제1장 국제조세 개요

Ⅰ. 국제조세 의의

○ 국제거래와 관련된 소득에 대한 조세문제
- 이중과세 및 국가 간 과세권 배분 문제 발생
- 국제거래를 이용한 조세회피

Ⅱ. 국제적 과세원칙과 이중과세 발생원인

1. 국제적 과세원칙(과세권 배분)

가. 거주지국 과세원칙 : 자국 법에 의해 거주자에 해당되면 소득발생장소가 국·내외 불문하고 거주지국가에서 모든 소득을 신고 납부하는 제도입니다.

나. 원천지국 과세원칙 : 자국 내에서 발생된 소득은 거주자·비거주자를 불문하고 자국에서 납세의무를 지도록 하는 제도입니다.

☞ 대가지급지국, 부동산 소재지국, 용역수행지국, 이용지국

다. 국적지국 과세원칙 : 자국의 국적을 가지고 있는 경우에는 거주자인 내국인 및 외국인은 물론 비거주자인 내국인도 전 세계 소득을 합산하여 자국 신고해야하는 제도입니다. (미국, 필리핀, 멕시코 등)

□ 비거주자

2015.2.3 소득세법 시행령 개정으로 인해 1년이 183일로 변경

해외 체재하는 자인 외국법령에 의한 국적 또는 영주권을 얻어 출국한 자와 국외에 통상적으로1년이상 계속하여 있을 직업을 얻어 출국한 자에서 직업을 얻어 출국한 자는 대상에서 제외되어 거주자로 보는 것임.

- 국내에 주소를 두거나 183일 이상 거소를 둔 개인을 거주자.
- 거주자가 아닌 자를 비거주자

※ 거주자·비거주자의 개념은 국적기준이 아님.

○ 주소와 거소의 개념

- 세법상 주소는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 재산의 유무 등

생활관계의 객관적 사실에 따라 생활의 근거지가 되는 곳을 말합니다.

- 거소는 주소지 이외의 장소에서 상당기간 거주하나 주소와 같이 밀접한 생활관
  계가 형성되지 아니하는 장소를 말합니다.

○ **국내에 주소를 가진 것으로 보는 경우**

① 계속하여 183일 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때

② 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 또 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 183일 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때

○ **국내에 주소가 없는 것으로 보는 경우**

~~① 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때.~~

계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가지고 출국하 거나, 국외에서 직업을 갖고 1년 이상 계속하여 거주하는 때에도 국내에 가족 및 자산의 유무 등과 관련하여 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 보는 때에는 거주자에 해당(소통칙2- 2-1)

② 외국국적을 가졌거나 외국의 영주권을 얻은 자가 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고, 그 직업 및 자산상태에 비추어 다시 입국하여 주로 국내에 거주할 것으로 인정되지 않을 때

○ **외국을 항행하는 선박 또는 항공기의 승무원의 경우의 주소 판정**

- 생계를 같이하는 가족이 거주하는 장소 또는 근무기간 외의 기간 중 통상 체재하는 장소를 주소가 있는 곳으로 봅니다.

○ **거주자 ,내국법인의 국외사업장에 파견된 임원 또는 직원의 거주자 판정**

- 생계를 같이하는 가족이나 자산상태로 보아 파견기간 종료 후 재입국할 것으로 인정되는 때에는 파견기간이나 외국의 국적 또는 영주권의 취득과는 관계없이 거주자로 봅니다.
- 국내에 생활의 근거가 있는 자가 국외에서 거주자 또는 내국법인의 임원, 또는 직원이 되는 경우에도 국내에서 파견된 것으로 보아 거주자로

봅니다.(소통칙 1-3-1)

○ **거주자 또는 비거주자가 되는 시기**

① **비거주자가 거주자로 되는 시기**

1) 국내에 주소를 둔 날

2) 직업상의 원인, 생계를 같이하는 가족이 거주하는 장소 또는 근무기간 외의 기간 중 통상 체재하는 장소가 존재함으로 인해 주소를 가진 것으로 보는 경우에는 주소를 가진 것으로 보는 사유가 발생한 날

3) 국내에 거소를 둔 기간이 183일이 되는 날

② **거주자가 비거주자로 되는 시기**

1) 주소 또는 거소의 국외 이전을 위하여 출국하는 날의 다음날

2) 직업 또는 외국국적취득, 생계를 같이하는 가족이 거주하는 장소 또는 근무기간 외의 통상 체재하는 장소로 인해 국내에 주소가 없는 것으로 보는 경우에는 그 사유가 발생한 날의 다음날

○ **거주기간의 계산**

① 국내에 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음날부터 출국하는 날까지로 하며, 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 183일 이상인 경우에는 국내에 183일 이상 거소를 둔 것으로 봅니다.

② 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우에 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 봅니다.

상담사례

[질 의]

1. 제가 거주자인지? 혹은 비거주자인지? 알고 싶습니다.
2. 거주자/비거주자에 따라서 법 적용에 있어서 어떤 차이가 있는지요?
3. 주재국에서 살던 아파트 처분 대금 한국으로 송금 시, 납세 의무 여부/관련 규정. 법규 등 부탁드립니다.

질문 사유 : 해외 거주중인데 살던 주택(아파트)를 처분하고 대금을 한국으로 송금 시 한 국에서 세금을 물게 되는지?

3) 거주자/비거주자 판정위한 저의 인적 사항은,

저는 2004년부터 현재까지 10년 넘게 해외(중국)에서 주재원으로 거주하고 있으며, 최대 매년 약 1달 기간 이내만 한국으로 출장 등으로 가고 있고, 나머지 기간은 해외에서 생활. 근무 중임.

저는 한국 본사에서 파견되었으며, 주민등록상 한국에 주소지를 가지고 있으며, 해외 현지에서는 대표처(연락 사무소)의 직원임.
대표처(=연락 사무소)는 아시다시피 법인이 아니며, 따라서 저는 급여를 전액 한국 본사에서 원화로 한국 내 제 급여 계좌로 받고 있으며, 해외 현지에서는 어떠한 급여도 받지 않고 있음

(다만, 주재국 세무 법규에 의해서 매월 일정 금액의 급여가 주재국내에서 발생한다고 간주되어 주재국 세무 당국에 매월 일정 금액의 개인 소득세를 납부하고 있으며, 한국에서 연말정산 시 주재국 납부 세액을 공제 받고 있음)

[답 변]

소득세법 제1조의2 및 동법 시행령 제2조 내지 제4조에 따라 국내에 주소를 두거나 2과세기간에 걸쳐 183일 이상 국내에 거소들 둔 경우이거나 국내에 계속하여 183일 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때이거나, 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 183일 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때에도 국내 주소를 둔 것으로 보며

거주자나 국내법인의 해외사업장 국내법인이 100% 직・간접 출자한 해외현지법인에 파견된 직원, 임원은 해외체재기간에 불구하고 국내 거주자로 보는 것이며 출국 목적 등을 종합하여 과세관청이 사실판단하는 사항입니다.

국내법인의 연락사무소에 파견되어 국내법인에 근로를 제공하는 경우 소득세법상 국내 거주자에 해당합니다.

소득세법 제3조에 따라 비거주자는 소득세법 제119조의 국내원천소득에 대하여만 납세의무가 있지만 거주자는 국내 및 국외의 모든 소득을 합산하여 국내에 신고・납부하여야 합니다.

따라서 국내 거주자가 해외부동산을 취득하여 보유하다 양도하는 경우 국내에 양도소득에 대한 신고 납부를 하여야 하고 해외 부동산 투자 및 운용명세서를 작성하여 종합소득세 신고시 신고서와 함께 제출하여야 하며

조세조약에 따라 부동산 매각 등의 소득에 대하여 부동산소재지국에서도 원천징수할 수 있으며

국외원천소득에 대하여 외국정부가 소득을 과세표준으로 조세조약 및 자국 세법에 따라 적법하게 확정하여 과세한 세액을 납부한 경우 양도소득세 신고 시 이중과세조정을 위한 외국납부세액공제를 외국납부세액공제 한도 내 적용받습니다.

소득46011-356, 2000.03.15.

내국법인의 국외사업장 등에 파견된 임원 또는 직원은 소득세법시행령 제3조의 규정에 의하여 거주자로 보는 것이며, 거주자인 개인은 소득세법에 의하여 각자의 소득에 대한 소득세를 납부할 의무를 지는 것임.

이때, 개인이 국내의 거주자인 동시에 일본국 거주자에 해당되는 경우에는 대한민국과 일본국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협약 제4조의 규정 및 제25조의 상호합의에 의하여 거주지국을 결정하는 것임.

□ 외국법인

- 국내 소재 본점 또는 주사무소, 국내에 사업의 실질적 관리장소(내국법인)
- 외국 소재 본점 또는 주사무소, 국내에 사업의 실질적 관리장소가 없는 법인(외국법인)

2. 국제적 이중과세의 발생원인

가. 거주지 국 과세의 경합

나. 거주지 국 과세와 원천지국 과세의 경합

☞ 국가 간 자본이동 기술이전 및 인적교류 등에의 장애 요인

Ⅲ. 이중과세 방지방법

1. 내국세법에 의한 방법: 외국납부세액공제제도

☞ 외국에서 납부한 세액을 자국에서 일방적으로 공제

(문제점)

- 세법개정에 따라 공제방법·범위 등에 영향(법적 안정성 결여)
- 완전한 이중과세 배제 곤란(세율차이 등)

2. 조세조약에 의한 방법

○ 거주지국 경합 : 거주지국 판정 조항

이중거주자의 거주지국 결정

조세조약은 거주자의 개념을 1차적으로 각국의 국내법의 규정에 따르도록 하되, 하나의 인이 양 체약국의 거주자에 해당되는 경우에는 일반적으로 아래의 기준을 순차적으로 적용하여 거주지국을 결정하도록 규정.

- 항구적 주거(permanent home)
- 중대한 이해관계의 중심지(center of vital interest)
- 일상적 주소(habitual abode)
- 국민(national)
- 상호합의(mutual agreement)

○ 거주지국과 원천지국 경합(원천지국 면제 또는 과세권 제한)

- 사업소득의 경우 고정사업장이 있어야 원천지국에서 과세
- 단기체재자의 인적용역소득 원천지국 면제
- 유가증권양도소득 또는 기타소득 원천지국 면제
- 이자·배당·사용료소득에 대한 제한세율 적용 등

Ⅳ. 조세조약

1. 개념

○ 소득 및 자본에 대한 국제적·법률적 이중과세를 방지를 위한 국가간에 문서에 의하여 체결된 명시적 합의

- 공식명칭

「소득 및 자본에 관한 조세의 이중과세회피 및 탈세방지를 위한 협약」(Convention for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and capital)

2. 목적

○ 기본 목적 : 이중과세방지

○ 부수 목적

- 선진기술 및 자본도입 촉진
- 기업의 대외진출 촉진

- 탈세방지

한일 조세조약 제26조(정보교환)

1. 양 체약국의 권한있는 당국은 이 협약의 제규정 또는 이 협약의 규정에 반하지 아 니하는 한 이 협약의 대상조세에 관한 당해 체약국의 국내법상의 제 규정의 시행에 필요한 정보 또는 동 조세에 관한 탈세를 방지하기 위하여 필요한 정보를 교환한다. 정보의 교환은 제1조에 의하여 제한되지 아니한다.

국제조세조정에 관한 법률 제31조 조세정보 및 금융정보의 교환규정 및 현재 미국과 FATCA (조세정보자동교환협정)체결

3. 적용대상 인적범위

○ 일방체약국 또는 양 체약국 거주자에게 적용

- 제3국 거주자에게는 적용되지 아니함.

(사례: 내국법인이 시티은행 일본지점에게 지급하는 이자 ⇒ 한・미 조세조약 적용)

4. 적용대상 조세

○ 소득세, 법인세, 주민세(소득할), 농어촌특별세

※ 간접세 제외(부가가치세, 소비세 등)

Ⅴ. 모델 조세조약

1. 종류

○ OECD 모델조약 ⇒ 선진국간 모델(거주지국 과세 원칙)

○ UN 모델조약 ⇒ 선・후진국간 모델(원천지국 과세권 강화)

2. 역할

○ 조약체결 협상을 위한 초안 작성의 기초자료 제공

○ 체결된 조약의 해석에 대한 정보제공(모델조세조약 주석)

○ 조세조약의 표준화

3. 조세조약의 해석

○ 조약 당사국의 조세조약 해석 차이 빈번하게 발생

- 합리적 해석의 필요성 대두

○ 해석 방법 : 조약체결 시 회의록, 모델조세조약 주석(Commentary)

4. 주석의 역할

○ 법적 구속력은 없습니다.

○ 그러나 특정국가가 조세조약 및 주석에 대하여 유보조항(Reservation, Observation)을 두지 않은 경우에는 주석내용을 따르는 것이 일반적입니다.

5. 체결절차

가. 예비 절차

○ 조세조약의 필요성 분석 및 협상제안 또는 상대국 제안 수락

○ 초안송부

○ 대표단 구성: 재정경제부(국세청), 외교통상부

나. 협상

○ 가서명(실무자)

다. 발효를 위한 절차

○ 서명(외교통상부장관)

○ 국회의 비준 동의

○ 비준(대통령)

○ 비준서 교환(통상 외교통상부장관과 주재대사간 교환)

라. 발효 및 시행

○ 발효일자 및 적용일자