



临沂大学学术专著
LINYIDAXUE XUESHU ZHUANZHU

중국의 개정 조세조약 내용이 중·한 조세조약 개정 협상에 주는 시사점

我国税收协定修订内容对中韩税收协定的影响

SUN HAIYAN | 孙海燕 著



经济科学出版社
Economic Science Press



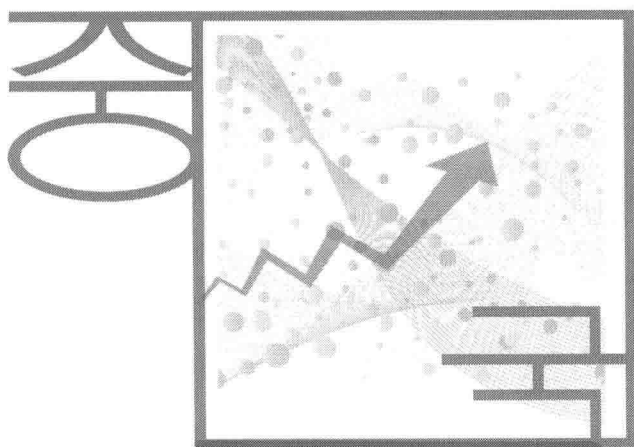
临沂大学学术专著

LINYIDAXUE XUESHU ZHUANZHU

중국의 개정 조세조약 내용이 중·한 조세조약 개정 협상에 주는 시사점

我国税收协定修订内容对中韩税收协定的影响

SUN HAIYAN | 孙海燕 著



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

我国税收协定修订内容对中韩税收协定的影响 / 孙海燕著 .

—北京: 经济科学出版社, 2015.12

ISBN 978-7-5141-6309-4

I. ①我… II. ①孙… III. ①国际税收-经济协定-研究

IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 284860 号

* 本书内容原为作者在韩国租税财政研究院博士后进站期间的研究成果, 内容在中国大陆的出版已经由韩国租税财政院许可 (출판물은 한국조세재정연구원의 지원을 받았음)。

* 本书的出版得到临沂大学博士启动基金的资助。

责任编辑: 孙怡虹 于潇潇

版式设计: 齐 杰

技术编辑: 王世伟

我国税收协定修订内容对中韩税收协定的影响

孙海燕 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: www.esp.com.cn

电子邮箱: esp@esp.com.cn

北京京鲁数码快印有限责任公司印装

710×1000 16 开 12 印张 300000 字

2015 年 12 月第 1 版 2015 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-6309-4 定价: 30.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

中文摘要

中韩税收协定签署于两国建交之后的1994年,过去20年的时间里,这一协定在中韩两国间的经济发展及贸易交流上发挥了巨大的作用。但是20年之后的今天,两国的国内经济以及彼此间的利害关系都发生了翻天覆地的变化,特别是随着2015年中韩FTA的签署,今后两国在人际、经济交流方面更会有突飞猛进的进展,为适应两国经济交流的新形势,作为其坚强后盾的中韩税收协定的修订工作,想必会作为FTA的后续作业,在不久的将来被提上议事日程。

考虑到税收协定半永久性的性质,中韩税收协定修订必须要有事先的、充分的考察准备工作。特别是在具体的修订协商开始之前,通过对中国已修订税收协定内容的考察,探究政府现阶段税收协定政策的立场,从而能更好地为将来两国间的协商做好充分的准备。

中国最近几年来,与签署新的税收协定相比,更多地将精力放到了1980年代中期至1990年代中期与发达国家签署的税收协定的修订工作上来。截至2014年12月,中国已与新加坡、比利时、英国、丹麦、荷兰、瑞士、法国、德国及俄罗斯等11个国家修订了税收协定,另外与日本及加拿大的税收协定修订也正在协商中。本书主要对中国与英国、丹麦、荷兰、瑞士、法国、德国等国修订的税收协定内容做了整理分析,并对日后中韩税收协定中各条款的主要内容作了预测。

中国税收协定修订的内容主要集中在居民、常设机构、关联企业、股息、利息、特许权使用费、财产收益、信息交换等条款。结合修订内容的特点,本书对中韩税收协定的修订方向提出了几点建议。第一,弱化现在的所得来源地管辖权、同时强化居民管辖权;第二,积极反映OECD范本的最新动向;第三,强化国际反避税措施;第四,积极反映中韩两国修订的国内税法内容。在此基本方向的基础之上,建议各条款做如下修订。

在居民(第4条)方面,随着两国间投资企业的增加,企业的居民国判定标准也越来越重要。建议在居民企业的判定标准中以“实际管理机构”代替“总机构”;在双重居民企业的居住国判定中使用“实际管理机构”的单一标准。

常设机构(第5条)是决定所得来源国是否有权对企业的营业利润行使税收管辖权的标准。建议将中韩税收协定中建筑现场等常设机构的判定由目前

的6个月延长至12个月；对服务性常设机构则建议以183天的判定标准代替6个月标准；另外应特别强调独立代理人的“独立性”。

在股息、利息、特许权使用费（第10条～第12条）等消极投资所得方面，为促进两国间交流的顺利进行，建议强化投资所得的居住国课税、整体降低所得来源国课税税率的同时根据所得的性质及种类等实行差别课税。

对于股份的转让所得（第13条），若转让的股份为不动产过多保有企业的股份或持股比例较大者的股份，建议对转让所得施行来源地税收管辖权；同时建议明文规定不动产在公司资产中所占比例、持股比例较大者的持股比例及持股时间等等。但从促进两国相互投资的层面来看，对通过两国认可的证券交易所进行的实质和正规的交易实行免税也是值得考虑的方案。

防止偷漏税、为善意纳税人创造公平竞争的环境，中韩两国必须通过信息交换（第26条）加强国际间的合作。建议在税收协定修订中将信息交换的范围扩展至“可预见的信息”，同时增加禁止拒绝提供信息及废除银行保密主义等条文。另外，考虑到两国特殊的地理及贸易关系，建议探讨引进自动及自发信息交换规定。

除此之外，还建议引进约束整个税收协定内容的Limitation on Benefits (LOB)条款、在与税收协定不冲突的范围内允许行使防止逃税和避税的国内法律，但是从保护纳税人权益的角度建议同时启动相互协商条款。

한국어 요약

중·한 조세조약은 두 나라의 수교 직후인 1994년에 체결되었고 지난 20년 동안에 중국 및 한국 간의 경제발전과 무역증대에 크게 기여하였다. 그러나 20년이 경과한 오늘날 두 나라의 국내사회·경제적 환경은 지속적으로 발전되면서 상호 간의 이해관계 그리고 더 나아가 두 나라의 국제적 위상은 조세조약 체결 당시에 비하며 크게 변화하였다. 그리고 2015년 2월자로 가서명된 중·한 FTA로 향후에 두 나라 간의 인적 및 물적 교류가 더 지속적인 증대가 예상된다. 두 나라 간의 무역을 비롯한 이해관계에 뒷받침하는 중·한 조세조약의 개정 역시 FTA의 후속 작업으로 개정할 필요성이 커지고 있다.

조세조약의 반영구적인 성격을 고려하고 환경변화에 맞추어 중·한 조세조약 개정을 사전에 충분히 준비하는 작업이 필요하다. 특히 중·한 조세조약의 개정 앞서 중국이 최근까지 개정한 조세조약을 살펴봄으로써 현 단계 중국의 국제조세 정책을 도출하고 향후 중국과 조세조약 개정 협상의 상한선을 가늠하는 것이 필요하다.

중국은 최근 새로운 조세조약의 체결보다는 1980년대 중반에서 1990년대 중반 사이에 체결하였던 조세조약 개정 작업에 더 많은 관심을 기울이고 있다. 2014년 12월 현재까지 중국은 이미 싱가포르·벨기에·영국·덴마크·네덜란드·스위스·프랑스·독일 및 러시아 등 11개 나라와 조세조약을 개정하였고, 본문에서는 살펴보지 않았지만 현재 캐나다 및 일본과도 조세조약 개정작업을 진행 중이다. 본 책에서는 독일, 프랑스, 영국, 네덜란드 등 8개 OECD 회원국과의 주요 조세조약 개정내용을 살펴보고 향후 예정되는 중·한 조세조약 개정방향을 주요 조문별로 제안하였다.

중국 개정한 조세조약 내용을 기초로 하여 중·한 조세조약의 개정방향을 예측하도록 하였다. 즉, 원천지국 과세원칙에서 거주지국 과세원칙으로의 전환, OECD모델조약 최신동향의 적극적인 반영, 탈세방지를 강화, 중국 및 한국의 국제세법 개정 내용을 적극적으로 반영 등이다. 이 기본방향에서 각 조문의 개정 협상에서 주의해야 할 내용을 아래와 같이 정리하였다.

거주자 개념 관련이다. 중국 및 한국 간에 진출한 기업의 증가함에 따라 법인이 어느 계약국의 거주자인지를 판단하는 기준은 더욱 중요해졌다. 이에 제4조 거주

자 규정에서 법인인 거주자의 거주지국 판정기준으로 ‘본점’ 기준 대신에 ‘실질적 관리장소’의 개념을 도입하자는 방안을 제시하였다.

고정사업장은 사업이윤의 원천지국 과세 여부를 결정하는 중요한 기준이다. 건축현장 고정사업장의 판정기준을 12개월로 연장하며 용역형 고정사업장의 경우에는 183일로 6개월을 대신하는 방안, 독립대리인의 ‘독립성’을 강조하자는 방안을 제시하였다.

투자소득과 관련하여 중국 및 한국 간에 교류를 활성화하기 위하여 수동적 소득인 투자소득의 거주지국 과세원칙을 강조하면서 배당·이자 및 사용료소득의 원천지국 제한세율을 차등화하여 인하하자고 제안하였다.

주식의 양도소득(제13조)에서는 부동산과다보유법인의 주식이나 지분과다보유주식을 양도하여 획득하는 소득에 대한 원천지국 과세권을 강조하자는 제안을 하였다. 부동산과다보유법인주식의 경우에는 부동산이 전체 자산에서 차지하는 비율 및 양도 전의 보유시간을 명시할 필요가 있다. 지분과다보유주식의 경우에는 지분비율의 명확화 및 보유기간의 규정이 필요하다. 지분과다보유주식의 경우 중·한 간에 주식시장의 활성화를 위하여 인증된 증권거래소를 통한 실질 및 정기적인 주식양도소득에 대하여 원천지국 과세권을 양보하도록 제안하였다.

정보교환(제26조)은 악의의 납세자의 탈세를 방지하고 선의의 납세자에게 공평한 국제 경쟁 환경을 조성하기 위하여 계약국 간의 공조에서 절대적인 비중을 차지하고 있다. 정보교환의 범위를 ‘예측되는 정보’로 확대시키면서 정보제공거절 금지 및 은행비밀주의 적용배제를 삽입할 필요가 있다. 뿐만 아니라, 두 나라의 특수한 지리적·무역적 관계를 고려하여 자동적 및 자발적 정보교환방식의 도입도 검토할 필요가 있다고 판단된다.

이 외에도 조약 전반에 포괄적으로 적용할 수 있는 조세조약 혜택의 배제 조문의 도입과 함께 조약과 충돌되지 않은 범위 안에서 계약국의 국내 일반탈세방지법의 적용을 허용하는 규정의 도입은 국제적인 조세회피와 탈세행위를 방지하기 위한 효율적인 방안이라고 생각된다. 하지만 이로 인하여 발생하는 부당한 과세를 방지하고 납세자의 권익을 보호하기 위하여 납세자가 상호합의를 신청할 권리를 부여하는 것도 고려할 필요가 있다.

표 목 차

- <표 I-1> 선행연구 요약
- <표 II-1> 유럽 주요선진국과의 교역규모 추이
- <표 II-2> 유럽 주요선진국과의 직접투자 변화 추이
- <표 II-3> 중국 FTA 체결 현황
- <표 II-4> 중국 조세조약 체결 현황(2014년 12월 31일 기준)
- <표 III-1> 중국 조세조약 체결·개정일 요약
- <표 III-2> OECD모델조약 본문의 구성 체계
- <표 III-3> 부동산과다보유법인 판단 예시
- <표 III-4> 중국·벨기에 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-5> 중국·핀란드 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-6> 중국·영국 조세조약 개정 내용
- <표 III-7> 중국·덴마크 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-8> 중국·네덜란드 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-9> 중국·스위스 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-10> 중국·프랑스 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-11> 중국·독일 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-12> 중국·싱가포르 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-13> 중국·러시아 조세조약 개정 내용 요약
- <표 III-14> 중국 조세조약 제4조 법인 거주자 판정기준 개정 요약
- <표 III-15> 중국 조세조약 제5조 고정사업장 개정 요약

<표 Ⅲ-16> 중국 조세조약 투자소득 제한세율 개정 요약

<표 Ⅲ-17> 중국 조세조약 제13조 원천지국 과세원칙 대상 주식양도 개정 요약

<표 Ⅲ-18> 중국 개정한 조세조약상 183일 계산방법 비교

<표 IV-1> 한국 조세조약 현황(2014년12월 31일 현재까지)

<표 IV-2> 중·한 조세조약 본문의 구성

<표 IV-3> 법인 거주지국 판정을 위한 개정방안

<표 IV-4> 고정사업장 조문 개정방안

<표 IV-5> 투자소득 조문 개정방안

<표 IV-6> 양도소득 조문 개정방안

<표 IV-7> 정보교환 조문 개정방안

<표 IV-8> 해운 및 항공운수 조문 개정방안

<표 IV-9> 특수관계기업 조문 개정방안

<표 IV-10> 인적용역 조문 개정방안

<표 IV-11> 조세회피 방지 규정 관련 조문 개정방안

그림 목 차

[그림 Ⅱ-1] 1980 년~2013 년 중국 GDP·대외 무역 변동추이

[그림 Ⅱ-2] 중국과 유럽 4 개국의 무역 총액 추이

[그림 Ⅲ-1] 사례 1 예시

[그림 Ⅲ-2] 사례 2 예시

[그림 Ⅲ-3] 사례 3 예시

[그림 IV-1] 1994~2014 년 중·한 무역교역 추이

[그림 IV-2] 중국 및 한국의 직접투자 추이

目 录

I. 绪论.....	1
1. 研究目的.....	1
2. 文献综述.....	4
II. 中国税收协定的修订背景	8
1. 中国经济环境及对外经济交流的变化	8
2. 1980 年以后中国税收制度的变革	13
3. 税收协定修订的必要性	20
III. 中国修订的各税收协定	23
1. OECD 协定范本	24
2. 与 OECD 会员国修订的税收协定	36
3. 与 OECD 非会员国修订的税收协定	95
4. 中国修订税收协定内容的比较	105
IV. 对中韩税收协定的影响	119
1. 韩国税收协定现状	119
2. 中韩税收协定概要及修订的必要性	130
3. 中韩税收协定的修订建议	136
V. 结论	159
参考文献.....	162
附录 中韩税收协定(中文、韩文)	165

목 차

I. 서 론	1
1. 연구 목적	1
2. 선행연구	4
II. 중국 조세조약 개정 배경	8
1. 중국의 경제적 환경 및 대외경제 교류 변화	8
2. 1980년대 이후의 중국 조세제도 개편	13
3. 조세조약 개정의 필요성	20
III. 국가별 중국 개정 조세조약	23
1. OECD 모델조약	24
2. OECD 회원국과의 조세조약 개정	36
3. OECD 비회원국과의 조세조약 개정	95
4. 중국 개정 조세조약 국제비교	105
IV. 중·한 조세조약 개정협상에 주는 시사점	119
1. 한국 조세조약 현황	119
2. 중·한 조세조약 개요 및 개정의 필요성	130
3. 현행 중·한 조세조약의 개정방안	136
V. 결 론	159
참고문헌	162
부록) 중·한 조세조약 (중국어 및 한국어)	165

I. 서론

1. 연구 목적

저명한 국제법학자인 Louis Henkin 은 각국의 관계 속에서 문명의 진전은 무력에서 외교, 외교에서 법률로 옮기는 과정이라고 말하고 있다.¹ 조세조약은 바로 각 나라 간에 발생하는 국제적인 조세 문제를 법률로 해결하려는 움직임이라고 할 수 있다. 조세조약의 중요한 두 가지 기능은 대부분 개별 조세조약의 명칭 (Title)²에서 나타나듯이 이중과세의 회피 및 탈세방지이다. 전자의 경우에는 과거 1843년 프랑스 및 벨기에 간에 체결된 최초 조세조약 이후부터 이미 성숙한 단계에 도달하였다고 해도 과언이 아니다. 그러나 후자인 탈세방지의 경우는 과거보다는 국제운수 등 교통의 발전과 인터넷 보급에 따른 통신의 발달로 국제거래가 증가하면서 역외탈세가 성행하고 현재 세계 각 나라들이 직면한 큰 과제이다. 역외탈세에 대응하기 위하여 국제기구인 OECD 를 비롯하여 세계 많은 국가들이 다양한 시도를 하고 있으나, 이는 한 나라의 노력으로만 해결되는 문제가 아니고 나라들 간의 국제적인 공조가 필요하다는 인식을 공통적으로 하고 있다.

중국은 1983년 일본과 최초로 조세조약을 체결한 이래 2014년 12월 현재까지 99 개의 나라와 양자 간 조세조약을 체결하였고 하나의 다자간 조세행정공조협약, 10 개의 조세정보교환협정을 체결하였다. 2010년 이후

1 Louis Henkin, How National Behave: Law and Foreign Policy, 2nd, edition, 1979, Columbia University Press, p. 1.

2 예를 들어, 중·한 조세조약의 전칭은 「대한민국과 중화인민공화국 간의 소득에 대한 조세의 이중과 세회피와 탈세 방지를 위한 협정」 (Agreement Between the Government of the People's Republic of China and the Government of the Republic of Korea for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income) 이다.

부터 중국은 새로운 조세조약을 체결하는 빠른 진도를 멈추고³ 과거 체결한 조세조약의 개정 작업을 활발하게 진행하고 있다. 2014 년 12 월 현재까지 중국은 이미 싱가포르·벨기에·핀란드·영국·덴마크·네덜란드·스위스·프랑스·독일·몰타 및 러시아 등 11 개 나라와의 조세조약을 개정한 바 있고 바베이도스·모리셔스 등 나라와의 의정서를 개정하였고⁴ 또한 캐나다·일본과의 개정 작업은 현재 진행 중이다. 조세조약 개정이 완료된 11 개국의 국가 중에서 8 개국은 OECD 회원국인데 중국과의 교역 수준은 과거 조세조약 체결 당시에 비하면 현저하게 변화가 큰 편이다. 변화된 경제 및 무역의 수요, 또한 국제무역의 지속적이고 원활한 발전을 촉진하는 차원에서 조세조약 개정이 이루어진다고 보여진다.

중·한 양국은 1992 년 수교 이래 지금까지 약 20 여 년간 정치·경제·사회·문화 등 모든 분야에서 지속적인 발전을 이루어 왔다. 특히 양국 간 교역과 투자분야에 있어서 매우 빠르게 그 규모가 증가하고 있는바, 수교 당시인 1992 년은 중국과 한국의 무역액이 63.7 억달러에 불과하였지만⁵ 20 년 후인 2013 년의 교역규모는 2,289 억달러를 기록하여 같은 해 한국의 총 교역 규모인 1 조 752 억달러의 21.3%에 달하는 것으로 집계되고 있다.⁶ 대 중국 투자는 2004 년의 경우에는 2,151 건 투자에 22.7 억달러이었는데 10 년 후인 2013 년에 한국 전체 해외투자규모의 약 21% 수준인 총 1,875 건 투자에 50 억 4587 만달러의 투자금액을 기록하여, 중국은 이미 한국의 제 1 대 교역국이자 투자국으로 부상하였다.⁷ 대한민국에 직접투자는 조세조약이 체결된 1994 년의 0.06 억달러에서 2014 년 11.89 억달러로 증가되었는데 여전히 규모가 작지만 전체적으로 꾸준히 증가하는 추세이다.

인적 교류 역시 과거에 비하여 현저하게 증가하고 있는 추세이다. 2002 년에 전체 방중 한국인이 212 만명, 방한 중국인이 54 만명뿐이었던

3 2010 년부터 2014 년 7 월까지 잠비아 (2010)·시리아 (2010)·우간다 (2012, 미발효)·보츠와나 (2012, 미발효)·에콰도르 (2013) 와 총 5 건의 조세조약을 체결하였다. 중국과 무역교류가 활발한 나라들과의 조세조약은 이미 거의 다 체결하였고, 아직 조세조약을 체결하지 못한 나라들은 거의 중국과 무역량이 적거나 교역하지 않는 나라들이다.

4 일본·캐나다 등 나라와의 조세조약 개정 작업도 진행 중이다.

5 한국 관세청 통계자료.

6 한국무역협회 (http://stat.kita.net/top/state/main.jsp?lang_gbn=null&statid=kts#none) 의 자료를 참고하였음. 구체적으로 대중국 수출액은 2013 년 말 현재 기준으로 1,458 억 6,949 만달러이며, 수입액은 830 억 5,287 만달러인데, 이는 한국의 수출총액 5,596 억 3,200 만달러와 수입총액 5,155 억 8,600 만달러의 약 21.3%에 달하는 규모이다.

7 한국수출입은행 (<http://kcri.korcaxim.go.kr/kcri/index.jsp>) 의 자료를 참고하였음. 이는 제 2 대 투자국인 미국에 대한 1,153 건 (투자금액은 34 억 1,800 만달러) 에 비해 30% 이상 높은 수치이며, 누계기준으로 미국 (22,872 건 투자에 누적투자액 467 억 7,000 만달러) 과 비교하면 투자건수는 2 배 이상 높은 48,526 건에 달하지만 누적투자액은 451 억 6,000 만달러로 미국과 비슷한 수준을 보이고 있음.

데 2012 년 말 현재 한국계 중국인을 포함한 한국 거주하는 중국인은 전체 외국인(144 만 5,361 명)의 53.7%에 달하는 775,474 명이며⁸, 중국에 거주하는 한국인 65 만명을 초과한 것으로 보고되고 있다.⁹

특히 2014 년 11 월 양국 간 자유무역협정 (Free Trade Agreement, FTA) 협상의 타결에 따라 두 나라가 하나의 경제적인 공동체를 형성, 앞으로 양국 간의 상품교역과 투자 및 서비스에 관한 각종 법률적·제도적 장벽이 제거되면서 경제교역과 인적교류가 더욱 활발해지게 될 것으로 예상된다.¹⁰

양국 간 교역규모의 확대, 인적·물적 교류의 증대 등 사회·경제 환경의 변화로 인하여 1994 년에 체결된 중·한 조세조약은 양국 간 교류 증대에 기여하기보다는 도리어 장애가 되는 요인 발생되기도 한다. 그러므로 이러한 환경변화에 대응하여 중·한 조세조약을 개정해야 할 필요성이 점점 커지고 있다.

본 보고서는 현행 중·한 조세조약 체결 이후 변화된 사회경제 및 법률적 현실과 괴리되는 부분을 살펴보고 앞으로의 중·한 조세조약 개정 협상에서 고려해야 할 사안을 중심으로 개정방안을 제안하고자 한다. 조세조약은 반영구적인 성격이 있으므로 한번 체결되거나 개정되면 특별한 사정이 없는 한 조세조약을 수시로 개정하는 것이 일반적으로 대단히 어렵다. 그러므로 중·한 조세조약 개정을 사전에 충분히 준비하되, 최근 중국이 여러 나라와 협상을 통해서 개정한 조약을 검토하면서 중국이 취하고 있는 국제조세 정책을 알아보는 것이 필요하다. 그리고 양국의 지리적·문화적 인접성과 중·한 FTA 의 타결에 따른 경제적인 영향력을 고려하여 경제교류의 촉진을 지원할 수 있는 조세조약 개정방안을 모색하고자 한다. 이에 현재까지 완료된 11 개국 중에서 특히 독일, 프랑스, 영국 등 8 개 OECD 회원국과의 개정 조세조약상 주요 내용을 상세하게 살펴보고, 향후 중·한 조세조약 개정방향과 범위 및 수준을 예측해 본다.

본 보고서는 총 5 장으로 구성되어 있다. 제 1 장은 서론이며, 제 2 장에서는 중국 조세조약 개정의 배경 및 필요성을 살펴본다. 제 3 장에서는 중국이 개정한 조세조약에 반영된 OECD 모델조약의 최신동향 소개에 이어 중국 조세조약 개정의 주요 내용을 소개한다. 제 4 장은 한국의 조세

8 행정안전부의 “2013 년 지방자치단체 외국인주민 현황”을 참고함.

9 주중한국대사관의 홈페이지 (<http://chn.mofa.go.kr/korean/as/chn/policy/relation/index.jsp>) 를 참고함.

10 지재권·복수비자의 확대 등을 통해 중국에 진출할 한국 기업들의 불편함이 대폭 개선될 전망이고 무역 개방과 비관세장벽 해소를 통해서 중한 FTA 는 한국 기업들에 중국이라는 13 억 내수시장에 진출할 기회를 열어준다.

조약 최신동향을 살펴본 후에 중·한 조세조약의 개정 협상에 주는 시사점을 도출하면서 제 5 장으로 마무리한다.

2. 선행연구

중·한 조세조약에 대한 개괄적인 분석으로는 전대규 (2009) , 손해연 (2009) , 유호림 (2011) 이 있다.

전대규 (2009)는 「국제조세조약으로서 한·중 조세조약에 대한 이해」에서는 조세조약을 이용하는 개인 및 기업에게 중·한 조세조약의 내용을 소개하는 목적으로 중·한 조세조약의 적용범위, 소득에 대한 과세, 특수관계기업 간의 거래에 대한 과세, 이중과세의 회피방법, 특별규정 등에 대하여 검토하였다.

손해연 (2009)은 「한·중 조세조약 개정방안 연구 - 인적 및 물적 교류 촉진방안을 중심으로」에서 중·한 조세조약 중 현실성에 맞지 않은 부분을 지적하면서, 그에 따른 바람직한 개정 방안을 제시하였다. 주로 중·한 조세조약의 개요 및 개정 필요성, 인적교류 활성화를 위한 조세조약 개정 방안, 물적교류 활성화를 위한 조세조약 개정 방안에 대하여 검토하였다.

유호림 (2011)의 「한·중 조세조약에 관한 연구」에서는 현행 중·한 조세조약의 규정을 OECD 모델조약 및 현행 양국의 세법과 비교 검토하여 문제점 및 개정방안을 도출하였다. 주로 조약의 적용대상자인 “기타인”의 조세조약 적용 여부, 부동산과세에 관련 조세조약의 개정방안, 조약 남용 방지를 위한 수익적 소유자, 정보교환규정, 전자상거래규정의 마련, 실질관리장소, 독립적 인적용역 등의 명확한 규정이 필요함을 주장하였다.

중·한 조세조약 중 투자소득, 수익적 소유자, 인적용역 등 일부 규정에 대해서만 분석한 선행연구도 있다.

장월하 (2011)는 「증권투자소득 과세상 중한 조세조약 개선방안 연구」에서 양국 간의 투자소득에 대한 이중과세 문제를 해결하는 목적으로 개정방안을 제시하였다. 주로 증권투자소득 및 이로 인해 발생한 이중과세를 소개하면서 배당·이자 및 양도소득의 차원에서 과세권의 배분에 대하여 검토하였다. 즉, 증권투자소득인 배당 및 이자에 있어서는 원천지국에만 과세권을 부여한다는 배타적인 과세권을 제외하였다. 이와 동시에 부동산과다보유주식 및 지분참여율이 높은 주식의 양도에 대해

여 원천지국 과세를 주장하면서 공개 증권시장에서 거래하는 주식의 양도소득을 제외하자는 의견을 밝혔다.

안경봉·장월하 (2011)의 「한·중 조세조약상 수익적 소유자」에서는 수익적 소유자가 배당·이자 및 사용료 이외의 기타 소득 조항에서도 적용할 수 있는지에 대하여 검토하였고 수익적 소유자의 정의에 관하여 명문의 규정을 두지 않은 관계로 발생할 수 있는 쟁점에 대하여도 검토하였다.

손해연 (2014)은 「중한 조세조약상 인적용역소득 관련 조세문제」에서 중·한 조세조약 제 14조 독립적 인적용역 및 제 15조 종속적 인적용역 소득에 관한 과세원칙을 살펴보면서 향후에 독립적 인적용역의 제공자를 개인으로 한정하며 183일의 계산 기준을 재계획하자고 주장하였다. 이와 동시에 종속적 인적용역의 범위 및 고정사업장 구성 여부에 대하여 검토하였다.

손해연·서정우 (2014)는 「중한 조세조약상 투자소득 관련규정 개선 방안 연구」에서 중국과 한국 간의 투자거래를 활성화시키는 조약 개정 방안을 모색하기 위하여 한·중조세조약에서의 이자소득·배당소득 및 주식양도소득을 검토하였다. 투자소득이 발생한 나라에서 과세권을 유보하면서 소득자의 거주 국가에서 과세권을 강화해야 하고 이와 동시에 수익적 소유자를 조세조약에서 명문화시킬 필요가 있으며, 또한 이중과세를 방지하기 위하여 외국납부세액공제를 보완하고, 이중 비과세를 방지하기 위하여 정보교환을 강화하자는 주장을 제시하였다.

이 외에도, 한성수 (2009)는 「한·미 조세조약의 개정방안」에서 비록 중·한 조세조약은 아니지만 현행 국제사회에서 중요한 이슈가 되고 있는 조세회피의 방지와 조세조약 무효화의 방지 및 조약개별조문 개정방안의 모색 등 주요 내용을 심도 있게 분석하고 있다. 한·미 조세조약 개정 시에는 연구·분석한 조약남용방지규정을 삽입하여 조세회피행위를 사전에 차단하고 납세자 및 미국 과세당국과의 조세마찰과 이에 따른 행정비용을 포함하는 사회적 비용을 최소화하여야 한다면서 현행 조세조약이 지니고 있는 한계와 문제점을 충분히 검토·논의함으로써 국제거래를 증진시키면서도 한국의 과세권이 위축되는 일이 없도록 하여야 하고 필요한 경우 국내세법을 보완하여야 한다고 주장하였다. 마지막으로 조세조약의 협상방식에 있어서는 모든 조문에 대한 전반적인 개정협상보다는 개별조문에 대한 의정서 교환방식의 협상이 효율성을 높일 수 있음을 고려할 필요가 있다고 주장하였다.