한중조세조약(韓中租稅條約)의 이해

한국인이 중국에 진출하게 되면 그는 양 국가의 과세권 영향아래 놓이게 된다. 따라서 하나의 소득에 대하여 두 국가에서 과세하는 이중과세를 방지하기 위해서 한국과 중국 정부는 조세조약을 체결하여 시행하고 있다. 조세조약이 어떠한 역할을 하고 어떻게 적용해야 하는지 정확히 이해하지 못하는 관리자들이 의외로 많으며 심지어 한국과 중국간에 조세조약이 있는지 조차도 모르는 경영자가 허다한 실정이다. 한국과 중국 양국에서 거래관계가 있는 기업의 경영자는 반드시 조세조약을 숙지하고 그것을 정확하게 적용할 수 있어야 하겠다. 다음은 한국과 중국 정부가 체결한 조세조약의 명칭, 구성, 목적 및 적용사례 등에 대하여 소개하고자 한다.

한중 양 국가간에 1994 년 3 월에 체결한 <한국정부와 중국정부간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정>과 2006 년 3 월에 체결한 <대한민국과 중화인민공화국 간의 소득에 대한 조세의 이중과세회피와 탈세방지를 위한 협정의 제 2 의정서>를 흔히 한중조세조약, 한중조세협약 또는 한중이중과세방지협정(이하'한중조세조약')이라고 말한다. 한중조세조약의 내용은 다음과 같이 구성되어 있다.

한중조세조약의 구성

적용범위	(제 1 조)적용범위 (제 2 조)대상조세
정의	(제 3 조)일반적 정의 (제 4 조)거주자 (제 5 조)고정사업장
소득에 대한 과세	(제 7 조)사업소득, (제 8 조)국제운수소득, (제 9 조)특수관계기업 (제 10 조)배당, (제 11 조)이자, (제 12 조)사용료 (제 6 조)부동산소득, (제 13 조)양도소득 (제 14 조)독립적 인적용역, (제 15 조)종속적 인적용역, (제 16 조)이사의 보수, (제 17 조)예능인과 체육인, (제 18 조)연금, (제 19 조)정부용역, (제 20 조)학생 및 훈련생 (제 21 조)교사 및 연구자 (제 22 조)기타소득
이중과세의 방지	(제 2 의정서 제 4 조 가항)직접 외국납부세액공제 (제 2 의정서 제 4 조 나항)간접 외국납부세액공제

	(제 2 의정서 제 5 조)간주 외국납부세액공제
특별규정	(제 24 조)무차별 (제 25 조)상호합의절차 (제 26 조)정보교환 (제 27 조)외교관 및 영사관
효력규정	(제 28 조)발효 (제 29 조)종료

한중조세조약의 목적은 한국과 중국간의 거래에서 발생되는 소득에 대한 과세권을 양국에 배분하고 조세의 이중과세를 방지하기 위하여 다음과 같은 내용을 규정한다.
첫째, 비거주자의 국내원천소득에 대하여 소득원천지국에서 과세권을 부여하지 않거나 소득원천지국의 과세권을 일정범위로 제한함으로써 거주지국과 소득원천지국간의 과세권을 배분하고
둘째, 소득원천지국에서 과세된 소득에 대하여 거주지국에서의 세액공제를 규정하여 이중과세를 방지한다.

한중조세조약의 대상조세는 한국의 소득세, 법인세 및 주민세를 대상으로 하고 중국의 개인소득세, 기업소득세, 지방소득세를 대상으로 한다. 따라서 간접세인 한국의 부가가치세나 특별소비세와 중국의 증치세, 영업세 및 소비세는 조세조약의 대상이 아니다.

또한 조세조약은 국내세법에 대하여 특별법의 위치에 있으므로 특별법우선의 원칙에 따라 조세조약이 국내세법에 우선하여 적용된다. 따라서 조세조약상 과세대상이 아니면 국내세법상 과세대상이더라도 국내에서 과세하지 않고 조세조약상 과세대상이더라도 국내세법상 과세되지 않는 경우에는 과세하지 아니한다. 한편, 홍콩은 중국의 영토이나 한중조세조약은 한국과 홍콩간의 거래에는 적용되지 않고 조세조약이 체결되지 아니한 것으로 본다.

다음은 한중조세조약이 구체적으로 실무에서 어떻게 적용되는 지 예를 들어 설명해 보겠다.

[사례1] 투자소득에 대한 제한세율의 적용

한중조세조약에 의하면 이자, 배당 및 사용료소득 등 소위 투자소득에 대해서는 소득원

천지국에서 일정세율(각각 10%, 5%, 10%)을 초과하여 과세하지 못하도록 하는 제한세율을 규정하고 있다. 예를 들면 중국자회사가 한국본사에 배당금을 송금할 경우 중국 기업소득세법에서는 원천징수세율을 10%로 규정하고 있으나 한중조세조약은 5%로 제한하고 있기 때문에 5%로 원천징수 한다.

[사례2] 이자소득에 대한 면세

중국의 기업소득세법에 의하면 국채이자소득을 제외한 모든 이자소득은 과세대상으로 규정하고 있다. 그러나 한중조세조약 제11조에 의하면 정부, 중앙은행 및 정부성격의 기능을 수행하는 금융기관에게 지급되는 이자는 면세로 규정하고 있다. 따라서 중국기업이 한국수출입은행으로부터 빌린 차입금에 대하여 이자를 지급하는 경우 중국에서 면세이므로 원천징수하지 아니한다.

[사례3] 국제적 중개거래에 대한 수수료

한중조세조약 제7조에 의하면 일방체약국 기업의 이윤에 대하여는 그 기업이 타방체약국에 소재하는 고정사업장을 통하여 동 타방체약국에서 사업을 경영하지 아니하는 한, 동 일방체약국에서만 과세하며 기업이 위와 같이 사업을 경영하는 경우 그 기업의 이윤중 동 고정사업장에 귀속시킬 수 있는 이윤에 대하여만 동 타방체약국에서 과세할 수 있다라고 규정하고 있다.

따라서 중국에 고정사업장이 없는 한국기업A가 중국기업B와 한국기업C간의 거래를 중개해주고 그 대가로 중국기업B로부터 수수료를 취득하는 경우 B가 A에게 대가를 지급할 때는 영업세만을 원천징수하며 기업소득세나 개인소득세는 원천징수하지 아니한다. 왜냐하면 한중조세조약에 따라 중국에 고정사업장이 없는 비거주자의 사업이윤은 거주지국인 한국에서만 과세하기 때문이다.

[사례4] 개인소득세의 183일 기준

중국에 근무하는 한국인 현지주재원들의 근로소득에 대한 개인소득세 부과와 관련하여 중국 내 183일 거주기준은 대단히 중요하다. 그 183일 기준이 바로 한중조세조약에 규정되어 있다.

한중조세조약 제15조에 의하면 타방체약국내(중국)에서 수행된 고용과 관련하여 일방체약국(한국)의 거주자가 수취하는 보수에 대하여는 다음의 경우 동 일방체약국(한국)에서

만 과세한다. 첫째, 수취인이 어느 당해 12월 기간 중 총 183일을 초과하지 아니하는 단일기간 또는 제기간 동안 타방체약국 안에 체재하고, 둘째, 그 보수가 타방체약국의 거주자가 아닌 고용주에 의하여 또는 그를 대리하여 지급되며, 셋째, 그 보수가 타방체약국 안에 고용주가 가지고 있는 고정사업장 또는 고정시설에 의하여 부담되지 아니하는 경우

따라서 중국에서 거주기간이 183일을 초과하지 아니하면 한국에서 수령하는 급여소득은 중국에서 합산하여 신고할 필요가 없는 것이다.

[사례5] 중국자회사의 지분양도차익에 대한 과세

최근 중국의 경영환경 악화로 인한 사업철수의 수단으로 지분양도방식이 많이 이용된다. 한국투자자가 중국 자회사 지분을 한국기업에 양도하는 경우, 중국기업에 양도하는 경우 또는 제3국의 기업에 양도하는 경우 각각에 대해서 양도차익에 대한 중국에서의 납세의무가 어떻게 달라질까?

한중조세조약 제13조에 의하면 회사의 재산에 주로 일방체약국(중국)에 소재하는 부동산으로 직간접적으로 구성되는 경우 동 회사의 자본주식의 지분양도로부터 발생하는 이득에 대하여는 동 체약국(중국)에서 과세할 수 있다. 그러나 동 조의 제1항 내지 제4항에 언급된 재산 이외 재산의 양도로부터 발생하는 이득에 대하여는 그 양도인이 거주자인 체약국(한국)에서만 과세한다고 규정하고 있다.

따라서 매각대상 중국자회사의 자산이 주로 부동산으로 구성된 경우가 아니라면 그 회사의 지분을 한국기업에 매각하던, 중국기업에 매각하던 또는 제3국 기업에 매각하던 양도차익에 대해서 중국에서는 납세의무가 없다.

[사례6] 외국납부세액의 공제

한중조세조약의 주된 목적은 이중과세의 방지이다. 따라서 하나의 소득에 대하여 한 국가에서 과세되었다면 또 다른 국가에서는 그 세액을 공제해 주며 이를 외국납부세액공제라고 한다. 외국납부세액공제는 직접, 간접 및 간주외국납부세액공제가 있는데 한중조세조약은 3 가지 모두다 규정하고 있다. (제 2 의정서 제 4 조, 제 5 조)

따라서 중국 자회사가 한국본사에 배당을 송금하는 경우 한국본사는 중국에서 원천징수

당한 배당소득세를 직접외국납부세액으로 공제 할 수 있으며, 중국자회사가 배당가능이익의 형성과정에서 납부한 중국의 기업소득세를 간접외국납부세액으로 공제할 수 있다. 또한 만약 과거 <외상투자기업과 외국기업소득세법>에서처럼 배당소득에 대하여 중국에서 면세된다면 한국에서는 과세된 것으로 간주하여 세액공제를 하는 간주외국납부세액공제를 신청할 수 있다. /끝/

(작성: 칭다오무역관 경영리스크 지원데스크 이택곤 고문회계사 ltg@icpc.co.kr)