

中國의 現行 租稅制度

韓國租稅研究院

序 言

1992년 韓·中 修交 이후 兩國間의 정치적 관계가 개선되고, 人的交流가 증대되면서 우리 기업의 對中投資는 급속히 증대되어, 中國은 許可基準으로 최대의 海外投資 對象國으로 부상하였다. 그러나 對中投資企業들이 投資利益을 극대화할 수 있도록 企業 活動을 效率的으로 수행하기 위해서는 먼저 中國의 各種 關聯制度和 慣行에 대한 충분한 知識과 利害得失에 대한 올바른 理解가 先行되어야 할 것이다. 특히 租稅制度가 投資 企業의 經營과 投資利益에 직접적인 영향을 미침에도 불구하고, 中國의 租稅制度에 대한 研究가 부족할 뿐 아니라 利用이 가능한 資料들도 극히 단편적인 水準에 머물고 있어 이에 대한 研究가 절실하게 요구되고 있다.

한편 中國 政府가 開放·改革政策을 추진하면서 그 基本構造가 형성되었던 租稅制度는 그 동안 이룩한 經濟發展의 過程中에서 또 社會主義 市場經濟體制로 전환하는 過程에서 稅制改革의 必要性이 대두되자, 1993年 下半年에 대폭적인 稅制改革을 단행해서 1994年 1月 1일부터 새로운 稅制를 全國的으로 시행하기에 이르렀다. 이번 稅制改革의 目的은 中國 租稅制度의 體系化를 통한 合理的이고 能率的인 稅務行政 基盤의 構築에 있으며, 특히 總 稅收에서 점하는 比重이 큰 工商稅制를 중심으로 稅制改革이 이루어졌다. 이번 租稅改革으로 우리 나라의 對中投資企業에게 직접적으로 불리하게 作用되는 내용은 없으나, 그 동안 시행해왔던 外資企業에 대한 각종 優待措置를 폐지하고 內·外資企業을 同等하게 대우함에 따라 中國 企業의 경쟁력이 향상될 것으로 보이며, 또한 中央政府와 地方政府가 종전보다 稅務行政을 강화할 것으로 예상됨에 따라 우리나라 對中投資企業의 租稅負擔이 점차 증가할 것으로 展望된다.

이와 같은 諸般 狀況을 고려한다면 中國의 現行 租稅制度에 관한 精確한 理解가 요청된다고 할 수 있으며, 이번 「中國의 現行 租稅制度」에 관한 研究도 이와 같은 趣旨에서 출발했다. 따라서 本 報告書를 통해서 中國 租稅制度를 精確히 理解하고 나아가서는 對中投資企業의 合理的인 經營과 投資利益의 極大化에 도움이 되었으면 하는 것이 本 報告書의 바람이다.

本 報告書는 現行 中國의 租稅制度 중 重要 稅目 및 外資企業과 관련이 있는 稅目を 實務的인 次元에서 調査 및 整理했으며, 本 研究院의 韓相國 專門研究委員이 執筆하여서 완성하였다. 著者는 本 報告書가 出刊되기까지 귀중한 助言을 아끼지 아니한 關係者 여러분 및 院內 세미나를 통해서 많은 도움말을 준 本院의 研究委員 여러분과 資料의 整理 및 校訂에 많은 도움을 준 李咏桓 主任研究員, 李賢暎 研究助員에게 감사하고 있다.

끝으로 本 報告書에 담겨 있는 모든 內容은 著者의 個人的 意見이며, 本院의 公式的인 見解가 아님을 밝혀둔다.

1995年 6月

韓國租稅研究院

院長 朴宗淇

目 次

第1章 中國의 租稅制度

第1節 稅制改革의 沿革	11
第2節 1994年 稅制改革의 概要	13
第3節 租稅體系	20
第4節 租稅行政	22

第2章 個人所得稅制

第1節 沿革	25
第2節 納稅義務者	27
第3節 課稅所得의 範圍	31
第4節 減免規定	36
第5節 課稅所得의 計算과 稅率	38
第6節 稅額의 申告와 納付	49
第7節 徵收行政	53
第8節 計算實例	58

第3章 外國人投資企業 및 外國企業所得稅制

第1節 沿革	61
第2節 納稅義務者와 課稅所得의 範圍	62
第3節 事業所得의 課稅所得計算	67
第4節 收入, 原價, 費用의 計算	73
第5節 資產의 稅務處理	81
第6節 源泉徵收對象所得의 範圍와 課稅所得計算	85

第 7 節 特殊關係企業간의 去來(移轉價格稅制)	87
第 8 節 稅率斗 稅額計算	92
第 9 節 減免規定	96
第 10 節 租稅의 納付	101
第 11 節 稅務登記	104
第 12 節 駐在員事務所	107
第 13 節 事業所	110
第 14 節 計算實例	112

第 4 章 內資企業所得稅制

第 1 節 沿革	115
第 2 節 課稅對象	116
第 3 節 納稅義務者	117
第 4 節 稅率	118
第 5 節 課稅所得額의 計算	118
第 6 節 控除 및 非控除 項目	121
第 7 節 資產의 價格計算斗 減價償却	124
第 8 節 減免規定	128
第 9 節 關聯企業 業務去來의 合理的인 調整	128
第 10 節 課稅移延	128
第 11 節 外國稅額의 控除	129
第 12 節 清算時의 課稅	130
第 13 節 租稅의 納付	130
第 14 節 罰則斗 不服申請	131
第 15 節 計算實例	133

第 5 章 增值稅制

第 1 節 沿革	136
第 2 節 課稅對象	138
第 3 節 納稅義務者	140
第 4 節 稅率	142
第 5 節 納付稅額의 算定	144
第 6 節 租稅의 減免斗 還給	154
第 7 節 納稅事項	156
第 8 節 稅務行政	160
第 9 節 會計處理	168
第 10 節 計算實例	169

第 6 章 營業稅制

第 1 節 沿革	171
第 2 節 課稅對象	172
第 3 節 納稅義務者	179
第 4 節 稅率	180
第 5 節 納付稅額의 計算	181
第 6 節 減免規定	184
第 7 節 納稅事項	187
第 8 節 會計處理	190
第 9 節 計算實例	190

第 7 章 消費稅制

第 1 節 沿革	192
第 2 節 課稅對象	193
第 3 節 納稅義務者	194

第 4 節 稅率	196
第 5 節 納付稅額의 算出	196
第 6 節 減免規定	204
第 7 節 納稅事項	205
第 8 節 計算實例	208

第 8 章 資源稅制

第 1 節 沿革	210
第 2 節 課稅對象	211
第 3 節 納稅義務者	212
第 4 節 稅率(稅額)	213
第 5 節 納付稅額의 算出	214
第 6 節 減免規定	215
第 7 節 納稅事項	216
第 8 節 罰則	218
第 9 節 計算實例	218

第 9 章 土地增值稅制

第 1 節 序論	220
第 2 節 課稅對象	221
第 3 節 納稅義務者	221
第 4 節 稅率	222
第 5 節 納付稅額의 算出	223
第 6 節 減免規定	225
第 7 節 評價價格의 適用	226
第 8 節 稅務行政	228
第 9 節 計算實例	230

第 10 章 맺음말 236

參考文獻 242

表 目 次

〈表 1-1〉 現行 租稅體系(1994年 12月 現在)	21
〈表 2-1〉 個人所得稅의 納稅義務者 區分	28
〈表 2-2〉 納稅義務者의 課稅所得의 區分	32
〈表 2-3〉 納稅義務者別 課稅所得의 計算 方法	41
〈表 2-4〉 個人所得稅 稅率表 1	41
〈表 2-5〉 個人所得稅 稅率表 2	43
〈表 3-1〉 納稅義務者의 區分과 課稅所得(外企法)	64
〈表 6-1〉 營業稅의 業種別 徵收範圍의 稅率	181
〈表 7-1〉 消費稅의 品目別 稅率(稅額)表	197
〈表 8-1〉 資源稅의 品目別 稅額表	214
〈表 9-1〉 土地增值稅 稅率表	222

圖 目 次

[圖 1-1] 各級 稅務機構 組織圖	24
---------------------------	----

第1章 中國의 租稅制度

第1節 稅制改革의 沿革

1949年 中國 共產黨이 中華人民共和國를 수립했지만 그 당시의 中國 經濟는 中·日 戰爭 및 國民黨과의 內戰 등으로 어렵고도 혼란스러운 상황이었다. 이러한 經濟狀況下에서 경제체제의 급속한 社會主義化는 여러 가지 부작용을 야기할 수 있었기 때문에 中國 政府는 점진적인 방법을 사용하여 1956년까지 商工業 및 農業部門을 대부분 社會主義化(國有化, 國營化, 集體化)했다. 이와 같은 社會主義 經濟體制는 大躍進運動 期間과 文化革命 期間 등으로 혼란을 겪었으나 1970年代 末의 開放·改革政策이 시작될 때까지 지속되었다.

1. 開放·改革 以前의 稅制

中國 政府는 政權 수립 후 中華民國 時代의 복잡했던 舊稅制를 정리 및 통합하면서(14개의 稅目으로 정리·통합) 1950년에 「統一全國稅政的決定」과 「全國稅政實施要則」을 공포하여 流通稅制와 所得稅制를 稅制의 두 지주로 삼았다. 社會主義 經濟體制의 정착과 더불어 유통구조가 변화하게 되자 流通稅制와 工商稅制를 부분적으로 수정하였으며, 토지개혁을 위하여 農業稅의 통일화를 도모하는 등 상당한 稅制改革이 있었다. 한편 文化大革命이라는 혼란기에는 稅制가 쇠퇴하기도 하였으나, 1978년부터 開放·改革政策(國內經濟 活性化政策과 對外開放政策)이 추진되면서 稅制가 정비되고 또 새로운 稅目이 도입되었다.

2. 開放·改革以後의 稅制

1978年 이후 中國 政府는 開放·改革政策을 추진하면서 稅收管理體制의 改革에 착수하여 農村集團經濟와 合作商店 및 個體經濟에 대한 조세부담 경감 조치를 취하였다.

工商稅制의 개혁도 추진하여 稅率을 조정하고 課稅範圍를 확대하였다. 구체적으로 살펴보면 첫째, 단일화된 工商稅를 鹽稅·商品稅·增值稅 및 營業稅로 분리했으며 둘째, 資源稅와 利潤調節稅를 신설했고 셋째, 國營企業의 固定資產店用費를 固定資產稅로 바꾸었으며 넷째, 國營企業의 利潤上納을 所得稅로 대체하는 조치(통상 利改稅 改革으로 칭해짐)를 취하였다.

稅制改革의 일환으로 실험되어 온 '利改稅改革'의 실시에 따라 기업이 통일적인 조세체계에 따라 국가에 조세를 납부한 후 그 나머지를 모두 갖게 되었는데, 1983年 7月부터 제1단계 실행에 착수하여 所得稅와 調節稅를 징수하기 시작했지만 稅後 利潤을 國家 上納分과 企業 留保分으로 분배하는 방식이 병행되었다. 1984年 10月에 제2단계 실행의 착수로 利潤上納을 폐지함에 따라 형식적으로는 納稅가 利潤上納을 완전히 대체하도록 조치했지만, 價格改革의 미비로 인한 불합리한 價格構造와 경쟁적인 市場의 不在 등으로 인하여 기대된 역할을 수행하지 못하였다.

對外稅法의 발전은 開放·改革政策과 그 軌를 같이 한다. 1949年 정부 수립 이후 1970年代 末까지 中國의 對外經濟關係는 '竹의 帳幕'이라고 불리워질 만큼 閉鎖的이었다. 이에 따라 對外稅法도 그 體制가 없었다고 할 수 있다. 그러나 第11期 3中全會에서 對外開放·改革政策이 결정된 후 外國의 資本과 技術을 유치하기 위한 정책의 일환으로서 對外

1) 企業의 利潤上納을 納稅로 轉換하는 改革을 말한다. 이에 따라 정부와 기업이 분리되고 稅收의 制度化가 이룩되었다.

稅制의 필요성이 대두되었다. 이에 따라 中國 政府는 1980年 9月 「中外合資經營企業所得稅法」과 「個人所得稅法」, 同年 12月에 「外國企業所得稅法」을 공포하는 등 계속적으로 對外稅法을 제정했다. 對外稅法이 계속적으로 제정되면서 중국의 조세체계는 對內稅制와 對外稅制라는 二元的인 구조로 발전하였다.

중국은 1981년부터 현재까지 모두 20여개 국과 租稅條約을 체결하여 二重課稅를 방지하고 있다.

中國 政府는 WTO 가입과 世界經濟體制에 복귀하기 위한 기초를 다지고, 1993年 3中全會의 經濟改革方針에 따라 對外稅制와 對內稅制의 통일화 도모 및 分稅制의 도입을 통해서 總稅收에 대한 중앙정부의 몫을 늘리기 위한 稅制改革을 1993년에 단행하여 1994年 1月 1日부터 전국적으로 시행하고 있다. 이번 稅制改革은 1949年 이후 그 規模가 가장 크고 範圍도 가장 광범위하고 내용면에서도 가장 깊이가 있다. 특히 社會主義 市場經濟體制 수립의 필요에 따라 취해진 것으로서 中國 經濟의 發展과 改革의 심화에 대하여 중요한 의미를 갖고 있다. 改正된 稅法의 核心은 外資企業²⁾과 中國 現地企業間의 차별을 없애고 同一稅率을 적용한다는 내용인데, 中國 現地企業들은 外國投資 進出企業들이 지금까지 누려왔던 세제상의 특혜를 상실함에 따라 이들과 대등하게 경쟁을 벌여 나갈 수 있게 되었다.

第 2 節 1994年 稅制改革의 概要

1. 改革 以前의 稅制와 改革의 必要性

1994年 이전의 中國稅制의 기본구조는 1984年의 稅制改革時에 만들

2) 外資企業이란 '外國人投資企業'과 '外國企業'을 함께 지칭한다.

어진 것이다. 舊稅制는 32개의 稅目으로 구성되었으며 그 성질과 기능에 따라 6가지로 분류되었다.

- ① 流通稅類 : 產品稅(商品稅)·增值稅(附加價值稅) 및 營業稅로 구성된다. 이들 稅目은 주로 생산과 유통과정의 販賣收入 또는 營業收入에 따라 부과된다.
- ② 資源稅類 : 資源稅·鹽稅 및 都市土地使用稅로 구성된다. 이들 稅目은 주로 國有天然資源을 개발·이용할 때 발생하는 등급별 수입을 조절하기 위하여 부과되며, 도시토지 사용자에게도 부과된다.
- ③ 所得稅類 : 國營企業所得稅·國營企業調節稅·集體企業所得稅·私營企業所得稅·農村個體工商戶所得稅 및 個人所得調節稅로 구성된다. 이들 稅目은 生産經營者의 이윤 또는 개인의 소득에 대하여 부과된다.
- ④ 特定目的稅類 : 國營企業獎金稅(國營企業賞與金稅)·集體企業獎金稅(集體企業賞與金稅)·事業單位獎金稅(事業單位賞與金稅)·國營企業工資調節稅(國營企業賃金調節稅)·固定資產投資方向調節稅·城市維護建設稅(都市保維持設稅)·燒油特別稅(油類特別稅)·筵席稅(宴會稅) 및 特別消費稅로 구성된다. 이들 稅目은 특정한 목적을 달성하기 위해 특정 대상 또는 특정 행위에 대하여 부과된다.
- ⑤ 財產 및 行爲稅類 : 房產稅(家屋稅), 車船使用稅(車輛 및 船舶使用稅), 印花稅(印紙稅), 屠宰稅(屠畜稅), 集市交易稅(定期市場去來稅), 牧畜交易稅(家畜去來稅) 등으로 구성된다. 이들 稅目은 주로 특정 재산 또는 특정 행위에 대하여 조절작용을 한다.
- ⑥ 對外關聯 稅類 : 外國投資企業과 外國企業所得稅·個人所得稅·工商統一稅·城市房產稅(都市不動產稅) 및 車船使用牌照稅(車輛 및 船舶 使用免許稅)로 구성된다. 이들 稅目은 주로 외국투자기업(中外合資經營企業, 中外合作經營企業 및 外國獨自經營企業)과 외

국기업(以下에서는 外資企業으로 약칭함) 또는 외국 국적의 개인에게 부과된다.

이러한 세제는 여러 부문 및 여러 계층에 과세되는 복합세제로서, 전통적인 중국의 計劃經濟體制下에서의 統合徵收 및 統合支出(統收統支)이라는 분배방식에서 벗어나 稅收組織·財政收入 및 巨視調節機能(宏觀調控功能)을 강화하였다. 또한 이들 稅制는 지난 10여년 동안의 경제 발전과 경제체제 개혁과정에서 대두된 稅制改革의 필요성에 부응하여 이루어진 것이라고 할 수 있다. 그러나 이들 稅制에도 여전히 불완전한 면이 존재한다. 특히 社會主義 市場經濟를 발전시키고자 하는 여망에 이들 세제는 적합하지 않으며, 國家·企業 및 個人間的 분배관계와 中央과 地方間的 분배관계를 처리할 때 반드시 필요한 調整作用도 발휘하기가 어려운 면이 있었다. 그 구체적인 내용은 다음과 같다.

- ① 企業間的 租稅負擔이 공평하지 않아서 企業間的 평등경쟁이 어려웠다. 예를 들면, 企業所得稅를 기업의 소유형태(所有制)에 따라 각기 다른 稅目으로 적용함으로써 稅率의 不一致·優待措置의 相異 및 지역간의 정책차이 등이 존재했었다. 또한 流通稅類의 稅率은 계획가격이 중심이 되었던 상황에서 나타나는 가격불합리의 모순을 해결하기 위해서 설치되었지만, 品目間 稅率의 差異 및 品目の 等級에 따른 稅率差異가 심해서 價格統制가 이루어지지 않는 現狀況下에서는 적용하기 어렵게 되었었다.
- ② 國家와 企業의 分配關係가 정립되지 못했다. 지나치게 높은 稅率은 기업에 어려움이 되었고, 다양한 優待政策은 國家 財政에 어려움을 준다고 할 수 있다. 그러나 地方政府와 企業의 주무부서가 각종 명목을 붙여 많은 수입을 올림에 따라 기업의 총체적 부담이 가중되었었다.
- ③ 中央과 地方間的 稅收 收入權과 稅收 管理權이 분할되어 있어서 철저한 分稅制의 시행이 어려웠다.

- ④ 同 種類의 세법이 중복되기도 하고 同種 稅法間의 불균형이 기본적으로 존재하고 있었다.
- ⑤ 稅收法制體系가 건전하지 못하였고, 稅收立法·司法 및 執行法律의 상호독립 및 상호제약의 메커니즘이 형성되지 못하였다.

이러한 문제들은 新·舊體制의 교체시기에 나타나는 여러 가지 원인에서 기인하는 것으로, 社會主義 市場經濟 발전의 필요성에 비추어 볼 때 稅制改革의 심화는 필요하며 또한 매우 시급한 것이라고 할 수 있다.

2. 稅制改革의 指導理念 및 基本原則

이번 稅制改革의 指導理念은 稅法の 統一, 公平한 稅負擔, 稅制의 簡素化, 合理的인 分權制, 合理的인 分配關係 및 分配構造의 規範化 등을 통한 社會主義 市場經濟의 요구에 부합하는 租稅體系의 수립이다. 稅制改革의 基本原則은 中央政府의 巨視調節(macro control)能力 強化, 個人間 所得隔差 調節, 地域間 經濟發展 隔差 調節, 發展의 促進, 共同의 富 實現, 公平한 稅負擔의 具現, 平等 競爭의 促進, 國民經濟의 效率性 提高와 稅制의 簡素化 및 規範化인데, 구체적으로 보면 다음과 같다.

- ① 中央과 地方間의 分배관계 정립을 통해서 중앙의 巨視調節能力 強化에 도움이 되도록 한다. 稅制의 構造調整·稅目の 合理的인 分類 및 稅率의 확정을 통해서 分稅制를 실시하여 中央과 地方間의 分배관계 정립을 위한 기초를 확립한다. 稅制改革을 통하여 稅收가 國民總生産에서 차지하는 비중을 점차 높이면서 中央財政收入과 地方財政收入의 分배비율을 합리적으로 확정한다.
- ② 稅收를 통해서 個人收入과 지역간 經濟發展을 조정해서 경제와 사회의 협조적인 발전을 촉진시키고, 공동의 富의 실현에 도움이 되도록 한다.

- ③ 공평한 稅負擔의 실현과 평등경쟁의 촉진에 도움이 되도록 한다. 소유형태(所有制)와 지역에 따라 稅目과 稅率이 상이하다는 문제점을 점차 해소하고, 통일된 企業所得稅와 완전한 流通稅에 의하여 각종 기업의 조세부담을 공평하게 함으로써 기업이 시장에서 평등한 競爭을 하도록 유도하는 조건을 창조한다.
- ④ 國家産業政策의 실현, 經濟構造 調整의 촉진, 國民經濟의 지속적이며 또한 빠르고도 건실한 發展과 전체적인 效率性의 提高를 촉진하는 데 도움이 되도록 한다.
- ⑤ 稅目的 簡素化 및 規範化에 도움이 되도록 한다. 經濟發展에 적합하지 않은 稅目을 취소하고, 중복된 稅目을 統廢合하고 또한 징수할 필요가 있는 일련의 稅目을 유지함으로써 稅制의 簡素化와 效率化를 실현한다. 국제관례를 참고하고 최대한 규범화된 세수방식을 채택하여, 稅制의 완비를 모색하고 稅法의 統一性과 合理性을 보호하는 데 도움이 되도록 한다.

3. 稅制改革의 主要内容

가. 稅制改革의 概要

현재 中國 稅制의 稅目은 改革을 거쳐 원래의 32개 稅目中서 24개 稅目으로 改編되었다. 이러한 稅目은 그 性質과 作用에 따라 다음의 5가지로 분류될 수 있다.

- ① 流通稅類에는 增值稅·消費稅·營業稅·關稅 및 農業稅 등 5가지 稅目이 있다. 이 稅目은 生産과 流通領域에서의 販賣收入 또는 營業收入에 부과된다.
- ② 資源稅類에는 資源稅와 土地使用稅 등 2가지 稅目이 있다. 이 稅目은 資源開發 從事자와 都市土地 使用者에게 부과되는 것이며, 納稅者가 취득하는 자원의 등급별 수입을 조절할 수 있다.

- ③ 所得稅類는 國有企業·集體企業·私營企業·聯營企業 및 株式制企業 등 각종 內資企業에 적용되는 內資企業所得稅와 外國投資企業과 外國企業에 적용되는 外資企業所得稅 그리고 個人所得稅의 3가지 稅目이 있다. 이 稅目은 生産경영자의 利潤 또는 個人의 收入에 대하여 부과되는 것이다.
- ④ 行爲目的稅類는 固定資產調節稅·城鄉維護建設稅·印花稅·宴席稅·屠宰稅·耕地佔用稅 및 土地增值稅 등 7가지 稅目이 있다. 이 稅目은 特定한 目的의 달성을 위한 것으로서 特定한 對象에 대한 調整을 위하여 설치된 것이다.
- ⑤ 財產 및 其他稅類는 房產稅·契稅·海關船舶噸稅·遺產稅·證券交易稅·車船稅 및 教育費附加 등 7가지 稅目이 있다.

나. 稅制改革의 主要內容

流通稅制의 主要 改革內容은 다음과 같다.

- ① 改革된 流通稅制는 增值稅(附加價值稅), 消費稅 및 營業稅가 중심이 되며, 工業生産部門과 都賣·小賣商業에서 보편적으로 增值稅(附加價值稅)를 징수한다.
- ② 增值稅와 消費稅가 중복 징수되는 소량의 소비품에 대해서는 消費稅를 최소화한다. 增值稅를 시행하지 않는 用役(勞務)과 第3次産業에 대해서는 營業稅를 징수한다.
- ③ 새로운 流通稅制가 國內企業과 外資企業 모두에게 統一的으로 적용되어 外資企業에 부과하던 工商統一稅는 취소되었다.

所得稅制의 主要 改革內容은 다음과 같다.

- ① 企業所得稅의 改革 目的은 國家와 企業의 分配關係를 조정하고, 企業경영체제의 전환을 촉진하며 또한 公平競爭을 구현하는 데 있다.
- ② 個人所得稅의 개혁 目的은 個人所得 격차를 조절하여 不平等한

社會分配構造의 모순을 완화하는 데 있다. 그리하여 세금징수대상이 中小所得者일 경우 高所得者에 비해 적게 세금징수를 하거나 징수하지 않도록 했다.

其他稅制의 主要 改革內容은 다음과 같다.

- ① 稅制改革 後 資源稅의 稅金徵收 범위에 광산자원이 포함되었다. 稅金徵收 품목은 原油·天然가스·石炭·기타 非金屬鑛山·鐵化合物·鑛山과 소금 등이다. 外資企業이 鑛山資源採掘에 종사하는 경우에도 法에 의해 규정한다.
- ② 1994年 1月 1日부터 시행되는 土地增值稅는, 不動產去來中에 생긴 지나치게 높은 利潤에 대한 適當한 調節作用을 하는 데 徵收의 취지가 있다. 土地增值稅는 부동산의 거래 중 거래수입에 대한 附加價値 부분에 징수한다.
- ③ 證券交易稅 : 株式去來에 대해 징수하는 現行 印花稅를 개선하여 證券交易稅를 징수한다. 證券關聯 立法作業은 현재 進行中에 있으며 證券交易稅는 조금 늦게 公開될 것이다.
- ④ 城鄉維護建設稅(都市·農村維持建設稅) : 都市·農村의 維持와 建設을 강화하고 維持·建設資金의 공급원을 안정시키기 위하여 城市維護建設稅(都市維持建設稅)를 都市·農村維持建設稅로 바꾸고 징수범위를 농촌의 企業, 個人과 外資企業까지 확대했다.
- ⑤ 土地使用稅의 세액을 적당히 조절하여 外資企業을 納稅者의 범위에 넣을 예정이다.

第 3 節 租稅體系

1. 現行 租稅體系

1993년의 稅制改革에 의해 1994年 1月 1일부터 시행되는 稅目は 대폭 축소되었으며, 中國 政府는 앞으로 계속해서 租稅體系를 改廢 및 新設 할 예정이며, 현행 租稅體系(1994年 12月 現在)는 다음의 <表 1-1>과 같다.

2. 中央稅와 地方稅

1993년까지는 國稅와 地方稅를 모두 地方稅務局에서 징수하였으나, 1994년의 稅制改革에 의해 租稅가 中央稅(國稅), 地方稅 및 共享稅(中央과 地方의 共通稅)로 구분되었고(이는 課稅權者에 의한 구분이라고 할 수 있다), 기존의 地方稅務局 안에 中央稅務局과 地方稅務局이 설치되고, 세금징수도 中央稅는 中央稅務局(國稅局), 地方稅와 共享稅는 地方稅務局에서 징수하도록 되었다. 다만, 外資係企業과 外國人에 대하여는 中央稅務局으로 일원화될 가능성이 있다.

中央稅, 地方稅 및 共享稅를 분류하면 다음과 같다.

가. 中央稅에 속하는 것

- ① 關稅
- ② 消費稅(稅關에서 代理徵收하는 消費稅, 增值稅를 포함함)
- ③ 中央政府가 出資하고 있는 中央企業의 企業所得稅
- ④ 地方銀行, 外資銀行 및 銀行 이외의 金融機構의 企業所得稅
- ⑤ 鐵道部門, 國名이 붙어 있는 專業銀行(中國工商銀行, 中國銀行, 中國建設銀行, 中國農業銀行 등), 保險總公司의 營業稅, 企業所得稅, 城鄉維護建設稅.

<表 1-1> 現行 租稅體系(1994年 12月 現在)

所得稅類	個人所得稅：個體工商業戶所得稅를 통합함.
	內資企業所得稅：內資所得稅·調節稅 및 獎金稅를 통합함.
	外資企業所得稅：개편없이 계속 유지됨.
	增值稅：징수범위가 확대됨.
	消費稅：새로 도입됨. 特種消費稅를 통합함.
流通稅類	營業稅：징수범위가 축소됨.
	農業稅：農業稅徵收管理局에서 관리 및 징수함.
	關稅：海關總署에서 관리 및 징수함.
	資源稅：鹽稅를 통합함. 징수범위가 확대됨.
資源稅類	土地使用稅：城鎮土地使用稅를 개편한 것임.
	固定資產調節稅：建築稅를 개편한 것임.
行爲目的稅類	城鄉維護建設稅：城市維護建設稅를 개편한 것임.
	印花稅：개편없이 계속 유지됨.
	宴席稅：지방행정기관으로 이관함.
	屠宰稅：지방행정기관으로 이관함.
	耕地佔用稅：개편없이 계속 유지됨.
	土地增值稅：새로 도입됨.
	房產稅：城市房地產稅와 房產稅를 통합한 것임.
財產稅額 및 其他稅費	契稅：農業稅徵收管理局에서 관리 및 징수함.
	海關船舶噸稅：海關總署에서 관리 및 징수함.
	遺產稅：새로 도입됨.
	證券交易稅：印花稅產權移轉證을 근거로 과세함.
	車船稅：車船使用牌照稅와 車船使用稅를 통합한 것임.
	教育費附加：개편없이 계속 유지됨.

나. 地方稅에 속하는 것

- ① 위의 ⑤를 제외한 營業稅
- ② 地方政府가 출자하고 있는 地方企業의 企業所得稅. 다만, 위의 ④,⑤에 해당하는 것은 제외한다.
- ③ 個人所得稅
- ④ 土地使用稅
- ⑤ 固定資產調節稅
- ⑥ 위의 ⑤를 제외한 城鄉維護建設稅
- ⑦ 房產稅, 車船稅, 印花稅, 契稅, 屠宰稅, 農業稅, 耕地佔用稅, 遺產稅, 土地增值稅, 宴席稅.

다. 共享稅에 속하는 것

- ① 增值稅 : 75%는 中央政府, 25%는 地方政府에 귀속된다.
- ② 資源稅 : 海洋石油資源稅는 中央政府, 기타는 地方政府에 귀속된다.
- ③ 證券交易稅 : 50%는 中央政府, 50%는 地方政府에 귀속된다.

第 4 節 租稅行政

中國의 稅務機關은 開放·改革政策이 어느 정도 추진되었던 1981年末에 이르러서야 대부분의 省·市·自治區에 설치되었으며, 몇 차례의 組織改編을 거쳐 1992년에는 「稅收徵管法」을 공포하면서 현재의 租稅行政體系가 갖추어졌다. 「稅收徵管法」을 公布하면서 租稅行政을 총괄하는 國家稅務局(財政部の 管理·監督을 받음)을 國務院 直屬機關으로 변경하고 名稱도 國家稅務總局으로 개칭했다. 1993년에는 여전히 財政部의 管理·監督을 받던 國家稅務總局을 財政부와 같은 등급으로 격상시키는 조치를 취했다. 國家稅務總局的 조직은 9司 1室³⁾과 7개의 직속

사업단위⁴⁾로 구성된다.

海洋稅務石油管理局은 國家稅務總局的 直屬事業單位에 속한다.

省級(自治區와 直轄市 포함) 稅務機關에는 稅務局이 있으며, 7處 1室⁵⁾로 구성되며 地方의 稅務行政을 담당한다.

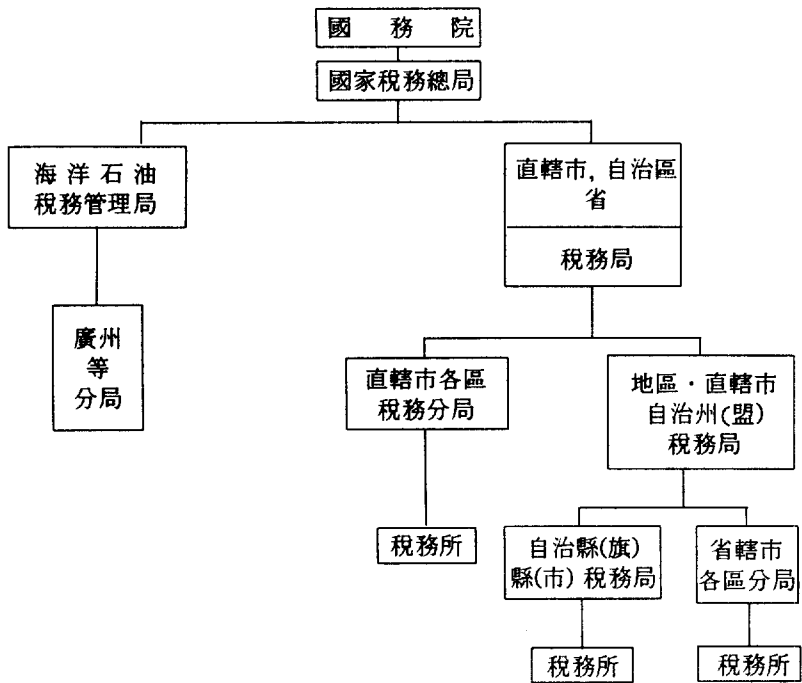
省級(自治區와 直轄市 포함) 稅務機關 아래에는 直轄市의 各 地區·直轄市區에 稅務分局이 설치되어 있으며, 그 아래에 최하위 稅務機關인 稅務所가 있다. 한편 地區·直轄市·自治州(盟) 稅務局 아래에는 自治縣과 縣(市)의 稅務局 및 省轄市 各區 分局이 있으며, 그 아래에 최하위 稅務機關인 稅務所가 있다([圖 1-1]의 各級 稅務機構 組織表 참조).

關稅와 船舶噸稅는 海關總署에서 담당하며, 國務院 직속기관이다.

최하위 稅務機關인 稅務所는 縣級 稅務局 및 省轄市 各區 分局에서 파견한 기구이며, 經濟區別로 나누어서 설치된다.

-
- 3) 9司 1室이란 辦公室, 流通稅管理司, 所得稅管理司, 地方稅管理司, 涉外稅務管理司, 計劃會計司, 徵收管理司, 稅務監察司, 稅制改革 및 法規司, 人事教育司를 말한다.
- 4) 직속사업단위란 海洋石油稅務管理局, 稅收科學研究所, 稅務報刊研究社, 中國稅務報社, 機關服務中心, 長春稅務學園 및 揚州大學稅務學院을 말한다.
- 5) 7處 1室이란 稅政處, 稽徵管理處, 涉外稅收處, 計劃會計處, 票證管理處, 人事處, 其他業務處 및 辦公室을 말한다.

【圖 1-1】各級 稅務機構 組織圖



資料：君毅(編),『大陸新稅制』,台北,1994.

第 2 章 個人所得稅制

第 1 節 沿革

中國 政府가 1950년에 「稅政實施要則」을 공포할 당시에 이미 「賃金·給與所得稅」가 있었지만, 政府가 低賃金政策을 추진하면서 稅法을 제정하지 않음에 따라 징수되지는 않았다.

그러나 中國 政府가 開放·改革政策을 추진하면서 中國 內에 거주하는 外國 國籍人에게 所得稅를 부과하기 위해서, 國務院은 1980년에 「個人所得稅法」과 「個人所得稅法 實施細則」을 공포하고 個人所得稅를 부과하기 시작했다. 그 후 「城鄉個體工商業戶所得稅」와 「個人收入調節稅」가 制定·公布되면서 個人所得稅의 과세대상이 확대되어 本國人까지 포함되게 되었다. 이처럼 個人所得稅法은 行政法規 및 稅務通知 등에 의해서 체계적으로 정비되어 왔지만, 사회 및 경제의 발전에 따라 個人所得稅制의 각종 費用控除 인정 범위가 너무 좁다는 점, 명목세율이 너무 높다는 점 및 감면규정의 불완전성 등과 같은 많은 모순과 문제점이 노정되자 원래의 個人所得稅法을 기초로 「個人收入調節稅」와 「城鄉個體工商業戶所得稅」를 합병해서 새로운 「個人所得稅法」을 제정하고 1994年 1月 1일부터 시행하기에 이르렀다. 이에 따라 個人所得稅의 적용대상이 확대되어 本國人, 中國 內에 거주하는 外國 國籍人 및 個人工商業者까지 포함되게 되었다. 동시에 과거에 시행되었던 「個人收入調節稅」와 「城鄉個體工商業戶所得稅」의 두 가지 暫定條例는 폐지되었다.

個人所得稅 改革의 基本目的은 개인소득의 격차를 조절하여 不平等한 社會分配構造의 矛盾을 완화하려는 것이다. 이를 위해 부과대상을 주로 高所得階層으로 설정했으며 中低所得階層에 대해서는 적게 부과

하거나 부과하지 않는 구조로 되어 있다.

특히 沿海地域과 內陸地域의 所得隔差의 완화를 위해서 당분간은 소득수준이 낮은 內陸地域에서는 個人所得稅의 徵收를 보류하는 조치를 취하고 있다.

수정된 個人所得稅法에서의 중요 사항은 다음과 같다.

첫째, 새로운 個人所得稅法에서 分類所得稅制度¹⁾를 채택함에 따라, 11개의 課稅所得이 열거되어 課稅所得別로 적용되는 세율과 공제액이 상이하며, 납세액도 독립적으로 산출하게 되었다. 이에 따라 源泉徵收制度가 주가 되고 申告納付制度는 補助的인 위치가 되었다.

둘째, 稅法의 적용범위를 확대했다. 세법 개정 후, 中國 國民·外國 國籍人 및 個人工商業者는 모두 통일된 個人所得稅法에 의해서 세금을 납부한다.

셋째, 「居住者(居民)」의 概念을 도입했다. 國際慣例에 따라서 徵稅 意義上的 「居住者」와 「非居住者」의 概念을 채용했으며, 이에 따라 納稅義務者의 有限納稅義務와 無限納稅義務를 더욱 분명하게 구분하게 되었다.

넷째, 課稅項目을 늘렸다. 社會經濟生活의 실제상황과 규범 및 통일 세계의 요구에 따라 5개의 課稅項目을 늘려 「個人工商業者의 生産·經營所得」·「企業 및 事業體의 經營都給·經營리스都給에 대한 所得」·「財産讓渡所得」·「原稿料所得」 및 「一時所得」을 포함하게 되었다. 그 입법 취지는 社會主義 市場經濟를 추진하면서 발생하는 새로운 所得源인 土地使用權讓渡(移轉)所得·證券去來所得·福券當籤所得 등이 無課稅 狀態로 있게 된다면 個人所得稅의 부담이 불공평해지고 高所得者가

1) 分類所得稅制度를 채택한 주요 원인으로는 國民의 自主的인 納稅申告意識의 결여와 세무당국의 課稅資料 掌握力의 不足에서 찾을 수 있다. 장래에 國民의 지식 수준과 생활수준이 점차 향상되고, 세무당국이 電算施設을 갖추어서 행정효율을 제고시킨 후에야 비로소 個人所得稅制가 진일보할 것이며, 또한 綜合所得稅制를 채택해서 個人所得稅를 완전하고도 공평하게 실시할 수 있게 될 것이다.

소득의 형태를 변환시켜서 個人所得稅의 負擔을 회피하려고 하는 폐단이 조성될 것이므로, 이와 같은 폐단을 방지하는 데 있었다.

다섯째, 稅率과 稅負擔을 조정했는데 전반적으로 稅負擔이 하향 조정되었다. 중요한 것에는, 賃金·給與所得의 세율이 6段階에서 9段階로 조정되었으며, 적용세율은 5%~45%이다. 個人工商業者의 생산·경영 소득과 기업·사업체의 經營都給·經營리스都給에 대한 所得에는 5%~35%의 5단계 超過累進稅率이 적용된다. 기타소득에는 20%의 比例稅率이 적용되는데, 단 原稿料所得에는 30%의 稅額控除가 인정된다. 1회의 用役報酬所得의 수입이 비정상적으로 높은 경우에는 加算徵收할 수 있다. 이 외에도 개인소득 중에서 교육 및 기타 공익사업에 기증한 기부금은 공제를 허락하고 있다.

여섯째, 分類所得稅制度를 채택함에 따라 納付期限이 다양하게 되었다.

일곱째, 부분적인 減稅 및 免稅 條項 또는 項目이 증가했다.

第 2 節 納稅義務者

1. 納稅義務者の 區分

中國의 個人所得稅²⁾는 屬人主義와 屬地主義 課稅原則을 함께 채용하고 있다(個所法 1). 個人所得稅 實施細則에 의하여 納稅義務者를 구분하면 <表 2-1>과 같다(個所則 3, 6, 7).

中國의 個人所得稅法에서는 居住者와 非居住者를 住所와 居住期間에 의해서 구분하고 있다. 住所란 戶籍·家庭 및 經濟的 利益關係로 인해서 中國 內에서 습관적으로 居住하는 場所라고 정의하고 있는데(個所

2) 個人所得稅法을 個所法으로, 그 實施細則을 個所則으로 약칭한다.

<表 2-1> 個人所得稅의 納稅義務者 區分

納稅義務者의 區分		課稅所得의 範圍	
居住者	國內에 住所가 있는 個人	全所得	
	國內에 住所가 없는 個人	國內에 5年 超過 居住하는 個人	全所得
		國內에 1年 以上 5年 以內 居住하는 個人	國內源泉所得 및 國外源泉所得 중 國內에서 지급받은 所得
非居住者	國內에 住所가 없는 個人	國內에 1年 未滿 居住하는 個人	國內源泉所得
		國內에 居住하지 않는 個人	國內源泉所得

則 2), 이는 상당히 抽象的이라고 할 수 있다. 外國人의 居住 및 非居住 구분에 대해서는 明文 規定이 없고, 주로 居住期間이 判定基準으로 되어 있는 듯하다(個所則 3, 6, 7).

전체적으로 보면 中國 內에서의 居住期間의 長短이 納稅義務者의 個人所得稅 負擔에 영향을 미친다고 할 수 있다.

2. 國內에 住所가 있는 個人

中國 內에 住所가 있는 個人이란 中國 國籍을 가진 中國人으로서 國

內에 戶籍·家庭 및 財產(經濟的 利害關係) 등을 가지고 있으면서 中國 內에서 습관적으로 居住하는 者를 말한다(個所則 3). 外國人에 대하여는 明文 規定이 없고 住所보다는 주로 居住期間이 居住者의 判定基準으로 되어 있는 듯하다. 따라서 一般 外國人에 대하여는 1年 이상 中國에 居住하는지의 여부가 居住의 判定基準으로 되어 있고 住所가 判定基準은 아닌 듯하다.

中國 內에 住所를 가짐으로써 居住者가 되는 個人에 대하여는 中國 國內源泉所得과 外國源泉所得, 즉 全所得에 대하여 所得稅가 과세된다.

3. 國內에 住所가 없고 1年 以上 居住하는 個人

國內에 住所가 없으나 國內에 1年 이상 5年 이내를 居住하는 個人은 中國 內의 居住者로 본다. 이 居住期間을 基準으로 하여 居住者로 判定되는 것은 주로 外國 國籍을 가진 外國人으로서 香港籍, 마카오籍, 臺灣籍을 가진 사람, 華僑도 포함되어 있는 듯하다.

國內에 1年 이상 居住한다는 것은 西曆 1月 1일부터 12月 31일까지의 기간으로 계산하여 365日 거주하는 것을 가리키고, 一時的인 出國日數는 365日의 계산에서 控除하지 않는 것으로 되어 있다. 여기에서 一時出國이란 西曆 1月 1일부터 12月 31일까지의 기간에 1回의 出國이 30日을 초과하지 않든가 또는 數回의 出國日數 累計가 90日을 초과하지 않는 出國을 말한다(個所則 3). 따라서 西曆 基準으로 1回의 出國에 30日을 超過하는 경우와 累計出國日數가 90日을 超過하는 경우에는 1年 未滿을 國內에 居住하는 非居住者로 된다.

國內에 1年 이상 거주하는 個人 중 5年을 초과하여 國內에 居住하는 個人에 대하여는 中國 國內源泉所得과 國外源泉所得의 全所得이 과세되나(個所則 6), 1年 이상 5年 이내 國內에 居住하는 個人에 대하여는 國內源泉所得 外에 國外源泉所得 중 中國 國內의 公司, 企業, 其他의 經濟組織 또는 個人이 지급한 所得에 대하여만 과세한다(個所則 6). 즉,

國內에 1年 이상 居住하는 個人에 대하여는 全所得을 課稅하는 것이 원칙이나, 5年 이하 居住者의 國外源泉所得에 대하여는 中國 國內에서 지급받은 부분에 限하여 課稅할 수 있다.

더욱이 國內源泉所得과 國外源泉所得의 구분에 대하여는 後述하겠지만 賃金·給與所得, 用役報酬所得의 경우에 國內源泉所得이란 中國 國內에서 용역을 제공하고 取得한 所得으로 되어 있고, 韓·中租稅條約에서도 給與所得 등에 대하여는 勤務를 한 국가의 國內源泉所得으로 되어 있으며, 中國 國內에서 근무함으로써 取得한 給與, 報酬에 대하여는 그 支給地가 中國 國內든지 國外이든지에 관계없이 모두 中國 國內源泉所得으로 되는 것에 유의해야 한다.

4. 國內에 住所가 없고 1年 未滿 居住하는 個人

西曆 基準으로 中國 國內에서 365日 미만을 거주하는 個人에 대하여는 中國 國內源泉所得만이 課稅된다(個所法1). 다만, 短期滞在者의 免稅規定이 있어 다음 條件 모두를 충족하는 個人에 대하여는 國內源泉所得인 賃金·給與所得 또는 用役報酬所得이 免稅된다(個所則 7).

- ① 西曆 基準으로 國內에 連續하여 또는 累計하여 居住하는 期間이 90日 以內일 것.
- ② 國外的 使用者가 支給할 것
- ③ 國外的 使用者가 가지는 國內의 機構, 場所가 賃金·給與 또는 報酬를 부담하지 않는 것

短期滞在者의 免稅規程은 中國 國內法에 의한 것으로 韓國의 居住者에 대하여는 韓·中租稅條約 第15條 第2項(短期滞在者의 免稅規程) 또는 第14條 第1項(專門職業者에 대한 所得規程)이 적용되기 때문에 90日 基準이 183日 基準으로 바뀌게 된다. 즉, 다음 條件 모두를 충족하는 韓國人 居住者에 대하여는 賃金·給與所得, 用役報酬所得은 免除된다.

- ① 西曆 基準으로 合計 183日 이하를 中國 國內에 滞在할 것.

- ② 그 報酬을 中國의 居住者가 아닌 僱用主 또는 그를 대신하는 자가 지급할 것.
- ③ 그 報酬가 中國 國內의 고용주가 가지고 있는 固定事業場 또는 固定的 施設에 의해 부담되지 않을 것.

中國 國內法の 90日 기준, 韓·中租稅條約의 183日 기준 모두 西曆 年度에 의한 實在 滞在年數로 계산하도록 되어 있다. 예를 들면 어느 연도 말까지 실제의 滞在日數가 80일이고 翌年度의 연초부터 80日間 체재한 경우에는 거주기간의 계산은 第1次年度 및 第2次年度 모두 90日(183日) 이내가 되므로 短期滞在者의 면세규정이 적용된다.

5. 國內에 住所가 없고 居住도 하지 않는 個人

中國에 住所도 없고 居住도 하지 않는 개인에 대하여는 中國 國內源泉所得만이 과세된다(個所法 1). 예를 들면, 中國 國內源泉所得으로 되는 特許權使用料所得, 利子及 株式配當金, 財産賃貸所得 및 財産讓渡所得 등의 財産所得이 있는 경우가 여기에 해당한다.

第 3 節 課稅所得의 範圍

1. 課稅所得의 範圍와 納稅義務者

納稅義務者와 그에 따른 課稅所得을 구분하면 <表 2-2>와 같다(個所法 2). 納稅義務者는 個人과 個人工商業者, 그리고 中國 特有的 經營都給業者 및 經營리스都給業者로 구분된다. 각 課稅所得의 範圍는 納稅義務者別로 상이하며, 또한 中國은 經濟改革을 추진중에 있기 때문에 個人事業者에 대한 課稅를 個人의 所得課稅와는 구별하여 취급하고 있다.

〈表 2-2〉 納稅義務者와 課稅所得의 區分

納稅義務者의 區分		課稅所得의 範圍
個人	個人事業者	賃金·給與所得, 用役報酬所得, 原稿料所得, 特許權使用料所得, 利子·株式配當金, 割増配當所得, 財産賃貸所得, 財産讓渡所得, 一時所得
		個人工商業者 ¹⁾ 個人工商業者의 生産·經營所得
	經營都給業者 ²⁾ 經營리스都給業者	經營都給所得 또는 經營리스都給所得

註 : 1) 稅法에는 明文의 規定이 없으므로 工商行政管理 및 一般 經濟 狀況에 의해서 설명하면, 個人工商業者(個體工商戶)란 個人이 자신의 勞動力을 主력으로 7人 以下의 補助者를 고용하여 工商業에 從事하는 것을 말하며, 雇用者가 8人 以上인 경우에는 私營企業으로 분류된다.

2) 稅法에는 明文의 規定이 없으므로 工商行政管理 및 一般 經濟 狀況에 의해서 설명하면, 經營都給業者란 企業 및 事業單位(政府의 外廓團體 등)에서 經營權의 전부 또는 일부의 양도를 받아 經營을 都給받는 個人을 말하며, 經營都給業者는 企業 또는 事業單位의 財産의 使用權과 일정한 受益權을 가지고 企業內部的 經濟責任을 진다.

經營都給과 經營리스都給의 차이는 前者가 包括的인 契約 즉 出資, 利益分配, 技術 등 전반에 걸쳐 있고, 經營都給者가 획득할 수 있는 收益의 분배도 企業의 利潤上納額, 輸出達成額, 特定事業의 成果, 赤字의 減少額 등 다양한 요인에 의해 결정되고 있다. 이에 비하여 經營리스都給은 都給者가 企業 등에게 지급하는 一定한 對價(리스料)를 上廻하는 收益은 都給者에게 귀속시키는 比較的 單純한 契約에 의한다는 것이다.

2. 課稅所得의 定義

個人所得稅法 實施細則 第8條에 의하면 課稅所得은 다음과 같이 定義된다.

가. 賃金·給與所得

個人이 在職 또는 被雇用に 기인하여 취득하는 賃金, 給與, 獎勵金, 年度末賞與, 勞働分配賞與, 手當, 補助手當 및 在職 또는 雇傭受任과 관련 있는 기타의 소득.

나. 個人工商業者의 生産·經營所得

- ① 個人工商業者가 工業, 手工業, 建設業, 交通運輸業, 商業, 飲食業, 서비스業, 修理業 및 其他 業種의 生産, 經營에 종사하여 취득하는 所得.
- ② 개인이 政府關聯部門의 허가를 얻어 영업허가를 받아서 教育事業, 醫療, 컨설턴트 및 기타의 有償서비스活動에 종사하여 취득하는 소득.
- ③ 기타의 개인이 개인공상업의 生産·經營에 종사하여 취득하는 소득.
- ④ 上記한 個人工商業者 및 個人이 취득하는 生産·經營과 관련 있는 各種 課稅所得.

다. 企業·事業單位에 대한 經營都給·經營리스都給所得

個人이 經營都給, 經營리스都給 및 下都給, 리스下都給을 하여 취득하는 소득으로, 개인이 月別 또는 수시로 취득하는 賃金, 給與의 성질을 가지는 소득을 포함.

라. 用役(勞務)報酬所得

개인인 設計, 內裝, 設置, 製圖, 化學實驗, 測量實驗, 醫療, 法律, 會計, 컨설턴트, 講義, 情報蒐集, 放送, 翻譯, 原稿審査, 書畫, 彫刻, 錄音, 錄畫, 演出, 演技, 廣告, 展覽, 技術서비스, 紹介서비스, 斡旋서비스, 代理서비스 및 기타의 用役에 종사하여 취득하는 소득.

마. 原稿料所得

個人이 그 작품을 圖書·刊行物의 형식으로 出版, 發表함으로써 취득하는 所得.

바. 特許權 使用料所得

個人이 特許權, 商標權, 著作權, 非特許技術 및 기타 特許權의 使用權을 제공하고 取得하는 所得과 著作權의 사용권을 제공하여 취득하는 소득으로, 原稿料所得은 포함하지 아니함.

사. 利子·株式配當金 및 賞與金所得

개인이 債券, 出資持分權(株式)을 소유함으로써 취득하는 利子·株式配當金 및 賞與金所得.

아. 財産賃貸所得

개인이 建築物, 土地使用權, 機械設備, 車輛船舶 및 기타의 재산을 임대하고 취득하는 소득.

자. 財産讓渡所得

개인이 有價證券, 出資持分權(株式), 建築物, 土地使用權, 機械設備, 車輛船舶 및 기타의 재산을 양도하여 취득하는 소득.

차. 一時(偶然)所得

個人的 賞金, 賞品, 福券 및 기타의 一時的 性質의 소득.카

카. 國務院 財政部門이 확정해서 과세하는 其他所得

개인이 취득한 소득으로서 課稅所得으로 분류하기가 곤란한 항목은 主管 稅務機關에서 확정.

3. 國內源泉所得

다음의 所得은 支拂하는 場所가 國內든 國外이든 모두 國內源泉所得에 속한다(個所則 5). 國內源泉所得은 用役(勞務)所得에 대하여는 用役提供地主義, 財産賃貸所得·特許權使用料所得 및 利子·株式配當金·割増配當所得에 대하여는 使用地主義, 財産讓渡所得 중 不動産에 대하여는 所在地主義, 動産에 대하여는 讓渡가 이루어진 行爲發生地主義를 채택하고 있다. 또한, 用役所得에는 賃金·給與所得, 個人工商業者生産·經營所得, 經營都給·經營리스都給所得, 用役報酬所得, 原稿料所得이 포함되어 있다.

가. 用役(勞務)所得

在職, 被雇用關係, 계약의 이행 등에 기인하여 中國 國內에서 용역을 제공함으로써 취득하는 소득.

나. 財産賃貸所得

賃貸者が 賃借인에게 中國 國內에서 그의 財産을 사용하도록 빌려주고서 취득하는 소득.

다. 財産讓渡所得

中國 國內의 建築物, 土地使用權 등의 財産을 양도하거나 中國 國內에서 기타의 財産을 양도함으로써 취득하는 所得.

라. 特許權 使用料所得

각종의 特許權을 中國 國內에서 사용할 것을 허락함으로써 취득하는 소득.

마. 利子·株式配當金 및 賞與金所得

中國 國內의 公司, 企業 및 기타의 經濟組織 또는 個人으로부터 취득하는 利子·株式配當金 및 賞與金所得.

第 4 節 減免規定

1. 免稅所得

다음 各項의 個人所得에 대해서는 個人所得稅의 납부를 免除한다(個所法 4).

- ① 省級人民政府, 國務院의 各部 및 委員會와 中國解放軍의 各 軍級 이상 단위, 外國組織, 國際組織이 수여하는 科學, 教育, 技術, 文化, 衛生, 體育, 環境保護 등의 分野에 있어서의 獎勵金(賞金).
- ② 貯蓄預金利子, 國債와 國家發行의 金融債券利子. 國債利子란 개인이 中國政府가 발행하는 債券을 소지함으로써 취득하는 利子を 말한다. 國家 發行의 金融債券利子란 國務院의 승인을 받아서 발행하는 金融債券을 개인이 소지함으로써 취득하는 利子を 말한다.
- ③ 國家의 統一規定에 따라 지급되는 補助金 및 手當. 國務院의 規定에 의해서 지급되는 政府의 特殊 手當과 國務院의 規定에 따라 個人所得稅를 면제하는 補助金과 手當을 말한다.
- ④ 福利厚生費, 弔慰金, 救濟金. 福利厚生費란 國家의 相關 규정에 의해서 企業·사업단위·국가기관·사회단체에서 제공하는 福利厚生費 또는 勞動組合經費 중에서 개인에게 지급하는 생활보조금을 말한다.
- ⑤ 保險金.
- ⑥ 軍人の 除隊手當(轉業費, 復員費).
- ⑦ 國家의 統一的인 規定에 따라 幹部 및 종업원에게 지급되는 住居

手當, 退職金, 退職 後의 支給金(退休工資), 離休工資³⁾, 退職生活補助費.

- ⑧ 中國의 관련 法律과 規定에 따라 반드시 免稅해야 할 各國 駐中 大使館, 領事館의 外交代表, 領事官員 및 其他 人員의 所得. 本項의 소득은 「中華人民共和國外交特權與豁免條例」와 「中華人民共和國領事特權與豁免條例」에서 規定하는 免稅 所得을 말한다.
- ⑨ 中國政府가 締結한 國際條約 및 協定 中에서 免稅를 規定한 所得.
- ⑩ 國務院의 財政部門이 免稅를 승인하는 所得.

2. 減稅所得

다음 사항 中에 해당하는 경우는 승인을 얻은 후 個人所得稅를 減稅 할 수 있다(個所法 5).

- ① 身體障礙者, 無依託 老人 및 殉國烈士 遺族의 所得
- ② 심각한 自然災害로 인하여 중대한 損失을 입은 경우
- ③ 기타 國務院의 財政部門이 승인하는 減免 항목

減稅의 폭과 기간은 個人所得稅法 實施細則 第16條의 規定에 의하여 위임을 받은 省·自治區 및 直轄市 人民政府가 定한다.

3. 其他

稅收의 徵收停止(停徵)·減稅 및 免稅는 稅收徵收管理法 第3條 및 第21條의 規定에 따라 집행한다. 法律이 國務院의 規定에 따라 授權한 경우에는, 國務院이 제정한 行政法規의 規定에 따라 집행한다. 納稅義務

3) 1949年 9月 30日 이전에 革命에 참가한 중화인민공화국 老幹部의 정년퇴직을 말함. 退休는 일반간부의 정년퇴직을 말하며, 離休는 퇴직 후의 생활보장이 退休보다 좋음.

務者가 法律·行政法規의 규정에 따라 稅務機關에 書面으로 減·免稅를 신청할 수 있다. 減·免稅의 신청은 반드시 法律·行政法規에서 규정한 審査承認機關의 審査承認을 거쳐야 한다. 지방 각급 人民政府·각급 人民政府 主管部署·單位와 개인은 法律·行政法規의 규정을 위반하면서 임의로 徵收停止·減稅 및 免稅의 결정을 내릴 수 없다.

만약 法律·行政法規의 규정을 위반하고 임의로 徵收停止·減稅 및 免稅 결정을 내리는 경우에는, 稅收徵收管理法 第21條 및 第25條의 규정에 따라 無效가 된다.

상급기관은 직접적인 책임자를 추궁해야 하는 행정책임 외에 稅收徵收管理法의 규정에 의하여 임의로 내린 결정을 취소(파기)하면서 징수하지 않은 세금을 追加 徵收하여야 한다.

第 5 節 課稅所得의 計算과 稅率

1. 分離課稅와 所得別 課稅所得의 計算

中國의 個人所得稅에는 일종의 分類課稅制가 채용되고 있어서, 각 소득은 分離計算되고 각각의 所得別로 所得控除가 이루어지며, 稅率面에서도 서로 다른 稅率表에 따라 稅額을 계산한다. 따라서 納稅義務者가 2종류 또는 2종류 이상의 소득을 함께 취득하는 경우에는 종류별로 區分 計算해서 납세해야 한다(個所則 37). 2명 또는 2명 이상의 個人이 동일 종류의 수입을 공동으로 얻게 되는 경우에는 각자에게 과세해야 한다(個所則 23). 개인이 취득하는 課稅對象所得에는 現金·實物 및 有價證券 등이 있으며, 만약 所得이 實物이면, 취득한 證明書(領收證)에 명기된 가격에 따라 課稅所得額을 계산해야 한다. 證明書가 없는 實物 또는 證明書上에 명기된 가격이 너무 낮은 경우에는, 主管 稅務機關이 해당 지역의 市場價格을 참조해서 課稅所得額을 算定한다. 所得이

有價證券인 경우에는, 主管 稅務機關이 額面價格과 市場價格에 따라서 課稅所得額을 算定한다(個所則 10).

所得別 課稅所得은 다음과 같이 計算된다.

가. 賃金·給與所得

賃金·給與所得의 納付稅額(納稅額)은 每月의 課稅所得額에 超過累進稅率(5%~45%; 9단계)을 곱해서 산정하며, 計算式은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times \text{超過累進稅率} - \text{累進差額}$$

課稅所得의 計算시에 일부의 手當 등이 免稅所得으로 되어 있다는 점에 유의하여야 한다. 예를 들면 賃金·給與所得의 범위에는 補助金 및 手當이 포함되어 있으나, 減免所得의 項에서 技術한 바와 같이 中國人에 대하여는 國家의 통일규정에 따라 지급되는 補助金 및 手當이 免稅所得으로 되어 있고, 國家보조 등의 일부 手當은 課稅所得에서 제외되어 있다. 이에 비하여 현재 外國人에 대하여는 免稅가 되는 소득항목이 거의 없다⁴⁾. 이외에 寄附金에 대한 特別所得稅控除制度가 있어서 개인이 社會團體와 國家機關을 통하여 教育事業·其他 社會公益事業·중대한 自然災害를 입은 지역 및 빈곤지역에 기부한 寄附金은 課稅所得에서 공제된다. 寄附金の 控除限度額은 課稅所得의 30%로 되어 있다(個所法 6, 個所則 24).

賃金·給與所得은 月別로 매월의 수입액에서 人民幣 800元의 費用(基礎控除에 상당)을 공제한 나머지를 課稅所得으로 한다. 다만, 國內에 주소를 두고 있으나 國外에서 賃金·給與所得을 취득하는 納稅義務者와 國內에 주소를 두고 있지 않으나 國內에서 賃金·給與所得을 취득하는 納稅義務者에 대하여는 人民幣 800元의 基礎控除에 人民幣 3,200

4) 그러나 外國의 企業이 中國 派遣者에게 지급하는 일부의 補助手當, 手當에 대한 免稅措置를 검토중에 있는 듯하여 빠른 시일 내에 약간의 면세소득이 공포될 가능성이 있다고 판단된다.

元の 追加所得控除(附加控除費用)가 인정되고 있다(個所法 6, 個所則 26, 28). 이러한 追加所得控除가 인정되고 있는 것의 예로 前者의 경우는 中國 國籍을 가지고 中國에 家庭, 財産 등이 있고 해외에서 근무하여 給與所得(國外源泉所得)을 얻고 있는 中國人이고, 後者の 경우는 中國 國內에서 근무하고 있는 給與所得(國內源泉所得)을 얻고 있는 外國人이 여기에 해당한다. 追加所得控除는 平均收入水準, 生活水準, 外換時勢의 변동에 의거하여 결정되고, 個人所得稅法の 實施細則에서 구체적인 범위와 금액이 정해지며, 다음의 納稅義務者에게 追加所得控除가 인정되고 있다(個所法 6, 個所則 27, 29). 또한 華僑, 香港人, 마카오인, 臺灣人도 外國 國籍者로서 追加所得控除의 적용대상이 된다.

- ① 中國 國內의 外國投資企業 및 外國企業에서 근무하는 外國 國籍 人員.
- ② 中國 國內의 企業, 事業單位, 社會團體, 國家機關에서 근무하는 外國 國籍 專門家.
- ③ 中國 國內에 주소가 있고 國外에서 在職 및 被雇用關係에 의해 賃 金, 給與를 취득하는 개인.
- ④ 財政部가 정하는 기타의 人員.

上述한 課稅所得의 계산을 단순화하면 <表 2-3>과 같다. 즉 上記의 구분은 보통 있을 수 있는 一般型만을 예로 든 것으로 納稅義務者와 課稅所得의 엄밀한 분류를 한 것은 아니다. 또한 일반론으로서 寄附金の 特別所得控除는 없는 것으로 하고, 中國 內에 주소가 없는 中國人과 外國人에 대하여는 國家補助手當 등의 免稅所得은 없는 것으로 가정한다.

賃金·給與所得에 적용되는 稅率은 <表 2-3>에서 보듯이 當月 課稅所得額의 多寡에 따라 9段階로 구분되고 5~45%의 超過累進稅率이 적용된다.

나. 個人工商業者의 生産·經營所得

<表 2-3> 納稅義務者別 課稅所得의 計算 方法

납 세 의 무 자		과세소득의 계산
中國人	국내에 주소 有, 국내에서 근무	給與收入 - 免稅所得 - 800元
	국내에 주소 有, 해외에서 근무	給與收入 - 免稅所得 - 800 ~ 3,200元
	국내에 주소 無, 국내에서 근무	給與收入 - 800元
外國人	국내에 주소 無, 국내에서 근무	給與收入 - 800 ~ 3,200元

<表 2-4> 個人所得稅 稅率表 1

(單位：元(人民幣), %)

級數	當月 課稅所得額	稅率	速算扣除額
1	500元 未滿	5	0
2	500元 超過 ~ 2,000元 未滿	10	25
3	2,000원 超過 ~ 5,000元 未滿	15	125
4	5,000元 超過 ~ 20,000원 未滿	20	375
5	20,000元 超過 ~ 40,000元 未滿	25	1,375
6	40,000元 超過 ~ 60,000元 未滿	30	3,375
7	60,000元 超過 ~ 80,000元 未滿	35	6,375
8	80,000元 超過 ~ 100,000元 未滿	40	10,375
9	100,000元을 超過하는 경우	45	15,375

註：1. 個人所得稅 稅率表 1은 賃金 및 給與所得에 適用됨.

2. 本表의 課稅所得額(月)은 本法 第6條의 規程에 따라 每月 收入總額에서 800元의 經費를 차감한 후의 殘額 또는 追加扣除經費를 공제한 후의 殘額을 말함.

3. 速算扣除額은 저자가 산출한 숫자이다.

個人工商業者의 生産·經營所得의 納付稅額(納稅額)은 1納稅年度의 課稅所得에 超過累進稅率(5~35%; 5단계)을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다(個所法 6, 個所則 17).

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times \text{超過累進稅率} - \text{累進差額}$$

個人工商業者의 生産·經營所得의 課稅所得은 1納稅年度別로 다음과 같이 계산된다.

$$\begin{aligned} \text{課稅所得} = & \text{收入總額} - \text{原價(直接支出 - 間接費用)} - \text{販賣費用} \\ & - \text{管理費用} - \text{財務費用} - \text{損失(營業外支出)} \end{aligned}$$

또한 완비된 확실한 納稅資料를 제공할 수 없고 課稅所得額을 정확하게 계산할 수 없는 경우에는 管轄 地方稅務當局이 課稅所得額을 査定하며, 査定時에는 다음 방법 중 하나를 이용해서 課稅所得額과 納付稅額을 산정한다. 하나의 방법으로 課稅所得額과 納付稅額을 정확히 산정하기가 어려우면 동시에 두 가지 이상의 방법을 사용해서 산정할 수 있다(個所法 12, 個所則 167, 徵收法⁵⁾ 23, 徵收則 35).

- ① 現地の 동일 업종 또는 유사한 업종 중 경영 규모와 수입수준이 비슷한 納稅義務者의 收入額과 利潤을 참조해서 산정한다.
- ② 原價에 합리적인 費用과 利潤을 가산해서 산정한다.
- ③ 소모성 원재료·연료 및 동력 등은 추정계산 또는 측정계산해서 산정한다.
- ④ 기타 합리적인 방법에 따라 산정한다.

納稅義務者가 국내의 2곳 또는 2곳 이상의 장소에서 취득하는 生産·經營所得은 합산하여 과세해야 한다(個所則 37).

個人工商業者의 生産·經營所得에 적용되는 稅率은 課稅所得額의 多

5) 稅收徵收管理法을 徵收法으로, 그 實施細則을 徵收則으로 약칭한다.

<表 2-5> 個人所得稅 稅率表 2

(單位：元(人民幣), %)

級數	全年 課稅所得額	稅率	速算扣除額
1	5,000元 未滿	5	0
2	5,000元 超過 ~ 10,000元 未滿	10	250
3	10,000元 超過 ~ 30,000元 未滿	20	1,250
4	30,000元 超過 ~ 50,000元 未滿	30	4,250
5	50,000元을 超過하는 경우	35	6,750

- 註：1. 個人所得稅 稅率表 2는 個人工商業者의 生産·經營所得과 企業事業單位에 대한 都給經營·賃借經營所得에 적용함.
 2. 本表의 課稅所得額(年)은 本法 第6條의 規定에 따라 各 納稅年度의 收入總額에서 原價, 必要經費 및 損失額을 차감한 후의 殘額을 말함.
 3. 速算扣除額은 저자가 산출한 숫자이다.

寡에 따라 5단계로 구분되고 5~35%의 超過累進稅率이 적용되는데 그 내용은 <表 2-5>와 같다.

다. 經營都給·經營리스都給所得

企業 및 事業單位의 經營都給·經營리스都給所得의 納付稅額(納稅額)은, 1納稅年度의 課稅所得額에 超過累進稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = 1\text{納稅年度의 課稅所得額} \times \text{超過累進稅率} - \text{累進差額}$$

企業 및 事業單位에 대한 經營都給·經營리스都給所得의 課稅所得은 1納稅年度別로 다음과 같이 계산된다(個所則 18).

$$\begin{aligned} \text{課稅所得額} &= \text{收入總額(分配經營利益 + 賃金·給與性所得)} \\ &\quad - \text{必要 費用(月 800元)} \end{aligned}$$

收入總額이란 經營都給契約과 經營리스都給契約의 규정에 의해 分配

取得되는 經營利益 및 賃金·給與의 性格의 所得이다.

納稅義務者가 國內의 2곳 또는 2곳 이상의 장소에서 취득하는 經營都給·經營리스都給所得은 합산하여 과세한다.

企業 및 事業單位의 經營都給·經營리스都給所得의 生産·經營所得에 적용되는 稅率은 課稅所得額의 多寡에 따라 5段階로 구분되고 5~35%의 超過累進稅率이 적용되며, <表 2-5>와 같다.

라. 用役(勞務)報酬所得

用役報酬所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

納稅義務者가 1회에 취득하는 用役報酬所得의 收入이 4,000元(人民幣) 이하인 경우에는 비용 800元을 차감하며, 4,000元을 초과하는 경우에는 20%의 비용을 차감하며, 차감한 후의 殘額이 課稅所得額이 된다.

納稅義務者가 취득하는 用役報酬所得의 1회 수입이 비정상적으로 높은 경우란, 個人所得稅法 第3條 및 實施細則 第11條에서 말하는 「個人이 1회 취득하는 用役報酬의 課稅所得額이 2萬元을 초과하는 경우」를 말하며, 이 경우에는 加算徵收한다. 加算徵收의 기준은 다음과 같다.

- ① 課稅所得額 중 2萬元 초과 ~ 5萬元 이하의 부분은 稅法의 規定에 따라 納稅額을 산정한 후 다시 納稅額의 50%를 加算徵收한다.
- ② 課稅所得額 중 5萬元을 초과하는 부분은 納稅額의 100%를 加算徵收한다.

用役報酬所得이 1회性 수입에 속하면 수입을 취득한 때를 1회로 하고, 동일 항목의 연속성 수입은 1個月 이내에 취득하는 수입을 1회로 한다.

마. 原稿料所得

原稿料所得의 納付稅額(納稅額)은 每回의 출판 및 발표로 취득하는 수입의 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱하고, 또한 납세액에서 30%를 차감한다. 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\% \times (1 - 30\%)$$

納稅義務者가 1회에 취득하는 原稿料所得 수입이 4,000元 미만인 경우에는 비용 800元을 차감하고, 4,000元 이상인 경우에는 20%의 비용을 차감하는데, 차감한 후의 殘額이 課稅所得額이 된다. 구체적인 納稅額 算出式은 다음과 같다.

原稿料所得 收入額이 4,000元 미만인 경우 :

$$(\text{收入額} - 800\text{元}) \times 20\% \times (1 - 30\%)$$

原稿料所得 收入額이 4,000元 이상인 경우 :

$$(\text{收入額} - \text{收入額} \times 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%)$$

每回의 출판 및 발표로 취득하는 수입을 1회로 한다.

바. 特許權 使用料所得

特許權 使用料所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

하나의 特許權을 한번 사용하도록 허락하고 취득하는 수입을 1회의 收入이라고 하며, 1회의 收入이 4,000元 이하인 경우 비용 800元을 차감하며 1회의 收入이 4,000元을 초과하는 경우 20%의 비용을 차감하는데, 차감한 후의 殘額이 課稅所得額이 된다.

사. 財産賃貸所得

財産賃貸所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

財産賃貸所得의 課稅所得額은 1개월 이내에 취득하는 수입을 1회의 收入으로 하며, 1회의 收入이 4,000元 이하인 경우에는 비용 800元을 차감하며 1회의 收入이 4,000元을 초과하는 경우 20%의 비용을 차감하는데, 차감한 후의 殘額이 課稅所得額이 된다.

用役報酬·特許權 使用料 및 財産賃貸所得의 每回の 收入額에 대한 課稅所得을 종합 정리하면 다음과 같다.

- 收入額이 4,000元 以下인 경우 收入額 - 800元
- 收入額이 4,000元을 超過하는 경우 收入額 - 費用(收入額 × 20%)

아. 財産讓渡所得

財産讓渡所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

財産讓渡所得의 課稅所得額은 재산을 1회 讓渡하는 때마다 다음과 같이 계산한다.

$$\text{課稅所得額} = \text{讓渡財産의 收入額} - \text{取得原價} - \text{合理的費用(財産 賣却時에 規定에 의해 지불하는 關聯費用⁶⁾}$$

財産의 종류별 取得原價란 다음의 것을 말한다(個所則 19).

- 有價證券 : 구입가격 또는 구입시에 규정에 의해 지출하는 관련비용

- 土地使用權 : 토지사용권의 취득시에 지출하는 금액, 토지를 개발하는 비용 및 기타 관련비용
- 器械設備・車輛 및 船舶 : 구입가격, 운송비, 설비비 및 기타 관련비용.
- 其他財產 : 상기의 방법을 참조하여 결정.

또한 완비된 확실한 財產取得原價의 증빙을 제출할 수 없고 정확하게 재산의 취득가액을 계산할 수 없는 경우에는 管轄 地方稅務當局이 그 재산의 취득원가를 査定한다.

자. 利子・株式配當金・賞與金所得

利子・株式配當金・割増配當所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

利子・株式配當金・割増配當所得의 每回의 수입액이 課稅所得額이 된다. 每回의 收入額을 보면, 利子・株式配當金・割増配當의 支給時에 취득하는 수입액을 1회로 한다.

차. 一時(偶然)所得

一時所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하며, 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅所得額} \times 20\%$$

一時所得의 每回의 수입액이 課稅所得額이 되며, 每回의 收入額을 보면, 一時所得의 支給時에 취득하는 수입액을 1회로 한다.

6) 個人所得稅法 實施細則 第20條 참조.

2. 外貨表示所得의 人民幣 換算

각종 課稅所得은 人民幣를 計算單位로 한다. 所得이 外國貨幣인 경우에는 國家外換管理機構(中國人民銀行)가 공포하는 外換公正價格(外貨換率; TTB)에 따라 人民幣로 환산하여 課稅所得額을 계산한다. 納付領收證을 작성하는 中國人民銀行이 公表하는 前月 末日의 外貨換率(TTB)에 의해 人民幣로 환산해서 課稅所得額을 계산한다. 稅法의 規定에 따라 年度終了 後에 換算하여 精算納付하는 경우에는 月別 또는 그 때마다 이미 豫納한 세금의 外貨表示所得에 대하여는 다시 換算하지 않는다. 세금을 追加納付해야 하는 부분에 대하여는 前回の 納稅年度 末日의 中國人民銀行이 公表하는 外貨換率에 의해 人民幣로 換算하여 課稅所得額을 계산한다(個所法 10, 個所則 41).

3. 所得稅額控除

自己申告納稅義務者는 신고납세시에 中國 國內에서 이미 源泉徵收된 세액이 있는 경우에는 稅法규정에 따라 납부하여야 할 세액에서 공제하는 것이 인정되고 있다.

4. 外國納付稅額控除

中國 國內에 주소를 두고 있거나 주소를 두고 있지 않더라도 國內에서 만 1년 이상 거주하는 個人 즉, 中國의 居住者는 中國 國內源泉所得과 國外源泉所得이 있는 경우에는 양자를 구분하여 세액을 계산하여야 한다. 한편 給與所得者가 國內에서 근무하지만 國內과 國外에서 給與를 받는 경우에는 國外支給給與는 國內源泉所得이 되며, 個人所得稅法에도 國外源泉인 賃金·給與所得이란 國外에 취업, 피고용 관계가 있음으로써 취득하는 소득으로 되어 있음에 주의해야 한다.

中國의 居住者가 국외에서 법에 의거하여 실제로 납부한 소득세액은 中國의 個人所得稅額에서 공제하는 것이 인정되고 있다(個所則 33). 個人所得稅法에서는 일반 外國稅額控除方式이 채택되고 있고, 各國의 課稅所得別로 구분하여 中國의 個人所得稅法이 규정하는 소득공제, 적용세율에 의해 계산한 세액을 공제한도액으로 한다(個所則 33).

同一 國家나 地域 內의 서로 다른 課稅項目의 納稅額의 합은 그 국가 또는 지역의 控除限度이다. 控除限度額의 餘裕額은 5년간 移越할 수 있다. 外國稅額控除를 신청하는 때에는 국외의 세무당국이 발행하는 納付領收證의 原本을 제출하여야 한다(個所則 33).

第 6 節 稅額의 申告와 納付

1. 納稅年度와 納付期限

個人所得稅의 納稅年度는 每年 1月 1日부터 12月 31日로 되어 있으나, 課稅所得別로 다음의 課稅對象期間과 納付期限에 납부하는 것으로 되어 있다(個所法 9, 個所則 38, 個所則 39, 個所則 40).

가. 賃金·給與所得

① 일반업종에 종사하는 직원

月別로 賃金·給與所得을 계산하여 다음달 7日 이내에 納稅申告書를 제출하고 국고에 납부하는데, 매월 확정납부한다.

② 採掘業, 遠洋運輸業, 遠洋捕獲業 등의 특정 업종에 종사하는 직원 (個所法 39)

月別로 납부하고 年度別로 年度終了 後 30日 이내에 연간의 賃金·給與所得을 계산하여 12개월 평균액에 의거하여 실제의 納付稅額을 계

산하고 확정납부한다.

나. 個人工商業者의 生産·經營所得

年度單位로 계산하여 월별 예납액을 계산하고 다음달 7일 이내에 예납한다. 年度終了後 3개월 이내에 精算하여 過不足을 계산하여 확정납부한다.

다. 經營都給·經營리스 都給所得

年度單位로 계산하고 年度終了後 30일 내에 納付申告書を 제출하고 국고에 납부한다. 1년 동안에 수회에 걸쳐 所得이 생긴 경우에는 매회의 所得이 발생한 후 7일 이내에 예납하고, 연도종료 후 30일 내에 納稅申告書を 제출하면서 精算하여 過不足을 계산하여 확정납부한다.

라. 其他所得

源泉徵收義務者 또는 申告納稅義務者가 月別로 7일 이내에 納稅申告書を 제출하고 국고에 납부한다.

마. 國外源泉所得

年度終了後 30日 이내에 納稅申告書を 제출하여 국고에 납부한다.

2. 源泉徵收와 申告納付

個人所得稅는 소득자를 納稅義務者로 하며, 소득을 지급하는 機關이나 個人을 源泉徵收義務者로 하는 源泉徵收制度를 채택하고 있다. 2개 이상의 장소에서 賃金·給與所得을 취득하고 있는 경우 또는 源泉徵收義務者가 없는 경우에는 納稅義務者 자신이 納稅申告하는 申告納稅制度도 채택하고 있다(個所法 8).

申告納稅者는 소득을 취득한 지역의 管轄 地方稅務當局에 申告納付 하여야 하므로 國外源泉所得이 있는 경우 또는 2개소 이상의 지역에서 소득을 취득한 경우에는 신고납세지를 선택할 수 있으나 申告納稅地를 변경하는 경우에는 당초의 管轄 地方稅務當局의 승인을 얻어야 한다(個所則 35).

源泉徵收義務者에 대하여는 源泉徵收額의 2%의 手數料가 管轄 地方稅務當局에서 지급되나(個所法 11) 그 절차는 管轄 地方稅務當局이 월 별로 還給收入書를 源泉徵收義務者에게 작성·발행하고, 源泉徵收義務者는 환급수입서를 지정된 은행에 지참하여 국고의 반환절차를 밟아야 한다(個所則 42).

또한 신고에는 個人所得稅申告書, 원천징수에는 個人所得稅源泉徵收申告書가 사용되고 신고서와 납부영수증은 國家稅務總局에서 통일 서식을 제정하고 있다(個所則 43).

納稅義務者가 管轄 地方稅務當局에 가서 신고·납세하기가 곤란한 경우에는, 管轄 地方稅務當局의 승인을 받은 후 郵便 申告가 가능하다(徵收則 24②). 우편 신고는 발신지 우체국 소인의 날짜를 실제 신고 일자로 삼는다. 納稅義務者가 우편으로 신고·납세하는 경우, 納稅申告表를 우편으로 보냄과 동시에 납세액을 換으로 송금해야 한다(徵收法 23). 管轄 地方稅務當局은 納稅申告表와 납세액을 접수한 후 반드시 納稅義務者에게 납부영수증을 발행하고 납세액을 地方庫에 납부하는 수속을 해야 한다.

納稅義務者 및 源泉徵收義務者가 규정된 기한 내에 납세신고 또는 원천징수 및 대리납부 세금신고서를 제출할 수 없어서 기한의 연장이 필요한 경우에는 규정된 기한 내에 管轄 地方稅務當局에 書面으로 연기를 신청해야 하며, 管轄 地方稅務當局의 허가를 얻으면 허가된 기한 내에 신고·납세해야 한다. 納稅義務者와 源泉徵收義務者가 불가항력인 상황으로 인해서 기한 내에 신고·납세 또는 원천징수 및 대리납부 세금신고서를 작성하지 못한 경우에는 연기할 수 있다. 그러나 불가항

력적인 상황이 소멸된 후에는 즉시 管轄 地方稅務當局에 보고해야 한다. 管轄 地方稅務當局은 사실을 조사해서 허가할 수 있다. 納稅義務者가 규정된 기한에 따라 신고·납세하지 않으면 管轄 地方稅務當局은 지정 기일 내에 신고하도록 명령하며, 기한이 경과해도 신고하지 않은 자는 管轄 地方稅務當局에서 그 납세액을 산정한다(徵收法 23).

納稅義務者와 源泉徵收義務者는 法律과 行政法規의 규정에 따라서 또는 管轄 地方稅務當局이 法律·行政法規의 규정에 따라 확정된 기한에 따라 납세액을 납부 혹은 이송해야 한다. 納稅義務者에게 특수한 어려움이 있어서 기한 내에 세금을 납부할 수 없는 경우에는 縣 以上の 稅務局(分局)의 승인을 거쳐 세금 납부를 연기할 수 있다. 그러나 최고 3개월을 초과할 수 없다(徵收法 20). 管轄 地方稅務當局이 허락한 연기 기한중에는 滯納金을 추가 징수하지 않는다(徵收則 30). 이 외에 納稅義務者와 源泉徵收義務者가 기한 내에 세금을 납부 또는 이송하지 않으면, 管轄 地方稅務當局은 기한 내 납부를 명령하는 외에 세금의 체납일부터 기일에 따라 체납된 세금의 0.2%의 滯納金을 추가 징수한다(徵收法 20, 徵收則 53).

納稅義務者가 납세액을 초과 납부한 경우, 管轄 地方稅務當局이 발견했을 시에는 즉시 환급해야 한다. 納稅義務者가 자체적으로 결산하여 발견한 경우에는 세액을 납부한 날로부터 3년 내에 管轄 地方稅務當局에 還給을 요구할 수 있으며, 管轄 地方稅務當局은 사실을 조사한 후 즉시 還給해야 한다(徵收法 30).

納稅義務者와 源泉徵收義務者가 납세액을 미납하거나 부족하게 납부한 경우에는 다음과 같이 조치한다.

- ① 管轄 地方稅務當局에 원인이 있는 경우에는, 管轄 地方稅務當局은 納稅義務者와 源泉徵收義務者가 납부액을 미납하거나 부족하게 납부한 날로부터 3년 이내에 納稅義務者와 源泉徵收義務者에게 보충 납부를 요구할 수 있다. 그러나 滯納金을 부과할 수는 없다.

- ② 만약 納稅義務者와 源泉徵收義務者의 계산 착오 등이 원인일 경우에는, 管轄 地方稅務當局은 納稅義務者와 源泉徵收義務者가 납부액을 미납하거나 부족하게 납부한 날로부터 3年 이내에 追徵할 수 있다. 納稅義務者와 源泉徵收義務者의 계산 착오 등의 원인으로 인해서 미납하거나 부족하게 납부하고, 또 원천징수하지 않거나 부족하게 원천징수한 경우, 그 價額이 10萬元(人民幣) 이상인 경우에는 追徵期限을 10년까지 연장할 수 있다(徵收法 31, 徵收則 54, 徵收則 56).
- ③ 納稅義務者와 源泉徵收義務者 및 기타 당사자가 脫稅를 목적으로 미납하거나 부족하게 납부한 경우, 또는 환불한 세금을 詐取한 경우에는 管轄 地方稅務當局이 無期限으로 追徵할 수 있다(徵收則 56).

第 7 節 徵收行政

1993年 1月 1日부터 시행되는 稅收徵收管理法은 同法 第2條에서 「무릇 稅務當局이 法에 따라서 징수하는 각종 세수의 징수관리에는 모두 本法을 적용한다」라고 규정하고 있으며, 이에 따라 수정 후의 個人所得稅法 第12條에서도 個人所得稅의 징수관리는 「稅收徵收管理法」의 규정에 따라 집행한다고 규정하고 있다. 따라서 本 研究에서는 稅收徵收管理法 中 個人所得稅와 관련이 있는 부분을 중심으로 個人所得稅의 稅務行政을 略述한다.

1. 稅務調查(稅務檢査)

稅務機關은 稅收徵收管理法 第32條의 규정에 의하여, 다음 사항과 같이 稅務調查를 실시할 권한이 있다.

- ① 稅務機關은 納稅義務者·源泉徵收義務者의 사업장에서 帳簿·記帳證憑·報告書 및 有關자료를 조사할 수 있다. 필요시에는 縣 以上の 稅務局(分局) 局長의 허가를 받아서 納稅義務者·源泉徵收義務者의 以前 회계연도의 帳簿·記帳證明書·報表 및 有關자료를 稅務機關에 가지고 가서 조사할 수도 있다. 그러나 세무기관은 반드시 納稅義務者 및 源泉徵收義務者에게 명세서(淸單)을 발급해야 하며, 3個月 내에 돌려주어야 한다(徵管細則 57).
- ② 納稅義務者의 生産·經營地 및 物品 保管地에 가서 納稅義務者가 납세해야 하는 商品·物品 또는 기타 재산을 조사하며, 源泉徵收義務者의 源泉徵收 및 源泉納付 稅金の 有關 상황을 조사한다. 또한 納稅義務者와 源泉徵收義務者에게 납세 또는 원천징수 및 대리납부와 관련이 있는 문제와 상황에 대해서 질문할 수 있다.
- ③ 納稅義務者 및 源泉徵收義務者는 납세 또는 源泉徵收 및 代理納付와 관련이 있는 文書·證明資料 및 有關자료를 책임지고 제출해야 한다.
- ④ 納稅義務者 및 源泉徵收義務者에게 납세 또는 원천징수 및 대리납부와 관련이 있는 문제와 상황에 대해서 질문한다.
- ⑤ 縣 以上 稅務局(分局)의 국장의 승인을 거쳐 全國統一格式의 예금장부를 검사하는 허가증명에 근거하여, 生産·經營에 종사하는 納稅義務者·源泉徵收義務者의 은행 또는 기타 금융기관의 예금장부를 검사한다. 生産·經營에 종사하는 納稅義務者의 저축예금을 검사할 경우에는 반드시 縣·市 지점 또는 市 지점의 區社務所(區辦事處)를 거쳐 대조하며, 소속 貯蓄所에서 자료를 제공하도록 지정한다.

세무기관이 인원을 파견하여 세무조사를 진행시에는, 반드시 稅務調查證明書를 제시하여야 하며 또한 被調査人의 비밀을 유지해야 할 책임이 있다(徵管法 36). 세무기관이 세무위법사항을 조사할 때에는 사건과 관련이 있는 정황과 재료에 대하여 記錄·錄音·비디오촬영·카메

라찰영을 할 수 있다(徵管法 35). 동시에 納稅義務者·源泉徵收義務者는 반드시 정황을 사실대로 밝혀야 하고, 관련 자료를 제공해야 하며, 이를 거절 또는 은폐할 수 없다(增暫則 33).

2. 稅收의 保全

管轄 地方稅務當局은 納稅義務者가 납세의무 회피 행위가 있다고 인정할 만한 근거가 있을 경우에는, 규정된 납세기한 전에도 기한을 정하여 세금 납부를 명령할 수 있다. 정해진 기한 내에 納稅義務者에게 그 납세해야 할 商品·貨物 및 기타 재산 혹은 납세해야 할 수입을 이전·은폐한 명확한 흔적이 있는 경우에는, 管轄 地方稅務當局은 納稅義務者에게 納稅擔保(管轄 地方稅務當局이 승인하는 納稅擔保人 및 納稅義務者가 소유하는 擔保權이 설정되지 않은 財産을 포함함)를 제공할 책임을 지을 수 있다. 納稅義務者가 納稅擔保를 제공할 수 없는 경우에는, 縣 以上の 稅務局(分局) 局長의 승인을 얻어서 管轄 地方稅務當局은 다음의 稅收保全措置를 취할 수 있다.

- ① 納稅義務者의 구좌개설 은행 또는 기타 금융기관에 납세하여야 할 세액에 상당하는 예금을 納稅義務者에게 지불하는 것을 잠시 정지하도록 서면으로 통지한다.
- ② 납세해야 할 세액에 상당하는 가치가 있는 納稅義務者의 商品·貨物 또는 其他 財産을 抵當·押留한다.

納稅義務者가 前項에 규정된 기한 내에 세금을 납부할 경우에는 管轄 地方稅務當局은 반드시 즉시 稅收保全措置를 해제하고, 기한이 만기되어도 여전히 세금을 납부하지 아니할 경우 管轄 地方稅務當局은 縣 以上の 稅務局(分局) 局長의 승인을 얻어서 納稅義務者의 口座開設 銀行 혹은 其他 金融機關에 서면으로 통지하여 잠시 지불이 정지된 예금 중에서 세금을 공제하거나 혹은 抵當·押留된 商品·貨物 혹은 기타

재산을 競賣하여 競賣所得으로 세금을 강제 징수할 수 있다.

稅收保全措置를 취한 것이 부당하거나 혹은 納稅義務者가 정해진 기한 내에 이미 세금을 납부하였지만 管轄 地方稅務當局이 즉시 稅收保全措置를 해제하지 않아서 納稅義務者의 합법적인 이익에 경제적인 손해가 발생한 때에는 管轄 地方稅務當局은 반드시 배상책임을 저야 한다(徵收法 26).

納稅義務者와 源泉徵收義務者가 규정된 기한에 따라 세금을 납부 혹은 이송하지 아니거나 納稅擔保人이 규정된 기한 내에 담보한 세금을 납부하지 아니할 경우에는, 管轄 地方稅務當局은 期限(最長 15日)을 정하여 납부하도록 명령하고, 기한이 되어도 여전히 납부하지 아니할 경우에는 縣 以上 稅務局(分局) 局長의 승인을 얻어서 다음과 같은 強制執行措置를 취할 수 있다.

- ① 口座開設 銀行 또는 其他 金融機關에 서면으로 통지하여 그 예금 중에서 稅金을 공제한다.
- ② 그 가치가 납부해야 할 세금에 상당하는 商品·貨物 또는 其他 財産을 抵當·押留·競賣하여 競賣所得을 세금으로 납부하게 한다.

管轄 地方稅務當局이 강제집행조치를 취할 때에는 前項에서 열거한 納稅義務者·源泉徵收義務者 및 納稅擔保人이 납부하지 않은 滯納金에 대하여도 동시에 강제집행한다(徵收法 27).

세금을 납부하지 않은 納稅義務者가 출국하고자 하는 경우에는 반드시 출국 전에 管轄 地方稅務當局에 납부하여야 할 세금을 청산하거나 혹은 담보를 제공해야 한다. 세금을 청산하지 아니하거나 담보를 제공하지 않을 경우에는 管轄 地方稅務當局은 出入國管理機關에 통지하여 出國을 저지할 수 있다(徵收法 28).

3. 行政救濟

納稅義務者·源泉徵收義務者 및 納稅擔保인과 管轄 地方稅務當局 사이에 납세상 분쟁이 발생해서 行政救濟를 해야 할 경우에는 반드시 먼저 法律·行政法規의 규정에 따라 세금 및 滯納金を 납부 혹은 이송한 다음 管轄 地方稅務當局이 발급한 납세증명서를 받은 날로부터 60일 내에 차상급 稅務機關에 재심을 신청할 수 있다.

차상급 세무기관은 반드시 재심 신청을 받은 날부터 60일 내에 再審決定을 내려야 한다. 再審決定에 불복할 경우에는 再審決定書를 받은 날로부터 15일 내에 人民法院에 제소할 수 있다.

당사자가 管轄 地方稅務當局의 處罰 決定·強制執行措置 혹은 稅收保全措置에 불복할 경우에는 다음과 같은 行政救濟를 신청할 수 있다.

- ① 處罰通知를 받은 날로부터 혹은 稅務機關이 強制執行措置 및 稅收保全措置를 취한 날로부터 15일 내에 처벌결정, 혹은 강제집행 조치 또는 세수보전조치를 취한 기관의 차상급 기관에 再審을 신청할 수 있다. 재심결정에 불복할 경우에는 재심결정서를 받은 날로부터 15일 내에 人民法院에 제소할 수 있다.
- ② 당사자는 또한 처벌통지를 받은 날로부터 혹은 세무기관이 강제 집행조치 및 세수보전조치를 취하는 날로부터 15일 내에 직접 人民法院에 제소할 수 있다.

再審 및 訴訟期間에도 강제집행조치와 세수보전조치는 집행을 정지하지 아니한다.

당사자가 稅務機關의 처벌결정에 대해서 기한이 되어도 재심을 신청하지 않고 人民法院에 제소하지 않으면서 처벌결정을 이행하지 아니할 경우에는 처벌결정을 내린 管轄 地方稅務當局은 人民法院에 강제집행을 신청할 수 있다.

4. 罰 則

稅收徵收管理法 및 그 實施細則에는 納稅義務者·源泉徵收義務者 등의 脫漏行爲·租稅抵抗 및 租稅不正 등에 대해서 명확하고도 엄정한 행정처벌 및 형사처벌 규정이 있으므로 納稅義務者는 반드시 이와 같은 규정을 잘 숙지해야 한다.

第 8 節 計算實例

事例 1 (賃金·給與所得): 賃金·給與所得者로서 7月分 給與額이 8,000元(人民幣)인 경우 얼마의 個人所得稅를 납부해야 하는가? 중국에 거주하는 中國 國籍의 所得者와 外國 國籍 또는 華僑 등인 경우로 나누어서 계산하시오.

① 中國 國籍 所得者의 賃金·給與所得 :

納稅額의 계산식은 다음과 같으며, 課稅所得額의 계산시에 800元(人民幣)의 비용공제(基礎控除에 상당)가 인정되므로, 納稅額은 1,065元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{課稅所得額} \times \text{超過累進稅率} - \text{累進差額} \\ &= (8,000\text{元} - 800\text{元}) \times 20\% - \text{速算控除額 } 375\text{元} \\ &= 1,065\text{元} \end{aligned}$$

② 外國 國籍 또는 華僑 등의 賃金·給與所得 :

納稅額의 계산식은 다음과 같으며, 課稅所得額의 계산시에 800元(人民幣)의 비용공제(基礎控除에 상당)외에 추가적으로 3,200元(人民幣)의 所得控除가 인정되므로 納稅額은 475元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{課稅所得額} \times \text{超過累進稅率} - \text{累進差額} \\ &= (8,000\text{元} - 800\text{元} - 3,200\text{元}) \times 15\% - \text{速算控除額 } 125\text{元} \end{aligned}$$

$$= 475元$$

事例 2 (原稿料所得) : 小說家 甲이 1回 取得한 原稿料所得이 3,000元 (人民幣), 乙이 1回 取得한 原稿料所得이 2萬元일 때 각자가 납부해야 할 稅額은 얼마인가?

原稿料所得은 每回의 출판 및 발표로 취득하는 수입이 기준이 되는데, 納稅額의 계산식은 다음과 같다.

- ① 原稿料所得 收入額이 4,000元 미만인 경우의 納稅額의 계산식은 다음과 같으므로 小說家 甲이 납부해야 할 세액은 308元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= (\text{收入額} - 800元) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= (3,000元 - 800元) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= 308元 \end{aligned}$$

- ② 原稿料所得 收入額이 4,000元 이상인 경우의 納稅額의 계산식은 다음과 같으므로 小說家 乙이 납부해야 할 세액은 2,240元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= (\text{收入額} - \text{收入額} \times 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= (20,000 - 20,000 \times 20\%) \times 20\% \times (1 - 30\%) \\ &= 2,240元 \end{aligned}$$

事例 3 (用役報酬所得) : 甲이 1回 取得한 用役報酬所得은 2,000元(人民幣), 乙이 1回 取得한 用役報酬所得은 1,5000元(人民幣), 丙이 1回 取得한 用役報酬所得은 5萬元(人民幣)일 때 각자가 납부해야 할 稅額은 얼마인가?

- ① 用役報酬所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하는데, 納稅義務者가 1회에 취득하는 用役報酬

所得의 收入이 4,000元(人民幣) 이하인 경우에는 비용 800元을 차감한 것이 課稅所得額이 되므로, 甲의 納稅額은 240元(人民幣)이 된다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{課稅所得額} \times 20\% \\ &= (2,000\text{元} - 800\text{元}) \times 20\% \\ &= 240\text{元} \end{aligned}$$

- ② 用役報酬所得의 納付稅額(納稅額)은 課稅所得額에 20%의 比例稅率을 곱해서 산출하는데, 4,000元을 초과하는 경우에는 20%의 비용을 차감한 것이 課稅所得額이 되므로, 乙의 納稅額은 2,400元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= (\text{用役報酬所得額} - \text{用役報酬所得額} \times 20\%) \times 20\% \\ &= (15,000\text{元} - 15,000\text{元} \times 20\%) \times 20\% \\ &= 2,400\text{元} \end{aligned}$$

- ③ 納稅義務者가 취득하는 用役報酬所得의 과세소득액이 2萬元을 초과하는 경우에는 所定の 加算徵收 基準에 의하여 50% 加算徵收하므로, 丙의 納稅額은 1萬 2,000元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= (\text{用役報酬所得額} - \text{用役報酬所得額} \times 20\%) \times 20\% \\ &\quad \times (1 + 50\%) \\ &= (50,000\text{元} - 50,000\text{元} \times 20\%) \times 20\% \times (1 + 50\%) \\ &= 1\text{萬} 2,000\text{元} \end{aligned}$$

第 3 章 外國人投資企業 및 外國企業所得稅制

第 1 節 沿革

中國의 企業所得稅는 韓國의 法人稅와 유사한 稅目이지만, 그 근거법은 「外國人投資企業과 外國企業所得稅法」과 「企業所得暫定條例」로 이루어져 있다. 前者는 外資企業所得稅의 근거법이 되고 後者는 內資企業所得稅의 근거법이 된다. 따라서 本稿에서는 企業所得稅를 「外資企業所得稅制」와 「內資企業所得稅制」로 구분해서 서술한다.

1949年 中華人民共和國이 수립된 이후 1970年代 말까지의 中國의 對外經濟關係는 극히 制限的이었다. 따라서 外國人과 外國人投資企業을 과세대상으로 해서 조세가 부과된 적은 거의 없었다고 할 수 있다. 그러나 1978年 말부터 國內經濟 活性化政策과 對外經濟 開發政策이 추진됨에 따라 外國人投資企業 및 外國企業에 대한 課稅의 필요성이 대두되었다. 이에 中國 國務院은 1980년에 外國人投資企業 및 外國企業에 대한 企業所得稅制(「中外合資經營業企業所得稅法」, 「外國企業所得稅法」)를 도입해서 시행했으며, 이후 10여년간 발전하여 왔다. 그러나 10여년 동안 이 稅制를 시행해오던 중에 經濟環境이 변하고 특히 外資企業 유치상황에 많은 변화가 있게 되자 그 동안 시행해오던 稅制의 적지 않은 부분이 現實性을 상실하게 되었다. 이에 中國 國務院은 「外國人投資企業 및 外國企業所得稅法」을 새로이 제정해서 공포하고 1991年 7月 1日부터 시행에 들어갔다. 이 법은 과거의 「中外合資經營業企業所得稅法」과 「外國企業所得稅法」을 통합·개선한 것이다. 이에 따라 모든 外國人投資企業 및 外國企業이 소유형태에 관계없이 單一課稅體制 아래에 있게 되었고, 따라서 기업의 유형에 따라 달라지는 과세체제로 인한

혼란을 방지할 수 있게 되었다. 內資企業에 적용되는 稅法과의 구별을 위해서 편의상 外資企業所得稅이라고 칭한다.

第 2 節 納稅義務者와 課稅所得의 範圍

1991년에 改正된 「外國人投資企業 및 外國企業所得稅法」¹⁾은 舊法인 「中外合資經營企業所得稅法」과 「外國企業所得稅法」²⁾을 통합한 세법이다³⁾. 外國人投資企業⁴⁾과 外國企業⁵⁾이 納稅義務者가 된다.

納稅義務者가 居住者인지 非居住者인지에 따라 납세의무의 범위가 정해지지만, 판단기준이 韓國과는 상이함에 주의해야 한다. 구체적으로 살펴보면, 현행 세제에서 外國投資企業이 中國 內 거주자인지의 여부를 판단하는 기준에는 管理와 支配基準 및 法人登記基準이 있다. 이 기준에 따르면, 合資企業과 獨資企業, 有限責任(limited-liability)의 合作企業은 모두 中國 內에서登記되고 관리·지배되는 법인이 되기 때문에 中國 內 居住者로 취급된다. 그러나 登記契約에 따라 경영하는 無限責任 合作企業은 中國 內 非居住者로 간주되기 때문에 中國內源泉所得에

1) 以下「外企法」이라 약칭하며, 그 實施細則은「外企則」이라 약칭함.

2) 外資企業의 企業所得稅法은 1970년대 말 對外開放政策의 실시로 필요성이 대두되자, 1980년에 도입되었다. 現行法은 종전의 두 가지 법을 통합한 것이어서 統一所得稅法이라고도 불리운다.

3) 종전에는 企業의 類型에 따라 과세체계가 구별됨에 따라 稅率構造 및 課稅基準 등이 복잡했었다. 그러나 새로운 企業所得稅體系下에서는 모든 外資企業이 소유 형태에 관계없이 單一課稅體系에 의해서 과세되므로, 모든 外國 投資者들은 분명한 지침과 기준을 가질 수 있게 되었다. 이것은 과세법규의 적용을 표준화하고 세부담의 공정성을 크게 개선시킨 조치라고 할 수 있다.

4) 外國人投資企業이란 中國 內에 설립된 中外合資經營企業(合資企業; 持分型 企業), 中外合作經營企業(合作企業; 契約型 企業) 및 獨資企業(外國인이 100% 투자한 기업)을 지칭하며, 통상 三資企業으로 칭해진다.

5) 外國企業이란 中國內에 機構·場所를 설치하여 生産·經營活動에 종사하거나, 機構·場所를 설치하지 않았더라도 中國 內 源泉所得이 있는 外國會社, 外國企業, 기타 外國의 經濟組織을 지칭한다(外企法 2). 外國人投資企業과 外國企業을 통칭해서「外資企業」이라고 한다.

대해서만 납세의무를 지게된다⁶⁾.

外國人投資企業(外國投資企業으로 약칭함) 중 中國 內에 本部機構가 있어서 居住者로 취급되는 外國投資企業은 無制限納稅義務者로서 國內 및 國외의 모든 소득에 대하여 납세의무를 진다(外企法 3). 이것은 中國 이 國際課稅에 있어서 屬人主義 또는 居住地國課稅原則에 따라 徵稅權을 행사함을 의미한다. 中國 內에 본부기구가 없어서 居住者로 취급되지 않는 外國投資企業⁷⁾은 制限納稅義務者로서 中國 內에 源泉이 있는 소득에 대하여만 납세의무를 진다. 또한 制限納稅義務者로서의 外國企業에는 中國 內에 설립된 機構·場所에서 生産·經營所得⁸⁾이 있는 外國企業과 中國 內에 機構·場所를 설립하고 있지 않으나 中國 內에 源泉所得이 있는 外國企業이 있고, 前者는 中國內源泉所得인 사업소득에 대해서만 納稅義務者를 지고, 後者는 中國內源泉所得인 투자소득 또는 자본소득에 대해서만 納稅義務를 진다(外企法 3).

企業法人을 구성하지 않는 外國投資企業에는 법인격이 없는 非法人型의 合作企業이 해당되고, 非法人型 合作企業의 외국측 당사자는 制限納稅義務者로서 國內源泉所得에 대해서만 납세의무를 지게 된다. 더욱이 非法人型 合作企業에 대하여는 합작당사자가 각각 납세의무자로 되는 것이 원칙이나, 管轄 地方稅務當局⁹⁾의 승인을 얻으면 합작당사자가 아니고 合作企業으로서 통일적으로 납세하는 것도 인정되고 있다(外企法 7).

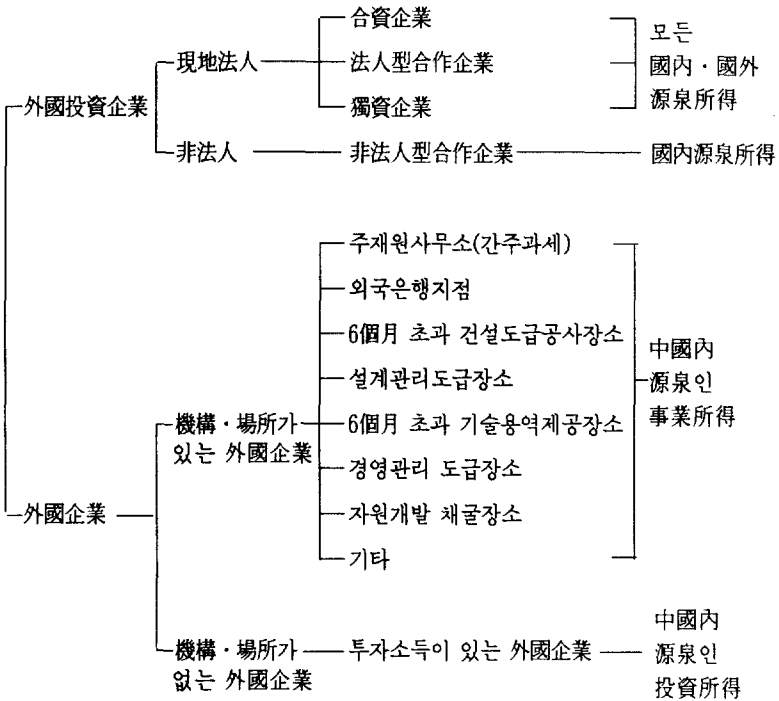
6) 趙顯坡, 「中國의 外資企業 租稅制度」, 서울; 對外經濟政策研究院 地域情報센터, 1993. 9, pp. 28~29.

7) 예를 들면 法人으로서 설립되지 아니한 合作企業 등이 여기에 속한다.

8) 生産·經營所得이란 제조업, 채굴업, 교통운수업, 건축설비업, 농업, 임업, 어업, 수리업, 축산업, 상업, 금융업, 서비스업, 탐사개발업 및 기타 업종의 생산·경영 소득을 가리킨다. 其他所得이란 이윤(배당금), 이자, 임대료, 재산의 양도소득, 특허권·노하우·상표권·저작권의 제공이나 양도에 따른 소득 및 영업의 수익 등의 소득을 가리킨다.

9) 통상 稅務當局(稅務機關) 또는 管轄 地方稅務當局이란 各級 稅務局, 稅務分局 및 稅務所를 말한다(稅收徵收管理法 第8條).

<表 3-1> 納稅義務者の 區分과 課稅所得(外企法)



여기에서 本部機構¹⁰⁾란 중국의 법률에 따라 중국 내에서 獨立法人으로서 설립된 外國投資企業 내에서 기업의 관리와 영업, 통제에 책임이 있는 중심적인 기구를 가리키는 것으로(外企則 5), 本店所在地主義가 채택되고 있다.

國內源泉所得과 國外源泉所得의 구분은 다음과 같다. 國內源泉所得이란 外國投資企業과 外國企業이 中國 內에 機構·場所를 설립하고서 생산·경영에 종사하여 얻은 소득(사업소득)¹¹⁾과 中國 內外에서 발생한 利潤(配當金)·利子·賃貸料·特許權使用料·기타 소득으로서 外國投

10) 總機構 또는 本社를 의미한다.

資企業과 外國企業이 중국 내에 설립한 기구·장소와 실질적 관련성이 있는 소득(投資所得 또는 資產所得)을 말한다(外企則 6①). 여기에서 機構·場所와 실질적으로 관련이 있는가는 配當, 利子, 使用料 등의 자산수익을 생기게 하는 근원인 出資權, 債權, 財產權, 財產 등이 그 機構·場所를 위하여 보유되었는가, 또한 그 기구·장소에 의해 경영관리된 것인가 또는 그 機構·場所에 의해 점유된 것인가 등의 歸屬主義에 의해 판정한다.

中國 內에 機構·場所가 없는 外國企業의 中國內源泉所得(投資所得)은 다음과 같이 정의되며, 源泉地의 판정에 使用地主義가 채택되고 있다(外企則 6②).

- ① 中國 內의 기업으로부터 취득하는 利潤(配當金)
- ② 中國 內에서 취득하는 예금 혹은 대부이자, 채권이자, 對替金 혹은 延拂金의 利子 등
- ③ 재산을 中國 內의 賃借人에게 대여하고 취득하는 賃貸料
- ④ 中國 內에서 사용하는 特許權, 獨占技術(기술 노하우), 상표권, 저작권 등을 제공하고 취득하는 使用料
- ⑤ 中國 內에 있는 건물, 구축물 및 기타 부속설비, 토지사용권 등의 재산을 讓渡하고 취득하는 收益
- ⑥ 財政部가 과세하는 것으로 정하는 中國 內에서 취득하는 其他의 所得

外國人投資企業 및 外國企業所得稅法에서 말하는 機構(establishments)·場所(sites or places)의 概念은 固定事業場(PE : permanent

11) 事業所得의 國內源泉所得의 정의는 이것뿐으로 구체적인 정의 즉 매입·제조·판매·중개·도급 등의 사업행위에 의한 소득원천지의 판정기준은 명기되어 있지 않다. 더욱이 外國投資企業 및 外國企業이 中國 內에 機構·場所를 가지고 사업소득이 있는 경우에는 中國內에 설립된 기구·장소와 실질적으로 관련 있는 자산소득 즉, 배당·이자·임대료·특허권사용료 등도 그 사업소득에 포함된다.

establishment)의 概念과 유사하지만 그 범위는 固定事業場보다 좁다. 구체적으로 보면, 管理機構, 營業機構, 代表事務所, 工場, 天然資源開發採掘場所, 建築·設置·組立·探查 등의 都給(請負)에 의한 공사작업 장소 내지 용역제공 장소, 영업대리인 등을 가리키는 것이고, 건축 등의 도급·용역제공 장소 등에 대하여는 6個月을 초과하여 中國 內에 존속하는 경우에 과세된다는 實務가 정착되어 있다(外企則 3). 이것들은 租稅條約에 있어서 固定事業場의 정의에 포함되어야 할 것으로 租稅條約에 의해 판단되어야 하는 것이다.

營業代理人이란 다음의 대리사업 중 어느 한 가지를 外國企業으로부터 受託받아 代理經營에 종사하는 會社나 企業, 기타의 經濟組織 및 個人이다(外企則 4).

- ① 經常적으로 委託者를 대표하여 구매업무를 주선하고 구입계약을 체결하며, 상품의 구매를 代行할 것
- ② 委託者와 대리에 관한 협의 또는 계약을 체결하고 經常적으로 위탁자에게 귀속하는 제품 또는 상품을 저장하는 동시에 위탁자를 대표하여 제3자에게 그 제품 또는 상품을 인도할 것
- ③ 經常적으로 위탁자를 대표하여 판매계약을 체결하거나 購買注文을 접수하는 권한을 가질 것

그러나 商社와 같은 독립적 지위를 가지는 대리인을 통하여 중국 내에서 사업활동을 하고 있는 경우에는 機構·場所가 있는 것으로는 인정되지 않는다.

事業所得의 申告納稅義務者를 정리하면 다음과 같다.

- ① 現地法人: 合資企業, 獨資企業
- ② 合作企業의 外國投資家
- ③ 지점, 영업활동을 하고 있는 것으로 간주되는 駐在員事務所
- ④ 營業代理人

- ⑤ 6個月을 초과하는 建設都給工事 現場·設置工事 現場·組立工事 現場·監督 現場 등 事業所
- ⑥ 設計監理 場所
- ⑦ 6個月을 초과하는 技術用役 提供場所
- ⑧ 經營管理 都給場所
- ⑨ 資源開發 採掘場所
- ⑩ 其他

投資所得 등의 申告納稅義務者를 정리하면 다음과 같다.

- ① 現地法人으로부터의 配當·利子·賃貸料·使用料 등을 수령하는 外國企業
- ② 報償貿易에 의해 中國으로부터 기계설비대금 연부채권의 利子を 취득하는 外國企業
- ③ 中國企業 등으로부터 利子, 리스料, 技術用役料 등을 취득하는 外國企業
- ④ 其他

第 3 節 事業所得의 課稅所得計算

1. 事業所得의 範圍와 計算

事業所得이란 本部機構가 중국 내에 있는 外國投資企業이 취득한 중국 내의 원천의 生産·經營所得과 其他所得, 본부기구가 중국 내에 있지 않는 外國投資企業이 취득한 중국 내 원천의 生産·經營所得과 其他所得, 중국 내에 機構·場所를 설치한 外國企業이 취득한 中國內 원천의 生産·經營所得 및 중국 내에 機構·場所를 설치한 外國企業이 중국 內外에서 취득한 기타 소득으로서 해당 機構·場所와 실질적인

관련이 있는 소득을 말한다.

事業所得(生産·經營所得)을 업종별로 구체적으로 정리하면 製造業, 採掘業, 交通運輸業, 建築設備業, 農業, 林業, 牧畜業, 漁業, 水利業, 商業, 金融業, 保險業, 서비스業, 開發深査業 및 기타의 업종에 종사하는 生産·經營所得과(外企則 2), 配當, 利子, 賃貸料, 財産讓渡差益, 特許權·專有技術·商標權 내지 저작권의 提供益 혹은 讓渡差益 및 營業外收益 등의 其他所得이 事業所得이 된다(外企則 3). 外資企業에는 歐美式 複式簿記制度가 적용됨에 따라 事業所得의 課稅標準은 納稅年度의 수입총액에서 費用總額(原價, 費用 및 損失)을 차감한 금액으로 회계상 납세전 이익에서 稅務調整項目을 加減算하여 계산한다. 稅務會計處理方式이 우리나라와 비슷하다고 할 수 있다.

企業會計上 事業所得의 課稅所得(課稅標準)을 算出하는 방식이 業種에 따라 차이가 있지만, 그 算式을 설명하면 다음과 같다(外企法 4, 外企則 10).

가. 製造業

- ① 課稅 所得額 = 製品賣出利益 + 其他業務利益¹²⁾ + 營業外收入
- 營業外支出 (- 前年度移越缺損金¹³⁾)
- ② 製品賣出利益 = 製品純賣出額 - 製品賣出原價 - 製品賣出稅金
- (販賣費用 + 管理費用 + 財務費用)
- ③ 製品純賣出額 = 製品總賣出額 - (賣出還入額 + 賣出에누리額)
- ④ 製品賣出原價 = 當期製品原價 + 期初製品在庫額 - 期末製品在庫額
- ⑤ 當期製品原價 = 當期製造原價 + 期初半製品 및 生産中인 製品
의 在庫額 - 期末半製品 내지 未完成品在庫額

12) 其他 業務利益이란 主業務 外的 관련업무이익을 말한다.

13) 年度缺損이 발생한 경우에는 다음 納稅年度로 이월하여 보전할 수 있는데, 최장 5년간 移越할 수 있다(外企法 11).

$$\text{⑥ 當期製造原價} = \text{當期的 生産에서 消費한 直接材料費} \\ + \text{直接勞務費} + \text{製造費用}$$

나. 商業

$$\text{① 課稅 所得額} = \text{商品賣出利益} + \text{其他業務利益} + \text{營業外收入} - \\ \text{營業外支出} (- \text{前年度移越缺損金})$$

$$\text{② 商品賣出利益} = \text{商品純賣出額} - \text{商品賣出原價} - \text{商品賣出稅金} \\ - (\text{商品販賣費用} + \text{管理費用} + \text{財務費用})$$

$$\text{③ 商品純賣出額} = \text{商品總賣出額} - (\text{商品賣出還入額} + \text{商品賣出} \\ \text{에누리額})$$

$$\text{④ 商品賣出原價} = \text{期初商品在庫額} + [\text{當期商品買入額} - (\text{商品買} \\ \text{入還出額} + \text{商品買入에누리額}) + \text{商品買入費} \\ \text{用}] - \text{期末商品在庫額}$$

다. 서비스業

$$\text{① 課稅 所得額} = \text{業務純粹入額} + \text{營業外收入} - \text{營業外支出} \\ (- \text{前年度移越缺損金})$$

$$\text{② 業務純收入額} = \text{業務總收入額} - (\text{業務收入稅金} + \text{營業支出} + \\ \text{管理費用} + \text{財務費用})$$

라. 國際 運輸業

國際 運輸業에 종사하는 외국 항공기업이나 외국 해운기업의 경우, 그 課稅所得額은 중국 境內에서 수송되는 여객과 화물에 대한 運賃 수익총액의 5%로 한다(外企則 17).

마. 其他 業種

상기 계산식을 참조하여 계산한다.

稅務會計上 事業所得의 課稅所得(課稅標準) 算出算式은 다음과 같다. 세무회계상으로 보면, 課稅標準은 當期純利益(稅前純利益)에 稅務調整 損益을 가감한 것이며, 加算되는 損益 項目은 益金算入 項目과 損金不算入 項目으로 구분되고, 減算되는 損益 項目은 損金算入 項目과 益金不算入 項目으로 구분된다. 算式은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} \text{課稅所得} &= \text{當期純利益} + \text{加算益金} - \text{減算益金} - \text{前年度移越缺損金} \\ &= \text{當期純利益} + (\text{益金算入} + \text{損金不算入}) - \\ &\quad (\text{損金算入} + \text{益金不算入}) - \text{前年度移越缺損金} \end{aligned}$$

稅務調整 사항이 있을 경우에는 管轄 地方稅務當局에 申告調整을 하며, 이때에는 반드시 신고와 함께 관련 증빙서류를 제출해야 한다. 관련 증빙서류를 제출하지 못하거나 확실한 課稅所得額을 산정하지 못하는 경우에는 기업이 자체적으로 稅務調整을 할 수 없고, 대신에 管轄 地方稅務當局이 外部調整을 하게 된다(外企則 16). 外部調整方式에 의한 稅務調整은 損金(原價·費用) 證明을 제공하지 못하는 경우와 益金(收益) 證明을 제공하지 못하는 경우로 구별할 수 있다.

기업이 완전하고 정확한 損金 證明을 제공하지 못하고 課稅所得額을 정확히 산출하지 못하는 경우, 해당 지역 稅務機關이 同一 業種 또는 類似 業種의 이익수준을 참조하여 해당 기업의 利潤率을 결정하고 課稅所得額(看做課稅所得額)을 산정한다. 기업이 완전하고 정확한 益金 證明을 제공하지 못하여 정확한 收益額을 신고하지 못하는 경우, 해당 지역 稅務機關은 損金(原價)에 합리적인 이익을 더하는 방식 등을 사용하여 課稅所得額을 算定·確定한다(外企則 16).

稅務調整이 外部調整方式으로 이루어질 경우, 기업은 課稅所得額이 높게 책정되어도 반박할 근거가 없게 되므로 節稅보다는 오히려 세금을 過納하게 될 가능성도 있게 된다. 따라서 기업은 損金이나 益金과 관

런된 證明의 保存 및 管理를 철저히 해야 할 것이다.

2. 例外的인 課稅所得計算方式

事業所得의 계산은 원칙적으로 上記한 계산식에 의해 산정하여야 하나(所得課稅方式), 推定利益課稅方式 및 經費課稅方式에 의해 課稅所得 計算을 하는 것도 인정되고 있다. 즉 기업이 완전하고 정확한 原價 및 費用의 證憑을 제출할 수 없고 課稅所得額을 정확하게 계산할 수 없는 경우에는, 管轄 地方稅務當局이 同一 業種 또는 類似 業種의 이익수준을 참조하여 利益率을 推定하고 그 課稅所得額을 계산하는 推定利益課稅方式이 이루어진다. 또한 기업이 완전하고 정확한 收益의 證憑을 제출할 수 없고 收益額을 정확하게 신고할 수 없는 경우에는 管轄 地方稅務當局이 原價·費用에 합리적인 利益을 가산하는 등의 經費課稅方式을 채택하여 그 課稅所得을 推定하고 確定할 수 있다. 課稅所得額의 계산에는 다음과 같은 3가지의 방식이 각 納稅義務者에게 적용되고 있다(外企則 16).

가. 所得課稅方式

外國投資企業 및 정확한 과세소득계산을 할 수 있는 外國企業.

나. 推定利益課稅方式

原價·費用의 證憑을 제출할 수 없는 外國企業으로서 주로 駐在員事務所, 建設都給工事 現場 등.

다. 經費課稅方式

수입의 증빙을 제출할 수 없는 外國企業으로서 주로 商社 등의 駐在員事務所이며, 이 경우 推定利益課稅와 經費課稅가 이루어지는 때에는 最低水準의 推定利益率이 관련법규에 의해 추정되어 있는 경우에는 거

기에 따라야 한다.

3. 外貨所得의 人民幣換算

課稅所得의 계산단위는 人民幣(元)이다. 따라서 기업소득이 外貨로 표시되어 있는 경우에는 國家外國換管理當局이 공포하는 外國換率(買入換率)에 의해 人民幣로 환산하여 세액을 납부해야 한다(外企法 21, 外企則 14). 외화의 換算處理方式에는 人民幣가 會計의 記帳本位通貨인 경우와 外貨가 記帳本位通貨인 경우로 구분된다.

人民幣가 會計의 記帳本位通貨인 경우는 세법상 독자적인 외화 환산 처리규정은 없고, 「外商投資企業 會計制度」의 규정에 따른다¹⁴⁾.

첫째, 所得稅를 分期別로 豫納할 때에는 分期 最終日의 公定換率에 따라 人民幣로 환산하여 課稅所得額을 계산한다. 둘째, 納稅年度 종료 후 확정신고 결산시에는 이미 분기별로 세금을 豫納한 외화표시 소득액은 다시 환산하지 않는다. 다만 결산에 의해 외화표시 課稅所得額에 未納된 부족액이 발생하는 경우, 그 부족분만 納稅年度 최종일의 公定換率에 따라 人民幣로 환산하여 課稅所得額을 계산한다(外企則 15). 셋째, 稅額의 還給이 발생한 때에는 還給하여야 할 人民幣의 세액을 당초 납부한 때의 外國換率에 의해 外國通貨로 환산하고, 당초 외국통화의 금액을 세액환산의 증빙을 작성한 당일의 外國換率에 의해 人民幣로 환산하여 세액을 還給한다. 追加納稅일 때에는 追加納稅의 증빙을 작성한 당일의 外國換率에 의해 人民幣으로 환산하여 세액을 追加納付하여야 한다(外企則 15).

14) 자세한 내용은 「外商投資企業 會計制度」의 第12章 第60~64條 外貨業務規定 참조.

第 4 節 收入, 原價, 費用의 計算

1. 收入 등의 歸屬年度와 計算

中國에서는 企業會計나 稅務會計 모두 權利義務發生主義를 택하고 있어서, 企業會計와 稅務會計 사이에 損益의 인식기준이 동일하다¹⁵⁾. 따라서 損益 인식기준의 차이에서 오는 稅務調整의 필요성 문제가 원칙적으로 발생하지 않는다고 볼 수 있다.

비록 課稅所得의 계산이 收入, 原價, 費用, 損失에 대하여 權利義務發生主義를 원칙으로 하고 있지만, 다음과 같은 수입에 대해서는 그 實現時點을 특별하게 인식해서 稅務調整을 행해야 할 필요가 있어서 割賦基準, 工事進行基準 등도 예외적으로 인정되고 있다(外企則 11, 12, 13).

- ① 割賦販賣 方式으로 제품 또는 상품을 판매하는 경우에는 제품 또는 상품을 인도하고 送狀(invoices)을 발행한 때에 販賣收入이 실현된 것으로 할 수 있으나, 계약의 약정에 따라 購買者가 대금을 지불하여야 할 때에 販賣收入이 실현된 것으로 할 수도 있다.
- ② 건축·內裝·조립공사 및 용역의 제공에 있어 그 기간이 계속하여 1年을 초과하는 경우에는 工事進行度 또는 作業完了 程度에 따라 수입을 실현한 것으로 할 수 있다.
- ③ 他企業을 위하여 대형기계설비 내지 선박 등을 가공 또는 제조하고 그 기간이 1年을 초과하는 경우에는, 工事進行度 또는 作業完了 程度에 따라서 수입을 실현한 것으로 할 수 있다.
- ④ 合作企業이 생산물로 배당을 하는 製品償還方式을 채용하고 있는 경우에는 合作當事者가 이익분배에 따라 제품을 취득한 때에 수

15) 韓國의 損益 認識基準을 보면, 企業會計에서의 收益은 實現主義를, 費用은 發生主義를, 稅務會計上 損益의 歸屬事業年度는 權利義務發生主義를 취하고 있음이 中國과 다름에 주의해야 한다.

입을 취득한 것으로 하고, 그 수입액은 제3자에게 매각하는 販賣價格에 의하든가 또는 동 시기의 市場價格을 참조하여 계산한다. 예컨대, 石油資源의 合作開發採掘에 종사하는 外國企業이 原油를 이익분배에 의해 취득한 때도 수입을 취득한 것으로 하고, 그 수입액은 國際市場의 동일 종류, 동일 품질의 원유가격을 참조하여 정기적으로 조정된 가격에 의거하여 계산하여야 한다.

- ⑤ 企業이 취득한 수입이 非貨幣性資產 또는 權益인 경우의 수입액은 같은 시기의 市場價格을 참조하여 계산하든가 추정한다.

위의 내용 중 ①, ②, ③의 경우는 기업에게 利益의 實現時點(收益의 計上時期)을 선택할 수 있는 裁量權이 허용되는 경우이다. 이에 따라 기업은 收益의 計上時期를 次期로 移越하는 등 합법적인 테두리 안에서 收益의 計上時期를 조정하는 방법을 통하여 當期の 收益 내지는 課標額을 縮小 調整함으로써 節稅의 효과를 볼 수 있다.

2. 益金算入 項目

현행 세법에는 益金算入 項目이 별도로 규정되어 있지 않지만, 일반적으로 말해서 當期純利益 산출시 收益으로 계상되는 모든 수입 항목 가운데 미처 계상되지 않거나 加算調整되지 않은 항목 등이 대부분 益金算入 항목으로 분류된다.

3. 益金不算入 項目

현행 세법에서는 益金算入 項目처럼 별도로 규정되거나 열거되어 있지 않으며, 다만 實施細則에서 한 가지 항목이 지적되어 있다. 즉, 外國投資企業이 中國 內에서 他企業에 투자하여 그 기업으로부터 수취한 配當金은 원칙적으로는 投資收益으로서 營業外收入에 계상되어 세무상

의 益金으로 되나, 이것을 課稅所得額에 산입하지 아니할 수도 있다. 이 경우에는 이 투자에 의해 발생한 비용 및 손실도 課稅所得額에서 공제할 수 없다. 즉, 收取配當金の 益金不算入을 선택한 경우에는 그 투자에 관계되는 비용 및 손실도 損金不算入으로 해야 한다(外企則 18).

이 규정은 外國企業이 外國投資企業에서 수취하는 配當金에 대하여 源泉所得稅가 면세되고 있는 것과 균형을 유지하기 위한 것으로, 外國投資企業이 타기업에서 수취하는 配當金에 대하여도 事業所得으로서 과세하지 않고 課稅所得 計算에서 제외한 것이다.

4. 損金算入 項目

현행 세법에서는 損金算入 項目 역시 益金算入 項目처럼 별도로 규정되거나 열거되어 있지 않지만, 다만 實施細則에서 규정하고 있는 항목은 다음과 같다.

- ① 外國投資企業 및 外國企業이 損金에 산입할 수 있는 이자는 합리적인 借入金의 이자에 대하여 借入金 지급이자의 증명서류를 管轄 地方稅務當局에 제출하여 승인을 얻은 것이어야 하고, 합리적인 借입金の 이자란 일반적인 商業貸出利率보다 낮은 利率로 계산하는 利率를 말한다. 또한, 固定資產의 구입설치 혹은 건설 또는 無形資產의 양수 혹은 개발에 사용된 借입金の 이자 중에서 자산이 사용에 투입되기 전에 발생한 이자는 固定資產의 취득원가에 산입하여야 한다(外企則 21).
- ② 外國企業이 중국 내에 설치한 기구·장소와 실제적인 관련이 있는 소득으로서 외국에서 발생한 이윤(配當金), 이자, 임대료, 特許權使用料 및 기타 소득을 취득하였을 경우, 이 소득에 대해서 이미 외국에서 납부한 소득세액은 費用 項目으로 처리하여 과세소득에서 減算調整할 수 있다(外企則 28). 이것은 일종의 外國稅額 控除라고 볼 수 있지만, 세액에서 공제되는 것이 아니라 과세소득

에서 공제되므로 엄밀한 의미의 外國稅額控除 개념과는 차이가 있다고 하겠다.

- ③ 중국 내에 기구·장소를 설립한 外國企業(주재원사무소, 지점, 건설도급공사장, 경영관리도급장소 등)이 特殊關係企業¹⁶⁾에게 지불한 管理費는 비용으로 산입할 수 없는 것이 원칙이지만, 예외적으로 費用處理가 인정된다(外企則 58). 즉, 中國 내에 기구·장소를 설치한 外國企業이 그 기구·장소의 생산·경영과 관련된 合理的인 管理費를 本部機構에 지불하는 경우, 일정한 조건하에서 비용 처리가 가능하다. 그 조건이란 본부기구의 관리비 집계범위·총액·분담기준·配付方法 관련 증명서류와 공인회계사의 감사보고서에서 동 비용을 입증해야 하고, 더불어 세무기관의 심사·동의를 받아야 하는 것을 말한다(外企則 20). 실무적으로는 公認會計士의 감사보고서는 중국에서 등기되어 있는 外資系會計事務所의 감사보고서가 원칙으로 되어 있다.

5. 損金不算入 項目

現行 稅法上 다음의 항목은 課稅所得計算時에 損金(原價, 費用 및 損失)으로 계상할 수 없다(外企則 19).

- ① 固定資產의 購入 또는 建造를 위해 지출한 資本的 支出
- ② 無形資產의 讓受(구입) 또는 개발시의 지출
- ③ 資本의 이자
- ④ 각종 所得稅 세금
- ⑤ 위법 경영으로 인한 罰金과 재산몰수에 의해 입은 손실
- ⑥ 각종 租稅의 滯納金 및 罰金
- ⑦ 自然災害 또는 불의의 사고에 따른 손실과 관계되는 有償의 賠償

16) 外企則 52 참조.

金 部分

- ⑧ 中國 內에서 공익적 또는 救濟的 性格 이외에 이용되는 寄附金
- ⑨ 本部機構에 지급하는 特許權使用料
- ⑩ 生産 및 經營業務와 관계가 없는 기타의 지출
- ⑪ 接待費(交際費)의 損金算入限度 초과액
- ⑫ 外國投資企業이 中國 內의 다른 기업에 투자하는 경우, 그 투자에서 발생하는 費用과 損失
- ⑬ 中國 內에서 근무하는 직공을 위한 해외의 社會保險 保險料

上記 항목 중 ①과 관련해서 合作企業 固定資産의 개조 및 대규모 修理基金은 예외적으로 처리할 수 있다. 이 基金은 일반적으로 이익처분에 의해 적립되는 利益積立金으로서 資本科目에 해당되기 때문에, 실제 支拂 狀況이 발생하더라도 이 기금 계정과목은 잠식할 수 없게 되어 있다. 그러나 管轄 地方稅務當局의 승인을 받아 損金으로 계상하는 것이 인정될 경우에는 原價 또는 費用으로 계상하여 이 기금 계정과목에서 처리하고 실제 지불이 발생하면 基金을 잠식하는 것이 인정된다.

資本의 利子란 合資企業, 合作企業에서 출자 당사자가 資本金을 출자할 때 金融機關 등에서 借入을 하여 출자한 경우에, 合資 및 合作契約에서 合資企業 또는 合作企業에 借入利子を 부담시키는 등의 특별계약을 한 때에 발생하는 合資 및 合作企業의 支給利子を 말하는 것으로, 兩者 모두 실질적으로 출자당사자가 부담하여야 할 이자를 특별계약에 의해 合資 및 合作企業에 부담시키는 것이므로 配當으로 간주해서 損金不算入하는 것이다.

본부기구에 지급하는 特許權 使用料란 外國企業의 本·支店間에 이루어지는 特許權 使用料의 授受로 인한 내부손익의 조정이므로 損金不算入으로 하는 것이다. 중국 내 현지법인과 外國企業間의 特許權 使用料의 수수는 여기에 해당하지 아니한다.

生産·經營 활동과 관련된 接待費는 기업회계상 모두 費用으로 처리

될 수 있지만, 세무상으로는 損金算入限度까지만 비용 처리가 가능하다. 즉 接待費가 損金算入限度를 초과하면 그 초과액은 課稅所得額에 가산되는 稅務調整 항목이 된다. 확실한 기록이나 領收證이 없는 接待費는 비용 처리가 불가능함에 유의해야 한다.

상기 항목 중 ①, ②, ③, ④, ⑦, ⑩ 항목은 기업회계상으로도 損費處理가 불가능하기 때문에 會計處理와 稅務處理는 일치한다. 반면에 ⑤, ⑥, ⑧, ⑨, ⑫, ⑬ 항목은 營業外損益項目¹⁷⁾ 또는 原價 항목으로서 회계상 損費處理가 가능하지만, 稅務上으로는 損金으로 산입할 수 없는 것이기 때문에 세무신고상의 調整計算이 필요하게 된다.

⑪의 接待費에 대하여 생산·경영에 관련된 금액은 企業會計上 비용 처리할 수 있으나, 稅務計算上으로는 損金算入 限度額을 초과하는 부분에 대하여는 과세소득에 益金加算하는 稅務調整項目으로 구분한다. 기업의 비용으로 인정받는 接待費는 물론 확실한 기록이나 증빙이 반드시 있어야 한다.

6. 交際接待費의 損金算入 限度額

損金에 산입할 수 있는 交際接待費는 기업의 생산, 경영에 관계되는 합리적인 비용이어야 하고, 확실한 기록 또는 영수증이 존재하여야 하며, 그 損金算入 限度額은 다음과 같다(外企則 22).

가. 工業, 商業 등

年間 商品純賣出額 1,500萬元 이하 부분 當該 純賣出額의 0.5%

年間 商品純賣出額 1,500萬元 초과 부분 當該 純賣出額의 0.3%¹⁸⁾

17) 韓國의 特別損益項目에 해당한다.

18) 계산식은 다음과 같다.

$(1,500萬元 \times 0.5\%) + (1,500萬元 \text{ 초과 부분} \times 0.3\%)$

나. 서비스업 등

年間 業務總收入額 500萬元 이하 부분 當該 總收入額의 1%
 年間 業務總收入額 500萬元 초과 부분 當該 總收入額의 0.5%¹⁹⁾

7. 貸損損失과 貸損充當金

稅務上 損金에 산입할 수 있는 貸損損失은 다음 중 한 가지에 해당하는 대금으로 損金算入의 可否는 최종적으로 管轄 地方稅務當局의 승인을 얻어야 한다(外企則 25, 26). 또한, 일단 貸損損失 處理한 대금이 翌年度 이후에 그 전부 또는 일부가 회수된 경우에는 益金處理하여야 한다(外企則 27). 즉 回收年度의 課稅所得額에 산입해야 한다.

- ① 債務者의 파산으로 인하여 그 破産財産으로 清算한 후에도 계속하여 회수불능일 것
- ② 債務者의 사망으로 인하여 그 遺産으로 상환한 후에도 계속하여 회수불능일 것
- ③ 債務者가 기한이 지나도 償還義務를 이행하지 않고 이미 2年을 경과하였는데도 계속하여 회수불능일 것

貸損充當金에 대하여는 대부 및 리스 등의 업무에 종사하는 기업에 대해서만 管轄 地方稅務當局의 승인을 얻어 계상할 수 있고, 각 연도 말의 貸出金殘額(은행간의 콜론을 포함하지 아니함) 또는 연도 말의 외상매출금 및 받을 어음 등의 대금잔액의 3% 이내의 貸損充當金의 계상이 인정되고 있으며, 이를 해당 年度 課稅所得에서 控除(損金算入)할 수 있다(外企則 25).

19) 계산식은 다음과 같다.

(500萬元 × 0.5%) + (500萬元 초과 부분 × 0.5%)

실제로 발생한 貸損金이 前年度에 설정한 貸損充當金을 초과하는 경우, 그 초과분은 當期の 損失로 처리(損金算入)할 수 있다. 그러나 실제 발생한 貸損金이 前年度 설정 貸損充當金보다 적은 경우, 그 부족분은 當該 年度の 課稅所得額에 加算(益金算入)해야 한다. 기업은 실제로 발생한 貸損金에 대해서 管轄 地方稅務當局에 신고하여 審査·確認을 받아야 한다.

企業이 이미 貸損金으로 처리한 미수금 항목이 此後 年度에 전부 또는 일부 회수되었을 경우, 回收年度の 課稅所得額에 益金算入한다.

8. 移越缺損金の 補填

年度缺損이 발생한 경우, 다음 納稅年度の 소득으로 보전할 수 있다. 다음 納稅年度の 소득으로도 보전할 수 없는 경우에는 계속 그 다음 納稅年度로 순차적으로 移越하여 보전할 수 있다. 단, 移越可能年度는 최장 5년이다. 즉, 移越缺損金은 5년 이내에 한해서 課稅所得額 산출시 差減調整될 수 있다(外企法 11).

개업 초기 缺損金を 계상하는 경우 租稅減免 기간이 적용되는 개시年度の 시기가 문제가 된다. 租稅減免 기간은 이익이 발생한 연도부터 시작되기 때문에 缺損金の 보전이 있는 경우에는 當該 年度の 이익으로 세무상 인정된 모든 缺損金を 보전하고도 이익이 계상되는 年度를 租稅減免期間의 제1기로 하고 있다. 또한 租稅減免期間은 일단 적용되면 계속해서 적용된다. 즉 租稅減免 적용 第2次年度에 결손이 발생하더라도 租稅減免 기간은 계속 적용된다.

第 5 節 資産의 稅務處理

1. 固定資産

가. 範圍

固定資産(有形固定資産)이란 使用年數가 1年 이상인 建物, 構築物, 機器, 機械類, 運送手段 및 기타의 生産·經營關聯設備·機構 내지 工具 등을 말한다. 生産·經營의 主要한 설비에 속하지 않는 물품으로서 單價가 2,000元 이하인 것, 또는 使用年數가 2年을 초과하지 않는 것은 固定資産으로 계상하지 않고 실제 사용액에 따라 費用處理할 수 있다(外企則 30).

나. 評價基準

固定資産의 評價基準은 取得原價主義이다. 구입한 固定資産의 원가는 購入價額에 購入附帶費用(운송비, 설치비 및 사용 전 발생한 관계비용)을 가산한 금액으로 한다.

자체적으로 제작하거나 건조한 固定資産의 원가는 제작 또는 건조과정에서 발생한 實際支出額을 원가로 한다. 이 實際支出額에는 固定資産을 취득하기 위해 차입한 建設자금 이자도 당해 固定資産의 建設준비기간 내에 속하는 것이면 固定資産의 원가에 포함하도록 되어 있다. 또 現物出資된 固定資産의 원가는 그 新·舊(마멸·소모)의 정도에 따라 계약에서 確定한 合理的인 價格 또는 關聯 市場價格을 참조하여 사용 전(出資時)에 발생한 관계비용을 가산한 금액으로 한다(外企則 31). 기업은 贈與받은 固定資産의 원가를 合理的으로 평가할 수 있다(外企則 45). 固定資産의 사용중에 擴充, 交替·交換, 修繕·改修, 技術改造(技術革新) 등에 의해 가치가 증대하는 경우, 여기서 발생한 지출은 應당 固定資産의 原價를 증대시킨다(外企則 42).

다. 減價償却

- ① 減價償却方法 : 固定資産의 減價償却方法은 定額法이 원칙이고, 기타의 상각방법을 채용하는 경우에는 기업의 신청에 의해 管轄 地方稅務當局이 승인한다(外企則 34). 贈與받은 固定資産은 합리적인 가치평가를 통해 減價償却을 할 수 있다
- ② 減價償却의 開始 : 固定資産은 사용을 개시한 달(月)의 翌月부터 減價償却을 계상한다. 사용이 정지된 固定資産은 사용을 정지한 달의 翌月부터 減價償却의 계상을 정지한다. 석유자원의 개발사업에 종사하는 기업의 경우, 개발단계에서 이루어지는 투자는 유전(가스田)을 하나의 단위로 하여 모두 資本的 支出로서 누계 처리하고, 해당유전(가스田)이 상업생산을 개시한 달(月)의 翌月부터 減價償却을 계상한다(外企則 32).
- ③ 推定殘存價額의 評價 : 固定資産을 減價償却할 때는 우선 殘存價額을 평가하여 원가에서 차감해야 한다. 推定殘存價額은 일반적으로 취득가액의 10%이나 기업의 신청과 管轄 地方稅務當局의 승인에 의해 殘存價額을 零 또는 10% 미만으로 할 수도 있다(外企則 33).
- ④ 固定資産 耐用年數의 最短年數는 다음과 같다(外企則 35).
 - 건물, 구축물최단 20年
 - 기차, 선박, 기기, 기계 및 기타 생산설비최단 10年
 - 전자설비, 기차와 선박 이외의 수송수단 그리고 생산·경영과 관련이 있는 기구·공구 및 가구 등최단 5年
 - 석유자원 개발사업에 종사하는 기업은 개발단계와 그 이후의 투자로 형성한 固定資産을 綜合償却하여 殘存價額을 남기지 않을 수 있다. 그 減價償却의 最短年數는 6年이다(外企則 36).
 - 固定資産의 사용중에 확충, 교체·교환, 修繕·改修, 技術改造(技術革新) 등에 의해 가치가 증대하는 경우, 여기서 발생한 비

용은 응당 固定資産의 원가를 증대시킨다. 그 중에 使用年數가 연장될 수 있는 固定資産에 대해서는 耐用年數를 적절히 연장하며, 이에 상응하여 減價償却을 조정·계상한다(外企則 42).

⑤ 加速償却 : 다음의 특별한 원인에 의해 固定資産의 耐用年數를 단축할 필요가 있는 경우에는 기업이 신청하고 管轄 地方稅務當局이 승인함으로써 耐用年數의 단축이 인정된다(外企則 40, 41).

- 酸, 알칼리 등에 의하여 강력한 부식을 받는 기기설비 및 항상 진동상태에 있는 공장건물 내지 구축물
- 使用率이 높고 사용강도가 강하여 항상 주야로 작동 상태에 있는 기기 및 설비
- 中外合作經營企業의 合作期間이 法定最短 耐用年數보다 짧고 아울러 合作期間 滿了 後에 中國側 合作當事者의 소유로 귀속하게 되는 固定資産에는 중고의 固定資産을 취득하여 그 사용가능기간이 法定最短 耐用年數보다 짧은 경우에는 증명서류를 管轄 地方稅務當局에 제출하여 승인을 얻어 그 使用可能 期間을 耐用年數로 할 수 있다.

⑥ 減價償却의 終了 : 固定資産의 減價償却이 耐用年數의 한도에 달한 후에는 해당 자산의 계속 사용이 가능할지라도 더 이상 減價償却을 계상하지 않는다(外企則 43).

⑦ 固定資産 處分收益의 處理 : 기업이 固定資産을 양도하거나 시가로 처분하여 얻은 수익에 대해서는 未償却 帳簿殘額이나 殘存價額 및 處分費用을 공제한 후의 차액을 當該 年度の 損益으로 계상한다.

2. 無形資産과 其他資産

① 無形資産 原價의 評價 : 기업의 特許權, 獨占技術(기술 노하우), 商標權, 著作權, 土地使用權 등의 無形資産의 評價基準은 取得原

價主義이다. 有償取得 無形資產은 합리적인 가격에 따라 지급하는 實際支給額을, 自體的으로 開發한 無形資產은 개발과정에서 발생한 實際支出額(개발비용)을, 現物出資한 無形資產은 協議書 또는 契約書上에서 규정한 합리적인 가격을 取得原價로 한다(外企則 46).

- ② 無形資產의 償却方法 : 無形資產의 상각방법은 定額法으로 계상해야 한다. 유상 취득한 無形資產이나 現物出資한 無形資產은 協議書 또는 契約書에 使用年數의 규정이 있는 경우에는 그 使用年數에 따라, 使用年數의 규정이 없는 경우에는 10年 이상의 기간으로 期間均等償却하여야 한다. 自體的으로 開發한 無形資產도 10年 이상의 기간으로 期間均等償却한다(外企則 47).
- ③ 石油資源 開發事業 採鑛費의 分割償却 : 석유자원 개발사업에 종사하는 기업에서 발생한 합리적인 採鑛費用은 상업생산을 개시한 油田(가스田)의 수익 중에서 分割償却할 수 있다. 그 分割償却 기한은 1年 이상이어야 한다(外企則 48).
- ④ 開業費의 分割償却 : 기업의 開業準備 期間²⁰⁾에 발생한 비용은 생산경영을 개시한 달의 翌月부터 5年 이상의 기간 동안 分期別로 分割償却하여야 한다(外企則 49).

3. 在庫資產

商品, 完成品, 生産中인 製品, 半製品, 原材料 등의 재고자산의 평가 기준은 取得原價主義이다(外企則 50). 기업이 각종 在庫資產의 출하·인도나 수령·인수시 그 실제 取得原價의 評價方法에는 先入先出法, 移動平均法, 總平均法 및 後入先出法 등이 인정되고 있다. 기업이 일단

20) 開業準備 期間이란 기업이 개업 승인을 받은 날로부터 생산·경영을 개시한 날까지의 기간을 가리킨다(外企則 49).

채택·사용한 평가방법은 임의로 변경할 수 없고 계속 적용하여야 하고, 評價方法을 변경하는 경우에는 納稅年度 개시 전에 管轄 地方稅務當局에 보고하여 승인을 얻어야 한다(外企則 51).

기업의 입장에서는 在庫資產의 取得原價評價法으로서 賣出原價를 가장 큰 금액으로 평가할 수 있는 방법을 선호하게 될 것이다.

第 6 節 源泉徵收對象所得의 範圍와 課稅所得計算

1. 源泉徵收對象所得

源泉徵收對象所得이란 外國企業으로서 中國 內에 機構·場所를 설치하지 않은 채 中國 內에 원천이 있는 利潤(配當), 利子, 賃貸料, 特許權使用料 및 기타의 소득을 취득하거나, 또는 機構·場所를 설립하였으되 상기 소득이 그 機構·場所와 실질적인 관련이 없는 경우의 당해소득에 관계되는 수입총액을 말한다(外企法 19).

여기에서 利潤(配當)이란 투자비율(투자공헌도), (주식)지분 또는 기타의 非債券으로서 이윤의 분배를 받을 권리에 의거하여 취득하는 소득을 말한다(外企則 60).

特許權과 獨占技術(기술 노하우)를 제공하고서 수취한 (特許權)使用料 總額에는 그것과 관련된 圖面(設計圖)情報·材料費, 技術用役費, 人力養成費, 기타 有關費用이 포함된다.

其他의 所得에는 中國 內의 建物, 構築物 내지 其他 附屬設備 및 土地使用權 등의 재산을 양도하여 취득하는 收益 즉, 不動產所得을 말하고, 양도수익에서 당해 재산의 原價額을 차감한 잔액을 말한다. 外國企業이 재산의 原價額에 대한 정확한 증명을 제공할 수 없을 경우, 당해 지역 管轄 地方稅務當局은 구체적인 정황에 근거하여 그 재산의 原價額을 평가한다(外企則 61).

또한, 特許權 및 노하우를 제공하여 수취하는 使用料 總額에는 그 관련 있는 圖面(設計圖)情報·材料費, 技術서비스費 내지 인원 교육훈련비 및 기타의 관련비용이 포함되어 있다(外企則 59).

2. 納稅義務者와 源泉徵收義務者

源泉徵收對象所得에 대한 納稅義務者는 소득의 實在 受益者이며, 소득을 지불하는 자(個人 또는 法人)는 源泉徵收義務者가 된다(外企法 19).

外國企業이 중국 내에서 建築, 設備, 組立, 探查·開發 등의 공사에 종사하거나 諮問, 經營管理, 技術訓練 등의 人的 用役을 제공함으로써 취득한 소득에 대해서 管轄 地方稅務當局은 工事代價나 用役費의 支給者를 源泉徵收義務者로 지정할 수 있다(外企則 67).

3. 課稅標準과 源泉徵收의 方式

源泉徵收의 課稅所得額은 收益總額이며, 국가가 별도로 규정한 경우를 제외하고는 어떠한 費用(또는 損金)도 산입되지 않는다(外企則 59).

세금은 支拂者가 매회 支拂金額에서 源泉徵收한다. 源泉徵收義務者가 매회 징수하는 세금은 5日 이내에 國庫에 납입하고, 동시에 管轄 地方稅務當局에 「所得稅源泉徵收報告書」를 제출해야 한다(外企法 19). 源泉徵收義務者는 源泉徵收稅額의 일정비율을 源泉徵收手數料로 하여 管轄 地方稅務當局으로부터 지급 받을 수 있다(外企則 104).

여기서 支拂金額이란 現金支拂, 換(送金)支拂, 對替支拂한 금액과 非貨幣 資産이나 권익을 환산하여 지불하는 金額을 말한다(外企則 62).

第 7 節 特殊關係企業間の 去來(移轉價格稅制)

多國籍企業이 移轉價格의 操作(transfer pricing)을 통해서 租稅回避 내지는 租稅脫漏를 피하는 것을 방지하기 위해서 特殊關係企業間の 去來에 관한 規定을 「外國人投資企業 및 外國企業所得稅法 實施細則」 第 4章 및 「特殊關係企業間 去來의 稅務管理 實施細則」²¹⁾에서 두고 있다.

特殊關係企業間の 去來에 관한 規定이 적용되는 기업은 外國投資企業과 外國企業이 中國 內에 설립한 生産 및 經營에 종사하는 機構·場所이다. 移轉價格稅制란 이들 事業所得이 있는 適用對象企業과 그 特殊關係企業間에 獨立企業間 거래에 의하지 아니하고 對價·費用의 지급을 받거나 또는 지급함으로써 적용 대상기업의 課稅所得額을 감소시킨 경우에는 管轄 地方稅務當局이 그 課稅所得을 합리적으로 조정하는 제도를 말한다.

1. 特殊關係企業의 定義

特殊關係企業(associated enterprises)이란 適用對象企業(外資企業)과 다음 중 한 가지의 관계를 가지는 회사, 기업 및 기타의 경제조직을 말하는 것이고, 구체적인 소유비율이 명기되지 않고 支配·被支配 및 利益關聯 關係가 중시되는 등 추상적인 관계가 비교적 폭넓게 규정되어 있다(外企則 52, 特稅則 2).

- ① 資本, 經營, 買入과 賣出 등에 있어서 直接 또는 間接으로 所有 또는 支配(control)의 관계를 맺고 있거나
- ② 直接 또는 間接으로 함께 제3자에 의해 所有 또는 支配되는 관계에 있거나

21) 外企法 第13條와 外企則 第4章 第52條~第58條의 規定에 근거하여 제정됨. 이하 本 實施細則을 特稅則이라 약칭함.

- ③ 其他利益으로 相互聯關된 관계를 맺고 있는 회사나 기업, 기타 경제조직을 말한다.

보다 구체적으로 살펴보면, 適用對象企業(外資企業)과 特殊關係企業 사이에는 다음 중 어느 한 가지 또는 그 이상의 관계가 있는 것이 일반적이다(特稅則 2).

- ① 相互間에 直接 또는 間接으로 상대방 주식 총수의 25% 이상을 소유하는 경우
- ② 直接 또는 間接으로 함께 제3자에 의해 所有 또는 支配되는 주식이 25% 이상인 경우
- ③ 特殊關係企業으로부터 차입한 자금이 外資企業 자기자본의 50% 이상을 점유하거나, 혹은 外資企業의 他人資本總額의 10%를 特殊關係企業이 담보한 경우
- ④ 外資企業의 理事나 임원 등 고급 관리인원의 절반 이상이나 1명의 상무이사를 特殊關係企業이 위임하여 파견한 경우
- ⑤ 外資企業의 생산·경영 활동이 特殊關係企業이 제공한 特許權(공업소유권, 독점기술, 기술 노하우 등 포함)에 의지하지 않고서는 정상적으로 진행될 수 없는 경우
- ⑥ 外資企業의 생산·경영을 위해 구매하는 원재료, 부품, 부속품 등(가격 및 거래조건 등 포함)이 特殊關係企業에 의해 統制되거나 供給되는 경우
- ⑦ 外資企業이 생산한 제품이나 상품의 판매(가격 및 거래조건 포함)가 特殊關係企業에 의해 통제되는 경우
- ⑧ 外資企業의 생산·경영이나 거래에 대하여 실제로 통제하는 기타 이익상의 상호관련된 관계가 있는 경우로서, 家族關係나 親族關係 등을 포함하는 경우

2. 特殊關係企業間 去來申告 義務와 資料提出 義務

適用對象企業(外資企業)이 당해 納稅年度에 特殊關係企業과 업무거래를 가진 경우, 管轄 地方稅務當局에 年度所得稅申告書를 제출하는 동시에 「外國投資企業 또는 外國企業과 그 特殊關係企業 사이의 업무거래 상황 年度申告書」를 첨부하여 제출해야 한다(特稅則 3).

管轄 地方稅務當局은 適用對象企業(外資企業)과 特殊關係企業間的 업무거래 상황을 감사·조사할 때, 適用對象企業에게 거래의 가격·비용 표준 등과 관련된 자료의 제공을 요구할 권한을 가지며(特稅則 4), 適用對象企業에게는 자료의 제출의무가 부과되어 있고 자료의 제출을 요구한 경우에는 응하여야 한다(外企則 53).

3. 移轉價格의 調整

管轄 地方稅務當局은 適用對象企業이 제출하는 관련 자료를 바탕으로 適用對象企業과 特殊關係企業間에 이루어진 매입·매출의 거래가격이 獨立企業間的 去來²²⁾原則에 따라 평가되지 않은 경우, 이를 獨立企業間的 去來價格(正常價格)으로 조정할 수 있다. 調整 方法은 다음과 같다.

가. 賣買價格에 의한 調整

適用對象企業이 特殊關係企業間的 매매거래에 대하여 獨立企業間的 去來 原則에 의하지 아니하고 가격을 결정한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 그 調整方法으로서 다음에 열거한 방식을 順序에 따라 順次的으로 검토한 후 가장 적절한 방식을 선택한다(外企則 54).

22) 獨立企業間去來란 관련 관계가 없는 기업간에 공평한 거래가격 및 영업관습에 의거하여 이루어지는 업무거래를 말한다(外企則 53).

① 獨立價格比較法

獨立企業間에 이루어지는 同種 또는 類似한 거래활동을 하는 경우의 가격을 참고하여 正常價格을 결정한다.

② 再販賣價格基準法

特殊關係가 없는 第3者에게 再販賣되는 가격에서 취득하는 利潤水準을 고려하여 正常價格을 결정한다.

③ 原價基準法

원가에 합리적인 비용과 이익을 가산하여 正常價格을 결정한다.

④ 기타의 합리적인 방법

나. 正常利率에 의한 調整

適用對象企業과 特殊關係企業間的 資金融通으로 지급하였거나 또는 수취한 이자가 相關관계가 없는 때에 동의할 수 있는 금액을 초과하거나 혹은 낮은 경우, 또는 그 이율이 同種 去來의 正常利率을 초과하거나 혹은 낮은 경우에는 管轄 地方稅務當局은 正常利率을 참조하여 조정할 수 있다(外企則 55).

다. 用役의 正常代價基準에 의한 調整

適用對象企業과 特殊關係企業間에 제공된 용역이 獨立企業間的 정상 거래에 의하지 아니하고 용역비용의 지급을 받거나 또는 지급한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 類似한 용역의 正常代價基準을 참조하여 조정을 할 수 있다(外企則 56).

라. 財産讓渡의 正常代價에 의한 調整

適用對象企業과 特殊關係企業間에 財産을 양도하고 財産의 使用權을 제공하는 등의 거래에 대하여 獨立企業間 거래에 의하지 아니하고 가격을 결정하거나 또는 使用료의 지급을 받거나 혹은 지급한 경우에는, 管轄 地方稅務當局은 相關관계가 없는 때에 동의할 수 있는 金額(正常

代價)을 참조하여 조정을 할 수 있다(外企則 57).

4. 移轉價格 調整의 執行

企業의 移轉價格 조정은 일반적으로 監査·調査 대상 納稅年度의 課稅所得額에 대해서만 한정한다. 그 감사와 조사, 조정은 일반적으로 納稅年度의 次年度부터 3年 이내에 진행한다. 만일 조정안이 以前年度의 소득에 관련된 경우에는 이전으로 소급해서 조정할 수도 있지만, 遡及年限은 최장 10年을 초과할 수 없다(特稅則 9).

管轄 地方稅務當局은 移轉價格의 조정결과에 대해서, 즉 조정금액과 조정성질에 대해서 被調整 適用對象企業(外資企業)에게 서면통지해야 한다(特稅則 8).

移轉價格을 조정한 課稅所得額에 대하여 外資企業이 상응하는 회계 조정을 행하지 않는 경우, 그 特殊關係企業側이 관련관계가 없는 기업과의 거래수익(즉 獨立企業間 正常收益)을 초과하여 취득한 소득부분은 利益配當으로 간주하며, 그 利益配當은 外企業 第19條에서 규정한 源泉徵收所得稅 면제혜택을 누릴 수 없다. 그 特殊關係企業側이 취득한 소득이 만일 利子거나 特許權 使用料인 경우, 이미 源泉徵收한 소득세는 조정할 수 없다(特稅則 10).

또한, 適用對象企業은 그 特殊關係企業에 대하여 지급한 관리비를 계상할 수는 없는 것으로 되어 있고, 법인 내의 본·지점 經費(管理費)의 합리적인 배부는 인정되고 있으나 법인간의 관리비의 계상은 인정되지 않는다(外企則 58).

第 8 節 稅率과 稅額計算

1. 稅率

外國投資企業, 外國企業의 사업소득의 基本稅率은 國稅部分 30%, 地方稅部分 3%로 合計 33%의 세율이 課稅된다(外企法 5). 다만, 投資의 手段으로서 輕減稅率의 適用이 있고, 進出地域, 企業의 種類 등에 따라 세율이 다를 수 있다.

投資所得에 대하여는 中國 國內法으로서 20%의 源泉徵收稅率이 課稅되도록 되어 있으나(外企法 19), 이것에 대하여도 投資地域, 企業의 種類 등에 따라 優待措置로서 輕減稅率의 適用이 있고(外企法 7), 또한 韓國法人에 대하여는 韓·中租稅條約 第10條 第2項(配當), 第11條 第2項(利子), 第12條 第2項(使用料)의 適用이 있고, 해당의 일부를 제외하고 源泉徵收稅率은 10%를 한도로 하여 課稅한다(韓·中租稅條約 第23條 第3項). 다만, 外國投資企業으로부터의 配當은 中國 國內法에 따라 免稅되기 때문에 源泉徵收課稅는 없다.

事業所得의 稅率과 源泉徵收稅率은 모두 課稅所得額의 크기에 관계 없이 동일한 세율이 適用되는 比例稅率이다.

2. 申告所得(綜合課稅와 合算課稅)

中國 內에 법인으로서 設立된 外國投資企業은 中國 內 및 國외의 支店·支店에서 的 生産, 經營소득 등을 本部機構가 綜合하여 課稅所得額을 申告하여야 하고, 法인을 設立하지 아니한 外國投資企業은 中國 內의 支店·支店에 있어서의 生産·經營소득 등을 本部機構가 綜合하여 課稅所得額을 申告해야 한다(外企法 5).

이에 반하여 中國 內에 機構·場所가 있는 外國企業은 원칙적으로 機構·場所가 소재하는 지역의 管轄 地方稅務當局에 그 機構·場所의

課稅所得額을 신고해야 한다. 外國企業에 대하여는 綜合課稅가 아니고 營業機構別 申告가 원칙이나 合算申告制度도 인정되고 있다. 즉 中國內에 복수의 영업기구를 설립하고 있는 外國企業은 그 가운데에서 선정한 하나의 영업기구가 다음의 요건을 구비하고 있는 경우에는 그 營業機構가 과세소득을 合算申告할 수 있다(外企則 89).

- ① 다른 영업기구의 경영업무에 대하여 管理 및 監督의 책임을 질 것
- ② 각 영업기구의 수입, 원가, 비용 내지 손실의 상황을 정확하게 반영한 장부 내지 증빙서류를 완비하고 있을 것

外國企業의 合算申告制度의 장점은 예를 들면 최종손익이 적자인 영업기구가 있는 경우에 활용할 수 있으나, 합산신고하는 경우에는 合산 신고를 할 영업기구가 管轄 地方稅務當局에 신청서를 제출하여야 하고, 승인은 合산신고의 대상이 된 각 영업기구가 동일한 省·自治區·管轄市에 설립되어 있는 경우에는 이들 省·자치구·직할시가 하고, 복수의 省·자치구·직할시에 설립되어 있는 경우에는 國家稅務總局이 한다(外企則 90).

外國投資企業의 綜合申告와 外國企業의 合算申告에서 문제가 되는 것은 중국에서는 우대조치에 의해 지역별로 세율이 다르다는 것과 적자인 영업기구와 흑자인 영업기구를 어떻게 相計하는가 하는 것이다. 우선, 세율에 대하여는 각 영업기구의 課稅所得額을 합리적으로 구분 계산하여 다른 세율이 의해 外資企業所得稅를 납부하여야 한다(外企則 91). 예를 들면 輕減稅率이 적용되는 지역에 外國投資企業의 본부기구를 설립하여도 外國投資企業의 全課稅所得에 輕減稅率이 적용되는 것은 아니라는 점이다.

綜合申告 또는 合算申告에 있어서 각 營業機構 課稅所得額을 합리적으로 구분계산할 수 없는 경우에는, 管轄 地方稅務當局이 그 課稅所得總額에 대하여 다음 기준으로 각 영업기구간에 합리적으로 배분할 수 있다(外企則 92).

- ① 營業收入의 비율
- ② 原價 및 費用의 비율
- ③ 資産의 비율
- ④ 從業員數
- ⑤ 給與金額의 비율

다음으로 赤字所得과 黑字所得의 損益計算에 대하여는 이익을 계상한 영업기구와 손실을 계상한 영업기구가 있는 경우에는, 利益과 損失을 相計한 후에 이익이 남는 영업기구의 稅率을 相計 後의 이익에 적용한다. 損失을 발생시킨 영업기구가 그후의 年度에 利益을 계상한 때에는 그 이익에서 과거에 상계한 손실을 차감하여 그 영업기구의 세율을 적용한다. 동시에 과거에 損失을 상계받은 영업기구의 利益에 그 損失을 가산하여 그 영업기구의 세율을 적용한다(外企則 91).

3. 稅額計算

가. 事業所得의 稅額 計算

事業所得에 대한 所得稅(企業所得稅와 地方所得稅)는 納稅年度에 따라 세액을 계산하여 分期別로 豫納한다. 우선 分期別로 豫納稅額을 計算·納付하고, 納稅年度가 終了되면 前年度의 실제세액을 결산하여 확정신고하며, 동시에 그 決定稅額과 豫納稅額을 精算하여 過納額을 還給받고 不足額은 追納한다(外企則 15).

① 分期別 豫納稅額의 計算(外企則 94)

企業所得稅의 豫納稅額은 全年의 계획이익이나 前年度의 실제이익을 기준으로 하여 계산한다. 그리고 地方所得稅의 豫納稅額은 企業所得稅의 豫納稅額을 기준으로 하여 계산한다. 算式은 다음과 같다.

- 分期別 企業所得稅 豫納稅額 = (全年 計劃利益 또는 前年度 實際利益) × 1/4 × 企業所得稅 稅率
- 分期別 地方所得稅 豫納稅額 = 分期別 企業所得稅 豫納稅額 × 地方所得稅 稅率

② 確定申告時的 決定稅額 및 納付稅額 計算

納稅年度 종료 후 確定申告를 하기 위해서는 먼저 精確한 課稅所得額을 산출해야 한다. 課稅所得額의 精確은 當期純利益에 精요한 稅務調整을 함으로써 이루어진다.

이 精確된 課稅所得額에 세율을 곱하면 세액이 산출되며, 이 算出稅額에 精요한 稅務調整을 하면 최종적인 納付稅額이 된다.

나. 源泉徵收所得稅의 稅額 計算

源泉徵收所得稅는 대상소득이 受拂될 때마다 每回 分離課稅되기 때문에, 세액의 精算이 비교적 간편하다. 收益總額이 課稅所得額이므로 여기에 源泉徵收稅率을 곱하고 면제되는 세액을 차감하면 源泉徵收決定稅額이 된다. 源泉徵收決定稅額에 源泉徵收義務者의 手數料를 차감하면 納付稅額이 된다.

다. 清算所得의 稅額 計算

企業의 清算時에는 사업의 종료와 함께 清算所得이 발생하며, 이 清算所得이 과세대상이 된다. 清算所得의 精算式은 다음과 같다.

- 殘餘財産價額(또는 純資産額) = 資産總額 - 負債總額
- 清算所得 = 殘餘財産價額 - (未分配利益 + 各種 積立金 + 清算費用) - 拂入資本金

清算所得에 稅率(각 納稅年度 事業所得의 세율과 동일)을 곱하면 納付稅額이 산출된다.

4. 缺損金の 移越控除制度

外國投資企業 및 外國企業은 中國 內에 설립하여 생산·경영에 종사하는 機構·場所가 어느 年度에 缺損이 생긴 때에는 다음 納稅年度의 소득으로 補填할 수 있고 5年間 損金에 대한 移越控除가 인정되고 있다 (外企法 11).

第 9 節 減免規定

中國政府는 외국인인 투자를 産業政策에 부합하는 방향으로 유도하기 위하여 特定 地域과 業種, 事業內容 등에 대해서 外資企業이 特定要件을 구비했을 시에는 국가의 유관 법률과 행정법규 규정에 따라 外資企業所得稅의 減免惠澤을 부여하고 있다(外企法 6, 外企則 68). 減免惠澤을 그 내용에 따라 구분해서 정리하면 다음과 같다.

가. 事業所得에 대한 輕減稅率의 適用

- ① 15%의 輕減稅率이 적용되는 경우(外企法 7) : 經濟特區에 설립된 三資企業, 經濟特區에 固定事業場을 설치하여 생산·경영에 종사하는 外國企業, 經濟技術開發區에 설립된 生産型 三資企業 및 沿海經濟開放區와 經濟特區·經濟技術開發區 所在 都市의 舊市街地 혹은 國務院이 규정한 기타 지구에 설립된 일부 三資企業
- ② 24%의 輕減稅率이 적용되는 경우(外企法 7) : 沿海經濟開放區에 설립된 生産型 三資企業, 經濟特區·經濟技術開發區 所在 都市의 舊市街地에 설립된 生産型 三資企業.

나. 事業所得에 대한 稅額의 免除 또는 輕減(外企法 3)

生産型 三資企業으로서 經營기간이 10年 이상인 것에 대해서는 利益

發生 最初年度부터 2年 동안 企業所得稅를 면제하고 3年째부터 5年째까지는 企業所得稅를 50% 輕減한다.

國務院이 본법 시행 이전에 공포한 에너지, 교통, 항만, 부두, 기타 중요한 生産型 사업에 대하여 본법에서 규정한 일반적인 減免惠澤보다 장기간 優待惠澤을 부여하거나 또는 非生産型 重要사업에 대하여 外資 企業所得稅를 免除·輕減하는 優待惠澤을 부여한 규정이 있는 경우, 이들 舊規定은 계속 유효하다.

農·林·牧畜業에 종사하는 三資企業이나 경제가 낙후된 변두리 地區에 설립된 三資企業은 上記한 세액 減免期間의 만료 후에도, 기업의 신청과 國務院 稅務主管部處(즉 財政部 또는 國家稅務總局)의 승인을 거쳐, 추가로 10年 동안 계속해서 稅額의 15% 내지 30%를 輕減받을 수 있다.

다. 事業所得에 대한 外國稅額의 控除

外國稅額의 控除制度는 外國投資企業(三資企業)의 國內源泉所得에 대해서 居住地國인 중국의 課稅權과 源泉地國의 課稅權이 重複되는 문제를 방지하기 위한 제도이다.

外國稅額控除制度가 적용되는 것은 中國 內에 본부기구를 설립하고 있는 外國投資企業뿐이고 당해 外國投資企業은 종합신고하는 때에 그 납부하여야 할 세액에서 中國 國外源泉所得에 관계되는 납부소득세액을 공제할 수 있다. 공제할 수 있는 세액은 그 國外源泉所得을 外國投資企業 및 外國企業所得稅法에 의거해 계산한 납부세액이며, 外國稅額控除限度額을 초과해서는 안된다는 通常의 稅額控除方式이 채택되고 있다(外企法 12). 공제하여야 할 세액의 계산은 外國投資企業의 國외소득에서 外國投資企業 및 外國企業所得稅法 등의 관련규정에 의거하여 당해소득을 취득하기 위한 안분 계산하여야 할 원가, 비용, 손실을 공제하며 課稅所得額을 계산하고 세액을 계산하는 것으로 되고, 控除稅額의 限度額 計算에 대하여는 所得別이 아니라 國別로 다음 算式에 따라

계산하여야 한다(外企則 84).

$$\begin{aligned} \text{外國稅額控除限度額} &= \frac{\text{國內 및 國外所得의 稅法에 따라 계산한 納付稅額의 總計}}{\text{特定國의 國外源泉所得}} \times \frac{\text{特定國의 國外源泉所得}}{\text{國內 · 外國源泉所得總額}} \\ &= \text{特定國의 國外源泉所得} \times \text{中國의 實效稅率} \end{aligned}$$

控除하여야 할 外國稅額이 控除限度額을 초과할 경우, 초과분은 세액에서 공제할 수 없고 費用支出로도 산입할 수 없다. 단 이 超過分은 차후 年度의 세액에서 공제한도액을 초과하지 않는 만큼씩 追加控除할 수 있으며, 追加控除期限(移越期限)은 5년을 넘을 수 없다. 또한 外國稅額控除를 적용하는 때에는 국외의 稅務當局이 작성한 동일 年度 납세 증빙의 원본을 제출하여야 하고, 사본 또는 다른 年度의 납세증빙은 사용할 수 없다(外企則 85).

라. 利益 再投資時的 稅額 還給

三資企業의 외국인 투자자가 기업에서 취득한 이익을 그 기업에 직접 재투자하여 登錄資本을 늘리거나 자본을 투자하여 다른 三資企業을 설립한 후, 경영기간이 5년 이상인 경우에는 投資者의 신청과 稅務機關의 승인을 거쳐 再投資分에 대해서 이미 납부한 企業所得稅額의 40%를 환급받게 된다. 환급 세액의 계산시에 외국인 투자자는 재투자에 사용한 이익의 歸屬年度를 확인할 수 있는 증명 즉 재투자 자금의 실제 投入日로부터 1년 이내에 투자금액과 투자기한을 밝히는 增資나 出資證明을 原納稅地의 稅務當局에 제출하면서 세액환급을 신청한다. 이를 제공할 수 없을 경우 해당지역 稅務當局이 합리적인 방법으로 歸屬年度를 추산하여 확정한다. 재투자한 후 5년이 되기 전에 철수한 경우에는 환급받은 세금을 반납해야 한다(外企法 10, 外企則 80).

외국인 투자자가 중국 내에서 직접 재투자하여 輸出指向型 企業이나

先進技術型 企業을 설립 또는 확장하거나, 혹은 외국인 투자자가 海南省 經濟特區 內의 기업으로부터 획득한 이익을 海南省 經濟特區 內의 기초산업시설 건설항목이나 농업개발기업에 직접 재투자할 때에 國務院의 유관 규정에 따라 그 재투자분에 대해서 이미 납부한 企業所得稅 세액 전부를 還給받을 수 있다. 재투자분의 세액환급을 신청할 때에는, 40%를 환급받는 경우의 신청요건에 더하여, 設立·擴張한 기업이 輸出指向型 또는 先進技術型 企業임을 확인한 審査確認部門의 發給證明이 필요하다. 직접 재투자하여 설립·확장한 기업이 生産·經營 개시 후 3年 이내에 輸出指向型 企業의 기준에 도달하지 못하거나, 先進技術型 企業으로서 계속 인정받지 못하는 경우, 이미 환급받은 세액의 60%를 반납해야 한다(外企則 81). 환급세액은 재투자된 이익의 歸屬年度가 확정되고 난 후에 환급세액이 계산·확정된다.

재투자분의 還給稅額(40% 환급의 경우와 100% 환급의 경우 모두 포함)의 산출 공식은 다음과 같다(外企則 82).

$$\text{還給稅額} = \text{再投資額} \div [1 - (\text{實際 適用 企業所得稅率} + \text{實際 適用 地方所得稅率})] \times \text{實際 適用 企業所得稅率} \times \text{稅額 還給比率}$$

마. 源泉徵收所得稅의 輕減規定

다음의 경우에는 源泉徵收時에 세율이 輕減되거나 세액이 免除된다(外企法 19).

- ① 외국인 투자자가 三資企業에서 취득한 이익(배당)은 企業所得稅가 면제된다.
- ② 국제금융기구가 중국정부와 중국의 國有銀行에 제공한 借款으로부터 얻은 이자소득은 면제된다.
- ③ 외국은행이 優待金利로 國有銀行에 제공한 借款으로부터 얻은 이자소득은 外資企業所得稅가 면제된다.

- ④ 과학연구, 에너지 개발, 교통사업의 발전, 農·林·牧畜業의 生産, 기타 重要技術의 개발을 위해 기술 노하우를 제공하고서 얻은 特許權 使用料²³⁾에 대해서는 國務院 세무 주관부처의 허가를 거쳐 10%의 輕減稅率로 企業所得稅를 징수할 수 있다. 그 중에서도 선진적인 기술이거나 조건이 중국 측에 유리한 기술에 대해서는 企業所得稅를 면제할 수 있다.
- ⑤ 기타의 면제·경감의 우대를 부여할 필요가 있을 경우에는 國務院이 정하는 바에 따른다.

바. 舊規定 優待措置의 保障

本法(新法) 공포 이전에 설립된 三資企業에게 本法의 규정을 적용시킴으로 인해 外資企業所得稅 세율이 증전보다 높아지거나 企業所得稅 免除·輕減惠澤이 증전보다 축소되는 경우, 인가된 경영기간 동안에는 증전의 법률과 國務院의 관련 규정에 따라 企業所得稅를 납부할 수 있다. 경영기간이 정해지지 않은 경우에는, 國務院이 정한 기간(5年) 내에는 증전의 법률과 國務院 관련 규정에 따라 企業所得稅를 납부한다(外企則 27). 단 이들 기간중에 1個 納稅年度의 세부담이 本法의 규정세율로 평가된 것보다 높을 경우에는 당해 納稅年度부터 본법의 규정세율에 따라 企業所得稅를 납부해야 한다.

本法 공포 이전에 설립된 三資企業이 本法 시행 이전의 法律과 行政法規에 따라 企業所得稅의 減免惠澤을 누리는 경우에는 그 혜택을 減免期間이 만료될 때까지 계속 누릴 수 있다.

23) 特許權 使用料 所得稅의 輕減에 자세한 내용은 外企則 第66條 참조.

第 10 節 租稅의 納付

1993年 1月 1日부터 「稅收徵收管理法」이 시행됨에 따라 內·外資企業 또는 內·外國人의 구분에 관계없이 중국에서 부과되는 모든 조세는 이 법에 따라 徵收 및 納稅된다. 「稅收徵收管理法」의 시행으로 管轄 地方稅務當局의 徵稅管理權과 法律執行權이 대폭 강화되었고, 또 한편으로는 納稅義務者의 權益을 어느 정도 보호할 수 있게 되었다.

1. 納稅年度²⁴⁾

納稅年度는 원칙적으로 西曆 1月 1日부터 12月 31日까지이다. 外國企業이 이 歷年基準에 따라 課稅所得을 계산하는 것이 어려운 경우에는 管轄 地方稅務當局에 신청서를 제출하여 승인을 얻어, 본사의 事業年度를 納稅年度로 할 수 있다. 外國投資企業에 대하여는 업종 특수성 등의 이유에 의해 이 歷年基準에 따라 계산하여 납세하는 것이 어려운 경우에는 管轄 地方稅務當局의 인가를 얻어 자체 설정한 만 12個月의 회계연도를 納稅年度로 할 수 있는 것으로 되어 있다(外企則 8).

企業이 納稅年度의 증도에 開業, 合併, 營業 中止 등의 이유로 실제의 경영기간이 12個月 미만인 때에는 그 실제의 경영기간을 1納稅年度로 하여야 한다. 기업이 清算하는 때에는 清算期間을 1納稅年度로 하여야 한다(外企則 8).

2. 申告·納付期限

企業所得稅와 地方所得稅의 납부는 1年 단위로 계산하며 分期別로 豫納한다. 각 분기 종료후 15日 이내에 예정신고·납부하고 연도종료

24) 우리나라 法人稅의 事業年度에 상응하는 개념이다.

후 5個月 이내에 年度所得稅申告書와 會計決算報告書를 제출하고, 5個月 이내에 확정신고·납부하여 과부족액을 還給 또는 追加納付하여야 한다(外企法 15). 分期豫納額은 원칙적으로 실제의 이익액에 의해 豫納하나 이에 따르기 어려운 경우에는 前年度 課稅所得額의 4분의 1 또는 管轄 地方稅務當局이 인정한 기타의 방법에 의해 企業所得稅를 豫納할 수 있다(外企則 94).

外國投資企業 및 外國企業은 이익 또는 손실에 불구하고 신고기한까지 管轄 地方稅務當局에 所得稅申告書 및 會計決算報告書를 제출하여야 한다. 會計決算報告書에는 중국 公認會計士의 檢査報告書를 첨부하여야 한다. 특별한 사유로 인해 신고기한까지 所得稅申告書 및 會計決算報告書를 제출할 수 없는 경우에는, 제출기한 내에 신청서를 제출하여야 하고 管轄 地方稅務當局의 승인을 얻어 기한을 연장할 수 있다(外企則 95).

源泉徵收納付에 대하여는 실제의 수익자를 納稅義務者로 하고 지급자를 源泉徵收義務者로 하여, 源泉徵收義務者가 源泉徵收한 세액을 5日 내에 국고에 납입하고 管轄 地方稅務當局에 源泉所得稅申告書를 제출하여야 한다(外企法 19).

3. 清算所得의 申告納付

外國投資企業이 清算을 하는 때에는 그 純資産額 또는 剩餘財産에서 未處分利益, 各種 基金 및 清算費用을 控除한 잔액이 실제로 출자한 자본금을 초과하는 부분을 清算所得으로 간주하여 企業所得稅를 계산한다(外企法 18).

4. 罰則과 不服申請

企業所得稅의 납부기한이 경과하여도 납부하지 않을 경우에는 管轄

地方稅務當局은 기한을 정하여 追徵稅額을 납부시키는 외에, 납부기한의 翌日부터 신고납부가 있는 날까지의 기간에 대해 1日당 滯納稅額의 0.2%(年利 7.3%)의 滯納金을 과할 수 있다(外企法 22). 기업이 脫稅, 납세거부한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 세액을 추징하는 동시에 정상에 따라 5배 이하의 罰金에 처할 수 있다. 정상이 엄중한 경우에는 재판에 처할 수 있다(外企法 25). 源泉徵收義務者가 源泉徵收義務를 위반한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 기한을 정하여 세액을 追徵하는 동시에 情狀에 따라 1배 이하의 罰金에 처할 수 있다.

管轄 地方稅務當局은 기업의 財務, 會計 및 納稅狀況을 조사할 권한과, 또한 源泉徵收義務者의 徵收狀況 및 納付狀況을 조사할 권한이 있다. 企業 및 源泉徵收義務者는 사실에 의거하여 신고하고 關聯資料를 제출할 의무가 있고(外企法 20), 이들 의무에 위반하거나 또는 企業所得稅의 신고의무, 재무회계제도의 보고의무, 稅務登記義務에 위반한 경우에는 정황에 따라 5,000元(人民幣) 이하의 罰金에 처할 수 있다(外企法 23).

기업은 會計證憑, 會計帳簿 및 決算報告書를 최저 15年間 保存하여야 하고(外企則 100), 賣出送狀 및 營業領收證을 管轄 地方稅務當局에 제출하여 승인을 받지 않으면 이것을 사용할 수 없으나, 기업이 이들 규정에 위반한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 5,000元(人民幣) 이하의 罰金을 과할 수 있다(外企則 101, 106).

企業이 管轄 地方稅務當局에 대하여 납세문제에 관하여 異意가 있는 경우에는 규정에 따라 납세한 후, 管轄 地方稅務當局에 不服申請을 하여야 하고 管轄 地方稅務當局은 不服申請을 수리한 날부터 60日 이내에 처리를 결정하여야 한다. 不服申請의 결정에 이의가 있는 경우에는 人民法院에 제소할 수 있다(外企法 26).

第 11 節 稅務登記

기업은 工商登記(國家工商行政管理局에의 登記)한 후 30日 이내에 管轄 地方稅務當局에 稅務登記를 해야 하는데, 구체적인 내용은 다음과 같다.

1. 合資企業 開業時의 稅務登記

合資企業은 開業, 財產讓渡, 移轉, 營業中止, 登錄資本의 變更 또는 讓渡에 대해서 工商行政管理局에 登記한 후 30日 이내에 管轄 地方稅務當局에 稅務登記하여야 한다(外企則 87). 개업시의 稅務登記에 필요한 제출서류는 다음과 같다.

- ① 董事長 및 副董事長 또는 總經理 및 副總經理가 서명한 등기신청서 副本
- ② 인가기관의 認可書類 副本
- ③ 合資企業의 協議書 副本, 契約書 副本 및 會社定款
- ④ 合資企業의 事業妥當性 檢討報告書
- ⑤ 工商行政管理局이 등기를 인가하고 발행한 企業法人營業許可書 副本
- ⑥ 合資企業의 財務·會計處理 規定
- ⑦ 기타의 交換文書

合資企業은 開業稅務登記時에 外國投資企業稅務登記表를 작성하여 제출하여야 하는데 稅務登記表의 내용은 대략 다음과 같다.

① 企業의 概況

책임자, 등록자본, 합자기한, 인원, 본지점기구, 인가 및 공상행정 등기사항, 주요원재료조달, 판매대상과 수출비율, 경영범위, 자산 상황

② 財務와 會計의 狀況

경리책임자, 記帳本位通貨, 영업수입결제방식, 固定資産減價償却 방법, 재고자산계산방법, 送狀과 영업입금증빙, 회계장부, 회계결산서류의 종류와 작성소요기간

③ 建設 및 車輛

신축 및 증개축건물의 종류, 면적, 가격, 완성기일차량의 종류와 수량

④ 變更登記事項

변경내용과 설명

2. 合作企業 · 外資企業 · 外國企業開業時的 稅務登記

가. 合作企業

合作企業은 개업 또는 영업중지한 후 30日 이내에 管轄 地方稅務當局에 稅務登記를 하여야 한다. 개업시의 稅務登記에 필요한 제출서류는 다음과 같다.

- ① 合作兩當事者가 署名締結한 協議書 副本
- ② 契約書 副本 또는 認可機關의 認可書類

나. 外資企業 · 外國企業

中國 內에 管理機構, 本支店機構, 代表機構, 工場, 天然資源開發採掘場所, 建築都給 · 設置 · 組立 · 實地審査 등의 공사장소 및 영업대리인을 두고 있는 外國企業 및 外資企業은, 開業 및 영업중지한 후 30日 이내에 管轄 地方稅務當局에 稅務登記를 하여야 한다.

개업시의 稅務登記에 필요한 제출서류는 다음과 같다.

- ① 中國의 主管部門 또는 管轄 關聯當局에 제출한 外國企業의 책임자의 서명이 있는 開業申請書 副本 또는 登記證

- ② 중국의 主管部門 혹은 管轄 關聯當局이 개업을 인가한 서류 또는 工商行政管理局의 등기를 인가한 營業許可證 副本.

여기서 개업시의 稅務登記가 요구되고 있는 外國企業은 영업활동을 하여 企業所得稅의 納稅義務者로 되어 있는 기업뿐만 아니라, 企業所得稅의 納稅義務者가 아닌 駐在員事務所(代表機構)도 포함되어 있음에 유의할 필요가 있다.

다. 開業時의 稅務登記表

合作企業, 外資企業, 外國企業이 作成·提出하는 外國企業稅務登記表의 내용은 다음과 같다.

- ① 業種, 責任者, 資本金額, 人員, 開業日, 許可 및 工商行政登記事項, 業務範圍
- ② 경영기관, 개설은행계좌, 記帳通貨, 業務收支決濟方式, 會計年度, 회계장부
- ③ 中國 內의 자산상황
- ④ 外國企業의 회사의 상황(명칭, 주소, 업무범위, 회장, 사장, 자본금액)

라. 기타의 變更登記

合作企業, 外資企業 및 外國企業이 開業登記를 한 후, 名稱·業務範圍의 變更, 住所移轉 등이 있는 경우에는 變更 後 15日 이내에 書面으로 管轄 地方稅務當局에 보고하는 동시에 관련 주관당국에 인가서류를 제출하여 變更登記하여야 한다. 또한, 영업중지의 稅務登記를 하는 경우에는 서면으로 管轄 地方稅務當局에 그 이유를 보고하고 業務活動의 中止 또는 販賣機構의 撤收 등의 認可書類 副本을 제출하는 동시에 관련 세무사항을 모두 清算하여 管轄 地方稅務當局에 取消稅務登記를 하여야 한다.

第 12 節 駐在員事務所

中國 國務院은 1985年 4月 「外國企業 常駐代表機構에 대한 工商統一稅, 企業所得稅課稅 暫定規定」을 제정하여 거래증개, 기타서비스활동을 하여 수수료를 받는 外國企業의 駐在員事務所들에게 과세하기로 결정하였다. 駐在員事務所가 企業所得稅 과세대상으로 되느냐 아니냐는 기본적으로 租稅條約에서 규정하는 固定事業場 여부에 의해 판단되어야 하나 중국의 경우 직접적인 영업활동을 하게 되면 工商行政管理法에 의해 벌금 또는 영업활동정지 처분 등의 제제조치를 당함에도 불구하고 稅務上으로는 상기 규정에 의해 영업활동을 인정받는 것처럼 되어 있어 해석상 논란이 많고 실무적으로 판단이 매우 어려운 문제이다.

1. 課稅對象

가. 本社가 인수한 代理業務를 행하는 駐在員事務所(暫定規定 第12條 第1項)

본사가 중국 국외에서 타기업으로부터 委託받아 인수한 대리업무를 위해 駐在員事務所가 중국 국내에서 連絡 相談, 契約 締結의 仲介에 종사하고 커미션·리베이트·수수료 등을 받는 경우

나. 컨설턴트 업무를 하는 駐在員事務所(暫定規定 第2條 第2項)

駐在員事務所가 고객(본사의 고객도 포함한다)을 위해 중국 국내에서 市場 調査, 連絡事務, 市場狀況資料의 수집 책임을 지는 컨설턴팅 서비스를 제공하고, 고객이 정기적으로 보수를 定額으로 지급하든지 또는 대행업무량에 따라 보수를 지급하는 경우

다. 스스로 代理業務를 하는 駐在員事務所(暫定規定 第2條 第2項)

駐在員事務所가 本社로부터의 의뢰가 아니고 스스로 중국 국내에서 타기업을 위해 代理業務에 종사하든지 또는 타기업간의 경제무역거래를 위한 連絡相談, 仲介에 종사하고 커미션·리베이트·수수료를 받는 경우

2. 非課稅對象

- ① 단순히 本社를 위한 市場 調査·業務 連絡 서비스활동 등을 하고 營業收入이 없는 본래의 의미인 駐在員事務所
- ② 중국 국외에서 貿易代理業務를 취급하는 경우

3. 課稅所得計算

소득계산 형태는 所得算出計算方法, 推計所得課稅方法, 原價計算方法의 3가지가 있으며 代理貿易과 其他 業務 등에 따라 계산방법에 차이가 있다.

가. 所得算出計算

① 代理貿易業務 收入

$$\textcircled{㉑} \text{課稅所得} = \text{커미션 등 收入金額} \times \text{配分比率} - \text{事務所經費} - \text{本社 經費}$$

$$\textcircled{㉒} \text{課稅所得} = (\text{賣却契約金額} - \text{買入契約金額}) \times \text{配分比率} - \text{事務所 經費} - \text{本社經費}$$

② 廣告代理業務 收入

$$\textcircled{㉑} \text{課稅所得} = \text{收入金額} \times \text{配分比率} - \text{事務所經費} - \text{本社經費}$$

※ 配分比率: 사무소의 수입금액이 본사와 사무소가 합작에 의해 이루어졌다면, 즉 수입금액 구성의 일부가 본사가 국외에서 제공한

서비스에 의한 것이라면 해당비율을 계산할 수 있다. 보통은 50 : 50의 비율로 한다.

나. 推計所得課稅方法

推計所得課稅는 駐在員事務所가 비용의 증빙을 제출할 수 없고 課稅所得을 정확하게 산정할 수 없는 경우 적용하는 방법인데 代理貿易의 경우 手數料를 일률적으로 5%로 정하였으며 廣告代理의 경우는 15%로 되어 있다. 또한 推計利益率은 일률적으로 10%로 하고 있다.

① 代理貿易業務收入

$$\text{㉞ 課稅所得} = \text{賣却契約代金} \times \text{推計手數料率}(5\%) \times \text{配分比率} \\ \times \text{推計利益率}(10\%)$$

$$\text{㉟ 課稅所得} = \text{賣買差額} \times \text{配分比率} \times \text{推計利益率}(10\%)$$

② 廣告代理業務

$$\text{㉞ 課稅所得} = \text{契約金額} \times \text{推計手數料率}(15\%) \times \text{配分比率} \times \\ \text{推計利益率}(10\%)$$

③ 原價計算方法

國家稅務總局에 原價計算方法으로 과세소득을 계산토록 승인을 받은 駐在員事務所는 經費支出額에 대한 증빙을 붙여 經費支出金額만을 신고한 경우 이 방법에 의해 계산할 수 있다.

$$\text{推計收入金額} = \text{當期經費支出額} \times \frac{1}{1 - \text{推計利益率}(10\%) - \text{工商統一稅率}}$$

$$\text{課稅所得} = \text{推計收入金額} \times \text{推計利益率}(10\%)$$

4. 申告納付

① 事業年度 : 本社와 동일하게 적용할 수 있도록 하고 있다.

② 申告納付 : 三資企業과 동일한 방법에 의한다.

第 13 節 事業所

中國 財政部가 1983年 7月 5日 제정한 「外國企業의 工事作業都給 및 用役提供에 대한 工商統一稅 및 企業所得稅課稅 暫定規定」에 의하면 外國公司, 企業 및 其他 經濟組織이 중국 국내에서 工事作業을 도급받는 경우 및 용역을 제공하는 경우에는 企業所得稅가 과세된다고 규정되었다.

1. 課稅對象

가. 建設都給工事 事業所

중국 국내의 건축공사현장, 建設·組立·設置工事 現場 등과 이와 관련된 감독장소로서 6個月을 초과 존속하는 경우

나. 設計監理事業所

중국 국내기업의 委託을 받거나 중국 국내기업과 共同 또는 聯合하여 건축·기타공사, 프로젝트를 設計·監理하는 경우

- 중국 국외에서 설계가 완료된 경우는 제외
- 중국 국외에서 설계완료 후 국내반입하여 감리하는 경우 국외부분은 제외
- 노하우가 포함된 설계의 경우 노하우를 양도하는 경우는 사용료로서 源泉徵收 대상임

다. 技術用役 提供

6個月을 초과하여 계속 공급하는 것은 과세대상이나 면세조항 등 구체적인 항목은 일반적으로 租稅條約을 많이 따르고 있음.

라. 經營管理都給

外國公司, 企業 및 其他 經營組織이 三資企業의 초빙을 받아 經營관리 서비스를 실시하는 경우에는 중국 국내에 설립된 기구·장소에 속하는 것으로 간주하여 취득관리수입에 대해 企業所得稅를 과세한다.

2. 課稅所得의 計算

가. 所得算出 計算

- 일반적으로 企業所得課稅 計算과 동일하다.
- 외국에서 제조하여 중국 국내의 건설공사에 필요한 기계설비 등을 제공하는 경우는 총수입금액의 70% 범위 내에서 확실한 증빙이 있는 경우 이를 인정한다.

나. 推計所得課稅

- 推計利益率
 - ㉞ 建設都給公司 : 공사작업 및 서비스에 의한 수입액의 10%
 - ㉟ 設計監理 : 설계료수입액의 15%
 - ㊱ 經營都給監理 : 地方稅務當局 同一 管轄 내의 동 업종 이익률 수준(20~40%)
- 建設都給公司

$$\text{課稅所得} = \{ \text{都給業務收入額} - (\text{下都給代金} + \text{代納代金} + \text{國外發生代價}) \}$$
- 設計監理

$$\text{課稅所得} = \text{設計料收入額} \times \text{配分比率} \times 15\%$$
- 經營管理都給

$$\text{課稅所得} = \text{都給業務收入額} \times (20 \sim 40\%)$$

3. 申告納付

가. 事業年度 : 西曆 1月 1日 ~ 12月 31日

- 12個月을 초과하는 도급공사 등은 管轄 地方稅務當局이 실제의 상황에 따라 企業所得稅의 事業年度 및 分期別 豫納申告·確定申告의 計算방식을 결정할 수 있다.

나. 申告納付

- 각각의 프로젝트별(固定事業場)로 申告納付한다. 동일 外國企業 公司라도 서로의 손익을 差加減할 수 없다.
- 申告納付는 企業所得稅와 동일하다.

第 14 節 計算實例

사례 1 : 某 外國投資企業(飲食業)의 某 分期의 經營指標가 아래의 表와 같으며, 이미 이 企業은 前分期에 8萬 7,653元의 外資企業所得稅와 5,849원의 地方所得稅를 납부했다. 이 表에 의해서 本分期에 이 外國投資企業이 납부해야 할 外資企業所得稅와 地方所得稅를 計算하십시오.

項 目	本分期의 額數(元)
營業收入	700,000
營業原價	50,000
營業關聯稅金	20,000
管理費用	11,000
財務費用	2,000
營業外 收入	3,000
營業外 支出	1,000

1. 이 企業의 營業純收入額(業務純收入額)을 계산하면 61萬 7,000元이다.

$$\begin{aligned} \text{營業純收入額} &= \text{영업수입} - \text{영업원가} - \text{영업관련세금} - \text{관리비용} - \text{재무비용} \\ &= 700,000 - 50,000 - 20,000 - 11,000 - 2,000 \\ &= 617,000(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 이 企業의 課稅所得額을 계산하면 61萬 9,000元이다.

$$\begin{aligned} \text{課稅所得額} &= \text{영업순수입액} + \text{영업외 수입} - \text{영업외 지출} \\ &= 617,000 + 3,000 - 1,000 \\ &= 619,000(\text{元}) \end{aligned}$$

3. 이 企業의 外資企業所得稅 및 地方所得稅는 각각 9萬 8,047元과 6,531元이다.

$$\begin{aligned} \text{外資企業所得稅} &= 619,000 \times 30\% - 87,653 \\ &= 98,047(\text{元}) \\ \text{地方所得稅} &= 619,000 \times 3\% - 5,849 \\ &= 6,531(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 2 : 某 國際航空會社(外國投資企業)가 1994年度 제1분기에 중국에서 20便의 항공기를 운항해서 32萬元的 航空搭乘券收入과 18萬元的 貨物運賃收入을 올렸다. 이 國際航空會社가 납부해야 할 제1분기의 外資企業所得稅를 계산하시오.

1. 이 國際航空會社의 課稅所得額은 2萬 5,000元이다.

$$\begin{aligned} \text{課稅所得額} &= (320,000 + 180,000) \times 5\% \\ &= 25,000(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 이 國際航空會社의 外資企業所得稅 및 地方所得稅는 각각 7,500元과 750元이다.

$$\begin{aligned} \text{外資企業所得稅} &= 25,000 \times 30\% \\ &= 7,500(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{地方所得稅} &= 25,000 \times 3\% \\ &= 750(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 3 : 某 外國投資企業이 中國에서 하나의 工事を 都給받았다. 契約의 規定에 따라 이 企業이 제1분기에 받은 道給수입은 35萬元이다. 그러나 이 企業은 道給기간이 짧아서 管轄 地方稅務當局에 비용과 원가에 대한 完비된 證빙서를 제출할 수 없었다. 이러한 상황에 근거해서 이 기업이 납부해야 할 外資企業所得稅를 計算하시오.

1. 課稅所得額을 먼저 計算하자. 現行 中國의 稅法은 '外國投資企業이 道給기간이 짧아서 비용과 원가에 대한 完비된 證빙서를 제출할 수 없는 경우에는 그 業務收入의 10%를 課稅所得額으로 본다'라고 規定하고 있다. 따라서

$$\begin{aligned} \text{課稅所得額} &= 350,000 \times 10\% \\ &= 35,000(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 이 外國企業의 外資企業所得稅 및 地方所得稅는 각각 1萬 500元과 1,050元이다.

$$\begin{aligned} \text{外資企業所得稅} &= 35,000 \times 30\% \\ &= 10,500(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{地方所得稅} &= 35,000 \times 5\% \\ &= 1,050(\text{元}) \end{aligned}$$

第 4 章 內資企業所得稅制

第 1 節 沿革

開放·改革政策이 추진되면서 도입·시행되어 왔던 內資企業所得稅制¹⁾는 기업소유 형태에 따라 國營企業所得稅²⁾, 國營企業調節稅³⁾, 集體企業所得稅⁴⁾, 私營企業所得稅⁵⁾ 및 城鄉個體工商業戶所得稅⁶⁾ 등이 각각 부과되었다. 그러나 이와 같은 內資企業所得稅制가 많은 문제점을 露呈하고⁷⁾, 또한 經濟環境의 변화로 內資企業所得稅制를 통일해야 할 필요성이 대두되자, 國務院은 「企業所得稅暫定條例」를 制定·公布하고 1994年 1月 1日부터 시행에 들어갔다. 改革의 主要目標은 國家와 企業

-
- 1) 이하 內企法으로, 그 實施細則은 內企則이라 약칭함.
 - 2) 國營企業이 利潤을 국가에 상납하던 방식을 徵稅方式으로 변경함(利改稅改革)으로써 국가가 직접 기업으로부터 징수하던 稅目이다. 課稅對象은 기업의 생산·경영소득과 기타 소득이며, 납세의무자는 獨立採算制를 실시하고 있는 國營企業, 公司, 行政·事業單位 등이다. 大·中型企業에는 55%의 비례세율을 적용하고, 小型企業에는 8단계의 超過累進稅率(10~55%)을 적용했다.
 - 3) 黑字인 國營 大·中型企業의 이윤이 합리적인 利潤 留保를 초과한 경우에 징수하던 세목이며, 稅率은 납부 후의 利潤에 따라 결정되었다. 경제체제개혁의 진전에 따라 그 수입이 매년 감소하는 추세였다.
 - 4) 集體所有企業의 기업 이윤 분배를 목적으로 징수되던 세목이다. 課稅對象은 集體企業의 생산·경영소득과 기타 소득이며, 稅率은 8단계의 累進稅率(10~55%)이었다.
 - 5) 私營企業의 이윤 분배를 위해서 징수했으며, 課稅對象은 私營企業 생산·경영소득과 기타 소득이며, 稅率은 35%의 비례세율이었다.
 - 6) 工商行政部門의 승인을 거쳐 개업하는 도시와 농촌의 個人企業(個體工商業戶)의 이윤 분배를 위해 징수했던 稅目이다. 課稅對象은 個人企業의 생산·경영소득과 기타 소득이다. 稅率은 10단계의 累進稅率(7~60%)이다.
 - 7) 예를 들어서, 각 稅目別 세율이 달라서 세부담이 공평하지 않음에 따라 기업간의 공정한 경쟁이 이루어지기가 어려웠다는 점, 名目稅率은 높지만 각종 減免措置가 많아서 실제적으로는 稅負擔이 낮았다는 점 등이 있다.

間的 分配關係를 調整하고 規範化해서 기업경영메커니즘의 轉換을 촉진하고 公平한 競爭을 실현하는 것인데, 이번 改革은 주로 內資企業所得稅의 통일에 중점을 두었다. 즉 公平한 稅負擔을 통한 競爭의 촉진을 도모함으로써 市場經濟를 指向한다는 原則下에서 舊制의 國營企業所得稅, 國營企業調節稅, 集體企業所得稅 및 私營企業所得稅를 통합했다. 課稅對象은 內資企業이며, 稅率은 舊稅制의 최고세율보다 하향 조정된 33%의 比例稅이며, 특히 外資企業所得稅의 稅率과 일치시켰다⁸⁾. 또한 課稅標準을 산정하는 방법도 간단하게 했다.

「企業所得稅暫定條例」가 1994年 1月 1日부터 시행됨에 따라 國營企業所得稅, 國營企業調節稅, 集體企業所得稅 및 私營企業所得稅의 관련 법규가 폐지되었다.

外資企業에 대해서는 1991년에 改正된 「外國人投資企業 및 外國企業所得稅法」에 따라 과세되고 있으며, 外資企業에 적용되는 稅法과의 구별을 위해서 편의상 內資企業所得稅라고 칭한다.

第 2 節 課稅對象

外資企業(外國投資企業과 外國企業)을 제외한 중국 내의 企業(즉, 內資企業을 말함)이 1納稅年度 內에 國內外에서 획득하는 生産·經營 소득 및 기타 소득이 課稅對象(課稅所得)이 된다(內企法 1).

生産·經營 所得이란 물자의 生産·交通運輸·商品의 流通·서비스 및 國務院 財政主管部門의 확인을 받은 기타 영리 사업으로부터 취득한 소득을 말하며, 其他 所得이란 株式의 配當·利子·賃貸料·各種 資產의 讓渡差益·特許權使用料 및 營業外 收益 등의 소득을 말한다(內

8) 中國 政府는 內外資企業所得稅를 향후 적절한 시기에 통합해서 內外資의 구분이 없는 통일된 企業所得稅制로 전환하기 위해서 이와 같은 조치를 취했다.

企則 2). 生産·經營 所得 및 기타 소득은 中國 國內 및 國外로부터의 소득을 포함한다. 그러나 금융 및 보험회사의 소득은 당분간 과세소득에 포함되지 않는다.

稅收管轄權 범위에서 보면, 中國 國內 源泉所得뿐만 아니라 國外 源泉所得도 포함한다. 相異한 所得項目의 입장에서 보면, 生産·經營 所得뿐만 아니라 其他 所得도 포함한다.

第 3 節 納稅義務者

다음에 열거한 獨立採算制를 시행해서 生産·經營 所得 및 其他 所得을 획득하는 企業 또는 組織이 納稅義務者가 된다(內企法 2).

가. 國有企業

國有企業이란 生産手段이 國家所有에 속하며, 국가의 관련 규정에 따라 登記 및 登錄한 全民所有制企業을 말한다.

나. 集體(團體)企業

集體企業이란 生産手段이 勞動 群衆의 集體所有에 속하며, 국가의 관련 규정에 따라 登記 및 登錄한 集體所有制企業을 말한다.

다. 私營企業

私營企業이란 生産手段이 개인소유에 속하며, 「中華人民共和國 私營企業暫定條例」의 규정에 따라 登記 및 登錄한 私營企業을 말한다.

라. 聯營企業(共同經營企業)

聯營企業이란 生産手段이 共同經營企業의 共有에 속하며, 국가의 관련 규정에 따라 登記 및 登錄한 聯營企業을 말한다.

마. 株式制企業

株式制企業이란 資本을 株式形式으로 등록하고, 「株式會社 規範意見」과 「有限責任會社 規範意見」에 따라 登記 및 登錄한 全民所有制企業을 말한다.

바. 生産·經營所得 및 其他 所得을 갖고 있는 其他 組織

國家의 관련 部分의 허가를 얻어서 등록 및 登記한 事業單位와 社會團體 등의 組織을 말한다.

獨立採算制 企業 또는 組織이란 工商行政管理部門에 工商登記를 하고, 納稅義務者가 은행에 決算計座(口座)를 개설하고, 독립적으로 帳簿를 비치하고, 財務會計報告書를 작성하며, 獨立의으로 잉여를 계산하는 등의 조건을 갖춘 企業 또는 組織을 말한다(外企則 4).

第 4 節 稅率

納稅義務者의 納稅額은 課稅所得額에 따라 계산한다. 세율은 33%이며, 固定比例稅率이다(內企法 3).

第 5 節 課稅所得額의 計算

納稅義務者의 各 納稅年度의 收入總額에서 控除를 허가한 항목을 차감한 殘額이 課稅所得額이 되며, 그 計算公式은 다음과 같다(內企法 4, 內企則 6).

課稅所得額 = 各 納稅年度의 收入總額 - 控除額(原價·必要經費 및 損失)

納稅義務者의 收入總額에는 다음 사항이 포함된다(內企法 5, 內企則 7).

가. 生産·經營收入

生産·經營收入이란 生産·經營活動에 종사해서 취득하는 수입으로서 商品販賣收入·서비스收入·各種 運輸收入·工業性 作業收入 및 其他 收入을 포함한다.

나. 財産讓渡收入

재산양도수입이란 納稅義務者가 유상으로 각종 재산을 양도하고 취득하는 재산으로서, 固定資産·有價證券·株式 및 기타 재산을 양도하고 취득하는 수입을 포함한다.

다. 利子收入

利子收入이란 納稅義務者가 구입한 각종 債券 등의 有價證券으로부터 나오는 利子, 外部 單位의 負債에서 나오는 利子 및 기타 이자수입을 말한다.

라. 賃貸借收入

임대차수입이란 납세의무자가 固定資産·包裝物 및 기타 재산을 임대하고 취득하는 임대수입을 말한다.

마. 特許權 使用料收入

납세의무자가 특허권·상표권·저작권 및 기타 특허권을 제공하거나 양도하고 취득하는 수입을 말한다.

바. 株式配當收入

주식배당수입이란 납세의무자가 주식에 투자하고 획득하는 주식배당금을 말한다.

사. 其他收入

상기 각항의 수입 외의 모든 수입을 말하며, 固定資產 剩餘收入·過怠料收入, 包裝物 保證金收入 등을 포함한다.

課稅所得額을 산출하는 上記의 計算公式은 가장 원칙적인 방법이며, 실제적으로는 業種別로 차이가 있다. 다음은 주요 업종의 課稅所得額의 計算公式이다.

① 製造業

課稅所得額 = 商品의 販賣利益 + 其他 業務 利潤 + 營業外 收入
- 營業外 支出

商品의 販賣利益 = 商品의 純販賣額 - 商品의 販賣 原價 - 商品
販賣 關聯 稅金 - (販賣費用 + 管理費用 + 財務費用)

商品의 純販賣額 = 商品販賣總額 - (賣出還入額 + 販賣에누리)

商品의 販賣 原價 = 當期商品原價 + 期初商品剩餘 - 期末商品在庫
當期商品原價 = 當期生產原價 + 基礎半製品·在庫品 - 期末半製品·在庫品

當期生產原價 = 當期生產에 直接的으로 使用된 原料 + 直接的으로
支給된 賃金 + 製造費用

② 商業

課稅所得額 = 販賣利潤 + 其他 業務 利潤 + 營業外 收入 - 營業
外 支出

販賣利潤 = 純販賣額 - 販賣原價 - 販賣 關聯 稅金 - (販賣費用
+ 管理費用 + 財務費用)

純販賣額 = 販賣總額 - (賣出還入額 + 賣出에누리)

販賣原價 = 期初商品在庫 + {當期買入商品 - (買入還出額 + 買入에누리) + 買入費用} - 期末商品剩餘

③ 서비스業

課稅所得額 = 業務純收入額 + 營業外收入 - 營業外支出

業務純收入額 = 業務收入總額 - (業務支出 + 業務收入稅金 + 管理費用 + 財務費用)

기타 업종도 위의 計算公式를 참조해서 課稅所得額을 계산하며, 만약 內資企業이 對外投資時에는 課稅所得額 計算公式에 대외투자에서 얻는 純收益을 포함해야 한다.

各 業種別 課稅所得額에 稅額을 곱하면 納付稅額이 산출되는데 그 계산공식은 다음과 같다.

$$\text{納付稅額} = \text{課稅所得額} \times \text{稅率}(33\%)$$

納稅義務者가 課稅所得額을 계산할 때에 財務 및 會計處理方法이 국가의 關聯 稅收規定에 저촉될 경우에는, 반드시 국가의 關聯 稅收規定에 따라 산출하여 납부하여야 한다(內企法 9).

第 6 節 控除 및 非控除 項目

課稅所得額을 계산할 때, 控除가 허가된 항목은 納稅義務者가 취득한 수입과 관련이 있는 原價·必要經費 및 損失을 지칭한다. 만약 納稅義務者가 原價·必要經費 및 損失에 관한 정확한 증빙을 제출할 수 없거나 과세소득액을 정확하게 계산할 수 없는 경우에는 稅務當局에서 그 과세소득액을 계산할 권한을 갖는다. 原價란, 즉 納稅義務者가 상품

의 生産·經營 및 서비스의 제공시 등에 발생하는 直間接費用을 말한다. 必要經費란 納稅義務者가 상품의 生産·經營 및 서비스의 제공시 등에 발생하는 販賣(經營)經費·管理費用 및 財務費用을 말한다. 損失이란 納稅義務者가 生産·經營過程中에 발생하는 각종 營業外支出로서 이미 발생된 經營赤字(缺損)·投資損失 및 其他 損失을 말한다(內企則 8).

納稅義務者의 財務·會計處理 및 稅收規定이 稅收規定과 불일치하는 경우, 稅收規定에 의해서 조정해야 하며, 稅收規定에서 控除를 허가하는 금액에 대해서는 控除가 허가된다. 다음에 열거한 항목은 규정된 範圍와 基準에 따라 控除한다(內企法 6).

- ① 納稅義務者가 生産·經營기간에 金融機關⁹⁾으로부터 빌린 借入金의 利子를 지불하는 경우에는 실제 발생한 額에 따라 공제한다. 非金融機關으로부터 빌린 借入金의 利子를 지불하는 경우에는 金融機關과 동일 종류 및 동일 기간의 貸出金利에 따라 계산한 액수 이내의 부분보다 높지 않은 선에서 控除를 허가한다. 따라서 納稅義務者가 非金融機關에서 빌린 借入金의 利子를 支拂하는 경우의 공제는 반드시 中國人民銀行에서 규정하는 流動利子率의 범위 내로 한정되며, 流動利子率을 초과하는 부분은 課稅所得額의 계산시에 공제할 수 없다고 할 수 있다.
- ② 納稅義務者가 종업원에게 지급하는 賃金은 課稅(對象)賃金에 따라 控除한다. 課稅賃金이란 課稅所得額의 산출시 控除가 인정된 賃金標準을 말한다. 企業이 각종 형식으로 從業員에게 지급하는 基本給·流動賃金(浮動賃金)·各種 補助金·賞與金 및 手當을 포함한다(外企則 11). 課稅賃金의 구체적 기준은 財政部가 규정한 범위 내에서 各省·自治區·直轄市의 人民政府가 규정하고 財政

9) 金融機關이란 각종 은행·보험회사 및 中國人民銀行이 금융업무에 종사하도록 허용한 非銀行金融機構를 말한다(外企則 10).

部에 보고·등록하도록 한다.

- ③ 納稅義務者의 勞動組合 經費·從業員 福利厚生費·從業員 教育經費는 각각 課稅 賃金 總額의 2%, 14%, 15%線에서 계산하여 공제한다.
- ④ 納稅義務者가 公益 또는 救濟性에 사용하는 寄附金은 年度課稅所得額의 3% 이내 부분에서 控除를 허가한다.

上記 규정을 제외한 기타 항목은 全國人民代表大會 및 그 常務委員會에서 제정한 法律, 國務院에서 발표한 行政法規 및 財政部와 國家稅務總局의 關聯 稅收規定에 따라 控除한다.

納稅義務者가 財政部의 規定에 따라 生産·經營과 관련이 있는 交際接待費를 지출하는 경우, 納稅義務者가 확실한 기록 또는 영수증을 제출하면 공제를 허가한다.

여기서 말하는 交際接待費란 企業 經營상 합리적인 필요에 의해서 지불하는 비용을 말하는데, 企業會計準則의 規定에 의하여 처리하며 그 限界額은 다음과 같다.

- ① 年間 純賣出額이 1,500萬元 미만인 경우 當該 純賣出額의 0.5%
- ② 年間 純賣出額이 1,500萬元을 초과하고
5,000萬元 미만인 경우 當該 純賣出額의 0.3%
- ③ 年間 純賣出額이 5,000萬元을 초과하고
1億元 미만인 경우 當該 純賣出額의 0.2%
- ④ 年間 純賣出額이 1億元 이상인 경우 當該 純賣出額의 0.1%

課稅所得額을 계산할 때에 다음 항목은 控除하지 아니한다(內企法 7, 內企則 27).

- ① 資本性(投資性) 支出
- ② 無形資產의 讓渡·開發支出
- ③ 불법경영으로 야기된 罰金 및 재산 몰수에 의한 損失

- ④ 각종 稅收의 滯納金·罰金 및 過怠料
- ⑤ 自然災害 또는 의외의 事故·損失에 의한 賠償部分
- ⑥ 국가 規定에서 인정하는 공제를 초과한 公益 및 救濟性 寄附金과 非公益 및 非救濟性 寄附金
- ⑦ 각종 贊助形態의 지출
- ⑧ 取得收入과 무관한 기타 각종 支出

第 7 節 資産의 價格計算과 減價償却

1. 固定資産

가. 概念

納稅義務者의 固定資産(有形固定資産)이란 使用年數가 1年 이상인 건물, 구축물, 기기, 기계류, 운송수단 및 기타의 생산·경영관련설비·기구 내지 공구 등을 말한다.

생산·경영의 주요한 설비에 속하지 않는 물품이지만 單價가 2,000元 이상이며 使用年數가 2年을 초과하는 것도 固定資産으로 계상한다(內企則 29).

나. 固定資産의 計算

固定資産의 評價基準은 取得原價主義이다. 구입한 固定資産의 원가는 購入價額과 購入附帶費用(운송비, 설치비 및 사용 전 발생한 관계비용)을 가산한 금액으로 한다. 자체적으로 제작하거나 건조한 固定資産의 원가는 제작 또는 건조과정에서 발생한 實際支出額을 원가로 한다. 또 現物出資된 固定資産의 원가는 그 新·舊(마멸·소모)의 정도에 따라 계약에서 확정한 合理的인 價格으로 한다.

固定資産의 計算原則을 구체적으로 보면 다음과 같다(內企則 30).

- ① 建設單位가 완공한 固定資産은 建設單位가 교부(인도)해서 사용하는 財産登記臺帳에 확정된 값에 따라 價格 計算을 한다.
- ② 구입한 固定資産은 구입가격에 포장비·운송비·설치비 및 납부한 세금을 더한 값에 따라 價格 計算을 한다. 外國에서 수입한 설비는 설비의 實제가격에 수입부분의 세금·國內운송잡비 및 설치비 등을 더한 값에 따라 價格 計算을 한다.
- ③ 融資方式으로 빌려 쓰는 固定資産은 賃借協議(合意) 또는 契約에 의해서 확정된 價格에 운송비·도중보험비·설치비·시운전비·투입 전에 발생한 이자 및 換差損 등을 더한 값에 따라 價格 計算을 한다.
- ④ 자체 제조·자체 건조해서 사용하는 固定資産은 實제 발생한 원가에 따라 價格 計算을 한다.
- ⑤ 贈與받은 固定資産의 價格은 영수증상의 금액에 기업이 부담하는 운반비·보험비·설치비·시운전비 등을 더해서 확정하며, 영수증이 첨부되어 있지 않은 경우에는 동일 종류 설비의 市價에 따라 확정한다.
- ⑥ 現物出資된 固定資産은 그 자산의 감가정도를 고려해야 하는데, 계약과 협의에 의해서 確정한 價格이나 평가를 통해서 確정한 價格으로 확정한다.
- ⑦ 원래의 固定資産을 改修 및 擴充하는 경우, 固定資産의 원래 價格에 改修 및 擴充하면서 지출한 비용을 더하고, 改修 및 擴充過程中에 발생한 固定資産의 換金(賣却)收入을 차감해서 확정한다.

다. 固定資産의 減價償却

減價償却은 商品의 原價를 구성하는 要素이므로 기업은 商品의 原價 計算시에 關聯財務規定에 依하여 減價償却額을 精確히 計算해야 한다.

다음의 固定資産은 減價償却을 계상해야 한다(內企則 31).

- ① 住宅, 建築物
- ② 사용중인 機械設備, 運送車輛 및 器具, 工具
- ③ 계절적인 원인으로, 또 수리를 위해서 가동 정지 상태인 機械設備
- ④ 經營賃貸方式으로 賃貸한 固定資産
- ⑤ 融資賃貸方式으로 賃借한 固定資産
- ⑥ 財政部에서 규정하는 減價償却해야 하는 기타 固定資産

다음의 固定資産은 減價償却을 계상할 수 없다(內企則 31).

- ① 土地
- ② 住宅, 建築物 이외의 固定資産으로서 未使用하거나 不必要하거나 또는 봉인하여 보관하는 固定資産
- ③ 經營賃貸方式으로 賃借한 固定資産
- ④ 減價償却을 다했지만 계속해서 사용하는 固定資産
- ⑤ 규정에 따라 維簡費를 인출한 固定資産
- ⑥ 이미 原價에 1차적으로 포함된 固定資産
- ⑦ 파산 및 폐업한 기업의 固定資産
- ⑧ 財政部에서 규정하는 減價償却해서는 안 되는 기타 固定資産

라. 固定資産의 減價償却 方法(內企則 30)

- ① 減價償却의 開始 : 固定資産의 사용을 개시한 달(月)의 翌月부터 減價償却을 계상한다. 사용이 정지된 固定資産은 사용을 정지한 달의 翌月부터 減價償却의 계상을 정지한다.
- ② 推定殘存價額의 評價 : 固定資産의 減價償却 전에 우선 殘存價額을 평가해서 固定資産의 原價에서 차감해야 한다. 殘存價額의 비율은 原價의 5% 이내이며, 企業이 스스로 확정한다. 상황이 특수해서 殘存價額을 조정해야 하는 경우에는 管轄 地方稅務當局의 승인을 받아야 한다.
- ③ 減價償却方法 : 固定資産의 減價償却方法 중 가장 일반적인 방법

은 平均年限法과 作業量法이다.

平均年限法은 直線法이라고도 하며, 이것은 固定資產의 豫상되는 使用年限 內에서 年 또는 月單位로 減價償却額을 계상해서 商品의 원가에 산입하는 方法이다.

作業量法은 生産單位法이라고도 하며, 이것은 特定 固定資產의 作業量 또는 生産量에 따라 減價償却額을 계상하는 方法이다.

2. 無形資產

가. 概念

無形資產이란 기업의 特許權, 獨占技術(기술 노하우), 商標權, 著作權, 土地使用權 등처럼 實物의 형태가 없는 資產을 말한다.

나. 無形資產 原價의 評價

無形資產의 評價基準은 取得原價主義로서, 취득시의 實際原價를 取得原價로 한다.

구체적으로 보면 다음과 같다(內企則 32).

- ① 投資者가 資本金으로 삼는 無形資產이나 合作條件에 따라 투입하는 無形資產은 평가된 금액이나 계약·협약에 의한 금액을 取得原價로 한다.
- ② 有償取得 無形資產은 합리적인 가격에 따라 지급하는 實際 支給額을 取得原價로 한다.
- ③ 自體의으로 開發해서 법률에 따라 신청해서 취득한 無形資產은 개발과정에서 발생한 實際 支出額(開發費用)을 取得原價로 한다.
- ④ 贈與받은 無形資產은 영수증상의 금액 또는 동일 종류의 無形資產의 市場價格을 取得原價로 한다.

第 8 節 減免規定

다음에 열거한 納稅義務者에 대하여는 稅制面에서의 優待措置를 시행한다(內企法 8, 內企則 36, 37, 38).

- ① 民族自治地方의 기업으로서 배려와 장려를 필요로 하는 기업은 省級 人民政府의 승인을 얻어 일정 기간 동안 減稅 또는 免稅할 수 있다. 民族自治地方이란 「中華人民共和國 民族區域自治法」의 규정에 따라 民族區域自治를 실시하는 自治區·自治州·自治縣을 말한다.
- ② 企業에 대하여 法律·行政法規 및 國務院의 有關規定이 減稅 또는 免稅 措置를 허가한 경우에는 규정에 따라 집행한다. 法律·行政法規 및 國務院의 有關規定에 따른 減稅 또는 免稅란 全國人民代表大會 및 그 常務委員會에서 제정한 法律·國務院에서 발표한 行政法規에 따른 減稅 또는 免稅措置를 말한다.

第 9 節 關聯企業 業務去來의 合理的인 調整

納稅義務者와 關聯기업간의 業務去來는, 반드시 獨立企業間的 業務去來처럼 대금 및 비용을 수취 또는 지불해야 한다. 獨立企業間的 業務去來처럼 대금 및 비용을 수취 또는 지불하지 아니하여 課稅所得額이 감소한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 그 課稅所得額을 합리적으로 조정할 수 있는 권리를 가진다(內企法 10).

第 10 節 課稅移延

納稅義務者에게 年度赤字가 발행했을 경우에는, 다음 納稅年度의 소

득으로 보전할 수 있으며(課稅移延), 다음 納稅年度의 소득으로도 補填할 수 없는 경우 매년 연속 보전할 수 있으나 연속 보전기간은 최고 5년을 초과할 수 없다(內企法 11).

第 11 節 外國稅額의 控除

納稅義務者의 중국 國外源泉所得으로, 이미 국외에서 납부한 所得稅額은 일괄 납세시 납세액에서 控除를 허가한다. 그러나 그 공제액은 國外源泉所得을 본 조례의 규정에 의거해 계산한 납부세액을 초과할 수 없다(內企法 12). 이미 국외에서 납부한 所得稅額이란 納稅義務者가 國外源泉所得을 국외에서 실제적으로 납부한 稅額을 말하며, 減免稅額 또는 납세 후 획득하는 보상 및 타인을 대신해서 부담하는 세액은 포함되지 않는다. 단 외국과 二重過稅防止協定을 체결한 경우에는 협정내용에 따라 집행한다(內企則 39).

控除稅額의 限度額計算에 대하여는 所得別이 아니고 國(地區)別로 다음 산식에 따라 계산하여야 한다(內企則 40).

$$\text{外國稅額控除限度額} = \frac{\text{國內 및 國外所得의 稅法에 따라 계산한 納付稅額의 總計}}{\text{特定國의 國外源泉所得 國內・國外源泉所得總額}}$$

納稅義務者가 國外源泉所得에 대해서 국외에서 실제 납부한 세액이 상기 계산식의 控除限度額보다 낮으면 납부세액 중에서 실제 납부액을 공제할 수 있으나, 控除限度額을 초과할 경우 그 초과부분은 當該年度의 세액에서 공제할 수 없으며, 또한 비용의 지출로도 산입할 수 없다. 단, 이 超過分은 차후 年度의 세액에서 공제한다액을 초과하지 않는 만큼씩 追加控除할 수 있으며, 追加控除期限(移越期限)은 5년을 넘을 수 없다(內企則 41).

第 12 節 清算時의 課稅

納稅義務者가 법에 따라 清算을 할 경우에는, 工商抹消稅務登記를 하기 전에 먼저 管轄 地方稅務當局에 所得稅를 신고해야 한다(內企則 49). 清算 종료 후의 清算所得은 반드시 規定에 따라 企業所得稅를 납부하여야 한다(內企法 13). 여기서 말하는 清算所得이란 納稅義務者가 清算時의 全資產 또는 全財産에서 각종 清算費用·損失·負債·기업의 미분배 이윤·公益金 및 公職金을 차감한 殘額을 말한다(內企則 44).

第 13 節 租稅의 納付

1. 納稅年度

納稅年度는 원칙적으로 西曆 1月 1일부터 12月 31일까지이다. 企業이 納稅年度의 중도에 開業, 合併, 營業中止 등의 이유로 실제의 경영기간이 12個月 미만인 때에는 그 실제의 경영기간을 1納稅年度로 하여야 한다. 기업이 清算하는 때에는 清算期間을 1納稅年度로 하여야 한다(內企則 52).

2. 申告·納付期限

內資企業所得稅의 납부는 年度別로 계산하여 月別(1/12) 또는 分期別(1/4)로 豫納한다. 月 또는 分期別 豫納은 管轄 地方稅務當局이 納稅義務者의 납부세액의 多寡에 따라 결정한다(內企則 45). 月 또는 分期終了後 15日 내에 豫納하되 年度終了後 4個月 내에 合算精算하여 過不足을 정리한다. 즉 많으면 환불하고, 적으면 추가납부한다(內企法 15).

納稅義務者는 반드시 月 또는 分期終了 後 15日 이내에, 그 소재지 管轄 地方稅務當局에 財務諸表(회계보고서)와 企業所得稅 豫納申告書를 제출하여야 한다. 연도종료 후 45日 이내에 그 소재지에 있는 管轄 地方稅務當局에 會計決算報告書와 所得稅申告書를 제출하여야 한다(內企法 16).

納稅義務者가 年度中에 合併·分離 및 정리시에는 生産·經營을 정지한 날로부터 60日 내에 管轄 地方稅務當局에 所得稅의 合算精算을 해야 한다(內企則 50).

內資企業所得稅의 징수와 관리는 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」과 本 條例의 相關규정에 따라 집행한다(內企法 17).

金融·保險會社(企業)가 企業所得稅를 납부할 경우에는 相關규정에 따라 집행한다(內企法 18).

3. 納稅地點

國家의 別도규정이 있는 경우를 제외하고 內資企業所得稅는 納稅義務者가 生産·經營하는 장소의 소재지에 있는 稅務當局에 납부한다(內企法 14, 內企則 43).

第 14 節 罰則과 不服申請

內資企業所得稅의 납부기한이 경과되었음에도 불구하고 납부하지 않은 경우에는 管轄 地方稅務當局은 기한을 정하여 追徵稅額을 납부시키는 외에, 납부기한의 익일부터 신고납부가 있는 날까지의 기간에 대해 1日當 滯納稅額의 0.2%(年利 7.3%)의 滯納金을 과할 수 있다(稅收徵收管理法 20). 기업이 탈세, 납세거부한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 세액을 추징하는 동시에 정상에 따라 5배 이하의 罰金에 처할 수 있다.

정상이 엄중한 경우에는 재판에 처할 수 있다(稅收徵收管理法 40~42). 源泉徵收義務者가 源泉徵收義務를 위반한 경우에는 管轄 地方稅務當局은 기한을 정하여 세액을 追徵하는 동시에 정상에 따라 5배 이하의 罰金에 처할 수 있다(稅收徵收管理法 46).

管轄 地方稅務當局은 기업의 재무, 회계 및 납세상황과 源泉徵收義務者의 징수상황 및 납부상황을 조사할 권한이 있다. 企業 및 源泉徵收義務者는 사실에 의거하여 신고하고 관련자료를 제출할 의무가 있고(稅收徵收管理法 32~35), 이들 의무를 위반하거나 또는 所得稅의 신고 의무, 財務會計制度의 보고의무, 稅務登記義務를 위반한 경우에는 정황에 따라 2,000元 이하의 罰金에 처할 수 있다(稅收徵收管理法 38, 39).

기업이 管轄 地方稅務當局에 대하여 납세문제에 관하여 異意가 있는 경우에는 규정에 따라 납세한 후, 管轄 地方稅務當局에 不服申請을 하여야 하고 管轄 地方稅務當局은 不服申請을 수리한 날부터 60日 이내에 처리를 결정하여야 한다. 不服申請의 결정에 이의가 있는 경우에는 人民法院에 제소할 수 있다. 당사자가 管轄 地方稅務當局의 處罰 決定, 強制執行措置 혹은 稅收保全措置에 불복할 경우에는 처벌통지를 받은 날부터 혹은 管轄 地方稅務當局이 強制執行措置, 稅收保全措置를 취한 날부터 15日 내에 處罰決定 혹은 強制執行措置를 혹은 稅收保全措置를 취한 기관의 次上級 機關에 再審을 신청할 수 있다. 再審決定에 불복한 경우에는 再審決定書를 받은 날부터 15日 내에 人民法院에 재소할 수 있다. 당사자는 또한 處罰通知를 받은 날부터 혹은 管轄 地方稅務當局이 強制執行措置 및 稅收保全措置를 취하는 날부터 15日 내에 직접 人民法院에 제소할 수 있다. 再審 및 訴訟期間에도 強制執行措置와 稅收保全措置는 집행을 정지하지 아니한다.

당사자가 管轄 地方稅務當局의 처벌결정에 기한이 되어도 再審을 신청하지 않고 人民法院에 제소하지도 않으면서 또 處罰決定을 이행하지 아니할 경우에는 處罰決定을 내린 地方稅務當局은 人民法院에 強制執行을 신청할 수 있다(稅收徵收管理法 56).

第 15 節 計算實例

사례 1 : 某 企業의 1994年 1月の 有關 財務資料가 다음과 같을 때 이 企業의 1994年 1月分 內資企業所得稅를 計算하시오.

1. 먼저 企業의 利潤總額을 計算하면,

$$\begin{aligned}
 \text{營業利潤} &= \text{판매수입} - \text{판매원가} - \text{관리비용} - \text{판매비용} - \text{재} \\
 &\quad \text{무비용} - \text{판매관련 세금} \\
 &= (2,000,000 + 150,000) - 130,000 - 750,000 \\
 &\quad - 80,000 - 20,000 - 2,000 - 70,000 \\
 &= 1,098,000(\text{元})
 \end{aligned}$$

項 目	金 額 (元)
상품판매수입	2,000,000
기타업무수입	150,000
기타업무지출	130,000
판매원가	75,000
관리비용	80,000
판매비용	20,000
재무비용	2,000
상품판매관련 세금	70,000
영업외수입	50,000
영업외지출	6,000
투자수익	60,000

$$\begin{aligned}
 \text{利潤總額} &= 1,098,000 + 60,000 + (50,000 - 6,000) \\
 &= 1,202,000(\text{元})
 \end{aligned}$$

2. 다음으로 이 企業의 1月分 內資企業所得稅를 計算하면 39萬 6,660

元(人民幣)이다.

$$\begin{aligned} \text{內資企業所得稅} &= 1,202,000 \times 33\% \\ &= 396,660(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 2 : 某 企業의 1994年(全年度)의 실현된 利潤總額이 780萬元(人民幣)인데, 그 중 國外源泉所得이 150萬元이고 國外源泉所得에 대해서 이미 外國에서 所得稅로 5萬 3,000元을 납부했다. 國內源泉所得은 630萬元이며, 그 중 投資 利潤이 13萬元이고 이미 납부한 所得稅는 4萬 2,900元일 때, 이 企業이 납부해야 할 企業所得稅를 계산하시오.

1. 먼저 企業의 利潤總額에 따라 企業이 납부해야 하는 所得稅額을 계산하면 257萬 4,000元이다.

$$\begin{aligned} \text{納付稅額} &= 7,800,000 \times 33\% \\ &= 2,574,000(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 內資企業所得稅 暫定條例의 규정에 의하면 納稅義務者가 國外源泉所得에 대해서 外國에서 납부한 所得稅額은 國內에서 內資企業所得稅를 납부시에 공제가 허용되므로, 課稅所得額 中에서 공제할 수 있다. 단 공제액은 外國稅額控除限度額을 초과할 수는 없다.

$$\begin{aligned} \text{外國稅額控除限度額} &= 2,574,000 \times (1,500,000 / 7,800,000) \\ &= 495,000(\text{元}) \end{aligned}$$

외국에서 납부한 所得稅額이 53萬元이지만 外國稅額控除限度額이 49萬 5,000元이므로 이 限度額까지만 공제가 허용된다. 따라서 이 企業이 1994年度에 납부해야 하는 內資企業所得稅는 207萬 9,000元이다.

$$\begin{aligned} \text{납부해야 할 內資企業所得稅} &= 2,574,000 - 495,000 \\ &= 2,079,000(\text{元}) \end{aligned}$$

3. 內資企業所得稅 暫定條例의 규정에 의하면, 聯營企業(共同經營企業)側에서 이미 납부한 所得稅額도 納付稅額 중에서 공제한다.

$$\begin{aligned} \text{控除限度額} &= 2,574,000 \times 130,000 / 7,800,000 \\ &= 42,900(\text{元}) \end{aligned}$$

4. 이 企業이 1994年度에 실제 납부해야 하는 內資企業所得稅額을 계산하면 203萬 6,100元이다.

$$\begin{aligned} \text{實際 納付 內資企業所得稅額} &= 2,574,000 - 495,000 - 42,900 \\ &= 2,036,100(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 3 : 某 企業이 1993年 6월에 경영부실로 破産宣告를 받고 폐업하면서 清算을 실시했다. 清算 후 企業의 剩餘財産은 160萬元이며, 清算費用과 清算損失이 19萬元 발생했고, 이 企業의 작년 말의 未分配利潤으로 35萬元이 있다.

이 企業이 清算 後에 납부해야 할 內資企業所得稅額을 계산하시오.

內資企業所得稅暫定條例의 규정에 의하면 企業清算時에 清算所得을 산정해서 납부세액을 계산하므로, 그 納付所得稅額은 34萬 9,800元이다.

$$\begin{aligned} \text{清算所得} &= 1,600,000 - 190,000 - 350,000 \\ &= 1,060,000(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{納付所得稅額} &= 1,060,000 \times 33\% \\ &= 349,800(\text{元}) \end{aligned}$$

第 5 章 增值稅制

第 1 節 沿革

中國 政府는 業種 專門化를 통해서 協同生産을 촉진하며, 企業間的 橫的 經濟聯合의 추진을 통해서 工業生産構造를 합리적으로 調整 및 改造하며 또한 기업의 二重租稅負擔이라는 병폐를 방지하기 위해서 1979年 下半年부터 器機·機械類 등에 대해서 增值稅(附加價值稅)의 부과를 시도했다. 이에 따라 物品(產品)販賣收入額에 稅金이 부과되던 것이 物品販賣收入의 附加價值(增值)部分에 부과되는 것으로 바뀌었다.

1979년부터 1982年 末까지의 시험단계에서는 선정된 일부 지역의 器機·機械類, 農業機具, 自轉車·재봉틀·扇風機 등에 대해서 增值稅를 부과했다. 1983年 1월부터 1984年 10월까지의 확장단계로서, 일부 지역에서 全國으로 확대해서 상기 품목에 增值稅를 부과했다. 1984年 10월부터 增值稅가 全國적으로 시행됨에 따라 增值稅制의 樹立 및 制度의 개선 단계로 접어들었다. 즉 國務院이 9월에 「中華人民共和國 增值稅條例(草案)」를 공포하고 財政部가 「中華人民共和國 增值稅條例 實施細則」을 제정하고 12개의 품목에 대해서 增值稅를 부과하기에 이르렀다. 1989년에 들어와서는 增值稅의 課稅對象이 담배·술·化工品 등을 제외한 31개 품목으로 확대되었으며, 이에 따라 產品稅의 課稅對象은 점차 축소되어 갔다.

이와 같은 增值稅制의 실행을 통해서 業種 專門化를 통한 協同生産의 촉진, 企業간의 橫的 經濟聯合의 추진을 통한 工業生産構造의 합리적 調整·改造 및 기업의 二重租稅負擔 방지 등에서 상당한 성과를 거두었다. 특히 財政收入面에서 다른 流通稅보다 많은 성과를 거두게 되

자, 中國 政府는 1993年の 稅制改革에서 1960年代 말에서 1970年代 초에 걸쳐 附加價値稅로의 전환과정을 마무리지었던 유럽 여러 나라들의 경험을 바탕으로 增値稅를 중심으로 하는 間接稅體系로의 전환을 도모했다. 비록 中國의 經濟 및 社會의 일반적인 상황이 이들 先進國보다 뒤떨어져 있고 또 租稅制度 역시 낙후성을 면치 못하고 있지만, 中國 政府는 增値稅를 稅制의 중심에 두고 消費稅와 營業稅를 보충적인 위치에 두는 間接稅體系로 전환하기 위해서 기존의 增値稅制를 擴大 改編해서 1994年 1月 1日부터 시행하기에 이르렀다. 擴大 改編된 增値稅¹⁾는 원래의 「中華人民共和國 增値稅條例(草案)」와 「中華人民共和國 產品稅條例(草案)」를 통합한 것으로서 徵收範圍를 확대하고, 원래의 복잡했던 稅率(8~45%)을 단순화시켰다(基本稅率과 最低稅率). 동시에 工商 統一稅를 취소하고 內外資企業 모두에게 새로운 세법에 따라 增値稅를 부과하고 있다²⁾.

1) 增値稅 暫定條例를 增暫例로 약칭하며, 增値稅 暫定條例 實施細則은 增暫則으로 약칭한다.

2) 그러나 增値稅의 시행에 따라 다음과 같은 부작용이 우려된다.

- ① 增値稅 부과에 따른 價格引上으로 輸出 및 內需販賣에 타격이 예상되며
- ② 전체 租稅負擔의 증가로 營業難이 예상되며
- ③ 總生産費用에서 原料費가 차지하는 비중이 큰 업종의 負擔 增加가 예상되며
- ④ 增値稅 도입에 따라 中國 內 原料産業의 경쟁력 약화가 예상되며
- ⑤ 物價上昇으로 서민생활의 어려움이 가중돼 中國 經濟에 큰 부담으로 작용할 수도 있으며
- ⑥ 增値稅의 還給問題를 미해결시에 隣近 國家(태국, 말레이시아, 인도네시아 등)로의 공장 이전 가능성이 있다.

第 2 節 課稅對象

1. 概要

中國 內에서의 物品의 販賣와 收入 및 加工과 修理補修用役(勞務)의 提供은 增值稅의 課稅對象이 된다³⁾(增暫例 1).

物品이란 土地·住宅 및 기타 建築物 등 不動産을 제외한 有形의 動産(有體物)을 말하며, 電力·熱(熱力) 및 氣體를 말한다(增暫則 2).

加工이란 物품의 受託加工, 즉 委託者가 原料 및 主要 材料를 提供하고 受託者가 委託者의 要求에 따라 物품을 製造하고 加工費를 받는 일을 말한다(增暫則 2).

修理補修用役(勞務)이란 기능이 손상 및 상실된 物품을 修理 및 復元해서 原狀과 그 機能을 회복하도록 하는 일을 말한다(增暫則 2).

物品의 販賣란 有償으로 物품의 所有權을 이전하는 것을 말하며, 有償이란 구매하는 측이 貨幣·物品 또는 其他 經濟的 利益을 취득하는 것을 포함한다⁴⁾(增暫則 3).

加工·修理補修用役의 제공이란 有償으로 加工·修理·組立修理하

3) 用役에 대해서는 기본적으로 營業稅가 부과되지만 다음의 用役行爲에 대해서는 增值稅가 부과된다.

- ① 商品의 都小賣.
 - ② 公共事業 中 水道, 電氣, 가스, 熱(熱力)의 販賣.
 - ③ 서비스업 中 加工, 修理補修業務.
 - ④ 委託加工業務.
 - ⑤ 典當舖業 中 流質品의 販賣.
- 4) 增暫則 3에 의하면 機關 또는 個人經營者의 다음 행위도 物품 판매행위로 간주된다.
- ① 物품을 타인으로 하여 대리매출하게 하는 것.
 - ② 物품을 대리판매하는 것.
 - ③ 서로 통합 계산하도록 된 두 기구 이상의 납세자가 物품을 한 기구에서 다른 기구로 이송해서 매출하는 것. 그러나 서로 관련이 있는 기구가 동일 縣(市)에 있는 경우에는 제외한다.
 - ④ 자체생산 혹은 위탁가공한 物품을 비과세항목에 사용하는 것.
 - ⑤ 자체생산·위탁가공 또는 구매한 物품을 투자로 간주해서 기타 기관이나 개인경영자에게 제공하는 것.

는 用役을 제공하는 것을 말한다. 그러나 機關(單位)이나 個人經營者가 고용하는 從業員(雇傭人)이 당해 기관이나 雇用主를 위해서 제공하는 加工 및 修理補修하는 勞務는 여기에 포함되지 않는다(增暫則 3).

輸入物品이란 稅關에 신고한 輸入貨物을 말한다.

2. 混合販賣行爲

加工·修理補修 이외의 용역은 대부분 營業稅의 課稅對象이 된다. 增值稅의 課稅對象은 營業稅의 非課稅對象이고 營業稅의 課稅對象은 增值稅의 非課稅對象이다.

따라서 하나의 기업이 增值稅의 課稅對象인 물품의 판매와 營業稅의 課稅對象이 되는 용역제공 사업을 兼營하는 일이 있는데 이러한 행위를 混合販賣行爲라 한다(增暫則 5).

混合販賣行爲에 대하여는 增值稅가 課稅되는지 營業稅가 課稅되는지에 따라 稅率이 다르다. 增值稅가 課稅되면 기본적으로 17%의 稅率이 적용되고, 營業稅가 課稅되면 3~20%의 稅率이 적용되므로 混合販賣行爲의 課稅對象區分은 중요한 의미를 갖고 있다.

增值稅의 課稅對象이 되는 混合販賣行爲는 다음과 같다. 생산과 도매와 소매를 兼營하고 있는 경우는 물품의 판매로 보아 增值稅가 課稅되고, 기업적 성격을 가지는 조직이나 개인경영자가 물품의 판매와 營業稅의 課稅對象用役을 제공하고 있는 경우에도 물품의 판매로 보아 增值稅가 課稅된다. 기업적 성격을 갖지 않는 조직과 개인의 混合販賣行爲는 營業稅의 課稅對象이 된다(增暫則 5). 이 외의 混合販賣行爲에 대하여는 물품의 판매를 주로 하고 營業稅의 課稅用役의 제공을 從으로 하여 이루어지는 경우에는 물품의 판매로 보아 增值稅가 課稅된다.

-
- ⑥ 자체생산·위탁가공 또는 구매한 물품을 주주 또는 투자자에게 분배하는 것.
 - ⑦ 자체생산·위탁가공한 물품을 공공 복지나 개인 소비에 쓰는 것.
 - ⑧ 자체생산·위탁가공 또는 구매한 물품을 무상으로 타인에게 증여하는 것.

역으로 營業稅 課稅用役의 제공을 주로 하고 물품의 판매를 從으로 하여 이루어지는 경우에는 營業稅 課稅用役으로 보아 營業稅가 課稅된다.

納稅者의 販賣行爲가 混合販賣行爲에 속하는지의 여부는 國家稅務總局 所屬 徵收機關이 최종적으로 확정한다(增暫則 5).

다만, 다음과 같이 增値稅의 課稅對象과 營業稅의 課稅對象을 사업 구분으로 하여 명확하게 하고 있는 경우에는 각각의 事業區分에 대하여 增値稅 또는 營業稅가 課稅되도록 규정되어 있다. 즉, 하나의 기업이 增値稅 課稅對象 物品의 販賣·用役의 提供과 營業稅의 課稅對象인 용역의 제공을 兼營하고 있는 경우에는 增値稅의 課稅對象事業과 營業稅의 課稅對象事業의 판매액을 구분·계산하여 增値稅와 營業稅를 각각 납세하여야 하며(增暫則 6), 매출액이 구분되어 있지 않든가 또는 정확하게 구분할 수 없는 경우에는 上述한 규칙에 의거하여 增値稅나 營業稅 중 한 가지가 課稅된다.

第 3 節 納稅義務者

1. 概 要

納稅義務者는 다음과 같다.

- ① 中國 內에서 물품의 판매 또는 加工·修理補修用役을 제공하는 單位와 個人(增暫例 1).
- ② 물품의 수입을 행하는 單位와 個人(增暫例 1).
- ③ 기업이 타인에게 임대 또는 도급을 주어서 경영하는 경우, 賃借人 또는 下都給人이 納稅義務者가 된다(增暫則 9).
- ④ 외국의 기관이나 개인이 중국 내에서 課稅對象 勞務를 매출하지만 중국 내에 경영기구를 설치하지 않은 경우에는, 代理人을 源泉 徵收義務者로 삼으며, 代理人이 없다면 구매자를 源泉徵收義務者

로 삼는다(增暫則 9).

- ⑤ 물품을 수입하는 경우에는 收入者 또는 그 代理人이 納稅義務者가 된다(增暫例 22④).

여기서 말하는 單位(機關)란 國有企業·集體企業·私營企業·外商投資企業·外國企業·株式制企業·行政單位·軍事單位 및 社會團體 등을 말하며, 個人이란 個人經營者 및 其他 個人(中國人과 外國人을 포함)을 말한다(增暫則 8).

2. 一般納稅義務者와 小規模納稅義務者

增值稅의 納稅義務者에는 一般納稅義務者와 小規模納稅義務者가 있다. 一般納稅義務者란 管轄 地方稅務當局에 신청서를 제출하여 增值稅의 一般納稅義務者 승인절차를 거친 納稅義務者를 말한다. 小規模納稅義務者의 課稅賣出額基準을 초과하는 기업 및 기업적 성격을 갖는 조직은 이 승인을 신청할 수 있으며, 小規模納稅義務者라도 회계장부가 건전하고 확실한 계산을 할 수 있고 賣出稅額과 買入稅額을 제출할 수 있는 경우에는 稅務當局의 승인을 얻어 一般納稅義務者의 승인을 신청할 수 있다. 一般納稅義務者는 增值稅專用領收證⁵⁾을 사용할 수 있다⁶⁾ (增暫則 28).

小規模納稅義務者란 增值稅의 納稅義務者 중 課稅賣出額이 연간 100萬元(人民幣) 이하인 生産者, 用役提供者, 都賣·小賣業者 또는 課稅賣出額이 연간 180萬元 이하인 도매업자, 소매업자를 말한다. 또한 이들 課稅賣出額의 기준을 초과하는 個人納稅義務者, 기업적 성격을 갖지 않는 조직, 課稅對象 行爲가 經常的으로 발생하지 않는 기업도 小規模納

5) 專用領收證은 기본적으로 四枚綴이나 지역에 따라 7枚綴의 것도 있다.

6) 一般納稅義務者라도 회계계산을 정확하게 할 수 없는 者, 增值稅額計算 및 관련 자료를 확실하게 제공할 수 없는 者는 專用領收證을 구입·사용할 수 없다.

稅義務者로 간주하고 있다(增暫則 24).

一般納稅義務者는 물품의 매입 등에 專用領收證을 취득할 수 있고 물품의 판매 등에도 專用領收證을 사용할 수 있으나 小規模納稅義務者는 專用領收證을 취득·사용할 수 없다. 따라서 一般納稅義務者는 增值稅額의 계산에 있어서 買入稅額控除를 적용받을 수 있으나 小規模納稅義務者에게는 매입세액공제의 적용이 없다. 小規模納稅義務者는 판매에 대하여도 專用領收證을 사용할 수 없기 때문에 거래처에서 보면 買入稅額控除를 받을 수 없다는 불리한 점도 있다. 一般納稅義務者는 賣出稅額의 계산에 납세규정의 稅率(17% 또는 13%)을 적용하나, 小規模納稅義務者는 買入稅額控除의 적용이 없으므로 6%의 稅率을 課稅賣出額에 곱하여 납세액을 계산한다.

第 4 節 稅率⁷⁾

1. 一般稅率

納稅義務者가 물품을 판매 또는 수입하는 경우, 零稅率 및 低稅率의 항목을 제외한 稅率은 17%이다. 納稅義務者가 제공하는 加工·修理補修用役(이하 課稅對象 用役)의 경우의 稅率은 17%이다. 一般稅率은 舊 增值稅가 內稅方式으로서 平均稅率이 14.5%였던 것에서 현재의 增值稅率 17%가 설명되고 있다. 현재의 增值稅는 外稅方式으로서 最終流通段階의 소비자가 增值稅를 負擔하는 것으로 되어 있다. 17%의 산정근거는 다음과 같다.

$$\text{舊增值稅稅率 } 14.5\% \div (1 - \text{舊增值稅稅率 } 14.5\%) = 16.96\% \approx 17\%$$

7) 增暫例 第2條를 참조바람.

게다가 舊增值稅에서 현재의 增值稅로 이행함에 있어서 外稅方式이 오해되어 매입을 주저하거나 便乘價格 上昇의 현상을 보였으나, 이론적으로는 增值稅의 外稅方式은 가격을 저하시키는 것이었다. 그러나 실제로는 일률적으로 外稅方式으로 이행할 수 없기 때문에 外稅의 內稅化가 이루어지기도 하고, 舊增值稅의 감면조치가 세법의 규정 이외에 인정될 수 없게 되어 稅負擔의 實質增加를 稅外로 轉嫁하는 일도 있어 혼란이 발생한 듯하다.

2. 零稅率

納稅義務者가 물품을 수출하는 경우에는 稅率이 零이다. 그러나 國務院의 별도 규정이 있는 경우에는 제외한다. 零稅率은 실질적으로 免稅措置와 동일하지만 다른 免稅 項目과 구분하기 위해서 설정했다. 즉 免稅措置로 한 경우에는 免稅가 인정되는 納稅義務者의 단계에서 세부담이 零으로 되고, 零稅率의 경우에는 最終納稅義務者인 수출자까지의 增值稅의 총액이 免稅되게 된다.

3. 低稅率

納稅義務者가 다음의 물품을 販賣 또는 輸入하는 경우의 稅率은 13%이다.

- ① 穀物, 食用植物類
- ② 수돗물, 난방용 증기, 冷房用 冷氣, 온수, 석탄가스, 액화석유가스(LPG), 天然가스(LNG), 메탄가스, 生活用 石炭製品
- ③ 圖書, 新聞, 雜誌
- ④ 飼料, 化學肥料, 農藥, 農器具, 農業用 비닐
- ⑤ 國務院이 규정한 기타 物品

4. 特別稅率

小規模納稅義務者가 판매하는 물품 또는 課稅對象 用役의 제공에는 6%의 稅率이 적용된다. 이것은 엄밀히 말해서 徵收率이지 增值稅의 稅率은 아니라고 할 수 있다.

增值稅 稅率의 조정은 國務院에서 결정하며, 增值稅 徵收開始點(增值稅起征點)은 다음과 같다(增暫則 32).

- ① 매출물품의 徵收開始點은 월간 매출액 600~2,000元(人民幣)이다.
- ② 課稅對象 勞務 매출의 徵收開始點은 월간 매출액 200~800元(人民幣)이다.
- ③ 매번 납부하는 徵收開始點은 매번(日) 매출액 50~80元(人民幣)이다.

納稅義務者가 相異한 稅率의 物品 또는 課稅對象用役을 동시에 판매하는 경우에는 반드시 相異한 稅率의 物品 또는 課稅對象用役의 판매액을 구분해서 각각 계산하여야 한다. 판매액을 구분해서 계산하지 아니한 경우에는 높은 쪽의 稅率을 적용한다(增暫例 3).

第 5 節 納付稅額의 算定

1. 一般納稅義務者

가. 賣出稅額

納稅義務者가 物品 혹은 課稅對象 用役을 판매하는 경우, 賣出(販賣)額과 增值稅 暫定條例 第2條에 규정된 稅率에 따라 계산해서 買入者로부터 받은 增值稅額이 賣出稅額이 되며, 賣出稅額의 계산공식은 다음과

같다(增暫例 5).

$$\text{賣出稅額} = \text{賣出額} \times \text{稅率}$$

一般納稅義務者が 판매한 물건의 還入(賣出還入) 또는 에누리⁸⁾로 인해서 구매자에게 還給해 주는 增値稅額은, 매출한 물건의 환입 또는 에누리가 있었던 기간의 賣出稅額 중에서 공제해야 한다(增暫則 11 前段).

① 賣出額

納稅義務者が 물품 혹은 課稅對象 用役을 판매하는 경우에는 반드시 구매자에게 增値稅專用領收證을 발급하여야 하며, 또한 增値稅專用領收證上에는 매출액과 賣出稅額을 각각 명시하여야 한다. 그러나 다음 중의 하나에 속할 경우에는 增値稅專用領收證을 발급할 수 없으며 반드시 普通領收證을 발급하여야 한다(增暫例 21).

- a. 소비자에게 물품 혹은 課稅對象 用役을 매출하는 경우
- b. 免稅物品을 매출하는 경우
- c. 小規模納稅義務者が 물품 혹은 課稅對象 用役을 매출하는 경우

賣出額에 대한 增値稅의 규정은 다음과 같다.

- a. 賣出額은 人民幣로 계산한다. 納稅義務者が 外貨로 매출액을 결제하는 경우에는 반드시 外換市場價格에 따라 人民幣로 환산하여 계산하여야 한다(增暫例 6). 納稅義務者が 매출액을 外貨로 결제하는 경우, 그 매출액의 人民幣 換算率은 매출액 발생 當日 또는 當月 1日의 國家外匯牌價(국가외화표시가격 : 원칙상으로는 중간

8) 에누리에 대하여는 유의할 점이 있는데 매출에 대하여 살펴보자. 매출금액과 에누리금액이 동일한 專用領收證上에 구분되어 명기되어 있는 경우에는 에누리 후의 매출금액으로 增値稅가 계산되나, 매출금액의 專用領收證과는 별도의 專用領收證에 에누리금액이 기재되어 있는 경우에는 그 에누리금액과 관계되는 增値稅額은 賣出稅額에서 차감할 수 없다.

가격)에서 선택할 수 있다. 納稅義務者가 어느 換算率을 사용할지를 사전에 확정해야 하며, 일단 확정된 후에는 1年 내에 변경할 수 없다(增暫則 15).

- b. 賣出額은 納稅義務者가 물품 혹은 課稅對象勞務를 매출하고 구매자로부터 받은 代金 전체와 價格外費用으로 구성되나 받은 賣出稅額은 포함되지 아니한다(增暫例 6). 價格外費用(價外費用)이란 가격 외에 구매자로부터 받는 수속비·보조금·기금·集資費返還利潤·調達利用의 返還利益·장려비·違約金(연기지급이자)·포장비·포장임대료·예비비·優質費(우수 품질비)·운수하역비·代收款項(代理徵收費)·代墊款項(대리지불금) 및 기타 각종 성질의 가격 이외의 비용을 말한다. 단 아래의 항목은 포함하지 않는다(增暫則 12).

① 구매자로부터 받는 賣出稅額

② 소비세를 부과해야 하는 소비품을 受託·加工하고 源泉徵收해서 납부해야 하는 消費稅

③ 아래의 조건과 동시에 부합되는 代墊運費(대리지불한 운반비):

㉠ 물건을 구매하는 쪽에게 발급한 운송(수송)부문의 운반비 영수증

㉡ 納稅義務者가 그 영수증을 물건을 구매하는 쪽에게 넘겨준 것 價格外費用은 會計制度가 어떠하든 모두 매출액에 넣어서 납세액을 계산해야 한다.

- c. 一般納稅義務者가 매출하는 물품 또는 納稅對象 勞務는 매출액과 賣出稅額을 합해서 가격을 정하는 방법을 채용하며, 다음과 같은 공식에 의해서 매출액을 계산한다(增暫則 14).

$$\text{賣出額} = \frac{\text{稅包含 賣出額}}{1 + \text{稅率}}$$

- d. 納稅義務者가 兼營하는 非課稅對象 용역은, 貨物 또는 납세대상 勞務 및 非課稅對象 勞務의 매출액으로 각각 구분하여 계산해야 한다. 구분 계산하지 않은 것이나 정확하게 계산할 수 없는 것, 非課稅對象 勞務와 貨物 또는 課稅對象 勞務는 함께 增值稅를 부과한다⁹⁾(增暫則 6). 그 賣出額을 貨物과 非課稅對象 용역 매출액의 합계로 구분하거나, 貨物 또는 課稅對象 용역과 非課稅對象 용역의 매출액의 합계로 구분한다.
- e. 納稅義務者가 減稅·免稅項目(減免稅品)을 동시에 취급할 경우에는 반드시 減稅·免稅項目의 賣出額을 구분해서 계산하여야 하며, 매출액을 구분해서 계산하지 아니한 경우에는 減稅·免稅하여서는 안 된다(增暫例 17).
- f. 納稅義務者가 貨物 혹은 課稅對象 勞務를 매출한 價格이 명백히 낮고, 또한 正當한 理由도 없을 경우에는 主管 稅務機關이 매출액을 결정한다(增暫例 7). 또는 納稅義務者가 增暫則 第4條에서 열거하듯이 貨物 판매행위로 간주되나 매출액이 없는 경우에는 다음의 순서에 의하여 매출액을 확정한다(增暫則 16).
- ㉠ 納稅義務者의 當月 同數 貨物의 평균 매출 價格에 依하여 確定한다.
 - ㉡ 納稅義務者의 最近 時期의 同數 貨物의 平均 매출 價格에 依하여 確定한다.
 - ㉢ 課稅標準構成價格(組成計稅價格)에 依하여 確定하며 該 공식은 다음과 같다.

$$\text{課稅標準構成價格} = \text{原價} \times (1 + \text{原價利潤率})$$

消費稅 부과대상 貨物에 속하는 貨物은 課稅標準構成價格에 消費稅額을 加산해서 計算해야 한다.

9) 납세자가 兼營하는 비과세 대상 勞務에 增值稅가 반드시 함께 부과되어야 하는지의 여부는 國家稅務總局에 속하는 징수기관에서 確定한다(增暫則 6).

공식 중의 原價란 자가 생산 물품을 매출하는 것은 실제 생산 된
가이고, 외부 생산 물품을 매출하는 것은 실제 매입 원가임을 말
한다. 공식 중의 원가이윤율은 國家稅務總局에서 확정한다.

② 稅率

納稅義務者が 판매하는 물품이나 제공하는 課稅對象 용역은 賣出稅
額 계산시에 그 매출품 또는 제공하는 課稅對象 용역의 종류를 구분해
서, 增暫例 第2條에서 규정하는 稅率 및 賣出額에 의하여 課稅된다.

納稅義務者が 상이한 稅率의 물품 또는 課稅對象 勞務를 경영하는
경우에는 반드시 상이한 稅率의 물품 또는 課稅對象 用役의 매출액을
구분해서 각각 계산하여야 한다. 매출액을 각각 계산하지 아니한 경우
에는 높은 쪽의 稅率을 적용한다(增暫例 3).

納稅義務者が 여러 가지 稅率의 물품 또는 課稅對象 勞務를 매출하
고, 또 增價稅 부과대상이 되는 非課稅對象 勞務에 속하는 것을 兼營하
는 경우, 非課稅對象 勞務에는 높은 쪽의 稅率을 적용한다(增暫則 10).

나. 買入稅額

納稅義務者が 물품을 매입하거나 課稅對象 用役을 제공받는 경우(이
하 물품 또는 課稅對象 用役의 구입으로 약칭함)에 지불 또는 부담하는
增價稅額을 買入稅額으로 한다(增暫例 8).

一般納稅義務者が 매입한 물품의 환출(買入還出) 또는 에누리(로 인
해서 회수하는 增價稅額은 매입한 물품의 환출 또는 에누리가 있었던
기간의 買入稅額에서 공제해야 한다(增暫則 11 後段).

納稅義務者が 免稅農產品의 구입시 공제가 인정된 賣入稅額은 매입
가격과 10%의 控除率에 따라 계산한다. 賣入稅額의 계산공식은 다음과
같다(增暫例 8).

$$\text{買入稅額} = \text{買入價格} \times \text{控除率}$$

여기서 말하는 買入價格(買價)은 納稅義務者が 免稅農產品을 매입하

면서 농업생산자에게 지불하는 價格(主管稅務當局의 허가를 받아서 사용하는 購買證明書上에 기록된 가격을 가리킴)과 규정에 의해서 대리 납부하는 農業特産稅를 포함한다(增暫則 17).

다. 納稅額의 計算

- ① 小規模納稅義務者를 제외한 納稅義務者가 물품을 매출하거나 課稅對象 勞務를 제공(이하 물품 혹은 課稅對象 勞務의 매출로 약칭함)하는 경우, 납세액은 당기 매출액에서 當期 買入稅額을 공제한 잔액이 된다. 납세액의 계산공식은 다음과 같다(增暫例 4).

$$\text{納稅額} = \text{當期賣出稅額} - \text{當期買入稅額}$$

當期 賣出稅額이 當期 買入稅額보다 적어 공제에 부족한 경우, 그 부족분은 次期로 移越하여 계속 공제할 수 있다.

混合賣出行爲와 兼營의 非課稅對象 勞務에 대해서는 增值稅暫定條例 實施細則 第5條 및 第6條의 규정에 의하여 增值稅가 부과되어야 하며, 混合賣出行爲에서 언급하는 非課稅對象 勞務 및 兼營의 非課稅對象 勞務에서 매입하는 물품의 수입세액이 增值稅暫定條例 第8條의 규정과 부합하는 것은 賣出稅額 중에서 공제를 허가한다(增暫則 18).

納稅義務者가 賣出稅額에서 공제가 인정되는 賣入稅額은 免稅農產品의 구입시 공제가 인정되는 賣入稅額을 제외하고 다음에 열거하는 增值稅 控除證明書上에 명시된 增值稅額에 限한다(增暫例 8).

- a. 매출자로부터 받은 增值稅專用領收證上에 명시된 增值稅額
- b. 세관으로부터 받은 稅金完納證明書上에 명시된 增值稅額

만약 納稅義務者가 물품 혹은 課稅對象 勞務의 구입시 규정에 따라 增值稅控除證明書를 취득 및 보관하지 않았거나, 또는 增值稅控除證明書上의 규정에 따라 增值稅額 및 기타 관련 사항을 명시하지 않았을 경우에는 買入稅額을 賣出稅額에서 공제하여서는 안 된다(增暫例 9).

納稅義務者는 다음에 열거하는 항목의 買入稅額을 賣出稅額에서 공제해서는 안 된다(增暫例 10).

a. 固定資産의 購入;

固定資産이란 다음을 말한다(增暫則 19).

- ① 사용기간이 1년을 초과한 器機·機械·運輸裝備 및 其他 生産·經營과 관련이 있는 設備·工具 및 機構.
- ② 單位 價値가 2,000元(人民幣) 이상이고, 사용연한이 2년을 초과하지만 生産·經營의 주요설비에 속하지 않는 물품.

b. 非課稅對象 項目에 사용하기 위한 구입 물품 혹은 課稅對象 勞務; 非課稅對象 項目이란 非課稅對象 勞務의 제공·無形資産의 讓渡·不動産과 건설중인 固定資産을 매출하는 것 등을 말한다. 納稅義務者가 新築·改築·擴張·修理 및 裝飾하는 건축물은 회계제도 규정에서 어떻게 계산하든 모두 建設중인 固定資産에 속한다(增暫則 20).

c. 免稅項目에 사용하기 위한 구입 물품 혹은 課稅對象 勞務

d. 공공복지 또는 개인 소비에 사용하기 위한 구입 물품 혹은 課稅對象 勞務.

e. 비정상적으로 손실된 구입 물품;

非正常的인 損失이란, 生産·經營 과정중의 정상적인 損耗 외의 손실을 말하며, 다음을 포함한다(增暫則 21).

- ① 자연재해 손실
- ② 관리 부실로 인한 물품의 도난 및 변질 등의 손실
- ③ 기타 비정상적인 손실

f. 비정상적으로 손실된 商品·生産品에 사용되는 구입 물품 혹은 課稅對象 勞務.

納稅義務者가 이미 買入稅額을 공제한 상태에서 구입한 물품 또는 課稅對象 용역으로 인해서 상기 b項에서 f項까지에 열거된 상황이 발

생한 경우에는, 買入한 물품 또는 課稅對象 용역의 買入稅額은 當期에서 발생하는 수입세액 중에서 공제해야 한다. 그 賣入稅額을 확실히 확정할 수 없을 때에는 當期の 실제 원가에 의해서 공제해야 할 賣入稅額을 계산해야 한다(增暫則 22).

納稅義務者가 免稅 項目 또는 非課稅對象 項目(건설중인 固定資產은 포함하지 않음)을 兼營하면서 공제할 수 없는 수입세액을 구분할 수 없을 때에는 다음의 공식에 의해서 공제할 수 없는 수입세액을 계산한다(增暫則 23).

$$\text{控除할 수 없는 收入稅額} = \frac{\text{當月 全體 收入稅額} \times \text{當月 免稅項目 賣出額} \cdot \text{非課稅對象 營業額 合計}}{\text{當月 全體 賣出額} \cdot \text{營業額 合計}}$$

- ② 納稅義務者가 물품을 수입하는 경우에는 課稅標準(組成計稅價格)과 本 條例 제2조에 규정된 稅率에 따라 납세액을 계산하며, 어떠한 세액도 공제하여서는 안 된다. 課稅標準 및 納稅額의 계산공식은 다음과 같다(增暫例 15).

$$\text{課稅標準} = \text{關稅完納價格} + \text{關稅額} + \text{消費稅額}$$

$$\text{納稅額} = \text{課稅標準} \times \text{稅率}$$

- ③ 一般納稅義務者가 다음 중의 하나에 해당되면, 매출액과 增值稅 稅率에 의해서 납부해야 할 세액을 계산하며, 買入稅額을 공제하거나 增值稅專用領收證을 사용해서도 안 된다(增暫則 30).
- a. 회계 계산이 불건전하거나 확실한 세무자료를 제공할 수 없는 경우.
 - b. 一般納稅義務者 조건에 부합되지만 一般納稅義務者 인정 수속을 신청하지 않은 경우.

2. 小規模納稅義務者

小規模納稅義務者가 물품 혹은 課稅對象 用役을 매출하는 경우에는 간편한 방법에 따라 納稅額을 계산한다(增暫例 11). 小規模納稅義務者가 물품 혹은 課稅對象 用役을 매출하는 경우 매출액과 增値稅 暫定條例 第12條에 규정한 징수율(6%)에 따라 납세액을 계산한다. 단 買入稅額을 공제해서는 안 된다. 納稅額의 계산공식은 다음과 같다(增暫例 13).

$$\text{納稅額} = \text{賣出額} \times \text{徵收率}(6\%)$$

小規模納稅義務者의 매출액에는 그 납세액은 포함되지 않는다. 小規模納稅義務者가 매출하는 물품 또는 課稅對象 勞務는 매출액과 납세액을 합해서 가격을 정하는 방법을 채용하고 있으며, 다음 공식에 의해서 매출액을 계산한다(增暫則 25).

$$\text{賣出額} = \frac{\text{稅 包含 賣出額}}{1 + \text{徵收率}}$$

小規模納稅義務者가 賣出還入 또는 에누리로서 인해서 購買側에게 還給해 주는 매출액은 환입 또는 에누리가 발생한 當期의 매출액에서 공제한다(增暫則 26).

個人身分의 小額納稅義務者의 매출액이 財政部가 규정한 增値稅 徵收開始點(增値稅起征點)에 미달한 경우에는 增値稅를 면제한다(增暫例 18). 增値稅 徵收開始點에서 정한 범위에 도달하면 國家稅務總局 直屬分局은 增値稅 暫定條例 實施細則 第32條에서 규정한 增値稅 徵收開始點의 幅 안에서 실제 상황에 근거해서 當該 地區에서 적용되는 徵收開始點을 확정해야 하고, 또한 國家稅務總局에 보고하고 등록해야 한다(增暫則 32).

增値稅 徵收開始點의 폭은 다음과 같다.

- a. 매출물품의 徵收開始點은 월간 매출액 600~2,000元(人民幣)이다.
- b. 課稅對象 勞務 매출의 徵收開始點은 월간 매출액 200~800元(人民幣)이다.
- c. 매번 납부하는 徵收開始點은 매번(日) 매출액 50~80元(人民幣)이다.

小規模納稅義務者の 회계계산이 건전하여 管轄 地方稅務當局이 요구하는 정확한 세무자료를 제공할 수 있는 수준에 있는 경우¹⁰⁾에는, 管轄 地方稅務當局의 인가를 얻어 小規模納稅義務者로 간주하지 않을 수 있으며, 増値稅 暫定條例의 관련 규정에 따라 납세액을 계산한다(増暫例 14).

個人經營者가 増値稅 暫定條例 第14條에서 규정하는 조건에 부합되고, 國家稅務總局 直屬 分局의 허가를 얻으면 一般納稅義務者로 인정될 수 있다(増暫則 28).

小規模納稅義務者가 인정을 받아서 一般納稅義務者가 된 후에는 다시 小規模納稅義務者가 될 수는 없으며, 一般納稅義務者의 유관 규정에 따라서 増値稅를 납부해야 한다(増暫則 29).

3. 課稅標準의 看做查定

増値稅의 納稅義務者가 물품 또는 課稅對象 用役을 매출한 가격이 통상의 경우보다 분명히 낮으면서 정당한 이유가 없는 경우(増暫例 7) 또는 물품의 매출로 보이는 課稅對象 行爲로 간주되나 판매가격이 없는 경우(増暫則 4)에는 다음의 순서에 의하여 매출가격(賣出稅額)의 課稅標準이 查定된다(増暫則 16).

10) 즉, 이 경우란 회계제도와 세무기관의 요구에 의해서 매출액·수입세액 및 납부해야 할 세액을 정확히 계산하는 것을 말한다(増暫則 27).

- a. 納稅義務者의 同月 同種 物품의 平均매출가격에 의해 결정한다.
- b. 納稅義務者의 最近 同期의 同種 物품의 平均매출가격에 의해 결정한다.
- c. 課稅標準 構成價格에 의해 결정하며, 그 공식은 다음과 같다.

$$\text{課稅標準 構成價格} = \text{原價} \times (1 + \text{原價利潤率})$$

공식 중의 原價란 自家 生産 物품을 매출하는 경우에는 실제 생산 원가이고, 외부 생산 물품을 매출하는 경우에는 실제 매입 원가를 말한다. 공식 중의 原價利潤率은 國家稅務總局에서 확정하며, 현재는 10%이다.

第 6 節 租稅의 減免과 還給

1. 減・免稅(增暫例 16, 增暫則 31)

增值稅의 減免 및 非課稅에는 다음 類型이 있다.

가. 減・免稅

다음의 규정을 제외한 增值稅의 減稅・免稅項目은 國務院이 규정하며 어떠한 地區・部門도 減稅・免稅項目을 규정하여서는 안 된다. 增值稅의 免除 項目은 다음과 같다.

① 農業生産者가 판매하는 自家 栽培한 農產品 ;

農業이란 種植業・養殖業・林業・牧畜業・水産業을 말하며, 농업 생산자란 농업생산에 종사하는 機關 및 個人을 포함한다.

농산품이란 初級農業産品을 말하며, 구체적인 범위는 國家稅務總局 직속 分局에서 확정한다.

② 피임약품 및 피임구.

③ 古書籍(古本);

古書籍이란 사회적으로 인정을 받는 古書 및 舊書를 말한다.

④ 과학연구, 과학시험 및 교육에 직접 이용되는 수입계기 및 설비.

⑤ 외국 정부 및 국제 조직이 무상으로 원조한 수입물자 및 설비.

⑥ 委託加工·「녹다운」(knockdown) 수출 및 보상무역에 필요한 수입설비.

⑦ 신체장애자 단체에서 직접 수입하여 신체장애자 전용으로 제공하는 물품.

⑧ 자기가 사용했던 物品을 매출하는 경우;

物品이란 요트(遊艇)·모터사이클·消費稅가 부과되는 자동차 이외의 물품을 말한다.

자기가 사용했던 물품이란 增值稅 暫定條例 實施細則 第8條에서 말하는 其他 個人 自身이 사용했던 물품을 말한다.

나. 非課稅(增暫則 5)

物品이나 課稅對象 用役을 매출하는 경영 주체가 물품의 生産·都賣 또는 小賣에 종사하는 企業·企業性 機關 및 個人經營者 이외의 기타 기관 및 개인과의 混合賣出行爲는 非課稅對象 用役의 매출로 간주해서 增值稅를 부과하지 않는다

다. 매출액이 增值稅 徵收開始點(增值稅起征點)에 未達되는 경우

納稅義務者의 매출액이 財政部가 규정한 增值稅 徵收開始點(增值稅起征點)에 未達되는 경우에는 增值稅를 免除한다(增暫例 18). 增值稅 徵收開始點은 다음과 같다(增暫則 32). 다음에서 賣出額은 小規模納稅義務者의 賣出額을 가리킨다.

① 매출물품의 徵收開始點은 월간 매출액 600~2,000元(人民幣)이다.

② 課稅對象 勞務 매출의 徵收開始點은 월간 매출액 200~800元(人

民幣)이다.

- ③ 매번 납부하는 徵收開始點은 매번(每日) 매출액 50~80元(人民幣)이다.

2. 還 給

수출을 장려하기 위하여 納稅義務者가 零稅率이 적용되는 물품을 수출하는 경우, 稅關에서 수출수속을 한 후 수출통관표 등 관련 증명서에 의거하여 月 單位로 稅務機關에 동일 수출물품에 대한 稅額還給手續을 신청할 수 있다(增暫例 25). 구체적인 방법은 國家稅務總局이 규정한다.

수출물품의 稅金還給手續을 행한 후에 返品 또는 稅關으로부터 반환될 경우 納稅義務者는 반드시 법에 따라 이미 還給받은 세액을 다시 납부하여야 한다.

그러나 中國 政府는 1994年 8月 25日 外國投資企業이 中國產 原資材를 매입하여 제품을 生産·輸出하는 경우, 原資材 매입시 이미 납부한 增稅 買入稅額을 還給해 주지 않겠다고 결정·통보했다. 增稅 暫定條例 第2條 第3項 단서에 「國務院이 별도로 정하는 경우는 제외한다」라고 규정되어 있는데, 中國 政府는 이에 근거하여 買入稅額의 不還給決定을 내렸다.

第 7 節 納稅事項

1. 納稅義務 發生 時期

가. 物品 및 課稅對象 用役의 賣出

納稅義務者가 物品 및 課稅對象 用役을 賣出하는 경우, 그 納稅義務

의 發生 時點은 일반적으로 말해서 매출대금을 收取하거나 또는 賣出 代金請求書(銷售款憑據)를 수령하는 當日이다(增暫例 19). 그러나 매출 결산 방식이 相異함에 따라 그 納稅義務의 구체적인 發生 時期는 다음과 같다(增暫則 33).

- ① 物품 매출에 대한 직접수납방식으로 물품을 매출하는 경우에는, 물품이 반출되었든 안 되었든 간에, 賣出代金を 받거나 賣出代金 請求書(銷售款憑據)를 수령하고 또한 物品 品目表를 구매측에 제공하는 當日.
- ② 은행을 통한 대금의 委託 徵收 및 銀行을 통한 위탁 수납 방식으로 물품을 매출하는 경우에는, 物품을 반출하고 은행을 통해서 대금을 위탁 징수하도록 수속하는 當日.
- ③ 외상 또는 割賦 방식으로 물품을 매출하는 경우에는, 계약에 의해서 약정한 수납일 當日.
- ④ 상품 대금을 미리 받는 방식으로 물품을 매출하는 경우에는, 물품을 반출하는 當日.
- ⑤ 기타 納稅義務者에게 貨物의 代理賣出을 위탁한 경우에는, 代理賣出 기관이 대리매출 명세서를 받는 當日.
- ⑥ 課稅對象 勞務를 매출하는 경우에는, 勞務를 제공하고 동시에 賣出額을 수령하거나 賣出額의 근거물을 받는 當日.
- ⑦ 納稅義務者가 增值稅 暫定條例 實施細則 第4條 第3項에서 第8項까지에서 열거한 매출행위로 간주되는 경우에는, 물품을 이송하는 當日.

나. 輸入物品(增暫例 19)

納稅義務者가 물품을 수입하는 경우에는 수입통관수속을 한 當日이 納稅義務 發生 時期이다.

2. 納稅地

納稅義務者が 물품 또는 課稅對象 用役을 판매하거나 물품을 수입할 경우의 納稅地는 다음과 같다(增暫例 22).

- ① 固定營業者는 반드시 기구소재지에 있는 주관 稅務機關에 납세 신고하여야 한다. 本社와 支社가 동일한 縣(市)에 있지 아니한 경우에는 반드시 각각 소재지에 있는 주관 稅務機關에 납세 신고하여야 한다. 國家稅務總局 또는 이러한 권한을 부여받은 稅務機關의 비준을 얻어서 본사는 본사 소재지의 주관 稅務機關에 일괄 납세 신고할 수도 있다.
- ② 固定營業者가 다른 縣(市)에 가서 물품을 매출하는 경우에는 반드시 그 기구소재지에 있는 주관 稅務機關에 地域外經營活動 稅收管理證明의 발급을 신청하고 申告納付하여야 한다. 기구 소재지의 주관 稅務機關이 발급한 地域外經營活動 稅收管理證明을 소지하지 않은 채로 다른 縣(市)에 가서 물품 혹은 課稅對象 勞務를 판매한 경우에는 반드시 賣出地의 주관 稅務機關에 申告納付하여야 하며, 그러하지 아니한 경우에는 기구 소재지의 주관 稅務機關이 세금을 징수한다. 당해 증명서를 입수하지 않고 賣出地의 稅務機關에 申告納付하는 때에는 增値稅法에서 규정하는 세액계산이 아니라, 일률적으로 6%의 稅率로 課稅가 이루어짐과 동시에 그 賣出地의 매출액이 機構所在地의 매출액에 가산되어 稅法에 따른 所定の 세액계산에 의해 增値稅가 課稅된다. 賣出地에서 납부한 增値稅額은 機構所在地의 增値稅額에서 공제할 수 없다는 점에 유의해야 한다.
- ③ 非固定營業者가 물품 혹은 課稅對象 勞務를 매출하는 경우에는 반드시 賣出地의 주관 稅務機關에 납세 신고하여야 한다.
- ④ 物品을 수입하는 경우에는 반드시 輸入者 또는 그 代理人이 통관 지역의 세관에 납세 신고하여야 한다.
- ⑤ 해외의 納稅義務者로서 중국 국내에 기구를 갖지 않는 자에 대하여는 그 代理人이 源泉徵收하거나 또는 물품의 수입자 등이 源泉

徵收한다.

3. 納付期限

納稅義務者의 구체적 납부기한은 주관 稅務機關이 納稅義務者의 납세액의 다소에 근거하여 각각 지정하며, 增值稅의 납부기한은 각각 1日, 3日, 5日, 10日, 15日 또는 1個月로 한다. 지정기한 내에 납부할 수 없는 경우에는 다음 기한에 납부할 수 있다(增暫例 23).

納稅義務者가 1개월을 1期の 납부기한으로 삼는 경우에는, 만기일로부터 10日 이내에 납세신고해야 한다. 1日, 3日, 5日, 10日 또는 15日을 1期の 납부기한으로 삼는 경우에는 滿期日로부터 5日 이내에 세액을 선납(예납)하고 다음달 1日부터 10日까지 납세신고를 하여 지난달의 납세액을 결산한다(增暫例 23).

納稅義務者가 물품을 수입할 경우에는, 반드시 稅關이 稅金納稅證(稅款繳納證)을 작성·발급한 다음날로부터 7日 이내에 세액을 납부하여야 한다(增暫例 24).

納稅義務者가 稅務機關에 가서 납세신고를 하기가 곤란한 경우에는 稅務機關의 허가를 얻어서 郵便으로 신고할 수 있다¹¹⁾. 郵便申告時에는 발신지 우체국의 消印 날짜가 실제 신고 일시가 된다. 納稅義務者가 우편 신고를 통해서 납세하는 경우, 우체국에서 납세신고서를 보내는 동시에 납세액도 송금해야 한다¹²⁾. 稅務機關은 납세신고서와 납세액을 받은 후, 納稅義務者에게 納稅完納畢證을 발행해서 세액의 수납행정을 마무리해야 한다.

納稅義務者와 源泉徵收義務者가 규정된 기한 내에 납세신고를 처리하는 데 또는 源泉徵收納付申告書를 송부하는 데 어려움이 있어서 연

11) 稅收徵收管理法 實施細則 第24條 第3項.

12) 稅收徵收管理法 實施細則 第23條.

장해야 할 필요성이 있는 경우에는 반드시 규정된 기한 내에 세무기관에 서면으로 연기 신청을 해야 하며, 稅務機關의 허가를 얻으면 연기된 기한 내에 납세신고를 할 수 있다¹³⁾. 納稅義務者와 源泉徵收義務者가 불가항력적인 상황으로 인해서 기한 내에 납세신고 또는 源泉徵收納付申告書を 송부할 수 없는 경우에는 그 기한을 연기해서 처리할 수 있다. 稅務機關은 사실을 조사해서 허가한다. 그러나 불가항력적인 상황이 소멸된 뒤에는 즉시 稅務機關에 이를 신고해야 한다.

第 8 節 稅務行政

中國 政府는 各種 稅目的 稅務行政을 통일하기 위해서 1992年 9월에 개최된 第7回「全人大」 第27次「常務委員會」會議에서「稅收徵收管理法」를 통과시키고 공포했으며, 1993年 1月 1일부터 시행에 들어갔다. 이에 의거 增值稅의 徵收 및 管理는 增值稅 暫定條例의 관련 조항과 稅收徵收管理法에 따라 집행된다(增暫例 26). 外國投資企業과 外國企業에 대한 增值稅의 징수는「全人大」「常務委員會」會議의 관련 결정에 따라 집행한다(增暫例 27). 이하 稅收徵收管理法¹⁴⁾ 中 有關 規定에 의하여 간략히 서술한다.

1. 稅務登記

納稅義務者는 營業許可證(營業執照)를 받은 날로부터 30日 내에 유관 증명서류를 갖추어서 稅務機關에 稅務登記를 신청해야 한다(徵管法 9). 生産・經營活動에 종사하지 않는다 할지라도 法에 의하여 납세의무

13) 稅收徵收管理法 實施細則 第28條.

14) 이하 徵管法이라 약칭한다. 그 實施細則은 徵管細則이라 약칭한다.

를 지는 單位와 個人은 國務院이 規定하는 方法에 따라 稅務登記를 신청해야 한다(徵管細則 5). 稅務機關은 納稅義務者가 제출한 稅務登記表·證明書 및 資料를 받은 날로부터 30日 내에 심사를 완료해야 한다. 규정에 부합되면 登記를 受理하고 稅務登記證(稅務登記證件)도 발급한다(徵管細則 8).

納稅義務者의 稅務登記 내용에 변화가 생겼을 경우, 만약 工商行政管理機關에 登記登錄해야 되는 것이라면 工商行政管理機關에 등기를 신청해야 하고, 登記된 날로부터 30日 내에 원래의 稅務登記機關에 變更 稅務登記를 신청해야 한다. 만약 納稅義務者가 工商行政管理機關에 登記登錄해야 할 필요가 없다면 有關기관으로부터 허가를 받거나 또는 변경을 선포하는 날로부터 30日 내에 원래의 稅務登記機關에 稅務登記 變更을 신청해야 한다(徵管細則 9).

納稅義務者에게 解散·破産·取消 및 기타 상황이 발생하면, 법에 의하여 납세의무를 정지시키고, 工商行政管理機關에 登記의 抹消를 신청하기 전에 稅務登記機關에 稅務抹消登記를 신청한다. 納稅義務者가 工商行政管理機關에 登記登錄해야 할 필요가 없다면 有關기관으로부터 허가를 받거나 또는 정지를 발표하는 날로부터 15日 내에 원래의 稅務登記機關에 稅務抹消登記를 신청해야 한다.

納稅義務者가 住所·經營地點의 변동으로 인해서 稅務登記機關을 변경해야 하는 경우에는, 工商行政管理機關에 변경 또는 말소등기를 신청하기 전에, 또는 住所·經營地點의 변동 전에 원래의 稅務登記機關에 稅務抹消登記를 신청해야 한다.

納稅義務者가 工商行政管理機關에 의하여 營業許可證(營業執照)이 취소된 경우에는, 營業許可證이 취소된 날로부터 15日 내에 원래의 稅務機關에 稅務抹消登記를 신청해야 한다(徵管細則 10).

納稅義務者가 稅務抹消登記를 신청하기 전에, 納付稅額·滯納金·罰金·返納廢棄해야 할 영수증 및 기타 세무증명서를 稅務機關에 청산하고 반납해야 한다(徵管細則 11).

納稅義務者が 다른 縣(市)에 가서 生産・經營活動에 종사하는 경우, 소재지 稅務機關에서 발급하는 外出經營活動 稅收管理證明을 가지고 가서 영업지 稅務機關으로부터 登記의 점검을 받고 세무관리를 받아야 한다(徵管細則 16).

2. 帳簿 및 各種 證明書 管理

納稅義務者は 營業許可證(營業執照)을 받은 날로부터 15日 내에 元帳(總長)・分介帳(明細帳)・日記帳 및 기타 보조성 帳簿(徵管細則 17)를 비치해야 한다. 또한 稅務登記證을 받은 날로부터 15日 내에 財務・會計制度 또는 財務・會計處理方法을 稅務機關에 등록해야 한다(徵管細則 19). 源泉徵收義務者は 세법의 규정에 따라 源泉徵收義務가 발생한 날로부터 10日 내에 源泉徵收納付・代理徵收納付하는 帳簿 또는 代理收納・代理納付하는 帳簿를 각각 비치해야 한다(徵管細則 20). 個人經營者が 생산규모가 적고 또 확실히 帳簿를 비치할 수 없는 경우에는 稅務機關의 허가를 얻어서, 帳簿를 비치하지 않을 수 있다(徵管細則 12).

納稅義務者和 源泉徵收義務者の 帳簿・會計證明書・納稅畢證 및 기타 納稅資料 등은 10年 동안 보관해야 한다(徵管細則 22).

3. 稅務調查

稅務機關은 稅收徵收管理法 第32條의 규정에 의하여, 다음 사항에 대해서 稅務調查를 실시할 권한이 있다.

- ① 稅務機關은 納稅義務者・源泉徵收義務者の 사업장에서 帳簿・記帳證憑(記帳傳票)・報告書 및 유관자료를 조사할 수 있다. 필요시에는 縣 以上 稅務局(分局) 局長의 허가를 받아서 納稅義務者・源泉徵收義務者の 以前 회계연도의 帳簿・記帳證憑・報告書 및 유

관자료를 稅務機關에 가지고 가서 조사할 수도 있다. 그러나 稅務機關은 반드시 納稅義務者 및 源泉徵收義務者에게 명세서(清單)를 발급해야 하며, 3개월 내에 돌려주어야 한다(徵管細則 57).

- ② 納稅義務者의 生産·經營地 및 物品 保管地에 가서 納稅義務者가 납세해야 하는 상품·물품 또는 기타 재산을 조사하며, 源泉徵收義務者의 源泉徵收 및 源泉納付 稅金의 유관 상황을 조사한다.
- ③ 納稅義務者 및 源泉徵收義務者는 납세 또는 源泉徵收 및 대리납부와 관련이 있는 文書·證明資料 및 有關資料를 책임지고 제출해야 한다.
- ④ 역·부두·비행장·郵政企業 및 그 지사에 가서 納稅義務者의 탁송 또는 우편으로 부치는 납세하여야 할 상품·화물 혹은 기타 재산의 유관 명세서와 증빙 및 유관 자료를 검사한다.
- ⑤ 納稅義務者 및 源泉徵收義務者에게 납세 또는 源泉徵收 및 대리납부와 관련이 있는 문제와 상황에 대해서 질문한다.
- ⑥ 縣 以上 稅務局(分局)의 국장의 승인을 거쳐 全國統一格式의 예금장부를 검사하는 허가증명에 근거하여, 생산·경영에 종사하는 納稅義務者·源泉徵收義務者의 은행 또는 기타 금융기관의 예금장부를 검사한다. 이 경우에는 반드시 縣·市 지점 또는 市 지점의 區事務所(區辦事處)를 거쳐 대조하며, 소속 貯蓄所(銀行)에서 자료를 제공하도록 지정한다.

稅務機關이 인원을 파견하여 稅務調查를 진행시에는, 반드시 稅務調查證明書를 제시하여야 하며 또한 被調查人의 비밀을 유지해야 할 책임이 있다(徵管法 36). 稅務機關이 세무위법사항을 조사할 때에는 사건과 관련이 있는 정황과 자료에 대하여 記錄·錄音·비디오촬영·카메라촬영을 할 수 있다(徵管法 35). 동시에 納稅義務者·源泉徵收義務者는 반드시 정황을 사실대로 밝혀야 하고, 관련 자료를 제공해야 하며, 이를 거절 또는 은폐할 수 없다(增暫則 33).

4. 稅收의 査定 및 徵收

納稅義務者가 다음 경우 중 하나에 해당될 경우에 稅務機關은 그 납부해야 할 세액을 査定할 권한이 있다(徵管法 23).

- ① 稅收徵收管理法의 규정에 의하여 帳簿를 비치할 수 있으면서도 이를 비치하지 아니할 경우.
- ② 稅收徵收管理法의 규정에 의하여 帳簿를 반드시 비치해야 하나 비치하지 않은 경우.
- ③ 비록 帳簿를 비치했지만, 帳簿의 계정 과목이 정확하지 않거나 原價資料·收入證憑 및 費用證憑이 미비되어서 帳簿 검사가 어려운 경우.
- ④ 納稅義務가 발생했지만, 규정된 기한 내에 納稅申告를 하지 않아서 稅務機關이 기한을 정하여 신고를 명령하였지만 기한이 지나도록 여전히 신고하지 않은 경우.

납부해야 할 세액의 査定은 다음 방법 중의 하나를 채택하며, 정확성을 기하기 위해서 두 가지 이상의 방법을 동시에 채택해서 査定할 수 있다(徵管細則 35).

- ① 당해 지역의 同一 業種 또는 類似 業種 중 경영 규모와 수입 수준이 비슷한 納稅義務者의 收入額과 利潤率을 참조해서 査定한다.
- ② 原價에 합리적인 費用과 利潤을 더하는 방법에 의해서 査定한다.
- ③ 消耗된 原材料·燃料·動力 등을 추산하거나 또는 측정하는 방법에 의해서 査定한다.
- ④ 기타 합리적인 방법에 의해서 査定한다.

稅務機關이 세금을 징수시에, 또는 源泉徵收義務者가 源泉徵收時에는 반드시 納稅義務者에게 納稅完納證憑을 발급해야 한다(徵管法 22).

納稅義務者·源泉徵收義務者는 法律·行政法規의 規定 혹은 稅務機

關이 法律·行政法規의 규정에 따라 確定한 기한 내에 稅金을 납부해야 한다. 納稅義務者에게 특수한 어려움이 있어서 기한 내에 稅金을 납부할 수 없는 경우에는 縣 이상 稅務局(分局)의 허가를 얻어서 稅金의 납부를 연기할 수 있다. 그러나 최고 3개월을 초과할 수는 없다(徵管法 20).

納稅義務者가 납부하여야 할 稅金액을 초과하여 납부한 경우 稅務機關은 발견한 후 즉시 還給해야 한다. 納稅義務者가 자체적으로 結算하여 稅金을 납부한 날로부터 3年 내에 발견한 경우에는 稅務機關에 還給을 요구할 수 있으며 稅務機關은 사실을 조사한 후 즉시 還給해야 한다(徵管法 30).

稅務機關에게 귀착되는 사유로 인해서 納稅義務者·源泉徵收義務者가 稅金을 납부하지 않았거나 혹은 적게 납부한 경우에는 3年 내에 稅務機關은 納稅義務者·源泉徵收義務者에게 稅金을 추가납부하도록 요구할 수 있다. 그러나 滯納金을 추가하여 징수할 수는 없다(徵管法 31).

納稅義務者·源泉徵收義務者가 계산상의 착오 등 실수로 인해 稅金을 납부하지 않았거나 혹은 적게 납부한 경우에는 3年 내에는 稅務機關이 追徵할 수 있다. 납부하지 않았거나 혹은 적게 납부한 稅金이 10萬元(人民幣) 이상인 경우에는 追徵期限을 10年 연장할 수 있다(徵管法 31, 徵管細則 54, 56).

納稅義務者·源泉徵收義務者 및 기타 당사자가 脫稅로 인해서 납부하지 않거나 적게 납부한 경우, 또는 거짓으로 還給받은 경우에는 稅務機關이 그 追徵期限을 무기한으로 연장할 수 있다(徵管細則 56).

5. 稅收保全

稅務機關은 生産·經營에 종사하는 納稅義務者가 납세의무를 회피하는 행위가 있다고 인정할 만한 근거가 있을 경우에는 規定된 納稅期限前에도 기한을 정하여 稅金을 납부할 것을 명령할 수 있다. 정해진 기

한 내에 納稅義務者에게 그 납세해야 할 상품·물품 및 기타 재산 혹은 납세해야 할 수입을 이전·은폐하는 명확한 흔적이 있는 경우에는 稅務機關은 納稅義務者에게 納稅擔保를 제공할 책임을 지을 수 있다. 納稅義務者가 納稅擔保를 제공할 수 없는 경우에는 縣 이상의 稅務局(分局) 局長의 허가를 얻어서 稅務機關은 다음과 같은 稅收保全 조치를 취할 수 있다(徵管法 26).

- ① 納稅義務者의 口座開設 銀行 또는 기타 금융기구에 납세하여야 할 세액에 상당하는 예금을 納稅義務者에게 지불하는 것을 잠시 중지하도록 서면으로 통지한다.
- ② 納稅해야 할 세액에 상당하는 가치가 있는 納稅義務者의 商品·物品 또는 기타 재산을 抵當·押留한다.

納稅義務者가 위에서 규정한 기한 내에 세금을 납부할 경우에는 稅務機關은 반드시 즉시 稅收保全措置를 해제하고, 기한이 만기되어도 여전히 세금을 납부하지 아니할 경우에는 縣 이상 稅務局(分局)의 局長의 批准을 거쳐 稅務機關은 納稅義務者의 口座開設 銀行 또는 기타 금융기구에 서면으로 통지하여 잠시 지불이 중지된 예금 중에서 세금을 控除하거나 혹은 抵當·押留된 상품 및 물품 혹은 기타 재산을 競賣하여 競賣所得으로 세금을 납부할 수 있다(徵管法 26).

稅收保全措置를 취한 것이 부당하거나 혹은 納稅義務者가 정해진 기한 내에 이미 세금을 납부하였지만 稅務機關이 즉시 稅收保全措置를 해제하지 않아서 納稅義務者의 합법적인 이익에 손해가 발생할 때에는 稅務機關은 반드시 賠償責任을 져야 한다(徵管法 26).

生産·經營에 종사하는 納稅義務者 및 源泉徵收義務者가 규정된 기한에 따라 세금을 납부 혹은 이송하지 아니한 경우 및 納稅擔保人이 규정된 기한 내에 담보한 세금을 납부하지 아니할 경우에는, 稅務機關은 기한(최장기한이 7日)을 정하여 납부하도록 명령하며, 기한이 되어도 여전히 납부하지 아니할 경우에는 縣 이상 稅務局(局長) 局長의 허가를

언어서 稅務機關은 아래의 強制執行措置를 취할 수 있다(徵管法 28).

- ① 口座開設 銀行 혹은 기타 금융기구에 서면으로 통지하여 그 예금 중에서 세금을 공제한다.
- ② 가치가 납부해야 할 세금에 상당하는 상품·물품 또는 기타 재산을 抵當·押留·競賣하며 競賣所得으로 세금을 납부하게 한다.

稅務機關이 強制執行措置를 취할 때에는 앞에서 열거한 納稅義務者·源泉徵收義務者 및 納稅擔保人이 납부하지 않은 체납금에 대하여도 동시에 強制執行한다(徵管法 28).

稅金을 납부하지 않은 納稅義務者가 출국을 필요로 할 경우에는 반드시 출국 전에 稅務機關에 납부하여야 할 세금을 청산하거나 혹은 담보를 제공해야 한다. 세금을 청산하지 아니하고 또는 담보도 제공하지 아니할 경우에는 稅務機關은 出入國管理機關에 통지하여 그 出國을 저지할 수 있다(徵管法 28).

6. 行政救濟

納稅義務者·源泉徵收義務者 및 納稅擔保人과 稅務機關 사이에 납세상 분쟁이 발생할 때에는 반드시 먼저 法律·行政法規의 규정에 따라 稅金 및 滯納金을 納付 혹은 移送해야 하며, 그 다음 稅務機關이 발급한 납세증명서를 받은 날로부터 60日 내에 次上級 稅務機關에 재심을 신청할 수 있다. 차상급 稅務機關은 반드시 재심 신청을 받은 날부터 60日 내에 再審(復議)決定을 내려야 한다. 재심결정에 불복할 경우에는 재심결정서를 받은 날로부터 15日 내에 人民法院에 제소할 수 있다(徵管法 56, 徵管細則 67).

당사자가 稅務機關의 處罰決定·強制執行措置 혹은 稅收保全措置에 불복할 경우에는 두 가지 경로를 통해서 行政救濟를 신청할 수 있다(徵管法 56).

- ① 처벌통지를 받은 날부터 혹은 稅務機關이 強制執行措置·稅收保全措置를 취한 날부터 15日 내에 처벌결정 혹은 強制執行措置 혹은 稅收保全措置를 취한 기관의 차상급 기관에 재심을 청구할 수 있다. 재심결정에 불복할 경우에는 재심결정서를 받은 날부터 15日 내에 人民法院에 제소할 수 있다.
- ② 당사자는 또한 처벌통지를 받은 날부터 혹은 稅務機關이 強制執行措置 및 稅收保全措置를 취하는 날부터 15日 내에 직접 人民法院에 제소할 수 있다.

再審 및 訴訟期間에도 強制執行措置와 稅收保全措置는 집행을 정지하지 아니한다. 당사자가 稅務機關의 처벌결정에 기한이 되어도 再審을 신청하거나 人民法院에 제소하지도 않으면서 處罰決定을 이행하지 아니할 경우에는 處罰決定을 내린 稅務機關은 人民法院에 強制執行을 신청할 수 있다(徵管法 56).

第 9 節 會計處理

增值稅의 會計處理는 未支給稅金科目(負債項目)의 補助科目으로서 未支給增值稅科目을 설정하고, 未支給增值稅의 內譯科目으로서 다음의 과목을 설정하여 이 未支給增值稅額科目 하나로 처리한다.

- ① 買入稅額
買入稅額控除를 할 수 있는 增值稅額
- ② 既納付稅金
납부한 增值稅額
- ③ 賣出稅額
매출에 의해 수취한 增值稅額
- ④ 輸出還給稅

輸出販賣에 의해 還給된 增值稅

⑤ 買入稅額對替

異常損失 등의 買入稅額控除할 수 없는 增值稅額

增值稅는 外稅이고 최종적으로는 소비자에게 轉嫁되든가 還給되게 되므로 增值稅는 損益計算書에는 표시되지 않고, 貸借對照表의 未支給稅金科目에서 위와 같이 처리된다.

第10節 計算實例

사례 1 : 小規模納稅義務者인 某 企業의 6월분 販賣額이 3萬元(人民幣)이고, 월말에 1,000元의 賣出還入이 있었다. 6월분 增值稅의 納稅額을 계산하시오.

1. 먼저, 賣出額을 계산하면 2萬 7,358.49元이다.

$$\begin{aligned} \text{賣出額} &= \frac{\text{稅 包含 賣出額}}{1 + \text{徵收率}} \\ &= \frac{30,000 - 1,000}{1 + 6\%} \\ &= 27,358.49(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 다음, 納稅額을 계산하면 1,641.51元이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{賣出額} \times \text{徵收率}(6\%) \\ &= 27,358.49 \times 6\% \\ &= 1,641.51(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 2 : 小規模納稅義務者가 물품을 매입했는데, 그 가격은 5萬元(人民幣)이다. 增值稅專用領收證上的 買入稅額은 8,500元이고 이 달(月)의

賣出額은 6萬元이다. 이 달의 納稅額을 계산하시오.

1. 小規模納稅義務者의 賣出額에서는 매입세액을 공제하지 않으므로 그 매출액은 5萬 6,603.77元이다.

$$\begin{aligned} \text{賣出額} &= \frac{\text{稅包含 賣出額}}{1 + \text{徵收率}} \\ &= \frac{60,000}{1 + 6\%} \\ &= 56,603.77(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 다음으로 納稅額을 계산하면 3,396.23元이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{賣出額} \times \text{徵收率}(6\%) \\ &= 56,603 \times 6\% \\ &= 3,396.23(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 3 : 一般納稅義務者가 물품을 매입했는데, 그 가격은 5萬元(人民幣)이다. 增值稅專用領收證上的 買入稅額은 8,500元이고 이 달(月)의 賣出額은 6萬元이다. 이 달의 納稅額을 계산하시오.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{當期賣出稅額} - \text{當期買入稅額} \\ &= 60,000 \times 17\% - 8,500 \\ &= 1,700(\text{元}) \end{aligned}$$

第 6 章 營業稅制

第 1 節 沿革

營業稅는 中華民國時代부터 시행되었던 역사가 비교적 오래된 稅目으로서, 1949年 中華人民共和國이 수립된 후에도 계속 부과되었다. 그러나 中國 政府가 1958년에 稅制 簡素化 措置를 취하면서 營業稅·貨物稅·商品流通稅 및 印花稅 등의 4가지 稅目을 통합한 工商統一稅를 부과하면서 營業稅의 부과가 중지되었다.

改革·開放政策의 추진이 가속되면서 經濟發展上 營業稅의 필요성이 대두되자, 1984년의 第2段階 利改稅 改革時에 營業稅를 工商統一稅로부터 분리해서 독립적인 稅目을 이루도록 했다. 國務院은 1984年 「中華人民共和國 營業稅條例(草案)」를 공포해서 법적인 근거를 마련하고, 국내에서 상업·서비스업 등에 종사하는 個人 또는 單位가 經營行爲로 취득하는 營業收入에 營業稅를 부과했다.

改革·開放政策의 추진으로 經濟的인 面에서 상당한 성과를 거두었고, 또한 사회 및 정치환경에도 상당한 변화가 있게 되자, 이러한 변화에 적응하기 위하여 國務院은 1993年 12月에 「中華人民共和國 營業稅 暫定條例」를 제정하고 1994年 1月 1日부터 새로운 營業稅¹⁾를 시행하기에 이르렀다.

新營業稅의 課稅對象은 축소되었다. 즉 舊營業稅에서 課稅對象이던 상당수 항목들이 新營業稅에서는 제외되고, 제외된 이 項目들이 增值稅

1) 營業稅 暫定條例는 營暫例로, 營業稅 暫定條例 實施細則은 營暫則으로 약칭한다.

의 課稅對象으로 변경되었다.

第 2 節 課稅對象

1. 概要

中國 內에서의 課稅對象 用役의 提供 및 無形資産의 讓渡 또는 不動産의 賣却은 增值稅의 課稅對象이 된다(營暫例 1).

課稅對象 用役이란 交通運輸業·建設業·金融保險業·郵便電信業·文化體育業·娛樂業 및 서비스업 등을 말하며, 加工 및 修理補修用役은 營業稅의 課稅對象 用役に 속하지 않는다²⁾(이하 非課稅對象 用役으로 칭한다)(營暫則 2).

無形資産의 讓渡란 土地使用權·特許權·特許外 技術·商標權·著作權 및 商號의 讓渡(商譽)를 말한다(營業稅 課稅物品別 稅率表 참조).

不動産의 賣却이란 건축물 및 기타 토지부착물의 매각을 말한다(營業稅 課稅物品別 稅率表 참조).

課稅對象 用役의 提供 및 無形資産의 讓渡 또는 不動産의 賣却이란 課稅對象 用役의 有償 提供·無形資産의 有償 讓渡 또는 不動産 所有權의 有償 賣却 行爲(이하 課稅行爲로 약칭함)를 말한다. 단 機關이나 個人經營者가 고용하는 인원이 本 單位나 고용주를 위해서 제공하는

2) 용역에 대한 과세는 기본적으로 營業稅의 과세대상이나 다음의 용역행위는 營業稅가 아니고 增值稅의 과세대상이 됨에 주의해야 한다(增值稅 참조).

- ① 상품의 도매
- ② 상품의 소매
- ③ 공공사업 중 수도, 전기, 가스 열(熱力)의 판매
- ④ 서비스업 중 가공, 수리, 조립수리업무
- ⑤ 委託加工業務
- ⑥ 전당포업 중 유질품의 판매

과세대상 용역은 여기에 포함되지 않는다.

앞에서 말하는 有償이란 貨幣·物品 또는 기타 경제적인 이익의 취득을 포함한다.

機關(單位) 또는 個人이 건축물을 스스로 新築(이하 自家新築으로 약칭)해서 판매하는 경우에는 그 自家新築行爲³⁾를 용역의 제공으로 간주한다.

不動產의 制限物權(有限產權) 또는 永久使用權의 有償 賣却 및 기관이 不動產을 타인에게 無償으로 증여하는 것은 不動產의 매각으로 간주한다(營暫則 4).

2. 課稅對象의 區分

營業稅의 納稅義務者가 課稅對象 用役과 物品 또는 非課稅對象 用役을 兼營하는 混合販賣行爲⁴⁾가 있는 경우에는 課稅對象 用役의 營業額과 物品 또는 非課稅對象 用役의 賣出額을 별도 계산해야 한다. 별도 계산할 수 없거나 정확하게 계산할 수 없는 경우에는, 課稅對象 用役과 物品 또는 非課稅對象 用役に 대해서 增值稅를 함께 부과하고 營業稅를 부과하지 않는다(營暫則 6).

한편 營業稅의 課稅對象 行爲이더라도 課稅物品別로 稅率(3~20%)이 서로 다르므로 반드시 課稅物品別 營業額을 각각 별도 계산하여야 하며, 별도 계산하지 않은 경우에는 높은 세율을 적용한다(營暫例 3). 納稅義務者의 판매행위가 混合販賣行爲에 속하는지의 여부와 增值稅 부과여부는 國家稅務總局所屬의 징수기관에서 확정한다(營暫則 6).

그러나 物品의 生産·都賣 또는 小賣에 종사하는 企業·企業性 機關

3) 여기서 말하는 自家新築行爲란 本 實施細則 第15條의 규정에 따라 확정한다(營暫則 19).

4) 增值稅의 混合販賣行爲 참조.

및 個人經營者의 混合販賣行爲는 물품의 販賣行爲로 보아서 營業稅를 부과하지 않지만, 기타 機關이나 個人의 混合販賣行爲는 課稅對象 用役의 제공으로 보아서 營業稅를 징수한다.

여기서 말하는 物品이란 有形의 動産을 말하며, 電力·熱(熱力)·氣體를 포함하며, 물품의 生産·都賣 또는 小賣에 종사하는 企業·企業性 機關 및 個人經營者란 물품의 生産·都賣 또는 小賣를 주로 하면서 또 課稅對象 用役을 兼營하는 企業·企業性 機關 및 個人經營者를 포함한다(營暫則 5).

3. 主要 課稅對象의 定義

가. 建設業

建設業이란 建設·設置工事作業을 말하며, 과세범위에는 건설·설치·수선·장식 및 기타 공사작업이 포함된다.

① 建設

建設이란 각종의 建設物, 構築物을 新築, 改築, 増築하는 공사작업을 말하고, 建設物과 관련되는 각종 설비 또는 支柱, 操作臺의 설치 또는 설치공사작업 및 연화부뚜막 내지 금속구조물의 공사작업을 포함한다.

② 設置

설치한 생산설비, 동력설비, 起重設備, 운송설비, 傳導設備, 의료실험설비 및 기타의 각종 설비의 장치, 安置工事作業을 말하고, 설비와 관련 있는 작업대, 사다리, 난간의 설치공사작업 및 설치되는 설비의 絶緣, 防腐, 保溫, 塗裝 등의 공사작업을 포함한다.

③ 修繕

修繕이란 건설물, 구축물에 대하여 補修, 補強, 保護, 改修를 하여 原狀의 사용가치를 회복시키거나 또는 耐用年數를 연장시키는 공사작업을 말한다.

④ 裝飾

裝飾이란 건설물, 구축물에 대하여 장식을 하여 아름답게 하든가 또는 특정용도를 추가하는 공사작업을 말한다.

⑤ 其他 工事作業

其他 工事作業이란 상기한 공사작업 이외의 각종 공사작업을 말한다. 예를 들면, 대리로 하는 전신공사, 수리공사, 道路修繕建設, 掘削(人力掘削), 建設物 또는 構築物의 撤去·整地, 비계세우기, 爆破 등의 공사작업이 있다.

나. 서비스

서비스業이란 設備, 工具, 場所, 情報 또는 機能을 이용하여 사회를 위하여 서비스를 제공하는 업무를 말하고, 課稅範圍에는 代理業, 旅行業, 飲食業, 觀光業, 倉庫業, 賃貸業, 廣告業, 기타 서비스業을 포함한다.

① 代理業

代理業이란 委託人을 대신하여 受託事項을 처리하는 업무를 말하고, 物品의 代理購入·代理販賣, 輸出入 代理, 소개서비스, 其他의 代理서비스를 포함한다. 물품의 대리구입·대리판매란 물품의 구입 또는 물품의 판매를 수탁하고, 실제로 구입 또는 판매한 금액으로 결제를 하고 절차비용을 수취하는 업무를 말한다. 輸出入 代理란 상품 또는 용역의 수출입의 처리를 수탁하는 업무를 말한다.

소개서비스란 중개인이 쌍방에 거래의 상담 또는 기타의 사항을 소개하는 업무를 말한다.

기타 대리서비스란 상기한 사항 이외의 기타 사항을 행할 것을 수탁하는 업무를 말한다.

② 기타 서비스업

기타 서비스업이란 대리업에서 광고업의 업무 이외의 서비스 업무를 말하고, 沐浴, 理髮, 洗濯, 攝影, 美術, 包裝, 書寫, 타이핑, 彫刻, 計算, 測量試驗, 實驗, 科學檢査, 錄音, 錄畫, 複寫, 感光, 設計, 製圖, 測圖, 探

索, 包裝, 컨설팅이 있다. 航空探索, 掘削(人力掘削), 爆破掘削은 營業稅의 세목으로는 과세하지 아니한다.

다. 無形資產의 讓渡

無形資產의 양도란 無形資產의 소유권 또는 사용권을 양도하는 행위를 말하고, 토지사용권의 양도, 상표권의 양도, 특허권의 양도, 비특허기술의 양도, 저작권의 양도, 영업권의 양도를 포함한다.

① 土地使用權의 讓渡

토지사용권의 양도란 토지사용자가 토지사용권을 양도하는 행위를 말한다. 토지소유자가 토지사용권을 拂下하는 행위 및 토지사용권을 토지소유자에게 반환하는 행위는 營業稅를 과세하지 아니한다. 토지의 임대는 無形資產의 양도로서 과세하지 않고 서비스업의 임대업으로 과세한다.

② 商標權의 讓渡

상표권의 양도란 상표의 소유권 또는 사용권을 양도하는 행위를 말한다.

③ 特許權의 讓渡

특허권의 양도란 특허기술의 소유권 또는 사용권을 양도하는 행위를 말한다.

④ 特許外 技術의 讓渡

특허외 기술의 양도란 특허외 기술의 소유권 또는 사용권을 양도하는 행위를 말한다. 소유권이 없는 기술을 제공하는 행위는 無形資產의 양도로서 과세하지 아니한다.

⑤ 著作權의 讓渡

저작권의 양도란 저작의 소유권 또는 사용권을 양도하는 행위를 말한다. 저작에는 문자의 저작, 도형의 저작(예를 들면 畫集, 寫眞集), 녹음·녹화 저작(예를 들면 촬영 마스터 필름, 비디오 마스터 테이프)을 포함한다.

⑥ 營業權의 讓渡

營業權의 讓渡란 營業權의 사용권을 양도하는 행위를 말한다. 無形資產으로 출자하여 資本參加하고, 투자당사자로서 이익분배의 수취에 참가하고, 투자위험을 공동으로 부담하는 행위에 대하여는 營業稅를 課稅하지 아니한다. 다만, 당해 支分權의 讓渡는 無形資產의 讓渡로서 課稅하여야 한다.

라. 不動產의 販賣

不動產의 판매란 不動產의 所有權을 유상양도하는 행위를 말하고, 建設物 또는 構築物의 판매와 기타의 土地附着物의 판매를 포함한다.

① 建設物 또는 構築物의 販賣

建設物 또는 構築物의 판매란 建設物 또는 構築物의 所有權을 유상양도하는 행위를 말한다. 유한한 재산권 또는 영구사용권을 讓渡하는 방식으로서의 建設物의 판매는 建設物의 판매로 본다

② 其他의 土地附着物의 販賣

기타의 土地附着物의 판매란 기타의 土地附着物의 所有權을 유상양도하는 행위를 말한다. 기타의 土地附着物이란 建設物 또는 構築物 이외의 기타의 토지에 부착하는 不動產을 말한다.

第3者에게 무상양도하는 不動產은 不動產의 판매로 본다. 不動產을 판매하는 것과 동시에 不動產에 포함되는 토지의 使用權을 일괄하여 양도하는 행위에 대하여는 부동산의 판매에 준하여 課稅한다. 부동산으로 출자하여 자본참가하고, 투자자로서 이익분배의 수취에 참가하고, 투자위험을 공동으로 부담하는 행위에 대하여는 營業稅를 課稅하지 아니한다. 다만, 당해 지분권의 양도는 無形資產의 양도로서 課稅한다.

부동산의 임대는 無形資產의 양도로서 課稅하지 않고 서비스업의 임대업으로서 課稅한다.

마. 金融業

金融業이란 화폐자금의 융통활동을 경영하는 업무를 말하고 貸付, 金融리스, 金融商品의 讓渡, 金融仲介業 및 기타의 金融業을 포함한다.

① 貸付

貸付란 자금을 타인에게 대여하는 업무를 말하고 자기자금의 貸付 및 전대를 포함한다. 자기자금의 貸付란 자기의 자본금 또는 조직, 개인으로부터 吸收한 예금을 타인에게 貸與하는 것을 말한다. 전당포업의 담보대부업은 그 자금원천의 여부를 불문하고, 자기자금의 대부로서 과세한다. 人民銀行의 貸付業務는 課稅하지 아니한다.

② 金融리스

金融리스란 融資의 성격을 가지고 所有權의 이전을 특징으로 하는 설비의 임대업무를 말한다. 즉, 貸貸人이 賃借人이 요구하는 규격·형식·성능 등의 조건에 따라 설비를 구입하여 賃借人에게 임대하고, 계약기간 동안 설비의 所有權은 貸貸人에게 귀속하고, 賃借人은 使用權을 保持할 뿐으로 계약기한 만료 후에 임차료를 청산한 후, 임차인이 잔존 가치로 賃借人에게 賣却하는지에 관계없이 金融業으로서 과세한다.

③ 金融商品의 讓渡

金融商品의 讓渡란 外貨, 有價證券 또는 商品 이외의 先物의 所有權을 양도하는 행위를 말한다. 상품 이외의 先物이란 商品先物, 貴金屬先物 이외의 先物을 말하는 것으로 예를 들면, 外貨換先物 등이 있다.

④ 金融仲介業

金融仲介業이란 타인을 대신하여 금융활동의 경영을 수탁하는 업무를 말한다.

⑤ 其他 金融業務

上記한 업무 이외의 각종 金融業務로서 예를 들면, 은행의 결제, 어음할인 등이 있다. 예금 또는 금융상품을 구입하는 행위는 營業稅를 과세하지 아니한다.

第 3 節 納稅義務者

中華人民共和國 내에서 營業稅 課稅對象 用役을 제공하거나 無形資產을 양도하거나 혹은 不動產을 賣却하는 機關 또는 個人이 營業稅의 納稅義務者가 되며, 반드시 營業稅 暫定條例에 따라 營業稅을 납부해야 한다(營暫例 1).

營業稅의 納稅義務者로 성격이 상이한 機關과 個人을 같은 반열에 놓은 것은 個人에게도 營業稅를 부과한다는 것을 강조하는 의미이다. 즉, 현재의 경제상황을 보면, 營業稅 課稅對象 업종 중 無形資產의 讓渡와 不動產의 賣却은 많은 개인들에 의하여 이루어지고 있으며, 건축업과 서비스업도 많은 개인에 의해서 운영되고 있기 때문에 개인에게 營業稅를 부과해야 할 필요성이 있어서 機關과 個人을 같은 반열에 놓았다.

여기서 말하는 機關(單位)이란 國有企業·集體企業·私有企業·株式會社 企業·其他 企業 및 行政機關·事業單位·軍事單位·社會團體 및 其他 機關이다. 個人이란 個人工商業者 및 기타 경영행위를 하는 개인을 말한다(營暫則 9).

주의해야 할 納稅義務者를 보면 첫째, 기업이 타인에게 賃貸 또는 都給을 주어 경영하는 경우에는 賃借人 또는 請負人이 納稅義務者가 된다(營暫則 10).

둘째, 中央鐵路運營業務의 納稅義務者는 鐵道部이며, 合資鐵路運營業務의 納稅義務者는 合資鐵路公司이고, 地方鐵路運營業務의 納稅義務者는 地方鐵路管理機構이며, 基本建設의 臨時管理鐵道 運營業務의 納稅義務者는 基本建設의 臨時管理鐵道 管理機構이다. 水路運輸·航空運輸·파이프(管道)運輸 또는 기타 陸路運輸業務에 종사하면서 營業稅의 납세의무를 지는 기관은 운수업무에 종사하면서 손익을 계산하는 기관이다(營暫則 12).

셋째, 本 實施細則 第12條의 규정 외에 營業稅의 납부의무를 지는 機

關(單位)이란 課稅對象 行爲가 발생하고 또 상대방으로부터 화폐·물품 또는 기타 경제적 이익을 취하는 단위이며, 독립 계산하는 단위와 비독립 계산 단위를 포함한다(營暫則 11).

第 4 節 稅率

營業稅의 業種別 徵收範圍와 그 稅率은 <表 6-1>과 같다. 단 納稅義務者가 오락업을 경영하는 경우, 구체적으로 적용되는 稅率은 省·自治區·直轄市의 人民政府가 本 條例 規定의 범위 내에서 결정한다(營暫例 2).

<表 6-1> 營業稅의 業種別 徵收範圍와 그 稅率

		(單位 :%)
業 種	徵 收 範 圍	稅 率
1. 交通運輸業	육로육송, 수상운송, 항공운송, 파이프운송, 하역운송	3
2. 建築業	건축, 설치, 수리, 장식 및 기타 공정작업	3
3. 金融保險業		5
4. 郵便通信業		3
5. 文化體育業		3
6. 娛樂業	노래방, 무도장, 가라오케, 노래 및 무도장, 음악다방, 당구, 골프, 볼링, 오락실	5~20
7. 서비스業	대리업, 여관업, 요식업, 여행업, 창고업, 임대업, 광고업 및 기타 서비스업	5
8. 無形資產讓渡	토지사용권, 특허권, 특허외 기술, 상표권, 저작권 및 상호(商號)의 양도	5
9. 不動產 販賣	건축물 및 기타 토지부착물의 판매	5

營業稅의 稅率은 3%, 5% 및 5~20%라는 差別稅率을 채용하고 있는데, 差別稅率을 적용하는 기준이 분명하지 않다. 예를 들어 3%의 低稅率이 적용되는 交通運輸業·建築業·郵便通信業·文化體育業과 5%의 비교적 높은 稅率이 적용되는 金融保險業 및 서비스업을 비교하면, 差別稅率을 적용하는 기준이 분명하지 않다.

娛樂業에 대해서는 5~20%라는 彈力稅率을 채용하고 있어서 표면적으로는 대중적인 오락은 低稅率로 과세하고 사치성 오락은 高稅率로 과세한다는 정책의지가 나타나 있다. 그러나 娛樂業의 低稅率 5%는 다른 업종과 비교하면 여전히 높다. 따라서 정책당국은 娛樂業을 생활필수품으로 보지 않음을 알 수 있다.

第 5 節 納付稅額의 計算

納稅義務者가 課稅對象 用役을 제공하거나 無形資產을 양도하거나 혹은 부동산을 매각하는 경우, 營業額과 규정된 稅率에 따라서 納稅額을 계산한다. 納付稅額의 계산공식은 다음과 같다(營暫例 4).

$$\text{納付稅額} = \text{營業額} \times \text{稅率}$$

營業額이란 納稅者가 課稅對象 用役을 제공하거나 無形資產을 양도하거나 혹은 부동산을 매각하는 경우에, 상대방으로부터 받은 代金 全體와 價格外費用을 말한다(營暫則 5). 營業額에 價格外費用이 포함되는 것은 조세의 탈루를 방지하기 위한 조치라고 할 수 있다. 價格外費用이란 거래 상대방으로부터 收取하는 手續費·基金·資金調達費用(集資費)·代理徵收費·代理支拂金 및 기타 각종 성질의 가격외비용을 포함한다. 價格外費用은 회계제도에서 어떻게 계산하도록 규정하고 있든지 간에, 모두 영업액에 포함시켜 납세액을 계산한다(營暫則 14).

營業額의 계산시에는 다음 사항의 差減이 인정되고 있다. 단, 다음

項의 規定 外의 營業稅의 免稅 減稅 項目은 國務院이 이것을 결정하며 어느 地區 및 部門을 막론하고 免稅 減稅項目을 규정하여서는 안 된다 (營暫例 5).

- ① 運送會社가 中國 內에서 旅客 또는 物품을 國外로 수송하는 경우, 國外에서 기타(다른) 운송회사에게 旅客 또는 貨物을 連繫輸送하도록 하는 경우(위탁수송하도록 하는 경우)에는 全體 運送費에서 連繫輸送(위탁수송)을 담당한 기업에게 지급하는 運送費를 차감한 후의 나머지가 營業額이 된다.
- ② 旅行社가 旅行團을 조직하여 中國 外로 여행을 하는 경우, 國外에서 기타(다른) 여행회사에게 접대하도록 하는 경우에는 全體 旅行費에서 접대를 담당한 해당국 여행사에 지급한 旅行費를 차감한 후의 나머지가 營業額이 된다.
- ③ 건축업의 元請負業者(元都給者)가 공사를 다른 업자에게 분할하청(分包) 또는 일괄하청(轉包)을 주는 경우, 공사의 全請負額(全體都給額)에서 분할하청 또는 일괄하청업자에게 支拂하는 대금을 차감한 액이 영업액이 된다.
- ④ 轉貸業務⁵⁾의 경우에는 貸出利子에서 借入利子를 차감한 후의 나머지가 營業額이 된다.
- ⑤ 外換 · 有價證券 · 先物去來業務⁶⁾의 경우에는 賣出價에서 買入價를 차감한 나머지가 營業額이 된다.
- ⑥ 財政部가 규정한 기타상황⁷⁾.

5) 여기서 말하는 轉貸業務란 빌린 자금을 타인에게 대여하는 업무를 말한다. 기관이나 개인의 예금을 받거나 자신의 자본금을 타인에게 사용하게 하는 업무는 轉貸業務에 속하지 않는다(營暫則 20).

6) 外換 · 有價證券 · 先物去來業務란 금융기관(은행과 비은행금융기관 포함)이 처리하는 外換 · 有價證券 · 先物去來業務를 말한다. 非金融機關과 개인이 매매하는 外換 · 有價證券 또는 先物에는 營業稅가 부과되지 않는다(增暫則 3).

先物이란 金融先物(非實物先物)을 말한다. 商品先物(實物先物)에는 營業稅가 부과되지 않는다(增暫則 3).

連絡運輸(聯運)業務에 종사하는 운수회사의 영업액은 그 실제 취득 영업액이다(營暫則 17).

納稅義務者가 건축·수선 및 장식 공사에 종사하는 경우, 상대방과 어떻게 결산하든, 그 營業額에는 공사에 사용되는 원재료 및 기타 물자와 동력의 가격이 모두 포함되어야 한다. 納稅義務者가 설치 공사에 종사하는 경우, 설치하는 설비의 가치가 설치 공사의 생산액이 되며, 그 營業額에는 설비의 가격이 포함되어야 한다(營暫則 18).

機關 또는 個人이 공연을 하는 경우, 전체 入場料收入 또는 公演專賣料收入에서 공연장소를 제공하는 단위·공연회사 또는 중매인에게 지불하는 비용을 차감한 후의 잔액이 營業額이다(營暫則 22).

오락업의 영업액은 오락업을 경영하면서 고객으로부터 받는 각종 비용인데, 입장료 수입·臺位費(座席料)·노래신청비·담뱃값·술값·음료수값 및 오락업을 경영하는 데 따르는 각종 항목의 요금을 포함한다(營暫則 23).

여행업무의 경우, 전체 요금에서 여행자를 위해서 기타 기관에게 지급하는 숙식비 및 교통비를 차감한 후의 잔액이 영업액이 된다. 여행회사가 여행단을 조직해서 국내에서 여행하면서 다른 여행회사에게 접대하도록 하는 경우의 판매액은 條例 第5條 第(2)項의 규정에 의해 확정한다(營暫則 24).

機關(單位)이 부동산을 무상으로 타인에게 증여하는 경우, 그 영업액은 本 實施細則 第15條의 규정에 의하여 확정한다(營暫則 25).

納稅義務者가 제공하는 과세대상 용역·양도하는 無形資產 또는 매각하는 부동산의 가격이 명백히 낮으면서 정당한 이유가 없는 경우, 주관 세무기관이 다음의 순서에 의하여 그 營業額을 査定할 권리가 있다

7) 여기서 말하는 기타 상황이란, 여행회사가 국내에서 여행단을 조직하여 여행하는 경우에 받은 여행비에서 여행자 대신에 기타 기관(단위)에게 지급하는 숙식비·교통비·입장료 및 기타 대신에 지급한 비용을 차감한 후에 남은 영업액을 포함한다(營暫則 17).

(營暫則 15).

- ① 納稅義務者が 해당 月に 제공하는 同類의 과세대상 용역 또는 매각하는 同類의 부동산의 평균가격에 의하여 査定한다.
- ② 納稅義務者が 최근에 제공하는 同類의 과세대상 용역 또는 매각하는 同類의 부동산의 평균가격에 의하여 査定한다.
- ③ 다음 공식에 의하여 課稅標準構成價格(組成計稅價格)을 사정한다.

$$\text{課稅標準構成價格} = \text{營業原價 또는 工事原價} \times (1 + \text{原價利潤率}) \div (1 - \text{營業稅 稅率})$$

위의 공식 중의 原價利潤率은 省·自治區·直轄市 人民政府所屬의 세무기관이 確定한다.

納稅額은 人民幣로 계산한다. 納稅者가 外貨로 營業額을 결산한 경우에는 반드시 外換市場價格에 따라 人民幣으로 換算하여 계산한다(營暫例 4). 納稅義務者가 外貨로 營業額을 결산할 때, 그 營業額의 人民幣 환산율은 營業額 발생 當日 또는 當月 1일의 國家外換牌價(국가의화포시가격: 원칙적으로는 중간 가격) 중에서 선택할 수 있다. 단 金融保險企業의 營業額의 人民幣 換算率은 前年 決算報告表에서 確定된 환율이다. 納稅義務者가 어느 換算率을 사용할지 事前에 確定해야 하며, 確定 후에는 1年 내에 변경할 수 없다(營暫則 16).

第 6 節 減免規定

營業稅는 租稅의 減免에 대해서 業種別 列舉方式을 취하고 있어서 未列舉時에는 모두 免稅된다.

다음 경우에는 營業稅를 免除한다(營暫例 6, 營暫則 26).

- ① 탁아소, 유아원, 양로원, 신체장애자 복지기관에서 제공하는 양육 및 간호서비스·혼인소개·장의서비스
- ② 신체장애자 개인이 제공하는 서비스
장애인 본인이 사회를 위해서 제공하는 용역을 말한다.
- ③ 병원·진료소 및 기타 의료기관에서 제공하는 의료서비스
환자에게 행하는 진단·치료와 방역·접종·계획적인 양육 방면의 서비스 및 이와 같은 서비스와 관련이 있는약품·의료용구·병실 입원과 음식을 제공하는 업무를 말한다.
- ④ 학교 및 기타 교육기구가 제공하는 교육서비스, 학생근로봉사가 제공하는 勞務
학교 및 기타 교육기구란 보통학교 및 地·市級 이상 人民政府 또는 동급 정부의 교육행정부문의 허가를 받아서 성립되고 국가에서 수강생의 학력을 승인하는 각종 학교를 말한다.
- ⑤ 기계화 농경, 배수 및 관개, 병충해 방제, 식물보호, 농업 및 목축업보험과 관련기술 훈련업무, 家禽·가축·水生動物의 교배 및 질병의 예방 및 치료
 - ㉠ 기계화 농경이란 농업·임업·목축업에서 농기계를 사용해서 경작(땅갈기·씨뿌리기·수확·탈곡·식물보호 등)하는 업무를 말한다.
 - ㉡ 병충해 방제란 농업·임업·목축업 및 어업의 병충해의 예보 및 방제에 종사하는 업무를 말한다.
 - ㉢ 농업 및 목축업보험이란 재배업·양식업·목축업·동식물의 사육 및 재배업이 가입하는 보험의 업무를 말한다.
 - ㉣ 관련기술 훈련업무란 기계화 농경·배수·병충해 방제 및 식물보호 업무와 상관이 있고, 또 농민으로 하여금 農牧保險知識을 얻도록 하는 기술 훈련업무를 말한다.
 - ㉤ 家禽·가축·水生動物의 교배 및 질병의 예방 및 치료란 그 項의 용역과 유관하게 제공되는 약품 및 의료용구의 업무를

포함한다.

- ⑥ 기념관, 박물관, 문화관, 미술관, 전시관, 서화관, 도서관, 문물보
호기구가 주관하는 문화활동의 입장료 수입, 종교단체가 주관하
는 문화·종교활동의 입장료 수입
- ㉓ 기념관, 박물관, 문화관, 미술관, 전시관, 서화관, 도서관, 문물
보호기구가 주관하는 문화활동이란 이들 기관이 자기의 장소에
서 거행하는 문화체육업에 속하는 과세대상품목 문화활동을 말
한다. 그 입장료 수입이란 첫번째 入場門의 입장권 수입을 말한
다.
- ㉔ 종교단체가 주관하는 문화·종교활동의 입장료 수입이란 寺
廟·道敎寺院·淸眞寺 및 교회에서 문화·종교활동을 거행하면
서 판매하는 입장권 수입을 말한다.

前項 規程 外의 營業稅의 免稅·減稅 項目은 國務院이 결정한다. 어
느 지구 및 부문을 막론하고 免稅·減稅項目을 규정하여서는 안 된다⁸⁾.

立法機關·司法機關·行政機關의 비용이 다음의 조건을 동시에 구비
하고 있으면 營業稅가 부과되지 않는다(營暫則 13).

- ① 國務院·省級 人民政府 또는 그 소속 財政·物價部門이 정식문서
로 비용을 허가받고, 또한 비용표준이 문서 규정에 부합되는 경우.
- ② 立法機關·司法機關 및 行政機關이 자기 스스로 취득하는 비용.

納稅義務者가 免稅·減稅 項目을 겸업하는 경우에는 반드시 免稅·
減稅 項目의 營業額을 각각 계산하여야 한다. 營業額을 별도로 계산하

8) 稅制改革 後의 租稅減免措置에 대한 中國 政府의 입장은 다음과 같다.

- ① 租稅의 減免에 대한 권한을 國務院으로 집중시키고, 어떤 部門이나 地區에게
도 인정하지 않는다.
- ② 租稅 減免의 통일을 留保해서 기업에 대한 일률적인 減免稅를 허용하지 않는
다.
- ③ 減免稅 項目을 통일하고 그 수는 최소로 한다.

지 아니한 경우에는 免稅・減稅하여서는 안 된다(營暫例 7).

納稅義務者의 營業額이 財政部가 규정하는 營業稅 徵收開始點(營業稅起征點)에 미달한 경우에는 營業稅을 免除하지만(營暫例 8), 營業稅 徵收開始點에 도달하면 營業額에 따라 營業稅가 부과된다. 그러나 營業稅 徵收開始點의 적용범위는 개인에 한하며, 營業稅 徵收開始點의 폭은 다음과 같다(營暫則 27).

- ① 期別 납부하는 경우의 徵收開始點은 월간 영업액 200~800元(人民幣)이다.
- ② 매번(日) 납부하는 경우의 徵收開始點은 매번(日) 영업액 50元(人民幣)이다.
- ③ 納稅義務者의 영업액이 徵收開始點에 도달시에는 영업액 전부에 의해서 납부세액을 계산해야 한다.

省・自治區・直轄市 人民政府 所屬 稅務機關은 규정된 범위 내에서 실제 상황에 근거해서 當該 地區에 적용되는 徵收開始點을 확정하며, 또한 國家稅務總局에 보고한다.

第 7 節 納稅事項

1. 納稅義務의 發生 時期

納稅義務者가 土地使用權을 讓渡하거나 또는 不動産을 賣却하면서 先收金 방식을 채용하는 경우, 그 납세의무의 발생 시간은 선수금을 받는 當日이다.

納稅義務者가 本 實施細則 第4條에서 말하는 自家新築 行爲를 하는 경우, 그 自家新築 行爲의 납세의무 발생시간은 自家新築物을 매각하고 영업액을 영수하거나 營業額의 증빙을 받는 當日이다.

納稅義務者가 부동산을 타인에게 贈與하는 경우, 그 납세의무의 발생시간은 不動產 所有權이 移轉되는 當日이다(營暫則 28).

2. 納稅地

營業稅의 納稅方式을 申告納稅方式을 취하고 있으며, 課稅用役發生地 또는 經營機構所在地에 신고한다. 건설업에 대하여는 總都給者(元都給人)가 下都給業者의 營業稅를 源泉徵收해서 납부한다(營暫例 11). 국외의 納稅義務者로 중국 국내에 경영기구를 갖지 아니하는 자는 代理人이 源泉徵收하거나 讓受人 혹은 구입자가 源泉徵收한다.

구체적인 納稅申告地는 다음과 같다(營暫例 12).

- ① 納稅義務者가 課稅對象 勞務을 제공하는 경우에는 반드시 課稅對象 勞務가 발생한 지방을 관할하는 주관 세무기관에 납세신고하여야 한다. 納稅者가 운수업무에 종사하는 경우에는 반드시 그 機構所在地의 주관 세무기관에 납세신고하여야 한다.
- ② 納稅者가 토지사용권을 양도하는 경우에는 반드시 토지소재지의 주관 세무기관에 납세신고하여야 한다. 納稅者가 기타 無形資產을 양도하는 경우에는 반드시 그 기구소재지의 주관 세무기관에 납세신고하여야 한다.
- ③ 納稅者가 부동산을 매각하는 경우에는 반드시 부동산소재지의 주관 세무기관에 납세신고하여야 한다.

3. 納付期限

營業稅의 納付期限은 각각 5日, 10日, 15日 또는 1個月로 한다. 納稅義務者의 구체적 납세기한은 주관세무기관이 納稅義務者의 納稅額의 多寡에 근거하여 각각 결정한다. 指定期限 內에 납세를 할 수 없는 경우에는 다음 기한에 납세할 수 있다.

納稅義務者が1個月을納付期限으로 하는 경우에는 만기일로부터 10日 이내에 납세신고한다. 5日, 10日 또는 15日을納付期限으로 하는 경우에는 만기일로부터 5日 이내에 稅額을豫納하고 다음달 1日부터 10日 이내에 납세신고를 하여 지난달의 納稅額을精算한다(營暫例 13).

源泉徵收義務者の徵收額의納付期限은 前述한 두 항의 규정에 따라 집행한다. 금융업(전당업은 포함하지 않음)의 납세기한은 한 分期이며 보험업의 납세기한은 1개월이다(營暫則 33).

4. 源泉徵收

營業稅의 源泉徵收義務者は 다음과 같다.

- ① 금융기관에 자금 용자를 의뢰하는 경우에는, 용자의 의뢰를 받은 금융기관이 源泉徵收義務者가 된다.
- ② 建築·設置業務에서 분할하청 또는 일괄하청을 줄 경우에는 元都給者(元請負業者)가 源泉徵收義務者가 된다.
- ③ 財政部가 규정한 其他 源泉徵收義務者

其他 源泉徵收義務者란 다음과 같다(營暫則 29).

- ① 國外 機關 또는 개인이 국내에서 납세대상 행위를 하지만 국내에 경영기구를 설치하지 않은 경우, 그 세액을 납부해야 할 대리인을 源泉徵收義務者로 삼으며, 대리인이 없다면 讓受者 또는 購買者를 源泉徵收義務者로 삼는다.
- ② 機關 또는 個人이 公演을 하면서 타인에게 입장권을 판매하는 경우, 그 납부세액에 대해서는 표를 판매하는 者를 源泉徵收義務者로 삼는다.
- ③ 公演仲介人이 개인인 경우, 그 연출 업무에 따른 納稅額에 대해서는 표를 판매하는 者를 源泉徵收義務者로 삼는다.
- ④ 再保險(分保險)業務의 경우, 원보험인이 원천징수의무자이다.

- ⑤ 個人이 本 條例 第12條 第2項에서 말하는 其他 無形資產을 양도하는 경우, 그 納稅額에 대해서는 讓受人이 源泉徵收義務者가 된다.

5. 其他

納稅義務者가 제공하는 과세대상 용역이 다른 縣(市)에서 발생하는 경우에는, 용역발생지 주관 稅務機關에 납세신고해야 하며, 그 기구 소재지 또는 거주지 주관 세무기관에서 보충 징세한다(營暫則 30).

納稅義務者가 都給받은 공사가 省·自治區·直轄市를 넘어서는 경우, 그 기구소재지 주관 세무기관에 납세신고해야 한다(營暫則 31).

納稅義務者가 本省·自治區·直轄市 범위 내에서 과세대상 행위를 해서 그 납세지점의 조정이 필요한 경우, 省·自治區 및 直轄市 人民政府 소속의 세무기관이 확정한다(營暫則 32).

第 8 節 會計處理

營業稅는 納稅義務者가 稅를 부담하는 內稅로 되어 있어서, 회계처리는 매출액의 控除項目으로 되고, 납부하여야 할 營業稅는 未支給稅金의 내역과목으로서 未支給營業稅科目으로 처리한다.

第 9 節 計算實例

사례 1 : 某 運送會社의 6월분 수입은 3萬元(人民幣)의 旅客運賃收入과 여기에 부과된 10%의 기타 收入으로 구성된다. 이 運送會社의 납부 세액을 계산하시오.

納付稅額을 산정하는 계산식은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} \text{納付稅額} &= \text{營業額} \times \text{稅率} \\ &= (30,000 + 3,000) \times 3\% \\ &= 990(\text{元}) \end{aligned}$$

따라서, 納付稅額은 990元(人民幣)이다.

사례 2 : 某 建設會社가 자체적으로 한 동의 빌딩을 건축했는데, 그 建築原價는 1,200萬元(人民幣)이고 이 빌딩을 1,600萬元에 판매했다. 납부 세액을 계산하시오.

1. 자체적으로 건축물을 건축하는 행위는 과세대상용역에 속하므로 建築業의 稅率인 3%가 적용된다. 따라서 建築業에 대한 納付稅額을 산정하면 36萬元이다.

$$\begin{aligned} \text{建築業에 대한 納付稅額} &= \text{營業額} \times \text{稅率}(3\%) \\ &= 12,000,000 \times 3\% \\ &= 360,000(\text{元}) \end{aligned}$$

2. 또한 이 건축물을 판매했으므로 不動產 販賣에 대한 稅率 5%가 적용된다. 따라서 不動產 販賣로 인한 納付稅額을 산정하면 80萬元이다.

$$\begin{aligned} \text{不動產 販賣로 인한 納付稅額} &= \text{營業額} \times \text{稅率}(5\%) \\ &= 16,000,000 \times 5\% \\ &= 800,000(\text{元}) \end{aligned}$$

3. 이에 따라 納付稅額은 116萬元이 된다.

$$\begin{aligned} \text{納付稅額} &= 800,000 + 360,000 \\ &= 1,160,000(\text{元}) \end{aligned}$$

第 7 章 消費稅制

第 1 節 沿革

消費稅¹⁾는 奢侈性 消費財(非生活必需品)인 컬러TV와 小型乘用車를 과세대상으로 하여 1989년부터 부과되기 시작한 새로운 稅目으로서, 원래의 명칭은 「特別消費稅」였다. 당시 문란했던 이 두 品目の 生産 및 流通秩序를 바로 잡고, 需要와 供給을 조절하며 또한 건전한 소비를 유도하기 위하여 도입되었다.

中國 政府는 1989年 2월에 「컬러TV와 小型乘用車에 대한 特別消費稅 決定」을 공포하고 두 가지 品目に 대해서 特別消費稅를 부과하기 시작했으며, 이 稅目은 생산자·위탁가공자 및 수입자 등이 부담하며 物品의 原價를 구성하였다.

1992년에 이르러 컬러TV의 보급이 보편화되자, 컬러TV에 대한 特別消費稅의 부과를 중지했다. 따라서 特別消費稅의 과세대상은 小型乘用車 한 품목만이 남게 되었다. 1993年 12月 國務院이 「中華人民共和國 消費稅暫定條例」를 발표하고 1994年 1月 1일부터 새로운 消費稅가 시행됨에 따라 하나의 品目を 課稅對象으로 하는 特別消費稅時代는 마감되고 11개의 품목을 課稅對象으로 하는 새로운 消費稅時代로 들어섰다.

그러나 새로운 消費稅가 11개의 품목을 課稅對象으로 하고 있지만 여전히 특수 조정적인 위치에 있어서 奢侈性 消費財 내지는 消費抑制對象品目を 課稅對象으로 하고 있다. 즉 새로운 消費稅制를 통해서 여

1) 消費稅 暫定條例는 消暫例로, 消費稅 暫定條例 實施細則은 消暫則으로 약칭한다.

전히 消費構造를 조절하고, 健全한 消費를 誘導하며 또한 假需要를 抑制하고자 했다. 따라서 消費稅는 産業政策을 실현하기 위한 巨視調節的인 手段이라고 할 수 있다.

中國 政府는 새로운 消費稅制의 실시로 인해서 物價가 上昇하고, 通貨가 膨脹하며 또 經濟發展에 不利한 영향을 미치는 것을 방지하기 위해서 새로운 消費稅의 稅負擔이 特別消費稅下에서의 稅負擔보다 증가하지 않도록 설계했다.

第 2 節 課稅對象

1. 概要

消費稅는 생활필수품 이외의 奢侈品, 高級品 등을 과세대상으로 하고 있다²⁾. 즉 담배, 酒類 및 酒精, 化粧品, 特殊消費品, 奢侈品, 石油類 그리고 小型乘用車 등(이하 課稅對象 消費品으로 약칭함) 11개 品目を 과세대상으로 한다³⁾(消暫例 1).

2. 課稅對象의 區分

消費稅의 納稅義務者가 相異한 稅率(2종류 이상)의 課稅對象 消費品을 생산·판매하는 兼營行爲를 하는 경우에는 반드시 相異한 稅率의 課稅對象 消費品の 賣出額, 賣出數量을 別도(區分) 계산하여야 한다. 賣

2) 消費稅의 課稅對象 範圍의 선택시에는 다음의 요소들을 고려해서 선정했다.

① 稅制改革 후에 稅負擔이 비교적 많이 가벼워진 品目.

② 非生活必需品 中 高級이거나 奢侈品인 品目.

③ 身體와 環境을 보호한다는 필요에서 출발했지만 과도하게 소비되고 있는 品目.

3) 자세한 품목은 <表 7-1>의 消費稅 品目 및 稅率(稅額)表 참조.

出額, 賣出數量을 별도 계산하지 않거나 또는 相異한 稅率의 課稅對象 消費品을 한 세트의 消費品으로 구성하여 매출하는 경우에는 높은 쪽의 稅率을 적용한다(消暫例 3, 4).

第 3 節 納稅義務者

中華人民共和國 內에서 課稅對象 消費品을 生産·委託加工 및 輸入하는 機關(單位)이나 個人은 消費稅의 納稅義務者가 되며, 반드시 本條例에 따라 消費稅를 납부하여야 한다⁴⁾(消暫例 1).

여기서 말하는 機關(單位)이란 國有企業·集體企業·私有企業·株式會社制 企業·其他 企業 및 行政機關·事業單位·軍事單位·社會團體 및 其他 機關을 말하며, 個人이란 個人工商業者 및 其他 經營行爲를 하는 者를 말한다(消暫則 2).

中國 內란 消費稅의 課稅對象에 속하는 課稅對象 消費品을 生産·委託加工 및 輸入하는 出荷地 또는 所在地가 國內에 있는 것을 말한다(消暫則 2).

納稅義務者가 생산하는 課稅對象 消費品은 판매시에 申告納付하며, 自家生産·自家使用하는 課稅對象 消費品(課稅中間 消費品)이 연속생산에 사용되는 경우에는 과세하지 않으며, 기타 방면에 사용하는 경우에는 使用移送時 申告納付한다(消暫例 4).

여기서 말하는 課稅對象 消費品の 性格을 구체적으로 보면 다음과 같다.

4) 1993年 12月 29日 第8回 全國人民代表大會 常務委員會 第5次會議의 「外國人投資企業과 外國企業에 적용되는 增值稅·消費稅 및 營業稅 등의 暫定條例에 관한 決定」에서, 外國人投資 企業과 外國企業에 대해서는 1994年 1月 1日부터 國務院에서 공포한 增值稅·消費稅 및 營業稅 등의 暫定條例를 적용한다고 결정했다. 이에 따라 1958년에 공포되고 시행되던 工商統一稅條例(草案)는 폐지되었다.

「納稅義務者가 생산하는 課稅對象 消費品」이란 課稅對象 消費品の 所有權을 有償으로 賣却(讓渡)하는 것, 즉 買入側으로부터 貨幣·物品·用役 또는 기타 경제적 이익을 얻는 것을 조건으로 課稅對象 消費品을 賣却(讓渡)하는 것을 말한다(消暫則 5).

「納稅義務者가 自家生産·自家使用하는 課稅對象 消費品(課稅中間消費品)」이란, 최종적인 課稅對象 消費品을 생산하기 위한 직접적인 재료 및 최종 생산품을 구성하는 실체적인 課稅對象 消費品을 말한다(消暫則 6).

「其他 方面에 使用하는 것」이란, 納稅義務者가 課稅對象 消費品을 非課稅對象 消費品の 生産과 建築工事·管理部門·非生産機構·用役 提供에 사용하는 것과 선물·찬조·자금모집·광고·견본품·직원의 복리·장려금 등에 사용하는 課稅對象 消費品을 말한다(消暫則 6).

委託加工한 課稅對象 消費品은 受託者가 委託加工品을 委託者에게 인도하는 때에 委託者를 대신하여 消費稅를 代理徵收해서 代理로 申告 納付한다. 즉 委託加工者가 納稅義務者가 된다고 할 수 있다. 또한 委託者가 委託加工한 課稅對象 消費品(課稅中間消費品)을 課稅對象 消費品の 연속생산에 사용하는 경우에는 委託者가 제품을 판매하는 때에 그 代理徵收·代理納稅된 消費稅를 납부하여야 할 消費稅額에서 공제할 수 있다(消暫例 4).

위에서 말하는 「委託加工한 課稅對象 消費品」이란, 委託者가 원재료와 주요재료를 제공하고, 受託者는 단지 加工費만을 취득하여 일부의 보조재료를 대체하여 가공하는 課稅對象 消費品을 말한다. 이에 반하여 消費稅의 委託加工 정의에 해당되지 않는 경우, 즉 受託者가 제공하는 원재료로 생산하는 課稅對象 消費品, 또는 受託者가 먼저 원재료를 委託者에게 판매하고 그 후 다시 받아서 課稅對象 消費品으로 가공하는 것과 受託者가 委託者 명의로 원재료를 구입해서 생산하는 課稅對象 消費品에 대해서는, 納稅義務者가 회계상으로 판매처리를 했는지를 불문하고 모두 위탁가공한 課稅對象 消費品으로 해서는 안 되며, 課稅對

象 消費品을 自家製作할 때처럼 消費稅를 납부해야 한다(消暫則 7).

하나의 課稅行爲에 대하여 增值稅와 營業稅가 동시에 과세되는 일은 없으나 消費稅는 增值稅, 營業稅와 함께 과세되는 경우가 있다.

第 4 節 稅率

課稅對象 消費品은 大分類에 의하면 그 品目이 11가지가 되며, 小分類에 의하면 25品目이 된다. 稅率(稅額)은 品目에 따라 적용되는 稅率(稅額)이 각각 다른데, 最低 3%에서 最高 45%에 이르기까지 여러 종류의 稅率이 있다. 各 品目別 稅率은 <表 7-1>과 같으며, 黃酒와 麥酒 및 가솔린과 디젤유는 計算單位가 톤(ton)當 稅額 및 리터(ℓ)當 稅額임에 유의해야 한다.

담배의 경우, 시거(cigar)와 썬 잎담배의 구분은 용이하지만 甲類 捲련과 乙類 捲련의 구분은 每 大箱子(5만 개피, 이하 같음)의 販賣價格(購買側으로부터 수취하는 增值稅는 포함하지 않음. 이하 같음)이다. 즉 每 大箱子의 販賣價格이 780元(人民幣) 이상인 경우에는 甲類 捲련의 稅率로 징수하고, 780元(人民幣) 이하인 경우에는 乙類 捲련의 稅率로 징수한다(消暫則 3).

小型自動車는 小型乘用車의 경우에는 실린더의 용량(排氣量)에 따라 8%와 3%의 稅率이 적용되고, 지프와 小型버스는 실린더의 용량(排氣量)에 따라 5%와 3%의 稅率이 적용되고 있다.

第 5 節 納付稅額의 算出

消費稅의 納稅額은 從價方法인 從價定率法과 從量方法인 從量定額法에 의하여 算出되는데(消暫例 5), 課稅對象 消費品 中에서 價格 차이가

<表 6-1> 消費稅의 品目別 稅率(稅額)表

(單位 : %, 元)

品 目	徵收範圍	計算單位	稅率(稅額)
1. 담배			
① 甲類 捲煙	각종 수입담배 포함		45
② 乙類 捲煙			40
③ 시가			40
④ 섰 앞담배			30
2. 酒類 및 酒精			
① 곡물로 빻은 白酒			25
② 고구마류로 빻은 白酒			15
③ 黃酒		톤	(240)
④ 麥酒		톤	(220)
⑤ 其他 酒			10
⑥ 酒精			5
3. 化粧品	세트 화장품 포함		30
4. 皮膚 및 毛髮保護製品			17
5. 高級 裝身具 및 寶石, 玉	금, 은, 보석장신구 및 옥 포함		10
6. 爆竹, 焰火			15
7. 가솔린		리터	(0.2)
8. 디젤유		리터	(0.1)
9. 自動車 타이어			10
10. 오토바이			10
11. 小型自動車			
① 小型 乘用車			
- 실린더용량(排氣量) 2,200cc 이상(2,200cc 포함)			8
- 실린더용량 1,000~2,200cc (1,000cc 포함)			8
- 실린더용량 1,000cc 이하			3
② 지프(4륜 구동형)			
- 실린더용량 2,400cc 이상 (2,400cc 포함)			5
- 실린더용량 2,400cc 이하			3
③ 小型버스(봉고)			
- 실린더용량 2,000cc 이상 (2,000cc 포함)			5
- 실린더용량 2,000cc 이하			3

그리 크지 않은 일단의 品目과 計量 單位가 規格化되어 있는 品目에 대해서는 從量定額法을 적용하고, 나머지 品目에 대해서는 從價定率法을 적용하고 있다.

從價定率法이란 課稅對象 消費品の 賣出額에 稅率을 곱해서 納稅額을 산출하는 방법이며, 從量定額法이란 課稅對象 消費品の 賣出數量에 單位稅額을 곱해서 納稅額을 산출하는 방법이다. 이에 따른 納稅額의 산출식은 다음과 같다.

從價定率法으로 계산하는 納稅額 = 賣出額 × 稅率

從量定額法으로 계산하는 納稅額 = 賣出數量 × 單位稅額

대부분의 課稅對象 消費品은 從價定率法에 의하여 그 納稅額이 산출되며, 從量定額法에 의하여 納稅額이 算出되는 품목에는 黃酒(톤當 240元), 麥酒(톤當 240元), 가솔린(리터當 0.2元) 및 디젤유(리터當 0.1元)의 4종이 있다.

1. 從價定率法 및 課稅標準構成價格에 의한 納稅額의 算出

가. 一般 課稅對象 消費品の 納稅額

黃酒·麥酒·가솔린 및 디젤유를 제외한 課稅對象 消費品은 從價定率法에 의하여 그 納稅額이 산출되며, 納稅額의 산출식은 다음과 같다 (消暫例 5).

從價定率法으로 계산하는 納稅額 = 賣出額 × 稅率

上記 산출식에서의 賣出額이란 納稅義務자가 課稅對象 消費品을 賣出하고 구입자로부터 받은 代金 전체와 價格外費用(價外費用)을 말한

다(消暫例 6). 賣出이란 買入側으로부터 貨幣·物品·用役 또는 其他 經濟的 利益을 얻는 것을 조건으로 課稅對象 消費品을 有償으로 賣却(讓渡)하는 것을 말한다(消暫則 5). 이 賣出額에는 구매자로부터 收取하는 增值稅額이 포함되지 않는다. 만약 納稅義務者가 課稅對象 消費品の 매출액에서 增值稅額을 차감하지 않거나 또는 增值稅專用領收證을 발행할 수 없으므로 인해서 발생하는 稅額과 增值稅額을 합해서 收取하는 경우에는, 消費稅의 계산시에 增值稅額을 포함하지 않은 賣出額으로 환산해야 한다. 그 산출식은 다음과 같다(消暫則 12).

$$\text{課稅對象 消費品の 賣出額} = \text{增值稅를 포함한 賣出額} \div (1 + \text{增值稅 稅率 또는 徵收率})$$

消費稅에서 말하는 價格外費用(價外費用)이란 가격 외로 수취하는 基金, 集資費(資金調達費用), 返還利潤, 補助金, 違約金(延期支給利子)과 手續費, 包裝費, 豫備費, 優質費(優秀品質費), 運輸荷役費, 代理徵收費, 代理支拂金 및 其他 各種 性質의 價格外費用을 말한다. 단, 다음 사항은 포함하지 않는다(消暫則 14).

- ① 물건을 구매하는 쪽에게 발급한 運送(輸送)部門의 運搬費 領收證
- ② 納稅義務者가 그 領收證을 물건을 구매하는 쪽에게 넘겨준 것

기타 價格外費用은 納稅義務者의 수입에 속하든 어떠한 모든 賣出額에 넣어서 納稅額을 계산해야 한다.

나. 課稅中間 消費品の 納稅額

自家生産·自家使用하는 課稅對象 消費品(課稅中間 消費品)이 연속 생산에 사용되지 않는 경우에는 반드시 納稅해야 하는데 納稅義務者가 생산하는 동일한 종류의 消費品の 매출가격에 따라 計算·納付하며, 동일한 종류의 消費品の 매출가격이 없는 경우에는 課稅標準 構成價格

(組成計稅價格)에 따라 計算·納付한다. 課稅標準 構成價格의 算出式은 다음과 같다(消暫例 7).

$$\text{課稅標準 構成價格} = (\text{原價} + \text{利潤}) \div (1 - \text{消費稅 稅率})$$

여기서 말하는 「原價」란 課稅對象 消費品の 生産原價를 말하며(消暫則 16), 「利潤」이란 課稅對象 消費品の 全國平均 原價利潤率에 따라 계산하는 이윤을 말한다. 課稅對象 消費品の 全國平均 原價利潤率은 國家稅務總局에서 確定한다(消暫則 17).

다. 受託加工品の 納稅額

受託加工한 課稅對象 消費品은 受託者의 同種 消費品の 매출가격에 따라 계산·납부한다. 동일한 종류의 消費品の 매출가격이 없을 경우에는 組成計稅價格에 따라 계산하여 납세한다. 課稅標準 構成價格의 계산식은 다음과 같다(消暫例 8).

$$\text{課稅標準 構成價格} = (\text{資材原價} + \text{加工費}) \div (1 - \text{消費稅 稅率})$$

여기서 말하는 「同種의 消費品 賣出價格」이란 納稅義務者 또는 源泉徵收義務者가 當月에 매출하는 同種 소비품의 賣出價格을 말한다. 만약 當月에 同種 消費品の 各 期別 매출가격이 다르면, 賣出數量에 따라 평균하여 계산한다. 단, 매출한 課稅對象 消費品이 다음 중 하나일 경우에는 平均計算에 포함시키지 않는다(消暫則 15).

- ① 販賣價格이 현저히 낮지만 正當한 理由가 없는 경우
- ② 販賣價格이 없는 경우

만약 當月에 판매되지 않거나 當月에 完結되지 않은 경우에는 同種 소비품의 前月 또는 最近 달의 販賣價格에 따라 계산·납부한다.

「資材原價」란 委託者가 제공해서 가공하는 재료의 실제 原價를 말하며, 課稅對象 消費品을 委託加工하는 納稅義務者는 委託加工契約에(혹은 기타 방식으로 제공하는) 재료원가를 있는 그대로 밝혀야 하며, 재료원가를 제공하지 않는 경우에는 受託者 所在地 管轄 稅務當局이 그 재료원가를 심사·결정할 권한이 있다(消暫則 17).

또한 「加工費」란 受託者가 課稅對象 消費品을 가공하고 委託者로부터 수취하는 全體 費用을 말하며, 보조재료비를 대신 지불한 실제원가를 포함한다(消暫則 19).

라. 輸入한 課稅對象 消費品の 納稅額

輸入한 課稅對象 消費品을 從價定率法에 따라 納稅額을 계산하는 경우에는, 課稅標準 構成價格에 따라 계산하여 납세하며, 課稅標準 構成價格의 계산식은 다음과 같다(消暫例 9).

$$\text{課稅標準 構成價格} = (\text{關稅完納價格} + \text{關稅}) \div (1 - \text{消費稅 稅率})$$

「關稅完納價格」이란 稅關이 심사결정한 去來價格을 기초로 한 CIF價格을 말한다(消暫則 20).

2. 從量定額法에 의한 納稅額의 算出

從量定額法에 의하여 納稅額이 算出되는 품목에는 黃酒, 麥酒, 가솔린 및 디젤유의 4종이 있으며, 納稅額의 산출식은 다음과 같다(消暫例 5).

$$\text{從量定額法으로 계산하는 納稅額} = \text{賣出數量} \times \text{單位稅額}$$

上記 산출식에서 「賣出數量」이란 課稅對象 消費品の 수량을 말하는

데, 구체적으로 보면 다음과 같다(消暫則 9).

- ① 課稅對象 消費品을 판매하는 경우에는 課稅對象 消費品の 販賣數量이다.
- ② 自體生産·自體使用하는 課稅對象 消費品은 課稅對象 消費品을 使用移送하는 數量이다.
- ③ 委託加工한 課稅對象 消費品은 納稅義務者가 회수하는 課稅對象 消費品の 數量이다.
- ④ 수입한 課稅對象 消費品은 稅關에서 査定한 課稅對象 消費品の 輸入 數量이다.

從量定額法으로 課稅對象 消費品の 納稅額을 계산하는 경우, 計算單位의 換算標準은 다음과 같다(消暫則 10).

- ① 麥酒 1톤 = 988리터(升)
- ② 黃酒 1톤 = 962리터(升)
- ③ 휘발유 1톤 = 1,388리터(升)
- ④ 重油(디젤유) 1톤 = 1,176리터(升)

3. 課稅標準의 看做査定

納稅義務者의 課稅對象 消費品の 課稅價格이 명백히 낮으면서 정당한 이유도 없는 경우에는 주관 稅務機關이 課稅價格(計稅價格)을 확정하는데(消暫例 10), 그 심사결정권한에 대한 규정은 다음과 같다(消暫則 21).

- ① 甲類 醱釀과 곡물로 빚은 白酒의 課稅價格(計稅價格)은 國家稅務總局에서 심사·결정한다.
- ② 그 課稅對象 消費品の 課稅價格은 國家稅務總局 所屬 稅務分局에서 심사·결정한다.
- ③ 수입된 課稅對象 消費品の 課稅價格은 稅關에서 심사·결정한다.

4. 外貨表示 賣出額의 人民幣 換算

納稅義務者가 매출하는 課稅對象 消費品 賣出額을 外貨로 결제(계산)하는 경우에는, 반드시 外換市場價格에 따라 人民幣로 환산하여 納稅額을 산출해야 하는데, 그 販賣額의 人民幣 換算率은 決算 當日 또는 當月 1日의 國家外匯牌價(국가의화표시가격: 원칙상으로는 中間價임) 중에서 선택할 수 있다. 納稅義務者는 사전에 어느 換算率을 채택할지 결정해야 하며, 확정 후 1年 내에는 변경할 수 없다(消暫例 5, 消暫則 11).

5. 包裝費의 處理

從價定率法으로 納稅額을 계산하는 課稅對象 消費品은 包裝容器가 단독적으로 原價에 계산되는지의 여부를 막론하고, 또한 회계상 어떻게 계산되는지를 불문하고, 모두 課稅對象 消費品의 매출액 중에 포함시켜서 消費稅를 징수해야 한다. 만약 包裝容器的 값을 동일 消費品의 가격에 따라 값을 매기지 않고 판매해서 保證金을 수취한다면, 이 保證金을 課稅對象 消費品의 판매액 중에 포함시켜서 과세해서는 안 된다. 그러나 기간 경과로 회수하지 못한 包裝容器로서 더 이상 반환하지 않는 것 및 수취한 지 1年 이상된 保證金은 반드시 課稅對象 消費品의 매출액에 포함시켜야 하며, 課稅對象 消費品의 適用稅率에 따라 消費稅를 징수한다. 동일 課稅對象 消費品에 따라 가격을 정해서 판매하는 것, 또 그 외에 보증금을 받는 包裝容器的 保證金을 納稅義務者가 규정된 기한 내에 반환하지 않으면, 모두 課稅對象 消費品의 판매액에 포함시켜서 課稅對象 消費品의 적용 세율로 消費稅를 징수한다(消暫則 13).

6. 兼營行爲의 納稅額

消費稅의 納稅義務者가 상이한 稅率(2종류 이상)의 課稅對象 消費品을 生産·販賣하는 兼營行爲를 하는 경우에는 반드시 상이한 稅率의 課稅對象 消費品の 賣出額과 賣出數量을 별도 계산하여 申告·納付해야 한다. 賣出額과 賣出數量을 별도 계산하지 않거나 또는 상이한 稅率의 課稅對象 消費品을 한 세트의 消費品으로 구성하여 매출하는 경우에는 높은 쪽의 稅率을 적용해서 課稅標準을 산출한다(消暫例 3, 消暫例 4).

第 6 節 減免規定

消費稅의 減·免稅項目을 보면, 課稅對象 消費品을 수출하는 경우에만 免稅가 인정되고 있다. 즉 消費稅가 공포된 시점에서는 輸出免稅 이외에는 消費稅의 免稅를 일체 인정하고 있지 않다. 이것은 消費稅란 生活必需品 以外の 奢侈品, 高級品 등을 課稅對象으로 하고 있으므로, 消費稅를 부담할 수 있는 經濟的 能力이 있어야만 課稅對象 消費品을 구입할 수 있을 것이라는 점을 전제로 하고 있음을 나타낸다고 할 수 있다.

納稅義務者가 課稅對象 消費品을 輸出하는 경우에는 消費稅를 免除하되 國務院의 別途 規定이 있는 경우에는 제외한다. 수출하는 課稅對象 消費品の 免稅方法은 國家稅務總局에서 정한다(消暫例 11). 「國務院의 別途 規定」이란 국가에서 수출을 統制하는 課稅對象 消費品(예를 들어서 原油 등에 대해서는 수출을 제한하고 있음)을 말한다(消暫則 22).

第 7 節 納稅事項

1. 納稅義務의 發生時期

各 課稅對象 消費品의 納稅義務 發生시기는 다음과 같다(消暫則 8).

- ① 納稅義務者가 판매하는 課稅對象 消費品의 納稅義務의 發生時期
 - ㉠ 納稅義務者가 외상판매와 割賦販賣의 決算方式을 채용하는 경우에는 판매계약서 규정상의 收金日 當日이다.
 - ㉡ 納稅義務者가 先納 決算方式을 채용하는 경우에는 課稅對象 消費品을 출고하는 當日이다.
 - ㉢ 納稅義務者가 委託徵收와 은행에 위탁해서 徵收額을 징수하는 방법으로 판매하는 課稅對象 消費品의 경우에는 課稅對象 소비품을 출고하고 委託徵收手續을 하는 當日이다.
 - ㉣ 納稅義務者가 기타 結算방식을 취하는 경우에는 판매액의 영수를 필하거나 대금청구서(索取銷售款的憑據)를 수취하는 當日이다.
- ② 納稅義務者가 자체생산·자체사용하는 경우에는 使用移送하는 當日이다.
- ③ 納稅義務者가 委託加工하는 경우에는 납세의무자가 물품을 出荷하는 當日이다.
- ④ 納稅義務者가 수입하는 경우에는 세관에 수입신고하는 當日이다.

2. 納付期限

消費稅의 納付期限은 1日, 3日, 5日, 10日, 15日 또는 1개월 등 6종류로 나눌 수 있으며, 구체적인 납부기한은 주관 세무기관이 納稅義務者의 納稅額의 多寡에 근거하여 각각 결정한다. 指定期限 內에 납세할 수 없는 경우에는 다음 期限에 납세할 수 있다.

納稅義務者が 1개월을 단위로 납세할 경우에는 期限滿期日로부터 10日 이내에 신고·납부한다. 1日, 3日, 5日, 10日 또는 15日을 單位로 納稅할 경우에는 期限滿期日로부터 5日 이내에 稅額을 先納하고 다음달 1日부터 10日 이내에 納稅申告를 하여 지난달의 納稅額을 精算한다(消暫例 14).

納稅義務者が 課稅對象 消費品을 수입할 경우에는 반드시 稅關이 稅額通知書를 작성·발급한 다음날로부터 7日 이내에 稅額을 납부하여야 한다(消暫例 15).

3. 申告·納付

消費稅는 稅務機關에서 징수하며, 輸入하는 課稅對象 消費品の 消費稅는 通關수속시에 稅關에서 대리 징수한다(消暫例 4, 12). 개인이 휴대 또는 우편을 통하여 국내로 반입하는 課稅對象 消費品の 消費稅는 關稅와 함께 산정하여 징수한다. 구체적인 방법은 國務院關稅細則委員會와 관련 部門이 함께 제정하는데, 대상별 消費稅의 신고·납부는 다음과 같다.

① 納稅義務者が 판매하는 課稅對象 消費品

納稅義務者が 매출하는 課稅對象 消費品은 국가의 별도 규정이 있을 경우를 제외하고는 반드시 納稅義務者の 課稅算定地域의 主官 稅務기관에 신고·납부하여야 한다(消暫例 4, 13).

② 納稅義務者が 自體生産·自體使用하는 課稅對象 消費品

納稅義務者が 자체생산·자체사용하는 課稅對象消費品(예를 들면 연속생산에 사용되는 課稅中間消費品 등)은 국가의 별도 규정이 있을 경우를 제외하고는 반드시 納稅義務者の 課稅算定地域의 主官 稅務기관에 신고·납부하여야 한다(消暫例 4, 13).

③ 納稅義務者が 委託加工하는 課稅對象 消費品

委託加工한 課稅對象 消費品은 受託者가 委託加工品을 委託者에게 인도하는 때에 委託者를 대신하여 消費稅를 代理控除해서 代理로 所在地의 主管 세무기관에 申告·納付한다(消暫例 4, 13). 단, 위탁가공한 課稅對象 消費品을 委託者가 課稅對象 消費品の 연속생산에 사용하는 경우에는 그 納稅額을 규정에 따라 공제한다(消暫例 4).

④ 輸入消費品

輸入한 課稅對象 消費品은 通關手續時에 신고·납부하며(消暫例 4), 수입자 또는 그 대리인이 通關하는 稅關에 신고·납부한다(消暫例 13).

⑤ 其他

本 條例 第13條의 規定에 의하여, 納稅義務者가 다른 縣(市)에 가서 판매하거나 또는 다른 縣(市)에서 自家生産한 課稅對象 消費品을 委託 販賣하는 경우에는, 課稅對象 消費品을 판매한 후에 納稅義務者의 計算地 또는 所在地에 돌려보내서 消費稅를 납부한다(消暫則 25).

納稅義務者의 本社(總機構)와 支社(分支機構)가 동일한 縣(市)에 있지 않은 경우에는, 課稅對象 消費品을 생산하는 機構 所在地에서 消費稅를 납부해야 한다. 그러나 國家稅務總局 및 그 所屬稅務分局의 허가를 얻어서 納稅義務者의 支社가 납부해야 하는 消費稅額을 本社에서 통합 계산해서 本社 所在地의 主管稅務機關에 납부할 수도 있다(消暫則 25).

4. 還給 等

課稅對象 消費品을 수출하면서 還給받은 세금을 稅關에 반환해야 하는 경우 또는 國外에서 返品되어 오면서 免稅되는 경우에는, 稅關에 신고하는 輸出業者가 반드시 적시에 그 所在地 主管 稅務機關에 還給받은 消費稅額을 追加納付해야 한다.

納稅義務者가 직접적으로 수출하는 課稅對象 消費品이 免稅措置된 후 稅關에 返還해야 하는 경우 또는 國外에서의 返品, 輸入時 이미 免

稅措置된 것은 所在地 主管 稅務機關의 허가를 거쳐서 잠시 보충 과세(補稅)하지 않고 그것이 국내에서 판매된 후에 주관 세무기관에 消費稅를 보충 납부할 수도 있다(消暫則 23).

納稅義務者が 판매하는 課稅對象 消費品이 만일 품질 등의 원인으로 購買者가 返送했을 경우에는, 소재지 주관 세무기관의 심사와 허가를 거쳐서 징수한 消費稅額을 還給받을 수 있다(消暫則 24).

5. 其他

消費稅의 징수관리는 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」 및 本 條例의 相關규정에 따라 집행한다(消暫例 16).

外國(外商)投資企業과 外國企業에 대한 消費稅 징수는 全國人民代表大會 常務委員會의 相關규정에 따라 집행한다(消暫例 17).

第 8 節 計算實例

사례 1 (從價定率法에 의한 징수): 某 化粧品 會社는 6월에 當社에서 생산한 化粧品을 판매했는데, 增值稅를 포함한 賣出額이 5萬 8,500元(人民幣)이었다. 이 會社가 납부해야 할 消費稅額을 계산하시오.

從價定率法에 의한 一般 課稅對象 消費品の 納稅額의 산출식은 다음과 같다.

從價定率法으로 계산하는 納稅額 = 賣出額 × 稅率

上記 산출식에서의 賣出額에는 구매자로부터 收取하는 增值稅額이 포함되지 않아야 한다. 만약 納稅義務者가 課稅對象 消費品の 매출액에

서 增值稅額을 차감하지 않거나 또는 增值稅專用領收證을 발행할 수 없으므로 인해서 발생하는 稅額과 增值稅額을 합해서 收取하는 경우, 消費稅의 계산시에는 增值稅額을 포함하지 않은 賣出額으로 환산해야 한다. 이 경우에 산출식은 다음과 같다.

$$\begin{aligned} \text{課稅對象 消費品の 賣出額} &= \text{增值稅를 포함한 賣出額} \div \\ & (1 + \text{增值稅 稅率 또는 徵收率}) \end{aligned}$$

따라서, 납부해야 할 消費稅額을 계산하면 8,500元이다.

$$\begin{aligned} \text{消費稅額} &= [58,500 \div (1 + \text{增值稅率} 17\%)] \times \text{消費稅率} 17\% \\ &= 8,500(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 2 (從量定額法에 의한 징수) : 某 酒類生産會社は 6월에 黃酒 100톤, 麥酒 100톤을 生産해서 판매했다. 납부해야 할 消費稅額을 계산하시오.

黃酒, 麥酒, 가솔린 및 디젤유 등의 4개 品目は 從量定額法에 의하여 納稅額이 算出되며, 納稅額의 산출식은 다음과 같다.

$$\text{從量定額法으로 계산하는 納稅額} = \text{賣出數量} \times \text{單位稅額}$$

黃酒와 麥酒의 賣出數量이란 同 品目の 販賣數量을 말하며, 黃酒와 麥酒의 單位稅額은 噸當 240元(人民幣)과 220元이므로 납부해야 할 消費稅額은 4萬 6千元이다.

$$\begin{aligned} \text{消費稅額} &= \text{黃酒 } 100\text{噸} \times \text{單位稅額 } 240\text{元} \\ &+ \text{麥酒 } 100\text{噸} \times \text{單位稅額 } 220\text{元} \\ &= 46,000(\text{元}) \end{aligned}$$

第 8 章 資源稅制

第 1 節 沿革

現行 資源稅¹⁾가 시행되기 이전인 1984년부터 中國에서는 自然資源을 開發 및 利用하는 데 따르는 條件上의 우열로 인해 발생하는 差等 收入을 課稅對象으로 하는 資源稅가 부과되고 있었으며, 課稅對象은 現行 資源稅의 課稅對象인 原油, 天然가스, 石炭 및 金屬鑛物과 기타 非金屬鑛物資源의 4개 品目이었다.

그러나 改革·開放政策의 적극적인 추진으로 인해서 經濟 및 社會가 발전하고 市場經濟가 활성화되자, 中國政府는 經濟·社會 및 政治的인 목적으로 資源稅를 확대 개편하여 1994年 1月 1일부터 시행하고 있다. 확대 개편해서 시행하는 資源稅의 政策目的을 세분하면 다음과 같다.

첫째, 일부 鑛産物에는 資源稅가 부과되지 않는다는 문제점을 해소한다.

둘째, 國有資源의 有効 적절한 利用, 합리적인 採掘 및 節約使用 등을 도모한다.

셋째, 資源間의 상이한 조건으로 인해서 형성되는 收入差異를 합리적으로 조절해서 기업이 同一한 條件下에서 公正한 競爭을 할 수 있도록 한다.

넷째, 국가의 財政收入을 안정적으로 確保하고, 자원을 효율적으로 配分한다.

1) 資源稅 暫定條例는 資暫例로, 資源稅 暫定條例 實施細則은 資暫則으로 약칭한다.

이러한 政策目的下에서 舊資源稅를 鑛產物 및 소금 등 7個 品目を 課稅對象으로 하는 現行 資源稅로 확대 개편해서 1994年 1月 1日부터 시행하고 있다.

한편 위의 政策目的에서 본 것처럼 現行 資源稅는 稅收增大를 目的으로 舊資源稅를 단순히 擴大 改編한 것이 아니므로, 일부 自然資源(예를 들면 철, 소금 등)을 제외하고서 나머지 課稅對象 產品의 資源稅額은 대부분이 상징적인 水準에서 徵收되고 있다고 할 수 있으며 또한 稅額의 等級 區分도 비교적 작다고 할 수 있다.

第 2 節 課稅對象

1. 概 要

中國 內에서 採掘 또는 生産되는 原油·天然가스·石炭·소금·其他 非金屬鑛產物 原鑛·黑色金屬鑛產物 原鑛 및 有色金屬鑛產物 原鑛 등 7개의 品目(이하 課稅對象 產品으로 약칭함)이 課稅對象이다(資暫例 1, 2).

2. 課稅對象의 區分

條例에 첨부된 「資源稅 品目別 稅額表」중에 열거되어 있는 品目の 各 徵稅 範圍는 다음과 같다(資暫則 2).

- ① 原油란 採掘된 天然原油를 말하며, 油頁岩 등에서 정제한 원유(人造原油)는 포함하지 않는다.
- ② 天然가스란 독단적으로 採掘된 천연가스 및 原油와 동시에 採掘된 천연가스를 말하며, 당분간은 석탄에서 생산되는 가스는 포함되지 않는다.

- ③ 石炭이란 原炭을 말하며, 原炭을 가공한 洗炭 및 선별한 炭은 포함되지 않는다.
- ④ 소금(固體鹽)이란 海鹽, 湖鹽²⁾ 및 井鑛鹽³⁾ 등을 말하며, 鹽稅가 폐지됨에 따라 資源稅의 課稅對象 중의 하나로 변경되었다.
- ⑤ 金屬과 非金屬鑛產物이란 原鑛을 말한다.

한편 명칭이 열거되지 않은 其他 非金屬鑛產物 原鑛과 其他 有色金屬鑛產物 原鑛에 대해서는 省自治區·直轄市 人民政府에서 資源稅를 징수하거나 또는 징수의 잠정 연기를 결정하며, 또한 財政部와 國家稅務總局에 보고·등록한다(資暫則 4).

또한 鑛產物의 등급 구분은 資源稅暫定條例 實施細則에 첨부된 「主要 鑛產資源 等級表」에 따른다(資暫則 4).

納稅者가 상이한 稅目的 課稅對象 產品을 採掘 또는 생산하는 경우에는, 반드시 상이한 稅目的 課稅對象 產品의 課稅數量을 각각 계산하여야 한다. 만약 각각 계산하지 않았거나 또는 정확히 제공하지 못한 경우에는 높은 稅額을 적용한다(資暫例 4).

第 3 節 納稅義務者

中國 內에서 課稅對象 產品을 採掘 또는 생산하는 機關과 個人은 資源稅의 納稅義務者가 되며 반드시 本 條例에 따라 資源稅를 납부하여야 한다(資暫例 1).

수입된 鑛產物 또는 소금과 이미 과세된 鑛產物 또는 소금으로 영업을 하는 機關(單位) 또는 個人은 資源稅의 納稅義務者가 되지 않는다.

2) 池鹽이라고도 하며, 青海省, 甘肅省, 陝西省 등지의 호수에서 나는 소금을 말한다.
3) 井鹽이라고도 하며, 四川省, 雲南省 등지의 鹽井에서 나는 소금을 말한다.

여기서 말하는 機關(單位)이란 國有企業·集體企業·私有企業·株式會社制 企業·其他 企業 및 行政機關·事業單位·軍事單位·社會團體 및 其他 機關이며, 個人이란 個人工商業者 및 其他 個人을 말한다(資暫例 3). 其他 企業이란 外商投資企業과 外國企業을 포함하는 등 그 뜻이 광범위하다.

第 4 節 稅率(稅額)

課稅對象產品의 稅額은 從量定額法에 의하여 산정하는데, 그 稅額은 품목에 따라 적용되는 單位值와 稅額의 幅에 따라 각각 다르다(表 8-1)참조)⁴⁾. 納稅義務者에 구체적으로 적용되는 品目別 稅額幅은 財政部가 國務院의 相關 部門과 상의하여 納稅者가 採掘 또는 생산한 課稅對象 產品의 資源 狀況에 따라, 규정된 稅額幅 內에서 確定한다(資暫例 2, 3).

資源等級을 나누는 課稅對象 產品으로 「主要 鑛產資源 等級表」에 그 명칭이 열거되지 않은 納稅義務者에게 적용되는 세액은 省·自治區·直轄市 人民政府에서 納稅義務者의 資源 狀況에 의거해서 「資源稅 品目別 稅額明細表」와 「主要 鑛產資源 等級表」에 確定되어 있는 인근 鑛山의 稅額標準을 참조해서 30%의 流動幅 內에서 조사·결정하며, 또한 財政部와 國家稅務總局에 보고·등록한다(資暫則 4).

納稅義務者에게 구체적으로 적용되는 單位稅額은 財政部에서 그 자원과 採掘條件 등의 변화상황에 따라 定期的인 調整을 進行한다(資暫則 11). 주로 각 納稅義務者의 資源조건의 차이를 주로 고려하며, 동시에 企業의 稅務負擔능력을 고려한다.

4) 더욱 구체적인 내용은 資源稅 暫定條例 實施細則에 첨부된 「資源稅 品目別 稅額明細表」를 참조하기 바란다.

〈表 8-1〉 資源稅의 品目別 稅額表

品 目	稅額幅	品 目	稅額幅
1. 原油	8~30元/톤	5. 黑色金屬鑛產物 原鑛	2~30元/톤
2. 天然가스	2~15元/1,000m ³	6. 有色金屬鑛產物 原鑛	0.4~30元/톤
3. 石炭	0.3~5元/톤	7. 소 금	
4. 其他 非金屬鑛產物 原鑛	0.5~20元/톤 혹은 m ³	固體鹽	10~60元/톤
		液體鹽	2~10元/톤

第 5 節 納付稅額의 算出

資源稅의 納稅額은 課稅對象 產品의 課稅數量과 규정된 單位稅額에 따라 계산한다. 納稅額의 計算공식은 다음과 같다(資暫例 5).

$$\text{納稅額} = \text{課稅數量} \times \text{單位稅額}$$

上記 計算式의 課稅數量이란 다음을 말한다(資暫例 6).

- ① 納稅者가 課稅對象 產品을 採掘하거나 또는 생산하여 매출하는 경우에는 賣出數量이 課稅數量이 된다.
- ② 納稅者가 課稅對象 產品을 採掘하거나 또는 생산하여 자체 사용하는 경우에는 자체 사용수량이 課稅數量이 된다.

源泉徵收稅額의 計算식은 다음과 같다.

$$\text{源泉徵收稅額} = \text{購入한 未課稅 鑛產物 數量} \times \text{單位稅額}$$

계산식 중의 未課稅 鑛產物이란 통상적으로 稅法의 規定에 따라 資源稅를 납부해야 하나 실제상으로는 아직 資源稅를 납부하지 않은 鑛產物을 말한다.

單位稅額은 「資源稅項目別 稅額明細表」에 의해서 決定된다. 資源等級을 나누는 課稅對象 產品으로 「主要 鑛產資源 等級表」에 그 명칭이 열거되지 않은 納稅義務者에^對 적용되는 單位稅額은 省·自治區·直轄市 人民政府에서 納稅義務者의 資源 상황에 의거해서 「資源稅 項目別 稅額明細表」와 「主要 鑛產資源 等級表」에 決定되어 있는 인근 鑛산의 稅額標準을 참조해서 30%의 流動幅 內에서 조사·결정하며, 또한 財政部와 國家稅務總局에 보고·등록한다(資暫則 4).

納稅義務者가 課稅對象 產品의 賣出數量 또는 移送使用數量을 精確하게 供給할 수 없는 경우에는, 課稅對象 產品의 生産량 또는 主管 稅務機關에서 決定하는 換算比로 換算한 數量으로 課稅數量을 삼는다(資暫則 5).

原油의 일종인 稠油 및 稀油 등을 분명히 구분할 수 없거나 구분이 쉽지 않은 경우에는 일률적으로 原油의 數量으로 課稅한다(資暫則 5).

第6節 減免規定

다음 상황 중 하나에 해당하는 경우에는 資源稅를 減稅 또는 免稅한다(資暫例 7).

- ① 原油의 採掘過程에 있어서 加熱 및 油井修理에 사용되는 原油는 免稅한다.
- ② 納稅義務者가 課稅對象 產品을 採掘하거나 또는 生産하는 과정에서 이외의 사고 또는 자연재해 등의 원인으로 인하여 중대한 손실을 입었을 경우에는, 省·自治區·直轄市의 人民政府가 精確하게 査定하여 減稅 또는 免稅를 결정한다.
- ③ 國務院이 규정한 기타 減稅·免稅 項目

納稅者의 減稅·免稅 項目은 반드시 課稅數量을 각각 計算해야 하며, 課稅數量을 각각 計算하지 않았거나 또는 精確히 供給하지 못

하는 경우에는 減稅 또는 免稅하지 않는다(資暫例 8).

第 7 節 納稅事項

1. 納稅義務의 發生時期

納稅者가 課稅對象 產品을 賣出할 경우, 納稅義務 發生時期는 賣出 代金を 수령하거나 賣出代金 受領證憑을 취득한 날이 된다. 自體生産 · 自體使用하는 課稅對象 產品의 納稅義務 發生時期는 移送使用한 날이 되는데(資暫例 9), 구체적인 納稅義務 發生時期는 다음과 같다(資暫則 6).

- ① 納稅義務者가 課稅對象 產品을 판매하는 경우의 납세의무 발생시기
 - ㉠ 納稅義務者가 割賦販賣決算方式을 채용하고 있는 경우에는 판매계약에 규정되어 있는 수취하는 當日이다.
 - ㉡ 納稅義務者가 先收決算方式을 채용하고 있는 경우에는 課稅對象 產品을 출고하는 當日이다.
 - ㉢ 納稅義務者가 其他 決算方式을 채용하고 있는 경우에는 판매액에 대한 영수증 발행일 또는 징수청구서를 받는 當日이다.
- ② 納稅義務者가 自家生産 · 自家使用하는 課稅對象 產品은 課稅對象 產品을 移送使用하는 當日이다.
- ③ 源泉徵收義務者가 源泉徵收한 세액의 납세의무 발생시기는 물건값을 지불하는 當日이다.

2. 納付期限

資源稅는 期別로 납부하며, 年末에 結算하지 않는다. 納稅者의 納稅

期限은 1日, 3日, 5日, 10日, 15日 또는 1개월로 한다. 主官 稅務機關이 실제 상황에 근거하여 결정한다. 指定期限 內에 計算·納稅할 수 없는 경우에는 다음 기한에 計算·納稅할 수 있다(資暫例 13).

納稅義務者가 1개월을 단위로 納稅할 경우에는 期限滿期日로부터 10日 內에 신고·納稅한다. 1日, 3日, 5日, 10日 또는 15日을 1期의 納稅期限으로 納稅할 경우에는, 期限滿期日로부터 5日 內에 稅額을 先納하고 다음 달 1日부터 10日 內에 신고납부하여 지난달의 納稅額을 精算한다(資暫例 13).

源泉徵收義務者의 鎭稅액의 納付기한은 앞의 두 項의 規定에 따라 집행한다(資暫例 13).

3. 申告·納付

納稅義務者가 納付해야 할 資源稅는 반드시 課稅對象 產品의 採掘 또는 생산한 소재지의 主官 稅務機關에 신고·納付하여야 한다. 納稅義務者가 本省·自治區·直轄市 범위 내에서 課稅對象 產品을 採掘하거나 또는 생산하되 그 納稅地點을 調整할 필요가 있는 경우에는 省·自治區·直轄市 稅務機關이 그것을 결정한다(資暫例 12). 또한 省·自治區·直轄市에 걸쳐서 資源稅 課稅對象 產品을 採掘하는 기관, 그 하위 생산기관 및 計算 단위가 同一 省·自治區·直轄市에 있지 않는 경우에는, 그 採掘한 產品에 대해서는 一物적으로 採掘地에서 納稅하며, 그 納付稅액을 獨立적으로 計算하는 기관과 손익을 자체적으로 부담하는 기관은 採掘地의 실제 판매량(또는 자체사용량) 및 적용하는 單位稅額에 따라 計算하고 지출한다(資暫則 10).

4. 源泉徵收義務者

資源稅는 稅務機關이 징수하나(資暫例 10), 獨立鑛山·聯合企業 및

未課稅 鑛產物은 구입한 기관이 資源稅의 源泉徵收義務者가 되며(資暫例 11, 資暫則 7), 源泉徵收한 資源稅를 구매지 주관 세무기관에 납부한다(資暫則 8, 9). 이와 같이 규정하는 것은 資源稅의 징수관리를 강화하기 위해서이다. 즉 稅源의 縮小·分散 및 脫漏 등을 방지해서 세수의 징수 및 관리비용을 절약하기 위한 조치이다(資暫則 8).

5. 其他

資源稅의 徵收·管理는 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」과 本 條例의 相關 規定에 따라 집행한다(資暫例 14).

第 8 節 罰則

「稅收徵收管理法」의 規定에 따라 罰則을 집행한다.

엄격한 課稅原則을 실현하기 위하여 納稅者가 상이한 稅目的 課稅對象 產品을 採掘 또는 생산하는 경우에는, 반드시 상이한 稅目的 課稅對象 產品의 課稅數量을 구분·계산하여야 한다. 만약 각각 계산하지 않았거나 또는 課稅數量을 정확히 제공하지 못한 경우에는 높은 稅額을 적용해야 한다(資暫例 4).

第 9 節 計算實例

사례 1 : 某 소금공장은 6월에 5萬톤의 固體鹽과 3萬톤의 液體鹽을 생산했다. 本 地區에서는 固體鹽에 대해서는 每 噸當 적용되는 稅額이 12元(人民幣)이고, 液體鹽에 대해서는 每 噸當 적용되는 稅額이 3元(人民幣)이다. 납부해야 하는 稅額을 계산하시오.

納稅額의 계산식은 다음과 같다.

$$\text{納稅額} = \text{課稅數量} \times \text{單位稅額}$$

따라서 납부해야 할 稅額은 69萬元이다.

$$\begin{aligned} \text{納稅額} &= \text{課稅數量 } 50,000 \times \text{單位稅額 } 12 \\ &\quad + \text{課稅數量 } 30,000 \times \text{單位稅額 } 3 \\ &= 690,000(\text{元}) \end{aligned}$$

사례 2 : 鑛石을 구매하는 某機關(單位)이 현지의 甲鑛業會社로부터 鐵鑛石 5萬톤(單位稅額 14.5元), 銅鑛石 3萬톤(單位稅額 1.5元) 및 텅스텐 鑛石 2萬톤(單位稅額 0.5元)에 구입했다. 源泉徵收稅額을 계산하시오.

源泉徵收稅額의 계산식은 다음과 같다.

$$\text{源泉徵收稅額} = \text{購入한 未課稅 鑛產物 數量} \times \text{單位稅額}$$

單位稅額은 「資源稅項目別 稅額明細表」에 의해서 確定된다.

따라서 부과해야 할 稅額은 78萬元이다.

$$\begin{aligned} \text{源泉徵收稅額} &= \text{購入한 未課稅 鑛產物 數量} \times \text{單位稅額} \\ &= 50,000\text{톤} \times 14.5\text{元} + 30,000\text{톤} \times 1.5\text{元} \\ &\quad + 20,000\text{톤} \times 0.5\text{元} \\ &= 780,000(\text{元}) \end{aligned}$$

第 9 章 土地增值稅制

第 1 節 序論

우리나라의 讓渡所得稅에 해당되는 中國의 土地增值稅¹⁾는 최근까지 전국적으로 시행된 적은 없었고 다만 일부 地方政府²⁾에서 土地 增值稅(費)를 징수했지만 稅收는 미미했고, 稅負擔 水準도 미미했다. 또한 不動產業者들에게는 工商統一稅의 建築稅目이 부과되었지만 그 稅率이 단지 3% 수준이어서 이것 또한 稅負擔이 미미했다고 할 수 있다. 이에 따라 中國 政府가 土地使用權의 有償 讓渡를 허락한 후 최근에 이르기까지 都市 土地를 중심으로 地價가 꾸준히 상승하고 그 결과 不動產이 많은 利益을 보장해 주는 대표적인 事業이 되기에 이르렀다. 이에 中國 政府는 不動產 市場의 거래질서를 확립하고, 土地의 增值收益(讓渡益; 資本利得)을 합리적으로 조절하며 또한 國家權益을 지키기 위한 목적으로(土增例 1) 全文 15條의 「土地增值稅 暫定條例」를 制定했으며 1994 年 1月 1日부터 시행하기에 이르렀다.

1) 土地增值稅 暫定條例를 土增例로 그 實施細則을 土增則으로 약칭한다.

2) 예를 들면, 天津市의 경우에는 1988年 통과된 「天津經濟技術開發區 土地使用權 有償出讓轉讓費用 徵收措置」에 의하여 土地의 自然增值部分에 대하여 土地增值費(稅)를 징수했다. 즉 土地使用權을 설정한 후 土地使用權의 讓受費用 및 開發을 위해서 투자한 額數를 초과하여 增加된 부분(資本利得 또는 開發利益)에 대해서 讓渡時에 이를 土地增值費(稅)로 징수했다(同 措置 第10條). 土地의 自然增值部分의 總額은 조정 후의 讓渡價格 또는 종전의 讓渡價格과 비교하여 계산한다(同 措置 第13條). 土地增值稅의 과세대상자는 土地使用權의 有償讓渡時에는 讓渡人이, 土地使用權의 無償讓渡時에는 讓受人이 된다(同 措置 第11條). 適用稅率은 4段階(10~30%)의 超過累進構造이다(同 措置 第13條). 이 외에도 深圳, 廣州, 青島 및 海南 等地에서도 실시되었다.

그러나 中國에 진출한 外國 不動産開發業者 및 建築業者들의 반발, 土地增値稅의 시행에 대한 地方政府의 소극적인 자세 및 그 實施細則의 制定 지연³⁾ 등으로 인해 土地增値稅制는 今年부터 시행하게 되었다.

第 2 節 課稅對象

國有土地使用權, 地上建築物 및 그 附着物(이하 課稅對象 不動産으로 약칭함)을 讓渡하여서 취득하는 收入이 課稅對象이 된다(土增例 2). 課稅對象 不動産의 讓渡란 販賣 또는 기타 방식으로 有償 讓渡하는 행위를 말하며, 相續·贈與方式으로 無償 讓渡하는 行爲는 포함하지 않는다(土增則 2).

國有土地란 國家法律規定에 따라 國家所有에 속하는 土地를 말한다(土增則 3). 地上建築物이란 地上·地下에 건축한 모든 建築物을 포함하며, 建築物의 附着物은 土地에 부착되어 움직일 수 없으며 일단 움직이기만 하면 손상되는 物品을 말한다(土增則 4).

收入이란 不動産讓渡를 포함한 全部의 金額 및 有關 經濟收益을 말한다(土增則 5).

第 3 節 納稅義務者

國有土地使用權, 地上的 建築物 및 그 附着物 等 課稅對象 不動産을 讓渡하여 收入을 얻은 機關이나 個人이 納稅義務者가 된다(土增例 2).

機關(單位)이란 일반적으로 말해서 각종 企業單位(國有企業·集體企業·私有企業·株式會社制 企業·其他 企業) 및 事業單位·國有機關과

3) 1994年 末에 制定되어서 1995年 1月 1일부터 시행됨.

社會團體 및 其他 組織을 말하며, 個人에는 個人經營者가 포함된다(土增則 6).

第 4 節 稅率

土地增值稅에서는 納稅義務者가 讓渡하는 課稅對象 不動產의 增值額(讓渡差益)에 따라 다음과 같은 4단계의 超過累進稅率이 적용된다(土增例 7). 「增值額이 控除項目金額(控除額)을 초과하지 않는」比率은 모두 本 比例數를 포함한다(土增則 10).

- ① 增值額이 控除項目金額(控除額)의 100분의 50을 초과하지 않는 부분에 대한 稅率은 100분의 30이다.
- ② 增值額이 控除項目金額(控除額)의 100분의 50을 초과하나 各種 控除項目合計額의 100분의 100을 초과하지 않는 부분에 대한 세율은 100분의 40이다.
- ③ 增值額이 控除項目金額(控除額)의 100분의 100을 초과하나 各種 控除項目合計額의 100분의 200을 초과하지 않는 부분에 대한 세율은 100분의 50이다.
- ④ 增值額이 控除項目金額(控除額)의 100분의 200을 초과하는 부분에 대한 세율은 100분의 60이다.

<表 9-1> 土地增值稅 稅率表

(單位 : %)

課 稅 標 準	稅 率
增值額이 控除項目金額 合計額의 50% 미만	30
增值額이 控除項目金額 合計額의 50% 이상 100% 미만	40
增值額이 控除項目金額 合計額의 100% 이상 200% 미만	50
增值額이 控除項目金額 合計額의 200% 이상	60

第 5 節 納付稅額의 算出

土地增價稅는 納稅義務者가 課稅對象 不動産을 讓渡하고 取得하는 增價額(讓渡差益)과 稅率에 따라 그 稅額을 산출하는데, 구체적인 計算式은 다음과 같다(土增例 3, 土增則 10).

- ① 增價額이 控除項目金額의 50% 未滿 :

$$\text{增價額} \times 30\%$$

- ② 增價額이 控除項目金額의 50% 이상, 100% 미만 :

$$\text{增價額} \times 40\% - \text{控除項目金額} \times 5\%$$

- ③ 增價額이 控除項目金額의 100% 이상, 200% 미만 :

$$\text{增價額} \times 50\% - \text{控除項目金額} \times 15\%$$

- ④ 增價額이 控除項目金額의 200% 이상 :

$$\text{增價額} \times 60\% - \text{控除項目金額} \times 35\%$$

公式 中 5%, 15%, 35%는 速算控除係數이다.

增價額은 納稅義務者가 不動産을 양도하여 취득하는 수입에서 本條例의 第6條에 규정된 控除項目金額을 差減해서 算出한다(土增例 4).

納稅義務者가 課稅對象 不動産을 양도하여 취득하는 수입에는 貨幣收入 · 實物(現物)收入 및 其他 收入 등이 포함된다(土增例 5).

增價額 계산시에 控除되는 控除項目은 다음과 같다(土增例 6, 土增則 7).

- ① 土地使用權의 取得時 지불한 金額 ;

納稅義務者가 土地使用權을 취득하기 위하여 지불한 地價와 國家 統一規定에 따라 납부한 有關 費用을 말한다.

- ② 土地開發과 建物 및 附帶施設의 新築費用 ;

土地開發과 建物 및 附帶施設의 新築費用(이하 不動產開發이라고 약칭)은 土地收用 및 移住報償費·前期工程費·建築安裝工程費·基礎施設費·附帶公共施設費·開發間接費用을 포함한다.

- ㉞ 土地收用 및 移住報償費는, 土地收用費·耕作地佔用稅·勞動力配置費 및 有關 地上·地下 附着物 移住報償의 순수한 支出·移住安置用建物支出 등을 포함한다.
 - ㉟ 前期工程費는, 規劃·設計·項目 可行性 研究와 水文·地質探査·測量·3通 1平等 支出을 포함한다.
 - ㊱ 建築安裝工程費는, 都給形式으로 都給單位에 지불한 費用과 自體營業方式으로 발생한 費用을 말한다.
 - ㊲ 基礎施設費는, 開發小區 內的 道路·水道·電氣·가스·排水(汚水, 雨水)·通信照明·環境衛生·綠化 등의 공사에 發生한 지출을 포함한다.
 - ㊳ 附帶公共施設費는, 開發小區 內的 有償讓渡할 수 없는 附帶公共施設에 발생하는 支出을 포함한다.
 - ㊴ 開發間接費用은, 直接 開發項目을 조직하고 관리하는 데 발생한 費用을 말하며 人件費·職員福利費·減價償却費·修理費·事務費·水道電氣費·勞動保護費·臨時移住用 建物の 配分費用 등을 포함한다.
- ③ 土地開發과 建物 및 附帶施設 新築費用 또는 舊屋 및 建築物의 評價價格 ;
- 不動產開發費用은 不動產開發項目과 관련된 販賣費用·管理費用·財務費用을 말한다.

財務費用 中の 利子支出은, 不動產讓渡項目에 따라 計算·配分할 수 있고 金融機關의 證明을 제출할 수 있는 것은 실제대로 控除하는 것을 허용하지만 商業銀行의 同類同期 貸出 利子率에 따라 계산금액을 초과하지 못한다. 기타 不動產開發費用은 上記 ①·②項의 規定에 따라 計算된 合計額의 5% 이내로 計算하여 控

除한다.

利子支出을 不動産項目에 따라 배분할 수 없는 경우 또는 金融機關證明을 제출할 수 없는 경우 不動産開發費用은 上記 ①·②項의 규정에 따라 계산된 合計額의 10% 이내로 계산하여 控除한다.

낡은 建物 및 建築物의 評價價格은, 이미 사용한 房屋(建物) 및 建築物을 讓渡할 경우, 政府가 設립을 비준한 不動産評價機構가 評價決定한 代替原價에 新舊程度 割引率을 곱한 후의 價格을 말한다. 評價價格은 반드시 當地 稅務機關의 확인을 거쳐야 한다.

④ 不動産讓渡와 관련된 租稅 ;

不動産讓渡와 관련된 稅金은, 不動産讓渡時 납부한 營業稅·城市維護建設稅·印花稅를 말한다. 不動産을 讓渡하기 위하여 납부한 教育費 附加金도 稅金과 동일시하여 控除할 수 있다.

⑤ 財政部가 규정한 기타 控除對象(項目)

不動産開發에 종사하는 納稅義務者에 대하여는 上記 ①·②項 규정에 따라 계산한 合計額의 20%에 해당하는 金額을 追加控除한다.

第 6 節 減免規定

다음 사항 중 하나에 해당되면 土地增値稅를 免除한다(土增例 8, 土增則 11).

① 納稅義務者가 普通標準住宅을 건축하여 판매하되 增値額이 各種 控除項目 合計額의 100분의 20을 초과하지 않는 경우 ;

普通標準住宅이란 所在地의 一般民用住宅標準에 따라 건설한 居住用 住宅을 말한다. 고급아파트, 別莊 및 度假村(레저단지) 등은 普通標準住宅에 속하지 않는다. 普通標準住宅과 기타 주택의

구체적인 판단기준은 各省·自治區·直轄市 人民政府가 규정한다.

納稅義務者가 普通標準住宅을 건설하여 판매할 경우, 增值額이 土地增值稅 暫定條例 實施細則 第7條 ①·②·③·④·⑤·⑥項 控除項目金額 합계액의 20% 이하일 경우, 土地增值稅를 免除한다. 增值額이 控除項目金額의 20% 이상일 경우, 全部의 增值額에 근거하여 규정에 따라 반드시 稅金을 계산한다.

② 國家建設의 需要로 인하여 합법적으로 收用·回收한 不動產 ;

합법적으로 收用·回收한 不動產이란, 城市規劃의 實施나 國家建設의 필요로 인하여 政府가 收用을 허가한 不動產 또는 土地使用權을 말한다.

城市規劃의 實施·國家建設의 필요로 인하여 移住한 후 納稅義務者가 스스로 원래의 不動產을 讓渡할 경우, 본 규정에 따라 土地增值稅를 免除한다.

上述한 免稅規定에 부합되는 單位와 個人은 반드시 不動產 所在地 稅務機關에 免稅申請을 제출하여야 하며 稅務機關의 심사를 거친 후 土地增值稅를 免除한다(土增則 11).

個人이 事業移轉 또는 居住條件 改善으로 인하여 원래의 建物을 販賣할 경우 稅務機關에 보고하여 확인한 후 居住 5年 또는 5年 이상일 경우는 土地增值稅를 免除하며, 居住 3年 이상 5年 미만일 경우에는 土地增值稅를 절반 免除한다. 居住 3年 이하일 경우에는 규정에 따라 土地增值稅를 徵收한다(土增則 12).

第 7 節 評價價格의 適用

納稅義務者가 다음 사항 중 하나에 해당되는 경우에는 不動產 評價

價格에 따라 計算·徵收한다(土增例 9).

- ① 不動產 賣買價格을 숨기거나 허위로 보고한 경우
- ② 제시된 各種 控除項目의 合計額이 부실한 경우
- ③ 讓渡不動產의 賣買價格이 不動產 鑑定價格보다 낮되 正當한 理由가 없는 경우

不動產 評價價格이란 政府가 設立을 허가한 不動產 評價機構가 같은 地域, 같은 不動產에 근거하여 綜合評價한 價格을 말한다. 評價價格은 반드시 當地 稅務機關의 확인을 거쳐야 한다(土增則 13).

不動產 賣買價格을 숨기거나 허위로 보고한다는 것은 納稅義務者가 土地使用權·地上建築物 및 그 附着物 讓渡價格을 보고하지 않거나 또는 낮게 보고하는 行爲를 말한다(土增則 14).

控除項目金額이 부실하다는 것은, 納稅義務者가 納稅申告를 할 때 控除項目金額을 사실대로 제공하지 않은 行爲를 말한다(土增則 14).

讓渡不動產의 賣買價格이 不動產 評價價格보다 낮거나, 또 正當한 理由없이 納稅義務者가 보고한 不動產讓渡의 實際 去來價格이 不動產 評價機構가 평가한 賣買價格보다 낮으며, 또 納稅義務者가 근거를 제공하지 못하거나 또는 거짓 보고하는 경우에는 評價機構가 같은 종류의 不動產의 去來價格에 따라 評價를 진행한다. 稅務機關은 評價價格에 근거하여 不動產 讓渡收入을 確定한다(土增則 14).

控除項目金額을 사실대로 제공하지 않을 경우, 評價機構는 建物 代替原價에 新舊割引率을 곱하여 加算한 建物原價와 土地使用權 取得時의 基準地價에 따라 평가한다.

稅務機關은 평가가격에 따라 控除項目金額을 確定한다(土增則 14).

不動產讓渡의 賣買價格이 不動產 評價價格보다 낮으며, 또 正當한 理由가 없는 경우, 稅務機關은 不動產 評價價格을 참조하여 不動產 讓渡收入을 確定한다(土增則 14).

第 8 節 稅務行政

納稅者는 반드시 不動產 讓渡契約을 체결한 날로부터 7日 이내에 不動產 所在地의 主管 稅務機關에 납세신고를 하여야 하며, 稅務機關이 결정한 기한 내에 土地增值稅를 납부해야 한다(土增例 10). 그 절차는 다음과 같다(土增則 15).

- ① 納稅義務者는 응당 不動產 讓渡契約 체결 7일 내에 不動產 所在地 主管 稅務機關에 가서 稅務申告를 하여야 하며, 稅務機關에 房屋(建物) 및 建築物產權證書·土地使用權證書·土地再讓渡證書·房產賣買契約證書·不動產評價報告書 및 기타 不動產讓渡 關聯 資料를 제출하여야 한다.

納稅義務者가 不動產讓渡의 일상적인 발생으로 不動產讓渡 後 每件마다 보고하지 못할 경우 稅務機關의 심사동의를 거친 후 정기적으로 納稅報告를 할 수 있으며, 구체적인 期限은 稅務機關이 상황에 따라 확정한다.

- ② 納稅義務者란 稅務機關이 확정된 稅額 및 규정된 시간 내에 土地增值稅를 납부하여야 한다.

不動產 所在地는, 不動產이 위치한 곳을 말한다. 納稅義務者가 讓渡한 不動產이 둘 이상의 地區에 위치하였을 경우, 당연히 不動產 所在地에 따라 별도로 보고하고 납세하여야 한다(土增則 17).

土地增值稅는 稅務機關이 징수하며, 土地管理部門·不動產(房產)管理部門은 반드시 稅務機關에 관련 자료를 제공하여 稅務機關이 합법적으로 土地增值稅를 징수할 수 있도록 협조해야 한다(土增例 11). 土地管理部門·不動產(房產)管理部門이 稅務機關에 관련 자료를 제공하여야 한다는 것은, 不動產 所在地 主管 稅務機關에 關聯 建物 및 建築物產權證書·土地使用權證書·土地讓渡金額·土地基準地價·不動產市場 去來價格 및 財產權 變更 등 여러가지 자료를 제공하는 것을 말한다(土

增則 18). 納稅義務者가 규정에 따른 建物 및 房屋(建物)產權證·土地使用權證書·土地再讓渡證書·房產賣買契約證書·不動產評價報告書 및 기타 不動產讓渡와 관련된 자료를 제공하지 않을 경우, 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」第39條의 규정에 따라 처리한다(土增則 19).

納稅義務者가 不動產 賣買額 및 규정된 控除項目金額을 사실대로 보고하지 않아 세금을 납부하지 않았거나 또는 적게 납부하였을 경우, 「徵管法」第40條의 규정에 따라 처리한다.

納稅義務者가 本 條例에 따라 土地增値稅를 납부하지 아니한 경우에는 土地管理部門·不動產(房產)管理部門은 관련된 權利變更手續을 허락해서는 안 된다(土增例 12).

納稅義務者가 竣工 前에 不動產을 讓渡하여 수입이 발생했지만 原價 確定 또는 기타 원인으로 土地增値稅를 계산할 수 없을 경우, 土地增値稅를 먼저 徵收하고 해당 부동산이 竣工되어 決算을 마친 후 清算할 수 있다. 초과되는 부분은 返還하고 모자라는 부분은 추가납부하여야 한다. 구체적인 방법은 各省·自治區·直轄市 地方稅務局이 當地 상황에 근거하여 제정한다(土增則 16).

土地增値稅의 徵收·管理는 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」과 本 條例의 관련 규정에 따라 집행한다(土增例 13).

土地增値稅는 人民幣를 計算單位로 한다. 不動產을 讓渡하여 취득한 收入이 外國貨幣일 경우, 收入取得 當日 또는 當月 1日 國家가 公布한 市場換率에 따라 人民幣로 換算하여 應당 납부하여야 할 增値稅 稅額을 계산한다(土增則 20).

本 條例는 1994年 1月 1日부터 施行한다. 각 地區의 土地增値稅의 徵收方法이 本 條例와 저촉되는 경우에는 동시에 집행을 정지한다(土增例 15).

1994年 1月 1日부터 本 細則 公布日까지의 土地增値稅는 細則規定을 참조하여 計算徵收한다(土增則 20)는 사실에 주의해야 한다.

第 9 節 計算實例

사례 1 : 外國人 投資者가 中國에서 1筆地의 土地를 100萬元(人民幣)에 구입하고 다시 100萬元을 들여서 建物을 신축했다. 外國人 投資者가 이 建物과 土地를 300萬元에 賣却했을 경우, 土地增値稅를 얼마나 납부해야 하는가⁴⁾?

土地增値稅 暫定條例 第2條에 의하면 土地增値稅의 과세대상은 國有 土地使用權, 地上의 建築物 및 그 附着物이므로, 이 外國人 投資者가 300萬元에 매각한 土地 및 建物(地上物)은 모두 土地增値稅의 과세대상이 된다.

本 條例 第4條 및 第5條에 의하면 土地增値額(讓渡差益)이란 納稅義務者가 課稅對象 不動產을 양도하여 취득하는 수입에서 本 條例 第6條에 열거된 각종 控除額을 차감한 후의 금액이다. 納稅義務者가 課稅對象 不動產을 양도하여 취득하는 수입에는 貨幣收入·實物(現物)收入 및 其他 收入 등이 포함된다.

本 條例 第6條 4項의 規定(공제대상 항목 중 부동산 양도와 관련된 세금)에 의해서 外國人 投資者는 增値額의 공제항목인 土地所有權 취득시에 지불한 금액, 土地開發原價와 費用, 建物 建築費와 施設 設置費 그리고 土地所有權 취득시의 地上物의 評價價格 外에 不動產 讓渡와 관련된 稅金(營業稅, 外資企業 所得稅 등)도 增値額의 控除項目으로 인정받을 수 있다.

위에서 본 바와 같이 營業稅(稅率 5%)는 課稅對象 不動產 讓渡와 관련된 稅金에 해당되므로 外國人 投資者는 15萬元의 營業稅를 공제받을 수 있으므로, 납부해야 할 增値額과 增値率⁵⁾은 다음과 같이 산정된다.

4) 『工商日報』(臺灣), 1994. 2. 22, 제9판.

300萬元 × 5% = 15萬元 ; 營業稅

300萬元 - 100萬元 - 100萬元 - 15萬元 = 85萬元 ; 土地增值額

85/215 ≒ 39.5% ; 增值率

增值額이 各種 控除項目 合計額의 50%에 미달하는 부분은 그 稅率이 30%이므로, 납부해야 할 土地增值稅額은 다음과 같다.

85萬元 × 30% = 25萬 5千元

사례 2 : 不動產業者 甲과 乙은 각각 100萬元으로 1筆地의 土地를 구입해서 각자 100萬元을 투자해서 「普通標準住宅」을 건설했다. 이후 不動產業者 甲은 이 부동산을 254萬元에 매각했으며, 不動產業者 乙은 270萬元에 매각해서 외견상으로는 不動產業者 乙이 더 많은 이윤을 획득한 것 같은데 稅後利潤을 비교하면 不動產業者 甲이 더 많은 이윤을 획득했다. 그 경위를 보면 다음과 같다⁵⁾.

不動產業者 甲의 增值稅額을 계산하면 다음과 같다.

去來收入 254萬元 - 土地取得原價 100萬元
 - 建物 建築原價 100萬元 - 去來關聯稅金(營業稅) 254 × 5%
 = 41萬 3千元

不動產業者 乙의 增值稅額을 계산하면 다음과 같다.

去來收入 270萬元 - 土地取得原價 100萬元

5) 增值率이란 各種 差減項目의 合計額에서 土地增值額이 차지하는 比率을 말한다.

$$\begin{aligned} & - \text{建物 建築原價 } 100\text{萬元} - \text{去來關聯稅金(營業稅)} 270 \times 5\% \\ & = 56\text{萬 } 5\text{千元} \end{aligned}$$

계산한 결과 不動產業者 乙의 수입은 甲보다 15萬 2千元이 많았다. 한편 兩者의 增值稅率을 계산하면 다음의 계산식에서 보듯이 不動產業者 甲은 19.4%이고, 不動產業者 乙은 26.4%이다.

$$\text{甲} : 41.3 \div (100 + 100 + 254 \times 5\%) = 19.41\%$$

$$\text{乙} : 56.5 \div (100 + 100 + 270 \times 5\%) = 26.46\%$$

本 條例 第8條 第1項에 의하면 「普通標準住宅」을 판매하는 자의 增值稅率이 20%에 미달할 경우에는 土地增值稅가 免除된다고 규정하고 있는데 不動產業者 甲의 增值稅率은 19.4%에 불과하므로 不動產業者 甲은 土地增值稅를 납부할 필요가 없다. 不動產業者 乙의 增值稅率은 26.4%이므로 免除 措置되지 않으며, 적용되는 稅率이 30%이므로 납부해야 할 土地增值稅額은 다음의 계산식처럼 16萬 9,500元이다.

$$56\text{萬 } 5\text{千元} \times 30\% = 16\text{萬 } 9,500\text{元}$$

그러므로 不動產業者 甲의 收入(41萬 3千元)은 不動產業者 乙의 收入(土地增值稅額 16萬 9,500元을 差減한 후의 額數인 39萬 5,500元)보다 실질적으로 1萬 7,500元이 많다.

이처럼 不動產業者 甲은 부동산의 매각시에 교묘하게 또는 경우에 따라서는 租稅負擔을 회피하는 행위를 통해서 상당한 利益을 얻고 있다고 할 수 있다⁶⁾. 이에 따라서 本 條例 第6條 第4項(不動產讓渡와 관련된 稅金) 및 第8條 第1項(納稅義務者가 보통표준주택을 건축하여 판

6) 『工商日報』(臺灣), 1994. 2. 23, 第9版.

매하되 增値稅額이 공제대상금액의 20%에 미달하는 경우)에 의한 土地增値稅의 免除 規定을 어떻게 善用해서 무거운 세부담을 줄일 수 있느냐 하는 것이 유관업자들이 주목해야 할 점이라고 판단된다.

사례 3 : 外國人 投資者가 資本金 200萬元으로 上海에 土地를 구입해서 住宅을 건축했으며, 완공 후 1千萬元에 매각했다. 어떤 稅目的 稅를 얼마나 납부해야 하는가?⁷⁾

- ① 營業稅를 납부해야 하는데, 營業稅 條例의 稅率表에 의하면 無形資產 및 不動產의 賣却時에는 5%의 營業稅를 납부해야 한다. 따라서 이 外國人 投資者가 부담해야 하는 營業稅는 50萬元이다.

$$1,000萬元 \times 5\% = 50萬元$$

- ② 이 外國人 投資者의 增値稅額과 增値稅率은 다음과 같이 算定된다.

$$1,000 - 200 - 50 = 750萬元 ; 增値稅額$$

$$750 \div (200 + 50) = 3, 즉 300\% ; 增値率$$

土地增値稅 條例 第7條에 의하면, 土地增値稅의 세율은 4단계의 超過累進稅率 構造인데, 이 外國人 投資者의 增値稅率은 300%에 달하므

7) 節稅行爲와 租稅回避行爲의 구별은 쉽지 않은데, 兩者의 구별은 납세의무자가 선택한 私法上의 行爲 또는 計算이 주위의 경제적 사정 및 경제적 합리성에 비추어 보아 적합한지 또는 자연스러운지에 따라 판단되어야 한다. 즉 私法上의 行爲 또는 計算이 행해지던 당시의 經濟的 特殊事情이 충분히 고려된다는 전제하에서, 순수한 經濟人이 선택하는 行爲形態로서의 合理性 有無가 그 판단의 기준이 된다고 할 수 있다. 구체적으로 보면, 節稅行爲란 租稅의 負擔을 감소시키지만 이에는 法形式의 濫用이 없기 때문에 適法한 行爲인 경우를 말한다. 따라서 租稅法上 아무런 不利益도 받지 아니하며 모든 納稅義務者에게 허용된다. 租稅 回避行爲란 私法上 適法하지만 法形式의 濫用에 의하여 조세부담을 不當하게 감소시키는 행위를 말한다. 따라서 따라서 刑事罰이科해지지 않지만 租稅回避額의 追徵과 加算稅의 制裁가 가해진다.

로 60%의 최고 稅率이 적용된다. 따라서 납부해야 할 土地增値稅額은 다음과 같이 算定된다.

$$(750萬元 \times 60\%) - (250萬元 \times 35\%)^{9)}$$

즉, 납부해야 할 土地增値稅額은 362萬 5千元이 된다.

- ③ 企業所得稅 條例에 의하면 外國企業의 부동산 관련 所得稅率은 33%이므로 납부해야 할 企業所得稅額의 계산방법은 다음과 같다.

이 外資企業의 企業所得額은 387萬 5千元이다.

$$\begin{aligned} \text{企業所得額} &= \text{土地賣買所得} - \text{土地增値稅} \\ &= 750萬元 - 362.5萬元 \\ &= 387萬 5千元 \end{aligned}$$

따라서 外資企業所得稅는 127萬 9千元이다.

$$\begin{aligned} \text{企業所得稅} &= 387.5萬元 \times 33\% \\ &= 127萬 9千元 \end{aligned}$$

- ④ 이 外國人 投資者의 稅負擔은 營業稅, 土地增値稅 및 外資企業 企業所得稅로서 모두 540萬 4千元이다.

$$\text{稅負擔} = \text{營業稅} + \text{土地增値稅} + \text{外資企業 企業所得稅}$$

8) 『工商日報』(臺灣), 1994. 2. 24, 第9版.

9) 이 과정을 자세히 보면 다음과 같다.

增値稅額의 50% 미만 부분	125 × 30% = 37.5
50 ~ 100% 부분	125 × 40% = 50
100 ~ 200% 부분	250 × 50% = 125
200% 이상 부분	250 × 60% = 150

$$\begin{aligned}
 &= 50萬元 + 362萬 5千元 + 127萬 9千元 \\
 &= 540萬 4千元
 \end{aligned}$$

- ⑤ 이 외에도 城市建設維護費(도시 건설 및 유지세 ; 영업세의 10%), 印花稅(印紙稅 ; 5/10,000), 城市房地產稅(도시부동산세 ; 건물가격의 1.2%)도 고려해야 한다.

第 10 章 맺음말

1949年 中華人民共和國이 수립된 후 中國 政府는 점진적으로 商工業 및 農業部門에서 社會主義化를 추진했으며, 稅制部門에서는 中華民國 時代의 복잡했던 舊稅制를 整理 및 統合해서 流通稅制와 所得稅制를 새로운 稅制의 두 支柱로 삼는 改革을 추진했다. 이후 社會主義 經濟體制가 정착되면서 經濟構造에 변화가 있게 되자 稅制를 부분적으로 수정하는 措置를 취하는 등 社會主義 經濟體制下에서 稅制가 變貌되어 왔다. 文化大革命으로 稅制의 혼란도 있었지만, 1978년부터 開放·改革 政策이 추진되면서 中國 政府는 기존의 稅制를 정비하고, 企業의 利潤上納을 納稅로 전환하는 利改稅改革을 실시하고 또한 외국의 資本과 技術을 유치하기 위해서 일련의 對外稅法을 제정함에 따라 中國의 稅制는 市場經濟를 指向하기 시작했다.

1984年の 稅制改革時에 형성된 中國 稅制의 기본구조는 지난 10餘年 동안의 經濟發展과 經濟體制 改革過程中에 改革의 필요성이 대두되었다. 특히 社會主義 市場經濟體制를 수립·발전시켜야 한다는 必要性에 따라 中央 政府의 巨視調節能力을 強化하고, 個人間的 所得 隔差를 調節하며, 地域間的 經濟發展 隔差를 調節하며, 公平한 稅負擔을 具現하며, 國民經濟의 效率性を 提高하고 또한 稅制의 簡素化 및 規範化를 도모한다는 基本原則 아래 1993년에 대폭적인 稅制改革을 단행해서 1994年 1月 1日부터 새로운 稅制를 전국적으로 시행하기에 이르렀다.

國務院과 各級 地方政府의 협조, 納稅義務者와 社會 各 部門의 적극적인 호응 및 全國 稅務要員의 노력으로 인해서 中國의 新稅制는 비교적 순조롭게 정착되어 가고 있다. 또한 新稅制가 社會主義 市場經濟의 발전에 상당히 적극적인 作用을 함에 따라서 1994年 1월부터 7월까지

全國 工商稅收入 累計가 2,232億元(人民幣)으로 前年 同期 對比 34.1% 증가하는 등 가시적인 성과도 나타나고 있다¹⁾. 그러나 租稅政策이란 市場의 價格機能을 前提로 하고 있다고 할 수 있으므로 中國의 稅制改革도 中國의 國內 市場機能의 正常化를 前提로 하고 있다고 할 수 있다. 中國의 現 狀況을 보면 비록 政府가 消費者 商品의 90%²⁾에 대해서 價格統制를 해제했지만 社會主義 市場經濟體制下에서는 여전히 부분적으로 價格統制가 존재하기 때문에 租稅政策의 目的 달성에는 限界가 있다고 할 수 있다. 이와 같은 前提下에서 中國의 新稅制를 總括的으로, 稅目別로 또한 徵稅行政의 側面에서 분석하면 다음과 같다.

가. 금번 稅制改革의 總括的 分析

- ① 금번의 稅制改革은 開放·改革政策이 추진된 이래 이룩한 經濟發展과 社會主義 市場經濟體制로 전환하는 과정에서 대두된 稅制改革의 필요성에 부응해서 이루어진 것이다. 특히 總 稅收에서 차지하는 比重이 큰 工商稅制³⁾를 중심으로 稅制改革이 이루어졌음은 稅制改革이 상당히 적시에 이루어졌음을 보여주고 있다.
- ② 地方分權主義 傳統이 존속하고 또 방대한 영토로 인해서 稅制가 각 지역에서 구체화될 때 母法과 크게 달라진 상태에서 적용되는 경우(특히 國家의 승인을 받지 않은 租稅減免事例)가 과거에 상당수 발생하고 있었는데(租稅法律主義가 유명무실해졌다고 할 수 있음), 비록 이번 稅制改革에서 지방의 既存 減免事項들을 상당수 수용해서 現實化했지만 經濟的 地域主義가 심화되고 있는 상황에

1) 韓國經濟新聞社·經濟日報社(中國)·韓國租稅研究院, 「中國稅制改革과 外國投資企業에 대한 租稅政策」, 『韓·中 經濟協力の 擴大方案』, p. 17.

2) 1993년 말 기준이며, 한편 제조 상품에 대한 중앙 통제적 수량제한 규제가 1979년에는 산업 총생산량의 96%에서 1993년에는 20% 이하로 감소되었다.

3) 1990년의 工商稅制는 總稅收의 69.8%(1,970억 8,700萬元)를 점한다.

서는 稅法의 地域間 適用偏差問題는 계속 존속할 것으로 판단된다.

- ③ 개정된 稅法은 外國投資企業 및 外國企業에 대한 개정된 稅法의 적용여부를 분명하게 규정하지 않아 일부 해석상의 혼란도 예상된다.
- ④ 개정된 稅法에서는 外國投資企業과 中國現地企業間的 차별을 없애고 동일한 稅率을 적용하도록 措置⁴⁾함에 따라 中國現地企業들이 外國投資企業과 대등한 競爭을 할 수 있게 되었다. 하지만 이러한 措置는 外國投資企業의 입장에서 보면 租稅負擔의 增加로 귀착되며, 특히 눈에 보이지 않는 費用⁵⁾까지 고려한다면 큰 負擔으로 작용해서 企業의 合理的인 經營을 제약하는 중대한 要因이 될 것으로 판단된다.

나. 各 稅目別 분석

- ① 稅目이 改革 前의 32개에서 24개로 縮小·調整됨에 따라 세제의 구조가 合理化되고 簡素化되었다.
- ② 복잡했던 個人所得稅(個體工商戶所得稅, 個人所得稅, 個人收入調節稅)와 企業所得稅(國營企業所得稅, 國營企業調節稅, 集體企業所得稅, 私營企業所得稅)를 통일해서 稅負擔을 公平히 한 것은 적절하다고 판단된다.
- ③ 個人所得稅에서 그 적용 범위의 확대, 居住者 概念의 도입 및 課稅項目의 확대 등의 措置를 취함에 따라 稅負擔의 公平을 기할 수 있게 되었고 또 租稅의 脫漏를 방지할 수 있게 되었다. 稅率과 稅負擔을 하향 조정하면서, 不平等한 社會分配構造의 矛盾을 완화

4) 외국 투자 유치를 위해서 이때까지 우대조치를 취했음은 주지의 사실이다.

5) 지방정부의 공안세, 오몰세, 환경오염세, 노조비용의 과다청구 등 준조세가 많으며, 다른 측면에서 보면 이것은 租稅法定主義에 위배된다고 할 수 있다.

하기 위해 個人所得稅의 과세대상을 주로 高所得階層으로 설정한 것 등은 적절한 措置라고 할 수 있다.

- ④ 公平한 稅負擔을 통한 企業間的 競爭을 촉진해서 市場經濟를 指向한다는 原則下에서 內資企業所得稅의 세율을 33%의 比例稅率로 했다. 이는 外資企業所得稅의 稅率과 일치되는 것으로 향후 적절한 시기에 內外資企業所得稅를 통합해서 內外資의 구분이 없는 통일된 企業所得稅制로 전환하기 위한 前段階措置라고 할 수 있다.
- ⑤ 舊稅制의 중심 세목은 產品稅이었는데 이번 稅制改革으로 增值稅가 중심 稅目으로 부상되었다. 특히 增值稅는 상품의 販賣·加工·修理 및 收入 등을 과세대상으로 하기 때문에 상품의 생산 과정에서 重複課稅된다는 產品稅의 문제가 해결되었고, 또한 차별적인 產品稅의 稅率을 통일했기 때문⁶⁾에 시장에서의 自由競爭을 촉진하게 되었다. 이처럼 增值稅가 산업에 대한 세율상의 차별 문제를 해결했다는 점에서 이번 稅制改革은 적절한 措置라고 할 수 있다.
- ⑥ 土地問題 특히 地價上昇으로 인한 資本利得의 발생에 관심을 가지고 土地增值稅를 새로 도입한 점은 적절한 措置라고 할 수 있다.

다. 徵稅行政 側面에서의 分析

- ① 徵稅行政改革의 핵심내용은 「納稅義務者는 반드시 법에 따라 납세하고 稅務機關은 반드시 법에 따라 세금을 징수한다」는 것이지만, 社會主義 市場經濟制度下에서의 稅制의 역사가 일천해서 關聯法規가 정비되어 있지 않고, 비록 개정된 내용이지만 그 해석

6) 產品稅는 24개 품목 270종에 각각의 세율이 있었지만 增值稅는 4단계의 초과누진세율만이 있다.

이 불분명한 부분이 적지 않으며, 또한 稅制改革이 상당 폭 이루어졌지만 判例나 例規 등이 부족해서 徵稅權의 행사가 任意的이 될 가능성이 크다⁷⁾. 이에 따라 稅務行政面에서 또 納稅義務者의 입장에서든 상당한 어려움이 예상된다.

- ② 增值稅의 還給問題를 보자. 비록 中國 政府가 개정된 增值稅로 인한 外資企業의 營業 活動 沈滯를 막기 위해서 구입한 原料로 제품을 만들어 수출하는 企業에 대해서는 앞으로 5년간 納付稅額의 還給을 규정하고 있지만, 中國 政府는 1994年 8月 25日 外國投資企業이 中國產 原資材를 매입하여 제품을 生産·輸出하는 경우, 原資材 매입시 이미 납부한 增值稅 買入稅額을 還給해 주지 않겠다고 결정·통보했다. 增值稅 暫定條例 第2條 第3項 단서에 「國務院이 별도로 정하는 경우는 제외한다」라고 규정되어 있는데, 中國 政府는 이에 근거하여 買入稅額의 不還給 決定을 내렸다. 이에 따라 外資企業의 總生産費用에서 原料 購入費가 차지하는 비중이 큰 業體의 負擔이 급증함에 따라 일부 外資企業들은 中國 內에서의 原料 購入에 대해서는 增值稅를 부과하지 말도록 촉구하고 있는데, 만약 계속 增值稅를 부과할 경우에는 中國의 原料産業이 競爭力을 잃고 物價上昇을 유발할 가능성도 크다고 하겠다.
- ③ 일부 稅法에서는 下位法인 實施細則 또는 實施條例가 제정되지 않아서 施行上的 어려움이 예상되며, 또한 「中華人民共和國 稅收徵收管理法」도 내용의 부분적인 未備로 인하여 執行上的 어려움이 예상된다.

7) 예를 들면, 지방의 세무당국이 연간 징세목표의 달성 가능성에 따라 징세관리물자의적으로 느슨하게 혹은 엄격하게 집행하는 현상, 세무달력이 없어서 납세의 무유발행위 발생 후 일정기한 내에 납세하는 제도인 行爲發生後 納稅制 — 예를 들어 소비세의 경우, 과대대상 소비품을 생산·유통가공 및 수입이라는 행위를 한 후 1, 3, 5, 10, 15일 또는 1개월 내에 납세한다 —가 실시되고 있다.

全體的으로 보면 改革 以前에 비해서 더욱 정교해진 中國의 新稅制가 서서히 정착됨에 따라 새로운 각종 法律·法規 및 規則이 집행되고 있으며 또한 새로운 稅收徵收管理制度도 점차 뿌리를 내리고 納稅環境도 상당히 개선되어서 中國의 稅制는 市場經濟體制에 더욱 近接하고 있다고 할 수 있다. 이번 租稅改革으로 우리나라의 對中投資企業에게 직접적으로 불리하게 작용되는 내용은 없으나, 그 동안 시행해왔던 外資企業에 대한 各種 優待措置를 폐지하고 內·外資企業을 동등하게 대우함에 따라 中國 企業의 競爭力이 향상될 것으로 보이며, 또한 中央政府와 地方 政府가 종전보다 稅務行政을 강화할 것으로 예상됨에 따라 우리나라의 對中投資企業의 租稅負擔이 점차 增加할 것으로 판단된다.

參考文獻

- 國稅廳,『中國進出企業과 稅務對策』,1993.
- 金時中,『中國 國營企業 改革의 展開와 展望』,對外經濟政策研究院,1993. 2.
- 對外經濟政策研究院 地域情報센터,『북방경제』,1992. 3. ~ 1995. 3.
- 朴月羅,『中國經濟의 地方分權化 現況과 問題點』,對外經濟政策研究院 地域情報센터,1992. 12.
- 安忠榮,『中國의 市場經濟化와 成果』,국민경제교육연구소,1993. 3.
- 趙顯垞,『中國의 外資企業 租稅制度』,對外經濟政策研究院 地域情報센터,1993. 9.
- 韓國經濟研究院,『中共의 經濟法令 解說』,1985. 1.
- 國家稅務局(編),『中華人民共和國 外商投資企業和外國企業所得稅法與 實施細則』,1991. 11.
- 君 毅(編),『大陸新稅制』,臺北: 稅甸文化出版事業有限公司,1994. 8.
- 大久保勲・今井理之(譯),『中國經濟一百問與答』,臺北: 建版社,1993. 8.
- 渡邊利夫(編),『中國の經濟改革と新發展メカニズム』,東洋經濟新報,1991.
- 盧 淑,『大陸投資稅負 法律須知』,臺北,永然,1993. 9.
- 林永汀(編),『最新大陸房地產法令彙編 - 總論篇』,臺北: 世湖出版有限公司,1993.
- 行政院 大陸委員會,『大陸財政現況』,1993. 12.
- _____(編),『大陸地區賦稅法規彙編』,臺北:1992. 8.
- 丸屋 豊二郎(編),『中國の '改革 開放の10年'と經濟發展』,アジア經濟研究所,1992.
- 黃春生(編),『大陸投資應有的租稅認識(初稿)』,行政院 大陸委員會,1993. 8.