

과세정보의 수집과 이용을 통한 조세회피규제의 과제

倉見智亮(九州地区)

시작하면서

▶ 조세회피규제에 있어서 「사전(事前)의 시점」의 필요성

조세회피의 부인은 세부담의 경감효과가 발생한 후에 발동되는 사후규제로서 위치지워진다. 그러나 조세회피행위를 파악할 수 없으면 규제할 수 없고, 또한 만약 파악을 했다고 하더라도 부인규정이 존재하지 않으면 규제하는 것이 곤란하다. 그러므로 조세회피규제에 「사전(事前)의 시점」을 더해 적절한 과세를 집행하기 위해서 필요한 과세정보를 사전에 수집하는 법제도의 강화가 불가결하게 된다.

▶ 본 보고의 구성

본 보고에 있어서는 위의 문제의식 하에서 과세정보의 수집과 이용을 통한 조세회피규제의 현황과 과제에 대해서 고찰한다. 이하 국내법상의 과세정보수집제도(I), 국제적인 법적구조를 이용한 과세정보교환제도(II), 과세정보공시제도(III)의 순서로 검토한다.

I. 과세정보의 수집

1. 납세자보유재산의 파악

▶ 재산이동의 파악

외환법 개정에 따른 해외투자로부터 발생하는 수익을 정확히 파악하기 위해 은행 그 외의 금융기관에 대해서 100만엔을 넘는 국외송금 등의 의뢰를 한 자의 개인정보나 의뢰내용의 상세한 사항을 기재한 「국외송금등조서」의 제출이 의무화되어 있다.

더욱이 국외송금 등에 의하지 않고 문서를 사용하지 않는 유가증권을 국외에 이관하는 것에 따른 운용소득이나 양도소득의 과세기피에 대처하기 위해 금융상품거래업자에 대해 국외증권 이관 등을 의뢰한 자의 개인정보나 유가증권의 종류·품목 등을 기재한 「국외증권등이관조서」의 제출이 의무화되어 있다.

▶ 보유재산의 파악

국외보유재산에 관한 과세기피를 방지하기 위해 5000만엔을 넘는 국외재산을 보유하는 거주자에 대해서 보유재산의 종류, 수량, 가액, 소재 등의 명세를 기재한 「국외재산조서」의 제출이 의무화되어 있다. 동 제도에 관해서는 가족간에서의 재산의 분산보유에 의한 위 금액기준의 잠탈가능성이나 소득세법상 「거주자」의 정의에 적합하게 제출의무자를 결정하는 구조에서는 국내에 주소를 가지고 있지 않은 경우에도 무제한 납세의무자로 될 수 있는 상속세의 과세기피에 충분히 대처할 수 없는 경우가 지적되고 있다.

더욱이 국외수출시 과세제도의 실효성을 제고하기 위해 소득세의 신고의무를 지는 자 중, 총소득금액 및 산림소득금액의 합계액이 2000만엔을 넘고, 3억엔 이상의 재산 또는 1억엔 이상의 국외수출시 과세대상재산을 보유하는 자에 대해 보유재산의 명세를 기재한 「재산채무조서」의 제출이 의무화되어 있다.

▶ 자발적 개시의 유인조치

국외재산조서제도 및 재산채무조서제도에 관해 특히 기술해야 할 것은 재산보유자에 따른 양 조서의 자발적 개시를 유인하기 위해 조서에 기재해야 할 재산에 관한 소득세 또는 상속세에 대해 가산세가 부과되는 경우에 있어서 기한 내에 적정한 조서가 제출되어 있다면 가산세를 감액하고, 한편 기한 내에 적정한 조서가 제출되지 않으면 가산세를 중과하는 조치가 도입되어 있다는 점이다.

▶ 세무조서절차의 문제점

각 조서에 관한 세무조사에 대해서는 국세통칙법에 기초한 세무조사에 관해 요구되고 있는 사전통지나 조사종료시의 내용설명이 의무화 되어 있지 않은 점에 문제점이 있다고 지적되고 있다.

2. 이전가격세제에 있어서 기업정보의 수집

▶ BEPS 전의 상황

이전가격세제는 독립당사자간 가격과의 대비에 의해 거래가격의 타당성을 검증하는 구조를 취하고 있었기 때문에, 거래가격의 산정근거나 통상의 거래가격에 관한 정보가 납세자로부터 제공된 후에 비로소 동 세제의 적정하고 공평한 집행이 가능하게 된다. 이러한 정보의

제시가 없는 경우에 추정과세나 동업자 조사가 행해지기 때문에 독립기업간 가격의 산정근거로 되는 서류의 문서화가 간접적으로 요구되고 있다고 할 수 있다.

▶ BEPS 행동계획 13에 관한 최종보고서의 권고내용

나라마다 다른 이전가격문서화(transfer pricing documentation)에 대한 대응에 수반하는 다국적기업의 법령준수비용을 고려해서 그룹연결 연간 총수입금액이 7.5억 유로 이상인 다국적기업그룹에 대해 사업의 개황(概況)에 관한 마스터플랜, 독립기업간 가격의 산정근거로 되는 로컬파일 및 나라마다 활동상황에 관한 국가별 보고서(Country-by-Country Report: CbCR)를 공통 양식에 따라 세무당국에 제공하는 것을 요구하는 제도의 정비가 권고되었다.

▶ 국내법의 정비(평성28년도 세제개정)

① 사업개황보고사항(마스터 파일)의 제공의무

직전 회계연도의 연결 총수입금액이 1000억엔 이상인 특정다국적기업그룹의 구성회사 등 내국법인 및 국내에 항구적 시설을 가지는 외국법인(이하 양자를 「주요정보제공의무자」라고 한다)에 대해 그룹의 조직구조, 사업의 개요, 재무상황 등을 기재한 사업개황보고사항의 제공이 의무화되어 있다.

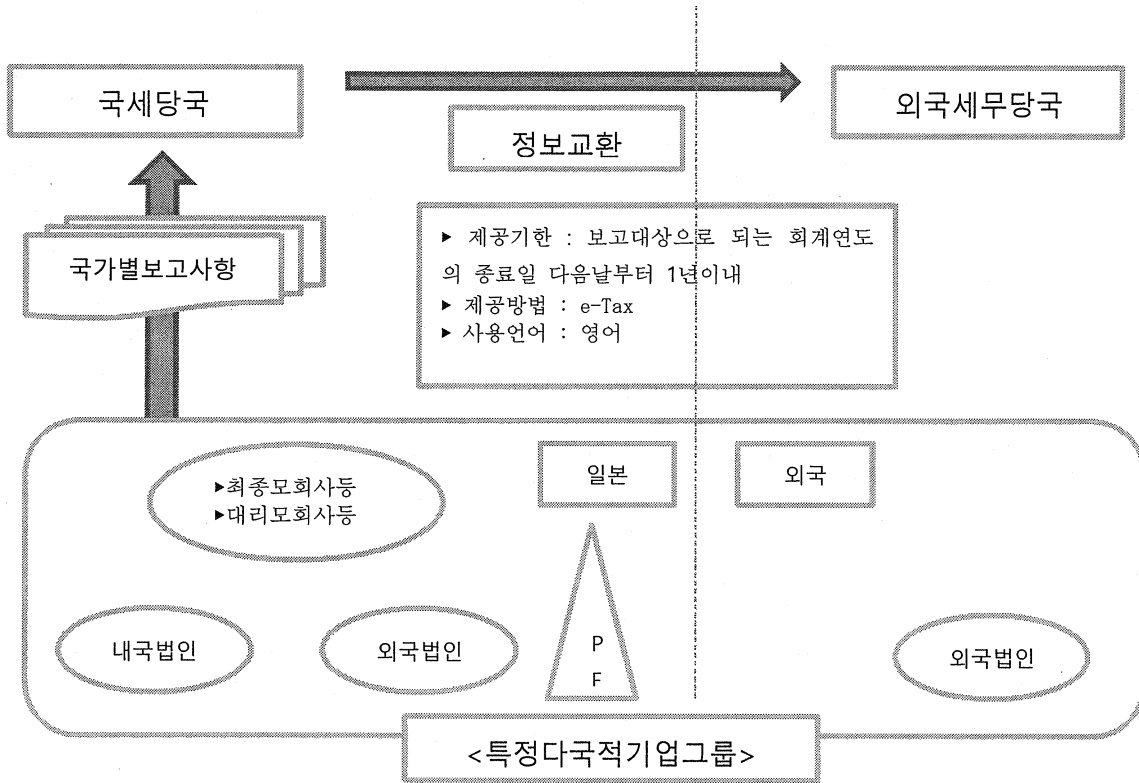
② 독립기업간 가격의 산정서류(로컬파일)의 작성·보존의무

이전 사업연도에 있어서 하나의 국외관련자와의 거래액이 50억엔 미만 및 무형자산거래의 금액이 3억엔 미만인 법인 이외의 법인에 대해 신고서 제출기한까지 독립기업간 가격의 산정에 필요한 로컬파일을 작성 및 취득하고, 이를 원칙적으로 7년간 보존하는 것이 의무화되어 있다. 이와 함께 서류의 준비에 통상 필요한 일수를 감안해서 세무당국이 지정하는 날(로컬파일에 대해서는 요청으로부터 45일 이내의 날, 그 이외의 관련서류에 대해서는 요청으로부터 60일 이내의 날)까지 제출 또는 제시되지 않는 것이 추정과세 및 동업자조사의 요건으로 되었다.

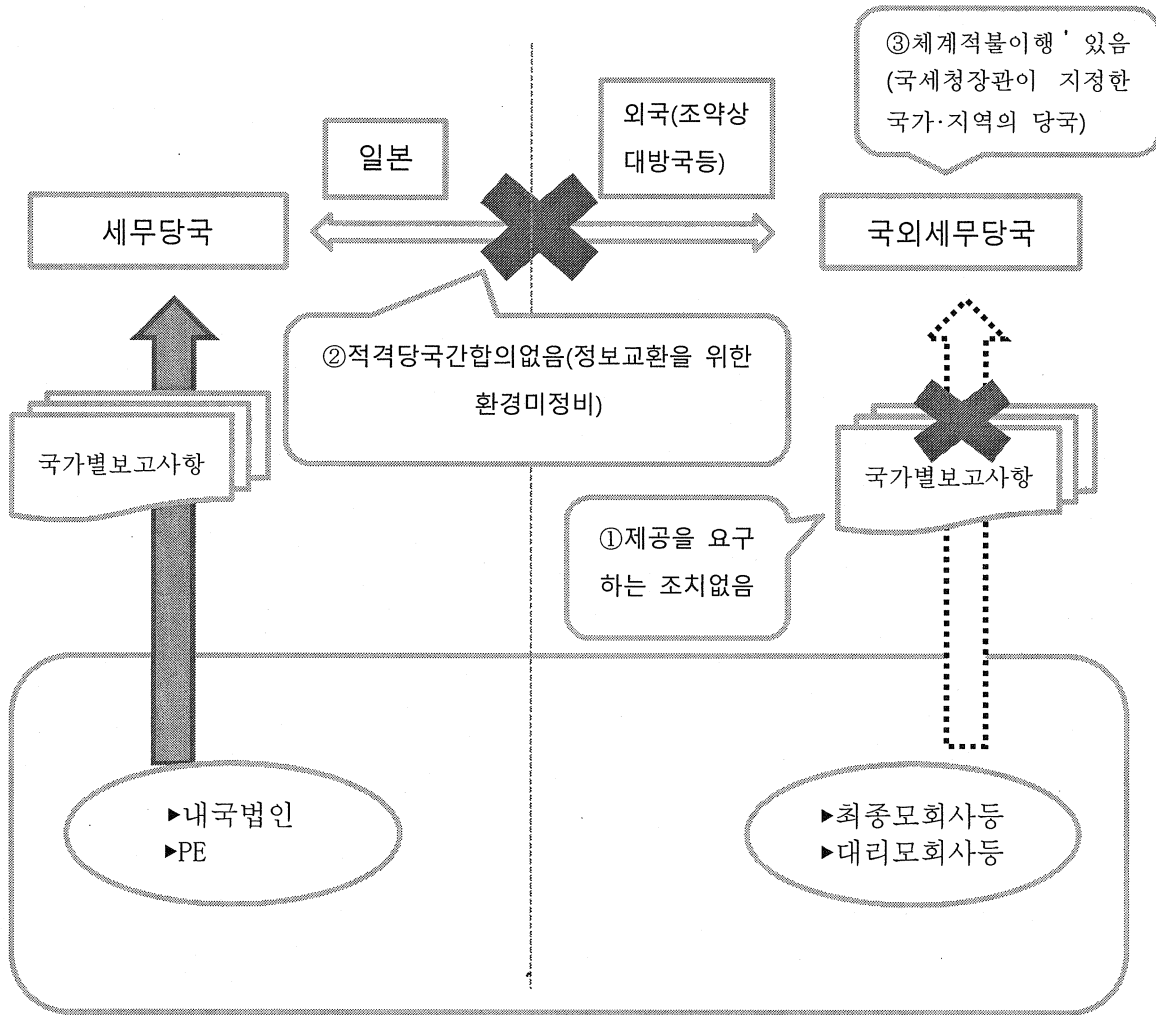
③ 국가별 보고사항의 제공의무

<원칙 : 조약방식> 내국법인인 특정다국적기업그룹의 최종모회사등 또는 최종모회사등을 대신하는 정보제공주체로서 제정된 대리모회사등에 대해 사업전개 국가마다의 수입금액, 세전당기이익금액, 납부세액, 발생세액 그 외 국가별 보고사항의 제공이 의무화되었다. 세무당국

에 의해 입수된 국가별 보고사항은 조세조약 등에 기초한 권한 있는 세무당국간의 합의 (Competent Authority Agreement)에 따라 사업전개국의 세무당국에 자동적으로 제공된다.



<예외 : 자회사방식> 최종모회사등 및 대리모회사가 국외(조약상대방국 등)에 소재하고, 이하 그림의 ①~③의 사유가 존재하는 경우, 예외적으로 주요정보 제공의무자가 국가별 보고사항의 제공을 하도록 의무화하고 있다.



(인용 : 국세청 「이전가격세제에 관한 문서화제도에 관한 개정의 대강」(2016년 6월) 4면)

④ 최종모회사등 신고사항의 제출의무

내국법인 또는 사업전개국에 의해 국가별 보고사항이 일본의 세무당국에 제공되기까지 상당기간 경과하는 것이 상정되어 있기 때문에, 국가별 보고사항의 제공의무자를 사전에 파악

하기 위해 주요정보 제공의무자에 대해 최종모회사등 및 대리모회사등의 명칭, 본점 또는 주된 사무소의 소재지, 법인번호, 대표자의 성명 등 최종모회사등의 신고사항을 제공하는 것이 의무화되어 있다.

3. 도전적 세무전략의 개시

▶ BEPS 행동계획 12에 관한 최종보고서의 권고내용

최종보고서는 세무당국이 직면하고 있는 주요과제의 하나가 도전적 세무전략(aggressive tax planning)에 관한 정보의 결여라는 인식에 기초해서 도전적 세무전략에 관한 의무적 개시제도(mandatory disclosure rules)의 정비를 권고했다. 그 배경에는 복잡한 세무전략에 대해서는 세무조사에 따르더라도 그 존재 및 내실을 파악할 수 없는 가능성이 있다는 우려가 있다. 동 제도의 도입에 따라 도전적 세무전략의 내용이나 관여자를 사전에 파악하는 것이 가능하게 된다면 세무당국이 가진 자원을 개시된 도전적 세무전략의 조사에 효율적으로 이용하는 것이 가능하게 되고, 또한 신속한 법개정에 따른 부인규정의 창설도 가능하게 된다. 더욱이 동 제도의 도입에 따라 도전적 세무전략의 세부담 경감효과가 부인되는 확률이 높아져서 도전적 세무전략에 대한 억제력의 향상이 기대된다.

▶ 국내법의 정비에 대한 논의의 방식

국내법의 정비에 있어서는 이하의 각 항목에 대해 각국의 실정에 맞는 제도설계를 가능하게 하기 위해서 최종보고서에 제시되어 있는 선택지 및 국가들의 제도를 참고로 한 검토가 요구된다.

【개시의무자】 이용자와 제공자 쌍방 또는 일방

【개시대상거래】 도전적 세무전략에 공통적으로 판단되는 일반적 특질(비밀보호, 조세편익 금액에 따른 보수의 산정, 조세편익의 보증 등) 또는 세제의 결함을 파고 든 세무전략의 수법을 예시한 개별적 특질(손실창출 구조, 리스, 경과세국(輕課稅國)의 사업체의 이용 등)의 유무를 기준으로 하여 개시대상을 설정

【개시정보】 성명, 주소, 납세자번호, 도전적 세무전략의 상세, 조세편익의 발생근거로 되는 법령 등

【개시시기】 제공자 : 개시대상거래의 이용이 가능하게 된 시점 / 이용자 : 개시대상거래의
실행시점

【이용자의 특정방법】 도전적 세무전략에 부가된 조회번호의 신청서상의 기재 또는 제공자
에 의한 고객리스트의 제출 *이용자가 중개자이며 최종 이용자가 아닌 경우의 특정방법에
대해서도 검토가 필요함

【실효성확보조치】 개시의무위반에 대한 벌칙(가산세의 증가·경감도 포함)의 도입, 개시의무
위반이 있었던 경우에 세부담 경과효과의 부인(캐나다), 도전적 세무전략에 대한 과세처분의
타당성을 둘러싼 다툼의 대상으로 되고 있는 세액의 조기 납부를 요구하는 제도의 도입(영국)
등

4. 제3자 통보제도

조세회피규제로서 제3자 통보제도를 창설하는 경우, 자사의 조세회피행위를 통보한 노동자
에 대한 법적 보호의 완비가 필수이다. 현행 공익통보자보호법은 세법상의 범죄행위(탈세)를
보호대상으로 되는 통보대상 사실로서 취급하고 있지 않다. 이 점에 대해 세법에 관한 통보
에도 공익성이 인정되므로 통보대상 사실에 세법상의 범죄행위를 포함하는 방향으로 개정논
의가 진행되고 있다. 더욱이 통보대상 사실을 형사벌의 대상 외의 행위나 사회윤리에 반하는
행위까지 확대해야 한다는 의견도 있다. 이것이 현실화 되면, 보호대상이 납세자에 의한
조세회피행위나 세무사 등 전문가에 의한 조세회피로의 관여라고 하는 본래의 사명에 반하
는 행위로까지 확대될 여지가 있다. 이에 더해 통보내용을 뒷받침하는 증거자료의 반출에 대
해서 법적 책임을 면책하는 규정을 두는 것도 동시에 검토되고 있다.

5. 과세정보수집제도의 과제

남은 검토과제는 도전적 세무전략 개시제도의 도입과 함께 포괄적 부인규정의 창설로 방
향을 바꾸어야 할지 아니면 개별적 부인규정을 통한 규제방법을 견지해야 하는가이다.

한편 도전적 세무전략 개시제도를 개별 조세회피행위를 억제하기 위한 제도로서 설계하는
경우, 당해 목적을 달성하기 위한 최선의 방법은 개시되는 광범위한 도전적 세무전략에 대응
할 수 있는 포괄적 부인규정을 정비하는 것이다. 왜냐하면 포괄적 부인규정의 적용요건은 추

상적으로 되는 경향이며, 과세위험에 대한 납세자의 예견가능성의 저하가 억제력의 향상으로 이어지기 때문이다.

다른 한편으로 장래의 법개정의 단서로 되는 정보를 조기에 수집하기 위한 제도로써 설계하는 경우, 도전적 세무전략 개시제도와 포괄적 부인규정을 결부할 필요성은 없고, 수집된 정보에 기초해서 개별적 부인규정의 정밀도의 향상 또는 신설을 행하면 족할 것이다. 여기에서 신속하고 확실한 법개정을 가능하게 하는 구조가 함께 구축되면, 계속적으로 제공되는 것이 예상되는 조세회피구조의 억제도 가능하게 된다.

진정 국민을 대표하는 자에 의해 정립된 법에 기초한 과세만을 허용하는 조세법률주의의 하에서는 적용요건이 추상적으로 되지 않을 수 없는 포괄적 부인규정의 도입에 따라 규제 권한의 행사를 세무당국에 위임하는 것은 피해야 할 것이며, 도전적 세무전략 개시제도와 개별적 부인규정과의 상호보완관계를 기초로 한 조세회피규제의 전개가 기대한다.

II. 국가간 과세정보의 교환

1. 조세조약 등에 기초한 정보교환

국가가 가지는 집행관할권의 영역적 한계로부터 국외의 주체에 대한 질문검사권의 행사는 상대국의 동의가 없는 한 인정되지 않고, 또한 만약 상대국의 동의를 받았다 하더라도 그 조사대상자로부터 질문검사를 거절당하면 조사를 강제하는 것은 불가능하다. 이러한 제약을 극복하기 위해 조세조약 등에 기초한 정보교환이 사용되어 왔다. 일반적으로 조세조약 등에 기초한 정보교환은 상대국의 요청을 받아 특정된 과세정보의 수집 및 제공을 행하는 「요청에 기초한 정보교환」, 법정조서 등으로부터 파악한 비거주자 등의 소득 등에 관한 정보를 상대국에 일괄해서 송부하는 「자동적 정보교환」, 상대국의 세무당국에 있어서 유익하다고 인정되는 과세정보를 자발적으로 제공하는 「자발적 정보교환」으로 분류된다.

2. 요청에 기초한 정보교환에 관한 국제표준의 형성과정

▶ OECD모델조세조약 제26조의 개정

2005년 OECD모델조세조약 제26조의 개정이 행해져 요청에 기초한 정보교환에 관한

OECD표준이 책정되었다. 첫째, 동조 제1항에 기초해 교환대상으로 되는 정보가 「필요한(necessary)」정보로부터 「관련된다고 예상되는(foreseeably relevant)」정보로 새롭게 바뀌었다. 당해 문언의 변경은 정보조사(fishing expeditions)나 특정 납세자의 세무에 관련되지 않은 것 같은 정보의 제공요청이 인정되지 않는 것을 명확화하는 것을 겨냥한 것이다. 또한 동항의 주석에는 범칙사건과 관련한 정보도 정보교환의 대상으로 된다는 취지가 명기되어 있다. 둘째, 제4항이 신설되고 조약 등 체결국에 제공되는 정보는 「자국의 과세목적(domestic tax purposes)」을 위해서 필요한 정보에 한정된다고 하는 자국과세목적기준을 채택하지 않는 것이 명기되었다. 셋째, 제5항이 신설되어 금융기관 등이 보유하는 정보라는 것만을 이유로 정보제공을 거절하는 것이 불가능한 것으로 규정되었다.

UN모델조세조약이 OECD표준을 반영시킨 형태로 2008년에 개정되었다. 더욱이 1988년에 구주평의회와 OECD가 공동으로 작성한 다국간세무행정집행공조조약도 2010년 의정서에 기초해서 OECD표준을 집어넣었다. 이에 따라 OECD모델조세조약 제26조는 「국제적으로 합의된 조세기준」(국제표준)으로서의 지위를 얻게 되었다. 그 후 국제표준의 실시를 감시하기 위해 2010년 3월부터 조세피난처를 포함한 각국의 정보교환의 법제와 집행 양면에 대해 상호심사(peer review)와 결과의 공표가 추진되었다.

▶ 일본법의 정비

[2005년 개정 전] 2003(평성15)년도 세제개정

- 요청에 있어서 특정한 자에 대한 세무직원에게 의한 질문검사권의 행사를 인정하는 규정의 창설

[2005년 개정 후] 2006(평성18)년도 세제개정

- 범칙사건수사를 목적으로 한 정보제공 요청에 기초한 임의조사 및 강제조사의 권한이 세무관리(収税官吏)에게 부여

[상호심사 전] 2010(평성20)년도 세제개정

- 직무의 수행에 이바지한다고 인정되는 과세정보의 제공을 인정하는 규정의 창설

*1 정부간 합의에 의해 체결되는 행정결정에 기초한 정보제공의 권한이 재무대신에게 부여되었다.

*2 정보제공규정의 적용제외 사유로서 이하의 사유가 명시되었다.

- ① 일본과 같은 수준의 정보제공을 상대국의 세무당국이 이행할 수 없는 경우
- ② 제공정보의 비밀보호가 상대국에 있어서 담보되고 있지 않은 경우
- ③ 제공정보의 목적외 이용의 우려가 있는 경우
- ④ 정보제공에 의해 일본의 이익을 해할 우려가 있는 경우
- ⑤ 상대국의 세무당국이 요청에 관한 정보를 입수하기 위해 통상 사용하는 수단을 사용하지 않은 경우

3. 자동적 정보교환에 관한 국제표준의 형성과정

▶ 외국구좌세무 준수법(FATCA)의 영향

2010년에 성립된 FATCA는 외국금융기관(foreign financial institutes: FFI)이 미국인구좌에 관한 정보의 특정 및 보고, 미국 세무당국에 대한 정보제공에 동의하지 않는 비협력 구좌에 관한 원천징수나 구좌폐쇄 등의 의무를 부담하는 것을 내용으로 하는 FFI계약을 재무장관과 체결하지 않는 한, FFI에 대해 미국에 원천이 있는 정기정액소득 등의 지급에 대해 30%의 세율에 따른 원천징수를 행하는 것을 지급자에게 요청하는 것이었다. 이러한 국내법령의 정비만을 통해 집행관할권이 미치지 않는 범영역에 존재하는 FFI에게 정보제공의무를 부담시키는 한 국가주의(一國主義)적인 구조는 역외적용이라는 비판을 야기했다. 더욱이 FFI계약에 기초해 실시되는 정보제공은 과중한 법령준수비용을 초래할 뿐만 아니라 FFI 소재지국의 개인정보보호법제 등과 저촉할 우려가 있다.

이러한 문제를 회피하기 위해 미국 및 구주5개국은 미국과 FFI소재지국 간의 정부간 협정(Intergovernmental Agreement)의 체결을 통해 FFI로부터 소재지국의 세무당국에게 제공된 정보를 자동적으로 미국의 세무당국에게 보고하는 구조설치를 검토하는 것을 표명했다.

▶ 공통보고기준(Common Reporting Standard)의 책정과 일본법의 대응

이러한 대응의 구조에 대해 국제적으로 사업을 전개하는 금융기관으로부터는 각각 소재지국이 체결한 정부간 협정에 규정된 보고기준에 개별적으로 대응하는 것으로 되면 과중한 법

려준수비용이 발생한다는 우려가 있다. 그 대책으로서 OECD는 2014년 2월에 금융구좌정보의 자동적 정보교환에 관한 국제표준으로서 「공통보고기준(Common Reporting Standard)」을 책정했다. 일본은 2015년도 세제개정에 있어서 공통보고기준을 그대로 국내법에 반영시키는 형태로 비거주자에 관한 금융구좌의 자동적 교환제도의 준비를 행했다.

국내은행이나 보험회사 등 「보고금융기관등」은 세무당국에 대해 정보제공을 행하는 전제 작업으로서 신규계약 및 기존구좌에 따른 소정의 절차에 따라 예금계약의 체결 등 특정거래를 행하는 자(특정대상자)의 주소 등 소재지국을 특정해야만 한다. 그 후 보고금융기관 등은 각 연도 12월 31일 시점에 체결되어 있는 보고대상국(공통보고기준에 기초한 정보교환의 상대국으로서 권한 있는 세무당국 간의 합의를 체결하고 있는 법영역)의 거주자에 관한 보고대상계약에 대해 특정대상자의 성명 또는 명칭, 주소 또는 본점 혹은 주된 사무소 그 외 일정한 보고사항을 e-Tax 등에 따라 다음해 4월 30일까지 세무당국에 제공해야 한다. 최종적으로 세무당국이 입수한 보고사항은 양국간 조세조약 또는 다국간 세무집행 공조조약을 법적 근거로서 자동적으로 교환하는 것으로 되지만, 실제로는 권한 있는 세무당국 간의 합의에 따라 자동적으로 정보교환되는 것이다.

4. 정보교환제도의 과제

정보교환제도의 절차보장의 관점으로부터 정보제공의 요청에 기초한 질문검사권의 행사 및 정보제공에 관한 사전통지의 법정화에 더해 제공정보의 확인 및 정정의 기회부여가 검토되어야 한다는 입법론이 제시되고 있다. 동시에 더욱 효과적인 정보교환을 실현해야 하며 이 하와 같이 교환되는 과세정보의 「양보다 질」을 추구하는 대응이 일본에 있어서도 권장되어야 할 것이다.

첫 번째의 대응은 정보수집제도의 확충 및 정치화(精緻化)이다. 상대국으로부터 제공받은 과세정보는 자국의 세무당국이 수집한 대량, 다양한 과세정보와 비교검증하여 조세회피의 발견이나 세무조사의 효율화 등을 초래하여 비로소 유용한 과세정보로 될 수 있다. 따라서 정보수집제도의 확충 및 정치화는 국가간에 있어서 교환되는 과세정보의 질을 높이는 역할을 담당하고 있다고 할 수 있다.

두 번째의 대응은 공통납세자번호(common taxpayer identification number)의 도입이다. 공통납세자번호의 도입에 따라 제공되는 과세정보가 공통납세자번호를 매개로 상대국의 과세정보와 결합하는 것으로 과세정보의 대조 및 신고내용의 적정성의 검증이 용이하게 된다.

세 번째 대응은 금융활동작업부(Financial Action Task Force)에 따라 책정된 실질적 소유자에 대해 국제표준을 기초로 한 해외 자산이나 사업체의 실질적 귀속자(beneficial owner)에 관한 정보의 수집 및 국가간 공유이다. 특히 실질적 귀속자의 파악이 문제로 되는 것은 법적 소유자(legal owner)의 특성을 전제로 하는 요청에 기초한 정보교환이다.

네 번째 대응은 사업체 및 법적 결정의 실질적 귀속자에 관한 정보를 공중이 검색열람하는 것이 가능한 공개중앙등록소(public central registry)의 설립이다. 그러나 실질적 귀속자에 관한 정보의 공개에 대해서는 납세자의 사생활권과의 저촉, 익명성이 상실되는 것에 따른 사회적 거래 효율성의 저하, 공개정보의 분석을 통한 도전적 세무전략의 조장, 세무당국에 의한 과세정보의 공개를 금지하는 법령과의 저촉 등이 우려되고 있다.

Ⅲ. 과세정보의 공시

1. 외국들의 조세회피규제로서의 과세정보공시제도

▶ 호주

2013년 호주는 대규모법인에 의한 도전적 세무전략의 방지를 목적으로서 대규모법인에 관한 과세정보의 공시제도를 도입했다. 동 제도 하에서 세무장관(Commissioner of Taxation)은 1억 달러 이상의 연간 총소득을 가지는 사업체에 관한 과세정보를 과세연도 종결 후 가급적 조속히 공시해야만 한다. 공시해야 할 과세정보는 제출된 신고서에 기재되어 있는 사업체의 사업자등록번호(Australian Business Number), 명칭, 총소득금액, 과세소득금액 또는 순소득금액, 신고소득세액이다. 신고서의 내용 및 공시된 정보에 틀린 부분이 있다고 판명된 경우, 세무장관은 공시정보의 수정 또는 추가정보의 공시를 행해야 한다.

▶ EU

2016년 4월 구주(欧州)위원회는 조세회피에 대한 대항으로서 EU역내에 사업을 전개하는 일정규모의 사업체에 대해 국가별보고서의 기재사항의 일부의 공시(Public CbCR)를 의무지우는 것을 제안했다. 동 제안에서는 세무당국이 조세조약 등에 있어서 과세정보의 이용방법이나 기밀보호에 대해 제약을 받고 있는 점을 고려하여 세무당국이 아니라 사업체에 공시의무가 부과되어 있다. 공시의무자는 기업명, 지리적 입지, 정사원의 수, 자산의 가치 및 연간 유지비용, 매상과 매입, 과세관할권을 가지는 법영역마다 투자의 가치, 순매상액(관련자에 대한 매상액과 비관련자의 매상액의 구별을 포함), 자본금, 현금 및 현금등가물 이외의 유형자산,

수급한 공적조성금의 금액, 법영역마다의 자회사의 리스트, 정부에 대한 조세 등 일정 항목의 연간지급액 등을 과세관할마다 공통의 작은 서식으로 정리한 후에 회사의 웹사이트 상에 공시함과 동시에 구주위원회가 관리하는 공개등록소에 기록하는 것으로 되었다.

▶ 영국

2016년 재정법에 있어서 조세회피에 대한 대응책으로서 대규모법인 등에 대해 세무전략의 공시를 의무지우는 제도가 도입되었다. 동 제도는 적격기준(qualification test)을 충족하는 영국 소재의 일정한 사업체에 대해 세무전략의 공시의무를 부과하고 있다. 여기에서 말하는 적격기준이란 연간 매상액기준(2억파운드를 초과하는 경우)과 총자산액기준(20억파운드를 초과하는 경우)의 한쪽 또는 양쪽을 충족하는 것을 말한다. 그러나 연간 연결총수입금액이 7.5억 유로 이상인 다국적기업이 영국 내에 사업거점을 두고 있으며, 국가별 보고서의 제출의무를 지고 있는 경우 등에 대해서는 설령 적격기준을 충족하고 있지 않아도 공시의무가 부과된다. 공시의무자는 영국에 있어서 과세에 관한 위험관리체제 및 통치체제의 구축에 대한 방침, 영국의 과세에 영향을 미치는 범위 내에서의 세무전략에 대한 자세, 영국의 과세에 관해 허용할 수 있는 위험의 정도, 영국세입관세청에 대한 대응방침이라는 세무전략에 대해 사업연도 종결 전까지 인터넷 상에 공시하고, 다음 사업연도에 관한 세무전략을 공표하기까지 공중이 당해 정보에 무상으로 접근할 수 있는 상태를 유지해야 한다. 또한 공시의 불이행 및 불완전한 내용의 공시는 7500파운드의 벌금의 대상으로 된다. 더욱이 공시기한으로부터 6개월 이내에 의무의 이행이 행해지지 않으면 7500파운드의 벌금이 부가되고, 그 후도 공표되지 않은 경우에는 공표될 때까지 1개월당 7500파운드의 벌금이 부가된다.

2. 과세정보공시제도의 과제

▶ 과세정보공시제도(특히 국가별 보고서의 공시)의 시비

국가별보고서의 도입론자가 제시하는 주요논거는 다음과 같다. 첫째, 공중에 의한 감시의 강화에 의해 조세회피가 감소하고, 세수가 증가한다. 둘째, 증가한 세수가 자본의 생산성을 향상시키는 공공인프라나 각종 정책에 투자되면 기업의 성장이나 고용의 창출이 촉진된다. 셋째, 공시에 의해 타사와의 자본주를 둘러싼 경쟁에 있어서 우위에 설 수 있고, 자금조달비용을 삭감하는 것이 가능하게 된다. 넷째, 공시에 의해 시장감시가 강화되면, 주주가 요구하는 기업구조의 최적화가 진행되게 된다. 다섯째, 대규모법인만이 공시의무를 지게 되면, 이익 이전에 의한 세원잠식능력이 낮은 소규모법인과 대규모법인의 차를 메울 수 있다. 여섯째,

기업활동에 대한 감시가 강화되면, 세무당국에 의한 세무조사의 강화로 이어진다. 일곱째, 공시에 있어서 국가별보고서와 같은 내용의 정보를 준비하면 되므로 추가적인 법령준수비용이 발생하지 않는다.

한편, 도입반대론자가 제시하는 주요한 논거는 이하와 같다. 첫째, 공시된 정보가 주주에게 해석 및 평가된다는 우려로부터 도전적 세무전략에 따라 적극적으로 종사해야 한다는 압력을 기업이 받게 되면 반대로 조세회피의 증가를 초래할지 모른다. 둘째, 국가별보고서의 공시가 법인의 사생활권이나 경제생활의 자유 등 헌법상 권리들과 저촉할 우려가 있다. 셋째, 공시에 따라 사업전략, 수익구조, 법영역별 이익률 등 기업의 기밀정보를 경합하는 타사에 입수 및 해석되어 경쟁상 불리하게 될 우려가 있다. 넷째, 공시의무를 지는 국내기업이 국외이전한 기업이나 외국기업에 비해 경쟁상 불리하게 된다. 다섯째, 공시된 불완전한 정보에 기초한 잘못된 분석의 결과, 까닭없이 사회적 비판을 받고, 회사의 신용이나 영업권 등 무형자산의 가치가 손상될 우려가 있다. 여섯째, 공시에 의한 신용위험을 피하기 위해 공시대상기준액을 회회하도록 일반적으로 기업규모가 축소되면, 자국기업의 성장이 제한되어 버리는 동시에 추가적인 자본조달비용이 필요해 질 수 있다.

▶ 일본법에 국가별보고서공시제도의 도입시비

국가별보고서공시제도의 도입여부에 대해서는 이상의 각 논거를 기초로 검토하게 될 것이다. 제도론으로서의 국가별보고서의 공시에 따른 적절한 과세의 실현이라고 하는 공익과 국가별보고서를 공시하지 않고 법인의 기밀정보를 보호한다고 하는 공익과의 균형을 어떻게 유지할지가 중요한 논점으로 될 것이다. 이를 논의 함에 있어 인식해 두어야 할 점은 기업으로부터 국가별보고서의 제공 및 국가간 공유를 통해 세무당국은 이미 충분한 기업정보를 보유하고 있다는 것이다. 이 점을 전제로 하는 한 세무당국이 이미 보유하는 기업정보를 기초로 적절한 과세를 실현하면서 국가별보고서의 공시를 절제하여 기밀정보의 보호를 실현함에 따라 양 공익의 균형을 유지하는 것이 타당한 정책이라 할 것이다.

더욱이 해석론으로서 정보제공의 상대국이 국가별보고서공시제도를 도입하고 있는 것이 정보제공규정의 적용제외사유의 하나인 「상대국 등에 있어서 비밀의 보호가 담보되고 있지 않다고 인정되는 때」에 해당하는 것으로 되는지 여부가 문제될 것이다. 미국은 국가별보고서 공시제도를 채용하는 조약체결국과의 사이에서는 비밀의 보호가 담보되지 않는다는 우려로부터 국가별보고서에 관한 정보제공을 정지하는 것을 분명히 하고 있다. 이러한 우려의 당부는 처음부터 국가별보고서의 공시에 따라 기밀정보가 나타나게 되는지 여부에 좌우될 것이

다.

마치면서

첫째, 과세정보수집제도와 조세회피부인규정이 상호보완관계에 있는 점을 기초로 한 후에 양자의 확충 및 정치화에 대한 대응이 계속되어야 할 것이다. 조세회피규제의 실효성을 한층 더 높이기 위해서는 외국들과 같이 도전적 세무전략 개시제도의 도입이 불가결할 것이다. 이후의 과제는 동 제도의 목적을 명확히 한 후에 그 목적의 달성을 위해서 가장 효과적인 조세회피부인규정을 정비하는 것이다. 조세법률주의의 관점에서는 포괄적 부인규정을 창설하는 것은 타당하지 않고, 사전에 수집된 정보를 개별적 부인규정의 정비에 도움이 되도록 하면서 조세회피에 대한 억제력을 향상시키기 위해 신속한 법개정을 가능하게 하는 구조의 구축을 지향해야 할 것이다.

둘째, 과세정보교환제도에 대해서는 국제사회의 계속적 대응을 배경으로 하여 요청에 기초한 정보교환 및 자동적 정보교환에 관한 법적구조가 확립됨에 이르고 있다. 그러나 정보교환의 대상자에 대한 사전통지의 철저함이나 정보정정 기회의 부여 등 절차보장에 과제가 남아 있다. 더욱이 공동납세자번호의 도입이나 실질적 소유자에 관한 정보수집 등 교환되는 과세정보의 「양보다 질」을 추구하는 대응이 이후의 과제로 될 것이다.

셋째, 과세정보의 공시에 대해서는 개인 및 법인의 사생활권이나 경제활동의 자유 등과 끊임없이 긴장관계에 있는 점에 주의해야 할 것이다. 개인정보의 철저한 보호가 요청되는 현재, 개인의 과세정보의 공시는 인정되어야 할 것이 아니다. 한편 기업정보 중 국가별보고서의 공시에 대해 세무당국은 국가간의 국가별보고서의 공유를 통해 적정한 과세를 집행하기 위해 필요한 기업정보를 이미 보유하고 있기 때문에 국가별보고서를 공시할 필요성은 부족하며, 기업의 기밀보호를 우선해야 할 것이다. 이와 관련해서 정보제공의 상대국이 국가별보고서공시제도를 채택하고 있는 것이 정보제공의 거부사유에 해당하는지 여부에 대해서는 한층 검토가 필요할 것이다.