

외국세액공제방법과 그 적용

리 봉 남

1. 서론

현시기 외국세액공제방법과 그것이 투자관계에 미치는 영향에 대한 연구를 심화시키는 것은 적들의 제재압박책동을 무력화시키고 사회주의건설의 새로운 활로를 열기 위한 정면 돌파전을 벌려 대외경제관계를 활성화해나가는데서 나서는 중요한 문제의 하나이다.

경애하는 최고령도자 김정은동지께서는 다음과 같이 말씀하시였다.

《외국투자기업들에 대한 세무관리사업은 나라의 대외적권위를 높이고 안정된 투자환경과 조건을 보장하며 국가외화수입을 늘이는데서 중요한 역할을 합니다.》

오늘 나라들사이의 세금제도상의 차이는 투자자들의 세금부담을 증대시키는 중요한 요인의 하나로 되고있다. 그것은 과세방식과 과세대상, 세율 등의 차이로 하여 나라들사이의 투자관계에서는 투자자의 소득이 본국에서뿐만아니라 투자수입국에서 2중으로 과세되는 현상들이 적지 않게 나타나고있기때문이다.

국제투자관계에서 투자자들의 세금부담의 증대는 매개 나라가 자국의 과세권을 행사하는데서 서로 다른 원칙을 적용하기때문에 납세인의 같은 소득에 대한 과세에서의 중복을 불가피하게 조성함으로써 발생한다.

세계 여러 나라에서 행사하는 과세권은 각이하다.

매개 나라는 자기 나라의 실정에 따라 수입원천지세금징수관할권을 행사할수도 있고 거주민세금징수관할권 혹은 공민세금징수관할권을 행사할수도 있다. 례하면 가국이 거주민세금징수관할권을 행사하고 나국은 수입원천지세금징수관할권을 행사한다고 가정하고 가국의 거주자가 나국에 투자하였다고 하면 나국에서 얻어진 투자소득은 매 나라의 과세권에 따라 가국에서도 과세되고 나국에서도 과세되게 된다.

이것은 국외에 투자하는 투자자가 국내에 투자하는 투자자에 비하여 세금부담을 더 많이 지게 하는 중요한 요인의 하나로 되고있다.

국내에서만 경제활동을 하는 투자자인 경우에는 한개 나라에서만 세금납부의무를 지게 되므로 하나의 소득원천에 대하여 세금을 2중으로 부담하는 현상이 나타나지 않지만 국제적범위에서 경제활동을 하는 투자자인 경우에는 같은 투자액이라고 하더라도 두개이상의 나라에서 세금을 징수당하는 현상이 적지 않게 나타나게 되며 결국 이것은 나라들간의 투자확대를 저해하는 주요한 요인의 하나로 된다.

이러한 국제투자관계에서 발생하는 불합리한 세금부담의 증대를 방지하기 위하여 세계의 많은 나라에서는 자국의 납세자들에 대한 과세액을 계산할 때에 여러가지 방법을 적용하고있다.

이로부터 국제세무분야에서 국제2중과세를 방지하기 위한 리론연구가 적지 않게 진행되었으나 외국세액공제방법과 그것을 국제2중과세방지에 적용하기 위한 연구가 심도 있게 진행되지 못하였다.

론문에서는 국제세무분야에서 국제2중과세방지를 위한 외국세액공제방법의 내용과

특징을 국외소득면세방법과의 연관속에서 밝히고 그를 적용하는데서 나서는 몇가지 문제들을 해명하려고 한다.

2. 본 론

2.1. 외국세액공제방법과 그 특징

외국세액공제방법은 납세자가 본국에 납부하여야 할 세액에서 그가 외국에서 이미 납부한 세액을 공제하여 납세자의 세부담을 감소시키는 국제2중과세방지방법이다. 다시 말하여 투자자가 외국에 투자하여 소득을 얻고 그에 대한 세금을 해당 나라에서 납부한 경우 투자자가 본국에 납부하여야 할 세액(투자자의 총소득 \times 본국세율)에서 외국에 이미 납부한 세금을 공제해주는것을 말한다.

외국세액공제방법은 무엇보다먼저 투자관계에서 발생하는 2중과세를 방지하여 납세자들의 세부담을 낮추는 방법이다.

일반적으로 세계 대부분의 나라에서는 납세자의 과세소득을 계산할 때 본국에서 얻은 소득뿐만아니라 외국에서 얻은 소득까지도 포함하게 된다. 따라서 어느 한 나라의 투자자가 다른 나라에 투자하여 소득을 얻는 경우 본국과 외국에서 얻은 모든 소득에 본국의 세율을 곱하여 세액을 계산하게 된다.

그러나 외국에서 얻은 소득이 해당 나라에서 이미 세금을 납부한 경우에는 납세자가 바쳐야 할 총세액에서 이미 납부한 세액을 공제하여 세액이 계산되게 된다. 그것은 외국에서 납부한 세액을 공제함으로써 다른 나라에 투자하거나 다른 나라에서 경영활동을 통하여 얻은 소득이 2중으로 과세되는것을 방지하기 위한것과 관련된다.

만일 외국에 투자하여 얻은 소득이 해당 투자수입국에서도 과세되고 투자자의 본국에서도 과세되게 되면 나라들사이의 정상적인 투자활동은 이루어질수 없게 된다. 그것은 국내에 투자하여 소득을 얻는 경우에는 국내에서만 과세되므로 중복과세현상이 나타나지 않지만 외국에 투자하여 얻은 소득은 외국에서도 과세되고 국내에서도 과세되므로 세부담이 늘어나기때문이다. 그러므로 외국세액공제방법은 나라들사이의 정상적인 투자관계를 유지하기 위하여 자국의 납세자들이 외국에서 얻은 소득이 현지에서 과세되는 경우 그것을 경감하는데 적용한다.

외국세액공제방법은 다음으로 투자당사국들사이의 과세권의 분할관계를 조정하는 방법이다.

일반적으로 과세권은 해당 나라가 세금을 부과하고 징수하는 권리로서 세무관계에서 나타나는 국가주권의 발현형태이다.

매개 나라는 국가관리와 경제정책으로부터 자기 나라의 경제발전수준과 주민들의 소득수준 그리고 해당 시기의 대외적관계를 고려하여 세금부과대상을 선정하고 세율을 정하며 세금을 징수하게 된다.

이러한 과세권의 행사는 그 성격과 포괄범위가 나라에 따라 서로 다르며 과세권을 어떻게 행사하는가 하는 문제는 국가주권에 관한 문제로서 그 어느 나라도 간섭할수 없다.

과세권은 해당 나라의 세무사업을 통하여 행사된다.

일반적으로 세무는 납세자의 과세소득을 확정하고 세금을 부과하는 국가의 세금징수 업무로서 과세권행사의 직접적인 표현형식이다.

세무가 국가의 세금징수업무인것만큼 세금징수자는 반드시 국가기관으로 되며 납세자는 해당 나라의 공민이나 거주자, 기업들에 한정된다. 이것은 세무가 해당 나라의 주권이 행사되는 범위에서 제한을 받는다는것을 보여준다.

현실적으로 과세권에 기초하여 행사되는 세무는 철저히 해당 나라의 주권행사범위에 서만 진행될수 있으며 더우기 자기 나라의 공민이나 거주자가 아니고서는 과세행위를 할수 없다. 따라서 다른 나라의 령토에서 세금을 징수하거나 다른 나라 공민이나 거주자에 대하여 세금납부통지를 하는것은 과세권의 침해행위로서 그 어느 나라도 허용하지 않는다.

과세권이 해당 나라의 국가주권의 발현형태인것으로 하여 매개 나라는 자기 나라의 구체적인 실정에 맞게 과세대상과 그 원천을 확정하고 세무사업을 진행하게 된다. 그리하여 나라마다 세금의 종류와 과세범위, 과세대상과 세률에서 차이나게 되며 이것은 국제투자관계에서 투자가의 소득에 대한 과세권의 중복적용을 초래하게 된다.

과세권의 적용대상과 범위를 분할하지 않고서는 국제투자관계에서 나라들사이의 대립과 마찰을 해소할수 없다. 외국세액공제방법은 이러한 과세권의 교차적용을 조정하기 위한 과세권분할관계를 직접적으로 반영하고있다.

외국세액공제방법의 적용에 의하여 투자가의 본국은 자국의 투자자들이 외국에서 얻은 소득에 대한 과세를 진행할 때 그가 이미 외국에서 납부한 세액을 공제하여 투자가가 외국에서 얻은 소득에 대하여 두 나라의 과세권이 중복되는것을 방지한다. 한편 투자수입국은 외국투자가의 모든 소득에 대하여 과세하는것이 아니라 자국에 원천을 두고있는 소득에 한하여서만 자기의 과세권을 행사하게 되며 투자가는 해당 나라의 세법법에 의하여 규제되는 과세대상과 세률에 기초하여 세금을 납부하게 된다. 결국 외국세액공제방법은 투자가의 본국과 투자수입국이 과세권을 행사하는데서 교차적용되는 부분을 없애고 자기의 과세권을 충분히 행사할수 있도록 조정하기 위한 수단의 하나로 된다.

외국세액공제방법은 다음으로 투자가의 소득만을 세액공제의 대상으로 한다.

일반적으로 나라들사이의 투자관계에서는 소득뿐만아니라 재산관계도 형성되게 된다. 투자자들은 다른 나라들에 투자하여 투자소득을 얻을뿐만아니라 그것을 밑천으로 하여 여러가지 유형, 무형의 재산들도 획득하게 된다. 이러한 소득과 재산들은 어느 나라에서나 다 과세대상으로 되고있다.

과세대상으로서의 재산에는 고정재산, 무형재산 등 여러가지가 있지만 국제투자관계에서는 소득만을 외국세액공제의 대상으로 하고있다. 그것은 소득이 투자관계에서 가장 보편적으로 이루어지는 투자보상형식으로 되고있으며 투자자들이 투자를 하는 주되는 목적도 바로 이러한 투자소득을 얻는데 있기때문이다.

현시기 적지 않은 나라에서는 국제투자관계에서 외국세액공제방법을 국외소득면세방법과 병행하여 적용하고있다.

국외소득면세방법과 외국세액공제방법은 다같이 다른 나라에 투자하는 투자자들의 세금부담을 감소시키고 투자관계에서 나라들사이의 대립과 마찰을 해소하는데서 공통점을 가지고있지만 그것이 투자당사국들에 주는 영향에서는 커다란 차이를 가지고있다.

외국세액공제방법은 우선 투자당사국들이 투자가의 국외소득에 대하여 다같이 과세권을 행사할수 있다.

투자당사국들이 투자가의 국외소득에 대하여 다같이 과세권을 행사할수 있다는것은 투자가의 국외소득에 대하여 본국에서도 과세권을 행사하고 투자수입국에서도 과세권을 동시에 행사할수 있게 한다는것을 의미한다.

외국세액공제방법을 적용하게 되면 투자수입국에서는 과세권을 행사하여 투자소득에 대하여 세금을 부과할 수 있으며 투자자의 본국에서도 투자자가 외국에서 이미 납부한 세액을 과세총액에서 공제하는 방법을 적용하여 세금수입을 늘일 수 있다. 그리하여 투자당사국들은 다 자기의 이해관계에 맞게 투자소득에 대하여 과세권을 행사하게 되며 나라들 사이의 과세권행사와 관련한 대립도 해소되게 된다.

그러나 국외소득면세방법을 적용하게 되면 투자자의 본국이 자기의 과세권을 충분히 행사할 수 없다.

국외소득면세방법은 투자자의 본국이 자국의 투자자가 다른 나라에서 얻은 소득에 대하여 세금을 면제시키는 방법으로서 국외소득에 대한 과세권을 포기한다는 것을 의미한다. 즉 투자자는 다른 나라에서 얻은 소득에 대하여 투자수입국에서만 과세되게 된다.

국외소득면세방법은 나라들 사이의 투자관계에서 투자자의 세금부담을 억제하는데서는 가장 철저한 방법으로 평가되고 있지만 투자자의 본국에서의 세금수입원천을 줄이고 세금수입의 감소로 이어지는 것으로 하여 그것을 적용하는 나라는 많지 않다. 때문에 국외소득면세방법을 적용하는 경우 여러가지 제한조건을 내세우는 것이 일반적이다.

외국세액공제방법은 또한 국내에서의 자금류출을 방지하는데서 국외소득면세방법과 차이를 가진다.

국외소득면세방법은 투자자의 국외소득에 대하여 전부면제하거나 부분적으로 세금을 부과하지 않는 방법으로서 투자자가 다른 나라들에 투자하는 것을 자극하는 효과를 가지고 있다.

투자자들은 국외소득에 대하여 세금을 면제하거나 부분적으로 징세하지 않는 경우 국내투자에 비하여 보다 많은 리윤을 얻을 수 있는 조건을 보장받는 것으로 된다.

국내투자에서는 투자소득에 대하여 세률이 고정되어 있는 조건에서 납세액은 투자소득의 규모에 의존하게 된다. 투자소득의 규모가 늘어나면 날수록 과세액은 더 많아지게 되며 투자자의 세금부담은 증대되게 된다.

그러나 국외투자인 경우에는 사정이 달라진다. 국외투자에 대하여 국외소득면세방법과 국외소득공제방법을 적용하게 되면 투자자는 국외소득에 대하여 납세액을 줄일 수 있는 가능성이 많아진다. 그것은 국외투자의 대부분이 낮은 세률을 통한 리윤증대에 목적을 두고 있는 것과 관련된다.

투자자들은 본국의 세률에 비하여 낮은 세률이 적용되는 다른 나라에 투자하게 되면 세률의 차이만큼 납세의무에서 벗어나게 된다. 이와 함께 투자자의 본국에서 국외소득면세방법을 적용하여 국외소득에 대한 세금을 전부면제하거나 부분적으로 면제하면 결국 투자자의 리윤은 더 늘어나게 되며 국내투자에 비하여 국외투자가 증대되게 된다. 때문에 국외소득면세방법이 적용되는 나라들에서는 결국 국내에 리윤할 수 있는 자본이 다른 나라들로 류출되는 결과를 초래하게 된다.

그러나 외국세액공제방법을 적용하면 투자수입국에서 설사 낮은 세률로 과세하여 적게 납부한다고 하여도 그대신 본국에서 더 많이 납부하여야 하기 때문에 국내투자와 국외투자에 대한 과세는 큰 차이가 없다. 따라서 세률이 낮은 투자수입국이라고 하여도 그에 대한 투자가 늘어나는 경우는 없어지게 되며 자본류출을 방지하는 효과를 나타내게 된다.

물론 다른 나라에 대한 투자가 세률의 차이에 의해서만 결정되는 것은 아니다. 세률에서 큰 차이가 없다고 하더라도 하부구조상태나 기술수준 등 투자환경은 투자관계에 커다란 영향을 미치게 된다. 따라서 외국세액공제가 적용되게 되면 투자자들은 세률의 차

이로 인한 리운을 증대시킬 목적으로 다른 나라에 투자하는 경우는 극히 억제되게 된다.

외국세액공제방법은 또한 국외소득면세방법에 비하여 2중과세를 완전히 해소하지 못한다.

국외소득면세방법이 나라들사이의 투자관계에서 발생하는 2중과세를 완전히 해소한다면 외국세액공제방법은 2중과세를 어느 정도 경감시킬뿐이지 완전히 해소하지 못한다.

외국세액공제방법을 적용하면 투자자가 본국에서 세금을 납부할 때 투자수입국에서 납부한 세금을 공제하여 세액이 계산된다.

투자자의 본국과 투자수입국의 세율이 같은 경우에는 2중과세가 완전히 해소된다. 그러나 실천에서는 투자자의 본국과 투자수입국의 세율이 같지 않으며 일반적으로는 투자수입국의 세율이 투자자의 본국에서 적용하는 세율보다 낮다.

이런 경우에는 투자자가 외국에서 얻은 소득에 대하여 두 나라에서 과세가 진행된다.

예하면 1국의 투자자가 1국에 투자하여 해당 년도에 20 000€의 리운을 얻었다고 하자. 1국의 세율이 30%이라면 투자자는 6 000€($20\,000 \times 30\%$)의 세금을 1국에 납부하여야 한다.

한편 1국의 세율이 40%이라면 투자자가 국외소득에 대하여 자국에 납부하여야 할 세액은 8 000€($20\,000 \times 40\%$)로 된다. 외국세액공제에 의하여 1국에 납부한 세액을 공제하면 결국 투자자가 1국에 납부하여야 할 세액은 2 000€로 된다.

이와 같이 투자자는 국외소득에 대하여 1국뿐 아니라 1국에서도 세금을 납부하여야 한다.

투자자가 외국에서 납부한 세액을 본국에서 공제한다고 하여도 투자자는 두 나라에서 세금을 납부하여야 하므로 투자자의 국외소득에 대한 2중과세는 완전히 해소되지 못한다.

그러므로 국외소득면세방법은 2중과세를 방지하는데서 가장 철저한 방법으로 평가되고있다.

그러나 국외소득면세방법은 투자자의 본국이 자기의 과세권에 해당되는 국외소득에 대한 과세를 포기하여야 한다는 제한성도 가지고있다. 여기로부터 오늘 세계 많은 나라에서는 국외소득면세방법과 외국세액공제방법을 동시에 적용하는 나라도 있고 외국세액공제방법만을 적용하고있는 나라들도 있다.

이처럼 외국세액공제방법은 국외소득면세방법과 일정한 차이를 가지고있는것으로 하여 그 적용에서는 과세소득의 특성에 따라 결합하여 적용하는것이 합리적이다.

2.2. 외국세액공제방법의 적용방식

외국세액공제방법은 단순히 투자자의 본국에서 과세소득을 계산할 때 적용된다고 하여 투자자의 세금부담에만 영향을 미치는것이 아니다. 외국세액공제방법은 투자자의 세금부담관계를 통하여 투자수입국의 투자환경과 재정수입에도 직접적인 영향을 미치게 된다.

더우기 외국세액공제는 매개 나라들에서 투자관계가 여러가지 형태로 이루어지고있는데 따라 그 적용방법에 대한 연구가 그 어느때보다도 심화되고있다.

오늘 세계적으로 나라들사이의 투자관계에서 투자를 하는 나라와 투자를 받아들이는 나라는 엄격히 구별되지 않고있다. 그것은 많은 나라에서 투자를 받아들이면서도 다른 나라에 대한 투자를 병행하고있는것과 관련된다.

다른 나라에 대한 투자액과 다른 나라에서 받아들이는 투자액의 비중에서는 나라마다 차이는 있지만 대부분의 나라들에서는 여러가지 투자관계를 발전시키는데 힘을 넣고 있다. 발전된 나라라고 하더라도 다른 나라에 투자만을 진행하는것은 아니다.

세계적으로 투자액의 많은 비중은 발전된 나라들사이에서 진행되고있다. 다시말하여 발전된 나라들은 다른 나라에 대한 투자를 많이 진행하는 한편 다른 나라들에서 투자를 대대적으로 받아들이고있다.

발전도상나라들도 단순한 투자수입국으로만 되고있는것은 아니다. 발전도상나라들 가운데서도 많은 나라가 다른 나라들에 대한 투자를 늘이고있으며 세계 총투자액에서 차지하는 비중이 날로 커지고있다.

따라서 외국세액공제는 특정한 나라들에 국한된 문제가 아니며 국제투자관계가 확대되는 속에서 대부분나라들의 투자관계에서 제기되고있다.

현시기 우리 나라에서는 대외경제관계를 발전시켜나갈데 대한 당의 의도에 따라 국내의 여러 지역에 경제개발구를 창설하고 외국투자기업들의 경제활동에 유리한 조건과 환경을 조성하기 위한 사업이 적극 진행되고있다. 다른 나라들과의 투자관계를 확대발전시켜나가자면 외국세액공제의 적용방법에 대하여 구체적으로 파악하고 우리 나라의 실정에 맞게 활용해나가는것이 중요하다.

우선 외국에서 납부한 세액을 전부 공제하는 방식을 적용할수 있다.

외국세액공제방법에 의한 납세액은 다음과 같이 계산한다.

$$\text{납세액} = \text{투자가의 총소득} \times \text{투자가본국의 세율} - \text{외국세액공제액}$$

식에서 투자가의 총소득 \times 투자가본국의 세율은 투자가의 본국이 그의 모든 소득에 대하여 과세한다는것을 의미하며 외국세액공제액은 투자수입국의 과세권행사도 충분히 고려하고있다는것을 보여주고있다.

례를 들어 우리 나라에 있는 외국투자기업이 L국에 투자를 하여 분공장을 세우고 운영한다고 가정하자. 그리고 그 기업이 우리 나라에서 얻은 소득은 20 000€, L국에서 얻은 소득은 10 000€이며 우리 나라의 기업소득세율은 25%, L국의 소득세율은 40%라고 할 때 외국세액공제액은 다음과 같이 계산된다.

$$\text{외국세액공제액} = 10\,000 \times 0.4 = 4\,000(\text{€})$$

따라서 투자가가 본국에서 납부해야 할 소득세액은 다음과 같다.

$$\text{납세액} = (20\,000 + 10\,000) \times 0.25 - 4\,000 = 3\,500(\text{€})$$

여기서 보는것처럼 외국투자기업이 다른 나라에 투자하여 얻은 소득이 해당 나라에서 과세되는 경우 그 과세액은 전부 공제되게 된다.

이러한 방식은 경제개발구를 비롯한 특수경제지대에서 장려부문에 투자하여 경제활동을 벌리는 외국투자기업과 외국인의 소득세납부에 적용하여 세무상우대를 적용할수 있다.

일반적으로 거주자로 되는 기업이나 개인은 본국에서 얻은 소득과 외국에서 얻은 소득을 다 포함하여 소득세를 납부하도록 하는것이 세무상관례로 되고있다. 따라서 경제개발구를 비롯한 특수경제지대의 장려부문에 투자하는 외국투자기업과 외국인의 국외세액을 전부 공제하여 그들의 투자활동을 활성화할수 있다.

또한 공제한도액을 설정하고 일정한 한도액범위에서만 외국납부세액을 공제하는 방식을 적용할수 있다.

오늘 많은 나라에서는 투자가가 국외에서 납부한 소득세액에 대하여 외국세액공제한도액을 설정하고 이 한도액의 범위안에서 외국세액공제를 허용하는 방법을 적용하고있다. 다시말하여 외국에서 납부한 세금을 전부 공제해주는것이 아니라 일정한 한도액의 범위에서 공제를 허용하고있다.

여기서 외국세액공제한도액은 국외소득에 본국세률에 따라 계산한 납세액이다. 계산공식은 다음과 같다.

$$\text{외국세액공제한도액} = \text{국외소득} \times \text{투자가본국의 세률}$$

외국세액공제한도액은 투자가의 본국이 투자가가 외국에 이미 납부한 세액에 대하여 외국세액공제를 허용하는 최고한도액이라고 할수 있다.

일반적으로 외국세액공제액은 외국세액공제한도액과 국외납부세액을 비교하는것을 통하여 확정하게 된다. 외국세액공제한도액이 국외납부세액보다 작을 때 그것을 외국세액공제액으로 확정한다. 그러나 외국세액공제한도액이 국외납부세액보다 클 때에는 국외납부세액을 외국세액공제액으로 한다.

외국세액공제한도액이 국외납부세액과 같을 때에는 국외납부세액을 외국세액공제액으로 한다.

여기로부터 외국세액공제액은 국외납부세액과 외국세액공제한도액가운데서 작은 액수로 확정된다는것을 알수 있다.

우의 실례와 같이 외국투자기업이 우리 나라에서 20 000€, L국에서 10 000€의 소득을 얻었으며 세률은 우리 나라에서 25%, L국에서 40%라고 하자. 이때 외국세액공제한도액을 계산하면 다음과 같다.

$$\text{외국세액공제한도액} = 10\ 000 \times 0.25 = 2500(\text{€})$$

이것은 외국에서 납부한 세액이 4 000€(10 000×0.4)이므로 외국세액공제한도액을 초과한다는것을 보여준다. 때문에 외국에서 납부한 세액을 다 공제하는것이 아니라 2 500€만이 공제되고 1 500€는 공제되지 못하게 되며 외국에서 납부한 1 500€를 자체로 부담하게 된다.

공제한도액을 적용하는 방식은 특수경제지대가 아닌 우리 나라의 영역에서 경제활동을 벌리는 외국투자기업이나 외국인들에게 적용하여 나라의 재정적리익도 보장하고 그들의 전반적인 세금부담을 감소시켜 투자활동을 자극할수 있다.

외국세액공제한도액은 계산방식과 한도액의 범위에 따라 나라별공제한도액과 일괄공제한도액으로 구분하여 적용되고있다.

나라별공제한도액방법이란 투자가의 본국이 투자수입국에서 이루어진 소득에 대하여 개별적나라들로 나누어 외국세액공제한도액을 계산하는 방법을 말한다.

$$\text{나라별공제한도액} = \text{해당 투자수입국소득} \times \text{투자가본국세률}$$

일괄공제한도액방법은 투자가의 본국이 투자가가 여러 나라에 투자하여 이루어진 소득을 종합한 다음 본국의 세률에 따라 일률적으로 외국세액공제한도액을 계산하는 방법이다.

일괄공제한도액=투자수입국들의 종합소득×투자가본국세률

실례로 ㄱ국의 투자가가 ㄴ국과 ㄷ국에 투자를 하여 다음과 같이 소득을 조성했다고 가정할 수 있다.

나라별	소득(€)	세률(%)
ㄱ	30 000	40
ㄴ	20 000	30
ㄷ	10 000	20

나라별공제한도액방법을 적용하는 경우 본국에서 납부세액은 다음과 같이 계산한다.

$$\text{ㄴ국의 공제한도액} = 20\,000 \times 0.4 = 8\,000(\text{€})$$

$$\text{ㄴ국에서 납부한 세액} = 20\,000 \times 0.3 = 6\,000(\text{€})$$

$$\text{ㄷ국의 공제한도액} = 10\,000 \times 0.4 = 4\,000(\text{€})$$

$$\text{ㄷ국에서 납부한 세액} = 10\,000 \times 0.3 = 3\,000(\text{€})$$

$$\text{본국에서의 납부세액} = 60\,000 \times 0.4 - (6\,000 + 3\,000) = 15\,000(\text{€})$$

일괄공제한도액방법을 적용하는 경우 본국에서 납부세액은 다음과 같다.

$$\text{공제한도액} = (20\,000 + 10\,000) \times 0.4 = 12\,000(\text{€})$$

$$\text{본국에서의 납부세액} = 60\,000 \times 0.4 - 12\,000 = 12\,000(\text{€})$$

우의 실례에서 볼 수 있는 것처럼 투자가의 견지에서 볼 때 나라별공제한도액방법보다 일괄공제한도액방법이 세금부담이 작아진다는 것을 알 수 있다.

일부 나라들에서는 외국세액공제액이 한도액을 초과하면 그것을 다음년도로 조월하여 투자가의 세금부담을 덜어주는 조치들도 취하고 있다. 그것을 공제한도초과액의 년도조월이라고 한다.

공제한도초과액의 년도조월이란 투자가가 어느 한 년도에 외국에서 납부한 세액이 공제한도액을 초과한 것으로 하여 외국세액공제를 받지 못한 경우 이 공제한도초과액을 기타 납세년도의 공제여유액과 서로 상쇄하는 것을 허용하는 것을 말한다.

례를 들어 어느 한 납세년도에 투자가의 외국세액공제한도액이 5 000€인데 외국에서 이미 납부한 세액이 10 000€라면 5 000€는 외국세액공제가 되지만 나머지 5 000€는 외국세액공제가 되지 않으므로 납세자의 세부담이 늘어나게 된다. 이 경우 나머지 5 000€를 다른 납세년도의 공제여유액과 상쇄시켜 납세자의 세금부담을 줄이게 된다.

오늘 세계 여러 나라에서 적용하고 있는 공제한도초과액의 년도조월방법은 서로 각이 하다.

일부 나라들에서는 공제한도초과액에 대하여 허용되는 조월년한을 규정하고 있다. 례하면 어느 한 나라에서는 공제한도초과액이 발생한 년도를 기준으로 2년간 전년도조월, 5년간 후년도조월을 허용하고 있는가 하면 또 어떤 나라에서는 후년도조월을 허용하지 않고 단지 전년도조월만을 허용하는 나라도 있다. 심지어 공제한도초과액의 년도조월을 허용하지 않는 나라도 있다.

3. 결론

나라들사이의 경제활동이 활발히 벌어지고있는 오늘의 현실은 투자환경과 조건을 보다 유리하게 하는 방향에서 세무관리방법을 부단히 개선할것을 요구하고있다.

각이한 조건과 환경에 따르는 세무관리방법을 부단히 완성하는데서 투자가들의 소득에 대한 2중과세를 방지하는 문제는 중요한 문제로 나선다.

외국세액공제방법은 나라들마다 자체의 실정에 맞게 여러가지 방법을 적용하고있으므로 그 유형과 계산방법을 구체적으로 파악하는것은 다른 나라들과의 투자관계를 확대발전시켜나가는데서 중요한 의의를 가지게 된다.

우리는 세계적으로 국제2중과세를 방지하기 위한 여러가지 방법이 적용되는 조건에서 우리 나라의 현실적조건과 환경에 맞게 외국세액공제방법을 적용하기 위한 연구사업을 심화시키고 실천에 적용하여 정면돌파전으로 사회주의건설의 새로운 활로를 열어나가는데 이바지하여야 한다.

실마리어 외국세액공제, 과세, 투자