

주요국의 조세제도

- 홍콩 편 -

2011. 4.

연구진

연구책임자

조명환 서울시립대학교 경제학과 교수

정재호 한국조세연구원 연구위원

공동연구원

이정미 한국조세연구원 전문연구원

정경화 한국조세연구원 연구원

서 언

1840년대부터 자유항으로 선포된 이후 중계무역의 중심지 중 하나로 발전하게 된 홍콩은 1997년 중국으로 주권이 이양된 이후에도 최근까지 세계에서 경제적 자유도가 가장 높은 지역 중 하나이다. 또한 홍콩은 외국인 투자에 대하여 철저한 자유경제원칙에 의거한 무차별 정책을 고수하고 있지만, 외환규제가 없는 자유시장정책, 저세율, 소간섭형 자유방임주의적 경제정책 등으로 세계적으로 높은 수준의 투자환경을 조성하고 있다. 특히 최근에는 중국 진출을 위한 거점으로서의 역할이 증대되어 홍콩에 진출하는 외국기업들이 증가하고 있다.

한편, 홍콩은 우리나라의 4대 수출국 중 하나로 2009년을 기준으로 홍콩과 우리나라의 수출액은 약 197억달러에 달하고 있다. 또한, 홍콩은 우리나라의 5대 투자대상국으로 2009년 말까지 한국기업의 대홍콩 투자진출 법인 수는 1,282개로 투자금액은 92.3억달러에 달하고 있는 등 홍콩은 우리나라 경제에 있어 중요한 비중을 차지하고 있다. 이처럼 우리나라와 홍콩 사이의 교류가 많고 홍콩에 대한 기업 진출이 활발한 상황에서 홍콩의 조세제도를 이해하는 것은 투자기업의 경영성과나 이익 측면에서 매우 중요하다. 하지만 우리나라에서는 아직까지 홍콩의 조세제도에 대하여 전반적인 개요서를 찾아보기 쉽지 않은 것도 현실이다. 이에 따라 본원에서는 홍콩의 조세제도를 이해하는 데 조금이라도 도움이 되고자 현재 발간하고 있는 『주요국의 조세제도』 시리즈의 하나로 홍콩의 조세제도를 개략적으로 정리하여 보았다.

본 보고서는 홍콩의 조세제도의 대부분을 담기 위해서 노력하였으나 지면의 부족 및 시간상의 제약으로 인해서 부족한 부분이 있다. 또한 가급적 최신의 내용을 수록하기 위하여 노력하였지만, 다른 나라와 마찬가지로 홍콩도 사회·경제 상황에 따라 세제의 변화가 빈번하여, 가장 최신의 내용을 본 보고서에 반영하는 데에는 한계가 있었다. 따라서, 본 보고서는 홍콩의 조세에 대한 최소한의 길라잡이임을 밝히며, 보다 정확하고 구체적인 사항은 홍콩의 세무국(稅務局) 및 재정부(Financial Secretary)의 출

판물 및 홈페이지와 관련 법령을 참조할 것을 권장한다. 특히 민감한 사안에 대해서는 반드시 관련 법령을 통해서 확인할 필요가 있으며 불명확한 부분에 대해서는 관련 세무전문가의 도움을 받을 것을 강조하고자 한다.

본 보고서는 한국조세연구원의 조명환 부연구위원, 정재호 연구위원, 이정미 전문연구원, 정경화 연구원에 의하여 집필되었다. 저자는 본 보고서 작성과정중에 있었던 세미나 등에서 유익한 조언을 해준 본원의 세법연구센터 연구원들과 교정 및 편집에 수고한 이신정 연구행정원에게 감사를 전한다. 또한, 본 보고서 작성의 최종 단계에서 감수를 통하여 보고서의 질을 높이는 데 크게 도움을 준 삼일회계법인의 관계자께도 감사를 전한다.

끝으로, 본 보고서의 내용은 저자의 개인적인 의견이며, 한국조세연구원의 공식적인 견해와 무관함을 밝혀둔다.

2011년 4월

한국조세연구원

원장 원 윤 희

목 차

제1편 총론	17
I. 사회 및 경제 환경	17
1. 사회 환경	17
가. 정부형태	18
나. 홍콩 정부의 기본구조	18
다. 홍콩 제3기(2007~2012년) 국정운영	19
2. 경제 환경	20
가. 개요	20
나. 경제지표	21
다. 무역	24
II. 조세체계	27
1. 개요	27
2. 홍콩의 세법(IRO: Inland Revenue Ordinance)	28
3. 홍콩의 세법의 구성	31
가. 소득의 원천	31
나. 과세연도와 과세기간	31
다. 소득의 신고	32
라. 납세고지	32
마. 예납세액(Provisional Tax)	33
바. 납부	33
사. 벌금	34

Ⅲ. 세수입 규모 및 구성	35
Ⅳ. 최근의 재정정책 및 조세정책 방향	37
제2편 소득세제	41
I. 개요	41
1. 과세대상 및 과세소득	43
2. 과세기간	44
II. 급여소득세	45
1. 개요	45
2. 납세의무자	46
3. 과세대상 소득	47
가. 법령의 정의	47
나. 세법에 근거한 과세소득	49
다. 기타소득	50
4. 비과세소득	51
5. 각종 공제제도	55
가. 소득공제	56
나. 특별공제	62
다. 인적공제	66
라. 세액공제(credit)	75
6. 과세방식	75
가. 부부합산과세(Joint Assessment of Spouses)	76
나. 종합과세(Personal Assessment)	78
7. 세율 및 세액계산	79
가. 세율	79

나. 세액 산출과정과 계산과정	80
다. 원천징수세율	84
8. 세무 행정	84
가. 세금 환급 및 부과	84
나. 세금 납부	84
다. 규정	85
Ⅲ. 이윤세	86
1. 개요	86
2. 납세의무자	87
3. 과세소득	89
가. 법령에 근거한 과세소득	91
나. 원천에 근거한 과세소득의 범위	93
다. 과세가능 이윤으로 간주되는 소득	95
4. 비과세소득	98
가. 자본이득	102
나. 주식 차입 및 대출 거래	109
다. 중·장기 적격 채무증권의 이자와 이윤	110
라. 뮤추얼펀드, 단위신탁 및 기타 투자기구 이윤	111
마. 국외펀드	112
5. 각종 공제	116
가. 일반적 비용공제	118
나. 특별공제	121
다. 공제되지 않는 비용	128
라. 특정환경의 납세자	134
6. 손실 이월공제	144
가. 개인에 의해 발생한 손실	144
나. 파트너십에 의해 발생한 손실	144

다. 법인에 의해 발생한 손실	145
7. 균형부과(Balancing Charge)와 기타 자본공제	145
가. 균형부과(Balancing Charge)	146
나. 감가상각 및 자본지출 공제	150
8. 세율 및 세액의 계산	162
가. 세율	162
나. 세액의 계산	163
9. 행정 절차	167
가. 소득신고서 제출	167
나. 세금의 납부	167
다. 규정	168
IV. 국제조세	169
1. 국제조세의 개요	169
2. 이중과세방지 규정	169
가. 국제적 이중과세의 원인	169
나. 국제선박 및 항공운송	170
다. 국제적 이중과세 조정을 위한 홍콩 국내세법 규정	172
3. 조세조약 및 현황	173
제3편 재산세제	177
I. 재산세(Property Tax)	177
1. 개요	177
2. 납세의무자	178
가. 소유권의 근거(evidence of ownership)	179
나. 납세의무자의 의무	180
3. 과세대상	180

4. 과세표준	181
가. 임대소득	181
5. 세율 및 세액계산	185
6. 면제	188
가. 정부(Government)	188
나. 법인(Corporations)	188
다. 자선단체	188
라. 특정 개인	189
7. 재산세 행정	189
II. 부동산세(Government Rent · Rates)	191
1. 개요	191
2. 납세의무자	191
가. 토지재산세(Government Rent)	191
나. 건물재산세(Government Rates)	192
3. 과세대상	192
4. 평가	193
5. 부동산세 행정	193
III. 인지세(Stamp Duty)	194
1. 개요	194
2. 납세의무자	195
3. 과세대상	196
가. 부동산(immovable property) 양도(transfer)에 관한 문서	197
나. 거주 부동산의 매도에 관한 문서	198
다. 홍콩 주식의 양도(Transfer of Hong Kong stock)에 관한 문서	202
라. 무기명문서(bearer instruments)	203
마. 복사본과 상대 문서(counterparts)	203

4. 과세대상 문서의 기재금액의 계산	203
5. 세율	204
가. 부동산(immovable property) 양도관련 문서	204
나. 임대(Lease) 관련 문서	206
다. 홍콩 주식(Hong Kong stock) 관련 문서	207
라. 홍콩 무기명증서	209
6. 면제 및 감면	209
가. 개요	209
7. 인지세 행정	213
가. 신고, 납부 및 환급	213
나. 가산세	216
다. 날인되지 않은 문서의 효력(validity of unstamped documents) ...	217
라. 이의신청 및 불복(adjudication and appeal)	218
마. 질문 및 검사권	219
제4편 소비세제	221
I. 주세(Duty on Liquor)	222
II. 담배세(Duty on Tobacco)	223
III. 유류세(Duty on Hydrocarbon Oil)	224
제5편 기타 조세	225
I. 도박세(Betting Duty)	225
II. 사업등록세(Business Registration Tax)	227

1. 개요	227
2. 사업등록의 갱신	228
3. 사업등록 면제	228
4. 사업등록세 납부면제	229
Ⅲ. 공항출국세(Air Passenger Departure Tax)	230
Ⅳ. 호텔숙박세(Hotel Accommodation Tax)	232
Ⅴ. 자동차 최초등록세(Motor Vehicle First Registration Tax)	233
제6편 조세절차	235
I. 벌금(Penalty) 및 가산금(Surcharge)	235
1. 개요	235
2. 세무정보와 신고서 관련 벌금	235
가. 지연신고(Late returns)	236
나. 무기장(Failure to keep proper business record)	237
다. 잘못된 정보제공	237
3. 탈세 등(fraud and wilful evasion)	237
4. 비밀유지 위반행위(breach of secrecy)	238
5. 가산금(surcharge)	238
II. 사전답변제도(Advance Ruling)	239
1. 개요	239
2. 사전답변제도에서 제외되는 청구	239
3. 사전답변제도 구제절차	240
4. 신청수수료	241

Ⅲ. 조세불복제도	242
1. 이의신청(Objection)	242
가. 개요	242
나. 불복청구인	242
다. 불복청구요건	243
라. 불복청구 심리절차	244
2. 심판청구(Appeal to the Board of Review)	245
가. 개요	245
나. 불복청구요건	246
다. 불복청구 심리절차 및 결정	246
3. 항소법원(Appeal to the Courts)	247
가. 개요	247
나. 제1심법원(Court of First Instance)	248
다. 항소법원(Court of Appeal) 또는 종심법원(Court of final Appeal) ...	249
 참고문헌	 250
 부록	 251

표목차

제1편

〈표 1-I-1〉 홍콩의 외국기업 진출현황	21
〈표 1-I-2〉 홍콩의 경제지표	22
〈표 1-I-3〉 홍콩의 GDP	23
〈표 1-I-4〉 홍콩의 경제활동별 GDP 증감률	23
〈표 1-I-5〉 홍콩의 교역규모	25
〈표 1-I-6〉 홍콩의 주요 교역국가	25
〈표 1-I-7〉 한국과 홍콩의 무역통계	26
〈표 1-II-1〉 이윤세 표준세율	29
〈표 1-II-2〉 종합과세에 따른 누진세율	30
〈표 1-II-3〉 벌금 수준(Penalty Levels)	34
〈표 1-III-1〉 정부수입(Government revenue)	35
〈표 1-III-2〉 세목별 징수금액	36
〈표 1-IV-1〉 중기재정수지 전망(Medium Range Forecast)	38

제2편

〈표 2-II-1〉 승인된 퇴직제도(retirement scheme)의 면제내역	54
〈표 2-II-2〉 의무공제기금제도(Mandatory provident fund scheme)의 면제내역	54
〈표 2-II-3〉 인적공제의 분류별 공제금액 한도	67
〈표 2-II-4〉 종합소득세율	80
〈표 2-II-5〉 급여소득세 세액 산출과정	81
〈표 2-III-1〉 실제 계약관계와 과세부담의 관계	95

〈표 2-Ⅲ-2〉 소득의 원천지 판단을 위한 기본원칙	96
〈표 2-Ⅲ-3〉 공제되지 않는 자본지출과 공제되는 비자본지출의 종류	132
〈표 2-Ⅲ-4〉 비거주자에 대한 원천징수	143
〈표 2-Ⅲ-5〉 감가상각의 자산별 공제대상 및 공제한도	150
〈표 2-Ⅲ-6〉 공장설비 및 기계장치로서 적격한 품목	156
〈표 2-Ⅲ-7〉 공장설비 및 기계장치에서 배제되는 부적격한 품목	157
〈표 2-Ⅲ-8〉 공장설비 및 기계장치 초기상각 공제율의 변화	158
〈표 2-Ⅲ-9〉 연간공제 적용 감가상각률	160
〈표 2-Ⅲ-10〉 이윤세의 세율	162
〈표 2-Ⅲ-11〉 이윤세 표준세율	163
〈표 2-Ⅲ-12〉 이윤세 세액산출 과정	165
〈표 2-Ⅳ-1〉 홍콩의 조세조약 체결현황	173

제3편

〈표 3-I-1〉 회수불능임대료 계산 사례	184
〈표 3-I-2〉 재산세의 표준세율	185
〈표 3-I-3〉 재산세의 순과세소득금액 계산산식	186
〈표 3-I-4〉 재산세 산출사례	187
〈표 3-Ⅲ-1〉 인지세의 납세의무자	196
〈표 3-Ⅲ-2〉 부동산 관련문서(거주 부동산 포함)의 인지세 세율	205
〈표 3-Ⅲ-3〉 부동산 임대(On Lease of Immovable Property)시 인지세의 세율	206
〈표 3-Ⅲ-4〉 홍콩 주식 관련 문서의 인지세 세율	208
〈표 3-Ⅲ-5〉 홍콩 무기명증서의 인지세 세율	209
〈표 3-Ⅲ-6〉 인지세 납부기한	214
〈표 3-Ⅲ-7〉 인지세 지연납부 가산세	216

제4편

〈표 4-I-1〉 홍콩의 주세	222
〈표 4-II-1〉 홍콩의 담배세	223
〈표 4-III-1〉 홍콩의 유류세	224

제5편

〈표 5-I-1〉 홍콩의 도박세율	225
〈표 5-II-1〉 홍콩의 사업등록세	227
〈표 5-V-1〉 홍콩의 최초등록세 세율	233
〈부표 1〉 조세조약상 제한세율	251
〈부표 2〉 투자소득에 대한 홍콩 국내세법상 과세	252

그림 목차

제6편

〔그림 6-III-1〕 조세불복단계	248
---------------------------	-----

제1편 총론

I. 사회 및 경제 환경

1. 사회 환경

홍콩(香港)¹⁾은 1840년 아편전쟁 이후 영국의 식민통치를 받았으며, 이후 1984년 12월 19일 중국과 영국의 연합성명(Sino-British Joint Declaration)에 따라 1997년 7월 1일 주권을 회복하고 특별행정구로 지정하였다. 이후 1990년 4월 4일 중국 국가인민회의(China's National People's Congress)에서 통과된 홍콩 기본법(the Basic Law)을 통해 사회주의 국가인 중국에서 1국 2체제(one country, two systems)를 취하여 고도의 자치권을 누리는 지방행정구역으로서 자본주의 사회·경제 제도와 생활 방식을 유지하고 있다²⁾.

홍콩은 홍콩 섬(香港島), 란터우 섬, 대여산(大嶼山), 구룡반도(九龍半島), 산까이(新界)와 그 밖에 260여 개의 외곽 섬을 포함하고 있다. 면적은 1,104km²로 서울의 1.8배에 불과하다. 홍콩은 도시국가로 특정 수도가 없으며, 인구는 702만명(2009년 12월 기준)으로 가장 많은 수를 차지하는 인구는 한족이며, 홍콩 인구의 95% 정도이다. 한족이외에 가정부 등의 일을 종사하고 있는 필리핀인과 인도네시아인이 있고, 그 다음이 미국인, 그 다음으로 식민지 시대에 이주한 영국인 순으로 많다. 일본인도 약 2만 명이 거주하고 있으며, 한국인의 수는 교민 2천명을 포함해서 총 5천여 명이다. 홍콩

1) 정식 명칭은 중화인민공화국 홍콩특별행정구(The Government of the Hong Kong Special Administrative Region of the Peoples' s Republic of China)

2) <http://www.ibfd.org>

의 공식 언어는 중국어와 영어로서 홍콩 전역 어디서나 사용된다. 홍콩 정부, 경찰서, 대부분의 기업, 상점들 또한 2개의 언어를 병용하여 사용하고 있다. 공용어 중 중국어는 주로 방언인 광둥어이다. 인구의 95.2%가 광둥어를 사용하고, 38.1%가 영어를 사용한다.

가. 정부형태

홍콩은 156년간의 영국 식민통치를 마감하고 1997년부터 중국으로 정식 반환되었다. 현재 정부형태는 행정수반 책임제로 중국과는 1국 2체제의 자치정부이다.

기본법에 따르면, 홍콩은 중국 영토의 일부로 고도의 자치권을 향유하며, 1997년부터 50년간 지속하도록 되어 있다. 토지와 자원은 홍콩 정부가 그 운영권을 보유하며, 기본법 해석 등에 관련된 중요 결정사항은 중국 전국인민대표대회 상무위원회에 보고되어 승인을 받는다.

나. 홍콩 정부의 기본구조

홍콩 정부의 기본구조는 행정장관을 중심으로 하는 행정회의와 주요 정부기구, 입법기능을 가진 입법회, 각급 법원으로 구성된 사법기구로 이루어져 있다³⁾. 행정장관(행정수반)은 홍콩의 최고 책임자로 임기는 5년이며, 1차 연임이 가능하다. 800명으로 구성되는 선거인단에 의해 간접선거로 선출되지만 대부분 친중국 성향의 정치가가 선출된다⁴⁾.

행정회의는 홍콩 기본법에 의거하여 행정장관을 보좌하여 주요 정책을 결정하는 기구이다. 구성원은 총 18명으로 행정장관, 정무장관, 재무장관, 법무장관 등 4명의 정무직 위원과 14명의 비정무직위원으로 구성되어 있다. 비정무직 위원은 기본법 제55조에 따라 행정장관이 입법회 의원 및 사회계 인사 중에서 지명하도록 되어 있다. 단,

3) Kotra(<http://www.kotra.or.kr/wps/portal/dk>).

4) 행정장관이 홍콩 최고 책임자이며, 두 번째 등급은 정책을 결정하는 국장, 세 번째 등급은 정책의 집행 부분이고, 기관의 이름은 '서(署)' 혹은 '처(处)'이다.

행정의회 의원은 외국 영주권이 없는 홍콩 영주권자 중에서 선출하도록 되어 있다.

정무장관은 정부 주요정책을 추진하며 재무장관, 법무장관과 함께 행정장관의 주요 고문 역할을 수행하며 행정장관 부재 시에 그 직무를 대행한다. 정무장관의 관할부서는 행정장관행정서, 효율추진조, 정제사무국, 공무원사무국, 민정사무국, 방육국, 자신평과기광과국, 보안국, 보생복지국, 운수국 등이다.

재무장관은 행정장관을 도와 재정, 금융, 경제, 무역 범주 내의 제정과 실시를 담당한다. 재무장관은 행정의회의 당연직 위원으로 정부를 대표해 입법회에 출석한다. 관할부서는 홍콩금융관리국, 공무국, 경제국, 고무국, 경제사무국, 공상국 등이다.

홍콩의 기본법은 홍콩이 입법권을 가지며 입법회가 홍콩의 입법기관임을 명시하고 있다. 입법회의 주요기능은 정부 재정예산안과 세수, 공공 지출안을 심의·확정하고 정부활동을 감시하고 홍콩 최고법원인 대법원과 고등법원 법관에 대한 임면 동의권을 행사하며 행정장관에 대한 탄핵권도 가진다⁵⁾. 홍콩 입법회가 제정한 법률은 기본법 제17조에 따라서 전국인민대표대회 상무위원회에 보고해야 하며, 상무위원회는 직속의 홍콩 기본법위원회에 의견 조회 후 동 법률이 기본법에 위배된다고 판단한 경우에는 이를 폐기한다. 상무위원회는 이 법률에 대해 어떠한 수정행위도 하지 못하며, 즉시 효력을 상실한다. 입법회 의원은 총 60명으로 구성되며 이 중 24명은 각 구별로 선출되는 직선의원(지역구), 30명은 사회 각계각층의 직능대표 의원, 나머지 6명은 구의 회의원으로 구성된 선거위원회에서 선출된다.

사법부는 대법원을 최종심 재판소로 하며, 그 아래 고등법원과 지방법원을 두는 3심제의 사법체계를 가지고 있다. 그 밖에 청소년 범죄를 심판하는 소년법원, 노사분쟁과 관련된 사건을 심판하는 노동법원 등이 운영되고 있다. 홍콩 기본법에 따르면, 홍콩은 중앙정부로부터 독립된 사법권을 확보하며(제2조), 기본법에 저촉되지 않는다면 홍콩 반환 이전의 모든 법을 존중하고(제8조), 홍콩 입법회가 제정하는 법률을 수호하도록 되어 있다.

5) Basic Law §66~§69.

다. 홍콩 제3기(2007~2012년) 국정운영

현재 행정장관인 도널드 창(曾蔭權)은 2007/08년 시정연설을 통해 제3기 홍콩의 2007년부터 2012년까지의 국정운영 방향과 주요 시책을 제시하였다. 국정운영 방향은 ① 경제 발전 ② 지속균형 발전 ③ 사회조화 발전을 제시하였다. 주요 시책으로는 대규모 인프라 확충(KHD 2,500억 투입하여 철도, 도로망, 지역개발 등 10대 건설 프로젝트 추진 및 민생문제 해결), 환경보호 강화, 역사와 문화 보존 등을 통한 공동체의 발전, 사회적 조화 추진정책(복지사회건설, 교육경쟁력 강화, 사회약자층에 대한 각종 지원 강화 및 경쟁력 육성) 등을 제시하였다.

2008/09년 시정연설을 통하여 2008년 글로벌 금융위기로 세계 경제가 침체된 가운데 중앙정부와 홍콩이 위기 대처를 위해 ‘금융안정, 기업지원, 일자리보호’의 방침에 입각해서 경제와 일자리 회복에 주력하고 주강삼각주경제협력을 강화해 나갈 것이라고 발표하였다⁶⁾.

2009/10년 예산안은 금융위기와 경기침체 타개를 위한 HKD 399억 규모의 적자재정운영을 주요 골자로 하고 있다. 세계적인 경기침체로 인한 기업활동 축소, 소비심리 악화 등의 악조건에 대비한 실용 예산운용이 이루어졌다. 이러한 노력으로 인해 2009년 하반기부터 홍콩경제는 점차 안정세를 찾고 있으며, 2010년 초에는 서민경제를 위한 HKD 204억 지원(근로소득세 감면, 임차료 혜택, 사회복지지원금, 고령자지원금)을 발표하게 되었다.

2. 경제 환경

가. 개요⁷⁾

홍콩의 경제정책 최우선 조건은 ‘국제경쟁력 강화’이다. 미국 헤리티지재단이 발표

6) 중국대륙-홍콩 간 긴밀한 경제협력을 위한 경제협약인 CEPA(Closer Economic Partnership Arrangement)로 인해 중국과의 경제협력이 지속적으로 강화되고 있으며, 서비스영역(법률, 건설, 전시, 관광, 육로운수 등)으로 점차 확장하고 있다.

7) Kotra(<http://www.kotra.or.kr/wps/portal/dk>).

하는 세계 각국의 경제자유도 평가에서 2010년까지 16년간 연속 세계 1위를 차지하고 있다. 홍콩은 세계 1위의 자유경제권, 세계 최고의 비즈니스 환경으로도 선정되었다.

홍콩은 외국인 투자에 대해 무차별 정책을 전개하고 있다. 특별한 조세 및 부지 제공 인센티브가 없지만 이외의 제도를 개선하여 투자진출지역으로 전 세계 기업들에게 인식되고 있다. 2008년 2월 법인세를 17.5%에서 16.5%로 인하하였으며, 근로소득세도 1%포인트 인하하여 15%로 결정하고, 와인의 주세를 철폐하였다.

홍콩 투자환경의 장점은 아시아의 교통 중심지로서 최고의 항구 구비, 중국남부 지역과의 밀접한 경제교류를 통한 실질적인 일일경제권 형성, 통신망, 도로, 항만 및 고급인력 등 고도로 발달된 사회간접자본 구비, 아시아의 금융허브이자 외환규제가 없는 자유시장, 정부의 저세율, 청렴하고 투명한 정부경영, 언론의 자유를 통한 신속한 정보제공 등이다.

최근 'Gate to China'로서의 홍콩의 역할이 부각되면서 홍콩을 거점으로 중국에 진출하려는 다국적기업들이 증가하고 있다. 2009년 기준으로 홍콩에서 운영중인 외국 기업은 6,397개이며, 이 중에서 지역본부는 1,252개, 지역사무소 2,328개, 지사 2,817개로 구분된다. 미국(289개), 일본(224개), 영국(115개)이 상위 3개국이며, 사업 분야는 도소매와 무역, 비즈니스 서비스, 운송 및 관련 서비스가 상위 3개 분야이다. 또한, 세계 40개국은 은행(사무소 포함) 400여 개, 증권사 321개를 진출시켰으며, 세계 100대 은행 중 79개가 홍콩에서 현지법인을 운영중이다.

〈표 1-1-1〉 홍콩의 외국기업 진출현황

(단위: 개, %)

기업형태	2004	2005	2006	2007	2008	2009	증감개수 (2008~2009)	증감률 (2008~2009)
지역본부	1,098	1,167	1,228	1,246	1,298	1,252	-46	-3.5
지역사무소	2,511	2,631	2,617	2,644	2,584	2,328	-256	-9.9
지사	2,334	2,474	2,509	2,550	2,730	2,817	+87	+3.2
지역본부 및 지역사무소	3,609	3,798	3,845	3,890	3,882	3,580	-302	-7.8
합계	5,943	6,272	6,354	6,440	6,612	6,397	-215	-3.3

자료: 홍콩투자청(Invest HK)

나. 경제지표

홍콩의 주요 경제지표를 살펴보면, 경제성장률은 2009년 -2.6%를 기록하고, 2008년 3.6%의 낮은 수치를 보였던 실업률은 2009년 5.2%로 증가하였다. 이는 세계 금융위기 및 경기 침체로 기업 경영이 악화되었다는 것이다. 그러나 최근 경기회복과 함께 경제성장률은 2010년 2분기에는 5.9%로 회복하였으며, 실업률도 낮아져 2010년 2분기에 4.3%로 완화되었다. 홍콩의 달러환율도 미국달러 시장의 불안정성과 경제침체 속에서도 안정적인 환율을 유지하여 2010년 9월 기준 미달러 대비 홍콩달러 환율은 7.78이다.

〈표 1-1-2〉 홍콩의 경제지표

경제지표	지수	연도
GDP	HKD 16,323억	2009년
실질 GDP성장률	-2.6%	2009년
	5.9%	2010년 2분기
실업률	4.3%	2010년 2분기
물가상승률	1.9%	2010년 1분기
환율	USD 1=HKD 7.78	2010년 9월
외환보유국	USD 2,614억	2010년 9월

자료: 홍콩금융관리국(<http://www.info.gov.hk/>)

홍콩통계청(<http://www.censtatd.gov.hk/>)

홍콩의 경제성장률은 2005~2007년 평균 6.8%를 기록하였지만, 2008년 글로벌 금융위기로 2009년 1분기에 -7.5%까지 성장률이 하락하였다. 그러나 2분기부터 회복하기 시작하여 2009년 경제성장률은 -2.6%를 기록하였으며, 2010년 2분기 경제성장률은 5.9%이다.

〈표 1-1-3〉 홍콩의 GDP

(단위: HKD 백만, %)

연도	GDP		GDP 디플레이터	
	경상가격	전년(전기) 대비 증감률	2008=100	전년(전기) 대비 증감률
2007	1,615,455	9.5	98.5	2.9
2008	1,675,315	3.7	100.0	1.5
2009	1,632,284	-2.6	100.2	0.2
2010 1분기	420,516	10.1	102.0	2.0
2010 2분기	413,465	5.9	99.9	-0.6

자료: 홍콩통계청(<http://www.censtatd.gov.hk/>)

〈표 1-1-4〉 홍콩의 경제활동별 GDP 증감률

(단위: %)

경제활동	2008	2009	2010	
			1분기	2분기
농어업	-18.8	0.9	2.2	0.1
광산·채석	-3.2	-16.1	-23.0	-25.7
제조	-6.6	-9.2	1.0	2.4
전기·가스·수도	0.2	1.9	2.4	0.3
건설	808	1.6	-0.6	16.3
서비스	2.5	-2.0	8.4	6.3
도소매·수출입무역· 식당·호텔	6.2	-7.7	19.8	16.3
- 도소매	4.2	-3.5	17.2	15.3
- 수출입무역	7.2	-8.9	22.9	18.0
- 식당, 호텔	1.9	-4.3	7.8	8.6
운송·창고·교통	2.4	-4.9	5.0	10.8
- 운송·창고	2.1	-6.5	5.0	12.6
- 교통	3.4	1.2	5.0	4.7
재무·보험·부동산· 비즈니스 서비스	-0.4	1.5	6.1	1.2
- 재무·보험	-1.3	1.9	8.5	0.9
- 부동산	0.9	1.8	-1.5	-2.4
- 비즈니스 서비스	1.9	-0.1	7.2	5.6
사회·개인 서비스	2.2	1.4	4.5	3.5
premise 소유	1.7	0.7	0.0	0.0
생산과 소비 조세	-0.4	-6.4	12.3	2.3

자료: 홍콩통계청(<http://www.censtatd.gov.hk/>)

최근 홍콩 통계청의 자료에 따르면, 글로벌 경제위기 이후 경제성장률이 크게 증가하고 있다. 경제활동별 GDP 증감률을 보면 도소매·수출입무역·식당·호텔이 전년 동기 대비 16.3%로 증가하였고, 운송·창고·교통도 전년 동기 대비 10.8% 증가하였다.

글로벌 경제위기를 겪으면서 홍콩 행정장관은 경제극복위원회(Task Force on Economic Challenges)⁸⁾를 만들어 기존의 홍콩 4대산업(재무서비스, 무역·물류, 관광, 전문서비스) 외에 홍콩 산업기반을 강화하기 위해 신규산업을 양성하기로 결정하였다.

신규산업으로 계획하는 6대 산업은 테스트·인증, 의료서비스, 혁신기술, 문화·창조, 환경, 교육이며, 이 중에서 GDP 규모와 인력상황 등을 고려하여 가장 유력한 산업으로 테스트·인증이 발표되었다. 홍콩 제조무역업체 대부분이 제조는 중국에서 하고, 홍콩에서는 품질관리를 진행하고 있으며, 중국이 지지하기로 함에 따라 해당산업의 발전이 예상되고 있다.

다. 무역

최근 홍콩 무역발전국의 통계치를 보면, 2009년 상반기 수출입은 20%대의 감소율을 보였지만, 하반기에 이르러 점점 감소세가 완화되고 있는 것을 볼 수 있다. 전년 동기 대비 증감률을 살펴보면, 2009년 수출과 수입은 각각 -12.6%와 -11%로 2008년 글로벌 금융위기의 요인을 고려하였을 때 양호한 수준이며, 총무역액은 -11.8%를 기록하고 있다. 2010년 1분기 수출과 수입은 경기완화로 각각 26.0%와 34.4%를 보이고 있다.

8) 2008년 말 금융위기에 따라 결성되었다.

〈표 1-1-5〉 홍콩의 교역규모

(단위: USD 십억, %)

구분	연도			전년 동기 대비 증감률		
	2008	2009	2010(1분기)	'08/'07	'09/'08	'10/'09
총수출	362.1	316.6	81.5	5.1	-12.6	26.0
- 자체수출	11.6	7.4	1.9	6.0	-36.2	18.8
- 재수출	350.4	309.1	79.6	-16.3	-11.8	26.1
수입	387.9	345.1	92.9	5.5	-11.0	34.4
총무역액	749.9	661.7	174.4	5.3	-11.8	30.3
무역수지	-25.8	-28.5	-11.4	-	-	-

자료: 홍콩무역발전국(<http://www.hktadc.com/>)

홍콩의 주요 교역국은 중국, 미국, 일본, 대만, 싱가포르, 한국 등이다. 2010년 1분기를 기준으로 전년 동기 대비 증감률을 살펴보면 대만 64.2%, 한국과 태국 47.1%, 일본 40.6%, 인도 38.4%, 말레이시아 35.6%, 중국 32.8%로 경기완화로 많은 증가를 보이고 있다.

〈표 1-1-6〉 홍콩의 주요 교역국가

(단위: USD 백만, %)

국가	2008	2009	2010 1분기	
			금액	전년 동기 대비 증감률
중국	356,562	322,131	83,582	32.8
미국	65,384	54,791	13,271	11.3
일본	53,654	44,261	12,167	40.6
대만	31,665	29,534	8,645	64.2
싱가포르	32,085	27,809	8,051	42.4
한국	21,493	18,741	5,210	47.1
인도	14,130	13,446	4,293	38.4
독일	18,895	16,596	3,939	2.9
말레이시아	11,963	11,176	3,160	35.6
태국	12,222	10,600	3,007	47.1
합계	749,928	661,724	174,414	30.3

자료: 홍콩무역발전국(<http://www.hktadc.com/>)

홍콩 무역발전국의 수출입통계에 따르면, 2009년 기준으로 홍콩과 한국의 무역총액은 USD 187억에 이르며, 한국은 홍콩의 6위 규모의 교역국이다. 글로벌 경제위기로 한-홍간 무역거래도 감소하여 2009년 총무역거래액은 전년 대비 12.8%의 감소율을 보이고 있다. 2010년 1분기에는 경기완화로 전년 동기 대비 47.1%의 교역액 증가를 보이고 있다.

〈표 1-1-7〉 한국과 홍콩의 무역통계

(단위: USD 백만, %)

구분	연도			증감률		
	2008	2009	2010(1분기)	'08/'07	'09/'08	'10/'09
총수출	6,354	5,530	1,581	- 6.4	-13	37.2
- 자체수출	165	153	40	-11.5	- 6.9	74.9
- 재수출	6,190	5,377	1,541	- 6.2	-13.1	36.5
수입	15,139	13,211	3,629	- 1.1	-12.7	51.9
총무역액	21,493	18,741	5,210	- 2.7	-12.8	47.1
무역수지	-8,785	-7,681	-2,049	-	-	-

자료: 홍콩무역발전국(<http://www.hktdc.com/>)

II. 조세체계

1. 개요⁹⁾

홍콩(香港)은 1840년 아편전쟁 이후 영국의 식민통치를 받았으며, 이후 1984년 중국과 영국의 연합성명에 따라 1997년 7월 1일 주권을 회복하고 중국의 특별행정구로 지정되었다. 홍콩의 조세제도는 기본적으로 영국식민 통치하의 조세제도와 크게 다르지 않다.

중국의 홍콩에 대한 주권회복 이후의 조세제도는 ‘중화인민공화국홍콩특별행정기본법’에 의하여 제도적으로 뒷받침되고 있다. 홍콩의 조세제도를 개관하면 다음과 같다.

홍콩은 속지주의(territorial principle)에 기초하여 소득세를 과세하고 있다. 즉, 소득세 과세소득은 홍콩에서 발생하였거나 얻은 소득으로 한정되며, 홍콩 밖에서 발생하였거나 얻은 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 않는 것이 원칙이다. 그러나 일부 소득은 이러한 조건에 부합되지 않더라도 홍콩원천소득으로 간주하여 홍콩에서 이윤세를 과세하고 있다.

거주자와 비거주자의 과세에 있어 차이가 없으면, 홍콩원천소득에 대해서만 소득세가 과세되며, 동일한 세율과 과세방법, 과세특례가 적용되고 있다.

홍콩에는 원천징수제도가 없다. 다만, 특정 사용료나 비거주자인 연예인 또는 운동선수에게 지급하는 공연료에 대해서는 예외적으로 원천징수제도가 존재한다.

홍콩의 조세는 금융·투자를 유인하는 데 초점을 두어 구성되어 있다. 이자·배당·양도에 대한 세금이 없어서 은행 예금이나 주식매매와 보유에 대해 과세하지 않으므로써 금융투자가 활발하다. 역외에서 실현된 소득에 대해서는 세금을 부과하지 않는다. 즉, 홍콩에 있는 투자자가 한국의 주식에 투자해서 돈을 벌었더라도 세금을 부

9) <http://www.gov.hk/>(홍콩특별행정구)

과하지 않는 것이다. 다른 지역에서 벌어들인 소득에 대해 세금을 부과하지 않음으로써 주요 금융회사가 아시아 지역 본부를 홍콩에 두고 있는 것이다. 이외에 자산운용 육성을 위해 2006년 2월 11일에 상속증여세를 폐지했다.

2. 홍콩의 세법(IRO: Inland Revenue Ordinance)

홍콩세법은 영연방국가에서 일반적으로 채용하던 원칙들을 수용하여 1947년에 처음 제정되었다. 현재의 세법 또한 당시 골격을 그대로 유지하고 있다.

홍콩 기본법(the Basic Law) 제정 이후에 홍콩의 모든 법은 기본법의 장(chapters)으로 구성되어 있다. 특정의 소득에 대하여 세금을 부과하기 위한 기초근거인 세법은 일반적으로 세법(Inland Revenue Ordinance)¹⁰⁾과 시행령(Inland Revenue Rules)으로 구성되어 있다. 세무국(稅務局, Inland Revenue Department)은 필요에 따라 세법 조항에 대한 견해를 설명한 해석(Departmental Interpretation & Practice Notes)¹¹⁾을 발표하고 있다.

별도의 법에 의하여 과세하고 있는 인지세법(Stamp Duty Ordinance)도 해석집(Stamp Office Interpretation & Practice Notes)을 발행하고 있다. 이러한 세무국의 해석은 법률상 구속력은 없지만 우리나라와 마찬가지로 과세상 관례로 정착된 경우에는 구속력을 갖는다.

세무국장(Commissioner of Inland Revenue)은 인지세 징수관(Collector of Stamp Revenue)을 지명할 법적 권한이 있으며, 세법, 인지세법, 도박세법, 호텔숙박세법, 사업등록세법의 법, 시행령, 시행규칙의 운영에 관한 권리와 책임이 있다¹²⁾.

홍콩은 급여소득세(salaries tax)와 이윤세(profits tax) 그리고 재산세(property tax) 등이 있으며 세법에 의해서 부과와 징수가 이루어진다. 홍콩의 조세제도에서 주목할 것은 부가가치세가 없다는 것이다. 일부 품목에 대해서만 개별소비세를 부과하고 있다. 홍콩 정부는 세원 확보를 위해 5%의 판매세(Goods and Services Tax)를 도

10) Cap.112

11) 우리나라의 예규 또는 통칙으로 볼 수 있다.

12) <http://www.ibfd.org>

입하려는 시도를 하였으나 무효화한 바 있다. 그러나 홍콩의 세율이 좁아서 현재도 판매세 도입이 지속적인 이슈가 되고 있다.

인지세는 1866년에 도입되어 홍콩에서 가장 오래된 세금으로 영국의 인지세제와 유사하며, 인지세법(Stamp Duty Ordinance)에 의해서 부과와 징수가 이루어진다. 이외에 자동차 최초등록세, 도박세, 사업등록세, 공항출국세, 호텔숙박세 등이 있다.

홍콩은 분류과세 시스템(schedular system)을 가지고 있다. 즉, 급여소득에 대해서는 급여소득세, 사업소득에 대해서는 이윤세, 부동산소득에 대해서는 재산세(property tax)가 부과된다. 개인의 경우에는 소득종류별 분류과세와 종합과세 중 하나를 선택할 수 있다. 일반적인 종합과세는 개인의 소득을 모두 합하여 보다 높은 누진세율을 적용하고자 하는 것이 목적이지만, 홍콩은 이와 반대로 개인의 급여소득과 사업소득 그리고 부동산소득을 합하여 다양한 혜택을 주고자 하는 데 그 목적이 있다. 분류과세와 종합과세에 따른 세율 적용은 다음과 같다¹³⁾.

① 소득종류별 분류과세를 선택한 경우

법인은 16.5%, 비법인은 15%의 단일세율이 적용된다.

〈표 1-11-1〉 이윤세 표준세율

법인		비법인	
과세연도	세율(%)	과세연도	세율(%)
2008/09 이후	16.5	2008/09 이후	15
2003/04~2007/08	17.5	2004/05~2007/08	16
2002/2003	16	2003/04	15.5
		2002/03	15

자료: www.ibfd.org

13) Hongkong, *Master Tax Guide*, 2009/10, pp. 5~8

② 종합과세를 선택한 경우

홍콩의 항구적 거주자(permanent resident) 또는 일시적 거주자(temporary resident)는 소득종류별 분류과세 대신 종합과세를 선택할 수 있다¹⁴⁾. 종합과세를 선택한 경우에는 표준세율 대신 급여소득세의 과세구간별 누진세율(2%~17%)이 적용된다. 종합과세에 따라 부과되는 세금은 사업결손 및 기부금공제액을 차감한 후의 총소득 또는 부부합산소득(인적공제 적용 전)에 15%의 단일세율을 곱한 금액을 초과할 수 없다.

〈표 1-11-2〉 종합과세에 따른 누진세율

과세소득(HKD)	한계세율(%)
~40,000	2
40,000~80,000	7
80,000~120,000	12
120,000~	17

자료: www.ibfd.org

홍콩은 속지주의에 기초하여 소득세를 과세하고 있다. 따라서 홍콩 밖에서 발생하였거나 얻은 소득이 홍콩에 송금되더라도 이윤세가 과세되지 않는다. 승인기관(authorized institution)에 예치한 예금이나 승인기관에서 발행한 예금증서에서 발생한 이자에 대해서는 이윤세의 과세를 면제하고 있다(1998년 6월 22일 이후 발생이자에 한함). 이외에 홍콩은 이자소득세를 1989년 4월 1일부터 폐지하였으며, 자본자산(capital asset)의 양도차익에 대해 이윤세를 비롯해 어떠한 세금도 부과하지 않고 있다.

14) 단, 18세 이하의 미성년자 제외(그러나 부모가 모두 사망한 경우에는 18세 이하의 미성년자라 할지라도 종합과세를 선택할 수 있다.)

3. 홍콩의 세법의 구성¹⁵⁾

가. 소득의 원천

일반적으로 납세의무를 판정할 때 납세의무자의 거주성을 가리지 않는다. 납세의무는 납세의무자가 홍콩에 거주하는지 여부는 관계가 없다. 일반적으로 납세의무는 홍콩에서 발생한 소득에 국한된다. 특정소득이 홍콩에서 발생한 소득인가 아닌가를 결정하는 원칙은 개별 세목별로 고려한다.

과세소득의 범위를 결정하는 방식에는 전 세계소득 과세방식(Worldwide Tax System)과 원천지국 과세방식(Pure Territorial Tax System)이 있다. 전 세계소득 과세방식에 의하면 소득의 원천이 국내인지 국외인지를 불문하고 거주자의 전 세계소득에 대해 과세한다. 반면, 원천지국 과세방식에 의하면 국내원천소득만 과세대상으로 삼는다.

이에 대해 홍콩은 원천지국 과세방식을 채택하고 있다. 즉, 원천지국 과세방식에 따라 국내원천소득에 대해 과세하며, 홍콩 이외의 지역에 원천을 둔 소득은 홍콩에서 과세하지 않는다는 것을 의미한다. 외국납부세액의 경우 납부할 세액에서 직접공제하는 세액공제제도는 인정하지 않으며(본토와의 이중과세방지협약에 따라 중국에서 과세된 소득이 홍콩에서 과세되는 경우 외국납부세액공제가 적용되는 경우는 제외), 외국납부세액을 차감한 순액을 소득으로 처리하거나 외국납부세액을 손금이 인정되는 비용으로 처리한다.

나. 과세연도와 과세기간

과세연도는 매년 4월 1일부터 개시하여 익년 3월 31일에 종료하는 12개월의 기간을 말하며, 예를 들면 2010년 3월 31일로 종료되는 회계연도에 대해서는 2009/2010과세연도(the year of assessment 2009/2010)라고 부른다.

15) <http://www.ird.gov.hk/>(홍콩 세무국)

과세기간(basis period)은 과세연도 내에 종료하는 회계기간을 의미한다. 많은 법인들이 3월 31일을 회계연도로 이용하고 있는데 이 경우에는 과세연도와 과세기간이 일치한다. 그러나 납세의무자는 필요에 따라 회계기간 종료일을 3월 31일과 다른 날을 선택할 수 있다. 과세기간의 선택은 영업을 개시하는 시점에서 결정하거나 첫 번째 결산을 마감한 후 회계연도를 변경하여 이루어진다.

다. 소득의 신고

세무공무원(assessor, 評稅主任)¹⁶⁾은 합리적인 기한 이내에 특정한 소득에 관한 신고서를 제출하도록 납세의무자에게 서면으로 통보한다. 세무신고서는 통상 4월 또는 5월에 발행되며 발행일로부터 1개월 이내에 작성하여 세무국에 제출하여야 한다. 신고기한은 특별한 사유가 있는 경우에는 연장할 수 있다.

라. 납세고지

세무공무원은 소득세의 부과, 예납소득세의 부과 및 특정 상황에서 추계소득세 부과 등 비교적 많은 권한을 가지고 있다.¹⁷⁾ 세무공무원은 일반적으로 제출한 신고에 대하여 이의가 없는 경우에는 소득세와 예납세를 고지하며, 적법한 신고가 없거나 신고서를 수리할 수 없는 경우에는 추계에 의하여 고지한다. 다음의 경우에는 각각의 소득에 대하여 세금을 부과한다.

- i) 지정된 신고서 제출기한이 경과한 경우
- ii) 납세의무자가 홍콩을 떠난다고 세무공무원이 판단하는 경우
- iii) 과세기간 종료 후 6년 이내에 세무공무원이 추가로 특정소득에 대하여 과세하여야 한다고 판단하는 경우(고의 또는 사기의 경우에는 10년 이내)

납세의무자가 지정된 기한 내에 신고서를 제출하면 세무공무원은 ① 신고서를 수리

16) Cap.112 §2

17) Cap.112 §59

하고 이에 따라 과세하거나 ② 신고서를 인정하지 않고 과세소득금액을 추계하여 과세할 수 있다.

납세의무자가 지정된 기한 내에 신고서를 제출하지 않고, 납세의무자에게 과세소득이 있다고 세무공무원이 판단하는 경우에는 세무공무원은 과세소득금액을 추계하여 과세할 수 있다. 세무국장은 과세표준, 부과세액, 납부기한을 기술한 고지서를 발행한다.

마. 예납세액(Provisional Tax)

재산세, 급여소득세, 이윤세의 납세의무가 있는 납세자는 예납세액을 납부할 의무가 있다. 납부할 예납세액은 전년도 과세표준을 기준으로 하되, 재산세의 경우 재산소득의 순과세가능소득(net assessable value), 급여소득세의 경우 순과세소득(net chargeable income), 이윤세의 경우 과세표준(assessable profits)에 따라 결정된다. 과세절차는 세 가지 세목의 세금 모두 동일하며 다음은 예납세액에만 적용된다.

한 과세연도에 최종세액을 결정할 때 익년의 과세표준을 추정하고 이 과세표준을 기준으로 예납세액을 부과한다(계속영업의 경우에는 직전 회계연도의 실제 과세표준을 기준으로 한다). 최종과세표준이 확정되면 확정고지를 하게 되며, 이 때 기납부한 예납세액을 차감한다. 최종확정세액 대비 예납세액의 과부족액은 다음 과세연도의 예납세액에 가산 또는 상계한다.

바. 납부

납부유예를 제외하고 세액은 납기 이전 또는 세무국장이 지정한 날 이전에 납부하여야 한다. 납부기한(time limit)은 세무국장의 재량에 의하여 결정되며 고지서상에 지정된다. 보통 11월부터 1월 사이이며, 회계연도가 보통의 납부기한 이외의 기간에 해당되는 경우에는 예납세액이 두 부분으로 나누어지는데 직전연도 최종세액의 납부기한에 75%를 납부하고 25%는 3개월 후에 납부한다.

과세소득금액에 대한 분쟁이 있는 경우에는 납세의무자가 제기된 이의가 종결될 때까지 관련세액에 대한 납부유예(hold-over)를 신청할 수 있다. 다음의 경우에는 예납

세액의 일부 또는 전부에 대하여 납부유예를 신청할 수 있다.

- i) 예상되는 과세표준이 예납과세표준금액(직전연도 과세표준)의 90%를 하회할 것으로 예상되는 경우
- ii) 이용 가능한 이월결손금을 고려하지 아니한 경우
- iii) 사업연도 종료 이전에 사업 중단으로 인하여 과세표준이 직전연도 과세표준보다 낮을 것으로 예상되는 경우
- iv) 종합과세로 납부세액을 감소할 수 있는 경우
- v) 예납과세표준이 되는 전년도의 과세처분에 대하여 이의를 제기하고 있는 경우

사. 벌금

세무국장이 확정된 납부기한까지 납부하지 아니한 미납세액, 미신고, 불성실기장 등에 대해 다음과 같이 벌금을 부과한다. 이 벌금 수준은 홍콩세법, 인지세법, 재산세법 모두에 적용된다.

〈표 1-11-3〉 벌금 수준(Penalty Levels)

수준	가산세(HKD)
Level 1	2,000
Level 2	5,000
Level 3	10,000
Level 4	25,000
Level 5	50,000
Level 6	100,000

자료: Hongkong, *Master Tax Guide*, 2009/10, p.17

Ⅲ. 세수입 규모 및 구성

홍콩의 2008~2009년 정부수입 규모는 전년 대비 11.6%의 감소를 나타내고 있으며, 이는 2008년부터 시작된 금융위기의 결과, 거래가 줄어들고 그에 따라 세수에도 영향이 있었던 것으로 볼 수 있다. 세목별로 보면 이윤세, 급여소득세 등의 하락은 없는 반면, 재산세, 인지세 등의 세수의 감소가 있었다. 이에 비해 개별소비세, 도박세, 자동차 최초등록세에 대한 과세는 상대적으로 감소가 미미한 것으로 나타난다.

〈표 1-Ⅲ-1〉 정부수입(Government revenue)

(단위: HKD 백만)

구분		2004~05	2005~06	2006~07	2007~08	2008~09	
운영 수입	직접세	이윤세	58,640	69,797	71,919	91,423	104,151
		급여소득세	33,990	37,494	38,586	37,479	39,008
		재산세	1,116	1,267	1,247	1,241	833
		종합과세 (personal assessment)	2,963	3,194	3,566	3,586	2,151
	간접세	도박세 등	12,057	11,938	12,047	13,048	12,620
		호텔숙박세	248	310	384	450	223
		인지세	15,851	17,867	25,077	51,549	32,162
		공항출국세	1,350	1,440	1,531	1,671	1,626
		개별소비세	6,603	6,424	7,023	7,059	6,047
		자동차 최초등록세	3,417	3,895	4,335	5,553	4,981
		일반세금(general rates)	12,640	14,146	15,467	9,495	7,175
		로열티 등	775	616	610	863	2,389
	요금 및 부담금	5,184	5,525	5,751	6,274	4,870	
	기타수입	33,170	30,635	46,877	46,623	63,249	
합계	188,004	204,548	234,420	276,314	281,485		
자본수입	75,587	42,487	53,594	82,151	35,077		
정부수입 합계	236,591	247,035	288,014	358,465	316,562		

자료: 홍콩통계청(<http://www.censtatd.gov.hk/>)

총세수징수금액은 HKD 1,915억으로 전년 대비 HKD 92억이 줄어들어 4.6%의 감소율을 나타내고 있다. 세목별 세수 비중을 보면, 이윤세가 가장 큰 비중을 차지하고 있고 다음은 급여소득세, 인지세, 도박세 순이다. 이윤세는 2008년 4월 1일부터 세율을 16.5%에서 1% 인하하여 현재 15%로 떨어졌음에도 불구하고 2008~09 회계연도의 이윤세 징수금액은 증가하였는데, 이렇듯 이윤세, 급여소득세, 재산세, 종합과세의 징수금액이 HKD 1,461억으로 전년 대비 HKD 124억 및 9.3% 증가한 이유는 확장형 경제(expanding economy) 때문이다. 그러나 글로벌 경제위기로 주식시장과 자산가치가 급격히 수축하여 인지세 징수금액은 HKD 322억으로, 전년 대비 HKD 194억 및 37.6%가 감소하였다.

〈표 1-III-2〉 세목별 징수금액

(단위: HKD 백만)

세목	2005~06	2006~07	2007~08	2008~09
이윤세				
법인	65,589.1	65,499.6	86,775.6	99,294.4
비법인	4,210.4	6,419.4	4,647.1	4,857.1
급여소득세	37,493.9	38,586.6	37,479.5	39,007.9
재산세	1,267.1	1,247.4	1,240.6	832.5
종합과세	3,193.9	3,565.6	3,586.6	2,151.1
인지세	17,867.2	25,076.6	51,549.1	32,162.1
도박세	11,938.1	12,047.4	13,048.4	12,620.3
사업등록세	1,478.8	1,497.9	1,565.8	154.4
호텔숙박세	310.0	384.2	450.4	222.9
기타	1,675.7	777.7	353.4	176.0
총합계	145,021.2	155,101.4	200,696.5	191,478.7
전년 대비 증감률	13.6%	7%	29.4%	-4.6%

자료: 홍콩 세무국(<http://www.ird.gov.hk/>)

IV. 최근의 재정정책 및 조세정책 방향

글로벌 금융위기는 전 세계 경제에 큰 악영향을 주었고, 홍콩 경제도 역시 글로벌 위기의 영향을 피할 수 없었다. 2009년이 시작되는 시점에서 세계 경제는 불확실성에 직면해 있었으며, 홍콩의 경제 역시 상당히 위축될 것으로 예상되는 상태였다. 이러한 상황에서 홍콩 정부는 2009년 2월에 경제위기에 대응하여 일자리 창출과 민생 안정에 중점을 두어 총재정지출규모(주택공사 등 공공기관 포함)를 전년보다 19% 늘린 총 HKD 3,268억의 2009/10 회계연도 예산을 발표하였다¹⁸⁾. 예산안의 적자규모는 HKD 250억으로 GDP의 1.5% 수준이며, 적자는 정부비축금으로 충당되었다. 홍콩 정부는 적자예산을 편성한 이유로 금융위기로 인한 경기침체에 대응하기 위한 것이라고 밝히고, 홍콩경제가 $\Delta 2\sim 3\%$ 의 성장을 할 것으로 전망하였다.

홍콩 정부는 2010년 2월 24일 2010/11회계연도 예산안을 발표하였다. 예산안은 주로 금융위기로 어려움을 겪고 있는 서민층에 대한 다양한 지원책을 주요 내용으로 하고 있다. 중기재정수지전망(Medium Range Forecast)에 따르면 금번 예산안의 지출 규모는 HKD 3,172억으로 2009/10 회계연도보다 8.9% 정도가 증가되어 책정되었다. 2009/10 회계연도에 정부 예상으로는 글로벌 위기로 부동산과 주식시장의 침체로 인 지세 세수입을 HKD 155억으로 예상하였으나, 실제로 HKD 405억의 세수입을 거두어 흑자를 시현하였다. 그러나 2010/11 회계연도에는 소득세 감면 등의 민생안정조치로 HKD 251억 정도의 적자로 전환될 것으로 전망하고 있다.

홍콩의 2010/11 예산안의 특징은 급여소득세 감면과 공공주택 세입자 임대료 경감 등 대규모의 민생안정조치가 포함되어 있다는 것이다. 특히, 교육 20.1%, 보건·의료 12.8%가 가장 높은 예산 비중을 보이고 있으며, 인프라사업 15.7%도 광둥(廣東)성 주하이(珠海)와 홍콩, 마카오를 연결하는 29.6km의 강주아오(港珠澳)대교 건설, 홍콩-

18) <http://www.budget.gov.hk/2009/eng/pdf/e2009budget.pdf>

광저우 간 고속철도 건설 등을 추진하여 많은 재원이 배분된 것을 볼 수 있다.

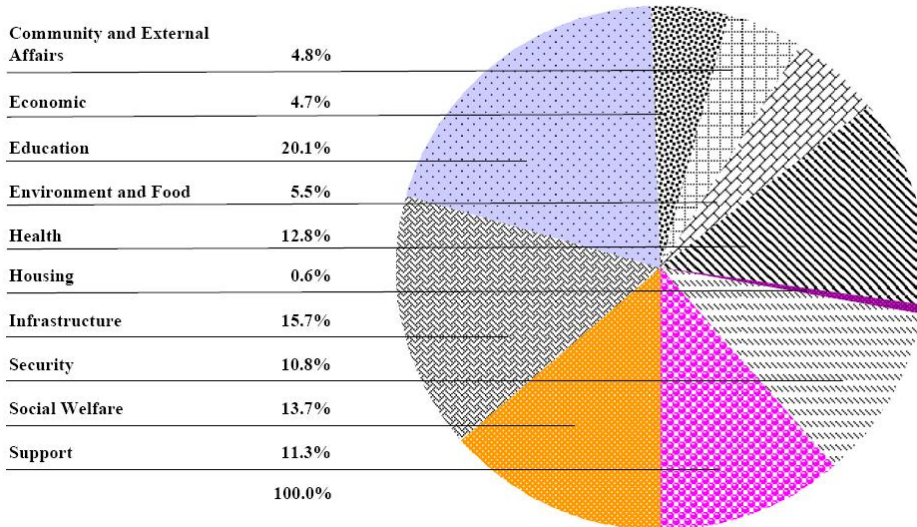
〈표 1-Ⅳ-1〉 중기재정수지 전망(Medium Range Forecast)

(단위: HKD 백만)

	2009~10	2010~11	2011~12 (전망)	2012~13 (전망)	2013~14 (전망)	2014~15 (전망)
•일반회계						
- 세입	255,043	247,611	284,418	300,116	313,568	331,140
- 지출	236,027	251,400	261,500	272,000	282,900	294,200
- 수지	19,016	(3,789)	22,918	28,116	30,668	36,940
•자본회계						
- 수입	53,473	44,421	44,185	45,465	47,656	50,022
- 지출	55,162	65,809	80,190	80,422	78,251	71,699
- 수지	(1,689)	(21,388)	(36,005)	(34,957)	(30,595)	(21,677)
•통합재정						
- 수입	308,516	292,032	328,603	345,581	361,224	381,162
- 지출	294,689	317,209	341,690	352,422	361,151	375,649
- 수지	13,827	(25,177)	(13,087)	(6,841)	73	5,513
•재정준비금 (3월 31일)	508,191	483,014	469,927	463,086	463,159	468,672
(개월수)	21	18	17	16	15	15
(GDP 대비, %)	31.1	28.3	26.0	24.1	22.8	21.7

자료: 홍콩 재정부(<http://www.fso.gov.hk/>)

Percentage Share of Expenditure by Policy Area Group
Total Government Expenditure : 2010-11 Estimate



구체적인 예산안을 살펴보면, 민생안정 지원으로 급여소득세 감면, 1년간 사업등록비 면제, 사회보장 지원 또는 학생재정 지원을 받는 학생에게 HKD 1,000 추가지원이 있다. 경제발전부문은 등록된 상표권, 저작권 구입 시 소득세를 감면, 교육부문은 저소득 가정에 보조금을 지급, 환경부문은 녹색기술을 사용하는 공공교통부문 장려를 위하여 HKD 3억 규모기금 조성, 복지부문은 노령인구를 위해 1,000개 이상 요양원 확보 및 고령 및 장애인구를 위한 자택간호시범계획과 신체장애자를 위한 계획으로 복권기금 HKD 2.8억을 배분하였다. 2010/11 회계연도 예산안에서 조세부문을 살펴보면, 먼저 개인납세자의 급여소득세 75% 감면(최고 HKD 6,000 이내)해 주고, 자산가치 HKD 2천만을 초과하는 거래에 대한 인지세율을 3.75%에서 4.25%로 인상하였다. 인지세 납부연기 규정을 거주재산가치가 HKD 2천만을 초과하는 양도계약에는 적용하지 않기로 하였다. 기업의 전기자동차 구매를 촉진하기 위하여 하이브리드 자동차와 기타 환경친화적 상업용차를 구매하는 경우에는 자본적 지출에 대해서 가속상각할 수 있도록 하였다.

홍콩 재정부장관은 예산안을 발표하면서, 중국 본토의 경제성장률에 비추어 볼 때

경제위기는 홍콩경제에 별 영향을 미치지 않을 것으로 보고 4~5%의 GDP 성장률을 예상하였다. 2009년 실업률은 5.2%였으나 2010년 경기회복과 함께 실업률도 완화되고, 물가도 2009년 우려되었던 디플레이션 현상이 멈추고 인플레이션으로 돌아선다고 예상하였다. 실제로 2010년 2분기 실업률은 4.3%로 2009년에 비해 낮아졌으며, 2010년 1분기 물가상승률도 1.9%를 기록하였다. 이러한 낙관적 전망은 연초 수출 증가, 홍콩정부 경기부흥책(중소기업 특별지원, 24만개 일자리 창출 등) 성과와 중국과의 경제협력 강화에 기인한 것이다.

제2편 소득세제

I. 개요

홍콩에서 부과되는 주요 소득에 대한 과세의 종류를 살펴보면 크게 3가지로 구성되는데, 첫째는 개인의 급여소득에 부과되는 급여소득세, 둘째는 개인 및 법인의 이윤 등에 부과되는 이윤세, 셋째는 부동산에서 발생된 소득에 부과되는 재산세로 구분된다. 첫째, 개인의 소득이 홍콩에 원천을 두고 있으면서 사업장, 고용, 연금(office, employment, pension)에서 발생한 경우라면 급여소득세(salaries tax) 납세의 의무가 있다. 둘째, 개인에게 과세되는 소득이 거래·영업 및 전문직(trade, profession or business)에서 발생된 소득이라면 이윤세(profit tax) 납세의 의무가 있으며, 셋째, 토지 및 건물인 부동산(land or building)으로부터 발생한 소득인 경우에는 재산세(property tax) 납세의 의무가 있다. 그 외 근로자나 자영업자의 경우 의무공제기금(Mandatory Provident Fund)에 의무기여금을 납부해야 하며, 홍콩에는 자본이득세(capital gain tax)나 부가가치세(value added tax)는 존재하지 않는다.

급여소득세(Salaries tax)는 납세자가 홍콩에 원천을 둔(arising in or derived from Hong Kong) 사업장, 고용 및 연금(office, employment or pension) 소득을 취득하였을 때 과세의무가 발생된다. 대상 소득은 급여, 휴가급여, 보수, 상여금 등이 포함되며, 납세자가 사용자에게 지급받거나, 납세자의 근로·고용으로 인해 발생된 이득을 공급받는 경우라면 과세대상이 된다. 그 외 일반적인 소득과는 구별되지만 소득의 범주에 포함되는 소득을 구체적으로 명시하고 있다. 이러한 범주에 속하는 소득으로는 승인된 퇴직제도하에서 발생된 이득, 주택과 관련하여 사용자에게 제공받은 이득, 그리고 주식이나 스톡옵션의 양도 시 실현이득 등이 존재하며 이러한 이득은 과세 대상에 해당된다. 그 외 홍콩세법은 급여소득세가 면제되는 비과세소득을 법령에 의해 구체적으로 열거하고 있다.

홍콩의 급여소득세 과세방식은 일반적으로 각 개별 소득의 순과세가능소득에 각각의 표준세율을 적용하여 분리과세하거나 누진세율과 인적공제를 적용하여 종합과세를 선택하는 방식으로 나뉘는데, 특징적으로 부부의 경우 부부합산과세를 인정하고 있다. 급여소득세는 과세방식에 따라 15%의 표준세율이 적용되기도 하고 2~17%까지 4단계의 누진세율이 적용되기도 한다.

이윤세(Profits tax)는 홍콩에서 거래·영업 또는 전문직(trade, business or profession)을 영위하는 자가 그러한 거래·영업 또는 전문직으로부터 홍콩을 원천으로 하여 얻은 모든 소득에 대하여 과세하는 것을 원칙으로 한다. 또한 홍콩에서 거래(trade), 영업(business) 또는 전문직(profession)을 영위하는 개인, 법인, 파트너십, 수탁자, 법인체 등은 그 소득에 대해 이윤세를 납부할 의무가 있다. 그외 주식의 배당금(Dividend)이나 자본이득(Capital gains), 외국원천소득(Offshore income)에 대해서는 이윤세가 면제된다. 이윤세(Profits tax)는 법인 및 법인형태가 아닌 사업체에도 적용되는데, 홍콩에 원천을 둔 소득에 대해서만 부과되며 법인에 대한 표준세율은 16.5%가 적용되고, 개인에게는 15%의 세율이 적용된다.

재산세(Property tax)는 홍콩에 소재하는 토지와 건물 또는 토지나 건물을 소유자의 순과세 가능소득(net assessable value)에 대해 부과된다. 즉, 토지와 건물 또는 토지나 건물의 부동산 평가과세액은 그 사용 권리에 대해 소유주에게 생기는 수입에 의해 결정되는 것이다. 정부, 특정 기업 및 개인은 재산세가 부과되지 않는다. 부동산 소유자가 아닌 자가 책임대하여 얻은 소득은 재산소득이 아니고 사업소득으로 간주되어 이윤세가 부과된다. 재산세 과세대상인 토지·건물 및 토지·건물 소유자는 같은 세율인 15%의 단일세율로 과세된다.

그외 기타 소득에는 영업소득, 투자소득, 자본이득 등이 존재한다. 개인의 영업소득은 이윤세(Profit tax) 대상이며, 일반적으로 기업과 같은 형태로 과세된다. 비용공제는 법인의 이윤세 과세 시 공제해주는 것과 마찬가지로 개인에게도 어떤 기간 동안 이익을 창출하기 위해 발생한 비용범위 내에서 허용된다. 그리고 감가상각은 해당 거래에 사용된 산업건축물, 기업·공장 및 기계류나 상업용 건물, 기업혁신을 위한 보수공사 등에 적용되며, 무형자산에 대해서는 상각하지 않는다. 투자 소득은 개인이 특정회사 등에 투자하여 배당금을 받거나 이자 및 로열티를 받을 때 발생하는 소득으로서,

이때 배당은 모두 면세되고, 이자와 로열티는 이윤세 대상이며, 법인과 같은 방식으로 과세된다. 자본이득은 일반적으로 과세하지 않으나 거래의 성격이 투기적인 목적을 가지고 있다면 이윤세 과세대상이 된다.

위와 같이 다양한 형태의 소득이 존재하지만, 홍콩에서는 경제주체의 소득과 관련하여 급여소득세와 이윤세, 재산세로 주요하게 구분하여 과세하며, 개인과 법인에 따라 과세대상을 구분하지 않고 각각의 과세대상이 되는 소득에 따라 세목별로 구분하여 과세한다. 그러므로 홍콩의 소득세제 역시 개인과 법인으로 구분하지 않고 세목에 따라 구분하므로 급여소득세, 이윤세 및 재산세의 세목별 내용은 구체적으로 해당 절에서 살펴보기로 한다. 다만, 재산세의 경우는 소득의 분류상 소득세제에 포함되어야 하나, 각국의 조세제도 편재에 따라 소득세제에서 따로 분리하여 제3편 재산세제의 제 I 장 재산세에서 구체적으로 검토하기로 한다.

1. 과세대상 및 과세소득

홍콩은 세법(Inland Revenue Ordinance; 이하 Cap. 112¹⁹⁾)에 의하여 ‘소득’의 정의를 구체적이고 명확하게 정의하고 있지 않지만 일반적으로 과세대상 소득과 이윤에 대해서 홍콩에서 발생된 소득 중 다음의 3가지 범주에 속하게 되면 과세하게 된다. 특정 형태의 소득은 과세가능소득에서 배제하여 비과세처리하며, 홍콩을 원천으로 하거나 또는 간주되는 소득 이외의 모든 외국소득은 일반적으로 과세대상에서 제외된다.

- ① 사업장·고용·연금(office, employment, pension)에서 발생한 소득²⁰⁾
- ② 거래·영업 및 전문직(trade, profession or business)으로부터 얻은 과세가능 이윤²¹⁾
- ③ 토지나 건물(land or building)로부터 발생한 과세 가능한 재산의 가치²²⁾

과세소득을 결정하는 데는 해당 소득이 홍콩을 원천으로 하여 발생하였는가의 문제

19) Inland Revenue Ordinance(IRO)는 Cap. 112로 명칭이 표기됨.

20) Cap. 112 §9

21) Cap. 112 §15

22) Cap. 112 §5

가 가장 중요한 요소로 작용한다. ‘원천(source)’의 의미는 홍콩 세무국(Inland Revenue Department: IRD)의 위원회(Boards of Review)나 법적판례 등의 많은 사례를 통해 고려의 대상이 되어 왔다. 이에 따라 세무국은 소득의 원천을 결정하기 위해 다음과 같은 장소기준을 설정하여 고용에 대한 소득의 원천을 판단하는 잣대로 다음의 3가지 기준을 사용하고 있다.

- 고용계약의 협상 및 체결 장소
- 고용주(사업장)가 거주하는 장소
- 직원의 보수를 지급하는 장소

위 기준에 부합되지 않아 홍콩 내에서 고용이 발생하지 않았음에도 과세하는 경우는 홍콩 내에서 용역이 제공된 경우로서, 해당 과세연도에 60일 이상 홍콩에 체류한 외국인 근로자의 소득이 여기에 해당되며 급여소득세 과세대상이 된다. 사업장이나 연금에 대한 소득의 원천을 결정하는 데는 위의 장소기준이 적용되지 않는다.

2. 과세기간

홍콩에서는 개인과 법인 모두에 대해 Year of Assessment(이하 YA 또는 과세연도)라는 과세연도를 적용²³⁾한다. 각 과세연도는 당해 4월 1일에 시작하여 12개월이라는 과세기준기간(Basis Period)을 가지며 다음해 3월 31일에 종료된다. 과세연도가 YA 2009/10과 같이 표기되었다면 2009년 4월 1일에 시작하여 1년의 과세기간을 가짐을 의미한다. 소득의 과세는 과세기간 즉, 과세연도의 기간 동안 2개년에 걸쳐 있지만, 세금의 부과 방식은 과세연도 동안의 급여소득세, 이윤세, 재산세를 현재의 해에 적용하므로, 과세연도 2009/10에 대한 세금부과는 2010년에 이루어진다.

23) Cap. 112 §2(1)

II. 급여소득세

1. 개요

급여소득세(Salaries tax)는 Cap. 112 Pt III에 근거하며, 납세자가 홍콩에 원천을 둔(arising in or derived from Hong Kong) 사업장, 고용 및 연금(office, employment or pension) 소득을 취득하였을 때 과세의무가 발생한다. 급여소득세 관련 소득은 Cap. 112 §8에 근거하여 열거되어 있는데, 그 구분은 ① 근로하여 수취한 급여(Wages and Salaries) ② 휴가급여(Leave Pay) ③ 보수(Fees) ④ 수수료(Commissions) ⑤ 상여금(Bonuses) ⑥ 팁(Gratuties) ⑦ 특전(Perquisite) ⑧ 수당(Allowance)으로 분류하고 있다. 이러한 항목들은 납세자가 사용자에게 지급받거나, 납세자의 근로·고용으로 인해 발생한 이득을 공급받는 경우라면 과세대상이 된다. 대부분의 급여소득은 명백하게 위의 항목 중 하나에 해당된다. 그러나 근로자가 고용함으로써 발생한 혜택 중에서 애매한 항목은 대부분 특전(Perquisite)에서 발생한다.

그 외 동법 §9에서는 일반적인 소득과는 구별되지만 소득의 범주에 포함되는 소득을 구체적으로 명시하고 있다. 이러한 범주에 속하는 소득으로는 승인된 퇴직제도하에서 발생한 이득, 주택과 관련하여 사용자에게 제공받은 이득, 그리고 주식이나 스톡옵션의 양도 시 실현이득 등이 존재하며 이러한 이득은 과세대상에 해당된다.

그 외 홍콩세법은 급여소득세가 면제되는 비과세소득을 규정하고 있는데, 원천적으로 과세되지 않는 소득과 과세가능소득이지만 비과세해주는 특정 소득을 열거하고 있다. 즉, 발생되지 않았거나 수취되지 않은 소득은 과세할 수 없다고 규정하고 있으며, 그 외 특정소득에 대해서는 구체적으로 열거하여 법적으로 비과세 혜택을 주고 있다.

그 외 홍콩의 소득세 과세방식은 일반적으로 각 개별 소득의 순과세가능소득에 각각의 표준세율을 적용하여 분리과세하거나 누진세율과 인적공제를 적용하여 종합과세를 선택하는 방식으로 나뉜다. 이것과 구별하여 홍콩은 특징적으로 부부의 경우 부부합

산과세를 인정하고 있는데, 이는 부부의 개별적 소득에 대해 과세할 때보다 부부소득을 합산하여 과세하는 방식이 더 유리할 때 적용하는 제도이다.

급여소득세를 설명하고 있는 제Ⅱ장의 구성은 제1절 개요에서 시작하여, 제2절 납세의무자를 간략히 살펴보고, 제3절에서는 과세소득을 검토한다. 과세소득은 과세소득에 대한 법령의 정의를 살펴본 후, 과세소득의 종류를 알아보고, 일반적인 소득과는 구별되지만 소득의 범주에 포함되는 소득을 살펴본다. 이후 과세소득에서 제외되는 항목인 비과세소득을 제4절에서 살펴보는 데, 원칙적으로 과세할 수 없는 소득과 법령에 근거하여 비과세혜택을 부여하는 특정소득을 구분하여 살펴본다.

제5절에서는 각종공제조항을 다루는데, 일반적인 소득공제와 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 특별공제, 그리고 급여소득자와 종합과세방식을 선택하면 혜택이 부여되는 다양한 인적공제를 차례대로 살펴본다. 제6절에서는 홍콩의 특별한 과세방식을 살펴보기 위해 종합과세방식과 부부합산과세방식²⁴⁾을 구분하여 살펴봄, 제7절에서는 급여소득세의 전체적인 세율과 세액산출과정을 살펴보고, 마지막으로 제8절에서 행정절차를 간략히 살펴본다.

2. 납세의무자

홍콩은 영구거주자뿐만 아니라 임시거주자도 납세의무를 가지는데, 일반적으로 홍콩 내에 거주하는 사람을 영구거주자라고 하고, 홍콩에 거주하지는 않지만 해당 과세연도에 180일 이상 홍콩에 체류하거나 또는 연속된 2개의 과세연도에 걸쳐 총 300일 이상 체류한 사람을 임시거주자라고 부른다.

홍콩은 원천지국 과세방식을 적용하기 때문에 과세부담은 거주상태에 따라서 결정되는 것이 아니라 소득의 원천에 의해서 결정된다. 그러므로 영구거주자나 임시거주자라는 용어를 특별히 구분하여 사용하지는 않는다. 다만, 종합과세(personal assessment)를 선택한 개인의 자격유무를 결정할 때와 부양가족 공제를 요구할 때 및 이중과세를 피하고자 할 때에는 거주자 구분을 두며, 이 경우를 제외하고는 일반적으

24) 홍콩의 특징적인 부부합산과세방식을 소개하기 위해, 종합과세방식과 부부합산과세방식이 동등하게 비교되는 과세방식이 아님에도 불구하고 과세방식을 두 가지로 분류하여 소개함.

로 사용되지 않는다.

3. 과세대상 소득

가. 법령의 정의

급여소득세의 과세대상 소득 기준은 홍콩에 원천을 둔 사업장, 고용 및 연금 (office, employment or pension)에서 발생된 것으로 세법에서 규정하고 있다. 그러므로 소득의 기준이 되는 ‘사업장(office)’ 과 ‘고용(employment)’ 그리고 ‘연금(pension)’ 이 구체적으로 어떤 의미인가를 먼저 살펴보자.

먼저 ‘사업장(office)’ 이란 회사운동을 수행하는 곳이라는 의미를 가지는데, 여기에서 사업장은 이사 또는 임원(director or officer)의 사업장을 말한다. 그러므로 이 사업장에서 발생된 이사의 보수는 급여소득과세²⁵⁾한다. 즉, 기업이나 단체를 경영함에 있어서 이사에게 지급되는 보수는 그들의 용역에 대한 대가로 취급하므로 급여소득세 과세대상으로 삼는다. 예를 들어 이사의 사무실이 홍콩 내에서 운영되고 있다면, 비록 이사의 실질적인 거주지가 외국에 있다고 하더라도 이사의 모든 보수가 이 사무실로부터 발생된 것으로 보아 급여소득으로 과세하게 된다. 일례²⁶⁾로 8개 회사의 이사인 납세자가 그의 소득이 이사의 보수로 취급되어 급여소득과세가 되자, 그의 활동은 전문적인 경영이므로 이에 대한 보수는 이윤세과세 대상임을 주장한 바 있다. 그러나 이에 대해 위원회(Board)는 이사의 지위가 ‘사업장’ 에서 기인되는 것이라고 결정하여 이러한 주장을 기각한 바 있다.

둘째, 납세자와 사용자 사이에 주종(master and servant)의 관계가 존재한다면 즉, 용역의 계약(contract of service)²⁷⁾을 체결하는 경우라면, 이를 ‘고용(employment)’ 로부터 유인된 소득이라고 규정하고 있다. 고용으로부터 유인된 소득을 판정함에 있어서 몇 가지 기준이 적용되고 있는데, 주종의 관계를 규정하는 ‘근본

25) Cap. 112 §8(1)

26) D6/88 IRBRD Vol. 3, 154

27) 용역의 계약(contract of service)은 용역을 위한 계약(contract for services)과는 반대되는 개념으로 용역을 제공하고 보수를 받는 계약을 의미함.

적 기준' 과 계약의 독립유무를 판단하는 '경제적 실체 기준' 등이 존재한다. 그래서 자영업자에게 의해 발생된 소득이나 독립계약자의 소득은 급여소득세로 과세하지 않고 일반적으로 이윤세 과세대상으로 취급한다.

'근본적 기준(original test)' 은 주종의 관계가 존재하는가의 여부를 판정하는 것으로서 '종업원이란 그가 하는 일의 방법을 사용주에게 지시받는 사람' 으로 규정하고 있다. 그러나 이러한 규정을 적용하기 위해서는 지시나 통제의 정도를 판단하는 것이 중요 척도가 되지만, 지시의 한도를 정하는 것이 거의 불가능하며 무의미하므로 이 기준을 현재는 적용하기 힘든 지점이 존재한다.

'경제적 실체 기준(economic reality test)' 은 납세자가 종업원인지 독립적 계약자인지를 구별하는 기준으로 적용된다. 납세자가 계약을 체결함에 있어서 다음의 요소를 만족한다면 독립적인 계약자로 보아 급여소득세를 과세할 수 없으며, 다음의 요소를 만족하지 않는다면 급여소득세 과세대상으로 취급하게 된다.

- 용역을 수행하는 자가 자신의 장비를 제공하는 경우
- 납세자가 자신의 토지(or 재산)에서 일하는 경우
- 납세자가 자신의 보조자를 고용하는 경우
- 납세자가 금융위험의 정도를 취하는 경우
- 납세자가 투자와 경영의 책임이 있는 경우
- 납세자가 건전한 경영의 이윤을 분배받는 경우

셋째, 홍콩에서 발생하는 '연금(pension)' 은 일반적으로 급여소득세 과세대상²⁸⁾이 된다. 그러나 특별히 장애 및 전쟁에 관련된 연금소득에 대해서는 비과세해주고 있으며 연금을 commutation 방식으로 지급하는 총연금 합계에 대해서도 비과세해주고 있다. 과세대상에서 '연금(pension)' 이란 항목은 자발적 또는 철회 가능한 모든 연금을 포함한다.

28) Cap. 112 §8(1)(b)

나. 세법에 근거한 과세소득

Cap. 112 §8에 근거하여 살펴보면 급여소득세 관련 소득은 다음과 같이 규정되어 있으며, 동법 §9에서는 일반적인 소득과는 구별되지만 소득의 범주에 포함되는 소득을 구체적으로 명시하고 있다.

Cap. 112 §8에 의한 소득의 정의를 살펴보면 ① 근로하여 수취한 급여(Wages and Salaries) ② 휴가급여(Leave Pay) ③ 보수(Fees) ④ 수수료(Commissions) ⑤ 상여금(Bonuses) ⑥ 팁(Gratuties) ⑦ 특전(Perquisite) ⑧ 수당(Allowance)으로 분류하고 있다. 이러한 항목들은 납세자가 사용자에게 지급받거나, 납세자의 근로·고용으로 인해 발생된 이득을 공급받는 경우라면 과세대상이 된다. 대부분의 급여소득은 명백하게 위의 항목 중 하나에 해당된다. 그러나 근로자가 고용함으로써 발생된 혜택 중에서 애매한 항목은 대부분 특전(Perquisite)에서 발생한다.

특전(Perquisite)은 법상에 정의되어 있지 않지만, 모든 부수적인 보수(incidental emoluments)를 포함하는 포괄적인 의미로 해석된다. 고용으로부터 발생하는 부가혜택(fringe benefits)인 사적 혜택이나 휴대폰 비용 등을 사용자가 지급하였다면 이러한 이득은 특전에 해당²⁹⁾된다. 또한 정부의 가족구매제도(Home Purchase Scheme)를 통해 근로자에게 지급된 모든 혜택도 특전으로 인정되고 있다. 따라서 근로자의 사적인 비용에 대한 보상은 일반적으로 특전으로 간주되어 과세되며 사무실 출퇴근을 위한 교통비의 지급이 부분적 보상으로 인정된 사례도 존재한다. 그 외 특전에는 ① 생활비 보조 ② 출퇴근시 통근비용 ③ 호텔숙박비 제공 ④ 학자금 ⑤ 사회단체나 스포츠클럽 멤버십 ⑥ 자동차 혜택 ⑦ 무이자 대출 또는 이자보조 대출의 제공 등이 포함된다.

또한 특전과 유사한 형태이지만 수취하여 돈으로 전환될 수 있는 현물이득(Benefits in kind)도 과세소득에 포함되는데, 고용주가 제공하는 주택 임대료, 자녀교육비용 및 휴가비용 등이 과세대상에 포함된다.

휴가급여(Leave Pay)는 휴가기간 동안 근로자에게 지급되는 급여를 의미하는데, 연간휴가와 연구휴가를 구별하는 명확한 사례가 존재하지는 않는다. 다만 홍콩대학

29) D5/87 IRBRD Vol. 2, 332

(Hong Kong University)에 근무하는 근로자가 해외로 연구휴가를 떠나서 받은 지급액은 급여소득세 과세대상이라고 판정³⁰⁾하고 있다. 납세자에게 연구휴가 동안 지급한 금액은 그가 용역을 제공한 것에 기인했다고 보아 과세가능소득으로 분류하고 있다.

다. 기타소득

Cap. 112 §9에서는 일반적인 소득의 정의에는 포함되지 않지만 소득의 범주에 속하는 종류의 소득을 열거하고 있다. 이러한 범주에 속하는 소득으로는 승인된 퇴직제도 하에서 발생된 이득, 주택과 관련하여 사용자에게 제공받은 이득, 그리고 주식이나 스톡옵션의 양도시 실현이득 등이 존재하는데 이러한 이득은 과세대상에 해당된다.

우선 승인된 퇴직제도 이득을 살펴보면 아래와 같은데, 승인된 퇴직제도 하에서 과세소득은 비과세대상이 되는 항목의 범위를 제외한 나머지 소득을 의미하며, 이와 같이 비과세대상이 아닌 소득을 모두 과세대상 소득에 포함시키고 있는 것이 특징이다 (〈표 2-Ⅱ-1〉과 〈표 2-Ⅱ-2〉 참조).

- 연금이나 공제기금, 기타 사회제도³¹⁾를 통해 근로자가 수령한 금액으로 사용자가 낸 기여금 한도까지로 규정³²⁾
- 퇴직, 사망, 능력상실 및 서비스의 종료³³⁾를 제외하고 승인된 직업퇴직제도 (recognised occupational retirement scheme)를 통해 근로자가 수령한 금액으로 사용자가 낸 기여금 한도까지로 규정³⁴⁾
- 서비스 종료시 승인된 직업퇴직제도(recognised occupational retirement scheme)를 통해 근로자가 수령한 소득으로, 사용자가 낸 기여금 중 일정한도³⁵⁾를 초과하는 금액³⁶⁾

30) D40/95 IRBRD Vol 10, 275

31) 승인된 퇴직제도와 의무공제기금제도는 제외

32) Cap. 112 §9(1)(aa)

33) 서비스의 종료란 45세 이하의 나이에 퇴직하는 경우나 불입해가 10년 미만일 때 퇴직하는 경우 등을 말함.

34) Cap. 112 §9(1)(ab)(i)

35) 일정한도 = 발생이득 × (서비스가 완료된 해당 개월 수/120개월)

36) Cap. 112 §9(1)(ab)(ii)

- 퇴직, 사망, 능력상실 및 서비스의 종료를 제외하고 의무공제기금(Mandatory provident fund)에서 발생한 소득을 근로자가 수령한 것으로 사용자가 납부한 의무기여금(mandatory contribution) 한도까지로 규정³⁷⁾
 - 의무공제기금을 통해 발생한 소득을 근로자가 수령하는 것으로서 사용자가 불입한 자발적 기여금(voluntary contribution)의 일정한도를 초과하는 금액³⁸⁾
- 주택과 관련하여 사용자에게 받은 이득은 사용자가 근로자에게 주거를 위한 공간을 제공하는 데 따른 이득으로서 다음의 항목이 해당된다.
- 사용자나 해당 기관에서 무료(rent-free)로 제공하는 주거에 대한 임대가치³⁹⁾
 - 주거공간이 임대가치 이하로 사용자에게 의해서 제공될 경우, 지급한 금액을 초과하는 임대가치⁴⁰⁾
- 주식과 스톡옵션 이득은 납세자가 이 이득을 양도나 행사를 통해 실현하였을 때 과세대상 소득으로 포함된다.
- 회사에서 주식이나 스톡옵션을 획득한 납세자가 그 주식이나 스톡옵션을 양도나 행사할 경우 실현된 이득
- 기타 이득으로는 다음과 같은 종류의 이득이 있으며 주로 현물이득에 해당되는 항목들로 구성된다.
- 사용자가 제공한 화폐로 전환 가능한 이득⁴¹⁾
 - 근로자 자녀의 교육을 위해 사용자가 지급한 교육혜택⁴²⁾
 - 휴일여행과 관련하여 사용자가 근로자에게 지급한 금액⁴³⁾

4. 비과세소득

홍콩 세법에서는 발생되지 않았거나 수취되지 않은 소득은 과세할 수 없다고 규정하

37) Cap. 112 §9(1)(ad)

38) Cap. 112 §9(1)(ae)

39) Cap. 112 §9(1)(b)

40) Cap. 112 §9(1)(c)

41) Cap. 112 §9(2A)(a)

42) Cap. 112 §9(2A)(b)

43) Cap. 112 §9(2A)(c)

고 있으며, 그 외 특정소득에 대해서는 구체적으로 열거하여 법적으로 비과세 혜택을 주고 있다.

우선 과세소득을 책정하는 기준은 해당 과세연도에 소득이 발생되었느냐 아니냐를 기준으로 하며, 소득의 발생과 수취(accrual and receipt of income)가 모두 해당 과세연도에 실행되었을 때에만 과세할 수 있다. 즉, 소득이 과세연도에 발생되었지만, 아직 수취되지 않았다면 급여소득세를 과세할 수 없고 과세소득에 포함되지 않는다. 반대로 수취되었으나 발생되지 않은 소득은 과세소득으로 간주할 수 없으므로 역시 과세소득에 포함되지 않는다⁴⁴⁾.

(사례) 소득의 발생과 수취

<상황>

- A씨는 매달 HKD 15,000의 월급을 받음
- 그러나 회사의 현금흐름에 곤란이 있어 2010년 1월부터 3월까지 3달치 월급인 HKD 45,000을 받지 못함
- 다시 회사의 사정이 좋아져서 다음해 2011년에 월급을 모두 받음

<해석>

- ① 이 경우 A씨는 2010년에 소득이 발생했음에도 불구하고, YA 2009/2010에 소득이 수취되지 않았으므로 YA 2009/2010 과세소득에 포함되지 않음
- ② 그 후 2011년에 HKD 45,000의 소득을 받았으므로 YA 2010/2011에 소득을 수취하였으나 실제로 소득이 발생한 과세연도는 YA 2009/2010이므로 YA 2009/2010에 HKD 45,000을 추가하여 급여소득세를 재계산하여 세액을 산출하게 됨

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

그 외 소득으로 간주할 수 있는 소득이지만 특정 소득에 대해서는 법적으로 면제하고 있는데, Cap. 112 §8과 §9에 의해 다음의 특정 소득은 납세자의 소득계산 시 법령에 의해 제외된다.

- 대사관 직원(consulate staff): 영사관이나 대사관에 고용된 직원들의 보수로서 외국정부 관청의 관료 및 직원에게도 확대하여 적용

44) 법적주체의 설립일 이전에 받은 보수에 대해서는 소득이 발생되지 않았으므로 소득세를 부과할 수 없다.

- commutation of pension: 다음의 연금제도에서 받은 연금액의 합계
 - ① 사망, 장애 또는 은퇴로 인한 퇴직 시 승인된 직업퇴직제도(occupational retirement scheme)
 - ② Pension Ordinance
 - ③ Pension Benefits Ordinance
 - ④ Pension Benefits(Judicial Officers) Ordinance
- 장애연금: Pension Regulations, Pension Benefits Ordinance, Auxiliary Forces Pay and Allowances(Pensions) Regulation, Pension Benefits(Judicial Officers) Ordinance에 의해 지급된 장애연금
- 홍콩 외부에서 고용되어 받은 연금: 정부 고용 이외에 홍콩 외부의 고용에서 발생된 연금
- 의무공제기금(MPF)의 의무기여금(Mandatory contribution)에서 발생된 소득: 고용시 사용자와 근로자가 불입한 의무기여금에서 발생한 수익으로 홍콩에서 이주, 퇴직, 사망, 능력상실 및 서비스의 종료로 수취한 금액
- 의무공제기금(MPF)의 자발적 기여금(Voluntary contribution)에서 발생된 소득: 고용 시 사용자와 근로자가 불입한 자발적 기여금에서 발생한 수익으로 퇴직, 사망, 능력상실 및 서비스의 종료로 수취한 금액임. 단, 서비스의 종료 시에는 근로자의 불입금은 모두 면제되지만, 사용자가 불입한 금액은 일정한다⁴⁵⁾까지만 면제가 허용됨
- 승인된 퇴직제도(retirement scheme)에서 받은 (연금 제외) 수령액: 근로자가 퇴직, 사망, 능력상실 및 서비스의 종료로 수취한 금액으로, 서비스의 종료 시에 근로자의 불입금은 모두 면제되지만, 사용자가 불입한 금액은 일정한다⁴⁶⁾까지만 면제가 허용됨
- 통화당국의 공제기금이득(Monetary Authority provident fund benefits): Exchange Fund Ordinance(5A(1)과 5A(3))에서 지정한 자가 수취한 금액으로 면제의 범위는 퇴직제도(retirement scheme)와 동일하게 적용됨

45) 일정한다 = 발생이득 × (서비스가 완료된 해당 개월 수/120개월)

46) 각주 42)와 동일하게 적용

위에서 열거한 승인된 퇴직제도(retirement scheme)와 의무공제기금제도(MPF scheme) 및 통화당국의 공제기금이득(Monetary Authority PF benefits)의 면제내역을 표로 정리하면 다음과 같다.

〈표 2-11-1〉 승인된 퇴직제도(retirement scheme)의 면제내역

	근로자 기여금	사용자 기여금
퇴직	면제	면제
사망	면제	면제
능력상실	면제	면제
서비스 종료	면제	일정한도까지 면제
홍콩에서 영구이주 (서비스 종료없이)	면제	전액 과세
기타 상황	면제	전액 과세

주: 통화당국의 공제기금제도는 승인된 퇴직제도와 동일한 면제범위를 가진
 자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

〈표 2-11-2〉 의무공제기금제도(Mandatory provident fund scheme)의 면제내역

	근로자 의무 /자발적 기여금	사용자 의무 /자발적 기여금
퇴직	면제	면제
사망	면제	면제
능력상실	면제	면제
서비스 종료	면제	의무기여금: 면제 자발적 기여금: 특정한도까지 면제
홍콩에서 영구이주 (서비스 종료없이)	면제	의무기여금: 면제 자발적 기여금: 전액과세
기타 상황	면제	전액 과세

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

- 연방정부 보수: 홍콩을 제외한 연방정부에서 받은 급료나 홍콩 내에 연방정부 관련 기관에서 받은 보수
- 군인연금: 군인이 당한 부상 및 장애에 대한 연금지급액
- 참전 군인의 보수
- 전쟁기념연금: 홍콩 전쟁기념 연금이나 홍콩 전쟁기념 연금조례(Hongkong war memorial pensions ordinance)에 의해 지급받은 연금
- 교육수당: 교육기관에서 전일 교육을 지도하고 받은 교육수당
- 중앙정부 관리로 홍콩에 임시적으로 근무한 사람의 보수: 중국정부에 고용되어 있는 관료로서, 홍콩에 임시적으로 파견 나와 중앙정부로부터 받는 보수
- 이혼 or 양육: 배우자나 전 배우자로부터 받은 양육비나 이혼위로금
- 선박이나 비행기 승무원: 특별한 환경인 비행기나 배에서 근무하는 승무원의 보수
- 휴일 보장(수당): 휴일여행에 이용된 통행권이나 수당의 실제 가치는 급여소득세 (sec9(1)(a))에 의해 이미 면제됨. 그러므로 이 면제조치는 과세연도 2003/2004에 없어졌으며, 환급 가능성 여부에 관계없이 2003년 4월 1일부터 사용자가 여행에 제공한 혜택 중 실제금액을 초과하는 부분은 과세소득으로 처리됨. 여기에는 휴일여행에 소요되는(교통, 숙박, 식사, 관광, 여행자보험 등) 실제금액이 모두 포함됨

(사례) 휴일수당에 대한 비과세 제외내역

예) 납세자가 연간 교통수당으로 HKD 20,000을 받았으나, 실제 여행경비로는 HKD 10,000만 사용한 경우, 초과된 HKD 10,000은 급여소득세로 과세

- 사용자 의무금 면제: 사용자가 근로자의 이득을 위해서 지불한 금액으로 휴일수당, 아동교육수당 및 현금화 가능이득은 제외됨
- 임대료의 지불 및 환급: 사용자가 근로자에게 제공한 임대료나 환급액

5. 각종 공제제도

홍콩의 급여소득세(salary tax)는 총소득에서 비과세소득을 제외하여 과세가능소득(Assessable income)이 산출되면 여기에서 각종 공제를 적용한 후 과세된다. 각종 공제는 우선 일반적인 소득공제(Allowable Deductions)가 적용되어 순과세가능소득(Net Assessable income)이 산출되고, 그 다음 몇 개의 특별한 제도에 대해 특별공제를 적용하여 특별공제후순과세가능소득(Net Assessable income after Concessionary Deductions)을 산출한다. 이렇게 산출된 소득은 종합과세를 선택하지 않은 납세자의 경우 표준세율이 적용되어 과세된다. 납세자가 종합과세를 선택하면 이 소득에서 각종 인적공제가 차감되며, 각종 인적공제를 적용하고 난 후 산출된 최종 과세가능소득(Chargeable Income)은 소득등급별로 누진소득세율이 적용되어 최종적으로 과세된다.

이 절에서는 공제순서에 따라 일반적인 소득공제의 내용을 살펴보고, 특별공제항목에 의해 공제되는 특별공제의 내용을 검토한 후 종합과세를 위한 인적공제 내용을 살펴본다.

가. 소득공제

납세자는 총소득에서 비과세소득을 제외하고 산출된 과세가능소득(Assessable income)에서 다음과 같은 각종 소득공제(Allowable Deductions)항목을 차감하여 순과세가능소득(Net Assessable income)을 얻는다.

1) 지출 및 비용 공제

소득공제 대상이 되는 지출 및 비용은 가사비용, 개인비용 및 자본비용(Domestic, private or capital expenditure)을 제외하고 소득 창출과정에서 전반적(Wholly)이고 배타적(Exclusively)이며 필수적(Necessarily)으로 발생한 비용이어야만 지출 및 비용(outgoings and expenses)의 소득공제가 적용된다.

구체적으로 가사비용 및 개인비용에는 일반적인 생활비, 여행경비, 오락비용, 가계 보험 등이 포함되고, 개인의 의료비용의 경우도 공제대상에서 제외된다. 이자비용은 1997년까지는 공제대상이 아니었으나 과세연도 1998/99 이후 주택대출 이자에 대해서 연간 일정비용까지 공제를 허용해주고 있으며, 공제기간도 당초 5년에서 계속 연장되어 현재는 10년까지 비용공제가 허용되고 있다. 이는 다음 절의 특별공제 주택대출 이자 항목에서 구체적으로 살펴본다. 자본지출은 본질적으로 공제대상이 아니다. 그러므로 비용 및 지출이 자본계정에 속해있다면 공제되지 않고, 소득계정(revenue account)에 속한 비용은 공제 가능하다. 그러나 이러한 비용을 구분해내는 일은 매우 어려워서 각각의 해당 경우마다 법적 사례 및 판례에 의존한다.

전반적(Wholly)이고 배타적(Exclusively)이라는 의미는 비용공제 시 매우 좁게 해석되지는 않는다. 즉, 비용이 여러 가지 목적을 위해 발생하였을 경우에도 그 비용 중 일부가 소득창출에 기여하였다면 그 정도를 비율로 산정하여 포함한다. 예를 들어 납세자가 차량을 개인용과 사업용의 두 가지 목적으로 사용하였을 경우, 사업용과 관련되어 발생한 비용에 대해서는 공제가 가능하다. 그러나 이 경우 납세자가 사업용 목적으로 사용되었음을 입증할 자료를 제공해야 할 의무를 가진다. 전반적이고 배타적인 의미가 매우 좁게 해석되지 않는 반면에 필수적(Necessarily)이라는 의미는 소득의 창출과정에서 본질적으로 발생한 비용이라는 의미로서 매우 엄격하게 해석하기 때문에 해당 지출이 실질적으로 발생한 경우를 의미한다.

2) 본인 교육비공제

본인 교육비공제(Self-Education expenses)는 과세연도 1996/97에 최초로 도입되었다. 최초로 도입될 당시인 과세연도 1996/97과 과세연도 1997/98에는 각각 최고 공제한도가 HKD 12,000과 HKD 20,000이었으나 과세연도 1998/99에서 과세연도 2000/01에는 HKD 30,000으로 늘어났고, 과세연도 2001/02에는 HKD 40,000으로 늘어나서 과세연도 2007/08부터 현재까지 HKD 60,000의 공제한도를 유지하고 있다. 교육비용은 일반적으로 규정된 교육과정(prescribe course of education)의 등록금, 수업료, 시험응시료 등 교육과 관련된 비용은 모두 공제가 허용된다.

구체적으로 규정된 교육과정(prescribe course of education)은 다음과 같다.

- 교육공급자⁴⁷⁾가 제공하는 교육과정
- 거래·영업·전문직과 관련 있는 훈련 교육과정
- Cap. 112의 Sch13에 의해 승인된 기관에서의 훈련 및 교육과정

3) 감가상각 및 자본공제

감가상각 및 자본공제는 과세소득을 산출하기 위해 필수적인 공장설비나 기계장치(plant or machinery)에 사용된 금액을 과세가능소득에서 공제⁴⁸⁾하는 것이다. 감가상각 및 자본공제는 소득산출 과정에 필수적 요소이어야 하나 전적이거나 배타적일 필요는 없다. 또한 이러한 비용이 과세소득 산출 목적으로 사용될 경우 과세소득 산출에 이용된 비율만큼 공제하는 것도 허용된다. 이 공제에 대한 자세한 내용은 이윤세(profit tax)에서 다루기로 하고 여기서는 간단한 예만을 소개한다.

47) 교육공급자는 다음과 같다.

- ① 대학교, 전문학교, 기술학교
- ② Education Ordinance §13(a)에 등록된 기관
- ③ Education Ordinance §9(1)에 의해 등록이 면제된 교육기관
- ④ Cap. 112 §16의 목적에 부합하고 Commissioner(세무국장)가 승인한 기관
- ⑤ Commissioner(세무국장)가 서면으로 승인한 기관

48) Cap. 112 §12(1)(b)

(사례49) 감가상각 및 자본공제 적용 사례

납세자는 회사(A)에 수석바이올리니스트(first associate concertmaster)로 고용되어 회사(A)가 바이올린을 제공했지만, 연주에 사용할 특별한 바이올린을 매우 많은 돈을 주고 구매한다. 납세자는 좋은 바이올린은 전문적인 바이올리니스트에게는 필수불가결한 도구이고 연주의 질을 높이기 위해 비싼 바이올린을 사는 것은 필요하다고 주장했다. 그러므로 감가상각 및 자본공제 되는 것은 당연하다고 주장하였고, 위원회는 이를 받아들였다. 즉, 연주가 목적인 고용의무에서 바이올린은 필수불가결한 도구이며, 그 연주의 질을 높이기 위해 비싼(납세자가 선호하는) 바이올린을 구입한 것은 다른 도구와 비교 불가능한 요소임을 받아들임으로써 사례는 이 비용이 필수적이어야 하지만 전적이거나 배타적일 필요는 없음을 보여주었다.

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

4) 결손금 이월공제

총공제금액이 납세자의 총과세소득을 초과하는 경우, 납세자의 과세소득에 대해 공제를 모두 적용한 후 그 초과분은 과세연도 다음 해에 이월하여 결손금이 공제⁵⁰⁾되며 이를 결손금 이월공제라 한다. 초과된 결손금은 초과가 발생한 그 다음 과세연도에 즉시 공제해야 하며 이렇게 결손금 이월공제를 적용했음에도 결손금이 남아 있다면 그 다음 과세연도로 이월된다. 이러한 이월공제는 결손금이 완전히 소진될 때까지 계속⁵¹⁾되며 시간의 제한을 두지 않는다.

초과결손금은 납세자가 부부합산과세를 선택한 경우⁵²⁾에는 배우자의 과세소득에 대해서도 공제가 허용된다. 이 경우 부부의 소득에 대한 공제는 다음과 같이 처리된다.

- 우선, 초과 결손금은 배우자의 과세가능소득에 대해 공제 가능한 한도까지 공제한다.
- 그 후에도 결손금이 남아 있을 경우 다음 과세연도로 이월한다.
 - 부부합산과세를 선택했을 경우에는 이와 같은 과정이 반복
 - 부부합산과세를 선택하지 않은 경우에 초과결손금은 §12A(3)에 따라 완전하게 공

49) case 02 (2005) HKPC 81-058 (D7/04)

50) Cap. 112 §12A(1)

51) Cap. 112 §12A(3)

52) Cap. 112 §12(3)

제될 때까지 계속됨.

5) 기타공제

① 전문직 협회에 대한 기부

전문직 협회나 단체에 대한 기부금은 일반적으로 공제되지 않는다. 그러나 이러한 단체가 비영리적 목적으로 운영되고 있고 납세자의 고용과 직업수행에 도움이 되는 사업에 기부한 경우는 비용공제를 허용하고 있다.

특히, 세무국(IRD)에서는 고용의 필수조건이 되는 전문직자격을 부여하는 단체나 특정단체의 회원가입을 통해 직업수행 및 교육훈련 등을 할 수 있는 경우에 한해서는 법령에 의해 특별공제를 허용하고 있다. 그러나 이러한 특별공제는 매우 엄격하게 적용되는데, 전문직자격이 완전하게 고용의 필수조건이 되어야하며, 전문직단체의 회원이라는 사실만으로 공제가 허용되지는 않는다. 또한 세무국은 이 특별공제에 대해서 법령에서 허용하는 범위 이상으로 포괄적으로 허용하는 것을 금지하고 있다.

② 접대비

접대비를 공제받기 위해서는 납세자가 영업수행을 위해서 없어서는 안되는 필수불가결한 비용이라는 사실을 입증하는 것이 필요하다. 그러므로 통상적인 접대비는 공제대상이 되지 못하며, 공제를 받기 위해서는 영업계약과정에서 사용된 접대비만 공제가능하다. 또한 영업계약이라는 증거서류와 접대비용의 목록 등도 납세자가 제공하여야 한다.

③ 교통 및 차량경비

교통경비는 특정 환경에서 근무처를 다른 곳으로 옮길 경우 소요된 경비에 한해서 공제가 허용된다. 특히 이 범주의 공제는 매우 엄격하게 적용되므로, 업무수행에 있어

서 전적이고 배타적이며 필수불가결한 경우에 한해서만 공제가 허용된다. 그러므로 최초 업무수행에 대해서는 업무와 관련이 있더라도 공제가 허용되지 않으며, 사업과 관련되지 않은 사적비용은 공제되지 않으며, 근무지의 이전이 편리함을 위한 이전이라면 공제가 허용되지 않고 실질적으로 필수불가결한 경우에만 공제가 가능하다.

차량경비는 동일한 곳을 대중교통으로 이용할 경우를 고려하여 공제액이 결정되며, 차량비용이 일부는 사적인 용도로, 일부는 업무를 위해서 사용한 경우에는 사적인 용도의 비용은 공제에서 비례적으로 제외된다.

이러한 교통 및 차량 경비에 대한 공제금액은 납세자가 대략적으로 추정하여 결정하지 않는다. 즉, 이러한 교통 및 차량경비의 공제금액 결정은 구체적이고 자세한 공제 이유 및 증거서류뿐만 아니라 교통경비 지출명세서를 동시에 제출하고 이에 근거하여 공제금액이 결정된다.

④ 주거지를 근무용도로 사용

납세자가 재택근무를 하는 경우 납세자는 사무실의 집기를 이용하지 않기 때문에 이에 해당하는 난방 및 전기 등의 해당 경비를 공제받을 수 있다. 그러나 납세자가 근무의 본질상 주거지에 계속 주거하지 않고 이동이 발생하는 경우는 그에 합당하게 비례적으로 임대료 및 유사경비의 비율을 계산해서 공제해준다.

⑤ 의복비

납세자의 의복비에 대한 지출은 직업의 본질상 필수적으로 요구되는 의복의 대체나 구매비용에 대해서만 공제를 허용한다. 그러나 법조인의 의복비는 공제자격이 허용되지 않는데, 그 이유는 법조인의 업무 특성상 업무를 위한 목적과 사회통념상 법조인이 갖추어야 할 의복이라는 개인적인 두 가지의 이유가 혼합되어 있기 때문이다. 이 비용은 전적이고 배타적이며, 필수불가결한 경우에만 공제가 허용된다.

⑥ 교육비

납세자가 정규 과정에서 교육을 받는 경우에 본인의 교육비는 공제가 가능하다. 또한 납세자가 근무하는 회사에서 요구하는 교육과정을 이수하는 경우에도 역시 교육비공제가 허용된다. 이 공제는 납세자가 재직중이고 업무수행과 관련된 것이어야만 공제가 허용된다.

⑦ 의료비

의료비에 대해서는 공제가 허용되지 않는다. 실제로 납세자가 암투병을 하면서 이 의료비용에 대해서 공제를 요구했으나 기각된 바 있다. 이에 대해 의료비는 개인의 건강과 복지를 위해 지출하는 것이므로 업무의 능력과는 관계없다고 판단하고 있다. 그러므로 의료비에 대해서는 본질적으로 개인적인 것으로 취급하여 공제를 허용하지 않는다.

나. 특별공제

특별공제는 납세자의 순과세가능소득(Net Assessable income)에서 다음과 같은 여러 가지 공제를 적용하는 단계에서 허용되며, 이렇게 산출된 과세소득은 특별공제후 순과세가능소득(Net Assessable income after Concessionary Deduction)이 된다. 납세자가 종합과세를 선택하지 않으면 이렇게 산출된 특별공제후 순과세가능소득에 표준세율(15%)을 적용하여 과세한다. 이 단계에서 허용되는 특별공제는 Cap. 112 PT IVA에 근거하여 적용되며 4개의 공제적용대상 항목이 존재한다.

첫째, 승인된 자선기부금(approved charitable donations)공제의 경우 35%의 공제율이 적용되고, 둘째, 노인주택보호비용(elderly residential care expenses)은 최대 HKD 60,000까지 허용되며, 셋째는, 주택대출이자(home loan interest)에 대한 공제로서 최대 HKD 100,000까지 10년동안 공제가 허용된다. 마지막으로 승인된 퇴직제도 기여금(contributions to recognised retirement schemes) 공제의 경우 최대

HKD 12,000까지 공제가 허용된다.

Cap. 112 PT IVA에 의한 특별공제제도는 과세연도 1998/99에 제정되어 노인주택 보호비용과 주택이자비용이 추가되었고, 당초 인적공제항목이었던 자선기부금이 급여 소득세의 목적에 부합되게 특별공제로 전환되었다. 주택이자비용은 IRO 2004를 통해 5년에서 7년으로 2년 연장(2003년부터 소급적용)되었다가, IRO 2006을 통해 다시 3년이 추가로 연장(2005년부터 소급적용)되어 현재 공제는 10년 동안 적용된다.

1) 승인된 자선기부금(approved charitable donations)

승인된 자선기부금은 순과세가능소득에 대하여 적용되고 최대한도는 35%이며, 종합과세와 부부합산과세의 경우 동일하게 적용된다. 공제가능 기부금은 최소한 HKD 100 이상에 대해 적용되며 최대적용 공제한도는 과세연도 2002/2003 이전에 10%에서 과세연도 2003/2004~과세연도 2007/2008에는 25%, 현재는 35%를 적용하고 있다. 그러나 자선기부금 공제가 납세자의 순과세가능소득에 대하여 적용되지만, 손실 공제는 이러한 공제계정에서는 적용되지 않는다.

그 외 이 기부금 공제가 이윤세(profit tax)에 대해 공제된 경우⁵³⁾에는 급여소득세에서 다시 공제되지 않는다. 또한 결혼한 부부의 경우에도 배우자 한 사람이 기부금총액을 공제받았다면 다른 배우자는 공제받을 수 없다⁵⁴⁾.

승인된 자선기부금에 대한 정의를 Cap. 112에 명확하게 규정하고 있지는 않다. 다만, 정부와 공공적 특성을 가진 기관이나 기금에 자선한 경우에 대해 공제혜택을 부여하고 있으며, 화폐 형태의 기부만을 허용한다. 예를 들어 컴퓨터 장비 등을 기부한 경우는 공제되지 않는다. 또한 세무국은 '기부(donation)'와 '선물(gift)'의 의미를 구별하고 있는데, 선물은 자발적으로 주는 것이며 어떤 실질적인 이득도 수반되지 않는 이전을 말한다. 그러므로 자선단체 사회행사 티켓비용은 기부에 해당되지 않는다⁵⁵⁾.

보편적으로 기부금으로 인정되는 사항은 다음과 같다.

53) Cap. 112 §26C(2)(b)(ii)

54) Cap. 112 §42A(1) §26C(2)(b)(ii)

55) 법정은 C of T of the Commonwealth of Australia v Mcphail(1966) 117 CLR 111 채택

- 기근구제금
- 교육발전기금
- 지역발전기금
- 그 외 공공이득을 위한 자선목적의 기금⁵⁶⁾

2) 노인주거보호비용(elderly residential care expenses)

노인주거보호비용은 60세 이상의 부모나 조부모의 주거보호비용으로서 납세자와 그의 배우자의 부모와 조부모에 대해 적용되며, 과세연도 1998/99에 도입되어 적용되고 있다. 또한 이 비용의 공제는 같은 부모나 조부모에 대해 1명 이상의 납세자가 이중의 공제를 받을 수 없으며, 추가적인 공제를 요구할 경우 세무국장에게 요청할 수 있다. 노인주거보호비용 공제를 받은 납세자는 같은 부모와 조부모에 대해서 부양가족(부모 및 조부모)공제가 허용되지 않는다. 또한 부양가족공제와 달리 노인주거보호비용 공제는 납세자의 과세소득과 무관하게 모든 납세자가 이용가능하며 공제한도는 HKD 60,000이다.

주거보호비용의 의미는 주거보호시설에 지급하였거나 유사한 주거보호를 받는 데 대해 지출되었던 비용을 공제해주는 것으로 주거보호시설은 다음의 조건을 만족해야 한다.

- Residential Care Homes Ordinance에 의해 허용된 주택
- Residential Care Homes Ordinance에 신청 및 제외가 면제된 주택
- Hospitals, Nursing Homes and Maternity Homes Resistration Ordinance §3에 의해 등록된 자의 간호주택

3) 주택대출이자(home loan interest)

주택대출이자 공제는 해당 과세연도에 단독 또는 부분적으로 납세자가 실제로 소유

56) IT Special Purposes Commissioners v Pemsel 3 TC 53

하고 거주 목적을 가진 주택의 화폐대출(loan of money)에서 발생한 이자비용에 대해 공제를 해주는 것이다. 이 공제 적용에 대해서는 99년 10월에 DIPN(Departmental Interpretation Practice Notes) No 35를 발행하여 실제 적용사례를 제시하였는데, 해당 과세연도 동안에 주거의 목적으로 납세자가 살고 있던 주거공간에서 발생한 이자비용이나 주거라고 간주할 수 있는 조건을 갖춘 경우에 발생한 이자비용이라면 최대 HKD 100,000까지 10년 동안 공제가 허용된다. 납세자가 공동주택을 소유한 경우에는 공동주택의 인원 수 대비 비율이나 공동주택의 소유지분 비율에 따라 공제적용 범위가 달라진다.

주택대출이자비용 공제는 다음과 같은 기관에 주택대출을 목적으로 지급된 이자에 대해서 공제가 허용된다.

- 정부
- 금융기관
- Credit Unions Ordinance에 의해 등록된 신용조합
- Money Lenders Ordinance에 의해 승인된 money lender
- 홍콩주택조합(Hong Kong Housing society)
- 납세자의 고용인
- 승인된 단체나 조합⁵⁷⁾

4) 승인된 퇴직제도 기여금(contributions to recognised retirement schemes)

승인된 퇴직기여금공제는 승인된 퇴직제도(recognised retirement scheme)의 기여금에 대해 과세연도당 HKD 12,000까지 공제를 허용해주는 제도로서 해당 기여금은 직업퇴직제도(occupational recognised retirement scheme)나 의무공제기금(mandatory provident fund scheme)의 납부금을 의미한다.

공제가 가능 기여금은 두 가지의 경우에 공제가 허용된다.

- 승인된 직업퇴직제도에 기여금을 납부한 경우

57) Cap. 112 §26E(9)

- 납세자가 고용인으로서 납부한 지급액
- 납세자가 사용자로서 납부한 지급액
- 의무공제기금에 고용인으로서 납세자가 납부한 기여금

그 외 자영업자가 낸 기여금과 이윤세(profit tax) 공제를 받은 동 기여금에 대해서는 이중 공제가 허용되지 않는다.

다. 인적공제⁵⁸⁾

인적공제(personal allowances)는 과세소득의 최종 세액을 산출하기 위해 순과세 가능소득(Net Assessable Income)에서 다양한 공제를 적용하는 것으로 기본공제, 기혼자공제, 부양부모(조부모)공제, 부양형제자매 공제, 자녀공제, 장애부양공제, 편부모 공제와 같이 7종류의 공제가 존재한다. 7종류의 과세 내용을 정리하면 다음과 같다. 홍콩은 기혼자 공제액이 HKD 216,000으로 가장 큰 비중의 공제를 허용하고 있으며, 기본 공제와 동일한 금액인 HKD 108,000으로 한 부모공제를 제공하고 있다. 그 외 부양가족 공제 중 부모/조부모의 공제는 55~59세와 60세 이상 및 동거와 비동거를 구분하여 공제를 허용하고 있으며 55~59세의 경우는 동거 시 HKD 30,000(비동거 시 HKD 15,000), 60세 이상의 경우는 동거 시 HKD 60,000(비동거 시 HKD 30,000)으로 비동거 시보다 동거시에는 그 공제금액을 두 배로 늘려주는 공제제도를 적용하고 있다. 홍콩의 공제제도는 한 부모공제나 부양가족공제와 같이 가족을 실질적으로 부양하도록 장려하는 목적으로 고안된 제도이므로, 실제 공제 적용 시 가족관계에서 발생하는 다양한 상황에 대해 유연한 공제제도를 적용하고 있다. 즉, 한 부모, 자녀, 장애 공제 등에서 해당 납세자가 부양한 정도를 판단하여 납세자가 기여한 정도에 따라 비율적으로 배분하여 공제하는 비율공제를 적용하기도 한다.

58) DIPN(Departmental Interpretation Practice Notes) No 18에서 자세히 소개하고 있음.

〈표 2-11-3〉 인적공제의 분류별 공제금액 한도

(단위: HKD)

분 류			금 액	
기본공제			108,000	
기혼자공제			216,000	
자녀공제(최대 9명까지 1인당)			50,000	
한 부모공제			108,000	
부양가족공제	형제/자매 1인당		30,000	
	부모 /조부모	60세 이상 1인당	- 비동거시	30,000
			- 동거시	60,000
		55~59세 1인당	- 비동거시	15,000
			- 동거시	30,000
	장애인 1인당		60,000	

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

① 기본공제

기본공제는 기혼자 공제가 부여되지 않거나 배우자의 기혼자 공제를 신청하지 않은 경우, 납세자의 순과세가능소득에서 공제한다. 공제한도는 과세연도 2009/10에 HKD 108,000⁵⁹⁾이다.

59) Sch4, Item 1

(사례) 기본공제의 과세소득 계산 방법

B씨는 미혼이고, 자녀가 없으며 YA 2009/10에 비용을 공제하고 순과세가능소득 HKD 200,000의 급여소득을 받았고, HKD 2,000의 자선기부금을 납부하였다.

종류	금액(HKD)
순과세가능소득	200,000
-) 기본공제	108,000
-) 승인된 자선기부금(특별공제)	2,000
최종과세소득	90,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

② 기혼자공제

기혼자공제는 배우자의 소득이 없거나 부부합산과세를 신청했거나 종합과세를 신청한 경우에 납세자의 순과세가능소득에서 공제된다. 공제한도액은 과세연도 2009/10에 HKD 216,000⁶⁰⁾이다.

기혼자공제는 혼인 신고서를 제출한 부부에 한해서 가능하며, 1971년 Hong Kong Marriage Reform Ordinance에 의한 관습결혼이나 동성 간의 결혼은 공제자격이 주어지지 않는다. 배우자와 동거하지 않는 경우는 다른 가족을 부양하는 배우자에 한해서만 공제자격이 부여⁶¹⁾되며, 배우자에게 부여된 공제자격은 그 과세연도 내에 당사자에 의해서 철회가 가능⁶²⁾하다.

60) Sch 4, Item 2

61) Cap. 112 §29(4)

62) Cap. 112 §29(6)

(사례) 기혼자공제의 과세소득 계산 방법

M씨 부부는 기혼이고, 자녀는 없으며 부부합산과세를 신청하였다. YA 2009/10에 부부합산소득에서 비용을 공제하고 순과세가능 부부합산소득이 HKD 300,000이었고, 부부합산 HKD 5,000의 자선기부금을 납부하였다.

종류	금액(HKD)
순과세가능소득	300,000
-) 기혼자 공제	216,000
-) 승인된 자선기부금(특별공제)	5,000
최종 과세소득	79,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

③ 부양부모(조부모)공제

부양부모공제는 납세자가 그의 부모(또는 배우자의 부모)를 부양할 경우나 납세자의 배우자(납세자와 함께 살고 있는)가 납세자의 부모를 부양할 경우에 공제가 허용된다. 특히 위에서 적시했듯이 만약 노인주거보호비용 공제를 받는 납세자의 경우는 같은 부모와 조부모에 대해 부양가족(부모 및 조부모)공제를 받을 수 없다⁶³⁾.

과세연도 2009/10에 나이가 60세 이상인 부모에 대해 HKD 30,000의 부양부모공제가 허용되며, 과세연도 2005/06부터 55세~59세의 부모에 대해서도 HKD 15,000의 부양부모공제가 허용된다. 또한 각각의 경우 모두 부모와 함께 거주하는 경우(동거)에는 60세 이상에 대해 HKD 30,000의 55세~59세에 대해 HKD 15,000의 추가공제가 허용된다. 그 외 한 부모 이상을 부양할 경우 모두 공제자격이 주어지는데, 예를 들어 납세자가 그의 엄마와 아버지의 법적 아내를 모두 부양할 경우 둘 다 공제혜택이 주어진다.

부양부모공제는 부모부양을 증진할 목적으로 공제를 허용하는 제도이므로 해당 과세연도에 6개월 이상 '함께 거주(resided with)' 하는 경우에 대해서 추가적인 공제를 허용한다. 또한 세무국은 '함께 거주(resided with)' 에 대한 포괄적 접근의 해석을 배

63) Cap. 112 §25D

제하여, 얼마나 많은 비율로 부양했느냐 또는 어느 정도로 부모에게 지원했느냐 등은 고려의 대상이 되지 않는다. 즉, 동거에 대한 추가공제는 ‘함께 거주(resided with)’ 했느냐 아니냐의 여부만을 고려하여 공제자격 여부를 부여하고 있다.

(사례) 부양부모공제의 과세소득 계산 방법

D씨 YA 2009/10에 비용공제후 과세가능 순소득 HKD 500,000을 벌었고, HKD 2,000의 자선기부금을 납부하였다. D씨 부부는 부양자녀는 없지만, Mrs D의 아버지인 C씨와 함께 살고 있다. C씨는 65세이며 이들 부부와 함께 살지만, 주거와 관련된 어떤 비용도 지불하지 않는다. Mrs D씨는 YA 2009/10에 과세소득이 없다.

종류	금액(HKD)
순과세가능소득	500,000
-) 기혼자 공제	216,000
-) 부양부모공제	30,000
-) 추가공제(부양부모와 동거시)	30,000
-) 승인된 자선 기부금(특별공제)	2,000
최종 과세소득	222,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

부모부양공제 시 다음의 두 가지 조건을 만족한 경우 부모를 부양한 것으로 간주한다.

- 납세자와 동거: 해당 과세연도에 어떤 보상급부 없이 6개월 이상 지속적으로 납세자나 그의 배우자가 부모와 함께 거주한 경우
- 최소부양 기여액: 납세자가 해당 과세연도에 부모부양을 위해 적어도 HKD 12,000를 기여한 경우⁶⁴⁾

부양부모공제가 허용되는 부모의 조건은 다음과 같다.

- 납세자와 배우자의 결혼으로 인한 양가 부모
- 납세자와 배우자를 입양한 부모

64) Cap. 112 §30(4)(a)(ii); Sch 4, Item 3(c), YA 1998/99 이전에는 최소부양기여금이 HKD 1,200이었음.

- 납세자와 배우자의 의붓부모
- 납세자와 배우자의 친부모(낳아준 부모)
- 배우자가 사망한 경우, 납세자 배우자의 부모가 살아있을 경우 공제 허용

조부모부양공제의 경우에는 과세연도 2009/10에 나이가 60세 이상인 조부모 1인당 HKD 30,000의 공제가 허용되며, 나이가 55~59세인 경우에는 1인당 HKD 15,000의 공제가 허용된다. 그 외 동거시 추가공제(60세 이상 HKD 30,000, 55~59세 HKD 15,000), 부양부모 간주 상황, 부양부모 조건 등은 부모공제의 경우와 동일하다. 다만, 조부모는 부모의 부모에 해당하므로, 입양 등으로 조부모가 된 경우와 의붓조부모의 관계에서는 친부모, 입양부모, 의붓부모의 입양부모, 의붓부모 및 친부모가 모두 조부모에 해당⁶⁵⁾된다.

(사례) 부양조부모공제의 과세소득 계산 방법

G씨는 YA 2009/10에 비용공제후 과세가능 순소득 HKD 500,000을 벌었다. G씨 부부는 부양자녀는 없지만, G씨의 할머니 할아버지와 함께 살고 있으며, 그들의 나이는 각각 65세와 70세이다. 할머니 할아버지는 G씨 부부와 함께 살지만, 주거와 관련된 어떤 비용도 지불하지 않으며 Mrs. G는 YA 2009/10에 과세소득이 없다.

종류	금액(HKD)
순과세가능소득	500,000
-) 기혼자 공제	216,000
-) 부양조부모공제(2×30,000)	60,000
-) 추가공제(부양조부모와 동거시)(2×30,000)	60,000
최종 과세소득	164,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

65) <입양조부모와 의붓조부모의 조건>

- : (납세자와 배우자의)친부모, 입양부모, 의붓부모의 입양부모
- : (납세자와 배우자의)입양부모의 친부모
- : (납세자와 배우자의)친부모, 입양부모, 의붓부모의 의붓부모
- : (납세자와 배우자의)의붓부모의 친부모

④ 부양형제자매공제

부양형제자매공제는 납세자와 배우자가 그들의 형제자매를 부양할 때 자격이 주어지는 공제로서, 이 공제제도는 과세연도 1996/97부터 도입되어 시행되고 있으며 과세연도 2009/10에 1인당 HKD 30,000의 공제가 허용되고 있다⁶⁶⁾.

부양형제자매공제는 그 형제자매가 결혼하지 않은 경우에만 공제자격이 주어지며 다음의 3가지 조건 중 하나를 반드시 충족해야 하고, 이러한 조건이 사라지는 경우⁶⁷⁾에 비율에 의거하여 공제를 적용하지 않는다.

- 18세 미만의 형제자매
- 18세 이상~25세 미만으로 대학·단과대학 및 이와 유사한 교육기관에 전임교육(full time education)을 받는 경우
- 나이가 18세 이상이라도 신체 혹은 정신적으로 장애가 있어서 업무에 종사할 수 없는 경우는 공제자격에 포함

그 외 형제자매의 조건은 납세자와 배우자의 친형제자매뿐만 아니라 입양된 형제자매, 의붓형제자매를 모두 포함하며, 배우자가 사망한 경우에도 배우자의 형제자매가 생존한다면 동일한 공제자격이 주어진다. 특히 세무국은 과세기간 내내 지속적으로 형제자매를 부양하는 경우로 한정하는데, 이는 형제자매를 유일하게 또는 주도적으로 부양(sole or dominant care)하는 조건⁶⁸⁾임을 강조하고 있다.

⑤ 자녀공제

자녀공제는 해당 과세연도 동안 납세자와 배우자의 자녀가 결혼하지 않고 다음의 조건을 만족할 경우 공제자격이 주어진다.

66) Sch 4, Item 5

67) 부양형제자매가 18세가 되었거나 full time 교육을 중지(완료)한 경우에 해당됨.

68) K13(2001) HKRC p.80-744(D35/00)에서 납세자가 장애형제자매와 같이 살지 않으면서 주말에만 돌본 경우에, 비록 그가 그들의 형제자매에게 거주를 위해 일정부분의 재산을 지급했다하더라도 'sole or dominant care' 라고 확신할 수 없다고 판정하여 이 공제를 허용하지 않음.

- 18세 미만의 자녀
- 18세 이상, 25세 미만이고 대학·단과대학 및 이와 유사한 교육기관에 전임교육(full time education)을 받는 경우
- 나이가 18세 이상이라도 신체 혹은 정신적으로 장애가 있어서 업무에 종사할 수 없는 경우는 공제자격에 포함됨

자녀 1인당 HKD 50,000, 최대 아동 9인(HKD 450,000)의 공제가 허용된다. 더불어 과세연도 2007/08부터 해당 과세연도에 태어난 아동에 대해서는 추가적으로 HKD 50,000의 공제를 허용해주고 있다⁶⁹⁾.

‘자녀(child)’는 납세자(혹은 배우자)의 혼인 여부와 관계없이 납세자의 아이에게 부여되는 자격이므로 입양, 의붓 등의 경우를 모두 포함한다. 또한 자녀는 반드시 부양의 조건이 필수적이지 않으며, 아동이 태어나서 18세 또는 25세가 될 때까지, 또는 결혼할 때까지 공제자격이 주어진다. 그 외 자녀공제도 역시 공제조건 변경에 대한 비율조항은 존재하지 않는다.

그러나 같은 아이에 대해 같은 과세연도에 적격한 공제자격이 두 명 이상의 납세자에게 주어지는 경우⁷⁰⁾에는 그들 사이의 부양 및 교육에 대한 기여 정도에 따라 공제비율을 세무국장(Commissioner)이 결정한다.

⑥ 장애부양공제

장애부양공제는 정부장애공제제도(Government's Disability Allowance Scheme)에 의해 적격한 자격조건이 주어지면 공제를 허용한다. 이 공제제도는 과세연도 1995/96년에 도입되었고, 과세연도 2009/10에 장애부양자 1인당 HKD 60,000의 공제가 허용된다.

장애부양공제에서 부양자는 다음의 경우로 간주한다.

69) Cap. 112 §31(1A)

70) 같이 살고 있는 부부의 경우는 제외되며, 이혼 후 납세자가 아이에 대해 양육비와 교육비를 제공하였고 그것이 주도적인 제공이었다면, 그 부부의 총양육비 중 각각의 비율을 결정하여 자녀공제액을 분배한다.

- 기혼자공제의 자격이 있는 납세자의 배우자
- 부양부모공제나 노인주거보호비용공제의 자격을 가진 납세자의 부모나 조부모
- 자녀공제의 자격을 가진 납세자의 자녀
- 부양형제자매공제의 자격을 가진 납세자의 형제자매

자녀공제와 마찬가지로 장애부양공제도 같은 장애부양자에 대해 같은 과세연도에 두 명 이상의 납세자가 공제자격 조건이 주어진다면 자녀공제와 같은 내용으로 각자의 기여비율에 따라 공제비율을 결정한다.

⑦ 한 부모공제

한 부모공제는 해당 과세연도에 자녀공제의 자격이 주어진 부모 중 한 부모(single parent)에게 주어지는 공제제도로서, 납세자의 첫째아이에게만 공제자격이 주어질 뿐 둘째 이하의 아이에게는 공제자격이 부여되지 않고, 과세연도 2009/10에 HKD 108,000의 공제액이 적용된다. 납세자가 결혼한 상태이거나 배우자와 함께 사는 경우는 한 부모공제가 적용되지 않는다.

세무국(IRD)은 한 부모공제의 경우 유일한 자녀양육권을 가졌느냐의 여부가 공제의 내용을 결정하는 것이 아니고 얼마나 주도적으로 자녀를 부양하였느냐가 공제의 내용을 결정한다고 판단하였다. 그래서 비록 이혼 후 양육권을 가지지 않았다고 하더라도 자녀양육에 대해 적어도 30% 이상 현저한 기여를 한 경우에 납세자에게 비율적 배분에 따라 30%의 한 부모공제를 인정한 사례가 존재한다⁷¹⁾. 한 부모공제 역시 자녀공제나 장애부양공제와 같이 같은 아이에 대해 같은 과세연도에 공제자격이 두 명 이상의 납세자에게 부여될 경우 각자의 기여비율에 따라 공제비율을 결정한다.

71) Case M27 (2003) HKRC p80-892 (D140/01)

(사례) 한 부모공제의 과세소득 계산방법

S씨는 YA 2009/10에 비용공제 후 과세가능 순소득 HKD 500,000을 벌었고, HKD 500의 자선기부금을 납부하였다. S씨는 한 부모로서 18세 이하인 두 명의 자녀를 부양하고 있다.

종류	금액(HKD)
순과세가능소득	500,000
-) 기본공제	108,000
-) 한 부모공제	108,000
-) 자녀공제(첫째아, 둘째아)(2×50,000)	100,000
-) 승인된 자선기부금(특별공제)	500
최종 과세소득	183,500

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

라. 세액공제(credit)

홍콩의 조세제도에서 특별한 세액공제제도는 없으며, 현재 적용되는 세액공제제도 없다. 다만, 급여소득세·이윤세·재산세 등의 개인과세에 대해 과세연도 2007/08에 일회성으로 최종 세부담액의 75%를 최대 HKD 25,000까지 세액에서 감면해주는 혜택을 제공한 바 있으며, 과세연도 2008/09에는 급여소득세 및 개인과세(종합과세)를 선택한 납세자에게 세액의 50%, 최대 HKD 6,000까지 감면혜택을 제공한 바 있다.

6. 과세방식

홍콩의 소득세 과세방식은 일반적으로 각 개별 소득의 순과세가능소득에 각각의 표준세율을 적용하여 분리과세하거나 누진세율과 인적공제가 적용되는 종합과세를 선택하는 방식으로 나뉜다. 이것과 구별하여 홍콩은 특징적으로 부부의 경우 부부합산과세를 인정하고 있는데, 이는 부부의 개별적 소득에 대해 과세할 때보다 부부소득을 합

산하여 과세하는 방식이 더 유리할 때 적용하는 제도이다. 그러므로 종합과세와 부부합산과세가 서로 다른 두개의 과세방식이 아님에도 불구하고 홍콩에서 이러한 과세방식을 택하고 있으므로 이 절에서는 두 가지 방식에 대해 소개한다.

가. 부부합산과세(Joint Assessment of Spouses)

부부합산과세(Joint Assessment of Spouses)는 결혼한 부부가 각각의 소득을 합산하여 총합산근로소득에 대하여 과세하는 방식을 의미하며, 배우자 중 한 명의 공제가능액이 과세소득을 초과하거나, 각자의 과세소득에 대해 따로 따로 세율을 적용하는 것보다 합산한 소득에 세율을 적용하는 것이 과세부담이 줄어들 때 선택하는 제도이다.

① 공제가능액이 과세소득을 초과할 때

(사례 1) 분리과세와 부부합산과세 세액계산 방법 비교 ①

YA 2009/10에 A씨 부부는 둘 다 급여소득세 과세대상이다. Mr. A의 순과세가능소득은 HKD 800,000이고 Mrs. A의 과세가능소득은 HKD 60,000이다. 그들은 두 명의 아이가 있고, 60세 이상인 아버지를 부양하고 있다.

	분리과세		부부합산과세	
	Mr. A	Mrs. A	Mr & Mrs. A	
순과세가능소득	800,000	60,000	순과세가능소득	860,000
-) 인적공제			-) 인적공제	
· 기본공제	108,000	108,000	· 기혼자공제	216,000
· 부양부모공제	30,000		· 부양부모공제	30,000
· 자녀공제(2명)	100,000		· 자녀공제(2명)	100,000
최종 과세가능소득	562,000	-	최종 과세가능소득	514,000
최종 과세액	83,540		최종 과세액	75,380
공제되지 않은 공제액		48,000 ¹⁾	공제되지 않은 공제액	-

주: 1) 이 경우 납세자는 부부합산소득을 선택하게 되면 공제되지 않은 공제액인 48,000에 대해 모두 공제혜택을 받을 수 있게 된다.

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

② 각자의 과세소득에 대해 각각 세율을 적용하는 것보다 합산하여 적용하는 것이 과세부담이 줄어들 때

(사례 2) 분리과세와 부부합산과세 세액계산 방법 비교 ②

YA 2009/10에 B씨 부부는 둘다 급여소득세 과세대상이다. Mr. A의 순과세가능소득은 HKD 800,000이고 Mrs. A의 과세가능소득은 HKD 110,000이다. 그들은 두 명의 아이가 있고, 60세 이상된 아버지를 부양하고 있다. 추가적으로 Mrs. B는 HKD 50,000의 자선기부금을 냈다.

분리과세		부부합산과세		
	Mr A	Mrs A	Mr & Mrs A	
순과세가능소득	800,000	110,000	순과세가능소득	910,000
특별공제				
-) 자선기부금		38,500 ¹⁾		50,000
인적공제			-) 인적공제	
-) 기본공제	108,000	108,000	기혼자공제	216,000
-) 부양부모공제	30,000		부양부모공제	30,000
-) 자녀공제(2명)	100,000		자녀공제(2명)	100,000
최종과세가능소득	562,000	-	최종과세가능소득	514,000
최종과세액	83,540		최종과세액	75,380
공제되지 않은 기부금		11,500	공제되지 않은 기부금	-

주: 1) 자선기부금은 납세자의 순과세가능소득의 35%까지만 공제허용되므로 한도액까지 공제받을 수 없으나 부부합산의 경우 한도액을 초과하지 않으므로 공제가 가능

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

부부가 해당 과세연도에 결혼한 경우 부부합산과세를 선택할 수 있으며, 배우자의 사망 시에는 유언집행자가 배우자와 같은 자격으로 합산과세를 신청할 수 있다. 또 신청한 부부합산과세를 철회할 수도 있는데, 철회를 신청했을 때는 모든 사항이 부부합산과세를 선택하기 이전으로 간주되며 해당 과세연도에 한번 철회하면 합산과세를 재신청할 수는 없다. 합산과세 신청과 철회는 해당 과세연도 또는 그 다음해 내에 처리해야 하며, 과세평가가 완료된 시점으로부터 한 달 이내에 처리해야 하는 시간의 제약이 존재한다.

나. 종합과세(Personal Assessment)

개인 납세자가 급여소득세(salaries tax), 이윤세(profit tax), 재산세(property tax)에 대해 각각의 세금을 분리해서 부과하지 않고, 이러한 소득을 모두 합하여 과세하는 방식을 종합과세제도라고 부르며 Cap. 112 pt VII에 근거한다. 종합과세하에서 납세자의 과세부담은 다음 항목의 소득합계에 의한다.

- 재산소득세에 의한 순과세가능 자산가치
- 이윤세에 의한 과세가능 소득액
- 급여소득세에 의한 과세가능 소득액

납세자가 종합과세를 선택하는 이유는 각 과세에 대해 개별적으로 세금을 부과할 때 적용되지 않는 누진과세와 인적공제의 이점을 이용할 수 있기 때문이다. 그러나 이러한 종합과세의 인적공제 적용의 이점은 급여소득이 있는 자에게만 해당되므로 급여소득이 있는 특정 납세자만이 이러한 혜택을 보게 된다.

납세자가 종합과세를 선택했을 때의 이점을 구체적으로 열거하면 다음과 같다.

- 재산소득세가 부과되는 과세가능 소득을 산출하기 위해 소요된 이자지급액
: 재산소득세하에서는 이러한 이자지급액을 비용으로 처리하여 감면받을 수 있는 조항이 존재하지 않지만, 종합과세하에서는 이러한 이자지급액을 공제받을 수 있다.
- 이윤세에서 공제가능한 손실액이 발생하였고, 이 납세자가 과세가능한 급여소득세나 재산세를 부과할 수 있는 소득이 존재할 때
: 종합과세하에서는 납세자의 총소득에 대해서 손실을 공제해준다.
- 납세자가 급여소득세나 이윤세 과세대상자로서 납부한 자선기부금이 공제한도인 35%를 초과한 경우, 이 납세자가 재산소득세 등의 기타소득이 있는 경우
: 종합과세하에서 기부금은 총소득에 부과되기 때문에 재산소득과 합산된 과표에서 초과된 자선기부금을 공제받을 수 있다.
- 납세자가 이윤세나 재산소득세 과세대상 소득만이 존재할 때
: 이윤세나 재산소득세에 표준세율을 적용하는 대신 종합과세를 선택하면 이러한

소득에 대해 구간별로 차이가 있는 세율인 누진과세를 적용할 수 있으므로 명백한 이득이 존재한다.

그러므로 홍콩의 영구 또는 임시 거주자가 종합과세를 선택할 경우 급여소득세(salaries tax)를 포함하여 이윤세(profit tax)와 재산소득세(property tax)를 부과할 때 개별의 표준세율로부터 누진세율을 적용하여 감면을 받을 수 있다. 왜냐하면, 종합과세하에서는 급여소득세, 이윤세, 재산소득세가 모두 합산되어 과세소득의 원천이 되고 이 과세소득에 다음의 공제를 적용하기 때문이며 공제의 내용을 종합하면 다음과 같다.

- 부동산의 취득 시 차입금에 대한 이자지급(각 부동산에 대한 공제가능 금액은 해당 부동산으로부터 과세된 소득을 초과할 수 없음)
- 승인된 자선기부금
- 노인주거보호비용
- 주택대출이자
- 근로자가 의무공제기금(MPF)에 지급한 의무기여금
- 승인된 퇴직제도에 지급한 기여금
- 과세연도에 발생한 사업손실
- 종합과세하에서 전년도에 이월손실
- 인적공제

7. 세율 및 세액계산

가. 세율

과세연도 2009/10에 납세자는 첫 번째 단계에서 사업손실과 자선기부금이 공제된 후의 소득인 순과세가능소득에 대해 표준세율인 15%로 과세하거나, 종합과세를 선택하면 두 번째 단계인 인적공제를 적용한 후 누진과세율이 적용된다. 과세연도 2009/10 급여소득의 누진세율은 다음과 같다.

〈표 2-11-4〉 종합소득세율

(단위: HKD, %)

과세소득	세율
40,000까지	2
40,000~80,000	7
80,000~120,000	12
120,000 초과	17

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

종합과세에서 세부담액은 개인의 순과세가능소득이나 기혼부부의 경우 부부합산순과세가능소득의 15%(표준세율)를 초과할 수 없다. 즉, 이와 같이 누진세율로 적용된 세액은 표준세율이 적용되어 과세된 세액을 초과할 수 없다.

나. 세액 산출과정과 계산과정

① 세액 산출과정

홍콩의 개인소득세 납부의무가 결정되는 과정을 살펴보면 다음과 같다.

- 먼저 개인의 총소득(total income)에서 비과세소득(non-assessable income)에 해당되는 부분을 제외한다.
- 이렇게 해서 산출된 과세가능소득(assessable income)에서 비용 및 손실을 공제(allowable deductions)하여 순과세가능소득(net assessable income)을 계산한다.
- 순과세가능소득(net assessable income)에서 특별공제(concessory deductions)를 적용하여 특별공제 후 순과세가능소득(net assessable income after concessory deductions)을 산출하고 여기에 표준세율이 적용된다.
- 납세자가 종합과세를 선택하면 순과세가능소득에서 특별공제(concessory

deductions)와 인적공제(personal deduction)를 모두 차감하여 계산하고, 최종적으로 최종과세소득(net chargeable income)을 얻게된다.

- 이와 같이 산출된 최종과세소득(net chargeable income)은 과세구간별로 나누어져 누진세율이 적용된다.

〈표 2-11-5〉 급여소득세 세액 산출과정

총소득 (total income)	총소득은 법령에 의거 사업장, 고용, 연금(office, employment or pension)에서 발생한 소득을 의미 · 사업장, 고용, 연금에 대한 법적 정의 · 과세대상소득(급여, 휴가급여, 보수, 수수료, 상여금, 팁, 특전, 수당으로 분류) · 기타소득 - 승인된 퇴직제도의 이득(비과세를 제외한 이득) - 주택관련 이득 - 자사주와 스톡옵션 이득 - 기타이득
↓	
비과세소득 (non-assessable income)	· 승인된 퇴직제도에서 받은 수령액 · 의무공제기금 · 장애연금 · 공제기금이득 · commutation 연금 · 군인연금 · 교육수당 등
↓	
과세가능소득 (assessable income)	총소득에서 비과세소득을 제외하면 과세가능소득이 산출
↓	
소득공제 (allowable deductions)	· 지출비용공제 - 일반적인 생활비, 오락경비, 가계보험 및 개인의료비 등 사적인 비용과 자본지출은 제외됨 · 본인교육비용 - 교육공급자가 제공하는 교육과정 - 소득창출 과정과 관련된 훈련교육과정 - 그 외 승인된 훈련교육과정 · 감가상각 및 기타 자본공제 · 이월결손금
↓	
순과세가능소득 (net assessable income)	위의 과세가능소득에서 각종 소득공제를 제외하여 순과세가능소득을 산출



특별공제 (concessionary deductions)	<ul style="list-style-type: none"> · 승인된 자선기부금 · 노인 주거 보호비용 · 주택대출 이자 · 승인된 퇴직제도 의무금
------------------------------------	--



특별공제후 순과세가능소득 (net assessable income after concessionary deductions)	위의 순과세가능소득에서 특별공제를 제외하면 특별공제후 순과세가능소득이 산출되며, 납세자가 종합과세나 부부합산과세를 선택하지 않은 경우 이 금액에 대해 표준세율 15% 적용
--	---

OR

인적공제 (personal deduction)	<ul style="list-style-type: none"> · 기본공제 · 기혼자공제 · 부양가족공제(부모·조부모) · 부양형제자매공제 · 부양장애공제 · 자녀공제 · 한 부모공제
------------------------------	---



최종과세소득 (net chargeable income)	순과세가능 소득에서 위의 각종 인적공제를 제외하면 최종적으로 최종과세가능소득이 산출되고 이렇게 계산된 금액에 대해 구간별로 2~17%까지 4개의 누진세율 적용
-----------------------------------	--

② 세액 계산 과정

세액의 계산과정은 구체적으로 해당 사례를 살펴보면서 그 과정을 검토한다.

(사례) 급여소득세의 세액 계산과정(A씨의 최종 결정세액 계산)

A씨는 홍콩의 영구거주자이고, 2010년 2월에 사망하였다. A씨의 법정집행인은 YA 2009/10에 A씨를 대변해서 종합과세를 신청할 수 있다.

A씨는 YA 2009/10에 다음과 같은 소득을 얻었다.

- A씨는 A 파트너십의 4명의 파트너 중 한 명이고, 그해 파트너십 이윤인 HKD 400,000의 1/4의 자격이 주어졌다. 또한 다음 과세연도인 YA 2010/11의 파트너십 이윤 HKD 400,000에 대해서도 1/4의 자격을 부여받음
- 그는 순임대소득 HKD 15,000을 받는 재산을 소유하고 있음
- 그는 HKD 50,000의 급여소득을 받음
- 그는 HKD 30,000의 자선기부금을 냄
- 그는 YA 2008/09에 HKD 15,000의 손실을 발생시킴

종류	금액(HKD)
YA 2009/10에 과세가능 이윤($25\% \times (400,000 + 400,000)$)	200,000
+ 과세가능 재산의 가치(순임대소득)	15,000
+ 과세가능 급여소득	50,000
특별공제	
- 승인된 자선 기부금	30,000
- 이월결손금	15,000
순과세가능소득	220,000
종합과세 선택	
- 기본공제	108,000
최종과세소득	112,000
i) 누진세율 적용	
$40,000 \times 2\%$	800
$40,000 \times 7\%$	2,800
$32,000 \times 12\%$	3,840
	7,440
ii) 표준세율 적용	
$220,000 \times 15\%$	33,000
최종 과세액	7,440

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

다. 원천징수세율

일반적으로 개인 거주자에게 적용되는 원천징수세율은 없지만, 급여소득세에는 잠정세율을 적용하여 부과한다. 다만, 비거주자에 대해서는 원천징수세율을 적용한다.

8. 세무행정

가. 세금 환급 및 부과

납세자가 세금 환급을 위해서는 부동산, 급여 및 기타 사업수행에서 발생한 소득의 구체적인 내역이 포함된 소득신고서가 필요하다. 세무국은 보편적으로 매해 5월 초에 소득신고서를 납세자에게 보내고, 납세자는 요구형식에 맞게 기재하여, 발급일로부터 1개월 이내에 소득신고서를 제출하여야 한다.

기혼부부의 경우 두 사람의 최종 과세소득의 세액이 분리과세의 경우보다 부부합산의 경우에 더 낮다면 부부합산과세를 선택할 수 있다. 부부합산과세를 선택한 경우 순과세가능소득을 합산하여 승인된 자선기부금과 인적공제를 차감한 후 부부합산된 최종과세소득이 산출되면, 부부합산 최종 과세소득에 종합소득세율이 적용된다.

나. 세금 납부

급여소득세의 예납과세(provisional tax)는 전년도에 과세된 부과소득에 기초하여 계산되고 과세된다. 예납세액은 두 부분으로 분할납부가 가능하다. 추정세액 통지기준에 의해 구체적으로 고시된 납기일에 해당금액(전년도에 부과된 금액)의 75%를 납부하고 나머지 금액인 25%는 대략적으로 3개월 후에 납부하게 된다.

추정세액이 최종 납부세액보다 적은 경우, 최종 세액 부과통지는 최종 납기일로 지정되며 초과된 추정세액은 환급된다. 추정세액 납부 연기를 위한 신청서는 적어도 추정세액 납기만료 28일 전이나 납부통지를 받은 날로부터 14일 이후에 제출할 수 있다. 만약 첫 번째 분할 납부일에 기한을 놓쳤다면 두 번째 납기일로 일부 또는 전부를 연장

할 수 있다. 추정세액은 납세자가 과세연도에 납부를 통보받을 때까지 연기할 수 있다.

다. 규정

납세자는 Cap. 112의 잠정과세적용규정에 의해 다음과 같은 내용의 사전답변제도 (Advance Ruling)⁷²⁾을 활용할 수 있다.

- 이윤(profit)의 원천
- 고용 소득으로 간주되는 보수의 원천
- 과세 확정의 문제
- Cap. 112의 적용시 일관성 유지
- 세무국과 납세자 사이의 분쟁

세무국은 정기적으로 이러한 질의에 대한 해석서와 답변서 및 정보 팜플릿을 발행한다. 이러한 답변서와 팜플릿은 오로지 납세자의 안내서로만 사용되며, 법의 일부에 포함되지는 않는다.

72) Advance Ruling은 납세자에게 수시로 발생하는 세무문제의 불확실성을 해소하고 예측가능성을 담보하기 위해 고안된 제도로서 선진국에서는 기도입하여 적용하는 사례가 많음.

Ⅲ. 이윤세

1. 개요

일반적으로 법인을 포함한 각 납세의무자는 소득의 원천이 홍콩인 경우에 한하여 이윤세(Profits tax) 납세의무를 지며, 주식의 배당금(Dividend)이나 자본이득(Capital gains), 외국원천소득(Offshore income)에 대하여는 이윤세가 면제된다. 이윤세(Profits tax)는 법인 및 법인형태가 아닌 사업체에도 적용되는데, 홍콩에 원천을 둔 소득에 대해서만 부과되며 법인에 대한 표준세율은 16.5%가 적용되고, 개인에게는 15%의 세율이 적용된다.

이윤세는 홍콩에서 거래·영업 또는 전문직(trade, business or profession)을 영위하는 자가 그러한 거래·영업 또는 전문직으로부터 홍콩을 원천으로 하여 얻은 모든 소득에 대하여 과세하는 것을 원칙으로 한다. 또한 홍콩에서 거래(trade), 영업(business) 또는 전문직(profession)을 영위하는 개인, 법인, 파트너십, 수탁자, 법인체 등은 그 소득에 대해 이윤세를 납부할 의무가 있다. 그 외 홍콩 외부에서 발생하였거나 수취한 소득에 대해서는 홍콩에 송금되더라도 이윤세가 과세되지 않는다. 또한 자본자산(capital asset)의 양도이득에 대해서도 과세하지 않는다.

법령에 따르면 첫째, 홍콩에서 거래·영업 또는 전문직을 영위해야 하며, 둘째, 해당 거래·영업 또는 전문직에서 발생한 이윤이어야 하며, 셋째, 해당 이윤이 홍콩에서 발생하였거나 유인된 것이어야만 홍콩의 이윤세 과세 요건을 모두 충족하는 것으로 규정하고 있다. 첫 번째와 두 번째 요건에 대해서는 법령 및 기타 판례에 근거하여 명확히 규정되는 편이지만, 세 번째 요건에 대해서는 속지주의 개념의 적용에 대하여 납세자와 과세당국 간에 많은 논쟁이 이어져 왔다.

홍콩 세무국은 이와 같은 문제를 해결하기 위하여 1998년 3월, 소득의 원천지 구분에 관한 DIPN No. 21의 내용을 개정하였으며, 1998년 4월부터는 수익자부담의 원칙하

에 소득의 원천지에 관해 사전답변서비스(advance ruling service)를 제공하고 있다.

이윤세 과세대상 납세자는 매년 3월 31일까지 소득신고서를 제출하고, 직전 회계연도의 이익을 근거로 한 추계소득세(provisional profit tax)를 납부하여야 한다. 세무당국에 의한 최종평가 이윤세(final profit tax) 결정으로 초과 납부금액이 발생하면 동 금액은 이월되어 다음해 추계 이윤세 납부시 충당된다. 납세자는 각 세목별로 이윤세, 급여소득세, 재산세 등의 산출세액을 계산하여 납부하는 방식을 택할 수도 있지만, 각각의 소득을 합산한 뒤 공제와 과세방식이 적용되는 종합과세(personal assesment)를 선택하여 누진세율을 적용하는 방법을 취할 수도 있다.

이윤세를 살펴보는 이장의 구성은 제1절 개요를 비롯하여 제2절 납세의무자, 제3절 과세소득, 제4절 비과세소득, 제5절 각종공제, 제6절 이월손실공제, 제7절 감가상각공제 및 균형부과, 제8절 세율과 세액산출과정, 제9절 행정절차로 구성되어 있다.

제2절에서는 법령에서 규정한 이윤세 과세대상자인 법인, 파트너십, 수탁자, 법인체의 정의를 살펴보고, 제3절에서는 법령에 근거한 소득, 원천에 근거한 소득, 그리고 과세가능 이윤으로 간주되는 소득으로 분류하여 과세소득을 검토한다. 이상과 같이 법령에 근거한 납세의무자와 과세소득을 검토한 후 이하의 절에서는 과세소득에서 제외되는 각종항목들과 균형부과 등의 과세조정이 필요한 항목들을 검토한다.

과세소득에서 제외되는 항목으로는 제4절의 비과세소득이 있는데, 일반적인 법령의 원칙에 의거하여 비과세되는 소득과 특정한 목적과 거래의 활성화 등을 위하여 비과세 대상이 되는 수취로 나눠서 구분한다. 제5절, 제6절, 제7절에서는 각종공제조항을 다루는데, 제5절에서는 일반적인 공제와 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 특별공제를 구체적으로 살펴보고, 제6절과 제7절에서 이월손실공제와 감가상각공제 및 균형부과 등의 공제내용을 구체적으로 살펴본다. 그리고 제8절에서는 이윤세의 세율과 세액산출과정을 살펴보고, 제9절에서 행정절차를 간략히 살펴본다.

2. 납세의무자

홍콩 법령에서는 이윤세 과세대상자를 법인(corporation), 파트너십(partnership), 수탁자(trustee), 법인체(bodies of person)로 정의하고 있다. 이러한 과세대상자는

각각의 설립 형태가 다르고 소득에 대한 과세나 신고 등의 형태가 각각 상이하다. 그 외 법인체임에도 자선 관련 단체나 회원에 의해 운영되는 클럽 등은 과세대상에서 제외된다. 또한 홍콩은 속지주의 원칙에 근거하므로 거주자와 비거주자 모두 납세의 의무를 진다.

과세대상자를 살펴보면 먼저, 법인(corporation)은 홍콩 국내에 법령에 의해서 등록되거나 주식(유한)회사로 신고된 모든 회사를 의미하지만, 사회단체나 무역협회 등은 포함되지 않는다⁷³⁾. 둘째, 파트너십(partnership)은 이윤을 목적으로 2인 이상의 개인이나 단체가 법인화하지 않고 자산이나 노동력을 제공하는 사업체이다. 또한 파트너십의 경우는 소득을 신고하는 개체로서 소유주를 위한 도관업체의 역할만을 하므로 신고된 파트너십은 직접 세금을 납부하지 않고 각각의 파트너에게 전가된다. 그래서 파트너십의 소득, 경비, 손실, 공제는 파트너가 개인 차원에서 소득에 대한 신고를 하게 된다.

셋째, 수탁자(trustee)⁷⁴⁾는 위탁자로부터 특정의 재산권을 이전받아 수익자의 이익을 위하여 그 재산권을 관리, 처분하는 자로서 정의된다. 그러므로 수탁자의 과세는 수탁자 자신소유 이윤에 대해서만 과세되는 것으로, 그러한 활동을 수행하는 법인이나 단체에 과세되는 것은 아니다. 그러므로 수탁자가 과세가능 거래를 수반한 경우는 그 이윤이 수탁자에게 속하는 것인지 아니면 다른 사람에게 속하는 것인지를 명확히 하는 것이 중요하다.

넷째, 법인체(bodies of person)⁷⁵⁾는 그것이 법인이든지 법인이 아니든지 관계가

73) Cap. 112 §2(1)

74) 신탁(信託)은 일정 목적으로, 재산권을 처분하는 계약을 말한다. 신탁은 신탁설정자(위탁자)와 신탁을 인수하는 자(수탁자)에게 특정의 재산권을 이전하거나 기타의 처분을 하고 수탁자로 하여금 일정한 자(수익자)의 이익을 위하여 그 재산권을 관리, 처분하게 하는 법률관계를 말한다. 미국에서는 신탁자를 settlor, trustor, grantor, donor, creator 등으로 부르며, 수탁자는 trustee, 수익자는 beneficiary라고 부른다. 신탁은 영미법 계통의 나라에서 발달된 것으로서 대륙법 계통에 속하는 우리나라는 민법상의 전형계약에 이를 포함하지 않고, 신탁법에서 따로 규정하고 있다. 한국에서는 재단법인이 있지만, 영미법에서는 재단법인이 없고, 이와 같은 권리를 신탁계약으로 처리한다. 신탁은 재산(금전이나 부동산)을 잘 이용하는 방법을 가지지 못한 자가 그 전문가에게 재산을 맡겨서 잘 운영하도록 하는 데 경제적 효용이 있다. 신탁은행은 금전신탁을 하는 것이 보통이나 유가증권이나 부동산을 신탁의 목적물로 하는 경우도 있다.

75) Cap. 112 §2(1)

없으며, 정치단체, 단체조직, 공제조합, 조합, 사회단체를 모두 포괄하는 의미이다. 자선 관련 법인체나 후원금 등으로 운영되는 협회나 클럽의 경우는 과세대상에서 제외된다. 과세대상에서 제외되는 단체로는 오로지 자선을 목적으로 이윤을 획득하는 자선기관이나 공공목적의 신탁회사가 홍콩 역내에 존재하는 경우 과세대상에서 제외되고, 총경상수입의 적어도 절반 이상을 회원의 후원금·기부금 및 입장료 등으로 수취하는 무역협회나 클럽 및 이와 유사한 기관의 경우에도 과세대상에서 제외된다.

홍콩은 속지주의에 기초하여 과세하므로 과세의 의무가 거주자 여부에 의해 결정되는 것이 아니라 소득의 원천에 의해 결정된다. 그러므로 홍콩의 판매·영업 또는 전문직(trade, business or profession)에서 발생한 이익이거나 이익으로 간주되는 경우에는 거주자와 비거주자 모두 납세의 의무를 가진다.

비거주자가 비록 대리인을 통하여 거래를 행하는 경우에도, 홍콩에서 판매·영업 또는 전문직으로부터 발생된 모든 소득에 대하여 직접 또는 대리인의 명의로 세금을 납부할 의무가 있다. 비거주자의 자산이나 대리인의 명의로 세금이 과세되는 경우, 그들이 점유하고 있는 본인의 자산에서 세금납부를 위해 필요한 충분한 자금을 유보해야 한다. 또한 비거주자와 거주자가 공동으로 사업을 수행하는 경우 거주자에게 독립된 관점에서 발생할 것으로 기대되는 이익이 발생하지 않거나 적게 발생되었다면 그 사업은 거주자를 대리인으로 하여 비거주자가 홍콩에서 사업을 수행하는 것으로 간주한다. 홍콩에서 수행된 사업으로부터 발생한 비거주자의 이익이 자발적으로 확인되지 않는다면 거래총액에서 일정한 비율을 적용하여 산정한다. 또한 주 사무실이 홍콩 외부에 있는 비거주자가 홍콩사업장의 실제 이익을 과소 계상한 경우는, 과세비율을 그 지점의 전체 매출액 대비 홍콩 내에서의 매출액 비율을 계산하여 이 금액을 과세를 위한 기준금액으로 산정하여 과세하기도 한다.

3. 과세소득

이윤세(profit tax)는 Cap. 112 Pt IV에 의해 과세된다. Pt IV에 따라 홍콩에 원천을 둔 과세가능 이윤이 거래·영업 또는 전문직(trade, business or profession)에서 발생한 것이라면 모두 납세의무를 가지며 이윤세(profit tax) 과세대상이 된다. 즉, 홍콩

에서 거래·영업 또는 전문직을 영위하는 자가 그러한 거래·영업 또는 전문직으로부터 홍콩을 원천으로 얻은 모든 소득(자본자산의 양도차익 제외)에 대하여 과세된다. 홍콩에서 거래(trade)·영업(business) 또는 전문직(profession)을 영위하는 개인, 법인, 파트너십, 수탁자, 법인체 등은 그 소득에 대해 이윤세를 납부할 의무가 있다.

법령에 근거하여 과세기준을 살펴보면 이윤세를 부과하기 전에 다음과 같은 3가지의 기본적인 조건을 만족해야 함을 명시하고 있다⁷⁶⁾.

- ① 거래, 영업, 전문직(trade, business or profession)에 종사하고 있는 자가
- ② 거래, 영업, 전문직(trade, business or profession)의 업무를 수행해야 하고
- ③ 거래, 영업, 전문직(trade, business or profession)의 이윤은 반드시 홍콩 내에서 유인되거나 발생되어야 함

홍콩의 과세소득을 살펴보면 법령에 근거한 소득과 원천에 근거한 소득, 그리고 법령과 원천에 근거해서는 원칙적으로 과세할 수 없으나 과세가능 이윤으로 간주되는 소득으로 분류⁷⁷⁾할 수 있다. 이와 같이 3가지의 분류에 따라 과세소득을 다음 절부터 살펴보고자 하며, 3가지의 분류를 간략히 요약하면 다음과 같다.

우선 법령에 근거한 과세소득은 거래·영업 및 전문직(trade, business or profession)에서 발생한 것이라면 이윤세(profit tax) 과세대상이 된다고 명시하고 있으며, 이러한 과세대상에 속하는 거래(trade)·영업(business)·전문직(profession)에 대하여 정의하고 있다. 법령에서 거래와 영업은 그 정의를 명시하고 있으나 전문직은 그 정의를 명시하고 있지 않다. 그 외 거래·영업·전문직의 각각의 판정기준이나 사례를 제시한다.

둘째, 원천에 근거한 과세소득은 어디에 원천을 두고 발생한 이윤인가를 판정하는 것으로서 Cap. 112에 의해 적용할 수 있는 규칙은 존재하지 않는다. 왜냐하면 이윤의 원천이 발생한 곳과 영업을 수행한 곳이 항상 일치하지 않기 때문이다. 그러므로 세무국은 세칙에 의해 어떤 계약이나 거래가 홍콩에 원천을 둔 거래인가를 판정하는 기준

76) Cap. 112 §14(1)

77) 이 분류는 3가지가 동등한 수준으로 분류되는 것이 아니라 법령에 근거한 소득의 분류를 근간으로 하되, 그 외 과세 과정에서 발생하는 소득 중 과세가능한 소득을 구분하기 위해 임의로 원천 및 그 외 범주로 분류한 것임.

을 제시하고 있다.

셋째, 홍콩의 법령이나 원천에 근거하여 원칙적으로 소득의 범주에 포함되지 않지만, 실제 영위되는 거래·영업 및 전문직을 통해 홍콩에서 발생하였거나 얻은 수입으로 간주하는 소득이 존재하는데 이러한 간주소득에 대해서 이하의 절에서 구체적으로 명시하고자 한다.

가. 법령에 근거한 과세소득

법령에 근거하여 과세대상에 포함되는 소득을 살펴보기 위해 홍콩 Cap. 112에 명시된 ‘거래(Trade)’와 ‘영업(Business)’, ‘전문직(Profession)’의 정의를 알아보자. 홍콩법령은 ‘거래(Trade)’와 ‘영업(Business)’의 정의를 명시하고 있으나, ‘전문직(Profession)’에 대한 정의는 명시하지 않고 있다. 그러나 법에 의해 명시된 ‘거래’와 ‘영업’의 정의 역시 포괄적 의미의 거래와 영업을 정의할 뿐이며, 이를 판별하거나 구별할 수 있는 기준에 대해서는 실질적 사례나 법적 판례 등을 준용하여 적용⁷⁸⁾하고 있다.

먼저 Cap. 112는 ‘거래(Trade)’를 ‘① 모든 거래 및 제조, ② 거래의 본질을 포함하고 있는 모든 계획’이라고 규정하고 있다. 그러나 이러한 정의는 포괄적 의미만을 나타낼 뿐 ‘거래(trading)’를 판별하거나 거래의 본질을 파악하는 유일한 요소가 되지 못한다. 그러므로 과세당국은 거래를 판별하기 위해서 ‘그 거래가 어떠한 특성을 갖추고 있는가’를 검토하여 거래를 판정하는 기준으로 사용하고 있다.

과세당국인 세무국은 납세자의 거래가 어떠한 특성을 갖추고 있는가를 판별하기 위해 ‘납세자가 거래에 종사하였는가’를 결정하기 위한 6가지의 판정기준⁷⁹⁾을 제공한다.

78) 홍콩은 많은 법적사례를 준용하여 판단하는데, 그 대표적인 사례로는 Commissioner of Inland Revenue v. Hang Seng Bank Limited (1991) 1 AC 306, Commissioner of Inland Revenue v. HK-TVB International Limited (1992) 2 AC 397, Kwong Mile Services Limited v. CIR (2004) 3 HKLRD 168, Kim Eng Securities (Hong Kong) Limited v. CIR (2007) 2 HKLRD 117, ING Baring Securities (Hong Kong) Limited v. CIR (2008) 1 HKLRD 412 and CIR v. Datatronic Limited (2009) 4 HKLRD 675. 등이 있음.

- ① 거래의 내용
- ② 회사를 소유한 기간
- ③ 유사한 거래의 빈도나 지속성의 정도
- ④ 자산의 획득, 시장가능성, 구매를 유인하기 위해 수행한 부수적인 활동
- ⑤ 사업내용의 실현가능성이나 처분의 근거
- ⑥ 납세자의 동기

그 외에도 법정은 두 가지의 유의미한 특성을 비중 있게 고려하는데 그 기준은

- ① 납세자의 거래 목적과 ② 납세자 거래에 상업적 목적이 존재하는가의 여부이다.

둘째, Cap. 112는 ‘거래(Trade)’와 마찬가지로 ‘영업(Business)’에 대해서도 정의⁸⁰⁾하고 있는데, 영업에 대해서는 어떤 범주를 지정하거나 제한하는 것이 아니라 다음과 같이 실제적인 사례를 예시하여 정의하고 있다.

- ① 농업관련 기업
- ② 가금류나 돼지의 사육업
- ③ 특정기업의 토지·가옥의 임대 등
- ④ 정부를 제외한 특정인의 토지·가옥의 임대나 임차

위의 ③, ④의 범주는 자산을 소유하지 않은 회사나 개인에게 해당되는 것이므로 재산세 과세대상이 되지 못하고 이윤세 과세대상에 포함된다. 결과적으로 이러한 정의는 어떤 활동에 제한을 두는 것이 아니라 부가적인 사례를 제시하는 것이므로 납세자의 활동이 위의 열거된 특정범주에 포함되지 않는다고 하더라도 법령의 범위를 넘어서 다양한 법적 사례를 토대로 포괄적인 의미로 영업활동을 판단하고 있다. 그러므로 영업(Business)은 거래(Trade)나 전문직(Profession)보다 더 포괄적인 의미를 갖는다. 거래(Trade)는 능동적 업무를 포함하고 있어야 하지만, 영업(Business)은 수동적인 것도 포함한다. 즉, 영업에는 이윤의 분배소득도 포함되고, 때로는 고정적 연금의 수령도 이 범주에 속하게 된다. 또한 지주회사에 의한 소득의 수령이나 단순한 예금 활동 등이 여기에 속하기도 한다.

79) CIR v. Sincere Insurance & Investment Co. Ltd. HKTC 602, 625

80) Cap. 112 §2(1)

그래서 영업의 판정기준은 ‘거래’의 경우와 마찬가지로 다음의 기준에 근거하여 포괄적으로 판단하게 된다.

- 이윤창출의 동기를 가지고 있는가?
- 영업을 영위하는 방식을 취하고, 회계장부에 기장하며, 사업수행의 구조가 영업의 형태를 갖추고 있는가?
- 영업활동에 대한 평판과 규칙성을 가지고 있는가?
- 영업활동의 자본 가치와 규모는 얼마인가?

세 번째로 ‘전문직(Profession)’은 법령에 의해 정의되지 않는다. 다만, 전문직(Profession)은 지식적인 기술이나 숙련도를 이용하여 업무에 종사하거나 독립적인 업무를 수행하는 경우를 일컫는다. Maxse case에서 법정은 다음과 같이 명시하고 있다.

“전문직(Profession)에서 말하는 지식적 기술이나 숙련이란 화가나, 조각가 또는 의사 및 지식적 기술을 이용하여 운영하는 경영자 등을 말하며 이는 상품을 생산하고 판매하거나 영업하는 등의 일과는 구별된다.”

또한 실질적으로 전문적인 업무에 종사하지만 종업원으로 고용된 경우는 이윤을 목적으로 전문적인 일을 수행한다고 볼 수 없으므로 이윤세 과세대상이 되지 않고 급여세 과세대상이 된다. 그러므로 이윤세 과세대상 전문직을 구분하는 것은 직업이 전문적인 숙련이나 기술을 요하는 것이냐의 구분이 중요한 것이 아니라 거래나 영업의 계약관계에서 주종의 관계가 어디에 있느냐가 전문직(Profession)을 결정하는 중요한 요소가 된다.

나. 원천에 근거한 과세소득의 범위

홍콩은 속지주의 원칙에 의해 과세하므로 과세대상 소득이 어디에 원천을 두고 발생한 것인가를 판정하는 것이 중요한데 Cap. 112에 근거해서 적용할 수 있는 규칙은 존재하지 않는다. 왜냐하면 이윤의 원천이 발생한 곳과 영업을 수행한 곳이 항상 일치하지 않기 때문이다. 그러므로 세무국은 이윤에 대한 원천을 결정하기 위해 “납세자가 어디에서 영업을 수행하였고, 그 이윤을 획득하기 위해 무슨 일을 수행했느냐”를 기준

으로 살펴보는 기본적인 원칙을 제시한 바 있다⁸¹⁾. 그럼에도 불구하고 홍콩을 원천으로 하여 발생한 이윤인가에 대한 불확실성은 계속 되었고, 법적 판정에서도 그 기준을 결정하는데 곤란을 겪었다. 이에 세무국은 1992년에 최초로 발의하여 1996, 1998년에 2차례의 수정을 거쳐서 ‘이윤의 위치(locality of profits)’에 대한 6가지의 기준을 제시⁸²⁾하였다. 즉, 이윤의 위치에 대한 문제를 결정하는 것은 매우 어려워서 실질적인 사례로 접근하며, 다음과 같은 판정기준을 준용한다.

- ① 이윤이 홍콩에서 발생되고 유인되었는가의 판정은 이윤의 본질과 거래의 내용을 살펴보면서 판단한다.
- ② 이윤행위가 어디에서 수행되었으며, 이러한 이윤을 얻기 위해 무슨 일을 수행했는지를 살펴본다.
- ③ 홍콩이윤과 해외이윤의 차이는 개별거래를 통해서 발생한 총이윤에 따라 결정된다.
- ④ 개별거래가 다른 장소에서 발생하였을 때는 총이윤을 합산하여 결정하는데, 특정의 경우에는 비율에 따라 부분적으로 홍콩원천이윤으로 인정되기도 하고 해외이윤으로 취급되기도 한다.
- ⑤ 투자결정이 일어나는 곳은 일반적으로 이윤의 위치를 결정하는 요소로 취급되지 않는다.
- ⑥ 사업을 영위하는 홍콩법인이 해외 영구설립체(해외 고정사업장)가 부재하다고 해서 그 법인의 사업영위 모든 이득이 홍콩에서 발생된 것임을 의미하지는 않는다.

81) Commissioner of Inland revenue v Hang Seng Bank Limited(1990); Hang Seng Bank가 싱가포르와 런던에서 예금, 채권 및 기타증권을 사고팔아서 얻은 이윤은 홍콩을 원천으로 하여 발생한 것이 아니라고 판정한 사례로서, 이 사업의 수행과 투자결정이 모두 홍콩에서 이루어졌지만, 이 증권들의 판매로 인한 이윤은 홍콩을 원천으로 하여 발생된 것은 아니라고 결정함.

82) DIPN No. 21

〈표 2-III-1〉 실제 계약관계와 과세부담의 관계

실제상황	과세부담
· 구매계약과 판매계약이 둘 다 국내에서 실행된 경우	전액 이윤과세
· 구매계약과 판매계약이 둘 다 국외에서 실행된 경우	비과세
· 판매와 구매계약 중 어느 한쪽이 국내에서 실행된 경우	전액 이윤과세 ¹⁾
· 국내구매자에게 판매한 경우	보편적으로 판매계약이 홍콩에서 실행되었다고 판단
· 국내공급자나 제조자로부터 국내기업에 의해 상품이 구매된 경우	보편적으로 구매계약은 홍콩에서 실행되었다고 취급
· 구매와 판매계약이 전화나 팩스 등의 수단을 통해 홍콩 내에서 수행된 경우(홍콩을 벗어나지 않는 조건 요구)	주로 홍콩에서 실행된 것으로 고려

주: 1) 사실을 판단하는 데 있어서는 납세자가 이윤을 얻기 위해 무슨 일을 수행하였느냐가 가장 중요한 결정요소가 되고, 여기에 구매와 판매계약의 실체가 중요한 판단요소가 됨.

자료: CCH, Master Tax Guide, 2009/10

위와 같이 이윤의 원천을 판단하는 것은 매우 어려운 문제인데, 소득의 원천지 판단에 기준이 되고 있는 기본적인 원칙들을 기존의 판례 등에 근거해 요약하면 〈표 2-III-2〉와 같이 정리할 수 있다.

다. 과세가능 이윤으로 간주되는 소득

홍콩의 법령에 의거하여 원칙적으로 소득의 범주에 포함되지 않지만, 실제 영위되는 거래·영업 및 전문직을 통해 홍콩에서 발생하였거나 얻은 수입으로 간주하는 소득이 존재하는데 그러한 소득을 살펴보면 다음과 같다.

- 영화나 TV 필름·테이프 또는 음향녹음, 이러한 필름·테이프 또는 음향녹음과 관계된 광고자료의 홍콩 내 전시 또는 사용의 대가

〈표 2-III-2〉 소득의 원천지 판단을 위한 기본원칙

원칙	설명
1. 사실판단의 문제	· 소득의 원천지에 관한 문제는 상당히 어려운 사실판단의 문제로 모든 상황에 공통적으로 적용될 수 있는 보편적 기준은 없음 · 해당 소득이 홍콩에서 발생했느냐 하는 것은 이익의 성격(nature) 및 이러한 이윤을 발생시킨 거래의 성격에 따라 결정됨
2. 운용기준 (operations test)	· 일반적인 원칙은 납세자가 해당 소득을 얻기 위해 무엇을 했으며, 어디에서 했는지 살펴보는 것임 · 즉, 해당 이익이 발생한 작업(operation)을 식별하고, 이러한 작업이 어디에서 일어났는지를 확인해야 함
3. 국내외 이윤의 구별	· 홍콩이윤과 해외이윤의 차이는 개별거래를 통해서 발생한 총이윤에 따라 결정됨
4. 거래총이익	· 홍콩소득과 역외소득은 개별 거래에서 발생한 총이익에 기초하여 구분하는데, 총이익을 직접적으로 창출한 사업활동만을 고려대상으로 살펴봄 · 일반적인 관리활동은 통상적으로 총이익의 창출과 관련이 없는 것으로 봄
5. 의사결정 장소	· 매일 매일의 투자/사업 의사결정이 이루어지는 장소는 소득의 원천지를 판단하는 데 있어 고려해야 할 하나의 요인에 불과하며, 이는 통상적으로 결정적 요인이 되지는 못함
6. 해외사업장의 존재	· 해외사업장이 부재하다는 사실 자체가 홍콩사업장의 모든 소득이 반드시 홍콩 내에서 발생하였다는 것을 의미하지는 않음 · 그러나 대체로 주된 사업장이 홍콩 내에 위치해 있고, 해외 사업장이 없다면 그 사업장에서 생긴 소득은 이윤세 과세대상일 가능성이 높음

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

- 특허권 · 설계 · 상표권 · 저작권 · 비밀공정이나 공식 · 이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 내 사용 또는 사용권의 대가로서 수취하는 모든 금액
- 특허권 · 설계 · 상표권 · 저작권 · 비밀공정이나 공식 · 이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 밖에서의 사용 또는 사용권의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 2004년 6월 25일 이후에 발생했고, 이윤세 과세소득에서 공제가 가능하며, 간주 소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액
- 특허권 · 설계 · 상표권 · 저작권 · 비밀공정이나 공식 · 이와 유사한 성격의 기타

자산의 홍콩 내 사용과 직간접적으로 관련된 지식의 전달의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 2004년 6월 25일 이후에 발생했고, 이윤세 과세소득에서 공제가 가능하며, 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액

- 홍콩에서 영위하는 거래·영업 및 전문직과 관련해 보조금, 장려금, 이와 유사한 형태의 재정적 지원을 통해 수취하는 모든 금액
 - 단, 자본적 지출과 관계된 금액은 제외함
- 홍콩 내의 동산의 사용 또는 사용권에 대한 대가로서 사용료, 임대료, 이와 유사한 수수료를 통해 수취하는 모든 금액
- 홍콩에서 거래·영업 및 전문직을 영위하는 법인이 홍콩에서 얻은 이자
- 홍콩에서 거래·영업 및 전문직을 영위하는 자(법인 제외)가 홍콩에서 얻은 이자로 거래·영업 및 전문직의 자금과 관계된 것
- 공인받은 자발적 퇴직연금제도에 사용자가 납입한 불입금이나 강제적 퇴직연금제도에 사용자가 납입한 자발적 불입금의 환급으로 수취하게 되는 모든 금액으로 이윤세 과세소득에서 공제가 허용되는 금액
- 수입이자와 관계된 자금이 홍콩 밖에서 이용 가능하게 됐을지라도 금융기관이 홍콩 내의 사업을 통해 얻은 이자로 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액
- 홍콩에서 거래·영업 및 전문직을 영위하는 법인이 예금증서 또는 환어음의 만기상환이나 제시, 매각으로부터 홍콩에서 얻은 자본이득이나 이윤
- 홍콩에서 거래·영업 및 전문직을 영위하는 법인 이외의 자가 예금증서 또는 환어음의 만기상환이나 제시, 매각으로부터 홍콩에서 얻은 자본이득이나 이윤으로서 거래·영업 및 전문직의 자금과 관계된 것
- 예금증서 또는 어음의 취득을 위해 투자된 자금이 홍콩 밖에서 이용 가능하게 되거나 매각이나 상환이 홍콩 밖에서 실행된 경우일지라도 금융기관이 홍콩 내의 사업을 통해 예금증서나 환어음의 만기상환이나 제시, 매각으로부터 얻은 자본이득이나 이윤으로서 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액

- 수입을 얻을 수 있는 권리의 이전과 관련해 대가로서 수취하는 모든 금액
- 항공, 해운 및 보험 사업에 대해서는 세무조례상 별도의 방법으로 과세소득을 산정

4. 비과세소득

Cap. 112에 의거하여 이윤세가 면제되는 비과세소득에는 일반적인 법령의 원칙에 의거하여 비과세되는 소득도 있고 특정한 목적과 거래의 활성화 등을 위하여 비과세대상이 되는 수취도 있다. 우선 일반적 비과세대상 소득을 살펴보면 홍콩으로부터 유인되거나 발생되지 않는 이윤이 있으며, 배당금, 기과세된 이윤, 자본자산의 양도차익, 그 외 기타 이하에 열거하는 비과세 수취가 해당된다.

다음으로는 금융부문 활성화를 위한 비과세대상이 있는데, 투자이윤, 국외펀드, 적격한 채무증권 등이 여기에 속한다. 홍콩이 국제금융센터로서의 위상을 높이고 금융부문 활성화를 위해 경감우대세율 및 비과세 혜택을 부여하고 있는 몇 가지 사례를 살펴보면 특정 투자이윤에 대한 비과세, 주식의 차입 및 대출 거래에 대한 비과세, 국외펀드 비과세, 적격한 채무증권의 이윤 및 이자에 대한 50~100% 조세감면 등이 있다.

- 홍콩을 원천으로 하지 않는 이득
 - : 홍콩은 속지주의 원칙에 기초하므로 홍콩으로부터 유인되거나 발생한 이윤에 대해서만 과세하도록 법령에 의해 규정⁸³⁾하고 있다. 그러므로 홍콩을 원천으로 하지 않는 이득에 대해서는 과세할 수 없다.
- 이자소득
 - : 공인된 기관(authorized institution)에 예치된 예금이나 공인된 기관에서 발행한 예금증서로부터 발생한 이자에 대해서는 이윤세의 과세를 면제한다(1998년 6월 22일 이후 발생한 이자에 한함).
 - : 단, 금융기관이 얻은 이자와 이자비용 공제가 허용되는 차입금의 담보나 지급 보증을 위해 사용되는 예금이자에 이러한 과세면제 규정이 적용되지 않는다.

83) Cap. 112 §14(1)

: 이 때 “공인기관(authorized institution)”이란 은행, 은행조례(bank ordinance)에 따른 제한적 인가은행(restricted license bank) 및 예금수신 회사를 말한다.

○ 배당금

: 이윤세 과세대상 법인으로부터 받은 배당금은 과세대상 이윤에 포함되지 않는다. 그러므로 법인이 지급한 배당금은 이윤세를 납부할 필요가 없으며, 법인에 대한 이윤세 과세로 충분하다.

○ 기과세된 이윤

: 타인의 명의로 이미 과세가 이루어진 사업소득

○ 납세유보증서(tax reserve certificate)의 이자

: 세무국장에 의해 발행된 납세유보증서의 이자소득은 과세대상 이윤세를 면제해 준다⁸⁴⁾.

○ 채권이자와 처분이윤

: Loans Ordinance에 의해 발행된 채권에 대한 이자는 이윤세를 면제⁸⁵⁾해준다. 또한 이러한 채권이 판매, 처분, 만기상환 등으로 인해 발생한 어떠한 이윤에 대해서도 역시 면제⁸⁶⁾해준다.

○ 외환기금 채무증권이자와 처분이윤

: 외환기금 채무증권에서 발생된 이자는 과세가 면제⁸⁷⁾된다. 또한 이러한 채무증권의 판매, 처분, 만기상환 등으로 인해 발생한 어떤 이윤도 역시 면제⁸⁸⁾된다. 외환기금채무증권은 Exchange Fund Ordinance에 의해 발행된 증권을 의미하며, 통화당국의 홍콩통화로 예치된 예금총합을 입증자료⁸⁹⁾로 삼는다.

○ 다국적 기관 채무증권의 이자와 처분이윤

: 다국적 기관이 발행한 홍콩달러 표시 채무증권의 이자에 대해서는 이윤세를 면

84) Cap. 112 §26A(1)(a)

85) Cap. 112 §26A(1)(b)

86) Cap. 112 §26A(1)(c)

87) Cap. 112 §26A(1)(d)

88) Cap. 112 §26A(1)(e)

89) Cap. 112 §26A(2)

제⁹⁰⁾해준다. 또한 이러한 증권의 판매, 처분, 만기상환 등으로 인해 발생한 어떠한 이윤에 대해서도 역시 비과세⁹¹⁾된다. 면제가 적용되는 관련 채무증권에는 환어음, 약속어음 등이 속하며, 그 외 기타 교환가능 수단이 포함된다. 이러한 채무증권을 발행할 수 있는 적격한 기관⁹²⁾은 다음과 같다.

- The Asian Development Bank
- The International Bank for Reconstruction and Development
- The International Finance Corporation
- The European Investment Bank
- The European Bank for Reconstruction and Development
- The Inter-American Development Bank
- The Nordic Investment Bank
- The European Company for the Financing of Railroad Rolling Stock
- The Council of Europe Social Development Fund
- The African Development Bank

○ 자본이득

: 자본자산의 판매로 인한 이득은 이윤세 과세대상에서 제외된다. 오직 판매 또는 정상 거래를 통한 이득이 발생한 경우에만 이윤세 과세대상이 된다⁹³⁾. 자본이득의 경우는 발생한 이득이 자본자산에 의한 자본이득인지 판매나 영업을 통한 정상이득인지를 구분하는 것이 가장 중요한 사항이다. 그러므로 특정 자산의 처분 시 그 이득이 자본이득에 속하는지 정상이득에 속하는지에 대해 특정 이득별로 구체적으로 명시하고 있다.

○ 주식차입과 대출거래

: 주식의 차입 및 대출계약은 홍콩증권거래소(Stock Exchange of Hong Kong)가 주식거래의 정착을 위해 도입한 제도이다. 이 제도하에서는 주식을 차입하여 특정 기간 내에 같은 주식을 차입자가 대출자에게 일정 소득으로 돌려주는

90) Cap. 112 §26A(1)(f)

91) Cap. 112 §26A(1)(g)

92) Cap. 112 sch 6, Pt II

93) Cap. 112 §14

형태를 말한다. 세법에서는 이러한 대주거래 시 주식의 획득과 처분에서 발생한 이윤에 대해서 비과세를 적용하고 있다. 이 제도는 1994년 7월에 도입⁹⁴⁾ 되었으며, 이전에는 주식의 차입을 주식의 판매와 구매로서 취급하여 이윤세 과세대상에 포함시켰었다.

- 중장기 적격 채무증권의 이자 및 이윤
 - : 홍콩에서는 국제금융센터로서의 홍콩의 역할과 위상을 강화하기 위하여 과세 연도 2003/04에 적격한 채무증권에 대한 인지세 면제와 더불어 이윤세 경감세율 및 비과세 제도를 도입하였다. 특히 7년 이상의 적격한 장기 채무증권에 대해서 비과세 제도를 도입한 것이 특징이다.
- 뮤추얼펀드(mutual fund), 단위신탁(unit trust) 및 기타 투자계획의 이윤
 - : 뮤추얼펀드나 단위신탁 및 기타 투자기구가 증권의 판매, 처분, 만기상환 등으로부터 얻은 이익, 외국환 또는 선물계약에 따라 얻은 이익과 이자의 경우 특정한 투자에 속할 경우 과세되지 않는다⁹⁵⁾. 과세대상에서 제외되는 투자기구는 다음과 같다.
 - 유가증권조례⁹⁶⁾에서 허용하고 있는 적격한 뮤추얼펀드나 단위신탁 및 유사한 투자기구
 - 상업적 목적을 가지고 소유권이 분산돼 있고, 감독(규제)기관의 요구에 충실히 따르고 있다는 사실을 세무국장으로부터 확인받은 해외의 뮤추얼펀드, 단위신탁 또는 기타 투자기구
- 국외펀드
 - : 국외펀드에 대한 비과세는 홍콩이 국제금융의 허브로서 금융의 중심지로 부상하기 위하여, 2003/04 예산안에 정부가 국외펀드에 대한 비과세조항을 제안하고 2006년 소득세법령에 의해 통과되어 2006년 3월부터 실제적 효력을 발생하고 있다. 국외펀드 관련 이 조항은 비과세조항과 간주조항으로 분류할 수 있다.

94) Cap. 112 §15

95) Cap. 112 §26(A)(1A)

96) Cap. 112 §104

이상에 열거된 것과 같이 다양한 종류의 비과세가 존재하는데, 이하의 절에서 일반적인 비과세원칙과 특정목적에 부합되는 경우 비과세해주는 항목에 대해 좀더 자세히 검토하며, 자본이득, 대주거래, 채무증권의 이윤, 뮤추얼 펀드 등의 이윤, 국외펀드를 차례대로 살펴본다. 그 중에서 홍콩의 세법에서 원칙적으로 비과세하는 자본이득에 대한 정의를 살펴보기 위해서 자본적 특성과 경상적 특성을 구분하여 살펴본다. 그러나 실제거래에서는 이들이 혼합되어 있는 경우가 많으므로 여러 가지 거래의 상황시에 자본과 경상특성을 어떻게 구분하는가를 알아본다.

그후 특정 목적에 따라 홍콩이 국제금융센터로서의 위상과 금융부문 활성화를 위해 여러 가지 경감우대세율 및 비과세 혜택을 부여하고 있는 사례를 살펴보는 데, 그 중에서 대주거래, 채무증권의 이윤, 뮤추얼 펀드 등의 이윤, 국외펀드의 비과세에 대해서 이하의 절에서 구체적으로 살펴본다.

가. 자본이득

자본수취는 이윤세 과세대상에서 제외되며, 자본자산의 판매로 인한 이득도 과세대상에서 제외된다. 따라서 자본수취는 과세대상이 아니기 때문에 자본지출 및 자본손실도 공제대상에서 제외된다. ‘자본’ 과 ‘자본자산’ 은 법령에 정의되어 있지 않지만 어떤 경우에 납세자의 이윤이 비과세되는지는 법적 사례를 통해 제시하고 있다.

1) 자본/경상의 차이

자본수취는 이윤세 비과세대상이므로 해당자산이 본질적으로 자본적 특성을 가지는지 경상적 특성을 가지는지를 구별하는 것이 가장 중요하다. 즉, 어떤 사람이 토지를 구매하여 제3자에게 빌려준 경우, 빌려준 토지는 자본이고, 임대료는 경상수취가 된다. 그러므로 실제로 하나의 상황에 대해 어떤 과정을 거치느냐에 따라 자본과 경상의 성격이 나뉘지므로 이 둘을 구별하는 것은 매우 힘든 일이다.

따라서 자본수취와 경상수취를 구별하는 가장 보편적인 방법은 자산이 영업의 지속적인 과정에 관련되었는지의 여부에 따라 구별하는 것이다. 즉, 자본과 경상의 구별은

그 자산이 고정자산인가 아니면 순환자산인가를 판단하는 것이다.

- 고정자산: ‘소유주가 소유자산을 유지함으로써 이윤을 창출시키는 것’, 즉, 이윤을 만드는 수단으로 제공되는 것을 의미(영업에 사용되는 기계류 등)하며, 고정자산은 매각에 의해서 자본수취를 증가시키게 됨
- 순환 또는 거래자산: 자산의 일부가 이윤으로 창출되기도 하고 임대에 의해 이윤이 창출되는 경우(재화나 상품을 구매자에게 판매)로서 순환자산은 경상소득을 증가시키게 됨

그러나 특정한 경우에는 자본수취와 경상수취가 상황에 따라 그 본질적 내용이 달라지기도 하고 때로는 정도의 문제로 귀결되기도 한다.

(사례)

- Q) 두 회사가 공동으로 모터가 장착된 배를 구입한 후 영업을 수행하다가 수리업자에게 해당 배에 대한 수리를 요구하였다. 그러나 수리업자는 계약보다 오랫동안 수리를 하였고, 소유주는 수리업자를 대상으로 영업을 수행할 수 있는 거래의 기회비용에 대한 손실을 보상하라고 요구하였다.
- A) 이 요구는 받아들여졌고, 수리업자는 해당금액을 지불하였다. 법정은 이 경우에 손실이윤을 거래를 통한 경상수취로 취급하였기 때문에 요구를 수락한 것이다. 그러나 만약 그 회사가 수리비용에 대한 공제를 요구했다면 그 자산은 자본자산으로 취급하여 처리될 것이다.

2) 자산처분시 이윤에 대한 판단(자본 or 경상)

납세자가 자산을 처분했을 때 납세당국은 처분자산이 자본이득으로 과세 불가능한 자산의 처분인지 경상거래의 이윤이므로 과세 가능한 자산의 처분인지를 판단해야만 한다. 이러한 납세자의 자산처분 시 과세 가능한가 아닌가를 결정하는 데는 거래의 상태가 중요한 요소로 작용한다. 즉, 거래의 특징을 식별하고 납세자의 이윤발생활동의 본질을 찾아내는 것이다. 이러한 특징을 찾기 위해서 몇 가지의 기준이 적용되고 있는데, 가장 중요한 것은 납세자가 어떤 의도를 가지고 자산을 처분하였는가이며, 그 외

에도 약 10여 가지의 기준이 적용되고 있다.

자산 처분 시 이윤의 여부를 판단하는 10가지의 기준은 ① 납세자 의도 ② 영업의 목적 ③ 목적을 수행할 능력 ④ 목적의 변화 ⑤ 투자에서 거래로 목적 변경 ⑥ 거래에서 투자로 목적 변경 ⑦ 영업발전과 분리된 목적 ⑧ 계정을 취급하는 납세자의 보편적 목적 ⑨ 회사의 목적 ⑩ 일반적 개인의 목적 ⑪ 공동소유자는 목적이 개인적인지 공유적인지의 입증 기준이 적용되고 있다.

3) 토지양도권에 대한 판단

토지양도권(Letter B)은 매매 가능한 자산이므로 그 자산을 획득할 때의 납세자의 목적에 따라 자본자산이 되기도 하고 경상자산이 되기도 한다. 보편적으로 납세자가 상속받은 Letter B는 자본자산으로 분류되고 동 자산으로부터 발생한 이윤은 이윤세 비과세대상이 된다. 그러나 납세자가 Letter B의 거래를 시작한다면 그것은 거래자산으로 간주되고 따라서 여기에서 발생한 이윤은 과세 가능이윤으로 분류하게 된다. 또 Letter B가 이미 매각되었다면 매각 후 토지의 상황을 살펴보고 매각 시 구매자의 의도를 판단하여 결정⁹⁷⁾하게 된다.

4) 보상지급에 대한 판단

보상지급에 대한 일반적인 원칙은 보상지급이 발생된 항목의 특성에 따라 자본과 경상을 구분한다. 즉, 보상지급이 자본에 대한 보상적 성격으로 지급되었다면 그것은 자본수취로 취급하고, 보상지급이 경상자산의 손실에 대한 보상이라면 경상수취로 취급하게 된다. 보상지급이 어떤 경우에 자본수취가 되고 또 어떤 경우에 경상수취가 되는가를 살펴보기 위해 약 5가지의 경우를 알아보는데, 우선 영업계약의 말소 시, 소득생산 자산의 일시적 상해 시, 근본협약(fundamental agreement)의 말소 시, 자산의 영구손실 시, 그리고 위임 및 관리계약의 종료 시 어떻게 적용되는가를 살펴본다.

97) D23/94 IRBRD Vol 9, 209, Case E20 (1995) 1 HKRC p80-317

먼저, 영업계약의 말소에 대한 보상은 보편적으로 경상수취로서 과세되는데, 그것은 영업수취 과정에서 발생한 보상이므로 영업이득으로 취급하여 과세대상에 포함시킨다. 예를 들어 조선회사가 배를 건설하는 계약을 종료함에 따라 지급받았던 보상은 영업수취 과정에서 발생한 것으로 보아 과세대상으로 포함⁹⁸⁾되었다. 비슷한 예로서 1965년⁹⁹⁾에도 해외구매계약의 종료로 납세자가 받은 보상에 대해서 영업수취의 과정으로 보아 이러한 보상지급을 과세대상으로 포함시킨 바 있다.

그러나 자산가치의 상실에 대한 보상지급은 자본수취로 취급하여 과세대상에서 제외한다. 즉, 영업계약을 말소의 사유로 인해 공장 폐쇄 등의 상황이 발생되고 이에 대해 계약말소에 대한 보상이 이루어진 경우¹⁰⁰⁾라면 이는 자본자산에 대한 보상이므로 자본수취로 취급되고 결과적으로 과세대상에서 제외하게 된다.

두 번째로, 소득생산 자산의 일시적 상해에 대한 보상은 보편적으로 경상수취로 취급하여 과세대상에 포함된다. 즉, 영업에 사용되는 배의 일시적 고장으로 이에 대한 보상지급이 발생¹⁰¹⁾하였다면 이 경우는 경상수취로 취급하여 과세대상에 포함된다. 이는 배가 수리되는 동안의 영업소득에 대한 보상이므로 영업수취로 취급하며, 만약 배의 수선에 대한 보상으로 지급된 것이라면 이는 자본수취로 취급되게 되므로 자본수취에 대해 비과세대상으로 포함시키게 된다.

세 번째로, 근본협약(fundamental agreement)의 말소는 영업의 기본적 구조에 영향을 미치는 계약의 종료로 인한 보상지급으로 판단하여 보편적으로 자본자산의 수취로 보고 비과세 취급한다. 일례¹⁰²⁾로 납세자가 다른 회사와 영업계약을 체결하고 영업개시 후 이윤과 손실을 배분하는 문제, 영역배분의 문제, 기타 다양한 부수적 문제를 다루었다. 그러나 이 과정에서 계약은 종료되었고, 납세자는 계약종료로 인한 보상을 지급받았다. 법원은 이러한 계약의 경우는 영업의 순환과정에서 근본적으로 이루어지는 자본적 운영과 관련된 것으로, 이는 자본의 성격을 가진다고 취급하여 비과세

98) Short Bros Ltd v IRC(1927) 12 TC 955

99) Heavy Minerals Pty Ltd v FC of T(1996) 155 CLR 512

100) The Federal Coke Company Pty Ltd v FC of T 77 ATC 4255

101) London and Thames Haven Oil Wharves Ltd v Attwooll (Inspector of Taxes) (1967) 2 All ER 124

102) Van den Berghs Ltd v Clark (Inspector of Taxes) (1935) 19 TC 390

대상으로 분류하였다.

네 번째는, 자산의 영구손실에 대한 보상인데 이는 보편적으로 자본수취로 취급하여 비과세대상으로 분류한다. 이에 대한 대표적 사례¹⁰³⁾로는 내화점토를 캐서 파는 납세자의 경우가 해당된다. 즉, 이 납세자는 생산 활동을 하는 그 땅에 철도선이 놓임에 따라 자신 소유의 땅을 영구적으로 사용할 수 없게 되었고 아울러 그 자산에 대한 생산 활동이 영구적으로 불가능하였다. 이 상황에서 지급된 보상지급은 고정자본자산의 사용불가에 대한 보상지급이며, 자본의 특성을 지닌다고 보아서 비과세대상으로 분류하였다. 그러나 그 이후 유사하게 정부에 의해 자산이 강제 압류된 경우¹⁰⁴⁾에도 그 자산이 납세자의 장기투자가 아니라 단지 보유의 수준에서 발생한 것이라면 경상 및 거래의 자산으로 취급하여 과세대상으로 분류한 사례도 존재한다.

마지막으로 위임 및 관리계약의 종료에 대해서는 위임계약의 종료가 직접적으로 납세자의 영업종료 결과를 초래했을 때의 보상지급은 보편적으로 납세자의 입장에서 자본수취로 취급하여 과세대상에서 제외한다. 일례로 납세자는 모든 영업을 하나의 위임계약에 의존하였고, 이 계약의 종료로 인해 영업을 중지되었다. 이때 납세자가 받은 보상지급은 전체 영업을 종료에 대한 보상의 성격을 가지므로 자본수취로 취급하여 비과세대상으로 분류하였다.

그러나 계약의 종류가 이보다 좀 더 복잡하게 구성되었을 때는 구체적인 상황에 따라 판단하여 과세-비과세대상을 분류한다. 즉, 납세자가 하나의 위임계약에 영향을 받은 것이 아니고 몇 개의 위임계약에 의해 영향을 받게 되는 경우이다. 이러한 위임계약 중 하나가 종료되어 이에 대해 보상지급을 받은 경우에는 이 계약 종료로 영업구조에 치명적인 손해를 입었느냐 영업을 손실을 회복하고 정상영업이 가능하냐의 정도에 따라 그 판단기준이 달라진다. 다시 말해 여러 가지 위임계약 중 하나가 종료되었을 때 이로 인해 영업구조의 치명적 손실이 발생했다면 자본자산의 손실로 취급하여 비과세대상이 되고, 이 계약의 종료에 대한 손실을 흡수하고 영업을 정상적으로 운영할 수 있는 경우는 이 종료에 대한 보상이 영업 손실을 대체한 것으로 보아 과세대상

103) Glenboig Union Fireclay Co Ltd v IRC (1922) 12 TC 427

104) Case A125 (1991) 1 HKRC p80-125 (C16/91 IRBRD Vol 6, 24); D8/88 IRBRD Vol3, 161

으로 포함한다.

이처럼 여러 가지 계약의 상황에 따라 자본수취와 경상수취가 구분되는 상황이 발생하므로 이에 과세당국은 자본수취로 볼 수 있는 주요한 몇 가지 특성을 제시하고 있다.

- 납세자의 영업이 계약중지의 결과로서 종료된 경우
- 계약 취소의 결과로 심각한 비용이 발생하였거나 특별한 조정이 이루어진 경우
- 납세자가 불가피하게 위임계약 중지를 강요받은 경우(예, 근로자의 해고나 지점의 폐쇄)
- 납세자가 계약종료 후에 영업활동에 심각한 제한을 받은 경우

5) 제한계약(restrictive covenants) 지급에 대한 판단

납세자가 영업이나 전문적인 활동이 아닌 계약을 하고 보수를 지급받은 경우, 이러한 지급은 보편적으로 자본수취로 취급한다. 일례로 납세자는 18개월 동안 다른 영화사와는 계약을 맺지 않고 한 영화사와 계약을 맺고 일정액의 보수를 받았다. 이 지급에 대해 법원은 자본수취로 판정하였다.

6) 특허권이나 기술력의 판매이득에 대한 판단

일반적으로 특허권의 판매는 자본수취로 취급하는데 그 이유는 특허권을 고정자산으로 취급하기 때문이다. 납세자는 특정나라에 테릴렌¹⁰⁵⁾을 제조하지 않을 것을 ICI와 계약을 맺고 할부 방식으로 일정금액의 보수를 지급받았다¹⁰⁶⁾. 이 경우에 대해 법원은 자본수취로 인정하였는데 그 이유는 고정자산(특허권)의 단절을 포함한다고 판단하였다.

그러나 특허권의 배타적 권리를 포기하지 않고 특허권 사용을 기준으로 보수를 계산하는 지급방식은 납세자의 영업이윤으로 판단하여 과세대상으로 분류하고 있다. 즉,

105) 폴리에스테르 섬유로서 테릴렌은 상표명임.

106) Murray(Inspector of Taxes) v Imperial Chemical Industries Ltd (1967) 44 TC 175

납세자가 제1차 세계대전 중에 자동차에 들어가는 기어를 발명하였는데, 이를 영국정부에 사용권을 주고 특허에 대해 기여당 일정금액을 지급받았다. 이에 대해 법정은 이러한 지급을 납세자의 영업이윤으로 판단하여 과세대상 소득으로 분류¹⁰⁷⁾하였다. 즉, 특허권 보유자가 이의 배타적 권리를 주지 않고 이 권리에 대한 이윤을 취한 경우는 대부분 영업이윤으로 판단하고 있다.

다음은 기술력에 대해서는 기술력을 자산으로 인식하지 않기 때문에 사실 여부를 판단하는 데 어려움이 존재한다. 기술력이나 지식은 선천적으로 타고나거나 자본으로 축적되는 것이 아니기 때문에 특성상 이에 대한 보수는 거래의 개념으로 취급한다. 그래서 지식이나 기술력의 처분으로 인해 보수가 발생되었을 때 이를 자본·경상으로 구분하는 적절한 기준은 이러한 기술력을 영원히 처분하였느냐, 어느 정도 소유하고 있느냐가 된다.

이에 대한 일례¹⁰⁸⁾로 납세자는 미얀마 정부에 의약품제조와 관련하여 확실하고 은밀한 기술력을 제공하고 보수를 지급받았다. 그 이후 납세자는 미얀마 정부와의 거래가 상실되었다. 이에 대해 법원은 과세할 수 없는 자본수취로 판단하였는데, 그 이유는 중요한 자본자산(숨겨진 기술력)의 일부(또는 전부)에 대한 대가이고 납세자의 이윤을 획득할 수 있는 수단 중의 하나를 상실했다고 판단하였기 때문이다. 이와는 반대의 사례¹⁰⁹⁾도 존재하는데, 납세자가 기술적 자료와 기타 정보를 19개국 정부에 제공하기로 계약하고 그에 대한 일정금액의 보수를 지급받았다. 이에 대해 법원은 납세자가 일련의 거래과정에서 그의 기술력을 이용 및 사용하여 얻은 자료를 제공한 것에 대한 대가이므로 이는 영업수취로 판단하고 과세대상으로 분류한 바 있다.

7) 리스 프리미엄 및 비반환예금(non-returnable deposit) 등의 판단

리스 프리미엄이나 비반환예금, 권리금, 건설수수료(construction fee) 등은 자본수취로 취급하지 않는다. 세무국은 DIPN No 4(수정판)의 영업(business)의 정의에서

107) Constantinesco v R(1926) 11 TC 730

108) Evans Medical Supplies Ltd v Moriarty (Inspector of Taxes) (1957) 3 All ER 718.
Kwikspan Purlin System Pty Ltd v FC of T 84 ATC 4282

109) Rolls-Royce Ltd v Jeffrey (Inspector of Taxes) (1962) 1 All ER 801

자산을 임대하거나 자산을 취급하는 것을 영업을 수행하는 것으로 명시하고 있기 때문에 이러한 업무와 활동에 종사하는 경우는 거의 대부분 자본수취로 보지 않고 경상수취로 판단하여 과세대상에 포함시킨다. 그러므로 세무국은 자산임대나 자산취급 시 리스프리미엄에 대해 자산의 사용으로 판단하고 경상수취로 취급한다.

나. 주식 차입 및 대출 거래¹¹⁰⁾

주식의 차입 및 대출계약은 홍콩증권거래소(Stock Exchange of Hong Kong)가 주식거래의 정착을 위해 도입한 제도이다. 이 제도는 주식차입자가 주식을 차입하여 특정 기간 내에 같은 주식을 대출자에게 일정 소득(비율)으로 돌려주는 형태를 말한다. 세법에서는 이러한 대주거래 시 주식의 획득과 처분에서 발생한 이윤에 대해서 비과세를 적용하고 있다. 이 제도는 1994년 7월에 도입¹¹¹⁾되었으며, 이전에는 주식의 차입을 주식의 판매와 구매로서 취급하여 이윤세 과세대상에 포함시킨 바 있다.

홍콩에서는 이러한 주식의 차입 및 대출을 통한 대주거래시 비과세를 적용하고 있으나, 특정의 조건에 부합한 경우에 한해서 그 소득을 비과세해주고 있는바, 특정조건을 살펴보면 다음과 같다.

〈비과세 적용 조건〉

- 차입자는 다음에 열거되는 목적 중에서 적어도 한 가지 목적에 부합하도록 차입 주식을 사용하여야 한다.
 - 홍콩주식의 판매처분 시
 - 홍콩주식의 선물거래 처분 시
 - 다른 차입주식을 가진 차입자가 홍콩주식으로 대체하고자 할때

110) 대주거래(Stock lending and borrowing): 은행이 고객으로부터 일정한 보증금을 받은 후 주식매수 시 필요자금(신용거래용자)을, 주식매도시 주식(신용거래대주)을 빌려주는 서비스임. 신용용자의 경우 적은 자금으로 상대적으로 많은 주식을 매수할 수 있어 일정기간 수익률 발생시 높은 수익률을 올릴 수 있다는 장점이 있으며, 신용대주의 경우 미리 시장에서 주식(신용거래대주)을 팔고 하락 시 다시 해당주식을 매입하여 되갚음으로써 수익을 발생시킬 수 있음.

111) Cap. 112 §15

- 차입한 주식을 다른 차입자에게 용자 시
- 기타의 목적에 해당될 때
- 대출자는 차입자로부터 차입주식이나 동등한 자산 또는 동등한 가치의 보상지급에 대한 옵션이나 권리 및 분배를 받는다.
- 대출자는 차입자에 의해 지급받은 보수에 해당하는 권리를 처분하지 않는다.
- 차입자와 대출자는 제3자간 거래에 적용되는 원칙을 보장해야 한다.
- 대출자는 이윤세를 미룰 목적으로 주식차입에 참여하여서는 안 된다.

다. 중·장기 적격 채무증권의 이자와 이윤

홍콩에서는 국제금융센터로서의 홍콩의 역할과 위상을 강화하기 위하여 과세연도 2003/04에 적격한 채무증권에 대한 인지세 면제와 더불어 이윤세 경감세율 및 비과세 제도를 도입하였다. 특히 7년 이상의 적격한 장기 채무증권에 대해서 비과세 제도를 도입한 것이 특징이다.

그래서 과세연도 2003/04를 기점으로 발행된 중장기 채무증권의 매매차익과 이자에 대해 경감세율 및 만기에 따른 그 적용기간이 변경¹¹²⁾되었다. 즉, 채무증권에 적용되는 경감세율은 정상적으로 적용되는 통상세율의 50%로 동일하지만, 경감세율을 적용하는 채권의 만기가 변경되었고, 또 장기간 채무증권을 보유하는 경우에는 이윤세를 비과세해주고 있다. 2003년 3월 5일을 기준으로 변경된 내용을 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

① 2003년 3월 5일 이전

- 경감세율 : 2003년 3월 5일 이전에 발행된 채무증권으로서 5년 이상의 만기를 가지거나 기한이 없는 증권이어야 하고, 발행일로부터 5년 이내에는 처분이 불가능함
- 비과세 : 없음

② 2003년 3월 5일 이후(3월 5일 포함)

112) Cap. 112 §14A, §26A

- 경감세율 : 2003년 3월 5일 이후에 발행된 채무증권으로, 3년 이상 7년 이하의 만기를 가진 증권이어야 하며, 발행일로부터 3년 내에는 처분 불가능하고 7년 이내에 처분 가능
- 비과세 : 2003년 3월 5일 이후에 발행된 채무증권으로, 7년이나 그 이상의 만기를 가진 적절한 채무증권이어야 하고, 발행일로부터 7년 이내에 처분 불가능함. 이와 같이 경감세율을 적용하는 채무증권의 자격요건을 살펴보면 다음과 같다.
- 통화당국에 의해 청산되거나 수용되면서 발행된 채무증권
- 통화당국이 허용한 신용기관이나 공인된 신용기관에서 취급하는 채무증권
- 1999년 4월 1일 이전에 발행된 증권이라면 최소액면가가 HKD 500,000 또는 이와 동등한 외국환
- 1999년 4월 1일 이후에 발행된 증권이라면 최소액면가가 HKD 50,000 또는 이와 동등한 외국환
- 이러한 채무증권은 홍콩 공공기관에서 발행된 것이어야 하며, 증권이 없을 때에는 이에 대한 필요 서류를 반드시 제출해야 한다.

라. 뮤추얼펀드(mutual fund), 단위신탁(unit trust) 및 기타 투자기구 이윤

뮤추얼펀드나 단위신탁 및 기타 투자기구가 증권의 판매, 처분, 만기상환 등으로부터 얻은 이익, 외국환 또는 선물계약에 따라 얻은 이익과 이자의 경우 특정한 투자에 속할 경우 과세되지 않는다¹¹³⁾. 과세대상에서 제외되는 투자기구는 다음과 같다.

- 유가증권조례¹¹⁴⁾에서 허용하고 있는 적절한 뮤추얼펀드나 단위신탁 및 유사한 투자기구
- 상업적 목적을 가지고 소유권이 분산되어 있고, 감독(규제)기관의 요구에 충실히 따르고 있다는 사실을 세무국장으로부터 확인받은 해외의 뮤추얼펀드, 단위신탁 또는 기타 투자기구

또한 이 비과세조항은 과세연도 1996/97에 발효된 국외 뮤추얼펀드와 국외 단위신탁

113) Cap. 112 §26(A)(1A)

114) Cap. 112 §104조

탁에도 확대 적용된다. 이에 비과세 자격을 획득하기 위해서는 관련 기금 및 신탁에 진정한 투자를 수행하고 있고 감독기관의 요구에 성실히 임한다는 것을 세무국장에게 보고하여야 한다. 이처럼 진정한 투자(보유)를 수행하고 있는 기준을 세법에서 구체적으로 규정하고 있지는 않지만 해당 과세연도에 다음과 같은 조건을 만족해야 한다고 규정¹¹⁵⁾하고 있다.

- ① 최소 50인 이상이 해당 투자기구의 지분을 모두 보유한 경우
- ② 최소 21인 이상이 해당기구의 소득이나 자산의 75% 이상을 보유하고 있는 경우
그 외 세무국장이 허용하는 기준도 구체적으로 명시된 것은 없다. 다만, 투자기구가 증권선물 위원회에 상장(listed)되고 당국의 승인을 받은 투자기구인 경우는 반대증거가 없는 한 비과세¹¹⁶⁾된다. 이 외에 발생하는 추가적인 경우는 법령에 근거한 비과세 조항에 따라 사례별로 적용한다.

마. 국외펀드

국외펀드에 대한 비과세는 홍콩이 국제금융의 허브로서 금융의 중심지로 부상하기 위하여, 2003/04 예산안에 정부가 국외펀드에 대한 비과세조항을 제안하고 2006년 소득세법령에 의해 통과되어 2006년 3월부터 실제적 효력이 발생되고 있다. 국외펀드 관련 이 조항은 비과세조항과 간주조항으로 분류할 수 있다.

1) 비과세조항

국외펀드의 비과세조항¹¹⁷⁾은 비거주자에게 과세연도 1996/97부터 소급 적용되고 있으며, 특정거래를 수행함에 있어서 유인되거나 발생된 과세가능 이득에 대해서 이윤세를 면제해주는 것이다. 특정거래¹¹⁸⁾라 함은 ① 증권에 대한 거래 ② 선물계약에 대한 거래 ③ 외환계약에 대한 거래 ④ 일반적인 돈을 대부하는 방식이 아닌 거래방식

115) DIPN No 20(revised)

116) DIPN No 20(revised)

117) Cap. 112 §20AC(1), 20AC(2)

118) sch 16

의 예금거래 ⑤ 외국통화거래 ⑥ 외환무역상품에 대한 거래로 규정하고 있다.

또한 세무국은 이와같은 특정거래의 세부적 거래 내용이 무엇인가에 대해서 별표¹¹⁹⁾에 적시하고 있으며, 법령을 통해서는 적격한 자를 규정¹²⁰⁾하고 있는데 2003년 4월 1일 이전 거래와 이후 거래 시 그 적용대상자를 구분하고 있다. 2003년 4월 이전에는 ① 은행조례에 근거한 은행 ② 상품거래조례 및 증권선물조례에 근거하여 등록된 판매자 ③ 증권조례 및 증권선물조례에 근거하여 허용된 판매자 및 투자자문기구 ④ 외국환거래조례 등에 근거하여 면허를 획득한 거래자로 규정하였다. 그러나 2003년 4월 이후에는 이렇게 여러 조례에 근거하여 산발적으로 비과세하던 조항을 증권선물거래조례 하나로 모두 통합하여 동 조례 Pt V와 Pt I에 근거하여 등록되거나 면허를 획득한 법인이나 금융기관으로 규정하고 있다.

이와 같이 비거주자가 이 규정에 의하여 비과세자격을 획득하기 위해서는 법령에 근거한 특정거래와 이와 관련된 부수적 거래를 제외하고는 홍콩 내에서 거래, 영업, 전문직을 수행해서는 안된다. 더불어 특정한 거래 외에 부차적인 거래의 경우는 총거래액의 5% 한도를 넘을 수 없으며, 이 한도를 초과할 경우 과세소득으로 편입된다. 비록 부차적 거래를 통한 이득이 5%를 넘었다고 하더라도 특정거래에 대해서는 100% 전액 비과세를 허용하고 있다. 또한 비과세조항에 근거하지 않는 비과세수취(예를 들어 비과세 배당이나 비과세 이자 등)는 부차적 거래이익이 5%를 넘지 않아야 한다는 한도 조항을 적용받지 않는다.

2) 간주조항

위와 같이 국외펀드에 광범위하고 포괄적으로 비과세를 허용하고 있지만, 이를 통해 비과세가 남용되는 것을 방지하기 위해 과세연도 2006/07부터 §20AE를 통해 조세 회피방지제도를 도입하고 있다. 구체적으로 §20AE에서는 다음 두 가지의 경우에 해당될 때에는 이윤세를 부과하고 있다.

- ① §20AC에 의해 비과세되는 비거주자 이윤의 30% 이상의 직·간접적인 수익이익

119) Appendix C of DIPN No 43

120) Cap. 112 §20AC(2)

을 단독·결합하여 보유한 거주자

- ② §20AC에 의해 비과세되는 관련 비거주자의 수익이익을 직·간접적으로 취득한 경우

이때 이러한 조세회피 방지를 위해서는 비거주자와 거주자 사이에 수익이익을 어떻게 결정할 것인지가 중요하며, 이 수익이익이 직접적인 수익이익인지와 간접적인 수익이익인지에 따라 과세기준을 결정하는 방법이 달라진다.

첫째, 직접적인 수익이익인 경우에는 다음과 같이 결정된다.

- ① 비거주자가 법인일 때는 발행한 주식을 보유한 비중
- ② 비거주자가 파트너십일 때는 그 파트너십의 이윤 비중
- ③ 비거주자가 수탁자일 경우 수탁자의 자산가치에 대한 거주자 이익의 비중

둘째, 간접적인 수익이익인 경우에는 다음과 같이 결정된다.

- ① 하나의 중재자가 있는 경우, 중재자 대비 거주자의 수익이익 비중에 비거주자 대비 중재자의 수익이익 비중을 곱해서 계산
- ② 두 명 이상의 중재자가 있는 경우에는 첫 번째 중재자와 중간의 중재자, 그리고 마지막 중재자로 나뉘서 계산하게 된다. 즉, 첫 번째 중재자 대비 거주자의 수익이익 비중에 먼저 중간 중재자 사이의 수익이익 비중을 곱하고 그 다음 마지막으로 비거주자 대비 마지막 중재자의 비중을 구하여 최종적으로 수익이익의 비중을 계산하게 된다.

그렇다면 이렇게 계산된 수익이익에 대한 과세가능이윤이 어떻게 산정되는가를 살펴보자. 즉, 해당 과세연도 특정일에 비거주자의 면제이윤은 다음과 같이 계산된다.

$$(B \times C) / D^{121}$$

다음은 비과세 간주조항을 실제 적용한 사례로서 예 1)부터 예 5)의 예시를 통해 그 구체적인 내용을 살펴본다.

- 예 1) 거주기업인 A회사는 비과세 국외펀드인 B펀드회사의 발행주식을 직접적으로 20%를 보유하고 있다. 또한 A회사는 다른 회사를 통해 B펀드회사의 주식을

121) 여기에서 B는 특정일에 비거주자에 대한 거주자의 수익이익을 의미하고, C는 특정일에 비거주자가 혜택을 보는 비과세이익을 의미하며, D는 특정일까지 비거주자가 해당 과세연도에 영업한 총일수를 나타낸다.

15% 간접적으로 보유하고 있다.

→ 이 경우 A회사에 간주조항이 적용되는데, 그 이유는 A회사가 직·간접적으로 B펀드회사의 주식 35%를 보유해서 한도인 30%를 초과하였기 때문이다. 이때는 B펀드회사의 비과세이윤 중 35%는 A회사의 과세가능 이윤으로 간주된다.

예 2) C회사와 D회사는 거주기업이며 같은 지주회사이다. 이 두 회사는 각각 비과세 국외펀드인 E펀드회사의 발행주식을 20%, 25%를 보유하고 있다.

→ 이 경우 C와 D는 같은 회사의 지배관계에 있으므로 관련된 하나의 회사로 취급된다. 그래서 각각 보유한 20%, 25%의 주식을 합산하여 계산하면 45%로 한도인 30%를 초과하게 된다. 그래서 E펀드회사의 비과세이윤 중 각각 20%와 25%를 C와 D회사의 과세가능 이윤으로 간주하게 된다. 다만, C와 D회사 중 한 회사가 비거주자일 경우에는 한도에 미치지 않기 때문에 간주조항을 적용받지 않는다.

예 3) A는 홍콩에 거주하는 이윤세 과세대상 회사이다. 이 회사가 2009년 3월 30일에 비거주 B회사의 지분 50%를 획득하였다. B회사는 YA 2008/09에 소득세법 §20AC에 적격하게 증권거래를 수행하고 이를 통해 HKD 500,000의 수익을 얻었다.

→ §20AE에 의해 A회사는 간주조항의 적용을 받게 되어, 비과세 B회사의 이윤에 대한 50%의 지분만큼은 과세대상으로 분류하게 된다.

$$B\text{회사의 비과세 이윤} = 50\% \times \text{HKD } 500,000 / 365 = \text{HKD } 684.93$$

A회사는 YA 2008/09 중 2일 동안 B회사의 수익이익을 가지게 되므로 A회사의 과세가능 이윤은 다음과 같이 계산된다.

$$A\text{회사의 과세가능 이윤} = \text{HKD } 684.93 \times 2 = \text{HKD } 1,369.86$$

예 4) 거주기업인 C회사는 비과세 국외펀드인 D펀드회사의 발행주식 25%를 2008년 10월 15일에 취득하였다. 이어 2009년 2월 1일에 추가적으로 30%의 발행주식을 더 취득하였다. C회사의 회계연도 말은 3월 31일이고, D펀드회사는 2009년 3월 31일까지 선물거래로 HKD 6,500,000의 이윤을 얻었다.

→ 이 경우 C회사의 YA 2008/09에 간주 과세가능 이윤은 영업일 365일 중에

서 55%의 지분을 획득한 기간이 2월 1일부터 3월 31일로 59일에 해당하므로 과세연도 365일 중에 59일의 비중을 계산하여 이윤을 계산하면 된다. 이때 당초 25%를 획득하였던 10월 15일은 계산에 포함되지 않는다.

C회사의 과세가능 이윤 = HKD 6,500,000 × 55% × (59/365) = HKD 577,877

5. 각종 공제

각종 공제는 납세자의 최종 과세이윤을 확정하기 위하여 과세가능이윤에서 차감하는 항목이다. 공제항목으로는 일반적인 공제와 특별공제, 그 이외에도 자본공제, 결손금 이월공제, 감가상각 공제 및 Balancing Charge 등의 공제(부과)항목이 존재한다. 이 절에서는 일반적인 공제와 특별공제를 구체적으로 살펴보고 제6절과 제7절에서 결손금 이월공제와 감가상각공제 및 균형부과 등의 내용을 구체적으로 살펴본다.

이 절에서는 일반적인 비용과 지출에 대한 공제를 다루는 일반공제를 살펴보고, 특별하게 법령에서 적시하여 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 특별공제를 살펴본 후 공제에서 제외되는 공제예외항목을 알아본다. 그 후 이윤세의 각종 공제항목에는 포함되지 않으나 특정의 납세자에게는 각각의 환경에 맞는 여러 가지 과세방법이 적용되고 있는데, 이러한 특별납세자의 사례를 차례로 살펴본다.

일반적인 비용과 지출에 대한 공제는 과세가능 이윤을 생산한 해당 과세연도에 발생된 비용에 대한 공제를 의미하고, 특별공제는 특별하게 법령에서 적시하여 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 항목으로 공제에서 제외되는 항목도 법령에서 적시하여 제한하고 있다. 그러나 법령에 의하면 공제허용항목인 §16(1)은 공제를 배제하지 않는 항목을 의미하고 §17은 공제를 금지하는 항목을 적시하고 있어서, 납세자의 특정비용이 §16(1)의 자격조건을 만족하고 §17의 금지조항에 해당하지 않는 경우에만 공제가 가능하게 된다.

또한 이윤을 창출하기 위하여 지출된 비용은 과세표준 계산 시 공제가 허용되는데 이러한 공제가능 항목(deductible item)으로는 지급이자, 임대료, 대손상각비, 감가상각비, 수선비, 비품비, 상표·특허등록비용, 상표·특허권구매비용, 연구개발비, 교육훈련비, 종업원연금(MPF scheme)과 퇴직연금(retirement scheme)의 사용자부담금,

기부금, 외국납부세액 등이 존재한다. 반면 공제가 금지되는 항목도 존재하는데, 사업의 지출과 관련이 없는 사적비용을 포함하여 감가상각을 제외한 자본지출, 보험이나 보장계약하에서 보상된 총액 등은 공제가 허용되지 않는다.

일반적으로 공제 가능한 항목을 열거하면 다음과 같다.

- 차입금에 대한 이자와 관련 비용
- 영업목적으로 사용된 사무실에 대한 임차료
- 외국납부세액
- 감가상각비
- 수선비
- 자산대체비
- 퇴직연금계획에 따라 지급한 출연금
- 승인된 연구기관에 영업과 관련된 기술교육을 위하여 지출한 기술연구비용
- 소득을 창출할 목적으로 취득하는 특허권 등의 등록비용
- 특허권 등 무형자산의 원가
- 영업과정에서 발생한 채권의 대손
- 인가된 자선기관에 지급한 기부금

일반적으로 공제 불가능한 항목을 열거하면 다음과 같다.

- 가사 또는 개인지출 비용 및 과세소득 창출 목적이 아닌 비용
- 자본지출 및 계량비
- 보험 또는 보상계약에 의한 지급보상액
- 과세소득 창출 목적으로 사용하지 아니한 시설의 임차료 등
- 법령에 의한 각종 세금(종업원 급여소득세 제외)
- 영업주 개인(조합의 경우 개별사원 포함) 또는 배우자에게 지급한 급여, 출자금이나 차입금의 이자

홍콩에서는 일반적으로 조세특례조항이 존재하지 않는다. 다만, 특정의 목적을 가

진 제품이나 기계류 및 적격한 조건을 가진 이자의 경우 예외적으로 특례조항을 인정하고 있으며 그 범위는 다음과 같다.

- 고부가가치의 제조업에 투자한 경우 특례가 인정되며, 관련 제조업의 공장이나 기계류 및 최종소비자가 소유하는 컴퓨터에 대한 신규지출이 발생할 경우 이에 대해 100%의 감가상각을 적용
- 사업자산의 개조나 개선을 위한 자본지출에 대해서 5년간 감가상각 허용
- 적격한 채무기구를 통한 이득에 대해 세제우대혜택 적용
- 적격한 재보험 회사에 대해 특혜세율 적용
- 홍콩 역내에 위치하고 공인된 기관에 1998년 6월 22일 이후 예금의 이자에 대한 면세
- 적격한 환경보호 물품에 대해서는 가속상각이 허용되고, 환경보호기계류에 대한 자본지출의 경우 100% 공제 허용, 환경보호설비에 대해서 연속적으로 5년 동안 연간 20%의 공제가 허용되며, 이러한 내용은 2008년 4월 1일부터 효력을 가짐
- 환경친화적 차량의 구매당해의 자본지출에 대해 100% 이윤세를 감면해주며, 과세연도 2010/2011부터 효력을 발생

가. 일반적 비용공제

일반적인 비용공제는 납세자가 이윤을 창출해 내는 생산과정에서 발생하는 지출이나 비용을 의미한다. 이와 관련하여 이윤창출 과정에서 발생한 비용에는 어떤 것이 포함되며, 비용을 발생시키는 기준이 무엇인가를 살펴본다. 더불어 과세가능 이윤 창출은 무엇을 의미하는가를 검토한 후 실제 적용되는 공제의 배분적용기준을 알아보고 사례를 제시한다. 또 비용을 공제하기 위해서는 생산을 위해 발생된 비용이 기본적으로 해당 과세연도에 속하느냐 하는 것과 배제항목에 포함되는지의 여부를 판단하는 것도 필요하다.

1) 비용과 지출의 의미

이윤창출 과정의 일반적인 비용(outgoing)은 실제 지불된 금액이고, 지출(expenses)은 지불해야 할 채무도 포함된 범위를 말한다. 따라서 법령에서는 명시적으로 공제를 납세자가 실제 지불한 금액으로 제한하지는 않는다¹²²⁾. 또한 법령에서 비용을 지불해야 할 총액(sums payable), 지급된 사용료(rent paid), 발생한 악성채무(bad debt)등으로 구분하는 것은 공제의 범위를 기준기간 내로 한정하지 않는다는 것을 나타낸다.

일례¹²³⁾로 납세자는 자산 임대계약으로 임대보증금을 지불하였고, 보증금을 수령한 회사는 파산하였다. 그리고 자산임대료는 보증회사로서 자격을 지닌 은행으로 양도되었으며, 해당자산은 공개입찰에 의해 매각되어 납세자는 임대계약을 해약하였다. 따라서 납세자는 보증금의 반환이 어려워짐을 근거로 보증금에 대한 공제를 요청하였다. 또한 납세자가 지불 유보한 사용료를 상계한 나머지 사용료에 대해서도 공제를 요청하였다. 이러한 모든 증거는 파산회사에 대한 지주회사의 청산인에게 채무의 증빙으로 제출되었다. 이에 대해 세무국장은 이것은 지출이나 비용이 아니고 실질적으로 자본으로 보아야 한다고 판단하여 손실로 처리하였다.

2) 비용 발생

지출이나 비용은 지불되었거나 지불해야 할 채무가 발생할 때 초래된다. 즉, 비용의 발생이라는 의미는 범위를 한정지을 수는 없으나 지불하였건, 면제되었건, 부담되었건 혹은 분쟁으로 야기되었건 관계없이 모두 비용의 발생으로 취급한다. 예를 들어 아직 미지불되었지만 납세자가 지불해야 할 의무가 있는 지급해야 할 이자비용은 발생한 비용으로 취급하여 공제가 가능하다.

하지만 발생되었다는 범위가 단지 임박하거나 직면한 예상 비용들을 모두 포함하는 것은 아니다. 예를 들어 납세자가 고용인들에게 휴일수당을 주기 위해 챙겨둔 미지급

122) Cap. 112 §16(1)

123) Case M90 (2003) HKRC p80-955 (D58/02)

금액은 공제불가능¹²⁴⁾하다. 유사한 경우¹²⁵⁾로, 자금의 부족으로 인해 사실상 지급되지 않은 임원에 대한 특별보너스는 비록 ‘특별보너스에 대한 규정’으로 그 근거를 가진다 하더라도 과세가능이윤에서 공제할 수 없다.

3) 과세대상 이윤창출

지출이나 비용은 공제가능한 과세가능이윤의 창출과정에서 발생되어야 한다. 이러한 요건의 충족 여부는 사실관계를 기초로 판단된다. 이윤창출을 위해 지출된 비용이라면 그 결과 이윤이 발생되지 않았거나 적자가 발생하였더라도 공제가 가능하다. 따라서 과세가능이윤의 창출을 예상하여 이루어진 지출은 비록 실제로 이윤이 발생되지 않았더라도 공제가 가능하다.

예를 들어 파업의 종결을 위해 노동자에게 규정에 없는 ‘파업철회 보조금’을 지불한 경우 이러한 비용은 회사가 사업을 지속하기 위한 지출로 인정하여 공제된다. 또한 회사의 합병으로 인해 사업이 중단되어 아무런 이윤을 얻지 못하였을 경우 비록 짧은 기간이라도 사업행위가 재개되었다면 그러한 비용은 공제가 가능하며, 이는 이윤창출을 위해 불가피하게 지출된 것으로 인정된다.

4) 비용의 배분 적용

비용의 일부는 과세가능이윤의 창출을 목적으로 지출하고 나머지 일부는 기타의 다른 목적으로 지출하였을 시에는 과세대상소득 창출을 위한 비용만이 공제가 가능하다. 또한 창출된 이윤들 중에 일부 이윤이 홍콩 외부에서 발생되어 과세를 할 수 없을 시에는 과세가능이윤과 관련하여 발생한 비용만이 공제가능하다. 따라서 공제가능한 배분의 범위는 과세가능이윤의 창출에서 발생한 비용과 지출의 범위 내에서 허용된다. 만약 개인적인 용도로 발생한 비용들과 사업적 용도로 발생한 비용을 명확하게 구분할 수 없다면, 공제는 허용되지 않는다. 또한 가사나 개인적인 용도로 발생한 의료비용들

124) FC of T V James Flood Pty Ltd (1953) 88 CLR 492

125) D50/88 IRBRD Vol 3, 448

도 사업적 용도로 구분할 수 없다면 역시 공제할 수 없다.

비용과 지출을 배분하기 위한 방법으로는 다음의 방법들을 선택할 수 있다.

- 매출총액 기준 배분
- 판매 기준 배분
- 이윤 기준 배분
- 소득 기준 배분
- 평균자산 기준 배분

모든 경우에 있어 대부분의 배분에 대한 고유한 기준은 납세자와 관련된 특정 사실과 상황 및 활동에 의해 결정된다. 배분에 대한 특정방법이 특정시기에 적용되었다 하더라도 과거의 관례를 살펴볼 때 정황상 필요한 경우나 적용된 방법이 부적절할 경우에는 다른 방법들을 적용할 수 있다. 비용배분 적용의 기본적인 원칙은 발생한 문제의 상황에 대하여 가장 합리적이고 타당한 기준에 의해 배분이 이루어져야 한다는 것이다.

나. 특별공제

일반적인 비용공제 이외에 특별한 비용의 경우 법에서 열거한 공제항목에 해당되면 특별공제를 허용하고 있다. 그러나 이러한 특별공제도 법령에서 열거한 항목에 속할 경우 모두 공제해주는 것이 아니라 앞서 열거한 일반적인 조건을 만족하고 공제에서 배제되는 항목에 포함되지 않은 경우에만 공제가 허용된다. 공제가능 항목을 구체적으로 살펴보면 ① 차입금 관련 비용 ② 사용료 ③ 외국납부세액 ④ 부실채권 ⑤ 수리비용 ⑥ 교체비용 ⑦ 상표등록·디자인·특허등록 비용 ⑧ 기타공제로 구분된다. 기타공제항목에는 승인된 퇴직제도 공제, Mandatory Provident Fund Schemes Ordinance에 의한 자영업자 기부금, 연구개발 비용, 기술교육 비용, 승인된 자선기부금, 특허권 또는 기술이전 비용, 건물 개조 비용, 지정된 고정자산의 자본지출이 존재한다. 이러한 구체적 특별항목에 대해서는 다음에서 항목별로 공제내용을 살펴보기로 한다.

1) 차입금 관련 비용¹²⁶⁾

과세가능 이윤을 생산하기 위한 목적으로 자금을 차입하여 발생한 이자에 대해서는 특정한 조건에 부합될 경우 공제를 허용해 준다. 차입금 관련 비용 중에서 공제 가능한 비용은 법정수수료, 위임수수료, 인지세 및 차입과 관련된 기타비용이 대표적인 비용이다. 그러나 차입의 과정에서 발생한 환차손은 비용으로서 간주되지 않는다.

차입금 관련 비용에 관하여 다음의 열거하는 조건 중 하나에 해당하면 공제조건을 만족하는 것으로 제도를 만들었는데, 이는 2004년 Cap. 112를 수정하여 2004년 6월 25일 발효하였다. 차입금 관련 조건은 6개로서, ① 금융기관에서 차입한 자금 ② 공익기업에서 차입한 자금 ③ 금융기관 이외의 기관으로부터의 차입 ④ 해외금융기관 등에서 차입한 자금 ⑤ 자금조달을 위해 차입한 자금 ⑥ 법인 차입과 이자지급에 대한 공제로 구분된다. 더불어 공제를 획득하기 위해서는 세무국장에게 해당 차입금이 공제의 자격에 적격함을 나타내는 증거를 충분하고 세부적으로 제출하여야만 한다. 이러한 차입금의 비용(이자 등) 관련 공제는 2004년 법령에 의해 개정되었는데, 이를 개정하기 전후로 다양한 적용사례를 DIPN No. 13A에 자세히 수록¹²⁷⁾하고 있다.

조건 1- 금융기관에서 차입한 자금

; ‘금융기관’은 Banking Ordinance §2에 속하는 승인된 기관을 의미한다. 그러므로 적격한 금융기관에서 차입한 모든 자금은 조건 1을 만족하게 된다. 홍콩의 은행은 예금수취 인가 여부에 따라 인가은행(Licensed Bank), 제한인가은행(Restricted Licence Bank), 예금수취은행(Deposit-Taking Bank)의 3가지 형태로 모두 조건 1에 해당된다. 인가은행(licensed banks)은 당좌예금을 포함한 모든 종류의 예금업무를 취급하고 제한인가은행(restricted licence banks)은 당좌예금, 요구불 예금 및 소액예금(50만 홍콩달러 미만)은 수취할 수 없는 제한을 두고 있으며, 예금수취회사(deposit taking companies)는 요구불 예금, 소액예금(10만 홍콩달러 미만) 및 단기예금(3개

126) Cap. 112 §16(1)(a)

127) Profits Tax - Deductibility of Interest Expense를 2004년 12월에 발행함.

월 미만)은 수취할 수 없는 제한을 두고 있다.

; 다만, 조건 4의 금융기관과 조건이 혼합되어 적용될 우려가 존재하므로 이에 대해 구분하는 것에 유의해야 하며, 세무국은 이를 구분할 수 있는 경우를 별도로 제공¹²⁸⁾하고 있다.

조건 2- 공익기업에서 차입한 자금

; Cap. 112 3rd schedule에서는 3개의 공익기업을 명시하고 있는데, 이들 3개의 회사에서 지급한 이자는 공제가 가능하며 Financial Secretary에서 제시하는 이자율을 한도로 규정하고 있다. 이 조건은 2002년 12월 1일 발효되어 시행되고 있으며 해당 3개의 공익기업은 다음과 같다.

- Hong Kong Electric Company, Limited
- China Light and Power Company, Limited
- The Hong Kong and China Gas Company, Limited

조건 3- 금융기관 이외의 기관으로부터의 차입

; 금융기관 이외의 기관은 세무국에서 별도로 구체적인 사례¹²⁹⁾를 예시하고 있으며, 조건 3을 만족하기 위해서는 대부자(기관)의 영업장 주소와 사업자등록 번호로 충분하며, 차입자는 어디에서 빌렸는지를 적시하도록 지시하고 있다.

조건 4- 해외금융기관 등에서 차입한 자금

; 해외금융기관은 국외의 예금수취은행으로 영업을 수행하는 기관을 의미한다. 감독기관에서 적격하지 않은 예금수취은행이라는 의견을 제시하면, 세무국장은 승인된 해외금융기관인지 아닌지를 점검하여야 하며, 적격 여부를 판단하여야 한다.

조건 5- 자금조달을 위해 전적으로 또는 배타적으로 차입한 자금

; 다음에 해당되는 자산이나 구매의 경우 생산을 위한 자금조달을 위해 차입한 것으로 인정하며, 이 경우 대출자는 차입자와 어떠한 관련도 없어야 한다.

- 감가상각이 허용되는 기계류나 공장설비에서 발생하는 자본지출
- 과세가능이윤에서 차입자가 사용한 거래주식의 구입

128) Case R22 (2008) HKRC p88-240

129) DIPN No 13A

조건 6- 법인 차입과 이자지급에 대한 공제

; 차입자가 법인이고 다음의 조건에 부합되는 채무증서나 자금에 지불되는 이자에 대해서 공제가 허용된다.

- 홍콩 증권거래소나 세무국장이 승인한 기타 증권거래기관에 상장된 채무증서
- 홍콩이나 국외의 주요 금융센터에서 거래되는 정상적 영업을 수행하는 과정에서 발행된 채무증서
- 특정 협정이나 협약에 관한 광고, 문서, 행사 등을 위하여 발행하는 채무증서
- 위에서 언급한 증권거래소 등에 상장된 법인으로부터 차입한 자금

(예 1) 납세자 A가 G은행으로부터 HKD 100을 5%의 이자로 대출하였다. 이 대출은 해외고정예금 HKD 100에 담보되었고 이 예금의 비과세이자율은 4%이다. 해당 과세연도에 A는 HKD 40의 이자수익을 얻고 HKD 50의 대출이자를 지불하였다.

→ 비과세이자 수익이 발생하여, 공제가능 이자비용에서 HKD 40이 줄어들게 될 것이고 결국 공제가능 이자액은 HKD 10이 된다.

2) 사용료¹³⁰⁾

토지나 건물의 소유자가 과세가능 이윤을 생산할 목적으로 지급한 사용료는 공제가능하다. 이 사용료가 소유주의 배우자나 1명 이상의 파트너십에 의해 지급되었다하더라도 공제가능하지만 공제가능 금액은 토지와 건물의 과세가능 가치를 초과할 수 없다. 차용계약을 위해서 지급한 일시불 보험료는 자본적 성격으로 간주하여 공제가능 금액에서 제외한다. 이러한 지급은 사용료로 볼 수 없으며, 경우에 따라서 일시불지급인지 분할지급인지가 지급된 사용료의 특성을 결정하기도 한다.

130) Cap. 112 §16(1)(b)

3) 외국납부세액¹³¹⁾

홍콩 외부에서 지급된 세금은 Cap. 112에 의거하여 실질적으로 부과된 세금인 경우와 실제로 세금이 지급되었음을 세무국장이 확인해 준 경우에 한해 특정 이자소득과 기타소득의 공제가 허용된다. 즉, 이러한 소득은 홍콩의 거래소득으로 간주되어 이윤세 과세대상임에도 불구하고 해외에서 이득을 얻은 환어음의 이득과 이자에 지급된 외국납부세액을 경감해 주도록 하는 것이다.

과세연도 1996/97 이전에 납부한 외국납부세액 공제는 홍콩 내에 원천을 둔 회사들에 한해서만 가능하였다. 그러나 과세연도 1997/98부터는 이러한 공제가 모든 회사로 확대되었다.

4) 부실채권(악성채무)¹³²⁾

부실채권(또는 악성채무)이 거래, 영업, 전문직에서 발생한 것이라면 공제가능하며, 이를 입증하기 위해서는 해당 과세연도에 부실이 발생해야 하고, 과세평가 사정관의 평가를 득해야 한다. 모호한 채무의 경우도 공제가능한데, 사정관의 평가를 통과한다면 그 채무의 추정할 수 있는 범위를 결정하여 공제해 준다.

부실채권의 공제는 무엇을 부실하다고 볼 것이냐 하는 것이 중요하다. 먼저 무엇을 '부실(bad)' 이라고 볼 것이냐는 해당 사례의 상황에 따라 사실에 근거하여 결정되는데, 가장 우선적으로는 사정관의 평가가 중요하며, 일반적으로 파산으로부터 기인한 채무나 추적 불가능된 채무는 부실하다고 인정되고 있다.

다음은 어떤 경우에 부실채권에서 제외되는가를 규정한 기준이다.

- 납세자의 과세가능 이윤으로 확인된 거래영수증(증빙)이 포함된 채무
- 홍콩 내의 대부업 운영과정에서 빌려준 자금과 관련된 채무

131) Cap. 112 §16(1)(c)

132) Cap. 112 §16(1)(d)

5) 수리비용¹³³⁾

과세가능 이윤을 창출하는 데 사용된 토지, 공장, 기계류 및 도구, 기구, 물품 등의 수리에 발생하는 지출은 공제가능하다. 그러나 이 지출은 반드시 해당 납세자가 지급하여야 하며, 만약 다른 사람이 이 수리비용을 지급하였다면 공제되지 않는다.

그렇다면 여기에서 '수리(repair)' 는 무엇을 의미하는가를 알아볼 필요가 있다. 수리의 정의를 법령에서 규정하고 있지는 않지만, 해당 경우에 대한 법적 해석을 제공하고 있다. 또한 수리(repair)와 개량(improvement), 그리고 재건축(reconstruction)을 모두 구별해서 사용하고 있는데, 후자인 개량과 재건축의 경우는 자본재의 특성을 가지므로 공제가 불가능하고 전자인 수리의 경우는 감가상각 공제를 허용하고 있다.

수리를 정의하는 데는 원인에 근거한 두 가지 기준이 있으며 그 기준은 다음과 같다.

- 복구 전 정상상태와의 동일성: 개량이나 확장은 '수리' 가 아니며, 기존과 동일한 조건으로 복구되어야 함
- 복구의 불가피성: 관련 작업은 반드시 복구가 필요한 상태에서 이루어져야 함(즉, 튼튼한 건물이나 장비에 행해진 복구성 작업은 '수리' 가 아님)

그 외 추상적인 수리비용은 공제되지 않는다. 왜냐하면 이 공제조항은 납세자의 실제 업무수행 시의 수리에 대한 비용만을 공제해 주는 것으로서 공제되지 않는 자본재 자산의 개선 시 추상적인 수리비용을 요구한다면 이는 허용되지 않는다. 일례¹³⁴⁾로 극장 소유주가 납루한 천정을 수리하기 위해 HKD 6,000을 소비하였다. 이 비용은 수리이기보다는 천장 개량을 위한 비용이므로 공제가능하지 않다. 그러나 납세자는 천장 공사 시 개량이 아닌 순수한 수리비용으로 HKD 1,200을 소비하였다고 주장하며 공제를 요구하였다. 그러나 법정은 이에 대해 추상적 수리비용이라며 요구를 기각하였다.

또한 초기 수리비용에 대한 공제도 허용하지 않는다. 초기 수리란 자산취득 시 발생한 결함 및 소득창출을 위한 납세자의 자산 활용을 심각하게 억제하는 결함을 해소하기 위한 작업을 말한다. 그러므로 이러한 초기 수리비용을 공제하지 않는 이유는 이를

133) Cap. 112 §16(1)(e)

134) FC of T v Western Suburbs Cinemas Ltd(1952) 86 CLR 102

소득창출의 과정에서 발생한 감가상각이나 손상의 개념으로 볼 수 없기 때문이다. 비록 이러한 수리가 과세가능 소득창출을 위한 자산사용을 위해 이루어졌다고 하더라도 초기 수리비용은 자산취득에서 발생한 자본비용에 해당되며, 또한 납세자의 자산관리에 통상적으로 손상을 주지 않기 때문이다.

6) 교체비용¹³⁵⁾

과세가능 이윤을 창출하는 데 사용된 장비, 기구, 물품 등의 교체비용은 공제가능하다. 그러나 이 비용의 감가상각 공제는 적용되지 않으며, 단지 교체비용만을 공제하는 것이므로 자본재의 성격을 지닌 기구 등의 초기 구매비용은 공제되지 않는다.

장비, 기구, 물품 등의 교체비용은 다양한 항목에 적용될 수 있는데, 대표적으로 호텔의 침대커버, 카페트, 커튼 등이 해당되며, 교체비용 공제가 허용되는 구체적인 항목은 별도 문서로 제공하고 있다. 이 비용공제가 허용되는 항목은 다음과 같다.

- 벨트장치
- 부속용구
- 느슨해진 기계공구, 연장 등
- 외과 및 치과 기구
- 도자기와 칼붙이(나이프, 포크 등)
- 식물 제품
- 취약가구 및 비품
- X-ray 튜브 및 적외선 장비

7) 상표등록·디자인·특허등록 비용¹³⁶⁾

거래, 영업, 전문직을 수행하며 과세가능 이윤을 창출하는 데 사용된 상표등록, 디자인, 특허등록 등의 비용은 공제가능하다. 특히, 이 비용은 자본재의 특성을 가진 지

135) Cap. 112 §16(1)(f)

136) Cap. 112 §16(1)(g)

출에 대해서도 공제를 허용하고 있으며, 상표등록, 디자인, 특허등록 등이 홍콩 외부에서 발생한 경우에도 생산적 이윤을 창출하는 데 사용되었다면 공제가 허용된다.

8) 기타 공제항목

기타공제항목으로는 승인된 퇴직제도 공제 등 7개의 공제항목이 있는데, 자영업자 기부금, 연구개발 비용, 기술교육 비용, 승인된 자선기부금, 특허권 또는 기술이전 비용, 건물 개조비용, 정해진 고정자산의 자본지출이 존재한다.

- 승인된 퇴직기금의 공제¹³⁷⁾
- Mandatory Provident Fund Schemes Ordinance에 의한 자영업자 기부금¹³⁸⁾
- 연구개발 비용¹³⁹⁾
- 기술교육 비용¹⁴⁰⁾
- 승인된 자선기부금¹⁴¹⁾
- 특허권 또는 기술이전 비용¹⁴²⁾
- 건물 개조비용¹⁴³⁾
- 고정자산의 자본지출¹⁴⁴⁾

다. 공제되지 않는 비용

특정비용은 납세자의 과세가능 이윤에서 공제되지 않으며 대표적으로 가사 또는 개인지출 및 과세소득창출 이외의 목적에 사용된 비용, 자본적 지출, 계량비, 보험보상

137) Cap. 112 §16A

138) Cap. 112 §16AA

139) Cap. 112 §16B

140) Cap. 112 §16C

141) Cap. 112 §16D

142) Cap. 112 §16E

143) Cap. 112 §16F

144) Cap. 112 §16G

액 등이 공제 불가능하며, 이는 법령에 의해 공제자격의 제한¹⁴⁵⁾을 두고 있으며 항목별로 아래에서 구체적으로 살펴본다.

1) 가사 및 개인 지출비용¹⁴⁶⁾

개인적 지출비용은 과세가능 이윤을 창출하는 데 기여하지 않은 것으로 판단하여 공제하지 않는다. 이때 어떤 것을 개인적 지출비용으로 규정할 것인가를 판단하는 것이 관건이 된다. 호주 과세당국의 지적에 따르면 ‘필수적 개인비용’의 특성을 가진 지출은 공제되지 않고 ‘본질적으로 영업비용’의 특성을 가진 지출은 공제되는 것으로 판단¹⁴⁷⁾하고 있다.

이처럼 가사비용 및 개인비용에 포함되는 공제 불가능한 지출로는 일반적인 생활비, 여행경비, 오락비용, 가계보험 등이 포함되고, 개인의 의료비용의 경우도 공제대상에서 제외된다. 또한 세무국은 의료비용 발생이 영업수행을 원활히 하기 위한 납세자의 건강 유지 목적이라 할지라도 이는 공제의 목적에서 매우 벗어난 것이므로 공제할 수 없다는 입장을 견지하고 있다. 이와는 반대로 고등법원에서 의료비용을 공제로 인정¹⁴⁸⁾하기도 하였는데, 이는 매우 드문 경우에 해당된다.

특히, 법인납세자의 경우는 영업과 분리되어 발생하는 가사비용이 발생할 수 없으므로, 공제 불가능한 가사비용은 이윤세 과세대상인 개인에게만 적용되는 조항이다.

2) 과세소득창출 이외의 목적에 사용된 비용¹⁴⁹⁾

과세소득 창출 목적 이외의 비용이 공제되지 않는 것은 공제의 원칙에 의거하면 지극히 당연한 것이다. 그러나 여러 가지 비용이 결합되어 있을 때에는 과세소득 창출목

145) Cap. 112 §17

146) Cap. 112 §17(a)

147) John v Federal Commissioner of Taxation 89 ACT 4101

148) Fahy v Commissioner of Inland Revenue (1992) 1 HKRC p80-100(D69/90 IRBRD Vol 5, 485

149) Cap. 112 §17(b)

적 여부에 대한 판단이 필요하다. 이 경우 소득창출에 필요한 비용의 비중을 배분하여 공제하도록 하고 있다.

이에 대한 사례¹⁵⁰⁾로서 납세자는 체육관, 사우나 및 체력단련비에 대한 공제를 요청하였는데, 세무국은 총금액의 80% 공제를 허용하였다. 납세자는 체육관, 사우나 및 체력단련비의 총금액인 HKD 87,490의 공제를 요구하였으나 서류증거 부족으로 총액 공제가 허용되지 않았고, 납세자는 공제가능 영업지출에 대한 증거는 단지 HKD 5,600만을 확보했다. 이에 대해 세무국은 총액의 20%는 개인적 경비로 간주할 수 있으며, 이러한 비용발생이 전적이고 배타적인 요구는 아님을 인정하여 총액의 80% 공제를 허용한 것이다. 이처럼 이윤창출 과정에서 영업적 목적과 개인적 목적의 비용이 혼합되어 있을 때는 법령에 의해 배분공제를 허용하고 있다.

3) 자본적 지출 및 자본에 의한 손실¹⁵¹⁾

경상지출만을 이윤세 과세대상에 포함시키는 홍콩의 과세체계에서는 자본지출이나 자본손실은 과세하지 않으므로 공제하지 않는 것은 원칙에 해당되는 항목이다. 그러나 자본적 특성의 지출이 발생했을 때 이러한 지출에 자본적 성격과 경상적 성격이 혼합되어 있을 때는 그 둘을 분리하는 데 어려움이 존재한다. 더욱이 과세당국이 이에 대한 엄격한 기준을 제시하고 있지 않아서 다양한 사례에 의존하게 되지만, 어떤 상황에서 납세자에게 공제를 허용할 수 있는가에 대한 몇 가지의 기준¹⁵²⁾을 살펴보면 다음과 같다.

- 비정기적 지출 기준

보편적으로 자본적 특성을 가진 지출은 한꺼번에 일시불로 지출하는 특성을 지닌다. 그러나 이러한 일시불 지출이 반드시 자본지출을 결정짓는 특성은 아니다. 그래서 일

150) Case M83 (2003) HKRC p80-948 (D46/02)

151) Cap. 112 §17(c)

152) Megarry J in Pitt (Inspector of Taxes) v Castle Hill Warehousing Co Ltd (1974) 49 TC 638에서는 자산 취득시 지불된 형태, 지불 후 어떠한 수익을 얻었는가, 이처럼 수익을 얻는 방식은 어떠한가에 대한 3가지 기준을 제시하고 있다.

시불 지출 기준은 자본지출 여부에서 결정적 요인이 되지 못하고 다만, 보조적 고려의 대상으로 삼고 있다. 일시불이 아닌 할부 지출의 정기적 지급임에도 자본적 본질을 가졌다고 판단하여 공제되지 않은 사례도 존재¹⁵³⁾한다.

- 지속적 수익을 얻는 자산의 존재 여부 기준

납세자에 의해 발생한 지불이 일시불인가 이외에도 거래의 지속적 수익을 보장하는 자산이 존재하느냐가 중요한 기준으로 작용한다. 여기에서 지속적이라는 것은 반드시 영구적일 필요는 없으며, 일정시간 지속되었느냐가 하나의 판단 기준으로 고려되는 것을 의미한다. 그 외 수익은 매우 광범위하게 판단되며 반드시 명시적으로 회계계정에 존재함을 의미하지는 않으며, 영업의 과정에서 흔히 발생하는 계약에서 파생되는 이득도 이러한 범주에 속하게 된다.

이것은 자본에서 기인된 지출인가를 다루는 데 가장 좋은 기준으로 많은 사례들이 이 기준을 적용하였고 이 기준이 공제대상을 판단하는 결정적 기준은 아니지만 이 과정에서 반드시 고려되어야 하는 기준이다.

- 이윤발생구조 기준

지출이나 손실이 자본적 성격인가를 판단하는 또다른 기준으로는 이윤창출구조를 판단하기도 한다. 이 기준에 의하면 납세자의 지출이 돈을 버는 과정인 경상계정과 관련이 되어 있는지 아니면 이윤을 창출하는 자본계정과 관련이 되어 있는지를 판단하는 것이다. 그러나 이러한 기준은 결정적 기준이 되지 않으며 다른 요소들과 함께 고려되는 기준으로 작용하고 있다.

- 고정적 자산 vs 순환적 자산 기준

고정적 자산인지 순환적 자산인지를 판단하는 기준은 해당 지출이 자본적 성격을 가진 고정자산과 관련이 있느냐 아니면 경상적 성격을 가진 순환적 자산과 관련이 있느냐로 구분된다.

153) Colonial mutual Life Assurance Society Ltd v FC of T (1953) 89 CLR 428

〈표 2-III-3〉 공제되지 않는 자본지출과 공제되는 비자본지출의 종류

공제항목	내 용
공제되지 않는 자본지출의 종류	
이자지급	· 재개발부지 획득 목적의 차입금에 대한 이자는 본질적으로 자본의 특성을 지니므로 자본지출
사무실매각손실	· 사업종료로 인한 사무실 매각손실은 자본지출
납세자 계정항목	· '자본상환' 과 '주주 채권 이전' 은 모두 자본지출
회원권 수수료	· 거래와 관련된 평생회원권 수수료
손실금	· 몰수자산의 추징회피를 위해 일부러 포기한 자산의 손실금
차입이자	· 점유허가권 취득 이전에 건축을 위해 조달한 이자비용
리스 구매	· 건물 건축의 대가로 리스를 구매한 비용
채무증서 발행 지출	· 채무증서 발행에서 발생한 지출
회사 설립 비용	· 회사 설립에 관련된 비용
환차손	· 산업적 자산의 구매비용으로 대출한 자금에서 발생한 환차손
이자지출	· 임대건물 취득시 발생한 이자비용
일회성 손실	· 니켈선물에서 발생한 일회성 손실은 자본지출
거래 접근 지급총액	· 거래접근 관련 비용은 본질적으로 자본지출로 취급
공제되는 비자본지출의 종류	
환차손	· 통상적인 영업수행과정에서 발생한 대출금에서 발생한 환차손
환차손	· 대금업자(은행권 등)에게서 발생한 환차손
환차손	· 외국환거래에서 발생한 환차손 예) 납세자가 의류사업을 수행하면서 US 달러로 은행대차계정을 유지하다가 외환이득을 위해 일본 엔화로 바꾸는 과정에서 발생한 환차손에 대해 위원회는 정상적인 영업거래에서 발생한 영업손실이므로 자본지출이 아니고 따라서 공제가능하다고 판정 ¹⁾
보험의 실지급액	· 보험의 실지급액은 만약을 대비한 보증의 목적이므로 공제인정

주: 1) Commissioner of Inland Revenue v General Garment Factory Manufactory Limited(1997) HKRC p90-090

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

4) 수리나 교체가 아닌 계량비¹⁵⁴⁾

부동산(설비)의 개량을 위한 비용은 공제되지 않는다. 이는 수리(repair)나 교체

154) Cap. 112 §17(d)

(replacement)와 구별되며, 수리와 교체비용은 공제가능하지만 리모델링이나 계량을 위한 경비는 공제되지 않는다.

5) 보험 또는 보상계약에 의한 보상액¹⁵⁵⁾

보험계약이나 보상계약에 의거하여 납세자가 받은 어떠한 보상금액도 공제되지 않는다. 이는 손실에 대한 금지조항으로서 납세자의 손실 발생을 보험에서 이미 보상해 주었으므로 이중으로 공제가 불필요한 것이다.

6) 과세소득 창출 목적으로 사용하지 않은 토지나 시설 관련 비용¹⁵⁶⁾

과세소득 창출을 목적으로 사용되지 않은 토지에서 발생한 비용과 임대료 등은 모두 공제대상이 되지 못한다. 만약 이 납세자가 개인적 목적으로 임대료를 지불하였다면 이는 공제대상이 되지 못하고, 사용한 임대료가 생산창출의 목적과 개별적 목적 두 가지가 혼합되어 있다면 이는 비례적으로 공제를 허용하고 있다.

7) 급여소득세를 제외한 법령에 따른 기타 세금¹⁵⁷⁾

법령에 의해 지급한 어떤 세금도 공제자격을 가지지 못한다. 다만 근로로 인한 종업원의 급여세의 경우는 근로로 지급된 추가적인 급여이며 이는 과세가능이윤 창출에서 발생한 비용으로 취급하여 공제해 준다. 그 외 기타 세금은 모두 공제되지 않는다.

8) 파트너십이나 배우자에게 지급한 급여나 기타 수익적 지급¹⁵⁸⁾

거래, 영업, 전문직을 수행할 때 발생하는 이윤과 손실을 계산할 때 납세자가 그의

155) Cap. 112 §17(e)

156) Cap. 112 §17(f)

157) Cap. 112 §17(g)

158) Cap. 112 §17(e)

배우자나 파트너십에게 지급한 급료나 그의 배우자나 파트너십이 제공한 대출의 이자 등은 공제대상에서 제외된다.

일례로 A와 B회사에 판매관리자로 근무한 납세자가 그의 용역에 대한 대가로 위탁 수수료 소득을 받았다. 이에 납세자는 Ms C의 보조위탁자에게 급료를 지급했다며 세금환급과 공제를 요구하였다. 이에 대해 세무국은 어떻게 지급하였는지, 지급일 등의 구체적 문서로 된 서류를 요청하였으나 증거를 제시하지 못했고, 이에 이처럼 모호한 지출에 대해서는 공제가 허용되지 않는다.

라. 특정환경의 납세자

특정환경의 납세자에게는 각각의 환경에 맞는 여러 가지 과세방법이 적용되며 홍콩의 과세체계에서 특별하게 적용하는 사례로는 파트너십, 생명보험회사, 기타보험회사, 선박 및 항공, 클럽 그리고 비거주자 등이 있다.

우선 파트너십은 별개의 과세주체임에도 불구하고 파트너십의 과세가능이윤은 합산하여 계산되지만 과세는 개별 파트너에게 부과된다. 둘째, 생명보험회사는 생명, 결혼, 출생, 사망 등과 관련된 영업을 수행하는 보험회사로서 해당기간 동안 홍콩 내에서 사업을 영위하는 보험회사가 수령한 보험료의 5%를 과세가능이윤으로 부과하는 방식을 취하고 있다. 셋째, 그 외 기타 보험회사는 생명보험회사와 과세방식을 다르게 결정하고 있는데, 과세가능이윤 산정을 보험회사가 받은 총보험료를 기준으로 계산한다. 넷째, 선박과 항공 영업수행에 따른 과세처리로서, 선박 영업을 수행하는 선박소유주가 홍콩 내에서 일반적인 영업을 수행하거나 홍콩의 법인에 소속되어 있다면 영업수행으로 간주한다. 항공영업소득의 경우도 선박영업소득의 계산방식과 동일하게 적용되는데, 단지 국제항공과 관련해서는 비과세항목이 적용되지 않는다. 다섯째, 클럽 등의 경우에 회원에 의한 수입이 총수입의 절반이상을 차지하면 이윤세 과세대상에 포함시키지 않는다. 그 외 비거주자에 대한 원천징수 내용을 포함하고 있다.

1) 파트너십

파트너십은 둘 이상의 개인이나 법인이 공동으로 영리목적의 사업을 수행하는 단체를 의미한다. 그러나 파트너십이 별개의 과세주체임에도 불구하고 파트너십의 과세가능 이윤은 합산하여 계산되지만 과세는 개별 파트너에게 부과된다.

파트너십은 법적 문서나 협약이 존재하더라도 실제로 존재하는가가 문제가 되곤 한다. 이에 Partnership Ordinance에서는 ‘파트너십이란 이윤의 관점에서 공동의 영업을 수행하는 사람들 사이의 실질적 관계’라고 규정하고 있다. 그러므로 이러한 실질적 관계를 판단하기 위해서는 파트너십의 판별기준이 중요한데 이에 대해 법령¹⁵⁹⁾은 다음과 같은 실질적 판별기준을 적용하고 있다.

- 둘 이상의 개인 간에 영업관계가 존재하는가?
- 공동의 결합된 영업을 수행하고 있는가?
- 이윤을 창출하기 위한 영업을 수행하는가?

이와 같이 파트너십의 존재를 실질적으로 판별한 후에는 파트너십의 과세의무를 결정하는 방식도 중요하다. 보편적으로 파트너십의 과세는 Pt IV에 의거하여 총과세가능이윤에 대해 파트너십이 개인인 경우에는 표준세율을 적용하고 파트너십이 법인으로 구성된 경우에는 법인에 해당하는 이윤세율을 적용한다.

그러나 파트너십이 개인과 법인의 결합으로 이루어진 경우나 전년도의 손실공제가 이월된 경우에는 각 파트너 개별적으로 과세가 결정되는데 그 방식은 각각의 배분비율을 결정하여 과세를 구분하고 또 각자에 대해 공제한 후에 개인과 법인에 해당하는 세율을 적용하여 부과하게 된다.

먼저, 해당 기간에 파트너십의 이윤과 손실을 각자의 분배비율로 나눠서 과세가능이윤을 계산한다.

둘째, 손실이 이월된 개별 파트너의 경우는 전년도의 이월손실을 공제한다.

셋째, 관련 납세자가 개인인지 법인인지를 구분하여 각자에게 해당되는 세율을 적용한다.

159) Cap. 112 §22(1)

파트너십의 이윤에서 공제되지 않는 항목은 다음과 같다.

- 파트너의 배우자나 다른 파트너에게 지급한 급여나 급료
- 파트너의 배우자나 다른 파트너에게 지급한 자본이나 대부금의 이자지급
- 파트너의 배우자나 다른 파트너가 mandatory provident fund에 낸 기부금

2) 생명보험회사

생명보험회사는 법령에 의해 '생명보험영업' 을 수행하는 회사로 정의하고 있으며, 생명보험영업의 내용에 대해서는 다음과 같이 Insurance Companies Ordinance에서 기술하고 있다.

- 생명과 연금관련
- 결혼과 출생 관련
- 장기간의 재정설계
- 톤틴 연금¹⁶⁰⁾

생명보험회사의 과세가능이윤을 확정하는 데는 2가지 방법이 사용되고 있다. 하나는 해당기간 동안 수령된 보험료의 일정비율을 자동적으로 산정하는 방식이 있고 또 다른 하나는 납세자의 선택에 의해 법인의 조정된 잉여를 참조하여 결정하는 방식이 있다.

먼저 첫 번째 방법은 해당기간 동안 홍콩 내에서 사업을 영위하는 보험회사가 수령한 보험료의 5%를 과세가능이윤으로 부과하는 방식이다. 보편적으로 납세자가 두 번

160) 1689년 이탈리아 L. 톤티가 루이 14세 시대의 궁핍한 프랑스의 재정을 돕기 위해 고안한 연금제도로 일종의 공채모집방법임. 즉 일반대중의 소액출자로 대량 자금을 모으는 방법으로, 출자자(공채응모자)를 나이별로 몇 개의 그룹으로 나누어 그룹별로 정해진 일정금액(출자금에 대한 이자 상당액)을 매년 지급하고, 그것을 그룹의 생존기간에 분배하는 제도. 이 방법에 의하면 정부가 지불하는 공채의 이자는 매년 같은 금액이지만 공채소유자 중 생존자가 받는 이자는 해마다 늘어나게 되어 마지막 생존자는 전액의 이자를 받게 되며 마지막 사람이 죽을 때 이자의 지불은 정지되고, 공채원금은 상환되지 않으므로 정부에 귀속하게 됨. 그 뒤 1세기 동안(즉 18세기) 이 방법은 유럽 여러 나라에 보급되어 정부, 교회 및 개인 기획에 의해 남용되기도 하였고, 프랑스에서 1689년 처음 실시되어 한때 많이 이용되었지만 국고부담이 많아져 루이 15세에 의해 1763년에 폐지됨. 이 제도는 연령보험은 아니지만 자본적·인적 결합의 사상을 자극하고 이자계산 및 인간의 수명에 대해서 세상 사람의 주의를 끌어 생명보험사상의 발달에 영향을 끼침.

째 방식을 선택하지 않으면 이 방식이 적용된다. 홍콩 내 생명보험회사의 보험료라 함은 다음을 포괄한다.

- 비거주자, 거주자 구분 없이 홍콩에서 수취되었거나 수취가능한 모든 보험료
- 홍콩의 거주자로부터 홍콩 외부에서 수취한 보험료

두 번째 방식은 납세자인 보험회사가 특정한 방식을 선택하는 것으로서 과세가능이윤은 다음의 방식을 사용하여 계산한다.

- 해당 과세연도에 발생된 것으로 간주되는 '조정된 잉여'의 일부분
- 생명보험 회사가 과세가능 다른 회사로부터 받은 배당금

이 방식은 법인에 의해서만 선택되며 시기의 제한을 받지 않는다. 그러나 이 방식을 선택하기 위해서는 2년 이내의 법인의 입증된 실제보고서가 세무국장에게 제출되어야 하며, 법인이 이 방식을 선택하면 이후의 과세연도에는 계속해서 이 방식을 사용하여야 하는 제한이 존재한다.

3) 기타 보험회사(생명보험 제외) 및 재보험회사

홍콩 보험회사(생명보험회사 제외)의 과세가능이윤은 보험회사가 받은 총보험료를 기준으로 산정한다. 더불어 홍콩에서 발생한 기타소득과 이자 및 균형부과가 과세가능이윤에 추가될 수 있다. 그러나 보험회사에서 발생한 이자소득이 홍콩을 원천으로 하지 않았다면 과세대상에 포함되지 않는다. 한편 과세가능이윤에서 공제되는 항목은 다음과 같다.

- 보증을 위해 반환된 보험료
- 재보험을 위한 보험료
- 재보험을 통한 보장금액을 초과하는 손실금
- 홍콩의 agency expense
- 본사의 공정할당 비용
- 감가상각 및 기타 자본공제

일반적으로 홍콩보험회사의 보험료란 생명보험회사를 제외한 보험회사의 과세산정을 위하여 계산하는 좁은 의미로서 다음과 같이 정의된다.

- 홍콩에서 보험계약을 체결한 모든 보험료(생명보험회사 제외)
- 홍콩에서 법인이 계획한 보험계약의 보험료(생명보험회사 제외)

그 외 해외위험에 대한 재보험업을 수행하는 전문적인 재보험업자는 기존 이윤세의 50%에 해당하는 감면세율이 적용¹⁶¹⁾된다. 해외위험에 대한 재보험업의 과세가능이윤은 법인의 과세가능이윤을 법인의 총소득으로 나눈 후에 해외 재보험업을 통한 소득의 총합을 곱해서 산정한다. 더불어 전문적인 재보험업자는 홍콩에서 재보험업을 수행하는 승인된 법인으로 한정¹⁶²⁾하고 있다.

이러한 재보험업자의 소득은 두 가지의 다른 형태를 가지는데, 하나는 해외위험 재보험업에 대한 보험료수입이고, 다른 하나는 해외재보험 투자에서 얻은 이득으로 나뉘진다.

- 해외위험의 재보험에 대한 보험료
- 해외재보험 투자로부터 얻은 이윤이나 이득

4) 선주영업¹⁶³⁾

선박의 소유자로서 영업을 수행하는 선박소유주가 홍콩 내에서 일반적인 영업을 수행하거나 홍콩의 법인에 소속되어 있다면 영업수행으로 간주한다. 선주영업이란 선박의 소유와 이용을 포함하는 선박운항사업과 선박의 임대 등을 포함하는 용선업¹⁶⁴⁾을 의미한다. 그러나 선박을 매매하거나 해운업을 의미하는 것은 아니다.

선박영업의 과세가능이윤은 몇 가지 방법으로 계산할 수 있는데, 하나는 납세자의 전체 선박영업소득에 대한 홍콩 선박영업소득의 비중에 납세자의 전체 선박영업이윤을 곱하여 계산하는 방식¹⁶⁵⁾이다. 즉, 과세가능이윤은 다음식과 같이 계산된다.

161) Cap. 112 §14B sch 8

162) Cap. 112 §23(A)(3)

163) 선주영업은 선박소유주의 영업활동을 말함.

164) 용선(Chartering)은 선주가 용선자(charterer)에게 일련의 선박이용을 제공하고 그에 대한 대가로 합의된 용선료(hire, freight)를 수취하는 계약이며, 용선비용은 배에 대한 자본비용뿐만 아니라 인건비, 수선유지비, 연료 등에 관련된 관리비용을 포함함.

165) Cap. 112 §23(B)3

$$\text{과세가능이윤} = \frac{\text{홍콩 선박영업소득}}{\text{전체 선박영업소득}} \times \text{전체 선박영업 이윤}$$

또 다른 방식은 위의 기본적인 방식을 사정관이 신뢰할 수 없을 때 선택하는 방식으로 하여 홍콩의 총선박영업소득에 공정비율을 계산해서 산정하는 방식¹⁶⁶⁾을 취한다.

여기에서 홍콩의 선박영업소득은 다음의 소득을 합산하여 산정한다.

- 홍콩에서 배로 승객이나 재화를 운송한 운임
- 홍콩수역 또는 홍콩수역 내에서 예선료
- 홍콩수역 내에서 (항만 등) 준설¹⁶⁷⁾료
- 홍콩수역에서 단독 혹은 주요하게 영업을 수행하는 용선료
- 용선업자 중 일부가 파트너십으로 용선업을 운영할 때의 용선료
- 홍콩과 제한된 수역(Macau와 Pearl River) 사이에서 용선업을 수행하는 경우에는 용선료수입의 50%만 소득으로 인정

그 외 홍콩에서는 승인된 선박에 대해 선주영업을 장려하기 위하여 해당 배가 국제 해역을 운행하면서 얻은 수입에 대해서는 비과세 혜택을 적용¹⁶⁸⁾하기도 한다. 이는 1990년 12월 3일 이후 선주영업 이득에 대해 소급적용하고 있다. 이와 같이 선주영업에서 이윤세가 비과세되는 금액은 다음의 소득을 합산하여 산정한다.

- 홍콩 해역 내에서 승인된 선박이 해외나 바다(크루즈관광)로 재화나 승객을 수송하여 얻은 운임의 총합
- 승인된 선박이 홍콩에서 위의 지정한 해역(포괄적으로 마카오와 Pearl River 해역을 포함) 바깥으로 배를 예선하는 할 때 예선료의 총합

166) Cap. 112 §23(B)4

167) 준설(浚渫, dredging)은 물 밑의 토사를 굴착하는 것으로 운반, 처분의 작업이 동반됨. 특별한 경우를 제외하고는 작업선(준설선)으로 작업함.

168) Merchant Shipping Ordinance §23B

(사례) 선박영업의 과세가능 이윤

(단위: HKD)

A회사는 홍콩의 주식회사로서 화물선 여러 대를 소유하고 운용하는 회사이다. 회사의 배는 모두 Merchant Shipping Ordinance에 의해서 등록되어 있다.

A회사의 12월 31일 연도말 계정은 다음과 같다.

① 재화의 운반을 통한 운임료	
- 홍콩 내에서 재화운반	5,000,000
- 홍콩 밖으로 재화운반	5,000,000
- 홍콩에서 바다를 통해 해외로 재화운반	2,000,000
② 용선료	
- 홍콩 수역 내에서 선박 용선료	500,000
- 기타 관련 파트너십에 의한 용선료	250,000
- 홍콩 밖으로 선박 용선료	250,000
③ 용선료(50% 적용)	
- 홍콩과 Pearl River사이의 선박 용선업	200,000
④ 비용공제	5,000,000

A회사의 과세이윤 계산

홍콩의 선박영업 소득 = $5,000,000^{1)} + 750,000^{2)} + 100,000^{3)}$ = total 5,850,000

총선박영업소득 = $12,000,000^{4)} + 1,200,000^{5)}$ = total 13,200,000

총선박이윤 = $13,200,000 - 5,000,000^{6)}$ = total 8,200,000

과세가능 이윤 = $5,850,000 / 13,200,000 \times 8,200,000 = 3,634,076$

- 주: 1) 홍콩 내 재화운반 수입
 2) 홍콩 내 용선료 수입
 3) 홍콩과 pearl river 간 용선료 수입의 50%
 4) 총재화운반 수입
 5) 총용선계약 수입
 6) 공제가능 비용

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

5) 항공

항공기 소유주에 대한 과세는 과세연도 1992/93부터 법률에 의해 효력이 발생했으며, 선박의 소유자와 같은 과세조항에 의거하여 과세된다. 이 두 과세는 실제적인 적용방식도 유사하지만, 비행기의 경우는 선박과 달리 국제영업 이윤에 대한 면세조항이 존재하지 않는다.

항공영업의 과세가능이윤은 총항공영업소득에 대한 홍콩의 항공영업소득의 비중을 계산하여 총항공영업의 이윤을 곱해주는 방식¹⁶⁹⁾으로 계산되며 선박영업소득의 계산 방식과 같다. 수식으로 살펴보면 다음과 같다.

$$\text{과세가능이윤} = \frac{\text{홍콩 항공영업소득}}{\text{전체 항공영업소득}} \times \text{전체 항공영업 이윤}$$

(사례) 항공기 소유자의 과세가능 이윤

(단위: HKD)

<p>B회사는 홍콩의 주식회사로서 승객운송기 여러 대를 소유하고 운행하고 있으며, 용선계약에 의해 시간제로 헬리콥터를 운행하고 있다. 회사의 헬리콥터는 해당 YA에 1,000시간을 운행하는데, 그중에서 750시간은 시간제 용선계약의 운행에 해당된다. 이 항공회사는 싱가포르에 법적으로 공인된 지사를 가지고 있고 이 회사의 12월 31일 연도말 계정은 다음과 같다.</p>	
① 승객수송을 통한 총 소득	
- 홍콩 내에서 승객수송	10,000,000
- 홍콩 밖으로 승객수송	5,000,000
② 용선료 소득	
- 홍콩용선계약에 의한 홍콩 내에서 항공기 운행	10,000,000
- 홍콩용선계약에 의한 홍콩-마카오간 항공기 운행	10,000,000
- 싱가포르 지사의 용선계약	5,000,000
- 용선계약에 의한 헬리콥터 운행	1,000,000
③ 비용공제	4,000,000
<p>B회사의 과세이윤 계산</p> <p>홍콩 항공운행소득=10,000,000¹⁾+10,000,000²⁾+5,000,000³⁾+750,000⁴⁾=total 25,750,000</p> <p>총항공영업소득= 15,000,000⁵⁾ + 26,000,000⁶⁾ = total 41,000,000</p> <p>총항공이윤 = 41,000,000 - 4,000,000⁷⁾ = total 37,000,000</p> <p>과세가능이윤= 25,750,000 /41,000,000 × 37,000,000 = 23,237,804</p>	

- 주: 1) 홍콩내 승객수송 수입
- 2) 홍콩내 용선료 수입
- 3) 홍콩과 macau간 수입의 50%
- 4) 비율로 계산한 시간제 헬기 용선료 수입
- 5) 총승객수송 수입
- 6) 총용선계약 수입
- 7) 공제가능 비용

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

169) Cap. 112 §23(C)2

6) 클럽 등

클럽이나 이와 유사한 기관을 운영하는 납세자는 경상수입 중 회원에 의한 수입이 총수입의 절반 이상을 차지하므로 이런 경우에는 영업수행으로 간주하지 않고 이윤세 과세대상에 포함시키지도 않는다. 그러나 이 클럽 회원에 의한 수입이 총수입의 절반에 미치지 못했다면 그 클럽의 전체소득은 영업소득으로 간주되고 납세자는 이윤세 과세대상에 속하게 된다.

클럽이나 유사기관은 법령에 정의되어 있지는 않다. 그러나 영업수행 목적이 아닌 협회 형태의 클럽은 여기에 속하게 된다. 다만 그 협회가 금융이득을 목적으로 한다면 그 협회는 이 범주에 속하지 못한다.

7) 비거주자에 대한 과세

비거주자는 홍콩에서 영위하는 거래·전문직 또는 사업으로부터 홍콩에서 얻은 모든 소득에 대하여 직접적으로 또는 대리인의 명의로 세금을 납부할 의무가 있다. 대리인의 명의로 세금이 과세되는 경우, 대리인은 그가 점유하고 있는 본인의 자산에서 세금납부를 위해 필요한 충분한 자금을 유보해야 한다. 한편 특정 사용료나 공연료를 비거주자에게 지급하는 경우에는 지급인이 납세의무자가 되는바, 이러한 금액을 지급하는 자는 그 금액을 지급할 때 세금을 원천징수하여 과세당국에 납부하여야 한다.

홍콩 거주자인 수탁자는 비거주자인 위탁자에 대한 위탁판매총액을 분기별로 세무국에 신고해야 하며, 위탁판매총액의 1%와 세무국장과 합의한 금액 중 적은 금액을 납부해야 한다.

〈표 2-III-4〉 비거주자에 대한 원천징수

구분	지급금액	과세방법
사용료	<ul style="list-style-type: none"> · 영화나 TV 필름·테이프 또는 음향녹음, 이러한 필름·테이프 또는 음향녹음과 관계된 광고자료의 홍콩 내 전시 또는 사용과 관련하여 수취한 사용료 · 특허권, 설계, 상표권, 저작권, 비밀 공정이나 공식, 이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 내 사용 또는 사용을 위한 권리와 관련하여 수취한 사용료 · 특허권, 설계, 상표권, 저작권, 비밀공정이나 공식, 기타 이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 밖의 사용 또는 사용을 위한 권리와 관련하여 수취한 사용료(이윤세 과세소득에서 공제가 가능하며, 2004년 6월 25일 이후에 발생한 사용료에 한함) 	<ul style="list-style-type: none"> · 지급총액의 30%를 과세소득으로 간주함 · 따라서 소득을 지급하는 자는 통상적으로 지급총액의 4.95%(=16.5%×30%)를 원천징수함 · 그러나 특수 관계가 있는 법인 간의 거래인 경우*에는 지급총액의 100%를 과세소득으로 보기 때문에 지급총액의 16.5%를 원천징수함 * 세무국장이 홍콩에서 사업을 영위하는 자 중 어느 누구도, 어느 때고 사용료 지급의 원천이 되는 자산을 소유한 적이 없다는 사실을 확인한 경우는 제외함
공연료	<ul style="list-style-type: none"> · 연예인이나 운동선수가 홍콩 내에서 공연을 하고 받은 공연료 	<ul style="list-style-type: none"> · 지급총액의 1/3에 해당하는 비용공제를 허용함 · 따라서 소득을 지급하는 자는 통상적으로 지급총액의 10%(=15%×2/3)을 원천징수하여 세무국에 납부해야 함 · 표준적인 비용공제보다 실비가 더 많은 경우에는 실비공제를 신청할 수 있음

홍콩에서 수행하는 거래, 영업, 전문직으로부터 비거주자가 얻은 과세소득을 쉽게 계산할 수 없는 경우에는 홍콩 내 매출액에 공정한 비율을 곱해 과세소득을 계산할 수 있다. 홍콩 밖에 본점이 있는 비거주자의 회계상 이익이 홍콩 내 고정사업장의 진실한 이익을 나타내지 못하는 경우, 이윤세 과세목적상 지점의 이익은 다음의 산식을 이용하여 계산한다.

$$\text{지점의 이익} = \text{해당 납세자의 전 세계 이익} \times \frac{\text{홍콩 내 매출액}}{\text{전 세계 매출액}}$$

6. 손실 이월공제

납세자가 홍콩에서 거래, 영업, 전문직을 수행하면서 발생한 손실은 기간 제한 없이 이월공제가 가능하다. 또한 법인이 운영하는 여러 사업에서 각각 손실과 이익이 발생했을 경우 상계할 수 있으며, 법인이 참여한 파트너십에서 결손이 발생하면 그 지분비율만큼 공제할 수 있다. 이러한 손실은 납세자의 과세가능이윤에 대해서 공제가 가능하고 연속되는 과세연도에 이월되어 공제도 가능하며, 납세자가 종합과세를 신청하면 다른 소득에 대해서도 공제가 가능하다. 그러나 과거 과세연도에 발생한 손실을 소급 적용하여 공제하는 것은 허용되지 않는다.

이윤세 관련 거래, 영업, 전문직을 수행하면서 발생한 손실은 개인에 의해 발생한 손실과 파트너십에 의해 발생한 손실 그리고 법인에 의해 발생한 손실의 3가지 경우로 분류된다. 이후 절에서 각 주체에 대한 분류를 구체적으로 살펴보고자 한다.

가. 개인에 의해 발생한 손실¹⁷⁰⁾

개인 납세자가 거래, 영업, 전문직을 수행하면서 발생한 손실은 종합과세를 선택하지 않은 경우에는 손실을 연속되는 과세연도에 계속하여 이월공제하는 것이 가능하다. 종합과세를 선택한 경우에는 이윤세 과세대상에서 발생한 손실이라도 다른 과세대상 소득에 대해서 공제가 가능하다. 납세자가 결혼한 경우는 공제가 가능 경우가 확대되기도 하는데 이는 급여소득세의 부부합산과세를 참조하여 공제액을 살펴볼 수 있다.

나. 파트너십에 의해 발생한 손실¹⁷¹⁾

거래, 영업, 전문직을 수행하면서 파트너십에 의해 발생한 손실은 파트너십의 분배 비율에 따라 공제비율이 결정된다. 파트너십이 개인인 경우에는 위의 경우와 같이 결손금공제가 허용된다.

170) Cap. 112 §19C(1)

171) Cap. 112 §19C(2)

원칙적으로 파트너십의 손실에 대한 공제는 20인 이하의 파트너십에 대해서만 공제가 허용되고 Companies Ordinance에 따라 20인을 초과한 파트너십의 손실공제는 불법이다. 그러나 특별하게 변호사나 회계사 및 기타 전문직에 대해서는 2007년 12월 14일부터 20인 이상에 대해서도 손실공제가 허용되도록 법이 개정¹⁷²⁾되었다.

또한 파트너의 손실배분은 파트너의 이윤배분 시에만 상쇄될 수 있다. 만약 한 명의 파트너가 파트너십에서 탈퇴(또는 은퇴)하였을 때 그의 손실공제액은 단지 그 자신이 종합소득신고를 선택했을 경우에만 공제가능할 뿐, 공제가능 금액을 사용하지 않았을 경우라도 다른 파트너가 그 공제금액을 사용하는 것은 불가능하다.

다. 법인에 의해 발생한 손실¹⁷³⁾

법인에 의해서 발생한 손실도 개인 및 파트너십과 마찬가지로 해당 과세연도에 손실이 발생하면 과세가능이윤에 대해서 공제가 가능하며, 결손금공제가 한도를 넘어서면 연속되는 다음해로 이월하여 공제가능하다. 또 법인이 파트너십의 구성원일 때도 개인과 마찬가지로 발생한 이윤에 대한 법인의 지분만큼 비율로 계산하여 결손금공제를 허용해주고 있다.

7. 균형부과(Balancing Charge)와 기타 자본공제

납세자의 이윤은 균형부과(balancing charge)¹⁷⁴⁾로 조정하면 과세가능이윤이 증가하고, 감가상각¹⁷⁵⁾이나 자본공제로 조정¹⁷⁶⁾하면 과세가능이윤은 줄어든다. 만약 납세

172) Companies Ordinance §345(2)

173) Cap. 112 §19C(4)

174) Pt Vi

175) 일반적으로 감가상각이란 고정자산(固定資産)의 가치 감소를 산정(算定)하여 그 액수를 고정자산의 금액에서 공제함과 동시에 비용으로 계상(計上)하는 절차로서 회계상으로는 건물, 구축물, 기계 장치, 선박, 차량 운반구, 공구, 기구, 비품 등이 주로 감가상각의 대상으로 하며 정액법, 정률법, 급수법, 생산액 비례법 등 다양한 방법으로 감가상각 정도를 계산하고 있음.

176) Pt Vi §18F(2)

자가 균형부과(balancing charge)로 조정하여 적용한 과세가능이윤이 각종 공제를 적용하여 계산한 과세가능이윤을 초과한다면 그 금액은 손실로 처리되고, 남은 금액은 다음해로 이월하여 결손금공제로 처리된다.

가. 균형부과(Balancing Charge)

자본공제 제도는 기본적으로 산업적·상업적 건축물이나 기계류나 공장 등에 발생하는 자본지출의 세금감면을 목적으로 한다. 납세자에게 해당 과세연도에 감가상각공제를 허용한다는 것은 자산의 잔여가치를 실질적으로 계산해 내는 것과 관련이 있다. 이러한 잔여자산의 실질적 가치를 균형공제와 균형부과에 의해 조정한다. 균형공제는 건축물, 공장, 기계류의 잔여자산 가치가 실제가치보다 낮게 책정되어 처분되었을 때 조정하는 항목이고, 반대로 균형부과(balancing charge)는 건축물, 공장설비 및 기계장치의 실제 잔여자산 가치를 초과하여 처분되었을 때 조정하는 항목이다.

1) 상업적·산업적 건축물에 대한 균형공제 및 부과(balancing allowance·charge)

상업적·산업적 건축물에 대한 균형공제 및 부과(balancing allowance·charge)는 다음의 경우 중 하나에 해당되면 적용한다.

- ① 건물·구축물 매각과 관련된 이득
- ② 건물·구축물에서 임차인이 얻은 이득: 임차인이 매년 얻는 회귀이득(reversionary interest)은 제외
- ③ 건물·구축물이 사용불가능하거나 파괴되었을 때¹⁷⁷⁾

균형공제(balancing allowance)는 위의 세 가지 항목 중 하나에 사건이 발생하였을 때, 납세자가 잔여자산의 가치보다 낮게 매각하였거나 보험 등에 의해 보상받은 금액

177) Cap. 112 §35(1)

이 가치보다 적을 때 이의 조정을 위하여 공제가 허용된다. 이 공제액은 잔여자산의 가치와 같아지는 금액만큼 적용되며 이윤세 과세대상 이윤에서 공제가능하다. 만약 파괴된 건축물이 거래, 영업, 전문직의 수행과정과 관련이 없는 경우에는 공제가 허용되지 않는다.

균형부과(balancing charge)는 균형공제와 반대의 경우로서 납세자의 잔여자산의 가치보다 높게 매각하였거나 보험 등에 의해 보상받은 금액이 가치보다 많았을 때 이의 조정을 위하여 과세대상 이윤을 부과하게 된다. 부과하는 금액은 잔여자산의 가치와 같아지는 금액만큼 부과되게 된다. 만약 자산의 잔여가치가 없다면 부과는 보상받거나 매각한 금액만큼 적용될 것이다. 그러나 이 부과금액 해당 자산의 최초 공제액이나 연간공제액의 범위를 초과할 수는 없다. 균형부과는 납세자의 과세가능 이윤에 합산된다.

(사례) 상업적·산업적 건축물에 대한 균형부과 및 공제

(단위: HKD)

A씨는 사업에 이용되는 산업건물을 소유하고 있다. 그의 계정은 12월 말에 완료된다. 건물은 2001년 HKD 100,000의 비용으로 건축되었다. YA 2008/09의 연간 감가상각공제를 차감하고 난 후의 상각자산의 가치는 HKD 48,000이었다. 2008/09를 포함하여 총공제액은 HKD 52,000(초기공제: HKD 20,000과 연간공제 8× HKD 40,000)이다. 이때 건물을 상각가치보다 낮게 팔았을 때와 건물이 파괴되어 보상금을 더 많이 받았을 때를 상정하여 균형공제 및 부과금액을 알아보자.

내 용	금 액
① 납세자가 건물을 2009/10에 44,000에 매각한 경우	
원건물의 비용	100,000
-) 2008/09까지 공제총액	52,000
잔존자산 가치	48,000
매각 비용	44,000
공제가능 균형공제액	4,000
② 2009/10에 불이 나서 건물이 파괴되어 납세자는 보험금을 60,000을 지급받은 경우	
원건물의 비용	100,000
-) 2008/09까지 공제총액	52,000
잔존자산 가치	48,000
보험료 지급	60,000
과세가능 균형부과액	12,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

2) 폴링시스템하의 기계·공장설비에 대한 균형공제·부과(balancing allowance · charge)

폴링시스템하에서는 기계장비 및 공장설비에 대한 균형공제 및 부과가 잘 발생하지 않는데, 그 이유는 보상지급 등이 상각자산의 가치에서 이미 차감되어 계산되기 때문¹⁷⁸⁾이다.

폴링시스템 하에서 균형공제는 납세자가 사업을 중지하였을 때에만 발생할 수 있다. 즉, 사업종료 시 처분한 기계장비 및 공장설비의 총액이 상각자산의 가치보다 더 적을 때 발생한다. 이때 균형공제금액은 총자산과 상각자산의 차이만큼 발생하며 상각자산의 가치를 초과할 수 없다.

반면 균형부과는 두 가지 경우에서 발생하는데, 하나는 해당 과세연도에 상각자산의 평가액이 음수가 되었을 경우이고 또 다른 하나는 납세자가 사업을 종료할 경우 발생할 수 있다. 먼저 해당 과세연도에 상각자산이 음수라는 것은 폴링을 통한 공제액이 상각자산의 가치를 초과했을 때 발생한다. 이때는 초과된 금액만큼 균형부과를 하게 된다. 또 다른 하나는 납세자가 사업을 종료한 경우인데, 위의 균형공제와 반대로 사업종료 처분으로 인한 공장설비 등의 총액이 상각자산의 가치보다 더 크게 책정되었을 때 발생하며, 두 자산가치의 차이만큼 균형부과하게 된다.

178) “(사례) 폴링시스템을 이용한 감가상각 공제” 참조.

(사례) 플링제하의 기계설비에 대한 균형부과 및 공제

(단위: HKD)

A는 직물제조 회사이다. 이 회사는 YA 2008/09에서 YA 2009/10까지 다양한 공장설비에 대해 플링제도를 적용할 때, YA 2009/10과 YA 2010/11에 균형부과와 균형공제가 어떻게 적용되는지 살펴보고자 한다.

1) 공장설비 및 기계장치의 현재 상각자산 가치(단위: HKD)

- 자동차류(30% 상각률) : 200,000
- 사무실 내 에어컨 및 사무실 가구 등(20% 상각률) : 75,000
- 승강기 및 에어컨 설비(10% 상각률) : 50,000

2) A회사는 3월 31일이 회계연도 종료일인데, 이날 사무실가구를 80,000(원가: 80,500)에 처분하고, 2010년 4월에 사업을 종료하면서 다음과 같은 기계설비를 매각하였다.

- 기존 자동차 매각 : 120,000
- 사무실 에어컨 매각: 8,000
- 승강기 및 에어컨 설비: 55,000

시 기	내 용	금액		
		30% 적용	20% 적용	10% 적용
YA 2009/10	YA 2008/09의 상각자산의 가치	200,000	75,000	50,000
	YA 2009/10에 처분한 가구		<u>-) 80,000</u>	
			-5,000	
	균형부과		5,000	
		200,000	0	50,000
	(-) 각자산에 연간공제율 적용	$200,000 \times 30\%$ $= 60,000$	0	$50,000 \times 10\% = 5,000$
	YA 2009/10의 잔여 상각자산	140,000	0	45,000
YA 2010/11	YA 2009/10의 잔여 상각자산	140,000	0	45,000
	YA 2010/11에 매각			
	· 자동차 매각	- 120,000		
	· 사무실에어컨		- 8,000	
	· 승강기/에어컨장비			<u>-55,000</u>
		20,000	- 8,000	-10,000
	균형부과		= 8,000	= 10,000
	균형공제	= 20,000		
	A회사는 YA 2010/11에 균형부과와 균형공제를 차감하여 최종적으로 2,000의 순공제를 적용받음			

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

나. 감가상각 및 자본지출 공제

감가상각이란 시간의 흐름에 따른 자산의 가치감소를 회계에 반영하는 것이다. 경제학적으로는 자산가치의 감소를 의미하지만, 회계학적 관점에서 감가상각이란 취득한 자산의 원가를 자산의 사용기간에 걸쳐 비용으로 배분하는 과정을 의미한다. 특히 세법에서는 특정 사업 연도에 감가상각비를 많이 계상하여 소득금액을 낮추는 경우를 방지하기 위해 감가상각이 가능한 한도를 정해 놓고 그 이상은 손금(비용)으로 인정하지 않는다.

감가상각의 대상이 되는 자산은 건물, 기계장치 등 유형자산이 감가상각 대상이다. 그러나 일반적으로 토지 및 건설중인 자산은 예외로 분류되는데, 토지는 영구적으로 이용 가능하고, 건설중인 자산은 후에 건물로 전환되기 때문이다. 따라서 일반적으로 이 두 종류의 자산에 대해서는 감가상각을 적용하지 않고 있다.

이에 홍콩에서는 이윤세가 과세되는 거래, 영업, 전문직을 영위하는 데 사용되는 특정자산에 대하여 자본공제를 허용한다. 감가상각은 납세자의 회계계정에서 결손처리도 되지 않을 뿐만 아니라 초기자본지출도 공제되지 않는다. 그 대신 자본공제를 통하여 법령 Pt VI에 의거하여 특정한 세율로 공제해주고 있다.

자본공제는 산업용 건물·건축물에 적용하는 것과 상업용 건물·건축물에 적용하는 것 그리고 공장설비나 기계장치에 적용하는 것으로 나뉘어진다. 이에 대한 자본공제는 초기 자본지출도 공제가 가능하며 소모에 대한 연간 감가상각도 같이 적용하게 된다.

〈표 2-III-5〉 감가상각의 자산별 공제대상 및 공제한도

감가상각 공제 대상	공제한도	비 고
산업용 건물·건축물	초기상각 20%, 이후 매년 4%	
상업용 건물·건축물	초기상각 없이 매년 4%	
공장설비 및 기계장치	초기상각 60%, 이후 매년 10%~30%	공장설비 종류별

자료: <http://www.ibfd.org/>

이러한 자본공제의 자산별 감가상각 공제대상과 공제한도를 간단히 살펴보자. 먼저 산업용 건물·건축물은 초기상각 20%를 적용한 후 매년 4%씩 공제해주는 방식을 취하고 있는 데 반해 상업용 건물·건축물은 초기상각 없이 매년 4%씩 연간공제만을 허용하고 있다. 그러나 공장설비·기계장치의 경우에는 초기에 60%로 매우 크게 감가상각을 적용하고 이후 매년 설비의 종류에 따라 10%에서 30%까지 연간공제해주고 있다. 이처럼 자본지출이나 감가상각에 대한 공제는 보편적으로 이윤세 과세대상에 적용하고 공장 및 기계류의 자본공제는 급여세 과세대상에게 적용하는 경향이 강하다. 이제 다음 절에서 자산별 자본공제의 내용을 구체적으로 살펴보도록 하자.

1) 산업용 건물·건축물에 대한 공제

산업용 건물·건축물에 대한 공제를 살펴보기 위해서는 먼저 무엇이 이 공제항목에 해당되는지 무엇이 해당되지 않는지를 알아본다. 그 후 산업용 건물·건축물의 자본지출공제를 살펴보면, 자본지출의 초기상각 및 연간상각을 차례대로 살펴본다. 이 과정에서 공제내용에 도움이 되는 예시를 포함하여 살펴본다.

먼저 산업용 건물·건축물이 무엇인지 또 어떤 용도로 사용되어야 하는지 등에 대한 정의가 필요하다. 그 후 부적격한 건물·건축물이 무엇인지 살펴보자.

‘산업용 건물·건축물’이라 함은 거래, 사업, 영업을 수행하는 데 사용되고 근로자의 복지후생을 제공하는 건물이나 건축물을 의미한다. 예를 들어 구내식당, 응급처치실, 휴게실 등은 산업용 건물·건축물로서 분류될 수 있다. 산업용 건물·건축물이 사용되어야 하는 용도를 열거하면 다음과 같다.

- 거래를 수행하는 목적의 공장 및 유사한 건물에 사용
- 운송, 터널, 부두, 상수도, 가스 전기설비 또는 전화 및 전선장비 등의 목적에 사용
- 재화를 생산하는 과정이나 제조업을 구성하는 거래 등에 사용
- 홍콩에 도착한 재화나 물품을 보관하거나, 거래과정에서 보관이 필요한 재화나 물품, 제조의 과정에서 보관이 필요한 재화나 물품
- 농업사업의 목적을 수행하는 경우
- 연구개발 관련 목적을 수행하는 경우

‘건물·구축물’이 법령에 의해 정의되어 있지는 않지만, 일반적으로 ‘구축물’은 건물과 다른 의미로 사용된다. 구축물에 속하는 것으로는 제방, 다리, 댐, 도로, bore-hole, 통로, 하수구, 수맥, 터널, 부두 등을 의미한다. 그래서 경계벽, 철로 대피선, 기타 이와 유사한 형태의 구축물은 자본공제의 자격을 갖는다.

산업용 건물·구축물의 정의에서 배제되는 특정한 건물과 구축물은 자본공제가 허용되지 않는다. 이와 같은 건물 및 구축물을 다음과 같다.

- 기숙사(육체노동자의 기숙사를 제외됨)
- 소매점
- 전시실
- 호텔
- 사무실(산업적 특성이나 산업 보조적 운영의 형태가 없는 사무실)

자본지출이 산업용 건물·구축물의 건설에서 발생하였고 그 건축물이 거래수행의 목적을 포함하고 있다면 여기에서 발생한 지출은 초기상각이 허용된다. 적격한 납세자에게 제공하는 초기 상각율은 자본지출의 20%¹⁷⁹⁾이다.

(사례) 자본지출의 초기상각

(단위: HKD)

A회사는 2008년 7월에 사용가능한 공장을 건설하기 위해 자금을 조달하였다. 여기에 필요한 건설비용은 600,000이었다. 건물계약 시 200,000은 2008년 7월에 지급하고, 나머지는 2009년 7월에 지급하였다. 이때 A회사는 다음과 같은 초기공제를 받았다.

YA 2008/09 : 초기상각 20%(자본지출 $200,000 \times 0.2 = 40,000$)

YA 2009/10 : 초기상각 20%(자본지출 $400,000 \times 0.2 = 80,000$)

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

이렇게 초기상각이 허용되는 산업용 건물·구축물의 자본지출에는 이와 관련된 대출금, 이자, 커미션 수수료 등이 모두 포함된다. 그러나 자본지출의 정의에서 배제되

179) Cap. 112 §34(1)

는 교부금, 보조금, 기타 금융지원은 이미 이전 과세대상 이윤세 단계에서 공제되었으므로 자본지출공제는 허용되지 않는다.

다음은 연간 감가상각 공제로서 위에서 허용하는 자본지출이 발생했을 때 과세연도 종료 시에 이러한 건물·구축물이 마모되거나 소모된 것을 보전해주기 위해 매년 감각상각공제를 허용하는데, 이는 매해 4%가 적용된다. 매년 공제되는 연간공제금액은 원자본지출금액에서 차감되며, 잔여자본지출액이 0이 될 때까지 계속된다. 납세자에게 제공되는 연간공제액은 잔여자본지출액을 초과할 수 없으며, 마지막 공제연도에 대해 공제액이 잔여자본지출액을 초과한다면 잔여자본지출금액 만큼만 공제된다.

(사례) 연간 감가상각 공제

(단위: HKD)

납세자는 2009년 HKD 100,000의 비용으로 산업적 건물을 건설하였고, 납세자의 계정은 3월 31일에 완성되었다. 이 경우 연간 감가상각 공제는 다음과 같이 진행된다.

시기	공제 내용	금액
YA 2009/10	2009년 9월의 비용	100,000
	-) 초기상각(자본지출×20%)	20,000
	-) 연간공제(자본지출×4%)	4,000
YA 2010/11	잔여지출액	76,000
	-) 연간공제(자본지출×4%)	4,000
YA 2011/12	잔여지출액	72,000
	-) 연간공제(자본지출×4%)	4,000
		68,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

위와 같은 과정은 잔여지출액이 0이 될 때까지 지속된다. 위의 경우는 연간상각이 계속되어 과세연도 2028/29에 최종적으로 연간 상각이 허용된다.

2) 상업용 건물·구축물에 대한 공제

상업용 건물·구축물에 대한 공제는 건물·구축물의 마모나 손실에 대한 감가각각분을 공제해 주는 것으로서 과세연도 1998/99에 도입되어 시행되고 있으며, 대체나

재건 등에도 공제가 허용된다. 상업용 건물·건축물이라 함은 앞서 언급한 상업용 건물·건축물이 아닌 경우를 의미하며, 이러한 건물이 판매, 영업, 전문직의 목적으로 사용될 경우에 공제가 허용된다.

상업용 건물·건축물은 초기상각은 허용되지 않으나, 연간상각은 상업용 건물·건축물과 마찬가지로 연간 4%씩 공제가 적용되고 있다. 또한 연간상각은 매해 지속되며, 건물의 자산가치가 0이 될 때까지 지속된다. 그리고 마지막 해에 건물의 잔여가치가 연간공제액에 미달할 경우에는 남아있는 잔여가치 만큼만 공제가 허용된다.

상업용 건물·건축물도 상업용 건물·건축물과 마찬가지로 포함되는 자본지출에는 이와 관련된 대출금, 이자, 커미션 수수료 등이 속한다. 그러나 자본지출의 정의에서 배제되는 교부금, 보조금, 기타 금융지원은 이미 이전 과세대상 이윤세 단계에서 공제되었으므로 자본지출공제는 허용되지 않는다.

다음은 연간 감가상각 공제로서 위에서 허용하는 자본지출이 발생했을 때 과세연도 종료 시에 이러한 건물·건축물이 마모되거나 소모된 것을 보전해주기 위해 매년 감가상각공제를 허용하는데, 이는 매해 4%가 적용된다. 매년 공제되는 연간공제금액은 원자본지출금액에서 차감되며, 잔여자본지출액이 0이 될 때까지 계속된다. 납세자에게 제공되는 연간공제액은 잔여자본지출액을 초과할 수 없으며, 마지막 공제연도에 매해 공제액이 잔여자본지출액을 초과한다면 잔여자본지출금액 만큼만 공제된다.

상업적 건물·건축물은 건축의 경우에만 연간 자본지출 공제의 자격이 주어지는데, 토지의 획득이나 사용권의 획득에 대해서는 연간공제를 허용하지 않고 있다. 일반적으로 상업적 건물·건축물의 경우에는 토지나 사용권의 획득에 대해서는 공제가 허용되지 않는데, 토지나 건물의 신규 획득의 경우, 건설비용으로 간주한 사례도 존재¹⁸⁰⁾한다.

3) 공장설비 및 기계장치에 대한 공제

공장설비·기계장치의 의미는 법령에서 정의하고 있지 않기 때문에 일반적 의미로

180) Case R13 (2008) HKRC p. 81~231 (D21/07)

해석되는데, 어떤 것이 기계장치에 속하는지 또 어떤 것을 공장설비라고 말할 수 있는가를 결정하는 데는 많은 어려움이 존재한다.

공장설비는 일반적으로 영업수행을 위해 사용되는 기계장치라고 표현된다. 그러나 실제적으로는 영업수행을 목적으로 하는 내구성을 가진 장치로서의 가재도구를 의미하는 경우가 대부분이다. 내구성을 가졌다는 것이 계속 지속되어야 함을 의미하지는 않으며, 일반적으로 2년 이상 사용하는 경우에는 설비장치로 취급할 수 있다. 공장설비에 대한 공제를 허용하기 위해서는 공장설비가 건물·건축물과 어떻게 구별되는가가 중요한 지점인데, 일반적으로 이 둘을 구별하는 것은 기계장치가 위치한 장소에 부착되어 있느냐 아니냐로 구별한다. 즉, 건물로서 기능하거나 건물의 일부분으로 부착되어 있지 않고, 거래의 과정에서 기능적 요소로 사용된 경우에 공장설비로 간주한다.

반면, 일반적인 조명장치는 건물에 부착되어 있는 것으로 간주하는데, 예를 들어 식당이나 호텔의 분위기나 디자인 변경을 위해 조명장치를 바꾼 경우에는 공장설비 비용으로 간주한다. 그 외에 공장설비로 분류하는 건축물도 존재하는데, 예를 들어 건식독¹⁸¹⁾이나 수영장의 경우는 특별히 공장설비로 분류되는데, 그 이유는 건식독의 경우는 선박을 수리하거나 청소·건조하는 공간이므로 설비의 기능을 수행하는 것이며, 수영장의 경우는 단지 건물로서가 아니라 수영을 수행하는 공간으로 사용되기 때문이다.

홍콩에서는 공장설비나 기계장치로서 자격이 주어지는 항목과 세무국에서 공장과 기계장치로서 지정한 항목, 그리고 공장설비나 기계장치의 특성을 지닌 항목으로 분류할 수 있다. 일반적으로 적격한 공장설비로는 에어컨 장비, 방송국 송신기, 거리 신호등이 해당되며, 세무국에서 지정한 항목에는 안내표지판, 건식독 그리고 신형자동차에 부과된 세금도 포함된다. 그 외 기계장비의 특성을 가지고 있는 항목으로는 콘크리트 사일로, 전화설비인 Trunking 등이 포함된다. 각 분류별로 다음 표에 구체적 항목을 적시하였다.

181) 건식독 또는 드라이독은 선박을 건조, 수리하기 위해서 조선소나 항만 등에 건설된 설비를 말함. 선거라고도 하며, dock에는 dry dock와 floating dock, 배를 건조하기 위한 건조터이 있음. 수심이 충분한 해수(海水)에 면한 곳을 배가 들어올 수 있을 정도의 폭·길이·깊이로 굴착하여 바다와 연결시키고, 그 속을 콘크리트로 굳혀, 입구에 수문을 설치하기도 함.

〈표 2-III-6〉 공장설비 및 기계장치로서 적격한 품목

일반적 기계장치	세무국에서 지정한 장치	기계장비의 특성을 가진 장치
<ul style="list-style-type: none"> -에어컨 장비(각 방에 부착된 에어컨은 제외) -은행 안전 금고, 문 등 -방송국 송신기 -전기선 등 -가로등(gas-electric) -기중기 및 에스컬레이터 -본선(가스 또는 수도) -oil tank -shipping -스프링쿨러 -사무용품 -사무용가구 -사무실에어컨 -택시미터기 -비행기(엔진포함) -자전거 -콘크리트파이프 -전기솔과 주전자 -자료입출력장치 -전기관련 제조장비 -자동차장비 -플라스틱제조 기계장비 -shipping-외부모터장착장치 -건축물제조 기계장비 -황산, 질산 공장설비 -화물자동차 -섬유제조 기계장비 -트랙터 -방직·편물 등 제조장비 	<ul style="list-style-type: none"> -건식독 -안내표지판 -포스터표지판(광고관련) -사무실 파티션장비 -법정번호사의 책 -조명이나 실내장식 장비 -철문 -디자인 관련 계획 -First Registration Tax 	<ul style="list-style-type: none"> -콘크리트 사일로(곡물을 저장 운반하는 기계장비) -칼종류(평균 3년의 수명을 가진 신발제조 기계로 사용되는 칼) -수영장(건물이라기보다 특정기능을 수행하는 장비로 취급) -Trunking(전화설비의 일종-알람, 현금출납기, 정보기, 연기검출기등 스위치 관련 변환기) -간판(건물지붕에 붙어있는 것)

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

다음은 세무국에서 예외조항으로 분류하는 항목으로 세무국에서 지정한 항목과 비품, 용구, 물품으로 분류되는 것, 그 외 특별히 기계장치에서 배제하는 항목으로 나눌 수 있다. 우선 세무국에서 지정한 항목에는 acoustic tile ceilings, ceiling lighting

point 등이 있고, 비품·용구·물품으로 분류하는 것에는 벨트장치, 부엌용구, 느슨해진 기계공구 및 연장 등 교체비용공제가 허용되는 항목이 포함되며, 그 외 특별히 기계장치에서 배제하는 항목으로는 축구클럽의 new concrete stand, 지붕이나 방공호 등이 포함된다. 구체적으로 공장설비 및 기계장치에서 배제되는 항목을 다음의 표로 적시하였다.

〈표 2-III-7〉 공장설비 및 기계장치에서 배제되는 부적격한 품목

세무국에서 지정한 배제장치	비품·용구·물품으로 분류하는 것	특별히 기계장치에서 배제된 것
-acoustic tile ceilings	-벨트장치	-축구클럽의 new concrete stand
-ceiling lighting point	-부엌용구	-지붕이나 방공호
-cocklofts	-느슨해진 기계공구, 연장 등	-false ceiling
-fish ponds	-외과 및 치과 기구	-Electric lamps
-shop front	-도자기와 칼붙이(나이프, 포크 등)	-Acoustic ceiling
-전화선 등	-직물 제품	-지붕의 건물
-전기배선관련	-X-ray 튜브 및 적외선 장비	-유리건물
-자동차 주차장비 및 주차대		-차 세차장 또는 건물
-주유 덮개		-건물의 장비 공동사용
-차세차 장비		

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

공장설비 및 기계장치에 대한 초기공제는 거래, 영업, 전문직을 수행할 때 공장설비 및 기계장치의 자본지출이 발생했을 때 허용하는 제도로써 위에 열거한 항목에서 적용과 배제를 규정하고 있다. 반면 자본지출임에도 초기공제에서 배제되는 항목이 있는데, 연구개발비나 지정된 고정자산의 자본지출 등이 여기에 해당된다.

적격한 납세자가 이용 가능한 초기상각금액은 총자본지출액의 비중으로 계산된다. 이러한 공제율은 시기에 따라 변경되었으며 과세연도 1989/90년에 60%로 결정된 이후 지금까지 이 공제율이 적용되고 있다. 다음은 시기별로 변경된 공제율을 표로 나타낸 것이다.

〈표 2-III-8〉 공장설비 및 기계장치 초기상각 공제율의 변화

(단위: %)

과 세 연 도	공 제 율
YA 1980/81	35
YA 1981/82 ~ YA 1988/89	55
YA 1989/90 이후	60

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

다음은 공장설비 및 기계장치에 대한 연간공제 내용을 살펴보자.

공장설비 및 기계장치에 대한 연간공제는 해당 과세연도에 과세가능이윤을 창출할 목적으로 사용되거나 소유된 기계장치의 마모에 매년 적용되는 공제이다. 연간공제는 해당 그룹에 따라 10%, 20%, 30%로 다른 공제율을 적용하고 있으므로 여러 가지 자산을 소유한 경우 납세자는 이에 대해 풀링시스템(pooling system)을 사용하여 공제할 수 있다. 이러한 풀링시스템은 여러 가지 자산에 대해서 공제를 조정하는 것으로서 공제항목을 10%, 20%, 30%의 해당그룹으로 분류하여 적용하며, 이의 적용은 해당 과세연도에 감소된 가치에 대해 적용하게 된다. 다만, 공장설비 및 기계장치의 상각자산에서 다음의 지출액은 제외된다.

- 해당 그룹에 속하는 공장설비의 기공제된 초기상각과 연간 상각액의 합계액
- 해당 그룹에 속하는 공장설비에서 받은 매각, 보험금, 보험보상금의 합계액
- 풀링제도 밖에 존재하거나 과세가능이윤 창출과정에서 사용되지 않은 기계장치에 대한 추정 시장가치의 총액

더불어 초기에 과세가능이윤 창출에 사용되지 않은 자산을 해당 과세연도부터 이윤 창출과정에 투입하여 자본공제를 받고자 할 때는 해당 과세연도의 상각자산의 가치를 계산해야 한다. 이러한 자산의 가치는 시장에서 추정된 가치를 기준으로 매년 해당 그룹의 감가상각률을 적용하여 총가치에서 차감해서 계산한다. 이러한 자산의 상각가치 계산의 사례를 적시한다.

(사례) 연간 감가상각 공제 적용

(단위: HKD)

납세자는 2006년에 HKD 500,000의 비용으로 기계를 구입하였다. 이것은 12월 31일에 계정에 포함되었다. 기계는 2009년 중순까지 과세가능이윤을 생산하는 데 사용되지 않았다. 이 기계에 대한 감가상각률은 20%일 때 자본지출에 적용되는 연간공제액을 살펴보면 다음과 같다.

시기	공제 내용	금액
YA 2006/07	그 기계의 원비용	500,000
	-) 추정된 연간공제(원비용×20%)	100,000
YA 2007/08	기계의 잔여가치	400,000
	-) 추정된 연간공제(잔여가치×20%)	80,000
YA 2008/09	기계의 잔여가치	320,000
	-) 추정된 연간공제(잔여가치×20%)	64,000
	조정된 기계의 잔여가치	256,000

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

공장설비 및 기계장치의 연간공제는 항목별로 다양한 감가상각률이 적용되는데 그 적용되는 항목에 따라 10%, 20%, 30%로 분류하고 있다. 10%의 공제율이 적용되는 항목에는 에어컨 장치, 은행 보안설비(금고, 문 등), 방송국 송신기 등이 포함되며, 20%의 공제율이 적용되는 항목에는 가정용구, 가구, 방 단위의 에어컨이 포함되고, 그 외에 비행기, 자전거 등은 30%의 연간공제를 적용하고 있다. 10%, 20%, 30%가 적용되는 항목을 다음 표에 적시하였다. 표에 명시된 품목의 기계장비류는 해당 그룹에 속하는 공제율을 적용받고 그 이외에 항목은 일반적으로 20%의 공제율을 적용받는다.

그 외, 예를 들어 매우 수명이 짧은 기계장비류 등의 특수 상황을 가진 기계장비의 경우는 예외적으로 세무국장의 재량에 의해 10%, 20%, 30% 외의 높은 감가상각률을 적용하기도 한다. 특히 지정된 고정자산의 자본지출에 대해서는 100% 공제율을 적용하기도 한다.

〈표 2-III-9〉 연간공제 적용 감가상각률

10% 적용항목	20% 적용항목	30% 적용항목
<ul style="list-style-type: none"> -에어컨 장비(각 방에 부착된 에어컨은 제외) -은행 안전금고, 문 등 -방송국 송신기 -전기선 등 -가로등(gas-electric) -기중기 및 에스컬레이터 -본선(가스 또는 수도) -oil tank -shipping -스프링쿨러 	<ul style="list-style-type: none"> -사무용품 -가구(soft 가구는 제외) -사무실 에어컨 -shipping: -택시 미터기 -type and block 	<ul style="list-style-type: none"> -비행기(엔진포함) -bar syphon apparatus -자전거 -bleaching and finishing machinery -콘크리트 파이프 -전기솔, 주전자 -데이터 입출력 장치 -전기제조 기계장비 -자동차장비 -플라스틱제조 기계장비 -shipping-외부모터장착장치 -건축물제조 기계장비 -황산, 질산 공장설비 -화물자동차 -섬유제조 기계장비 -트랙터 -방직, 편물 등 제조장비

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

(사례) 플링시스템을 이용한 감가상각 공제

(단위: HKD)

1) A는 직물제조 회사이다. 이 회사의 YA 2008/09에서 YA 2009/10까지 공장설비 및 기계 장치에 플링시스템으로 해당 감각상각률을 적용하여 공제된 상각자산의 가치를 계산하여 보자.

2) 공장설비 및 기계장치의 현재 상각자산 가치

- 자동차류(30% 상각률) : 800,500
- 사무실 내 에어컨 및 사무실 가구 등(20% 상각률) : 250,000
- 승강기 및 에어컨 설비(10% 상각률) : 120,000

3) A회사는 2009년 12월 31일에 다음과 같은 설비의 조정이 이루어졌다.

- 기존 자동차 매각 : 70,000
- 사무실 가구 매각: 5,000(원가: 4,750)
- 다른 자동차 신규 매입: 50,000

내 용	금액		
	30% 적용대상	20% 적용대상	10% 적용대상
YA 2008/09의 상각자산의 가치	800,500	250,000	120,000
YA 2009/10에 신규구입 · 자동차(초기공제)=50,000*(60%) → 50,000-30,000 = 20,000	+ 20,000		
YA 2009/10에 처분 · 자동차 · 사무실 가구	- 70,000	- 4,750	
YA 2009/10 구입, 처분 조정후 상각가치	750,500	245,250	120,000
각 자산에 대한 연간공제율 적용 (-)	750,500×30% = 225,150	245,250×20% = 49,050	120,000×10% = 12,000
YA 2010/11에 적용할 상각자산의 가치	525,350	196,200	108,000
YA 2009/10의 총연간공제액	= 316,200		
· 초기 공제액	30,000		
· 연간 공제액			
- 30% 적용 대상	225,150		
- 20% 적용 대상	49,050		
- 10% 적용 대상	12,000		

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

8. 세율 및 세액의 계산

가. 세율

홍콩의 이윤세는 Pt IV에 근거하여 과세되는데, 법인 이외의 개인사업체는 1st schedule의 규정에 의해 표준세율로 과세한다. 반면 법인은 Sch 8에 근거하여 과세된다.

〈표 2-III-10〉 이윤세의 세율

(단위: %)

구 분	세 율
법인이외의 개인	15
법인	16.5
파트너십 등	16.5

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

그 외 일회성 감면으로 2007/08에 이윤세의 75%를 한도 HKD 25,000로 일회성 감면을 감면해 주었는데, 이는 2008/09 예산안에서 제안하여 2008 세법에서 통과된 사례이다.

홍콩의 이윤세 표준세율은 다음과 같이 변경되었는데, 법인의 경우는 YA 2002/03에 16%에서 YA 2003/04~YA 2007/08에 17.5%까지 인상되었다가 YA 2008/09 이후부터 현재까지 16.5%가 적용되고 있다. 개인이 경우는 YA 2002/03에는 15%였으나 YA 2003/04에 15.5%로, YA 2003/04~YA 2007/08에 16%로 두 차례 인상되었다가 YA 2008/09 이후부터 현재까지 예전 세율인 15%가 적용되고 있다.

〈표 2-III-11〉 이윤세 표준세율

법인		개인	
과세연도	세율(%)	과세연도	세율(%)
2008/09 이후	16.5	2008/09 이후	15
2003/04~2007/08	17.5	2004/05~2007/08	16
2002/03	16	2003/04	15.5
		2002/03	15

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10

그 외 채권시장 활성화와 국외재보험사업의 활성화를 위해 적절한 이윤에 대해서 특별세율을 적용하고 있다. 우선 적절한 채무증서의 이윤(qualifying debt instrument profits)에 대해서는 채권시장이 활성화를 위하여 3년에서 7년까지 만기를 가진 적절한 채권의 이득에 대해서 50% 감면을 적용¹⁸²⁾하고 있으며, 만기가 7년 이상의 적절한 채권에 대해서는 100% 감면을 적용¹⁸³⁾하고 있다. 둘째, 국외재보험사업의 활성화를 위한 조치로서 적절한 재보험사업의 이윤에 대해 감면세율을 적용하는 것인데, 전문적인 재보험업자가 국외재보험사업을 통해 획득한 법인의 과세가능이윤에 대해서는 세율의 2분의 1에 해당하는 감면세율을 적용하고 있다.

나. 세액의 계산

이윤세의 계산은 납세자의 총이윤(total profits)에서 비과세 이윤을 제외하고 각종 공제를 적용한 후, 균형 부과·공제(Balancing Charge Allowance) 및 감가상각·자본지출 공제로 가감한 후 최종적으로 개인과 법인에 대해 각각의 세율로 과세되는 과정을 거치게 된다.

우선 납세자의 총이윤은 해당기간에 거래·영업·전문직에 대한 활동을 영위한 이윤에 대하여 과세하는 것으로서 이윤세 과세대상 소득은 법령에 근거한 소득, 원천에 근거한 소득, 그 외 소득으로 간주되는 항목으로 분류되고 있다.

182) Cap. 112 §14A(1)

183) Cap. 112 §26A(1)(h)(§26A(1)(i))

다음은 과세대상 항목에 포함되지 않는 비과세이윤으로서 일반적인 법령의 원칙에 의거하여 비과세하는 항목과 특정의 홍콩 금융시장 활성화를 도모하기 위한 목적으로 비과세해주는 항목이 존재한다. 세부적 항목으로는 홍콩을 원천으로 하지 않는 이득, 이자소득, 배당금, 기과세된 이윤, 납세유보증서(tax reserve certificate)의 이자, 채권이자와 처분이윤, 외환기금 채무증권이자와 처분이윤, 다국적기관 채무증권의 이자와 처분이윤, 자본이득, 주식차입과 대출거래, 중장기 적격 채무증권의 이자 및 이윤, 뮤추얼펀드(mutual fund), 단위신탁(unit trust) 및 기타 투자계획의 이윤, 국외펀드 등이 존재한다.

이와 같이 총이윤에서 비과세소득에 해당되는 것을 제외하면 과세가능이윤이 결정되는데, 이렇게 결정된 과세가능이윤에서 각종 공제항목을 적용하여 공제를 허용하고 있다. 공제항목은 일반적인 비용과 지출에 대한 공제와 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 특별공제로 구분되는데, 과세이윤 창출 시에 기인된 비용이나 지출을 제외한 기타항목은 모두 특별공제에 해당된다. 특별공제항목으로는 대출 관련 비용, 외국납부세액, 사용료, 부실채무, 수리비용, 교체비용, 상표등록·디자인·특허등록 비용, 기타공제항목으로 나뉜다. 기타항목에는 연구개발비 및 기술 교육비, 승인된 퇴직제도 기여금, 승인된 자선기부금 등이 있다. 그 외 공제되지 않은 비용과 손실도 존재하는데, 가사 및 개인지출, 과세소득 창출 이외의 목적에 사용된 비용, 자본적 지출 및 자본에 의한 손실, 보상계약에 의한 보상금, 법령에 따른 기타 세금, 파트너십이나 배우자에게 지급한 급여나 기타 수익적 지급 등이 여기에 속한다.

이렇게 각종 공제를 적용하고 난 후 영업을 수행하면서 발생한 손실에 대해 기간 제한 없이 손실 이월공제를 허용하고 있으며, 이는 개인에 의해 발생한 손실, 파트너십에 의해 발생한 손실, 법인에 의해 발생한 손실로 경제주체별로 나누어 계산된다.

이윤세의 경우 이와 같은 공제의 과정에서 보상금 지급이나 매각 등 기타 항목에 의해 공제금액이 초과(혹은 손실)되는 경우가 발생하는데, 이때는 균형 부과 및 공제(Balancing Charge-Allowance)를 적용하여 조정하고 있다. 이의 적용 시 상업적·산업적 건축물과 플링제도하의 기계·공장설비에 대해 각각 다른 방식으로 균형공제 및 부과를 적용하고 있다. 유사한 과정으로 감가상각 및 자본지출에 대해서 공제를 허용하고 있으며, 산업용 건물·구축물, 상업용 건물·구축물, 공장설비 및 기계장치에 대

해 영업의 상황과 기계장치에 따라 상이한 공제율을 적용하고 있다.

이렇게 각종 공제를 거쳐서 최종적으로 과세가능이윤이 결정되면, 그 주체가 개인 이냐 법인이냐에 따라서 개인의 경우는 15%의 이윤세율을 적용하고, 법인 및 파트너십의 경우는 16.5%의 이윤세율을 적용하고 있다.

〈표 2-III-12〉 이윤세 세액산출 과정

총이윤(total profits)	<ul style="list-style-type: none"> · 납세자의 총이윤은 해당기간에 다음의 활동을 영위한 이윤에 대하여 과세 <ul style="list-style-type: none"> - 거래·영업·전문직에 대한 이윤 · 이윤세 과세대상 소득은 법령에 근거한 소득, 원천에 근거한 소득, 그 외 소득으로 간주되는 항목이 존재
↓ 차감	
비과세 이윤	<ul style="list-style-type: none"> · 홍콩을 원천으로 하지 않는 이득 · 이자소득 · 배당금 · 기과세된 이윤 · 납세유보증서(tax reserve certificate)의 이자 · 채권이자와 처분이윤 · 외환기금 채무증권이자와 처분이윤 · 다국적기관 채무증권의 이자와 처분이윤 · 자본이득 · 주식차입과 대출거래 · 중장기 적격 채무증권의 이자 및 이윤 · 뮤추얼펀드(mutual fund), 단위신탁(unit trust) 및 기타 투자계획의 이윤 · 국외펀드
↓ 차감	
각종 공제	<ul style="list-style-type: none"> · 일반적인 비용과 지출에 대한 공제와 특별한 조건이 허용하면 공제해주는 특별공제로 구분 <ul style="list-style-type: none"> -과세이윤 창출시에 기인된 비용이나 지출 -대출관련 비용 -외국납부세액 -사용료 -부실채무 -수리비용 -교체비용

	<ul style="list-style-type: none"> -상표등록·디자인·특허등록 비용 -기타공제항목 <ul style="list-style-type: none"> · 연구개발비 및 기술 교육비 · 승인된 퇴직제도 기여금 · 승인된 자선기부금 -기타 공제되지 않은 비용과 손실 <ul style="list-style-type: none"> · 가사 및 개인지출 · 과세소득 창출 이외의 목적에 사용된 비용 · 자본적 지출 및 자본에 의한 손실 · 보상계약에 의한 보상액 · 법령에 따른 기타 세금 · 파트너십·배우자에게 지급한 급여나 기타 수익적 지급
--	--

↓ 차감

손실공제	<ul style="list-style-type: none"> · 경제주체별 분류에 따른 결손금 이월공제 <ul style="list-style-type: none"> -개인에 의해 발생한 손실 -파트너십에 의해 발생한 손실 -법인에 의해 발생한 손실
------	---

↓ 차감

균형부과 및 공제 (balancing charge-allowance)	<ul style="list-style-type: none"> · 균형 부과 및 공제(Balancing Charge-Allowance) <ul style="list-style-type: none"> -상업적·산업적 건축물에 대한 균형공제 및 부과 -폴링제에서 기계·공장설비에 대한 균형공제·부과
---	--

↓ 합산 또는 차감

감가상각 및 자본지출 공제	<ul style="list-style-type: none"> · 감가상각 및 자본지출 공제 <ul style="list-style-type: none"> -산업용 건물·건축물에 대한 공제 -상업용 건물·건축물 -공장설비 및 기계장치에 대한 공제
-------------------	--

↓ 차감

최종 과세이윤	<ul style="list-style-type: none"> · 개인 : 15% · 법인 및 파트너십 : 16.5%
---------	---

9. 행정 절차

가. 소득신고서 제출

과세당국은 이윤세 신고서를 4월 초 발행하여 공지된 기간(보편적으로 최초 공지일로부터 1개월 정도)까지 완벽한 소득신고서를 제출할 것을 요구한다. 이러한 신고서에 근거한 과세판단은 세부적인 신고서에 기초하여 계산된다.

나. 세금의 납부

예납 이윤세는 두 번으로 나뉘서 납부하는 것이 가능하다. 공지된 과세예납 만기일에 이윤세의 75%를 납부하고, 대략 3개월 후에 나머지 25%를 납부하게 된다. 보편적으로 예납세액의 부과방식은 이윤세 과세부담보다 낮게 책정하게 된다. 그럼에도 실제 과세부담액보다 초과된 예납세액은 다음해에 예납세액으로 처리하거나 환급된다. 이윤세의 추정과세는 전부 또는 일부가 다음과 같은 상황에서 연기될 수 있다¹⁸⁴⁾.

예납세액의 전부 또는 일부 연기가 적용되는 상황¹⁸⁵⁾은 다음과 같다.

- 최종 과세이윤의 예납세액은 추정된 예납 이윤세 또는 전년도의 최종 이윤의 90%보다 적거나 같게 책정된다.
- 이월손실을 고려하지 않았거나 잘못 계산되었을 때
- 납세자가 해당 과세연도에 사업을 중지할 예정이거나 중지했을 때 위의 예납세액 책정방식에 의해 예납세액을 적용함
- 납세자가 종합과세를 선택하고, 종합과세 선택으로 세부담 감소가 예상될 때
- 전년도의 최종 과세액에 대해 이의를 신청했을 때

184) 63J (2) Cap. 112

185) Cap. 112 §63J(2)

다. 규정

납세자는 세법해석 사전답변제도(advance ruling)를 활용할 수 있는데, 세법에서 규정하는 사전답변제도의 범위는 다음과 같다.

- 이윤의 원천
- 고용소득으로서 간주되는 보수의 원천
- 특별한 과세 쟁점들
- 세법에 의한 일관된 적용
- 세무국과 납세자간의 논쟁

더불어 세무국은 세법해석에 대한 안내서와 해석서를 정기적으로 발행한다. 이와 같은 안내서는 전적으로 납세자의 안내를 위한 것으로서 법의 일부분을 구성하는 것은 아니다. 그러므로 이러한 안내서나 해석서가 세무국에 의해 구속력을 가지지는 않는다.

IV. 국제조세

1. 국제조세의 개요

조세조약은 상대국의 국내세법의 적용에 따라 발생하는 이중과세의 발생을 방지하기 위해 두 국가 간에 체결하는 조약이다. 즉, 국제거래에서 조세권한을 결정하는 것이 주목적이다. 이러한 조세조약과 국내세법 간에 충돌이 있는 경우 일반적으로 조세조약이 우선한다. 그러나 조세조약은 국내세법에서 과세하지 않는 것에 대해 세금을 부과할 수 없다.

2. 이중과세방지 규정

가. 국제적 이중과세의 원인

국제거래가 활발해지고 다국적기업이 증가하면서 이중과세의 발생이 증가하고 있다. 거주지 국가를 초월하여 사업과 투자 활동을 행하는 회사와 개인은 이중과세 문제가 발생하게 되므로 해외 사업장을 운영하고 있거나 해외 사업장의 설립 및 투자를 계획하고 있는 경우에 세금을 최소화하려는 노력을 기울이게 된다.

국제적인 이중과세 문제는 두 개 이상의 국가가 동일한 납세자에게 동일한 과세소득이나 자본소득에 대하여 과세할 때 발생한다. 이중과세가 발생하는 요인은 몇 가지가 있다. 첫째, 각 국가의 과세표준의 차이이다. 대부분의 국가들이 국경 내에서 발생하는 소득 및 자본에 대하여 과세하려고 한다. 그러나 전 세계 소득에 대한 과세를 원칙으로 채택하고 있는 나라들도 있다. 이러한 전 세계 소득에 대한 과세원칙은 국외 소득이 국내로 반입되었는지의 여부에 관계없이 거주지 국가가 국외소득까지 과세권을 확대하는 것이다. 그래서 각국은 발생할 수 있는 이중과세 부담을 덜어주기 위하여 국

내세법 또는 조세조약에 의해 다양한 형태의 이중과세조정제도를 두고 있다.

홍콩은 벨기에와 최초로 2003년 12월 10일 포괄적인 이중과세 관련 협상을 시작하였다. 그 후 2004/05 예산안에서 재무부 장관 성명에 의해 정부는 해외의 다양한 나라들과 협약체결을 위한 노력을 기울여서, 최초로 태국과 2005년 9월 7일 포괄적인 이중과세회피조약을 체결하였고, 두 번째로 벨기에와 협약을 체결하였다. 세 번째로는 본토인 중국과 이중과세 방지를 위한 협약을 2006년 8월 21일에 체결하였고, 네 번째로 룩셈부르크와 2007년 2월에, 다섯 번째로 베트남과 2008년 12월 16일에 이중과세 방지 협약을 체결하였다.

영연방체제하에서는 영연방국가(Commonwealth countries; 홍콩과 조세조약을 맺지 않은 연연방국가까지 적용범위에 포함)로부터 발생한 소득에 대해 부과된 외국세액에 관하여 이중과세 감면을 적용받을 수 있는 제도인 Commonwealth tax relief가 적용되었다. 그러나 중국으로 주권이 이양된 1998/99 과세연도부터 더 이상 Commonwealth tax relief는 적용될 수 없어 효력이 철회되었다.

나. 국제선박 및 항공운송

홍콩은 국제거래 관련 이중과세 방지 조치로서 국제 선박 및 국제 항공운행과 관련한 협약을 각국과 체결하였다. 홍콩이 체결한 협약은 다음과 같다.

- 국제선박소득의 이중과세를 방지하기 위하여 여러 나라들과 이중과세방지협약 체결
- 국제항공운행에서 발생하는 소득의 이중과세 방지를 위하여 여러 나라들과 항공서비스 협약을 체결

1) 국제 선박소득

홍콩은 선박소득에 관한 이중과세 방지를 위하여 미국과 최초로 협약을 체결하였는데, 그 내용은 홍콩 거주자가 국제선박을 운영하여 발생한 소득의 경우 미국에서는 소득세를 전액 면제해주는 것이다. 이러한 협약에 의거하여 홍콩은 여러 나라들과 협약

을 체결하였는데, 그 내용은 국제선박운영과 관련하여 발생한 소득이나 이윤은 원칙적으로 그 해당국가에서만 과세하도록 하는 것이다. 이러한 협약에서는 일반적으로 이윤세만 면제되지만, 특정국가와의 협약에서는 급여세까지도 그 면제범위가 확대되었으며, 면제범위를 확대하여 체결한 국가는 네덜란드, 싱가포르, 스리랑카이다.

홍콩이 각국과 체결한 협약은 각국에 따라 상이하게 존재하지만, 일반적으로 선박운영과 관련하여 다음의 모든 소득은 협약에 의해 보호되고 있다.

- 국제운송에 사용되는 임대선박에서 발생하는 소득
- 국제운송에 사용되는 임대컨테이너와 이와 유사한 장비에서 발생한 소득
- 국제운송에 종사하는 해상 운송 무역 관련자로부터 발생한 소득
- 국제 선박의 운영·리스·임대 등에 종사하는 자에 의한 선박의 매각이나 처분 이득

2) 국제 항공소득

홍콩은 여러 국가들과 항공서비스와 관련한 협약을 체결하였는데, 이러한 국제협약에는 항공운송으로 인한 소득의 이중과세를 방지하는 조항들이 포함되어 있다. 이중과세조약의 대표적인 내용은 항공기 운행으로부터 발생하는 소득이나 이윤은 해당국가에서만 과세하는 것을 원칙으로 하고 있다. 즉, 상호호혜의 원칙하에 다른 나라에서 항공기 운행을 통해 얻은 수입, 소득, 이윤 등에서 발생한 소득세, 이윤세 및 각종 세금을 면제해주는 것이다.

일반적으로 이 면제는 승객, 가금류, 재화, 우편 및 상품의 운송에서 발생하는 모든 수취에 적용된다. 즉, 항공권 판매 소득을 비롯하여 모든 수송에 관련한 서비스에서 발생한 소득까지 포함된다.

3) 고정사업장(Permanent Establishment) 및 인적용역

중국 본토에서는 국제거래 시 홍콩의 고정사업장을 통하여 거래하는 홍콩기업의 소득에 대해 과세하지 않는다. 만약, 홍콩기업이 홍콩과 본토의 고정사업장을 통해 영업

하는 경우 중국 본토의 고정사업장에 귀속되는 소득에 대해서만 중국에서 소득세를 징수한다. 또한 고정사업장에 대해서는 동 협약 제1조에 규정하고 있으며, 지점, 사무소, 공장, 광산, 유전, 채석장 또는 기타 자원 채취하는 장소 등을 포괄한다.

홍콩의 인적용역과 관련한 국제조세는 거주자가 중국에서 독립개인노무(獨立個人的勞務)나 전문용역을 제공하는 경우 당해 활동을 수행하기 위한 고정장소가 없고, 1년을 기준으로 본토 체류기간이 연속 또는 누적으로 183일 이하인 경우에는 중국에서 소득세를 납부하지 아니한다. 또한 고용으로 인하여 수취하는 비독립개인보수(종속개인소득)는 ① 개인이 중국에 183일 이하 체류하고, ② 중국의 거주자가 아닌 고용주가 지급하고, ③ 당해 보수를 중국의 고정사업장 등이 부담하지 아니하는 경우 중국에 소득세를 납부하지 않는다.

다. 국제적 이중과세 조정을 위한 홍콩 국내세법 규정

홍콩은 속지주의에 기초하여 소득세를 과세하고 있기 때문에 사실상 국제적 이중과세 문제가 발생할 가능성은 높지 않다. 그러나 홍콩원천소득으로 간주되는 예금증서 및 환어음의 매각 또는 상환으로부터 얻은 이자 또는 이익과 관련하여 지급한 외국납부세액은 이윤세 과세소득에서 공제가 가능하다. 이전에는 외국납부세액공제방식을 가지고 있는 국가의 소득세와 관련하여 외국납부세액공제가 가능했으나, 외국납부세액공제방식은 중국으로 주권이 이양된 이후인 1998/99 과세연도부터 폐지되었다.

외국납부세액공제는 조세조약을 체결하여 쌍방으로 적용하는 경우에 한정하여 이용할 수 있으며 근로자가 외국에서 급여세와 유사한 성격으로 과세된 특정한 경우에는 홍콩의 일방적인 면제가 가능하다. 해외에서 과세된 것은 홍콩에서 과세된 동일소득에서 세액공제를 허용¹⁸⁶⁾하고 있으며, 외국납부세액공제가 적용되려면 해당연도에 홍콩의 거주자에 대하여 적용되며, 이에 따라 홍콩과세액은 감소¹⁸⁷⁾하게 된다.

186) Cap. 112 §50(1)

187) Cap. 112 §50(2)

3. 조세조약 및 현황

홍콩의 조세조약은 2010년에 그 수가 대폭 증가하였는데, 현재(2010년 5월 20일 현재) 조세조약을 체결한 10개국 중 5개국이 2010년 이후에 조세조약 체결하였으며 2010년 이전에 조세조약을 체결한 5개국과는 조세조약을 발효중인¹⁸⁸⁾ 상태이다. 조세조약은 소득에 대한 세금을 대상으로 하고 있으며, 벨기에, 룩셈부르크와의 조세조약은 자본에 대한 세금을 포함하고 있다. 홍콩이 체결한 10개의 조세조약 중 OECD의 정보교환 기준을 충족하는 조세조약은 최근에 체결한 5개이다. OECD의 정보교환 기준을 충족하는 조세조약은 2009년 2월까지 없었으나, 그 이후에 체결한 조세조약은 모두 OECD의 정보교환 기준을 충족하고 있다.

〈표 2-Ⅳ-1〉 홍콩의 조세조약 체결현황

체결국가	적용범위	발효여부	OECD기준 충족여부	서명일	발효일	시행일
중국본토	i	○		06.08.21	06.12.08	07.04.01
의정서		○		08.01.30	08.06.25	08.06.11
벨기에	i/c	○		03.12.10	04.10.07	04.04.01
룩셈부르크	i/c	○		07.11.02	09.01.20	08.01.01
태국	i	○		05.09.07	05.12.07	06.04.01
베트남	i	○		08.12.16	09.08.12	10.04.01
부르나이	i	×	√	10.03.20		
네덜란드	i	×	√	10.03.22		
인도네시아	i	×	√	10.03.23		
헝가리	i	×	√	10.05.12		
쿠웨이트	i	×	√	10.05.13		

주: 1) 조세의 범위: i = 소득에 대한 세금, c = 자본에 대한 세금

자료: <http://www.ibfd.org/>

188) 부르나이, 네덜란드, 인도네시아, 헝가리, 쿠웨이트 5개국과는 조세조약에 서명하였으나, 아직 발효되지 않은 상태임.

홍콩은 벨기에와 최초로 2003년 12월 10일 포괄적인 이중과세 관련 협상을 시작하여, 최초로 태국과 2005년 9월 7일 이중과세회피조약을 체결하였고, 그 후 2006년 1월 1일 벨기에와 협약을 체결하였다. 그 이후 본토인 중국과 협약을 체결한 후, 뒤이어 2007년 2월에 룩셈부르크와 협약을 체결하였는데 이 협약은 과세연도 2008/09에 대해서 2008년 1월 1일부터 효력을 발생하며 그 구체적 내용을 살펴보면 다음과 같다. 그 후 베트남과 2008년 12월 16일에 이중과세방지협약을 체결하였으며, 2010년 1월 1일 과세연도 2010/11부터 효력이 발생된다.

1) 중국/홍콩과의 이중과세방지협약 현황

홍콩은 본토인 중국과 국경 간의 무역활동을 원활히 하기 위해 이중과세를 최소화하는 조치를 발효하였는데, 이는 홍콩이 국가간에 체결한 조세조약에서는 3번째 조약으로 2006년 8월 21일 체결하였다. 이는 본토인 중국과 홍콩특별자치지역 간의 이중과세방지를 위한 협약으로 일명 ‘신협약(new arrangement)’로 불리며, 협약의 공식명칭은 ‘Arrangement for the Avoidance of Double Taxation on Income and Prevention of Fiscal Evasion’이다. 이 협약은 1998년 2월 체결한 구협약(Arrangement between the Mainland of China and the Hong Kong Special Administrative Region for the Avoidance of Double Taxation on Income)의 영역을 확대한 것이다. 명칭에서도 알 수 있듯이 구협약은 소득에 대한 이중과세만을 다루고 있으나 신협약은 소득에 대한 과세뿐만 아니라 재정 전반에 대한 이중과세의 문제를 협약에 포함한 것이 특징이다.

홍콩정부는 이 두 협약의 세부규칙을 구협약은 1998년 2월 24일에, 신협약은 2006년 10월 27일에 각각 제정¹⁸⁹⁾하였고, 이 두 협약 사이에 발생하는 불확실성을 해소하기 위하여 구협약과 신협약 각각 1998년 7월과 2006년 12월에 한차례 수정발표¹⁹⁰⁾한 바 있다. 최근인 2007년 4월과 2008년 8월에 구협약, 신협약 각각 수정과정¹⁹¹⁾을 거

189) Cap. 112 §49

190) DIPN No 32와 No 44

191) DIPN No 44

쳤다.

구협약과 신탁약의 발효일은 본토인 중국과 특별자치구인 홍콩의 회계연도 시작일로 인해 다르게 발효되었다. 구협약의 경우는 본토인 중국에서는 1998년 7월 1일부터 발생된 소득세분에 적용되고, 홍콩에서는 1998년 4월 1일부터 발생된 소득세분에 적용하였다. 신탁약의 경우는 본토에서는 2007년 1월 1일부터 과세가능 조세에 적용되고, 홍콩에서는 2007년 4월 1일부터 과세가능 조세에 적용된다. 신탁약의 경우 적용되는 조세의 범위는 본토인 중국의 경우는 개인소득세·외국인투자기업소득세·외국인기업소득세에 적용되고, 홍콩의 경우는 이윤세·급여세·재산소득세에 종합과세여부와 관계없이 적용된다. 신탁약의 경우는 구협약보다 넓은 범위의 소득까지 포괄하고 있는데, 개인서비스소득과 선박·항공기·토지에서 발생된 소득 및 기업이윤뿐만 아니라 배당금·이자·사용료 및 자본이득까지 포괄하고 있다.

2) 기타국가와의 이중과세방지 협약 현황

홍콩은 최초로 태국과 2005년 9월 7일 이중과세회피조약을 체결하였는데, 태국과 체결한 협약의 내용을 대략적으로 살펴보면 다음과 같다.

- 홍콩거주자가 태국에서 벌어들인 국제적 수송을 위한 항공기 운영소득에 대해서는 태국 소득세를 면제해 줌
- 홍콩거주자가 태국에서 벌어들인 국제적 수송을 위한 선박 운영소득에 대해서는 태국 소득세의 50%가 경감됨
- 저작권 사용료의 원천징수세율은 5%로 경감되고, 특허권·상표권·디자인 등의 사용료의 원천징수세율을 10%로 경감됨
- 금융기관이나 보험회사 및 장비, 상품, 서비스의 신용판매에서 발생한 채무증서에서 받은 이자소득에 대해서는 원천징수세율이 10%로 경감됨
- 태국에 영구 설립지가 없고 태국 외부에서 서비스를 제공하는 홍콩에 본사를 둔 태국회사가 납부한 서비스 수수료에는 원천징수세율이 부과되지 않음

그 이후 두 번째로 2006년 1월 벨기에와, 세 번째로 2006년 8월 본토인 중국과 협

약을 체결한 데 이어, 네 번째로 2007년 2월 룩셈부르크와 협약을 체결하였는데 이 협약은 과세연도 2008/09에 대해서 2008년 1월 1일부터 효력이 발생되며 홍콩이 룩셈부르크와 체결한 협약의 주요 내용을 살펴보면 다음과 같다.

- 배당금의 수익적 소유주가 회사이고 이 회사가 홍콩에 거주하고 있고 적어도 자본의 10%를 직접 보유하거나 적어도 EUR 1,200,000의 취득비용을 사용한 경우에는 배당금에 대한 원천징수세율을 부과하지 않음
- 저작권, 특허권, 상표권, 디자인 등의 사용료에 대해서는 원천징수세율이 3%로 경감됨
- 홍콩거주자가 획득한 이자에 대해서는 원천징수세율이 적용되지 않음
- 홍콩거주자가 룩셈부르크와의 국제적 수송을 위한 항공기 및 선박 운영소득에서 발생한 소득에 대해서는 룩셈부르크 소득세를 면제해줌

그 후 베트남과 2008년 12월 16일에 이중과세 방지 협약을 체결하였으며, 2010년 1월 1일부터 과세연도 2010/11에 대해서 효력이 발생된다. 베트남과 홍콩 사이에 체결한 이중과세방지 협약의 주요한 내용은 다음과 같다.

- 베트남에서 발생한 특허권, 디자인, 설계도 등의 사용료에 대한 원천징수세율은 7%의 상한을 둠
- HKSAR 정부나 홍콩 통화당국 및 상호간에 승인된 기타 기관에서 받은 이자의 경우는 원천징수세율을 현행 10%에서 0%로 경감함
- 베트남 회사의 15% 미만의 주식을 매매할 때는 자본이득세가 부과되지 않음
- 홍콩거주자가 베트남에서 벌어들인 선박이득에 대해서는 면세하고, 홍콩-베트남 간 항공기 운영소득에 대해서는 베트남의 법인세율인 28% 대신 홍콩의 법인세율인 16.5%가 적용됨

제3편 재산세제

I. 재산세(Property Tax)

1. 개요¹⁹²⁾

홍콩은 세법(IRO: Inland Revenue Ordinance)에서 규정한 세 가지 유형에 대해서만 소득세를 부과한다. 급여소득세(salaries tax)와 이윤세(profits tax) 그리고 재산세(property tax)로 한정되며, 그 외의 소득에 대해서는 소득세를 부과하지 않는다.

재산세는 홍콩에 소재하는 토지와 건물 또는 토지나 건물을 소유한 자의 순과세가능소득(net assessable value)에 대해 부과된다. 즉, 토지와 건물 또는 토지나 건물의 부동산 평가과세액은 그 사용 권리에 대해 소유주에게 생기는 수입에 의해 결정되는 것이다.

정부, 특정 기업 및 개인은 재산세가 부과되지 않는다. 부동산 소유자가 아닌 자가 임대하여 얻은 소득은 재산소득이 아니고 사업소득으로 간주되어 이윤세가 부과된다.

이윤세 과세대상인 법인은 이윤세가 부과되는 소득을 창출할 목적으로 회사에 의해 점유된 자산에 대해서는 재산세 면제를 서면으로 신청할 수 있다¹⁹³⁾. 또는 이미 납부한 재산세를 이윤세에서 차감할 수 있으며, 이윤세보다 재산세가 많다면 환급받을 수 있다.

과세가능소득(assessable value)은 부동산 사용권리 대가에 대해 과세연도에 수령할 금전 또는 금전적 가치를 바탕으로 도출된다. 임대료, 프리미엄, 관리비, 부동산상의 권리의 대여로 발생한 소득 등이 이에 해당된다.

192) <http://www.ibfd.org/>

193) Cap.112 §25

과세소득에서 공제가능한 항목은 다음과 같다.

- 회손불능임대료(irrecoverable consideration)
- 소유자가 납부한 부동산세(Rates paid by owners)
- 과세가능소득에서 소유자가 납부한 건물재산세 차감 후 금액의 20%에 해당하는 금액

순과세소득은 과세소득에서 공제가능한 항목을 차감한 후에 결정된다. 순과세소득에 세율을 곱하여 납부할 세액을 산출한다. 2009/10년 과세연도의 재산세 표준세율(standard tax rate)은 15%이다¹⁹⁴⁾. 재산세 납부의무가 있는 자는 재산세의 예납세액(provisional property tax)을 납부할 의무가 있다.

2. 납세의무자¹⁹⁵⁾

재산세는 홍콩에 소재한 부동산의 소유자 또는 점유자에게 매년 부과된다¹⁹⁶⁾. 홍콩 내 거주자인지, 주소지를 두고 있는지, 국적에 상관없이 홍콩 내 건물이기만 하면 재산세가 부과된다.

홍콩은 원칙적으로 거주자와 비거주자(Non-residents)의 과세에 있어 차이가 없다. 따라서 비거주자는 거주자와 마찬가지로 재산세의 납부의무가 있다. 홍콩 내 토지와 건물 또는 토지나 건물을 소유한 비거주자는 재산세를 납부하여야 한다.

재산세는 부동산의 소유자가 납세의무자가 된다. '부동산의 소유자'란 다음과 같다.

- 홍콩 정부로부터 부동산을 직접 소유한 자
- 수익적 소유자(beneficial owner)
- 종신 부동산 임차인(tenant for life)
- 저당권설정자(mortgagor)
- 건물이나 토지 위에 다른 건축물로부터 수익이 있는 자

194) 2004/5년~2007/08년 표준세율은 16%였으며 현재 1%포인트 인하하였다.

195) Hongkong, Master Tax Guide, 2009/10

196) 부동산의 소유관계 분할(100년간 임대인이 제3자에게 50년간 전대가 가능)이 가능하다.

- 지대(ground rent)나 이외의 다른 사용료를 얻는 토지와 건물 또는 토지나 건물
을 소유한 자

민약 건물소유자가 그 건물의 토지 소유자가 아닌 경우에는 재산세의 과세표준은 토
지와 건물로 안분하여 계산한다.

가. 소유권의 근거(evidence of ownership)

1) 보통법상의 소유(Legal ownership)

홍콩의 토지등기소(land registry)상의 등기가 소유권에 대한 가장 강력한 근거가
된다. 그러나 소유권이 그런 등기에 의해서만 결정되는 것은 아니다. 법적 매매거래나
그와 비슷한 거래도 보통법상의 소유로 인정된다. 등기서류의 미비나 오류는 납세자
의 보통법상의 소유권을 주장할 수 없다.

2) 형평법상의 소유(Equitable ownership)¹⁹⁷⁾

토지나 건물의 형평법상 소유권을 점한 자는 부동산세의 목적상 소유자가 될 수 있
다. 예를 들어, 종신 부동산 임차인(tenant for life)과 수익적 소유자(beneficial
owner)가 이에 해당된다.

홍콩 내 토지에 대해 형평법상의 소유권을 가진 자나 신탁을 원인으로 하는 토지 소
유권을 가진 자는 토지등기소(land registry)에 등기 접수를 하여야 한다.

3) 소유권의 변경

소유권의 변경은 원칙적으로 서류상의 사실로 결정된다. 즉, 실제 부동산의 이전과

197) 계약서상의 매수인 또는 법적으로 소유권을 가지지 않은 자의 소유.

상관없이 매매계약 등의 서류상 날짜에 의해 소유권의 변경이 이루어진 것으로 본다.

나. 납세의무자의 의무

홍콩에 소재한 부동산과 부동산상의 권리 등을 대여하고 임대소득(rental income) 기타 이와 유사한 성질의 금액을 수취한 자는 다음과 같은 의무를 수행하여야 한다¹⁹⁸⁾.

- 임대료에 대한 기록(임대계약, 임대료 수수 등에 관한 사본 등)을 7년간 보관
- 임대소득 기록한 소득신고서 제출
- 세무국(IRD: Inland Revenue Department)으로부터 재산세고지서를 받지 못했을 경우 세무국에 해당 과세연도 말일부터 4개월 이내에 서면으로 신고의무
- 소유권 변경이나 주소지의 변경이 있을 경우 그 사실이 발생한 날로부터 서면으로 1달 이내에 세무국에 고지하여야 한다.

다수의 개인이 소유한 건물의 공용주차장, 외벽, 옥상 등 공용부분(common areas)의 임대소득에 대해서도 재산세를 납부하여야 한다. 소유자들은 임대소득 기록의무와 납부의무가 있으며, 납세고지서를 받지 못했을 경우 세무당국에 서면으로 요청하여야 한다.

3. 과세대상

재산세는 원칙적으로 세무국이 과세주체가 되어 토지, 건물 등을 과세대상으로 하여 부과한다. 토지, 건물에는 잔교(pier), 부두(wharf), 구축물 등 기타 건축물도 포함된다¹⁹⁹⁾.

198) Cap.112 §51D

199) 건물의 자세한 분류는 부동산평가법(Rating Ordinance)에서 살펴볼 수 있다.

4. 과세표준

과세소득은 부동산 사용권리 대가에 대해 과세연도에 수령할 금전 또는 금전적 가치를 바탕으로 도출한다. 매년 4월 초 재산세 납세의무자는 해당 과세연도 동안 받거나 받아야 할 임대소득을 확정하여 신고서를 세무국장에게 제출하여야 한다. 과세표준은 납세의무자가 제출한 신고서에 따라 결정된다.

가. 임대소득²⁰⁰⁾

1) 임대소득

부동산과 부동산상의 권리 등을 대여하고 임대소득, 임대보증금 등 이와 유사한 성질의 금전을 받거나 받을 경우에는 이를 해당 과세연도에 재산세 소득금액으로 계산한다. 이와 같은 임대소득(rental income)이란 다음과 같다.

- 부동산과 부동산상의 권리 등으로 받거나 받을 수 있는 총 임대료
- 부수토지(use of premise)의 사용권에 대한 대가
- 과거의 회수불능임대료의 회수금액
- 프리미엄(lump sum premium)
- 세입자가 부동산의 소유자 또는 소유자의 대리인에게 지급한 서비스 비용, 관리비, 수리유지비용 등

홍콩세법 §5B는 과세소득의 한 유형으로 임대료, 프리미엄과 그 밖에 재산에서 발생한 소득을 규정하고 있다. 임대료는 부동산이나 동산의 사용에 대한 대가를 의미한다. 반면, 프리미엄은 임대 실행 또는 임대계약에 대한 동의를 위해 임대인에게 지급하는 대가로서 보통 일시불로 지급된다. 임대소득은 임대료를 실제 수령한 시점이 아닌 임대료를 지급해야 할 시점에 과세된다.

200) <http://www.gov.hk/en/residents/taxes/property/propertyincome.htm>

임대기간 만료 시 임차인에게 돌려주는 임대보증금(rent deposit)은 재산세 과세대상에 포함하지 아니한다.

2) 임대소득 산출

임대소득은 임대차계약 개시일이 포함된 과세연도부터 계산한다. 임대료를 계산할 때 임대총수입금액이 2개 과세연도 이상의 임대기간에 걸쳐 있을 경우, 임대료를 지급하여야 할 기간과 36개월 중 짧은 기간으로 매월 균등하게 안분 계산하여 배분한다. 프리미엄은 수령한 연도의 과세금액에 포함된다. 아래의 사례에서 구체적인 계산방법을 살펴보면 다음과 같다.

1. 납세자 갑은 을에게 24개월간 2007년 6월 1일부터 건물을 리스(lease)하기로 하고 계약을 맺었다. 갑은 총리스사용료 전액을 을에게서 2007년 5월 1일에 HKD 60,000을 받았다. 월별 리스사용료를 계산하여 해당 과세연도의 임대소득을 다음과 같이 산출한다.		
과세연도	계산방법	임대소득
2007/08	$\text{HKD } 60,000 \times 101 / 24$	HKD 25,000
2008/09	$\text{HKD } 60,000 \times 122 / 24$	HKD 30,000
2009/10	$\text{HKD } 60,000 \times 23 / 24$	HKD 5,000
		HKD 60,000
1) 2007년 6월 1일~2008년 3월 31일 10개월 사용분 2) 2008년 4월 1일~2009년 3월 31일 12개월 사용분 3) 2009년 4월 1일~2009년 5월 31일 2개월 사용분		
2. 만약 이 계약에서 임대기간이 48개월인 경우에는 월별임대소득 계산시 최대 36개월로만 안분계산할 수 있다.		
과세연도	계산방법	임대소득
2007/08	$\text{HKD } 60,000 \times 10 / 36$	HKD 16,667
2008/09	$\text{HKD } 60,000 \times 12 / 36$	HKD 20,000
2009/10	$\text{HKD } 60,000 \times 12 / 36$	HKD 20,000
2010/11	$\text{HKD } 60,000 \times 2 / 3$	HKD 3,333
		HKD 60,000

자료: <http://www.gov.hk/en/residents/taxes/property/propertyincome.htm>

3) 임대소득 공제항목(Deductions against Rental Income)

가) 소유자가 납부한 건물재산세(Rates Paid by Owners)

소유자가 납부하기로 하거나 납부한 건물재산세는 과세가능 임대소득에서 공제가능하다²⁰¹⁾.

나) 회수불능임대료(irrecoverable consideration)

임차인이 임대계약에 따라 임대료를 임대인에게 지불하지 못할 경우, 임대인은 임대기간 동안 받은 임대료만을 과세가능 임대소득으로 산정한다²⁰²⁾.

회수불능임대료가 확정된 금액은 해당 과세연도에 과세가능 임대소득에서 공제한다. 회수불능임대료의 공제는 문서에 의해 증빙이 가능하여야 한다.

회수불능임대료가 회수되었을 경우 그 회수된 과세연도에 임대소득으로 기록하고 재산세 과세소득으로 포함시켜야 한다²⁰³⁾.

201) Cap.112 §5(1A)(b)(i)

202) <http://www.gov.hk/en/residents/taxes/property/deduction/irrecoverable.htm>

203) Cap.112 §7C(1)

〈표 3-1-1〉 회수불능임대료 계산 사례

A는 홍콩에 토지를 소유하고 있으며, 2009/10 과세연도 동안 총임대소득이 HKD 90,000이다. 2008/09 과세연도의 회수불능임대료가 HKD 10,000가 있다. 2005/06 과세연도의 회수불능임대료 HKD 20,000(해당 과세연도에 회수불능임대료로 공제받음)가 회수되었다. A가 납부한 건물재산세는 HKD 4,000이다. A의 토지에 대한 2009/10 과세연도의 재산세 순과세소득금액과 납부세액은 다음과 같다.

총임대소득	HKD 90,000
(-)	
회수불능임대료	(HKD 10,000)
(+)	
해당 과세연도에 회수된 임대료	HKD 20,000
=	
순과세가능임대소득	HKD 100,000
(-)	
소유자가 납부한 건물재산세	(HKD 4,000)
(-)	
수선비용 등(100,000-4,000)×20%	(HKD 19,200)
=	
순과세소득금액	HKD 76,800
(×)	
표준세율(15%)	
=	
납부세액	HKD 11,520

자료: CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10, pp. 234~235

다) 수선비용 등(Statutory Allowance for Repairs & Outgoings)

건물의 수선비용 등은 과세가능 임대소득에서 공제가 가능하다. 회수불능임대료, 소유자가 납부한 건물재산세 차감 후 금액의 20%를 필요경비로 인정한다²⁰⁴⁾.

실제 지출된 인테리어비용, 임대소득관리비, 건물관리비, 보험료, 토지재산세 등을 납세자가 과세당국에 경비를 증명할 필요가 없으며 모두 포함해서 일괄적으로 20%를 공제하는데, 이는 조세부과의 단순화를 위한 목적이 있다²⁰⁵⁾.

204) Cap.112 §5(1A)(b)(ii)

205) <http://www.gov.hk/en/residents/taxes/property/deduction/statutory.htm>(홍콩특별행정구)

라) 모기지이자²⁰⁶⁾

토지재산세(Government Rent), 인테리어 비용, 임대료수납비, 건물관리비, 보험 및 모기지이자(mortgage interest)는 재산세에서 공제될 수 없는 항목이지만, 부동산구매 시 발생한 모기지이자(mortgage interest)는 오직 종합과세(Personal Assessment)²⁰⁷⁾를 선택한 납세의무자만 공제가 가능하다²⁰⁸⁾. 모기지이자 공제금액은 순과세소득금액을 초과할 수 없다.

5. 세율 및 세액계산

홍콩에 소재하는 토지와 건물 또는 토지나 건물을 소유한 자는 모두 같은 세율인 15% 단일세율로 과세된다.

〈표 3-1-2〉 재산세의 표준세율

과세연도(Year of Assessment)	세율(%)
2008/09~	15
2004/05~2007/08	16
2003/04	15.5
2002/03	15

자료: <http://www.ird.gov.hk/>(홍콩 세무국)

재산세의 순과세소득금액(Net assessable value)은 총임대소득에서 회수불능임대료, 소유자가 납부한 재산세 등을 차감하여 도출한다. 재산세 순과세소득금액의 계산 산식을 나타내면 아래 〈표 3-1-3〉와 같다.

206) A guide to Property Tax(1), (2), IRD

207) 종합과세를 선택할 수 있는 자는 18세 이상이며, 만약 18세 미만인 경우 부모가 사망한 경우이다. 그리고 홍콩에 거주하는 항구적, 일시적 거주자이어야 한다.

208) 보통 분리과세 대신 종합과세 선택시 세부담을 줄일 수 있다.

〈표 3-1-3〉 재산세의 순과세소득금액 계산산식

A: 총임대소득(Rental Income)
(-)
B: 회수불능임대료(irrecoverable consideration)
(-)
C: 소유자가 납부한 건물재산세(Rates Paid by Owners)
(=)
$D = A - B - C$
(-)
E: 수선비용 등(Statutory Allowance for Repairs & Outgoings)
(=)
순과세소득금액(D - E)

총임대소득에서 회수불능임대료와 소유자가 납부한 건물재산세를 차감한다. 차감한 금액에서 수선비용 등을 필요경비로 일괄적으로 차감한 금액의 20%에 해당하는 만큼 공제하여 순과세소득금액을 산출한다.

〈표 3-1-4〉 재산세 산출사례

① 임대인 A의 2008/09과세연도 임대소득은 매달 HKD 10,000이며, 임차인이 건물재산세를 납부하였다. 2008/09 납부세액과 2009/2010 예납세액을 계산하면 다음과 같다.

총임대소득(12개월)	HKD 120,000
(-)	
수선비용 등 필요경비 20%	(HKD 24,000)
(=)	
순과세소득금액	HKD 96,000
(×)	
표준세율(15%)	=
납부세액(2008/09)	HKD 14,400
(+)	
예납세액(2009/10)	HKD 14,400
=	
총납부세액	HKD 28,800

① 임대인 B는 임차인에게 2008년 7월 1일부터 매달 HKD 30,000의 임대료를 받고 있으며, 임대인이 납부한 건물재산세는 HKD 12,000이다.

총임대소득(9개월) ¹⁾	HKD 270,000
(-)	
소유자가 납부한 건물재산세	(HKD 12,000)
=	HKD 258,000
(-)	
수선비용 등 필요경비 20%	(HKD 51,600)
=	
순과세소득금액	HKD 206,400
(×)	
표준세율(15%)	=
납부세액(2008/09)	HKD 30,960
(+)	
예납세액(2009/10) ²⁾	HKD 41,280
=	
총납부세액	HKD 72,240

주: 1) 2008년 7월 1일~2009년 3월 31일

2) 2009/10 과세연도 해당 예납세액은 전년도 순과세소득금액을 기준금액으로 하므로 HKD $206,400 \times 12/9 = \text{HKD } 275,200$ 을 2008/09 순과세소득금액으로 산출하여 이 금액에 표준세율 15%를 곱하여 계산한다.

6. 면제

가. 정부(Government)

홍콩에 소재하는 정부기관 및 유사기관은 재산세가 부과되지 않는다. 또한 영사관계법(Consular Relations Ordinance)에 따른 재외공관 등으로 사용되는 토지 및 건물도 재산세 면제대상이다.

나. 법인(Corporations)

홍콩세법 §5(2) 및 §25에 따르면 홍콩에서 무역(trade), 전문업(profession), 상업(business)을 영위하는 법인은 임대수입에 대해 재산세의 면제를 신청하고 이윤세의 과세를 적용받을 수 있다.

홍콩세법 §2(1)에서 말하는 재산세 면제 법인이란 홍콩에 법인을 설립하여 등기소에 등록된 법인을 일컬으며, 협동조합(cooperative society), 노동조합(trade union)은 재산세 면제법인에 해당되지 않는다.

다. 자선단체

공익 목적의 모든 자선단체(charitable institutions)는 재산세가 면제된다²⁰⁹⁾. 구호활동(relief of poverty), 교육증진, 선교활동 등 기타 자선활동에 목적을 둔 조직은 보통 재산세 면제 자선단체로 인정된다.

승인된 자선단체는 매년 공보(Government Gazette)에 고시된다.

209) Cap.112 §88

라. 특정 개인

무역, 전문업, 상업을 영위하는 개인이 이윤 창출을 목적으로 사용하거나 소유한 토지 또는 건물에 대해서 적용된다.

즉, 법인 이외의 개인이 영업의 일부로서 부동산임대를 하는 경우에는 재산세가 면제되지 아니하나, 임대소득에 대한 이윤세 상당액과 기납부한 재산세를 상계할 수 있다. 이때 납부한 재산세액이 이윤세 세액을 초과할 경우 초과금액에 대해 환급을 요청할 수 있다.

7. 재산세 행정

재산세신고서(Property Tax Return)는 개인의 경우 BIR60을 작성하여 신고하고, 공동소유(개인)의 경우 BIR57, 법인의 경우 BIR58을 이용하여 작성한다.

재산세의 부과와 납부는 홍콩세법 §63O에 따라 1983년 4월 1일부터 잠정기준(provisional basis)에 의하여 이루어지고 있다. 재산세 예납세액은 직전과세연도의 최종임대수입 확정금액을 기준으로 표준세율을 곱하여 산출된다²¹⁰⁾. 과세연도 종료 후 실제 임대수입에 따라 산출된 후에 예납세액은 최종납부세액에서 차감된다.

다음의 경우에는 예납한 세액의 전부 또는 일부에 대한 납부유예(hold-over)을 신청할 수 있다.

- i) 당해 연도의 예상이익이 예납세액 산출과표의 90%에 미달될 것으로 추정되는 경우
- ii) 과세연도 종료 이전에 부동산 등을 처분하여 과세가액이 감소될 수 있는 경우
- iii) 개인종합과세신청으로 세액의 감소가 예상되는 경우
- iv) 예납세액의 기준이 되는 직전연도 소득금액에 이의신청이 있는 경우

210) Cap.112 §63L-63P

예납세액의 납부연장 신청기한(time limit)은 예납세액고지서상의 납부기한 만료일 28일 이전 또는 예납세액고지서 발행일로부터 14일 이내이다.

II. 부동산세(Government Rent · Rates)

1. 개요

홍콩은 모든 토지가 정부소유임에 따라 토지사용에 대한 대가로 건물소유주에게 2010-2011 회계연도에는 연간 임대가치 상당액의 100분의 3으로 토지재산세(Government Rent, 地租)를 부과하며, 건물에 대한 재산세에 해당하는 건물재산세(Government Rates, 差餉)는 임대가치 상당액의 100분의 5로 부과한다.

토지재산세는 홍콩이 중국에 반환되면서 신설된 세목이다. 홍콩은 토지를 택지조성업자에게 999년, 99년, 75년 단위의 장기 임대형식으로 임대하였다. 임차 기간을 갱신하기 위해서는 요청에 의거 정부의 승인을 획득하면 임차기간이 갱신된다. 토지재산세는 이런 토지의 임대에 대한 세금이다.

건물재산세는 시정국(Urban Council) 및 구의회(Regional Council) 시정국의 운영비용에 사용되며, 보통 임대계약시 임대인과 임차인의 합의에 의해 임차인이 부담하게 된다. 건물재산세는 추계임대가치(estimated annual rental value of a property)를 바탕으로 임대가치(rateable value) 상당액의 100분의 5를 연간 4회로 분할 납부한다.

2. 납세의무자²¹¹⁾

가. 토지재산세(Government Rent)

토지(land)의 임대에 따라 토지재산세를 납부해야 할 의무는 소유자(Property

211) <http://www.landso.gov.hk/>(홍콩 국토부)

owners)에게 있다. 다음의 법에 의해 납세의무가 성립한다.

- i) 정부임대료법(The Government Rent and Premium Ordinance)²¹²⁾
- ii) 정부임대법(The Government Leases Ordinance)²¹³⁾
- iii) 신영토법(The New Territories Ordinance)²¹⁴⁾
- iv) 신영토임대법(The New Territories Leases (Extension) Ordinance)²¹⁵⁾
- v) 정부임대료(부과 및 징수) 법(The Government Rent (Assessment and Collection) Ordinance)²¹⁶⁾

나. 건물재산세(Government Rates)

건물재산세의 납세의무자는 임대인(owner)과 임차인(occupier)에게 있지만 실제로 임대인과 임차인의 합의(agreement)에 따른다. 합의가 없을 경우 납세의무는 임대인에게 있으며, 매 3개월마다 납부한다²¹⁷⁾.

3. 과세대상

토지는 기본적으로 홍콩특별행정구의 소유로 개인(또는 법인)이 장기 임대형식(Government lease, 영국 통치 때에는 Crown lease)으로 임차하여 사용하고 있다. 홍콩특별행정구의 사전 공고에 의해 경매나 입찰 방식으로 토지 사용이 결정된다. 임대 토지에 대해 감정원장(Commissioner of Rating and Valuation)이 토지재산세 평가(assess)와 징수의 책임이 있다. 건물재산세의 과세대상은 토지재산세가 부과되는 토지의 건물이다.

212) Cap. 125

213) Cap. 40

214) Cap. 152

215) Cap. 150

216) Cap. 151

217) <http://www.rvd.gov.hk/>(홍콩 감정원)

4. 평가

부동산평가법(Rating Ordinance)²¹⁸⁾ 제18조(Computation of rates payable)에 따라 매년 4월 1일부터 평가목록(valuation list)에 포함되는 시정국(Urban Council) 지역 내의 모든 건물(tenement)과 구의회(Regional Council) 지역 내의 모든 건물에 부과된다.

임대가치(rateable value) 기준금액 결정에는 건물이 홍콩특별행정구의 수도 본관(water-main)을 이용하여 신선한 물이나 여과하지 않는 물을 공급받을 수 있는지의 여부와 수도 본관으로부터의 180미터 이내의 거리에 위치(locality), 비슷한 다른 임대 건물의 임대료(other open market rents), 면적, 시설 등이 고려된다.

모든 건물에 대한 임대가치(rateable value) 기준금액을 홍콩 감정원(Rating and Valuation Department)에서 통상 매년 현행 시장 임대료를 조사하여 감정원장(Commissioner of Rating and Valuation)이 결정한 후에 부동산 소유주에게 통보한다. 소유주는 이에 이의가 있으면 그 근거를 기술한 이의신청서를 제출할 수 있다. 감정원장은 이의를 심사하여 평가금액을 확인, 변경 또는 유보하게 되며 소유주는 결정 통지(Notice of Decision)를 받고서 이의가 있으면 받은 날로부터 28일 이내에 부동산 심판소(Lands Tribunal)에 항소할 수 있다.

5. 부동산세 행정

납부방법에는 전자자동납부(Autopay), 은행 ATM을 이용한 납부, 전화납부(Payment by Phone Service), 우체국 납부, 재무부 온라인을 통한 납부 등 다양한 방법이 있다.

지연납부(Late Payment) 등의 경우 납부세액의 5%의 가산세가 납부기한 다음 날부터 부과된다. 과소납부의 경우 미납세액에 지연납부가산세를 합한 금액의 10%에 상당하는 금액이 가산세로 추가된다.

218) Cap. 116

Ⅲ. 인지세(Stamp Duty)

1. 개요

인지세는 인지세법(Stamp Duty Ordinance)에 따라 각종 문서에 부과되는 세금이다. 인지세는 법에 따라 특정 문서에만 부과된다. 몇몇 문서는 인지세액이 고정되어 있지만, 일반적으로 문서와 관련된 거래금액에 따라 인지세액이 결정된다. 홍콩 내의 부동산이나 홍콩 주식이 시장가격보다 낮은 가격으로 양도되면 인지세는 양도일자의 시장가격을 기준으로 결정된다.

인지세는 홍콩에 소재하는 부동산(immovable property), 주식 등에 대한 권리 등의 생성, 이전 등 변경에 관한 계약서나 이를 증명하는 그 밖의 문서를 작성하는 자가 해당 문서를 작성할 때에 이 법에 따라 그 문서에 대한 인지세를 납부할 의무가 있다²¹⁹⁾.

문서는 소인기(frinking machine)를 이용하여 인지세에 해당하는 금액을 납부하고 과세문서에 인지세를 납부한 사실을 표시하거나, 과세문서에 인지를 직접 붙임으로써 날인(stamping)이 이루어진다. 과세문서에 인지가 붙어 있지 않은 경우에는 사본이나 과세대상물에 부과된다.

또한, 홍콩 세무국은 2004년 8월부터 전자인지서비스(e-Stamping service)를 운영하고 있는데 이를 이용할 수도 있다. 종래의 인지세납부증명서의 대체로 온라인상으로 문서에 인지세납부증명서를 프린트할 수 있도록 하였다. 온라인상의 인지세납부증명서는 과세문서에 직접 인지를 붙여 인지세 납부를 증명하는 종래와 같은 법적 지위를 갖는다. 전자인지서비스는 홍콩전자정부(GovHK) 사용자만 이용할 수 있다. 인터넷을 통해 납세의무자가 신청서를 제출하고, 인지세 납부 후 인지세납부증명서를

219) <http://www.ibfd.org/>

획득할 수 있다. 이 서비스는 재산거래와 관련된 과세문서인 매매계약, 임대계약에 주로 적용한다. 인지세납부증명서도 홍콩 전자정부에서 진위 여부를 확인할 수 있다²²⁰⁾.

인지세의 면제나 감면은 특정한 경우에 가능하며, 부과된 인지세의 환급이 있을 수 있다. 인지세법에 따라 인지세를 납부기한 이내에 납부하지 아니하였거나 납부한 세액이 납부하여야 할 세액에 미치지 못하는 경우에는 그 납부하지 아니한 세액 또는 부족하게 납부한 세액에 가산세(penalties)가 부과된다.

만약 납세의무자가 과세문서의 위조 및 변조, 문서의 파손, 인지세 탈세 등의 행위를 한 경우에는 인지세법에 따라 위법행위로 간주된다. 따라서 이 같은 위법행위는 벌금이 부과되며, 어떤 경우에는 금고형에 처해질 수도 있다.

홍콩은 인지세사무소(Stamp Office)에서 인지세법(Stamp Duty Ordinance)의 해석(Interpretation and Practice Notes)을 발행하여 납세의무자의 이해를 돕고 있다. 인지세 세무공무원은 인지세 부과, 징수, 인지세 분쟁에 관한 판결, 가산세 부과 등에 대한 권한이 있다²²¹⁾.

2. 납세의무자

인지세의 납세의무자는 특정 종류의 재산거래를 증명하는 문서(nature of documents)가 필요한 사람이다. 즉, 홍콩에서 재산에 관한 권리 등의 생성이나 이전 또는 변경에 관한 계약서나 이를 증명하는 그 밖의 문서를 작성하는 자는 해당 문서를 작성할 때에 인지세법에 따라 그 문서에 대한 인지세를 납부할 의무가 있다.

- i) 부동산의 양도증서(Conveyance on sale)와 관련된 당사자
- ii) 거주 주택의 매도증서(Agreement for sale of residential property)와 관련된 당사자
- iii) 임대(리스)계약과 관련된 당사자

220) <http://www.gov.hk/>(홍콩특별행정구)

221) CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10, p. 795

iv) 홍콩 주식의 매매거래 약정서(Contract Note for the sale or purchase) 및 홍콩 주식의 양도(Transfer of Hong Kong stock), 무기명문서(bearer instrument^{s222})와 관련된 당사자

2인 이상이 공동으로 문서를 작성하는 경우 그 작성자는 해당 문서에 대한 인지세를 연대하여 납부할 의무가 있다.

인지세의 납세의무자는 다음의 <표 3-Ⅲ-1>와 같이 문서의 종류에 따라 납세의무자가 결정된다.

〈표 3-Ⅲ-1〉 인지세의 납세의무자

문서의 종류	세율(%)
양도 증서 (Conveyance on sale)	계약과 관련된 모든 당사자(All parties and all other persons executing)
거주 주택의 매도증서	계약과 관련된 모든 당사자(All parties and all other persons executing)
임대	계약과 관련된 모든 당사자(All parties and all other persons executing)
홍콩 주식의 양도증서 - 홍콩 주식의 매매거래약정서 - 이외의 양도증서	- 매매거래약정서와 관련된 당사자 또는 금융투자업자 - 양도인과 양수인

자료: http://www.gov.hk/en/residents/taxes/stamp/documents_for_stamping.htm

3. 과세대상

인지세를 납부하여야 할 문서(과세문서)는 부동산 관련문서, 홍콩주식 관련문서, 홍콩 무기명증서 등 인지세법(Stamp Duty Ordinance)에 열거된 문서에 대해서 과세하는 것이며, 과세거래에 대해서 인지세를 과세하는 것이 아니다²²³).

222) every written document(Cap.117 §2)

223) <http://www.gov.hk/>(홍콩특별행정구)

- i) 부동산 거래에 대한 계약서
- ii) 임대차 계약서
- iii) 홍콩 주식 등과 관련된 매매계약서
- iv) 인지세 관련 과세문서의 복사본과 상대 문서(counterparts)

인지세는 오직 권리이전 등의 문서에만 부과된다. 즉, 거래가 문서 없이 단순 구두로 계약이 이루어졌다면 인지세는 부과되지 않는다.

가. 부동산(immovable property) 양도(transfer)에 관한 문서²²⁴⁾

1) 개요

인지세는 매매나 임대 계약으로 부동산의 양도에 관한 문서에 부과된다. 부동산은 인지세법에 정의되어 있지 않지만 해석 및 일반조항(Interpretation and General Clauses Ordinance)에 따르면 부동산을 다음과 같이 규정하고 있다.

- i) 토지(land)
- ii) 소유지(estate), 지역권(easement)
- iii) 토지의 정착물

2) 부동산의 양도증서(conveyance on sale)

부동산의 양도증서는 매매로 인하여 법이나 법원에 의하여 소유주 이외의 사람에게 양도(transfer) 또는 소유권이 이전(vest)되는 것을 증명하는 문서를 의미한다²²⁵⁾. 여기에 압류 foreclosure)도 포함된다. 양도증서로는 주식, 신탁 및 보증서 등을 포함한다. 다만, 계열회사 간의 부동산에 대한 지분의 양도, 법원에 의한 청산절차의 결과로

224) CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10, pp. 797~800

225) Cap.117 §2(1)

실시되는 양도 또는 채권자의 임의 청산에 의한 양도에는 인지세가 면제된다.

3) 형평법상의 재산 또는 권익의 매각(sale of equitable estate or interest)

부동산의 형평법상의 재산 또는 권익의 매각에 대한 계약은 인지세 과세대상이다. 이것은 수익적 소유권(beneficial ownership)의 변화를 동반해야 한다. 부동산의 모든 소유권 이전을 위한 계약서 및 기타 원인서류는 인지세가 부과되는 것이다.

4) 생존자 사이의(inter vivos) 자발적 처분에 따른 양도거래

생존자 사이의 자발적 처분에 따른 재산의 양도 계약은 인지세 과세대상이다²²⁶⁾. 여기서의 '계약'은 부동산의 임대차 계약, 포기(renunciation)계약 등을 모두 포함한다. 계약금액이 정상거래 금액에 현저히 낮은 가격일 경우에는 정상거래 금액을 인지세 과세대상의 기재금액으로 한다²²⁷⁾. 수익적 소유의 변화 없는 자발적 처분은 인지세 과세대상이 아니다.

나. 거주 부동산의 매도에 관한 문서

1) 개요

부동산의 매도와 관련한 계약을 체결함에 있어 매도인과 매수인 각각은 명시된 특정 정보를 포함하여 매도계약을 하여야 한다²²⁸⁾. 관련 재산이 거주용인지 여부 등이 계약서 세부사항에 기록되어 있어야 한다. 다음의 사항은 문서에 반드시 기록되어야 한다.

i) 매도인과 매수인의 이름과 주소

226) Cap.117 §27(6)

227) Cap.117 §27(4)

228) Cap.117 §29B(1)

- ii) 매도인과 매수인의 신분증 번호
- iii) 매도인과 매수인의 사업등록번호
- iv) 재산의 위치와 설명
- v) 재산의 거주성 진술
- vi) 계약 날짜
- vii) 약정금액
- viii) 매수인의 계약서 내용 확인

계약이 이루어지면 매도인과 매수인은 각각 계약이행을 계약날짜로부터 30일 이내에 계약내용대로 이행하여야 한다. 그러나 인지세의 납부는 계약내용대로 이행될 때까지 납부연기가 가능하다. 최대 납부연기기간은 계약실행일로부터 3년이다.

2) 과세대상 매도계약

가) 거주 부동산과 관련된 계약

거주 부동산(재산)의 매도계약의 증거가 되는 문서는 인지세 과세대상이다²²⁹⁾. 인지세가 부과되지 않는 ‘비거주재산(Non-residential property)’은 다음에 따라 항상 거주목적으로 사용되지 않는 부동산이다.

- i) 정부임대(Government lease)
- ii) 빌딩관리법(Building Management Ordinance)의 뮈추얼계약(mutual covenant) 증서
- iii) 빌딩법(Building Ordinance)하에 발행된 허가증(occupation permit)

거주용 목적으로 사용될 수 없는 재산은 오직 비거주재산으로 간주되는 경우이다.

229) Cap.117 §2A(5)

재산의 분류는 실제사용보다는 허가사용(permitted use)을 참조하게 된다. 예를 들어, 공장의 허가사용이 비거주재산인 공장은 거주지로 간주되지 않을 것이다. 이것은 야간경비원이 임무수행 때문에 거주하고 있기 때문이다²³⁰⁾.

거주용과 비거주용이 혼재되어 있는 단일계약의 경우에는 ① 모두 거주용 부동산 계약으로 계약서에 기재된 금액에 인지세 부과 ② 거주용과 비거주용을 나누어 거주용 부동산 상당금액에만 인지세 부과로 나뉜다. 적용하는 인지세율은 계약서에 기재된 총계약금액에 해당하는 세율을 기초로 한다²³¹⁾.

나) 계약의 취소나 불완전한 계약

거주용 부동산의 매매계약은 인지세법 §29B(5)에 따라 정해진 모든 사항을 포함하지 않는 계약이나 모든 계약당사자들이 계약대로 이행하지 않는 계약문서의 경우에도 인지세가 부과된다²³²⁾. 다만, 취소된 계약문서나 실행되지 않은 계약문서는 인지세가 면제된다²³³⁾. 따라서 납부한 인지세는 거래일로부터 2년 이내에 환급을 신청하여 기 납부한 인지세를 돌려받을 수 있다.

다) 동일 재산에 대한 다수계약(Multiple agreements for same property)

인지세 과세대상인 거주부동산에 대한 매매계약과 동일 재산에 대해서 매매계약 이전에 발생한 과세대상 계약(매매계약 이외)이 생성되었을 때, 각각의 계약 모두 인지세 과세대상이다. 2개의 계약은 통상 과세문서에 기재된 금액을 반영하여 인지세액을 산정한다²³⁴⁾.

그러나, 동일 재산에 대해서 같은 기간 동안 2개의 계약이 발생하였을 경우에는 하나의 계약서만 절차에 따라 기재금액에 따라 인지세를 납부하며, 다른 계약은 오직

230) Stamp Office Interpretation and Practice Note No 1, para 27

231) Stamp Office Interpretation and Practice Note No 1(Revised), para 29

232) CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10, p.804

233) Cap.117 §29C(5A)

234) Cap.117 §29C(3)

HKD 100의 정액으로 인지세가 부과된다. 첫 번째 계약일로부터 14일 이내에 동일 재산에 대해 다른 계약이 발생했을 경우에는 최초 계약에 대해서는 인지세가 부과되지 않고 두 번째 계약에 대해서만 인지세가 부과된다²³⁵⁾.

동일 재산에 대해 2개 이상의 과세대상 계약증서가 존재할 경우에는 각각의 계약증서에 기재된 금액을 바탕으로 인지세액을 산정한다²³⁶⁾.

라) 보완문서(Multiple instruments for same agreements)

계약문서가 하나 이상일 경우에는 오직 주요 계약문서에만 인지세가 부과된다²³⁷⁾. 하나의 문서의 내용을 다른 하나 이상의 문서가 보완하여 하나의 계약 내용을 이루는 경우 그 보완문서는 그 계약 내용을 증명하는 과세문서로 보지만 인지세는 주요 계약 문서에만 부과된다.

마) 재산의 일부계약 또는 교환

재산의 일부계약 또는 교환 거래도 인지세 과세대상이다. 이 경우에도 재산의 매도 계약과 같이 인지세가 부과된다. 인지세 계산 시 일부분 또는 교환가치로 산정하지 아니한다.

3) 임대차 계약(lease)

부동산의 임대차 계약은 인지세 과세대상이다. 추가적으로 임대료를 인상시 추가분에 한하여 인지세를 다시 납부하여야 한다²³⁸⁾. 위약 임대료(penal rent)와 관련된 임대차 계약은 인지세를 부과하지 않는다²³⁹⁾.

235) CCH, *Master Tax Guide*, 2009/10, p. 804

236) Cap.117 §29C(4)

237) Cap.117 §29C(7)

238) Cap.117 §17

239) Cap.117 §16

다. 홍콩 주식의 양도(Transfer of Hong Kong stock)에 관한 문서

1) 개요

홍콩 주식의 매매거래(sale or purchase)에 따른 양도증서는 인지세 과세대상이다. ‘양도’라 함은 계약상 또는 법률상의 원인에 의하여 유상으로 소유권이 이전되는 것을 말한다.

주식의 양도증서는 반드시 배서가 되거나 증서의 인지증명서에 인지세 납부 여부 또는 계열회사의 양도로 인지세가 면제되었는지가 기재되어 발행되어야 한다. 주식 매매시 양도증서가 공인거래소(recognised clearing house)에 보관되거나 공인거래소에 등록되어 있을 경우에는 배서가 필요하지 않다²⁴⁰⁾.

홍콩 주식의 인지세의 경우, 인지세 징수관에게 인지세 납부를 표시한 과세증서를 제출하는 대신 접착인지(adhesive stamp)로 대신할 수 있다.

인지세법에서 ‘홍콩 주식(Hong Kong stock)’이라 함은 다음의 하나에 해당하는 것으로 홍콩 증권시장에 상장되어 거래되는 주식 또는 회사법에 따라 홍콩에 법인화된 회사의 지분을 말한다.

- i) 주식(stocks), 지분(shares), 채권, 대주(loop stock), 펀드, 또는 법인, 비법인, 정부, 지방정부 등 이와 비슷한 성격의 단체에서 발행한 증서(notes)
- ii) 뮤추얼펀드(unit trust)의 증서
- iii) 스톡옵션, 주식의 권리, 지분 등

차입자금(loop capital), 환어음(bills of exchange), 약속어음(promissory note), 예금증서(certificate of deposit) 등은 인지세법에 따른 홍콩 주식(Hong Kong stock)에 포함되지 않는다. 따라서 인지세 과세대상문서에 해당되지 않는다.

240) Cap.117 §19(1B)

2) 약정서(contract note)의 기재사항

주식 매매 시 약정서는 다음과 같은 사항을 기재하여야 한다²⁴¹⁾.

- i) 매수인(매도인)이 거래당사자 본인인지 투자중개업자(agent)인지 여부
- ii) 매매연월일과 약정서 작성일
- iii) 주식의 수량, 거래금액 종목명, 1주당 가액, 매매금액, 매매연월일 등 관련정보

라. 무기명문서(bearer instruments)

홍콩에서 발행되는 무기명문서는 인지세 과세대상이다.

마. 복사본과 상대 문서(counterparts)

인지세 과세대상 문서의 복사본과 상대문서도 인지세 과세대상이다. 원본 문서와 함께 날인되어야 한다.

4. 과세대상 문서의 기재금액의 계산

인지세 징수관(Collector)은 홍콩 주식의 양도증서나 부동산이 양도계약서에 기재된 금액이 부정확하거나 시장가격에 못 미칠 경우에는 재산정할 권한이 있다. 인지세 징수관은 인지세액을 산정할 때 기재금액의 계산은 선의에 따른 정상가격(arm's length)을 고려하여 재산정한다. 정상가격이란 홍콩 주식의 매매일자나 양도일의 시장가격으로 본다. 홍콩주식거래소에 상장된 주식의 경우 거래일자의 종가를 인지세 과세대상 문서의 기재금액으로 간주한다.

241) Cap.117 §19(2)

5. 세율

홍콩의 인지세 세율은 정액세와 정률세 두 가지로 이루어져 있다. 정액세는 과세대상이 되는 문서의 거래금액에 관계없이 일정금액이 부과되는 반면, 정률세는 과세대상의 거래금액에 따라 일정률의 세금이 부과된다.

인지세는 부동산 거래 및 임대, 주식거래 시에 부과된다. 부동산 거래가격이 HKD 200만 이하인 경우 HKD 100, HKD 200만 초과시 1.5~4.25%를 적용한다. 임대계약 시에는 계약기간에 따라 연간 임대료의 0.25~1.0%, 임대계약상의 보증금, 건축비 등에 대해서는 3.75%를 부과한다.

가. 부동산(immovable property) 양도 관련문서

부동산 관련문서는 소유권 변경 관련문서와 임대차 관련문서로 구분하여 인지세를 부과한다. 부동산 관련문서란 토지, 재산, 지역권(easement) 등의 사용 및 소유권(equitable interest)의 양도 등에 관한 문서를 말한다.

홍콩 재무장관은 2010/11 예산연설에서 2010년 4월 1일부터 자산가치 HKD 2,000만을 초과하는 부동산 거래에 대한 인지세율을 3.75%에서 4.25%로 인상하였다. 또한 자산가치 HKD 2,000만을 초과하는 거주 부동산의 인지세 납부연기를 적용하지 않기로 하였다.

거주 부동산 과세문서의 기재금액 계산은 보완문서에 의하여 변경될 수 있다. 이 경우에는 인지세사무소(Stamp Office)는 납세의무자가 납부해야 할 인지세액 산출 시에 가능한 모든 관련서류 등을 검토한다²⁴²⁾.

양도 관련문서가 보증되지 않을 경우에는 기재금액의 4.25%로 인지세율이 과세된다. 아래의 <표 3-Ⅲ-2>는 부동산 양도 관련문서의 인지세 세율이다.

242) 홍콩특별행정부(http://www.gov.hk/en/residents/taxes/stamp/timelimit/time_limit_for_stamping.htm)

〈표 3-III-2〉 부동산 관련문서(거주 부동산 포함)의 인지세 세율

과세대상 금액(HKD)		세율
초과	이하	
	2,000,000	HKD 100
2,000,000	2,351,760	HKD 100 + HKD 2,000,000 초과액의 10%
2,351,760	3,000,000	1.5%
3,000,000	3,290,320	HKD 45,000 + HKD 3,000,000 초과액의 10%
3,290,320	4,000,000	2.25%
4,000,000	4,428,570	HKD 90,000 + HKD 4,000,000 초과액의 10%
4,428,570	6,000,000	3%
6,000,000	6,720,000	HKD 180,000 + HKD 6,000,000 초과액의 10%
6,720,000	20,000,000	3.75%
20,000,000	21,739,120	HKD 750,000 + HKD 20,000,000 초과액의 10%
21,739,120	~	4.25%

자료: 홍콩 세무국(www.ird.gov.hk)

거주 부동산의 매도인과 매수인은 인지세를 납부하여야 한다. 인지세 납부세액의 결정요인은 계약건수, 날인된 계약 여부, 계약에 기재된 매수인에게 양도하는 재산에 따라 결정된다.

거주재산의 매도계약의 날인시기는 ① 매매계약일로부터 3년, ② 양도일로부터 30일, ③ 본래의 매도인과 본래의 매수인이 소개한 새로운 매수인 사이의 계약일 등으로부터 7일 중에서 가장 빠른 날로 한다.

거주재산의 매도계약의 경우, 계약의 취소나 기타 다른 이유 등으로 계약이 이루어지지 않은 경우에는 납부한 인지세 환급이 가능하다. 환급신청은 계약의 취소나 기타 다른 이유가 발생한 날로부터 2년 이내에 인지세 징수관에게 신청하여야 한다.

부동산 양도 관련문서의 기재금액이 주식으로 되어 있을 경우에 양도일자의 주식의 종가를 기준으로 계산한다.

나. 임대(Lease) 관련 문서

모든 임대차 계약서는 인지세 과세문서이다. 임대기간의 정함이 없거나 확실하지 않은 임대차 계약서는 연간 또는 연평균 임대금액 총임대료(Gross Rent)에 0.25% 세율을 곱하여 인지세를 산출한다. 임대기간이 정해진 임대차 계약서는 임대기간에 따라 0.25~0.5% 사이의 세율로 인지세를 부과한다. 임대차 계약서상의 보증금이 있을 경우에는 그 상당금액의 4.25%의 세율로 다시 인지세를 부과한다. 임대차 계약서 원본 외의 부분이나 사본 등은 각 문서당 HKD 5로 인지세를 과세한다.

임대기간이 연장되거나 임대 관련 당사자가 변경되는 경우에는 신규 임대차계약으로 간주되어 기존의 임대차계약에 상관없이 인지세를 계산한다.

임대와 관련된 계약당사자 등은 임대료 상당액에 대해서 임대기간별로 구분하여 아래 <표 3-Ⅲ-3>와 같이 인지세를 납부하여야 한다.

<표 3-Ⅲ-3> 부동산 임대(On Lease of Immovable Property) 시 인지세의 세율

임대기간		세율
규정되지 않거나 확실하지 않은 경우		0.25%×연간 또는 연평균 임대금액
초과	이하	
	1년	0.25%×임대기간에 동안 지급할 임대금액 또는 HKD 100당 0.25%
1년	3년	0.5%×연간 또는 연평균 임대금액
3년		0.1%×연간 또는 연평균 임대금액
임대계약서상의 보증금, 건축비 등		상당금액의 4.25%(임대 외의 계약은 부동산 거래 계약상의 세율을 따른다)
부분이나 사본 등		각 HKD 5

자료: 홍콩 세무국(www.ird.gov.hk)

임대차 계약의 임대기간 계산방법은 임대개시일(commencement date)과 임대종료일(cessation date)의 기간으로 계산한다.

(임대기간 계산사례)

1. 임대개시일이 2010년 1월 1일이며, 임대해지일은 2010년 12월 31일인 경우 → 임대기간이 1년 이하로 계산된다.
2. 임대개시일이 2010년 1월 1일이며, 임대종료일은 2011년 1월 1일인 경우 → 임대기간이 1년 초과 3년 이하로 계산된다.

자료: 홍콩 세무국(www.ird.gov.hk)

임대차 계약서는 임대기간과 임대료가 고정임대료(fixed rent) 또는 변동임대료(varied rent)에 따라 인지세 계산방법이 다르다. 고정임대료인 경우 임대기간 동안의 연간임대료를 임대기간의 세율을 적용하여 납부할 인지세액을 산출한다. 변동임대료는 임대료 차이 기간별로 총임대료를 계산하여 임대기간으로 나누어 연간임대료를 산출하고, 총임대기간에 적용되는 세율을 곱하여 납부할 인지세액을 산출한다.

(임대료 성격에 따른 인지세 계산사례)

1. (고정임대료) 임대개시일이 2010년 7월 1일, 임대계약기간은 8개월, 월임대료 HKD 5,000인 경우 → 납부할 인지세액은 HKD 100($\text{HKD } 5,000 \times 8 \times 0.25/100$)
2. (고정임대료) 임대개시일이 2010년 1월 4일, 임대계약기간은 2년, 월임대료 HKD 7,000, 사본 1부인 경우 → 납부할 인지세액은 HKD 425($\text{HKD } 7,000 \times 12 \times 0.5/100 + \text{HKD } 5$ (사본))
3. (변동임대료) 임대개시일이 2010년 7월 1일, 임대계약기간은 4년, 월임대료 HKD 15,000(2년) HKD 15,000(2년), 사본 1부인 경우 → 납부할 인지세액은 HKD 1,625($\text{HKD } 12,000 \times 24 + \text{HKD } 15,000 \times 24$)/4 × 1/100 + HKD 5(사본))
4. (임대료 없는 기간이 있을 경우) 임대개시일이 2010년 9월 1일, 임대계약기간은 2년, 월임대료 HKD 10,000, 임대개시일이 속하는 9월과 다음 10월은 임대료 없는 경우 → 납부할 인지세액 HKD 550($\text{HKD } 10,000 \times 22/2 \times 0.5/100$)

자료: 홍콩 세무국(www.ird.gov.hk)

다. 홍콩 주식(Hong Kong stock) 관련 문서

홍콩 주식이란 홍콩 정부, 시정국(local government), 법인, 비법인 등이 발행한 주식, 지분(shares), 회사채(debenture), 대주(loop stock), 펀드, 채권 등을 말한다. 납

세의무자는 홍콩주식의 매수인과 매도인의 투자중개업자(agent) 또는 중개인(broker)이 납부한다. 매수인과 매도인은 인지세와 함께 투자중개업자 또는 중개인의 중개수수료를 합하여 부담한다²⁴³⁾. 그러나 투자중개업자 또는 중개인이 인지세법 §19조 3항에 따라 동 규정을 따르지 않을 경우에는 적용되지 않는다.

홍콩 주식매매 문서에 대한 인지세는 2001년 9월 1일부터 주식매매대금에 대하여 아래와 같이 인지세가 부과되고 있다.

〈표 3-III-4〉 홍콩 주식 관련 문서의 인지세 세율

문서의 종류	세율(%)
홍콩 주식 매매거래	주식 매매대금의 0.1%
생존자 사이의(inter vivos) 자발적 처분에 따른 양도거래	HKD 5 + 주식가치의 0.2%
기타	HKD 5

주식의 경우 약정서(contract note)를 실행하려면 주식 매매대금의 0.1%를 납부하여야 한다. 약정서가 실행되려면 양도인과 양수인이 각각 약정서를 실행하여야 하므로 인지세는 0.2%(0.1%×2)가 된다. 양도증서(instrument of transfer)를 실행하기 위해서는 이전되는 증서당 HKD 5 + 주식가치의 0.2%의 인지세가 부과된다.

약정서의 실행에 대한 인지세는 홍콩에서 실행되는 경우 실행일로부터 2일 이내, 역외에서 실행되는 경우에는 실행일로부터 30일 이내에 인지세를 납부하여야 한다. 양도증서의 경우 홍콩에서 실행되는 경우 실행 전에 인지세를 납부하고 역외에서 실행되는 경우 실행일로부터 30일 이내에 납부하여야 한다.

주식 대차거래(Stock borrowing transactions)의 경우 1999년 4월 1일부터 인지세를 면제해주고 있으며, 홍콩 무기명증권(Hong Kong Bearer Instrument)은 발행 시 시장가격의 3%가 인지세에 해당하며 이를 해당증서 발행 전에 납부하여야 한다.

243) Cap.117 §19(4)

라. 홍콩 무기명증서

홍콩 무기명증서는 발행인, 대리 발행인이 인지세 납부의무가 있다. 무기명증서의 인지세 세율은 단위신탁(unit trust) 이외의 주식에 대한 무기명증서는 발행 시장가치의 3%이며, 이외의 무기명증서는 HKD 5의 세율로 인지세를 납부한다.

〈표 3-III-5〉 홍콩 무기명증서의 인지세 세율

문서의 종류	세율(%)
단위신탁(unit trust) 이외의 주식에 대한 무기명증서	발행 시장가치의 3%
기타	HKD 5

자료: 홍콩 세무국(www.ird.gov.hk)

6. 면제 및 감면

가. 개요

특정 문서는 인지세가 인지세법 45조에 따라 면제되거나 감면된다.

① 중국을 포함한 정부(Government) ② 자선단체(charitable institutions) ③ 면제 부수토지(exempted premises) ④ 계열회사(associated bodies corporate)²⁴⁴⁾ ⑤ 강제성공적금(Mandatory provident fund)²⁴⁵⁾의 관련 거래문서의 경우에는 인지세가 면제되거나 감면된다.

244) 지주회사(holding company)가 직간접적으로 소유하는 자회사의 주식가액의 합계액이 당해회사 자산총액에서 차지하는 지주비율이 90% 이상인 경우를 말한다.

245) 일종의 퇴직연금으로 급여의 5%를 매달 의무적으로 적립해야 하고, 펀드에 투자되며, 퇴직 이전에는 현금을 찾을 수 없게 되어 있다.

1) 정부

정부, 공무원, 공공기관의 공무원(incorporated public officer)은 어떤 문서에 대해서도 인지세를 납부하지 않는다²⁴⁶⁾. 주식회사의 공무원이란 다음에 종사하는 사람을 의미한다.

- i) The Financial Secretary(財政司長)²⁴⁷⁾ Incorporated
- ii) Permanent Secretary for Education and Manpower Incorporated
- iii) The director of Social Welfare Incorporated
- iv) The Secretary for Home Affairs Incorporated)

아래의 자격으로 활동하는 공무원과 법원 명령에 따라 활동하는 공무원은 면제가 적용되지 않는다.

- i) 공공재산관리인
- ii) 관재인
- iii) 공공 피신탁인
- iv) 청산인

인지세가 부과되어야 할 임대차계약이 정부(혹은 공공기관 공무원)와 인지세가 면제되지 않는 당사자 사이의 있을 경우에는 정부와 거래하는 당사자는 해당 과세문서의 인지세액의 50%만 납부하면 된다. 50% 납부는 인지세의 완전한 납부이행으로 간주된다²⁴⁸⁾.

정부(혹은 공공기관 공무원) 임대차, 양도계약, 정부(혹은 공공기관 공무원)에게 유리한 판매조건의 합의 등의 거래는 인지세 부과대상이 아니다²⁴⁹⁾.

246) Cap.117 §41(1)

247) 매년 재정보고와 예산안 발표

248) Cap.117 §42

249) Cap.117 §29H(1)(a);(39)(b)(c)

2) 면제 부수토지와 인가된 자

재정부 장관은 특정 영사 혹은 다른 유사한 부수토지가 ‘면제 부수토지(exempted premises)’로 분류되거나, 부지와 연관된 특정 공무원을 ‘면제 인가된 자(exempted persons)’로 분류할 수 있다.

인지세가 면제되는 ‘면제 부수토지’는 다음과 같다.

- i) 영사관계법(Consular Relations Ordinance)
- ii) 면제특권법(Privileges Immunities Ordinance)
- iii) 면제특권법(국제적십자기구)
- iv) 국제기구(면제특권법) 규정의 §3(1)하에 따른 명령

‘면제 인가된 자’는 다음과 같다.

- i) 영사관계법하의 외교 사무관 혹은 영사
- ii) 면제특권법 적용받는 사람들
- iii) 면제특권법(국제적십자기구)에 의한 사절단
- iv) 국제기구(면제특권법) 규정인 §3(1)하에 따른 제정된 납세면제자들

면제 인가된 자 혹은 대래인이 임대차, 또는 임대차를 위한 계약, 면제부수토지의 판매 시에 인지세 납부의무가 없다. 만약, 임대차 혹은 임대차를 위한 협의가 비면제자와 거래가 이루어지면 해당 당사자는 인지세 부과세액의 50%만 납부하면 된다.

3) 자선단체 등

자선단체나 공익신탁(public trust)이 반대급부 없이 부동산이나 홍콩 주식을 증여할 경우 인지세는 부과되지 않으며, 외국환거래(foreign exchange transactions)의 경우에도 인지세는 면제된다.

4) 계열회사

조세회피방지(anti-avoidance) 규정의 대상으로 계열회사 간 부동산의 지분양도나 주식양도에는 인지세가 면제된다. 계열회사 간 발생하는 부동산에서 수익이전 혹은 홍콩주식의 수익이전은 인지세 부과대상이 아니다²⁵⁰⁾. 이 조항은 외국회사도 적용된다. 이 조항의 적용을 위해서는 주력기업이 다른 기업의 발행주식의 최소 90%를 소유하거나 제3자가 발행주식의 최소 90%의 수익적 소유자(beneficial owner)일 때 각각 이 회사들은 계열회사로 규정되어 인지세 면제대상이 된다. 그러나, §45하에서 제공되는 면제는 관련 자회사가 동일회사가 아닌 동일 개인에 의해 소유되는 경우에는 적용되지 않는다.

계열회사가 인지세 면제를 적용받기 위해서는 특정한 요건을 충족하여야 한다.

- ① 2년 연관규칙(association rule)은 §45의 인지세 면제를 받기 위해서는 양도, 양수회사가 최소 2년간 ‘계열회사’ 상태이어야 한다. 양도자와 양수자가 양도인 혹은 제3의 회사의 수익적 소유권에 대한 양수인의 발행주식 비율의 변화에 의해 결합이 깨진다면(예; 양수인의 주식이 제3자에게 매각되는 경우) 인지세 면제는 취소된다. 양도인과 양수인은 30일 이내에 결합의 중단에 대해 인지세징수관에게 통지하여야 한다. 통지의무를 수행하지 않을 경우 level 2의 가산세가 부과된다.
- ② 결합중단의 의도(intention to cease association)는 회사들 사이에 자산이전이 발생하는 시점에 만약, 결합이 결국 종료될 것이라고 전제하는 협의가 시작되었다면 그 관련회사들은 §45의 인지세 면제 적용을 받을 수 없다.
- ③ 자산이전자금(funding for asset transfer)은 결합회사 간 자산이전을 위한 대가의 어느 일정부분이 비관련 당사자에 의해 제공된다면 §45의 인지세 면제를 적용받을 수 없다. 이 규정은 명목상으로는 계열회사 간에 행해진 것이지만, 실질적으로 자금조달 및 수익확정이 비관련회사에 의한 것으로 보아 인지세 회피를 방지하고자 하는 것이다. 하지만, 자금이 일반적 사업의 과정에서 은행으로부터 제공된다면, 은행으로부터 받은 대가와 관련된 재무상 거래는 비관련회사에

250) Cap.117 §45

의한 것으로 간주하지 않는다.

계열회사 간 홍콩 주식의 양도 시에도 인지세가 면제된다. 인지세 면제신청서는 양도(대가 없이 주식이전의 경우) 혹은 주식의 매매 이후 30일 이내에 인지세사무소(Stamp Office)에 제출하여야 한다. 신청서에 양도증서 첨부과 양도 및 양수회사의 상세한 설명을 기재하여 심사료(adjudication fee)와 함께 제출하여야 한다.

5) 기타

이외에 주택법(Housing Ordinance)에 따라 주택당국(Housing Authority)이 실행하는 모든 거래증서, 파산법(Bankruptcy Ordinance) 제125조에 따른 거래증서는 인지세가 면제된다.

7. 인지세 행정

가. 신고, 납부 및 환급

납세의무자는 징수관(Collector)에게 심사료(adjudication fee)를 지급하고 과세대상 문서 여부와 세액에 대해 문의할 수 있다.

인지세는 과세문서에 인지를 붙여 납부한다. 또는 인지세법에서 정하는 바에 따라 인지세액에 해당하는 금액을 납부하고 과세문서에 인지세를 납부한 사실을 표시함으로써 인지를 붙이는 것을 갈음할 수 있다. 인지세의 납세의무자는 <표 3-III-6>의 구분에 따라 납부기한까지 인지세액을 신고 및 납부하여야 한다.

1) 납부기한(Time Limit)

인지세 과세문서별로 납부기한은 다양하다. 납세의무자는 각 과세문서별로 인지세액을 납부기한까지 신고납부하여야 한다.

〈표 3-III-6〉 인지세 납부기한

문서의 종류		납부기한
부동산 양도증서(증여계약서 포함)		양도일로부터 30일 이내
거주 부동산의 매매계약	날인(stamping)과 납부 연기(deferred payment) 신청	관련일자(relevant date)로부터 30일 이내 ¹⁾
임대		임대계약일로부터 30일 이내
홍콩 주식의 매매계약서		매매일로부터 2일 이내(홍콩에서 실행) 매매일로부터 30일 이내(그 밖의 지역)
홍콩 주식의 양도 증서(증여 제외)		실행일 이전에 납부(홍콩에서 실행) 실행일로부터 30일 이내(역외에서 실행)
홍콩 주식의 증여		실행일로부터 7일 이내(홍콩에서 실행) 실행일로부터 30일 이내(역외에서 실행)
복사본과 상대 문서		실행일로부터 7일 이내

주: 1) 관련일자란 계약일, 동일 재산에 대해서 같은 당사자들에 의해 동일 기간 동안 2개의 계약이 발생하였을 경우에는 계약일 중 가장 빠른 날

자료: 홍콩특별행정부(<http://www.gov.hk/en/residents/taxes/stamp/timelimit/>)

인지세가 부과된 부동산의 양도증서는 양도일로부터 30일 이내에 인지세가 납부되어야 한다²⁵¹⁾. 부동산 임대문서도 임대계약일로부터 30일 이내에 인지세를 납부하여야 한다²⁵²⁾.

홍콩 주식의 매매계약서는 홍콩에서 실행되었을 경우에는 매매일로부터 2일 이내, 그 밖의 지역에서 실행된 경우에는 매매일로부터 30일 이내에 인지세를 납부하면 된다. 생존자 사이의 자발적 처분에 의한 홍콩 주식의 양도문서 또는 매매를 수반하지 않은 채 주식의 수익권(beneficial interest)을 이전하는 목적의 거래증서는 반드시 인지세를 납부하여야 한다. 납부기한은 홍콩에서 실행된 경우에는 실행일로부터 7일 이내, 역외에서 실행된 경우에는 실행일로부터 30일 이내에 인지세를 납부하여야 한다. 주식 담보권 실행 계약 때에는 실행일 이전 또는 역외에서 실행시에는 실행일 이후 30

251) Cap.117Schedule, Head1(1)

252) Cap.117Schedule, Head1(2)

일 이내에 인지세를 납부하여야 한다. 홍콩 주식의 압류 명령(foreclosure order)에도 인지세가 부과되며, 명령 결정 이전에 인지세가 납부되어야 한다. 일반적인 홍콩 주식의 양도증서는 실행일 이전에 또는 역외에서 실행 시에는 실행일로부터 30일 이내에 인지세가 납부되어야 한다.

홍콩에서 발행되는 무기명문서(bearer instruments)는 발행일 이전에 인지세가 납부되어야 하며, 복사본과 상대 문서는 실행일로부터 7일 이내에 인지세가 납부되어야 한다²⁵³⁾.

인지세 납부가 연장되었을 경우에는 납세의무자 또는 대리인은 납부연장일에 납부해야 할 세액을 보장할 수 있어야 한다. 만약, 거래가 이루어지지 않았을 때에는 인지세 환급이 가능하다.

2) 납부

인지세 납부방식은 과세대상 문서의 종류에 따라 다르다. 인지세는 매매계약서와 양도증서의 경우에는 홍콩전자정부(GovHK)를 이용하여 인터넷뱅킹(Via the Internet)을 통해 납부하거나, 인지세사무소에 직접 방문하여 과세문서에 인지를 붙여 납부할 수 있다. 그러나, 기타 다른 재산의 권리 이전에 관한 문서는 전자인지서비스를 이용할 수 없으며, 과세대상 원본 문서를 가지고 직접 인지세사무소에 방문하여 인지세를 납부하여야 한다.

전자인지서비스에서는 과세문서 원본을 제출하지 않아도 온라인상으로 인지세납부 증명서(stamp certificate)를 프린트할 수 있도록 하였다²⁵⁴⁾.

3) 환급

납세의무자가 인지세액을 납부한 후 과세대상 문서를 체결작성을 하지 아니한 경우 또는 인지세액에 과오납이 있는 경우에는 납부한 세액을 환급하거나 인지세액에서 조

253) Cap.117Schedule, Head4

254) stamping procedures and explanatory notes, Stamp Office, IRD, 2009

정하여 환급할 수 있다.

납세의무자가 환급신청을 신청서와 함께 세무국에 신청하여야만 환급이 이루어진다. 환급신청 기한은 문서의 실행일로부터 2년 이내에 하여야 하며, 전자인지서비스에 의해 인지세를 납부하지 않은 경우에는 직접 환급신청서와 함께 인지세를 납부하여 날인된 원본 문서를 함께 제출하여야 한다. 예를 들어, 거주재산의 매매계약이 철회되었을 경우에는 인지세가 부과되지 않는다. 이 경우에 납부한 인지세액을 인지세 징수관에게 계약철회일로부터 2년 이내에 신청하면 기납부한 인지세액을 환급받을 수 있다. 환급신청 절차 등에 관하여 필요한 사항은 인지세사무소에서 정한다.

나. 가산세

1) 가산세

인지세를 납부기한까지 납부하지 못하고 지연납부(Late stamping)할 경우에는 인지세를 완납할 때까지 인지세 징수관(Collector)이 날인을 하지 않으며, 다음 <표 Ⅲ-7>과 같이 가산세(penalty)가 부과된다.

<표 3-Ⅲ-7> 인지세 지연납부 가산세

지연 기간	가산세
납부기한으로부터 1개월 이내	납부해야 할 인지세액의 2배
납부기한으로부터 1개월 초과~2개월 이내	납부해야 할 인지세액의 4배
납부기한으로부터 2개월 초과	납부해야 할 인지세액의 10배

자료: 홍콩특별행정부(http://www.gov.hk/en/residents/taxes/stamp/timelimit/late_stampig.htm)

납부해야 할 인지세액을 납부기한으로부터 1개월 이내에 지연납부하는 경우에는 인지세액의 2배, 납부기한으로부터 1개월 초과~2개월 이내에 지연납부할 때에는 인지세액의 4배, 납부기한으로부터 2개월 초과하여 지연납부할 경우에는 인지세액의 10배

에 달하는 가산세를 추가로 납부하여야 한다²⁵⁵⁾.

인지세 징수관은 자유재량에 따라 인지세 납세의무자의 각각의 조건에 따라 가산세를 완전 또는 부분 면제할 권한이 있다²⁵⁶⁾. 예를 들어, 납세의무자의 지연납부가 고의가 아니며, 자진신고(voluntary disclosure)할 경우에는 인지세 징수관은 일반적으로 HKD 500까지 가산세를 감면(reduced penalty)해 준다. 가산세 감면금액 계산은 납부해야 할 인지세액 \times 14% \times 연체일/365일이다. 따라서 납세의무자는 지연납부 설명과 증거자료를 인지세청에 서면으로 제출하여 가산세 감면을 요청할 수 있다.

2) 벌금 등(offences)

인지세를 납부하지 않기 위한 거래 기록 또는 문서의 위조, 파괴의 행위 시 해당 거래 또는 문서의 납세의무자에게 level 6의 벌금(fine)이 부과되거나 또는 1년 이하의 금고형(imprisonment)을 선고받을 수 있다²⁵⁷⁾. 문서에 첨부된 인지를 훼손하는 경우에는 level 2의 벌금이 부과된다.

다. 날인되지 않은 문서의 효력(validity of unstamped documents)

인지세 과세대상 문서가 날인되지 않았을 경우에는 형사소송(criminal proceeding), 민사소송(civil proceeding)을 제외하고 어떠한 권리이전 등의 효력을 인정받지 못한다. 그러나 법원의 재량에 따라 날인되지 않은 인지세 과세문서도 민사소송의 증거문서로 채택될 수 있다²⁵⁸⁾.

공무원과 법인이 인지세 징수관에 의해 보증되지 않거나 날인되지 않은 문서를 제출하거나, 등록하는 행위는 금지된다. 이 사항을 준수하지 않은 사람은 level 2에 해당하는 벌금이 부과된다. 만약, 공무원에게 인지세 징수관에 의해 보증되지 않거나 날인되지 않은 문서의 사본이나 복사본을 등록 또는 제출하게 하는 행위가 요청되면, 해당

255) Cap.117 §9(1)(a)(b)(c)

256) Cap.117 §9(2)

257) Cap.117 §60

258) Cap.117 §15(1A)

공무원은 날인이 완료된 원본을 요구할 권한이 주어진다²⁵⁹⁾.

라. 이의신청 및 불복(adjudication and appeal)

1) 심사(결정 및 경정)

인지세 납세의무자는 과세대상 문서의 성격에 따라 세무서식을 작성하여 인지세를 납부한다. 그러나, 인지세 과세대상인지 여부와 인지세액에 대해 의문이 있는 경우에는 인지세 징수관에게 심사(adjudication)를 신청할 수 있다.

인지세 징수관은 필요에 따라 심사 여부를 결정하며, 이러한 심사를 거치게 되면 일부 예외문서를 제외하고 각 과세문서당 HKD 50의 심사료(adjudication fee)가 부과된다.

이러한 심사는 반드시 실행완료된 문서만 인지세 징수관에게 요청할 수 있다²⁶⁰⁾. 인지세 징수관은 일부 또는 가계약만 실행된 문서에 기초하여 인지세액을 심사하지 않는다. 또한, 심사요청은 홍콩전자정부를 이용할 수 없으며 납세의무자가 직접 인지세 사무소에 과세대상 원본 문서와 관련 보완서류를 함께 제출하여 신청하여야 한다.

심사료(adjudication fee) 면제 문서는 다음과 같다²⁶¹⁾.

- i) 부채가 권리이전 자산의 가치를 초과하는 양도의 경우
- ii) 생존자 사이의(inter vivos) 자발적 처분의 경우(증여 등)
- iii) 인지세 면제문서 또는 감면문서(계열회사 간 부동산의 권리이전 등)
- iv) 압류 명령(foreclosure order)의 경우

심사료 면제 문서에 해당됨에도 불구하고 심사료를 납부하였다면, 심사료 환급신청을 심사료 납부일로부터 2년 이내에 할 수 있다²⁶²⁾.

259) Cap.117 §15(4)

260) Cap.117 §13(1)

261) Cap.117 §13(1B)

262) Cap.117 §13(1C)

납세의무자가 직접 신청하는 일반적인 심사 외에 강제심사(compulsory adjudication)가 있다. 강제심사의 대상은 다음과 같다.

- i) 인지세 면제 및 감면문서(예를 들어, 영사 주택계약, 계열회사 간 부동산 양도 등)
- ii) 부채가 권리이전 자산의 가치를 초과하는 양도의 경우
- iii) 생존자 사이의(inter vivos) 자발적 처분의 경우(증여 등)
- iv) 압류명령의 경우

심사결정 이후에 인지세 징수관은 납세의무자에게 우편으로 결정통지서를 보낸다. 결정통지서를 받은 납세의무자는 한 달 이내에 불복신청을 하지 않으면 심사결정이 최종결정으로 간주된다²⁶³⁾.

2) 불복(appeal)

심사결정에 대한 결과에 불복하려는 자는 결과고지일로부터 한 달 이내에 지방법원(District Court)에 서면으로 소송을 제기해야 한다²⁶⁴⁾. 인지세 불복신청 시 해당 인지세 납부연기가 불가능하다면 인지세 전액을 납부하고 불복을 신청해야 한다. 납부연기 신청은 인지세 징수관에게 심사결정 고지일로부터 14일 이내에 서면으로 신청하여야 한다. 항소인은 신청서에 불복 이유 등을 기재하여야 한다. 항소인이 질병이나 기타 이유로 홍콩에 체류하고 있지 않아서 한 달 이내에 불복신청이 불가능할 경우에는 법원이 불복신청기간을 연장할 수 있다²⁶⁵⁾.

마. 질문 및 검사권

인지세사무소의 징수관은 인지세에 관한 조사를 위하여 필요하다고 인정할 때에는

263) Cap.117 §13(8)

264) Cap.117 §14(1(a))

265) Cap.117 §14(5B)

인지세의 납세의무자나 납세의무자와 거래가 있는 자 등에 대하여 과세문서에 관한 질문을 하거나, 과세문서의 복사 및 문서 검사, 납세의무자의 회계장부의 조사를 할 수 있다²⁶⁶⁾. 징수관의 검사권은 사법부에서 발행하며, 영장과 함께 납세의무자의 가택 조사와 인지세 납부문서의 인지를 제거하거나 압수할 수 있다²⁶⁷⁾.

266) Cap.117 §54(6)

267) Cap.117 §57

제4편 소비세제

홍콩은 수입품에 대하여 관세가 없고 일반적인 부가가치세가 없지만, 주류(메틸알코올 포함), 담배, 유류품목에 대해서만 소비세를 부과하고 있다. 소비세 대상물품이 수입품인지 혹은 홍콩산인지의 여부와 상관없이 소비세를 과세하고 있다.

홍콩의 소비세 조세징수기관은 홍콩 관세소비청(Customs & Excise Department)으로 소비세를 징수하고 있으며, 관련법으로는 상품세법(제109장; Dutiable Commodities Ordinance)과 산업교육법(제318장; Industrial Training Ordinance)이 있다.

소비세는 상품세법에 따라 제조 또는 공급(수입 포함)하는 자는 소비세를 납부할 의무가 있다²⁶⁸⁾.

소비세 확보와 대상물품의 통제를 위해 홍콩 관세소비청에서 소비세 대상물품의 수출입, 제조, 저장 등에 면허를 발급한다. 주류를 제조하려는 자는 관세소비청에서 정하는 시설기준과 그 밖의 요건을 갖추어 관세소비청장의 면허를 받아야 한다. 면허는 1년마다 갱신하여야 하며 수수료를 납부하여야 한다. 같은 주류 제조장에서 제조하는 주류를 추가하려는 경우에도 또한 같다.

면허없이 관여했을 경우 최대 벌금 HKD 1,000,000와 2년의 구금에 처해질 수 있다. 소비세를 납부하지 않으려는 사행행위나 위법행위를 했을 경우에는 가산세 이외에 납부해야할 소비세금액의 10배까지 벌금이 부과될 수 있다²⁶⁹⁾.

268) http://www.customs.gov.hk/en/trade_facilitation/dutiable/licence_permit/index.html
(홍콩 관세소비청)

269) http://www.customs.gov.hk/en/trade_facilitation/dutiable/licence_permit/index.html
(홍콩 관세소비청)

I. 주세(Duty on Liquor)

주세의 과세대상인 주류의 종류는 알코올도수 30% 이상인 주류(liquor)와 메틸알코올 및 메틸알코올 혼합물이다. 알코올함량 30% 미만의 주류와 와인에 대해서는 2008년 2월 소비세를 폐지하였다.

주세의 세율은 종가세와 종량세가 혼합되어 있다. 주류는 알코올도수와 가격에 따라 세율을 부과한다. 주류의 경우에는 알코올도수 30% 이상일 때에는 가격의 100%로 부과하며, 메틸알코올 및 메틸알코올 혼합물은 알코올도수 30% 미만 시에는 100ℓ당 HKD 840를 부과하고, 알코올도수 1% 증가당 HKD 28.1를 추가로 부과한다.

〈표 4-1-1〉 홍콩의 주세

종류	단위	세율	
주류(Liquor)	알코올도수 ¹⁾ 30% 이상	가격(value)	100%
	알코올도수 30% 미만	-	0%
와인	-	-	0%
메틸알코올 및 메틸알코올 혼합물	-	100ℓ	HKD 840
	알코올도수 30% 이상시 추가적으로	1% 증가당	HKD 28.1

주: 1) 알코올도수는 온도 20℃에서 측정

자료: Custom and Excise Department(www.customs.gov.hk)

II. 담배세(Duty on Tobacco)

담배세의 과세대상인 담배의 종류는 보통 담배(길이 90mm 이상), 시가, 중국 담배, 기타 담배이다. 담배세의 과세표준은 담배의 개비 수, 중량으로 한다. 담배세의 세율은 일반 흡연용 담배는 1,000개비당 HKD 1,206, 시가와 중국담배(Chinese prepared tobacco), 기타 담배는 킬로그램당 각각 HKD 1,553, HKD 296, HKD 1,461로 부과한다.

보세구역에서 반출된 담배가 천재지변이나, 기타 부득이한 사유로 멸실 또는 훼손된 경우에는 담배세액을 공제하거나 환부한다.

〈표 4-11-1〉 홍콩의 담배세

종류	단위	세율
담배 ¹⁾	1,000개비	HKD 1,206
시가	kg	HKD 1,553
중국 담배 (Chinese prepared tobacco)	kg	HKD 296
기타 담배	kg	HKD 1,461

주: 1) 담배의 길이는 필터와 입대는 부분(mouthpiece)을 제외하고 90mm이상이어야 한다²⁷⁰⁾.
자료: Custom and Excise Department(www.customs.gov.hk)

270) Cap. 109 Sched 2

Ⅲ. 유류세(Duty on Hydrocarbon Oil)

홍콩의 유류세는 자동차용 휘발유(Leaded petrol) · 무연휘발유(unleaded petrol), 경경유(light diesel), 초저황경유(ultra low sulphur diesel), 항공용에 대해서 유류세를 부과하고 있다.

유류 종류별로 리터당 해당 세율을 적용하여 세액을 계산한다. 자동차용 휘발유는 리터당 HKD 6.82, 자동차용 무연휘발유는 리터당 HKD 6.06, 경경유는 리터당 HKD 2.89, 초저황경유는 리터당 HKD 2.89, 항공유는 리터당 HKD 6.51을 유류세로 부과한다. 다만, EURO V 경유는 2007년 12월 1일부터 2008년 7월 13일까지는 ℓ당 HKD 0.56으로 과세하였으나, 2008년 7월 14일부터 현재와 같이 유류세를 부과하지 않고 있다.

〈표 4-Ⅲ-1〉 홍콩의 유류세

종류	단위	세율
자동차용 휘발유(Leaded petrol)	ℓ	HKD 6.82
자동차용 무연휘발유(unleaded petrol)	ℓ	HKD 6.06
경경유(light diesel)	ℓ	HKD 2.89
초저황경유(ultra low sulphur diesel)	ℓ	HKD 2.89
항공용	ℓ	HKD 6.51
EURO V 경유 ¹⁾	ℓ	HKD 0.00

주: 1) 배출기준은 CO 0.5g/km, HG+NOx 0.23g/km, NOx 0.18g/km, PM 0.005g/km
 자료: Custom and Excise Department(www.customs.gov.hk)

제5편 기타 조세

I. 도박세(Betting Duty)

홍콩의 현행 도박관련 세금은 도박·복권위원회(Betting and Lotteries Commission)를 2006년 설립하여, 개정된 도박세법(Betting Duty Ordinance)²⁷¹⁾을 2006년 9월 1일부터 시행중이다.

〈표 5-1-1〉 홍콩의 도박세율

종류	과세표준(HKD)	세율(%)
경마	~ 11,000,000,000 이하	72.5
	11,000,000,000 초과 ~ 12,000,000,000 이하	73
	12,000,000,000 초과 ~ 13,000,000,000 이하	73.5
	13,000,000,000 초과 ~ 14,000,000,000 이하	74
	14,000,000,000 초과 ~ 15,000,000,000 이하	74.5
	15,000,000,000 초과	75
a: 홍콩 이외의 장소	상금	50
b: 마카오	상금	40
현금성 도박(Cash-Sweeps)	상금	30
복권	상금	25
축구복권	상금	50

자료: <http://www.ird.gov.hk/>(홍콩 세무국)

271) Cap. 108

홍콩의 도박세는 승인받은 경마, 복권, 축구복권의 순상금(net stake receipts)에 대해 부과한다. 경마는 배당금 등을 차감한 순상금의 72.5~75%를 부과하며, 홍콩 이외에서 주최되는 경마에 대한 세금은 50%(단, 마카오는 40%)만 부과한다. 복권(lotteries)과 축구복권(betting on football matches)에 대해서는 각각 25%, 50%의 세율이 적용된다. 승인된 현금성 도박의 상금에 대해서는 30%의 세율을 적용한다²⁷²⁾.

272) <http://www.ird.gov.hk/eng/tax/bdu.htm>

II. 사업등록세(Business Registration Tax)

1. 개요

자선사업 등 일부를 제외하고 홍콩의 회사는 사업개시 1개월 이내에 사업등록소 (Business Registration Office) 등록을 해야 한다. 기한 내에 등록하지 못한 경우에는 HKD 5,000의 벌금과 1년 이하의 구금에 처해진다.

등록된 회사는 매년 또는 3년마다 등록을 갱신하여야 한다. 등록할 때 수수료(fee)와 세금(levy)은 다음과 같다.

〈표 5-11-1〉 홍콩의 사업등록세

(단위: HKD)

사업개시일	본사 등록						지점 등록					
	1년 등록시			3년 등록시			1년 등록시			3년 등록시		
	수수료 (fee)	세금 (levy)	계	수수료 (fee)	세금 (levy)	계	수수료 (fee)	세금 (levy)	계	수수료 (fee)	세금 (levy)	계
2009. 8. 1 ~ 2011. 7. 31	0	450	450	3,200	1,350	4,550	0	450	450	116	1,350	1,466
2009. 4. 1 ~ 2009. 7. 31	2,000	450	2,450	5,200	1,350	6,550	73	450	523	189	1,350	1,539
2008. 4. 1 ~ 2009. 3. 31	0	450	450	3,200	1,350	4,550	0	450	450	116	1,350	1,466
2008. 3. 14 ~ 2008. 3. 31	2,000	450	2,450	5,200	1,350	6,550	73	450	523	189	1,350	1,539
2003. 4. 1 ~ 2009. 3. 13	2,000	600	2,600	5,200	1,800	7,000	73	600	673	189	1,800	1,989

주: 1) 단, 2009. 8. 1~2011. 7. 31 중 등록시 본사등록은 HKD 2,000, 지점등록은 HKD 73 수수료가 감면된다.

자료: http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/br_fee_n_levy_table.pdf(홍콩 세무국)

사업등록증은 1년 등록과 3년 등록 두 가지로 나뉜다. 납부세액은 고정되어 있으며 사업개시일에 따라 납부금액이 달라진다. 신사업의 사업개시일(commencement date)은 등록증(registration certificate)을 등기한 날이다. 회사법(Companies Ordinance)에 따라 홍콩에 법인 설립 시, 첫 사업등록증의 개시일이 법인설립일이 되는 것이다.

만약, 사업등록증의 변경사항이 발생한 경우에는 변경일로부터 1개월 이내에 변경 신청서를 작성하여 세무국에 변경신고(notifications of change)를 하여야 한다.

2. 사업등록의 갱신

등록법인은 사업등록을 갱신하기 위하여 갱신신청서를 기존의 사업등록증 만료일 1개월 이전에 사업등록소(Business Registration Office)에 보내야 한다. 이후 사업등록세를 납부하면 자동 갱신연장으로 인정된다.

갱신신청서를 받지 못했거나 사업등록증 만료 후에 잃어 버렸을 경우에 갱신은 방문 신청이나 우편신청으로 가능하다. 방문신청의 경우 사업등록소에 기존의 사업등록증을 가지고 직접 방문하여 신청하고 갱신신청서 사본을 받아놓아야 한다. 사업소재지가 변경되었으나 사업등록소에 반영되지 않았을 경우는 IRC 3111A을 통해 변경신고를 하여야 한다. 우편신청의 경우, 기존의 사업등록증 복사본과 횡선수표(crossed cheque)를 사업등록소에 보내야 한다.

3. 사업등록 면제

사업등록법(Business Registration Ordinance)²⁷³⁾에 따르면 다음의 경우 사업등록이 면제된다.

- (1) 자선사업, 종교단체, 공공교육기관
- (2) 농업, 시장원예(market gardening), 어업, 낙농업(법인 등은 제외)

273) Cap. 310

- (3) 구두담이(bootblack)
- (4) 행상규정(Hawker Regulation)에 하에 행상을 하는 경우

4. 사업등록세 납부면제

사업등록 의무면제와 달리 사업등록세 납부면제가 가능한 경우는 다음과 같다. 사업등록세 등록 수수료와 세금의 납부면제는 주요 수익사업의 1개월 평균매출이 특정한도 이내(서비스업의 경우 HKD 10,000, 그 이외의 경우 HKD 30,000)의 소규모사업의 경우에 가능하다. 2개 이상의 사업을 소유한자는 납부면제 혜택이 주어지지 않는다.

1개월 평균매출은 사업등록세 납부면제신청 이전 6개월 이상의 월평균을 의미한다. 신규사업의 경우에는 6개월의 추정평균으로 납부면제 신청 해당 여부를 판단한다.

현행 사업의 면제신청은 사업등록증 만료일 이전 1개월 내에 신청하여야 한다. 신규사업의 면제신청은 사업등록 후 1개월 내에 신청하면 된다.

Ⅲ. 공항출국세(Air Passenger Departure Tax)²⁷⁴⁾

홍콩의 공항출국세의 징수기관은 항공부(Civil Aviation Department)로, 관련 규정으로는 공항출국세법(Air Passenger Departure Tax Ordinance)이 있다.

홍콩의 공항출국세는 비행기를 이용하여 홍콩의 국제공항에서 출국하는 12세 이상의 모든 승객에게 HKD 120를 부과하는 세금이다. 그리고 홍콩-마카오 페리터미널(Hong Kong - Macau Ferry Terminal)의 헬리콥터 이착륙장에서 헬리콥터를 이용하여 출국하는 12세 이상의 모든 승객도 공항출국세를 납부하여야 한다²⁷⁵⁾.

공항출국세를 납부할 의무가 있는 자는 홍콩에서 떠나기 전 항공기 운영사에 납부하여야 하며, 항공기 운영사는 공항출국세를 징수하여 납부한다. 항공기 운영사는 항공기의 승객탑승 기록에 관해 적절하게 기록하여야 한다. 또한 민간항공기 감독관(Director)은 언제든지 서면으로 승객탑승 기록물과 조사를 요청할 수 있다²⁷⁶⁾.

공항출국세를 납부할 의무가 있는 승객은 항공사, 여행사, 헬리콥터회사로부터 비행티켓을 샀을 때 공항출국세를 납부하여야 한다.

공항출국세를 납부하고 비행티켓을 산 후, 결국 출국하지 않았을 경우에는 항공사 등은 공항출국세를 승객에게 환급하여야 한다.

공항출국세 면세 승객은 다음과 같다²⁷⁷⁾.

1. 통과승객(Direct transit passengers)
2. 환승승객(Connecting airside transfer passengers)
3. 기상재해, 응급상황 등으로 혼자서 홍콩 공항에 도착하여, 결과적으로 홍콩에서 출국하는 승객
4. 정부의 공무, 회의, 외교, 군사 등의 업무로 홍콩에 도착한 승객

274) Cap. 140

275) <http://www.cad.gov.hk/>(홍콩 민간항공부)

276) Cap. 140 §5

277) Cap. 140 2별표

5. 민간항공기로 홍콩에 도착한 승객
6. 이민법(Immigration Ordinance)에 정해진 베트남 난민 승객이 재정착을 위해 다른 곳으로 가기 위해 홍콩 공항에서 출국하는 경우
7. 12세 미만의 승객

IV. 호텔숙박세(Hotel Accommodation Tax)²⁷⁸⁾

호텔숙박세법(Hotel Accommodation Tax Ordinance)²⁷⁹⁾에 따라 호텔숙박세는 호텔, 게스트하우스 등에 부과하였다. 인지세 징수관이 과세기간의 9월 30일, 12월 31일, 3월 31일, 6월 30일로부터 14일 이내에 홍콩 내의 모든 호텔 소유주로부터 호텔숙박세를 징수한다.

2008년 6월 30일까지 호텔숙박세의 세율은 3%였으나, 2008년 7월 1일부터 홍콩은 호텔숙박세의 과세를 보류하였다. 이에 투숙객이 지불하는 모든 숙박요금에 현재 0% 세율로 인하되었다. 따라서 2008년 7월 1일 이후로 호텔에서 호텔숙박세를 투숙객에게 부과하였다면, 반드시 돌려주어야 한다.

세무조사자(Tax Inspectors)는 호텔 소유주가 적정한 호텔숙박세를 납부하였는지 확인하기 위하여 주기적으로 투숙객이 납부한 숙박요금을 확인하기 위해 호텔을 조사할 수 있다.

호텔 소유주가 호텔숙박세를 납부하지 않았을 경우에는 처벌을 받고, Level 4(HKD 25,000)에 이르는 벌금을 납부해야 한다. 지연납부나 과소납부의 경우에도 Level 4(HKD 25,000) 벌금을 납부해야 한다.

호텔숙박세의 면제는 ① 이익 추구를 하지 않는 단체에 제공된 숙박 ② 호텔이 보유한 객실 수가 10실 미만인 경우에 해당된다.

278) <http://www.ird.gov.hk/>(홍콩 세무국)

279) Cap. 348

V. 자동차 최초등록세(Motor Vehicle First Registration Tax)

홍콩특별행정구 내에서 도로를 사용하는 모든 자동차류의 소유자는 자동차법(최초등록세법)²⁸⁰에 따라 최초등록세(First Registration Tax)를 납부할 의무가 있다. 최초등록세 계산과 징수는 교통부(Transport Department), 과세표준 결정은 관세소비청(Customs and Excise Department)에 있다²⁸¹.

〈표 5-V-1〉 홍콩의 최초등록세 세율

(단위: HKD)

과세표준		세율
개인용 차량 (Private cars)	~ 150,000 이하	35%
	150,000 초과 ~ 300,000 이하	52,500+150,000 초과액×65%
	300,000 초과 ~ 500,000 이하	150,000+300,000 초과액×85%
	500,000 초과 ~	320,000+500,000 초과액×100%
오토바이 & 삼륜자동차 (Motor cycles and motor tricycles)	Goods vehicles, other than van-type light goods vehicles (LGV)	15%
	Van-type LGV not exceeding 1.9 tonnes permitted gross vehicle weight:	
	a: ~ 150,000 이하	35%
	b: 150,000 초과 ~ 300,000 이하	52,500+150,000 초과액×65%
c: 300,000 초과 ~	150,000+300,000 초과액×85%	
	Van-type LGV exceeding 1.9 tonnes permitted gross vehicle weight	17%
택시, 버스, 특수목적차량 등		3.7%

자료: <http://www.td.gov.hk/>(홍콩 교통부)

280) Cap.330

281) http://www.customs.gov.hk/en/trade_facilitation/vehicles/index.html(홍콩관세소비청)

개인차는 차량가격(소매가격)에 따라 35%~100%, 택시·버스·특수목적차량은 3.7%가 부과된다. 밴의 경우 1.9톤 이하는 차량가격에 따라 35~85%, 1.9톤 초과 시에는 17%가 부과된다.

홍콩으로 수입되는 모든 자동차의 수입업자는 수입신고서를 작성하여 관세소비청에 수입일로부터 30일 이내에 제출하여야 한다. 30일 내 신고서를 제출하지 못하는 수입업자는 벌금 HKD 500,000와 구금 12개월에 처해진다²⁸²⁾.

자동차를 최초로 신규 등록하는 납세의무자에게 최초등록세가 부과된다. 납세의무자 및 대리인이 등록신청서(Form No.: TD22)를 작성하여 교통부의 홍콩면허청(Hong Kong Licensing Office of Transport Department)에 관련서류와 함께 제출하면서 자동차최초등록세, 등록비(registration fee), 자동차면허비(vehicle licence fee), 교통사고희생자보조기금(Traffic Accident Victim Assistance Fund) 부담금을 납부하게 된다.

등록은 18세 이상의 개인 또는 법인 이름으로 한다. 개인회사의 경우 자동차등록은 반드시 주요 경영자 또는 소유자 이름으로 등록한다. 만일, 자동차가 유한회사(limited company)의 명의로 등록되었다면, 회사의 사무소 이름과 주소를 반드시 기록하여야 하며 신고서²⁸³⁾에 회사에 등재된 사람에 의해 서명되어 있어야 한다.

282) http://www.td.gov.hk/en/public_services/licences_and_permits/vehicle_first_registration/guidelines_for_importation_and_registration_of_mot/index.html(홍콩 교통부)

283) 홍콩에 수입되는 차량은 모두 관세가 부과되지 않지만, 수입자는 반드시 관세소비청에 수입한 날로부터 14일 이내에 신고서를 제출하여야 한다.

제6편 조세절차

I. 벌금(Penalty) 및 가산금(Surcharge)

1. 개요

홍콩은 저세율의 간단한 조세체계 운영으로 납세자의 높은 납세순응도(degree of compliance)가 필요하다. 모든 납세자는 세무국에 정확하게 납부기한에 따라 신고서를 제출할 의무가 있다. 만약, 납세자가 홍콩세법에 따라 납세의무를 이행하지 못하는 경우에는 세무국장에게 처벌규정(punitive provision)에 관한 권한이 주어진다.

홍콩세법에 따라 부여되는 각종 납세의무를 이행하지 못하면 벌금이 부과되거나 구금에 처하게 된다. 벌금의 주요 범주는 다음과 같다.

- i) 정확한 세무정보의 제공 및 신고서 제공의무 불이행
- ii) 사기 및 고의적인 탈세행위
- iii) 비밀유지 위반행위(breach of secrecy)

2. 세무정보와 신고서 관련 벌금

납세의무자가 타당한 이유없이 세무국에 홍콩세법에 따른 필요한 세무정보를 제공하지 않거나, 신고서 위반행위를 행하였을 때에는 벌금이 부과된다. 이러한 납세의무자는 세법에 맞게 특정기간 안에 세무정보 등을 세무국에 제공하여야 하며, 최대 벌금은 level 3(HKD 10,000)에 달한다²⁸⁴. 또한, 이와 같은 행위를 선동하거나 부추기거

284) Cap.112 §80(1)

나 도와준 사람도 납세의무자와 동일하게 벌금 등을 납부하여야 한다²⁸⁵⁾.

- 완전한 신고서 제공의 불이행
- 자산 보고서 제공의 불이행
- 고용자가 고용인의 보수에 대한 보고서 제공의 불이행
- 세무국장의 요청 정보 불이행
- 조사 및 심리의 질문에 대한 답변 불이행
- 재산세 면제 회사의 건물 및 토지의 소유권 변경에 관한 고지 불이행
- 한 달 이상의 기간 동안 홍콩 내 비체류시 고지 불이행
- 주소변경에 대한 고지 불이행
- 충분한 임대기록에 대한 기장의무 불이행
- 고용자가 세무국장에게 고용인의 고용시작일 고지의무 불이행

가. 지연신고(Late returns)

세무국은 세금신고서를 지연 제출하는 납세자에게 보다 엄격하게 납기일까지 제출하도록 벌금에 관한 법을 강화하였다. 타당한 이유없이 납세자 또는 대리인이 신고서를 지연 제출하는 경우에는 벌금 등을 납부하여야 한다. 최대 지연납부 벌금은 level 3(HKD 10,000)이다. 그러나, 고정금액인 level 3(HKD 10,000) 이 외에 신고서 불성실 납세자에게 추가적인 벌금을 부과하였다. 심사위원회(Board of Review)는 본래의 세금을 포함하여 약 5~10%를 신고서 지연에 대한 벌금을 추가로 부과하는 판결을 내렸다²⁸⁶⁾.

- 타당한 이유: 타당한 이유에 대해서 세법에는 정의되어 있지 않다. 일반적으로 납세자가 선의에 따라 행동했다고 간주되면 타당한 이유가 성립된다고 본다. 세무대리인에게 받는 전문적인 서비스에 따른 정보제공 및 신고, 진정한 실수, 질병 등은 타당한 이유에 포함된다.

285) Cap.112 §80(4)

286) Case N37(2004)

나. 무기장(Failure to keep proper business record)

홍콩세법 §51C에 따라 필요한 적절한 사업기장의무를 타당한 이유없이 이행하지 않은 납세자는 level 6(HKD 100,000)에 해당하는 벌금을 납부하여야 한다²⁸⁷⁾. 법원은 또한 납세자에게 홍콩세법 §51C에 따라 제출하여야 할 정보에 관한 기장의무를 수행하도록 명령할 수 있다.

다. 잘못된 정보제공

타당한 이유없이 납세자가 세무국에 잘못된 정보를 제공하는 경우에는 level 3(HKD 10,000)의 벌금이 부과된다. 위법행위를 선동하거나 부추기거나 도와준 사람도 납세의무자와 동일하게 벌금이 부과된다. 세법에 따라 제공하여야 할 정보를 축소 신고하거나 누락시키는 방법으로 잘못된 신고서를 제출하는 경우가 이에 해당된다²⁸⁸⁾.

3. 탈세 등(fraud and wilful evasion)

탈세를 목적으로 고의적으로 사기나 그 밖의 부정행위를 범한 자는 level 3(HKD 10,000)의 벌금을 내야 하거나, 6개월의 징역에 처해진다. 사기나 그 밖의 부정행위란 다음 중 어느 하나에 해당하는 행위를 말한다.

- i) 신고서 작성시 소득 등을 은폐
- ii) 공제 신청시 거짓 증빙
- iii) 이중장부의 작성 등 장부의 거짓 기장 및 장부의 허위기록 등 잘못된 정보

만약, 납세자가 기소판결을 받았을 경우에는 가중형량으로 level 5(HKD 50,000)의 벌금을 내야 하거나, 3년의 징역에 처해진다²⁸⁹⁾.

287) Cap.112 §80(1A)

288) Cap.112 §80(2)(a)

289) Cap.112 §82(1A)

4. 비밀유지 위반행위(breach of secrecy)

홍콩 세법에 따른 세무공무원은 납세의무자의 과세정보를 타인에게 제공하거나 누설하여 목적 외의 용도로 사용해서는 안 된다²⁹⁰). 다만, 감정원, 인지세징수관, 법원(심사위원회 불복 등의 이유), 사업등록법 등에 따라 세무국장이나 세무국에 의해 허락된 공무원 등에게 과세정보를 요구하는 경우에는 과세정보를 제공할 수 있다. 세무공무원이 비밀유지를 이행하지 못했을 경우에는 level 5(HKD 50,000)의 벌금이 부과된다.

5. 가산금(surcharge)

납세자가 납부하여야 할 세금을 납부기한까지 납부하지 못한 경우에는 세무국장이 본래의 고지세액에 5%의 가산금을 부과한다²⁹¹). 납부하지 못한 기간이 6개월을 초과하였을 경우에는 10%의 가산금이 추가로 부과된다.

290) Cap.112 §4(1)(2)

291) Cap.112 §71(5)

II. 사전답변제도(Advance Ruling)²⁹²⁾

1. 개요

사전답변제도는 납세의무자가 과세에 대한 이의가 있는 경우에는 세무국장(Commissioner) 앞으로 서면으로 질의하는 것을 말한다. 사전답변제도 청구인은 해당사안에 관련된 납세자 또는 그의 대리인이 질의할 수 있다. 사전답변제도의 시행목적은 ① 조세 부과에 대한 확신 정도(degree of certainty) 제공 ② 세법 적용의 일관성 향상 ③ 세무국과 납세자의 논쟁 최소화에 두고 있다.

1998년 4월 1일 이전에 사전답변제도는 오직 세법의 특별규정에만 국한된 제도였다. 그러나 1998년 4월 1일 이후 사전답변제도는 세법상 적용가능한 모든 조세문제로 확대되었다.

2. 사전답변제도에서 제외되는 청구

세무국장은 다음의 하나에 해당되는 사항에 대해서는 사전답변제도 청구를 거부할 수 있다.

- i) 가산세의 감면 또는 신청
- ii) 납세고지서 및 다른 사람에게 의해 제공된 정보의 정확성 판단요청
- iii) 다른 사람의 기소, 고발
- iv) 부채 탕감

이외에도 세무감사, 납세의무자가 충분한 정보를 제공하지 않은 사전답변제도 등도

292) Cap.112 §64

사전답변제도 청구에서 제외될 수 있다. 세무국장은 불복청구인이 심각하게 고려하지 않는 시시하거나 사소한 신청사항에 대해서 사전답변제도 청구를 거부할 수 있다. 사전답변제도는 가설적 거래(hypothetical transaction)나 납부해야 할 이윤세 등과 같은 문제에 대해서는 의견을 제출할 수 없다. 납세자는 납부기한이 지난 납세고지서의 문제에 대해서 사전답변제도를 청구할 수 없다.

만약 사전답변제도를 제출하지 않은 상황에서 추계된 소득금액에 대한 것이라면 사전답변제도는 해당기한 이내에 신고서를 제출하는 경우에 한하여 유효하다.

3. 사전답변제도 구제절차

사전답변제도가 성립하기 위해서는 ① 세무국장에게 서면에 의하여 ② 이의의 근거를 상세히 서술하여 접수하여야 한다.

신청서(Form IR1297)를 작성할 때 기재하여야 할 사항은 다음과 같다²⁹³⁾.

1. 신청인의 이름, 주소, 납세자고유번호(tax file number) 등
2. 신청인이 대리인인 경우 그 증명서
3. 사전답변제도 수수료의 수표나 사전답변제도 종류에 따른 추가 수수료 보증
4. 사전답변제도건과 관련된 거래의 상세한 설명
5. 사전답변제도 이유, 신청인의 관련 세법의 이해상황
6. 사전답변제도건과 관련된 세법 규정
7. 사전답변제도 전에 납세자가 행한 중요한 거래의 상세설명

사전답변제도에 대한 세무국장의 의견에 불복하는 납세의무자는 이후에 심판청구(Board of Review, 우리나라의 조세심판원)나 상소법원(Court of Final Appeal) 등에 소송을 제기할 수 있다.

293) *Master Tax Guide*(2010/11), pp. 766~767

4. 신청수수료

사전답변제도의 신청수수료(fee)는 원가보상(cost recovery)원칙에 따라 부과된다. 수수료 부과는 질의하는 자가 절세하고자 하는 동기가 있으므로 신청하는 것으로 보기 때문이다. 이윤세의 원천지국 과세방식(territorial source principle)에 관한 신청수수료는 HKD 30,000이며, 그 밖의 조세사건은 HKD 10,000을 부과하고 있다²⁹⁴⁾.

사전답변제도 종류에 따라 사전답변제도 고려 시간을 초과하는 경우에는 추가적으로 매 시간마다 수수료를 추가로 납부해야 한다.

추가수수료(additional hourly fee)는 이윤세의 원천지국 과세방식에 관한 사전답변제도는 심의시간 23시간을 초과하였을 경우, 급여소득세의 급여에 대한 사전답변제도는 11시간을 초과하였을 경우, 그 밖의 사전답변제도건은 7시간을 초과하였을 때에 신청인이 추가로 부담해야 한다.

세무국의 부청장은 HKD 1,330, 차장은 HKD 1,260, 법에 지명된 기타 공무원은 HKD 1,000으로 세무공무원(officer)의 직급(level)에 따라 추가 수수료가 다양하다.

294) 홍콩 세무국(http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/e_dipn31.pdf)

Ⅲ. 조세불복제도

1. 이의신청(Objection)

가. 개요

세무국은 보통 이의신청 이전에 과세결정 논쟁에 대한 상호합의를 시도한다. 협상 후 합의에 실패할 경우에 세무국장은 이의신청에 대한 심사결정을 내린다.

세법에 따른 과세결정에 불복하는 납세자는 세무국장에게 이의신청(Objection) 신청서를 제출할 수 있다. 이의신청을 하고자 하는 납세자는 이의신청서에 이의신청 이유를 상세히 기술하여 과세결정통지서 발행일로부터 1달 이내에 세무국장에게 제출하여야 한다.

이의신청의 결정에 불복하는 납세자는 심사위원회에 심판청구나 상소법원에 소송을 제기할 수 있지만, 먼저 불복신청서를 심사위원회에 결정통지서를 받은 날로부터 1달 이내에 제출하여야 한다.

나. 불복청구인

이의신청의 결정에 불복하는 납세자는 과세결정의 직접적인 상대방인 본래의 납세의 무자에 한하지 않고, 제3자적 지위에 있는 자도 포함한다. 따라서, 사망한 납세자의 유언집행자, 사망한 납세자의 재산관리자, 파트너십의 파트너, 공동기업(joint venture)의 참여대상자, 비거주자의 대리인, 부부합산과세(Joint Assessment of Spouses)상의 배우자도 본래의 납세의무자 대신 이의신청 불복청구를 제기할 수 있다.

다. 불복청구요건

1) 불복청구기한

불복신청서는 세무국장에게 과세통지서를 받은 날로부터 1달 이내에 제출하여야 한다²⁹⁵⁾. 그러나, 불복청구인이 질병, 홍콩내 부재, 기타 다른 타당한 이유로 불복청구할 수 없을 때에는 세무국장의 재량에 의하여 불복청구기한을 연장할 수 있다²⁹⁶⁾.

2) 불복청구형식

불복신청서는 불복사유를 상세히 작성하여 서면으로 제출하여야 한다.²⁹⁷⁾ 불복사유는 법적 형식을 따를 필요는 없지만, 세무국장이 이해하기에 명확하게 작성하여야 한다. 단순히 불복청구인이 과세결정에 동의하지 못한다는 사유는 충분한 불복사유가 되지 못한다.

불복신청서에는 ‘불복한다(Object)’ 라는 단어가 기재되어 있어야 하며, ‘과세결정에 만족하지 못한다’, ‘과세결정을 받아들일 수 없다’ 라는 단순 표시로는 불복청구형식을 준수한다고 볼 수 없다.

3) 추계과세의 불복청구

추계과세(estimated assessment)에 대한 불복을 신청했을 때에는 과세신고서를 반드시 불복청구 기한내에 제출하여야만 불복청구가 가능하다²⁹⁸⁾.

295) Cap.112 §64(1)

296) Cap.112 §64(1)(a)

297) Cap.112 §64(1)

298) Cap.112 §64(1)(b)

4) 불복보정요구(remedying invalidity)

불복청구의 내용이나 절차 등이 적합하지 아니하여 유효한 이의신청이 되지 못하는 경우에 세무국은 청구인에게 불복 보정할 것을 요구할 수 있다. 보정요구를 받은 이의신청인은 보정사항을 처리하여 다시 불복신청을 하여야 한다.

라. 불복청구 심리절차

1) 개요

이의신청에 대한 세무국의 첫 번째 처리단계는 불복청구의 제기에 있어 청구인의 적격, 청구대상인지 여부, 청구기간의 준수 등 형식적인 요건을 심리한다. 적격한 이의신청이 아닌 경우에는 청구인에게 보정요구를 할 수 있다.

2) 상호합의(negotiation of agreement)

이의신청에 대한 상호합의절차가 개시된 경우에 세무국장이 납세자의 과세결정에 대한 조사를 하여 청구인의 불복청구가 이유 있다고 판단되면, 세무국장이 필요에 따라 직권으로 과세결정에 대한 변경을 할 수 있다²⁹⁹⁾. 상호합의를 위해 세무국장은 청구인에게 추가자료를 요청할 수 있다. 세무국장은 불복신청인에게 결정을 위해 추가자료를 요청한 날로부터 21일이 지난 후부터 불복절차를 진행한다.

3) 세무국장의 보조인

이의신청의 심리에 대한 책임은 세법상 세무국장이지만, 실무적으로 모든 이의신청을 해결할 수는 없다. 따라서 이의신청의 첫 단계절차인 불복청구 형식적 요건과 상호

299) Cap.112 §64(3)

합의에 대한 처리절차 지연을 해결하고자 세무국장 보조인을 두고 있다.

4) 결정

세무국장은 불복청구권에 대한 확정, 취소·경정결정, 필요한 처분의 결정으로 나누어 이의신청을 진행한다³⁰⁰⁾. 불복청구에 대한 결정기간은 이의신청을 받은 날로부터 1달 이내로, 세무국장은 서면으로 결정의 종류에 대한 설명을 기재하여 청구인에게 통지하여야 한다.

이의신청인이 세무국장의 이의신청 결정에 동의하는 경우에는 그 결정은 최종 확정된다³⁰¹⁾. 이의신청 청구인은 세무국장의 결정에 대하여 불복하는 경우에는 다시 심사위원회(Board of Review)에 심사청구를 요청할 수 있다.

2. 심판청구(Appeal to the Board of Review)

가. 개요

심사위원회(Board of Review)는 우리나라의 조세심판원과 비슷한 기구로 납세자가 세무국장의 결정에 불복하는 경우에 다시 심사위원회에 심판청구를 할 수 있다³⁰²⁾. 심사위원회의 심판결정에 불복하는 납세자는 다시 항소법원에 소송을 제기할 수 있다.

심사위원회는 홍콩세법 §65(1)에 따라 불복의 심리와 결정을 위해 구성된 독립된 심판기관이다. 2009년 3월 31일 심사위원회는 의장과 7명의 심판원(deputy chairman)으로 구성되어 있다. 추가적으로 심사위원회는 회계사, 은행원, 기타 사업종사자 등에서 150명까지 심사위원을 지명할 수 있다. 추가적인 심사위원은 3년 동안 재임용이 가능하다. 심사위원회 의장과 심판원으로 구성된 3인 이상의 심판관회의는 서기(Clerk)를 계 심의내용에 대한 기록 작성을 위해 소집할 수 있다³⁰³⁾. 심판관회의 이전의 모든

300) Cap.112 §64(2)

301) Cap.112 §70

302) Cap.112 §66

303) Cap.112 §65(4)

의결은 과반수의 찬성에 의하며, 의장과 심판원은 캐스팅 보트(casting vote) 권한을 갖는다.

나. 불복청구요건

1) 불복청구기한

세무국장의 결정에 불복하는 청구인은 심사위원회에 불복신청서를 세무국장에게 과세통지서를 받은 날로부터 1달 이내에 제출하여야 한다. 그러나, 불복청구인이 질병, 홍콩 내 부재, 기타 다른 타당한 이유로 불복청구할 수 없을 때에는 심사위원회의 재량에 의하여 불복청구기한을 연장할 수 있다³⁰⁴).

2) 불복청구형식

불복신청서는 불복사유를 상세히 작성하여 서면으로 심사위원회 서기에게 제출하여야 한다. 불복신청서와 함께 세무국장의 서면결정서 복사본을 동봉해야 하며, 신청서에는 불복사유, 사실관계, 결정이유 등이 구체적으로 명확하게 작성하여야 한다.

다. 불복청구 심리절차 및 결정

심사위원회에 의한 심사청구는 불복신청서를 받은 날로부터 가능한 바로 심리가 시작된다. 청구인과 세무국장은 심리일 통지일로부터 14일 조정기간(clear day)을 갖는다. 이 기간 안에 청구인은 불복을 철회할 수 있다³⁰⁵).

청구인은 반드시 심판관회의에 참석해야만 하며, 심판청구의 심리는 카메라로 녹화되고 결과 내용은 출판이 될 수 있다. 심판청구에 청구인이 불참석할 경우에 심사위원회의 재량에 따라 결정은 기각결정, 심리의 연기, 인용결정을 내릴 수 있다. 다만, 심

304) Cap.112 §66(1A)

305) Cap.112 §68(1A)(a)

리일 7일 이전에 심판위원회 서기에게 질병, 홍콩 내 부재 등 타당하다고 생각되는 이유를 작성하여 제출하는 경우에는 청구인 부재에도 심판관회의는 진행될 수 있다. 청구인과 세무국장이 과세결정에 합의하고, 이를 심사위원회가 확인하였을 경우에 그 사건은 심리가 취소된다.

심사위원회는 심판관회의에 증인출석을 요구할 수도 있으며, 조사위원회법(Commission of Inquiry Ordinance) §4(d), (e), (f), (g)에 따라 다양한 조사권한이 주어진다. 불복청구의 내용 등의 보정할 사항이 경미한 경우에는 심사위원회 직권으로 보정할 수 있다. 청구인은 과세결정에 대한 입증책임(onus of proof)이 있다³⁰⁶⁾.

심사위원회는 심판청구를 받은 때에 그 심리를 위해 기본적인 사건사항을 확인하는 첫 번째 역할을 하는 사법심판소의 기능이 있다.

심리결과에 따른 비용 지급판정에 대한 규정은 없지만, 청구인은 심의결과가 취소나 경정결정으로 세액의 감소가 있지 않을 경우에는 최대 HKD 5,000까지 심리비용을 부담해야 한다³⁰⁷⁾.

3. 항소법원(Appeal to the Courts)

가. 개요

심사위원회의 심판청구 결정에 불복하는 경우 납세자 또는 세무국장은 제1심법원(Court of First Instance)에 소송을 제기할 수 있다³⁰⁸⁾. 납세자와 세무국장이 동의하는 경우에는 심사위원회의 심판청구 없이 세법 §67에 의해 직접 제1심법원에 소송을 제기할 수 있다. 제1심법원의 판결에 불복하는 경우 항소법원(Court of Appeal) 또는 종심법원(Court of final Appeal)에 직접 소송을 제기할 수 있다.

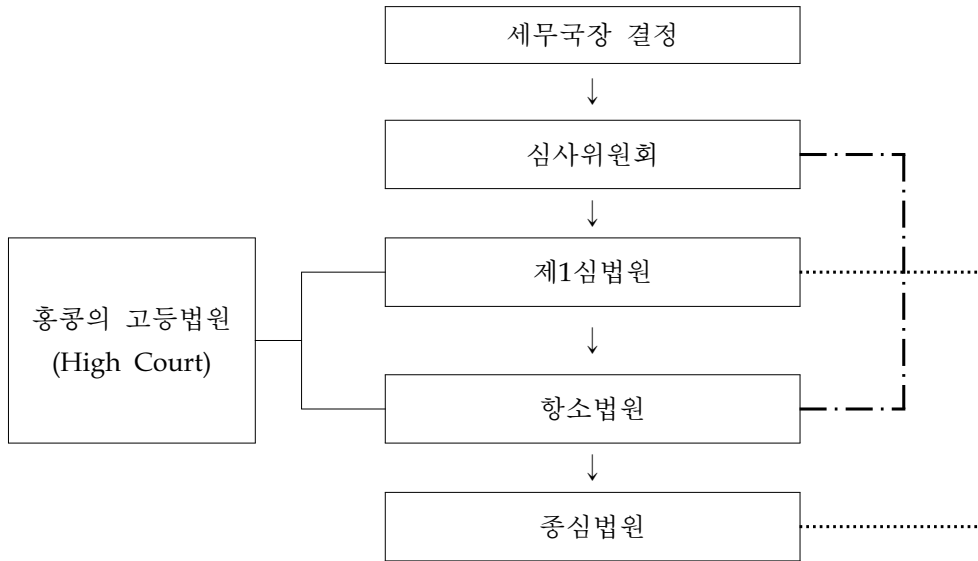
세무국장의 과세결정에 불복하는 경우 불복단계를 살펴보면 다음 [그림 6-III-1]과 같다.

306) Cap.112 §68(4)

307) Cap.112 §68(9)

308) Cap.112 §67(1)

[그림 6-III-1] 조세불복단계



자료: CCH(2010), p. 704

나. 제1심법원(Court of First Instance)

심사위원회의 심판청구 결정에 불복하는 경우 청구인 또는 세무국장은 제1심법원(Court of First Instance)에 소송을 심사위원회의 심판청구 결정통지를 받은 날로부터 21일 이내에 제기하여야 한다³⁰⁹⁾. 다만, 청구인과 세무국장의 서면 신청에 따라 청구기한을 연장할 수 있다. 제1심법원에 불복청구할 경우에는 그 청구신청서를 심사위원회에도 송부하여야 한다. 제1심법원에 불복청구된 사건은 청구인 또는 세무국장은 청구취소를 할 수 없으며 오직 법원의 동의하에 서면 청구철회가 가능하다³¹⁰⁾.

제1심법원의 심리는 심사위원회의 심판청구보다 공식적이며, 비용이 많이 소요된다. 제1심법원은 심리를 수행한 날로부터 14일 이내에 통지하여야 한다³¹¹⁾. 세무국장

309) Cap.112 §67(2)(a)

310) Cap.112 §67(6)

은 심리에 참석할 수도 있으며, 청구인은 필요한 처분 결정을 받지 못하여 세부담이 과대하다거나, 부정확한 처분을 받았다는 입증책임이 있다³¹²⁾.

다. 항소법원(Court of Appeal) 또는 종심법원(Court of final Appeal)

청구인과 세무국장은 심사위원회의 심판청구 결정에 불복하는 경우 제1심법원이 아닌 항소법원에 1차로 소송을 제기할 수 있으며, 제1심법원의 결정 및 이유통지를 받은 후 항소법원이나 종심법원에 소송을 제기할 수 있다. 또는 심사위원회의 심판청구와 제1심법원, 항소법원의 불복청구를 한 후에 종심법원에 소송을 제기할 수도 있다.

제1심법원에서 항소법원으로 불복청구하는 사건은 대법원법(Supreme Court Ordinance)에 따라 관리된다. 항소법원에서 종심법원으로서의 불복청구건은 가장 마지막의 불복청구 소송이 된다.

311) Cap.112 §67(5)(a)

312) Cap.112 §67(5)(d)

참고문헌

CCH, *Hong Kong Master Tax Guide Handbook* 2009/10, CCH, 2009.

CCH, *Hong Kong Master Tax Guide Handbook* 2010/11, CCH, 2010.

A guide to Property Tax(1), (2), IRD.

IBFD(<http://www.ibfd.org/>)

홍콩 관세소비청(<http://www.customs.gov.hk/>)

홍콩 감정원(<http://www.rvd.gov.hk/>)

홍콩 세무국(<http://www.ird.gov.hk/>)

홍콩 국토부(<http://www.landsd.gov.hk/>)

홍콩금융관리국(<http://www.info.gov.hk/>),

홍콩 법령정보(<http://www.legislation.gov.hk/>)

홍콩 무역발전국(<http://www.hktdc.com/>)

홍콩 민간항공부 <http://www.cad.gov.hk/>)

홍콩 재정부(<http://www.fso.gov.hk/>)

홍콩특별행정구(<http://www.gov.hk/>)

홍콩통계청(<http://www.censtatd.gov.hk/>)

홍콩투자청(<http://www.investhk.gov.hk/>)

IBFD(<http://www.ibfd.org/>)

대한무역투자진흥공사(<http://www.kotra.or.kr/>)

IMF 홍콩 정보관련(<http://www.imf.org/external/country/HKG/index.htm>)

WTO의 국가별 통계정보

(<http://stat.wto.org/CountryProfile/WSDBCountryPFReporter.aspx?Language=E>)

JETRO 홍콩 정보(<http://www.jetro.go.jp/world/asia/hk/>)

ITC 국가별 정보(<http://www.intracen.org/menus/countries.htm>)

부 록

〈부표 1〉 홍콩의 조세조약상 제한세율

국가	배당		이자 ¹⁾	사용료
	개인·일반회사	적격회사		
중국	10	5 ²⁾	7	7 ³⁾
벨기에	15	0/5 ⁴⁾	10	5 ³⁾
룩셈부르크	10	0 ⁵⁾	- ⁶⁾	3 ³⁾
태국	10		10/15 ⁷⁾	5/10/15 ⁸⁾
베트남	10		10	7/10 ⁹⁾
부르나이	0		5/10 ⁷⁾	5
네덜란드	10		0	3
인도네시아	10	5 ²⁾	10	5
헝가리	10	5 ¹⁰⁾	5	5
쿠웨이트	5	0 ¹¹⁾	5	5

- 주: 1) 상당수 조세조약이 특정한 유형의 이자(예: 공공단체 및 기관, 은행 또는 금융기관에 지급하는 이자)에 대해 과세를 면제하고 있으나, 이 표에서는 이와 같은 면제규정은 고려하지 않음.
- 2) 배당을 지급하는 회사의 자본의 25% 이상을 직접 보유하고 있는 경우에 적용되는 세율임.
- 3) 일반적으로 영화필름, 라디오 또는 텔레비전 방송에 사용되는 필름 또는 테이프를 포함한 문학 작품, 예술작품 또는 과학 작품의 저작권, 특허권, 상표권, 설계 또는 모형, 도면, 비밀공식이나 공정, 산업용, 상업용 또는 과학적 장비 또는 경험에 관한 정보를 사용하는 대가로 지급하는 사용료에 적용되는 세율임.
- 4) 지급 당시 연속적인 12개월 이상 배당을 지급하는 회사의 자본의 25% 이상을 직접 보유하고 있는 경우에는 0%, 배당을 지급하는 회사의 자본의 10% 이상을 직접 보유하고 있는 경우에는 5%의 세율이 적용됨.
- 5) 배당을 지급하는 회사의 자본의 10% 이상을 직접 보유하고 있거나 EUR 1.2백만 이상 투자하고 있는 경우에 적용되는 세율임.
- 6) 국내세율이 적용되는바, 조세조약에 따른 감면은 없음.
- 7) 금융기관 또는 보험회사에게 지급되는 이자에는 낮은 세율이 적용됨.
- 8) 문학작품, 예술작품 또는 과학 작품의 저작권 사용료에는 5%, 특허권, 상표권, 설계 또는 모형, 도면, 비밀공식이나 공정의 사용료에는 10%, 기타의 경우에는 15%의 세율이 적용됨.
- 9) 특허권, 설계 또는 모형, 도면, 비밀공식이나 비밀공정의 사용료에는 낮은 세율이 적용됨.
- 10) 배당을 지급하는 회사의 자본의 10% 이상을 직접 보유하고 있는 경우에 적용되는 세율임.
- 11) 배당을 지급하는 회사를 직접적으로 소유한 경우(wholly-owned directly)에 적용되는 세율임.

〈부표 2〉 투자소득에 대한 홍콩 국내세법상 과세

구분	과세방법
<p>공통사항</p>	<p>1. 과세방법</p> <ul style="list-style-type: none"> · 홍콩에서 거래·전문직 또는 사업을 영위하는 자가 홍콩 내의 사업으로부터 홍콩에서 얻은 투자소득은 기타의 사업소득과 합쳐져 이윤세(법인 16.5%, 비법인 15%)가 과세됨 · 상기의 요건을 충족하지 못하는 투자소득(예, 비사업자 자격의 개인이 얻은 투자소득이나 홍콩 밖에서 발생한 투자소득)은 과세가 면제되는 것이 원칙이나, 일부 투자소득은 사업자 자격이나 발생지에 관계없이 무조건 홍콩원천소득으로 보아 이윤세를 과세함 <p>2. 소득의 범위</p> <ul style="list-style-type: none"> · 홍콩은 속주주의에 기초해 소득세를 과세함 · 즉, 홍콩 밖에서 발생하였거나 얻은 소득에 대해서는 소득세를 과세하지 않음 (단, 홍콩원천소득으로 간주되는 소득 제외) · 따라서 국제적 이중과세 문제가 발생할 가능성이 크지 않음 <p>3. 국제적 이중과세의 조정</p> <ul style="list-style-type: none"> · 홍콩원천소득으로 간주되는 예금증서 및 환어음의 매각 또는 상환으로부터 얻은 이자 또는 이익과 관련해 지급한 외국납부세액에 한해 손금산입이 가능함 · 외국납부세액공제방식은 사용되지 아니하며, 손금산입방식만 이용 가능함
<p>이자</p>	<p>1. 홍콩 국내세법상 이자의 범위 명문규정 없음</p> <p>2. 과세소득의 범위</p> <p>(1) 과세소득</p> <ul style="list-style-type: none"> ① 원칙 : 홍콩에서 거래·전문직 또는 사업을 영위하는 자가 홍콩 내의 사업으로부터 홍콩에서 얻은 이자 ② 예외: 아래의 이자항목은 상기의 요건을 충족하지 못할지라도 홍콩원천이자 소득으로 간주해 홍콩에서 이윤세를 과세함 <ul style="list-style-type: none"> - 홍콩에서 사업을 영위하는 법인이 홍콩에서 얻은 이자 - 홍콩에서 사업을 영위하는 자(법인 제외)가 홍콩에서 얻은 이자로 사업의 자금과 관계된 것 - 홍콩에서 사업을 영위하는 법인이 예금증서나 환어음의 만기상환이나 제시, 매각으로부터 홍콩에서 얻은 자본이득이나 이윤 - 홍콩에서 사업을 영위하는 자(법인 제외)가 예금증서나 환어음의 만기상환이나 제시, 매각으로부터 홍콩에서 얻은 자본이득이나 이윤으로 사업의 자금과 관계된 것

〈부표 2〉의 계속

구분	과세방법
이자	<p>- 예금증서 또는 어음의 취득을 위해 투자된 자금이 홍콩 밖에서 이용 가능하게 되거나 매각이나 상황이 홍콩 밖에서 실행된 경우일지라도 금융기관이 홍콩 내의 사업을 통해 예금증서나 환어음의 만기상환이나 제시 또는 매각으로부터 얻은 자본이익이나 이윤으로서 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액</p> <p>(2) 비과세 이자항목</p> <p>① 납세유보증서의 이자</p> <p>② 차관에 의한 채권(국채 포함)의 이자와 매각(상환)익</p> <p>③ 특정한 요건을 충족하는 집합투자기구가 유가증권의 만기상환이나 제시 또는 매각으로부터 얻은 이익, 외국환 또는 선물계약에 따른 이익과 이자</p> <p>3. 과세특례</p> <p>(1) 과세면제</p> <p>① 은행, 은행조례에 따른 제한적 인가은행, 예금수신회사에 예치한 예금이나 예금증서에서 발생한 이자에 대해서는 과세면제(단, 금융기관이 얻은 이자와 이자비용 공제가 허용되는 차입금의 담보나 지급보증을 위해 사용되는 예금 이자 제외)</p> <p>② 2003년 3월 5일 이후에 홍콩에서 발행됐고, 최초 만기가 7년 이상인 장기채무증권의 매매차익과 이자</p> <p>(2) 경감세율 적용</p> <p>2003년 3월 5일 이후에 발행됐고, 최초 만기가 3년 이상 7년 이하인 채무증권의 매매차익과 이자는 통상세율의 50% 적용</p> <p>4. 원천징수 : 없음</p> <p>5. 외국납부세액</p> <p>홍콩원천소득으로 간주되는 예금증서 및 환어음의 매각 또는 상환으로부터 얻은 이자 및 이익과 관련해 지급한 외국납부세액은 손금산입이 가능함</p>
배당	<p>배당은 국내기업으로부터 수취한 것이든, 외국기업으로부터 수취한 것이든 관계없이 이윤세 또는 원천징수세가 부과되지 않음</p>
사용료	<p>1. 홍콩 국내세법상 사용료의 범위</p> <p>명문규정 없음</p> <p>2. 과세소득의 범위</p> <p>(1) 원칙: 홍콩에서 거래·전문직 또는 사업을 영위하는 자가 홍콩 내의 사업으로부터 홍콩에서 얻은 사용료</p>

〈부표 2〉의 계속

구분	과세방법
사용료	<p>(2) 예외 : 아래의 사용료 항목은 상기의 요건을 충족하지 못할지라도 홍콩원천사용료소득으로 간주해 홍콩에서 이윤세를 과세함</p> <p>① 어떤 자(개인, 법인, 파트너십, 수탁자, 단체 등 모두 포함; 이하 동일)가 영화나 TV 필름·테이프 또는 음향녹음, 이러한 필름·테이프 또는 음향녹음과 관계된 광고자료의 홍콩 내 전시 또는 사용의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액</p> <p>② 어떤 자가 특허권·설계·상표권·저작권·비밀공정이나 공식·이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 내 사용 또는 사용권의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액</p> <p>③ 어떤 자가 특허권·설계·상표권·저작권·비밀공정이나 공식·이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 밖에서의 사용 또는 사용권의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 2004년 6월 25일 이후에 발생했고, 이윤세 과세소득에서 공제가 가능하며, 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액</p> <p>④ 어떤 자가 특허권·설계·상표권·저작권·비밀공정이나 공식·이와 유사한 성격의 기타 자산의 홍콩 내 사용과 직간접적으로 관련된 지식의 전달의 대가로서 수취하는 모든 금액으로 2004년 6월 25일 이후에 발생했고, 이윤세 과세소득에서 공제가 가능하며, 간주소득 규정이 적용되지 않았다면 이윤세 과세대상에서 제외됐을 금액</p> <p>3. 원천징수</p> <ul style="list-style-type: none"> · 간주소득 규정이 적용되는 사용료에 한해 원천징수 규정이 적용됨 · 홍콩원천소득으로 간주되는 사용료를 지급하는 자는 통상적으로 지급총액의 4.95%(=16.5%×30%)를 원천징수 해야 함 · 다만, 특수 관계가 있는 법인 간의 거래인 경우에는 지급총액의 16.5%를 원천징수 함 <p>4. 외국납부세액</p> <p>공제불가</p>
자본자산의 양도차익	자본자산의 양도차익에 대해서는 이윤세를 비롯해 어떠한 세금도 부과되지 않음

주요국의 조세제도

- 홍콩편 -

2011년 4월 22일 인쇄
2011년 4월 30일 발행

발행인 원윤희
발행처 한국조세연구원
[138-774] 서울특별시 송파구 가락동 79-6
전화 : 2186-2114(대), www.kipf.re.kr

등 록 1993년 7월 15일 제21-466호

조판및 상 일 인 쇄

© 한국조세연구원 2011

ISBN 978-89-8191-509-4

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.

값 8,000원

