

본 자료는 出版 前 File이므로 인쇄형태
의 보고서와 차이가 있을 수 있습니다.
引用時에는 원본을 참조하시기 바랍니다.

주요국의 기업과세제도

1999. 12.

손 원 익

한국조세연구원

서 언

자본의 국제간 거래가 자유화됨에 따라 국경의 의미가 점점 퇴색되고 있는 현 추세를 고려할 때 일반화된 국제기준의 중요성이 더욱 커지고 있음을 알 수 있다. 세계의 선진화는 국제적으로 일반화된 기준과의 괴리가 점점 적어지고 있음을 의미한다고 할 수 있는데 우리나라의 조세제도 중에서 기업과세와 관련된 세제는 다른 세목에 비하여 상대적으로 선진화되어 있다고 평가되고 있다. 기업과세의 근간을 이루고 있는 것이 기업회계기준이고, 기업회계기준이 국제적으로 통일되어 가고 있는 추세에 있는 것이다. 이와 같은 국제환경의 변화 속에 기업과세제도가 다른 세목에 비하여 상대적으로 선진화되어 있는 것은 당연한 결과라고 판단된다.

외국의 국내투자가 절실히 요구되고 각국 기업간의 경쟁이 매우 심화되어 가는 현 시점에서 우리나라의 기업과세제도도 국제기준에 더욱 부합하도록 많은 노력이 경주되어야 함은 물론이다. 그러나 일반적인 국제기준의 기본은 OECD 선진국들의 기업과세제도이고, 우리의 경제상황 및 수준이 선진국과 큰 차이가 있음을 고려할 때 기업과세제도의 선진화 노력은 매우 신중하고 단계적으로 이루어져야 할 것으로 판단된다. 즉 OECD 선진국의 기업과세제도를 벤치마킹하는 과정에서 우리 현실과의 부합성을 면밀히 검토하여 기업과세제도 선진화의 방향 및 일정 등을 결정하여야 할 것이다.

본 연구는 OECD 주요선진국의 기업과세제도를 벤치마킹하는 데 필요한 정보를 제공하고, 선진국간의 비교 및 우리나라 제도와 비교를 통하여 우리나라 기업과세제도 선진화에 도움이 될 수 있는 시사점을 도출하는 데 목적이 있다.

본 연구에서는 OECD 국가 중에서 주요선진국에 해당하는 미국, 일본, 영국, 프랑스 및 독일 5개국의 기업과세 제도와 우리와 경쟁국인 대만의 기업과세제도가 소개되고 국가간의 비교가 이루어진다. 각국의 제도는 과세제도의 형태, 과세대상 혹은 납세의무자, 과세표준, 자본소득, 조세지원제도 및 기타 기업관련 과세에 대한 내용

을 담고 있다.

본 보고서는 본원의 손원의 박사가 집필하였으며, 저자는 세미나 지정토론자 및 두 분의 평가자에게 감사를 드리고 있다. 또한 자료수집과 번역작업에 수고한 송은주, 조태희, 김영철 연구원과 원고정리에 수고한 이현영 연구조원 및 출판과 직원 여러분에게도 사의를 표하고 있다.

끝으로 본 보고서의 내용은 저자의 개인적 의견을 피력한 것이며 본 연구원의 공식견해와 다를 수 있음을 밝혀 둔다.

1999. 12.

한국조세연구원

원장 유 일 호

목 차

I. 각국의 기업과세제도	1
1. 미국	1
2. 일본	24
3. 영국	47
4. 프랑스	59
5. 독일	75
6. 대만	87
II. 주요국의 기업과세 비교	101
1. 세수구조 및 법인세 비중	101
2. 과세구간과 세율	103
3. 이중과세 조정제도	105
4. 자본소득	109
5. 감가상각 방법	111
6. 납세의무자	113
7. 결손금	113
8. 기부금	115
참고문헌	118

표 목 차

<표 I - 1> 미국의 세수구조	1
<표 I - 2> 최근 일본의 법인세율 개정 내용	26
<표 I - 3> 일본의 세수구조	27
<표 I - 4> 법인사업세의 세율	43
<표 I - 5> 법인주민세의 균등할	45
<표 I - 6> 영국의 세수구조	49
<표 I - 7> 영국의 법인세율(1997~1998년)	54
<표 I - 8> 영국의 사회보장세율	57
<표 I - 9> 프랑스의 세수구조	59
<표 I -10> 프랑스의 총거래금액별 최저한세액	69
<표 I -11> 사회보장부담금의 부담비율(1998년 기준)	73
<표 I -12> 독일의 세수구조	76
<표 I -13> 대만의 세수구조	88
<표 I -14> 대만의 소득형태별 원천세율	91
<표 II - 1> GDP대비 법인세수비중/총세입대비 법인세수비중(1996)	101
<표 II - 2> 과세구간과 세율의 국제비교	105
<표 II - 3> 이중과세조정의 국제비교	108
<표 II - 4> 자본소득과세의 국제비교	110
<표 II - 5> 각국의 감가상각방법 비교	112
<표 II - 6> 납세의무자 및 과세대상소득	114
<표 II - 7> 결손금의 세제 처리	115
<표 II - 8> 기부금관련 세제 비교	116

도 목 차

[도 I-1] 미국의 세수구조(1996년)	2
[도 I-2] 일본의 세수구조(1996년)	27
[도 I-3] 일본 법인의 종류	30
[도 I-4] 영국의 세수구조(1996년)	49
[도 I-5] 프랑스의 세수구조(1996년)	60
[도 I-6] 독일의 세수구조(1996년)	76
[도 I-7] 대만의 세수구조(1996년)	89
[도 II-1] 각국의 세수구조	102

I. 각국의 기업과세제도

1. 미국

가. 과세제도의 형태

미국의 소득세는 연방정부뿐 아니라 주(state), 군(county), 지역(district)에 의해서 부과되고 있다. 이 중 연방소득세는 미국 조세의 근간을 이루는 세목이며 연방소득세 중에서도 세수의 최대원천은 개인소득세이고, 그 다음이 사회보장세와 상품 및 서비스세 순이다. 법인세가 전체 세수에서 차지하는 비중은 약 10% 정도에 이르고 있다.

<표 1-1> 미국의 세수구조

(단위: 억달러)

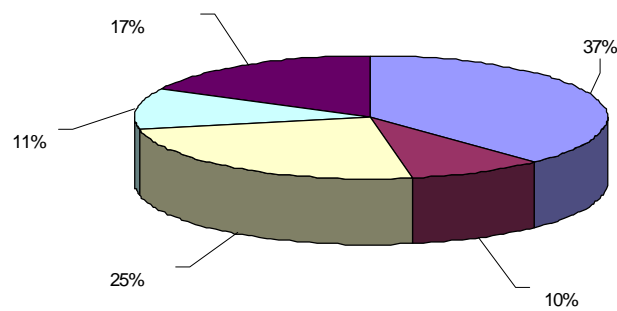
	개인소득세	법인세	사회보장세	재산세	상품 및 서비스세	총 액
1980	285,513	78,624	159,763	77,913	128,844	730,672
1990	572,248	117,529	392,512	173,267	263,134	1,518,705
1994	671,858	168,946	479,927	220,005	339,495	1,880,031
1995	727,788	188,982	502,731	225,521	357,837	2,002,859
1996	803,599	204,132	527,059	233,866	366,113	2,134,769

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 1998.

법인소득세의 과세대상은 크게 일반법인(C-corporation)과 소규모법인(S-corporation)으로 분류되며 이외에도 조합(partnership), 개인사업자(sole proprietorship), 신탁(trust) 등도 법인세 과세대상에 포함된다.

미국의 기업과세는 조직변경에 대한 과세를 7가지 유형별로 상세하게 다루고 있다 (Type A, B, C, D, E, F, G). 특히 M&A 시장의 발달로 흡수합병(Mergers), 인수 (Acquisitions), 증권과 자산의 거래에 의한 경영권 인수에 대한 과세규정이 엄격하다.

[도 1-1] 미국의 세수구조(1996년)



개인과 법인간의 배당소득 이중과세를 조정하기 위한 별도의 제도가 없기 때문에 일반적으로 개인의 배당소득은 과세대상에 포함된다. 법인이 수취한 배당에 대해서는 계열회사간의 배당소득은 100% 공제가 가능하고, 20% 이상의 지분을 소유한 기업으로부터의 배당금은 80%까지, 그 외의 기업간 배당금은 70%까지 공제가 가능하다.

나. 납세의무자

미국 연방내국세법과 재무성 기본통칙에 의해 미국 내에 설립된 내국법인과 외국법인 모두에게 납세의무가 있다.

1) 내국법인

연방정부법·각 주법에 의거하여 미국 내에서 설립 또는 조직된 법인을 말하는 것으로 과세목적상 취급에 따라 법인의 유형을 분류하면 일반법인, 소규모법인, 조합, 자영업자로 나눌 수 있다.

가) 일반법인(C-corporation)

법인의 과세소득에 15~35%의 세율로 과세되고 이익이 배당될 때 주주에게 과세되므로, 법인단계와 주주단계에서 두 번의 과세가 이루어진다. 법인이 이익을 배당하지 않더라도 주주가 지분을 양도하거나 법인이 청산될 때에는 그 이익부분이 자산양도차익의 형태로 과세된다(이중과세의 문제).

일반법인의 경우 배당을 받거나 주식을 처분하는 경우 이중과세가 발생한다. 결손이 발생한 경우 전기이월 또는 차기이월 함으로써 다른 연도의 법인 자신의 이익과 상계할 수 있다. 따라서 창업 초기에 발생한 손실은 차후연도에서 이익이 발생하기 전까지는 아무런 과세상 혜택을 받을 수 없다. 자본거래로 인한 손실(capital loss)은 영업활동에서 발생한 이익(ordinary income)과 상계할 수 없으나 자본거래에서 발생한 자본이득과 상계할 수 있다.

나) 소규모법인(S-corporation)

소규모법인은 과세목적상으로는 조합과 같이 취급된다. 즉, 법인 자체로는 과세되지 않고 소득에 대해 주주단계에서 과세되므로 손실은 다른 소득과 상계할 수 있다. 자본소득도 마찬가지로 주주 개인에게 발생한 것처럼 주주단계에서 과세된다. 소규모법인의 자본소득에 대하여 주주는 다른 원천으로부터 발생한 자본손실과 상계할 수 있으며 개인의 자본소득과 동일한 28% 세율이 적용된다. 주주는 소규모법인으로부터 지분을 회수하거나 이에 추가지분을 납입할 수 있으며 이익이 발생했을 때 주주단계에

서 과세가 이루어졌으므로 배당시 따로 과세하지는 않는다. 소규모법인 주식의 취득 원가는 주주에 할당되는 이익의 몫만큼 증가한다.

소규모법인의 주주인 피고용인에게 제공되는 부가급여(fringe benefit)에 대해서는 면세 혜택을 받을 수 없다. 일반적으로 부가급여는 법인소득 산출시 총소득에서 공제 되지만 소규모 법인의 주주인 피고용인은 주주에게 과세된다. 그러나 주주인 피고용인이더라도 사회보장세 목적상으로는 피고용인으로 취급된다.

다) 조합(Partnership)

둘 이상의 개인이나 기업에 의해 영위되는 사업체를 말한다. 조합은 납세신고의 주체이지만 납세의 주체는 아니다. 조합의 형태로는 사단(association), 기업연합(syndicate), 단체(group), 공동출자회사(pool), 공동기업체 혹은 합작회사(joint-venture)가 있다.

라) 자영업자(Sole Proprietorship)

한 사람의 개인에 의해 영위되는 사업형태로 자영업자는 개인과 별개의 단위로 취급되지 않는다. 따라서 사업에 따른 이익과 손실은 개인소득세 과세원칙에 따라 개인의 납세신고서에 의해 직접 보고된다.

마) 기타

그 밖에 신탁(trust) 또는 유산재단(estate) 등도 납세의무를 갖는다. 신탁은 독립된 납세주체로서 수탁자에 의해 모든 소득이 신고되어야 하며 유산재단 및 신탁재단에 관한 세율표에 의해 납세하도록 되어 있다. 수탁자에 의해 배분된 금액은 신탁소득으로부터 제외되며 수익자가 그 부분에 대해 납세한다. 유산재단은 개인의 사망에 따라 설립되는 것으로 재단 자체가 과세대상이며 상속인에게 분배되지 않는 한 그 수익에 대해서만 과세된다.

그 외에 주식합자회사(joint-stock company), 법인격 없는 조직이나 단체, 후견인(guardian), 위원회(committee), 수탁자(trustee), 유언집행인(executor), 유산관리인(administrator), 파산관재인(trustee in bankruptcy), 채권자들을 위한 파산관재인(assignee for the benefit of creditors), 기타 재산관리인(receiver, conservator) 등도 과세대상에 포함된다.

2) 외국법인

내국법인 이외의 외국법인은 사업과 관계된 모든 소득에 대해서 국내법인과 동일한 방법으로 과세됨을 원칙으로 한다. 또한 미국과의 거래와 관련없는 고정소득 혹은 정기적인 소득에 대해서는 30% 세율로 과세된다. 미국 내 사업행위와 관련된 외국법인의 자본소득은 미국세법을 따른다. 정기소득을 제외한 자본소득은 과세연도 동안 183일 이상 미국 내에 거주하지 않는다면 과세되지 않는다.

다. 과세표준

일반법인에 대한 과세표준은 다음과 같은 과정을 거쳐 산출된다. 총소득에서 비과세소득을 제외한 금액이 총과세대상소득이고 총과세대상소득에서 필요경비 및 기타 공제항목을 차감하면 과세표준이 된다.

1) 총소득

사업에서 발생한 소득, 자산거래에서 발생한 소득, 이자, 임대료, 사용료, 배당, 채무의 면제로 얻은 소득, 동업회사의 소득 분배액, 유산재단 및 신탁재산의 수익권으로부터 얻은 소득, 손실발생액을 초과하는 보상금, 소득세 대지급금, 불법적 소득, 사업소

득이 포함된다.

2) 비과세소득

비과세소득에는 ① 헌법상 연방정부에 의해 과세될 수 없는 소득 항목 ② 세입법 (revenue act)과 일치되는 국회법 규정 하에서 면세 가능한 소득 항목 ③ 이중과세를 방지하기 위해 고안된 국제조세조약(foreign tax treaties)하에서 과세할 수 없는 항목이 있다. 예를 들면 주정부 및 그 하부조직이 발행하는 비과세채권이자, 특정 채무면제인, 임차인이 개량한 임대인의 자산, 조세특례 환수액, 주정부 및 시의 수입, 특정 원가분담지불액, 공공시설이 제공하는 에너지보존 지원금 등이 비과세 소득이다.

3) 소득공제

소득공제 항목에는 비용성격의 필요경비공제와, 기업간 배당의 이중과세 방지를 위한 배당소득공제, 자선기부금 지출에 대한 공제 및 결손금 공제 등이 있다. 소득공제를 적용하는데 있어 자선기부금, 배당소득, 결손금 이외의 모든 공제항목을 먼저 차감하고 자선기부금공제, 배당소득공제, 결손금공제 순으로 이루어진다.

가) 필요경비공제

사업을 수행하는 데 통상적으로 필요한 경비는 모두 필요경비로서 공제되나 자본적 지출로 분류되는 비용은 공제되지 않는다. 사업관련비용으로 임금, 임대료, 수선료, 보험료, 광고비, 지급이자, 세금, 재고자산 및 자산의 양도손실, 대손, 감가상각 등은 손금산입된다. 그러나 면세되는 증권, 불법적인 뇌물, 벌금이나 과태료, 법인이 수혜자인 고용인 생명보험의 보험료 등을 지급 또는 구입하기 위한 차입금의 이자비용은 손금산입되지 않는다.

나) 배당소득공제

법인이 다른 법인으로부터 받은 배당금은 총소득에 포함됨으로써 이중과세가 발생한다. 이러한 이중과세를 제거하기 위하여 법인이 다른 법인으로부터 수취한 배당금은 소득공제하고 있다.

국내법인으로부터 수취한 배당금은 지분율에 따라 총과세대상소득에서 공제한다. 20% 이하의 지분을 소유하고 있는 법인으로부터 수취한 배당금은 70%, 20~70%의 지분을 소유할 경우는 80%, 지분률이 70%를 초과하면 100% 공제한다. 또한 소규모 투자법인(small business investment company)으로부터 수취한 배당금은 100% 공제가 가능하다. 이러한 규정은 외국법인으로부터 수취한 배당금에 대해서도 적용된다. 특수관계법인그룹내의 법인은 그룹내 다른 법인으로부터 지급받은 배당에 대하여 100%의 배당소득공제를 받을 수 있다.

미국에 의하여 과세된 소득이 없는 외국기업으로부터 지급받은 배당은 배당소득공제가 적용되지 않는다. 그러나 미국내에서 수행된 사업에서 발생하여 미국에 의하여 과세된 소득이 있는 외국법인으로부터 수취한 배당소득에 대해서는 70%(소유지분이 20% 이상일 경우 80% 공제) 소득공제가 허용된다. 해당 과세연도에 외국계 자회사로부터 배당금을 수취한 국내법인은 100% 공제가 허용되고 해외영업법인(foreign sales corporation)으로부터 수취한 배당금에 대해서도 100% 공제가 허용된다.

다) 자선기부금(charitable contribution)공제

기업이 납부한 자선기부금은 일정액을 한도로 소득공제한다. 한도액은 조정과세소득(자선기부금, 배당소득, 결손금, 자본손실 공제 전 과세소득)의 10%이다. 사용하지 못한 자선기부금은 5년 차기이월이 가능하나 전기이월은 허용되지 않는다. 먼저 당해 연도에 발생한 기부금액을 손금산입하고 난 후에 이월된 초과기부금액을 공제할 수 있다. 당기의 기부금액과 전기에서 이월된 기부금액을 합한 총기부금액에 대하여 손금산입한도가 적용된다.

라) 자본손실

일반적으로 자산의 매각과 교환에 의해 자본이득 또는 자본손실이 발생하는데 이를 합산한 순자본이득이 총소득에 포함된다. 법인의 경우 당해 연도 자본손실이 당해 연도의 자본이득에 한하여 상쇄가능하며 자본이득은 보통의 소득항목에 포함된다. 만일 순자본손실이 발생하면 보통소득에서는 차감할 수 없고 자본이득과 상쇄할 수 있는데 당해 연도 자본손실은 3년간 전기 이월하거나 5년간 차기 이월하여 해당연도의 자본이득과 상쇄하여 공제할 수 있다.

법인의 자산 매각과 관련하여 발생한 자본이득에 recapture rule을 적용하고 있다. 이는 자산의 보유기간동안 정액법이 아닌 다른 감가상각방법을 선택함으로써 발생한 과세이연 효과를 자산 양도시 보통소득으로 취급하기 위한 제도이다. 자산의 양도시 정액법을 사용하여 감가상각 하였다면 발생하였을 자본이득을 초과하는 금액에 상당하는 이익금액은 보통소득으로 취급한다. 부동산인 경우 차액 전액을 보통소득으로 취급하고 동산의 경우는 차액의 20%를 보통소득으로 취급한다.

마) 결손금

결손금이란 법인의 배당소득공제를 포함한 공제금액이 총소득금액을 초과하는 금액이다. 1987년 8월 이전연도까지는 3년 전기이월, 15년 차기이월하여 총소득에서 공제할 수 있었고 1997년 8월 이후 과세연도부터는 2년 전기이월 20년 차기이월하여 공제할 수 있다.

4) 법인 설립비용

신규설립법인은 설립비용(organizational expenditure)은 이연비용으로 간주하여 신규법인의 사업시작 월로부터 60개월까지 일정한 비율로 상각한다. 법인설립비용은 ① 법인의 설립과 직접적으로 연관되고, ② 법인의 자본으로부터 지급되어야 하며, ③ 만

일 정관에 존속기간을 규정하고 있는 경우는 법인의 존속기간동안 상각이 가능한 것이다.

6) 감가상각

감가상각이 적용되는 대상은 사업활동에 이용되는 실물자산이다. 단, 개인적 용도로 이용되는 자산, 사용가치가 없는 토지, 지하지원 등은 예외이다. 감가상각의 기초가액은 자산의 처분이익을 계산하는 데 이용되는 조정가액을 사용한다.

자산의 종류에 따라 유형자산(tangible property)인 경우는 depreciation, 무형자산(intangible property)은 amortization, 천연자원에 대해서는 depletion이라는 용어를 사용한다.

자산의 유형별 감가상각방법은 다음과 같다.

가) 유형자산

과거에 취득하여 현재까지 사용하고 있는 자산의 감가상각은 취득 당시에 적용하던 감가상각방법을 사용하도록 하므로 자산의 취득시기에 따라 감가상각방법이 다르다.

1980년 이전의 사업에 사용된 자산의 경우에는 정액법(Straight-Line Method), 이중채감법(Double Declining Balance Method), 연수합계법(Sum-of-the-Years-Digit Method) 등 자산이 사업에 사용되기 시작한 연도의 개별 여건에 따라 합리적으로 방법을 선택하여 사용하였다. 한편 1981년 이후 1986년 이전의 사업에 대해서는 가속원가회수제도(ACRS: Accelerated Cost Recovery System)에 따르고 상황에 따라 정액법을 사용할 수 있었다. 1987년 이후의 사업에 대해서는 수정가속원가회수제도(MACRS: Modified Accelerated Cost Recovery System)와 선택적 감가상각제도(ADS: Alternative Depreciation System)를 사용하고 있다.

수정가속원가회수제도는 유형자산의 원가를 3년, 5년, 7년, 10년, 15년, 20년, 27.5년,

39년의 기간에 걸쳐 회수하도록 한다. 상각방법은 정액법과 200%(상각기간이 15년 이상인 경우에는 150%) 이중체감법을 사용하도록 하고 있다. 선택적 감가상각제도는 수정가속원가회수제도에 비해 원가회수기간이 길고 이중체감법 적용시 150%를 적용한다는 면에서 차이가 있다.

나) 무형자산(amortization)

영업권(goodwill), 노동력, 정보(information base), 노-하우(know-how), 고객관련 서비스, 생산자관련서비스(any supplier-based intangible), 상표, 상호, 특허 등 무형 자산은 수정가속원가 회수제도가 적용되지 않고 취득한 해로부터 15년간 비례적으로 상각할 수 있다.

다) 천연자원(depletion)

광산, 유정, 삼림과 같은 천연자원의 소진에 대한 비용공제는 동 자산에 대한 납세자의 경제적 이익에 기초한다. 여기에는 원가상각(cost depletion)과 비중상각(percentage depletion)이 사용된다.

원가상각은 자산의 원가 및 기타 조정원가를 총 생산량으로 나누어 단위당 원가를 산출한 후 당해 연도의 생산량에 단위당 원가를 곱한 금액을 감가상각액으로 결정하는 방식이다. 비중상각은 소득금액의 일정 비율을 상각액으로 인정하는 방식으로, 상각액은 소득의 50%를 초과할 수 없다.

라. 자본이득

자본자산은 사업목적이 아닌 자산(personal property)과 주식, 채권, 영업권과 같은 투자자산(investment property)을 포함한다. 자본이득 및 자본손실을 자본자산의 보유기간에 따라 장기 또는 단기로 구분하는데, 장기 자본이득·손실은 보유기간이 12개

월을 초과하는 자본자산의 매각 등에 의한 것을 의미하고 단기 자본이득·손실은 보유기간이 12개월 미만인 경우이다.

법인의 경우 자본손실은 자본이득까지 공제할 수 있고 순자본이득에 대해서는 일반세율로 과세된다. 법인의 순자본손실은 당기의 손금으로 처리되지 않고, 3년간 전기이월 또는 5년간 차기이월하여 이월된 과세연도의 자본이득과 상계할 수 있다. 이월된 자본손실은 이월된 과세연도의 단기자본손실로 취급한다. 그러나 3년 전기이월과 5년 차기이월한 후에도 사용하지 못한 자본손실은 더 이상 자본이득과 상계할 수 없다.

조합과 소규모법인의 자본이득/손실은 일반적으로 통상적인 순소득으로부터 분리되어 개별 파트너나 주주들의 소득으로 이전된다. 개별 파트너와 주주들은 분배된 자본이득/손실을 자신의 자본이득/손실처럼 취급한다. 가치가 상실된 증권(worthless security)으로부터 발생한 손실은 그 증권이 자본자산일 경우 자본손실이 된다. 가치상실에 의한 손실은 증권가치가 상실된 당해연도의 마지막말에 발생한 것으로 간주된다. 단, 증권발행법인과 계약사 관계에 있는 국내법인이 납세자일 경우는 자본손실로 간주하지 않는다.

개인의 경우 자본손실의 공제 여부를 결정하기 위하여는 당기에 발생한 모든 자본이득과 손실은 장·단기의 구분 없이 전액 합산하여 계산한다. 자본손실은 3,000달러를 한도로 당기의 다른 소득과 상계할 수 있고 한도초과액은 이월액이 소진될 때까지 무기한으로 이월하여 이월연도의 자본소득과 상계할 수 있다.

1997년 5월 7일 이전의 자본소득에 한하여 개인, 신탁, 유산재단의 순자본소득에 대한 최고세율은 28%이며, 순자본소득을 포함한 과세소득의 적용세율이 28%를 초과하지 않으면 모든 장·단기 자본소득은 일반소득과 같은 방법으로 과세된다. 1997년 5월 6일 이후의 순자본소득에 대한 최고세율은 20%이며 5년 이상 보유한 자산에 한해 2000년 12월 31일 이후의 순자본소득에 대한 최고세율은 18%이다.

마. 조세지원제도

1) 연구개발비 세액공제 (Credit for increasing Research Activities)

연구개발비로 지출한 금액에 대해 과거 4년 평균 연구개발비를 초과하여 지출한 금액의 20%를 세액공제한다. 연구개발비의 범주에 속하는 것은 실험실에서의 연구나 관련한 비용이고 시장 조사 비용 내지는 일반 상품 테스트 비용은 연구비로 간주되지 않으므로 공제대상에서 제외된다. 연구 개발비로 지출한 금액은 연구 개발의 이익으로 창출된 자산의 내용연수가 정해지지 않았다는 가정하에서 연구개발의 이익이 나타나기 시작한 달로부터 최소한 60개월 동안 할부상각(amortized) 할 수 있다. 내용연수가 정해진 자산에 대하여는 그 기간 동안 할부상각된다. 연구에 사용된 토지, 석유 가스탐사 또는 감가상각되거나 고갈되는 자산 등은 할부상각할 수 없다.

2) 고용촉진세액공제(Work opportunity tax Credit)

고용촉진을 위한 제도로 직업창출세액공제(work opportunity tax credit)와 장기생활보호대상자 고용에 대한 세액공제(credit for employing long-term family assistance recipients)가 있다.

직업창출 세액공제는 1996년 9월 30일 이후부터 1999년 7월 이후 기간에 특정집단을 고용한 고용주에게 초년도에 지불한 임금에 대해 40%(1997년 9월 30일 이전까지는 35%)를 세액공제하는 것이다. 단, 연간 6천달러를 한도로 한다. 인건비를 총소득에서 공제할 때 세액공제받은 금액 만큼은 차감한 후 공제한다.

특정집단이란 다음의 집단을 말한다. ①적격한 AFDC(Aid to Families with Dependent Children) 수혜자 ②적격한 상이군인 ③적격한 전과자 ④불량 청소년 ⑤

직업갱생위탁인(vocational rehabilitation referral) ⑥ 하계 청소년 대상 프로그램의 고용자(qualified summer youth employee) ⑦적격한 식량보조를 받는 자 ⑧적격한 사회보장연금의(Social security income) 수취인

1997년 9월 30일 이전에 일을 시작한 경우 근무기간이 180일(summer youth employee의 경우는 20일) 또는 400시간(summer youth employee의 경우는 120시간)미만인 경우에는 세액공제를 받을 수 없었다. 그러나 1997년 9월 30일 이후부터는 근무시간이 120시간 초과 400시간 미만인 경우 25%의 세액공제를 받을 수 있고 400시간 초과하는 경우에만 40%의 공제를 받을 수 있다.

장기생활보호대상자 고용에 대한 세액공제(credit for employing long-term family assistance recipients)는 1997년 12월 31일 이후 장기생활보호대상자를 고용하고 지급한 임금에 대해 고용주가 세액공제를 받는 것이다. 공제금액은 첫해에 35%, 다음해에는 50%이다. 공제대상이 되는 임금은 10,000달러이므로 2년에 총 8,500달러 공제받을 수 있다. 적격한 임금이란 당해 과세기간에 장기생활보호대상자에게 지급하였거나 발생한 임금을 말한다.

3) 지역개발을 위한 지원(Empowerment Zones and Enterprise Communities)

주택·도시건설성장관(Secretary of Housing and Urban Development)과 농무성장관(Secretary of Agriculture)에 의해 empowerment 지역으로 계획된 곳에 거주하는 사람으로 전일 또는 시간제 근로자에게 지급한 임금에 대해 세액공제할 수 있다. 공제 대상 임금은 1만 5천달러까지이고 세액공제 자격을 얻으려면 근로자가 지역 내에서 실질적으로 고용주의 사업과 관계된 일을 해야 한다. 공제율은 empowerment 지역에 따라 다르며 발생 또는 지급한 임금을 기준으로 한다.

근로자가 고용주가 특별한 관계이거나, 지분을 5%를 소유한 자, 근무일 수가 90일 미만인 자, 골프코스·마사지시설·썬텐시설·도박시설·술집에서 근무하는 자,

50만달러를 초과하는 자산을 소유 또는 임대한 농업 종사자는 세액공제를 받을 수 없다. 세액공제를 청구한 금액은 인건비로서 공제할 수 없다.

4) 소기업지원(Small Business Incentive)

법인이 아닌 납세자는 IRS가 인정하는 소규모사업(small business)의 주식을 5년을 초과하여 보유한 경우 거래로부터 발생한 이득의 50%를 소득에서 제외할 수 있다. 소득에서 제외할 수 있는 이득은 1천만달러 또는 주식의 기준가격(구입가격)의 10배를 초과할 수 없다. 나머지 50%의 이득은 자본소득으로 최저 28%의 세율이 적용된다.

주식은 1993년 8월 10일 이후 발행된 것이어야 하며 납세자가 최초 발행한 주식을 매입한 경우에 한한다. 소규모사업이란 국내의 일반법인(C-corporation)으로서 주식발행일 기준으로 총자산이 5천만달러를 초과하지 않는 법인이다. 소규모사업을 판단하는데 있어서 판단 대상 회사의 모회사와 모든 자회사를 하나의 기업으로 보고 위의 사항들과 연계해서 소규모사업의 여부를 판단한다.

동 세액공제를 적용받으려면 최소한 80%(가치기준)의 기업자산을 사업에 사용해야 하며, 국내수출기업(DISC)이나 미국령 내의 기업에 주어지는 세액공제를 선택한 경우는 공제대상에서 제외한다.

5) 해외판매업자(FSC: Foreign Sales Corporations)

해외판매업자로 인정되어 과세혜택을 받으려면 다음의 8가지 조건을 충족시켜야 한다. ① 기업이 미국 외의 다른 나라에서 설립될 당시 그 나라의 설립법에 따라 세워졌거나 미국과의 조세정보 교환을 위한 소득세 관련 협약 또는 협의를 통해 이루어진 법에 의해 설립되어야 한다. ② 과세기간 동안 25명 이상의 주주를 가질 수

없다. ③ 과세기간 동안 우선주(preferred stock)를 발행할 수 없다. ④ 미국 밖에 사무실을 가지고 있거나 미국령 내에서 있을 경우 각종 세금자료를 영구히 보존하고 있어야 한다. ⑤ 과세기간 동안 이사회(board of director) 중 한 명은 미국 시민이 아니어야 한다. ⑥ 해외판매업자는 기업의 통제집단(controlled group of corporation)의 멤버가 될 수 없다. ⑦ 해외판매업자의 과세기간은 가장 많은 주식을 가진 주주의 과세기간과 동일해야 한다. ⑧ 해외판매업자의 각 주주들은 해외판매업자가 되는 것에 동의해야 한다.

미국 외의 특정지역에 회사를 설립한 경우 수출로 인한 소득의 일정 부분이 미국 법인세 과세대상에서 제외된다(일반적으로 미국 내에서 생산되는 물품). 대부분의 미국내 제조업자들이 받는 면제액은 수출소득의 15% 정도이고 수출도매상인 경우 수출소득의 30%에 달한다. 해외판매업자는 미국 이외 지역에 사무소를 두고 있어야 하며 일부 관리기능이 미국 이외의 지역에서 이루어져야 한다.

6) 국내수출기업(DISC: Domestic International Sales Corporation)

1985년 이전에 있었던 국내기업의 수출소득에 과세를 이연하는 제도가 해외판매업자에 대한 과세제도로 대부분 대체되었으나 아직 국내수출기업이 모두 사라진 것은 아니다.

수출액 천만달러 미만인 미국수출기업을 국내수출기업이라고 한다. 국내수출기업의 개인주주는 수출소득의 천만달러까지 과세이연할 수 있고 법인주주는 국내수출기업 소득 천만달러의 94%까지 이연할 수 있다. 이연된 세액에 대해서는 국공채 이자율을 기초로 한 연간 이자액을 이연된 세액에 추가하여 납부하여야 한다. 국내수출기업은 해외판매업자보다 수출이익에 대한 과세를 더 많이 이연할 수 있다. 그러나 결과적으로 국내수출기업은 과세가 이연되는 것 일뿐이며 해외판매업자의 경우와 같이 영구적으로 과세가 면제되는 것은 아니다. 이자는 과세가 지연된 데에 대

한 별척성 성격이며 이자의 납부기한은 정규세액 납부시기와 같다.

7) 미국령 내의 제조업에 대한 지원(Manufacturing in a U.S. Possession)

특정 미국기업은 미국령 원천투자소득과 미국령에서의 사업소득을 과세소득으로 하여 산출된 세액만큼은 세액공제할 수 있다. 세액공제를 받으려면 3년간 총소득의 80% 이상이 미국령 내에서 발생한 소득이어야 하고 총소득의 75%는 미국령 내에서 주로 행해진 사업활동으로부터 발생한 것이어야 한다. 공제대상이 아닌 소득은 정상적으로 과세되고 외국납부세액공제 대상이 된다. 무형자산으로부터 소득이 발생할 때나 미국령 기업으로 무형자산을 이전할 때도 이러한 규정이 적용된다. 1995년 이후 과세연도부터 기존의 공제 신청자를 제외하고는 폐지되었으며 2006년에는 완전히 폐지될 예정이다.

8) 외국납부세액공제

외국납부세액에 대해서는 이중과세 협약과 미국 내국세법에 의해 한도금액 내에서 공제된다. 해외 직접투자기업의 외국원천소득에 대한 직접외국세액공제 뿐 아니라 해외자회사로부터 받은 배당소득에 대한 간접납부세액공제도 허용된다. 미국 기업이 해외기업의 의결권 있는 주식 10% 이상을 소유한 경우 1986년 이후 이익배당에 대해서는 해외에서 납부한 세액을 미국내에서 공제받을 수 있다. 따라서 미국 기업 주주는 소득에 공제가능한 세액을 포함하여 계산한다.

외국납부세액공제의 적용한도인 외국원천소득과 그에 따른 세액은 소득원천별(예: 투자소득, 사업소득 등)로 분류하여야 한다. 각각의 소득원천 내에서 세액공제액은 각 원천별 순외국원천 과세소득에 대한 세액을 초과할 수 없다.

납세자는 외국납부세액공제 대신 과세소득에서 직접 공제하는 방법을 선택할 수

있고 소득세가 아닌 다른 외국납부세액도 공제할 수 있다.

바. 기타 기업관련 과세

1) 사회보장세(Social Security Tax)

고용주가 근로자의 임금을 기준으로 부담하는 사회보장세에는 연금급여(FICA: Federal Insurance Contribution)와 실업급여(FUTA: Federal Unemployment Tax Act)가 있다.

연금급여는 고용주와 근로자가 동일하게 급여의 7.65%를 부담한다. 7.65% 중 6.2%는 노령·유족·장애보험(OASDI: old-age, survivors, and disability insurance)부분이고 1.45%는 의료보험(HI: Hospital Insurance)부분이다. 노령·유족·장애보험은 임금 72,600달러(1999년 기준) 한도 내에서 6.2%를 적용하고 의료보험은 한도금액 없이 1.45%를 적용한다.

개인자영업자인 경우 15.3% 전체를 부담하는데 이 가운데 12.4%가 사회보장세이고 2.9%는 의료보험이다.

실업급여에 충당하기 위하여 고용주는 별도의 세금(FUTA: Federal Unemployment Tax)을 부담하는데 임금 7천달러까지 6.2%의 세율이 적용된다. FUTA로 부담한 세액에 대해 고용주는 5.4%까지 세액공제받을 수 있으므로 실질적인 세부담률은 0.8%가 된다.

2) 지방소득세

주정부와 지방정부에서 부과하는 것은 과세표준이나 세율이 지역별로 다양하다. 소득에 대한 과세는 자산, 임금, 매출 또는 총수익을 기초로 사업활동에 따라 주정

부세와 지방정부세가 결정된다. 소득세율은 12% 정도인데 평균 세율은 이보다 낮을 것이며 주정부세와 지방정부세는 연방법인소득세의 과세소득 산출시 차감한다.

3) 초과유보소득세(Accumulated Earnings Tax: AET)

초과유보소득세는 벌칙성 세금(penalty tax)으로서 법인세율이 개인소득세 최고세율(39.6%) 보다 유리한 점을 이용하여 주주에게 배당을 하지 않고 기업의 이득으로 축적시켜 유리한 세율을 적용받는 것을 막기 위한 벌칙성 세금이다. 따라서 기업 경영에 합리적으로 필요한 이익을 초과해서 유보한 소득에 대해 39.6%의 초과유보소득세가 부과된다. 이는 정상적인 법인세액에 추가하여 부담하는 것으로 대부분 IRS에 의한 세무감사를 통해 부과(IRS-assessed tax)되므로 법인이 이에 대해 따로 보고하지는 않으며 유보소득 중 25만달러까지는 초과유보소득세 대상에서 제외할 수 있다.

인적지주회사(personal holding company), 소규모기업(s-corporation), 파트너쉽(partnerships), 면세조직(tax exempt organization), 수동적 해외투자기업(passive foreign investment corporation)은 모든 초과유보소득세 대상에서 제외된다.

5인 이하의 주주가 60% 이상의 수동적 소득(passive income)을 갖는 회사의 주식을 50% 초과하여 소유할 경우 인적지주회사(personal holding company)로 구분되어 PHC tax가 부과된다. 이는 정상적인 유보이득을 초과하는 경우 법인세액에 초과하여 부담한다는 점과 배당능력에 근거하여 산출된다는 점에서 초과유보소득세와 유사하나 기업 스스로 신고(self-assessed tax)하는 형식을 취하고 있다.

초과유보소득은 현금유출이 없는데도 불구하고 과세소득 산출시 차감한 항목은 가산해주고 현금이 지출되었는데 과세소득에서 차감하지 못한 항목은 차감하는 형식으로 조정과세소득을 산정한다. 조정과세소득은 당해연도의 소득을 현금기준으로 표시한 것이며 이는 최대한 배당할 수 있는 금액을 의미한다.

<초과유보소득세 산출과정>

과세소득

- + 배당소득 중 공제받은 부분
- + 전년도에서 이월된 결손금
- 연방소득세, 외국세액
- 10% 공제한도를 초과하는 기부금
- 순자본손실
- + 전기에서 이월된 자본손실
- 순자본이익(세후금액)

조정과세소득

- 배당지급액
- 의제배당액
- 초과유보소득세 공제(일반기업 25만달러(서비스업15만달러))
- 전년도 유보소득(E&P) 또는 당해연도에 합리적으로 필요한 유보소득

누적과세소득

× 39.6%

초과유보소득세

4) 대체최저한세(Alternative Minimum Tax: AMT)

대체최저한세란 상당한 소득을 가진 법인들이 면세, 세액공제 등을 이용하여 세금을 과도하게 회피하지 못하도록 하기 위해 세금공제항목에 다시 세율을 적용하는 것으로 통상의 법인세액 초과분에 한한다. 대체최저한세는 법인소득세와 별도로 부담하는 것으로 소득세 성격은 아니다. 대체최저한세의 목적은 각종 소득공제나 세액공제에도 불구하고 기업의 실질적인 경제적 소득에 대해 최소한의 세액을 납부하

도록 하는 것이다. 이것은 단순히 과세가 이연되는 것을 막고 당기에 납부하도록 하는 것이므로 당해 연도에 납부한 대체최저한세는 다음해의 세액에서 차감할 수 있다. 사용하지 않은 금액은 계속해서 이연이 가능하며 대체최저한세가 통상의 법인세보다 초과하는 부분에 대해서만 추가로 납부하는 것이다.

대체최저한세의 계산은 법인의 과세표준에서 출발한다. 과세표준은 조세혜택(tax preference) 항목 등 각종 가산항목을 가산하고 일부 조정을 거친 후 법정공제액을 공제하여 계산된다. 과세표준에 20%를 곱한 금액이 잠정최저한세(Tentative Minimum Tax: TMT)이고 잠정최저한세가 정규 법인세액을 초과할 경우 그 초과액은 법인의 최저한세가 되고, 초과하지 않을 경우 AMT부담은 없다.

<최저한세 산출과정>

결손금(Net Operating Losses) 공제전 과세소득
 + 조세혜택 항목
±과세소득조정
 조정전 최저한세 과세표준
 ± 조정현행소득(ACE: Adjusted Current Earnings)과 조정전
 최저한세 과세표준(AMTI) 차액의 75%
 - 결손금 공제
 최저한세 과세표준
 - 법정공제액
 과세표준
× 20%
 세액공제전 잠정최저한세
 - 최저한세(AMT) 외국납부세액공제
 잠정최저한세

- 일반 정규 법인세

납부할 최저한세

최저한세 과세표준(Alternative Minimum Taxable Income: AMTI)이란 법인과세 소득에서 조세혜택항목을 가산하고 최저한세상 재계산되어야 할 소득, 공제사항, 손실항목 등을 가감조정하고 결손금(Alternative tax net operating loss)을 차감하여 구한 금액을 말한다. 법정공제액(statutory exemption)의 최대 공제액은 4만달러지만 최저한세 과세소득이 15만달러를 초과할 경우에는 그 초과금액의 25%만큼 감소된다. 따라서 최저한세 과세표준이 31만달러 이상인 경우에는 공제액이 없게 된다. 잠정최저한세(Tentative Minimum Tax: TMT)란 법인 최저한세 과세표준에서 법정공제액을 차감한 금액에 20%를 곱한 금액에서 최저한세상 공제가능한 외국납부세액을 공제하여 구한다. 이렇게 산출된 법인의 잠정최저한세에서 정규 법인세를 차감한 금액이 대체최저한세(Alternative Minimum Tax: AMT)이다.

<조세혜택 항목>

- ① 과세기간 종료일 현재 감모상각대상자산(Depletable Property)의 조정상각대상 (adjusted basis; 당해 연도 감모상각액은 제외)을 초과하여 공제가능한 감모상각액
- ② 원유, 가스 등의 개발과 관련해서 발생한 비용 중 당해 과세연도에 상각가능한 금액을 초과하는 비용이 당해 자산으로부터의 순소득의 65%를 초과한 금액
- ③ 금융기관이 손금산입한 대손충당금 전입액이 실제 발생한 대손금액을 초과한 금액
- ④ 1986년 8월 8일 이후에 발행된 공공기관의 사적수익사업채권(Private Activity Bond)에서 발생하는 면세이자(정규법인세 목적으로는 면세되지만 AMTI 및 AMT 계산시에는 조세혜택항목으로 취급됨)

- ⑤ 부동산의 가속상각금액이 동 부동산의 내용연수 또는 특별 가속원가회수제도 (ACRS) 기간에 기초한 정액상각금액을 초과하는 금액(1987년 이전부터 사용되어진 부동산에 한하여 적용됨).
- ⑥ 동산의 가속상각금액이 동 자산의 내용연수 또는 특별 가속원가회수제도 기간에 기초한 정액상각금액을 초과하는 금액(1987년 이전에 개인지주회사나 비법인 납세자에 의해 사용되어진 부동산으로서 타인에게 임대된 것에 한하여 적용됨).
- ⑦ 공인된 환경오염방지시설의 가속상각금액이 통상적인 감가상각금액을 초과하는 금액(1987년 이전에 설치된 시설에만 적용됨).

<과세소득 조정항목>

- ① 정규법인세 목적상의 총감가상각금액이 AMT 목적상의 총감가상각금액을 초과(미달)하는 금액만큼 증감한다.
- ② 동산 또는 부동산의 처분시에는 정규법인세와 AMT목적상 별도로 손익을 계산하여야 한다. 정규법인세에서는 조정 상각대상이 정규법인세 감가상각금액만큼 하향조정되지만 AMT에서는 AMT감가상각금액만큼 하향조정되기 때문에 상이한 상각대상잔액을 갖게 될 수 있다. 따라서 정규법인세 계산상 인식된 손익과 AMTI계산상 인식된 이익간의 차이를 조정하는데 이를 통상 상각대상 조정(basis adjustment)이라고 한다.
- ③ 1986년 3월 1일 이후에 체결된 장기계약에 대해서는 완성도 기준을 적용해야 한다. 정규 법인세 목적상 원가자본화 완성도 기준¹⁾ 혹은 현금기준을 사용하는 법인은 AMTI 계산시 조정을 거쳐야 한다.

1) 1989년 7월 11일 이후에 체결된 장기계약에 대해서는 정규법인세 목적상 원가자본화 완성도 기준인식방법이 폐지되었기 때문에 조정의 필요성이 줄어들었다.

5) PHC세(PHCT: Personal Holding Company Tax)

PHC세는 법인소득세에 추가하여 PHC의 분배되지 않은 PHC소득(분배되지 않은 소득=기업의 과세소득-법인세액(amount of federal income tax)-이익배당(dividend payout))에 대해 39.6%의 세율로 과세된다. PHC란 과세연도 조정총소득의 60%가 PHC소득이고 직전 과세연도 6개월 기간 중 발행주식의 50% 이상을 5명 이하의 주주가 직·간접적으로 소유한 사실이 있는 회사를 말한다. PHC소득이란 임대료, 배당소득, 이자소득, 로열티와 같은 소극적 소득을 말한다. 세제상 혜택을 받고 있는 소규모법인(s-corporation)이나 면세기관과 금융기관은 PHC세 대상에서 제외된다.

PHC세는 분배되지 않은 소득에 대한 별칙성 과세라는 점에서 초과유보소득세와 유사한 성격을 지니나 초과유보소득세는 IRS에 의해 부과되고 PHC세는 자진신고(self assessed tax)하는 형식을 취한다. 세액산출은 다음과 같다.

<산출과정>

과세소득

- + 배당소득공제
- + NOL 공제
- + 이월된 기부금 한도 초과액
- + 법인 임대자산이난 유지에 따른 순손실
- 미국 및 외국의 소득세
- 10%의 기부금 손금한도 초과액
- 직전과세연도에 발생한 NOL(배당소득공제전)
- 순자본이득에서 관련소득세를 차감한 금액

조정된 과세소득

- 배당지급액(과세연도 이후 2.5개월 내에 배당할 금액)

- 추가 배당지급액(인적지주회사세 결정 이후 90일 내에 지급할 배당)

- 가상배당(consent dividend)²⁾

분배되지 않은 PHC소득

× 39.6%

PHC세

6) 환경세(Environmental Tax)

대체최저한세 과세소득이 200만달러를 초과하는 경우 그 초과액의 0.12%를 환경세로 부담하여야 한다. 오존층 파괴물질에 대해서는 환경물품세(certain environmental excise taxes)가 적용된다.

2. 일본

가. 과세제도의 형태

과세목적상의 법인이란 통상적인 의미에서의 기업뿐만 아니라 협동조합(cooperations), 비영리단체(non-profit organizations), 의료법인과 사회복지법인(medical care & social welfare juridical persons), 노동조합 등 다양한 형태의 법인을 말하며 공공단체, 공기업, 정부기관 등은 비과세대상이다.

동족회사(family corporations)의 경우에는 설정이윤을 초과할 때 유보이윤에 대해

2) 가상배당이란 과세연도 말일에 주주에게 지급한 것으로 의제하는 가상적 배당을 말한다.. 현금부족, 대출조건 등의 이유 때문에 실제배당을 할 수 없는 경우 가상배당을 통해 PHC세를 경감할 수 있다.

서 가산세가 부과된다. 법인은 과세소득을 산정할 때 개인과 달리 자본이득(capital gain)에 대한 세제상 우대조치가 존재하지 않으며 토지의 매매에 대해서는 토지 보유 기간에 따라 특별과세법(Special Taxation Measures Law)의 적용을 받는다.

법인세는 자진납부 시스템(Self-Assessment System)에 의해 법인이 직접 대차대조표, 손익계산서와 함께 법인세 신고서를 국세청에 제출해야 한다.

법인의 소득에 대해 지방정부에서 부과하는 것으로는 지방주민세(local inhabitants tax)와 법인사업세(Corporate enterprise tax)가 있다. 법인사업세는 법인세와 마찬가지로, 소득에 일정 세율을 적용하여 산출되는 것이나 중앙정부에서 부과하는 법인세와 구분하여 법인사업세라고 부른다.

1) 법인세제의 변천

- ① 1950년 조세제도의 총체적인 개혁이 이루어진 후, 법인의 과세대상소득의 35%가 배당 여부에 상관없이 법인세로 부과되며 개별주주들의 배당금은 기타소득과 함께 과세대상소득으로 취급되었다(단, 배당금의 25%에 해당하는 금액이 소득공제될 수 있었다). 반면 다른 법인으로부터 수취한 법인의 배당금은 법인과세대상소득에 포함되지 않았다.
- ② 자기자본(equity capital)의 증가를 유인하기 위하여 1961년 분할세율제도(Split-Rate System)가 도입되었다. 이 제도는 조세부담을 완화할 목적으로 분배이윤(distributed profit)에 대한 세율을 38%에서 28%로 인하하고, 유보이윤(undistributed profit)에 대해서는 그대로 38% 세율을 적용하였으며 배당금에 대한 공제는 20%에서 15%로 인하하였다.
- ③ 1989년의 세제개혁 이후 유보이윤과 분배이윤에 대해 37.5%의 동일세율이 적용되었다.
- ④ 1998년 4월 일본내 경기부양을 위해서 총 16조원에 이르는 경기부양대책을 발표

하였고 특히 법인세 관련 감세정책이 실시되었는데 그 내용은 <표 I-2>와 같다.

- ⑤ 1999년 1월 항구적 감세조치가 추가로 발표되었으며 이 조치는 1999년 4월 1일부터 시행된다.

<표 I-2> 최근 일본의 법인세율 개정 내용

(단위: %)

	1998년 이전	1998년 4월 종합경제대책	1999년 1월 항구적 감세조치
보통법인	37.5	34.5	30
중소법인 ¹⁾	28	25	22
공익법인, 협동조합, 특정의료법인	27	25	22

주: 1) 중소기업은 자본금 1억엔 이하이고, 연간소득 800만엔 이하인 법인을 말함.

2) 조세특별조치법(Special Taxation Measures)

조세특별조치법은 에너지 절약, 환경오염 방지, 중소기업의 활성화 등을 위한 정책적 목적으로 입안되었다. 이는 각종 공제(tax relief, tax credit, deduction), 감가상각에 대한 공제, 가산세를 포함하는데 이로 인해 많은 세입손실이 발생하고 있다(1997년 3,830억엔의 세입손실).

일본의 세수구조는 다음 <표 I-3>과 같으며 총세수에서 법인세가 차지하는 비중은 [도 I-2]에서 보는 바와 같이 16%에 이르며 사회보장세가 38%로 가장 큰 비중을 차지하고 있다.

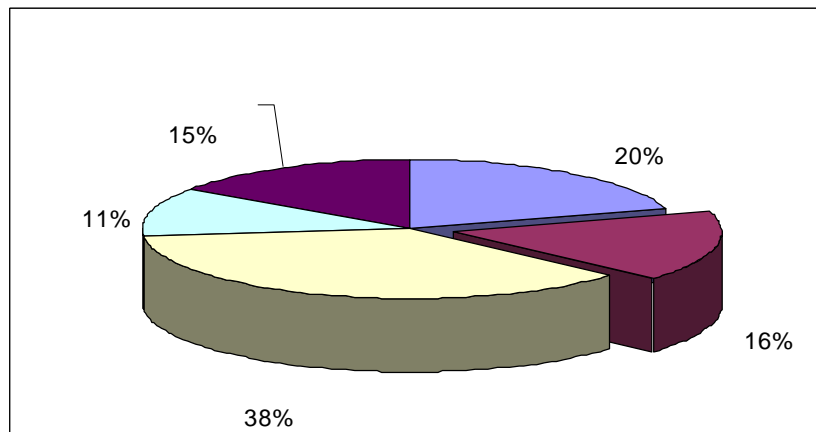
<표 1-3> 일본의 세수구조

(단위: 10억엔)

	개인소득세	법인세	사회보장세	재산세	상품 및 서비스세	총액
1980	15,179	13,620	18,178	5,113	10,200	62,290
1990	36,394	29,288	39,323	12,296	17,929	135,230
1994	30,440	19,751	46,726	15,348	20,664	132,929
1995	29,797	21,210	50,599	16,213	21,089	138,908
1996	28,664	23,365	51,894	16,101	21,857	141,881

자료: OECD, Revenue Statistics, 1998

[도 1-2] 일본의 세수구조(1996년)



나. 과세대상 혹은 납세의무자

1) 내국법인

내국법인은 국내에 본점 또는 주 사무소를 가지는 법인으로 국내외의 모든 소득원천에 대해 납세의무를 진다. 과세상 법인은 보통법인, 공공법인, 공익법인, 협동조합, 법인격 없는 단체로 구분된다.

가) 보통법인

법인세 목적상 보통법인으로 간주되는 법인에는 주식합자회사(joint-stock company), 교역회사, 합명회사, 유한회사, 상호보험회사(mutual insurance company), 증권거래소(bourse), 기업연합(joint enterprise cooperative), 의료법인(medical corporation)이 있다.

나) 공공법인

지방공공단체, 공사, 공단 등 국가 또는 지방자치단체가 자본을 출자한 비과세 법인이 해당된다.

다) 공익법인

학교법인, 민법 제34조 법인, 회사복지법인, 종교법인, 공공법인에 포함되지 않는 각종의 사업단 등으로서 수익사업에서 생긴 소득에 한해 과세된다.

라) 협동조합

수협, 축협, 농협 등으로 보통법인과 같이 모든 소득에 대하여 과세된다.

마) 법인격 없는 사단/재단

법인격 없는 사단이란 다수의 자가 일정한 목적을 달성하기 위하여 결합한 단체 중 법인격을 갖지 아니한 자로 단순한 개인의 집합체가 아니라 단체로서의 조직을 가지고 통일적인 의사에 의하여 그 구성원의 개성을 초월하여 활동하는 자를 말한다. 법인

격 없는 재단이란 일정한 목적을 달성하기 위하여 출자된 재산의 집합체로 특정한 개인 또는 법인의 소유에 속하지 아니하고 일정한 조직에 의한 통일된 의사에 따라, 출연한 자의 의사를 실현하도록 독립적으로 활동하는 자중 법인격을 갖지 아니하는 자를 말한다. 이들 사단 및 재단은 법인세법상 법인으로 간주되어 수익사업에서 생긴 소득에 한해 과세된다.

바) 비과세 법인

일본정부 산하 단체, 지방공공기관(도청, 시청 등), 정부출자기관이 해당된다.

2) 외국법인

외국법인은 내국법인 이외의 법인으로서 ① 지점 또는 기타 사업을 영위하는 일정한 장소를 가진 외국법인 ② 1년을 초과하는 건설작업을 행하거나 일정한 요건을 갖춘 대리인등을 가진 외국법인 ③ ① 또는 ②와 같은 항구적 시설을 갖지 아니한 외국법인을 말한다. 외국법인은 국내에 원천이 있는 소득에 대해서만 납세의무를 진다.

외국법인인 보통법인, 법인격 없는 사단에 대하여는 동족회사의 특별세율이 적용되지 않지만, 그 외의 경우에는 내국법인과 동일하게 30%의 세율이 적용된다³⁾. 단, 보통법인 중 사업연도 종료시 자본금액 또는 출자금액이 1억엔 이하인 법인, 자본 또는 출자가 없는 법인, 법인격이 없는 사단 등은 소득금액 중 연 800만엔 이하의 금액에 대하여는 22%의 법인세율이 적용된다.

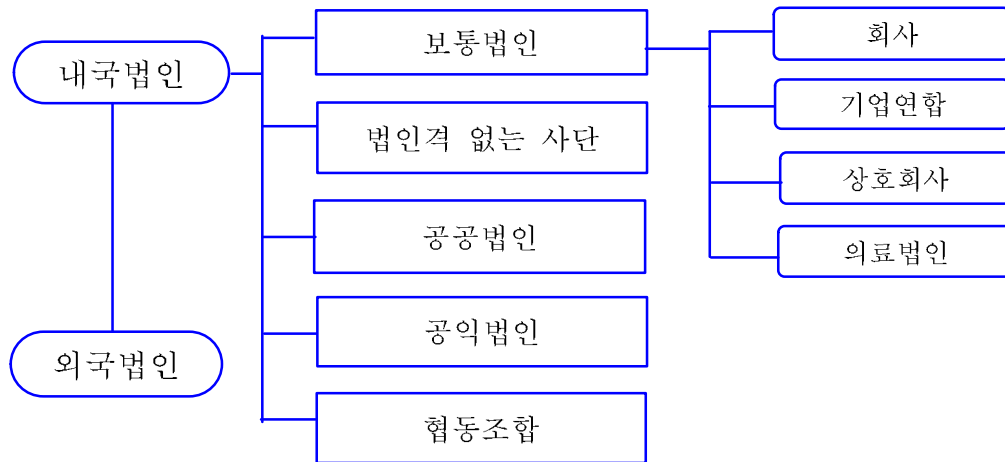
외국법인인 공익법인 등에 대해서는 22%의 세율이 적용된다. 외국법인의 국내원천소득에 관련된 소득금액에 대하여는 내국법인에 대한 세액공제 규정이 적용되어 소득세액의 공제가 인정된다.

외국법인이 내국법인으로부터 받은 배당금은 국내원천소득에 해당하지만 분리하여

3) 1999년 4월 1일 시행안 ('항구적 감세조치')

원천과세되고 법인과세상 수취배당 등의 익금불산입규정의 적용을 받을 뿐 소득세액의 공제대상은 아니다.

[도 1-3] 일본 법인의 종류



다. 과세표준

1) 비과세소득(exclusions)

비과세 소득에 해당하는 것으로 ① 국내법인으로부터 수취한 배당금의 80% ② 자산가치의 상승분(단, 구조조정 등에 의한 자산가치의 상승은 예외) ③ 필요경비로 공제받을 수 없는 조세의 환급분 등이 있다.

2) 공제항목

소득공제되는 항목에는 아래와 같은 지출이 포함된다.

- ① ‘국민의 안정을 위한 비상조치법’(the Emergency Measures Law for Ensuring Stabilization of People’s Live) 혹은 ‘민간 독점금지 및 공정거래를 위한 법’(Act Concerning Prohibition of Private Monopoly or Maintenance of Fair Trade)에 의해 징수된 법인세, 주민세(prefectural or municipal inhabitants tax), 가산세, 벌과금(delinquent, penalties, fines, forfeits)
- ② 기부금 혹은 보조금(contributions): 기부금의 특성에 따라 공제비율이 달라지며⁴⁾ 일반적으로 기부금은 보통법인의 경우 소득의 1.25%와 납입자본금의 0.125% 합계액을 한도로 공제가 가능하다.
- ③ 고정자산의 수명연장이나 가치의 증대를 위한 자본지출
- ④ 적정한 수준을 초과하는 임원(director)의 급료(퇴직금과 상여금은 제외), 퇴직금, 이윤의 배당금, 임원의 업무가 피고용자의 업무와 공통되는 특성을 가지고 있는 경우, 법인의 재무상태를 고려했을 때 정상적인 수준을 초과하는 임원의 총상여금이나 상여금의 일정부분은 공제되지 않는다.
- ⑤ 영수증(vouchers)이 없는 지출은 공제가능 필요경비에서 제외되며 또한 사교적·오락성 경비(접대비)도 필요경비에서 제외된다.
- ⑥ 법인에 의해 지급된 이자비용은 기업의 재무회계기준에 따라 원칙적으로 공제되는 비용에 해당한다.
- ⑦ 자산가치의 하락분(write-down of assets)은 천재지변이나 고정자산 혹은 재고의 사용가치 하락(obsolescence), 상장주식 가격폭락의 경우에 한해서 공제된다.

3) 준비금(tax-free reserves)

비과세 준비금은 ‘충당금’과 ‘준비금’으로 나눌 수 있다. 충당금이란 일반적인 기업

4) 국가 또는 지방공공단체에 대한 기부금, 지정기부금은 전액 손금산입하고 특정공익증진 법인에 대한 기부금이나 일반기부금에 대해서는 일정액을 한도로 손금산입함.

회계기준에 의해 공제가 정당화 될 수 있는 준비금으로 법인세법의 적용을 받는다. 준비금은 일반 기업회계기준에 의해 공제가 정당화되지 않는 것으로 특별과세법의 적용을 받는다.

준비금으로 인정된 금액은 필요경비로 공제할 수 있으나 이것은 단지 과세가 이연된 것으로 과세가 면제되는 것은 아니다.

준비금의 종류는 다음과 같다.

- ① 불량채권에 대한 준비금(reserves for bad debts)
- ② 환불 손실에 대한 준비금(reserves for loss on returned goods)
- ③ 상여금에 대한 준비금(reserves for bonus)
- ④ 퇴직금에 대한 준비금(reserves for retirement allowances)
- ⑤ 특별수리를 위한 준비금(reserves for special repairs)
- ⑥ 특정 상품의 보증과 수리를 위한 준비금(reserves for repairs and guaranteeing certain products)
- ⑦ 해외투자손실에 대한 준비금(reserve for overseas investment loss)
- ⑧ 오키나와 자유무역지역의 투자손실에 대한 준비금(reserve for investments loss in free trade zone of Okinawa)
- ⑨ 신설 중소기업의 투자손실에 대한 준비금(reserve as investments losses in newly-formed small medium-sized enterprises)
- ⑩ 채광으로 인한 광석오염의 방지를 위한 준비금(reserve for prevention from mineral pollution of metal mining, etc.)
- ⑪ 지역철도 시스템 개선을 위한 준비금(reserve for improvement of urban area railway systems)
- ⑫ 원자력 발전의 처리와 제거를 위한 준비금(reserve for the removal of atomic power generation)
- ⑬ 가스의 열량변화를 위한 준비금(reserve for changing the heat quantity of gas)

- ⑭ 조림을 위한 준비금(afforestation reserve)
- ⑮ 가뭄준비금, 특별위험준비금, 컴퓨터 재구입 손실에 대한 준비금, 컴퓨터 프로그래머를 위한 준비금, 핵연료의 재처리를 위한 준비금, 간사이 국제공항의 유지·보수를 위한 준비금
- ⑯ 자연재해의 방지를 위한 준비금(reserve for prevention of certain disasters)
- ⑰ 해양 유정의 폐쇄를 위한 준비금(reserve for closedown of oil and gas fields in the sea)
- ⑱ 국내외 새로운 지하자원개발을 위한 준비금(reserve for searching out new mineral beds in and out of Japan)
- ⑲ 농지의 사용과 축적을 위한 준비금(reserve for utilization and accumulation of farmlands)

4) 기타 공제 사항

가) 해외기술 이전에 대한 특별공제(overseas technical service transactions)

기술이전 대상국이 개도국이고 기술이전에 의해 수입을 얻는 경우 이 수입에 대해 특별공제가 가능하다. 고려대상이 되는 기술(technical service)에는 다음과 같은 것들이 있다.

- ① 특허권, 노하우 등 외국통화나 이와 동등한 것으로 직·간접적으로 교환되는 법인의 연구활동의 결과물
- ② 기획·컨설팅·감독 등과 같은 기술적인 서비스: 2백만엔 이상의 거래로서 공장과 설비의 생산과 건설에 관련되거나, 농업·어업·임업과 관련된 특정 기술 혹은 각종 조사활동

특허권, 노하우 등은 7%, 기술적인 서비스는 12% 공제가 가능하나 단, 법인소득의 25%를 넘지 못하게 되어 있다.

나) 국내외 광물 개발을 위한 지출

국내외 광물개발 및 채굴비용은 필요경비로서 당해 과세연도의 과세소득에서 공제된다. 기본적인 공제비율은 첫째, 채굴된 광물 판매수입금의 13% 둘째, 판매수입금에서 발생한 소득의 50%(공제전 소득)이다.

다) 특정 사업용 자산의 교체에 대한 과세 이연

인구밀집 지역과 같은 특정지역에서 건물이나 토지를 매각하고 다른 지역(예, unpopulated area)의 특정 자산을 매입하여 당해 연도에 사용할 경우, 일반적으로 신규 매입자산의 장부상의 가치를 감소시킴으로써 자본소득의 80%가 이연된다.

라) 결손금의 이월

청색신고납세자의 경우 결손이 발생하면 결손금에 대해 1년 전기이월과 5년 차기이월할 수 있다. 따라서 후자기업은 초과납부 세액에 대해서 환급을 요청할 수 있다.

마) 특정 산업설비를 처분함으로써 발생하는 결손의 이월에 대한 특별 규칙

농업생산물 처리산업의 경영개선에 대한 임시조치법에 근거한 경영개선계획에 의해 초과 설비를 처분하는 기업은 이때 발생하는 결손을 10년 차기이월할 수 있다.

바) 특정 소득에 대한 특별회계규정

할부판매와 같이 분할납입되거나 납입이 이연처리되는 영업활동비용이나 영업활동으로 얻은 소득은 분할납입이 이루어진 만기연도에 수익이 실현되는 것으로 간주한다. 또한 장기 건설계약하에서 발생한 비용이나 소득은 원자재비용, 임금 등 실제로 지불된 비용에 비례하여 수익이 실현되는 것으로 간주한다.

5) 청산소득의 계산

기업이 해산(dissolution)한 경우 기업의 청산소득은 자본, 자본준비금, 이윤준비금 등을 초과하는 잔여자산(residual assets)이다. 인수합병의 경우, 기업의 청산소득은 인수기업으로부터 피인수기업의 주주에게로 이전되는 현금이나 증권의 초과분에 해당된다.

6) 감가상각비(depreciation allowance)

각종 유·무형자산(tangible, intangible, deferred assets, and other properties)에 대한 감가상각 비용은 취득비용(acquisition cost), 잔존가치(salvage value), 법적 유효수명과 잔존기간에 근거하여 필요경비로서 공제될 수 있다. 한편, 유효수명이 1년 이하이고 취득비용이 20만원 이하인 소규모 자산에 대해서는 완전공제가 가능하다. 세법상 허용되는 감가상각비를 초과하는 금액은 공제되지 않는다.

가) 고정자산의 취득비용

고정자산의 취득비용은 타인으로부터 구매했을 경우 구매가격이 되고, 증여 받았을 경우는 시장가격이 된다. 취득비용은 운송·하역비용, 운송보험료, 구매수수료, 관세, 설치비용 등 고정자산의 사용에 직접적으로 필요한 비용을 모두 포함한다.

나) 상각방법

일반적으로 법인의 감가상각 방법은 정액법(straight-line method)이나 정률법(declining balance method) 중 하나를 선택한다.

다) 감가상각 방법의 신고

신규 설립법인은 첫 번째 과세연도의 법인세 환급 마감일까지 국세청에 감가상각방법을 선택하여 신고하여야 한다. 신고하지 않은 경우에는 정률법에 근거하여 감가상각해야 한다.

라) 내용연수

특정 고정자산에 대한 내용연수는 법으로 설정해 두고 있으나 경우에 따라 조정가능하다.

마) 잔존가치

회계연도에 유형자산의 감가상각분은 자산의 잔존가치가 취득비용의 10%라는 가정하에 계산된다. 반면, 누적감가상각 금액은 취득비용의 95%까지 가능하다. 즉, 기업은 자산의 잔여가치가 취득비용의 5%에 이를 때까지 감가상각할 수 있다. 무형고정자산이나 이연자산(deferred assets)의 잔존가치는 없는 것으로 간주한다.

라. 자본이득

일반자산은 50만엔의 기초공제 후 과세양도익(5년 이상의 장기보유는 50% 산입비율)을 다른 원천소득과 합산하여 종합과세하는 것이 원칙이나 부동산 양도익의 경우 조세특별조치법에 의하여 분리과세를 적용하고 있다.

1998년 기준으로 5년 이상의 장기보유 부동산에 대한 양도익은 6천만엔 미만에 대해 20%(주민세 6%), 6천만엔 초과분에 대해 25%(주민세 7.5%)의 2단계 초과누진세율을 적용하고 있으나, 1999년 1월 1일부터 2000년 12월 31일까지의 양도에 대해서는 일률적으로 양도익에 상관없이 20%(주민세 6%)를 적용하기로 개정되었다(항구적 감세조치).

1997년 기준으로 2년 이상 5년 미만의 단기 보유부동산에 대한 양도익은 40%(주민세 12%)의 정률세액과 종합합산세액 증가분의 100% 중 큰 세액으로 과세하고, 2년 미만의 초단기보유 부동산 양도익은 50%(주민세 15%)와 종합합산세액 증가분의 120% 중 큰 세액을 과세한다.

부동산양도 특별공제로 자기 양도소득 특별공제 100만원과 주거용재산 양도소득 특별공제 3천만원이 있다.

1) 수용(정발) 자본소득에 대한 특별과세

기업이 수용자산 대신 수용일로부터 1년 이내에 신규자산을 취득하였을 때 신규자산의 비용가액은 수용자산의 비용가액(cost basis)과 동일할 수 있고, 자산 이전소득은 발생하지 않을 수 있다. 신규자산 취득비용이 수용에 따른 수입을 초과하는 경우 그 초과비용은 신규자산 취득비용에 가산된다.

납세자는 이와 같은 과세이연 대신 수용으로 발생한 자본소득에 대한 5천만원의 공제를 선택할 수 있다.

2) 토지의 자본소득에 대한 특별공제

도시주택개발공사(Housing Urban Development Corporation) 및 중앙·지방 정부에 대한 토지의 매각에 대해서 2천만원까지 공제를 받을 수 있다. 또한 택지개발과 관련된 사업자에게 토지를 매각하는 기업은 1,500만원의 공제를 받을 수 있으며 농지소유의 합리화를 목적으로 농업생산을 수행하는 기업에 의한 농지의 이전은 800만원을 공제받을 수 있다. 이러한 특별공제는 개인소득세에도 적용된다.

3) 토지 등 자산의 매매와 이전에 의한 자본소득에 대한 특별가산세

보유기간이 2년 이하일 경우 법인세와 별도로 15%의 세율이 추가되고 보유기간이 2년 이상 5년 이하일 경우 (보통)법인세와 별도로 10%의 세율이 추가된다. 보유기간이 5년 이상일 경우에는 (보통)법인세와 별도로 5%의 세율이 추가된다.

마. 조세지원제도

1) 연구개발비 관련 조세지원제도

일본 산업계에 있어서 연구개발은 과학기술을 생산에 실체화하기 위한 응용·개발 연구를 중심으로 하고 있어 기초연구에의 대처가 불충분하다고 지적되고 있다. 민간기업의 연구개발 활동을 지원하기 위해 법인세 감면 등의 세제상 지원조치를 강구함으로써 연구개발에 따르는 손실로 인한 위험(risk)을 경감하고, 개발에 대한 동기(incentive)를 부여하고 있다. 연구개발을 촉진하기 위한 세제조치로, 과거의 최고 시험연구비 금액을 초과하는 부분에 대해 일정 비율의 세액공제를 인정하는 증가시험연구비세액공제제도, 기업 등이 최첨단 기반산업 분야에 시험연구를 할 때에 필요한 시험연구용 감가상각자산의 취득가액에 대해 일정비율의 세액공제를 인정하는 기반기술연구개발촉진세제(hightech세제), 경영기반이 약해 시험연구비 지출의 증감으로 인한 영향이 큰 중소기업에 있어서의 기술개발촉진을 목적으로 하는 중소기업 기술기반강화세제, 특정 연구기관과의 공동연구·혁신적인 환경기술에 관한 연구 등의 특정 정책목적에 맞는 시험연구에 대해 일정 비율의 세액공제를 인정하는 특별시험연구비세액공제제도가 있다.

이러한 각종 연구개발비 지출에 대한 세액공제 외에 한 기업이 R&D 관련 기업을 인수할 때 인수비용의 20%를 세액공제하는 제도도 있다.

가) 증가시험연구비세액공제

민간부문의 기술개발을 촉진하기 위한 세제상의 특별조치로 1967년 도입되었다. 법인이 지출한 생산, 기술개발, 발명(invention) 등의 연구개발비가 1967년 이후 최고액보다 증가한 경우 증가지출액의 20% 상당액이 법인세액에서 공제된다. 또한 1995년 창설된 「특정사업자의 사업혁신 원활화에 관한 임시조치법」에서 규정하는 특정업종에 속하는 사업자 중 주무대신의 인정을 받은 자에 대해서는 적용연도의 시험연구비 지출액이 1995년 7월 1일을 포함한 해의 직전사업연도부터 적용사업연도의 직전사업연도까지의 기간중 최고액을 초과하는 경우 그 증가액의 10% 상당액을 공제하는 제도를 선택할 수 있다. 세액공제 한도액은 법인세액의 10%이다.

나) 특별시험연구비세액공제

특별시험연구비세액공제제도는 국민의 공동연구, 혁신적인 환경기술에 관한 연구 등의 특정 정책 목적에 일치하는 시험연구로서 일정 요건에 해당하는 경우 그 비용의 6% 상당액을 당해연도 특별시험연구비를 제외하고 계산한 증가시험연구비 세액공제액에 가산하여 세액공제한다. 특별시험연구비란 에너지 사용의 합리화, 국책연구기관의 연구비지출, 연구교환활성화법(Research Exchange Promotion Act.)에 근거한 기관의 연구활동비, 해외 연구기관의 연구비, 산학협동기관의 연구비 등이다. 특별시험연구비세액공제의 적용을 받는 경우에도 증가시험연구비세액공제를 겸해서 이용할 수 있다. 두 가지 세액공제가 모두 적용되는 경우 증가시험연구비세액공제액은 총 증가분 또는 시험연구비를 제외한 연구개발비의 증가분 중 적은 것의 20%이다. 증가시험연구비와 시험연구비 세액공제 적용대상은 녹색신고서를 제출하는 법인과 수익사업을 행하는 공익법인이나 인격없는 사단 등이다. 증가시험연구비와 시험연구비 지출 세액공제의 합계액은 법인세의 10%를 한도로 한다.

다) 기반기술연구개발촉진세제

기반기술 분야의 기술개발은 값이 비싸고 고성능인 시험연구용 설비를 필요로 하므로 이러한 설비의 도입을 원활하게 함으로써 기술개발을 촉진시키고자 1985년에 기반기술연구개발촉진세제를 도입하였다. 기반기술연구개발촉진세제는 신소재, 바이오테크놀로지, 첨단기계, 고성능로봇 분야의 시험연구에 사용되는 시험연구용 감가상각자산을 취득한 경우 취득액의 5% 상당액을 세액공제하는 제도이다. 공제금액은 증가시험연구비세액공제와 특별시험연구비세액공제액을 합해 법인세액의 13%를 한도로 한다. 적용대상은 증가시험연구비세액공제제도와 마찬가지로 녹색신고서를 제출하는 국내·외법인과 수익사업을 행하는 공익법인이나 인격없는 사단 등이다.

라) 중소기업기술기반강화세제

1985년 도입된 중소기업 기술기반 강화세제는 중소기업 등의 경우 시험연구비 지출액의 6% 상당액을 법인세액에서 공제하는 제도이다. 이는 중소기업들이 시험연구비 증가분 세액공제를 적용하는데 어려운 점이 있으므로 증가분이 아닌 지출액 자체를 기준으로 세제 혜택을 줌으로써 중소기업의 기술개발 활동을 촉진시키고자 한 것이다.

중소기업(자본금 규모 1억엔 이하)의 경우 일반기업에 적용하는 증가시험연구비세액공제제도(특별시험연구비세액공제를 병용하는 경우 포함)와 중소기업 기술기반 강화세제 중 선택하여 적용할 수 있다. 중소기업 기술기반강화세제 적용기업은 녹색신고서를 제출하는 법인이며 세액공제 한도액은 법인세액의 15%이다.

2) 수입증진을 위한 지원

제조업, 도·소매업을 영위하는 기업의 당해연도 특정 물품 수입액이 1989년 4월 1일 이후 최고 수입액보다 최소한 2% 초과하는 경우 추가적인 감가상각 또는 세액공제가 주어진다.

제조업의 경우 증가비율에 따라 당해 연도 감가상각의 5~50%의 추가적인 상각을 하거나 수입증가액의 1~10%의 세액공제를 선택할 수 있다. 추가 감가상각은 과세연도 말에 보유하고 있거나 당해 과세연도에 구입되었거나 또는 과거 2년 안에 구입된 기계나 설비에 대해서 기본 감가상각에 추가적으로 감가상각을 적용하는 것이다. 세액공제의 경우 일반기업은 법인세액의 10%, 중소기업은 15%를 한도로 한다. 도·소매업을 영위하는 기업은 수입시장개발을 위한 준비금으로 수입액 증가분의 4~40%에 해당하는 금액까지 공제받을 수 있다. 이 준비금은 향후 5년간 균등하게 소득에 환입된다.

3) 에너지수급구조개혁 추진설비 투자세액공제

에너지의 효율성을 증대시키기 위한 장비를 구입한 경우 구입 초기에 비용의 30% 초기상각(initial depreciation) 또는 구입비용의 7%에 해당하는 세액공제를 선택할 수 있다. 세액공제액은 법인세액의 20%를 한도로 한다.

4) 전자기기 이용설비투자세액공제

중소기업이 생산성을 향상시키기 위한 설비(산업용 로봇 등)를 구입한 경우 또는 중소기업, 도·소매상, 서비스업체의 기본적인 운영설비인 전자현금등록기, 팩시밀리, 컴퓨터 등의 설비 구입에 대해서도 30% 초기상각 또는 7% 세액공제를 선택할 수 있다.

5) 외국납부세액공제

직접납부외국세액의 공제대상은 외국지점에 대한 외국의 법인세액 및 본점의 수취배당,

수취사용료에 대해 외국원천소득에 대한 외국원천징수세액(50%를 초과하는 부분은 제외), 수취이자에 대한 외국원천징수세액(원칙은 이자의 10%를 초과하는 부분은 제외) 등이다.

간접외국납부세액은 외국자회사 및 계열사가 지불한 외국세를 내국법인이 지불한 것으로 간주하는 것이다. 내국법인이 지불한 것으로 보는 금액(간접납부외국세액)은 다음의 산식에 의해 계산한다.

$$\text{외국자회사의 납부국세액} \cdot \text{간주납부외국세액} \times \frac{\text{외국법인의 수취배당}}{\text{외국자회사의 세후 소득}}$$

단, 위의 산식에 의해 계산한 금액과 당해 수취배당에 대해 과세한 외국원천세액과의 합계액이 당해 수취배당에 관한 국내 과세표준(=수취배당금액+간접납부외국세액)의 50%를 초과하는 경우에는 위의 산식에 의해 계산한 금액 중 초과하는 부분은 내국법인이 납부한 것으로 보지 않는다.

공제한도액은 다음과 같이 계산된다.

$$\text{산출법인세액} = \text{전세계소득} \times \text{일본의 법인세율}$$

$$\text{공제한도액} = \text{산출법인세액} \times \frac{\text{국외소득(비과세국외소득의 2/3제외 전 세계소득의 90%까지를 한도로 함)}}{\text{전 세계소득}} + \text{전기이전의 공제여유액}$$

$$\text{납부법인세액} = \text{산출법인세액} - \text{외국세액공제(공제한도액의 범위내)}$$

공제한도액이 공제대상 외국세액의 합계액을 초과하는 공제여유액과 공제대상외국세액의 합계액이 공제한도액을 초과하는 한도초과액은 3년간 차기이월할 수 있다.

바. 기타 기업관련 세제

1) 지방소득세

가) 법인사업세(Corporate Enterprise Tax)

내국법인·외국법인의 구별 없이 법인이 행하는 그 사업을 과세대상으로 한다. 법인이 아닌 사단 또는 재단의 대표자 또는 관리인은 수입사업을 행하더라도 법인으로 보지 않아 법인사업세가 과세되지 않는다. 단, 임업, 광물채굴업, 특정의 농업조합법인이 행하는 농업에 대해서는 법인사업세가 과세되지 않는다.

<표 1-4> 법인사업세의 세율

(단위: 만엔, %)

		89년도 개정 전		89년도 개정 후	
		구분	세율	구분	세율
수입금액과세법인		수입금액	1.5	수입금액	1.5
소득금액과 세법인	일반법인	~350	6	~400	5.6
		351~700	9	401~800	8.4
		701~	12	801~	11
	특별법인	청산소득	12	청산소득	11
		~350	6	~400	5.6
		351~	8	401~	7.5
	청산소득	8	청산소득	7.5	

주: 특별법인이란 협동조합등, 증권거래소 및 상품거래소, 의료법인을 말함. 단, 1989년도 개정후의 세율은 1989년 4월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 적용.
자료: 재경상보사, 일본의 세제, 1998.

전기공급업, 가스공급업, 생명보험사업 및 손해보험사업을 행하는 법인은 각 사업

연도 수입금액, 그 외의 법인은 각 사업연도의 소득(법인세 과세표준인 소득)을 과세표준으로 하여 과세된다. 업종에 따라 소득의 크기가 반드시 사업활동의 규모를 적절히 표시하는 것은 아니므로 이러한 방식으로 구분하고 있다.

과세표준은 수입금액과세법인의 경우 1.5%, 소득금액과세법인에 대해서는 1998년도 개정으로 세율이 인하되어 5.6~11%의 누진세율로 과세된다. 단 제한세율은 표준세율의 1.1배로 한다.

법인사업세의 납부는 신고납부 방법으로 이루어지는데 납세의무자인 법인은 사업연도 종료일부턴 2개월 이내에 사업소 또는 사업소의 소재지의 도도부현 지사에게 신고서를 제출함과 동시에 그 신고세액을 납부하여야 한다.

2개 이상의 도도부현에 걸쳐 사업소 등을 두고 있는 법인은 각 사업소 등이 소재하고 있는 도도부현에 대해 종업원의 수나 고정자산의 가격 등을 근거로 하는 일정 기준에 따라 세액을 분할하여 납부한다.

나) 법인주민세(Corporate inhabitant taxes)

법인주민세의 납세의무자는 ①도부현·시정촌 내에 사무소 또는 사업소가 있는 법인 ②도부현·시정촌 내에 기숙사 등이 있으나 사무소 또는 사업소가 없는 법인 ③도부현·시정촌 내에 사무소, 사업소, 기숙사 등이 있는 인격 없는 사단 등이다. ①에 대해서는 균등할 또는 법인세할의 합산액이, ②의 법인 및 ③의 사단 등에 대해서는 균등할만 과세된다.

균등할은 소득의 유무에 상관없이 과세되는 것으로 과세표준은 도부현민세가 자본 등의 금액에 따라 2만엔에서 80만엔까지 5단계, 시정촌민세가 자본 등의 금액 및 종업원 수에 따라 5만엔에서 300만엔까지 9단계로 되어있다(제한세율은 표준세율의 1.2배). 따라서 한 기업이 부담하는 도부현세와 시정촌세를 합한 주민세는 기업규모에 따라 7만엔에서 380만엔이다.

법인세할은 법인세액(법인세액에서 공제되는 각종 세액공제가 있는 경우에는 그 공

제 전 금액)을 과세표준으로 하고, 표준세율은 도부현민세가 5.0%, 시정촌민세가 12.3%이다. 따라서 제한세율은 도부현민세가 6.0%, 시정촌민세가 14.7%가 된다. 도쿄의 경우 도부현민세와 시정촌민세의 세율을 합하면 최고세율인 20.7%이다.

<표 1 -5> 법인주민세의 균등할

자본등의 금액 (상호회사는 순자산액)	시정촌내 사무소 등의 종업원수	시정촌 법인균등할		도부현 법인균등할
		표준세율	제한세율	
50억엔 초과	50인 초과	300만엔	360만엔	80만엔
	50인 이하	41만엔	49만2천엔	
10억엔초과 50억엔 이하	50인 초과	175만엔	210만엔	54만엔
	50인 이하	41만엔	49만2천엔	
1억엔 초과 10억엔 이하	50인 초과	40만엔	48만엔	13만엔
	50인 이하	16만엔	19만2천엔	
1천만엔 초과 1억엔 이하	50인 초과	15만엔	18만엔	5만엔
	50인 이하	13만엔	15만6천엔	
1천만엔 이하 법인 또는 일정의 공익법인	50인 초과	12만엔	14만4천엔	2만엔
	50인 이하 또는 일정의 공익법인	5만엔	6만엔	

주: 자본금 등의 금액이란 자본금액 또는 출자금액과 법인세법 제2조 제17항에 규정한 자본적립금의 합계액임.

법인주민세의 납부는 신고납부 방법에 따라 납세의무자가 있는 법인은 사업연도 종료일부터 2개월 이내에 그 신고서를 각 지방단체에 제출함과 동시에 그 신고세액을 납부하여야 한다. 또한 사업연도 기간이 6개월을 초과하는 법인에 대해서는 법인세와 마찬가지로 중간신고를 할 필요가 있다.

둘 이상의 도부현 또는 시정촌에 사무소 또는 사업소를 소유하고 있는 법인은 각각의 지방단체에 균등할의 세액을 납부하고 사업연도 말 현재 각 사업소 등의 종업원수에 따라 분할하여 법인세할세액을 분할납부하여야 한다.

법인의 소득을 과표로 하여 과세하는 것은 법인세, 법인사업세, 법인주민세의 세 가지 유형이 있다. 이 중 법인사업세만 법인세 산출시 공제받을 수 있다.

2) 사회보장세

보건, 연금, 실업, 산업재해급여는 정부가 지원을 하고 고용주와 피고용자가 모두 부담하는 형태를 취하고 있다. 산업재해급여는 예외적으로 보험료를 고용주와 피고용자가 동일한 금액을 부담한다. 보건급여의 보험료는 월급여 98만엔 까지 8.2%이고 98만엔을 초과하더라도 보험료가 더 증가하지는 않는다. 연금의 경우는 월급여 59만엔 까지 16.5%이다. 실업급여와 산재급여의 보험료를 합해서 월급여의 1.75%인데 이 중 1.35%는 고용주가 0.4%는 피고용자가 부담한다.

3) 사업소세(business office tax)

사업소세는 지정촌에서 부과하는 목적세로서 1975년에 도입되었다. 사업을 목적으로 건물을 설립하거나 확장하는 경우, 사업활동을 영위하는 경우에 부과되며 세수는 도시환경개선에 사용된다.

사업용건물의 설립이나 확장의 경우 1평방미터당 6천엔, 사업활동을 하는 건물의 경우 영업에 사용된 사무소의 바닥면적 1평방 미터당 600엔과 연간 임금의 0.25%를 합한 금액이 부과된다. 사업소세는 신축건물의 경우 2천평방미터 이하인 경우와, 영업에 사용된 사무소 바닥면적 1천평방 미터 이하이거나 근로자수가 100명 이하인 경우 면제된다.

3. 영국

가. 과세제도의 형태

영국에서는 법인세 과세대상에 일반법인과 비법인 단체(클럽, 신탁 등)가 포함되지만 조합이나 지방자치단체(local authority)는 제외시킨다. 납세자에게 동일 소득과 이윤에 대해 소득세와 법인세를 동시에 부과할 수 없으며 법인은 독립적인 과세대상으로 주주와는 별개의 과세대상으로 취급된다. *Finance Act 1972*에 의해 1973년 이후로 법인소득의 산정평가시 임퓨테이션 시스템(Imputation System)을 사용하고 있다.

1999년 4월 5일까지는 배당소득에 대해 원천소득과세가 적용되지 않지만 법인이 지급하는 배당금은 20/80의 비율로 선납 법인세 (Advance Corporation Tax(ACT))를 납부할 의무가 있고, 또한 당해연도의 이윤에 대한 법인세를 상쇄할 수 있다. 이때 상쇄한도는 과세이윤의 20%로 한정된다. 하지만 1999년 4월 6일부터는 이러한 선납 법인세는 폐지되었고 주주(shareholder)에 대한 임퓨테이션 세금공제도 1/9로 줄었다.

<달라진 과세제도에 의한 법인세 계산의 예>

1999년 4월 6일 이전

기업의 이득(corporate profit)	1,500,000
31%의 법인세율	(465,000)
이익배당	1,035,000
개별주주에게 세액공제(tax credit)로 전가되는 이익배당에 대한 ACT	258,750 (20/80*1,035,000)
개인 소득세의 과세대상 이익배당	1,293,750
개별주주에게 전가되지 않는 주법인세(mainstream corporation tax)	206,250 (465,000 - 258,750)

이익 배당을 포함한 기업소득 1,500,000

1999년 4월 6일부터

기업의 이득(corporate profit)	1,500,000
30%의 법인세율	(450,000)
이익배당	1,050,000
세액공제(tax credit)	116,666 (1/9 of 1,050,000)
개인소득세의 과세 대상 이익배당	1,166,666

한편 주법인세(Mainstream Corporation Tax(MCT))는 법인세(CT)로부터 ACT를 공제한 후의 잔여법인세로 $MCT = CT - ACT$ 의 관계가 성립한다. 선납 법인세(ACT)는 배당금의 20/80 비율로 세액공제의 형태로 주주에게 전가되며 국내기업간 배당금에 한해서 ACT가 부과된다.

1997년 7월 2일 이후 법인과 연기금(pension funds)에 대한 배당금 세액공제는 환급받을 수 없으나, 자선단체(charities) PEPs(personal equity plans)에 대해서는 1999년 4월 5일까지 환급받을 수 있다.

ACT 잉여(surplus)는 6년까지 전기이월이 가능하고 차기이월의 제한은 없다. 모기업은 ACT를 지분이 50% 이상인 자회사로 전가할 수 있다. 전가된 ACT는 당해연도에 한해서 자회사가 사용할 수 있고 전기이월은 불가능하다.

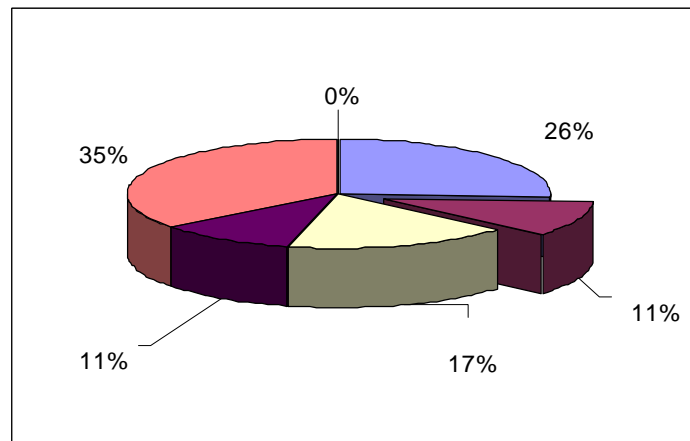
<표 I -6> 영국의 세수구조

(단위: 백만파운드)

	개인소득세	법인세	사회보장세	임금세	재산세	상품 및 서비스세	기타	총액
1980	24,962	6,685	13,531	3,498	9,779	23,759	-	81,273
1990	57,517	22,212	34,243	-	15,660	63,630	8,484	200,788
1994	63,713	18,223	41,586	-	24,622	81,521	402	229,902
1995	68,879	23,267	43,987	-	25,868	88,327	243	249,674
1996	68,846	27,906	45,917	-	28,318	93,738	155	265,969

주: 소득세항목 중 개인소득세, 법인세로 분류할 수 없는 금액이 누락되어 총액이 일치하지 않음.
 누락된 금액은 1980년 -941, 1990년 -958, 1994~96년은 -165, -897, 1,089입.
 자료: OECD, Revenue Statistics, 1998

[도 I -4] 영국의 세수구조(1996년)



<표 I -6>과 [도 I-4]에서 보는 바와 같이 영국 세수구조의 특징은 상품 및 서비스세가 전체세수의 35%로 매우 큰 비중을 차지하고 있는 것이며, 개인소득세는 26%, 법인소득세는 11%에 해당하여 개인과 법인의 소득세를 합한 금액이 전체의

37%를 구성하고 있다.

나. 과세대상 혹은 납세의무자

납세의무자는 거주법인과 비거주법인으로 구분된다.

1) 거주법인(resident corporation)

과세목적상 영국 내 거주자란 첫째, 법인의 관리 및 통제기능(이사회)의 중심이 영국 내에 있으며, 둘째, 영국 내 법인이어야 한다고 규정하고 있다. 그러나 위와 같은 조건을 만족하는 법인이 이중과세 방지조약의 목적상 다른 국가에서도 거주자로 간주된다면 영국에서는 거주법인으로 간주되지 않는다.

2) 비거주 법인(non-resident corporation)

비거주법인의 영국 원천소득세에 대한 기본소득세율은 23%이며 영국 내 고정사업장(permanent establishment)의 자본소득과 기타 소득에 대한 세율은 31%이다. 영국 회사법(Company Act)상 법인세 과세대상에 포함되는 법인은 다음과 같다.

- 회사법에 의거해 설립된 회사
- 법인격 없는 단체(unincorporated association)
- 신탁재단(unit trust)
- 주택대출금융조합(housing loan finance association) 혹은 건축협회(building society)
- 상호보험협회(mutual insurance society)
- 국영기업(state owned industry)

- 공공사업회사(public utility companies)
- 왕실법인(crown corporation)
- 비거주자의 고정사업장(permanent establishments of non-resident companies)
- ※ 합명회사(partnership)는 과세 목적상 개인으로 취급된다.

다. 과세 표준

과세표준에 포함되는 소득은 모든 사업상 필요경비 공제 후의 국내외 소득 및 자본 소득이다.

1996년 3월 31일 이후 회계연도에는 모든 대출이자도 필요경비로서 공제가능하지만 그 이전까지는 장기대출이자만이 공제되었다.

거래 전에 발생한 비용과 사업개시 전 7년간 지출된 비용은 사업개시 이후에 공제 가능하며 상업적으로 이용되는 영국 내 삼립소득은 면세된다.

1) 결손금

결손금은 동일·연속사업에 대해서 1년 전기이월(carry back)과 무기한 차기이월(carry forward)될 수 있다.

법인의 소유권에 현격한 변화가 발생한 경우에는 이월에 대해 제한조치가 취해질 수 있으며 거래손실은 기타 소득⁵⁾과 당해 회계연도 혹은 직전 회계연도의 자본소득에 대해서 상쇄될 수 있다.

반면, 비사업적인 거래로 인한 손실과 순자본손실은 영업이윤에 의해서 상쇄될 수

5) 이때 영국 국내법인으로부터 받은 배당과 관련 세액공제를 합한 금액(franded investment income)은 제외된다.

없고 동종의 소득과 자본소득에 대해서만 차기이월되거나 상쇄될 수 있다.

2) 준비금(reserves and provisions)

이연과세준비금(deferred taxation reserve)과 미래배당준비금(reserve for future dividends)과 같이 이윤에 비례하여 과세 가능한 준비금은 공제되지 않는다. 보수·유지를 위한 비상준비금과 부채액이 확정되지 않은 준비금도 공제되지 않는다.

3) 감가상각

상업지역(enterprise zone)으로 지정된 지 10년 이내의 지역에서 사업용 빌딩이나 호텔의 건축에 지출된 자본은 지출연도에 100% 초기상각(initial allowance)이 가능하다. 지출연도에 100% 감가상각을 선택하지 않은 경우에는 당해연도나 차기연도에 25% 정액법(straight line method)으로 감가상각할 수 있다.

상업지역이 아닌 지역에서의 사업용 빌딩이나 호텔, 농업용 건축물에 지출된 비용은 4% 정액법으로 상각할 수 있다. 한편 상기 건축물이 매각되었을 때 구매자는 매각자의 상각 후의 잔존가치를 그대로 취득할 수 있고, 잔존기간 동안 균등하게 감가상각할 수 있다.

상기 건축물의 일부로 인정되는 기계설비는 연간 25% 감가상각이 가능하고 상업지역이 아닌 지역의 비사업용 건물에 대해서는 감가상각이 허용되지 않는다.

과학연구(scientific research) 시설비용에 대해서는 첫해에 100% 감가상각된다. 공장, 기계설비, 특허권, 노하우는 연간 25% 체감법으로 감가상각할 수 있고, 일반 자동차(ordinary motor car)는 연간 최고 3천파운드까지 25% 감가상각할 수 있다. 선박은 개별적으로 충당금(writing down allowance)의 형태로 매년 25%까지 감가상각할 수 있으며 전부 또는 부분적으로 차기이월이 가능하다. 광물채취나 원유공구는 광물

의 습득이나 권리에 한해서 10%까지 총당금 설정이 가능하며 다른 경우 25%까지 허용된다.

4) 재고자산 평가방법(valuation of inventory)

재고자산 및 반제품은 통상 취득원가와 실현가치 중 저가법에 의하여 평가되고 실현가치에 대신하여 제조달가격에 의하는 것은 제한된 상황에서만 가능하다. 취득원가는 개별법과 평균법 혹은 선입선출법에 따라 계산한다.

영국의 경우 재고자산의 평가방법으로 후입선출법은 인정하지 않는다. 또한 기준재고 평가방법은 예외적인 경우에만 적용할 수 있고, 인플레이션을 반영한 물가지수 연동방식(inflation indexation)도 인정하지 않는다.

5) 이중과세의 조정

영국에서는 배당소득에 대한 법인 단계와 개인 단계에서의 이중과세의 조정은 ‘임퓨테이션(imputation)’이라는 방법으로 이루어진다.

법인 단계에서는 배당분과 유보분을 구별하지 않고 30%의 세율로 법인세가 과세되고, 개인 단계에서는 수취배당액에 1/9을 가산한 금액을 과세소득에 산입하여 산출세액에서 1/9을 공제한다. 완전 임퓨테이션(full imputation)을 하기 위해서는 수취배당액에 33/66을 가산한 금액을 과세소득에 산입하여 산출세액에서 수취배당액의 33/66을 공제할 필요가 있으나 개인소득세의 기본세율을 적용하여 조정하기 때문에 대다수의 납세자들은 환급이 생기지 않는다.

법인에 대한 각종의 특별조치 때문에 실제로는 법인세를 납부하지 아니함에도 불구하고 임퓨테이션을 행하는 것을 방지하기 위하여, 개인에 대하여 배당할 때에 20/80으로 예납법인세를 납세한다(1999년 4월6일 이후 폐지됨). 이 예납법인세는 본래의 법인

세에서 세액공제된다(또한 법인간의 배당에는 예납법인세 없이 내국법인으로부터의 배당금은 손금불산입된다).

6) 세율

<표 1-7> 영국의 법인세율(1997~1998년)

(단위: %)

법인의 형태	세율
보통법인 ¹⁾	31
중소법인	21
FII(Franked investment income)이 없는 법인 ²⁾	33.5

주: 1) 보통법인과 중소기업의 구분 기준은 연간 소득 30만파운드임.

2) 영국국내법인으로부터 받은 배당과 관련 세액공제를 합하여 FII라 함.

라. 자본이득

자본자산에는 유가증권, 토지, 건물, 영업권 등이 해당되며 자본이득이나 손실에 대해 장·단기 구분을 하지 않고 있다.

법인의 경우 순자본이득에 대해 법인세의 통상 세율로 과세한다. 순자본이득은 자산처분가에서 공제가능비용과 물가연동공제액(indexation allowance)을 차감하여 산출된다. 공제가능비용에는 취득시 시장가치, 자산의 가치를 증가시키기 위해 지출한 비용, 자산의 취득 및 처분과 관련한 비용이 포함된다. 1982년 3월 31일자로 보유중인 자산의 취득시 시장가치는 1982년 12월 31일의 시장가치를 취득시 시장가치로 한다. 물가연동공제액이란 물가를 반영하여 자본이득을 조정하기 위해 공제해 주는 금액으로 자산획득가액에 지수(indexation factor)를 곱하여 계산한다. 동 공제는 1998년 4월

5일자로 적용이 폐지되었고 이를 대체하기 위하여 1998년 4월 6일 이후부터는 체감공제(taper relief)가 적용된다. 체감공제는 자산의 보유기간에 따라 자본이득을 감소시키는 것으로 업무용 자산 또는 비업무용 자산별로 보유기간별 자본이득감소비중을 명시하고 있다.

업무용 자산의 처분으로 대체자산을 구입하는 경우 구자산의 처분으로 발생한 자본이득은 신규자산의 처분시까지 과세이연이 허용된다(roll-over relief). 과세연기가 적용되는 자산은 토지, 건물, 공장, 기계설비, 선박, 항공기, 영업권 등이다.

자본손실이 생긴 경우에는 당해연도의 자본이득에서 공제하고 공제되지 않은 금액은 무기한 차기이월된다.

영국내 거주자에 의해 운영되는 비거주 법인이 국내외 자산의 처분에 의해 자본소득을 획득하는 경우 이러한 자본소득은 궁극적으로 영국 거주법인⁶⁾의 소득으로 귀속되고 과세된다.

마. 조세지원제도

1) 개인투자자들에 대한 지원

기업투자계획(EIS: enterprise investment scheme)에 의해 비상장법인(unquoted trading company)은 개인 투자자(5년 동안의 투자를 약속한 적격한 사람)들로부터 백만파운드까지 자금을 충당할 수 있는데 이러한 개인투자자들은 연간 15만파운드까지 기업투자계획(EIS)에 의한 투자한 금액의 소득에 대해 20%의 낮은 세율이 적용된다. 저율과세를 받기 위해서는 5년간 투자하여야 하며 EIS에 재투자한 자본이득에 대한 과세는 EIS에 의한 투자자산을 처분하거나 비거주자가 될 때까지 이연된다. 조세지원이 취소되지 않은 주식을 처분한 경우 자본이득세도 면제(exemption)되고 주식의 처

6) 비거주법인에 대한 지분이 최소한 5% 이상인 영국법인.

분으로 손실이 발생하면 소득세 또는 자본이득세가 경감된다. 투자자는 투자기업과 관련이 없는 사람이어야 하며 한 기업이 1년에 백만파운드(shipping activities에 대해서는 5백만파운드)까지만 적용받을 수 있다. 영국에서 사업하는 비거주법인에 대한 투자와 영국에서 납세의무가 있는 비거주 투자자도 조세지원 대상에 포함된다. 만일 투자한 주식을 5년 내에 매각하거나 대가(예: loan, benefit, gift)를 받은 경우 조세지원은 취소된다.

2) 비거주 법인에 대한 임퓨테이션 세액공제

ACT 임퓨테이션 세액공제는 최소한 영국법인의 10% 지분을 가지고있는 비거주 법인의 주주에게 허용된다. 비거주 법인의 주주에 대한 보상은 임퓨테이션 세액공제의 1.5배 금액에서 이익배당과 세액 공제액의 50%의 합에 대한 5%의 원천징수세를 제하고 지급된다⁷⁾. 이러한 조세감면의 결과 31%의 법인세를 납부하는 법인들의 실효세율은 26.26%가 된다. 네덜란드, 벨기에, 룩셈부르크, 노르웨이, 스위스와의 조약 중 배당금에 관한 조항은 반남용 규정(anti-abuse provisions)을 포함하고 있다. 이는 이들 국가의 기업들이 세액공제를 받지 못하는 거주법인들에 의해 세액공제를 받기 위한 통로(conduit)로 이용되는 것을 막기 위한 것이다.

3) 비거주 자산 투자자들에 대한 임퓨테이션 세액공제

영국과 조세조약을 체결한 국가의 거주자로서 영국내 법인에 대한 지분을 10% 이하로 소유하고 있는 비거주 법인에 대해서도 조세감면이 이루어진다. 비거주 투자자들에 대한 보상은 완전 임퓨테이션 세액공제(full imputation tax credit)에서 배당금과 세액공제의 합에 대한 15% 원천징수금액을 제하고 지급한다. 조세감면의 결과 법인

7) 노르웨이와 캐나다의 경우는 10% 원천과세

의 실효세율은 26.69%가 된다.

※ 세액공제에 대해 환급하지 않는 조세제도하에서도 조세조약에 의한 세액공제는 적용할 수 있다. 그러나 1999년 4월 6일 기준으로 세액공제가 1/9로 축소(1999년 4월 6일 이전에는 20/80)됨에 따라 환급은 실효성을 잃게 되었다.

4) 외국납부세액공제

영국내국세법 또는 이중과세조약에 의해 국외원천소득에 대해 납부한 세액은 공제할 수 있다. 외국세액공제는 내국법인에 한해 적용되며 해외 직접세액과 원천징수세액으로 제한된다.

바. 기타 기업관련 세제

1) 사회보장세 부담(Social Security Contribution)

사회보장세 부담은 국민보험부담금(National Insurance Contributions)으로 알려져 있다. 고용인에 의해서 납부되는 국민보험부담금은 피고용인의 임금에 근거하여 부과되며 사회보장세는 법인세에서 공제가 가능하다. 세율은 다음과 같다.

<표 1-8> 영국의 사회보장세율

(단위: 파운드, %)

주 급	세 율
63.99 이하	0
64 ~ 109.99	3
110 ~ 154.99	5
155 ~ 209.99	7
210 이상	10

자료: IBID, 1999 *European Tax Handbook*.

주당 200파운드의 소득에 대해 기업은 200파운드의 7%인 14파운드의 사회보장세를 부담한다. 만약 고용인이 SERPS(State Earnings Related Pension Scheme)에 가입된 피고용인과 계약을 맺는 직업적인 연금제도를 운영한다면 피고용인은 주당 485파운드의 소득에 한해 낮은 세율이 적용된다. 이 경우 피고용인은 처음 64파운드의 소득에 대하여는 2%의 세율을 적용 받고 나머지 소득인 421파운드는 10%의 세율을 적용 받는다. 자영업자는 일정비율로 주당 6.05파운드와 연간 6,860파운드를 초과하는 영업소득의 6%를 부담하고 상한액은 1,008 파운드이다.

2) 지방소득세

지방정부에서 부과하는 소득세는 없다.

3) 석유판매수입세(Petroleum Revenue Tax)

자치해역을 포함한 영국에서의 석유나 가스 추출로 발생한 소득에는 석유판매수입세(Petroleum Revenue Tax)가 부과된다. 1999년 3월 15일 이전에 석유개발승인을 얻은 지역에서 발생한 생산이윤에 대하여 50% 세율로 과세된다. 법인세와 석유판매수입세는 'ring fences'(회사내에서 다른 종류의 기업활동에서 빚어진 손실에 대해 상쇄하지 못하도록 석유와 가스 생산은 다른 종류의 기업활동과 구분해서 취급된다)에 의해 구분되지만, 석유수입세는 법인세 산정시 공제될 수 있다. 손실에 대하여는 해당 유전(oil field)의 소득과 연계해서 전기이월 또는 차기이월 모두 가능하다. 유전이 폐지되고 나서 이후의 손실은 다른 유전의 소득과 상쇄할 수 있다.

4. 프랑스

가. 과세제도의 형태

프랑스에서는 국세 및 지방세를 중앙정부가 부과한다.

프랑스 법인은 국내원천 소득에 대한 법인소득세 납부의무가 있으며 이에 추가하여 10% 혹은 25%의 부가세가 부과된다. 또한 프랑스 법인에 대해서 지방 영업세(business tax)가 부과되고 임금세(payroll tax)가 부과되기도 하며 VAT 시스템이 적용된다.

프랑스 공화국은 두 개의 부분으로 구성되어 있는데 유럽대륙에 있는 국내부분(metropolitan department)과 해외부분(overseas department: DOMs)이 있다. 두 부분은 모두 프랑스 세법에 적용을 받지만 해외부분은 각 지역의 사회적·경제적 상황에 따라 탄력적으로 적용된다. 여기서는 국내부분에 한하여 다루기로 한다.

<표 1-9> 프랑스의 세수구조

(단위: 백만프랑)

	개인소득세	법인세	사회보장세	임금세	재산세	상품 및 서비스세	총계
1980	151,132	60,071	500,068	25,811	41,225	356,295	1,171,383
1990	336,977	151,636	1,253,800	54,142	146,503	808,367	2,845,354
1994	455,533	119,143	1,414,447	79,580	172,388	883,544	3,256,153
1995	473,087	124,790	1,479,478	82,973	178,897	932,059	3,413,478
1996	506,627	136,536	1,550,742	82,359	183,003	980,412	3,595,403

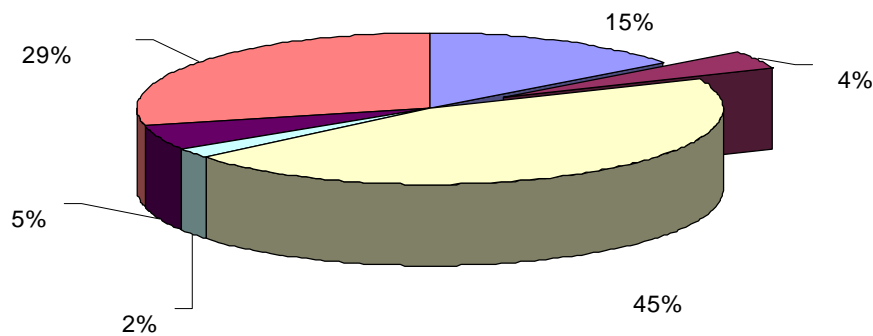
자료: OECD Revenue Statistics, 1998

프랑스는 모회사에 지급되는 이익 배당금의 50%에 대하여 세역공제(avoir fiscal)가

인정되고 일반 주주들에게 지급되는 이익 배당금의 45%에 대하여 세액공제가 인정된다. 세액공제는 배당금으로 간주되기도 하므로 세액공제액은 과세목적상 배당금에 포함되고 과세액에서는 제외된다. 개인은 과세액을 초과하는 초과 공제액에 대해서 환급을 받을 수 있지만 법인납세자는 환급받을 수 없다.

프랑스의 세수는 [도 I -5]에서 보는 바와 같으며 법인세수의 비중은 4%로 매우 낮은 편에 속한다고 할 수 있다.

[도 I -5] 프랑스의 세수구조(1996년)



나. 과세대상 혹은 납세의무자

법인세의 납세의무가 있는 법인은 주식회사(SASs), 유한회사(SARLs), 주식합자회사(SCAs), 협동조합(cooperatives), 상업적 공기업(civil companies undertaking commercial or industrial activities), 독립재정 공기업(financially autonomous public undertakings) 등 프랑스 국내의 영리단체이다.

합명회사(SCSs), 합자회사(SP) 등의 인적회사는 법인세가 과세되지 않고 출자자 개인에게 과세된다.

비영리단체의 경우 부동산소득, 농림업소득, 일정한 동산자본소득은 법인세의 경감세율(24%)로 과세되나 영리활동에 대해서는 표준세율(33.33%)로 과세된다.

1) 거주법인

원칙적으로 거주법인은 프랑스내 사업에서 발생한 이익에 대해서만 과세된다.

프랑스의 법률에 따라서 설립된 법인 외에 외국에서 설립된 법인이라도 그 활동이 실질적으로 프랑스에서 이루어지고 있는 경우는 거주법인으로 간주된다.

2) 비거주법인

조세조약이 체결되어 있는 경우에는 비거주법인은 통상적으로 아래와 같은 소득이 있는 경우 법인소득세의 부과대상이 된다.

- 프랑스 국내의 항구적 시설에서 발생하는 소득
 - 프랑스 국내에 소재하는 부동산 또는 그 유사물에서 발생한 수입
- 시장조사와 같은 한정된 활동을 하고 있는 연락사무소라든가 주재원사무소는 항구적 시설에 포함되지 않으며 그에 따라 과세대상에 포함되지 않는다.

다. 과세표준

프랑스는 일반적인 OECD국가들의 표준과는 달리 속지주의원칙(territoriality principle)하에서 국내에서 영업하는 사업체의 영업소득에 대해서 법인세를 부과한다. 따라서 해외법인의 영업소득과 이에 부속되는 손금은 과세소득산정에 산입되지 않는다.

거주법인은 국내원천소득뿐만 아니라 로열티, 이자 등과 같은 해외 자본소득(passive investment income)에 대해서도 과세된다.

속지주의 원칙이 적용되지 않는 경우는 다음과 같다.

- 조세조약하에서는 속지주의에 관계없이 모든 소득항목이 과세된다.
- CFC 규정하에서는 프랑스의 법인세 과세대상 법인은 낮은 세율을 적용받고 있는 해외법인(foreign legal entity)에 의해 실현된 소득에 비례하여 프랑스 법인세가 평가된다.
- 해외나 제3자 혹은 자산관리, 현재나 미래의 세액을 관리하기 위한 목적으로 자산을 이전하는 기업은 이로 인해 발생한 소득이나 이득에 대해서 프랑스 세제의 적용을 받는다.
- 특정 조건하에서 국내거주법인은 해외투자로 인한 충당금(provision)을 공제할 수 있으며 이때 충당금은 과세소득에 산입되어야 한다.
- 비거주법인이 프랑스 국내에 항구적인 사업체나 사업활동을 하지 않는다 하더라도 프랑스 소재의 실질자산의 임대로부터 발생한 소득에 대해서는 소득세 적용을 받을 수 있다.

1) 준비금과 적립금

가) 해외투자에 대한 준비금

프랑스법인, 자회사, 국내에 항구적 사업체를 두고 있는 해외법인은 해외투자에 대한 일시적인 적립금을 설정할 수 있다. 해외투자란 1/3 이상의 지분을 갖고 있는 계열사나 마케팅과 영업에 관련된 업무를 수행하는 해외현지법인의 설립이나 인수의 형태를 말한다.

해외 투자 준비금은 해외 자회사나 현지법인의 인수·설립 후 4년 동안 발생한 손금에 대해 100% 허용이 되고, 최장 10년까지 이득에 비례하여 과세소득으로 복원된다. EU 역외에서의 산업활동에 대해서도 유사한 적립금을 설정할 수 있으나 이 경우에는 초기 5년 동안 자본투자의 50%와 동등하게 인정되고 2천만프랑을 초과할 수 없

다.

한편, 산업과 서비스활동의 진작을 위한 적립금은 사전승인을 필요로 한다.

나) 상품시장의 경기변동에 대비한 준비금

1997년 12월 31일 이전까지 일부 천연자원 상품시장의 경기변동에 대비한 법인의 특별 적립금이 적용되었으나 1997년 12월 31일 이후 폐지되었다.

1997년 12월 31일 이전에 설정된 적립금은 분할되어 동년과 이후 2개 회계연도 동안의 과세소득에 복원된다. 한편, 최고 6천만프랑까지 특별적립할 수 있고 이 경우 특별적립금은 과세소득에 산입될 필요가 없다.

다) 신용위험(credit risk)에 대비한 준비금

중기 신용위험에 노출될 가능성이 있는 법인은 특정 조건하에서 신용위험적립금을 설정하기 위한 분담금을 공제할 수 있다. 신용위험적립금은 프랑스 내의 사업활동과 관련된 중기 채권의 10%를 초과할 수 없다.

라) 석유·가스·광물의 채굴에 대비한 준비금

석유와 가스의 개발 및 광물의 채굴과 관련된 사업을 수행하는 법인은 특정 조건하에서 특별적립금으로 설정된 고갈 충당금(depletion allowances)을 공제할 수 있다. 석유와 가스 광물에 대한 연간 공제액은 판매액의 23.5% 혹은 순수입의 50%를 초과할 수 없다. 적립금은 석유와 가스의 경우 2년, 광물의 경우 5년 내에 재투자되어야 한다.

마) 출판물에 대한 특별 준비금

2001년 12월 31일까지 신문사 및 기타 정치적 정보 전달을 담당하는 출판기관은 특정 사업자산의 인수에 대한 적립금을 설정할 수 있다. 적립금이 5년 내에 사용되지 않는 경우 과세소득으로 복원된다. 이때 차후 지불 이자도 과세대상이 된다.

바) 부실채권 준비금

과세당국은 부실채권이 변제되지 않을 가능성이 있는 경우 부실채권적립금을 허용할 수 있다.

사) Euro로 전환할 것에 대비한 준비금

1995년 12월 31일 이후부터 회사들은 euro로 전환하는데 필요한 비용에 대한 준비금의 적립이 허용된다. 이러한 준비금의 공제는 다음과 같은 상황에서 이루어진다.

- 미래의 비용은 회사의 순가치를 높이지 않아야 한다. 소프트웨어와 관련된 비용은 준비금을 적립할 수 없는 대신에 감가상각을 통해 혜택을 받을 수 있다.
- Euro로 전환하는 데 드는 비용은 최대한 근사치로 산출되어야 한다.
- 준비금의 공제는 회사가 Euro로 전환하는 데 현격한 비용을 수반하는 경우에만 한해서만 공제된다. 일반적인 회사경영에 필요한 미래의 비용을 위해 준비금을 적립한 경우 공제받을 수 없다.

2) 감가상각

감가상각은 재고자산과 토지를 제외한 가치가 감소하는 유형자산에 적용된다. 영업권과 같이 가치가 상실되지 않는 무형자산은 감가상각되지 않는다. 그러나 특허권, 소프트웨어, 특정 기업의 증권과 같은 무형자산은 법적으로 감가상각을 허용한다. 창업비용(start-up cost)은 즉시 공제되거나 차기 5년간 공제될 수 있다.

감가상각은 일반적으로 정액법으로 하지만 정률법, 가속상각법, 투자준비금상각법(investment allowance)도 가능하다. 정액법은 제한조건 없이 적용된다. 감가상각률은 지출액을 자산의 추정내용연수에 따라 분할하여 계산되며 납세자들은 자산의 내용연수에 따라 다양한 감가상각률을 선택할 수 있다.

정률법은 제한적으로 적용되는데 내용연수가 3년 이하이거나 15년 이하의 중고자

산, 자동차, 전화기(minitels, intercom 제외), 매뉴얼, 단순전자타자기, 호텔 이외의 건축물 등에는 적용되지 않는다. 정률법에 의한 감가상각은 정액상각률에 다음과 같은 계수를 곱하여 계산한다.

- 자산의 내용연수가 3년 혹은 4년인 경우: 1.5
- 자산의 내용연수가 5년 혹은 6년인 경우: 2
- 자산의 내용연수가 6년 이상인 경우: 2.5
- 단, 1996년 1월 1일과 1997년 12월 31일 사이에 취득한 자산에 대해서는 계수가 각각 2.5, 3, 3.5가 된다.

기초공제로서의 가속상각은 다음과 같은 특정 자산에 대해서만 적용가능하다.

- 금융혁신기업으로 인정된 기업이나 영화투자회사 주식청약의 50%
- 1990~1998년 사이에 취득된 수질·대기오염 방지 소프트웨어나 설비, 1992~1998년 사이에 취득된 소음방지 설비, 2000년 1월 1일 이전 회계연도에 취득된 전기자동차의 100%

감가상각은 공제가 가능한 VAT를 제외한 역사적 비용(historical cost)을 기초로 계산한다. 그러나 특정한 보조금(grants)이나 지원금(subsidies)에 의해 취득 비용이 지원된 자산의 원가 초과 비용에 대해 투자준비금 상각법이 허용된다. 이 경우 감가상각은 취득가액을 참고로 해당보조금의 50%까지 상각할 수 있다.

자동차(automobile)에 대한 감가상각은 취득가액에 대해서만 제한적으로 적용된다.

3) 재고자산 평가방법

재고자산은 역사적 비용 또는 현재 시가 중 하나를 선택하여 평가된다. 일반적으로 선입선출법(FIFO)이 적용된다.

4) 이중과세조정

프랑스는 배당소득이 개인과 법인간에 이중과세되는 것을 방지하기 위하여 50% 세액공제하는 임퓨테이션제도를 적용하고 있다. 조정방식은 50% 세액공제 금액을 배당수익에 합산하여 과세소득을 산출하고 과세소득에 세율을 적용하여 산출세액을 구한 후 다시 세액공제액을 차감하는 방식을 취하고 있다.

국제적인 이중과세를 조정하는 일방적인 조항을 규정하지 않고 있으나 배당금, 이자, 로열티에 대해 비조약국가에서 수취한 원천과세는 공제항목에 포함된다.

5) 세율

표준적인 법인세율은 33.33%의 단일 세율을 적용하고 있으나 10% 혹은 20%의 부가세(회계연도 기준 1999.1.1~1999.12.31)를 징수함으로써 실효표준세율은 36.66% 혹은 40%이다.

40%의 실효세율(15% 부가세율)은 대기업에만 적용되고, 다음과 같은 조건을 만족하는 기업은 36.66% 실효세율을 적용받게 된다.

- ① 연간 총매출이 5천만프랑을 초과하지 않는 기업
- ② 전체자본이 불입되거나, 최소한 75% 이상의 자본이 비슷한 규모의 매출, 자본, 지분 조건을 갖는 개인이나 기업들에 의해 보유되는 기업

19%의 경감세율(10%나 20%의 부가세에 의한 경감실효세율은 20.9%, 23.75%)은 증권에 의한 자본소득과 특정 로열티 수입에 대해서 적용된다. 20.9%의 경감실효세율은 중소기업의 일부 소득에 적용된다.

비영리 단체는 법인소득세 과세대상이 아니지만, 임대·임업·농업소득에 대해서는 24%, 특정 투자소득에 대해서는 10% 법인세가 부과된다. 단, 10% 혹은 20%의 부가세는 적용되지 않는다

법인의 연간 총거래액에 따른 종량세(최소한세)는 다음과 같다.

<표 1-10> 프랑스의 총거래금액별 최저한세액

(단위: 프랑)

총거래액	세액
~ 100만	5,000
100만 ~ 200만	7,500
200만 ~ 500만	10,500
500만 ~ 1,000만	14,500
1,000만 ~ 5,000만	25,000
5,000만 ~ 1억	100,000
1억 ~ 5억	125,000
5억 ~	200,000

자료: IBID, 1999 *European Tax Handbook*.

라. 자본이득

과세대상 자본소득은 자산매각수입에서 매각시 자산장부가액(취득원가 - 감가상각누계액)을 공제한 금액이다.

거주법인의 자본소득은 장·단기로 구분된다. 조세조약에 따라 프랑스에 항구적 시설을 갖고 있지 않은 비거주법인은 프랑스 국내의 부동산 및 프랑스의 부동산회사 지분의 처분으로 얻은 소득에 대하여 33.33%의 세율로 과세된다. 또한 다른 조항을 규정하고 있지 않으면 비거주법인이 25% 이상을 실질적으로 소유하는 프랑스 거주법인의 지분을 처분하는 것에 의해서 얻은 소득의 16%가 과세된다.

단기 자본소득은 보유기간이 2년 미만인 고정자산의 양도익 및 2년 이상 보유한 고정자산의 양도익 가운데 양도 전의 감가상각비에 상당하는 부분을 말한다. 또한 단기 자본손실은 보유기간이 2년 미만인 비상각자산의 양도손 및 보유기간의 장단을 불문하고 상각자산의 양도손을 말한다. 연간 순양도익은 과세소득으로 취급되어 42%의

법인소득세율이 적용된다. 또한 순양도손은 통상 손실로 취급되어 영업이익에서 공제된다.

장기 자본소득이란 보유기간이 2년 이상인 고정자산의 양도익 가운데 양도 전의 감가상각비를 초과하는 부분을 말한다. 장기 자본손실이란 2년 이상 보유한 비상각자산의 양도손을 말한다. 당해연도의 장기 순양도익에 대한 세율은 19%로 인하되지만 나머지 81%는 특별적립금으로서 적립하여야 한다.

장기 양도손은 향후 10년간에 발생하는 장기 양도익이나 과년도의 양도익에서 적립된 특별적립금과 상쇄할 수 있다. 이 적립금은 배당으로 분배되지 않는 한 과세되지 않지만 배당되는 경우 당초의 양도익에 대한 조정을 의미하는 precompte가 부과된다. 건축용 토지의 매각에 의해 얻은 장기 자본소득에 대한 세율은 25%이다.

이상은 1997년 이전연도까지의 자본소득에 대한 과세제도이며, 1997년 1월 이후의 회계연도에 실현된 자본소득은 일반 소득과 같이 부가세를 포함한 표준법인세율이 적용된다.

1997년 이전 보유기간 2년 이상의 모든 자산에 적용되던 경감세율은 지분 참여, 공개적인 경영권 인수(takeover)에 의해 취득한 주식, 5년 이상 보유한 적정 벤처캐피탈 투자기금 등에 의한 자본소득으로 제한되었다.

통상적인 자본손실은 통상소득에 대해서 상쇄되고 5년까지 차기이월할 수 있다. 경감세율이 적용되는 장기 자본손실은 장기자본소득에 대해서 상쇄되거나 최장 10년까지 차기이월할 수 있다.

마. 조세지원제도

1) 창업기업에 대한 지원

1995년 1월 1일부터 1999년 12월 31일 사이에 창업한 기업에 대한 법인세액 전액 면제는 24개월 동안 적용되고 이후 3년 동안 12개월마다 면제율이 75%, 50%, 25%

로 줄어든다. 이러한 세액감면 혜택은 영업활동과 위치에 따라 적격환(activity test, location test) 기업에게 주어진다.

2) 지역개발을 위한 조세감면

가) Corsica

Corsica지역에 대해 다음의 세 가지 조세감면제도가 있다.

첫째, 1989~1998년 사이에 설립되어 Corsica지방 내에서 모든 업무를 수행하는 기업 중 특정 조건이 충족될 경우 8년간 법인세가 면제된다.

둘째, 기존의 법인도 1992~1998년 사이에 Corsica지방에서 신규사업을 개시할 경우 위와 유사한 감면혜택이 주어지나 사전승인이 필요하다.

셋째, 면세지역제도(tax-free zone regime)에 의해 Corsica지방에서 사업을 운영하고 있는 법인이나 1997년 1월 1일부터 2001년 12월 31일 사이에 신규로 설립되는 회사는 일정조건에 부합하는 경우 다양한 조세지원 혜택을 받을 수 있다. 전액 또는 세액의 일부를 감면받게 되는데 한도액은 40만프랑 또는 당해연도의 과세소득 중 적은 금액이고 일반적으로 5년간 적용할 수 있다.

나) 해외 지역(overseas department: DOMs)

Guadeloupe, French Guyana, Martinique, Réunion 등의 해외 지역에서는 10년간의 조세휴일(tax holiday), 투자소득공제, 조세안정화협약(tax stabilization agreement) 등의 조세 감면 조치가 가능하다.

다) 사업지역(Enterprise zones)

경기침체 지역인 Dunkirk, Aubagne-La Ciotat(1992년 2월 15일 이전), Toulon-La Seyne(1992년 7월 16일 이전)에서 설립된 신규 사업체에 대해서 10년의 면세

혜택이 주어진다.

라) 특별투자지역(Privileged investment zones)

1993년부터 1997년간 경기침체에 빠져있는 Nord-Pas-de-Calais지역에서 설립된 사업체는 사업개시 후 3년 동안 투자액의 22%에 상당하는 세액공제를 받을 수 있다. 또한 설립 후 10년간 세액공제액을 법인세액에 대해서 상쇄할 수 있다.

마) 도심 면세지역(Urban tax free zones)

경기가 침체된 44개 도심과 부심지역에서의 사업활동에 대해서 5년간 법인세 면제와 같은 다양한 조세감면 혜택이 주어진다.

3) 직업 창출에 대한 세액공제

1998년에서 2000년까지 신규직업을 창출하는 기업은 순신규창출직업(net new job created)에 대해 1만프랑의 세액공제를 받을 수 있고 총공제액은 연간 50만프랑을 초과할 수 없다. 또한 세액공제는 법인 부가세의 10%를 납부하는 데에만 사용될 수 있고 초과분은 환급되지 않는다.

4) 본사와 지사(Headquarters and distribution centers)

관리·통제와 협조 기능을 담당하는 프랑스 혹은 해외 다국적기업의 본사와 지사는 경감 법인세의 적용을 받는다. 일반적으로 세율은 지출비용의 8~10%이다.

5) 연구개발비세액공제

연구개발비 세액공제는 2003년 12월 31일 까지 허용이 된다. 당해연도 연구개발비에서 직전 2년간 평균지출액(소비자 물가지수에 의해 조정된)을 제한 금액의

50%까지 세액 공제한다. 공제한도는 4천만프랑이다. 연구개발비 지출이 감소한 경우에도 전년도에 공제받은 부분을 환급하지는 않으나 감소분의 50%까지는 다음해에 발생하는 세액공제액과 상계해야 한다.

6) 훈련비세액공제

1998년까지 전년도 훈련비를 초과하여 지출한 경우 초과지출분의 25%를 세액공제할 수 있으며 연간 공제한도액은 100만프랑이다.

45세 이상 50명 이하 소기업, 비숙련 노동자 교육의 경우 훈련비 증가액의 40%를 세액공제하며 공제한도는 500만프랑이다.

7) 외국납부세액공제

비거주법인이나 영업활동의 대부분이 국외에서 이루어지는 기업은 법인세 과세대상에서 제외된다.

비거주자회사로부터 받은 배당은 외국세액을 지불한 후의 순배당액이 과세대상에 포함된다. 자회사가 조세협약을 맺은 국가인 경우 법인세 과세대상금액은 외국원천징수하기 전의 총배당액이고 외국원천징수액은 법인세액에서 공제할 수 있다.

프랑스 모회사 또는 지분을 10% 이상 또는 1억 5천만프랑을 초과하여 소유하고 있는 프랑스에 영구적 시설이 있는 외국기업은 국내 또는 국외 자회사로부터 받은 배당은 과세소득에서 공제할 수 있다.

일반적으로 외국세액에 대해 세액공제가 허용되지 않는다. 만일 조세조약국으로부터 배당을 받으면 세액공제액은 법인세가 아닌 원천징수세액, precompte와 상계한다.

해외에서 받은 수수료, 로열티, 이자소득은 과세소득에 포함된다. 비과세 조약국

으로부터 받은 경우 과세액은 외국세액을 납부한 후의 순소득으로 한다. 조세조약에 의해 외국원천과세에 대한 세액공제가 허용되는 경우의 과세소득은 외국원천징수 전의 총소득이다.

바. 기타 기업관련 세제

1) 사회보장분담금(social security contributions)

사회보장분담금은 고용주와 피고용인 모두 납부의무가 있으며 납부금액은 총 임금 또는 한도금액을 기준으로 분담비율을 적용하는 방식으로 계산된다. 특정 사업장의 경우 산재보험과 같은 추가적인 분담금이 부과된다. 사회보장분담금은 법인소득세 산출시 공제할 수 있고 고용축진안에 따라 납부가 면제되기도 한다.

2) 영업세(business tax)

지방정부에서 법인에게 부과하는 소득세는 없지만 법인은 지방영업세(local business tax) 납부 의무가 있다. 1999년 현재 영업세는 상업용·산업용 건축물 및 설비의 연간 임대가치와 총임금에서 10만프랑을 제하고 남은 금액에 대해 18%로 부과된다. 2000년에는 총임금에서 20만프랑을 제하고 남은 금액에 대해 18%로 부과된다. 향후 공제금액은 계속 늘어날 것이고 2003년 1월 1일을 기점으로 임금에 부과되는 영업세는 폐지될 예정이다.

세율은 지방자치단체별로 결정되고 세액 한도는 총매상고에 의해 창출된 부가가치의 일정비율로 정해져 있다. 한도액은 총매상고가 1억 4천만프랑 미만인 경우 부가가치의 3.5%, 1억 4천만프랑 이상 5억프랑 미만은 3.8%, 5억프랑 이상인 경우는 4%이다. 1999년 현재 최저 영업세율은 총매상고 5천만프랑 이상인 기업의 경우 부

가가치의 1%이지만 2000년에는 1.2%, 2001년에는 1.5%가 될 것이다. 영업세는 법인소득세 산출시 공제할 수 있다.

<표 1-11> 사회보장부담금의 부담비율(1998년 기준)

지불 목적	고용주 부담비율	피고용인 부담비율	과세표준
질병급여	12.8		급여
자녀급여	5.4		급여
주택자금보조(종업원9인 이상)	0.4		급여
주택자금보조(모든 사용자)	0.1		급여(C1한도까지)
의료급여		0.75	급여
과부급여		0.1	급여
노후연금	1.6		급여
	+8.2	6.55	급여(C1한도까지)
실업급여	5.13	3.01	급여(C1한도까지)
	+5.26	+3.6	급여(C1~C3)
보조연금			
관리직	6	3.0	급여(C1한도까지)
	+12.536	+7.5	급여(C1~C3)
	+variable	+variable	급여(C3~C4)
비관리직	4.05	3.00	급여(C2한도까지)

주: C1: 14,470프랑, C2: 43,470프랑, C3: 57,880프랑, C4: 115,760프랑

3) 임금세(payroll tax)

가) 급여세(salary tax)

급여세는 VAT의 적용을 받지 않거나 총매상의 90% 이상이 전년도 VAT로부터

면세된 기업에게만 부과된다. 과세표준은 지급된 총급여액이고 납부한 세액은 법인 소득세 산출시 공제된다. 세율은 다음과 같다.

- 개인 연봉 41,570프랑까지: 4.25%
- 개인 연봉 41,570~83,060프랑: 8.5%
- 개인 연봉 83,060프랑 이상: 13.6%

나) 도제세(apprentice tax)

도제세는 지급된 인건비(salaries and wages)에 대해서 0.5%의 표준세율(standard rate)로 과세된다. 0.1%의 부가세까지 포함하면 세율은 0.6%가 된다. 법인소득세 산출시 공제 가능하다.

다) 직업훈련세(vocational training tax)

10인 이상의 종업원을 고용한 사업주는 종업원 급여의 1.5% 상당액을 직업훈련교육 프로그램에 투자해야 한다. 종업원 수가 10명 미만인 사업장에서는 0.15%를 투자하여야 한다. 직업훈련세의 적용을 받게 되는 사업장은 최초 3년 동안 면제받을 수 있고, 이후 3년 동안 경감세율의 적용을 받을 수 있다. 법인소득세 산출시 공제 가능하다.

라) 건설세(construction tax)

종업원 10인 이상의 사업장의 사업주는 인건비(payroll cost)의 일정 비율을 주거 건설에 투자하여야 한다. 전년도 지급 임금의 0.45%가 건설세로 부과되는데 이를 이행하지 않을 경우 벌과금으로 전년도 임금액의 2%를 국민주택기금(National Housing Fund)에 납부해야 한다.

건설세의 적용을 받게 되는 사업장은 최초 3년 동안 면제를 받을 수 있고, 이후 3년 간 경감세율의 적용을 받을 수 있다. 법인소득세 산출시 공제 가능하다.

4) 금융기관세(financial institutions tax)

은행, 보험회사, 기타 금융기관 자산의 감가상각비와 비용총액의 80% 대해서 1%의 금융기관세가 부과된다. 금융기관세는 법인소득세 산출시 공제되지 않는다.

5. 독일

가. 과세제도의 형태

독일에서 기업관련 세제로는 법인소득세(corporate income tax)와 영업세(business tax)가 있다. 법인소득세는 법인의 이윤(사업소득, 배당소득 등)에 대해서 과세하는 것이고, 영업세는 지방자치체(municipalities)가 법인의 소득과 자본에 대해서 연방세율에 부가적으로 부과하는 세금이다.

독일의 법인세제는 배당소득에 대한 이중과세를 조정하기 위해 임퓨테이션 시스템을 사용하고 있다.

영업세 부과시에는 임퓨테이션 시스템이 적용되지 않는다. 일반적으로 배당이윤으로부터 배당원천과세액을 징수하고 이때의 과세액은 주주들의 개인소득세에서 완전 공제가 가능하다. 주주들에 대한 임퓨테이션은 국내거주 법인과 국내거주 주주간의 배당이 이루어진 경우 가능하다.

법인소득세액에 대해 연간 5.5%의 공동부가세(solidarity surcharge)⁸⁾가 부과된다.

8) 공동부가세는 거주 및 비거주 법인에게 부과되고, 산정기준은 법인소득세액과 원천징수세액이다. 공동부가세는 임퓨테이션 공제를 받지 못하지만, 산정기준이 실제 법인소득세액이라는 점에서 이중과세의 문제는 완화된다. 따라서 법인의 이윤분배시 공동부가세 과세표준은 30%의 세율로 계산된 법인세 부담액 혹은 법인이 이윤을 유보할 경우 45%의 세율로 계산된 법인세 부담액이 된다.

독일의 총세수에서 법인세가 차지하는 비중은 4%에 불과하며 사회보장세, 물품세, 개인소득세 순으로 전체세수를 구성하고 있다.

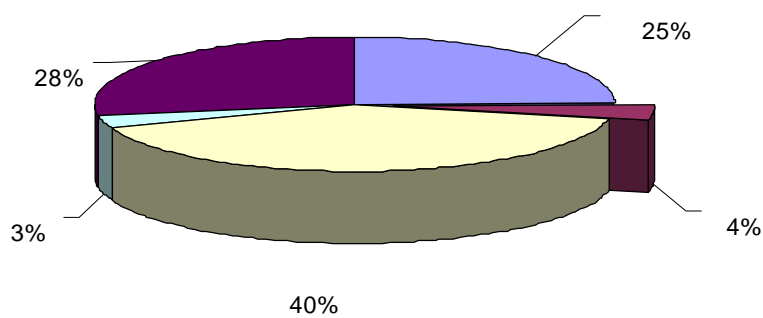
<표 1-12> 독일의 세수구조

(단위: 백만마르크)

	개인소득세	법인세	사회보장세	재산세	물품세	총계
1980	166,508	30,680	192,960	18,412	152,287	561,817
1990	245,058	42,952	333,370	29,966	237,784	889,442
1994	345,023	37,746	509,950	36,184	373,939	1,303,154
1995	369,787	37,496	534,592	37,256	376,493	1,355,878
1996	332,582	50,984	548,050	40,705	376,273	1,348,838

자료: OECD Revenue Statistics, 1998.

[도 1-6] 독일의 세수구조(1996년)



나. 과세대상 혹은 납세의무자

독일 법인세법상 법인세와 공동부가세의 납세의무자는 자본회사(Kapitalgesellschaft), 협동회사(Erwerbsund Wirtschaftsgenossenschaft), 상호보험조합(Ver-sicherungsverein auf Gegenseitigkeit) 등이다. 자본회사란 주식회사, 유한회사 등을 의미한다. 합명회사나 합자회사라고 하는 인적회사의 이익은 그 회사원에 분배되어 개인단계에서 사업소득으로서 소득세가 부과된다.

국내에 주된 사무소를 가지고 있는 경우 무제한납세의무자로서 국내외의 총소득에 대하여 과세되며 국내에 주된 사무소가 없는 경우 제한납세의무자로서 독일을 원천으로 하는 소득에만 과세된다.

국내 거주법인이란 법적 소재지나 주된 사무소(place of central management and control)가 독일 내에 위치하는 법인을 말한다.

다. 과세표준

법인세는 필요사업경비 공제 후의 연간 전세계 소득에 대해서 부과된다. 필요사업 경비의 공제에 대한 제한조건은 개인경비 또는 개인에게 부과되는 모든 형태의 과세액에 따라서 적용된다.

감독위원회(supervisory board)의 구성원(감사)에 대한 수수료의 50%는 공제되지 않는다.

사업상 면세배당금(tax-exempt dividends)과 직결된 경비는 공제되지 않으며 법인의 모든 소득은 사업소득으로 분류된다.

필요사업경비에 해당하는 것은 다음과 같다.

- ① 기업의 설립과 직접적으로 관련된 각종 비용
- ② 주식 등의 발행에 부속하는 각종 비용

- ③ 사업목적의 건물·토지(premises) 임대료
- ④ 종업원에 대한 임금 등의 각종 급여(단, 종업원이 회사의 주식을 소유할 경우 제한사항 첨가)
- ⑤ 고용주의 종업원에 대한 연·기금 등 사회보장분담금(stock bonus, option plan, deferred compensation program 포함)
- ⑥ 사업자산에 대한 보험료, 책임보험료 등
- ⑦ 영업세, 부동산세(real estate tax)
- ⑧ 기타 소액공제: 상해손실, 특정 자본자산의 매각이나 교체에 의해 발생하는 이연소득(deferred gain), 광고비, 소액고정자산의 감가상각비, 소송비용, 일정 R&D 비용 등

1) 임원보수

이사(director)에 대한 보수는 주주에 대한 은폐된 이윤배당으로 취급되지 않는 경우 일반적으로 완전공제가 가능하다. 은폐된 이윤배당은 과세목적상 간주배당(constructive dividend)으로 취급되고, 주주에게 분배하는 기업의 이익을 포함한다. 이러한 이윤의 배분은 영업세와 법인소득세 목적상 과세소득을 감소시키지 않고 영업세(12~20%)와 법인소득세가 부과될 뿐만 아니라 25% 배당금원천징수제도 부과된다. 한편, 1993년 9월 13일 Business Location Improvement Act에서 과소자본제도(thin capitalization rule)를 법인소득세법에 포함시킴으로써, 독일법인 소유지분이 25% 이상인 비거주자에 대한 장기대출금 이자는 대출금의 액면가가 주식자본의 특정비율을 초과할 경우 은폐된 이윤배당으로 취급된다.

2) 결손금

결손금은 2년간 전기이월할 수 있다. 전기이월이 가능하지 않은 경우 차기이월은 무기한으로 가능하다. 단, 차기이월에 대한 제한조건은 다음과 같다.

- ① 한 기업 주식의 50% 이상을 양도한 경우
- ② 50% 이상의 신규 사업자산(business asset)으로 사업을 계속 유지하거나 재개한 경우

해외영업에서 발생한 손실에 대한 상쇄는 제한되지만, 다음과 같은 동일 국가내 유사 사업활동에 대한 소득은 결손금과 상쇄될 수 있다.

- ① 비영업활동으로 소득이 발생하는 해외고정사업장에서의 손실
- ② 해외법인 참여지분의 감소(시가의 감소)로 인한 손실
- ③ 해외법인 참여지분의 처분에 의한 손실
- ④ 해외법인의 감자 혹은 청산으로 인한 손실

1992년 1월 1일 이전에 발생한 손실은 7년 차기이월할 수 있고, 1991년 12월 31일 이후에 발생한 소득은 무기한 차기이월이 가능하다.

상기 손금에 대한 상쇄의 제한은 조약이 체결되지 않은 상황에서만 적용가능하다. 왜냐하면 이 경우에만 해외원천 소득으로 간주되고 세계 손금이 세계 소득에 대해 상쇄되기 때문이다.

1999년 1월 1일 이후부터 독일에 있는 본사는 조약이 체결된 나라에서의 해외소실에 대해 더 이상 공제를 받을 수 없다. 그러나 과거의 해외 손실에 대해서는 2008년까지 법인소득에서 상쇄가 가능하다.

3) 준비금(Reserves & Provisions)

과세소득을 경감하기 위해 다음과 같은 특정 세액에 대해 준비금을 설정할 수 있다. 즉, 미래의 종업원에 대한 연금 지불가액, 보증채무에 대한 책임, 담보, 손실청구액, 소송비용, 공제세액에 대해서 준비금을 설정할 수 있다. 채무금액에 대한 준비금을 설정

할 수 있으며 채무 금액은 발생한 당해연도에 과세대상 소득에서 제할 수 있다. 1999년부터 대차대조표상에서 1년 이내의 채무금액의 5.5%를 공제받을 수 있다.

자산교체를 위한 자산의 양도로 발생하는 자본소득에 대해서 면세 혜택을 가진 보조금 설정이 가능하다.

4) 재고자산 평가

재고자산은 취득·제조 원가 혹은 현재가치 또는 시장가격(going-concern value)으로 평가된다. 납세자는 재고자산의 취득원가를 취득·제조원가의 평균에 근거하여 결정할 수 있으며 특정 상황하에서의 재고취득을 제외하고는 후입선출법(LIFO)이 적용된다.

5) 감가상각

생산공정에 사용되는 고정자산과 같은 사업용 자산은 기업의 손익에 관계없이 반드시 감가상각되어야 한다. 800마르크 이하로 구입비용이 낮은 자산은 구입연도에 완전 감가상각 할 수 있다.

고정자산에 대한 일반적인 감가상각방법으로는 정액법(straight-line method), 정률법(declining-balance method), 생산법(production method)이 있다.

토지는 감가상각될수 없으며 건물은 정액법이나 특별 정률법에 의해서 감가상각된다. 건물에 대한 감가상각률은 세법상 확정되어 있고 기타 자산에 대해서는 연방재무부(Federal Ministry of Finance)와 주재무부(Finance Ministries of the Länder)에 의해 제정된 관련 법률에서 감가상각률을 정하고 있다. 그러나 납세자는 타당한 사유에 근거하여 개별 사안에 대해 상기 상각률을 따르지 않을 수도 있다.

사업용 건물에 대한 연간 정액감가상각률은 4%이고, 선택적인 체감률 적용은 폐지

되었다. 숙박용 건물에 대한 연간 정액감가상각률은 2%이고, 선택적인 체감률은 처음 8년간 5%, 이후 6년간 2.5%, 잔존 36년간 1.25%이다. 고정자산(movable fixed asset)에 대한 감가상각률은 기계 10%, 사무용 설비 20%, 사무용 가구 10%, 컴퓨터 25%, 자동차·트럭 등 20~25%, 특허권 12.5%이다.

취득되거나 제조한 자산이 정률법에 의해 감가상각될 경우에는 연간 감가상각률이 정액률의 3배(총 30%)로 제한된다.

취득한 영업권은 15년까지 정액법으로 감가상각될 수 있다.

가) 특별감가상각(extraordinary depreciation)

특별감가상각은 건물이나 이동 고정자산이 기술적·경제적으로 과도하게 마모 혹은 손상되었을 경우 적용될 수 있다.

나) 가속감가상각(accelerated depreciation)

자산이나 빌딩에 대한 개축(renovation)이 일어난 당해 연도와, 현대화(modernization) 혹은 개발지역으로 선포된 지역에 위치하거나 역사적 기념 건축물에 대한 유지보수 후 9년에 대해서 10%까지 가속감가상각이 적용된다. 이때 가속감가상각은 보통감가상각이나 특별감가상각을 대체하여 적용된다.

다) 추가적인 감가상각(additional depreciation)

추가적인 감가상각은 일반적인 감가상각이나 특별감가상각시 정액감가상각에 추가적으로 적용된다. 1999년 1월1일 이전에 제조되고 1996년 4월 24일 이전에 체결된 계약하에서 취득하거나 건조한 원양어선이나 무역선은 취득하거나 제조된 연도와 그후 4년동안 40%의 추가 감가상각이 허용되고 같은 조건하에서 제조되고 계약이 체결된 국제운송에 이용되는 항공기는 취득연도와 이후 4년 동안 30%의 추가감가상각이 적용된다(단, 100% 까지만 허용됨).

가치평가법(the Valuation Law)하에서 40만마르크 이하의 과세가치를 갖는 법인에 대해서 이동자산의 취득·제조비용의 20%가 당해연도와 차기 4년까지 추가 감가상각된다. 단 해당 자산이 국내에 최소한 1년 이상 설치되어야 하며 또한 미래에 취득하거나 제조할 이동자산의 소요되는 비용의 50%까지 감가상각준비금(depreciation reserve)으로 보유할 수 있다(30만마르크까지만 허용됨). 감가상각준비금은 신규 자산에 대해서 정규감가상각이 개시되는 시점부터 과세대상이 된다. 또한, 상기 준비금이 보유된 후 2년 동안 신규 자산의 취득이나 제조가 발생하지 않은 경우 해당 보조금에 대해서 과세할 수 있다. 납세자가 지방정부로부터 조세감면(regional incentives)을 받고 있는 경우 감가상각준비금은 보유될 수 없다.

추가 감가상각이 적용되는 경우 정률법은 사용될 수 없으나 중소기업은 제외된다. 하나의 자산에 대하여 가속상각과 추가상각이 동시에 적용가능한 경우 둘 중 하나만 선택하여 적용해야 한다.

5개의 신 주와 동베를린 지역의 투자를 촉진하기 위하여 1991년 6월 24일 제정된 개발지역법안(the Development Area Law)하에서는 이동자산과 건축물에 대한 추가상각이 가능하다.

6) 이중과세에 대한 조정

개인과 법인단계에서의 배당소득 이중과세를 조정하기 위하여 임퓨테이션 시스템을 사용하고 있다. 배당금의 3/7을 배당수익에 합산하여 과세액을 산출하고 산출된 과세액에서 다시 세액공제금액을 차감하는 형식으로 조정하고 있다.

해외기업으로부터의 배당소득에 있어서 일방적인 세액공제는 국내 납세자의 해외 원천소득에 대한 해외과세에 대해서 이루어진다. 단, 이러한 일방적인 세액공제가 조세조약에 의해 파기되지 않는 경우로 제한된다. 따라서 세액공제제도가 충족되기 위해서는 해외과세와 독일과세가 유사해야 한다. 만일 해외과세가 독일과세제도와 상충

되거나 납세자의 타당한 요구가 있는 경우 해외과세는 과세소득 계산시 공제된다. 해외과세 공제는 국가간에 일대일 관계로 계산되고 과다 공제액은 이월되지 않는다.

7) 세율

가) 법인소득세(corporate income tax)

1994년 이후 적용되는 법인의 유보이윤에 대한 일반세율은 40%이다. 법인이 이윤을 배당할 경우 당기이윤이나 준비금에 상관없이 법인소득의 일부가 환급됨으로써 (15%) 이윤 배당에 대한 실효세율은 30%이다. 여기에다 공동 부가세(5.5%)를 부과함으로써 실효세율은 유보이윤의 경우 42.2%, 이윤배당의 경우 31.65%가 된다. 미배당 소득에 대한 세율이 45%이하이거나 독일법인세가 부과되지 않은 경우(즉, 해외원천 면세소득 혹은 특정 면세소득)는 환급세율을 경감하거나 가산세를 부과함으로써 배당 소득에 실효세율이 항상 30%가 되도록 조정한다.

독일에 거주하는 개인이나 법인의 주주는 수취한 순배당금의 100/70을 과세소득에 포함시켜야 한다. 그러나 배당에 대한 법인소득세의 30%까지 공제할 수 있다.

5.5%의 공동부가세는 거주법인과 비거주법인의 법인과세액에 부과된다(1998년 1월 1일 이전의 부가세율은 7.5%).

나)영업세

영업세는 기본연방세율과 승수(multiplier)에 의해 결정된다. 먼저 과세대상 법인소득에 5%의 세율이 적용되어서 법인세 기본납세금액이 결정되는데 이 기본 납세금액에다 승수를 곱하여서 실제 세금부담액이 산출된다. 승수는 지역의 재정상태에 따라 지역적으로 차이가 있다(300~515%). 예를 들면 1998년 현재 베를린은 390%, 프랑크푸르트는 515%, 함부르크는 470%, 뮌헨은 490%이다.

라. 자본이득

1) 고정자산

고정자산에 대한 과세는 매년 각 지역별로 이루어진다. 0.35%의 연방세율이 먼저 적용되고 각 지역의 배수(multiplier coefficient)가 적용되어(280~600%) 고정자산에 대한 실효세율은 0.98%에서 2.1%사이가 된다(지역마다 다른 배수가 적용되기 때문에 실효세율도 지역마다 다르다). 일반적으로 자본소득은 과세소득에 포함된다. 동종의 자산으로 대체하기 위한 특정 자산의 양도는 차환(roll-over)될 수 있다.

고정자산의 매각으로 발생하는 자본소득의 50%를 당해연도와 전연도의 동종 신규 자산의 취득원가에서 경감할 수 있다. 여기서 고정자산에 해당되는 것은 수명이 25년 이상이고 감가상각이 가능한 이동자산으로서 사업체에 최소한 6년 동안 보유하고 농업, 임업, 토지, 건축물에 사용된 자산을 말한다.

상기 자산의 매각에 의해 발생한 자본소득이 대체자산의 취득에 대해서 즉각적으로 사용되지 않는 경우, 투자보조금을 설정할 수 있다. 기본적으로 투자보조금은 4년의 회계연도 동안 차기이월할 수 있고, 투자보조금이 설정된 후 네 번째 회계연도 말 이전에 건축된 빌딩은 6년의 회계연도까지 차기이월할 수 있다.

2) 유가증권

거주법인의 주식 매매에 의해서 발생한 자본소득에 대한 차환공제(roll-over-relief)는 가능하지 않다. 그러나 비상장이고 다른 시장에서도 거래되지 않는 독일 거주법인 주식의 매매와 보유에 한정된 거주 주식회사에 의해 실현된 자본소득은 예외로 인정된다.

1994년 과세연도 이후 비거주법인의 주식 매매에 의해 발생한 자본소득에 대한 차

환감면은 가능하다. 비거주 자회사에 의해 보유된 주식의 매매로부터 거주법인이 수취한 자본소득은 법인소득세와 영업세로부터 면세된다. 단, 이때 자회사로부터 모회사로 분배한 배당금은 적용 가능한 조약이나 독일 국내법하에서 일방적으로 부여되는 세액감면하에서 면세되어야 한다. 또한 자회사의 청산 혹은 감자에 의한 배당은 상기 조건하에서 면세된다.

마. 조세지원제도

독일 연방정부 및 주정부가 투자 촉진을 위해 지원하고 있는 정책에는 특정 산업에 대한 지원, 일부 지역에서의 특별상각, 특정 자산에 대한 특별상각, 동독과 베를린에서의 투자에 대한 지원 등이 있다. 세액공제와 같은 형태의 지원제도는 없고 대부분 가속감가상각 방법을 통해 이루어지고 있다.

동독지역에 대한 투자를 촉진하기 위하여 지방세인 자본거래세(trade capital tax)와 재산세(property tax)의 면세와 동산·부동산에 대한 50% 특별상각을 적용하는 것 외에 다양한 투자보조금을 지원하고 있다.

1) 외국납부세액공제

이중과세협약이란 외국소득에 대해 독일세제로부터 과세가 면제되는 여러 가지 경우를 말하는데 예를 들면 해외에서 납부한 소득세액은 독일 내국세에서 세액공제할 수 있는 제도를 말한다.

이중과세협약이 아니더라도 독일 내국세법에 세액공제에 관한 조항을 두고 있어 외국에서 발생한 소득에 대한 납세액은 독일법인세액에서 공제 받을 수 있다. 그러나 과세소득 산출시 외국에서 납부한 세액이 차감되었다면 세액공제는 받을 수 없다. 만일 이중과세협약에 의해 세액공제를 받게 되는 경우 이러한 소득공제는 적용

할 수 없다.

만일 외국원천소득이 국내기업이 지분을 10% 이상 소유하고 있는 외국기업으로부터 받은 배당소득이라면 배당을 한 외국기업에 의해 납부한 법인세 부분은 공제할 수 있다.

바. 기타 기업관련 세제

1) 사회보장분담금(Social Security Contributions)

사회보장분담금은 연금보험, 의료보험, 실업보험, 간호보험이 있으며 의료보험을 제외한 모든 보험은 고용주와 피고용자가 동일한 비율로 부담하고 있다. 1999년 기준으로 고용주가 부담하는 사회보장분담금은 다음과 같다.

- 연금보험: 월급여의 10.15%, 한도액은 8,500마르크
- 의료보험: 월급여의 6.8%, 한도액은 6,375마르크
- 실업보험: 월급여의 3.25%, 한도액은 8,500마르크
- 장애자와 노인을 위한 간호보험: 월급여의 0.85%, 한도액은 6,375마르크

의료보험의 경우 개인의 부담비율은 일률적으로 적용되지 않고 개인에 따라 차이가 있다. 예를 들어 월급여액이 610마르크 이하이고 주당 근로시간이 15시간 이하인 피고용자는 의료보험료에 대한 납부의무가 없으나 고용주는 납부할 의무가 있다.

2) 영업세(business tax)

독일 내에서 사업을 하고 있는 모든 기업은 지방세인 영업세 납세의무를 갖는다. 과세표준은 사업소득(business income)⁹⁾이고 사업소득은 법인소득세 과세표준과 같은

9) 영업자본에 대한 영업세는 1998년 1월 1일 이후 폐지됨

방법으로 일부 조정을 거쳐 산출된다. 법인소득세 산출시 공제대상인 비용일지라도 영업세 산출시 공제되지 않는 것도 있고 그와 반대의 경우도 있다. 예를 들면 장기대출(12개월 초과)에 대한 이자지급액의 50%는 영업세 산출시 공제되지 않는다. 영업세 산출시 공제할 수 있는 것은 국내 또는 해외 파트너쉽으로부터 얻은 이익, 해외에 위치한 영구적 시설물로부터의 이익, 해외 자회사(10% 이상 소유)로부터의 배당이다.

자영업자와 파트너쉽은 사업소득에서 48,000마르크를 공제(allowance)하고 영업세 산출을 위한 사업소득에 적용되는 기초연방세율이 5단계로 되어있다. 각 단계는 다음과 같다. 공제 후 기초연방세율은 24,000마르크까지 1%이고 24,000마르크가 증가할 때마다 1%씩 증가하여 5%까지 된다. 영업세는 법인소득세 산출시 공제할 수 있다.

6. 대만

가. 과세제도의 형태

1) 과세제도의 특징

대만의 영리사업소득세(Profit-seeking Enterprise Income Tax)는 다른 나라의 일반적인 법인세제도와 다르게 기업, 개인사업자, 조합 및 여러 형태의 사업체에서 발생하는 소득에 대해서 부과한다. 개인사업자와 조합의 개인 이윤에 대해서는 소득세가 부과될 뿐만 아니라 그들이 이윤추구 사업체라는 관점에서 영리사업소득세 혹은 법인세가 부과된다. 이때 법인세에 대한 최소과세소득액이 설정되어 현행법상 연간 과세소득액이 50,000NT달러 이하일 경우 법인세가 과세되지 않는다. 대만에는 50만개 이상의 개인사업자, 조합 및 중소기업이 있고, 대다수는 연간 소득에 현행법에서 규정하는 최소과세소득 이하이므로 이러한 영리사업소득세가 부과되지 않는다.

다.

대만의 재무부는 투자를 촉진하는 세제지원을 마련하기 위해서 통합소득세제도 (the integrated income tax system)를 채택하여 이중과세의 문제를 해결하고 있다. 영리사업소득세와 개인소득세를 통합하는 이러한 통합소득세제도는 1998년 1월부터 시행되고 있다.

또한 소득세제도의 통합을 강화하기 위한 방법으로 임퓨테이션 공제를 채택하여 개인주주들에게는 배당금에 대해 지불한 영리사업소득세를 개인소득세액에서 공제해주는 혜택이 주어진다. 그러나 영리사업소득세율과 개인소득세율이 상이하기 때문에 기업에게는 이윤을 유보할 여지가 생긴다. 따라서 당해 과세연도에 주주들에게 배당되지 않고 세후소득으로 유보되는 미배분 이윤은 10%의 부가소득세가 부과된다.

대만은 위와 같은 통합소득세제 개편을 통해 과세의 공평성과 세제의 효율성을 증진하고자 하였다. 공평성의 측면에서 영리사업소득세를 개인소득세에서 공제하고 최고한계세율을 55%에서 40%로 경감하여 납세자들의 세부담을 완화하였다. 한편 효율성의 측면에서 새로운 조세제도가 경제환경의 개선 및 대외 경쟁력의 강화를 가져올 것이라고 기대하고 있다.

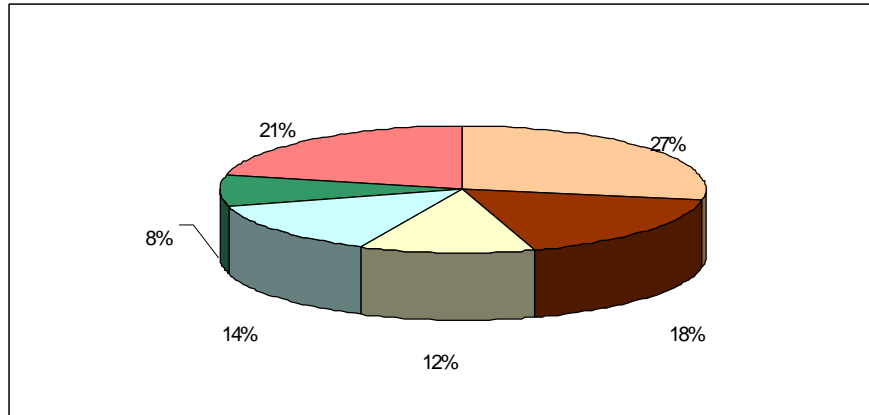
<표 1-13> 대만의 세수구조

(단위: 백만NT달러)

	개인 소득세	영리사업 소득세	부가 가치세	물품세	토지세	관세	기타	합계
1993	130,923	106,695	168,973	136,499	222,038	99,928	180,440	1,045,496
1994	150,744	115,276	196,095	143,791	206,379	102,941	212,254	1,127,480
1995	172,933	146,783	214,247	156,757	193,615	115,366	232,252	1,231,973
1996	195,106	148,444	216,837	154,673	158,133	104,806	219,495	1,197,494
1997	206,300	146,591	223,450	146,445	174,783	103,406	269,790	1,270,765

자료: Ministry of Finance in ROC, *Guide to ROC, Taxes*, 1998

[도 1 -7] 대만의 세수구조(1997년)



2) 과세대상

대만 내에서 이윤추구활동을 영위하는 모든 사업체는 예외적인 경우를 제외하고 영리사업세 혹은 법인세를 납부해야 한다.

세법상 법인세 부과대상은 다음 네 가지로 구분할 수 있다.

- ① 대만 내에 본사를 두고 있는 이윤추구기업의 사업소득
- ② 대만 내에 본사를 두고 있으며 해외에 자회사를 두고 있는 기업의 국내외 원천소득. 단, 해외 자회사가 해당 거주국가에 지불한 세액은 공제된다.
- ③ 해외에 본사를 두고있는 국내거주 기업의 국내원천소득
- ④ 국내에 항구적 사업체를 두고 있지 않은 기업의 국내소득에 대해서는 20% 원천징수되며 최종과세신고서를 제출할 필요는 없다.

나. 납세의무자

법인세 납부 의무가 있는 법인은 과세신고서를 제출하고 해당 법인세를 납부할

의무가 있다. 개인사업자, 조합, 기타 사업체 및 교육·문화·공공복지·자선의 성격을 갖는 법인은 세법상 면세조항이 적용되는 경우를 제외하고 과세신고를 제출하고 법인세를 납부해야 한다.

소득세법상 영리사업(Profit-seeking Enterprise)은 공공, 민간 혹은 공공과 민간이 공동으로 사업을 수행하는 산업, 상업, 농업, 임업, 어업, 축업, 광업 등의 부문에서 이윤을 추구할 목적으로 설립된 개인사업, 조합, 및 기타 기업의 형태를 말한다. 따라서 영리사업법인세의 일차적인 납세의무자는 기업체이다.

본사가 대만 국내에 위치하고 지점이나 자회사가 있는 그룹법인의 경우 과세신고서 제출시 자회사와 본사가 공동으로 이를 제출할 수 있고, 본사만이 납세의무를 지게 된다. 한편, 해외에 본사를 두고 있고 국내에 항구적 사업체 혹은 지사를 두고 있는 경우 국내 사업체와 지사가 법인세 납세의무자가 된다.

이윤추구를 목적으로 하는 개인사업자(Sole Proprietorships), 2인 이상의 조합(Partnerships), 소비자협동조합을 제외한 이윤추구조합(Cooperative Organizations)은 영리사업으로 간주된다.

공공복지 단체와 민법상의 일반원칙(the General Principle of the Civil Code) 및 기타 관련법규에 의거하여 설립된 교육, 문화, 공공복지, 자선을 목적으로 하는 단체와 기관은 해당 관할기관에 등록하여야 한다. 이들 기관 중 총통령(The Executive Yuan)에 의해 규정된 면세조건이 충족될 경우 소득세가 부과되지 않으나 과세신고서는 제출해야 한다. 면세조건이 충족되지 않는 기관에 대해서는 영리사업소득세가 부과된다.

다. 과세표준

1) 과세구간 및 세율

영리사업에 대한 최소과세소득, 과세구간, 세율은 다음과 같다.

- ① 연간 과세소득이 5만NT달러 이하인 영리사업은 소득세가 면제된다.
 - ② 연간 과세소득이 10만NT달러 이하인 기업은 총과세소득에 15%의 법인소득세가 부과된다. 단, 납부세액이 과세소득의 50%를 초과할 수 없다.
 - ③ 연간 과세소득이 10만NT달러 이상인 기업은 25%의 법인소득세가 부과된다.
- <표 I-14>는 원천징수 형태로 과세가 이루어지는 소득형태와 각각의 원천징수세율을 나타낸다.

<표 I-14> 대만의 소득형태별 원천세율

소득 형태	원천세율	
	고정사업장이 있는 기업	고정사업장이 없는 기업
주식회사의 배당소득과 조합의 배당 이윤	-	· 25% · 20%: 외국의 투자법규하에 서 승인된 투자
수수료	10%	20%
이자소득	· 10% · 20%: 통상소득과 별도로 과세 되는 단기 상업어음에 발생하 는 이자소득	20%
임대소득	10%	20%
로얄티	15%	20%
게임, 복권에서 수취한 상금	· 15%: 4천NT달러 이상인 경우 · 20%: 정부주관의 복권 상금과 별도로 부과되는 2천NT달러 이상의 상금	· 20% · 0%: 정부주관 복권이 2천NT달러 이하의 상금
자산거래로 발생한 소득	-	25%
국제거래, 건설, 설치·기술 서비스, 해외기업에 대한 설비임대료 발생한 소득 및 소득세법 25조에 의해 재무 부가 승인한 이윤	-	25%
소득세법 26조에 의거하여 고정 비 율로 계산된 외국의 영화사업에서 발생한 소득	-	20%
기타 소득	-	20%

2) 이중과세 조정(imputation system)

1997년 임퓨테이션 시스템이 도입되기 이전 배당소득에 대해서 기업단계에서 25%의 사업소득세와 개인단계에서 6~40%에 이르는 개인소득세율이 적용됨으로써 전체적으로 배당소득에 대해서 최고 55%에 이르는 세율이 부과되었다. 따라서 대만은 배당소득에 대한 이중과세를 조정하기 위하여 임퓨테이션 시스템을 채택하였다.

임퓨테이션 시스템을 요약하면 다음과 같다.

- ① 기업에서 발생한 과세대상 소득은 일반 사업소득세율(business income tax rate)에 따라 과세되며, 미배당 소득에 대해서는 10%의 부가세가 부과된다.
- ② 배당소득 세액공제는 대만에서 법인소득세를 납부하는 법인이나 대만에 거주하는 개인 주주들에게만 적용되나, 기업단계에서 부과되는 10% 부가세는 비거주자에게 배당되는 배당금에 대한 원천징수세에서 상쇄될 수 있다.
- ③ 국내거주 개인주주는 초과 세액공제에 대한 현금 환급(cash refunds)을 받을 수 있다.
- ④ 거주 법인의 법인세 납부액에 대한 세액공제를 제한하기 위해 별도의 계정을 설정하는 방식(the account-based approach)을 채택하고 있다. 이는 기업이 배당소득 세액공제 계정(imputation credit account)을 따로 설정하여 주주에게 할당되는 배당소득 세액공제를 계산하도록 규정하는 방법이다.
- ⑤ 배당소득 세액공제는 모든 배당금에 대해서 일정비율로 동일하게 적용된다.
- ⑥ 거주자로부터 수취한 배당금과 배당소득 세액공제는 법인세(the corporation tax)가 면제된다. 그러나 이때 공제된 배당소득은 환급되지 않으며 주주들에게 이전된다.
- ⑦ 국내 거주법인의 배당금만이 세액공제 된다.

이와 같은 임퓨테이션 시스템의 도입으로 이중과세를 회피하기 위해 법인의 이윤을 유보하려는 유인을 제거하고, 투자금액에 대한 납세자들의 조세부담을 최고 55%

에서 40% 까지 경감하는 효과를 가져왔다.

배당세액공제액을 산출하기 위해 기업은 임퓨테이션 세액공제계정(imputation credit account)을 개설하여 주주에게 할당되는 세액공제의 내용을 관리하여야 한다. 주주가 받은 배당소득에 세액공제 가능비율을 곱하여 배당세액공제액이 산출된다. 세액공제가능비율이란 축적된 내부유보소득에서 임퓨테이션 세액공제 잔액이 차지하는 비율이다. 임퓨테이션 세액공제 잔액이란 법인소득세액에 재투자배당소득과 내부유보소득에 대한 부가세(surtax)를 가산한 금액에 주주에 할당한 세액공제 금액을 차감하고 남은 잔액을 말한다. 산출과정을 식으로 나타내면 다음과 같다.

$$\text{배당세액공제액} = \text{배당소득} \times \text{세액공제가능비율(creditable ratio)}$$

$$\text{세액공제가능비율} = \frac{\text{임퓨테이션 세액공제 잔액}}{\text{축적된 내부유보소득}}$$

$$\text{임퓨테이션 세액공제 잔액} = \text{법인소득세액} + \text{재투자 배당소득} + \text{내부유보소득에 대한 부가세} - \text{주주에 할당한 세액공제금액}$$

그러나 세액공제가능비율은 다음의 비율을 초과할 수 없다.

- ① 축적된 내부유보소득이 10%의 부가세 대상이 아닌 경우에는 33.33%
- ② 축적된 내부유보소득이 10% 부가세 대상이면 48.15%
- ③ 내부유보소득의 일부는 10% 부가세 대상이고 일부는 10% 부가세 대상이 아닌 경우에는 $[33.33\% \times A] + [48.15\% \times (1-A)]$, 여기에서 A는 다음과 같다.

$$A = \frac{\text{10\% 부가세가 부과되지 않은 분배되지 않은 소득}}{\text{축적된 내부유보소득}}$$

3) 감가상각

유형고정자산의 감가상각방법은 평균법, 정률체감법 및 작업시간법 중에서 하나를 선택하여 세무기관에 신청해야 한다. 신청하지 않은 경우에는 평균법에 의하며 종류가 다른 자산별로 상기 방법 중 하나를 선택할 수 있다. 감가상각은 1년을 계산단위로 하여 사용기간이 1년 미만인 경우에는 실제로 사용한 월수에 따라 안분계산하되 한 달 미만의 일수는 한 달로 계산한다.

각종 고정자산의 내용연수는 「고정자산내용연수표」의 규정에 의하며, 감가상각은 「고정자산내용연수표」에 규정된 내용연수보다 짧지 않은 연수 범위 내에서 이루어진다.

평균법의 경우 잔존가치는 (취득가격/내용연수표에 규정되어 있는 내용연수 +1)이고 정률체감법의 경우는 취득가격의 10%가 잔존가치가 된다.

승용차의 경우 취득가격이 1천만NT달러를 초과하는 경우 세무상 감가상각의 기초가 되는 가격을 1천만NT달러로 계산한다.

「촉진산업승급조례」의 규정에 의하여 주식회사 고정자산의 내용연수는 다음의 경우 단축할 수 있다.

- ① 연구개발, 실험, 품질검사에 전용하는 기계설비 및 에너지를 절약 또는 대체하는 기계설비는 2년의 가속상각이 허용된다.
- ② 산업구조의 조정, 경상규모의 개선 및 생산방법의 수요에 근거하여 특정 산업에 대하여 그 기계설비의 상각연수를 2분의 1로 단축하는 것이 허용된다.

중고 고정자산을 취득한 경우 그 자산의 잔존연수를 내용연수로 하여 감가상각하고 내용연수가 2년이 안되는 유형고정자산은 취득한 연도의 손비로 계상한다.

수선비 중에서 자본적 지출로 간주되는 것은 그 자산의 원가에 계상하고, 미사용 연수를 내용연수로 하여 정해진 상각률에 의해 감가상각한다. 자본적 지출이란 수선에 의해 당해 자산의 사용가능기간이 2년 이상 연장된다고 인정되는 경우이다.

그러나 수선비가 5만NT달러 이하인 경우 사용가능기간이 2년 이상 연장되는 경우에도 비용처리된다.

무형자산은 구입에 의해 취득한 것을 자산으로 인정하며 이것에 한해 상각이 인정되며 정액법에 의한다. 상각기간은 영업권 10년, 저작권 15년, 상표권, 특허권 및 그 외의 공업소유권은 취득 후의 법정 유효기간이다.

라. 자본이득

1) 토지증치세(Land Value Increment Tax)

지가가 규정된 토지의 소유권 이전이나 토지에 저당권을 설정한 경우에 당해 토지의 증가된 가치 총액에 대해서 토지증치세가 부과된다. 과세대상은 토지소유권의 이전으로 실현되는 토지의 가치 총액과 토지에 저당권을 설정함으로써 실현된다고 의제하는 가치총액이다. 토지를 유상으로 이전한 경우에는 원소유자, 무상으로 이전한 경우에는 소유권취득자, 토지에 저당권을 설정하는 경우에는 저당권설정자가 납세의무자가 된다.

토지가치증가분의 산출은 일반토지, 정부취득토지 및 경매토지와 같이 토지에 따라 차이가 있다. 일반토지는 이전 또는 저당권 설정시 정부가 발표한 현가(Government-announced present value)가 이용된다. 그러나 실제 이전가격이 현가를 초과하는 경우 이전가격이 계산의 기준가격이 된다. 정부취득토지는 실제로 정부가 지급한 금액과 정부발표 현가 중 낮은 것으로 한다. 경매토지는 실제 경매낙찰가격과 정부 발표 현가 중 낮은 것으로 한다.

토지의 순증가분의 산출은 다음의 두 가지 방법에 의해 산출된다.

- 신고한 토지이전가격 - 법정고시가격(the original decreed value)

○ 직전거래시 신고한 토지 이전가격 × 소매물가지수/100 - (토지개발비 + 공정 수익비+토지구획정리시 부담했던 총비용+기부한 토지의 현재가치(announced present value))

세율은 토지가치의 증가분에 따라 누진세율이 적용된다. 증가된 토지가치 총액이 법정고시가격 또는 직전거래시 현가의 100%까지는 40% 세율이 적용되고 100% 초과 200%이하는 50%, 200%를 초과하는 부분에 대해서는 60%의 세율이 적용된다.

누진세율에 따른 납부세액 산출은 다음과 같다.

- ① 토지가치증가액(소매물가지수로 조정한 증가액이 법정고시가격 또는 직전거래시 평가된 현가의 100%를 초과하지 않는 부분) × 세율(40%)
- ② 토지가치증가액(소매물가지수로 조정한 증가액이 직전 거래금액의 100% 초과 200% 미만인 부분×세율(50%)-누진차액(소매물가지수로 조정한 법정고시가격 또는 직전거래시 현가평가액×0.1)
- ③ 토지가치증가액(소매물가지수로 조정한 증가액이 법정고시가격 또는 직전 거래금액의 100% 초과 200% 미만인 부분×세율(50%)-누진차액(소매물가지수로 조정한 법정고시가격 또는 직전 거래시 현가평가액의 200% 초과분)×세율(60%) - 누진차액(소매물가지수로 조정한 법정고시가격 또는 직전 거래시 현가평가액 × 0.3)

거주용 토지의 판매의 경우 10%의 우대세율이 적용된다.

토지증치세가 면제되는 경우는 다음과 같다.

- ① 정부가 매각하는 토지 및 정부가 증여하는 공유토지
- ② 정부가 증여하는 사유토지
- ③ 상속으로 이전되는 토지
- ④ 사회복지시설이나 사립학교 설립을 위해 기부한 토지
- ⑤ 농업용지가 자경농민에게 이전되어 경작되는 경우
- ⑥ 배우자에게 증여된 토지

- ⑦ 도시계획법(Act of Urban Planning)에 따라 공공설비를 위한 지정한 토지가 사용되기 이전에 이전된 경우
- ⑧ 토지정리시 토지가 공공시설에 사용되고 건설비 또는 토지정리비용에 충당된 경우
- ⑨ 수용된 토지가 평균지권조례에 따라 분배되는 경우 토지가 최소건축단위면적에 미달되어 현금으로 보상받는 경우
- ⑩ 공동소유인 토지를 각각의 소유자가 담보로 설정한 경우
세액이 감면되는 경우는 다음과 같다.
 - ① 토지정리 후 첫 번 거래시 40% 감면된다. 감면세율은 토지가치를 최초로 정한 이후 토지정리를 위해 재구획되었고 수도권토지평등법(Statute for the Equalization of Urban Land Rights) 시행 후 이전된 토지에만 적용할 수 있다.
 - ② 기업이 산업지역으로 이전하면서 본래의 공장부지를 판매하여 발생한 토지증치세는 가장 낮은 세율로 과세한다.

2) 주식양도차익

법인의 자본거래로 발생한 이득은 통상소득에 포함되어 과세되며 주식양도차익에 대해서는 1990년 1월 1일부터 과세하지 않고 있다. 1997년 주식양도차익에 대해 과세로 전환하기 위한 법개정 작업이 있었으나 주가폭락 등의 이유로 실시되지 못하였다.

마. 조세감면

1) 비과세 단체와 기관

- ① 총통령(The Executive Yuan)이 규정한 기준을 만족하는 학교, 병원, 보호시설

등과 같이 교육, 문화, 공공 복지, 자선단체를 목적으로 하는 기관 및 그 자회사(subsidiaries)

- ② 소비자조합으로서 법적으로 비조합원과의 사업활동에 관여하지 않으며 조합원 및 학생들을 대상으로 하는 조합. 또한 조합원들에게 소비재를 공급하고 신용, 생산, 운송, 판매 및 공공편의시설을 제공하는 지역 조합(regional cooperatives)은 위와 같은 활동으로 발생한 소득에 대해서 비과세 된다.
- ③ 정부가 소유하고 운영하는 공기업. 수돗물 공급, 버스운송, 항만 및 철도 운영과 관계되는 업무를 담당하는 공기업 등이 여기에 속한다.

2) 과세소득에 포함되지 않는 소득

- ① 부동산 매매로 발생하는 수입: 영리사업체(profit-seeking enterprise)가 부동산의 매매로 수취한 소득은 비과세된다.
- ② 증권거래로 발생한 소득
- ③ 개인의 기부로 수취한 자산: 기부금에 대한 이중과세를 방지하기 위해 개인이 기부한 자산은 비과세된다. 그러나 특수관계거래를 방지하기 위해 다른 영리사업이 기부한 자산은 과세소득에 포함된다.
- ④ 정부의 제한에 따라 전쟁 비축용으로 처분한 자산의 거래로 발생한 소득
- ⑤ 국제금융은행의 지점에서 발생한 소득. 그러나 개인, 대만 국내의 법인(juristic person)이나 금융기관 혹은 정부에 대한 대출로 발생한 이자소득은 과세대상이 된다. 외국정부나 경제개발을 위한 국제금융기관이 대만의 정부나 법인에게 대출하여 발생한 이자소득, 외국금융기관이 국내 금융기관의 자본을 충당하기 위해 대출한 자금으로부터 발생한 이자소득은 비과세된다.
- ⑥ 다른 기업에 투자하여 발생한 차익: 한 기업이 다른 국내 영리사업에 투자했을 때 순수취 배당금과 소득은 과세소득에서 제외된다.

3) 세제지원제도

지원 목적	지원 내용
설비투자촉진	- 연구개발용 기계장치, 에너지절약시설에 대한 특별상각 (내용연수를 2년으로 단축) - 산업구조조정, 생산성 향상 촉진을 위한 기계장치 100% 특별상각 - 산업고도화 촉진을 위한 투자금액의 5~20% 세액공제
지역간균형발전지원	- 저개발지역 또는 자원부족지역에 투자한 금액의 20% 세액공제
고도기술산업지원	- 고도기술산업이나 모험자본산업에 대한 출자금액의 20% 세액공제
해외투자촉진	- 해외투자손실 준비금의 20% 손비 인정
외자도입지원	- 외국인의 국내투자소득에 대한 20% 원천징수로 납세의무 종결
기업의 경영합리화지원	- 기업의 합병 또는 통합시 양도세 면제 등 각종 조세지원

자료: 한국조세연구원, 『주요국의 조세』, 1996.

바. 기타 기업관련 세제

1) 사회보장세

1995년 4월 신설된 국가의료보험(national health plan)은 기존의 산재보험(labor insurance program)과 마찬가지로 고용주, 피고용자, 정부가 모두 부담한다. 보험료는 피고용자의 경우 월급여의 4.25%로 최고 53,000NT달러까지인데 이중 30%는 피고용자가 60%는 고용주가 10%는 정부가 부담한다.

산재보험의 보상범위는 일상적인 재해와 직업상의 재해를 포함한다. 일상적인 재해에 대한 보험료는 피고용자 월 급여의 6.5%로 40,100NT달러까지이고 이중 20%

는 피고용자, 70%는 고용주, 10%는 정부가 부담한다.

일정 규모 이상인 기업은 근로자복지기금을 마련하고 기금 설립 시 납입자본금의 5%를 지급하여야 한다. 매월 영업수익의 0.05~0.15%, 폐기물(discarded material) 판매금액의 20~40%, 근로자 월급여의 0.5%를 부담하여야 한다.

II. 주요국의 기업과세 비교

1. 세수구조 및 법인세 비중

우리나라를 포함한 6개국의 세수구조가 <표 II-1>과 [도 II-1]에 나타나 있다. 1996년 기준으로 각국의 전체 세수에서 법인세가 차지하는 비중을 보면 일본이 16.4%로 가장 크며, 대만이 12.4%, 한국 11.6%, 영국 10.5%, 미국 9.6%, 프랑스 3.8%, 독일 3.8%의 비중을 보이고 있다.

<표 II-1> GDP대비 법인세수비중/총세입대비 법인세수비중(1996)

(단위: %)

	미국	일본	영국	독일	프랑스	대만	한국
GDP대비 법인세수	2.7	4.7	3.8	1.4	3.2	2.0	2.7
총세입대비 법인세수	9.6	16.4	10.5	3.8	3.8	12.4	11.6
총세입대비 법인세수 (사회보장세 고용주 부담분 포함)	22.4	35.0	20.0	24.3	30.4	n.a	17.4

자료: OECD, *Revenue Statistics*, 1998

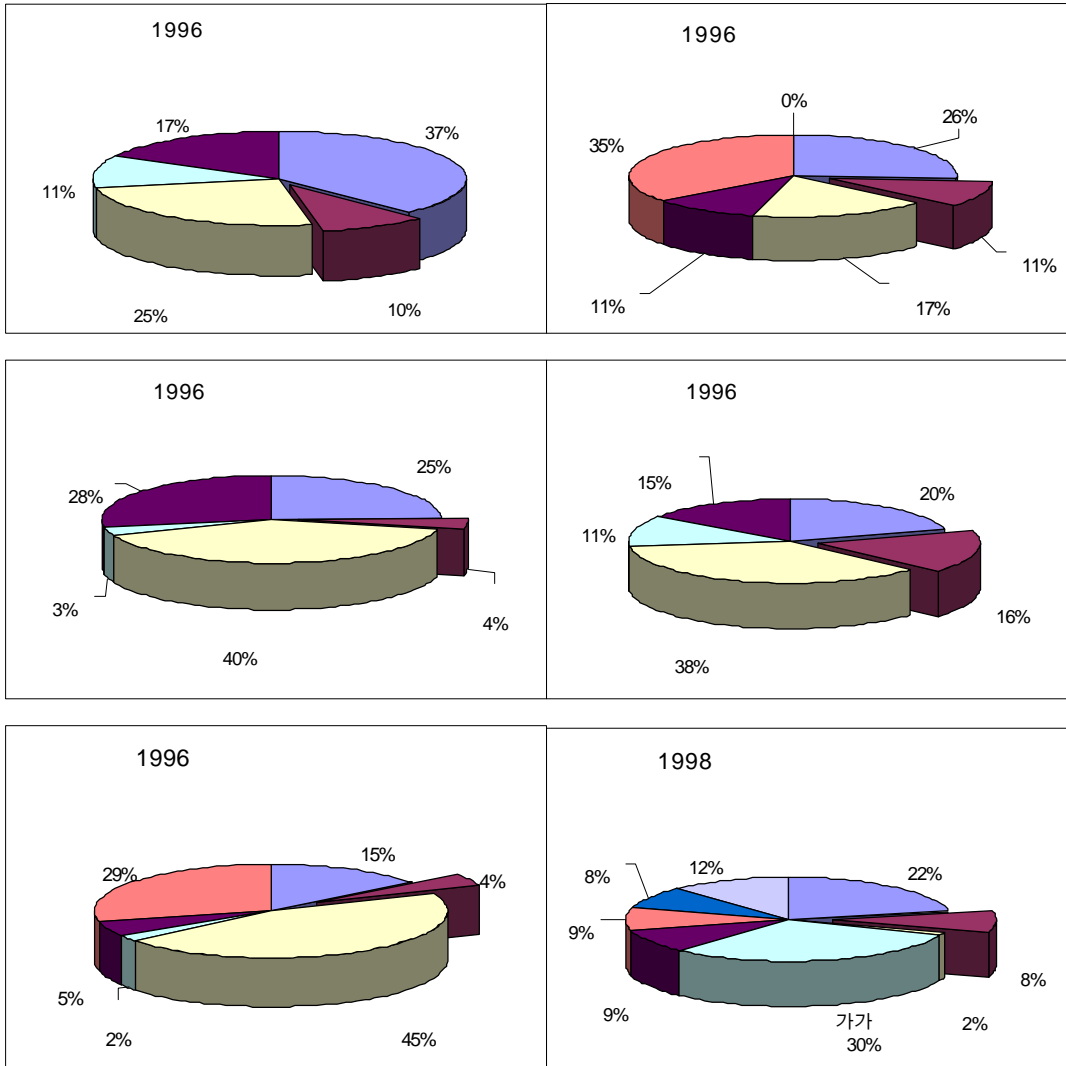
Republic of China, *Taiwan Statistical Data Book*, 1998.

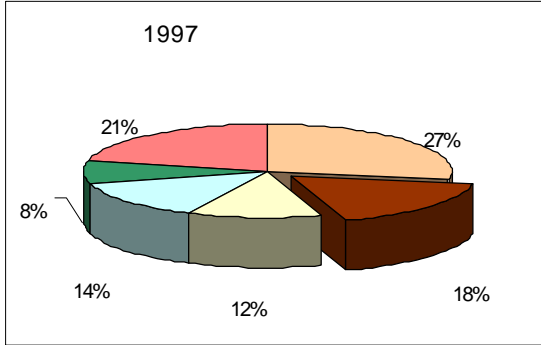
총세입에서 법인세가 차지하는 비중을 보면 일본과 대만이 높은 반면 프랑스와 독일은 매우 낮은 비중을 나타내고 미국과 영국, 우리나라는 비교국 가운데 중간 정도의 비중이라 할 수 있다. 기업들이 부담하는 세부담은 법인세뿐만 아니라 부가가치세, 사회보장세 등의 큰 비중도 포함될 것이므로 이와 관련된 자료 없이는 전체 세수에서 기업이 부담하는 세부담의 비중을 비교하는 데는 한계가 있다.

사회보장세의 고용주 부담분을 포함한 총세입대비 법인세수의 비중을 보면 일본, 프랑스가 높고 미국, 영국, 독일이 중간 수준이며 우리나라는 낮은 수준으로 나타나

고 있다.

[그림 II-1] 각국의 세수구조





GDP에서 법인세가 차지하는 비중은 일본과 영국이 높은 수준이고 독일이 가장 낮게 나타난다. 프랑스, 대만, 우리나라, 미국은 비교대상국 중 중간 수준을 유지하고 있다.

2. 과세구간과 세율

<표 II-2>에 의하면 일본, 영국, 독일, 프랑스는 기본적으로 단일 세율구조를 갖고 있음을 알 수 있다. 일본은 법인의 형태에 따라 세율에 다소 차이가 있는데 보통법인의 경우 30% 단일세율이 적용되지만 자본금 규모가 1억엔 이하이고 연간소득 8백만엔 이하인 소규모 기업에 한해서는 22%의 세율이 적용된다. 그 밖에 공익법인, 협동조합, 특정의료법인과 같은 공익성이 강한 법인에 대해서도 22%의 낮은 세율이 적용된다.

독일의 경우 유보소득에 40%의 세율이 적용되고 법인이 이윤을 배당할 경우 배당의 원천(당기 이윤 또는 유보소득)에 상관없이 법인소득세의 일부(15%)가 환급됨으로써 배당소득에 대한 실효세율은 30%가 된다. 유보소득에 대해서는 산출세액에 대한 5.5%의 공동부가세가 가산되므로 실효세율은 42.2%가 된다.

영국은 30% (1999년 4월6일 이전에는 31%)의 단일세율 구조를 갖고 있으나 연간 소득 30만파운드 미만인 소규모기업에 대해서는 21%의 경감세율이 적용된다. 프랑

스도 영국과 마찬가지로 33.3% 단일세율구조를 이루고 있다. 단 특정 주식과 로열티에 대한 자본이득에 대해서는 19%의 경감세율이 적용된다.

미국은 <표 II-2>에서 보는 바와 같이 과세구간별로 누진적인 세율구조를 갖고 있어 다소 복잡한 체계로 되어 있다. 1,833만 3,333달러 이상 초과하는 과세소득에 대해서는 최고 35%의 높은 세율이 적용되지만 과세소득이 5만달러 미만인 기업에 대해서는 15%의 세율이 적용된다. 미국의 세율구조가 복잡한 이유는 일정수준 이상의 소득이 있는 납세자가 누진세율구조 때문에 얻을 수 있는 혜택을 상쇄하기 위한 것으로, 예를 들어 1,833만 3,333달러를 초과하는 소득을 올린 납세자의 경우 35%의 단일세율로 과세하는 것과 누진구조에 따라 과세하는 것이 같은 세부담을 갖게 됨을 의미한다. 과세구간별 세율구조는 복잡하지만 일본과 같이 법인형태별로 별도의 세율을 두고 있지는 않다.

대만의 경우 5만NT달러와 10만NT달러 사이의 소득에 대해서는 15%가 적용되고 10만NT달러 이상의 소득에 대해서는 25%가 적용되는 우리나라와 유사한 누진세율구조를 갖고 있다.

우리나라는 과세소득 1억원을 기준으로 2개의 과세구간별 누진세율구조를 갖고 있어 비교적 단순한 체계를 이루고 있다.

일반적으로 각국의 법인소득세율은 특정 소규모기업에 대한 경감세율 적용을 제외하고는 단순한 단일세율구조를 취하고 있다고 할 수 있다.

<표 II-2> 과세구간과 세율의 국제비교

(단위: %)

	과세구간	세율
한국	1억원 이하	16
	1억원 초과	28
미국	50,000 미만	15
	50,000 이상 75,000미만	25
	75,000이상 100,000미만	34
	100,000이상 335,000미만	39
	335,000이상 10,000,000미만	34
	10,000,000이상 15,000,000미만	35
	15,000,000이상 18,333,333미만	38
일본	보통법인	
	- 자본금 1억엔 이하이고 연간소득 8백만엔 이하 - 그외	22 30
영국		30
독일	유보소득	40(실효세율 42.2 ¹⁾)
	배당소득	30(실효세율 31.65)
프랑스 ²⁾		33.33
대만	50,000NT달러 이하	면세
	50,000NT달러 초과 100,000NT달러 이하	15%
	100,000NT달러 초과	25%

주: 1) 1998년 1월 1일 이전까지는 공동부가세율이 7.5%였음.

2) 매출액 5천만프랑 초과법인 15% 부가세(surcharge)가 부과됨(1999년까지는 10%).

3. 이중과세 조정제도

배당금에 대한 법인세와 개인소득세의 이중과세 조정 및 기업간 배당에 대한 이

중과세 조정 방법은 국가별로 큰 차이를 보이고 있다. 미국의 경우 법인세와 개인 소득세의 이중과세 조정방법은 1984년 이전까지 개인 수취배당의 100달러까지 세액 공제하는 형식으로 부분적으로 조정을 해 왔으나 현재는 이중과세에 대한 조정이 전혀 없다. 그러나 법인이 수취한 배당에 대해서는 지분율에 따라 조정을 하고 있고 소유지분율이 80% 이상인 경우 배당소득을 100% 소득공제 함으로써 완전히 조정되고 있다.

독일, 프랑스 영국은 수취배당액을 과세소득에 가산하고 산출세액에서 다시 세액 공제 하는 임퓨테이션방식을 통해 법인세와 개인소득세의 이중과세를 조정하고 있으나 조정 범위에는 다소 차이가 있다. 독일과 프랑스의 경우 완전 임퓨테이션 방식으로 이중과세를 완전히 조정하고 있다. 법인이 수취한 배당에 있어서도 개인주주와 동일한 방식을 취하고 있으므로 개인과 법인 또는 법인간의 배당에 대한 이중과세를 완전히 조정하고 있다고 할 수 있다. 영국의 경우는 부분 임퓨테이션(capital imputation) 방식으로 일정부분만큼 이중과세를 조정하고 있고 법인이 수취한 배당은 전액 소득에서 공제하고 있다.

일본은 과세소득 1천만엔 이하인 경우 배당소득의 10% 세액공제, 과세소득 1천만에 초과하는 경우 배당소득의 5%를 세액공제하고 있어 배당금에 대한 법인세와 개인소득세의 이중과세를 부분적으로만 조정하고 있다. 법인이 수취한 배당에 대해서는 미국과 마찬가지로 지분율에 따라 소득에서 공제하는 형식을 취하고 있는데 기준이 되는 지분율은 차이가 있다. 소유지분율이 25% 이상인 경우 100% 소득공제 하고 있으므로 미국에 비해 조정의 범위는 넓다고 하겠다.

대만의 경우 33.33~48.15%의 값을 갖는 세액공제가능비율(Creditable Ratio)을 계산하여 이중과세를 조정하는데, 이를 통하여 투자금액에 대한 납세자의 조세부담을 40~55%까지 경감하는 효과를 볼 수 있다. 기업간 배당에 대해서는 배당소득의 80%까지 공제하고 있어 부분적으로 조정이 이루어지고 있다.

우리나라의 경우 1998년 이전에는 부분 임퓨테이션 방식으로 이중과세를 부분적

으로 조정하여 낮은 세율(16%)이 적용되는 기업의 경우는 이중과세가 완전히 조정되고 높은 세율(28%)이 적용되는 기업의 경우 이중과세가 50% 정도만 조정이 되었다. 그러나 1997년 세법개정을 통하여 실제 법인세 부담률에 의한 비율을 이중과세 조정에 활용할 수 있게 되어 제도상으로는 이중과세가 완전히 조정될 수 있게 되었다. 그러나 이 제도가 완전해지기 위해서는 현재 전혀 조정이 되지 않는 기업간의 배당에 대해서도 이중과세가 조정되어야 할 것이다.

그러나 배당세액공제를 받는 종합과세되는 대주주와 분리과세되는 소액주주간의 세부담 차이에 따른 형평성 문제 때문에 '99년 세법개정을 통하여 낮은 세율(16% 기준)완전그로스업으로 제도가 환원되었다. 또한 '99년 세법개정을 통해 지주회사가 자회사로부터 수취하는 배당에 대한 이중과세 조정제도가 도입되었다. 지주회사가 아닌 일반기업이 수취하는 배당소득에 대한 이중과세 조정은 아직 해결되지 않고 있다.

<표 II-3> 이중과세조정의 국제비교

	법인단계		개인단계	조정방식
	적용세율	배당공제		
한국	28%/16% ^나	과세소득에 포함 (공제제도 없음)	gross up비율을 19% 또는 실제법인세부담률에 의한 비 율(법인세부담률 ²⁾ /(1-법인세 부담률)) 중 선택 -공제율 한도: 38%	임퓨테이션 방식
미국	35% (기본세율)	80%이상 지분소유: 100% 공제 20%이상 지분소유: 80% 공제 20%미만 지분소유: 70% 공제	종합과세 (조정제도 없음 ¹⁾)	조정 없음
일본	34.5%	25%이상 지분소유: 100% 공제 25%미만 지분소유: 80% 공제	과세소득 1천만엔 이하: 배 당소득의 10%세액공제 과세소득 1천만엔 초과: 배 당소득의 5%세액공제	개산배당세 액공제방식
영국	30%	전액공제	수취배당액의 1/9를 과세소 득에 산입하고 산출세액에 서 다시 세액공제	임퓨테이션 방식
독일	30%	개인주주와 동일	수취배당액의 100/70을 과 세소득에 가산하고 산출세 액에서 다시 세액공제	임퓨테이션 방식
프랑스	33.33%	개인주주와 동일(자회사로부터 받은 배당은 소득에서 공제)	수취배당액의 50%를 과세 소득에 산입하고 산출세액 에서 다시 세액공제	임퓨테이션 방식
대만	15%/25%	배당소득의 80% 공제	33.33~48.15%의 값을 갖는 세액공제가능비율을 실제배 당수령액에 곱한 금액	임퓨테이션 방식

주: 1) 1984년 이전에는 개인 수취배당의 100달러까지 세액공제하였음.

2) 법인세 부담률=법인세납부액/법인의 소득금액

4. 자본소득

<표 II-4>에서 보는 바와 같이 채고자산, 유가증권, 부동산 등 과세대상은 비교 대상 5개국간은 물론 우리나라의 경우와도 유사함을 알 수 있다. 자본소득을 결정하는 취득가액과 양도가액의 금액 차이를 계산하는 데 있어서 우리나라를 제외한 나머지 국가에서는 모두 실거래가액을 사용하고 있는데 반해 우리의 경우는 일부 유가증권을 제외하고는 기준시가를 사용하고 있는 것이 가장 큰 차이점이라 할 수 있다. 우리나라도 실거래가에 의한 과세방식을 도입하여 과표현실화를 유도해야 할 것이다.

자본소득에 적용되는 세율의 경우 우리나라와 일본을 제외하고 나머지 국가는 일반세율이 적용되며, 일본의 경우 부동산의 보유기간에 따라 세율이 차등화되어 있다. 우리나라의 경우 일반세율이 적용되고 있으나 이에 추가로 특별부가세가 부과되고 있어서 총세율면에서는 우리나라가 자본소득에 대해 가장 높은 세율을 적용하고 있다고 할 수 있다. 과세표준이 기준시가에 의해서 결정되므로 자본소득에 대한 실제 세부담이 가장 크다고 할 수는 없으나 실거래가격이 사용되는 경우를 가정하면 세부담이 가장 크다고 할 수 있을 것이다.

<표 II-4> 자본소득과세의 국제비교

	과세대상	과세방법
우리나라	<ul style="list-style-type: none"> • 특별부가세 <ul style="list-style-type: none"> - 대상: 토지와 건물, 부동산에 관한 권리(지상권, 전세권, 등기된 부동산임대권, 주식 등(과점주주주식, 부동산과다보유법인의 주식, 특정시설물 이용권이 부여된 주식)) 	<ul style="list-style-type: none"> • 처분손익이 당기순이익에 포함되어 법인세로 과세 • 특별부가세 과세 <ul style="list-style-type: none"> - 기준시가에 의한 방법: 토지 또는 건물, 기준시가가 고시된 특정시설물의 이용권 - 실지거래가액에 의한 방법: 비상장법인의 주식, 부동산과다법인의 과점주주가 소유한 주식 등의 기타 자산
미국		<ul style="list-style-type: none"> • 처분익: 전액이 당기소득에 포함되어 과세됨 • 처분손: 3천달러 한도로 당기의 다른 소득과 상쇄가능 • 개인, 신탁, 유산재단의 순자본소득 : 최고세율 20%로 과세 • 법인자본소득: 일반세율로 과세
일본		<ul style="list-style-type: none"> • 일반자산은 50만엔의 기초공제 후 과세양도익을 타원천 소득과 합산하여 종합과세 • 부동산양도익은 분리과세 <ul style="list-style-type: none"> - 장기보유부동산: 20%(주민세 6%) - 단기보유부동산: 40%(주민세 12%) 혹은 종합합산세액 증가분의 100% - 초단기보유부동산: 50%(주민세 15%) 혹은 종합합산세액 증가분의 120%
영국	<ul style="list-style-type: none"> • 자본자산 <ul style="list-style-type: none"> - 재고자산 - 유가증권 (국공채, 사채, 주식 등) - 유형고정자산 혹은 실질자산 (부동산) - 감가상각되는 사업용 자산 - 무형자산 	<ul style="list-style-type: none"> • 일반세율이 적용됨. • 과세대상이 되는 자본소득은 양도가액에서 취득원가를 할인하여 계산 • 세액공제를 받는 자본소득은 취득원가를 낮춤 <ul style="list-style-type: none"> - 토지, 건물, 공장, 기계설비 - 선박, 항공기 - 영업권
독일	<ul style="list-style-type: none"> (저작권, 프랜차이즈, 상표권, 상호권) - 기타 	<ul style="list-style-type: none"> • 자본소득은 과세소득에 포함됨. • 고정자산 <ul style="list-style-type: none"> - 고정자산의 매각으로 발생한 자본소득의 50%를 당해연도와 전년도의 동종 신규자산의 취득원가에서 경감 - 실현된 자본소득이 대체 자산의 취득에 즉각적으로 사용되지 않는 경우 투자보조금 설정 가능 • 유가증권 <ul style="list-style-type: none"> - 유가증권 매매에 의해 실현된 자본소득은 이연공제할 수 없음.
프랑스		<ul style="list-style-type: none"> • 1997년 이후 일반소득과 같이 부가세를 포함한 표준법인세율을 적용 • 경감세율 적용대상 <ul style="list-style-type: none"> - 법인 참여지분 - 경영권 인수로 취득한 주식 - 5년 이상 보유한 벤처캐피탈투자자금
대만	<ul style="list-style-type: none"> • 토지증치세 <ul style="list-style-type: none"> - 토지 이전 및 저당권 설정시 가치증가분 	<ul style="list-style-type: none"> • 세율: 토지가치증가분 100%까지 40%, 100%초과 200%이하는 50%, 200초과분 60%

5. 감가상각 방법

감가상각제도는 <표 II-5>에서와 같이 비교대상 국가들이 대체로 유사한 제도 및 방법을 갖고 있다고 할 수 있다. 우선 건물의 상각방법은 독일을 제외하고는 모두 정액법을 사용하고 있다. 독일의 경우는 정액법과 정률법을 선택할 수 있게 되어 있다. 내용연수는 크게 25년에서 50년 정도로 건물의 종류에 따라 연수가 차별화되어 있으며 우리나라의 경우는 15년에서 50년까지로 되어 있다.

기계장치 등 유형고정자산의 경우 비교대상 모든 국가에서 상각방법은 정률법과 정액법이 선택적으로 또는 혼합적으로 연수에 따라 적용되고 있으며 내용연수는 짧게는 3년에서 길게는 20년까지로 차별화되어 있다.

일본의 경우 임대용 주거건물에는 추가적인 상각 혜택이 부여되고 영국의 경우 과학 연구 시설비용의 100% 상각이 허용되고 있다. 또한 프랑스의 경우 오염방지 자산에 대하여 100% 상각을 허용하고 있는 것이 다른 국가에 비하여 특이한데 이는 감가상각제도가 투자에 대한 정부의 정책수단으로 활용되고 있는 좋은 예라고 하겠다.

우리나라의 감가상각제도를 평가하면 최근 여러 번의 개정을 통하여 내용연수가 단축되고 제도의 운영도 신축적으로 되어 다른 국가에 비하여 뒤떨어지지 않는 제도를 갖추고 있다고 평가할 수 있다.

<표 II-5> 각국의 감가상각방법 비교

	한국	미국	일본	영국	독일	프랑스	대만
건물	-상각법:정액법 -내용연수: 15~50년 -상각률: 2~6.7%	-상각법:정액법 -내용연수: 주거용:27.5비주거용:39년	-상각법:정액법 -내용연수:자산별로 세법에 명시	-상각법:정액법 -내용연수: 25년	-상각법:정액법, 주거용:정액법, 2% 기타:정률법(1~8년 5%, 9~14년 2.5%, 15~50년 1.25%)	-상각법:정액법 -내용연수: 20~50년	
기계장치	-상각법:정액법/정률법 -내용연수: 3~20년 -상각률: 5~33.3%	-상각법 • 200%이중체감법:내용연수 3, 5, 7, 10년인 자산) • 150% 이중체감법:내용연수 15, 20년인 자산)	-상각법:정액법/정률법 -잔존가치:10%	• 공장설비: 6% 정률법 -상각법:25% 정률법 • 자동차:25% 정률법(3천 파운드한도) • 기타설비:정률법, 연간 25%	-상각법:정액법 또는정률법(정률법 적용시 정액법의 3배 초과할 수 없음) • 기계,가구:10% • 장비:20% • 컴퓨터: 25% • 자동차:20~25%	-상각법:정액법/정률법 -내용연수: 10~20년(3년 초과하는 경우 정률법) -상각률: 12.5~25%	-상각법:정액법/정률체감법/작업시간법 -내용연수: 「고정자산내용연수표에 의함」 -잔존가치 • 정액법:(취득가격/내용연수+1) • 정률법:취득가격×0.1
무형자산		• 무형자산(영업권 등): 15년		• 연구기술개발비용: 100% • 특허권,노하우(소프트웨어 포함):정률법, 연간 25%	• 특허권:정액법 12.5% • 영업권:정액법, 15년	감가상각 되지 않음	-상각법: 정액법 -상각기간: • 영업권: 10년 • 저작권: 5년 • 특허권등:법정유효기간
기타		-천연자원:원가비례법 등	• 특별상각 • 임대용주거건물건설시:최초5년간 일반감가상각+추가공제(15% 또는 30%)	• 상업지역내의 사업용 빌딩이나 호텔건축에 지출된 자본 100% 초기상각	- 800 마르크 이하 일시상각	• 특별상각 ¹⁾ 의 투자자산: 100%	-특별상각: • 연구개발등:2년간 상각 • 특정산업:상각연수의1/2 -승용차 • 상각기준한도액:1천만 NT달러

주: 1) 1990~1998년 사이에 취득한 대기·수질오염 방지 설비, 1992~98년 사이에 취득한 소음방지 설비, 2000년 1월 1일 이전에 취득한 전기자동차, 1999년 1월 1일 이전에 취득한 에너지 절약을 위한 장치, 국가 및 지역발전을 위한 장비, 소프트웨어
 2) 독일의 경우 개발지역으로 선정된 지역과 역사적 기념물로 인정된 건물은 수리한 해와 이후 9년간 10%까지 상각 허용함. 또한 정률법에서 정액법으로의 전환은 허용하지만 정액법에서 정률법으로의 전환은 허용하지 않음.
 3) 특정산업이란 산업구조의 조정, 경상규모의 개선 및 생산방법의 수요에 근거하여 정해짐.

자료: "European Tax Handbook", IBFD, 1998.

6. 납세의무자

대부분의 국가는 국내외의 모든 소득을 과세대상으로 하고 있는 반면 프랑스는 속지주의 원칙아래 국내에서 영업하는 사업체의 영업소득에 대하여 법인세를 부과하여 해외법인의 영업소득은 과세대상에 포함되지 않는 것이 특징이다. 납세의무자 및 법인형태는 대부분의 국가가 유사한 형태로 분류하고 있으며, 비영리법인의 경우 수익사업소득에 국한하여 과세하는 것도 대부분의 국가에서 유사하다.

7. 결손금

<표 II-7>은 결손금이 발생한 경우 세제상 처리를 나타내고 있다. 대만을 제외한 모든 국가에서 전기이월을 허용하고 있는데 영국과 독일은 무기한 차기이월, 미국은 20년 차기이월, 우리나라와 프랑스는 5년 차기이월을 허용하고 있다. 전기이월은 일본, 영국, 우리나라가 1년, 미국이 2년, 프랑스가 3년을 허용하고 있으며, 초과부분에 대한 환급까지 허용되는 국가는 프랑스로 결손금에 대한 세제지원이 다른 국가보다 큰 것을 알 수 있다. 우리나라는 중소기업에 국한하여 1년의 전기이월을 허용하고 있는데 다른 국가와 같이 모든 법인을 대상으로 확대하는 방안을 고려한 필요가 있다.

<표 II-6> 납세의무자 및 과세대상소득

	납세의무자 및 법인 형태	과세대상소득
한국	<ul style="list-style-type: none"> - 내국법인 <ul style="list-style-type: none"> • 영리법인 • 비영리법인 - 이국법인 <ul style="list-style-type: none"> • 영리법인 • 비영리법인 	<ul style="list-style-type: none"> • 국내외의 모든 소득 • 수익사업소득 • 국내원천소득 • 국내원천소득 중 수익사업소득
미국	<ul style="list-style-type: none"> - 내국법인 <ul style="list-style-type: none"> • 일반법인 • 소규모법인 • 파트너쉽 • 개인사업자 - 외국법인 	<ul style="list-style-type: none"> • 국내외의 모든 소득 • 주주단계에서 과세되므로 개인소득세 과세대상 • 파트너단계에서 과세되므로 개인소득세 과세대상 • 개인소득세 과세대상임 - 사업과 관련된 모든 소득에 대해 내국법인과 동일
일본	<ul style="list-style-type: none"> - 내국법인 <ul style="list-style-type: none"> • 보통법인 • 공공법인 • 공익법인 • 협동조합 • 법인격없는 사단/재단 - 외국법인 	<ul style="list-style-type: none"> • 국내외의 모든 소득 • 비과세 • 수익사업소득 • 모든소득 • 수익사업소득 - 국내원천소득
영국	<ul style="list-style-type: none"> - 거주법인 - 비거주법인 - 합명회사 	<ul style="list-style-type: none"> - 국내외 모든소득 - 영국원천소득 - 개인단계에서 부과
프랑스	<ul style="list-style-type: none"> - 거주법인/비거주법인 - 합명회사/합자회사 - 비영리법인 	<ul style="list-style-type: none"> - 속주주의에 의해 국내사업체의 소득에 대해 부과 - 개인소득세로 부과 - 수익사업소득(부동산, 농업, 동산자본소득은 법인세경감세율 적용)
독일	<ul style="list-style-type: none"> - 거주법인 - 비거주법인 - 주식회사/유한회사 - 합명회사/합자회사 	<ul style="list-style-type: none"> - 국내외 모든소득 - 독일원천소득 - 개인소득세로 부과
대만	<ul style="list-style-type: none"> - 일반영리법인, 개인사업자, 파트너쉽, 협동조합, 기타단체 	<ul style="list-style-type: none"> - 모든 영리사업소득

<표 II-7> 결손금의 세제 처리

	결손금 처리방법	기타사항
한국	5년 차기이월	- 중소기업의 경우 1년간의 전기이월을 허용
미국	2년 전기이월, 20년 차기이월	- 1997년 8월 이전까지는 3년 전기이월, 15년 차기이월을 적용함. - 사용하지 못한 부분에 대해 환급하지 않음.
일본	1년 전기이월, 5년 차기이월	
영국	1년 전기이월, 무기한 차기이월	- 비사업적인 거래로 인한 손실·순자본손실은 동종의 소득·자본소득과 상계
프랑스	5년 차기이월, 3년 전기이월	- 결손금 중 감가상각비 상당분은 무기한 차기이월 - 전기이월 방법: 결손발생 이전 3년간의 소득과 상계하고, 이로 인한 과거의 과납액은 향후 5년간 세액공제로 사용할 수 있으며 세액공제할 수 없는 부분은 환급 가능
독일	2년 전기이월, 무기한 차기이월	- 차기이월에 대한 제한조건 · 한 기업 주식의 50% 이상을 양도한 경우 · 50% 이상의 신규사업자산으로 사업을 유지하거나 재개한 경우 - 전기이월 없이 차기이월 할 수 있음.
대만	일반적으로 이월공제 없음	- 결손이 발생한 해에 청색신고자 또는 회계사의 감사를 받고 있는 자로서 기한 내에 신고한 경우: 과거 5년 내에 발생한 결손금을 당해 연도에 공제 가능

8. 기부금

비교대상 각국의 기부금 관련 세제가 <표 II-8>에 나타나 있다. 일본, 대만, 한국의 경우 정부기관 등에 대한 기부금에 대해 전액 손금산입하고 있으며, 자선·학술·종교·문화 등 공익목적의 기부금에 대해서는 모든 국가가 일정 한도까지 손금

<표 II-8> 기부금관련 세제 비교

	기부금의 종류	공제 한도액		이월공제	
		법인	개인		
한국	법정기부금	소득금액- 이월결손금	소득의 5%	3년 차기이월	
	지정기부금	(소득금액 - 이월결손금 - 법정기부금 손금산입액) × 5%			
일본	일반기부금	(자본등의금액×0.25%+소 득금액×2.5%)×1/2	-		
	국가에 대한 기부 및 지정기부금	전액손금산입	특정기부금의 합계액과 총과세소득의 25% 중 적은 금액으로 1만엔을 초과하는 금액		
	특정공익증진법에 의한 기부금	(자본등의금액×0.25%+소 득금액×2.5%)×1/2			
미국	자선기부금	소득금액×10% (당기지출분과 전기이월액의 합계액에 대해 손금한도 적용)	공공단체: 과세소득의 50% 민간단체: 과세소득의 30%	5년 차기이월	
영국	자선 단체에 대한 기부금	3년을 초과해서 매년 행해지는 기부금 또는 250파운드 이상인 기부금	전액 손금산입	전액 소득공제	
		급여 등에서 공제되는 기부금		연간 900파운드를 한도로 소 득공제	
프랑스	공익성이 강한 단체 (종교단체, 자선단체등)	연간매출의 0.3%	기부금액의 40% 세액공제 한도:과세소득의 5%		
	기타 특정 공익단체	연간매출의 0.2%(공익성이 강한 단체에 대한 기부금 공제와 합한 금액의 한도 는 연간총매출의 0.3%임)	기부금액의 40% 세액공제 (과세소득의 1.25%)		
	특정 연구기관 등	연간총매출의 0.2% (위의 두가지 기부금과 별 도로 손금산입)			
독일	자선, 교회, 종교, 학술 목적 및 장려할 만한 가치가 있다고 인정되는 공익목적의 기부금	개인과 동일	① 연간 총매출과 임금 합계액의 0.2% ② 소득의 5%(자선, 학술목 적 및 장려할 만한 가치 가 있다고 인정되는 문화 목적의 기부금은 10%)		
대만	정부, 군대 및 국방을 위 한기부금	전액손금산입	전액손금산입		
	교육, 문화, 공익, 자선 등 공공기관에 대한 기부금	과세소득의 10%	소득의 20%를 한도로 소득 공제		

자료: 『조세개요』, 재정경제원, 1999.
『일본의 세제』, 영목 승강 편, 재경상보사, 1998.
『US Master Tax Guide』, CCH, 1999.

산입을 허용하고 있다. 미국과 대만의 경우 법인소득의 10%, 우리나라는 소득의 5%, 일본은 자본금과 소득의 조합, 프랑스는 매출의 일정비율을 한도로 하고 있다. 한도초과에 대한 이월허용은 미국과 우리나라만이 되는데 우리는 3년, 미국은 5년의 차기이월을 허용하고 있다. 이와 같이 각국의 제도가 서로 상이하기 때문에 한도의 크기에 대한 일률적인 비교는 어렵다고 판단된다. 기부금 관련 세제의 경우 각국 비영리분야의 발전정도가 다르고 특히 우리나라와는 크게 차이가 있으므로 단순히 한도에 대한 크기만을 비교하여 정책에 대한 시사점으로 활용하는 데는 무리가 있음을 간과해서는 안될 것이다.

참 고 문 헌

- 상공회의소, 『주요국의 기업관련세제』, 1996. 2.
- 재무부 조세실 국제조세과, 『일본의 세제개요』, 1993. 3.
- 한국조세연구소, 『미국의 법인소득과세제도』, 1997.
- , 『주요국의 법인소득 과세제도』, 1987.
- 한국조세연구원, 『G7의 세제』, 1994.
- , 『미국의 세법』, 1994.
- , 『주요국의 조세제도』, 1996. 11.
- 週間東洋經濟, 『經濟統計年鑑 1998』, 日本, 1998.
- CCH, *1997 U.S. Master Tax Guide*, 1996.
- , *British Master Tax Guide 1997~1998*, 1997.
- IBFD, *European Tax Handbook 1998*, 1998.
- , *The International Guide to Mergers and Acquisitions*, 1998.
- Ministry of Finance, *An Outline of Japanese Taxes 1997*, Japan.
- OECD, *Revenue Statistics*, 1998.
- , "The OECD Tax Data Base 1998," 1998.
- Prentice Hall, *1995 Federal Tax Course*, 1994.
- , *Kramer & Phillips' Federal Taxation*, 1994.
- Statistics and Economics Office, *Inland Revenue Statistics 1998*, 1998.
- Tolley Publishing Company, *Tolley's Corporation Tax 1997~98*, 1997.

주요국의 기업과세제도

손 원 익

본 연구는 OECD 주요선진국의 기업과세제도를 벤치마킹하는 데 필요한 정보를 제공하고, 선진국간의 비교 및 우리나라 제도와 비교를 통하여 우리나라 기업과세제도 선진화에 도움이 될 수 있는 시사점을 도출하는 데 목적이 있다.

본 연구에서는 OECD 국가 중에서 주요선진국에 해당하는 미국, 일본, 영국, 프랑스 및 독일 5개국의 기업과세 제도와 우리와 경쟁국인 대만의 기업과세제도가 소개되고 있다.

법인세수가 총세입에서 차지하는 비중을 보면 일본과 대만이 높은 반면 프랑스와 독일은 매우 낮은 비중을 나타내고 미국과 영국, 우리나라는 비교국 가운데 중간 정도의 비중이라 할 수 있다. 그러나 기업들이 부담하는 세부담은 법인세뿐만 아니라 부가가치세, 사회보장세 등이 포함될 것이므로 이와 관련된 자료 없이는 전체세수에서 기업이 부담하는 세부담의 비중을 비교하는 데는 한계가 있다.

세율구조를 보면 일본, 영국, 독일, 프랑스는 기본적으로 단일 세율구조이고 미국, 대만 및 우리나라는 과세구간별 누진적인 세율구조를 갖고 있다. 단 미국은 과세구간이 다소 복잡한 반면 대만과 우리나라는 2단계 누진세율 구조를 갖고 있다.

배당소득에 대한 이중과세조정방식은 국가별로 다양한 형태를 취하고 있는데, 독일 및 프랑스는 완전조정이 이루어지고 있는 반면 일본 영국은 부분적인 조정만이 이루어지고 있고 미국의 경우는 이중과세조정을 위한 세제상 조치를 두고 있지 않다.

자본소득의 과세대상은 비교대상국 모두 유사하나 자본소득을 결정하는 취득가액과 양도가액의 금액 차이를 계산하는 데 있어서 우리나라를 제외한 나머지 국가에서는 모두 실거래가액을 사용하고 있는데 반해 우리의 경우는 일부 유가증권을 제외하고는 기준시가를 사용하고 있다.

이 밖에 납세의무자 및 과세대상소득, 감가상각, 결손금, 기부금 등에 관해서도 각국의 제도를 소개하고 국가간의 비교를 통해 우리에게 주는 시사점을 제시하고 있다.

<Abstract>

Corporate Tax Systems of Major Countries

Son, Won-Ik

The purpose of this study is to provide information about the corporate tax systems of major countries and derive policy implications to improve the corporate tax system of Korea. This study introduces the corporate tax systems of 5 OECD member countries - the U.S., the U.K., Japan, France, and Germany - and the corporate tax system of Taiwan.

The proportion of corporate tax revenue to total tax revenue is relatively high in Japan and Taiwan, and relatively low in France and Germany. Korea, the U.S., and the U.K. rank in the middle of the countries being compared. However, besides the corporate tax, corporations bear other tax burdens, such as VAT, Social Security Tax, etc. Therefore, it is very important to consider all the types of tax burdens that corporations bear when the tax burdens of corporations are compared among the different countries.

The structure of the corporate tax rate is similar in Japan, the U.K., Germany, and France, with a single rate, while Korea and Taiwan have a two rate progressive system. The U.S. also has a progressive system with multiple rates.

The adjusting system for double taxation of dividend income varies from country to country. Full adjustment is made in Germany and France by using full imputation systems, while partial adjustment is made in Japan, the U.K., and Korea by using partial imputation systems. No adjustment is made in the U.S.

This study makes further comparisons of the following aspects of the corporate tax systems: tax on capital gains, taxpayers and taxable income, depreciation, loss carry-forward (back), and donations.