

[제 목]

중국 토지증치세의 간접외국납부세액공제 여부

[요 지]

중국 자회사가 보유하고 있는 토지사용권 및 건물의 양도소득에 대하여 납부하는 토지증치세는 같은 법 시행령 제 94 조 제 8 항에 따른 외국자회사의 해당 사업연도 법인세액에 포함되지 않는 것임

[회 신]

내국법인의 각 사업연도의 소득금액에 중국 자회사로부터 받는 이익의 배당이나 잉여금의 분배액(수입배당금액)이 포함되어 있고 그 수입배당금액에 대응하는 외국자회사의 법인세액에 대하여 「법인세법」 제 57 조 제 4 항에 따라 간접외국납부세액공제를 적용하는 경우,

중국 자회사가 보유하고 있는 토지사용권 및 건물의 양도소득에 대하여 납부하는 토지증치세는 같은 법 시행령 제 94 조 제 8 항에 따른 외국자회사의 해당 사업연도 법인세액에 포함되지 않는 것입니다.

[관련법령] 법인세법 제 57 조 【외국 납부 세액공제 등】

1. 사실관계

- 내국법인 A는 중국 자회사 B사의 지분을 100% 보유하고 있음
- 중국 자회사 B사는 중국에서 보유하고 있는 토지사용권과 건물 중 일부를 매각할 예정으로
 - 매각 차익에 대하여 B사는 중국 토지증치세를 부담하고 이는 중국 기업소득세 신고 시 손금으로 반영 가능함
- 상기 매각거래 수익금을 재원으로 하여 내국법인 A사는 B사로부터 현금배당을 받을 예정임

2. 질의내용

- 중국 자회사가 납부한 토지증치세가 내국법인의 간접외국납부세액 공제 대상에 해당하는지 여부

3. 관련법령

○ 법인세법 제 57 조 【외국 납부 세액공제 등】

- ① 내국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있는 경우 그 국외원천소득에 대하여 대통령령으로 정하는 외국법인세액(이하 이 조에서 외국법인세액이라 한다)을 납부하였거나 납부할 것이 있는 경우에는 제 21 조 제 1 호에도 불구하고 다음 각 호의 방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있다.
 - 1. 제 55 조에 따라 산출한 해당 사업연도의 법인세액(토지 등 양도 소득에 대한 법인세액은 제외한다)에 국외원천소득이 해당 사업연도의 과세표준에서 차지하는 비율(「조세특례제한법」이나 그 밖의 법률에 따라 면제되거나 세액 감면을 적용받는 경우에는 대통령령으로 정하는 비율)을 곱하여 산출한 금액을 한도(이하 이 조에서 공제한도라 한다)로 외국법인세액을 해당 사업연도의 법인세액에서 공제하는 방법
 - 2. 국외원천소득에 대하여 납부하였거나 납부할 외국법인세액을 각 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하는 방법
- ④ 내국법인의 각 사업연도의 소득금액에 외국자회사로부터 받는 이익의 배당이나 잉여금의 분배액(이하 이 조에서 수입배당금액이라 한다)이 포함되어 있는 경우 그 외국자회사의 소득에 대하여 부과된 외국법인세액 중 그 수입배당금액에 대응하는 것으로서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액은 제 1 항에 따른 세액공제 또는 손금산입되는 외국법인세액으로 본다.

○ 법인세법 시행령 제 94 조 【외국납부세액의 공제】

① 법 제 57 조제 1 항 각 호 외의 부분에서 대통령령으로 정하는 외국법인세액이란 외국정부(지방자치단체를 포함한다. 이하 같다)에 의하여 과세된 다음 각 호의 세액(가산세 및 가산금은 제외한다)을 말한다.(후략)

1. 초과이윤세 및 기타 법인의 소득 등을 과세표준으로 하여 과세된 세액
2. 법인의 소득 등을 과세표준으로 하여 과세된 세의 부가세액
3. 법인의 소득 등을 과세표준으로 하여 과세된 세와 동일한 세목에 해당하는 것으로서 소득외의 수익금액 기타 이에 준하는 것을 과세표준으로 하여 과세된 세액

⑧ 법 제 57 조제 4 항에서 대통령령으로 정하는 바에 따라 계산한 금액이란 다음의 계산식에 따라 계산한 금액을 말한다. 이 경우 외국자회사의 해당 사업연도 법인세액은 다음 각 호의 세액으로서 외국자회사가 외국납부세액으로 공제받았거나 공제받을 금액 또는 해당 수입배당금액이나 제 3 국(본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소 등을 둔 국가 외의 국가를 말한다) 지정 등 귀속소득에 대하여 외국자회사의 소재지국에서 국외소득 비과세·면제를 적용받았거나 적용받을 경우 해당 세액 중 100 분의 50 에 상당하는 금액을 포함하여 계산하고, 수입배당금액(외국자회사가 외국손회사로부터 지급받는 수입배당금액을 포함한다)은 이익이나 잉여금의 발생순서에 따라 먼저 발생한 금액부터 배당되거나 분배된 것으로 본다.

$$\text{외국자회사의 해당 사업연도 법인세액} \times \frac{\text{수입배당금}}{\text{외국자회사의 해당 사업연도 소득금액} - \text{외국자회사의 해당 사업연도 법인세액}}$$

1. 외국자회사가 외국손회사로부터 지급받는 수입배당금액에 대하여 외국손회사의 소재지국 법률에 따라 외국손회사의 소재지국에 납부한 세액
2. 외국자회사가 제 3 국의 지정 등에 귀속되는 소득에 대하여 그 제 3 국에 납부한 세액

⑨ 법 제 57 조제 5 항에서 대통령령으로 정하는 요건을 갖춘 법인이란 내국법인이 직접 외국자회사의 의결권 있는 발행주식총수 또는 출자총액의 100 분의 25 이상을 해당 외국자회사의 배당확정일 현재 6 개월 이상 계속하여 보유하고 있는 법인을 말한다.

○ 한·중 조세조약 【대상조세】

1. 이 협정은 조세가 부과되는 방법 여하에 불구하고 일방체약국 또는 지방자치단체가 부과하는 소득에 대한 조세에 대하여 적용한다.
2. 재산의 가격증가에 대한 조세는 물론, 동산 또는 부동산의 양도로 인한 소득에 대한 조세를 포함하여 총소득 또는 소득의 제요소에 부과되는 모든 조세는 소득에 대한 조세로 본다.
3. 이 협정이 적용되는 현행 조세는 다음과 같다.

가. 대한민국에 있어서는,

- (1) 소득세
- (2) 법인세 및
- (3) 주민세

나. 중화인민공화국에 있어서는,

- (1) 개인소득세
- (2) 외국인 투자기업 및 외국기업에 대한 소득세 및
- (3) 지방소득세

○ 한·중 조세조약제 23 조 【이중과세의 회피방법】

1. 한국 거주자의 경우, 이중과세는 다음과 같이 회피된다.

한국 외의 국가에서 납부하는 조세에 대하여 한국의 조세로부터 세액공제의 허용에 관한 한국세법의 규정(이 항의 일반적인 원칙에 영향을 미치지 아니한다)에 따를 것을 조건으로,

가. 중국 내에서의 원천소득에 관하여, 직접적이든 공제에 의하여서든 중국의 법과 협정에 따라 납부하는 중국조세(배당의 경우 배당이 지급되는 이윤에 대하여 납부할 조세를 제외한다)는 동 소득에 관하여 납부하는 한국조세로부터 세액공제를 허용한다. 그러나 그 공제세액은 중국 내에서의 원천소득이 한국의 조세납부 대상이 되는 전체소득에서 차지하는 비율에 해당하는 한국의 조세액의 부분을 초과하지 아니한다.

나. 중국 거주자인 회사가 한국 거주자이면서 동 중국회사 주식의 10 퍼센트 이상을 소유한 회사에게 지급하는 배당의 경우, 세액공제를 함에 있어(이 항 가목의 규정에 따라 공제가 허용되는 중국의 조세에 추가하여) 배당을 지급한 동 중국회사가 동 배당을 지급하는 이익과 관련하여 납부하는 중국조세를 고려하여야 한다