



일본



일본 조세피난처 대책세제

정보신청기관 : 금융감독위원회 시장감독과

I. 입법 취지

일본의 현행 조세피난처 과세제도는 1978년에 제정되어 시행되고 있다. 조세피난처(tax haven)에 특정외국자회사 등(외국관계회사 중 본점 또는 주요 사무소의 소재지를 두는 국가 또는 지역에서 그 소득에 부과되는 세부담이 일본의 세부담과 비교하여 현저히 낮은 것으로 정령에서 정하는 외국관계회사에 해당하는 것을 말함)을 설립하여 이에 이익을 유보하고 있는 경우, 일정한 요건 하에서 특정 외국자회사 등의 유보금액을 지주회사인 내국법인의 수익으로 보고 그 내국법인의 소득과 합산하여 과세하는 제도가 일본의 조세피난처 대책세제로 불려지고 있다. 법률상의 정식 명칭은 「조세특별조치법 제7절의 4 내국법인의 특정외국자회사 등에 관한 소득의 과세에 관한 특례」이다(이하 ‘조세특별조치법’이라 한다).

II. 연혁

일본에서는 1978년에 조세피난처 대책세제를 처음 도입하였다(조세특별조치법 제40조 이하, 제66조의 6 이하).

또한 2000년 5월에 특정신탁에 대한 법인세가 도입됨에 따라 특정신탁도 조세피난처 대책세제의 대상에 포함되게 되었다(조세특별조치법 제68조의 3의 7 이하, 2005년도의 개정으로 외국신탁회사의 특정신탁도 포함되게 되었다).

III. 적용 범위와 주요 내용

조세피난처 제도는 일본의 거주자, 내국법인 및 특정신탁의 수탁자인 법인(이하 ‘수탁법인’이라 한다)이 발행주식(자기주식을 제외한다)을 합쳐서 50%를 초과하는 주식을 직·간접적으로 소유하고 있는 외국법인을 외국관계회사(2005년도의 개정으로 비거주자인 임원이 소유하는 주식도 가산되는 것으로 되었다. 제66조의 6 제2항 본문)라 하며, 또한 외국관계회사 중 본점 또는 중요 사무소가 소재하는 국가 또는 지역에서 그 소득에 과해지는 세부담이 현저히 낮은 것¹⁾을 특정외국자회사라고 지칭하며 그 유보소득(법령상 ‘적용대상유보금액’이라고 하며, 사업기준을 충족하며 고정시설을 가지는 경우에는 유보소득의 금액이 아니라 소재지국의 인건비의 10% 상당액을 공제한 금액을 말함. 제40조의 4 제3항, 제66조의 6 제3항) 중 일본의 거주자,

내국법인 또는 수탁법인인 주주의 지분²⁾에 대응하는 부분(‘과세대상 유보금액’이라 한다)을 개인·법인 또는 특정신탁의 총수입금액 내지 수익으로 추정하여 총수입금액 내지 이익금에 산입하여 일본의 소득세·법인세의 과세대상으로 하게 되어 있다.³⁾

익금(益金)에 산입된 금액에 대응하는 특정외국자회사의 소득에 과해진 외국법인세는 외국세액공제의 대상으로 된다. 즉, 이 제도의 취지와 목적은 과세대상 유보금액 상당액을 주주인 일본의 내국법인 등의 의제수익 내지 의제배당으로 과세하여 조세회피의 수단으로서의 특정외국자회사의 기능을 실질적으로 배제하는 것에 있다.

또한, 특정외국자회사는 그 지주법인과는 별개의 법인이며 그 결손금은 미처분이익의 계산상 이월공제되기 때문에, 그 결손금을 지주회사의 소득과 통산하는 것은 불가능하다고 보는 것이 옳다고 해석되고 있다.

이 제도는 특정외국자회사의 발행주식(배당청구권 등이 없는 주식을 제외한다. 또한 자기주식을 제외한다)의 5% 이상을 직·간접적으로 소유하는 하나의 거주자, 내국법인 또는 수탁법인 혹은 전체 발행주식의 5% 이상을 직간접적으로 소유하는 동족주주그룹에 속하는 거주자 또

는 내국법인에 대해서만 적용하는 것으로 되어 있다. 이는 5% 이상의 주식을 소유하고 있는 대주주이면 법인의 경영이나 배당방침에 영향을 줄 수 있다는 이유에서 기인한다.

또한 이 제도는 조세회피방지를 목적으로 하는 것이기 때문에 특정외국자회사가 실제로 사업활동을 하고 있는 경우까지 이를 적용할 필요는 없다. 이와 같은 이유에서 특정외국자회사가 본점 또는 주요사무소가 소재하는 경과세국에서, 그리고 사업을 행함에 있어서 필요한 사무소·점포 그 외의 고정시설을 가지며, 또한 그 사업의 관리지배 및 운영을 스스로 행하고 있는 경우로서 또한 관련자 이외의 자와의 거래가 그 수입금액의 50%를 초과하는 경우(비관련자 기준) 또는 그 사업을 주로 그 당해국가에서 행하고 있는 경우(소재지국 기준)는 이 제도의 적용을 받지 않는다. 단, 주식의 보유, 공업소유권·저작권 등의 제공, 항공기·선박의 대부 등을 주요한 사업으로 하는 특정외국자회사의 설립은 통상 조세회피 없이는 이루어질 수 없는 실정이기 때문에 이들의 특정외국자회사에 대해서는 이 예외는 적용되지 않는다.⁴⁾

김 경 덕

(일본 주재 외국법제조사원)



- 1) 법령상 “현저히 낮다”라고 하는 것은 법인세가 없거나 그 실효세율이 25% 이하인 것을 말한다. 조특령 제25조의 19 제1항·제39조의 14 제1항.
- 2) 배당청구권 등이 없는 주식을 제외한다. 이익분배액이 틀린 종류의 주식을 발행하고 있는 경우에는 지주율이 아니라 이익지분율에 맞추어 안분된다. 제66조의 6 제1항, 조특령 제39조의 16 제2항.
- 3) 조세특별조치법 제40조의 4 제1항·제2항·제3항, 제40조의 7 제1항·제2항, 제66조의 6 제1항·제2항, 제66조의 9의 2 제1항·제2항. 내국법인 등이 특정외국자회사로부터 배당을 받은 경우에는 그 배당을 받은 날이 속하는 사업년도 개시일 전 10년 이내에 개시한 각 사업년도의 당해 특정외국자회사의 과세대상 유보금액의 범위 내에서 배당을 손급에 산입한다. 제66조의 8 제1항~제4항, 제66조의 9의 4 제1항·제2항, 제40조의 5 제1항·제2항 제40조의 8 제1항·제2항.
- 4) 조세특별조치법 제40조의 4 제3항·제66조의 6 제3항·제68조의 3의 7 제3항의 본문. 특정사업기준. 이 기준충족의 유무는 각 사업년도마다 판정하여야 한다.