에 해당한다.

둘째, 그 통칙이 특혜를 제공하는가?
우리가 앞에서 이미 살펴본 바와 같이 통칙에 대하여 자발적으로 정보를 교환해야 하는 의무는 그 통칙이 특혜를 제공하는 경우에 한한다.

52) 같은책 P. 27

셋째, 그 통칙이 0% 또는 아주 낮은 세율을 적용하는가?
이에 대하여는 구체적인 설명이 필요하지 않을 것으로 보인다.

일단 그 통칙이 위에 기재한 세 가지 요건을 충족하는 경우, 해당 통칙에 대하여 자발적인 정보 교환 의무가 발생하며, 이는 그 통칙이 실질적으로 유해할 가능성이 있는 것으로 판단되는지 그렇지 않은지에 구애받지 않는다. 즉 다시 말하면 그 통칙에 대한 유해성 여부에 대한 판단이 필요하지 않다는 것이다. 그러므로 그 통칙을 운영하는 국가는 그 통칙이 위에 기재한 세 가지 요건을 충족하는지 여부에 대하여 스스로 판단하여야 할 필요가 있다. 만일 이에 해당한다면, 자발적인 정보 교환 의무는 그 즉시 발생한다.

3) 정상가격 산출 방법 사전 승인 제도

이 제도는 비록 그 통칙이 특혜를 제공하지 않더라도 자발적인 정보 교환 의무의 대상에 포함된다. 왜냐하면 이 제도에 대한 투명성의 부족은 BEPS에서 우려하는 왜곡 등을 유래할 가능성이 있기 때문이다.

4) 고정사업장 및 중개자에 관한 통칙

위 3) 정상가격 산출 방법 사전 승인 제도에 해당하지 않는 경우라 하더라도, 고정사업장 및 중개자에 관한 통칙에 대하여는 그 결정이 중개자를 통한 국제적인 자본 이동을 포함하는 경우 자발적인 정보 교환 의무가 적용된다.

위에서 언급한 것들에 대하여 과연 어떠한 국가가 어떠한 정보를 교환해야 하는 것인가에 관하여 아래 표에서 이를 재정리하도록 한다.

< 어떤 정보가 국가간 교환 대상인지에 대한 요약[53] >

What rulings are covered?	With which country does information need to be exchanged?
1. Rulings related to a preferential regime Shipping company regimes, banking regimes, insurance regimes, financing and leasing regimes, fund management regimes, headquarters regimes, distribution centre regimes, service centre regimes, IP regimes, holding company regimes, and other miscellaneous regimes identified as preferential regimes by the FHTP	i. The countries of residence of all related parties (a 25% threshold would apply), with which the taxpayer enters into a transaction for which a preferential treatment is granted or which gives rise to income from related parties benefiting from a preferential treatment (this rule also applies in a PE context); and ii. The residence country of (a) the ultimate parent company and (b) the immediate parent company.
2. Cross-border unilateral APAs and any other cross-border unilateral tax ruling (such as an ATR) covering transfer pricing or the application of transfer pricing principles	i. The countries of residence of all related parties with whom the taxpayer enters into transactions that are covered by the APA or cross-border unilateral tax ruling; and ii. The residence country of (a) the ultimate parent company and (b) the immediate parent company.
3. Cross-border rulings giving a unilateral downward adjustment to the taxpayer's taxable profits in the country giving the ruling	i. The countries of residence of all related parties with whom the taxpayer enters into transactions covered by the ruling. ii. The residence country of (a) the ultimate parent company and (b) the immediate parent company
4. PE rulings	i. The residence country of the head office, or the country of the PE, as the case may be; and ii. The residence country of (a) the ultimate parent company and (b) the immediate parent company.
5. Related party conduit rulings	i. The country of residence of any related party making payments to the conduit (directly or indirectly); ii. The country of residence of the ultimate beneficial owner (which in most cases will be the ultimate parent company) of payments made to the conduit; and iii. To the extent not already covered by ii), the residence country of (a) the ultimate parent company and (b) the immediate parent company.

53) OECD (2015), « Countering harmful tax practices more effectively, Taking into account trasparency and substance, Action 5 – Final report 2015 », P.53

3) 이미 존재하는 통칙과 앞으로 생성될 통칙에 관한 적용

특혜를 주는 통칙에 관한 자발적인 정보 교환 의무의 강제는 앞으로 생성될 통칙 뿐 아니라 이미 존재하는 통칙에도 적용된다.

우선 이미 존재하는 통칙들에 관하여, 행정부는 그 해당되는 주체들을 특정해야 할 것이다. 정보를 교환하여야 하는 대상이 되는 해당 국가를 특정하기에 정보가 부족하다고 판단되는 경우, 국가는 해당 납세자에게 접촉하기 전에 보유하고 있는 정보를 통해 이를 해결할 수 있도록 최선의 노력을 다 해야 할 것이다.

한편 앞으로 생성될 통칙에 관한여, 각 국가들은 정보 교환의 대상이 되는 국가를 특정하기 위하여 필요한 정보들을 수집할 수 있는 제도를 수립하여야 하며, 납세자에게 이러한 정보를 요구할 수 있는 법체계를 확립하여야 한다.

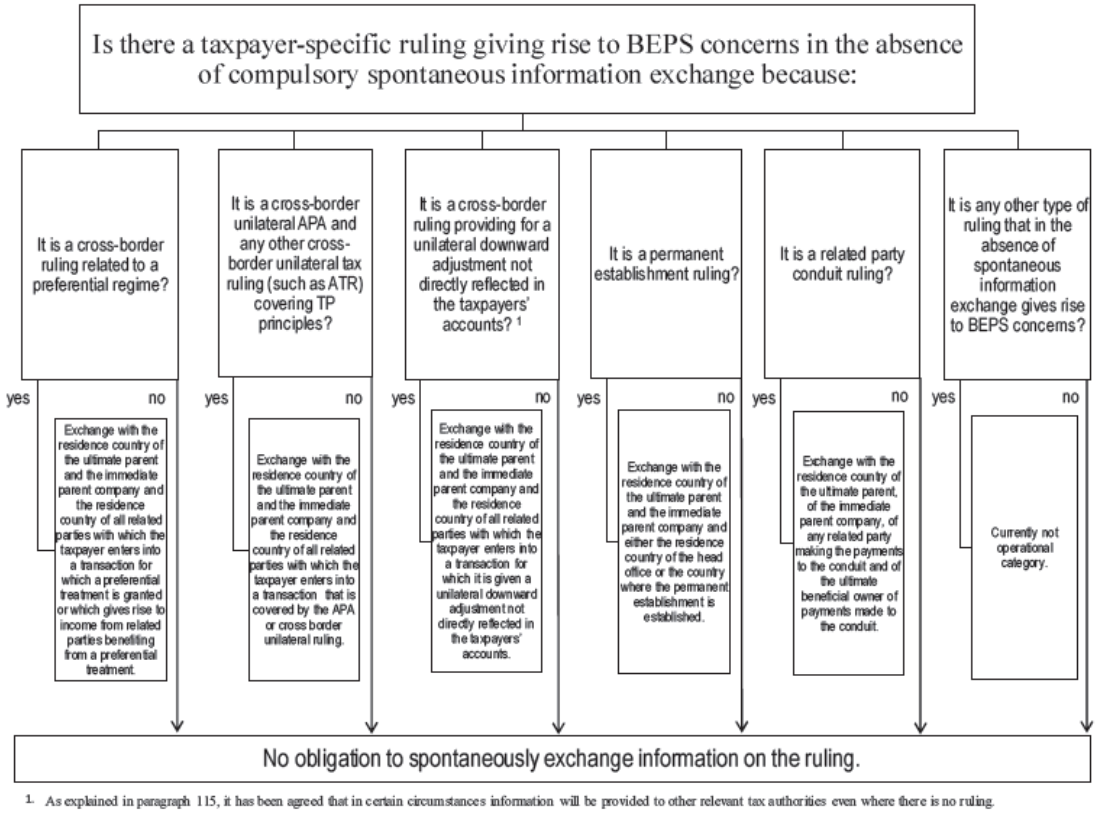
4) 교환의 방법

어떠한 국가가 자발적인 정보 교환이 강제되는 통칙을 운영하고 있다면, 그 국가는 그 통칙에 관한 정보들을 해당 국가들과 가능한 한 빨리 교환하여야 한다. 그 기한은 통칙을 승인한 때로부터 3개월을 경과할 수 없다.

5) 비밀 유지

자료를 교환하는 국가들과 해당 납세자들은 교환되는 정보에 대하여 비밀을 유지해 줄 것을 요구할 수 있는 권리를 보유한다. 또한 그 정보는 세법과 관련하여 또는 각 당사자가 미리 합의한 분야에 한하여 활용될 수 있다. 이러한 비밀 유지를 보장하기 위하여 각 국가들은 이에 대한 법체계를 수립하여야 한다.

아래 표를 통해 우리가 위에서 검토하였던 특정한 납세자에 대한 개별 통칙이 그 성격에 따라 어떤 경우 반드시 자발적으로 교환되어야 하는지에 대한 판단 흐름을 살펴보도록 한다.



54)

C. 특혜 제도들에 관한 평가와 향후 작업 계획

a) 특혜 제도들에 관한 평가

2010년부터 회원국들이 운영하고 있는 제도들에 관한 검토가 이미 시작되었으며, 이 검토는 회원국 스스로 및 FHTP에 의하여 이루어졌다. 회원국들이 아닌 제휴국가들의 경우 그 검토가 2013년부터 시작되었다.

54) OECD (2015), « Countering harmful tax practices more effectively, Taking into account trasparency and substance, Action 5 – Final report 2015 », P.73

우리는 위에서 살펴본 기준들을 바탕으로 한 각 국가들의 IP 특례에 대한 평가 결과와 그 진행 경과를 아래 표를 통해 확인하도록 한다.

< 2015년 발간된 보고서에 기재된 특례[55] >

IP regimes listed in the 2015 BEPS Action 5 Report

	Jurisdiction	Regime[1]	Status
1	Belgium	Patent income deduction	Not harmful
2	Colombia	Software regime	Abolished
3	China (People's Republic of)	Reduced rate for high & new tech enterprises	Not harmful[2]
4	France	Reduced rate for long term capital gains and profits from the licensing of IP rights	Harmful[3]
5	Hungary	IP Regime for royalties and capital gains	Not harmful
6	Israel	Amended preferred enterprise regime	Not harmful
7	Italy	Taxation of income from intangible assets	Not harmful except for the extension to new entrants for trademarks[4] between 1 July 2016 and 31 December 2016, which is harmful
8	Luxembourg	Partial exemption for income/gains derived from certain IP rights	Abolished
9	Netherlands	Innovation box	Not harmful
	Jurisdiction	**Regime[1]**	**Status**
10	Portugal	Partial exemption for income from certain intangible property	Not harmful
11	Spain	Partial exemption for income from certain intangible assets (Federal regime)	In the process of being amended
12	Spain	Partial exemption for income from certain intangible assets (Basque country)	In the process of being amended
13	Spain	Partial exemption for income from certain intangible assets (Navarra)	In the process of being amended
14	Switzerland – Canton of Nidwalden	Licence box	Not harmful
15	Turkey	Technology development zones regime	Potentially harmful[5]
16	United Kingdom	Patent box	Not harmful

55) OECD (2017), Harmful Tax Practices - 2017 Progress Report on Preferential Regimes: Inclusive Framework on BEPS: Action 5, P. 15-16

< 2015년 10월부터 진행된 IP 관련 특례[56] >

IP regimes reviewed since October 2015

	Jurisdiction	Regime	Status
		IP regimes of OECD and G20 countries	
1	India	Tax on income from patent (new IP regime)	Not harmful
2	Ireland	Knowledge development box (new IP regime)	Not harmful
3	Israel	Preferred technological enterprise regime	Not harmful
4	Korea	Special taxation for transfer, acquisition, etc. of technology	Not harmful[1]
5	Turkey	5/B regime (new IP regime)	Not harmful
		IP regimes of new Inclusive Framework members	
1	Andorra	Companies involved in the international exploitation of intangible assets	In the process of being amended[2]
2	Liechtenstein	IP box	Abolished
3	Malta	Patent box	Abolished
4	Panama	City of knowledge technical zone	In the process of being amended
5	San Marino	IP regime provided by law no. 102/2004	Abolished
6	San Marino	New companies regime provided by art. 73, law no. 166/2013	In the process of being amended
7	San Marino	Regime for high-tech start-up companies under law no. 71/2013 and delegated decree no. 116/2014	In the process of being amended
8	Uruguay	Benefits under law 16.906 for biotechnology	In the process of being amended
9	Uruguay	Benefits under lit S art. 52 for biotechnology and for software	In the process of being amended

b) 향후 단계 및 일정

FHTP는 2021년 6월까지 각 당사국들로 하여금 문제된 제도들의 개선 및 폐지를 마무리하도록 독려하고 투명성을 개선하도록 할 예정이다. 자세한 일정은 다음과 같다.

56) 같은 보고서 P.17

< 연계접근법의 실행과 관련된 세부 일정[57] >

Event	Agreed timeline for OECD / G20 jurisdictions	Adjusted timeline for new Inclusive Framework members	Adjusted timeline for developing countries, where needed
Enhanced transparency for new entrants to existing IP regimes (if not already covered by transparency framework)[1]	6 February 2015	Publication date (October 2017)	Publication date (October 2017)
Start legislative process to amend existing IP regimes (otherwise not eligible for grandfathering)[2]	31 December 2015	31 December 2017	31 December 2017
Cut-off date for new entrants to an existing IP regime	30 June 2016	As soon as possible and no later than 30 June 2018	As soon as possible and no later than 30 June 2018
Cut-off date for certain acquired assets to benefit from grandfathered IP regimes[3]	31 December 2016 (for assets acquired after 1 January 2016)	30 June 2018 (for assets acquired after publication date)	30 June 2018 (for assets acquired after 1 January 2018)
The latest abolition date (i.e. end of grandfathering) for existing IP regimes	30 June 2021	30 June 2021	30 June 2021

57) 같은 보고서 P. 25

세 번째 파트

우리나라의 조세지출과 신흥국 등을 위한 조세특례 필요성

우리는 조세지출에 관하여 다음과 같이 정의할 수 있다.
“조세제도 본연의 기능인 국가재정 확보 목적 이외에 경제발전 촉진 및 소득 재분배와 같은 특정한 사회, 경제적 정책목적을 달성하려는 목적으로 정부가 특정기업이나 개인이 납부해야 할 세금을 감면하거나 특정 활동을 장려하기 위하여 세제상 유인을 주는 세법상의 조항[58)]”

한편, 프랑스 정부 역시 비슷한 개념으로 정의하고 있는데, “d*es dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l’État une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allégement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l’application de la norme* [59)]” 이를 번역하면, 일정 기준의 적용을 통해 정부 입장에서는 세입의 감소를 야기하며 납세자 입장에서는 그들의 조세 부담을 완화하는 법률 또는 행정명령의 형태라고 할 수 있다.

즉, 조세지출은 국가가 개인과 기업의 경제활동에 영향을 미치고, 부의 재분배를 실현하며, 거시 경제의 안정을 취하기 위한 수단 중 하나이며, 특히 오늘날 국가간 경제 및 시장 통합으로 인해 조세지출은 외국 기업에 세제 혜택을 줌으로써 외국 자본을 유치하여 경제 성장과 일자리 창출을 위한 수단으로 자주 활용된다.

우리는 1장에서 조세지출과 관련된 우리나라의 세법 제도들과 외국 자본 유치를 위한 조세특례에 대하여, 2장에서 신흥국과 개발도상국을 위한 조세특례에 대하여 고려 가능한 전략들을 살펴볼 것이다.

---

58) 박명호, 전병힐 (2009.7월), 조세지출과 세출예산의 연계방안 검토, 한국조세연구원, P. 2

59) République française (2017) « Évaluations des voies et moyen », Annexe au projet de loi de finances pour 2017, Tome II Dépenses fiscales, P. 7

1장 우리나라의 조세지출제도

대부분의 조세제도들은 조세특례제도를 운영하고 있으며, 이를 바탕으로 조세지출이 이루어진다. 우리나라는 물론 독일, 호주, 캐나다, 스페인, 미국에서 이를 확인할 수 있다.

OECD에 따르면 각 회원국에서 행정부들의 이러한 조세지출 행위가 더욱 확대되는 현상이 확인되고 있다.

이 장에서 우리는 1절에서 우리나라의 조세지출 제도 일반에 대하여, 2절에서는 그 중에서도 외국 투자 자본 유치를 위한 조세지출 현황에 대하여 살펴보도록 한다.

1절 우리나라의 조세지출 제도 일반

A. 정의와 범위

우리나라의 조세지출은 조세특례제한법에서 규정하고 있다. 제142조의 2 제1항에 따르면 조세지출은 세액 감경, 세액 면제, 과세 기반 공제, 장려금, 세율 인하 및 과세 이연 등으로 구성되어 있다.

국세에 대한 조세지출 외에 지방세에 대한 조세지출도 존재하나 이 보고서에서는 국세에 대한 조세지출을 대상으로 검토하기로 한다.

B. 연도별 특징

우리나라의 조세지출 제도는 1960년 정책적 목적 달성을 위하여 도입된 이후 그 규모가 점차 확대되었다. 하지만 이러한 규모 확대로 인한 부작용 역시 적지 않게 발생하였다.

1) 6-70년대

조세지출 제도는 당시 빠른 경제성장을 위하여 특정 산업 분야의 자본 유치를 위하여 도입되었다. 하지만 그 남용으로 인하여 역효과들이 발생하였다.

2) 80년대

조세중립성을 확립하기 위하여 정부는 조세지출의 규모를 줄이고 그 지원 대상을 특정 분야에서 산업 기능별로 수정하였다.

3) 90년대

1995년 WTO 출범으로 특정 분야와 특정 기업에 대한 조세지원이 금

지되면서 조세지원은 잠재정 성장 동력 확보를 위한 연구 개발에 초점을 맞추어 진행되었다.

4) 2000년대

연구 개발에 대한 조세지출과 해외 투자 자본 유치를 위한 조세지출이 확대되었으며, 다른 한편으로는 전체적인 조세지출 규모를 줄이기 위한 제도들이 도입되기 시작하였다.

5) 2010년대 이후

조세지출을 좀 더 효율적으로 관리하기 위하여 조세지출에 대한 평가제도가 도입되었다. 즉, 이미 목적을 달성하였거나 조세지출을 통한 지원이 효과적이지 못하다는 결론에 도달한 경우 그 조세지출 규모를 줄이거나 폐지하도록 하는 것이 바로 그것이다.

C. 조세지출의 규모

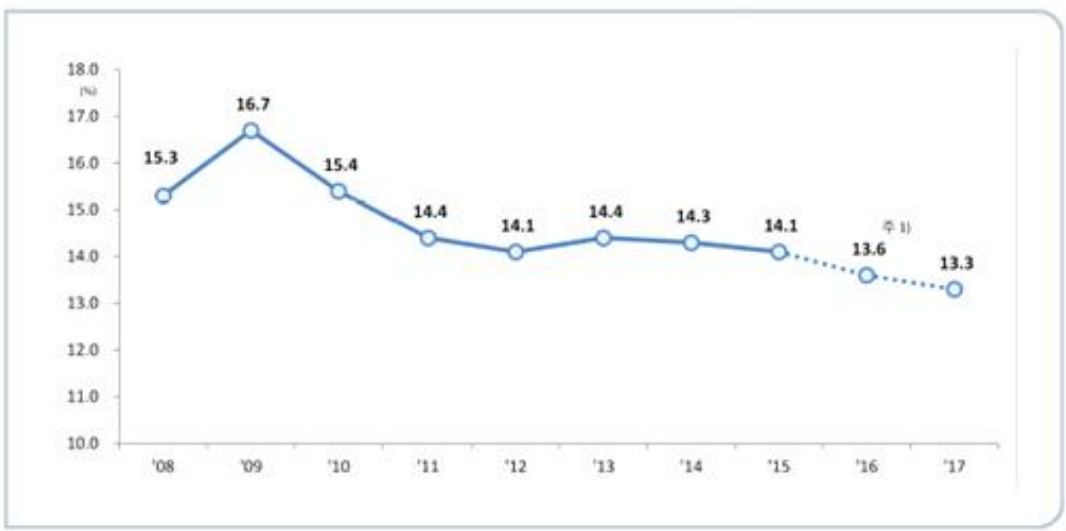
기획재정부에 따르면 조세지출의 규모는 1998년부터 지속적으로 증가하고 있다.

1998년 그 합계가 7.7조원에서 2017년 추정액 37조원으로 9년만에 약 23조원 증가하였으며 2018년 추정액은 39.8조원에 달한다. 지방세에 대한 조세지출 역시 2조원에서 2015년 13조원까지 증가하였다.

< 국세 및 지방세에 대한 조세지출 규모[60] (단위 : 조원) >

한편, 2014년부터 국세 수입에 대한 조세지출 비중은 조금씩 감소중인데 그 이유는 정부가 조세지출을 좀 더 효율적으로 하기 위하여 노력하고 있기 때문이다.

< 조세지출 비중 흐름 현황[61] >



* 2016년과 2017년은 전망치

60) 국회예산정책처(2017), < 2017 조세특례 제도 연구와 해설 >, P. 13
61) 같은 보고서 P. 15

D. 세부 항목

대한민국 정부가 발표한 2016년 조세지출예산서에 따르면 그 항목은 총 274개에 달한다. 2017년 조세지출 주요 항목은 다음과 같다. 1) 사회보장 및 건강 39.5%, 2) 산업, 중소기업 및 에너지 분야 29.3%, 3) 농업 및 수산업 분야 12.7%로서 이 세 분야의 합계가 2017년 총 조세지출 예상액의 81.6%를 차지한다[62].

수혜자 관점에서는 2015년 기준 개인이 24,4조원의 조세지출 수혜를 받았으며 이는 전체의 68.1%에 달한다. 한편 기업의 수혜액은 10.8조원으로 26.2%를 차지한다[63].

세목별 감면액 비중을 살펴보면, 2016년과 2017년 모두 소득세와 법인세, 부가가치세에 대한 감면액 합의 총 감면액의 94.4%를 차지한다.

< 세목별 조세지출 감면액[64] (단위: 조원) >

62) 대한민국 정부(2017), < 2018 조세지출 예산서 > P. 11
63) 국회예산정책처 (2017), < 2017 조세특례 제도 연구와 해설 > P. 14
64) 같은 책 P. 18

2절 외국 투자 자본 유치를 위한 조세특례제도 현황

A. 서론

우리나라의 경제 성장은 세계 시장과 밀접한 관계가 있다. 천연자원의 부족과 내수 시장의 한계로 인하여 한국 경제는 수출에 의존도가 높다. 기획재정부에 따르면 우리나라의 2016년 기준 수출의존도는 35.1%로 같은 기간 미국 7.8%, 프랑스 19.9%, 프랑스 13.1% 및 일본 15.6%에 비하여 높은 수치를 보이고 있다[65].

한편, 국내 자본만으로의 성장은 그 한계가 있기 때문에 각 국가들은 지속적인 경제 성장과 일자리 창출을 위하여 해외 투자 자본을 유치하려고 하는데 이는 우리나라도 마찬가지라고 할 수 있다.

우리는 아래에서 외국 투자 자본 유치를 위한 우리나라의 조세특례제도 현황을 살펴보고자 한다.

B. 외국 자본 유치를 위한 우리나라의 조세특례 제도 현황

a) 목적과 법적 근거

외국 투자 자본 유치를 위한 우리나라의 조세특례 제도들은 조세특례제한법 제121의2부터 7까지 그 근거를 두고 있다. 이러한 조세특례 제도는 지속적이고 직접적인 해외 투자 자본 유치를 목적으로 운영되며, 일자리 창출, 선진 기술 도입 및 구조조정 활성화를 위하여 도입되었다.

b) 수혜 대상자

동 조세특례 제도의 수혜 대상은 선진 기술을 보유한 외국 기업 또는

65) 수출의존도 = 각 연도별 수출 총액 / 국내총생산

우리나라 영토 내에 위치한 외국인 투자 지역에 입주한 외국 기업이 그 대상이다.

c) 특혜 지원 내용

1) 소득세와 법인세의 감면

신성장동력에 속하는 산업으로서 일정 기술을 수반하는 사업으로 외국 투자 자본이 10%이상 투자한 경우 5년간 그로 인한 소득세와 법인세를 100% 면제해준다. 그 후 2년간은 50% 감경해주며, 이러한 세제 혜택은 같은 기간 동안 취등록세와 재산세에도 적용된다.

한편, 우리나라 영토 안에 위치한 외국인 투자 지역에 입주한 외국기업이 10% 이상 투자한 경우 3년간 그로 인한 소득세와 법인세가 100% 면제되며, 그 후 2년 동안은 50%가 감경된다. 마찬가지로 같은 기간 동안 취등록세와 법인세에도 동일한 혜택이 주어진다.

이렇게 공제된 감면액은 2011년 8,199억원에서 2017년 1,161억원까지 감소하였다.

< 관련 세액 감면 현황[66] (단위 : 억원, 2016, 17년 전망치) **>**

2008	2009	2010	2011	2012
5,170	7,295	5,769	8,199	4,385
2013	2014	2015	2016*	2017*
3,617	2,365	1,865	1,369	1,161

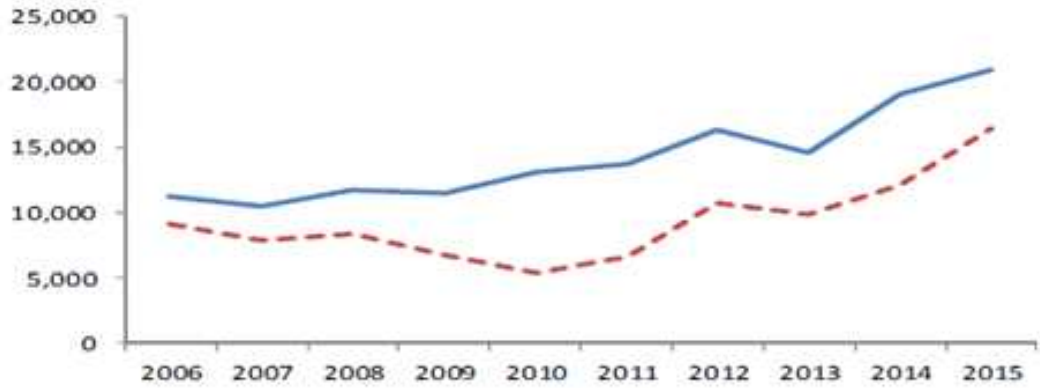
외국인의 직접 투자 금액 규모는 증가하는 반면 세액 감면 규모는 2011년 이후 지속적으로 감소추세를 보이고 있는데 그 원인으로는 외국인 투자 자본의 투자 서비스 분야에 집중되어 세제 혜택 대상에 포함되지 않기 때문이라고 할 수 있다[67].

---

66) 같은 책 P. 75

67) 실제로 산업통상자원부에 따르면 2015년 전체 외국인 투자금액 중 70.4%에 해

< 외국인 직접 투자금액 규모[68][69] (단위 : 백만 달러) >



* 파란색 실선: 신고액, 붉은색 점선: 실제 도착액을 의미

2) 관세 및 부가세의 면제

외국인 투자 기업이 고도기술수반사업 등을 위하여 기계, 시설품 등의 자본재를 수입하는 경우 관세 및 부가세를 100% 면제받는다. 2012년 해당 면제 금액은 1,010 백만 달러였으나 2017년 추정액은 266 백만 달러에 불과한 수준으로 감소 예정이다.

< 관련 세액 감면 규모 (단위: 억원, 2016, 17년 추정치) >

2008	2009	2010	2011	2012
238	383	260	529	1,010
2013	2014	2015	2016*	2017*
497	453	416	257	266

당하는 14,731 백만달러가 서비스 분야에 집중되었다.

68) 같은 책 P. 76

69) 이와 같은 도착액과 신고액의 규모 차이에 대하여 산업통상자원부는 그 원인이 글로벌 경제 위기 등에 기인한다고 설명한다.

d) BEPS에 따른 조세특례 평가

2015년 10월 이후 이루어진 우리나라의 IP에 관한 조세특례에 대한 BEPS의 평가를 살펴보면, FHTP는 이를 유해하지 않은 제도라고 판단했다. 그 외 투자지역 등에 대한 지원 역시 유해하지 않은 특례라고 평가하였다.

다만 FHTP는 통칙에 하여 그 투명성을 보장하기 위해 가능한한 빨리 정보를 자발적으로 교환해야 한다는 법적 근거를 마련할 것을 권고하였다[70].

70) OECD(2017), « Harmful Tax Practices – Peer review reports on the exchange of information on tax rulings, Inclusive framework on BEPS : Action 5 », P. 13

2장 신흥국과 개발도상국을 위한 고려 가능한 전략

비록 조세특례 제도의 여부가 외국인 투자자들에게 그 투자 지역을 결정하는 유일한 기준은 아닐지라도, 우리는 그 제도들이 무의미하다고 말할 수는 없을 것이다.

이 장에서는 우선 신흥국과 개발도상국에게 조세특례 제도가 필요한 이유를 1절에서 살펴보고, 다음으로 그들 국가들을 위해 가능한 방법들을 검토할 것이다.

1절 신흥국과 개발도상국을 위한 조세특례 제도의 필요성

A. 서론

해외 투자 자본 유치를 위한 각 국가들의 경쟁이 점점 격화되고 있다. 앞에서도 언급한 바와 같이 국내 자본만으로 지속적인 경제성장은 그 한계가 있기 때문이다. 또한 신흥국과 개발도상국에서 특히 그들의 국내 자본으로 지속적으로 경제를 발전시키고 일자리를 창출하는 것이 현실적으로 불가능하기 때문에 이들 국가는 선진국들보다 외국 자본의 필요성을 더 크게 느낀다고 할 수 있다.

B. 신흥국과 개발도상국을 위한 조세특례 제도의 필요성

우리가 앞에서 살펴본 것과 같이 지속적인 경제 성장과 일자리 창출을 위하여 해외 투자 자본의 도입은 필수적이다.

또한 외국자본의 도입은 산업의 구조 조정 활성화와 금융 산업의 발전에 기여할 수 있다. 다시 말하면, 외국 투자 자본의 도입은 한 나라의 산업 구조에 영향을 미칠 수 있다. 마찬가지로 외국 투자 자본이 도입될 때, 투자자들은 선진 경영 기업 등을 동반하며 이는 국내 기업에 반영되어 영향을 미칠 수 있는 것이다.

뿐만 아니라 국내총생산의 증가는 세수 증가를 통해 공공 서비스 분야에 긍정적인 영향을 미칠 수 있고 해외 투자 자본의 이윤 증가는 법인세 이외의 취등록세 등의 세수 증가에도 긍정적으로 작용할 수 있다.

그러나 신흥국과 개발도상국은 선진국들에 비해 정치적 불안정성, 치안, 공공서비스 수준 등 여러 분야에서 경쟁력이 있다고 볼 수 없다. 따라서 이러한 단점들에도 불구하고 선진국이 아닌 신흥국과 개발도상국에 외국 투자 자본을 유치하기 위해서는 뭔가 특별한 유인책이 필요한 것이다.

조세특례는 전통적으로 많이 사용되어온 유인책이라고 할 수 있다. 왜냐하면 정부 입장에서는 큰 지원금을 기업에 지급하기 위한 재원 마련 부담이 없으면서도 이와 동일한 효과를 일으킬 수 있기 때문이다. 기업 입장에서는 어차피 부담해야 할 세금 총액을 감면받을 수 있기 때문에 지원금과 비슷한 효과를 주는 조세특례를 마다할 이유가 없다. 이와 같은 이유로 조세특례는 재원 부족을 겪는 신흥국과 개발도상국에서 선호된다.

실제로 조세특례는 기업들로 하여금 투자 지역을 결정하는데 중요한 요소가 되지만 이것이 아주 결정적인 것은 아니다. 시장의 접근 가능성, 예측되는 이윤의 크기, 법적 안정성과 차별금지, 거시경제의 안정성, 잘 훈련된 노동력, 기반 시설 등도 고려 요소에 속한다.

하지만 비록 이와 같이 투자자들이 오직 조세특례의 여부에 따라 투자 장소를 결정하는 것은 아니라 할지라도 이는 그들에게 충분한 동기가 될 수 있다. 왜냐하면 조세특례의 존재가 신흥국과 개발도상국의 단점들을 상쇄하는 대안이 될 수 있기 때문이다.

실제로 산업통상자원부에 따르면 제조업 분야 투자자들에게 조세특례는 유효한 지원책이었던 것으로 밝혀졌다. 응답한 외국인 투자자 중 86.1%가 이러한 조세특례가 없었다면 한국에 투자하지 않았을 것이라고 응답한 것이다[71]. 그러나 서비스업 분야 투자자들의 경우 본인들에게는 별 해당사항이 없다고 답했다는 점 역시 주목할 필요가 있다.

예를 들어, 비록 최근 남북 긴장 완화 국면에 접어들긴 하였으나, 한국전쟁이 종전한지 60년이 이미 지난 시점인 현재에도 우리나라는 대북 리스크를 항상 가지고 있다. IMF에 따르면 2017년 국내총생산을 기준으로 우리나라는 세계 경제 규모 11위[72]에 달하는 경제 선진국이며 사

71) 산업통상자원부(2003), 강의자료 < 국민소득 2만불 달성을 위한 외국인투자의 역할과 과제 > P. 13

회적으로 매우 안정된 상황임에도 불구하고 이러한 대북 리스크는 실제로 여전히 외국인 투자자들에게 그들의 투자를 망설이게 하는 부정적인 영향을 미친다[73]. 그렇기 때문에 세제혜택은 그들에게 실질적인 유인책이 될 수 있는 것이다.

한편, OECD에 따르면 조세특례가 해외 직접 투자에 영향을 미친다고 하는데, 세율이 1% 증가할수록 3,7%의 투자가 감소한다는 것이다[74].

---

72) IMF
http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2018/01/weodata/weorept.aspx?pr.x=54&pr.y=4&sy=2017&ey=2020&scsm=1&ssd=1&sort=country&ds=.&br=1&c=223%2C156%2C924%2C922%2C132%2C134%2C534%2C136%2C158%2C112%2C542%2C111&s=NGDPD&grp=0&a

73) 실제로 산업통상자원부가 실시한 같은 설문조사에서 8%의 외국인 투자자들이 우리나라에 투자를 결정할때 대북 리스크가 우려되었다고 응답하였으며, 코트라가 실시한 다른 설문조사에서는 외국인 잠재 투자자 가운데 55%가 대북 리스크가 우리나라에 투자하는 것을 망설이게 하는 부정적인 요소라고 하였다.

74) OECD (2008), « Incidence de l' impôt sur l' investissement direct étranger », Synthèse mars 2008, P. 2

2절 세법 제도 변화에 따른 고려 가능한 방안들

A. 서론

시작하기에 앞서 우리는 국제적인 기준을 만족하면서 동시에 신흥국과 개발도상국만을 위한 국제 투자 자본을 유인할 수 있는 마법과 같은 만능열쇠는 없다는 점을 인정해야만 한다. 따라서 우리는 이 보고서에서 엄청나게 혁신적인 해결책이나 완전히 새로운 방안을 제시할 수는 없을 것이다.

다만, 우리는 여기에서 신흥국과 개발도상국들을 위하여 국제적인 세법 제도 변화에 대응하기 위한 가능한 의견을 제시해 볼 것이다. 그리고 다음으로는 신흥국과 개발도상국을 향한 선진국들의 일부 조치에 대한 비판을 가할 것이다.

B. 가능한 방안들

우선 개발도상국과 신흥국의 조세특례 제도에 관하여 당연히 이들 제도 역시 국제적인 기준을 준수해야 한다는 것을 더 말할 필요가 없다. 각국의 조세경쟁이 점점 심화되는 상황에서 장기적으로는 이것이 그들의 세수에 악영향을 미칠 것이 분명하기 때문이다.

다음으로 과세 기반의 손실과 이윤의 인위적 이동으로 인한 조세피난처와 조세회피처 역시 각국에 부정적인 영향을 미칠 것이라는 점 또한 분명하다. 이는 궁극적으로 각국의 세수 감소를 유발하고 납세자들로 하여금 법률에 따라 납부해야 할 정당한 세금 납부 없이 이윤을 추구할 수 있는 부당한 상황을 유발하기 때문이다.

우리가 앞에서 본 것처럼, OECD와 G20은 2013년부터 좀 더 강화된 새로운 기준을 제시하고 있다. 조세특례 제도에 실질적인 활동과 투명성이 요구되며 동시에 공정한 조세 경쟁 질서 확립을 위하여 이에 대한

국제사회의 감시 역시 강화되고 있다. 국제적인 기준을 준수하지 않는 제도를 운영하는 나라에 대한 국제적인 경제 제재 역시 강화될 전망이다.

다음으로, 신흥국과 개발도상국들은 해외 투자 자본 유치를 위하여 그들의 조세혜택을 연구 개발 및 서비스 분야에 좀 더 집중해야 할 것으로 판단된다. 사실 제조업을 기반으로 한 경제 성장과 일자리 창출은 한계가 있다. 자동화 기계화 등으로 인하여 이미 그 분야에서는 인력이 점점 덜 필요해지고 있으며, 제조업은 환경 오염을 유발한다는 사실도 간과할 수 없다.

하지만 여전히 조세특례 제도로 인한 세제 혜택이 제조업을 중심으로 운영되고 있다는 점을 지적하지 않을 수 없다. 이는 우리나라도 마찬가지이다. 앞에서 본 것과 같이 몇 년 전부터 제조업분야에 대한 외국인의 직접 투자액이 지속적으로 감소하고 있으며, 그로 인해 같은 기간 동안 해당 분야에 적용된 세제 혜택 역시 감소하고 있다. 하지만 이를 반영한 실질적인 조세 정책의 변화는 찾아보기 어렵다. 개발도상국과 신흥국의 몇몇 불리한 점들에도 불구하고 이들이 외국 투자 자본을 지속적으로 그리고 더 많이 유치하기 위해서는, 조세 당국이 그 변화를 면밀히 검토하고 변화에 적용하기 위한 선제적인 정책을 도입해야 할 것이다.

C. 개발도상국과 신흥국을 위한 옹호

우선 우리가 여기서 논하고자 하는 옹호가 결코 조세피난처를 제공하고 있는 몇몇 국가들을 향하는 것이 아님을 미리 확인해둘 필요가 있다.

또한, 우리는 마찬가지로 개발도상국과 신흥국의 경제 상황이 선진국의 그것과 같은 수준이 아니라는 점도 인정해야만 한다.

하지만 몇몇 선진국들은 그들 중 일부마저 지키고 있지 않은 엄격한 기준을 적용할 것을 개발도상국과 신흥국에 강요하는 경향이 있다. 그 전형적인 예가 바로 2017년 EU 회원국 재무장관들이 발표한 일명 “블랙리스트”이다.

EU 의회에 따르면, 2017년 12월 그들은 조세 분야에 관하여 협조하지 않는 비협조 지역 리스트를 발표하였다[75]. 17개 국가가 이 명단에 이름을 올렸는데 놀랍게도 우리나라가 그 리스트에 포함되었다[76]. 문제가 된 세법 제도는 외국인 투자 지역에 입주하는 외국인 기업에 대하여 5년간 조세혜택을 주는 것이었다.

프랑스 일간지 Les Échos에 따르면, 이 리스트를 추리는데 적용된 기준은 3가지이다. 1) 국제 기준에 맞는 조세 정보의 자동 교환 시스템 구비 및 상대국 요청에 따른 정보 교환 시스템 충족 여부, 2) EU 수칙 또는 OECD 포럼의 유해조세특례 조치 이행에 반하는 유해조세제도의 존재 여부, 3) OECD의 BEPS 조치 이행을 위한 최소한의 기준을 충족할 것이 바로 그것이다[77].

그러나 EU 회원국 중에서 대표적으로 낮은 법인 세율 등으로 인해 조세 스캔들을 일으킨 바 있는 아일랜드, 네덜란드, 룩셈부르크, 몰타 등은 이 명단에서 제외되었다. 왜냐하면 위 블랙리스트 정립 판단 기준에 실질적인 세율과 특정 다국적 기업에 비밀 약속을 통해 그들이 마땅히 부담해야 하는 정당한 세금을 납부하지 않을 수 있도록 해주었는지 여부 등이 포함되지 않았기 때문이다[78].

---

75) La Commission européenne, le communiqué de presse du 5 décembre 2017 « Justice fiscale : l’ UE publie la liste des juridictions fiscales non coopératives »

76) 우리나라는 2018년 1월 23일 문제된 조세특례를 개정하는 것을 조건으로 블랙리스트에서 제외되었다. la décision du Conseil « Affaires économiques et financières »

77) Les Échos (le 6 décembre 2017), « Paradis fiscaux : l’ Europe place dix-sept États sur sa liste noire »

78) EU 의회에 따르면 실제로 아일랜드는 다국적 기업 APPLE에 비밀 협약을 통해 2013년 법인세율 1%, 2014년에는 0.005%를 각각 적용해 비슷한 위치의 다른 기업에 비해 엄청나게 적은 세금을 내는 것을 용인해주었다. 이로 인해 APPLE이

유럽연합측은 이에 대하여 유럽연합 회원국들은 해당 리스트에 포함하지 않았으며 그 이유는 이 리스트의 수립 이유가 외부로부터의 위협에 대응하기 위한 차원이었기 때문이라고 설명했다. 하지만 이러한 설명은 EU내의 조세 전문가들은 물론 Oxfam과 같은 NGO 단체로부터도 비난을 받았다. Oxfam 대변인에 따르면 EU는 무엇보다 먼저 자기 때문 앞부터 치워야 할 필요가 있다고 비판 성명을 발표했다[79].

한편으로는 EU가 발표한 이 명단이 회원국들의 이익을 보호하고 조세 정의를 수립하기 위하여 필요하다는 그들의 설명에 수긍이 간다. 하지만 다른 한편으로는 과연 조세 정의를 수립한다는 명분 아래 그들 회원국 중 일부도 제대로 지키고 있지 않은 엄격한 기준의 적용을 그들이 무슨 자격으로 개발도상국과 신흥국에 요구할 수 있는 것인지 의문을 제기하지 않을 수 없다.

우리는 같은 상황에 처하지 않은 두 사람에게 같은 조건을 요구하는 것은 공정하지 않다는 사실을 인정해야만 한다. 선진국들과 개발도상국, 신흥국들의 경제적 사회적 상황이 동일하지 않다는 점은 자명하다. 선진국들은 개발도상국과 신흥국들에게 좀 더 관대할 필요가 있다.

하물며, 본인들이 수립한 기준조차 지키지 않으면서 그들의 경제적 또는 국제적 권력을 바탕으로 그들보다 약자인 개발도상국과 신흥국에 그 적용을 강요하는 이러한 일은 부당하다고 판단된다.

만일 어떠한 나라의 지리적 위치나 기반 시설 부족 등 구조적인 문제로 인해 그 나라가 해외 투자 자본을 유치하기에 불리한 위치에 놓인 경우, 그 나라는 이러한 단점을 상쇄하기 위하여 세제 혜택이 필요할 수 있다. 이러한 경우 다른 나라들이 비록 그에 대하여 불만을 갖는다 하더라도 그 나라의 세제 혜택의 정당성을 판단할 때 이러한 단점들도

입은 조세 감면 혜택은 1,300만 유로에 달하는 것으로 드러났다. La Commission européenne, le communiqué de presse du 30 août 2016

79) Les Échos (le 6 décembre 2017)

고려되어야 한다.

공정한 경쟁은 경쟁자들의 위치가 모두 같지 않다는 점을 인정한 후 이를 전제로 이루어 질 수 있기 때문이다.

결론

우리는 1장에서 프랑스의 사회복지 계정 예산안 2012년부터 2017년까지 6년치를 살펴보았다. 서론에서 언급한 것처럼 프랑스 정부 역시 2008년 글로벌 금융위기로 악화된 국내 경제성장률 등으로 인해 사회복지 계정에 큰 재정 적자를 기록하였으며, EU의 압력으로 인해 재정 적자를 일정 기준 이하로 유지해야하는 압박에 시달려왔다.

이러한 상황에서도 자유, 평등, 박애를 국가의 기본 이념으로 삼는 프랑스에서는 일방적으로 복지 재정 지출을 줄일 수 없었다. 뿐만 아니라 전세계 여느 선진국과 마찬가지로 인구의 고령화가 프랑스에서도 지속되고 있어 노인에 대한 의료 및 복지 비용 지출 증가는 피할 수 없는 상황이다.

프랑스는 이러한 상황에서도 사회복지 계정의 누적 적자 문제를 해결하기 위하여 지속적인 재정 절감 노력을 기울였다. 시스템의 현대화, 관리 효율성 등을 통하여 지출을 줄이면서도 의료보험, 노인, 장애인 및 저소득층 가정의 아이들과 한부모 가정 등 이른바 사회적 약자에 대한 지원은 줄이지 않았다.

인상적인 것은 청소년의 바람직하고 건강한 성생활을 위한 피임 교육 등에 대한 예산 지출, 여성의 원치 않는 임신을 중단하기 위한 인공임신중절 시술에 대한 비용 지원 등은 꾸준히 증액해 왔다는 점이다.

이러한 프랑스 사회복지 계정 예산안 검토를 통해 우리나라 역시 늘어나는 수요에 따른 사회복지 분야 지출을 줄이는 것은 불가능하지만, 전체 지원 금액은 증액하되 관리 시스템 효율화 및 시스템 현대화를 통해 꾸준히 지출을 절감하기 위한 노력을 병행해야 한다는 점을 고려해야 할 것이다. 특히 사회적 약자에 대한 사회복지 분야 지출을 꾸준히 늘림으로써 복지 정책에서 소외되는 계층이 점점 줄어들도록 해야 할 것이다.

다음으로 2장과 3장에서는 정부의 간접적인 예산지원에 해당하는 조세지출에 대하여 살펴보았다. 앞에서 언급한 바와 같이 꾸준한 경제성장을 위하여 전 세계적으로 조세지출에 해당하는 조세특례를 통한 세금인하 경쟁이 점점 격화되고 있다. 마찬가지로 조세정의를 실현하기 위하여 이윤의 인위적인 이전을 막기 위한 국제사회의 노력 역시 증대되고 있다.

2장에서는 BEPS의 액션플랜 5에 해당하는 유해조세 특례에 대하여 살펴보았다. 90년대 국제 무역량의 획기적인 증대에 따라 1998년 시작된 유해조세경쟁 논의는 OECD와 G7이 이를 판단하기 위한 네가지 핵심기준과 8가지 기타 고려 요소를 담은 첫 번째 보고서를 발간하면서 시작되었다.

15년이 지난 2013년 국제조세 분야의 획기적인 성장과 세금을 조금이라도 덜 내기 위한 다국적 기업의 전략이 확대되면서 이 분야에 대한 심도 있는 논의가 필요해졌다. 각 국의 조세특례 경쟁이 심화되면서 이에 대한 국제 사회의 감시 또한 강화되고 있다. 이러한 문제들을 해결하기 위하여 2013년 OECD와 G20이 공동으로 시작한 BEPS 프로젝트는 유해조세특례에 대한 판단 기준을 좀 더 강화하였다. 실질적인 거래와 통칙에 대한 투명성 확보가 바로 그것이다.

3장에서는 우리나라의 조세지출 현황과 외국인 투자 자본을 유치하기 위한 조세특례제도를 검토하였다. 특정 기준을 만족할 경우 외국인 기업에 제공되는 소득세, 법인세, 부가세, 관세 등의 감면 등이 바로 그것이다. 그런데 몇 년 전부터 우리나라에 도착하는 직접 투자 금액은 증가하고 있는 반면, 조세특례로 인한 감면액, 즉 조세 지출액은 점점 감소하고 있는 점을 확인할 수 있었다. 이는 조세특례가 제조업 분야에 집중되어 있는 반면, 우리나라에 도착하는 외국인 직접 투자 금액이 대부분 서비스 분야로 집중되고 있기 때문이었다.

다음으로 우리는 개발도상국과 신흥국 역시 조세 정의 실현과 장기적인 관점에서 결국 각 국의 세수 확보에 부담이 되는 조세피난처를 줄이기 위하여 국제 사회가 수립한 유해조세특례에 해당하지 않는 선에서 조세지출에 해당하는 조세특례를 유지할 필요가 있다는 점을 확인했다. 다만 조세특례는 환경 오염을 유발하고 자동화 등으로 더 이상 일자리 창출 효과가 예전과 같지 않은 제조업 분야 보다는 서비스업 분야 및 연구 개발 분야에 초점을 맞출 필요가 있을 것이다. 또한 선진국과의 외국 투자 자본 유치 경쟁에서 앞서기 위해 해외 투자 자본의 흐름을 파악함으로써 선제적으로 조세지원 정책을 수립하는 등 조세 행정의 빠른 대응이 요구된다 할 것이다.

참고 문헌

국회예산정책처(2017), <2017년 조세특례 제도 연구와 해설 >, P. 3, 8, 28-29, 75, 76, 79

대한민국 정부(2016), < 2017 조세지출예산서 >

대한민국 정부(2017), < 2018 조세지출예산서 >

박명호, 전병힐 (2009.7월), < 조세지출과 세출예산의 연계방안 검토>, 한국조세연구원, P. 2

산업통상자원부(2003), < 외국인 투자의 역할과 과제 >, P. 13

안종석 (2013), < 다국적 IT 기업의 조세회피 행태와 시사점 : 애플, 구글의 사례를 중심으로 >, P. 6 - 19, 월간 재정포럼 205권

이창희(2015), < 국제조세법 >, 박영사

이창희(2016), < 세법강의 >, 박영사

Andreas Lindner, Bill Cave, Lydia Deloumeaux et Joscelyn Magdeleine (2001) « Commerce de marchandises et de services : Tendances statistiques et problèmes de mesure », P. 1

Antoine Dulin (2016) « Les mécanismes d'évitement fiscal, leurs impacts sur le consentement à l'impôt et la cohésion sociale », Journal officiel de la République française, Séance du 13 décembre 2016, P. 44 - 48

Barry Anderson (2008), « Tax expenditures in OECD conturies » présentationPowerPointlorsdelaréuniondu RéseauOCDE-AsiedesHautsresponsabledubudget,P.4

BFM Business (le 6 octobre 2016), « Comment Coca-Cola cache ses profits aux îles Caïmans »

Hans-Werner Sinne (1990), « Tax Harmonization and Tax Competition in Europe », European Economic Review 34, P. 489

Julie Roin (2000), « Competition and Evasion: Another Perspective on International Tax Competition », 89 Georgetown Law Journal 543 La Commission européenne, le communiqué de presse (le 30 août 2016)

La Commission européenne, le communiqué de presse (le 5 décembre 2017) « Justice fiscale : l'UE publie la liste des juridictions fiscales non coopératives »

Le Conseil « Affaires économiques et financières » (le 23 janvier 2018)

Le Parisien (le 19 novembre 2012), « Google et la technique du 'Sandwich hollandais' »

Les Échos (le 6 décembre 2017), « Paradis fiscaux : l'Europe place dix-sept États sur sa liste noire »

OECD (1998), « Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial », P.3, 8, 28-29, 34-40

OECD (2008), « incidence de l' impôt sur l' investissement direct étranger », Synthèse mars 2008

OECD (2010), « Les dépenses fiscales dans les pays de l' OCDE », P. 3

OECD (2013), « Plan d' action concernant l' érosion de la base d' imposition et le transfert de bénéfices », P. 18

OECD (2014), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », P. 13, 24, 27, 28, 36

OECD (2015), « Exposé des actions 2015, Projet OCDE/G20 sur l' érosion de la base d' imposition et le transfert de bénéfices »

OECD (2016), « Note d' information - Cadre inclusif pour la mise en œuvre du projet BEPS », P. 1, 2

OECD (2016), « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 - Rapport final 2015 », P. 27, 55-56

OECD (2017), « Pratiques fiscales dommageables - Rapport d' étape de 2017 sur les régimes préférentiels : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 5 »,P.15-17,25

OECD (2017), « Harmful Tax Practices - Peer review reports on the exchange of information on tax rulings, Inclusive framework on BEPS : Action 5 », P. 13

OMC (2013), « Rapport sur le commerce mondial », P. 58
République française (2012. 9. 28), < 2013 Projet de loi de finances : Projet de loi de programmation des finances publique 2017, les chiffre clés >

République française (2011), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale >

République française (2011), < PLFSS 2012, Dossier de presse >

République française (2012. 10. 1), < 2013 Projet de loi de financement de la sécurité sociale >

République française (2013), < 2014 Projet de loi de financement de la sécurité sociale >

République française (2014. 09. 29), < Loi de financement de la sécurité sociale 2015 en chiffre >

République française (2015. 9, 24), < Loi de financement de la sécurité sociale 2016 en chiffre >

République française (2015. 9, 24), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale 2016 >

République française (2016. 9, 23), < Loi de financement de la sécurité sociale 2017 en chiffre >

République française (2016. 9, 23), < Projet de loi de financement de la sécurité sociale 2017 dossier de presse >

République française (2017) « Évaluations des voies et moyen », Annexe au projet de loi de finances pour 2017, Tome II Dépenses fiscales, P. 7

Siebert Horst et Koop Michael J. (1990), « Institutional competition: a concept for Europe? », Kiel Working Paper, No. 440, ZBW P. 1 – 10

Thierry Lambert (2010), « Réflexions sur la concurrence fiscale », Recueil Dalloz N.27, p. 1733