

# 글로벌 법제논의의 현황과 전망

공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한  
OECD 규제프레임워크를 중심으로

왕승혜 · 최승필





# 글로벌 법제논의의 현황과 전망

- 공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을  
위한 OECD 규제프레임워크를 중심으로 -

Trends and Prospects of Legal Issues in a Global Context

- OECD framework for regulatory governance for cooperation -

연구책임자 : 왕승혜(한국법제연구원 부연구위원)  
WANG, Seunghye

공동연구자 : 최승필(한국외국어대학교 법학전문대학원 교수)  
Choi, Seung-Pil

2018. 9. 30.



## 연 구 진

연구책임 왕승혜 부연구위원

공동연구(원외) 최승필 한국외국어대학교 교수

심의위원 이세정 선임연구위원

이준호 연구위원

이종한 한국행정연구원 연구위원



## 요 약 문

### I. 배경 및 목적

- ▶ **경제개발협력기구(OECD)의 회원국으로서 OECD의 규제정책 관련 규범 및 제도화에 관한 논의 동향을 파악하고 국내법제의 조화와 협력을 모색**
  - OECD의 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제회의에 Observer 자격으로 참석하여 규제프레임워크와 관련한 OECD 회의의 주요 내용을 요약 보고하고 국내 법제의 개선을 위한 시사점을 제시함.
  - OECD 공공행정 및 규제정책 분야의 글로벌 이슈 및 동향 파악을 위하여 OECD 에서 발간되는 연차보고서 ‘Regulatory Outlook 2018’의 내용 중 규제프레임워크 분석에 관한 내용을 살펴보고 국내 규제법제의 개선을 위한 시사점을 도출함.
  - 국제적인 조화와 협력이 요구되는 개방적인 규제환경을 고려하여 OECD의 연구 성과를 국내 제도 개선에 활용하기 위한 기초 연구 자료를 마련함. 특히 규제법의 일반적인 틀과 제도를 연구하고 개별 회원국의 제도 현황을 분석하는 OECD 규제 분과의 연구는 국제기구의 규범과 조화를 추구해야 하는 현시대의 규제법제 연구에 중요한 시사점을 제시하는바, 이에 관한 연구를 기초로 규제법제의 개선에 기여하는 데 연구의 목적이 있음.
  - 구체적인 사례 연구와 관련하여 국제조세 세원의 잠식 및 탈루를 막기 위한 BEPS 다자간 협약의 이행에 있어서 국가 간 규제공조에 대해 살펴봄.

## II. 주요 내용

### ▶ OECD 규제조화 연구 보고서의 주요 내용 분석 후 법제적 쟁점 파악

- 한국은 경제개발협력기구(OECD)의 회원국으로서 OECD의 규범 및 제도화에 관한 논의 동향을 파악하는 연구는 규제법제의 제도적인 조화와 협력을 마련할 때 중요한 기초자료로 활용될 수 있음.
- OECD의 규제작업반 발간 보고서를 분석하여 규제영향평가의 방법, 규제영향평가의 절차, 규제영향평가의 평가지표, 규제영향평가 결과의 정책 환류 단계에서의 반영, 규제감독, 규제집행 평가 결과의 공개 여부 등 규제프레임워크와 관련한 내용을 살펴봄.

### ▶ OECD 규제정책 이행지표의 주요 내용 및 법제적 적용도 평가(왕승혜 집필 부분)

- OECD 규제정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance)는 회원국의 규제정책 및 거버넌스와 관련한 OECD 규제정책위원회(Regulatory Policy Committee) 권고안의 이행을 감시하고 권고안 채택 후 3년 이내에 정기적으로 이행성과를 보고하도록 하였음.
- 이에 따라 사무국은 2015년 규제 정책 및 거버넌스 이행지표 (iReg)를 작성하여 권고에 명시된 바에 따라서 34개 회원국 및 EU 회원국의 규제 정책 관한 이행현황을 평가하였음. OECD 규제 정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance) 권고의 주요 내용이 국내법제에 반영되어 있는 현황을 평가하는 것이 이번 보고서의 주요 내용임.



## ▶ 규제협력 사례 분석: BEPS 방지 다자협약 관련(최승필 집필 부분)

- 국제조세 세원의 잠식 및 탈루를 막기 위한 국제적 노력이 매우 분주하게 진행되고 있음. 우리나라 역시 소규모 개방경제로서 외국과의 교역이 매우 활성화 되었으므로 이러한 국제조세의 변화에 매우 능동적으로 대처할 필요가 있음. 현재는 한국 조세재정연구원을 중심으로 BEPS에 대한 분석이 이루어지고 있으며, 국세청에서는 실무적 측면에서 그리고 국회에서는 관련 법령의 개정이 이루어지고 있음.
- BEPS에 대한 최종보고서가 2015년에 발간되었고 OECD와 G20은 2016년부터 이행 상황에 대한 점검을 시작하였음. 이와 동시에 2017년 다자간 협약을 체결하였으며, 같은 해 말에는 새로운 BEPS의 핵심적 사항을 포괄한 모델조약을 제시한 바 있음. 2018년 116개국에 BEPS에 참여하고 있음. 향후 OECD와 G20은 2020년까지 상호 협력하에 합의된 조치에 대한 타겟화한 모니터링을 실시할 예정임.
- 현재 우리는 BEPS 다자간 협약에 있어서 최소기준만을 채택하고 있으나, 향후에는 공통기준으로 확대될 것으로 보임. 따라서 BEPS에 대한 법제적 검토 그리고 해당 사항을 국내법적으로 구현하고, 다른 국가와의 관계에서 법적 분쟁이 발생하지 않도록 학문적 차원에서 검토가 활성화될 것으로 전망함.

## Ⅲ. 기대효과

- 국제회의 참석 및 보고
  - OECD 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제회의에 Observer 자격으로 참석하여 회의의 주요 내용을 요약 보고하고 국내 법제화를 위한 시사점을 제시함.

- 국제적인 차원에서 OECD 회원국 간 규제프레임워크의 조화는 경제적 이해관계가 밀접한 국가 간에 진행되고 있으므로 이에 관하여 살펴보고, OECD 규범을 기반으로 한 규제 협력을 강화하기 위한 법제적 대안을 마련하는 데 기초적인 자료를 제공함.
- 국제기구에서 제시되는 규제협력의 장단점을 분석해 국내 규제당국의 규제법제와 관련한 이론적 및 실증적인 지지를 확보하는 기초연구를 제공함.

▶ 주제어 : OECD 규제조화, 규제협력, BEPS, 규제영향평가, 규제체계

## Abstract

### I. Backgrounds and Purposes

- ▶ As a member of the OECD(Organization for Economic Co-operation and Development), it is necessary to identify trends in discussions on the norms and institutionalization of regulatory policies in the OECD,
  - Participation as an observer at the meeting of the OECD's International Working Group on Regulatory Working Groups and Regulatory Coordination, to present summaries of the major contents of the OECD meeting on regulatory framework and to suggest implications for domestic regulative framework.
  - In order to grasp global issues and trends in OECD public administration and regulatory policy, we reviewed the contents of the OECD annual report on regulatory framework analysis and sought implications for the improvement of domestic regulatory legislation.
  - The study of the OECD Regulatory Policy Committee, which studies the general framework and system of regulatory rules in global environment where international harmonization and cooperation are required, and analyzes the status of individual member countries' systems, This study aims to contribute to the improvement of regulatory policy based on the research on this subject.

## II. Major Content

- ▶ **After analyzing key contents of OECD Regulatory Harmonization Research Report,**
  - As a member of the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD), it is important for Korea to understand the trends in discussions on the norms and institutionalization of the OECD in terms of institutional harmonization and cooperation in the international community.
  - Observer of the OECD's International Working Group on Regulatory Working Groups and Regulatory Coordination, presenting summaries of the major contents of the OECD meeting on regulatory framework and suggesting implications for domestic legislation.
  
- ▶ **Evaluation of the main contents and legal adaptation of OECD regulatory policy implementation indicators (written by Wang, Seunghye)**
  - The OECD Council on Regulatory Policy and Governance monitors in Member States the implementation of the OECD Recommendation within three years of its adoption.
  - As a result, the Secretariat created Implementation Indicator (iReg) to assess the implementation of regulatory policies in 34 Member States and EU Member States. The main content of this report is to assess the current status of the OECD Council on Regulatory Policy and Governance Recommendation review.

▶ **Analysis of regulatory cooperation case related to anti-BEPS multilateral agreement (written by Choi, Seung-pil)**

- The final report on BEPS was published in 2015, and the OECD and G20 started to review the implementation of BEPS from 2016. At the same time, it concluded a multilateral agreement in 2017, and at the end of the year it presented a model treaty covering the core aspects of the new BEPS. In 2018, 116 countries are participating in the BEPS. In the future, OECD and G20 will conduct targeted monitoring of the agreed measures by 2020.
- International efforts to prevent the sinking and fouling of the International Tax fraud are underway. As Korea is also a small open economy, trade with foreign countries is very active and it is necessary to actively cope with such changes in international taxation. Currently, the analysis of the BEPS is conducted mainly by the Korea Institute of Public Finance, and the National Tax Service, who is revising the related laws and regulations in practice and in the National Assembly.
- Currently, we have adopted the minimum standard in the BEPS multilateral agreement, but it is expected to expand to the common standard in the future. Therefore, it is expected that the legal review of BEPS and its implementation will be implemented in domestic law.

**III. Expected Effects**

- Participation and reporting of international conferences

- Observer of OECD Regulatory Working Group and International Conference for Regulatory Cooperation, so as to report the contents of the meeting and implications for current legislation.
- Participating as an observer of international conventions for OECD Working Group and Regulatory Cooperation to catch up global regulatory trends, identify legal issues, and draw up legal implications.
- OECD's international regulatory harmonization is fundamentally based on establishing legislative alternatives to strengthen international regulatory cooperation based on OECD norms, because economic interests are closely linked to each other.
- Closely examining the advantages and disadvantages of regulatory cooperation presented by international organizations, so as to suggest regulators and to secure theoretical and empirical support for legislation.

▶ Key Words : OECD regulatory outlook, regulatory impact, regulatory harmonization

# 목차

글로벌 법제논의의 현황과 전망  
- 공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한  
OECD 규제프레임워크를 중심으로 -

korea legislation research institute

요 약 문 .....	5
Abstract .....	9

## 제1장 서론 / 15

제1절 연구의 목적 .....	17
1. 연구목적 .....	17
2. 연구범위 .....	18
3. 기대효과 .....	18
제2절 연구의 방법 .....	19
1. 문헌연구 .....	19
2. 국제회의 참석 및 보고 .....	20
3. 사례 분석 .....	20
4. OECD 규제정책위원회 보고서 분석 .....	20

## 제2장 OECD RPC/IRC 회의 참석 보고 / 21

제1절 OECD 규제정책위원회의 의의 .....	23
제2절 2018년도 OECD 규제정책위원회 의제 .....	23
1. 2018년도 OECD RPC 회의의 개요 .....	23
2. 2018년도 OECD IRC 회의의 주요 내용 .....	24
제3절 규제법제 및 정책 개선을 위한 시사점 .....	30

## 제3장 BEPS의 주요내용과 동향에 대한 검토 / 33

제1절 논의의 의의 및 경과 .....	35
1. 논의의 의의 및 제도 검토의 목적 .....	35
2. BEPS 프로젝트의 경과 .....	36

# 목차

글로벌 법제논의의 현황과 전망  
- 공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한  
OECD 규제프레임워크를 중심으로 -

korea legislation research institute

제2절 BEPS Action Plan의 주요내용 .....	36
1. 액션플랜의 구조 .....	36
2. 각 액션플랜별 검토 .....	39
제3절 BEPS 방지 다자협약의 주요내용 .....	57
1. 협약의 의미 및 경과 .....	57
2. 협약의 구조 .....	57
3. 다자협약과 우리정부의 대응 .....	63
제4절 2017 OECD 모델조약상의 BEPS .....	66
1. 논의의 의의 .....	66
2. OECD 모델조약의 연혁 .....	66
3. BEPS 반영 .....	67
제5절 나가는 말 .....	72

## 제4장 OECD 규제프레임워크 2018의 주요 내용 및 국내현황 평가 / 75

제1절 개 관 .....	77
제2절 OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고의 의의 .....	77
1. OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고의 내용 .....	77
2. OECD 권고의 규제법적 함의 .....	81
제3절 OECD 규제지표에 관한 공공행정이론 .....	82
1. 규제의 품질 향상을 위한 목표 .....	82
2. 규제지표의 구성 내용과 조사의 한계 .....	83
제4절 규제관리 및 평가에 관한 공공행정이론 .....	83

## 제5장 결 론 / 91

제1절 요약 .....	93
제2절 결 어 .....	95

참고문헌 .....	97
------------	----



korea  
legislation  
research  
institute

# 제1장 서론

제1절 연구의 목적

제2절 연구의 방법



# 제1장 서론

## 제1절 연구의 목적

### 1. 연구목적

한국은 경제개발협력기구(OECD)의 회원국으로 참여하고 있으므로 OECD의 규범 및 제도화에 관한 논의 동향을 파악하여야 할 필요가 있으며, 이러한 연구는 입법적 관점에서 한국의 규제제도를 국제적인 기준과 조화되도록 조정하며 법집행의 관점에서는 국제적인 규제 집행의 협력을 도모하는 데 유용하게 활용될 수 있다.

국제적인 조화와 협력이 요구되는 개방적인 환경에서 규제법의 일반적인 틀과 제도를 연구하고 개별 회원국의 제도 현황을 분석하는 OECD 규제분과의 연구는 국제기구의 규범과 조화를 추구해야 하는 글로벌화 된 시대의 규제법제 연구에 시의성이 있는 내용인바, 규제정책의 개선을 위한 참고자료로 활용할 수 있도록 이에 관한 연구를 수행하는데 이번 연구의 목적이 있다. 또한 본 연구는 OECD의 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제회의에 참관인(Obserber) 자격으로 참석하여 규제프레임워크와 관련한 OECD 회의의 주요 내용을 요약 보고하고 국내 법제화를 위한 시사점을 제시하는 데 목적이 있다. 그리고 국내 규제 집행 및 규범 정립 절차가 글로벌 규범과 어느 정도의 수준에서 조화되어 있으며 규제집행의 단계에서 국제적인 협력이 어떻게 이루어지고 있는지 사례를 분석하기 위하여 OECD/G20 BEPS 프로젝트의 내용을 글로벌 차원의 규제협력의 사례로 선정하여 심도 깊게 분석하였다. 사례 분석에 관한 내용은 제3장에서 다루었다.

## 2. 연구범위

OECD 규제정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance)의 권고(recommendation)<sup>1)</sup>의 주요 내용이 국내 규제법제의 주요 쟁점, 즉 규제영향평가의 방법, 규제영향평가의 절차, 규제영향평가의 평가지표, 규제영향평가 결과의 정책 환류 단계에서의 반영, 규제감독기관의 운영, 정책평가 결과의 공개 여부를 포함하는 규제프레임워크 입법에 어떻게 반영되어 있는지 현황을 평가하고 입법적 개선을 위한 시사점을 살펴보는 것 또한 이번 보고서의 주요 내용에 포함된다. 다만 본 연구의 제한된 범위로 인하여 OECD 규제프레임워크 중 규제평가지표와 규제관리 및 평가에 관한 내용의 일부만을 다루기로 한다.

본 연구는 OECD 규제정책위원회 정례회의에 참석하여 회의장에서 수집한 자료(2018년 말 발간 예정)를 바탕으로 이 문서들의 내용을 분석하는 것을 주된 연구범위로 한다. OECD 규제정책위원회의 연구보고서 초안은 각 회원국의 검토의견을 수렴하기 위하여 회원국 당국자에게 제출되는 보고서이며, 이 내용에는 규제정책과 관련한 최신의 글로벌 동향에 관한 내용이 소개되어 있다. OECD RPC 보고서의 표제는 ‘OECD Regulatory Outlook 2018’이다. 본문에 인용된 보고서의 면 수는 초고의 면 수이므로 2018년 하반기에 최종적으로 공개될 보고서의 면 수와는 다소 간의 차이가 있다.

## 3. 기대효과

OECD의 규제조화와 협력에 관한 연구는 경제적 이해관계가 밀접한 국가 간에 진행되고 있으므로 OECD 규범과 관련되는 회원국의 규제집행에 있어서 국제적인 규범 조화와

---

1) 1961년 OECD가 설립된 이래로 약 450개의 실질적인 법규범적 수단이 개발되었다. OECD 설립법과 OECD의 기본 틀 내에서 개발된 법규범(OECD Legal Instruments)은 대표적으로 다섯 가지 범주, 즉 결정(decision), 권고(recommendation), 선언(declaration), 국제협정(international agreement), 기타 합의(arrangement, understanding and others)로 구분된다. 이 중에서 ‘권고’는 ‘결정’과 달리 법적 구속력을 가지지 않지만, 실천적인 차원에서 권고를 지지하는 의사를 표명한 경우 권고를 완전히 이행하기 위해 최선을 다할 것이라는 기대가 부여된다. 따라서 권고에 따라 의무를 이행할 의사가 없는 회원국은 권고가 채택될 때 통상 기권한다.

규제 협력을 강화하기 위한 법제도적인 대안을 마련하는 데 유용한 자료를 제공하며, 이번 연구를 통하여 국제기구에서 제시되는 규제프레임워크를 분석하여 규제체계를 법제화하는 데 이론적이고 실증적인 논의의 기초를 확보하고 더 나아가 법제적 개선안을 마련하는 데 참고자료로 활용되기를 기대한다.

본 연구는 연구방법론과 관련하여 두 가지 방법을 적용하였으며, 첫째로 국가 간 규제의 조화와 협력에 관한 논의와 관련되는 국제회의에 참석하여 논의 동향을 파악하고 있고, 둘째로 구체적인 사례 연구로서 BEPS에 관한 분석을 심도 깊게 다루고 있다. 첫 번째 연구방법론과 관련하여 본 연구는 특별히 OECD 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제기구 협력회의에 참관인으로서 참석하여 회의의 주요 내용을 요약 보고하고 이를 토대로 국내 법제화를 위한 시사점을 제시하고자 하며 향후 규제정책 및 법제 개선을 위한 기초 자료를 제공하고자 한다. 그리고 두 번째 연구방법론과 관련하여 본 연구는 BEPS와 관련한 규제협력의 절차와 체계를 검토하고자 한다. 특히 사례 연구는 향후 국제적인 규제협력의 체계와 절차에 대한 법이론적 토대를 마련하고 구조적인 분석을 위해 유용하게 활용될 수 있기를 기대한다.

## 제2절 연구의 방법

### 1. 문헌연구

공공행정 및 규제정책 분야 관련 국제기구 및 국제회의에서 발간된 보고서 및 연구논문을 정리하여 OECD에서 논의되는 규제정책 및 규제법제에 관한 내용을 정리하기로 한다. 특히 규제프레임워크에 포함되는 쟁점들을 규제의 주기에 따라 분석하는 이론적인 내용과 회원국의 규제프레임워크 이행현황에 대한 보고 내용을 정리하여 한국의 좌표를 점검하고 향후 법제적인 개선점을 파악하기로 한다. OECD 규제정책위원회에서 발간한 보고서를 대상으로 하는 문헌 조사의 내용을 토대로 규제프레임워크의 내용을 정리하고 규제조화와 규제협력을 논의하는 국제규범 동향을 소개하기로 한다.

## 2. 국제회의 참석 및 보고

이 연구보고서의 작성을 위하여 OECD 규제정책위원회에서 개최하는 연차회의와 국제기구 간 파트너십의 강화를 위한 국제회의에 참석하여 논의 동향을 파악하고 정리하는 방법을 따랐다. 2018년 5월 개최된 국제회의에 참석한 이후에 이슈브리프를 발간하여 쟁점 사항을 보고하기로 한다.

## 3. 사례 분석

국내 규제 집행 및 규범 정립 절차가 글로벌 규범과 조화되어 있는지 사례를 분석하기 위하여 OECD/G20 BEPS 프로젝트를 선정하였으며 사례 분석의 내용은 제3장에서 다루었다. “이익이 있는 곳에 과세한다”라는 조세부과의 대원칙이 국가 간 거래에서 무너지자 OECD 차원에서의 문제제기가 있었으며, 2012년 6월 G20 정상회의에서 BEPS 방지를 위한 프로젝트를 추진하기로 합의하였다. 조세탈루 및 회피에 대응하기 위한 OECD의 노력과 회원국 공동의 정책 과제를 공동의 노력으로 달성하기 위한 BEPS 프로젝트 추진을 위한 규제 협력에 대하여 제3장에서 살펴보기로 한다.

## 4. OECD 규제정책위원회 보고서 분석

OECD 규제정책위원회에서 발간한 ‘OECD Regulatory Outlook 2018, Draft version’을 분석하고 주요 내용을 정리하기로 한다. 이 보고서는 제1장에서 회원국의 국내법에 따른 규제입법절차의 내용을 소개하면서 규제입법절차의 품질을 향상하기 위한 방안을 소개하고 있다. 제2장은 규제입안에서의 이해관계인의 참여와 규제의 사후평가에 대해 소개하고 있다. 제3장에서는 규제를 감독하는 체계, 규제감독기관의 조직, 규제감독의 효과성에 대해 정리하고 있다. 제4장에서는 규제집행의 성과 제고를 위한 방안을 소개하고 제5장에서는 국제적인 차원에서의 규제협력에 대해 논의하고 있다. 마지막으로 제6장에서는 행동과학이론에 기초한 규제에 대해 소개하고 있다. 이상의 OECD 보고서의 내용을 본 보고서의 제4장에서 살펴보기로 한다.

## 제2장

# OECD RPC/IRC 회의

## ● 참석 보고

제1절 OECD 규제정책위원회의 의의

제2절 2018년도 OECD 규제정책위원회 의제

제3절 규제법제 및 정책 개선을 위한 시사점





## 제2장

# OECD RPC/IRC 회의 참석 보고

### 제1절 OECD 규제정책위원회의 의의

2018년도 글로벌법제전략연구사업(Ⅷ)의 사업 내 수시과제 “글로벌 법제논의의 현황과 전망 - 공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한 OECD 규제프레임워크를 중심으로” 수행의 일환으로 OECD 규제정책위원회 회의에 참석하여 글로벌 규범 동향을 파악하고 이에 관한 구체적인 제도 기반과 규범체계를 연구하여 수시과제 연구결과에 반영하기로 한다.

### 제2절 2018년도 OECD 규제정책위원회 의제

#### 1. 2018년도 OECD RPC 회의의 개요

OECD 규제정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance)는 회원국의 규제정책 및 거버넌스와 관련한 OECD 규제정책위원회(Regulatory Policy Committee)로 하여금 권고안의 이행을 감시하고 권고안을 채택 된 후 3년 이내에 정기적으로 다른 관련 OECD위원회와 협의하여 이행성과를 보고하도록 하였다.

이에 따라 사무국은 2015년 규제 정책 및 거버넌스 이행지표(iReg)를 작성하여 권고안에 명시된 바에 따라서 34개 회원국 및 EU 회원국의 규제 정책 관한 이행현황을 평가하였다.

OECD RPC 회의 참석 보고는 2018년 5월 발간된 이슈브리프<sup>2)</sup>의 내용으로 같음하며, 이 하에서는 OECD IRC 회의를 정리하기로 한다.

## 2. 2018년도 OECD IRC 회의의 주요 내용

### (1) 개 관

경제협력개발기구(OECD)의 규제정책위원회(Regulatory Policy Committee) 분과는 2018년 4월 12일 스위스 제네바에서 제5차 ‘국제기구회합(5TH MEETING OF INTERNATIONAL ORGANISATIONS: IOs)’을 개최하였다. 이번 행사는 유엔경제이사 회유럽지역위원회(United Nations Economic Commission for Europe: UNECE), 국제표준 화기구(International Organization for Standardization: ISO) 및 국제전기기술위원회 (International Electrotechnical Commission: IEC)와 공동 주관으로 개최되었다.<sup>3)</sup>

### (2) 국제규제공조를 위한 범국제기구회합(IOs) 연차별 회의 개최 경과

2018년 4월에 개최된 제5차년도 회합에는 OECD 규제정책위원회(OECD Committee of Regulatory Policy)의 대표단을 포함하여 32개의 국제기구의 대표단이 참석하였다. OECD IOs는 보편적인 경험과 학문적인 이해에 기초하여 협력의 기반을 공고히 하고자 학계의 대표가 동시에 참여할 수 있도록 문호를 확대하였다. 이에 따라 국제규제공조에 관한 분야를 연구하는 학자들이 공식 회의에 함께 참여하여 파트너십을 강화하기 위한 법적이론 과 체계, 구조화 방법론에 관한 학계의 성과를 반영할 수 있는 기회를 가졌다.

2018년도 연차회의에서는 국제기구의 행정당국자 뿐만 아니라 ‘국제기구의 파트너십 을 위한 학계의 친선대표자(“Academic friends of the IO partnership”)가 함께 참여하였다.

2) 최지연, “규제기관 · 감독 · 정책의 변화에 대한 OECD 규제정책위원회(Regulatory Policy Committee)의 논의”, 한국법제연구원 글로벌 이슈브리프, 2018. 6.

3) 왕승혜, “실효적인 규제기준의 정립을 위한 국제기구 간 파트너십의 역할”, - OECD 주관 ‘국제규제공조를 위한 제5차 국제기구회합’ 회의 참석 보고- 한국법제연구원 이슈브리프, 2018. 8.

다양한 국제기구 간 파트너십뿐만 아니라 학계와 실무계를 연결시키는 다학제적 파트너십을 촉진하기 위하여 전체 회합의 진행은 학계대표자인 Peter Mason 박사가 담당하였다.

### (3) OECD IOs 회의 구성의 계기

2013년 시작된 OECD IOs 회의는 20세기 다자주의적 국제기구의 기능을 성찰하고 다자주의적 국제기구에 대한 역할을 새롭게 조명하기 위해 노력하고 있다. 다자주의 국제기구 간의 책임 있고, 효과적이며, 포용적인 성장을 위해 영역별 국제기구의 경험을 공유하고, 또한 다자주의에 기초한 국제기구의 규제기준이 상호 모순되지 않고 조화롭게 적용되도록 협력하여 공동의 노력을 기울여야 하는 임무와 과제를 확인하는 현실인식에 기반하고 있다. IOs의 보고서는 다양한 수준과 영역에서 활동하는 국제기구들이 주체가 되어 국제규범의 규범적 토대가 되는 규제기준을 정립하는 절차에 있어서 각 국제기구 담당기관들이 쌓아온 개별적인 경험을 공유할 필요가 있음을 공통적으로 인식하는 데서 출발한다.

### (4) OECD IOs 및 협력적 관계망

- IOs에 참여하는 국제기구의 목록

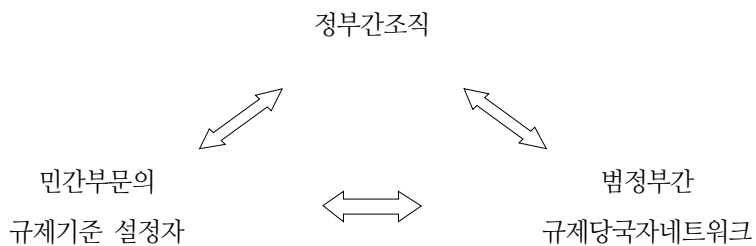
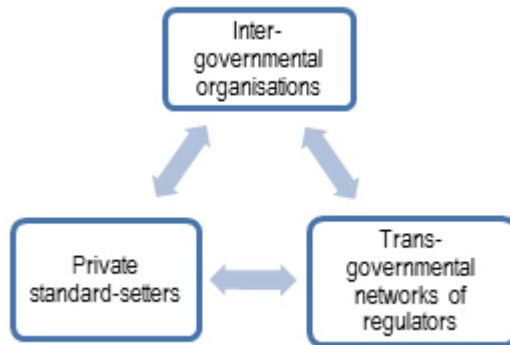
ASTM International (ASTM)	ASTM 인터내셔널(미국재료시험협회)
Bureau International des Poids et Mesures (BIPM)	국제도량형기구
Basel and Stockholm Convention Secretariat and the UNEP part of the Rotterdam Convention Secretariat (BRS Conventions)	유해폐기물의 국가간 이동금지에 관한 바젤, 로테르담, 스톡홀름 협약 사무국
Caribbean Community (CARICOM)	카리브공동체
Secretariat of the Convention on Biological Diversity (CBD)	생물다양성협약사무국

Secretariat to the Convention on International Trade in Endangered species of Wild Fauna and Flora (CITES)	멸종위기에 처한 야생 동식물의 국제거래에 관한 협약 사무국
International Accreditation Forum (IAF)	국제인정기구포럼
International Association of Insurance Supervisors (IAIS)	국제보험감독자협의회
International Air Transport Association (IATA)	국제항공운송협회
The Internet Corporation for Assigned Names and Numbers (ICANN)	국제인터넷주소관리기구
International Committee of the Red Cross (ICRC)	국제적십자위원회
International Energy Agency (IEA)	국제에너지기구
International Electrotechnical Commission (IEC)	국제전기기술위원회
International Federation of Accountants (IFAC)	국제회계사연맹
International Federation of Red Cross and Red Cressent (IFRC)	국제 적십자사·적신월사 연맹
International Hydrographic Organization (IHO)	국제수로기구
International Laboratory Accreditation Cooperation (ILAC)	국제시험기관인정협력체
International Labour Organization (ILO)	국제노동기구
International Monetary Fund (IMF)	국제통화기금
International Maritime Organisation (IMO)	국제해양기구
International Criminal Police Organization (INTERPOL)	국제형사경찰기구
International Organization for Migration (IOM)	국제이주기구
International Organization of Security Commissions (IOSCO)	국제증권감독자기구

International Organization for Standardization (ISO)	국제표준화기구
International Telecommunication Union (ITU)	국제전기통신연합
International Union for the Conservation of Nature (IUCN)	국제자연보전연맹
Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)	경제협력개발기구
World Organisation for Animal Health (OIE)	세계동물보건기구
International Organization of Legal Metrology (OIML)	국제법정계량기구
Organization for Security and Cooperation in Europe (OSCE)	유럽안보협력기구
Intergovernmental Organization for International Carriage by Rail (OTIF)	국제철도수송위원회
Secretariat for the Vienna Convention for the Protection of the Ozone Layer and for the Montreal Protocol on Substances that Deplete the Ozone Layer (OZONE Secretariat)	오존층보호를 위한 비엔나협약 오존사무국
Latin American and Caribbean Economic System (SELA)	라틴아메리카경제체제
Secretariat for the Economic Integration of Central America (SIECA)	중앙아메리카경제통합사무국
UN Commission on International Trade Law (UNCITRAL)	국제상거래법위원회
Economic Commission for Europe (UNECE)	유엔경제이사회유럽지역위원회
United Nations Framework Convention on Climate Change (UNFCCC)	기후변화에 관한 유엔 기본 협약
United Nations Office of the High Commissioner to Refugees (UNHCR)	유엔난민기구

UN Industrial Development Organization (UNIDO)	유엔산업개발기구
World Anti-Doping Agency (WADA)	세계반도핑기구
World Customs Organization (WCO)	세계관세기구
World Health Organization (WHO)	세계보건기구
World Intellectual Property Organization (WIPO)	세계지식재산기구
World Meteorological Organization (WMO)	세계기상기구
World Trade Organization (WTO)	세계무역기구

- 국제기구 간의 협력적 관계망 -



### (5) 국제기구의 규제정립절차에 관한 실무 관행 조사 및 보고

이번 회의에서 논의된 주제는 국제기구 간 협력적 파트너십이 이루어져야 할 필요가 있는 분야는 규제정립 과정에서의 ‘투명성(transparency)’, ‘증거기반(evidence-based)’, ‘국제기준 간 조화(coordination of international instruments)’로 요약된다. 국제기구에서 규제 기준정립절차의 관행에 관한조사 보고서는 아직 작성 중이다.<sup>4)</sup>

2017년도 4월 회합에서 제안하여 국제기구 간 경험의 공유를 위한 사례연구가 진행 중이다. 사례연구에 참여하는 기관은 유엔경제이사회유럽지역위원회(UNECE), 유엔동물보건기구(국제수역사무국 : OIE), 세계보건기구(WHO), 경제협력개발기구(OECD), 중미경제통합기구(SIECA)이다. 사례연구에 참여하는 기관은 연구 수행을 위한 목적으로 자료, 정보, 토론자료, 기관문서를 공유하고 있다. 다만 사례연구에 참여하는 기관에 한해서만 상호 접근할 수 있도록 제한하고 있다.

2018년도에는 새롭게 3개 국제기구의 사례연구가 추가될 예정이다. 해당국제기구는 세계무역기구(WTO), 아시아의료기기국제조화회의(AHWP: Asian Harmonization Working Party on Medical Devices), 국제도량형기구(BIPM: International Bureau of Weights and Measures)이다. 한국은 OECD 회원국의 자격으로 본 사례연구에 대해서 의견을 개진할 수 있는바, ‘국제규제공조를 위한 정부 간 기구 규제자 네트워크(trans-governmental networks of regulators to international regulatory co-operation)’를 통하여 검토의견 또는 수정의견을 반영할 수 있다. 사례연구의 최종보고는 2019년 4월 연차회의 때 발표될 예정이다.

### (6) 국제기구 간 협력의 장으로서 OECD IOs 회의가 지향하는 목표

IOs는 규범정립절차에 관한 실태조사를 실시하고, 이후 구체적인 단계적인 규범화 과정에서 나타나는 문제에 대해 각 기관별로 진행해왔던 대응 방법과 성과를 공유할 것

4) 왕승혜, “실효적인 규제기준의 정립을 위한 국제기구 간 파트너십의 역할”, - OECD 주관 ‘국제규제공조를 위한 제5차 국제기구회합’ 회의 참석 보고- 한국법제연구원 이슈브리프, 2018, 8.

이다. 이를 통하여 보다 실효적인 국제규제기준을 정립하기 위한 파트너십을 강화하는 네트워크를 마련할 계획이다.

특히 2018년도 OECD IOs 회의에서는 ‘지속가능한 개발 목표(Sustainable Development Goal)’의 이행이라는 목표를 공동으로 달성하기 위하여 국제기준(international rules)과 국제기준 정립절차(international rule-making)의 중요성을 재확인하였다. 특히 국제기준이 향후에도 국제적인 차원의 규제에서 중심점으로서 기능할 것임을 인식하고, 국제기준의 정립절차가 실질적으로 보다 더 통합적이고 수렴적인 구조와 체제를 가지도록 노력해야 한다는 공동의 임무와 과제를 확인하였다.

IRC의 잠재적 이익에 대한 인식에도 불구하고 국내 규제 기관의 IRC 관행에 대한 체계적인 실증 자료는 부족한 실정이다. 2017년 조사에서는 2012년 권고 및 관련 관행과 관련된 IRC 관행에 대한 질의 항목을 구성하였다. 이하에서는 이 설문지에 대한 응답을 기반으로 한 국내 규제 기관의 IRC 구현에 대한 개요를 제공하고 있다. 요컨대 규칙 제정 절차에 IRC 고려 사항을 체계적으로 포함시키고 있지만 아직까지 OECD 국가 간에는 체계적이고 일관성이 있는 관행 또는 절차가 마련되어 있지 않은 것으로 나타났다.

### 제3절 규제법제 및 정책 개선을 위한 시사점

OECD IOs 회의는 각 국제기구의 설립 목적에 따라 영역별로 담당하는 임무에 특수성이 있음에도 불구하고 국제기구 상호간의 절차와 실무관행을 지속적으로 상호학습(peer learning)함으로써 공통의 목표를 인식하고 수렴시키는 노력을 지속할 수 있는 공유와 소통의 장으로서의 역할을 정립하는 계기를 마련하였다는 데 의의가 있다.<sup>5)</sup>

OECD의 국제규제조화는 경제적 이해관계가 밀접한 국가 간에 진행되고 있다. 따라서 경제적인 협력의 내용이 “포용과 협력”을 강조하고 있지만, OECD 규범을 기반으로 한

5) 왕승혜, “실효적인 규제기준의 정립을 위한 국제기구 간 파트너십의 역할”, - OECD 주관 ‘국제규제공조를 위한 제5차 국제기구회담’ 회의 참석 보고- 한국법제연구원 이슈브리프, 2018, 8.



국제규제 협력이 확산되기 위해서는 규제협력의 장단점을 면밀히 분석해 규제기관을 설득하고 정치적 지지를 확보하는 것에 주안점을 두고 있다.



## 제3장

# BEPS의 주요내용과 동향에 대한 검토

제1절 논의의 의의 및 경과

제2절 BEPS Action Plan의 주요내용

제3절 BEPS 방지 다자협약의 주요내용

제4절 2017 OECD 모델조약상의 BEPS

제5절 나가는 말



## 제3장

# BEPS의 주요내용과 동향에 대한 검토

## 제1절 논의의 의의 및 경과

### 1. 논의의 의의 및 제도 검토의 목적

- 오늘날 다국적기업을 통한 글로벌 경영활동은 일반화된 경향이다. 경영활동은 무역, 투자 그리고 금융의 형태를 띠고 있다. 그러나 이러한 과정에서 원천지국과 거주지국간의 조세조약 혹은 제도상의 차이를 이용하여 조세를 회피하고 탈루하는 경향이 나타나고 있다. 따라서 OECD를 중심으로 국제조세제도를 정비함으로써 이익이 있는 곳에 과세가 있도록 하고, 조세조약 간 차이를 이용한 일종의 조약쇼핑(treaty shopping)을 방지하려는 노력이 이어지고 있다.<sup>6)</sup>
- 그 이전에 각 개별 국가들이 국제조세에 관한 법령을 개정함으로써 이에 대응하였으나, 국경을 초월하여 영업을 하는 다국적기업들의 조세탈루 및 회피에 대응하기에는 부족하였으며, 이에 대응하기 위해서는 국가 간 협력체계가 필요하다는 점에서 이러한 OECD의 노력이 개별 국가들로부터 지지를 얻었다.
- 최근에는 다국적기업들을 중심으로 글로벌 직접투자의 증가와 함께 M&A 등도 활성화 되었다. 그런데 그 과정에서 고세율과 저세율국간 차이를 이용한 합병전략 등이 구사되고 이로 인해 조세회피건수의 증가가 있었다.

6) OECD(Center for Tax Policy and Administration), OECD TAX TALKS, 2018

## 2. BEPS 프로젝트의 경과

- “이익이 있는 곳에 과세한다” 라는 조세부과의 대원칙이 국가 간 거래에서 무너지자 OECD 차원에서의 문제제기가 있었으며, 2012년 6월 G20 정상회의에서 BEPS 방지를 위한 프로젝트를 추진하기로 합의하였다. 이에 따라 OECD 주도하에 15개 과제에 대한 보고서가 작성되어 2015년 11월 해당 최종보고서를 G20 정상회의에 제출하여 승인을 받았다.
- 2016년부터 각국이 이행계획서를 제출하기 시작하였으며, OECD는 기존모델조약을 수정하기 위하여 액션플랜을 바탕으로 2017년 모델조약 개정초안 발표하였다. 2017년 11월 21일 OECD는 최종적으로 해당 개정안을 승인하였다.

## 제2절 BEPS Action Plan의 주요내용

### 1. 액션플랜의 구조

#### (1) 액션플랜의 구성

- BEPS Action Plan은 15개로 구성되어 있으며, 각 액션플랜은 5개 분야로 카테고리화 되어 있다. 제1그룹은 기업과세의 일관성 확보, 제2그룹은 국제조세기준의 남용 방지, 제3그룹은 국제거래의 투명성 확보, 제4그룹은 글로벌 조세투명성 제고, 제5그룹은 액션플랜의 신속한 도입이다.

<표 3-1> BEPS 프로젝트의 Action Plan의 구성

Action	내 용
1	디지털 경제에서의 조세문제 (Address the tax challenge of the digital economy)

Action	내 용
2	혼성불일치의 해소 (Neutralise the effects of hybrid mismatch arrangements)
3	특정외국법인(CFC)세제의 강화(Strengthen CFC rules)
4	이자비용 및 기타 금융비용을 통한 세원잠식제한 (Limit base erosion via interest deductions and other financial payments)
5	투명성과 실질을 고려한 효과적인 유해조세제도 대응 (Counter harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance)
6	조세조약 남용의 방지(Prevent treaty abuse)
7	고정사업장 지위의 인위적인 회피방지 (Prevent the artificial avoidance of Permanent Establishment status)
8-10	가치산출절차를 통한 이전가격의 입증 등) (Assure that transfer pricing outcomes are in line with value creation)
11	BEPS 관련 자료수집과 방법의 정립 (Establish methodologies to collect and analyse data on BEPS and the actions to address it)
12	적극적 조세전략에 대한 납세자 보고의무 (Require taxpayers to disclose their aggressive tax planning arrangements)
13	이전가격자료의 재검증(Re-examine transfer pricing documentation)
14	보다 효율적인 분쟁해결 메카니즘의 도입 (Make dispute resolution mechanisms more effective)
15	다자간 협약의 개발(Develop a multilateral instrument)

7) 가치사슬을 통한 이전가격의 입증은 정상적인 가치산출을 통한 이전가격의 입증을 의미

**(2) 액션플랜의 의무이행성**

○ 액션플랜은 OECD가 지향하는 모델을 제시하는 것으로 각 국가의 경제적 및 제도적 상황에 따라 수용가능성 여부가 달라진다. 따라서 수용의 용이성에 따라 액션플랜을 세 가지 단계로 나누고 참가국이 반드시 이행해야 할 사항은 최소기준으로, 강하게 이행을 권고하는 기준인 공통접근기준으로, 선택적으로 각 국가가 수용여부를 결정할 수 있는 권고로 구분한다. 여기에 기존 지침을 개정하는 사항도 액션플랜에 반영한다. 기존기준은 기존에 채택된 모델조약, 지침 등에 합의하여 구속력을 발휘하고 있는 사항을 수정하는 것이므로 최소기준의 영역에 포함한다.

- 단계적 기준의 의미는 각국의 경제적·제도적 상황에 따라 액션플랜에서 정하고 있는 사항을 받아들여 국제조세제도가 변화할 수 있다는 점이다.

○ 액션플랜에서의 단계적 기준 - 특히 의무이행정도가 강함에 해당 하는 기준은 OECD의 모델조약(OECD Model Tax Convention)의 내용을 상당히 진일보하게 개정한 것으로 모델조약 제25조 제2항은 당사국들 간 조세제도와 관련하여 불일치가 있는 경우 상호합의를 통한다는 정도를 규정하고 있었으나<sup>8)</sup>, 현재의 액션플랜은 필수적인 사항에 있어서는 당사국들에게 이를 강제한다는 특징이 있다.

**<표 3-2> OECD BEPS 프로젝트의 액션플랜 이행의무수준<sup>9)</sup>**

의무이행수준		해당 액션플랜
강함	최소기준 (Minimum Standard)	Action 5, 유해조세제도 대응 Action 6, 조세조약혜택 제한을 위한 주요목적기준 테스트 (PPT : Principal Purpose Test) Action 13, 국가별 보고서 제출 Action 14, 분쟁해결제도의 개선 중 조약의 상호합의조정개정

8) 오준석, OECD BEPS Action Plan 도입에 따른 한국 다국적기업의 대응방안에 관한 연구, 국제경영리뷰 21(2), 2017, 79면

9) 오준석, 전계논문 78면 일부수정



의무이행수준		해당 액션플랜
	기준기준개정	Action 7, 모델조약과 고정사업장의 개념 Action 8~10, 이전가격과세 가이드라인 <sup>10)</sup>
중간	공통접근 (Common Approach)	Action 2, 혼성불일치 해소 Action 4, 이자비용공제제한
약함	권고 (모범규준 : Best Practices)	Action 3, CFC Action 6, 조세조약혜택제한으로 혜택제한 (LOB : Limitation of Benefit) Action 12, 보고의무의 규정 Action 14, 분쟁해결제도의 개선 중 강제중재

## 2. 각 액션플랜별 검토

### (1) 분야 1 - Action 1 디지털 경제에서 조세문제의 해결 (Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy)

#### 1) Action 1의 주요내용

- 분야 1은 1개의 액션플랜으로 구성되어 있다. 액션플랜 1은 디지털 경제에서 조세문제의 해결을 다루고 있다. 다국적기업들의 조세전략은 각기 다른 조세시스템의 갭을 이용하는 것으로 경제적 활동을 수반하지 않으면서도 조세가 부과되는 소득을 줄이거나 이익을 낮은 조세가 부과되는 지역으로 이전하는 것을 의미한다.
- 디지털 경제는 정보와 통신기술의 발전에 의해 이행되는 프로세스로 기술을 통해 값이 싸고 광범위한 표준화를 이끌게 되며, 이는 비즈니스 프로세스를 개선하고 모든 분야에서 혁신을 유도하게 된다. 디지털 경제는 글로벌 가치사슬(value chain)을

10) 이전가격의 경우 1979년에 제정되고 수차례의 개정을 거쳐 이어 온 지침인 OECD 이전가격세제 가이드라인 (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations)가 있음.

확산·변화시키고, 이에 수반하여 다국적 기업들은 그들의 전세계 영업망을 통합하여 운영할 수 있으며, 이때 글로벌 조세문제가 발생할 수 있다.<sup>11)</sup>

2) Action 1에 대한 최근의 동향 - 중간보고서(interim report)의 주요 내용

\* OECD는 Action 1에 대해서 중간보고서를 발간 : OECD, Tax Challenge Arising from Digitalisation-Interim Report 2018.3.<sup>12)</sup>

○ 개념적 측면에서 디지털 경제(“digital economy”)에서 경제의 디지털화(“Digitalisation of the economy”)로 개념이 변화하였다. 그리고 경제의 디지털화는 초국경성, 무형자산에 대한 의존성 증가, 데이터 활용과 유저(user)들의 적극적 참가를 특징으로 한다.

<표 3-3> 경제의 디지털화의 3요소

초국경성 (Cross-jurisdiction)	무형자산에 대한 의존	데이터와 유저의 참가
- 관할권의 축소를 통한 조세 부과권의 배분. 분산화된 국제경제이익에 대한 조세부과권의 부여	하나의 다국적 기업내에서 각기 다른 주체간 무형자산으로 얻어진 이익을 어떻게 배분할 것인지 결정	가치창출의 개념은 현존하는 조세프레임에서 포착하기 어려움 따라서 데이터의 활용과 유저의 참가 필요

○ OECD는 디지털 경제에 따른 조세탈루 및 회피방지를 위해서 몇 가지의 대응정책을 논의의 대상으로 제시하고 있다. 첫째, 디지털경제에서 전통적인 고정사업장 개념을 유지하기 어려우며, 따라서 디지털 사업장, 서비스 고정사업장의 개념을 도입한다. 둘째, 디지털 비즈니스에 대한 원천징수제도의 강화, 셋째, 온라인 서비스 소득에 대한 매출액 기준과세제도의 도입이다.

11) OECD, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project 2015 Final Reports, Executive Summaries, p. 5  
 12) 2015년 최종보고서는 디지털경제에서의 조세문제를 2020년까지 모니터링하고, 2018년에 중간보고서를 발간하기로 함.

- BEPS의 최종합의 전까지 각국이 지켜야 할 일반원칙 중 주목할 만한 것은 해당 제도의 도입이 스타트업 기업이나 소규모 사업자에게 납세협력부담을 주는 것을 지양해야 한다는 것이며, 이는 창의적 가치를 가지고 시장에 진입하는 사업자들을 양성하기 위해서 필요한 사항이다.

## (2) 분야 2 기업과세의 일관성

### 1) Action 2 : 혼성불일치 효과 중화

#### (Neutralizing the Effects of Hybrid Mismatch Arrangement)

- 둘 이상의 복수 국가 간 세법의 차이로 인하여 발생하는 중복적 비과세(double non-taxation) 상황을 해결하는 것을 주요한 내용으로 한다. 이러한 중복적 비과세 상황은 잠재적 세원탈루의 결과로 나타나며, 종국적으로 경쟁, 효율, 투명성 그리고 공정성을 해치게 된다.<sup>13)</sup> 따라서 이를 방지하기 위하여 BEPS는 각 국가들이 국내법령의 개정 그리고 모델조약의 개발을 통해 혼성불일치를 해소하도록 권고하고 있다.
- 해당 권고는 2개의 부분으로 나뉘어져 있다. Part 1은 지급에 따른 조세결과에서 혼성불일치를 해소하는 것에 중점을 두고 있다. 이 권고는 조세처리의 수단과 대상의 측면에서 상대국가의 처리방식과 연계된다. 연계된 룰은 크게 주요규칙과 부수규칙으로 구분하고 중복비과세의 방지를 위해 자동적으로 적용된다.
  - 주요규칙(primary rule)에 따르면 상대국에 소재하는 수령인의 과세가능 소득에 포함되어 있지 않은 지급 또는 상대국에서 공제가능한 경우에 대해서는 해당국에서 납세자의 공제를 승인하지 않는 룰이다. 만약 이러한 룰이 적용되지 않는다면 2차적 룰 또는 방어적 룰(defensive rule)이 적용된다. 해당 룰에 따를 경우, 상대국은 일반적으로 방어적 룰을 적용할 수 있으며, 이는 공제가능한 지분이 소득에 포함에 되어야 하거나 또는 불일치의 본질을 살펴 중복적 공제를 부인할 수도 있다.

13) OECD/G20, Base Erosion and Profit Shifting Project 2015 Final Reports, Executive Summaries, p. 9

- Part 2의 권고는 이중거주자의 경우를 포함하여 혼성수단 또는 혼성주체가 조세조약을 통해서 부적절한 조세조약상의 이익을 향유하지 못하도록 하기 위해 Part 1에서 언급한 국내법령의 변경 적용을 허용하는 것이다. 또한 혼성주체는 복수의 국가에서의 납세자로 인정되지 않는다.

## 2) Action 3 : 효과적인 CFC(특정외국법인)<sup>14)</sup> 룰의 디자인 (Designing Effective Controlled Foreign Company Rules)

- 특정외국법인의 유보소득과세제도 강화제도를 내용으로 하는 것으로 해외에 소재하는 자회사 - 피지배외국법인의 소득을 본국에 배당하지 않고 장기에 걸쳐 내부 유보함으로써 과세를 회피하는 것을 말한다. 이 권고는 가맹국이 반드시 지켜야 할 최소기준에는 해당하지 않으나 해당 국가는 납세자가 외국의 자회사로 소득을 이전시키는 것을 효과적으로 금지해야 하는 것을 보장하도록 하기 위해 마련되었다. 해당 플랜에 따른 경우, 해외 자회사에 장기간 유보해 둔 소득도 배당으로 간주하여 배당소득에 따른 과세가 가능하다.
- CFC 룰은 일반적으로 모국에 있는 주주에 의해 통제되는 해외법인에게 적용한다. 이를 위해서 주주가 특정해외법인에 대하여 영향력을 행사하고 있는지를 어떻게 판별할 것인가가 핵심이슈가 된다. 그리고 새로운 BEPS 체계하에서는 CFC의 소득은 주주에게 귀속되는 것으로 보아야 하며, 소득의 배분기준은 통제기준(control threshold)과 연결되어 있어야 한다. 즉, 소득의 귀속은 오너쉽(ownership)과 영향력에 따라서 산정되어야 한다.
- 효과적인 CFC Rule을 어떻게 디자인할 것인가의 문제에서 근본적인 정책 중 하나는 CFC Rule이 이중과세를 유도하지 않아야 하며, 이를 방지하고 제거해야 한다. CFC Rule은 실제 지급된 외국세금, 중간에 매개된 모회사에 귀속될 세금까지도 고

14) CFC는 해외 소재 자회사를 의미하나 많은 자료에서 특정외국법인으로 번역하고 있어 용어를 동일하게 일치 시킴.

려해야 한다. 아울러 배당에 부과될 수 있는 이중과세의 구제, 특정자산의 처분에 의해 발생한 이익도 함께 고려해야 한다.

### 3) Action 4 : 이자공제 및 기타 금융비용과 관련한 세원탈루의 제한 (Limiting Base Erosion Involving Interest Deduction and Other Financial Payments)

- 금융비용공제제한을 의미하는 것으로, 과도한 이자비용을 계상하고 이를 비용 처리함으로써 조세부과의 대상이 되는 이익의 규모를 축소하는 문제를 다루고 있다. 다국적기업은 그룹 내 또는 그룹 간에서의 금융조정을 통해 우호적인 조세부과의 결과를 얻을 수 있다. 이러한 구조 내에서 BEPS 리스크는 다음의 세 가지 시나리오에서 발견될 수 있다.

#### <표 3-4> BEPS 리스크의 세 가지 시나리오

- 시나리오 1 : 고율의 세금이 부과되는 국가에서 제3자에 대한 높은 채무수준 유지
- 시나리오 2 : 그룹이 제3자로부터 부채를 지고 이에 대한 이자비용을 지급하면서 동시에 그룹 내 대출을 통해 이자비용공제확대
- 시나리오 3 : 제3자 또는 그룹 내 파이낸싱을 통한 조세감면소득 창출

- OECD BEPS Action 4는 이자비용을 통해 세원을 탈루하는 것을 방지하기 위한 제도로 차입금의 용도와 기업규모를 고려하여 이자비용을 비용에서 공제할 것을 권고하고 있다. 보다 구체적으로 제도개선 방안을 살펴보면, 이자와 지급으로 인한 순수 공제의 한도를 고정비율로 정하는 것으로, 해당 고정비율은 EBITDA의 일정 비율에 대한 이자에 상응하는 수준을 고려한다. EBITDA(Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation)는 이자, 세금, 감가상각, 이연전 소득을 의미하며, 이 기준은 최소기준으로 다국적기업에 적용되어야 한다.
- 일부 그룹들은 조세회피를 위해서 제3자에게 채무를 지는 높은 수준의 레버리지를 구사하고 있다는 점을 인식할 필요가 있다. 따라서 고정비율 룰에 따라서 그룹 비율

을 정할 필요가 있다. 고정비용 률은 순수이자/EBITDA로 산정할 수 있으며, 국가들은 해당 그룹의 순수 제3자 이자비용의 10%까지 허용할 수 있다.

- 조세납부주체의 순수이자비용공제는 경제활동을 통해 얻은 조세부과가능 소득에 해당한다.

#### 4) Action 5 : 투명성과 실질을 고려한 보다 효과적인 유해조세 대응

##### (Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance)

- 유해조세제도에 대한 대응을 내용으로 한다. 국가 간 이동성이 높은 서비스와 지적재산권 등에 각 국가들이 해당 서비스와 권리유치를 위해 경쟁적으로 조세를 감면하는 것을 방지하는 것을 내용으로 한다. 특히 지적재산권에 대해서는 해당 권리의 자국 유치를 위해 외국인에 대한 특혜를 줄으로써 내·외국인간 차별적 조세제도를 폐지하도록 하는 것을 내용으로 한다. 아울러 관련 당사국간의 정보교환도 포함하고 있다.
- BEPS의 최소기준에 해당하며, 각국의 조세특례제도에 대해 유해성 여부를 검토한다. 특히 최근 중시되는 자산으로 지적재산권에 부여되는 혜택에 대해서는 지속적인 모니터링과 검토가 필요하다.
- 이러한 모니터링을 수행하는 주요한 조직은 유해조세포럼(Forum on Harmful Tax Competition)으로서 개별 국가에 대한 모니터링 경과보고서를 출간하고 있다.<sup>15)</sup>

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

### (3) 분야 3 국제기준의 남용방지

#### 1) Action 6 : 조세조약상 부적절한 상황에서의 이익추구 방지

##### (Preventing the Granting of Treaty Benefit in Inappropriate Circumstances)

- 조세조약의 남용을 통하여 비과세 또는 제한세율에서 발생하는 이익을 향유하고 조세를 회피하는 것을 방지하는 내용을 담고 있다. 주로 명목상의 회사를 설립하고 설립지국에서 체결하고 있는 조세조약의 혜택을 향유하려는 것을 방지하기 위한 것으로 조세조약상 혜택부여의 기준을 강화하는 것을 내용으로 한다.

#### 2) Action 7 : 인위적 고정사업장 회피 방지 및 이전가격세제 강화

##### (Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status)

- 인위적으로 소득원천지에 해당하는 국가에서 의도적으로 고정사업장(PE) 지정을 회피하고 이전가격을 통해 부당한 이익을 얻는 것을 방지하기 위한 세제를 강화하는 것을 내용으로 한다. 기업의 영업소 또는 에이전트를 통해서 실질적인 영업활동을 하지만 의사결정은 원천지국이 아닌 다른 국가에서 함으로써 의도적으로 고정사업장을 매개로 조세부과를 회피해 왔다. 이러한 고정사업장의 문제는 국제조세회피의 전통적인 이슈 중 하나이다. 그러나 앞서 언급한 바 있는 디지털 경제하에서 전자상거래 내지는 포털들은 해외에서의 고정사업장이 없어도 글로벌 영업 및 경영활동이 가능함에 따라 고정사업장을 통한 조세회피가 주요한 이슈로 재부각하고 있다.
- 일종의 에이전트, 즉 외국기업이 해당 기업을 위해 반복적으로 계약을 체결하는 등 종속대리인으로 행위하는 일종의 위탁매매(commissionaire) 방식을 사용하기도 한다. 따라서 위탁매매가 있더라도 고정사업장으로 인정하여 조세조약의 혜택 배제하고자 한다.
- 지금까지는 예비적 또는 보조적으로만 가능할 경우에 고정사업장에서 배제하였다. 그러나 Action 7에 대한 추가지침에서는 보조적·예비적 활동의 판단기준을 실질을 기준으로 보도록 하여 단순히 외형적으로 보조적·예비적인 것만으로 판단하지 않

도록 하였다. 만약에 별도의 독립된 법인의 성격을 가지고 있고 고정사업장의 이익 창출에 기여했다면 과세의 대상이 된다.<sup>16)</sup>

### 3) Action 8-10 : 가치창출을 수반하는 이전가격 결과들 (Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation)

- 이전가격 조정을 통한 조세회피는 오늘날 다국적기업의 국제조세회피 중 가장 핵심적인 이슈라고 할 수 있다. 따라서 국내조세법에서 특히 정상가격 과세조정절차, 무형자산의 정상가격산출은 국제조세와 관련하여 중요한 사항이다.
- 무형자산, 자본 및 고위험거래 이전 그리고 저부가가치 용역에 대한 과도한 대가 지급에 대한 사항을 내용으로 한다. 따라서 이해가능한 보다 실질적인 제목은 고위험 및 자본거래 이전가격규정 강화라고 할 수 있다.
  - 무형자산, 위험자본 등을 실효세율이 낮은 지역으로 이전시키면서 또는 동시에 해당 자산 내지 자본의 가치를 낮게 평가하도록 함으로써 납부조세 총액을 과소화 시키는 것을 방지하기 위한 것이다. 특히 무형자산의 경우에는 비교대상을 찾기가 어려움에 따라 정확한 과세가 어려우므로 이를 이용한 조세회피가 빈번히 이루어지고 있다.
- Action 8은 무형자산을 통한 조세회피를 다루고 있다. 무형자산의 법적권리가 어느 국가에 있는가를 중심으로 하지 않고, 무형자산의 개발 및 거래 등 무형자산이 창출하는 실질적인 이익기여도에 따라 소득을 분배하고 해당 소득에 과세하는 방안이다. 무형자산에 대해서도 사후적 사정에 기초하여 이전가격을 조정한다.
  - 이전가격인지 실제가격인지를 판단하는 기준으로 5가지 경제적 요소를 들 수 있다.<sup>17)</sup> 첫째, 계약조건, 둘째, 제품의 특징, 셋째, 기능적 분석으로서 기능, 자산, 리스

16) OECD, Additional Guidance on the Attribution of Profit to Permanent Establishment under BEPS Action 7, 2018, pp. 9-10

17) PWC, Implementation of BEPS - the Malaysian Scenario, May 2016, p. 10



크, 넷째, 경제환경, 다섯째, 비즈니스 전략이다.

- OECD는 무형자산을 통한 조세회피 방지를 위해 고려해야 할 사항을 가이드라인으로 제시하고 있다.<sup>18)</sup>

#### <표 3-5> 무형자산을 통한 조세회피 방지를 위해 고려할 사항

- 관계기업이 가지고 있는 무형자산의 법적 소유권만으로 무형자산의 활용을 통해 얻은 수익의 수취권을 결정하지는 않는다.
- 무형자산의 개발, 유지, 개선, 보호 그리고 활용과 관련된 관계기업의 가치창출적 기능에 대해서는 적절한 보상이 주어져야 한다.
- 무형자산의 개발, 유지, 개선, 보호 그리고 활용과 관련하여 관계기업이 추정하고 있는 리스크는 통제가 이루어져야 하며 이에 대한 재정적 능력을 갖추어야 한다.
- 기대수익과 현실수익간의 차이와 관련한 수익과 손실은 리스크의 통제 및 관리, 정상가격의 보상, 이익의 공유와 연관되어야 한다.
- 관계기업이 재무적 리스크와 관련하여 재원을 조달하였다면 일반적으로 자금조달에 대한 리스크 조정적 이익(risk-adjusted return)을 기대할 수 있다.

- 무형자산의 종류로는 특허권, 노하우와 거래비법, 상표권, 이름과 브랜드, 계약상 권리와 정부라이선스(인·허가를 득한 경우), 계속가치와 영업권(Goodwill), 그룹 시너지, 시장에 특화된 특징을 들 수 있다.

- 자본이전은 부가가치가 창출될 수 있는 프로젝트에서 비용투입시기에는 고세율국에서 그리고 프로젝트의 완료 후 이익이 기대될 시점에서는 저세율국으로 프로젝트를 이전함으로써 조세를 회피하는 것을 방지하기 위한 것이다. 따라서 해당 거래를 재구성하여 합리성이 인정되는 범위에서 과세를 배분한다.

18) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 : 2015 Final Reports, p. 64-65

- Action 9에서 다루고 있는 사항으로 다국적 기업의 그룹계열사간에 서류상으로 위험을 이전함으로써 위험관리비용을 이전하는 방식에 대한 대응이다. 위험에 대해 실질적으로 관리를 하지 않은 기업에 대해서는 위험이 없었던 것을 가정한 이익만을 인정하여 그 이상의 이익에 대해서는 과세하는 방안이다.
- 다국적 기업의 그룹내부용역거래(Intra-Group Service)를 통해 저부가가치(Low Value-Adding) 용역에 대해서 과도한 대가를 지급함으로써 원천지국에서 부과해야 할 세금을 회피하는 방식에 대응할 필요가 있다. 따라서 저부가가치용역에 대한 원가를 산정하고 해당 원가에 일정한 이윤을 가산하여 해당 기업의 수익을 결정하여 조세 부과한다. 즉, 전체 원가를 재산정하여 과세대상 이익을 정상(arm's length)가격(독립기업가격) 하에 결정하는 방식이다.
- 무엇이 저부가가치용역인지에 대해서는 이를 정할 필요가 있다. 이를 판단하기 위한 요소로 몇 가지 요소를 들 수 있는바, 다음과 같다.
  - 첫째, 지원적 본질을 가지고 있는 용역이어야 한다.
  - 둘째, 다국적기업그룹의 핵심적인 업무의 일부분이 아니어야 한다. 여기에서 핵심적인 업무라고 하면 이익창출적 활동 또는 경제적으로 중요한 활동에 기여하는 것을 말한다.
  - 셋째, 특별하고 가치있는 무형자산의 활용을 요구하지 않으며 특별하고 가치있는 무형자산의 창출을 유도하지도 않는다.
  - 넷째, 서비스 제공자에 의하여 상당하거나 중요한 리스크의 통제와 추정이 이루어지지 않으며, 중요한 리스크 역시도 야기하지 않는 활동을 말한다.<sup>19)</sup>

19) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 : 2015 Final Reports, p. 153

- Action 10은 기타 고위험(high-risk)거래 이전가격 규정강화를 규정하고 있으며, 이러한 고위험의 이전은 기업의 통상적인 상업활동에서는 발생하지 않는 것이다. 인위적 소득이전, 자문수수료 등을 통한 조세조약에 대한 대응사항도 아울러 다루고 있다.
- 이전가격을 통한 조세회피를 방지하기 위해서는 다음 몇 가지 사항이 필요하다. 첫째, 상업적 또는 재무적 관계를 특정해야 한다. 이를 위해서는 계약의 조건과 다국적 기업그룹 내 자회사의 기능에 대한 분석이 필요하다. 또한 리스크와 관련해서는 ‘경제적으로 중요한 리스크(economically significant risks)’에 대해서는 이를 특정하고 확정하는 과정이 필요하다. 위험에는 전략적 또는 시장리스크, 인프라 또는 운영 리스크, 재무리스크, 거래리스크, 사고나 자연재해에 따른 리스크가 있다.<sup>20)</sup>

#### (4) 분야 4 투명성 확보

##### 1) Action 11 BEPS 모니터링과 측정(Measuring and Monitoring BEPS)

- BEPS 관련 통계자료의 확보 및 분석에 대한 사항으로 정보접근환경의 개선과 기존 데이터에 대한 분석강화 그리고 액션플랜 5, 13, 12에서 제시하고 있는 자료의 신규 수집에 대한 권고를 제시하고 있다.
- 모니터링은 각기 다른 데이터 소스, 각기 다른 매트릭스 그리고 각기 다른 채널을 활용하게 된다. 그러나 이러한 자료들을 해석하고 판단하는데 몇 가지 참고로 할만한 사항을 들면 다음과 같다.
  - 첫째, 저세율국에서 다국적기업 자회사의 이익률이 다국적기업그룹의 전 세계 평균 이익률을 상회한다.

20) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 : 2015 Final Reports, p. 25-27

- 둘째, 거대 다국적 기업의 유효세율은 단지 국내에서 유사한 기업을 영위하는 것보다 약 4~8.5% 높게 나타난다.
  - 셋째, 외국인 직접투자가 계속 증가하는 중이다. 넷째, 무형자산으로부터 과세가능한 이익이 창출되는 경우가 늘어나고 있다.
  - 넷째, 제도적으로 높은 세율을 가지고 있는 국가에 있는 다국적기업의 자회사에 부채가 집중되고 있다.<sup>21)</sup>
- 모니터링에 필요한 데이터 소스는 크게 거시적인(macro) 데이터 소스와 미시적인(micro) 데이터 소스로 나눌 수 있다.

<표 3-6> 데이터소스

거시 데이터 소스	미시 데이터 소스
국민계정(NA), 국제수지, 직접투자(FDI), 무역, 법인세수입,	공시된 회사의 재무정보/상표 데이터, 정부가 보유하고 있는 기업재무정보, 법인세 환급정보, 기업감사정보, 구체적인 특정회사의 조세정보

출처 : OECD, Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report, pp. 25-26

<표 3-7> 외국 자회사 소득에 대한 잠재적 데이터 소스

소득의 형태	내 용	소 스
배 당	FDI의 결과로 수취한 배당	국제수지(BOP) 데이터
이자 또는 기타 금융수입	대출, 채권, 예금 등으로부터의 수입	국제수지(BOP) 데이터

21) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, 2015 Final Report, Executive Summaries, pp. 31-32

소득의 형태	내 용	소 스
보험료 수입	관계당사자로부터의 단순 보험료 수입 또는 타국에서 발생한 위험에 대한 보험료 수입	서비스거래 데이터
판매 및 서비스 수입	디지털 경제에서의 사업모델 또는 자회사가 약간의 가공(adds very little value)을 한 후 자회사의 전체 상품 및 서비스의 제공을 한 것으로 수입계상	전자온라인 구매 및 판매 데이터
로열티를 포함한 지적재산권으로부터의 수입	IP의 실제 소유권은 다른 잠재적 소스에 귀속	서비스거래 데이터

출처 : OECD, Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 : 2015 Final Report, p. 228

- 데이터 확보와 관련하여 OECD는 OECD 자신, 회원국, BEPS 참가국 등을 대상으로 여섯 가지 권고를 밝히고 있다.<sup>22)</sup>

#### <표 3-8> 데이터 확보를 위한 권고

- 권고 1: OECD는 회원국 및 BEPS 참가국 등과 함께 정기적으로 법인세 통계를 편제·발표 하며 여기에는 액션 13에서 제시하고 있는 국가별 보고서 데이터를 포함한 자료를 활용한다.
- 권고 2 : OECD는 BEPS에 따른 조치가 이루어졌을 경우에 추정조세수입영향을 정기적으로 편제한다.
- 권고 3 : OECD는 BEPS의 경제적 효과와 크기를 모니터링 하고, 효과성과 BEPS 조치의 경제적 영향을 측정할 수 있는 지표와 분석 툴을 생산하고 정교화 시켜야 한다.
- 권고 4 : 각국 정부는 특히 다국적 기업을 포함하여 기업조세통계에 대한 공개를 촉진하여야 한다.

22) OECD, Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 : 2015 Final Report, pp. 263-265. 그러나 이러한 권고조치들은 각국이 동등한 수준의 조치에 나설 때 가능한 것이다. 조세회피 등과 관련한 실무그룹의 협상과정에서 각국은 자국 이익의 보호를 위해 보호적 행동을 빈번히 보인 바 있으며, 실지로 일 국가의 일방적인 정보의 공개는 해당국 기업의 이익을 침해한다는 국내적 반대에 부딪힐 수 있는 문제가 있다.(필자 주)

- 권고 5 : 각국 정부는 BEPS와 관련한 비조세적 부문에 대한 데이터 역시 지속적으로 향상 시켜야 한다. 비조세적 데이터에는 FDI, 서비스교역, 무형자산 투자 등을 들 수 있다.
- 권고 6 : 각국 정부는 최신의 최적관행(best practices)을 마련하고 BEPS 연구에 대한 학문적 연구를 포함한 콜라보레이션에 대한 새로운 접근을 시도해야 한다.

## 2) Action 12 강제적 공개규칙(Mandatory Disclosure Rules)

○ 조세회피목적이 의심되는 공격적 Tax Plan에 대한 강제적 보고의무를 부과하고 있다. 주요한 대상은 조세회피전략을 수립하거나 권고한 프로모터(promoter) - 로펌, 회계법인에게 강제적으로 보고의무를 부여하는 것이다. 따라서 이를 조세회피 의심 거래 사전신고제도라고 부르기도 한다. 공시의무의 대상자, 공시대상 자료, 자료제출시기, 그리고 해당 의무의 불이행시 제재조치에 대한 사항을 제시하고 있다. 구체적인 내용은 다음과 같다.

- 프로모터와 납세자 모두에게 공개의무의 부과 또는 프로모터 또는 납세자 중 한사람에게 정보공개에 대한 주요한 의무를 부과
- 비공개정보의 추적 매카니즘과 비공개정보의 링크의 확보
- 비금전적 패널티를 포함한 의무위반시의 패널티의 확보 등

## 3) Action 13 이전가격자료와 국가별 보고

### (Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting)

○ 다국적기업의 계열사 간 거래 등 이전가격과 관련된 자료를 과세당국이 확보할 수 있도록 하는 것을 내용으로 한다. 액션플랜은 이전가격자료의 작성 및 확보에 관한 룰(rule)을 제정하는 것을 내용으로 하고 있다. 이 룰은 조세행정의 투명성을 제고하고 아울러 사업비용에 대한 컴플라이언스 측면에서도 도움이 될 수 있을 것으로 기대하고 있다. 더 나아가 이 룰의 발전방향은 다국적 기업들이 관련되는 국가 정부

에 대하여 해당 국가로부터 얻어지는 소득, 경제적 활동, 조세납부 등에 대하여 정보를 제공하는 것을 지향한다.<sup>23)</sup>

- 이전가격의 문제는 국제조세문제의 가장 핵심적인 이슈 중의 하나로서 Action 13은 각 국가가 준수해야 할 최소기준(Minimum Standard)에 해당한다.
- 액션플랜은 이러한 목적을 달성하기 위하여 자료를 세 가지 형태 - 마스터 파일, 로컬 파일, 국가별 보고서로 구분하여 그 취급을 달리하고 있다.

<표 3-9> 이전가격자료(Transfer Pricing Documentation)의 형태적 접근

자료의 형태	주요내용
마스터파일 (Master File)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 다국적기업의 글로벌 활동에 대한 완전한 그림을 볼 수 있는 파일로서 이익의 분석, 공급망, 무형자산(예 : 지적재산권) 그리고 자금조달을 포함.</li> <li>- 최상위 모회사가 소재지 국가에 제출</li> </ul>
로컬파일 (Local File)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 현지법인의 경영구조, 특정 내부회사간 거래에 관한 자세한 정보, 이전가격에서 독립기업간 거래가격 원칙에 따른 컴플라이언스 등을 포함</li> <li>- 현지법인이 당해 법인 활동국에 제출</li> </ul>
국가별 보고서 (Country by Country Report)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 자회사를 포함하여 활동하고 있는 과세관할권(국가)에 의해 제공되는 총합적인 재무 및 조세데이터를 담은 보고서</li> <li>- 최상위 모회사가 소재지 국가에 제출</li> </ul>

○ 각 자료의 취급은 다음과 같다.

- 첫째, 이전가격자료 가이드라인은 다국적 기업들이 과세당국에 글로벌 영업활동과 이전가격 정책에 대하여 높은 수준의 자료를 마스터 파일(master file) 형태로 제공하고 관련 과세 당국이 이를 활용할 수 있도록 하는 것이다. 마스터 파일의 정보는

23) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 : 2015 Final Report, p. 9

일종의 다국적기업의 블루프린트에 해당하는 것으로 다국적기업의 조직 구조, 다국적기업의 사업개요, 다국적기업의 무형자산현황, 다국적기업군내 내부회사들의 재무활동, 다국적기업의 재무 및 조세납부현황 등이 있다.

- 둘째, 자세한 거래자료들이 로컬파일(local file)의 형태로 거래와 관련된 특정 해당 국가에 제공되는 것으로 다국적기업군 내에서 자회사와 모회사 또는 자회사들간 거래를 주요 대상으로 한다. 이러한 로컬파일은 마스터파일의 보충적 설명자료가 될 수 있으며, 조세납부의무자가 특정조세관할에 영향을 주는 이전가격 포지션을 가지고 있는지를 설명하게 된다.
- 셋째, 큰 규모의 다국적기업(large MNEs)의 경우는 국가별 보고서(Country-by-Country Report)를 매년 제공하고 각 과세국가에 대해서는 총수익, 과세 및 이연전 이익에 대한 정보를 제공한다. 여기는 종업원 수, 자본, 유보이익, 유형자산 현황을 함께 포함한다. 그리고 추가적으로 그룹이 영위하고 있는 사업에서 특정 과세국가 내에서의 각 주체가 영위하는 사업활동의 내용을 함께 보고한다. 지금까지와 달리 이러한 표준화된 정보제공은 기업과 과세당국간에 발생할 수 있는 정보의 비대칭 및 불균형을 해소하는 데 기여한다.<sup>24)</sup>
- 국가별 보고서와 관련하여 각국 과세당국간 교환을 위해서 협약서 안을 제시하고 있는데 다음과 같다.

**<표 3-10> 조세정보교환협정에 기반한 국가별보고의 교환에 관한 과세당국간 협약<sup>25)</sup>**

- Section 1. 정의(다국적 기업의 정의, 보고서제출의무 비포함 다국적 기업의 정의, 구성주체의 정의, 보고주체의 정의, 국가별 보고서의 정의 등)

24) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13-2015 Final Report, p. 9

25) Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports on the basis of a Tax Information Exchange Agreement(TIEA CAA)



- Section 2. 다국적기업에 대한 정보의 교환
- Section 3. 정보교환의 시점 및 방법
- Section 4. 컴플라이언스와 강제집행의 조화
- Section 5. 비밀, 데이터보호, 적합한 이용
- Section 6. 과세당국간 협의
- Section 7. 개정
- Section 8. 협정의 조건, 방법 등 기타사항

○ 비밀보장(Confidentiality)의 문제는 자료의 생산 및 제공에서 핵심적으로 고려해야 할 요소이다. 과세당국은 비밀정보의 보호를 위하여 필요한 모든 합리적 조치를 취해야 한다. 비밀정보는 거래에 관한 비밀정보, 과학기술적 비밀정보 그리고 여타 상업적으로 민감한 정보를 들 수 있다. 정보보호의 대상이 되는 자료는 마스터파일, 로컬파일, 국가별자료 모두이다. 만약 재판절차 및 사법적 판단을 위해 공개가 필요한 경우에는 비밀성이 유지될 수 있도록 최선을 다하고, 정보는 필요한 범위 내에서만 공개되어야 한다.

○ 2018년 2월에 Action 13에 대해서 추가 이행지침이 발표되었다. 거주지국법에 의거하여 연결재무제표 작성의무가 없는 다국적기업그룹도 연결기준(consolidated) 매출액을 계산하여 국가별 보고서 신고대상인지를 구분해야 한다. 그리고 비밀보장과 관련하여 상대국이 비밀유지의무를 위반한 경우, 타방 당사국은 국가별 보고서 교환을 일시적으로 중지가능하다.<sup>26)</sup>

#### 4) Action 14 : 보다 효과적인 분쟁해결 매커니즘의 구축 (Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective)

○ 국가간 과세권분쟁 해결방안을 구축 또는 개선하는 것을 내용으로 한다. 강제적인 중재보다는 당사국간 상호합의하에서 분쟁해결절차를 채택하는 방식을 취하고 있

26) OECD, Guidance on the Implementation of CbC Reporting, 2018.9. p. 22, 28

다. 이러한 분쟁해결매커니즘은 이미 2014년에 OECD가 발표한 모델조세협약 제25조에도 반영되어 있었던 것으로, 해당 조항에 따르면 권한있는 당국이 모델협약의 해석 또는 적용을 상호 동의에 기반(mutually-agreed basis)하여 의해 할 수 있도록 하고 있었다.

○ 액션 14에서의 효과적 분쟁해결절차는 불확실한 리스크를 제거하고 조세조약 이행 과정에서 발생할 수 있는 비의도적 이중과세를 방지하는 데 기여할 수 있다. 이러한 분쟁해결절차를 설정하는데 있어서 최소기준을 제시하면, 다음과 같다.

- 첫째, 선한 신의에 기초하여 조약이 이행될 수 있도록 조약상 의무의 명확화
- 둘째, 조약과 관련한 분쟁을 적시에 해결하고 방지하기 위한 행정적 절차의 확보
- 셋째, 납세자의 상호협의절차(MAP : Mutual Agreement Procedure) 접근 가능

이러한 최소기준은 모범관행(또는 모범규준 : best practice)에 의해서 이행되어진다.<sup>27)</sup>

#### (5) 분야 5 신속한 이행 - Action 15 양자 간 조세조약의 수정을 위한 다양한 수단의 개발 (Developing a Multilateral Instrument to Modify Bilateral Tax Treaties)

○ 국제거래의 증가와 이에 비해 불완전 조세제도상의 흠결을 보완하기 위해 액션플랜이 발표되었지만 이를 수 천개에 이르는 기존 양자간 조세조약(현재기준 약 3,000개)에 어떻게 반영될 것인가가 액션플랜의 마지막 단계라고 할 수 있다. 즉 개별적 양자 간 조약 개정이 아닌 협약에 가입시 자동적으로 협약내용이 조세조약을 개정하는 효과를 발휘할 수 있는 단일화 방안의 모색이 필요하다.

27) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project 2015 Final Report - Executive Summaries, p. 14

## 제3절 BEPS 방지 다자협약의 주요내용

### 1. 협약의 의미 및 경과

- BEPS 논의의 마지막 단계에 해당하는 것이 BEPS 방지를 위한 다자협약(Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base and Profit Shifting)에 서명하는 것이다. 우리 정부는 2017년 6월 7일, 다자협약에 서명하였으며, 다자협약에 서명을 했다는 것은 다자협약에서 채택한 규정을 우리와 조세조약을 맺고 있는 다른 국가도 해당 규정을 채택한 경우라면 기존의 양국간 조세조약은 개정된다. 즉, 별도의 개정협상이 필요하지 않으며 자동 개정된다.
- 다자간협약은 최초 5개국이 해당 국가의 의회비준서를 OECD에 기탁한 때로부터 3개월이 도과한 후 그 다음달 1일부터 효력이 발생한다. 금년 3월 슬로베니아가 5번째 국가로 비준서를 기탁하였고, 따라서 2018년 7월 1일부터 효력이 발생하였다. 현재 우리나라는 해당 협약에 서명을 하고, 국회 비준을 앞두고 있다.

### 2. 협약의 구조

#### (1) 전체 구조

<표 3-11> 다자간 협약의 구조

조문번호	내 용
1	협약의 대상 범위
2	용어의 정의
3	파트너십 등 투과과세단체(Transparent Entities)를 통한 소득에 대한 조세조약 혜택 적용
4	이중 거주지국을 갖는 법인의 조세조약상 거주성 판정 기준

조문번호	내 용
5	소득면제방식 채택국가의 이중비과세 방지(이중과세제거방법의 적용)
6	조세협약(covered tax agreement)의 목적(기존 조세협약의 목적 변경)
7	조세조약의 남용방지
8	법인간 배당 저세율 적용요건 강화
9	고정자산에서 기본적으로 가치를 창출하는 기업의 이익 또는 지분의 이전으로부터 얻는 양도소득
10	제3국 고정사업장을 활용한 조세회피 방지
11	조세조약과 거주지국 국내법상 과세권간 관계
12	위탁(commissionaire) 및 유사전략을 통한 고정사업장 구성요건 악용방지
13	특정활동 면제를 통한 고정사업장 지위의 인위적 회피
14	계약의 분할을 통한 고정사업장 지위 회피
15	기업 밀접 관련인의 정의
16	상호합의절차
17	대응조정
18	PART VI(Arbitration)의 적용에 있어서 선택
19	강제적(mandatory binding) 중재
20	중재인의 임명
21	중재절차의 비밀보장
22	중재재판부의 결론 전 상호합의에 의한 사안의 해결
23	중재절차의 유형
24	다른 해결안에 대한 합의
25	중재절차에 따른 비용
26	기존조세조약과의 양립

\* 협약의 서명, 유보, 고지 등에 대한 사항을 규정한 제27조부터 제48조까지는 생략

## (2) 주요 조항의 검토

### 1) 제3조

- 투과과세단체에 대해 조세조약을 어떻게 적용할 것인가의 문제이며, 액션 2에서 다루고 있는 혼성불일치의 해소를 위한 것이다.<sup>28)</sup> 제1항은 어느 일방 체약지의 세법에 따라 전부 또는 부분적으로 과세되지 않은 단체 또는 거래에서 발생한 소득은 타 체약지역의 거주자 소득으로 인정되는 한도에서 과세함을 정하고 있고, 제2항은 상대국이 투과과세단체를 통한 소득에 대해 거주지국으로서 과세한다. 즉, 조세조약의 예외에 해당한다.

### 2) 제4조

- 이중 거주지국을 갖는 법인 - 이중거주자(Dual Resident Entities)의 조세조약상 거주성 판정 기준으로 개인이 아닌 거주자의 경우에는 실질적 관리의 장소, 설립지 및 기타 요소를 모두 종합적으로 고려하여 체약국들이 상호합의로 결정하고 합의가 이르지 못한 사항은 조세조약에 따른 혜택을 미부여한다.

- 기존 조세조약(covered tax agreement)과의 관계로, 위에서 언급한 사항이 조세조약을 대체하거나 만약 현재 체결 중인 조약에 이중거주자에 대한 별도의 규정이 없다면 곧바로 해당 사항이 적용된다.

### 3) 제5조

- 이중과세방지를 위해 소득면제방식을 적용해 온 거주지국이 원천지국에서 비과세된 경우 취할 수 있는 조치에 대한 사항으로 소득면제방식의 적용제한을 할 수 있도록 허용하고 있다. 원천지국이 배당금을 비용 공제하는 경우 소득면제방식을 적용 제한할 수 있으며, 세액공제방식을 취할 수도 있다.<sup>29)</sup>

28) 김정홍, BEPS 이행 다자간협약의 현황과 전망, 조세학술논문집 제34집 제1호, 2018, 102면

29) 원문에서 이들 각각은 option A, B, C로 제시하고 있음.

#### 4) 제6조

- 다자간협약에 참가할 경우 자동적으로 기존에 해당 국가가 맺고 있던 양자 간 조세 조약(covered tax agreement)의 서문이 변경되게 된다. 기존에 체결되어 있던 수많은 조세조약을 개별적으로 개정하기 어려움에 따라 OECD는 다자간협약 참여시 자동적으로 기존 조세조약이 개정될 수 있도록 하고 있으며 그 중 하나가 서문(preamble)에 포함될 사항이다.
- 제1항은 서문의 내용이 이하의 내용을 포함하여 반드시 개정되어야 함을 규정하고 있다 ; “비과세 또는 조세의 탈루 및 회피를 통한 감세기회를 만들지 않고 본 협약에 의하여 대상이 되는 조세에 관한 이중과세를 제거하는 데 목적이 있음.(이 조세조약에서 제공하고 있는 제3국 거주자의 간접적 이익을 위한 구제조치를 목적으로 조약쇼핑<sup>30)</sup> 이용하는 것을 포함하여)”

*“Intending to eliminate double taxation with respect to the taxes covered by this agreement without creating opportunities for non-taxation or reduced taxation through tax evasion or avoidance (including through treaty-shopping arrangements aimed at obtaining reliefs provided in this agreement for the indirect benefit of residents of third jurisdictions).”*

- 제3항은 협약 당사국이 서문에 아래의 문장을 선택적으로 사용할 수 있음을 규정하고 있다. ; “경제적 관계를 더욱 발전시키고 조세문제에 대한 협력을 강화하는 것을 바랍”

*“Desiring to further develop their economic relationship and to enhance their co-operation in tax matters”*

---

30) 조세조약을 체결한 국가 중 세율이 낮은 국가에 페이퍼 컴퍼니 등을 세우고 해당 국가가 제공하는 조세조약상 이익을 향유하는 것을 조약쇼핑이라고 함.(필자 주)

#### 4) 제8조

- 법인간 배당 저세를 적용요건 강화에 대한 사항으로 배당이전거래를 규율하기 위한 것이다. 배당으로 인해 조세가 면제 또는 경감된 경우에 법인은 해당 법인의 주식 또는 지분을 365일간 보유해야 한다. 보유요건의 강화는 배당을 통한 조세회피를 방지하기 위한 것이며, 여기에도 조약전반에 규율되고 있는 양립성 조항 - 현존하는 조세 조약상 해당 규율을 대체 개선하거나 해당 규율이 없는 경우 새롭게 적용하는 - 이 적용된다.

#### 5) 제9조

- 주로 부동산을 기반으로 한 납세주체의 이익과 지분으로부터 얻어지는 자본이익에 대한 사항으로 해당 양도일 이전까지 원천지국에게 과세권을 부여한다.

#### 6) 제10조

- 제3국 고정사업장을 활용한 조세회피 방지에 대한 사항으로, 소득이 제3국에 있는 고정사업장(PE : Permanent Establishment)에서 발생하는 반면, 해당 기업의 거주지국에서는 과세대상이 되지 않는 경우 원천지국은 제3국이 과세하는 금액이 거주지국에서 과세가 되었을 경우 과세금액의 60% 미만인 경우 원천지국에서의 조약상 조세경감혜택을 부여하지 않는다. 다만 원천지국에 과세에 대한 재량을 부여하여 납세자의 사정을 고려하여 위의 조치를 취하지 않을 수도 있다.

#### 7) 제12조 및 제13조

- 제12조는 위탁매매거래 및 이와 유사한 전략을 통해 고정사업장으로서의 지위를 얻는 것을 회피하고 이로 인해 과세를 방지하는 것을 방지하기 위한 것이다. 따라서 특정인이 기업을 대신하여 상시적으로 계약을 하거나 또는 계약상 주된 역할을 수행하는 경우 특정인을 고정사업장으로 간주하여 과세한다.

- 제13조는 특정한 행위가 예비적 또는 보조적인 행위인 경우에는 고정사업장으로 보지 않으며, 해당 기업이 사업장 분할(fragmentation)을 통해 장소적으로는 두 개의 장소이지만 전체적으로는 통합적인 사업활동을 하는 경우라면 행위들을 전체적으로 결합하여 예비적 또는 보조적 행위인지를 판단해야 한다. 즉 형식적 기준이 아닌 실질적 요소를 고려하여 고정사업장 여부를 판단하는 것이다.

#### 8) 제14조와 제15조

- 제14조는 고정사업장 여부를 판단하는 기간에 대한 사항을 규율하고 있다. 고정사업장의 요건으로 기한에 대한 요건을 두고 있는데 해당 기간이 도과하기 전에 활동을 종료하고, 대신 특수관계인이 이와 연결하여 활동을 하는 방식으로 고정사업장 지위를 회피할 수 있다. 따라서 이러한 경우에도 특수관계인의 활동기간을 고정사업장의 요건이 되는 기한에 합산하고 고정사업장을 중심으로 과세한다.
- 제15조는 이 조약에서 언급하고 있는 특수관계인(a person closely related to an Enterprises)에 대한 정의조항으로, 일방이 타방에 대하여 직·간접적으로 지분의 50%를 초과하여 보유하거나, 제3자가 사람과 기업에 대하여 각각 지분의 50%를 초과하여 직·간접으로 보유하는 경우를 특수관계인으로 볼 수 있다.

#### 9) 제18조 ~ 제26조

- 납세자의 신청에 따라 개시되는 분쟁해결절차로 체약국들이 선택한 경우 적용된다. 제19조는 강제적·구속적 중재로서 상호합의가 2년 내에 이루어지지 못한 경우 신청가능하고, 제20조는 중재인의 선정에 대한 사항으로 패널은 3명으로 구성한다. 제21조는 비밀유지의무, 제22조는 중재판정이전에 체약국 과세당국간 상호합의가 이루어진 경우 중재절차종료를 규정하고 있다. 제23조는 중재절차의 종류를 정하고 있는데, 중재절차에는 final offer와 last best offer가 있는 바, 전자는 일반적 분쟁해결절차에서의 중재와 가깝고 후자는 재정에 가깝다고 할 수 있다. 후자는 중재패널이 독립적 의견(independent opinion)을 채택하고 제시한다.



- 제24조는 중재판정과 다른 해결의 합의(Agreement on Different Resolution)에 대해서, 제25조는 중재절차의 비용, 제26조는 소위 양립성 조항으로 기존 조세조약을 대체개선하거나 해당 조항이 없는 경우 신규로 적용함을 규정하고 있다.

### 3. 다자협약과 우리정부의 대응

#### (1) 다자협약의 내용과 우리의 정부의 선택<sup>31)</sup>

- 우리 정부는 다자조약을 채택한 국가가 최소한도로 준수해야 하는 의무기준에 해당하는 규정만을 선택하였는 바, 해당 의무기준에 해당하는 것은 첫째, 제6조 탈세 등을 통한 이중비과세 방지목적은 조약 서문에 명시, 제7조 조약남용방지, 제16조 상호합의절차 개선, 제17조 대응조정이다.

##### 1) 제6조 조세조약의 목적

- 원문은 대상협정(covered agreement)의 목적이라고 표현되어 있으나, 여기에서의 대상협정은 양국 간 체결된 조세조약을 의미한다. 양 당사국간에 체결되는 조약의 전문(preamble)에 대상 조세조약은 탈세 또는 조세회피를 통한 비과세 또는 과세경감 기회 창출없이 소득 및 자본에 대한 이중과세 방지를 의도한다는 문구를 반드시 두는 것으로 규정하고 있다. 해당 문구는 기존의 조세조약의 전문의 내용을 대체수정하거나 만약 이러한 조항이 없을 시에는 조세조약에 포함되게 된다. 만약 이미 대상 조세조약이 이러한 내용을 담고 있는 경우에는 해당 전문상의 내용을 추가하는 것을 유보할 수 있다. 이외에 일종의 선택조항으로 경제적 관계 발전 및 협력에 대한 사항도 추가할 수 있다.

31) 법무법인 율촌, 한국, 'BEPS 방지 다자협약' 서명, 조세 Legal Update, 2017.6, 1-4면; OECD 대표부, 우리나라, BEPS 방지 다자협약에 서명 보도자료, 2017.6.7; 법률신문, 한국, BEPS 방지 다자협약 서명, 2017.6.12.자 기사 (<https://www.lawtimes.co.kr/Legal-Info/LawFirm-NewsLetter-view?serial=122689&page=6>)의 내용을 기반으로 하여 수정·재정리하였음을 밝힘.

## 2) 제7조 조약남용방지

- 조약상 혜택을 주요한 목적으로 한 거래에 대하여서는 해당 혜택을 부인한다. 조세조약남용방지 조치를 취하기 위해서는 먼저 조세조약의 주요한 목적(PPT : Principal Purpose Test 기준)이 무엇인지를 파악하기 위하여 관련사실과 정황을 고려해야 하며, 이를 통해 조세조약상의 혜택을 부여하는 것이 대상협정의 취지와 부합하지 않은 경우에는 조세조약상의 혜택을 부여하지 않는다. 만약 이러한 조세조약으로부터 얻을 수 있는 혜택이 부인된 경우 납세자는 과세당국이 해당 부인처분을 재검토하도록 요구할 수 있다. 또한 혜택의 부인에 있어서는 단순형과 상세형이 있으며, 계약국은 이를 선택할 수 있다.

## 3) 제16조 상호합의절차

- 제1항 제1호 : 납세자는 특정한 과세조치가 조세조약에 위반된다고 판단하는 경우 양 계약국 중 어느 국가에라도 이의제기가 가능하다. 제1항 제2호 : 이의제기는 해당 조치에 대한 최초 통보로부터 3년 이내에 제기가 가능하다.
- 제2항 제1호 : 납세자 이의제기가 정당하되 이의제기를 받은 국가가 일방적으로 해결할 수 없는 사안에 대해서는 상대국과 해결하는데 노력해야 한다. 제2항 제2호 : 양국 간에 상호 합의된 사항은 국내법상 부과된 제척기간에도 불구하고 이행해야 한다.
- 제3항 제1호 : 조세조약의 해석·적용에 관련된 문제해결을 위해 양국 간 노력의무를 정하고 있다. 제3항 제2호 : 조세조약에서 정하지 않은 사안의 이중과세방지를 위해서 양국이 협의해야 한다는 규정을 두고 있다.

## 4) 제17조 대응조정

- 일방당사국 거주자와 국외에 거주하는 특수관계인간 거래가격을 상대국가가 독립기업간에 이루어졌을 가격으로 조정하는 경우, 일방당사국은 그 거주자의 소득 및

세액을 대응하여 조정(adjustments)할 의무를 부담한다.

## (2) BEPS의 내용과 우리제도에의 반영

- 우리나라도 BEPS에 대한 적극적 참가와 함께 국내제도에 대한 준비를 함께 실시하였다. 특히 액션플랜에서 중시되고 있는 사항 중 일부는 이미 국내조세법령에도 규정된 바 있다.
  - 국제조세조정에 관한 법률 제5조는 정상가격 산출을 위해 단순가격 이외에 “ 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 재화 또는 용역의 특성·기능 및 경제환경 등 거래조건을 고려하여”를 2017년 개정당시에 포함하였다. 이는 BEPS에서 포함하고 있는 ‘arm’s length’ 원칙을 구현한 것이라고 할 수 있다.
  - 동 법 제11조는 다국적기업의 경영정보와 이전가격거래 사항에 대한 정보를 교환 및 제공하기 위하여 국제거래정보통합보고서 제출을 의무화하였다.
  - 혼성거래불일치와 관련하여 2017년 동 법 제15조의 3(혼성금융상품 거래에 따라 발생하는 이자비용의 손금 불산입)을 신설하였는 바, 내국법인이 국외특수관계인과의 금융상품거래에 따라 지급한 이자 및 할인료 중 일정기간 내에 거래상대방이 소재한 국가에서 거래상대방의 소득에 포함되지 아니하는 등 과세되지 아니한 금액에 해당하는 금액은 손금으로 산입하지 않는 것을 주요 내용으로 한다.
  - 2017년 12월에 개정하였고, 2019년 1월 1일자로 시행되는 제15조의2(소득 대비 과다이자비용의 손금 불산입)의 경우 금융업 등을 제외한 내국법인이 국외특수관계인으로부터 차입한 금액에 대한 순이자비용이 조정소득금액의 30%를 초과하는 경우, 그 금액은 손금에 산입하지 않는다고 정하고 있다.

**<표 3-12> 다국적기업의 조세회피에 대응한 BEPS 방지 액션플랜의 각 조항 및 우리의 조세법령**

조세회피유형	액션플랜상 액션 번호	국제조세조정법 채용여부
이전가격조정	8-10, 13	제11조, 제5조
혼성불일치제거	2	제15조의 3
조세조약의 남용	6, 15	*BEPS 다자협정 서명
고정사업장 지위의 회피	7	
차입이자를 통한 조세회피	4	제15조의 2
과세이연	3	

출처 : 박인환, BEPS 방지 프로젝트 관련 입법과제, NARS 현안분석 vol. 12(2018.7), 5면의 내용을 일부 수정한 것임.

## 제4절 2017 OECD 모델조약상의 BEPS

### 1. 논의의 의의

- BEPS와 2017년 6월 우리 정부가 비준한 BEPS 다자간 협약 그리고 모델조약은 같은 맥락을 가지고 있다. 이 세 가지 제도는 새로운 국제조세제도의 프레임워크를 구성하는 것으로 하나의 틀 안에서 이해할 필요가 있다. 따라서 BEPS 검토의 일환으로 OECD 모델조약상 BEPS의 내용을 검토해 보고자 한다.

### 2. OECD 모델조약의 연혁

- OECD의 모델조세조약의 시작은 1955년 OECD가 이중과세에 대한 권고를 발하면서 시작되었다. 당시 전 세계적으로 70여개의 조세조약이 있었다. 그리고 1956년에

는 이중과세방지의 내용을 담은 협약초안을 발표하였으며, 1963년에 ‘Draft Double Taxation Convention on Income and Capital’이라는 제하의 최종보고서를 제출하였으며, 그해 7월 OECD 이사회는 해당 권고안을 최종 승인하였다. 그리고 해당 권고안을 수정한 새로운 모델조약이 1977년 발표되었다.

- 이후 모델조약의 활용이 OECD 회원국내에서만 국한된 것이 아니라 비회원국간에도 확대되면서 전체적인 수요를 반영한 새로운 모델조약의 필요성이 제기되었고 1992년에 기존 모델조약을 수정한 새로운 모델조약이 발표되었다. 그 이후에 현재까지 1992년 모델조약을 9차례(1994, 1995, 1997, 2000, 2002, 2005, 2008, 2010, 2104) 업데이트 해왔으며, 2017년이 10번째 업데이트이다.<sup>32)</sup>

### 3. BEPS 반영

#### (1) 개괄적 검토

- 2017 OECD 모델조세조약(Model Tax Convention on Income and on Capital, 2017)은 가장 최근년의 모델조세조약인 2014 버전을 수정하는 것으로 대부분이 BEPS를 반영하는 것을 내용으로 하고 있다. 모델조약의 초안(draft version)을 기준으로 BEPS의 반영여부를 살펴보면 다음과 같다.
  - 액션 2 : 혼성불일치거래의 효과를 중화, 액션 6 : 부적절한 상황에서 조세조약을 통한 이익부여 방지, 액션 7 : 고정사업장지위의 인위적 회피, 액션 14 보다 효과적인 분쟁해결절차의 마련
- 조문별로는 예컨대, 제1조는 협약의 부적절한 활용을 배제하는 것을 규정하고 있으며, 제4조는 두 개의 조세관할권 - 국가에 거주하는 이중거주자의 거주지를 정하는 기준에 대해서 규정하고 있다. 한편, 제29조 제1항에서부터 제7항까지는 조세조약

32) OECD, Model Tax Convention on Income and on Capital ; Condensed Version 2017, p. 13

을 통한 혜택제한(LOB)에 대한 사항을 정하고 있으며, 제9항의 경우는 주요목적기준(PPT)에 대한 사항을 정하고 있다. 즉 제9항은 모든 사실을 고려했을 때 “약정 또는 거래가 조약상의 혜택을 주된 목적으로 하고 있는 경우(obtaining that benefit was one of the principal purpose of any arrangement or transaction)”조약의 혜택을 부여하지 않는 것을 정하고 있다.

- 이미 살펴본 바 있는 BEPS 방지 다자조약 제6조에서 정하고 있는 것과 같은 내용을 서문에 포함하고 있다.<sup>33)</sup> 다만 다자조약에서는 이중과세방지의 남용금지를 필수사항으로, 상호간 경제적관계의 발전과 협력의 증진을 선택사항으로 제시하고 있다.

*“Desiring to further develop their economic relationship and to enhance their co-operation in tax matters*

*Intending to eliminate double taxation with respect to the taxes covered by this agreement without creating opportunities for non-taxation or reduced taxation through tax evasion or avoidance (including through treaty-shopping arrangements aimed at obtaining reliefs provided in this agreement for the indirect benefit of residents of third jurisdictions)”.*

## (2) 모델조약의 구성과 주요개정내용의 검토

### 1) 구 성

모델조약은 전체 7개의 장과 32개의 조문으로 구성되어 있다.

33) 해당 BEPS 방지 다자간조약 제6조 부분을 참조하기 바람.

&lt;표 3-13&gt; 모델조약의 조문별 구성

장	조 문	비 고
1. 조약의 범위 (Scope of the convention)	제1조 : 인적범위(persons covered)	
	제2조 : 대상조세(taxes covered)	
2. 정의 (Definitions)	제3조 : 일반적정의(general definition)	
	제4조 : 거주자(resident)	
	제5조 : 고정사업장 (permanent establishment)	
3. 소득과세 (Taxation of income)	제6조 : 부동산소득 (income from immovable property)	
	제7조 : 사업소득(business profits)	
	제8조 : 국제해운 및 항공운송 (International shipping and air transport)	조문명 변경
	제9조 : 특수관계기업 (associated enterprise)	
	제10조 : 배당(dividends)	
	제11조 : 이자(interest)	
	제12조 : 로열티(royalties)	
	제13조 : 양도소득(capital gains)	
	2014년 조약상 조문 삭제	2014 모델조약 제14조 : 독립적 인적용역 (independent personal services)
	제15조 : 근로소득 (income from empolyment)	
제16조 : 이사의 보수(director's fee)		

장	조 문	비 고
	제17조 : 연예인 및 체육인 (entertainer and sportsperson)	
	제18조 : 연금(pensions)	
	제19조 : 정부용역(government service)	
	제20조 : 학생(students)	
	제21조 : 기타소득(other income)	
4. 자본과세 (Taxation of capital)	제22조 : 자본(capital)	
5. 이중과세 방지방법 (Methods for elimination of double tax-ation)	제23A조 : 소득공제방법 (exemption method) 제23B조 : 세액공제방법 (credit method)	
6. 특별규정 (Special provisions)	제24조 : 차별금지(non discrimination)	
	제25조 : 상호합의절차 (mutual agreement procedure)	
	제26조 : 정보교환 (exchange of information)	
	제27조 : 조세징수협조 (assistance in the collection of taxes)	
	제28조 : 외교사절과 영사직원 구성원 (members of diplomatic agents and consular posts)	
	제29조 : 이익수취권 (entitlement to benefits)	추가
	제30조 : 적용지역확대 (territorial extension)	



장	조 문	비 고
7. 부칙 (Final provisions)	제31조 : 발효(entry into force)	
	제32조 : 종료(termination)	

## 2) 모델조세조약 주요 개정사항<sup>34)</sup>

○ 모델조세조약의 개정사항은 BEPS의 개별 액션플랜에서 다루어졌던 사항이 상당부분 투영되어 있다. 모델 조세조약의 명칭도 이러한 취지를 반영하고 있으며, 이미 언급한 바와 같이 서문을 통해 모델 조세조약의 목적 중 하나로 이중과세제거와 조세탈루 및 회피를 명시하도록 하고 있다.

### ○ 과세기준지 관련

- 투과과세단체가 얻은 소득은 일방 당사국이 과세목적상 거주자 소득으로 다루는 부분에 한하여 그 국가 거주자 소득으로 간주한다.
- 일방 당사국의 법령에 따라 규제를 받는 인가된 연기금(pension funds)의 조세조약상 거주자성을 인정한다.
- 자연인이 아닌 이중거주자의 거주지국 판정 기준으로 실질적 관리장소의 개념을 두고 이를 기준으로 거주지를 판정한다. 그러나 과세권을 가지고 있는 두 과세당국의 의견이 불일치하는 경우에는 조세부과에 대한 구제 또는 면제할 수 없다.
- 고정사업장에 대해서는 종속대리인의 요건을 완화한 반면 독립대리인의 요건을 강화하여 사업활동수행의 의존성에 따라 독립대리인으로서의 지위 부인이 가능하다. 또한 고정사업장으로서의 지위인정의 예외로 인정되었던 예비적·보조적 성격의 판정도 실제 영업활동을 기준으로 엄격히 해석한다. 이미 언급한 바와 같이, 실질적

34) 주 OECD 대표부가 작성한 ‘OECD 모델 조세조약주요개정 내용’, 2018.1.19 자료를 수정 및 재정리한 것임을 밝힘.

업무를 수행하는 자회사를 예비적·보조적 성격으로 만들기 위하여 인위적 계약분할을 하는 사례가 발생하고 있기 때문이다.

#### ○ 조세조약남용 방지 등

- 일방 당사국의 거주자가 타방 당사국에서 소득과세된 경우 일방 당사국은 이중과세가 되지 않도록 해소해야 한다.
- 조세조약의 주된 이용 목적이 합리적 판단에 의하여 세금을 회피 또는 경감하기 위한 것으로 인정되는 경우, 그 혜택을 제한하는 주요목적기준의 채택. 그리고 조세조약의 이용목적이 합리적인 경우에만 조세조약의 혜택을 부여하는 혜택제한 규정을 도입하였다.

#### ○ 과세당국의 과세권 강화 등

- 배당소득에 대한 최저 제한세율을 5%를 제한하고, 주식보유기간 요건도 추가하였다.
- 부동산을 과다하게 보유하고 있는 법인이 발행한 주식의 양도소득에 대해서 부동산 소재국에서도 과세가 가능하도록 하였다. 과거에는 양도자의 거주지국에만 과세권을 인정하고 있었다.

#### ○ 과세 당사국간 상호합의절차 확대

- 거주지국 과세당국만 상호합의절차를 신청할 수 있는 것에서 상대방 당국도 이를 신청할 수 있도록 개정하였다.

## 제5절 나가는 말

BEPS에 대한 최종보고서가 2015년에 발간되었고 OECD와 G20은 2016년부터 이행상황에 대한 점검을 시작하였다. 이와 동시에 2017년 다자간 협약을 체결하였으며, 같은

해 말에는 새로운 BEPS의 핵심적 사항을 포괄한 모델조약을 제시한 바 있다. 2018년 116개국이 BEPS에 참여하고 있다. 향후 OECD와 G20은 2020년까지 상호협력하에 합의된 조치에 대한 타겟화한 모니터링을 실시할 예정이다.<sup>35)</sup>

국제조세 세원의 잠식 및 탈루를 막기 위한 국제적 노력이 매우 분주하게 진행되고 있다. 우리나라 역시 소규모 개방경제로서 외국과의 교역이 매우 활성화 되었으므로 이러한 국제조세의 변화에 매우 능동적으로 대처할 필요가 있다. 현재는 한국조세재정연구원을 중심으로 BEPS에 대한 분석이 이루어지고 있으며, 국세청에서는 실무적 측면에서 그리고 국회에서는 관련 법령의 개정이 이루어지고 있다.

현재 우리는 BEPS 다자간 협약에 있어서 최소기준만을 채택하고 있으나, 향후에는 공통기준으로 확대될 것으로 보인다. 따라서 BEPS에 대한 법제적 검토 그리고 해당 사항을 국내법적으로 구현하고, 다른 국가와의 관계에서 법적 분쟁이 발생하지 않도록 학문적 차원에서 검토가 활성화되기를 기대한다.

---

35) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project - Explanatory Statement, 2015, p. 11



## 제4장 OECD 규제프레임워크 2018의 주요 내용 및 국내현황 평가

제1절 개 관

제2절 OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고의 의의

제3절 OECD 규제지표에 관한 공공행정이론

제4절 규제관리 및 평가에 관한 공공행정이론



## 제4장

# OECD 규제프레임워크 2018의 주요 내용 및 국내현황 평가

### 제1절 개 관

OECD 규제정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance)는 회원국의 규제정책 및 거버넌스와 관련하여 OECD 규제정책위원회 권고의 이행을 감시하고 권고를 채택 된 후 3년 이내에 정기적으로 다른 관련 OECD위원회와 협의하여 이행 성과를 보도하도록 하였다. 이에 따라 사무국은 2015년 규제 정책 및 거버넌스 이행지표(iReg)를 작성하고 권고에 명시된 바에 따라서 34개 회원국 및 EU 회원국의 규제 정책 관한 이행현황을 평가하였다. OECD 규제 정책 및 거버넌스 위원회 권고의 주요 내용이 각국의 국내법제에 반영되어 있는 현황을 평가하는 것이 2018년도 OECD 보고서의 주요 내용이다.

### 제2절 OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고의 의의

#### 1. OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고의 내용

2012년에 발표된 OECD 규제정책 거버넌스 위원회의 권고<sup>36)</sup>의 내용은 아래와 같다.<sup>37)</sup>

36) OECD (2012), Recommendation of the Council on Regulatory Policy and Governance, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264209022-en>. [2018.09.27.]

37) 제6차 KIPA-KAPA 정부혁신포럼: 차기정부의 규제 어젠다 발굴, 한국행정연구원, 2017.p.17.

이 권고는 규제영향평가의 방법, 규제영향평가의 절차, 규제영향평가의 평가지표, 규제영향평가 결과의 정책 환류 단계에서의 반영, 규제감독, 규제집행 평가 결과의 공개 여부 등 규제프레임워크와 관련한 내용을 포함하고 있다. 총괄적으로 규제의 품질을 관리하고, 절차적인 차원에서 규제과정에서의 투명성과 참여를 보장하며, 내용적인 차원에서 규제영향분석을 새로운 규제제안 시 정책과정의 초기단계에 통합시킴으로서 규제 내용의 합리성과 타당성을 확보하며, 규제평가 및 환류의 차원에서 평가조직을 구성하고 관리되도록 하며, 구체적인 규제 대안을 마련할 때에는 국제 기준과 체계를 고려할 것을 권고하고 있다.

◎ OECD 규제 정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance) 권고  
(규제정책과 거버넌스에 관한 OECD 이사회 권고)

본 위원회는,

1960년 12월 14일의 경제협력개발기구 조약 (Convention on the Organization for Economic Co-operation and Development) 중 1, 2a, 3, 5b조를 유념하며; 규제의사결정을 위한 OECD 참조평가표를 포함하여 정부규제의 질 개선에 관한 위원회 권고안을 유념하며; 1997년 OECD 규제개혁 보고서, 2005년 규제의 질 및 성과 지침, 규제개혁 APEC-OECD 통합 평가표, 그리고 경쟁평가에 관한 OECD 이사회 권고안 [C(2009)130]을 유념하며; 규제의 질과 근거에 기반한 의사결정을 위한 도구와 체계의 품질을 개선하는 것과 관련해 회원국과 비회원국이 이룩한 상당한 진전을 인식하며; 정부들이 직면하는 오늘과 가까운 미래의 도전과 문제는 지금까지의 OECD 결정이 조직적으로 해결하지 못한 규제 차원을 포함함을 인식하며; 민주주의와 법치주의는 바른 규제체계에 달려있고 또한 이를 강화시킴을 인식하며; 규제는 정부가 경제 번영을 촉진시키고 복지를 강화하며 공익을 추구하는 데 사용하는 주요수단 중 하나임을 인식하며; 바르게 설계된 규제는, 규제비용을 증가하는 상당한 사회적·경제적 혜택을 창출하고 사회적 평안(wellbeing)에 기여할 수 있음을 인식하며; 규제가 만들어지고 평가되고 개정되는 방식에 대한 정부 정책체계로서의 규제정책은 대통령이나 국무총리와 같은 최고위급에서 실시되어야 하며, 또한 좋은 거버넌스가 정부 부처간 및 수준간의 경계를 넘어 이행될 것을 요구함을 인식하며; 금융위기와 경제위기, 혁신, 사회적 변화, 환경문제, 새로운 성장의 원천 추구 등은 바르게 작동하는 시장과 사회를 위한 규제체계의 중요성과 분야간



및 국가간의 상호연결성에 대응하기 위한 규제정책과 제도의 중요성을 강조함을 의식하며; OECD가 국제사회에서 규제개혁과 범정부적 접근법에 대한 올바른 규제관행 집행을 촉진하는 주도적 역할을 했음을 의식하며; 규제정책 위원회는 2009년도에 회원국과 비회원국이 규제 품질과 개혁을 위한 역량을 구축하고 강화하는 것을 돕기 위해 설립되었음을 의식하며;

#### I. 회원국에게 다음을 권고한다:

1. 규제 품질에 대한 명시적인 범정부적 정책을 위해 정치적 최고수준에서 노력해야 한다. 그 정책은 규제가 활용될 경우 경제적, 사회적, 환경적 이득이 비용을 넘어서고 분배효과가 고려되었으며 순 편익이 최대화되는 것을 보장하기 위해 명확한 목적과 집행체제를 가져야 한다.
2. 규제과정에서의 투명성과 참여를 포함하여 개방정부 원칙을 고수한다. 이는 규제 시 공익을 피하며 규제에 영향을 받고 관심을 갖는 자의 타당한 필요를 고려하도록 보장하기 위한 것이다. 여기에는 규제안 초안 작성과 이를 위한 분석의 품질관리 준비과정에 대중이 기여할 수 있는 유의미한 기회(온라인을 포함)를 제공하는 것을 포함한다. 규제가 포괄적이고 명확하며 당사자들이 쉽게 본인의 권리와 의무를 이해할 수 있도록 정부가 보장해야 한다.
3. 적극적으로 규제정책 과정과 목표를 관리하고, 규제정책을 지지하고 집행하고, 그럼으로써 규제 품질을 높이기 위한 메커니즘과 제도를 수립한다.
4. 규제영향분석(regulatory impact analysis: 이하 RIA)을 새로운 규제제안 시 정책과정의 초기단계에 통합시킨다. 정책목표를 명확하게 식별하며, 규제의 필요성과 규제가 정책목표를 어떻게 가장 효과적이고 효율적으로 달성할 것인지 평가한다. 규제 이외의 방법을 고려하며 최상의 접근법을 식별하기 위해 분석된 여러 접근법 간의 장단점을 식별한다.
5. 명확하게 정의된 정책목표와 대조하여 주요 규제를 평가하는 조직적 프로그램을 시행한다. 이는 규제가 최신적이고 비용이 정당화되고, 비용대비 효과적이며 일관성이 있고, 의도한 정책 목표를 달성하는 것을 보장하기 위함이다.

6. 규제정책, 개혁 프로그램, 규제를 적용하는 공권력의 실적에 대한 보고서를 정기적으로 발행한다. 이러한 보고서는 규제영향분석(RIA), 공공협의 이행, 기존 규제의 평가 등이 실제로 어떻게 기능하고 있는지에 대한 정보도 포함해야 한다.
  7. 규제기관의 역할과 기능을 총괄하는 일관성 있는 정책을 설계한다. 이는 규제 관련 의사결정이 객관적이고 공정하되 일관되게, 또한 이해의 충돌, 편견, 부적절한 영향 없이 내려지는 것에 더 많은 신뢰성을 제공하기 위한 것이다.
  8. 규제의 합법성과 절차적 공정성, 그리고 규제 제재를 실시할 권한을 가진 기관들이 내리는 결정들에 대한 평가를 하는 시스템의 효과성을 보장한다. 시민과 기업이 이러한 시스템을 적절한 가격에 접근하고 시기적절하게 결정을 받을 수 있도록 보장한다.
  9. 위험평가, 위험관리, 위험소통 전략을 규제의 설계와 실행에 적절하게 적용한다. 이는 규제가 특정대상을 목표로 하고 효과적이 되도록 하기 위한 것이다. 규제담당자는 규제가 어떻게 실행될지 평가하고 대응적 집행과 시행전략을 설계해야 한다.
  10. 적절할 경우, 초국가, 국가, 국가하위 정부수준 간 규제의 일관성을 촉진한다. 정부수준 간의 공통되는 규제문제를 식별하고 규제 접근법의 일관성을 촉진하고 규제의 중복과 충돌을 피한다.
  11. 하위정부 수준에서의 규제관리 역량과 실적의 발전을 지원한다.
  12. 규제방안을 만들 때 같은 분야 내의 협력을 위해 관련된 국제 기준과 체계를 고려하며, 적절하다면 이들이 분야외 당사자들에게 끼칠 만한 영향도 고려한다.
- Ⅱ. 높은 기준을 적용하고 규제과정을 개선하기 위한 절차를 밟고, 경제적, 사회적, 환경적 정책을 추구하는 현명한 규제를 사용하고, 본 권고안에 담긴 원칙은 불가결한 부분인 부속서에서 더 자세한 설명을 볼 수 있는데 이들을 고려하기를 권고한다.
- Ⅲ. 본 권고안을 전파하도록 회원국과 사무총장에게 요청한다.

IV. 비회원국이 본 권고안을 고려하고 준수하도록 요청한다.

V. 규제정책위원회가 본 권고안의 이행을 주시하고, 관련 OECD 위원회와 협의하여 채택 뒤 3년 내에 보고하고, 그 후에도 정기적으로 이사회에 보고하도록 지시한다.

규제정책과 거버넌스에 관한 이사회 권고안은 2012년 3월 22일에 채택되었다.

## 2. OECD 권고의 규제법적 함의

법률(laws)과 규제(regulations)는 일상생활과 모든 영역의 경제활동에 영향을 미친다.<sup>38)</sup> 법률과 규제는 사회의 안전과 생활방식의 틀을 형성하며 경제적인 영역과 사회적인 영역에서 성취해야 하는 목표를 설정하는 기초를 형성한다. 법률과 규제는 복리의 증진과 경제 성장을 촉진하는 정부의 필수적인 도구이다. 이러한 관점에서 지난 30년 간 정부는 규제의 품질을 보장하기 위하여 규제 정책 및 도구를 점진적으로 개선하기 위한 노력을 기울여 왔다. 그러나 정부가 규제의 품질에 대한 이해를 심화하고 있음에도 불구하고 규제 자체는 점점 더 복잡해지는 경향이 나타난다. 기술 변화의 가속화와 세계화의 심화는 국내 규제 당국에게 과중한 과제를 끊임없이 제기하고 있다. 신기술이 도입되고 규제 영역이 교차되는 부분이 증가하면서 규제환경은 더욱 복잡해지고 있다. 경제체제와 경제권역이 긴밀하게 연결될수록 현존하는 규제체제의 구조와 절차는 취약해진다. 전통적인 규제기관에 대한 신뢰도가 낮아지고 있으며, 규제기관의 신뢰도를 강화하는 것은 중요한 정책 목표의 하나가 되고 있다. 이와 같은 규제 환경에서 규제의 프레임워크를 개선하기 위하여 OECD가 마련한 것이 앞에 소개한 권고인바, OECD 회원국은 권고를 반영하여 변화하는 환경에서 무엇을 규제하고 어떻게 규제할 것인지에 대한 방향을 설정하고 합리적으로 규제를 관리하고 평가하며 개선조치를 취하기 위해 노력하고 있다.

38) OECD Regulatory Policy Outlook 2018, Draft version, p. 25.

### 제3절 OECD 규제지표에 관한 공공행정이론

2018년도 10월에 발간될 예정인 OECD 규제정책 OUTLOOK은 규제지표 조사 자료 및 규제지표의 활용에 관한 내용을 중점적으로 다루고 있다. OECD의 2017년 규제지표 설문 조사는 2012년 규제 정책 및 거버넌스위원회의 OECD 권고안에 제시되어 있는 사항을 중심으로 조사 내용이 구성되어 있다. 규제 정책에 관한 내용뿐 아니라, 이해관계자의 참여, 규제영향평가 및 사후 평가에 관한 국가별 요구 사항 및 관행에 대한 자료의 수집에 기초하여 규제지표에 대한 분석이 이루어졌다.<sup>39)</sup>

#### 1. 규제의 품질 향상을 위한 목표

공공행정이론에서 규제지표를 활용하여 ‘규제의 품질’<sup>40)</sup>을 추구하는 것은 규제의 성과 및 비용 효율성을 높이는 것을 뜻하며, 규제의 법적인 완전성을 확보하고 행정 형식을 체계화하는 것을 포함한다. 첫째, 규제 품질의 개념은 프로세스, 즉 규제가 개발되고 시행되는 방식을 다룬다. 이러한 프로세스는 협의, 투명성, 책임 및 증거의 원칙에 부합해야 한다. 둘째, 규제의 품질 개념은 규제가 효과적이고 효율적이며 일관성 있고 명확하며 단순한지 여부와 같은 결과를 포함한다. 실제로 이는 법과 규정이 다음을 준수해야 함을 의미한다.

1. 명확하게 확인된 정책 목표를 달성하고, 그 목표를 달성하는 데 효과적이다.
2. 사용자에게 명확하고, 간단하고, 실용적이어야 한다.
3. 합법적이고 경험적으로 합당한 근거가 있어야 하며,
4. 다른 규정 및 정책과 일치해야 한다.
5. 사회 전반에 미치는 영향의 분배를 고려하고 경제적, 환경적, 사회적 영향을 고려하여 비용을 정당화하는 이익을 창출한다.

39) OECD Regulatory Outlook 2018, Draft version. p.293.

40) 이하의 내용은 OECD Regulatory Outlook 2018, Draft version. p.25에서 인용.

6. 공정하고 투명하며 균형 잡힌 방식으로 이행되어야 한다.
7. 비용 및 시장 왜곡을 최소화한다.
8. 시장 인센티브와 목표 기반 접근법을 통한 혁신의 촉진
9. 국내 및 국제 수준에서 경쟁, 무역 및 투자 촉진 원칙과 가능한 한 양립할 수 있어야 한다.

## 2. 규제지표의 구성 내용과 조사의 한계

OECD 보고서에 따르면<sup>41)</sup> 규제의 품질을 평가하는 절차와 방법론에 관한 관심은 정부 지출 또는 예산을 평가하는 절차에 비하여 상대적으로 관심이 낮다. 실제로 OECD 회원국에는 정책예산을 분석하고 평가하는 전문가 조직이 의회 내에 설치되어 있는 반면, 규제입법의 내용을 평가하는 전문가 조직은 소수의 국가에만 설치되어 있다.

사회와 경제의 변화하는 환경을 고려할 때 규제정책의 품질은 더욱 더 중요하다. 또한 규제 거버넌스는 정부활동의 핵심적인 역량이 되어야 한다는 사회적인 요청은 강화되고 있다. 그러나 실제로 이와 같은 요청에 대한 인식이 선명하게 존재하는지는 명확하지 않으며, 이에 부응하여 제도 변화의 노력을 기울이고 있는지도 확인하기 어렵다. 규제의 평가와 관련하여 이와 같은 상황을 개선하기 위해서는 규제평가를 위한 지표를 설정하고 체계화할 필요가 있는바, OECD는 규제지표를 개발하고 회원국의 규제를 질적으로 평가하는 데 활용하고 있다.

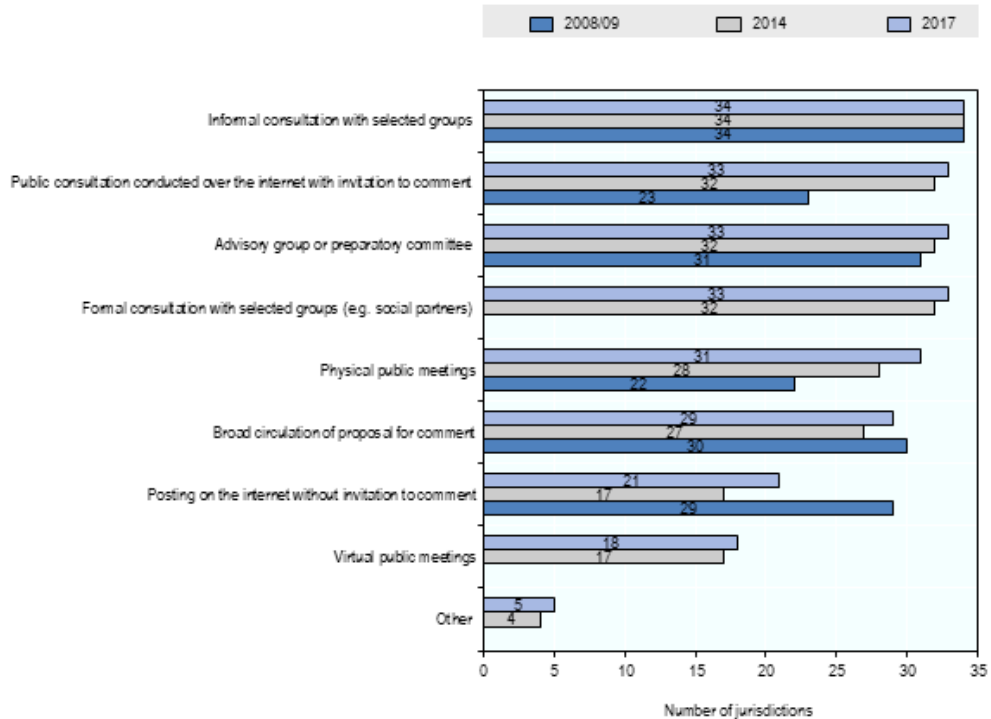
## 제4절 규제관리 및 평가에 관한 공공행정이론

규제관리(regulatory management) 및 규제평가는 규제와 관련된 이해관계인의 참여에 관한 내용이 어떻게 관리되고 있는지를 포함한다. OECD 보고서는 공공행정에 이해관계

41) OECD Regulatory Outlook 2018, Draft version. p.24.

인의 참여와 관련하여 다음과 같이 참여 유형을 구분하고 있다. 일반 대중의 참여와 쟁점별로 이해관계도가 높은 초점그룹을 모두 포함하고 있다.

<그림 4-1> 이해 관계자 참여 방식



참고 : 데이터는 34개 OECD 회원국과 유럽 연합을 기초로 함.

출처 : 규제 정책 및 거버넌스 조사 지표 2014 및 2017

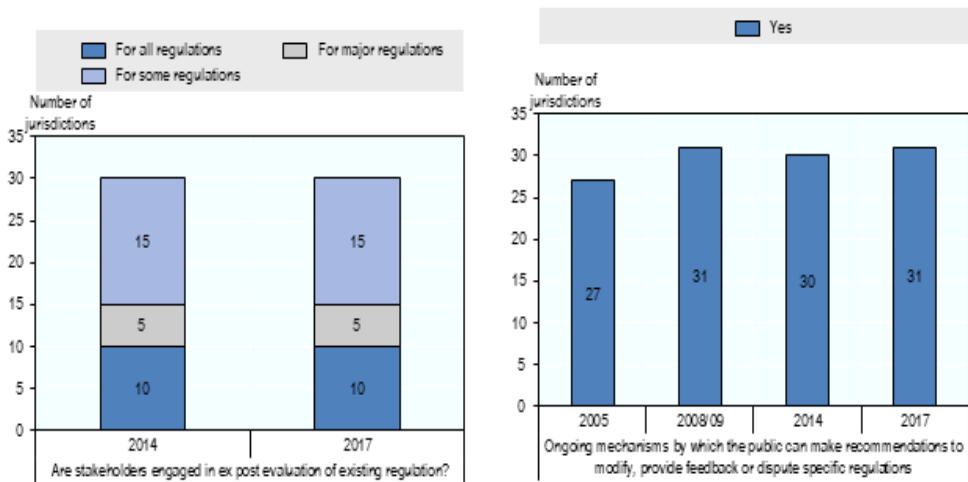
OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

규제의 관리를 위해 가장 널리 활용되는 형태의 이해 관계자 참여 방식은 큰 변화가 나타나지 않고 있다. 즉 정부는 인터넷을 통해 일반 대중과 자문단 또는 준비위원회의 의견을 적극적으로 수렴하기 위한 노력을 기울이며 특정 전문가 그룹으로부터 의견을 듣는다. 대부분의 OECD 국가에서 사회 파트너와 같은 선별된 그룹과의 공식 협의가 시

시스템의 핵심 부분으로 남아 있다. 국가가 일반 대중과의 웹 기반 협의를 보완하기 위해 물리적인 공간에서 공공 회의를 개최하는 반면 규제의 이해 관계자를 참여시키는 가상 공공 회의를 이용하는 사례는 거의 확인되지 않는다.

규제 정책에 관한 사후 평가 절차에서는 아래와 같은 수준으로 이해관계인이 참여한 것으로 나타났다.

<그림 4-2> 사후 평가에서 이해 관계자 참여



참고 : 데이터는 34개 OECD 회원국과 유럽 연합을 기초로 함.

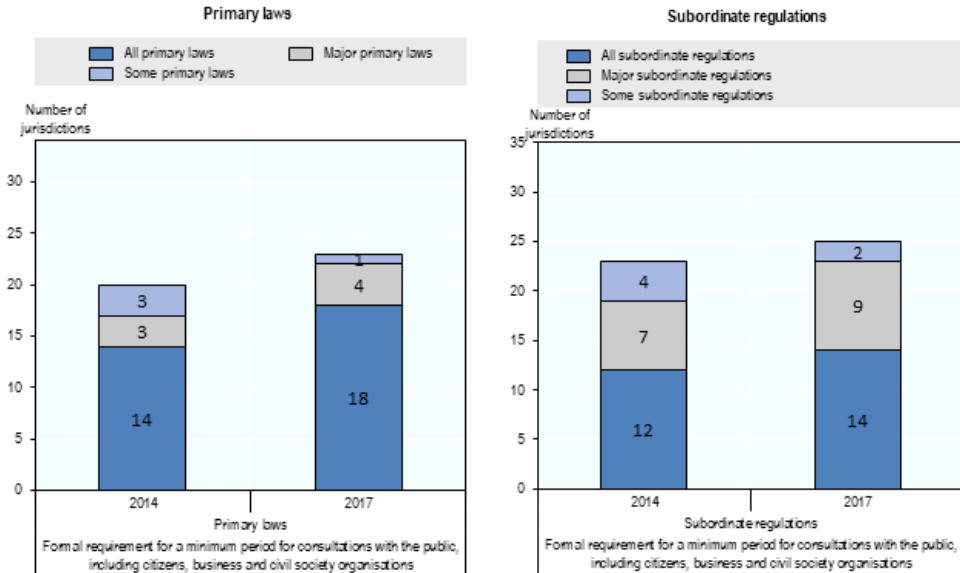
출처 : 규제 정책 및 거버넌스 조사 지표 2014 및 2017<sup>42)</sup>

OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

데이터 분석 결과 의견수렴 기간에 있어서 국가별 차이가 존재한다. 예를 들어, 코스타리카, 헝가리, 아이슬란드, 리투아니아, 폴란드, 스페인에서는 의견 수렴 기간이 비교적 단기간인 반면, 스위스와 유럽 연합은 최소한 12주의 기간 동안 의견 수렴 절차를 진행한다.

42) Indicators of Regulatory Policy and Governance Surveys 2014 and 2017. OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

&lt;그림 4-3&gt; 공개 상담의 최소 기간



참고 : 데이터는 34개 OECD 회원국과 유럽 연합을 기초로 함.

출처 : 규제 정책 및 거버넌스 조사 지표 2014 및 2017<sup>43)</sup>

OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

이해관계인이 활용할 수 있는 자료와 관련하여 OECD 회원국은 규칙 제정 과정의 각 단계에서 이해 관계자 참여를 지원하기 위해 여러 가지 다양한 문서를 이용할 수 있도록 제공하고 있는 것으로 나타났다. 국가는 규칙을 제정하는 절차의 후행 단계에서, 즉 선호되는 해결책이 확인되고 법안 초안이 준비되었을 시점에서 체계적으로 자료를 이용할 수 있도록 공개하는 경향이 있는 것으로 나타났다.

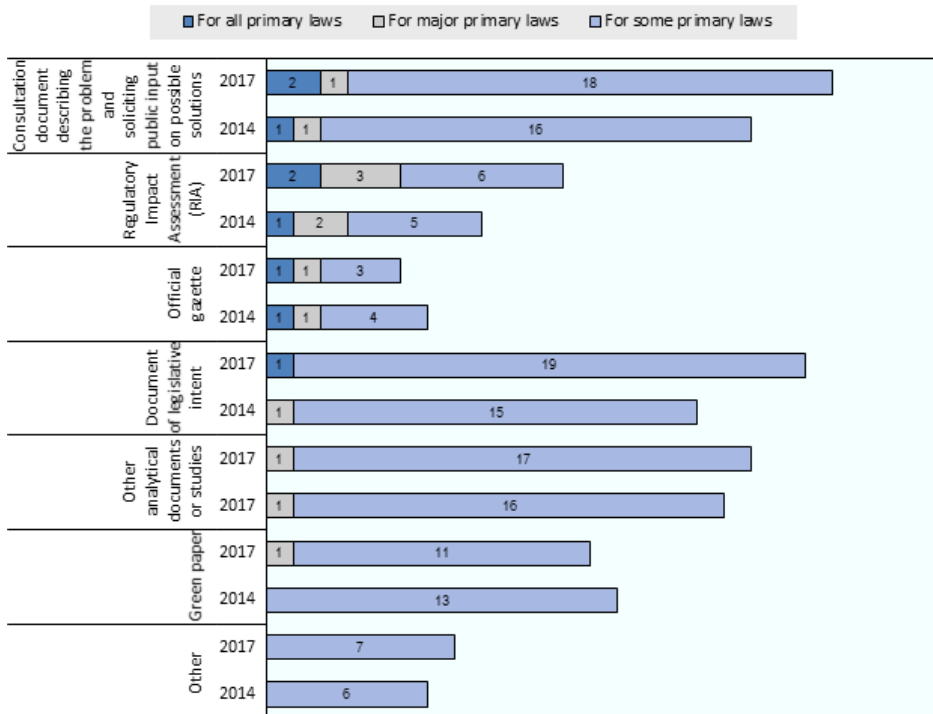
이미 2014년 OECD 회원국의 대다수가 규제입법 단계에서 이해 관계자 자문의견을 수렴하기 위하여 법률안의 초안을 공개하였으며 이러한 관행이 상당 수의 국가에서 자주

43) Indicators of Regulatory Policy and Governance Surveys 2014 and 2017. OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]



사용되는 경향이 나타나고 있다. OECD 회원국들은 또한 이해 관계자 참여를 지원하기 위해 규제영향평가에 관한 자료를 이해관계인들이 이용할 수 있도록 하고 있다. 그러나 정부는 RIA를 사용하여 이해 관계자 및 이해 관계자에게 문제의 성격을 알리고 가능한 해결 방법에 대한 정보를 제공하는 대신 정책결정자가 선호하는 대안이나 해결방안이 구체적으로 확인되었을 때 RIA를 더 자주 공개하고 경향이 나타나는 점을 알 수 있다.

<그림 4-4> 규칙 제정 프로세스의 초기 단계에서 주요 법률에 대한 이해 관계자 참여를 지원하기 위해 사용할 수 있는 문서



참고 : 데이터는 34개 OECD 회원국과 유럽 연합을 기초로 함.

출처 : 규제 정책 및 거버넌스 조사 지표 2014 및 2017<sup>44)</sup>

OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

44) Indicators of Regulatory Policy and Governance Surveys 2014 and 2017. OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]

실제로 규범 정립 절차에서 이해관계인으로부터 제시된 의견을 반영하는 정도는 아래(그림 4-5)와 같이 나타났다. OECD 국가들은 협의 과정의 투명성을 보장하고 그것을 규제 과정에 효과적으로 통합할 수 있는 기제를 마련하고 있는 것으로 나타났다. 예를 들어, 적어도 일부 규정에 대해 협의하는 기간 동안 의견 수렴에 참여한 견해를 표현하는 국가의 수는 더 많이 증가하고 있다.

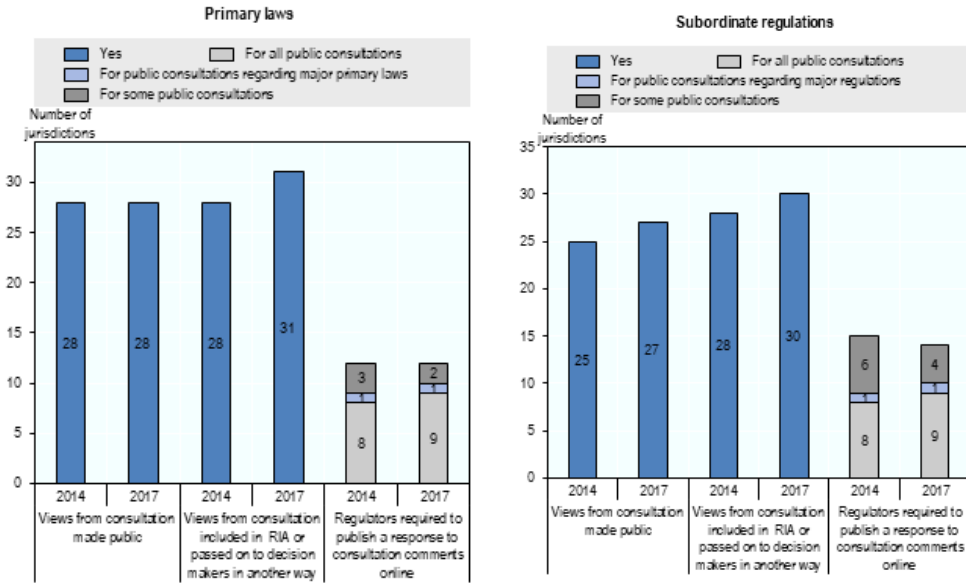
마찬가지로 대부분의 국가에서는 RIA의 협의를 통해 의견을 제시하거나 이해 관계자의 피드백이 의사 결정 프로세스에 효과적으로 반영되도록 하고 해당 결과를 의사 결정자에게 전달하고 있는 것으로 나타난다. ‘집중적으로 일원화된 의견수렴 방법’을 마련하여 사전 및 사후에 의견을 통합함으로써 법률과 하위입법으로 구현되는 정책에 활용할 수 있는 가능성을 높이고 있으며 이를 통하여 정책적인 수월성을 강화하고 있다.

다만 소수의 OECD 회원국들은 자문 의견 표명에 대한 응답을 온라인으로 게시함으로써 의사 결정 과정에서 자신의 의견이 어떻게 사용되었는지에 대한 피드백을 이해 관계자에게 제공하고 있으며 그 수는 부차적인 규정에 대해서는 약간 감소한 것으로 나타났다. 이전에 확인되었던 바와 같이 충분한 설명을 듣고 이해 관계자가 정부와의 상호 작용의 과정에 참여하는 것이 공정한 의견 수렴에 핵심적인 요소임을 고려하여야 할 것이다.<sup>45)</sup>

---

45) (Lind and Arndt, 2016 [17])

<그림 4-5> 상담 의견의 피드백 및 사용



참고 : 데이터는 34개 OECD 회원국과 유럽 연합을 기초로 함.

출처 : 규제 정책 및 거버넌스 조사 지표 2014 및 2017

OECD 통계자료 데이터베이스 <http://dx.doi.org/10.1787/> [2018.09.27.]



korea  
legislation  
research  
institute

## 제5장 결론

제1절 요약  
제2절 결어



## 제5장

## 결론

### 제1절 요약

경제개발협력기구(OECD)의 회원국으로서 위상을 가지는 한국이 OECD의 규범 및 제도화에 관한 논의 동향을 파악하는 것은 국제사회에서 한국의 제도적인 조화와 협력을 위하여 중요하다는 인식을 가지고, OECD의 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제회의에 Observer 자격으로 참석하여 규제프레임워크와 관련한 OECD 회의의 주요 내용을 요약 보고하고 국내 법제화를 위한 시사점을 제시하기 위한 목적에서 본 연구가 수행되었다.

이 연구는 OECD 공공행정 및 규제정책 분야의 글로벌 이슈 및 동향 파악을 위하여 OECD에서 연간 발간되는 규제프레임워크 분석 보고서의 내용을 살펴보고 국내규제법제의 개선을 위한 시사점을 도출하였다. 국제적인 조화와 협력이 요구되는 개방적인 환경에서 규제법의 일반적인 틀과 제도를 연구하고 개별 회원국의 제도 현황을 분석하는 OECD 규제분과의 연구는 국제기구의 규범과 조화를 추구해야 하는 현시대의 규제법제 연구에서 중요한 내용인바, 이에 관한 연구를 기초로 규제정책의 개선을 위한 방안을 마련하는데 기여하고자 하였다.

2018년도에 발간될 예정인 OECD 규제프레임워크는 OECD 규제정책 이행지표의 주요 내용 및 법제적 적응도 평가를 주요 내용으로 하고 있다. 이와 관련하여 OECD 규제정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance)는 회원국의 규제정책 및 거버넌스와 관련한 OECD 규제정책위원회(Regulatory Policy Committee)로 하여금 권

고안의 이행을 감시하고 권고안을 채택 된 후 3년 이내에 정기적으로 다른 관련 OECD위원회와 협의하여 이행성과를 보도하도록 하고 있다.

OECD 사무국은 2015년 규제 정책 및 거버넌스 이행지표(iReg)를 작성하여 권고안에 명시된 바에 따라서 34개 회원국 및 EU 회원국의 규제 정책 관한 이행현황을 평가하였으며 이에 관한 내용을 본문에서 정리하였다. OECD 규제 정책 및 거버넌스 위원회(Council on Regulatory Policy and Governance) 권고안[C (2012) 37]의 주요 내용이 국내법제에 반영되어 있는 지에 관한 현황을 평가하였으며, 이를 고려할 때 규제정립절차에 있어서 ‘투명성’을 확보하고, 규제 내용의 타당성을 확보하기 위한 ‘증거기반’, 규제집행에 있어서 효과성을 확보하기 위한 ‘국제기준 간 조화’를 확보하기 위한 노력이 글로벌 차원에서 논의되고 있다는 점에 주목하였다. 그리고 이를 토대로 국제기구 간 협력적 동반자관계인 파트너십이 중요함을 확인하였다.

BEPS 사례연구와 관련하여서는 제3장에서 살펴보았다. BEPS에 대한 최종보고서가 2015년에 발간되었고 OECD와 G20은 2016년부터 이행상황에 대한 점검을 시작하였다. 이와 동시에 2017년 다자간 협약을 체결하였으며, 같은 해 말에는 새로운 BEPS의 핵심적 사항을 포괄한 모델조약을 제시한 바 있다.

2018년 116개국이 BEPS에 참여하고 있다. 향후 OECD와 G20은 2020년까지 상호협력하에 합의된 조치에 대한 타겟화한 모니터링을 실시할 예정이다. 국제조세 세율의 잠식 및 탈루를 막기 위한 국제적 노력이 매우 분주하게 진행되고 있다. 우리나라 역시 소규모 개방경제로서 외국과의 교역이 매우 활성화 되었으므로 이러한 국제조세의 변화에 매우 능동적으로 대처할 필요가 있다. 현재는 한국조세재정연구원을 중심으로 BEPS에 대한 분석이 이루어지고 있으며, 국세청에서는 실무적 측면에서 그리고 국회에서는 관련 법령의 개정이 이루어지고 있다.

현재 우리는 BEPS 다자간 협약에 있어서 최소기준만을 채택하고 있으나, 향후에는 공통기준으로 확대될 것으로 보인다. 따라서 BEPS에 대한 법적 검토 그리고 해당 사항을



국내법적으로 구현하고, 다른 국가와의 관계에서 법적 분쟁이 발생하지 않도록 학문적 차원에서 검토가 활성화되기를 기대한다.

## 제2절 결 어

국제기구의 규범 정립을 위한 활동이 활발히 이루어지면서 특정 영역별로 세분화된 기준이 만들어지고 있다. 각 국제기구의 규범이 수립되는 절차의 내용과 문제점을 공유하기 위한 목적으로 OECD 규제작업반 및 규제공조를 위한 국제협의체 활동이 이루어지고 있다. 이와 관련한 회의의 성과는 향후 글로벌 규범을 국내법과 조화시키는 데 있어서 고려해야 하는 중요한 내용이 될 것으로 전망된다. 따라서 OECD 규제작업반에서 글로벌 차원에서 이루어지는 규제공조를 위한 협력과 규제의 조화 및 절차의 수렴을 도모하기 위하여 추진하고 있는 사항들은 향후에도 지속적으로 관심을 기울일 필요가 있다. 그리고 우리나라에서 규제프레임워크를 법제화 하는 단계에서 국제규범과의 조화를 도모할 필요가 있다.

마지막으로 OECD의 국제규제조화는 경제적 이해관계가 밀접한 국가 간에 진행되고 있으므로 OECD 규범을 기반으로 한 국제규제 협력을 강화하기 위한 법제도적인 대안을 마련하는 데 초기 단계부터 주요 사항을 점검하고 쟁점을 해결하는 절차를 마련하는 과정에 참여하는 제도적 기반을 마련하는 것 또한 중요하다고 할 것이다. 이와 더불어 국제기구에서 제시되는 규제협력이 내포하는 장점과 단점을 분석하여 규제기관을 설득하고 법제화를 위한 이론적 및 실증적인 지지를 확보하는 방안을 모색하여야 할 것이다.



korea  
legislation  
research  
institute

**참고문헌**



## 참고문헌

<제3장을 제외한 본문의 참고문헌: 왕승혜 정리>

- Armstrong, M. and S. Huck (2010), “Behavioral Economics as Applied to Firms: A Primer”, Competition Policy International, Vol. 6/1, <http://else.econ.ucl.ac.uk/papers/uploaded/359.pdf>.
- Arndt, C. et al. (2015), “2015 Indicators of Regulatory Policy and Governance: Design, Methodology and Key Results”, OECD Regulatory Policy Working Papers, No. 1, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5jrmwqm3zp43-en>.
- Arndt, C., P. Davidson and E. Thomson (forthcoming), “Indicators of Regulatory Policy and Governance 2018”, OECD Regulatory Policy Working Papers, OECD, Paris.
- Arndt, C. et al. (2016), “Building Regulatory Policy Systems in OECD Countries”, OECD Regulatory Policy Working Papers, No. 5, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/dbb1a18f-en>.
- Australia Productivity Commission (2006), “Potential Benefits of the National Reform Agenda”, Report to the Council of Australian Governments, [https://www.pc.gov.au/research/completed/national-reform-agenda/nationalreform\\_agenda.pdf](https://www.pc.gov.au/research/completed/national-reform-agenda/nationalreform_agenda.pdf) (accessed on 07 June 2018).
- Basedow, R. and C. Kauffmann (2016), “International Trade and Good Regulatory Practices: Assessing The Trade Impacts of Regulation”, OECD Regulatory Policy Working Papers, No. 4, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5jlv59hdgtf5-en>.
- Blanc, F. (2018), From Chasing Violations to Managing Risks: Origins, Challenges and Evolutions in Regulatory Inspections, Edward Elgar Publishing.

- Bouis, R. and R. Murtin (2011), “The Policy and Institutional Drivers of Economic Growth Across OECD and Non-OECD Economies: New Evidence from Growth Regressions”, OECD Economics Department Working Papers, No. 843, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5kghwnhxwkhj-en>.
- Browne, C. et al. (2016), “The Executive Opinion Survey: The Voice of the Business Community”, The Global Competitiveness Report 2016 - 2017, <http://reports.weforum.org/global-competitiveness-index-2017-2018/appendix-c-the-executive-opinion-survey-the-voice-of-the-business-community/>.
- Brown, Z., B. Alvarez and N. Johnstone (2015), “Tender instruments: programme participation and impact in australian conservation tenders, grants and volunteer organisations”, OECD Environment Working Papers, No. 85, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5js4k0t30hvc-en>.
- Brown, Z. et al. (2012), “Testing the Effect of Defaults on the Thermostat Settings of OECD Employees”, OECD Environment Working Papers, No. 51, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5k8xdh41r8jd-en>.
- Coglianesi, C. and T. Rubin (2018), “Learning What Works in Regulation”, <https://www.theregreview.org/2018/03/07/coglianesi-rubin-learning-what-works-regulation/> (accessed on 16 May 2018).
- Djankov, S., C. McLiesh and R. Ramalho (2006), “Regulation and Growth”, SSRN Electronic Journal, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.893321>.
- European Commission (2017), REFIT Scoreboard, <http://publications.europa.eu/webpub/com/refit-scoreboard/en/index.html> (accessed on 16 May 2018).

- Freudenberg, M. (2003), “Composite Indicators of Country Performance: A Critical Assessment”, OECD Science, Technology and Industry Working Papers, No. 2003/16, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/405566708255>.
- GOV.UK (2016), “Business regulation: perception survey 2016”, <https://www.gov.uk/government/publications/business-regulation-perception-survey-2016>.
- GOV.UK (2014), Hancock: red tape drive saves business a record £10 billion, <https://www.gov.uk/government/news/hancock-red-tape-drive-saves-business-a-record-10-billion>.
- Government of the Netherlands (2017), “Better Regulation: Towards a Responsible Reduction in the Regulatory Burden 2012-2017”, <https://www.government.nl/topics/reducing-the-regulatory-burden/documents/reports/2017/08/22/better-regulation-towards-a-responsible-reduction-in-the-regulatory-burden-2012-2017> (accessed on 16 May 2018).
- Hall, R. and C. Jones (1999), “Why Do Some Countries Produce So Much More Output per Worker Than Others?”, *The Quarterly Journal of Economics*, Vol. 114/1, <http://www.jstor.org/stable/2586948>, pp. 83-116.
- Hodges, C. (2016), “Ethical Business Regulation: Understanding the Evidence”, Better Regulation Delivery Office, London, [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/497539/16-113-ethical-business-regulation.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/497539/16-113-ethical-business-regulation.pdf).
- Hoekman, B. (2015), “Fostering Transatlantic Regulatory Cooperation and Gradual Multilateralization”, *Journal of International Economic Law*, Vol. 18/3, pp. 609-624, <http://dx.doi.org/10.1093/jiel/jgv028>.

- Hoekman, B. (2015), “Trade agreements and international regulatory cooperation in a supply chain world”, RSCAS Working Papers, <http://cadmus.eui.eu/handle/1814/34207>.
- Hoekman, B. and P. Mavroidis (2015), “Regulatory Spillovers and the Trading System: From Coherence to Cooperation”, E15 Task Force on Regulatory Systems Coherence, <http://e15initiative.org/wp-content/uploads/2015/04/E15-Regulatory-OP-Hoekman-and-Mavroidis-FINAL.pdf>.
- Huang, S. (2016), “A Departure from Truth”, Harvard Political Review, <http://harvardpolitics.com/world/anti-intellectualism/>.
- ITF (2017), ITF Transport Outlook 2017, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789282108000-en>.
- Jacobzone, S. et al. (2010), “Assessing the Impact of Regulatory Management Systems: Preliminary Statistical and Econometric Estimates”, OECD Working Papers on Public Governance, No. 17, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5kmfq1pch36h-en>.
- Kaufmann, D. et al. (2005), “Governance Matters IV: Governance Indicators for 1996-2004”, The World Bank, <http://www.worldbank.org/wbi/governance/govdata/>.
- Le Portail de la modernisation de l’action public (2016), Baromètre 2016 de la qualité de l’accueil dans les services de l’État : la progression se confirme | Modernisation, <http://www.modernisation.gouv.fr/la-qualite-des-services-publics-sameliore/en-fixant-des-referentiels/barometre-2016-de-la-qualite-de-laccueil-dans-les-services-de-letat-la-progression-se-confirme> (accessed on 16 May 2018).
- Lind, E. and C. Arndt (2018), “Creating Trusted Regulatory Policy”, The Regulatory Review, <https://www.theregreview.org/2018/01/18/lind-arndt-trusted-regulatory-policy/>.



- Lind, E. and C. Arndt (2016), “Perceived Fairness and Regulatory Policy: A Behavioural Science Perspective on Government-Citizen Interactions”, OECD Regulatory Policy Working Papers, No. 6, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/1629d397-en>.
- Lunn, P. (2014), Regulatory Policy and Behavioural Economics, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207851-en>.
- Lunn, P. and M. Bohacek (2017), “Price transparency in residential electricity: Experiments for regulatory policy”, Journal of Behavioral Economics for Policy, Vol. 1/2, <https://ideas.repec.org/a/beh/jbepv1/v1y2017i2p31-37.html>, pp. 31-37.
- Mazerolle, L. et al. (2012), “Procedural justice, routine encounters and citizen perceptions of police: main findings from the Queensland Community Engagement Trial (QCET)”, Journal of Experimental Criminology, Vol. 8/4, pp. 343-367, <http://dx.doi.org/10.1007/s11292-012-9160-1>.
- Moody's Investors Service (2013), Moody's publishes revised methodology for Regulated Electric and Gas Utilities - Moody's, [https://www.moody's.com/research/Moodys-publishes-revised-methodology-for-Regulated-Electric-and-Gas-Utilities--PR\\_289882](https://www.moody's.com/research/Moodys-publishes-revised-methodology-for-Regulated-Electric-and-Gas-Utilities--PR_289882) (accessed on 16 May 2018).
- OECD (2018), Behavioural Insights for Public Integrity: Harnessing the Human Factor to Counter Corruption, OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264297067-en>.
- OECD (2018), Driving Performance at Ireland's Commission for Regulation of Utilities, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264190061-en>.
- OECD (2018), OECD Regulatory Enforcement and Inspections Toolkit, OECD, Paris.

- OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation - Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.
- OECD (2018), The Resilience of Students with an Immigrant Background: Factors that Shape Well-being, OECD Reviews of Migrant Education, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264292093-en>.
- OECD (2017), Behavioural Insights and Public Policy: Lessons from Around the World, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264270480-en>.
- OECD (2017), Behavioural Insights in Public Policy: Key Messages and Summary from OECD International Events, May 2017, OECD, Paris, <http://www.oecd.org/governance/regulatory-policy/OECD-events-behavioural-insights-summary-may-2017.pdf>.
- OECD (2017), “Closing the regulatory cycle: effective ex post evaluation for improved policy outcomes”, <http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/Proceedings-9th-Conference-MRP.pdf>.
- OECD (2017), Creating a Culture of Independence: Practical Guidance against Undue Influence, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264274198-en>.
- OECD (2017), Driving Performance at Mexico's Agency for Safety, Energy and Environment, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264280458-en>.
- OECD (2017), Driving Performance at Mexico's Energy Regulatory Commission, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264280830-en>.

- OECD (2017), Driving Performance at Mexico's National Hydrocarbons Commission, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264280748-en>.
- OECD (2017), Driving Performance of Mexico's Energy Regulators, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264267848-en>.
- OECD (2017), Impact Update: What Happened Next? Protecting Consumer Through Behavioural Insights: Regulating the Communications market in Colombia, OECD, Paris, <http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/colombia-update-what-happened-next.htm> (accessed on 11 June 2018).
- OECD (2017), International Migration Outlook 2017, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/migr\\_outlook-2017-en](http://dx.doi.org/10.1787/migr_outlook-2017-en).
- OECD (2017), OECD Digital Economy Outlook 2017, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264276284-en>.
- OECD (2017), OECD Economic Outlook, Volume 2017 Issue 1, OECD Publishing, Paris, [http://dx.doi.org/10.1787/eco\\_outlook-v2017-1-en](http://dx.doi.org/10.1787/eco_outlook-v2017-1-en).
- OECD (2017), Tackling Environmental Problems with the Help of Behavioural Insights, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264273887-en>.
- OECD (2017), The Role of Economic Regulators in the Governance of Infrastructure, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264272804-en>.
- OECD (2017), Trust and Public Policy: How Better Governance Can Help Rebuild Public Trust, OECD Public Governance Reviews, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264268920-en>.

- OECD (2016), Being an Independent Regulator, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255401-en>.
- OECD (2016), Driving Performance at Latvia's Public Utilities Commission, The Governance of Regulators, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264257962-en>.
- OECD (2016), "Economic and Social Benefits of Internet Openness", OECD Digital Economy Papers, No. 257, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5j1wqf2r97g5-en>.
- OECD (2016), Illicit Trade: Converging Criminal Networks, OECD Reviews of Risk Management Policies, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264251847-en>.
- OECD (2016), International Regulatory Co-operation: The Role of International Organisations in Fostering Better Rules of Globalisation, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264244047-en>.
- OECD (2016), International Regulatory Co-operation: The Role of International Organisations in Fostering Better Rules of Globalisation, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264244047-en>.
- OECD (2016), Perception surveys on the quality of law and the administration (Germany), <http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/deu-life-events-survey.pdf> (accessed on 16 May 2018).
- OECD (2016), Protecting Consumers through Behavioural Insights: Regulating the Communications Market in Colombia, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255463-en>.

- OECD (2015), “Behavioural insights and new approaches to policy design: The views from the field”, OECD Seminar Summary, <http://www.oecd.org/gov/behavioural-insights-summary-report-2015.pdf>.
- OECD (2015), Driving Performance at Colombia's Communications Regulator, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264232945-en>.
- OECD (2015), OECD Regulatory Policy Outlook 2015, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264238770-en>.
- OECD (2014), OECD Framework for Regulatory Policy Evaluation, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264214453-en>.
- OECD (2014), OECD Regulatory Compliance Cost Assessment Guidance, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264209657-en>.
- OECD (2014), Regulatory Enforcement and Inspections, OECD Best Practice Principles for Regulatory Policy, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264208117-en>.
- OECD (2014), The Governance of Regulators, OECD Best Practice Principles for Regulatory Policy, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264209015-en>.
- OECD (2013), “Improving financial education effectiveness through behavioural economics: OECD Key findings and way forward”, [https://www.oecd.org/daf/fin/financial-education/TrustFund2013\\_OECDImproving\\_Fin\\_Ed\\_effectiveness\\_through\\_Behavioural\\_Economics.pdf](https://www.oecd.org/daf/fin/financial-education/TrustFund2013_OECDImproving_Fin_Ed_effectiveness_through_Behavioural_Economics.pdf).
- OECD (2013), Interconnected Economies: Benefiting from Global Value Chains, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264189560-en>.

- OECD (2013), *International Regulatory Co-operation: Addressing Global Challenges*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264200463-en>.
- OECD (2012), *Measuring Regulatory Performance: A Practitioner's Guide to Perception Surveys*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264167179-en>.
- OECD (2012), *Recommendation of the Council on Regulatory Policy and Governance*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264209022-en>.
- OECD (2011), *Regulatory Policy and Governance: Supporting Economic Growth and Serving the Public Interest*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264116573-en>.
- OECD (2010), *Consumer Policy Toolkit*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264079663-en>.
- OECD (2010), *Obesity and the Economics of Prevention: Fit not Fat*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264084865-en>.
- OECD (2009), *Regulatory Impact Analysis: A Tool for Policy Coherence*, OECD Reviews of Regulatory Reform, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264067110-en>.
- OECD (1995), *Recommendation of the Council on Improving the Quality of Government Regulation*, <https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/128> (accessed on 16 May 2018).
- OECD (Forthcoming), *Best Practice Principles on Reviewing the Regulatory Stock*, OECD Publishing, Paris.

- OECD (Forthcoming), Best Practice Principles on Stakeholder Engagement in Regulatory Policy, OECD Publishing, Paris.
- OECD (Forthcoming), Case Studies of RegWatchEurope regulatory oversight bodies and of the European Union Regulatory Scrutiny Board, OECD, Paris.
- OECD (Forthcoming), One-in X-Out: A Discussion Note, OECD Publishing, Paris.
- OECD (Forthcoming), Review of International Regulatory Co-operation of Mexico, OECD Publishing, Paris.
- OECD (Forthcoming), The contribution of trans-governmental networks of regulators to international regulatory co-operation, OECD Publishing, Paris.
- OECD/EU/JRC (2008), Handbook on Constructing Composite Indicators: Methodology and User Guide, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264043466-en>.
- Parker, D. and C. Kirkpatrick (2012), “Measuring Regulatory Performance: The Economic Impact Of Regulatory Policy: A Literature Review of Quantitative Evidence”, OECD, Paris, [http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/3\\_Kirkpatrick%20Parker%20web.pdf](http://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/3_Kirkpatrick%20Parker%20web.pdf).
- Renda, A. and R. Castro (Forthcoming), Defining and Contextualising Regulatory oversight and Co-ordination, OECD Publishing, Paris.
- Shelanski, H. (2016), Making All Levels of Government More Efficient and Effective Through Retrospective Review, <https://obamawhitehouse.archives.gov/blog/2016/03/04/making-all-levels-government-more-efficient-and-effective-through-retrospective>.

- Shogren, J. (2012), “Behavioural Economics and Environmental Incentives”, OECD Environment Working Papers, No. 49, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5k8zwbhqs1xn-en>.
- Smith, S. (2017), “Public remains divided over role of government in financial regulation”, Pew Research Center, <http://www.pewresearch.org/fact-tank/2017/03/02/public-remains-divided-over-role-of-government-in-financial-regulation/>.
- Sousa Lourenço, J. et al. (2016), Behavioural insights applied to policy : European report 2016., European Commission, Joint Research Centre, EUR 27726 EN, <https://ec.europa.eu/jrc/en/publication/eur-scientific-and-technical-research-reports/behavioural-insights-applied-policy-european-report-2016>.
- Sparrow, M. (2000), The regulatory craft : controlling risks, solving problems, and managing compliance, Brookings Institution Press, <https://www.google.fr/search?q=The+regulatory+craft%3A+controlling+risks%2C+solving+problems%2C+and+managing+compliance&oq=The+regulatory+craft%3A+controlling+risks%2C+solving+problems%2C+and+managing+compliance&aqs=chrome..69i57.2118j0j9&sourceid=chrome&ie=UTF-8> (accessed on 16 May 2018).
- Stucke, M. (2012), “The Implications of Behavioral Antitrust”, SSRN Electronic Journal, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2109713>.
- Sunstein, C., L. Reisch and J. Rauber (2017), “Behavioral Insights All Over the World? Public Attitudes Toward Nudging in a Multi-Country Study”, SSRN Electronic Journal , <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2921217>.
- Tapia, W. and J. Yermo (2007), “Implications of Behavioural Economics for Mandatory Individual Account Pension Systems”, OECD Working Papers on Insurance and



- Private Pensions, No. 11, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/103002825851>.
- The Federal Government (2015), Better Regulation 2014: Official - simple - tangible, [https://m.bundesregierung.de/Content/EN/Artikel/Buerokratieabbau\\_en/Anlagen\\_en/2015-07-20-jahresbericht-2014\\_en.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=5](https://m.bundesregierung.de/Content/EN/Artikel/Buerokratieabbau_en/Anlagen_en/2015-07-20-jahresbericht-2014_en.pdf?__blob=publicationFile&v=5).
- The Federal Government (2012), A foundation for better law: five years of bureaucracy reduction and better regulation, [https://m.bundesregierung.de/Content/Infomaterial/BPA/BeauftrBuerokratieabbau/Jahresbericht\\_2011\\_grundstein\\_fuer\\_besseres\\_recht\\_englisch.pdf;jsessionid=1FB39C329465B664792B56A4E7177913.s1t1?\\_\\_blob=publicationFile&v=2](https://m.bundesregierung.de/Content/Infomaterial/BPA/BeauftrBuerokratieabbau/Jahresbericht_2011_grundstein_fuer_besseres_recht_englisch.pdf;jsessionid=1FB39C329465B664792B56A4E7177913.s1t1?__blob=publicationFile&v=2).
- UK Government Office (2017), “Regulatory Futures Review”, <https://www.gov.uk/government/publications/regulatory-futures-review>.
- Van den Bos, K., L. Van der Velden and E. Lind (2014), “On the Role of Perceived Procedural Justice in Citizens' Reactions to Government Decisions and the Handling of Conflicts”, *Utrecht Law Review*, Vol. 10/4, p. 1, <http://dx.doi.org/10.18352/ulr.287>.
- Vringer, K. et al. (2015), “Sustainable consumption dilemmas”, OECD Environment Working Papers, No. 84, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/5js4k112t738-en>.
- World Bank (2015), *Mind, Society, and Behavior: World Development Report 2015*, World Bank, Washington, DC, <http://www.worldbank.org/en/publication/wdr2015>.

<제3장 BEPS 사례연구와 관련한 참고문헌: 최승필 정리>

OECD, Guidance on the Implementation of CbC Reporting, 2018

OECD, Tax Challenge Arising from Digitalisation-Interim Report 2018.3

OECD, Additional Guidance on the Attribution of Profit to Permanent Establishment under BEPS Action 7, 2018

OECD(Center for Tax Policy and Administration), OECD TAX TALKS, 2018

OECD, Model Tax Convention on Income and on Capital ; Condensed Version 2017

OECD, Harmful Tax Practices - 2017 Progress Report on Preferential Regimes : Inclusive Framework on BEPS : Action 5, 2017

OECD, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project 2015 Final Reports, Executive Summaries, 2015

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 : 2015 Final Reports, 2015

OECD, Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 : 2015 Final Report

OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project - Explanatory Statement, 2015

PWC, Implementation of BEPS - the Malaysian Scenario, May 2016

김정홍, BEPS 이행 다자간협약의 현황과 전망, 조세학술논문집 제34집 제1호, 2018

박인환, BEPS 방지 프로젝트 관련 입법과제, NARS 현안분석 vol. 12, 2018.7

법률신문, 한국, BEPS 방지 다자협약 서명, 2017.6.12.자 기사

([https://www.lawtimes.co.kr/Legal-Info/LawFirm-NewsLetter-view?serial=122689  
&page=6](https://www.lawtimes.co.kr/Legal-Info/LawFirm-NewsLetter-view?serial=122689&page=6))

법무법인 율촌, 한국, 'BEPS 방지 다자협약' 서명, 조세 Legal Update, 2017.6

오준석, OECD BEPS Action Plan 도입에 따른 한국 다국적기업의 대응방안에 관한 연구, 국제경영리뷰 21(2), 2017

OECD 대표부, OECD 모델 조세조약주요개정 내용', 2018.1.19.

OECD 대표부, 우리나라, BEPS 방지 다자협약에 서명 보도자료, 2017.6.7.



글로벌법제전략 연구 18-18-⑦  
글로벌 법제논의의 현황과 전망  
- 공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한  
OECD 규제프레임워크를 중심으로 -

2018년 9월 28일 인쇄  
2018년 9월 30일 발행

발행인 | 이 익 현

발행처 | 한국법제연구원  
세종특별자치시 국책연구원로 15  
(반곡동, 한국법제연구원)  
전화 : (044)861-0300

등록번호 | 1981.8.11. 제2014-000009호

홈페이지 | <http://www.klri.re.kr>

값 7,000원

1. 본원의 승인없이 전재 또는 역재를 금함. ©
2. 이 보고서의 내용은 본원의 공식적인 견해가 아님.

ISBN : 978-89-6684-916-1 93360



---

**저자명(책임)**

왕 승 혜

**학 력**

서울대학교 법학박사  
(현) 한국법제연구원 부연구위원

**연구실적 및 논문**

디지털사회 법제연구(VI): E-Health 개발과  
활용을 위한 법제 연구, 한국법제연구원. 2017

---

**저자명(공동)**

최 승 필

**학 력**

독일 뷔르츠부르크대학 법학박사  
(현) 한국외국어대학교 법학전문대학원 교수

**연구실적 및 논문**

신성장분야 규제법제개선연구: 제4차  
산업혁명에 따른 규제체계 및 거버넌스  
개편-행정법이론을 중심으로 한 접근,  
한국법제연구원. 2017.

# 글로벌 법제논의의 현황과 전망

공공행정의 국제적 규범 조화와 협력을 위한

OECD 규제프레임워크를 중심으로

**KLRI** KOREA LEGISLATION  
RESEARCH INSTITUTE



ISBN 978-89-6684-916-1

값 7,000원