문화예술단체를 위한

국제교류 조세제도 해설집

(상)

Contents

「문화예술단체를 위한 국제교류 조세제도 해설집」 이용안내

상 Ⅰ. 조세조약이란? ····· 9
1. 조세조약 체결 목적 ····· 10
2. 조세조약과 국내세법의 관계 ····· 10
3. 조세조약의 적용 ····· 11
4. 조세조약의 구성 체계 ····· 12
5. 우리나라의 조세조약 체결 현황 ····· 13

Ⅱ. 조세조약과 국내 과세제도 ····· 15
1. 개요 ····· 16
2. 공연예술분야 국제교류 관련 과세제도 ····· 26
3. 인적용역소득 원천징수 세율 계산 ····· 41

Ⅲ. 국가별 조세조약 분석 ····· 46
1. 그리스 ····· 48
2. 남아프리카공화국 ····· 52
3. 네덜란드 ····· 57
4. 네팔 ····· 63
5. 노르웨이 ····· 68
6. 뉴질랜드 ····· 74
7. 덴마크 ····· 80
8. 독일 ····· 85
9. 라오스 ····· 90
10. 러시아 ····· 95
11. 루마니아 ····· 100
12. 룩셈부르크 ····· 104
13. 리투아니아 ····· 109
14. 말레이시아 ····· 114
15. 멕시코 ····· 121
16. 모로코 ····· 126
17. 몰타 ····· 130
18. 몽골 ····· 136
19. 미국 ····· 140
20. 미얀마 ····· 148
21. 방글라데시 ····· 153
22. 베네수엘라 ····· 160
23. 베트남 ····· 165
24. 벨라루스 ····· 169
25. 벨지움 ····· 174
26. 불가리아 ····· 179
27. 브라질 ····· 185
28. 사우디아라비아왕국 ····· 191
29. 스리랑카 ····· 196
30. 스웨덴 ····· 201
31. 스위스 ····· 206
32. 스페인 ····· 211
33. 슬로바크 ····· 215
34. 슬로베니아 ····· 219
35. 싱가폴 ····· 225
하 36. 아랍에미리트연합 ····· 230
37. 아이슬란드 ····· 235
38. 아일랜드 ····· 240
39. 아제르바이잔 ····· 246
40. 알바니아 ····· 251
41. 알제리 ····· 256
42. 영국 ····· 261
43. 오만 ····· 265
44. 오스트리아 ····· 269
45. 요르단 ····· 275
46. 우즈베키스탄 ····· 280
47. 우크라이나 ····· 285
48. 이스라엘 ····· 289
49. 이집트 ····· 293
50. 이태리 ····· 298
51. 인도 ····· 302
52. 인도네시아 ····· 309
53. 일본 ····· 314

54. 중국 ····· 319
55. 체코 ····· 323
56. 칠레 ····· 327
57. 카자흐스탄 ····· 333
58. 캐나다 ····· 337
59. 쿠웨이트 ····· 342
60. 크로아티아 ····· 348
61. 태국 ····· 352
62. 터어키 ····· 358
63. 튀니시아 ····· 363
64. 파키스탄 ····· 369
65. 파푸아뉴기니아 ····· 376
66. 포르투갈 ····· 381
67. 폴랜드 ····· 386
68. 프랑스 ····· 392
69. 핀랜드 ····· 397
70. 필리핀 ····· 402
71. 헝가리 ····· 407
72. 호주 ····· 411
73. 휘지 ····· 416

IV. Q&A ····· 423

V. 부록 ····· 429
1. 조약의 유형과 명칭 ····· 430
2. 문화협정 및 문화공동위 ····· 432
3. 외국인의 한국 사증발급 ····· 435
4. 비거주자 관련법 ····· 444

「문화예술단체를 위한 국제교류 조세제도 해설집」 이용안내

Korea Arts Management Service
예술경영지원센터

들어가며

문화예술분야의 국제교류는 다양한 콘텐츠 시장의 확대 및 재편 등의 의미로써 더욱 활발해지고 있으며 그 중요성 또한 날로 커지고 있다. 문화예술단체들은 더 이상 자국의 시장에만 안주하지 않고 단체에 적합한 해외시장 개척에 관심을 쏟고 있다.

우리나라의 경우 외국에 나가서 공연을 한다는 그 자체에 의미를 두어 구두계약만으로 공연을 추진한다거나 단체의 재정적 손실부담을 감내하고라도 공연을 감행하는 경우가 왕왕 발생하였다. 그러나 이제는 단순한 교류의 차원을 넘어 최소한의 손해는 보지 않는 범위 안에서 보다 안전하고 정확한 거래(공연)가 이루어질 수 있도록 사전에 무수한 협의를 하고 진행한다.

이러한 협상 중에서 '재정조건(financial term)' 은 핵심사항이며 한 '공연료(performance fee)' 의 조정은 가장 부담스러운 작업 중에 하나이다.

여기에서 우리가 간과해왔을지 모르는 중요한 사실이 하나 있다. 바로 세금이다.

우리나라에서 이루어지는 공연에 대하여 외국단체(개인)에게 공연료가 지급된다는 것은 우리나라에 살지 않은 외국인이 우리나라 영토 안에서 소득이 발생되었다는 것을 의미한다. 그리고 이는 모든 국가에 적용되고 있는 '소득이 있는 곳에는 세금이 있다' 라는 세금부과의 대원칙 안에서 외국인에게 발생한 소득분에 대한 세금을 우리나라에서 납부하여야 한다는 것을 의미한다.

따라서 국제교류에 있어서 기획자들은 일반적인 재정부담액과 이에 따른 세금까지를 예산안에 포함하여 전체 예산을 계획하여야 하며 계약 시 이에 따른 세금부담액 및 납부의 주체에 대해서도 협상대상에 포함시켜야 한다.

한편으로 대부분의 국가에서는 소득세를 전 세계의 소득을 대상으로 납부하게 되어 있다. 이론상으로는 외국에서 공연하고 받은 공연료에 대한 세금을 외국에서도 납부하고, 자국에서도 납부해야 하는 문제가 발생하게 된다. 때문에 동일한 소득에 대하여 해당 국가들로부터 이중과세될 우려가 있다.

이에 국가 간에는 "소득 및 자본에 관한 조세의 이중과세회피 및 탈세 방지를 위한 협약(통칭 조세조약)"을 맺어 이중과세의 방지를 통해 자국민의 이익을 보호하고 있다. 우리나라는 약 73개국과 이 조세조약을 맺고 있는데 국가별로 내용이 조금씩 상이할 뿐만 아니라 특히 면세 규정도 다르기 때문에 각 사례(case)별로 과세 · 면세여부를 확인하기 위해서는 해당 국가와의 조세 조약을 꼼꼼히 볼 필요가 있다.

본 해설집은 공연예술단체가 국제교류 시 알아야 할 세금문제들을 보다 쉽고 빠르게 찾아볼 수 있도록 조세 조약의 기본 개념, 인적용역 사례비 및 사용료를 중심으로 73개 국가의 조세조약 내용을 해설하여 수록하였다.

특히 이론적 부분은 국세청에서 제공하는 「비거주자 국내원천소득 과세제도 해설집」을 바탕으로 전공자가 아니더라도 보다 쉽게 이해할 수 있도록 각 국가별 분석흐름도와 관련 조항전문(국 · 영문)을 기재하는데 초점을 두었다.

부족한 면도 있지만 본 해설집은 문화예술분야에서 조세조약 체결국가의 내용을 담은 최초의 자료로서 그 의의를 두며 본 해설집이 국제교류 기획자들에게 조금이라도 도움이 되길 기대해본다.

Ⅰ. 조세조약이란?

1. 조세조약 체결 목적
2. 조세조약과 국내세법의 관계
3. 조세조약의 적용
4. 조세조약의 구성 체계
5. 우리나라의 조세조약 체결 현황

1. 조세조약 체결 목적

조세조약이란 통상 "소득 및 자본에 대한 국제적 · 법률적 이중과세를 방지하기 위하여 국가 간에 문서에 의하여 체결된 명시적 합의"를 의미한다. 즉, 동일한 소득에 대해 각 국가에서 이중으로 과세되는 것을 막기 위하여 만들어진 것이라는데 핵심이 있는 것이다.

☞ 여기서 잠깐!

공식 명칭으로서는 일반적으로 「소득 및 자본에 관한 조세의 이중과세회피 및 탈세 방지를 위한 협약」(Convention for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital)이라는 명칭이 많이 사용되고 있으나 실무상으로는 조세조약(tax treaty) · 조세협약(tax convention) 등으로 사용되고 있다.
본 해설집에서는 '조세조약' 으로 칭한다.

2. 조세조약과 국내세법의 관계

헌법에 의하여 체결 · 공포된 조약과 일반적으로 승인된 국제법규는 국내법과 같은 효력을 가지므로 조세조약은 국내세법(법률)과 동일한 효력을 가진다. 그러나 조세조약은 국내세법에 대하여 특별법의 위치에 있으므로 조세조약이 체결된 국가의 거주자에 대하여는 '특별법 우선의 원칙' 에 의거 조세조약이 국내세법에 우선 적용된다. 다만, 조세조약은 일반적으로 소득의 종류별로 소득 원천지국과 거주지국간에 과세권을 배분하는 것을 주된 내용으로 하고 구체적인 과세방법 · 과세절차 등에 관하여는 규정하지 않기 때문에 과세대상소득 해당여부의 결정 · 제한세율의 적용 등에 있어서는 조세조약이 우선 적용되나 과세방법 · 과세절차 등은 일반적으로 국내세법에 의한다.

☞ 여기서 잠깐!

원천지국 : 소득이 발생한 국가 (예, 네덜란드 거주자가 한국에서 공연하여 공연료를 받은 경우, '한국' 이 원천지국이 됨)
거주지국 : 거주자의 국가 (예, 네덜란드 거주자가 한국에서 공연하여 공연료를 받은 경우, '네덜란드' 가 거주지국이 됨)

3. 조세조약의 적용

조세조약은 양 체약국의 거주자(resident)에 대하여 적용된다. 즉, 조세조약은 국적에 관계없이 일방체약국의 거주자 또는 양 체약국의 거주자에게 적용된다.

여기서 거주자는 개인과 법인을 포함하는 개념으로서 각 체약국의 과세목적상 거주자 또는 내국법인으로 취급되는 자이다. 따라서 조세조약은 양국 간 조약이기 때문에 제3국의 거주자에게는 적용되지 않는다.

☞ 여기서 잠깐!

한국의 거주자와 네덜란드 거주자간의 소득 및 과세 부분은 한국과 네덜란드 간 조세조약만이 적용된다. 아무리 대부분의 국가에서 적용되고 있는 사항이라 할지라도 해당국가와의 조약 내용을 살펴보아야 하는 이유는 여기에 있다.

4. 조세조약의 구성 체계

조세조약은 두 개의 국가 간에 체결되며(양국 간 조약, bilateral treaty) 서면의 형식으로 되어 있다. 조세조약은 크게 OECD 모델과 UN모델로 구분할 수 있으며, 일반적으로 조세조약의 명칭(title), 전문(preamble), 본문, 의정서(protocol)로 구성되어 있다. 의정서는 본문에 대한 보충적인 성격을 지니는 것으로서 본문의 규정 내용을 명확히 하기 위한 세부적이고 보완적인 사항을 포함하는 것이 일반적이며 본문과 동일한 효력을 가진다.

조세조약 본문의 체계는 일반적으로 조약의 적용범위, 정의, 소득에 대한 과세, 자본에 대한 과세, 이중과세의 방지, 특별규정, 효력규정 등으로 이루어진다.

【표 1】 조세조약 구성 개요

조세조약 구성 개요	
(1) 명 칭	
(2) 전 문	
(3) 본 문	① 조약의 적용범위 – 인적범위 – 대상조세
	② 정의 – 일반적 정의 – 거주자 – 고정사업장
	③ 소득에 대한 과세 – 부동산 소득 – 국제운수 소득 – 사업소득 – 특수관계기업 – 배당소득 – 이자소득 – 사용료소득 – 양도소득 – 인적용역소득 • 독립적 인적용역 • 종속적 인적용역 • 이사의 보수 • 연예인 및 체육인 • 연금 • 정부용역 • 교수 • 학생 – 기타소득
	④ 자본에 대한 과세
	⑤ 이중과세의 방지
	⑥ 특별규정 – 무차별 – 상호합의절차 – 정보교환 – 외교관 및 영사 – 적용지역의 확대
	⑦ 효력규정 – 발효 – 종료
(4) 의정서	

5. 우리나라의 조세조약 체결 현황

2008년 12월 현재 우리나라가 조세조약을 체결하고 시행되고 있는 나라는 총 73개국이다.

외교통상부 홈페이지(www.mofat.go.kr)와 국세청 국세법령정보시스템(http://taxinfo.nts.go.kr)을 살펴보아야 한다.

그리스	말레이시아	브라질	알바니아	일본	포르투갈
남아프리카공화국	멕시코	사우디아라비아왕국	알제리	중국	폴랜드
네덜란드	모로코	스리랑카	영국	체코	프랑스
네팔	몰타	스웨덴	오만	칠레	핀랜드
노르웨이	몽골	스위스	오스트리아	카자흐스탄	필리핀
뉴질랜드	미국	스페인	요르단	캐나다	헝가리
덴마크	미얀마	슬로바크	우즈베키스탄	쿠웨이트	호주
독일	방글라데시	슬로베니아	우크라이나	크로아티아	휘지
라오스	베네수엘라	싱가폴	이스라엘	태국	
러시아	베트남	아랍에미리트연합	이집트	터어키	
루마니아	벨라루스	아이슬란드	이태리	튀니시아	
룩셈부르크	벨지움 (벨기에)	아일랜드	인도	파키스탄	
리투아니아	불가리아	아제르바이잔	인도네시아	파푸아뉴기니아	

Ⅱ. 조세조약과 국내 과세제도

1. 개요
2. 공연예술분야 국제교류 관련 과세제도
3. 인적용역소득 원천징수 세율 계산

1. 개요

(1) 관련 세법 및 조세

비거주자의 국내원천소득에 대한 과세 관련 법규

국내세법 | 조세조약

- 소득세법
- 법인세법
- 조세특례제한법
- 외국인투자촉진법
- 국제조세조정에관한법률

비거주자 또는 외국법인(이하 "비거주자 등"이라 함)의 국내원천소득에 대하여 과세방법을 규정하고 있는 법규는 크게 조세조약과 국내세법이 있다.

우리나라와 조세조약이 체결된 국가의 거주자에 대해서는 조세조약과 국내세법이 함께 적용되며 체결되지 않은 국가의 거주자에 대해서는 국내세법만 적용된다.

비거주자 등의 국내원천소득에 대한 과세에 관하여 규정하고 있는 국내세법은 국제조세조정에관한법률, 소득세법, 법인세법, 조세특례제한법, 외국인투자촉진법 등이 있다.

※ 각 법률의 규정사항

【소득세법 / 법인세법】
비거주자 또는 외국 법인의 정의, 과세대상소득, 과세방법, 과세절차 등에 관한 기본적인 사항

【조세특례제한법 / 외국인투자촉진법】
비거주자 등의 국내 원천소득(이자, 배당, 사용료, 근로소득 등)에 대한 소득세 또는 법인세 감면 사항

【국제조세조정에관한법률】
국제거래에 관한 과세의 조정사항인 이전가격 세제, 과소자본 세제, 조세피난처 세제, 국외증여에 대한 과세특례, 상호합의절차 및 국가 간 조세협력에 관한 사항

조세조약 대상 조세
해 당 소득세, 법인세, 주민세 등 소득에 대한 조세
해당되지 않음 부가가치세, 특별소비세 등 간접세

여기에서 중요한 점은 조세조약은 '소득에 관한 조세'의 이중과세회피를 위한 것이라는 점이다. 따라서 조세조약의 적용대상은 소득에 대한 조세(법인세, 소득세, 주민세 등)이며, 간접세(부가가치세, 특별소비세 등)는 포함되지 않는다.

비거주자 등에 관한 구체적인 과세의 내용은 소득세법과 법인세법에 명시되어 있으며, 조항은 다음과 같다.

【표 2】 비거주자 등의 과세에 관한 소득세법, 법인세법 규정

구 분	개인 : 소득세법	법인 : 법인세법
비거주자, 외국법인 정의	제1조	제1조 제3호
과세소득의 범위	제3조	제3조 제3항
과세대상소득(국내원천소과세방법)	제119조	제93조
과세방법	제121조~제126조의 2	제92조, 제95조~제97조
원천징수	제156조의 4, 5	제98조의 5
국내사업장	제120조	제94조
납세지	제6조~제11조	제9조~제12조
원천징수세액의 납세자	제7조, 시행령 제5조	제9조 제4항, 시행령 제7조

(2) 적용범위

1) 비거주자

거주자란 '국내에 주소를 두거나 1년 이상 거소를 둔 개인'을 말하며, 비거주자는 거주자가 아닌 자 이다. 즉, 거주자 · 비거주자의 개념은 '국적'을 기준으로 하여 구분하는 내국인 · 외국인의 개념과는 서로 다르다는 점을 유념해야 한다.

☞ 여기서 잠깐!

- 한국 국적을 가지고 있으나, 해외에 장기 거주하는 경우에는 우리나라 세법에서는 비거주자로 간주하게 된다.
- 단, 공무원은 외국에서 계속하여 근무하게 되어 국내에 주소가 없게 되는 경우라도 거주자로 본다.

단, 개인(법인)이 두개의 국가의 거주자로 되는 경우가 발생될 수 있다. 이것은 국가별 거주자의 정의 규정이 다르기 때문인데, 개인이 이중거주자가 되는 경우는 흔히 있을 수 있지만, 법인은 현실적으로 거의 발생되지 않는다.

조세조약에서는 거주자의 개념을 1차적으로 각국 국내법에 따르도록 하되, 하나의 인(人)이 양체약국의 거주자에 해당하는 경우에는 아래의 기준을 순차적으로 적용하여 거주지국을 결정하도록 한다.

※ 이중거주자의 거주지국 결정 기준

- 이중거주자인 개인
  - 항구적 주거(permanent home)
  - 중대한 이해관계의 중심지(center of vital interests)
  - 일상적 거소(habitual abode)
  - 국민(national)
  - 상호합의(mutual agreement)
- 이중거주자인 법인
  - 실질관리장소(place of effective management)
  - 상호합의(mutual agreement)

가. 주소와 거소의 개념

세법상 '주소'와 '거소'에도 개념차이가 있다. 거주기간의 계산은 '주소'와 '거소'의 개념을 기본으로 한다. '주소'는 국내에서 생계를 같이하는 가족 및 국내에 소재하는 자산의 유무 등 생활관계의 객관적 사실에 따라 생활의 근거지가 되는 곳을 말한다. '거소'는 주소지 외의 장소 중 상당기간에 걸쳐 거주하는 장소로서 주소와 같이 밀접한 생활관계가 발생하지 아니하는 장소를 말한다.

※ 거주기간의 계산 (소득세법 시행령 제4조)

① 국내에 거소를 둔 기간은 입국하는 날의 다음 날로부터 출국하는 날까지로 함
② 국내에 거소를 두고 있던 개인이 출국 후 다시 입국한 경우에 생계를 같이하는 가족의 거주지나 자산소재지 등에 비추어 그 출국목적이 명백하게 일시적인 것으로 인정되는 때에는 그 출국한 기간도 국내에 거소를 둔 기간으로 봄
③ 국내에 거소를 둔 기간이 2과세기간에 걸쳐 1년 이상인 경우에는 국내에 1년 이상 거소를 둔 것으로 봄

나. 국내에 주소를 가진 것, 가지지 않은 것

국내에 주소를 가진 것 혹은 가지지 않은 것을 판단하는 방법은 크게 두 가지로 ① 통상 필요로 하는 직업을 어디에서 가지고 있는지 ② 생계를 같이하는 가족이 어디에 있으며 직업 및 자산상태는 어떠한지 등을 고려한다.

【표 3】 국내에 주소를 가진 것과 가지지 않은 것 비교

국내에 주소를 가진 것 (소득세법 시행령 제2조③)	국내에 주소를 가지지 않은 것 (소득세법 시행령 제2조④)
① 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때	① 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가진 때. – 단, 이 경우에도 공무원 또는 거주자나 내국법인의 국외사업장등에 파견된 임원 또는 직원은 거주자로 본다. – 계속하여 1년 이상 국외에 거주할 것을 통상 필요로 하는 직업을 가지고 출국하거나, 국외에서 직업을 갖고 1년 이상 계속하여 거주하는 때에도 국내에 가족 및 자산의 유무 등과 관련하여 생활의 근거가 국내에 있는 것으로 보는 때에는 거주자로 본다.
② 국내에 생계를 같이하는 가족이 있고, 그 직업 및 자산상태에 비추어 계속하여 1년 이상 국내에 거주할 것으로 인정되는 때	② 외국국적을 가졌거나 외국의 영주권을 얻은 자가 국내에 생계를 같이하는 가족이 없고, 또한 그 직업 및 자산상태에 비추어 재차 입국하여 주로 국내에 거주하리라고는 인정할 수 없을 때 등

2) 외국법인

내국법인이란 국내에 본점 또는 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인을 말한다. 반대개념으로 외국법인이라 함은 외국에 본점 또는 주사무소를 둔 법인(국내에 사업의 실질적 관리장소가 소재하지 아니하는 경우에 한한다)을 말한다.

따라서 외국에 본점(영리법인의 영업상 본거지) 또는 주사무소(비영리법인의 사업상 본거지)를 둔 법인이라 하더라도 국내에서 실제로 사업수행에 필요한 중요한 관리가 이루어지는 경우에는 내국법인으로 본다.

외국법인도 내국법인과 마찬가지로 영리외국법인과 비영리외국법인으로 구분할 수 있다. 비영리외국법인이란 외국의 정부, 지방자치단체 및 법인으로 보는 단체와 영리를 목적으로 하지 않는 외국법인을 말한다. 그 외의 외국법인은 영리외국법인인 것이다.

※ 실질적 관리장소 (OECD모델 조세조약 제4조 주석 제24항)

실질적 관리장소는 단체의 사업수행에 필요한 중요한 관리와 상업적 결정이 실질적으로 이루어지는 장소이다. 실질적 관리장소는 통상 가장 고위의 사람이나 사람집단 (예컨대 이사회)이 그 결정을 하는 장소이며, 단체의 활동이 전체적으로 결정되는 장소이다.
그렇지만 어떤 확정적인 원칙이 있을 수는 없고, 실질적인 관리장소를 결정하기 위하여 모든 관련 사실과 상황이 검증되어야 한다. 한 단체에 하나 이상의 관리장소가 있을 수 있지만, 실질적 관리장소는 어느 때고 하나만이 있을 수 있다.

(3) 납세의무 범위

1) 비거주자

거주자는 소득세법이 규정하는 모든 소득(전세계소득)에 대하여 소득세 납세의무를 지는데 비하여 비거주자는 소득세법에 규정하는 국내원천소득에 대해서만 소득세 납세의무가 있다.

> ☞ 여기서 잠깐!
>
> 전세계소득과세의 원칙(world-wide income rule)은 대부분의 국가가 채용하고 있다.
> 이론상으로는 외국에서 공연하고 받은 공연료에 대한 세금을 외국에서도 납부하고, 자국에서도 납부해야 하는 문제가 발생하게 된다. 때문에 동일한 소득에 대하여 해당국가들로부터 이중과세될 우려가 있다. 따라서 이러한 이중과세를 방지하기 위하여 각 국가는 조세조약을 체결하게 되는 것이다.

2) 외국법인

내국법인은 각 사업연도소득, 청산소득, 양도소득에 대한 법인세 납세의무가 있는 반면 외국법인은 각 사업연도소득, 양도소득에 대한 법인세의 납세의무는 있으나 청산소득에 대한 납세의무는 없다.

각 사업연도소득에 대한 법인세에 있어 내국법인은 그 내국법인에게 귀속되는 모든 소득에 대하여 법인세 납세의무가 있으나, 외국법인은 국내원천소득에 대하여만 법인세 납세의무가 있다.

또한 비영리외국법인은 국내원천소득 중에서도 수익사업 또는 수입에서 생기는 소득에 대하여만 납세의무가 있다.

【표 4】 내국법인와 외국법인의 납세의무 비교

법인유형		각 사업연도 소득에 대한 법인세	토지 등 양도소득세 대한 법인세	청산소득에 대한 법인세
내국법인	영리법인	국내 · 외의 모든 소득에 과세	과세	과세
	비영리법인	국내 · 외의 수익사업에서 생긴 소득에 과세		과세하지 않음
외국법인	영리법인	국내원천소득에만 과세		과세하지 않음
	비영리법인	국내원천소득 중 수익사업에서 생긴 소득에만 과세		과세하지 않음

(4) 과세대상소득

1) 국내세법상 국내원천소득

국내세법 상 국내에서 비거주자에게 발생되는 소득은 과세의 대상이 된다. 다만 국내세법은 국내원천소득의 범위에 대하여 열거주의를 채택하고 있기 때문에 법에서 명시적으로 열거하지 않은 소득은 국내에서 발생한 소득이라 하더라도 우리나라에서 과세되지 않는다.

따라서 국내세법상 국내원천소득이 아닌 경우에는 조세조약상 국내원천소득으로 규정되어 있다 하더라도 당해 소득에 대하여 과세할 수 없다. 또한 각 국내원천소득의 종류에 따라 관련법이나 세율 · 과세방법 등이 다르게 적용된다.

【표 5】 국내원천소득의 종류

국내원천소득의 종류		
이자소득	사업소득	토지.건물 등의 양도소득
배당소득	인적용역소득	사용료소득
부동산소득	근로소득	유가증권양도소득
선박.항공기 등의 임대소득	퇴직소득	기타소득

> ☞ 여기서 잠깐!
>
> 공연예술 분야에서 발생되는 국내원천소득으로는 '인적용역소득'이 주를 이루며, 그 외에 '사용료 소득'이 있다.

2) 조세조약에 의한 과세권의 제한

조세조약은 비거주자 등의 국내원천소득에 대하여 소득원천지국인 우리나라에 과세권을 부여하지 않거나 우리나라의 과세권을 일정한도로 제한하는 경우가 있다. 그 내용은 아래와 같다.

가. 국내세법과 다르게 규정하는 경우

사용료의 경우 국내세법에서는 사용료의 대상인 자산 · 권리 등을 국내에서 사용하거나 그 대가를 국내에서 지급하는 경우 국내원천소득에 해당한다. 그러나 대부분의 조세조약에는 그 사용료를 국내 거주자가 지급하는 경우에만 국내원천소득에 해당한다.

나. 과세권을 원천지국에 부여하지 않는 경우

대부분의 조세조약은 유가증권양도소득, 기타소득에 대하여는 거주지국에만 과세권을 부여하고 있으며 사업소득, 인적용역소득 등에 대하여는 일정한 요건을 충족하는 경우에 한하여 원천지국에 과세권을 부여하고 있다.

다. 원천지국의 과세권을 일정한도로 제한하는 경우

대부분의 조세조약은 이자소득, 배당소득, 사용료소득에 대하여 원천지국에서 일정세율(보통 10%~15%)을 초과하여 과세하지 못하도록 규정하고 있는데, 그것을 제한세율 또는 경감세율이라고 한다. 국내세법의 세율이 조세조약의 제한세율보다 낮은 때에는 국내법상의 세율을 그대로 적용하면 되지만, 국내세법의 세율이 제한세율보다 높은 때에는 그 제한세율까지만 과세할 수 있다.

☞ 여기서 잠깐!

공연예술분야에서 볼 때 제한세율이 적용되는 것은 저작권 및 상표권에 대한 사용료 부분이다. 이 경우도 국가별 제한세율이 다르기 때문에 국가별 조항을 살펴보아야 한다.

(5) 과세방법

1) 비거주자

비거주자의 국내원천소득에 대하여 부과하는 소득세는 당해 국내원천소득을 종합하여 과세하는 경우와 당해 국내원천소득별로 분리하여 과세하는 경우가 있다.

일반적으로 국내사업장이 있거나 부동산소득이 있는 비거주자는 거주자와 동일하게 퇴직소득 · 양도소득은 소득별로 분리과세하고 그 이외의 모든 국내원천소득은 종합하여 과세한다. 단 국내사업장이 없거나 부동산소득이 없는 비거주자는 국내원천소득 별로 분리하여 과세한다.

2) 외국법인

외국법인의 국내원천소득 과세방법은 그 외국법인이 국내에 사업장을 가지고 있는지 여부에 따라 달라진다. 일반적으로 국내사업장을 가지고 있거나 부동산소득이 있는 외국법인(이하 "국내사업장이 있는 외국법인"이라고 함)은 그 국내원천소득금액을 모두 합산하여 신고 · 납부하여야 한다. 그러나 그 국내사업장에 귀속되지 않는 소득으로서 원천징수된 소득은 합산신고하지 않는다.

국내사업장이 없는 외국법인의 국내원천소득과 외국법인의 국내사업장에 귀속되지 않는 소득(부동산소득은 제외)은 각 소득의 종류별로 과세된다.

【표 6】 비거주자의 국내원천소득에 대한 과세방법

국내원천소득 소득세법 제119조		국내사업장이 있는 비거주자	국내사업장이 없는 비거주자	분리과세 원천징수세율 (소득세법상)
1호	이자소득	종합과세, 종합소득세 신고 · 납부 (특정소득은 국내사업장 미등록시 원천징수)	분리과세, 완납적 원천징수	20%(채권이자:14%)
2호	배당소득			20%
3호	부동산소득			–
4호	선박등 임대소득			2%
5호	사업소득			2%
6호	인적용역소득			20%
11호	사용료소득			20%
12호	유가증권, 양도소득			양도가액의 10% 또는 양도차익의 20%
13호	기타소득			20%
7호	근로소득			거주자와 동일
8호	퇴직소득	거주자와 동일 (분류과세)		–
9호	양도소득			예납적 원천징수

※과세율 2009년 변경됨

【표 7】 외국법인의 국내원천소득에 대한 과세방법

국내원천소득 소득세법 제93조		국내사업장이 귀속되는 소득	국내사업장이 귀속되지 않는 소득	분리과세 원천징수세율 (법인세법상)
1호	이자소득	종합과세, 법인세 신고 · 납부 (특정소득은 예납적 원천징수)	분리과세, 완납적 원천징수	20%(채권이자:14%)
2호	배당소득			20%
4호	선박등 임대소득			2%
5호	사업소득			2%
6호	인적용역소득			20%
9호	사용료소득			20%
102호	유가증권, 양도소득			양도가액의 10% 또는 양도차익의 25%
11호	기타소득			20%
7호	양도소득		종합과세 신고 · 납부	예납적 원천징수
9호	부동산소득			–

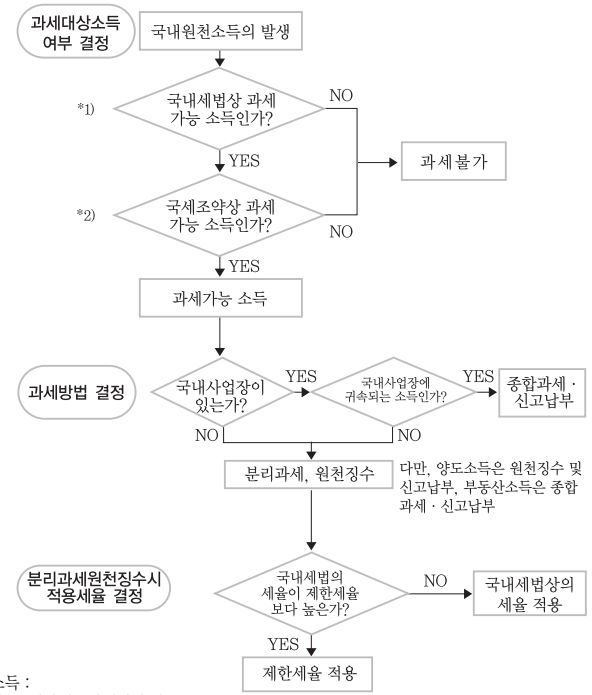
※과세율 2009년 변경됨

☞ 여기서 잠깐!

단기공연(일반적 6개월미만)을 하는 외국인(법인)의 경우에는 국내에 사업장을 둔 경우는 흔치 않기 때문에 인적용역에 대하여 종합 과세하는 경우는 드물다.

3) 비거주자 및 외국법인의 과세 체계

비거주자 및 외국법인에 대하여 과세를 할 때에는 먼저 과세대상 소득여부와 과세방법을 결정하고 제한세율에 적용을 받는지 살펴보아야 한다.



*1)국내세법상 과세가능소득 :
국내원천소득에 해당하고, 비과세 · 면제되지 않는 소득
*2)조세조약상 과세가능소득 :
국내원천소득에 해당하고, 원천지국에 과세권이 있는 소득

(6) 원천징수의무자

원천징수의무자는 비거주자 등에게 원천징수대상 국내원천소득을 지급하는 자 또는 세법에서 원천징수의무자로 지정된 자이다. 이 경우 원천징수의무자가 국내에 주소, 거소, 본점, 주사무소, 사업의 실질적 관리장소 또는 국내사업장이 없는 경우에는 국세기본법 제82조에 의한 납세관리인을 정하여 관할세무서에 신고하여야 한다.

☞ 여기서 잠깐!

예를 들어 한국의 A단체가 네덜란드 B무용단을 초청하여 국내에서 공연하고 공연료를 지급하였다면 한국에서 원천징수의무자는 공연료를 지급한 한국의 A단체가 된다.

(7) 납세지

1) 원천징수의무자가 개인인 경우

원천징수의무자가 거주자(비거주자)인 경우에는 그 거주자(비거주자)의 주된 사업장(국내사업장)의 소재지를 납세지로 한다. 주된 사업장(국내사업장) 외의 사업장에서 원천징수하는 경우에는 그 사업장(국내사업장)으로 하며 사업장(국내사업장)이 없는 경우에는 그 거주자(비거주자)의 주소지(거류지) 또는 거소지(체류지)로 한다.

2) 원천징수의무자가 법인인 경우

원천징수의무자가 법인인 경우에는 당해 법인의 본점 · 주사무소의 소재지 또는 국내에 본점이나 사업의 실질적 관리장소의 소재지, 법인으로 보는 단체에 있어서는 당해 단체의 사업장소재지, 외국법인의 경우에는 당해 법인의 주된 국내사업장의 소재지를 납세지로 한다.

☞ 여기서 잠깐!

예를 들어, 한국의 A단체가 네덜란드 B무용단을 초청하여 국내에서 공연하고 공연료를 지급하였다면, 한국의 A단체가 원천징수의무자가 되며, 본 단체의 사무실이 서울시 종로구 동숭동에 있다면 납세지는 종로세무서가 되는 것이다.

(8) 원천징수 시기

일반적으로 원천징수 시기는 비거주자 등에게 국내원천소득을 현실적으로 지급하는 때이다. 근로소득, 퇴직소득, 양도소득의 경우에는 거주자에 대한 과세방법과 동일하며 (다만, 양도소득을 지급하는 법인에게는 별도로 예납적 원천징수의무가 있음) 그 외의 소득의 경우에는 국내원천소득금액을 지급하는 자가 소득을 지급하는 때에 그 국내원천소득에 대한 세액을 원천징수하여 다음 달 10일까지 납세지 관할세무서에 납부해야 한다.

2. 공연예술분야 국제교류 관련 과세제도

(1) 연예인 및 체육인 용역소득

연예인 및 체육인 용역에 대한 소득은 사실상 인적용역에 포함된다. 법인이나 개인이 인적용역을 제공하는 경우 몇 가지 조건에 해당하는 경우에 우리나라에서 과세할 수 있는데, 연예인 및 체육인 조항이 있는 경우에는 무조건 우리나라에서 과세할 수 있다. (면세조건도 있음) 즉, 연예인 및 체육인 조항의 취지는 예능 및 체육활동이 수행되는 국가에서 과세하도록 하는 것이다.

때문에, 대부분의 조세조약은 독립적 인적용역 조항과 별도로 연예인 및 체육인에 대한 조항을 두고 있으며 이 경우 그 연예인 · 체육인 조항이 우선하여 적용된다.

1) 비거주 연예인 · 체육인 용역의 범위

가. 연예인 · 체육인의 범위

"연예인"이라 함은 공중 앞에서 음악, 무용, 연극, 모델, 쇼, 만담 등의 연예활동에 종사하는 자로서, 개인이 독립적 자격으로 활동하는 경우 뿐 만 아니라 보컬그룹, 교향악단, 연극단체 등과 같은 단체나 법인도 포함된다.

"체육인"이라 함은 축구, 농구, 골프, 체조 등 각종 운동경기, 체육 등의 활동을 하는 자로서, 개인이 독립적 자격으로 활동하는 경우 뿐만 아니라 축구클럽, 농구팀과 같은 단체나 법인도 포함된다.

나. 비거주 연예인 · 체육인이 제공하는 용역

"비거주 연예인, 체육인이 제공하는 용역"이라 함은 국내에 거주하지 않는 연예인 · 체육인이 국내에서 연예 및 체육활동을 수행하고 대가를 받는 용역으로서, 소득세법상 비거주자나 법인세법상 외국법인이 국내사업장을 통하지 않고 제공하는 용역을 말한다.

2) 과세방법

국내세법과 조세조약상 규정이 상이한 때는 조세조약이 우선 적용된다. 따라서 조세조약이 체결된 국가의 거주자인 연예인 · 체육인의 소득은 공연 또는 경기가 국내에서 수행되는 경우에 한하여 과세되는 것이며, 이들의 용역이 국외에서 제공되고 텔레비젼 프로그램 등과 같이 그 결과물을 국내에서 이용되는 것만으로는 과세할 수 없다.

한편, 예능인 및 체육인 조항에서 제3자에게 귀속되는 소득이란 연예인 · 체육인의 활동에 따라 발생되는 소득이 연예인 등에게 직접 귀속되지 않고 연예회사 등과 같은 단체나 법인에게 귀속되는 경우를 말한다. 따라서 국내사업장이 없는 외국법인이 고용인을 통하여 국내에서 용역을 제공하더라도 이 규정에 따라 국내에서 과세한다.

※ 조세조약 과세방법 (OECD 모델협약 및 UN 모델협약 제17조)

- 일반적으로 비거주자가 연극 · 영화 · 라디오 · 텔레비젼의 배우 또는 음악가와 같은 연예인으로서 또는 운동가로서 인적활동을 수행하고 받는 소득은 용역수행지 국가에서 과세된다.
- 또한 연예인 등의 활동에 대한 소득이 그 연예인 등의 자신에게 발생되지 않고 단체 등 제3자에게 발생되는 경우에도 용역수행지 국가에서 과세된다.

국내에서 비거주 연예인 등의 용역이 수행되는 경우에는 독립된 자격이나 법인(제3자)이 제공한 경우를 불문하고 무조건 국내에서 과세할 수 있다.

이는 조세조약이 체결된 모든 국가가 해당되나, '미국' 과 '일본' 은 제외된다.

[미국의 경우]

우리나라가 미국과 체결한 조세조약에서는 '연예인 · 체육인 과세' 에 관한 별도의 규정이 없으므로 이들의 소득에 대하여는 '독립의 인적용역소득' 또는 '사업소득' 조항을 적용한다.

– 개인의 경우는 국내에서 미국 거주자가 독립된 자격으로 수행하는 용역으로서 다음 중 한 가지에 해당되면 국내에서 과세된다.
  - 과세연도 중 총 183일 이상 국내에서 체재하거나
  - 당해 용역소득이 과세연도 중 US$3,000을 초과하거나
  - 과세연도 중 총 183일 이상 국내에 고정시설이 있는 경우

– 법인의 경우는 국내에 고정사업장이 있는 경우 그 고정사업장의 사업 소득으로 신고 · 납부하여야 한다.

[일본의 경우]

연예인 · 체육인의 용역이 국내에서 수행되는 경우 국내에서 과세된다.

다만, 연예인 · 체육인용역소득의 귀속자가 개인인 경우 어느 역년동안 미화 1만불 또는 그에 상당하는 대한민국 원화 또는 일본 엔화를 초과하지 않는다면 국내에서 과세되지 아니한다. (의정서 2항)

국내에 제공되는 비거주 연예인 · 체육인의 용역 중 일부는 대행회사(management Co. 또는 agent)를 통하여 제공되고 있다. 이러한 대행회사를 통하여 비거주 연예인 등의 용역이 국내에 제공될 때에는 용역의 실질 제공자를 파악하여 원천징수해야 한다.

계약서의 작성자가 용역을 실질적으로 제공하는 자와 다른 경우에는 계약서의 명의자 여부에 불문하고 용역을 실질적으로 제공하는 자의 거주지국 조세조약을 적용한다. 따라서 연예인 등의 용역이 대

행회사를 통하여 국내에 제공되는 경우, 그 대행회사가 연예인 등의 용역제공을 용이하게 하기 위하여 계약체결, 공연일정의 조정 등 보조적인 역할을 할 뿐이라면 그 용역은 대행회사가 제공하는 것으로 볼 수 없는 것이다.

※ 원천징수 사실판단 요령

- 용역제공 주체의 확인
  계약상의 명의자가 해당용역을 제공하는지 여부를 확인하여야 하며 용역의 제공자가 따로 있는 경우에는 반드시 그 용역을 실질적으로 제공하는 자가 거주하는 국가의 조세조약을 적용하여 원천징수하여야 한다.
- 용역대가의 최종적인 귀속자의 확인
  용역의 대가는 최종적으로 해당 용역을 실질적으로 제공하는 자의 몫이므로 계약상의 명의자가 수수료만을 받을 뿐이고, 지급대가가 최종적으로 귀속되는 자가 따로 있는 경우에는 그 귀속자가 용역의 실질적인 제공자가 된다.
- 법인실체 확인
  통상 상호에 Co., Corp., Inc., Ltd. 등의 명칭이 사용되었다고 법인으로 단정할 수 없으며 연방정부 또는 주정부가 발행하는 법인증명서(certificate of incorporation)를 제출받아 그 실체가 법인인지 여부를 확인하여야 한다.
  특히 미국에 소재하는 법인이 제공하는 용역은 그 제공자가 법인인지 여부에 따라 과세방법이 달라지므로 반드시 법인실체를 확인하여야 한다.
- 고용여부 확인
  법인이 제공하는 용역은 그 법인의 고용인을 통하여 제공하는 것이므로 고용 계약서 등을 제시받아 해당 용역을 제공하는 자가 용역을 제공하는 법인에 실질적으로 고용된 것인지 여부를 확인하여야 한다.

☞ 여기서 잠깐!

스페인 예술가에 대한 한국에서의 공연계약을 네덜란드 에이전트가 하였다 하더라도 한국-스페인의 조세조약이 적용되는 것이지, 한국-네덜란드의 조세조약이 적용되는 것이 아니다.

3) 면세방법

가. 면세요건

연예인 등을 파견하는 국가의 정부나 지방공공단체가 보유하고 있는 공공기금으로 경비를 지원하는 경우, 비영리단체가 제공하는 용역 등 대부분의 조세조약에서는 면세범위와 요건을 규정하고 있다. 세부내용은 각 국마다 다른데 국가별 면세요건은 개략적으로 다음과 같다.

【표 8】 조세조약상 연예인 · 체육인의 면세요건

유 형		해당국가
연예인체육인 조항이 없는 경우		미국
면세조항이 없는 경우		오스트리아, 칠레
면세조항이 있는 경우	• 공공기금 지원	독일, 멕시코, 모로코, 싱가폴(법인), 오만, 이태리, 태국
	• 문화교류협정에 의해 제공	러시아, 루마니아,
	• 문화교류프로그램에 의해 제공	그리스, 네팔, 라오스, 리투아니아, 몽골, 미얀마, 베네수엘라, 베트남, 벨라루스, 사우디아라비아왕국, 스페인, 슬로바크, 아이슬란드, 알바니아, 알제리, 영국, 요르단, 우크라이나, 이스라엘, 인도네시아, 중국, 체코, 카자흐스탄, 캐나다, 크로아티아, 파푸아뉴기니아, 포르투갈
	• 공공기금 지원되고, 문화교류협정에 의해 제공	아랍에미리트연합
	• 공공기금 지원되고, 문화교류프로그램에 의해 제공	우즈베키스탄
	• 공공기금 지원 • 문화교류 프로그램에 의해 제공	남아프리카공화국
	• 공공기금 지원 • 비영리단체에 의해 제공	룩셈부르크, 벨지움, 스리랑카, 스웨덴, 이집트, 터어키, 프랑스, 핀랜드, 필리핀, 호주
연예인체육인 조항이 적용되지 않는 경우	• 문화교류 프로그램에 의해 제공 • 소득이 미화1만불 이하인 경우	일본
	• 공공기금 지원	네덜란드, 덴마크, 말레이시아, 브라질, 스위스, 슬로베니아, 싱가폴(개인), 아제르바이잔, 인도, 휘지
	• 문화교류 프로그램에 의해 제공 • 비영리단체에 의해 제공	노르웨이, 뉴질랜드, 몰타, 방글라데시, 아일랜드, 쿠웨이트, 튀니시아, 파키스탄, 폴랜드
	• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공 • 비영리단체에 의해 제공	불가리아

※싱가폴의 경우 법인과 개인으로 나뉨

연예인 · 체육인 조항이 없거나, 조항이 적용되지 않는 경우에는 면세되는 것이 아니고 다시 인적용역부분(독립적, 종속적)을 검토하여 과세/면세 여부를 판단해야 한다.

나. 면세 관련 설명

① 공공기금으로 지원되는 경우

연예인 · 체육인의 활동에 정부조직이나 지방공공단체 등의 공공기금으로부터 실질적으로 지원하는 경우란 연예인 등의 한국방문에 실질적으로 소요되는 직접경비를 공공기금으로부터 지원받는 것을 의미한다.

따라서 당해 면세규정은 자국의 문화예술의 홍보 등을 위하여 대부분의 비용을 파견국에서 부담하여 제공하는 문화예술 공연 등에 제한적으로 적용된다. 단순히 용역의 제공주체가 국립단체 또는 공공단체라는 이유만으로 면세되는 것은 아니다.

【표 9】 연예인 · 체육인 조항 : 공공기금이 지원되는 경우

유 형		해당국가
면세조항이 있는 경우	• 공공기금 지원	독일, 멕시코, 모로코, 싱가폴(법인), 오만, 이태리, 태국
	• 공공기금 지원되고, 문화교류 협정에 의해 제공	아랍에미리트연합
	• 공공기금 지원되고, 문화교류 프로그램에 의해 제공	우즈베키스탄
	• 공공기금 지원 • 문화교류 프로그램에 의해 제공	남아프리카공화국
	• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공	헝가리
	• 공공기금 지원 • 비영리단체에 의해 제공	룩셈부르크, 벨지움, 스리랑카, 스웨덴, 이집트, 터어키, 프랑스,핀랜드, 필리핀, 호주
연예인체육인 조항이 적용 되지 않는 경우	• 공공기금 지원	네델란드, 덴마크, 말레이시아, 브라질, 스위스, 슬로베니아, 싱가폴(개인), 아제르바이잔, 인도, 휘지
	• 공공기금 지원 • 비영리단체에 의해 제공	노르웨이, 뉴질랜드, 몰타, 방글라데시, 아일랜드, 쿠웨이트, 튀니시아, 파키스탄, 폴랜드
	• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공 • 비영리단체에 의해 제공	불가리아

☞ 여기서 잠깐!

네덜란드의 국립오케스트라가 한국에서 공연을 하는 경우, 국내 초청자가 항공료, 체제비, 공연료 등을 부담하였다면, 이는 네덜란드의 공공기금이 지원된 것으로 볼 수 없다.

조세조약에서 공공기금의 지원범위에 대하여도 국가별로 조금씩 상이하다.

【표 10】 조세조약상 연예인 · 체육인 조항의 공공기금 지원 범위

지원범위	해당국가
• 실질적으로	노르웨이, 뉴질랜드, 룩셈부르크, 말레이시아, 멕시코, 몰타, 방글라데시, 벨지움, 불가리아, 브라질, 스리랑카, 스웨덴, 스위스, 싱가폴, 아일랜드, 아제르바이잔, 이집트, 이태리, 인도, 쿠웨이트, 태국, 터어키, 파키스탄, 폴랜드, 프랑스, 핀랜드, 필리핀, 호주, 휘지
• 실질적으로 또는 전적으로	네덜란드, 덴마크, 튀니시아,
• 전적으로 또는 주로	남아프리카공화국, 독일, 모로코, 슬로베니아, 오만
• 상당한 부분	헝가리
• 완전히	우즈베키스탄

※아랍에미리트연합의 경우는 지원범위 명시 안됨.

☞ 여기서 잠깐!

지원범위의 경우 주최에 따라 국가별 해석의 차이가 있을 수 있으므로 계약 시 확인이 필요하다. 전적으로 지원을 받는다고 무조건 면세되는 항목은 아니다.

② 문화협정에 의해 제공되는 경우

문화협정은 통상 양 국가 간 문화 전반에 대한 교류와 협력의 증진에 관련된 일반적인 사항을 규정한다.

양국간 문화협정이 체결·발효된 이후 일반적으로 문화교류계획서(cultural exchange programme)를 체결하여 2-3년 단위로 향후 문화교류 · 협력 방안에 대한 구체적인 사항을 규정하고 이에 따라 문화교류를 시행하는 것이다.

문화협정은 크게 문화협정(cultual agreement)과 문화프로그램(special programme of cultural)으로 구분된다. 문화협정과 문화프로그램의 경우 체결된 내용(전문)의 경우 유사하며 협정과 프로그램을 구분하여 적용하는 경우는 거의 없다. 단, 현재 협정을 체결하였으나 아직 발효하지 않았거나 협의 중인 국가인 경우 프로그램으로 표기하는 경향이 있다.

【표 11】 연예인 · 체육인 조항 면세유형 : 문화교류 협정 또는 프로그램에 의해 제공

종 류	면세유형		해당국가
문화교류 협정 (Cultuarl Agreement)	면세유형	• 문화교류협정에 의해 제공	러시아, 루마니아
		• 공공기금 지원되고, 문화교류 협정에 의해 제공	아랍에미리트연합
		• 공공기금 지원되고, 문화교류 협정에 의해 제공	우즈베키스탄
		• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공	헝가리
	조항 적용 배제 유형	• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공 • 비영리단체에 의해 제공	불가리아
문화교류 프로그램 (Special programme of cultural)	면세유형	• 문화교류프로그램에 의해 제공	그리스, 네팔, 라오스, 리투아니아, 몽골, 미얀마, 베네수엘라, 베트남, 벨라루스, 사우디아라비아왕국, 스페인, 슬로바크, 아이슬란드, 알바니아, 알제리, 영국, 요르단, 우크라이나, 이스라엘, 인도네시아, 중국, 체코, 카자흐스탄, 캐나다, 크로아티아, 파푸아뉴기니아, 포르투갈
		• 문화교류 프로그램에 의해 제공 • 소득이 미화1만불 이하인 경우	일본
		• 공공기금 지원 • 문화교류 프로그램에 의해 제공	남아프리카공화국

☞ 여기서 잠깐!

여기에서의 문화교류는 국가 간에 체결 · 합의된 협정이나 프로그램에 의한 공연에 한하여 적용된다는 점을 유의해야 한다.

③ 비영리단체가 제공하는 용역일 경우

비영리단체라 함은 영리를 목적으로 하지 않는 단체를 말하며, 적용되는 국가는 다음과 같다.

【표 12】 연예인 · 체육인 조항 면세유형 : 비영리단체에 의해 제공

유 형		해당국가
면세조항이 있는 경우	• 공공기금 지원 • 비영리단체에 의해 제공	룩셈부르크, 벨지움, 스리랑카, 스웨덴, 이집트, 터어키, 프랑스,핀랜드, 필리핀, 호주
연예인체육인 조항이 적용 되지 않는 경우	• 공공기금 지원 • 비영리단체에 의해 제공	노르웨이, 뉴질랜드, 몰타, 방글라데시, 아일랜드, 쿠웨이트, 튀니시아, 파키스탄, 폴랜드
	• 공공기금 지원 • 문화교류협정에 의해 제공 • 비영리단체에 의해 제공	불가리아

☞ 여기서 잠깐!

비영리단체 여부의 근거자료는 해당 단체의 규정, 혹은 일종의 사업자등록증에 해당하는 자료를 받아 근거자료로 활용하고 증빙하고 있는 경우들이 있다. 또는 증빙양식으로 "certificate of incorporation"이라는 "법인체증명양식"을 받아 활용하고 증빙하기도 한다.
때로 국가에 따라 임의로 발행되는 문서들도 있는데 이 때 대표자명, 소재지, 단체 지위 등 원천세 혹은 법인세 세금 납부와 관련된 사항이 기입되어 있는지 반드시 확인하는 것이 좋다.

④ 제3자에게 귀속되는 소득이 면세되는 경우

연예인 · 체육인의 활동으로 발생되는 소득이 그 용역을 직접적으로 수행한 연예인 등의 자신에게 귀속되지 않고 타인에게 귀속되는 것을 의미한다. 일부 국가는 연예인 활동으로부터 발생되는 소득은 그 소득이 제3자에게 귀속되는 경우 그 제3자가 정부, 지방공공단체 등으로부터 공공기금을 지원받거나 또는 비영리단체에 해당된다면 면세하도록 규정하고 있다.

(2) 독립적 인적용역소득

1) 독립적 인적용역소득의 범위

조세조약상 독립적 인적용역소득이라 함은 전문직업적 용역 또는 기타 독립적 성격의 활동으로 인하여 취득하는 소득을 의미한다. 전문직업적 용역이라 함은 의사 · 변호사 · 기사 · 건축가 · 회계사 등의 독립적 활동 및 예술 · 문학 · 미술 · 교육 또는 교수 등에 관한 독립적 활동을 의미한다.

특히, 독립적 인적용역의 경우에는 해당 조항이 개인에게만 적용되고 법인에게는 적용되지 않는 국가가 있다. 이 경우 법인이 제공하는 인적용역에 대한 대가는 사업소득에 해당하므로 우리나라에 고정사업장이 없으면 한국에서 과세되지 않는다.

2) 과세원칙

가. 용역수행지국 과세요건

조세조약상 비거주자 등의 독립적 인적용역소득은 조세조약에 따라 다소 상이하나 대부분 다음 세 가지 요건 중 어느 하나에 해당되면 용역수행지국인 국내에서 과세할 수 있다.

- 비거주자 등이 국내에 고정시설을 가지고 있는 경우
- 비거주자 등이 당해 회계연도(fiscal year) 중에 총 183일을 초과하여 국내에 체재하는 경우
- 비거주자 등이 국내에서 제공한 독립적 인적용역에 대한 대가가 국내의 거주자에 의하여 지불되거나 국내에 소재하는 고정사업장 또는 고정시설에 의하여 부담되고 당해 회계연도 중에 그 대가가 일정한 금액을 초과한 경우

나. 우리나라 조세조약상 과세요건

우리나라가 체결한 조세조약별로 인적용역소득에 대한 과세요건을 보면 다음과 같다.

【표 13】 독립적 인적용역 조항이 개인, 법인 모두 적용되는 경우

유 형		해당국가
• 고정시설 보유		그리스, 노르웨이, 뉴질랜드, 루마니아, 모로코, 몽골, 베트남, 불가리아, 스웨덴, 스페인, 슬로바크, 아일랜드, 영국, 우크라이나, 이스라엘,, 체코, 카자흐스탄, 쿠웨이트, 크로아티아, 튀니시아, 폴랜드, 핀랜드, 헝가리
• 고정시설 보유	• 회계연도 중 총 183일 이상 체재	알제리, 요르단, 이태리, 프랑스
	• 회계연도 중 총 183일 초과 체재	
	• 회계연도(어느12개월) 중 183일 이상 체재	포르투갈
	• 회계연도(어느12개월) 중 183일 초과 체재	
	• 과세연도 중 총 183일 이상 체재	네덜란드
	• 과세연도 중 총 183일 초과 체재	이집트
	• 당해역년 중 총 183일 이상 체재	일본
	• 당해역년 중 총 183일 초과 체재	중국
	• 당해역년(어느12개월) 중 총 183일 이상 체재	우즈베키스탄
	• 당해역년 중 총 120일 이상 체재	필리핀
	• 어느 역년 총 183일 이상 체재	몰타
	• 어느 12개월 중 총183일 이상 체재	룩셈부르크

유 형	해당국가
• 고정시설에 의해 부담되는 경우 • 당해역년 중 총 183일 초과 • 한국 거주자에게 지급되는 경우	터키
• 당해역년 총 183일 이상 체재 • 한국의 거주자로부터 받은 인적용역이 미화 3천 달러 초과하는 경우 • 미화 3천 달러를 초과하여 인적용역 대가가 고정사업장에 부담되는 경우. 모두 당해역년 기준	말레이시아
• 고정시설 보유 • 휘지의 거주자가 소득이 발생한 연도 혹은 전년도 중에 총 183일 이상체재 • 한국의 거주자이거나 한국에 고정사업장 혹은 고정시설에 부담되는 경우로 수입연도에 총 휘지달러 1만 달러 초과한 경우 (소득 : 피지거주자가 청구한 비용, 지급된 대가, 혜택 등 총 비용해당)	휘지
• 당해역년 183일 초과 • 한국 거주자에 의하여 보수가 지급됨 • 한국 고정사업장이 보수를 부담	덴마크, 벨지움, 스위스(회계연도), 싱가폴

【표 14】 독립적 인적용역 조항이 개인에게만 적용되는 경우

유 형		해당국가
• 고정시설 보유		라오스, 벨라루스, 슬로베니아, 아이슬란드, 아랍에미리트연합, 오만, 인도, 호주
• 어느 12개월 중 총 183일 초과 체재		스리랑카
• 고정시설 보유	• 당해역년 중 총 90일 이상	인도네시아
	• 과세연도 중 총 120일 초과 체재	방글라데시
	• 과세연도 중 183일 이상 체재	오스트리아
	• 회계연도(어느12개월) 중 총 183일 이상 체재	남아프리카공화국, 네팔, 사우디아라비아왕국
	• 회계연도(어느12개월) 중 총 183일 초과 체재	독일, 멕시코, 캐나다
	• 당해역년(어느 12개월) 중 총 183일 이상 체재	아제르바이잔, 알바니아
	• 어느 12개월 중 총183일 초과 체재	리투아니아, 베네수엘라, 칠레
• 고정시설 보유하고, 당해역년 중 총 183일 이상 체재		러시아
• 소득이 한국 고정시설에 의하여 부담 • 소득이 한국법인에 의하여 부담		브라질

유 형	해당국가
• 과세연도 총 183일 이상 체재 • 과세연도 중 미화 3천 달러 초과 • 과세연도 중 총 183일 이상 고정시설 보유	미국
• 고정시설 보유 • 당해 회계연도 중 183일 이상 체재 • 회계연도 미화 1만2천불을 초과	미얀마
• 고정시설 보유 • 당해 회계연도(어느 12개월) 중 총 183일 초과 체재 • 회계연도기준 미화 1만2천달러 이상	태국
• 고정시설 보유 • 회계연도 183일 이상 체재 • 회계연도 중 미화1만달러 초과	파키스탄
• 고정시설 보유 • 어느 365일 중 미화 1만달러 초과 • 어느 365일 중 6개월을 초과 체재	파푸아뉴기니아

※ 독립적 인적용역 조항이 개인에게만 적용되는 경우, 법인은 사업소득 조항에 의하여 고정사업장을 보유한 경우에 대해서만 과세함.

☞ 여기서 잠깐!

교수의 인적용역소득에 대한 별도의 조항이 있으나 이는 국가 간의 문화 · 학술교류를 촉진하기 위하여 대학 등 인가된 교육기관에 초청되어 2년(또는 3년)을 초과하지 않는 기간 동안 강의나 연구 활동 등 인적용역을 제공하고 받는 보수에 대하여 면세하도록 규정하고 있다. 다만, 대학 또는 인가된 교육기관 등에서의 강의 또는 연구 활동이 공공의 이익을 위한 것이 아니고 특정인들의 개인적인 이익을 위한 것일 경우에는 면세를 배제한다.
조세조약상의 면세요건이 충족되지 않은 경우 또는 조세조약에 교수의 보수에 관한 별도의 규정이 없는 경우에는 인적용역 조항이 적용되는 바, 독립적인 자격으로 교수의 용역을 수행하는 경우에는 독립적 인적용역에 관한 조항이 적용되며, 피고용인으로서 수행하는 경우는 종속적 인적용역에 관한 조항을 적용하여 과세한다.

(3) 사용료 소득

1) 사용료 소득의 범위

조세조약은 체약국에 따라 다소 상이하나, 다음과 같은 모든 형태의 지급금을 사용료소득으로 정의하고 있다.

① 과학, 예술 또는 학술작품의 저작권(copyright), 특허권(patent), 상표권(trademark), 의장(design), 모형(model), 도면(plan), 비밀공식 또는 공정(secret formula or process)의 사용 또는 사용할 권리의 대가
② 산업상 · 상업상 또는 학술상 장비의 사용 또는 사용할 권리의 대가
③ 산업상 · 상업상 · 학술상 경험에 관한 정보의 대가
④ 기술용역에 대한 대가

☞ 여기서 잠깐!

공연예술분야에서의 사용료 소득은 저작권(copyright), 상표권(trademark) 등이 중심이다.

2) 원천지국결정기준

사용료의 원천지국은 지급지 기준과 사용지 기준으로 구분할 수 있다. 우리나라가 체결한 대부분의 조세조약은 사용료의 지급자가 거주하는 국가에 그 원천이 있는 것으로 규정하고 있다. 그러나 미국과의 조약에서는 사용료를 발생시키는 자산 등이 사용되는 국가에 원천이 있는 것으로 보고 있다.

지급지 기준을 채택하고 있는 조세조약에 있어서도 사용료의 지급의무가 비거주자 등의 국내 고정사업장과 관련하여 발생되고 그 사용료가 그 고정사업장에 의하여 부담되는 경우에는 그 사용료는 그 지급인의 거주지국과 관계없이 동 고정사업장이 소재하는 국가에 원천이 있는 것으로 보도록 규정하고 있다.

일반적으로는 사용료 조항의 1항이 거주지국 과세, 2항이 원천지국 과세 가능하나 제한세율이 있다는 설명이 추가된다. 그리고 그 이후에 고정사업장과 관련되어 있는 경우에는 사용료조항이 적용되지 않고 사업소득, 인적용역소득 조항을 적용하도록 되어 있다. 따라서 조세조약 상의 모든 국가가 사용료조항 적용이 배제될 수 있다. 단, 헝가리, 아일랜드, 몰타 및 아랍에미리트연합의 경우에는 2항이 없어 우리나라에서 과세할 수 없는 것으로 판단할 수 있지만 고정사업장과 관련이 있는 경우에는 우리나라에서 과세될 수도 있다.

3) 과세원칙

가. 제한세율과세

비거주자 등의 사용료소득에 대하여는 그 원천지국에서 자국의 세법에 따라 과세할 수 있다. 그러나 사용료의 수취인이 동 사용료의 수익적소유자인 경우에는 일정한 세율(제한세율)을 초과하여 과세할 수 없다. (제한세율은 조세조약에 따라 다르나 10~15% 정도이다.)

나. 사용료 조항의 적용배제

사용료의 지급원인이 되는 권리 또는 자산이 사용료를 지급받는 비거주자의 국내사업장에 실질적으로 관련되는 경우에는 당해 조세협약 규정에 의하여 그 사용료에 대한 과세를 함에 있어서 제한세율이 적용되지 않으며 사업소득으로 보아 적용하여 과세한다. 또한 사용료의 수취인이 동 사용료의 수익적소유자가 아닌 경우에는 그 사용료에 대하여는 제한세율이 적용되지 않는다.

4) 사용료 소득의 제한세율

【표 15】 사용료 소득의 제한세율

국가명		저작권	상표권	국가명		저작권	상표권
1	그리스	10%	10%	21	방글라데시	10%	10%
2	남아프리카공화국(주민세 별도)	10% [11%]	10% [11%]	22	베네수엘라(주민세 별도)	10% [11%]	10% [11%]
3	네덜란드	15%	10%	23	베트남	15%	15%
4	네팔	15%	15%	24	벨라루스	5%	5%
5	노르웨이	15%	10%	25	벨지움	10%	10s%
6	뉴질랜드	10%	10%	26	불가리아	5%	5%
7	덴마크	15%	15%	27	브라질	10%	25%
8	독일	10%	10%	28	사우디아라비아왕국	10%	10%
9	라오스	5%	5%	29	스리랑카	10%	10%
10	러시아	5%	5%	30	스웨덴	15%	10%
11	루마니아	10%	7%	31	스위스	10%	10%
12	룩셈부르크	15%	15%	32	스페인	10%	10%
13	리투아니아	10%	10%	33	슬로바크	면세	10%
14	말레이시아	15%	10%	34	슬로베니아	5%	5%
15	멕시코	10%	10%	35	싱가폴	15%	15%
16	모로코	5%	10%	36	아랍에미리트연합	0%	0%
17	몰타	0%	0%	37	아이슬란드	10%	10%
18	몽골	10%	10%	38	아일랜드	0%	0%
19	미국(주민세 별도)	10%[11%]	15%[16.5%]	39	아제르바이잔	10%	10%
20	미얀마	15%	15%	40	알바니아	10%	10%
41	알제리	10%	10%	58	캐나다	10%	10%
42	영국	10%	10%	59	쿠웨이트	15%	15%
43	오만	8%	8%	60	크로아티아	0%	0%
44	오스트리아	10%	10%	61	태국	5%	10%
45	요르단	10%	10%	62	터어키	10%	10%
46	우즈베키스탄	5%	5%	63	튀니시아	15%	15%
47	우크라이나	5%	5%	64	파키스탄	10%	10%
48	이스라엘	5%	5%	65	파푸아뉴기니아	10%	10%
49	이집트	15%	15%	66	포르투갈	10%	10%
50	이태리	10%	10%	67	폴랜드	10%	10%
51	인도	15%	15%	68	프랑스	10%	10%
52	인도네시아	15%	15%	69	핀랜드	10%	10%
53	일본	10%	10%	70	필리핀(주민세 별도)	15% [16.5%]	15% [16.5%]
54	중국	10%	10%	71	헝가리	0%	0%
55	체코	면세	10%	72	호주	15%	15%
56	칠레	10%	10%	73	휘지	10%	10%
57	카자흐스탄	10%	10%				

※ [ ] 는 주민세 별도를 규정하고 있는 국가의 경우 주민세를 포함시 세율임

※ 미국, 필리핀, 남아프리카공화국 및 베네수엘라의 조세조약에서는 지방세인 주민세가 적용대상 조세에서 제외되어 있으므로 원천징수시 주민세를 제한세율과는 별도로 징수하여야 한다.

※사용료소득의 경감세율 적용을 위한 거주자 증명서

네덜란드, 벨기에의 경우에는 사용료소득에 대한 경감세율을 적용받기 위해서 '거주자증명서' 확인 절차가 필요하다.

① 대한민국 거주자증명 신청요령

국외원천소득자인 거주자가 "이중과세방지협약 적용대상 거주자증명신청서"에 주민등록등본, 사업자등록증 기타 국내거주자임을 확인할 수 있는 증빙서류를 첨부하여 주소지를 관할하는 지방국세청장에게 제출하여야 한다.

다만, 벨기에왕국 원천 소득자의 경우에는 위의 신청서에 의하지 아니하고 벨기에왕국의 세무당국에 제출하는 "소득세감면신청서"의 소정 거주자 확인란에 확인을 받아야 한다.

② 벨기에, 네덜란드왕국 거주자의 국내원천소득에 대한 원천징수 취급 요령

국내원천소득자인 벨기에, 네덜란드왕국의 거주자에게 배당, 이자, 사용료를 지급하는 원천징수의무자는 당사국의 세무당국이 증명하는 거주자증명서 2통을 제출받아 이중과세방지협약 적용 대상 거주자임을 확인하고, 경감세율을 적용하여원천징수한 세액을 납부할 때는 거주자증명서 1통을 세무서장에게 제출하여 확인을 받아야 한다.

5) 미국연예법인 소속 연예인 등에 대한 원천징수 특례제도

원천징수 특례제도는 미국연예(체육)법인에 소속된 개인 연예인(운동가)의 국내 용역제공 관련 소득에 대한 원천징수 신고납부 절차를 규정한 제도이다.

이는 미국연예(체육)법인이 소속 비거주연예인(운동가)등에게 보수 또는 대가를 지급할 때 그 비거주연예인(운동가) 등이 지급받는 소득에 대한 원천징수 신고납부절차를 명확히 규정하기 위함으로 2008년 1월 1일 이후 최초로 국내에서 용역을 제공하여 대가를 지급하는 분부터 적용된다. 문화예술 분야에 종사하는 예술가도 이 제도에 적용이 되므로 반드시 알아두어야 한다. 자세한 사항은 미국 분석 자료 페이지 144를 참조하면 된다.

3. 인적용역소득 원천징수 세율 계산

우리나라의 경우 비거주자의 인적용역 소득에 대한 원천징수 세율은 지급금액의 22%(소득세 20%, 주민세 2%)이다. 따라서 공연료를 총 $100,000로 책정하였다면 이 중 22%인 $22,000은 원천세로 납부하고, 나머지 78%인 $78,000를 공연자에게 지급하게 된다. 그런데 공연료 관련 계약은 대부분 Gross(세금 포함)보다 Net(세금 불 포함)으로 진행되는 경우가 많다.

즉, Net계약에서는 공연단체에게 지급되는 $100,000가 전체 금액의 78%에 해당하는 것이므로 이를 역산하면 공연료의 총 금액은 $128,205가 되는 것이다.

☞ 여기서 잠깐!

- 인적용역소득 원천징수 세율을 단순히 22%로만 알고 계산하면 추후 착오가 발생할 수 있다. 때문에 먼저 지급될 공연료가 Gross 인지 Net 인지 살펴본 후 세율을 적용하여야 한다.
- Net계약 시 가장 간략한 계산방법은 〈Net Guarantee÷0.78×0.22〉이며, 이를 풀이하면 실질적 과세대상액은 총 지급액의 28% 정도이다.

(1) 공연료만 지급하는 경우

1) 공연료를 Gross로 계약하였을 경우

공연료를 Gross $100,000로 계약하였다면 실질적으로 지급되는 공연료는 $78,000이고, 원천세는 $22,000가 된다.

	Gross Guarantee가 $100,000인 경우
① 원천세율 적용 (소득세 20%, 주민세 2%)	$100,000×0.22
	⇩
② 원천세 과세대상액 산출	$22,000
③ 공연료 지급액 산출 (총 지급액-과세액)	$78,000

2) 공연료를 Net으로 계약하였을 경우

공연료를 Net $100,000로 계약하였다면 실질적으로 지급되는 공연료는 $100,000이 되고, 원천세는 $28,205이다. 즉, Net으로 계약할 때에는 공연료 뿐 만아니라 세금까지 사전에 계산하여 전체 공연료를 $128,205로 산정하여 계획하여야 한다.

	Net Guarantee가 $100,000인 경우
① 과세표준 계산	$100,000÷0.78
	⇩
② 과세표준액 산출	$128,205
	⇩
③ 원천세율 적용 (소득세 20%, 주민세 2%)	$128,205×0.22
	⇩
② 원천세율 과세대상액 산출	$28,205
③ 공연료 지급액 산출 (과세표준액-과세액)	$100,000

(2) 항공비, 숙박비, 일비, 공연료를 지급하는 경우

우리나라에서 외국단체를 초청하여 공연할 때에는 공연료 외에도 항공비, 숙박비, 일비 등을 지급한다. 이때에(삭제) 항공비, 숙박비의 경우에는 누구에게 지급하였는가에 따라서 세금부과의 대상에 포함될 수도, 포함되지 않을 수도 있으므로 유의해야 한다.

1) 공연료, 체재비만 초청단체에게 직접 지급할 경우

우리나라는 인적용역을 제공하는 자(초청주최)가 항공비 및 숙박비 등을 관련 업자(항공업자, 숙박업자)에게 직접 지급하였을 때에는 이를 원천징수 대상에서 제외한다.

따라서 아래의 가정과 같이 총 예산이 $1,700,000에서 공연료와 체재비를 초청단체에게 직접 지급할 경우에는 해당금액($600,000+$100,000)에 대하여 과세표준을 산출하여 그에 대한 과세액을 산출하여야 한다. 이에 따라 과세금액은 총 $225,641이 된다.

가정	• 총 예산 : $1,700,000 • 세부항목 : 숙박비 $300,000 / 항공비 $600,000 / 체재비 $200,000 / 공연료 $600,000
지급형태	• 숙박비, 항공비는 해당업자에게 직접 지급 • 공연료, 체재비만 공연단체에게 지급 (Net)
세금액	• NET공연료 $600,000, 체제비 $200,000에 대해서 과세 • 과세표준 산출 : ($600,000+$200,000)÷0.78=$1,025,641 • 과세액 산출 : $1,025,641×0.22=$225,641 • 총 과세액 : $225,641

※ 단, 체재비의 경우 식사비 영수증 첨부 등의 방법으로 실비처리가 된다면 그에 해당하는 부분은 세금대상에서 제외된다.

2) 모든 총액을 초청단체에게 직접 지급할 경우

항공비료 및 숙박비 등을 초청단체에게 직접 지급하였을 경우에는 모든 금액을 포함하여 원천징수하여야 한다. 따라서 아래의 가정과 같이, 총 예산이 $1,700,000인 공연에서 모든 총액을 초청단체에게 지급할 경우, 총액 $1,700,000에 대해서 과세하여 총 과세금액은 $479,487이 된다.

가정	• 총 예산 : $1,700,000 • 세부항목 : 숙박비 $300,000 / 항공비 $600,000 / 체재비 $200,000 / 공연료 $600,000
지급형태	• 총액을 공연단체에게 지급할 경우 (Net)
세금액	• 총 예산 $1,700,000에 대해서 과세 • 과세표준 산출 : $1,700,000÷0.78=$2,179,487 • 과세액 산출 : $2,179,487×0.22=$479,487 • 총 과세액 : $479,487

☞ 여기서 잠깐!

초청단체에게 항공비 및 숙박비를 직접 지급하게 되면 해당 총 금액에 대하여 과세하도록 되어 있다. 총 예산이 $1,700,000인 공연인 경우 공연료, 체제비만 단체에게 직접 지급했을 때에는 세금납부액이 $225,641,이 되지만, 총액을 지급했을 때에는 $479,487을 세금으로 납부하여야 한다. 세금으로 인하여 예산상 $253,846의 차이가 발생하게 되므로 유의하여야 한다.