

研 究 報 告 書

第67輯(2012. 3)

세무사업무의 국제적 확대방안 연구

韓國稅務士會 附設

韓 國 租 稅 研 究 所

◆ 研究責任者 ◆

옥 무 석 (이화여자대학교 교수)

◆ 共同研究者 ◆

안 창 남 (강남대학교 교수)

손 순 희 (세무사)

목 차

제1장 서 론

- 1. 연구 필요성.....1
- 2. 연구 목적.....2
- 3. 선행연구 검토3
- 4. 연구 범위 및 구성.....3

제2장 세무사업무의 국제화 추진 필요성 및 그 배경5

- 1. 세무사 업무 분석.....7
- 2. 주요 WTO 회원국의 세무서비스의 범위.....15
- 3. 세무서비스의 특징.....20
- 4. 조세조약 및 FTA 체결에 따른 세무시장 확대34

제3장 전문자격사 단체의 국제화 대비책 분석.....56

- 1. 변호사 단체56
- 2. 공인회계사 단체71
- 3. 시사점80

제4장 세무사업무의 국제화를 위한 국제조세분야 교육 활성화방안82

- 1. 국제조세교육강화.....83
- 2. 국제거래에 수반되는 세제분야 교육84
- 3. 국제조세 행정분야 교육.....93
- 4. 조세조약 관련분야 교육.....98
- 5. 시사점111

제5장 세무사업무의 국제화 추진현황 분석 및 그 확대방안	113
1. 한국세무사회의 국제교류 현황 분석	114
2. 국제조세업무를 주된 업무로 하는 세무법인 현황	118
3. 단기적 대안 : 국제업무추진 사업단 설립 및 운영	119
4. 장기적 대안 : 세무법인의 국제화 및 SPC 설립 운영	125
5. 구체적인 사업모델 제시	133
제6장 결 론	138
☞참고문헌☞	140

표목차

〈표 1〉 한국표준산업분류상 세무서비스의 분류	9
〈표 2〉 UN Provisional CPC상 세무서비스의 분류	10
〈표 3〉 UN Provisional CPC와 CPC Version 1.0의 세무서비스 분류 비교	13
〈표 4〉 세무사 개인 및 세무법인 개업현황	14
〈표 5〉 세무사의 지방 분포현황	14
〈표 6〉 세무사 또는 이와 유사한 제도의 존재 여부 비교	15
〈표 7〉 각 국의 세무사 업무범위 비교	20
〈표 8〉 세계 각국 수출 순위	22
〈표 9〉 우리나라 대외무역현황	23
〈표 10〉 주요 지역별 수출증가율	24
〈표 11〉 우리나라의 서비스 수출 순위	25
〈표 12〉 연도별 해외직접투자 현황	26
〈표 13〉 지역별 해외직접투자 규모(신고기준)	27
〈표 14〉 투자자규모별 해외투자 현황(신고기준)	28
〈표 15〉 투자자규모별 해외투자 현황(투자금액기준)	30
〈표 16〉 외국인의 국내투자현황(신고기준)	32
〈표 17〉 우리나라에 진출한 외국계기업 현황	33
〈표 18〉 우리나라의 FTA 추진 현황	40
〈표 19〉 한·미 FTA에 따른 한국의 세무서비스 시장개방약속 개요	44
〈표 20〉 2010년 국내 M&A 법률자문 실적	61
〈표 21〉 국내 및 세계 10대 로펌	67

〈표 22〉 국내 50대 주요 기업이 뽑은 분야별 최고 로펌 (복수 응답)	69
〈표 23〉 회계법인 현황 및 4대 법인 소속 회계사 수	76
〈표 24〉 업무별 매출액 현황.....	77
〈표 25〉 회계연수원 후반기 기본실무과정연수 교과편성내역.....	79
〈표 26〉 세무사 회원에 대한 교육 현황	83
〈표 27〉 한국세무사회 국제교류단체 현황.....	114
〈표 28〉 ATOTCA 구성단체 현황.....	115
〈표 29〉 회계연수원 후반기 기본실무과정연수 교과편성내역.....	125

제1장 서론

1. 연구 필요성

이 연구보고서의 작성 목적은 우리나라 경제의 국제화·세계화 추세, 특히 자유무역협정(Free Trading Agreement : 이하 'FTA' 로 약칭함) 체결 확산의 결과 국내 및 국외 세무관련 서비스 시장이 확대됨에 따라, 세무사단체가 이에 보다 적극적이고 능동적인 참여가 가능한 방안을 제시함에 있다.

FTA의 체결 확산에 따라 세무시장이 국내에서 국외로 넓혀지고 있는데, 이의 과실(果實)은 대부분 공인회계사나 변호사의 차지가 되고 있다. 이와 같은 현상은 국제조세분야에 대한 세무사 종사 직원의 관심 결여, 국제조세업무에 대한 이해 부족 등이 주된 원인이지만, 이를 해결할 수 있는 구체적인 제도의 미비에서도 기인된다고 할 수 있다.

우리나라의 경제구조는 자원이 부족하고 국토가 좁으나 우수한 인력이 많기 때문에 필연적으로 국제간의 무역 거래를 하지 않을 수 없다. 따라서 경제성장에 따른 국내기업의 해외진출이 급증하고 있다. 반대로 한국의 경제발전 및 그 성장력 때문에 외국기업의 한국진출도 꾸준히 늘고 있다.

대기업의 국제조세 분야의 서비스는 대형 로펌이나 대형 회계법인이 담당한다고 하는 것은 어쩔 수 없는 현실이라 하더라도, 중소기업의 국제조세 업무는 개별 세무사, 세무법인이 충분히 담당할 수 있음에도 불구하고, 몇몇의 개별 세무법인이나 세무사를 제외하고는, 이를 일실(逸失)하고 있는 현실은 분명 세무사 업계 모두가 고민하여야 될 분야일 것이다.

기업의 세무담당자들이 개인 세무사 및 세무법인의 컨설팅을 외면하

2 제1장 서론

고 대형 회계법인이나 대형 로펌으로 가는 이유는 개인 세무사 및 세무 법인이 제공하는 세무컨설팅의 질(質)이 대형 회계법인 등에 미치지 못 하기 때문으로 보인다.

그러나 알고 보면 세무사 자격을 가지고 있는 자원 중에서, 어학이 출 증하고 국제조세분야의 경험과 지식이 풍부한 자가 많이 있다. 그럼에도 불구하고 이를 조직화하여 하나의 경쟁력 있는 「사업단체」를 만들어서, 회계법인이나 로펌과 경쟁하지 못한 까닭도 있다.

한편, 기존에 한국세무사회 및 관련 단체의 국제적인 활동을 분석해보 면, 활발한 대외 협력과 회의 참석 등을 통한 교류는 빈번하지만, 이는 세무사 업무의 국제적 확대방안의 일환이라기보다는 친선모임의 성격이 더 짙다고 할 수 있다.

따라서 국제화와 세계화가 피할 수 없는 현실이라는 현 상황에서, 세 무사 단체도 국제조세 업무에 보다 집중하여 중심적 역할을 할 수 있도록 제도적 장치를 마련하고, 세무사 개인 및 세무사회 차원에서 적극적인 협력을 할 필요가 있다. 국제조세 분야가 세무사 시장의 새로운 「블 루오션(Blue Ocean)」이 될 것이다.

2. 연구 목적

위에서 언급한 필요성에 따라 구체적으로 이 연구보고서에서는 세무 사단체에서 국제조세분야를 왜 집중적으로 연구하여야 하는지를 분석하 고자 하였다.

이를 위해 세무환경을 둘러싼 국제적인 변화, 예를 들면 FTA 체결 등 세무업무에 주는 긍정적인 면과 부정적인 면을 분석하였고, 부정적인 면 을 극복하기 위한 방안을 제시하였다.

특히 세무업무 경쟁 집단인 회계법인과 법무법인이 FTA 체결 등에 따

른 국제적 환경 변화에 대응하고 있는 방안을 분석하고 참고하여, 세무사 업계의 대응방안 마련에 주안점을 두었다.

3. 선행연구 검토

본 연구와 관련된 선행연구는 없다. 다만, 단편적인 분석을 하였던 논문을 보면, 옥무석 교수는 「교토연차총회 후감과 국제조세의 흐름, (계간)세무사, 2007 가을호」에서 International Fiscal Association(이하 'IFA'로 약칭함)연차총회에서 언급된 파트너십 형태의 사업에 대해 분석을 하였다. 이 연구보고서는 사업주체와 관련하여 많은 시사점을 주었다. 또한 그는 「세무 및 회계업무의 국제화를 위한 제언, (계간)세무사, 2008 봄호」에서 IFRS 등에 대한 분석을 통해 세무조정 등 세무사 업계의 대응방안을 주문하였다.

한편, 고준성 교수는 「우리나라의 기타결 FTA에서의 세무서비스 시장개방 약속 분석 및 평가와 향후대응과제, (계간)세무사, 2011 가을호」에서 FTA체결과 관련된 세무분야의 개방에 대해 적절한 분석을 하였다. 이 연구보고서는 대외개방과 관련된 분야에 많은 도움을 주었다.

4. 연구 범위 및 구성

본 연구보고서의 연구범위는 세무사 업계의 국제조세분야에 대한 컨설팅 등 세무업무의 국제적 확대방안 마련에 한정하고자 한다. 따라서 이에 대한 실증분석 또는 국제조세를 전문으로 하는 대형 회계법인 및 법무법인에 대한 분석은 제외하였다.

연구 방법으로는 문헌연구를 중심으로 하였고, 외국의 입법례를 비교법적으로 검토하였다. 즉, 기존의 국내논문과 국외논문을 비교 분석하

4 제1장 서론

여, 본 논문의 주장 구성에 반영하였다.

한편, 본 연구보고서는 경제학 및 통계학적인 관점에서 접근한 것이 아니고, 법해석학 및 입법론의 관점에서 분석하였다. 따라서 FTA가 세무분야에 미치는 영향, 대형 회계법인의 국제조세분야 수익성 분석 등은 제외하였다.

이 연구보고서는 서론에 이어 제2장에서 세무사 업무의 국제화 추진 필요성 및 그 배경을 분석하였고, 제3장에서는 변호사 및 공인회계사단체의 국제제화 대비 방안을 분석하였다. 제4장에서는 세무사 업무의 국제적 확대에 필수적으로 요구되는 국제조세 업무 분석 및 이에 대한 교육 방안을 분석하였고, 제5장에서는 세무사 단체의 국제 업무 추진현황 및 그 확대방안으로 한국세무사회 내에 「국제업무추진단(가칭)」 및 수익 사업을 위한 「특수목적법인(SPC)의 설립」을 제안하였다. 결론에서는 본 연구보고서의 내용을 요약하였고, 이를 실질적으로 수행하기 위한 후속 연구를 제안하였다.

제2장 세무사 업무의 국제화 추진 필요성 및 그 배경

전 세계가 경제위기로 홍역을 앓고 있다. 각 나라마다 경제위기 탈출을 위한 안정적인 일자리 창출이 주요 화두다. 또한 기업들도 경쟁 심화, 성장률 둔화 및 수익률 악화에서 벗어나기 위한 차별화를 인해 안간힘을 쓰고 있지만 별다른 호재를 찾지 못하고 있다.

이런 시점에 우리나라는 지난 2011년 7월 한-EU FTA 최종 합의안이 2년여 만에 타결되어 시행되었다. 2002년 칠레를 시작으로 EU, 싱가포르, 동남아국가연합(아세안) 등과 FTA 협상을 타결해 현재 발효되고 있다. 한-미 FTA도 6여년을 끌어오다 결국 2012년 3월 15일부터 발효되었다. 이로써 우리나라는 소규모 완전개방경제로 향하고 있다.

이러한 경제적 현실에 정부는 서비스산업 선진화 방안으로 전문자격사 제도를 선진화 하기위한 다양한 방안을 발표했다.¹⁾ 제조업에 비해 고용유발효과가 높고 향후 성장 가능성이 높은 서비스업에 정부가 본격적인 육성 의지를 보이고 있는 것이다.

또한 우리나라의 경상수지 현황을 보면 2010년 한 해 상품 수지는 419억만 달러의 흑자를 나타냈으나, 서비스 수지는 112억 3,000만 달러의 적자를 냈다. 이는 2009년의 66억 4,000만 달러의 적자 비해 1년 사이에 45억 9,000만 달러가 증가한 수치이다.

공표대상 40개 국가 중 우리나라가 서비스 수지에서 흑자를 나타내고 있는 나라는 중국, 일본 등의 나라에서 101억 6,000만 달러에 불과하고, 나머지 금액인 227억 9,000만 달러가 적자이다. 이 중 미국을 상대로 한 적자가 123억 1,000만 달러로 54%를 차지하고, EU를 상대로 한 적자가 84억 4,000만 달러로 37%를 차지하고 있어 미국과 EU에 집중되

1) 고영선 · 김두열 · 윤경수 · 이시욱 · 정완교, 「전문자격사제도 개선방안 연구」, KDI연구보고서, 2009-02, 「전문자격사 규제개혁의 필요성과 방향」, KDI focus, 통권4호, 2009.

고 있음을 알 수 있다.²⁾

이를 개선하고자 하는 출발점이 시장개방으로 인한 경쟁 강화를 통한 자생력 확보이다. 또한 업종 간 진입 제한 등 일부의 규제에 대해서도 완화를 방안으로 제시하고 있다. 정부는 이 같은 문제를 해결하기 위해 2011년 ‘서비스산업발전기본법’을 제정하였다. 서비스 관련 연구개발(R&D) 투자 확대와 인프라 구축, 서비스 전담 협의·조정기구 설립 등을 통해 서비스 산업의 수출에 도움을 주는 등 장기적인 발전 방안을 마련하겠다고 밝혔다.

구체적으로 세무서비스 시장의 경우를 살펴보면, 최근 국제사회의 경제적 통합, 경제활동의 세계화에 따른 국제거래의 증가, 인터넷 등 통신기술의 혁신, 금융 자유화 및 새로운 금융기법의 발달 등으로 국제 투자 및 국제거래가 예측할 수 없을 정도로 빠르게 발전하고, 그 형태 또한 매우 복잡하고 다양해지고 있다.

또한 국경 없는 자유로운 투자 환경으로 인해 국내외 자본 유출입이 물가 등 경제전체에 미치는 영향력이 더욱 커지고 있다. 더불어 국제거래의 경우 각 국의 경제·법·조세체계·회계제도나 사회·문화·종교적 차이로 인해 조세주권을 제대로 행사할 수 없는 경우도 발생한다.

최근에는 이러한 허점을 이용한 국제적인 조세회피가 편리해짐에 따라 국제조세의 회피가 증가하고 있다. 따라서 각국 과세당국과 OECD를 비롯한 국제기구에서는 이러한 문제의 심각성을 인지하고 조세피난처를 이용하거나, 조세조약 남용 또는 이전가격을 조작하는 방법 등을 이용한 회피 행위에 대처하기 위해서 과세 당국 간의 조세정보 교환에 대한 논의가 심도 있게 진행해 왔다.

그 결과 OECD 모델조약 제26조의 정보교환 항목이 중심이 되는 OECD 기준이 전 세계적인 동의를 얻기에 이르렀다. 2010년 리히텐슈

2) 한국은행, “2011년 우리나라의 지역별·국가별 경상수지 보도자료”, 한국은행, 공보 2011-6-17호, 2011. 6. 14.

타인과 스위스에서 발행한 은행정보유출 사건은 각국 과세당국 간의 협조가 급물살을 타는 촉진제 역할을 하였다. 우리나라도 이러한 국내·외적 흐름에 맞춰 2009년 하반기부터 국가 간 조세·금융 정보의 교환을 적극적으로 추진하고 있다.

이로써 과세 당국은 2011년 6월 1일부터 해외금융계좌 신고 제도를 도입하여 역외탈세 적발을 위한 국내 법적·행정적 수단을 마련하였다. 그 결과 2011년 6월까지 14개 조세피난처와 정보교환 협정을 체결하였다.³⁾

우리나라는 무역·금융거래가 80%이상⁴⁾을 차지하고 있어 국제거래가 경제전반에 미치는 영향력이 매우 큰 국가라 할 수 있다. 따라서 과세관청은 역외소득 탈루가능성이 높은 국가 및 지역과 우선적으로 조세정보교환 협정 등을 체결해 향후 3~4년 이내에 모든 조세피난처와 조세정보교환이 가능하도록 추진한다고 밝히고 있다. 이처럼 FTA 등으로 세제화가 가속화 될수록 국가 간 경제 울타리는 의미가 없어지고 있다.

1. 세무사 업무분석

(1) 세무서비스의 의의

세무사의 업무는 세무사법 제2조 세무사의 직무에서 “세무사는 납세

3) 우리나라는 2009년 이후 총 14개의 조세피난처(사모아, 쿡군도, 바하마, 버뮤다, 마셜제도, 건지, 케이만군도, 바누아투, 세인트루시아, 라이베리아, 저지, 앵귤러, 코스타리카, 영국령 버진아일랜드)와 정보교환협정을 체결하였고, 벨기에, 싱가포르, 스위스 등 총 8개국과 이중과세방지 협정상 정보교환조항 개정을 완료하였다. 또한 23개국이 가입한 조세행정공조협약에 서명하였다(출처 : 2011. 6. 30. 기획재정부 국제조세협력과).

4) 우리나라 무역의존도(경상 국민소득 대비 수출입 비중)는 외환위기가 터진 1997년 52.8%로 50%를 넘기기 시작하여 1998년에는 63.0%, 2000년대에 들어서는 50%~60%대에 맴돌다가 2007년 69.4%로 70%에 근접하였다. 이후 글로벌 금융위기가 터진 2008년 92.3%까지 올랐다가 2009년 82.4%, 2010년은 87.9%를 기록하였다(출처 : 기획재정부, 2011. 5. 15.).

자 등의 위임을 받아 일정한 행위 또는 업무(이하 “세무대리”라 한다)를 수행한다”라고 밝히고 있다. 이는 세무사 제도 초기에 정립된 표현이다. 이후 경제 환경이 복잡해지고, 다양화, 국제화 등으로 인해 기업에서 요구하는 세무관련 서비스의 양과 질은 과거의 단순한 장부의 기장대리, 신고 서류의 작성 등에 머물지 않고 확대되고 있다.⁵⁾

이러한 일련의 과정들을 정리해 보면 세무계획을 통한 세무 위험의 사전인지, 대응방안의 마련, 사후평가의 과정까지도 요구되는 현실이다. 따라서 “세무대리”라는 용어보다는 현대 조세환경에서 적합한 세무서비스란 용어가 적합하다 할 것이다.⁶⁾

세무서비스(taxation service)에 대한 일반적인 정의는 없다. 여기서 국제연합(UN)이 각국의 산업별 활동수준을 측정하기 위해 사용하는 국제표준산업분류(International Standard Industrial Classification: ISIC) 체계를 기초로 하여 우리나라 실정에 맞게 하부 단위를 수정한 한국표준산업분류(Korean Standard Industrial Classification: KSIC)에서는 “세무사업”을 조세에 관한 신고·청구 등의 대리, 세무관련 서류의 작성, 세무 상담 및 자문 등을 수행하는 세무사의 산업 활동을 말한다고 규정하고 있다.

한국표준산업분류 체계에 따르면 세무사업은 전문서비스업(KSIC 71)에 속한 회계 및 세무 관련 서비스업(KSIC 7120)의 일부로서 여기에는 세무사업(KSIC 71202)외에 공인회계사업(KSIC 71201)과 기타 회계 관련 서비스업(KSIC 71209)등이 포함된다.

5) 고준성, 「세무서비스 시장개방에 대한 세무대리업계의 대응」, 한국조세연구소, 2011, 15~22면.

6) 이우택, 「현대 조세환경에 위배되는 세무대리 세무대리인 납세협력비 등 언어의 폐해와 개선방안」, 한국세무사회 연구보고서 제55호, 2009. 10.

〈표 1〉 한국표준산업분류상 세무서비스의 분류

KSIC	사업	정의 및 예시
M	전문, 과학 및 기술서비스업	
71	전문서비스업	
712	회계 및 세무관련 서비스업	
7120	회계 및 세무 관련 서비스업	상거래 기록 작성, 재무제표 작성, 회계 감사 및 증명, 소득세 신고서 작성 등을 수행하는 산업 활동을 말한다. 단, 특허 및 저작권의 구매 및 임차에 관한 중개서비스(73903), 자료처리 및 제표활동(63111), 특허권 구매 및 대여활동(69400), 변호사업(71101), 회계조직, 비용계산, 예산 조정 등에 관한 경영상담 활동(71531), 수금대리활동(75993)은 제외한다.
71201	공인회계사업	재무회계 서류의 작성, 감사, 조사 및 조정 등을 수행하는 공인회계사의 산업 활동을 말한다.
71202	세무사업	조세에 관한 신고·청구의 대리, 세무관련 서류의 작성, 세무 상담 및 자문 등을 수행하는 세무사의 산업 활동을 말한다.
71209	기타 회계 관련 서비스업	공인회계사와 세무사를 제외한 회계 관련 사무 전문인에 의하여 회계 장부의 기장 및 계산 등의 회계서비스를 제공하는 산업 활동을 말한다.

〈자료출처 : 통계청, 한국표준산업분류, 2008년 9차 개정〉

위의 한국표준산업분류를 정리하면 세무사의 일반적인 업무범위는 (i) 소규모 기업이나 자영업자의 세무자문 업무, (ii) 장부 기록의 대리, (iii) 각종 신고서 작성 대행 업무, (iv) 세무 상담 및 자문 정도로 요약될 수 있다.

(2) 세무서비스의 분류 및 범위

WTO/GATS에 따른 회원국의 서비스시장 개방 약속을 규정하는 각 회원국의 양허약속표(Schedule of specific commitments)의 작성에 있어 개방 대상 서비스의 분류를 위한 기준으로 사용되었던 UN의 잠정 중심상품분류체계(Provisional Central Product Classification:

(UN) Provisional CPS:⁷⁾상 “서비스 업종 분류표”(Services Sectoral Classification List)에 따르면 서비스는 ”사업서비스“(business services)를 포함하여 12개 분야로 구분된다.

사업서비스는 다시 “전문직업서비스”(professional services)등의 하위분야로 세분되고 전문직업서비스의 한 업종으로서 세무서비스가 포함되어 있다.

〈표 2〉 UN Provisional CPC상 세무서비스의 분류

코드번호	내용
86	Legal, Accounting, Auditing and Book-keeping Services; Taxation Services; Market Research and Public Opinion Polling Services;
861	Legal Services
862	Accounting, Auditing and Book-keeping Services
863	Taxation Services
8630	Taxation Services
86301	Business tax planning and consulting services
86302	Business tax preparation and review services
86303	Individual tax preparation and planning services
86309	Other tax related services

UN Provisional CPC에서는 “세무서비스”를 다시 (i) 사업세의 (납부) 계획 및 상담서비스(Provisional CPC 86301), (ii) 사업세의 신고서 작성 및 검토서비스(Provisional CPC 86302) (iii) 개인세의 신고 및 검토서비스(Provisional CPC 86303) 및 (iv) 기타 세무관련 서비스(Provisional CPC 86309)로 구분하고 있다. 이를 구체적으로 살펴보면 아래와 같다.

7) UN이 재화와 서비스의 생산 및 거래 등에 대한 통계를 작성하는데 사용하는 상품분류체계이다.

1) 사업과세의 납부계획 및 상담서비스

이는 법률에 규정된 모든 공제 및 혜택 사항을 적용하여 기업의 이익 금액에 대한 소득과세의 부과를 최소화한다는 견지에서 어떻게 해당 기업의 (세무)사무를 처리할 것인가에 대해 기업에 제공하는 상담서비스를 말한다.

다만 이와 유사한 자문서비스로서 의뢰인에 대한 제반 세무신고서와 보고서를 작성 또는 검토하는 서비스가 포함될 경우 Provisional CPC 86302(사업세 신고서 작성 및 검토서비스)로 분류된다.

2) 사업과세 준비 및 검토서비스

사업과세의 준비 및 검토서비스(business tax preparation and review services: Provisional CPC 86302)라 함은 기업에 대하여 소득세법령에 따라 요구되는 제반 세무신고서 및 보고서를 작성 또는 검토하고, 세무관서에 의해 경정(更正)이 된 경우 이에 대한 기업(납세자)을 조력하는 서비스를 말한다. 다만, 세무신고서 및 보고서의 작성·검토를 포함하지 않는 납세계획에 대한 자문서비스는 Provisional CPC 86301(사업세 납부계획 및 상담서비스)로 분류된다.

3) 개인과세 준비 및 납부계획서비스

개인과세의 준비 및 (납부)계획서비스(individual tax preparation and planning services: Provisional CPC 86303)라 함은 법률에 규정된 모든 공제 및 혜택사항을 적용하여 개인의 수입에 대한 소득세의 부과를 최소화한다는 의미에서 개개인에 대해 자문하거나, 조세관련 법령에 따라 요구되는 제반 세무신고서 및 보고서를 작성·검토하는 서비스를 가리킨다.

4) 기타

이외에도 조세관련 서비스(other tax related services: Provisional CPC 86303)라 함은 기업에 대하여 소득세 이외의 세금납부계획 및 관리를 보조하고 법률에 따른 모든 제반 서류를 작성하는 서비스를 가리킨다.

이와 관련 1997년 2월 UN 통계위원회의 승인을 받은 상술한 UN Provisional CPC에 관한 개정안 1.0(CPC Version 1.0)에서는 “세무서비스”를 “세무관련 자문서비스”(advisory services related to taxation)로 바꾸고, Provisional CPC상 “business tax(사업과세)”를 “corporate tax(법인과세)”로 바꾸었으며, 기타 조세관련 서비스를 삭제하는 등의 개정을 하였다.

이상에서 UN CPC의 세무서비스 분류는 (i) 법인의 과세(납부)계획 및 컨설팅과 세무신고서의 준비 및 검토에 대한 자문서비스 그리고 (ii) 개인의 과세 (납부)계획 세무신고서의 준비에 대한 자문서비스로 요약할 수 있다.

(3) 우리나라 세무사의 세무서비스 범위

우리나라에서 조세전문가로서 활동하는 자는 변호사, 공인회계사, 세무사이다. 변호사와 공인회계사 모두 세무대리가 업무 범위에 속하기 때문에 세무사 자격증이 없더라도 세무대리 업무가 가능하다. 그러나 세무사 또는 이와 유사한 명칭 사용은 금지된다.

우리나라의 세무사 업무는 세무사법 제2조 세무사의 직무에서 세무사는 납세자 등의 위임을 받아 다음 각 호의 행위 또는 업무(이하 “세무대리”라 한다)를 수행한다고 밝히고 있다. 이를 살펴보면 다음과 같다.

〈표 3〉 UN Provisional CPC와 CPC Version 1.0의 세무서비스 분류 비교

Provisional CPC	CPC Version 1.0
863 Taxation services	823 Advisory services related to taxation
8630 Taxation services	8231 Corporate tax planning and consulting services 8232 Corporate tax preparation and review services 8233 Individual tax preparation and planning services
86301 Business tax planning and consulting services	82310* Corporate tax planning and consulting services
86302 Business tax preparation and review services	82320* Corporate tax preparation and review services
86303 Individual tax preparation and planning services	82330* Individual tax preparation and planning services
86309 Other tax related services	82310* Corporate tax planning and consulting services 82320* Corporate tax preparation and review services 82330* Individual tax preparation and planning services

* 표시는 부분적 상응(partial correspondence)을 가리킨다.

1. 조세에 관한 신고·신청·청구(과세전적부심사청구, 이의신청, 심사청구 및 심판청구를 포함한다) 등의 대리(「개발이익환수에 관한 법률」에 따른 개발부담금에 대한 행정심판청구의 대리를 포함한다)
2. 세무조정계산서와 그 밖의 세무 관련 서류의 작성
3. 조세에 관한 신고를 위한 장부 작성의 대행
4. 조세에 관한 상담 또는 자문
5. 세무관서의 조사 또는 처분 등과 관련된 납세자 의견진술의 대리
6. 「부동산 가격공시 및 감정평가에 관한 법률」에 따른 개별공시지가 및 단독주택가격·공동주택가격의 공시에 관한 이의신청의 대리

14 제2장 세무사업무의 국제화 추진 필요성 및 그 배경

7. 해당 세무사가 작성한 조세에 관한 신고 서류의 확인. 다만, 신고서류를 납세자가 직접 작성하였거나 신고서류를 작성한 세무사가 휴업하거나 폐업하여 이를 확인할 수 없으면 그 납세자의 세무 조정이나 장부 작성의 대행 또는 자문 업무를 수행하고 있는 세무사가 확인할 수 있다.
8. 「소득세법」에 따른 성실신고에 관한 확인
9. 그 밖에 제1호부터 제8호까지의 행위 또는 업무에 딸린 업무

〈표 4〉 세무사 개인 및 세무법인 개업현황

(단위: 명, %)

구 분	개 인 회 원				세 무 법 인		
	총회원수	휴업회원	개업회원	증감율	설치수	구성원수	증감율
2012. 1월	9,703	344	9,359	4.3	311	2,129	12.9
2011. 3월	9,284	325	8,959	5.2	274	1,854	19.2
2010. 3월	8,790	293	8,497	5.2	231	1,497	19.8
2009. 3월	8,354	296	8,058	5.0	183	1,200	47.0

* 증감율은 전년동기 대비 증감율이다.

〈출처 : 한국세무사회 2012. 1. 31. 현재〉

〈표 5〉 세무사별 지방 분포현황

(단위: 명, %)

구 분	개 인 회 원				세 무 법 인		
	총회원수	휴업회원	개업회원	구성비(%)	설치수	구성원수	구성비(%)
합계	9,703	344	9,359	100.0	311	2,129	100.0
서울	4,380	230	4,150	44.3	195	1,429	67.12
중부	2,380	65	2,315	24.8	59	362	17.00
부산	1,263	26	1,237	13.2	39	235	11.04
대구	618	9	609	6.5	8	49	2.30
광주	517	4	513	5.5	2	10	0.47
대전	545	10	535	5.7	8	44	2.07

〈출처: 한국세무사회 2012. 1. 31. 현재〉

2. 주요 WTO회원국의 세무서비스의 범위

우리나라의 경우 공인회계사, 변호사 외에 세무 업무만을 전담하는 “세무사”라는 별도의 조세전문가 자격제도가 존재한다. 그러나 세무사 또는 이와 유사한 제도가 없는 국가들도 세무서비스를 제공할 수 있는 경우가 상당수 존재한다. 특히, 유럽에는 세무사 또는 이와 유사한 자격 제도가 없는 국가들도 많다. 세무사제도가 없는 국가들은 대부분 회계사, 변호사 등이 조세전문가로서 활동하고 있다.⁸⁾

〈표 6〉 세무사 또는 이와 유사한 제도의 존재 여부 비교

구 분		국 가
조세전문가 자격 제도가 존재하는 국가	국가 또는 법률에서 정한 기 관에서 자격증 부여	한국, 미국, 독일, 일본, 중국, 호 주, 오스트리아, 벨기에, 체코공화 국, 슬로바키아공화국, 스위스
	민간협회에서 자격증 부여	영국, 아일랜드, 라트비아, 네덜란드
조세전문가 자격 제도가 존재하지 않는 국가		프랑스, 덴마크, 핀란드, 이탈리아, 몰타, 포르투갈, 슬로베니아, 홍콩, 캐나다

이들 국가의 관련 국내법상 세무사의 구체적인 직무범위에는 차이가 있는 바, 이를 소개하면 다음과 같다.

(1) 일 본

일본은 우리나라와 유사한 세무사제도를 갖고 있으며, 세무사 대신 세리사라는 명칭을 사용한다. 그러나 국가공인자격증이 있어야만 세무서비스를 제공할 수 있고, 변호사 및 공인회계사에게 세무사 자격을 자동부여

8) 한국조세연구원, 「외국의 세무사제도 연구」, 2007. 12., 103면.

하는 점 등 우리나라의 세무사 제도와 유사한 점을 많이 가지고 있다.

일본 세리사의 업무는 세리사법에 따라 조세불복, 세무조정, 세무상담 및 이에 부수되는 업무를 수행할 수 있고, 세무 서류의 작성, 세리사의 명칭을 사용하여 타인의 요구에 응하여 세리사 업무에 부수하여 재무 서류의 작성, 회계장부의 기장 대행 및 기타 재무에 관한 사무 등으로 규정하고 있다.⁹⁾ 특히 조세에 관한 사항에 대해 재판소에서 보좌인으로서 소송대리인(변호사)과 함께 출두하여 조세에 관한 사항을 진술할 수 있는 “보좌인제도”를 도입하여 조세형사소송을 제외한 소송대리업무를 포함시키고 있다.

(2) 중 국

중국은 주책세무사(注册稅務師)라고 하여 국가공인자격증제도를 운영하고 있지만, 이러한 자격증이 없더라도 누구나 세무서비스를 제공할 수 있다. 그러나 주책세무사가 되기 위해서는 국가에서 실시하는 세무사 시험에 합격해야 한다. 공인회계사 또는 변호사 등도 세무사 시험에 합격해야 세무사 자격을 취득할 수 있다.

중국의 경우 세무사의 업무범위에 대해서는 「세무사자격관리조례」에 세무사는 납세자 및 원천징수의무자의 위임을 받아 (i) 세무등기, 세무등기 변경 및 취소, (ii) 세금계산서 구입을 위한 포맷 프로세싱(특별부가가치세 제외), (iii) 세무신고 및 원천징수 서류 제출, (iv) 각종 세무서류 작성, (v) 세금납부 및 환급 처리 업무, (vi) 세금납부 현황 확인, (vii) 세무상담 및 세무행정 검토 (viii) 기타 국가세무총국에서 정한 업무 등을 처리할 수 있다고 정하고 있다.¹⁰⁾ 그러나 세무사 자격증이 없더라도 납세

9) 세리사법 제2조 및 제3조.

10) 중국주책세무사협회 홍보자료.

자 또는 원천징수의무자의 위임을 받은 자는 누구라도 세무대리 업무를 할 수 있기 때문에 독립성과 배타성이 결여되어 있고, 세무사의 고유 업무 영역이 없다. 따라서 세무조정 업무 역시 신의·성실에 따라 하되, 납세자 본인이나 세무대리인 모두 가능하다.¹¹⁾

(3) 미 국

미국은 우리나라의 세무사제도와 유사한 제도로써 등록대리인(Enrolled Agents)제도가 있다. 미국은 원칙적으로 자격증 소유 여부에 관계없이 누구나 세무서비스를 제공할 수 있다. 그러나 연방조세업무 중 국세청에 대한 대리 행위를 하기 위해서는 반드시 등록대리인, 변호사 또는 회계사 자격증을 소지해야 한다.¹²⁾

미국의 등록대리인의 업무의 범위는 (i) 연방정부 및 주정부에 대한 세무보고 대리, (ii) 세무 상 결과를 예측하여 최상의 세무계획을 세우도록 조력, (iii) 국세청에서 필요한 서류준비, 제출, 협의, 회의에서 의뢰인 대표, (iv) 그 밖의 경영 및 재정 관련 상담 등으로 구분할 수 있다.¹³⁾

한-미 FTA 협정에 따르면 미합중국 세무사 또는 세무법인이 국내에서 제공할 수 있는 서비스는 ‘미합중국 또는 국제 세법 및 세제에 대한 세무컨설팅’ 서비스로 제한되고 있고, 세무법인에 대한 자본출자 방식 투자로 시장진입을 허용한다는 점에서 한국에서 개방하는 세무서비스는 원칙적으로 세무사법 제2조의 직무범위로 이해되어진다.

11) 한국세무사회, 「중국주책세무사협회와의 간담회(2006.10.13)」, 계간 세무사 2006년 겨울호, 한국세무사회, 125면.

12) 한국조세연구원, 앞의 연구보고서, 28면.

13) 미국세무사와 관련된 자세한 내용은 <http://www.irs.gov/taxpros/agents/> 참조하고, 세무사단체와 관련된 내용은 <http://www.naea.org>를 참고 바람.

(4) 독 일

독일은 세무사가 되기 위해서는 세무사 시험에 합격해야 한다. 단 일정한 요건을 충족하면 시험을 거치지 않고서도 세무사 자격을 취득할 수 있다. 변호사와 공인회계사의 경우 세무사 자격증이 없더라도 세무관련 서비스를 제공할 수 있으나 세무사 등 다른 직업 명칭의 사용은 금지된다.

독일 세무사의 업무범위를 살펴보면, (i) 장부기장 의무이행 조력업무, (ii) 조세행정청의 조세형사소송절차 및 과태료절차 수행시 변호인으로서 업무수행 할 수 있는 세무형사사건대리, (iii) 기업의 설립, 법형식의 선택 등 경영상담, (iv) 세무사의 업무행위와 직접적인 관련이 있는 경우만의 법률상담, (iv) 조세행정절차 대리 및 조세소송 등의 대리 등으로 규정하고 있다.¹⁴⁾

(5) 오스트리아

오스트리아의 경우 세무사가 되기 위해서는 법규가 요하는 교육과 실습을 받고, 전문시험에 합격해야 하며,¹⁵⁾ 그 업무범위는 구체적으로 (i) 조세법과 회계보고 분야의 상담과 보조, (ii) 감사업무, (iii) 사회보험 분담금, 노동시장서비스, 노동기술 문제에 대한 상담, (iv) 회계 및 기업개선자문 등, (v) 독립기장사의 업무, (vi) 장부정리와 대차대조표, 조세법 분야와 전문가의 판단을 위한 회계보고와 경영학의 인식이 필요한 분야에서 전문가 평가서 발부 등의 업무를 수행할 수 있다.

14) 독일 세무사법 제33조.

15) 한국조세연구원, 앞의 연구보고서, 51면.

(6) 호 주

호주의 경우 세무서비스를 제공하고 수수료를 받기 위해서는 세무대리인(Tax Agent)으로 등록해야 한다. 그러나 별도의 시험 없이 요건을 충족하면 일정한 수수료를 내고 세무대리인으로 등록할 수 있다. 변호사의 경우 세무대리인으로 등록하지 않고서도 세무서비스 제공이 가능하며, 회계사 협회 회원 역시 납세자를 위해 BAS 서비스만을 제공하는 경우에는 세무대리인 등록이 필요 없다.¹⁶⁾

호주의 세무대리인의 업무 범위에는 (i) 세법에 따른 의무와 관련 있는 신고서, 통지, 보고서, 신청서 또는 기타 서류를 작성·제출하는 서비스, (ii) 세법에 관해 자문을 제공하는 서비스, (iii) 세법에 따른 과세, 판단, 통지 또는 결정에 대한 이의 신청서를 작성·제출하는 서비스, (iv) 이의 신청서 등에 대한 결정에 관해 검토하고 소송을 제기하는 서비스, (v) 세무 감독관이나 세법에 따라 권력을 행사하는 자를 상대하는 서비스를 포함하고 있다.

이상에서 살펴보면 세무사 제도를 갖고 있는 국가들의 경우 공통적으로 (i) 세무서류작성, (ii) 세무 상담 및 자문의 제공, (iii) 세무관련 기장대행, (iv) 세무관련 신고·신청의 대리 그리고 (v) 세무관련 행정심판 및 조사입회 등에 있어 대리의 수행 등에 대해서는 세무사의 업무로 인정하고 있다. 그러나 일본의 경우 조세형사소송을 제외한 조세소송대리를 제한적으로 허용하고 있고, 독일과 오스트리아는 세무사에게도 그러한 소송대리권한을 제한 없이 허용하고 있는 점 등에서 우리나라의 세무서비스 범위와 큰 차이가 있다. 이를 정리하면 다음과 같다.

16) 한국조세연구원, 앞의 연구보고서, 90면.

〈표 7〉 각 국의 세무사 업무범위 비교

업 무	한국	일본	중국	미국	독일	오스트리아	호주
세무서류작성	○	○	○	○	○	○	○
세무 상담·고문	○	○	○	○	○	○	○
기장대행	○	○	○	○	○	○	○
조세대리	신고·신청	○	○	○	○	○	○
	행정심판	○	○	○	○	○	○
	조사입회 등	○	○	○	○	○	○
	조세소송	X	△*	○	○	○	X
	조세형사소송	X	X	X	X	○	X

* 변호사와 함께 출두하여 보좌인으로서 조세관련 사항을 진술할 수 있음.

3. 세무서비스의 특징

조세는 국민이 공동의 목표로 삼고 있는 일정한 방향으로 국가사회를 유도하고,¹⁷⁾ 그러한 상태를 형성한다는 보다 적극적인 목적과 기능을 가지고 있는 만큼 납세자의 조세문제에 조력하는 세무서비스의 기능적 역할에도 국가·사회에 미치는 공공적·공익적 성격이 전제되어진다.¹⁸⁾

17) 이러한 조세의 유도적·형성적 기능은 우리 헌법상 ‘국민생활의 균등한 향상’을 기하도록 한 헌법 전문, 모든 국민으로 하여금 ‘인간다운 생활을 할 권리’를 보장한 제34조 제1항인 “균형 있는 국민경제의 성장 및 안정과 적정한 소득의 분배를 유지하고, 시장의 지배와 경제력의 남용을 방지하며, 경제주체간의 조화를 통한 경제의 민주화를 위하여”와 국가로 하여금 경제에 관한 규제와 조정을 할 수 있도록 한 제119조 제2항인 “국토의 효율적이고 균형 있는 이용·개발과 보전을 위하여”를 보면, 국가로 하여금 필요한 제한과 의무를 과할 수 있도록 한 제122조 등에 의하여 그 헌법적 정당성이 뒷받침되고 있다: 현재 1994. 7. 29. 선고 92헌바49, 52(병합) 토지초과이득세법 제10조 등 위헌 소원 헌법불합치 결정[판례집 6권 2집, 64-121면], 김웅희, “한-미 FTA 관련 세무서비스 개방에 대한 연구”, 「조세연구」 제10-2집, 2010, 356면.

18) 이하의 단락은 김웅희, 위의 논문의 내용 일부를 요약·발췌하여 정리하였다.

각국은 저마다의 정치·경제·문화적 성격에 따라 독특한 조세제도를 가지고 있는 만큼 해당 국가의 세무서비스 공급자는 해당 국가의 세법과 세무행정에 따른 세무서비스를 수행할 수 있는 수준의 전문성을 검증받아야 한다. 특히 조세제도는 그 국가의 고유한 조세행정, 민법, 토지 공법, 기타 관련 관습법 등과 유기적인 연관관계를 가지는 법령체계로 구체화 되는데 해당 국가의 조세법체계 전반에 대한 이해가 없으면 세무서비스 제공이 어렵다.

세무서비스는 일반적으로 해당 국가 내에 소비되어지는 지역 기속적 특성(국적을 불문하고 그 소비자가 주재하는 해당 국가에서만 소비) 때문에 공급 또는 소비가 해외에서 이루어지는 국경 간 공급 및 해외 소비에 의한 공급방식은 지극히 제한 적일 수밖에 없다.

세무서비스는 별도의 국제적 기준이 없고 그 국가의 문화·경제·정치적 특성에 따라 전혀 다른 조세제도가 운영되는 것이므로, 외국의 조세전문가가 국내에서 국내의 세법과 세무행정을 이해하고 그 전문성을 발휘하기에는 한계가 있다.¹⁹⁾

또한 국내의 조세전문가가 외국의 세법과 세무행정을 직접적으로 이해하기에도 한계가 존재할 수밖에 없다.

(1) 대외무역 증가에 따른 국제적 세무업무 증가

우리나라의 대외무역은 2011년 현재 세계 수출 순위 7위, 무역규모 9위를 유지하고 있다. 특히 2011년 12월 5일 세계에서 9번째로 무역 1조 달러 클럽에 진입하므로써 우리나라의 수출은 1964년 1억 달러 달성 이후 47년 만에 5,000배 이상 증가하였다.

19) 김웅희, 위의 논문, 357면.

〈표 8〉 세계 각국 수출 순위

(단위: 억 달러)

순위	2008년		2009년		2010년		2011년 1-9월	
	국가	금액	국가	금액	국가	금액	국가	금액
1	독일	14,493	중국	12,016	중국	11,347	중국	13,922
2	중국	14,307	독일	11,206	미국	9,304	독일	11,113
3	미국	12,874	미국	10,560	독일	9,205	미국	10,963
4	일본	7,820	일본	5,807	일본	5,607	일본	6,117
5	네덜란드	6,386	네덜란드	4,985	네덜란드	4,135	네덜란드	4,980
6	프랑스	6,170	프랑스	4,844	프랑스	3,801	프랑스	4,471
7	이탈리아	5,446	이탈리아	4,068	한국	3,386	한국	4,149
8	벨기에	4,733	벨기에	3,699	이탈리아	3,227	이탈리아	3,945
9	러시아	4,716	한국	3,635	벨기에	3,012	러시아	3,804
10	영국	4,609	영국	3,533	영국	2,923	벨기에	3,627
11	캐나다	4,565	홍콩	3,188	홍콩	2,873	영국	3,509
12	한국	4,220	캐나다	3,167	러시아	2,870	캐나다	3,369

〈자료출처: WTO〉

우리나라의 대외 무역현황을 살펴보면, 글로벌 금융위기가 발생한 2008년 하반기 이후 2009년의 수출과 수입이 급격히 감소한 외에는 전체적으로 대외 무역이 증가하였다.

이를 실질 국내총생산(GDP) 대비 수출 비율로 살펴보면 2011년 2분기의 52.7%에 이어 전체적으로 약 53%에 달해 통계를 집계하기 시작한 1970년 이후 가장 높았다.²⁰⁾ 반면 내수에 해당하는 민간소비 비중은 51.5%로 2011년 1분기 51.4%를 제외하면 관련 통계 집계 후 가장 낮은 수준을 나타냈다. 이는 우리나라의 수출에 대한 경제 의존도가 더욱 높아지고 있다는 반증이다.

20) 1975년 4분기 10.6%, 2002년 2분기 30.1%, 2005년 4분기 40.2%, 2010년 3분기 50.2%를 기록하여 계속 상승하였다(한국은행, “2011년 4분기 실질 국내총생산”, 2012. 1. 26).

세계적인 경제위기를 맞아 수출이 활로를 찾지 못할 경우 우리경제에 미치는 영향이 매우 크므로 외부 충격에 쉽게 흔들릴 수밖에 없다.

〈표 9〉 우리나라 대외무역현황

(단위: 억 달러)

연 도	수 출	증감율	수 입	증감율
2011	5,552.13	19.0	5,244.13	23.3
2010	4,663.83	28.3	4,252.12	31.6
2009	3,635.33	△13.9	3,230.84	△25.8
2008	4,220.07	13.6	4,352.74	22.0
2007	3,714.89	14.1	3,568.45	15.3

〈자료출처: 한국무역협회〉

2008년 이후 경제 불황에도 불구하고 우리나라의 수출은 꾸준히 증가하고 있고, 전 세계 전체 지역별로 살펴보아도 각 지역에 대한 수출이 증가하였다. 특히 일본, 아세안 등 아시아 지역으로의 수출 증가가 두드러졌다. 이는 경제성장률 및 전 세계 수입수요 증가율이 높은 신흥개도국에 대한 수출비중이 지속적으로 확대되고 있음을 나타내는 것이다.²¹⁾

대외무역의 규모가 증가하고, 그 대상 지역이 다양해진다는 것은 결국 우리나라 기업이 상대해야할 대상국의 수와 그 규모가 커지고 있다는 것이다. 이는 각 국에 대한 법 규제, 조세 정책, 인적자원, 관습 등 고려해야할 변수가 많아지고 그 중요도가 증가함을 나타내는 것이다.

즉, 대외무역의 규모 및 대상 지역의 증가와 함께 상대국과의 과세문제에 대한 중요도가 커지게 되고, 세법과 관련법에 대한 전문지식을 보유한 전문가의 컨설팅 수요도 증가하게 되는 것이다.

21) 신흥개도국의 수출비중은 2008년 68.9%, 2009년 71.2%, 2010년 71.7%, 2011년 1월~9월까지 72.7%로 계속 증가 추세에 있다(한국무역협회 국제무역연구원, 「2011년 수출입 평가 및 2012년 전망」, 2면).

〈표 10〉 주요 지역별 수출증가율

(단위: 전년 동기 대비 %, 비중 %)

전체	'10	'11.1~6	'11.7	'11.8	'11.9	'11.10	'11.1~10	비중
	28.3	23.7	21.0	25.5	18.1	8.0	21.2	
중국	34.8	15.7	19.7	20.9	20.2	14.6	17.0	24.1
EU	14.8	16.7	-15.4	11.9	9.7	-20.3	7.9	10.3
아세안	29.8	35.8	56.3	43.7	37.6	19.4	37.0	12.9
미국	32.3	18.5	2.5	6.8	15.7	-3.6	12.7	10.0
중남미	35.2	11.0	50.1	-6.5	-9.2	6.1	9.4	7.3
일본	29.4	48.2	37.3	42.2	43.6	24.7	43.1	7.0
중동	18.0	19.9	8.5	7.9	23.9	8.8	16.6	5.8
대양주	-17.9	17.7	43.9	185.3	-5.8	60.6	31.0	3.0

〈자료출처: 한국무역협회, KITA.net〉

특히 전 세계의 추세를 보면 세계 서비스 무역규모는 7조 2,037억 달러로 상품무역액(30조 6,390억 달러)의 23.5%에 해당하여 2000년대 이후 지식경제 산업이 급격히 증가하였다. 서비스 무역 중 사업서비스의 경우 9,374억 달러의 수출 규모이다.

우리나라 서비스 산업은 음식 및 숙박업, 부동산임대업 등 생계형 산업의 비중이 38.4%에 달해 영세성을 면치 못하고 있다. 반면 부가가치가 높은 금융보험업 및 제조업의 경쟁력 제고와 직접 관련이 있는 사업서비스의 비중은 8.8%에 그쳐 서비스 산업의 고도화가 절실히 필요하다.²²⁾

특히 제조업과 직접 관련성이 높은 사업서비스의 경우 제조업의 대외 무역 규모(제조업의 수출 순위 세계 7위(2010년))에 비해 국내 내수시장에만 집중하고 있는 실정이다.

22) 박준, “서비스수지 균형 시 추가성장 및 고용효과 분석”, 한국무역협회 국제무역연구원, 2012. 2., 3~5면.

2011년 기준으로 사업서비스산업의 수출은 16.8%의 비중이나 수입은 32.7%의 비중을 차지하여 169억 달러의 적자를 기록하고 있다. 결과적으로 사업서비스 수지는 1998년 이후 적자로 반전되어 그 폭도 계속 확대되고 있다.

이는 경제 규모 및 소득 수준이 높아지면서 사업서비스에 대한 소비수요가 고급화·다양화하고 있으나, 국내 사업서비스 산업은 규제 및 개방 지연 등으로 국제경쟁력이 서비스 선진국에 비해 상대적으로 약해 국내의 대기업 등이 사업서비스 제공과 관련한 선진 기법을 보유한 외국기업에 의존하기 때문이다.²³⁾

〈표 11〉 우리나라의 서비스 수출 순위

(단위: 억 달러)

순위	2007		순위	2008		순위	2009		순위	2010	
	국가	금액		국가	금액		국가	금액		국가	금액
1	미국	4,623	1	미국	5,105	1	미국	4,760	1	미국	5,183
10	아일랜드	923	10	인도	1,067	10	싱가포르	932	10	싱가포르	1,119
15	한국	714	14	한국	894	15	한국	725	15	한국	816

〈자료출처: WTO〉

(2) 내국인 및 내국기업의 해외진출증가에 따른 세무업무 수행

기업 또는 개인의 해외 진출에는 필연적으로 상대국과의 과세 문제가 발생하게 된다. 내국인 및 내국기업의 해외진출이 증가한다는 것은 관련 국에서의 복잡하고 다양한 세무업무도 함께 증가한다는 것을 의미한다.

23) 이와 같은 국제화와 세계화 흐름은 조세경쟁을 유발시킬 수 있으며 동시에 세무 서비스 시장도 마찬가지로 그와 같은 영향을 받을 수 있다고 본다(참고자료 : Reuven S.Avi-Yonah, 「Globalisation and Tax Competition : Implications Developing Countries」, University of Michigan Law School, 2001. 2., 1~13면)

과거 우리나라의 외국인 직접 투자규모는 2007년 기준으로 우리나라 기업 및 개인의 해외직접투자를 위한 유출은 748억 달러, 유입은 1,220억 달러로 국내기업 등의 해외 유출에 비해 유입이 많았다. 그러나 2008년을 기점으로 유입은 22억 달러이나, 유출은 128억 달러로 늘어났다. 즉, 우리나라 입장에서 외국인 직접투자 유치는 줄어들었는데 비해 우리나라 기업 및 개인의 해외 직접투자는 점차 늘어가고 있음을 알 수 있다.²⁴⁾

2011년 기준으로 살펴보면, 유럽 재정위기 등으로 인해 1분기와 2분기의 급격한 증가를 이어오던 해외직접 투자가 3분기에 들어 크게 감소하였다. 지역별로는 유럽($\Delta 91.1\%$), 아시아($\Delta 17.5\%$)에 대한 투자가 급격하게 감소하였다. 이처럼 2011년 하반기의 해외직접 투자는 감소하였으나, 2011년도 전체 해외직접 투자는 444.9억 달러로 2010년(343.6억 달러) 대비 29.5%가 증가하였다. 2011년 최대 투자대상국은 미국(164.3억 달러)이며, 호주, 캐나다, 캄보디아에 대한 투자가 크게 증가하였고, 1억 달러 이상의 대규모 투자도 2010년 61건 197.5억 달러에서 2011년 69건 290.4억 달러로 크게 늘어났다.

〈표 12〉 연도별 해외직접투자 현황

(단위: 억 달러, %)

구 분	2007	2008	2009	2010	2011
신고액	300.1(54.5)	368.1(22.8)	307.2(-16.6)	343.6(11.9)	444.9(29.5)
송금액	222.3(89.4)	238.2(7.2)	203.3(-14.7)	242.4(19.3)	255.9(5.6)

* (): 전년동기 대비 증감률

* 해외직접투자: 국내 거주자의 외국법인 지분인수(10%이상 등), 해외지점·사무소의 설치 및 운영에 대한 자금지급 등

* 신고기준: 투자자가 사업계획에 따라 해외투자 규모를 사전 신고한 금액

* 송금기준: 투자자가 국외로 실제 송금한 금액

〈자료출처: 기획재정부〉

24) 지식경제부, “2011년 1/4분기, FDI(외국인직접투자) 동향”, 2010. 4. 6.

글로벌 재정위기가 지속되고 있어 신흥국의 경제성장 둔화 가능성 등 투자환경의 불확실성이 확대되고 있으나, 최근 국내기업의 적극적인 해외 M&A투자 확대, 자원개발 투자 증가 등으로 해외 직접 투자는 계속적인 증가추세를 보이고 있다.

제조업 중심인 아시아 지역은 전년 수준을 유지하고 있는데 반해, 유로존 위기 심화, 세계경제의 불확실성 등으로 유럽, 중남미 등 다른 지역에 대한 투자는 전반적으로 감소하고, 1억 달러 이상의 대규모 투자가 급격히 감소하였다.²⁵⁾

〈표 13〉 지역별 해외직접투자 규모(신고기준)

(단위: 억 달러, %)

구분	2007	2008	2009	2010	'11.1~9월		비고	
					금액	3/4	증감률	3/4
전 체	298.0	367.4	299.8	331.2	361.5	89.2	43.0	△34.7
북미	46.8	63.8	80.6	60.1	158.8	29.3	257.0	0.6
아시아	175.7	166.1	113.2	133.3	111.4	38.9	14.5	△17.5
오세아니아	7.2	8.6	15.1	10.1	40.9	2.3	384.3	△62.8
유럽	45.2	45.4	63.9	77.9	21.7	3.7	△68.7	△91.1
중남미	19.2	29.4	16.7	40.3	22.1	10.9	△15.3	△6.3
중동	2.3	51.5	4.6	5.7	3.2	0.5	△39.8	42.2
아프리카	1.7	2.8	5.7	3.9	3.6	3.4	87.9	330.5

〈자료출처: 기획재정부〉

해외 직접 투자를 위해서는 일반적으로 자본, 인력, 기술 등 기업자원의 상당부분이 해외에 투입되어야 한다. 이 과정에서 기업은 현지 사정

25) 2010년 3~4분기 1억불 이상의 대규모 투자신고 건수는 38건으로 금액은 135.1억 달러였으나, 2011년 3~4분기는 37건으로 94.2억 달러로 감소하였다 (출처: 기획재정부, “2011년도 해외직접투자 동향”, 2012. 2. 16.).

을 정확히 파악하지 못하고 의사결정을 하는 경우 기업의 사활이 걸린 위험에 직면할 수도 있다.

이러한 해외 진출에는 필연적으로 상대국에서의 법률, 회계, 세무 등의 문제가 발생하게 된다. 특히 과세문제에 있어서는 그 특성상 표준화하기 어렵고, 과세권을 상대국의 정부가 가지고 있어, 상대국의 환경이나 상황에 따라 급변할 수도 있다. 또한 각 국은 기업의 해외사업을 지원하고, 투자를 유치하기 위해 각 세법에서 규제 및 지원책을 두고 있다.

사정이 이러하다 보니, 해외 진출과 관련해서는 사전에 관련국의 경제, 법, 조세체계, 회계제도 등과 그와 관련된 각 국의 조세권에 대한 사전예방책이 필요하게 된다.

경제의 세계화, FTA 발효 등으로 인해 내국인 및 내국기업의 해외진출이 증가하면서 외국 현지의 법률, 회계, 세무 컨설팅 등의 사업서비스에 대한 수요가 증가하고 있다. 그러나 국내 관련 산업의 경우 글로벌화가 지체되고 있어, 해외에 진출하는 내국인 및 내국기업의 경우 현지 기업에 주로 의존하고 있는 상황이다.

〈표 14〉 투자자규모별 해외투자 현황(신고기준)

(단위: 억 달러, 건)

투자자 규모	2007		2008		2009		2010		2011	
	건수	금액	건수	금액	건수	금액	건수	금액	건수	금액
대기업	1,035	169.2	1,521	255.2	1,360	247.0	1,525	281.4	1,463	374.0
중소기업	5,766	109.3	5,713	98.0	4,310	54.2	4,411	55.5	4,282	55.5
개인기업	691	2.6	409	1.4	224	0.8	242	0.8	206	0.6
개인 등*	4,154	18.8	2,934	13.4	1,612	5.2	1,833	5.9	1,785	14.8
합계	11,916	300.1	10,577	368.1	7,506	307.2	8,011	343.6	7,736	444.9

* 개인, 비영리단체 등을 포함한다.

〈자료출처: 한국수출입은행〉

해외 직접 투자를 하고 있는 투자자 규모별로 살펴보면, 2011년 기준으로 신고 건수 측면에서 대기업을 제외한 중소기업 또는 개인이 81%를 차지하고 있다. 또한 신고 금액은 16%를 차지하고 있다. 이는 해외 직접 투자의 건수는 많으나 그 금액에 있어 대규모 투자라기보다는 일단 해외 진출하여 현지 상황에 맞는 전략을 수립하고 적응하는 기간이 포함된 것으로 보인다.

우리나라 전체 기업 중 중소기업이 차지하는 비중은 99%이지만, 중소기업의 수출은 전체의 32.3%에 그치고 있다. 이처럼 우리나라는 대기업과 중소기업의 불균형이 심하다. 아직까지 전체 중소기업의 56%는 내수 위주로 수출실적이 전혀 없는 상황이다.

그러나 이제는 상황이 달라지고 있다. 한-EU FTA와 한-미 FTA로 인해 전 세계 무역 규모의 50%이상이 완전 개방에 가까운 세계화가 진행 중이기 때문이다. 이로써 중소기업은 더 이상 국내시장에 머물러서는 기업의 생존 자체를 보장받기 어려운 상황에 직면해 있다.

중소기업의 수출 집중과 해외진출은 이제 선택의 문제가 아니라 반드시 해야 하는 당위의 문제로 떠오른 중요한 시점에 와있는 것이다. 이러한 때에 우리나라 중소기업 또는 개인 등의 해외 직접 투자를 위한 건수가 전체의 81%를 차지한다는 사실은 매우 고무적인 일이다.

특히 국내 시장에 비해 현지 시장 사정에 밝지 못한 지리적 특성 및 정보력의 한계로 인해 의사결정을 하지 못하는 이유도 있을 것이다. 그럼에도 불구하고 해외 직접 투자 건수로만 봤을 때는 중소기업 또는 개인의 해외 진출에 대한 관심과 가능성을 알 수 있다.

〈표 15〉 투자자규모별 해외투자 현황(투자금액기준)

(단위: 억 달러)

투자자 규모	투자금액				
	2007	2008	2009	2010	2011
대기업	150.1	168.4	166.2	201.2	205.8
중소기업	57.4	59.3	33.4	36.9	40.2
개인기업	1.6	0.8	0.4	0.6	0.5
개인 등*	13.2	9.7	3.2	3.7	9.4
합계	222.3	238.2	203.2	242.4	255.9

* 개인, 비영리단체 등을 포함한다.

〈자료출처: 한국수출입은행〉

그러나 투자자 규모별 실제 해외투자를 살펴보면, 2011년 기준으로 대기업의 경우 사전 사업계획에 따라 374.0억 달러를 외국법인 지분인수(10% 이상 등), 해외지점·사무소의 설치 및 운영에 대한 자금지급 등 해외 직접 투자를 위해 사전 신고하였다. 그러나 실제 투자한 금액은 205.8억 달러로 55%에 불과하다. 이는 대기업의 자금력, 인력, 기술력, 현지 네트워크 등으로 철저한 사전조사와 개별 시장의 특수상황에 대한 면밀한 정보 수집에도 불구하고, 실제 직접 현지에 진출하여 투자하는 것이 쉽지 않음을 의미한다.

이는 결국 현지 시장의 불확실성에 따라 상황의 변동성이 큼을 의미하는 것이다. 또한 이로 인한 위험도가 상대적으로 커서 기업들이 점진적인 진출을 위한 조심스러우며 보수적인 의사결정을 하고 있음을 반영하는 것이다.

반면, 중소기업 또는 개인의 경우 대기업에 비해 현지 시장에 대한 동향과 정보를 파악하기가 힘들다. 따라서 중소기업들의 현지 시장 인지 수준은 객관성이 결여된 단편적인 정보인 경우가 많고, 인상적인 지식들이 루머성 정보들과 뒤섞여 전달되고 있다. 이는 대기업에 비해 현저히

부족한 자금력, 인력, 기술력, 네트워크 등을 그 이유로 들 수 있다.

따라서 중소기업의 경우 특정 국가에 대한 객관적이고 맞춤형 정보를 위해서는 현지의 제도와 법, 조세정책 등 필요한 전문적인 지식을 위해 해외전문 컨설팅사나 로펌, 회계법인, 세무법인 등 전문분야별 집단과 함께 파트너로서 도움을 받아야 한다.

분야별 전문가들은 해외에 진출하는 기업과 함께 현지 법적 규제와 인적자원, 관행, 정부의 정책, 조세규제 등 현지 정보를 파악하고, 현지 전문가들을 고용하거나 파트너로서 역할을 해야 하는 것이다.

결국 세무전문가 집단인 세무사도 해외 진출을 도모하기 위해서는 만능적인 영세성에서 벗어나 전문성과 규모를 늘리고, 현지 세무사회 등 협력 단체를 확보하고 국내에서의 프로세스와 국제 표준화 된 프로세스 등을 현지화 하는 등의 방법으로 해외 진출하는 기업과 함께 상생의 글로벌화 정책을 마련해야 할 것이다.

(3) 외국인 및 외국기업의 국내진출증가에 따른 세무업무 수행

외국인 직접투자란 일반적으로 외국인이 최소 1억 원 이상을 투자하면서 국내기업 주식 등의 10% 이상을 취득하거나 외국인투자기업이 해외 모기업으로부터 5년 이상의 장기차관을 도입하는 것을 말한다.²⁶⁾ 실제 투자 전 외국 투자자가 제출한 투자 신고서 내용에 따라 투자 실적이 계상되므로 신고기준에 의한 외국인직접투자 수치는 투자자금의 실제 국내 유입 분을 의미하는 것은 아니다. 그럼에도 외국인의 국내 직접 투자에 대한 사전 계획을 알 수 있다.

26) 단, 외국인이 1억 원 이상을 투자하면서 국내기업 주식 등의 10% 미만을 취득한 경우에도 일부 요건을 충족할 경우 외국인직접투자자로 인정한다(외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호).

글로벌 경기둔화 우려, 미국과 일본의 신용등급 하락, EU재정위기 지속, 중국 등 신흥국의 인플레이션 우려 등 불확실성 증가하고 있어 외국인 및 외국기업의 국내 진출에 부정적인 요인도 많다. 그러나 정부는 우리경제의 성장세 유지, EU 및 미국과의 FTA 발효, 엔고에 따른 일본기업의 해외진출 움직임 등 긍정적 요인도 병존하는 것으로 파악하고 우호적인 투자환경 조성 등을 통해 정책적인 노력을 기울이고 있다.

KOTRA의 Invest KOREA가 외국인투자환경과 관련하여 조사한 바에 따르면, 경영환경 중 조세분야에 대한 평가가 가장 부정적으로 나타났다.²⁷⁾ 조세분야에 대한 불만이 많은 이유는 외국기업의 입장에서 불합리하다고 여길 수 있는 조세제도와 행정절차가 있기 때문이다. 외국인 및 외국기업의 국내 투자유치를 위해서는 조세분야의 제도 및 행정의 개선을 통해 투자환경을 실질적으로 개선하는 정책적 노력과 국내 세무서비스 전문가들의 노력 또한 더욱 필요함을 의미한다.

〈표 16〉 외국인의 국내투자현황(신고기준)

(단위: 억 달러, 건)

구분	2007		2008		2009		2010		2011	
	건수	금액	건수	금액	건수	금액	건수	금액	건수	금액
전 체	3,581	1,051.5	3,758	1,171.1	3,141	1,148.4	3,118	1,307.1	2,721	1,366.9
북미	672	319.1	628	190.4	554	216.7	539	268.5	450	374.7
아시아	2,013	233.5	2,158	328.2	1,769	370.5	1,845	689.4	1,615	439.4
유럽	576	463.0	555	648.3	452	536.4	498	329.1	478	539.5
중동	68	8.4	132	2.7	149	23.8	102	17.1	73	9.2
아프리카	252	27.5	285	1.5	217	1.0	134	3.0	105	4.1
조세회피지역	93	59.9	71	14.4	61	13.6	60	208.6	54	27.1

〈자료출처: 지식경제부〉

27) KOTRA, 「2008년 외국인투자기업 경영환경 애로조사」, KOTRA자료 08-025, 2008.

위에서 제시한 자료를 통한 외국인의 국내투자 현황을 살펴보면, 북미와 유럽의 국내투자가 계속 증가함을 알 수 있다. 이는 한-EU FTA와 한-미 FTA 발효 이후에는 그 증가추세가 더욱 가속화 될 것이다. 이로 인해 국내의 세무서비스 시장의 국제세무 업무가 급증할 것은 자명한 일이다.

반대로 EU와 미국의 세무서비스 시장입장에서는 자국의 해외진출 기업이 증가함에 따른 한국 진출을 서두르게 되는 양면성을 동시에 지니게 된다.

결국 FTA로 인한 우리나라의 세무서비스 시장 개방으로 인해 외국의 전문화된 대형 법무법인, 회계법인 등이 국제화 된 선진 컨설팅 기법, 윈스톱 서비스 등으로 무장하고 국내 진출 시에는 개인사무실이나 독립채산제 형태로 이루어진 대부분의 세무법인은 그 경쟁에 있어서 양질의 서비스 제공을 통한 우위를 확보하기가 어렵게 될 것이다.

〈표 17〉 우리나라에 진출한 외국계기업 현황

구분	일본	미국	중국	독일	홍콩	영국	기타	합계
외국법인								
2006	366	412	161	46	116	72	419	1,592
2007	361	399	153	51	112	74	435	1,585
2008	380	391	113	47	119	66	453	1,569
2009	376	385	107	50	119	61	475	1,573
외국인 투자법인								
2006	2038	1483	363	340	181	189	1979	6,573
2007	2019	1463	351	358	187	199	1992	6,569
2008	1993	1463	332	365	201	199	2040	6,593
2009	2133	1624	513	401	251	221	2359	7,502

* 외국계 기업이란 우리나라에 진출한 외국법인과 외국인투자법인을 말한다.

* 외국법인은 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인을 말하며, 외국인투자법인은 외국투자가가 외국인투자촉진법에 의해 국내에 출자한 법인을 말한다.

〈자료출처: 2010 국세통계 연보〉

2009년 현재 국내에 진출한 외국계기업 수는 총 9,075개로 10년 전인 1999년 대비 108.7% 증가하였다. 투자국별로는 대부분 10년간 두 배 정도 증가하였으며, 특히 중국계 기업이 1999년 대비 1,765.6% 증가하였다. 투자국별로는 일본은 주로 제조업, 미국은 서비스업, 중국은 도·소매업에 상대적으로 많은 투자를 하고 있으며, 특히 영국은 금융업에서 강세를 보이고 있다.

FTA 체결이 본격화 되고 있는 2011년 이후로는 미국, 영국 중심으로 많은 기업들이 국내에 진출할 것이다. 또한 일본의 장기적인 경기 침체로 인해 일본 기업의 국내 진출도 증가하고 있다. 무엇보다도 중국 관광객의 급증으로 인해 도·소매업 중심으로 중국기업의 진출이 두드러질 것이다. 이러한 현상들에 비추어 볼 때 외국기업의 국내에서의 세무서비스에 대한 자문의 수요는 더욱 증가할 것이다. 이에 대한 대비를 위해 국제조세에 대한 준비는 세무전문가로서 필수불가결하다.

4. 조세조약 및 FTA 체결에 따른 세무시장 확대

내국인 또는 외국인의 해외진출에는 필연적으로 진출국과의 과세문제가 발생한다. 상대국은 외국법인인 진출 기업의 소득에 대해 자국에서 발생된 소득이므로 이를 상대국법에 따라 과세할 수 있는 권한을 가지고 있다. 그러나 상대국법에 따라 과세하는 경우 과세권이 충돌하거나 이중과세가 발생할 수 있으며, 양 체결국의 조세제도 차이를 이용한 조세회피가 발생할 수도 있다. 또한 상대국의 높은 세율 또는 세무상 규제가 기업의 해외진출에 대한 장벽으로 작용할 수도 있다.²⁸⁾

28) FTA가 세금에 미치는 영향 : http://www.tax.gov.kh/atf/files/3%20-%20Leigh%20Obradovic_Australia.pdf 참조.

이에 따라 재화와 용역의 교환, 자본·기술·사람의 이동에 있어 이중과세 및 조세회피와 탈세를 방지하기 위해 상호행정의 협조를 하고 과세권을 배분할 필요가 생겼다.

이를 위해 OECD는 조세조약을 통해 국제거래에 대하여 각국의 국내법보다 많은 혜택을 부여함으로써 국가 간 경제교류를 촉진하고 있다.

조세조약이란 소득·자본·재산에 대한 조세 또는 조세행정의 협력에 관해 우리나라가 다른 나라와 체결한 조약·협약·협정·각서 등 국제법에 의해 규율되는 모든 유형의 국제적 합의를 말한다.²⁹⁾ 개인 및 기업들은 이러한 조세조약을 이용하여 절세의 수단으로 활용하고 있으며, 우리나라는 2011년 12월 31일 현재 시행국 78개국, 서명국 5개국과 조세조약을 체결하였거나 체결 중이다.³⁰⁾

또한 역외탈세 행위가 고도화·지능화되어감에 따라 재정보호 수단으로서 역외탈세 방지 필요성이 증가되고 있다. 이러한 역외탈세 방지를 위해서는 국가간 조세관할권에 한계가 있어 과세당국의 정보수집활동은 제한적일 수밖에 없다.

그러나 2008년 국제금융위기를 계기로 국제투기자본에 대한 적극 대응을 위해 OECD 국가들 중심으로 조세정보교환 및 투명성 기준에 대한 합의가 이루어졌고, 우리나라도 이러한 국내·외적인 흐름에 맞추어 2009년 하반기부터 국가간 조세·금융 정보의 교환을 적극적으로 추진하고 있다. 이러한 추세에 따라 양자 간 조세조약 정보교환 규정을 통해 조세조약 시행국과의 조세정보 교환이 가능하도록 조세조약을 개정하거나 제정하고 있다.

추가적으로 조세피난처 국가들과 조세정보교환협정 체결하여 2009년 이후 14개 조세피난처 국가들과 조세정보교환협정 체결(가서명 또는 본

29) 국제조세조정에 관한 법률 제2조 제1항 제2호.

30) www.nts.go.kr.

서명)했다.³¹⁾ 또한 22개국이 가입해 있는 다자간 조세행정공조협약³²⁾에 가입하여 각국과의 조세·금융 정보의 교환을 적극적으로 추진하고 있다.

우리나라의 경우 해외와의 무역·금융거래가 많아 역외소득 탈루가능성이 높은 국가 중 하나이다. 따라서 과세당국은 역외소득 탈루가능성이 높은 국가 및 지역과 우선적으로 조세정보교환 협정 등을 체결하고 향후 3~4년 이내에 모든 조세피난처와 조세정보교환이 가능하도록 할 계획이다.

이처럼 조세조약의 개정 및 조세정보 교환 협정이 증가하면서 역외 탈세에 대한 과세당국의 관리 강화로 인해 기업 및 개인과의 조세마찰이 빈번히 발생하고 있다. 또한 과세당국의 의욕과잉의 무리한 과세로 인한 과세근거 부실의 이유로 무혐의 판정도 나오고 있다.

이러한 현실은 세무서비스 시장의 확대를 의미한다. 과세당국의 관리 강화는 기업 및 개인에게는 새로운 불확실성에 해당한다. 따라서 기업 등은 이러한 위험에 대비하기 위해 절세에 대한 정기적인 컨설팅이 필요하게 되었다.

국내거래에 비해 불확실성이 큰 국제거래에 있어서는 국제조세에 대한 양질의 전문지식과 선진 기법을 보유한 세무전문가의 도움이 더욱 절실해지고 있는 것이다.

31) www.nts.go.kr - 버뮤다, 사모아, 쿡 군도, 바하마, 건지, 마셜제도, 케이만 군도, 바누아투, 라이베리아, 세인트루시아, 저지, 앵귤라, 코스타리카, 브리티쉬 버진아일랜드.

32) www.nts.go.kr - 미국, 캐나다, 멕시코, 영국, 독일, 프랑스, 스페인, 포르투갈, 이탈리아, 네덜란드, 노르웨이, 폴란드, 스웨덴, 벨기에, 덴마크, 핀란드, 아이슬란드, 우크라이나, 슬로베니아, 아젠르바이잔, 그루지아.

(1) FTA 체결 증가에 따른 외국 세무시장의 확대

1995년 출범한 세계무역기구(WTO) 체제하에서 서비스 무역의 자유화는 모든 무역제한이 제거될 때까지 점진적이지만 지속될 것이다. 관세 및 무역에 관한 일반협정(General Agreement on Tariffs and Trade: GATT) 체제하에서는 오로지 상품무역만을 규율하였다. 그러나 1995년 발효된 세계무역기구(World Trade Organization: WTO) 체제의 일부를 구성하는 서비스 무역에 관한 일반협정(General Agreement on Trade in Services: GATS)에 기초하여 비로소 다자간 차원에서의 서비스 무역 자유화가 개시되었다.

이에 따라 WTO 회원국들은 각기 제출한 자국의 GATS상 구체적 약속 양허표(Schedule of Specific Commitments)³³⁾에 따라 세무서비스를 비롯한 서비스시장 개방 약속을 다른 모든 WTO 회원국들에게 동일하게 이행하여야 한다.

WTO체제하에서는 상품무역 분야와 서비스무역 분야를 구분하여 규율하고 있다. 이에 따라 WTO법상 제1의 일반원칙인 최혜국대우(most-favored-nation: MFN)에 대한 중대한 예외로서 허용되는 자유무역협정을 포함한 지역무역협정(regional trade agreement: RTA)의 허용에 관한 법적 근거 역시 GATT 제24조와 GATS 제5조에서 각기 별도로 규정하고 있다. 따라서 WTO회원국들이 체결하는 FTA는 상품무역 FTA와 서비스무역 FTA로 구분된다. 다만, 실제로 있어 WTO 회원들이 FTA 협상을 하는 경우 양 부문에 대한 협상을 함께 수행하기 때문에 일반적으로 단일의 협정문 안에서 상품무역과 서비스무역을 함께 규정하고 있다.

33) 이는 WTO 회원들이 지난 우루과이라운드 서비스협상 결과 약속한 국별 서비스 시장 개방 약속을 의미한다.

우리나라에서 세무서비스 시장 개방에 관한 내용이 처음으로 다루어진 것은 WTO 출범 이후 최초의 다자간무역협상인 도하개발아젠다(Doha Development Agenda: DDA)서비스 협상에서였다. 우리나라의 경우 DDA 서비스 협상에 따라 2005년 6월 14일 세무서비스를 비롯한 전문직 서비스의 시장 개방에 관한 내용을 담은 제2차 양허안을 WTO에 제출했다. 또한 우리나라는 세무서비스산업에서 높은 경쟁력을 갖고 있는 선진국 회원들을 포함하여 7개 WTO 회원들로부터 사실상 세무시장의 완전개방에 가까운 양허요청안을 받았다.

이러한 내용에 따라 우리나라는 세무서비스 시장을 개방했다. 그러나 양허안의 내용을 살펴보면 우리나라 세무사 시험에 합격하고 국내에서 6개월 이상 실무경험을 갖추어야 개인 자격으로 국내 활동이 가능하며, 우리나라 세무사법에 의해 자격을 취득한 세무사에 의한 세무법인 설립만을 허용하고 있어 사실상 외국세무사 또는 외국 세무법인에게 시장을 개방하지 않는 것과 동일한 결과를 초래했다. 그러나 한-EU 및 한-미 FTA 발효와 함께 사실상의 세무서비스 시장의 추가 개방이 불가피하게 됐다.

(2) FTA 체결에 따른 우리나라의 세무서비스 시장 개방

WTO 체제하에서 서비스시장 개방의 지침이 되고 있는 다자주의에 기초한 GATS상 서비스시장 개방 약속과 관련하여 제5조 경제통합(economic integration)조항에 따르면 “이 협정은 회원들이 양국 간 또는 여러 당사자들 간에 서비스무역을 자유화하기 위한 협정에 가입하거나 협정을 체결하는 것을 방해하지 않는다”고 규정하고 있다. 따라서 각국은 자유무역협정을 통해 협약의 당사자에게 추가적인 서비스 시장 개방을 허용하는 것이 인정된다. 이러한 허용은 다자간 무역규범인 제1의

일반원칙인 MFN 대우에 중대한 예외에 해당한다. 그럼에도 불구하고 서비스 경제통합 협정은 WTO 출범 이후 빠르게 증가하고 있고, 많은 회원국들로 확산되어 가는 추세이다.³⁴⁾ 이중 FTA는 특정국가간에 배타적인 무역특혜를 서로 부여하는 협정으로 가장 느슨한 형태의 지역 경제통합으로 지역무역협정(regional trade agreement: RTA)의 대종을 이루고 있다.³⁵⁾

WTO/GATS에 기초한 WTO 회원국의 서비스 무역 자유화 약속은 당해 회원국의 서비스시장 개방에 대한 “최소한의” 법적 약속이라 할 수 있다. 이에 비해 서비스 FTA 체결당사국들의 서비스 시장 개방 약속은 상당한 분야를 포함하여 높은 수준의 자유화를 달성해야 한다. 그러나 실제 타결된 서비스 FTA에 있어 서비스시장 개방 약속의 범위 및 수준은 체결국들에 따라 상당한 차이가 있음은 물론 같은 국가가 체결한 서비스 FTA에 따라서도 차이가 있다.³⁶⁾

일반적으로 미국 및 EU 등 서비스산업 선진국의 경우 서비스 FTA 협상에서 가급적 높은 수준의 서비스시장 개방을 추구하기 마련이고, 서비스산업이 낙후한 개발도상국 회원들의 경우 FTA 서비스 협상에서 GATS에 기초한 시장개방보다 추가적인 시장개방을 약속하는 것에 소극적이다. 실제로 개발도상국들의 서비스 FTA에서는 기존의 WTO/GATS하에서의 서비스 시장 개방 약속을 준용한다고 규정해 버리거나 이를 향후 후속 협상의 과제로 남기는 사례가 많다.

우리나라는 1997년말 외환위기 이전까지 단 1건의 FTA도 추진하지

34) 2011년 5월 15일 기준 GATS 제5조에 근거하여 WTO에 통고된 서비스 지역무역협정(RTA)이 95건인데, 이중 대다수가 FTA 형태이다.

35) FTA는 특정국가간에 배타적인 무역특혜를 서로 부여하는 협정으로 WTO출범(1995.1.) 이후 매년 급속히 확산되어, 2007년 기준 전 세계 교역량의 50%이상이 지역무역협정 내 교역에 포함되는 것으로 추정된다.

36) 고준성, “우리나라의 기타결 FTA에서의 세무서비스 시장개방 약속 분석 및 평가와 향후 대응과제”, 계간 세무사, 2011년 가을호.

않을 정도로 FTA에 대해 매우 소극적이었다. 그러나 외환위기의 극복을 위해 외국인투자유치 및 수출 확대를 통한 외환확보가 절실했고, 새로운 해외시장 개척을 위한 대외경제정책의 수단으로서 FTA를 적극적으로 추진하기 시작하였다. 그 첫 성과가 2004년 4월 발효한 한-칠레 FTA이며, 2011년 10월 기준 8건의 FTA를 타결하였다. 우리가 체결한 8건의 FTA에는 예외 없이 서비스시장 개방을 포함하고 있고, 특히 서비스의 거의 전 분야에 걸쳐 높은 경쟁력을 가진 미국 및 EU와의 FTA는 매우 높은 수준의 서비스 개방을 상호 약속하였다.

〈표18〉 우리나라의 FTA 추진 현황

서명 완료 및 발효	협상 진행	공동연구 및 추진 고려 대상국
- 칠레(04. 4. 발효) - 싱가포르(06. 3. 발효) - EFTA(06. 9. 발효) - ASEAN(상품 07. 6. 발효; 서비스 09. 5. 발효; 투자 09. 9. 발효) - 인도(10. 1. 발효) - EU(11. 7. 발효) - 페루(11. 8. 발효) - 미국(12. 3. 발효)	- 캐나다(05. 7. 협상 개시) - GCC(08. 7. 협상 개시) - 멕시코(06. 2. 협상 개시) - 호주(09. 5. 협상 개시) - 뉴질랜드(09. 6. 협상 개시) - 콜롬비아(09. 12. 협상 개시) - 터키(10. 4. 협상개시)	- 일본(03. 12. 개시; 04.11.이후 협상 중단) - 중국(07. 3. · 10. 5. 산관학 공동연구) - 한 · 중 · 일(10.5. · 11. 8. 산관학 공동연구) - MERCOSUR(09. 7. 추진 협의를 위한 공동협의체 설립) - 이스라엘(10. 8. 연구종료) - 베트남(11. 10. 6차 FTA공동작업반 회의) - 몽골(08. 10. 민간공동연구 개시) - 중미(10. 10. 공동연구개시) - 말레이시아(11. 5. 연구개시) - 인도네시아(11. 10. 공동연구회의)

〈자료출처: www.fta.go.kr〉

우리나라는 2012년 3월말 현재 칠레를 비롯한 8건 45개국(EFTA(4개국), ASEAN(10개국), EU(27개국)과 FTA가 발효 중이고, 이 중 한 · 미 FTA는 2012년 3월 15일에 발효되었다. 또한 현재 협상이 진행 중인 국가는 7건 12개국으로 캐나다, GCC(6개국), 멕시코, 호주 뉴질랜드, 콜

롬비아, 터키이고, 나머지 10건 17개국은 협상 준비 중이거나 공동연구 중이다.

(3) 우리나라의 FTA 세무시장 개방 약속 현황

FTA의 서비스 시장 개방에서 이용되는 시장 개방 약속의 방법은 양허표를 이용한 포지티브리스트 방식과 유보목록을 이용한 네거티브리스트 방식의 두 가지가 있다.³⁷⁾

먼저, 양허표를 이용한 포지티브리스트 방식(positive list approach)은 FTA 서비스시장 개방 협상 결과 각 체약국이 시장 개방을 약속한 서비스분야 및 업종만을 자국의 구체적 약속 양허표에 기재하도록 하여, 동 양허표에 기재된 분야 또는 업종에 한해 시장 개방 의무를 갖도록 하는 서비스무역 자유화 방식이다.

이는 명시적으로 기재한 분야에 한해 시장접근이 허용되는 방식이다.

예를 들어 FTA 협상 시 한국이 세무서비스를 양허표에 기재했다면 상대방국 세무서비스 공급자들에게 한국의 세무시장을 개방하였다는 것이다. 다만, 시장접근에 대한 제한으로 상업적 주재³⁸⁾에 의한 진출에 대해서는 등록 세무사가 한국에 유한회사 형태로만 진출할 수 있다는 등의

37) 이 단락은 고준성, “우리나라의 기타결 FTA에서의 세무서비스 시장개방 약속 분석 및 평가와 향후 대응과제”, 계간 세무사, 2001년 가을호, 6~16면의 내용을 요약·발췌하여 정리하였다.

38) 시장접근에 대한 제한으로 세무서비스의 공급형태이다. 먼저 국경간 공급은 공급자와 소비자가 모두 자국 내에 위치하며 우편, 전화, 이메일 등의 수단을 통해 세무서비스를 공급하는 것이다. 둘째, 해외소비는 소비자가 공급자가 위치하는 국가로 이동하여 세무서비스를 공급받는 형태이다. 셋째, 상업적 주재는 공급자가 소비자의 국내에 법인을 설립하여 세무서비스를 공급하는 것이다. 마지막으로, 자연인의 주재는 외국세무사 또는 외국 세무법인에 고용되어 있는 세무사가 우리나라를 방문하여 세무서비스를 제공하는 경우를 가리킨다. 앞서 설명한 것처럼 시장접근에 대한 제한이 점점 더 엄격해 짐을 알 수 있다.

제한을 부과할 수는 있지만, 원칙적으로 국경 간 공급이나 해외소비의 경우 아무런 제한이 없이 개방되는 것이다.

일반적으로 서비스산업에 있어 경쟁력이 약한 개발도상국들이 FTA를 협상하거나, EU와 같이 복수의 국가들로 구성된 지역공동체가 FTA 협상을 하는 경우 이 방식을 선호한다. 우리나라의 FTA 가운데, 한-EU, 한-ASEAN, 한-EFTA, 한-인도간 FTA에서 양허표 방식을 따라 서비스 시장 개방을 약속했다.

다음으로 유보목록을 이용한 네거티브리스트방식(negative list approach)은 서비스 FTA를 통해 각 체약국이 자국의 유보목록(reservation list)³⁹⁾을 통해 개방을 금지하거나 제한하는 서비스 분야 또는 업종을 기재하고, 각 분야 또는 업종에 부과되는 제한을 기재하도록 하고, 이와 같이 자국의 유보목록에 기재하지 않은 다른 서비스 분야 또는 업종은 원칙적으로 서비스 무역 자유화의 대상이 되도록 하는 방식이다. 이는 일단 모든 서비스분야의 개방을 전제로 하되, 시장개방을 금지하거나 제한하는 분야 또는 업종을 별도로 기재하는 방식이다.

예를 들어 세무서비스의 시장 접근에 대해 체결 상대국의 세무서비스 공급자가 한국에 세무법인을 설립하여 세무서비스를 공급하기 위해서는 한국의 주무당국으로부터의 허가를 받을 것이 요구된다면서 이러한 허가가 외국인, 외국회사, 외국 정부에 의해 소유, 통제 또는 지배되는 것으로 알려지거나 간주되는 모든 실체에 대해서는 허용되지 아니한다는 단서를 부과함으로써 한국을 자국 세무시장을 외국 세무서비스 공급자에게 개방하지 않을 수도 있다.

일반적으로 유보목록에 기한 서비스시장 개방 약속은 상대적으로 높은 수준의 시장개방을 추구하는 FTA에서 많이 이용하고, 특히 미국은 이 방식을 고수한다. 우리나라의 FTA 중에는 한-미 FTA를 비롯하여,

39) 드물지만, 유보목록 대신 양허표(schedule)란 명칭을 사용하기도 한다. 따라서 명칭만으로 판단해서는 안 된다.

한-칠레, 한-싱가포르, 한-페루 FTA가 이 방식을 따라 서비스시장 개방을 약속하였다.

(4) FTA 상대국에 대한 우리의 세무서비스 시장 개방 약속

1) 미국

우리나라는 한-미 FTA 세무서비스의 개방과 관련하여 현재 유보⁴⁰⁾를 통해 국경 간 서비스무역-즉, 서비스 공급 형태 중 1) 국경 간 공급, 2) 해외소비 및 4) 자연인의 주재를 의미⁴¹⁾-을 제공하기 위해서는 우리나라 세무사법에 따라 등록한 우리나라에 설립한 세무사무소, 세무조정반 또는 세무법인(유한회사)만이 세무사 서비스를 공급할 수 있다고 유보하였다.

그리고 미래 유보⁴²⁾를 통해 국경 간 서비스무역은 물론 투자-상업적 주재에 의한 서비스공급을 의미- 모두에 대해 다음과 같이 2단계로 나누어 시장개방을 약속하였는바, 먼저 협정 발효일 이전까지는 미국 세무사 또는 미국 세무법인이 미국의 또는 국제 세법 및 세제에 관한 세무자문 서비스를 제공하기 위하여 국내에 현지 사무소를 설립할 수 있고, 미국 세무사가 대한민국 세무법인에서 근무할 수 있도록 허용한다.

다음으로 협정 발효일 후 5년 이내에는 미국 세무사 또는 미국 세무법인이 대한민국 세무법인에 투자할 수 있도록 허용하되, 미국 세무사나 세무법인은 대한민국 세무법인의 의결권 있는 지분의 50% 이상을 보유할 수 없고, 동시에 미국 세무사 1인은 대한민국 세무법인의 의결권 있는 지분의 10% 이상을 보유할 수 없다는 단서를 부과하였다.

40) 한미FTA 부속서 I: 대한민국의 유보목록 전문직 서비스-세무사.

41) 한미FTA 제12.13조(정의) 국경간서비스무역.

42) 한미FTA 부속서 II: 대한민국의 유보목록 전문직 서비스-외국세무사.

더불어 우리나라는 외국 세무사 또는 세무법인이 대한민국 세무사 또는 공인회계사를 고용하는 것에 대한 제한, 외국 세무사가 대한민국 내에서 세무조정 및 세무대리 서비스를 제공하는 것에 대한 제한 그리고 인증된 세무서비스를 공급하는 법적 실체의 이사회 의장을 포함한 고위 경영진 및 이사회에 대한 제한 등에 대해 향후 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리를 유보한다고 명시하였다.

〈표 19〉 한·미 FTA에 따른 한국의 세무서비스 시장개방 약속 개요

단계	시기	시장개방 내용
1단계	협정효력 발생일까지	· 미국의 세무사 또는 세무법인이 국내에 사무소를 설립하여 미국의 세법이나 국제세법 및 세제에 관한 세무 자문 서비스 제공 허용 · 미국 세무사가 대한민국 세무법인에 근무할 수 있음.
2단계	협정효력 발생일 후 5년 이내	· 미국의 세무사 또는 세무법인이 대한민국 세무법인에 의 의결권있는 지분의 50% 미만까지의 보유만 허용 · 미국 세무사 1인은 세무법인 총지분의 10% 미만까지의 보유만 허용

요컨대, 우리나라는 미국의 세무사 또는 세무법인이 국내에 설립한 현지 사무소를 통해 또는 국내 세무법인 지분의 50% 미만까지의 투자를 통해 국내에서 미국 또는 국제 세법이나 세제에 대한 세무 자문서비스를 제공하는 것에 대해서는 자유롭게 허용하되, 이들이 국내에서 직접 또는 한국 세무사나 공인회계사를 고용하여 한국의 세법이나 세제에 대한 세무조정 및 세무대리서비스를 제공하는 완전개방은 불허한다는 것이 개방 약속의 핵심이라 할 수 있다.

2) 칠레

한-칠레 FTA에서 우리나라는 조세관련 자문서비스에 대한 국경 간 서비스 공급과 관련 현지주재를 유보하였는바, 구체적인 유보내용을 보

면, 세무사 자격을 가진 자로서 한국에서 업무를 하기 원하는 자는 대통령령이 정하는 바에 따른 기간 동안 적절한 훈련을 받을 것과 재정경제부 장관에게 등록할 것이 요구된다.⁴³⁾ 이밖에 세무 서비스업에 대한 투자에 대해서는 현재 및 미래 유보를 제출하지 아니하였다.

요컨대, 칠레 세무사가 우리나라에서 세무 자문서비스를 공급하고자 하는 경우에 있어 일정한 요건을 부과 받을 뿐 칠레 세무서비스 공급자가 한국 세무시장에 법인 형태로 진출하는 것에 대해서는 시장접근이나 내국민대우 등에 대해 달리 제한을 부과하지 아니하였음을 알 수 있다. 이는 칠레 세무서비스공급자가 한국에 세무법인 형태로 진출하고자 하는 경우 세무사법의 관련 규정⁴⁴⁾에 따라 세무법인을 설립할 수 있음을 의미한다.

3) 싱가포르

한-싱가포르 FTA에서 우리나라는 세무서비스의 국경 간 서비스교역과 관련하여 대한민국에서 세무 서비스업을 수행하기 위해서는 대한민국 세무사법에 의한 자격을 취득하고, 등록, 세무사법에 의해 자격을 취득한 세무사에 의한 개인사무소, 세무조정반, 세무법인만 설립이 가능하다.

세무조정서비스는 세조정반, 세무법인만 가능하며, 세무사법에 의한 자격을 취득한 세무사로서 등록한 자 이외에는 세무사 또는 이와 유사한 명칭을 사용할 수 없다.

대한민국에서 업무를 하기 위한 세무사는 대통령령이 정하는 바에 따른 기간 동안 적절한 훈련을 받아야 하고, 세무사법이 정하는 바에 따른

43) 한-칠레 FTA 부속서 I 현행조치를 위한 유보와 자유화 약속 중 한국의 리스트: 전문서비스-회계, 조세, 노동관련 자문서비스.

44) 세무사법 제4장의2 세무법인.

사무소를 설치해야 하며, 국경 간 공급 또는 해외소비를 통한 세무조정, 세무대리 서비스의 공급과 소비에 대해서는 양허하지 아니한다는 현재 유보를 하였다.⁴⁵⁾ 이외에 세무서비스에 대한 미래 유보는 제출하지 아니하였다.

이에 따르면 싱가포르의 세무서비스공급자가 한국에서 개인 사무소나 세무법인 형태 등을 통해 지속적으로 세무서비스를 제공하기 위해서는 먼저 대한민국 세무사법에 의한 자격을 취득할 것이 요구되는데 이는 사실상 시장개방을 하지 않은 것으로 보아야 할 것이다.

4) 페루

한-페루 FTA에서 우리나라는 세무사서비스에 대한 투자 및 국경 간 서비스무역과 관련하여 대한민국은 소유권, 파트너십, 임원 및 이사의 국적 및 서비스 제공 범위를 포함하여 세무사 서비스와 관련한 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리를 유보한다.

대한민국에서 세무사 서비스를 제공하려는 외국 세무사는 세무사법에 따라 국내에서 자격을 취득하고 등록하여야 하며, 그 사무소는 대한민국 내에 설립되어야 한다는 내용의 미래 유보를 제출하였다.⁴⁶⁾ 이는 페루 세무서비스공급자의 한국 세무시장에의 법인 설립을 통한 투자를 비롯한 모든 형태의 진출에 대해 사실상 시장개방을 하지 않은 것에 상당한다.

덧붙여, 한-페루 FTA에서 우리나라는 외국법자문사를 통한 법률서비스 개방 약속과 관련하여 외국에서 자격을 취득한 법률 전문가 또는 외국법무회사(로펌)가 대한민국 변호사·법무회사(로펌)·법무사·변리사·공인회계사·세무사 또는 관세사와 동업·상사연합·제휴 또는 법

45) 한-싱가포르 FTA 부속서 9A: 현재 조치 및 자유화약속에 대한 유보 중 한국 유보목록: 사업서비스-전문직 서비스(세무서비스).

46) 한-페루 FTA 부속서 II 대한민국의 유보목록: 전문직 서비스-외국세무사.

적 유형을 막론하고 그 밖의 어떠한 형태의 관계를 형성하는데 대한 제한과 외국에서 자격을 취득한 법률 전문가 또는 외국 법무회사(로펌)가 대한민국 내에서 대한민국 변호사·법무사·변리사·공인회계사·세무사 또는 관세사를 고용하는 데 대한 제한에 대해 어떠한 조치도 채택하거나 유지할 권리를 유보하였다.⁴⁷⁾

이는 페루의 국내 진출 로펌을 통한 국내 세무시장에의 우회적인 진출을 막기 위한 장치로 볼 수 있다.

5) EU 회원국

한-EU FTA에 기한 우리나라의 구체적 약속 양허표에서는 세무서비스를 기재함으로써 EU 회원국들에 대해 우리 세무시장을 개방하였다. 다만, 시장접근에 대한 제한으로서 공급방식 1) 국경 간 공급, 2) 해외소비 및 3) 상업적 주재⁴⁸⁾에 대해서는 세무사법에 따라 등록한 세무사가 대한민국에 설립한 세무사무소, 세무조정반 또는 세무법인(유한회사)만이 세무조정서비스 및 세무대리서비스를 포함한 세무사서비스를 공급할 수 있다는 제한을 부과하면서 대한민국 세무사 등록자가 아닌 자는 이러한 법적 실체에 투자할 수 없고, 세무조정반 또는 세무법인(유한회사)만이 세무조정서비스를 공급할 수 있다고 명기하였다.⁴⁹⁾

47) 한-페루 FTA 부속서 II 대한민국의 유보목록: 법률서비스-외국법자문사.

48) 세무서비스의 공급형태별 내용을 소개하면,

국경 간 공급: 공급자와 소비자가 모두 자국 내에 위치하며 우편, 전화, e-mail 등의 수단을 통해 세무서비스를 공급하는 것,

해외 소비: 소비자가 공급자가 위치하는 국가로 이동하여 세무서비스를 공급받는 것,

상업적 주재: 공급자가 소비자의 국내에 법인을 설립하여 세무서비스를 공급하는 것,

자연인의 주재: 외국세무사 또는 외국세무법인에 고용되어 있는 세무사가 우리나라를 방문하여 세무서비스를 제공하는 것을 가리킨다.

49) 한-EU FTA 부속서 7-가-4: 대한민국 제7.7조, 제7.13조, 제7.18조 및 제7.19조에 합치하는 구체적 약속에 관한 양허표.

그리고 공급방식 4) 자연인의 주재와 관련 수평적 양허 분야에 기재된 사항 외에는 약속을 하지 않았다.

덧붙여, 우리나라는 다음과 같은 2단계에 걸쳐 EU 회원국에게 세무 서비스 시장을 개방하였는 바, 첫 번째 단계는 협정 발효일 이전에 대한민국은 이 협정에 합치되는 일정한 요건 아래 (i) EU 회원국 법에 따라 등록된 EU 회원국 세무사 또는 EU 회원국 법에 따라 설립된 세무법인이 대한민국에 설립한 사무소를 통하여 그들이 등록된 관할지역의 세법 또는 국제세법 및 세제에 대한 세무컨설팅 서비스를 제공할 수 있도록 하는 것 그리고 (ii) EU 회원국 내에 등록된 EU 회원국의 세무사가 대한민국 세무법인에서 근무하는 것은 허용하였다.

두 번째 단계로서 협정 발효일 부터 5년 이내에, 대한민국은 EU 회원국 내에 등록된 EU 회원국 세무사가 이 협정에 합치되는 일정한 요건 아래 대한민국 세무법인에 투자할 수 있도록 허용하되, 대한민국 세무사가 대한민국 세무법인의 의결권 있는 주식 또는 출자지분의 50퍼센트를 초과하여 보유하여야 하고, EU 회원국에 등록된 EU 회원국 세무사 1인은 대한민국 세무법인의 의결권 있는 주식 또는 출자지분을 10퍼센트 미만까지 보유할 수 있다는 조건을 따라야 한다.

이상의 세무시장 개방 약속은 한·미 FTA에 기한 미국에의 세무시장 개방 약속과 자유화방식만 다를 뿐 그 내용이 대동소이함을 알 수 있다.

6) ASEAN

한-ASEAN FTA에 기한 우리나라의 양허표상 세무시장 개방 약속을 살펴보면, 세무서비스를 기재하여 개방하였으나 시장접근과 관련하여 1) 국경 간 공급, 2) 해외소비에 대해서는 세무조정서비스 및 세무대리서비스에 대해 “약속 안함”(Unbound)으로써 개방을 하지 아니하였다.⁵⁰⁾ 이

50) 한-ASEAN 서비스무역 FTA 한국서비스양허표.

에 비해 3) 상업적 주재에 대해서는 세무사법에 의하여 자격을 취득한 세무사에 의한 개인 사무소, 세무조정반, 세무법인(유한책임회사)만 허용하되, 세무조정서비스는 세무조정반, 세무법인(유한책임회사)에 소속된 세무사만이 공급이 가능하다고 약속하여 부분 개방을 하였으나 이 역시 국내 세무사 자격 취득이라는 단서가 있어 사실상 시장개방의 효과가 없는 것으로 보아야 할 것이다.

이밖에 4) 자연인의 주재에 대해서는 시장접근과 관련하여 수평적 양허 분야에 기재된 사항 외에는 “약속 안함”을 기재하고, 내국민대우 제한과 관련하여서는 세무사로 활동하기 위해서는 시험 합격 후 대한민국에서 6개월의 실무 수습을 받을 것을 요구하여 사실상 시장 개방을 하지 않은 효과를 가진다.

7) EFTA 회원국

한-EFTA간 FTA에 기한 한국의 양허표상 세무서비스 시장 개방 약속⁵¹⁾은 한-ASEAN FTA에 기한 한국의 양허표상 세무서비스 시장 개방 약속의 내용과 동일하다.

8) 인도

한-인도 FTA에 기한 우리나라의 양허표상 세무시장 개방 약속⁵²⁾을 살펴보면, 상술한 한-ASEAN 서비스무역 FTA에 기한 양허표상 세무시장 개방 약속과 동일하다. 따라서 인도 세무서비스공급자의 한국 세무시장에의 진출 역시 이루어지기 어렵다고 볼 수 있다.

51) 한-EFTA간 FTA 부속서 VII: 제3.16조 제3항에 규정된 구체적 약속 양허표.

52) 한-인도 CEPA 부속서 6-가: 대한민국의 구체적 약속에 관한 양허표.

(5) 우리나라 세무서비스공급자에 대한 FTA 상대국의 시장 개방 약속 분석

1) 미국

한·미 FTA에 기한 미국의 유보목록에서는 별도로 세무서비스에 대해 유보한 내용은 없다. 다만, 세무서비스의 일부 기능을 포함하는 법률 서비스 및 회계서비스에서 관할권별 비합치조치⁵³⁾로서 일부 주에서 거주요건이나 주내 사무소 설립을 요구하고 있을 뿐이다. 따라서 원칙적으로 우리나라 세무서비스 공급자의 대미 진출은 달리 제약이 없고, 법률 서비스나 회계서비스를 통해 진출하고자 하는 경우 주에 따라 일정한 제약을 받게 된다.

2) 칠레

한-칠레 FTA에 기한 칠레의 현재 또는 미래 유보목록에서 세무서비스에 대해서는 달리 제한을 기재하지 아니하였다. 따라서 우리나라 세무서비스 공급자의 칠레 세무시장 진출에는 원칙적으로 제약이 없음을 의미한다. 여기서 “원칙적”이라 함은 모든 서비스분야에 대해 칠레 정부가 기재한 유보조치를 가리킨다.⁵⁴⁾

3) 싱가포르

한-싱가포르 FTA에 기한 싱가포르의 현재 또는 미래 유보목록에서 세무서비스에 대해서는 달리 제한을 기재하지 아니하였다. 따라서 우리나라 세무서비스 공급자의 싱가포르 세무시장 진출에는 원칙적으로 제

53) 한미 FTA 부록 1-가: 미합중국의 지역 비합치조치 예시 목록. 따라서 동 목록은 모든 것을 망라하고 있지 아니하고, 구속력이 있는 것도 아니다.

54) 한-칠레 FTA 부속서 I 및 II: 칠레의 유보 목록 중 모든 분야에 대한 사항을 가리킨다.

약이 없음을 의미한다. 여기서 “원칙적”이라 함은 모든 서비스분야에 대해 싱가포르 정부가 기재한 유보조치를 가리킨다.⁵⁵⁾

4) 페루

한-페루 FTA에 기한 페루의 현재 또는 미래 유보목록에서 세무서비스에 대해서는 달리 제한을 기재하지 아니하였다. 따라서 우리나라 세무서비스 공급자의 페루 세무시장 진출에는 원칙적으로 제약이 없음을 의미한다. 여기서 “원칙적”이라 함은 모든 서비스분야에 대해 페루 정부가 기재한 유보조치를 의미한다.⁵⁶⁾

5) EU 27개 회원국

한-EU FTA에 기한 EU 회원국들의 세무서비스 시장 개방 약속은 각 회원국별로 작성하게 되어 있다. 이에 따르면 모드 3(법인 설립)에 의한 세무서비스시장과 1) 국경 간 공급 및 2) 해외 소비에 의한 국경 간 서비스공급을 나누어 양허표를 작성하였다.

먼저 세무법인의 설립이라는 3) 상업적 주재에 의한 세무서비스 공급과 관련하여서는 27개 회원국 중 사이프러스와 오스트리아 2개 회원국을 제외한 나머지 25개 회원국은 자국의 세무자문서비스 시장을 제한 없이 전면 개방하였다. 참고로 사이프러스는 시장접근은 경제적 수요 심사를 조건으로 하는데 그 주요 기준은 하위 분야의 고용 상황임을 명시하였고, 오스트리아는 대한민국 조세자문사 —이는 대한민국 법에 따라 인가를 받아야 한다—의 지분 참여 및 오스트리아인인 법적 실체의 수익에 대한 공유분은 25%를 초과할 수 없고, 이러한 제한은 동 조세자문사가 오스트리아

55) 한-싱가포르 FTA 부속서 9A 및 9B: 싱가포르의 유보 목록 중 모든 분야에 대한 사항을 가리킨다.

56) 한-페루 FTA 부속서 I 및 II: 페루의 유보 목록 중 모든 분야에 대한 사항을 가리킨다.

직종 단체의 회원이 아닌 경우에 적용한다는 제한을 기재하였다.⁵⁷⁾

다음으로 1) 국경 간 공급에 의한 세무서비스 시장 개방과 관련하여 1) 국경 간 공급의 경우 불가리아, 몰타, 루마니아, 슬로베니아는 약속 안함을 통해 시장 개방을 하지 아니하였고, 오스트리아는 권한 있는 당국에서의 대리를 위하여 국적요건이 있고, 사이프러스는 세무사는 재무부에 의해 적절하게 인가받아야 하고, 인가는 경제적 수요 심사를 조건으로 한다는 제한을 부과하였다.⁵⁸⁾

이밖에 2) 해외소비에 의한 세무서비스 시장 개방에 대해서는 EU 회원국 모두가 아무런 제한을 부과하지 아니하였다.⁵⁹⁾

6) ASEAN 10개 회원국

한-ASEAN 서비스무역 FTA에 기한 ASEAN 회원국의 국별 양허표에 따르면, 자국 세무서비스 시장을 아무런 제한 조건 없이 우리나라 세무서비스 공급자에게 개방한 국가들로서 필리핀, 캄보디아, 싱가포르, 베트남⁶⁰⁾이 있다.⁶¹⁾

일정한 조건을 부과하여 세무시장을 개방한 국가들로는 말레이시아가 있는 바, 말레이시아의 세무서비스 개방 관련 시장접근에 대한 제한을 보면, 3) 상업적 주재에 의한 공급의 경우 말레이시아인 공인 세무사/세무법인과의 파트너십, 또는 유한책임회사를 통해서만 가능하며 파트너십에서의 총 외국인 지분은 30퍼센트를 초과할 수 없다고 제한하였고, 4) 자

57) 한-EU FTA 부속서 7-가-2: EU 당사자 제7.13조에 합치하는 약속목록(설립).

58) 한-EU FTA 부속서 7-가-1: EU 당사자 제7.7조에 합치하는 약속목록(국경 간 서비스공급).

59) Id.

60) 베트남의 서비스 양허표에 따르면 모드 3에 대해 WTO 가입 후 1년 동안에 한해 외국 세무서비스 법인의 허가 발급을 규제하는 시장접근에 대한 제한을 기재하였으나, 베트남이 2007. 1. 11. WTO에 가입하였기 때문에 이제 더 이상 당해 제한이 적용되지 아니하게 되었고, 따라서 세무시장 개방에 대한 제한이 없다.

61) 한-ASEAN 서비스무역 FTA 부속 서비스 양허표: 필리핀, 캄보디아, 싱가포르.

연인의 주재에 의한 공급의 경우 소득세법 제153조에 따른 세무사로서의 등록 및 거주 요건 충족 시 각 기관별로 2인의 전문인/전문가를 허용하되, 말레이시아 규정에 따라 입국은 최대 2년 동안으로 제한된다.⁶²⁾

그리고 우리나라 세무서비스공급자에 대해 시장 개방을 하지 않은 국가는 인도네시아, 태국, 미얀마, 브루나이, 라오스 등이 있다.⁶³⁾

7) EFTA 4개 회원국

한-EFTA간 FTA에 기한 EFTA 회원국별 세무시장 개방 약속 현황을 모드별로 살펴보면, 3) 상업적 주재의 경우 아이슬란드, 스위스 및 노르웨이는 아무런 제한없이 자국 세무시장을 개방하였다.⁶⁴⁾

반면 리히텐슈타인은 3) 상업적 주재와 관련하여 49%의 외국인 지분한도를 부과하여, 외국인 의결권이 49%를 초과할 수 없고, 운영 및 대표의 권한이 부여된 이사회중 적어도 1명은 리히텐슈타인에 거주하는 리히텐슈타인 시민이어야 하고, 감사 또는 관재인으로 활동할 수 있는 면허를 소지해야 하며, 법인을 위하여 전임으로 근무하여야 한다는 제한을 부과한다.⁶⁵⁾

8) 인도

한-인도 CEPA에 의한 인도의 서비스 양허표에서는 세무서비스를 기재하지 아니함으로써 우리 세무서비스공급자에게 자국 세무시장을 개방하지 아니하였다.⁶⁶⁾

62) 한-ASEAN 서비스무역 FTA 부속 서비스 양허표: 말레이시아.

63) 한-ASEAN 서비스무역 FTA 부속 서비스 양허표: 인도네시아, 태국, 미얀마, 브루나이, 라오스.

64) 한-EFTA간 FTA 부속서 VII 부록 2: 아이슬란드, 부록 4: 노르웨이 및 부록 5: 스위스.

65) 한-EFTA간 FTA 부속서 VII 부록 3: 리히텐슈타인.

66) 한-인도 CEPA 부속서 6-나 인도의 구체적 약속 양허표.

(6) 서비스 FTA에 의한 세무서비스 시장 개방

서비스 FTA에 있어 전문직 서비스의 하나인 세무서비스 시장 개방 약속의 수준은 (i) 미개방, (ii) 낮은 수준의 개방, (iii) 높은 수준의 개방, (iv) 완전 개방 등 4단계로 나눌 수 있다.

한-EU FTA 이전 우리나라가 체결했던 FTA 협정문에는 세무서비스 시장 추가개방에 관한 내용이 미비했었다. 그러나 기존의 FTA와 달리 한-EU FTA와 한-미 FTA 협정문에는 법률·회계·세무서비스 시장 추가개방에 관한 내용이 포함되어 있다. 따라서 2011년 7월 한-EU FTA가 발효됨에 따라 우리나라는 법률·회계·세무서비스 분야에서 최초로 본격적인 개방이 이루어 졌다. 이로써 EU와 미국에 대해서는 2단계 개방 후에는 사실상 높은 수준의 개방에 직면하게 된다.

서비스 시장의 개방취지는 외국의 서비스 제공자가 국내에 진출하여 국내 서비스 제공자와 선의의 경쟁을 하도록 함으로써 국내 서비스의 질을 제고하고 소비자에게 좀 더 양질의 서비스를 제공하는데 있다. 그리고 국내의 서비스 공급자의 입장에서든 국제 경쟁력을 가지기 위해서는 외국의 우수한 전문기술과 지식을 쉽게 받아들일 수 있도록 보다 활발한 국제 교류가 필요하다.

이러한 서비스 개방의 유용성은 교육, 회계, 문화 등과 같이 그 서비스의 주요 내용이 이미 국제적으로 일반화되어 있거나 그 제공방식이 글로벌 기준에 의해 공급되는 것으로서, 타국의 서비스 제공자와 국내 서비스 제공자의 경쟁이 결국 자국 소비자에게 이익이 되어야 그 취지에 부합할 것이다.

그러나 한-EU FTA와 한-미 FTA가 시행됨에 따라 세무서비스도 함께 개방되었는데, 이는 세무서비스 분야가 국제적으로 통용되는 글로벌 기준에 따른 분야가 아니고, 국제성 보다는 그 국가의 고유성이 부각되

는 서비스라는 점에서 세무서비스가 가지는 공공성(공정성)을 충분히 고려하지 못하고 있는 실정이다. 그럼에도 불구하고 현 세무서비스 시장은 이미 전 세계 서비스 시장의 대부분을 차지하고 있는 미국과 EU와의 FTA가 체결되어 발효되고 있으므로 현실적으로 완전한 개방에 이르게 되었다. 따라서 이에 대한 대응이 시급한 현실이다.

제3장 전문자격사 단체의 국제화 대비책 분석

FTA 체결로 인한 국제화의 영향은 단지 세무사의 영역에 국한되지 않는다. 이에 대비하기 위해 정부에서도 「서비스 산업 선진화 방안」을 마련하여 개방화·국제화에 대비하고 있으며, 변호사 단체와 공인회계사 단체는 적극적으로 이에 대한 대응방안을 마련하고 있다.

정부는 대부분의 전문자격사가 이중 전문직종간 동업(공동사업자) 또는 업무상 제휴 등을 허용하지 않고 있어 소비자에게 질 높은 종합서비스를 제공하는 데 한계가 있으므로, 법률·회계법인의 대형화·전문화를 위해 법률·회계·특허 등 전문서비스의 One-stop 제공체계 구축 방안 검토하고 있다.⁶⁷⁾

특히 회계서비스 선진화 방안으로 회계감독제도의 개선, 회계법인 경쟁력 강화, 전문인력 육성, 감사품질제도의 실효성 강화방안 등이 중점적으로 논의되고 있다. 아래에서는 변호사와 공인회계사 단체의 대응방안을 분석하였다.

1. 변호사 단체

(1) 법률시장 개방 현황

세계 10위권의 경제력을 갖추고, 농수산물 시장에서부터 금융시장에 이르기까지 개방되고 있고 있을 뿐 아니라 우리 기업의 해외 진출이 갈수록 활발해지고 있는 우리나라 법률시장은 당연히 매력적인 시장이다.

2011년 7월 1일 본격적인 법률시장의 개방인 한-EU FTA가 발효되

67) 자세한 내용 : 기획재정부, 「2012년 서비스산업 선진화 추진계획」 참조.

면서 예측은 현실이 되었다.⁶⁸⁾

법률시장의 개방 단계를 살펴보면 우선 FTA 발효 즉시(1단계) 외국 로펌, 변호사들이 외국법자문법률사무소, 외국법자문사라는 명칭으로 국내진출이 가능해 진다. 국내 변호사 역시 보다 적극적으로 외국으로 진출할 수 있게 된다.

나아가 FTA 발효 2년 후(2단계)에는 외국 로펌이 국내로펌과 사안별 업무 제휴가 가능해져 외국법과 국내법이 혼재된 사건을 처리할 수 있게 되고, 발효 5년 후(3단계 개방)인 2016년에는 국내로펌과 합작사업체 설립을 통한 국내변호사 고용이 가능해진다.

이는 시장 개방에 따른 국내 법조에 미치는 부작용을 최소화하기 위하여 5년에 걸쳐 단계적으로 개방의 폭을 넓히도록 하고 있는 것이다.⁶⁹⁾

이를 구체적으로 살펴보면 외국변호사·외국로펌의 명칭은 국내에서 활동하는 외국변호사의 직명으로 통상협상에서 통용되고 있는 “Foreign Legal Consultant(FLC)”를 번역한 ‘외국법자문사’를 채택하였다. 또한 원자격국어로 된 외국변호사 명칭을 부기하고 국어로 된 원자격국의 명칭에 “변호사”를 덧붙인 명칭을 병기하도록 허용하고 있

68) 법률시장 개방에 대한 일반적인 분석 자료 : Andenas, M., Alexander K., The World Trade Organization and Trade in Services, Brill, 2007. 및 Marion Panizzon · Nicole Pohl · Pierre Sauve, GATS and the Regulation of International Trade in Services, World Trade Forum, Cambridge University Press, 2012를 참조하고, EU 법률시장에 대해서는 Christopher, J., EU Competition Law Handbook(2010-2012 edition), Sweet & Maxwell, 2011. 를 참조하기 바람.

69) 참고자료 : 박우, WTO 가입에 따른 중국 법률시장의 개방에 관한 연구, 성균관대 대학원 박사학위 청구논문, 2011. 이에 따르면 WTO 가입에 따라 중국은 개방 수준을 전면적으로 높이고 더 넓은 영역과 높은 차원에서 국제협력을 추구할 것이며, 이 과정에서 필연적으로 여러 가지 법률적인 문제가 발생되는데, 이를 대비하기 위해 1996년부터 중국정부는 변호사제도를 개혁하고 있으며, 특히 2002년도 부터는 공직변호사와 회사변호사에 대한 개혁을 진행하고 있다고 밝히고 있다. 또한 외국로펌이 중국에 진출시 이와 관련된 법제에 대한 분석을 곁들이고 있

다. 또한 국내에서 활동하게 될 외국 로펌은 본점사무소 명칭 다음에 ‘외국법자문법률사무소’를 덧붙인 명칭을 사용하도록 하고 있다.

다음으로 외국법자문사의 업무 범위 등에서는 외국법자문법률사무소의 구성원 또는 소속 외국법자문사, 국내 로펌 소속 외국법자문사로 활동이 가능하다. 외국법자문사는 ‘원자격국의 법령 및 원자격국이 당사 국인 조약, 일반적으로 승인된 국제관습법’에 관한 자문 및 원자격국의 법령 등’이 적용법령인 국제중재사건 대리 업무만 처리가능하다. 또한 소송대리·법정변호 등 국내법 사무 수행은 제외한 법률 자문도 가능하게 된다.

국내에서 법률시장 개방이라는 개념이 도입된 시기는 1단계 법률 개방을 허용하는 외국법자문사법인 2009년 3월 국회를 통과하면서다. 1단계 개방내용을 담은 외국법자문사법이 2009년 9월 26일 시행되었고, 2단계 개방내용을 담은 개정법이 2011년 4월 30일 시행됨에 따라 영국을 포함한 EU회원국 소속 로펌이나 변호사의 국내 진출이 가능하게 되었다. 하지만 한-미 FTA, 한-EU FTA가 통과되지 않아 국내 대형 로펌이 외국 변호사를 채용하는 수준에 그쳤다.

그러나 2011년 7월 1일 한-EU FTA가 발효됨에 따라 제도적으로는 2011년 7월부터 외국 로펌이 국내에서 분사무소를 설치하고 사건을 수임할 수 있게 되었다.

미국과 함께 세계 법률시장을 양분하고 있는 영국계 로펌의 국내 진출이 가능하게 됨에 따라 한-미 FTA가 발효된 2012년 3월 이후 우리나라 법률시장은 전 세계를 대상으로 무한 경쟁에 노출되는 것이다.

특히 2012년부터 로스쿨 졸업생들이 2,000명씩 쏟아져 나온다. 때문에 변호사들의 직역 확대도 끊임없이 거론되고 있다.

(2) 외국 로펌의 국내 진출 현황

외국계 로펌들은 현재 세계 경제에서 한창 경쟁력이 있는 삼성과 LG, 현대자동차 등 글로벌 기업들이 즐비한 국내 시장에 대규모 투자를 진행 중이다.

가장 눈에 띄는 영국계 로펌으로는 클리포드 채스, 허버트 스미스, 링크레이터스, DLA파이퍼, 앨런&오버리 정도가 한국사무소 설치를 희망하는 것으로 알려지고 있다. 우리에게 익숙한 이름의 대형 로펌은 아니지만 프랑스의 중소형 부티크 로펌 몇 곳이 조용히 시장조사 중이라는 이야기도 있다.

영국의 최대 로펌이자 세계 3위 로펌인 ‘클리포드 채스’는 한국시장에 진출하기 위해 법무부에 외국법자문사 자격 승인을 해달라는 예비신청 하였다.⁷⁰⁾

이 신청은 한국 법률시장에 진출하려는 외국계 로펌 가운데 정부에 승인 신청을 한 첫 사례로 현재 법무부가 심사를 진행하고 있다. 클리포드 채스는 영국 런던에 본사를 두고 소속 변호사가 3,200명, 23개국에 33개 사무소를 운영 중인 대형로펌이다. 미국의 대형 다국적 로펌인 ‘맥더모트 윌 앤드 에머리(McDermott Will & Emery LLP)’도 2월 15일 “서울에 사무소를 개설하기로 했다”고 발표해 한국 법률 서비스 시장에 첫 진출함을 밝혔다.⁷¹⁾

이 같은 움직임은 한-미 FTA 발효에 따른 것으로 지난 해 미 의회와 한국 국회에서 비준된 이 협정에 따라 외국 로펌이 한국에 사무소를 설치하고 법률 업무를 수행할 수 있게 됐다. 맥더모트는 지난 30여 년간 한국과 미국을 포함한 다국적 기업의 상거래 활동을 대리하면서 브랜드

70) 보도자료, “영·미계 로펌들-한국으로 가자”, 동아일보 2012. 2. 17.

71) 보도자료, “시카고 로펌 맥더모트, 서울사무소 개설 발표”, 연합뉴스 2012. 2. 16.

인지도를 쌓아왔고 한국 기업 및 정부 기관들과 뿌리 깊은 협력 관계를 맺어왔다는 것을 장점으로 앞세우고 있다. 서울사무소는 한국 기업의 해외 진출(Outbound)에 중점을 둘 것이며, 한국 법률 자문을 제공하지 않고 한국 법과 관련된 문제는 한국 로펌과의 협의를 통해 처리하겠다고 밝혔다.

이로써 한-EU 및 한-미 FTA 발효 이후 처음으로 외국 로펌들이 한국 법률서비스 시장으로 진출하는 것이다. 국내 로펌들은 본격적인 경쟁이 시작됨에 따라 긴장하는 분위기다.

영·미계 로펌의 강점은 소속 변호사 수만 2,000명이 넘는 거대한 규모, 20여 개국에 퍼진 다국적 지사망, 풍부한 글로벌 자문 경험 등이 꼽힌다. 이들 영·미계 거대 로펌은 한 곳의 연간 매출이 20억 달러(약 2조 2,257억 원)를 넘는 경우도 많다. 로펌 한 곳의 매출액이 국내 전체 법률시장 규모(연 2조원 추산) 보다 많은 것이다.⁷²⁾

현실적인 국내 법률시장은 이미 영·미계 외국 로펌들이 사실상 상당 부분 잠식하고 있는 것으로 나타났다. 이는 2009년 우리나라 법률서비스 수지가 3억 5,800만 달러 적자를 기록하는 등 해마다 적자폭이 확대되고 있는 주요 원인이다.

실질적인 법률시장 개방의 타깃은 국내 6대 로펌이라 할 수 있다. 블룸버그가 2010년 국내 M&A 시장에서 법률 자문을 한 상위 20개 로펌을 집계한 자료에 따르면 김앤장이 점유율 37.2%로 1위를 차지했고, 그 뒤를 태평양 세종, 광장, 율촌, 화우가 이었다.

나머지 14개의 로펌은 모두 영국계 링클레이터스(Linklaters·4위), 미국계 셔먼앤스틸링(Shearman & Sterling·7위) 등의 외국 로펌이

72) 보도자료, “내달부터 2단계 개방-아세안 10개국 로펌, 국내 사건 수임 가능”, 중앙선데이, 제211호, 2011. 3. 26.

〈표 20〉 2010년 국내 M&A 법률자문 실적

(단위: 억불, 명)

순위	로펌	국적	M&A 자문 규모	변호사수*
1	김앤장	한국	192	500
2	태평양	한국	111	285
3	세종	한국	104	275
4	링크레이터스	영국	71	2,167
5	광장	한국	58	280
6	울촌	한국	42	210
7	셔먼앤스털링	미국	39	861
8	앨런앤오버리	영국	28	1,969
9	애셔스트	영국	27	801
10	모건루이스 앤바키어스	미국	24	1,363
11	카디르앤드리앤파트너스	말레이시아	14	44
12	프리힐스	호주	13	959
13	화우	한국	13	240
14	블레이크도슨	호주	12	680

*변호사 수의 경우 외국변호사의 수가 포함되어 있다.

〈자료출처: 블룸버그〉

차지했다. 2009년에는 김앤장이 1위를 차지하고, 그 뒤를 광장, 세종, 태평양, 울촌이 이었다. 나머지 15곳은 영국계 링크레이터스(Linklaters · 8위), 미국계 셔먼앤스털링(Shearman & Sterling · 순위에 없음) 같은 외국 로펌이 차지했다.

외국 로펌 중 한국 관련 일을 가장 많이 처리하고 있는 것으로 알려진 링크레이터스는 2009년 5건의 M&A 자문 실적을 올려 가장 두각을 보였다. 영국계인 링크레이터스는 홍콩에 사무소를 두고 6명의 한국인 변호사를 채용, 서울을 오가면 기업관련 자문을 해오고 있는 것으로 알려졌다.⁷³⁾

73) 보도자료, “외국로펌 국내시장 야금야금”, 서울경제, 2010. 3. 18.

많은 전문가들은 법률시장 개방 이후 국내 로펌들이 ‘시련의 시기’를 거칠 것으로 예상한다. 해외 로펌들이 양질·저가의 서비스로 시장을 공략한다면 국내 법률시장에 위기가 올 것이라 염려한다.

법률시장 개방 이후 전망에는 긍정적 시각과 부정적 시각이 공존하는데 부정적 시각은 아무래도 자문업무시장을 잠식당한 대형 로펌들이 국내 송무시장에 눈을 돌릴 수밖에 없고 연쇄적으로 경쟁 가속화, 영업이익의 축소현상이 생길 수밖에 없다는 것이다.⁷⁴⁾

일본도 법률시장 개방 이후 대형 로펌 4개를 비롯한 일부 로펌은 계속 경쟁력을 유지하고 있지만, 중소형 로펌 십여 개가 해산한 것을 근거로 든다.

국제거래가 GDP의 80%가 넘는 한국도 외국으로 눈을 돌려 전 세계적인 로펌과 경쟁해야 한다. 법률시장 개방은 법조계의 우려에도 불구하고 한국 로펌이나 변호사들이 해외시장에 진출할 기회가 더 큰 기회이기도 하다.

현재 영국에는 200개 가량의 외국 로펌이 진출해 있고 2010년부터는 한국 변호사도 영국에서 사무실을 열 수 있게 됐다. 런던에서는 일정 서류만 갖추면 특별한 정부 규제없이 사무실을 여는 데 문제가 없어 완전 개방, 완전 경쟁의 형태를 갖추고 있다

결국 법률시장 개방의 성공 여부는 개방 후 자국 송무시장을 얼마나 보호했느냐가 아니라 자국 로펌과 변호사들이 얼마나 국제화되어 세계 무대에 설 수 있느냐로 결정 날 것이다.⁷⁵⁾

74) 보도자료, “이제는 세계 변호사와 경쟁해야 할 때”, 대한변협신문, 2011. 12. 13.

75) 영국 변호사협회(Law Society of England and Wales) 북아시아태평양 담당 매니저인 안나 프라그(Anna Prag)와 대한변호사신문과의 인터뷰 내용을 정리했다. 보도자료, 대한변협신문, 2011. 5. 23.

(3) 국내 로펌의 해외진출 현황

국내 로펌들의 해외진출은 주로 대형 로펌 중심으로 이루어지고 있다. 대한변호사협회에 따르면 2011년 기준으로 국내 로펌들은 상위 50곳 가운데 8곳이 12개국에 진출해 있다. 중국사무소가 9개로 가장 많고 베트남 5개, 캄보디아와 러시아 2개, 미국·영국·일본·라오스·오스트리아·미얀마·독일·우즈베키스탄 각 1개 순이다. 대륙아주가 2002년 중국 상하이에 현지 사무소를 개설하였고, 태평양이 베이징에 개설하여 그 뒤를 이었다.

이들은 각 국의 현지시장을 면밀히 검토하여 짧게는 1년에서 2년이 넘는 기간에 걸쳐 시장진출을 모색하고 있다. 주로 한국 기업이 현지에 진출할 때 현지법인과 협력해 합작회사 설립, M&A 등 투자, 양국 간 인수, 기업 상장, 상사 분쟁해결 등의 업무 등을 망라한 종합법률서비스를 제공한다. 또한 대(對)정부 업무를 맡는 등 주요 역할을 담당하고 있다.

(4) 국내 법률 업계의 대응방안

1) 대한변호사협회의 대응방안

법률시장 개방으로 외국계 로펌이 진출하게 되면 국내 법률 서비스 시장에 커다란 지각변동이 일어날 것이라는 예측은 오래 전부터 하여 왔다. 그 동안 국내 법률업계가 이에 대한 대비책을 어떻게 세워 놓았는지에 대한 결과를 확인해야 될 때가 온 것이다.

대형 혹은 중소로펌 등이 전문화·대형화 등을 대응 방안으로 내세워 경쟁적으로 몸집을 불리거나 합병을 통하여 대형화하는 등의 현상이 지배적이긴 하지만 실질적으로 외국계 로펌과의 경쟁에서 살아남을 실력을 갖추었는지에 대해서는 의문을 제기하는 사람들이 많다. 또한 로스쿨

을 통한 변호사의 대량 배출이라는 조건을 갖추어 두긴 했지만 급변하는 법조 현실은 이 또한 어떻게 진행될지 예측하기 어렵다.

2011년 6월 30일 대한변호사협회는 협회차원의 보다 적극적인 대응 방안인 ‘법률시장 개방 대책’을 발표⁷⁶⁾하였다.

먼저, 대한변협을 통한 외국변호사와 법률사무소의 감독과 통제를 철저히 하여 외국법자문사들의 탈법적 영리행위를 단속하고, 한국변호사를 하청형태로 고용하는 등의 행위를 감독하겠다는 것이다. 또한 외국 로펌 소속 변호사들에 대한 효율적인 관리에도 중점을 둔다는 방침이다.

둘째, 한국변호사의 해외진출을 지원하기 위해 그 토대가 되는 외국어 교육과 국제법률실무교육 강화 등 국제화 역량 강화를 위한 연수지원책, 변호사의 국제회의 참여기회의 확대, 해외시장진출을 적극 지원하는 체제의 수립 등 별도의 국가 예산을 확보하고, 정부기관으로부터 업무 위탁을 받는 등 법무부와 대한변협이 긴밀히 협력하겠다는 것이다. 토종 법률사무소의 경쟁력이 취약한 상황에서 대한변협이 적극적으로 나서 위기가 자 기회인 현재의 상황을 우리에게 유리하게 끌고 나가겠다고 밝혔다.

따라서 대한변협은 11월초, 해외법률시장진출활성화TF를 발족시키고 회의를 진행 중이며, 해외각국 변호사단체와의 MOU체결, 세계변호사협회 아시아지역사무소 유치, 국제법조단체에서 임원활동 및 발표활동 지원으로 세계와 경쟁하는 한국변호사를 지원한다는 방침이다. 또한 법률영어 강좌 마련, 청년변호사의 영국 및 일본 유학 지원, 국제 법조단체에서의 한국변호사의 활동지원, 국제회의의 한국 유치, 국제회의 참가지원 등 다각도로 회원들의 국제화를 위하여 노력하고 있다.

서비스산업은 무엇보다 소비자인 고객을 중심에 놓고 판단하는 산업이다. 고객 중심의 서비스제공이야말로 경쟁력을 높이기 위한 최우선 과

76) 보도자료, “법률시장 개방에 따른 법무부와 대한변협의 역할”, 법률신문, 2011. 7. 11.

제다. 그런데 고객 중심의 서비스제공이라는 관점은 늘 ‘법조윤리’(professional responsibility of lawyers)와 맞물리는 문제이므로 숙고하여야 한다. 자칫 고객 우선의 서비스를 오해한 나머지 ‘고객의 총잡이’로 전락하는 것은 경계해야 한다. ‘법조윤리’가 로스쿨 교육과 변호사시험의 필수과목으로 정해진 이유도 그 때문이다. 법률시장 개방에 발맞추어 ‘법조윤리’ 교육도 한층 강화되고 실증적으로 이루어질 예정이다.

2) 대형로펌의 대응방안

법률시장 개방과 관련한 우리나라 법조계 구성원들의 대책이 일률적일 수는 없다. 대형 로펌과 중소 로펌은 법률시장 개방에 대한 대책에 있어서 그 방향과 내용이 상당 부분 다를 수밖에 없다. 그러나 브랜드와 자본, 법률 노하우를 지닌 외국 로펌과 맞닥뜨려야 하는 로펌 대표들은 대체적으로 대형화·전문화를 대응방안으로 내놓았다. 지금은 변호사 200명 안팎의 규모가 주류를 이루고 있으나 300~500명 규모의 로펌이 3~5개쯤 나올 것으로 예상하고 있다.

법률시장 개방에 대처하기 위한 전략으로 국내 시장을 지키기 보다는 국내 기업의 해외 업무를 조언하고, 외국 현지 로펌과 제휴하는 등 공격적인 경영을 펼쳐야만 외국 로펌과의 치열한 경쟁에서 살아남을 것이라고 밝혔다.

구색맞추기식 전문화나 특정 분야에서만의 전문성은 경쟁력이 없기 때문에 외국 로펌의 하청을 받아 일할 수밖에 없다. 따라서 주도적으로 일하기 위해서는 단순히 양적으로 성장하는 것이 아니라 여러 분야의 전문화가 심화되는 질적 성장을 갖춰야 하는데 이는 결국 대형화와 직결된다. 즉, 전문화가 가속화되면 대형화는 불가피하다는 설명이다.

전문성 제고는 하루아침에 이루어지는 것이 아니기 때문에 체계적인

변호사 재교육 프로그램을 갖추기 위해 대한변호사협회는 다양한 프로그램으로 돕고 있고, 각 대형로펌들은 다양한 국제회의에 참여하려는 노력과 그런 단체들에 기여하려는 노력을 계속하고 있다.

또한 외국 로펌에 비해 뒤떨어진 경영·업무 시스템을 개선하고, 투명한 운영을 위해 철저한 파트너십 구조와 합리적 이익분배 구조, 투명한 회계를 위한 노력을 하고 있다.

가. 대형화

우리나라의 법률시장 개방과 관련하여 그간 국내 대형 로펌들은 그 나름의 대책들을 수립해왔다. 중소 로펌들의 경우도 그동안 로펌의 몸집 불리기를 포함하여 법률시장의 재편과 관련한 여러 방면에 모든 가능성을 열어 놓고 그 득실을 저울질해왔다. 최근 4~5년 간 중형 로펌들 간의 인수·합병이 빈번하였다는 사실은 이 점을 방증한다.

법률시장 개방에 앞서 로펌의 대형화 추세는 중소 로펌으로도 확대돼 합병 등을 통한 로펌들 사이의 순위 변동이 설 새 없이 일어나고 있다. 법무법인 지평과 지성이 일찌감치 합병을 이뤄 규모 9위의 로펌으로 단숨에 올라섰고, 김장리와 평산, 대륙과 아주가 비슷한 시기에 합병을 이뤄 각각 법무법인 양현과 법무법인 대륙아주로 다시 출범했다. 충청은 한승과 합치며 송무분야를 대폭 보강하여 순위 8위로 올라섰다.

특히 국내 법률 시장을 선도하는 김앤장의 경우 단순히 변호사 숫자에만 치중한 대형화가 아니라 개별 변호사들로 하여금 각기 전문 분야를 갖추도록 세분화해 왔다. 현재 김앤장은 한국 변호사(430명), 외국 변호사(120명), 회계사·세무사·변리사, 기타 각종 전문가로 구성된 800여 명의 구성원들은 유기적 협력을 통한 효율적인 업무 수행하고 있다.

또한 김앤장은 50개 분야가 넘는 전문 분야를 다루고 있다. 세부적으

〈표 21〉 국내 및 세계 10대 로펌

〈단위: 억불, 명〉

순위	로펌명 (국내)	변호사	로펌명(세계)	총수입	변호사
	(국내)				
1	김앤장	430	베이커 앤드 매킨지	21.4	3,774
2	태평양	252	스캐든	21	1,946
3	광장	249	클리퍼드 찬스 •	18.7	2,586
4	세종	223	링클레이터스 •	18.5	2,167
5	화우	185	래덤 앤 왓킨스	18.2	2,005
6	율촌	159	프레시필즈 •	17.8	2,085
7	바른	121	앨런 앤드 오버리 •	16.4	1,969
8	충정	97	존스데이	15.2	2,530
9	지평지성	89	커클랜드 앤드 앨리스	14.2	1,405
10	로고스	86	시틀리 오스틴	13.5	1,681

* • 표시는 한국 진출을 준비 중인 영국로펌이고, 나머지는 미국로펌이다.

* 국내 10대 로펌은 2011년 7월 31일 기준이다.

* 세계 10대 로펌 순위는 2010년 총수입 기준이다.

〈자료출처: 대한변호사협회, 미국법률전문지 아메리칸 로이어〉

로 따지면 그보다 훨씬 많다. 이에 따라 어떤 사건이 들어와도 해당 분야의 전문가로 팀을 꾸려 최고 수준의 법률 서비스를 제공할 수 있는 분업화된 시스템을 갖추고 있는 것이다.⁷⁷⁾

특히 원스톱 토털서비스를 목표로 그것을 가능케 하기 위해 내부 시스템을 구축했다. 사안이 복잡하고 챙겨야 할 논점이 많은 대규모 거래는 전문성을 갖춘 여러 변호사가 팀을 이뤄 참여하는 시스템이 아니면 수행하기 어렵다.

규모가 큰 사건은 20~30명의 변호사가 한 팀으로 움직이면서 세무와 회계에 정통한 공인회계사와 지적재산권 업무에 능통한 변리사까지 가

77) 보도자료, “2011년 베스트 로펌”, 한국경제신문 비즈니스 제 837호, 2011. 12. 21. 김앤장의 이재후 대표변호사의 인터뷰 내용을 요약했다.

세하는 등 업무의 성격에 따라 참여하는 등 각자의 전문성과 경험, 시스템이 맞물려 프로젝트 상황에 맞춰 전문가들을 구성한다. 기업에서 요청하는 법률서비스의 내용이 갈수록 복잡해지면서 원스톱 토탈서비스의 중요성은 점점 커지고 있는 것이다.

나. 전문화

위에서 언급한 외형적인 규모의 성장과 함께 물밑에선 사건의 수입 등을 둘러싼 한 치의 양보 없는 경쟁이 뜨겁게 펼쳐지고 있다. 역량 있는 변호사들을 영입하고, 업무분야에 따라서는 상당한 경력의 외국변호사를 영입해 해당분야의 전문성을 높이고 있다.

법률신문이 제48회 ‘법의 날’을 맞아 국내 100대 상장사를 대상으로 실시한 ‘국내로펌 서비스에 대한 만족도 조사’ 결과 국내로펌이 외국로펌과 경쟁해야할 국제거래, 국제중재사건 등 국내외 법률적 쟁점이 혼합된 크로스보더(Cross Border)영역에서 국내로펌이 수입료 수준에 비해 전문성이나 경험이 부족하다고 판단하고 있는 것으로 조사되었다.⁷⁸⁾ 실제 법률시장 개방 후 외국로펌에 맡기고 싶은 사건분야로 국제거래(34.4%)와 국제중재(21.5%)사건을 최우선으로 꼽았다. 또 기업인수·합병(9.7%)분야와 금융(6.5%), 해상(6.5%), 지적재산권(5.4%)분야 등이 국내로펌의 경험부족이나 전문성부족의 이유로 외국로펌에 맡기고 싶어 했다.

개별 로펌들 사이에서는 김앤장 법률사무소가 여전히 상당한 차이로 업계를 리드하고 있는 가운데 법무법인 광장, 세종, 율촌, 태평양, 화우 등 이른바 2위 그룹을 형성하고 있는 주요 로펌들이 치열한 각축전을 벌이고 있다.

78) 보도자료, “법률시장 개방, 위기에서 기회를 찾다.-국내로펌의 경쟁력”, 법률신문, 2011. 4. 26.

〈표 22〉 국내 50대 주요 기업이 뽑은 분야별 최고 로펌(복수 응답)

구분	1	2	3	4	5	6
기업 자문	김앤장(19)	광장(10)	세종(8)	태평양(5)	율촌(3)	대륙아주(2)
금융	김앤장(18)	광장,세종(9)	태평양(3)	지평지성(2)	원(1)	
지적 재산권	김앤장(15)	태평양(8)	광장(6)	화우(4)	다래(3)	율촌(2)
분쟁 해결	김앤장(16)	태평양(10)	광장(5)	세종(4)	화우(3)	율촌(2)
조세 및 공정거래	율촌(26)	김앤장(14)	태평양, 광장(3)	화우, 바른(1)		
형사 사건	김앤장(28)	태평양(3)	세종, 바른(2)	광장, KNC(1)		

* 괄호안의 수는 해당 로펌을 뽑은 기업체의 수

〈자료출처: 동아일보, 2010. 6. 28.〉

국내 대형 로펌들은 시장개방에 대비해 각 로펌별로 전문성을 키우기 위해 우수 인력의 이탈을 막고, 역량 있는 변호사들을 영입하고 있다. 또한 변호사들이 국제경쟁력을 갖추 수 있도록 유학을 보내거나 세미나에 참석하도록 하는 등 교육 프로그램을 강화하고 있다.

법률서비스의 경쟁력은 소비자인 고객을 중심에 놓고 판단하는 서비스제공의 효율성 문제이다. 고객 중심의 서비스제공이야말로 경쟁력을 높이기 위한 최우선 과제다. 그러나 한국 법률 시장의 경우 법조인의 특권적인 지위가 최근까지 지속되고 있는 것이 사실이다. 즉, 대고객 서비스 마인드가 영미계 기업들보다 떨어진다는 점이다.

따라서 법률서비스의 질을 높이기 위해 고객인 기업이 필요로 하는 것을 이해하고 필요한 것을 채워줄 수 있는 고객 마인드로 무장하고 있다. 또한 다양한 공익활동을 전개하는 등 사회적 책무를 강조하고 있다.

3) 중소로펌 및 개인 변호사 업계의 대응방안

법률시장 개방 문제를 단독 개업 변호사들이나 소규모 합동사무소들

을 중심으로 바라보면 그 상호 간의 편차 때문에 더욱 복잡다단해진다. 법률 서비스의 중심은 송무사건에 국한되는 경우가 많겠지만 그 내용은 천차만별이어서 시장 개방과 관련한 대책은 ‘중구난방’의 차원을 넘어 ‘각자도생’의 문제로 이어질 가능성이 많다.

기존 법률시장의 개방논의는 주로 기업자문분야 등 (대형)로펌사무를 중심으로 논의되어 왔다. 또 ‘전관예우’ 같은 독특한 한국 법률수요자들의 기대감 등으로 인해 법률시장이 개방되더라도 소규모 송무사건을 중심으로 하는 개인 개업 변호사 업계에는 큰 영향이 없을 것이라는 관측이 지배적이었다.

그러나 전문가들은 의견을 달리한다. 법률시장이 개방되면 경쟁에서 밀린 국내 로펌들이 악화된 수익을 위해 개인 변호사들이 주로 맡아왔던 소규모 송무사건도 담당 할 것이기 때문이다.⁷⁹⁾

최근 대형 로펌들이 이른바 유능한 ‘전관’ 출신 법조인, 특히 판사출신들을 대거 확보한 사실은 주요 고객인 기업들에 대한 송무서비스 강화라는 측면도 있지만, 법률시장 개방 이후 개별 송무사건 시장진출을 위한 사전 전문 인력 확보라는 측면도 예측할 수 있다.

법률시장 개방은 더 이상 국내에 진출하는 외국계 로펌과 직접적 경쟁 관계에 있는 대형 로펌들만의 위기가 아니다. 중대형 로펌이 법률시장 개방에서 위기상황에 처할 경우 외국 로펌에 비해 상대적으로 우위에 있는 송무시장에서 활로를 찾을 것이고, 그 여파는 도미노 현상처럼 개인 변호사 사무실에 까지 미칠 것은 자명하다.

중소로펌과 개인 변호사들의 경우 전문영역을 개척하고, 의료서비스 시장이 대형병원 뿐만 아니라 개원의나 전문클리닉 등과 같은 다양한 형태로 구분되어 전문화되고 있는 것과 같이 개별 서비스를 강화해 각 고

79) 보도자료, “법률시장 개방, 변호사업계의 영향: 개인변호사 업계는…”, 법률신문, 2011. 4. 29.

객에게 맞는 맞춤 서비스를 강화해야 한다.

우선 대형 로펌이든 중소 로펌이든 개인변호사든 공통되는 해결 과제는 변호사 개개인의 법률가로서의 실력을 키우는 문제이다. 그 다음은 각자의 상황과 처지에 따라 대책이 달라질 수밖에 없다.

법률시장 개방에 관한 대책이란 결국 법조인 개개인의 역량 강화 문제로 귀결된다.

2. 공인회계사 단체

(1) 회계시장 개방 현황

전 세계적으로 회계서비스 시장은 글로벌 대형 회계법인인 빅4 회계법인⁸⁰⁾이 과점체제를 형성하고 있다. 이는 주로 미국의 회계 법인이나 사실상 미국뿐만 아니라 거의 전 세계의 회계서비스 시장에서 큰 영향력을 행사하고 있다.

세계 각 국의 회계법인은 하나의 브랜드아래 감사기술, 품질관리방법, 정보 등을 공유하며, 이에 대한 로열티를 글로벌 회계법인 본사에 지급하는 독립된 회계 법인들의 네트워크로 운영되고 있다.

일례로 유럽 회계시장의 경우 소위 빅4로 불리는 대형 회계 법인들이 회계서비스 시장의 70%를 차지하고 있으며, 영국 등 일부 유로존 국가의 점유율이 99%에 달하고 있다. 이는 전 세계적인 현상으로 최근 유럽 연합(EU)은 빅4 회계법인 시장독점을 규제하기 위한 ‘회계법인 규제 초안’에서 대형회계 법인들의 회계 서비스 시장 독점 구도를 깨고 회계사

80) 2001년 엔론 분식회계 사태의 후폭풍으로 당시 ‘빅5’의 하나였던 Arthur Andersen이 해체됨으로써 지금 세계의 회계서비스 시장은 Pricewaterhouse Coopers(PwC), KPMG, Deloitte Touche Tohmatsu(DTT), Ernst Young의 ‘빅4’가 장악하고 있다.

들의 본질적인 업무인 감사보고서의 신뢰성을 높이겠다고 밝혔다.⁸¹⁾

이러한 시점에 우리나라의 세무·회계 분야도 한-EU FTA 와 한·미 FTA 발효로 법률 서비스 분야와 유사하게 개방된다. 단, 법률 서비스 시장이 3단계에 걸쳐 개방되는 반면 회계·세무 분야의 경우 2단계에 걸쳐 개방된다.⁸²⁾

우선 각 국 간 FTA가 발효되면 곧바로(1단계) 외국의 세무·회계 자문 서비스가 국내에서 허용된다. 즉, 발효 이후 즉시 외국의 세무·회계사 또는 세무·회계법인은 “대한민국에 설립된 사무소를 통하여” 외국 또는 국제 세법 및 회계에 대한 세무 컨설팅 서비스를 제공할 수 있다. 또한 외국 세무·회계사가 한국 회계법인(세무법인)에서 근무하는 것을 허용하고 있다. 그리고 발효 후 5년 이내에는 국내 회계·세무법인에 대한 외국 회계사·세무사의 출자가 허용되어, 국내 회계·세무법인에 대한 외국인 투자가 촉진될 것이다(2단계 개방).

물론 국내 법인에 대한 외국 측의 출자가 무제한으로 허용되는 것은 아니다. 외국의 투자 자본은 전체의 50%미만으로만 허용되며, 외국 세무·회계사 1인은 전체 의결권 있는 주식 또는 출자 지분의 10%미만까지만 보유하도록 한·미 FTA 협정문은 규정하고 있다.

제한된 조건 내의 개방이지만 한·미 FTA를 통해 정부는 회계·세무 서비스 시장의 개방으로 한국의 세무·회계 서비스를 선진화하는 계기로 작용할 것으로 기대하고 있다.

우리나라는 WTO 가입으로 인한 회계 서비스 시장의 개방으로 국내에 해외 유수의 회계 법인들이 대거 진출하는 계기로 작용하였다. 세계 4대 회계법인인 PWC, 딜로이트, KPMG 언스트&영은 대부분 외환위기를 전후로 국내 시장에 적극적으로 진출했다. 이들이 회계 업무뿐 아니

81) 보도자료, “유럽연합(EU) 빅4 회계법인 시장독점에 철퇴”, 세무경영, 2011. 9. 28.

82) 외교통상부 한-미 FTA 자료를 요약하였다. www.fta.go.kr.

라 종합 컨설팅 서비스를 제공하면서 국내 컨설팅 시장 규모가 급증하기 시작했다. 컨설팅 업무의 특성상 해외 전문 인력들의 원활한 이동은 필수적이다.

이로써 국내 회계 법인들은 완전 경쟁은 아니지만 일부의 개방을 통해 치열한 경쟁에서 살아남았다. 이러한 적극적인 경쟁을 통해 국내 회계 법인들은 선진 감사기술, 품질관리방법, 정보 등을 공유하면서 데이터베이스를 구축하였으며, 세계 유수의 회계 법인들과 네트워크를 통해 해외 시장 진출에 발판을 마련하였다. 그 결과 외국 기업들의 한국 진출과 한국 기업들의 해외 진출 과정에서 해외 회계법인 못지않은 서비스를 제공하고 있다.⁸³⁾

(2) 외국 회계법인의 국내 진출 현황

회계서비스 시장은 법률서비스 시장과 달리 오랫동안 세계 4대 회계법인(빅4)으로 불리는 대형 외국 회계법인과 업무제휴를 체결해 왔다. 삼일회계법인은 1973년 Coopers & Lybrand의 Member Firm으로 가입함으로써 외국 회계법인과 협력관계를 맺었다. 1998년 PwC의 Network Firm으로 갱신하였고, 2004년 영문사명을 Samil Pricewaterhouse Coopers으로 변경하여 현재까지 39년간 외국 회계법인과 전문지식과 경험뿐만 아니라 선진시스템도 공유하고 있다.⁸⁴⁾

삼정회계법인은 2000년 KPMG와 Member Firm 계약을 맺고 현재

83) 김경호·윤재원의 「회계서비스 시장 개방방안에 관한 연구」, (정부회계연구 제4권 제2호, 2006. 12., 131~167면에 따르면, 제1단계로 외국회계법인의 국내 분사무소가 제한적으로 내국인을 고용하여 global standard를 적용한 재무제표 작성이나 외국회계제도에 대한 자문업무를 허용하고, 제2단계로 외국인의 한국 공인회계사 자격을 취득함이 없이 물적투자만으로 회계법인의 사원이 될 수 있도록 공인회계사법의 개정이 필요하다고 주장하고 있다.

84) 삼일회계법인 홈페이지(www.pwc.com) 참고.

에 이르고 있고, 안진은 딜로이트, 한영은 어니스트&영과 제휴를 맺고 있다. 이들은 제휴를 맺은 외국회사로부터 회계감사 노하우를 제공받고 브랜드를 사용한 대가로 수수료를 주고 있다. 2011년 3월말 현재 외국 회계 법인과 업무를 제휴한 회계법인은 삼일을 비롯하여 총 34개사이다.⁸⁵⁾

따라서 외국 회계 법인들이 기존의 제휴를 끊고 국내에 진출해 독자적인 사업을 벌일 가능성은 낮다고 전문가들은 예상한다.⁸⁶⁾ 그러나 5년 뒤부터 외국 회계법인의 지분 투자가 허용되면 세계 4대 회계법인에 점차 시장을 잠식당할 가능성도 예고되고 있다.

(3) 국내 회계법인의 해외 진출

국내 회계 법인들은 자회사 형태나 법인형태로 독자적인 해외 진출보다는 이미 해외에 진출해 있는 글로벌 회계법인인 PWC, KPMG, 딜로이트, 어니스트&영 등의 Member 법인과 유기적인 관계를 통해 전문 서비스를 제공하고 있다.⁸⁷⁾

2002년 4월 국내회계법인 중 가장 먼저 중국에 진출한 삼정회계법인의 경우 한국공인회계사, 중국전문가 등으로 구성된 China Practice Team을 구성하여 중국의 세무와 회계에 대한 전문서비스를 제공하고 있다. 또한 일본, EU, 미국, 인도, 몽골 등 6개국에도 사업본부형태로 진출해 있다.

국내 최대 회계법인인 삼일은 글로벌기업들의 주 활동무대인 미국, 중국, 러시아 등 15개국 21개 도시에 전문가들을 파견하여 현지 PWC Member Firm의 전문가들과 함께 국내기업의 회계진출에 대한 서비스

85) 2010사업연도 회계법인 사업보고서 분석, 금융감독원, 2011. 8. 29.

86) 보도자료, “한·미FTA에 로펌은 비명, 회계법인은 여유”, 조선일보, 2011. 12. 6.

87) 삼일회계법인, 삼정회계법인 홈페이지 참조.

를 운영하고 있다.

요즘 들어 국내 회계법인들은 일본·동남아 등으로 대거 해외에 진출하고 있다. 국제회계기준(IFRS)을 먼저 도입하여 성공적으로 안착시킨 실적을 발판으로 현지어 능통자와 정보기술(IT) 전문 인력을 대거 채용하고 있다. 아시아 국가들 가운데 한국만 한발 먼저 2011년 상장기업과 금융회사들에 대해 IFRS를 의무적으로 도입했다. 일본은 2015년, 대만은 2013년부터 IFRS의 도입을 의무화할 예정이다.⁸⁸⁾

국내 회계법인들은 이미 도입하여 성공적으로 구축한 IFRS를 무기 삼아 본격적인 해외시장 공략에 나서고 있고, 4대 회계법인 중심으로 일본·대만·인도네시아 등에서 IFRS프로젝트를 따내고 있다.

또한, FTA도 회계법인들의 신성장 동력이다. 회계 법인들의 경우 짝게는 5년부터 40년간 외국 회계법인과 의 업무제휴를 통해 경쟁력을 끌어올렸다. 이를 토대로 아시아 FTA시장을 개방을 기대하고 있다. 이는 위기를 기회의 발판으로 삼은 좋은 예라 하겠다.

(4) 국내 회계 업계의 대응방안

1) 4대 회계법인의 대응방안

가. 대형화

회계법인 수는 2001년 3월 28일 설립요건(최소인력 및 자본금) 완화 이후 계속 증가추세에 있으면 2010년에는 10개사가 신규 설립되었다. 이는 회계서비스 시장 개방 등의 외부 요인으로 인한 회계법인간 합병 등을 통해 대형화가 꾸준히 이루어지고 있는 것을 감안하면 주로 30명 미만의 소속 회계사를 보유한 소형회계법인만 꾸준히 증가하고 있다.

88) 보도자료, “로펌은 회계법인의 성공 눈여겨 보라”, 중앙일보, 2011. 6. 27.

금융감독원에 따르면 빅4 회계법인(삼일·안진·삼정·한영)의 감사 시장에서의 점유율은 계속 상승하고 있다. 2008회계연도에 62.7%였던 점유율은 2010회계연도에는 64.9%로 올라갔다.

〈표 23〉 회계법인 현황 및 4대 법인 소속 회계사 수

(단위: 개, 명)

구 분	2001. 3. 31	2009.3.31	2010. 3. 31	2011. 3. 31
회계법인 수	34	104	113	123
4대법인 소속 회계사 수		4,166(59.4)	4,770(60.7)	4,666(58.6)

* 4대법인 소속 회계사 수의 ()는 총 법인소속 회계사 중 4대 회계 법인 소속 회계사 비율이다.

〈자료출처: 금융감독원〉

회계서비스 시장은 2008년 및 2009년 IFRS도입 관련 용역의 증가로 4대 회계법인의 회계사 수가 전기 대비 계속 증가 하였다. 그러나 2010년 IFRS도입 관련 용역 등의 감소로 4대 회계법인의 인력이 축소되었다. 이들이 소형 회계 법인을 설립하거나 소형 회계 법인에 흡수되어 30인 미만의 소형 회계법인 수가 늘어났다.

2010사업연도 회계법인 전체의 매출액은 1조 7,837억 원 으로 전기 대비 1,210억 원(7.3%)이 증가하여 2008 사업연도 이후 계속 증가하고 있다. 이중 4대 법인이 차지하는 비율이 57.7%를 차지하고 있어 집중화가 심하다. 특히 세무 업무의 경우 전체적으로 회계 법인에서 차지하는 비중이 낮았는데 점점 높아지고 있으며, 상대적으로 4대법인의 비중이 전체적으로 높아지고 있다. 이는 회계감사 부문과 컨설팅 부문에서의 경쟁으로 인한 업무 부분이 조정되고 있음이 반영된 것이라 하겠다.

〈표 24〉 업무별 매출액 현황

(단위 : 억 원, %)

구분	2008 회계연도		2009 회계연도		2010 회계연도		
	금액	비중	금액	비중	금액	비중	증가율*
매 출 액	15,314	100.0	16,627	100.0	17,837	100.0	7.3
4대 법인	8,851	100.0	9,586	100.0	10,288	100.0	7.3
회계감사	6,156	40.2	6,018	36.2	6,563	36.8	9.1
4대 법인	3,611	40.8	3,463	36.1	3,900	37.9	12.6
컨 설 팅	5,774	37.7	6,896	41.5	7,124	39.9	3.3
4대 법인	3,566	40.3	4,389	45.8	4,417	42.9	0.6
세 무	3,384	22.1	3,713	22.3	4,150	23.3	11.8
4대 법인	1,675	18.9	1,734	18.1	1,971	19.2	13.7

* 증가율은 전기 대비 매출액 증가율이다.

〈출처 : 금융감독원〉

나. 전문화

회계법인들은 법률 등 다른 지식서비스업계와 달리 빠르게 외국과의 업무제휴를 체결하여 국제적 네트워크를 이용한 선진기법과 시스템을 일찍부터 도입하였다. 세계 각 국의 회계법인은 하나의 브랜드 아래 감사기술 · 품질관리방법 · 정보 등을 공유하며, 이에 대한 로열티를 글로벌 회계법인의 본사에 지급하는 독립된 회계법인들의 네트워크로 운영되고 있다.

그러나 최근 외부감사 및 회계감독시스템 등 회계인프라 전반에 대한 혁신과 회계 산업의 질적 성장이 요구되고 있다.⁸⁹⁾ 따라서 각 법인들은 상장법인의 감사인 등록 제도를 도입하고, 회계법인의 감사품질을 객관적이고 공정하게 평가하기 위해 평가지표를 계량화하는 등 품질관리를 강화하여 국내 회계서비스가 외국의 회계서비스와 견주어 품질 경쟁이 가능하도록 사전 예방적 교육과 시스템을 구축하고 있다.

89) 금융위원회, 「회계 산업 선진화 추진 방안」, 2011. 11.

또한 법률시장 개방에 따른 국내 회계법인의 감사 품질에 대한 소송리스크 등에도 적극적으로 대비하고 있다.⁹⁰⁾

2) 중소회계법인 및 개인회계사 업계의 대응방안

회계서비스 시장의 경우 외형적으로는 기업 감사를 주업으로 하기 때문에 감사업무가 개방되지 않는 이상 큰 타격은 없을 것으로 보인다. 그러나 어느 정도 안정된 수익구조를 구축하고 활발한 활동을 하고 있는 회계법인이 10개 이내이고 중·소형 회계법인의 대다수는 단순 인적 집합체로 운영되고 있다.

상당수의 중·소형 회계법인들의 소속 회계사들이 법인에 소속되어 있으나 법인의 통제를 받지 않고 개인 회계사 의지대로 업무를 수행하고 있어 법인의 조직화 정도가 매우 미흡하다. 중·소형 회계 법인들의 경우 결국 나머지 대다수의 회계사들의 본업인 기업 감사업무보다는 세무 대리 업무에 의존하고 있는 것이다. 결국 FTA의 현실화로 인한 실질적인 개방이 이루어 질 경우 중·소형 회계법인과 개인 회계사들은 세무서비스 시장 개방에 직면한 세무사들과 동일한 위기와 기회에 직면하게 된다.

따라서 공인회계사회 및 정부는 중·소형 회계법인의 실질적 법인화를 추진하여 감사품질을 객관적이고 공정하게 평가하여 품질 관리를 가능하게 노력하고 있다. 이를 위해 사전 예방적 교육과 시스템을 구축하고 있고, 합병지원을 위해 분할 및 분할합병 제도 도입을 추진하고 있다.

90) OECD도 전문인의 고급화를 위해 전문분야의 지속적인 보수교육을 강조하고 있다(참고자료 : OECD, 「Education and Training Policy Teachers Matter: Attracting, Developing and Retaining Effective Teachers」, 2005. 7. 28.). 미국 공인회계사회도 OECD와 유사한 관점에서 재교육의 필요성을 언급하고 있다(참고자료 : Suzanne Jolicoeur & Jessica Luttrull, 「Statement on Standards for Continuing Professional Education (CPE) Programs」, AICPA&NASBA, 2011. 8.

3) 교육강화

공인회계사회의 수습 공인회계사는 온라인 회계연수원을 통해 개설되어 있는 기본실무교육을 통해 총 154시간 중 연 100시간 이상을 이수하여야 한다. 이때 필수과목은 73시간으로 반드시 이수하여야 하고, 나머지는 선택과목으로 이수한다. 단, 종합평가시험을 통과하지 못한 경우 재연수를 하여야 한다.⁹¹⁾

이를 통해서 공인회계사 업무의 전문화를 꾀하고 국제화에 대비하고 있다. 공인회계사회가 실시한 교육프로그램의 내용은 아래 표와 같다.

〈표 25〉 회계연수원 후반기 기본실무과정연수 교과편성내역

연수분야	편성시간		
	필수	선택	계
회 계	40	20	60
감 사	17	12	29
세 무	10	23	33
경영자문	0	8	8
정보기술	2	15	17
직업윤리	4	0	4
기타능력개발업무	0	3	3
계	73	81	154

반면 등록한 공인회계사의 경우 모든 개업회원은 그 소속에 관계없이 직업윤리 2시간, 기업회계기준서 및 K-IFRS 4시간을 포함하여 연간 40시간이상의 연수를 이수하여야 한다.⁹²⁾

91) 자세한 내용 : 정영기, 「New ISA 도입에 따른 공인회계사 직무연수(CDA)제도의 개선방안에 대한 고찰」, 국제회계연구 제34집, 2010. 12. 30, 339~363면 참조.

92) 공인회계사법 연수규정 제5조.

3. 시사점

1990년대 이후 경제활동의 세계화가 급격히 진행되면서 기업의 생산 거점이 전 세계로 확대되는 글로벌 경영이 보편화되고 있다. 따라서 기업들의 적극적인 투자 등으로 인해 대다수의 기업들과 국가들이 외국인 투자의 긍정적인 효과를 인식하게 되었다. 따라서 국가들의 국내 투자정책 및 제도가 외국인 투자 규제에서 외국인투자 유치로 전환됨에 따라 국내규제를 철폐하고 각종 혜택을 제공하는 등 빠른 전환의 추세에 있다.

이러한 기업경영의 세계화 추세에 따라 우리나라 기업들의 해외진출이 다양한 형태로 이루어지고 있다. 아울러 외국기업 또한 국내 투자 및 진출을 가속화 하고 있다. 이러한 기업 활동의 국제화와 국제투자의 증가는 필연적으로 각종 국제조세 문제를 수반하기 마련이다.

예를 들어 해외에 진출한 현지법인의 경우 직면하는 주요 조세문제로 국내 모회사와 해외자회사간의 이전가격의 문제가 그러하다. 즉, 모기업과 해외 자회사간의 독립기업가격과 다른 가격의 거래로 인해 일반법인의 소득이 부당하게 감소된 것으로 인정되는 경우 과세당국에 의하여 소득이 재계산될 수 있다. 이는 해외에 진출하는 기업의 잠재적 위험이다. 따라서 해외 진출 기업은 당연히 이러한 잠재적 위험을 제거하고 싶어한다. 이러한 이전가격 과세문제는 국제조세분야에서 자주 제기되는 매우 복잡하고도 중요한 사안이다.

이와 같은 문제가 제기될 경우 그 금액이 크고, 해결하는데 상당한 비용과 시간이 소요되므로 사전적 대비가 중요하다. 결국 이러한 잠재적 위험에 효과적으로 대응하기 위해 진출국의 세법에 대한 사전적 검토가 요구되는 것은 당연한 일이다.

또한 2008년 9월 미국에서 시작된 경제위기 이후 전 세계는 심각한

재정적자를 해소하고 경제회복에 소요되는 대규모 재원을 충당하기 위한 세수 확보 경쟁이 한창이다.

특히 세계 금융위기의 원인 중 하나가 각 국의 과세권이 미치지 못하는 조세피난처 자금의 폭발적 증가에 있다는 인식이 확산되면서, 각 국은 자국 거주자의 해외소득에 대한 과세를 통해 재정 건전성 확보를 위한 세입증대를 위해 노력하고 있다. 이러한 시점에서 각국 간의 FTA 체결에 의한 시장의 완전 개방은 자연히 세무시장의 확대로 연결된다.

결국 해결방안은 앞서 분석한 변호사와 공인회계사의 경우처럼, 세무법인의 대형화와 전문화 및 교육에서 길을 찾을 수밖에 없다. 특히 국제화 시대에는 국제거래에 대한 전문적인 지식 없이는 양질의 서비스 제공이 불가능하다는 점에서 볼 때, 세무사 단체의 보다 적극적인 대응방안 마련이 필요한 시점이라 하겠다.

제4장 세무사 업무의 국제화를 위한 국제조세분야 교육 활성화 방안

세무사업무의 국제화를 위해서는 반드시 국제조세업무에 대한 기초적인 이해가 필수적이다. 국제거래에서 국제조세의 세법적 영역은 소득세법의 비거주자 편, 법인세법의 외국법인편과 국제조세조정에 관한 법률(이하 ‘국조법’이라 약칭함)의 내용 및 조세조약을 주된 범위로 한다.

아울러 거래의 경우는 국제거래를 그 대상으로 하고 있는 바, 우리나라의 대외무역의존도 등을 감안해 볼 때 모든 수출입 거래가 여기에 해당된다고 보아도 무리는 아닐 것이다.⁹³⁾

위와 같은 국제거래는 국내간의 거래와 비교하여 그 거래의 성격이 복잡·다양하고, 실질적 경제주체를 은폐하기가 쉽다. 또한 거래의 다양화와 IT기술과 복잡한 금융기법을 이용한 수단계에 걸친 위장거래가 많아 실질적인 납세의무자의 파악 및 과세표준의 계산이 쉽지 않다.

따라서 국제거래와 관련된 각 사건 및 거래에서의 사전적·사후적 컨설팅을 위해서는 아래에서 언급하는 구체적인 요건들에 대한 실질적 검토가 이루어져야 한다.

그러나 세무사 단체 및 그 소속회원들이 국제조세업무에 대한 이해 부족 및 외국어 능력 부족 등을 이유로 이에 대한 업무처리에 미비점이 많아 FTA 체결에 의한 업무공간의 확대기회를 살릴지는 미지수이다.

아래에서는 현재 세무사회 주관으로 실시되고 있는 교육현황을 검토하였고, 국제조세 분야의 교육이 강화될 경우 어떠한 분야를 집중하고 전문화하여야 할 것인가에 대해 주제별로 상세내용을 분석하여 제시하였다.

한편, 국내지점 설치신고, 외자도입신고 절차, 해외지점·연락사무소

93) 국제조세포럼에 관한 법률 제2조의 2.

개설 절차, 해외 현지법인 설립절차, 해외파견근무자의 근로소득세 신고 절차 및 이들에 대한 4대 보험 처리절차, IFRS적용 등이 있다. 그러나 이 부분은 이 연구보고서의 연구 범위를 벗어나 제외하였다.

1. 국제조세교육강화

앞서 분석한 바와 같이 변호사 또는 공인회계사 단체에서 국제화를 대비하기 위한 대응방안의 하나로 소속회원에 대한 교육 강화를 들고 있다. 마찬가지로 세무사의 국제화를 촉진하기 위해서는 우선적으로 교육의 강화가 필요하다. 현재 한국세무사회 주관으로 실시되는 교육 중 국제조세분야는 미미하다.⁹⁴⁾ 그 내용을 요약하면 다음 표와 같다.

〈표 26〉 세무사 회원에 대한 교육 현황

(단위: 시간)

구 분	회계학	소득세	법인세	부가가치세	재산세*	지방세	기타**	합계
2010	12	16	24	12	32	4	28	128
2011	8	20	24	8	16	4	20	100

* 재산세에는 상속세, 증여세, 양도세 교육을 포함한다.

** 2010년 : 수익증대를 위한 전략경영, 무역실무 및 외환거래법, 중소기업지원제도, 주식거래실무, 보험실무, 중소기업신용 및 건설업

2011년 : 민법과 세법, 조세불복, 개인기업의 법인전환, 인건비 등 4대 보험

*** 회계기간은 당해 4월부터 다음해 3월까지이다

〈자료출처: 서울 지방세무사회〉

94) 현재 세무사회 교육을 보면 먼저, 등록된 세무사에 대한 교육은 회원 희망교육으로 국제조세와 관련된 교육이 이루어지고 있으며, 최근 3년내의 교육으로는 2009년 7월 전대규 판사가 진행한 “중국진출기업의 세무회계실무” 4시간과 2007년 6월 안창남 교수의 “비거주자원천징수관련 강의” 4시간, 2008년 9월 실시한 “국제조세실무 강의” 4시간이 있었다. 둘째, 등록 전 수습세무사에 대한 강의는 2차 합격 후 수습세무사 기본교육시간 87시간 중 4시간이 국제조세와 관련된 강의에 할애되어 있고, 국제경력자의 집합교육에서는 집체교육시간 49시간 중 3시간이 국제조세에 배정되어 있다.

위의 자료에서 살펴보면, 2010년과 2011년에 걸쳐 한국세무사회에서 진행된 교육은 주로 재산세, 소득세, 법인세 위주의 교육이다. 국제조세와 연관된 교육은 무역실무 및 외환거래법과 관련된 강의 하나라고 할 수 있겠다. 이는 복잡하고 다양해지는 국제거래에 대비하기 위한 기초 강의라고 할 수 있겠다.

한편, 세무사업무의 국제화를 위한 국제조세분야의 강의는 국제조세 조정에 관한 법률의 내용과 조세조약은 물론 소득세법의 비거주자 편과 법인세법의 외국법인편 및 국제조세와 관련된 조세특례제한법의 내용 학습이 필요하다. 아래에서는 이 중 국제조세조정에 관한 법률 및 조세조약의 내용을 중심으로 세무사 소속회원들이 국제화를 위해 필수적으로 알아두어야 될 내용을 요점 별로 정리하였다.

2. 국제거래에 수반되는 세제분야 교육

(1) 이전가격 세제

이전가격세제란 기업이 해외 특수 관계자와의 거래시 독립 기업간에 거래되는 가격보다 높은 대가를 지불하거나 낮은 대가를 받아 과세소득을 국외에 이전시키는 경우 조세회피의 의도가 있었는지 여부를 불문하고 그 조작된 가격, 즉 이전가격을 부인하고 독립 기업간 정상가격으로 과세함으로써 자국의 과세권을 보호하고 국제적인 조세회피를 방지하는 제도를 말한다.

결국 이전가격세제란 우리나라에 진출한 외국기업과 외국인투자법인 및 내국법인이 그들과 특수관계가 있는 국외특수관계자와의 국제거래에 있어 정상가격(Arm's Length Price)보다 높은 대가를 지불하거나 낮은 대가를 받음으로써 과세소득을 국외로 이전시키는 경우, 조세회피 의

도가 있었는지 여부를 불문하고, 그 조작된 가격을 부인하여 독립 기업 간 정상가격으로 과세함으로써 국제적인 조세회피를 방지함과 아울러 자국의 과세권을 보호하기 위한 제도다.

국조법 제4조는 “제1항 과세당국은 거래당사자의 일방이 국외특수 관계자인 국제거래에 있어서 그 거래가격이 정상가격에 미달하거나 초과하는 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함)의 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정할 수 있다. 제2항 제1항의 규정은 납세자가 세액을 제2조 제1항 제8호 다목 및 라목의 규정에 의한 특수 관계에 해당하지 아니한다는 명백한 사유의 제시가 있는 경우에는 이를 적용하지 아니한다” 고 하여 이전가격세제를 규정하고 있다.

이전가격세제는 과세당국에게 납세자의 과세소득을 재산출 할 수 있는 권한을 부여하여, 특수관계가 있는 기업간의 거래를 특수 관계가 아닌 제3자간의 거래를 기준으로 과세소득을 재계산하도록 하여 조세 부담의 공평성을 달성하고자 하는데 의의가 있다고 하겠다.⁹⁵⁾

한편 이전가격세제가 납세자의 권리를 침해하는 관계로 국조법에서는 그 적용조건을 엄격하게 규정하고 있다. 즉, 국제거래에 있어서 국외특수관계자 중 그 거래가격이 정상가격에 미달된 경우에만 적용대상으로 하고 있다. 세무사가 이와 관련하여 제공할 수 있는 업무를 요약하면 아래와 같다.

- 해당 거래가 국조법에서 규정하고 있는 국제거래인가?
- 해당 거래에 대한 이전가격 세제의 적용요건으로 조세회피를 전제로 하고 있는 거래인가?
- 해당 거래 당사자의 어느 한 쪽이 다른 쪽의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 관계인가?
- 주식의 간접소유비율계산시 그 내역은 적절한가?

95) 최인섭 · 안창남, 「국제조세 이론과 실무」, 한국학술정보(주), 2009, 425면.

- 해당거래 당사자가 자본의 출자관계, 재화·용역의 거래관계, 자금의 대
여 등에 의하여 공통의 이해관계가 있고 거래 당사자의 어느 한 쪽이 다
른 쪽의 사업 방침을 실질적으로 결정할 수 있는 관계인가?
- 제3자 개입거래의 적용 조건에 해당하는가?
- 유사한 상황의 의미는 무엇인가?
- 유형재화의 경우 비교가능성의 판단기준은 무엇인가?⁹⁶⁾
- 용역제공 및 무형자산 거래의 경우 비교가능성의 판단기준은 무엇인
가?
- 사업 활동 및 기능, 거래에 수반되는 위험에 대한 구체적인 비교가능
성의 판단기준은 무엇인가?
- 사용되는 자산, 계약조건, 경제여건 및 사업전략에 대한 구체적인 비
교가능성 판단기준은 무엇인가?
- 통상의 이윤 및 판매 기준 통상이익률을 산출하는 방법은 무엇인가?
- 비교가능기업과 무형재화가 갖는 초과수익력의 차이가 있거나, 영업비
용수준 또는 회계처리방식의 차이가 있는 경우 어떻게 조정할 것인가?
- 비교대상 거래가 없을 경우 이를 해결하는 방법은 무엇인가?
- 상대적 공헌도의 측정 방법은 있는가?
- 국외특수관계자 해당여부 판단 시 그 기준은 무엇인가?
- 비교대상 거래의 비교가능성 및 적합성을 위한 판단 기준은 있는가?
- 비교대상 거래가 동일한 회계기준을 적용하고 있는가?
- 합리적인 차이를 조정방법은 있는가?

96) 구체적으로는 ① 제품의 동일성(품목, 규격, 사양, 수량 등)이 어느 정도인가?,
② 거래시기의 동일성(계절별 영향에 따른 가격차이 고려 : 스키, 에어컨과 같
은 계절적 상품)은 유사한가?, ③ 거래시장의 동일성(시장수준, 지리적 동일성
등)은 어느 정도인가?, ④ 거래조건(대금지급조건, 운송조건, 할인정
책)은 어느 수준인가?, ⑤ 기타 비교가능성에 영향을 미치는 요소는 무엇인가?
등에 대해 고려하여야 한다.

- 합리적인 배부기준은 무엇인가?⁹⁷⁾
- 무형자산에 대한 정상가격 결정시 고려사항은 무엇인가?
- 자금거래시 정상적인 이자율 결정 및 고려사항은 무엇인가?
- 정상가격 산출방법 제출기한 및 연장을 위한 사유는?
- 정상가격 산출방법에 대한 과세관청의 절차는?
- 이전가격 사전승인제도의 상호합의 절차는 어떠한가, 일방적 이전가격 사전승인의 경우 그 절차 및 효과는 어떠한가?
- 이전가격 사전승인제도는 소급적용이 가능한가? 그렇다면 그 기간은?
- 과세관청의 이전가격 사전승인 절차는 어떠한가?
- 공동 개발한 무형자산의 경우 그에 대한 기대편익을 어떻게 결정하는가?
- 공동 개발한 무형자산의 경우 중도참여자 또는 중도 탈퇴자가 발생하는 경우 어떻게 조정할 수 있는가?
- 원가 분담액이 있는 경우 그 조정명세서를 제출하여야 하는가? 제출하여야 한다면 그 시기 및 내용은? 제출의 연장이 가능하다면 그 사유 및 제출 시기는 언제인가?
- 원가 분담액 조정명세서와 관련된 과세관청의 절차는 어떠한가?
- 상계거래를 적용할 수 있다면 그 조건은?
- 소득금액 조정에 따른 세무조정은 어떠한가? 그 사유 및 사후관리는 어떻게 진행되는가?

97) 합리적인 배부를 위한 구체적인 검토사항은 다음과 같다.

- ① 거래순이익은 제3자와의 거래에서 실현한 매출액에서 매출원가 및 영업비용(판매와 일반관리비)을 차감한 금액인가?, ② 상의하여 측정하였는가?, ③ 매출 원가 및 영업비용에서의 비용은 자산의 매입·제조·판매 또는 용역의 제공을 위하여 지출하였거나 지출할 비용으로 적정하였는가?, ④ 자산의 개발 또는 용역의 제공을 위하여 소요된 자본적 지출액, 사용된 자산총액 또는 부담한 위험 정도는 적정한가?, ⑤ 각 거래단계에서 수행된 기능의 중요도는 비교대상 거래와 비슷한 수준인가? 등을 고려하여야 한다.

- 소득처분시 배당처분의 절차는 어떠하며, 배당처분과 관련하여 익금에 산입되지 아니한 경우 및 내국법인에 반환하는 경우 그 처리는 어떠한가?
- 정상가격 과세조정에 따른 세무조정 및 사후관리는 어떠한가?
- 대응조정을 위한 조건 및 그 절차는 어떠한가?
- 일방적 사전승인을 받은 자의 대응조정 절차는 어떠한가?
- 거주자의 소득금액으로 보지 아니한 경우는 어떻게 처리할 수 있는가?
- 정상가격과 관세가격과의 차이 발생시 해결방안은 무엇인가?
- 국세청과 관세청 사이의 정상가격과 통관가격의 조정방법은 있는가?
- 자료제출의무 불이행시 이에 대한 제재는 있는가?
- 국제거래명세서 등의 제출기한 연장을 위한 사유는 무엇이며, 자료 제출의 범위는 어디까지인가?
- 과태료의 부과기준은 무엇이며, 과태료의 감경기준 및 비율은 어떠한가?
- 과소신고 가산세를 부과하지 아니하는 경우가 있다면 그 사유는 무엇이며, 과소신고 가산세 적용특례를 받기 위한 조건은 무엇인가?
- 납세의무자의 과실 여부를 판정하는 기준은 있는가?
- 과소신고 가산세 적용특례와 관련하여 납세의무자의 합리적 판단기준은 무엇인가?

(2) 조세피난처 세제

조세피난처 세제는 내국인이 해외 조세피난처에 자회사(특정의국법인)를 설립 또는 출자하여 소득의 이전 및 유보를 통해 조세부담을 최소화 하려는 경우, 배당가능 유보소득을 내국인에게 배당한 것으로 간주하여 과세하는 제도이다.

조세피난처는 ① 법인의 실제발생소득의 전부 또는 상당부분에 대하여 조세를 부과하지 않거나, ② 법인의 부담세액이 실제발생소득의 100분의 15 이하인 지역을 의미한다.

이 세제의 적용대상은 조세피난처에 설립한 자회사의 발행주식을 10%이상 직·간접으로 소유한 내국인이 해당되나, 조세피난처에 고정된 시설을 가지고 사업을 실질적으로 영위하나 실제 발생소득이 일정한 금액 이하인 경우에는 적용을 배제하고 있다.

그러나 사업을 실질적으로 영위하더라도 ① 도매업, 금융·보험업, 부동산업, 임대업, 사업서비스업에서 발생한 수입금액(매입원가)이 총수입금액(총 매입원가)의 50%를 초과하고, 수입금액 중 특수관계자와의 거래 금액이 50%를 초과하거나, ② 주식 또는 채권의 보유, 선박·항공기·장비의 임대, 투자신탁 또는 기금에 대한 투자가 주업인 법인은 조세피난처 적용 대상이 된다.⁹⁸⁾ 이와 관련된 주된 논점은 아래와 같다.

- 내국인의 의미는 무엇인가?
- 내국인이 소유한 주식의 비율 및 친족이 소유한 주식 등의 비율계산은 어떻게 하는가?
- 적용제외금액(최저한)은 있는가?
- 조세피난처인 국가 또는 지역의 판단 기준은 무엇인가?
- 100분의 15이하인 지역을 판정하기 위해 과세관청에 서류를 제출해야 하는가?
- 해당 법인의 소재 국가 이외에서 납부한 세액은 조세피난처 세제 판단 시 포함하여야 하는가?
- 법인이 조세피난처에 실제 사업을 하고 있는 경우의 적용은 어떠한가?
- 업종별 적용대상 범위는 어떠하며, 업종별 적용 제외를 위한 요건은 무엇인가?

98) 국조법 시행령 제35조 제1항.

- 외국법인의 실질적 관리장소가 조세피난처에 있는 경우의 적용여부는?
- 업종 분류 기준 및 주된 사업의 판정 기준은 무엇인가?
- 유럽연합 및 중국과 홍콩은 같은 지역으로 분류되는가?
- 해외지주회사의 적용대상 여부 및 해외지주회사의 자회사로 판정되기 위한 조건은?
- 해외지주회사의 유보소득에 대한 배당간주에 관한 특례 규정이 존재하는가?
- 실제발생 소득의 범위 및 실제부담세액의 범위는 어디까지이며, 실제발생소득의 산출은 어느 국가의 회계기준을 적용하는가?
- 우리나라의 회계기준과 조세피난처의 회계기준이 다를 경우 해결방법은 무엇인가?
- 법인세 차감전 당기순이익의 산출방법, 자산평가의 및 평가손에 대한 구체적인 처리 방법은 무엇인가?
- 배당 가능한 유보소득의 일반적인 산출 기준은 무엇인가?
- 우리나라 회계기준과 조세피난처의 회계기준이 다를 경우 어떻게 적용하는가?
- 국조법 시행 이전에 배당가능 유보소득이 있었던 경우는 어떻게 처리하는가?
- 배당간주금액의 산출기준은 무엇이고, 외화환산방법은 어떠한가?
- 내국인의 배당간주금액에 대한 세무처리의 구체적인 방법은 무엇인가?
- 조세피난처에 소재한 법인이 실제 배당을 할 경우 처리방법은 어떠한가, 납부한 세액은 어떻게 처리하는가?
- 실제납부세액에 대한 경정이 있을 경우 그 청구 절차는 어떠한가?

(3) 과소자본세제

국조법에서는 내국법인(외국법인의 국내사업장을 포함)의 차입금 중 국외지배주주로부터 차입(借入)한 금액과 국외지배주주의 지급보증(담보의 제공 등 실질적으로 지급을 보증하는 경우 포함)에 의하여 제3자로부터 차입한 금액이 일정 금액을 초과하는 경우에는 그 초과분에 대한 지급이자 및 할인료는 배당 또는 기타사외유출로 처분된 것으로 보고 그 내국법인의 손금(損金)에 산입하지 아니한다.⁹⁹⁾는 규정을 두고 있다. 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 외국법인의 국내사업장은 포함되는가?
- 비교 가능한 법인의 범위는 어디까지인가?
- 담보제공의 경우에도 적용대상이 되는가?
- 국외지배주주는 누구인가?
- 일반적 업종의 적용배수 및 금융업의 적용 배수는 어떠한가?
- 내국법인에는 적용되지 않는데 이에 대한 차별과세금지원칙의 위배 사항은 없는가?
- 해당 업종의 차입금배수가 전체적으로 5배라면 이 경우도 3배기준이 적용 되는가?
- 이른바 통상적인 조건에 의한 차입금에 해당되어 과소자본세의 적용을 받지 않기 위해서 입증할 내용 및 서류가 있는가?
- 통상적인 조건의 차입금 입증 효력이 부인되는 경우 해결방법은 있는가?
- 본점으로부터 차입한 것이 불분명할 경우의 해결방법은?
- 지급보증의 범위 및 지급이자와 할인료의 범위는 어디까지인가?
- 차입금에 대한 외화환산 방법 및 조건은 무엇인가?

99) 국조법 제14조 제1항.

- 손금불산입액 산정 방법 어떠한가, 이자율이 각기 다를 경우 손금불산입액 산정방법 어떠한가?
- 국외지배주주의 내국법인 출자금액은 어떻게 계산하는가?
- 소득처분 및 소득처분 금액의 안분계산은 어떻게 하며, 소득처분에 따른 사후관리 및 상계조정은 어떻게 하는가?
- 제3자간 차입거래의 경우 과소자본세가 적용되는 요건은 무엇인가?

(4) 국외증여에 대한 증여세 과세특례규정

거주자가 비거주자에게 국외에 있는 재산을 증여(증여자의 사망으로 인하여 효력이 발생하는 경우 제외)하는 경우에는 「상속세 및 증여세법」 제4조 제2항¹⁰⁰⁾에도 불구하고 증여자는 이 법에 따라 증여세를 납부할 의무가 있다고¹⁰¹⁾ 하여 국외 증여 재산에 대한 과세를 인정하고 있다. 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다

- 적용요건은 무엇인가?
- 증여자의 사망으로 효력이 발생하는 증여의 적용대상여부는 어떠한가?
- 외국의 법령에 따라 증여세가 부과되는 경우의 처리방법은 어떠한가?
- 외국에서 증여세가 면제받는 경우 적용대상 여부?
- 국외증여재산의 시가 산정방법은 무엇이며, 국외증여재산의 시가 산정이 어려운 경우의 재산가액 평가는 어떻게 하는가?

100) 상속세 제4조 제2항 : 수증자가 증여일 현재 비거주자인 경우에는 국내에 있는 수증재산에 대해서만 증여세를 납부할 의무를 진다.

101) 국조법 제21조 제1항.

3. 국제조세의 행정분야 교육

(1) 상호합의

상호합의절차는 조약과 일치하지 않은 과세를 당한 납세자를 구제하기 위해 진행된다. 상호합의절차는 국내법을 벗어난 특별한 절차이다. 이 절차는 조약의 규정을 무시하고 조세가 부과되었거나 또는 부과되고 하는 경우에만 청구에 의해 제기된다.

국조법에서는 우리나라 국민·거주자 또는 내국법인과 비거주자 또는 외국법인(국내에 사업장을 둔 비거주자 또는 외국법인만 해당)은 법령이 정하는 바에 따라 상호합의절차의 개시를 신청할 수 있다.¹⁰²⁾ 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 상호합의를 위한 개시 요건, 상호합의절차의 개시신청 절차 및 신청시 제출서류는?
- 조세조약의 규정에 부합하지 아니하는 과세처분은?
- 국세기본법 및 지방세기본법상 불복신청기간과의 관계는?
- 국세징수법상 징수유예와의 관계는?
- 상호합의절차 개시와 고지유예, 징수유예 및 체납처분과의 관계는?
- 징수유예 또는 체납처분유예의 경우 가산금은?
- 징수유예 또는 체납처분유예를 받기 위한 납세자의 신청 절차는?
- 징수유예 또는 체납처분유예와 관련된 과세관청의 처리 절차는?
- 상호합의 종결 시 시행 절차는?
- 상호합의절차 종결 후 법원의 확정판결 내용이 그 상호합의 결과와 다를 경우 그 상호합의의 효과는?
- 상호합의 결과의 확대적용을 위한 조건은?

102) 국조법 제22조 제1항.

(2) 국가 간 조세협력

세계경제의 급속한 발달로 인하여 기업의 국제거래가 다양한 방법으로 이루어짐에 따라 국제적인 조세회피행위를 방지하고 각국의 세법에 의한 제반규정을 효율적으로 집행하기 위하여 국가간에 조세관련정보를 긴밀히 교환하여야 한다는 필요성이 대두되어 우리나라와 체결한 조세조약에서는 정보교환의 규정을 두고 있으며, 국조법에서 구체적인 정보교환 내용과 절차를 규정하고 있다. 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 정보교환의 대상은?
- 금융정보는 어디까지 요구할 수 있으며, 그 구체적인 절차 및 금융기관의 거부 대상은?
- 상호주의 원칙의 적용은?
- 비거주자 또는 외국법인의 국내원천소득의 구분에 대한 조세조약의 우선 적용 여부는?

(3) 제한세율 적용

조세조약상 국제투자 활성화를 위해 제한세율을 규정하고 있는데, 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 제한세율의 의미는?
- 조세조약상 세율과 국내세법상 세율 중 어느 것을 우선 적용하는가?
- 소득에 부수하여 과세되는 지방세는 어떻게 징수하는가?
- 조세조약의 적용 세목에 지방세가 포함되어 있지 않은 경우에 제한세율 적용 및 원천징수 방법은?
- 배당액이 과세소득과 감면소득으로 혼합되어 있는 경우의 처리방법은?

- 거주자증명에 대한 검토는?
- 거주자증명서를 제출하지 아니한 경우 제한세율 적용여부?

(4) 조세징수의 위탁

국제거래로 인한 탈세는 그 행위가 국외에서 일어나 과세관청이 그 징수권을 행사하기가 매우 어렵다. 즉, 한 나라의 조세징수권의 행사는 자국의 영토 내에 국한되기 때문에 납세자(특히 체납자)나 그의 재산이 국외에 있을 경우 그 징수에 어려움을 겪을 수밖에 없다. 그렇기 때문에 송달·압류 등 조세 징수에 관련한 일정 부분을 외국 정부에 의뢰해 협조할 필요가 있다.

우리나라 국조법¹⁰³⁾에서는 조세조약의 존재를 전제로 관할 세무서장 또는 지방자치단체장은 국내에서 납부할 조세를 징수하는 것이 곤란하여 체약상대국에서 징수하는 것이 불가피하다고 판단되는 경우 국세청장에게 체약상대국에 대해 조세의 징수를 위해 필요한 조치를 하도록 요청하도록 규정하고 있으며, 국세청장은 이 요청을 받아 체약상대국의 권한 있는 당국에게 그 조세를 징수해 주도록 위탁할 수 있게 하였다.¹⁰⁴⁾ 이와 관련된 주요 쟁점사항은 다음과 같다.

- 국내 과세관청에서 외국에 조세징수를 위탁하는 경우 그 절차는?
- 외국 과세관청에서 국내에 조세징수를 위탁하는 경우 그 절차는?
- 위탁받은 조세의 징수절차는?
- 징수한 세금의 송금 절차는?

103) 국조법 제30조 제1항.

104) 국조법 제30조 제2항.

(5) 조세 및 금융정보의 교환

2002년 OECD는 국가간 정보교환협약의 표준으로서 정보교환협정모델 (Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters: MAEIT)을 제정하였다. 이는 국가간 조세정보를 교환하는 기준 및 절차를 규정하는 협약의 표준안으로서 총 16개 조항으로 구성되었으며 양국 간 및 다자간 모형 두 가지가 제정되었다. 그러나 정보요청을 받은 국가의 주권을 침해할 수 있다는 논란으로 스위스를 비롯한 몇몇 나라들의 강력한 항의를 받아왔다.

2008년 금융위기를 계기로 조세정보교환을 주 내용으로 하는 'MAEIT'는 국제금융계는 물론 국제정치무대에서도 강력한 힘을 발휘하게 되었다.

따라서 우리나라 국조법에서는 「권한 있는 당국은 조세의 부과와 징수, 조세 불복에 대한 심리(審理) 및 형사 소추 등을 위하여 필요한 조세정보와 국제적 관행으로 일반화되어 있는 조세정보를 다른 법률에 저촉되지 아니하는 범위에서 획득하여 체약상대국과 교환할 수 있다」¹⁰⁵⁾라고 규정하고 있다. 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 정보교환 요청 시 구체적인 처리절차는?
- 정보교환을 요청받은 금융기관의 거부가능성 및 「금융실명거래 및 비밀보장에 관한 법률」과의 관계는?
- 정보교환의 적용대상이 되는 거래는?
- 정보교환 관련자의 비밀유지 의무는?
- 과세당국은 외국으로부터 정보교환요청을 받은 경우 국내 관계인에게 통보하는가?

105) 국조법 제31조 제1항.

- 정보교환통보 유예절차와 조건은 어떠한가?
- 정보교환 관련규정을 위반한 자에 대한 벌칙은 무엇이며, 정보제공을 거절한 자에 대한 과태료 규정은 어떻게 적용되는가?

(6) 세무조사 협력

권한 있는 당국은 조세조약이 적용되는 자와의 거래에 대하여 세무조사가 필요하다고 판단되는 경우에는 그 거래에 대하여 체약상대국과 동시에 세무조사를 하거나 체약상대국에 세무공무원을 파견하여 직접 세무조사를 하게 하거나 체약상대국의 세무조사에 참여하게 할 수 있다. 따라서 국제거래를 하는 납세자는 권한 있는 당국 간의 세무조사에 대한 사전적 · 사후적 위협에 대비하여야 한다. 이때 고려되는 사항은 다음과 같다.

- 조세조약 체결국가의 경우에만 적용되는가?
- 외국공무원과 국내공무원이 동시에 참여하여 조사를 할 수 있는가?
- 외국의 세무조사에 국내 세무공무원이 참여할 수 있는가?

(7) 해외 금융계좌 신고

해외금융기관에 개설된 해외금융계좌를 보유한 거주자 및 내국법인 중에서 해당 연도 중에 어느 하루라도 보유계좌잔액이 법령이 정하는 금액을 초과하는 자는 이를 다음 년도 6월 1일부터 30일까지 납세지 관할 세무서장에게 신고하여야 한다.¹⁰⁶⁾ 이와 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 신고의무자의 판정기준 및 신고할 주된 내용은 무엇인가?

106) 국조법 제34조 제1항.

- 신고대상 보유계좌 잔액의 산출방법 최저한의 금액은?
- 해외금융기관의 범위 및 해외금융계좌의 의미는?
- 신고의무면제 유형은?
- 신고대상자의 판정기준일 및 신고 장소는?
- 신고대상금액의 외환환산 방법은?
- 명의와 실질적 소유자가 다를 경우 처리 방법은?
- 실질적 소유자로 보지 않는 경우는?
- 신고의무 불이행시 처벌 내용은?
- 과태료 산정기준, 과태료 감경기준 및 비율은?
- 미신고시 과태료 부과기준 및 과소신고 시 과태료 부과기준은?
- 신고된 해외금융계좌의 사용용도 및 비밀유지 의무는?
- 과소신고의 경우 수정신고는 가능 여부 및 절차는?

4. 조세조약 관련분야 교육

조세조약은 일반적으로, 소득 및 자본에 대해 국제적, 법률적 이중과세를 배제하기 위하여, 국가 간에 문서에 의하여 체결된 명시적 합의를 의미한다. 이는 조세조약(Tax Treaty), 조세협약(Tax Convention), 조세협정 (Tax Agreement), 이중과세방지협정(Double Taxation Convention) 등으로 불리고 있다.

헌법에 의하여 체결·공포된 조약과 일반적으로 승인된 국제법규는 국내법과 같은 효력을 가지므로, 조세에 관한 조약(Tax Convention)과 국제법규는 헌법에서 언급된 대로 국내법과 같은 효력을 갖으며 법원성이 인정된다.

(1) 인적범위

조세조약은 당사자국간의 조세에 관한 양해계약이다. 즉 세금을 부과하겠다는 것이 아니라 세금을 가급적 부과하지 않고, 불가피하게 부과하는 경우에는 제한세율로 과세하겠다는 취지이다. 따라서 조세조약 체결 당사국에는 세수 문제가 직접적으로 관련 된다. 사정이 이러하므로 조세조약의 적용대상자는 엄격하게 제한될 수밖에 없다.

조세조약은 조세조약 체결 당사자국인 일방 또는 양 체결국의 인(人) 중 거주자에게만 적용된다. 여기서 인(人, person)이란 단순히 개인만을 의미하는 것이 아니고 개인을 포함한 법인 및 기타 인의 단체를 포함한다.¹⁰⁷⁾ 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 우리나라 거주자는 모두 조세조약의 적용대상자인가?
- 우리나라 국적을 보유한 자는 모두 조세조약의 적용대상자인가?
- 우리나라 상법에 따라 설립된 유한책임회사는 모두 조세조약의 적용대상자인가?
- 우리나라 상법에 따라 설립된 유한책임회사의 사원이 비거주자인 경우, 이는 우리나라가 체결한 조세조약의 적용대상자인가?
- 우리나라 상법에 따라 설립된 유한책임회사의 사원이 외국법인인 경우, 이는 우리나라가 체결한 조세조약의 적용대상자인가?

(2) 대상조세 및 지역

조세조약은 대부분 소득과 관련된 세목을 중심으로 체결되었다. 그러나 일부 국가의 경우 지방세가 포함되고 있다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

107) OECD 모델조약 제3조 제1항 제a호.

- 소득세에 부가되어 징수되는 지방세는 조세조약의 적용대상인가?
- 법인세에 부가되어 징수되는 지방세는 조세조약의 적용대상인가?
- 부가가치세는 조세조약의 적용대상인가?
- 상속세 및 증여세는 조세조약의 적용대상인가?
- 주민세의 조세조약 적용여부는 어떠한가?
- 조세조약 체결 이후에 신설된 소득과 관련된 조세는 적용 대상인가?
- 북한은 우리나라가 체결한 조세조약의 적용지역인가?
- 홍콩은 한국과 중국 사이에 체결된 조세조약의 적용지역인가?
- 프랑스 및 영국의 해외식민지는 우리나라가 체결한 조세조약의 적용지역인가?

(3) 용어의 정의

조세조약의 적용에 있어서 달리 정의되어 있지 아니한 용어는 이 협약이 적용되는 조세에 관련된 동 체결국의 법에 내포되는 의미를 가진다.¹⁰⁸⁾ 조세조약의 명확한 용어와 관련하여 고려할 사항은 다음과 같다.

- 조세조약에서 규정된 용어는 문언적으로 해석하여야 하는가?
- 조세조약에서 규정된 용어는 목적적으로 해석하여야 하는가?
- 조세조약에서 규정되지 아니한 용어는 국내 세법상 해석에 따르는가?
- 조세조약에서 규정되지 아니한 용어 중 세법에 달리 규정하고 있지 않은 용어는 차용개념의 정신에 따라 해석되는가?

(4) 거주자

조세조약의 적용대상은 개인인 경우 그 나라에 거주하고 있는 사람을

108) OECD 모델조세조약 제3조 제2항.

대상으로 한다. 따라서 한국과 미국이 조세조약을 체결했으면 한국 또는 미국의 거주자¹⁰⁹⁾만이 이 조세조약을 이용할 수 있고, 일본의 거주자는 이용할 수 없다. 일본의 거주자는 일본과 미국 간에 체결된 조세조약을 이용할 수 있을 것이다.

이중거주자에 대해 OECD 모델조약은 i) 항구적인 주거(Permanent Home), ii) 중대한 이해관계의 중심지(Center of Vital Interest), iii) 일상적인 거소가 있는 경우(Habitual Abode), iv) 어느 나라 국민인지 여부(Nationality), v) 권한이 있는 당국이 합의의 순서대로 결정한다(Mutual Agreement). 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 항구적인 주거의 의미는 무엇인가?
- 독신자의 경우 주거(home)를 어떻게 결정할 것인가?
- 중대한 이해관계중심지의 의미는 어떠한가?
- 거소의 의미는 무엇인가?
- 이중국적자의 경우 어떻게 판단하는가?

(5) 고정사업장

국제거래에 있어서 가장 중요한 것 중의 하나는 사업소득에 대한 과세 규정인데, 이를 요약하면 “사업소득은 고정사업장이 있으면 고정사업장이 있는 나라에서 과세하고 고정사업장이 없으면 과세하지 않는다”라는 것이다. 한편 조세조약 조항의 내용을 종합하면(우리나라에 있는 외국기업의) 고정사업장이란 그 외국기업의 사업이(국내에서) 전적(wholly)으로 또는 부분적(partly)으로 이루어지는 장소를 의미한다고 해석된다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 고정사업장은 반드시 사업장소의 존재를 전제로 하는가?

109) 소득세법상 거주자 정의 규정 참조.

- 고정사업장은 사업이 일정기간 계속되어야 함을 전제로 하는가?
- 고정사업장을 통해서 사업을 하는 경우이어야 함을 전제로 하는가?
- 고정사업장 조문 중 「포함(include)」한다는 의미는 무엇인가?
- 외국법인의 한국 현지법인은 지점으로 간주되는가?
- 예비적(preparatory) 또는 보조적(auxiliary)이라는 의미는 무엇인가?
- 고정사업장 판단시 Buying Office와 연락사무소(Liaison Office)는 구체적으로 어떻게 판단하는가?
- 외국법인의 정관 목적이 조세조약상 예비적 활동일 경우, 해당 법인의 국내지점이 이를 수행하고 있다면 고정사업장인가?
- 건설공사의 경우 공사장 각각은 별도의 고정사업장인가?
- 건설공사의 경우 계절적 요인으로 공사가 중단되었다면 이 기간은 고정사업장 판정 시 어떠한 영향을 미치는가?
- 건설공사의 특성상 위치가 변경되는 경우(예 : 도로, 운하, 수로 건설) 건설공사기간 계산은 구체적으로 어떻게 달라지는가?
- 공사기간의 계산은 공사현장의 작업이 자재부족이나 노동력 부족으로 일시적으로 중단된 경우, 이 기간도 고정사업장 판단에 영향을 미치는가?
- 어느 기업이 다른 나라에서 상품의 판매가 아닌 단지 전시 또는 보관을 하고 있는 사업장소는 고정사업장에 해당하는가?
- 다른 기업에게 해당 재화를 가공시킬 목적으로 단순히 보관하고 있는 장소는 고정사업장인가?
- 어느 기업이 외국에 진출하기 위하여 그 나라의 시장정보 등을 수집하는 장소 및 시장정보 수집을 주된 사업으로 하고 있는 외국법인의 국내 지점의 고정사업장 여부는 어떻게 판단하는가?
- 종속성, 계약체결권, 반복적이라는 의미는 무엇인가?

- 독립대리인과 종속대리인의 차이는 무엇인가?
- 수입 Offer업 및 독점대리업자(Exclusive Agent)는 종속대리인인가?
- 사업상 위험부담의 기준을 어떻게 해석할 것인가?
- 전자상거래의 경우 계약체결권을 어떻게 해석할 것인가?
- 서버와 웹 사이트는 고정사업장이 될 수 있는가?
- 인터넷 서비스 제공자(Internet Service Provider)는 고정사업장인가?

(6) 사업소득

사업소득이란 그 기업의 본질적인 업무를 수행함에 따른 소득을 의미한다. 한편 조세조약에서는 소득의 종류를 열거하고 있으면서, 열거된 소득에 해당되지 않는 경우 이를 사업소득으로 간주하도록 규정하고 있다. 조세조약에서는 사업소득에 대한 명확한 정의 규정이 없고, 일반적으로는 기업의 산업상(industrial) 또는 상업상(commercial) 이윤(profits)이라는 표현을 쓰고 있다.

실무상 문제가 되는 것은 판매소득 및 제조에 대한 원천배분 문제이다. 국내 판매에서 이익이 발생한 경우, 판매소득 전체를 국내원천소득으로 볼 것인가 아니면 그 중 일부만을 국내원천소득으로 간주하여 과세할 것인가의 문제이다. 제조와 판매소득이 같이 이루어진 경우에는 제조소득은 제조지가 소재하는 국가에, 판매소득은 판매지가 소재하는 국가의 원천소득으로 보는 것은 당연하다.

판매소득의 경우, 우리나라 세법은 그 전체를 국내원천소득으로 보고 있으나 조세조약의 경우에는 이 부분에 대해 명확하게 규정하고 있지 않다. 특히 종속대리인의 경우 종속대리인에 귀속되는 소득의 산출은 많은 논란거리를 제공하고 있다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 사업소득 계산 관련 귀속주의 방법, 총괄주의 방법, 절충주의 방법은

무엇인가? 각 사업소득 계산 시 어떻게 판단할 수 있는가?

- 사업소득 계산 관련 실질관계기준은 무엇인가?
- 사업소득 계산 관련 독립기업원칙은 무엇인가?
- 독립기업원칙과 이전가격과세제도의 차이점은 무엇인가?
- Unitary Taxation은 적용될 여지가 없는가?
- 본점이 소재한 국가의 회계기준과 우리나라의 회계기준이 다를 경우 이를 어떻게 조정하여야 하나?
- 국내 고정사업장과 직접적 또는 간접적으로 관련된 경비의 의미는 무엇인가?

(7) 자본소득

조세조약상 자본소득에는 i) 이자소득 ii) 배당소득으로 구분되는 자본소득(capital gain)이 있다. 이러한 소득은 소득의 발생지 나라에서는 아무런 영업활동이 없이 단지 투자만 하더라도 소득을 건질 수 있다고 해서 투자소득 또는 수동적인 소득(passive income)이라고 한다.

이자소득을 지급한 국가에서 과세하는 방법은 조세조약을 체결한 국가와는 조세조약의 내용에 따라서 과세하고, 그렇지 아니한 국가는 우리나라 법인세법의 규정을 적용한다. 이자소득을 지급받는 국가에서는 그 나라의 세법 규정에 따라서 과세한다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 이자소득이 국내원천인지 여부의 판단기준은 무엇인가?
- 조세조약상 이자의 정의와 국내세법상 정의의 차이점이 있는가?
- 지급지 기준은 무엇이고, 사용지 기준은 무엇인가?
- 내국법인의 해외지점이 지급했을 경우 원천징수대상 여부는 어떠한가?

- 내국법인의 해외지점이 차입했으나 본점이 지급했을 경우는 어떻게 처리되는가?
- 원천징수 시 제한세율이 적용가능한가?
- 원천징수 시 주민세 포함여부는 어떠한가?
- 원천징수 시 주민세가 포함되었다면, 본세와 주민세는 어떻게 구별되는가?
- 수익적 소유자의 판단기준은 무엇인가?
- 국내세법상 원천징수 특례조항은 적용가능한가?
- 조세피난처에 소재한 기업에게 이자소득 지급 시 원천징수는 어떻게 하는가?
- 국내고정사업장의 배당소득에 대한 관여여부를 판정할 수 있는 기준은 무엇인가?
- 배당소득이 국내원천인지 여부는 어떻게 판단하는가?

(8) 사용료소득

소득세법 규정에 따르면 사용료란 학술 또는 예술상의 저작물(영화필름을 포함한다)의 저작권·특허권·상표권·의장·모형·도면이나 비밀의 공식 또는 공정·라디오·텔레비전방송용 필름 및 테이프 기타 이와 유사한 자산이나 권리, 산업상·영업상 또는 과학상의 지식·경험에 관한 정보 또는 노하우(Know-How)를 “국내에서 사용하거나” 또는 “그 대가를 국내에서 지급하는 경우”를 의미하고 있다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- Know-How의 세법상 정확한 개념은 무엇인가?
- “국내에서 사용” 되었다는 의미는 무엇이고, “대가가 국내에서 지급” 되었다는 의미는 무엇인가?

- 특허권을 사용하여 생산된 제품의 배타적 권리가 인정되는 지역(특허권 등록지역)과 국내원천소득 판정기준과의 관련성은 무엇인가?
- 국내 고정사업장과의 관련성 판단기준은 무엇인가?
- 원천징수시 제한세율은 적용되는가?
- 원천징수시 주민세는 포함가능한가?
- 원천징수시 주민세가 포함되었다면, 본세와 주민세는 어떻게 구별하여 계산가능한가?
- 수익적 소유자의 판단기준은 무엇인가?
- 거주자 증명제도가 모든 조세조약 체결국가에 적용될 수 있는가?

(9) 부동산양도소득

OECD 모델조약 제6조 제2항은 부동산의 정의를 ‘부동산 소재 계약국의 법’에 따라 정의된다고 규정하고 있다. 그러면서 부동산에 부속되는 재산, 농업 및 임업에 사용되는 가축 또는 설비, 토지에 관한 일반법의 규정이 적용되는 권리, 부동산의 용익권 그리고 광상, 광천 및 기타 자연자원의 채취 또는 채취할 권리에 대한 대가로서의 가변적 또는 고정적인 지급금에 대한 권리는 부동산에 포함된다고 규정하고 있다.

그러나 선박과 항공기는 부동산으로 보지 아니한다. 또한 부동산의 담보채권에 대한 이자는 부동산소득이 아니라 이자소득으로 간주되고 있는 것이 일반적이다.¹¹⁰⁾

일반적으로 우리나라가 체결한 대부분의 조세조약에서는 부동산양도소득에 대하여 부동산 소재 국가에서 과세하도록 규정하고 있다. 또한 제한 세율을 적용받는 소득이 아니므로, 이 점에 대해서는 국내 법인세

110) 예컨대, 한·미 조세조약 제15조. 그러나 한·이집트 조세조약 제11조 제1항에 서는 이를 부동산 소득에 해당된다고 규정하고 있음.

법 또는 소득세법의 규정을 따르면 된다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 부동산 소득의 정의는 어떠한가?
- 부동산과 관련된 권리는 부동산 소득인가?
- 제한세율을 적용 받을 수 있는가?
- 휴먼법인을 이용하여 수도권 소재 국내 부동산을 취득하는 경우, 취득세 및 등록면허세는 중과되는가?
- 부동산 소득의 과세방법은 구체적으로 어떠한가?
- 부동산 소득에 유리한 국가(예 : 벨기에)를 이용하여 투자한 경우 국내에서 과세방법은 어떠한가?

(10) 주식양도소득에 대한 과세

거주자가 외국법인이 발행한 주식 또는 내국법인이 발행한 주식으로서, 국외에 상장된 것을 양도할 경우에는 그 양도차익에 대하여 소득세를 납부해야 한다. 외국법인이 발행한 주식으로서 부동산과 동일하게 취급하는 특정 주식을 국외에서 양도할 때 얻는 양도차익에 대하여도 과세한다. 이에 대해서는 상장여부를 불문한다.

조세조약이 체결된 국가의 거주자가 국내에서 주식양도소득이 있는 경우에는 조세조약의 규정에 따르면 되고, 조세조약이 체결되지 아니한 국가 거주자의 경우, 장외거래는 원칙적으로 과세가 가능하나 장내거래의 경우는 해당 유가증권 소득이 있는 자가 당해법인의 지분을 25% 이상 소유하고 있는 경우만 과세가 가능하다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 부동산 법인의 주식양도는 주식양도소득인가?
- 조세조약의 남용(Treaty Shopping)을 어떻게 방지할 것인가?

- 주식 투자법인에 대한 과세 방법은 어떠한가?
- 부동산 Fund의 경우 실질적 소유자를 어떻게 구분할 것인가?

(11) 인적용역소득

인적용역(人的用役)소득이란 고용관계가 없는 자에게 용역을 제공받고 그 반대급부로서 지급하는 대가를 의미한다.¹¹¹⁾ 예를 들면 변호사, 공인회계사, 세무사 등으로부터 법률이나 회계에 대한 자문을 받고 그 대가를 지급하는 경우를 들 수 있다.

한편 조세조약을 체결한 경우에는 법인의 인적용역소득을 인정하는 경우와 그렇지 아니한 경우로 구분되는데, 그렇다하더라도 법인의 인적용역 그 자체를 어떻게 볼 것인가 하는 점은 좀 더 연구해야 될 분야라고 생각한다.

인적용역소득과 관련하여 국내원천소득의 범위에 관한 조세조약의 규정과 국내세법의 규정은 차이가 있다. 조세조약에서는 인적용역이 국내에서 수행된 경우에 한하여 국내원천소득에 해당되는 것으로 규정하고 있으나, 국내세법은 국내원천소득의 범위를 그 인적용역이 국내에서 수행되는 경우 뿐 만 아니라 그 용역의 결과가 국내에서 이용되는 경우까지 포함하고 있다.¹¹²⁾ 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 사용료 소득과 구별 기준 및 그 구별의 실익은 무엇인가?
- 법인의 인적용역소득을 인정할 것인가?
- 독립적 인적용역소득과 사업소득과의 차이점은 무엇인가?
- 고정사업장(사업소득)과 고정시설(독립적 인적용역)의 차이는 무엇인가?

111) 소득세법 제119조 제6호 및 이와 관련된 시행령 규정.

112) 법인세법 제93조 제6호, 소득세법 제119조 제6호 및 우리나라가 체결한 각국 간 조세조약의 인적용역소득 규정.

- 인적용역소득에 대한 국내원천소득 해당 여부 판단 기준은 어떠한가?
- 용역의 결과물이 국내에서 이용되는 경우에도 국내원천소득인가?
- 인적용역 소득 자체에 대한 국내원천소득 판단기준은 무엇이며, 인적용역을 제공하는 자에 대한 국내원천소득 판단기준은 어떠한가?
- 조세조약상 인적용역소득에 대한 면제기준은 있는가?
- 1인 주식회사의 경우처럼, 법인의 주주이면서 종업원을 겸하고 있을 때, 이를 무슨 소득으로 구별할 것인가?
- 인적용역을 제공하는 장소에 따라 내국법인의 판단기준인 실질관리장소로 판단될 가능성이 있는가?

(12) 학생·훈련생 소득

OECD 모델조약에서는 생계, 교육, 수학, 연구 또는 훈련을 위해 지급받는 금액에 대해서는 지급받는 국가에서 면세하도록 하고 있다. 한편 우리나라가 체결한 조세조약에서는 위 송금액 이외에 정부 또는 종교단체 등으로 부터의 교부금, 수당, 장학금, 아르바이트 금액 등도 면세 범위에 포함하고 있다. 그러나 후자의 경우, 인적용역소득의 비과세 기준금액을 초과하게 되면 과세상 문제가 발생하게 된다.

외국에 유학을 간 학생이 많은 우리나라 형편에 따라 실무상 많이 만나는 문제이다. 즉, 한국에서 송금한 유학자금이 외국에서 소득세 또는 증여세가 과세되는지 여부이다. 조세조약은 이에 대해 일정기간동안 유학자금에 대해서는 송금을 받은 국가에서 과세하지 않도록 규정하고 있다. 이는 인적 또는 문화적인 교류를 촉진하고자 하는 조세조약 체결목적과 그 맥을 같이 한다고 할 수 있겠다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 학생의 조건은 구체적으로 무엇인가?

- 몇 년 동안 면제 가능한가?
- 외국에 송금된 학자금에 증여세로 과세될 여지는 없는가?

(13) 연금소득

우리나라가 체결한 모든 조세조약에는 퇴직연금(pensions)에 관한 조항이 있고, 한·미 조세조약에서는 보험연금에 관한 규정이 있다. 퇴직연금이란 제공된 용역에 대한 대가로서 퇴직 또는 사망의 이유에 의하거나 또는 과거의 고용에 관련하여 받는 상해보상의 방법으로 지급되는 정기지급금을 의미한다.¹¹³⁾

조세조약에서는 일반적으로 이와 같은 퇴직연금 또는 보험연금에 대해서 취득자의 거주 국가에서만 과세할 수 있도록 하고 있다. 이와 같은 과세취급은 이들 연금을 취득하는 것이 노후에 이루어지므로 여생을 보내는 본국에서만 과세하는 것이 타당한 것이다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 연금소득을 어떻게 정의할 것인가?
- 공적연금소득에 대한 과세와 사적연금소득에 대한 과세상 차이가 있는가?
- 사회보장 지급금은 연금소득인가?
- 국내거주자가 은퇴 후 필리핀 등 기후가 좋은 나라에서 거주할 경우 휴양국가에서 과세는 어떠한가?

(14) 연예인 및 체육인

국제스포츠의 교류 또는 한류 문화 열풍 등으로 외국과 교류가 빈번한 요즈음은 이들에 대한 과세문제가 많이 발생하고 있다. 한편, 조세조약

113) 한·미 조세조약 제23조 제3항.

을 체결한 국가의 경우에는 해당국가와의 조세조약 내용에 따라 처리하여야 하는 것이다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- Star Company의 경우 어떻게 과세할 것인가?
- 원천징수 대상금액은 어떻게 구성되는가?
- 면세점이 있는가? 있다면 구체적으로 얼마인가?
- 경정청구가 발생하는 경우 그 구체적인 절차는 어떠한가?

(15) 기타소득

조세조약은 조세조약상 소득으로 규정하고 있지 않는 소득을 총칭하여 기타소득으로 규정하고 있다. 이에 대한 과세는 각 조세조약에 따라서 거주 국가에서만 과세하는 조약, 원천 국가에서만 과세하는 조약 및 양 국가에서 과세하는 조약으로 구분할 수 있다. 이 조문과 관련된 주된 쟁점은 아래와 같다.

- 조세조약상 기타소득의 정의는 어떠한가?
- 기타소득인가? 아니면 기타의 소득인가?
- 국내에서 행하는 사업이나 국내에서 제공하는 인적 용역 또는 국내에 있는 자산과 관련하여 제공받은 경제적 이익으로 인한 소득은 모두 기타소득인가?

5. 시사점

국제조세업무는 기본적으로 국내세법을 잘 알고 있는 상태에서 여기에 국조법과 조세조약을 추가하는 것으로 구성된다.

세무사 집단의 일반적인 국제조세의 업무는 국내에서의 비거주자나 외국법인의 원천징수, 사용료와 인적용역소득의 구분, 연락사무소와 고정사업장의 구별 등이 주로 이루어 질 것이다.

반면, 내국법인의 해외진출에 따른 국제조세 분야, 예를 들면 미국에 진출할 경우 미국세법 및 세제에 대한 컨설팅 업무는 이를 수행할 수 있는 조직과 능력의 부족으로 대부분 회계 법인이나 법무법인이 수행하고 있는 실정이다.

결국 각 개별 세무법인이나 세무사의 차원이 아니라 세무사협회차원의 조직적인 대책 마련이 필요하다고 본다.

제5장 세무사업무의 국제화 추진현황 분석 및 그 확대방안

현재 한국세무사회 및 소속 세무사가 국제조세 업무를 수행하고 있는 경우는 극히 미미하다. 그 이유는 국제조세 분야의 대부분 업무는 대형 회계법인 또는 대형 법무법인이 수행하고 있을 뿐 만 아니라, 세무사단체 및 구성원들의 외국어 구사 능력 부족 및 국제조세업무에 대한 경험 부족에 기인한 것으로 보인다. 수요자인 기업의 입장에서도 제공받는 용역의 질은 물론 추후 발생 가능한 책임문제를 회피하기 위해 국내 유명 로펌이나 대형 회계 법인을 선호하고 있는 것도 현실이다.

그러나 현실적으로 세무사가 다국적 기업의 세무용역을 수행하는 것은 어렵지만, 그렇다고 해서 결코 하지 못할 일은 아니다. 이미 대원세무법인, 가덕세무법인 등 몇몇 세무법인이나 국제조세분야 출신의 세무사들이 개별적으로 성공적인 업무를 수행하고 있기 때문이다.

그러나 세무사 업계의 현실을 감안해 보면, 세무사업무에서 국제조세 분야에 보다 적극적으로 진출하기 위해서는 ‘개인’ 차원 보다는 세무사회 ‘조직’ 차원에서 접근하는 것이 보다 합리적이고 논리적인 해결방안이라고 본다. 아래에서는 현재 한국세무사회의 국제교류 현황을 분석하였으며, 보다 효과적으로 수행하기 위한 모델을 제시하였다. 그러나 구체적인 대안의 제시는 현 보고서의 한계를 넘는 것으로 판단되어 후속연구의 몫으로 남겨둔다.¹¹⁴⁾

114) 중소기업연구원은 2005년에 발간한 「국제경쟁력 강화를 위한 우리나라 중소기업의 국제화 추진 전략 및 정책 시사점」이라는 연구보고서에서 국내중소기업의 국제화에 대한 문제점으로 국내 중소기업 정책 기조가 국내적인 시각에 머물러 있고, 국제화 관련 정책이 지나치게 외향형 국제화와 편중되어 있으며 실효성이 미흡하고 국제화에 대한 연구가 부족함을 지적하고 있다. 이에 대한 해결방안으로 각 부처별로 유사한 사업을 통합하는 국제화 지원체제의 정비와 필요하며, 외향형 국제화 정책에다가 내향형 정책도 병행하고, 유형별 맞춤 지원프로그램의 개발이 필요하다고 지적하고 있다. 이와 같은 지적은 한국세무사회에도 일부 적용될 수 있는 부문이 있다고 본다.

1. 한국세무사회의 국제교류 현황 분석

(1) 현황

한국세무사회는 세무사업무의 국제적 확대를 위해 외국세무사단체와 많은 교류를 하고 있다. 그러나 이와 같은 교류는 국제적인 친선 도모의 측면에서는 긍정적이지만, 한국세무사회 및 각 세무사의 수익으로까지 이어지지는 않고 있는 것으로 판단된다. 2012년 2월 현재 한국세무사회의 국제교류단체 현황은 아래 표와 같다.

〈표 27〉 한국세무사회 국제교류단체 현황

국가명	단체 이름	협정연도	주 소	회 장
일 본	일본세리사회 연합회	1991	8th Floor, 1-11-8, Ohsaki, Shinagawa-ku, Tokyo 141-0032	이케다 토시히로 (池田啓)
중 국	중국주책세무사 협회	2000	Room 236, No. 68, Zao Lin Qian Jie, Xuanwu District Beijing 100053	슈산다 (許善達)
독 일	독일연방세무사 협회	2008	Körperschaft des öffentlichen Rechts Postfach 02 88 55 D- 10131 Berlin	홀스트 핀켄 (Mr. Horst Vinken)
대 만	대만세무대리 직업공회전국 연합회	1995	6F-1, No. 12, Da-jong E. Street, Nang-tung District, Taichong City	Ms.차이자오링 (蔡沼玲)
몽 골	몽골세무사협회	2006	Mongolia, Ulaanbaatar 210644 Post office 44, box 33	야드마 미시글룬덴
국 제 단 체	AOTCA	1992	Level 9, 64 Castlereagh Street Sydney NSW2000	Mr. Gil Levy

한편, AOTCA는 17개국 20개 단체와 3개의 옵저버 단체로 구성되어 있는데 그 내역은 아래 표와 같다.¹¹⁵⁾

〈표 28〉 ATOTCA 구성단체 현황

국가별	단체 명
호주	① The Tax Institute ② Institute of Public Accountants
방글라데시	③ Institute of Chartered Accountants of Bangladesh
중국	④ China Association of Taxation Consultancy
홍콩	⑤ Hong Kong Society of Accountants ⑥ Taxation Institute of Hong Kong
인도	⑦ All India Tax Practitioners' Association
인도네시아	⑧ Indonesian Tax Consultants Association
일본	⑨ Japan Federation of Certified Public Tax Accountants Association ⑩ Japan Tax Research Institute
한국	⑪ Korean Association of Certified Public Tax Accountants
말레이시아	⑫ Malaysian Institute of Taxation
몽골	⑬ Mongolian Tax Research Association
파키스탄	⑭ All Pakistan Tax Bar Association
필리핀	⑮ Tax Management Association of the Philippines
대만	⑯ The Tax-Accountancy Association of Republic of China
태국	⑰ The Institute of Certified Accountants and Auditors of Thailand
싱가폴	⑱ Institute of Certified Practicing Accountants of Singapore
스리랑카	⑲ Institute of Chartered Accountants of Sri Lanka
베트남	⑳ Vietnam Tax Consultants' Association

115) 자세한 내용은 <http://www.aotca.org/members/> 참조.

아울러 읍저버 단체로 가입한 단체는 CFE(유럽세무연맹), SGATAR(아시아·태평양 국세청장 회의) 및 NAEA(National Association of Enrolled Agents, 미국등록대리인협회)가 있다.

CFE(유럽세무연맹)은 2006~2007년부터 회장이 AOTCA 총회에 참가하여 유럽의 조세관련 발표를 해오고 있으며, AOTCA 회장이나 전 AOTCA 회장인 David Russel이 AOTCA를 대표해 CFE 회의에 참석하고 있다.¹¹⁶⁾

SGATAR(아시아·태평양 국세청장 회의)는 2006~2007년부터 호주의 대표가 AOTCA 총회에 참가하여 전년도 회의결과 등을 브리핑해오고 있다.

한편, NAEA(National Association of Enrolled Agents, 미국등록대리인협회)는 2002년 교토 제1회 AOTCA 국제컨벤션에 참석한 적 있

116) CFE (Confederation Fiscal Association; Confederation Fiscale Europeenne)는 1959년도에 창립되었고, 24개 회원국의 33개 국가 조직으로 구성되어 있으며, 독립적 또는 종속적으로 활동하는 180,000 이상의 세무자문가(tax adviser)로 구성되어 있다. 이를 국가별로 구분하면 아래와 같다. (출처 : <http://www.cfe-eutax.org/>)

- Austria (AT) : Kammer der Wirtschaftstreuhander (KWT)
- Belgium (BE) : Institut des Experts-Comptables / Instituut van de Accountants en de Belastingconsulenten.
- Bulgaria (BG) : Bulgarian Chamber of Tax Advisors (읍저버 자격)
- Croatia (HR) : Udruuga poreznih strucnjaka(Association of Tax Professionals)(업저버자격)
- Czech Republic (CZ) : Komora da?ovych poradc? ?R (KDP CR)
- Finland (FI):Suomen verokonsultit SVK ry;Suomen Veroasiantuntijatry
- France (FR) : Institut des Avocats Conseils Fiscaux (IACF); Union Professionnelle des Societes d' Avocats (UPSA); Association des Avocats Conseils d' Entreprises (ACE)
- Germany (DE):Bundessteuerberaterkammer (BStBK); Bundesverband der Steuerberater e.V. (BVStB);Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV)
- Greece (GR) : The Hellenic Federation of Self-employed Tax

다.¹¹⁷⁾

(2) 평가

한국세무사회의 국제적인 활동은 전에 비해 대폭 그 횟수가 증가하였으나, 이와 같은 교류가 일회성이 아닌지는 추가적인 분석이 필요하다. 국제적 업무확대를 위해서는 국제조세업무 처리능력과 외국어에 능통한 직원의 확보가 우선되어야 한다.

또한 이와 같은 능력을 보유한 개인 세무사의 적극적인 참여가 필수적이다. 현재 이와 같은 능력을 보유한 소수의 세무사는 대부분 회계 법인

Consultants (P.O.F.E.E.)

- Ireland (IE) : The Irish Taxation Institute (ITI)
- Italy (IT) : Associazione Nazionale Tributaristi Italiani (A.N.T.I)
- Latvia (LV) : Latvijas Nodokļu Konsultantu Asociācija
- Luxembourg (LU) : Ordre des Experts-Comptables (OEC)
- Malta (MT) : The Malta Institute of Taxation (MIT)
- Poland (PL) : Krajowa Izba Doradców Podatkowych (KIDP)
- Portugal (PT) : Associacao Portuguesa de Consultores Fiscais
- Romania (RO) : Camera Consultantilor Fiscali (R.C.F.C)
- Russia (RU) : Палата налоговых консультантов (Palata Nalogovych Konsultantov - Chamber of Tax Advisers)
- Slovak Republic (SK) : Slovenska komora danovych poradcov (SKDP)
- Slovenia (SI) : Zbornica Davcnih Svetovalcev Slovenije (ZDSS)
- Spain (ES) : Asociacion Espanola de Asesores Fiscales (AEDAF); Registro de Economistas de Asesores Fiscales (REAF)
- Switzerland (CH) : La Chambre Fiduciaire / Treuhänder-Kammer
- The Netherlands (NL) : De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB); Register Belastingadviseurs
- United Kingdom (UK) : The Institute of Indirect Taxation; The Chartered Institute of Taxation (CIOT); Tax Faculty / Institute of Chartered Accountants in England and Wales.

117) 출처 : 한국세무사회 내부자료.

이나 법무법인에 소속되어 있으므로, 이들을 활용하는 방안을 우선적으로 세울 필요가 있다.

아울러 이를 위해서는 국제조세 관련 교육 인프라 구축은 물론 국제조세 자료 수집 및 배포가 필요할 것이다.¹¹⁸⁾

2. 국제조세업무를 주된 업무로 하는 세무법인 현황

앞서 언급한 바와 같이, 현재 세무법인이나 세무사 중 국제조세 업무를 주된 업무로 수행하고 있는 경우는 극히 미미하다. 가장 활발하게 업무를 하고 있는 곳은 대원 세무법인과 가덕 세무법인이고 중국 등 특정 국가에 진출하고 있는 곳은 신승 세무법인 등을 손꼽을 수 있다.

이와 같이 세무법인 또는 세무사 차원에서 국제조세업무를 하지 못하는 이유는 첫째, 외국어 실력 부족, 둘째, 국제조세업무 수행 능력 부족, 셋째, 국제조세 마케팅 부족 등을 들 수 있다.

또한 수요자 측면에서 본다면 “비싸더라도 용역의 질이 좋은” 대형로펌이나 대형 회계 법인을 선호하는 현실과 아울러 국내 세무법인에 대한 정보부족”으로도 보인다.

실제 인터넷상에서 국제조세(International Taxation)와 세무법인이 라는 주제로 검색을 해보면, 관련 정보가 없거나 대형 회계법인 또는 대형 로펌만이 있을 뿐이다.

한편, 국제적인 흐름을 보면 WTO GATS의 미성립, 특히 DOHA AGENDA가 미합의이고, 그로 인하여 양자간 FTA에 의한 개별적 접근이 필요하여 진행 중에 있다.

우리나라는 특히 인접국가인 일본, 중국과는 현재 무역협정이 없어 직접

118) 구체적인 작업은 국제조세분야를 전문으로 하고 있는 한국국제조세협회와 추가적인 협의를 통해 합리적인 방안의 마련이 가능할 것으로 본다.

적인 완전개방 수준의 진출은 불가능하고, 대중국, 대일본 등 개별국가의 진출 허용의 경우에 준하여 외국 진출이 가능한 것으로 판단된다. 특히 중국과는 현재 다수의 한국계 기업이 황해 경제권 지역인 중국의 청도, 위해, 대련 등의 공단에 진출하고 있어 일정 부분 진출의 실익이 있다고 보여 진다.

그런데 법무법인의 경우 중국의 우수법무법인이 업무 제휴방식으로 사업적 교류를 하고 있다. 우리나라의 경우 중국에 직접 진출한 법무법인의 현지 진출 형태 등은 그 형태가 현지 법인이 아니고 단순한 연락사무소에 불과하더라도 중국 당국의 인가를 받도록 하고 있다.

따라서 세무사사무소도 중국에 진출하고자 하는 경우 이에 준하는 절차를 요구할 것으로 판단된다. 세무사 사무소의 경우 구체적인 예가 없어 차후에 별도 진행되는 보완연구에서 방안을 강구할 예정이다.¹¹⁹⁾

3. 단기적 대안 : 국제업무추진 사업단 설립 및 운영

현행 세무법인, 세무사, 한국세무사회의 자원 중에서 영어 등 외국어를 자유자재로 구사하는 자들이 있으며, 국세청이나 기획재정부에서 국제조세 업무를 담당했던 공무원 출신 세무사도 의외로 많이 있다. 따라서 세무사협회 차원에서 이들을 활용하여 국제 업무를 추진하는 단체 및 국제조세와 관련된 단체와 세무사협회가 협력하는 방안을 모색할 필요가 있다. 그 내용을 구체적으로 제시하면 아래와 같다.

119) 해외 세무시장에의 진출 측면과 관련하여서는 일반적으로 우리 기업의 해외투자 진출이 많은 국가에 있어 우리나라 세무서비스공급자에 의한 세무자문서비스 등에 대한 수요가 발생할 수 있다는 점에서 우리나라 기업의 현지 투자 규모가 크고, 투자 건수가 많은 국가들의 세무시장 진출을 모색할 필요가 크다. 특히 중국이 그러하다. 한국과 중국은 2010년 9월 한-중 FTA 정부 간 사전 협의 제1차 회의를 개최하는 등 한-중 FTA는 사전 준비 절차를 완료하고, 양 정부 간 공식 협상 개시 여부만을 기다리는 상태라고 할 수 있다. 따라서 향후 한-중 FTA 세무서비스협상에 대비한 예상 쟁점별 대응방안 등을 준비해야 할 것이다.

(1) 국제조세 수요 개척 필요성

세무사업계가 어려운 일반적인 이유로는 고객은 한정되어 있으나 세무사의 숫자는 계속 증가하고 있다는 점이다. 개업세무사의 숫자를 줄이는 것이 어렵다면 결국 시장을 확대하는 것만이 현실을 타계할 수 있는 방안일 것이다.

그 중 하나가 국제조세업무 영역으로의 확대이다. 국제조세업무란 이 전가격세계 등 복잡하고 어려운 분야도 있지만, 내국기업의 해외진출 및 외국기업의 국내진출을 도와주는 것부터 시작해서 국내에 진출한 외국기업의 세무뿐만 아니라 급여의 전산처리나 4대 보험과 관련된 업무를 outsourcing 받아서 수행하는 것까지 무궁무진하다.

사실 따지고 보면 이러한 고민의 원인은 단순히 고객의 숫자가 줄어든 점도 있지만 취급하는 업무의 범위가 너무 보수적인 울타리에 안주해 온 탓도 없지 않다.¹²⁰⁾

또한 세무·회계시장이 양분된 현실 및 세무사제도를 가지고 있는 나라가 극소수인 점은 세무사 업무의 외연 확대에 부정적인 요인으로 작용하고 있다.

그러나 FTA 체결 등으로 인해 국내시장의 잠식이 예상되고 있는 법무법인단체나 회계법인 단체는 이를 극복하고자 국내에서 국제조세업무에 대한 교육 강화는 물론 해외시장의 개척을 위해 다른 외국법인과의 제휴 및 해외지점을 설치하는 등 적극적인 대책을 마련하고 있다.¹²¹⁾ 반면 세무사회에서는 FTA 체결 등 국제적인 흐름에 대처하는 방안으로 국내시

120) 옥무석, “세무 및 회계 업무의 국제화를 위한 제언,” 계간 세무사, 2008년 봄호, 30면.

121) 법무법인들은 국내기업의 일본, 중국, 동남아 진출에 대응하여 일본 및 중국 현지 사무소와 베트남 등에 현지 사무소를 두고 있다. 그리고 국제적 업무수행을 위하여 필요한 인력은 뉴욕 등에서 개최하는 채용 박람회(job fair)를 통하여 충원하고 있다.

장 보호에만 주안점을 두고 있는 인상을 부인할 수 없다.

(2) 한국세무사협회에 국제업무추진 사업단 설립운영

앞서 분석한 대로, 개별 세무법인 또는 개별 세무사 단위로는 국제조세나 국제화 업무를 수행하는 것이 한계가 있으므로 이를 보완하는 차원에서 한국세무사협회 내에 「국제업무추진 사업단(가칭)」을 설립하여 운영하는 방안을 마련해 보았다. 이와 같은 사업단과 외국의 국제조세 단체가 조직적으로 협력하는 방안을 마련할 필요가 있다.

국제업무 추진팀은 한국세무사회가 국제조세에 대한 지식과 언어능력이 갖추어진 세무사 1~2명을 우선 고용하여 활용하고, 해당 업무가 많아지면 개별세무사나 세무법인 등이 비상임 연구요원으로 업무를 분담할 필요가 있다.

1) 인적 구성

현행 개업 세무사 중 영어, 중국어, 일본어, 독일어, 프랑스어, 베트남어 등 우리나라 기업이 주로 진출한 국가의 언어를 자유자재로 구사할 수 있는 재원을 선발하여 한국세무사회 사무처 산하 「국제팀」의 비상임 요원으로 근무하도록 한다.

또한 국제조세 경력이 풍부한 개업세무사를 분야별(이전가격, 조세피난처, 상호합의, 조세조약 해석, 국외증여, 과소자본세, 고정사업장, 사업소득 등)로 선발하여 앞서 설명한 언어구사가 능숙한 자와 함께 컨설팅 업무를 수행하도록 한다.

이에 덧붙여, 대학교 교수 중 각 언어권별로 또는 국제조세를 전공한 자를 자문위원으로 위촉하여 국제팀의 업무를 보조 또는 지원하도록 한다.

한편, 세무사법 개정으로 인해 이제는 외국세무자문사의 국내에서 설립이 가능해 졌다.¹²²⁾ 따라서 이들을 한국세무사회가 고용하여 이들의 해당 국가에 대한 세무자문서비스를 제공할 수도 있을 것이다. 다만, 세무사 자격시험이 있는 나라가 극히 한정적이어서 실효성에 있어서는 의문이 든다.

2) 사업조직

세무사 업무의 국제적 확대 및 이에 따른 수익창출을 위해서 특수목적법인(Special Purpose Company : 이하 'SPC' 라 줄여 씀)을 세무사회 국제팀에 설치하고, 당해 사업조직은 각 언어권별(영어·중국어·일본어·독일어·프랑스어·스페인어·아랍어 등) 또는 지역별(중국·일본·미국·EU·동남아시아 등)로 구분하여 구성할 필요가 있다.

SPC는 국제업무추진단을 기초로 하여 설립할 필요가 있으며, 이후 사업이 활성화 될 경우 국제업무추진단을 별도로 독립시켜 조합형태로 확대할 필요가 있다. 이 경우 개별 세무사 및 세무법인의 참여 방법과 지분 등은 관련 세무사법 등을 참고하여 설계할 필요가 있다.

3) 수익사업 및 운영

수익사업으로는 내국기업의 외국진출에 따른 세무자문서비스 또는 외국기업의 국내진출에 따른 세무용역 제공에 대해서는 일반 법무법인 또는 회계법인의 수수료 등을 감안하여 이를 수입으로 하고, 해당 용역에 참여한 자들에게는 적정한 대가를 지급하면 된다. 또한 개업세무사의 국제조세 관련 용역을 수행하고 이에 상응하는 대가를 받을 수도 있을 것이다.

122) 세무사법 제19조의 2항 이하 조문 참조.

(3) IFA 등 국제조세 관련 국제회의 참석

세무사회의 국제화 업무를 확대하기 위해서는 국제조세관련 국제회의에 참석하여, 세무사회의 국제업무추진단의 존재를 적극적으로 알릴 필요가 있다. 이는 세무사회 차원에서 한국세무사의 전문성 및 우월성 그리고 국제화의 노력을 대외적으로 알리는 마당으로 국제적인 세무 및 회계 전문가 총회에 적극 참가할 필요가 있다.¹²³⁾

국제적인 업무제휴의 첫걸음은 전문가들의 만남과 교류에서 시작된다고 보기 때문이다. 특히 국제회의 과정에서 세무컨설팅에 관한 기법 등을 교환할 수 있는 기회가 주어진다는 점에서 더욱 그러하다.

특히 한국과 인적·물적 교류가 활발한 중국과 일본의 세무 전문가 집단과는 업무 교류 차원을 넘어서 수익성이 창출될 수 있는 사업모델의 개발도 가능하리라고 본다.

(4) 각 국 상공회의소와 협력 모색 방안

앞서 언급한 바와 같이 이미 한국세무사회는 주한 미 상공회의소(American Chamber : AMCHAM)와 유럽 상공회의소(European Union Chamber of Commerce of Korea : EUCCCK)의 조세위원회에 회원사로 가입하여 활동하고 있다.

본질적으로 상공회의소는 경제 현안 및 업계 실태에 관한 조사와 연구, 회원기업의 권익 대변과 상공업계의 애로 타개를 위한 건의와 답신, 상공업 진흥을 위한 회의·연수·경영상담, 국제통상 진흥과 민간교류 확대를 위한 국제협력, 산업인력 양성을 위한 직업교육, 사무기능의 보

123) 이에 필요한 업무 모델인 각자를 소개하는 부스(booth)의 설치, 팜프렛의 제작 등에 관하여 조언을 얻어 벤치 마킹할 필요가 있다.

급을 위한 국가기술자격 검정, 상공업에 관한 공공사업 및 각종 정보 제공, 정부와 업계 간의 가교 역할, 지역사회 개발을 위한 지원 등의 활동을 한다.

그런데 개인 세무사 또는 세무법인 단위로 접근하는 것 보다 세무사회 차원에서 접근하는 것이 세무사회의 국제화 확대에 효율적일 것이다. 구체적으로 앞서 언급한 국제업무추진단을 이용하면 보다 장기적이고 체계적인 교류가 가능하고 이를 통해서 세무사 업무의 국제화 추진에 많은 기여가 될 것으로 생각한다.

(5) 중소기업청과 협력방안 모색

중소기업청의 「국제협력과」는 수출지원센터 관리, FTA 환관리 등 수출교육, 중소기업수출역량강화사업, 대중국 국제협력, 해외민간네트워크, 국제협력실무, 수출역량강화사업, 해외시장진출 및 수출지원시책 등 상담 업무를 수행하고 있다.

또한 중소기업진흥공단의 「글로벌 사업처」는 중국 및 대만과 산업협력, APEC중소기업혁신컨설팅, 미주협력사업 지원, 수출역량강화사업 등을 맡고 있다.

이들 기관에 세무사 개인이나 세무법인 차원의 업무 협력도 가능하지만, 세무사회 차원의 교류가 활성화 된다면, 세무사 업무의 국제화는 보다 조직적이고 시스템적으로 많은 도움이 될 것이다.

같은 논리로 한국무역협회의 「해외마케팅 지원본부」, 「FTA 종합진흥센터」, 도쿄지부 등 「해외 지부」와 업무 추진 공조 등을 추진할 필요가 있다.

4. 장기적인 대안 : 세무법인의 국제화 및 SPC 설립 운영

국제조세업무에 대한 세무사 업계의 구조적인 약점을 보완하기 위해서는 개인 세무사 또는 세무법인의 개별적인 노력도 중요하지만 세무사 단체가 보다 적극적으로 이를 맡아서 수행하는 방안도 고려할 필요가 있다. 이에 대한 좋은 본보기로 일본의 경우를 들 수 있다. 이를 모델로 하여 한국세무사회 업무의 국제적 확대방안을 제시하였다.

(1) 회계법인의 국제화

〈표 29〉 세계적 회계법인 현황

순위	회사명	내 용
1	Deloitte	전 세계에서 가장 규모가 큰 회계 법인임. 뉴욕에 본사를 두고 있음. 전 세계 150여개 국가에 진출해 있음. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임.
2	Pricewaterhouse-Coopers	런던에 본사를 두고 있음. 전 세계 회원사는 독립적이고 분리된 entity임. 전 세계 150 개국에 진출해있다. PwCIL는 회원사의 서비스에 대해 일체의 책임이 없음.
3	KPMG	네덜란드에 본사가 있음. 스위스에 있는 KPMG International과 회원사가 동맹 (affiliated) 관계임. KPMG International은 고객에 대한 서비스를 제공하지 않음.
4	Ernst & Young	런던에 본사를 두고 있음. 전 세계 140개국에 진출해 있음. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임. Ernst & Young Global Limited는 고객에 대한 서비스를 제공 하지 않음.
5	Grant Thornton international	미국에 본사를 두고 있음. 전 세계 110개 국가에 진출해 있음. 국제적인 우산형 조직임. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임. Grant Thornton International은 고객에 대한 서비스를 제공하 지 않음.

순위	회사명	내 용
6	RSM International	영국에 본사를 두고 있음. 전 세계 70여개 국가에 진출해 있음. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임.
7	BDO International	벨기에에 본사를 두고 있음. 전 세계 100여개 국가에 진출해 있음. BDO는 브랜드임. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임.
8	Baker Tilly International	런던에 본사를 두고 있음. 전 세계 여 110개국의 147개 회계법인으로 구성되어 있음. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임. Baker Tilly International는 고객에서 서비스를 제공하지 않음.
9	PKF	영국에 본사를 두고 있음. 전 세계 125개국에 245개 회계법인이 진출해 있음. 회원사는 독립적이고 분리된 entity임.
10	Praxity	동맹(alliance)형태임. 벨기에 비영리법인이고 관리사무소는 런던에 있음. Praxity는 고객 또는 제3자에 대한 서비스를 제공하지 않음. 이와 같은 동맹은 회원사 간의 joint venture, partnership or network의 형태가 아님. Praxity는 참가법인이 제공한 서비스에 대한 책임이 없음.
11	DFK International	전 세계적으로 독립된 회계법인 및 사업컨설턴트로 구성되어 있음. 각 회원법인은 독립적인 entity를 보유하고 있음. DFK International은 비영리법인이고 고객에 대한 서비스를 제공하지 아니함.
12	Leading Edge Alliance	독립 회계법인의 동맹(alliance) 형태임. 고객에 대한 서비스 제공은 회원사가 공동으로 할 수 있음.
13	Moore Stevens	영국에 본사를 두고 있음. 90여개 국가에 진출해 있음. 300여개의 독립 회계법인으로 구성되어 있음.
14	Mazars	프랑스에 본사를 두고 있음. 68개국에 진출해 있음. Mazars는 Praxity 형태로 82개 국가에 28,000여명의 전문인 과 79개의 조직을 가지고 있음. Mazars는 14개 국가에 파트너십 및 joint ventures를 보유하고 있음.

(2) 세무사 단체에 주는 시사점

이 연구보고서와 관련하여 국제적인 회계법인의 구성이 주는 시사점은 아래와 같다. 첫째, 국제화를 위해 전 세계 지역에 회원사 이든 동맹 형태이든 국제적인 Network를 보유하고 있다. 둘째, 각 회원사는 각각 독립적이고 분리된 법인격(entity)를 지니고 있다. 셋째, 각 회원사는 공동의 Brand를 공유하고 있지만, 해당 brand는 고객에 대한 서비스를 제공하지 않는다. 넷째, Big 4 회계법인을 제외하고는 동맹(alliance)형태로 회계법인을 구성하는 추세가 존재한다.

(3) 세무법인의 한계 및 가능성

세무사단체의 국제화는 회계법인과는 달리 복잡한 측면이 내재한다. 우선 공인회계사와 세무사의 업무영역을 둘러싼 갈등이다. 회계법인은 회계감사와 세무조정을 모두 할 수 있지만, 세무법인은 세무조정만을 할 수 있기 때문에 설사 외국의 제휴를 원하는 업체가 있다하더라도 회계감사는 회계 법인에게 세무조정은 세무법인에게 각기 분리하여 할 가능성이 낮다고 본다.

반면 가능성도 존재한다. 우리나라가 체결한 FTA의 내용을 보면, 외국 회계법인이나 세무법인의 국내활동은 매우 제한적이지만, 국내세무법인이 외국에서 세무컨설팅을 하는 것은 아무런 제약조건이 없기 때문이다.

따라서 외국회계법인은 회계감사를 수행하고 국내 세무법인은 세무조정을 맡아서, 국내 또는 국외에서 사업 활동을 한다면, 새로운 시장을 확보할 수 있는 좋은 사례가 될 것으로 보인다.

(4) 일본 세무법인의 국제화 시도 노력

일본의 회계와 세무시장은 감사법인의 과점이 회계시장의 과점화로 이어지고 있는 세계적인 시장의 특징이 그대로 반영되어있다.¹²⁴⁾ 그러나 가네보 화장품 등의, 분식회계의 몸살을 앓고 난 지금에 보아도 여전히 감사업무가 과점화되고, 감사업무와 비감사업무가 별개의 전문가 집단에 의하여 감시되고 있지 못하고 있다. 이에 회계의 투명화를 위한 별도의 감독기관의 감시가 여전하여 이를 자율규제로 넘기기 위한 여건의 조성이 필요한 점은 우리와 시장 여건이 비슷하다. 특히 세무위험의 체계적인 관리를 위한 기업의 규모에 따른 개별 기업에 대한 적정한 세무 및 회계자문이 이루어지지 못하고 있다.

이를 감안하여 일본의 경우 감사 및 세무시장을 양분하여(이를 ‘two-tier system’이라 한다), 전자는 주로 4대 회계법인들이 담당하고 있지만 후자 그룹에 속하는 시장을 위하여 중견회계사무소들을 협회차원에서 별도로 육성하려고 하고 있다.¹²⁵⁾

이러한 협회 차원의 노력과는 별개로 일본의 중견회계 및 세무사무소들은 스스로 그 업무영역의 국제화를 위하여 세계적으로 연대를 가지는 ‘독립회계 또는 세무법인들의 업무연계단체’에 회원사로 가입하여 공동 활동을 위한 장을 모색하고 있다.¹²⁶⁾

여기에 가입한 일본의 사무소들은 외국기업들이 일본에 투자하여 사업을 하는데 필요한 다양한 법률, 회계 및 세무서비스를 합동으로 제공하고 있다. 즉 회사관계법제에서는 기업법에 대한 다수의 이해관계자간

124) 아래의 글은 옥무석, 앞의 글, 제3장에서 인용하였다.

125) 일본의 중견세무법인도 이러한 그룹에 해당된다고 추측된다.

126) 일본의 회계시장의 국제화와 관련된 참고 자료 : Fukunari Kimura, 「Globalization and Harmonization The Case of Accountancy Services in Japan」, University of Chicago Press, 2003. 1. 1~33면. 참조(출처 : <http://www.nber.org/chapters/c10164.pdf>).

의 이해관계조정을 위하여 두고 있는 다양한 규제나 법률을 체계적으로 이행하는 것을 도와주는 개별기업 관리서비스를 제공하고 있다.¹²⁷⁾

회사의 설립에서 존속 그리고 철수에 이르기까지 각종 신고서의 제출 등의 지연이나 등기의 불비에 대하여 벌금 등의 벌칙을 두고 있는 경우가 많아 기한 내에 적정한 절차를 이행하는 것이 필요하다.

이와 같은 규제나 법령의 준수를 지원하는 서비스를 일본의 회계 및 세무법인들이 제공하고 있다.

(5) 국제화 시대에 부응하는 새로운 독립적 회계전문가 그룹 양태

1) 프락시티(Praxity) 형태

Praxity는 독립회계법인의 글로벌 연대기업이다. 이 기업은 2007년 4월 10일 벨기에 법률에 따라 설립된 비영리법인이고, 주된 사무소는 런던에 있다. Praxity 자체로는 세무감사, 컨설팅 등의 전문서비스를 제공하지는 않는다. 이는 각 동맹기업의 몫이다. 또한 동맹 참여기업간의 합작투자, 파트너십 또는 네트워크를 구성하지 않는다. 아울러 각 연대기업에 제공하는 서비스의 품질을 보증하지도 않는다.¹²⁸⁾

Praxity는 전 세계를 활동영역으로 하여 회계 및 세무서비스를 제공하는 국제적인 동맹관계 그룹이다. 2011년 12월 31일 현재 업무현황을 살펴보면 아래와 같다

－ 회원 가입 국가 : 84개국

127) 우리나라도 외자기업에 대하여 세무사의 개별 능력에 따라서 이러한 형태의 서비스를 제공하고 있으나, 아직은 대부분의 외자기업 특히 잠재적으로 한국에 진출하려고 하는 외국기업에 대하여는 연결을 위한 체계적인 메카니즘이 마련 되어있지 못하여 실제 업무로 이어지지 못하고 있다고 개인적으로는 판단하고 있다.

128) www.praxity.com/about/page.

- 참가 연대기업 : 69개
- 참가 연대기업의 관련종업원 수 : 30,216명
- 사무실 수 : 553개
- 매출액 : 37억 달러 (27.8 억 유로)

이는 앞서 살펴본 바와 같이 Big 4 회계법인을 포함하여 랭킹을 부여해도 전 세계 10위권의 회사인 것이다. 이들이 제공하는 서비스의 수준은 국제적으로 연대하여(이를 ‘associate’ 관계라고 한다)하여 제공한다. 이는 마치 4대 회계법인들이 전 세계적으로 계열관계(affiliate)를 이루어 활동하는 것과 유사한 형태로 운영한다.

이와 같은 Praxity에 참여할 수 있는 기업은 아래와 같은 요건을 충족하여야 한다.¹²⁹⁾

- 회계, 보증, 기업 금융 및 세무 자문 서비스에 대한 제공 능력 보유
- 산업 및 비즈니스 분야의 전문적 지식 보유
- 국내 및 국제적인 전문 지식 보유
- 자신의 지역이나 국가에서 톱 10위 정도의 법인

참여형태는 회원 기업(member firm), 연대 기업(associate firm) 및 지역담당 기업(correspondent firm) 등으로 구분된다.

회원 기업이 되기 위해서는 재정 상태, 국제 전략, 지역 관련성, 탁월한 명성 및 서비스 능력을 갖추고 있어야 한다.

Praxity 동맹에 참여하는 기업의 장점은 참여 기업간의 적극적인 상호작용이 가능하다는 것이다. Praxity는 참여 기업간의 관계 구축과 지식 공유를 육성하기 위해 실용적이고 효과적인 도구를 개발하여 시행 중이다. 그 내역은 아래와 같다.

- 컨퍼런스 : 국제 및 지역
- 교육 과정 : 개인 및 전문 개발 기술
- 참여기업의 국제 업무 직원 교환 프로그램

129) ity.com/directory/Pages/home.aspx.

- 전용 홈페이지
- 워킹그룹 : 지식을 공유하고 공통 전략 수립

2) MSI 형태

MSI Global Alliance는 1990년도 시작된 독립 법무법인 및 독립 회계법인의 동맹(alliance)이다. 현재 105개 국가에 250개 회원기업이 동맹기업으로 참여하고 있다.

고객은 MSI 동맹기업이 보유하고 있는 8,000여 명 이상의 전문가에게 양질의 서비스를 제공받을 수 있다. MSI의 동맹기업 각각은 독립적이나, 고객의 비즈니스 과제에 참여하기 위해 같이 노력하고 있다. 이 점이 Praxity 형태와 다른 점이다. Praxity 형태는 느슨한 연대이지만 MSI는 보다 적극적으로 공동의 노력을 통해 고객의 수요에 대비하고 있다고 보여 진다.¹³⁰⁾

130) 기타 중요한 독립 전문 회계법인 그룹은 아래와 같다.

Accountants Global Network in Europe: AGN-EUROPE-An association of 60 separate and independent accounting and consulting firms.

Accounting Firms Associated, Inc.-Network of independent accounting firms.

ASNAF-Association of Southeast Asian Nations (ASEAN) Accounting Firms-Alliance of mid-size accounting firms in Southeast Asia.

ATAC Network-International group of accountants and consultants serving the apparel and textile industries.

Baker Tilly International-Global alliance of more than 100 accounting and consulting firms.

BKR International-Global association of more than 130 independent accounting firms in 64 countries.

Chartered Accountants 4 Independent Professionals-Network of accounting firms specializing in servicing the independent professional sector. Member firms in Toronto, Edmonton, Ottawa, Calgary, and Vancouver.

CPA Associates International-International association of accounting firms offering accounting, auditing, tax and consulting services.

CPA Tucson-Accounting and consulting group in Tucson.

CPAmerica International-Network of independent CPA firms.

CPA's Of Arizona-Promotes the CPA profession, offers collective CPA marketing resources and experience utilizing the Branchizing concept.

CPASNET-Consortium of accounting and business consulting firms located in major metropolitan areas throughout the United States.

Decosimo Family of Firms-Family of firms providing CPA services, management consulting and corporate finance services, institutional health care consulting services, family business counseling services and investment asset management services.

DFK International-Global alliance of accounting and consulting firms with more than 300 offices worldwide. Includes directory of firms, services, and network information.

Eurogroup Consult International-Europe-focused network of accounting firms. Includes profiles of firms and contact information.

HLB International-Organization of accounting firms and business advisors.

Horwath International-Integrated organization of accounting and management consulting firms.

Inpact Americas-International association of CPA firms united to provide mutual assistance in the growth and development of each individual member.

The International Group of Accounting Firms-Worldwide organization of independent local and regional firms.

JHI Network-Worldwide business network with member firms from the accountancy and related professions.

MacIntyre Strater International Limited-A global network of independent firms including accountants, lawyers and tax advisors serving small and medium sized businesses around the world.

MGI-Business Solutions Worldwide-A worldwide association of independent auditing, accounting and consulting firms.

Moores Rowland International-Association of independent accounting firms throughout the world.

Polaris IA International-Global association of independent accounting and business consulting firms.

RAN ONE-Network of accounting firms focussed on the privately-owned growth enterprise sector in the Americas, Europe and Asia-Pacific.

(6) 소결론

한국세무사회 업무의 국제적 확대를 위해서도 외국의 회계 또는 세무 전문가 집단과 제휴나 동맹이 절대적으로 필요하다고 본다.

이들 Praxity나 MSI 해당 기업들은 대부분 세무컨설팅을 주된 업무 중의 하나로 취급하고 있으므로, 한국세무사회나 소속 세무법인들이 여기에 가입하여 국제 업무를 수행할 수 있는 여지는 충분하다고 생각된다.

그리고 여건이 세무사협회의 국제업무추진단의 성과가 어느 정도 있으면 이를 각 개별 세무법인에게도 전파하여, 각 개별 세무법인 차원에서 국제화시도를 권장하는 방안이 필요하다고 본다.

5. 구체적인 사업모델 제시

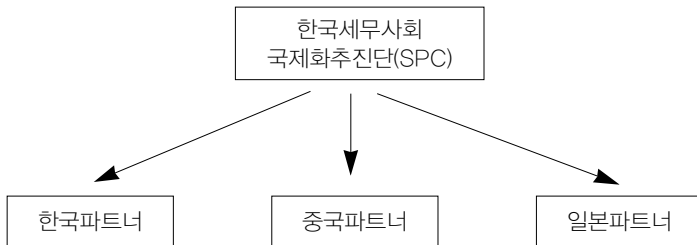
현재는 대형회계법인의 경우처럼 어느 한 세무법인 또는 어느 한 brand로 전 세계적인 사업활동을 하는 것은 무리라고 생각한다.

따라서 한국세무사회의 국제화 업무추진단을 중심으로 하여 한국세무사회부터 국제화를 추진한 뒤, 앞서 언급한 대로 Praxity 또는 MSI 형태를 모델로 하여, 추가적으로 한국의 세무법인이 이들에 가입하여 국제적인 시각을 갖추고 업무를 추진하는 것이 최선책으로 보이지만, 이것마저도 쉬운 것은 아니다.

우선 시급한 것은 세무사 제도와 역사가 유사한 한·중·일 사이에 세무사 업무의 국제화 모델을 만들어서 가시적인 수익창출을 기하는 것으로 시작하는 것이 좋겠다. 아래에서는 IFA 연차총회에서 제시된 파트너십의 형태를 모델로 하여 사업단의 모습을 구성하였다.

(1) 단일조합(unitary partnership) 형태

이 형태는 상이한 수 개 국가에 거주하는 구성원(파트너)들로 구성된 조합인 경우이다. 예를 들면 한국세무사회의 국제업무추진단(SPC)가 한국에 설립되고, 한국과 중국 및 일본에 사무소를 가진 형태이다. 중국 및 일본의 파트너는 이들 나라의 세무법인이나 세무사이다.



이들 구성원들은 자국내의 구성원들끼리 모여 자주 공동 작업을 하며, 구성원들은 설립국가와 사업을 영위하고 있는 국가가 서로 다른 다수의 기업들에 서비스를 제공한다.

조합계약에는 각 구성원에게 조합의 자본과 소득의 배분비율을 명문으로 규정하여 둔다. 업무처리는 각 파트너가 독립적으로 하고 재산도 한국 SPC와 별도로 관리한다.

이를 이용하여 한국기업이 일본이나 중국에 진출할 때, 또는 이들 국가 기업이 한국으로 진출할 때 및 일본기업이 중국에 진출(그 반대의 경우 포함)할 경우, 한국 SPC가 적극적으로 활동을 할 수 있을 것으로 생각한다.

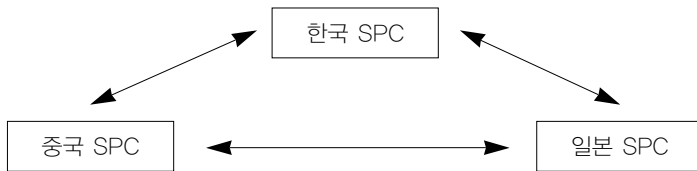
(2) 수평적 조합(parallel partnership) 형태

이 형태는 한국의 SPC처럼 중국과 일본에도 별도의 SPC두고, 각국의

SPC의 구성원은 자기국가 이외의 SPC의 파트너가 되는 형태이다.

한편 이들 조합은 동일한 상호로 영업하며, 각국의 국내 구성원들이 자국 내에 설립된 조합을 관리 지배한다. 각 조합계약에서는 가능하면 고객 그리고 공급자들과 계약을 체결하고 자신의 영업결과 얻은 소득을 수입하고 관련 비용을 지출하고 자기의 자금을 스스로 관리한다.

이들 조합 간에는 공통의 재화와 용역관련 비용을 독립기업간 원칙에 따라 배분한다. 이들 중 어느 조합이 다른 조합이 수주한 프로젝트의 업무처리를 지원하게 되면 다른 조합은 고객과 같이 취급하여 다른 고객에 대한 경우와 동일한 기준으로 제공한 서비스에 대한 비용을 청구하게 된다.



이 형태는 한국 세무법인은 한국 SPC를, 중국 세무법인은 중국 SPC를, 일본 세무법인은 일본 SPC를 별도로 각기 구성하고, 각 SPC 밑에 사무소를 두고 있는 형태이다.

동시에 한국SPC 구성원은 중국이나 일본 SPC의 구성원 자격도 동시에 얻는다. 다만, 한국 SPC의 조합원은 원칙적으로는 자기 조합이 얻은 수입으로부터 우선적으로 배당받고, 중국이나 일본 SPC로부터는 동일한 지분을 가지고 있는 중국이나 일본 SPC의 조합원이 받는 배당에 미치지 못할 때 그에 상응하는(in commensurated with) 부족분에 한하여 추가로 받을 수 있다는 약정을 둘 수 있다.

한국 SPC는 중국 및 일본 SPC의 지분을 가지는데, 그 의미는 한국 SPC가 중국 및 일본 SPC의 자국 거주자 구성원에게 배당하지 않고 유

보하고 있는 소득에 관여할 권리를 의미한다.

(3) 우산식 조합(umbrella partnership) 형태

이 형태는 상대적으로 세율이 낮은 국가에 SPC를 만들어 놓고, 그 밑에 한·중·일 SPC를 두는 형태이다. 즉, 한국 SPC는 한국에 거주하는 구성원들로 구성되고, 일본 및 중국도 동일하다. 그러나 각 나라의 SPC의 조합원은 다른 조합의 구성원의 자격을 가지지 않으며 또한 이들 조합 간에도 서로 지분으로 연결되어 있지 않다.

한편 조세피난처에 설립된 SPC는 공동의 상호와 주요 무형재화를 보유하고 있으며, 이를 위 양 조합에 대하여 각지의 국내에서 비전속적으로 사용허락(licencing)하고 있다.

상호나 무형재화를 보유 하고 있는 경우에는 이들 간의 관련성은 위와 같으나, 이를 보유하고 있지 않은 경우에는 우산식 실체가 이들 양 조합과 별도의 계약을 체결하여 공유 무형재화의 이용과 이들의 업무분담에 관하여 통제하는 형태를 취한다.

또한 이 실체는 양 조합에 대하여 독립기업간 원칙에 따라 공통 지원 서비스를 제공하는데, 이를 양 조합간의 중개거래에 해당하며 이를 통하여 시장가격(mark-up)의 수입을 얻는 것이 일반적이다. 양 조합은 우산식 실체의 지분을 소유하게 되는데, 이 지분은 이에 대한 기여도 또는 거래의 규모에 따라 변경된다.



(4) 소결

현 상황에서 어느 모델이 우리나라에 적합할지는 판단하기 어렵다. 그러나 우선적으로 단일 조합형태에서 출발하여 국제화 업무를 추진하고 그 뒤 여건이 성숙되면 수평적 형태의 조합 형태로 전환하며, 수익 창출이 일정 규모 이상이 될 경우, 홍콩에 통합 SPC를 만들어서 전체적인 세 부담을 줄일 필요성이 있다고 본다.

제6장 결 론

1. 국제업무추진단 구성 및 SPC 설립

현재 한국세무사 시장의 여건상 국제조세 분야가 활성화되기는 매우 어려운 현실에 있다. 그 이유는 세무사 시장의 협소함과 아울러 세무사 등의 외국어 능력 부족 및 국제조세에 대한 무관심 등으로 이해된다.

그러나 FTA 체결로 인해 국제화를 더 이상 외면할 수 없다. 갈수록 중소기업의 여건은 악화되고 신규 세무사의 배출이 증가되고 있어서, 새로운 시장의 개척이 없이는 세무사 시장의 수익 여건은 갈수록 악화될 것은 자명한 현실이다.

이미 변호사나 공인회계사 단체는 대형화 또는 전문화를 통해서 이에 대한 대응방안을 마련하고 있다. 세무사 단체도 이에 대한 대응방안 마련이 필요하다.

첫째, 한국세무사회에 국제업무추진단을 구성할 필요가 있다. 세무사 중 어학능력이 뛰어난 회원과 국제조세 업무능력이 있는 자를 우선으로 하고, 학계 등에서 보충하면 가능성이 충분이 있다. 여기에 외국세무사가 국내에서 등록하여 활동을 하는 경우 이들을 이용하는 방안도 있다.

둘째, 세무사에 대한 국제조세 업무의 교육을 강화할 필요가 있다.

셋째, 한국세무사회에 국제업무추진단을 기초로 한 특수목적법인(SPC)를 만들어서 운영할 필요가 있다. 그 이유는 세무사 시장 여건상 개별 세무사 단위 또는 개별 세무법인 단위로 외국의 독립적인 회계법인 등과 연계하여 작업을 수행하는 것이 현실적으로 어렵기 때문이다.

넷째, 이와 같은 SPC를 바탕으로 하여 우선적으로 한·중·일 세무 단체와 연계하여 수익 모델을 만들어서 운용할 필요가 있는데, 이에는 단일조합형태, 수평적 조합 형태, 우산식 조합형태 등을 고려할 수 있다.

마지막으로 한국세무사회 SPC가 외국의 독립 회계법인이나 법무법인 등과 Praxity 또는 MSI 형태로 연계하여 국제세무시장에서 수익을 창출할 기회를 만들어야 한다.

2. 후속연구 제안

이 보고서에서는 세무사 업무의 국제적 확대방안의 일환으로 국제업무추진단 구성 및 SPC의 설립을 제안하였다.

그러나 시간과 경제적인 여건상, 국내회계법인의 국제화 및 법무법인의 국제화 대응방안에 대한 구체적인 실증 분석과 통계 분석을 하지 못했다.

또한 SPC의 설립을 제안하고 있지만, 이에 대한 구체적인 매뉴얼 작성과 외국의 사례 분석을 하지 못했다.

추후 여건이 허락되면, 위 두 가지 사항을 중심으로 보다 심층적인 분석과 대안 마련을 할 필요가 있다고 본다.

이럴 경우 현행 보고서에서 언급하고 있는 사항에 대한 구체적이고 현실적인 해결방안이 제시될 수 있을 것이다.

■ 참고문헌 ■

1. 국내문헌

- 김경호·윤재원, “회계서비스 시장 개방방안에 관한 연구”, 「정부회계연구」 제4권 제2호, 2006.
- 김웅희, “한-미 FTA관련 세무서비스 개방에 대한 연구”, 「조세연구」 제10-2집, 2010.
- 고영선 외 4인, “전문자격사제도 개선방안 연구”, 「KDI연구보고서」, 2009-02, 「전문자격사 규제개혁의 필요성과 방향」, KDI focus 통권4호, 2009.
- 고준성, 「세무서비스 시장개방에 대한 세무대리업계의 대응」, 한국조세연구소, 2011.
- , “우리나라의 기타결 FTA에서의 세무서비스 시장개방 약속 분석 및 평가와 향후 대응과제”, 계간 세무사, 2011.
- 박 우, “WTO 가입에 따른 중국 법률시장의 개방에 관한 연구”, 성균관대 대학원 박사학위 청구논문, 2011.
- 박 준, “서비스수지 균형 시 추가성장 및 고용효과 분석”, 한국무역협회 국제무역연구원, 2012.
- 이준호, 「국제경쟁력 강화를 위한 우리나라 중소기업의 국제화 추진 전략 및 정책시사점(기본연구 05-21)」, 중소기업연구원, 2005.
- 이우택, 「현대 조세환경에 위배되는 세무대리 세무대리인 납세협력비등 언어의 폐해와 개선방안」, 「연구보고서」 제55호, 한국세무사회, 2009.
- 옥무석, “세무 및 회계 업무의 국제화를 위한 제언”, 계간 세무사, 2008.
- 정영기, “New ISA 도입에 따른 공인회계사 직무연수(CDA)제도의 개선

- 방안에 대한 고찰”, 「국제회계연구」 제34집, 2010.
- 지식경제부, “2011년 1/4분기, FDI(외국인직접투자) 동향”, 2010.
- 최인섭 · 안창남, 「국제조세 이론과 실무」, 한국학술정보(주), 2009.
- 한국무역협회 국제무역연구원, 「2011년 수출입 평가 및 2012년 전망」, 2012.
- 한국세무사회, “중국주책세무사협회와의 간담회”, 계간 세무사, 2006.
- 한국은행, “2011년 우리나라의 지역별 · 국가별 경상수지 보도자료”, 2011.
- 한국조세연구원, 「외국의 세무사제도 연구」, 2007.
- KOTRA, 「2008년 외국인투자기업 경영환경 애로조사」, 2008.

2. 국외문헌

- Andenas, M., Alexander K., *The World Trade Organization and Trade in Services*, Brill, 2007.
- Christoper, J., *EU Competition Law Handbook(2011-2012 edition)*, Sweet & Maxwell, 2011.
- Fukunari Kimura, *Globalization and Harmonization -The Case of Accountancy Services in Japan-*, University of Chicago Press, 2003.
- OECD, *Education and Training Policy Teachers Matter: Attracting, Developing and Retaining Effective Teachers*, 2005.
- Suzanne Jolicoeur & Jessica Luttrull, *Statement on Standards for Continuing Professional Education(CPEE) Programs*, AICPA & NASBA, 2011.

Marion Panizzon · Nicole Pohl · Pierre Sauve, GATS and the Regulation of International Trade in Services, *World Trade Forum*, Cambridge University Press 2012.

Reuven S.Avi-Yonah, *Globalisation and Tax Competition : Implications Developing Countries*, University of Michigan Law School, 2001.

3. 기 타

<http://www.cfe-eutax.org>

<http://www.aotca.org/members/>

<http://www.irs.gov/taxpros/agents/>

<http://www.naea.org>

<http://www.tax.gov.kh/atf/files>

- ① 資本市場 育成을 위한 租稅政策方向
宣 炳 完 1987. 3
李 愚 澤
- ② 特別消費稅制의 合理的 改善方向
金 完 淳 1987. 3
金 完 石
- ③ 租稅確定의 適正節次 保障에 관한 研究
崔 明 根 1988. 2
金 冕 圭
李 承 文
- ④ 附加價值稅의 政策課題와 改善方向
崔 洸 1988. 3
李 愚 澤
- ⑤ 租稅審判制度의 合理的 改善方案
李 哲 松 1988. 4
金 完 石
- ⑥ 韓國稅制의 合理化에 관한 研究
金 東 建 外 1988. 7
- ⑦ 稅務士制度의 發展方向
申 東 雲 外 1988. 10

■ 研究叢書案内

⑧ 附加價值稅 納付稅額計算과 課稅特例制度的 改善에 관한 研究

崔 明 根 外 1991. 11

⑨ 土地稅制의 長期的 改編方案에 관한 研究

金 東 建 外 1993. 8

⑩ 相續課稅의 制度改善에 관한 研究

李 鎮 淳 1994. 10

李 哲 松

⑪ 租稅行政의 適正節次와 合理化에 관한 研究

李 愚 澤 1995. 3

⑫ 租稅制裁法制的 再整備

崔 明 根 1995. 3

⑬ 財産課稅行政의 民主的 發展方向에 관한 研究

金 完 石 1995. 3

⑭ 納稅者의 權益保障 提高에 관한 研究

崔 明 根 1996. 2

⑮ 移轉價格稅制와 多國籍企業의 防禦戰略

崔 鏞 善 1996. 3

孫 閏 煥

- [16] 所得稅制度 및 行政의 改善에 관한 研究
金 完 石 1996. 9
- [17] 法人稅 課稅體系의 本質的 改編에 관한 研究
李 愚 澤 1996. 10
- [18] 稅務士制度의 課題와 試驗制度의 改善에 관한 研究
崔 明 根 1996. 12
- [19] 個別公示地價의 行政審判制度 改善에 관한 研究
金 完 石 1997. 3
- [20] 稅務士의 租稅訴訟代理適格性에 관한 研究
李 哲 松 1997. 12
- [21] 稅務法人制度의 改善에 관한 研究
金 完 石 1998. 3
- [22] 稅務會計의 定立과 企業會計와의 關係에 관한 研究
李 愚 澤 1998. 3
- [23] 申告納付稅制의 評價와 制度改善에 관한 研究
徐 熙 烈 1998. 3
- [24] 우리나라 企業會計制度의 改善方向
高 承 禧 1999. 3

■ 研究叢書案内

[25] 企業合併分割의 課稅體系에 관한 研究

李 愚 澤

1999. 3

[26] 聯結納稅制度의 導入方案과 政策課題에 관한 研究

李 愚 澤

2000. 3

[27] 納稅環境의 改善에 관한 研究

金 完 石

2000. 3

[28] 프랑스 租稅節次法 研究

安 昌 湍

2001. 1

[29] 稅效果會計論 研究

高 承 禧

2001. 3

[30] 오스트리아 稅務士制度에 관한 研究

金 完 石

2001. 3

李 鍾 永

[31] 리스會計와 리스稅務에 관한 研究

李 愚 澤

2001. 3

[32] 派生商品關聯去來의 課稅에 관한 研究

玉 武 錫

2001. 4

[33] 推計課稅方法에 관한 研究

金 完 石

2001. 4

34 附加價值稅 改編方案 研究

安 昌 湍 2002. 3

35 營業權(企業價值)의 會計와 稅務에 관한 研究

李 愚 澤 2002. 3

36 負擔金 관련 行政審判代理業務의 擔當主體에 관한 研究

金 相 憲 2002. 3

37 企業年金의 會計와 稅務

高 承 禧 2002. 3

38 不動産 관련 地方稅制의 改善에 관한 研究

金 完 石 2003. 3

39 綠色申告 納稅制度 導入에 관한 研究

稅務士制度改善推進委員會 2003. 3

綠色申告制度研究委員會

40 電子商去來時代に 對應한 課稅體系整備와 稅務서비스 改善

李 在 奎 2003. 3

皇甫 烈

41 稅務서비스 市場開放에 대한 稅務代理業界의 對應

高 俊 誠 2003. 3

42 稅法상 企業會計 準用 規定의 問題点과 改編方案에 관한 研究

(法人稅法 第43條의 立法的 誤謬와 改編方案을 中心으로)

李 愚 澤 2003. 11

■ 研究叢書案内

[43] 納稅組合의 效率的 管理改善 方案

金 雄 熙 2005. 3

李 基 煜

[44] 租稅法令 解釋情報의 體系的 生産 및 傳達 方案

李 基 煜 2005. 7

金 雄 熙

[45] 新經濟時代 우리나라 株式評價 및 課稅體系的 改編方案

李 愚 澤 2008. 7

金 完 鎰

[46] EITC(勤勞獎勵稅制)導入의 先決課題에 관한 研究

俞 景 文 2008. 7

[47] 租稅法の 憲法合致的 立法論에 관한 研究

李 銓 午 2008. 8

[48] 賣買事例價額의 時價適用 및 이에 따른 課稅體系的 改編方案

朴 孔 卓 2008. 8

[49] 우리나라 記帳擴大方案 研究

朴 性 培 2008. 8

[50] 租稅行政審判前置制度에 관한 研究

蔡 羽 爽 2008. 8

[51] 미술시장의 활성화 및 세제지원방안 연구

安 昌 湍 2009. 1

- 52 조세측면에서의 기업지배구조와 세무사의 역할 증대
가능성에 관한 연구

徐 熙 烈 2009. 1

- 53 부동산의 양도에 따른 소득세 과세체계에 관한 연구

金 淀 植 2009. 1

朴 薰

- 54 수증재산에 대한 소득세와 증여세의 경합과 그 조정에 관한 연구

金 完 石 2009. 3

- 55 현대 조세환경에 위배되는 세무대리·세무대리인·
납세협력비 등 언어의 폐해와 개선방안

李 愚 澤 2009. 10

- 56 국제회계기준(IFRS)도입이 세무사의 업무영역에 미치는 영향

심 태 섭 2010. 3

김 상 철

서 희 열

- 57 전자세금계산서제도의 문제점과 개선방안에 관한 연구

고 윤 성 2010. 4

이 은 자

이 명 근

- 58 재개발·재건축사업 관련 조세제도에 대한 연구

정 지 선 2010. 4

장 근 호

■ 研究叢書案内

[59] 우리나라 가산세제도의 문제점 및 개선방안에 관한 연구

김 정 식 2010. 4

서 희 열

[60] 대표자인정상여 소득처분제도의 위헌성과 개선방안에 관한 연구

윤 석 남 2011. 3

심 충 진

[61] 각 세법상 부당행위계산규정의 상충관계 해소를 위한 연구

정 지 선 2011. 3

권 오 현

[62] 부가가치세법상 면세제도의 주요 차용개념과 그 범위에 관한 연구

오 기 수 2011. 3

손 장 엽

**[63] 회계 및 각 세법상 수입(수익)의 범위, 인식시기 및 인식방법의
조화 · 개선에 관한 연구**

전 병 욱 2011. 3

최 보 람

[64] 실질과세원칙에서의 다단계거래 부인에 관한 연구

최 성 근 2012. 3

주 혜 진

[65] 외부세무조정제도의 효과분석 및 개선방안 연구

김 완 석 2012. 3

전 병 욱

66 성실신고확인제도 시행에 따른 세무사 면책기준 설정연구

안 경 봉 2012. 3

이 동 식

이 은 미

67 세무사업무의 국제적 확대방안 연구

옥 무 석 2012. 3

안 창 남

손 순 희

■ 研究調査資料案内

① 西獨의 稅務士法에 관한 研究

李 承 文

1987. 2

② 主要國의 法人所得課稅制度

吳 赫 柱

1987. 3

李 愚 澤

李 哲 松

權 海 浩

③ 主要國의 個人所得課稅制度

吳 赫 柱

1988. 3

崔 炳 哲

李 哲 松

權 海 浩

④ 主要國의 相續課稅制度

崔 炳 哲

1989. 3

李 哲 松

權 海 浩

吳 赫 柱

⑤ 主要國의 消費課稅制度

金 文 守

1993. 4

崔 炳 哲

李 哲 松

權 海 浩

〔6〕 獨逸의 稅務代理制度에 관한 研究

金 完 石 1994. 10
李 鍾 永

〔7〕 獨逸의 租稅基本法과 財政法院法

李 愚 澤 1995. 3
張 台 柱

〔8〕 日本의 稅理士制度에 관한 研究

權 海 浩 1995. 6

〔9〕 獨逸會社法

李 炯 珪 1996. 1

〔10〕 獨逸稅務士法

崔 竣 璿 1996. 3
李 承 文

〔11〕 美國의 法人所得課稅制度

朴 胤 浚 1997. 2

〔12〕 獨逸企業의 年次決算會計와 會計監査制度에 관한 研究

金 光 洙 1998. 3

〔13〕 獨逸法人稅法

金 光 洙 1999. 2

〔14〕 獨逸・日本・美國의 稅務士關係法令集

金 裕 燦 外 2003. 3

研 究 報 告 書
第 67 輯 (2012. 3)

세무사업무의
국제적 확대방안 연구

2012年 3月 15日 印刷

2012年 3月 18日 發行

著 者 **옥무석·안창남·손순희**

發行人 **韓國租稅研究所**

發行處 **韓 國 稅 務 士 會**

137-870 서울 서초구 서초3동 1497-16

電話(代) 587-6021

登錄：1988年 11月 11日(바 1184)

ISBN 979-11-5520-008-7

〈非賣品〉