

조세정책

조세제도는 주권국가를 구성하는 필수 구성요건으로서 국가경영에 매우 중요한 역할을 수행하고 있다. 국가정책의 집행에 소요되는 재원을 조달하는 창구일 뿐만 아니라, 소비와 저축 등 일반국민들의 경제활동에도 직접적인 영향을 미치게 되며 더 나아가서는 기업의 설립과 운영방법은 물론 인근 국가의 경제활동에까지 그 여파가 미친다.¹⁾ 주권국가의 모든 경제정책은 조세정책으로부터 시작된다고 할 수 있으며, 조세제도 결정권한을 포기한 나라를 주권국가라고 부르기도 어려울 것이다.

EU의 경우에도 구주경제공동체(EEC) 출범초기부터 조세제도가 주권국가의 고유권한임을 인정하고 공동시장이 요구하는 최소한의 세제조화만을 추구하였다. 즉, EEC조약은 공동체 무역을 왜곡하거나 공정경쟁을 저해할 우려가 있는 회원국들의 조세제도만 조화 또는 단일화하고자 하였으며 초기 EU의 조세정책은 각 회원국의 판매세제(turnover taxes)를 조화하는데 중점을 두었으며 직접세제에 대해서는 별다른 논의가 없었다.

각 국별로 상이한 판매세제를 조화시키기 위하여 도입된 세제가 부가가치세제(Value Added Tax: VAT)이다. 부가가치세는 재화와 서비스의 생산·유통·판매의 각 단계에서 부가되는 가치에 대해 부과되는 세금을 말하며, 자국물품과 수입물품을 구별하지 않는다는 점에서 재정의 중립성²⁾이 보장된다고 할 수 있다. 부가가치세 부과장소와 관련하여 원산지국 원칙과 목적지국 원칙이 대립하였으나, 1980년대 말부터는 목적지국에서 세금을

1) 광의의 조세성격의 지출에는 직접세, 간접세와 함께 사회보장 기여금까지 포함할 수 있다. EU조세부담률(1997)은 GDP의 42.6%이며, 부문별로는 직접세 부담이 GDP의 13.8%, 간접세 부담이 GDP의 13.7%이고 사회보장기여금이 GDP의 15.1%이다.

2) '재정의 중립성'은 시장경제가 '정부의 조세징수와 재정지출 활동으로 인해 왜곡되지 않는 것'을 의미하고, 국제교역 측면에서는 자국 상품과 수입 물품을 차별하지 않아야 한다.

징수하도록 조정되었다. 그러나 최근들어 EU경제통합이 진전됨에 따라서 VAT 부과방식도 원산지국 원칙으로 변경되고 있다.

또한 EU역내의 기업설립과 자본이동을 활성화하기 위한 조치로서 직접세 분야의 조화문제도 본격적으로 거론되고 있다. 앞으로도 경제통화동맹(EMU) 발전추세에 따라 조세제도 단일화 작업은 보다 광범위해지고 가속화될 것으로 보인다.

1. 공동조세정책(common tax policy)의 필요성

가. 공동시장과 재정의 중립성

만일 공동시장을 구성하고 있는 각 회원국들이 각기 자유로운 조세정책 또는 재정정책을 시행할 수 있게 허용된다면, 관세장벽이 조세장벽으로 대체되는 현상이 발생할 수 있다. 즉, 수입물품에 대한 관세율을 점차 낮추더라도 내국세제를 수입물품에 부정적인 방향으로 개정한다면, 경제공동체가 당초 기대했던 교역활성화 목표는 달성할 수 없는 것이다. 이러한 이유 때문에 각 회원국의 서로 다른 간접세제 특히 판매세제가 공동체 교역을 왜곡하지 않도록 관심을 기울일 필요가 있다. 다시 말하면, 자국상품과 수입상품에 대해 재정의 중립성(fiscal neutrality)이 유지되어야 한다. 판매세제의 중립성은 모든 물품에 대해 원산지국 원칙(tax of the country of origin)이나 목적지국 원칙(tax of the country of destination)중 하나를 무차별적으로 적용함으로써 확보할 수 있다.

원산지국 원칙이 적용될 경우, 제품의 가격경쟁력이 높은 국가보다는 세율이 낮은 국가에 교역이 집중되기 때문에 각 회원국간 세율 격차가 점차 줄어들고 수입국의 국경통제 필요성도 감소하게 된다.

반면 목적지국 원칙이 적용될 경우에는 가격경쟁력이 높은 국가에서 생산하여 수출한 편이 유리하게 되지만 수입국 입장에서는 국경에서 수입품을

통제할 필요가 발생하게 된다. EEC 출범 초기에는 경제통합단계보다는 EU회원국의 가격경쟁력을 키우는데 주안점을 두었기 때문에 목적지국 원칙을 채택하였다. 그 이후 점차 경제 통합이 강조되면서 원산지국 원칙으로의 전이가 시작되었다.³⁾

나. 세제와 공정경쟁

공동시장에서 공정경쟁의 여건을 마련하기 위해서는 판매세제 또는 소비세제의 구성뿐만 아니라 각 회원국의 세율도 동일하거나 유사하여야 한다. 소비세율이 상이할 경우 소비는 물론 생산업자의 경쟁력에도 영향을 미치게 된다. 다른 여건이 동일하다고 가정할 때, 세율이 낮은 국가에서 생산하는 편이 높은 수익을 기대할 수 있기 때문이다.

조세체계와 간접세제의 조화가 이루어지더라도 일부 회원국이 다른 회원국에 비해 직접세 의존도가 높다면 ‘재정의 중립성’이 지켜지기 어렵다는 지적이 있을 수 있다. 왜냐하면 직접세 의존도가 높은 국가는 상대적으로 낮은 간접세율을 부과함으로써 여타 국가에 비해 우위에 설 수 있기 때문이다.

그러나 직접세 비중을 높이느냐 아니면 간접세에 치중하느냐는 각 국의 역사적 관습, 사회구조 및 경제여건의 영향을 받기 때문에 쉽사리 조정하기 어렵다. 또한 개별 국가가 경제여건변화에 능동적으로 대처하기 위해서는 세제조정권한을 보유할 필요성이 있기 때문에, 직·간접세의 비중을 포함한 직접세 분야의 조화는 EU조세정책의 장기과제로서 추진되어 왔다.

3) 재정의 중립성을 확보하기 위하여 EEC 회원국들은 목적지국 원칙을 적용키로 함과 동시에 ‘누적 다단계 판매세제(cumulative multi-stage turnover tax)의 단점을 보완토록 하였다. EU원 회원국 6개국중 5개국에서 시행되던 ‘누적 다단계 판매세제’는 최종 생산물의 일정율로 전체 세금이 계산되는 것이 아니라, 각 거래단계별 산출물에 판매세가 부과됨에 따라, 생산부터 판매까지 수직적인 결합체계를 갖추어 거래회수를 줄일 수 있는 대기업의 제품이 소규모 생산업자 또는 판매업자의 제품보다 상대적으로 유리하였다. EEC조약에서는 수출입품에 대해 동종제품의 국내평균세율을 적용하도록 규정함으로써 국내상품과 수입상품간의 공정경쟁기반을 조성하였다.

또한 EEC 설립당시부터 특정물품에 대한 소비세 즉 물품세가 존재하였다. 물품세는 역사적인 이유보다는 경제·사회적인 이유로 부과되었는데 그 적용대상품목은 국가별로 상이하였지만 사치품, 담배, 주류 등이 주류를 이루었다. 물품세는 재정수입원으로서의 역할을 수행한 반면 회원국간 세율차이가 커서 밀수를 유발하는 요인이었다. 이에 따라 물품세도 조화시킬 필요성이 발생하였다.

그러나 최근 들어 EU경제통합이 진전됨에 따라, 세제조화에 대한 요구가 점차 커지고 있다. 관세동맹 단계에서는 판매세제 및 물품세제의 조화만으로도 재정의 중립성이 확보될 수 있었으나, 공동시장 또는 경제통화동맹 단계에서는 직접세 분야의 조화도 같이 추진함으로써⁴⁾ 단일시장내 공정경쟁기반을 확보하는 것이 불가피하다. 게다가 급속한 사회발전으로 인해 사람들의 욕구가 다양하고 복잡해짐에 따라, 조세정책을 경제적인 관점이외의 시각에서 검토할 필요성도 대두되었다. 이러한 여건변화를 반영하여 EU조세정책의 장기목표도 역내 기업·고용·환경보호에 기여하는 조세체계를 구축하는 것으로 그 범위가 확대되었다.⁵⁾

2. 간접세제의 조화

간접세는 재화와 서비스의 생산, 판매, 소비에 부과되는 조세를 말하며, 생산비용과 판매가격의 일부분으로 흡수되고 이익 또는 소득발생과는 무관하게 징수되지만 이익이 확정된 후 환급될 수 있다는 특징을 지니고 있다. EEC조약 제99조는 EU집행위로 하여금 각 회원국의 판매세, 물품세 및 기타 간접세의 조화방안을 강구하도록 규정하였으며, 이에 EU집행위는 2개의 전문위원회 협조아래 부가가치세제를 마련하였다.

가. 부가가치세(Value added tax) 도입

1954년 프랑스에서 처음으로 도입되었을 당시만 하더라도, 부가가치세제는 판매세제 또는 소비세제의 일종으로만 간주되었고 별다른 관심을 끌지

4) 일반적으로 직접세의 불균형은 다국적 기업에 유리하게 작용할 소지가 있다. 다국적 기업은 지주회사, 이전가격 및 국경간 대출 등의 방법으로 기업이익을 직접세율이 낮은 국가에 집중시켜 이득을 취할 수 있기 때문이다. 여러 국가로 구성된 단일시장이 성공하기 위해서는 이러한 불균형을 해소하여 회원국들의 조세제도가 생산비용과 자본 수익성에 영향을 미치지 않게 하여야 한다. 그렇지 않을 경우 어느 한 회원국의 낮은 법인세율은 보조금 지급과 동일한 결과를 야기하게 되고 공동시장의 설립 취지와도 배치되게 된다. 경제통화동맹(EMU) 하에서도 어느 한 국가가 높은 법인세율을 유지하거나 재투자 수익에 대한 배려를 하지 않는다면, 국경간 거래에 환위험이 없기 때문에 자본유출이 발생할 가능성이 크다.

5) COM(96) 546, 22 October 1996.

못하였다. 부가가치세제가 구주공동체의 이익에 부합할 수 있다는 사실은 1962년 EU집행위의 권고안이 제출되면서 알려지기 시작했다. EU각료이사회는 ‘회원국 판매세제의 조화’에 관한 2개의 지침을 1967.4.11일 채택함으로써 EU공동 부가가치세제의 기반을 조성하였고⁶⁾, 1969년에는 각 회원국에서 이를 실행하기 위한 별도의 지침이 채택되었다.⁷⁾

1967년도 지침 제2조에서는 부가가치세를 ‘소비에 관한 일반세(a general tax on consumption)’ 즉 재화와 서비스에 대한 모든 지출에 부과되는 세금으로 정의하고 있다. VAT는 부가가치가 창출되는 경제활동의 모든 단계에 부과되지만 조세부담은 결국 최종 소비자에게 귀착된다는 특징을 지니고 있다. 최종 소비자들 제외한 모든 거래단계의 판매자들은 당해 재화와 서비스의 판매가격의 일정률을 납부하지만, 이전 거래단계에서 지불된 VAT만큼 공제 받게된다. VAT는 이미 지불한 세액을 공제 받을 수 있다는 점에서 ‘누적 다단계 판매세제’와는 달리 국내경쟁에 중립성을 유지할 수 있다. 즉 ‘누적 다단계 판매세제’는 수직적인 결합구조를 지녀 거래회수를 줄일 수 있는 대기업에게 유리하게 작용하였으나, VAT세제에서는 이미 지불한 세액을 공제 받을 수 있기 때문에 소규모 기업도 대기업과 동일한 조세여건 하에서 경쟁할 수 있게 되었다. 또한 각 국별로 상이하였던 소비세제와 생산관련 세제가 VAT로 통합됨에 따라 EU역내 수출입이 활성화되는 계기가 마련되었다. 1970년대에 들어서 VAT 수입이 EU공동체 주요재원중의 하나로 활용되기 시작함에 따라⁸⁾ VAT 조화작업은 더욱 활기를 띠게 되었다. 1977년의 제6차 VAT지침은 EU전역에서 적용될 VAT 범위와 부과방법 등에 대한 구체적인 원칙을 확정하였을 뿐만 아니라 서비스 제공, 농업생산, 소규모 기업 및 감면대상 등에 대한 각 회원국 판매세제의 조화를 도모하였다.⁹⁾

6) Directive 67/227, OJ 71, 14.04.1967 and Directive 77/888, OJ L 145, 13.06.1967

7) Directive 69/463, OJ L 320, 20.12.1969

8) VAT는 EU주요재원중의 하나이다. EU운영에 필요한 자금은 a) 설탕등 농산물 수입부과금, b) 관세, c) VAT, d) 각국 GDP에 비례한 분담금 등으로 충당된다. 2001년도까지는 EU회원국 VAT 수입금액의 1%가 EU세입으로 사용되어 왔으나, 2002년도부터 0.75%로 인하조정되었고, 2004년도에는 다시 0.5%로 인하될 전망이다. 2002년도 EU예산의 경우, 총 예산규모 956억유로의 38.3%인 366억 유로가 VAT를 통해 조달되었다.

9) Directive 77/388, OJ L 145, 13.06.1977 and Directive 2002/38, OJ L 128, 15.05.2002

나. 국경통제 폐지

EU단일시장 구축에 있어서 주된 문제중의 하나는 조세분야였다. 1992년까지는 한 회원국 내에서 유통되는 재화와 서비스에 적용되는 세제와 회원국간 수출입되는 재화와 서비스에 적용되는 세제가 상이하였다. 다른 회원국으로의 수출이 발생하는 경우 수출국에서 납부한 VAT는 완전 환급되고 수입국에서 VAT를 다시 납부해야만 하였다. 이 결과 조세포탈을 막기 위하여 국경에서의 통제가 실시되었다. 수출국의 입장에서는 수출품으로 신고된 물품이 국내시장에 재반입되지 않도록 점검할 필요성이 있었으며, 수입국에서도 재정수입을 확보하고 공정경쟁 풍토를 유지하기 위한 국경통제를 실시하였다. 그러나 이러한 수출 환급(export refund), 수입관련 세금(import taxes) 및 국경통제 등은 EU역내 교역을 저해하는 '재정 장벽(fiscal frontiers)'으로 작용하였다. 이에 따라 회원국간 거래도 국내 거래와 동일한 방법으로 시행되도록 관련제도를 개선할 필요성이 강력히 제기되었다.

EU집행위는 1993.1.1일부터 모든 재화와 서비스에 대해 원산지국 원칙을 일률적으로 적용하자는 제안서를 1987년 제출하였지만¹⁰⁾, EU각료이사회는 아직 원산지국 원칙을 시행할 여건이 완성되지 않았다는 이유로 이를 받아들이지 않고 전환기간을 두어 당분간 VAT와 물품세에 대해 소비지국 원칙도 적용하기로 결정하였다. 이에 따라 원산지국 원칙과 목적지국 원칙이 혼용되었다.¹¹⁾ 다만 EU회원국간 수출입품에 대한 국경통제는 폐지하기로 결정하였다. 즉 국경을 통과하는 행위 자체는 과세대상에서 제외되었으며 국경간 거래의 경우에도 일반 내국세와 같이 거래행위 자체에 대한 과세만 행해지게 되었다. 그 결과 1993년부터 다른 EU회원국에 여행중인 EU국민은 여행지 국민과 동일한 방법으로 재화와 서비스를 구입할 수 있게 되었으며

10) Commission Proposal, OJ C 250, 19.09.1987, p. 2.

11) 국경통제 폐지와 함께 간접세부분의 조세포탈을 막기 위한 대비책으로 EU회원국들은 세무당국간 정보교환 및 협력을 강화하고 있다. 회원국간 on-line network망(SCENT)과 Fiscalis programme이라는 교육훈련 프로그램을 운용하고 있다.

여행지에서 구입한 물건을 자유로이 반입할 수 있게 되었다.¹²⁾ 대부분의 개인소비에 원산지국 원칙이 적용된 데 반하여¹³⁾, 기업의 경우에는 VAT와 실제 소비량과의 연계성을 높인다는 목적으로 목적지국 원칙이 계속 적용되었다. 이와 같이 원산지국 원칙과 목적지국 원칙이 혼용됨에 따라, 현행 EU VAT체계는 상당히 복잡한 양상을 띠고 있으며 단일시장 정착을 저해하는 요인으로 작용하고 있다고 볼 수 있다.¹⁴⁾

EU의 부가가치세제는 1992년 ‘부가가치세율의 근접화에 관한 지침’이 채택됨으로써 완성되었다. 이 지침은 모든 EU회원국에 적용되는 최저 VAT 표준세율을 15%로 규정하였으며, 각 회원국은 15~25% 범위 내에서 자율적으로 VAT세율을 결정하도록 하였다.¹⁵⁾ 2002년도 현재의 VAT 표준세율을 살펴보면, 스웨덴과 덴마크가 25%로 가장 높고, 핀란드 22%, 벨기에와 아일랜드 21%, 이탈리아와 오스트리아 20%, 프랑스 19.6%, 네덜란드 19%, 그리스 18%, 영국 17.5%, 포르투갈 17%, 독일과 스페인 16%, 룩셈부르크 15% 등의 순으로 나타나고 있다. EU의 VAT세율기준을 초과하는 세율을 모두 하향 조정됨에 따라, 자동차와 같은 일부 품목의 소비자가격이 상당폭 인하되는 결과도 유발되었다. 표준세율에 대한 예외로서, 사회적 문화적 성격을 지닌 일부 재화와 서비스에 대해서는 5%이상의 경감세율을 적용할 수 있도록 하였다. 음식품, 의약품, 여객운송, 도서, 신문, 정기간행물, 공연장·박물관 입장료, 보조금대상 주택, 출판저작물, 숙박업 및 의료활동 등에 대해 경감세율이 적용되고 있다. 또한 보조금을 받지 않는 주택, 음식배달업 및 아동의류와 신발에 대해서는 영세율 또는 특별 경감세율이 적용된다.

12) 개인여행자가 다른 EU회원국에서 물건을 구입할 경우 구입시에만 VAT를 납부하면 되고 귀국시에는 추가적인 납세부담이 없게 되었다. 다만 기존에 EU역내 여행자에게 허용되던 ‘tax-free shop 이용권’은 이 제도의 시행과 함께 폐지되었다.

13) 그러나 다른 회원국에서 새로운 승용차(주행거리 3,000km이하인 차량)를 구입하는 경우에는 구입자가 거주하는 국가의 세제가 적용되며, 우편판매의 경우에도 구입자가 거주하는 국가의 세제가 적용되는 예외가 있다. 또한 중고품, 미술품, 수집가, 골동품 등이 개인간에 거래되는 경우 VAT가 면제되며, 중개상을 거치는 경우에는 중개상의 이득 부분에 대해서만 VAT가 부과되고 목적지국의 세제가 적용된다.

14) 1996.6월 EU집행위는 VAT세제의 당면문제를 해결하고 장기적으로는 원산지국 원칙으로 전환하기 위한 제안서를 재차 채택하였다. 동 제안서에서 EU집행위는 현재 예외가 인정되고 있는 모든 예외조치를 재검토하여 전 EU회원국에 공통적으로 적용되는 VAT세제를 마련하는 한편, 최근 상거래기술 발전추이를 감안하여 기존 VAT세제를 현대화하자고 주장하였다.

15) Directive 92/77, OJ L 316, 31.10.1992

<EU회원국의 VAT세율>

국명	최우대 세율 Reduced super rate	우대 세율 Reduced rate	정상 세율 Normal rate	Parking rate ¹
벨기에	-	6	21	12
덴마크	-	-	25	-
독일	-	7	16	-
그리스	4	8	18	-
스페인	4	7	16	-
프랑스	2.1	5.5	20.6	-
아일랜드	4	12.5	21	12.5
이태리	4	10	20	-
룩셈부르크	3	6	15	12
네덜란드	-	6	17.5	-
오스트리아	-	10/12	20	-
포르투갈	-	5/12	17	-
핀란드	-	8/17	22	-
스웨덴	-	6/12	25	-
영국	-	5	17.5	-

(1) 경감세율 적용대상은 아니지만 회원국이 일시적으로 낮은 세율을 적용

다. 물품세

물품세는 일반적으로 높은 세율이 적용되기 때문에, VAT를 보완하여 재정자금 조달창구의 역할을 수행하고 있다. 각 회원국이 이미 운용하고 있던 물품세를 전부 폐지하고 VAT로 통합할 할 경우, 세수감수가 불가피하게 발생할 것이다. 물품세 폐지로 인한 세수감소를 보충할 목적으로, 일반 VAT세율이라도 높이는 경우에는 예상치 못한 물가상승이 촉발될 수 있다는 문제점이 있다. 실제로 제조담배와 석유류에 부과되는 물품세 수입만 해도 EU전체 세입의 10%를 차지할 정도로 물품세가 차지하는 비중이 만만치 않다.

또한 물품세는 조세체계의 신축성을 높여주는 유용한 도구로도 이용될 수

있다. 예를 들어 경기둔화로 인해 세수가 부족하게 될 경우에는 물품세율을 조정함으로써 별다른 조세저항 없이 부족재원을 충당할 수 있으며, 여타 경제·사회적인 요청에도 손쉽게 응할 수 있다는 장점이 있다. 실제로 담배와 주류 등에 대해서는 국민보건증진이라는 차원에서, 석유류에 대해서는 환경보전의 차원에서 물품세가 부과되고 있다. 그러나 물품세 존속으로 인해 EU경제공동체 내의 자유로운 상품이동이 왜곡되지 않도록 하기 위해서는 각국별로 상이한 물품세 체계와 세율을 조화시킬 필요가 제기되었다. 1992년에 채택된 물품세 지침은 물품세 적용품목의 보유와 유통에 관한 일반 원칙을 기술하고 있다.¹⁶⁾ 이 지침에서는 과세대상 행위는 EU내에서 물품이 생산되거나 제3국으로부터 EU역내 수입되는 단계에서 완성되지만 실제 납부는 최종 소비지에서 이루어지도록 하였으며, 물품세 적용대상물품의 선정은 EU회원국 재량에 맡기되 회원국간 국경에서 문제를 야기하지 않아야 한다는 조건을 충족토록 하였다. 일반적인 가이드라인과 함께, 제조담배, 석유류 및 주류에 대한 물품세 체계와 최저세율을 정한 7개의 별도 지침이 시행되고 있다.¹⁷⁾

라. 기타 간접세

EU경제통합을 완성하기 위해서는 부가가치세와 특별소비세의 조화뿐만 아니라, 여타 종류의 간접세도 조화시킬 필요성이 대두되었다. 예를들어 보험료와 승용차에 부과되는 조세가 회원국별로 큰 차이가 있기 때문에 이를 조화시켜 시장 왜곡현상을 줄일 필요가 있다. 이렇게 조화가 필요한 간접세중

16) Directive 92/12, OJ L 76, 23.03.1992 and Directive 96/99, OJ L 8, 11.01.1997

17) Directive 92/78은 제조담배에 대한 물품세를 소비자가격 기준으로 결정토록 규정하였으며, Directive 92/79 쉐련담배의 최저세율을 판매가격의 57%로 설정하였다. 또한 Directive 92/80은 쉐련담배이외의 제조담배(cigars, cigarillos, tobacco for rolling cigarettes 등)에 대한 물품세 부과방법을 규정하고 있다.

Directive 92/81은 석유류에 대한 물품세는 1,000 리터단위로 부과토록 규정하였으며(heavy fuel, 액화석유가스와 메탄은 1,000kg단위로 물품세 부과), Directive 92/82는 석유류에 대한 최저세율을 다음과 같이 정하고 있다. 유연휘발유 337유로, 무연휘발유 287유로, 연료용 디젤과 파리핀 245유로, 가정용기름 18유로, heavy fuel 13유로, 엔진용 액화석유가스와 메탄 36유로 난방용 액화석유가스와 메탄 0유로

Directive 92/83은 주류에 대한 물품세 체계를 규정하고 있고, Directive 92/84에서는 주류의 최저세율을 ; 순수 알콜 헥타리터당 550유로, 중간제품 헥타리터당 45유로, 와인 0유로, 맥주 알콜도수 1도당 1.87유로로 정하였다.

공정경쟁 측면에서 주목을 받은 조세는 상장주식과 증권에 부과되는 자본세(capital duty)와 인지세(stamp duty)였다. 상장 주식 등에 부과되는 조세가 불균등할 경우, 이중과세 문제와 경쟁왜곡현상이 발생하게 되며 자유로운 자본이동이 저해될 우려가 있기 때문이다.

이에 따라 EU는 1969년도에 ‘자본조달시 부과되는 간접세에 대한 지침’을 채택하였다. 동 지침에서는 인지세를 폐지하는 한편, 각 회원국 자본세의 조화를 꾀하였다.¹⁸⁾ 그러나 지침을 이행과정에서 구조조정중인 기업에 대해서 과도한 자본세가 부과될 수 있다는 문제점이 제기됨에 따라, 위험자본의 투자를 촉진하는 방향으로 동 지침이 개정되었다.¹⁹⁾

3. 직접세제의 조화

직접세는 기업과 개인의 수입에 부과되는 조세를 말하며, 비용 또는 판매가격에 산입되지 않으며 일반적으로 누진세율이 적용된다는 특징을 지니고 있다. 직접세 중에서 가장 중요한 조세가 소득세(income tax)와 자본이득세(capital gain tax)이다. EC조약 제92조는 회원국의 국경에서 직접세에 대한 상계조치를 취하는 행위를 엄격히 금지하고 있다. 다시 말하면 다른 회원국으로의 수출과 관련하여 소득세를 면제 또는 환급해주는 조치를 금지하고 있으며, EU각료이사회의 사전승인이 있는 경우에 한하여 그 예외가 제한적으로 인정되고 있다. 제92조는 직접세와 관련된 유일한 조항이며, EC조약의 다른 조항들에서는 직접세에 대한 규정을 찾아볼 수 없고, 회원국들의 직접세 조화문제에 대해서도 언급이 없다. 간접세 조화문제가 EC출범과 함께 거론된 반면, 직접세 조화문제는 공동시장 구축과 밀접히 관련된 요소로 간주되지 않았다.

그러나 자본의 자유로운 이동과 생산요소의 합리적인 배분을 도모하기 위해서는 최소한의 직접세 조화가 필요하다는 인식이 차츰 커지기 시작했으며, 또한 EU회원국의 경제정책을 점차 수렴할 필요성이 제기됨에 따라 각 회원국의

18) Directive 69/335, OJ L 249, 03.10.1969 and Directive 85/303, OJ L 156, 15.06.1985

19) Directive 85/303, OJ L 156, 15.06.1985

재정정책수단도 조화를 이룰 필요성이 커졌다. 더 나아가서는 유럽기업들의 경쟁력을 높이기 위해서는 다국적 기업의 영업활동을 저해하지 않도록 회원국들의 직접세제를 조정하여야 한다는 견해도 대두되었다. 그러나 실제로 있어서 직접세의 조화는 아주 느린 속도로 진전되고 있다. 관세동맹이 완성된 직후, EU집행위는 1969년 기업세제와 관련된 제안서를 제출하였지만 이사회는 21년 후에 가서야 채택하였다.

가. 법인세

법인세관련 첫 번째 EU지침은 1990년 7월에 채택되었는데, 다른 국가에서 영업중인 기업간 합병, 분할, 자산이전, 출자 및 주식교환으로부터 발생하는 자본이득에 대해 규정하고 있다.²⁰⁾ 각국 법령은 다른 국가간 자산변동을 부분청산 또는 완전청산으로 간주하고 자본이득세를 부과하고 있다. 또한 자본이득세 부과시 장부가격과 시장가격을 임의로 비교하고 있기 때문에, 실제로 청산·합병하지 않고 두 기업이 긴밀한 업무협력관계를 유지하고 있는 경우에는 자산변동이 당해 기업에게 불리한 방향으로 작용하게 된다는 문제점이 발생한다. EU는 자본이득세 부과시점을 합병이나 출자가 행해진 시점이 아니라 실제로 이득이 발생하였을 때를 기준으로 규정함으로써 이러한 문제점을 해결토록 하였다. 이러한 해결방안은 다른 국가에서 영업하는 둘 이상의 기업이 새로운 기업(European companies)으로 탈바꿈하는 계기를 만들었다.

1990년 7월에 채택된 또 다른 지침에서는 서로 다른 국가에 위치한 모자(母子)기업에 대해 동일한 세무회계방법을 적용하도록 규정하고 있다.²¹⁾ 만일 자회사 소재국에서 환급되지 않는 소득세를 납부하고 모회사 소재국에서 다시 법인세를 납부하도록 세제가 운영된다면, 대부분의 기업이 자회사 설립을 주저할 수 밖에 없을 것이다. 이 지침에서는 다른 EU회원국에 소재하는 모회사에 지불되는 자회사의 배당금에 대해서는 원천징수세제를 폐지하도록 규정하였다.²²⁾

20) Directive 90/434, OJ L 225, 20.08.1990

21) Directive 90/435, OJ L 225, 20.08.1990.

22) 1990년 7월 EU회원국 대표들은 국경간 영업에 있어서 EU회원국 조세당국간 다툼이 있을 경우에 대비하여 조정절차를 규정한 협정을 택하였다.(Convention, OJ L 225, 20.08.1990, p. 10-24) 이 협정에서는 어느 한 EU회원국에서의 법인소득 조정내역이 상대기업 소재국의 법인소득 조정방법과 상이하여 발생하는 이중과세문제를 해소하는데 중점을 두고 있다. 조정시한을 설정하여 조정절차지연

법인세제 행동강령(code of conduct on business taxation)은 유해한 조세경쟁을 유발하는 새로운 세제를 도입하지 않도록 요구하고 있으며 또한 동일 기업집단에 속하는 기업 간에 지불되는 이자와 료알티에 부과되고 있는 원천징수세를 포함한 모든 세금을 단계적으로 폐지하도록 규정하였다.²³⁾ 법인세제상의 각종 감면조치가 정부보조금의 역할을 대신할 수 있다는 우려가 제기됨에 따라, 정부보조금 금지규정의 대상이 될만한 법인세제상의 특례조치도 명시적으로 규정하였다.²⁴⁾

나. 조세회피방지

조세회피 방지문제는 직접세제 분야에서 EU가 당면하고 있는 주요 과제이다. 국제적인 조세회피는 회원국의 재정수입을 감소시키고 공평납세원칙 기조를 훼손할 우려가 있을 뿐만 아니라, 공정경쟁과 자본의 합리적인 배분을 저해하여 자본이동을 왜곡시킬 우려가 있다는 점에서 주목되고 있다.

특히 1990년 7월1일부터 자본이동이 자유로워짐에 따라 조세회피 위험이 더욱 증대하고있다. 예컨대 EU회원국 국민은 자기 나라의 세무당국에 신고하지 않고 외국에 소재하고 있는 은행에 자유로이 자금을 예치할 수 있으므로 비거주자에게 지불되는 예금이자에 대해 소득세를 원천징수하지 않는 국가에 예금할 경우 세금을 내지 않을 수 있는 것이다. 이러한 그동안 탈세와 조세회피를 줄이기 위하여 EU회원국 세무당국간 정보교환을 촉진하고²⁵⁾, 각 회원국은 원천징수율을 낮추기도 하였으나, 효과적인 방지책이 되지 못하였다.

2003년 6월 EU경제재무장관이사회(Ecofin Council)는 tax havens으로의 자금도피를 원천적으로 방지하기 위하여²⁶⁾, 비거주자 예금이자에 대해 소득세를 원천징수하거나 비거주자의 예금소득에 대한 회원국간 정보교환을

으로 인한 손해와 비용이 발생하지 않도록 규정하고 있다.

23) Resolution, OJ C 2, 06.01.1998, p. 2-5

24) Commission Notice, OJ C 384, 10.12.1998.

25) Directive 77/99, OJ L 336, 27.12.1997 and Directive 92/12, OJ L 76, 23.03.1992.

26) tax havens로 도피한 자금의 규모를 정확히 산출하기는 어렵지만, 2003년 현재 독일의 경우 3,000억 유로, EU15 전체로는 2조4천억 유로가 해외에 예치중인 것으로 알려지고 있다.

의무화하는 새로운 지침을 채택하였다. 이 지침에서는 벨기에, 오스트리아, 룩셈부르크를 제외한 12개국은 비거주자 저축소득에 관한 정보를 예금자의 모국에 제공토록 하고, 예금자의 모국 조세당국은 자국민의 EU내 저축소득에 대해 과세토록 하였다. 벨기에, 오스트리아, 룩셈부르크 3개국은 정보를 제공하는 대신 저축소득의 일부를 원천징수하고(원천징수세율 : 2005년 15% → 2010년 35%), 이중 75%를 예금자의 모국에 배분토록 하였다. 미국, 스위스, 모나코, 리히텐슈타인, 안도라, 산마리노, Channel 군도 등 제3국에서도 동일한 제도가 실시될 수 있도록 현재 협의중인데, 제3국과의 협의가 완료되는 대로 이 지침이 시행될 예정이다.

4. 여건변화와 향후 발전방향

가. 최근의 여건변화

최근 제반 경제여건이 변화됨에 따라, 앞으로 EU조세정책도 커다란 변화를 경험하게 될 것으로 보인다.²⁷⁾ Lisbon EU정상회의에서 ‘EU를 2010년까지 세계에서 가장 경쟁력 있고 역동적인 경제로 만든다’라는 ‘리스본 전략’이 채택 됨에 따라, EU조세정책도 시장개혁을 촉진하는 방향에서 재검토되어야 한다는 주장이 제기되었다. 즉, 보다 안정적인 조세제도를 구축함으로써 EU확대 이후에도 모든 회원국이 공정한 기반 위에서 경쟁할 수 있는 토대를 마련하고, 조세제도를 통해 고용창출과 경제성장에도 기여하여야 한다는 목소리가 커지고 있다. 또한 환경·보건·소비자보호·연구개발 등의 중요성이 커짐에 따라, 세제 측면에서 이러한 분야의 활동을 지원하고, 상거래 기술혁신(e-commerce 등) 및 국제적 인수합병 등 대내외 여건변화에 상응하여 조세제도를 개정하여야 한다는 주장이 제기되고 있다.

27) 1996.4월 EU경제재무장관 이사회(Ecofin)는, EU가 추구하는 경제·사회적 목표를 달성하기 위해서는 각국의 세제를 조정(tax coordination)할 필요성이 있다는데 의견을 같이 하고, 세수안정·역내시장 활성화·고용증진 등 3가지 목표에 기여하는 방향으로 EU세제를 검토기로 하였고, 2000.11월 Ecofin은 시급한 조정이 필요한 사항을 중심으로 Tax Package를 채택하고 2003.7월 구체적인 방안에 최종합의하였다

- 법인세제에서의 유해조세경쟁요인(harmful tax competition) 제거
- 비거주자 저축소득에 대한 정보교환 및 과세
- 연관기업간 지급되는 이자와 료알티에 대한 원천징수 폐지

이러한 여건변화에 부응하고, 노동·상품·자본·서비스의 보다 자유로운 이동을 촉진하기 위하여 EU는 a) Lisbon 정상회의시 설정된 목표(가장 경쟁력있고 역동적인 경제구축) 달성을 지원, b) EU확대이전은 물론 EU확대 이후에도 모든 회원국이 공정하게 경쟁할 수 있는 기반 구축, c) 조세부담의 지속적인 축소, d) 고용·혁신·보건·소비자보호·지속가능발전·환경·에너지정책 등과의 연계 강화, e) 유럽식 사회모델(European Social Model) 지원 등을 조세정책 목표로 설정·추진하고 있다.

부문별로는 간접세부문에서는 고도의 세제조화(Tax harmonization)를 추구하고 개인소득세 부문은 회원국의 재량에 맡기는 것을 원칙으로 하되, 직접세 중에서도 이전가능 과세대상(mobile tax bases : 예금이자, 법인세, 특허료 등)은 상당한 정도의 세제조화를 추진하고 있다..

나. 부문별 조세정책방향

(1) 간접세

1993년 1월 국경통제가 없어지면서, VAT 과세체계가 소비지국 원칙(country of consumption)에서 원산지국 원칙(country of origin)으로 변경되기 시작했다. 그러나 세수축소를 우려한 일부 회원국의 미온적인 태도로 인해, 아직까지 완전한 원산지국 과세체계로의 전환이 완료되지 않고 있으며, 전자상거래를 통해 공급된 서비스에 대한 VAT부과문제, 회원국간 VAT세율조정 등이 당면과제로 부각되고 있다. EU는 향후 5년내에 VAT관련 모든 문제를 해결하는 것을 목표로 조세정책 개혁을 추진중이다.

물품세와 관련해서는 주류·담배·석유제품 등에 대한 세제조화(과세유예, 국경검색면제, 최저세율설정 등)가 추진되었음에도 불구하고, 아직 각국의 실효세율이 큰 격차를 유지하는 등 교역장벽이 존재하여 이를 개선하고자 하고 있으며, 에너지·환경세제 분야에서는 석유제품에 한정되었던 세제조화대상을 석탄·전기·천연가스 등으로 확대하고 최저세율도 인상할 계획이다. 또한

차량세의 경우 다른 국가로 이주시 차량등록세를 또다시 납부해야 하는 등 이중과세문제를 해결하는 것이 과제로 남아 있으며, CO₂ 배출량에 따라 과세하는 방안도 검토되고 있다. 담배와 주류관련세제의 경우에는 회원국간 상이한 세율의 조정과 함께, 보건 및 농업정책 측면에서의 고려도 취해지고 있다.

(2) 직접세

지금까지 EU는 회원국간 서로 다른 법인세제를 인정하면서 문제되는 사안을 수시로 조금씩 개선하는 방식을 취해 왔다. 그러나 EU회원국간 상거래의 급증, EU회원국의 확대를 즈음하여 법인세제 전반에 걸친 종합적인 검토가 필요하다는 의견도 제기되고 있다. 이에 따라 향후 EU전역에 일률적으로 적용되는 법인세 과세원칙을 설정하고자 하는 움직임(a common set of rules for company taxation) 등이 점차 가속화될 것으로 예상된다.

개인소득세에 대해서는 개별 회원국에 전적으로 결정권이 부여되고 있으나, 이중과세·세금탈루·조세회피등을 방지하기 위해서는 EU차원에서 어느정도의 세제조정도 필요하다는 인식이 확산되고 있다. 소득세 탈루를 방지하기 위하여 비거주자 예금소득에 대한 과세 및 정보교환 문제가 주요 교역상대국과의 협의 중에 있는데 대다수 EU회원국은 자국에 설치된 직업연금에 가입하는 경우에만 세제혜택을 부여하고 있고, 과세방법도 국가별로 서로 달라 국가간 조화에 어려움이 있다. 예컨대 어떤 국가에서는 연금 기여금 납부시 과세를 감면하고 연금 수령시 과세하는 반면, 다른 국가들은 기여금과 연금에 대한 세금감면제도를 두고 있지 않는 등 국가별로 과세방법이 다른 것이다. 이러한 세제의 차이는 EU국가간 노동이동을 제약하는 요소가 되고 있고, 다국적 기업에 불필요한 비용을 발생시키고 있다. 이러한 문제점을 해소하기 위하여 EU는 국경간 직업연금 제공(cross-border provision of occupational pensions)에 대한 차별적 조항을 없애도록 노력하고 있다.

다. 조세관련 의사결정절차

현재 조세에 대한 중요결정은 EU이사회 의사결정 절차(consensus)에 의해 결정된다. EU집행위는 의사결정 절차를 다소 완화하여 역내시장에 중대한 왜곡현상을 초래하는 경우에 가중다수결제(qualified majority)로 결정할 수 있도록 개정하려는 움직임이 있다. IGC에서 논의중인 EU헌법 초안 제3-62조는 EU회원국간 행정협력, 조세범방지 및 조세회피 억제를 위한 조치 등은 가중다수결로 채택할 수 있도록 하여, 조세문제에 대한 만장일치제의 예외를 추진하고 있다. 또한 장기적으로는 간접세 분야에 대한 결정중 일부가 가중다수결제로 변경될 가능성이 있고, 각국 조세제도의 공정경쟁 저해여부를 판단하고 회원국간 조세분쟁을 원만히 해결하기 위해 집행위의 역할을 강화하자는 주장도 제기될 것으로 예상된다.