

세무와회계저널
제7권 제4호 2006년 12월 pp.9~41
한국세무학회

東北亞 韓·中·日 法人稅 比較研究*

姜哲勝**

<요 약>

한국과 일본 및 중국의 동북아시아 국가들의 법체계는 대륙법적 체계에 속한다. 그러나 경제발전의 정도가 각각 다르므로 인하여 법인세제도의 내용이 일부 유사한 부분도 있지만 서로 다른 부분도 적지 않다. 최근 중국의 경제가 괄목할 만큼 성장함에 따라 한국의 투자가 급증하게 되었고, 양국간의 교역규모가 크게 확대되어 현재 미국과의 교역규모를 초과하고 있다.

일본의 경제도 또한 장기적인 침체에서 벗어나 일본에 대한 한국의 분산 투자가 증가하고 있으며, 일찍이 일본은 중국에 대규모의 투자가 이루어 졌으나, 최근에는 다소 감소추세지만 아직도 일본과 중국의 교역규모는 계속 확대되고 있다.

역사적으로 일본은 1884년에 최초로 근대적인 법인세제도를 도입하였다. 한국은 1910년 일본에 합병되었던 암흑시대인 1916년에 한반도에 근대적 법인세제도가 도입되었다.

한편 중국은 최근 1984년에야 법인세제도가 도입되었지만 빠른 속도로 외국의 투자를 확대하고 외국 법인과 합작투자기업의 유치에 집중하고 있다.

본 연구의 주요목적은 동북아 한중일 법인세제도를 전반적으로 비교 검토하여 소개하고, 장기적으로 EU의 통합법인세 제도로 발전하도록 하고자 하는데 있다.

<주제어> 한국, 중국, 일본, 조세제도, 법인세, 세율.

* 유익한 조언을 해주신 익명의 심사위원님들께 감사드립니다.

** 中央大學校 國際經營大學院, 中國 東北財經大學 日韓會計研究所 研究員, cskang@cau.ac.kr, 011-9087-8004

논문접수일 : 2005년 10월

게재확정일 : 2006년 12월

I. 서 론

전국경제연인연합회가 발표한 ‘한국안산공단과 중국 칭다오 공단 투자환경 비교’ 보고서에 따르면 안산공단 근로자의 평균 임금은 100만 원으로 중국 칭다오 기술개발구의 생산직 근로자의 임금(7만원~11만 2천원)에 비해 10배나 높고, 또 칭다오 기술개발구의 평당 토지취득 가격은 48,510원으로, 안산공단의 평당 200만원에 비해 40분의 1에 불과했다. 특히 안산공단은 인력난으로 외국인 근로자를 45,000여명을 채용하고 있는데 비해, 칭다오 기술개발구는 매년 3만 명의 고교인력 배출로 16만 명의 취업가능인력이 상존하면서, 한국제조업의 현지투자를 유혹하고 있는 것으로 분석됐다(동아일보 2003).

법인세의 경우 법인세율이 한국이 25%로 중국(법인세를 소득세로 전환해 15% 징수)에 비해 1.7배나 높았으며, 공업용 전기료는 한국이(52원/kwh) 중국(99원/kwh) 보다 1.9배가량 비쌌다. 공업용수도 안산공단이(톤당 260원) 칭다오 기술개발구(182원)에 비해 1.5배나 높았다.

전경련은 한국 공업단지의 경쟁력 강화를 위해 ①임금안정 ②인력수급의 원활화 및 제조업 근로자 사기진작 ③비교우위 산업의 집중 육성 ④지역특성에 맞는 전략산업중심의 클러스터 및 광역자족도시 조성 ⑤산업단지 내 근로환경 개선 등이 시급하다고 주장했다.

2003년 7월 31일 재정경제부는 법인세율 인하폭과 시기를 경쟁국인 중국의 움직임에 맞춰 결정하기로 했다. 김진표(金振杓) 부총리 겸 재정부 장관은 31일 재정부 간부회의에서 “법인세는 중국의 움직임을 봐서 적의(適宜)하게 대처해야 한다”며 “기업들이 투자를 결정할 때 예상수익률을 고려하고 예상수익률을 결정할 때는 항상 법인세를 고려한다”고 덧붙였다. 당시 중국의 법인세율은 30%로 한국의 27%(높은 세율 기준)보다 3%포인트 높지만 25%로 낮추는 방안을 검토하자, 한국도 이를 검토, 2003.12.30 법인세법을 개정하여 2005년도부터 25%를 적용하고 있다. 중국은 대신 경제특구에 적용되는 법인세율은 15%에서 25%로 높이는 방안도 추진하여 관련 법안까지 마련했지만 외국인 투자에 영향을 줄 것을 우려해 시기를 저울질하고 있는 것으로 알려졌다.

한편 일본경기의 회복세가 뚜렷해지고 있다. 2003년 2/4분기의 실질 GDP 성장률은 전 분기 대비 연율 기준으로 3.9%(2차 발표치), 전년 동기비로 3%를 기록했다. 이는 미국의 2/4분기 실질 GDP 성장률 3.3%보다 높은 수준이며, 주요국 중에서 일본이 가장 좋은 실적을 거둔 것으로 나타났다(한국일보 2003). 또한 일본의 물가 하락세는 최근 눈에 띄게 둔화되고 있다. 지난 2/4분기의 소비자물가 상승률은 -0.4%, 이와 같은 경기 호전은 장기침체와 디플레이션 현상 때문에 고전하고 있는 일본 경제의 회생으로 이어질 것인가? 지속적인 물가 하락과 함께 경제를 위축시키는 디플레이션 현상이 일본에서 지속되어 온 이유로는 △ 버블붕괴 이후의 은행부실채권 부담 △ 공급과잉 문제 △ 중국으로부터의 값싼 수입제품의 유입 등을 지적할 수 있다. 일본경기의 최근 회복세로 인해 이러한 디플레이션 압력들이 어느 정도 완화되고 있는 것은 사실이지만 앞으로의 추이를 낙관할 수만은 없는 실정이다.

우선, 은행 부실채권 규모를 보면 지난 3월 결산 기준으로 34.8조 엔을 기록, 2002년 3월 결산기에 비해 7.2조 엔 정도 감소했다. 경영이 다소 호전된 일본계 은행들이 잠차 대출을 늘려 통화량이

회복될 경우 디플레이션 압력이 크게 완화될 가능성이 있다. 그리고 일본경기의 회복세에 따라 주식 시장이 호조를 보이면서 일본계 은행들의 보유 자산 가격상승 → 자기자본 확대 효과도 나타나고 있다. 그러나 지난 9월의 G7재무장관 회의 이후의 급격한 엔고로 일본증시의 상승세가 둔화되고 있는 것이 우려 된다. 게다가 단기적 경기회복세와 함께 잠재부실 기업의 처리가 늦어져 구조조정 속도가 떨어질 가능성도 배제할 수 없다.

또한 공급과잉 문제는 일본기업의 구조조정이 진행되면서 어느 정도 완화되고 있는 것으로 보인다. 제조업의 생산능력지수는 지난 2003년 2/4분기에 92.6(2000년 = 100)를 기록, 2000년 평균치에 비해 7.4%나 감소했다. 설비투자를 더 이상 삭감하기 어려운 측면도 있어서 수출확대와 함께 일본기업의 설비투자가 확대돼 일본경기를 주도하기 시작했다. 다만, 최근의 급격한 엔고가 기업설비투자에 부정적으로 작용할 수 있다. 지난 9월에 발표된 일본 중앙은행 단기경제관측 조사 결과를 보면 일본기업들은 2003 회계연도(2003.4~2004.3) 사업계획에서 예상환율을 1달러 당 117엔으로 책정하고 있는 것으로 나타났다. 따라서 최근의 1달러 당 110엔 전후의 엔고가 장기화되거나 엔화가 1달러 당 90~100엔대 수준으로 더욱 강세를 보일 경우 일본기업의 수익이 예상보다 악화돼 설비투자가 위축될 가능성이 있다.

마지막으로 중국으로부터의 수입 확대기조는 장기적 추세가 될 것이지만 일본의 대중수출도 동시에 늘어나고 있다는 점을 유의해야 할 것이다. 사실, 일본의 대중 수출증가율은 금년 1~7월 동안에 무려 35%에 달했다. 일본은 부품 및 소재, 기계 산업 등의 기반산업이 강하기 때문에 아직 조립가공 비중이 높은 중국산업의 성장이나 수출확대에 따라 대중수출이 늘어나기가 쉽다. 중국의 부상이 일본의 디플레이션을 장기화시키는 결정적 요인이 되지는 않을 것으로 보인다.

이상에서 살펴 본 바와 동북아시아 3국 중 한국은 1997년이 IMF 외환 환란 이후 빠른 속도로 경기가 회복된다 싶더니 참여정부가 들어선 이후 정치적인 혼란과 비전 없는 경제정책의 반복적인 실패로 인하여 7년 전 IMF 당시 보다 더 심각한 장기 경기침체에 OECD 가맹국 중 GDP 경제성장률이 제일 하위는 물론 아시아 국가 중에서도 가장 성장률이 낮은 결과를 초래했다.

한편, 중국은 10년 연속 GDP 성장률이 8-10%선을 유지하고 있고, 이웃 일본도 13여 년간 지속된 장기 침체에서 벗어나고 있는데, 한국도 한중일 FTA 경제공동체 구축에 대비하여 이에 대응하는 조세정책상의 전략이 강구되어야 할 것이다.

본 연구에서는 이러한 경기침체의 와중에서 중국과 일본에 진출한 한국의 기업들이 관련국의 법인세제도를 파악하여 경영활동에 기여하도록 하고, 중국과 일본은 한국의 경쟁국이면서도 상호 긴밀한 경제협력이 불가피한 역사적으로 가깝고도 먼 인접국 이라는 측면에 정책당국과 민간기업과 산학연이 유기적인 시스템을 갖추어 동북아 열강 속에서 생존하기위한 전략으로서 법인세제도 면에서 각국의 차이점을 비교분석하여 개선방안을 강구하는데 도움이 되고자 한다.

II. 한국의 법인세 제도

1. 법인세 도입경위

한국의 최초의 법인과세는 1916년 8월에 실시되었으며, 1920년부터는 조선 소득세령에 따라 소득세로 과세하다가 1934년 일반소득세가 신설되면서 제1종 소득으로 분류되어 시행해오다가 해방이후 1949년 11월 법인세법이 제정되면서 법인세에 대한 독자적인 법안이 마련되었다. 1960년대 이후 경제발전과 함께 법인수가 증가함에 따라 법인세징수액도 괄목할만한 증가를 거듭해 왔고, 법인세징수제도도 1982년의 경우 신고납부제도로 전환됨에 따라 법인세수 급증에 기여하여 2005년도 법인세는 30조원으로 내국세 29 %를 차지하여 부가치세 다음으로 내국세 중에서 중요한 비중을 차지하고 있다.

2. 과세 대상

법인세는 원칙적으로 영리법인의 소득을 과세대상으로 하며, 공익법인 및 종교법인과 같이 비영리적인 법인에 대해서는 수익사업에 따른 소득이 있는 경우를 제외하고는 과세하지 않고 있다. 세법에서는 법인을 크게 내, 외국법인으로 구분하고 있으며, 이들은 다시 영리, 비영리법인으로 구분된다. 조합과 같이 구성원의 경제적 이익을 도모하기 위하여 상부상조하는 법인에 대해서도 과세하나 영리법인과는 구별하여 세금을 경감해준다.

〈표 1〉 법인 구분 및 과세범위

구 분	법인의 유형		각 사업연도 소득	청산소득	토지 등 양도 소득에 대한 법인세
과 세 법 인	내 국	영 리 법 인	국내외 모든 소득 (= 각 사업연도 소득)	과 세	과 세
		비영리 법인	국내외 수익사업소득 (= 수익사업소득)	비과세	과 세
	외 국	영 리 법 인	국내원천 모든 소득 (= 국내원천소득)	비과세	과 세
		비영리 법인	국 내 원 천 수익사업소득	비과세	과 세
비과세 법 인	국가 · 지방자치단체 · 지방자치단체조합		비 과 세	비과세	비과세

3. 과세 표준

법인세 과세표준은 법인의 “각 사업연도의 純소득”으로, 법인의 총수입에서 총비용을 공제하여 구한 각 사업연도소득금액에서 이월결손금, 비과세소득 그리고 소득공제액을 다시 차감하여 계산한다.

〈표 2〉 법인세 과세표준 계산

구 분	과 세 표 준 계 산	
내국법인	• 각 사업연도소득 = [①이월결손금(5년 내) + ②비과세소득 + ③소득공제] • 각 사업연도소득 = 당기순이익 + 익금산입 + 손금불산입 - 손금산입 - 익금산입	
외국법인	국내사업장이 있는 경우 ¹⁾	• 각 사업연도소득 = [①이월결손금(5년내) + ②상호 면세되는 선박, 항공기의 외항소득] • 각 사업연도소득 = 국내원천소득 총합계 액
	기타 외국법인	• 각 사업연도소득 = [①상호 면세되는 선박, 항공기의 외항소득]

주 : 1) 국내사업장이 있거나 부동산소득 또는 산림소득이 있는 외국법인을 의미함.

4. 세 율

법인세율은 법인세 과세표준 1억원을 기준으로 1억 원 이하 분에 대해서는 13%, 1억 원 초과분에 대해서는 25%의 세율을 적용하고 있다. 또한, 조합법인은 일반법인과는 달리 12%의 단일 세율을 적용하고 있다. 한국은 대 중국 등 경쟁 국가들의 법인세율 인하조치에 대응하여 2003.12.30. 법인세법 개정예 의해 2005년부터 일반법인의 세율을 27%에서 25%로, 조합법인은 15%에서 13%로 각각 2% 인하된 세율을 적용하고 있다.

〈표 3〉 납세의무자별 법인 세율

납세의무자		세 율	최저한세
내국법인	일반법인	1억 원 이하 : 13% 1억 원 초과 : 1,500만원+1억 원 초과액의 25%	① 감면전과표×15%와 ② 감면후 산출세액 중 큰 것
	조합법인	12%	
외국법인	국내사업장등이 있는 경우	내국법인과 동일	내국법인과 동일
	기타 외국법인	2~25% 원천징수 특별적용	

5. 법인세 과세 체계

한국의 법인세 과세체계를 간단히 설명하면 <표 4>와 같이 법인의 총수입에서 총비용을 차감하여 각사업연도 소득을 산출한 다음, 여기에서 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 후 과세표준을 산출, 법인세율을 적용하여 산출세액을 구한 후 세액공제 등을 거쳐 결정세액을 산출하여 자진납부하도록 되어있다.

<표 4> 법인세 과세 체계

계 산 질 차	감 면 적 용
총수입 ↓ △ 총비용 각사업연도소득 ↓ △ ① 5년 내 발생한 이월결손금 ② 비과세소득 ③ 소득공제액 과세표준 ↓ (×) 세율(13%, 25%) 산출세액 ↓ △ 세액공제(외국납부세액공제, 재해손실세액공제 등) (+) 가산세(무신고·미납부가산세 등) 결정세액 ↓ △ 기 납부세액 • 원천납부세액 • 중간예납세액 • 수시부과세액 자진납부세액 (고지세액)	• 투자준비금 등의 손금 계상 • 축산업 소득공제 등 • 조합법인 12% • 연구·인력개발비세액공제 • 중소기업투자세액공제 등

6. 접대비의 손금산입

법인세법에서 접대비란 접대비 및 교제비, 사례금, 기타 명목 여하에 불구하고 이에 유사한 성질의 비용으로서 법인이 업무와 관련하여 지출한 금액으로서 이는 원칙적으로 손금처리 하도록 규정하고 있다.

〈표 5〉 접대비 한도 규정

접대비에 대한 규제	손금 산입 한도 ¹⁾
- 증빙서 누락분 : 손금불산입 - 영수증 등 수취 분 • 건당 5만 원 초과 : 손금불산입 • 건당 50만 원 이상 업무관련 입증 분	- 기초금액 : 1,200만원(중소기업 1,800만원) - 매출 : 100억 원 이하 : 0.2% 500억 원 이하 : 0.1% 500억 원 초과 : 0.03%

주 : 1) 소비성서비스업, 특수 관계자 간 매출기준 : 일반매출의 20%
정부투자기관 및 출자기관 등 : 일반법인 접대비 한도의 70%

7. 기부금의 손금산입

법인세법에서 기부금이란 특수 관계가 없는 자에게 사업과 직접 관계없이 무상으로 지출하는 재산적 증여의 가액으로서 ① 법정기부금 : 국가, 지방자치단체, 국방헌금과 국군장병 위문품, 이재민 구호금품가액: (기준소득금액-이월결손금)의 75% 손금한도, ② 지정 기부금 : (기준소득금액-이월결손금-기부금 손금용인액)의 5% 손금한도, ③ 특례기부금 : 사립학교, 문화예술진흥기금, 사내근로복지기금 독립기념관 등 기부금 : (소득금액-이월결손금-법정기부금)의 50% 내에서 손금 산입한다.

〈표 6〉 법인세법 상 유사비용과의 구분

종 류	구 분 기 준	
기 부 금	업무와 관련 없는 지출	
접 대 비	업무와 관련된 지출	특정 고객을 위하여 지출
광 고 선 전 비		불특정 다수를 상대로 지출

8. 차입금 지급이자의 손금불산입

차입금에 대한 이자는 순자산감소의 원인이 되는 손비 금액으로 손금으로 인정하는 것이 원칙이며, 다만 여러 가지의 이유로 일정한 지급이자를 손금불산입 하도록 규정하고 있다.

- ① 채권자 불분명 사채이자
- ② 비실명 채권·증권이자
- ③ 건설자금이자
- ④ 업무무관자산 등에 대한 지급이자

III. 중국의 법인세제도

1. 개 요

중국경제는 지난 20여 년간 높은 성장률을 시현했고 2005년에도 GDP 성장률이 9.9%에 달해 세계 경제에서 차지하는 위상이 GDP기준으로 세계 5위를 기록하는 등 세계 경제 성장에의 기여도가 점차 높아지고 있다.¹⁾ 향후에도 지금까지와 같은 고도성장을 유지할 수 있는 잠재력을 보유하고 있는 것으로 판단된다.

한국과 중국은 수교 이후 10여년의 짧은 기간에도 불구하고 밀접한 경제관계가 구축되어 가고 있는 모습을 보이고 있다. 교역 면에서 중국은 1996년부터 우리의 3대 교역상대국으로 부상하였고, 2003년 상반기에 미국을 추월해서 제1위의 교역상대국이 되었고, 2000년 이후에는 가공무역의 비중이 높은 중국의 대외수출과 한국의 對중국 수출 사이에는 상관관계가 높은 동조화 현상까지 나타나고 있다.

중국의 통계에 의하면,²⁾ 1990년 이후 본격화된 우리 기업의 對 중국 투자는 2004년 말 현재 누계 총 11,367건에 109.7억 달러를 기록하고 있으며, 홍콩, 버지니아제도 다음으로 많다. 對중국 투자는 빠르게 증가하는 추세에 있어서 2002년부터 미국을 제치고 한국의 최대 투자대상국으로 부상하였다. 중국시장의 잠재력, 지리적 근접성과 유사한 문화적 배경, 경제발전단계 및 부존자원의 차이로 인한 상호보완적인 경제관계 등을 감안하면, 한국의 對중국 투자는 상당 기간 지속될 것으로 예상된다.

이처럼 한·중관계가 급속하게 발전함에 따라서 중국시장의 중요성이 점점 더 커지고 있으며, 중국에 대한 직접투자가 증가하고 있다. 어느 나라에서나 마찬가지로 조세제도는 투자 준비단계에서 기업경영활동에 이르기까지 영향을 미치는 중요한 요소이다. 이러한 현실에서 기업 활동의 중요한 외부환경으로서 조세제도는 매우 중요함에도 불구하고 중국 조세제도에 대한 체계화된 정보가 많지 않은 상황이어서 對中 투자자들에게 하나의 애로 사항이 되고 있는 현실이다.

-
- 1) 최근 아시아 국가의 경제 회복 및 세계 경제의 회복 등의 영향 및 중국의 적극적인 재정정책 및 재정정책으로 인한 투자 및 소비 등으로 인해서 국민경제(GDP)가 2000년 9.0%, 2001년 8.8%, 2002년 7.7%, 2003년 9.1%, 2004년 9.5% 성장을 기록하고 있다.
 - 2) 주중한국대사관 (<http://www.koreaemb.org.cn>)의 자료이다. 이하의 對중 투자에 관한 데이터는 이 자료에 기초하고 있다.

중국에 진출한 한국기업의 수가 한국의 전체 해외진출 건수의 절반 가까이 차지하고 있어 이들의 투자성공이 한국 경제에 미치는 영향은 재삼 강조해도 지나치지 않을 것이다. 그러나 진출기업의 대부분이 중소기업으로 스스로 진출국의 복잡한 조세정보를 입수하여 활용하는 데 한계가 있고, 해외 진출 경험이 없는 기업들은 다양한 국제거래에서 발생하는 조세문제에 대하여 사전에 준비하고 있지 않을 뿐만 아니라 문제가 발생되었을 때 어떠한 절차를 밟아 해결해야 하는 지 등 많은 애로를 겪고 있다.

정부에서는 이러한 중소기업의 어려움을 다소나마 덜어 주고자 중국에서 기업을 영위할 때 기본적으로 알아야 할 관련법규 중 중국 내에서의 회계, 세무 및 이전가격 세제 관련 내용과 투자형태별 투자절차 등을 파악하여 중국진출기업 뿐만 아니라 중국에 진출하고자 하는 기업에도 도움이 될 수 있도록 필요한 정보를 제공하고 필요한 산학연의 경영지도가 이루어 져야 할 것이다.

본 논문에서는 구체적으로 한국의 법인세법에 해당하는 외자기업 소득세법, 개인소득세법, 부가가치세인 증치세, 부가가치세 면세용역 등에 대한 간접세에 해당하는 영업세법, 특별소비세에 해당하는 소비세법 및 기타 세법과 기업회계기준과 재무관리규정 등 중국의 세제 및 회계제도와 이전가격세제 등에 대비한 사전준비·유의사항 등과 중국에 투자하고자 하는 기업을 위하여 투자형태별 투자절차 등을 잘 알아야 하지만 우선 중소기업의 특수성을 고려하여 외자기업소득세(법인세)만을 중심으로 살펴보자.

2. 중국 조세제도³⁾

가. 중국 조세정책의 특징

중국은 정부수립 후 복잡했던 구 세제를 1984년 세제개혁을 추진하여 32개 세목으로 운영하다가 1990년대 중국의 개혁·개방정책과 더불어 미흡한 부분을 수정하여 1994년부터 총 7종 24개 세목으로 그 종류는 ① 기업소득세(법인세), ② 개인소득세, ③ 증치세(부가가치세), ④ 영업세, ⑤ 소비세, ⑥기타 인지세, 토지증치세, 토지취득세, 자원세 등을 규정하여 운영하고 있다.

중국은 현재 소득세를 중심으로 한 직접세 보다는 부가가치세 형식의 증치세라고 하는 유통세 위주의 조세구조를 지니고 있다. 1994년 증치세를 중심으로 한 조세개혁⁴⁾ 이후 증치세의 비중은 약간 저하되고는 있으나, 현재까지도 증치세가 중국 조세수입의 절반 정도(2004년 48.9%)를 차지하는 가장 중요한 세목이다(<표 2> 참조). 중국에서 개별 물품소비세로서의 특성을 갖는 것이 소비세이다. 그러나 소비세 세목의 세입 구성을 보면 1994년 10.2%에서 2004년에는 6.0%로 줄어들고 있다. 반면에 외자기업소득세와 개인소득세는 아직 증치세 등에 비해 그 비중이 상당히 낮은 실정이나 소득과

3) 한상국·국중호(2006) “중국 조세구조의 불안정성과 대 중국 투자자의 대처방안”, 세무와 회계저널 제7권 제1호 인용.

4) 중국 정부는 경제체제개혁 프로그램의 일부로서 1994년에 세제개혁을 단행하였으며, 王朝才(2002)는 동 세제개혁이 사회주의시장경제의 건립에 중요한 역할을 하였고, 국제적인 조세 관례 및 기준에 근접하는 개혁이라고 평가하고 있다.

세의 비중은 빠른 속도로 늘어나고 있다. 이와 같이 중국 경제가 발전하면서 유통 및 소비과세의 비중이 줄어들고 소득과세(직접세)의 비중이 증가하고 있는 것으로부터 중국의 조세구조도 Abizadeh and Wyckoff(1990)의 논의를 뒷받침하는 것으로도 볼 수 있다.

중국 경제발전과 함께 중국인이나 중국기업의 소득증가와 함께 외국투자기업의 투자도 늘어나게 될 것으로 예상되기 때문에, 앞으로도 개인소득세 및 외자기업소득세 등의 소득과세는 더욱 중요한 세목으로 자리 잡아갈 것이다.

과세를 하는 것은 정부이며 정부는 국민의 지지를 받아 정권을 연장하고자 하는 의도를 갖는다. 또한 개개인은 정부의 정책실시가 자신에게 얼마만큼의 이득이 돌아올 것인가를 생각한다. 즉 정부가 실시하는 공공지출 또는 재정정책이 자신에게 어느 정도 이득이 될 것인지를 염두에 두며, 또한 정부가 자산소유·점유의 소득, 소비 및 유통, 자산보유 및 거래에 대해서 얼마만큼의 조세를 징수해 갈 것인지를 생각한다. 그리하여 정부로부터의 순편익이 얼마나 될 것인가, 즉 정부가 실시하는 공공지출에 따른 편익과 자신의 경제행위 대상에 대한 조세부과에 따른 손실과의 차이가 더 클수록 개인은 정부를 더욱 지지하게 된다. 정부는 이러한 개개인의 지지를 파악하여 조세정책을 실시하게 된다.

이상은 시장경제에서 일반적이라 할 수 있는 조세정책에 대한 정부의 입장이다. 중국에서 조세정책이란 국가의 정치, 경제 및 사회발전 등의 목표 달성을 위한 정책수단의 하나로서 중시되고 있다. 특히 사회주의 시장경제체제의 성공적인 건립을 위한 정책수단의 하나로서 조세정책은 중시되고 있으며, 이러한 시각이 1994년의 세계개혁에 적극적으로 반영된 바 있다. 또한 중국 정책당국은 조세정책이란 국가의지의 산물이며, 조세란 국가 권익의 중요한 표현인 동시에 과세여부는 당해 국가의 통치행위의 범주에 속한다는 시각을 가지고 있다(한상국, 1997).

王朝才(2002)는 향후의 세계개혁은 사회주의시장경제의 발전 뒷받침, WTO규정 준수, 거시조절능력 강화 요구에 따른 세법의 통일, 세부담의 공평, 세제의 간소화, 세원의 확대, 세율의 조정, 새로운 세목의 합리적인 징수, 과도한 조세우대정책의 점진적인 폐지 방향으로 이루어져야 할 것이라 하고 있다. 이와 같은 중국의 세계개혁 방향이 제기되고 있다고는 하나, 위와 같은 중국 정책당국의 시각으로 인해서 실제로 어떻게 전개될지는 불확실성이 높은 상태라고 볼 수 있다.

개인(자연인)이나 기업(법인)의 입장에서 보면, 조세구조를 조절할 수 있는 입장이라기보다는 조세구조는 하나의 여건, 즉 주어진 조건으로 받아들여 자신의 목적함수가 최대가 되도록 행동하는 것이 일반적이다.

나. 주요 세목으로 본 중국세제의 특징

중국은 1983년 국영기업에 소득세를 징수하는 것을 주요내용으로 하는 조세개혁, 즉 이개세개혁(利改稅改革)을 2차례에 걸쳐 단행하였다.⁵⁾ 이에 따라 기업이 실현한 모든 이윤을 국가에 상납하는 전통적 사회주의 방식에서 이윤의 일정비율을 조세로 납부하는 방식으로 전환됨에 따라 국가와 기

5) 이 개세개혁을 통해서 정부와 기업이 분리되고 세수의 제도화가 이룩되었다. 자세한 내용은 한상국(2004)을 참조바람.

업의 이익분배관계를 조세제도라는 법률의 형식으로 고정화되었다. 그 결과, 기업의 자주권의 확대에 따른 기업 활력의 증대 및 조세에 의한 강제성의 확보로 국가재정수입의 안정적인 증가를 가져왔다. 이개세계혁은 중국의 조세구조를 유통세와 소득세를 중심으로 체계화했다는 점에서 그 의의가 크다고 할 것이다. 1984년 9월 제2차 이개세계혁을 단행하면서 유통단계의 조세를 정비하여 종래의 공상세(工商稅)를 산품세(產品稅), 영업세(營業稅), 증치세로 대체하였다.⁶⁾

1990년대에 들어서면서 중국은 경제체제개혁이 가속화되고 시장화가 급속히 이루어짐에 따라 기존의 공상세제로는 더 이상 조세의 거시조절기능을 수행하기가 어려운 상황에 직면하게 되어 그 동안 준비해 온 경제체제개혁 프로그램의 일부로서 1994년에 시장경제에 적합한 조세제도의 개혁을 단행하였다.

1994년의 세제개혁은 1949년 중화인민공화국 이후 그 규모가 가장 크고 범위도 가장 광범위하고 내용면에서도 가장 깊이가 있으며, 중국경제의 발전과 개혁의 심화에 대하여 중요한 의미를 갖고 있다. 1994년의 세제개혁으로 인해 중국이 시장경제에 적합한 조세제도의 개혁을 단행하였다는 점에서, 우리나라 기업이 본격적으로 對中 투자를 실시하는 시기와의 관계가 깊다.

이와 같은 배경 하에서 주요 세목의 세수구성에서 본 중국 세제의 특징에 관하여 살펴보기로 하자.

중국 세제에서 가장 높은 비중을 차지하고 있는 세목은 증치세(48.9%)이며, 그 다음으로 영업세(13.9%), 기업소득세(12.2%), 개인소득세(6.8%), 소비세(6.0%) 및 외자기업소득세(3.6%)이다(괄호 안은 2004년의 총조세 수입에서 차지하는 비중이다).⁷⁾ 이들 6개 세목이 차지하는 비중은 91.5%에 달하며, 1994년 이후를 보아도 그리 변화가 없으며, 기업소득세를 제외한 나머지 5개 세목은 對중국 투자기업도 부담해야 하는 세목이다.⁸⁾ <표 7>은 이들 6개 세목에 관한 개요를 정리한 것이다. <표 8>은 1994년 이후의 이들 세목의 세수입 구성추이를 나타낸 것이며, 이 표 또는 그림으로부터 주요 세목의 세수변화로 본 중국세제의 특징을 다음과 같이 지적할 수 있다.

첫째, 총세수에서 차지하는 증치세(부가가치세)의 비중이 압도적이라고 하는 점이다. <표 8>로부터 알 수 있듯이 증치세가 총조세에서 차지하는 비중이 2004년 48.9%로서 전체 조세수입의 거의 절반을 차지하는 세목이다. 시계열적으로 증치세의 비중이 비록 1994년 52.5%에서 2004년 48.9%로 약간 줄어들기는 하였지만, 증치세는 여전히 중국 조세의 기간세로서의 역할을 담당하고 있다. 달리 말하면, 총세수의 절반 정도를 증치세가 차지하고 있다는 것은 증치세를 부담하는 납세의무자의 입

6) 이외에도 건물세(房產稅), 토지사용세, 도시건설세, 차량선박사용세 등 4가지 지방세를 징수하여 지방정부의 조세수입을 확대하였고, 대·중형국영기업에 대하여 기업소득세 납부 후 이윤에 대하여 조절세를 부과하였다. 이로써 중국 세제의 기본 골격이 완성되어서 1994년 세제개혁 전까지 시행되었다.

7) 이들 주요 세목의 1994~2004년까지의 시계열 추이에 관하여는 <표 2>를 참조바람. 중국의 현행 조세는 그 성질과 작용에 따라, 유통세류, 자원세류, 소득세류, 특정목적세류, 재산 및 행위세류, 농업관련세류라는 6가지로 분류되고 있다. 중국의 세목 분류에 따른 과세대상 및 납세의무자, 과세표준, 세율 등에 관한 보다 자세한 설명에 관해서는 한상국(2004, pp. 46~50)을 참조바람. 또한 한상국(1995)에서는 중국조세제도에 관한 종합적인 설명을 하고 있다.

8) 외자기업이 부담하는 세목에는 증치세, 소비세, 영업세, 외자기업소득세, 자원세, 인화세, 도제세, 성시방지산세, 차선사용패조세, 계세, 개인소득세, 토지증치세, 차량구치세 및 선박톤세가 있다. 한상국(2004, p. 47)

장에서는 증치세에 대한 이해가 그만큼 중요하는 것을 의미한다. 그 중에서도 對 중 투자자와 관련 하여 증치세에 있어 중요한 점은 증치세에 관한 환급문제라고 할 것이다. <표 8>을 보면 증치세의 추이가 그리 변동이 크지 않은 것처럼 보이지만, 수출재화 증치세 환급이나 증치세 면세·감액조절 등 對중국 투자기업과 관련된 요인을 고려하면, 증치세에 따른 불안정성이 크다고 하는 점에 주의하여야 할 것이다. 증치세와 관련된 환급문제 및 증치세의 불안정성에 대하여는 제IV장에서 구체적으로 논의하기로 한다.

둘째, 총세수에서 차지하는 유통과세의 비중이 점차적으로 하락하고 있다는 점을 들 수 있다. 앞서 언급하였듯이 비록 그 하락율이 그리 높다고는 하기 어려우나 증치세가 총세수입에서 차지하는 비중은 줄어들고 있으며, 또 최근에는 수출세액 환급액의 중요성도 높아지고 있다. 한편 소비세의 비중을 보면, 1994년 10.2%를 차지하던 것이 점차 줄어들어 1999년에는 8.3%, 2004년 6.0%까지 줄어들고 있다.⁹⁾ 이처럼 증치세나 소비세의 상대적 비중이 줄어드는 이유는 재화나 용역의 거래가 줄어든 것이라고 보다는, 이하에서 지적하는 바와 같이 경제발전과 함께 소득과세의 비중이 유통과세보다 상대적으로 빠른 속도로 늘어났다고 하는 요인이 크게 작용하고 있다.

셋째, 위에서 언급한 소비과세의 상대적인 하락과는 반대로, 외자기업소득세나 개인소득세 등 소득과세의 비중이 빠른 속도로 증가하였다고 하는 점을 들 수 있다. 소득과세 중에서도 외자기업소득세와 개인소득세의 증가가 두드러진다. <표 8>을 보면 외자기업소득세는 1994년 총조세 수입의 비중이 0.9%로 1%를 밑도는 수준이었으나, 2004년에는 3.6%까지 상승하고 있다. 개인소득세는 1994년 총조세 수입의 비중이 1.4% 수준으로 소비세 비중(10.4%)보다 월등히 낮은 수준이었으나, 2004년에는 6.8%로 소비세 비중(6.0%)을 능가하는 수준으로까지 상승하고 있다.

넷째, <표 8>에는 나와 있지 않으나, 중국의 경우 지방세보다는 중앙세(국세)의 비중이 높고, 중앙세의 상당부분이 공향세(共享稅) 제도를 통하여 지방으로 재정이전이 이루어지고 있다고 하는 점이다. 공향세제도는 지방과의 공동세 또는 지방교부세와 같이 특정 해당 세목의 일정비율을 지방정부의 세입으로 귀속되도록 하는 제도이다. 중앙세(국세)와 지방세의 상대적 비중을 보면 약 7:3 정도의 비율로 되어 있다. 예컨대 2004년 「중앙세 : 지방세」의 비율은 「69.4% : 20.6%」이며, 1995년 이후를 대상으로 시계열적으로 그 비율을 계산하여 큰 변화는 보이지 않는다.¹⁰⁾ 공향세 중에서도 가장 중요한 재원으로 자리잡고 있는 것이 증치세인데, 증치세의 75%는 중앙정부, 25%는 지방정부에 귀속된다. 이상과 같은 조세구조로부터 중국이 지방정부보다는 중앙정부위주의 조세구조로 되어 있음을 유추할 수 있다. 달리 말해 이는, 만일 중국정부가 지방의 세입확대를 통한 지방경제정책을 표방한다고 하는 경우, 현행 세제 하에서는 예컨대 증치세의 강화로 이어질 수 있고, 증치세를 부담하는 對 중 투자자에게도 그 영향이 미치기 쉽다는 것을 의미한다.

9) 한편 영업세의 경우를 보면 1994년 13.4%에서 1998년 17.7%까지 상승하고 있으나, 그 후 다시 하락하여 2004년에는 13.9%를 차지하고 있다.

10) 中國財政年鑑 (2004) 및 中國統計年鑑 (2004).

〈표 7〉 주요 세목의 개요

	과세대상	과세표준	세율
유통세류			
1) 증치세	- 중국경내에서 재화의 판매·가공·수리서비스	- 재화의 판매가격 과세용역의 가격	- 17% (일부품목 13%)
2) 소비세	- 담배, 주류, 화장품, 귀금속, 가솔린, 디젤유, 타이어, 오토바이, 소형차량	- 소비재의 판매가격 (증치세 제외)	- 수출재화 영세율 - 비례세율(3~45%)
3) 영업세	- 교통운수업, 건축업, 금융보험업, 우편통신업, 문화체육업, 오락업, 호텔, 음식 등 서비스업, 무형자산 양도, 부동산 판매	- 과세용역 제공에 따른 영업수입액	- 정액세율 - 3% 혹은 8% (오락업 : 5~20%)
소득세류			
4) 기업소득세	- 연간 수입총액에서 대응되는 원가·비용 등 공제	- 과세소득	- 33%
5) 외상투자기업과 외국기업소득세	- 외상투자기업과 외국기업의 생산·경영활동 소득과 기타소득	- 과세대상 소득액	- 기업소득세 30%
6) 개인소득세	- 임금 및 급여소득 - 개인사업자 소득 - 도급경영·임차경영소득 - 개인서비스, 원고료, 특허권 사용료 소득, 임대소득 - 이자, 배당, 상금 등 우연발생소득	- 월 소득액 - 연간소득 - 연간소득 - 과세대상소득액 - 수입금액	- 지방소득세 3% - 5%~45% - 5%~35% - 5%~35% - 20% - 20%

자료 : 한상국(2004, p. 48).

〈표 8〉 주요 세목의 세수비율 추이

(총세수입 단위 : 억위안)

	증치세	소비세	영업세	기업 소득세	외자기업 소득세	개인 소득세	좌측6개 세목합계	총세수입 (100%)
1994	52.50%	10.20%	13.40%	12.60%	0.90%	1.40%	91.10%	5,071
1995	50.90%	9.50%	14.60%	12.60%	1.20%	2.20%	90.90%	5,974
1996	49.90%	9.10%	15.10%	11.50%	1.50%	2.70%	89.80%	7,051
1997	47.50%	8.70%	16.50%	11.30%	1.70%	3.20%	88.90%	8,226
1998	47.30%	9.20%	17.70%	9.40%	2.00%	3.70%	89.40%	9,093
1999	48.80%	8.30%	16.40%	9.80%	2.10%	4.00%	89.40%	10,315

〈표 8〉 주요 세목의 세수비율 추이(계속)

(총세수입 단위 : 억위안)

	증치세	소비세	영업세	기업 소득세	외자기업 소득세	개인 소득세	좌측6개 세목합계	총세수입 (100%)
2000	48.60%	6.90%	14.90%	11.40%	2.60%	5.20%	89.60%	12,666
2001	46.80%	6.20%	13.70%	14.00%	3.40%	6.60%	90.70%	15,166
2002	47.90%	6.30%	14.50%	11.60%	3.60%	7.10%	91.10%	16,997
2003	49.30%	6.00%	14.00%	11.40%	3.40%	6.90%	91.10%	20,466
2004	48.90%	6.00%	13.90%	12.20%	3.60%	6.80%	91.50%	25,718

자료 : 中國統計年鑑 및 國家稅務總局(<http://www.chinatax.gov.cn>)

3. 기업 소득세(법인세)

가. 과세 대상

- ① 외국투자기업(합자, 합작, 단독)
- ② 외국기업(주재원 사무소, 외국은행 지점, 6개월 초과 건설 도급공사 장소 및 기술용역제공장소 등)

나. 세 율

총 33%(국세 30%+지방세 3%),
배당금, 이자, 로열티에 대한 소득세율은 20%를 적용하고 있다.

4. 면제 대상

중국의 기업소득세의 면제대상은 ① 외국투자자가 외국투자기업으로부터 얻은 이윤, ② 국제금융 기관이 중국정부 및 중국국가은행에 융자하여 발생한 이자소득, ③ 외국은행이 우대금리로 중국국가 은행에 융자하여 발생한 이자소득, ④ 농림축산, 과학연구, 에너지개발, 교통사업 등 중요 기술개발에 제공된 노하우 사용료는 10%로 경감되며 이 중 선진기술 우대 조건에 대한 사항은 면제되고 있다.

5. 우대 감면제도

중국의 기업소득세의 우대 감면 대상은 ① 경제특구 및 경제기술개발구의 생산형 외자기업에 대하여는 15% 세율 적용하고, ② 연해경제개발구와 경제특수·경제기술개발구에 있는 도시의 구시가 지에 설립된 생산형 외자기업은 24% 세율 적용하며, ③ 경영기간이 10년 이상 경과한 외국인투자 제조업체는 이윤발생년도부터 2년 동안 기업소득세를 면제하고, 다음 3년간은 50% 경감한다.

6. 과세 표준액 : 총수입액 - 공제 허가항목 금액

① 총수입액 기준

생산경영수입, 재산양도수입, 이자수입, 임대차수입, 특허권 사용료수입, 주식배당수입, 기타 수입 등

② 공제 허가항목

- 금융기관의 차입금에 대한 이자지급
- 납세자가 종업원에게 지급한 임금은 과표에 따라 공제
- 노조경비, 직원복리비, 직원교육비는 각각 과표임금 총액의 2%, 14%, 15%에 따라 계산공제
- 납세자가 공익 또는 구호사업에 사용한 기부금은 과세표준 소득액의 3% 이내에서 공제

③ 공제불가 비용 항목

- 고정자산의 구입 및 건축 등을 위한 지출 비용
- 무형자산의 이전이나 개발에 관련된 지출
- 자본에 대한이자
- 각종 소득세 납부액
- 불법경영에 의한 벌금 및 몰수당한 재산손실액
- 각종 세금채납액, 벌금, 과태료
- 자연재해 또는 불의의 사고손실에 대한 배상 분
- 본사에 지불하는 특허사용료
- 국가규정을 초과한 공익·구호 기부금
- 각종 창조형태의 지출 비용
- 제조나 사업 활동에 관련이 없는 비용

7. 재투자에 대한 소득세 환급 : 10%~100% 환급

- ① 외국투자기업이 사업에서 얻은 이익을 최저 5년 이상에 걸쳐 재투자한 경우 : 재투자한 금액에 과세된 소득의 40%환급
- ② 제품 수출기업이나 선진기술기업을 설립 또는 확장하기 위한 재투자의 경우 : 기 납부한 소득세 100% 환급
- ③ 해남경제특구에 투자한 기업이 투자 이익금을 직접 동 지구의 인프라 사업이나 농업개발기업에 재투자할 경우 : 100% 환급

8. 과세 소득액의 계산 방식

① 제조업 및 상업

- 과세소득액 = 매출이익 + 기타 영업 이익 + 영업외 수입 - 영업외 지출
- 매출이익 = 순 매출액 - 매출원가 - 매출세액 - (매비 + 관리비 + 재무비용) - 서비스업

② 서비스업

- 과세소득액 = 영업순수입 + 영업외수입 - 영업외지출
- 영업순수입 = 영업총수입 - (영업수입세액 + 영업비 + 관리비 + 재무비용)

9. 납부 방법 및 시기

- ① 법인세 납부는 연도별로 계산하여 분기별로 납부
- ② 분기 종료 후 15일 이내에 납부하고 연도 종료 후 5개월 이내에 일괄 정산
- ③ 체납 시에는 체납일로부터 기산하여 1일당 체납세액의 0.2%의 체납금 추정

10. 고정자산 감가상가(정액법 적용)에 대한 耐久年數

- ① 주택 및 건물 : 20년
- ② 철도차량, 선박, 기계 및 기타 제조장비 : 10년
- ③ 전자설비, 철도차량, 선박을 제외한 운송장비와 생산 관련 공구, 기구, 가구 등 : 5년

11. 접대비 인정 한도

〈표 9〉 업종별 접대비 한도

업 종	접 대 비 인 정 한 도
제조업 및 상업	순 매출액 1,500万元 이하 : 순 매출액의 0.5%
	순 매출액 1,500万元 초과 : 순 매출액의 0.3%
서비스업	총 영업수입 500万元 이하 : 총 영업수입의 1%
	총 영업수입 500万元 초과 : 총 영업수익의 0.5%

IV. 일본의 법인세제도

1. 일본의 세제

일본의 2005년 일반회계에 의하면 총예산 82.18조엔 중 정부의 조세수입은 47.2조 엔(53.5%)에 불과하여 공채(41.8%)를 발행하여 조달하는 심각한 적자 예산을 편성했다.¹¹⁾ 세무전반을 주관한 주무관청은 국세청으로 1949년에 설치되었으며, 전국에 11개 국세국과 오키나와 국세사무소가 있으며, 이러한 국세국 산하에 524개 세무서가 있으며, 세무공무원은 56,000 여명이 조세공무원으로 종사하고 있다. 일본의 대표적인 조세는 소득세, 법인세, 그리고 소비세로 구성되어있다. 2005년도 국세수입의 예산액의 구성은 다음과 같다.

〈표 10〉 일본 국세수입의 구성(2005년도 예산액)

(단위 : 조 엔)

조세 종류	세수 액(조엔)	비 율(%)	과세 대상
소 득 세	14.3	30.3	소득과세 54.6%
법 인 세	11.5	24.4	
소 비 세	10.2	21.5	소비과세 40.4%
기타소비세	8.9	18.9	
상 속 세	1.2	2.6	자산과세 5%
기타자산세	1.1	2.4	
합 계	47.2	100	100%

2. 법인세의 역사개관 및 성격

가. 법인세의 역사개관

일본에서는 1887년에 소득세가 창설되었는데 창설 당시에는 개인과 법인의 구분이 없었다. 그러다가 이 소득세가 1899년에 분류소득세로 전면 개편되면서, 개인 납세자의 범위를 명확히 함과 동시에 법인의 대해서는 2.5%의 소득세를 부과하였다. 이것은 실질적으로 법인을 하나의 독립주체로 하여 과세한다는 것을 의미하므로, 이를 법인세의 시초로 보면 일본 법인세의 역사는 100년이 넘었다고 할 수 있다. 그 후 법인에 대한 과세는 소득세의 틀 내에서 제1종 소득세로서 부과되었다.

1940년 소득세 체계가 대폭 개정되면서 그 동안에 제1종 소득의 형태로서 소득세로 부과되던 법

11) Joji Asahi · Junji Tsutsui, (2005), "Recent Tax Reform and Inheritance Tax in Japan", Globalization and Tax Reform, KAST 2005 International Conference and Fall Academic Meeting Proceedings. pp.206-207.

인에 대한 과세가 소득세로부터 분리되어 법인세라는 독립 세목으로 창설되었다. 이 때의 법인세는 18%의 비례세율로 부과하고 있었다. 제 2차 세계대전 종료 후 미군사령부(GHQ)가 일본을 통치하던 당시 샤우프(C. Shoup)세계 사절단에 의해 샤우프 세제권고가 완성되었다. 샤우프 세제권고는 포괄적 소득과세를 기초로 하고 있는데, 이는 새로운 세제의 디자인이라고 할 정도의 큰 개혁이었다. 샤우프 세제권고는 실제로 실시되기에 이르렀고, 특히 1950년 동 권고를 기초로 하여 이루어진 세계개혁에서는 법인세율로서 35%의 단일세율을 적용하였다.

이렇게 조정한 배경에는 과세대상으로서의 법인을 어떻게 볼 것인가(즉, 법인실재설을 따를 것인가 아니면 법인의제설을 따를 것인가)에 차이가 있었기 때문이다.

나. 법인세의 성격

일본의 법인세는 샤우프 권고 이전에는 법인실재설에 기초하여 과세를 하였으나, 샤우프 권고에서는 법인의제설의 입장을 취하고 있다. 법인의제설의 입장에서는 법인과 주주와의 관계, 또는 법인이익과 배당수익과의 관계에서 발생하는 이중과세문제를 조정할 필요가 있었기 때문에 위에서 언급한 배당세액 공제제도나 법인간의 배당수익 불산입 제도를 도입하게 된 것이다.

그 후, 법인의제설의 입장은 후퇴되어 1961년에는 법인소득 중 배당분에 대해서는 유보 분보다도 경감된 세율을 적용하는 지불배당경감 과세제도(배당경과제도)를 도입하였다. 경감세율로서는 법인소득 중 배당금으로 지출된 부분에 대해서는 기본세율에 비해 약 4분의 3정도의 세율을 적용하는 것으로 하였고, 이에 대응하여 소득세에 있어서의 배당세액세율을 종전의 4분의 3으로 인하하였다. 이렇게 조정한 이유는 기업으로 하여금 주식에 의한 자금조달을 쉽게 하여 자기자본 충실을 위한 정책적인 배려가 있었기 때문이다.

배당과세를 둘러싸고 1988년 12월에 대폭적인 개혁으로 제도를 간소화한다는 차원에서 지불배당경감 과세 제도를 폐지하고, 개인주주 단계에서의 배당세액공제로 일원화하는 쪽으로 조정하였다. 또한 법인 간 배당에 대해서도 모회사와 자회사 간의 특별한 경우를 제외하고 20%를 수익금에 산입하는 제도, 바꾸어 말하면 법인 간 배당에 대해서는 80%까지 수익금에 산입하지 않는 제도로 개정되었다.

이상과 같은 일본의 법인세 개정 또는 개혁의 과정으로부터 알 수 있듯이, 일본의 법인세부과에 있어 법인실재설에서 있는지 아니면 법인의제설의 입장을 취하고 있는지 명확하지 않은 것이 현 실정이다.

3. 과세의무자와 과세, 비과세소득

가. 납세의무자 <표 11>

일본 법인세법(제 4조)에서는 한국 같이 법인을 내국법인과 외국법인으로 나누어 납세의무를 규정하고 있다. 내국법인이란 일본 내에 본점 또는 주된 사무소를 갖는 법인을 말하며, 국내법인 이외

의 법인은 외국 법인으로 분류된다. 내국법인의 경우 법인소득의 원천이 일본 국내에 있는지 외국에 있는지에 관계없이 모든 소득을 과세대상으로 하고 있다. 이에 비해 외국법인은 일본 국내에 원천이 있는 소득 대해서만 납세의무가 있다.

한편 법인이 아닌 사단 또는 재단으로 대표자나 관리인 규정이 있는 것 가운데 수익사업(계속하여 사업장을 두고 하는 것에 한한다)을 하는 것에 법인세의 납세의무자가 된다. 단 외국에 주된 사무소가 있는 경우는 법 시행 지내에서 수익사업으로 발생한 소득의 원천이 있는 대에 한하여 납세의무자가 된다.

일본 국세청의 국세통계연보서에 의하면 286만개(2000년도)의 법인이 존재하고 있다. 일본의 경우 100억 엔을 초과하는 법인 수는 0.2%에 불과하나 총 세액은 60.8%를 차지하고 있으며(1999년), 전체 법인의 67.3%(1998년)가 적자 법인으로 되어 있고, 0.6%를 대규모 법인이 법인소득금액의 67.2%를 차지하고 있다. (大田 2002)

내국 법인에는 보통법인, 공공법인, 공익법인, 협종조합, 인격이 없는 사단 등이 있다. 보통법인이 라고 함은 주식회사, 유한회사, 합자회사, 합자회사, 합명회사, 상호회사 등의 회사형태를 갖는 법인을 말하는데, 보통 법인은 모든 소득이 법인세 과세대상이 된다.

법인 중에서 대부분을 차지하고 있는 것이 보통법인으로 277만개가 존재하고, 또한 보통법인 중에서도 회사의 형태를 갖는 법인이 273만개에 이르고 있다(2000년).

〈표 11〉 2000년도 법인 종류별 법인 수

(단위 : 개)

구 분	법 인 형 태					합 계
	주 식 회 사	유한 회사	합명 회사	합자 회사	기 타	
자본금 단계	—	—	2,578	11,273	1,731	15,582
100만 엔 미만	—	—	1,073	6,753	907	8,733
100만 엔 이상	—	1,011,191	1,207	7,819	6,450	1,026,667
200만 엔 이상	—	290,836	1,064	2,640	7,775	302,315
500만 엔 이상	792,041	76,955	980	1,850	13,486	885,312
1천만 엔 이상	184,189	16,753	13	1,032	7,791	209,778
2천만 엔 이상	47,432	1,922	28	42	1,569	50,992
5천만 엔 이상	25,997	1,042	23	11	776	27,849
5억 엔 이상	2,709	30	—	—	40	2,779
10억 엔 이상	4,498	45	—	1	15	4,559
50억 엔 이상	961	8	—	—	6	975
100억 엔 이상	1,313	3	—	—	21	1,337
합 계	1,059,140	1,398,785	6,966	31,421	40,566	2,536,878

자료 : 일본 국세청, 회사표본조사 결과 보고(2000년도 분)

(1) 과세소득

일본의 과세소득의 범위는 원칙적으로 다음과 같다.

(가) 공공법인(지방공공단체, 공사, 공단, 공고)등 : 법인세가 과세되지 않음

(나) 내국보통법인(내국법인으로 공공법인, 공익법인, 협동조합과 인격이 없는 사단 이외의 법인)

- ① 모든 소득(각 사업 년도의 소득 및 청산소득세에 대하여 과세된다.)
- ② 청산중의 각 사업 년도 소득에는 과세되지 않지만, 계속하여 청산 중에 있거나 합병으로 소멸한 경우는 청산 중의 각 사업 년도 소득에 대하여 과세된다.
- ③ 퇴직연금업무 등을 하는 경우 각 사업 년도 퇴직연금적립금에 대해서도 과세된다.

(다) 내국법인인 협동조합

내국보통법인의 과세소득 범위와 같다. 협동조합이라 함은 농업협동조합(농협), 어업협동조합 (漁協) 등 을 말하며, 이들 협동조합의 모든 소득을 과세대상으로 하고 있다. 협동조합의 경우 그 법 인의 성격상 다음과 같은 취급을 받는다.

- ① 사업 분량에 따른 분배금은 손금에 산입된다.
- ② 가입금은 소득 계산상 익금에 산입하지 않는다.

(라) 내국 공익법인 및 인격이 없는 사단 등

- ① 각 사업 년도 수익사업에서 생긴 소득에 대하여 과세된다.
- ② 퇴직 연금 업무를 하는 경우 사업 년도 퇴직연금 등 적립금에 대해서도 과세 된다.

공익법이라 함은 학교법인, 일본 민법 제 34조상의 법인, 사회복지법인, 종교법인, 그리고 공공 법인에 포함되지 않는 각종 사업단 등을 말한다. 공익사업의 수익사업 범위는 물품판매업, 금 전대부 업, 부동산 대부 업, 주차장 업 등 33종류로 분류하고 있다.

(마) 외국법인

- ① 일본 국내원천소득과 관련되는 각 사업연도 소득에 대하여 과세된다. 단 공익법인 및 인격 이 없는 사단에 대해서는 일본 국내원천소득과 관련되는 소득 가운데 수익 사업으로 부터 발생한 소득에 한하여 과세된다.
- ② 퇴직연금 업무 등을 하는 경우 각 사업연도의 퇴직연금 적립금에 대해서도 과세된다.

(2) 비과세 소득

(가) 법인세법 규정에 의한 비과세 소득은 법인세법의 규정에 의해 비과세되고 있다

- ① 공익법인 및 인격이 없는 사단 등이 수익사업 이외의 사업으로부터 얻는 소득
- ② 보통법인 및 협동조합 등의 청산 중에 발생한 각 사업 년도소득
- ③ 공익법인 및 인격이 없는 사단 등의 청산소득
- ④ 외국법인의 소득으로 일본 국내원천소득과 관련되는 소득 이외의 소득

- ⑤ 외국법인인 공익법인 또는 인격이 없는 사단 등이 일본 국내원천소득 중에서 수익 사업 이외의 사업으로부터 발생한 소득

(나) 다른 법률에 의한 비과세 소득

외국인의 국제운수업과 관련되는 소득의 경우 상호주의에 따른 소득세 등의 비과세에 관한 법률, 연합국재산보상법에서 규정하는 일정 소득에 대해서는 법인세가 비과세된다.

(다) 자본 등 거래의 범위

자본 등 거래에 대해서는 소득금액 계산상 익금액 또는 손금액에 산입하지 않는다. 여기서 자본 등 거래라고 함은 법인 자본금액 또는 출자금액 및 자본적립금액의 증가 또는 감소를 발생시키는 거래 및 법인이 행하는 이익 또는 잉여금의 분배를 말한다.

4. 사업 년도 및 납세지

가. 사업 년도

(1) 정의

사업 년도라 함은 법령 또는 법인(인격이 없는 사단 또는 재단을 포함)의 정관, 기부행위, 규칙, 규약에 정하는 영업 년도 기타 이에 준하는 기간을 말한다.

(2) 합병 또는 해산을 한 경우의 사업 년도

사업 년도 중도에 해사하거나, 합병으로 해산되거나, 또는 分社분할 이외의 분할이 있는 경우에는 사업 년도가 분리된다. 즉 사업 년도 개시일로부터 해산일 또는 합병일의 전날 또는 분할일 전일까지의 기간과, 해산일 다음날 또는 분할일로부터 그 사업 년도 말일까지의 기간을 각각 하나의 사업 년도로 간주한다.

(3) 사업 년도의 변경

정관, 기부행위, 규칙 또는 규약에서 정하는 영업 년도 기타 이에 준하는 기간을 변경하거나 새로이 정한 경우에는 지체 없이 그 취지를 관할 세무서장에게 신고하여야 한다. 사업연도 변경은 그 변경일 전에 이미 종료하고 있는 사업 년도의 납세의무에는 영향을 미치지 않는다.

(4) 조직을 변경한 경우의 사업 년도

법령의 규정에 따라 조직을 변경하여 다른 종류의 법인이 된 경우에는 조직변경 전 법인(구 법인)은 해산 등기를 하고, 조직변경 후의 법인(신법인)은 설립의 등기를 하게 된다. 이와 같이 조직을 변경한 경우에는 그 해산 또는 설립은 없었던 것으로 하고, 사업 년도는 조직변경에 의해서는 구분되지 않고 계속되는 것으로 한다. 또한 등기 변경신청으로 해산 등기를 말소한 법인은 해산하지 않는 것으로 된다.

나. 납세지

(1) 내국법인의 납세지

내국법인의 납세지는 그 법인의 본점 또는 주된 사무소 소재지이다. 납세지를 정하는 이점으로는 신고, 신청 기타 법인세법에서 정하는 행위의 목적이 되는 관할세무서가 명확해진다는 점을 들 수 있다. 본점 또는 주된 사무소의 소재지가 그 법인의 사업 또는 자산 상황으로 보아 법인세의 납세지로서 부적당한 경우, 해당 납세지의 관할 세무국장 또는 국세청장관이 납세의 납세지를 지정한다. 국세국장 또는 국세청장관이 납세지를 정한 경우에는 그 취지를 서면으로 통지한다. 한편 합병 후의 피 합병법인의 납세지는 합병법인의 납세지에 따른다.

(2) 외국법인의 납세지

외국법인에 대해서는 납세지의 지정이 있으며, 그 납세지는 국내에 항구적인 시설을 갖는 법인은 그 시설(사업소, 사무소, 기타 이에 준하는 것)의 소재지, 소재지가 둘 이상인 경우는 그 중에서 주가 되는 시설의 소재지

5. 세율구조

일본에서는 각각의 법인 성격에 따라 법인세의 과세소득의 범위나 세율을 다르게 정하고 있다. 일본 법인세의 세율구조에 관하여 보다 구체적으로 살펴보기로 하자. 법인세의 세율은 보통법인 또는 인격이 없는 사단 등을 대상으로 하는 경우에는 기본세율 30%를 부과하고 있다. 그러나 자본금 1억 엔 이하의 보통법인이나 소득액이 연간 800만 엔 이하인 인격이 없는 사단에 대해서는 22%의 경감세율을 적용하고 있다. 또한 공익법인 등 또는 협동조합 등에 대해서도 22%의 세율을 적용하고 있다. <표 12>는 일본의 법인종류별로 최근의 법인세율을 보이고 있다.

〈표 12〉 최근의 법인종류별 법인세율

(단위 : %)

구 분		1988년도 (발본개정전)	1990년도 (발본개정 후)	1998년도 (법인세제개혁 후)	1999년도 (개정 후)
보통법인	유보 분	42	37.5	25	30
	배당 분	32			
중소법인의 경감세율 (연소득 800만 엔 이하)	유보 분	30	28	25	22
	배당 분	24			
협동조합 등	유보 분	27	27	25	22
	배당 분	22			
공익 법인 등		27	27	25	22
특정 의료 법인					

자료 : 일본 국세청자료(2000년)

법인세의 세율은 소득세 등 다른 세목과의 균형을 도모하면서 그때그때의 재정사정이나 경제정세를 반영하여 결정하고 있다. 1988년 12월 개정에서 기본세율이 42%에서 37.5%로 인하되었으며 배당소득에 대한 경감세율 부과제도(배당경과제도)가 폐지되었다. 또 1998년 세제개정에서는 경제활동에 대한 과세 중립성을 높여 기업 활력과 국제경쟁력을 유지하기 위해 법인세의 과세베이스의 대폭적인 개편이 이루어졌고 기본세율도 34.5%로 인하되었다. 이어 1999년도 세제개정에서는 경기상황을 배려하여 과세베이스 개편은 이루어지지 않은 채 기본세율만 30%로 인하되었다.

6. 법인세의 부담조정 <표 13>

법인 그 자체를 어떻게 볼 것인가. 즉 법인실체설을 취할 것인가 아니면 법인의체 설을 취할 것인가에 따라 법인세의 세율조정의 문제가 복잡하게 대두된다. 일본에서는 법인과 개인의 세 부담 조정도 전부가 아닌 일부를 조정하고 있는 실정이다. 이하에서는 법인과 개인의 소득정정문제에 관하여 살펴보기로 하자. 일본의 현행 법인세의 부담조정에 관한 내용을 정리한 것이 <표 10>이다. 법인에 대한 과세소득금액은 법인이 해당 사업 년도의 收益(益金)에서 費用(損金)을 공제한 금액이다. 법인의 수익(익금)에는 상품이나 제품 등을 판매하여 얻은 매출수입, 토지나 건물 등의 고정자산의 양도에 따른 수입, 기타 역무(役務)의 제공으로 인한 수입, 예금이나 대부금의 이자수입 등과 같이 기업회계에서 말하는 결산이익 계산시의 수익에 해당하는 것이 포함된다.

일본 법인세법에서는 무상으로 자산을 양도한 경우 또는 역무를 제공하는 경우도 수익의 범위에 속한다고 하고 있다. 이것은 일단 양도에 의해 수익이 실현되고, 동시에 이것이 증여된 것으로 보아야 한다고 하는 입장을 취하고 있기 때문이다. 또 비용(손금)에는 해당 사업 년도의 수익에 관련되는 매출원가, 완성공사원가, 판매비, 일반관리비, 재해 등으로 인한 손실 등 결산이익을 계산할 때의 비용이나 손실에 해당하는 항목이 포함된다.

세법과 상법, 기업회계원칙은 기업의 소득 또는 이익을 계산한다는 점에서는 공통점이 있다. 그러나 이들은 각각 고유의 목적과 기능을 갖고 있기 때문에 기업회계의 결산이익과 세법상의 과세소득을 일치하지 않고 있다. 그 이유는 구체적으로 보기로 하자.

7. 법인세법 상 소득과 결산이익과의 관계 <표 14>

기업회계의 경우 재산이나 지분을 둘러싼 주주나 채권자 등 이해관계자 사이의 이해를 조정하는 기능과, 기업회계정보를 필요로 하는 사람들에게 기업의 재정상태와 경영성적을 공표하는 정보제공 기능의 두 가지 기능이 존재한다. 이에 비해 세법은 세 부담의 공평이나 경제 주체에 대한 중립성 확보라는 원칙 하에서 적정 과세를 실현하기 위해 정부와 납세자의 계를 규정하고 있다. 이와 같은 기본적인 입장 차이가 있기 때문에 기업회계 상의 결산이익과 세법상 과세소득은 일치하지 않고 있다. 따라서 세법상의 소득금액을 계산하기 위해서는, 기업회계 결산이익을 대상으로 수익에 산입하지 않거나(익금불산입), 수익에 산입하거나(익금산입), 비용에 산입하지 않거나(손금불산입) 또는 비

용에 산입하거나(손금한입)하는 신고조정 작업을 거쳐야 한다. 이상과 같은 조정을 하더라도 물론 세법과 상법, 기업회계원칙에서의 이득을 완전히 조정하는 것은 한계가 있다. 이는 위에서 언급하였듯이 각각 이 추구하는 목표가 다르기 때문에 발생하는 문제이다. 법인세법상의 소득과 결산이익과의 관계를 조정하는 구체적인 항목을 <표11>에 정리하였다.

〈표 13〉 일본 법인세의 부담조정

구 분		부 담 조 정
법인단계	—	법인단계에서의 조정은 하지 않는다.
개인주주 단계	배당공제 제도	• 개인주주의 그 수취배당에 대해서는, 그 수취배당의 10%의 세액공제를 인정하고 있다. • 과세총소득금액이 1,000만 엔을 초과하는 경우, 그 초과분 금액에 대해서는 5%의 세액공제를 인정한다.
법이가 배당	수취배당익금 불산입제도	• 법인주주의 수취배당의 경우 다름과 같이 조정하고 있다. 주식보유비율 25%이상인 특정주식과 관련된 수취배당은 전액을 익금불산입으로 하고 있다. • 특정주식 이외의 것과 관련된 수취배당은 50%까지 익금불산입이 인정된다.(2003년도까지는 중소기업 및 협동조합 등에 경과조치가 있다)¹⁾

〈표 14〉 법인세법상의 소득과 결산이익과의 관계

구 분	내 용	항 목
익금불산입	결산이익에서는 수익으로 되지만 세법상은 익금에 포함되지 않는 것	• 수취배당 • 자산평가익 • 환부금
익금산입	결산이익에서는 수익으로 되지 않으나 세법상은 이익금에 포함되는 것	• 법인세액으로부터 공제하는 외국자회사의 외국 납부세액 • 내국법인에 관계되는 특정외국자회사 등의 유보 금액
손금불산입	결산이익에서는 비용으로 되지만 세법상 손금에 산입되지 않는 것	• 감가상각 초과액 • 자산평가손 • 과대한 임원보수나 임원상여금, 과대한 임원퇴직 급여, 과대한 직원급여 등 • 기부금 • 교제비 • 법인세액 • 해외모회사 등에 지불하는 일정 이자
손금산입	결산이익에서는 비용으로 되어 있지 않으나 세법상 손금에 산입되는 것	• 각종 특별상가(상각한도의 증액) • 압축기장에 의한 압축 액 • 이월결손금 • 특정기금에 대한 부담금 • 각종 준비금 • 협동조합 등의 사업 분량 배당 • 해외와의 기술거래와 관련하여 적용되는 소득공제 등의 특별 공제

V. 한·중·일 법인세 비교

1. 한중일 법인세 주요내용비교

한국과 중국 및 일본의 법인세를 역사적으로 각국에서 실시한 것을 살펴보면, 근대화가 상대적으로 가장 일찍 실시되었던 일본이 명치유신 이후 개방화로 인한 기업의 형태로 산업발전의 초석이 되었던 공기업의 형태에서 민간 기업의 형태로 발전하기 시작했던 1884년에 실시되었다.

한국은 한일합방으로 일제하의 암흑시대인 1916년에 일본 총독부에 의해 실시되었고, 중국은 동서냉전의 종식으로 공산주의 체제에서 벗어나 등소평에 의한 개방경제 실시 이후 1984년부터 국영기업 밖에 없었던 사회주의 경제체제에서 획기적인 시장개방으로 서방기업들의 중국에 직접투자가 기하급수적으로 증가함에 따라 외국투자기업과 외국기업들이 대폭 늘어남에 따라 자유시장 경제시스템에 앞선 일본이나 한국의 법인세를 벤치마킹하여 실시하고 있다.

〈표 15〉 한 중 일 법인세 주요 내용 비교

區 分	韓 國	中 國	日 本
1. 세목 명칭	법인세법	기업소득법	법인세법
2. 시행 시기	1916년	1984년	1884년
3. 과세 대상	내국과 외국법인	외국투자기업·외국기업	내국과 외국법인
4. 과세 표준	각 사업연도소득 = 당기 순손익+익금산입· 손금불산입-손금산입· 익금불산입	과세표준액=총수입액- 공제허가항목금액	각 사업연도소득 = 당기 순손익 + 익금산입·손금불산입 - 손금산입·익금불산입
5. 세 율	일반법인 : 1억원 이하 : 13% 1억원 이상 : 25% 조합법인 : 12%	일반 : 총33% (국세 : 30%, 지방세 : 3%) 배당, 이자, 로열티 : 20%	일반법인 : 30% 중소기업 : 22% 협동조합 등 : 22%
6. 면제· 감면제도	투자 준비금 : 손금계상 축산업소득 : 소득공제 R&D, 중소기업투자 : 세액 공제	면제 : 외국 투자가가 외 국투자 기업에서 얻는 이 윤, 국제금융기관이나 외 국은행 이자소득 경제특구 외자기업 : 15% ~24% 재투자소득세환급 : 10 ~100%	비과세소득 : 공익법인, 사단법인의 수 익사업 이외 사업수익이 나 청산소득 등
7. 납부방법· 시기	사업 년도 종료일	분기 종료 15일 이내	영업 년도 종료일
8. 접대비 한도	기초 : 1,200백만 원 100억 원 이하 : 0.2% 500억 원 이하 : 0.1%	순 매출액 1,500만 원 이하 : 0.5% 이상 : 0.3%	일정 교제비나 기부금에 대 한 손금처리

2. 한중일 법인세 주요 개선방안

동북아 한·중·일 3국은 정치·경제·사회나 이념적으로 서로 판이하게 달라 역사적으로 가깝고도 먼 견원지간(犬猿之間)이면서도 근린형제(近隣兄弟)의 관계에 또한 여러 가지로 경쟁관계에 있으면서도 서로 상부상조하지 않으면 안 될 숙명을 가지고 있다고 할 수 있다.

근대화 과정이 서로 다르고 상호교역이 이루어진 것도 상당한 차이를 가지고 있다. 또한 시장개방의 속도와 범위와 내용의 차이와 경제정책이나 교역정책이 달라 기업의 경제활동 여건이나 환경의 차이로 인한 재정이나 조세정책에도 차이가 날 수밖에 없다.

각국의 정치, 경제, 문화 및 민족적 가치관에 차이에서 오는 여러 가지 여건이 법인세제에 직간접적으로 영향을 미쳐 지향하고자 하는 목표가 서로 다르지만 객관적인 관점에서 한중일 3국의 법인세제도 중 법인세율에 한정하여 문제점과 개선방안을 분석 제시한다.

가. 한국의 법인세제 개선방안

아시아의 주요국의 법인세 최고세율을 한국의 법인세 최고세율과 비교하면 한국은 중앙정부 법인세기준으로는 중국과 말레이시아 다음으로 높은 수준이며, 지방세를 포함한 최종세율로는 중국 다음으로 높다(김진수·박형수·안종석, 2003)

한국의 법인세 최고세율의 변화 추세를 살펴보면 1980년 대 중반 호황기였던 1986년에는 30%(방위세 7.5% 포함 시 37.5%), 1991년 34%, 불황기였던 1995년 30%, 2000년 28%에서 2005부터 25%로 변동 폭이 5%나 감소했다.

법인세 제도의 변화는 1980년대 중엽 미국과 영국이 각각 법인세 최고세율을 34%와 35%로 인하함으로써 시작되었는데, 이후 다른 국가들도 경쟁적으로 법인세 최고세율을 인하하였다(오기수·윤석곤, 2005)

〈표 16〉 2003년 기준 아시아 주요국의 법인세 최고세율 비교

(단위 : %)

국	가	법인세율	지방세포함
한	국	27	27.7
중	국	30	33
일	본	30	40.87
홍	콩	17.5	17.5
싱	가 포 르	22	22
대	만	25	25
말	레 시 아	28	28
미	국	35	40.8
독	일	26.5	47.48

자료 : IBRD, European Tax Handbook 2003 및 각국 인터넷 자료

2000년대에 들어서도 주요국들의 법인세율 인하 추세는 지속되었는데 캐나다는 2000~2004년에 법인세 최고세율을 28%에서 21%로 인하하였고, 독일은 2001년에 25%로 인하하였다. 아일랜드는 2001년 20%, 2002년 16%, 2003년에 12.6%로 순차적으로 인하하였으며, 벨기에에는 39%이던 기준세율을 2003년 33%로 인하하였다.

법인세율에 대한 각국별 차이는 경기상향의 변화와 재정조달과 자국 기업의 경쟁력확보 정책등과 밀접하게 관련되어 있다. 주로 선진국으로 진입한 한국의 경쟁국인 홍콩, 싱가포르와 대만 및 유럽의 아일랜드의 과감한 법인세율의 인하는 정부의 출선수범하는 내부개혁과 자국 기업의 경쟁력강화가 국가의 경제성장의 원동력이라는 것을 실증하고 있다.

한국도 국가경쟁력의 원천은 기업경영활동의 촉진과 기술개발과 각종규제완화와 조세정책상의 원활한 지원으로 다른 경쟁국들의 변화추세에 대응하여야 할 것이다,

나. 중국의 법인세제 개선방안

중국의 법인세율은 일본을 제외한 다른 아시아 국가들에 비하여 비교적 높은 33%이다. 이 중 과세소득 3%에 해당하는 세액은 중앙정부가 징수하여 지방정부에게 배분하게 되므로 중앙정부에게 배분되는 국세로서의 법인세는 과세소득에 대하여 30%의 세율이 적용되며 지방세를 포함한 최종세율이 33%이다.

최근 중국이 대외 빚장 다시 걸어 해외자본 규제 강화로 외국기업 불안감이 고조되고 있다(민태성, 2006). 최근 중국 정부가 금융업종에서부터 제조업종에까지 해외자본에 대한 장벽을 높여 자국 산업을 보호하려는 움직임으로 중국 진출을 계획하고 있는 외국기업들을 긴장시키고 있다.

전문가들은 이 같은 해외자본에 대한 중국 정부의 태도 변화 움직임은 지난 3월 자국 자동차 브랜드 육성과 자체생산개발 지원을 위해 일정 조건에 부합하지 못하는 기업에 대해 당국이 생산설비 확장을 불허할 것이라는 방침을 밝힌 것을 통해 여실히 알 수 있다고 평가하고 있다. 이는 외국기업들이 장악하고 있는 자동차업계에서 자국 기업을 보호하려는 것이라고 관계자들은 풀이하고 있다고 월스트리트저널(WSJ)이 31일 보도했다.

중국 정부가 이전과 같은 폐쇄경제로 선화하려는 것은 아니지만 외국자본에 대한 규제는 정부에 불고 있는 새로운 분위기를 반영하는 것이며 외국기업들의 규제가 아닌 자국 산업의 육성이 궁극적인 목표인 만큼 단순한 일회성 정책이 아니라 지속적으로 시행될 가능성이 높다는 점에서 외국기업들의 불안감이 커지고 있다.

DLA파이퍼루드닉그레이캐리의 헨리 왕 변호사는 “중국 현지 기업들의 경쟁력은 강해지고 있다”라며 “이 같은 상황을 유지하고 지속시키기 위해 중국은 미디어와 정책의 조화로운 지원책을 강구하고 있는 양상”이라고 말했다. 일례로 제너럴모터스(GM)와 같은 외국기업들을 등에 업고 급성장한 상하이자동차와 같은 경우 정부의 이 같은 정책 변화는 독자적인 브랜드 생산을 통한 도약에 큰 도움이 될 수 있다는 것이다.

할인업체 역시 긴장감이 고조되고 있다. 세계 최대 소매업체인 월마트를 비롯해 외국계 할인업체가 직격탄을 맞을 수도 있기 때문. 외국 할인업체에 대한 매장확대 규제가 적용될 경우 월마트는 물

론 까르푸나 이마트 같은 대형업체들의 경쟁력을 약화시킬 수 있다고 우려하고 있다.

일각에서는 중국이 개혁개방정책을 실시한 이후 세계에서 유례를 찾기 힘들 정도로 개방정책을 확대해 외국투자기업이 29만여 개에 달하고 있지만 이미 외자유치가 포화상태에 도달했다는 주장도 내놓고 있다.

올해 세계무역기구(WTO)가 설정한 의무이행이 끝나게 되면 중국 정부가 시장개방 속도를 늦추거나 개방을 중단할 수도 있다는 전망이 제기되고 있다고 신문은 전했다. 캄스카이어소시에이즈의 엘리자베스 님 이사는 “중국에서의 투자 기회가 분명 위축되고 있다”고 말했다.

한편 중국정부의 대외정책 진행에서 일관성이 없었고 최근 진행하고 있는 정책이 부서 간 유기적인 공조가 이뤄졌다고 보기 힘들다며 외국기업들에게 미치는 영향은 제한적일 가능성도 배제할 수 없다는 목소리도 힘을 얻고 있다.

중앙정부 자문기관인 트랜스내셔널 리서치센터의 왕 질레 이사는 “외국기업들이 최근 중국 정부의 움직임에 대해 지나치게 우려할 필요는 없을 것”이라며 “외국기업에 대한 태도변화는 정부 전체의 의견이 아닌 일부의 주장일 뿐”이라고 강조했다.

이러한 상황들은 중국에 진출한 한국의 단독 투자기업인 대기업과 대부분 합작투자형태로 진출한 5만여 한국기업의 현지 경영활동에 큰 영향을 미치기 때문에 사전 철저한 대비가 필요할 것이다.

중국정부 당국도 과열 경기 해소 정책으로 과거 여러 가지 세제 및 지원확대로 해외 기업의 유치를 적극유치 해 놓고 이제 다시 규제를 강화하여 기존에 투자한 많은 중소기업들의 문 닫는 결과를 초래하는 것은 장기적인 해외투자유치를 위해 바람직하지 않으므로 이의 개선이 필요하다.

다. 일본의 법인세제 개선방안

동북아 한·중·일 3국 일본의 법인세율은 다른 아시아 국가들에 비하여 제일 높은 40.87%이다. 이 중 과세소득 10.87%에 해당하는 세액은 중앙정부가 징수하여 지방정부에게 배분하게 되므로 중앙정부에게 배분되는 국세로서의 법인세는 과세소득에 대하여 30%의 세율이 적용되며 지방세를 포함한 최종세율이 40.87 %이다.

일본은 아시아 국가 중에서 법인세율이 제일 높은 국가였으나 1990년대에 들어서 부동산 버블과 경기침체를 장기간 저성장으로 일관하여 경기활성화 방안으로 계속 법인세를 인하해 왔다. 즉 일본의 법인세 최고세율의 변화추세를 살펴보면 1986년에는 43%, 1991년 38%, 2000년 30%로 변동 폭이 13%나 감소했다.

일본에서는 각각의 법인 성격에 따라 법인세의 과세소득의 범위나 세율을 다르게 정하고 있다. 일본 법인세의 세율구조는 보통법인 또는 인격이 없는 사단 등을 대상으로 하는 경우에는 기본세율 30%를 부과하고 있다. 그러나 자본금 1억 엔 이하의 보통법인이나 소득액이 연간 800만 엔 이하인 인격이 없는 사단에 대해서는 22%의 경감세율을 적용하고 있다. 또한 공익법인 등 또는 협동조합 등에 대해서도 22%의 세율을 적용하고 있다.

법인세의 세율은 소득세 등 다른 세목과의 균형을 도모하면서 그때그때의 재정사정이나 경제정세

를 반영하여 결정하고 있다. 1988년 12월 개정에서 기본세율이 42%에서 37.5%로 인하되었으며 배당소득에 대한 경감세율 부과제도(배당경과제도)가 폐지되었다. 또 1998년 세제개정에서는 경제활동에 대한 과세 중립성을 높여 기업 활력과 국제경쟁력을 유지하기 위해 법인세의 과세베이스의 대폭적인 개편이 이루어졌고 기본세율도 34.5%로 인하되었다. 이어 1999년도 세제개정에서는 경기상황을 배려하여 과세베이스 개편은 이루어지지 않은 채 기본세율만 30%로 인하되었다.

일본은 경제 선진국으로서 법인으로부터 법인세율이 다른 아시아 국가들에 비하여 제일 높은 40.87%이지만 이 중 과세소득 10.87%에 해당하는 세액은 중앙정부가 징수하여 지방정부에게 배분하게 되므로 중앙정부에게 배분되는 국세로서의 법인세는 과세소득에 대하여 30%의 세율이 적용되는 특수한 세율체제를 갖추고 있으나 제정의 안정적인 조달을 위하여 법인세부문의 비중이 높아도 법인들이 당연히 받아들이고 있는 것을 보면 한국과는 다른 양상을 보이고 있다. 한국기업이 일본에 진출할 때 법인세와 관련된 대책이 필요할 것이다.

VI. 결 론

동북아 3국인 한국과 중국 그리고 일본은 역사적으로나 환경적으로나 서로 수많은 갈등과 애증으로 점철되어 민족 감정으로 까지 이어지는 인접국으로서 정치, 경제, 문화, 언어, 풍습, 예의범절에 이르기까지 독특한 유사점을 지닌 것 같으면서도 전혀 이질적인 요소로 구성되어 있다.

중국은 13억에 이르는 대국으로서 10여년 이상을 과거 한국이 구가했던 GDP 연 평균 10% 이상의 성장력으로 발전하고 있는가 하면, 세계 제1위 경제대국으로서 세계경제를 좌지우지 했던 일본이 13여 년의 장기 침체에서 벗어나 기지개를 펴고 있다.

한국은 부존자원도 고도의 첨단 기술도 IT나 반도체, 조선, 제철 등 몇 가지를 제외하곤 이들 양국을 능가할 수 있는 첨단기술수준과 지식정보화 경쟁에서 생존할 수 있는 체제로 국가와 기업과 국민들이 글로벌화에 적응할 수 있는 개혁적인 체제로 변화하고 있는가?

한·중·일 3국의 법인세의 측면에서 오랜 역사를 가지고 있는 한국이나 일본이나 최근 자본주의 개방체제로 개방을 하면서도 사회주의 정치체제를 지속하고 있는 중국이나 기업 활동을 하는데 큰 차이는 없었다.

중국은 국영기업을 제외하고 주로 외국투자기업이 법인세를 전담하고 있는 실정이고, 일본도 오랜 개방경제체제를 유지하고 있다고는 하지만 외국기업이 내국인과 같이 영업활동에 한국만큼 자유롭지 못한 것은 한국 내에서 이루어지고 이는 직접투자 시장인 증권시장에서의 외국기업들의 영업활동에서 나타나고 있는 독주현상에서도 잘 파악할 수 있다.

조세제도는 각국마다 투자 준비단계에서 기업 경영활동에 이르기까지 영향을 미치는 중요한 요소가 되며, 이러한 조세제도 중에서도 법인세는 해외직접투자 결정에 매우 중요하며, 안정적으로 운용되어야 한다.

본 연구의 분석결과에 의하면, 한·중·일의 기간세목인 법인세의 여러 가지 차이에도 불구하고

상당히 안정적으로 정착되어 각국의 재정확보수단으로 중추적인역할을 하고 있는 것으로 나타났다. 또한 최근 중국정부가 조세정책을 재정정책의 핵심요소로 삼고 조세의 징수관리를 강화하고 있다. 따라서 조세제도는 기업 경영활동에 매우 중요하므로, 중국세제의 불안정성에 적극적으로 대처하기 위해서 세제개혁과 이전가격 과세 강화에 대비하고, 조세우대정책 변화에 대한 관심, 증치세 환급율의 조정에 유연한 대처, 내수시장의 적극적인 개척 등을 도모해야 할 것이다.

앞으로 조세정책적인 측면에서 동북아 경제 허브로서 허상이 아닌 실제 국제경제 주도국가로서 역할을 하기위해서는 소수의 정책브레인들의 솔루션범과 관련전문가들의 끊임없는 지식정보의 창출과 정보교류가 이루어져야 할 것이다.

참고문헌

- 강철승, 2005, “한국과 중국의 증치세 현황과 세제개혁,” 한국회계학회 발표논문.
- , 2005, “동북아 한·중·일 회계제도 비교연구,” 한국회계학회 동계 발표논문
- , 2005, “동북아 한·중·러·일 FTA 경제공동체 구축,” 중국 경제학회 발표논문
- , 2005, “중국의 국제회계기준 수용현황과 과제,” 한국회계학회 발표논문
- 국중호, 2004, 주요국의 조세제도 -일본 편, PP. 162-183. 한국조세연구원
- 김진수·박형수·안종석, 2003 “주요국의 법인세제 변화추이와 우리나라 법인세의 개편방향-법인세율을 중심으로,” 한국조세연구원 연구보고서 03-05.
- 리 호, 2005, “중국 현행 증치세제의 개요 및 개혁방안,” 제5회 중국세무학회 국제학술대회발표논문.
- 동아일보, 2003. “김진표, 법인세 중국 봐가면서 대처,” 2003. 7. 31자 기사(천광암 기자).
- 악수민, 2005, “현행 증치세제를 가일층 개선하기 위한 이론연구,” 제5회 중국세무학회 국제학술대회 발표논문.
- 오기수·윤석곤, 2005, “개인기업의 법인전환 조세효과분석,” 세무와 회계저널 제6권 4호 pp. 237-262.
- 이본귀, 2005, “세계경제의 글로벌화에 따른 국제간 조세협력에 관한 연구,” 제5회 중국세무학회 발표논문.
- 조세연구원, 2006, 조세제도(정보 광장), 인터넷
- 주중한국대사관 (<http://www.koreaemb.org.cn>).
- 한국일보, 2003. “일본 경제 장기 침체에서 회복,” 2003. 12. 7자 기사,
- 한상국, 2004, “중국조세제도와 대 중국 투자기업의 조세문제에 관한 연구,” 한국경제연구원.
- 한상국·국중호, 2006, “중국 조세구조의 불안정성과 대 중국 투자자의 대처방안,” 세무와 저널 제7권 1호, pp.117-139.
- Feng Shou Dong, 2005, “The Analysis on China Corporation Income Taxation Level”, Globalization and Tax Reform, KAST 2005 International Conference and Fall Academic Meeting Proceedings.
- Joji Asahi·Junji Tsutsui, 2005, “Recent Tax Reform and Inheritance Tax in Japan” Globalization, and Tax Reform, KAST, 2005, International Conference and Fall Academic Meeting Proceedings
- 國家稅務總局 (<http://www.chinatax.gov.cn>)
- 伍世安, 1997. “中國收費研究”, 中國財政經濟出版社: 10.
- 王朝才, 2002. “Tax Reforms in East Asia under Globalization”, Economic globalization and Chinese tax system reform, 한국조세연구원 10주년 기념 심포지엄 자료.
- 中華人民共和國 國家統計局 編, 각 연도. “中國統計年鑒”, 中國統計出版社.
- 中華人民共和國 中國財政年鑑編輯委員會 編, 각 연도. “中國財政年鑑”.
- 韓相國, 1997. “對 中投資企業의 부가가치세 환급문제 소고”, 한국조세연구원.
- , 1995. “中國의 現行租稅制度”, 韓國租稅研究院.
- , 2004. “중국 조세제도와 대 중국 투자기업의 조세문제에 관한 연구”, 한국경제연구원.

- 鞠重鎬, 1998. “日韓兩國税制の成長性・安定性指標による比較分析”, 經濟研究, 一橋大學經濟研究所, 第49卷, 第1号(1月): 76~79.
- 石弘光, 2001. “税制ウォッチング”, 中公新書: 15~91.
- Abizadeh, S. and J. B. Wyckoff, 1982. Tax System and Economic Development: An International Perspective, *International Bureau of Fiscal Documentation*, Vol. 3: 483~491.
- Gentry, William M. and Helen F. Ladd, 1994. State Tax Structure and Multiple Policy, *National Tax Journal*, Vol. 47: 747~772.
- Harmon, Oskar R. and Rajiv Mallick, 1994. The Optimal State Tax Portfolio Model: An Extension, *National Tax Journal*, Vol. 47: 395~401.
- Hettich, Walter and Stanley L. Winer, 1984. A Positive Model of Tax Structure, *Journal of Public Economics*, Vol. 24: 67~87.
- Hettich, Walter and Stanley L. Winer, 1988. Economic and Political Foundations of Tax Structure, *American Economic Review*, Vol. 78, No. 4: 701~712.
- Hinrichs H., 1966. A General theory of Tax Structure Change during Economic Development, Cambridge: Mass, Harvard Law School.
- Kiesling, Herbert J, 1990. Economic and Political Foundations of Tax Structure: Comment, *American Economic Review*, Vol. 80, No. 4: 931~934.
- Meltzer, A. H. and Richard S. F. 1981. A Rational Theory of the Size of the Government, *Journal of Political Economy*, Vol. 89: 914~927.
- Musgrave, Richard A. 1969. Fiscal Systems, New Haven, Yale University Press.
- Roberts, K. W. S, 1977. “Voting over Income Tax Schedules”, *Journal of Public Economics*, Vol. 8: 329~340.
- Romer, Tomas, 1975. Individual Welfare, Majority voting, and the Properties of Income Tax, *Journal of Public Economics*, Vol. 4: 163~185.
- White, Fred C. 1983. Trade—Off in Growth and Stability in State Taxes, *National Tax Journal*, Vol. 36: 103~114.
- Yousefi, Mahmoud and Sohrab Abizadeh, 1990. Tax Changes and Economic Development: A Critical View, *International Bureau of Fiscal Documentation*: 144~149.

Comparative Corporate Tax System of Northeast Asian Countries

— Korea, Japan, and China —

Cheol Seung Kang*

—〈Abstract〉—

The Northeast Asian countries such as Korea, Japan, and China all belong to the Continental law system. But the degree of development stages are different. Therefore, the contents of corporate law system are different even though there are some similarity of the legal framework in large.

Recently, as the Chinese economy has been developing remarkably, the investment from Korea has been increasing tremendously and the trade volume of two countries is now exceeding that of the United States.

Japanese economy also has been recovering from a long-term recession and Korean portfolio investment to Japan has been increasing. Earlier days, Japan invested into China to a great extent. Recently, the tendency has somewhat declined but still the trade volume of two countries also expanding.

Historically speaking, Japan introduced an advanced modern corporate tax law as early as in 1884. As Korea was annexed by Japanese Empire in 1910, and in 1916, Korean Peninsula introduced modern corporate tax law. China introduced corporate tax law as late as in 1984 but has rapidly been catching up in order to induce a foreign investment and to accommodate the foreign juridical person and joint venture corporation.

The main object of this paper is to introduce somewhat bird-eye view of Japan, Korea, and China corporate tax system and a simple comparison one another, to attain EU-type unified corporate tax system in the long run.

<Key words> Korea, Japan, and China corporate law, tax rate

* Graduate School of International Management Chungang University, a research fellow of Japanese-Korean Accounting Institute of Dongbei University of Finance & Economics, cskang@cau.ac.kr, 011-9087-8004