발 간 등 록 번 호
11-1210000-000089-10

국민의 내일을 위한 정부혁신
보다 나은 국세청

WWW.NTS.GO.KR (KOR) 국세청

외국법인 및 외국인투자기업 납세안내

2019

국 세 청
National Tax Service

외국법인 및 외국인투자기업 납세안내

2019

국세청

머 / 리 / 말

어려운 세계경제 여건 속에서도 우리나라에 투자하여 경제성장과 일자리 창출에 기여하고 있는 외국계기업 관계자 여러분께 깊은 감사를 드립니다.

국세청은 우리나라 경제활력 제고를 위한 세정 차원의 실질적 지원을 한층 강화하고, 외국계 기업이 사업에만 전념할 수 있도록 신중한 세정운영을 확립해 나가고자 노력하고 있습니다.

이에 따라 국세청은 외국계 기업을 위한 다양한 세금 관련 책자를 매년 발간하여 외국계 기업이 우리나라에서 투자 및 사업 활동을 영위함에 있어서 어려움이 없도록 세정지원에 최선을 다하고 있습니다.

이번 「외국법인 및 외국인투자기업 납세안내」 책자도 법인세 신고에 보다 더 편리하고 실질적인 도움이 될 수 있도록 내용을 보강하고 최근 세법 개정사항을 상세히 반영하였으며, 여러 유형의 예규와 사례를 함께 제공하는 등 이해하기 쉽도록 정리하였습니다.

2019년 납세안내 책자가 외국계 기업의 경영과 세무 신고에 많은 도움이 되었으면 좋겠습니다.

귀사의 무궁한 발전과 행운이 깃들기를 기원합니다.

2019년 2월

국세청 국제조세관리관 허 정 욱

[일러두기] 이 책에서 외국법인과 외국인투자기업의 구분

외국법인 또는 외국인의 국내사업 진출방법은 크게 ①국내 지점 또는 ②사무소 설립을 통하여 진출하는 방법과 ③현지법인을 설립(투자)하거나 ④개인사업자 형태로 진출하는 네 가지 방법으로 나눠볼 수 있습니다.

이 책에서는 ①, ②를 "외국법인"으로 표현하며 ③, ④를 "외국인투자기업"으로 표현하고 있습니다.

외국인투자기업의 설립과 감면에 대한 내용은 이 책 제1장 및 제7장에서 설명하고 있으며, 외국계기업의 법인세신고관련 상세 내용은 별도로 발간되는 "2019년 법인세신고안내" 책자를 참고하시기 바랍니다.

C / O / N / T / E / N / T / S

제1장 외국인의 국내투자 방법 및 절차

제1절 외국인의 국내사업 진출방법 ····· 3
1. 현지법인(외국인투자기업) ····· 3
2. 개인사업자 ····· 3
3. 외국법인 지점 ····· 4
4. 사무소 ····· 5

제2절 현지법인 설립절차 ····· 6
1. 외국인투자신고 ····· 6
2. 투자자금 송금 ····· 6
3. 법인설립 등기 ····· 6
4. 사업자 등록 ····· 8
5. 외국인투자기업 등록 ····· 9

제3절 외국법인 지점 및 사무소 설립절차 ····· 11
1. 외국기업 국내지사 설치신고 ····· 11
2. 국내사업장 설치신고 및 사업자등록신청 ····· 15
3. 종속대리인을 둔 외국법인의 사업자등록신청 ····· 17

제2장 외국법인의 법인세 과세체계

제1절 외국법인에 대한 법인세의 과세 ····· 24
1. 과세 개요 ····· 24
2. 법인세 과세소득의 범위 ····· 28
3. 법인세 과세방법 ····· 29
4. 납세지 ····· 35

제2절 조세조약과 국내세법간의 관계 ····· 37
1. 조세조약 ····· 37
2. 조세조약과 국내세법간의 관계 ····· 39

C / O / N / T / E / N / T / S

제3장 외국법인의 국내사업장

제1절 국내사업장의 의의 ····· 43

1. 사업소득에 대한 과세여부 결정 ····· 43
2. 과세방법 결정 ····· 43
3. 이자 · 배당 · 사용료에 대한 제한세율 적용 여부 결정 ····· 43

제2절 국내사업장의 성립요건 ····· 44

1. 사업장소의 존재(장소적 개념) ····· 44
2. 사업장소의 고정성(기간적 개념) ····· 44
3. 사업활동의 수행(기능적 개념) ····· 44

제3절 물리적 기준에 의한 국내사업장 ····· 45

1. 물리적 기준 ····· 45
2. 건설현장의 국내사업장 판정 ····· 46

제4절 국내사업장이 되는 종속대리인 ····· 48

1. 종속대리인 ····· 48
2. 종속대리인의 요건 ····· 49

제5절 국내사업장이 되지 않는 예비적 · 보조적 활동을 하는 장소 ····· 52

1. 예비적 · 보조적 활동 ····· 52
2. 예비적 · 보조적 활동의 기준 ····· 52
3. 예비적 · 보조적 활동에 해당되지 않는 예 ····· 53
4. 외국법인의 국내사업장에 포함되는 특정 활동 장소 ····· 53

제6절 국내사업장이 되지 않는 독립대리인 ····· 55

1. 독립대리인 ····· 55
2. 독립대리인의 요건 ····· 55

제7절 종속대리인과 독립대리인의 차이점 ····· 57

국세청
www.nts.go.kr/kor

C / O / N / T / E / N / T / S

제4장 국내원천소득

제1절 국내원천소득의 의의 ····· **71**

제2절 국내원천소득의 범위 ····· **72**

1. 이자소득–1호 소득 ····· 72
2. 배당소득–2호 소득 ····· 73
3. 부동산임대 · 운용소득–3호 소득 ····· 75
4. 선박 · 항공기 등의 임대소득–4호 소득 ····· 75
5. 사업소득–5호 소득 ····· 75
6. 인적용역소득–6호 소득 ····· 81
7. 양도소득–7호 소득 ····· 81
8. 사용료소득–8호 소득 ····· 83
9. 유가증권 양도소득–9호 소득 ····· 88
10. 기타소득–10호 소득 ····· 88

제3절 비영리외국법인의 과세소득의 범위 ····· **90**

제5장 국내원천소득금액 및 과세표준의 계산

제1절 국내원천소득금액의 계산 ····· **95**

1. 개 요 ····· 95
2. 익금의 범위 ····· 95
3. 손금의 범위 ····· 96

제2절 과세표준의 계산 ····· **102**

1. 개 요 ····· 102
2. 이월결손금 ····· 102
3. 비과세소득 ····· 103
4. 상호면세되는 국제운수소득(외국항행소득) ····· 103

C / O / N / T / E / N / T / S

제6장 외국법인의 법인세 신고 · 납부

제1절 법인세의 신고 · 납부 ····· 111

1. 신고 · 납부대상 외국법인 ····· 111
2. 신고대상소득 ····· 111
3. 신고기한 ····· 112
4. 신고기한의 연장 ····· 112
5. 법인세신고 시 제출서류 ····· 114
6. 수정신고 및 감액경정청구 ····· 116
7. 납 부 ····· 117
8. 불성실하게 결산 또는 신고 · 납부할 경우의 불이익 ····· 118

제2절 손익의 구분계산 ····· 121

1. 구분경리 ····· 121
2. 공통손익의 구분계산 ····· 121

제3절 법인세의 계산 ····· 127

1. 산출세액의 계산 ····· 127
2. 면제세액의 계산 ····· 128
3. 세액공제 ····· 130

제4절 지점세 과세(Branch Tax) ····· 132

1. 지점세의 이해 ····· 132
2. 지점세 과세대상 소득금액과 세율 ····· 134
3. 지점세 계산의 흐름(요약) ····· 137

국세청
www.nts.go.kr

C / O / N / T / E / N / T / S

제7장 외국인투자에 대한 조세지원

제1절 조세지원 개요 ····· 145
1. 외국인투자에 대한 조세특례 제도 의의 ····· 145
2. 외국인투자관련 용어의 정의 ····· 145
3. 외국인투자에 대한 조세지원 근거 ····· 149
4. 외국인투자에 대한 조세지원 내용 ····· 153

제2절 외국인투자기업에 대한 조세지원 ····· 155
1. 조세지원제도의 종류 ····· 155
2. 감면대상사업의 범위 ····· 157
3. 법인세의 감면방법 ····· 168
4. 지방세의 감면 ····· 186
5. 관세・개별소비세・부가가치세의 면제(조특법 제121조의3) ····· 187

제3절 외국투자가의 배당소득에 대한 조세지원 ····· 217
1. 개 요 ····· 217
2. 감면내용 ····· 217
3. 배당소득의 발생시기 ····· 218
4. 외국투자가의 배당소득에 대한 과세방법 ····· 218

제4절 외국인기술자에 대한 조세지원 ····· 222
1. 개 요 ····· 222
2. 감면대상소득 ····· 223
3. 감면신청 및 적용 ····· 223

제5절 감면조세의 추징 ····· 235
1. 사유별 조세추징 ····· 235
2. 감면세액 추징 배제 ····· 236
3. 감면세액 추징 면제절차 ····· 238
4. 조세추징사유의 통보 ····· 238

제6절 다국적기업 이자비용 손비인정 제한 ····· 243
1. 도입배경 ····· 243
2. 손금 불산입 요건 및 신고방법 ····· 244

C / O / N / T / E / N / T / S

제7절 혼성금융상품에 대한 이자비용 공제 제한 ····· 250

1. 개 요 ····· 250
2. 손금 불산입 요건 및 신고방법 ····· 250

제8장 이전가격세제

제1절 이전가격세제의 개요 ····· 257

1. 국외특수관계인이란? ····· 257
2. 정상가격 과세조정이란? ····· 261

제2절 정상가격 산출방법 ····· 262

1. 비교가능 제3자 가격방법(Comparable Uncontrolled Price Method) ····· 262
2. 재판매가격방법(Resale Price Method) ····· 262
3. 원가가산방법(Cost Plus Method) ····· 263
4. 이익분할방법(Profit Split Method) ····· 264
5. 거래순이익률방법(Transactional Net Margin Method) ····· 265
6. 그 밖에 거래의 실질 및 관행에 비추어 합리적이라고 인정되는 방법 ····· 266

제3절 소득금액 조정에 따른 소득처분 및 반환이자 계산 ····· 267

1. 임시유보 처분 후 처분 · 조정 ····· 267
2. 임시유보 처분하지 않는 경우 ····· 267
3. 반환이자 계산 ····· 268

제4절 국제거래에 대한 자료제출 의무 ····· 269

1. 무형자산에 대한 정상가격산출방법신고서 ····· 269
2. 용역거래에 대한 정상가격산출방법신고서 ····· 270
3. 정상가격산출방법신고서 ····· 271
4. 원가 등의 분담액 조정명세서 ····· 271
5. 국제거래명세서 ····· 272
6. 국제거래정보통합보고서 ····· 273
7. 국외특수관계인의 요약손익계산서 ····· 273
8. 거래가격 조정 신고서 ····· 274
9. 과태료 ····· 275

C / O / N / T / E / N / T / S

제5절 정상가격산출방법 사전승인제도 ····· 276
1. 의 의 ····· 276
2. 절 차 ····· 276
3. 납세의무자 참고사항 ····· 280

제9장 과소자본과세제도

제1절 과소자본세제의 의의 ····· 305
1. 과소자본세제의 개념 ····· 305
2. 우리나라의 과소자본세제 도입 ····· 305

제2절 과소자본세제의 적용 ····· 306
1. 국외지배주주의 개념 및 범위 ····· 306
2. 손금불산입액의 계산방법 ····· 308
3. 통상적인 조건에 의한 차입금 ····· 312
4. 제3자 개입 차입거래 ····· 312
5. 원천징수세액의 조정방법 ····· 313
6. 지급이자의 손금불산입 적용순서 ····· 313
7. 서식제출 ····· 313

제10장 국제거래정보 통합보고서

제1절 배 경 ····· 335
1. 배 경 ····· 335
2. 관련 법령 등 ····· 335

제2절 통합기업보고서, 개별기업보고서 ····· 336
1. 제출의무자 ····· 336
2. 제출방법 ····· 336
3. 보고서 내용, 작성대상, 작성방법 등 ····· 336

C / O / N / T / E / N / T / S

제3절 국가별 보고서 ····· **340**
1. 제출의무자 ····· 340
2. 용어의 정의 ····· 341
3. 제출방법 ····· 341
4. 보고서 내용 ····· 342
5. 국가별보고서 제출의무자 관련 자료 ····· 342

부록

부록 1 관련고시 모음 ····· **369**
「외국기업 본점 등의 공통경비 배분방법 및 제출서류」에 관한 고시 ····· 369
「외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서」를 제출할 대상 및 서식 지정 고시 ····· 375
「통합기업보고서 작성 대상 및 제출」에 대한 고시 ····· 378
「국가별보고서 제출의무자 및 작성범위」에 대한 고시 ····· 381

부록 2 조세조약 체결 현황(2019년 1월 현재) ····· **384**

부록 3 조세조약 체약국별 적용 대상조세 및 제한세율 ····· **386**

표목차

【표 1-1】 외국인투자기업과 국내지점의 비교 ····· 4
【표 2-1】 법인세 과세소득의 범위 ····· 28
【표 2-2】 국내원천소득 종류(법인세법 제93조) ····· 28
【표 2-3】 외국법인 과세방법(조세조약이 없는 경우) ····· 30
【표 2-4】 외국법인 과세방법(조세조약이 있는 경우) ····· 31
【표 2-5】 내국법인과 외국법인의 법인세 납세의무관련 비교 ····· 32
【표 3-1】 건설현장의 조세조약 체약국별 고정사업장 성립기간 ····· 47
【표 3-2】 종속대리인과 독립대리인의 차이점 ····· 57
【표 4-1】 사용료소득과 인적용역소득의 구분 ····· 85
【표 5-1】 관련점의 범위 ····· 97

국세청
www.nts.go.kr

C / O / N / T / E / N / T / S

【표 5-2】 과소자본 지급이자와 간주자본 지급이자가 동시 발생 시 손금불산입 여부 ····· 99
【표 6-1】 외국법인의 신고기한 연장 ····· 113
【표 6-2】 분납할 세액 계산사례 ····· 118
【표 6-3】 외국법인 법인세 가산세의 종류 ····· 120
【표 6-4】 법인세율(영리.비영리법인 구분 없음) ····· 127
【표 6-5】 면제소득과 비과세소득 ····· 129
【표 6-6】 지점세가 과세되는 체약국과 적용세율 ····· 136
【표 7-1】 외국인투자촉진법의 체계 ····· 151
【표 7-2】 외국인투자에 관한 규정 주요 내용 ····· 152
【표 7-3】 조세특례제한법상 외국인투자 조세감면 내용 ····· 152
【표 7-4】 외국인투자에 대한 조세감면 규정 주요 내용 ····· 153
【표 7-5】 외국인 투자에 대한 조세지원 (법인세 · 소득세 관련) ····· 154
【표 7-6】 외국인투자기업에 대한 법인세·소득세 감면 요약 ····· 156
【표 7-7】 외국인투자기업에 대한 감면 연혁 ····· 166
【표 7-8】 외국인투자기업에 대한 감면 요약 ····· 168
【표 7-9】 감면기산일 변동추이 ····· 169
【표 7-10】 외국인투자기업 등록과 조세면제 ····· 178
【표 7-11】 최저한세율의 변경내용 ····· 180
【표 7-12】 증액투자분의 감면기산일 ····· 217
【표 7-13】 외국인기술자의 감면소득 ····· 223
【표 7-14】 추징사유별 감면조세의 추징범위 ····· 235
【표 7-15】 추징배제사유 및 대상조세 ····· 237

그림목차

【그림 2-1】 외국법인의 법인세 과세개요 ····· 23
【그림 2-2】 조세조약의 주요내용(OECD 모델협약 기준) ····· 38
【그림 4-1】 법인세법상 국내원천소득의 범위 ····· 72
【그림 6-1】 외국법인의 진출형태에 따른 주주소득 세부담 효과 ····· 132
【그림 6-2】 지점세 과세대상 소득금액 계산구조 ····· 135

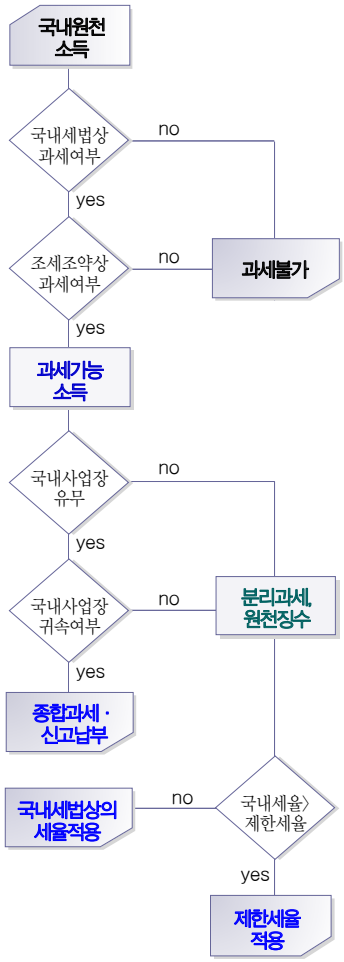
C / O / N / T / E / N / T / S

서식목차

【별지 제18호 서식】 외국인투자기업 등록증명서 ····· 10
【별지 제9-8호 서식】 외국기업 국내지사 설치 신고서 ····· 13
【별지 제9-9호 서식】 외국기업 국내지사 변경 신고서 ····· 14
【별지 제48호 서식】 소득구분계산서 ····· 125
【별지 제49호 서식】 지점유보소득금액계산서 ····· 138
【별지 제82호의2 서식】 신성장동력산업 기술투자 명세서 ····· 158
【별지 제82호 서식】 사업개시일신고서 ····· 171
【별지 제8호 서식 부표 4】 공제감면세액계산서(4) ····· 194
【별지 제80호 서식】 조세감면신청서 ····· 215
【별지 제7호 서식】 외국인기술자의 근로소득세 감면신청서 ····· 234
【별지 제70호의2 서식】 조세추징면제여부 확인신청서 ····· 242
【별지 제10호의10 서식 (갑)】 국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용에 대한 조정명세서(갑) ····· 246
【별지 제10호의10 서식 (을)】 국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용에 대한 조정명세서(을) ····· 248
【별지 제10호의11 서식】 혼성금융상품권 관련 이자비용에 대한 조정명세서 ····· 253
【별지 제1호 서식】 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서 ····· 290
【별지 제1호의 2 서식】 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서 ····· 291
【별지 제1호의 3 서식】 정상가격 산출방법 신고서 ····· 292
【별지 제5호 서식】 원가 등의 분담액 조정 명세서 ····· 293
【별지 제8호 서식 (갑)】 국제거래명세서 ····· 294
【별지 제8호 서식 (을)】 지급보증 용역거래 명세서 ····· 298
【별지 제8호의 2 서식】 국외특수관계인의 요약손익계산서 ····· 300
【별지 제2호 서식】 거래가격 조정신고서 ····· 301
【별지 제10호의 2 서식 (갑)】 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(갑) ····· 316
【별지 제10호의 2 서식 (을)】 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(을) ····· 318
【별지 제10호의 2 서식 (병)】 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(병) ····· 320
【별지 제10호의 2 서식 (정)】 외국은행 국내지점이 국외지배주주로부터 차입한 금액의 적수계산명세서 ····· 322
【별지 제10호의 3 서식】 원천징수세액 조정명세서 ····· 324
【별지 제8호3 서식 (갑)】 통합기업보고서 ····· 343
【별지 제8호3 서식 (을)】 개별기업보고서 ····· 352
【별지 제8호3 서식 (병)】 국가별보고서 ····· 364
【별지 제1호 서식】 외국기업 본점 등의 공통경비 배분계산서 ····· 373

국내원천소득에 대한 과세 체계

비거주자 등의 국내원천소득을 과세하는 경우 소득세법, 법인세법 등 국내세법의 규정이 적용되는 것이나 우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 거주자에 대한 과세는 **조세조약이 국내세법에 우선하여 적용**됨



조세감면제도

〈외국인투자 관련 : 조특법§ 121의2~6〉
감면사업 외국인투자기업에 대해 5~7년간 국세 및 지방세를 100% 또는 50% 감면

〈외국인근로자 관련 : 조특법§ 18, 18의2〉
외국인기술자는 국내에서 최초로 근로를 제공한 날(~21.12.31. 이전인 경우만)부터 5년*간 근로소득의 50%감면
* 19.1.1. 전 최초 근로제공 시 2년

외국인근로자는 근로소득의 19% 단일세율 선택가능

■ 국내원천소득에 대한 과세방법 (소득세법 § 119, 156, 법인세법 § 93, 98)

구 분	국내사업장이 있는 경우	국내사업장이 없는 경우	원천징수세율
이자소득	종합과세 신고납부	분리과세 완납적 원천징수	20%(채권14%)
배당소득			20%
선박 등 임대소득			2%
사업소득			2%
인적용역소득			20%
사용료 소득			20%
유가증권양도소득			10%, 20%
기타소득			20%
부동산소득		종합과세	–
부동산 등의 양도소득	개인:분류과세 법인:종합과세		예납적 원천징수 (10%, 20%)

근로소득(개인)	종합과세	거주자와 동일
퇴직소득(개인)	분류과세	

* 종합과세 : 소득세법 또는 법인세법에 의한 종합과세
분리과세 : 원천징수로 납세의무 종결 (완납적 원천징수)
분류과세 : 종합과세하지 않고 각각의 소득별로 분류하여 세액을 계산

• 이자소득, 배당소득, 사용료소득 (제한세율 적용)

조세조약 체결 국가	조세조약 미체결 국가
조세조약상 제한세율 (0~15%)	20% (**지방소득세** 10% 별도)

– 비거주자의 국내사업장과 실질적으로 관련되거나 귀속되는 경우에는 제한세율이 적용되지 아니하고 **종합과세**됨
* 제한세율에 지방소득세가 포함된 경우 소득(법인)세율은 『제한세율×1/(1+0.1)』로 계산

• 사업소득

조세조약 체결 국가	조세조약 미체결 국가
국내사업장이 없으면 비과세	국내사업장이 없으면 2% 원천징수
국내사업장이 있으면 귀속분 종합과세	

• 유가증권 및 부동산등 양도소득

양수자가 양도가액의 10%(취득가액 및 양도비용이 확인되는 경우 양도가액의 10%와 양도차익의 20% 중 적은 금액)를 **원천징수**
– 유가증권의 경우 대부분 거주지국과세(구체적인 사항은 체약국별 조세조약 참고)
– 부동산 등의 경우 양도자는 **추후 양도소득세신고**(법인의 경우 법인세신고)를 해야함 (개인이 지급자인 경우 원천징수의무 없음)

• 부동산소득

부동산소득의 발생 원천이 되는 부동산 자체를 **하나의 국내사업장으로 보고** 거주자 또는 국내사업장이 있는 비거주자와 동일한 방법으로 종합과세 (원천징수대상 아님)

• 인적용역소득

용역수행지국과세원칙 (국가별 면세요건은 체약국별 조세조약 참고)
– **근로소득에 대한** 소득세의 원천징수와 과세표준 및 세액의 계산은 **원칙적으로 거주자와 동일**. 다만, 인적공제 중 본인외의 자에 대한 공제와 특별소득공제, 자녀세액공제, 특별세액공제를 하지 아니함

• 원천징수방법

– 원천징수의무자 : 국내원천소득을 지급하는 자 (국내에 주소 · 거소 등이 없는 경우 납세관리인을 정하여 신고)
* 다만, 증권회사를 통하여 양도하는 유가증권의 경우 당해 증권회사가 원천징수의무자가 됨
– 납세지 : 당해 원천징수의무자의 소재지
– 원천징수시기 : 국내원천소득을 현실적으로 지급하는 때
– 과세표준 : 지급하는 국내원천소득의 총액. 다만, 지급자세부담방식 또는 순액지급방식의 경우 『지급금액×1/(1−원천징수세율)』로 과세표준을 계산
– 소득지급자는 지급명세서를 다음연도 2월 말일까지 관할세무서장에게 제출해야함
– 조세조약에 따른 비과세 · 면제를 적용받고자 하는 실질귀속자는 소득지급자를 경유하여 다음달 9일까지 비과세 · 면제신청서(거주자증명서 첨부)를 제출해야함
* 다만, 국내법에 의한 면제소득, 사업 · 인적용역소득, 부동산소득은 제외
* 조세조약에 따른 제한세율을 적용받고자 하는 실질귀속자는 제한세율 적용신청서 등을 원천징수의무자에게 제출하여야 함

■ 지점세 (법인세법 § 96)

법인세가 부과된 세후소득(or 송금액)에 대해 조세조약에 따라 추가로 지점세를 납부

- 산식 : **과세대상소득 × 지점세율** (필리핀 산식주의)
- 2016. 12월 현재 지점세가 과세되는 체약국 및 세율

모로코 5%	프랑스 5%	브라질 15%	인도네시아 10%	태국 10%
캐나다 5%	카자흐스탄 5%	필리핀 10%	파나마 2%	페루 10%

※ 브라질의 경우 우리나라 기업이 브라질에 진출한 경우에만 적용

■ 공통경비 배분 (법인세법시행령 § 130)

외국법인의 경영비 및 일반관리비중 그 국내사업장의 국내원천소득의 발생과 **합리적으로 관련된** 것은 국내사업장에 배분하여 손금인정

- 산식 : **경영비 및 일반관리비** × $\frac{\text{국내사업장의 수입금액}}{\text{외국법인의 수입금액}}$
- 외화의 원화환산은 기준환율 및 재정환율의 연평균율 적용

* 경비항목별로 특정기준에 따라 배분가능

■ 과소자본세제 (국조법 § 14~§ 16)

국외지배주주로부터의 차입금이 출자지분의 2배*(**금융업 6배**)를 초과하는 경우 동 차입금에 대한 이자를 손금부인하고 배당 또는 기타사외유출 처분

- 높은 이자율 순으로 차입금 적수가 초과적수에 해당할때까지의 당해 차입금 이자
- 이자로 원천징수한 세액은 배당원천세액을 상계 조정하여 환급(또는 추가납부)

* 2015. 1.1. 이후 개시하는 과세연도부터는 '3배' → '2배' 적용

■ 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세(09.12.31.이전 조세피난처세제) (국조법 § 17~§ 20의2)

내국인이 경과세국*에 자회사를 설립하여 소득을 유보하는 경우 동 유보소득을 동 내국인에 배당한 것으로 간주하여 과세 (제조업 등 제외)

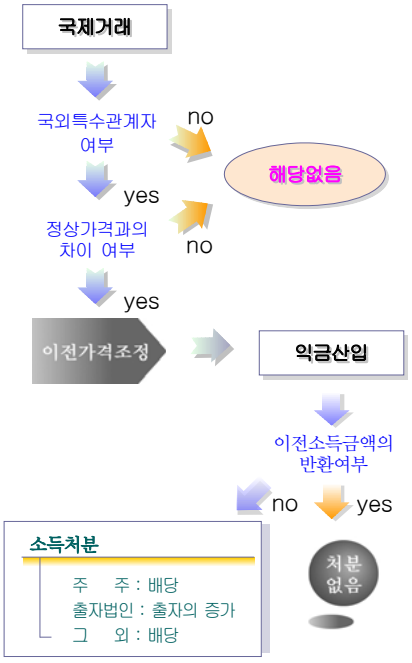
- 산식 : **특정외국법인의 배당가능유보소득 × 내국인의 주식보유비율**
- 외화의 원화환산은 당해 자회사의 각 사업연도종료일의 다음날부터 60일이 되는 날 현재의 기준환율 또는 재정환율 적용

* 최근 3년간의 법인세차감전당기순이익에 대한 부담세액비율이 15%이하인 국가 또는 지역

■ 이전가격세제 (국조법 § 4~§ 13)

국외특수관계자와의 거래에 있어 그 거래가격이 정상가격에 미달하거나 초과하는 경우 정상가격을 기준으로 재계산하여 과세표준과 세액을 결정

〈이전가격과세 흐름도〉



* 다만, 다음의 경우 국제거래임에도 법인세법상 **부당행위계산부인규정을 적용**(국조령§3의2)

1. 자산의 무상이전이나 채무의 면제
2. 무수익 자산의 매입·현물출자, 그 유지비
3. 출연금 대납
4. 그 외 자본거래로서 합병 · 증자 · 감자 시의 이익분여

** **소득금액반환이자**
- 이자계산대상 각 사업연도의 직전사업연도 종료일의 통화별 LIBOR 12month

법인세신고 시 제출할 국제거래 관련 서류

- 지점유보소득금액계산서
- 외국기업본점등의공통경비배분계산서
- 국외지배주주에게지급하는이자에대한조정
- 명세서 (갑) (을) (병)
- 원천징수세액 조정명세서
- 특정외국법인의 유보소득 계산명세서 (갑) (을)
- 특정외국법인의 유보소득 합산과세 판정명세서 (갑) (을) (병)
- 특정외국법인의 유보소득 합산과세 적용범위 판정명세서 (갑) (병)
- 국외출자명세서
- 무형자산에 대한 정상가격산출방법신고서
- 용역거래에 대한 정상가격산출방법신고서
- 정상가격산출방법신고서
- 국제거래명세서
- 거래가격조정신고서
- 국외특수관계자의 요약손익계산서
- 해외현지법인명세서
- 해외현지법인 재무상황표
- 손실거래명세서
- 해외영업소 설치현황표
- 해외부동산 취득 및 투자운용(임대) 명세서

최근 국제조세관련 세법 개정내용

1 외국법인의 국내사업장에 제외되는 특정활동장소 요건 강화
(법인세법§94④)

종 전	개 정
■ 비거주자·외국법인의 국내 사업장에서 제외되는 특정 활동 장소(국내사업장 예외 규정)	■ 예비적·보조적 성격의 사업활동 요건 추가
○ 자산의 단순한 구입만을 위하여 사용하는 장소 ○ 비판매 목적 자산의 저장·보관만을 위하여 사용하는 장소 ○ 자기의 자산을 타인으로 하여금 가공하게 할 목적으로 사용하는 장소	○ 단, 해당 장소에서 수행되는 활동이 예비적·보조적 성격을 가진 경우로 한정
○ 광고, 시장조사 등 예비적·보조적 성격을 가진 사업활동을 위하여 사용하는 장소	○ (좌 동)

(2019.1.1. 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용)

2 외국법인의 국내사업장 예외 남용방지 규정 마련
(법인세법§94⑤)

종 전	개 정
〈신 설〉	■ 국내사업장 예외 남용 방지 ○ 특정 활동 장소에서 수행하는 사업활동이 예비적·보조적 성격이더라도 다음의 어느 하나에 해당하는 경우에는 국내사업장에 해당 ① 다음의 요건을 모두 충족하는 경우 – 특정 활동 장소와 같은 장소 또는 국내의 다른 장소에 해당 비거주자·외국법인 또는 특수관계인*의 국내사업장이 존재할 것 * 소득령 §183의2② 및 법인령 §131②의 특수관계 준용 – 특정 활동 장소의 활동이 해당 비거주자·외국법인 또는 특수관계인의 국내사업장의 사업활동과 상호 보완적일 것 ② 비거주자·외국법인 또는 특수관계인의 각각의 특정 활동 장소의 활동을 결합한 전체적인 활동이 상호 보완적이며, 예비적·보조적 성격이 아닌 경우

(2019.1.1. 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용)

3 종속대리인의 범위 확대 및 종속대리인 판정 계약 명확화
(법인세법§94③)

종 전	개 정
■ 종속대리인의 범위	■ 종속대리인의 범위 확대 (① 또는 ② 충족)
ㅇ 비거주자·외국법인을 위하여 계약을 체결할 권한을 가지고 그 권한을 반복적 으로 행사하는 자	① (좌 동)
〈추 가〉	② 다음의 요건을 모두 충족하는 자 – 계약 체결권한이 없는 대리인이 계약 체결과정에서 중요한 역할을 반복적으로 수행할 것 – 비거주자·외국법인이 계약의 중요사항을 수정하지 아니하고 계약을 체결할 것
■ 종속대리인 판정시 적용되는 계약의 종류	■ 계약의 종류 명확화
〈신 설〉	ㅇ 비거주자·외국법인 명의의 계약
※ 현재는 계약의 종류에 대한 명시적 규정이 없음	ㅇ 비거주자·외국법인 소유 자산의 소유권이전 또는 사용권 허여 계약
	ㅇ 비거주자·외 국법인의 용역 제공을 위한 계약

(2019.1.1. 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용)

4 외국법인의 이월결손금 공제한도 축소
(법인세법§91)

종 전	개 정
■ 이월결손금 공제 한도	■ 공제 한도 축소
ㅇ 외국법인의 각 사업연도 소득의 80%	ㅇ 80% → 60%
※ ('17년 세법개정) 내국법인의 공제 한도 조정 : 80%→('18귀속) 70%→('19귀속) 60%	

(2019.1.1. 이후 개시하는 사업연도 분부터 적용)

5 외국법인의 판정기준 합리화
(법인령§1)

종 전	개 정
■ 외국법인* 판정기준 * 국외투자기구의 경우 거주지국에서 법인으로 취급되지 않음에도 불구하고 '권리·의무 주체 기준'에 따라 대부분 외국법인에 해당	■ 외국법인의 범위 조정
○ 다음 중 하나 이상 충족시 외국법인에 해당	○ 권리·의무 주체 기준 삭제
– 단체 설립지국 법에 따라 법인격이 부여된 경우 – 유한책임사원만으로 구성된 경우 – 동종·유사한 국내 단체가 국내법에 따라 법인인 경우	(좌 동)
– 구성원과 독립하여 자산을 소유하거나, 소송당사자가 되는 등 권리·의무 주체가 되는 경우	〈삭 제〉

(2020.1.1 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용)

6 상호합의 결과 합의내용 고시 의무화
(국조법§27)

종 전	개 정
■ 상호합의 종결시 통보 및 고시	■ 상호합의 정보공개 합리화
○ (통보) 신청인, 과세당국, 지자체장, 조세심판원, 기타 관계기관에게 15일 이내에 통보 ○ (고시) 기획재정부장관은 합의내용을 고시할 수 있음	○ (좌 동)
〈 추 가 〉	– 조세조약의 적용·해석에 관한 상호합의는 의무적으로 고시

(2019.1.1. 이후 상호합의 절차가 종결되는 분부터 적용)

7 이전가격세제 실효성 제고
(국조법§5)

종 전	개 정
■ 국외특수관계인과의 거래는 정상가격을 적용	■ 정상가격산출시 독립기업원칙 보완
ㅇ (독립기업원칙) 정상가격은 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 거래에서 적용될 것으로 판단되는 가격	
– 재화 또는 용역의 특성·기능 및 경제환경 등 거래조건을 고려해야 함	
〈추 가〉	– 과세당국은 거주자와 국외특수관계자 사이의 상업적·재무적 관계, 거래조건 등을 고려하여 실제 거래를 명확히 인식하고 해당 국제거래가 합리적인 거래인지 여부 판정
〈추 가〉	– 유사한 상황에서의 독립기업간 거래와 비교하여 해당 거래의 상업적 합리성이 현저히 결여된 경우 거래 부인 또는 다른 거래로 대체 후 정상가격 산출

8 외국법인의 경정청구 처리 관련 부분세무조사 범위 확대
(국기법§81의11)

종 전	개 정
■ 부분조사* 사유	■ 부분조사 사유 추가
* 세무조사는 신고 납부의무가 있는 세목에 대한 통합조사가 원칙이나, 그 예외로서 필요한 부분에 한정하여 실시하는 조사	
ㅇ 불복 등의 재조사 결정에 따른 사실관계 확인 조사 ㅇ 탈세제보에 따른 탈세혐의 조사 ㅇ 거래상대방에 대한 세무조사 중 거래 일부의 확인 ㅇ 명의위장, 차명계좌를 이용한 탈세혐의 조사 ㅇ 국세기본법상 경정청구 관련 확인 조사	(좌 동)
〈추 가〉	ㅇ 소득·법인세법상 비거주자·외국법인의 조세조약 적용을 위한 경정청구 관련 확인 조사

(2019.1.1. 이후 개시하는 과세연도 분부터 적용)

9 조세조약상 소득 구분의 우선 적용 폐지
(국조법§28)

종 전	개 정
■ 조세조약상 소득 구분의 우선 적용 ○ 비거주자·외국법인의 국내원천소득의 구분에 관해 조세조약이 국내세법 보다 우선 적용	〈삭 제〉 * 대법원 판결(2015두2710) 반영 – 조약상 소득구분이 국내세법상 소득구분을 결정하는 것이 아니고 원천지국 과세여부 및 제한세율 적용 판단에 한해 우선 적용

10 외국인기술자 소득세 감면 확대
(조세특례제한법§18)

종 전	개 정
■ 외국인기술자에 대한 소득세 감면	■ 감면혜택 확대 및 적용기한 연장
○ (적용대상) – 엔지니어링기술 도입계약에 의한 기술제공자 – 외국인투자기업의 연구개발시설*에서 근무하는 연구원 * ① 연구전담인력 5명 이상 ② 독립된 연구시설 ③ 연구시설투자 1억원 이상 ④ 외국인지분 30% 이상	○ (좌 동)
○ (감면혜택) 2년간 50% 감면	○ 5년간 50% 감면
○ (적용기한) '18.12.31.	○ '21.12.31

('19.1.1. 이후 최초로 근로를 제공하는 분부터 적용)

11 외국인투자기업에 대한 법인세 · 소득세 감면 폐지

(조세특례제한법§121의2)

종 전	개 정
■ 외국인투자에 대한 조세특례	■ 법인세·소득세 감면 폐지
○ 감면대상사업*에서 발생한 소득에 대한 법인세·소득세 감면(5년, 7년)	
* 업종·투자금액 등 일정요건을 충족하는 다음의 사업 : 신성장동력산업에 속하는 사업, 외국인 투자지역·경제자유구역·자유무역지역 등에 입주한 기업 등이 경영하는 사업	〈 폐 지 〉
○ 외국인투자 신고 후 5년 내 수입하는 자본재에 대한 관세* 면제	○ (좌 동)
* 개별형 외투지역·신성장동력산업 등 감면사업은 부가가치세·개별소비세 포함	
○ 외투기업이 구입·보유하는 재산에 대한 취득세·재산세 면제(최장 15년)	○ (좌 동)

(2019.1.1. 이후 조세감면을 신청하는 분부터 적용)

제1장

외국인의 국내투자 방법 및 절차

제 1 절 외국인의 국내사업 진출방법

제 2 절 현지법인 설립절차

제 3 절 외국법인 지점 및 사무소 설립절차

제1절 외국인의 국내사업 진출방법

외국인의 국내사업 진출방법은 외국법인 또는 외국인 개인이 현지법인을 설립하거나 개인사업자 형태로 진출하는 방법과 국내 지점 또는 사무소 설립을 통하여 진출하는 방법의 네 가지로 나눠볼 수 있습니다.

이 중 현지법인 설립과 개인사업자 형태를 통한 진출은 외국인투자촉진법의 적용을 받으며, 국내 지점 또는 사무소 설립을 통한 진출은 외국환거래법의 적용을 받습니다.

1. 현지법인(외국인투자기업)

외국인의 국내 현지법인 설립을 통한 투자는 외국인투자촉진법 및 상법의 규정이 적용되며 이를 내국법인으로 봅니다. 여기서 외국인이란 외국의 국적을 보유하고 있는 개인 및 외국의 법률에 의해 설립된 법인, 그리고 외국정부의 대외경제협력 업무를 대행하는 기관 등을 말합니다.

외국인이 외국인투자기업으로 등록할 수 있는 법인을 설립하려면 투자금액이 1억원 이상이어야 합니다.(외국인투자촉진법시행령 제2조)

2. 개인사업자

외국인이 국내에서 1억원 이상을 투자하여 개인사업자 형태로 사업을 영위하는 경우에도 외국인 투자로 인정되며, 현지법인과 마찬가지로 외국인투자촉진법의 적용을 받게 됩니다. 개인사업자의 형태로 사업을 영위하는 경우에는 현지법인에 비해 개업, 휴 · 폐업 등이 간편하다는 장점이 있는 반면, 대외신용도가 낮아 자금조달 및 우수인력 확보가 어렵다는 단점이 있습니다.

3. 외국법인 지점

외국회사가 국내에서 통상적인 영업활동을 수행하기 위해서는 국내지점의 대표자를 임명하고 외국환거래법에 의한 지점 설립절차를 밟아야 하며 법원의 등기가 필요합니다.

지점(branch)은 국내에서 수익을 발생시키는 영업활동을 영위하기 때문에 조약상 고정사업장(permanent establishment)으로 인정되며, 국내에서 영위한 사업에서 발생한 소득에 대해서는 일반 내국법인과 동일한 법인세율이 적용됩니다.

【표 1-1】 외국인투자기업과 국내지점의 비교

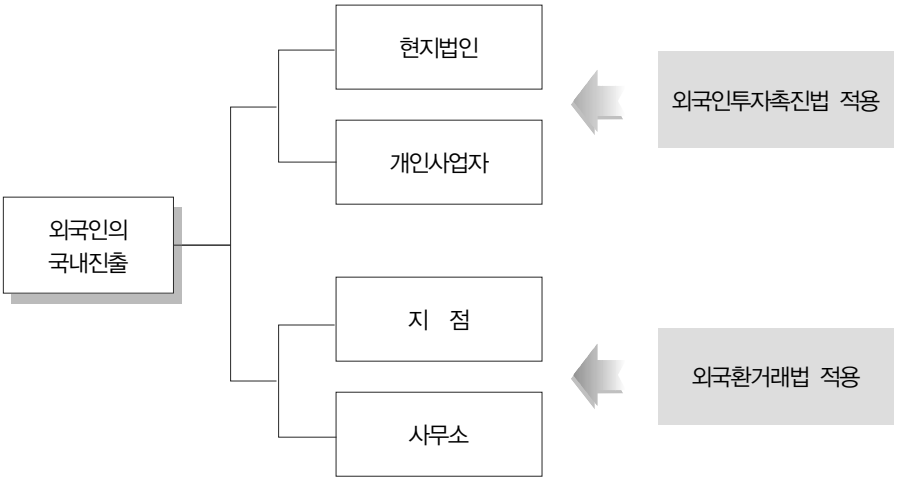
구 분	외국인투자기업	외국기업 국내지점
근거법률	외국인투자촉진법	외국환거래법
법인의 성격	내국법인	외국법인
동일체 여부	외국인투자가와 외국인투자기업이 별도의 인격체 (회계 · 결산이 독립적임)	본점과 지점이 동일인격체 (회계 · 결산이 동일체임)
신고수리 및 허가기관	Invest KOREA(KOTRA) 또는 외국환은행 본 · 지점	외국환은행지점(신고) 기획재정부(금융업 등 허가)
최소(최대) 투자금액	최소 : 건당 1억원 최대 : 한도 없음	금액제한 없음
납세의무	국내외 모든 소득에 대하여 납세의무 있음 법인세율('18.1.1 이후 개시 사업연도) – 2억원 이하 10%, – 2억원~200억 이하 20% – 200억원~3,000억 이하 22% – 3,000억원 초과 25%	국내원천소득에 대해서만 납세 의무 있음 법인세율 : 좌측과 동일 * 지점세 납부의무(프랑스, 모로코, 브라질, 인도네시아, 캐나다, 카자흐스탄, 필리핀, 파나마,태국, 페루)

4. 사무소

사무소는 지점과 달리 영업활동을 수행할 수 없으며 본사를 위한 비영업적 활동만을 수행하기에, 관할세무서에서 사업자등록에 준하는 고유번호만을 부여받게 되며 법원에 등기를 요하지 않습니다.

사무소[연락사무소(liaison office)라고도 함]가 수행할 수 있는 업무는 본사와의 업무연락 · 시장조사 · 연구개발 활동 및 품질관리 · 광고 · 선전 · 정보 수집과 제공 등, 그 사업수행상 예비적이며 보조적인 성격의 업무에 국한되며, 직접판매나 판매를 위한 제품재고 유지 등은 허용되지 않기 때문에 국내원천소득이 발생하지 않습니다.

참고 외국인의 국내사업 진출방법



제2절 현지법인 설립절차

현지법인의 설립절차는 크게 외국인투자신고, 투자자금의 송금, 법인설립 등기 및 사업자 등록, 외국인투자기업 등록의 네 단계로 이루어집니다. 내국인에 의한 법인설립 절차와 비교할 때, 외국인투자 사전신고 및 외국인투자기업 등록만 추가될 뿐 그 밖의 절차는 기본적으로 동일합니다.

1. 외국인투자신고

신고인은 투자자 또는 대리인이며 대리인에 의한 신고의 경우 투자자의 서명이 있는 위임장을 첨부해야 합니다. 제출서류는 외국인투자신고서, 투자자의 국적을 증명하는 서류(개인투자가는 여권사본), 출자목적물이나 주식취득관련 증빙서류이며 INVEST KOREA 또는 외국환은행 본 · 지점에 신고하면 신고와 동시에 즉시 처리됩니다.

2. 투자자금 송금

외국인투자자금의 송금방법은 계좌를 통한 송금과 세관 휴대 반입이 있습니다. 송금의 경우 국내에서 환전하여 주금납입보관계정(유가증권청약증거금계정)에 예치하면 은행은 주금납입보관증명서(법인설립등기 시 필요) 및 외국환매입증명서(외국인투자기업 등록 시 필요)를 발급합니다.

3. 법인설립 등기

상법상 가능한 회사형태는 합명 · 합자 · 유한책임 · 주식 · 유한회사 등 5가지이며, 이중 주식회사의 설립절차는 다음과 같습니다.

1) 회사설립의 형태

① 발기설립 : 회사 설립 시에 발행하는 주식의 총수를 발기인이 모두 인수하여 회사를 설립

② 모집설립 : 회사 설립 시에 발행하는 주식의 총수 중에서 발기인은 일부만을 인수하고 잔여부분에 대해서는 주주를 모집하여 설립

2) 주식회사의 설립절차

① 발기인의 구성
② 정관의 작성과 공증
③ 주식발행사항의 결정
④ 발기인의 주식인수
⑤ 주주 모집(모집설립인 경우)
⑥ 출자의 이행
⑦ 창립총회의 개최(모집설립인 경우)
⑧ 이사 및 감사의 선임, 설립경과의 조사
⑨ 이사회의 개최 및 대표이사의 선임
⑩ 법인설립등기
⑪ 법인설립신고 및 사업자등록

3) 주식회사의 설립등기

발기설립은 설립경과의 조사가 종료된 날로부터 2주 이내, 모집설립은 창립총회 종료일로부터 2주 이내에 등기를 해야 합니다.

4. 사업자 등록

1) 사업자등록과 법인설립신고를 동시에 하는 경우

일반적으로 법인설립신고와 사업자등록신청은 동시에 하게 되는데 신청장소는 전국 세무서 민원봉사실 또는 KOTRA 내 투자종합상담실, 신청기한은 사업자등록의 경우 사업 개시일부터 20일 이내, 법인설립신고는 법인설립등기일부터 2월 이내로 필요 서류는 다음과 같습니다.

- 법인설립신고 및 사업자등록신청서
- 정관 사본(현물출자 시 그 출자목적물 명세서 첨부)
- 주주 또는 출자자 명세서
- 사업허가증 사본 등(법령에 의한 허가 · 등록 또는 신고를 요하는 사업인 경우)
- 임대차계약서 사본 (사업장을 임차한 경우)

☆ 「상가건물임대차보호법」의 적용을 받는 상가건물의 일부분을 임차하는 경우에는 해당 부분의 도면을 추가 제출

- 기타 구비서류

· 외국인등록증 또는 여권 사본(대표자가 비거주자인 경우)

· 납세관리인설정신고서(국내에 세금에 관한 사항을 처리할 임직원이 없는 경우)

※ 사업자가 사업장 내에 통상 주재하지 아니하는 때 또는 1년 중 6월 이상을 국외에 체류하고자 하는 때에는 「납세관리인 설정 · 변경 · 해임 신고서」(국세기본법 시행규칙 제43호 서식)를 함께 제출

2) 사업자등록을 먼저 하는 경우

외국인 투자가가 현물을 출자하여 법인을 설립하는 경우에는 현물출자목적물의 통관 시 납부한 부가가치세의 환급을 받기 위해서 사업자등록증이 필요하므로 반드시 투자목적물의 수입에 앞서 사업자등록을 완료하여야 합니다.

사업자등록 신청 시에는 발기인 전원의 주민등록등본, 임대차계약서 사본, 사업허가신청서 사본 등(해당시) 또는 사업계획서가 필요하며, 기타 법인설립 신고 시에 필요한 서류는 법인을 설립한 후에 모두 제출하여야 합니다.

5. 외국인투자기업 등록

출자목적물의 납입을 완료하거나, 대금정산을 하고 주식을 취득한 때로부터 30일 이내에 외국인투자신고를 한 기관에 등록을 합니다. 필요서류는 외국인투자기업등록 신청서, 법인등기부등본 및 사업자등록증 사본, 외국환매입 · 예치증명서, 주주명부 또는 주식대금양수도 증빙서류이며, 현물출자의 경우에는 현물출자완료 확인서 (INVEST KOREA) 및 감정평가서 사본이 추가로 필요하며, 대리신고시에는 위임장을 첨부하여 제출하여야 합니다.

■ 외국인투자촉진법시행규칙 [별지 제18호 서식](2013.3.23. 개정)

등록번호 제 호(년 월 일)
(REGISTRATION NO.)

외국인투자기업 등록증명서

(Certificate of Registration of a Foreign-Invested Enterprise)

1. 외국투자가(Foreign Investor)
   가. 상호 또는 명칭(Name):
   나. 국 적(Nationality):

2. 외국인투자기업(Foreign-Invested Enterprise)
   가. 상호 또는 명칭(Name):
   나. 주 소(Address):
   다. 신고(허가)된 사업(Type of Business Authorized):
   라. 사업자등록번호(Business Registration No.):

3. 외국인투자금액 및 비율(Amount and Percentage of Foreign Investment):
   원(USD 상당), %

「외국인투자 촉진법」 제21조 제1항 및 같은 법 시행규칙 제17조 제3항에 따라 위와 같이 등록하였음을 증명합니다. (This is to certify that the subject enterprise has registered as stated above in accordance with the Regulations stipulated in Article 21, Paragraph 1 of the Foreign Investment Promotion Act.)

년 월 일

산업통상자원부장관(또는 수탁기관장) 직인

※ 유의사항 : 이 등록증은 외국인투자자금의 도입 및 송금 등 외국인투자관련 업무만을 위하여 사용하여야 하며, 다른 법령에 따라 주식 취득의 허가 또는 인가 등이 필요한 경우, 해당 법령의 허가 또는 인가의 요건을 충족하여야 합니다.

(※ Note : This certificate should only be used for foreign investment related purposes, such as the introduction and remittance of foreign investment funds. In the case that approval or authorization of the acquisition of shares is required in accordance with other Acts, the requirements of the Act should be met.)

210mm×297mm(백상지 120g/㎡)

제3절 외국법인 지점 및 사무소 설립절차

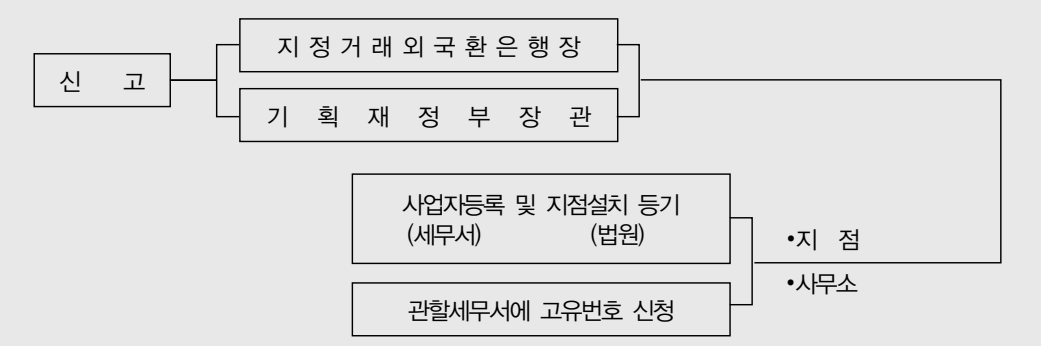
비거주자인 외국법인 또는 개인기업이 국내에 지점 및 사무소를 설치 · 운영하고자 하는 경우 외국환거래규정 제9-33조(설치신고 및 변경 등)에 의한 신고를 하여야 합니다.

비거주자의 국내지사는 두 가지 유형으로 나눌 수 있습니다.

- ○ 지점(Branch) : 국내에서 수익을 발생시키는 영업활동 영위
- ○ 사무소(Liaison Office) : 국내에서 수익을 발생시키는 영업활동을 영위하지 아니하고 업무연락, 시장조사, 연구개발활동 등 비영업적 기능만을 수행

1. 외국기업 국내지사 설치신고

외국법인이 국내지사 설치시 준수하여야 할 절차는 다음과 같습니다.



✔ 비거주자가 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 업무 또는 이와 관련된 업무의 영위를 목적으로 하는 국내지사 설치 시 기획재정부장관에게 신고해야 합니다.[외국환거래규정(제9-33조 제2항)]

1. 자금의 융자, 해외금융의 알선 및 중개, 카드업무, 할부금융 등 은행업 이외의 금융관련업무
2. 증권업무 및 보험업무와 관련된 업무
3. 외국인투자촉진법 등 다른 법령의 규정에 의하여 허용되지 아니하는 업무

외국법인이 국내지사를 설치할 때 기획재정부장관에게 제출할 서류는 아래와 같습니다. 외국기업국내지사설치신고서는 한글로 작성하고 구비서류 중 영문서류가 있는 경우에는 한글번역본을 첨부하여야 합니다.

1. 외국기업 국내지사 설치신고서(외국환거래규정 별지 제9-8호 서식)
2. 본점인 외국법인의 명칭 · 소재지 및 주된 영위업무의 내용을 증빙하는 서류
3. 다른 법령의 규정에 의하여 그 설치에 관한 허가 · 인가 · 특허 · 승인 · 신고 · 등록 등을 요하는 경우에는 그 사실을 증빙하는 서류
4. 국내에서 영위하고자 하는 업무의 내용과 범위에 관한 명세서

■ 외국환거래규정 〔별지 제9-8호 서식〕

외국기업 국내지사 설치 신고서

처리기간

외국기업 내용	① 상 호(본점)		② 설치년월일	년 월 일
	③ 대 표 자(본점)			
	④ 소 재 지(본점)			
	⑤ 사 업 내 용			
	⑥ 자 본 금			
국내지사 내용	⑦ 상 호			
	⑧ 대 표 자		주민등록번호 (또는 국적)	
	⑨ 소 재 지			
	⑩ 영 위 업 종			
	⑪ 설 치 구 분	□ 지점 □ 사무소		

외국환거래법 제3조제1항제19호마목 및 외국환거래법시행령 제9조 제2항제6호의 규정에 의하여 위와 같이 신고합니다.

년 월 일

신 고 인 ㊞

(또는 대리인)

기획재정부장관 귀하
(외국환은행의 장)

※ 이 신고서는 외국기업의 국내지사 설치에 관한 신고에 관한 것으로써, 해당 업종에 대한 영업인·허가 등을 의미하지 않음을 알려드립니다.

신 고 번 호	
신 고 일 자	

신고기관 : 기획재정부장관
(외국환은행의 장)

210㎜×297㎜

〈첨부서류〉 1. 본점인 외국법인의 명칭·소재지 및 주된 영위업무의 내용을 증빙하는 서류
2. 다른 법령의 규정에 의하여 그 설치에 관한 허가·인가·특허·승인·신고·등록 등을 요하는 경우에는 그 사실을 증빙하는 서류
3. 국내에서 영위하고자 하는 업무의 내용과 범위에 관한 명세서

■ 외국환거래규정 〔별지 제9-9호 서식〕 (2009. 2. 3. 개정)

외국기업 국내지사 변경 신고서			처리기간

국내기업	① 상호	
	② 대표자	
	③ 소재지	
	④ 업종	

변경내용	
⑤ 이미 신고된 사항	⑥ 변경하고자 하는 사항

변경사유	

외국환거래규정 제9-33조의 규정에 의하여 위와 같이 신고합니다.

년 월 일

신고인 ㊞

(또는 대리인)

(전화번호)

기획재정부장관 귀하

(외국환은행의 장)

신고번호	
신고일자	

신고기관 : 기획재정부장관

(외국환은행의 장)

210㎜×297㎜

〈첨부서류〉 1. 외국기업국내지사설치신고서 사본

2. 변경사유서

3. 사업계획서(지사의 업무내용 변경시)

2. 국내사업장 설치신고 및 사업자등록신청

가. 국내사업장 설치신고

외국법인이 국내사업장을 가지게 된 때에는 그날부터 2개월 이내에 국내사업장 설치 신고서에 다음의 서류를 첨부하여 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 합니다. (법인세법 제109조 제2항, 법인세법시행령 제152조 제4항)

- ○ 국내사업장을 가지게 된 날 현재의 재무상태표 1부
- ○ 본점 등의 등기에 관한 서류
- ○ 정관
- ○ 「외국기업 국내지사 설치신고서」(외국환거래규정 서식9의8) 사본 1부

나. 사업자등록신청

외국법인은 국내에 지점 · 지사 등의 사업장을 설치하고 신규로 사업을 개시하는 해당 사업의 개시일로부터 20일내에 사업자등록을 하여야 합니다.(법인세법 제111조, 부가가치세법시행령 제11조)

사업자등록신청 시 제출서류는 다음과 같습니다.

- ○ 사업자등록신청서
- ○ 사업허가증 사본 · 사업등록증 사본 또는 신고확인증사본(법령에 의하여 허가를 받거나 등록 또는 신고를 하여야 하는 사업의 경우)
- ○ 임대차계약서 사본(사업장을 임차한 경우)
- ○ 상가건물임대차보호법 제2조 제1항의 규정에 의한 상가건물을 임차한 경우 해당 부분의 도면(상가건물의 일부분을 임차하는 경우에 한함).

법인세법 제109조의 규정에 의한 법인설립신고를 한 경우에는 사업자등록신청을 한 것으로 봅니다.(법인세법 제111조 제4항)

다. 비영리외국법인의 수익사업개시신고

국내사업장을 가지고 있는 비영리외국법인이 새로 수익사업을 시작한 경우에는 그 개시일부터 2개월 이내에 다음 각 호의 사항을 적은 신고서에 그 사업개시일 현재의 그 수익사업과 관련된 재무상태표를 첨부하여 납세지 관할 세무서장에게 수익사업 개시신고를 하여야 합니다.(법인세법 제110조)

- ○ 법인의 명칭
- ○ 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적인 관리장소의 소재지
- ○ 대표자의 성명과 경영 또는 관리책임자의 성명
- ○ 고유목적사업
- ○ 수익사업의 종류
- ○ 수익사업의 개시일
- ○ 수익사업의 사업장

라. 국내지사의 폐쇄 등

외국환거래규정에 따라 국내지사 설치신고를 한 자가 국내지사를 폐쇄하고자 하는 경우에는 외국기업 국내지사 폐쇄신고서(외국환거래규정 별지 제9-11호)를 해당 설치신고를 받은 자에게 제출하여야 하며, 국내보유자산의 처분대금을 외국으로 송금하고자 하는 경우에는 지정거래 외국환은행의 장에게 당해 국내지사의 관할 세무서장이 발급한 납세증명을 제출하여야 합니다.(외국환거래규정 제9-37조)

3. 종속대리인을 둔 외국법인의 사업자등록신청

가. 대상법인

국내에 조세조약상 종속대리인 또는 법인세법시행령 제133조에 의한 종속대리인을 두고 사업을 영위하는 외국법인은 종속대리인과는 별도로 사업자등록을 하여야 합니다. (법인세법 제94조 제3항, 법인세법 제111조)

나. 사업자등록절차

국내에 종속대리인을 둔 외국법인의 사업자등록방법은 국내사업장을 가진 외국법인의 사업자등록절차와 같습니다.

외국법인이 사업자등록을 하지 아니한 경우 관할세무서장은 종속대리인 해당사실의 통지와 함께 직권 사업자등록 조치를 하여야 합니다.

단, 종속대리인을 둔 외국법인은 국내에 직접 인적·물적 시설이 없는 것이므로 사업자등록 및 지점설치신고시 사실상 기재 또는 첨부가 불가능한 사항은 요구되지 아니합니다.(예 : 지점등기서류)

법인세법 제94조 제2항 제5호의 규정에 따라 고용인을 통한 용역제공기간이 6개월을 초과하기 때문에 국내사업장에 해당되고 그 국내사업장에 물적 설비가 전무하여 해당 용역제공의 종료와 함께 국내사업장이 소멸하게 되는 경우에는, 법인세법 제109조 제2항의 외국법인의 국내사업장 사업자등록과 마찬가지로 국내사업장설치신고서의 제출과 국세기본법 제82조, 같은법시행령 제64조, 같은법 시행규칙 제33조에 의한 납세관리인설정신고만으로 사업자등록을 할 수 있습니다.

관련예규

연락사무소의 고유번호 신청

외국의 지방자치단체가 국내에서 수익을 발생시키는 영업활동을 영위하지 않는 연락사무소를 설치하고 국내기업과의 관광정보 등의 수집 등에 국한한 예비적 · 보조적 활동만을 수행하는 경우, 동 장소는 법인세법 제94조 제4항에 의거 국내사업장에 해당하지 않으므로 법인세법 제111조 및 같은법시행령 제154조의 규정에 따라 연락사무소에 대한 고유번호를 부여받아 소득세 등의 납세의무를 이행하는 것이며,

이 경우 당해 외국자치단체가 고유번호 신청시 관련서류를 제출함에 있어 등기부등본이나 정관이 없어 동 서류를 제출할 수 없는 경우 이에 준하는 서류로서 당해 사무소의 실체, 명칭, 소재지, 대표자 및 주된 업무내용 등을 객관적으로 증빙할 수 있는 서류(예시: 주된 업무내용 등의 기본적인 자료에 대한 본점 소재지국의 공증자료 등)를 기타서류(외국정부기관 등의 증명서류 및 위임장, 대표자 임명장 및 여권 사본, 임대차계약서 사본, 외국기업 국내지사 설치신고서 사본 등)와 함께 제출하여 납세지 관할 세무서장으로부터 고유번호를 부여받을 수 있는 것입니다.

[서이46017-10721, 2001.12.11]

외국법인의 납세지

국내사업장이 있는 외국법인의 법인세의 납세지는 법인세법 제9조에 의하여 국내사업장의 소재지로 하는 것이나, 사업의 성격상 고정된 사업장을 국내에 두지 않고 당해 외국법인의 지점등기부상의 소재지에서 사업장에 대한 거래와 그에 관한 기장이 이루어지는 등 실질적인 관리를 수행하는 경우에는 법인세법 제111조 규정에 의하여 동 외국법인의 지점등기부상의 소재지를 법인세의 납세지로 하여 사업자등록을 할 수 있는 것입니다.

[국총 46017-201, 1999.03.26]

외국법인의 국내사업장 설치신고

외국법인이 내국법인과 체결한 플랜트 건설 공급계약에 의하여 국내에서 약 7~8 개월간 동 용역을 수행함으로써 국내사업장이 있게 되어 법인설립신고를 하는 경우, 법인종합관리규정 제7조 제2호 가목의 규정에 의거 첨부하게 되는 "재무부, 한국은행 등의 지점설치신고서 또는 허가서 사본 1부"는 해당기관의 규정상 생략되거나 허가를 받을 필요가 없는 때에는 첨부하지 않아도 되며, 지점 설치에 관한 등기부등본은 국내에서 수행하는 사업 활동의 성격상 한시성이 있는 경우로서 상법규정상 등기할 의무가 없는 경우 제출하지 아니하여도 됩니다. [국일 46017-411, 1995.07.03]

건설공사를 도급받은 외국법인의 사업자등록

내국법인과 국내건설공사 계약을 체결한 외국법인(갑사)이 당해 건설공사계약을 다른 외국법인(정사)에게 전량 하청을 준 경우에도 당초 계약체결자인 갑사는 자사 명의로 계약을 수주하여 자사의 책임하에 국내에서 플랜트공사를 수행하므로 법인세법 제56조 제1항, 제2항 제4호 및 한·미조세협약 제9조 제1항, 제2항 (h)의 규정에 의거 국내사업장을 가지며 법인세법 제7조 제2항에 따라 당해 국내사업장 소재지를 납세지로 하여 법인세법 제67조의 규정에 의거 사업자 등록을 하여야 함.

다만, 건설업을 영위하는 법인이 등기부상 소재지와 국내사업장의 소재지가 상이하고 그 등기부상 소재지에서 사업장에 관한 거래와 그에 관한 기장이 이루어질 때에는 그 등기부상의 소재지를 납세지로 보는 것입니다.

이 경우 법인세법 제67조 및 부가가치세법시행령 제7조 제2항의 규정에 따라 사업자 등록 신청서 첨부서류에는 지점설치에 관한 등기부등본도 포함되는 것입니다.

[국일46507-70, 1993.02.20]

외국법인 국내사업장 설치신고 및 사업자등록

국내사업장의 사업자등록 시 본사의 대표명의로 등록신청이 가능합니다. 그러나 국내사업의 관리책임자는 「법인세법 시행령」 제153조 제2항에 따라 당해 외국법인의 납세지 관할세무서의 관할구역안에 주소 또는 6월 이상 거소를 둔 자이어야 합니다.

「부가가치세법」 제5조에 따른 사업자등록신청과 「법인세법」 제109조에 따른 국내사업장 설치신고는 별개의 규정으로 해당 법에서 규정한 요건에 해당하는 경우 해당 법에 따라 등록 또는 신고를 하여야 합니다. 다만, 외국법인이 국내사업장설치신고와 함께 사업자등록신청을 하는 경우 법인세법시행규칙 별지 제73호 서식을 사용하시기 바랍니다.

[국제세원관리담당관실-297, 2009.02.10.]

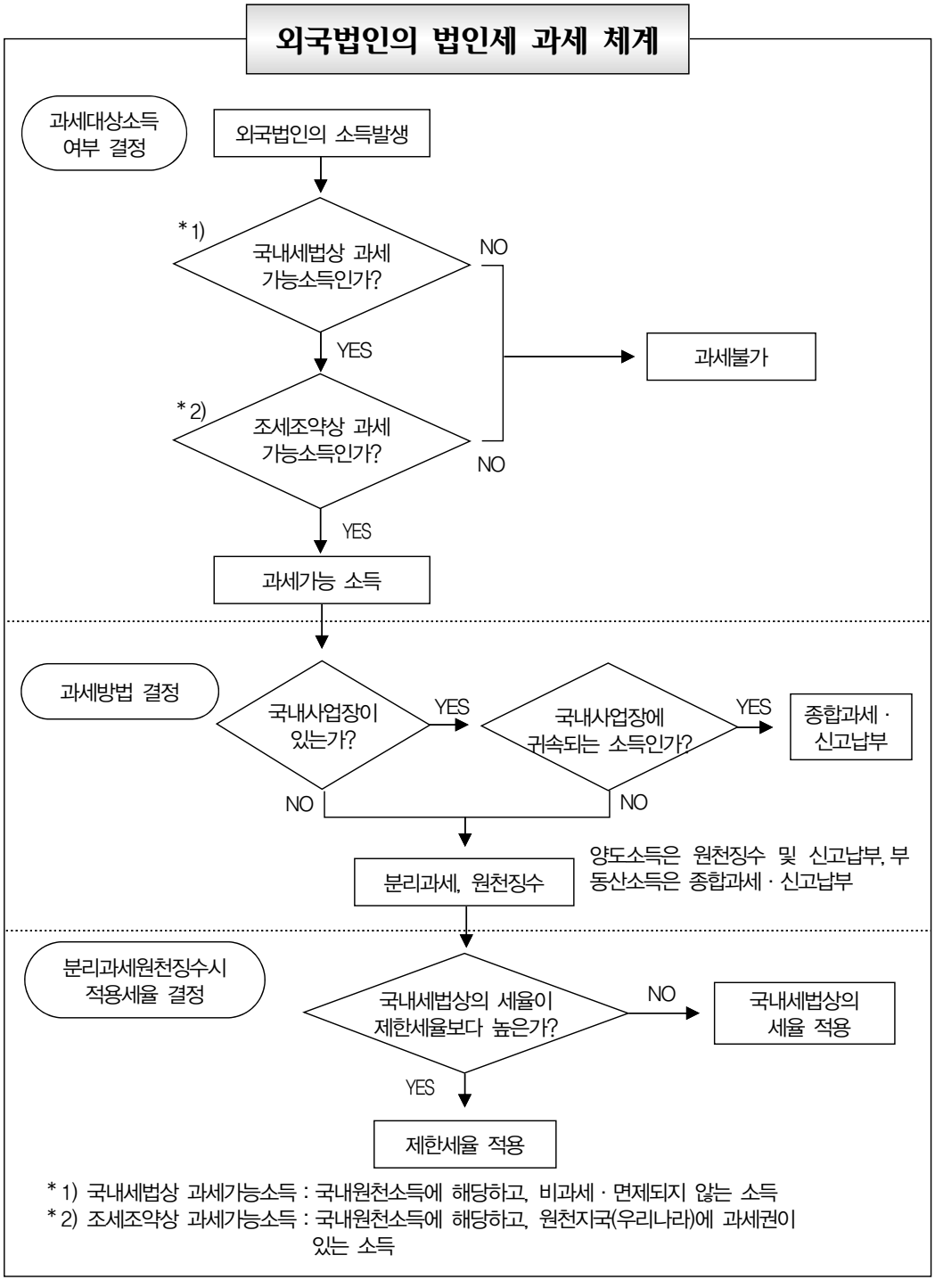
제2장

외국법인의 법인세 과세체계

제 1 절 외국법인에 대한 법인세의 과세

제 2 절 조세조약과 국내세법간의 관계

【그림 2-1】 외국법인의 법인세 과세개요

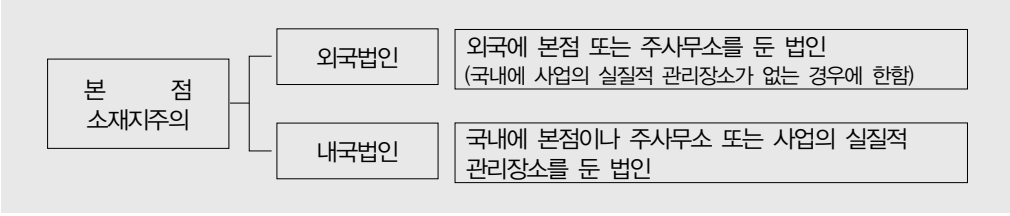


* 1) 국내세법상 과세가능소득 : 국내원천소득에 해당하고, 비과세 · 면제되지 않는 소득
* 2) 조세조약상 과세가능소득 : 국내원천소득에 해당하고, 원천지국(우리나라)에 과세권이 있는 소득

제1절 외국법인에 대한 법인세의 과세

1. 과세 개요

가. 의의



법인세법은 법인을 내국법인과 외국법인으로 크게 분류하고 있는데, 내국법인이란 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말하며, 외국법인이란 본점 또는 주사무소가 외국에 있는 단체(사업의 실질적 관리장소가 국내에 있지 아니하는 경우만 해당)로서 아래 기준에 해당하는 법인을 말합니다.(법인세법 제2조 제3호)

> ※ **"외국법인"의 분류기준 명확화 (법인세법시행령 제2조 제2항)**
>
> 법인세법 제2조 제3호에서 "대통령령으로 정하는 기준에 해당하는 법인"이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 단체를 말함
>
> 1. 설립된 국가의 법에 따라 법인격이 부여된 단체
> 2. 구성원이 유한책임사원으로만 구성된 단체
> 3. 구성원과 독립하여 자산을 소유하거나 소송의 당사자가 되는 등 직접 권리 · 의무의 주체가 되는 단체*
>
> * '20.1.1. 이후 개시하는 사업연도 분부터 삭제
>
> 4. 그 밖에 해당 외국단체와 동종 또는 유사한 국내의 단체가 「상법」등 국내의 법률에 따른 법인인 경우의 그 외국단체

위 분류기준에 따른 외국법인의 유형별 목록은 국세청장이 고시할 수 있으며 (법인세법시행령 제2조 제3항) 현재는 고시된 것이 없습니다.

외국법인 분류기준의 적용은 실질귀속자 등 조세조약 적용대상의 판정에 영향을 미치지 않습니다. (법인세법시행령 제2조 제4항)

또한 위 분류기준 시행일 전에 국내에 사업자등록을 한 외국단체가 법인판단기준 적용에 따라 사업자등록한 내용이 판정결과와 다른 경우에는 사업자등록을 다시 하여야 합니다.

법인은 설립등기를 함으로써 설립되도록 규정되어 있으므로 상법, 민법 등 국내 법률에 의하여 설립된 법인은 모두 내국법인이며 외국의 법률에 의하여 설립된 법인은 외국법인이라고 할 수 있습니다.

외국법인은 영리외국법인과 비영리외국법인으로 구분할 수 있는데, 비영리외국법인이란 외국법인 중 외국의 정부 · 지방자치단체 및 영리를 목적으로 하지 아니하는 법인 (법인으로 보는 단체를 포함)을 말합니다.(법인세법 제2조 제4호)

여기에서 '영리를 목적으로 하지 아니하는 외국법인'이란 외국에서의 설립근거 법률에 관계없이 외국법인의 국내활동의 '영리성' 유무를 기준으로 판단합니다.
(외인 1264, 37-3441, 84. 10. 27)

그러므로 외국법인이란 일반적으로 영리외국법인을 말하는 것이나 넓은 의미로는 비영리외국법인을 포함하는 개념으로도 사용됩니다.

나. 법인세 과세의 주요 근거법

외국법인에 대한 법인세 과세문제는 법인세법, 국제조세 조정에 관한 법률, 외국인투자 촉진법, 조세특례제한법 등과 조세조약에서 규정하고 있어 그 체계가 복잡하므로 이들 법률 및 조약에서의 외국법인에 대한 과세 규정을 알아야 합니다.

1) 법인세법

외국법인의 법인세에 대하여는 법인세법 제4장(외국법인의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세 : 제91조~제99조)에서 규정하고 있으며, 법인세법상의 내국법인에 대한 규정의 많은 부분이 외국법인에게도 그대로 준용됩니다.
(법인세법 제91조 제1항, 제97조 제1항)

2) 국제조세조정에 관한 법률

국제거래와 관련된 이전가격과세제도, 과소자본과세제도, 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세('09.12.31. 개정전 조세피난처세제) 및 조세 협력 등이 규정되어 있습니다.

3) 조세조약

조세조약은 국내 법률과 같은 위치로 보며(헌법 제6조 제1항), 후술하는 바와 같이 국내세법보다 우선 적용(특별법 우선의 원칙)되므로 그 내용의 파악이 중요합니다.

그러나 조세조약은 체약국간의 거래에서 발생되는 소득에 대한 과세권을 양국에 어떻게 배분할 것인지에 관하여 일반적이고 원칙적인 내용만을 규정하고 있으므로 조세조약에서 규정하고 있지 않은 사항과 그 조약의 시행에 관한 구체적 절차에 대하여는 국내세법을 따르는 것입니다.

4) 조세특례제한법

조세특례제한법에서는 외국인투자기업의 조세감면 및 그 절차 등이 주로 규정되어 있습니다.

5) 외국인투자 촉진법

외국인투자 촉진법에서는 외국인투자법인의 투자신고 및 등록 등 절차, 외국인 투자에 대한 지원 및 사후관리 등이 규정되어 있습니다.

다. 법인세 과세상 요점

1) 국내원천소득 해당여부

외국법인은 법인세법 제93조에 규정된 『국내원천소득』에 대하여만 우리나라에서 법인세 납세의무를 갖는 것이므로 '국내원천소득에 해당하는가'의 여부를 먼저 파악하여야 합니다.

2) 조세조약 유무

외국법인에 대한 법인세 과세는 법인세법 등 국내세법의 규정에 의거하는 것이나, 조세조약이 체결된 국가의 외국법인에 있어서 조세조약이 국내세법과 다르게 규정되었다면 그 조세조약의 규정이 우선 적용됩니다.

3) 면세소득 해당여부

국내원천소득에 해당되더라도 국내세법상 또는 조세조약상 면제되는지의 여부에 따라 면세 또는 과세되는 것입니다.

4) 국내사업장에 귀속여부

국내원천소득이 국내사업장에 귀속되는지의 여부에 따라 해당 외국법인의 법인세 과세방법은 크게 달라집니다.

즉 외국법인의 『국내사업장』('고정사업장'이라고도 함)이 있고 그 국내원천소득이 그 국내사업장에 실질적으로 관련되거나 귀속되는지의 여부에 따라 '신고납부 · 종합과세' 되거나 '원천징수 · 분리과세' 되는 것입니다.

2. 법인세 과세소득의 범위

【표 2-1】 법인세 과세소득의 범위

구 분 \ 과세소득별	각 사업연도의 소 득	토지 등 양도소득	청 산 소 득
영리 외국법인	국내원천소득	납세의무 있음	납세의무 없음
비영리외국법인	국내원천소득중 수익사업에서 생긴 소득	납세의무 있음	납세의무 없음

외국법인은 법인세법 제93조의 규정에 의한 국내원천에서 발생한 소득(이하 '국내원천소득'이라 함)에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있으며, 비영리외국법인은 국내원천소득 중 수익사업에서 생기는 소득에 대해서만 법인세를 납부할 의무가 있습니다.

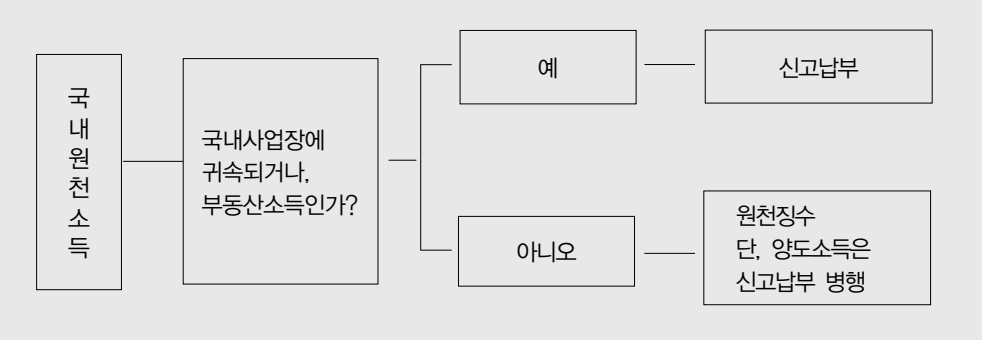
또한 외국법인(비영리외국법인 포함)은 법인세법 제55조의 2의 규정에 의한 토지 및 건물을 양도하는 경우 '토지 등의 양도소득에 대한 법인세'를 추가 납부하여야 하나(법인세법 제95조의2), 청산소득에 대한 법인세 납세의무는 없습니다.(법인세법 제4조 제4항)

【표 2-2】 국내원천소득 종류(법인세법 제93조)

호 별	소 득 의 종 류
제 1호 소득	이자소득
제 2호 소득	배당소득
제 3호 소득	부동산소득
제 4호 소득	선박 · 항공기 · 등록된 자동차 · 건설기계 등의 임대소득
제 5호 소득	사업소득
제 6호 소득	인적용역소득
제 7호 소득	부동산등양도소득
제 8호 소득	사용료소득
제 9호 소득	유가증권 양도소득
제10호 소득	기타소득

3. 법인세 과세방법

가. 법인세법상 과세방법



국내원천소득이 외국법인의 국내사업장에 귀속되거나, 부동산소득이 있는 외국법인은 종합하여 법인세를 신고 · 납부하여야 합니다.(신고납부)

외국법인의 국내사업장에 귀속되지 않는 소득과 부동산소득 이외의 소득은 그 소득을 지급하는 자가 원천징수하여 납부함으로써 납세의무가 종결됩니다.(완납적 원천징수)

다만, 양도소득은 원천징수로써 납세의무가 종결되지 않고 양도하는 외국법인이 신고 · 납부를 통해 정산하여야 합니다.(신고납부)

나. 조세조약이 없는 경우 과세방법

조세조약이 없는 외국법인에 대하여는 우리나라의 법인세법에 따라 과세하게 됩니다. (대만, 아르헨티나 등의 국가와는 조세조약이 체결되어 있지 않음)

【표 2-3】 외국법인 과세방법(조세조약이 없는 경우)

<table>
<tr><th colspan="2">국내원천소득의 종류</th><th>국내사업장 등이 있는 외국법인*</th><th colspan="2">국내사업장 등이 없는 외국법인</th></tr>
<tr><td>제5호</td><td>사업소득</td><td rowspan="4">○ 국내사업장 귀속분 :
신고납부 · 종합과세

○ 국내사업장에 귀속되지 않는 소득 :
우측과 같이 원천징수 · 분리과세</td><td rowspan="4">분리과세 · 원천징수</td><td>○ 2%</td></tr>
<tr><td>제1호</td><td>이자소득</td><td>○ 20% (채권14%)</td></tr>
<tr><td>제2호</td><td>배당소득</td><td>○ 20%</td></tr>
<tr><td>제8호</td><td>사용료소득</td><td>○ 20%</td></tr>
<tr><td>제3호</td><td>부동산임대소득</td><td rowspan="2">○ 신고납부 · 종합과세</td><td colspan="2" rowspan="2">(신고납부 · 종합과세)
○ 원천징수(10%, 20%) · 신고납부</td></tr>
<tr><td>제7호</td><td>양도소득</td></tr>
<tr><td>제4호</td><td>선박 등의 임대소득</td><td rowspan="4">○ 국내사업장 귀속분 :
신고납부 · 종합과세
○ 귀속되지 않는 소득 :
우측과 같이 원천징수 · 분리과세</td><td rowspan="4">분리과세 · 원천징수</td><td>○ 2%</td></tr>
<tr><td>제6호</td><td>인적용역소득</td><td>○ 20%</td></tr>
<tr><td>제9호</td><td>유가증권양도소득</td><td>○ 10%, 20%</td></tr>
<tr><td>제10호</td><td>기타소득</td><td>○ 20%</td></tr>
</table>

* "국내사업장 등이 있는 외국법인" 이란 국내사업장이 있거나 부동산소득이 있는 외국법인을 말합니다. (이하 같음)

다. 조세조약이 있는 경우 과세방법

우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 외국법인에 대한 과세방법도 조세조약상 특별한 규정이 없는 한 일반적으로 법인세법상의 과세절차 및 방법에 의하는 것입니다. 다만, 『국내사업장이 없으면 사업소득 과세불가』, 조세조약상의 일반적 과세원칙 및 『이자 · 배당 · 사용료소득 등에 대한 제한세율 적용』 등의 적용만 상이합니다.

【표 2-4】 외국법인 과세방법(조세조약이 있는 경우)

<table>
<tr><th colspan="2">국내원천소득의 종류</th><th>국내사업장 등이 있는 외국법인*</th><th colspan="2">국내사업장 등이 없는 외국법인</th></tr>
<tr><td>제5호</td><td>사업소득</td><td>○ 귀속주의
– 국내사업장에 귀속되는 소득만 신고납부 종합과세
– 귀속되지 않는 소득 : 과세제외</td><td colspan="2">○ 과세제외</td></tr>
<tr><td>제1호</td><td>이자소득</td><td rowspan="3">○ 국내사업장 귀속분 : 조세조약상 제한세율이 적용되지 아니하고 신고납부 · 종합과세

○ 국내사업장에 귀속되지 않는 소득 : 조세조약상 제한세율을 한도로 원천징수 · 분리과세</td><td colspan="2" rowspan="3">○ 조세조약에서 정한 세율을 제한세율로 하여 원천징수 · 분리과세</td></tr>
<tr><td>제2호</td><td>배당소득</td></tr>
<tr><td>제8호</td><td>사용료 소득</td></tr>
<tr><td>제3호</td><td>부동산 임대소득</td><td rowspan="2">○ 신고납부 · 종합과세</td><td colspan="2">(신고납부 · 종합과세)</td></tr>
<tr><td>제7호</td><td>양도소득</td><td colspan="2">○ 원천징수 (10%, 20%) · 신고납부</td></tr>
<tr><td>제4호</td><td>선박 등의 임대소득</td><td rowspan="4">○ 국내사업장 귀속분 : 신고납부 종합과세
○ 귀속되지 않는 소득 : 원천징수 · 분리과세</td><td rowspan="4">분리과세 · 원천징수</td><td>○ 2%</td></tr>
<tr><td>제6호</td><td>인적용역 소득</td><td>○ 20% (3%)</td></tr>
<tr><td>제9호</td><td>유가증권 양도소득</td><td>○ 10%, 20%</td></tr>
<tr><td>제10호</td><td>기타소득</td><td>○ 20%</td></tr>
</table>

※ 다음의 국내원천소득은 국내사업장에 귀속되는 경우에도 원천징수하여야 합니다. 다만, 그 국내사업장이 사업자등록을 한 경우에는 제외합니다.(법인세법 제98조 제8항)

– 건축, 건설, 기계장치 등의 설치 · 조립 기타의 작업이나 그 작업의 지휘 · 감독 등에 관한 용역 및 제93조 제6호(인적용역소득)의 용역의 제공으로 인하여 발생하는 국내원천소득

※ '13.1.1 이후 조세조약에서 장비 등 임대소득을 사용료 소득으로 분류한 경우 사용료에 대한 제한세율(0~15%)을 적용(국조법 제29조 제1항)

이와 같이 외국법인은 법인세 납세의무에 있어서 여러 가지 독특한 점이 있는 바, 내국법인과 비교하여 주요한 점을 요약하면 다음과 같습니다.

【표 2-5】 내국법인과 외국법인의 법인세 납세의무관련 비교

구 분	내 국 법 인	국내사업장 등이 있는 외국법인
1) 내 · 외국법인의 구분	○ 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소가 국내에 소재	○ 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소가 외국에 소재
2) 영리 · 비영리 법인의 구분	○ 설립근거법 기준(민법 등)	○ 국내활동의 영리성 유무
3) 납세의무의 범위	○ 전세계 소득 ○ 청산소득 ○ 토지 등 양도소득	○ 국내원천소득 ○ 토지 등 양도소득
4) 과세표준계산	○ 각 사업연도소득 ① 이월결손금 ② 비과세소득 ③ 소득공제액	○ 각 사업연도소득 ① 이월결손금 ② 비과세소득 ③ 상호 면세되는 선박 · 항공기의 외항소득
5) 세액계산		
○ 세 율		
•일반법인	○ 10%, 2억원 초과 20%, 200억원 초과 22%, 3천억원 초과 25%	○ 내국법인과 동일
•조합법인	○ 9%(조특법 제72조)	○ 해당없음
○ 세액공제	○ 외국납부세액공제 ○ 재해손실세액공제 ○ 농업소득세 세액공제 ○ 조세특례제한법에 의한 세액공제	○ 일부인정 ○ 내국법인과 동일 ○ 내국법인과 동일 ○ 해당없음
6) 세무협력 의무		
○ 법인설립신고	○ 설립등기일로부터 2월 이내	○ 국내사업장 설치일, 부동산 임대소득이 있는 날로부터 2월이내

구 분	내 국 법 인	국내사업장 등이 있는 외국법인
○ 원천징수의무 ○ 지급명세서제출 의무 ○ 장부의 비치 · 기장의무 ○ 계산서작성 · 교부의무 ○ 거래명세서 제출의무	○ 모든 내국법인의 세무협력 의무	○ 내국법인과 동일
○ 사업자등록	○ 사업개시일로부터 20일 이내	○ 내국법인과 동일
○ 주식이동상황 명세서 제출의무	○ 주식 등의 변동 상황이 있는 법인	○ 해당 없음
7) 그밖의 특례		
○ 자본금	○ 등 기	○ (자산-부채)
○ 무기장 또는 무신고 시 소득 계산방법	○ 기준경비율, 동업자권형	○ 기준경비율, 동업자권형, 조세조약에서 정하는 방법 (배분방법)

라. 사업연도(과세기간)

법령 또는 법인의 정관 · 규칙 등에서 정하는 회계기간으로서 과세기간을 의미하며, 그 기간은 1년을 초과할 수 없습니다.

사업연도는 『신고납부 · 종합과세되는 외국법인』 에게 그 기간을 한 단위로 하여 법인세가 과세되기 때문에 그 의미가 있는 것이며, 법인세법 제98조 제1항에 따라 원천징수 · 분리과세되는 외국법인에게는 그 의미가 없는 것입니다.

1) 정관 등에 사업연도가 정해져 있지 않은 외국법인

법인세법 제94조에서 규정하는 국내사업장이 있는 외국법인으로서 법령 또는 정관 등에 사업연도에 관한 규정이 없는 외국법인은 따로 사업연도를 정하여 국내사업장(지점)설치신고 또는 사업자등록과 함께 납세지 관할세무서장에게 이를 신고하여야 합니다.(법인세법 제6조 제3항)

외국법인이 국내사업장을 가지게 된 때에는 그날부터 2개월 이내에 국내사업장(지점) 설치신고서를 제출하여야 합니다.(법인세법 제109조 제2항)

2) 부동산소득, 양도소득을 가지고 있는 경우

국내사업장이 없는 외국법인으로서 법인세법 제93조에 규정하는 국내원천소득인 '부동산소득', '부동산등양도소득'이 있는 법인은 따로 사업연도를 정하여 그 소득이 최초로 발생하게 된 날부터 1개월 이내에 납세지 관할세무서장에게 사업연도를 신고하여야 합니다. (법인세법 제6조 제4항)

3) 사업연도의 변경

사업연도를 변경하고자 하는 외국법인은 그 법인의 직전 사업연도종료일부터 3개월 이내에 납세지 관할세무서장에게 이를 신고하여야 합니다. 사업연도를 변경하고자 하는 법인이 신고를 기한 내에 하지 아니한 경우에는 그 법인의 사업연도는 변경되지 아니한 것으로 봅니다.(법인세법 제7조 제1항 및 제2항)

4) 의제사업연도

가) 사업연도를 신고하지 아니한 경우

국내사업장이 있는 외국법인으로서 법령 또는 정관 등에 사업연도에 관한 규정이 없는 외국법인이 따로 사업연도를 정하여 정부에 이를 신고하지 아니하는 경우에는 매년 1월 1일부터 12월 31일까지를 그 법인의 사업연도로 봅니다.(법인세법 제6조 제5항) 다만, 해당 외국법인의 첫 사업연도는 지점 · 사업소 등의 국내사업장을 가지게 된 날 또는 '부동산소득', '부동산등양도소득'이 최초로 발생하게 된 날로부터 그 날이 속하는 해의 12월 31일까지로 합니다.(법인세법 제6조 제6항, 법인세법시행령 제4조 제1항 제2호)

나) 국내사업장을 가지지 않게 되는 경우

국내사업장을 가지고 있는 외국법인이 사업연도 중에 해당 국내사업장을 가지지 아니하게 된 경우에는 그 사업연도개시일로부터 해당 사업장을 가지지 아니하게 된 날까지의 기간을 그 법인의 1사업연도로 봅니다.(법인세법 제8조 제6항)

다) 부동산소득, 부동산등양도소득을 가지지 아니하게 된 경우

국내사업장이 없는 외국법인이 부동산소득, 부동산등양도소득이 발생하지 아니하게 되어 납세지 관할 세무서장에게 그 사실을 신고한 경우에는 그 사업연도 개시일로부터 그 신고일 까지를 1사업연도로 봅니다.(법인세법 제8조 제7항)

라) 사업연도의 변경

사업연도가 변경된 경우에는 종전의 사업연도 개시일부터 변경된 사업연도 개시일 전날까지의 기간을 1사업연도로 보며, 다만 그 기간이 1개월 미만인 경우에는 변경된 사업연도에 그 기간을 포함합니다.(법인세법 제7조 제3항)

4. 납세지

외국법인의 납세지는 해당 외국법인의 관할세무서를 결정하는 데에 기준이 되는 장소로서 세법에서 규정하는 권리와 의무를 수행하는 장소적 개념이며, 법인세에 관한 신고·납부 등에 관한 일체의 사항은 법령에서 특별히 규정된 경우를 제외하고 납세지를 관할하는 세무서장에게 하는 것입니다. 국내사업장이 있는 외국법인과 부동산소득, 부동산등양도소득이 있는 외국법인은 각 사업연도 소득을 신고·납부하여야 하므로 납세지가 중요한 의미를 갖는 것입니다.

가. 국내사업장 또는 부동산 소재지 등

외국법인의 법인세의 납세지는 법인세법 제94조에서 규정하는 국내사업장의 소재지입니다. 다만, 국내사업장이 없는 외국법인으로서 법인세법 제93조에 규정하는 부동산소득, 부동산등양도소득이 있는 외국법인의 납세지는 각각 그 자산(부동산, 양도하는 자산이나 권리)의 소재지입니다.(법인세법 제9조 제2항)

2 이상의 국내사업장이 있는 외국법인의 납세지는 주된 사업장의 소재지입니다 (법인세법 제9조 제3항). '주된 사업장의 소재지'라 함은 직전사업연도의 사업수입 금액이 가장 많은 사업장을 말하며, 주된 사업장 소재지의 판정은 최초로 납세지를 정하는 경우에만 적용합니다.(법인세법시행령 제7조 제2항 및 제3항)

건설업 등을 영위하는 외국법인의 국내사업장이 영해에 소재하는 이유 등으로 국내사업장을 납세지로 하는 것이 곤란한 경우에는 국내의 등기부상 소재지를 납세지로 합니다. 다만, 등기부상 소재지가 없으면 국내에서 그 사업에 관한 업무를 총괄하는 장소를 납세지로 합니다.(법인세법시행령 제7조 제5항)

* 2009.1.1일 이후 개시하는 사업연도 분부터 적용

나. 납세지의 지정

다음과 같은 경우에는 관할 지방국세청장이 납세지를 지정할 수 있습니다. 이 경우에 새로이 지정될 납세지가 그 관할을 달리할 때에는 국세청장이 납세지를 지정할 수 있습니다.(법인세법 제10조, 동법시행령 제8조 제2항)

첫째, 2 이상의 국내사업장을 가지고 있는 외국법인의 주된 사업장의 소재지를 판정할 수 없는 경우(법인세법시행령 제8조 제1항 제3호)

둘째, 국내사업장은 없고 부동산소득, 부동산등양도소득이 발생하는 2 이상의 자산이 있는 외국법인이 2 이상의 국내원천소득이 발생하게 된 날부터 1월 이내에 신고하지 아니한 경우(법인세법시행령 제8조 제1항 제4호)

위의 경우 납세지 지정사실을 사업연도종료일부터 45일 이내에 통지하여야 하며, 45일 이내에 통지하지 아니한 때에는 종전의 납세지를 그 법인의 납세지로 봅니다.(법인세법시행령 제8조 제3항 및 제4항)

다. 납세지의 변경

법인은 그 납세지가 변경된 때에는 그 변경된 날부터 15일 이내에 변경후의 납세지 관할세무서장에게 이를 신고하여야 합니다. 외국법인이 국내사업장이나 자산의 소재지를 국내에 가지지 아니하게 된 때에는 그 사실을 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 합니다.(법인세법 제11조)

제2절 조세조약과 국내세법간의 관계

1. 조세조약

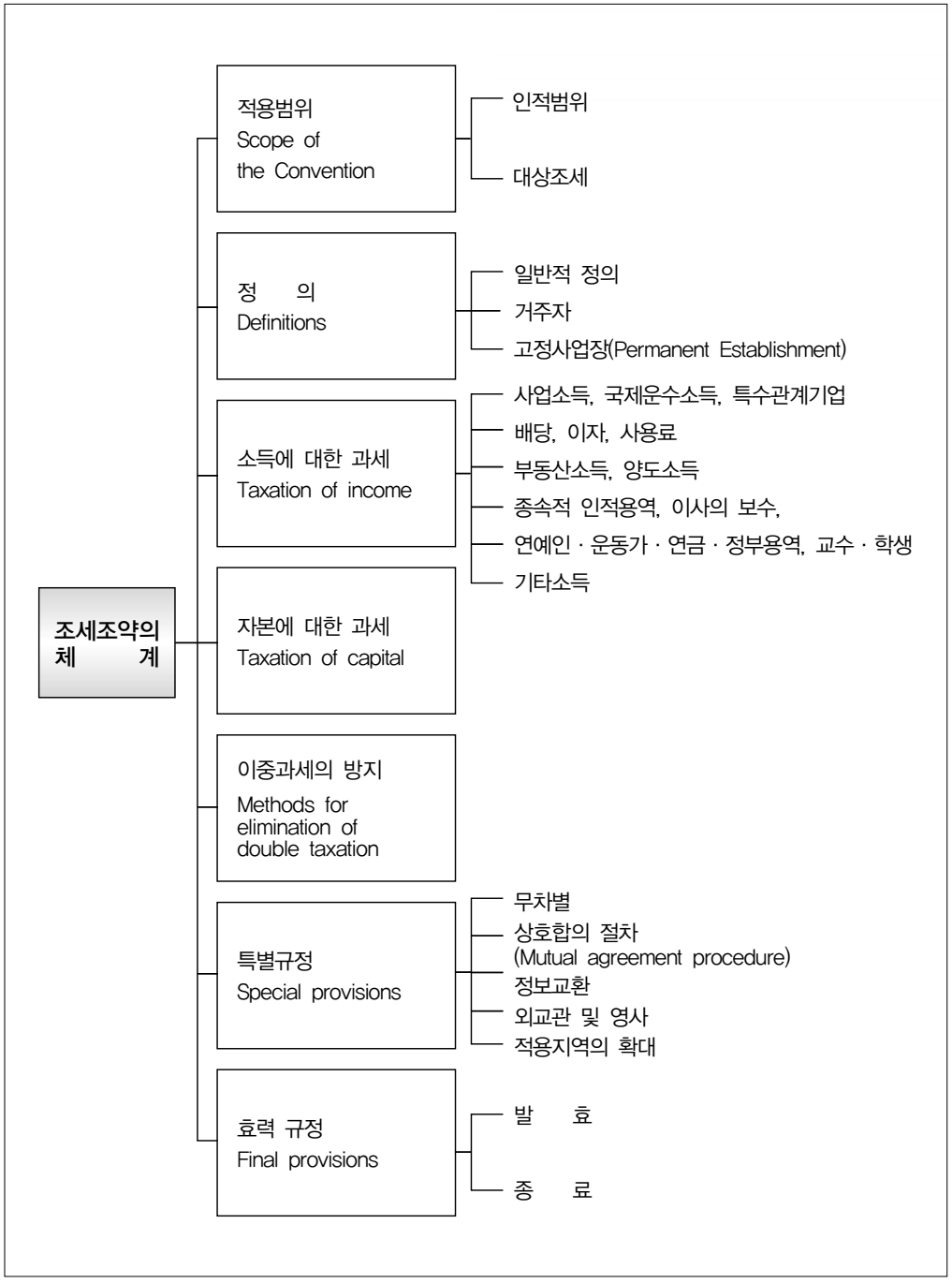
가. 의의

조세조약이란 『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 on Capital)을 말하는 것이며, 다만 우리나라는 자본(capital)에 대한 조세를 가지고 있지 않으므로 대부분의 조약명칭 및 내용에서 자본을 제외하고 있습니다.

실무적으로 조세조약(tax treaty), 조세협약(tax convention), 조세협정(tax agreement), 이중과세협약(double taxation convention), 이중과세방지협약 등으로 줄여 부르고 있습니다.

조세조약은 2개의 국가 간에 체결되는 것이므로 2개국간 조약, 양자조약(Bilateral Treaty)의 특성을 가지며 서면의 형식으로 되어 있습니다.

【그림 2-2】 조세조약의 주요내용(OECD 모델협약 기준)



나. 적용대상

조세조약은 체약국의 거주자(resident)에 대하여 적용됩니다. 즉, 조세조약은 국적에 관계없이 일방 체약국의 거주자 또는 양 체약국의 거주자에게 적용됩니다. 조세조약은 양국간 조약(bilateral treaty)이기 때문에 제3국의 거주자에게는 적용되지 아니합니다. 예를 들면 영국법인의 일본지점이 한국법인으로부터 받은 배당소득은 한국에서 한·영 조세조약이 적용됩니다. 영국법인의 일본지점은 한·일조세조약상 제3국(영국)의 거주자이므로 한·일 조약이 적용되지 않는 것입니다.

우리나라가 체결한 조세조약은 [소득에 관한 조세(taxes on income)]의 이중과세 회피 및 탈세방지를 위한 것이므로 조세조약의 적용대상조세는 법인세와 소득세 및 지방소득세 등이 되는 것이며 부가가치세, 특별소비세 등의 간접세는 그 대상조세가 아닙니다.

다. 주요 내용

조세조약은 체약국간의 '이중과세회피' 및 '탈세방지'를 주된 목적으로 하여 체결되므로, 적용대상이 되는 인적범위인 '거주자', '국내사업장'의 범위 및 '과세대상소득의 범위'와 '소득원천지국의 문제', '적용세율의 최고한도(제한세율)' 등을 그 주요 내용으로서 규정하고 있습니다. 조세조약은 체약국간의 과세권의 배분문제나 이중과세 조정내용을 주로 규정하고 있습니다.

2. 조세조약과 국내세법간의 관계

조세조약은 이중과세회피와 탈세방지를 주된 목적으로 하여 '체약국간의 과세권의 배분문제'를 주요대상으로 규정하는 것으로서 양체약국의 거주자에 국한하여 적용되며, 또한 특정 소득에 대한 과세문제를 특별히 규정하고 있으므로 조세조약은 국내세법에 대한 특별법 관계에 있다고 할 수 있습니다.

그러므로 조세조약과 국내세법의 내용이 서로 상이한 경우는 조세조약이 우선하여 적용됩니다.

조세조약상 과세대상이더라도 국내세법상 과세되지 아니하는 경우는 과세되지 아니하며, 조세조약상 과세대상이 아니면 국내세법상 과세대상이더라도 과세되지 아니합니다.

조세조약상 규정되지 아니한 내용은 국내세법에 의하는 것이며, 조세조약에 규정되어 있더라도 특별히 명시되지 않는 한 일반적으로는 국내세법의 구체적인 적용방법, 절차 등에 의하여 과세됩니다.

관련예규

조세조약 적용

국제거래에 있어서 과세의 대상이 되는 소득 · 수익 · 재산 · 행위 또는 거래의 귀속에 관하여 명의자와 사실상 귀속되는 자가 다른 경우에는 「국제조세조정에관한법률」 제2조의2 규정에 의하여 사실상 귀속되는 자를 납세의무자로 하여 조세조약을 적용하는 것입니다.

[서면2팀-2112, 2006.10.19]

제3장

외국법인의 국내사업장

제 1 절 국내사업장의 의의

제 2 절 국내사업장의 성립요건

제 3 절 물리적 기준에 의한 국내사업장

제 4 절 국내사업장이 되는 종속대리인

제 5 절 국내사업장이 되지 않는 예비적 · 보조적 활동을 하는 장소

제 6 절 국내사업장이 되지 않는 독립대리인

제 7 절 종속대리인과 독립대리인의 차이점

제1절 국내사업장의 의의

1. 사업소득에 대한 과세여부 결정

조세조약이 체결된 경우에 국내사업장(고정사업장)이 없는 외국법인의 사업소득에 대하여 과세하지 아니하나, 조세조약이 체결되지 않은 경우에는 국내사업장과 실질적으로 관련되지 아니하거나 그 국내사업장에 귀속되지 아니하는 사업소득(국내사업장이 없는 외국법인에 지급하는 사업소득 포함)에 대하여 2%의 세율로 원천징수합니다.(법인세법 제98조 제1항 제3호)

2. 과세방법 결정

외국법인이 국내사업장을 두고 있는 경우 그 외국법인의 사업소득은 물론 해당 국내사업장과 관련된 국내원천소득까지 신고 · 납부해야 합니다.

국내사업장이 없는 경우에는, 원칙적으로 외국법인의 국내원천소득은 원천징수만으로 납세의무가 종결됩니다.

3. 이자 · 배당 · 사용료에 대한 제한세율 적용 여부 결정

조세조약상 외국법인의 이자, 배당, 사용료에 대하여는 제한세율(5~15%의 낮은 세율)이 적용되나, 국내사업장이 이러한 투자소득의 발생에 관여한 경우에는 제한세율이 적용되지 아니하고 해당 국내사업장에서 합산하여 신고 · 납부해야 합니다.

✔ 법인세법상의 '국내사업장'은 조세조약상 '고정사업장' (P.E. : Permanent Establishment)의 개념과 기본적으로 동일하므로 이하 같은 의미로서 혼용합니다.

제2절 국내사업장의 성립요건

외국법인이 다음 요건을 충족하는 경우에는 국내사업장을 가진 것으로 간주됩니다.

1. 사업장소의 존재(장소적 개념)

사업장소는 건물, 설비, 장치 등이 일반적인 것이나 단순히 외국법인이 임의로 사용할 수 있는 일정 면적만 있더라도 사업장소로 간주됩니다.

✔ 예 : 시장의 노점, 세관의 보세창고, 타 기업의 설비내, 호텔객실 등

2. 사업장소의 고정성(기간적 개념)

고정성이란 기간적인 계속성을 의미합니다. 그러므로 장소적으로 고정된 경우는 물론 장소를 이동하면서 사업활동(예 : 하천측량)을 하더라도 국내에서 일정기간 계속하는 경우에는 고정성 요건을 충족합니다.

3. 사업활동의 수행(기능적 개념)

고정된 사업장소를 통해 그 기업의 주된 사업을 수행해야 합니다. 사업활동은 반드시 사람을 통해 수행될 필요는 없으며 기계(예 : 자동판매기)에 의한 것도 사업활동에 해당됩니다.

그러나 본사만을 위한 예비적 · 보조적 활동(예 : 본사를 위한 광고선전 또는 구매 등)은 고정사업장 성립요건으로서의 사업활동에 해당되지 않습니다. 이 경우에도 본사가 아닌 다른 기업을 위한 광고선전 · 구매활동 등은 사업활동에 해당됩니다.

제3절 물리적 기준에 의한 국내사업장

외국법인이 국내에 사업의 전부 또는 일부를 수행하는 고정된 장소를 가지고 있는 경우, 그 고정된 장소는 국내사업장(고정사업장)에 해당됩니다.(법인세법 제94조 제1항)

1. 물리적 기준

물리적 기준에 의한 국내사업장은 고정사업장의 성립요건 즉, 사업장소의 존재, 고정성 및 사업활동의 수행 등의 3가지 요건을 전부 충족하는 일반적인 형태의 고정사업장을 말합니다. 이 기준에 의한 국내사업장의 예를 들면 다음과 같습니다.(법인세법 제94조 제2항)

- ○ 지점, 사무소 또는 영업소
- ○ 상점 그밖의 고정된 판매장소
- ○ 작업장 · 공장 또는 창고
- ○ 6개월을 초과하여 존속하는 건축장소, 건설 · 조립 · 설치공사의 현장 또는 이와 관련되는 감독활동을 수행하는 장소
- ○ 고용인을 통하여 용역을 제공하는 경우로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 장소
  - 가. 용역의 제공이 계속되는 12개월 중 총 6개월을 초과하는 기간동안 용역이 수행되는 장소
  - 나. 용역의 제공이 계속되는 12개월 중 총 6개월을 초과하지 아니하는 경우로서 유사한 종류의 용역이 2년 이상 계속적 · 반복적으로 수행되는 장소
- ○ 광산 · 채석장 또는 해저천연자원이나 그밖의 천연자원의 탐사 및 채취장소 (국제법에 우리나라가 영해 밖에서 주권을 행사하는 지역으로서 우리나라의 연안에 인접한 해저지역의 해상과 하층토에 있는 것을 포함한다)

2. 건설현장의 국내사업장 판정

가. 건설기간

법인세법상 국내에서 6월을 초과하여 존속하는 건설현장을 국내사업장으로 봅니다. 각국과의 조세조약에서는 공사가 일정기간(6개월 또는 12개월)이상 계속되는 경우에 한하여 국내사업장이 되는 것으로 규정하고 있습니다.

나. 건설기간의 개시 · 종료 · 중단

국내사업장의 판정기준이 되는 건설기간은 공사발주국에서 준비활동(예 : 건설공사를 위한 설계사무소의 설치)을 시작한 때부터 개시되며 공사가 완성되거나 완전히 포기될 때까지 계속됩니다.

그러므로 계절적 또는 기타 원인에 의한 일시적인 중단기간은 건설기간에 산입됩니다.

다. 하도급의 경우

당초 시공자가 다른 기업과 그 공사의 일부에 대해 하도급계약을 맺은 경우 하수급자의 건설기간도 당초시공자의 건설기간에 산입됩니다. 그러나 하수급자의 국내사업장 해당 여부는 하수급자 자신의 건설기간에 의해 판정됩니다.

라. 국내사업장의 성립 시점

건설현장이 국내사업장으로 성립되는 시점은 일정기간(6개월 또는 12개월)이 경과한 시점이 아니라 건설공사의 개시 시점입니다.

그러므로 일정기간 이상 존속될 것으로 예상했으나 단기간에 공사가 완료된 경우에도 국내사업장의 성립이 취소되는 것은 아닙니다.

【표 3-1】 건설현장의 조세조약 체약국별 고정사업장 성립기간

체 약 국	건축 · 건설 · 설치 또는 조립공사	건설공사 등의 지휘 · 감독
네델란드, 덴마크, 멕시코, 미얀마, 벨기에, 스웨덴, 스위스, 싱가폴, 인도네시아, 일본, 중국, 칠레, 캐나다, 터키, 필리핀, 호주, 사우디아라비아, 콜롬비아, 페루	6개월 초과	6개월 초과
베트남, 노르웨이, 미국, 알제리, 파키스탄, 포르투갈, 핀란드, 카타르	6개월 초과	규정없음
쿠웨이트, 튀니지, 태국	6개월 이상	6개월 이상
브라질,	6개월 이상	규정없음
모로코	8개월 이상	규정없음
그리스(자원탐사 6월), 몰타, 인도, 피지, 오만, 에스토니아, 베네수엘라, 알바니아, 에콰도르	9개월 초과	9개월 초과
슬로바키아, 우루과이, 조지아, 체코	9개월 초과	규정없음
라트비아, 리투아니아	9개월 이상	9개월 이상
불가리아, 이집트,	9개월 이상	규정없음
룩셈부르크	12개월 이상	6개월 이상
루마니아, 아일랜드, 이스라엘, 이란, 카자흐스탄,	12개월 이상	12개월 이상
러시아, 프랑스, 폴란드, 헝가리, 우즈베키스탄, 우크라이나	12개월 이상	규정없음
말레이시아	12개월 초과	6개월 이상
가봉, 독일, 아제르바이잔, 영국, 요르단, 투르크메니스탄, 홍콩, 슬로베니아	12개월 초과	12개월 초과
남아프리카공화국, 뉴질랜드, 라오스, 몽골, 바레인, 벨라루스, 브루나이, 세르비아, 스페인, 아이슬란드, 에티오피아, 오스트리아, 이탈리아, 케냐, 크로아티아, 키르기즈, 타지키스탄	12개월 초과	규정없음
파푸아뉴기니	183일 이상	6개월 이상
네팔	183일 초과	183일 초과
방글라데시, 스리랑카	183일 초과	규정없음
아랍에미리트	18개월 초과	18개월 초과
파나마	270일 초과	규정없음

* 구체적인 사항은 각국의 조세조약「고정사업장」내용 참조

제4절 국내사업장이 되는 종속대리인

1. 종속대리인

외국법인이 지점, 사무소 등 고정된 장소가 없는 경우에도 국내에 그 외국법인을 위하여 ① 외국법인 명의의 계약 ② 외국법인이 소유하는 자산의 소유권 이전 또는 소유권이나 사용권을 갖는 자산의 사용권 허락을 위한 계약 ③ 외국법인의 용역제공을 위한 계약 등(이하 "외국법인 명의 계약등")을 체결할 권한을 가지고 그 권한을 반복적으로 행사하는 자, 또는 국내에서 그 외국법인을 위하여 외국법인 명의 계약등을 체결할 권한을 가지고 있지 아니하더라도 계약을 체결하는 과정에서 중요한 역할(외국법인이 계약의 중요사항을 변경하지 아니하고 계약을 체결하는 경우로 한정)을 반복적으로 수행하는 자, 또는 이에 준하는 자로서 대통령령으로 정하는 자(이와 같은 자들을 종속대리인이라고 함)를 두고 사업을 경영하는 경우에는 종속대리인의 사업장 소재지(사업장이 없는 경우에는 주소지, 주소지가 없는 경우에는 거소지)에 국내사업장을 둔 것으로 봅니다.(법인세법 제94조 제3항 및 법인세법시행령 제133조)

이에 준하는 자로서 대통령령으로 정하는 종속대리인은 다음과 같습니다.

- ○ 외국법인의 자산을 상시 보관하고 관례적으로 이를 배달 또는 인도하는 자
- ○ 중개인 · 일반위탁매매인 기타 독립적 지위의 대리인으로서 주로 특정외국법인만을 위하여 계약체결 등 사업에 관한 중요한 부분의 행위를 하는 자(이들이 자기 사업의 정상적인 과정에서 활동하는 경우를 포함)
- ○ 보험사업(재보험사업 제외)을 영위하는 외국법인을 위하여 보험료를 징수하거나 국내소재 피보험물에 대한 보험을 인수하는 자

종속대리인은 외국법인이 국내에 대리인(agent)을 두고 그 대리인을 통하여 사업을 수행함으로써 실질적으로는 타방 체약국에 일반적 의미의 국내사업장(고정된 장소)을 두고 사업을 수행하는 것과 동일한 경제적 효과를 거두는 경우 그 대리인이라 할 수 있습니다.

2. 종속대리인의 요건

가. 계약체결권을 상시 행사하는 경우(계약체결 대리인)

1) 계약이란?

계약은 주로 사업활동에 관련되는 것이어야 합니다. 그러므로 직원을 채용하는 계약이나 건물임대 계약체결권을 상시 행사하는 경우에는 종속대리인에 해당되지 않습니다.

즉, 예비적 · 보조적 활동에 관한 계약체결권을 상시 행사하더라도 국내사업장으로 간주되지 않는 것은 해석상 당연한 것입니다.

2) 상시란?

국내사업장의 고정성 요건은 기간적인 계속성을 의미하므로 종속대리인의 외국법인을 위한 권한도 상시 반복적으로 행사되어야 국내사업장이 성립됩니다.

3) 행사란?

계약체결권의 행사란 계약서에 서명하는 것을 요하지 않으므로 계약내용에 대해 실질적으로 합의하는 경우에는 서명 여부에 불구하고 계약체결권을 행사하는 것으로 봅니다.

✔ **항공회사의 상호대리**

국내운수업을 영위하는 항공회사는 국제항공운송협회(IATA)에 가맹하는 등 국제적 운항협약에 따라 상호 다른 항공회사의 대리점으로서 다른 항공회사의 운송계약을 체결하여 주는 경우는 그 외국법인과 동일 또는 유사한 사업을 하며 그 사업의 성질상 불가피한 필요에 따라 그 외국법인을 위하여 계약체결에 관한 업무를 하는 경우로서 종속대리인이 되지 아니합니다.

나. 재고자산을 상시 보유하고 관례적으로 인도하는 경우(재고보유 대리인)

외국법인의 재고자산을 상시 보관하고 관례적으로 고객에게 배달 또는 인도하는 자는 종속대리인으로 간주됩니다.

예를 들면, 석유판매업을 하는 외국법인을 위해 국내의 공항에서 항공연료를 보관하고 그 외국법인과 연료의 공급계약을 체결하고 있는 항공회사에 수시 급유를 하는 자가 이에 해당합니다.

그러나 외국법인의 자산을 판매를 목적으로 하지 않고 저장 · 보관하는 자는 종속대리인에 해당되지 아니합니다.

✔ **조세조약상 종속대리인**

조세조약에 따라서는 국내사업장으로 간주되는 종속대리인의 범위와 내용이 다소 상이한 경우도 있습니다. 보험료징수 또는 보험계약체결 대리인을 규정한 조약(벨기에, 인도네시아 등), 계약체결 대리인만 규정하고 있는 조약(뉴질랜드, 말레이시아 등), 계약체결 대리인과 재고보유 대리인을 규정하고 있는 조약(미국, 영국, 등), 계약체결 대리인과 재고보유 대리인 및 주문취득 대리인을 모두 규정하고 있는 조약(태국) 등이 있습니다.

기본통칙

법인세법 기본통칙 94-133…2【간주 국내사업장의 판단기준 요건 등】

① 어떤 자가 영 제133조 제1항 각 호의 규정에 해당하는지 여부를 결정함에 있어서 「국세기본법」 제14조 및 법 제4조의 규정에 따라 그 자의 당해 외국법인을 위하여 수행하는 업무와 활동의 경제적 또는 상업적 실질에 따라 판단하여야 한다.

② 영 제133조 제1항 각 호에 게기하는 자는 당해 외국법인의 종업원이나 제3자일 수도 있고 개인이나 법인일 수도 있다.

③ 영 제133조 제1항 각 호에 게기하는 자가 동항 각 호의 요건을 충족시키는 경우에는 이들은 그 외국법인을 위하여 수행하는 당해 활동에 대해서 그 외국법인의 국내사업장이 있는 것으로 본다.

④ 법 제94조 제3항은 어떤 외국법인이 법 제94조 제1항 및 제2항에서 규정하는 국내사업장을 가지고 있는지의 여부를 결정하기 위한 제2차적인 판단기준을 규정한 것이며 만약 그 외국법인이 자기의 사업과 관련하여 국내에 보유하고 있는 사무소, 기타 영업소 또는 대리인 등이 이들의 국내활동상황, 종업원의 구성, 외국소재 본점과의 업무관계 등 제반사항을 종합하여 판단할 때 법 제94조 제1항 및 제2항에 규정하는 국내사업장에 해당되는 것이 분명한 경우에는 동조 제3항의 규정에 불구하고 위의 제1항 및 제2항의 규정에 의한 국내사업장에 해당하는 것으로 본다.

⑤ 법 제94조 제3항의 “국내에 자기를 위하여 계약을 체결할 권한을 가지고 그 권한을 반복적으로 행사하는 자”를 해석 · 적용함에 있어서 해당 용어의 해석은 다음 각 호에 의한다.

1. “계약”이란 외국법인의 고유사업과 관련하여 체결하는 계약을 말하며 당해 외국 법인의 사무실의 임차 또는 종업원의 고용 등 기업의 내부적인 경영 · 관리활동과 관련하여 체결하는 계약은 포함되지 아니한다.

2. “계약을 체결할 수 있는 권한”이란 당해 대리인이 당해 외국법인을 구속할 수 있는 계약의 중요하고 세부적인 사항에 관하여 상담 협의할 수 있는 권한을 말하며 당해 대리인이 그 계약체결권을 가지고 있는 경우에는 비록 그 외국법인이나 그 외국법인이 있는 국가의 제3자가 그 계약서에 서명 또는 날인할지라도 그 대리인이 한국에서 그 권한을 행사한 것으로 본다.

3. “반복적 행사”에는 장기의 대리계약에 의하여 계약체결권을 계속적 · 반복적으로 행사 하는 경우 뿐만 아니라 2개 이상의 단기대리계약에 의하여 계약체결권을 계속적 · 반복적으로 행사하는 경우도 포함된다.

제5절 국내사업장이 되지 않는 예비적·보조적 활동을 하는 장소

1. 예비적 · 보조적 활동

특정 활동 장소가 외국법인의 사업 수행상 예비적이며 보조적인 성격을 가진 활동을 하기 위하여 사용되는 경우에는 국내사업장에 포함되지 아니합니다.(법인세법 제94조 제4항)

외국법인의 국내사업장에 포함되지 않는 특정 활동 장소는 다음과 같습니다.

- ○ 자산의 단순한 구입만을 위하여 사용하는 일정한 장소
- ○ 판매를 목적으로 하지 아니하는 자산의 저장이나 보관만을 위하여 사용하는 일정한 장소
- ○ 광고 · 선전 · 정보의 수집 및 제공 · 시장조사 등을 하기 위하여 사용하는 장소
- ○ 외국법인이 자기의 자산을 타인으로 하여금 가공하게 할 목적으로만 사용하는 일정한 장소

예비적 · 보조적인 활동은 그 기업의 수익 실현에 기여하지 않는 것은 아니지만 그 관련성이 희박하고 해당 사업장소의 기여도를 측정하기 어렵기 때문입니다.

2. 예비적 · 보조적 활동의 기준

광고선전, 구매 등의 활동이 국내사업장에서 제외되는 예비적 · 보조적 활동이 되기 위해서는 그 활동이 외국법인(본점) 전체의 사업활동에서 필수적이고 주요한 부분을 차지하지 않아야 합니다.

따라서 광고회사 지점의 광고, 구매회사 지점의 구매활동은 해당 회사에서 필수적이고 주요한 것이므로 예비적이며 보조적 활동에 해당되지 아니합니다.

예비적 · 보조적 활동은 외국법인(본점)을 위하여 하는 경우에 한하여 인정되는 것입니다. 따라서 타 회사 또는 관계회사를 위한 광고, 선전, 구매 등은 예비적 · 보조적 활동에 해당되지 아니합니다.

3. 예비적 · 보조적 활동에 해당되지 않는 예

가. 기업의 관리

기업 전체 또는 일부, 그룹회사의 일부를 관리하는 장소는 예비적 · 보조적 활동을 수행하는 것으로 볼 수 없습니다.

기업을 관리하는 기능은 일부 특정지역만을 대상으로 하는 경우라고 하더라도 기업 활동의 본질적 부분을 구성하는 것입니다.

나. 판매후 서비스

어떤 기업의 기계를 공급받은 고객에게 부품을 제공하거나 기계를 관리, 수선하기 위하여 일정한 사업장소를 둔 경우에도 국내사업장이 있는 것으로 봅니다. 판매후 서비스는 판매활동에서 본질적이고 중요한 것이라 할 수 있기 때문입니다.

4. 외국법인의 국내사업장에 포함되는 특정 활동 장소

법인세법 제94조 제4항에도 불구하고 특정 활동 장소가 다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 외국법인의 국내사업장에 포함됩니다.

① 외국법인 또는 대통령령으로 정하는 특수관계가 있는 외국법인(비거주자를 포함, 이하 “특수관계가 있는 자”)이 특정 활동 장소와 같은 장소 또는 국내의 다른 장소에서 사업을 수행하고 다음 각 목의 요건을 모두 충족하는 경우

가. 특정 활동 장소와 같은 장소 또는 국내의 다른 장소에 해당 외국법인 또는 특수관계가 있는 자의 국내사업장이 존재할 것

나. 특정 활동 장소에서 수행하는 활동과 가목의 국내사업장에서 수행하는 활동이 상호 보완적일 것

② 외국법인 또는 특수관계가 있는 자가 특정 활동 장소와 같은 장소 또는 국내의 다른 장소에서 상호 보완적인 활동을 수행하고 각각의 활동을 결합한 전체적인 활동이 외국법인 또는 특수관계가 있는 자의 사업 활동에 비추어 예비적이며 보조적인 성격을 가진 활동에 해당하지 아니하는 경우

제6절 국내사업장이 되지 않는 독립대리인

1. 독립대리인

조세조약에서는 종속대리인의 요건에 해당(계약체결권의 행사, 재고 보유 · 인도 등) 하더라도 예외적으로 국내사업장으로 인정하지 않는 경우를 규정하고 있으며 이것을 독립대리인이라 합니다.

2. 독립대리인의 요건

어떤 자가 다음의 모든 요건을 갖춘 경우에는 그 자는 조세조약상 외국법인의 독립대리인에 해당하며, 그 자는 그 외국법인의 국내사업장으로 보지 아니한다.

- ○ 그 대리인이 본인인 외국법인으로부터 법적으로 또한 경제적으로 독립된 지위에 있어야 한다.
- ○ 그 대리인이 이행하는 그 외국법인을 위한 행위가 그 대리인 자신의 통상적인 사업으로 수행되어야 한다(법인세법 기본통칙 94-133…3)

가. 독립성 판단 시 고려사항

독립성 요건을 판단하는 요소는 업무감독의 정도, 사업상의 위험부담 등입니다.

1) 업무감독의 정도

대리인이 외국법인을 위한 활동을 함에 있어서 외국법인으로부터 세부적인 지시나 통제를 받지 않아야 합니다.

2) 사업상의 위험부담

대리인의 외국법인을 위한 사업활동으로 인하여 발생하는 사업상의 위험을 대리인이 부담해야 합니다. 즉, 대리인이 자기의 책임 하에 사업활동을 영위해야만 독립적이라 할 수 있습니다.

3) 전속대리인인지의 여부

대리인이 전적으로 또는 거의 전적으로 특정 외국법인을 위해 활동하는 경우에는 해당 외국기업에 종속되어 있을 개연성이 높습니다.

그러므로 불특정 다수를 위해 계약체결 등을 하는 경우에는 그 독립성을 인정받을 수 있습니다.

나. 통상적인 사업과정에서 수행된 활동이 아닌 경우

대리인이 자신의 통상적인 사업활동의 범위에 속하지 않는 활동을 외국법인을 위해 한 경우에는 독립대리인이 되지 아니합니다.

✔ 외국법인을 위해 상시 계약체결, 재고보유 · 인도 등을 하는 자가 국내사업장이 되지 않는 독립대리인으로 인정받기 위해서는 위의 요건을 전부 충족해야 합니다.

기본통칙

법인세법 기본통칙 94-0…6 【종업원 파견에 따른 국내사업장 해당여부】

외국법인이 내국법인과 종업원파견에 관한 계약을 체결하고, 동 계약에 의거 내국법인에 파견되어 고용된 종업원이 오로지 내국법인만을 위하여 근로를 제공하고 외국법인이 영위하는 사업의 전부 또는 일부를 일체 수행하지 아니함에 따라 외국법인이 종업원의 파견과 관련하여 내국법인으로부터 일체의 대가(급여대지급에 따른 정산대가는 제외)를 지급받지 않는 경우 그 종업원이 근로를 제공하는 장소는 그 종업원이 외국법인과 고용계약을 유지하는지의 여부에 관계없이 법 제94조의 규정에 의한 외국법인의 국내사업장에 해당되지 아니한다. (2009. 2. 2. 신설)

제7절 종속대리인과 독립대리인의 차이점

종속대리인에 해당하느냐 독립대리인에 해당하느냐에 따라 국내사업장 유무가 결정되고 국내사업장 유무에 따라 외국기업의 사업소득에 대한 과세권의 유무가 결정되기 때문에 종속대리인과 독립대리인의 구분은 매우 중요합니다.

【표 3-2】 종속대리인과 독립대리인의 차이점

항 목	종 속 대 리 인	독 립 대 리 인
1. 외국법인과 대리인과의 관계	대리인이 법적 또는 경제적으로 외국법인에 종속된 지위에 있음	대리인이 법적 · 경제적으로 외국법인으로부터 독립된 지위에 있음
○ 외국법인의 대리인에 대한 업무감독	영업활동 수행과정에서 외국법인의 세부적인 지시와 포괄적인 통제를 받음	영업활동 수행과정에서 외국법인의 세부적인 지시와 포괄적인 통제를 받지 아니함
○ 사업상의 위험부담	사업상 발생하는 위험을 외국법인이 부담	대리인이 자기의 사업활동으로 인하여 발생하는 위험을 대리인이 부담
○ 거래대상 외국법인과의 관계	전적으로 또는 거의 전적으로 특정 외국법인을 위하여 대리행위를 함	불특정 다수의 외국법인을 위하여 활동
2. 대리행위의 성격	독립적 지위의 대리인이라 하더라도 자기 사업의 통상적 과정을 벗어나서 대리행위를 하는 경우에는 종속대리인에 해당됨	독립적 지위의 대리인이 자기 사업의 통상적 과정에서 대리행위를 하여야 함.

✔ 독립대리인은 종속대리인과 동일한 사업활동을 함에도 불구하고 독립된 지위로 인해 국내 사업장이 아닌 것으로 보는 예외적 개념이므로 위의 요건을 전부 충족해야 합니다.

관련예규

고용인을 통한 용역제공 활동의 고정사업장 해당여부

국제축구연맹(Federation Internationale de Football Association, 스위스 취리히 소재)의 고용인이 국내에 입국하여 수행하는 활동이 텔레비전 방송중계권 등 수입 창출활동과 관련되어 「법인세법」 제94조 제2항 제5호 각 목의 어느 하나에 해당되는 경우 해당 용역 제공 활동 장소는 같은 법 제94조 및 한-스위스 조세조약 제5조 제1항에 따라 고정사업장에 해당하는 것이나,

동 활동이 대회시설 사전점검 · 조 추첨 행사 참석 등 예비적이고 보조적인 성격의 활동에 그치는 경우, 해당 활동 장소는 같은 법 제94조 제4항 및 한-스위스 조세조약 제5조 제5항에 따라 고정사업장에 해당되지 않는 것으로 이는 제공받은 용역의 구체적인 내용에 따른 사실판단 사항입니다. [법령해석과-2398, 2015.9.21]

비거주자가 국내 인터넷 블로그를 통해 상품판매를 하는 경우 국내사업장 해당 여부

비거주자가 국내에 서버를 둔 인터넷 포털사이트(블로그)를 통하여 국내 소비자로부터 주문을 받아 국외에서 직배송하는 방식으로 상품을 판매함에 있어, 해당 사이트를 통한 고객과의 계약체결, 국내계좌를 이용한 대금결제 등 사업의 중요하고도 본질적인 행위가 국내에서 계속적 · 반복적으로 이루어지는 경우, 「전자상거래 등에서의 소비자보호에 관한 법률」 제12조에 의하여 통신판매업으로 신고된 주소지는 「소득세법」 제120조 및 「한 · 네덜란드」 조세조약 제5조에 의한 비거주자의 국내 고정사업장에 해당됨 [서면법규과-1105, 2014.10.22]

미국 등의 LLP가 설치한 외국법자문법률사무소의 국내사업장에 해당 여부

미국 및 영국에서 설립된 LLP(Limited Liability Partnership)가 외국법사무를 수행하기 위하여 「외국법자문사법」에 따라 국내에 설치하는 외국법자문법률사무소는 「법인세법」 제94조에 따른 외국법인의 국내사업장에 해당하는 것임

[국제조세제도과-37, 2013.01.29]

박람회 참가자의 국내사업장 해당 여부 및 국내사업장 설치 시기

엑스포 등에 참가하는 외국법인이 재화나 용역을 공급하는 경우 국내사업장에 해당되며, 국내사업장 개시일은 국내사업장을 가지게 된 날임

[국제세원관리담당관실-153, 2012.03.27]

국내 자산운용회사의 국내사업장 해당 여부

국내 자산운용회사가 외국고객(파트너쉽, 펀드 등)을 대리하여 계약을 체결할 권한을 가지고 그 권한을 반복적으로 행사하여 그 외국고객의 고유사업의 중요한 부문의 행위를 하는 경우, 동 자산운용회사는 「법인세법」 제94조 제3항 및 같은 법 시행령 제133조에 따라 그 외국고객의 국내사업장에 해당하는 것입니다.

[국제세원관리담당관실-383, 2011.08.08]

보세구역내 제3자 물류창고의 국내사업장 해당 여부

미국법인이 계약체결, 대금결제 등 중요한 사업활동은 국외에서 수행하고 국내에서는 단지 내국법인 등에게 공급하는 제품의 저장 · 배송만을 목적으로 보세구역 내 제3자 물류창고를 이용하는 경우, 당해 보세창고는 「법인세법」 제94조 제4항 및 「한 · 미 조세조약」 제9조 제3항에 따라 국내 국내사업장에 해당되지 아니하는 것이나, 귀 질의가 이에 해당하는지 여부는 사실판단하시기 바랍니다.

[국제세원관리담당관실-489, 2011.10.13]

비거주자가 국내의 사이버몰을 통해 상품을 판매하는 경우 부가가치세 과세 여부

비거주자가 국내의 오픈마켓(사이버몰)에 판매자로 등록한 후 그 오픈마켓을 통해 국내소비자로부터 주문을 받아 국외에서 국내소비자에게 직배송하는 방법으로 상품을 판매하는 경우 해당 오픈마켓은 그 비거주자의 부가가치세법 상 사업장에 해당하지 아니하는 것이며, 그 오픈마켓을 통한 상품판매에 대하여 해당 비거주자는 부가가치세법 제2조에 따른 납세의무를 부담하지 아니하는 것입니다.

[부가가치세제과-167, 2011.03.31]

국내사업장 해당여부

일본법인이 자기소유의 물품을 내국법인에게 임가공하게 한 후, 내국법인이 저장 · 전시 또는 인도만을 목적으로 일본법인 소유의 재고를 보관하다 일본법인에게 그대로 인도하는 경우 일본법인 소유의 제품의 보관 및 인도만을 위하여 사용되는 내국법인의 보관장소는 한 · 일조세협약 제5조 제4항의 규정에 의하여 국내 국내사업장에 해당되지 않는 것이나, 내국법인이 일본법인을 위하여 상기 협약 제5조 제5항에 규정하는 계약체결권을 상시 행사하는 경우 당해 내국법인은 일본법인의 국내 국내사업장에 해당하는 것입니다.

[서면2팀-638, 2007.04.11]

국내사업장 해당여부

외국법인이 국내에 선박등 임대와 관련하여 사업의 전부 또는 일부를 수행하고 고정된 장소를 가지고 있는 경우에는 국내사업장이 있는 것입니다. [서면2팀-1876, 2006.09.21]

국내사업장 해당여부

일본법인이 국내에 설치한 연락사무소가 일본법인 사업의 전부 또는 일부를 수행하는 경우 동 연락사무소는 「한 · 일 조세조약」 제5조 및 「법인세법」 제94조에 규정하는 국내사업장에 해당합니다. [서면2팀-660, 2006.04.24]

국내사업장 해당여부

국내사무소가 외국법인의 국내증권투자를 위하여 증권시장의 정보수집 및 시장조사 등 예비적 · 보조적인 사업활동 만을 수행하는 경우, 동 수행장소는 외국법인의 국내사업장에 해당되지 않는 것이나, 동 국내사무소가 외국법인의 국내증권투자 의사결정에 필수적이고 중요한 부분에 대한 구체적인 투자정보활동을 수행하고 이를 항시적으로 외국법인에 제공하는 경우, 이에 따라 투자정보활동이 수행되는 장소는 외국법인의 국내사업장에 해당되는 것입니다. 또한 당해 국내사업장과 실질적으로 관련되어 발생한 손익(외국법인의 증권매매차익 포함)은 법인세법 제93조 및 같은법 시행령 제132조의 규정에 따른 국내원천소득으로서 국내사업장의 귀속 손익으로 보는 것입니다. 이 경우 당해 손익이 국내사업장에 귀속되는 소득인지의 여부는 국내사업장의 업무수행의 정도, 계약체결 내용 및 사업상 위험부담의 정도 등을 종합적으로 검토하여 사실판단 할 사항입니다. [서면2팀-1793, 2006.09.14]

통상적인 사업과 관련한 국내사업장 해당여부

내국법인이 국내에 기계장비를 판매하는 스위스법인으로부터 수수료를 받고 중개 및 A/S용역을 제공하는 경우, 내국법인이 동 스위스법인으로부터 법적으로 또한 경제적으로 독립된 지위를 가진 독립대리인으로서 스위스법인을 위한 행위가 내국법인 자신의 통상적인 사업으로 수행되는 것이라면 당해 내국법인은 「법인세법」 제94조 및 「한·스위스 조세협약」 제5조에서 규정하는 스위스법인의 국내사업장에 해당되지 아니합니다.

[서면2팀-1561, 2005.09.27]

조세조약의 적용과 Treaty Shopping

내국법인이 발행한 주식을 보유하고 있는 국내사업장이 없는 외국법인이 동 보유 주식을 다른 내국법인에게 양도하는 계약을 체결하는 과정에서 실질적 관리장소(거주지국)를 당초 룩셈부르크에서 네덜란드로 이전한 경우, 동 주식의 양도차익 과세와 관련하여 어느 국가의 조세조약을 적용할 것인지의 여부는 외국법인의 거주지국 이전 사실이 OECD 모델 조세협약 제1조 주석 제9항에 규정된 조세조약을 이용한 조세회피 행위(treaty shopping)에 해당되는지 여부에 따라 결정되어야 하는 것입니다.

이 경우, 동 조세회피 행위 해당여부는 납세자가 제시하는 관계자료 등을 종합하여 사실판단하여야 할 것인 바, 외국법인이 거주지국을 이전한 사실이 조세상의 목적이 아닌 다른 합리적인 사업상의 목적에서 이루어진 것으로 인정되는 때에는 네덜란드와의 조세조약이 적용되는 것이며, 합리적인 사업상의 목적이 없이 조세상의 목적인 것으로 인정되는 때에는 OECD 모델 조세협약 제1조 주석 제24항 규정의 취지에 따라, 우리나라 법인세법 제4조의 규정에 의한 실질과세 원칙을 적용하여 룩셈부르크와의 조세조약을 적용할 수 있는 것입니다. [국업 46017-392, 2000.08.22]

제한세율의 적용여부

내국법인이 국내사업장이 있는 일본국법인으로부터 사용료가 발생하는 허여권을 부여받고 당해 대가를 지급하는 경우, 당해 일본국법인이 법인세법 제94조에 해당하는 국내사업장을 설치해 두고 있어도 당해 지급대가가 국내사업장과 실질적으로 관련되지 아니하거나 그 국내사업장에 귀속되지 않는다면 동법 제91조 제3항에 따라 지급대가 총액을

과세표준으로 하여 한·일조세조약 제12조에 따라 10%(지방소득세 포함)의 세율을 적용하여 원천징수하여야 합니다.

[※ 위 제한세율(10%)의 적용은 2000. 1. 1 이후 지급 분부터 적용함]

[국업 46017-104, 2000.02.26]

부품보관창고의 국내사업장 해당여부

내국기업에게 통신장비를 수출하는 미국법인이 국내에 A/S용 부품보관창고를 설치하고 당해 창고 내에 일정량의 부품을 상시 보관하면서 고장난 부품을 무상으로 교체해 주는 경우, 당해 부품보관창고는 한·미조세조약 및 제9조 및 법인세법 제94조에서 규정하는 국내사업장에 해당되므로 법인세법 제111조 및 부가가치세법 제5조에서 규정하는 바에 따라 사업자등록을 하여야 하며, 관련 법인세 및 부가가치세를 신고·납부하여야 합니다. [국총 46017-259, 1999.04.20]

국제운수소득의 과세여부

영국령 케이만 아일랜드(Cayman Island)에 본점이 있는 외국법인은 동 케이만 아일랜드가 한·영조세조약 제3조 제1항 (나)에 규정되는 영국의 영역에 포함되지 않으므로 한·영 조세조약의 적용을 받을 수 없는 것입니다.

법인세법 제91조 제1항 제3호(구 법인세법 제53조 제1항 제4호)의 규정에 의한 국제운수소득의 상호주의 적용은 국제운수업에 이용되는 선박이 등록된 국가와는 관계없이 동 선박을 실제로 운영하는 법인의 본점 또는 주사무소가 소재한 국가의 법규정 등에 의하여 결정하는 것입니다. [국총 46017-9, 1999.01.07]

국제해상운송용 컨테이너 임차료

내국법인이 국제간의 화물운송에 사용하기 위하여 액체화물 수송용 컨테이너를 국내사업장이 없는 독일법인으로부터 임차하고 그 대가를 지급하는 경우에 있어서,

가. 동 독일법인이 한·독 조세조약 제8조에 규정하는 선박을 이용하여 국제운수업을 영위하는 기업으로서 컨테이너 임대가 당해 독일기업의 국제운수에 부수적이고 일시적인 용역에 해당되는 경우에는 동 컨테이너 임대소득수입은 국제운수소득으로서 한·독 조세조약 제8조에 의하여 우리나라에서 면제되는 것입니다.

나. 그러나 동 독일법인이 국제운수업을 수행하지 않는 기업으로서 컨테이너를 임대하는 경우이거나 국제운수용역을 수행하는 기업이지만 컨테이너 임대가 당해 독일법인의 국제운송에 부수적이고 일시적 용역에 해당하지 않는 경우에는 한·독 조세조약 제14조 및 법인세법 제55조 제1항 제9호에 규정하는 사용료소득에 해당하는 것입니다.

한·독 조세조약 제8조에 규정에 의하여 원천지국에서 면제되는 국제운수소득은 선박의 국제운수상의 운행으로부터 얻는 이익에 한하여 적용되는 것이므로 선박운행과 관련되지 않는 무선박 운항 복합운송업자(non-vessel operating combined transport operator)가 얻는 소득은 동 조항이 적용되지 않는 것입니다.

[국일 46017-381, 1998.06.18]

국내사업장 해당여부

외국법인 국내사무소가 국외의 본점을 위하여 샘플개발, 디자인개발, 상표도안 등의 업무를 수행하는 것은 예비적, 보조적인 활동의 범위를 벗어나 중요한 사업의 일부를 수행하는 것이므로 당해 사무소는 법인세법 제56조에서 규정하는 국내사업장에 해당되는 것입니다. [국일 46017-374, 1998.06.17]

A/S용역을 수행하는 영업소

반도체 관련 제품을 제조하여 판매하는 미국법인이 국내 판매제품에 대한 A/S용역을 제공하기 위하여 국내영업소를 설치한 경우, 당해 A/S업무는 본점의 영업활동에 필수적으로 부수되는 중요한 사업의 기능을 수행하는 것이므로 국내영업소는 그 용역대가를 고객으로부터 직접 수령하는지 여부에 불문하고 한·미 조세조약 제9조 및 법인세법 제56조에서 규정하는 국내사업장에 해당됩니다. [국일 46017-133, 1998.04.28]

일본법인의 국내사업장 해당여부

일본법인 A가 내국법인과 제철소 열연공장의 가열로설비 공급계약을 체결한 후 계약의 전부를 일본법인 B가 동 가열로설비를 제작하여 일본법인 B의 국내지점을 통하여 동 설비의 설치, 시운전, 감리용역을 제공하는 경우

질의1 : 일본법인 A가 내국법인과 제철소 열연공장의 가열로설비 공급계약을 체결하여 특수관계가 없는 일본내 B법인에게 계약의 전부를 하도급한 경우에도 당초 계약체결자인 일본법인 A가 자사의 명의로 계약을 수주하여 자사의 책임 하에 국내에서 플랜트공사를 6개월을 초과하여 수행하였다면 일본법인 A는 법인세법 제56조의 규정에 의한 국내사업장을 가지고 있는 것으로 보아 법인세법 제60조 제2항의 규정에 의하여 지점설치신고를 하여야 합니다.

질의2 : 일본법인 A가 국내사업장이 있는 것으로 보는 경우 그 국내사업장에서 내국법인에게 가열로설비의 설치, 시운전, 감리용역을 제공하고 지급받는 대가는 부가가치세가 과세되는 용역에 해당되는 것입니다.

[국일 46017-35, 1997.01.15]

연락사무소의 국내사업장 판정

외국법인이 국내에서 연락사무소를 설치하여 운영하다가 그 소속직원과 집기비품을 새로이 설립되는 외국인투자기업에 인계하고 사업활동을 전혀 하고 있지 않으나 외국법인 연락사무소 명의의 예금이 국내은행에 예치되어 있는 경우 외국법인 연락사무소 명의의 예금에 대한 이자소득이 발생하거나 외국본사가 외국인투자기업으로부터 재화나 용역을 공급받고 국내의 연락사무소 명의의 예금으로 그 대가를 지급한다고 해서 외국법인의 연락사무소를 국내사업장으로 보는 것은 아닙니다.

[국일 46017-386, 1996.11.28]

건축공사현장의 국내사업장 존속기간의 산정

독일법인이 지하배관공사를 수행하는 내국법인으로부터 동 공사와 관련된 지도·감리용역의 제공을 의뢰받아 이를 수행하던 중 선행 공정의 미완료, 자재의 부족 등의 이유로 공사가 일시적으로 중단되었다가 재개된 경우, 건축공사현장 등은 당해 외국법인이 국내에서 공사에 착수한 날로부터 당해 작업이 완료되거나 영구히 포기될 때까지 계속적으로 존재하는 것이므로 용역의 제공기간이 동 중단기간을 포함하여 6개월을 초과한다면 한·독 조세조약 제5조 제2항 (h)에서 규정하는 국내사업장에 해당되는 것입니다. [국일 46017-467, 1996.08.21]

연락사무소가 소속직원에게 주택자금을 융자해 주고받은 이자의 과세여부

외국법인의 국내 연락사무소가 당해 연락사무소 직원들에게 주택자금을 융자하여 주고받은 이자수입은 법인세법 제56조 제4항 제3호의 예비적 · 보조적인 활동으로서 국내사업장의 활동으로는 보지 않는 것입니다. 따라서 당해 연락사무소 직원들로부터 받은 이자수입은 법인세 신고 · 납부의무가 없는 것입니다.

[국일 46017-36, 1996.01.26]

외국법인 구매사무소의 국내사업장 해당여부

홍콩법인의 국내 구매사무소가 본사를 위한 사업활동을 수행함에 있어 구매행위와는 별도의 제품 디자인 및 샘플 제작행위를 하는 경우, 동 행위가 구매활동을 수행하기 위한 예비적이고 보조적인 활동에 국한되는 때에는 법인세법 제56조 제4항의 규정에 의하여 국내사업장에 해당되지 아니합니다. [국조 46017-183, 1995.12.13]

반도체 제조장비의 국내설치시 국내사업장 여부

국내지점이 없는 일본법인이 국내반도체 제조업체와 반도체 생산을 위한 제조장비 판매계약을 맺고 동 장비를 판매하는 과정에서 동 장비의 특성상 일본에서 완전 조립한 상태에서 정상가동 여부를 검사한 후, 운반을 위하여 다시 3개 내지 5개의 부분으로 분해하여 국내 반도체 제조업체의 공장에 운반한 다음 일본법인의 기술자가 재조립, 기계조정작업, 성능검사 등의 작업을 장비 1대당 1개월 내지 1.5개월 정도 수행하는 것이라면 이는 예비적 · 보조적 활동의 범위를 벗어나 동 장비의 판매에서 중요하고도 필수적인 한 부분을 이루는 것입니다. 또한, 국내 반도체 제조업체의 연속되는 주문에 의해 일본법인의 기술자가 6개월을 초과하는 기간동안 계속 국내 반도체 제조업체의 공장에 체재하면서 전술한 작업을 수행하는 경우에는 한 · 일 조세협약 제4조 제2항 (g)호에 따라 국내에 국내사업장을 가지는 것입니다. 다만, 이 경우 국내사업장의 성립 여부는 조립작업 현장별로 판단하여야 합니다. [국일 46017-632, 1995. 10. 10]

안정성 검사업무 국내사업장 해당여부

외국기업 국내연락사무소가 약사법 시행규칙 제23조의 규정에 의하여 외국기업 본사의 의료기 제품을 국내에 수입하기 전에 동 의료기 제품의 "안전성과 유효성의 심사와 보건사회부장관이 지정하는 시험기관이 인정한 기준 및 시험방법"에 관한 등록 업무를 수행하여 수입업체에게 무상으로 이전하여 수입을 진행하는 경우, 동 업무는 연락사무소의 예비적 · 보조적인 활동이 아니라 외국법인 본사의 물품판매와 관련한 본질적이고 중요한 활동으로 국내사업장에 해당됩니다.[국일 46017-583, 1995. 09. 19]

국내사업장 해당여부

국내에서 외국법인이 자산의 단순한 구매만을 위하여 사용하는 일정한 장소는 법인세법 제56조 제4항 제1호에 규정하는 바와 같이 국내사업장에 해당되지 않는 바, 이때 자산의 단순한 구매라 함은 당해 기업의 수익창출에 직접적으로 기여하지 못하는 예비적 · 보조적인 활동에 국한하는 것입니다.

따라서 국내에서 구매하는 기계 등의 구입에 관하여 회사를 대신하여 납품업체 선정, 가격협상 및 계약서에 서명하는 일과 한국에서 구입한 상기 기계 등을 수송하는 하역업체 또는 선박회사를 유지하는 일, 영업정보 및 고객정보를 수집하는 일, 시장조사 등의 활동이 국내에서 구매사무소에 의하여 수행된다면 이는 구매사무소의 예비적 · 보조적 활동에 해당합니다. [국일 46017-247, 1995. 07. 03]

국내사업장 구성여부

영국법인이 2~3명의 직원을 한국에 약 1년간 파견하여 내국법인에게 기술자문 용역을 제공하는 경우에는 한 · 영 조세협약 제5조와 한국법인세법 제56조의 국내 사업장(또는 고정사업장)이 있는 것이므로 한국에 있는 국내사업장에 대해 사업자 등록을 하여 법인세법 제1조 제3항 규정의 법인세 납세의무를 이행하여야 합니다.

[국일 46017-187, 1995. 05. 20]

외국법인의 국내사업장 해당 여부 판정시 건설공사 현장의 존속기간 계산

외국법인이 국외에서 직접 제조한 기계설비의 국내설치에 따른 감독용역을 국내에서 2개월간 제공하고 타 법인들이 다른 기계설비를 설치하는 5개월간 본국으로 철수하여 기다리다가 기계설비가 전체적으로 완성된 후 재입국하여 본인이 제조 · 설치한 기계설비의 검사 및 시운전 업무를 1개월간 수행하는 경우, 동 외국법인과 타 법인들의 관계가 법적 · 경제적으로 독립적이고 기다리는 기간이 공사의 공정상 구조적으로 불가피하게 예정된다면 타 법인들의 공사로 인하여 본국으로 철수하여 기다리는 5개월은 동 외국법인의 건설공사 현장 등의 존속기간 계산 시 합산하지 아니하는 것입니다.

[국일 46017-311, 1995. 05. 12]

건설공사 현장 등의 존속기간 계산

건설공사의 원계약자(general contractor)의 공사현장 등의 존속기간에는 하청업자(subcontractor)의 공사기간이 합산됩니다. 하청업자인 외국법인의 공사현장 등의 존속기간에는 특수관계없는 다른 하청업자가 다른 기계설비들을 설치하는 기간동안 외국으로 철수하여 대기하는 기간은 포함되지 않습니다. [국조 46017-73, 1995.05.08]

국내사업장이 되는 종속대리인의 사업자등록

1. B사의 간주 국내사업장은 A사의 국내지점과는 별도로 사업자등록을 하여야 함
2. A사의 국내지점은 B사로부터 받는 종속대리 활동대가를 수입금액으로 계상하여야 함. 다만 부당행위시는 "무역대리 등 수출입 관련 용역수수료 기준요율에 관한 규정"(국세청 훈령 제1108호)에 의한 수수료 상당액을 수입금액으로 합니다.
3. B사가 A사의 국내지점에 실제로 지급한 수수료가 B사의 간주 국내 사업장의 지점경비가 되는 것이며, A사의 국내지점의 국내 발생 경비는 전액 A사무소의 손금이 되는 것입니다. [국일 46507-44, 1993.02.04.]

제4장

국내원천소득

제 1 절 국내원천소득의 의의

제 2 절 국내원천소득의 범위

제 3 절 비영리외국법인의 과세소득의 범위

제1절 국내원천소득의 의의

국내사업장(간주 고정사업장 포함)이 없는 외국법인은 국내원천소득에 대하여서만 법인세를 납부할 의무가 있는데 법인세법 제93조에서는 국내원천소득을 열거하고 있습니다.

우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 외국법인에 대하여는 국내세법보다 조세조약이 우선 적용되므로 다음 사항을 유의하여야 합니다.

- ○ 법인세법 및 해당 조세조약상 그 소득의 원천이 한국에 있는지 여부를 먼저 판정하여야 합니다.
- ○ 법인세법에 국내원천소득으로 규정된 소득이라도 조세조약에서 명시적으로 한국에 소득의 원천이 없는 것으로 규정된 경우에는 한국에서 과세되지 아니합니다. 그러나 분명한 규정이 없는 경우에는 법인세법에 따라 과세될 수 있습니다.
- ○ 소득종류에 따라 과세내용이 달라지므로 해당 소득이 법인세법상 또는 조세조약상 어느 소득항목(조문)에 해당하는지를 판단하여야 합니다.

국내원천소득의 범위 및 그 소득의 종류를 구분하고 판별하는 일은 외국법인의 법인세 과세문제에 있어서 중요한 사항입니다.

제2절 국내원천소득의 범위

「법인세법」 제93조 제1호부터 제10호까지 규정하는 국내원천소득의 범위를 기준으로 요약 설명합니다.

【그림 4-1】 법인세법상 국내원천소득의 범위

1. 이자소득 – 1호 소득

외국법인의 국내원천 이자소득은 외국법인이 국가 · 지방자치단체 · 거주자 · 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장이나 비거주자의 국내사업장으로부터 지급 받는 이자소득으로서 「소득세법」 제16조 제1항에 규정하는 이자 및 기타의 대금의 이자와 신탁의 이익을 말합니다. 그러나 거주자 또는 내국법인의 국외사업장을 위하여 그 국외사업장이 직접 차용한 차입금의 이자는 국내원천소득에서 제외됩니다.

외국법인 또는 비거주자로부터 지급받는 소득으로서 그 소득을 지급하는 외국법인 또는 비거주자의 국내사업장과 실질적으로 관련하여 그 국내사업장의 소득금액계산을 계산할 때 필요경비 또는 손금에 산입되는 이자소득은 국내원천에서 발생한 이자소득에 해당됩니다.(「법인세법」 제93조 제1호)

「소득세법」 제16조 제1항에 규정하는 이자소득의 내용은 아래와 같습니다.

① 국가나 지방자치단체가 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
② 내국법인이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
③ 국내에서 받는 예금(적금 · 부금 · 예탁금과 우편대체를 포함)의 이자
④ 「상호저축은행법」에 따른 신용계 또는 신용부금으로 인한 이익
⑤ 외국법인의 국내지점 또는 국내영업소에서 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
⑥ 외국법인이 발행한 채권 또는 증권의 이자와 할인액
⑦ 「소득세법 시행령」 제24조에서 정하는 채권 또는 증권의 환매조건부매매차익
⑧ 「소득세법 시행령」 제25조에서 정하는 저축성보험의 보험차익
⑨ 「소득세법 시행령」 제26조에서 정하는 직장공제회 초과반환금
⑩ 비영업대금의 이익
⑪ ①~⑩ 소득과 유사한 소득으로서 금전사용에 따른 대가로서의 성격이 있는 것
⑫ ①부터 ⑪까지의 규정 중 어느 하나에 해당하는 소득을 발생시키는 거래 또는 행위와 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제5조에 따른 파생상품이 「소득세법 시행령」 제26조 제5항에 해당하는 경우 해당 파생상품의 거래 또는 행위로부터의 이익

국외에서 받는 예금의 이자는 국내원천소득에 해당하지 아니합니다.

2. 배당소득 – 2호 소득

외국법인의 국내원천 배당소득은 외국법인이 내국법인 또는 법인으로 보는 단체, 기타 국내로부터 지급받는 「소득세법」 제17조 제1항에 규정하는 배당소득 및 「국제조세조정에 관한 법률」 제9조 및 제14조의 규정에 의하여 배당으로 처분된 금액을 말합니다.(「법인세법」 제93조 제2호)

「소득세법」 제17조 및 같은 법 제119조에서 규정하는 배당소득의 내용은 아래와 같습니다.

① 내국법인으로부터 받는 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금

② 법인으로 보는 단체로부터 받는 배당 또는 분배금

③ 의제배당

구 분	과 세 표 준
자본의 감소 등	감자 등으로 받은 대가 – 해당 주식 등의 취득가액
잉여금 자본전입에 의한 무상주	교부받은 무상주식 수 × 액면가
해 산	해산으로 받은 대가 – 당해 주식 등의 취득가액
합 병	합병으로 받은 대가 – 당해 주식 등의 취득가액
분 할	분할로 받은 대가 – 분할법인 주식 등의 취득가액
자본준비금, 재평가적립금의 자본 전입시 자기 주식에 대한 주식을 주주 등에게 배정한 경우	교부받은 주식 수 × 액면가

④ 「법인세법」, 「국제조세조정에 관한 법률」 제9조 및 제14조에 의하여 배당으로 처분된 금액

⑤ 국내 또는 국외에서 받는 「소득세법 시행령」 제26조의2에서 정하는 집합투자기구로부터의 이익

⑥ 국내 또는 국외에서 받는 「소득세법 시행령」 제26조의3에서 정하는 파생결합증권 또는 파생결합사채로부터의 이익

⑦ 「국제조세조정에 관한 법률」 제17조에 따라 배당받은 것으로 간주된 금액

⑧ 「소득세법」 제43조 규정에 따른 공동사업에서 발생한 소득금액 중 동조 제1항의 규정에 따른 출자공동사업자에 대한 손익분배비율에 상당하는 금액

⑨ ①부터 ⑦까지의 소득과 유사한 소득으로서 수익분배의 성격이 있는 것

⑩ ①부터 ⑨까지의 규정 중 어느 하나에 해당하는 소득을 발생시키는 거래 또는 행위와 파생상품이 「소득세법 시행령」 제26조의3 제5항에 해당하는 경우 해당 파생상품의 거래 또는 행위로부터의 이익

외국법인으로부터 받는 이익이나 잉여금의 배당 또는 분배금과 해당 외국의 법률에 의한 건설이자의 배당 및 이와 유사한 성질의 배당은 국내원천소득에 해당하지 아니합니다.

3. 부동산 임대·운용소득 – 3호 소득

외국법인의 국내원천 부동산소득은 다음 자산의 양도 · 임대 기타 운영으로 인하여 발생되는 소득을 말합니다. 다만, 부동산 또는 부동산상의 권리의 양도소득은 부동산소득에서 제외되고 양도소득(7호 소득)에 해당합니다.(「법인세법」 제93조 제3호)

① 국내에 있는 부동산 또는 부동산상의 권리

② 국내에서 취득한 광업권, 조광권(租鑛權), 토사석(土砂石) 채취에 관한 권리 또는 지하수의 개발 · 이용권의 양도 · 임대 또는 그 밖의 운영으로 인하여 발생하는 소득

4. 선박 · 항공기 등의 임대소득 – 4호 소득

외국법인의 국내원천 선박 · 항공기 등의 임대소득은 외국법인이 거주자 · 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장이나 비거주자의 국내사업장에 다음에 해당하는 자산을 임대함으로 인하여 발생하는 소득을 말합니다.(「법인세법」 제93조 제4호)

① 선박, 항공기

② 등록된 자동차나 건설기계

③ 산업상 · 상업상 · 과학상의 기계 · 설비 · 장치 · 운반구 · 공구 · 기구 및 비품

5. 사업소득 – 5호 소득

가. 국내원천사업소득의 범위

외국법인의 국내원천 사업소득은 외국법인이 국내에서 영위하는 아래의 사업에서 발생하는 소득과 조세조약에 따라 국내원천 사업소득으로 과세할 수 있는 소득을 포함하되, 제6호 소득인 인적용역소득은 제외합니다.(「법인세법」 제93조 제5호)

국내원천 사업소득의 범위

① 농업(작물재배업 중 곡물 및 기타 식량작물 재배업은 제외한다. 이하 같다) · 임업 및 어업에서 발생하는 소득
② 광업에서 발생하는 소득
③ 제조업에서 발생하는 소득
④ 전기, 가스, 증기 및 수도사업에서 발생하는 소득
⑤ 하수 · 폐기물처리, 원료재생 및 환경복원업에서 발생하는 소득
⑥ 건설업에서 발생하는 소득
⑦ 도매 및 소매업에서 발생하는 소득
⑧ 운수업에서 발생하는 소득
⑨ 숙박 및 음식점업에서 발생하는 소득
⑩ 출판, 영상, 방송통신 및 정보서비스업에서 발생하는 소득
⑪ 금융 및 보험업에서 발생하는 소득
⑫ 부동산업 및 임대업에서 발생하는 소득. 다만, 지역권 등 대통령령으로 정하는 권리를 대여함으로써 발생하는 소득은 제외한다.
⑬ 전문, 과학 및 기술서비스업(대통령령으로 정하는 연구개발업은 제외한다. 이하 같다)에서 발생하는 소득
⑭ 사업시설관리 및 사업지원서비스업에서 발생하는 소득
⑮ 교육서비스업(대통령령으로 정하는 교육기관은 제외한다. 이하 같다)에서 발생하는 소득
⑯ 보건업 및 사회복지서비스업(대통령령으로 정하는 사회복지사업은 제외한다. 이하 같다)에서 발생하는 소득
⑰ 예술, 스포츠 및 여가 관련 서비스업에서 발생하는 소득
⑱ 협회 및 단체(대통령령으로 정하는 협회 및 단체는 제외한다. 이하 같다), 수리 및 기타 개인서비스업에서 발생하는 소득
⑲ 가구내 고용활동에서 발생하는 소득
⑳ 제1호부터 제19호까지의 규정에 따른 소득과 유사한 소득으로서 영리를 목적으로 자기의 계산과 책임 하에 계속적 · 반복적으로 행하는 활동을 통하여 얻는 소득

✔ 위에서 열거한 사업의 개념은 「소득세법」 제19조(사업소득)의 규정에 의해 작성되었습니다.

외국법인이 국내에서 영위하는 사업을 위하여 국외에서 광고, 선전, 정보의 수집과 제공, 시장조사 기타 그 사업수행상 예비적이며 보조적인 성격을 가진 행위를 하는 경우 또는 국외에서 영위하는 사업을 위하여 국내에서 이들 행위를 하는 경우에는 해당 행위에서는 소득이 발생하지 아니하는 것으로 봅니다.

나. 국내·외에서 영위되는 사업의 국내원천소득기준

외국법인이 국내와 국외에 걸쳐 영위하는 사업으로부터 발생되는 소득은 국내에 원천이 있는 소득과 국외에 원천이 있는 소득으로 구성되어 있으므로 이의 구분이 필요합니다.

외국법인이 영위하는 사업에서 발생하는 다음의 소득은 국내원천 사업소득으로 봅니다.(「법인세법 시행령」 제132조 제2항)

가) 재고자산의 판매

○ 외국법인이 국외에서 양도받은 재고자산을 국외에서 제조·가공·육성 기타 가치를 증대시키기 위한 행위(이하 "제조 등"이라 함)를 하지 아니하고 이를 국내에서 양도하는 경우(당해 재고자산에 대하여 국내에서 제조 등을 한 후 양도하는 경우 포함)에는 그 국내에서의 양도에 의하여 발생하는 모든 소득

○ 외국법인이 국외에서 제조 등을 행한 재고자산을 국내에서 양도하는 경우(당해 재고자산에 대하여 국내에서 제조 등을 한 후 양도하는 경우 포함)에는 그 양도에 의하여 발생하는 소득 중 국외에서 제조 등을 행한 타인으로부터 통상의 거래조건에 따라 당해 자산을 취득하였다고 가정할 때에 이를 양도하는 경우(국내에서 행한 제조 등을 한 후 양도하는 경우 포함) 그 양도에 의하여 발생하는 소득

○ 외국법인이 국내에서 제조 등을 행한 재고자산을 국외에서 양도하는 경우(당해 재고자산에 대하여 국외에서 제조 등을 한 후 양도하는 경우를 포함)에는 그 양도에 의하여 발생하는 소득 중 국내에서 제조한 당해 재고자산을 국외의 타인에게 통상의 거래조건에 따라 양도하였다고 가정할 때에 그 국내에서 행한 제조 등에 의하여 발생하는 소득

✔ **국내양도의 범위**

위 '가) 재고자산의 판매' 의 경우에, 다음 중 어느 하나에 해당하면 「국내에서 당해 재고자산의 양도가 이루어지는 것」으로 보아서 위 규정을 적용하는 것임(「법인세법 시행령」 제132조 제5항)

㉠ 당해 재고자산이 양수자에게 인도되기 직전에 국내에 있거나 또는 양도자인 당해 외국법인의 국내사업장에서 행하는 사업을 통하여 관리되고 있는 경우
㉡ 당해 재고자산의 양도에 관한 계약이 국내에서 체결된 경우
㉢ 당해 재고자산의 양도에 관한 계약을 체결하기 위하여 주문을 받거나 협의 등을 하는 행위 중 중요한 부분이 국내에서 이루어지는 경우

✔ **통상의 거래조건**

통상의 거래조건이란 당해 법인이 재고자산 등을 「국제조세조정에 관한 법률」 제5조 및 동법 시행령 제4조의 규정에 의한 방법을 준용하여 계산한 시가에 의하여 거래하는 것을 말합니다.(「법인세법 시행규칙」 제65조제1항)

나) 건설업

외국법인이 국외에서 건설 · 설치 · 조립 기타 작업에 관하여 계약을 체결하거나 필요한 인원이나 자재를 조달하여 국내에서 작업을 시행하는 경우 그 작업에 의하여 발생하는 모든 소득을 국내원천소득으로 합니다.

다) 보험업

외국법인이 국내 및 국외에 걸쳐 손해보험 또는 생명보험 사업을 영위하는 경우에는 그 사업에 의하여 발생하는 소득 중 국내에 있는 해당 사업에 관한 영업소 또는 보험계약의 체결을 대리하는 자를 통하여 체결한 보험 계약에 의하여 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

라) 출판 · 방송사업의 광고수입

출판사업 또는 방송사업을 영위하는 외국법인이 국내 및 국외에 걸쳐 타인을 위하여 광고에 관한 사업을 행하는 경우에는 당해 광고에 관한 사업에 의하여 발생하는 소득 중 국내에서 행하는 광고에 의하여 발생한 소득을 국내원천소득으로 합니다. 즉, 출판 · 방송사업을 수행하는 외국법인의 광고수입이 국내원천소득이 되기 위해서는 당해

광고가 국내에서 행해져야 합니다. 따라서 출판 · 방송업을 영위하는 외국법인이 국내 · 외에 걸쳐 부수적으로 타인을 위하여 광고를 행하는 경우에는 국내에서 행하는 광고에 해당하는 소득만을 국내원천소득으로 합니다.

마) 선박·항공기에 의한 국제운수소득

외국법인이 국내 및 국외에 걸쳐 선박에 의한 국제운송업을 영위하는 경우에는 국내에서 승선한 여객이나 선적한 화물에 관련하여 발생하는 수입금액을 기준으로 하여 판정한 그 법인의 국내업무에서 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

즉, 선박에 의한 국제운송업의 경우 국내원천소득의 판정요건은 여객이나 화물이 국내에서 승선 또는 선적되었는지 여부입니다.

외국법인이 국내 및 국외에 걸쳐 항공기에 의한 국제운송업을 영위하는 경우에는 국내에서 탑승한 여객이나 적재한 화물과 관련하여 발생하는 수입금액과 경비, 국내업무용 고정자산의 가액 기타 그 국내업무가 해당 운송업에 대한 소득의 발생에 기여한 정도 등을 고려하여 아래와 같은 방법에 의하여 계산한 해당 법인의 국내업무에서 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

$$\text{당해 법인의 국내원천 소득의 금액} = \text{당해법인의 국제노선에서 생기는 이익} \times \left[(a + b + c) \times \frac{1}{3} \right]$$

$$a = \frac{\text{국내총수입금액}}{\text{국제노선총수입금액}}$$

$$b = \frac{\text{국내고정자산의 장부가액} + \left(\text{국제노선에 취항하는 항공기의 장부가액} \times \frac{\text{국내에서의 출항횟수}}{\text{국제노선출항횟수}}\right)}{\text{국제노선에 관한 총고정자산의 장부가액}}$$

$$c = \frac{\text{국내의 급여액} + \left(\text{국제노선에 취항하는 항공기승무원의 급여액} \times \frac{\text{국내에서의 출항횟수}}{\text{국제노선 출항회수}}\right)}{\text{국제노선에 관련한 총급여액}}$$

바) 기타 사업

외국법인이 국내 및 국외에 걸쳐 위에서 열거하지 아니한 사업을 영위하는 경우에는 당해 사업에서 발생하는 소득 중 당해 사업에 관련된 업무를 국내업무와 국외업무로 구분하여 그 국내업무와 관련하여 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다. 이 경우 국내업무와 관련하여 발생하는 소득이란 이들 국내 · 외업무를 각각 다른 독립사업자가 행하고 또한 이들 독립사업자간에 통상의 거래조건에 의한 거래가격에 따라 거래가 이루어졌다고 가정할 경우 그 국내업무와 관련하여 발생하는 소득 또는 그 국내업무에 관한 수입금액과 경비, 소득 등을 측정하는 데 합리적이라고 판단되는 요인을 고려하여 판정한 그 국내업무와 관련하여 발생하는 소득을 말합니다.

사) 외국법인이 발행한 주식 등에 투자 등을 함으로써 발생하는 소득

외국법인이 발행한 주식 또는 출자증권으로서 유가증권시장 등에 상장 또는 등록된 것에 투자하거나 기타 이와 유사한 행위를 함으로써 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

아) 산업상 · 상업상 · 과학상 장비 등의 양도소득

외국법인이 산업상 · 상업상 또는 과학상의 기계 · 설비 · 장치 · 운반구 · 공구 · 기구 및 비품을 양도함으로 인하여 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

다. 국외에서 발생한 소득으로서 국내사업장에 귀속되는 것

국외에서 발생되는 다음의 소득이 국내사업장에 귀속되는 때에는 국내원천소득으로 봅니다.(「법인세법 시행령」 제132조 제3항)

① 국외의 유가증권에 투자하거나 국외에 있는 자에게 금전을 대부하거나 기타 이와 유사한 행위를 함으로써 발생하는 소득
② 국외에서 자산이나 권리 등을 임대 · 사용허여 · 양도 또는 교환함으로써 발생하는 소득
③ 국외에서 주식 · 채권 등의 자산을 발행 · 취득 · 양도 또는 교환하여 발생하는 소득
④ 기타 기획재정부령이 정하는 소득(현재 규정된 소득이 없음)

6. 인적용역소득 – 6호 소득

외국법인의 인적용역소득이란 외국법인이 본인 또는 그의 피고용인 등을 통하여 국내에서 다음의 전문직업적 용역을 제공함으로 인하여 발생하는 소득을 말합니다. 이는 독립된 자격으로 제공하는 전문직업적 용역 또는 기타 독립적 성격의 활동에 대한 대가를 의미하는 것으로서 타인의 피고용인으로서 용역을 제공하는데 대한 대가, 즉 근로소득에 대응되는 개념입니다. 다만, 아래 ④의 인적용역을 제공함으로써 발생하는 소득의 경우 국외에서 제공되었다하더라도 조세조약에 따라 국내에서 발생하는 것으로 간주되는 경우에는 국내원천소득에 해당합니다.(「법인세법 시행령」 제132조 제6항)

① 영화 · 연극의 배우 · 음악가 기타 공중연예인이 제공하는 용역
② 직업운동가가 제공하는 용역
③ 변호사 · 공인회계사 · 건축사 · 측량사 · 변리사 기타 자유직업자가 제공하는 용역
④ 과학기술 · 경영관리 기타 분야에 관한 전문적 지식 또는 특별한 기능을 가진 자가 당해 지식 또는 기능을 활용하여 제공하는 용역

항공회사 등에 직접 지급한 항공료 등 제외

인적용역을 제공받는 자가 인적용역의 제공과 관련하여 항공회사 · 숙박업자 또는 음식업자에게 직접 지급한 항공료 · 숙박비 또는 식사대는 그 비용을 제외한 금액을 국내원천소득으로 합니다.

7. 양도소득 – 7호 소득

가. 국내원천 양도소득의 범위

외국법인이 국내에 있는 다음에 해당하는 자산 · 권리를 양도함으로 인하여 발생하는 소득을 국내원천소득으로 합니다.

① 토지 또는 건물

토지라 함은 「공간정보의 구축 및 관리 등에 관한 법률」에 의하여 지적공부에 등록하여야 할 지목에 해당하는 것을 말하며, 건물에는 건물에 부속된 시설물과 구축물을 포함합니다.

② 부동산에 관한 권리

부동산에 관한 지상권, 전세권과 등기된 부동산 임차권 및 부동산을 취득할 수 있는 권리(건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 딸린 토지를 취득할 수 있는 권리를 포함함)를 말합니다.

부동산을 취득할 수 있는 권리란 「소득세법」 제98조에 규정하는 취득시기가 도래하기 전에 당해 부동산을 취득할 수 있는 권리를 말하는 것으로서 예시하면 다음과 같습니다. (「소득세법」 기본통칙 94-1)

㉮ 건물이 완성되는 때에 그 건물과 이에 부수되는 토지를 취득할 수 있는 권리 (아파트 당첨권 등)

㉯ 지방자치단체 · 한국토지공사가 발행하는 토지상환채권 및 주택상환주택

㉰ 부동산 매매계약을 체결한 자가 계약금만 지급한 상태에서 양도하는 권리

③ 사업용고정자산과 함께 양도하는 영업권

사업용고정자산(토지, 건물, 부동산에 관한 권리)과 함께 양도하는 영업권을 말하며, 영업권을 별도로 평가하지 아니하였으나 사회통념상 자산에 포함되어 함께 양도된 것으로 인정되는 영업권과 행정관청으로부터 인가 · 허가 · 면허 등을 받음으로써 얻는 경제적 이익을 포함합니다.

④ 시설물이용권

이용권 · 회원권 그 밖에 그 명칭과 관계없이 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반 이용자보다 유리한 조건으로 이용할 수 있도록 약정한 단체의 구성원이 된 자에게 부여되는 시설물이용권을 말하며, 법인의 주식 등을 소유하는 것만으로 시설물을 배타적으로 이용하거나 일반이용자보다 유리한 조건으로 시설물이용권을 부여받게 되는 경우 그 주식 등을 포함합니다.

⑤ 부동산 주식 또는 출자지분

내국법인의 주식 또는 출자지분(주식 · 출자지분을 기초로 하여 발행한 예탁증서 및 신주인수권을 포함) 중 양도일이 속하는 사업연도 개시일 현재 그 법인의 자산총액 중 토지, 건물, 부동산에 관한 권리의 자산가액 및 내국법인이 보유한 다른 부동산

과다보유 법인의 주식가액에 그 다른 법인의 부동산 보유비율을 곱하여 산출한 가액의 합계액이 50%이상인 법인의 주식 또는 출자지분을 말합니다. 다만, 증권시장에 상장된 경우에는 유가증권양도소득으로 분류되므로 양도소득에서 제외됩니다.

자산총액 및 자산가액은 당해 법인의 장부가액(토지의 경우에는 기준시가)에 의하여 계산하며, 다음의 금액은 자산총액에 포함하지 아니합니다.

㉮ 무형고정자산의 금액 중 개발비 및 사용수익기부자산가액

㉯ 양도일이 속하는 사업연도 개시일부터 소급하여 1년이 되는 날부터 양도일이 속하는 사업연도 개시일까지의 기간 중에 차입금 또는 증자 등에 의하여 증가한 현금 · 금융재산* 및 대여금의 합계액

* 금융재산 : 「상속세 및 증여세법」 제22조의 규정에 의한 금융재산을 말함

8. 사용료소득 – 8호 소득

가. 국내원천 사용료소득

외국법인의 사용료소득은 다음의 권리 · 자산 또는 정보를 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우의 그 대가 및 그 권리 · 자산 또는 정보의 양도로 인하여 발생하는 소득을 말합니다.

다만, 소득에 관한 이중과세방지협약에서 사용지를 기준으로 하여 해당 소득의 국내원천소득 해당여부를 규정하고 있는 경우에는 국외에서 사용된 권리 · 자산 또는 정보에 대한 대가는 국내지급 여부에 불구하고 이를 국내원천소득으로 보지 아니합니다.(미국)

이 경우 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인권 등 권리의 행사에 등록이 필요한 권리(이하 '특허권 등'이라 함)는 해당 특허권 등이 국외에서 등록되었고 국내에서 제조 · 판매 등에 사용된 경우에는 2009.1.1 이후 최초로 발생하는 소득분부터 국내 등록 여부에 관계없이 국내에서 사용된 것으로 봅니다.

㉮ 학술 또는 예술상의 저작물(영화필름 포함)의 저작권 · 특허권 · 상표권 · 디자인 · 모형 · 도면이나 비밀의 공식 또는 공정 · 라디오 · 텔레비전방송용 필름 및 테이프 기타 이와 유사한 자산이나 권리

㉯ 산업상 · 상업상 또는 과학상의 지식 · 경험에 관한 정보 또는 노하우

나. 사용료소득과 인적용역소득의 구분

일반적으로 다음과 같이 구분을 할 수 있으며, 실무적으로는 구체적인 사례별로 종합적인 검토 후 사실판단 하여야 합니다.

기본통칙

「법인세법」 기본통칙 93-132…6 【외국법인에게 지급하는 무체재산 등의 사용대가】

① 법 제93조 제9호 본문의 "자산이나 권리 또는 정보를 국내에서 사용하는 데 대한 대가"에는 이와 같은 자산이나 권리 또는 정보를 사용할 권리에 대한 대가도 포함된다.

② 법 제93조 제9호 ㈎목의 "자산이나 권리" 및 동호 ㈏목의 "지식 · 경험에 관한 정보(이하 "정보 등"이라 한다)"는 그 자산이나 권리 및 정보 등이 공부에 등록되었는지 여부에 관계가 없으며 또한 등록되어야 할 것을 요건으로 하지 아니한다.

③ 법 제93조 제9호 ㈎목의 자산이나 권리 및 ㈏목의 정보 등을 국내에서 사용하는데 대한 또는 이들을 국내에서 사용할 권리에 대한 대가 및 그 대가를 국내에서 지급하는 경우의 당해 대가와 이들을 양도함으로써 발생하는 소득에는 이들의 사용을 허여하는 실시권계약에 의하여 지급하는 착수금, 선불금과 이들을 제공하거나 전수하는데 소요되는 모든 형태의 지급금이 포함되며, 또한 이들을 불법으로 복제하거나 침해함으로써 지급하는 보상적 성질의 대가도 포함된다.

④ 법 제93조 제9호 ㈎목 중 "학술 또는 예술상의 저작물"에는 문학상 또는 과학상의 저작물도 포함된다.

【표 4-1】 사용료소득과 인적용역소득의 구분

구 분	사 용 료 소 득	인적용역소득
① 개 념	•무형의 가치	•신체에 부수되어 제공되는 노무, 기능 및 기술
② 원천지기준	•사용지국(지급지국)	•수행지국
③ 소득성격	•창출된 가치에 대한 대가	•서비스에 대한 대가
④ 제공자의 책임	•결과에 대한 보증의무 없음	•일정기간동안 용역 결과에 대해 보증의무 있음
⑤ 대가지급방법	•당해대가가 제공된 기술이나 공업소유권을 사용한 회수, 기간, 생산 또는 사용에 의한 이익에 대응해서 산정됨. •창출된 가치를 위하여 지출된 비용에 통상이윤을 가산한 금액을 훨씬 초과하여 지급됨	•당해 용역에 대한 대가가 당해 용역 제공을 위하여 지출된 비용에 통상 이윤을 가산한 실제가액인 경우
⑥ 설계용역 대가의 경우	•불특정인을 위하여 작성된 설계도면을 사용하고 지급하는 반복 사용 또는 복제권리의 대가 •공개되지 않은 기술적 정보 즉 know-how가 포함된 도면	•설계사가 제공하는 용역과 같이 정형화된 전문직업적용역(그 성질이 용역 수행자가 통상적으로 보유하는 전문적인 지식 또는 특별한 기능을 활용하여 용역을 제공함) •설계사가 전문직업인으로서 지식을 활용하여 제작한 도면
	•설계용역이 공개되지 않은 기술적 정보를 전수하는 경우와 같이 know-how를 제공하는 것일 경우, 설계도면의 납품을 통해서 이루어지더라도 사용료에 해당 •용역의 상대적 가치가 큰 경우에는 사용료소득에 해당됨.	•개발에 소요되는 직·간접적 비용을 실제 부담한 경우 •개발의 성공여부에 따른 위험과 책임을 도입자가 부담하는 경우
⑦ 기타 기술용역	•특허권 등이나 know-how 제공에 필연적으로 부수되는 용역대가	•용역제공에 따른 인적·물적 비용으로 실제로 소요된 비용
⑧ 인적용역대가와 사용료가 혼합된 경우	•인적용역 부분이 보조적이며 그 금액이 크지 않은 경우에는 전체를 사용료로 봄.	•인적용역 부분이 합리적으로 구분 가능하고 그 인적용역 부분이 사용료의 보조적이 아니며 금액이 큼
⑨ 기계장치의 도입에 따른 설치, 제작, 조립운전을 위한 부수적인 도면		•기계장치에 부수되는 단순한 설계도면은 인적용역임 (단, 계약서상 기계 대가에 설치 및 조립, 도면, 시운전을 위한 비용이 포함된 경우에는 기계가액으로 봄)

기본통칙

「법인세법」 기본통칙 93-132…7 【노하우와 독립적 인적용역의 구분】

① 법 제93조 제9호 (나)목의 정보 또는 노하우란 지적재산권의 목적물이 될 수 있는지 여부에 관계없이 제품 또는 공정의 산업적 재생산을 위하여 필요한 모든 비공개 기술 정보로서 동 정보를 제공하기 전에 이미 존재하는 것을 말한다.

② 기술자(엔지니어)가 정형화된 전문직업적 용역이나 정형화되지는 않았으나 그 용역의 성질이 동종의 용역수행자가 통상적으로 보유하는 전문지식이나 기능을 활용하여 수행하는 용역(이하 "기술지원용역"이라 한다)은 영 제132조 제5항 제4호에 정하는 인적용역에 해당된다.

③ 제1항에서 말하는 정보 또는 노하우 해당 여부는 특히 다음 각 호의 요소를 고려하여 결정한다.

1. 비밀보호규정이 있거나 제3자에게 공개되지 못하게 하는 특별한 장치가 있는지 여부
2. 기술용역 제공대가가 당해 용역수행이 투입되는 비용에 통상이윤을 가산한 금액을 상당히 초과하는지 여부
3. 사용자가 제공된 정보 또는 노하우를 적용함에 있어서, 제공자가 특별한 역할을 수행하도록 요구되는지 또는 제공자가 그 적용결과를 보증하는지 여부

④ 내국법인이 외국법인과 체결한 기술도입계약상 도입대상이 제1항의 정보 또는 노하우와 제2항의 기술지원용역으로 혼합되어 있는 경우에도 다음 각 호에 따라 소득을 계산한다.

1. 계약상 제공하는 정보 또는 노하우와 기술지원용역 중 어느 부분은 당해 계약의 주된 부분을 구성하고 있고, 다른 부분은 부수적이며 보조적인 부분으로 구성되어 있는 경우에는 당해 계약상의 전체 지급대가를 그 계약의 주된 부분의 소득으로 한다.
2. 상기 1호 이외의 경우에는 전체 지급대가를 계약상 제공하는 정보 또는 노하우의 대가의 크기, 작업시간, 주당임금 등을 기초로 하거나 기타 합리적인 기준에 의하여 정보 또는 노하우의 대가와 기술지원용역의 대가를 구분하여 계산한다.

「법인세법」 기본통칙 93-132…8 【외국법인에게 지급하는 소프트웨어의 도입대가】

국내사업장이 없는 외국법인에게 지급하는 소프트웨어 도입대가에 대한 법인세 원천징수는 다음 각항에 의한다.

① 소프트웨어라 함은 특정의 결과를 얻기 위하여 컴퓨터 등 정보처리능력을 가진 기계장치 내에 직접 또는 간접적으로 사용되는 일련의 지시 또는 명령(이하 "프로그램"이라 한다) 및 동 프로그램과 관련되어 사용되는 설명서, 기술서 및 기타 보고서 등을 말한다.

② 소프트웨어의 국내도입자가 외국법인에게 지급하는 대가는 당해 거래의 성격에 따라 다음 각 호와 같이 구분한다.

1. 소프트웨어의 저작권자로부터 당해 소프트웨어의 저작권을 양수하고 지급하는 대가 및 소프트웨어의 복제권, 배포권, 개작권 등의 사용 또는 사용할 권리의 대가는 법 제93조 제9호 (가)목에 규정하는 사용료에 해당한다.

2. 제1호 이외의 방식으로 도입되는 것으로, 다음 각목에서 열거하는 경우에 지급되는 소프트웨어의 대가는 법 제93조 제9호 (나)목에 규정하는 사용료에 해당한다.

가. 해당 소프트웨어의 비공개 원시코드(Source Code)가 제공되는 경우

나. 원시코드가 제공되지 않는 경우에도 국내도입자의 개별적인 주문에 의해 제작 · 개작된 소프트웨어가 제공된 경우

다. 소프트웨어의 지급대가가 당해 소프트웨어의 사용형태 또는 재생산량의 규모 등 소프트웨어의 사용과 관련된 일정기준에 기초하여 결정되는 경우

③ 원천징수대상이 되는 소프트웨어의 대가의 범위는 다음 각 호에 의한다.

1. 하드웨어와 함께 도입되는 소프트웨어로서 당해 소프트웨어의 가격이 하드웨어의 가격과 분리 가능한 경우는 소프트웨어 대가 부분만 원천징수한다.

2. 소프트웨어를 담고 있는 매체나 용기의 가격비중이 전체 도입대가에 비하여 미미한 경우는 그 매체나 용기의 가액을 포함한 전체 도입대가에 대하여 원천징수한다.

④ 소프트웨어의 국내도입자가 외국의 소프트웨어 개발업자에게 도입자의 비용과 책임으로 자기가 원하는 소프트웨어를 개발하여 제작해 줄 것을 의뢰하고 도입한 것으로서 자기가 그 도입한 소프트웨어에 대한 포괄적인 권리(저작권을 포함한다)를 원시적으로 취득하고 지급하는 대가는 제2항 제2호의 사용료소득에 해당되지 아니한다.

9. 유가증권 양도소득 – 9호 소득

외국법인이 다음에 해당하는 주식 · 출자지분 또는 기타의 유가증권을 양도함으로 인하여 발생하는 소득은 국내원천소득에 해당합니다.

- ○ 내국법인이 발행한 주식 또는 출자지분 및 기타의 유가증권
- ○ 외국법인이 발행한 주식 또는 출자지분(「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」에 따른 증권시장에 상장된 것에 한정함)
- ○ 외국법인의 국내사업장이 발행한 기타의 유가증권

주식 · 출자지분에는 주식 · 출자지분을 기초로 발행한 예탁증서 및 신주인수권을 포함합니다. 기타의 유가증권에는 「자본시장과 금융투자업에 관한 법률」 제4조에 따른 증권을 포함합니다.

양도소득 과세대상인 부동산주식 등(제7호 양도소득)에 속하는 주식 · 출자지분의 경우는 유가증권양도소득에서 제외하되, 그 부동산주식 등이 증권시장에 상장된 경우에는 이를 유가증권양도소득에 포함합니다.

10. 기타소득 – 10호 소득

외국법인의 기타소득에 해당되는 국내원천소득은 다음과 같습니다. 다만, 다른 국내원천소득에 해당되는 소득은 여기에서 제외됩니다.(「법인세법」 제93조 제10호)

① 국내에 있는 부동산 및 그밖의 자산이나 국내에서 경영하는 사업과 관련하여 받은 보험금 · 보상금 또는 손해배상금
② 국내에서 지급하는 위약금 또는 배상금으로서 재산권에 관한 계약의 위약 또는 해약으로 인하여 지급받는 손해배상으로서 그 명목여하에 불구하고 본래의 계약내용이 되는 지급자체에 대한 손해를 넘어 배상받는 금전 또는 기타 물품의 가액
③ 국내에 있는 자산을 증여받아 생기는 소득
④ 국내에서 지급하는 상금 · 현상금 · 포상금 그밖에 이에 준하는 소득
⑤ 국내에서 발견된 매장물로 인한 소득

⑥ 국내법에 따른 의한 면허 · 허가 그밖에 이와 유사한 처분에 의하여 설정된 권리와 부동산 외의 국내자산을 양도함으로써 생기는 소득

⑦ 국내에서 발행된 복권 · 경품권 그 밖의 추첨권에 의하여 받는 당첨금품과 승마투표권 · 승자투표권 · 소싸움경기투표권 · 체육진흥투표권의 구매자가 받는 환급금

⑧ 「법인세법」 제67조에 따라 기타소득으로 처분된 금액

⑨ 국외특수관계인이 보유하고 있는 내국법인의 주식 또는 출자지분이 자본거래로 인하여 그 가치가 증가함으로써 발생하는 소득

'국외특수관계인'은 거주자 · 내국법인과 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제2조 제1항의 규정에 따른 특수관계 또는 비거주자 · 외국법인과 「법인세법 시행령」 제131조 제2항 제1호 또는 제2호의 규정에 따른 특수관계에 해당하는 관계에 있는 외국법인을 말하며 '자본거래로 인하여 그 가치가 증가함으로써 발생하는 소득'이란 「법인세법 시행령」 제88조 제1항 제8호 각 목의 어느 하나 또는 같은 항 제8호의2에 해당하는 거래로 인하여 주주 등인 외국법인이 「법인세법 시행령」 제132조 제13항 각 호에 따른 특수관계에 있는 다른 주주 등으로부터 이익을 분여받아 발생한 소득을 말합니다.

⑩ 위 호외에 국내에서 하는 사업이나 국내에서 제공하는 인적 용역 또는 국내에 있는 자산과 관련하여 제공받은 경제적 이익으로 생긴 소득(국가 또는 특별법에 의하여 설립된 금융회사 등이 발행한 외화표시채권을 상환함으로써 받은 금액이 그 외화표시채권의 발행가액을 초과하는 경우에는 그 차액을 포함하지 아니함) 또는 이와 유사한 소득으로서 대통령령이 정하는 소득

제3절 비영리외국법인의 과세소득의 범위

영리외국법인은 법인세법 제93조의 규정에 의한 국내원천소득에 대하여 법인세를 납부할 의무가 있으나, 비영리외국법인은 국내원천소득 중 수익사업에서 생기는 소득에 대하여만 우리나라에서 법인세의 납세의무가 있습니다.(법인세법 제4조 제5항)

수익이 발생하는 사업이란 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 의한 각 사업 중 수익이 발생하는 것을 말하며 다음 각 호의 사업은 수익사업의 범위에서 제외됩니다.(법인세법시행령 제3조)

1. 축산업(축산관련서비스업을 포함한다)·조경관리 및 유지 서비스업 외의 농업
2. 연구개발업(계약 등에 의하여 그 대가를 받고 연구 및 개발용역을 제공하는 사업을 제외한다)

2의2. 비영리내국법인이 외국에서 영위하는 선급검사용역에 대하여 당해 외국이 법인세를 부과하지 아니하는 경우로서 당해 외국에 본점 또는 주사무소가 있는 비영리외국법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에 한한다)이 국내에서 영위하는 선급검사용역

3. 교육서비스업 중 「유아교육법」에 따른 유치원, 「초 · 중등교육법」 및 「고등교육법」에 따른 학교, 「경제자유구역 및 제주국제자유도시의 외국교육기관 설립·운영에 관한 특별법」에 따른 외국교육기관(정관 등에 따라 잉여금을 국외 본교로 송금할 수 있거나 실제로 송금하는 경우는 제외한다)과 「평생교육법」 제31조제4항에 따른 전공대학 형태의 평생교육시설 및 같은 법 제33조제3항에 따른 원격대학 형태의 평생교육시설을 경영하는 사업
4. 보건 및 사회복지사업 중 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사회복지시설에서 제공하는 사회복지사업

가. 「사회복지사업법」 제34조에 따른 사회복지시설 중 사회복지관, 부랑인 · 노숙인 시설 및 결핵 · 한센인 시설
나. 「국민기초생활보장법」 제15조의2제1항 및 제16조제1항에 따른 중앙자활센터 및 지역자활센터
다. 「아동복지법」 제52조제1항에 따른 아동복지시설
라. 「노인복지법」 제31조에 따른 노인복지시설(노인전문병원은 제외한다)
마. 「노인장기요양보험법」 제2조제4호에 따른 장기요양기관
바. 「장애인복지법」 제58조제1항에 따른 장애인복지시설 및 같은 법 제63조제1항에 따른 장애인복지단체가 운영하는 「중증장애인생산품 우선구매 특별법」 제2조제2항에 따른 중증장애인생산품 생산시설
사. 「한부모가족지원법」 제19조제1항에 따른 한부모가족복지시설
아. 「영유아보육법」 제10조에 따른 어린이집

자. 「성매매방지 및 피해자보호 등에 관한 법률」 제6조제2항 및 제10조제2항에 따른 지원시설 및 성매매피해상담소
차. 「정신건강증진 및 정신질환자 복지서비스 지원에 관한 법률」 제3조제6호 및 제7호에 따른 정신요양시설 및 정신재활시설
카. 「성폭력방지 및 피해자보호 등에 관한 법률」 제10조제2항 및 제12조제2항에 따른 성폭력피해상담소 및 성폭력피해자보호시설
타. 「입양특례법」 제20조제1항에 따른 입양기관
파. 「가정폭력방지 및 피해자보호 등에 관한 법률」 제5조제2항 및 제7조제2항에 따른 가정폭력 관련 상담소 및 보호시설
하. 「다문화가족지원법」 제12조제1항에 따른 다문화가족지원센터

5. 연금 및 공제업 중 다음 각목의 사업

가. 「국민연금법」에 의한 국민연금사업
나. 특별법에 의하거나 정부로부터 인가 또는 허가를 받아 설립된 단체가 영위하는 사업(기금조성 및 급여사업에 한한다)

6. 사회보장보험업 중 「국민건강보험법」에 의한 의료보험사업과 「산업재해보상보험법」에 의한 산업재해보상보험사업

7. 주무관청에 등록된 종교단체(그 소속단체를 포함한다)가 공급하는 용역중 「부가가치세법」 제26조제1항제18호에 따라 부가가치세가 면제되는 용역을 공급하는 사업

8. 금융 및 보험 관련서비스업 중 다음 각목의 사업

가. 「예금자보호법」 에 의한 예금보험기금 및 예금보험기금채권상환기금을 통한 예금보험 및 이와 관련된 자금지원ㆍ채무정리 등 예금보험제도를 운영하는 사업
나. 「농업협동조합의 구조개선에 관한 법률」 및 「수산업협동조합법」에 의한 상호금융예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
다. 「새마을금고법」에 의한 예금자보호준비금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
라. 「금융기관부실자산 등의 효율적 처리 및 한국자산관리공사의 설립에 관한 법률」에 따른 구조조정기금을 통한 부실자산 등의 인수 및 정리와 관련한 사업
마. 「신용협동조합법」에 의한 신용협동조합예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업
바. 「산림조합법」에 의한 상호금융예금자보호기금을 통한 예금보험 및 자금지원 등 예금보험제도를 운영하는 사업

9. 「대한적십자사 조직법」에 의한 대한적십자사가 행하는 혈액사업

10. 「한국주택금융공사법」에 따른 주택담보노후연금보증계정을 통하여 주택담보노후연금 보증 제도를 운영하는 사업(보증사업과 주택담보노후연금을 지급하는 사업에 한한다)

11. 「국민기초생활 보장법」 제2조에 따른 수급권자 · 차상위계층 등 기획재정부령으로 정하는 자에게 창업비 등의 용도로 대출하는 사업으로서 기획재정부령으로 정하는 요건을 갖춘 사업

12. 비영리법인(사립학교의 신축 · 증축, 시설확충, 그 밖에 교육환경 개선을 목적으로 설립된 법인에 한한다)이 외국인학교의 운영자에게 학교시설을 제공하는 사업

13. 「국민체육진흥법」 제33조에 따른 대한체육회에 가맹한 경기단체 및 「태권도 진흥 및 태권도공원조성에 관한 법률」에 따른 국기원의 승단 · 승급 · 승품 심사사업

14. 「수도권매립지관리공사의 설립 및 운영 등에 관한 법률」에 따른 수도권매립지관리공사가 행하는 폐기물처리와 관련한 사업

15. 제1호, 제2호, 제2호의2, 제3호부터 제14호까지의 규정과 비슷한 사업으로서 기획재정부령으로 정하는 사업

제5장

국내원천소득금액 및 과세표준의 계산

제 1 절 국내원천소득금액의 계산

제 2 절 과세표준의 계산

제1절 국내원천소득금액의 계산

1. 개 요

국내사업장 등이 있는 외국법인의 각 사업연도소득금액인 국내원천소득금액의 계산은 법인세법시행령 제129조의 특례규정 등을 제외하고는 내국법인의 소득금액 계산에 관한 규정인 법인세법 제14조 내지 제54조(제18조의3, 제31조, 제51조의2, 제53조의3 제외)와 조세특례제한법 제138조(임대보증금 등의 간주익금)의 규정을 준용합니다.(법인세법 제92조 제1항) 다만, 제44조의3, 제45조, 제46조의3 및 제46조의4를 준용할 때 합병법인 및 분할신설법인 등은 피합병법인 및 분할법인 등의 결손금을 승계하지 아니하는 것으로 보아 각각의 규정을 준용합니다.

각 사업연도의 국내원천소득금액이란 각 사업연도 중에 생긴 국내원천소득의 익금총액에서 그 익금에 대응하는 손금총액을 공제한 금액을 말하며 각 사업연도의 손금총액이 익금총액보다 많은 경우 그 차액은 결손금이 됩니다.

국내원천 소득금액	=	국내원천 소득별 익금의 합계액	−	국내원천소득에 합리적으로 배분되는 손금

국내사업장에 귀속되지 아니하여 법인세법 제98조 제1항의 규정에 의하여 원천징수되는 금액은 여기에 포함되지 아니하며, '국내사업장 등이 없는 외국법인'의 국내원천소득금액의 계산례에 의하는 것입니다.

2. 익금의 범위

내국법인의 경우 익금이란 자본 또는 출자의 납입 및 법인세법에서 규정하는 것을 제외하고 그 법인의 순자산을 증가시키는 거래로 인하여 발생하는 수익의 금액을 말합니다.

그러나 외국법인의 경우 익금이란 법인세법 제93조에서 규정하는 국내원천소득으로부터 발생되는 수익의 금액(열거주의)을 말합니다. 따라서 외국법인의 경우에는 국내에서 발생된 수익이라 할지라도 법에서 규정하는 국내원천소득에 해당되지 않는 경우에는 익금에서 제외됩니다.

3. 손금의 범위

가. 손금용인의 특례

외국법인의 국내원천소득금액계산을 위하여 각 사업연도의 익금총액에서 공제될 손금은 국내원천소득에 관련되는 익금에 합리적으로 배분되는 것에 한합니다. 즉, 외국법인의 경우 법인세법 제14조의 규정에 의한 손금은 국내원천소득과 관련되는 수입금액 · 자산가액과 국내원천소득에 합리적으로 배분되는 것에 한하여 과세표준 계산시 손금용인되는 것입니다.(법인세법시행령 제129조 제1항)

따라서 외국법인이 국내에서 지출한 비용이라 할지라도 국내원천소득과 합리적인 관련성이 없는 것은 소득금액의 계산상 손금으로 용인되지 않는 것이며, 공통경비로서 그 외국법인의 국내원천소득의 발생과 합리적으로 관련되는 것은 외국법인의 본점 및 관련지점경비라 할지라도 손금용인되는 것입니다.(법인세법시행령 제130조 제1항)

나. 관련점경비의 배분

외국법인의 비용이 국외의 본점이나 다른 지점에서 발생된 경비라 할지라도 국내원천소득과 합리적으로 관련되는 경우에는 과세소득 계산시 손금에 산입되는 것이며, 관련 본 · 지점에서 발생된 공통경비의 국내사업장에의 배분방법은 기획재정부령에 의합니다.(법인세법시행령 제130조, 같은법 시행규칙 제64조)

【표 5-1】 관련점의 범위

관 련 점	수 행 업 무
본 점	국내사업장의 영업활동에 관한 기획, 지원, 지도 · 감독, 분석, 통계 및 관리업무를 수행하는 경우
기타 관련점	상품의 공급, 자금의 공여 등 국내사업장의 영업수익을 발생시키는데 직접 관련되는 업무를 수행하는 경우

1) 관련점경비의 배분방법

가) 배분대상경비의 범위

관련 본·지점에서 발생한 경영비 및 일반관리비에 해당하는 경비로서 그 경비가 국내사업장에 대한 산업상 또는 상업상의 이윤을 얻는데 합리적으로 관련이 있다고 인정되는 경비항목과 금액. 다만 그 경비가 발생국의 조세법령의 규정에 따라 손금으로 공제되는 것에 한합니다.

나) 배분경비액의 계산

국내지점에 배분되는 전세계관련점의 경비는 다음공식에 의해 계산됩니다.

$$\text{배분액} = \text{배분대상경비액} \times \frac{\text{국내사업장의 수입금액}}{\text{전세계관련점의 수입금액}}$$

여기에서 수입금액은 배분대상경비와 관련하여 발생하였다고 인정되는 산업상 또는 상업상의 수입금액에 한합니다.

2) 외화의 원화환산방법

배분대상경비의 배분액 계산에 있어서 외화의 원화환산은 해당 사업연도의 외국환거래법에 의한 기준환율 또는 재정환율의 평균을 적용합니다.

관련점 경비의 배분방법 등에 대한 자세한 내용은 국세청장이 정한 국세청고시 제2018-38호(2018.9.1)에서 정하고 있습니다.[부록1 참조]

다. 외국은행 본 · 지점간의 자금거래에 따른 이자의 손익계산

1) 간주자본 제도(deemed-cap) 및 자본금추산액 개요

외국은행 국내지점의 자본금 계정상의 금액이 다음 각 호의 어느 하나에 따라 산정한 금액("자본금 추산액")에 미달하는 경우에는 외국법인의 본점 또는 해외지점으로부터 공급받은 총자금 중 그 미달하는 금액에 상당하는 금액에 대한 지급이자("간주자본 지급이자")를 손금에 산입하지 않습니다. (법인세법시행령§ 129의3)

① 국내지점의 총자산액에 외국법인의 본·지점 전체의 해당 사업연도 말 현재 대차대조표상의 총자산액에서 자기자본금이 차지하는 비율을 곱하여 산정한 금액

$$\text{국내지점의 자본금 추산액} = \text{국내지점의 총자산액} \times \frac{\text{본 · 지점 자기자본금}}{\text{본 · 지점 총자산액}}$$

② 국내지점의 기능, 소유자산, 부담한 위험 등을 반영하여 '기획재정부령으로 정하는 방법'으로 산정한 금액

위 ②에서 '기획재정부령이 정하는 방법'이란 국제결제은행이 정하는 기준에 따라 국내지점의 위험가중자산에 외국법인 본 · 지점의 자기자본(법령§ 129의3 제1항 제1호의 자기자본금을 말함)이 위험가중자산에서 차지하는 비율을 곱하여 산정한 방법을 말합니다. 이 경우 외국법인 본 · 지점이 국제결제은행이 정하는 기준을 다른 방법으로 적용하고 있는 경우에는 본점의 적용방법으로 조정할 수 있습니다.(2009.6.8. 개정, 법인세법시행규칙 제63조의2 제1항)

2) 손금불산입 '간주자본 지급이자'의 계산

간주자본제도 적용에 따라 손금불산입되는 이자의 계산방법은 다음과 같습니다.

$$\text{손금불산입액} = \text{본점 또는 해외지점으로부터 공급받은 총자금에 대한 지급이자} \times \frac{\text{(자본금 추산액 − 지점의 자본금 계정금액)}}{\text{본점 또는 해외지점으로부터 공급받은 총자금}}$$

3) 자본금 추산액에 관한 본·지점간 회계처리방법이 상이한 경우

자본금 추산액을 산정할 때 본·지점 간 회계처리방법에 차이가 있으면 본점의 회계처리방법을 사용할 수 있으며, 이 경우 국내지점은 본점의 회계처리방법으로 조정한 자료를 보관 · 비치하여야 합니다.(법인세법시행령 제129조의3 제2항)

4) 과소자본 지급이자와 간주자본 지급이자의 중복적용 배제

국조법 제14조에 따른 과소자본 지급이자와 간주자본 지급이자가 동시에 발생하는 경우에는 손금불산입액이 큰 것을 한도로 하여 과소자본 지급이자를 먼저 손금불산입합니다.(법인세법시행령 제129조의3 제3항)

* 2009.2.4. 후 신고하는 분부터 적용

【표 5-2】 과소자본 지급이자와 간주자본 지급이자가 동시 발생 시 손금불산입 여부

지급이자의 종류		손금불산입액	동시 적용시 손금불산입 여부
사례1	과소자본 지급이자	200	과소자본 지급이자 200 손금불산입
	간주자본 지급이자	150	
사례2	과소자본 지급이자	200	과소자본 지급이자 200 손금불산입 간주자본 지급이자 100 손금불산입
	간주자본 지급이자	300	

라. 퇴직급여충당금

외국법인이 임원 또는 사용인의 퇴직급여에 충당하기 위하여 법인세법 제33조에 따라 손금으로 계상한 퇴직급여충당금은 다음의 임원 또는 사용인에 대한 것에 한하여 이를 해당 사업연도의 국내원천소득금액의 계산에 있어서 손금에 산입합니다.

첫째, 국내 사업을 위하여 국내에서 채용된 임원 또는 사용인일 것

둘째, 국내 사업장, 부동산소득의 발생지에서 상시 근무하는 임원 또는 사용인일 것

(법인세법시행령 제129조 제1항 제2호)

마. 외국법령에 의한 법인세 등

외국법인의 각 사업연도소득금액계산상 손금에 산입하지 아니하는 법인세 · 지방소득세 · 벌금 · 과료 · 과태료 · 가산금 · 체납처분비 · 공과금 등은 외국의 법령에 의하여 부과된 것을 포함합니다.(법인세법시행령 제129조 제1항 제3호)

바. 감가상각대상자산의 한정

외국법인이 각 사업연도에 계상 할 감가상각 대상 자산으로서 법인세법시행령 제24조 제1항 제1호의 유형자산 및 동항 제2호 가목 부터 라목까지의 규정에 의한 무형자산은 해당 외국법인의 유형자산 및 무형자산 중 국내에 가지고 있는 사업용 자산에 한정됩니다.(법인세법시행령 제129조 제1항 제4호)

사. 할부 또는 연불기간 중 국내사업장을 폐쇄한 경우의 손익귀속

국내사업장을 가진 외국법인이 자산을 할부 또는 연불조건으로 판매하거나 양도하는 경우에는 내국법인과 마찬가지로 그 사업연도 및 그 후의 사업연도에 있어서 각 사업연도에 회수하였거나 회수할 판매 또는 양도금액과 이에 대응하는 비용을 해당 사업연도의 익금과 손금에 각각 산입합니다.

그러나 외국법인이 장기할부기간 중에 국내사업장을 가지지 아니하게 된 때에는 회수되지 아니한 판매 또는 양도금액과 이에 대응하는 비용은 국내사업장을 가지지 아니하게 된 날이 속하는 사업연도의 익금과 손금에 각각 산입하여야 합니다.
(법인세법시행령 제129조 제1항 제5호)

아. 기타 무형자산

법인세법시행령 제24조 제1항 제2호 바목 및 사목의 규정에 의한 무형자산(개발비, 사용수익 기부자산 가액) 등은 그 외국법인의 무형자산 중 그 외국법인이 국내에서 영위하는 사업에 귀속되거나 국내에 가지고 있는 자산에 관련되는 것에 한하여 인정됩니다.
(법인세법시행령 제129조 제1항 제6호)

자. 주식매수선택권 행사비용 보전 손비인정

외국법인 국내지점 임·직원에게 부여된 주식매수선택권 등이 행사되거나 지급으로 인하여 해외모법인 등에게 행사 또는 지급비용을 보전하는 경우 국내 근로 제공으로 발생하는 소득에 해당하는 금액은 손금으로 인정됩니다.(법인세법시행령 제129조 제1항 제7호)

이 때 외국법인은 외국에 상장되거나, 동 외국법인(외국자회사)이 비상장법인인 경우 동 외국법인(외국자회사)을 90%이상 직접 또는 간접으로 소유한 외국모회사가 상장되어야 합니다.

다만, 외국법인 또는 외국법인 모회사와 국내지점 간에 주식매수선택권등의 행사 또는 비용보전에 관하여 사전에 서면으로 약정하여야 합니다.(법인세법시행규칙 제62조의2 제1항 및 제2항)

* 2009. 2. 4. 이후 최초로 행사비용을 보전하는 분부터 적용

차. 판매비 및 일반관리비 손금불산입

국내사업장에서 발생한 판매비 및 일반관리비 기타의 경비 중 국내원천소득의 발생과 관련되지 아니하는 것으로서 ① 국내사업장이 약정 등에 따른 대가를 받지 아니하고 본점등을 위하여 재고자산을 구입하거나 보관함으로써 발생한 경비 ② 기타 국내원천소득의 발생과 합리적으로 관련되지 아니하는 경비는 법인세법 제14조에 규정하는 손금에 산입하지 아니합니다.(법인세법 시행령 제129조 제2항)

카. 외국법인의 자본금상당액 계산

대차대조표상의 자산의 합계액에서 부채(충당금 포함, 미지급법인세 제외)의 합계액을 공제한 금액을 외국법인의 자본금으로 합니다.(법인세법 시행령 제134조 제2항)

제2절 과세표준의 계산

1. 개 요

국내사업장을 가진 외국법인과 국내원천소득 중 부동산소득이 있는 외국법인의 과세표준은 국내원천소득을 종합하여 계산합니다.

※ 국내원천소득금액 = 국내원천소득별 익금의 합계 − 관련손금

국내사업장 등이 있는 외국법인 (신고 · 납부) = 각 사업연도의 국내원천 소득금액의 총합계 − 이월결손금 / 비과세소득 / 상호면세되는 국제운수소득 (외국항행소득)

※ 모든 국내원천소득을 종합하여 신고 · 납부

2. 이월결손금

법인세법상 각 사업연도의 결손금이란 그 사업연도에 속하거나 속하게 될 손금의 총액이 그 사업연도에 속하거나 속하게 될 익금의 총액을 초과하는 경우에 그 초과하는 금액을 말합니다.

각 사업연도의 결손금 = 국내원천소득의 익금과 관련된 손금의 총액 − 국내원천소득 관련 익금의 총액

따라서 이월결손금이란 위와 같은 결손금이 전 사업연도에서 발생하여 이월되어 온 결손금으로서 그 후의 사업연도의 소득금액계산상 손금에 산입하지 아니하였거나 과세표준계산상 공제하지 아니한 금액을 말합니다.(법인세법시행령 제16조)

외국법인의 법인세 과세표준계산상 공제할 수 있는 이월결손금은 각 사업연도의 개시일전 10년 이내에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금(국내에서 발생한 결손금에 한함)으로서 그 후의 각 사업연도의 과세표준계산에 있어서 공제되지 아니한 금액입니다. (법인세법 제91조 제1항)

* 2008.12.31. 이전에 개시한 사업연도에서 발생한 결손금은 5년 이내 공제

이 경우 결손금은 법인세법 제14조 제3항의 결손금으로서 같은 법 제60조에 따라 신고하거나 같은 법 제66조에 따라 결정 · 경정되거나, 국세기본법 제45조에 따라 수정신고한 과세표준에 포함된 결손금에 한정합니다.

* 이 규정은 2010.1.1일 이후 최초로 과세표준을 신고 · 경정 · 결정하는 분부터 적용

다만, 이러한 이월결손금에 대한 공제의 범위는 각 사업연도 소득의 100분의 60으로 합니다.(법인세법 제91조 제1항 단서)

* 2019.1.1. 이후 개시하는 사업연도분 부터 적용

3. 비과세소득

외국법인의 각 사업연도의 소득금액에 법인세법 및 다른 법률에서 규정하고 있는 비과세소득이 포함되어 있는 경우에는 동 외국법인의 과세표준 계산상 해당 사업연도에 국내에서 발생한 소득금액으로부터 동 비과세 소득을 공제합니다. (법인세법 제91조 제1항 제2호)

✔ 법인세법상 비과세소득 (법인세법 제51조) : 공익신탁의 신탁재산에서 생기는 소득

4. 상호면세되는 국제운수소득(외국항행소득)

법인세법은 국제운수소득(외국항행소득)에 대하여 상호면세주의를 채택하고 있으므로, 국제운수에 종사하는 외국법인의 본점 또는 주사무소가 있는 외국이 우리나라 법인이 운영하는 선박 또는 항공기에 대하여 면세를 하고 있는 경우에는 동 외국법인의 국제운수소득은 한국에서 과세되지 않습니다.(법인세법 제91조 제1항 제3호)

법인세법상 상호면세는 해당 선박이나 항공기의 국적에 따라 적용(등록지주의)되는 것이 아니라, 동 선박을 운영하는 법인의 본점소재지국이 한국기업의 국제운수소득에 대하여 면세하는지 여부에 따라 적용되는 「기업소재지주의」를 채택하고 있습니다.

한국의 선박이나 항공기에 대하여 법적으로 면세가 보장된 국가나 한국과 상호면세 협정이 체결된 국가 또는 한국과의 조세조약에서 상호면세를 규정하고 있는 국가의 법인은 한국에서 선박 또는 항공기의 운항소득에 대하여 과세되지 아니합니다.

외국항행소득의 범위는 다음과 같습니다.(법인세법시행규칙 제62조)

- ○ 외국항행을 목적으로 하는 정상적인 업무에서 발생하는 소득
- ○ 자기소유 선박을 외국항행을 조건으로 정기용선계약(나용선인 경우를 제외함)을 체결하고 동 계약에 의하여 자기소유 선박이 외국항행을 함으로써 지급받는 용선료수입

관련예규

외국법인 국내지점이 내국법인에 현물출자시 부당행위계산부인 규정 적용여부

외국법인의 국내지점이 신설되는 내국법인에 자산과 부채를 단독으로 현물출자하면서 영업권에 대해 적정한 대가를 받지 아니하는 경우 법인세법 제52조의 부당행위계산부인 규정을 적용하는 것입니다. [국제세원관리담당관실-582 (2011.12.23)]

국내사업장을 가진 일본법인간 합병시 피합병법인 국내사업장의 이월결손금을 합병법인의 국내사업장에 승계하여 공제받을 수 있는지 여부

국내사업장을 가진 일본법인간 합병 시 피합병법인 국내사업장의 이월결손금은 합병법인의 국내사업장에 승계되지 아니하는 것입니다. [국제조세제도과-557, 2011.12.02]

외국법인 국내사업장이 내국법인의 주식을 본점으로 이전 시 과세여부

증권업을 영위하는 외국법인 국내지점이 취득·보유하던 비상장 내국법인 주식을 국외 본점으로 이전한 후 폐쇄된 경우, 당해 주식과 관련하여 「법인세법」 제93조의 규정에 의한 국내원천소득이 발생한 것으로 보는 것입니다.

[국제조세제도과-197, 2011.05.04]

본점 등의 공통경비 배분방법

일본법인 국내사업장의 각 사업연도 소득금액을 결정함에 있어서 당해 국내 사업장에 배분할 본점 등의 공통경비의 배분방법은 법인세법시행령 제130조 [본점 등의 경비배분], 같은법 시행규칙 제64조 [본점 등의 경비배분] 및 「외국기업 본점 등의 공통경비 배분방법 및 제출서류에 관한 고시」(국세청 고시 제2001-10호)에 따르는 것입니다.

[서면2팀-1433, 2006.7.27]

주식매수선택권 행사비용 손금산입 여부

외국법인이 주식매수선택권을 그 외국법인의 국내지점에 근무하는 임직원에게 부여하고 그 임직원 등이 이를 행사함에 따라 발생하는 행사차액(즉, 주식의 시가에서 행사가액을 차감한 금액)을 국내지점이 본점인 외국법인에 송금하고 이를 비용으로 처리하는 경우 동 금액은 국내지점의 과세표준 계산의 목적상 손금에 해당하지 아니하는 것입니다. 위의 임직원이 외국법인(해외본점)으로부터 부여받은 주식매수선택권을 행사함에 따라 얻은 이익은 소득세법 제20조 제1항 제2호의 규정에 따라 을종근로소득에 해당하는 것입니다. [재국조-196, 2006.4.5]

* 2009.2.4. 법인세법시행령 제129조가 개정되어, 외국법인 지점이 외국법인에게 그 행사비용으로 보전하는 금액 중 국내근로제공으로 발생하는 소득에 해당하는 금액은 손금에 산입됩니다.

해외 모회사 발생비용 손금산입 여부

법인세법 제19조 제1항의 규정에 의한 손비는 법인세법 및 다른 법률에 달리 정하고 있는 것을 제외하고는 그 법인의 사업과 관련하여 발생하거나 지출된 손실 또는 비용으로서 일반적으로 용인되는 통상적인 것이거나 수익과 직접 관련된 것으로 하는 것이므로 해외 모회사에서 발생한 비용을 국내 자회사가 부담하는 경우에 동 금액은 국내 자회사의 손금에 해당되지 아니하는 것입니다. [서면2팀-1270, 2006.7.10]

통상가격을 초과하는 수출알선수수료에 대한 세무처리 방법

내국법인이 국내사업장이 없는 비거주자에게 해외에서 동 내국법인제품의 수출을 알선한 대가로 지급하는 수출알선수수료는 소득세법 제119조 규정에 의한 국내원천소득에 해당되지 않는 것이며

거래의 형태나 실질관계로 보아 특수관계가 없는 비거주자에게 지급하는 수출알선수수료가 상거래관행에 따른 통상의 알선수수료를 초과함으로써 그 초과하는 금액이 수출알선행위와 직접 관련없이 무상으로 지급하는 재산적 증여의 가액에 해당되는 경우에는 법인세법 제24조의 규정에 의한 비지정기부금에 해당되어 내국법인의 각 사업연도 소득금액계산시 손금불산입됩니다. [국총 46017-554, 1999. 8. 16]

외국법인 연락사무소의 퇴직급여충당금

외국법인이 연락사무소를 지점으로 승격 · 설치하면서 연락사무소의 직원들에 대한 퇴직금을 직접 지급하지 않고 연락사무소의 퇴직급여 충당금으로 추계액 전액을 계산하고 지점에서 이를 퇴직급여충당금으로 전액 인수시 법인세 납세의무가 없는 연락사무소는 세법상의 퇴직급여충당금을 설정할 수 없는 바, 세무상 부인되는 연락사무소의 퇴직급여충당금은 인수받은 지점의 퇴직급여충당금으로 손금산입 할 수 없는 것입니다. [국일 46017-415, 1995. 7. 31]

외국법인 국내지점 사용인의 현실적 · 퇴직 여부

외국법인의 국내지점에 사용인으로 근무하던 내국인이 본사의 주주총회 결의에 의하여 임원으로 선임된 후 계속해서 외국법인의 국내지점에 근무하는 경우에는 법인세법시행규칙 제13조 제4항 제1호의 규정에 의한 '현실적인 퇴직'에 포함되는 것입니다.

[법인 1264. 21-1118, 1983. 4. 6]

외국법인 국내지점의 현물출자 시 특례적용 여부

국내사업장을 가진 외국법인이 법인세법 제47조의2 제1항에서 규정하고 있는 과세특례 요건을 모두 갖춘 현물출자를 하는 경우 동 현물출자로 취득한 주식가액 중 현물출자로 발생한 자산의 양도차익에서 상당하는 금액은 같은 법 제92조 제1항에 따라 현물출자일이 속하는 사업연도 국내원천소득 계산 시 손금에 산입할 수 있는 것입니다. [국제세원-4771, 2016. 10. 28]

제6장

외국법인의 법인세 신고 · 납부

제 1 절 법인세의 신고 · 납부

제 2 절 손익의 구분계산

제 3 절 법인세의 계산

제 4 절 지점세 과세(Branch Tax)

제1절 법인세의 신고·납부

1. 신고 · 납부대상 외국법인

다음에 해당하는 외국법인은 각 사업연도의 국내원천소득에 대한 법인세의 신고 · 납부 · 결정 등에 대하여 법인세법 제57조 제1항 · 제2항, 제58조, 제58조의3, 제59조, 제60조 (같은조 제2항 제1호에 따른 이익잉여금처분계산서 또는 결손금처리계산서 제외), 제62조 및 제63조부터 제64조까지, 제66조부터 제71조까지, 제73조부터 제75조의9까지의 규정이 준용되므로 (법인세법 제97조 1항), 내국법인과 마찬가지로 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액을 법인세법 제60조 등의 규정에 의하여 신고 · 납부하여야 합니다.

① 국내사업장이 있거나 부동산소득이 있는 외국법인 ('국내사업장 등이 있는 외국법인'이라 함) → 신고납부 · 종합과세

② 부동산등양도소득이 있으나 위 ①에 해당되지 아니하는 외국법인 → 원천징수 · 신고납부

국내사업장에 귀속되는 국내원천소득이 없더라도 국내사업장이 있는 외국법인은 법인세법 제60조 등의 규정에 의거 '신고'를 하여야 합니다.

2. 신고대상소득

국내사업장이 있는 외국법인의 경우 국내사업장에 귀속되는 국내원천소득만 종합과세되므로 국내사업장에 귀속되는 소득만을 신고납부하여야 하며 국내사업장에 귀속되지 않는 국내원천소득은 원천징수 · 분리과세되므로 신고납부대상소득이 되지 아니합니다.

그러나 부동산소득이 있는 외국법인은 신고납부 · 종합과세 되며, 부동산등양도소득은 예납적 원천징수(양수자가 법인인 경우) 후 신고납부하여야 합니다.

우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 외국법인의 사업소득에 대하여는 국내사업장이 없거나 국내사업장이 있더라도 국내사업장에 귀속되지 않은 소득에 대해서는 과세할 수 없고 국내사업장에 귀속되는 사업소득만이 신고납부대상소득이 됩니다.

3. 신고기한

신고납부대상 외국법인은 각 사업연도의 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내에 그 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액을 납세지 관할세무서장에게 신고하여야 합니다.(법인세법 제60조)

신고기한 또는 중간예납기한이 공휴일, 토요일이거나 근로자의 날일 때에는 그 공휴일, 토요일, 또는 근로자의 날의 다음날을 기한으로 합니다.(국세기본법 제5조 제1항)

4. 신고기한의 연장

가. 법인세법상 신고기한의 연장

각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준을 신고하여야 할 외국법인이 본점 등의 결산이 확정되지 아니하거나 기타 부득이한 사유로 인하여 법정 신고기한 내에 신고서를 제출할 수 없는 경우에는 그 사업연도 종료일부터 60일 이내에 사유서를 갖추어 납세지 관할 세무서장에게 신고기한 연장 승인신청을 할 수 있습니다.(법인세법 제97조 제2항, 동법시행령 제136조 제1항) 납세지 관할세무서장은 7일 이내에 그 승인 여부를 결정하여야 합니다.

이 경우 신고기한 연장승인을 얻은 외국법인이 신고세액을 납부하는 때에는 이자상당액을 가산하여 납부해야 합니다.

【표 6-1】 외국법인의 신고기한 연장

구 분	내 용
연장승인신청기한	해당사업연도 종료일부터 60일 이내
제출기관	관할세무서장
승인기관	관할세무서장
제출서류	사유서 및 신고기한연장승인신청서
이자상당액	기한연장일수 × 1일 10만분의 25*의 율

✔ 기한연장일수 : 신고기한의 다음날부터 연장승인을 받은 날까지의 일수.
다만, 연장승인기한내에 신고 · 납부한 경우는 그 날까지의 일수임
* 2019.1.1. 이후 개시하는 사업연도분부터 적용

나. 국세기본법상의 기한의 연장

외국법인이 다음과 같은 사유로 인하여 법정기한 내에 법인세 과세표준 및 세액을 신고 · 납부할 수 없을 때는 국세기본법시행령 제3조 및 제4조의 규정에 의하여 정부의 승인을 받아서 그 신고 및 납부기한을 연장할 수 있습니다.(국세기본법 제6조)

1. 납세자가 화재, 전화(戰禍), 그 밖의 재해를 입거나 도난을 당한 경우
2. 납세자 또는 그 동거가족이 질병이나 중상해로 6개월 이상의 치료가 필요하거나 사망하여 상중(喪中)인 경우
3. 납세자가 그 사업에서 심각한 손해를 입거나, 그 사업이 중대한 위기에 처한 경우(납부의 경우만 해당한다)
4. 정전, 프로그램의 오류, 그 밖의 부득이한 사유로 한국은행(그 대리점을 포함한다) 및 체신관서의 정보통신망의 정상적인 가동이 불가능한 경우
5. 금융회사 등(한국은행 국고대리점 및 국고수납대리점인 금융회사 등만 해당한다) 또는 체신관서의 휴무, 그 밖의 부득이한 사유로 정상적인 세금납부가 곤란하다고 국세청장이 인정하는 경우
6. 권한 있는 기관에 장부나 서류가 압수 또는 영치된 경우
7. 납세자의 형편, 경제적 사정 등을 고려하여 기한의 연장이 필요하다고 인정되는 경우로서 국세청장이 정하는 기준에 해당하는 경우(납부의 경우만 해당한다)

8. 「세무사법」 제2조제3호에 따라 납세자의 장부 작성을 대행하는 세무사(같은 법 제16조의4에 따라 등록한 세무법인을 포함한다) 또는 같은 법 제20조의2에 따른 공인회계사(「공인회계사법」 제24조에 따라 등록한 회계법인을 포함한다)가 화재, 전화, 그 밖의 재해를 입거나 도난을 당한 경우
9. 제1호, 제2호 또는 제6호에 준하는 사유가 있는 경우

5. 법인세신고 시 제출서류

가. 법인세 과세표준 및 세액신고서 등

법인세 과세표준의 신고 시에는 기장에 따라 계산한 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준과 세액 기타 필요한 사항을 기재한 신고서에 다음 서류를 첨부하여야 합니다.(법인세법 제60조, 법인세법 제97조 제1항)

① 기업회계기준을 준용하여 작성한 재무상태표 · 포괄손익계산서
② 법인세 과세표준 및 세액조정계산서
③ 세무조정계산서 부속서류
④ 기업회계기준에 의하여 작성한 현금흐름표(주식회사의 외부감사에 관한 법률 적용대상 법인에 한함)

과세표준신고서에 필수적 서류(위의 ① · ②)가 첨부되지 아니한 경우에는 적법한 신고로 보지 않고 무신고로 보아 무신고가산세의 적용을 받게 되므로 대표자의 서명날인시 직접 확인하여야 합니다.

외국법인 국내지점의 경우 이익잉여금처분계산서(또는 결손금처리계산서)가 없음에도 불구하고 이의 제출을 의무화하는 것으로 해석하면 무신고사업자로 잘못 판단할 우려가 있으므로 2003년말에 외국법인 국내지점의 법인세 신고서류 중 이익잉여금처분계산서를 제출대상에서 제외하도록 개정되었습니다.(법인세법 제97조)

나. 전자신고 시 신고서류 간소화

법인세 전자신고제도 도입과 관련하여 현행 재무제표로 간편하게 작성할 수 있는 표준대차대조표 및 표준손익계산서 등을 법정 서식화하고 이를 국세정보통신망을 이용하여 전산으로 제출할 수 있도록 내용이 개정되었습니다. (법인세법 시행령 제97조 제11항)

즉, 외국법인이 국세기본법 제2조 제19호의 규정에 의해 전자신고를 하는 경우 기획재정부령이 정한 표준대차대조표, 표준손익계산서 및 표준손익계산서 부속명세서를 국세정보통신망을 이용하여 제출시에는 기업회계기준을 준용하여 작성한 재무상태표 등의 재무제표를 제출하지 않아도 되는 것입니다.

다. 관련점 경비 배분계산서 등

외국기업 국내사업장의 본점 및 지역통할점에서 발생한 경영비 및 일반관리비에 해당하는 경비 중에서 국내사업장의 국내원천소득의 발생과 합리적으로 관련 있는 경비를 국내사업장의 과세소득계산 시 손금에 계상한 외국법인은 다음 서류를 추가로 첨부하여 제출하여야 합니다. (국세청 고시 제2018-38호, 2018.9.1.)

① 외국기업 본점 등의 공통경비배분계산서(별지 제1호 서식)
② 배분대상 공통경비명세 및 입증자료(손익계산서 등)
③ 본점 및 지역통할점의 수입금액명세 및 입증자료(통합손익계산서 등)
④ 본점 및 지역통할점의 조직도, 부서별 업무분장규정 등 본점의 공통경비 배분내역을 입증할 수 있는 자료

라. 국외특수관계자의 거래손익요약명세서

국내사업장 등이 있는 외국법인이 국외특수관계자와 거래한 경우에는 각종 정상가격 산출방법신고서, 국제거래명세서 및 국외특수관계자와의 요약손익계산서를 제출하여야 합니다.(국제조세조정에 관한 법률 제5조, 제11조)

6. 수정신고 및 감액경정청구

법인세 과세표준신고서를 법정신고기한내에 제출한 법인이 그 신고내용에 오류·탈루가 있어 당초 과세표준을 과소신고한 경우에는 관할세무서장이 당해 국세의 과세표준과 세액을 결정 또는 경정하여 통지하기 전까지 수정신고를 할 수 있습니다. 그러나 당초 과세표준 및 세액을 과다신고한 경우에는 법정신고기한 경과 후 5년 이내에 감액경정청구를 하여야 합니다.

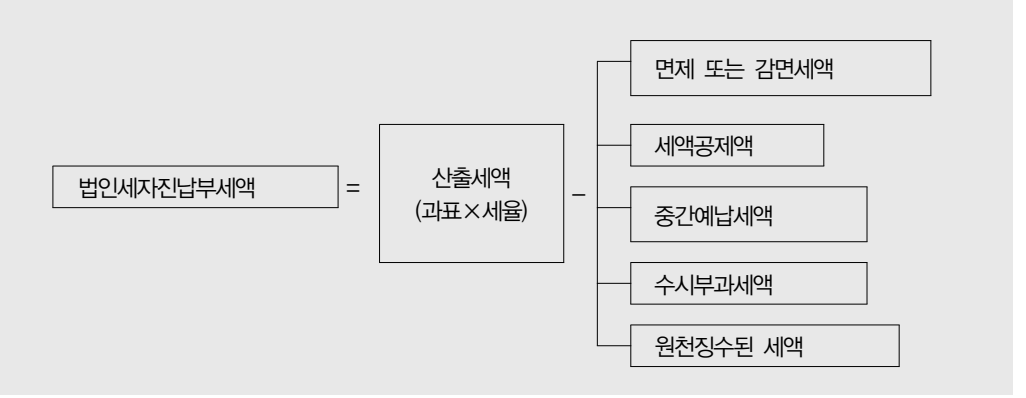
○ 수정신고기한(국세기본법 제45조) : 관할세무서장이 그 국세에 대하여 결정 또는 경정하여 통지하기 전까지
○ 감액경정청구 : 법정신고기한 경과 후 5년 이내(국세기본법 제45조의 2)
○ 제출서류

① 당초 신고한 과세표준과 세액
② 수정신고하는 과세표준과 세액
③ 기타 필요한 사항
} 을 기재한 과세표준 수정신고서 및 첨부서류

○ 수정신고시 과소신고가산세 감면비율 차등 적용(국세기본법 제48조)
① 법정신고기한 경과 후 6월 이내에 수정신고한 경우 : 50%
② 법정신고기한 6개월 초과, 1년이내 : 20%
③ 법정신고기한 1년초과, 2년이내 : 10%
* 이 규정은 09.1.1 이후 최초로 수정신고하는 분부터 적용
다만, 과세표준과 세액에 관하여 경정이 있을 것을 미리 알고 제출한 경우에는 제외

7. 납 부

외국법인이 각 사업연도의 소득에 대한 법인세의 과세표준을 신고하는 경우에는 아래의 산식에 의하여 납부할 세액을 계산하여 당해 신고기한내에 납세지 관할세무서 등에 납부하여야 합니다.(법인세법 제64조)



법인세를 신고한 법인은 법인세과세표준 및 세액신고서에 기재된 납부할 세액을 과세표준 신고기한 내에 관할세무서나 한국은행(그 대리점 포함) 또는 체신관서에 납부하여야 합니다.

가. 분납

납부할 법인세액(가산세 및 감면분에 대한 추가납부세액을 제외한 금액)이 1천만원을 초과하는 경우에는 납부기한 경과일로부터 1월 이내에 다음과 같이 분납할 수 있습니다.(법인세법 제64조 제2항, 법인세법시행령 제101조 제2항)

- ○ 납부할 세액이 2천만원 이하인 경우 → 1천만원 초과액
- ○ 납부할 세액이 2천만원 초과하는 때 → 그 세액의 50/100 이하인 금액

【표 6-2】 분납할 세액 계산사례

구 분	납부할 세액	납부기한내 납부세액	분납할 세액
2천만원 이하일 때	법인세 1,500만원	1,000만원	500만원
2천만원 초과일 때	법인세 3,000만원	1,500만원	1,500만원

8. 불성실하게 결산 또는 신고 · 납부할 경우의 불이익

법인세과세표준 및 세액을 신고납부하여야 할 납세의무가 있는 외국법인이 불성실하게 결산 또는 신고납부하였을 때에는 다음과 같은 불이익을 받게 됩니다.

가. 무거운 가산세 부담

미달하게 신고한 과세표준 중 부당한 신고위반과 단순 신고위반으로 구분하여 부당한 신고위반에 대하여는 가산세를 중과합니다.(특히 국제거래에서 발생한 부정행위의 경우 60%)

또한 자진납부기한으로부터 고지일(또는 납부일)까지의 기간에 대하여 연리 9.13% (1일 10만분의 25*의 율)를 적용하여 계산한 미납부가산세를 추가로 부담하게 됩니다.(국세기본법 제47조부터 제47조의5)

* 2019년 국세기본법 시행령 시행일 이후 신고·부과하는 분부터 적용

나. 상여 등의 처분에 따른 종합소득세 추가부담

수입금액을 누락시키거나 부실경비 및 가공원가 등을 손비로 계상한 경우에는 법인세의 추징은 물론 조세범처벌법에 의하여 처벌을 받을 수도 있으며 또한 그 소득처분에 있어서도 이를 귀속자(불분명한 경우는 대표자)에 대한 상여 · 배당 등으로 처분하여 이에 대한 종합소득세를 추가로 부담하게 됩니다.(법인세법시행령 제106조)

다. 불성실신고법인은 세무조사대상으로 선정

납세자가 매년 정부에 제출하는 법인세신고서와 그 부속서류(재무상태표, 손익 계산서, 제조원가명세서 등)의 모든 신고내용은 각 계정과목별로 분류되어 국세청의 전산자료로 입력되고 있으며, 이 입력된 자료를 토대로 모든 법인에 대한 신고성실도를 평가하여 불성실신고법인으로 분류된 법인은 세무조사대상으로 선정되어 정밀조사를 받게 됩니다.

라. 법인세 신고 시 외부조정계산서 첨부의무 명확화

대통령령으로 정하는 법인의 경우에는 세무사 등이 작성한 외부조정계산서를 반드시 첨부하도록 명확히 규정하고, 외부조정계산서 미첨부시에는 무신고로 보아 무신고 가산세를 부과할 수 있는 법적근거를 마련하였습니다.(법인세법 제60조 및 국세기본법 제47조의2 제1항)

대통령령으로 정하는 법인은 법인세법시행령 제97조의2에서 정하고 있습니다.

① 직전 사업연도의 수입금액이 70억원 이상인 법인 및 「주식회사의 외부감사에 관한 법률」 제2조에 따라 외부의 감사인에 의한 회계감사를 받아야 하는 법인

② 직전 사업연도의 수입금액이 3억원 이상인 법인으로서 법 제29조부터 제31조까지, 제45조 또는 「조세특례제한법」에 따른 조세특례(같은 법 제104조의8에 따른 조세특례는 제외한다)를 적용받는 법인

③ 직전 사업연도의 수입금액이 3억원 이상인 법인으로서 해당 사업연도 종료일 현재 법 및 「조세특례제한법」에 따른 준비금 잔액이 3억원 이상인 법인

④ 해당 사업연도 종료일부터 2년 이내에 설립된 법인으로서 해당 사업연도 수입금액이 3억원 이상인 법인

⑤ 직전 사업연도의 법인세 과세표준과 세액에 대하여 법 제66조제3항 단서에 따라 결정 또는 경정받은 법인

⑥ 해당 사업연도 종료일부터 소급하여 3년 이내에 합병 또는 분할한 합병법인, 분할법인, 분할신설법인 및 분할합병의 상대방법인

⑦ 국외에 사업장을 가지고 있거나 법 제57조제5항에 따른 외국자회사를 가지고 있는 법인

【표 6-3】 외국법인 법인세 가산세의 종류

종 류	적용요건	가 산 세
무신고 가산세 (기본법§ 47의2)	법정신고기한내 신고하지 않은 때	• 부정 무신고 →무신고 납부세액의 40%(부정 국제거래는 60%)와 수입금액의 0.14% 중 큰 금액 • 일반 무신고 →무신고 납부세액의 20%와 수입 금액의 0.07% 중 큰 금액
과소신고·초과 환급 가산세 (기본법§ 47의3)	납부할 세액을 신고하여야 할 세액보다 적게 신고하거나 환급세액을 신고하여야 할 금액보다 많이 신고한 때	• 부정행위로 인한 과소신고 →과소신고 납부세액의 40%(부정 국제 거래는 60%)와 수입 금액의 0.14% 중 큰 금액 + (과소 신고납부 세액등- 부정과소신고납부세액등)×10% • 일반과소신고 →과소신고 납부세액등의 10%
납부·환급 불성실가산세 (기본법§ 47의4)	세액을 납부하지 않거나 미치지 못하게 납부한 때 또는 세액을 초과환급 받은 때	• 미납부세액 또는 초과환급세액의 0.025%×미납(초과환급)일수
④ 원천징수 불성실 가산세 (기본법§ 47의5)	납부기한 내에 납부하지 아니하거나 부족하게 납부하는 경우	• ①과 ②를 합한금액(10%한도) ① 미납금액×0.025%×미납일수 ② 미납부금액의 3%

제2절 손익의 구분계산

법인세 및 다른 법률의 규정에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타 사업을 겸영하는 외국법인은 구분 경리하여야 하는 바, 감면사업과 기타의 사업별로 구분할 수 없는 공통손금과 그 공통손금에 대응하는 공통익금은 구분 계산하여야 하며 법인세 신고 시에는 관련되는 '소득구분계산서'를 작성 · 첨부하여야 합니다.

1. 구분경리

구분하여야 할 사업 또는 수입별로 익금과 손금뿐만 아니라 자산과 부채를 법인의 장부상 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분하여 기장하는 것을 말하며, 사업 또는 수입에 공통되는 익금과 손금은 예외로 합니다.

2. 공통손익의 구분계산

가. 공통손익의 범위

공통손익은 구분경리의 대상이 되지 아니하며 사업연도 중에는 이를 사업별로 구분하지 아니하고 하나의 계정과목에 기장하였다가 결산 시 구분계산방법에 따라 감면사업 및 기타사업의 손익으로 귀속시키는 것입니다.

공통익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통손금은 익금에 대응하는 것으로서 개별손익이 아닌 것으로 합니다.

감면사업과 기타사업에 공통으로 발생되는 비용이나 귀속이 불분명한 비용은 공통손금으로 구분합니다.

나. 구분계산의 기준

감면사업과 기타 사업의 공통익금은 감면사업과 기타 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산합니다.

감면사업과 기타 사업의 업종이 동일한 경우의 공통손금은 감면사업과 기타 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산합니다.

감면사업과 기타 사업의 업종이 다른 경우의 공통손금은 감면사업과 기타 사업의 개별손금액에 비례하여 안분계산합니다.

기본통칙

「법인세법 기본통칙」 113-156…6 【개별손익 · 공통손익 등의 계산】

규칙 제75조 제2항의 규정에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타 사업을 겸영하는 법인의 익금과 손금의 구분계산은 법에 특별히 규정한 것을 제외하고는 다음과 같이 계산한다.

1. 개별익금

가. 매출액 또는 수익금액은 소득구분계산의 기준으로서 이는 개별익금으로 구분한다.

나. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련하여 발생하는 부수수익은 개별익금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

(1) 부산물 · 작업폐물의 매출액
(2) 채무면제익
(3) 원가차익
(4) 채권추심익
(5) 지출된 손금 중 환입된 금액
(6) 준비금 및 충당금의 환입액

다. 영업외수익과 특별이익 중 과세사업의 개별익금으로 구분하는 것을 예시하면 다음과 같다.

(1) 수입배당금
(2) 수입이자
(3) 유가증권처분익
(4) 수입임대료

(5) 가지급금인정이자
(6) 고정자산처분익
(7) 수증익

2. 공통익금

: 감면사업과 과세사업에 공통으로 발생되는 수익이나 귀속이 불분명한 부수수익은 공통익금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

가. 귀속이 불분명한 부산물 · 작업폐물의 매출액
나. 귀속이 불분명한 원가차익 · 채무면제익
다. 공통손금의 환입액
라. 기타 개별익금으로 구분하는 것이 불합리한 수익

3. 개별손금

가. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련하여 발생한 비용은 당해 사업의 개별손금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

(1) 매출원가
(2) 특정사업에 전용되는 고정자산에 대한 제비용
(3) 특정사업에 관련하여 손금인정하는 준비금 · 충당금 전입액
(4) 기타 귀속이 분명한 제비용

나. 영업외비용과 특별손실 중 과세사업의 개별손금으로 구분하는 것을 예시하면 다음과 같다.

(1) 유가증권처분손
(2) 고정자산처분손

4. 공통손금

감면사업과 과세사업에 공통으로 발생되는 비용이나 귀속이 불분명한 비용은 공통손금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

가. 사채발행비상각
나. 사채할인발행차금상각
다. 기타 개별손금으로 구분하는 것이 불합리한 비용

5. 지급이자

차입금에 대한 지급이자는 그 이자의 발생장소에 따라 구분하거나 그 이자전액을 공통손금으로 구분할 수 없으며, 차입한 자금의 실제 사용용도를 기준으로 사실판단하여 과세 및 감면사업의 개별 또는 공통손금으로 구분한다.

6. 외환차손익

가. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련되는 외환차손익은 당해 사업의 개별손익으로 구분된다.

나. 외상매출채권의 회수와 관련된 외환차손익(공사수입의 본사 송금거래로 인한 외환차손익 포함)은 외국환은행에 당해 외화를 매각할 수 있는 시점까지는 당해 외상매출채권이 발생된 사업의 개별손익으로 하고 그 이후에 발생되는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

다. 외상매출채권을 제외한 기타 외화채권과 관련하여 발생하는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

라. 외상매입채무의 변제와 관련된 외환차손익은 당해 외상매입채무와 관련된 사업의 개별손익으로 구분한다.

마. 외상매입채무를 제외한 기타 외화채무와 관련하여 발생하는 외환차손익은 외화채무의 용도에 따라 감면사업 또는 과세사업의 개별손익으로 구분하고, 용도가 불분명한 경우에는 공통손익을 구분한다.

바. 외환증서, 외화표시예금, 외화표시유가증권 등과 관련하여 발생하는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

사. 감면사업의 손익수정에 따른 외환차손익은 감면사업의 개별손익으로 구분한다.

「법인세법 기본통칙」 113-156…5 【수개의 업종을 겸영하고 있는 법인의 공통손익의 안분 계산】

수개의 업종을 겸영하고 있는 법인의 공통손익은 먼저 업종별로 안분계산하고 다음에 동일 업종내의 공통손익을 안분계산한다.

■ 법인세법 시행규칙 [별지 제48호서식] (2008. 3. 31. 개정) (앞 쪽)

사업연도	. . . ~ . . .	소득구분계산서	법인명	
			사업자등록번호	

① 과 목	②구 분	코드	③ 합계	감면분 또는 합병 승계사업해당분등						기 타 분		비 고
				④ 금액	⑤ 비율	④ 금액	⑤ 비율	④ 금액	⑤ 비율	⑥ 금액	⑦ 비율	
(1) 매 출 액		01										
(2) 매 출 원 가		02										
(3) 매출총손익 {(1)-(2)}		03										
(4) 판매비와 관 리 비	개별분	04										
	공통분	05										
	계	06										
(5) 영 업 손 익 {(3)-(4)}		07										
(6) 영업 외 수익	개별분	08										
	공통분	09										
	계	10										
(7) 영업 외 비용	개별분	11										
	공통분	12										
	계	13										
(8) 각 사업연도 소득 또는 설정전 소득 {(5)+(6)-(7)}		21										
(9) 이월 결손금		22										
(10) 비과세 소득		23										
(11) 소득 공제액		24										
(12) 과 세 표 준 {(8)-(9)-(10)-11)}		25										

210㎜×297㎜(신문용지 54g/㎡(재활용품))

(뒤 쪽)

작 성 방 법

1. 소득공제, 세액공제 또는 감면(감면율이 다른 경우 포함) 및 피합병법인의 이월결손공제 등에 있어서 구분 손익계산이 필요한 법인은 이 표를 작성합니다.
2. 해당 과목별로 세무조정사항을 가감하여 작성하여야 합니다.
3. 공통익금은 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산합니다.
4. 공통손금은 동일업종의 경우는 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산하고 업종이 다른 경우에는 개별손금에 비례하여 안분계산합니다.
5. 감면분 또는 합병승계사업 해당분란 아래 공란에는 구분해야 할 사업장 · 사업 · 감면율 등을 적습니다.
6. 비고란에는 배분기준, 계산근거 등을 적습니다. 다만, 필요 시에는 구체적인 계산명세서를 첨부합니다.

제3절 법인세의 계산

1. 산출세액의 계산

국내원천소득을 종합하여 계산한 과세표준과 세액을 신고납부해야 하는 「국내사업장 등이 있는 외국법인」의 각 사업연도소득에 대한 산출세액은 과세표준에 다음의 세율(법인세법 제55조에 규정된 세율)을 적용하여 계산합니다.(법인세법 제95조)

산출세액 = 과세표준 × 세율

【표 6-4】 법인세율(영리 · 비영리법인 구분 없음)

과세표준	’09.1.1. 이후	’10.1.1.이후	’12.1.1.~’17.12.31.	’18.1.1.이후
3,000억원 초과	22%	22%	22%	25%
200억원 초과				22%
2억원 초과			20%	20%
2억원 이하	11%	10%	10%	10%

※ 구 세율표(해당연도 1.1. 이후 최초로 개시하는 사업연도부터 적용)

과세표준	1991	1994	1995	1996	2002	2005	2008
1억원 이하	20%	18%	18%	16%	15%	13%	11%
1억원 초과	34%	32%	30%	28%	27%	25%	25%

사업연도가 1년 미만인 법인과 신설외국법인 및 사업연도의 변경으로 사업연도가 1년이 되지 않는 외국법인의 경우 법인세 산출세액은 다음과 같은 방법에 의거하여 계산합니다.

$$\text{법인세산출세액} = \left(\text{과세표준} \times \frac{12}{\text{사업연도월수}} \times \text{세율}\right) \times \frac{\text{사업연도월수}}{12}$$

이때의 월수 계산은 달력에 따라 계산하되 1월 미만의 월수는 1월로 합니다.

2. 면제세액의 계산

가. 면제세액의 계산

「국내사업장 등이 있는 외국법인」의 각 사업연도의 과세표준에 면제소득이 포함되어 있는 경우에는 그 면제소득에 대한 세액을 산출세액에서 공제합니다.

법인세법 및 다른 법률에서 법인세를 면제하는 경우, 다른 법률에 특별한 규정이 있는 경우를 제외하고는 면제세액의 계산은 다음 산식에 의합니다.(법인세법 제59조)

$$\text{법인세 면제세액} = \text{산출세액} \times \frac{\text{면제소득}}{\text{법인세과세표준}}$$

면제세액은 다음사항을 추가적으로 고려하여야 합니다.

○ 면제세액은 산출세액을 초과할 수 없음. 즉 $\frac{\text{면제소득}}{\text{과세표준}}$ 이 100분의 100을 초과하는 경우에는 100분의 100으로 함.

○ 과세표준계산에 있어서 각 사업연도의 국내원천소득금액에서 공제한 비과세소득 · 이월결손금(또는 소득공제액) 등 공제액이 있는 때에는 면제소득은 다음 각 호의 금액을 공제한 금액으로 함.

- 공제액 등이 면제사업에서 발생한 경우에는 공제액 전액
- 공제액 등이 면제사업에서 발생했는지 여부가 불분명한 경우에는 소득금액에 비례하여 안분계산한 금액

나. 면제소득과 비과세소득

1) 면제소득

「국내사업장 등이 있는 외국법인」이 조세특례제한법이나 외국인투자촉진법에서 감면되는 소득을 취득하는 경우에는 그 소득을 과세표준에 산입한 후 산출세액에서 '면제소득에 대한 법인세 면제세액'을 공제하여 주는 형식을 취합니다.

2) 면제소득과 비과세소득

「국내사업장 등이 없는 외국법인」에게 비과세소득과 전액 면제되는 소득을 지급하는 경우에는 해당 소득에 대한 원천징수를 하지 않기 때문에 그 소득이 비과세소득과 면제소득 중 어느 소득에 해당되는지가 크게 중요하지 않으나, 「국내사업장 등이 있는 외국법인」에게는 다음과 같은 구분의 실익이 있는 것입니다.

【표 6-5】 면제소득과 비과세소득

구 분	비 과 세 소 득	면 제 소 득
과세표준 산입여부	각 사업연도소득에서 공제하며, 과세표준에 불산입	과세표준에 포함하여 산출세액 계산후 면제소득에 해당되는 세액을 산출세액에서 공제함.
신 청	신청 불필요	면제신청을 요하는 경우가 있음

다. 조세조약에서 규정하는 면제소득

우리나라가 외국과 체결한 조세조약에서 외국법인 등의 소득에 대하여 조세를 면제 조세를 완전히 면제하고 있는 경우에는 비과세소득 등으로 취급하여 과세표준계산 시에 국내원천소득금액으로부터 공제하면 됩니다. 따라서 다음과 같이 조세조약상 원천지국이 조세를 일부 경감하도록 규정된 경우에 면제세액의 계산이 문제됩니다.

1) 투자소득에 대한 제한세율

우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 법인이 한국에 원천이 있는 이자 · 배당 또는 사용료를 지급받는 경우 동 소득에 대한 법인세 산출을 위하여 적용될 세율은 해당 조세조약에서 규정된 제한세율을 한도로 합니다.

그러나 외국법인이 국내에 보유하고 있는 국내사업장과 이들 투자소득(배당 · 이자 · 사용료)이 실질적으로 관련(귀속)되는 경우에는 조세조약상 제한세율이 적용되지 아니하고 사업소득과 종합하여 국내세법의 세율이 적용됩니다.

2) 국제운수소득에 대한 과세제한

우리나라가 태국 · 방글라데시 · 필리핀 · 스리랑카 · 파키스탄,미얀마 등과 체결한 조세조약에서는 국제운수소득에 대하여 소득원천지국의 과세를 제한하고 있습니다.

따라서 이들 국가의 법인이 우리나라로부터 국제운수소득을 취득하는 경우 우리나라에서 과세할 수 있는 세액은 당해 조세조약에서 규정하고 있는 세액을 초과할 수 없습니다.

3) 유가증권 양도소득에 대한 과세제한

우리나라가 오스트리아와 체결한 조세조약 제13조에서는 양도 직전 2년 동안 어느 때에 한국법인의 자본을 25% 이상 소유한 오스트리아 거주자가 그 한국법인의 주식을 양도함으로써 받은 소득은 한국에서 양도소득(차익)의 10% 범위 내에서 과세할 수 있도록 규정하고 있습니다. 이외에 우리나라가 파키스탄 등과 체결한 조세조약에도 이와 유사한 규정이 있으니 각국의 조세조약을 확인하시기 바랍니다.

3. 세액공제

외국법인이 부담할 법인세액은 과세표준에 세율을 적용하여 세액을 산출한 후에 그 산출세액에서 면제소득 및 감면소득에 대한 세액을 면제 또는 감면하고 다시 세액공제를 한 금액입니다.

가. 외국납부세액공제

외국법인의 각 사업연도의 과세표준에 국외원천소득이 포함되어 있는 경우 그 국외원천소득에 대하여 법인세법시행령 제94조 제1항에 의한 외국법인세액을 납부하였거나 납부할 것이 있는 때에는 그 외국법인세액을 해당 사업연도의 법인세액에서 공제하는 방법과 각 사업연도의 소득금액계산에 있어서 손금에 산입하는 방법 중 하나를 선택하여 적용받을 수 있습니다.(법인세법 제57조 제1항)

또한 2005.1.1이후 최초로 신고하는 분부터는 외국법인에 대해서도 외국납부세액공제 적용시 이월공제가 가능하도록 법 규정을 명확히 하였습니다.(법인세법 제97조 제2항)

나. 재해손실에 대한 세액공제

외국법인이 각 사업연도 중 천재 · 지변 기타 재해로 인하여 국내에 가지고 있는 사업용 자산총액의 100분의 20 이상을 상실하여 납세가 곤란하다고 인정되는 경우에는 법인세액에 다음 산식에 의하여 계산한 금액을 그 세액에서 공제합니다.(법인세법 제58조, 법인세법시행령 제95조)

$$\text{재해손실세액공제의 대상법인세} \times \frac{\text{재해로 인하여 상실된 국내자산가액}}{\text{상실 전 국내사업용 총자산의 가액(토지 제외)}}$$

✔ **재해손실세액공제의 대상법인세액**

① 재해발생일 현재 부과되지 아니한 법인세와 부과된 법인세로서 미납된 법인세(가산금을 포함)
② 재해발생일이 속하는 사업연도의 소득에 대한 법인세

다. 조세특례제한법상 세액공제 허용문제

조세특례제한법에서 규정하고 있는 세액공제는 외국법인에게는 대부분 적용되지 아니합니다.

그 이유는 법인세법에서 외국법인에게 조세특례제한법상 세액공제를 허용하도록 구체적으로 규정하고 있지 않으며, 조세특례제한법에서 해당 세액공제를 거주자 또는 내국법인으로 한정하고 있는 경우가 많기 때문입니다.

제4절 지점세 과세(Branch Tax)

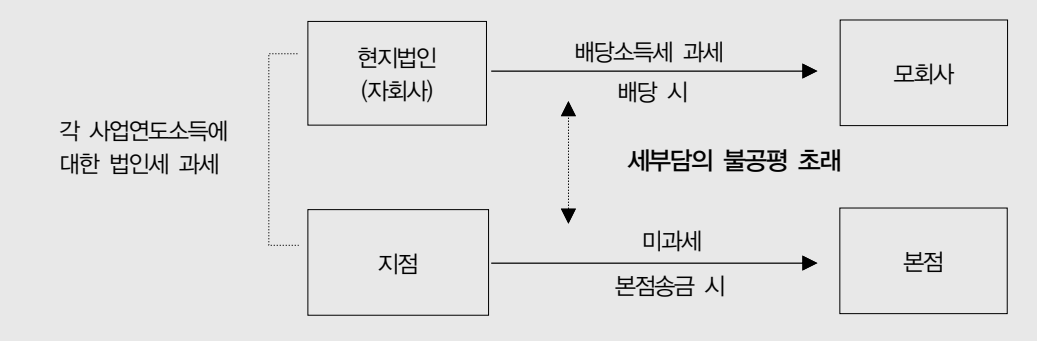
1. 지점세의 이해

가. 의의

지점세는 외국법인이 국내에 현지법인(자회사)으로 진출하는 경우와 지점으로 진출하는 경우 간의 과세형평을 유지하기 위하여 도입된 과세방식으로 외국법인의 국내 사업장(지점)에 대하여 법인세를 부과한 후에 세후 소득에 대하여 다시 추가로 지점세의 세율을 적용하여 과세하는 조세입니다

지점세는 직접투자형태의 합작법인과 직접진출형태의 지점과의 조세부담의 형평을 기한다는 데에 이론적 근거를 두고 있습니다. 즉 외국법인이 자회사로 진출하는 경우에는 법인세에 추가하여 배당소득세가 과세되나, 지점은 법인세만을 부담하게 되므로 외국법인은 조세면에서 볼 때 지점형태의 진출을 선호하게 됩니다.

【그림 6-1】 외국법인의 진출형태에 따른 주주소득 세부담 효과



지점세는 외국투자가들이 경쟁적으로 진출하기를 원하는 자원보유국들에 의해서 주로 채택되고 있는데, 이러한 국가들은 외국법인들이 지점형태로 자국에 진출하여 원자재를 가공없이 유출하는 것을 방지하고 자국의 자원개발을 위하여 합작투자법인의 설립을 유도할 목적으로 지점세를 도입 · 실시하고 있는 것이 일반적입니다.

나. 우리나라 지점세 과세제도의 연혁

과거 우리나라는 일부 국가와의 조세조약에 지점세를 과세토록 규정하였음에도 국내세법에 과세근거가 마련되지 않아 외국법인의 국내사업장에 대한 지점세를 과세할 수 없었습니다.

그러나, 1995. 12. 29일 국내세법에 지점세 과세제도가 최초 도입되면서 1996. 1. 1일 이후 최초개시 사업연도부터 외국법인의 국내사업장에 대한 지점세 과세가 가능하게 되었습니다.(법인세법 제96조)

지점세 과세제도 신설 후 지점세 관련 주요개정내용을 정리하면 다음과 같습니다.

① 과세대상 소득금액 계산시 산출세액에서 세액공제 · 감면세액은 차감하고, 가산세 · 추가납부세액은 가산하며, 각 사업연도 소득금액에서 과소자본세제 적용 후 손금불인정액 항목은 차감하도록 2000년말에 개정

- ✔ 지점세는 실제로 배당 또는 송금 가능한 소득에 대하여 과세하는 것이므로, 산출세액에서 각종 세액공제와 공제감면세액을 차감하고, 가산세와 법인세 또는 조세특례제한법에 의한 추가납부세액을 가산한 금액을 공제하는 것이 보다 합리적
- ✔ 과소자본세제를 적용하여 손금불인정된 금액은 배당(이자)으로서 이미 과세되었으므로 지점세 과세 시에는 동일한 소득에 대해 2중으로 부과하는 것이 되어 지점세 계산 시에 제외함

② 이윤의 송금액에 대한 과세 규정이 2001년말에 추가

- ✔ 한 · 필리핀 조세조약에서 지점세를 송금액(amount remitted)에 대하여 10%를 초과하지 아니하는 범위 내에서 과세하도록 하고 있으므로 이에 맞게 국내제도를 보완

③ 외국법인의 거주지국이 그 국가에 있는 우리나라 법인의 국외사업장에 대하여 추가하여 과세하지 않는 경우에는 지점세를 과세하지 않도록 2010년말에 예외 규정을 추가함(상호주의 도입)

2. 지점세 과세대상 소득금액과 세율

가. 지점세 계산구조

우리나라와 외국법인의 거주지국과 체결한 조세조약에 따라 지점세를 과세할 수 있는 외국법인의 국내사업장은 지점세 과세대상소득금액(조세조약에서 이윤이 송금액에 대하여 과세할 수 있도록 규정하고 있는 경우에는 각 사업연도 소득 중 실제로 송금된 이윤)에 지점세의 세율을 적용하여 계산한 세액을 국내지점에 대한 법인세에 추가하여 납부하여야 합니다. 다만, 그 외국법인의 거주지국이 그 국가에 있는 우리나라의 법인의 국외사업장에 대하여 추가하여 과세하지 아니하는 경우에는 그러하지 아니합니다.

지점세 과세대상소득금액	×	지점세세율	=	지점세액

나. 지점세 과세대상 소득금액 계산

과세대상소득금액이란 국내사업장의 각 사업연도 소득금액에서 법인세 및 지방소득세 소득분과 해당 국내사업장이 사업을 위하여 재투자할 것으로 인정되는 금액(이하 “재투자인정금액”) 등을 차감하여 계산합니다. 이때 재투자인정금액이란 다음 각 호의 금액 모두를 말하며, 해당 사업연도 개시일 현재의 자본금상당액이 해당 사업연도종료일 현재의 자본금상당액을 초과하는 경우에는 그 초과하는 금액(이하 “자본금상당액감소액”)을 해당 사업연도의 소득금액에 합산하여야 합니다. 이 경우, 자본금상당액감소액은 직전사업연도 종료일 현재의 ‘미과세누적유보소득’(음수가 아닌 경우만 해당)을 초과하지 못합니다. (법인세법 시행령 제134조 제1항)

1. 해당 사업연도 종료일 현재의 자본금상당액이 해당 사업연도 개시일 현재의 자본금상당액을 초과하는 금액(이하 "자본금상당액증가액"이라 한다)
2. 미과세누적유보소득(음수인 경우만 해당한다)에서 음의 부호를 뗀 금액. 다만, 그 금액은 국내사업장의 각 사업연도의 소득금액에서 법인세, 법인지방소득세,

국제조세조정에 관한 법률상 국외지배주주에게 지급하는 이자의 손금불산입액(법 제96조 제2항 제 1호, 제2호, 제4호) 및 자본금상당액증가액을 뺀 금액을 한도로 함.

* 동 규정은 2011. 3.31이 속하는 사업연도에 최초로 신고하는 분부터 적용

참고로 위에서 '미과세누적유보소득'이란 각 사업연도의 소득금액 중 지점세가 과세되지 아니한 부분 (이하 "미과세유보소득"이라고도 함)을 누계한 금액을 말합니다.

미과세누적유보소득 = 직전사업연도 미과세누적유보소득 + 당해사업연도 미과세유보소득

【그림 6-2】 지점세 과세대상 소득금액 계산구조

첫째, 기초자본금상당액 < 기말자본금상당액의 경우 ⇒ 재투자인정금액 차감

과세대상 소득금액 = 각 사업연도 소득금액 — ○ 법인세법 제95조의 규정에 의한 법인세
– 세액공제 · 감면세액
+ 가산세 · 추가납부세액
○ 법인지방소득세
○ 국조법 제14조의 규정에 의하여 손금에 산입되지 아니한 금액 — **재투자 인정금액**

둘째, 기초자본금상당액 > 기말자본금상당액의 경우 ⇒ 자본금상당액감소액 가산

과세대상 소득금액 = 각 사업연도 소득금액 — ○ 법인세법 제95조의 규정에 의한 법인세
– 세액공제 · 감면세액
+ 가산세 · 추가납부세액
○ 법인지방소득세
○ 국조법 제14조의 규정에 의하여 손금에 산입되지 아니한 금액 + **자본금상당액 감소액**

※ 외국법인의 국내지점 폐쇄시 폐쇄일이 속하는 사업연도 종료일 현재의 자본금상당액은 "0"으로 보며, 송금액 기준 과세의 경우 폐쇄일이 속하는 사업연도 종료일에 이윤상당액을 송금한 것으로 의제

다. 적용세율

지점세의 계산시 적용되는 세율은 법인세법 제98조 제1항 제2호에 의한 세율(20%)로 하는 것이나 조세조약이 따로 정하는 경우에는 조세조약 내용을 적용합니다.

현재 우리나라에서 지점세가 과세되는 체약상대국은 프랑스, 호주 등 일부 국가로 한정되어 있는데 호주 · 브라질 법인의 국내사업장에 대해서는 15%, 인도네시아 · 필리핀 · 태국 법인의 국내사업장에 대해서는 10%, 캐나다 · 프랑스 · 카자흐스탄 · 모로코 법인의 국내사업장에 대해서는 5% 세율이 적용됩니다.

한 가지 주의할 점은 필리핀의 경우 지점세 과세표준은 본점 송금액이므로 본점 송금액에 10% 세율을 적용하여 지점세를 구하며, 브라질의 경우 우리나라 기업이 브라질에 진출한 경우에만 적용됩니다.

【표 6-6】 지점세가 과세되는 체약국과 적용세율

체약국	제한세율	과세표준	관련조문
모로코	5%	과세대상소득금액	제10조 제6항
브라질	15%	과세대상소득금액	제10조 제5항
인도네시아	10%	과세대상소득금액	제10조 제6항
카자흐스탄	5%	과세대상소득금액	제10조 제6항
캐나다*	5%	전년도수입총액	제10조 제6항
필리핀	10%	실제로 송금된 이윤	의정서 제5조
프랑스	5%	과세대상소득금액	제10조 제7항
호주	15%	과세대상소득금액	제10조 제6항
태국	10%	과세대상소득금액	제10조 제6항
파나마	2%	과세대상소득금액 ('13.1.1 이후 시작되는 과세연도부터 적용)	제10조 제6항
페루	10%	과세대상소득금액 ('15.1.1 이후 시작되는 과세연도부터 적용)	제10조 제6항

* 캐나다의 전년도수입총액이란 지점세 과세대상이 되지 않았던 전년도 수입총액을 의미

3. 지점세 계산의 흐름(요약)

지점세 상당액	=	(1) 과세대상소득 금액	×	20% (조세조약에서 따로 정하는 경우에는 조세조약에 의함)

(1) 과세대상 소득금액	=	국내사업장의 각 사업연도의 소득금액	−	법인 지방소득세
				(2) 해당 국내사업장이 사업을 위하여 재투자할 것으로 인정되는 금액
				국제조세조정에 관한 법률 제14조의 규정에 의하여 손금에 산입되지 아니한 금액

법인세법 제95조의 규정에 의한 법인세
− 세액 공제 · 감면세액
+ 가산세 · 추가납부세액(주3)

(2)재투자인정금액	⇒	− 해당 사업연도 종료일 현재 자본금 상당액이 해당 사업연도 개시일 현재의 자본금 상당액(주1)을 초과하는 금액 −미과세누적유보소득(음수인 경우만 해당)에서 음의 부호를 뗀 금액 (한도계산)
자본금상당액 감소액(주2)		

(주1) '자본금 상당액'은 재무상태표 자산의 합계액에서 부채(충당금포함, 미지급 법인세 제외)의 합계액을 공제한 금액을 말합니다.(법인세법시행령 제134조 제2항)

(주2) 직전 사업연도종료일 현재 미과세누적유보소득(음수가 아닌 경우만 해당)을 한도로 해당 사업연도의 소득금액에 합산합니다.

미과세 누적 유보 소득	=	전기까지의 각 사업연도의 소득금액의 합계액 −(전기까지의 각 사업연도 결손금의 합계액 + 전기까지의 각 사업연도의 소득에 대한 법인세 및 지방세 소득분의 합계액)	−	전기까지의 각 사업연도의 지점세 과세대상 소득금액의 합계액

− '96. 1. 1 이후 최초개시 사업년도에 대한 법인세 신고시 직전사업연도에 대한 미과세누적유보소득금액에 대하여는 "0"으로 하여 계산합니다.

(주3) 각 사업연도소득금액에서 차감하는 '법인세'는 법인세법 제95조의 규정에 의한 법인세에서 외국납부세액공제, 재해손실세액공제와 다른 법률에 의한 공제감면세액을 차감하고, 법인세법 제75조, 제75조의2부터 제75조의9까지 및 국세기본법 제47조의2부터 제47조의5까지의 가산세와 법인세법 또는 조세특례제한법에 의한 추가납부세액을 가산한 금액으로 합니다

■ 법인세법 시행규칙[별지 제49호서식] <개정 2016.3.7.>

사업 연도	. . . ~ . . .	지점유보소득금액계산서	법인명	
			사업자 등록번호	

① 각사업연도 소득금액						
② 법인세	③ 산출세액	④ 차감금액		⑤ 가산금액		⑥ 계 (③-④+⑤)
		구 분	금 액	구 분	금 액	
		계		계		
⑦ 법인지방소득세						
⑧ 해당 사업연도 유보소득 (①-⑥-⑦)						
⑨ 과소자본세제에 의하여 손금에 산입되지 아니한 금액						
⑩ 해당 사업연도종료일 현재 자본금상당액						
⑪ 해당 사업연도개시일 현재 자본금상당액						
⑫ 자본금상당액 증가액(⑩-⑪)						
⑬ 직전사업연도종료일 현재 미과세누적 유보소득			⑭ (⑬이 음수(-)인 경우) ⑬에서 음의 부호를 뗀 금액 (⑬이 양수(+)인 경우) 0			
⑮ ⑧에서 ⑨와 ⑫를 뺀 금액			⑯ ⑭와 ⑮중 적은 금액			
⑰ 재투자인정금액 등(⑫+⑯)						
⑱ 자본금상당액 감소액(⑪-⑩)						
⑲ ⑬ 또는 ⑱중 적은 금액, 음수(-)의 금액인 경우에는 0						
⑳ 과세대상소득금액(⑧-⑨-⑰) 또는 (⑧-⑨-⑯+⑲), 음수(-)의 금액인 경우 0						
㉑ 해당 사업연도 미과세 유보소득						
㉒ 해당 사업연도종료일 현재 미과세누적유보소득 (⑬+㉑)						

작 성 방 법

1. ① 각사업연도 소득금액에는 해당 사업연도 "법인세 과세표준 및 세액조정계산서(별지 제3호서식)"의 ⑩ 각사업연도소득금액을 옮겨 적습니다.
2. ② 법인세란 중 ③ 산출세액에는 해당 사업연도 "법인세 과세표준 및 세액조정계산서(별지 제3호서식)"의 ⑮ 법인세 산출세액을, 「법인세법」 제57조 제1항 제1호의 외국납부세액공제·제58조의 재해손실세액공제와 다른 법률에 의한 공제감면세액등을 ④ 차감금액란에, 「법인세법」 제76조 및 「국세기본법」 제47조의2부터 제47조의 5까지의 규정에 따른 가산세와 「법인세법」 또는 「조세특례제한법」에 따른 추가납부세액등을 ⑤ 가산금액란에 각각 구분하여 적습니다.
3. ⑦ 법인지방소득세란에는 해당 사업연도 지방소득세 중 「법인세법」 제96조에 따른 과세특례(지점세)분 지방소득세를 제외한 금액을 적습니다.
4. ⑩, ⑪란의 자본금상당액이란 대차대조표상의 자산의 합계액에서 부채(충당금을 포함하며, 미지급법인세를 제외함)의 합계액을 공제한 금액을 말합니다.
5. ⑫ 자본금상당액 증가액란에는 ⑩란의 금액이 ⑪란의 금액보다 큰 경우에 적습니다.
6. ⑱ 자본금상당액 감소액란에는 ⑪란의 금액이 ⑩란의 금액보다 큰 경우에 적습니다.
7. ㉑ 해당 사업연도 미과세유보소득란은 다음의 금액을 적습니다.
   ⑧-⑳× [1+지점세 세율×(1+지방소득세 세율)]

관련예규

외국법인의 국내사업장에 대한 지점세 과세대상소득금액 계산방법

외국법인의 국내사업장에 대한 지점세 과세대상 소득금액 계산시 당해 사업연도에 결손금이 발생하고 자본금상당액 감소액이 결손금을 초과하는 경우, 자본금상당액 감소액은 미과세누적유보소득을 한도로 계산하는 것임

[국제세원관리담당관실-155, 2012.03.28]

지점세 과세대상소득금액 해당 여부

호주법인의 국내지점이 폐업하는 경우 법인세법시행령 제134조의 규정에 의한 미과세누적유보소득은 법인세법 제96조의 규정에 의한 지점세 과세대상 소득금액 계산시 포함하지 않는 것입니다. [재국조-34, 2007.1.19]

외국법인의 국내원천소득에 대한 신고납부방법

내국법인(A)이 사전에 체결된 외국법인과 다른 내국법인들(B, C)과의 상품의 구매 및 판매계약에 의거 당해 외국법인으로부터 가격결정 등에 대한 세부적인 지시나 통제를 받아 국내에서 상품의 구매 및 판매활동을 수행하는 경우, 내국법인(A)은 법인세법 제94조의 규정에 의하여 당해 외국법인의 국내사업장에 해당되므로 동 외국법인 국내사업장은 같은 법 제111조의 규정에 따라 사업자등록을 하고 관련 법인제세 등을 신고·납부하여야 하는 것입니다. [서이 46017-11773, 2002. 9. 25]

홍콩법인의 국내사업장 신고방법 등

가. 지점등기부등본은 법인세법시행령 제152조 제4항 제3호에 따른 외국법인 국내사업장 설치신고서의 필수적 첨부서류가 아니며 국내사업장의 사업영위 내용을 입증할 수 있는 서류를 대신 제출하면 되는 것입니다.

나. 외국법인이 국내의 서로 다른 장소에서 각각 개별적인 용역을 제공하는 경우 그 각각의 장소가 별도의 사업장을 구성하나, 다만 당해 용역제공 업무를 총괄하는 장소를 두는 경우 당해 업무를 총괄하는 장소를 사업장으로 하여 사업자등록을 할 수 있는 것입니다.

다. 2개 이상의 국내사업장이 있는 외국법인의 법인세 납세지는 주된 사업장의 소재지입니다(법인세법 제9조 제3항, 같은 법시행령 제6조 제2항).

라. 외국법인이 국내 여러 장소에서 용역을 제공하는 경우, 업무총괄장소에서 부가가치세 신고할 수 있습니다(나항 참조).

마. 납세자는 국세에 관한 사항을 처리하기 위하여 세무사법 제6조의 규정에 의하여 세무사로 등록한 자를 납세관리인으로 둘 수 있습니다(국세기본법 제82조 제2항).

바. 국내원천소득을 외국법인의 국내사업장에서 법인세법 제97조에 의해 각사업연도 소득에 포함하여 법인세를 신고·납부하는 경우 당해 대가는 국내에서 원천징수대상이 되지 않습니다.

사. 국내외에 걸쳐 제공되는 용역대가 중 국내에 귀속되는 소득의 계산방법은 법인세법상 특정되어 있지 않으며, 이전가격방식에 의하여 국내에서 수행한 기능 및 공헌도에 따라 계산하는 것이므로, 질의한 방법이 적절한지 여부는 사실관계를 바탕으로 종합적으로 판단하여야 합니다. [서이 46017-11309, 2002. 7. 8]

국내사업장 이윤의 계산방법 및 이월결손금 차감여부

한·불조세조약 제10조 제7항의 "국내사업장 이윤"은 법인세법 제96조에 따라 계산하며 이때 "각 사업연도 소득"은 법인세법 제14조에 의해 계산하므로 이월결손금은 차감하지 않는 것이며, 법인세법시행령 제134조 제2항의 "자본금상당액"은 같은 법시행령 제54조를 준용하여 계산하는 것입니다. [서이 46017-11124, 2002. 5. 29]

면제소득에 대한 지점세 적용 여부

외국법인의 국내사업장에 귀속되는 각사업연도소득에 부과되는 법인세에 추가하여 법인세법 제96조의 규정에 따라 부과되는 조세(이하 "지점세"라 함)의 계산과 관련하여, 조세특례제한법 제21조의 규정에 의한 법인세 면제소득에 대하여는 법인세법 제96조에 따른 "지점세"가 과세되지 않는 것이며, 법인세법 제96조에 따른 "지점세"는 같은 법 제95조의 적용대상이 아니므로 지점세계산시 "다른 법률에 의한 공제감면세액"에 역외금융소득에 대한 지점세면제금액을 포함하지 않는 것입니다.

[서이 46017-11123, 2002. 5.29]

원천징수한 이자소득이 외국법인의 국내사업장과 실질적으로 관련되는 경우

국내금융기관이 이자소득 지급시 외국법인의 국내사업장과 실질적으로 관련이 없는 것으로 판단하여 법인세법 제98조 제1항의 규정에 의하여 원천징수하였으나, 원천징수한 이자소득이 외국법인의 국내사업장과 실질적으로 관련되어 동 국내사업장의 각 사업연도 소득금액에 포함하여 신고·납부하는 경우 법인세법 제97조의 규정에 의하여 당해 원천징수세액은 기납부세액으로 공제되는 것입니다.

[국조 46017-78, 2002. 5. 27]

외국법인 국내사업장의 소득처분

외국법인 국내사업장의 각 사업연도 소득에 대한 법인세를 결정 또는 경정함에 있어서 세무조정시 익금산입된 금액이 당해 외국법인의 본점에 귀속되는 경우에는 기타사외유출로 처분하는 것입니다. [국조 46017-2, 2002. 1. 4]

필리핀 법인에 대한 지점세 적용

필리핀법인 국내사업장에 대하여 법인세법 제96조의 규정을 적용함에 있어 한·필리핀 조세조약 의정서 제5조의 규정에 따라 각 사업연도 소득금액 중 실제로 송금되는 이윤에 10 퍼센트의 세율로 과세하는 것입니다. 다만, 각 사업연도에 실제로 송금된 이윤이 법인세법 제96조 제2항의 직전 사업연도 과세대상소득을 초과할 경우 초과분 중 동법 동조 제3항의 직전사업연도까지 미과세누적유보소득을 한도로 이윤의 송금으로 보는 것입니다.

[재국조 46017-216, 2001. 12. 29]

지점세 계산기준일

법인세법 제96조의 규정에 의한 외국법인의 국내사업장에 대한 과세특례(지점세)는 당해 외국법인 국내사업장의 사업연도종료일을 기준으로 계산합니다.

[국일 46522-47, 2000. 1. 25]

지점세의 중간예납대상 해당여부

법인세법 제57조의 2(외국법인의 국내사업장에 대한 과세특례)의 규정에 의하여 외국법인 국내사업장이 납부하는 지점세는 법인세법 제63조의 규정에 의한 중간예납대상이 아닙니다. [국일 46017-508, 1998. 8. 14]

자본금상당액 계산 시 미지급본점송금액의 취급

외국법인 국내사업장이 기업회계기준에 따라 미지급본점송금액을 부채로 계산한 경우 이를 지점세 계산 시 부채로 취급합니다. [국일46017-157, 1998.3.27]

✔ 2002. 12. 31일 이후 개시사업연도부터는 미지급본점송금액을 부채로 계상하지 못하도록 기업회계기준이 개정됨

외국법인 국내사업장의 자본금상당액

외국법인 국내사업장이 법인세법시행령 제123조의4에 규정하는 "자본금상당액"을 동법시행령 제39조 제1항 규정에 의하여 계산하는 경우, 동 금액은 기업회계기준에 따라 작성된 당해 사업연도 종료일 현재의 자산의 합계액에서 부채(충당금을 포함하고 미지급법인세는 제외한다)의 합계액을 공제한 금액을 말하는 것입니다.

[국일46017-157, 1998.03.27]

과세대상소득금액 계산 시 자본금상당액 계산

자본금상당액이라 함은 당해 사업연도 종료일 현재 대차대조표상 자산의 합계액에서 부채(충당금 포함, 미지급법인세 제외)의 합계액을 공제한 금액으로 하며 이때의 자본금상당액은 세무조정사항이 반영된 세무상 자본금상당액이 아닌 회계상, 즉 기업회계기준에 의한 대차대조표상의 자본금상당액을 의미합니다. [재국조46017-224, 1997.11.25]

상호면세되는 국제운수소득만 있는 외국법인에는 지점세 과세없음

조세협약 또는 항공협정 및 법인세법 제53조의 규정에 의하여 상호면제가 되는 국제운수소득만 있는 외국법인의 국내사업장에 대하여는 법인세법 제57조의2 규정이 적용되지 아니합니다. [국일46017-325, 1996.06.04]

외자도입법상 법인세 면제소득은 지점세도 면제됨

외자도입법 제24조 제1항의 규정에 의하여 조세감면을 받는 외국법인의 국내사업장에 귀속되는 법인세 면제소득에 대하여는 법인세법 제57조의 2의 규정에 의한 지점세가 과세되지 아니하는 것입니다. [국일46017-203, 1996.06.01.]

제7장

외국인투자에 대한 조세지원

제 1 절 조세지원 개요

제 2 절 외국인투자기업에 대한 조세지원

제 3 절 외국투자가의 배당소득에 대한 조세지원

제 4 절 외국인기술자에 대한 조세지원

제 5 절 감면조세의 추징

제 6 절 다국적기업 이자비용 손비인정 제한

제 7 절 혼성금융상품에 대한 이자비용 공제 제한

제1절 조세지원 개요

1. 외국인투자에 대한 조세특례 제도 의의

외국인투자기업은 내국법인으로서 기업 경영활동의 결과가 우리나라의 경제발전에 기여하는 바가 크고, 장기 실물투자형인 외국인투자의 경우에는 투자를 통한 배당이나 자산의 양도차익을 수취하기보다는 경영이윤을 재투자하여 기업가치를 극대화하기 위하여 노력하는 경향이 강합니다.

이러한 외국인투자는 투자 유치국 입장에서는 장기적으로 안정적인 외자의 확보, 고용창출, 선진기술 및 경영기법의 이전, 구조조정의 원활화 등 다양한 경제 효과를 발생하게 하는 순기능을 가지고 있습니다.

외국인 투자에 대한 조세특례는 이러한 경제효과 부분에 대해 조세 혜택을 부여함으로써 투자를 촉진하기 위한 것입니다.

또한, 일반적으로 국경을 넘는 투자(Cross-Border Investment)는 시장정보의 제약 등으로 자본이동에 따른 추가적인 비용이 발생하는데 외국인투자에 대한 조세지원은 국내기업에 비해 상대적으로 투자여건이 불리한 외국인투자기업의 이러한 추가적인 비용부담을 경감해 주는 효과도 있습니다.

2. 외국인투자관련 용어의 정의

외국인투자와 관련된 조세특례제도는 조세특례제한법(이하 “조특법”)에서 그 내용을 정하고 있지만, 외국인투자와 관련된 용어의 정의는 외국인투자촉진법(이하 “외촉법”) 상의 정의에 따르고 있습니다. 외국인투자와 관련된 용어의 정의를 설명하면 다음과 같습니다.

가. 외국인(외촉법 제2조 제1항 제1호 및 제2항)

외국인 직접투자와 관련된 외국인이란 외국의 국적을 가지고 있는 개인 및 외국의 법률에 따라 설립된 법인, 그리고 다음의 국제협력기구를 말합니다.

1) 외국정부의 대외경제협력업무를 대행하는 기관
2) 국제부흥개발은행(IBRD), 국제금융공사(IFC), 아시아개발은행(ADB) 등 개발금융에 관한 업무를 취급하는 국제기구
3) 대외투자업무를 취급하거나 대행하는 국제기구

한편, 대한민국의 국적을 가지고 외국에 영주하고 있는 개인(거주지국의 영주권을 취득하거나, 영주권 제도가 없는 국가에서 4년 이상 체류허가를 받거나, 또는 4년 미만의 체류허가만을 부여하는 영주권제도가 없는 국가에서 4년 이상 현지에 거주하고 있고 1년 이상 체류허가를 받은 자)에 대하여는 외촉법 중 외국인에 대한 규정을 함께 적용합니다.

나. 외국인투자(외촉법 제2조 제1항 제4호)

외국인투자라 함은 다음에 해당하는 것을 말합니다.

1) 외국인이 외촉법에 따라 대한민국법인(설립 중인 법인을 포함) 또는 대한민국 국민이 경영하는 기업의 경영활동에 참여하는 등 그 법인 또는 기업과 지속적인 경제관계를 수립할 목적으로 그 법인이나 기업의 주식 또는 지분을 소유하는 것으로, 투자금액(주식 또는 지분을 취득하는 경우에는 그 취득금액을 말하며, 2명 이상의 외국인이 함께 투자하는 경우에는 1명당 투자금액을 말함)이 1억원 이상으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것

   * 외촉법에 따라 외국인투자기업으로 등록한 후 주식 등의 일부 양도 또는 감자 등으로 금액 또는 지분율 요건을 충족하지 못하는 경우에도 외국인투자로 봅니다.

① 외국인이 대한민국법인(설립 중인 법인을 포함) 또는 대한민국국민이 경영하는 기업이 발행한 의결권 있는 주식총수 또는 출자총액의 10% 이상을 소유하는 것

② 외국인이 대한민국법인 또는 대한민국국민이 경영하는 기업의 주식 등을 소유하면서 그 법인이나 기업에 임원(이사, 대표이사, 업무집행을 하는 무한책임사원, 감사나 이에 준하는 자로서 경영상 중요의사결정에 참여할 수 있는 권한을 가진 자를 말함)을 파견하거나 선임하는 것

2) 다음의 어느 하나에 해당하는 자가 해당 외국인투자기업에 대부하는 5년 이상의 차관(최초의 대부계약 시에 정해진 대부기간을 기준으로 함)

① 외국인투자기업의 해외 모기업

② 외국인투자기업의 해외 모기업과 아래와 같은 자본출자관계가 있는 기업

㉮ 해외 모기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 50% 이상을 소유하는 기업

㉯ 해외 모기업이 외국인투자기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 50% 이상을 소유하는 경우로서 해외 모기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 10% 이상을 소유하거나, 해외 모기업 또는 ㉮의 규정에 의한 기업이 발행주식 총수 또는 출자총액의 50% 이상을 소유하고 있는 기업

③ 외국투자가

④ 외국인투자기업의 발행주식총수 또는 출자총액의 50% 이상을 소유하고 있는 외국투자가가 발행주식총수 또는 출자총액의 50% 이상을 소유하고 있는 기업

3) 외국인이 외촉법에 따라 과학기술 분야의 대한민국법인으로서 연구인력 · 시설 등에 관하여 다음의 요건을 모두 충족하는 비영리법인과 지속적인 협력관계를 수립할 목적으로 그 법인에 출연하는 것(외국인이 전체 출연금 총액의 10% 이상으로서 5천만원 이상을 출연)

① 독립된 연구시설을 갖출 것

② 다음의 어느 하나에 해당할 것

㉮ 과학기술 분야 학사학위 소지자로서 3년 이상 연구경력을 가지거나 과학기술 분야 석사학위 이상의 학위를 가진 연구전담인력의 「근로기준법」 제11조에 따른 상시 근로자 수가 5명 이상일 것

㉯ 통계법 제22조에 따라 통계청장이 · 작성고시 하는 한국표준산업분류에 따른 자연과학 및 공학연구개발업을 수행할 것

4) 그 밖에 외국인의 비영리법인에 대한 출연으로서 그 사업내용 등에 관하여 다음 기준을 충족하면서 외촉법에서 정한 외국인투자위원회가 외국인투자로 인정하는 것

① 출연금액이 5천만원 이상이고 전체 출연금 총액의 10% 이상으로서 다음 어느 하나에 해당하는 경우

㉮ 학술, 예술, 의료 및 교육진흥 등을 목적으로 설립된 비영리법인으로서 해당 분야의 전문인력 양성 및 국제 간 교류 확대를 위한 사업을 지속적으로 하는 경우

㉯ 민간 또는 정부간 국제협력사업을 수행하는 국제기구의 지역본부인 경우

다. 외국투자가(외촉법 제2조 제1항 제5호)

외국투자가라 함은 외촉법에 따라 주식 등을 소유하고 있거나 출연을 한 외국인을 말합니다.

라. 외국인투자기업(외촉법 제2조 제1항 제6호)

외국인투자기업이라 함은 외국투자가가 출자한 기업을 말합니다.

마. 출자목적물(외촉법 제2조 제1항 제8호)

출자목적물이란 외촉법에 의하여 외국투자가가 주식 등을 소유하기 위하여 출자하는 것으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

1) 외국환거래법에 의한 대외지급수단 또는 이의 교환으로 생기는 내국지급수단
2) 자본재
3) 외촉법에 의하여 취득한 주식 등으로부터 생긴 과실
4) 산업재산권, 저작권법에 의한 저작권 중 산업활동에 이용되는 권리와 반도체 집적 회로의 배치설계에 관한 법률 제2조 제5호에 따른 배치설계권, 그 밖에 이에 준하는 기술과 이의 사용에 관한 권리
5) 외국인이 국내에 있는 지점 또는 사무소를 폐쇄하여 다른 내국법인으로 전환하거나 외국인이 주식 등을 소유하고 있는 내국법인이 해산하는 경우 해당 지점 ·

사무소 또는 법인의 청산에 따라 당해 외국인에게 분배되는 남은재산

6) 위 나. 2)에 따른 차관이나 그 밖에 해외로부터의 차입금의 상환액

7) 다음의 주식

① 외국의 증권시장에 상장된 외국법인의 주식

② 외촉법 또는 외국환거래법에 따라 외국인이 소유하고 있는 주식

8) 국내에 소재하는 부동산

9) 외촉법 및 외국환거래법에 따라 외국인이 소유하고 있는 대한민국법인 또는 대한민국국민이 경영하는 기업의 주식 등과 부동산을 처분한 대금

바. 자본재(외촉법 제2조 제1항 제9호)

자본재란 산업시설(선박 · 차량 · 항공기 등을 포함)로서의 기계 · 기자재 · 시설품 · 기구 · 부분품 · 부속품 및 농업 · 임업 · 수산업의 발전에 필요한 가축 · 종자 · 수목 · 어패류, 그 밖에 주무부장관(해당 사업을 관장하는 중앙행정기관의 장을 말함)이 해당 시설의 첫 시험운전(시험사업을 포함)에 필요하다고 인정하는 원료 · 예비품 및 이의 도입에 따르는 운임 · 보험료와 시설을 하거나 조언을 하는 기술 또는 용역을 말합니다.

3. 외국인투자에 대한 조세지원 근거

우리나라의 외국인투자에 대한 조세지원의 직접적 근거는 외국인투자촉진법, 외국인투자에 관한 규정, 조세특례제한법, 외국인투자 등에 대한 조세감면규정 고시를 들 수 있습니다.

가. 외국인투자촉진법

1) 목적

외국인투자촉진법은 외국인투자를 지원하고 외국인투자에 편의를 제공하여 외국인투자 유치를 촉진함으로써 국민경제의 건전한 발전에 이바지함을 목적으로 제정 · 시행되고 있는 법률입니다.

2) 외국인투자촉진법의 연혁

① 외국인투자및외자도입에관한법률

1960년대 초에 제정되어 그 동안 경제개발을 위하여 필요한 차관 등의 외자를 도입하고 관리하는 데 중점을 두어왔던 외자도입법은 외국인투자가 국민경제에서 차지하는 중요성이 증대되는 추세에 맞추어 외국인투자에 대한 정책지원 의지를 보다 부각시킬 수 있도록 제명을 1997년 1월에 외국인투자및외자도입에관한법률로 변경하였습니다.

② 외국인투자촉진법의 제정

1998년 3월, 정부에서 발표한 외환 · 자본거래 및 외국인투자제도의 전면 개편방침에 따라 종전의 외국인투자및외자도입에관한법률이 폐지되고 1998년 9월 16일부터 외국인투자촉진법이 제정 · 시행되었습니다.

3) 외국인투자촉진법의 특징

현행 외국인투자촉진법은 외국인투자제도를 외국투자가 중심으로 개편하여 국내투자환경을 개선하는데 역점을 두었습니다.

특히, 종전의 '규제 · 관리' 위주에서 '촉진 · 지원' 중심의 법령체제로 다음과 같이 개편하여 외국투자가의 국내투자를 실질적으로 활성화시키는 계기를 마련하였습니다.

① 외국인투자관리에 관한 사항을 최소한으로 축소

② 인 · 허가제도 간소화로 신속한 투자절차 진행

③ 대한무역투자진흥공사(KOTRA)에 외국인투자지원센터(Invest KOREA)를 설치하여 One – Stop서비스 제공

④ 각종 보조금 등 다양한 인센티브 제공

⑤ 대규모 투자유치를 위한 외국인투자지역의 설치

4) 외국인투자촉진법과 다른 개별법과의 관계

① 외국인투자는 외국인투자촉진법과 관계법령에 의하여 "외자"로서의 요건을 충족하는 외국인직접투자만을 대상으로 합니다.

② 외국환 및 대외거래에 관한 사항은 외국인투자촉진법에서 특별히 정한 것을 제외하고는 외국환거래법이 정하는 바에 의합니다.(외촉법 제30조 제1항)

③ 외국인투자기업도 국내법에 의하여 설립된 내국법인에 해당하므로 외국인투자 촉진법에 의한 법적인 절차를 거쳤다 하더라도 각 개별법상 순수 내국법인에게 적용되는 법률이 그대로 적용되며 또한 각 개별법에 의하여 인가 · 허가를 받아야만 당해 사업을 영위할 수 있습니다.

5) 외국인투자촉진법의 체계

【표 7-1】 외국인투자촉진법의 체계

구 분	주요 내용	관련 조항
총 칙	목적, 용어의 정의 등	제1조~제4조의2
외국인투자 절차	외국인투자 신고, 허가 등	제5조~제8조의2
외국인투자에 대한 지원	외국인투자지원센터 등의 설치 등	제9조~제17조
외국인투자지역	외국인투자지역의 지정 및 해제	제18조~제20조
외국인투자의 사후관리	외국인투자의 사후관리 등	제21조~제24조
보칙 및 벌칙	다른 법률과의 관계 및 벌칙 등	제27조~제37조

나. 외국인투자에 관한 규정

1) 목적

외국인투자에 관한 규정(산업통상자원부 고시 제2016-166호, 2016.9.22)은 외국인투자촉진법, 같은법 시행령 및 같은법 시행규칙에서 위임된 사항과 그 시행에 필요한 사항을 정함을 목적으로 하고 있습니다.

2) 외국인투자에 관한 규정 내용

【표 7-2】 외국인투자에 관한 규정 주요 내용

구 분	주요 내용	관련 조항
총칙	목적, 용어의 정의 등	제1조~제4조
외국인투자의 제한	외국인투자 제한업종 등	제5조~제6조
외국인투자 신고·허가절차	신고 또는 허가 신청서류 등	제7조~제10조
수탁기관장 등	산업통상자원부장관의 권한 위임관련 내용	제17조~제23조
보칙	기타 보칙 관련 내용	제24조~제28조

다. 조세특례제한법

1) 목적

조세특례제한법은 종전의 조세감면규제법이 명칭 개정된 것으로 1999년 5월 정부조직법 부칙 개정 시 외촉법에 규정되었던 외국인투자에 대한 조세감면 내용이 동 법으로 이관되었으며, 외국인투자에 대한 실제적인 조세지원 내용을 규정하고 있습니다.

2) 조세특례제한법의 내용

【표 7-3】 조세특례제한법상 외국인투자 조세감면 내용

적 용 대 상	조 세 지 원 내 용	관련 조항
외국인 투자기업	소득에 대한 법인(소득)세 감면	법 § 121의 2 ②
	재산에 대한 취득세 · 재산세 감면	법 § 121의 2 ④,⑤
	자본재의 도입시 관세 · 개별소비세 및 부가가치세 면제	법 § 121의 3 ①,②
외국인기술자	근로소득에 대한 소득세 감면	법 § 18
외국인근로자	외국인근로자에 대한 과세특례	법 § 18의2
공공차관의 도입	대주가 부담하여야 할 조세 감면	법 § 20 ①
	외국인에게 지급되는 기술 및 용역 대가에 대한 감면	법 § 20 ②

* 외국투자가 배당소득 감면은 2014.1.1. 이후 조세감면 신청분부터 적용제외
* 외국인투자기업 소득에 대한 법인(소득)세 감면은 2019.1.1. 이후 조세감면 신청 분부터 적용제외

라. 외국인투자에 대한 조세감면규정

1) 목적

외국인투자에 대한 조세감면규정(기획재정부 고시 제2017-10호, 2017.4.4.)은 조세특례제한법 제121조의2부터 제121조의7까지 및 같은법 시행령 제116조의2부터 제116조의13까지, 같은법 시행규칙 제51조의2부터 제51조의6까지에서 규정하고 있는 외국인투자에 대한 조세감면에 관하여 필요한 사항을 정함을 그 목적으로 하고 있습니다.

2) 외국인투자에 대한 조세감면규정 내용

【표 7-4】 외국인투자에 대한 조세감면 규정 주요 내용

구 분	주요 내용	관련 조항
총 칙	목적, 민원사무처리에 관한 법령의 적용 등	제1조~제3조
외국인투자에 대한 조세감면	조세감면대상사업, 조세감면신청서류 등	제4조~제9조
감면신청서류	조세감면신청시 첨부서류	별표 2

4. 외국인투자에 대한 조세지원 내용

우리나라는 1984년 외국인투자자유화의 일환으로 종전의 허용업종 열거방식 (Positive List System)에서 제한업종 열거방식(Negative List System)으로 전환하면서, 신성장동력사업 등 별도의 감면대상사업을 규정하고 있습니다.

외국인투자기업에 대한 조세지원내용은 주로 조특법 제5장 외국인투자 등에 대한 조세특례에 규정되어 있는데 주요 내용을 간단히 도표로 살펴보면 다음과 같습니다.

【표 7-5】 외국인 투자에 대한 조세지원 (법인세 · 소득세 관련)

외국인투자에 대한 조세 지원

외국인 투자기업

사업소득에 대한 법인세(소득세) 감면
(조특§121의2 ②)

감면대상 사업

1. 신성장동력 · 원천기술 수반 사업(§121의2 ① 1)
2. 개별형 외국인투자지역 입주기업 및 경제자유지역 등 입주기업 중 위원회심의를 거친 대규모사업 (§121의2 ① 2)
3. 경제자유구역 입주사업(§121의2 ① 2의2)
4. 경제자유구역 개발사업시행자의 사업(§121의2 ① 2의3)
5. 제주투자진흥지구의 개발사업시행자의 사업(§121의2 ① 2의4)
6. 단지형 외국인투자지역 입주사업(§121의2 ① 2의5)
7. 기업도시개발구역 입주사업(§121의2 ① 2의6)
8. 기업도시개발구역 개발사업시행자의 사업(§121의2 ① 2의7)
9. 기타 대통령령이 정하는 사업(§121의2 ① 3)(자유무역지역 입주기업)
10. 새만금사업지역에 입주사업 또는 새만금지원특별법에 따른 사업시행자(§121의2 ① 2의8, 9)

감 면 기 간	· 위 1, 2 사업 : 5년간 100%, 그다음 2년간 50% 감면 · 위 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 사업 : 3년간 100%, 그다음 2년간 50% 감면
감 면 기산일	최초로 소득이 발생한 과세연도와 사업개시일로부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도 중 빨리 도래하는 과세연도의 개시일
감 면 신청기한	· 신규 : 사업개시일이 속하는 과세연도 종료일까지 · 변경신청 : 변경사유발생일로부터 2년 이내

※ 2019.1.1. 이후 조세감면 신청분부터는 법인세(소득세) 감면 적용제외

제2절 외국인투자기업에 대한 조세지원

외국인투자기업에 대한 법인세는 조세특례제한법에 의하여 감면됩니다.

이 절에서 주로 다룰 내용은 조세특례제한법상 감면대상사업에서 생긴 소득에 대한 법인세의 감면에 관한 것입니다.

외국인투자기업은 본질적으로 본점이 국내에 소재하는 내국법인이기 때문에 일반적인 법인세 계산방법, 신고방법 등은 내국법인과 차이가 없으며 조세특례제한법상의 각종 감면규정도 대부분 내국법인과 동일하게 적용됩니다.

다만, 조특법에서 규정하는 외국인투자 등에 대한 조세특례는 외국인투자기업에만 허용되는 것이므로 외국인투자기업은 법인세 등의 신고시 해당 규정들을 고려하여야 합니다.

1. 조세지원제도의 종류

첨단기술의 이전, 외국자본의 유치 등을 촉진하여 국민경제발전에 기여하도록 외국인투자와 관련하여 다양한 조세지원제도를 마련하고 있는 바, 관련 외국인투자기업이 직접적으로 혜택 받을 수 있는 감면규정을 살펴보면 다음과 같습니다.

① 감면대상사업에서 발생하는 소득에 대한 법인세 · 소득세 감면
② 취득 · 보유하고 있는 재산에 대한 취득세 · 재산세 감면
③ 자본재 도입에 따른 관세 · 개별소비세 · 부가가치세 면제

* ① 외국인투자기업 소득에 대한 법인(소득)세 감면은 2018.12.31.까지 조세감면을 신청한 외국인투자기업에 대해서만 적용되며, 2019.1.1. 이후 조세감면 신청분부터는 적용제외

【표 7-6】 외국인투자기업에 대한 법인세·소득세 감면 요약

조특법§121조2①②, 조특령§116의2①~⑦⑨⑩⑯⑰⑱		
구 분	투자요건 등	법인세·소득세
○ (1호) 신성장동력 · 원천기술 수반사업	신성장동력 · 원천기술 분야별 대상기술 및 직접 관련된 소재 · 생산공정 등에 관한 기술 수반 사업을 영위하기 위해 공장시설을 설치 · 운영(미화 2백만불 이상)	7년간 감면 – 최초 5년간 100% 감면 – 다음 2년간 50% 감면
○ (2호) 외촉법 제18조 제1항 제2호 규정에 의한 외국인투자지역(개별형) 입주기업 및 경제자유구역, 제주첨단과학기술단지, 제주투자진흥지구 등 입주기업으로서 각 위원회의 심의 · 의결을 거치는 사업 * 종전 수출자유지역 입주기업은 외국인투자지역(개별형) 입주기업으로 감면	제조업 등····· 3천만불 이상 관광업 ····· 2천만불 이상 휴양업 ····· 2천만불 이상 국제회의시설 ·· 2천만불 이상 청소년수련시설 · 2천만불 이상 물류업 ····· 1천만불 이상 SOC ····· 1천만불 이상 R&D ····· 2백만불 이상 공동사업 ···· 3천만불 이상	
○ (2호의2) 경제자유구역 입주기업 * 경제자유구역지정 및 운영에 관한 특별법 § 2.1	제조업 ····· 1천만불 이상 관광업 ····· 1천만불 이상 휴양업 ····· 1천만불 이상 국제회의시설 ·· 1천만불 이상 청소년수련시설 · 1천만불 이상 물류업 ····· 5백만불 이상 의료기관 ···· 5백만불 이상 R&D ····· 1백만불 이상	5년간 감면 – 최초 3년간 100% 감면 – 다음 2년간 50% 감면
○ (2호의3) 경제자유구역 개발사업시행자 * 경제자유구역지정 및 운영에 관한 특별법 § 8의3	투자금액이 3천만불 이상 투자 또는 외국인투자비율 50% 이상으로서 총개발사업비가 5억불 이상인 경우	
○ (2호의4) 제주투자진흥지구 개발사업시행자 * 제주특별자치도설치 및 국제자유도시 조성을 위한 특별법§ 162	투자금액이 1천만불 이상 투자 또는 외국인투자비율 50% 이상으로서 총개발사업비가 1억불 이상인 경우	
○ (2호의5) 외촉법 제18조 제1항 제1호 규정에 의한 외국인투자지역(단지형) 입주기업	제조업 ····· 1천만불 이상 물류업 ····· 5백만불 이상	
○ (2호의6) 기업도시개발구역 입주기업 * 기업도시개발특별법 § 2.2	제조업등 ···· 1천만불 이상 물류업 ····· 5백만불 이상 R&D ····· 2백만불 이상	
○ (2호의7) 기업도시 개발사업시행자 * 기업도시개발특별법 § 10①	투자금액이 3천만불 이상 투자 또는 외국인투자비율 50% 이상으로서 총개발사업비가 5억불 이상인 경우	
○ (2호의8, 9) 새만금사업지역 입주사업 또는 새만금지원특별법에 따른 사업시행자 * 새만금사업 추진 및 지원에 관한 법률 § 2, 8	제조업 ····· 1천만불 이상 관광업 ····· 1천만불 이상 물류업 ····· 5백만불 이상 R&D ····· 1백만불 이상	
○ (3호) 기타 조세감면이 불가피한 사업 * 자유무역지역지정 및 운영에 관한 법률 § 10①2 * 자유무역지역지정 및 운영에 관한 법률 § 10①5	제조업 ····· 1천만불 이상 물류업 ····· 5백만불 이상	

2. 감면대상사업의 범위

다음에 설명하는 사업을 영위하기 위한 외국인투자로서 조세특례제한법시행령(이하 조특령)이 정하는 기준에 해당하는 외국인투자에 대하여는 법인(소득)세 등을 감면합니다.

가. 신성장동력산업에 속하는 사업으로 신성장동력 · 원천기술 등을 수반하는 사업(조특법 제121조의2 제1항 제1호)

조특법 제121조의2 제1항 제1호의 규정에 의하여 법인(소득)세 등을 감면하는 외국인투자는 신성장동력 · 원천기술 분야 대상기술 및 이와 직접 관련된 소재 · 생산공정 등에 관한 기술을 수반하는 사업을 영위하기 위하여 공장시설(한국표준산업분류 상의 제조업 외의 사업의 경우에는 사업장을 말함)을 설치 또는 운영하는 경우로 합니다.(미화 2백만불 이상 투자)

신성장동력 · 원천기술 분야별 대상기술

구 분	분 야
1. 미래형자동차	자율 주행차, 전기 구동차
2. 지능정보	인공지능, IoT(Internet of Things), 클라우드(Cloud), 빅데이터(Big Data), 착용형스마트기기, IT 융합
3. 차세대SW(소프트웨어) 및 보안	기반 SW(소프트웨어), 융합보안
4. 콘텐츠	실감형 콘텐츠, 문화콘텐츠
5. 차세대전자정보 디바이스	지능형 반도체 · 센서, 반도체 등 소재 OLED, 3D프린팅
6. 차세대 방송통신	5G 이동통신, UHD(Ultra-High Definition)
7. 바이오 · 헬스	바이오 · 화합물의약, 의료기기 · 헬스케어 바이오 농수산 · 식품, 바이오 화장품 소재
8. 에너지신산업 · 환경	ESS(Energy Storage System), 신재생에너지, 에너지효율향상, 온실가스저감 및 탄소자원화, 원자력
9. 융복합소재	고기능섬유, 초경량 금속 하이퍼 플라스틱, 타이타늄
10. 로봇	첨단제조 및 산업로봇, 안전로봇 의료 및 생활 로봇, 로봇공통
11.항공 · 우주	무인이동체, 우주

■ 조세특례제한법 시행규칙 [별지 제82호의2서식] 〈개정 2017. 3. 17.〉

사 업 연 도	. . . ~ . . .	신성장동력산업 기술 투자명세서	법 인 명	
			사업자등록번호	

1. 외국인 투자 내용

① 영위하고 있는 사업	② 투자금액(방법) 및 비율
③ 조세감면결정일	④ 조세감면사업의 범위
⑤ 감면에 사용되는 신성장동력산업기술의 범위 및 개요	

2. 사업개시일(증자의 경우 증자등기일) 이후 자본금 증감 명세

(단위: 원)

⑥ 구 분	⑦ 기초 자본금	⑧ 기말 자본금	⑨ 자본금 증감액 (⑧-⑦)
자본금 총계			

3. 사업개시일(증자의 경우 증자등기일) 이후 자산의 증감 명세

(단위: 원)

⑩ 자산구분		⑪ 기초 장부가액	⑫ 기말 장부가액	⑬ 자산 증감액
사업용 고정자산	감면사업			
	비감면사업			
유동자산				
투자자산 및 기타 비유동자산				
사업용 고정자산	감면사업			
	비감면사업			
유동자산				
투자자산 및 기타 비유동자산				
자산 총계				

작 성 방 법

1. 외국인투자내용(①~⑤)란은 기획재정부장관으로부터 통보받은 조세감면결정내용을 바탕으로 적습니다.
2. 구분(⑥)란은 증자 또는 감자가 발생한 일자를 적고, 해당 과세연도를 기준으로 자본금 증감내역(⑦~⑨)을 적습니다.
3. 증자 또는 감자가 발생한 해당 과세연도를 기준으로 자산의 증감 명세(⑪~⑬)를 적습니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

나. 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업
(조특법 제121조의2 제1항 제2호)

외국인투자촉진법 제18조 제1항 제2호의 규정에 의한 외국인투자지역(개별형) 안에서 새로이 시설을 설치하는 것으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다. 여기서 외국인투자지역이라 함은 특별시장, 광역시장 및 도지사가 외국인 투자를 유치하기 위하여 필요한 경우 외국투자가가 투자를 희망하는 지역을 외국인 투자위원회의 심의를 거쳐 지정하고 해당 외국인투자지역의 명칭, 위치, 면적, 개발 또는 관리방법 등을 고시하는 지역입니다.

다만, 경제자유구역, 제주첨단과학기술단지, 제주투자진흥지구, 새만금지역은 별도의 외국인 투자지역 지정없이 각 지역위원회의 의결로 감면받을 수 있습니다. (경제자유구역위원회, 제주특별자치도지원위원회, 제주국제자유도시종합계획심의회, 새만금위원회)

① 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상으로서 제조업, 컴퓨터프로그래밍, 시스템 통합 및 관리업, 자료처리 · 호스팅 및 관련 서비스업의 사업을 영위하기 위하여 새로이 공장시설을 설치하는 경우

② 외국인투자금액이 미화 2천만불 이상으로서 다음 하나에 해당하는 사업을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

㉮ 「관광진흥법시행령」 제2조 제1항 제2호 가목부터 다목까지의 규정에 따른 관광호텔업, 수상관광호텔업 및 한국전통호텔업

㉯ 「관광진흥법시행령」 제2조 제1항 제3호 가목 및 나목에 따른 전문휴양업, 종합휴양업 및 같은항 제5호 가목의 규정에 따른 종합유원시설업

㉰ 「국제회의산업육성에 관한 법률」 제2조 제3호의 규정에 의한 국제회의시설

㉱ 「관광진흥법」 제3조 제1항 제2호 나목에 따른 휴양콘도미니엄업

㉲ 「청소년활동진흥법」 제10조 제1호에 따른 청소년 수련시설

③ 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상으로서 다음 하나에 해당하는 사업을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

㉮ 「물류시설의 개발 및 운영에 관한 법률」제2조 제4호에 의한 복합물류터미널사업

㉯ 「유통산업발전법」 제2조 제15호의 규정에 의한 공동집배송센터를 조성하여 운영하는 사업

㉰ 「항만법」 제2조 제5호의 규정에 의한 항만시설을 운영하는 사업 및 같은조 제7호의 규정에 의한 항만배후단지에서 영위하는 물류산업

㉱ 「항공법」 제2조 제8호의 규정에 의한 공항시설을 운영하는 사업 및 같은조 제9호의 규정에 의한 공항구역 내에서 영위하는 물류사업

㉲ 「사회기반시설에 대한 민간투자법」제2조 제5호의 규정에 의한 민간투자사업 중 동법 제2조 제3호의 규정에 의한 귀속시설을 조성하는 사업

④ 조특법시행령 제116조의2 제1항의 사업(신성장동력 · 원천기술수반사업 등)을 위한 연구개발 활동을 수행하기 위하여 연구시설을 새로이 설치하거나 증설하는 경우로서 다음의 요건을 모두 갖춘 경우

㉮ 외국인투자금액이 미화 2백만불 이상일 것

㉯ 사업과 관련된 분야의 석사 이상의 학위를 가진 자로서 3년 이상 연구경력을 가진 연구전담인력의 상시 고용규모가 10인 이상일 것

⑤ 동일한 외국인투자지역(개별형)에 입주하는 2 이상의 외국인투자기업이 영위하는 사업으로서 다음의 요건을 모두 갖춘 경우

㉮ 외국인투자금액의 합계액이 미화 3천만불 이상일 것

㉯ 상기 ① 내지 ④에서 규정하는 사업을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우일 것

⑥ 외국인투자지역으로 보는 종전의 수출자유지역은 외촉법 제18조 제1항 제2호의 규정에 의한 외국인투자지역으로 하며, 이 지역에서 공장시설을 설치하는 경우에는 상기 ① 내지 ⑤의 규정에 불구하고 조특법 제121조의2 내지 법 제121조의7의 규정을 적용

☆ **법률 제5982호(1999.5.24) 정부조직법중개정법률 부칙 제5조 제3항**

이 법 시행당시 수출자유지역설치법에 의하여 설치된 수출자유지역은 부칙 제3조 제69항의 규정에 의하여 개정되는 조세특례제한법 제5장의 개정규정에 의한 조세감면에 있어서는 이를 외국인투자지역으로 본다.

다. 경제자유구역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업

(조특법 제121조의2 제1항 제2호의2)

경제자유구역의 지정 및 운영에 관한 특별법 제2조 제1호에 따른 의한 경제자유구역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업으로서 동 경제자유구역 안에 새로이 시설을 설치하는 것으로서 다음 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상으로서 제조업을 영위하기 위하여 새로이 공장시설을 설치하는 경우

② 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상으로서 조특법시행령 제116조의2 제3항 제2호에 해당하는 사업(호텔업 및 휴양업 등)을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

③ 외국인투자금액이 미화 5백만불 이상으로서 조특법시행령 제116조의2 제3항 제3호 가목 내지 라목에 해당하는 사업(물류업)을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

④ 외국인투자금액이 미화 5백만불 이상으로서「경제자유구역의 지정 및 운영에 관한 특별법」제23조 제1항의 규정에 따라 새로이 의료기관을 개설하는 경우(2006.2.9. 이후 최초로 외국인투자신고를 하는 분부터 적용)

⑤ 조특법시행령 제116조의2 제1항의 사업(고도기술수반사업 등)을 위한 연구개발 활동을 수행하기 위하여 연구시설을 새로 설치하거나 증설하는 경우로서 다음의 요건을 모두 갖춘 경우 (2008.2.22. 이후 최초로 외국인투자를 하는 분부터 적용)

㉮ 외국인투자금액이 미화 1백만불 이상일 것

㉯ 사업과 관련된 분야의 석사 이상의 학위를 가진 자로서 3년 이상 연구경력이 있는 자를 상시 10인 이상 고용할 것

⑥ 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상으로서 다음에 해당하는 사업을 영위하기 위하여 시설을 새로 설치하는 경우

㉮ 엔지니어링사업

㉯ 전기통신업

㉰ 컴퓨터프로그래밍, 시스템통합 및 관리업

㉱ 정보서비스업

㉲ 그 밖의 과학기술서비스업

㉳ 영화 · 비디오물 및 방송프로그램 제작업, 영화 · 비디오물 및 방송프로그램 제작 관련 서비스업, 녹음시설 운영업, 음악 및 기타오디오물 출판업

㉴ 게임 소프트웨어 개발 및 공급업

㉵ 공연시설 운영업, 공연단체, 기타 창작 및 예술 관련 서비스업

라. 경제자유구역 개발사업시행자에 해당하는 외국인투자기업이 영위하는 사업 (조특법 제121조의2 제1항 제2호의3)

경제자유구역의 지정 및 운영에 관한 특별법 제8조의3 규정에 의한 경제자유구역개발계획에 따라 경제자유구역을 개발하기 위하여 기획 · 금융 · 설계 · 건축 · 마케팅 · 임대 · 분양 등을 일괄적으로 수행하는 개발사업으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상인 경우

② 외국인투자비율이 100분의 50이상으로서 당해 경제자유구역의 총개발사업비가 미화 5억불 이상인 경우

마. 제주투자진흥지구의 개발사업시행자에 해당하는 외국인투자기업이 영위하는 사업 (조특법 제121조의2 제1항 제2호의4)

제주특별자치도 설치 및 국제자유도시 조성을 위한 특별법 제162조의 규정에 의하여 지정되는 제주투자진흥지구의 개발사업시행자에 해당하는 외국인투자기업이 제주투자진흥지구를 개발하기 위하여 기획 · 금융 · 설계 · 건축 · 마케팅 · 임대 · 분양 등을 일괄적으로 수행하는 개발사업으로서 다음 중 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상인 경우

② 외국인투자비율이 100분의 50이상으로서 당해 제주투자진흥기구의 총개발사업비가 미화 1억불 이상인 경우

바. 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업
(조특법 제121조의2 제1항 제2호의5)

외국인투자촉진법 제18조 제1항 1호의 규정에 의한 외국인투자지역(단지형)에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업으로서 동 외국인투자지역 안에서 새로이 시설을 설치하는 다음 중 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다. 여기서 외국인투자 지역이라 함은 「산업입지 및 개발에 관한 법률」 제6조의 규정에 의한 국가산업단지 및 같은 법 제7조의 규정에 의한 일반산업단지 중에서 외국인투자 기업에 전용으로 임대 또는 양도하기 위하여 지정하는 지역으로서 외국인투자 위원회의 심의를 거쳐 지정하고 당해 외국인투자지역의 명칭, 위치, 면적, 개발 또는 관리방법 등을 고시하는 지역을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상으로서 제조업을 영위하기 위하여 새로이 공장시설을 설치하는 경우

② 외국인투자금액이 미화 5백만불 이상으로서 조특법시행령 제116조의2 제3항 제3호 가목 내지 다목에 해당하는 사업(물류업)을 영위하기 위한 시설을 새로이 설치하는 경우

사. 기업도시개발구역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업
(조특법 제121조의2 제1항 제2호의6)

기업도시개발특별법 제2조 제2호의 규정에 의한 기업도시개발구역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업으로서, 투자금액이 미화 1천만불 이상(아래의 ④연구개발업은 2백만불 이상, ⑨물류업은 미화 5백만불 이상)으로서 다음 어느 하나에 해당하는 사업을 영위하기 위하여 시설을 새로이 설치하는 경우를 말합니다.이 경우, 감면대상이 되는 사업을 영위함으로써 발생한 소득은 기업도시개발구역 안에 설치된 시설로부터 직접 발생한 소득에 한합니다.

① 제조업
② 엔지니어링사업
③ 전기통신업
④ 연구개발업

⑤ 컴퓨터프로그래밍 · 시스템 통합 및 관리업

⑥ 정보서비스업

⑦ 그 밖의 과학기술서비스업

⑧ 한국표준산업분류표상 다음 각 목의 어느 하나에 해당하는 사업

가. 영화 · 비디오물 및 방송프로그램 제작업

나. 영화 · 비디오물 및 방송프로그램 제작관련 서비스업

다. 공연시설 운영업

라. 녹음시설 운영업

마. 공연단체

바. 기타 창작 및 예술관련 서비스업

사. 음반 및 기타 오디오물 출판업

아. 게임 소프트웨어 개발 및 공급업

⑨ 조특법시행령 제116조의2 제3항 제3호 가목부터 다목까지에 해당하는 사업

⑩ 조특법시행령 제116조의15 제1항 제1호 및 제3호부터 6호까지에 해당하는 사업

아. 기업도시개발사업의 시행자로 지정된 외국인투자기업이 영위하는 기업도시개발사업(조특법 제121조의2 제1항 제2호의7)

기업도시개발특별법 제10조 제1항의 규정에 의하여 기업도시개발사업시행자로 지정된 외국인투자기업이 영위하는 기업도시개발사업으로서 기업도시개발특별법 제11조의 규정에 의한 기업도시개발계획에 따라 기업도시개발구역을 개발하기 위한 다음 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상인 경우

② 외국인투자비율이 100분의 50이상으로서 당해 기업도시개발구역의 총개발사업비가 미화 5억불 이상인 경우

자. 새만금사업지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업 (조특법 제121조의2 제1항 제2호의8)

새만금사업 추진 및 지원에 관한 특별법 제2조에 따라 지정되는 새만금사업지역 안에서 새로 시설을 설치하는 것으로서 요건은 위 '다'항의 「경제자유구역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업」과 같습니다.

차. 새만금사업 추진 및 지원에 관한 특별법 제8조제1항에 따른 사업 시행자에 해당하는 외국인투자기업이 경영하는 사업(조특법 제121조의2 제1항 제2호의9)

새만금사업 추진 및 지원에 관한 특별법 제6조에 따른 기본계획에 따라 새만금사업지역을 개발하기 위하여 기획 · 금융 · 설계 · 건축 · 마켓팅 · 임대 · 분양 등을 일괄적으로 수행하는 개발사업으로서 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말합니다.

① 외국인투자금액이 미화 3천만불 이상인 경우

② 외국인투자비율이 100분의 50 이상으로서 해당 경제자유구역 또는 새만금사업지역의 총개발사업비가 미화 5억불 이상인 경우

카. 외국인투자유치를 위하여 조세감면이 불가피한 사업으로서 대통령령으로 정하는 사업(조특법 제121조의2 제1항 제3호)

"외국인투자유치를 위하여 조세감면이 불가피한 사업"이란 다음에 해당하는 사업을 말하며, 이중 감면하는 외국인투자는 각항의 기준에 해당하는 공장시설을 새로이 설치하는 경우를 말합니다.

① 자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률 제10조 제1항 제2호 규정에 의한 입주기업체의 사업(제조업만) : 외국인투자금액이 미화 1천만불 이상일 것

② 자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률 제10조 제1항 제5호의 규정에 의한 입주기업체의 사업 : 외국인투자금액이 미화 5백만불 이상일 것

[자유무역지역의 지정 및 운영에 관한 법률]

제10조 【입주자격】 ① 자유무역지역에 입주할 수 있는 자는 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 자로 한다.

2. 제조업종 또는 지식서비스산업에 해당하는 업종(제4호부터 제6호까지의 규정에 해당하는 업종은 제외한다)의 사업을 하려는 외국인투자기업으로서 외국인투자비중 등이 대통령령으로 정하는 기준을 충족하는 자
5. 물품의 하역 · 운송 · 보관 · 전시 또는 그 밖에 대통령령으로 정하는 사업을 하려는 자

【표 7-7】 외국인투자기업에 대한 감면 연혁

구 분	대상사업	감면기간 및 감면율		
		법인세 · 소득세	지방세	관세 · 특소세 · 부가세
98.11.15 이전 * 외자 도입법 § 14	1.고도기술수반사업 2.수출자유지역 입주기업	• 1번 사업 – 5년간 100% – 이후 3년간 50% • 2번 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50%	• 1번 사업 – 5년간 100%, – 이후 3년간 50% • 2번 사업 – 취득세 및 재산세는 5년간 50%, – 종토세는 5년간 50%	• 1번 사업 : 100% • 2번 사업 : 50%
98.11.16 이후 * 외촉법 §9	1.고도기술수반사업과 산업지원서비스업 2.외국인투자지역 입주기업	• 최초 7년간 100% 이후 3년간 50%	• 최초 5년간 100% 이후 3년간 50%	• 100%
00.1.10 개정 * 조특법 §121의2	1.고도기술수반사업과 산업지원서비스업 2.외국인투자지역 입주기업 3.자유무역지역 입주기업 (00.7.12이후) 4.관세자유지역 등록사업 (00.3.28이후)	• 최초 7년간 100% 이후 3년간 50%	• 최초 5년간 100% 이후 3년간 50%	• 100%
03.12.30 개정	1.고도기술수반사업과 산업지원서비스업 2.외국인투자지역 입주기업 3.경제자유구역 입주기업 4.경제자유구역 개발사업시행자 5.제주투자진흥지구 개발사업시행자 6.자유무역지역 입주기업 7.관세자유지역 등록사업	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50% * 2005.1.1이후 적용	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50% * 2005.1.1이후 적용	• 1, 2번 사업 – 100%감면 • 나머지 사업 – 관세만 100% 감면

구 분	대상사업	감면기간 및 감면율		
		법인세 · 소득세	지방세	관세 · 특소세 · 부가세
05.1.5 개정	1.고도기술수반사업과 산업지원서비스업 2.외국인투자지역 (개별)입주기업 3.경제자유구역 입주기업 4.경제자유구역 개발사업시행자 5.제주투자진흥지구 개발사업시행자 6.외국인투자지역 (단지) 입주기업 7.기업도시개발구역 입주기업 8.기업도시개발구역 개발사업시행자 9.자유무역지역입주기업	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50%	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50%	• 1, 2번 사업 – 100%감면 • 3~6, 9번 사업 – 관세만 100% 감면
09.01.01 이후	1.고도기술수반사업과 산업지원서비스업 2.외국인투자지역 (개별) 입주기업 및 경제자유지역 · 제주첨단 기술과학단지 · 제주투자진흥지구 또는 제주자유무역지역에 입주하는 기업이 영위하는 사업으로 각 위원회의 심의 · 의결을 거치는 사업 3.경제자유구역 입주기업 4.경제자유구역 개발사업시행자 5.제주투자진흥지구 개발사업시행자 6.외국인투자지역 (단지) 입주기업 7.기업도시개발구역 입주기업 8.기업도시개발구역 개발사업시행자 9.자유무역지역입주기업	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50%	• 1, 2번 사업 – 5년간 100% – 이후 2년간 50% • 나머지 사업 – 3년간 100% – 이후 2년간 50%	• 1, 2번 사업 – 100%감면 • 3~6, 9번 사업 – 관세만 100% 감면

※ 2017.1.1.이후 조세감면을 신청하는 분부터 고도기술수반사업과 산업지원서비스업이 신성장동력산업에 속하는 사업으로 변경.

3. 법인세의 감면방법

가. 감면대상소득

외국인투자기업에 대한 법인세의 감면은 조세특례제한법상 감면대상이 되는 사업(조특법 제121조의2 제1항)을 영위함으로써 발생한 소득에 대하여만 다음과 같이 감면합니다.

각 사업연도 소득	감면대상사업소득	산출세액	감 면
		가 산 세	감면배제
	비감면사업소득		감면배제
청산소득			감면배제

나. 감면기간

1) 외국인투자기업에 대한 법인세·소득세의 감면

일반적으로 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면기간은 아래의 표와 같습니다. (조특법 제121조의2 제2항)

【표 7-8】 외국인투자기업에 대한 감면 요약

조세특례제한법상 외국인투자에 대한 법인세 등의 감면기간(§ 121의2 2항)	
○ 신성장동력 · 원천기술 수반 사업(1호) ○ 외촉법 제18조 제1항 제2호의 규정에 의한 외국인투자지역입주기업 및 경제자유지역 · 제주첨단기술과학단지 · 제주투자진흥지구 · 제주자유무역지역 · 새만금사업지역에 입주하는 기업이 영위하는 사업으로 각 위원회의 심의 · 의결을 거치는 사업(2호)	7년간 감면 – 최초 5년간 100% 감면 – 다음 2년간 50% 감면
○ 경제자유구역 입주기업(2호의2) ○ 경제자유구역 개발사업시행자의 사업(2호의3) ○ 제주투자진흥지구 개발사업시행자의 사업(2호의4) ○ 외촉법 제18조 제1항 제1호의 규정에 의한 외국인투자지역입주기업(2호의5) ○ 기업도시개발구역 입주기업(2호의6) ○ 기업도시 개발사업의 시행자의 사업(2호의7) ○ 새만금사업지역 입주사업 또는 새만금지원특별법에 따른 사업시행자(2호의 8, 9) ○ 기타 조세감면이 불가피한 사업(3호)	5년간 감면 – 최초 3년간 100% 감면 – 다음 2년간 50% 감면

2) 사업양수방식에 의한 외국인투자의 감면축소

신성장동력사업에 대한 외국인투자 중 새로운 공장 등의 설치 없이 가동 중인 기존 사업에 관한 권리와 의무를 포괄적 또는 부분적으로 승계하는 형태의 외국인투자에 대하여는 다음과 같이 감면율 및 감면기간을 축소하여 적용합니다.(조특법 제121조의2 제12항)

법인세 · 소득세의 감면기간 및 감면율
➪ 3년 이내에 종료하는 과세연도에는 50%감면, 다음 2년간은 30%감면

3) 감면기산일

감면기산일은 감면대상이 되는 사업을 개시한 후 해당 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도(사업개시일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 해당 사업에서 소득이 발생하지 아니한 때에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도)의 개시일입니다.(조특법 제121조의2 제2항)

이때, '소득'이란 법인세법 제14조에서 규정하고 있는 각 사업연도 소득을 의미합니다.

【표 7-9】 감면기산일 변동추이

투자유형	1991. 2.28 이전	1991.3.1 이후	1995.4.1 이후	1998.11.16 이후
원시투자분	외국인투자기업 등록 후 최초로 개시하는 과세연도 이후 10년이내 5년간 연속 -선택한 과세연도 개시일	부가가치세법 제5조 제1항의 규정에 의한 사업개시일	사업개시일 * 단, 고도기술 수반사업은 1998.11.16.이후와 동일	다음 ①과 ②중 빨리 도래하는 사업연도 개시일 ①감면대상사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도 ②사업개시일(증자의 경우 자본변경등기일)부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도
증액투자분 · 신규증자분 · 배당금에 의한 증자분	증자분 등록후 최초로 개시하는 과세연도 개시일 부터 5년이내 종료 사업연도 개시일	자본증가에 관한 변경등기를 한 날	좌 동	좌 동
재평가적립금, 준비금의 자본 전입	발생근거가 되는 주식의 감면에 따름	좌 동	좌 동	좌 동

4) 사업개시의 신고

사업개시일(부가가치세법 제5조 제1항의 규정에 의한 사업개시일을 말함)의 확정은 조세감면의 기산일과 관련이 되므로 매우 중요합니다.

사업개시일 이전에 기획재정부장관으로부터 조세감면결정을 받은 외국인투자기업은 사업개시일부터 20일 이내에 그 사업장 관할세무서장에게 사업개시의 신고를 하여야 합니다. (조특령 제116조의4)

사업개시일 이전에 조세감면결정을 받고 사업개시신고를 하지 아니하였거나 사업개시일 후에 조세감면결정을 받은 외국인투자기업의 사업개시일은 그 사업장 관할세무서장이 이를 조사 · 확인합니다.

참고 **사업개시일의 기준(부가가치세법 시행령 제6조)**

1. 제조업에 있어서는 제조장별로 재화의 제조를 시작하는 날
2. 광업에 있어서는 사업장별로 광물의 채취·채광을 시작하는 날
3. 1, 2 외의 사업에 있어서 재화 또는 용역의 공급을 시작하는 날

■ 조세특례제한법 시행규칙 [별지 제82호서식] 〈개정 2015.3.13.〉

사업개시일신고서

접수번호	접수일	처리기간 7일

외국인투자 기업	① 상호 또는 명칭	② 사업자등록번호
	③ 대표자(성명)	④ 생년월일
	⑤ 주사업장소재지	(전화번호 :)
	⑥ 소재지(주소)	(전화번호 :)

사업의 종류	⑦ 업태	⑧ 외국인투자신고일
	⑨ 종목	⑩ 사업자등록일

⑪ 사업개시일 또는 자본증가변경등기일

⑫ 조세감면결정일

「조세특례제한법 시행령」 제116조의4제1항 및 같은 법 시행규칙 제51조의4에 따라 위와 같이 사업개시일신고서를 제출합니다.

년 월 일

신 청 인 (서명 또는 인)

세무서장 귀하

자르는 선

사업개시일신고서 접수증 (접수번호 호)

상호 또는 명칭		사업장소재지	
접수자		접수일인	

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

다. 조세감면의 신청

외국투자가 또는 외국인투자기업이 조세감면을 받고자 할 경우에는 반드시 기획재정부장관(자유무역지역의 외국인투자의 경우에는 자유무역지역관리권자)에게 조세감면신청을 하여야 합니다. 다만, 외국인투자촉진법에 따라 외국환은행 및 KOTRA 외국인투자지원센터(Invest Korea)에 외국인투자신고를 하는 경우 해당 외국인투자 신고서와 함께 조세감면신청서를 동시에 제출할 수 있습니다.

1) 조세감면신청기한 (조특법 제121조의2 제6항)

① 신규 : 해당 외국인투자기업의 사업개시일이 속하는 과세연도의 종료일

☆ 순수 내국법인이 증자를 통해 외국인이 투자하여 외국인투자기업이 되는 경우에는 '증자'에 해당하지 아니하고 '신규' 외국인투자에 해당합니다.

② 변경 : 조세감면결정을 받은 사업내용을 변경하는 경우 해당 변경사유가 발생한 날부터 2년이 되는 날

2) 조세감면신청기한 경과 후 감면신청 (조특법 제121조의2 제10항)

외국투자가 또는 외국인투자기업이 감면신청기한이 경과한 후 감면신청을 하여 감면결정을 받은 경우에는 그 감면신청일이 속하는 과세연도와 그 후의 남은 감면기간에 한하여 감면을 허용하며, 감면결정을 받기 이전에 이미 납부한 세액이 있는 때에는 그 세액은 환급하지 아니합니다.

3) 조세감면대상사업 사전확인 (조특법 제121조의2 제7항)

신주 등의 취득에 의하여 외국인투자를 하고자 하는 경우에는 외국인투자기업 설립신고 전 또는 증자신고 전에 그 영위하고자 하는 사업이 조세감면대상에 해당하는지 확인하여 줄 것을 기획재정부장관에게 신청할 수 있습니다. 조세감면대상에 해당하는 것으로 사전확인을 받은 때에도 동 확인이 조세감면결정과 동일한 효력을 갖는 것이 아니므로 외국인투자신고 후에 별도의 조세감면신청을 하여야 합니다.

참고

조세감면신청시 첨부서류 외국인투자에 대한 조세감면규정
(기획재정부 고시 제(2017-10호, 2017.4.4.)

1. 당해기술에 대한 설명서
   - 그 기술로 생산 또는 공급하는 제품이나 서비스에 대한 Catalog 등 참고자료
2. 당해기술로 생산 또는 공급하는 제품이나 서비스의 활용 범위를 기재한 서류
3. 생산방식 및 공정표(제조기술에 한함)
   - 전공정에 걸쳐 작성하되, 고도기술을 요하는 공정을 구분하여 표시할 것
   - 공정별로 생산행위가 국내에서 이루어지는지의 여부를 표시할 것
4. 경제적 효과 또는 기술적 성능을 증빙하는 자료
   - 당해기술로 생산 또는 공급한 제품이나 서비스와 동종 또는 유사의 제품이나 서비스와 비교한 성능, 품질 또는 비용절감 등에 관한 사항
5. 고도기술임을 증빙하는 다음의 자료
   - 당해기술로 생산 또는 공급하는 제품이나 서비스에 대한 외국정부 기타 공인기관이 발행한 인증서, 시험합격서, 평가서 등
   - 당해기술(또는 서비스)에 대한 특허권 등 산업재산권에 관한 자료
   - 당해기술(또는 서비스)의 개발과 관련된 자료(연구개발기관, 개발참가자, 개발비용 또는 소요기간 등)
   - 당해기술과 동종의 기술(또는 서비스)을 활용하기 위하여 제3국에 투자한 실적과 이를 제3국에 공여한 실적
   - 기타 고도기술성을 증빙하는 서류
6. 외국인투자 신고필증 사본(조세특례제한법 제121조의2 제6항의 규정에 의한 조세감면신청 또는 조세감면내용 변경신청의 경우에 한한다)
7. 조세감면결정내용 공문 사본(조세특례제한법」 제121조의2 제6항의 규정에 의한 조세감면 내용 변경신청의 경우에 한한다)
8. 신성장동력산업과 직접 관련된 사업임을 증빙하는 다음의 자료(시행령 116조의2 제25항)
   - 감면대상 사업과 직접 관련된 사업은 제품 전체 공정 중 신성장산업 기술이 사용되는 감면공정을 제외한 비감면공정의 사업을 의미하며 감면대상 사업과 감면 관련 사업의 생산방식 및 공정표 등의 자료

라. 조세감면의 결정 및 통보(조특법 제121조의2 제8항)

기획재정부장관은 조세감면 신청, 조세감면내용 변경신청, 사전확인신청이 조세감면기준에 해당하는지의 여부에 관하여 주무부장관 및 지방자치단체의 장과 협의하여 조세감면여부를 결정합니다.

처리기간은 감면신청일부터 20일 이내이며 그 내용을 신청인, 국세청장, 관세청장, 지방자치단체의 장에게 통지합니다. 다만, 부득이한 경우 20일의 범위 내에서 그 처리기간 연장이 가능합니다.

기획재정부장관으로부터 비감면사업으로 결정예고통지를 받은 경우에는 20일 이내에 통지내용의 적정성 여부에 대한 심사를 소명자료를 첨부하여 서면으로 요청할 수 있습니다.

마. 증자의 조세감면(조특법 제121조의4)

외국인투자기업이 증자하는 경우에는 조특법 제121조의2 및 제121조의3의 규정을 준용하여 감면합니다. 다만, 다음과 같이 증자분의 조세감면에 대하여 특별히 규정하여야 하는 경우에 대해서는 조특법 제121조의4를 적용합니다.

1) 조세감면의 신청 및 결정

조세감면을 받고 있는 사업을 위하여 증액투자하는 경우의 조세감면신청에 대하여는 기획재정부장관이 주무부장관 또는 지방자치단체의 장과의 협의를 생략할 수 있습니다.

최초의 조세감면 결정통지일로부터 3년 이내에 당초 조세감면결정시 확인된 외국인투자신고금액의 범위 안에서 증자하는 경우에는 조세감면신청 및 결정을 면제합니다. (2006.1.1. 이후 최초로 증자하는 분부터 적용)

2) 사업개시일

외국인투자기업이 증자하는 경우에 해당 증자분에 대한 조세감면의 사업개시일은 자본증가에 관한 변경등기를 한 날로 합니다.

3) 감면의 제한

외국인투자기업의 준비금, 재평가적립금, 그 밖에 다른 법령에 따른 적립금이 자본전입됨으로써 당해 외국투자가가 취득하게 되는 주식과 외국투자가가 취득한 주식 등으로부터 생긴 과실(주식으로 한정)을 출자하여 취득한 주식 등에 대하여는 그 발생근거가 되는 주식 등에 대한 감면의 예에 따라 그 감면기간의 잔여기간과 그 잔여기간의 감면비율에 따라 감면합니다.

기획재정부장관이 증자분에 대한 조세감면 여부를 결정함에 있어서 해당 외국인투자기업이 유상감자(주식 또는 출자지분의 유상소각, 자본감소액의 반환 등에 의하여 실질적으로 자산이 감소되는 경우를 말함)를 한 후 5년 이내에 증자하여 조세감면신청을 하는 경우에는 그 감자전보다 순증가하는 부분에 대한 외국인투자 비율에 한하여 감면결정을 합니다.

유상증자 직후 증자액 만큼의 감자를 실시하여 투자금액의 순증가 없이 조세감면 기간이 연장되는 조세회피사례를 방지하기 위하여 해당 증자 후 7년 내에 유상감자를 하는 경우에는 감자 직전의 증자분(외국인투자촉진법 제5조 제2항 제2호의 규정에 의한 준비금 · 재평가적립금 그 밖의 다른 법령의 규정에 의한 적립금의 자본전입으로 인하여 주식이 발행되는 형태의 증자를 제외한다)부터 역순으로 감자한 것으로 봅니다.

감면기간이 종료된 사업의 사업용 고정자산을 증자분 사업에 계속 사용하는 경우로서 다음에 모두 해당하는 경우에는 증자분사업의 사업용 고정자산의 총가액 중 새로이 취득 · 설치된 사업용 고정자산의 가액이 차지하는 비율을 감면세액에 곱한 금액을 감면합니다.(2012.1.1. 이후 최초로 증자하는 분부터 적용)

① 외국인투자기업이 증자전에 조특법 제121조의2 제1항 각 호에 따른 사업에 대해 감면을 받고 그 감면기간이 종료된 경우로서 증자를 통하여 조특법 제121조의2 제1항 각 호에 따른 사업에 대한 감면결정을 받았을 것

② 증자전감면사업의 사업용 고정자산의 가액이 증자분감면사업의 사업용 고정자산의 총가액에서 차지하는 비율이 100분의 30 이상일 것

4) 증자로 인하여 새로운 감면사업을 영위하는 경우

증자분에 대하여 조세감면을 적용하는 경우 해당 증자분 감면대상 사업을 그 밖의 사업과 구분경리하여 해당 증자분 감면대상 사업을 기준으로 외국인투자비율을 계산합니다.(2014년 1월 1일 이후 최초로 개시하는 사업년도부터 적용)

바. 외국인투자에 대한 조세감면 배제

다음의 외국인투자에 대하여는 조세감면을 배제하며, 주식의 간접 및 직접소유비율은 조세감면 또는 조세면제의 대상이 되는 해당 조세의 납세의무 성립일 기준으로 산출합니다.

① 외국의 유가증권시장에 상장 또는 등록된 외국법인의 주식, 외국인투자촉진법 또는 외국환거래법에 따라 외국인이 소유하고 있는 주식으로 출자한 경우 (조특법 제121조의2 제9항)

② 외국인이 대한민국국민 또는 대한민국법인이 영위하는 기업이 이미 발행한 주식 또는 지분의 취득에 의하여 외국인투자를 하는 경우(조특법 제121조의2 제9항, 외촉법 제2조 제1항 4호)

③ 대한민국국민(외국에 영주하고 있는 자로서 거주지국의 영주권을 취득하거나 영주권에 갈음하는 체류허가를 받은 자를 제외) 또는 대한민국법인(이하 "대한민국국민 등")이 외국법인 또는 외국기업의 의결권 있는 주식 또는 출자지분을 직접 또는 간접으로 소유하고 당해 외국법인 또는 외국기업이 조세감면을 받을 수 있는 외국인투자를 하는 경우에 있어, 당해 외국법인 또는 외국기업에 대한 외국인투자분 중 대한민국국민 또는 대한민국법인이 의결권 있는 주식의 100분의 5 이상을 직 · 간접으로 소유, 또는 실질적인 영향력*을 행사하는 경우 그 비율에 상당하는 부분 (조특법 제121조의2 제11항)

* 대한민국 국민 등이 임원의 임면 등의 방법으로 중요한 경영사항에 대하여 사실상의 영향력을 행사하는 경우(지분비율이 5%미만인 경우 투자액 5% 상당액에 대해 감면 배제)

이 경우, 당해 외국법인 등에 대한 간접소유비율은 다음과 같이 계산합니다.

㉮ 대한민국국민 등이 외국법인 등의 주주 또는 출자자인 법인(이하 "주주 법인")의 의결권있는 주식의 100분의 50 이상을 소유하고 있는 경우에는 주주법인이 소유하고 있는 당해 외국법인 등의 의결권있는 주식이 그 외국법인 등이 발행한 의결권 있는 주식의 총수에서 차지하는 비율

㉯ 대한민국국민 등이 외국법인 등의 주주법인의 의결권있는 주식의 100분의 50 미만을 소유하고 있는 경우에는 그 소유비율에 주주법인의 주식소유비율을 곱한 비율

㉰ 상기 "㉮", "㉯"를 계산함에 있어 주주법인이 둘 이상인 경우에는 각 주주법인별로 계산한 비율을 합계한 비율

㉱ 상기 외국법인 등에 대한 간접소유비율 계산방법은 외국법인 등의 주주법인과 대한민국국민 등 사이에 하나 이상의 법인이 개재되어 있고 이들 법인이 주식소유관계를 통하여 연결되어 있는 경우 이를 준용

☆ 주식의 직접 또는 간접소유비율계산은 조세감면 또는 조세면제의 대상이 되는 당해 조세의 납세의무 성립일을 기준으로 산출함

④ 외국인투자기업 또는 그 외국인투자기업의 의결권 있는 주식 등을 100분의 5이상 직 · 간접으로 소유하고 있거나, 외국인투자기업에 실질적인 영향력을 행사하는 대한민국 국민 등이 외국투자가에게 대여한 금액이 있는 경우 대여금 상당액 (조특법 제121조의2 제11항)

⑤ 장기차관방식의 외국인투자의 경우 장기차관은 감면비율 계산시 적용하는 외국인 투자비율에 포함되지 아니함

⑥ 외국인이 「국제조세조정에 관한 법률」 제2조제1항제2호에 따른 조세조약 또는 투자보장협정을 체결하지 아니한 국가 또는 지역 중 대통령령으로 정하는 국가 또는 지역을 통하여 외국인투자를 하는 경우

외국인투자 조세감면 배제국가
1. 레바논 2. 보츠와나 3. 도미니카 연방 4. 과테말라 5. 나우루 6. 니우에 7. 트리니다드 토바고 8. 키프로스 9. 세이셸

참고 **국세기본법 제21조【납세의무의 성립시기】**

① 국세를 납부할 의무는 다음 각 호의 시기에 성립한다.

1. 소득세 또는 법인세 : 과세기간이 끝나는 때

   다만, 청산소득에 대한 법인세는 그 법인이 해산하는 때

2~11 생략

【표 7-10】 외국인투자기업 등록과 조세면제

구 분	외국인투자기업 등록	외국인투자기업에 대한 조세감면
절 차	외국인투자가 또는 외국인투자기업은 신주 등의 투자로 인해서 출자목적물의 납입을 완료한 때에는 외국인투자기업등록을 하여야 함 (외촉법 제21조제1항)	당해 외국인투자기업의 사업개시일이 속하는 과세연도의 종료일까지 기획재정부장관에서 감면신청을 하여 감면결정을 받아야 함 (조특법 제121조의2 제6항)
기 본 요 건	〈외촉법시행령 제2조 제2항〉 투자금액 요건 : 1억원 이상 투자비율 요건 : 의결권 있는 주식총수 또는 출자총액의 10% 이상 소유	외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호에 따른 외국인투자
출 자 목적물	출자목적물 : 외국인투자가가 주식 등을 소유하기 위하여 출자하는 것 1. 대외지급수단(외국통화 등) 또는 이의 교환으로 생기는 내국지급수단(원화) 2. 자본재 3. 주식 등으로부터 생긴 과실 4. 산업재산권, 지적재산권 등 5. 국내지점 폐쇄 또는 내국법인 청산 등에 따른 잔여재산 6. 장기차관 또는 해외차입금의 상환액 7. 주식 8. 국내소재 부동산 9. 기타 내국지급수단	〈조세감면배제〉 외국인투자의 출자목적물이 아래의 경우 조세감면을 배제함(조특법 제121조의2 제9항) 1. 외국의 증권시장에 상장 된 외국 법인의 주식 2. 외국인투자촉진법 또는 외국환거래법에 따라 외국인이 소유하고 있는 주식
투 자 유 형	외국인투자가 위의 출자목적물로 주식 등을 소유하는 유형에는 5가지가 있음 (외촉법 제5조부터 8조의2까지) 1. 신주 등의 취득에 의한 외국인투자 2. 기존주식 등의 취득에 의한 외국인투자 3. 합병 등에 의한 주식 등의 취득 4. 장기차관방식의 외국인투자 5. 출연 방식의 외국인투자	〈조세감면 배제〉 아래의 외국인투자에 대하여는 조세감면을 배제함(조특법 제121조의2 제9항, 제11항) 1. 기존주식 등의 취득에 의한 외국인투자 2. 대한민국국민 또는 대한민국법인이 우회투자한 경우 그 소유지분 상당액 3. 외국투자가에 대한 대여금 상당액 4. 조세조약 미체결 국가 중 대통령령으로 정하는 국가의 외국인 투자

사. 감면세액의 계산(조특법 제121조의2 제2항, 조특령 제116조의2 제14항)

○ 감면세액 = $\left(\text{산출세액} \times \dfrac{\text{감면대상사업 과세표준}}{\text{총과세표준}} \right) \times$ 감면비율

○ 감면비율 = $\dfrac{\text{외국투자가자본금}}{\text{총자본금}} \times$ 당해 사업연도의 감면율(100%, 50%)

아. 경제자유구역개발사업시행자, 제주투자진흥지구개발사업 시행자, 기업도시개발사업시행자 등에 대한 감면소득 계산특례

경제자유구역개발사업시행자, 제주투자진흥지구개발사업시행자, 기업도시개발사업시행자가 각각 조세특례제한법 제121조의2 제2항의 규정에 의한 감면대상이 되는 사업을 영위함으로써 발생한 소득은 아래 ①의 금액에 ③의 금액 중 ②의 금액이 차지하는 비율을 곱하여 산출한 금액으로 합니다.(조특령§ 116의2⑧, 조특칙§ 51)

① 해당 과세연도에 경제자유구역 · 새만금사업지역 · 제주투자진흥지구 또는 기업도시개발구역의 개발사업을 영위함으로써 발생한 총소득

② 해당 과세연도에 외국인(외국인투자기업을 포함한다)에게 경제자유구역 · 새만금사업지역 · 제주투자 진흥지구 또는 기업도시개발구역내의 시설물(개발사업으로 새로이 설치한 시설물을 말하며, 당해 시설물과 함께 거래되는 기획재정부령이 정하는 부수토지를 포함한다. 이하 이 항에서 같다)을 양도함으로써 받은 수입금액과 임대함으로써 받은 임대료 수입액의 합계액

③ 해당 과세연도에 경제자유구역 · 새만금사업지역 · 제주투자진흥지구 또는 기업도시개발구역내의 시설물을 양도함으로써 받은 수입금액과 임대함으로써 받은 임대료수입액의 합계액

자. 최저한세의 적용 배제

최저한세 제도란 법인의 각 사업연도의 소득 또는 국내원천소득에 대한 법인세 계산시, 감면 등을 적용받은 후에 산출된 세액이 손금산입 및 소득공제 등을 하지 아니한 경우의 과세표준에 17%(과세표준이 1백억원 초과 1천억원 이하인 부분은 12%, 과세표준이 1백억원 이하인 부분은 10%, 중소기업 및 사회적기업의 경우에는 7%)를 곱하여 계산한 세액에 미달하는 경우에는 그 미달하는 세액에 상당하는 부분에 대해서는 감면 등을 하지 않는 것입니다.(조특법§ 132)

그러나 외국인투자기업의 법인세 등의 감면에 대하여는 이러한 최저한세의 적용이 배제되며, 최저한세가 적용되는 세액공제 및 감면 등과 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면이 동시에 적용될 때에는 최저한세가 적용되는 공제 및 감면 등을 먼저 적용하여야 합니다.

【표 7-11】 최저한세율의 변경내용

기간별 구분	일반법인	중소기업
1996. 12. 31 이전	12%	12%
1997. 1. 1~1997. 12. 31	12%	10%
1998. 1. 1~2003. 12. 31	15%	12%
2004. 1. 1~2004. 12. 31	15%	10%
2005. 1. 1 이후	15% (과세표준 1천억원 이하분 13%)	10%
2009. 1. 1 이후	13% (과세표준 1천억원 이하분 10%)	7%
2010. 1. 1 이후	·과세표준 1천억원 초과분 14% ·과세표준 100억원 초과~ 1천억원 이하분 11% ·과세표준 100억원 이하분 10%	7%
2013.1.1~2013.12.31	·과세표준 1천억원 초과분 16% ·과세표준 100억원 초과~ 1천억원 이하분 12% ·과세표준 100억원 이하분 10%	7%*
2014.1.1 이후	·과세표준 1천억원 초과분 17% ·과세표준 100억원 초과~ 1천억원 이하분 12% ·과세표준 100억원 이하분 10%	7%*

* 단, 2013.1.1이후 개시하는 과세연도부터는 중소기업이 최초로 중소기업에 해당하지 아니하게 된 경우에는 그 최초로 중소기업에 해당하지 아니하게 된 과세연도의 개시일부터 3년 이내에 끝나는 과세연도에는 8%, 그 다음 2년 이내에 끝나는 과세연도에는 9%

차. 중복지원의 배제

1) 투자세액의 중복적용 배제(조특법 제127조 제3항)

외국인투자기업이 다음에 열거된 규정의 공제를 적용하면서 동시에 조특법 제121조의2 또는 제121조의4 규정에 의하여 외국인투자기업에 대한 소득세 또는 법인세를 감면하는 경우에는, 해당 규정에 의하여 공제할 세액에 해당 기업의 총 주식 또는 총 지분에 대한 내국인투자자의 소유주식 또는 지분의 비율을 곱하여 계산한 금액을 공제합니다.

① 중소기업투자세액공제(조특법 제5조)
② 상생협력을 위한 기금출연 등에 대한 세액공제(조특법 제8조의3 제3항)
③ 안전설비투자 등에 대한 세액공제(조특법 제25조)
④ 의약품 품질관리 개선시설투자에 대한 세액공제(조특법 제25조의4)
⑤ 신성장기술 사업화를 위한 시설투자에 대한 세액공제(조특법 제25조의5)
⑥ 초연결 네트워크 구축을 위한 시설투자에 대한 세액공제(조특법 제25조의7)
⑦ 고용창출투자세액공제(조특법 제26조)
⑧ 청년고용을 증대시킨 기업에 대한 세액공제(조특법 제29조의5)
⑨ 고용을 증대시킨 기업에 대한 세액공제(조특법 제29조의7)
⑩ 중소기업 고용증가 인원에 대한 사회보험료 세액공제(조특법 제30조의4)
⑪ 제3자물류비용에 대한 세액공제(조특법 제104조의14)
⑫ 해외자원개발투자에 대한 과세특례(조특법 제104조의15)
⑬ 대학 맞춤형 교육비용 등에 대한 세액공제(조특법 제104조의18 제2항)

상기 중복지원 배제대상 투자세액공제와 외국인투자기업에 대한 조세감면이 중복시 공제세액의 계산방법은 다음과 같습니다.

$$\text{공제세액} = \text{공제할 투자세액} \times \frac{\text{내국인 투자자의 소유주식 또는 소유지분}}{\text{당해 기업의 총주식 또는 총지분}}$$

참고 **투자세액 중복적용 배제 사례 (중소기업 투자세액공제)**

중소기업 투자세액 공제대상 투자금액이 10억원이고 내국인투자비율이 50%인 경우

중소기업투자세액공제금액 = (10억 × 3%*) × $\frac{50}{100}$ = 1,500만 원

* 중소기업투자세액공제는 투자금액에 100분의 3에 상당하는 금액을 법인세에서 공제

2) 동일사업장 중복적용 배제(조특법 제127조 제5항)

외국인투자기업이 동일한 사업장에 대하여 동일한 과세연도에 다음의 세액감면과 조특법 제121조의2 또는 제121조의4의 규정에 의한 소득세 또는 법인세의 감면 중 둘 이상의 규정이 적용될 경우에는 그 중 하나만을 선택하여 적용합니다.

① 창업중소기업 등에 대한 세액감면 (조특법 제6조)
② 중소기업에 대한 특별세액감면 (조특법 제7조)
③ 연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 법인세 감면(조특법 제12조의2)
④ 중소기업간의 통합에 대한 양도소득세의 이월과세 등 (조특법 제31조 제4, 5항)
⑤ 법인전환에 대한 양도소득세의 이월과세 (조특법 제32조 제4항)
⑥ 사업전환중소기업 및 무역조정지원기업에 대한 세액감면(조특법 제33조의2)
⑦ 공공기관이 혁신도시로 이전하는 경우 법인세 감면 (조특법 제62조 제4항)
⑧ 수도권 과밀억제권역 밖으로 이전하는 중소기업에 대한 세액감면 (조특법 제63조)
⑨ 법인의 공장, 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 법인세 감면 (조특법 제63조의2 제2항)
⑩ 농공단지입주기업 등에 대한 세액감면 (조특법 제64조)
⑪ 사회적기업 및 장애인표준사업장에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제85조의 6 제1, 2항)
⑫ 해외진출기업의 국내복귀에 대한 세액감면 (조특법 제104조의24 제1항)
⑬ 제주첨단과학기술단지 입주기업에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제121조의8)
⑭ 제주투자진흥지구 또는 제주자유무역지역입주기업에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제121조의9 제2항)
⑮ 기업도시개발구역 등의 창업기업 등에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제121조의17 제2항)
⑯ 아시아문화중심도시 투자진흥지구 입주기업 등에 대한 법인세 감면(조특법 제121조의20 제2항)
⑰ 금융중심지 창업기업 등에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제121조의21 제2항)
⑱ 첨단의료복합단지 입주기업에 대한 법인세 등의 감면(조특법 제121조의22 제2항)

3) 지방세의 중복적용 배제(조특법 제127조 제6항)

외국인투자기업의 동일한 사업장에 대하여 동일한 과세연도에 조특법 제121조의2 (외국인 투자에 대한 법인세 등의 감면) 및 제121조의4(증자의 조세감면)에 따른 취득세 · 재산세의 감면규정이 모두 적용될 수 있는 경우에는 그 중 하나만을 선택하여 적용받을 수 있습니다.

카. 감가상각의 의제 및 감가상각방법의 변경

1) 감가상각의 의제(법인세법시행령 제30조)

조세특례제한법 제121조의2(외국인투자기업에 대한 법인세 감면)의 규정에 의하여 각 사업연도의 소득에 대한 법인세를 감면받은 외국인투자기업은 반드시 그 감가상각자산에 대한 감가상각비를 계산하여 이를 손금으로 계상하여야 합니다.

만약 감가상각자산에 대한 감가상각비를 손금으로 계상하지 아니한 법인은 그 후 사업연도의 상각범위액 계산의 기초가 될 자산의 가액에서 그 감가상각비에 상당하는 금액을 공제한 잔액을 기초가액으로 하여 상각범위액을 계산합니다.

상기 감가상각의제 대상법인에는 2개 이상의 사업장을 가지고 있는 법인으로서 그 중 일부 사업장에 대해서만 법인세가 면제되거나 감면되는 법인을 포함합니다.

2) 감가상각방법의 변경(법인세법시행령 제27조)

외촉법에 의하여 외국투자자가 내국법인의 주식 등을 20% 이상 인수 또는 보유하게 된 경우에는 납세지 관할세무서장의 승인을 얻어 그 감가상각방법을 변경할 수 있습니다. 상각방법의 변경승인을 얻고자 하는 법인은 그 변경할 상각방법을 적용하고자 하는 최초사업연도의 종료일까지 감가상각방법변경신청서를 납세지 관할세무서장에게 제출(국세정보통신망에 의한 제출을 포함)하여야 합니다.

타. 구분경리

외국인투자기업이 조세특례제한법에 따라 세액감면을 적용받는 사업과 그 밖의 사업을 겸영하는 경우와 증자분에 대하여 조세감면을 적용하는 경우에는 법인세법 제113조 및 법인세법시행규칙 제75조 제1항 및 제76조 6항과 7항의 규정을 준용하여 구분경리하여야 합니다.(조특법 제143조)

구분경리를 할 때에는 구분하여야 할 사업 또는 재산별로 자산·부채 및 손익을 각각 독립된 계정과목에 의하여 구분기장하여야 합니다. 다만, 각 사업 또는 재산별로 구분할 수 없는 공통되는 익금과 손금은 그러하지 아니합니다.

공통되는 익금과 손금은 다음과 같이 구분계산하여야 합니다.

① 감면사업과 기타사업의 공통익금은 각 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산

② 감면사업과 기타사업의 업종이 동일한 경우 공통손금은 각 사업의 수입금액 또는 매출액에 비례하여 안분계산

② 감면사업과 기타사업의 업종이 다른 경우 공통손금은 각 사업의 개별손금액에 비례하여 안분계산

공통익금은 과세표준이 되는 것에 한하며, 공통손금은 익금에 대응하는 것에 한합니다.

파. 감면한도

조세특례제한법 제121조의2 제2항 및 제12항 제1호가 적용되는 감면기간 동안 감면받는 소득세 또는 법인세의 총합계액이 다음의 금액을 합한 금액을 초과하는 경우에는 그 합한 금액을 한도로 하여 세액을 감면합니다. (조특법 제121조의2⑭)

1) 투자금액을 기준으로 한 한도로서 다음 각 목의 구분에 따른 금액

가. 조특법 제1항 제1호 및 제2호의 사업 : 외국인투자누계액의 100분의 50

나. 조특법 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지, 제3호 및 제12항 제1호의 사업 : 외국인투자누계액의 100분의 40

2) 고용을 기준으로 한 한도로서 다음의 금액

- 해당 과세연도의 해당 외국인투자기업의 상시근로자 수 × 1천만원

* 마이스터고, 특성화고 졸업생 등 : 1인당 2천만원
청년근로자 · 장애인 · 60세이상 : 1인당 1천5백만원

(한도)* 조특법 제1항 제1호 및 제2호의 사업 : 외국인투자누계액의 100분의 50
조특법 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지, 제3호 및 제12항 제1호의 사업 : 외국인투자누계액의 100분의 40

* 2018.1.1. 조세감면 신청분부터 적용

✩ 외국인투자누계액 : 외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호에 따른 외국인투자(감면배제 외국인투자는 제외)로서 기획재정부장관의 감면결정을 받아 법 제121조의2 제2항 및 제12항에 따른 감면기간 중 해당 과세연도 종료일까지 해당 외국인투자기업에 납입된 자본금(기업회계기준에 따른 주식발행초과금 및 감자차익을 가산하고 주식할인발행차금 및 감자차손을 차감한 금액)을 말합니다.

각 과세연도에 감면받을 법인세에 대하여 감면한도를 적용할 때에는 투자금액기준 한도금액을 먼저 적용한 후 고용기준 한도금액을 적용합니다.

고용기준 한도금액을 적용하여 법인세를 감면받은 외국인투자기업이 감면받은 과세연도 종료일부터 2년이 되는 날이 속하는 과세연도 종료일까지의 기간 중 각 과세연도의 상시근로자 수가 감면받은 과세연도의 상시근로자 수보다 감소한 경우에는 다음과 같이 계산한 감면받은 세액에 상당하는 금액을 법인세로 납부하여야 합니다.

해당 기업의 상시근로자수가 감소된 과세연도의 직전 2년 이내의 과세연도에 고용기준 한도에 따라 감면받은 세액의 합계액 – (상시근로자수가 감소된 과세연도의 해당 외국인투자기업의 상시근로자수 × 1천만원)

하. 조세감면 결정의 효력 상실

외국인투자신고 후 최초의 조세감면결정 통지일부터 3년이 지나는 날까지 최초의 출자(증자 포함)를 하지 아니하는 경우에는 조세감면결정의 효력이 상실되며, 외국인투자신고 후 최초의 조세감면결정 통지일부터 3년 이내에 최초의 출자를 한 경우로서 최초의 조세감면결정 통지일부터 5년이 되는 날까지 사업을 개시하지 아니한 경우에는 최초의 조세감면결정 통지일부터 5년이 되는 날을 그 사업을 개시한 날로 보아 감면세액 등을 계산한다.(조특법 제121조의2⑬)

4. 지방세의 감면

외국인투자기업이 신고한 감면사업을 영위하기 위하여 취득 · 보유하는 재산에 대한 취득세 및 재산세에 대해서는 감면되거나 일정금액을 과세표준에서 공제합니다.

가. 감면내용

1) 사업개시일 후에 취득 · 보유하는 재산(조특법 제121조의2 제4항)

외국인투자기업이 신고한 사업을 하기 위하여 취득·보유하는 재산에 대한 취득세 및 재산세는 사업개시일부터 5년 동안은 해당 재산에 대한 산출세액에 외국인투자비율을 곱한 금액(이하 "감면대상세액"이라 함)의 전액을, 그 다음 2년 동안은 감면대상세액의 50%에 상당하는 세액을 감면합니다.

다만, 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지 및 제3호에 따른 감면대상사업을 영위하기 위하여 취득 · 보유하는 재산에 대한 취득세 및 재산세는 사업개시일부터 3년 동안은 감면대상세액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 감면대상세액의 50%에 상당하는 세액을 각각 감면합니다.

토지에 대한 재산세는 사업개시일부터 5년 동안은 해당 재산의 과세표준에 외국인투자비율을 곱한 금액(이하 "공제대상금액"이라 함)의 전액을, 그 다음 2년 동안은 공제대상금액의 50%에 상당하는 금액을 과세표준에서 공제합니다.

다만, 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지 및 제3호에 따른 감면대상사업을 영위하기 위하여 취득 · 보유하는 토지에 대한 재산세는 사업개시일부터 3년 동안은 공제대상금액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 공제대상금액의 50%에 상당하는 금액을 과세표준에서 각각 공제합니다.

2) 사업개시일 전에 취득 · 보유하는 재산(조특법 제121조의2 제5항)

조세감면결정을 받은 날 이후에 취득하는 재산에 대해서는 감면대상 취득세 전액을 감면합니다.

재산세는 그 재산을 취득한 날부터 5년 동안은 감면대상세액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 감면대상세액의 50%에 상당하는 세액을 감면합니다. 단, 조특법 제121조

의2 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지 및 제3호에 따른 감면대상사업을 영위하기 위하여 취득·보유하는 재산에 대한 재산세는 그 재산을 취득한 날부터 3년 동안은 감면대상세액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 감면대상세액의 50%에 상당하는 세액을 각각 감면합니다.

토지에 대한 재산세는 그 재산을 취득한 날부터 5년 동안은 공제대상금액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 공제대상금액의 50%에 상당하는 금액을 과세표준에서 공제합니다. 단, 조특법 제121조의2 제1항 제2호의2부터 제2호의9까지 및 제3호에 따른 감면대상사업을 영위하기 위하여 취득·보유하는 토지에 대한 재산세는 그 재산을 취득한 날부터 3년 동안은 공제대상금액의 전액을, 그 다음 2년 동안은 공제대상금액의 50%에 상당하는 금액을 과세표준에서 각각 공제합니다.

3) 조례에 의한 감면의 확대

지방자치단체가 지방세특례제한법 제4조에 따른 조례가 정하는 바에 따라 감면기간 또는 공제기간을 15년까지 연장하거나, 연장한 기간 내에서 감면비율 또는 공제비율을 높인 때에는 그 기간 및 비율에 의합니다.

5. 관세·개별소비세·부가가치세의 면제(조특법 제121조의3)

가. 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제1호 및 제2호의 사업

조특법 제121조의2 제1항 제1호 및 제2호의 사업에 필요한 다음의 자본재 중 외촉법 제2조제1항제4호가목1)따른 외국인투자를 하기 위하여 같은 법 제5조(신주 등의 취득에 의한 외국인투자) 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 신고된 내용에 따라 도입되는 자본재의 경우에는 관세·개별소비세 및 부가가치세를 면제합니다.(조특법 제121조의3 제1항)

① 외국인투자기업이 외국투자가로부터 출자받은 대외지급수단 또는 내국지급수단으로 도입하는 자본재

☆ 외국환거래법 제3조【정의】
- "대외지급수단"이라 함은 외국통화, 외국통화로 표시된 지급수단 기타 표시 통화에 관계없이 외국에서 사용할 수 있는 지급수단을 말한다.
- "내국지급수단"이라 함은 대외지급수단외의 지급수단을 말한다.

② 외국투자가가 외촉법 제2조 제1항 제8호에 해당하는 출자목적물로 도입하는 자본재

이러한 자본재는 조특법 제121조의2의 규정에 의하여 법인(소득)세가 감면되는 사업에 직접 사용되는 것으로서 외촉법 제5조의 규정에 의한 신고를 한 날부터 5년(공장설립승인의 지연 기타 부득이한 사유로 인하여 위 기간 이내에 수입신고를 완료할 수 없는 경우로서 그 기간이 종료되기 전에 기획재정부장관에게 연장신청하여 승인을 받은 경우에는 6년)이내에 관세법에 의한 수입신고가 완료되는 것으로 합니다.

나. 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제2호의2 · 제2호의3 · 제2호의4 · 제2호의5 · 제2호의8 · 제2호의9 및 제3호의 사업

조특법 제121조의2 제1항 제2호의2부터 제2호의5까지 및 제3호의 사업에 소요되는 자본재 중 상기 "가"의 ①, ②에 해당하는 자본재가 외촉법 제2조제1항제4호가목1)따른 외국인투자를 하기 위하여 같은 법 제5조 제1항 및 제2항의 규정에 의하여 신고된 내용에 따라 도입되는 경우에는 관세가 면제됩니다.

이러한 자본재는 조특법 제121조의2의 규정에 의하여 법인(소득)세가 감면되는 사업에 직접 사용되는 것으로 외촉법 제5조의 규정에 의한 신고를 한 날부터 5년(공장설립 승인의 지연 및 그 밖의 부득이한 사유로 인하여 동 기간 이내에 수입신고를 완료할 수 없는 경우로서 그 기간이 종료되기 전에 기획재정부장관에게 연장신청하여 승인을 받은 경우에는 6년)이내에 관세법에 의한 수입신고가 완료된 것을 말합니다.

다. 면제신청

외국투자가 또는 외국인투자기업이 자본재 도입에 따른 관세 · 개별소비세 및 부가가치세를 면제받고자 할 때에는 관세 · 개별소비세 · 부가가치세 면제신청서(별지 제83호 서식)에 다음의 서류를 첨부하여 자본재를 도입하는 세관장에게 제출하여야 합니다.(조특법시행규칙 제51조의5)

① 해당 사업이 감면대상사업임을 증명하는 서류 사본 1부.

② 해당 자본재가 조특법 제121조의3 제1항 각호의 1에 해당하는 것임을 증명하는 서류 사본 1부.

③ 외촉법시행령 제38조(도입자본재의 검토 · 확인) 제2항의 규정에 의한 확인을 받은 자본재의 도입물품명세확인서 사본 1부

라. 면제제한

외촉법 제2조제1항제4호가목2), 제5조제2항제1호 및 제6조(기존주식 등의 취득에 의한 외국인 투자)에 따른 외국인투자에 대하여는 상기 "가"의 규정을 적용하지 아니합니다.(조특법 제121조의3 제4항)

참고 **외국인투자기업 조세감면 사례** [1)]

제품의 매출 및 매입상품과 원료의 매출을 겸하고 있는 외국인투자기업인 ABC코리아(주)의 자료가 다음과 같을 경우 감면세액을 계산하시오.
(고도기술 수반사업과 관련된 투자이며, 2012 사업연도에 최초로 소득이 발생하였음)

1) 외국인투자현황

구 분	등기일자	등록일자	자 본 금		감 면 기 간
			외국인투자	내국인투자	
현 금	'09. 7. 1	'09. 10. 1	1,000,000	1,000,000	2012.1.1~2016.12.31(100%) 2017.1.1~2018.12.31(50%)

2) 손익계산서(2018. 1. 1 ~ 2018. 12. 31)

과 목	금 액
① 매출액	30,000,000
② 매출원가	△20,000,000
③ 매출총이익	10,000,000
④ 판매비 및 일반관리비	△3,000,000
⑤ 영업외수익	800,000
⑥ 영업외비용	△900,000
⑦ 경상이익	6,900,000
⑧ 특별이익	100,000
⑨ 특별손실	△50,000
⑩ 법인세 등 공제전 순이익	6,950,000
⑪ 법인세 등	△1,052,727
⑫ 당기순이익	5,897,273

3) 손익계산서 보충자료

구 분 / 항 목	계	제품매출	상품매출	원료매출	구 성 비
매 출 액	30,000,000	20,000,000	6,000,000	4,000,000	66.67%, 20%, 13.33%
매 출 원 가	20,000,000	14,000,000	4,000,000	2,000,000	70%, 20%, 10%
매 출 총 이 익	10,000,000	6,000,000	2,000,000	2,000,000	–

- 제품매출은 전액 감면대상사업이고, 상품 및 원료매출은 비감면사업임
- 판매비 및 일반관리비는 전액 공통손금임
- 매출원가 이외의 개별손금은 없음

① 영업외수익 명세서

과 목	구 분	금 액
계	–	800,000
	소 계	500,000
수 입 이 자	금융기관 이자 등(국세과오납 이자 2,000원 포함) 관계회사 대여금 이자	400,000 100,000
수 입 배 당 금	–	280,000
잡 이 익	폐품 매각수입(공통수익)	20,000

② 기타 사항

- 영업외비용은 지급이자로 전액 공통손금임
- 특별이익은 토지양도차익으로 전액 비감면사업소득임
- 특별손실은 법인세 추납액임

4) 세무조정사항

익 금 산 입		손 금 산 입	
과 목	금 액	과 목	금 액
계	240,000	계	2,000
법인세 비용	50,000	국세과오납이자	2,000
지방소득세등(일반관리비)	5,000		
주주 · 임원 · 상여금(일반관리비)	10,000		
가지급금 인정이자	33,000		
보통예금 미수이자	52,000		
건설자금이자	90,000		

① 이월결손금

결손금 발생연도	계	감면대상사업	비감면사업
2014. 1. 1~2014. 12. 31	705,000	628,000	77,000

⚠ 계산

1) 자료조정

① 매출액 및 개별손금액 비율 계산

항 목	계	감면대상사업 (제품매출)	비감면사업 (상품 · 원료매출)	비 율
매 출 액	30,000,000	20,000,000	10,000,000	66.67%, 33.33%
매출원가 (개별손금)	20,000,000	14,000,000	6,000,000	70%, 30%

② 일반관리비 및 영업외비용의 구분

항 목	계	감면대상사업	비감면사업	비 고
일반관리비	3,000,000	2,100,000	900,000	개별손금비율
영업외비용	900,000	630,000	270,000	개별손금비율

③ 영업외수익의 구분

과 목	구 분	계	감면대상사업	비감면사업	비 고
계	–	800,000	280,014	519,986	–
수입이자	소 계	500,000	266,680	233,320	–
	금융기관이자	400,000	266,680	133,320	매출액비
	관계회사대여금이자	100,000	–	100,000	신고외수익
수입배당금	–	280,000	–	280,000	신고외수익
잡 이 익	폐품매각이익	20,000	13,334	6,666	매출액비

④ 세무조정사항의 구분

과목	구 분	계	감면사업	비감면사업	비 고
익금 산입	계	240,000	143,168	96,832	–
	법 인 세 추 납 액	50,000	35,000	15,000	개별손금비
	지 방 소 득 세 등	5,000	3,500	1,500	개별손금비(일반관리비감소)
	주 주 임 원 상 여 금	10,000	7,000	3,000	개별손금비
	가지급금인정이자	33,000	–	33,000	인가외수입
	보통예금미수이자	52,000	34,668	17,332	매출액비
	건 설 자 금 이 자	90,000	63,000	27,000	개별손금비(영업외비용)
손금 산입	국 세 과 오 납 이 자	2,000	1,333	667	매출액비(영업외수익)

2) 감면소득과 과세소득의 구분계산서 작성

항 목	합 계	감면사업	비감면사업	비 고
1. 매출액	30,000,000	20,000,000	10,000,000	66.67% : 33.33%
2. 매출원가	20,000,000	14,000,000	6,000,000	70% : 30%
3. 매출총이익	10,000,000	6,000,000	4,000,000	
4. 일반관리비 · 판매비	2,985,000	2,089,500	895,500	
P/L상 금액	3,000,000	2,100,000	900,000	조정1) ②
익금산입	△15,000	△10,500	△4,500	조정1) ④ ※지방소득세, 상여
5. 영업외수익	883,000	313,349	569,651	
P/L상 금액	800,000	280,014	519,986	조정1) ③
익금산입	52,000	34,668	17,332	조정1) ④ ※예금미수 이자
익금산입	33,000	–	33,000	조정1) ④ ※인정이자
손금산입	△2,000	△1,333	△667	조정1) ④ ※과오납이자
6. 영업외비용	810,000	567,000	243,000	
P/L상 금액	900,000	630,000	270,000	조정1) ②
익금산입	△90,000	△63,000	△27,000	조정1) ④ ※건설자금 이자
7. 특별이익	100,000	–	100,000	자료3) ② 기타사항
8. 특별손실	0	0	0	
P/L상 금액	50,000	35,000	15,000	법인세 비용
익금산입	△50,000	△35,000	△15,000	〃
9. 각 사업연도 소득	7,188,000	3,656,849	3,531,151	3–4+5–6+7–8
10. 이월결손금	△705,000	△628,000	△77,000	자료4)의 ①
11. 차감소득	6,483,000	3,028,849	3,454,151	
12. 과세표준	6,483,000	3,028,849	3,454,151	

3) 감면세액 계산

① 외국인투자기업의 감면소득 계산공식

$$\text{총산출세액} \times \frac{\text{감면대상사업 과세표준}}{\text{과 세 표 준}} \times \frac{\text{외국인투자가 자본금}}{\text{총 자 본 금}} \times \text{당해 사업연도 감면율}(100\%,\ 50\%)$$

② 위 공식에 대입하면 감면세액은 다음과 같이 계산됩니다.

$$648{,}300 \times \frac{3{,}028{,}849}{6{,}483{,}000} \times \frac{1{,}000{,}000}{2{,}000{,}000} \times 50\% = 75{,}721(\text{원})$$

☆ 산출세액 : 648,300= 6,483,000 × 10%(법인세율)

■ 법인세법 시행규칙[별지 제8호서식 부표 4] <개정(안) 2019.3.00.>

(앞쪽)

사 업 연 도	· · ~ · ·	공제감면세액계산서(4)	법 인 명	
			사업자등록번호	

1. 감면세액의 계산(「조세특례제한법」) (단위: 원)

1-1. 외국인투자기업에 대한 조세감면(「조세특례제한법」 제121조의2제1항 제1호 외의 사업 및 제121조의4제1항)

① 증자횟수	과 세 표 준 금 액			⑤ 산출세액	⑥ 감면대상소득비율 (②/④)	⑦ 감면비율 (㉝)	⑧ 감면세액 (⑤×⑥×⑦)
	② 감면대상 사업	③ 비감면 사 업	④ 계				
처음	3,028,849	3,454,151	6,483,000	648,300	46.72%	25%	75,721

1-2. 외국인투자기업에 대한 조세감면(「조세특례제한법」 제121조의2제1항제1호 및 제121조의4제1항)

⑨ 증자 횟수	과 세 표 준 금 액				⑭ 산출세액	⑮ 감면대상사업소득 비율 [⑩/(⑩+⑪)]	⑯ 감면대상 소득비율		⑰ 감면비율(㉝)	⑱ 감면세액 (⑭×⑯×⑰)
	⑩ 감면 대상사업	비감면사업		⑬ 계			⑮≥80인 경우 [(⑩+⑪)/⑬]	⑮<80인 경우 [⑩/⑬]		
		⑪ ⑩과 직접 관련사업	⑫ 기타사업							

2. 감면비율의 계산 (단위: 원)

⑲ 증자 횟수	⑳ 구분	㉑ 증자 등기 일자	㉒ 등록 일자	증자 자본금 (합병 후 자본금)			감면기간		㉘ 해당 사업연도 감면율 (㉖또는 ㉗)	㉙ 감면대상 외국투자가 자본금 [(㉔-㉕)×㉘]	㉚ 해당 사업연도 또는 증자분 감면 사업 총자본금	㉛ 대여금 차감 전 감면비율 (㉙/㉚)	㉜ 감면배제대여금비율	㉝ 감면비율 [㉛×(1-㉜)]
				㉓ 총액	㉔ 외국 투자가 자본금	㉕ 감면 배제 자본금	㉖ 100% 연월일	㉗ 50% 연월일						
처음	현금	09. 7.1	09. 10.1	2,000,000	1,000,000			17.1.1~ 18.12.31	50%	500,000	2,000,000	25%		25%

3. 감면한도·감면의 제한 및 당기 감면세액의 계산 (단위: 원)

3-1. 감면한도의 계산

㉞ 증자 횟수	투자금액기준한도계산			고용기준한도계산					㊸ 감면 한도세액 (㊲+㊷)	㊹ 감면세액 누계액	㊺ 한도 초과세액 (㊹-㊸)	㊻ 당기 감면세액 (⑧+⑱-㊺)
	㉟외국인 투자 누계액	㊱ 한도율 (50%, 40%)	㊲ 투자 기준 한도액 (㉟×㊱)	㊳ 해당 사업연도 상시 근로자수	㊴ 한도액 (㊳×1천만원, 1천5백만원, 2천만원)	㊵ 외국인 투자누계액 (㉟)	㊶ 한도액 (㊵×50%, ㊵×40%)	㊷ 고용기준 한도액 Min(㊴,㊶)				

3-2. 감면의 제한 (「조세특례제한법」 제121조의4제4항)

㊼ 종전사업의 사업용 고정자산의 가액	㊽ 증자분 사업의 사업용 고정자산의 총가액	㊾ 종전 사업의 사업용 고정자산의 재사용 비율 (㊼/㊽)	㊿ 감면의 제한이 적용된 감면세액 [(⑧+⑱)×(1-㊾)]	51 당기 감면세액 [Min(㊻,㊿)]

첨부서류	감면대상사업과 비감면사업의 소득구분계산서

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

(뒤쪽)

작 성 방 법

1. ①, ⑨, ⑲, ㉞ 증자횟수란은 "처음", "1차", "2차" 등으로 적습니다.

2. 과세표준금액 ②, ③, ④, ⑩, ⑪, ⑫, ⑬란은 감면대상사업과 비감면사업의 소득구분계산서(수입이자는 감면대상사업에 포함되지 아니함)에 따라 적으며, 「조세특례제한법」 제121조의4에 따라 증자분에 대한 조세감면을 받는 경우 해당 증자분별로 감면대상사업과 비감면사업을 구분하여 적습니다.

3. ⑪란은 감면대상사업(⑩)과 직접 관련된 사업을 하여 발생한 소득을 적습니다.

4. ⑥, ⑮ 감면대상사업소득비율란에는 그 비율이 100%를 초과하는 경우 100%로 적습니다.

5. ⑳ 구분란은 「외국인투자 촉진법」 제2조제1항제8호에 따른 출자목적물로서 현금 또는 현물, 배당금 또는 배당주식, 이익준비금, 재평가적립금 등으로 적습니다.

6. ㉒ 등록일자란은 「외국인투자 촉진법」 제21조에 따른 등록일을 적되, 출자목적물의 납입을 완료하기 전에 등록한 경우에는 납입완료일을 적습니다.

7. ㉓ 총액란은 처음 투자액과 증자총액을 적고, ㉔란의 외국투자가자본금은 처음 투자액 및 증자총액 중 외국투자가의 지분상당액(감면결정을 받은 지분상당액에 한정하며, 「조세특례제한법」 제121조의2제11항제3호에 따른 자본금은 제외합니다)을 아래와 같이 계산하여 적되, 「외국인투자 촉진법」 제2조제1항제8호 사목 및 같은 법 제6조에 따른 투자금액은 제외합니다.
외국투자가자본금=기초외국인투자자본금+기중회수별증자외국인투자자본금×증자등기일이후일수÷사업연도일수

8. ㉕ 감면배제자본금란은 「조세특례제한법」 제121의2제11항제1호 및 제2호에 따라 조세감면대상으로 보지 아니하는 자본금의 금액을 적습니다.

9. ㉘ 해당 사업연도 감면율란은 감면기간에 따라 100% 또는 50% 중 해당율을 적습니다.

10. ㉙ 감면대상외국투자가자본금란은 [(㉔-㉕)×㉘]로 하되, 증자의 경우 [(㉔-㉕)×㉘] × 증자등기일 이후 일수 ÷ 사업연도일수로 계산하며, 이익준비금; 재평가적립금 또는 외국투자가가 취득한 주식·출자지분으로부터 생긴 과실(주식·출자지분에 한정합니다)에 의한 증자금액이 있는 경우에는 기출자한 외국투자가 자본금 중 「조세특례제한법 시행령」 제116조의2제11항제1호에 따라 조세감면이 배제되는 부분을 제외한 외국투자가 자본금의 비율로 안분한 금액별로 해당 감면율을 곱한 금액의 합계액을 적습니다.

11. ㉚ 해당 사업연도 또는 증자분 감면사업 총자본금란은 「조세특례제한법」 제121조의2에 따라 조세감면을 받는 경우 아래와 같이 계산하며, 「조세특례제한법」 제121조의4에 따라 증자분에 대한 조세감면을 받는 경우에는 증자분 감면사업을 기준으로 아래의 식을 준용하여 적습니다.
해당 사업연도 총자본금=기초본금+기중증자횟수별 자본금 × 증자등기일 이후 일수 ÷ 사업연도일수

12. ㉜ 감면배제대여금 비율란은 외국인투자금액(「외국인투자 촉진법」에 따라 외국인투자금액으로 인정되는 총 투자금액을 말합니다) 적수(積數) 중에서 「조세특례제한법 시행령」 제116조의2제11항제2호에 해당하는 대여금 적수가 차지하는 비율을 적습니다.

13. 3-1. 감면한도의 계산은 2011년 1월 1일 이후에 감면결정을 받은 외국인투자기업에 대하여 적용됩니다.

14. ㉟ 외국인투자누계액이란 「외국인투자 촉진법」 제2조제1항제4호에 따른 외국인투자(「조세특례제한법」 제121조의2제9항, 같은 조 제11항제1호 및 「외국인투자 촉진법」 제2조제1항제4호나목에 따른 외국인투자는 제외합니다)로서 「조세특례제한법」 제121조의2제8항에 따른 감면결정을 받아 해당 과세연도 종료일까지 납입된 자본금의 합계액(외국인투자에 따라 발생된 것으로서 기업회계기준에 따른 주식발행초과금 및 감자차익을 가산하고 주식할인발행차금 및 감자차손을 차감하되 감면기간이 종료된 외국인투자누계액은 제외합니다)을 적습니다.

15. ㊱ 한도율에는 「조세특례제한법」 제121조의2제1항제1호 및 제2호의 감면사업을 경영하는 경우에는 50%, 같은 조 제1항제2호의2부터 제2호의9까지, 제3호 및 같은 조 제12항제1호의 감면사업을 경영하는 경우에는 40%를 적습니다.

16. ㊳ 해당 사업연도 상시근로자 수는 아래와 같이 계산하되, 상시근로자의 범위 및 근로자 수의 계산방법에 관하여는 「조세특례제한법 시행령」 제23조 제5항, 제7항, 제8항 및 제10항부터 제12항까지의 규정을 준용합니다.
상시근로자 수 = 해당기간의 매월 말 현재 상시근로자 수의 합 ÷ 해당기간의 개월 수

17. ㊶ 한도액에는 「조세특례제한법」 제121조의2제1항제1호 및 제2호의 감면사업을 경영하는 경우에는 ㊵×50%, 같은 조 제1항제2호의2부터 제2호의9까지, 제3호 및 같은 조 제12항제1호의 감면사업을 경영하는 경우에는 ㊵×40%를 각각 적습니다.

18. ㊹ 감면세액누계액(전기감면세액누계액+⑧+⑱)은 해당 외국인투자기업이 감면기간 동안 해당 감면대상사업별로 감면받는 소득세 또는 법인세의 합계액을 적습니다.

19. ㊺ 한도초과세액이 (-)이면 "0"으로 봅니다.

20. ㊻ 당기 감면세액의 합계금액을 "공제감면세액 및 추가납부세액합계표(갑)[별지 제8호서식(갑)]"에 옮겨 적습니다. 다만, ㊻ 당기 감면세액이 (-)인 경우 0으로 보며 3-2. 감면의 제한이 적용되는 경우에는 ㊻ 당기 감면세액을 계산하여 "공제감면세액 및 추가납부세액합계표(갑)[별지 제8호서식(갑)]"에 옮겨 적습니다.

21. 3-2. 감면의 제한은 「조세특례제한법」 제121조의2제1항에 따른 감면을 받던 외국인 투자기업이 감면기간 종료 후 증자(2014. 1. 1. 이후)하거나 제1호 각 목에 따른 산업지원서비스업 등에 대한 감면을 받던 외국인투자기업이 감면기간 종료 후 증자(2012. 1. 1. 이후)를 통하여 새로 감면결정(2014. 1. 1. 이후) 또는 산업지원서비스업 등에 대한 감면결정(2012. 1. 1. 이후)을 받고 감면기간이 종료된 사업의 사업용 고정자산을 증자분 사업에 계속 사용하는 경우로서 자본등기에 관한 변경등기를 한 날 현재 ㊾란의 종전 사업의 사업용 고정자산의 재사용 비율이 100분의 30 이상(2014. 1. 1. 이후), 100분의 50 이상(2012. 1. 1. 이후)인 경우에만 적용됩니다. 다만, ㊾란의 비율이 100분의 30 이상(2014. 1. 1. 이후), 100분의 50 이상(2012. 1. 1. 이후)에 미달하는 경우에는 ㊿란은 적지 않습니다.

22. ㊿ 당기 감면세액을 "공제감면세액 및 추가납부세액합계표(갑)[별지 제8호서식(갑)]"에 옮겨 적습니다. 다만, ㊿ 당기 감면세액이 (-)인 경우 "0"으로 봅니다.

23. 「상법」 제345조에 따라 이익소각하는 경우, ㉓, ㉔, ㉕, ㉚ 란은 이익소각 전 자본금에서 전체주식 중 소각된 주식이 차지하는 비중에 대응하는 금액을 뺀 금액을 기준으로 적습니다.

기본통칙

조세특례제한법 기본통칙 121의2-0…2 【외국인투자기업의 감면대상소득 계산방법】

법 제121조의2 제1항의 규정에 따른 감면대상 사업과 기타의 사업을 겸영하는 외국인 투자기업이 비감면대상 공정과 감면대상 공정을 순차적으로 거쳐 제품을 생산하는 경우, 법 제143조의 규정에 따라 감면대상사업과 기타사업을 구분하여 경리하여야 하며, 감면대상소득은 각 공정별로 귀속되는 소득을 합리적으로 구분계산하여 산출한다.(2009.2.2 신설)

조세특례제한법 기본통칙 127-0…4 【외국인투자에 대한 감면과 투자세액공제의 선택적용】

법 제121조의2 또는 제121조의4의 법인세 등의 감면대상에 해당하여 감면결정을 통지받은 법인이 실제 조세감면을 받지 아니한 경우에는 법 제5조, 제11조, 제24조 내지 제26조, 제94조, 법률 제4666호 조세감면규제법 개정법률 부칙 제14조 또는 법률 제5584호 조세감면규제법 개정법률 부칙 제12조 제2항(종전 제37조의 개정규정에 한한다)의 세액공제를 전액 받을 수 있다.(2008.6.20. 개정)

조세특례제한법 기본통칙 143-0…1 【구분경리】

법 제143조 제1항에 규정하는 사업과 기타의 사업을 겸영하는 경우에 있어서 영 제136조 제1항의 규정에 의한 구분경리에 관하여는 법인세법시행령 제156조 및 동법시행규칙 제75조의 규정을 준용하는 것으로 구분경리 대상법인의 익금과 손금의 구분계산은 법 및 다른 법에 특별히 정한 것을 제외하고는 법인세법기본통칙 113-156…6에 의한다.(2011.2.1. 개정)

조세특례제한법 기본통칙 121의4-0…1 【증자의 조세감면시 공통 익금과 손금의 안분기준】

영 제116조의 6 제5항 및 제6항을 적용할 때 외국인투자기업의 증자분 감면대상 사업이 당초 감면대상 사업과 동일한 사업으로서 동일한 사업장 내에서 같은 공정으로 구성되어 공통익금과 공통손금을 법 제143조에 따라 구분경리하기 어려운 경우에는 다음 각 호를 고려하여 공통익금과 공통손금을 안분계산한다.

1. 증자시 새로 취득·설치한 사업용 고정자산 가액의 비율
2. 증자시 해당 자본금의 비율
3. 기타 합리적인 기준에 따른 비율

법인세법 기본통칙 113-156…6 【개별손익 · 공통손익 등의 계산】

규칙 제75조 제2항의 규정에 의하여 법인세가 감면되는 사업과 기타사업을 겸영하는 법인의 익금과 손금의 구분계산은 법에 특별히 규정한 것을 제외하고는 다음과 같이 계산한다. (2001.11.1 개정)

1. 개별익금

가. 매출액 또는 수입금액은 소득구분계산의 기준으로서 이는 개별익금으로 구분한다.

나. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련하여 발생하는 부수수익은 개별익금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

(1) 부산물 · 작업폐물의 매출액
(2) 채무면제익
(3) 원가차익
(4) 채권추심익
(5) 지출된 손금 중 환입된 금액
(6) 준비금 및 충당금의 환입액

다. 영업외수익과 특별이익 중 과세사업의 개별익금으로 구분하는 것을 예시하면 다음과 같다.

(1) 수입배당금
(2) 수입이자
(3) 유가증권처분익
(4) 수입임대료
(5) 가지급금인정이자
(6) 고정자산처분익
(7) 수증익

2. 공통익금

감면사업과 과세사업에 공통으로 발생되는 수익이나 귀속이 불분명한 부수수익은 공통익금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

가. 귀속이 불분명한 부산물 · 작업폐물의 매출액
나. 귀속이 불분명한 원가차익, 채무면제익
다. 공통손금의 환입액
라. 기타 개별익금으로 구분하는 것이 불합리한 수익

3. 개별손금

가. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련하여 발생한 비용은 당해 사업의 개별손금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

(1) 매출원가
(2) 특정사업에 전용되는 고정자산에 대한 제비용
(3) 특정사업에 관련하여 손금산입하는 준비금ㆍ충당금전입액
(4) 기타 귀속이 분명한 제비용

나. 영업외비용과 특별손실 중 과세사업의 개별손금으로 구분하는 것을 예시하면 다음과 같다.

(1) 유가증권 처분손
(2) 고정자산 처분손

4. 공통손금

감면사업과 과세사업에 공통으로 발생되는 비용이나 귀속이 불분명한 비용은 공통손금으로 구분하며, 예시하면 다음과 같다.

가. 사채발행비 상각
나. 사채할인발행차금 상각
다. 기타 개별손금으로 구분하는 것이 불합리한 비용

5. 지급이자

차입금에 대한 지급이자는 그 이자의 발생장소에 따라 구분하거나 그 이자전액을 공통손금으로 구분할 수 없으며, 차입한 자금의 실제 사용용도를 기준으로 사실판단하여 과세 및 감면사업의 개별 또는 공통손금으로 구분한다.

6. 외환차손익

가. 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련되는 외환차손익은 당해 사업의 개별손익으로 구분한다.

나. 외상매출채권의 회수와 관련된 외환차손익(공사수입의 본사 송금거래로 인한 외환차손익 포함)은 외국환은행에 당해 외화를 매각할 수 있는 시점까지는 당해 외상매출채권이 발생된 사업의 개별손익으로 하고 그 이후에 발생되는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

다. 외상매출채권을 제외한 기타 외화채권과 관련하여 발생하는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

라. 외상매입채무의 변제와 관련된 외환차손익은 당해 외상매입 채무와 관련된 사업의 개별손익으로 구분한다.

마. 외상매입채무를 제외한 기타 외화채무와 관련하여 발생하는 외환차손익은 외화채무의 용도에 따라 감면사업 또는 과세사업의 개별손익으로 구분하고, 용도가 불분명한 경우에는 공통손익으로 구분한다.

바. 외환증서, 외화표시예금, 외화표시유가증권 등과 관련하여 발생하는 외환차손익은 과세사업의 개별손익으로 구분한다.

사. 감면사업의 손익수정에 따른 외환차손익은 감면사업의 개별손익으로 구분한다. (2001.11.01 개정)

법인세법 기본통칙 23-27…3 【외국인투자비율변경의 범위】

영 제27조 제1항 제3호에서 "외국인투자촉진법에 의하여 외국인투자가가 내국법인의 주식 등을 100분의 20 이상 인수 또는 보유하게 된 경우"라 함은 다음 각 호의 1의 경우를 말한다. (2008.10.14 개정)

1. 외국인투자촉진법의 규정에 의하여 허가 또는 신고된 외국인투자가의 투자비율이 20% 미만이었다가 투자비율이 변동되어 20% 이상이 되는 경우
2. 재평가적립금이나 법정준비금을 자본에 전입함으로써 외국인투자가의 투자비율이 20% 미만이 되었다가 다시 현금증자를 함으로써 20% 이상으로 변경되는 경우

법인세법 기본통칙 17-15…1 【주식발행액면초과액 등의 범위】

외국인투자촉진법에 의하여 외국인투자지분을 자본금으로 납입하는 과정에서 환율변동으로 인하여 생긴 납입준비금 잔액은 주식발행액면초과액으로 보아 익금에 산입하지 아니한다. (2008.7.25 개정)

관련예규

조세감면기산일

외국인투자법인의 사업연도 변경에 따른 감면기간의 계산

조세특례제한법 제121조의 2의 규정에 따른 외국인투자기업에 대한 소득세 또는 법인세는 최초 감면개시일('당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 연도'부터 감면하는 경우 최초로 소득이 발생한 날이 속하는 사업연도의 개시일)로부터 조세특례제한법 제121조의 2 제2항에서 규정하는 기간이내에 종료하는 과세연도 종료일까지 감면하는 것임 [서면2팀-2168, 2004. 10. 27]

외국인투자기업 조세감면시기

조세특례제한법 제121조의 2의 규정에 따라 조세감면결정을 받은 외국인투자기업이 당해 감면사업을 영위하기 위해 2개 이상의 사업장을 설치·운영하는 경우, 조세감면은 사업장 구분없이 당해 감면사업을 개시한 후 당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도(사업개시일로부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 당해 사업에서 소득이 발생하지 아니한 때에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도)부터 감면되는 것임 [서면2팀-2169, 2004. 10. 27]

외국인투자기업의 증자시 감면기산일

조특법 제121조의2에 따른 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면은 증자분의 경우 자본증가에 관한 변경등기를 한 날 이후 최초로 소득이 발생한 과세연도(변경 등기일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 당해 사업에서 소득이 발생하지 아니한 때에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도)의 개시일로부터 기산하는 것으로, 귀 질의와 같이 증자분 감면사업을 별도로 구분경리하지 않아 증자분 감면사업의 소득발생 여부가 불분명한 경우에는 증자분 감면사업의 공장가동 개시일이 속하는 과세연도에 소득이 발생한 것으로 보는 것임 [국제세원관리담당관실-226, 2009. 5. 6]

감면기산일이 되는 "최초 소득이 발생하는 때"에서 "소득"의 의미

조특법 제121조의2 제2항에서 "당해 사업을 개시한 후 당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도(사업개시일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 당해 사업에서 소득이 발생하지 아니한 때에는 5년이 되는 날이 속하는 과세연도)부터"에서 소득이란 법인세법 제9조에서 규정하고 있는 각 사업년도소득을 의미하는 것임

[국제세원관리담당관실-353, 2010. 8. 10]

감면범위 및 감면방법

외국인투자기업의 조직변경시 감면유지여부

외국인투자기업에 대한 세액감면을 적용받던 법인(주식회사)이 사업내용의 변동없이 상법의 절차를 따라 유한회사로 조직변경하는 경우에도 잔여감면기간동안 동 규정에 의한 세액감면을 계속 적용받을 수 있는 것임 [제도46017-10971, 2001. 5. 4.]

외국인투자법인의 소득구분 계산시 이월결손금 공제

조세특례제한법 제121조의2 규정에 의한 감면사업과 기타의 사업(과세사업)을 겸영하는 외국인투자법인이 감면사업과 기타사업을 구분하여 손익을 계산할 경우, 당해연도 소득에서 공제되는 이월결손금은 이월된 결손금의 범위 내에서 이월결손금이 발생한 사업부문의 소득에서 공제하는 것임 [서이46017-10971, 2002. 5. 7]

증자자본금에 대한 조세감면 요건

외국인투자가 또는 외국인투자기업이 소득세 등의 감면을 받을 경우, 증자의 외국인투자신고만 하고 증자자본금에 대한 조세감면신청을 하지 않은 경우에는 조세감면을 받을 수 없음 [경총41500-120, 2003. 2. 25.]

우선주발행 이전의 감면승인된 감면대상 사업의 누적이익잉여금을 배당하는 경우 우선주 배당금에 대한 감면 여부

감면승인을 받지 않고 외국인투자기업의 증자를 통해 외국인투자가에게 우선주를 발행하고 우선주 발행 이전의 감면승인된 감면대상 사업의 누적 이익잉여금을 배당하는 경우, 해당 우선주의 배당금에 대해서는 감면이 적용되지 않는 것임

[기재부 국제조세제도과-151, 2015.4.2.]

외국인투자기업의 사업이 조세감면결정 내용과 상이한 경우 조세감면 여부

조세특례제한법 제121조의2 규정에 의한 외국인투자에 대한 법인세 등의 감면은 실제 외국인투자기업의 사업이 조세감면결정 내용과 상이한 경우에는 적용하지 아니하는 것임 [서면2팀-44, 2007. 1. 8.]

외국인투자가가 변경된 경우 당초 조세감면결정의 효력

조특법 제121조의2 제1항 제2호의 규정에 의한 조세감면결정을 받은 외국인투자기업이 당초 조세감면결정시의 영위사업내용 및 외국인투자비율 등에 대한 변동없이 외국투자가의 내용만이 변경(주식 전량을 다른 외국법인에게 양도)되는 경우, 동 외국인투자기업에 대한 당초 조세감면결정내용은 외국투자가의 내용 변경 후에도 조세감면결정 당시의 내용 그대로 유효한 것임 [서면2팀-225, 2007. 1. 31.]

외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면적용

외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면은 외촉법 제2조 제1항 제6호의 규정에 의한 외국인투자기업으로 조특법 제121조의2 제6항에 의한 조세감면신청을 하고 동법 시행령 제116조의3 규정에 의하여 재정경제부장관의 감면결정을 받은 경우에 한하는 것임 [서면2팀-1200, 2007. 6. 20.]

외국인투자지역 감면 중 일부 공정 해외위탁시 감면소득 범위

외국인투자지역 입주 외국인투자법인이 전체공정 중 핵심공정을 포함한 주요공정은 자신이 직접 수행하고 그 외의 일부 부수공정은 해외업체에 임가공 위탁하여 수행하는 경우로서, 당해 감면대상사업이 조세감면기준을 충족하는 경우에는 전체공정 소득에 대하여 감면이 적용됨 [국제세원관리담당관실-2514, 2008. 12. 12]

외국인투자감면시 감면사업에서 발생한 소득의 범위

조세특례제한법 제121조의2 제2항에서 "당해(감면) 사업소득에 대한 법인세 또는 소득세 상당액"의 계산은 법인세법 제59조 및 법인세법 시행령 제96조에 따르는 것이며, 각 사업연도의 과세표준계산시 공제한 이월결손금이 없는 경우, 법인세법 시행령 제96조의 '감면 또는 면제되는 소득'에서 공제할 이월결손금은 없는 것임

[국제세원관리담당관실-504, 2009. 3. 11]

장기차입금의 자본전환에 따른 일시적 감면기준 미충족시 감면추징 여부

조세감면결정을 받은 외국인투자지역 입주기업이 증자를 통해 장기차관을 자본화하는 과정에서 일시적으로 조세감면기준에 미달하더라도 외국인투자신고 후 3년 이내에 출자목적물의 납입 등으로 조세감면기준을 충족하는 경우에는 조특법 제121조의5 제1항에 따른 감면세액 추징사유에 해당하지 않음

[국제세원관리담당관실-385, 2009. 7. 22]

외국인투자기업의 합병에 따른 감면소득 범위

조특법 제121조의2에 따라 조세감면을 적용받는 외국인투자기업이 다른 내국법인과 합병한 경우에는 법인세법 시행령 제96조 제2항 제1호에 따라 합병법인이 합병 전 외국인투자기업으로부터 승계받은 감면사업에서 발생한 소득에 대하여 잔존감면기간 동안 감면을 적용받을 수 있는 것이며, 다른 내국법인으로부터 승계받은 과세사업에서 발생한 소득은 감면되지 아니하는 것임. 조특법 제121조의2에 따라 조세감면을 적용받던 외국인투자기업이 동일사업을 영위하는 다른 과세법인과 합병한 경우에는 법인세법시행규칙 제75조 제2항에 따라 같은 법 시행규칙 제75조 제1항과 제76조 제6항 및 7항의 규정을 준용하여 구분경리하여야 하는 것임

[국제세원관리담당관실-562, 2009. 11. 11]

조세감면결정 여부 판단 시기

조세특례제한법 제121조의2제1항제1호의 감면대상 사업과 관련하여 수반하는 기술이 조세특례제한법 시행령 제116조의2제2항 각호에 해당하는지 여부는 조세감면결정시에 판단하는 것임 [기획재정부 국제조세제도과-342 , 2015.07.29.]

감면대상사업 소득구분

감면사업만을 위해 사용한 외화차입금 외화환산손익의 구분

조세특례제한법 제121조의2 규정에 의한 감면사업과 기타의 사업을 겸영하는 외국인투자기업이 감면사업만을 위한 건물 및 설비의 투자를 위하여 사용한 외화차입금에 대한 외화환산손익은 감면사업의 개별손익으로 구분하는 것이며, 감면소득과 비감면소득의 구분으로 경정청구의 사유가 발생한 경우에는 경정 등의 청구가 가능함

[서면2팀-894, 2005. 6. 23]

외국인투자법인의 외국인투자에 대한 감면대상소득

외국인투자법인의 외국인투자에 대하여 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제1호 및 같은법 시행령 제116조의2 제1항의 규정에 의한 고도의 기술을 수반하는 사업에 따른 감면대상소득을 계산함에 있어, 상기의 규정에 따른 감면대상소득이란 당해 외국인투자법인이 특정제품의 제조활동을 직접 영위하기 위하여 공장시설을 직접 설치 또는 운영함에 따라 발생된 소득을 말하는 것으로 공장시설을 직접 설치 또는 운영하지 아니하고 동 제조활동을 국내의 다른 기업 등에 위탁함에 의하여 당해 외국인투자법인에서 발생한 소득은 감면대상소득에 해당되지 않는 것임 [서이 46017-10812, 2001. 12. 26]

외국인투자에 대한 법인세 감면대상소득에 정부출연금이 포함되는지 여부

감면사업을 영위하는 외국인투자법인이 감면사업의 기술개발과 관련된 정부출연금을 익금에 산입하는 경우 당해 출연금은 외국인투자에 대한 법인세 감면대상소득의 범위에 포함되지 아니함 [서면2팀-1912, 2006. 9. 26]

사내대체 제품의 감면소득 포함여부 및 사내대체 가격

「조세특례제한법」 제63조의2의 규정에 의하여 수도권 외의 지역으로 공장을 전부 이전하여 이전 후 공장에서 생산한 제품 중 일부를 회사 내 다른 사업장의 재료비로 대체하는 경우, 이전 후의 공장에서 발생한 소득금액의 계산시 다른 사업장에 대체된 제품을 독립된 사업자 간에 통상의 거래조건에 따라 매매할 경우 적용하는 시가에 의하여 계사한 금액을 이전 후 공장에서 발생한 소득에 포함하는 것임

[서면2팀-2075, 2007. 11. 14, 국제세원관리담당관실-84, 2012. 2. 23]

감면사업과 관련한 정부출연금 사용시 감면사업의 개별손금 여부

정부출연금을 비감면사업의 개별익금으로 계상한 이후 그 목적사업에 부합하게 지출하고 계상한 손금은 비감면사업의 개별손금에 해당하는 것임

[국제세원관리담당관실-2283, 2008. 11. 21]

채무면제이익의 감면대상 소득 해당 여부

조세특례제한법에 의한 감면소득의 구분경리를 함에 있어 법인세법기본통칙 113-156…6에 의해 감면사업 또는 과세사업에 직접 관련하여 발생한 채무면제이익은 이를 개별익금으로 보는 것임 [서면2팀-624, 2008. 4. 7]

감면사업에 투입되는 원재료 반품시 발생한 외환손익의 감면소득 여부

조세특례제한법 제121조의2 제1항 제1호에 따른 고도기술 수반사업(이하 "감면사업")만을 영위하는 외국인투자기업인 내국법인이 같은 법 같은 조 제2항에 따른 외국인투자에 대한 법인세 감면을 적용함에 있어 경기 불황 및 침체로 인하여 생산이 급감하여 감면사업을 효율적으로 운영하기 위한 방안으로서 불가피하게 동 감면사업에 투입되는 원재료를 당초 구입처에 반품함에 따라 발생하는 외환손익은 감면대상소득에 해당하는 것임 [국제세원관리담당관실-191, 2009. 4. 23]

해외현지법인에 제조설비를 금융리스로 판매시 발생하는 이자수익의 감면여부

외국인투자촉진법 제18조 제1항 제2호에 따른 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 핵심공정을 포함한 주요공정은 외국인투자지역에서 직접 수행하고 그 외의 일부 부수공정은 해외현지법인이 임가공 위탁하여 수행하면서, 일부 부수공정에 필요한 설비를 금융리스 형태로 판매하고 이자소득이 발생하는 경우 동 이자소득은 조세특례제한법 제121조의2 제1항 제2호의 외국인투자기업의 감면대상이 되는 사업을 함으로써 발생하는 소득에 해당하지 아니하는 것임

[국제세원관리담당관실-180, 2010. 4. 8]

외국인투자지역 내에서 감면사업을 영위하는 외국인투자기업의 감면소득 범위 등

외국인투자가가 외국인투자지역에 법인설립 및 새로이 공장시설을 설치하여 「조세특례제한법」 제121조의2제1항제2의5호에 따른 감면대상사업을 영위함에 있어 타법인으로부터 사업의 양수방식에 의해 고정자산을 취득하여 사용하는 경우, 해당 감면대상사업에서 발생하는 소득은 감면대상소득임 [서면법규과-245, 2014.03.19]

감면대상사업 중 일부사업을 임대하여 운영하는 경우 임대수익의 감면대상소득 포함 여부

외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면은 외국인투자기업이 감면사업을 경영함으로써 발생하는 소득에 대하여 적용하는 것으로 별도의 임대사업에서 발생된 소득은 감면대상소득에 해당하지 않는 것임 [서면-2017-국제세원-2423, 2017.10.24]

감면비율계산

감면대상세액 산정시 적용되는 외국인투자비율

조세특례제한법 제121조의 2의 규정에 의한 '감면대상세액' 산정시 적용되는 외국인투자비율에는 외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호 나목의 규정에 의한 "5년 이상의 장기차관"은 포함되지 아니함 [재경부 경총 41500-198, 1999. 6. 22]

전환사채에 대한 전환권행사에 따른 주식취득의 경우 조세감면 혜택여부

외국인투자촉진법 제7조 제1항 제5호의 규정에 의하여 전환사채를 대한민국법인이 새로이 발행하는 주식으로 전환하는 경우의 외국인투자로서 조세특례제한법시행령 제116조의2의 규정에 의한 조세감면의 기준에 해당하는 경우 동 외국인투자는 조세특례제한법 제121조의2의 규정에 의한 조세감면의 대상이 됨

[재경부 경총 41500-308, 1999. 8. 16]

외국인투자에 대한 법인세 감면 적용여부

외국투자가가 내국법인의 기존주식을 외국인투자촉진법 제6조의 규정에 의하여 취득한 경우에는 조세특례제한법 제121조의2의 제9항의 규정에 따라 동법 제121조의2의 제2항 내지 제5항의 규정에 의한 법인세 등의 감면대상에 해당되지 아니함

[국업 46522-121, 1999. 11. 2]

외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업이 영위하는 사업에 관한 조세특례적용

외국인투자지역운영지침 제2조의 규정에 의한 '새로이 공장시설을 설치하기 위한 경우'에 해당하는 외국인투자를 하기 위하여 미완공건축물과 그 부속토지를 취득하여 외국인투자촉진법 제18조의 규정에 의한 외국인투자지역 지정을 받고 조세특례제한법 제121조의2 및 동법시행령 제116조의2의 규정에 의하여 조세감면결정을 받은 경우에는 동 미완공건축물과 그 부속토지 취득가액 및 추가신설투자금액을 포함한 동 지역에 투자된 외국인투자금액 전부를 동법 제121조의2 제2항의 규정에 의한 외국인투자비율 산정시 적용함 [재경부 경총 41500-434, 2000. 8. 1]

손익만을 구분기장한 것이 조세특례제한법 시행령 제116조의6 제5항의 구분경리에 해당하는지 여부

증자분 감면대상 사업을 당초 감면대상 사업 및 그 밖의 사업과 구분경리한다는 것은 구분하여야 할 사업별로 자산 · 부채 및 손익에 대하여 각각의 증자분 감면대상 사업과 그 밖의 사업에 속하는 것을 각각 다른 회계로 구분하여 기록하는 것을 말함

[서면-2015-법령해석국조-0002, 2015.10.12]

순수내국법인의 증자로 인한 외국인투자기업감면 적용

외국인 지분이 없는 내국법인이 증자를 통하여 조세특례제한법 제121조의 2에 해당하는 사업을 영위하는 외국인투자기업이 된 경우에 당해 증자분에 대한 조세감면은 자본증가에 관한 변경등기일 이후 발생한 감면대상소득에 대한 법인세 상당액에 외국인투자비율을 곱한 금액의 해당 사업연도 감면율(100%, 50%)에 상당하는 세액을 감면함 [서이 46017-10082, 2003. 1. 14]

외국인투자에 대한 법인세 등의 감면 시 외국인투자비율 계산

조세특례제한법 제121조의2 규정에 따라 법인세 등을 감면받던 외국인투자기업이 증자를 통해 외국인투자가에게 우선주를 발행하는 경우 동 우선주발행 증자자본금은 동법 동조 제2항에서 규정하는 외국인투자비율을 계산하는 때에 총자본금과 외국인투자자본금에 각각 포함되는 것임 [재국조-138, 2004. 3. 6]

감자 후 증자하는 경우 법인세 감면 시 적용되는 외국인투자비율 계산

외국인투자기업이 내국인지분주식을 감자함에 따라 외국인투자가의 소유주식 비율이 증가되었을 경우 조세특례제한법 제121조의2 제2항의 규정에 의한 감자에 따른 자본금변경등기일 이후의 외국인투자비율로 계산함. 외국인투자기업이 유상감자를 한 후 5년 이내에 증자한 경우 조세특례제한법 제121조의4의 규정에 의한 증자분에 대한 외국인투자 감면은 유상감자주식의 당초 감면여부와 관계없이 같은 법 시행령 제116조의6의 규정에 따라 감자전보다 순증가하는 부분에 대한 외국인투자비율에 한하여 감면함 [서면2팀-1632, 2005. 10. 11]

외투기업이 감면을 적용받던 중 일부 사업을 내국법인에게 양도한 경우

외국인투자기업이 「조세특례제한법」 제121조의 2 제1항 제1호의 규정에 의한 사업을 영위하여 법인세등의 감면을 적용받던 중 일부 사업부를 내국법인에게 양도한 경우, 당해 양도한 사업과 관련한 감면세액에 대하여는 같은 법 시행령 제116조의 7 규정에 따라 감면세액을 추징하는 것임 [서면2팀-2356, 2006. 11. 17]

외국인투자기업의 유상감자 시 감면비율 계산방법

조세특례제한법 제121조의4 제1항의 규정에 의하여 증자분(우선주)에 대한 조세감면 결정을 받은 외국인투자기업이 2005.2.18. 이전에 주주총회 등에서 유상감자를 결의하여 최초투자분(보통주)의 일부를 유상감자한 경우, 최초투자분과 증자분이 균등하게 감자된 것으로 보아 감면비율을 계산하는 것임 [서면2팀-807, 2007. 5. 1]

감면대상사업을 영위하는 외국인투자법인간 합병 시 감면비율계산

조세특례제한법 제121조의2 규정에 의한 법인세 등의 감면대상사업을 영위하는 외국인투자기업 간에 합병하는 경우, 합병 후 감면비율은 합병비율을 적용한 합병 후 자본금을 기준으로 법인세법 시행규칙 별지 제8호 서식 부표4에 따라 계산하는 것임

[서면2팀-617, 2008. 4. 4]

외국인투자기업이 조직변경으로 인하여 자본금 감소 시 감면세액 계산방법

「조세특례제한법」 제121조의4 제1항의 규정에 의하여 증자분에 대한 조세감면결정을 받은 외국인투자기업이 사업내용의 변동없이 「상법」 상의 절차에 따라 주식회사에서 유한회사로 조직을 변경함에 따라 자본금이 감소하는 경우, 동 자본금의 감소가 주식 또는 출자지분의 유상소각, 자본감소액의 반환 등에 의하여 실질적으로 자산이 감소되는 경우에 해당하지 아니하는 경우에는 「조세특례제한법시행령」 제116조의6을 적용함에 있어 유상감자로 보는 자본금 감소에 해당하지 않는 것임

[국제세원관리담당관실-15, 2012.1.1.]

외국인투자기업의 적격분할로 인한 증자분 조세감면의 유효 여부

외국인투자기업이 증자분에 대한 조세감면을 받은 사업부문을 「법인세법」 제46조 제2항에 따른 적격분할로 분할신설법인을 설립한 경우 분할신설법인은 잔존감면기간 내에 종료하는 각 사업연도까지 계속하여 그 증자분에 대한 조세감면을 적용받을 수 있는 것임 [서면-2014-법령해석국조-21952, 2015.04.03]

기 타

중복적용배제 조항범위에 대한 회신

외국인투자기업이 조세특례제한법 제26조의 임시투자세액공제를 받는 경우 외자도입법에 의한 법인세감면신청을 하지 아니한 외국인투자지분에 대한 임시투자세액공제분은 조세특례제한법 제127조 제3항에 의한 중복지원배제대상에 해당하지 않는 것임 [국업 46500-394, 2000. 8. 22]

감면대상수입금액 계산방법

외국인투자기업이 조세특례제한법 제121조의 2 제8항의 규정에 의한 조세감면결정을 받고 동 감면결정의 내용에 따라 생산한 제품을 다른 최종제품 제조를 위한 반제품으로 사용하는 경우에는 동 반제품에 대한 소득을 합리적으로 산출이 가능하다면 감면대상 소득에 포함하여야 하는 것임 [경총 41500-495, 2000. 9. 8]

외국인이 지주회사를 통한 투자 시의 조세감면 해당여부 등

1. 조세특례제한법 제121조의 2 제2항 및 제3항의 규정에 의한 법인세 및 소득세의 면제는 외국인투자촉진법 제2조 제1항 제5호 및 제6호의 외국인투자가 및 외국인투자법인을 말하는 것으로 외국인이 투자한 지주회사(내국법인)를 통한 투자는 법인세 및 소득세가 면제되는 외국인투자에 해당되지 않는 것임
2. 『체육시설의설치 · 이용에관한법률』 제10조 제1항 제1호의 등록체육시설업 중 골프장업은 조세특례제한법 제121조의 9 제1항 및 같은법시행령 제116조의 15 제1항에 의한 법인세 등의 감면대상사업에는 해당되지 않는 것임

[서이 46017-11628, 2002. 9. 2]

다수의 감면사업을 영위하는 경우 증자분에 대한 감면세액 계산

외국인투자법인이 「조세특례제한법」 제121조의2의 규정에 따라 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업(비감면사업)을 겸업하고 있는 경우에는 「조세특례제한법」 제143조 및 「법인세법」 제113조의 규정에 의하여 감면사업에 속하는 것과 기타의 사업에 속하는 것을 각각 별개의 회계로 구분하여 경리하여야 한다고 규정되어 있는바, 동일법인 내에 두 개 이상의 사업부가 있다 하더라도 각 사업부별로 구분경리하는 것이 아니라 법인세가 감면되는 사업과 기타의 사업으로 구분하여 계산하는 것임

[서이46017-10725, 2003. 4. 7]

[국제세원관리담당관실-344, 2012. 7. 23]

외국인투자기업에 대한 세액감면을 적용받지 않는 경우 임시투자세액공제를 전액 적용받을 수 있는 지 여부

조세특례제한법 제127조 제3항을 적용함에 있어 세액감면과 투자세액공제간 중복배제 여부 판정은 과세연도 단위로 결정하는 것으로서 같은법 제121조의 2 또는 제121조의 4의 규정에 의한 외국인투자기업에 대한 세액감면적용 대상기간 중 동 세액감면을 적용받지 아니하는 경우에는 같은법 제26조의 임시투자세액공제를 전액 적용받을 수 있는 것이며, 동 세액감면을 적용받지 아니한 사유가 결손금 발생이라 하여 달라지는 것은 아님

따라서 결손금발생으로 임시투자세액공제액이 이월된 경우 이월된 임시투자세액공제액 전액에 대해 조세특례제한법 제132조의 규정에 의한 최저한세의 범위내에서 세액공제를 받음과 동시에 당해 사업연도 외국인투자기업에 대한 세액감면도 적용이 가능한 것임 [서이46017-11546, 2003. 8. 25]

임시투자세액공제 적용비율

외국인투자기업에 대한 법인세 감면시 임시투자세액공제는 공제할 세액에 당해 기업의 총주식에 대한 내국인투자자의 소유주식의 비율을 곱하여 계산한 금액을 공제하는 것임 [서면2팀-151, 2006. 1. 18]

외국인투자기업 해당 여부

외국인이 100% 지분을 소유한 내국법인과 동 내국법인의 자회사인 외국법인이 외촉법 시행령 제2조 제2항에 의한 투자로 설립하는 대한민국 법인 또는 대한민국 국민이 영위하는 기업은 외촉법상 외국인 투자기업에 해당함 [서면2팀-2118, 2006. 10. 19]

외투법인이 비감면사업을 영위하는 다른 외투기업의 기계장치를 양수하는 경우

외국인투자지역 입주에 따라 법인세를 감면받는 외국인투자기업이 비감면사업을 영위하는 외국인투자기업의 기계장치를 양수하여 기존 사업과 함께 신규사업을 영위하는 경우, 당초 감면대상이 되는 사업을 영위함으로써 발생한 소득에 대하여는 당해 사업을 개시한 후 당해 사업에서 최초로 소득이 발생한 과세연도(사업개시일부터 5년이 되는 날이 속하는 과세연도까지 당해 사업에서 소득이 발생하지 아니한 때에는 5년이

되는 날이 속하는 그 과세연도)의 개시일부터 3년 이내에 종료하는 과세연도에 있어서는 감면대상세액의 전액을, 그 다음 2년 이내에 종료하는 과세연도에 있어서는 감면대상세액의 100분의 50에 상당하는 세액을 각각 감면하는 것임

[서면2팀-1930, 2007. 10. 25]

외국인투자기업이 조직변경시 조세감면 적용

조세특례제한법 제121조의2 제2항의 규정에 의하여 외국인투자기업에 대한 세액감면을 적용받던 법인이 사업내용의 변동없이 상법상 절차에 따라 주식회사에서 유한회사로 조직변경하는 경우, 잔여 감면기간동안 동 규정에 의한 세액감면을 계속 적용받을 수 있는 것이며, 이와 관련하여 별도로 같은 조 제6항의 조세감면내용 변경신청서는 제출하지 않는 것임 [국세세원관리담당관실-265, 2009. 5. 28]

임시투자세액공제(이월분 포함)와 외투감면의 적용순위

조세특례제한법 제121조의2의 규정에 의한 외국인투자에 대한 법인세 등 감면을 적용받는 법인이 당해 사업연도에 같은법 제26조의 규정에 의한 임시투자세액공제 적용대상 사업용자산에 투자하는 경우 외국인투자자의 주식비율(귀 질의상 60%)에 대하여는 조세특례제한법 제121조의2의 규정에 의한 법인세 감면을 적용받고, 내국인투자자의 주식비율(귀 질의상 40%)에 대하여는 같은법 제26조의 규정에 따라 공제할 세액에 내국인투자자의 주식 비율(귀 질의상 40%)을 곱하여 계산한 금액을 임시투자세액공제로 공제할 수 있음. 조세특례제한법 제26조의 임시투자세액공제는 같은 법 제132조의 최저한세 적용대상으로서, 조세특례제한법 제121조의2의 규정에 의한 "외국인투자에 대한 법인세 등 감면"을 적용받는 법인이 최저한세 적용으로 이월된 "임시투자세액공제"가 있어 이를 동시에 적용하는 경우에는 이월된 "임시투자세액공제"를 먼저 적용함 [국제세원관리담당관실-377, 2009. 7. 16]

외투감면 적용법인이 경정청구 등을 통하여 임투세액공제로 변경적용가능

법인이 세액의 감면 및 세액공제의 요건을 모두 충족하였으나, 이 중 세액감면을 선택하여 과세표준신고서를 법정 신고기한 내에 제출한 이후 해당 사업연도의 과세표준이 변경되어 「조세특례제한법」 제121조의2에 따른 세액감면을 취소하고 같은 법 제26조에

따른 투자세액공제를 적용받고자 하는 경우 「국세기본법」 제45조의2에 따른 경정 등의 청구를 통해 세액공제를 적용받을 수 있는 것임

[국제세원관리담당관실-265, 2011. 6. 8]

피합병법인인 외국인투자기업이 내국법인과 합병시 외국인투자비율 계산방법

감면 중인 외국인투자법인(피합병법인)이 내국법인과 합병하는 경우의 외국인투자비율은 조세특례제한법 제121조의2 제2항에 따라 계산하는 것이며, 기존 회신사례(국제세원관리 담당관실-562,2009.11.11)에 따라 합병법인은 합병 전 외국인투자기업으로부터 승계받은 감면사업에서 발생한 소득에 대하여 잔존감면기간 동안 감면을 적용받을 수 있는 것이며, 이 경우 구분경리하여야 함

[국제세원관리담당관실-521, 2011.10.31]

외국인투자기업이 주식배당으로 증자하는 경우 외국인투자에 대한 감면적용 여부

현재 시행되고 있는 「조세특례제한법」(2011.7.25. 법률 제10907호) 제121조의2와 제121조의4 규정 하에서, 「외국인투자촉진법」 제7조 제1항 제4호에 따른 외국인투자가가 취득한 주식 등으로부터 생긴 과실을 출자하여 주식 등을 취득한 경우, 동 외국인투자는 감면대상 외국인투자에 해당하는 것으로, 외국인투자기업이 주식배당을 통하여 증자함으로써 외국투자가가 주식을 취득하는 경우에는 「조세특례제한법」 제121조의4 제1항을 적용받는 외국인투자에 해당하는 것임

[국제세원관리담당관실-518, 2011.10.27]

외국인투자가가 현금배당금으로 증자에 참여하여 주식을 취득하는 경우 외국인투자에 대한 감면적용 여부

외국인투자기업이 「외국인투자촉진법」 제18조 제1항 제2호의 규정에 의한 외국인투자지역에 새로이 공장시설을 설치하기 위하여 외국인투자에 의한 증자를 함에 있어 외국인 투자가가 해외로 송금되지 않은 현금배당금을 출자목적물로 하여 미화 3천만불 이상의 외국인투자를 하는 경우 「조세특례제한법」 제121조의2 제2호와 같은 법 제121조의4 제1항에 따른 감면대상에 해당하는 것임 [국제세원관리담당관실-591, 2011.12.29.]

증자분 감면대상세액 계산시 사업용 고정자산의 범위 등

1. 외국인투자기업이 「조세특례제한법」 제121조의4제4항을적용하여 증자분 감면 대상세액을 계산하는 경우, 사업용 고정자산에는 증자분 감면 대상사업에 사용되는 공장건물 및 구축물이 포함되는 것임
2. 외국인투자기업이 「조세특례제한법」 제121조의2제1항제2의5호에 따른 감면대상 사업을 영위함에 있어 일부 사업용 고정자산을 주주가 동일한 다른 내국법인으로부터 개별 양수 또는 사업 양수 방식에 의해 취득하여 사용하는 경우, 해당 감면대상사업에서 발생하는 소득에 대해 같은 조 제2항에 따라 감면을 적용하는 것임

[서면법규과-862, 2014.08.12]

외국인투자에 대한 감면적용시 감면한도 계산

외국인투자기업이 「조세특례제한법」 제121조의2제1항 각 호에 따른 감면대상 사업을 영위하면서 같은 법 제121조의4제1항에 따라 증자분에 대하여 조세감면을 적용할 때 당초 감면대상사업과 2011.1.1. 감면한도 규정 신설 이후 증자분 감면 대상사업을 구분 경리하지 아니하고 과세표준을 신고하는 경우에는 같은 법 시행령 제116조의6제5항(2010.12.30.대통령령 22583호로 일부개정된 것)에 따라 당초 감면대상사업에 대한 외국인 투자누계액과 해당 증자분 감면대상사업에 대한 외국인투자누계액을 합하여 감면한도를 계산하는 것임 [국제조세제도과-186, 2014.05.02]

외국인투자기업의 증자분에 대해 감면신청 및 결정이 면제된 경우 감면개시연도 및 감면기간

조세감면 신청 및 결정절차가 면제된 2008년도 증자분에 대한 조세감면개시일은 2008년도 증자분 자본증가변경등기일 이후 해당 증자분 감면사업에서 최초로 발생된 소득분부터 감면 적용이 되는 것이고, 감면기간 및 감면율은 2005.1.1 이후 조세감면을 신청하는 분이므로 5년간 100%, 그 이후 2년간 50% 감면되는 것임

[기획재정부 국제조세제도과-69, 2015.02.23]

■ 조세특례제한법 시행규칙 [별지 제80호 서식] 〈개정 2017.3.17.〉

□조세감면신청서
□조세감면내용변경신청서

※ 뒤쪽의 작성방법을 읽고 작성하시기 바라며, [ ]에는 해당되는 곳에 √ 표를 합니다. (앞쪽)

접수번호	접수일자	처리기간 20 일

외국 투자가	① 상호 또는 명칭(영문)	② 국적
	③ 외국인투자기업명(영문)	④ 사업자등록번호 (국적)
	⑤ 영위하는 업종	

외국인 투자내용	⑥ 신고된 사업⑪	⑦ 신고일
	⑧ 주식 등의 취득총액 원(USD 상당)	⑨ 주식등의 액면총액 원
	⑩ 「조세특례제한법 시행령」 제116조의2제11항에 따른 주식 등의 직접 또는 간접소유비율이 10% 이상인지 여부	[ ]예 [ ]아니오
	⑪ 대한민국국민등이 「조세특례제한법」 제121조의2제11항에 따른 해당 외국법인등(외국인투자기업을 포함)의 대표이사이거나 이사의 과반수를 선임한 주주에 해당하는 지 여부	[ ]예 [ ]아니오

⑫ 투자 방법	현금	원	자본재	원	주식	원
	부동산	원	지적재산권 등	원		
⑬ 입지						
⑭ 구분	[ ]신규 [ ] 증자		⑮ 사업개시일			

조세감면 신청내용	⑯ 감면대상 사업의 구분	「조세특례제한법」 제121조의2제1항제( )호에 해당
	도입되는 기술의 내용	⑰ 해당 항목
		⑱ 국내도입일
	⑲ ⑯과 직접관련사업	

⑳ 변경신청할 항목	[ ] 외국투자가 [ ] 외국인투자기업 [ ] 투자금액 및 투자방법
	[ ] 감면 법 규정 [ ] 감면사업범위 [ ] 감면사업에 사용되는 고도기술 범위

㉑ 변경 신청할 내용	이미 조세감면 결정받은 내용	변경신청할 내용

「조세특례제한법」 제121조의2제6항에 따라 위와 같이 신청합니다.

년 월 일

신청인 또는 대리인 (서명 또는 인)

기획재정부장관 귀하

첨부서류	1. 신청 및 신고내용을 구체적으로 증명하거나 설명하는 서류 사본 1부 (외국투자가가 기업인 경우 영업활동을 설명하는 서류를 포함합니다) 2. 감면사유가 「조세특례제한법」 제121조의2제1항제1호에 해당하는 경우 해당 산업지원서비스업 및 고도의 기술을 수반하는 사업에 대한 사용 및 기술이전에 관한 계약서 1부	수수료 없 음

210mm×297mm[백상지 80g/㎡ 또는 중질지 80g/㎡]

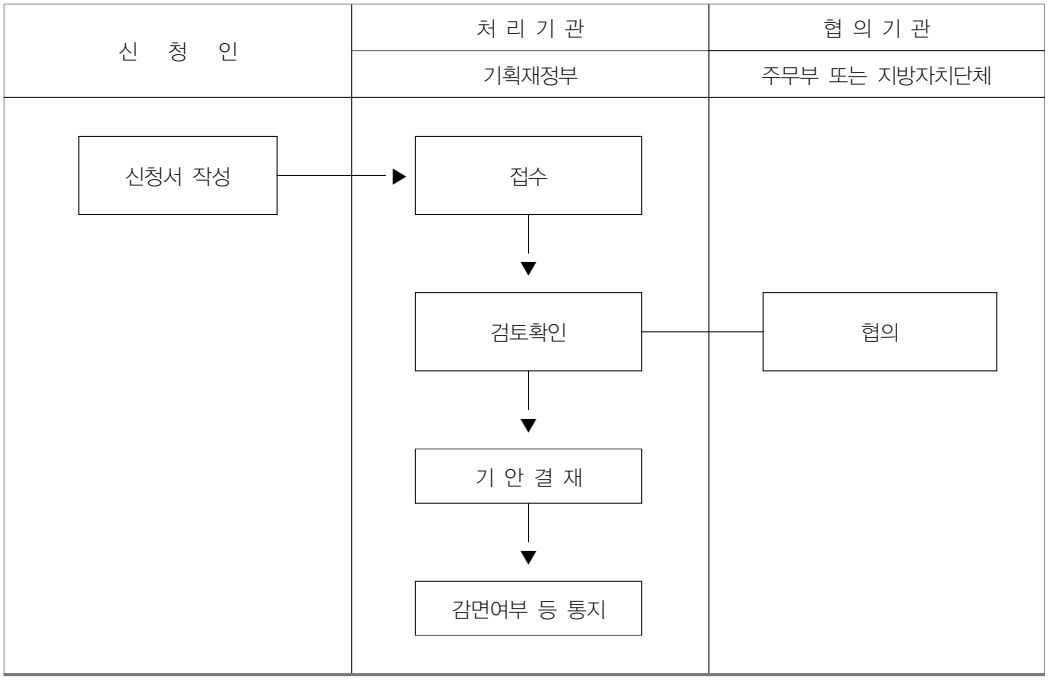
(뒤쪽)

작 성 방 법

1. 외국투자가의 정보를 적는 ①란부터 ⑤란을 작성할 때, 외국투자가가 개인인 경우에는 ① · ② · ⑤란에, 법인인 경우에는 ③란부터 ⑤란까지를 적습니다.
2. ④란은 사업장등록번호와 기업이 위치하는 국가를 적습니다.
3. ⑤란은 외국투자가가 운영하는 업종을 주업종과 부수업종을 구분하여 모두 적습니다.
4. "⑰ 해당 항목"란에는 「조세특례제한법」 제121조의2제1호에 해당하는 사업을 운영하기 위한 경우에 한하여 작성하되 기획재정부 장관이 정하는 「외국인투자 등에 대한 조세감면규정」 별표 1에 따른 고도기술수반사업 및 산업지원서비스업의 해당 항목을 기입합니다.
5. "⑱ 국내도입일"란은 「조세특례제한법 시행령」 제116조의2제2항제2호에 따라 「외국인투자촉진법」에 따라 해당 기술을 수반하는 외국인투자의 신고일 또는 외국인투자기업이 외국투자자에게 해당 기술의 사용대가를 최초로 지급하기로 한 날 중 빠른 날을 적습니다.
6. ⑲란은 감면대상 사업과 직접 관련된 사업을 적습니다.
7. "⑳ 변경신청할 항목"란과 "㉑ 변경신청할 내용"란은 조세감면내용변경신청서를 작성하는 경우에만 기입합니다.

처 리 절 차

이 신청서는 아래와 같이 처리됩니다.



제3절 외국투자가의 배당소득에 대한 조세지원

1. 개 요

외국법인이나 비거주자가 내국법인(외국인투자기업 포함)으로부터 지급받은 배당소득은 국내원천소득에 해당하므로 원칙적으로 한국에서 과세되어야 합니다.

다만, 2013년 12월 31일 이전에 조세감면을 신청하였던 분에 한정하여 조세감면대상사업을 영위하는 외국인투자기업으로부터 외국투자가가 지급받는 배당소득은 조세감면을 적용받을 수 있습니다.

※ 2014.1.1. 이후 조세감면 신청분부터는 동 제도가 폐지되어, 배당소득에 대한 조세감면을 적용받을 수 없음

2. 감면내용

외국인투자촉진법 제2조 제1항 제5호의 규정에 의한 외국투자가가 취득한 주식 또는 출자지분에서 생기는 배당금에 대한 법인세 또는 소득세는 당해 외국인투자기업의 각 과세연도의 소득에 대하여 그 기업이 법인세 또는 소득세 감면대상이 되는 사업을 영위함으로써 발생한 소득의 비율에 따라 감면하되, 법인세 또는 소득세의 감면대상세액의 전액이 감면되는 동안에 있어서는 세액의 전액을, 법인세 또는 소득세의 감면대상세액의 100분의 50에 상당하는 세액이 감면되는 동안에 있어서는 100분의 50에 상당하는 세액을 감면합니다.

외국투자가의 원시투자분에서 발생한 배당소득의 감면기산일은 외국인투자기업의 감면기산일과 동일하며, 증액투자분에서 발생한 배당소득의 감면기산일은 다음과 같습니다.

【표 7-12】 증액투자분의 감면기산일

구 분	기 산 일
인가를 필요로 하는 증자분(현금, 현물)	법인세감면기산일과 동일함
배당금에 의한 증자분	
이익준비금의 자본전입	발생근거가 되는 주식의 감면에 따름(감면기간이 신규로 설정되거나 감면비율이 변동되는 것이 아님)
재평가적립금의 자본전입	
준비금의 자본전입	

3. 배당소득의 발생시기

가. 발생기준

감면기간내에 발생한 배당소득을 기준으로 감면하며, 이익준비금, 재평가적립금, 준비금의 자본전입에 따라 증자받은 자본금에 해당되는 배당금에 대하여는 그 발생 근거가 되는 원본주식의 감면기간 및 감면율을 적용합니다.

나. 선이익 · 선배당 원칙

수 개 사업연도의 소득이 누적되어 배당처분된 경우에는 먼저 발생한 소득부터 배당한 것으로 봅니다.

다. 투자지분의 양도 · 양수

외국투자가가 외국인투자기업의 지분 중 내국인 또는 내국법인의 지분을 인수하는 경우에는 기존주식취득에 해당되어 조세감면대상이 아니나, 외국인 또는 외국법인의 지분을 인수하는 경우에는 당초 감면기간 및 감면율이 유지됩니다.

4. 외국투자가의 배당소득에 대한 과세방법

배당소득에 대한 과세는 두 가지 과세방법 중 한 가지만 택일적으로 적용됩니다.

배당을 지급하는 외국인투자기업이 원천징수의무자로서 완납적 원천징수를 행하는 방법과 배당소득을 수취하는 외국법인이나 비거주자의 국내사업장에서 해당 기업의 사업소득에 대한 신고시 배당소득까지 합산하여 신고하는 방법이 그것입니다.

즉, 배당수취자가 국내에 사업장을 가지지 않는 경우와 국내사업장이 있다 하더라도 그 국내사업장이 해당 배당소득을 얻기 위한 투자활동을 직 · 간접적으로 수행하지 않는 한 배당지급자인 외국인투자기업이 원천징수하여야 합니다.

원천징수세율은 국내세법상 20%이나 조세조약이 체결되어 있는 국가의 배당수취자는 이보다 낮은 제한세율이 적용됩니다. 따라서 조특법에 의한 배당소득감면을 받는 경우에는 조세조약상 제한세율을 적용한 세액과 국내세법의 세율을 적용 후 감면한 세액 중 적은 금액을 원천징수하면 됩니다. (조특령 제116조의2 ③)

제한세율의 적용시에는 제한세율내에 지방소득세가 포함되는지 여부를 반드시 확인하여야 합니다. 즉, 미국, 필리핀, 남아프리카공화국 등의 경우에는 조세협약상의 제한세율에 지방소득세가 포함되지 않으므로 지방소득세를 별도로 원천징수 하여야 합니다.

기본통칙

조세특례제한법 기본통칙 121의 2-0…1 【외국투자가의 배당소득에 대한 감면규정 적용방법】

내국법인이 사업연도 중에 외국인투자신고에 의해 법 제121조의 2의 외국인투자기업 법인세 감면 적용대상법인이 된 경우 법 제121조의 2 제3항의 규정에 의한 외국투자가의 배당금에 대한 법인세 감면은 외국인투자촉진법 제21조 규정에 의한 외국인투자기업의 등록을 한 날 이후 감면대상사업에서 발생한 잉여금으로부터의 배당금에 한하여 적용한다. (2008.6.20. 개정)

법인세법 기본통칙 98-137…1【외국법인의 배당소득에 대한 원천징수 시기】

내국법인이 국내에 사업장 및 부동산 소득이 없는 외국법인에게 배당금을 지급하는 때의 그 원천징수 시기는 소득세법 제132조 제1항(배당소득지급시기의 의제)의 규정에 불구하고 그 배당소득을 실제 지급하는 때로 한다. (2008.10.14. 개정)

☆ 소득세법에 의한 의제배당과 법인세법에 의하여 처분되는 배당은 소득세법상의 지급시기의제규정이 적용됩니다.[법인세법시행령 제137조(외국법인에 대한 원천징수) 제1항

소득세법 기본통칙 132-0…1【송금허가를 받지 못하는 경우 외국투자가에 대한 배당소득 지급시기】

외자도입법에 의한 외국인투자기업이 동법의 규정에 의하여 외국투자가에 대한 배당금의 송금허가를 받지 못하는 경우에도 주주총회에서 결정한 배당결의는 동 결의에 대한 수정결의가 이루어지기 전까지는 유효한 것으로 보고 법 제132조의 배당소득의 지급시기의제 규정을 적용한다. (2009.2.2. 개정)

관련예규

외국투자가 배당소득 법인세감면 계산방법

가. 내국법인이 사업연도 중에 외국인투자신고와 함께 조세특례제한법 제5장의 외국인투자 등에 대한 조세특례의 적용대상법인이 된 경우 당해 외국인투자가 이루어진 첫 사업연도에 있어서 동법 제121조의 2 제3항의 규정에 의한 외국투자가의 배당금에 대한 법인세의 감면은 외국인투자등록일 이후에 감면대상사업에서 발생한 잉여금으로부터의 배당금에 한하여 적용하는 것임

나. 외국인투자가 이루어진 사업연도의 잉여금을 외국인투자등록일 이전과 이후로 구분함에 있어서는 등록일 전후의 자본금에 의한 적수의 비율로 당해 사업연도의 총잉여금(세무계산상 배당가능소득을 말함)을 안분계산하는 방법에 의하는 것임. 이 경우 납세자의 가결산에 의한 잉여금을 인정하는 것은 그 가결산 여부에 따라 감면세액이 변동될 수 있는 문제점이 있어 이를 허용할 수 없는 것임

[국조 46017-119, 2000. 9. 27]

외국인투자법인의 배당소득금액 계산 및 배당가능소득의 정의

외국인투자촉진법에 의한 외국인투자기업이 감면기간 중에 발생한 이익 또는 잉여금과 감면기간 이전 또는 이후에 발생한 이익 또는 잉여금을 포함하여 배당하는 경우 조세특례제한법 제121조의 2의 규정에 의한 법인세 및 소득세 감면대상이 되는 배당소득은 당해 법인의 사업연도를 기준으로 세무상 계산된 배당가능소득을 선이익 · 선배당의 원칙에 따라 계산하는 것임

그리고 각 사업연도별 세무상 배당가능소득은 각 사업연도 소득금액에서 사외유출금액 및 배당불가능소득을 차감한 소득을 말하는 것이며, 배당불가능소득이란 관련 법령에서 규정하는 범위내에서 적립된 것으로 회사밖으로 유출할 수 없는 금액을 말함

[서이46917-10023, 2003. 1. 4]

과소자본세제 적용에 따른 배당금의 감면여부

조세특례제한법 제121조의2 제3항의 규정에 의한 감면대상이 되는 배당금은 감면대상이 되는 소득에 대하여 외국인투자촉진법의 규정에 의한 외국인투자가가 취득한 주식 또는 출자지분에서 생기는 배당금이라고 규정하고 있는 바, 국제조세조정에관한 법률 제14조 제1항의 규정에 의하여 국외지배주주에 대한 지급이자 중 배당으로 간주된 이자는 조세특례제한법 제121조의 2 제3항의 규정에 의한 감면대상이 되는 배당금에 포함되지 아니함 [서이 46017-10081, 2003.1. 13]

외국투자가의 배당금 원천징수

조세특례제한법 제121조의 2의 규정에 의거 외국인투자에 대한 법인세 등의 감면을 적용 받는 법인이 내국인지분을 완전 감자하면서 그 지분에 해당하는 누적잉여금의 전부 또는 그 이상을 지급한 후 외국투자가에게 지급하는 배당금은, 외국투자가가 소유하는 주식에서 발생한 소득을 재원으로 하는 것이므로 그 배당금 전액에 대하여 조세특례제한법 제121조의2 제3항을 적용하는 것이며, 외국투자가의 지분에 해당하는 누적된 배당가능 소득 중 내국인지분 감자로 인하여 감소된 금액은 먼저 발생한 소득에서 지급된 것으로 보는 것임 [서면2팀-1544, 2004. 7. 21]

감면대상이 되는 사업을 영위함으로써 발생한 소득의 의미

조세특례제한법 제121조의 2 제3항에서 '발생한 소득'이란 각 사업연도의 배당가능소득을 의미하며, '배당가능소득'이란 각 사업연도소득에서 사외유출된 금액과 배당불가능소득을 차감한 소득임 [서면2팀-1858, 2006. 9. 20]

의제배당소득의 감면여부

외국인투자가에 대한 법인세 감면기간 중에 있는 외국인투자기업이 외국투자가의 출자금 회수를 위하여 주식소각 대가로 지급하는 의제배당소득은 감면대상 배당금에 해당하지 아니함 [국제세원관리담당관실-2285, 2008. 11. 21]

제4절 외국인기술자에 대한 조세지원

1. 개 요

가. 조세특례제한법 제18조

외국인기술자가 국내에서 내국인에게 근로를 제공하고 지급받는 근로소득으로서 그 외국인기술자가 국내에서 최초로 근로를 제공한 날(2021년 12월 31일 이전인 경우에 한함)부터 5년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득에 대해서는 소득세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면합니다.

※ 개정 된 감면기간(5년)은 2019.1.1.이후 최초로 근로를 제공하는 분부터 적용

여기에서 "외국인기술자"라 함은 대한민국 국적을 가지지 아니한 자로서 다음의 외국인을 말합니다.

① 「엔지니어링산업진흥법」 제2조 제5호의 규정에 의한 엔지니어링기술의 도입계약(계약금액이 30만불 이상인 도입계약에 한함)에 의하여 국내에서 기술을 제공하는 자

② 독립된 연구시설을 갖추고 있을 것 등 기획재정부령으로 정하는 아래의 요건을 갖춘 외국인투자기업의 연구개발시설에서 연구원으로 근무하는 자

1. 자연계분야 학사학위 소지자로서 3년 이상의 연구경력이 있거나 자연계분야의 석사 이상의 학위를 가진 연구전담인력 5명 이상을 상시 고용하고 있을 것
2. 독립된 연구시설을 갖추고 있을 것
3. 연구개발을 위한 시설투자금액이 1억원 이상일 것
4. 해당 연구개발시설 또는 연구개발시설을 설치한 외국인투자기업이 발행한 의결권 있는 주식총수나 출자총액의 100분의 30 이상을 외국인이 소유할 것

2. 감면대상소득

【표 7-13】 외국인기술자의 감면소득

면 제 소 득	감 면 제 외
○ 급 여 ○ 법인의 잉여금처분에 의하여 받는 상여 ○ 법인세법에 의하여 처분된 인정상여	퇴 직 소 득

☆ 이익처분에 의한 상여소득은 감면대상기간내에 이익처분이 결의된 경우에는 감면대상에 포함되나 감면대상기간이 경과된 후에 결의된 상여소득은 대상에서 제외됩니다.

[외인 1264-3643, 82. 6. 17]

3. 감면신청 및 적용

외국인기술자에 대한 근로소득세를 감면받고자 하는 자는 근로를 제공한 날이 속하는 달의 다음달 10일까지 원천징수의무자를 거쳐 원천징수 관할세무서장에게 '외국인기술자의 근로소득세 감면신청서(별지 7호 서식)'를 제출하여야 합니다.

근로를 제공하는 상대방이 변경되지 않는 한 최초 제출한 감면신청서는 계속 유효합니다.

소득세법 제127조 제1항 제4호의 가목 및 나목에 해당하는 근로소득이 발생하는 경우에도 다른 근로소득과 함께 감면을 신청하여야 합니다.

참고 **외국인근로자에 대한 과세특례(조세특례제한법 제18조의2)**

외국인인 임원 또는 사용인(일용근로자는 제외하며, 이하 "외국인근로자"라 한다)이 2018년 12월 31일 이전에 국내에서 최초로 근로를 제공하기 시작하는 경우 국내에서 근무[대통령령으로 정하는 외국인투자기업을 제외한 대통령령으로 정하는 특수관계인(이하 이 조에서 "특수관계기업"이라 한다)에게 근로를 제공하는 경우는 제외한다]함으로써 받는 근로소득으로서 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 5년 이내에 끝나는 과세기간까지 받는 근로소득에 대한 소득세는 「소득세법」 제55조제1항에도 불구하고 해당 근로소득에 100분의 19를 곱한 금액을 그 세액으로 할 수 있다. 다만, 외국인근로자가 대통령령으로 정하는 지역본부에 근무함으로써 받는 근로소득의 경우에는 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 5년 이내에 끝나는 과세기간까지 받는 근로소득에 대한 소득세에 대하여

「소득세법」 제55조제1항에도 불구하고 해당 근로소득에 100분의 19를 곱한 금액을 그 세액으로 할 수 있다.

이 경우 소득세법 및 이 법의 규정에 의한 소득세와 관련한 비과세·공제·감면 및 세액공제에 관한 규정은 이를 적용하지 아니한다. (이하 '분리과세')

분리과세를 적용함에 있어서 당해 근로소득은 「소득세법」 제14조 제2항의 규정에 의한 종합소득과세표준의 계산에 있어서 이를 합산하지 아니한다.

분리과세에 의한 과세특례를 적용받고자 하는 외국인근로자는 근로소득세액의 연말정산 또는 종합소득과세표준확정신고를 하는 때에 「소득세법시행령」 제198조 제1항의 규정에 의한 근로소득자소득공제 신고서에 기획재정부령이 정하는 외국인근로자단일세율적용신청서를 첨부하여 원천징수의무자·납세조합 또는 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 한다.

매월분의 근로소득에 대해 단일세율(19%)에 의한 원천징수를 적용받으려는 외국인 근로자는 근로를 제공한 달이 속하는 다음달 10일까지 단일세율 적용 원천징수 신청서를 원천징수의무자를 거쳐 관할 세무서장에게 제출하여야 한다.

관련예규

대한민국 국적을 취득한 외국인기술자의 소득세 면제여부

조세감면규제법 제15조의 규정에 의하여 근로소득세를 면제받던 외국인기술자가 면제기간 도중에 국적을 변경하여 대한민국 국적을 취득하는 경우에는 당해 기술자가 내국인의 지위에서 지급받는 근로소득에 대하여 동 면제규정이 적용되지 않는 것임

[국일 46017-765, 1997. 12. 24]

대한민국국적과 외국국적을 동시에 보유하고 있는 사람이 외국인에 포함되는지의 여부

대한민국국적과 외국국적을 함께 가지고 있는 복수국적자의 경우 외국인에게 적용되는 조세특례제한법 제18조 【외국인기술자에 대한 소득세의 감면】와 동법 제18조의2 【외국인근로자에 대한 과세특례】가 적용되지 않음

[국제세원관리담당관실-29, 2011.1.24.]

외국인기술자의 범위

조세특례제한법 제18조를 적용함에 있어서 같은 법 시행령 제16조에서 규정하는 외국인기술자의 범위에는 임원 또는 사용인 여부를 불문하는 것이나, 자기가 습득한 산업기술을 직접 제공하는 자에 한하여 적용하는 것임 [제도 46017-11884, 2001. 7. 4]

외국인기술자 감면 적용시 최초 근로제공일의 의미

조세특례제한법 제18조 제1항의 규정에 따라, 외국인기술자가 국내에서 내국인에게 근로를 제공하고 지급받는 근로소득으로서 당해 외국인기술자가 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 5년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득에 대하여는 소득세를 면제하는 것이며, 귀 질의사례와 같이 구 조세특례제한법 제18조 제2항에 따라 소득세를 면제받았던 외국인기술자가 재입국하여 구 조세특례제한법 제18조 제1항에 따라 소득세를 면제받는 경우에 "국내에서 최초로 근로를 제공한 날"이란 구 조세특례제한법 제18조 제2항에 따라 소득세를 면제받기위해 최초로 국내에 근로를 제공한 날을 말하는 것임

[국제세원관리담당관실-137, 2012. 3. 21]

외국인기술자에 대한 감면신청 효력

조세감면규제법 제15조에 규정하고 있는 외국인기술자에 대한 소득세 면제는 조세감면신청이 필수적 요건은 아니며 당해 소득이 면제대상임이 확인이 되면 면제되는 것임 [국일 46017-25, 1996. 1. 7]

외국인기술자 소득세과오납 환급여부

을근납세조합에 가입하지 않은 외국인기술자가 조세감면규제법제15조 규정에 따라 근로소득세감면신청서를 이미 제출하였으나, 감면대상인 소득에 대하여 종합소득세(94. 12. 31까지 과세기간이 개시된 부분)과세표준신고시 착오로 동 소득을 과세대상 소득으로 신고·납부함으로써 종합소득세를 과다납부한 사실이 확인되는 경우, 외국인기술자의 주소지 관할세무서장은 개정전 국세기본법 제45조 제2항 규정에 의하여 그 수정신고기한이 경과하였더라도 동법 제26조의 2에 규정된 부과제척기간인 5년 이내에 동 외국인기술자의 종합소득세를 경정결정에 의하여 환급할 수 있는 것임

[국일 46017-587, 1996. 10. 21]

외국인기술자에게 지급하는 대가의 국내원천소득 구분

1. 내국법인이 외국인기술자로부터 국내에서 기술을 제공받고 대가를 지급하는 경우, 동 외국인기술자와 내국법인간의 형식적인 고용계약체결 여부에 불구하고 기술자의 근로조건, 대가지급방법, 기술제공형식 및 방법 등을 고려하여 판단할 때 동 기술자가 내국법인에게 실질적으로 고용되어 근로를 제공하고 지급받는 대가는 소득세법 제134조 제7호에서 규정하는 근로소득으로 구분되는 것이나, 동 기술자가 독립된 자격으로 동법시행령 제185조 제4항의 용역을 제공하고 지급받는 대가는 동법 제134조 제6호에서 규정하는 인적용역소득에 해당하는 것임
2. 국내에서 기술을 제공하는 외국인기술자에게 지급하는 대가의 성격이 근로소득에 해당되는 경우, 동 기술자가 고용과 관련하여 지급받는 대가 중 소득세법 제5조 제4호 (사)에서 규정하는 실비변상적인 성질의 급여는 고용계약체결시 정하여진 고용기간이나 근무일수에 관계없이 국내에서 비과세되는 것임

[국이 46523-353, 1994. 6. 20]

외국인기술자의 근로소득 감면여부

조세감면규제법시행령 제13조 제1항 제1호에서 규정하는 엔지니어링기술도입계약에 의해 국내에서 기술을 제공하던 미국법인 A가 당해 업무를 포함한 서비스용역을 수행할 목적으로 미국내에 설립된 법인 B에게 기술용역 관련조직과 해당 기술자를 전부 이관시킬 경우, 엔지니어링기술진흥법 제8조 제1항 및 제2항에서 정하는 바에 따라 과학기술처장관으로부터 당초 계약내용에 대한 변경신고(용역하도급자, 용역의 범위 등)가 수리된 경우라면 미국법인 B에 소속되어 내국법인에게 근로를 제공하는 외국인 기술자의 근로소득은 조세감면규제법 제14조의 규정을 적용받을 수 있는 것임

[국일 46017-51, 1998. 2. 5]

외국인기술자의 근로소득에 대한 소득세 면제여부

구 엔지니어링기술진흥법(법률 제4501호, 92. 11. 25) 제8조의 규정에 의하여 신고수리된 엔지니어링기술도입계약의 주계약자인 독일법인으로부터 동 계약내용 중 일부 기술용역을 하도급받은 덴마크법인이 당해 하도급용역을 수행하기 위하여 자사소속 기술자를 국내에 파견하는 경우, 과학기술부장관이 당해 하도급용역이 당초 신고수리된 엔지니어링기술도입계약의 범위에 포함됨을 확인하는 경우에는 조세특례제한법 제18조 제1항의 규정에 의하여 당해 외국인기술자가 국내에서 최초로 근로를 제공한 날로부터 5년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득에 대한 소득세를 면제하는 것임

[국총 46017-499, 1999. 7. 16]

월정액급여 해당여부

당해 연도 중 3개월을 제외한 나머지 9개월동안 정기적으로 매월 지급되는 상여금은 "월정액급여"에 포함됨 [소득 46011-20015, 2000. 7. 15]

월정액급여 해당여부

상여금지급규정에 의하여 2개월에 한번씩 지급받는 상여금은 소득세법시행령 제13조의 상여 등 부정기적인 급여에 해당함 [제도 46011-10460, 2001. 4. 6]

외국인기술자 소득세면제범위 및 그 신고납부방법

외국인기술자가 국내에서 내국인에게 근로를 제공하고 지급받는 근로소득(소득세법 제20조 제1항 제2호의 을종근로소득 포함)은 조세특례제한법 제18조 제1항의 규정에 따라 소득세를 면제하는 것이며, 외국인기술자(이하 "동 기술자"라 함)에는 외국에서 기술집약적 산업(조세특례제한법 별표 4에 규정된 산업)의 산업분야에 5년 이상 종사하고 조세특례제한법 제16조 제1항 제3호에 해당하는 사업을 영위하는 사업자와 고용계약에 의하여 근무하는 자도 포함됨

이 경우 을근납세조합을 통하여 소득세가 징수된 동 기술자에 대하여는 소득세법 제137조 제5항에 의거 갑종에 속하는 근로소득과 을종에 속하는 근로소득을 합한 금액에 대하여 주된 근무지의 원천징수의무자가 연말정산을 할 수 있는 것이며, 동 기술자가 을근납세조합에 가입하지 않은 경우(소득세법 제137조 제5항의 규정에 의한 연말정산을 하지 않은 경우 포함)에는 소득세법 제70조의 규정에 의하여 종합소득과세표준확정신고를 하여야 하는 것임 [제도 46017-10282, 2001. 3. 26]

외국인기술자의 소득세면제에 있어 엔지니어링사업의 의미

조세특례제한법 제18조의 규정에 의한 외국인기술자에 대한 소득세면제와 관련하여 동법시행령 제16조 제1항 제3호 라목의 규정에 의한 「엔지니어링사업」은 엔지니어링 기술진흥법 제4조의 규정에 의한 엔지니어링활동주체 신고유무에 관계없이 실질적으로 엔지니어링기술진흥법 제2조의 규정에 의한 엔지니어링활동을 하는 사업을 의미함 [재국조 46017-52, 2001. 3. 28]

파견근로자의 근로소득세 원천징수시기

외국법인에서 파견되어 국내지점에 근무하는 근로자의 급여의 일부를 동 외국법인에서 당해 근로자에게 직접 지급하고 본·지점간의 사전약정된 보상규정에 의거 추후 국내지점이 이를 보상해 주는 경우, 동 급여소득은 소득세법 제20조 제1항의 규정에 의한 갑종근로소득에 해당하며, 이 경우 국내지점은 별도의 절차없이 지급의무가 확정되므로 외국법인 본점이 당해 근로자에게 급여를 지급하는 시점에 미지급부채 등으로 계상하고 소득세법 제134조의 규정에 의거 원천징수하여야 하는 것임

[서이 46017-10667, 2002. 3. 28]

조세특례제한법상 외국인근로자 소득세 면제

조세특례제한법 제18조 및 같은법시행령 제16조에서 규정하는 외국인기술자가 국내에서 복수의 내국인(법인 포함)에게 근로를 제공하고 근로소득을 지급받는 경우, 사실관계로 볼 때 고용관계나 이와 유사한 계약에 의하여 실질적으로 근로를 제공하는 경우라면 동 근로소득 각각에 대하여 조세특례제한법 제18조의 규정에 의한 조세감면을 적용하는 것임 [서이 46017-12213, 2002. 12. 10]

외국인기술자의 근로소득세액 면제신청

1. 조세특례제한법 제18조에서 규정하는 외국인기술자에 대한 소득세면제는 동법 시행령 제16조 제2항에 규정된 기한을 경과하여 세액면제신청서를 제출한 경우에도 당해 소득이 면제대상임이 확인되면 면제되는 것임.
2. 또한 동 규정을 적용받는 외국인기술자가 갑종 및 을종근로소득에 대해 종합소득세 확정신고를 한 경우, 신고기한이 경과한 소득에 대하여 조세면제를 받기 위해서는 국세기본법 제45조의 2에 따라 경정청구해야 함

[재국조-120, 2003. 12. 23]

외국인기술자가 독립적으로 내국인에게 인적용역을 제공하는 경우

일본거주자인 외국인기술자가 독립적으로 내국인에게 인적용역을 제공하고 지급받는 대가는 조세특례제한법 제18조의 규정이 적용되지 아니하고 한 · 일 조세조약 제14조의 규정이 적용되는 것임 [서면2팀-1456, 2007. 8. 3]

외국인기술자가 기술과 관련없는 업무를 수행하는 경우 소득세 면제 여부

외국인기술자가 조세특례제한법시행령 제16조 제1항 제3호 각 목에 해당하는 사업을 영위하는 사업자와의 고용계약에 의하여 근무하고 지급받는 근로소득에 대하여는 해당 사업이 사업자의 주된 사업에 해당하지 않는 경우에도 소득세 면제가 가능한 것이나, 동 외국인기술자가 영업, 기획 등 해당 기술 분야와 직접 관련이 없는 업무를 수행하고 지급받는 근로소득에 대하여는 소득세가 면제되지 않는 것임

[서면2팀-994, 2008. 5. 21]

외국법인의 국내지점에 파견되어 용역을 수행하는 외국인기술자의 소득세 감면

외국법인이 내국법인과 「조세특례제한법시행규칙」 제9조 제1항에 따른 엔지니어링 기술도입계약을 체결하고, 해당 외국법인 소속의 외국인기술자가 외국법인의 국내지점에 파견되어 국내에서 내국법인에게 기술을 제공하고 외국법인의 국내지점으로부터 지급받는 급여는 「조세특례제한법」 제18조 제1항 및 같은 법 시행령 제16조 제1항 제1호에 따라 소득세가 감면되는 것임 [국제세원관리담당관실-423, 2011.9.2]

외국인근로자에 대한 과세특례 관련한 근로소득 범위

조세특례제한법 제18조의 2 제1항 및 제2항의 근로소득이란 소득세법 제20조에서 정한 근로소득을 의미하며, 동 근로소득에는 소득세법 제20조 제3항의 소득은 포함되지 않으나, 소득세법 제12조 제4호의 비과세소득은 포함되는 것임.

조세특례제한법 제18조의 2 제1항의 과세특례를 적용받는 외국인근로자의 소득세법 제12조 제4호에서 정한 비과세소득에 대해서는 동 과세특례에도 불구하고 소득세를 과세하지 아니함 [서면2팀-1741, 2004. 8. 19]

외국인근로자의 의미

조세특례제한법 제18조의 2를 적용함에 있어 「외국인근로자」란 고용당시 국내거주 여부에 관계없이 모든 외국인근로자를 가리키는 것임 [서면2팀-141, 2005. 1. 20]

외국인근로자에 대한 과세특례시 납세조합공제 적용여부

조세특례제한법 제18조의 2 제2항의 외국인근로자에 대한 과세특례 적용시 소득세법 제150조 제3항의 납세조합공제 규정은 적용하지 않음

[서면2팀-1742, 2004. 8. 19]

외국인근로자 과세특례 적용

조세특례제한법 제18조의 2 제1항 및 제2항의 근로소득이란 소득세법 제20조에서 정한 근로소득을 의미하며, 동 근로소득에는 소득세법 제20조 제3항의 소득 및 조세특례제한법 제15조의 규정에 의하여 근로소득으로 보지 아니하는 주식매수선택권 행사이익과 소득세법시행령 제38조 제1항 제6호 · 제8호 및 제12호의 규정에 의하여 근로

소득의 범위에서 제외하고 있는 사택제공이익 · 연구보조비 · 단체순수보장성보험 보험료 등은 포함되지 않는 것이고, 소득세법 제12조 제4호의 비과세소득은 포함되는 것임

이 경우 조세특례제한법 제18조의 2 제1항의 과세특례를 적용받는 외국인근로자의 소득세법 제12조 제4호에서 정한 비과세소득에 대해서는 조세특례제한법 제18조의 2의 과세특례 적용과는 별도로 소득세를 과세하지 아니하는 것임

[서면2팀-2188, 2004. 10. 28]

외국인근로자에 대한 과세특례 적용방법

갑종근로소득과 을종근로소득을 동시에 받는 외국인 근로자가 갑종근로소득에 대하여만 조세특례제한법 제18조의 2 제2항의 규정을 적용하여 연말정산한 경우에는 소득세법 제73조 제3항의 규정에 의해 갑종근로소득과 을종근로소득을 합산하여 종합소득과세표준확정신고를 하여야 하는 것임. 이 경우 당해 외국인근로자는 합산한 근로소득에 대하여 조세특례제한법 제18조의 2 제1항 또는 제2항의 규정을 선택하여 적용할 수 있는 것임 [서면2팀-679, 2006. 4. 28]

비상근임원으로 선임되어 지급받는 국외근무보수의 과세특례 적용여부

일본법인의 임원으로 일본 내에서 근무하는 일본인이 당해 일본법인의 특수관계자인 내국법인의 비상근임원으로 선임되어 내국법인으로부터 임원보수지급규정에 의하여 임원보수를 지급받는 경우, 동 근로소득에 대하여는 조세특례제한법 제18조의 2의 규정이 적용되지 아니함 [서면2팀-1158, 2006. 6. 20]

단일세율 원천징수 적용한 외국인근로자의 연말정산 방법

외국인근로자가 근로소득에 대하여 매월 단일세율로 원천징수할 것을 선택한 경우에는 국내에서 근무함으로써 2012년 12월 31일까지 받는 근로소득에 대한 소득세는 「소득세법」 제55조 제1항에도 불구하고 해당 근로소득에 100분의 15를 곱한 금액을 그 세액으로 할 수 있는 것임

단일세율적용원천징수신청서의 효력이 계속 유지되는 것이므로 단일세율적용원천징수신청서는 「조세특례제한법시행규칙」 별지 제8호의2 서식에 따라 처음 근로를 제공한 날이 속하는 달의 다음 달 10일까지 1회만 제출하면 되는 것임

단일세율을 적용받던 외국인근로자가 연도 중에 단일세율 적용을 포기하고 간이 세액표에 의한 원천징수를 적용받고자 하는 경우에는 연간 1회(간이세액표로 원천 징수하고자 하는 연도의 직전 월의 1일부터 말일까지)에 한하여 단일세율적용 원천징수를 포기할 수 있는 것임 [국제세원관리담당관실-201, 2011. 5. 3]

2014.1.1. 이후 국내에서 재취업한 외국인근로자 과세특례 적용여부

1. 「조세특례제한법」 제18조의2 관련 「조세특례제한법 일부 개정 부칙」 제59조(2014.1.1 법률 제12173호)에서 "2014년 1월 1일 전에 국내에서 근무를 시작한 외국인근로자"는 2014년 1월 1일 전에 국내에서 근무를 시작하여 법률 시행일인 2014년 1월 1일 현재 국내에서 근무를 하고 있는 외국인근로자를 말하는 것임
2. 2014년 1월 1일 개정된 「조세특례제한법」 제18조의2 제2항의 외국인근로자에 대한 과세특례 적용기간 5년은 외국인근로자가 입국하여 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 기산하여 연속적으로 계산하는 것임

[법령해석국조-21953, 2015. 4. 3]

외국인근로자에 대한 단일세율 과세특례 적용 여부

2014년 1월 1일 전에 국내에서 근무를 시작하여 2014년 1월 1일 개정 전 규정에 따라 과세특례를 적용받는 외국인근로자는 법률 제12853호 같은 법 일부개정법률(2014. 12.23.) 부칙 제8조에 따라 2016년 12월 31일까지 2014.1.1. 개정 전 규정에 따른 과세특례가 적용됨 [법령해석국조-3106, 2016. 10. 4]

외국인근로자에 대한 단일세율 과세특례 적용 여부

「조세특례제한법」 제18조의2 제2항의 특수관계인 여부는 외국인근로자가 내국법인에 근무하는 경우에는 「국세기본법시행령」 제1조의2 제3항 제1호에 따른 경영지배관계로 판단하는 것으로 귀 서면질의의 경우 일본인이 직접 또는 일본인과 「국세기본법 시행령」 제1조의2 제2항에 따른 경제적 연관관계에 있는 자를 통하여 간접으로 내국법인의 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하고 있는지 여부로 판단하는 것임

다만, 경영에 대하여 지배적인 영향력을 행사하는지 여부를 판단할 때, 「조세특례제한법 시행령」 제16조의2 제2항에 따라 「국세기본법 시행령」 제1조의2 제4항 제1호 나목의 요건은 적용하지 아니함 [법령해석국조-3106, 2016. 10. 4]

당초 단일세율을 적용받지 않은 외국인근로자에 대하여 인정상여 처분 이후 단일세율 적용 가능여부

근로소득 외에 사업소득이 있는 외국인근로자가 근로소득에 대하여 「조세특례제한법」 제18조의2제2항에 따른 외국인근로자 단일세율 과세특례를 적용하지 아니하고 종합소득으로 합산하여 신고하였으나, 이후 「법인세법」 제67조에 따른 상여처분으로 「소득세법 시행령」 제134조제1항에 따라 추가신고납부 하여야 하는 경우 상여로 처분된 금액을 포함하여 당초 종합소득으로 합산신고한 근로소득에 대해서도 「조세특례제한법」 제18조의2제2항에 따른 외국인근로자 단일세율 과세특례 적용을 신청할 수 있는 것이며, 외국인근로자가 동 조항에 따른 과세특례 적용 신청을 한 경우 원천징수의무자는 상여로 처분된 금액에 대하여 외국인근로자 단일세율을 적용하여 원천징수할 수 있는 것임

[법령해석소득-0463, 2017. 9. 6]

외국인기술자 소득세 감면을 적용받았던 외국인이 재입국한 경우 외국인근로자 과세특례 적용여부

2009년 5월부터 5년간 「조세특례제한법」 제18조(2010.1.1. 법률 제9921호로 개정되기 전의 것)에서 규정하고 있는 소득세 감면을 적용받았던 외국인기술자가 2017년도 중 재입국하여 국내에서 근로를 제공하고 지급받는 근로소득은 같은 법 제18조의2제2항(2016.12.20.법률 제14390호로 개정된 것) 및 법률 제14390호 같은 법 일부개정법률(2016.12.20.) 부칙 제10조제1항에 따른 외국인근로자에 대한 과세특례가 적용되지 않음

[법령해석국조-0593, 2017. 10. 12]

■ 조세특례제한법 시행규칙 [별지 제7호서식] 〈개정 2015.3.13.〉

외국인기술자의 근로소득세 감면신청서

※ [ ]에는 해당되는 곳에 √표를 합니다.

접수번호	접수일자	처리기간 즉 시

소득자	① 성 명			
	② 주 소 (전화번호:)			
	③ 외국인등록번호 또는 여권번호		④ 국 적	

⑤ 입국 목적			⑥ 입국 연월일	
입국 후의 근무처	⑦ 업 태		⑧ 업 태(종목)	
	⑨ 주 소		⑩ 사업자등록번호	
	⑪ 대표자 성명			
⑫ 근로계약기간 또는 체재기간	년 월 일부터 년 월 일까지			
⑬ 근로소득세 감면근거	[ ] 「조세특례제한법 시행령」 제16조제1항제1호 [ ] 「조세특례제한법 시행령」 제16조제1항제2호			

「조세특례제한법 시행령」 제16조제3항에 따라 위와 같이 외국인기술자의 근로소득세 감면을 신청합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

첨부서류	없 음	수수료 없 음

210mm× 297mm[백상지 80g/㎡]

제5절 감면조세의 추징

감면기업이 조세특례제한법에서 규정하는 감면요건을 충족하지 못한 경우에는 추징사유가 발생한 과세연도의 과세표준 신고시, 감면된 세액에 이자상당가산액(1일 3/10,000)을 더하여 소득세 또는 법인세로 납부하여야 합니다.(조특법 제121조의5)

이 때, 추징사유에 따른 세액은 해당 기준일로부터 소급하여 5년이 되는 날이 속하는 과세연도 및 그 이후 과세연도의 소득에 대하여 감면된 세액을 말하며,

추징사유가 동시에 발생하는 경우 세액이 큰 사유를 적용하고, 순차적으로 발생하는 경우에는 감면받은 세액의 범위에서 발생순서에 따라 먼저 발생하는 사유부터 순차적으로 적용합니다.

1. 사유별 조세추징

【표 7-14】 추징사유별 감면조세의 추징범위

추 징 사 유	대 상 조 세	추 징 범 위
등록말소 또는 폐업하는 경우	법인(소득)세, 관세, 개별소비세, 부가가치세, 취득세, 재산세	말소일 · 폐업일부터 소급하여 5년(관세는 3년)이내에 감면된 세액
조세특례제한법 제121조의2 제1항 본문의 규정에 의한 감면기준에 해당되지 않는 경우	법인(소득)세	감면기준(조세감면대상이 되는 사업요건, 최소 외국인 투자금액, 상시고용인원 등)에 해당되지 아니하게 된 날부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액
신고내용 불이행으로 시정명령을 받은 자가 이를 이행하지 않는 경우	법인(소득)세	시정명령기간 만료일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액

추 징 사 유	대 상 조 세	추 징 범 위
소유주식을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도 하는 경우	법인(소득)세	주식 등의 양도일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액에 감면당시 외국투자가 소유주식 등에 대한 양도주식 등의 비율을 곱하여 산출한 세액*
	관세, 개별소비세, 부가가치세	소급하여 3년내 감면세액 중 양도 후 외국투자가의 잔여출자금액 범위를 초과하는 자본재에 대한 감면세액
	취득세, 재산세	양도일부터 소급하여 5년 이내에 감면된 세액×주식 등의 양도비율
외국인투자신고 후 5년(고용관련 조세감면기준은 3년)이내에 출자목적물의 납입 및 차관도입 또는 고용인원이 제121조의2 제1항의 규정에 의한 기준에 미달하는 경우	법인(소득)세, 관세, 개별소비세, 부가가치세, 취득세, 재산세	외국인투자신고 후 5년(고용관련 조세감면기준은 3년)이 경과한 날부터 소급하여 5년(고용관련 조세감면기준은 3년) 이내에 감면된 세액
출자목적물이 신고된 목적 외에 사용되거나 처분된 경우	관세, 개별소비세, 부가가치세	수입신고수리일부터 소급하여 5년(관세는 3년) 이내에 신고목적 외에 사용하거나 처분하는 자본재에 대하여 감면된 세액
외국투자가의 주식 등의 비율이 감면당시의 비율에 미달하게 되는 경우	취득세, 재산세	추징세액 = 주식 등의 비율의 미달일 전 5년 이내 감면한 세액 × 주식 등 미달비율

*2013.2.15.이후 외국투자가가 소유주식을 양도하는 분부터

2. 감면세액 추징 배제

외국인투자기업에 다음과 같은 사유가 발생되는 경우에는 감면세액을 추징하지 아니합니다.(조특법 제121조의5 제5항)

【표 7-15】 추징배제사유 및 대상조세

추 징 배 제 사 유	대 상 조 세
외국인투자기업이 합병으로 인하여 해산됨으로써 외국인 투자기업의 등록이 말소된 경우	법인(소득)세, 취득세, 재산세, 관세, 개별소비세, 부가가치세
관세 등을 면제받고 도입되어 사용중인 자본재가 천재지변 기타 불가항력의 사유가 있거나, 감가상각, 기술진보 기타 여건의 변동 등으로 그 본래의 목적에 사용할 수 없게 되어 기획재정부장관의 승인을 얻어 본래의 목적외의 목적에 사용하거나 처분하는 경우	관세, 개별소비세, 부가가치세
자본시장과 금융투자업에 관한 법률에 따라 당해 외국인투자기업을 공개하기 위하여 주식 등을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도하는 경우	법인(소득)세, 취득세, 재산세, 관세, 개별소비세, 부가가치세
기타 조세감면의 목적을 달성하였다고 인정되는 다음의 경우(조특법시행령 제116조의 10 ②) – 산업지원서비스업 또는 고도기술을 수반하는 사업에 투자한 외국투자가가 그 감면사업 또는 소유주식 등을 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도한 경우로서 당해 기업이 그 산업지원 서비스업 및 고도의 기술을 수반하는 사업에서 생산되거나 제공되는 제품 또는 서비스를 국내에서 자체적으로 생산하는 데 지장이 없다고 기획재정부장관이 확인하는 경우 – 외국투자가가 소유하는 주식 등을 다른 법령이나 정부의 시책에 따라 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 양도한 경우로서 기획재정부장관이 확인하는 경우 – 경제자유구역개발사업시행자가 경제자유구역의 개발사업을 완료한 후 조세특례제한법 제121조의5 제1항 내지 제3항의 규정에 의한 조세의 추징사유가 발생한 경우 – 제주투자진흥지구개발사업시행자가 제주투자진흥지구의 개발 사업을 완료한 후 조세특례제한법 제121조의5 제1항 내지 제3항의 규정에 의한 조세의 추징사유가 발생한 경우 – 기업도시개발사업시행자가 기업도시개발구역의 개발사업을 완료한 후 조세특례제한법 제121조의5 제1항 내지 제3항의 규정에 의한 조세의 추징사유가 발생한 경우	법인(소득)세, 취득세, 재산세, 관세, 개별소비세, 부가가치세

3. 감면세액 추징 면제절차

외국투자가가 대한민국국민 또는 대한민국법인에게 주식 등을 양도한 경우로서 조세추징 면제를 위해 확인을 받고자 하는 자는 감면사업 또는 주식 및 지분의 양도일부터 2월 이내에 조세추징 면제사유를 증명할 수 있는 서류를 첨부하여 조세추징면제여부 확인신청서를 기획재정부장관에게 제출하여야 합니다.(조특법시행령 제116조의10 제3항)

조세추징면제여부 확인 신청을 받은 기획재정부장관은 주무부장관과 협의하여 조세추징면제 여부를 확인하고 신청을 받은 날부터 30일 이내에 그 결과를 신청인에게 통지하여야 하며, 다만 부득이한 사정이 있을 때에는 30일의 범위 내에서 그 처리기간을 연장할 수 있습니다.

4. 조세추징사유의 통보

기획재정부장관 · 산업통상자원부장관 · 세무서장 · 세관장 및 지방자치단체의 장과 외투법에 의해 산업통상자원부장관의 권한을 위탁받은 KOTRA 및 외국환은행의 장은 조세의 추징사유가 발생한 사실을 안 때에는 이를 지체 없이 해당 추징권자에게 통보하여야 합니다.

또한 해당 기관장들이 이러한 추징사유발생을 통보하거나 조세의 추징을 한 경우에는 그 사실을 지체없이 기획재정부장관에게 통보 또는 보고하여야 합니다.

세무서장은 외국인투자기업의 폐업일을 확인한 때에는 기획재정부장관 및 산업통상자원부장관에게 보고하고 해당 외국인투자기업의 사후관리를 위탁받은 수탁기관의 장과 해당 외국인투자기업의 사업장을 관할하는 세관장 및 지방자치단체의 장에게 이를 지체없이 통보하여야 합니다.

관련예규

외국인투자기업등록취소에 따른 근로소득세 추징여부

소득세법 제6조 제1항 제2호의 규정에 의하여 감면된 외국인의 근로소득에 대한 소득세는 외자도입법 제16조 제3항의 규정에 의하여 추징하는 조세에 해당하지 아니함

[외인 1264-780, 1982. 3. 13]

외국인투자기업에 대한 가산세 적용여부

외자도입법 제18조의 규정에 의하여 등록이 말소된 외국인투자기업으로부터 동법 제14조 제2항이 규정에 의하여 감면된 조세를 동법 제17조 제1항의 규정에 의하여 추징하는 경우에는 법인세법 제41조 제1항 제3호(미납부가산세)의 규정에 의한 가산세를 부과하지 않는 것임 [국조 22601-83, 1990. 1. 23]

외자도입법에 의한 조세감면의 추징

1985년 외자도입법 제14조 제1항 제1호에 의거 법인세 등을 감면받은 외국인투자기업이 1996년중에 폐업하는 경우, 1991년도 개정 외자도입법 제17조 제1항 4호, 동 부칙 제3조 및 동법시행령 제19조에 의거 감면받은 조세를 추징하여야 하는 것임

[국일 46017-243, 1996. 4. 29]

외자도입법상 외국인출자지분의 양도 시 조세감면액의 추징

1985년 구 외자도입법 제16조 규정에 의하여 증자분에 대하여 법인세 등의 감면을 받고 있던 외국인투자기업이 동 기업의 외국인투자가가 당해 소유주식 또는 그 지분을 내국인(또는 내국법인)에게 증자에 관한 등록을 날로부터 3년 이내에 양도하는 경우에는 구 외자도입법(1991. 1. 14 법률 제4316호) 제17조 및 동부칙 제3조 규정에 의하여 기 감면받은 조세를 추징하게 되는 것이며 이때 추징세액은 구 외자도입법시행령 제19조 제3항에 의하여 계산하는 것임 [국일 46017-279, 1997. 4. 22]

고도기술을 수반하는 사업에 대한 법인세감면

외국인투자촉진법 제9조(구 외국인투자및외자도입에관한법률 제14조)의 규정에 의하여 법인세를 감면받던 외국인투자기업이 해산등기후 폐업함에 따라 동법 제12조 제1항 제1호의 규정에 의하여 감면된 법인세를 추징하는 경우에는 법인세법 제76조 제1항 제3호의 규정에 의한 가산세를 부과하지 않는 것임 [국총 46017-98, 1999. 2. 9]

고도기술수반사업에 투자한 외국인투자가가 감면대상 사업을 양도하는 경우

산업지원서비스업 또는 고도의 기술을 수반하는 사업에 투자한 외국인투자가가 그 "소유주식 등"을 양도하는 경우에는 조세특례제한법 제121조의5 제5항 제4호 및 동법 시행령 제116조의10 제2항 제1호에서 규정하는 바에 따라 감면된 세액을 추징하지 아니할 수 있는 것이나, 동 외국인투자가가 그 감면대상 "사업"을 양도하는 경우에는 동법 시행령 제116조의10 제2항 제1호가 적용되지 않는 것임

조세특례제한법 제121조의5 제1항에 의한 외국인투자에 대한 감면세액의 추징은 제121조의2 제3항에 규정된 배당금에 대한 법인세 또는 소득세의 감면세액에 대하여는 적용되지 않는 것임 [재국조-536, 2007. 9. 7]

출자목적물의 납입 및 차관 도입이 외국인투자신고금액에 미달한 경우

조세특례제한법 제121조의5 제1항 제6호에서 규정하는 제121조의2 제1항의 규정에 의한 조세감면기준이란 조세특례제한법 제121조의2 제1항의 규정에 따라 조세감면을 받기 위한 최소투자금액기준을 말하므로, 출자목적물의 납입 및 외국인투자촉진법 제2조 제1항 제4호 나목의 규정에 의한 차관의 도입이 외국인투자신고금액에는 미달하였으나 조세감면 기준금액 이상인 경우 제121조의5 제1항 제6호에 따른 추징대상이 아님 [재국조-233, 2008. 10. 2]

외투법인이 법원의 회생절차에 따라 외국인투자지분이 전량 강제 무상소각된 경우

조세특례제한법 제121조의 2 제2항 및 제12항에 따라 법인세를 감면받은 외국인투자기업이 외국인투자촉진법 제21조 제3항의 규정에 의하여 등록이 말소된 경우에는 「채무자 회생 및 파산에 관한 법률」상의 회생절차에 따라 외국인 투자지분이 전량 무상소각된 경우라 하더라도 조세특례제한법 제121조의 5에 따라 등록이 말소된 날이 속하는 과세연도의 과세표준 신고시 감면 추징세액에 이자상당액을 가산하여 법인세로 납부하는 것임 [재국조-271, 2008. 10. 29]

외국인투자에 대한 조세추징이 면제되는 사업양도의 범위

조세특례제한법 시행령(2008.2.22. 대통령령 제20620호로 개정된 것) 제116조의10 제2항 제1호는 동 시행령의 시행일인 2008.2.22. 이후 최초로 감면사업을 양도하는 분부터 적용되며, 사업양도 후 국내에서 감면사업에서 생산되거나 제공되는 제품 또는 서비스를 국내에서 자체적으로 생산하는 데 지장이 없다고 기획재정부장관이 확인하는 경우에는 감면사업을 포괄적으로 양도하는 경우가 아니라도 동 규정이 적용됨

[재국조-48, 2009. 02. 05]

엔지니어링 기술도입계약에 해당하는지 여부

외국인기술자에 대한 소득세의 면제가 적용되는 엔지니어링기술도입계약의 경우 엔지니어링기술진흥법 제2조 제3호에 따라 30만불 이상의 도입계약에 한하는 것으로 내국법인이 미국법인으로부터 설비제조를 수주받아 제작하여 미국법인에게 공급하는 계약은 엔지니어링기술진흥법 제2조 제3호에서 정하고 있는 엔지니어링기술도입계약에 해당하지 않음 [국제세원관리담당관실-169, 2009. 1. 23]

장기차관의 자본전입에 따른 감면세액 추징여부

조세감면결정을 받은 외국인투자지역 입주기업이 증자를 통해 장기차관을 자본화하는 과정에서 일시적으로 조세감면기준에 미달하더라도 외국인투자신고 후 3년 이내에 출자목적물의 납입 등으로 조세감면기준을 충족하는 경우에는 조세특례제한법 제121조의5 제1항에 따른 감면세액 추징사유에 해당하지 않음 [국제세원관리담당관실-385, 2009. 7. 22]

외국투자가의 주식양도로 외국인투자기업 등록말소시 감면세액 추징여부 및 방법

외국투자가가 외국인투자기업 주식을 전부 대한민국 국민 · 법인에게 양도하는 경우 「조세특례제한법」 제121조의2 제2항에 따른 감면세액을 추징시에는 같은 법 제121조의5 제1항 제4호 및 같은 법 시행령 제116조의7 제1항 제4호에 따르는 것임

[법규과-733, 2009. 12. 31]

■ 조세특례제한법 [별지 제70호의 2 서식] (2006.4.17.신설)

외국인투자
처리기간
30일

조세추징면제여부 확인신청서

외국투자가	①상호 또는 명칭 (영 문)		②국 적	
외국인투자기업	③법 인 명 (상 호)		④사 업 자 등록번호	
	⑤법 인 소 재 지 (사 업 장)			
조세감면 결정내용	⑥감면대상 사업		⑦감 면 결 정 일	
	⑧감면결정 공문 (문 서 번 호)			
	⑨조세추징 사유 (근 거)		⑩추징사유 발 생 일	
⑪감면액	국 세	원	관세 등	원
	지 방 세	원		
⑫사업영위기간	년 월 일부터 년 월 일까지			
신청 내용	⑬추 징 면 제 사 유	조세특례제한법시행령 제116조의 10 제2항(□제1호·□제2호)에 해당		
	⑭관할세무서 및 세관			

「조세특례제한법 시행령」 제116조의 10 제3항에 따라 조세추징면제여부에 대한 확인을 신청 합니다.

년 월 일

신 청 인 (서명 또는 인)

(또는 대리인) (전화:)

기획재정부장관 귀하

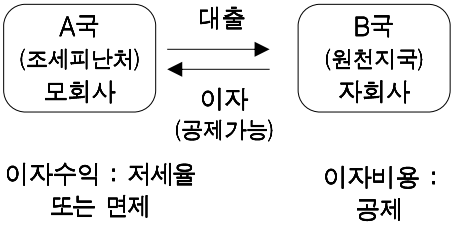
※ 첨부서류: 조세추징면제사유를 구체적으로 증명하거나 설명하는 서류사본 1부

제6절 다국적기업 이자비용 손비인정 제한

1. 도입배경

대부분의 국가에서는 부채와 자본에 대하여 세법상 취급을 달리 하고 있습니다. 차입금에 대한 이자는 지급비용으로 공제받을 수 있는 반면, 자기자본에 대한 배당금 지급액은 일반적으로 손금에서 공제되지 않습니다.

이러한 세무처리상 차이로 인해 기업이 자금을 조달할 때 자본을 통한 조달보다 부채를 통한 자금 조달을 선호하게 되고, 고세율 국가의 자회사가 저세율 국가의 모회사로부터 자금을 차입하여 이자 지급시 비용 공제를 받게 하는 다국적기업의 다양한 조세회피 사례가 발생하였습니다.



·A국의 A Co.는 기업의 여유자금을 자회사인 B국의 B Co.에 고금리로 대출
- A Co.가 B Co.로부터 수령하는 이자수입은 A국의 국내법에 따라 저세율·면세 적용 받음
- B Co.가 A Co.에게 지급한 이자는 B국의 국내법에 따라 손금산입 되어 비과세 됨

⇒ 기업은 양국에서 이중 비과세 혜택을 누림

이에 우리나라는 OECD의 BEPS* 프로젝트 권고사항(Action Plan 4)에 따라 다국적기업의 이자비용 과다공제를 통한 조세회피를 방지하기 위하여 소득 대비 과다 이자비용의 손금산입을 제한하는 제도를 2017.12.19. 신설하였습니다.

* 세원잠식과 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting, "BEPS") : 다국적기업이 국가 간의 조세조약이나 세법의 불일치를 이용하여 인위적으로 소득을 경제활동이 거의 없는 저세율 국가로 이전하는 조세전략

2. 손금 불산입 요건 및 신고방법

가. 의의(국조법§ 15조의2)

내국법인이 국외특수관계인으로부터 차입한 금액에 대한 ① 순이자비용이 ② 조정소득금액의 100분의 30을 초과하는 경우에는 그 초과하는 금액은 손금에 산입하지 아니하며 법인세법 제67조에 따른 기타사외유출로 처분된 것으로 봅니다.

① 순이자비용 : 국외특수관계인에게 지급한 지급이자 및 할인료에서 국외특수관계인으로부터 수취한 이자수익을 차감한 금액

② 조정소득금액 : 감가상각비와 제1호의 순이자비용을 차감하기 전 소득금액

*’19.1.1.이후 개시하는 사업연도 분부터 적용

나. 적용제외 대상

통계법 제22조에 따라 통계청장이 고시하는 한국표준산업분류에 따른 금융 및 보험업을 영위하는 내국법인에게는 적용하지 않습니다.

다. 순이자비용 계산방법

내국법인이 모든 국외특수관계인으로부터 차입한 전체 차입금에 대하여 지급하는 이자 및 할인료의 총액에서 내국법인이 국외특수관계인으로부터 수취하는 이자수익의 총액을 차감한 금액(그 수가 음수인 경우에는 영으로 봄)으로 합니다.

라. 차입금의 범위(국조령§ 24①)

차입금의 범위는 이자 및 할인료를 발생시키는 부채로 합니다. 다만, 은행법에 따른 외국은행의 국내지점이 정부(한국은행법에 따른 한국은행 포함)의 요청에 따라 외화로 차입하는 금액 또는 다음 각 호의 어느 하나의 방법으로 사용하기 위하여 해당 외국은행의 본점·지점으로부터 외화로 예수(豫受)하거나 차입하는 금액은 제외합니다.

① 외국환거래법에 따른 비거주자 또는 외국환은행에 대하여 외화로 예치하거나 대출하는 방법

② 외국환거래법에 따른 비거주자 또는 외국환은행이 발행한 외화표시증권을 인수하거나 매매하는 방법

마. 이자 및 할인료의 범위(국조령§ 25②)

국조령§ 24에 따른 차입금에서 발생한 모든 이자소득으로서 내국법인이 국외지배주주에게 지급하여야 할 사채할인발행차금상각액, 융통어음 할인료 등 그 경제적 실질이 이자에 해당하는 것을 모두 포함합니다.(단, 건설자금이자 제외)

바. 조정소득금액 계산방법

조정소득금액 = 해당 사업연도의 소득금액* + 세무상 감가상각비(법인법§ 23) + 국외특수관계인 관련 순이자비용

* 지급이자의 손금불산입(법인법§ 28), 정상가격에 의한 과세조정(국조법§ 4), 혼성금융상품 관련 이자비용 손금불산입(국조법§ 15의3) 규정을 적용하기 전 소득금액

사. 손금불산입 순서

① 서로 다른 이자율이 적용되는 이자나 할인료가 함께 있는 경우에는 높은 이자율이 적용되는 것부터 먼저 손금에 산입하지 아니합니다.

② 국외특수관계인에게 지급하는 지급이자 및 할인료 중 같은 이자율이 적용되는 차입금이 둘 이상인 경우에는 최근 차입한 금액에 대한 지급이자 및 할인료부터 차례대로 손금에 산입하지 아니합니다.

아. 신고방법

국외특수관계인으로부터 자금을 차입한 내국법인은 국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용에 대한 조정명세서를 법인세의 과세표준과 세액의 확정 신고와 함께 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의10서식(갑)] <신설 2018. 3. 19.>

(앞쪽)

사업 연도	. . . ~ . . .	국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용에 대한 조정명세서(갑)	법인명	

1. 조정소득금액의 계산	
① 해당 과세연도 소득금액	
② 법인세법 제23조에 따라 손금으로 계상한 감가상각비	
③ 국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용	
④ 조정소득금액 (①+②+③)	

2. 순이자비용의 계산	
⑤ 국외특수관계인에 대한 이자지급액	
⑥ 국외특수관계인으로부터의 이자수취액	
⑦ 국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용(=③)	

3. 조정소득금액 대비 과다이자비용 계산	
⑧ 조정소득금액 대비 과다이자비용(⑦-④×30%)	

4. 「국제조세조정에 관한 법률」 제14조에 따른 손금불산입액과 비교	
⑨ 「국제조세조정에 관한 법률」 제14조에 따른 손금불산입액	
⑩ ⑧,⑨ 중 큰 금액	

5. 손금불산입액의 계산

⑪ 국외특수관계인 법인명(상호)	⑫ 차입금 이자율	⑬ 차입연월일	⑭ 차입금 적수	⑮ 손금불산입액 (⑫×⑭÷연중일수)
합 계				

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡]

(뒤쪽)

작성방법

※ 내국법인이 국외특수관계인으로부터 차입한 금액이 없는 경우에는 이 명세서를 작성하지 않습니다.

1. ① : 「법인세법」 제28조(지급이자의 손금불산입), 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조(정상가격에 의한 과세조정) 및 제15조의 3(혼성금융상품 거래 관련 이자비용의 손금불산입) 규정을 적용하기 전 소득금액을 말합니다.
3. ③,⑦ : [별지 제10호의10서식(을)] 중 ⑭의 합계금액을 적습니다.
4. ⑤ : [별지 제10호의10서식(을)] 중 ⑧의 합계금액을 적습니다.
5. ⑥ : [별지 제10호의10서식(을)] 중 ⑬의 합계금액을 적습니다.
6. ⑦의 계산 결과가 음수(-)인 경우에는 "0"을 적고, 이 경우 ⑧이하는 작성하지 않습니다.
7. ⑨ : [별지 제10호의2 서식(갑)] 중 ⑫의 합계금액을 적습니다.
8. ⑩ : ⑧과 ⑨의 금액 중 큰 금액을 적되, ⑨가 ⑧보다 크거나 같은 경우 ⑪이하는 작성하지 않습니다.
9. ⑪ ~ ⑮는 [별지 제10호의10서식(을)] 에 적은 차입금 순서대로 계산하되, ⑮의 누계가 ⑧이 될 때까지로 하고, ⑮의 누계가 ⑧보다 많아지게 되는 때의 마지막 차입금 중 ⑧보다 많아지는 부분은 제외합니다.
10. ⑮의 연중 일수는 "365"로 하되, 윤년의 경우에는 "366"으로 합니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의10서식(을)] <신설 2018. 3. 19.>

(앞쪽)

사업 연도	. . . ~ . . .	국외특수관계인에게 지급하는 순이자비용에 대한 조정명세서(을)	법인명	

국외특수관계인			차입금					대여금					⑭순 이자 비용
① 법인명 (상호)	② 국가명	③ 대표자	④ 이자율	⑤차입 연월일	⑥ 일수	⑦ 금액	⑧이자 지급액	⑨ 이자율	⑩대여 연월일	⑪ 일수	⑫ 금액	⑬이자수취액	
합 계													

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡]

(뒤쪽)

작성방법

1. 본 명세서는 ④의 이자율이 높은 순서대로 작성하되, 같은 이자율이 적용되는 차입금이 둘 이상인 경우에는 ⑤의 차입연월일이 늦은 차입금부터 작성합니다. 대여금만 있는 경우에는 ⑨의 이자율이 높은 순서대로 작성하되, 같은 이자율이 적용되는 대여금이 둘 이상인 경우에는 ⑩의 대여연월일이 늦은 차입금부터 작성합니다.
2. ①은 해당 법인에게 해당 차입금을 대여해 준 국외특수관계인 및 해당 법인이 해당 대여금을 대여해 준 국외특수관계인 법인명을 적습니다.
3. ④는 해당 차입금에 적용되는 이자율을 적습니다.
4. ⑤는 해당 차입금의 원래 차입 연월일을 적습니다.
5. ⑥은 해당 차입금을 실제 차입한 일수를 적습니다. 이 경우 이전 사업연도로부터 이월된 차입금은 사업연도 개시일에 차입한 것으로 보아 일수를 계산합니다.
6. ⑦은 해당 차입금의 금액을 적되, 원래 차입금 중 일부가 상환되어 금액이 변동되는 경우에는 이를 따로 구분하여 작성합니다.
7. ⑨는 해당 대여금에 적용되는 이자율을 적습니다.
8. ⑩는 해당 대여금의 원래 대여 연월일을 적습니다.
9. ⑪은 해당 대여금을 실제 대여한 일수를 적습니다. 이 경우 이전 사업연도로부터 이월된 대여금은 사업연도 개시일에 대여한 것으로 보아 일수를 계산합니다.
10. ⑫는 해당 대여금의 금액을 적되, 원래 대여금 중 일부가 상환되어 금액이 변동되는 경우에는 이를 따로 구분하여 작성합니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡]

제7절 혼성금융상품에 대한 이자비용 공제 제한

1. 개 요

내국법인이 국외특수관계인과의 자본 및 부채의 성격을 동시에 갖고 있는 금융상품 거래에 따라 지급한 이자 및 할인료 중 적정기간 내에 그 국외특수관계인이 소재한 국가에서 국외특수관계인의 소득에 포함되지 아니하는 등 과세되지 아니한 금액에 해당하는 금액은 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니하고 기타사외유출로 처분합니다.(국조법§ 15의3)

혼성금융상품에 대한 이자비용 공제 제한 제도는 국가간 세법차이를 이용한 조세회피를 방지하기 위하여 신설된 제도로써 2018.1.1. 이후 개시하는 사업연도부터 적용됩니다.

2. 손금 불산입 요건 및 신고방법

가. 혼성금융상품 조건

혼성금융상품이란 부채 · 자본 성격을 동시에 갖는 금융상품*(예, 이익참가부 사채)으로 아래 2가지 요건을 모두 충족하는 금융상품을 말합니다.(국조령§ 28의4①)

* 금융 및 보험업을 영위하는 내국법인이 발행하는 금융상품은 제외

① **우리나라의 경우** : 우리나라의 세법에 따라 해당 금융상품을 부채로 보아 내국법인이 해당 금융상품의 거래에 따라 국외특수관계인인 외국법인(이하 "거래상대방")에게 지급하는 이자 및 할인료를 이자비용으로 취급할 것

② **거래상대방이 소재한 국가의 경우** : 그 국가의 세법에 따라 해당 금융상품을 자본으로 보아 거래상대방이 내국법인으로부터 지급받는 이자 및 할인료를 배당소득으로 취급할 것

나. 적정기간

내국법인이 혼성금융상품의 거래에 따라 이자 및 할인료를 지급하는 사업연도의 종료일 이후 12개월 이내에 개시하는 거래상대방의 사업연도의 종료일까지의 기간을 말합니다.(국조령§ 28의4②)

다. 내국법인이 혼성금융상품 거래에 따라 지급한 이자비용이 거래상대방이 소재한 국가에서 배당소득으로 취급되어 과세되지 아니한 금액의 범위(국조령§ 28의4③)

① 거래상대방의 과세소득에 포함되지 아니하는 경우, 또는

② 해당 배당소득의 100분의 10 미만으로 과세소득에 포함되는 경우

라. 손금불산입 금액 산출방법

국제조세조정에 관한 법률 제15조의3 제1항에 따라 해당 사업연도의 소득금액을 계산할 때 손금에 산입하지 아니하는 금액은 ①의 금액에 ②의 율을 곱하여 산출한 금액으로 합니다.(국조령§ 28의4④)

① 내국법인이 거래상대방에게 지급하는 이자 및 할인료 금액

② 거래상대방이 내국법인으로부터 지급받는 배당소득 금액 중 과세되지 아니한 금액이 차지하는 비율

마. 당초 손금에서 제외하여 신고하였으나 적정기간 내에 거래상대방 소재 국가에서 거래상대방의 배당소득에 포함되는 경우

거래상대방이 내국법인으로부터 지급받는 배당소득 금액 중 100분의 10 이상이 거래상대방의 과세소득에 포함되는 경우 내국법인은 당초 손금에 산입하지 아니한 금액을 적정기간 종료일이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 당초 손금불산입했던 금액을 손금에 산입할 수 있습니다.(국조령§ 28의4⑤)

바. 당초 손금에 산입하여 신고하였으나 적정기간 내에 거래상대방 소재 국가에서 배당소득으로 과세되지 않은 경우

내국법인이 혼성금융상품 거래에 따라 지급한 이자에 해당하는 금액을 손금에 산입하였으나, 그 후에 해당금액이 적정기간 내에 거래상대방 소재 국가에서 과세소득에 10% 미만으로 포함되는 경우에는 적정기간 종료일이 속하는 사업연도의 소득금액을 계산할 때 과세소득에 포함되지 않는 비율만큼 익금에 산입하고 이자상당액을 가산하여 납부하여야 합니다.(국조법§ 15의3③)

※ 이자상당액 계산 방법 : 아래 ①×②

① 거래상대방에 대한 지급이자 및 할인료를 손금에 산입한 사업연도에 손금불산입할 금액을 손금에 산입함에 따라 발생한 법인세액의 차액

② 손금에 산입한 사업연도의 다음 사업연도 개시일부터 익금에 산입한 사업연도의 종료일까지의 기간에 대하여 1일 1만분의 3의 율*

* 2019.2.12. 이후 납부 또는 부과하는 분부터는 1일 10만분의 25의 율 적용

사. 신고방법

국제조세조정에 관한 법률 시행령 제28조의4 제1항에 따른 혼성금융상품 거래를 하는 내국법인은 기획재정부령으로 정하는 혼성금융상품 관련 이자비용에 대한 조정명세서를 법인세의 과세표준과 세액의 확정 신고와 함께 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의11서식] 〈신설 2018. 3. 19.〉

(앞쪽)

사업 연도	. . . ~ . . .	혼성금융상품 관련 이자비용에 대한 조정명세서	법인명	

1. 혼성금융상품 거래내역

① 발행일	② 만기일	③ 상품명	④발행 가액	거래상대방(국외특수관계인)							
				⑤ 회사명	⑥ 소재국	⑦관계	⑧ 취득일	⑨ 취득 가액	⑩ 적용 이자율	⑪ 비과세 비율	⑫비고

2. 해당연도 손금불산입 이자비용

⑬발행일	⑭상품명	거래상대방(국외특수관계인)							
		⑮회사명	⑯소재국	⑰취득일	⑱이자 비용	⑲ 선부인된이자비용	⑳ 차감 이자비용 (⑱-⑲)	㉑ 비과세 비율	㉒손금 불산입액 (⑳×㉑)

3. 해당연도 추가 손금산입 이자비용

㉓발행일	㉔상품명	거래상대방(국외특수관계인)							
		㉕회사명	㉖소재국	㉗관계	㉘당초 손금불산입 귀속연도	㉙당초 손금불산입 금 액	㉚당초 비과세 비율	㉛변경 비과세 비율	㉜손금 산입액

4. 해당연도 추가 손금불산입 이자비용

㉝발행일	㉞상품명	거래상대방(국외특수관계인)							
		㉟회사명	㊱소재국	㊲관계	㊳당초 손금산입 귀속연도	㊴당초 손금산입 금액	㊵당초 비과세 비율	㊶변경 비과세 비율	㊷손금불산 입액

5. 합 계

㊸ 혼성금융상품 이자비용 관련 손금불산입액 합계(㉒합계+㊷합계)	
㊹ 혼성금융상품 이자비용 관련 손금산입액 합계(㉜합계)	

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡]

작성방법
※「국제조세조정에 관한 법률」 제28조의4제1항에 따른 금융상품 거래를 하는 내국법인은 이 명세서를 작성하여야 합니다. 1. "1. 혼성금융상품 거래내역"에는「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제28조의4에 따른 금융상품의 거래내역을 적습니다. 2. ② : 혼성금융상품의 만기일(상환기간이 존재하는 경우 상환일, 전환사채의 경우 전환일 등)을 적습니다. 3. ③ : 계약서상 기재된 해당 혼성금융상품의 상품명을 적습니다. 4. ④ : 해당 혼성금융상품의 최초 발행가액을 적습니다. 5. ⑤ : 해당 혼성금융상품의 거래가 이루어진 국외특수관계인인 거래상대방 회사명을 적습니다. 6. ⑦, ㉗, ㊲ : 다음 구분에 따라 적습니다. 가. 국외특수관계인이 제출인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "피지배"로 적습니다. 나. 제출인이 국외특수관계인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "지배"로 적습니다. 다. 동일한 제3자가 국외특수관계인 및 제출인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "자매"로 적습니다. 라. 제출인과 공통의 이해관계가 있고 어느 한 쪽이 다른 쪽의 사업 방침의 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있거나 제3자가 제출인과 어느 한 쪽의 사업 방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 제출인과 어느 한 쪽의 관계: "실질 지배"로 적습니다. 7. ⑩ : 해당 혼성금융상품에 적용되는 이자율을 적습니다. 8. ⑪, ㉑ : 해당 혼성금융상품과 관련해서 해당 거래상대방에게 지급하는 총 이자비용 중 거래상대방 소재 국가에서 과세소득에 포함되지 않는 금액이 차지하는 비율을 적습니다. 9. ⑫ : 해당 혼성금융상품의 발행시 이자지급조건, 변제순위 등을 적습니다. 10. "2. 해당연도 손금불산입 이자비용"에는 "1. 혼성금융상품 거래내역" 중「국제조세조정에 관한 법률 」 제15조의3제1항에 따라 해당연도에 손금불산입되는 이자비용에 대하여 적습니다. 11. ⑱ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 해당 거래상대방에게 지급한 총 이자비용을 적습니다. 12. ⑲ : ⑱ 중「국제조세조정에 관한 법률」 제14조 또는 같은 법 제15조의2에 따라 부인된 이자비용을 적습니다. 13. "3. 해당연도 추가 손금산입 이자비용"에는「국제조세조정에 관한 법률」제15조의3제2항에 따라 해당연도에 손금산입되는 이자비용에 대하여 적습니다. 14. ㉘ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 이자비용이 손금에 산입되지 않은 귀속연도를 적습니다. 15. ㉙ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 손금에 산입되지 않은 이자비용 금액을 적습니다. 16. ㉚ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 비과세비율을 적습니다. 17. ㉛ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 변경된 비과세비율을 적습니다. 18. ㉜ : 해당 혼성금융상품의 비과세비율 변동으로 인해 추가로 손금에 산입되는 금액을 적습니다. 19. "4. 해당연도 추가 손금불산입 이자비용"에는「국제조세조정에 관한 법률」 제15조의3제3항에 따라 해당연도에 익금산입되는 이자비용에 대하여 적습니다. 20. ㊳ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 이자비용이 손금에 산입된 귀속연도를 적습니다. 21. ㊴ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 손금에 산입된 이자비용 금액을 적습니다(「국제조세조정에 관한 법률」 제14조 또는 같은 법 제15조의2에 따라 부인된 이자비용 제외합니다). 22. ㊵ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 당초 신고시 비과세비율을 적습니다. 23. ㊶ : 해당 혼성금융상품과 관련하여 변경된 비과세비율을 적습니다. 24. ㊷ : 해당 혼성금융상품의 비과세비율 변동으로 인해 추가로 손금에 산입되지 않는 금액을 적습니다.

제8장

이전가격세제

제 1 절 이전가격세제의 개요

제 2 절 정상가격 산출방법

제 3 절 소득금액 조정에 따른 소득처분 및 반환 이자 계산

제 4 절 국제거래에 대한 자료제출 의무

제 5 절 정상가격산출방법 사전승인제도

제1절 이전가격세제의 개요

이전가격세제란 기업이 국외특수관계인과 거래에 있어 정상가격보다 높거나, 낮은 가격을 적용함으로써 과세소득이 감소되는 경우, 과세당국이 그 거래에 대하여 정상가격을 기준으로 과세소득금액을 재계산하여 조세를 부과하는 제도입니다.

과세당국 뿐만 아니라 납세의무자도 이전가격 거래시에는 법령상의 정상가격 결정방법을 통하여 정상가격을 찾아 이를 적용하여야 하며, 이러한 과정에 관한 자료를 구비하고 있어야 합니다.

납세의무자는 과세표준 신고시에 과세당국이 적용가격의 타당성을 개략적으로 검토하는데 필요한 기본 자료를 신고첨부자료로서 제출하여야 하며, 과세당국이 요구하는 경우에는 적용한 가격이 정상가격임을 입증할 수 있는 구체적인 자료를 제출하여야 합니다.

이러한 자료제출이 성실히 이행되지 않은 납세의무자는 과태료를 부과 받을 수 있습니다.

한편, 이전가격과 관련하여 과세당국(거래상대방을 관할하는 과세당국 포함)과의 분쟁소지를 미연에 제거하기 위하여, 납세의무자는 향후에 적용하고자 하는 정상가격 산출방법을 '정상가격산출방법사전승인제도'를 통해 국세청으로부터 미리 승인받아 이를 적용할 수 있습니다.

1. 국외특수관계인이란?

"국외특수관계인"이란 거주자, 내국법인 또는 국내사업장과 특수관계에 있는 비거주자 또는 외국법인(비거주자 또는 외국법인의 국내사업장은 제외한다)을 말하며, "특수관계"란 다음 어느 하나에 해당하는 관계를 말합니다.(국조법§ 2 ① 8, 9)

㉮ 거래 당사자의 어느 한 쪽이 다른 쪽의 의결권 있는 주식(출자지분을 포함한다. 이하 같다)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 관계

㉯ 제3자가 거래 당사자 양쪽의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 각각 소유하고 있는 경우 그 양쪽 간의 관계

㉰ 자본의 출자관계, 재화 · 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 거래 당사자 간에 공통의 이해관계가 있고 거래 당사자의 어느 한 쪽이 다른 쪽의 사업 방침을 실질적으로 결정할 수 있는 관계

㉱ 자본의 출자관계, 재화 · 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 거래 당사자 간에 공통의 이해관계가 있고 제3자가 거래 당사자 양쪽의 사업 방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 거래 당사자 간의 관계

가. 특수관계 세부기준(국조령§ 2①)

1) 외국에 거주하거나 소재하는 자(주주 및 출자자를 포함하며, 이하 "외국주주"라 한다)가 내국법인 또는 국내사업장을 두고 있는 외국법인의 의결권 있는 주식(출자지분을 포함한다. 이하 같다)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우 그 내국법인 또는 국내사업장과 외국주주의 관계

2) 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장을 두고 있는 외국법인이 다른 외국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우 그 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장과 다른 외국법인의 관계

3) 내국법인 또는 국내사업장을 두고 있는 외국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 자가 제3의 외국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우 그 내국법인 또는 국내사업장과 제3의 외국법인(그 외국법인의 국내사업장을 포함한다)의 관계

4) 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장과 비거주자 · 외국법인 또는 이들의 국외사업장의 관계에서 어느 한 쪽과 다른 쪽 간에 자본의 출자관계, 재화 · 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 소득을 조정할 수 있는 공통의 이해관계가 있고, 어느 한 쪽이 다음 어느 하나의 방법으로 다른 쪽의 사업 방침 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 어느 한 쪽과 다른 쪽의 관계

㉮ 다른 쪽 법인의 대표임원이나 총 임원 수의 절반 이상에 해당하는 임원이 어느 한 쪽 법인의 임원 또는 종업원의 지위에 있거나 사업연도 종료일부터 소급하여 3년 이내에 어느 한 쪽 법인의 임원 또는 종업원의 지위에 있었을 것

㉯ 어느 한 쪽이 조합이나 신탁을 통하여 다른 쪽의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 소유할 것

㉰ 다른 쪽이 사업활동의 100분의 50 이상을 어느 한 쪽과의 거래에 의존할 것

㉱ 다른 쪽이 사업활동에 필요한 자금의 100분의 50 이상을 어느 한 쪽으로부터 차입하거나 어느 한 쪽에 의한 지급보증을 통하여 조달할 것

㉲ 다른 쪽이 어느 한 쪽으로부터 제공되는 지식재산권에 100분의 50 이상을 의존하여 사업활동을 할 것

5) 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장과 비거주자 · 외국법인 또는 이들의 국외사업장의 관계에서 어느 한 쪽과 다른 쪽 간에 자본의 출자관계, 재화 · 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 소득을 조정할 수 있는 공통의 이해관계가 있고 제3자, 어느 한 쪽 및 다른 쪽 간의 관계가 다음 어느 하나에 해당하는 경우 그 어느 한 쪽과 다른 쪽의 관계

㉮ 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장이 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는 어느 한 쪽과 그 거주자 · 내국법인 또는 국내사업장과 상기 4)의 어느 하나에 해당하는 관계에 있는 다른 쪽의 관계

㉯ 비거주자 · 외국법인 또는 이들의 국외사업장이 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는 어느 한 쪽과 그 비거주자 · 외국법인 또는 이들의 국외사업장과 상기4)의 어느 하나에 해당하는 관계에 있는 다른 쪽의 관계

㉰ 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률 시행령」 제3조 각 호의 어느 하나에 해당하는 기업집단에 속하는 계열회사인 어느 한 쪽과 그 기업집단 소속의 다른 계열회사가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는 다른 쪽의 관계

㉱ 제3자가 거래 당사자 양쪽의 사업 방침을 상기 4)의 어느 하나의 방법으로 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 거래 당사자 양쪽 간의 관계

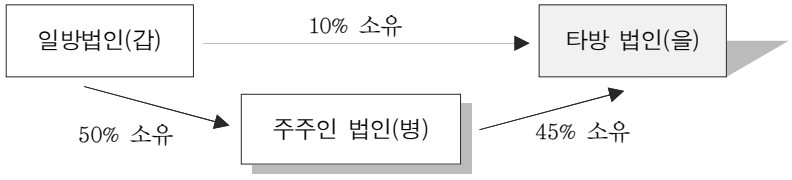
나. 주식소유비율 계산방법

국외특수관계인를 판정함에 있어서, 의결권있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는지 여부는 일방 법인이 타방 법인에 대하여 직접적으로 소유하는 주식의 비율과 간접적으로 소유하는 주식의 비율을 합한 비율에 의하여 판정합니다.

일방 법인이 타방 법인의 주주인 법인을 소유함으로써 타방 법인을 소유하게 되는 것을 간접소유라고 하며 그 비율의 계산방법은 다음과 같습니다.

① 일방 법인이 타방 법인의 주주인 법인의 의결권 있는 주식을 50% 이상 소유하는 경우에는 그 주주인 법인의 타방 법인에 대한 의결권 있는 주식 소유비율

참고 **주식소유비율 계산 예시 (50%이상)**



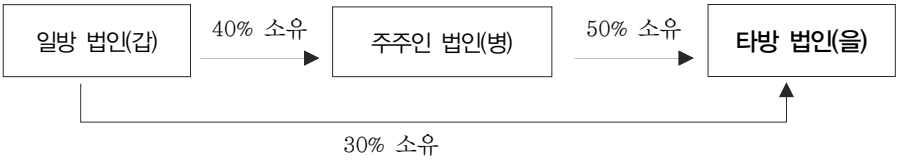
○ 직접 소유비율 : 10%

○ 간접 소유비율 : 45%

* 직접 또는 간접소유비율 : 10% + 45% = 55%

② 일방 법인이 타방 법인의 주주인 법인의 의결권있는 주식을 50% 미만 소유하는 경우에는 당해 소유비율과 그 주주인 법인의 타방 법인에 대한 의결권 있는 주식 소유비율을 곱한 비율

참고 주식소유비율 계산 예시 (50%미만)



○ 직접 소유비율 : 30%

○ 간접 소유비율 : 20% (= 40% × 50%)

* 직접 또는 간접소유비율 : 30% + 20% = 50%

2. 정상가격 과세조정이란?

가. 정상가격 정의

정상가격이란 거주자, 내국법인 또는 국내사업장이 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 가격을 말합니다.

나. 정상가격에 의한 과세조정

과세당국은 거래 당사자의 어느 한 쪽이 국외특수관계인인 국제거래에서 그 거래가격이 정상가격보다 낮거나 높은 경우에는 정상가격을 기준으로 거주자(내국법인과 국내사업장을 포함)의 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정할 수 있습니다. 다만, 국조법 제5조에 따른 정상가격 산출방법 중 동일한 정상가격 산출방법을 적용하여 둘 이상의 과세연도에 대하여 정상가격을 산출하고 그 정상가격을 기준으로 일부 과세연도에 대한 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정하는 경우에는 나머지 과세연도에 대하여도 그 정상가격을 기준으로 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정하여야 합니다.

제2절 정상가격 산출방법

정상가격은 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 재화 또는 용역의 특성·기능 및 경제환경 등 거래조건을 고려하여 다음 각 호의 방법 중 가장 합리적인 방법으로 계산한 가격으로 합니다.

다만, 제6호의 방법은 제1호부터 제5호까지의 방법으로 정상가격을 산출할 수 없는 경우에만 적용합니다.

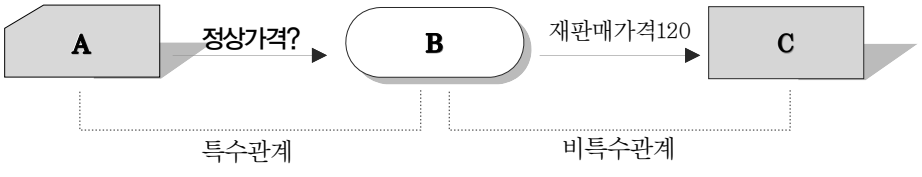
1. 비교가능 제3자 가격방법(Comparable Uncontrolled Price Method)

거주자(내국법인과 국내사업장을 포함한다. 이하 이 절에서 같음)와 국외특수관계인 간의 국제거래에서 그 거래와 유사한 거래 상황에서 특수관계가 없는 독립된 사업자 간의 거래가격을 정상가격으로 보는 방법입니다.

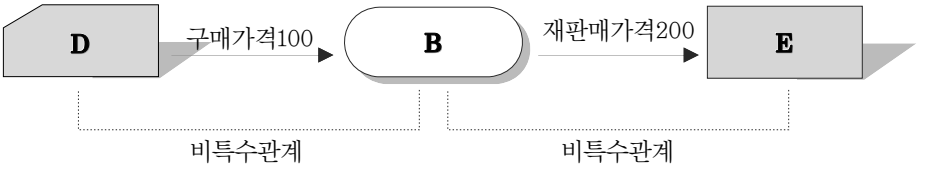
2. 재판매가격방법(Resale Price Method)

거주자와 국외특수관계인이 자산을 거래한 후 거래의 어느 한 쪽인 그 자산의 구매자가 특수관계가 없는 자에게 다시 그 자산을 판매하는 경우 그 판매가격에서 그 구매자의 통상의 이윤으로 볼 수 있는 금액을 뺀 가격을 정상가격으로 보는 방법입니다.

참고 재판매가격방법 특수관계거래

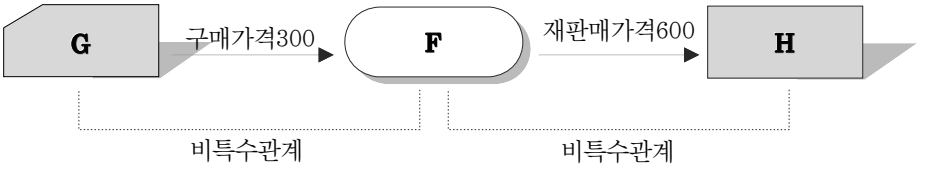


참고 재판매가격방법의 비교대상거래 1



○ B의 매출총이익율 : (200 − 100) / 200 = 0.5
○ 정상가격 : 120(재판매가격) − 120 × 0.5 = 60

참고 재판매가격방법의 비교대상거래 2

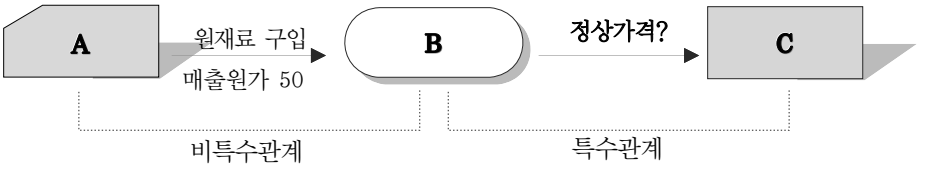


○ F의 매출총이익률 : (600 − 300) / 600 = 0.5
○ 정상가격 : 120(재판매가격) − 120 × 0.5 = 60

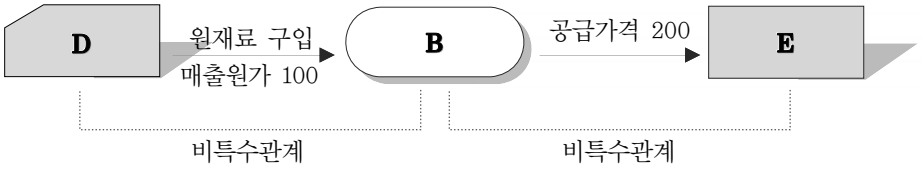
3. 원가가산방법(Cost Plus Method)

거주자와 국외특수관계인 간의 국제거래에서 자산의 제조 · 판매나 용역의 제공 과정에서 발생한 원가에 자산 판매자나 용역 제공자의 통상의 이윤으로 볼 수 있는 금액을 더한 가격을 정상가격으로 보는 방법입니다.

참고 원가가산방법의 특수관계거래

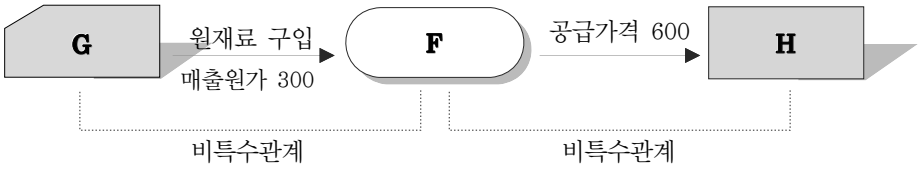


참고 **원가가산방법의 비교대상거래 1**



○ B의 원가가산율 : (200 − 100) / 100 = 1
○ 정상가격 : 50(매출원가) +50 × 1 = 100

참고 **원가가산방법의 비교대상거래 2**



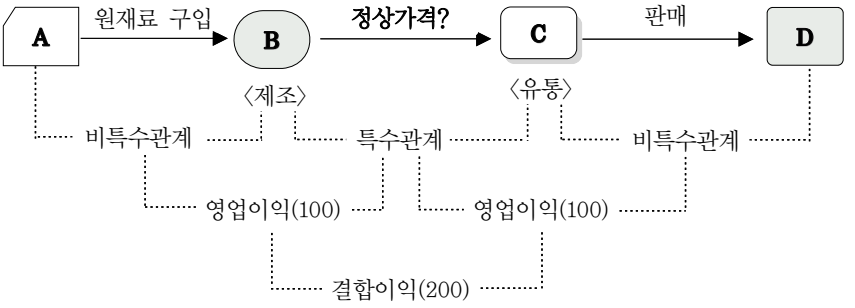
○ F의 원가가산율 : (600 − 300) / 300 = 1
○ 정상가격 : 50(매출원가) +50 × 1 = 100

4. 이익분할방법(Profit Split Method)

거주자와 국외특수관계인 간의 국제거래에 있어 거래 쌍방이 함께 실현한 거래순이익을 합리적인 배부기준에 의하여 측정된 거래당사자들 간의 상대적 공헌도에 따라 배부하고 이와 같이 배부된 이익을 기초로 산출한 거래가격을 정상가격으로 보는 방법입니다.

거래당사자의 상대적 공헌도는 해당 거래와 관련하여 발생한 비용, 활용된 자산가액, 수행한 기능 및 부담한 위험 등의 배부기준에 의하여 유사한 상황에서 특수관계가 없는 독립된 사업자간의 거래시 일반적으로 행하여지는 공헌도에 의하여 측정합니다.

참고 이익분할방법의 특수관계거래



상기 거래에서 B는 제조비용 50원을 지출하였고 C는 판매관리비 10원을 지출하여 B는 100원, C는 100원의 영업이익을 각각 창출하였다. B와 C의 영업자산이 각 200원과 100원인 경우 B와 C의 정상영업이익을 구하면 다음과 같다.

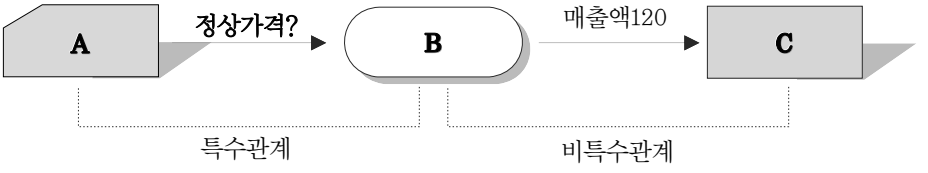
○ 비용 · 자산기준(동일가중치)이익분할

- 비용비율 ⇒ B : C = 50 : 10 = 10 : 2
- 자산비율 ⇒ B : C = 200 : 100 = 10 : 5
- 결합비율 ⇒ B : C = (10 + 10) : (2 + 5) = 20 : 7
- B의 정상 영업이익 ⇒ 200 × 20/27 = 148
- C의 정상 영업이익 ⇒ 200 × 7/27 = 52

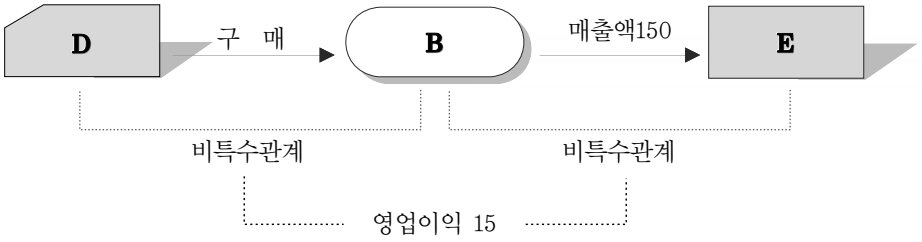
5. 거래순이익률방법(Transactional Net Margin Method)

거주자와 국외특수관계인 간의 국제거래에 있어 거주자와 특수관계가 없는 자 간의 거래 중 해당 거래와 비슷한 거래에서 실현된 통상의 거래순이익률을 기초로 산출한 거래가격을 정상가격으로 보는 방법입니다.

참고 거래순이익률방법의 특수관계거래

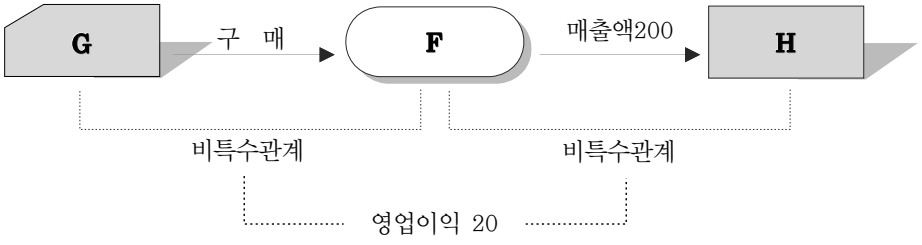


참고 거래순이익률방법의 비교대상거래 1



○ B의 영업이익률 : 15 / 150 = 0.1
○ 정상 영업이익 : 120(매출액) × 0.1 = 12

참고 거래순이익률방법의 비교대상거래 2



○ F의 영업이익률 : 20/ 200 = 0.1
○ 정상 영업이익 : 120(매출액) × 0.1 = 12

6. 그 밖에 거래의 실질 및 관행에 비추어 합리적이라고 인정되는 방법

다만, 이 방법은 위 1~5의 방법으로 정상가격을 산출할 수 없는 경우에만 적용합니다.

제3절 소득금액 조정에 따른 소득처분 및 반환이자 계산

1. 임시유보 처분 후 처분 · 조정

정상가격에 의한 과세조정시 익금에 산입되는 금액이 국외특수관계인으로부터 내국법인에게 반환되었는지 여부를 확인하기 전까지는 임시유보로 처분하고 납세자에게 임시유보처분통지서로 통지하며, 동 통지서를 받은 날부터 90일 이내에 반환되었음을 확인하는 이전소득금액반환확인서(송금내역서 첨부)를 제출하지 않은 경우 반환하지 않은 것으로 보아 다음 방법에 따라 처분하거나 조정합니다. 이 경우 과세당국은 이전소득금액통지서로 통지합니다.

〈처분 · 조정 방법〉

① 국제거래의 상대방인 국외특수관계인이 내국법인의 주주에 해당하는 경우(국조령 제2조제1항제1호에 해당하는 경우를 포함한다)에는 그 국외특수관계인에게 귀속되는 배당으로 할 것

② 국제거래의 상대방인 국외특수관계인이 내국법인이 출자한 법인에 해당하는 경우(국조령 제2조 제1항제2호에 해당하는 경우를 포함한다)에는 그 국외특수관계인에 대한 출자의 증가로 할 것

③ 국제거래의 상대방인 국외특수관계인이 상기 ① 및 ② 외의 자인 경우에는 그 국외특수관계인에게 귀속되는 배당으로 할 것

2. 임시유보 처분하지 않는 경우

다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 임시유보로 처분하지 아니하고 위 처분 · 조정 방법(①~③)에 따라 바로 처분하거나 조정합니다.(국조령 § 15③)

① 정상가격에 의한 과세조정에 따라 과세표준 및 세액을 결정하거나 경정한 날부터 4개월 이내에 부과제척기간이 만료되는 경우

② '이전소득금액 처분 요청서'(국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 별지 제6호의2 서식)를 제출하는 경우

③ 해당 내국법인이 폐업한 경우(사실상 폐업한 경우를 포함한다)

과세당국이 상기와 같은 사유가 있어 임시유보 처분하지 아니하고 이전소득금액을 통지하였으나, 납세자가 통지서를 받은 날부터 90일 이내에 이전소득금액 반환 확인서를 제출한 경우에는 처분이나 조정이 없었던 것으로 봅니다.

만일, 임시유보 처분을 한 후에 ② 또는 ③에 해당하는 사유가 발생한 경우에는 위 처분 · 조정 방법(①~③)에 따라 다시 처분하거나 조정합니다.(국조령 § 15④)

3. 반환이자 계산

국외특수관계인이 내국법인에 정상가격에 의한 과세조정에 따라 익금에 산입되는 금액 중 반환하려는 금액은 임시유보 처분 통지서를 받은 날 또는 과세표준 및 세액을 수정신고한 날부터 90일 이내에 다음 계산식에 따라 산출한 반환이자를 더하여 반환하여야 합니다. 반환이자는 다음과 같이 계산합니다.

반환 이자	=	반환 하려는 금액	×	거래일이 속하는 사업연도 종료일 다음 날부터 이전소득금액 반환일까지의 기간	×	국제금융시장의 실세이자율을 고려하여 기획재정부령으로 정하는 이자율*	÷	365 (윤년366)

* 이자계산대상 각 사업연도의 직전 사업연도 종료일의 통화별 12개월 만기 런던 은행 간 대출 이자율. 다만, 12개월 만기 런던 은행간 대출이자율이 없는 통화의 경우 미합중국 통화의 12개월 만기 런던 은행간 대출이자율을 적용합니다.

제4절 국제거래에 대한 자료제출 의무

국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자(내국법인 및 외국법인의 국내사업장)는 정상가격 산출방법신고서(무형자산에 대한 정상가격산출방법신고서, 용역거래에 대한 정상가격산출방법신고서, 정상가격산출방법신고서), 원가등의 분담액조정명세서, 국제거래명세서, 국외특수관계인의 요약손익계산서 등을 과세표준의 신고 시에 함께 제출하여야 합니다.

1. 무형자산에 대한 정상가격산출방법신고서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제7조 제1항
② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제2조의4 제1항(별지 제1호 서식)

나. 제출의무 면제 대상

해당 사업연도 국제거래금액이 다음 어느 하나에 해당하는 경우 제출하지 않습니다.

① 전체 재화거래 금액의 합계액이 50억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 10억원 이하인 경우
② 국외특수관계인별 재화거래 금액의 합계액이 10억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 2억원 이하인 경우

다. 작성 시 참고사항

국외특수관계자 또는 무형자산에 따라 서로 다른 정상가격산출방법을 적용한 경우에는 각각 별지에 기재하여 제출합니다.

정상가격산출방법에 대한 근거서류는 법인세 신고 당시 보관하고 있어야 하며, 과세당국의 제출요구시 제출가능하여야 합니다.

2. 용역거래에 대한 정상가격산출방법신고서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제7조 제1항

② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제2조의4 제1항(별지 제1호의 2 서식)

나. 제출의무 면제 대상

해당 사업연도 국제거래금액이 다음 어느 하나에 해당하는 경우 제출하지 않습니다.

① 전체 재화거래 금액의 합계액이 50억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 10억원 이하인 경우
② 국외특수관계인별 재화거래 금액의 합계액이 10억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 2억원 이하인 경우

다. 작성 시 참고사항

국외특수관계자와의 국제거래에 적용한 정상가격결정방법의 종류와 동 방법의 적용 이유를 간략히 기술합니다.

국외특수관계자에게 청구하거나 청구받은 용역대가를 직접청구방식과 간접청구방식으로 구분하거나 기재합니다.

정상가격산출방법에 대한 근거서류는 법인세 신고 당시 보관하고 있어야 하며, 과세당국의 제출요구시 제출가능하여야 합니다.

관련예규

정상가격에 의한 과세대상여부(해외자회사 등에 대한 지급보증)

내국법인이 국외특수관계자의 금융차입과 관련하여 지급보증을 하는 것은 국조법 제2조 제1항 제1호에서 규정하는 국제거래에 해당하는 것으로 동법 제4조의 규정에 의한 정상가격에 의한 과세조정의 대상에 해당합니다. [국제조세과-115, 2003.12.18]

3. 정상가격산출방법신고서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제7조 제1항

② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제2조의4 제1항(별지 제1호의 3 서식)

☆ 무형자산, 용역거래를 제외한 국외특수관계자간 국제거래에 대하여 동 신고서를 제출합니다.

나. 제출의무 면제 대상

해당 사업연도 국제거래금액이 다음 어느 하나에 해당하는 경우 제출하지 않습니다.

① 전체 재화거래 금액의 합계액이 50억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 10억원 이하인 경우
② 국외특수관계인별 재화거래 금액의 합계액이 10억원 이하이고 용역거래 금액의 합계액이 2억원 이하인 경우

다. 작성 시 참고사항

국외특수관계자와의 국제거래에 적용한 정상가격결정방법의 종류와 동 방법의 적용 이유를 간략히 기술합니다.

국외특수관계자 또는 거래대상 재화 및 용역에 따라 서로 다른 정상가격산출방법을 적용한 경우에는 각각 별지에 기재하여 제출합니다.

정상가격산출방법에 대한 근거서류는 법인세 신고당시 보관하고 있어야 하며, 과세당국의 제출요구 시 제출가능하여야 합니다.

4. 원가 등의 분담액 조정명세서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제14조의 6

② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제3조2(별지 제5호 서식)

나. 제출의무자

국외특수관계인과 무형자산을 공동으로 개발 또는 확보하기 위하여 사전에 원가 · 비용 · 위험의 분담에 대한 약정을 체결하고 공동개발 하는 법인

다. 작성 시 참고사항

정상원가분담액은 법인이 국외특수관계인이 아닌 자와의 통상적인 원가 · 비용 및 위험부담(이장에서 "원가 등"이라 한다)의 분담에 대한 약정에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 분담액으로서, 무형자산의 개발을 위한 원가 등을 그 무형자산에 대한 국조법 시행령 제14조의3제1항에 따른 기대편익에 비례하여 배분한 금액으로 합니다.

다만, 정상원가분담액에서 원가 등의 분담 약정 참여자가 소유한 무형자산의 사용대가와 분담액 차입 시 발생하는 지급이자는 제외합니다.

5. 국제거래명세서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 제11조 제1항
② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제6조 제1항(별지 제8호 서식)

나. 제출의무자

국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자(내국법인 및 외국법인의 국내 사업장)

다. 작성 시 참고사항

국외 특수관계인과의 거래전체에 대하여 한 장으로 작성하기 곤란한 경우에는 여러 장으로 하되, 우측 상단의 여백에 일련번호를 부기합니다.

금액단위는 “원”이므로 작성에 유의하시기 바랍니다.

특히, 용역거래 중 지급보증 거래가 있는 법인는 「지급보증 용역거래 명세서(별지 제8호 서식(을)」를 추가로 작성하여야 합니다.

6. 국제거래정보통합보고서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 제11조 제2항

② 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제21조의2

나. 제출의무자

① 개별기업보고서·통합기업보고서

국외특수관계인과의 해당 과세연도 거래의 합계액이 500억원을 초과하면서 매출액이 1,000억원을 초과하는 내국법인 및 외국법인의 국내사업장

② 국가별보고서

직전년도 연결재무제표상 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업그룹의 최상위 지배법인인 내국법인 등

다. 제출기한 : 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내

라. 작성 시 참고사항

2016.1.1. 이후 개시하는 사업연도 분부터 적용하며, 정당한 사유 없이 국제거래 통합보고서 전부 또는 일부를 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우에는 보고서 각 건별로 과태료 3천만원이 부과됩니다.

7. 국외특수관계인의 요약손익계산서

가. 근 거

국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제6조 제2항

나. 제출의무 면제 대상

다음 어느 하나에 해당하는 경우에는 해당 국외특수관계인의 요약손익계산서 제출을 생략할 수 있습니다.

① 해당 사업연도에 국외특수관계인과의 재화거래 금액의 합계가 10억원 이하이고 용역 거래 금액의 합계가 2억원 이하인 경우
② 해외현지법인 명세서 및 해외현지법인 재무상황표를 제출하는 경우

다. 작성 시 참고사항

"사업연도"란에는 납세의무자의 해당 사업연도 결산 확정일을 기준으로 해당 국외특수관계인이 결산을 확정한 가장 최근의 사업연도를 적고, 금액단위는 "원"으로 작성합니다.

8. 거래가격 조정 신고서

가. 근 거

① 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제7조 제2항
② 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 제2조의 4 제2항

나. 제출의무자

실제 거래가격이 정상가격 산출방법을 적용하여 산출한 정상가격과 다른 경우에는 정상가격을 거래가격으로 보아 조정한 과세표준 및 세액을 다음 어느 하나에 해당하는 기한까지 거래가격 조정신고서를 첨부하여 신고하거나 경정청구할 수 있습니다.

다. 기 한

- 「법인세법」 제60조제1항 및 제76조의17제1항에 따른 신고기한
- 국세기본법 제45조에 따른 수정신고기한
- 국세기본법 제45조의 2 제1항에 따른 경정청구기한

라. 작성 시 참고사항

조정대상 거래별 국외특수관계인별로 작성하고 차이조정금액은 국조법 시행령 제15조, 제15조의 2, 제16조 및 제18조를 준용합니다.

9. 과태료

가. 「국제거래명세서」 제출 불성실과태료(국조법§ 12①)

「국제거래명세서」 제출 의무가 있는 자가 정당한 사유 없이 국제거래명세서 전부 또는 일부를 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우에는 국외특수관계인별로 500만원의 과태료가 부과됩니다.

* 2017.2.7. 전의 위반행위에 대하여 과태료 규정을 적용할 때에는 종전의 규정(1천만원)에 따릅니다.

나. 자료 제출을 요구 받은 자에 대한 과태료(국조법§ 12①)

과세당국은 납세의무자에게 법인세 신고시 누락된 서식* 또는 항목 등의 관련 자료를 제출할 것을 요구할 수 있고

* 정상가격 산출방법 신고서, 원가 등의 분담액 조정 명세서, 국제거래 명세서, 지급보증 용역거래 명세서, 국외특수관계인의 요약손익계산서, 거래가격 조정신고서 등

이렇게 과세당국으로부터 제출을 요구받은 자가 자료 제출을 요구받은 날 부터 60일 이내(화재 · 재난 등 등 정당한 사유로 제출기한의 연장을 신청하는 경우에는 과세당국은 한 차례만 60일까지 연장가능)에 해당 자료를 제출하지 아니하거나 거짓의 자료를 제출하는 경우 최고 1억원 이하의 과태료가 부과될 수 있습니다.

〈제출기한의 연장 사유(국조법§ 11①〉

국제거래명세서는 「법인세법」 제60조제1항 및 제76조의17제1항에 따른 신고기한까지 납세지 관할 세무서장에게 제출하여야 합니다. 다만, 납세지 관할 세무서장은 납세의무자가 다음 어느하나에 해당하는 부득이한 사유로 국제거래명세서를 신고기한까지 제출할 수 없는 경우로서 납세의무자의 신청을 받은 경우에는 1년의 범위에서 그 제출기한의 연장을 승인할 수 있습니다.

① 화재 · 재난 및 도난 등의 사유로 자료를 제출할 수 없는 경우
② 사업이 중대한 위기에 처하여 자료를 제출하기 매우 곤란한 경우
③ 관련 장부 · 서류가 권한 있는 기관에 압수되거나 영치(領置)된 경우
④ 국외특수관계인의 과세연도 종료일이 도래하지 아니한 경우
⑤ 자료의 수집 · 작성에 상당한 기간이 걸려 기한까지 자료를 제출할 수 없는 경우
⑥ ①부터 ⑤까지에 준하는 사유가 있어 기한까지 자료를 제출할 수 없다고 판단되는 경우

제5절 정상가격산출방법 사전승인제도

1. 의 의

OECD 이전가격 가이드라인 또는 외국에서 흔히 APA(Advance Pricing Arrangement)로 통칭되는 것으로, 납세의무자가 향후 국외 특수관계자와의 거래에 적용하고자 하는 정상가격산출방법에 관하여 국세청장의 사전승인을 얻는 제도입니다.

국세청장의 사전승인을 얻은 납세의무자가 대상기간동안 승인된 정상가격산출방법을 적용한 경우에는, 사전승인 시 그 방법의 전제요건으로 정해진 가정이나 조건이 충족되면, 과세당국이 승인한 방법을 최적의 방법으로 인정하게 됩니다.

납세의무자가 적용하고자 하는 정상가격산출방법에 관하여 거래상대방을 관할하는 국가의 과세당국과의 상호합의를 함께 신청하고, 양국 과세당국간에 상호합의가 이루어진 경우에는 상호합의에서 인정된 방법이 우리나라에서는 물론 상대국에서도 최적의 정상가격산출방법으로 인정받게 됩니다.

2. 절 차

가. 사전승인신청서의 제출

대상기간 · 대상국제거래 · 거래당사자 및 정상가격산출방법을 기재한『정상가격산출방법의 사전승인신청서』(국조법시행규칙 제3조 제1항 별지 제3호 서식)를 적용기간 중 최초 과세연도 개시일의 전날까지 다음 각 호의 서류 2부와 함께 국세청장에게 제출하여야 합니다.

《사전승인신청 첨부서류(국조법시행령 제9조)》

1. 거래당사자의 사업연혁 · 사업내용 · 조직 및 출자관계 등에 관한 설명자료
2. 거래당사자의 최근 3년동안의 재무제표, 세무신고서 사본, 국제거래에 관한 계약서 사본 및 이에 부수되는 서류
3. 신청된 정상가격의 세부산출방법을 구체적으로 설명하는 다음 각목의 자료
   가. 비교가능성 평가방법 및 요소별 차이조정방법
   나. 비교대상기업의 재무제표를 사용하는 경우 적용된 회계처리기준의 차이와 그 조정방법
   다. 거래별 구분 재무자료 또는 원가자료를 사용하는 경우 그 작성기준
   라. 두개 이상의 비교대상거래를 사용하는 경우 정상가격으로 판단되는 범위와 그 도출방법
   마. 정상가격산출방법의 전제가 되는 조건 또는 가정에 대한 설명자료
4. 실제거래가격과 정상가격의 차이를 조정하는 방법에 관한 설명자료
5. 승인신청된 정상가격산출방법에 관하여 관련 체약상대국과의 상호합의를 신청하는 경우에는 상호합의절차개시신청서
6. 기타 사전승인 신청된 정상가격산출방법의 적정성을 증명하는 자료

이 경우 위 3번에 해당하는 서류는 이동식 저장장치 등 전자적 정보저장매체에 수록하여 제출할 수 있습니다.

나. 사전승인신청의 심사

국세청장은 신청된 정상가격산출방법의 적정성을 심사하게 됩니다. 이 과정에서 국세청장은 추가자료의 제출 및 제출된 자료의 소명, 정상가격산출방법의 수정, 비교대상기업 또는 거래의 교체를 요구하거나, 정상가격산출방법적용의 전제가 되는 가정이나 조건을 달 수도 있습니다.

국세청장은 사전승인신청의 심사와 관련하여 신청인의 동의가 있는 경우에는 중립적 전문가의 검토의견을 구하고 이에 따른 비용의 일부를 신청인에게 부담하게 할 수 있습니다.

《중립적 전문가》

이전가격분야, 경제이론 또는 신청인의 사업내용인 특정 과학 · 기술분야의 전문가로서 적어도 최근 수년동안 신청인에게 고용되었거나, 신청인을 대리한 경험이 없는 자

다. 사전승인 절차의 진행

신청인이 상호합의에 의한 사전승인을 신청한 경우 국세청장은 상대국 과세당국과 상호합의 절차를 진행하게 됩니다.

다만, 신청인이 당초 신청시 상호합의 절차를 요구하지 않거나 상호합의에 의한 사전승인이 일정한 사유로 상호합의 절차가 중단되어 납세자가 일방사전승인을 얻고자 하는 경우 국세청장은 상호합의 절차에 의하지 않고 사전승인을 하게 됩니다.(일방적 사전승인)

※ 상호합의 중단 사유

- 사전승인신청의 접수일로부터 3년이 지날 때 까지 상호합의가 이루어지지 아니하여 국세청장이 직권으로 상호합의 절차를 중단하는 경우
- 상호합의 절차에 의한 합의가 불가능하여 체약상대국과 상호합의 절차를 종료하기로 한 경우

  심사결과 신청된 정상가격산출방법이 부적절하다고 판단하는 경우에는, 승인신청을 거절하고 납세의무자가 제출한 자료일체를 반환하게 됩니다.

라. 사전승인

국세청장은 상대국 과세당국과의 상호합의 절차에서 정상가격산출방법에 관한 합의가 이루어진 경우에는 이를 토대로 사전승인을 하게 됩니다.

일방적 사전승인의 경우에는 국세청장이 상호합의 절차에 의하지 않고 신청일로부터 2년 이내에 사전승인을 하게 됩니다.

마. 연례보고서의 제출

국세청장으로부터 사전승인을 얻은 납세의무자는 대상 사업연도의 과세표준신고기한의 다음날로부터 6개월 이내에 다음 사항을 포함한 연례보고서 4부를 국세청장에게 제출하여야 합니다.

《연례보고서 사항》

1. 사전승인된 정상가격산출방법의 전제가 되는 근거 또는 가정의 실현여부
2. 사전승인된 정상가격산출방법을 적용하여 산출된 정상가격 및 그 산출과정
3. 실제의 거래가격과 정상가격이 다른 경우에는 그 차이에 대한 처리내용
4. 그 밖에 사전승인시에 연례보고서에 포함하도록 정한 사항

바. 사전승인의 취소 등

다음의 사유가 발생한 경우에 국세청장은 사전승인을 취소하거나, 철회할 수 있습니다. (국조법시행령 제13조)

1) 정상가격 산출방법의 사전승인 신청 또는 연례보고서 제출에 따른 자료의 중요한 부분이 제출되지 아니하거나 거짓으로 작성된 경우

2) 신청인이 사전승인 내용 또는 그 조건을 준수하지 아니한 경우

3) 사전승인된 정상가격산출방법의 전제가 되는 중요한 조건이나 가정이 실현되지 않은 경우

4) 관련법령이나 조세조약의 변경으로 사전승인내용이 적절하지 않게 되는 경우

국세청장으로부터 사전승인을 얻은 납세의무자도 정상가격산출방법의 조건이나 가정이 실현되지 않았거나, 관련법령 또는 조세조약의 변경이 있을 경우에는 그러한 사유가 발생한 사업연도를 포함한 이후의 적용대상 사업연도에 대하여 국세청장에 당초 사전승인내용의 변경을 신청할 수 있습니다.

3. 납세의무자 참고사항

납세의무자가 사전승인신청을 한 경우에도 국세청장의 승인결정이나 승인거부결정이 이루어지기 전까지는 승인신청의 내용을 변경하거나, 승인신청을 철회할 수 있습니다.

국세청장의 사전승인신청 심사시에 검토의견을 제출하는 중립적 전문가도 세무공무원과 동일한 비밀보장의무를 부담하게 됩니다.

신청인이 사전승인과 관련하여 제출한 자료는 사전승인의 심사 및 사후관리외의 용도로는 사용되지 않습니다.

기본통칙

국제조세조정에관한법률 기본통칙 2-2…1 【"사업활동에 필요한 자금"의 범위】

영 제2조 제1항 제4호 라목에서 "사업활동에 필요한 자금"이란 자기자본과 타인자본의 합계금액을 의미한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 2-2…2 【무체재산권 기준에 의한 특수관계】

특정 무체재산권의 사용대가가 전체 영업비용의 50% 이상을 차지하는 경우에는 영 제2조 제1항 제4호 마목의 "무체재산권에 100분의 50 이상을 의존"하는 것에 해당한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 2-2…3 【간접소유비율 계산】

① 국외특수관계인을 판정함에 있어서 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50이상을 직접 또는 간접으로 소유하는지의 여부는 어느 한 쪽 법인의 다른 쪽 법인에 대한 직접 및 간접소유 비율을 합계한 비율에 의하여 판정한다.

② 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 주주인 법인을 소유함으로써 다른 쪽 법인을 소유하게 되는 것을 간접소유라고 하며 그 비율의 계산방법은 다음 각 호와 같다.

1. 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 주주인 법인의 의결권 있는 주식을 50% 이상 소유하는 경우에는 그 주주인 법인의 다른 쪽 법인에 대한 의결권있는 주식소유비율

2. 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 주주인 법인의 의결권 있는 주식을 50% 미만 소유하는 경우에는 당해 소유 비율과 그 주주인 법인의 다른 쪽 법인에 대한 의결권 있는 주식 소유비율을 곱한 비율

〈사례1〉

구 분	출자자	피출자자	출자비율
직접소유	일방 법인A	타방 법인B	10%
간접소유	일방 법인A	법인C	50%이상
	법인C	타방 법인B	45%

– 직접소유비율(A→B) : 10%
– 간접소유비율(A→C→B) : 1 × 45% = 45%
* 직접 또는 간접소유비율(A→B) : 10% + 45% = 55%

〈사례2〉

구 분	출자자	피출자자	출자비율
직접소유	일방 법인A	타방 법인B	30%
간접소유	일방 법인A	법인C	40%
	법인 C	타방 법인B	50%

– 직접소유비율(A→B) : 30%
– 간접소유비율(A→C→B) : 40% × 50% = 20%
* 직접 또는 간접소유비율(A→B) : 30% + 20% = 50%

〈사례3〉

구 분	출자자	피출자자	출자비율
직접소유	일방 법인A	타방 법인B	40%
간접소유	일방 법인A	법인 C	40%
	법인 C	법인 D	50%
	법인 D	타방 법인B	50%

– 직접소유비율(A→B) : 40%
– 간접소유비율(A→C→D→B) : 40%×50%×50% = 10%
* 직접 또는 간접소유비율(A→B) : 40% + 10% = 50%

〈사례4〉

구 분	출자자	피출자자	출자비율
직접소유	일방 법인A	타방 법인B	40%
간접소유	일방 법인A	법인 C	50%
	법인 C	법인 D	50%
	법인 D	타방 법인B	10%

– 직접소유비율(A→B) : 40%
– 간접소유비율(A→C→D→B) : 1 × 1 × 10% = 10%
* 직접 또는 간접소유비율(A→B) : 40% + 10% = 50%

국제조세조정에관한법률 기본통칙 3–3의2…1 【이전가격세제의 적용범위】

영 제3조의2에 열거된 거래에 대하여는 법인세법 제52조 또는 소득세법 제41조를 적용하는 것이며, 법 제4조는 적용하지 아니한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 4–0…1 【정상가격에 의한 과세조정의 적용기준】

① 국외특수관계자와의 국제거래에 있어서 그 거래의 정상가격에 의한 과세조정은 조세회피 목적을 전제조건으로 하지 아니한다.

② 국외특수관계자와의 국제거래에 있어서 그 거래의 정상가격에 의한 과세조정은 당해 국외특수관계자의 과세소득 실현을 전제조건으로 하지 아니한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 4-0…2【경영자문료의 손금산입】

① 영 제6조의2 제1항 제1호에 따라 용역을 실제로 제공한 때는 용역제공일정표, 용역공정표, 용역제공 회사 및 직원현황, 발생비용명세서 등의 자료에 의하여 용역을 제공한 사실이 확인되는 경우를 말한다.('09.2.2. 개정)

② 해외모회사 등 국외특수관계자가 내국법인의 주주로서 제공하는 다음 각호의 1에 해당하는 용역은 제1항의 용역으로 보지 아니한다.

1. 모회사 소재국의 일반 회계원칙에 따른 재무제표의 작성
2. 보고서의 연결 등 모회사의 보고의무와 관련된 활동
3. 회계감사 등 각종 감사나 감독업무

국제조세조정에관한법률 기본통칙 5-0…4【특수관계자간 거래의 활용】

특수관계기업들간의 거래로부터 수집한 자료는 비교대상거래로 사용될 수는 없으나 조사대상거래를 이해하거나 추가적인 조사가 필요한지 여부를 결정하는데 활용할 수 있다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 5-4…1【매출총이익의 영업비용에 대한 비율 (Berry Ratio)】

① 삭 제(2011.5.20.)

② 정상가격산출방법으로 영 제4조 제2항 제1호 라목에 따른 berry ratio를 적용할 때는 다음 사항 등을 고려하여야 한다. (2011.5.20. 개정)

1. Berry Ratio는 용역을 수행하는 기업이나 단순유통업 등에 적합한 방법이다.
2. 영업비용과 수행된 용역의 정도가 상당한 상관관계가 있어야 한다.
3. 영업비용 증가에 대응하여 매출총이익이 증가하여야 한다.
4. 비교가능한 기업과 회계처리방식이 다른 경우에는 동일한 회계처리 방식하에서 비교가 될 수 있도록 조정이 되어야 한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 5-6…1【사분위 범위】

정상가격범위 산정 시 활용되는 방법 중 사분위범위(interquartile range)는 다음과 같이 계산한다.

① 사분위범위(interquartile range)는 관측값을 크기의 순서대로 배열하여 상위 100분의 25에 해당하는 값과 하위 100분의 25에 해당하는 값 사이의 범위를 말한다.

② 하위 100분의 25에 해당하는 값을 아래사분위값(lower quartile)이라 하고 상위 100분의 25에 해당하는 값을 위사분위값(upper quartile)이라 한다.

③ 관측값이 n개이고 작은 값으로부터 올림차순으로 정리하였을 때, 아래 사분위 값의 위치는 (n+2)/4 이고 위사분값의 위치는 (3n+2)/4이다.

〈사 례〉

※ n이 91인 경우

* 아래사분위 값의 위치 = (91+2)/4 = 23.25

위 공식에 의하면 23번째 값에다 24번째 값과 23번째 값의 차액에 1/4을 곱한 값을 더해서 구해야 하나, 관례적으로 23번째와 24번째값의 평균을 아래 사분위 값으로 함

* 위사분위 값의 위치 = (91×3+2)/4 = 68.75

위 공식에 의하면 68번째 값에다 68번째 값과 69번째 값의 차액에3/4을 곱한 값을 더해서 구해야 하나, 관례적으로 68번째와 69번째값의 평균을 위사분위 값으로 함

국제조세조정에관한법률 기본통칙 8-0…1【상계거래】

법 제8조의 "상계거래"는 국외특수관계자와의 국제거래가 정상가격으로 이루어지지 아니하여 이를 시정하고자 하는 거래를 말한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 9-15…2【출자의 증가로 사내유보처분한 금액의 사후관리】

국내 모회사와 해외 자회사간 거래와 관련하여 국내 모회사에 대하여 정상가격에 의한 과세조정으로 익금산입하고 동 금액에 대하여 출자의 증가로 유보 처분한 금액은 다음 각호의 1과 같이 처리한다

1. 모회사가 해외 자회사의 주식을 양도하는 경우에는 양도일이 속하는 사업연도에 주식매각비율에 따라 유보 처분한 금액을 익금불산입
2. 당해 해외 자회사가 청산되는 경우에는 출자의 증가로 유보 처분한 금액 중 남은 잔액을 익금불산입

국제조세조정에관한법률 기본통칙 9-15의2…1【익금에 산입되는 금액의 화폐단위】

영 제15조의2의 '익금에 산입되는 금액'이란 내국법인의 각 사업연도의 소득금액 계산상 익금산입 또는 손금불산입 되는 원화금액을 말한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 27-42…1【상호합의 결과의 시행】

국세에 대한 부과조치가 있음을 안 날로부터 3년 이내에 조세조약의 규정에 의한 상호합의의 신청이 있는 것으로서 그에 대한 상호합의가 있는 경우 상호합의가 종결된 날로부터 1년이 경과되기 전까지는 당해 상호합의에 따라 경정결정 기타 필요한 처분을 할 수 있다.

관련예규

국외특수관계인의 차입금에 대하여 수인이 연대보증한 경우 지급보증수수료 정상가격 산출방법

내국법인과 거주자 수인(數人)이 국외특수관계인인 해외관계회사의 차입금액에 대하여 연대보증(連帶保證)한 경우 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조에 따른 지급보증 대가에 대한 정상가격은 차입금액 총액을 연대보증인 수로 안분한 금액을 기준으로 산정하는 것은 아닙니다. 다만, 이전가격세제의 목적상 수인의 연대보증이 용역의 공동수행으로 인정되는 경우 해당 거래에서 발생한 소득을 적정한 배부기준에 따라 보증인간 안분할 수 있는 것이나 이에 해당하는지 여부는 사실관계를 종합하여 판단하는 것입니다.

[서면법규과-88, 2013.01.25.]

국외특수관계인에 대한 이행보증 대가의 정상가격 산정 여부 및 산정방법

거주자의 국외특수관계인에 대한 이행보증은 국제거래로서 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조에 따른 정상가격 과세조정대상에 해당하며, 정상가격을 산정할 때에는 「국제조세조정에 관한 법률」 제5조 및 같은 법 시행령 제4조 내지 제6조를 종합적으로 고려하여 가장 합리적인 방법으로 산정하여야 하는 것임 이때 이행보증 제공에 따른 대가는 법인세법 제40조에 따라 익금이 확정된 날이 속하는 사업연도의 익금으로 산입하는 것입니다.

[국제세원-562, 2012.12.27.]

정상가격에 의한 과세조정으로 이전소득을 반환하는 경우 반환이자 대상금액 상계여부

「국제조세조정에 관한 법률」 제4조에 따른 정상가격에 의한 과세조정으로 이전소득을 반환하는 경우, 총 반환금액은 내국법인의 각 사업연도의 소득금액 계산상 익금산입 또는 손금불산입되는 원화금액에 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제15조의2에 따라 계산한 반환이자를 가산하여 계산하는 것으로, 다수의 사업연도에 감액경정금액과 증액경정금액이 있는 경우 이를 상계하여 순액으로 반환이자를 계산하지 아니하는 것입니다.

[국제세원-392, 2012.08.29.]

정상가격을 기준으로 증액 및 감액경정(결정)

과세당국은 거래 당사자 일방이 국외특수관계자인 국제거래에 있어서 그 거래가격이 정상가격에 미달하거나 초과하는 경우에는 「국제조세조정에 관한 법률」 제4조에 따라 정상가격을 기준으로 증액경정(결정)뿐만 아니라 감액경정(결정)을 할 수 있는 것이고, 이러한 과세당국의 증액 · 감액경정(결정)은 국외특수관계자의 거주지국이 이에 대하여 대응조정을 하는지 여부에 관계없이 할 수 있습니다.

[재국조-223, 2008.09.26]

국외특수관계자

내국법인과 비거주자의 관계가 국세조세조정에 관한 법률시행령 제2조 제1항에서 규정하는 어느 하나라도 해당하지 않는 경우 국외특수관계에 있지 아니하며, 국조법이 적용되지 아니합니다. [서면2팀-1144, 2008.06.05]

코스닥상장 내국법인의 주식을 국외특수관계자에 현물출자

국외특수관계자에 해당하는 법인에 현물출자하는 코스닥상장 내국법인의 주식의 정상가격은 거래일 당일의 한국증권선물거래소의 최종시세가액으로 할 수 있으나, 그 가액보다 비교가능성이 더 높은 거래가액이 존재하는 경우에는 그 거래가액으로 합니다.

[서면2팀-1977, 2007.11.01.]

대응조정

조세협약상 체약상대방이 거주자와 국외특수관계자의 거래가격을 정상가격으로 조정하고 이에 대한 상호합의절차가 종결된 경우, 과세당국은 그 합의에 따라 거주자의 각 과세연도 소득금액 및 결정세액을 조정하여 계산할 수 있는 것입니다.

[서면2팀-1612, 2007.09.04]

실질과세

국제결제은행이 국내원천소득인 투자신탁의 이익을 수취하는 경우 당해 투자신탁의 이익에 대한 수익적 소유자(beneficial owner)가 따로 있는 때에는 「국제조세조정에 관한 법률」 제2조의 2 규정에 의하여 당해 수익적 소유자를 납세의무자로 하여 조세

조약을 적용하는 것이며, 수익적 소유자인지 여부는 당해 이익에 대한 법적 · 경제적 위험부담, 소득의 처분권 및 소득발생 결정권을 실질적으로 보유하고 있는지 여부 등을 종합적으로 검토하여 사실판단할 사항입니다. [서면2팀-513, 2007.03.26]

국외특수관계법인에 대한 장기 매출대금 회수

국외특수관계법인에 대한 장기 매출대금회수는 국조법 제3조에 따라 정상가격에 의한 과세조정 규정이 적용되는 것이고 법인세법 제52조에 의한 부당행위계산의 부인은 적용되지 아니합니다. [서면2팀-258 2007. 02. 06]

비교가능성

정상가격을 산출함에 있어 매출규모의 현저한 차이가 있거나 국제거래에서의 특수관계가 있는 등 비교대상으로 적합하지 않은 업체는 비교대상업체에서 제외함이 타당합니다. [국심2005서2366, 2006.12.22]

특수관계자간 업무무관비용 비용

해외 모법인(또는 본점)에서 발생한 비용중 국내자회사(또는 지점)가 부담하는 금액은 당해 자회사(또는 지점)의 업무와 관련하여 「법인세법」 또는 「국제조세조정에 관한 법률」 등에서 손금을 허용하고 있는 사항 이외에는 국내자회사(또는 지점)의 각 사업연도 소득금액 계산상 이를 손금에 산입할 수 없는 것입니다. [서면2팀-2185, 2005.12.28]

실질 지배력 기준에 의한 특수관계

타방이 매입거래의 전부를 일방과의 거래에 의존하는 경우 국제조세조정에 관한 법률 시행령 제2조 제1항 제4호의 특수관계에 해당되며, 국외특수관계자간 정상가격은 공급대가의 대금결제방법, 구매량, 부수용역의 제공 및 신용지급기간 등을 고려하여 동법 제 5조 및 동법 시행령 제4조의 규정에 따라 산정합니다. [서면2팀-273, 2005.02.11]

다국적기업의 그룹내 용역비 지급과 관련 손금

다국적기업이 그룹내 서비스센터로부터 용역제공을 받고 동 센터에서 발생한 원가 중 합리적인 배부기준에 의한 간접배부방식에 따라 배부한 금액에 일정한 이익율을 가산하여 그 대가를 지급한 경우, 내국법인이 지급하는 대가는 내국법인의 손금에 산입할 수 있는 것입니다. [재국조-77, 2003.11.11]

경영자문용역

내국법인이 국외특수관계자에게 지급한 경영자문용역의 대가가 정상가격을 초과한 경우에는 국제조세조정에관한법률 제4조에 의하여 과세표준 및 세액을 결정 또는 경정할 수 있으며, 이 경우 손금불산입된 금액은 같은법 제9조에 따라 소득처분하는 것임. 단, 용역이 실제로 제공되지 아니하였거나, 용역이 제공되었더라도 독립기업이었더라면 그 대가를 지급하지 아니하였을 성격의 용역인 경우에는 법인세법에 의하여 손금불산입하며 법인세법 제67조에 의하여 소득처분하는 것입니다. [서이46017-10422, 2003.03.04]

정상가격의 산출방법

내국법인이 국제조세조정에관한법률 제2조 제1항 제9호의 국외특수관계자에게 제품을 판매함에 있어, 판매가격이 동 국외특수관계자와 비특수관계에 있는 제3자에 대한 판매가격이 확정된 후 그 가격에서 국외특수관계자에 대한 일정률의 수수료를 차감한 금액으로 결정되는 경우, 이에 따라 내국법인이 국외특수관계자에게 재판매하는 가격에 대하여 국제조세조정에관한법률 제5조의 규정에 따른 정상가격을 산출함에 있어, 정상가격이 내국법인과 국외특수관계자가 특수관계거래로 인하여 함께 실현한 거래순이익의 합계액(결합이익)을 거래당사자(내국법인과 국외특수관계자) 각각의 상대적 공헌도에 따라 배부한 결과를 토대로 산정되었다면 동 정상가격은 같은법률시행령 제4조 제1호의 이익분할법에 의하여 산출된 가격으로 볼 수 있는 것입니다. [서이 46017-10171, 2001. 9. 14]

금전차용에 따른 정상가격 이자율

외국인투자기업이 국외특수관계자로부터 금전을 차용하고 이에 따라 적용되는 이자율은 '정상가격' 관련 규정에 따라 산정된 이자율을 말합니다.

[서이 46017-12539, 2001. 08. 04]

해외특수관계자에 대한 미수금의 과세 및 그 처분방법

내국법인이 해외특수관계자와의 거래에 따라 지급받기로 한 금액을 특수관계 없는 사인간의 거래나 건전한 사회통념 내지 상관행상 통용될 수 있는 특별한 사유없이 장기간 지급받지 아니하고 그 대가를 미수금으로 처리했을 때 동 거래는 조세를 부당하게 감소시킨 경우에 해당하며 동 미수금은 해외특수관계자에 대한 대여금으로 보아야 하며,

이 경우 적용되는 대여금에 대한 이자율, 익금가산금액 및 익금가산된 금액의 소득처분방법 등은 국제조세조정에관한법률 시행 이전의 경우 구 법인세법시행령 제47조, 동법시행령 제94조의 2 제1항 제1호 마목의 규정에 따라 처리하며, 국제조세 조정에 관한법률 시행이후의 경우 국제조세조정에관한법률 제2조 제10호, 제5호 및 동법시행령 제15조 제3호의 규정에 따라 각각 처리하는 것입니다. [국이 46522-550, 1999. 8. 13]

상호합의

우리나라 과세당국의 과세처분에 대하여 현행 국제조세조정에관한법률에 따라 내국법인(외투법인)이 국세청장에게 상호합의 절차의 개시를 신청할 수 있는 경우에 동법 제22조 제1항 제3호의 요건인 '조세조약에 따라 우리나라와 체약상대국간에 조세조정이 필요한 경우'에 한하는 것이며

내국법인(외투법인)이 거래처에 지급한 판매장려금을 유사접대비로 보아 접대비 시부인한 조치는 체약상대국간에 조세조정이 필요한 사항이 아니므로 상호합의 개시 절차 요건이 될 수 없으며, 내국법인(외투법인)이 부담한 하자보증기간 내에 수리비용을 미국법인이 부담해야 할 비용으로 보아 손금불산입 조치한 경우, 이로 인하여 우리나라와 미국간에 조세조약에 따라 조세조정이 필요할 수 있으므로 상호합의 개시절차의 요건이 될 수 있습니다. [국업 46522-378, 1999. 6. 4]

외화표시 대응조정금액의 원화 환산환율

국제조세조정에관한법률 제10조(소득금액계산의 특례)를 적용함에 있어 조세조약 체약상대국간 상호합의 결과, 연도별로 소득을 조정하여 할 금액이 외화로 결정되고 그 조정해야 할 대상이 국내법인의 매출가액일 경우 그 소득금액조정을 위하여 적용되어야 할 원화환산환율은 당해 조정대상거래가 있었던 당시에 적용한(기장에 사용된) 환율(매입율)을 적용하여야 하는 것이며,

다만 개별거래를 추적하여 거래일자별로 소득조정을 위한 금액을 할당 · 배분하는 것이 실질적으로 곤란하여 연도별 일괄조정이 불가피한 경우에는 연평균 매입율을 적용할 수 있습니다. [재국조 46017-14, 1998. 3. 31]

정상가격에 의한 과세조정액의 범위

국제조세조정에관한법률 제8조(상계거래의 인정)에 따르면 국제거래의 가격이 정상가격과 다른 경우에도 동일한 국외특수관계자와의 동일한 과세연도내의 다른 국제거래에 있어서 그 차액이 상계된다고 거주자가 입증하는 때에는 그 상계되는 모든 국제거래를 하나의 국제거래로 보아 동법 제4조(정상가격에 의한 과세조정)를 하는 것이며, 위에서 「그 차액이 상계된다고 거주자가 입증하는 때」라 함은 사전에 국외특수관계자와의 거주자간에 의도적으로 설정된 상계처리약정이 존재한다는 것과 그 약정에 따른 거래들이 전체적으로는 정상가격원칙에 부합된다는 것을 입증하는 경우를 말합니다. [국이 46500-27, 1998. 1. 19]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제1호 서식]

무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)	② 사업자등록번호
	③ 대표자(성명)	
	④ 업종	⑤ 전화번호
	⑥ 소재지(주소)	

국외특수 관계인	⑦ 법인명(상호)			⑧ 소재국가		
	⑨ 대표자(성명)			⑩ 업종		
	⑪ 신고인과의 관계	피지배	지배	자매	실질 지배	본점 · 지점 등
	⑫ 소재지(주소)					

⑬ 무 형 자 산 의 소 유 권 자	
⑭ 무 형 자 산 의 명 칭	

사용허락거래		매매거래	
⑮ 사용허락 계약일		㉒ 매매거래일	
⑯ 사용허락 기간		㉓ 매매거래 금액	
⑰ 일시불 사용료		㉔ 매매거래 금액 산정방법	
⑱ 사용료율	의 %		
⑲ 사용료율 적용대상 순매출액 등의 산정방법			
⑳ 정상가격 산출방법			
㉑ 위의 방법을 선택한 이유		㉕ 위의 방법을 선택한 이유	

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제7조제1항에 따라 위와 같이 무형자산에 대한 정상가격 산출방법 신고서를 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜(백상지 80g/㎡(재활용품))

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제1호의 2 서식]

용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)	② 사업자등록번호
	③ 대표자(성명)	
	④ 업종	⑤ 전화번호
	⑥ 소재지(주소)	

국외특수 관계인	⑦ 법인명(상호)		⑧ 소재국가			
	⑨ 대표자(성명)		⑩ 업종			
	⑪ 신고인과의 관계	피지배	지배	자매	실질 지배	본점 · 지점 등
	⑫ 소재지(주소)					

⑬ 용역거래의 종류				
⑭ 주된 사업활동				
⑮ 정상가격 산출방법				
⑯ 위의 방법을 선택한 이유				
⑰ 제공 용역	⑱ 특정 용역			
	⑲ 공통 용역			
⑳ 용역 대가 청구 방식 및 금액	㉑ 직접청구			
	㉒ 간접청구			
	㉓ 계			
㉔ 간접청구배부기준				

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제7조제1항에 따라 위와 같이 용역거래에 대한 정상가격 산출방법 신고서를 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜(백상지 80g/㎡(재활용품))

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제1호의 3 서식]

정상가격 산출방법 신고서

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)	② 사업자등록번호
	③ 대표자(성명)	
	④ 업종	⑤ 전화번호
	⑥ 소재지(주소)	

국외특수 관계인	⑦ 법인명(상호)		⑧ 소재국가			
	⑨ 대표자(성명)		⑩ 업종			
	⑪ 신고인과의 관계	피지배	지배	자매	실질 지배	본점 · 지점 등
	⑫ 소재지(주소)					

⑬ 대상 거래

⑭ 정상가격 산출방법

⑮ 위의 방법을 선택한 이유

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제7조제1항에 따라 위와 같이 정상가격 산출방법 신고서를 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜(백상지 80g/㎡(재활용품))

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제5호 서식]

원가 등의 분담액 조정 명세서

(앞쪽)

1. 제출인 인적사항

① 법인명(상호)		② 사업자등록번호	
③ 대표자(성명)		④ 과세연도	
⑤ 소재지(주소)			

2. 원가등의 분담에 대한 약정 내용

⑥ 무형자산의 종류		⑦ 서면 약정일	
⑧ 최초 개발 원가 발생일		⑨ 개발 완료 (예정)일	

3. 원가등의 분담 약정 참여자

⑩ 법인명(상호)						
⑪ 국가명						
⑫ 소재지(주소)						
⑬ 업종						
⑭ 제출인과의 관계						

4. 정상원가분담액 산정

참여 법인명					
해당 연도 무형자산 개발 원가	⑮ 거주자의 과세소득금액 계산 시 비용으로 인정하는 원가등의 분담액				
	⑯ 무형자산의 사용대가				
	⑰ 분담액 차입 시 발생하는 지급이자				
	⑱ 해당 연도 거주자의 무형자산 개발 원가등의 분담액(⑮ − ⑯ − ⑰)				㉠
정상원가 분담액 산정	⑲ 기대편익				㉡
	⑳ 기대편익 비율(⑲의 각 난 ÷ ㉡)				
	㉑ 정상원가분담액(㉠ × ⑳)				
조정액 산정	㉒ 차액(⑱ − ㉑)				

5. 참여자 지분 조정에 따른 원가등의 분담액 조정액 산정

참여 법인명					계
변동된 기대편익 산정	㉓ 변동 전 기대편익				㉢
	㉔ 변동 전 기대편익 비율(㉓의 각 난 ÷ ㉢)				
	㉕ 변동 후 기대편익				㉣
	㉖ 변동 후 기대편익 비율(㉕의 각 난 ÷ ㉣)				
	㉗ 기대편익 변동비율(㉖/㉔)				
재조정액 산정 (㉗ ≧ 20% 이상인 경우)	㉘ 실제 원가등의 분담 총액				㉤
	㉙ 정상원가분담 총액(㉤ × ㉖)				
	㉚ 원가 분담 재조정액(㉘ − ㉙)				

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제14조의6에 따라 위와 같이 원가등의 분담액 조정 명세서를 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜(백상지 80g/㎡(재활용품))

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호서식(갑)] <개정 2017. 3. 17.>

국제거래명세서

(1쪽)

1. 제출인 인적사항

① 상호 또는 법인명				② 사업자등록번호	
③ 소재지(주소)					
④ 대표자		⑤ 업 종 (업종코드)	(　　)	⑥ 사업연도 (과세기간)	. . .~. . .

2. 국제거래명세서 제출현황(총계)

⑦ 제출대상 국외특수관계인 수	⑧ 제출 국외특수관계인 수	⑨ 제출 국외특수관계인과의 거래금액 총계

3. 국외특수관계인 기본사항

⑩ 법인명(상호)				⑪ 현지기업 고유번호	
⑫ 소재 국가		⑬ 설립일	년 월 일	⑭ 현지 납세자번호	
⑮ 소재지(주소)					
⑯ 주업종(업종코드)	(　　)	⑰ 제출인과의 관계		⑱ 사업연도	. . .~ . . .

4. 국외특수관계인과의 국제거래 현황

(단위: 원)

항 목			국외특수관계인과의 거래금액
⑲ 재화거래, 용역거래, 대여 및 차입거래 합계 (㉖ + ㉛ + ㊳)			
가. 재화거래	매출거래	⑳ 재고자산(상품·제품)	
		㉑ 재고자산 외의 유형자산	
		㉒ 무형자산	
	매입거래	㉓ 재고자산(상품·제품)	
		㉔ 재고자산 외의 유형자산	
		㉕ 무형자산	
	㉖ 소 계		

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호서식(갑)]

(2쪽)

항 목				국외특수관계인과의 거래금액
나. 용역거래	매출거래	㉗ 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제6조의2제1항에 따른 용역거래	일반용역	
			지급보증	
		㉘ 사용료		
	매입거래	㉙ 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제6조의2제1항에 따른 용역거래	일반용역	
			지급보증	
		㉚ 사용료		
	㉛ 소 계			
다. 대여 및 차입거래	차입거래	㉜ 차입금 적수		
		㉝ 평균 차입금 [㉜÷365(366)일]		
		㉞ 지급이자		
	대여거래	㉟ 대여금 적수		
		㊱ 평균 대여금 [㉟÷365(366)일]		
		㊲ 수입이자		
	㊳ 소 계 (㉝+㉞+㊱+㊲)			
라. 가목부터 다목까지 및 마목 이외의 거래	㊴ 매출거래			
	㊵ 매입거래			
	㊶ 소 계			

마. 주식 등 취득(증자)·양도(감자)

(단위: 주, 원)

국외특수관계인 주식 등 기초(期初) 소유 현황		사업연도 중 주식 등의 증·감 현황				국외특수관계인 주식 등 기말(期末) 소유 현황	
		증자 또는 기존주식 등 취득		감자 또는 보유주식 등 양도			
㊷ 수량 (지분율)	㊸ 취득가액	㊹ 수량 (지분율)	㊺ 취득가액	㊻ 수량 (지분율)	㊼ 양도가액	㊽ 수량 (지분율)	㊾ 취득가액

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호서식(갑)]

(3쪽)

마-(1). 사업연도 중 증자 또는 기존주식 등 취득 명세

㊿ 취득(증자)일	㊿① 취득(증자)방법	㊿② 취득(증자) 수량(지분율)	㊿③ 취득(증자) 가액	양도인		
				㊿④ 성명(법인명)	㊿⑤ 소재 국가	㊿⑥ 특수관계 유무

마-(2). 사업연도 중 감자 또는 보유주식 등 양도 명세

㊿⑦ 양도(감자)일	㊿⑧ 양도(감자)방법	㊿⑨ 양도(감자) 수량(지분율)	㊿⑩ 양도(감자) 가액	양수인		
				㊿⑪ 성명(법인명)	㊿⑫ 소재 국가	㊿⑬ 특수관계 유무

「국제조세조정에 관한 법률」 제11조제1항 본문에 따라 위와 같이 국제거래명세서를 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호서식(갑)]

(4쪽)

작성방법

※ 국제거래가 있는 국외특수관계인별로 이 서식을 작성하여야 합니다.

1. ①~⑥란: 국제거래명세서를 작성하여 제출해야 하는 납세의무자 인적사항을 적습니다.
2. ⑦·⑧란: 국제거래명세서를 제출할 의무가 있는 국외특수관계인의 총수를 ⑦에 기재하고, ⑦의 국외특수관계인 중 실제 국제거래명세서를 제출하는 국외특수관계인의 수를 ⑧에 적습니다.
3. ⑨란: 각 국외특수관계인의 재화거래, 용역거래, 대여 및 차입거래 합계(⑲)를 모두 합산한 총합계를 적습니다.
4. ⑩·⑫·⑮란: 국제거래 상대방인 국외특수관계인의 성명(상호) 또는 법인명, 국가, 소재지 등을 한글 또는 영문으로 적고, ⑪: 내국법인이 국외특수관계인에게 직접 투자한 경우에는 국세청(세무서)에서 부여한 현지기업 고유번호(3자리~6자리)를 적으며, ⑭: 국외특수관계인이 현지 국가에서 부여받은 납세자번호가 있으면 그 납세자번호를 적습니다.
5. ⑯란: 국외특수관계인의 사업 중 제출인과 거래가 있는 주업종을 적고, 업종코드는 국세청 기준경비율·단순경비율에 따른 업종코드를 적습니다.
6. ⑰란: 다음 각 목의 구분에 따라 적습니다.

가. 국외특수관계인이 제출인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "피지배"로 적습니다.

나. 제출인이 국외특수관계인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "지배"로 적습니다.

다. 동일한 제3자가 국외특수관계인 및 제출인의 의결권 있는 주식(출자지분)의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유한 경우: "자매"로 적습니다.

라. 제출인과 공통의 이해관계가 있고 어느 한 쪽이 다른 쪽의 사업 방침의 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있거나 제3자가 제출인과 어느 한 쪽의 사업 방침을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 제출인과 어느 한 쪽의 관계: "실질 지배"로 적습니다.

마. 「법인세법 시행규칙」 제65조에 따라 국제거래명세서를 제출하는 경우: "본점·지점", "해외타지점" 등으로 적습니다.

7. ⑳~㊶: 제출인 기준으로 사업연도 중에 국외특수관계인과 거래한 모든 금액을 거래 종류별로 각각 구분하여 적습니다. 국외특수관계인과의 거래 중 "재화거래", "용역거래", "대여 및 차입거래" 및 "주식 등 취득(증자)·양도(감자)"에 속하지 않는 거래는 ㊴~㊶에 적습니다..
8. ㉑·㉔란: 매매 목적의 재고자산(상품·제품)을 제외한 유형자산 거래분을 해당 란에 각각 적습니다.
9. ㉒·㉕란: 특허권, 실용신안권, 디자인권, 상표권 또는 서비스표권, 저작권, 컴퓨터프로그램저작물 등 무형자산을 매매한 금액, 원가분담약정에 따른 원가분담금액 등을 적습니다.
10. ㉗·㉙란: 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제6조의2에 따른 용역거래 중 지급보증을 제외한 금액은 '일반용역'란에 적고, 용역거래 중 지급보증 금액은 '지급보증'란에 적습니다. 용역거래 중 지급보증 거래가 있는 경우에는 별지 제8호서식(을)의 지급보증 용역거래 명세서를 추가로 작성합니다.
11. ㉘·㉚: 유형·무형자산에 대한 사용료를 적습니다.
12. ㉜·㉟: 금전의 대여 또는 차입 거래(채권거래 포함) 금액과 해당 사업연도 중 차입 기간 또는 대여 기간을 곱한 값의 총합 {(금액 × 일수)의 합계}을 적습니다.
13. ㉞·㊲란: 대여 및 차입거래에 따라 발생한 이자금액을 적습니다.
14. ㊷~㊾란: 제출인이 국외특수관계인에게 투자한 주식 등에 대한 취득(증자)·양도(감자) 명세를 적되, 취득·양도가액은 실제 수수한 금액을 적습니다. 이 때의 주식 등은 국외특수관계인인 외국법인이 발행한 주식(증권예탁증권 등을 포함) 또는 출자지분으로, 국외특수관계인이 주식을 발행하지 않은 경우에는 수량(지분율)란에 지분비율을 적습니다.
15. ㊿~(63)란: 제출인의 국외특수관계인에 대한 투자분과 관련하여 사업연도 중 주식 등의 증·감 현황(㊹~㊼)에 대한 개별 명세를 적되, 취득·양도가액은 실제 수수한 금액을 적습니다.
16. (51)·(58)란: 유상, 무상, 유상증자·유상감자, 무상증자·무상감자, 교환, 기타 등으로 적습니다.
17. (56)·(63)란: 「법인세법」 또는 「국제조세조정에 관한 법률」에 따른 제출인과 양도인(양수인)의 특수관계 유무를 표시합니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제8호서식(을)] <개정 2017. 3. 17.>

(앞 쪽)

과세 연도	. . . ~ . . .	지급보증 용역거래 명세서	상호 또는 법인명	

국외특수관계인명		해외현지기업 고유번호	

1. 매출거래 (단위: 원, %)

① 연번	보증(차입)거래 내역								지급보증 정상가격		
	② 채권자	③ 소재 국가	④ 통화 / ⑦ 원화	⑤ 보증금액 / ⑧ 보증금액	⑥ 차입금액 / ⑨ 차입금액	⑩ 차입일	⑪ 만기 (상환)일	⑫ 이자율	⑬ 산출 방법	⑭ 정상 요율	⑮ 금액
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								

2. 매입거래 (단위: 원, %)

① 연번	보증(차입)거래 내역								지급보증 정상가격		
	② 채권자	③ 소재 국가	④ 통화 / ⑦ 원화	⑤ 보증금액 / ⑧ 보증금액	⑥ 차입금액 / ⑨ 차입금액	⑩ 차입일	⑪ 만기 (상환)일	⑫ 이자율	⑬ 산출 방법	⑭ 정상 요율	⑮ 금액
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								
			KRW								

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

(뒤 쪽)

작성방법

※ 이 서식은 거주자가 해당 과세연도 동안 국외특수관계인에 대하여 지급보증을 하거나 국외특수관계인으로부터 지급보증을 받은 경우[별지 제8호서식(갑) 제1쪽 ㉗번 항목의 지급보증 거래는 "1. 매출거래"란에, ㉙번 항목의 지급보증 거래는 "2. 매입거래"란에 각각 적습니다] 거주자가 작성합니다.

※ 이 서식에 적는 통화 종류는 서울외국환중개주식회사(www.smbs.biz)나 외국환은행의 환율 조회 사이트를 참고하여 영문 3문자(예시: 미국 USD)로 작성합니다.

1. ①란에는 각 보증 건의 차입일 순서대로 적습니다.

2. ②·③란에는 거주자 또는 국외특수관계인에게 자금을 대여한 자의 명칭과 소재 국가를 적습니다.

3. ④란에는 지급보증계약상 표시통화를 적습니다.

4. ⑤란에는 지급보증 용역을 제공한 자의 입장에서 ④란의 표시통화로 설정된 보증금액을 적습니다.

5. ⑥란에는 지급보증 용역을 제공받은 자 입장에서 ④란의 표시통화로 실제 차입한 금액을 적습니다. 다만, 실제 차입금액이 일별로 다른 경우 적수계산 방식에 의하여 연평균금액으로 산정합니다.

   (예시) 차입금액이 USD 100(60일), USD 200(180일)인 경우 {(100×60)+(200×180)}/365=115

6. ⑧란에는 ⑤란의 금액을, ⑨란에는 ⑥란의 금액을 각각 원화로 환산하여 적습니다. 이 경우 과세연도의 평균환율(최초 고시)을 적용하며, "평균환율"이란 해당 과세연도 매일의 「외국환거래규정」에 따른 매매기준율 또는 재정된 매매기준율의 합계를 해당 과세연도의 일수로 나눈 수치를 말합니다.(서울외국환중개주식회사(www.smbs.biz)나 외국환은행의 환율 조회 사이트 참고)

7. ⑩란에는 차입일을, ⑪란에는 만기일을 적습니다. 다만, 만기 전 상환이 된 경우에는 만기일 대신 상환일을 적습니다.

8. ⑫란에는 연 단위의 차입이자율을 적습니다. 이 때 변동이자율의 경우에는 차입일을 기준으로 적습니다.

9. ⑬란에는 「국제조세조정에 관한 법률」 제5조제1항제1호부터 제6호까지의 정상가격 산출방법 중 거주자가 선택한 지급보증 용역거래 정상가격 산출방법에 해당하는 작성코드를 다음과 같이 적습니다.

정상가격 산출방법		작성코드
「국제조세조정에 관한 법률」 제5조제1항제1호부터 제5호까지		1
「국제조세조정에 관한 법률」 제5조제1항제6호	같은 법 시행령 제6조의2제3항	2
	같은 법 시행령 제6조의2제4항제1호	3
	같은 법 시행령 제6조의2제4항제2호	4
	기타 합리적인 방법	5

10. ⑭란에는 ⑮란의 금액계산에 적용되는 요율이며, 차입기간이 1년 미만인 경우에는 연 환산 요율로 계산합니다.

    (예시) 차입기간이 3개월이고, 그 기간 동안의 정상요율이 1%인 경우 1%×12월/3월=4%

11. ⑮란의 단위는 "원"이며, 해당 과세연도 법인세(소득세) 신고 시 반영된 지급보증에 대한 정상가격을 적습니다. [매출거래와 매입거래에서 ⑮란의 각 합계는 별지 제8호서식(갑) 제1쪽 ㉗와 ㉙번 항목의 금액과 각각 일치하여야 합니다]

    보증건별로 지급보증 정상가격은 연평균 차입금액(해당 과세기간에 포함된 차입일수를 해당 과세기간의 일수로 나눈 값에 실제 차입금액을 곱한 금액)과 ⑭란의 정상요율을 곱하여 계산합니다. 이 경우 차입일수 산정 시 차입일은 포함하고, 만기(상환)일은 제외합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제8호의 2 서식]

국외특수관계인의 요약손익계산서

(앞쪽)

납 세 의 무 자		
① 상호 또는 법인명 :	② 사업연도 : 년 월 일부터	
③ 사업자등록번호 :	④ 대 표 자 :	년 월 일까지

국 외 특 수 관 계 인 (⑤ 단위 : 원)				
⑥ 명 칭				
⑦ 소 재 지(주 소)				
⑧ 사 업 연 도		~	~	~
⑨ 주 업 종		( )	( )	( )
⑩ 자본금액 또는 출자금액				
⑪ 특 수 관 계 의 구 분				
⑫ 주 식 등 의 소 유 비 율	소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
	피소유	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)	계: %(직접 %)
계 정 과 목	코 드			
Ⅰ. 매 출 액	01			
Ⅱ. 매 출 원 가	02			
Ⅲ. 매 출 총 손 익	03			
Ⅳ. 판매비와 관리비	04			
Ⅴ. 영 업 손 익	05			
Ⅵ. 법 인 세 비 용 차 감 전 손 익	06			

유 의 사 항

※ 이 표에서 각 국외특수관계인의 Ⅰ.~Ⅵ.의 사항을 작성하는 데에 기초가 된 공표된 영업보고서 등의 자료를 별지로 첨부해 주십시오.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제2호 서식]

거래가격 조정신고서

(앞쪽)

신고인	① 법인명(상호)	② 사업자등록번호
	③ 대표자(성명)	
	④ 업종	⑤ 전화번호
	⑥ 소재지(주소)	

국외특수 관계인	⑦ 법인명(상호)			⑧ 소재국가		
	⑨ 대표자(성명)			⑩ 업종		
	⑪ 신고인과의 관계	피지배	지배	자매	실질 지배	본점 · 지점 등
	⑫ 소재지(주소)					

국외특수관계인 간 거래의 조정 내용						
⑬ 대상 거래 및 조정항목	⑭ 실제 거래가격	⑮ 정상가격	⑯ 정상가격 산출방법	⑰ 차이 금액 (⑭ − ⑮)	⑱ 차 이 조 정	
					내 용	금 액
					배 당	
					출 자	
					반 환	
계					계	

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제7조제2항에 따라 위와 같이 거래가격 조정신고서를 제출합니다.

세무서장 귀하

210㎜×297㎜(백상지 80g/㎡(재활용품))

제9장

과소자본과세제도

제 1 절 과소자본세제의 의의

제 2 절 과소자본세제의 적용

제1절 과소자본세제의 의의

1. 과소자본세제의 개념

외국법인의 국내자회사(국내사업장 포함)에 대한 자금지원 형태는 크게 지분출자와 자금대여로 구분될 수 있는데 이들이 발생시키는 비용(배당, 지급이자)에 대한 과세원칙은 상이합니다. 즉, 자본에 대한 배당은 과세소득 계산시 손금으로 인정되지 아니하나 차입금에 대한 지급이자는 손금으로 인정됩니다.

이와 같은 과세상의 차이로 인해 국내자회사는 외국법인(국외지배주주)으로부터 자금을 조달할 때 출자의 형식(equity capital)보다는 차입금의 형식(debt capital)을 더 선호하는 경우가 있는데, 과소자본이란 이러한 자금조달형태로 조세부담을 덜고자 인위적으로 국내자회사에 대한 출자를 줄이고 차입을 늘리는 행위를 말합니다.

그 결과 차입자(자회사)가 소재하는 국가에서는 납세자의 과세소득 감소로 인해 조세수입의 일실이 우려되므로 이러한 행위를 규제하고자 기업이 국외지배주주 등에게 지급하는 과다보유 차입금에 대한 이자를 손금으로 인정하지 않는 제도를 도입하게 되는데 이와 같은 제도를 과소자본세제라 합니다.

2. 우리나라의 과소자본세제 도입

우리나라는 "국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 과세조정"을 별도의 장으로 하여 국제조세조정에 관한 법률에서 규정하고 있습니다.

내국법인(외국법인의 국내사업장을 포함, 이하 같음)의 차입금 중 국외지배주주로부터 차입한 금액(친족 등 대통령령으로 정하는 국외지배주주의 특수관계인으로부터 차입한 금액을 포함한다)과 국외지배주주의 지급보증(담보의 제공 등 실질적으로 지급을 보증하는 경우 포함)에 의하여 제3자로부터 차입한 금액이 그 국외지배주주가 출자한 출자금액의 2배*(금융업은 6배)를 초과하는 경우에는, 그 초과분에 대한 지급이자 및 할인료는 「법인세법」 제67조(소득처분)의 규정에 의한 배당 또는 기타사외유출로 처분된 것으로 보고 그 내국법인의 손금에 산입하지 아니합니다. (국제조세조정에관한법률 제14조 제1항)

* 2015.1.1. 이후 개시하는 과세연도부터는 '2배' 적용

제2절 과소자본세제의 적용

1. 국외지배주주의 개념 및 범위

"국외지배주주"라 함은 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장을 실질적으로 지배하는 다음 중 어느 하나에 해당하는 자를 말합니다.

① 내국법인의 경우에는 외국의 주주 · 출자자(이하 "외국주주"라 함) 및 그 외국주주가 출자한 외국법인

② 외국법인의 국내사업장의 경우에는 외국법인의 본점 · 지점(국외에 있는 지점을 말함), 그 외국법인의 외국주주 및 그 외국법인 · 외국주주가 출자한 외국법인

※ 2015.1.1. 이후 개시하는 과세연도부터는 '국외지배주주'에 '친족 등 대통령령으로 정하는 국외지배주주의 특수관계인' 포함

가. 내국법인의 경우

내국법인의 국외지배주주의 범위는 각 사업연도 종료일 현재 다음 중 어느 하나에 해당하는 자로 합니다.

① 내국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상의 주식을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국주주

② 위 ①의 규정에 의한 외국주주가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국법인

③ 내국법인과 국조법시행령 제2조 제1항 제4호의 관계에 있는 외국주주

☆ 국조법시행령 제2조【특수관계의 세부기준】제1항 제4호
거주자 · 내국법인 또는 국내사업장과 비거주자 · 외국법인 또는 이들의 국외사업장의 관계에서 어느 한 쪽과 다른 쪽간에 자본의 출자관계, 재화 · 용역의 거래관계, 자금의 대여 등에 의하여 소득을 조정할 수 있는 공통의 이해관계가 있고, 어느 한쪽이 다음 각목의 어느 하나의 방법으로 다른 쪽의 사업방침 전부 또는 중요한 부분을 실질적으로 결정할 수 있는 경우 그 어느 한 쪽과 다른 쪽의 관계

가. 다른 쪽 법인의 대표임원이나 총 임원수의 절반이상에 해당하는 임원이 어느 한 쪽 법인의 임원 또는 종업원의 지위에 있거나 사업연도 종료일부터 소급하여 3년 이내에 어느 한 쪽 법인의 임원 또는 종업원의 지위에 있었을 것
나. 어느 한쪽이 조합이나 신탁을 통하여 다른 쪽의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 소유할 것
다. 다른 쪽이 사업활동의 100분의 50 이상을 어느 한 쪽과의 거래에 의존할 것
라. 다른 쪽이 사업활동에 필요한 자금의 100분의 50 이상을 어느 한쪽으로부터 차입하거나 어느 한쪽에 의한 지급보증을 통하여 조달할 것
마. 다른 쪽이 어느한 쪽으로부터 제공되는 지식재산권에 100분의 50 이상을 의존하여 사업 활동을 할 것

나. 외국법인 국내사업장의 경우

외국법인의 국내사업장에 대한 국외지배주주의 범위는 다음 중 어느 하나에 해당하는 자로 합니다.

① 국내사업장이 있는 외국법인의 본점 · 지점(국외에 있는 지점을 말함)
② 위 ①에 따른 외국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는 외국주주
③ 위 ①에 따른 본점 또는 ②에 따른 외국주주가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하는 외국법인

☆ 국조법시행령 제2조 제2항

주식의 간접소유비율은 다음 각호의 방법으로 계산함

1. 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 주주인 법인(이하 "주주법인"이라 한다)의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 소유하고 있는 경우에는 주주법인이 소유하고 있는 다른 쪽 법인의 의결권 있는 주식이 그 다른 쪽 법인의 의결권 있는 주식에서 차지하는 비율(이하 "주주법인의 주식소유비율"이라 한다)을 어느 한 쪽 법인의 다른 쪽 법인에 대한 간접소유비율로 한다.
   다만, 주주법인이 둘 이상인 경우에는 주주법인별로 계산한 비율을 합계한 비율을 어느 한 쪽 법인의 다른 쪽 법인에 대한 간접소유비율로 한다.

2. 어느 한 쪽 법인이 다른 쪽 법인의 주주법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 미만을 소유하고 있는 경우에는 그 소유비율에 주주법인의 주식소유비율을 곱한 비율을 어느 한 쪽 법인의 다른 쪽 법인에 대한 간접소유비율로 한다. 다만, 주주법인이 둘 이상인 경우에는 주주법인별로 계산한 비율을 합계한 비율을 어느 한 쪽 법인의 다른 쪽 법인에 대한 간접소유비율로 한다.

3. 다른 쪽 법인의 주주법인과 어느 한 쪽 법인 사이에 하나 이상의 법인이 개재되어 있고 이들 법인이 주식소유관계를 통하여 연결되어 있는 경우에도 제1호와 제2호의 계산방법을 준용한다.

2. 손금불산입액의 계산방법

가. 차입금의 범위

과소자본세제의 규정에 의한 차입금의 범위는 이자 및 할인료를 발생시키는 부채로 합니다. 다만, 은행법에 따른 외국은행 국내지점이 정부(한국은행법에 따른 한국은행을 포함한다)의 요청에 따라 외화로 차입하는 금액 또는 다음 중 어느 하나의 방법으로 사용하기 위하여 해당 외국은행의 본·지점으로부터 외화로 예수하거나 차입하는 금액은 제외합니다.

① 외국환거래법에 따른 비거주자 또는 외국환은행에 대하여 외화로 예치 또는 대출하는 방법

② 외국환거래법에 따른 비거주자 또는 외국환은행이 발행한 외화표시증권을 인수 또는 매매하는 방법

외국은행의 본·지점으로부터 외화로 예수하거나 차입한 금액인지가 불분명한 경우로서 해당 사업연도의 재무상태표(연평균 잔액 기준) 등에 계상된 자금의 원천비율로 그 구분이 가능한 경우에는 그 비율에 따라 계산된 금액을 본·지점으로부터 차입한 금액으로 간주합니다, 이 경우 연평균 잔액은 일별 또는 월별로 계산할 수 있습니다.

국외지배주주에 내국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상의 주식을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국주주와 동 외국주주가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국법인이 모두 포함되어 있는 경우에는 외국법인으로부터 차입한 금액과 외국법인의 지급보증(담보의 제공 등 실질적으로 지급을 보증하는 경우를 포함)에 따라 제3자로부터 차입한 금액은 외국주주로부터 차입한 금액과 외국주주의 지급보증에 따라 제3자로부터 차입한 금액에 합산합니다.(국조법시행령 제24조 제3항)(2009.2.4일이 속하는 과세연도부터 적용)

내국법인이 국외지배주주로부터 차입하거나 국외지배주주의 지급보증으로 제3자로부터 차입한 금액은 사업연도 종료일 현재의 「외국환거래법」에 따른 기준환율 또는 재정환율을 적용하여 환산합니다.(국조법시행령 제24조 제4항)

금융업에 종사하는 내국법인은 차입한 금액을 환산할 때 다음 각 호의 환율 중 어느 하나를 선택하여 적용할 수 있으며, 이 경우 선택하여 적용한 환산방식은 해당 사업연도 개시일부터 최소한 5년간 계속 적용하여야 한다.(국조법시행령 제24조 제5항)(2009.12.31후 최초로 신고하는 과세연도 분부터 적용)

① 사업연도 종료일 현재의 「외국환거래법」에 따른 기준환율 또는 재정환율

② 「외국환거래법」에 따른 일별 기준환율 또는 재정환율

나. 손금불산입 지급이자의 계산

내국법인이 국외지배주주로부터 차입한 전체 차입금 중 이자율이 높은 차입금(같은 이자율이 적용되는 차입금이 둘 이상인 경우에는 차입시기가 늦은 차입금부터 적용한다)부터 차례대로 각 차입금에 해당 이자율을 곱하여 합산한 이자 및 할인료로 합니다.

합산한도는 이자율이 높은 차입금의 적수부터 누적한 적수가 초과적수가 될 때까지로 하며, 누적적수가 초과적수부다 많아지게 되는 때의 마지막 차입금의 적수 중 초과 적수보다 많아지는 부분은 제외합니다.

이 경우 초과적수는 다음 계산식에 따릅니다.

○ 초과적수 =	내국법인(외국법인의 국내사업장을 포함한다)의 국외지배주주로부터 차입한 금액(국외지배주주의 특수관계인으로부터 차입한 금액 포함)과 국외지배주주의 지급보증(담보의 제공 등 실질적으로 지급을 보증하는 경우를 포함)에 의하여 제3자로부터 차입한 금액에 대한 총차입금의 적수 – [국외지배주주의 내국법인 출자금액 적수×기준배수(2배*또는 업종별 배수)

* 2015.1.1. 이후 개시하는 과세연도부터는 '2배' 적용

과소자본세제의 규정에 의한 차입금에서 발생한 모든 이자소득으로서 내국법인이 국외지배주주에게 지급하여야 할 사채할인발행차금상각액, 융통어음할인료 등 그 경제적 실질이 이자에 해당하는 것을 말합니다. 다만, 건설자금이자는 제외합니다.

국외지배주주의 내국법인 출자금액은 다음과 같습니다.

$$\text{국외지배주주의 내국법인 출자금액} = A \times \frac{B}{C} \quad \text{(국제조세조정에관한법률시행령 제25조 제3항)}$$

A: 해당 사업연도 종료일 현재 재무상태표상 자산의 합계에서 부채(충당금을 포함하며 미지급법인세는 제외함)의 합계를 뺀 금액과, 해당 사업연도 종료일 현재의 납입자본금 {자본금 + (주식발행액면초과액 및 감자차익)-(주식할인발행차금 및 감자차손)} 중 큰 금액

B: 사업연도 종료일 현재 국외지배주주가 납입한 자본금

C: 사업연도 종료일 현재 내국법인의 납입자본총액

※ 국외지배주주에 국조법 제24조 제3항에 따라 차입금을 합산하는 내국법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상의 주식을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국주주와 동 외국주주가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국법인이 모두 포함되어 있는 경우, 외국주주가 납입한 자본금이 차지하는 비율을 외국주주와 외국법인이 납입한 자본금이 차지하는 비율로 봄.(국조법시행령 제25조 제3항)(2009.2.4일이 속하는 과세연도부터 적용)

국외지배주주의 외국법인 국내사업장의 출자금액은 다음과 같습니다.

$$\text{국외지배주주의 국내사업장 출자금액} = D - E \quad \text{(국제조세조정에관한법률 시행령 제25조 제3항)}$$

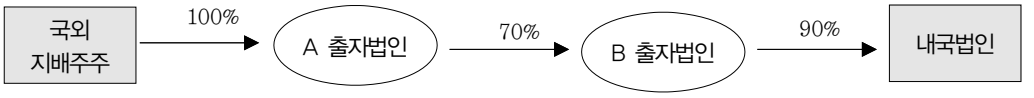
D: 사업연도 종료일 현재 국내사업장의 재무상태표상의 자산총액

E: 사업연도 종료일 현재 국내사업장의 재무상태표상의 부채총액

사업연도 중 합병 · 분할 또는 증자 · 감자 등에 따라 자본이 변동된 경우에는 국조법시행령 제25조 제3항에도 불구하고 해당 사업연도 개시일부터 자본 변동일 전날까지의 기간과 그 변동일부터 해당 사업연도 종료일까지의 기간으로 각각 나누어 계산한 자본의 적수를 합한 금액을 위 산식의 적수로 합니다.(국제조세조정에관한 법률시행령 제25조의 제4항)

○ 간접 소유의 경우 국외지배주주가 납입한 자본금비율 계산
(국제조세조정에관한법률시행령 제25조 제5항)

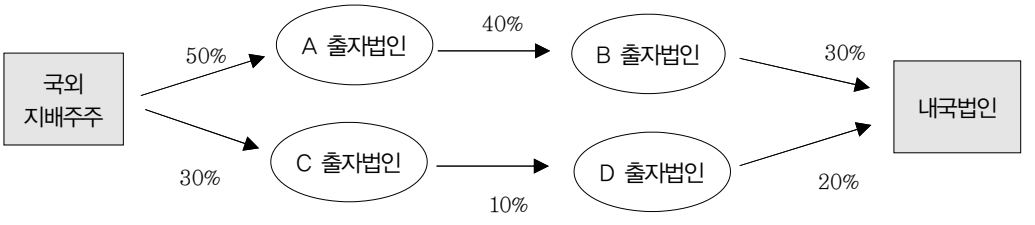
① 국외지배주주와 내국법인 사이에 주식 소유를 통하여 하나 이상의 법인이 개재되어 있고 이들이 모두 직렬로 연결(직렬출자관계)되어 있는 경우



- 납입자본금 비율 : 100%×70%×90% = 63%

※ 직렬 출자관계에 국조법 시행령 제24조 제3항에 따라 차입금을 합산하는 내국 법인의 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상의 주식을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국주주와 동 외국주주가 의결권 있는 주식의 100분의 50 이상을 직접 또는 간접으로 소유하고 있는 외국법인이 모두 포함되어 있는 경우에는 국조법시행령 제2조 제2항(주식의 간접소유비율)을 준용하여 산출하며, 이 경우 "간접소유비율"은 "납입자본금비율"로 봄.(국조법시행령 제25조 제5항 제1호) (2009.2.4일이 속하는 과세연도부터 적용)

② 국외지배주주와 내국법인 사이에 둘 이상의 직렬출자관계가 있는 경우



- 납입자본금 비율 : (50%×40%×30%)+(30%×10%×20%) = 6.6%

다. 손금불산입된 이자의 소득처분

국외지배주주로부터 차입한 금액에 대한 이자 중 손금불산입된 금액은 법인세법 제67조의 규정에 의한 배당으로 처분된 것으로 봅니다.(국조법시행령 제25조 제6항)

국조법시행령§ 24의2에 따른 특수관계인으로부터 차입한 금액이나 국외지배주주의 지급보증에 의하여 제3자로부터 차입한 금액에 대한 이자 중 손금불산입된 금액은 법인세법 제67조의 규정에 의한 기타사외유출로 처분된 것으로 봅니다.(국조법시행령 제25조 제6항)

※ 과세관청에서 '12. 2. 2. 이후 결정 또는 경정하여 소득처분하는 경우 소득금액 변동통지서로 통지하여야 함 (소득세법 시행령 제192조)

3. 통상적인 조건에 의한 차입금

내국법인이 국외지배주주로부터 조달한 차입금의 규모 및 차입조건이 특수관계가 없는 자간의 통상적인 차입규모 및 조건과 동일 또는 유사한 것임을 입증하는 경우에는 그 차입금에 대한 지급이자 및 할인료에 대하여는 과소자본세제의 규정이 적용되지 아니합니다.

국외지배주주의 출자금액에 대한 차입금의 배수가 2배(금융업은 6배)를 초과하는 내국법인이 통상적인 조건에 의한 차입금의 규정을 적용받으려는 경우에는 다음 각 호의 자료를 법인세확정신고기한 내에 제출하여야 합니다.

① 이자율, 만기일, 지급방법, 자본전환 가능성, 다른 채권과의 우선순위 등을 고려할 때 해당 차입금이 사실상 출자에 해당되지 아니함을 증명하는 자료

② 해당 내국법인과 같은 종류의 사업을 하는 비교가능한 법인의 자기자본에 대한 차입금의 배수(이하 "비교대상배수"라 함)에 관한 자료(비교가능한 법인은 해당 내국법인과 사업규모 및 경영여건 등이 유사한 내국법인 중 차입금의 배수를 기준으로 대표성이 있는 법인을 말함)

국외지배주주의 내국법인 출자금액에 대한 차입금의 배수가 비교대상배수를 초과하는 경우 내국법인의 손금불산입액 산정방법은 국조법시행령 제25조 1항의 방법과 같습니다(국조법시행령 제27조 제2항).

이 경우 "기준배수"는 "비교대상배수"로 봅니다.

4. 제3자 개입 차입거래

내국법인이 국외지배주주가 아닌 자로부터 차입한 금액이 다음 각 호의 요건 모두를 충족하는 경우에는 이를 국외지배주주로부터 직접 차입한 금액으로 보아 과소자본세제의 규정을 적용합니다. 다만, 내국법인이 국외지배주주가 아닌 국외특수관계인으로부터 차입한 경우에는 제2호의 요건에만 해당되어도 과소자본세제의 규정을 적용합니다.(국조법 제15조)

① 해당 내국법인과 국외지배주주간에 사전계약이 있을 것

② 차입조건을 해당 내국법인과 국외지배주주가 실질적으로 결정할 것

5. 원천징수세액의 조정방법

과소자본세제의 적용을 받는 내국법인이 각 사업연도 중에 지급한 이자 및 할인료에 대하여 국외지배주주에 대한 소득세 또는 법인세를 원천징수한 경우에는 배당(즉, 손금불산입 이자 · 할인료)에 대한 소득세 또는 법인세를 계산함에 있어 이미 원천징수한 세액과 상계하여 조정합니다.

원천징수세액에 대한 상계조정을 한 결과 납부할 세액이 있는 경우에는 법인세 확정신고기한이 속하는 달의 다음달 10일까지 관할세무서장에게 납부하여야 하며, 환급받을 세액이 있는 경우에는 관할세무서장에게 그 환급을 신청할 수 있습니다.

6. 지급이자의 손금불산입 적용순서

국조법§ 14를 적용할 때 서로 다른 이자율이 적용되는 이자나 할인료가 함께 있는 경우에는 높은 이자율이 적용되는 것부터 먼저 손금에 산입하지 아니 합니다.

※ 조문별 손금불산입 지급이자 적용순서

① 국조법§14(배당으로 간주된 이자의 손금 불산입) 및 국조법§15의2(소득 대비 과다이자비용의 손금 불산입) 규정이 동시에 적용되는 경우에는 그 중 손금불산입 금액이 큰 것만을 적용하고, 그 금액이 같은 경우에는 국조법§14를 적용

② 국조법§14 또는 국조법§15의2는 국조법§4(정상가격에 의한 과세조정), 국조법§15의3(혼성금융상품 거래에 따라 발생하는 이자비용의 손금 불산입) 및 법인세법§28(지급이자의 손금불산입)에 우선하여 적용

③ 국조법§15의3은 국조법§4 및 법인세법§28에 우선하여 적용

7. 서식제출

국외지배주주로부터 자금을 차입(지급보증을 포함함)한 내국법인은 기획재정부령이 정하는 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서 및 원천징수세액조정 명세서를 법인세법 제60조 제1항 및 제76조의17 제1항의 규정에 의한 법인세 과세표준 및 세액의 확정신고 시 납세지 관할세무서장에게 제출하여야 합니다.

☆ 과소자본세제관련 국조법 시행규칙 별지서식

- 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(갑)
- 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(을)
- 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(병)
- 외국은행 국내지점이 국외지배주주로부터 차입한 금액의 적수계산 명세서(정)
- 원천징수세액 조정명세서

참고 과소자본세제 계산 사례1

미국법인 "ABC"는 2017. 1. 1. 한국에 100% 출자하여 자회사 "ABC Korea"(금융업이 아님)를 설립하였습니다. ABC Korea는 다음과 같이 자금을 차입하고 해당 이자를 지급하였습니다.

- 2017. 1. 1. ABC로부터 직접 ₩600,000,000 차입하고 2018. 1. 1. 국내은행에서 ABC의 지급보증에 의하여 ₩400,000,000 추가 차입
- 각 차입금에 대한 이자율은 연 10%로 동일하고 이자비용은 ₩100,000,000
- 2018 연도말 ABC Korea의 재무상태표

자 산	1,200,000,000	부 채	1,000,000,000
		자 본 금	100,000,000
		주식발행초과금	50,000,000
		이 익 잉 여 금	50,000,000
자 산 합 계	1,200,000,000	부채와 자본합계	1,200,000,000

⚠ 계산

1) 국외지배주주의 출자금액에 대한 차입금의 배수 계산

$$= \frac{\text{차입금 적수}}{\text{국외지배주주의내국법인출자금액적수}} = \frac{1,000,000,000 \times 365}{200,000,000 \times 365} = 5\text{배}$$

✔ 차입금 = 1,000,000,000원(직접 600,000,000원 + 지급보증 400,000,000원)

✔ ABC Korea의 차입금이 ABC의 출자금액의 2배를 초과하므로 과소자본세제 적용대상임

2) 손금불산입 지급이자 계산

① 높은이자율에 의한 차입금 적수(초과적수*에 도달할 때까지)

지급보증) 400,000,000 × 365 = 146,000,000,000

직접차입) 200,000,000 × 365 = 73,000,000,000

* 초과적수 219,000,000,000 = (1,000,000,000 × 365) –(200,000,000 × 365 × 2)

✔ 이자율이 동일한 경우 차입 연월일이 늦은 것부터 적용함

② 지급이자 해당액 계산
지급보증) 146,000,000,000 * 10% / 365 = 40,000,000
직접차입) 73,000,000,000 * 10% / 365 = 20,000,000
즉, 지급이자 중 ₩60,000,000를 손금불산입

3) 손금불산입액의 소득처분을 위한 계산

국조법시행령 제25조 제7항이 삭제되었으므로 종전의 안분계산 방법에 의하지 않고 직접 해당차입금 대여자에 따라 소득처분합니다.

국내은행 차입금 지급이자 40,000,000 기타사외유출 처분하고, 국외지배주주로부터 직접 차입한 차입금 지급이자 20,000,000 배당처분합니다.

참고 **과소자본세제 계산 사례 2**

사례1과 동일한 상황이며, 다만 ABC Korea가 국조령 제27조에 따라 동종의 사업을 영위하는 비교가능한 법인의 자기자본에 대한 차입금의 배수(비교대상배수)가 4배임을 입증하였습니다.

이 경우 과소자본세제 적용에 따른 이자비용 손금불산입액은 얼마인가?

⚠ 계산

1) 국외지배주주의 출자금액에 대한 차입금의 배수 계산 : 5배

✔ 사례1과 동일한 상황으로 비교가능배수의 4배를 초과함

2) 손금불산입 지급이자 계산

① 높은이자율 해당 차입금 적수(초과적수*에 도달할 때까지)
= 73,000,000,000
* 초과적수 73,000,000,000 = 1,000,000,000 × 365 − 200,000,000 × 365 × 4

② 높은이자율 해당 차입금 지급이자 = 73,000,000,000 × 10% / 365 = 20,000,000
즉, 지급이자 중 ₩20,000,000를 손금불산입

3) 소득처분을 위한 구분계산

① 국외지배주주에게 귀속되는 부분 : 0
② 국내은행에게 귀속되는 부분 : 20,000,000

✔ 이자율이 동일한 경우 나중 차입한 차입금부터 적용함

따라서, 손금불산입액 전액 ₩20,000,000을 기타사외유출로 처분함

참고 과소자본세제 신고서 작성 예제 (계산 사례1)

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의2서식(갑)] 〈개정 2015.3.13.〉

(앞 쪽)

사업 연도	2018.1.1. ~ 2018.12.31	**국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(갑)**	법인명	ABC Korea

1. 초과적수의 계산

① 국외지배주주로부터 차입한 금액(국외지배주주의 특수관계인으로부터 차입한 금액 및 국외지배주주의 지급보증으로 제3자로부터 차입한 금액 포함)의 적수		365,000,000,000
② 내국법인(외국법인 국내사업장)의 자기자본금 적수		73,000,000,000
납입 자본	③ 내국법인의 총 납입자본금 적수	54,750,000,000
	④ 국외지배주주가 내국법인에 납입한 자본금의 적수	54,750,000,000
	⑤ 납입자본금총액에서 국외지배주주가 납입한 자본금 비율 (④÷③)	100%
⑥ ②와 ③중 큰 금액		73,000,000,000
⑦ 국외지배주주의 내국법인 출자금액의 적수(⑤×⑥)		73,000,000,000
⑧ 업종별 배수		2
⑨ 초과적수(① – (⑦×⑧))		219,000,000,000

2. 손금불산입액의 계산

⑩ 차입금 이자율	⑪ 차입금 적수	⑫ 손금 불산입액(⑩×⑪÷연중일수)
10%	146,000,000,000	40,000,000
10%	73,000,000,000	20,000,000
합 계	219,000,000,000	60,000,000

210㎜×297㎜[백상지80g/㎡(재활용품)]

(뒤 쪽)

작 성 방 법

※ 내국법인에 차입금을 대여한 외국주주(내국법인이 제3자로부터 차입한 금액에 대하여 지급보증을 한 외국주주를 포함합니다)가 없는 경우에는 이 명세서를 작성하지 않습니다.

1. ①은 국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정 명세서(병) [별지 제10호의2서식(병)] ⑦의 합계금액을 적습니다.

2. ①의 국외지배주주의 특수관계인이란 국외지배주주와 「국세기본법」 제2조제20호가목 또는 나목의 관계에 있는 자를 말합니다.

3. ②는 [별지 제10호의2서식(병)] 중 ⑫의 합계금액을 적습니다.

4. ③은 [별지 제10호의2서식(병)] 중 ⑮의 합계금액을 적습니다.

5. ④는 [별지 제10호의2서식(병)] 중 ⑱의 합계금액을 적습니다.

6. ⑧은 금융업 외 업종은 "3"을, 금융업은 "6"을, 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제27조7제1항제2호에 따른 비교대상배수가 있는 경우에는 그 비교대상배수를 적습니다.

7. ⑨의 계산 결과가 음수(-)인 경우에는 "0"을 적고, 이 경우 "2. 손금 불산입액의 계산"란을 작성하지 않습니다.

8. ⑩, ⑪, ⑫는 [별지 제10호의2서식(병)] 중 "1. 차입금액의 적수계산"란에 적은 차입금 순서대로 계산하되, ⑪의 누계가 ⑨의 초과 적수가 될 때까지로 하고, 누적한 적수가 초과 적수보다 많아지게 되는 때의 마지막 차입금의 적수 중 초과 적수보다 많아지는 부분은 제외합니다.

9. ⑫의 연중 일수는 "365"로 하되, 윤년의 경우에는 "365"으로 합니다.

10. ⑫의 합계금액을 계산할 때, 해당 차입금 중 「국제조세조정에 관한 법률」 제14조제3항에 따른 통상적인 차입 규모 및 조건에 해당하는 차입금은 합산하지 않습니다. 이 경우 해당 차입금이 통상적인 차입 규모 및 조건에 해당함을 증명하는 관련 서류를 따로 첨부해야 합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의 2 서식(을)] 〈개정 2015.3.13.〉

사업 연도	2018.1.1. ~ 2018.12.31	**국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(을)**	법인명	ABC Korea

1. 국외지배주주의 개황

① 법 인 명(상호)	A B C	② 국 가 명(지역)	미 국
③ 대 표 자	Thomas Jones	④ 업 종	제조업/컴퓨터
⑤ 본점 · 해외지점 또는 주사무소 소재지		미합중국 캘리포니아주 로스엔젤레스 시월셔대로 3248번지	

	구 분	직 접	간 접	합 계
주식소유 및 실질적 지배관계	⑥ 소유주식수량	20,000주	–	20,000주
	⑦ 지분비율 (소유주식/총 주식)	100%	–	100%
	⑧ 실질적 지배관계 내용	해당사항 없음		

2. 국외지배주주의 특수관계인으로부터 차입한 경우 그 특수관계인의 개황

구 분	⑨ 관 계	
⑩ 성 명		
⑪ 주 소		
⑫ 사업자등록번호		

3. 지급보증에 의하여 제3자로부터 차입한 경우 제3자의 개황

⑬ 법 인 명(상호)		⑭ 국 가 명(지역)	
⑮ 대 표 자		⑯ 업 종	
⑰ 본점 또는 주사무소 소재지			

210㎜×297㎜[백상지80g/㎡(재활용품)]

(뒤 쪽)

작 성 방 법

※ 국외지배주주가 외국법인 국내사업장의 본점 또는 해외지점인 경우에는 ⑥~⑧은 적지 않습니다.

1. ⑨:「국세기본법」 제2조제20호가목 및 같은 호 나목의 관계 중 해당하는 관계의 작성코드를 다음과 같이 적습니다.

내국인과의 관계	작성코드
6촌 이내 혈족	①-1
4촌 이내의 인척	①-2
배우자(사실상의 혼인관계에 있는 자 포함)	①-3
친생자로서 다른 사람에게 친양자 입양된 자 및 그 배우자·직계비속	①-4
임원과 그 밖의 사용인	②-1
내국인의 금전이나 그 밖의 재산으로 생계를 유지하는 자	②-2
임원과 그 밖의 사용인 및 내국인의 금전이나 그 밖의 재산으로 생계를 유지하는 자와 함께하는 친족	②-3

2. ⑫: 내국인의 특수관계인이 사업자인 경우에만 적습니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의2서식(병)] (앞쪽)

사업연도	2018.1.1. ~ 2018.12.31	국외지배주주에게 지급하는 이자에 대한 조정명세서(병)	법인명	ABC Korea

1. 차입금액의 적수계산

①국외지배주주명	②관계	③이자율	④연월일	⑤일수	⑥금액	⑦적수(⑤×⑥)
국내은행	2	10%	2016.1.1	365	400,000,000	146,000,000,000
ABC	1	10%	2016.1.1	365	600,000,000	219,000,000,000
합 계						365,000,000,000

2. 자본금 적수계산

가. 자기자본금 적수계산

⑧재무상태표 자산 총계	⑨재무상태표 부채 총계	⑩자기자본금 (⑧－⑨)	⑪사업연도 일 수	⑫적수(⑩×⑪)
1,200,000,000	1,000,000,000	200,000,000	365	73,000,000,000
합 계				

나. 내국법인의 납입자본금 적수계산			다. 국외지배주주가 납입한 자본금 적수계산		
⑬ 재무상태표상의 납입자본금 총계	⑭ 사업연도 일 수	⑮ 적 수 (⑬×⑭)	⑯ 재무상태표상의 국외지배주주가 납입한 자본금 총계	⑰ 사업연도 일 수	⑱ 적 수 (⑯×⑰)
150,000,000	365	54,750,000,000	150,000,000	365	54,750,000,000
합 계			합 계		

210㎜×297㎜[백상지80g/㎡(재활용품)]

(뒤 쪽)

작 성 방 법

1. "1. 차입금액의 적수계산"란은 ③의 이자율이 높은 순서대로 작성하되, 같은 이자율이 적용되는 차입금이 둘 이상인 경우에는 ④의 연월일이 늦은 차입금부터 작성합니다.

2. 외국은행 국내지점의 경우에는 "1. 차입금액의 적수계산"란을 작성할 때, 정부의 요청에 따른 국외지배주주로부터의 외화차입금 및 정부의 요청에 따른 국외지배주주의 지급보증에 의한 제3자로부터의 외화차입금, 국외지배주주로부터의 외화차입금 중 역외금융 및 외국환은행 간 외화대출로 사용한 차입금은 제외하고 나머지 차입금 중 ③의 이자율이 높은 순서대로 작성하되, ⑦의 합계금액은 별지 제10호의2서식(정)의 ⑯과 ⑱의 차액을 더합니다.

3. ①은 해당 차입금을 대부해 준 국외지배주주 또는 국외지배주주의 지급보증에 의하여 그 차입금을 대부해 준 제3자의 법인명을 적습니다.

4. ②는 해당 차입금을 대부해 준 자가 국외지배주주인 경우에는 "1"을, 국외지배주주의 지급보증에 의한 제3자인 경우에는 "2"를 적습니다.

5. ③은 해당 차입금에 적용되는 이자율을 적습니다.

6. ④는 해당 차입금의 원래 차입 연월일을 적습니다.

7. ⑤는 해당 차입금을 실제 차입한 일수를 적습니다. 이 경우 이전 사업연도로부터 이월된 차입금은 사업연도 개시일에 차입한 것으로 보아 일수를 계산합니다.

8. ⑥은 해당 차입금의 금액을 적되, 원래 차입금 중 일부가 상환되어 금액이 변동되는 경우에는 이를 따로 구분하여 작성합니다.

9. ⑧ · ⑨는 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제25조제3항제1호에 따라 해당 사업연도 종료일 현재 재무상태표상 자산 총계와 부채 총계를 적고, ⑩은 금액이 음수(-)인 경우에는 "0"을 적습니다.

10. ⑬은 해당 사업연도 종료일 현재 재무상태표상 납입자본금(자본금에 주식발행 액면 초과액 및 감자차익을 더하고 주식할인발행차금 및 감자차손을 뺀 금액)의 총계를 적습니다. 다만, 외국법인 국내사업장인 경우에는 ⑩과 같은 금액을 적습니다.

11. ⑯은 해당 사업연도 종료일 현재 재무상태표상의 국외지배주주가 납입한 자본금 총계를 적습니다. 다만, 외국법인 국내사업장인 경우에는 ⑩과 같은 금액을 적습니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의2 서식(정)]

사업연도	2018.1.1. ~ 2018.12.31	**외국은행 국내지점이 국외지배주주로부터 차입한 금액의 적수계산명세서**	법인명	ABC Korea

1. 당기중 국외지배주주로부터의 총차입금 적수계산

①연월일	②일 수	③금 액	④적 수(②×③)
합 계			

2. 정부의 요청에 의한 국외지배주주로부터의 외화차입금 적수계산

⑤연월일	⑥일 수	⑦금 액	⑧적 수(⑥×⑦)
합 계			

3. 역외금융 및 외국환은행간 외화대출로 사용한 외화차입금 중

가. 외국은행의 본점 및 지점으로부터 외화로 차입한 것이 분명한 경우

합 계	⑩일 수	⑪금 액	⑫적 수(⑩×⑪)
합 계			

나. 외국은행의 본점 및 지점으로부터 외화로 차입한 것이 분명하지 아니한 경우

⑬연월일	⑭일 수	⑮금 액	⑯적 수(⑭×⑮)
합 계			

⑰ 자금의 원천비율 외국은행 본점 및 지점으로부터의 일별 · 월별 차입금 잔액 합계 / 일별 · 월별 총차입금 잔액의 합계	
⑱ 역외금융 및 외국환은행간 외화대출로 사용한 차입금 중 외국은행 본점 및 지점으로부터 차입한 것으로 간주되는 차입금 적수계산 (⑯×⑰)	

210㎜×297㎜[백상지80g/㎡(재활용품)]

(뒤 쪽)

작 성 방 법

1. ①, ⑤, ⑨ 및 ⑬란에는 해당 차입금의 차입 연월일 또는 금액이 변동되는 연월일을 적습니다.

2. "가. 외국은행의 본점 및 지점으로부터 외화로 차입한 것이 분명한 경우"란에는 정부의 요청에 따라 외국은행 본점 및 지점으로부터 차입한 외화차입금을 뺀 금액을 적습니다.

3. "⑰ 자금의 원천비율"란은 일별 또는 월별로 작성된 재무상태표상 연평균 잔액을 기준으로 계산하되, 외국은행 본점 및 지점으로부터의 일별 · 월별 차입금 잔액에는 정부의 요청에 따라 외국은행 본점 및 지점으로부터 외화로 차입한 금액은 산입하지 않습니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙 [별지 제10호의3 서식]

사업연도	2018.1.1. ~ 2018.12.31	**원천징수세액 조정명세서**	법인명	ABC KOREA

1. 당기 국외지배주주에 대한 지급이자 및 원천징수 현황

①명 칭	②원 금	③차입기간	④당 기 발생이자	당기 원천징수 내용			
				⑤지급일자	⑥지급액	⑦세 율	⑧원 천 징수세액
ABC	600,000,000	2017. 1. 1. ~ 2018.12.31.	60,000,000	2018.12.31	60,000,000	12%	7,200,000
소 계							

2. 당기 국외지배주주에 대한 지급이자 손금불산입액 세액조정내용

⑨명 칭	⑩손 금 불산입액	⑪배당세율	⑫이자세율	⑬세율차이 (⑪－⑫)	⑭조정세액 (⑩×⑬)
ABC	20,000,000	10%	12%	–2%	–400,000
소 계					

작 성 방 법

1. ①은 차입금을 대여한 국외지배주주의 명칭을 적습니다.
2. ④는 당기에 귀속되는 지급이자로서 손금에 산입하는 금액을 적습니다.
3. ⑤는 당기 발생이자를 실제 지급한 날을 적고, 당기 말 현재 이자가 지급되지 아니한 경우에는 "미지급"으로 적습니다.
4. ⑧은 가산세를 제외한 원천징수세액을 적습니다.
5. ⑭의 조정세액이 양수(+)인 경우(납부할 세액이 있는 경우)에는 「법인세법」 제60조제1항의 신고기한이 속하는 달의 다음 달 10일까지 그 금액을 납세지 관할 세무서장에게 납부해야 하며, 조정세액이 음수(–)인 경우(환급받을 세액이 있는 경우)에는 납세지 관할세무서장에게 그 금액의 환급을 신청할 수 있습니다.

210㎜×297㎜[백상지80g/㎡(재활용품)]

기본통칙

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-0…2【지급보증의 범위】

법 제14조 제1항의 규정을 적용받는 내국법인(외국법인의 국내사업장을 포함한다)의 제3자 차입금에 대한 국외지배주주의 지급보증의 범위에는 지급보증서의 유무, 지급보증서의 종류 또는 지급보증방법에 불구하고 내국법인 등의 채무불이행시 국외지배주주가 실질적으로 채무를 이행하여야 하는 모든 형태의 지급보증을 포함한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-0…3【환스왑 계약수수료】

내국법인이 법 제2조제1항의 국외지배주주인 해외금융회사로부터 자금을 차입하면서 환율변동위험 등을 회피하기 위하여 국외지배주주와 관련이 없는 국내은행과 환스왑 계약을 체결하고 계약조건에 따라 당해 국내은행에 지급하는 수수료는 법 제14조 제1항에 규정된 지급이자 및 할인료에 해당하지 아니한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-0…4【미지급본점송금액의 부채 포함 여부】

법 제14조 규정 적용 시, 외국법인의 국내사업장에 대한 국외지배주주의 내국법인 출자금액을 산출하기 위하여 대차대조표상 자산총액에서 차감하는 부채범위에는 미지급본점송금액을 포함하지 아니한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙14-24…2 【이자 또는 할인료를 발생시키지 않는 차입금】

법 제14조제1항 및 영 제24조제2항에서 규정하는 차입금이란 실질적으로 이자 또는 할인료를 발생시키는 차입금이나 예수금을 말하는 것이며, 이자 또는 할인료를 발생시키지 않는 차입금은 이에 해당하지 아니한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-25…1 【배당으로 처분하는 경우 원천징수방법】

국외지배주주로부터 차입한 금액에 대한 지급이자 중 법 제14조의 규정에 의하여 손금불산입된 이자를 영 제25조 제6항의 규정에 따라 배당으로 소득처분하는 경우에는 동 이자의 지급여부에 불구하고 법인세법 시행령 제137조 제1항 및 소득세법시행령 제131조

제2항의 규정에 의하여 당해 법인이 법인세 과세표준 및 세액의 신고기한 종료일에 동 배당소득을 지급한 것으로 보아 법인세 등을 원천징수한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-25…2【지급이자 및 할인료의 범위】

상품, 제품 등을 판매하고 받은 상업어음을 국외특수관계자에게 할인함에 있어서 당해 거래가 동 어음의 매각거래에 해당하는 경우 당해 처분손실은 영 제25조 제2항의 규정에 의한 지급이자 및 할인료에 해당하지 아니하나, 당해 어음의 할인이 상업어음을 담보로 하는 차입거래에 해당하는 경우 동 할인료는 영 제25조제2항의 규정에 의한 지급이자 및 할인료에 해당한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-27…1【비교가능한 법인의 범위】

영 제27조 제1항 제2호의 "당해 내국법인과 사업규모 및 경영여건이 유사한 내국법인 중 차입금의 배수에 있어서 대표성이 있는 법인"이란 비교가능한 하나 또는 다수의 개별 법인을 의미한다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 14-27…2 【통상적인 조건의 차입금의 입증 효력 부인】

영 제27조의 입증자료를 납세자가 법정제출기한 경과후 제출한 경우 당해 서류의 지연 제출이 조세행정의 집행에 중대한 장애를 초래하거나 납세자의 탈루 혐의와 연계되어 있다고 판단되는 등 타당한 사유가 있는 때에는 당해 서류의 효력을 부인할 수 있다.

국제조세조정에관한법률 기본통칙 15-25…1 【제3자로부터 자금을 차입한 경우의 소득처분】

내국법인이 국외지배주주가 아닌 제3자로부터 차입한 금액에 대한 지급이자 중 법 제14조의 규정에 의하여 손금불산입된 금액에 대하여는 다음과 같이 소득처분한다.

① 당해 차입거래가 법 제15조의 "제3자 개입거래"에 해당되어 국외지배주주로부터 직접 차입한 것으로 보는 경우에는 배당으로 처분한다.

② 당해 차입거래가 국외지배주주의 지급보증(담보의 제공 등 실질적으로 지급을 보증하는 경우를 포함한다)에 의한 경우에는 기타사외유출로 처분한다.

관련예규

한국채택국제회계기준 도입시 과소자본세제의 손금불산입액 계산 방법

과소자본세제 지급이자 손금불산입관련 국외지배주주의 내국법인 출자금액은 해당 사업연도 종료일 현재 국제회계기준에 따라 작성된 재무상태표상 자산에서 부채를 차감한 금액으로 산정 [국제세원관리담당관실-192, 2013.06.05]

과소자본세제 적용으로 배당 처분된 지급이자의 조세특례제한법상 감면가능 여부

"국제조세조정에 관한 법률" 제14조 제1항의 규정에 의하여 배당으로 처분된 지급이자는 "조세특례제한법" 제121조의2 제3항의 규정에 의한 감면대상 배당금에 해당하지 아니함 [국제조세제도과-505, 2012.10.22]

사업년도말에 국외지배주주관계가 해소된 경우 과소자본세제 적용 여부

국제조세조정에관한법률 제2조 및 동법시행령제3조에 의거 국외지배주주의 범위는 사업연도 종료일 현재로 판단하는 것이므로, 연도 중 국외지배주주 관계가 해소된 경우에는 동 규정을 적용하지 않는 것입니다.

[국제세원관리담당관실-145, 2011.04.05]

과소자본세제 적용대상 국외지배주주 해당여부

내국법인의 주주·출자자가 「한·일 조세조약」에 따라 국내 거주자에 해당되는 경우, 동 거주자는 「국제조세조정에 관한 법률」 제2조 제1항 제11호의 '외국주주' 및 '국외지배주주'에 해당하지 아니하는 것이며, 같은 법 시행령 제3조 제1항 제1호의 외국주주에 해당하지 아니하는 자로서, '동 거주자가 출자한 외국법인' 및 같은 법 제2조 제1항 제9호에 따른 '동 거주자의 국외특수관계자' 또한 동 '국외지배주주'에 해당하지 아니하는 것입니다. [국제세원관리담당관실-187, 2009.4.22.]

국외지배주주의 내국법인 출자금액 계산관련 대차대조표의 의미

국제조세 조정에 관한 법률 제14조(배당으로 간주된 이자의 손금불산입)에 따른 손금불산입액의 산정과 관련하여 동법 시행령 제25조 제3항 제1호의 대차대조표는 기업회계기준에 따라 작성된 대차대조표를 의미하며 동 대차대조표를 기준으로 출자금액을 계산하는 것입니다. [국제세원관리담당관실-576, 2009.11.18.]

과소자본세제 적용시 배당간주된 이자의 원천징수세액 상계조정방법 등

2008.5월에 실제 이자지급시 2007사업연도 이자계상시보다 환율이 상승하여 실제 이자지급액이 증가한 경우 동 증가액은 원천징수 대상 이자소득에 해당하는 것입니다. [국제세원관리담당관실-449, 2009.8.31.]

배당으로 간주되어 원천징수된 이자를 실제 지급시 원천징수 여부

내국법인의 국외지배주주에 대한 차입금과 그 지급이자와 관련하여 배당간주되어 원천징수된 이자를 실제 지급시에는 다시 원천징수하지 않는 것입니다.

[국세세원관리담당관실-1746, 2008. 9. 24]

통상적인 조건에 의한 차입금

「국제조세조정에 관한 법률」 제14조 제3항에 따라 국외지배주주로부터 출자지분의 3배를 초과하여 차입한 차입금의 지급이자 및 할인료에 대하여 동법 동조 제1항 및 제2항의 규정이 적용되지 않기 위해서는 동법 시행령 제27조 제1항에 규정하는 바에 따라 차입금의 규모 및 차입조건이 특수관계 없는 자간의 통상적인 차입규모 및 조건과 동일 또는 유사한 것임이 입증되어야 합니다.

[재국조-181, 2008. 8. 27]

동종의 사업을 영위하는 비교가능한 법인

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제27조 제1항 제2호 규정상 동종의 사업 여부는 실제 영위사업의 동질성을 기준으로 판단하고, 사업규모 및 경영여건 등의 비교가능성은 개별사례별로 사실판단하는 것이며, 차입금의 배수에 있어서 대표성 있는 법인은 비교가능한 하나 또는 다수의 개별법인을 의미하는 것입니다.

[서면2팀-300, 2008. 02. 19]

출자금액의 적수 계산방법

국제조세조정에 관한 법률 시행령 제25조 제1항에서 규정하는 "국외지배주주의 내국법인에 대한 출자금의 적수"는 동 조 제3항에서 규정하는 바와 같이 당해 사업연도 종료일 현재 출자금액의 금액의 적수로 계산하나, 사업연도 기간 중에 증자·감자 또는 합병·분할 등으로 자본금의 변동이 있을 경우에는 당해 사업연도 개시일부터 변동일까지의 기간과 그 변동일의 다음날부터 사업연도종료일까지의 기간으로 각각 나누어 계산한 출자금액의 적수를 합한 금액으로 하는 것입니다.

[재국조-446, 2007.7.24]

국외지배주주에는 소득세법상 비거주자도 포함

내국법인의 차입금 중 국외지배주주로부터 차입한 금액에 대하여 「국제조세조정에 관한 법률」 제14조의 규정이 적용되는 지급이자 및 할인료는 내국법인의 각 사업연도 소득금액 계산상 이를 손금에 산입하지 않는 것이며, 이 경우 같은법 제2조 제1항 제11호 가 목의 규정에 의한 외국의 주주·출자자로서 같은법 제14조의 적용대상이 되는 국외지배주주에는 소득세법상 비거주자도 포함되는 것입니다.

[서면2팀-1062, 2005. 7.12]

차입금의 범위에 후순위채도 포함

외국인투자법인이 국제조세조정에 관한 법률 제14조의 규정에 따른 과소자본세제를 적용함에 있어 같은법 시행령 제25조의 규정에 의한 차입금의 범위는 이자 및 할인료를 발생시키는 부채로, 후순위채로 인한 차입금도 이에 포함되는 것입니다. [서면2팀-331, 2005. 2.22]

지급이자 및 할인료의 범위

상품, 제품 등을 판매하고 받은 상업어음을 국외특수관계자에게 할인함에 있어서 당해 거래가 동 어음의 매각거래에 해당하는 경우에는 당해 처분손실은 국제조세조정에관한법률시행령 제25조 제2항의 규정에 의한 「지급이자 및 할인료」에 해당되지 아니하나, 당해 어음의 할인이 상업어음을 담보로 하는 차입거래에 해당하는 경우 동 할인료는 국제조세조정에관한법률시행령 제25조 제2항의 규정에 의한 「지급이자 및 할인료」에 해당하는 것입니다. [재국조46017-204, 2001. 12. 12]

제3자 개입거래에 대한 소득처분

내국법인이 국외지배주주가 아닌 국외특수관계자로부터 차입한 금액의 차입조건이 동 내국법인과 국외지배주주에 의하여 실질적으로 결정된 경우에는 국제조세조정에 관한법률 제15조의 규정에 의거 동 차입금을 국외지배주주로부터 직접 차입한 금액으로 보아 동법 제14조의 규정을 적용하는 것이며, 이 경우에 국외지배주주로부터 차입한 금액에 대한 지급이자중 손금불산입된 금액은 동법 제14조 및 동법시행령 제25조 제5항의 규정에 의거 법인세법 제67조의 규정에 의한 배당으로 처분된 것으로 보는 것입니다.

[국업46017-30, 2001. 1. 18]

국외지배주주가 보유한 주식 등을 담보로 제공하는 경우

자산유동화에 관한 법률에 의하여 설립된 자산유동화전문회사가 이자율연동부채권(FRN)을 발행하여 국내의 금융기관으로부터 자금을 차입시 당해 유동화전문회사의 국외지배주주가 보유한 주식을 담보로 제공하는 경우, 동자금의 차입이 국제조세조정에관한법률 제15조의 규정에 의한 제3자개입거래에 해당되지 않는다면 유동화전문회사가 국내금융기관으로부터 차입한 금액 중 국외지배주주가 담보한 주식의 가치에 상당하는 금액은 국제조세조정에관한법률 제14조 제1항에서 규정하는 "국외지배주주의 지급보증에 의하여 제3자로부터 차입한 금액"에 해당하는 것입니다. [국업46522-530, 2000. 11. 9]

유동화전문외국법인의 차입금 범위

「자산유동화에 관한 법률」에 따라 오로지 국내 자산유동화 업무수행사업만을 위하여 설립된 유동화전문외국법인(SPC ; Special Purpose Company)의 국내사업장에 대하여, 국제조세조정에관한법률 제14조 제1항에 의한 과소자본세제를 적용하는 경우 차입금의 범위는 법인세법 제93조 제1호 나목에 의한 국내원천소득으로서 당해 국내사업장의 소득금액계산상 손금산입되는 지급이자와 관련있는 유동화전문외국법인의 차입금도 포함되는 것입니다. [국업46522-366, 2000. 8. 7]

환스왑계약수수료의 지급이자 해당 여부

내국법인이 국제조세조정에관한법률 제2조 제1항의 국외지배주주인 해외금융기관으로부터 자금을 차입하면서 환율변동위험 등을 회피하기 위하여 국외지배주주와 관련이 없는 국내은행과 환스왑계약을 체결하고 계약조건에 따라 국내은행에 지급하는 수수료는 같은법 제14조 제1항에 규정된 지급이자 및 할인료에 해당하지 않는 것입니다. [국업46522-221, 2000. 5. 4]

통상적인 조건의 차입금의 입증기한

납세자가 법정기한 경과 후 서류를 제출한 경우 당해 서류의 지연제출이 조세행정의 집행에 중대한 장애를 초래하거나 납세자의 탈루혐의와 명백히 연계되어 있다고 판단되는 등 타당한 사유가 있는 때에는 당해 서류의 효력을 부인할 수 있는 것입니다. [재국조46017-38, 2000. 3. 9]

유동화전문외국회사의 국내사업장에 대한 과소자본세제 적용

당해 유동화전문외국회사의 국내사업장이 자산유동화에관한법률 제22조에서 규정하는 자산유동화업무를 전업으로 하는 경우에는 국제조세조정에관한법률 시행령 제26조에서 규정하는 금융업에 해당되므로 본점으로부터 차입한 자금이 동 국내사업장의 자기자본상당액(자산총액-부채총액)의 6배를 초과하는 경우에는 그 초과분에 대한 지급이자는 국제조세조정에관한법률 제14조 제1항의 규정에 의하여 손금에 산입되지 않는 것입니다. [국총46017-582, 1999. 8. 26]

배당으로 처분되는 경우 원천징수방법

국외지배주주로부터 차입한 금액에 대한 지급이자 중 국제조세조정에관한법률 제14조의 규정에 의하여 손금불산입된 이자를 동법시행령 제25조 제5항의 규정에 따라 배당으로 소득처분하는 경우에는 동 이자의 지급여부에 불문하고 법인세법시행령 제137조 제1항 및 소득세법시행령 제192조 제3항의 규정에 의하여 당해 법인이 법인세 과세표준 및 세액의 신고기일에 동 배당소득을 지급한 것으로 보아 법인세 등을 원천징수를 하는 것입니다.

[국총46017-242, 1999. 4. 13]

손금불산입대상 차입금 범위

내국법인이 발행한 수출환어음 및 외국금융기관이 해외에서 외국통화로 표시하여 발행한 약속어음(Promissory Note)은 외국환관리법에서 규정한 외화증권에 해당되지 아니하므로 외국은행 국내지점이 동 수출환어음을 외화로 매입하거나 외국금융기관으로부터 내국수출업체가 지급받은 동 약속어음을 매입하기 위하여 해외의 본·지점으로부터 차입한 자금은 국제조세조정에관한법률 제14조에서 규정한 차입금의 범위에 해당되는 것입니다.

[국일46017-628, 1997. 9. 29]

지급보증의 범위

국제조세조정에관한법률 제14조 제1항의 규정을 적용받는 국내사업장의 제3자 차입금에 대한 국외지배주주의 지급보증의 범위에는 지급보증서의 유무, 지급보증서의 종류 또는 지급보증방법에 불문하고 내국법인 등의 채무불이행시 사실상 국외지배주주가 채무를 이행하여야 하는 형태의 모든 지급보증을 포함하는 것입니다.

[국일46017-483, 1997. 7. 15]

이자 또는 할인료를 발생시키지 않는 차입금

국제조세조정에관한법률 제14조 제1항 및 동법시행령 제24조 제2항에서 규정하는 차입금이란 실질적으로 이자 또는 할인료를 발생시키는 차입금이나 예수금을 말하는 것으로 이자 또는 할인료를 발생시키지 않는 차입금은 제외되는 것입니다.

[국일46017-483, 1997. 7. 15]

비교가능한 법인의 범위

국제조세조정에관한법률시행령 제27조 제1항 제2호에서 비교가능한 법인이란 당해 내국법인과 사업규모 및 경영여건이 유사한 내국법인 중 차입금의 배수에 있어서 대표성이 있는 법인이라고 규정하고 있는 바, 이 경우 대표성이 있는 법인이란 비교가능한 개별법인을 의미하는 것으로 동종업종의 산업별 평균자료를 적용할 수 없는 것입니다. [국일46017-483, 1997. 7. 15]

제10장

국제거래정보 통합보고서

제 1 절 배 경

제 2 절 통합기업보고서, 개별기업보고서

제 3 절 국가별 보고서

제1절 배 경

1. 배 경

2008년 금융위기 이후부터 다국적기업의 조세회피행위, 이른바 BEPS*가 국제사회의 중요한 문제로 부각되면서 BEPS 차단을 위한 국제적 공조와 공동대응의 필요성이 제기되었습니다.

이에 OECD와 G20은 2012년 6월부터 OECD BEPS 프로젝트를 추진하였고 2015년 11월 15개 세부과제(Action Plan)가 G20 정상회의에서 승인 되었습니다.

국제거래정보 통합보고서는 OECD BEPS 프로젝트 15개 세부과제 중 13번 과제(이전가격 문서화)의 권고사항으로 우리나라는 2015년에 도입하여 2017년부터 시행하고 있습니다.

* 세원잠식과 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting, "BEPS") : 다국적기업이 국가 간의 조세조약이나 세법의 불일치를 이용하여 인위적으로 소득을 경제활동이 거의 없는 저세율 국가로 이전하는 조세전략

2. 관련 법령 등

국제거래정보 통합보고서 제도는 국제조세조정에 관한 법률 제11조, 동법시행령 제21조의 2 및 동법 시행규칙 제6조의 2에서 규정하고 있습니다.

또한 기획재정부 고시 제2016-007호「통합보고서 작성 대상 및 제출에 대한 고시」에서 통합기업보고서 작성대상과 제출자를 규정하고 있으며, 기획재정부 고시 제2017-5호「국가별보고서 제출의무자 및 작성범위에 대한 고시」에서 국가별보고서 제출의무자 및 작성범위를 규정하고 있습니다.

제2절 통합기업보고서, 개별기업보고서

1. 제출의무자

내국법인 또는 국내사업장이 있는 외국법인으로서 다음의 기준을 모두 충족하는 자는 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내에 납세지 관할 세무서장에게 통합·개별기업보고서를 제출하여야 합니다.

① 국외특수관계인과의 해당 과세연도 재화거래, 용역거래, 대여 및 차입거래의 합계액이 500억원을 초과할 것

② 해당 과세연도 매출액이 1천억원을 초과할 것

2. 제출방법

정보통신망을 활용하여 제출하거나 서면제출할 수 있으며, 각 보고서는 한글로 작성하여 제출하여야 합니다. 다만, 통합기업보고서는 영문으로 작성하여 제출할 수 있으며, 이 경우 제출 후 1개월 이내에 한글로 작성한 통합기업보고서를 추가로 제출하여야 합니다. 보고서의 전부 또는 일부를 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우 보고서별로 3천만원의 과태료가 부과됩니다.

3. 보고서 내용, 작성대상, 작성방법 등

가. 통합기업보고서

납세의무자 및 국제회계기준*에 따라 납세의무자가 포함되는 연결 재무제표 작성 대상에 해당하는 법인(납세의무자가 포함되는 연결재무제표가 둘 이상인 경우 최상위 연결재무제표의 작성 대상에 해당하는 법인) 전체에 대한 조직구조, 사업내용, 무형자산 내역, 자금조달 활동, 재무현황 등이 포함됩니다.

* 국제회계기준(International Financial Reporting Standards) : 기업의 회계처리와 재무제표에 대한 국제적 통일성을 높이기 위하여 국제회계기준위원회(Internaional Accounting Standards Board; IASB)가 공표하는 국제회계기준을 말하며 동 국제회계기준에 따라 각 국가에서 채택한 국제회계기준을 포함

통합기업보고서는 다국적기업 그룹* 최상위 지배법인의 연결재무제표 대상 법인에 대하여 작성하는 것을 원칙으로 하되, 사업군별 및 지주회사의 자회사별로 작성할 수 있습니다.

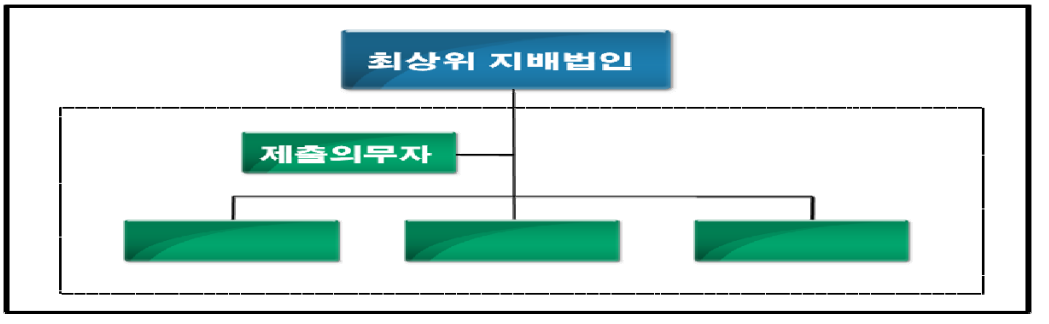
* 다국적기업 그룹 : 둘 이상의 서로 다른 과세관할권의 거주기업들이 속해있는 그룹 또는 하나의 과세관할권의 거주기업이면서 다른 과세관할권에서는 고정사업장을 통한 사업을 수행하여 과세 대상이 되는 기업이 속해있는 그룹

– (사업군*별) 다국적기업이 2개 이상의 사업군으로 분류되는 경우에는 사업군별로 통합기업보고서를 작성할 수 있습니다. 사업군별 통합기업보고서 작성 대상 법인의 범위는 사업군 내 최상위 지배법인이 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인들로 합니다.

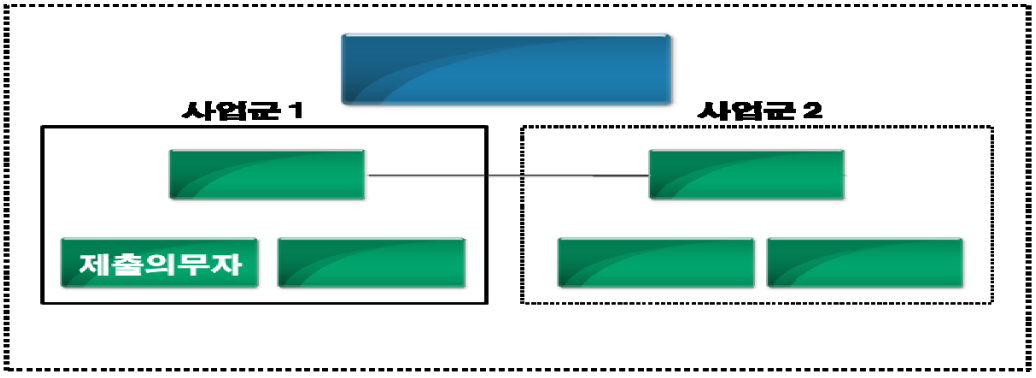
* 사업군 : 재화 또는 용역의 부가가치창출을 위한 생산 · 운송 · 마케팅 · 인사 · 기획 · 재무 등 일련의 활동들을 독립적으로 수행하는 다국적기업 그룹 내부의 기업들의 총체로서 다른 사업군과 별개의 연결재무제표를 작성하는 군

– (자회사별) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제2조제1의2호에 의한 지주회사에 의해 지배되는 다국적기업 그룹은 자회사별로 영위하는 사업이 상이한 경우 자회사별로 통합기업보고서를 제출할 수 있습니다. 자회사별 통합기업보고서 작성 대상 법인의 범위는 당해 자회사가 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인들로 합니다.

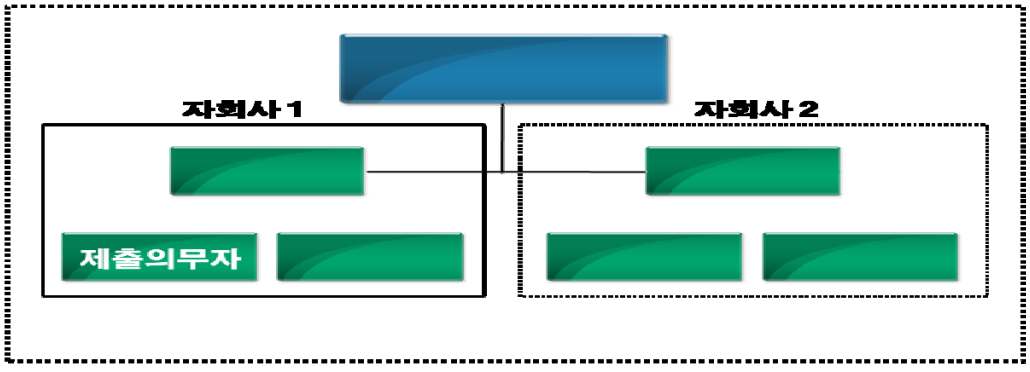
통합기업보고서 작성 범위(원칙) : 납세의무자가 포함되는 연결재무제표 작성 대상에 해당하는 법인(납세의무자가 포함되는 연결재무제표가 둘 이상인 경우 최상위 연결재무제표의 작성대상에 해당하는 법인)



통합기업보고서 작성 범위 (예외 – 사업군별 작성) : 다국적기업 그룹이 수행하는 사업이 2개 이상의 사업군으로 분류되는 경우 제출의무자가 포함되는 사업군 내 최상위 지배법인이 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인



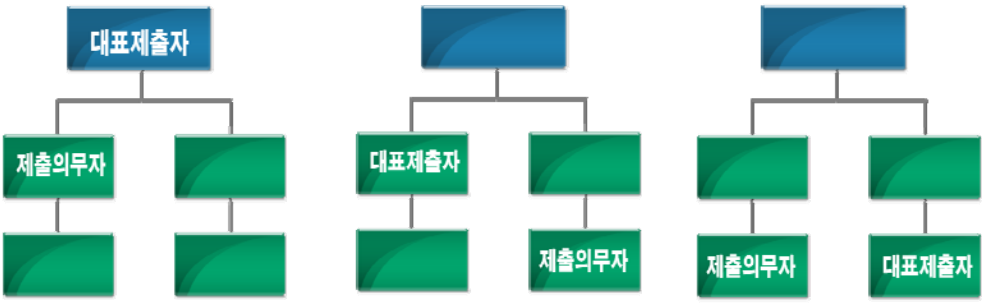
통합기업보고서 작성 범위 (예외 – 자회사별 작성) : 지주회사에 의해 지배되는 다국적기업 그룹은 자회사별로 영위하는 사업이 상이한 경우 제출의무자가 포함되는 자회사가 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인



또한 둘 이상의 납세의무자가 동일한 통합기업보고서를 제출하는 경우에는 아래의 납세의무자가 대표로 제출할 수 있습니다.

납세의무자간 지배 · 종속관계 유무	보고서 제출자
납세의무자간 지배 · 종속관계인 경우	지배법인
납세의무자가 모두 최상위 지배법인의 종속법인이며 그 납세의무자간 상하관계가 있는 경우	상위법인
납세의무자가 모두 최상위 지배법인의 종속법인이며 동일한 위치에 있는 경우	그 중 하나의 법인

※ 통합기업보고서 제출자



나. 개별기업보고서

납세의무자의 조직구조, 사업내용, 국외특수관계인과의 거래내역 및 가격산출정보, 재무현황 등이 포함됩니다. 다만, 정상가격 산출방법의 사전승인을 받은 경우에는 사전승인이 적용되는 대상기간 동안의 해당 국제거래에 대한 내용을 개별기업보고서에서 제외할 수 있습니다.

제3절 국가별보고서

1. 제출의무자

다음에 해당하는 자는 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내에 국가별보고서를 제출하여야 합니다.

① (최종 모회사가 내국법인ㆍ거주자인 경우) 직전년도 연결재무제표 매출액이 1조원을 초과하는 다국적기업 그룹의 최상위 연결재무제표를 작성하는 국내지배기업

② (최종 모회사가 외국법인ㆍ비거주자인 경우) 직전년도 연결재무제표 매출액이 7억 5천만유로(상당액)를 초과하는 다국적기업 그룹의 국내 관계회사로 아래의 경우에 해당하는 자

㉠ 최종 모회사가 소재하는 국가의 법령상 국가별보고서 제출의무가 없거나,

㉡ 최종 모회사가 소재하는 국가와 우리나라간 국가별보고서의 교환이 되지 않는 경우

국가별보고서 제출의무자 관련자료를 제출기한 내 제출한 아래의 자는 국가별보고서 제출의무가 면제됩니다.

- 동일한 다국적기업 그룹의 다른 국내 관계회사가 국가별보고서를 대표 제출하는 경우
- 최종 모회사가 제3국에 소재하는 관계회사로 하여금 국가별보고서를 대리 제출하도록 하고 해당 소재지국과 우리나라간 국가별보고서가 정상적으로 교환되는 경우

2. 용어의 정의

국가별보고서 관련 용어의 정의는 기획재정부 고시 제2017-5호「국가별 보고서 제출 의무자 및 작성범위에 대한 고시」에 따릅니다.

① 그룹 : 소유권 또는 지배력을 통해 관련된 기업들의 집단으로서 국제회계기준 등 관련회계원칙에 따라 재무 보고 목적의 연결재무제표를 준비해야 하거나 해당 기업들의 지분이 공공 증권거래소에서 거래됨에 따라 연결재무제표를 준비해야 하는 집단

② 다국적기업 그룹 : 관계회사들이 둘 이상의 서로 다른 조세관할지역에서 과세 대상이 되는 사업을 수행하는 그룹

③ 관계회사 : 다국적기업 그룹을 구성하는 다음 각 목의 개별회사 등

가. 다국적기업 그룹의 연결재무제표에 포함되는 개별기업

나. 다국적기업 그룹내 지배기업에 종속되나 규모나 중요성을 이유로 가목에 따른 연결재무제표에서 제외된 개별기업

다. 가목 또는 나목에 따른 개별기업의 고정사업장으로 별도의 재무제표를 작성하는 경우 해당 고정사업장

④ 최종 모회사 : 다국적기업 그룹에 속해 있는 회사로서 하나 이상의 관계회사에 대해 직접 또는 간접적으로 지배력을 보유하며 관련회계원칙 등에 따라 재무 보고 목적의 연결재무제표를 준비해야 하는 최상위 지배기업

⑤ 연결재무제표 : 최종 모회사와 관계회사들을 단일 사업체로 간주하여 자산, 부채, 수익, 비용, 현금 흐름을 하나로 표시하는 다국적기업 그룹의 재무제표

3. 제출방법

국가별보고서는 다른 과세당국과 정보교환이 되므로 정보통신망을 활용한 제출만 허용되며, 서면제출 할 수 없습니다. 또한 한글 및 영문으로 작성하여 제출해야 하며, 국가별보고서의 전부 또는 일부를 제출하지 아니하거나 거짓으로 제출한 경우 3천만원의 과태료가 부과됩니다.

4. 보고서 내용

국가별보고서 제출의무자가 속하는 다국적기업 그룹의 관계회사에 대한 국가별 수익 내역, 국가별 세전이익 및 손실, 국가별 납부세액, 국가별 자본금, 국가별 주요 사업활동 등이 포함됩니다.

5. 국가별보고서 제출의무자 관련 자료

국내지배기업 및 국외지배주주의 직전년도 연결재무제표 매출액이 7억5천만유로(상당액)를 초과하는 다국적기업 그룹의 국내 관계회사는 각 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 6개월 이내에 국가별보고서 제출의무자에 대한 자료를 제출하여야 합니다.

국외지배주주의 직전년도 연결재무제표 매출액이 7억5천만유로(상당액)를 초과하는 다국적기업 그룹의 국내 관계회사가 국가별보고서 제출의무자 관련 자료를 제출하지 아니한 경우에는 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 12개월 이내에 국가별보고서를 제출하여야 합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호의3서식(갑)] <개정 2017. 3. 17.>

통합기업보고서

접수번호	접수일자

1. 제출인 인적사항

① 상호 또는 법인명		② 사업자등록번호	
③ 소재지(주소)			
④ 대표자		⑤ 사업연도	

2. 제출인과 동일한 연결재무제표에 속하는 납세의무자 목록

⑥ 연번	⑦ 법인명(상호)	⑧ 사업자등록번호	⑨ 대표자	⑩소재지	⑪ 주업종 (업종코드)	⑫ 사업연도 (과세기간)

「국제조세조정에 관한 법률」제11조제1항 및 같은 법 시행령 제21조의2에 따라 위와 같이 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

작성방법

1. 통합기업보고서는 이 서식을 그대로 이용하여 제출하거나, 이 서식에서 정한 내용을 자유롭게 작성하여 제출할 수 있습니다.
2. ⑥~⑫ : 제출인이 통합기업보고서를 제출함에 따라 통합기업보고서 제출 의무가 면제되는 납세의무자에 대하여 작성합니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

통합기업보고서

(사업연도 : . . . ~ . . .)

제출년월 : . .

(주) 법 인 명

통합기업보고서 목차

자료의 내용	쪽	미제출 · 작성 사유
Ⅰ. 전체 법인의 조직 구조		
1. 전체 법인 현황		
2. 전체 법인의 법적 소유구조		
3. 전체 법인의 지배 구조도(그림)		
Ⅱ. 전체 법인의 사업내용		
1. 중요한 사업 이익 창출 요소		
2. 전체 매출액 기준 상위 5개 재화 또는 용역 및 매출의 5%를 초과하는 그 밖의 재화 또는 용역의 공급망에 대한 설명		
3. 전체 법인에 속하는 법인 간의 중요한 용역거래 약정		
4. 상기 2.에서 언급된 재화와 용역의 주요 판매지역에 관한 설명		
5. 전체 법인의 가치 창출분 중 개별 법인들의 기여도를 설명할 수 있는 개별 법인별 기능 분석		
6. 회계연도 중 발생한 중요한 사업구조 재편, 지분 취득, 기업 매각 등에 대한 설명		
Ⅲ. 전체 법인의 무형자산		
1. 무형자산의 개발·소유 및 이용에 대한 전반적인 전략에 대한 설명		
2. 전체 법인의 무형자산		
3. 특수관계법인 간 주요 연구용역 계약, 라이센스 계약 및 원가분담약정 등 무형자산 관련 중요 약정		
4. 연구개발 및 무형자산과 관련된 전체 법인 내 이전가격 정책에 대한 일반적인 설명		
5. 사업연도 중 특수관계기업 간의 무형자산 거래에 관한 설명		
Ⅳ 전체 법인 간 재무활동		
1. 전체 법인의 자금 조달 방법에 대한 일반적인 설명		
2. 전체 법인을 위한 핵심 자금 조달 기능을 수행하는 전체 법인 소속 개별 법인에 관한 설명		
3. 특수관계법인 간 자금 조달 약정과 관련된 전체 법인의 일반적인 이전가격 정책에 관한 설명		
Ⅴ. 전체 법인의 재무 및 세무상 현황		
1. 전체 법인의 해당 사업연도 연결재무제표		
2. 전체 법인의 승인된 일방적 정상가격 산출방법 사전승인(APA)과 국가별 소득 배분과 관련된 세법해석 질의회신		

Ⅰ. 전체 법인의 조직 구조

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성할 수 있습니다.(구분 작성시 구분에 대한 간략한 사유를 제시)

○ 사업군은 재화 또는 용역의 부가가치 창출을 위한 일련의 활동(생산·운송·마케팅·판매·기술개발·인사·재무·기획 등)이 다른 일련의 활동들과 구분되어 독립적으로 일어나는 경우 그 일련의 활동을 수행하는 부서·기업 등의 총체를 의미합니다.

1.전체 법인 현황

상호	상호(약어)	국가	상세주소
(지배법인)			

○ 지점·연락사무소, 파트너십을 포함하여 작성합니다.

2. 전체 법인의 법적 소유구조

상호	대주주(상위 3인)					
	상호 또는 성명	지분율	상호 또는 성명	지분율	상호 또는 성명	지분율

3. 전체 법인의 지배 구조도(그림)

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성하는 경우로서 해당 사업군 내에 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제1항제1호에 해당하는 납세의무자가 없는 경우에는 지배 구조도 상 이를 표시한 후 II. 전체 법인의 사업내용 이하의 내용을 작성하지 않을 수 있습니다.

Ⅱ. 전체 법인의 사업내용

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성할 수 있습니다.

1. 중요한 사업 이익 창출 요소

2. 전체 매출액 기준 상위 5개 재화 또는 용역 혹은 매출의 5%를 초과하는 그 밖의 재화 또는 용역의 공급망에 대한 설명

○ 상세내역은 차트나 다이어그램의 형태로도 작성 가능합니다.

순위	명칭(재화 또는 용역)	점유율(%)	매출액(원)*	공급망에 대한 설명
①				
②				
③				

* 연결 손익계산서 상의 매출액을 말합니다.

3. 전체 법인에 속하는 법인 간의 중요한 용역거래 약정

* 전체 법인에 속하는 법인 간의 용역제공과 관련하여 중요한 용역을 제공하는 주요 법인들의 기능, 제공되는 용역의 대가와 발생 원가의 배분에 관한 이전가격 정책을 포함하여 적되, 연구개발 또는 무형자산 관련된 거래는 적지 않습니다.(Ⅲ에 기재)

용역 제공자		용역 수취자		제공된 용역의 내용	적용된 이전가격 정책
상 호	국 가	상 호	국 가		

4. 상기 2.에서 언급된 재화와 용역의 주요 판매지역에 관한 설명

① 명칭 :

② 명칭 :

5. 전체 법인의 가치 창출분 중 개별 법인들의 기여도를 설명할 수 있는 개별 법인별 기능 분석

6. 회계연도 중 발생한 중요한 사업구조 재편, 지분 취득, 기업 매각 등에 대한 설명

상 호	거래 및 상황 발생일	거래 및 상황의 내용

Ⅲ. 전체 법인의 무형자산

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성할 수 있습니다.

1. 무형자산의 개발 · 소유 및 이용에 대한 전반적인 전략에 대한 설명

○ 전체 법인의 개발·소유·이용하는 중요한 무형자산에 대한 전반적인 내용을 기술합니다.(주요 연구개발시설 및 연구개발 관리장소에 대한 설명 포함)

2. 전체 법인의 무형자산

○ 이전가격정책에서 중요한 무형자산에 한정하여 적습니다.

상 호	무형자산 종류*	등록한 지역(국가)	무형자산의 상세내용

* 학술 또는 예술상의 저작물(영화필름을 포함한다)의 저작권, 특허권, 상표권, 디자인, 모형, 도면, 비밀스러운 공식 또는 공정, 라디오 · 텔레비전방송용 필름 및 테이프, 그 밖에 이와 유사한 자산이나 권리, 산업상 · 상업상 · 과학상의 지식 · 경험에 관한 정보 또는 노하우, 제조기술, 공정기술 등

3. 특수관계법인 간 중요 연구용역 계약, 라이센스 계약 및 원가분담약정 등 무형자산 관련 중요 약정

○ 원가분담약정 이외의 중요 약정의 경우 아래의 서식에 맞추어 적습니다.

계약주체		무형자산 종류	계약기간	연구용역 계약 및 라이센스 계약 등 약정의 주요내용*
제공자	실시권자 사용권자			

* 약정의 주요내용에는 용역 등에 대한 대가를 지급하는 사유와 대가 계산방법(예: 매출액 × 5%) 등을 포함하여 작성합니다.

○ 원가분담약정의 경우 아래 서식에 맞추어 적습니다.

계약주체		무형자산 종류	개발 기간	완료 예정일	투자비용(원)		원가분담 배부기준
					당해년도	누적분	
약정명	A법인						
	B법인						

4. 연구개발 및 무형자산과 관련된 전체 법인 내 이전가격 정책에 대한 일반적인 설명

5. 사업연도 중 특수관계기업들 간의 무형자산 거래에 관한 설명

무형자산 명칭	거래유형	거래일자	공급자		공급받는 자		거래가격 또는 보상가격(원)
			상호	국가	상호	국가	
	양수도						

IV. 전체 법인 간 재무활동

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성할 수 있습니다.

1. 전체 법인의 자금 조달 방법에 대한 일반적인 설명

○ 특수관계 없는 금융회사들과의 자금 조달 약정을 포함하여 작성합니다.

○ 특수관계자로부터 자금을 조달하는 경우 '제3자 대출기업 상호란'은 공란으로 둡니다.

자금 조달 수행법인	조달 자금 사용법인	제3자 대출기업 상호	조달금액(원)	약정이자율	이자비용(원)

○ 각 자금거래에 대하여 채무의 만기, 채무의 보증 여부, 채무자의 신용 정도를 추가하여 별도로 작성합니다.

2. 전체 법인을 위한 핵심 자금 조달 기능을 수행하는 전체 법인 소속 개별 법인에 관한 설명

자금 조달 수행법인	설립지국	실질적인 사업관리 장소	자금의 용도

3. 특수관계법인 간 자금 조달 약정과 관련된 전체 법인의 일반적인 이전가격 정책에 관한 설명

자금거래유형*	계약 당사자		이전가격 정책
	자금제공자 상호	자금수취자 상호	

* 자금거래유형 : 채권(Bond), 자금대여(Loan), 그 밖의 자금거래

V. 전체 법인의 재무 및 세무상 현황

○ 사업군별(지주회사의 경우 자회사별)로 구분하여 작성할 수 있습니다.

1. 전체 법인의 해당 사업연도 연결재무제표

일련번호	연결재무제표 작성 법인	회계기간	작성목적	수량(쪽)
①			공시	
②			내부 관리	
③			조세 목적	

2. 전체 법인의 승인된 일방적 정상가격 산출방법 사전승인(APA)과 국가별 소득 배분과 관련된 세법해석 질의회신

○ 일방 APA

구 분	과세당국	적용대상거래	합의 적용기간	적용된 정상가격 산출방법 및 정상가격범위

○ 세법해석 질의회신

일련번호	과세당국(국가)	신청 날짜	주요내용
①			
②			
③			

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호의3서식(을)] <신설 2017. 3. 17.>

개별기업보고서

접수번호		접수일자	
① 상호 또는 법인명		② 사업자등록번호	
③ 소재지(주소)			
④ 대표자		⑤ 사업연도	

「국제조세조정에 관한 법률」제11조제1항 및 같은 법 시행령 제21조의2에 따라 위와 같이 제출합니다.

(서명 또는 인)

세무서장 귀하

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

국세청

www.nts.go.kr

개별기업보고서

(사업연도 : . . . ~ . . .)

제출년월 : . .

(주) 법 인 명

개별기업보고서 목차

자료의 내용	쪽	미제출 · 작성 사유
Ⅰ 법인의 개요		
1. 법인에 대한 소개		
2. 경영 구조		
3. 경영 관련 보고를 받는 담당자		
4. 법인의 사업 및 사업전략에 대한 자세한 설명		
5. 주요 경쟁업체		
Ⅱ 특수관계거래에 대한 설명		
1. 국외특수관계인 현황		
2. 국외특수관계인의 법적 소유구조		
3. 지배 구조도		
4. 중요한 특수관계거래에 대한 설명과 거래 발생 배경		
5. 특수관계거래에서 발생하는 지급액 및 수취액		
6. 특수관계거래별 특수관계인 내역 및 특수관계인 간 관계		
7. 특수관계거래와 관련한 납세의무자와 국외특수관계인의 비교가능성 및 기능 분석		
8. 거래 종류별 가장 적합한 정상가격 산출방법 및 해당 방법 선정 이유		
9. 분석대상으로 선정된 국외특수관계인 및 선정 이유에 대한 설명		
10. 정상가격 산출방법 적용 시 사용된 중요한 가정들의 요약		
11. 다년도 분석을 수행한 이유		
12. 비교가능 제3자 거래(내부 또는 외부) 목록 및 전반적인 설명		
13. 정상가격 산출시 적용된 비교가능성 차이 조정에 관한 설명		
14. 정상가격 산출시 사용된 법인의 재무정보		
15. 검토 결과		
Ⅲ 재무제표, 계약서 등 참고 자료		
1. 법인의 재무정보와 관련한 보고서		
2. 상기 특수관계거래와 관련하여 다른 과세당국에서 승인받은 일방·쌍방·다자간 정상가격산출방법 사전승인(APA) 승인 및 세법해석 질의회신		
3. 법인이 체결한 주요 특수관계거래 계약서 사본		
4. 정상가격 산출방법에 적용된 재무자료가 해당 사업연도 재무제표와 일치하는지를 보여주는 정보를 담은 표		

Ⅰ. 법인의 개요

1. 법인에 대한 소개

○ 법인의 조직도(그림형태로 작성, 지점·연락사무소 포함)를 포함하여 적습니다.

2. 경영 구조

○ 법인의 의사결정 구조, 의사결정 담당자의 역할 등에 대하여 적습니다.

3. 경영 관련 보고를 받는 담당자

○ 제2호의 경영 구조에서 설명한 내용 중 주요 의사결정 담당자(법인 관련 주요 사항을 정기적으로 보고 받는 자 포함)가 해당 법인 외에 다른 법인 등에 소속되어 있는 경우에는 담당자와 담당자가 속한 다른 법인의 상호 및 설립지국, 해당 법인이 주된 업무를 수행하는 사무소가 위치한 국가 등을 포함하여 적습니다.

4. 법인의 사업 및 사업전략에 대한 자세한 설명

○ 해당 사업연도나 직전 사업연도에 해당 법인이 참여하거나 영향을 받은 사업구조 개편 또는 무형자산 이전 거래가 있었는지 여부와 있었던 경우 이러한 개편 또는 거래가 해당 법인에 어떠한 영향을 미쳤는지를 포함하여 적습니다.

5. 주요 경쟁업체

경쟁업체		업종	주요 취급품목 또는 브랜드
상호	국가		

Ⅱ. 특수관계거래에 대한 설명

○ 「국제조세조정에 관한 법률」에 따른 국외특수관계자에 대하여 작성하되, 해당 사업연도에 국외특수관계인과의 재화거래 금액의 합계가 10억원 이하이고, 그 밖의 거래 금액의 합계가 2억원 이하인 경우에는 생략할 수 있습니다.

1. 국외특수관계인 현황

상호 또는 성명	상호 또는 성명(약어)	거래 유무	국가	상세주소

○ 작성대상인 국외특수관계인의 사업개요를 별도로 추가하여 적습니다.

2. 국외특수관계인의 법적 소유구조

○ 제1호의 국외특수관계인 현황에서 설명된 국외특수관계인의 법적 소유구조에 관하여 적습니다.

상호 또는 성명	대주주(상위 3인)					
	상호 또는 성명	지분율	상호 또는 성명	지분율	상호 또는 성명	지분율

3. 지배 구조도

○ 법인의 직·간접 지배회사 및 피지배회사(파트너십, 지점 포함)에 대한 지배 구조도를 작성합니다.

4. 중요한 특수관계거래에 대한 설명과 거래 발생 배경

○ (거래종류) 재화, 이자, 금전대여, 금전상환, (무형자산)사용료, (부동산, 장비)임대료, 증자, 출자, 유가증권 매입, 배당지급, 증여, 경영자문, 금융자문, 전산지원, 지급보증, 기술지원, 건설공사, 알선주선, 법무용역, 통역, AS, 일반용역, 판매상담, 교육, 임가공 등

5. 특수관계거래에서 발생하는 지급액 및 수취액

○ 지급액 및 수취액란에 증여 거래는 시가를 적고, 증여 외 거래는 실제 지급액 및 수취액을 적습니다.

가. 지급액

상호 또는 성명	관할 과세당국	거래종류	발생액(원)	지급액	
				외화(통화 단위)	원화(원)

나. 수취액

상호 또는 성명	관할 과세당국	거래종류	발생액(원)	수취액	
				외화(통화 단위)	원화(원)

6. 특수관계거래별 특수관계인 내역 및 특수관계인 간 관계

○ 제4호의 중요한 특수관계거래에 대한 설명과 거래 발생 배경에서 작성한 거래의 종류별로 작성합니다.

가. 지급액

거래종류	특수관계인의 상호 또는 성명	관계	거래내용 요약	계약서 유무
		기준회사		
		기준회사의 모회사		
		기준회사의 자회사		

나. 수취액

거래종류	특수관계인의 상호 또는 성명	관계	거래내용 요약	계약서 유무
		기준회사		
		기준회사의 모회사		
		기준회사의 자회사		

7. 특수관계거래와 관련한 납세의무자와 국외특수관계인의 비교가능성 및 기능 분석

○ 직전 사업연도와의 비교분석을 포함하여 작성합니다. (당해 연도를 기준으로 작성하되, 직전 사업연도와 변경사항에 대해서만 추가로 작성합니다)

8. 거래 종류별 가장 적합한 정상가격 산출방법 및 해당 방법 선정 이유

거래종류	정상가격 산출방법 (수익성 지표)	선정이유

○ 거래 종류별로 가장 적합한 정상가격 산출방법을 선정한 이유에 대하여 상세히 기술하고, 선정하지 아니한 방법에 대해서는 그 이유를 '선정 이유'에 적습니다.

○ 개별 거래별로 작성하되, 다수의 거래를 통합하여 정상가격 산출방법을 적용하는 경우 그 이유를 '선정 이유'에 적습니다.

○ 거래순이익률방법을 선정한 경우, 사용한 거래순이익률 지표의 선정근거에 대해서 '선정 이유'에 적습니다.

○ 용역거래 중 지급보증 거래의 경우에는 정상가격 산출방법에 대한 선정사유 및 계산근거를 상세히 적고 관련 첨부서류(계산근거가 나타나는 표, 금융기관 증빙서류 등)를 별도로 제출합니다.

○ 그룹 내 용역거래의 경우에는 아래 사항을 포함하여 적습니다.

- 발생원가를 구성하는 세부 항목(용역제공을 위하여 직접 또는 간접으로 발생한 비용을 구분하여 작성)
- 직접 청구방식을 적용하는 용역의 경우 그 대상 및 선정이유
- 간접 청구방식을 적용하는 용역의 경우 합리적인 배부기준 및 선정이유
- 용역 제공자가 해당 용역을 수행하기 위해 제3자에게 용역의 일부 또는 전부를 대행하여 수행할 것을 의뢰하고 대금을 한꺼번에 지급한 후 이에 대한 비용을 용역을 제공받는 자에게 재청구하는 경우 재청구하는 금액 및 산출내역
- 제공 용역별로 용역 제공자에게 이익을 발생시키는 경우 이에 관한 증빙자료 〈OECD 이전가격 가이드라인 7.33〉
- 용역 제공자가 제공한 용역의 시장가치가 발생원가에 미치지 못하는 경우 그 이유 〈OECD 이전가격 가이드라인 7.34〉
- 그룹서비스센터를 통하여 용역을 제공하는 경우 용역을 제공받는 자에게 배부할 그룹서비스센터의 부서별 발생원가의 세부 항목·금액과 공통비용의 세부 항목·금액

○ 무형자산 거래의 경우 거래가격 산정방식, 거래가격에 적용한 정상가격 산출방법(각 거래주체의 수행기능, 부담위험 및 사용자산을 분석), 적용이유에 대하여 자세히 적습니다.

○ 자금거래에 대하여는 아래와 같이 세부 사항을 작성합니다.

(단위 : 원)

자금 거래 유형	계약 당사자		거래 개시일	거래 만기일	거래금액 (액면)	거래금액 (연평균)	이자등 수취 · 지급액	이자율	보증 관련정보	이전가격 정책	자금의 용도
	제공자	수취자									

- 자금거래유형: 하나의 특수관계법인과 여러 유형의 거래 또는 단일 유형의 거래를 여러 건 수행하는 경우에는 해당 건별로 작성합니다. 다만, 하나의 거래를 통하여 자금의 차입과 상환이 빈번히 발생하는 경우에는 거래 계약별로 작성합니다.
- 거래 개시일: 자동갱신 또는 연장되는 경우에는 최근 갱신일 또는 연장일을 적습니다.
- 거래금액(액면): 거래의 액면금액을 적되, 해당 과세연도의 평균환율(최초 고시)을 적용하여 원화로 환산한 금액을 적습니다. "평균환율"이란 해당 과세연도 매일의 매매기준율 또는 재정된 매매기준율의 합계를 해당 과세연도의 일수로 나눈 값을 말합니다.
- 거래금액(연평균): 거래금액의 적수(금액×일수)를 해당 과세연도의 일수로 나눈 값을 적습니다.
- 보증 관련정보: 자금거래별로 제3자 또는 특수관계인의 보증이 있는 경우, 해당 사항을 구체적으로 적습니다.
- 이전가격 정책: 이자율 등이 산출된 근거를 상세히 적습니다. 별도의 근거가 없을 경우 실제 적용된 이자율을 적습니다. (예시 : 12M Libor + X %)

9. 분석대상으로 선정된 국외특수관계인 및 선정 이유에 대한 설명

국외특수관계인 상호 또는 성명	선정이유

10. 정상가격 산출방법 적용 시 사용된 중요한 가정들의 요약

○ 정상가격 산출방법 적용과 관련하여 사용된 중요한 가정들이 있는 경우 이를 적습니다.

11. 다년도 분석을 수행한 이유

○ 다년도 분석을 수행한 경우에만 적습니다.

12. 비교가능 제3자 거래(내부 또는 외부) 목록 및 전반적인 설명

○ 정상가격 산출시 사용된 독립된 제3자 거래의 탐색 방법, 탐색하여 획득한 정보의 출처 및 독립된 제3자 거래를 수행하는 기업의 재무정보 요약표(출처 포함)를 포함하여 적습니다.

○ 해당 과세기간의 종료 시점 또는 보고서 작성 시점을 기준으로 수집된 비교대상 수치들을 활용하여 작성합니다.

13. 정상가격 산출시 적용된 비교가능성 차이 조정에 관한 설명

○ 차이 조정이 특수관계거래, 비교가능 제3자거래 또는 양쪽 모두에 적용되었는지를 포함하여 적습니다.

14. 정상가격 산출시 사용된 법인의 재무정보

○ 법인세법 시행규칙 [별지 제3호의2] 표준대차대조표 및 법인세법 시행규칙 [별지 제3호의3] 표준손익계산서, 이익잉여금처분(결손금처리)계산서 양식에 따라 작성합니다.

○ 법인세법 시행규칙 [별지 제3호의2]및 [별지 제3호의3]에 따른 양식으로 작성할 수 없는 사유가 있을 경우에는 법인세법 시행규칙 [별지 제82호] 해외현지법인 재무상황표의 요약대차대조표, 요약손익계산서, 이익잉여금처분(결손금처리)계산서 양식에 따라 작성합니다.

15. 검토 결과

Ⅲ. 재무제표, 계약서 등 참고 자료

* 아래 재무정보와 관련한 보고서, 사전승인(APA) 승인서, 세법해석 질의회신, 특수관계거래 계약서 등은 사본을 따로 제출합니다.

* 재무정보와 관련한 보고서를 금융감독원의 전자공시시스템(DART) 또는 국세행정정보시스템 홈택스(hometax)를 통해 전자문서로 이미 제출한 경우에는 제출하지 않을 수 있습니다.

1. 법인의 재무정보와 관련한 보고서

일련번호	종 류	회계기간	수량(쪽)
①			
②			
③			

○ (보고서 종류) 해당 사업연도 감사보고서, 연결 재무제표, 사업보고서, 재무제표 등

2. 상기 특수관계거래와 관련하여 다른 과세당국으로부터 승인받은 일방 · 쌍방 · 다자간 정상가격산출방법 사전승인(APA) 승인 및 세법해석 질의회신

* 해당사업연도 정상가격의 적정 여부와 관련이 있는 사전승인 및 세법해석질의회신을 적습니다.

* 상기 특수관계거래와 관련하여 다른 국가 및 지역에서 진행중인 불복이 있는 경우 그 내용(신청 날짜, 취지, 진행사항 등)을 별도로 추가하여 적습니다.

○ 일방· 쌍방·다자간 APA

구 분	과세당국	적용대상거래	합의 적용기간	적용된 정상가격 산출방법 및 정상가격범위

○ 세법해석 질의회신

일련번호	과세당국(국가)	신청 날짜	주요내용
①			
②			
③			

3. 법인이 체결한 주요 특수관계거래 계약서 사본

○ 주요 특수관계거래란 해당 사업연도에 국외특수관계인별 재화 거래금액이 10억원 이상이거나 그 밖의 거래가 2억원 이상인 경우를 의미합니다.

계약서 일련번호	계약 상대방 상호	계약기간	계약의 주요내용
①			
②			
③			

4. 정상가격 산출방법에 적용된 재무자료가 해당 사업연도 재무제표와 일치하는지를 보여주는 정보를 담은 표

○ 공시된 재무제표와 개별기업보고서상 이전가격 분석에 사용된 재무제표가 차이가 발생하는 경우 그 내용, 사유가 기재된 표를 작성합니다.

■ 국제조세조정에 관한 법률 시행규칙[별지 제8호의3서식(병)] <신설 2017. 3. 17.>

국가별보고서

[① 보고기준일자 :] [② 제출구분 :]

1. 제출인 인적사항

③ 법 인 명 (상 호)		④ 사 업 자 등 록 번 호	
⑤ 소 재 지			
⑥ 우 편 번 호		⑦ 제 출 기 업 소 재 지 국 가 코 드	
⑧ 다 국 적 기 업 그 룹 명		⑨ 최상위 지배기업 소재지국가코드	
⑩ 보 고 회 사 구 분		⑪ 수 취 국 국 가 코 드	

2. 각 조세관할권별 소득, 세금 및 사업 활동의 배분 내역

[⑫ 통화코드 :]

⑬조세 관할권의 국가코드	수 익			⑰세전 이익 (손실)	⑱납부세액 (현금주의기준)	⑲납부세액 (발생주의기준)	⑳법정 자본금	㉑유보이익	㉒종업원수	㉓유형자산 (현금 및 현금등가물제외)
	⑭ 계	⑮특수관계자	⑯비특수관계자							

3. 각 조세관할권별 다국적기업 그룹의 관계 회사 목록

㉔조세 관할권의 국가코드	㉕관계 회사명	㉖사업자 등록번호 또는 현지기업 고유번호	㉗소재지	㉘설립 조세 관할권의 국가코드	주요 사업활동(하나 또는 하나 이상의 해당되는 곳에 √ 표기)											
					㉙연구 개발	㉚무형자산 소유 또는 운영	㉛구매 또는 조달	㉜제조 또는 생산	㉝영업, 마케팅 또는 유통	㉞경영기획, 관리 또는 지원서비스	㉟비특수 관계자 서비스제공	㊱내부 재정	㊲규제 금융 서비스	㊳보험	㊴주주활동 및 기타 주식보유	㊵휴면법인

4. 부가정보

작성방법

※ 이 서식은 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조2제1항제2호의 기준을 충족하는 납세의무자(동일한 내용의 국가별보고서를 제출하는 납세의무자가 둘 이상인 경우 하나의 납세의무자가 대표하여 제출 가능)가 작성하여 「국세기본법」 제2조제18호에 따른 정보통신망에 의하여 제출하여야 합니다. 이 서식은 2016년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도분부터 작성하며 서식에서 정하지 않는 사항에 대해서는 국가별보고서 작성대상 및 제출에 대한 고시, 국가별보고서 교환을 위한 다자간 협정(CbC MCAA), 국가별보고서 제출을 위한 XML 작성지침에 따릅니다.

1. ①란: 제출대상 사업연도의 마지막 날을 적습니다[연도(YYYY)-월(MM)-날짜(DD)](예: 2016-12-31).

2. ②란: 신규는 '1', 수정은 '2', 삭제는 '3'을 기재합니다.
   1) '1' 신규: 이전에 전송하지 않았거나 삭제 후 자료를 재전송할 때 사용합니다(XML 오류로 자료가 전송이 되지 않아 제출기한 내 다시 보낼 경우에도 신규에 해당합니다).
   2) '2' 수정: 제출기한 이후 자료를 수정하여 전송할 때 사용합니다.
   3) '3' 삭제: 자료 재전송이 필요할 때 이전에 제출된 기록을 삭제하기 위해 사용합니다.

3. ③~⑦란: 국가별보고서를 제출하는 기업에 관한 사항을 적습니다.

4. ⑦·⑨·⑪·⑬·㉔·㉘란: 국가코드는 국제표준화기구(ISO)가 정한 국가별 ISO코드(ISO-3166 Alpha 2)에 따릅니다.

5. ⑩란: 아래의 국가별보고서를 제출하는 기업의 구분에 따라 적습니다.
   1) '1' 최상위 지배기업이 내국기업으로서 그 내국기업이 제출하는 경우
   2) '2' 최상위 지배기업이 외국기업이나 소재 국가의 법령상 국가별보고서 작성의무가 없어 국내 종속기업이 제출하는 경우
   3) '3' 최상위 지배기업이 외국기업이나 소재 국가와 조세조약이 체결되지 않는 등의 사유로 국가별보고서 교환이 되지 않아 국내 종속기업이 제출하는 경우

6. ⑪란: ⑩란의 보고회사 구분이 '1' 또는 '4'의 경우 ⑬, ㉔란의 조세관할권의 국가코드 중 우리나라를 제외한 국가코드를 적고, '2' 또는 '3'의 경우에는 적지 않습니다.

7. ⑫란: 최상위 지배기업이 재무제표에 사용한 통화의 통화코드를 적습니다. 통화코드는 국제표준화기구(ISO)가 정한 통화별 ISO코드(ISO-4217 3바이트 Alpha)에 따릅니다.

8. ⑬·㉔란: 다국적기업 그룹에 속하는 최상위 지배기업과 종속기업을 거주지국가별로 구분하고, 제4호에 따라 해당 국가의 국가코드를 적습니다.

9. ⑭~㉓란: 최상위 지배기업이 재무제표에 사용한 통화를 적용하여 조세관할권별로 합산한 금액을 적습니다. 통화가 외화인 경우 소수점 2자리까지 적습니다.

10. ㉔~㉘란: 조세관할권별로 다국적기업 그룹에 속하는 기업에 관한 사항을 적습니다.

11. ㉘란: ㉔의 국가코드와 해당 기업이 설립된 조세관할국의 국가코드가 다를 경우에만 적습니다.

12. ㉙~㊵란: 주요 사업활동에 "√"를 표시합니다.

13. '4. 부가정보'란: 필요하다고 생각되거나 국가별보고서에 제공된 의무정보에 대한 이해를 돕기 위하여 간단한 정보를 제공하거나 설명을 합니다.

210㎜×297㎜[백상지 80g/㎡(재활용품)]

www.nts.go.kr 국세청

부 록

부록 1 관련고시 모음

부록 2 조세조약 체결 현황(2019년 1월 현재)

부록 3 조세조약 체약국별 적용 대상조세 및 제한세율

부록1 관련고시 모음

『외국기업 본점 등의 공통경비 배분방법 및 제출서류』에 관한 고시

국세청 고시 제2018-38호(2018. 9. 1)

「법인세법 시행규칙」 제64조제4항 및 「소득세법 시행규칙」 제86조의4제7항의 위임에 따라 외국기업 국내사업장의 각 사업연도 소득금액을 결정할 때 해당 국내 사업장에 배분할 본점 및 그 국내사업장을 관할하는 관련지점(이하, 지역통할점 이라 한다) 등의 공통경비의 구체적인 계산방법 및 관련서류의 제출에 관하여 다음과 같이 고시합니다.

2018년 9월 1일
국 세 청 장

제1조 【목적】 이 고시는 「법인세법 시행규칙」 제64조제7항 및 「소득세법 시행규칙」 제86조의4제7항에서 국세청장에게 위임한 외국기업 국내사업장의 각 사업연도 소득금액을 결정할 때 해당 국내사업장에 배분할 본점 및 지역통할점 등의 공통경비의 구체적인 계산방법 및 관련서류의 제출에 관하여 필요한 사항을 규정함을 목적으로 한다.

제2조 【배분대상경비의 범위】 외국기업 국내사업장의 각 사업연도 소득금액을 결정할 때 해당 국내사업장에 배분할 본점 및 지역통할점 등의 공통경비 배분대상 경비의 범위는 다음과 같다.

① 외국기업 국내사업장의 본점 및 지역통할점 등에서 발생한 경비 중 공통경비로서 국내사업장의 국내원천소득의 발생과 합리적으로 관련이 있는 경비를 배분대상경비로 한다.

② 국내사업장에서 발생된 경비 중에서 공통경비는 국내사업장의 손금에 직접 포함하지 않고 배분대상경비에 포함한다.

제3조【배분대상경비에 포함되지 않는 경비】

① 「법인세법 시행규칙」 제64조제4항 및 「소득세법 시행규칙」 제86조의4제4항의 규정에 열거된 다음 각호의 경비는 배분대상경비에 포함되지 않는다.

1. 본점 및 지역통할점에서 수행하는 업무 중 회계감사, 각종 재무제표의 작성 또는 주식발행 등 본점 및 지역통할점만의 고유업무를 수행함으로써 발생하는 경비
2. 본점 및 지역통할점의 특정 부서나 특정 지점만을 위하여 지출하는 경비
3. 본점 및 지역통할점에서 다른 법인에 대한 투자와 관련되어 발생하는 경비
4. 그 밖의 국내원천소득의 발생과 합리적으로 관련되지 아니하는 경비

② 공통경비에 해당되는 경우에도 그 경비가 발생된 본점이나 지역통할점 소재지 국가의 조세법령 등에 의하여 소득금액을 계산할 때에 손금으로 포함되지 않는 경비는 배분대상경비에 포함되지 아니한다.

③ 각종 충당금이나 준비금의 전입액 중 실제로 발생하지 아니하여 국내사업장의 적정한 소득을 계산할 때 손금으로 인정될 수 없는 경비는 배분대상경비에서 제외한다.

제4조【경비배분액의 계산방법】 외국기업의 국내사업장이 각 사업연도 소득금액을 계산할 때 손금에 포함할 수 있는 공통경비 배분액은 다음 항에서 규정하는 항목별배분방법과 일괄배분방법 중 하나를 선택하여 계산하여야 하며, 그 국내사업장이 선택하여 적용한 배분방법은 특별한 사유가 없는 한 다음 사업연도 이후에도 계속하여 적용하여야 한다.

1. 항목별배분방법은 다음 각 호에 따라 계산한다.
   가. 항목별배분방법은 배분대상 공통경비를 경비항목별로 구분한 후 해당 경비를 가장 합리적으로 배분할 수 있는 배분기준을 설정하여 그 배분기준에 따라 국내사업장에 귀속되는 공통경비를 계산하는 것을 말한다.
   나. 항목별경비배분기준으로는 수입금액, 매출총이익, 자산가액, 인건비, 그 밖의 해당 경비항목의 성격에 따라 합리적이라고 인정되는 기준을 적용한다.
   다. 국내사업장에 귀속되는 공통경비배분액은 배분대상 공통경비를 발생장소별로 먼저 구분한 후 항목별배분대상 공통경비에 국내사업장의 배분기준액(자산가액, 인건비 등)이 본점 및 지역통할점의 배분기준액에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한다.

2. 일괄배분방법은 다음 각 호에 따라 계산한다.

가. 일괄배분방법은 항목별배분방법을 적용하는 것이 적절하지 않거나 배분대상 공통경비액이 적어 항목별배분의 실익이 없을 때에 국내사업장에 귀속되는 공통경비 합계액을 수입금액 기준에 의하여 계산하는 방법을 말한다.

나. 일괄배분방법에 의한 국내사업장에 귀속되는 공통경비 배분액은 배분대상 공통경비총액에 국내사업장의 수입금액이 본점 및 그 국내사업장을 관할하는 지역통할점의 총수입금액에서 차지하는 비율을 곱하여 계산한다.

본점 및 지역통할점의 공통경비배분액 =

$$\text{본점의 배분대상경비} \times \frac{\text{국내사업장의 수입금액}}{\text{본점의 수입금액과 본점의 산하 각 지점 등의 수입금액의 합계액}} +$$

$$\text{지역통할점의 배분대상경비} \times \frac{\text{국내사업장의 수입금액}}{\text{지역통할점의 수입금액과 지역통할점의 산하 각 지점 등의 수입금액의 합계액}}$$

다. 본점 및 지역통할점의 수입금액과 이들 산하 각 지점 등의 수입금액의 합계액은 본점과 지역통할점 및 산하 각 지점별로 수입금액을 계산하여 합계한 금액을 말하며 본점과 지점간 또는 지점간의 거래로 인하여 발생한 수입금액을 상계하지 아니한 금액으로 한다.

라. 나목의 공식을 적용함에 있어서 본점 및 지역통할점의 산하 각 지점이란 본점 및 지역통할점이 업무를 지휘, 관리, 감독 등을 하는 전 세계에 있는 모든 지점·연락사무소를 말한다. 다만, 금융업의 경우에는 해당 본점이 51% 이상 출자한 출자법인으로 그 영업의 성격상 국내사업장의 영업과 같은 금융업을 수행하는 법인을 포함한다.

제5조【외화의 원화환산방법】 공통경비 배분 시 외화의 원화환산은 외국환거래규정에 따른 매매기준율 또는 재정된 매매기준율의 연평균율(해당 사업연도의 월평균 매매기준율의 합계액 / 해당 사업연도의 월수)을 적용하여 원화로 환산한다.

제6조【첨부서류 제출 및 입증】

① 외국기업 국내사업장이 각 사업연도의 국내원천소득금액을 계산할 때 손금에 포함한 공통경비가 있는 경우에는 다음 각 호에 열거하는 서류를 법인세신고 시 또는

법인세수정신고 시에 해당 신고서에 첨부하여 제출하여야 한다.

1. 외국기업 본점 등의 공통경비배분계산서(별지1호 서식)
2. 배분대상 공통경비명세 및 입증자료(손익계산서 등)
3. 본점 및 지역통할점의 수입금액명세 및 입증자료(통합손익계산서 등)
4. 본점 및 지역통할점의 조직도, 부서별 업무분장규정 등 본점의 공통경비 배분내역을 입증할 수 있는 자료

② 지방국세청장 또는 세무서장이 외국기업 국내사업장의 소득금액을 계산할 때에 손금에 포함한 공통경비배분액과 관련하여 그 국내사업장에 필요한 증빙서류의 제출을 요구하거나 경비배분기준의 합리성 및 경비배분계산이 적정함을 입증할 것을 요구하는 경우에는 그 국내사업장은 증빙서류를 제출하거나 경비배분기준의 합리성 및 경비배분계산이 적정함을 입증하여야 한다.

③ 국내사업장이 정당한 사유없이 위 제①항 및 제②항의 규정에 따른 서류를 제출하지 않거나 경비배분기준의 합리성 및 경비배분계산의 적정함을 입증하지 않은 경우에는, 제출하지 않거나 입증하지 않은 공통경비배분액은 해당 서류를 제출하거나 입증할 때까지 그 외국기업 국내사업장의 소득금액을 결정하거나 경정할 때 손금에 포함하지 아니한다.

제7조 【재검토기한】 「훈령 · 예규 등의 발령 및 관리에 관한 규정」(대통령훈령 제334호, 2014.11.14)에 따라 이 고시 발령 후의 법령이나 현실여건의 변화 등을 검토하여 이 고시의 폐지, 개정 등의 조치를 하여야 하는 기한은 2021년 8월 31일까지로 한다.

부 칙(2018.9.1. 국세청 고시 제2018-38호)

① **(시행일)** 이 고시는 발령한 날부터 시행한다.

② **(적용례)** 이 고시는 시행일 이후 최초로 신고하는 사업연도분부터 적용한다.

③ **(종전 고시의 폐지)** 이 고시의 시행과 함께 종전의 ‘「외국기업 본점 등의 공통경비 배분방법 및 제출서류」에 관한 고시(국세청 고시 제2015-54호, 2015.9.1)’는 폐지한다.

[별지 제1호 서식] 외국기업 본점 등의 공통경비배분계산서 (앞면)

① 사 업 연 도	외국기업 본점 등의 공통경비배분계산서			② 법 인 명	
. . . ~ . . .					
③ 사업자등록번호		④ 본점 소재지국		⑤ 배분방법	1. 일괄 2. 항목별

Ⅰ. 공통경비 【 ⑥ 유형 : 1. 본점 2. 본점 및 지역통할점 】

발생 부서		⑦ 계정과목	⑧ 화폐 단위	⑨ 외화금액	배 분 제 외		⑫ 배분대상공통 경비액(⑨-⑪)	⑬ 국내사업장과 관련된 내용
					⑩ 사유	⑪ 금 액		
기 타								
합	⑭ 외 화							
계	⑮ 원화환산액	(⑯ 환율:)						

Ⅱ. 공통경비배분 【 ⑰ 유형 : 1. 본점 2. 본점 및 지역통할점 】

구 분			⑱ 화폐단위	⑲ 외화금액	⑳ 환율	㉑ 환산액
㉒ 배분대상공통경비합계액(⑫의 원화 환산액)						
㉓ 배 분 기 준		㉔ 국내지점				
1.수입금액	2.( )항목	㉕ 본점(통할점) 및 산하 각 지점				
		㉖ 계 (㉔ + ㉕)				
㉗ 배분비율 (㉔/㉖)						
㉘ 공통경비배분액 (㉒×㉗)						

www.nts.go.kr 국세청

(뒷면)

작 성 요 령

가. 총액으로 기재합니다(지역통할점, 항목별 또는 공통경비항목이 많은 경우에는 관련 세부명세는 별지로 작성하여 제출합니다).

나. ⑤배분방법구분, ⑥공통경비유형, ⑰공통경비배분유형란에는 각각 해당번호에 ○표 합니다.

다. 본점 · 지역통할점(경비발생점)의 경비 발생항목이 많은 경우 고액항목 순으로 기재하고, 잔여 항목은 기타란에 합계로 일괄 기재합니다.

라. ⑦ · ⑧ · ⑨란에는 손익계산서의 계정과목, 화폐단위 및 외화금액을 기재하고, ⑯환율란에는 매매기준율(재정된 매매기준율)의 연평균율을 기재합니다.

마. ⑩란에는 법인세법시행규칙 제64조 제4항 및 소득세법시행규칙 제86조의4 제4항에서 규정하는 아래의 배제사유별 코드번호를 기재하며, ⑪란에는 해당금액을 기재합니다.

(CODE 번호)

1: 법인세법시행규칙 제64조 제4항 제1호 및 소득세법시행규칙 제86조의4 제4항 제1호, 2: 동조 동항 제2호, 3: 동조 동항 제3호, 4:동조 동항 제4호

바. ⑬란에는 국내사업장과 관련된 사항을 기입합니다.

사. ⑭란에는 공통경비의 외화금액총액을 기재하고 ⑮란에는 외화금액총액에 ⑯환율을 곱한 금액을 기재합니다(외화종류가 많은 경우 관련 화폐별 명세를 별지 첨부합니다).

아. ㉒~㉘란의 각 항목은 일괄배분방법인 경우에는 국내사업장의 수입금액이 본점 및 그 국내사업장을 관할하는 관련지점 등의 총수입금액에서 차지하는 비율에 따라 작성하며, 항목별 배분방법인 경우에는 ㉔~㉖란에 항목별배분기준(인건비, 자산가액 등)에 따라 항목별배분명세를 별지 작성하고 이를 합산하여 합계표를 작성하여 제출하며, 합계표의 ㉔~㉖란은 기재하지 않고 ㉗배분비율은 ㉘ / ㉒로 역산하여 계산합니다.

자. 지역통할점의 공통경비까지 배분하는 경우에는 ㉒~㉘란의 각 항목은 본점과 지역통할점을 구분하여 각각 작성하고 이를 합계하여 총계표로 작성하나 이 총계표의 ㉔~㉖란은 기재하지 않으며 ㉗배분비율은 ㉘ / ㉒로 역산하여 계산합니다.

차. ⑱~㉑란은 수입금액 또는 항목별배분기준(인건비, 자산가액 등)에 대한 화폐단위, 외화금액, 환율 및 환산액을 기재하며, 이 경우의 "환율"은 외국환거래규정에 의한 매매기준율(재정된 매매기준율)의 연평균율을 말합니다.

카. ㉒배분대상공통경비합계액란에는 ⑫란 최하단의 원화환산금액을 기재합니다.

타. ㉓배분기준란에는 일괄배분인 경우 제1호의 수입금액기준을, 제2호의 항목별배분인 경우 해당 배분기준을 ( )안에 기입하고 해당번호에 ○표 합니다.

파. ㉔~㉖란에는 ㉓배분기준란의 제1호의 수입금액기준인 경우 수입금액은 경비발생점이 소재하는 국가에서 일반적으로 인정되는 기업회계기준에 의해 작성된 손익계산서상의 매출액을 기준으로 하여 작성(단, 내부거래금액 상계전의 금액을 계산), 【㉑환산액란의 수입금액은 ㉖ = ㉔ + ㉕로 일치시킵니다.】

(관련 본점 · 지역통할점의 수입금액명세 별첨)

하. ㉗배분비율란에는 다음 산식에 의하여 계산한 비율을 기입합니다. 《소숫점 7번째자리에서 절사(예:0.123456789 → 0.123456)》

배분비율(㉗) = 【국내지점 (㉔)】 / 【본점 · 지역통할점 (㉖)】

「외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서」를 제출할 대상 및 서식 지정 고시

국세청고시 제2018-39호(2018. 9. 1)

외국인투자 촉진법 시행령」 제40조 및 같은 법 시행규칙 제19조제1항에서 국세청장에게 위임한 서류의 제출 대상 및 서식을 다음과 같이 지정하여 고시합니다.

2018년 9월 1일

국 세 청 장

제1조 【목적】 이 고시는 「외국인투자 촉진법 시행령」 제40조 및 같은 법 시행규칙 제19조제1항에서 국세청장에게 위임한 서류의 제출대상과 서식에 관한 사항을 규정함을 목적으로 한다.

제2조 【서류의 제출대상】 이 고시에서 '외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서'의 제출대상은 다음 각 호와 같다.

1. 「외국인투자 촉진법」 제21조의 규정에 의하여 등록된 외국인투자기업 중 「외국인투자 및 기술도입에 관한 규정」(산업통상자원부 고시 제2015-142호, 2015.7.13) 별표1 및 별표2의 업종을 영위하는 외국인 투자기업
2. 위 산업통상자원부에서 고시한 외국인투자 제외업종 및 제한업종을 영위하는 다른 기업의 주식(또는 지분)을 취득한 외국인투자기업

제3조 【제출서식】 이 고시에서 제출서식 '외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서'는 별지서식과 같다.

제4조 【재검토기한】 「훈령 · 예규 등의 발령 및 관리에 관한 규정」(대통령훈령 제334호, 2014.11.14)에 따라 이 고시 발령 후의 법령이나 현실여건의 변화 등을 검토하여 이 고시의 폐지, 개정 등의 조치를 하여야 하는 기한은 2021년 8월 31일까지로 한다.

부 칙(2018.9.1. 국세청고시 2018-39호)

제1조【시행일】 이 고시는 발령한 날부터 시행한다.

제2조【적용례】 이 고시는 발령일 이후 최초로 법인세 및 소득세 신고기한이 도래하는 분부터 적용한다.

제3조【서류의 제출대상 업종에 관한 적용례】 제2조 각 호의 업종은 제2조의 「외국인투자 및 기술도입에 관한 규정」(산업통상자원부 고시 제2018-137호, 2018.7.6.) 별표1 및 별표2에서 정한 한국표준산업분류표를 기준으로 하며, 동 규정이 개정고시되는 경우로서 개정고시일 이후에 세무서장에게 제출하는 경우에는 개정고시된 규정상의 제한업종으로 한다.

제4조【종전 고시의 폐지】 종전의 「외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서」를 제출할 대상 및 서식 지정 고시(국세청고시 제2015-55호, 2015. 9. 1)는 폐지한다.

[별지 서식] 〈개정 2009. 10. 1. 〉

회 사 명

우	–	/주소	/전화( )	–	/전송( ) –
담당부서명 :			담당자 :		

문서번호 : (전화번호 :) 시행일 : 년 월 일

수 신 : 국세청장 발 신 ㊞

(외국인투자기업명)

제 목 : 외국인투자 제한업종 경영상황 등의 보고서

「외국인투자촉진법시행규칙」 제19조제1항의 규정에 의하여 외국인 투자가 제한된 업종의 사업 경영 여부와 외국인 투자가 제한된 업종을 운영하는 다른 기업의 주식 또는 지분의 취득상황에 대하여 아래와 같이 보고합니다.

외 국 인 투자기업	①상호또는명칭		②사 업 연 도	~
	③본 사 소 재 지		④사업자등록번호	

외국인투자 제한업종 경영상황	외국인투자 제한업종		⑦총매출액 (B)	⑧점유비율 (A/B, %)
	⑤업태 · 품목	⑥매출액(A)		
	영위 사유⑨			

외국인투자 제한업종을 운영하는 다른 기업의 주식(지분) 취득상황	다른 기업		취 득 내 용				
	⑩상호 (사업자 등록번호)	⑪업종	⑫수량	⑬액면 총액	⑭취득 총액	⑮주식 · 지분소유 비율	⑯취득일
	취득사유⑰						

1. 영위 · 취득사유 : 허용기준이 있는 경우 허용기준과 그 충족여부 등을 기재
2. 금액단위 : 천원, 주식수량단위 : 주

「통합기업보고서 작성 대상 및 제출」에 대한 고시

기획재정부 고시 제 2016 - 7호

「국제조세조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조의2 제3항 및 제4항에 따른 통합기업보고서의 작성 대상과 제출자를 다음과 같이 고시합니다.

2016년 4월 14일

기획재정부 장관

Ⅰ. 일반적 정의

제1조(정의) 이 고시에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. 국제회계기준(International Financial Reporting Standards)이란 기업의 회계처리와 재무제표에 대한 국제적 통일성을 높이기 위하여 국제회계기준위원회(Internaional Accounting Standards Board; IASB)가 공표하는 국제회계기준을 말하며 동 국제회계기준에 따라 각 국가에서 채택한 국제회계기준을 포함한다.
2. 납세의무자란 「국제조세조정에 관한 법률」 제11조제1항 단서 및 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제1항에 따라 국제거래정보통합보고서 제출의무가 있는 납세의무자를 말한다.
3. 다국적기업 그룹이란 둘 이상의 서로 다른 과세관할권의 거주기업들이 속해있는 그룹 또는 하나의 과세관할권의 거주기업이면서 다른 과세관할권에서는 고정사업장을 통한 사업을 수행하여 과세 대상이 되는 기업이 속해있는 그룹을 의미한다.
4. 사업군이란 재화 또는 용역의 부가가치창출을 위한 생산 · 운송 · 마케팅 · 인사 · 기획 · 재무 등 일련의 활동들을 독립적으로 수행하는 다국적기업 그룹 내부의 기업들의 총체로서 다른 사업군과 별개의 연결재무제표를 작성하는 군을 말한다.
5. 제1호 내지 제4호에서 규정된 용어 외의 용어에 관하여는 국제회계기준에서 사용하는 용어의 예에 따른다.

Ⅱ. 통합기업보고서의 작성 대상 및 제출방법

제2조(통합기업보고서 작성 대상) 통합기업보고서 작성 대상 법인의 범위는 납세의무자가 포함되는 연결재무제표 작성 대상에 해당하는 법인으로 한다. 다만, 납세의무자가 포함되는 연결재무제표가 둘 이상인 경우 최상위 연결재무제표의 작성 대상에 해당하는 법인으로 한다.

제3조(통합기업보고서 대표제출자) 둘 이상의 납세의무자가 동일한 통합기업보고서를 제출하는 경우 각 항에 해당하는 납세의무자가 통합기업보고서를 대표하여 제출할 수 있다.

① 납세의무자간 지배·종속관계에 있는 경우 그 지배법인

② 납세의무자간 지배·종속관계가 없는 경우 최상위 지배법인과 지배·종속관계상 가까운 위치에 있는 납세의무자

③ 납세의무자간 지배·종속관계가 없으며 최상위 지배법인과 지배·종속관계상 동일한 위치에 있는 경우 납세의무자 중 하나

Ⅲ. 여러 사업군이 있는 경우 통합기업보고서 작성 대상 및 제출 방법

제4조(사업군으로 분류되는 경우 통합기업보고서 작성의 예외) 다국적기업 그룹이 수행하는 사업이 2개 이상의 사업군으로 분류되는 경우 제2조에도 불구하고 사업군별로 통합기업보고서를 제출할 수 있다.

제5조(사업군별 통합기업보고서 작성 대상) 사업군별 통합기업보고서 작성 대상 법인의 범위는 사업군 내 최상위 지배법인이 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인들로 한다.

제6조(사업군별 통합기업보고서 대표제출자) 둘 이상의 납세의무자가 동일한 통합기업보고서를 작성하는 경우 각 항에 해당하는 납세의무자가 통합기업보고서를 대표하여 제출할 수 있다.

① 납세의무자간 지배·종속관계에 있는 경우 그 지배법인

② 납세의무자간 지배·종속관계가 없는 경우 사업군 내 최상위 지배법인과 지배·종속관계상 가까운 위치에 있는 납세의무자

③ 납세의무자간 지배·종속관계가 없으며 사업군 내 최상위 지배법인과 지배·종속관계상 동일한 위치에 있는 경우 납세의무자 중 하나

Ⅳ. 지주회사의 경우 통합기업보고서 작성 대상 및 제출 방법

제7조(지주회사의 경우 통합기업보고서 작성의 예외) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제2조제1의2호에 의한 지주회사에 의해 지배되는 다국적기업 그룹은 자회사별로 영위하는 사업이 상이한 경우 제2조에도 불구하고 자회사별로 통합기업보고서를 제출할 수 있다.

제8조(지주회사의 경우 통합기업보고서 작성 대상) 제7조에 따른 자회사별 통합기업보고서 작성 대상 법인의 범위는 당해 자회사가 작성하는 연결재무제표에 포함되는 법인들로 한다.

제9조(지주회사의 통합기업보고서 대표제출자) 둘 이상의 납세의무자가 동일한 통합기업보고서를 작성하는 경우 각 항에 해당하는 납세의무자가 통합기업보고서를 대표하여 제출할 수 있다.

① 납세의무자간 지배·종속관계에 있는 경우 그 지배법인

② 납세의무자간 지배·종속관계가 없는 경우 자회사와 지배·종속관계상 가까운 위치에 있는 납세의무자

③ 납세의무자간 지배·종속관계가 없으며 자회사와 지배、종속관계상 동일한 위치에 있는 경우 납세의무자 중 하나

부 칙

제1조(시행일) 이 고시는 고시한 날부터 시행한다.

제2조(적용례) 이 고시는 시행일 이후 최초로 통합기업보고서를 제출하는 분부터 적용한다.

「국가별보고서 제출의무자 및 작성범위」에 대한 고시

기획재정부 고시 제 2017 - 5호

「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제1항제2호, 「국제조세조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조의2제4항에 따른 국가별보고서의 제출의무자 및 작성범위 등을 다음과 같이 고시합니다.

2017년 3월 21일

기획재정부 장관

Ⅰ. 일반적 정의

제1조(정의) 이 고시에서 사용하는 용어의 뜻은 다음과 같다.

1. 그룹이란 소유권 또는 지배력을 통해 관련된 기업들의 집단으로서 국제회계기준 등 관련회계원칙에 따라 재무 보고 목적의 연결재무제표를 준비해야 하거나 해당 기업들의 지분이 공공 증권거래소에서 거래됨에 따라 연결재무제표를 준비해야 하는 집단을 말한다.
2. 다국적기업 그룹이란 관계회사들이 둘 이상의 서로 다른 조세관할지역에서 과세대상이 되는 사업을 수행하는 그룹을 의미한다.
3. 관계회사란 다국적기업 그룹을 구성하는 다음 각 목의 개별회사 등을 말한다.
   가. 다국적기업 그룹의 연결재무제표에 포함되는 개별기업
   나. 다국적기업 그룹내 지배기업에 종속되나 규모나 중요성을 이유로 가목에 따른 연결재무제표에서 제외된 개별기업
   다. 가목 또는 나목에 따른 개별기업의 고정사업장으로 별도의 재무제표를 작성하는 경우 해당 고정사업장

4. 최종 모회사란 다국적기업 그룹에 속해 있는 회사로서 하나 이상의 관계회사에 대해 직접 또는 간접적으로 지배력을 보유하며 관련회계원칙 등에 따라 재무 보고 목적의 연결재무제표를 준비해야 하는 최상위 지배기업을 말한다.
5. 연결재무제표란 최종 모회사와 관계회사들을 단일 사업체로 간주하여 자산, 부채, 수익, 비용, 현금 흐름을 하나로 표시하는 다국적기업 그룹의 재무제표를 의미한다.

Ⅱ. 최종 모회사가 내국법인·거주자인 경우 국가별보고서 제출의무자

제2조(국가별보고서 제출의무자) 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제1항 제2호가목에서 "기획재정부장관이 정하여 고시하는 납세의무자"는 국내지배기업으로서 최상위 연결재무제표를 작성하는 자를 말한다.

Ⅲ. 최종 모회사가 외국법인·비거주자인 경우 국가별보고서 제출의무자

제3조(국가별보고서 제출의무자) 「국제조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제1항 제2호나목에서 "기획재정부장관이 정하여 고시하는 국외지배주주가 있는 납세의무자"는 국외에 최종 모회사인 지배주주(이하 "국외지배주주"라 한다)가 있는 납세의무자로서 국외지배주주의 직전 과세연도 연결재무제표 매출액이 다음 각 호의 금액을 초과하는 다국적기업 그룹의 국내 관계회사를 말한다.

1. 국외지배주주가 소재하는 국가의 법령상 국가별보고서 제출 의무가 있는 경우 : 해당 법령이 정한 기준 금액
2. 국외지배주주가 소재하는 국가의 법령상 국가별보고서 제출 의무가 없는 경우 : 7억5천만유로

제4조(국가별보고서 제출의무 면제) 제3조에 따른 국가별보고서 제출의무자는 다음 각 항에 해당하는 경우 국가별보고서를 제출하지 않을 수 있다. 단, 제출의무자가 「국세조세조정에 관한 법률 시행령」 제21조의2제7항에 따른 제출 기한까지 「국가별보고서 제출의무자 관련 자료」를 제출하는 경우에 한한다.

① 동일한 국외지배주주가 있는 국내의 다른 납세의무자가 국가별보고서를 대표하여 제출하는 경우

② 다국적기업 그룹의 최상위 연결재무제표를 작성하는 국외지배주주가 제3국에 소재하는 자회사 또는 고정사업장으로 하여금 소재지국에 국가별보고서를 대리 제출하도록 하고 대리 제출된 국가별보고서가 우리나라와 정상적으로 교환되는 경우

Ⅳ. 국가별보고서의 작성 범위

제5조(국가별보고서 작성 범위) 「국제조세조정에 관한 법률 시행규칙」 제6조의2제4항에서 "기획재정부장관이 정하여 고시하는 법인 등"이란 국가별보고서 제출의무자가 속하는 다국적기업 그룹의 관계회사를 말한다.

부 칙

제1조(시행일) 이 고시는 고시한 날부터 시행한다.

제2조(적용례) 이 고시는 시행일 이후 최초로 국가별보고서를 제출하는 분부터 적용한다.

부록2 조세조약 체결 현황 (2019년 1월 현재)

시 행 국(93)

가봉	('15. 12. 02)	그리스	('98. 07. 10)	남아프리카공화국	('96. 01. 07)
네덜란드	('81. 04. 17)	네팔	('03. 05. 29)	노르웨이	('84. 03. 01)
	('99. 04. 02)				
뉴질랜드	('83. 04. 22)	덴마크	('79. 01. 07)	독일	('78. 05. 04)
	('97. 10. 10)				**('02. 10. 31)**
라오스	('06. 02. 09)	라트비아	('09. 12. 26)	러시아	('95. 08. 24)
루마니아	('94. 10. 06)	룩셈부르크	('86. 12. 26)	리투아니아	('07. 07. 14)
			('13. 09. 04)		
말레이시아	('83. 01. 02)	멕시코	('95. 02. 11)	모로코	('00. 06. 16)
몰타	('98. 03. 21)	몽골	('93. 06. 06)	미국	('79. 10. 20)
미얀마	('03. 08. 04)	바레인	('13. 04. 26)	방글라데시	('84. 08. 22)
베네수엘라	('07. 01. 15)	베트남	('94. 09. 09)	벨기에	('79. 09. 19)
					('15. 12. 01)
벨라루스	('03. 06. 17)	불가리아	('95. 06. 22)	브라질	('91. 11. 21)
					('18. 01. 10)
브루나이	('16. 10. 14)	사우디아라비아	('08. 12. 01)	세르비아	('16. 11. 17)
스리랑카	('86. 06. 20)	스웨덴	('82. 09. 09)	스위스	('81. 04. 22)
					('12. 07. 25)
스페인	('94. 11. 21)	슬로바키아	('03. 07. 08)	슬로베니아	('06. 03. 02)
싱가포르	('81. 02. 11)	아랍에미리트	('05. 03. 09)	아이슬란드	('08. 10. 23)
	('13. 06. 28)				
아일랜드	('91. 12. 27)	아제르바이잔	('08. 11. 25)	알바니아	('07. 01. 13)
알제리	('06. 08. 31)	에스토니아	('10. 05. 25)	에콰도르	('13. 10. 16)
에티오피아	('17. 10. 31)	영국	('78. 05. 13)	오만	('06. 02. 13)
			('96. 12. 30)		
오스트리아	('87. 12. 01)	요르단	('05. 03. 28)	우루과이	('13. 01. 22)
	('02. 03. 30)				
우즈베키스탄	('98. 12. 25)	우크라이나	('02. 03. 19)	이란	('09. 12. 08)
이스라엘	('97. 12. 13)	이집트	('94. 02. 05)	이탈리아	('92. 07. 14)
					('15. 01. 23)
인도	('86. 08. 31)	인도네시아	('89. 05. 03)	일본	('70. 10. 29)
	('16. 09. 12)				**('99. 11. 22)**
조지아	('16. 11. 17)	중국	('94. 09. 28)	체코	('95. 03. 03)
			('06. 07. 04)		
칠레	('03. 07. 25)	카자흐스탄	('99. 04. 09)	카타르	('09. 04. 15)
캐나다	('80. 12. 19)	케냐	('17. 04. 03)	콜롬비아	('14. 07. 03)
	('06. 12. 18)				
쿠웨이트	('00. 06. 13)	크로아티아	('06. 09. 15)	키르기즈	('13. 11. 22)
	('10. 12. 27)				
타지키스탄	('16. 09. 28)	태국	('77. 10. 12)	터키	('86. 03. 27)
			('07. 06. 29)		
투르크메니스탄	('16. 11. 26)	튀니지	('89. 11. 25)	파나마	('12. 04. 01)
파키스탄	('87. 10. 20)	파푸아뉴기니	('98. 04. 21)	페루	('14. 03. 03)
포르투갈	('97. 12. 21)	폴란드	('92. 02. 21)	프랑스	('81. 02. 01)
			('16. 10. 15)		**('92. 03. 01)**
피지	('95. 02. 17)	핀란드	('81. 12. 23)	필리핀	('86. 11. 09)
헝가리	('90. 04. 01)	호주	('84. 01. 01)	홍콩	('16. 09. 27)

* 볼드(Bold) 표시는 개정 발효일자

제정 서명국(2)

수 단	('04. 09. 09)	나이지리아	('06. 11. 06)

개정 서명국(1)

체 코	('18. 01. 12)

□ 조세정보교환협정 체결 현황(2019. 1월 현재)

시행국 (12)

쿡 제 도	('12. 03. 05)	마 셜 제 도	('12. 03. 09)	바 하 마	('13. 07. 15)
버 뮤 다	('15. 02. 13)	저 지	('16. 11. 21)	영국령버진아일랜드	('16. 11. 21)
사 모 아	('16. 11. 22)	건 지	('16. 12. 21)	안 도 라	('16. 12. 21)
모 리 셔 스	('17. 04. 13)	바 누 아 투	('17. 06. 08)	코 스 타 리 카	('18. 11. 13)

□ 다자간 조세행정공조협약 가입 현황(2019. 1월 현재)

다자간 조세행정공조협약 (126)

우리나라는 2012.07.01 발효

가나	가봉	건지*	과테말라	구유고슬라비아 마케도니아공화국	그레나다
그리스	그린랜드*	나우루	나이지리아	남아프리카공화국	네덜란드
노르웨이	뉴질랜드	니우에	대한민국	덴마크	도미니카공화국
독일	라이베리아	라트비아	러시아	레바논	루마니아
룩셈부르크	리투아니아	리히텐슈타인	마셜제도	마카오*	말레이시아
맨섬*	멕시코	모나코	모로코	모리셔스	몬트세랫*
몰도바	몰타	미국	바누아투	바레인	바베이도스
바하마	버뮤다*	벨기에	벨리즈	부르키나파소	불가리아
브라질	브루나이	사모아	사우디아라비아	사이프러스	산마리노
세네갈	세이셸	세인트루시아	세인트빈센트 그레나딘	세인트키츠네비스	스웨덴
스위스	스페인	슬로바키아	슬로베니아	신트마르턴*	싱가포르
아랍에미리트	아루바*	아르메니아	아르헨티나	아이슬란드	아일랜드
아제르바이잔	안도라	알바니아	앤티가바부다	앵귈라*	에스토니아
에콰도르	엘살바도르	영국	영국령버진 아일랜드*	오스트리아	우간다
우루과이	우크라이나	이스라엘	이탈리아	인도	인도네시아
일본	자메이카	저지*	조지아	중국	지브롤터*
체코	칠레	카메룬	카자흐스탄	카타르	캐나다
케냐	케이맨제도*	코스타리카	콜롬비아	쿠웨이트	쿡제도
퀴라소*	크로아티아	터크스케이커스제도*	터키	튀니지	파나마
파라과이	파키스탄	페로제도*	페루	포르투갈	폴란드
프랑스	핀란드	필리핀	헝가리	호주	홍콩*

* 볼드(Bold) 표시는 발효(111개), "*"표시는 속령(17개)에 해당

부록3 조세조약 체약국별 적용 대상조세 및 제한세율

(가나다 순) (2018. 11.현재)

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
가봉	15.12.2	소득세 법인세 농특세 지방 소득세	· 회사세 및 단일세율 최소세 · 자연인의 소득에 대한 조세 · 급료에 대한 보완세 · 임대에 대한 특별 부동산세, 그리고 · 유동자본으로부터 발생하는 소득에 대한 조세 · 상기 조세들과 관련된 원천세, 선납 또는 예납세	10%	· 25%이상 직접 소유 회사(동업기업 제외) : 5% · 그 밖의 모든 경우 : 15%	10%	16.1.1. 이후 지급분	16.1.1.이후 개시하는 과세연도	
그리스	98.7.10	소득세 법인세 주민세	· 개인소득세 · 법인소득세	8%	· 25%이상 법인(조합 제외) : 5% · 기타 : 15%	10%	99.1.1 이후 지급분	99.1.1.이후 개시하는 과세연도	
남아프리카 공화국	96. 1. 7	소득세 법인세 농특세	· 보통세 · 비거주자 주주세 · 제2차기업세	10% (신용판매이자 면제)	· 25%이상 법인 : 5% · 기타 : 15%	10%	97.1.1 이후 지급분	97.1.1.이후 개시하는 과세연도	
네덜란드 (개정 99. 4. 2)	81. 4.17	소득세 법인세 주민세	· 소득세 · 임금세 · 법인세 · 배당세	·7년초과 차관 : 10% ·기타 : 15%	· 25%이상 법인 : 10% · 기타 : 15%	·기 타 : 10% ·저작권 : 15%	81.1.1 이후 지급분	82.1.1이후 개시 사업연도	의정서
네 팔	03. 5.29	소득세 법인세 주민세 농특세	·「소득세법」에 의하여 부과되는 소득세 · 지방자치단체에 의하여 부과되는 기타조세	10%	· 25%이상 법인 : 5% · 10%이상 법인 : 10% · 기타 : 10% (10.01.01.부터), 15% (09.12.31.이전)	15%	04.1.1 이후 지급분	04.1.1 이후 개시하는 과세연도	의정서
노르웨이	84. 3. 1	소득세 법인세 주민세	· 소득세(중앙정부, 군, 지방) · 국가기여금(조세평형기금) · 중앙정부세 (석유관련) · 비거주예술가 소득세 · 선원세	15%	15%	·기 타 : 10% ·저작권 : 15%	82.1.1이후 지급분	82.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
뉴질랜드	83. 4.22	소득세 법인세 주민세	· 소득세 · 초과유보세	10%	15%	10%	한국 : 81.1.1 이후 지급분 뉴질랜드 : 81.4.1이후 개시하는 소득연도에 부과되는 조세	한국 : 81.1.1 이후 개시하는 과세연도 뉴질랜드 : 81.4.1이후 개시하는 소득연도에 부과되는 조세	의정서

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율 (원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
덴마크	79. 1.17	소득세 법인세 주민세	· 중앙행정부 소득세 · 시(군)소득세 · 노년연금기여금 · 선원세·특별소비세 · 배당세 · 질병기금기여금	15%	15%	· 산업적 투자 : 10% · 기타 : 15%	77.1.1 이후 지급분	77.1.1이후	의정서
독 일 (개정 02. 10. 31)	78. 5. 4	소득세 법인세 주민세	· 소득세·법인세 · 자본세 · 영업세	· 7년이상 차관 (은행) : 10% · 기타 : 15%	· 25%이상 법인 (조합제외) : 10% · 기타 : 15%	· 산업적투자 : 10% · 기타 : 15%	76.1.1 이후 지급분	76.1.1.이후 개시사업연도	의정서
	02.10.31	소득세 법인세 주민세 농특세	· 소득세 · 법인세 · 자본세 ·영업세	10%	· 25%이상 법인 (조합제외) : 5% · 기타 : 15%	· 장비사용 : 2% · 기타 : 10%	03.1.1 이후 지급분	03.1.1.이후 개시사업연도	의정서
라오스	06. 2. 9	소득세 법인세 주민세 농특세	· 개인소득세 · 기업 및 단체의 이윤에 대한 소득세 · 최저세·	10%	· 10%이상 법인 (조합제외) : 5% · 기타 : 10%	5%	07.1.1 이후 지급분	07.1.1.이후 개시되는 과세 연도	
라트비아	09.12.26 .	소득세 법인세 주민세 농특세	· 법인소득세 · 개인소득세	10%	· 25%이상 법인 (조합제외) : 5% · 기타 : 10%	· 산업상·상업상·과학적 장비 : 5% · 기타 : 10%	10.1.1 이후 지급분	10.1.1.이후 개시되는 과세 연도	의정서
러시아	95. 8. 24	소득세 법인세 주민세	· 기업 및 유사조직체의 이윤에 대한 조세 · 은행소득에 대한 조세 ·보험활동으로 인한 소득에 대한 조세 · 개인소득에 대한 조세	거주지국 과세	· 직접 30%이상 소유 회사 (조합제외) & 10만달러 이상 투자 : 5% · 기타 : 10%	5%	96.1.1 이후 지급분	96.1.1.이후 개시하는 과세 연도	
루마니아	94.10. 6	소득세 법인세 주민세	· 개인소득세 · 법인 및 단체의 이윤에 대한 조세 · 급여·임금 및 기타 유사 보수에 대한 조세 · 농업활동으로부터 실현되는 소득에 대한 조세 · 배당세	10% (산업적·과학적 장비의 신용판매 이자 면제)	· 25%이상 법인(조합 제외) : 7% · 기타 : 10%	특허권 등 산업적 투자 : 7% 기타 : 10%	95.1.1 이후 지급분	95.1.1이후 개시 사업연도	
룩 셈 부르크 (개정 13. 9. 4)	86.12.26	소득세 법인세 주민세	· 개인소득세 · 법인세 · 법인이사보수세 · 자본세	10%	· 25%이상 법인 (조합제외) : 10% · 기타 : 15%	· 산업상·상업상 학술상 정보 : 10% · 기타 : 15%	84.1.1 이후 지급분	84.1.1.이후 개시 사업연도	의정서
	13. 9. 4	소득세 법인세 농특세 지방소득세	· 개인소득세 · 법인세 · 공동거래세 · 자본세	·은행 : 5% ·기타 : 10%	· 10%이상 법인 (동업기업제외) : 10% · 기타 : 15%	· 산업상·상업상·학술상 장비 또는 정보 : 5% · 기타 : 10%	의정서 발효일 이후 부과되는 조세분	의정서 발효일 이후 부과되는 조세분	개정 의정서
리투아니아	07. 7.14	소득세 법인세 농특세 주민세	· 법인소득세 · 개인소득세	10%	· 25%이상 법인 (조합제외) : 5% · 기타 : 10%	· 산업상·상업상·과학적 장비 사용: 5% · 기타 : 10%	08.1.1 이후 지급분	84.1.1.이후 개시 사업연도	의정서

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
말레이시아	83. 1. 2	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·초과이윤세 ·주석이윤세·개발세·산림 이윤세 등의 추가소득세, ·석유소득세	15%	·25%이상 법인 : 10% ·기타 : 15%	·기타 : 10% ·저작권(문학예술) : 15% ·저작권(학술) : 10%	82.1.1 이후 지급분	82.1.1.이후 개시과세연도 (소득연도)	의정서
멕시코	95. 2.11	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·사업단일세율세(08.1.1 부터) 자산세(07.12.31 까지)	·은행 : 5% (효력을 가지는 날로부터 5년 동안은 10%) ·기타 : 15%	·10%이상 법인 : 0% ·기타 : 15%	10%	96.1.1 이후 지급분	96.1.1.이후 개시하는 과세연도	의정서
모로코	00. 6.16	소득세 법인세 주민세 농특세	·일반소득세 ·법인세 ·주식 또는 사회적지분 및 유사수익에 대한 소득세 ·부동산소득세 ·국가통합세 ·고정수익투자상품세 ·주식과 사회적자분의 양도소득세	10%	·25%이상 직접보유 법인(조합제외) : 5% ·기타 : 10%	·저작권 등 : 5% ·기타 : 10%	01.1. 1 이후 지급분	01.1.1 이후 개시 사업년도	
몰타	98. 3. 21	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세	10% (신용판매이자 면제)	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	0%	99.1.1 이후 지급분	99.1.1이후 개시사업 연도	의정서
몽골	93. 6. 6	소득세 법인세 주민세	·개인소득세 ·회사 및 협동조합세	5% (지연벌과금 제외)	5%	10%	92.1.1 이후 지급분	92.1.1이후 개시하는 과세연도	
미국	79.10.20	소득세 법인세	·연방소득세	12%	·10%이상소유법인 & 지급법인의 이자 또는 배당소득이 25%이하 : 10% ·기타 : 15%	·저작권·필름 : 10% ·기타 : 15%	79.12.1 이후 지급분	80.1.1 이후 개시되는 사업연도	
미얀마	03. 8. 4	소득세 법인세 주민세(소) 농특세(소)	·소득세 ·이익세	10%	10%	·산업적·상업적·과학적 장비 대가 : 10% ·기타 : 15%	04. 1. 1 이후 발생분	04. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	
바레인	13. 4.26	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·1979년 국왕칙령 제22호에 따른 소득세	5%	·25%이상 회사 (동업기업제외) : 5% ·기타 : 10%	10%	14. 1. 1 이후 지급분	14. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	
방글라데시	84. 8. 22	소득세 법인세 주민세	·소득세	10% (신용판매이자 면제)	·10%이상 법인 : 10% ·기타 : 15%	10%	83.1.1이후 지급분	83.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
베네수엘라	07.1.15	소득세 법인세 농특세	·소득세	· 은행 5% · 일반 10% · 정부등 면제	· 10%이상 법인 : 5% · 기타 : 10%	·산업적·상업적·학술적 장비 : 5% ·기타 : 10%	08.1.1이후 지급분	08.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
베트남	94. 9. 9	소득세 법인세 주민세	·개인소득세, ·이윤세 및 이윤송금세	10%	10%	·특허권 등 산업적 투자 : 5% ·기타 : 15%	95.1.1이후 지급분	95.1.1이후 개시 사업연도	의정서

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율 (원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
벨기에 (개정 96. 12. 31)	79. 9.19	소득세 법인세 주민세	·개인소득세 ·법인세 ·비영리단체세 ·비거주자소득세 ·개인소득세에 부과되는 특별부과금	10%	15%	10%	97.1.1이후 지급분	97.1.1이후 개시사업연도	
벨라루스	03. 6.17	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득 및 이익에 관한 조세 ·개인소득세 ·부동산에 관한 조세	10%	·25%이상 법인 : 5% ·기타 : 15%	5%	04. 1. 1 이후 발생분	04. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	의정서
불가리아	95. 6.22	소득세 법인세 주민세	·총소득에 대한 조세 ·이윤에 대한 조세	10% (신용판매이자 면제)	·15%이상 법인(조합 제외) : 5% ·기타 : 10%	5%	95.1.1이후 지급분	96.1.1.이후 개시하는 과세연도	의정서
브라질	91.11.21	소득세 법인세 주민세	연방소득세 (단, 보충소득세 및 비주요활동에 대한 조세 제외)	·7년이상 차관 (은행) : 10% ·기타 : 15%	10% (98.1.1 이후), 15% (97.12.31 이전)	·상표권 : 25% ·저작권: 10% (98.1.1. 이후), 15% (97.12.31이전) ·기타 : 10% (06.1.1. 이후), 15% (05.12.31이전)	92.1.1이후 지급분	92.1.1.이후 개시 사업연도	의정서
브루나이	16.10.14	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·소득세 ·석유소득세	10%	·25%이상 회사 (파트너십 제외) : 5% ·기타 : 10%	10%	·한국 : 17.1.1 이후 지급분 ·브루나이 : 17.1.1 이후 개시되는 부과연도 과세분	·한국 : 17.1.1 이후 개시하는 과세연도 ·브루나이 : 17.1.1 이후 개시되는 부과연도 과세분	의정서
사우디 아라비아	08.12. 1	소득세 법인세 주민세 농특세	·종교세 ·천연가스투자세를 포함한 소득세	5%	·25%이상법인 (동업관계제외) : 5% ·기타 : 10%	·산업·상업·학술 장비 : 5% ·기타 : 10%	09.1.1이후 지급분	09.1.1.이후 개시 과세연도	의정서
세르비아	16.11.17	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·개인소득세 ·법인소득세	10%	·25%이상법인 (파트너십제외) : 5% ·기타 : 10%	·저작권 : 5% ·기 타 : 10%	17.1.1이후 지급분	17.1.1.이후 개시 과세연도	의정서
스리랑카	86. 6.20	소득세 법인세 주민세	·소득세	10%	·25%이상법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	80.1.1 이후 지급분	80.1.1 이후 개시 과세연도	의정서
스웨덴	82. 9. 9	소득세 법인세 주민세	·중앙정부소득세(선원세 및 당첨세 포함) ·법인유보이윤과 감자 또는 청산에 따른 분배금에 대한 조세 ·지방소득세 ·연예인에 대한 조세	·7년초과 차관 (은행) : 10% ·기타 : 15%	·25%이상법인(조합 제외) : 10% ·기타 : 15%	·기 타 : 10% ·저작권 : 15%	81.1.1 이후 지급분	81.1.1.이후 개시사업연도	의정서

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
스위스 (개정 12.07.25)	81. 4.22	소득세 법인세 주민세	·소득에 대한 연방세 ·주세 ·자치단체세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10% (문학예술작품 (필름포함)의 저작권 제외)	79.1.1이후 지급분	79.1.1이후 개시사업연도	의정서
	12. 7.25	소득세 법인세 지방소득세 농특세	·소득에 대한 연방세 ·주세 ·자치단체세	·수취인(은행) : 5% ·기타 : 10%	·10%이상 법인 (동업기업제외) : 5% ·기타 : 15%	5% (문학예술작품 (필름포함)의 저작권 포함)	13.1.1이후 지급분	13.1.1이후 개시사업연도	의정서
스페인	94.11.21	소득세 법인세 주민세	·개인소득세·법인세 ·도시지가상승에 관련된 지방세	10% (신용판매이자 면세)	·25%이상 회사 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	95.1.1 이후 지급분	95.1.1.이후 개시하는 과세연도	의정서
슬로바키아	03. 7. 8	소득세 법인세 주민세 농특세	·개인소득세 ·법인소득세 ·부동산세	10%	·25%이상 법인 : 5% ·기타 : 10%	·10% 다만, 학술작품의 저작권은 면세	03. 7. 8 이후 지급분	03. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	
슬로베니아	06. 3. 2	소득세 법인세 농특세 주민세	·법인소득세 ·개인소득세	5%	·25%이상 법인 : 5% ·기타 : 15%	5%	07..1.1 이후 지급분	07.1.1 이후 개시하는 과세연도	의정서
싱가포르 (개정 13.06.28)	81. 2.11 13. 6.28 (개정)	소득세 법인세 주민세	·소득세	10%	·25% 이상 법인 : 10% ·기타 : 15%	15%	79.1.1이후 지급분	79.1.1 이후 개시사업연도	의정서, 개정 의정서
아랍 에미리트 연합국 (U.A.E.)	05. 3. 2	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세 ·법인세	10%	·10%이상 법인 5% ·기타 : 10%	0%	03.1.1이후 지급분	03.1.1.이후 개시하는 과세연도	의정서
아이슬란드	08.10.23	소득세 법인세 농특세 주민세	·국가에 대한 소득세 ·국가에 대한 부유세 ·지방정부에 대한 소득세	10%	·25%이상법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	10%	09.1.1이후 납세분	09.1.1이후 개시 과세연도	의정서
아일랜드	91.12.27	소득세 법인세 주민세	·소득세, Income Levy ·법인세 ·양도소득세	0%	·10%이상 법인 10% ·기타 : 15%	0%	92.1.1이후 지급분	92.1.1.이후 개시 사업연도	의정서
아제르 바이잔	08.11.25	소득세 법인세 농특세 주민세	·개인소득세 ·법인이윤세 ·재산세 ·토지세	10%	7%	·특허,의장,산업·상업·과학적 경험정보 : 5% ·기타 : 10%	09.1.1이후 발생분	09.1.1.이후 개시 과세연도	의정서
알바니아	07.1.13	소득세 법인세 농특세 주민세	·법인소득세 ·개인소득세 ·중소기업세	10%	·25%이상 법인 (조합제외): 5% ·기타 : 10%	10%	08.1.1이후 부터의 과세분	08.1.1부터 개시하는 과세연도	

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
알제리	06.8.31	소득세 법인세 주민세 농특세	·종합소득세 ·기업이윤세 ·전문활동세 ·총액세 ·세습상속세 ·기타 알제리의 조세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	·장비사용대가 : 2% ·기타 :10%	07.1.1 이후 지급분	07.1.1 이후 개시하는 과세연도	
에스토니아	10.5.25	소득세 법인세	소득세	10%	· 25%이상 법인(조합 제외) : 5% · 기타 : 10%	·산업적·상업적·과학적 장비:5% ·기타 : 10%	11.1.1이후 지급분	11.1.1 이후 개시하는 과세연도	
에콰도르	13.10.16	소득세 법인세 농특세 지방소득세	내국세제도법(Ley de R gimen Tributario Interno)에 따라 정부가 부과하는 소득세	12%	·10% 이상 회사(동업기업 제외) : 5% ·기타 : 10%	· 산업적·상업적·과학적 장비:5% · 기타 : 12%	14.1.1이후 지급분	14.1.1 이후 개시하는 과세연도	의정서
에티오피아	17.10.31	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·소득세법에 따라 부과되는 소득 및 이윤에 대한 조세 ·개별법에 따라 부과되는 광업, 석유 및 농업활동 소득에 대한 조세	7.5%	·25%이상 법인 (파트너십제외) : 5% ·기타 : 8%	5%	17.1.1이후 지급분	17.1.1 이후 개시 과세연도	의정서
영 국 (개정 96. 12. 29)	78. 5. 13	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세 ·법인세 ·양도소득세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	·장비사용 : 2% ·기타 : 10%	97.1.1이후 지급분	97.1.1 이후 개시사업연도	교환 각서
오 만	06. 2.13	소득세 법인세 농특세 주민세	·기업소득세 ·이윤세	5% (지세 가산금 제외	·10%이상 소유 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	8%	07.1.1이후 부터의 과세액	07.1.1이후 부터 개시되는 사업연도	의정서
오 스 트리아 (개정 02. 3. 30)	87.12. 1	소득세 법인세 주민세	·소득세·법인세 ·이자에 대한 조세 ·이사(Director)에 대한 조세 ·자본세 ·상속세가 부과되지 아니하는 재산에 대한 조세 ·총 임금에 부과되는 조세를 포함한 상업적·산업적 기업에 대한 조세 ·토지세 ·농림기업에 대한 조세 ·농림기업의가계부담형평 기금에 대한 기여금 ·공한지의 가치에 대한조세	10% (신용판매이자 면제)	·10%이상 법인 (조합 제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	88.1.1이후 지급분	88.1.1 이후 개시하는 과세연도	의정서
	02. 3. 30	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세·법인세 ·토지세 ·농림기업에 대한 조세 ·공한지의 가치에 대한 조세	10% (신용판매이자 면제)	·25%이상 법인(조합 제외) : 5% ·기타 : 15%	·장비사용 : 2% ·기타 : 10%	03.1.1 이후 지급분	03.1.1.이후 개시하는 과세 연도	의정서
요르단	05. 3. 28	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세 ·사회서비스세 ·분배세	10%	10%	10%	한국 : 06. 1. 1 이후 납세분 요르단 : 06. 1. 1 이후 발생분	06.1.1이후 개시하는 과세연도	

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
우루과이	13.01.22	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·사업소득세 ·개인소득세 ·비거주자소득세 ·사회보장지원세 ·자본세	10%	·20%이상 회사(동업기업 제외) : 5% ·기타 : 15%	10%	14.1.1 이후 지급분	14.1.1 이후 개시하는 과세연도	
우즈베키스탄	98.12 25	소득세 법인세 주민세 농특세	·기업·조합 및 협회의 소득에 대한 조세 ·개인소득세 ·재산세	5%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	·장비사용 대가 : 2% ·기타 : 5%	99.1.1 이후 지급분	99.1.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
우크라이나	02. 3.19	소득세 법인세 주민세 농특세	·기업이윤세 ·개인소득세	5%	·20%이상 법인 : 5% ·기타 : 15%	5%	한국 : 03. 1. 1 이후 지급분 우크라이나 : 배당·이자·사용료의 조세 및 개인소득세는 협약의 발효일부터 60일째되는 날 이후 지급분	한국 : 03. 1. 1이후 개시 과세연도 우크라이나 : 기업소득세 03. 1. 1이후 개시 과세연도	의정서
이 란	09.12.8	소득세 법인세	·소득세 ·재산세	10%	10%	10%	10.1.1 이후부터 과세분	10.1.1.이후 개시되는 과세연도분	
이스라엘	97.12.13	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세(법인, 양도 포함) ·토지평가세법에 따른 실물자산의 양도소득세 ·재산세법상 실물자산에 부과되는 조세	·금융기관 수취 : 7.5% ·기타 : 10% ·채권, 사채, 국공채이자 : 면제	·10%이상 법인 (조합제외) : 5% -예외사항에해당 하는 경우 : 10% ·기타 : 15%	·장비사용 : 2% ·기타 : 5%	98.1.1이후 지급분	98.1.1.이후 개시하는 사업연도	의정서
이집트	94. 2. 5	소득세 법인세 주민세	·부동산소득에 대한 조세 ·동산소득에 대한 조세 ·상업적 및 산업적 이윤에 대한 조세 ·임금·급료·배상금 및 연금에 대한 조세 ·자유직업 기타 모든 비상업적 직업으로부터 생기는 이윤에 대한 조세 ·일반소득세, ·법인이윤세 ·상기 또는 다른 곳에서 언급된 조세의 일정비율로 중앙정부가 부과하는 추가조세	·3년초과 차관 : 10% ·기타 : 15%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	15%	92.1.1이후 지급분	92.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
이탈리아	92. 7.14	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·법인세 ·지방소득세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	93.1.1이후 지급분	93.1.1이후 개시 사업연도	의정서
인 도 (개정 16. 9. 12)	86. 8.31	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·법인(소득)부가세	·은행 : 10% ·기타 : 15%	·20%이상 법인 : 15% ·기타 : 20%	15%	·한국 : 86.1.1 이후 ·인도 : 86.4.1 이후 지급분	·한국 : 86.1.1 이후 개시하는 과세연도 ·인도 : 86.4.1 이후 개시하는 소득연도	의정서
	16. 9.12	소득세 법인세 농특세	·소득세 (이에 대한 모든 부가세 포함)	10%	15%	10%	·한국 : 17.1.1 이후 지급분 ·인도 : 17.4.1 이후 지급분	·한국 : 17.1.1 이후 개시하는 과세연도 ·인도 : 17.4.1 이후 개시하는 소득연도	의정서
인도네시아	89. 5. 3	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·소득세에 규정된 범위까지의 법인세 ·이자·배당·사용료에 대한 조세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	15%	90.1.1이후 지급분	90.1.1이후 개시 사업연도	의정서

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
일본 (개정 99.11.22)	70.10.29	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세 ·법인세 ·주민세 ·지방법인세(14.10.01이후 개시하는 과세연도부터)	10%	·직전 6개월 25%이상 법인 5% ('03년까지 10%) ·기타 : 15%	10%	00. 1.1. 이후 지급분	00.1.1. 이후 개시사업연도	의정서
조지아	16.11.17	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·이윤세 및 소득세	10%	·10%이상 법인 (파트너십제외) : 5% ·기타 : 15%	10%	17. 1.1. 이후 지급분	17.1.1. 이후 개시 과세연도	의정서
중국 (홍콩, 대만, 마카오 적용제외)	94. 9.28	소득세 법인세 주민세	·개인소득세 ·외국인투자기업 및 외국 기업에 대한 소득세 및 지방소득세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	10%	95.1.1이후 개시 지급분	95.1.1이후 개시 사업연도	의정서
(개정 06. 7. 4)	06. 7. 4	소득세 법인세 주민세 농특세	·개인소득세 ·외국인투자기업 및 외국 기업에 대한 소득세 및 지방소득세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	10%	07.1.1 개시 지급분	07.1.1 개시 사업연도	제2 의정서
체코	95. 3. 3	소득세 법인세 주민세	·이윤에 대한 조세, ·임금세 ·문화 및 예술활동소식에 대한 조세 ·농업세, 주민소득에 대한 조세 ·주택세	10% (신용판매이자 면제)	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	10% (저작권사용료 면제)	95.3.3이후 지급분	96.1.1.이후 개시하는 과세연도	
칠레	03 .7.25	소득세 법인세 주민세 농특세	·「소득세법」에 따라 부과되는 조세	·은행 및 보험회사 : 4% (17.1.1 이후), 5% (16.12.31 이전) ·거래소상장채권 이자 : 5% ·기타 : 15%	·25%이상 법인 : 5% ·기타 : 10%	·산업적·상업적·과학적 장비 : 2% (17..1.1 이후), 5% (16.12.31 이전) ·기타 : 10%	04. 1. 1 이후 발생분	04. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	의정서
카자흐스탄	99. 4. 9	소득세 법인세 주민세 농특세	·법인 및 개인의 소득에 대한 조세	10%	·10%이상법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	·상업적·산업적·학술적 장비 : 2% (03.1.1 이후), 10% (02.12.31 이전) ·기타 : 10%	00. 1. 1 이후	00. 1. 1 이후 개시하는 사업연도	의정서
카타르	09.4.15	소득세 법인세 농특세	·소득세	10%	10%	5%	10. 1. 1이후 원천징수	10. 1. 1이후 개시되는 과세연도	의정서
캐나다 (개정 06. 12. 18)	80.12.19	소득세 법인세	·소득세	15%	15%	15%	80. 1. 1이후 지급분	80. 1. 1 이후 개시하는 과세연도	의정서
	06.12.18	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	10%	07.1.1 이후 지급분	07.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
케냐	17.04.03	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·소득세법 제470장 규정에 따라 부과되는 소득세	12%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 15%	10%	17.1.1 이후 지급분	17.1.1 이후 개시 과세연도	

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
콜롬비아	14. 7. 3	소득세 법인세 농특세	·소득세 및 보완세	10%	·20%이상 법인 (파트너십제외) : 8% ·기타 : 10%	10% ·그 사용료의 생산성, 사용 또는 처분을 조건으로 하는 제3항에 언급된 모든 권리 또는 재산의 양도로부터 발생소득 포함	15.1.1. 이후 지급분	15.1.1. 이후 개시 과세연도	의정서
쿠웨이트	00. 6.13	소득세 법인세 주민세 농특세	·법인소득세 ·과학진흥재단에 납부할 지주회사 순이윤의 5% ·자카트세	10%	10%	15%	98.1.1이후 지급분	98.1.1이후 개시 사업연도	의정서
	10.12.27	소득세 법인세 주민세 농특세	·법인소득세 ·과학진흥재단에 납부할 지주회사 순이윤의 5% ·자카트세	5%	5%	15%	11.1.1이후 지급분	11.1.1이후 개시 사업연도	의정서
크로아티아	06.9.15	소득세 법인세 농특세 주민세	·이익세 ·소득세 ·지방소득세 ·관련 과징금	5%	·25%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	0%	07.1.1 이후 지급분	07.1.1 이후 개시하는 과세연도	의정서
키르기즈	13.11.22	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·법인의 이윤과 그 밖의 수입에 대한 조세 ·개인소득세 ·부동산세	10% (신용판매이자 면세)	·25%이상 법인 (동업기업제외) : 5% ·기타 : 10%	·산업적·상업적·과학적 장비 : 5% ·기타 : 10%	14.1.1 이후 지급분	14.1.1 이후 개시 과세연도	의정서
타지키스탄	16. 9.28	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·개인소득세 ·법인의 이윤에 대한 조세	8% (신용판매이자 면세)	·25%이상 법인 (동업기업제외) : 5% ·기타 : 10%	10%	171.1 이후 지급분	17.1.1 이후 개시 사업연도	의정서
태 국 (개정 07.6.29)	77.10.12	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·석유소득세	금융기관(보험회사포함) : 10%	·산업적 업종또는 25% 이상 법인 : 20% ·산업적 업종 & 10%이상 법인 : 15%	15%		77.1.1이후 개시하는 사업연도	각서
	07. 6.29	소득세 법인세 주민세 농특세	·소득세 ·석유소득세	·금융기관(보험회사포함) :10% ·장비,재화나 용역의 신용매매의 결과로 얻는 부채분 이자 : 10% ·기타 : 15%	10%	·소프트웨어, 방송관련 테이프 등, 과학작품 사용권 등 : 5% ·특허권 및 상표권 등 : 10% ·산업상, 상업상, 과학적 장비의 사용 및 경험에 관한 정보 : 15%	08.1.1 이후 지급분	08.1.1이후 개시하는 사업연도	의정서
터 키	86. 3. 27	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·법인세	·2년 초과 : 10% ·기타 : 15%	·25% 이상 법인(조합제외) : 15% ·기타 : 20%	10%	87.1.1이후 지급분	87.1.1이후 개시하는 과세연도	의정서
투르크메니스탄	16.11.26	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·개인소득세 ·법인의 이윤에 대한 조세	10%	10%	10%	171.1 이후 지급분	17.1.1 이후 개시 과세연도	

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율 (원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
튀니지	89.11.25	소득세 법인세 주민세	·사업소득세·법인세 ·비상업적 직업소득세 ·급여소득세, 농업세 ·부동산자본평가세 ·신용·저축·보증 및 당좌 계정으로부터의 수입에 대한 조세 ·연대특별부과금 ·양도성증권소득세 ·국가개인부과금	12% (7년 이상 은행 채무 면제)	15%	15%	90.1.1이후 지급분	90.1.1이후 개시하는 사업연도	의정서
파나마	12.4.1	소득세 법인세 농특세 주민세	세법 제4권 1장 및 그와 관련된 법령과 규칙에 규정된 소득세	5%	·법인자본의 25%이상 직접 소유 : 5% ·기타 : 15%	·산업적, 상업적, 과학적 장비의 사용 또는 사용권에 대한 사용료 : 3% ·기타 :10%	13.1.1이후 지급분	13.1.1이후 개시 사업연도	의정서
파키스탄	87.10.20	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·초과세 ·부가세	12.5%	·배당지급 법인이 산업적 기업 & 수익자가 20% 이상 소유한 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 12.5%	10%	87.1.1이후 지급분	87.1.1이후 개시 사업연도	의정서
파푸아 뉴기니	98 .3.21	소득세 법인세 주민세 농특세	·개정된 파푸아뉴기니 「소득세법」에 의하여 부과되는 조세 ·국민의 이익을 위하여 경제개발을 지원하거나 조장할 목적으로 파푸아뉴기니에 의하여 부과되는 조세 또는 허용되는 조세유인책	10%	15%	10%	99.1.1 이후 지급분	99.1.1.이후 개시하는 과세연도	의정서
페루	14. 3. 3	소득세 법인세 농특세 지방소득세	「소득세법」(Ley del Impuesto a la Renta)에 따라 정부가 부과하는 소득세	·신용판매이자, 은행대출이자 : 10% ·기타 : 15%	10%	·기술적 지원 제공 : 10% ·기타 : 15%	15.1.1 이후 지급분	15.1.1. 이후 개시 과세연도	의정서
포르투갈	97.12.21	소득세 법인세 주민세 농특세	·개인소득세 ·법인소득세 ·법인소득세에 부과되는 지방세	15%	·2년 이상 25%이상 회사 : 10% ·기타 : 15%	10%	98.1.1 이후 지급분	98.1.1.이후 개시하는 사업연도	
폴란드	92. 2.21	소득세 법인세 지방소득세	·개인소득세 ·임금 및 급여에 대한 조세 ·균등화세·법인소득세 ·농업세	10% (신용판매이자 면제)	·10%이상 법인 (조합제외) : 5% ·기타 : 10%	5% (17.1.1이후)	91.1.1 이후 지급분	92.1.1 이후 개시 사업연도	의정서
프랑스 (개정 92. 3. 1)	81. 2. 1	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·법인세	10% (신용판매이자 면제)	·10%이상 법인 : 10% ·기타 : 15%	10%	92.3. 1 이후 지급분	개인:92.3.1 이후 발생 소득 법인:92.3.1 이후 개시 사업년도	의정서
피 지	95. 2.17	소득세 법인세 주민세	·소득세(정상적인 소득세 및 비거주자의 배당·이자·사용료에 대한 원천세, 배당세를 포함) ·토지판매세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	96.1.1 이후 지급분	96.1.1 이후 개시하는 과세연도	

조약 체결국	발효 일자	대상조세		제한세율(원천징수)			적용기간		비고
		한국	대상국	이자소득	배당소득	사용료소득	원천징수	기타(부동산소득, 사업소득)	
핀란드	81.12.23	소득세 법인세 주민세	·국가소득세 ·공동체세 ·교회세·선원세 ·비거주자의 소득에 대한 원천세	10%	·25%이상 법인 (조합제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	82.1.1 이후 지급분	82.1.1.이후 개시 사업연도	의정서
필리핀	86.11. 9	소득세 법인세	·소득세	·공모공사채이자 : 10% ·기타 : 15% ·필리핀투자 촉진법 : 10%	·25%이상 법인 (조합제외) 10% ·기타 25%(07.5.18 이후 배당 처분), 15%(07. 5.17 이전 배당처분) ·필리핀투자 촉진법 : 10%	15% ·필리핀투자 촉진법 : 10%	87.1.1이후 지급분	87.1.1.이후 개시 사업연도	의정서
헝가리	90. 4. 1	소득세 법인세 주민세	·소득세 ·이윤세 ·특별법인세	0%	·25%이상 법인 5% ·기타 : 10%	0%	91.1.1 이후 지급분	91.1.1 이후 개시 사업연도	의정서
호 주	84. 1. 1	소득세 법인세 주민세	·소득세(비공개법인의 분배소득의 유보액에 대한 추가조세 포함)	15%	15%	15%	82.1.1 이후 발생소득	82.1.1이후 개시 사업연도	의정서
홍 콩	16. 9.27	소득세 법인세 농특세 지방소득세	·이윤세 ·급여세 ·재산세	10%	·25%이상 회사 (파트너십 제외) : 10% ·기타 : 15%	10%	17.4.1 이후 지급분	17.1.1이후 개시 과세연도 (홍콩 : 17.4.1이후 개시 과세연도)	의정서

※ 「한·나이지리아 조세조약」은 나이지리아 측이 국내 사정을 이유로 동 협정을 시행하지 않고 있는바, 이는 「조약법에 관한 비엔나 협약」상 협정 시행 정지의 사유로서 동 협정의 시행이 정지 중입니다.

적용시 유의사항

◆ 본 제한세율표는 각국과 체결한 조세조약의 내용을 단순 요약·정리한 것입니다.

◆ 그러므로 실제 조세조약별로 제한세율에 대한 구체적인 적용범위(면세대상 포함), 적용방법 등이 각각 달라 본 표에서 이를 일일이 열거하지 아니하였으므로 실제 사례를 적용하는 경우에는 조세조약 원문(의정서 포함) 내용을 반드시 확인한 후 적용하여 주시기 바랍니다.

◆ 대부분의 조세조약에서는 중앙행정기관(중앙은행 포함)이 받는 이자에 대하여는 면제하고 있으며, 일부 국가와의 의정서에서는 조세조약 원문 내용을 제한하는 경우(예 : 일본, 스위스 등)가 있으므로 주의하여야 합니다.

◆ 대상조세의 '주민세'는 2010.1.1부터 지방소득세 소득분을 의미합니다.

◆ 조세조약(국문 및 영문)관련 인터넷 웹사이트

· 국세청 법령정보시스템(txsi.hometax.go.kr) 「법령 〉 조세조약」란

· 외교통상부 인터넷 홈페이지(www.mofa.go.kr)의 「조약정보」란

· 법제처 국가법령정보센터(www.law.go.kr)

이 책에 실린 내용을 실무에 적용할 때에는 반드시 관련 세법령 및 해석사례 등의 원본을 찾아 확인하시기 바랍니다.

외국법인 및 외국인투자기업 납세안내

발행일자 : 2019년 3월

발 행 처 : 국세청 국제조세관리관실

집필·편집 : 국제세원관리담당관 한 창 목
행 정 사 무 관 류 승 중
국 세 조 사 관 김 상 엽
국 세 조 사 관 김 규 환
국 세 조 사 관 한 원 석
국 세 조 사 관 김 택 근
국 세 조 사 관 박 지 현

인 쇄 처 : 태봉기획(☎02-2274-0383)

* 본 책자를 복사출판하고자 하는 경우에는 국세청 국제세원관리담당관실 (☎ 044-204-2888~9)로 사전에 협의하시기 바랍니다.