

혁신성장을 위한 조세지원제도 연구

2021. 12.

| 전병목 · 송은주 · 이서현 |

혁신성장을 위한 조세지원제도 연구

2021. 12.

| 전병목 · 송은주 · 이서현 |

연구진

연구책임자

전 병 목 선임연구위원

공동연구원

송 은 주 책임연구원

이 서 현 연구원

목 차

I. 서론	7
II. 우리나라의 혁신성장을 위한 조세지원제도	9
1. 연구개발 및 인력개발 조세지원	9
가. 연구·인력개발비 세액공제	9
나. 연구 및 인력개발 설비투자 세액공제	16
다. 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	19
2. 지식재산 관련 조세지원	20
가. 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례	20
나. 특허박스제도 도입 논의	25
3. 성장산업에 대한 지원제도	26
가. 신성장·원천기술 연구개발 및 시설투자 조세지원	26
나. 국가전략기술 연구개발 및 시설투자 조세지원	30
III. 주요국의 혁신성장을 위한 조세지원제도	34
1. 미국	34
가. 연구개발 조세지원	34
나. 지식재산 관련 조세지원	40
다. 성장산업에 대한 지원제도	42
2. 영국	45
가. 연구개발 조세지원	45

나. 지식재산 관련 조세지원	47
다. 성장산업에 대한 지원제도	54
3. 중국	56
가. 연구개발 조세지원	56
나. 지식재산 관련 조세지원	61
다. 성장산업에 대한 지원제도	64
4. 일본	77
가. 연구개발 조세지원	77
나. 지식재산 관련 조세지원	87
다. 성장산업에 대한 지원제도	88
IV. 국제비교 및 시사점	97
1. 국제비교	97
가. 연구개발 조세지원	97
나. 지식재산 관련 조세지원	104
다. 성장산업에 대한 지원제도	107
2. 시사점	113
가. 전담부서 인건비 관련 규정	113
나. 연구개발비의 지원체계 검토	115
다. 기업규모별 지식재산에 대한 조세지원 차등	116
라. 기술사업화에 대한 조세지원제도 재검토	120
마. 성장산업 분야에 대한 검토	123
참고문헌	125

표 목차

〈표 II-1〉 연구·인력개발비 세액공제제도의 개정 연혁	10
〈표 II-2〉 통합투자세액공제 신설 전·후의 공제율 비교	17
〈표 II-3〉 우리나라 기술이전·대여·취득에 대한 과세특례 제도 연혁	22
〈표 II-4〉 신성장·원천기술 연구개발비 및 시설투자비 공제율 변화	29
〈표 II-5〉 국가전략기술 연구개발비 및 시설투자 공제율	33
〈표 III-1〉 미국의 연구개발 조세지원제도	34
〈표 III-2〉 영국의 특허박스 이익 산출 사례	53
〈표 III-3〉 중국의 하이테크 및 기술선진형 서비스기업 요건 및 법인세 세제지원	67
〈표 III-4〉 중국의 반도체기업에 대한 법인세 감면제도 대상기업 요건	70
〈표 III-5〉 중국의 반도체기업에 대한 법인세 감면제도	72
〈표 III-6〉 중국의 소프트웨어기업에 대한 법인세 감면제도	76
〈표 III-7〉 일본 실험연구비세액공제 및 특별실험연구비세액공제	86
〈표 III-8〉 일본 디지털전환(DX) 투자촉진세제	94
〈표 IV-1〉 주요국의 연구개발비 조세지원제도	99
〈표 IV-2〉 주요국의 적격 연구개발비의 범위	101
〈표 IV-3〉 주요국의 적격인건비 관련 규정	102
〈표 IV-4〉 주요국의 연구개발비 세액공제의 환급 및 이월 규정	103
〈표 IV-5〉 주요국의 지식재산 관련 조세지원제도	107
〈표 IV-6〉 주요국의 성장산업 분야	109
〈표 IV-7〉 주요국의 성장산업에 대한 조세지원제도	112
〈표 IV-8〉 우리나라의 연구개발비 세액공제율	115
〈표 IV-9〉 우리나라의 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례 조세지출규모	118
〈표 IV-10〉 우리나라 신성장·원천기술 및 국가전략기술의 범위	123

I. 서론

- 최근 우리 경제는 생산인구 감소, 창의인재 부족, 편중된 경제구조의 지속, 규제혁신 지연 등의 다양한 구조적 문제로 인해 성장잠재력이 약화되고 있는 상황이며, 이를 타개하기 위한 혁신성장의 필요성이 제기되고 있음¹⁾
 - 혁신성장이란, 우리 경제·사회의 체질을 근본적으로 바꾸고, ‘사람 중심의 경제’를 실현하기 위한 경제성장 전략으로, 민간 주도로 기술·자본·인력을 연결해 경제 전반의 생산성을 높이고 효율적으로 자원을 배분하는 경제정책을 의미함

- 혁신적 경제성장을 이루기 위해서는 선도적 기술개발이 핵심이며, 대부분의 국가에서 조세지원제도를 통해 기업의 기술개발을 간접적으로 지원하고 있음
 - 정부는 기술개발의 사전 단계인 연구개발 지출과 연구개발의 성과라고 할 수 있는 지식재산에 대하여 조세지원을 하고 있음
 - 연구개발 지출에 대한 지원은 일반적으로 세액공제 또는 추가소득공제를 통해 이루어지고 있으며, 우리나라 역시 세액공제제도를 시행하고 있음
 - 연구개발의 성과를 기반으로 한 지원은 특허 및 이와 유사한 지식재산에서 발생하는 이익에 대해 법인세 감면 혜택을 부여하는 형태로 이루어짐

- 또한 4차 산업 시대의 도래와 더불어 국가 간 기술경쟁이 심화되면서 일부 국가에서는 일반적인 연구개발 및 지식재산에 대한 지원 외에 혁신성장을 위한 특정 산업에 대한 추가적인 조세지원정책을 실시하는 사례가 확인되고 있음

1) 대한민국정책브리핑, 「혁신성장」, <https://www.korea.kr/special/policyCurationView.do?newsId=148865240>, 검색일자: 2022. 2. 14.

- 우리나라는 종전에 신성장·원천기술에 대한 지원을 하고 있었고 2021년 세법개정을 통해 국가전략기술을 설정하여 추가적으로 지원하는 제도를 마련하였음
- 우리나라와 경쟁 관계에 있는 주요 국가에서도 특정 분야에 대한 추가적인 조세 지원정책을 실시하고 있음
 - 미국은 반도체, 중국은 반도체, 소프트웨어 등 일본은 디지털 전환 및 탈탄소화 사업 등에 추가적인 지원을 실시함

- 이에 본 연구는 주요 경쟁국가에서 혁신성장을 위하여 시행하고 있는 연구개발 및 지식재산에 대한 조세지원과 성장산업 분야에 대한 조세지원제도를 살펴봄으로써 우리나라 조세지원제도의 현 위치를 파악하고 향후 개선해 나아갈 방향성을 검토하고자 함
- 혁신성장의 의미를 포괄적 범주로 확대한다면, 벤처기업 육성 및 투자에 대한 지원과 내국법인의 소재·부품·장비 전문기업에 대한 지원제도 등 보다 다양한 조세지원 제도가 포함될 수 있으나 본 연구에서는 혁신성장의 핵심요소라 할 수 있는 연구개발 및 이와 관련된 시설투자과 지식재산에 한정하여 살펴보고자 함

- 본 보고서는 제Ⅱ장과 제Ⅲ장에서 우리나라를 비롯한 미국, 영국, 중국, 일본의 연구개발 및 지식재산에 대한 조세지원제도와 각 국가에서 지정하고 있는 혁신 기술에 대한 조세지원 내용을 살펴보고, 제Ⅳ장에서는 국제비교를 통해 시사점을 제시하고 있음

II. 우리나라의 혁신성장을 위한 조세지원제도

1. 연구개발 및 인력개발 조세지원

가. 연구·인력개발비 세액공제

1) 개요

□ 내국인의 연구개발 및 인력개발을 위한 비용 중 다음에 해당하는 적격한 비용이 있는 경우에는 각 비용에 일정 비율을 곱하여 계산한 금액을 해당 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제함²⁾

○ 연구개발비는 일반 연구·인력개발비, 신성장·원천기술 연구개발비, 국가전략기술 연구개발비로 구분함³⁾

- 일반 연구·인력개발비 세액공제는 2008년 12월 26일 법 개정으로 일몰을 폐지하여 영구 제도화하였고, 신성장·원천기술연구개발비와 국가전략기술연구개발비는 2024년 12월 31일까지 발생한 연구개발비에 한해 적용하는 일몰규정을 적용함
- 신성장·원천기술연구개발비와 국가전략기술연구개발비를 동시에 적용받을 수 있는 경우에는 납세의무자의 선택에 따라 그중 하나만을 적용함

□ 세액공제 대상 사업자는 내국인으로 명시하고 있음

○ 내국인이란, 「소득세법」에 따른 거주자 및 「법인세법」에 따른 내국법인을 의미함⁴⁾

2) 「조세특례제한법」 제10조 제1항

3) 신성장·원천기술 연구개발비와, 국가전략기술 연구개발비는 “3. 성장산업에 대한 조세지원”에서 기술함

4) 「조세특례제한법」 제2조 제1항 제1호

- 당기순이익 과세법인은 적용 대상에서 제외함⁵⁾
- 종전에는 소비성서비스업을 영위하는 내국인을 세액공제 대상에서 제외하였으나 2010년 1월 1일 법 개정으로 업종제한 규정이 삭제하였고 2010년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도부터 적용하였음

- 연구·인력개발비 세액공제는 1982년 기술 및 인력개발비 당기지출분의 10%를 세액 공제하는 제도로 도입된 이후 수차례 개정을 통해 현재는 대기업과 중소기업 및 당기분과 증가분에 따라 별도의 공제율을 적용하고 있음
- 신성장·원천기술 연구개발비는 2010년, 국가전략연구개발비는 2021년에 신설 되었음

〈표 II-1〉 연구·인력개발비 세액공제제도의 개정 연혁

시행연도	주요 내용
1982	• 기술 및 인력개발비 세액공제 신설 - 당기 지출액의 10% 세액공제
1987	• 증가분 공제방식 신설 - 기술 및 인력개발비 당기분의 10% + 직전 2년 평균 초과분의 10%
1991	• 중소기업과 대기업에 각각의 공제율 적용 - 기술 및 인력개발비 당기분의 10%(중소기업 15%) + 직전 2년 평균 초과분의 10%
1994	• 당기분과 증가분 방식을 선택 적용 - 기술·인력개발비의 5%(중소기업 15%) 또는 직전 2년 평균 초과분의 10%
2001	• 대기업에 대한 당기분 5% 공제 폐지하고 증가분 방식만 적용 - 연구·인력개발비의 15%(대기업 제외) 또는 직전 4년 평균 초과분의 50%
2008	• 대기업에 증가분과 당기분 중 선택 허용: 당기분은 3%+a(최대 6%)
2009	• 중소기업 당기분에 대한 공제율을 15%에서 25%로 확대
2010	• 신성장 및 원천기술 연구개발비 제도 신설 - 신성장 및 원천기술 연구개발비의 20%(중소기업 30%) 세액공제
2011	• 일반연구개발비: 중소기업 졸업 이후 기간에 따른 공제율 단계적 축소 - 당기분에 대하여 졸업유예기간(4년) 이후 5~7년차는 15%, 8~9년차 10% 적용
2013	• 중견기업에 대하여 당기분에 대한 8% 세액공제 구간 신설
2014	• 대기업의 당기분 공제율 최대 한도 6%에서 4%로 축소

5) 「조세특례제한법」 제72조 제2항

〈표 II-1〉의 계속

시행연도	주요 내용
2015	• 대기업의 당기분 공제율 2%+a(최대 3%)로 축소
2017	• 대기업 공제율 축소: 당기분 1%+a(최대 3%)로 축소 증가분 40%에서 30%로 축소
2018	• 대기업 공제율 축소: 당기분 0%+a(최대 2%)로 축소 증가분 30%에서 25%로 축소
2021	• 국가전략기술 연구개발비 세액공제 신설 - 중소기업 40~50%, 대기업 중견기업 30~40% - 2021. 7. 1.~2024. 12. 31.까지 지출분에 대해 적용

자료: 김연화·손혁(2021), p. 37의 〈표 1〉과 국세청, 『개정세법해설』 각 연도 자료를 참조하여 저자 작성

2) 일반 연구·인력개발비의 범위

□ 일반 연구·인력개발비란, 신성장·원천기술연구개발비 및 국가전략기술연구개발비에 해당하지 않거나 선택하지 않은 연구개발비를 의미함

○ 연구개발비는 자체연구개발비와 위탁 및 공동연구개발비 모두 세액공제 대상임⁶⁾

□ 자체연구개발비는 다음과 같음

○ 전담부서 등에서 근무하는 직원(연구개발과제를 직접 수행하거나 보조하지 않고 행정사무를 담당하는 자는 제외) 및 연구개발서비스업에 종사하는 전담요원으로서 기획재정부령으로 정하는 자의 인건비

- 퇴직소득(「소득세법」 제22조), 퇴직급여충당금(「소득세법」 제29조 및 「법인세법」 제33조), 퇴직연금 등의 부담금(「법인세법 시행령」 제44조의2 제2항), 퇴직연금 계좌에 납부한 부담금(「소득세법 시행령」 제40조의2 제1항 제2호)은 인건비에서 제외
- 연구와 직접적인 관련성이 없는 업무를 겸직하는 연구원의 인건비를 공제 대상에서 제외함⁷⁾

6) 「조세특례제한법 시행령」 별표 6; 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제10조 [연구·인력개발비에 대한 세액공제]의 해설」, <https://www.samili.com/tax/Jomun.asp?Code=56-1#middle>, 검색일자: 2022. 1. 14.

7) 연구·인력개발비 세액공제는 기업 입장에서 조세 절감 효과가 큰 반면, 세액공제 해당 여부나 공제 가능 금액에 대해서는 과세관청과 납세자 간 이견이 많아 세무조사 등을 통해 잘못 공제된 것이 확인되면

- 전담부서 등 연구개발서비스업자가 연구용으로 사용하는 견본품·부품·원재료와 시약류구입비(시범제작에 소요되는 외주가공비를 포함) 및 소프트웨어·서체·음원·이미지의 대여·구입비
 - 소프트웨어는 「문화산업진흥 기본법」 제2조 제2호에 따른 문화상품 제작을 목적으로 사용하는 경우에 한정함
 - 전담부서 등 연구개발서비스업자가 직접 사용하기 위한 연구·시험용 시설로서 다음에 해당하는 시설의 임차 또는 지정된 기관의 연구·시험용 시설의 이용에 필요한 비용
 - 공구 또는 사무기기 및 통신기기, 시계·시험기기 및 계측기기, 광학기기 및 사진 제작기기
 - 「법인세법 시행규칙」 별표 6의 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위표의 적용을 받는 자산
- 위탁 및 공동연구개발비용은 다음과 같음
- 다음의 기관에 과학기술 및 산업디자인 분야의 연구개발용역을 위탁(재위탁 포함) 함에 따른 비용(전사적 기업자원 관리설비, 판매시점 정보관리 시스템 설비 등 기업의 사업운영·관리·지원 활동과 관련된 시스템 개발을 위한 위탁비용은 제외) 및 이들 기관과의 공동연구개발을 수행함에 따른 비용
 - 「고등교육법」에 따른 대학 또는 전문대학, 국공립연구기관, 정부출연기관, 국내외의 비영리법인
 - 「산업기술혁신촉진법」 제42조에 따른 전문생산기술연구소 등 기업이 설립한 국내외 연구기관
 - 전담부서 등 또는 국외 기업에 부설된 연구기관
 - 「국가과학기술경쟁력 강화를 위한 이공계지원 특별법」에 따른 연구개발서비스업을 영위하는 기업 또는 영리 목적으로 연구·개발을 독립적으로 수행하거나 위탁받아 수행하고 있는 국외 소재 기업

공제받은 금액에 가산세까지 추징되는 사례가 발생하므로 이러한 납세자의 부담 완화를 위하여 2020년 「연구·인력개발비 세액공제 사전심사」 제도를 도입하였고, 이를 통해 타 업무를 통해 겸직하는 연구원의 인건비 공제 불가를 명확히 하였음(국세청, 2020, p. 3)

- 「산업교육진흥 및 산학협력촉진에 관한 법률」에 따른 산학협력단
 - 한국표준산업분류표상 기술시험·검사 및 분석업을 영위하는 기업
 - 「산업디자인진흥법」 제4조 제2항 각 호에 해당하는 기관
 - 「산업기술연구조합 육성법」에 따른 산업기술연구조합
 - 해당 기업이 그 종업원 또는 종업원 외의 자에게 직무발명 보상금으로 지출한 금액
 - 기술정보비(기술자문비 포함) 또는 도입기술의 소화개발비로서 기획재정부령으로 정하는 것
 - 중소기업이 「과학기술분야 정부출연연구기관 등의 설립·운영 및 육성에 관한 법률」에 따라 설립된 한국생산기술연구원과 「산업기술혁신촉진법」에 따라 설립된 전문생산기술연구소의 기술지도 또는 「중소기업진흥에 관한 법률」에 따른 기술지도를 받고 지출한 비용
 - 중소기업에 대한 공업 및 상품디자인 개발지도를 위하여 지출한 비용
 - 중소기업이 특허 조사·분석을 위해 「발명진흥법」에 따라 지정된 사업재산권 진단기관에 지출한 비용
- 인력개발비의 범위는 다음과 같음⁸⁾
- 국내외 위탁훈련비(전담부서 등에서 연구업무에 종사하는 연구요원에 한정함)
 - 국내외의 전문연구기관 또는 대학에의 위탁교육훈련비
 - 「근로자직업능력개발법」에 따른 직업훈련기관에 위탁훈련비
 - 「근로자직업능력개발법」에 따라 고용노동부장관의 승인을 받아 위탁훈련하는 경우의 위탁훈련비
 - 「중소기업진흥에관한법률」에 따른 기술연수를 받기 위하여 중소기업이 지출한 비용
 - 그 밖에 자체 기술능력 향상을 목적으로 한 국내외 취탁훈련비로서 기획재정부령으로 정하는 것

8) 「조세특례제한법 시행령」 별표 6: 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제10조 [연구·인력개발비에 대한 세액공제]의 해설」, <https://www.samili.com/tax/Jomun.asp?Code=56-1#middle>, 검색일자: 2022. 1. 14.

- 사내직업훈련비
 - 중소기업 인력개발 및 기술지도비
 - 생산성향상비용
 - 사내기술대학 등의 운영비
 - 직업교육 훈련과정·학과 운영비용 및 산업수요맞춤형고등학교 재학생에게 지급한 훈련수당 등
 - 표준화된 현장실습 과정에서 대학생에게 지급한 현장실습지원비
- 다음에 해당하는 비용은 연구·인력개발비의 범위에서 제외함
- 「조세특례제한법」 제10조의2에 따른 연구개발출연금 등을 지급받아 연구개발비로 지출하는 금액
 - 국가, 지방자치단체, 「공공기관의 운영에 관한 법률」에 따른 공공기관 및 「지방공기업법」에 따른 지방공기업으로부터 연구개발 또는 인적개발 등을 목적으로 출연금 등의 자산을 지급받아 연구개발비 또는 인력개발비로 지출하는 금액

3) 공제방법 및 공제율

- 연구·인력개발비 세액공제액은 증가발생액에 의한 세액공제 또는 총 발생액에 의한 세액공제 중 선택하는 어느 하나의 금액임
- 다만, 해당 과세연도의 개시일부터 소급하여 4년간 일반연구·인력개발비가 발생하지 아니하거나 직전 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비가 해당 과세연도의 개시일부터 소급하여 4년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액보다 적은 경우에는 총발생액에 의한 세액공제를 적용함⁹⁾
- 증가발생액에 의한 세액공제는 해당 과세연도에 발생한 일반 연구·인력개발비에서 직전 과세연도에 발생한 일반 연구·인력개발비를 차감한 금액에 공제율을 적용함

9) 「조세특례제한법」 제10조 제1항 제3호

- 공제율은 대기업 25%, 중견기업 40%, 중소기업 50%임
 - (해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 - 직전 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비¹⁰⁾) × 25%(중견기업은 40%, 중소기업은 50%)

- 총발생액에 의한 세액공제는 해당 과세연도에 발생한 일반 연구·인력개발비에 공제율을 적용함
 - 공제율은 대기업 최대 2%, 중견기업 8%, 중소기업 졸업기업 15%, 중소기업 25%임
 - ① 중소기업(유예기간 중에 있는 기업 포함): 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 × 25%
 - ② 중소기업 졸업기업(유예기간 경과한 기업)
 - 최초로 중소기업에 해당하지 않게 된 과세연도의 개시일부터 3년 이내에 끝나는 과세연도까지: 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 × 15%
 - 상기 기간 이후부터 2년 이내에 끝나는 과세연도까지: 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 × 10%
 - ③ 중견기업으로서 ②에 해당하지 않는 경우: 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 × 8%
 - ④ 대기업: 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비 × Min[해당 과세연도의 수입금액에서 일반연구·인력개발비가 차지하는 비율 × 50%, 2%]

- 환급 불가능한 세액공제이며 납부할 세액이 없거나 최저한세의 적용으로 해당 과세연도에 공제받지 못한 부분은 다음 과세연도 개시일부터 10년 이내에 종료하는 과세연도에 이월하여 공제할 수 있음

10) 직전과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비는 2013년 1월 1일부터 2013년 12월 31일까지 개시하는 과세연도까지는 “해당 과세연도의 개시일부터 소급하여 3년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액”으로, 2014년 1월 1일부터 2014년 12월 31일까지 개시하는 과세연도까지는 “해당 과세연도의 개시일부터 소급하여 2년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액”으로 봄

나. 연구 및 인력개발 설비투자 세액공제

1) 개요

- 2020년 12월 29일 법 개정을 통해 ‘중소기업 등 투자세액공제’와 ‘특정시설 투자세액공제’ 등을 통합하여 ‘통합투자세액공제’로 일원화하였음¹¹⁾
 - 따라서 종전에 ‘특정시설 투자세액공제’에 속해 있던 연구 및 인력개발 설비투자도 통합투자세액공제로 통합되었음
 - 2021년 12월 31일까지 적용되었던 연구시험용 시설 및 직업훈련용 시설에 대한 투자세액공제의 경우 공제율이 대기업 1%, 중견기업 3%, 중소기업 7%였으므로 ‘통합세액공제’로 개정되면서 공제율이 상향조정되었다고 할 수 있음
- 통합투자세액공제 대상 자산의 범위는 다음과 같음
 - 기계장치 등 사업용 유형자산(단, 토지와 건축물 등은 제외¹²⁾)
 - 상기 외의 유형자산과 무형자산으로서 연구·시험 및 직업훈련시설, 에너지절약시설, 환경보전시설, 근로복지증진시설, 안전시설 및 기타 일부 업종별 사업용 자산
 - 2021년 세법개정을 통해 중소·중견기업이 취득하는 지식자산을 통합투자세액공제 대상 자산에 포함하였음¹³⁾
- 공제액은 해당 연도 투자액에 대한 기본공제와 직전 3년 평균을 초과하여 투자한 금액에 대한 추가공제를 합한 금액임
 - 개정규정은 2021년 1월 1일 이후 신고분부터 적용함

11) 국세청(2021), pp. 433~434; 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제24조 [통합투자세액공제]의 해설」, https://www.samili.com/tax/jomunhaesul/explain_tax.asp?code=56-20&jo=24&treejo=0#content_body, 검색일자: 2022. 1. 14.

12) 기계장치 등 사업용 유형자산에 대하여 세액공제를 적용하지만, 토지와 건축물 등 사업용 유형자산(건물, 구축물, 차량 및 운반구, 선박 및 항공기, 비품 등)은 공제 대상에서 제외함

13) 기획재정부(2022a), p. 129.

〈표 II-2〉 통합투자세액공제 신설 전·후의 공제율 비교

(단위: %)

구분		통합 전 공제율			통합투자세액공제 공제율
		중소기업	중견기업	대기업	
중소기업 등 투자세액공제	위기지역	10	5	-	기본공제+추가공제 ① 기본공제: 당해연도 투자액×공제율(일 반투자: 중소기업 10%, 중견기업 3%, 대기업 1%, 신성장 기술 사업화시설투자: 중소기업 12%, 중견 기업 5%, 대기업 3%) ② 추가공제: 직전 3년 평균 초과 투자액× 공제율(3%, 기본공제 액의 200% 한도)
	신규상장	4	4		
	일반	3	2(수도권 1)		
특정시설 투자세액공제	연구시험용 및 직업훈련용 시설	7	3	1	
	에너지절약시설	7	3	1	
	환경보전시설	10	5	3	
	근로자복지증진시설	10	5	3	
	안전시설	10	5	1	
	생산성향상시설	7(10)	3(5)	1(2)	
의약품 품질관리개선시설 투자세액공제		6	3	1	
신성장기술 사업화시설 투자세액공제		10	7	5	
초연결 네트워크구축시설 투자세액공제		최대 3% = 2% + 최대 1% (전년 대비 고용 증가율×½)			

자료: 국세청, 『개정세법해설』, 2021. 3., pp. 433~434

- 다음 업종 외의 사업을 경영하는 개인사업자 및 법인을 대상으로 함
 - 호텔업 및 여관업, 주점업, 그 밖에 오락·유흥 등을 목적으로 하는 사업으로서
기획재정부령으로 정하는 사업
 - 부동산임대 및 공급업

2) 연구·시험 및 직업훈련시설 범위

- 통합투자세액공제 대상 자산 중 연구·시험 및 직업훈련시설로 인정되는 범위는 다음과
같음¹⁴⁾

14) 「조세특례제한법 시행규칙」 제12조 제2항 제1호 및 제13조의 10 제1항, 제2항

- 전담부서 등 「국가과학기술 경쟁력 강화를 위한 이공계지원특별법」 제18조 및 동법 시행령 제17조에 따라 과학기술정보통신부장관에게 신고한 연구개발서비스업자 및 「산업기술연구조합 육성법」에 따른 산업기술연구조합에서 직접 사용하기 위한 연구·시험용시설로서 다음에 해당하는 시설
 - 공구 또는 사무기기 및 통신기기, 시계·시험기기 및 계측기기, 광학기기 및 사진 제작기기
 - 「법인세법 시행규칙」 별표 6의 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위표의 적용을 받는 자산
- 「근로자직업능력개발법」 제2조 제3호에 따른 직업능력개발훈련시설(내국인이 중소기업을 위해 설치하는 직업훈련용 시설을 포함함)로서 다음에 해당하는 시설
 - 공구 또는 사무기기 및 통신기기, 시계·시험기기 및 계측기기, 광학기기 및 사진 제작기기
 - 「법인세법 시행규칙」 별표 6의 업종별 자산의 기준내용연수 및 내용연수범위표의 적용을 받는 자산

3) 공제방법 및 공제율

- 공제 대상 자산에 투자하는 경우, 기본공제금액과 추가공제금액을 합한 금액을 당해 연도 소득세 또는 법인세에서 공제함
- 기본공제 금액은 해당 과세연도에 투자한 금액에 기본공제율을 적용하여 산출함¹⁵⁾
 - 기본공제율은 대기업 1%, 중견기업 3%, 중소기업 10%임
 - 다만, 신성장기술 사업화시설 투자분에 대한 기본공제율은 대기업 3%, 중견기업 5%, 중소기업 12%임
- 추가공제 금액은 직전 3년 평균 투자액을 초과하는 당해연도 투자액에 추가공제율 3%를 적용하여 산출함¹⁶⁾

15) 「조세특례제한법 시행령」 제21조 제4항 및 「조세특례제한법 시행규칙」 제12조의2

16) 「조세특례제한법 시행령」 제21조 제8항 및 제9항

- 추가공제액은 기본공제액의 200% 한도를 적용함
- 3년간 연평균 투자금액이 없는 경우에는 추가공제금액이 없는 것으로 함
- 투자금액이 최초로 발생한 과세연도의 개시일부터 세액공제를 받으려는 해당 과세연도 개시일까지의 기간이 36개월 미만인 경우에는 그 기간에 투자한 합계액을 36개월로 환산한 금액을 “해당 과세연도의 개시일부터 소급하여 3년간 투자한 금액의 합계액”으로 보고 추가공제금액을 계산함

□ 해당 과세연도에 납부할 세액이 없거나 최저한세 규정을 적용받아 해당 과세연도에 공제받지 못한 금액이 있는 경우에는 해당 과세연도의 다음 과세연도의 개시일로부터 10년 이내에 종료하는 각 과세연도에 이월하여 공제할 수 있음

다. 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례¹⁷⁾

- 내국인이 2023년 12월 31일까지 연구개발 등을 목적으로 「기초연구진흥 및 기술개발지원에 관한 법률」이나 그 밖에 대통령령으로 정하는 법률에 따라 출연금 등의 자산을 받은 경우로서 대통령령으로 정하는 방법에 따라 해당 연구개발출연금 등을 구분 경리하는 경우에는 연구개발출연금 등에 상당하는 금액을 해당 과세연도의 소득 금액을 계산할 때 익금에 산입하지 아니할 수 있음
- 이는 연구개발은 상당한 기간이 소요되므로 지급받은 연구개발 출연금을 사용하는 데 수년이 걸릴 수 있지만 법인세와 소득세는 연 단위로 구분하여 해당 연도의 소득에 대하여 과세하고 있어 아직 사용하지 못한 연구개발출연금 등에 과세가 이루어짐으로써 연구개발지원의 효과가 상쇄되는 문제를 해소하기 위한 제도임¹⁸⁾

□ 익금에 산입하지 아니한 금액은 다음 각 호의 방법에 따라 익금에 산입하여야 함

17) 「조세특례제한법」 제10조의2

18) 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제10조의2 ‘연구개발관련 출연금 등의 과세특례’의 해설」, https://www.samili.com/tax/jomunhaesul/explain_tax.asp?code=56-20&jo=10.2&treejo=0#content_body, 검색일자: 2022. 1. 18.

- 연구개발출연금 등을 해당 연구개발비로 지출하는 경우: 해당 지출액에 상당하는 금액을 해당 지출일이 속하는 과세연도의 소득금액을 계산할 때 익금에 산입하는 방법
 - 연구개발출연금 등으로 해당 연구개발에 사용되는 자산을 취득하는 경우: 대통령령으로 정하는 방법에 따라 익금에 산입하는 방법
- 연구개발출연금 등에 상당하는 금액을 익금에 산입하지 아니한 내국인이 그 연구개발 출연금 등을 해당 연구개발 목적 외의 용도로 사용하거나 해당 연구개발에 사용하기 전에 폐업하거나 해산하는 경우 그 사용하지 아니한 금액은 해당 사유가 발생한 날이 속하는 과세연도의 소득금액을 계산할 때 익금에 산입하지 아니한 연구개발출연금 등 잔액을 일시에 환입하여야 함
- 다만, 합병하거나 분할하는 경우로서 합병법인 등이 그 금액을 승계한 경우는 제외하며, 그 금액은 합병법인 등이 제1항에 따라 익금에 산입하지 아니한 것으로 봄
 - 연구개발출연금 등을 해당 용도 외로 전용하거나 당해 내국인이 폐업 또는 해산함에 따라 익금에 산입하지 아니한 연구개발출연금 등의 잔액을 일시에 환입하는 경우에는 사용하지 아니한 출연금 등에 대하여 이자상당가산액을 납부하여야 함

2. 지식재산 관련 조세지원¹⁹⁾

가. 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례

1) 개요

- 우리나라는 지식재산과 관련된 조세지원 제도로 ‘기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세 특례’ 제도를 운영하고 있음²⁰⁾

19) 특허청, 「지식재산권 관련 조세지원」, https://www.kipo.go.kr/kpo/HtmlApp?c=52604&catmenu=m05_02_06_04, 검색일자: 2021. 11. 30.

20) 「조세특례제한법」 제12조

- 기술(특허권 등)의 이전·취득·대여에 대한 세 가지 과세특례로 구성됨
 - 단 기술취득에 대한 과세특례는 2018년 12월 31일까지 특허권 등을 취득한 경우를 적용 대상으로 하므로, 실질적으로 일몰되었음
 - 기술이전·대여에 대한 과세특례는 1982년 처음 도입되었으며 2006년 일몰 종료되었다가 2014년부터 적용 대상기업을 중소기업으로 한정하여 재도입됨
 - 기술취득에 대한 과세특례는 세법개정을 통해 2001년 처음 도입되었으며, 2019년부터 사실상 일몰 종료되었음
 - 적용 대상기업을 보면 내국인에서 2010년부터 중소기업으로 범위를 한정하였다가 2016년부터 내국인으로 다시 확대한 바 있음
- 우리나라는 정책적 필요성에 따라 동 특례 대상기업 범위, 대상기술 및 요건, 감면 수준 등을 시기별로 조정해옴²¹⁾
- 대상기업의 범위를 처음에는 내국인으로 하였다가 중소기업으로 한정하는 방식으로 조정한 바 있음
 - 단 기술취득에 대해서는 2010년부터 2014년까지는 중소기업으로 한정하다가 2016년부터 2018년까지는 내국인으로 확대한 바 있음
 - 2022년부터 기술대여에 대한 과세특례 대상기업 범위에 중견기업을 포함함
 - 대상기술의 범위를 처음에는 특허권, 실용신안권으로 하였으나 1989년부터 대통령령으로 정한 기술비법, 2001년부터는 대통령령으로 정한 기술을 포함함
 - 한편, 대상기술에 대한 세부 요건을 보면 2004년부터 특수관계인 간 거래는 동 특례 적용을 배제하고 내국인이 자체 연구·개발한 기술(특허권 등)에 한하도록 하여 범위를 축소해옴²²⁾
 - 기술이전·대여에 대한 감면수준을 보면 50%의 세액감면을 허용하다 2006년 특례를 폐지했으며, 2014년부터 기술이전에 대해서는 50%, 기술대여에 대해서는 25%의 세액감면을 허용하여 차등하는 방식으로 재도입함

21) 「조세특례제한법」 제12조 법문 및 매년도 연혁; 하홍준·조상규·박성화(2018), pp. 27~33.

22) 내국인 자체 연구·개발요건은 기술대여·취득에 대해서는 2014년부터 적용했으며 기술이전에 대해서는 2016년부터 적용함

- 기술취득에 대한 감면 수준을 보면 2016년부터 2018년까지 기술취득에 대한 과세특례 대상기업의 범위를 중소기업 외 기업으로 확대하면서 세액감면공제율을 중소기업 한정 7%에서 기본 5%(중소기업으로부터 취득한 경우에 한함), 중소기업 10%로 인상했다가 2019년부터 사실상 제도를 일몰 종료함

〈표 II-3〉 우리나라 기술이전·대여·취득에 대한 과세특례 제도 연혁

(단위: %)

연도	구분	변경사항			
		대상기업	대상기술	대상기술 요건	제도 내용
1982	이전·대여	내국인	특허권, 실용신안권	-	100% 세액감면
1989	이전·대여	내국인	특허권, 실용신안권, 기술비법	-	상동
1999	이전·대여	내국인	상동	-	50% 세액감면
2001	이전·대여	내국인	특허권, 실용신안권, 기술비법 및 기술	기술은 내국인 자체 연구·개발 요건	50% 세액감면
	취득 ¹⁾				-일반: 3% 세액공제 ²⁾ -중소기업: 10% 세액공제 ²⁾
2002	이전·대여	내국인	상동	상동	상동
	취득				-일반: 3% 세액공제 ²⁾ -중소기업: 7% 세액공제 ²⁾
2004	이전·대여	내국인	상동	특수관계인 간 거래 대상에서 제외 ³⁾	상동
	취득				
2006	취득	내국인	상동	내국인 자체 연구·개발 요건	상동
2010	취득	중소기업	상동		-중소기업: 7% 세액공제 ²⁾
2014	이전	중소, 중견기업	상동	-	50% 세액감면
	대여	중소기업		내국인 자체 연구·개발 요건	25% 세액감면
	취득				-중소기업: 7% 세액공제 ²⁾
2016	이전	중소, 중견기업	상동	내국인 자체 연구·개발 요건	상동
	대여	중소기업			상동
	취득	내국인			-일반(중소기업으로부터 취득한 기술 한정): 5% 세액공제 ²⁾ -중소기업: 10% 세액공제 ²⁾

〈표 II-3〉의 계속

(단위: %)

연도	구분	변경사항			
		대상기업	대상기술	대상기술 요건	제도 내용
2017	이전	상동	상동	상동	세액감면 대상소득에서 특허권 관련 손실금액 차감 가능
	대여	상동	상동	상동	
	취득 ¹⁾	상동	상동	상동	
2019	이전	상동	상동	상동	상동
	대여	상동	상동	상동	
2022	이전·대여	중소, 중견기업	상동	상동	상동

주: 1) 기술취득에 대한 과세특례는 2000년에 처음 도입되었으며 사실상 2019년부터 일몰 종료됨.
2022년 현재도 「조세특례제한법」 제12조의 기술취득에 대한 과세특례제도에 대한 규정은 존재
하나 2018년 12월 31일까지 취득한 기술을 대상으로 하기 때문임
2) 단, 공제금액 상한을 해당 연도 소득세액·법인세액의 10%로 함
3) 2004년부터 기술이전·대여·취득에 대한 과세특례 적용 시 특수관계인 간 거래는 대상에서 제외함
자료: 우리나라 「조세특례제한법」 연도별 제12조 내용 및 본문을 참조하여 저자 작성

2) 과세특례 대상

□ 기술(특허권 등)은 아래와 같은 것을 의미함

- 기업이 자체 연구·개발하여 최초로 설정하고 등록받은 특허권 및 실용신안권
- 기업이 국내에서 자체 연구·개발한 과학기술 분야에 속하는 기술비법(공업소유권, 「해외건설 촉진법」에 따른 해외건설 엔지니어링활동 또는 「엔지니어링산업 진흥법」에 따른 엔지니어링활동과 관련된 기술비법은 제외함)으로 수입금액 기준 등을 모두 충족하는 것²³⁾
- 기업이 국내에서 자체 연구·개발한 「기술의 이전 및 사업화 촉진에 관한 법률」 제2조 제1호에 따른 기술로 아래 열거한 각 목에 해당하는 것

23) 단, 「중소기업기본법 시행령」 제2조 제3호에 따른 관계기업에 속하는 경우 해당 관계기업의 직전 5개 과세연도의 평균 매출액이 500억원 이하여야 하고, 해당 기업이 특허권 등을 거래하여 얻은 직전 5개 연도 평균 매출액이 70억원 이하여야 하며, 「산업기술혁신 촉진법」 제38조에 따라 한국산업기술진흥원에 등록되고 관리되는 기술비법 또는 기술에 해당해야 함(「조세특례제한법 시행규칙」 제8조의7)

- 가. 「특허법」 등 관련 법률에 따라 등록 또는 출원(出願)된 특허, 실용신안, 디자인, 반도체집적회로의 배치설계 및 소프트웨어 등 지식재산
- 나. 상술한 기술이 집적된 자본재(資本財), 기술에 관한 정보
- 다. 가목 또는 나목의 기술에 관한 정보
- 라. 그 밖에 가목부터 다목까지에 준하는 것으로서 대통령령으로 정하는 것

3) 감면액의 계산

- 중소기업이 자체 연구·개발한 특허권 등을 이전하여 얻은 소득에 대해 50%의 세액감면을 허용함²⁴⁾
 - 내국인에게 2023년 12월 31일까지 양도하여 얻은 소득이 대상임
 - 2021년 12월 31일 이후 일몰 종료할 예정이었으나, 2021년 세법개정안을 통해 2년간 적용기간을 연장함
 - 단 대통령령으로 정하는 특수관계인에게 양도한 경우, 해당 내국인이 소비성서비스업(호텔업 및 여관업, 주점업, 그밖에 오락·유흥 등을 목적으로 하는 사업 등) 또는 부동산임대 및 공급업을 경영하는 경우는 제외함²⁵⁾
- 내국인이 특허권 등을 자체 연구·개발한 내국인으로부터 2018년 12월 31일까지 취득한 경우, 취득금액의 10% 또는 5%에 해당하는 금액을 세액에서 공제할 수 있도록 했음²⁶⁾
 - 공제율은 취득자가 중소기업이라면 10%, 아니라면 5%로 차등이 있음
 - 단, 취득자가 중소기업이 아닌 경우는 중소기업으로부터 특허권 등을 취득한 경우에만 동 특례를 적용할 수 있음
 - 단, 대통령령으로 정하는 특수관계인으로부터 취득한 경우는 제외함
 - 세액공제액은 해당 과세연도의 소득세·법인세의 10%를 상한으로 함

24) 「조세특례제한법」 제12조 제1항

25) 「조세특례제한법」 제12조 제1항; 「조세특례제한법 시행령」 제29조

26) 「조세특례제한법」 제12조 제2항

- 중소기업(2022년부터 중견기업도 포함)이 자체 연구·개발한 특허권 등을 대여하여 얻은 소득에 대해, 25%에 해당하는 세액을 감면함²⁷⁾
 - 단, 대통령령으로 정하는 특수관계인에게 대여한 경우는 제외함
 - 특례 적용기한은 2021년 12월 31일까지였으나 2021년 세법개정으로 2023년 12월 31일까지로 2년간 연장됨

나. 특허박스제도 도입 논의

- 최근 우리나라에서 특허박스제도 도입 안이 두 차례 국회에 제출된 바 있으나 통과되지 않았음^{28), 29)}
 - 박법계의원안(2020)과 양금희의원안(2021)은 공통적으로 중소기업의 특허권 등을 이용하여 생산한 재화·용역 판매 소득에 대한 세액공제 특례를 신설하는 방안(중소기업의 특허 등 활용소득에 대한 세액감면안)을 제시함
 - 박법계의원안과 양금희의원안은 중소기업이 자체 연구·개발했거나 내국인(특수관계인 제외)으로부터 취득·이전·대여 받은 특허권 등을 이용하여 생산한 재화·용역을 2023년 12월 31일까지 판매하여 얻은 소득에 대한 세액감면제도를 신설하는 방안을 공통적으로 제시함
 - 재화 및 용역의 범위는 대통령령으로 위임하도록 함
 - 두 가지 안은 세액감면율과 대상기업 등에서 차이가 있음
 - 박법계의원안은 세액감면율을 특허 등 활용소득의 30%(벤처기업은 50%)로 제시하였으나 양금희의원안은 25%(중견기업은 20%)로 제시함
 - 양금희의원안은 중소기업 외에 중견기업도 대상 기업에 포함함

27) 「조세특례제한법」 제12조 제3항: 기존에는 중소기업에 한해 동 특례를 적용할 수 있었으나 2022년 1월 1일부터는 중견기업도 동 특례를 적용할 수 있게 됨

28) 정부입법지원센터, 「양금희의원 등 12인 | 제2109312 (2021. 4. 5.) | 제386회 국회(임시회)」, <https://www.lawmaking.go.kr/mob/nsmLmSts/out/2109312/detailR>, 검색일자: 2021. 12. 1.

29) 이전에도 특허박스 제도 도입에 대한 논의는 계속 되어 왔음. 2013년 6월 대한상공회의소 건의를 시작으로 국회에서 2014년 김희국의원안, 우윤근의원안, 2017년 김세연의원안, 2018년 조배숙의원안, 2019년 송희경의원안이 발의된 바 있음(국회예산정책처, 2020, p. 123)

- 박범계의원안은 중소기업이 자체 연구·개발한 특허권 등을 대여하여 얻은 소득에 대해 세액감면율을 기존 25%에서 50%로 인상하는 방안을 함께 제시함

- 기획재정위원회에 따르면 특허박스제도는 기존 제도와 의 형평성, 세입기반 약화 가능성, 세무행정상 어려움 등으로 인해 도입을 신중하게 검토할 필요가 있음³⁰⁾
 - 첫째, 이미 연구인력개발, 시설투자, 기술이전 및 대여 등에 세제지원을 하고 있는데, 특허를 활용한 제품의 판매소득에 대해서도 추가 지원을 한다면 한 가지 지식재산에 과도한 지원이 이루어진다고 볼 수 있다고 함
 - 둘째, 우리나라와 같이 특허출원건수가 많은 국가의 세입기반이 훼손될 여지가 있다고 함³¹⁾
 - 특허박스제도를 도입한 국가는 주로 영국, 네덜란드와 같이 서비스업 중심 국가이며 특허출원건수가 많은 미국, 일본도 도입하고 있지 않다고 제시함
 - 셋째, 제품판매 소득 중 특허권의 기여분을 구분하기 어려워서 제도의 오남용이나 세무당국과의 분쟁 가능성이 있다고 함

3. 성장산업에 대한 지원제도

가. 신성장·원천기술 연구개발 및 시설투자 조세지원

1) 개요

- 신성장·원천기술 연구개발 및 시설투자에 대하여 일반 연구개발비보다 확대된 공제율을 적용함³²⁾

30) 정부입법지원센터, 「기획재정위원회-조세특례제한법일부개정법률안 검토보고 - 〈중소기업의 특허권 등 기술대여 소득에 대한 감면 확대〉 ▣ 양금희의원 대표발의(의안번호 제2109312호)」, <https://www.lawmaking.go.kr/lmSts/nsmLmSts/out/2109312/detailRP>, 검색일자: 2021. 12. 1.

31) 우리나라는 2020년 기준 특허국제출원 건수가 중국, 미국, 일본에 이은 전 세계 4위 수준이라고 함

32) 김빛마로·윤성주·윤성만(2021), pp. 37~40.

- ‘신성장·원천기술 연구개발비 세액공제’는 미래 성장 동력 확충 및 일자리 창출을 위하여 연구·인력개발비 중 신성장동력·원천기술 분야에 해당하는 연구개발비 지출의 일정배율을 세액에서 공제하는 제도를 도입하였음
 - 도입 당시의 공제율은 대기업 20%, 중소기업 30%를 적용하였음
 - 2010년 1월 1일 지출분부터 적용함
- 연구개발을 통해 개발한 기술의 사업화 지원을 위해 신성장동력·원천기술을 사업화하기 위한 시설투자금액에 대하여 소득세 및 법인세 세액공제제도를 신설하였음
 - 도입 당시의 공제율은 중소기업 10%, 중견기업, 7%, 대기업 5%를 적용하였으나 2021년부터 ‘통합투자세액공제’로 제도가 통합되었고 공제율도 확대하였음
 - 2017년 1월 1일 이후 신성장기술 사업화를 위한 시설에 투자하는 분부터 적용함

2) 신성장·원천기술 연구개발비 및 시설투자비의 범위

- 연구·인력개발비 중 다음에 해당하는 비용은 신성장·원천기술연구개발비에 해당함³³⁾
 - (인건비) 신성장·원천기술연구개발 전담부서 등에서 신성장·원천기술 분야별 대상 기술의 연구개발업무에 종사하는 연구원 및 이들의 연구개발업무를 직접적으로 지원하는 사람에 대한 인건비
 - (재료비) 신성장·원천기술연구개발업무를 위하여 사용하는 견본품, 부품, 원재료와 시약류 구입비 및 소프트웨어³⁴⁾·서체·음원·이미지의 대여·구입비
 - (위탁 및 공동연구개발비) 신성장·원천기술 위탁·공동연구기관에 신성장·원천기술 연구개발업무를 위탁(재위탁 포함)함에 따른 비용(전사적 기업자원관리설비, 판매 시점 정보관리 시스템 설비 등 기업의 사업운영·관리·지원활동과 관련된 시스템 개발을 위한 위탁비용 제외) 및 이들 기관과의 공동연구개발을 수행함에 따른 비용

33) 「조세특례제한법 시행령」 별표 6: 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제10조 [연구·인력개발비에 대한 세액공제]의 해설」, <https://www.samili.com/tax/Jomun.asp?Code=56-1#middle>, 검색일자: 2022. 1. 14.

34) 「문화산업진흥기본법」 제2조 제2호에 따른 문화상품 제작을 목적으로 하는 경우에 한함

- 조세지원 대상 신성장·원천기술은 13대 분야 260개 기술을 규정하고 있음³⁵⁾
 - ① 미래형자동차, ② 지능정보, ③ 차세대 소프트웨어 및 보안, ④ 콘텐츠, ⑤ 차세대 전자정보디바이스, ⑥ 차세대 방송통신, ⑦ 바이오·헬스, ⑧ 에너지신산업·환경, ⑨ 융복합소재, ⑩ 로봇, ⑪ 항공·우주, ⑫ 첨단 소재·부품·장비, ⑬ 탄소중립
 - 탄소중립 분야는 2021년 세법개정으로 추가되었음
 - 개별 대상기술의 유효기한은 선정일로부터 최대 3년으로 설정하였음

- 통합투자세액공제가 적용되는 신성장기술 사업화시설의 범위는 「조세특례제한법 시행규칙」 별표 6에서 규정하고 있음³⁶⁾
 - 종전 155개 시설에서 2022년 이후 개시하는 과세연도부터는 탄소중립기술 등 신규도입 신성장·원천기술 사업화 시설 등 28개 시설이 추가되어 181개 시설로 확대하였음³⁷⁾

3) 공제방법 및 공제율

- 신성장·원천기술연구개발비 세액공제 금액은 해당 과세연도에 발생한 신성장·원천 기술연구개발비에 ①의 비율과 ②의 비율을 더한 비율을 곱하여 계산한 금액임³⁸⁾
 - ① 기업유형에 따른 비율
 - 중소기업에 해당하는 경우: 100분의 30
 - 코스닥상장 중견기업³⁹⁾의 경우 100분의 25
 - 그 밖의 경우: 100분의 20
 - ② (신성장·원천기술연구개발비/해당 과세연도 수입금액⁴⁰⁾) × 3%⁴¹⁾
 - 단, 10%(코스닥상장 중견기업은 15%)을 한도로 함

35) 기획재정부(2022a), p. 117; 「조세특례제한법 시행령」 별표 7

36) 기획재정부(2022b), p. 30.

37) 프레임 경량화 기술, LNG 운반선압축기 기술은 삭제

38) 「조세특례제한법」 제10조 제1항 제1호

39) 「조세특례제한법 시행령」 제9조 제3항

40) 「법인세법」 제43조의 기업회계기준에 따라 계산한 매출액을 말함

41) 「조세특례제한법 시행령」 제9조 제4항

- ①과 ②를 합한 공제율의 한도는 중소기업과 코스닥상장 중견기업은 40%, 그 외의 기업은 30%가 적용됨
- 통합투자세액공제의 공제 대상 자산에 투자하는 경우 기본공제금액과 추가공제금액을 합한 공제금액을 법인세에서 공제함⁴²⁾
 - 신성장 사업화 시설에 투자하는 경우 기본공제 금액은 해당 과세연도에 투자한 금액의 3%(대기업), 5%(중견기업), 12%(중소기업)에 상당하는 금액임
 - 추가공제금액은 해당 과세연도에 투자한 금액이 해당 과세연도의 직전 3년간 연평균 투자 또는 취득금액을 초과하는 경우에는 그 초과하는 금액의 3%에 상당하는 금액임
 - 추가공제금액이 기본공제 금액을 초과하는 경우 기본공제 금액의 2배를 한도로 함

〈표 II-4〉 신성장·원천기술 연구개발비 및 시설투자비 공제율 변화

(단위: %)

구분	대상기업	적용연도				
		2017년	2018년	2019년	2020년	2021년 이후
연구 개발비	중소기업	30	30+a ¹⁾ (최대 40)			
	코스닥상장 중견기업	20+a (최대 30)	25+a ¹⁾ (최대 40)			
	중견·대기업	20+a ¹⁾ (최대 30)				
시설 투자비 ²⁾	중소기업	10			12 ³⁾	
	중견기업	7			5 ³⁾	
	대기업	5			3 ³⁾	

주: 1) $a = \min[\text{해당 과세연도의 수입금액에서 신성장동력·원천기술 연구개발비가 차지하는 비율} \times 3, 10\%(\text{코스닥상장 중견기업의 경우 } 15\%)]$
 2) 시설투자의 경우 2020년까지는 '신성장사업화시설 세액공제'를 적용하였으나 2021년부터는 '통합투자세액공제'를 적용함
 3) 표시된 공제율은 당기분에 적용되는 공제율이며, 증가분에 대해서는 3%의 공제율 적용함
 자료: 김빛마로·윤성주·윤성만(2021), p. 44. 〈표 II-6〉에서 2021년 개정내용을 반영하여 수정함

42) 삼일아이닷컴, 「조세특례제한법 제24조 [통합투자세액공제]의 해설」, https://www.samili.com/tax/jomunhaesul/explain_tax.asp?code=56-20&jo=24&treejo=0#content_body, 검색일자: 2022. 2. 7.

나. 국가전략기술 연구개발 및 시설투자 조세지원

1) 개요

- 2021년 세법개정에서 국가전략 기술 연구개발비 및 시설투자에 대한 세제지원을 강화하는 규정이 신설되었음⁴³⁾
 - 국가전략기술에 대한 세제지원을 강화하게 된 배경은 최근 반도체 등 주요 전략 품목에 대해 기술패권·공급망 경쟁이 심화됨으로써 우리나라의 경제에는 대외리스크 요인이기도 하지만 또 다른 기회 요소로 작용하고 있기 때문임
 - 국가경제 및 안보 차원에서 중요한 분야의 핵심 기술의 확보와 공급능력 확충을 위해 세제지원이 필요함
 - 대상이 되는 국가전략기술을 선정하여, 핵심기술 확보 차원에서의 연구개발과 공급 시설 확충을 위한 시설투자에 대해 세제지원을 강화하였음
 - 2021년 7월 1일 이후 발생분부터 적용함

- 국가전략기술은 경제·사회적 안보가치, 기술집약도, 국제관계 영향력 등을 고려하여 반도체, 배터리(이차전지), 백신 3대 분야를 선정하였고 선정 이유는 다음과 같음
 - 반도체: 국내 경제·수출에서 차지하는 비중이 크고, 산업 전반에 파급효과가 큰 핵심품목임
 - 배터리(이차전지): 전기차 등 미래 주요 산업의 핵심 구성품으로 경제·산업의 주도권을 확보할 기회가 될 수 있음
 - 백신: 새로운 감염병 출현 위험이 증가하는 상황에서 타국 의존 시 국민생명·건강 위협을 초래할 수 있으며, 이는 경제회복력과 직결되는 문제임

43) 기획재정부(2021b), pp. 1~2.

2) 국가전략기술 연구개발비 및 시설투자비의 범위

- 국가전략기술의 범위는 3개 분야에 총 34개의 기술을 규정하였음⁴⁴⁾
 - 반도체: 15nm 이하급 D램 및 170단 낸드플래시 메모리를 설계·제조하는 기술 등 20개 기술
 - 이차전지: 고성능 리튬 이차전지의 부품·소재·셀·모듈 제조 및 안전성 향상 기술 등 9개 기술
 - 백신: 치료용·예방용 백신 후보물질 발굴 및 백신 제조·생산기술 등 5개 기술

- 국가전략 연구개발비는 자체 연구개발과 위탁·공동연구개발 모두 포함함⁴⁵⁾
 - 자체 연구개발의 경우, 국가전략기술 R&D 전담 연구원 등의 인건비와 재료비를 대상으로 함
 - 인건비는 국가전략기술 연구개발업무에 전담하는 연구원 및 이들의 연구개발업무를 직접적으로 지원하는 사람에 한정함
 - 재료비란, 견본품·부품·원재료·시약류 구입비 등임
 - 위탁·공동연구개발의 경우, 기획재정부령으로 정하는 기관 위탁비용 또는 이들 기관과 공동연구개발 비용을 대상으로 함

- 일반·신성장, 국가전략기술 연구개발비 공통비용은 다음과 같이 안분 계산함^{46), 47)}
 - 인건비와 위탁·공동연구개발비는 신성장 R&D와 국가전략기술 R&D가 공통인 경우 신성장 R&D 비용으로, 그 외의 경우 일반 R&D 비용으로 안분함
 - 재료비 등은 일반, 신성장 및 국가전략기술 연구인력 인건비를 기준으로 안분함
 - 국가전략기술 연구개발비 도입으로 안분방법이 개정되었으며, 2021. 7. 1. 이후 발생한 연구개발비부터 적용함

44) 기획재정부(2022a), p. 113; 「조세특례제한법 시행령」 별표 7의2

45) 기획재정부(2022a), p. 114; 「조세특례제한법 시행령」 제9조 제3항, 제10항

46) 국가전략기술연구개발비가 신설되기 전에는 인건비와 위탁·공동연구개발비는 일반 연구개발비로 하고 재료비 등은 일반 및 신성장 연구인력 인건비를 기준으로 안분하였음

47) 기획재정부(2022b), p. 28.

- 국가전략기술 사업화시설에 대해서는 통합투자세액공제제도를 적용하되, 공제율을 확대 적용함
 - 대상이 되는 국가전략기술 사업화 시설이란, 신성장·원천기술심의위원회 심의를 거쳐 기획재정부·산업통상자원부 장관이 공동으로 인정하는 시설로, 총 31개 시설(반도체 19개, 이차전지 9개, 백신 3개)을 규정함

3) 공제방법 및 공제율

- 국가전략기술 연구개발비란 연구·인력개발비 중 ‘국가전략기술’로 규정된 기술을 얻기 위한 연구개발비를 의미하며 과세연도에 발생한 국가전략기술 연구개발비에 ①의 비율과 ②의 비율을 더한 비율을 곱하여 계산한 금액임⁴⁸⁾
 - ① 기업유형에 따른 비율
 - 중소기업에 해당하는 경우: 100분의 40
 - 그 밖의 경우: 100분의 30
 - ② Min[해당 과세연도의 수입금액에서 국가전략기술연구개발비가 차지하는 비율×3, 10%]
- 국가전략기술 사업화시설에 대해서는 기본공제와 추가공제를 합한 금액을 세액에서 공제함⁴⁹⁾
 - 기본공제: 국가전략기술의 사업화를 위한 시설에 2024년 12월 31일까지 투자하는 경우 6%(중견기업 8%, 중소기업 16%)에 상당하는 금액
 - 추가공제: 해당 과세연도에 투자한 금액이 해당 과세연도의 직전 3년간 연 평균 투자 또는 취득금액을 초과하는 경우에는 그 초과하는 금액의 4%에 상당하는 금액
 - 단, 추가공제 금액이 기본공제 금액을 초과하는 경우에는 기본공제 금액의 2배를 그 한도로 함

48) 「조세특례제한법」 제10조 제1항 제2호

49) 「조세특례제한법」 제24조 제1항 제2호

〈표 II-5〉 국가전략기술 연구개발비 및 시설투자 공제율

(단위: %)

구분	대상기업	공제율	
		기본공제	추가공제
연구개발비	중소기업	40	Min[수입금액에서 국가전략기술연구개발비가 차지하는 비율 × 3, 10%]
	중소기업 외	30	
시설투자	중소기업	16	직전 3년 평균 투자액 초과분의 4%
	중견기업	8	
	대기업	6	

자료: 본문내용을 참조하여 저자 작성

- 신성장·원천기술 및 국가전략기술 시설투자를 포함한 통합투자세액공제는 해당 과세연도에 공제받지 못한 금액이 있는 경우 다음 과세연도 개시일로부터 10년 이내에 종료하는 과세연도에 이월하여 공제할 수 있음

Ⅲ. 주요국의 혁신성장을 위한 조세지원제도

1. 미국

가. 연구개발 조세지원

1) 개요

- 미국의 연구개발 조세지원제도는 ① 일반연구세액공제(Regular Research Credit: RRC), ② 대체간편세액공제(Alternative Simplified Credit, ASC), ③ 에너지연구세액공제(Energy Research Credit), ④ 기초연구세액공제(Basic (or University) Research Credit)의 네 가지로 구성됨⁵⁰⁾
- 일반연구세액공제와 대체간편세액공제는 두 가지 방법 중 선택적으로 적용함
- 에너지연구세액공제와 기초연구세액공제는 기초연구와 에너지연구에 투자한 금액을 공제하는 것으로, 일반연구세액공제 또는 대체간편세액공제에 추가적으로 적용함

〈표 Ⅲ-1〉 미국의 연구개발 조세지원제도

(단위: %)

세액공제 구분		적용 대상금액	세액공제액
일반연구비	일반연구세액공제	증가분	기준금액 초과분의 20%
	대체간편세액공제	증가분	직전 3년 적격 연구비 지출 평균의 50% 초과분의 14% (초과분이 없는 경우는 당해연도 적격지출의 6%)
에너지연구세액공제		당기총액	적격R&D지출의 20%
기초연구세액공제		증가분	기준금액 초과분의 20%

자료: Tax Foundation(2021), p. 4.

50) 미국의 R&D 세액공제제도는 Tax Foundation의 “Reviewing the Federal Tax Treatment of Research & Development Expenses”(2021)을 기초로 작성함

- 연구개발비 증가분이 있으나 세액공제를 적용받기 어려운 소규모 창업기업의 경우 소득세 대신 급여세(Payroll withholding tax)에서 환급할 수 있는 혜택이 있음⁵¹⁾
 - 소규모 창업기업이란, 수익(revenue) 발생이 5년 미만이고 당해연도 수익이 500만 달러 미만인 기업임
 - 환급 가능한 R&D 세액공제 금액은 25만달러까지이며 급여세 중 사회보장세의 고용주부분에 대해서만 적용함

- 당해연도에 공제하지 못한 부분은 1년간 소급공제(carry-back)하거나 20년간 이월 공제(carry-forward)할 수 있음

2) 연구개발비의 범위

- 적격R&D지출(Qualified Research Expenditures, QREs)은 다음의 지출에 해당됨⁵²⁾
 - 적격R&D 직원에게 지급된 급여
 - 연방소득세 원천징수 목적상 급여로 간주되는 금액도 포함됨
 - R&D 과정에서 사용 및 소비되는 물품
 - 토지 또는 토지개량 및 감가상각 대상 자산을 제외한 모든 유형자산을 의미함
 - 납세자를 대신하여 적격연구개발활동(QRA)을 수행하기 위해 제3자에게 지불하는 계약연구비용은 연구의 성공 여부와 관계없이 실제 발생한 비용의 65%를 적격 R&D지출로 인정함
 - 자격을 갖춘 교육기관 및 다양한 과학연구기관에 지급되는 기초연구비용은 실제 발생한 비용의 75%를 적격R&D지출로 인정함

51) 미국 국세청(IRS), "Qualified Small Business Payroll Tax Credit for Increasing Research Activities," <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/qualified-small-business-payroll-tax-credit-for-increasing-research-activities>, 검색일자: 2021. 12. 9.

52) Yair Holtzman, "U.S. Research and Development Tax Credit", The CPA Journal, October 2017, <https://www.cpajournal.com/2017/10/30/u-s-research-development-tax-credit/>, 검색일자: 2021. 12. 9. ; IRC §41 Credit for increasing research activities, <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/41#>, 검색일자: 2021. 12. 9.

- R&D 세액공제를 적용하기 위해 직원은 적절한 활동을 수행해야 하고 해당 활동에 해당하는 시간에 한해 세액공제를 청구할 수 있으므로 고용주는 적절한 문서를 제공하여야 함⁵³⁾
 - 적절한 활동은 다음과 같음
 - 검증된 연구의 수행(예: 제조 프로토타입 테스트)
 - 자격을 갖춘 연구를 직접 감독(예: 소프트웨어 개발자 팀 관리)
 - 적격 연구를 직접 지원(예: 제형 시험에 대한 테스트 결과 정리)
 - 적절한 문서란, 원천징수영수증(Employee Form W-2s), 급여 등록부(Payroll registers), 시간 추적 데이터(Time tracking data), 시간질문(Time questionnaires), 구두 증언, 회의록 등임
 - 연구의 직접적인 지원에는 일반 및 행정 서비스 또는 연구활동에 간접적으로 도움이 되는 기타서비스는 포함하지 않음

- 적절한 연구가 되기 위해서 납세자는 다음의 활동을 수행해야 함⁵⁴⁾
 - 사업 구성요소 또는 사업 구성요소의 적절한 설계를 개발 또는 개선하기 위한 기능 및 방법론과 관련하여 프로젝트 등의 초기에 존재하는 기술적 불확실성을 해결하기 위한 활동
 - 공학, 컴퓨터 과학, 생물 또는 물리 등 어려운 과학에 의존한 활동
 - 납세자의 거래 또는 사업에 판매되거나 사용될 신규 또는 개선된 제품, 프로세스, 내부사용 컴퓨터 소프트웨어,⁵⁵⁾ 기술, 공식 또는 발명으로 정의되는 신규 또는

53) 미국 ADP, "Qualified expenses for the R&D tax credit," <https://www.adp.com/resources/articles-and-insights/articles/q/qualified-expenses-for-the-r-and-d-tax-credit.aspx>, 검색일자: 2022. 2. 10.; IRS, "Audit Techniques Guide: Credit for Increasing Research Activities (i.e. Research Tax Credit) IRC § 41* - Qualified Research Expenses," <https://www.irs.gov/businesses/audit-techniques-guide-credit-for-increasing-research-activities-ie-research-tax-credit-irc-ss-41-qualified-research-expenses>, 검색일자: 2022. 2. 10.

54) Yair Holtzman, "U.S. Research and Development Tax Credit," The CPA Journal, October 2017, <https://www.cpajournal.com/2017/10/30/u-s-research-development-tax-credit/>, 검색일자: 2021. 12. 9.

55) 개발이 내부사용 소프트웨어와 관련된 경우 다음의 추가 테스트를 적용함

① 소프트웨어는 혁신적이어야 함. 즉, 비용절감 또는 실질적이고 경제적으로 중요한 속도 향상을

개선된 사업 구성요소의 개발과 관련된 활동

- 실질적으로 기술적 불확실성을 제거하기 위한 대안의 시험과 평가를 포함하는 실험 과정을 구성하는 모든 활동

□ 다음의 활동은 적격연구의 범위에서 제외됨⁵⁶⁾

- 상업적 생산이 시작된 후 수행된 연구
- 기존 사업 구성요소의 수정 또는 복제
- 관리 기능 또는 기술과 관련된 설문조사, 연구 또는 활동
- 시장조사, 테스트, 개발(광고 및 판촉활동 포함)
- 일상적인 데이터 수집
- 품질관리를 위한 일상적 또는 일반적인 테스트 또는 검사
- 내부용으로 개발된 경우를 제외한 컴퓨터소프트웨어
- 미국 이외의 지역에서 수행된 모든 연구
- 사회과학에 대한 모든 연구
- 연구비 지원

3) 공제방법 및 공제율

가) 일반연구비 세액공제

- 일반연구비 세액공제는 공제액 산출방식에 따라 일반연구세액공제와 대체간편세액 공제 중 선택적으로 적용할 수 있음

가져와야 함

- ② 소프트웨어 개발은 상당한 자원의 투입과 합리적인 기간 내에 회복될 수 있는 불확실성이 존재하는 경제적 위험이 수반되어야 함
- ③ 소프트웨어는 상업적으로 이용 가능하지 않아야 하며, 납세자는 처음 두 가지 요건을 충족하는 상당한 개선을 하지 않고는 소프트웨어를 구입 또는 임대 등에 의해 의도된 목적에 사용할 수 없음

56) Yair Holtzman, "U.S. Research and Development Tax Credit," The CPA Journal, October 2017, <https://www.cpajournal.com/2017/10/30/u-s-research-development-tax-credit/>, 검색일자: 2021. 12. 9.

- 두 가지 공제방식 모두 기준금액을 초과하는 적격지출에 공제율을 적용하는 방식
이나 일반공제는 고정기준을 적용하고 대체간편공제는 이동평균기준을 적용함
- 일반연구세액공제(RRC)는 기준금액(base amount)을 초과하는 적격 연구비(Qualified Research Expenditures, QREs)의 20%에 해당하는 금액임⁵⁷⁾
 - 일반적으로 1989년 12월 31일 이후에 시작하는 과세연도에 대한 기준금액은 납세자의 고정비율에 이전 4년 동안의 평균 연간 총수입을 곱한 금액임
 - 기존 기업(established firms)⁵⁸⁾의 고정비율은 1983년 12월 31일 이후부터 1989년 1월 1일 이전에 시작하는 과세연도 동안의 총수입 대비 적격연구비(QRE) 비율임⁵⁹⁾
 - 고정비율은 16%를 초과할 수 없음
 - 기준금액은 기업의 정상적인 연구비 투자수준 또는 기대수준을 의미하는 것으로, 당해 연도 적격연구비(QRE)의 50% 이상이어야 함
- 대체간편세액공제(ASC)는 직전 3년 평균의 50%를 초과하는 당해연도 적격R&D 지출의 14%에 해당하는 금액임
 - 직전 3년 평균의 50%를 초과하는 적격연구비가 없는 경우에는 당해연도 적격 연구비의 6%에 해당하는 금액을 세액공제함
- 일반연구비 세액공제와 대체간편세액공제는 증가분에 대해 세액공제를 적용한다는 공통점이 있으나 기준이 되는 금액에 차이가 있음
 - 일반연구비 세액공제의 기준금액은 고정된 기준금액을 적용하는 한편, 대체간편 세액공제는 이동평균금액을 기준금액으로 적용함

57) 미국 국세청(IRS), "Audit Techniques Guide: Credit for Increasing Research Activities (i.e. Research Tax Credit) IRC § 41* - Research Credit Computation," <https://www.irs.gov/businesses/audit-techniques-guide-credit-for-increasing-research-activities-i-e-research-tax-credit-irc-41-research-credit-computation>, 검색일자: 2022. 1. 25.

58) "기존기업"은 1984년부터 1988년까지의 과세연도 중 최소 3년 동안 총수입(gross receipts)과 적격 R&D지출이 발생한 기업임

59) "창업기업"은 1988년 이후 처음으로 적격R&D지출과 총수입이 발생한 기업 또는 1984년부터 1988년까지의 과세기간 중 3년 미만의 기간 동안 총수입과 적격R&D지출이 발생한 기업으로 별도의 방식으로 고정비율을 산출함

나) 기초연구개발비 세액공제

- 기초연구를 수행하기 위해 특정 비영리 단체와 계약 체결에 의해 지출한 연구비의 일부에 대해 별도의 기초연구세액공제(basic research credit)를 청구할 수 있음⁶⁰⁾
 - 기초연구는 “특정한 상업적 목적이 없는 과학적 지식의 발전을 위한 독창적인 조사”로 정의됨⁶¹⁾
 - 미국 이외의 지역에서 수행된 기초연구나 사회과학, 예술, 인문학의 기초연구에는 적용되지 않음
 - 기초연구세액공제의 주요 목적은 미국 기업과 대학이 참여하는 공동 연구를 육성하는 것임

- 공제액은 기준금액(qualified organization base period amount)을 초과하는 기초연구지불액(basic research payment)의 20%에 해당하는 금액임
 - 기초연구지불액은 해당 과세연도 동안 기업이 기초연구를 위해 적격한 조직에 현금으로 지급한 금액을 의미함
 - 기준금액은 일반연구비 세액공제의 기준금액과는 달리 계산됨⁶²⁾
 - 기초연구세액공제는 교육기관, 비영리 과학연구기관(민간재단 제외), 특정 연구보조금 단체에 서면 계약으로 수행하는 적격 기초연구에 대한 지급액에 한함
 - 기업 자신의 기초 연구를 수행하기 위해 지출한 기초연구비 또는 기준금액에 미달하는 계약에 의한 적격 기초연구비는 기초연구세액공제를 적용할 수 없고 일반연구세액공제 또는 대체간편세액공제를 청구할 수 있음

60) Gary Guenther, “Research Tax Credit: Current Law and Policy Issues for the 114th Congress,” Congressional Research Service, 2015, p. 9.

IRC §41(e) “Credit allowable with respect to certain payments to qualified organizations for basic research,” <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/41>, 검색일자: 2022. 1. 26.

61) 기초연구는 “any original investigation for the advancement of scientific knowledge not having a specific commercial objective.”로 정의함

62) 계산방식은 IRC §41(e)(3) 참조

다) 에너지연구개발비 세액공제

- 에너지연구세액공제(Energy Research Credit)는 공익을 위한 에너지 연구를 수행할 목적으로 IRC § 501(a)에 따라 과세가 면제된 비영리조직(nonprofit organizations)에 지불하는 적격연구비의 20%에 해당하는 금액임⁶³⁾
- 대학(colleges, universities), 연방연구실(federal labs), 납세자가 연구를 수행하는 기업의 과반 지분을 보유하지 않는 소기업(small firms)에 대해 지불하는 적격연구비에 대해서 청구할 수 있음

나. 지식재산 관련 조세지원⁶⁴⁾

- 미국은 현재 특허박스제도를 도입하지 않은 상태이나 지식재산과 관련된 소득에 대한 조세지원제도의 도입에 대한 논의가 이루어지고 있음
- 2013년 “Manufacturing Innovation in America Act of 2013”을 통해 미국 특허(특정 상황에서는 외국특허)의 사용으로 인한 특허박스(patent box) 이익에 대해 조세지원을 하는 법안(HR 2605)이 발의되었으나 통과되지 못하였음⁶⁵⁾
- 미국은 혁신과 연구개발 분야에서 세계를 주도하고 있지만 조세제도가 경쟁적인 글로벌 경제를 반영하지 못하고 있다고 지적함
- 미국 기업의 적격 특허 제품 판매에 대해 10%의 세율 적용을 제안하였음

63) Gary Guenther(2015), p. 10.; Tax foundation, “Reviewing the Federal Tax Treatment of Research & Development Expenses,” 2021, p. 4.

64) 미국은 2017년 TCJA에 의해 미국 기업의 해외 발생 무형소득(Foreign Derived Intangible Income, 이하 ‘FDII’)에 대해 일반 법인세율 21%보다 낮은 13.125%의 세율을 적용하는 제도를 시행하고 있으나, 이는 기업 이익을 미국 외로 이전하기 위하여 지식재산(IP)을 해외로 위치시키는 유인을 줄이기 위한 정책으로, 자국 내 R&D 촉진 및 그 성과로서 기술의 이전 및 사업화를 활성화 하기 위한 정책 목적이 있는 일반적인 지식재산 조세지원제도와는 성격을 달리하므로 본고에서는 포함하지 않음

65) 미국 JDSUPRA, “Manufacturing Innovation in America Act Introduced in House,” <https://www.jdsupra.com/legalnews/manufacturing-innovation-in-america-act-21147/>, 검색일자: 2021. 12. 15.

- 2015년 “Innovation Promotion Act of 2015”에서는 “혁신박스(Innovation Box) 또는 특허박스(patent box)제도”의 도입을 논의하였음⁶⁶⁾
 - 특허박스제도는 특허 수입(patent income)에 대해 71% 공제를 적용하는 방식임
 - 예를 들어, 회사에 100달러의 특허 수입이 있는 경우 해당 수입의 29달러에만 법인세율(35%)을 적용함으로써 100달러의 특허 수입에 대한 회사의 실효 세율은 10.15%가 됨
 - 71%의 공제가 적용되는 소득은 다음과 같이 광범위하게 정의함
 - 라이선스 수수료(fees): 기업이 특허를 사용할 권리를 허가하고 라이선스 수수료를 받는 경우 공제 대상임
 - 특허와 관련된 제품의 판매: 기업이 새로운 제품을 발명하는 경우 해당 제품의 판매와 관련된 이익이 공제 대상이며, 해당 제품을 해외에 판매하여 발생하는 소득에도 적용됨
 - 단, 적격연구개발비에 해당되는 경우에는 이익의 일부에 대해서만 공제를 적용함
 - 예를 들어, 새로 발명된 제품을 판매하여 얻을 수 있는 수익(revenue)이 500달러이고 이 판매와 관련된 총 비용은 400달러로 회사의 이익이 100달러인 경우, 400달러 비용의 50%인 200달러가 적격 연구개발비용이었다면 특허박스는 새 제품으로 발생한 이익(100달러)에 50%(해당 제품에 귀속된 총 비용에서 적격 연구개발비가 차지하는 비율)을 적용한 금액이 공제 대상 이익임
 - 즉, 이익 100달러의 50%에 해당하는 50달러에만 71% 공제율을 적용함

- 특허박스 제도의 도입을 주장하는 배경은 다음과 같음
 - 2015년 당시 미국의 법인세율은 35%(주 및 지방소득세 포함 시 39%)로⁶⁷⁾ 국제적인 경쟁력이 없는 상황이며, 이로 인해 미국 기업들이 세율이 낮은 해외 투자를 확대하고 있으므로 특허수입에 대한 세 부담을 낮추면 수입의 일부는 다시 미국으로 돌아올 것으로 기대할 수 있음
 - 미국에서의 더 많은 연구개발 및 관련 일자리 창출을 장려하는 것도 기대할 수 있음

66) 미국 Tax Foundation, “Ways and Means Committee Introduces ‘Innovation Box’ Discussion Draft,” <https://taxfoundation.org/ways-and-means-committee-introduces-innovation-box-discussion-draft/>, 검색일자: 2021. 12. 15.

67) 미국 법인세율은 2017년까지 35%였고 2018년부터 21%를 적용하고 있음

다. 성장산업에 대한 지원제도

1) 혁신성장을 위한 국가전략 기술

- 미국은 2015년 “미국 혁신을 위한 새로운 전략(New Strategy for American Innovation)”을 발표하였음⁶⁸⁾
 - 새로운 전략의 핵심은 R&D 및 장기적 경제성장에 대한 투자, 국가의 우선순위를 높이고 공동 번영을 창출할 수 있는 전략 분야, 민간주도 혁신 환경을 조성하기 위한 정부의 노력에 있음

- 미국은 혁신을 위한 전략 분야로 다음의 아홉 가지 기술 영역을 제시함
 - 첨단제조(Advanced Manufacturing): 미국 민간부문 연구개발의 약 4분의 3을 차지하는 제조업은 미래의 생산성과 일자리 증가를 견인할 수 있는 미국 혁신의 중심이므로 제조업 강화를 포괄적인 의제로 제시
 - 정밀의학(Precision Medicine): 환자의 개별적 체질 및 상태에 대한 복잡한 원리를 더 잘 이해하고 효과적인 치료법을 개발
 - 브레인 이니셔티브(Brain Initiative): 신경계 질환 및 질병으로 인한 사회적·경제적 부담이 크게 증가함에 따라 이를 해결하기 위한 치료법 개발이 중요하며, 뇌의 작동원리에 대한 지식은 질병을 보다 예리하게 진단 및 치료하고 어린이를 효과적으로 교육하는 데에도 기여
 - 고급차량(Advanced Vehicles): 자동감지, 컴퓨팅 및 데이터 과학의 획기적인 발전으로 차량 간 통신 및 자율주행 기능이 도입됨으로써 운전자의 실수로 인한 차량 사고를 90% 이상 줄일 수 있을 것으로 기대
 - 스마트시티(Smart city): 도시 간 협력을 통해 교통 혼잡 감소, 범죄 퇴치, 경제 성장 촉진 및 기후변화의 영향 관리 등과 같은 주요 문제의 해결

68) 미국 백악관(WHITE HOUSE), “FACT SHEET: The White House Releases New Strategy for American Innovation, Announces Areas of Opportunity from Self-Driving Cars to Smart Cities,” <https://obamawhitehouse.archives.gov/the-press-office/2015/10/21/fact-sheet-white-house-releases-new-strategy-american-innovation>, 검색일자: 2021. 12. 17.

- 청정에너지 및 에너지 효율 기술(Clean Energy and Energy Efficient Technologies): 에너지 효율성 향상을 통해 탄소 오염을 줄이고 미국의 에너지 안보를 개선하는 데 기여
- 교육기술(Educational Technology): 전체 교육 지출에서 R&D 비중은 1% 미만이나, 첨단 교육기술의 개발을 위한 기반 마련
- 우주(Space): 우주 기술 투자의 장기적 목표 설정 및 우주 탐사를 위한 문명과 미래의 인류 화성 탐사를 위한 토대 마련
- 고성능컴퓨팅(New Frontiers in Computing): 고성능컴퓨팅을 통해 공공서비스를 개선하고 경제를 성장시키며 지역사회의 건강과 안전을 개선하고 과학적 발전을 기대

□ 전략 분야에 대한 조세지원제도는 제시하고 있지 않음

2) 반도체투자 조세지원

- 미국 반도체협회(Semiconductor Industry Association, SIA)에 따르면, 미국의 반도체 제조 능력의 점유율은 1990년 37%에서 2021년 현재 12%로 감소하였으며, 반도체 투자에 대한 조세지원을 포함한 법안을 추진하고 있음⁶⁹⁾
- 미국 상원은 향후 몇 년 동안 반도체 기술 분야에서 미국의 글로벌 리더십을 강화하기 위해 2021년 6월 8일 미국혁신경쟁법(U.S. Innovation and Competition Act, 이하 'USICA')을 통과시켰음
 - 동 법안에는 국내 반도체 연구, 설계 및 제조에 대한 520억달러 규모의 연방 투자에 관한 내용이 포함되어 있음
- 또한 미국 상원은 미국혁신경쟁법을 통과시킨 후 미국 반도체 제조업체에 투자 세액공제를 제공하는 미국-제조 반도체촉진법(Facilitating American-Built Semiconductors Act, 이하 'FABS법')을 제출하였음
 - 첨단 반도체 연구·설계·제조 시설 건설 및 칩 혁신 도모를 위한 투자세액공제제도임

69) 미국 SIA, "Invest in Domestic Semiconductor Manufacturing, Research & Design," <https://www.semiconductors.org/chips/>, 검색일자: 2021. 12. 21.

- 2021년 6월 8일 미국 상원을 통과한 미국혁신경쟁법(USICA)은 미래기술, 과학, 연구 분야에 향후 5년간 최소 2천억달러를 투자하는 내용을 포함한 패키지 법안임⁷⁰⁾
 - 상기 법안 중 반도체 관련 지원을 포함하고 있는 ‘Chips Act’에서는 반도체산업 진흥예산 520억달러를 미국 반도체산업 발전을 위한 프로그램에 투입하는 내용을 담고 있음
 - 상무부를 중심으로 미국 반도체 생산 전 공정에 걸친 시설 확장, 기술개발, 생산 인센티브 프로그램 운영 및 저변 확대를 위한 인력 양성 및 국제협력 등을 포함함
 - 반도체 육성 예산은 5년(2022년~2026년)간 투입하되, 첫 해인 2022년에 가장 많은 예산을 투입한 후 점진적으로 감소함
 - 2020년 발의되었으나 통과되지 않은 ‘CHIPS for America Act’에서는 2026년 까지 반도체 장비 또는 제조시설 투자에 대한 세액공제를 신설하는 내용을 포함 하였으나 미국혁신경쟁법에 포함된 ‘Chips Act’에서는 조세지원에 관한 내용은 포함하고 있지 않음⁷¹⁾

- 미국의 상원에서 2021년 6월 17일 제출한 ‘미국-제조 반도체촉진법’(Facilitating American-Built Semiconductors Act(이하 ‘FABS법’) 은 반도체 제조 장비 및 관련 시설 투자에 대한 영구적인 25% 투자세액공제(investment tax credit)를 포함하고 있음⁷²⁾
 - FABS법은 기업에 반도체 제조 시설 및 자산에 대한 적격 투자의 25%에 해당하는 세액공제를 제공함으로써 기업의 세 부담을 줄이고 해당 투자에 대한 세후비용을 줄이는 효과가 있음

70) 이원석(2021), p. 1.

미국혁신경쟁법(USICA)은 ‘CHIPS and USA Telecom Act,’ ‘Endless Frontier Act, Strategic Competition Act,’ ‘Securing America’s Future Act,’ ‘Meeting the China Challenge Act,’ ‘Trade Act 2021’의 법안으로 구성됨

71) 공제율은 2024년까지 투자된 적격 반도체 장비의 경우 40%, 2025년 30%, 2026년 20%, 그 이후 지출분에는 0%로 단계적으로 축소함(govtrack, “S. 3933 (116th): CHIPS for America Act,” <https://www.govtrack.us/congress/bills/116/s3933/text>, 검색일자: 2022. 1. 28.)

72) Tax Foundation, “Boost Semiconductor Manufacturing by Removing Tax Barriers—Not Creating Tax Subsidies,” <https://taxfoundation.org/semiconductor-manufacturing-tax-credit/>, 검색일자: 2021. 12. 21.

- 세액공제 대상이 되는 적격투자에는 반도체 제조 시설의 필수적인 부분인 유형 자산(건물 또는 건물의 구조적 구성 요소 포함), 감가상각 대상 자산, 반도체 또는 반도체 도구 장비의 제조, 가공 또는 연구 수행에 필요한 자산 등이 포함됨⁷³⁾

3) 기초연구 및 에너지 관련 연구 조세지원

- 기초연구 및 에너지 관련 연구에 지출한 비용에 대해서 일반 연구개발비 세액공제 혜택과 별도로 추가적으로 세액공제를 허용함⁷⁴⁾

2. 영국

가. 연구개발 조세지원

1) 개요

- 영국의 연구개발 조세지원 대상 R&D로 간주되는 프로젝트는 다음의 요건을 갖추어야 함⁷⁵⁾
 - 과학과 기술의 진보를 추구하는 것
 - 불확실성이 존재하는 것
 - 불확실성을 극복하기 위한 노력
 - 해당 분야의 전문가가 쉽게 해결할 수 없는 것

73) 미국 의회(CONGRESS.GOV), "S.2107 - FABS Act," <https://www.congress.gov/bill/117th-congress/senate-bill/2107/text>, 검색일자: 2021. 12. 21.

74) 관련 내용은 '가. 연구개발 조세지원' 참조

75) 영국 정부 (GOV.UK), "Claiming Research and Development tax reliefs," <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-rd-relief>, 검색일자: 2022. 1. 4.

- 연구개발비의 범위 및 조세지원 방식에 있어 대기업과 중소기업에 차이가 있음
 - 대기업은 세액공제방식, 중소기업은 추가소득공제 방식임
 - 중소기업의 경우 용역연구비용의 65%만 적격비용에 해당함
- 연구개발비 세액공제는 환급 가능하고, 당해 연도에 공제하지 못한 부분은 차기로 이월하여 공제할 수 있으며 이월기간에 제한은 없음⁷⁶⁾

2) 연구개발비의 범위

- 연구개발비 세액공제공제 대상 적격비용은 프로젝트를 시작한 날부터 프로젝트가 종료될 때까지 발생한 다음의 비용임
 - R&D 프로젝트에서 직접 일하는 직원의 인건비
 - 인건비란, 급여(salaries, wages)와 사회보장비용(Class 1 National Insurance contributions, pension fund contributions)을 포함함
 - 프로젝트를 직접 지원하기 위해 일하는 관리 및 지원 직원의 급여도 적격비용에 해당함
 - 예를 들어, 프로젝트에서 작업할 특정 사람을 모집하는 데 사용되는 인적 자원은 해당되지만 급여 관리와 같이 사무 및 유지 관리 작업은 해당되지 않음
 - 외부 기관이 프로젝트에 직원을 제공하는 경우에는 지불액의 65%만 적격비용에 해당함
 - 연구용역업체를 활용한 경우 자선단체, 고등교육기관, 과학연구기관, 의료기관, 개인 또는 개인의 파트너십에 의해 직접 수행되는 경우에 한해 공제 대상임
 - 재료비 등 소모품 비용
- 중소기업의 경우 일반 기업과 달리 연구용역업체를 활용한 경우 관련 비용의 65%만 적격비용에 해당함

76) OECD, "R&D Tax Incentives: United Kingdom, 2021," <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-united-kingdom.pdf>, 검색일자: 2022. 2. 15.

- 적격 연구개발비에서 제외되는 비용은 상품 및 서비스의 생산 및 유통 관련 비용, 자본 지출, 토지비용, 특허 및 상표(trademarks) 비용, 임대료 등임

3) 공제방법 및 공제율

- 대기업에 대해서는 2016년 4월부터 연구개발비 세액공제(Research and Development Expenditure Credit, RDEC)를 적용함
 - 세액공제액은 적격지출의 13%임⁷⁷⁾
- 중소기업에 대한 연구개발비 세금감면(SME R&D relief)제도는 적격비용에 대해 130%의 특별공제를 적용하는 방식임⁷⁸⁾
 - 즉, 일반공제 100%에 추가로 130%의 특별공제를 적용함으로써 적격비용에 대해 총 230%를 공제함
 - 연구개발비 특별공제를 적용하려면 중소기업에 해당하고 프로젝트가 R&D 요건을 충족하여야 함
 - 중소기업은 직원이 500명 미만이고 매출 1억유로 미만 또는 총자산 8,600만유로 미만인 기업임

나. 지식재산 관련 조세지원

1) 특허박스제도의 도입배경 및 연혁

- 하이테크 기업이 영국에서 떠나자 영국 정부는 하이테크 분야에서 영국의 경쟁력을

77) 영국 정부(GOV.UK), "Claim Research and Development (R&D) expenditure credit," <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-tax-relief-for-large-companies>, 검색일자: 2022. 1. 4.

78) 영국 정부(GOV.UK), "Research and Development tax relief for small and medium-sized enterprises," <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-tax-relief-for-small-and-medium-sized-enterprises>, 검색일자: 2022. 1. 4.

향상시키기 위하여 2009년 ‘특허박스’제도의 도입계획을 발표하였고 2013년 4월 1일부터 특허박스(Patent Box) 제도를 도입하였음⁷⁹⁾

- 영국의 특허박스제도는 첨단기술 및 생명과학 기업에 인센티브를 제공할 것으로 기대됨
 - 특허(및 기타 특정 지식재산)에서 얻은 소득이 있는 영국 법인세 과세 대상 기업은 단계적 규칙에 따라 세제혜택이 있음
 - 특허 수입에 대해 법인세를 10%로 줄이는 효과가 있으며, 특정 발명품의 개발로 인해 발생하는 전 세계 소득에 적용됨
 - 특허박스에 참여하기 위해서는 기업이 특정 자격기준을 충족하여야 하며, 적격 지식재산권을 대상으로 적격 개발을 수행하여야 함

- 영국은 첨단기술 유치를 위하여 Finance Act 2012를 통해 특허박스제도를 도입하였고 2013년 4월 1일부터 시행하였음
 - 특허박스제도의 목적은 기업이 다음의 활동을 수행할 수 있도록 추가적인 인센티브를 제공하는 데 있음⁸⁰⁾
 - 영국에서 개발된 지식재산(IP)의 특허 수준을 높이고 신규 및 기존 특허가 영국에서 추가로 개발 및 상업화
 - 영국에서 혁신적인 제품과 서비스를 제조 및 판매
 - 영국에서 특허의 개발, 제조 및 활용과 관련된 고부가가치 일자리 마련

- 영국은 OECD BEPS(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트의 최종안에 따라 Finance Act 2016에서 새로운 제도로 수정하였음⁸¹⁾
 - 수정된 제도에서는 특허박스제도의 대상소득을 실질활동과 연계하는 넥서스 접근법임

79) 영국 TaylorWessing, “UK Patent Box,” https://www.taylorwessing.com/synapse/ti_patent_box.html, 검색일자: 2022. 1. 12.

80) 영국 정부(GOV.UK), “Patent Box relief statistics: September 2021,” <https://www.gov.uk/government/statistics/patent-box-reliefs-statistics/patent-box-relief-statistics-september-2021>, 검색일자: 2022. 1. 4.

81) 조상규·곽현·김범태(2020), pp. 55~56.

- 즉, 특허박스제도의 적용 대상인 지식재산(IP)에서 발생한 소득이 해당 지식재산의 개발 시 발생한 R&D 지출과 연계되어야 함
- 새로운 제도는 2016년 7월 1일 이후에 창출된 지식재산을 보유한 기업에 적용되며, 2016년 7월 1일부터 신규 신청자에 대해서는 기존 특허박스제도의 적용을 중단하였음

2) 특허박스제도의 개요⁸²⁾

- 특허박스제도는 적격 특허 및 몇 가지 유사한 지식재산으로 인한 전 세계 이익에 대해 10%의 유효세율을 제공하는 것으로 선택적으로 적용하는 제도임
- 다음의 지식재산에서 파생된 이익에 대해 적용함
 - 적격 지식재산권(IP rights)의 라이선스 또는 판매
 - 특허 발명이 포함된 제품 판매
 - 서비스 제공 또는 특허 제품 임대와 같이 회사의 거래과정 외에서 특허 발명을 사용
 - 적격 지식재산권의 침해에 대한 보상
- 회사의 일상적인 제조 및 개발 기능 또는 마케팅 활동에서 파생된 이익은 특허 박스의 혜택을 적용하지 않음
- 영국의 특허박스제도는 법인세 감면이므로 자격을 갖춘 회사만 사용할 수 있고 개인 및 기타 비법인 실체(entity)는 사용할 수 없음

- 특허박스제도는 선택적으로 적용하는 것이므로 의무적으로 사용할 필요는 없음
- 예를 들어, 특허박스 감면의 계산비용이 공제 혜택을 초과할 가능성이 있는 경우 적격한 회사라도 선택하지 않을 수 있음
- 특허박스의 선택은 적용되는 첫 번째 회계기간을 지정하여, 해당 회계기간 종료 후 2년 이내에 국세청(HMRC)에 서면으로 신청하여야 함

82) LExis, "Patent box—overview," https://www.lexisnexis.com/uk/lexispsl/tax/document/393773/56G0-XXX1-F18C-V467-00000-00/Patent_box_overview, 검색일자: 2022. 1. 7.

- 선택을 취소할 수 있지만, 취소하는 경우에는 5년 동안 특허박스를 다시 선택할 수 없음

- 2016년 7월 1일 이전 지식재산이 있는 청구자에게 적용되는 기존 규정과 신규 참가자 및 2016년 7월 1일 이후의 지식재산에 적용되는 새로운 규정이 있음
 - 새로운 규정은 OECD BEPS 프로젝트에 명시된 특허 지식재산 제도(preferential IP regimes)의 틀을 준수하기 위해 도입되었음
 - R&D 지출과 경감세율의 혜택을 받는 이익과의 연계접근법을 도입하여 기존 제도를 개정함
 - 2016년 7월까지 이미 특허박스제도 내에 있는 특허는 2021년 6월 30일까지 기득권 규칙에 따라 유지될 수 있지만, 2021년 7월 1일 이후 신규 신청자는 새로운 규정을 적용함
- Finance Act 2016에 의해 도입된 새로운 규정에서 계산의 주요 차이점은 관련 지식 재산으로 이어지는 상당한 양의 연구개발이 특허박스 청구자와 연결된 법인에 의해 수행되는 경우 또는 적절한 지식재산 구매와 관련하여 상당한 취득비용이 있는 경우에 특허박스 청구의 혜택이 제한된다는 것임
 - 새로운 규정에 따른 청구인은 스트리밍 방식만 사용하여 특허박스를 계산함
 - 청구인은 특허박스 이익을 계산할 수 있도록 R&D 지출 기록을 유지해야 함

3) 적용요건

가) 적격 지식재산권

- 특허박스를 청구할 수 있는 적격 지식재산권은 다음과 같음⁸³⁾

83) Lexis, "Patent box—overview," https://www.lexisnexis.com/uk/lexispsl/tax/document/393773/56G0-XXX1-F18C-V467-00000-00/Patent_box_overview, 검색일자: 2022. 1. 7.

- 영국 특허청(UKIPO)에서 부여한 특허
- 유럽 특허청(EPO)에서 부여한 특허
- 기타 지정된 EEA 국가 기관에서 발행한 특허
- 영국 특허청(UKIPO) 또는 유럽특허청(EPO)에서 부여한 의약 또는 식물보호 제품과 관련된 추가 보호인증서
- 영국 식물 육종가와 유럽 식물 품종 권리
- 의약, 수의학 또는 식물 제품에 대한 특정 영국 및 유럽데이터 또는 마케팅 규제 독점권
- 국가 안보 또는 공공 안전을 이유로 영국 특허청에 따라 특허가 부여되지 않은 발명

나) 개발조건

- 단순히 특허를 소유하는 것만으로는 특허박스 자격이 없고 적격 지식재산권에 충분히 관여한 개발조건을 충족하는 회사만이 특허박스 혜택을 받을 수 있음
 - 개발조건 충족 여부는 다음의 요인에 따라 판단됨
 - 회사 자체 또는 그룹 구성원이 적격 개발의 수행 여부
 - 회사가 적격 개발 시점에 그룹의 구성원이 되었거나 이후에 그룹의 구성원이 되었는지 여부
 - 적격 개발 활동이 12개월 동안 지속되었는지 여부
 - 적격개발(Qualifying development)을 수행하려면 회사는 ① 적격 지식재산권의 기초가 되는 발명을 생성하거나 또는 생성에 크게 기여하여야 함 ② 발명 또는 발명을 포함하는 프로세스를 개발할 목적으로 상당한 양의 활동을 수행하여야 함

다) 적격회사

- 특허상자를 신청할 수 있는 적격회사는 다음 요건을 갖추어야 함
 - 적격 지식재산권을 보유하거나 독점 라이선스 보유
 - 특정 상황에서 이전에 보유했거나 독점 라이선스를 보유한 적격 지식재산권으로부터 소득이 발생

4) 특허박스 이익의 계산⁸⁴⁾

- (사례) K 회사는 두 가지 형태(제품A, 제품B)로 판매되는 손 소독제를 생산함
 - 두 제품 모두 K 회사가 특허 받은 항균화합물 A를 함유하고 있으며, 제품A는 두 번째 특허 화합물 B를 함유하고 있음
 - 화합물A는 사내 R&D(R&D 비용 100만파운드)에서 전적으로 개발되었으며, 화합물B 사용에 대한 라이선스는 글로벌회사에서 구입하였음(일회성 지불액 50만파운드)

- (특허박스 이익 산출) 2016년 1월 7일 이후 회계기간의 특허박스 계산은 다음과 같음 (비IP소득은 없음)
 - 1~3단계: 제품A의 수입은 21,000파운드, 제품B의 수입은 105,000파운드이고 두 스트림에 대한 지출(공제)은 각각 10,000파운드, 50,000파운드이며, 모두 R&D와 관련이 없음
 - 4단계: 일상적인 수익계산(지출 × 10%)에 의해 감소된 적격 관련 이익(QRP) 산출
 - 5단계: 각 스트림에 대해 MAR(Marketing Assets Return)의 적용 여부를 고려하여야 하는데, 이는 IP의 활용과 직접 관련되지 않으므로 특허박스에 포함되지 않음
 - 제품B는 브랜드 의존도가 거의 없어 브랜드에 부가되는 이익이 없으므로 MAR은 0임
 - 제품A는 수익 11,000파운드의 약 50%(5,000파운드)가 추가요소에 기인한 것으로, 추가수익의 80%는 마케팅에서 발생했고 20%는 IP의 활용과 관련된 것이므로 MAR은 4,000파운드(5,000파운드 × 80%)로 계산됨
 - 제품A의 MAR(4,000파운드)는 QRP의 10%(1,000파운드)보다 크므로 공제하여 특허활용과 관련 없는 이익을 특허박스에서 제거함
 - 6단계: 새로운 규칙에 따라 특허상자에 대한 이익 계산 시 R&D 비율을 적용하여야 함
 - R&D 비율 = $(D + S1) \times 1.3 / (D + S1 + A + S2)$
 - D: 직접연구개발비
 - S1: 미연계 제3자 R&D 하도급 지출

84) 영국 정부(GOV.UK) "CIRD277000 - Patent Box: new regime: example of Patent Box calculation," <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird277000>, 검색일자: 2022. 1. 12.

- S2: 연계자 R&D 하도급 지출
- A: IP 취득비용
- OECD 규칙에서 R&D 지출의 30% 증가를 허용하므로 1.3을 적용함
- 제품B의 경우 전적으로 자체 개발한 화합물 A만을 함유하고 있으므로 R&D 비율은 1임
- 제품A의 경우, 화합물 A와 B를 모두 포함하므로 R&D 비율은 다음과 같이 산출함
 제품A R&D 비율 = (적격지출×1.3)/총지출=(1,000,000×1.3)/1,500,000 = 0.87
 적격지출 = 100만파운드 사내 R&D 비용(D)
 총지출 = 100만파운드 사내 R&D 비용(D) + 독점 라이선스 비용 50만파운드(A)
- 7단계: 회사의 최종 관련 이익은 55,220(=6,000×0.87) + 50,000)임
- 위의 사례에서 법인세율 17%를 가정하면, 특허박스에 의한 감면액은 3,866파운드 (= 11,220 -7,354)임
- 특허박스 없는 경우의 세액 = 66,000 × 17% = 11,220파운드
- 특허박스에 의한 세액 = 55,220× 10% + (66,000 - 55,220) ×17% = 7,354파운드

〈표 Ⅲ-2〉 영국의 특허박스 이익 산출 사례

(단위: 파운드)

구분		제품A	제품B
1~3단계	수입	21,000	105,000
	지출	(10,000)	(50,000)
	수익	11,000	55,000
4단계	지출×10%	(1,000)	(5,000)
	적격 관련 이익(QRP)	10,000	50,000
5단계	MAR	(4,000)	(0)
		6,000	50,000
6단계	R&D 비율	0.87	1
7단계	관련 이익	5,220	50000

자료: GOV.UK, "CIRD277000 - Patent Box: new regime: example of Patent Box calculation," <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird277000>, 검색일자: 2022. 1. 12.

다. 성장산업에 대한 지원제도

- 영국 정부는 인공지능을 국가 기간산업으로 육성하기 위해 오랜 기간 준비해 왔음⁸⁵⁾
 - 2016년 발표한 ‘인공지능: 미래의 결정을 위한 기회와 함의(Artificial Intelligence: Opportunities and Implications for Future Decision Making)’ 보고서는 인공지능으로 기업의 경쟁력을 향상시키고 정부의 거버넌스와 정책 역량을 강화하는 내용을 담고 있음
 - 2017년 발표한 ‘영국 디지털 전략(UK Digital Strategy)’은 인공지능을 영국 디지털 경제 성장을 위한 핵심 요소로 인정하였음
 - 인공지능 및 로봇 기술을 개발하기 위한 자금으로 영국 대학들에 대한 지원을 1,730만파운드 증액하였음
 - 2017년 발표한 ‘산업전략(Industrial Strategy)’에서는 영국을 AI 혁신의 글로벌 중심지로 만들겠다는 비전을 제시하고 국가 생산성과 소득 증대를 위한 5대 기반 요소인 아이디어(Ideas), 사람(People), 인프라(Infrastructure), 기업환경(Business Environment), 지역(Places)을 강화하기 위한 정책을 제시하였음⁸⁶⁾
 - 2027년까지 R&D 투자 확대, R&D 세액공제 확대, 산업전략챌린지펀드 프로그램에 7억 2,500만파운드 배정, 국가재훈련계획 수립에 6,400만파운드 투자, 5G 기술에 1억 7,600만파운드, 광섬유 네트워크에 2억파운드 등 디지털 기반시설 확충에 10억파운드 제공 등을 포함함
 - 2018년 4월에는 ‘인공지능 부문 딜(AI Sector Deal)’을 발표하였고 이를 위해 인공지능청(OAI)을 설립하였음
- 영국 정부는 2021년 향후 10년 동안 AI 분야에 있어서 초강대국 달성을 목표로 하는

85) 『AI타임즈』, 「영국, 10개년 국가 인공지능 전략 발표...미·중과 더불어 글로벌 AI 시장 3파전 되나?」, <http://www.aitimes.com/news/articleView.html?idxno=140706>, 검색일자: 2022. 2. 4.

86) 글로벌과학기술정책정보서비스, “영국, AI 국가전략 발표... 장기전략으로 AI 초강대국 유지 목표,” <https://now.k2base.re.kr/portal/trend/mainTrend/view.do?poliTrndId=TRND0000000000044444&menuNo=200004&searchSubj=03&pageUnit=10&pageIndex=2>, 검색일자: 2022. 2. 4.

‘AI 국가전략(National AI Strategy)’를 발표하였음⁸⁷⁾

- 인공지능(AI)은 세계에서 가장 빠르게 성장하는 핵심기술이며, 경제성장을 주도하며 삶의 모든 영역을 변화시킬 수 있는 잠재력을 지님

□ ‘AI 국가전략(National AI Strategy)’은 AI 부문에서의 영국이 지니는 강점을 기반으로 민간 및 공공 부문 전반에 걸쳐 AI가 지니는 복원력·생산성·성장·혁신을 촉진하는 잠재력을 인식하면서 AI에 대한 새로운 도약의 시작을 나타냄⁸⁸⁾

- AI 국가전략을 통해 향후 10년간 AI 분야의 초강대국 지위 유지를 목표로 하며 구체적 목표는 다음과 같음
 - 첫째, 장기적인 AI 생태계 구축을 위한 요구에 맞춰 투자함
 - 둘째, 영국 전역의 모든 부문에서 AI의 이점을 확보하도록 함
 - 셋째, 혁신과 투자를 장려하고 AI 기술의 국제적 거버넌스를 확보함
- AI 생태계 구축의 핵심은 인재 확보에 있으며, 영국은 지속적으로 AI 전문인력을 개발, 유치, 훈련하기 위해 다양한 지원책을 도입하고 있음⁸⁹⁾
 - 영국의 여러 대학에서는 약 2,500개의 새로운 ‘AI 및 데이터 과학 분야 석사 전환 과정’을 제공하고 있고 대학들은 최대 1천명분의 장학금을 바탕으로 소외 계층의 참여를 늘리고 있음
- AI 연구개발에 대한 투자는 2027년까지 전체 공공 및 민간 부문 R&D 지출을 GDP의 2.4%로 확대함
 - 구체적 투자방안은 제시하고 있지 않음

87) 영국 정부(GOV.UK), “Guidance National AI Strategy,” <https://www.gov.uk/government/publications/national-ai-strategy/national-ai-strategy-html-version>, 검색일자: 2022. 2. 4.

88) 영국 정부(GOV.UK), “Guidance National AI Strategy,” <https://www.gov.uk/government/publications/national-ai-strategy/national-ai-strategy-html-version>, 검색일자: 2022. 2. 4. ; 글로벌과학기술정책정보서비스, “영국, AI 국가전략 발표… 장기전략으로 AI 초강대국 유지 목표,” <https://now.k2base.re.kr/portal/trend/mainTrend/view.do?poliTrndId=TRND00000000000044444&menuNo=200004&searchSubj=03&pageUnit=10&pageIndex=2>, 검색일자: 2022. 2. 4.

89) The Science Times, “AI 초강대국 노리는 영국… 핵심은 ‘인재 양성,’” <https://www.sciencetimes.co.kr/news/ai-%EC%B4%88%EA%B0%95%EB%8C%80%EA%B5%AD-%EB%85%B8%EB%A6%AC%EB%8A%94-%EC%98%81%EA%B5%AD-%ED%95%B5%EC%8B%AC%EC%9D%80-%EC%9D%B8%EC%9E%AC-%EC%96%91%EC%84%B1/>, 검색일자: 2022. 2. 4.

3. 중국⁹⁰⁾

가. 연구개발 조세지원

1) 개요

- 중국은 총액 기준의 연구개발비 추가 소득공제제도를 두고 있음⁹¹⁾
 - 「법인세법」에는 연구개발비 추가 소득공제제도를 통해 법인세를 감면할 수 있다는 점만 명시하고, 세부적인 내용은 통지를 통해 수시로 업데이트함
 - R&D에 발생한 지출을 무형자산으로 인식하지 않고 당기손익으로 계상한 경우 실제 발생액에 추가공제율을 가산한 금액을 손금으로 산입할 수 있음
 - R&D에 발생한 지출을 무형자산으로 인식한 경우 무형자산 원가에 추가공제율만큼 가산한 금액을 감가상각할 수 있음

- 중소기업에 대한 우대 조치를 보면, 지식재산권 보유요건 등을 충족하는 중소기업 (이하 과학기술형중소기업)에 대해서는 결손금 이월공제 기한을 10년(기본 5년)으로 연장하고 있음
 - 과학기술형중소기업은 중국 경내에 등록된 민간기업으로 직원 총수가 500명 이하, 연간 매출수입 2억위안 이하, 자산총액 2억위안 이하이고 공급하는 상품과 서비스가 국가규정 상 금지·제한·사양산업에 속하지 않는 기업을 의미함
 - 최근 5년 내에 ‘국가급 과학기술장려’를 취득하고 정부로부터 인정받은 연구기관을 갖고 있어야 함
 - 또한 과학기술인원 비중, 연구개발비용 비중, 보유하는 주요 상품·서비스 관련 지식재산권 등급 및 건수라는 세 가지 평가표 항목상 100점 만점에 60점 이상을 받아야 함⁹²⁾

90) 중국 국가세무총국, 「大众创业 万众创新」税费优惠政策指引, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5167236/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 6.

91) 중국 「법인세법」 제30조 제1항 연구개발비용의 추가공제제도

92) 중국 국가세무총국, 「科技型中小企业的标准」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810744/n3213637/n3213679/c3214437/content.html>, 검색일자: 2022. 2. 10.

- 과학기술인원 요건(20점 만점): 총 직원 수 대비 과학기술인원의 비중이 30% 이상 20점, 25% 이상 16점, 20% 이상 12점, 15% 이상 8점, 10% 이상 4점, 10% 이하 0점
- 연구개발비용 비중 요건(50점 만점): 기업이 기준 1과 2중 하나를 선택함
 - 기준 1: 영업수입 총액 대비 연구개발비용 총액의 비중이 6% 이상 50점, 5% 이상 40점, 4% 이상 30점, 3% 이상 20점, 2% 이상 10점, 2% 이하 0점
 - 기준 2: 자본비용지출 총액 대비 연구개발 총액의 비중이 30% 이상 50점, 25% 이상 40점, 20% 이상 30점, 15% 이상 20점, 10% 이상 10점, 10% 이하 0점
- 보유하는 주요 상품·서비스 관련 지식재산권 등급 및 건수 요건(30점 만점): Class I 지식재산권 1개 이상 30점, Class II 지식재산권 4개 이상 24점, Class II 지식재산권 3개 18점, Class II 지식재산권 2개 12점, Class II 지식재산권 1개 6점, 지식재산권이 없을 경우 0점

2) 연구개발비의 범위

- 중국은 기존에는 연구개발비 추가 소득공제 제도를 하이테크기업의 신기술, 신제품, 신공예 개발 시 발생한 연구개발비만을 대상으로 했음⁹³⁾
 - 기존에는 전자정보기술, 바이오·의학 기술, 항공·우주 기술, 신소재 기술, 신에너지 및 에너지 절약기술, 첨단기술 서비스 산업, 자원·환경기술, 주력산업에서 하이테크 산업으로 전환하는 기업을 하이테크기업으로 보고, 이들 기업에만 연구개발비 추가 소득공제를 허용했음
- 2016년 1월 1일부터 네거티브 리스트 제도로 전환하여 일부 예외 산업 및 활동을 제외한 모든 기업의 지출에 대해 적용할 수 있도록 범위를 대폭 확대했는데, 연구개발비 소득공제 대상에서 제외하는 예외 산업 및 활동은 아래와 같음^{94), 95)}

93) 김민지(2016), pp. 48~49.

94) 중국 국가세무총국, 「财税[2015]119号 - 关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1878881/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 8.

95) 중국 국가세무총국, 「研发费用税前加计扣除新政指引」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5164426/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 8.

- 예외 산업은 담배제조업, 숙박·요식업, 도소매업, 부동산업, 부동산임대 및 비즈니스 서비스업, 오락업임
 - 예외 활동은 제품의 정기적 업그레이드, 단순 변경, 유지보수, 사회과학·예술·인문학 분야연구 등 아래와 같음
 - 제품(서비스)의 정기 업그레이드
 - 특정한 과학연구 성과를 직접 적용하는 행위, 예를 들어 이미 공개된 새로운 공법·재료·장치·제품·서비스 또는 지식을 직접 사용하는 행위
 - 사업화 후에 기업이 고객에게 제공하는 기술지원활동
 - 기존 제품·서비스·기술·재료·기술 프로세스에 대한 반복적이거나 단순한 변경
 - 시장조사, 효율조사, 관리연구
 - 산업(서비스) 프로세스네트워크·정기적 품질 관리, 테스트 분석, 유지보수
 - 사회과학·예술·인문학 분야연구
- 연구개발비는 아래와 같은 비용으로 구성되며, 소득공제금액에 상한은 없으나 기타 R&D 관련 비용은 연구개발비 총액의 10%를 초과할 수 없음⁹⁶⁾
- R&D 활동에 직접 종사하는 인력(연구인력, 기술인력, 보조인력)의 인건비(人工費用)⁹⁷⁾
 - R&D 업무를 전담하는 자(연구인력), 공정기술을 갖추고 자연과학·생명과학 영역의 기술·지식·경험이 있으며 연구인원의 지시하에 R&D 업무에 참여하는 자(기술인력), 연구개발활동 관련 기술자(보조인력)의 인건비⁹⁸⁾

96) 중국 국가세무총국, 「财税[2015]119号 - 关于完善研究开发费用税前加计扣除政策的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1878881/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 6.

97) R&D 활동에 직접 종사하는 인력의 급여·기본 연금보험료·기본 의료보험료·실업보험료·산재보험료·출산육아보험료·주택공적금 및 외부 R&D 인력의 노무비가 해당됨. 참고로 주택공적금은 기업과 직원이 직원의 주택구입 등을 위해 각출하여 적립하는 일종의 주택 관련 적금임. 직원이 사용하는 주택의 수리·건설·구매에 사용할 수 있으며 연금보험료 등과 달리 의무가입 대상이 아님(CSF중국전문가포럼, 「中 각지에서 주택공적금 관련 新정책 시동」, https://csf.kiep.go.kr/newsView.es?article_id=35391&mid=a20100000000, 검색일자: 2021. 12. 6.)

98) 중국 국가세무총국, 「国家税务总局公告2015年第97号 - 关于企业研究开发费用税前加计扣除政策有关问题的公告」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810765/n1990035/201601/c2184941/content.html>, 검색일자: 2022. 1. 17.

- R&D 업무와 비R&D 업무를 함께 담당하는 인력의 경우 R&D 업무 부분을 기업이 기록하여 제출하면, 안분하여 R&D 활동 분만큼 인건비를 인정함
- R&D 활동에 직접 투입한 비용
 - R&D 활동에 직접 소모한 재료, 연료, 동력비용
 - 중간 테스트 및 시제품에 사용한 금형, 공정 장비 개발·제조비용, 고정자산을 구성하지 않는 샘플·시제품 및 일반적인 테스트 방법에 소요한 구매비용, 시제품 검사비용
 - R&D 활동에 사용한 측량기기·장비 운행유지·조정·검사·유지수리 등에 소요한 비용 및 운용리스 방법으로 임대하여 R&D에 사용한 기기·장비의 리스비용
- R&D 활동에 사용한 측량기·장비의 감가상각비(折旧费用)
- R&D 활동과정 중 사용한 소프트웨어, 특허권, 비특허기술(非专利技术: 라이선스, 노하우, 설계, 계산방법 등)의 감가상각비(无形资产摊销)
- 신상품설계비, 신공정 규정 제정비용, 신약개발 임상 시험비, 탐사개발기술 현장 시험비
- 기타 R&D 관련 비용(연구개발비용 총 공제액의 10%를 초과할 수 없음)
 - 기술도서 자료비, 자료번역비, 전문가 자문비, 하이테크기술 연구개발보험료, 연구 개발성과 심사·분석·평가·논증·감정·평가 및 심사·시험접수비용, 지식재산권 신청비, 등록비, 대행비, 여비, 회의비 등

3) 공제방법 및 공제율

- 2018~2020년의 기업의 연구개발비 추가공제율은 일률 75%였으나 2021년 1월 1일부터 제조업기업에 대해서는 100%, 비제조업기업에 대해서는 75%로 차등함⁹⁹⁾
- 따라서 연구개발비에 대해 제조업기업은 200% 공제할 수 있으며, 비제조업기업은 175% 공제할 수 있음
- 제조업기업은 제조업을 주된 사업으로 영위하고 수입 총액(收入总额) 대비 해당 과세연도의 주영업수입(主营业务收入)의 비중이 50% 이상이어야 함

99) 중국 국가세무총국, 「减税降费政策操作指南(五)——研发费用加计扣除政策」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n3723562/c101826/c5167227/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 21.

- 제조업은 ‘국민경제 산업분류(GB/T 4754-2017)’상 제조업의 정의를 준용하는데, 총 31가지 대분류로 범위가 포괄적임¹⁰⁰⁾, 101), 102)
 - 단, 담배제조업은 위에서 설명한 일부 예외 산업 및 활동에 속하므로 동 제도 적용대상이 아님
 - 또한 2022년부터 과학기술형중소기업의 연구개발비 추가공제율을 100%로 인상하는 방안을 논의 중임¹⁰³⁾, 104)
- 연구개발을 위탁한 경우, 위탁자가 지출한 연구개발비에 대한 추가공제 금액은 자체 개발한 경우에 비해 80%로 함
- 연구개발 수탁자는 추가공제를 할 수 없음
 - 예를 들어, A기업이 B기업에 연구개발을 위탁하고 대가로 100만위안을 지불한 경우, A기업이 추가공제할 수 있는 금액은 100만위안×80%×가산공제율(2018~2020년 기준 75%, 2021년 기준 비제조업 75%, 제조업 100%)이 됨¹⁰⁵⁾

100) 중국 통계청, 「2017年国民经济行业分类 (GB/T 4754—2017)」, http://www.stats.gov.cn/tjsj/tjzb/hyflbz/201710/t20171012_1541679.html, 검색일자: 2021. 12. 6.

101) 31가지 대분류는 다음과 같음. 농식품·부식 가공업(农副食品加工业), 식품제조업(食品制造业), 주류·음료 및 정제차 제조업(酒, 饮料和精制茶制造业), 담배제조업(烟草制品业), 방직업(纺织业), 섬유·의류제조업(纺织服装, 服饰业), 피혁·모피·깃털 및 그 제품과 신발 제조업(皮革, 毛皮, 羽毛及其制品和制鞋业), 목재가공 및 목재·대나무·등나무·야자·풀 제품업(木材加工和木, 竹, 藤, 棕, 草制品业), 가구제조업(家具制造业), 종이제품업(造纸和纸制品业), 인쇄·기록매체 복제업(印刷和记录媒介复制业), 문화·교육·공예미술·스포츠·오락용품 제조업(文教, 工美, 体育和娱乐用品制造业), 석유, 석탄 및 기타 연료가공업(石油, 煤炭及其他燃料加工业), 화학원료 및 화학제품제조업(化学原料和化学制品制造业), 의약품제조업(医药制造业), 화학섬유제조업(化学纤维制造业), 고무·플라스틱 제품(橡胶和塑料制品业), 비금속광물제품(非金属矿物制品业), 철 금속 제련 및 압연가공업(黑色金属冶炼和压延加工业), 비철금속 제련 및 압연가공업(有色金属冶炼和压延加工业), 금속제조업(金属制品业), 일반장비제조업(通用设备制造业), 특수장비제조업(专用设备制造业), 자동차제조업(汽车制造业), 철로·선박·항공우주 및 기타 운송장비 제조업(铁路, 船舶, 航空航天和其他运输设备制造业), 전기기계 및 기기 제조업(电气机械和器材制造业), 컴퓨터, 통신 및 기타 전자장비제조업(计算机, 通信和其他电子设备制造业), 계기 및 계량기 제조업(仪器仪表制造业), 기타제조업(其他制造业), 폐자원 종합이용업(废弃资源综合利用业), 금속제품, 기계 및 장비 수리업(金属制品, 机械和设备修理业)

102) 중국의 국민경제산업분류는 우리나라의 한국표준산업분류(KSIC)에 해당함(김화섭 외, 2015, p. 32)

103) 新浪财经, 「重磅! 科技型中小企业研发费用加计扣除比例将提高至100%」, <https://finance.sina.com.cn/roll/2022-01-12/doc-ikyakumx9897445.shtml>, 검색일자: 2022. 2. 10.

104) 중국 항저우시 과학기술국, 「好消息! 省科技厅“科技惠企政策十条”重磅发布」, https://kj.hangzhou.gov.cn/art/2022/1/12/art_1228922127_58923779.html, 검색일자: 2022. 2. 10.

105) 중국 정부, 「关于《国家税务总局关于研发费用税前加计扣除归集范围有关问题的公告》的解读」, http://www.gov.cn/zhengce/2017-11/25/content_5242202.htm, 검색일자: 2021. 12. 6.

- 환급은 불가하며, 결손금 이월공제 기간은 5년을 원칙으로 하되 과학기술형중소기업에 대해서는 이월공제 기간을 10년으로 함¹⁰⁶⁾

나. 지식재산 관련 조세지원

1) 개요

- 중국은 연구개발을 촉진하기 위해 2008년 개정 「법인세법」에 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도 관련 규정을 도입함¹⁰⁷⁾.¹⁰⁸⁾
 - 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도는 1980년대에 집체기업이 기술을 양도한 경우에 대해 소득세를 임시로 면제하는 방식으로 처음 도입되었는데, 이후 대상 소득 범위를 모든 시장 참여자가 기술을 양도한 경우로 확대함¹⁰⁹⁾
 - 대상기술 범위를 2010년 12월 31일 기술의 소유권 또는 5년 이상의 글로벌 독점 사용권을 설정한 경우로 정하였으며, 2015년 10월 23일 기술양도 범위에 5년 이상의 비독점 사용권을 설정한 경우(해당 기술의 소유권을 가지고 있는 경우에 한함)도 포함하여 현재에 이룸
 - 또한 조세지원 수준을 지속적으로 강화해 왔음
 - 1980년대 도입 당시에는 10만위안까지 과세 면제, 1994년부터 30만위안까지 과세 면제, 2008년부터 500만위안까지 과세 면제 및 500만위안 초과분은 법정 세율의 절반으로 과세하는 방식으로 개정하여 현재에 이룸

106) 하이테크 기업, 과학기술형중소기업, 집적회로 생산기업 중 선폭 130nm 이하 공정을 적용한 생산 기업은 이월공제기간을 10년으로 하는데, 상세내용은 '다. 성장산업에 대한 지원제도'에서 살펴봄

107) 중국 상하이시 과학기술위원회, 「中国科技成果转化40年」, <https://stcsm.sh.gov.cn/xwzx/zt/qzggkf40zn/kjgg/20181218/0016-152711.html>, 검색일자: 2022. 2. 7.

108) 김연(2017), pp. 191~193.

109) 집체기업은 일부 집단 또는 각급 지방정부가 소유하는 기업을 의미함. 우리나라의 조합 또는 사회적 기업과 유사하다고 볼 수 있으나 사실상 지방공기업으로 볼 수 있다고 함(김동수, 2021, p. 24)

2) 조세감면 대상

- 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도는 거주자인 기업이 적격기술의 양도·사용권 설정을 통해 수취한 기술양도소득을 대상으로 함¹¹⁰⁾
 - 거주자인 기업이란, 중국 국내 법률에 따라 설립된 기업, 외국법에 따라 설립된 기업이나 실질적 관리기구가 중국에 있는 기업을 의미함¹¹¹⁾
 - 기술양도소득은 적격기술의 소유권 또는 5년 이상 전 세계에서 독점적 기술 사용권·비독점적 기술사용권을 양도하여 얻은 소득을 의미함
 - 기술자문·기술서비스·기술교육 등을 통해 얻은 소득은 기술양도소득에 포함되지 않음
 - 적격기술은 총 여섯 가지인데 특허(국방특허 포함), 컴퓨터 소프트웨어 저작권, 집적회로의 회로배치권, 식물 신품종 보호권, 생물의약 신품종 보호권, 중국 재정부 및 국가세무총국에서 정한 기타 기술임
 - 제도 도입 당시에는 국방특허를 대상에 포함하지 않았으나 2015년 세법개정 시 특허에 국방특허를 포함시켜 범위를 확대함

3) 조세감면 방법

- 기준금액(500만위안)까지는 법인세를 면제하고 초과분은 일반세율의 절반인 12.5%의 세율로 과세함¹¹²⁾
- 기업이 단독으로 기술양도소득을 계상해야만 동 제도를 적용할 수 있으며, 기술양도 소득 금액은 양도 대상에 따라 다음과 같은 방법으로 계산함

110) 「법인세법」 제27조 제4항 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도; 중국 국가세무총국, 「财税[2015] 116号 - 关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1870682/content.html>, 검색일자: 2021. 11. 29.

111) 중국 「법인세법」 제2조

112) 기준금액은 「법인세법실시조례」 제90조에서 규정된 500만위안을 원칙으로 함. 단 중관춘 국가 자주창신시범구에 등록된 기업에 대해서는 2천만위안으로 상향 적용하는 등 특례가 있으나 생략함 (중국 베이징시 투자촉진서비스센터, 「技术转让企业所得税优惠政策」, http://invest.beijing.gov.cn/tzbj/tzfwzjbj/sz/202103/t20210303_2297834.html, 검색일자: 2021. 12. 7.)

- 소유권·5년 이상의 독점적 기술사용권을 양도한 경우¹¹³⁾
 - 기술양도소득 = 기술양도수입-기술양도 원가-관련 세금 및 비용
 - 5년 이상의 비독점적 기술사용권을 양도한 경우¹¹⁴⁾
 - 기술양도소득 = 기술양도수입-무형자산의 감가상각비용-관련 세금 및 비용
-해당 기간에 산입되어야 하는 연구개발비용
- 일반적인 EU 회원국의 특허박스제도에 비해 중국의 기술양도소득에 대한 법인세 감면 제도는 대상범위, 특례세율 및 계산방식에서 차이가 있음¹¹⁵⁾
- 중국은 적격 소득 범위를 EU 회원국에 비해 비교적 좁게 규정함
 - 대부분의 EU 회원국은 일반적으로 특허사용료, 지식재산권 양도소득 및 제품·서비스에 포함된 내재 사용료수입 등에 특례세율을 적용하도록 함¹¹⁶⁾
 - EU 회원국 중 영국의 경우 타인으로부터 구입한 지식재산권도 해당 기업이 추가로 비용·시간·노력을 들여 개발했다면 자체 개발한 부분만큼 안분하여 특허박스제도 적용 대상으로 인정함¹¹⁷⁾
 - 그러나 중국의 사용료수입은 5년 이상의 사용권을 설정하고 대가를 수취한 경우에만 특례세율을 적용하도록 하고 내재 사용료수입에 대해 특례세율 적용을 허용하지 않으며 타인으로부터 구입한 지식재산권은 대상으로 인정하지 않음
 - EU 회원국은 적격 소득을 특례세율(10% 수준)로 과세하고 면세점을 두지 않는 데 비해 중국은 적격 소득에 과세 면세점을 두고, 면세점 초과분은 일반 법인세율의 절반에 해당하는 세율(12.5%)로 과세하여 차이가 있음

113) 중국 국가세무총국, 「国税函[2009]212号 - 关于技术转让所得减免企业所得税有关问题的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810765/n812166/200904/c1189031/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 21.

114) 중국 국가세무총국, 「国家税务总局公告2015年第82号 - 关于许可使用权技术转让所得企业所得税有关问题的公告」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c1919819/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 21.

115) 김연(2017), pp. 201~202.

116) 내재 사용료는 연구기업이 자기 자신의 지식재산을 사용하는 경우 발생하는데, 내재 사용료수입은 지식재산을 이용한 제품을 판매하여 얻은 수입을 의미함(조상규·곽현·김법태, 2020, p. 46)

117) 相川雅樹(2014), p. 193.

다. 성장산업에 대한 지원제도

- 중국은 제조업, 정보기술-제조업을 대상으로 하는 산업진흥 계획을 발표하고, 2021년에는 반도체 및 소프트웨어 산업의 발전정책을 발표함
 - 제조업 육성을 위한 국가전략계획인 ‘중국제조2025’는 성장산업으로 첨단 의료 기기, 바이오의약 기술 및 원료 물질, 로봇, 통신 장비, 첨단 화학제품, 항공우주, 해양엔지니어링, 전기차, 반도체 등 10개 하이테크 제조업 분야를 제시함
 - ‘인터넷플러스 행동 지도의견’은 인터넷, 모바일, 클라우드컴퓨팅, 빅데이터 등 정보기술을 전통 제조업과 융합해 산업구조 전환 및 업그레이드를 도모함¹¹⁸⁾
 - 창업·혁신, 제조, 농업, 에너지, 금융, 민생, 물류, 전자상거래, 교통, 생태환경, 인공지능 등
 - 2021년 ‘국민경제사회발전 14차 5개년 계획(2021~2025)’은 인공지능, 양자정보, 집적회로, 뇌과학, 유전자 및 바이오기술, 임상의학 및 헬스 케어, 우주·심해·극지 탐사를 핵심산업으로 제시함
 - 또한 2020년과 2021년에는 「집적회로 산업 및 소프트웨어 산업의 고품질 발전 촉진을 위한 법인세 정책에 관한 공고」, 「신시대 반도체 및 소프트웨어 산업의 고품질 발전 정책 수정」을 발표하여 특히 반도체, 소프트웨어 산업에 대한 지원제도를 돕
- 성장산업을 지원하기 위해 하이테크 기업·기술선진형 서비스기업, 반도체 산업, 소프트웨어 산업을 대상으로 하는 조세지원제도를 두고 있음

1) 하이테크 기업 및 기술선진형 서비스기업 조세지원

가) 개요

- 국가 중점 하이테크 기술 및 기술서비스를 진흥하기 위해 하이테크 기업과 기술선진형 서비스기업에 대해 법인세 감면조치를 돕

118) KOTRA, 「중국의 新 경제성장전략·인터넷 플러스(互聯網+)」, <https://news.kotra.or.kr/user/globalBbs/kotranews/782/globalBbsDataView.do?setIdx=243&dataIdx=141522>, 검색일자: 2021. 12. 7.

나) 지원 대상

- 하이테크 기업은 핵심기술 지식재산권 보유요건, 총 매출액 대비 연구개발비용 비중 요건 등 아래 요건을 충족하는 기업을 의미함^{119), 120)}
 - 인정신청 시 등록·신고한 지 1년 이상 경과해야 함
 - 자체개발, 양도, 증여, 합병 등을 통해 핵심기술 지식재산권을 보유해야 함
 - 기업 주요 제품·서비스의 핵심기술이 국가 중점 하이테크 기술영역 규정 범위에 속해야 함¹²¹⁾
 - 국가 중점 하이테크 기술영역은 전자통신, 생물과 신의약, 항공, 신소재, 하이테크 서비스, 재생가능에너지 및 에너지절약, 자원 환경, 선진제조 및 자동화임
 - 총 직원 수 대비 과학기술 연구인력 수의 비중이 10% 이상이어야 함
 - 판매수입 총액(销售收入总额) 대비 연구개발비 비중이 3~5% 이상이어야 함¹²²⁾
 - 최근 1년간 판매수입 규모에 따라 비중이 각각 5%(5천만위안 이하), 4%(5천만 위안 이상 2억위안 이하), 3%(2억위안 이상) 이상이어야 함
 - 또한 기업의 총 연구개발비 대비 중국 국내에서 발생한 연구개발비의 비중이 60% 이상이어야 함
 - 최근 1년간 기업의 수입총액(企业总收入) 대비 하이테크 제품·서비스 수입의 비중이 60% 이상이어야 함¹²³⁾
- 기술선진형 서비스기업은 다음의 요건을 충족하는 기업을 의미함¹²⁴⁾

119) 중국 「법인세법 실시조례」 제93조

120) 중국 과학기술부, 「高新技术企业认定管理政策问答」, <http://www.most.gov.cn/kjzc/zdkjzcd/gxjsqysshzc/201802/P020180205590183590481.pdf>, pp. 5~6., 검색일자: 2021. 12. 22.

121) 중국 국무원 정보실, 「国家重点支持的高新技术领域」, <http://www.scio.gov.cn/32344/32345/32347/33665/xgzc33671/Document/1452811/1452811.htm>, 검색일자: 2021. 12. 22.

122) 판매수입은 상품, 제품 원재료, 포장재, 소모품 및 기타 재화를 판매하여 취득한 수입을 의미함(삼화회계법인, 2017, p. 171)

123) 수입총액이란, 화폐·비화폐 형식으로 취득한 각종 수입을 모두 포함하는 개념임. 재화판매수입, 용역 제공수입, 재산양도수입, 지분투자수입 및 이자수입, 임대수입, 특허권사용료 수입, 자산수증수입, 기타 수입의 합으로 구성됨(삼화회계법인, 2017, pp. 170~171)

124) 중국 국가세무총국, 「财税[2017]79号 - 关于将技术先进型服务企业所得税政策推广至全国实施的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2908867/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 8.

- 중국 경내에 등록된 법인이어야 하며 아래와 같은 기술선진형 서비스업 범위에 속하는 서비스 사업을 행해야 함
 - 정보기술 아웃소싱 서비스(소프트웨어 개발 및 아웃소싱, 정보기술 R&D 서비스 아웃소싱, 정보시스템 운영 및 유지보수 아웃소싱)
 - 기술 업무 프로세스 아웃소싱 서비스(기업 업무 프로세스 설계 서비스, 기업 내부 관리 서비스, 기업 운영 서비스, 기업 공급망 관리 서비스)
 - 기술 지식 프로세스 아웃소싱 서비스(지식재산권, 의약 및 생물기술, 상품기술 연구, 공업설계 등)
- 총 종업원 수 대비 학력수준이 전문대학 이상 종업원 수의 비중이 50% 이상이어야 함
- 해당 연도 기업의 수입총액 대비 기술선진형 서비스업 수입의 비중이 50% 이상이어야 함
- 해당 연도 기업의 수입총액 대비 역외 서비스·아웃소싱 사업 수입의 비중이 35% 이상이어야 함
 - 역외 서비스·아웃소싱 사업이란, 정보기술아웃소싱(ITO), 비즈니스 프로세스 아웃소싱(BPO), 지식프로세스 아웃소싱(KPO) 등을 의미함

다) 지원방법

- 하이테크 기업, 기술선진형 서비스기업에 대해서는 법인세 과세 시 법정 25%보다 낮은 15%의 저율로 과세함
- 또한 법인세 결손금 이월공제 기간은 5년이 기본이나 하이테크 기업에 대해서는 10년을 허용함¹²⁵⁾

125) 중국 국가세무총국, 「财税[2018]76号 - 关于延长高新技术企业和科技型中小企业亏损结转年限的通知」, <http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c3578182/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 7.

〈표 Ⅲ-3〉 중국의 하이테크 및 기술선진형 서비스기업 요건 및 법인세 세제지원

(단위: %)

구분	하이테크 기업	기술선진형 서비스기업	
요 건	산업	전자통신, 생물과 신의약, 항공, 신소재, 하이테크 서비스, 재생가능에너지 및 에너지 절약, 자원 환경, 선진제조 및 자동화 분야	정보기술 아웃소싱 서비스, 기술 업무 프로세스 아웃소싱 서비스, 기술 지식 프로세스 아웃소싱 서비스
	인력구성	과학기술 연구인력 수/ 총 직원 수 ≥ 10%	전문대학 이상 직원 수/ 총 직원 수 ≥ 50%
	연구개발비 비중	연구개발비/판매수입 총액 ≥ 3~5%	-
	사업수입 비중	하이테크 제품·서비스 수입/ 기업의 수입총액 ≥ 60%	- 기술선진형 서비스산업 수입/ 기업의 수입총액 ≥ 50% - 역외 서비스·아웃소싱 사업 수입/ 기업의 수입총액 ≥ 35%
	지식 재산권	자사의 핵심기술 및 지식재산권을 보유해야 함(취득방법: 자체개발, 양도, 증여, 합병 등)	-
법인세 세제 지원 내용	15%의 세율로 과세 ¹⁾		
	결손금 10년간 이월공제 허용 ¹⁾	-	

주: 1) 법정세율은 25%이며 결손금 이월공제 기간은 원칙상 5년임
자료: 본문 내용을 저자가 정리

2) 반도체 기업 조세지원

가) 개요

□ 중국은 핵심기술 및 지식재산권을 보유하고 이를 기반으로 사업활동을 하는 반도체 제조 기업을 대상으로 법인세 감면, 수입관세 면제 등의 세제지원을 하고 있음^{126), 127)}

126) 중국 정부, 「关于促进集成电路产业和软件产业高质量发展企业所得税政策的公告」, http://www.gov.cn/zhengce/content/2020-08/04/content_5532370.htm, 검색일자: 2022. 1. 19.

127) 이 외에도 국가 인정 중요 집적회로 프로젝트 기업은 증치세 기말 이월공제 환급제도(集成电路重大项目企业增值税留抵税额退税), 증치세 분납제도 등을 적용할 수 있으나 본문에서는 서술을 생략함

- 반도체 제조기업을 집적회로 생산·설계·장비·재료·포장 및 실험기업, 그리고 중점 집적회로 설계기업으로 세분하여 지원제도를 운영함
 - 중점집적회로 설계기업은 집적회로 설계기업 중 더 강화된 요건을 충족하는 기업을 의미하며, 집적회로 설계기업보다 더 큰 혜택을 누릴 수 있음

나) 지원대상

- 집적회로 생산기업은 아래와 같은 인력구성, 연구개발비 비중, 소득비중, 지식재산권 보유요건을 충족해야 함
 - 총 직원 수 대비 학력수준이 학사 이상인 직원 수, 연구개발인원 수의 비중이 월평균 각각 30%, 20% 이상이어야 함
 - 영업수입 총액(营业收入总额) 대비 연구개발비의 비중이 2% 이상이어야 함¹²⁸⁾
 - 기업의 수입총액 대비 집적회로 생산 영업수입의 비중이 60% 이상이어야 함
 - 핵심 기술 및 지식재산권을 보유하고 이에 근거하여 경영활동을 해야 함
- 집적회로 설계·장비·재료·포장 및 실험기업은 각각 아래와 같은 인력구성, 연구개발비 비중, 소득비중, 지식재산권 보유요건을 충족해야 함¹²⁹⁾
 - 인력구성 요건을 보면 다른 기업들에 비해 집적회로 설계기업에 더 엄격한 기준을 적용함
 - 영업수입 총액 대비 연구개발비의 비중은 3%, 5% 또는 6% 이상이어야 함
 - 기업의 수입총액 또는 영업수입 총액이 일정 규모 이상이어야 하며, 해당 금액 대비 집적회로 각 분야 관련 영업수입의 비중은 30% 또는 60% 이상이어야 함
 - 집적회로 설계기업은 자체설계 영업수입 비중 요건을 함께 충족해야 함
 - 자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 하는데 집적회로 설계·포장 및 실험

128) 영업수입은 주요 사업소득과 기타 사업소득의 합계를 의미함. 판매소득은 영업수입의 일부를 구성함(중국 현지 세무사이트 开业网, 「营业收入和销售收入一样吗(营业收入和销售收入了解)」, <http://m.51kaiye.com/topic/article-30657.html>, 검색일자: 2022. 3. 3.)

129) 각 구분별로 세분화된 요건을 두고 있는데, 상세한 내용은 <표 III-4>를 참조

기업은 관련 특허·컴퓨터소프트웨어저작권 보유건수가 각각 8건, 5건 이상이어야 하며 집적회로 장비·재료기업은 관련 특허 보유건수가 5건 이상이어야 함

- 중점집적회로 설계 분야 영업 수입이 일정 금액 이상이며 아래와 같은 적격요건을 만족하는 집적회로 설계기업을 중점집적회로 설계기업으로 인정함
 - 중점집적회로 설계 분야는 고성능 프로세서 및 FPGA칩, 메모리칩, 스마트센서, 산업·통신·자동차 및 보안칩, EDA, IP 및 디자인서비스 분야임¹³⁰⁾
 - 총 직원 수 대비 학력수준이 학사 이상인 직원 수, 연구개발인원 수의 비중이 월평균 각각 50%, 40% 이상이어야 함
 - 영업수입 총액 대비 연구개발비의 비중이 6% 이상이어야 함
 - 기업수입 총액 대비 집적회로설계 영업수입 및 자체설계 영업수입의 비중이 각각 70%, 60% 이상이어야 함
 - 단 집적회로설계 영업수입이 50억위안 이상인 기업의 경우, 위의 요건을 10%p씩 완화하여 각각 60%, 50% 이상이면 됨
 - 집적회로 설계 관련 특허·배치설계권·컴퓨터 소프트웨어 저작권을 8건 이상 보유해야 함
 - 다음 집적회로설계 영업수입 규모 및 과세소득액 요건 중 하나를 충족해야 함
 - 집적회로설계 영업수입이 5억위안 이상이고, 과세소득액이 3천만위안 이상이어야 함(집적회로 설계 영업수입이 50억위안 이상이라면 과세소득액은 고려하지 않고 영업수입 총액 대비 연구개발비의 비중이 8% 이상이어야 함)
 - 중점집적회로 설계 분야에서 집적회로설계 영업수입이 3천만위안 이상이고 과세 소득액이 350만위안 이상이어야 함

130) 중국 국가세무총국, 「重点集成电路设计领域和重点软件领域」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5162974/5162974/files/2.%E9%87%8D%E7%82%B9%E9%9B%86%E6%88%90%E7%94%B5%E8%B7%AF%E8%AE%BE%E8%AE%A1%E9%A2%86%E5%9F%9F%E5%92%8C%E9%87%8D%E7%82%B9%E8%BD%AF%E4%BB%B6%E9%A2%86%E5%9F%9F.pdf>, 검색일자: 2021. 12. 22.

〈표 III -4〉 중국의 반도체기업에 대한 법인세 감면제도 대상기업 요건

		(단위: 명, %, 위안, 건)					
구분	집적회로 생산기업	집적회로 설계기업	집적회로 장비기업	집적회로 재료기업	집적회로 포장·실험기업	중점집적회로 설계기업	
인력 구성	- 학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 30% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 20%	- 월평균 직원 수 ≥ 20명 - 학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 50% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 40%	- 전문학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 40% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 20%	- 전문학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 40% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 15%	- 전문학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 40% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 15%	- 월평균 직원 수 ≥ 20명 - 학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 50% - 연구개발인원 수/총 직원 수 ≥ 40%	
연구 개발비 비중	연구개발비/영업수입 총액 ≥ 2%	연구개발비/영업수입 총액 ≥ 6%	연구개발비(집적회로 장비·관련 부품)/영업수입 총액 ≥ 5%	연구개발비(집적회로 재료)/영업수입 총액 ≥ 5%	연구개발비/영업수입 총액 ≥ 3%	연구개발비/영업수입 총액 ≥ 6%	
수입 비중, 규모	- 집적회로 생산 영업수입/기업의 수입총액 ≥ 60%	- 집적회로설계 영업수입 /기업의 수입총액 ≥ 60% - 자체설계 영업수입/기업의 수입총액 ≥ 50% - 기업의 수입총액 ≥ 1,500만위안	- 집적회로 장비, 관련 부품 영업수입/ 영업수입 총액 ≥ 30% - 영업수입 총액 ≥ 1,500만위안	- 집적회로 재료 영업수입 /영업수입 총액 ≥ 30% - 영업수입 총액 ≥ 1천만위안	- 집적회로 포장, 실험 영업수입/기업의 수입 총액 ≥ 60% - 기업의 수입총액 ≥ 2천만위안	- 집적회로설계 영업수입 /기업의 수입총액 ≥ 70% ¹⁾ - 자체설계 영업수입/기업의 수입총액 ≥ 60% ¹⁾ - 기업의 수입총액 ≥ 1,500만위안	
기본 지식 재산권	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함	
지식 재산권	-	집적회로 설계 관련 특허·배치설계권·컴퓨터 소프트웨어 저작권 8건 이상 보유	집적회로 장비 또는 핵심 부품 연구개발 및 제조 관련 특허 5건 이상 보유	집적회로 재료 R&D 및 제조 관련 특허 5건 이상 보유	집적회로 포장·실험 관련 특허·컴퓨터 소프트웨어 저작권 5건 이상 보유	집적회로 설계 관련 특허·배치설계권·컴퓨터 소프트웨어 저작권 8건 이상 보유	
비고	-	-	-	-	-	집적회로설계 영업수입 및 과세소득액 일정 규모 이상 ²⁾	

주: 1) 중점집적회로설계 판매수입이 50억위안 이상인 기업에 대해서는 각각 요건을 70%, 60%에서 10%p씩 완화하여 60%, 50%로 함
2) 집적회로설계 영업수입이 5억위안 이상이고 과세소득액이 3천 위안 이상인 경우, 또는 중점집적회로설계분야의 집적회로설계 영업수입이 3천위안 이상이고 과세소득액이 350만위안 이상인 경우, 또는 집적회로설계 영업수입이 50억위안 이상이며 연구개발비/영업수입 총액 ≥ 8%인 경우

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

다) 지원방법

- 집적회로 생산기업에 대해 공정 수준 등에 따라 최대 10년간 법인세를 면제하는 혜택을 제공함
 - 집적회로 생산기업에 대한 세제지원은 기업이 수익을 보기 시작한 연도부터 적용함
 - 동 세제지원은 집적회로 생산프로젝트에 대해서도 적용할 수 있으며 이 경우에는 생산경영수입이 발생한 시기부터 적용함
 - 공정 수준에 따라 법인세 감면 정도를 아래와 같이 차등하고 있음
 - 15년 이상 사업을 해왔으며 선평 28nm 혹은 이보다 고도화한 공정을 적용한 집적회로 생산기업을 대상으로 10년간 법인세를 면제함
 - 15년 이상 사업을 해왔으며 선평 65nm 이하 28nm 초과 공정을 적용한 집적회로 생산기업 또는 15년 이상 사업을 해왔으며 신규 투자액이 150억위안 이상인 생산기업을 대상으로 최초 5년간 법인세를 면제하고 이후 5년간은 법정세율(25%)의 절반으로 과세함¹³¹⁾
 - 10년 이상 사업을 해왔으며 선평 130nm 이하 공정을 적용한 집적회로 생산기업을 대상으로 최초 2년간 법인세를 면제하고 이후 3년간은 법정세율(25%)의 절반으로 과세함

- 그밖에 집적회로 생산기업에 대해 결손금 이월공제 기한 연장, 생산설비 가속상각과 같은 혜택을 제공함
 - 일반적으로 결손금 이월공제 기간은 5년이나¹³²⁾ 선평 130nm 이하 공정을 적용한 집적회로 생산기업을 대상으로 10년으로 연장함
 - 집적회로 생산기업 목록에 포함되기 전 5개 과세연도에 발생했으며 아직 공제하지 못한 결손금이 대상임

131) 2018년 1월 1일 이후 집적회로에 신규 투자한 금액이 150억위안 이상이며 2019년 12월 31일 이전에 이익이 발생했어야 함. 또한 기본적으로 집적회로 생산기업과 다른 요건은 동일하나 총 직원 수 대비 학력수준이 학사 이상인 직원 수의 비중이 30%가 아닌 40% 이상이어야 함

132) 중국 「법인세법」 제18조

- 또한 생산설비 감가상각 기간을 3년까지 단축하여 가속상각할 수 있도록 함
 - 일반적으로 생산설비 감가상각 기간은 자산종류별로 최단 3년에서 최장 20년인데 이를 일괄 3년으로 할 수 있도록 함¹³³⁾
- 집적회로 설계·장비·재료·포장 및 실험기업, 중점집적회로 설계기업에 대해 최초 일정 기간 동안 법인세를 면제하고 이후 저율로 과세하는 감면 조치를 둠
 - 집적회로 설계·장비·재료·포장 및 실험기업의 경우 법인세를 최초 2년간 면제하고 이후 3년간은 법정세율(25%)의 절반인 12.5%의 세율로 과세함
 - 중점집적회로 설계기업의 경우 법인세를 최초 5년간 면제하고 이후 과세연도에는 10%의 저율로 과세함
 - 저율 과세기간을 별도로 한정하지 않음

〈표 III-5〉 중국의 반도체기업에 대한 법인세 감면제도

(단위: %)

기업유형		법인세 세제지원 내용
집적회로 생산기업	15년 이상 사업을 해왔으며 선폭 28nm 이하 또는 이보다 고도화된 공정을 적용한 생산기업	10년간 면제
	15년 이상 사업을 해왔으며 선폭 65nm 이하 공정을 적용한 생산기업	최초 5년: 면제 이후 5년: 12.5%의 세율로 과세 ¹⁾
	15년 이상 사업을 해왔으며 신규 투자액이 150억위안 이상인 생산기업	최초 5년: 면제 이후 5년: 12.5%의 세율로 과세 ¹⁾
	10년 이상 사업을 해왔으며 선폭 130nm 이하 공정을 적용한 생산기업	최초 2년: 면제 이후 3년: 12.5%의 세율로 과세 ¹⁾
	선폭 130nm 이하 공정을 적용한 생산기업	결손금 10년간 이월공제 허용 ¹⁾ (집적회로 생산기업 목록에 포함되기 전 5개 과세연도에 발생했으며 아직 공제하지 못한 결손금 대상)
집적회로 설계·장비·재료·포장 및 실험기업		최초 2년: 면제 이후 3년: 12.5%의 세율로 과세 ¹⁾
중점집적회로 설계기업		최초 5년: 면제 이후(기간한도 규정 없음): 10%의 세율로 과세 ¹⁾

주: 1) 법정세율은 25%이며 결손금 이월공제 기간은 원칙상 5년임

자료: 중국 정부, 「关于促进集成电路产业和软件产业高质量发展企业所得税政策的公告」, http://www.gov.cn/zhengce/content/2020-08/04/content_5532370.htm, 검색일자: 2022. 1. 10.; KPMG China, 「五部委联合发布集成电路企业或项目、软件企业清单管理程序、条件和标准」, <https://home.kpmg/cn/zh/home/insights/2021/04/china-tax-alert-12.html>, 검색일자: 2022. 2. 28.

- 133) 중국 「법인세법실시조례」 제60조: 각 자산종류별 감가상각 기간은 부동산·건축물은 20년, 비행기·기차·선박·기기·기계 및 기타 생산설비는 10년, 생산경영활동과 관련된 기구·공구·가구 등은 5년, 비행기·기차·선박 외 운송공구는 4년, 전자설비는 3년이 원칙임

□ 또한 집적회로 생산기업 등이 수입하여 자체 생산용으로 사용한 원재료와 소모품 등에 대해 수입관세를 면제하는 조치를 둠¹³⁴⁾, ¹³⁵⁾

○ 동 조치는 2020년 7월 27일부터 2030년 12월 31일까지 운영하며 대상은 아래와 같음

- 집적회로 선폭이 65nm 이하인 논리회로, 메모리 생산기업 및 선폭 0.25 μ m 이하의 특수공법 집적회로 생산기업이 국내에서 생산할 수 없거나 성능이 수요에 미치지 못하여 자체용 생산성 원재료, 소모품, 클린룸 전용 건축재료, 관련 시스템 및 집적회로 생산설비 부품을 수입한 경우¹³⁶⁾
- 집적회로 선폭이 0.5 μ m 이하인 화합물 집적회로 생산기업과 첨단 패키징 테스트 기업이 국내에서 생산할 수 없거나 성능이 수요에 미치지 못하여 자체용 생산성 원재료와 소모품을 수입한 경우
- 집적회로 산업의 핵심 원재료, 부품 생산기업이 국내에서 생산할 수 없거나 성능이 수요에 미치지 못하여 자체용 생산성 원재료와 소모품을 수입한 경우
- 집적회로용 포토레지스트(光刻胶), 레티클(掩模版), 8인치 이상 웨이퍼 생산기업이 국내에서 생산할 수 없거나 성능이 수요에 미치지 못하여 클린룸 전용 건축재료, 관련 시스템 및 생산설비 부품을 수입한 경우
- 중점집적회로 설계기업과 소프트웨어기업 및 집적회로 생산기업, 첨단 패키징 테스트 기업이 자체용 수입설비 또는 설비 수입에 따른 기술(소프트웨어 포함) 및 부품, 예비품을 수입한 경우¹³⁷⁾

134) 중국 정부, 「关于支持集成电路产业和软件产业发展进口税收政策的通知(财关税[2021]4号)」, http://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/2021-03/29/content_5596564.htm, 검색일자: 2021. 4. 19.

135) KOTRA, 「中, 집적회로 산업 수입관세 우대 정책 2030년까지 적용」, <https://news.kotra.or.kr/user/globalBbs/kotranews/5/globalBbsDataView.do?setIdx=244&dataIdx=187816>, 검색일자: 2022. 1. 17.

136) 자체용 생산성 용도로 사용된 제품에는 연구개발용이 포함됨

137) 단, 「국내투자사업 면세불가 수입상품 목록(《国内投资项目不予免税的进口商品目录》)」, 「외상투자사업 면세불가 수입상품 목록(《外商投资项目不予免税的进口商品目录》)」, 「수입 면세불가 중대기술장비와 제품 목록(《进口不予免税的重大技术装备和产品目录》)」에 기재된 상품은 대상에서 제외함

3) 소프트웨어기업 조세지원¹³⁸⁾

가) 개요

- 중국은 2020년 8월 4일 「집적회로 산업 및 소프트웨어 산업의 고품질 발전 촉진을 위한 법인세 정책에 관한 공고」를 발표하여 소프트웨어기업을 대상으로 법인세 감면, 수입관세 면제 등의 세제지원을 하고 있음¹³⁹⁾
 - 소프트웨어기업 중 아홉 가지 중점소프트웨어 영역에 해당하며 더 강화된 적격 요건을 충족하는 기업은 중점소프트웨어기업으로 인정하고 더 큰 혜택을 줌
 - 또한 기업이 외부에서 구입한 소프트웨어에 대해 내용연수를 2년까지 단축하여 가속상각할 수 있도록 함
 - 외부에서 구입한 소프트웨어에 대한 가속상각은 업종요건이 없음

나) 지원 대상

- 소프트웨어기업은 아래와 같이 인력구성 요건, 지식재산권 보유요건, 총매출 대비 연구 개발비 비중 요건, 총매출 대비 소프트웨어 제품·정보기술 서비스 수입 비중 요건 등을 갖춘 기업을 의미함¹⁴⁰⁾
 - 중국 경내법에 따라 설립되었고, 소프트웨어 제품개발 및 관련 정보기술서비스¹⁴¹⁾를 주된 사업으로 하는 독립적 법인
 - 해당 연도의 월평균 총 근로자 수 대비 학력 수준이 학사 이상인 근로자 수가 40% 이상, 연구개발인력 수는 25% 이상이어야 함

138) 중국 현지 법무법인 君合律师事务所, 「最新软件企业所得税税收优惠政策简析」, <http://www.junhe.com/legal-updates/1563>, 검색일자: 2022. 1. 10.

139) 중국 정부, 「关于促进集成电路产业和软件产业高质量发展企业所得税政策的公告」, http://www.gov.cn/zhengce/content/2020-08/04/content_5532370.htm, 검색일자: 2022. 1. 10.

140) 중국 국가세무총국, 「工业和信息化部公告2021年第10号 - 国家鼓励的软件企业条件」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5163978/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 8.

141) 소프트웨어 제품 관련 정보기술서비스란, 소프트웨어 제품 기능을 구현하는 데 직접 관련된 컨설팅 설계, 소프트웨어 운영 및 유지, 데이터 서비스를 의미함

- 핵심기술을 보유하고 이를 기반으로 사업활동을 하고 있으며 해당 연도의 영업수입 총액 대비 연구개발비의 비중이 7% 이상이어야 함(또한 연구개발비 중 60% 이상은 중국 경내에서 지출되어야 함)
 - 해당 연도의 기업수입 총액 대비 소프트웨어 제품의 개발·판매, 관련 정보기술 서비스 수입의 비중은 55% 이상, 그중 자체 개발한 소프트웨어 제품 및 관련 정보 기술서비스 수입의 비중은 45% 이상이어야 함
 - 주된 사업 또는 주된 제품은 특허 또는 컴퓨터 소프트웨어 저작권 등 지식재산권을 보유해야 함
- 중점소프트웨어기업은 소프트웨어기업 중 아홉 가지 중점소프트웨어 영역에 해당 하며 영역별로 다른 소프트웨어기업에 비해 아래와 같은 요건을 추가로 충족하는 기업을 의미함
- 기초 소프트웨어개발, 산업용 소프트웨어 설계를 전문적으로 하는 기업
 - 연간 소프트웨어 제품 개발 및 관련 정보기술서비스 수입이 5천만위안 이상 이어야 함
 - 산업제어용 소프트웨어, 신기술소프트웨어, 정보보안 소프트웨어 개발 및 생산을 전문으로 하는 기업
 - 연간 소프트웨어제품 개발 및 관련 정보기술서비스 수입이 1억위안 이상이고 과세 소득액이 500만위안 이상이어야 함
 - 총 종업원 수 대비 연구개발인력의 비중이 월평균 30% 이상이어야 함
 - 영업수입 총액 대비 연구개발비의 비중이 8% 이상이어야 함
 - 핵심분야 응용소프트웨어, 경영관리용 소프트웨어, 공용클라우드서비스 소프트웨어, 임베디드 소프트웨어 개발을 전문으로 하는 기업
 - 연간 소프트웨어제품 개발 및 관련 정보기술서비스 수입이 5억위안 이상이고 과세 소득액이 2,500만위안 이상이어야 함
 - 총 종업원 수 대비 연구개발인력의 비중이 월평균 30% 이상이어야 함

다) 지원방법

- 소프트웨어 기업, 중점 소프트웨어 기업에 대해 최초 일정 기간 동안 법인세를 면제하고 이후 저율로 과세하는 감면조치를 둠
 - 소프트웨어 기업의 경우 법인세를 최초 2년간 면제하고 이후 3년간은 법정세율(25%)의 절반인 12.5%의 세율로 과세함
 - 중점 소프트웨어 기업의 경우 법인세를 최초 5년간 면제하고 이후 과세연도에는 10%의 저율로 과세함
 - 저율 과세기간을 한정하는 규정을 두지 않음

〈표 III-6〉 중국의 소프트웨어기업에 대한 법인세 감면제도

(단위: %, 중국 위안화)

구분	소프트웨어 기업	중점 소프트웨어 기업 ¹⁾
인력 구성	- 학사 이상 직원 수/총 직원 수 ≥ 40% - 연구개발인력 수/총 직원 수 ≥ 25%	- 산업제어용·신흥기술·정보보안소프트웨어 & 핵심분야 응용·경영관리용·공용 클라우드 서비스·임베디드 소프트웨어: 연구개발인력 수/총 직원 수 ≥ 30%
연구개발비 비중	연구개발비/영업수입 총액 ≥ 7%(이 중 60%는 중국 경내에서 지출했어야 함)	- 산업제어용·신흥기술·정보보안 소프트웨어 개발 및 생산: 연구개발비/영업수입 총액 ≥ 8%
요건	<비중요건> - 소프트웨어 제품 개발·판매, 관련 정보기술 서비스 수입/기업수입 총액 ≥ 55%(그중 자체개발한 소프트웨어 관련 수입 ≥ 45%)	<규모요건> - 기초 소프트웨어 개발, 산업용 소프트웨어: 수입 규모 ≥ 5천만위안 - 산업제어용·신흥기술·정보보안소프트웨어: 수입 규모 ≥ 1억위안 - 핵심분야 응용, 경영관리용, 공용 클라우드 서비스, 임베디드 소프트웨어: 수입규모 ≥ 5억위안
	지식 재산권 - 자사의 핵심 기술 및 지식재산권을 보유해야 함 - 주된 사업 또는 주된 제품은 특허 또는 컴퓨터 소프트웨어 저작권 등 지식재산권을 보유해야 함	
과세 소득액	-	- 산업제어용·신흥기술·정보보안소프트웨어 개발 및 생산: 과세소득액 ≥ 500만위안 - 핵심분야 응용, 경영관리용, 공용클라우드 서비스, 임베디드 소프트웨어 개발: 과세소득액 ≥ 2,500만위안
법인세 세제지원 내용	최초 2년: 면제, 이후 3년: 12.5%의 세율로 과세 ²⁾	최초 5년: 면제 이후(기간한도 없음): 10%의 세율로 과세 ²⁾

주: 1) 중점 소프트웨어 기업은 기본적으로 소프트웨어 기업의 요건을 모두 충족하고, 그 외 추가 요건을 충족해야 함. 본 표의 '중점 소프트웨어 기업' 열에는 '소프트웨어 기업'에 비해 강화된 요건만을 정리함. 예를 들어, 소프트웨어 판매 수입금액 요건의 경우 중점 소프트웨어기업은 비중요건을 모두 충족하며 구분별로 상이한 규모요건을 충족해야 함

2) 법정세율은 25%임

자료: 본문 내용을 바탕으로 저자 정리

- 그밖에 소프트웨어 제품에 대해 증치세의 일부 또는 전액을 즉시 환급하고, 수입관세 과세를 면제하는 특례를 둔¹⁴²⁾
 - 증치세 일반납세자가 자체 개발 및 생산한 소프트웨어 제품에 대해서는 증치세 과세 시 3% 초과분을 즉시 환급함
 - 소프트웨어 제품에 대한 증치세율은 기존 17%에서 2018년 5월 1일부터 16%, 2019년 4월 1일부터 13%로 인하되는 추세임
 - 소프트웨어 기업이 소프트웨어 상품 연구개발에 사용한 소프트웨어 제품에 대한 증치세 과세 시 전액을 즉시 환급함
 - 소프트웨어기업이 자체용 수입설비 또는 설비 수입에 따른 기술(소프트웨어 포함) 및 부품, 예비품을 수입한 경우 수입관세를 2020년 7월 27일부터 2030년 12월 31일까지 면제함^{143), 144)}

4. 일본

가. 연구개발 조세지원¹⁴⁵⁾

1) 개요

- 일본은 실험연구비 총액 기준으로 일정 비율을 법인세액에서 공제할 수 있도록 하는 세액공제제도를 운영하고 있음

142) 중국 국가세무총국, 「软件企业和集成电路企业税费优惠政策指引 - 附件1: 软件企业和集成电路企业税费优惠政策指引汇编」, <http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5167233/content.html>, 검색일자: 2021. 12. 13.

143) 단, ‘국내투자사업 면세불가 수입상품 목록(《国内投资项目不予免税的进口商品目录》)’, ‘외상투자사업 면세불가 수입상품 목록(《外商投资项目不予免税的进口商品目录》)’, ‘수입 면세불가 중대기술장비와 제품 목록(《进口不予免税的重大技术装备和产品目录》)’에 기재된 상품은 대상에서 제외함

144) 중국 정부, 「(财关税[2021]4号) - 关于支持集成电路产业和软件产业发展进口税收政策的通知」, http://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/2021-03/29/content_5596564.htm, 검색일자: 2022. 1. 10.

145) 일본 경제산업성, 「研究開発税制について」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/about_tax.html, 검색일자: 2021. 12. 6.

- 일반적인 실험연구비에 대한 ‘실험연구비 세액공제제도’와 특별실험연구비에 대한 ‘특별실험연구비 세액공제제도’로 나뉘며, 법인은 이 두 가지 세액공제제도를 동시에 적용할 수 있음
 - 특별실험연구비는 대학 등과 공동·위탁연구한 실험연구비를 의미하며 이에 해당하지 않는 일반실험연구비에 비해 더 높은 수준의 혜택을 받을 수 있음
 - ‘실험연구비 세액공제제도’는 적용 대상 법인이 중소기업 등인지 여부에 따라 다시 일반형과 중소기업기반세제형으로 나뉨
 - 일반형과 중소기업기반세제형 중 한 가지를 선택하여 적용하는 것임
 - 실험연구비는 제품·기술에 대한 것과 서비스에 대한 것으로 세분되는데, 각 요건을 아래에서 살펴봄
- 일본은 처음에는 실험연구비 세액공제제도를 증가형으로 운영하다 증가형과 총액형을 함께 운영한 뒤 2019년부터 총액형으로 제도를 통합함¹⁴⁶⁾
- 실험연구비 세액공제제도를 2002년까지는 증가형만을 운영하다가 2003년부터 2005년까지는 증가형과 총액형 중 하나를 선택하여 적용하도록 함¹⁴⁷⁾
 - 2003년 개정 이유는 실험연구비가 증가한 경우에만 세액공제를 허용하는 방식을 고수한다면 저성장 국면에 접어든 자국의 연구개발 촉진효과가 부족할 수 있다고 일본 세제조사사회가 판단했기 때문이라고 추정할 수 있음
 - 2006년부터는 실험연구비 총액의 10%를 세액공제하도록 하되 증가액에 대해서는 5%의 추가공제를 허용하는 방식으로 증가형과 총액형 제도를 통합함¹⁴⁸⁾
 - 2008년부터는 증가액을 기준으로 하는 고수준형을 추가로 도입하여 증가형·고수준형과 총액형 제도를 별도로 운영함^{149), 150)}

146) 일본 현지 세무전문포털 Profession Journal, 「[理解を深める]研究開発税制のポイント整理 【第1回】「過年度改正の流れを整理する」, <https://profession-net.com/professionjournal/corporation-article-102/>, 검색일자: 2022. 2. 28.

147) 2002년까지는 당기 실험연구비가 전기·전전기분을 초과한 경우에 한해, 증가액(당기 실험연구비-이전 5기 중 상위 3기분 평균액)의 15%를 세액공제할 수 있었음. 2003년부터 2005년까지는 기존 방식에 따른 금액 또는 당기 실험연구비 총액의 8~10%(중소기업자 등은 12%)에 해당하는 금액을 세액공제할 수 있도록 함

148) 따라서 대기업은 13~15%, 중소기업자 등은 17%를 세액공제할 수 있었음

149) 총액형은 법인세액의 10%를 한도로 하고 증가형 또는 고수준형에 따라 법인세액의 10%를 한도로 추가로 공제할 수 있었음

150) 고수준형을 추가한 것은 세액공제한도액까지 세액공제를 신청하는 기업이 증가하고 있어 실험연구비 투자에 대해 더 큰 혜택을 부여할 필요가 있다고 판단했기 때문임

- 고수준형 제도는 실험연구비 투자규모가 매출액의 10%를 초과하는 기업을 대상으로 하며, 기업은 증가형과 고수준형 중 하나를 선택하여 적용할 수 있었음¹⁵¹⁾
- 2017년 증가형, 2019년 고수준형을 폐지하고 총액형 실험연구비 세액공제제도상 공제율을 실험연구비 증가율에 따라 차등하는 방식으로 제도를 통합하고, 제도명 또한 총액형에서 일반형으로 변경함^{152), 153)}

2) 연구개발비의 범위

가) 실험연구비

- 제품·기술에 대한 실험연구비는 자연과학 관련 연구개발활동에 지출한 비용으로서 아래 세 가지 요건을 모두 충족하는 비용을 의미함¹⁵⁴⁾
 - 각 사업연도 소득금액 계산상 손금으로 산입된 비용, 연구개발비로서 손금경리하여 소프트웨어 등의 취득가액에 산입된 비용이어야 함
 - 다섯 가지 연구개발 적격요건을 모두 충족해야 함¹⁵⁵⁾
 - ① 새로운 지식과 견해를 얻기 위해 또는 이용 가능한 지식과 견해를 새로 응용하기 위해 행하는 활동이며(신규성), ② 독자적인 개념 및 가설에 근거하여 행했고(창조성), ③ 결과에 불확실성이 따르며(불확실성), ④ 계획적으로 행해졌고(계획성), ⑤ 결과의 재현 가능성이 있어야 함(재현 가능성)

151) 증가형과 고수준형의 세액공제액 한도는 모두 법인세액의 10%로 동일함. 증가형은 실험연구비 증가액(당기 실험연구비-이전 3기 평균 실험연구비)의 5%를 세액공제하는 방식임. 고수준형은 매출액의 10% 이상을 실험연구비로 지출한 경우에 선택하여 적용할 수 있음. 고수준형은 (실험연구비-매출액×10%)×(실험연구비비중-10%)×0.2를 세액공제하는 방식임

152) 일본 재무성, 「平成29年度税制改正」-3. 法人課税, https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeisei17_pdf/zeisei17_02.pdf, 검색일자: 2022. 2. 28.

153) 일본 재무성, 「平成31年度税制改正」-3. 法人課税, https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeisei19_pdf/zeisei19_03.pdf, 검색일자: 2022. 2. 28.

154) 일본 경제산업성, 「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/R3gaiyo5.pdf, 검색일자: 2022. 1. 18.

155) 예를 들어, 이미 양산방법 및 기술이 확립된 제품을 기획하고 제조하는 행위는 신규성, 창조성이 없으므로 연구개발이 아님. 또한 창작자가 독창적인 작품을 생산하는 창조적 활동이나 결과의 재현성이 없으므로 연구개발이 아님

- 원재료비·인건비·경비, 위탁실험연구비, 기술연구조합의 부과금에 해당해야 함¹⁵⁶⁾,
157), 158)
 - 원재료비는 실험연구에 소비된 원료, 재료를 의미함
 - 경비는 실험연구용 자산 상각비, 임차료, 외주가공비, 복리후생비, 공과금, 여비교통비, 도서비, 인쇄비 등을 포함함

- 단 다음과 같이 열거된 15가지 활동은 실험연구에서 배제함¹⁵⁹⁾
 - 인문과학 및 사회과학 관련 활동
 - 리버스엔지니어링 및 기타 단순한 모방 목적 활동
 - 사무원에 의한 사무처리절차 변경·간소화·부서편성 편경
 - 기존 마케팅방법·판매방법 도입 등 판매기술 또는 판매방법 개량·판로개척
 - 단순 제품 디자인 고안
 - 제품에의 특정한 표시허가를 받기 위해 행하는 데이터 집적 등 임상실험
 - 완성품 판매를 위한 마케팅 조사, 소비자 앙케이트 수집
 - 기존 재무분석·재고관리방법 도입
 - 기존 제품의 품질관리, 완성품 제품검사, 환경관리
 - 생산조정을 위해 행하는 기계설비 이전 또는 제조라인 배치 전환
 - 생산방법, 양산방법이 기술적으로 확립된 제품을 양산화하기 위한 시험 제작
 - 특허 출원 및 소송 관련 사무절차
 - 지질·해양·천체 등의 조사, 탐사에 관련된 일반적 정보수집
 - 제품마스터 완성 후 기능 유지 관련 활동(시장판매 목적 소프트웨어 프로그램 기능장애방지 등)
 - 소프트웨어 개발 관련 시스템 운영관리, 유저 문서작성, 유저서포트, 소프트웨어와 명확히 구분되는 콘텐츠의 제작

156) 일본 「조세특례조치법 시행령」 제27조의4 제2항

157) 일본 국세청, 「法令解釈通達第2款 試験研究費の額」, https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/hojin/sochiho/750214/01/01_42_04b.htm, 검색일자: 2022. 2. 23.

158) TabisLand, 「税額控除の対象となる試験研究費(その1概要)」, <https://www.tabisland.ne.jp/column/2020/1127.html>, 검색일자: 2022. 2. 23.

159) 「조세특례조치법 관련통달(법인세법)」 제42조의4

- 서비스에 대한 실험연구비는 대가를 받고 공급하는 새로운 용역의 개발에 관련된 금액으로서 소정의 프로세스를 거쳐 행해지는 실험연구를 위해 지출한 비용을 의미함¹⁶⁰⁾
 - 원재료비, 인건비(해당 실험연구 업무에 전적으로 종사하는 자로서 재무성령으로 정한 자에 한함) 및 경비(외주비의 경우 원재료비, 인건비, 외주 외 경비에 해당하는 부분에 한해 경비로 인정함)
 - 인건비 대상 근로자는 정보 해석에 필요한 확률·통계학 지식, 정보처리 관련 필요 지식을 갖고 있다고 인정할 수 있는 자로서 그 전문지식을 갖고 서비스 개발 관련 실험연구 업무에 전적으로 종사하는 자에 한함
 - 위탁실험연구비(단위의 원재료비, 인건비 및 경비에 해당하는 부분에 한함)

- 재무성령에 따르면 실험연구비 중 인건비는 실험연구에 전적으로 종사한 자에 한한다는 요건이 있는데,¹⁶¹⁾ 해당 인원이 실험연구 외의 업무를 겸임하더라도 다음 두 가지 중 한 가지에 해당하면 요건을 충족하는 것으로 봄¹⁶²⁾
 - 실험연구를 전속업무로서 하는 자(실험연구 부문에 속한 자 또는 연구자로서 명함을 갖고 있는 자 등)
 - 연구프로젝트 전체 기간에 종사했으며 다음 네 가지 항목을 모두 충족하는 자
 - 실험연구를 위해 조직된 프로젝트팀에 참가하는 자가 연구프로젝트 전 기간에 걸쳐 연구프로젝트 업무에 종사하지는 않았더라도 연구프로젝트 계획상 설계·개발·평가·분석·데이터 수집 등 업무 중 해당인이 전문적 지식을 갖고 있는 담당업무가 이루어지는 시기에 전속적으로 담당업무에 종사했어야 함
 - 담당업무가 실험연구 프로세스 중 불가결하며 해당인의 전문적 지식이 해당 담당 업무에 불가결할 것

160) 서비스개발로서 필요한 프로세스는 ① 데이터 수집(자동적으로 다양한 데이터 수집)-② 데이터 분석(전문가가 AI 등 정보해석기술에 따라 데이터 분석)-③ 서비스 설계(데이터 분석을 통해 얻은 일정한 범칙성을 이용한 새로운 서비스 설계)-④ 서비스 적용(해당 서비스의 재현성을 확인함)으로 구성됨

161) 일본 국세청, 「試験研究費税額控除制度における人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについて(通知)」
<https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/031225/01.htm>, 검색일자: 2022. 3. 4.

162) 일본 경제산업성, 「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/R3gaiyo5.pdf, 검색일자: 2022. 1. 18.

- 대체로 연구프로젝트 계획에 따라 종사했으며 상당 기간(약 1개월, 실제 근로일 20일 정도) 종사했을 것¹⁶³⁾
- 해당인의 담당업무 종사 현황이 명확히 구분되어, 담당업무 관련 인건비가 적정히 계산되었어야 함

나) 특별실험연구비

- 적격요건을 충족하는 대학·국가 연구기관·그 외의 자와 공동연구·위탁연구에 지출한 실험연구비 등은 특별실험연구비로서 일반 실험연구비에 비해 더 높은 공제율을 적용할 수 있음
 - 특별실험연구비의 기본 요건 및 범위는 실험연구비와 대체로 동일하며, 다만 특별실험연구에 지출한 실험연구비를 특별실험연구비로 간주하는 것임
- 특별실험연구는 총 11가지 종류로 구성됨¹⁶⁴⁾
 - 공동실험연구(4가지): 연계기관이 특별연구기관 등인 경우¹⁶⁵⁾, 대학 등인 경우, 신사업개척사업자 등인 경우,¹⁶⁶⁾ 그 외의 자(민간기업·민간연구소·공설 실험연구기관 등)인 경우
 - 협동실험연구(1가지): 기술연구조합의 조합원이 행하는 협동실험연구
 - 위탁실험연구(5가지): 위탁기관이 특별연구기관 등인 경우, 대학 등인 경우, 특정 중소기업자인 경우,¹⁶⁷⁾ 신사업개척사업자 등인 경우, 그 외의 자(민간기업·민간

163) 연속해서 근무해야 하는 것은 아니며 근무일 간에 간격이 있더라도 합산하여 상당 기간 이상 종사했다면 해당됨

164) 일본 경제산업성, 「特別試験研究費税額控除制度ガイドライン[平成 31 年度版]」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/r2guideline.pdf, 검색일자: 2022. 1. 19.

165) 특별연구기관 등이란, ① 「과학기술, 혁신 창출활성화에 관한 법률」 제2조 제8항에 열거된 실험연구기관, ② 국립연구개발법인을 의미함

166) 신사업개척사업자란 다음 중 하나에 해당하는 것을 의미함. ① 「산업경쟁력강화법」 제2조 제5항에 규정된 신사업개척사업자로서 해당인이 발행한 주식의 전부 또는 일부가 동법 제17조 제1항에 규정된 인정특별신사업개척투자사업조합의 조합자산인 경우, ② 특정연구성과활용사업자

167) 특정 중소기업자란 다음 중 하나에 해당하는 것을 의미함. ① 중소기업, ② 「법인세법」 별표 제2에 열거된 법인, ③ 국가기관, ④ 지방공공단체 및 그 기관, ⑤ 「독립행정법인통칙법」 제2조 제1항에 규정된 독립행정법인, 「지방독립행정법인법」 제2조 제1항에 규정된 지방독립행정법인
단 다음과 같은 자는 특정중소기업자로 보지 않음. ① 해당 법인이 발행한 주식 총수 또는 출자

연구소·공설 실험연구기관 등)인 경우

- 지식재산권의 사용료(1가지): 특정중소기업자 등(중소기업에 한함)으로부터 지식재산권의 설정·허락을 받아 행한 실험연구
 - 이에 해당하는 지식재산권으로는 특허권, 실용신안권, 육성자권, 의장권, 저작권, 상표권 및 그 외 지식재산 관련 법률에 따라 규정된 권리 또는 법률상 보호되는 이익에 관한 권리, 그 외 외국 내 지식재산권이 있음

3) 공제방법 및 공제율

가) 일반형

- 기업이 실험연구비를 지출한 경우 총액기준으로 일정 비율(2~14%)을 세액공제할 수 있음¹⁶⁸⁾
 - 공제율은 증감 실험연구비 비율이 10%를 초과하는지 여부에 따라 상이한 계산식을 통해 결정함¹⁶⁹⁾
 - 증감 실험연구비 비율=(해당 과세연도의 실험연구비-과거 3년 이내 각 사업연도의 평균 실험연구비)/과거 3년 이내 각 사업연도의 평균 실험연구비
 - 증감 실험연구비 비율이 10% 이하인 경우, 세액공제율은 세부 수준별로 아래와 같은 계산식에 따라 산출함
 - (a) 9.4% 이상: $10.145\% + (\text{증감 실험연구비 비율} - 9.4\%) \times 0.35$, 최대 14%
 - (b) -37% 이상 9.4% 미만: $10.145\% - (9.4\% - \text{증감 실험연구비 비율}) \times 0.175$
 - (c) -37% 미만: 일괄 2%
 - 증감 실험연구비 비율이 10%를 초과한 경우 세액공제율은 다음과 같은 계산식에 따라 산출함

총액의 25% 이상을 보유하는 다른 법인 및 개인, ② 해당 법인과 지배관계(일본 「법인세법」 제2조 제12호의7의5에 규정된 지배관계를 의미함)가 있는 다른 자, ③ 대학 등, 특별연구기관 등
 168) 기존 세액공제율은 6~14%였으나 2021년 세제개정을 통해 2~14%로 공제율 하한이 인하됨
 169) 단 해당 사업연도가 설립사업연도이거나 비교 대상이 되는 기존 실험연구비 금액이 0인 경우에는 8.5%의 공제율을 적용함

- 위 (a), (b) 또는 (c)의 비율+(위 (a), (b) 또는 (c)의 비율) × 공제증가율, 단 공제증가율은 (실험연구비 비율-10%)×0.5이며 10%를 상한으로 함
 - 동 제도는 중소기업기반강화세제형 제도와 중복하여 적용할 수 없음
- 세액공제액 상한은 법인세액의 25%를 원칙으로 하나 다음과 같은 실험연구비 증가요건을 충족한 경우 5%p, 한시조치 적용요건을 충족한 경우 10%p를 가산하여 최대 법인세액의 40%로 할 수 있음
- 코로나19 이전(2020년 2월 1일 이전에 종료한 사업연도)과 비교했을 때 매출이 2% 이상 감소했으나 실험연구비를 증가시킨 경우, 세액공제액 상한을 5%p 가산할 수 있음
 - 또한 한시조치로서 2021년 4월 1일부터 2023년 12월 31일까지 평균매출금액 대비 실험연구비가 차지하는 비중(이하 실험연구비 비율)이 10%를 초과한 경우 세액공제액 상한을 최대 10%p 가산할 수 있음
 - 가산 공제율=(실험연구비 비율-10%)×2
- 환급 및 이월제도는 존재하지 않음¹⁷⁰⁾
- 나) 중소기업기반강화세제형
- 중소기업이 실험연구비를 지출한 경우, 실험연구비 증가 비율에 따라 12~17%의 공제율을 적용할 수 있음¹⁷¹⁾
- 법정 최대 공제율은 12%이나 2023년 3월 31일까지 한시적으로 최대 17%의 공제율을 인정함
 - 동 제도를 적용할 수 있는 법인으로는 청색신고서를 제출한 중소기업자 또는 농업협동조합 등이 있음
 - 중소기업자란, 자본금 또는 출자금액이 1억엔 미만이며 상용근로자 수가 1천명 이하인 법인(단 수탁법인은 제외함)을 의미함

170) 김빛마로·윤성주·윤성만(2021), p. 89.

171) 일본 국세청, 「No.5444 中小企業技術基盤強化税制」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/hojin/5444.htm>, 검색일자: 2022. 1. 27.

- 단 해당 법인의 발행주식 또는 출자 총수·총액의 2분의 1 이상을 대규모 법인이 소유하고 있다면 중소기업자로 보지 않음¹⁷²⁾
- 동 제도는 일반형 제도와 중복하여 적용할 수 없음
- 증감 실험연구비 비율이 9.4%보다 높은지, 낮은지에 따라서 세액공제율 산정 계산 방식이 상이함¹⁷³⁾
 - 증감 실험연구비 비율이 9.4%를 초과하는 경우: $\{12\% + (\text{실험연구비 증가율} - 9.4\%) \times 0.35\}$, 최대 17%
 - 증감 실험연구비 비율이 9.4% 이하인 경우: 일괄 12%
- 세액공제액 상한은 법인세액의 25%를 원칙으로 하나 다음과 같은 실험연구비 증가 요건을 충족한 경우 5%p, 한시조치 적용요건을 충족한 경우 10%p를 가산하여 최대 법인세액의 40%로 할 수 있음
 - 코로나19 이전(2020년 2월 1일 이전에 종료한 사업연도)과 비교했을 때 매출이 2% 이상 감소했으나 실험연구비를 증가시킨 경우, 세액공제액 상한을 5%p 가산할 수 있음
 - 또한 한시조치로서 2021년 4월 1일부터 2023년 12월 31일까지 실험연구비 비율이 10%를 초과한 경우, 또는 중소기업자 등의 증감 실험연구비 비율이 9.4%를 초과한 경우 세액공제액 상한을 10%p까지 가산할 수 있음
 - 한시조치 두 가지 중 하나를 선택하여 적용하는 것으로, 중복 적용할 수 없음
- 환급 및 이월제도는 존재하지 않음¹⁷⁴⁾

172) 대규모 법인이란, 자본금 또는 출자금이 1억엔을 초과하는 법인, 자본 또는 출자를 갖지 않는 법인 중 상용근로자 수가 1천명을 초과하는 법인, 대법인(① 자본금 또는 출자금이 5억엔 이상, ② 상호회사 및 외국상호회사 중 상시근로자가 1천명을 초과하는 법인, ③ 수탁법인)에 의해 완전 지배되는 법인 등을 의미함. 단, 중소기업투자유성주식회사는 제외함(일본 국세청, 「中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却の対象となる中小企業者の範囲」, <https://www.nta.go.jp/law/shitsugi/hojin/27/02.htm#:~:text=%E3%81%93%E3%81%AE%E5%A4%A7%E8%A6%8F%E6%A8%A1%E6%B3%95%E4%BA%BA%E3%81%A8,%E6%A0%AA%E5%BC%8F%E4%BC%9A%E7%A4%BE%E3%82%92%E9%99%A4%E3%81%8D%E3%81%BE%E3%81%99%E3%80%82>, 검색일자: 2022. 1. 20.)

173) 일본 경제산업성, 「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/R3gaiyo6.pdf, 검색일자: 2021. 1. 18.

174) 김빛마로·윤성주·윤성만(2021), p. 89.

다) 특별실험연구비 세액공제제도(개방혁신형)

- 기업이 특별실험연구비를 지출한 경우, 세액공제율은 공동연구·위탁연구를 한 기관의 종류에 따라 특별실험연구비의 30%, 25%, 20%로 함
- 특별연구기관 등 또는 대학 등과의 공동·위탁연구에 지출한 실험연구비는 30%, 신사업개척사업자 등과의 공동·위탁연구에 지출한 실험연구비는 25%, 그 외 실험연구비는 20%로 함
- 환급 및 이월제도는 존재하지 않음¹⁷⁵⁾

〈표 III-7〉 일본 실험연구비세액공제 및 특별실험연구비세액공제

(단위: %)

구분	세액공제율	공제금액 상한
실험연구비 세액공제		법인세액의 25%까지 - 실험연구비 증가 요건 ¹⁾ 충족 시 5%p 가산 - 한시조치 적용 요건 ²⁾ 충족 시 10%p 가산
특별실험연구비 세액공제	- 대학, 특별연구기관 등과의 공동·위탁연구: 30% - 연구개발형 벤처와의 공동·위탁연구: 25% - 기타(민간기업 등)와의 공동·위탁연구: 20%	법인세액의 10%까지

주: 1) 코로나19 팬데믹 발생 전과 비교하여 매출이 2% 이상 감소했음에도 불구하고 실험연구비를 증가시킨 경우가 대상임

2) 한시조치는 2021년 4월 1일부터 2023년 12월 31일까지 일반형, 중소기업기반강화세제형이 각각 다른 요건을 두고 있음. 일반형은 실험연구비 비율이 10%를 초과한 경우가 대상임. 중소기업기반 강화세제형은 증감 실험연구비 비율이 9.4%를 초과한 경우 또는 실험연구비 비율이 10%를 초과한 경우가 대상임. 참고로 실험연구비 비율은 '실험연구비/평균매출금액'을 의미함. 증감 실험연구비 비율은 '(해당 과세연도의 실험연구비-과거 3년 이내 각 사업연도의 평균 실험연구비)/과거 3년 이내 각 사업연도의 평균 실험연구비'를 의미함

자료: 일본 경제산업성, 「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正について」, https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/R3gaiyo5.pdf, 검색일자: 2021. 1. 18. 내용을 저자 재편집

175) 김빛마로·윤성주·윤성만(2021), p. 89.

나. 지식재산 관련 조세지원

- 일본 경제계에서 특허박스 제도를 도입하자는 주장을 2013년에 제기하였으나, 도입되지 않았음¹⁷⁶⁾
 - 일본경제단체연합회(이하 경단련)는 2013년도 세제개정 요청사항으로서 자국의 현행 연구개발촉진세제는 연구개발단계 투자활동에 중점을 두는 방식으로 설계되어 있으나, 연구개발이 성공한 후 자국 내에 특허 등을 보유할 인센티브가 적으므로 특허박스세제를 도입할 필요가 있다고 주장함
 - 경단련은 자국의 법인세 감세정책이 도입되지 않을 것으로 예상하여 동 세제를 제시하였다고 함

- 相川雅樹(2014)에 따르면 이후 일본에서 특허박스제도 도입 논의는 크게 대두되지 않은 것으로 보임¹⁷⁷⁾
 - 일본의 상장기업·해외진출기업을 대상으로 설문조사를 한 결과 특허박스 제도에 대해 알고 있는 기업은 42%로 인지도가 높지 않았다고 함
 - 해외진출기업 중 특허박스제도를 이용하는 일본기업은 많지 않은 편인데, 그 이유는 일본기업의 특성상 특허박스제도를 이용할 유인이 별로 없기 때문일 것이라고 함
 - 첫째, 외국기업에 비해 일본기업 경영자가 겪는 주주의 이익추구 압박이 강하지 않아서 절세이익을 누리기 위해 해외진출을 해야 할 정도가 아니라고 함
 - 둘째, 해외에서 조세혜택을 누리기 위해 굳이 조직구조를 대폭 변경할 인센티브가 부족하다고 함
 - 셋째, 일본기업은 중앙집권적이기 때문에 지식재산권의 창출·관리 또한 일본 내에서 행하려는 기업풍토가 있다고 함
 - 넷째, 기타 여러 비용을 고려할 때 굳이 특허박스제도를 이용할 만한 메리트가 없다고 함

176) 일본 현지 세무법인 杉山会計事務所, 「パテントボックス税制 - 経団連の税制建議」, <http://sugiyama-kaikei.or.jp/11/3014/>, 검색일자: 2021. 12. 2.

177) 相川雅樹(2014), p. 208.

다. 성장산업에 대한 지원제도

1) 개요

- 일본은 4차 산업혁명을 국가 전략으로 발표하고 데이터 연계, IoT 등에 대한 조세 특례제도를 둠
 - 2016년 발표한 일본재흥전략 2016은 4차 산업혁명을 통해 신시장을 개척하겠다는 목표를 밝혔으며 IoT, 빅데이터, AI, 로봇을 4차 산업혁명의 핵심기술로 제시함¹⁷⁸⁾
 - 데이터 연계, 탄소중립을 지원하기 위해 IoT세제, DX 투자촉진세제, 탄소중립을 위한 투자촉진세제와 같은 조세특례제도를 운영함

- 반도체산업에 대해서는 조세지원책은 두지 않았으나 재정지원책을 둠¹⁷⁹⁾
 - 일본 경제산업성은 2021년도 보정예산안에 첨단반도체 생산기반정비 기금으로 6,170억 엔을 계상함
 - 「특정 고도정보 통신기술 활용시스템 개발공급 및 도입촉진 관련 법률(特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律), 5G촉진법」에 근거하여 인정을 받은 로직 반도체, 메모리 반도체를 대상으로 함
 - 생산기반을 정비하는 데 필요한 자금의 최대 50%를 보조함

2) IoT세제

가) 개요

- 일본은 데이터 연계·공유를 촉진하기 위해 IoT세제(Connected Industries 세제)를

178) 일본 경제산업성, 「日本再興戦略2016」, https://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/kaigi/minutes/2016/0602/sankou_04.pdf, 검색일자: 2022. 1. 26.

179) Reuters Japan, 「先端半導体の生産基盤整備基金、21年度補正に6170億円計上=経産省」, <https://jp.reuters.com/article/japan-semiconductor-idJPKBN2IB0JU>, 검색일자: 2022. 1. 20.

2018년 6월 6일부터 2020년 3월 31일까지 운영했음¹⁸⁰⁾

- 2018년에 「생산성향상특별조치법」을 제정하고 「산업경쟁력강화법」 등을 개정하면서 데이터 자체가 경쟁력 원천이 된다고 보고, 산업 간 연계를 강화하고자 동 제도를 도입함
- 처음 도입 당시에는 2021년 3월 31일까지 동 제도를 운영할 예정이었으나 제도 자체는 2020년 3월 31일자로 종료하고, 종료일까지 동 제도 적용 대상으로 인정 받은 기업이 2021년 3월 31일까지 취득하고 사용한 설비투자에 대해서는 종전과 동일한 혜택을 적용할 수 있도록 하는 경과조치를 둠¹⁸¹⁾

나) 지원 대상

- 동 제도 대상사업자는 2018년 6월 6일부터 2021년 3월 31일까지 사이버 보안대책이 강구된 시스템이나 센서, 로봇 등을 새로 취득하여 사업용으로 사용한 ‘데이터산업활용 사업자’임
 - 데이터산업활용사업자는 「생산성향상 조세특례조치법」 제23조 제2항에 규정된 ‘혁신적 데이터산업활용계획’을 인정받은 사업자를 의미함¹⁸²⁾
 - 최소 5천만엔 이상(인정사업계획 기간 중 대상설비 취득가액 합산액 기준)을 대상 설비에 투자하는 청색신고사업자에 한해 동 제도를 적용하나, 업종·자본규모에 따른 별도 요건은 없음¹⁸³⁾
- 인정사업계획(인정 혁신적 데이터산업활용계획)은 데이터연계·이용내용 요건, 보안 대책 요건, 생산성 향상 목표 요건을 충족해야 했음¹⁸⁴⁾

180) 일본 경제산업성, 「コネクテッド・インダストリーズ税制(IoT税制)」, https://www.meti.go.jp/policy/it_policy/data-katsuyo/iot-zeisei/iot-zeisei.html, 검색일자: 2022. 1. 17.

181) 일본 경제산업성, “コネクテッド・インダストリーズ税制 (IoT税制) の廃止に伴う対応について,” <https://www.meti.go.jp/press/2019/12/20191220008/20191220008.html>, 검색일자: 2022. 2. 10.

182) 일본 「조세특례조치법」 제58조

183) PWC Japan, <https://www.pwc.com/jp/ja/taxnews/pdf/jtu/jtu-20180731-jp-138.pdf>, 검색일자: 2022. 2. 10.

184) 일본 경제산업성, 「-生産性向上特別措置法 - 「革新的データ産業活用計画」認定申請のご利用の手引き」, https://www.meti.go.jp/policy/it_policy/data-katsuyo/iot-zeisei/190327tebiki.pdf, 검색일자: 2022. 1. 27.

- 데이터연계·이용요건: 사회 데이터 또는 지금까지 취득한 적 없었던 데이터를 사내 데이터와 연계하거나 기업의 경쟁력상 중요한 데이터를 그룹기업 간 또는 사업소 간 연계한 경우
 - 보안대책 요건: 필요한 사이버 보안대책이 강구되었음을 보안 전문가로부터 인정받아야 함
 - 생산성 향상 목표 요건: 설비투자를 한 후 일정 기간 노동생산성 향상 목표와 투자 이익률 향상 목표를 함께 달성해야 함¹⁸⁵⁾
 - 혁신적 데이터산업활용계획으로 아래와 같은 것을 예시하였는데, 어느 경우일지라도 데이터를 단순히 연계하는 것이 아니라 연계한 데이터를 분석하고 생산활동·경제 활동에 반영할 필요가 있음
 - 고객·거래처 등 외부 데이터를 새로 이용·활용하는 경우
 - 센서 데이터 등을 새로 이용·활용하는 경우
 - 거리가 떨어져 있는 사업소 간·그룹 내 기업 간 중요 데이터를 이용·활용하는 경우
- 대상설비는 소프트웨어가 있으며 소프트웨어와 함께 취득한 경우에 한해 기구·비품, 기계장치 또한 대상에 포함했음¹⁸⁶⁾
- 데이터 수집기기(센서 등), 데이터 분석을 통해 자동화 되는 로봇·공작기계, 데이터 연계·분석에 필요한 시스템(서버, AI, 소프트웨어 등), 사이버 보안대책 제품 등을 예시함
 - 소프트웨어는 「생산성 향상 특별조치법」에 규정된 ‘혁신적 데이터산업 활용’에 사용하기 위해 취득한 소프트웨어를 의미하며, 산업실험연구에 사용된 경우 동 제도 적용 대상에서 제외함
 - 산업실험연구란, 제품 제조·기술 개량·고안, 발명 관련 실험연구 또는 대가를 받고 제공하는 새로운 용역 개발 관련 실험연구를 의미함

185) 대상 설비를 사업용으로 사용한 해의 다음 연도부터 3년간 연평균 노동생산성 증가율이 2% 이상이어야 함. 또한 대상 설비를 사업용으로 사용한 해의 다음 연도부터 3년간 연평균 투자이익률이 15% 이상이어야 함

186) 일본 국세청, 「No.5437 革新的情報産業活用設備を取得した場合の特別償却又は税額控除」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/hojin/5437.htm>, 검색일자: 2022. 2. 10.

다) 지원방법

- 대상설비 취득가액에 대해 세액공제(원칙 3%, 임금인상 요건을 충족한 경우 5%) 또는 특별상각(30%)을 허용했음¹⁸⁷⁾
 - 임금인상 요건은 (계속고용자 급여 등 지급액-계속고용자 비교급여 등 지급액)/계속고용자비교급여 등 지급액이 3% 이상인 경우에 충족되며 중소기업자가 아닌 기업은 추가 요건을 달성해야 5%의 세액공제율을 적용할 수 있음¹⁸⁸⁾
 - 추가 요건은 두 가지인데 첫째, 계속고용자급여 등 지급액이 계속고용자비교급여 등 지급액을 초과해야 하며 둘째, 국내설비투자액이 당기 상각비 총액의 30%를 초과해야 함¹⁸⁹⁾. 190)
 - 세액공제금액 상한은 법인세액의 15%를 원칙으로 하나 임금인상 요건을 충족한 경우 법인세액의 20%로 함

- 특별상각하지 못한 금액은 다음 사업연도로 이월하여 공제할 수 있었음¹⁹¹⁾
 - 단 세액공제하지 못한 금액은 환급 및 이월공제할 수 없었음

187) 대기업은 임금인상 기본요건에 더하여 추가 요건을 만족해야만 IoT세제에 따라 세액공제율 5%를 적용할 수 있었음. 임금인상 기본요건은 계속고용자 급여 등의 지급액이 전년도 대비 3% 이상 증가해야 충족됨. 추가 요건은 국내설비투자액이 당기 상각비 총액의 10%를 초과해야 충족됨

188) 중소기업자의 정의는 본장 '가. 연구개발 및 인력개발 조세지원 - 1) 실험연구비 세액공제제도(일반형, 중소기업기반세제형) - 나) 일반실험연구비-중소기업기반강화세제형' 내용을 참조

189) 국내설비투자액은 법인이 제도 적용연도에 취득한, 일본 국내에 있는 법인의 사업용으로 사용한 「법인세법시행령」 제13조 각호에 열거된 자산(시간이 경과해도 감가되지 않는 자산은 제외함)으로서 제도 적용연도 종료일에 보유하고 있는 자산의 취득가액 합계액을 의미함

190) 당기상각비 총액은 법인이 보유하는 감가상각자산과 관련하여 제도 적용연도에 상각비로서 손금경리한 금액의 합계액을 의미함

191) 一般社団法人環境共創イニシアチブ, 「コネクテッド・インダストリーズ税制 (IoT税制) よくあるご質問補足資料」, https://sii.or.jp/datashare29r/uploads/ninteishinsei_FAQ_hosoku.pdf, 검색일자: 2022. 2. 10.

3) 디지털전환(DX) 투자촉진세제

가) 개요

- 기업혁신을 위한 디지털 환경구축(클라우드 등) 관련 투자에 대해 세액공제 또는 특별 상각을 허용하는 DX 투자촉진세제를 2021년 8월 2일부터 2023년 3월 31일까지 운영함^{192), 193)}

나) 지원 대상

- 인정 사업적응계획의 적격요건을 충족하고 디지털(D) 요건, 기업변혁(X) 요건을 충족한다는 점을 인정받은 기업이 동 특례를 적용할 수 있음
- 디지털(D) 요건은 다음과 같은 경우를 의미함
 - 다른 법인이 보유하는 데이터 또는 사업자가 센서 등을 이용하여 새로 취득한 데이터와 기존의 내부 데이터를 합쳐서 연계할 것
 - 클라우드 기술을 활용할 것
 - '정보처리추진기구'로부터 DX 인증을 받을 것
- 기업변혁(X) 요건은 다음과 같은 경우를 의미함
 - 상품 제조원가를 8.8% 이상 절감할 것
 - 생산성 향상 및 매출액 증가 목표를 정할 것(계획기간 내에 ROA가 2014~2018년 평균치 대비 1.5%p 향상될 것, 계획기간 내에 해당 기업의 매출액 증가율이 과거 5년간 업종매출액 증가율보다 5%p 이상 높을 것)
 - 투자총액이 매출액 대비 0.1% 이상일 것

192) Deloitte Japan, 「DX投資促進税制の概要と適用要件」, <https://www2.deloitte.com/jp/ja/pages/risk/articles/srr/dx-investment-promotion-taxsystem.html>, 검색일자: 2022. 1. 13.

193) 일본 재무성, 「令和3年度税制改正 - 3法人課税」, https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeisei21/03.htm, 검색일자: 2022. 1. 13.

- 대상 설비는 소프트웨어, 이연자산, 적격요건을 갖춘 기계장치·기구비품
 - 이연자산은 클라우드 기술을 활용한 시스템으로 전환하는 데 관련된 초기비용을 의미함
 - 기계장치 및 기구비품은 그룹회사 외 기타 법인과 데이터를 연계한 경우에 한해 인정함

다) 지원방법

- 대상설비 투자에 대해 세액공제(3%/5%) 또는 특별상각(30%)을 적용할 수 있음¹⁹⁴⁾
 - 세액공제율은 3%를 기본으로 하되 타사와의 데이터 연계와 관련된 설비투자자는 5%로 할 수 있으며, 특별상각률은 일괄 30%로 함
 - 설비투자 금액은 연결기준으로 국내 매출액의 0.1% 이상이어야 하며, 1개사당 300억엔을 설비투자 총액 상한으로 함
 - 세액공제 한도금액은 대상설비 취득가액 합계액이 500억엔 이하인 경우 '탄소중립을 위한 투자촉진세제'와 합산하여 당기 법인세액의 20%로 함
- 세액공제액 한도 초과분은 이월하여 공제할 수 없음¹⁹⁵⁾

194) 일본 경제산업성, 「産業競争力強化法における事業適応計画について」, https://www.meti.go.jp/policy/economy/kyosoryoku_kyoka/zentaishiryo.pdf, 검색일자: 2022. 1. 17.

195) 일본 경제산업성, 「Question(DX投資促進税制)」, https://www.meti.go.jp/policy/economy/kyosoryoku_kyoka/dxqa.pdf, 검색일자: 2022. 2. 10.

〈표 III-8〉 일본 디지털전환(DX) 투자촉진세제

(단위: %, 엔)

구분	내용	
대상기업 인정요건 (디지털 요건과 기업변혁 요건을 모두 충족해야 함)	디지털(D) 요건 ① 데이터 연계(기타 법인이 보유하는 데이터 또는 사업자가 센서 등을 이용하여 새로 취득한 데이터와 기존 내부데이터를 합쳐서 연계할 것) ② 클라우드기술활용 ③ 정보처리추진기구가 심사하는 'DX인증'을 취득할 것	
	기업변혁(X) 요건 ① 생산성 향상 또는 매출 상승이 예상되어야 함 - ROA가 2014~2018년 평균 대비 1.5%p 향상 - 매출액 증가율 ≥ 과거 5개년간 업종 매출액 증가율 + 5%p ② 계획기간 내에 상품 제조원가가 8.8% 이상 절감될 것 등 ③ 기업 의사결정에 근거할 것(이사회 등의 결의문서 첨부)	
설비 투자 대상 자산 ¹⁾	소프트웨어	취득·제작하는 소프트웨어
	이연자산	클라우드 기술을 활용한 시스템으로 전환하는 데 관련된 초기비용 (디지털전환을 위해 이용하는 소프트웨어 이용 관련 비용으로 이연자산에 해당하는 것)
	기구비품·기계장치	소프트웨어·이연자산과 연계해서 사용하는 것에 한함
세제우대조치	- 방법: 설비투자액에 대해 세액공제(원칙 3%, 그룹회사 ²⁾ 외 기타 법인과 데이터를 연계한 경우 5%) 또는 특별상각 30% 설비투자액 상하한: 국내 매출액의 0.1% 이상~300억엔 - 세액공제상한: 법인세액의 20%(본 세제의 공제액과 탄소중립을 위한 투자촉진 세제 공제액을 합한 금액 기준)	

주: 1) 중고설비는 대상에서 제외함. 또 실험연구·소프트웨어업·정보처리서비스업·인터넷 부수서비스업 사업용으로 사용하는 자산 국내 사업용으로 사용하지 않는 자산은 대상에서 제외함

2) 그룹회사란, 「회사법」상 모회사, 자회사, 형제회사를 의미함

자료: 일본 경제산업성, 「産業競争力強化法における事業適応計画について」, https://www.meti.go.jp/policy/economy/kyosoryoku_kyoka/zentaishiryō.pdf, 검색일자: 2022. 1. 17. 및 본문 내용을 참조하여 저자 정리

4) 탄소중립을 위한 투자촉진세제

가) 개요

- 일본은 탄소중립을 위한 설비투자를 촉진하기 위해 2021년 8월 2일부터 2024년 3월 31일까지 세액공제(5%, 10%) 또는 특별상각(50%)을 허용하는 제도를 신설함¹⁹⁶⁾
- 동일 설비에 대해서 세액공제와 특별상각을 동시에 적용할 수는 없으나 설비별로 구분하여 각각 세액공제, 특별상각을 적용할 수는 있음
- 대상설비 총 취득가액은 500억엔까지 인정함

나) 지원 대상

- 동 특례는 청색신고서를 제출했으며, ‘인정 에너지이용 환경 부하 저감 사업 적응 사업자’인 법인이 적용할 수 있음¹⁹⁷⁾
- 탄소중립을 위한 설비는 크게 탈탄소화 효과가 큰 제품을 생산하는 설비, 그리고 생산 공정 등의 탈탄소화와 부가가치 향상을 함께 추진하기 위한 설비로 구분됨
- 탈탄소화 효과가 큰 제품을 생산하는 설비(기계장치)는 다음과 같음
 - 화합물 파워반도체 소자 또는 해당 소자 제조에 사용되는 반도체기판
 - 전기자동차(EV) 또는 플러그인하이브리드자동차(PHEV)용 리튬이온축전지
 - 고정용 리튬이온축전지(충·방전 사이클 7,300회 이상을 충족하는 것)
 - 연료전지(발전효율 50% 이상, 또는 종합효율 97% 이상, 또는 연료가 순수소여야 함)
 - 해양풍력발전설비 주요 전용부품(1기당 정격출력 9MW 이상을 충족하는 것)의 주요 전용부품(nacell, 발전기, 증속기, 베어링, 타워, 기초)

196) 일본 경제산업성, 「2050 年カーボンニュートラルに伴うグリーン成長戦略」, <https://www.meti.go.jp/press/2020/12/20201225012/20201225012-2.pdf>, 검색일자: 2022. 1. 19.

197) 인정 에너지 이용 환경 부하 저감사업 적응사업자는 「산업경쟁력강화법」 제21조의16 제1항에 규정된 사업자를 의미함

- 생산공정 등의 탈탄소화와 부가가치 향상을 함께 추진하기 위한 설비(기계장치, 기구비품, 건물부속설비, 구축물)는 다음과 같은 요건을 충족해야 함
 - 사업소 등 단위로 볼 때 탄소배출량 1단위당 부가가치액 목표 향상 수치가 3년 이내에 7% 또는 10% 이상인 계획이어야 하며, 동 설비 도입을 통해 사업소 탄소생산성(부가가치액/에너지 기원 CO₂ 배출량)이 1% 이상 향상되어야 함

다) 지원방법

- 세액공제율은 탄소중립을 위한 설비의 종류 및 탄소생산성에 따라 달라지며, 특별상각률은 동일함
 - 탈탄소화 효과가 큰 제품을 생산하는 설비에 대해서는 일괄 10%의 세액공제율을 적용함
 - 생산공정 등의 탈탄소화와 부가가치 향상을 함께 추진하기 위한 설비에 대해서는 기본 5%의 세액공제율을 적용하나 탄소생산성 향상도가 10% 이상인 경우 10%의 세액공제율을 적용함
- 세액공제 한도금액은 'DX 투자촉진세제' 세액공제액과 합산하여 당기 법인세액의 20%, 특별상각 한도액은 취득가액 합계액에 따라 상이함¹⁹⁸⁾
 - 생산공정효율화 등 설비의 취득가액 합계액이 500억엔 이하인 경우 특별상각 한도액은 '생산공정효율화 등 설비 취득가액×50%'임
 - 생산공정효율화 등 설비 취득가액 합계액이 500억엔을 초과한 경우 특별상각 한도액은 '500억엔×(생산공정효율화 등 설비 등 취득가액/생산공정효율화 등 설비 취득가액 합계액)×50%'임

- 이월공제는 허용되지 않음¹⁹⁹⁾

198) 일본 국세청, 「No.5925 탄소중립을 위한 투자촉진세제(생산공정효율화 등 설비 등을 취득한 경우의 특별상각 또는 세액공제)」, <https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/taxanswer/hojin/5925.htm>, 검색일자: 2022. 1. 27.

199) 일본 경제산업성, 「에너지이용환경부하저감사업응답계획(CN세제) Q&A」, https://www.meti.go.jp/policy/economy/kyosoryoku_kyoka/cnqa.pdf, 검색일자: 2022. 2. 10.

IV. 국제비교 및 시사점

1. 국제비교

가. 연구개발 조세지원

- 우리나라의 경우, 연구개발 분야를 일반, 신성장·원천기술, 국가전략기술 세 가지로 구분하여 조세지원 수준을 차별화하고 있으나 영국, 중국, 일본은 연구 분야에 따른 조세지원 수준의 차이는 없음
 - 즉, 우리나라는 신성장·원천기술, 국가전략기술에 대해서는 일반연구개발보다 높은 공제율을 적용함
 - 미국의 경우 일반연구개발과 기초연구개발, 에너지연구개발로 구분하고 있지만, 기초 및 에너지연구는 계약에 의한 연구 및 위탁연구에 해당하는 것이므로 자체 연구의 경우에는 분야별 차이가 없음
- 조사 대상국에서는 연구개발비 지출에 대하여 조세지원제도를 세액공제 또는 소득공제 방식으로 운영하고 있음
 - 우리나라·미국·일본은 세액공제, 중국은 추가소득공제 방식을 취하고 있고 영국은 대기업에 대해서는 세액공제, 중소기업에 대해서는 추가소득공제 방식임
- 공제액을 산출함에 있어 당해 과세연도 지출총액에 공제율을 적용하는 방식과 기준 금액의 증가분에 공제율을 적용하는 방식이 있음
 - 우리나라는 일반연구·인력개발비의 경우 당기분 또는 증가분에 의해 공제율을 적용하고 신성장·원천기술 및 국가전략기술 연구개발비는 당기분에 공제율을 적용함

- 또한 연구·인력개발 설비투자자는 당기분과 증가분에 대해 산출한 금액을 합산하여 공제하므로 당기 연구개발이 발생하는 경우 기본적으로 조세지원 혜택을 받을 수 있고 증가분에 대해 추가적인 지원이 이루어지는 구조임
 - 미국은 일반연구개발비와 기초연구개발비의 경우, 증가분을 기준으로 하고 에너지 연구개발비는 당기분을 기준으로 함
 - 일반연구개발비의 경우 고정기준과 이동평균기준 중 납세자가 유리한 방식으로 산출할 수 있음
 - 에너지연구개발에 대한 공제율은 일반연구개발과 동일하게 20%를 적용하지만 증가분이 아닌 당기분에 적용하므로 지원효과는 더 크다고 할 수 있음
 - 영국, 중국, 일본은 모두 당기분을 기준으로 공제액을 산출하고 있음
 - 증가분을 기준으로 공제액을 산출하는 방식은 우리나라와 미국에서만 적용하고 있으며, 이는 연구개발 지출을 매년 증가시키는 효과가 있을 수 있음
- 공제율 적용 시 우리나라, 영국, 일본은 기업규모에 따라 차등적인 공제율을 적용함으로써 대기업에 비해 중소기업에 더 많은 지원을 하고 있음
- 우리나라는 일반연구개발비의 경우 대기업·중견기업·중소기업에 각각 0~2%, 8~15%, 25%의 공제율을 적용하고 있어 기업규모가 작을수록 높은 공제율을 적용함
 - 영국은 중소기업에 130% 추가소득공제를 적용하는데, 법인세율 19%를 감안할 때 24.7%의 세액공제 효과가 있으므로 대기업의 13% 세액공제에 비해 지원효과가 큼
 - 일본의 경우 중소기업에는 12~17%의 공제율을 적용하고 있어 일반기업의 2~14%에 비해 높은 공제율을 적용함
 - 기업규모별로 차별적 지원을 하는 국가 중 우리나라는 중견기업을 따로 구분하고 있어 더 세부적으로 기업규모를 구분하고 있다는 특징이 있음
 - 중국과 미국은 기업규모에 따른 차이는 없음
- 중국은 제조업과 비제조업에 차별적인 지원을 하고 있으나 그 외 국가에서는 업종별 차이는 없음
- 중국은 제조업에 대해 100%, 비제조업에 75%의 추가 소득공제율을 적용함으로써 제조업에 더 많은 조세지원을 하고 있음

〈표 IV-1〉 주요국의 연구개발비 조세지원제도

(단위: %)

국가	지원제도	공제 방식	기준 금액	지원내용
한국	연구·인력 개발비	세액 공제	당기분 또는 증가분	두 가지 방법 중 선택 ① 당기 발생한 연구·인력개발비 × 0~2%(중견 8~15%, 중소기업 25%) ② 직전 과세연도 연구·인력개발비 초과분 × 25%(중견 40%, 중소기업 50%)
	신성장·원천 기술 연구 개발비	세액 공제	당기분	공제율 = ①+② ① 20%(코스닥상장 중견 25%, 중소기업 30%) ② Min[수입금액에서 신성장·원천기술연구개발비가 차지하는 비율 × 3%, 10%(코스닥상장 중견 15%)]
	국가전략 기술 연구 개발비	세액 공제	당기분	공제율 = ①+② ① 중소기업 40%(그 외 30%) ② Min[수입금액에서 국가전략기술연구개발비가 차지하는 비율 × 3, 10%]
	연구·인력 개발 설비투자	세액 공제	당기분+ 증가분	기본공제+추가공제 기본: 1%(중견 3%, 중소기업 10%) 추가: 직전 3년 평균 초과분 × 공제율(3%, 기본공제액의 200% 한도)
미국	일반연구 개발비	세액 공제	증가분	두 가지 방식 중 선택 적용 ① 일반연구세액공제(RRC) (당해 적격연구개발비 - 기준금액1) × 20% ② 대체간편세액공제(ASC) (당해 적격연구개발비 - 3년 평균 적격연구개발비 × 50%) × 14% (직전 3년간 적격연구개발비 없는 경우 6%)
	기초연구 개발비	세액 공제	증가분	기준금액 초과분의 20%
	에너지연구 개발비	세액 공제	당기분	비영리조직에 지불하는 적격연구비의 20%
영국	연구개발비	소득 공제	당기분	중소기업: 당해 적격연구개발비 × 130% (총 230%)
		세액 공제	당기분	대기업: 당해 적격연구개발비 × 13%
중국	연구개발비	소득 공제	당기분	제조업: 당해 적격연구개발비 × 100% (총 200%) 비제조업: 당해 적격연구개발비 × 75% (총 175%)
일본	실험연구비	세액 공제	당기분	일반형: 당해 적격연구개발비 × 2~14% 중소기업기반강화세제형: 당해 적격 연구개발비 × 12~17%
	특별실험 연구비	세액 공제	당기분	공동연구 및 위탁연구 기관에 따른 공제율 - 특별연구기관, 대학 등: 지출 총액의 30% - 신사업개척사업자 등: 지출 총액의 25% - 그 외: 지출 총액의 20%

주: 1) 기준금액 = 고정 비율 × 직전 4년 평균 총수입, 고정 비율 = 1984. 1. 1.~1988. 12. 31.에 시작하는 과세연도의 총수입 대비 적격연구비 비율
자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

- 연구개발비의 적격지출 범위는 대체로 인건비, 재료비, 위탁연구비로 구성됨
 - 우리나라는 연구시험용시설 투자에 대한 세액공제제도를 별도로 운영하고 있음
 - 미국과 영국은 경상비만을 대상으로 함
 - 일본과 중국은 연구개발 활동에 사용된 자산의 감가상각비를 세액공제 대상에 포함하고 있음

- 인건비의 경우, 우리나라는 전담부서 직원의 인건비로 규정하고 있는 반면, 영국, 중국, 일본은 R&D프로젝트·R&D활동·실험연구에 직접 또는 전적으로 종사하는 자의 인건비로 정의하고 있음
 - 즉, 우리나라는 R&D활동의 참여 여부를 소속부서로 판단하는 한편, 다른 조사 대상국에서는 R&D활동을 기준으로 판단하는 것으로 파악됨

- 위탁연구비의 경우 우리나라, 일본은 위탁연구비 전체를 적격연구비로 인정하지만 미국, 영국, 중국은 일부에 한해 적격지출로 인정함
 - 미국은 65%(적격기관인 경우 75%), 영국은 65%(중소기업에 한함), 중국은 80%만 적격지출로 인정함
 - 일본은 적격 공동연구비 및 위탁연구비를 '특별시험연구비'로 구분하여 일반실험연구비보다 높은 공제율을 적용함

- 미국의 기초연구 및 에너지연구에 대한 적격지출은 상업적 목적이 없거나 면세 비영리 조직에 지불하는 연구비에 한해 적격지출로 인정하고 있으나, 다른 조사 대상국에서는 비영리 목적 연구개발에 한해 지원을 하는 제도는 없음

- 우리나라는 인력개발비를 연구개발비와 동일하게 세액공제 대상에 포함하고 있으나, 다른 조사 대상국에서는 인력개발비를 연구개발비와 동일하게 지원하는 사례는 없음

〈표 IV-2〉 주요국의 적격 연구개발비의 범위

국가	지원제도	적격지출의 범위
우리나라	일반 연구·인력개발비	① 연구개발비 - 자체연구개발비: 전담부서 직원 인건비, 전담부서 연구용 재료비, 전담부서 연구용 시설 임차비 - 위탁 및 공동연구개발비: 특정 기관에 과학기술 및 산업디자인 분야의 연구개발 위탁 및 공동연구비 ② 인력개발비 ¹⁾
	신성장·원천기술 연구개발비	- 신성장·원천기술연구개발 전담부서 등의 인건비, 재료비 - 신성장·원천기술개발업무를 위탁하는 비용 및 공동연구개발비
	국가전략기술 연구개발비	- 국가전략기술연구개발 전담 연구원 등의 인건비와 재료비 - 특정 기관에 위탁비용 및 공동연구비용
	연구·인력개발 설비투자	- 전담부서 등이 직접 사용하기 위한 연구·시험용 시설 - 직업능력개발훈련시설
미국	일반연구	- 인건비, 물품비(토지 및 감가상각자산 제외), 계약연구비의 65%, 적격 교육기관 및 연구기관에 지급한 연구비의 75%
	기초연구	- 특정 비영리단체와 계약에 의해 지불하는 연구비 - 상업적 목적이 없는 과학적 지식의 발전을 위한 독창적인 연구
	에너지연구	- 면세 비영리조직에 지불하는 연구비
영국	연구개발비	- 중소기업: 프로젝트에서 직접 일하는 인건비, 연구용역업체 비용의 65%, 소프트웨어 구입비, 재료비, 자원봉사자 비용 - 대기업: 프로젝트에서 직접 일하는 인건비, 연구용역업체 활용 시 특정 기관 ²⁾ 에 의해 직접 수행된 비용, 재료비
중국	연구개발비 추가소득공제	- R&D활동에 직접 종사하는 인력의 인건비, 직접 투입한 재료비 등 - R&D활동에 사용한 장비·무형자산 ³⁾ 의 감가상각비 - 신상품설계비, 신공정 규정 제정비용, 신약개발 임상시험비, 탐사기술헌장시험비 위탁연구비의 80% - 기타 R&D비용 ⁴⁾ (연구개발비 총액의 10% 이내)
일본	실험연구비	- 제품·기술에 대한 실험연구비: 적격요건 ⁵⁾ 을 갖춘 원재료비·인건비·경비(자산의 감가상각비 포함), 위탁실험연구비, 기술연구조합의 부과금 - 서비스에 대한 실험연구비: 대가를 받고 공급하는 용역 개발에 관련된 금액으로 원재료비, 실험연구에 전적으로 종사하는 자의 인건비, ⁶⁾ 경비(자산의 감가상각비 포함), 위탁실험연구비
	특별실험연구비	- 적격요건을 충족하는 대학·국가기관·그 외의 자와 공동연구·위탁연구에 지출한 실험연구비

주: 1) 위탁훈련비, 사내직업훈련비, 중소기업 인력개발 및 기술지도비, 생산성향상비용, 사내기술대학 운영비, 직업훈련생 등에 지급한 훈련수당, 대학생에 지급한 현장실습지원비

2) 특정기관이란, 자선단체, 고등교육기관, 과학연구기관, 의료기관, 개인 또는 파트너십

3) 무형자산이란, 소프트웨어, 특허권, 비특허기술, 노하우, 설계, 계산방법 등

4) 기타R&D비용은 기술도서자료비, 자료번역비, 전문가자문비, 지식재산권신청비, 회의비 등

5) 적격요건이란, ① 신규성, ② 창조성 ③ 불확실성, ④ 계획성 ⑤ 재현 가능성을 모두 충족

6) 겸임하더라도 요건 충족 시 적격인건비에 해당함

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

- 연구개발비 중 가장 큰 비중을 차지하고 있는 적격인건비에 관한 규정을 보면 우리나라의 경우 전담부서 등에서 근무하는 직원 등으로 제한하고 있고, 타 업무와 겸직할 경우에는 적격인건비로 인정하지 않음
- 미국, 중국, 일본은 연구개발활동을 수행한 기록 등에 근거하여 적격인건비를 인정하고 있음
- 연구개발활동에 참여한 시간에 비례하여 적격성을 판단하는 국가에서는 타 업무와 겸직을 하는 경우라도 적격인건비로 인정하는 것으로 볼 수 있음

〈표 IV-3〉 주요국의 적격인건비 관련 규정

국가	적격인건비
우리나라	① 일반연구개발비 - 전담부서 등에서 근무하는 직원 및 연구개발서비스업에 종사하는 전담연구요원의 인건비 ② 신성장·원천기술연구개발비 - 신성장·원천기술연구개발 전담부서 등에서 신성장·원천기술 분야별 대상 기술의 연구개발업무에 종사하는 연구원의 인건비 ③ 국가전략기술연구개발비 - 국가전략기술R&D 전담 연구원 등의 인건비
미국	- 적격R&D 용역에 대한 인건비 - 적격한 R&D활동을 수행한 시간에 한해 세액공제 적용
영국	- 프로젝트에서 직접 일하는 직원의 인건비
중국	- R&D 활동에 직접 종사하는 인력의 인건비 - 기업이 R&D 업무 부분을 기록하면 안분하여 적격인건비 인정
일본	실험연구를 전속업무로서 하는 자(실험연구부문에 속한 자 또는 연구자로서 명함을 갖고 있는 자 등) - 실험연구에 전적으로 종사한 자의 인건비 중 다음 요건 모두 충족 시 적격인건비에 해당 ① 프로젝트 전 기간에 종사하지 않아도 전문지식을 갖고 수행기간에는 전적으로 종사 ② 해당인의 전문적 지식이 실험연구에 필요불가결할 것 ③ 프로젝트 계획에 따라 상당 기간(약 1개월) 종사 ④ 해당인의 담당업무 종사 현황이 명확히 구분되어 인건비 계산이 적정할 것

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

- 세액공제방식의 조세지원제도는 창업 초기에 납부할 세액이 없는 경우 지원효과가 상쇄되므로 환급 및 이월 가능 여부가 지원제도를 활용하는 기업 측면에서 중요한 요소임
- 세액공제 방식을 적용하는 국가 중 환급 가능한 국가는 영국과 미국임
 - 단, 미국은 소규모 창업기업에 한해 급여세에서 환급 가능함
- 이월공제는 일본을 제외한 국가에서 허용하고 있음
 - 이월기간은 영국은 무기한 이월이 가능하고 미국은 20년, 우리나라는 10년임
 - 중국의 경우 과학기술형중소기업, 하이테크 기업, 일부 집적회로 생산기업은 10년, 그 외 기업은 5년의 이월공제가 가능함²⁰⁰⁾
 - 미국은 1년 소급공제도 가능함

〈표 IV-4〉 주요국의 연구개발비 세액공제의 환급 및 이월 규정

(단위: 미국달러, 년)

국가	환급제도	이월공제 기간
우리나라	환급 불가	10년
미국	원칙: 환급 불가 예외: 소규모 창업기업 ¹⁾ 은 25만달러까지 급여세에서 환급	20년, 소급 1년
영국	환급 가능	무기한
중국	환급 불가	5년(과학기술형중소기업, 하이테크 기업, 일부 집적회로 생산기업은 10년) ²⁾
일본	환급 불가	없음

주: 1) 소규모 창업기업이란, 수익 발생이 5년 미만이고 당해연도 수익이 500만달러 미만인 기업
 2) 과학기술형중소기업은 지식재산권 보유요건 등을 충족하는 중소기업을 의미함. 또한 성장산업에 대한 조세지원세제로서 하이테크 기업, 일부 집적회로 생산기업에 대해서도 10년의 이월공제를 허용하고 있음

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

200) 또한 중국은 성장산업에 대한 조세지원의 일환으로 하이테크 기업, 일부 집적회로 생산기업에 대해서도 이월공제를 10년으로 연장하는 특례를 두고 있음

나. 지식재산 관련 조세지원

- 본 보고서는 주요국의 지식재산 관련 조세지원제도를 혁신을 통해 얻은 이익을 지원하는 제도, 즉 기술 이전·대여 등에 대한 조세지원제도를 중심으로 살펴봄
- 우리나라, 영국, 중국은 기술 이전·대여 등에 대한 조세지원제도를 운영하고 있음
 - 우리나라는 기술이전 및 기술대여에 대한 과세특례제도를 두고 있음²⁰¹⁾
 - 기술취득에 대한 과세특례는 2018년 12월 31일까지 취득한 기술을 대상으로 하므로 사실상 일몰 종료되었음
 - 기술이전·대여에 대한 과세특례제도는 2005년 일몰 종료하였다가 2014년에 대상 기업범위를 중소·중견기업으로 한정하여 다시 도입한 것임
 - 영국은 특허박스제도를 두고 있으며, 중국은 특허박스제도와 유사한 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도를 두고 있음
- (범위) 지식재산 관련 조세지원 적용 대상기업 요건을 보면 우리나라는 중소·중견기업에 한하며 영국, 중국은 각각 영국기업, 중국 거주자기업으로 함
 - 영국과 중국은 지식재산 관련 조세지원 적용 대상기업 요건에 기업규모 요건을 두지 않으나 우리나라는 2014년부터 중소·중견기업으로 한정하고 있음
 - 우리나라 또한 기존에는 기업규모 요건을 두지 않았으나 동 제도 지원효과가 주로 대기업에 편중되며 한 가지 기술에 대해 R&D 지원제도와 지식재산 관련 조세 지원이 이중 적용된다는 점 등이 지적되어 기술이전·대여에 대한 과세특례제도 자체를 2006년부터 일몰 종료하였음
 - 이후 2014년 기술이전·대여에 대한 과세특례 적용 대상을 중소·중견기업으로 한정하여 다시 도입한 것임²⁰²⁾

201) 제도명은 '기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례'이며, 기술이전·대여 외에 기술취득에 대한 과세특례가 법에 명시되어 있으나 2018년 12월 31일까지 기술을 취득한 경우를 대상으로 하므로 기술취득에 대한 특례제도는 사실상 일몰 종료되었음

202) 중견기업은 기술이전소득의 경우 2014년부터, 기술대여소득의 경우 2022년부터 특례 적용 대상임

- 참고로 기술취득에 대한 과세특례는 적용 대상을 2010년부터 2015년까지 중소기업으로 한정했다가 2016년부터 2018년까지 내국인으로 확대했던 바가 있음

- 우리나라, 영국, 중국은 각각 대상 지식재산의 범위를 상이하게 규정함
 - 우리나라는 특허권, 실용신안권 및 국내에서 자체 연구·개발한 과학기술 분야에 속하는 기술비법 및 기술로 함
 - 단, 기술비법에서 공업 소유권, 해외 건설 엔지니어링활동, 엔지니어링활동 관련은 제외함
 - 영국은 특허권, 의약·식물 보호 관련 인증서, 식물품종권리, 의약·수의학·식물제품 관련 데이터·마케팅규제독점권, 특허가 부여되지 않은 발명 등으로 함
 - 영국은 EU, EEA 회원국 특허청에 등록된 특허 등도 대상에 포함하여 국내에 등록된 지식재산만을 대상으로 하는 우리나라와 차이가 있음
 - 중국은 특허(국방특허 포함), 컴퓨터 소프트웨어 저작권, 집적회로 회로배치권, 식물 신품종보호권, 생물·의약 신품종 보호권, 기타 당국이 정한 기타 기술로 함

- 지식재산의 개발요건을 보면 우리나라와 중국은 온전히 자체 연구·개발한 지식재산만을 인정하는 데 비해 영국은 타인으로부터 구입한 지식재산을 적격 개발한 경우, 적격 개발분만큼을 조세지원 대상으로 인정함
 - 우리나라와 중국은 자체 연구·개발한 기술 등만을 인정하고 타인으로부터 구입한 지식재산은 인정하지 않음
 - 또한 우리나라는 특수관계인에게 양도, 대여하여 얻은 소득을 적격 대상에서 제외한다는 규정을 별도로 둠
 - 영국은 자체 연구·개발한 기술뿐 아니라, 타인으로부터 구입한 지식재산을 적격 개발한 경우 구입분과 적격 개발분을 안분하여 적격 개발분만큼 인정함
 - 적격 개발요건 충족 여부는 회사 자체 또는 그룹 구성원이 적격 개발을 수행했는지 여부·적격 개발활동이 12개월간 지속되었는지 등에 따라 판단함²⁰³⁾

203) 적격 개발활동은 해당 지식재산권의 기초가 되는 발명을 했거나 발명에 크게 기여했어야 하며 발명 또는 이를 포함하는 프로세스를 개발하기 위해 상당한 활동을 수행했다는 점을 의미함

- 대상소득의 범위를 보면 우리나라와 중국은 지식재산 이전·대여소득에 한하는 데 비해 영국은 지식재산 관련 상품 판매소득 등을 포함하여 차이가 있음
 - 중국은 적격기술의 양도·5년 이상의 사용권 설정을 통해 수취한 기술양도소득을 대상으로 함
 - 영국은 지식재산권 이전·대여소득 및 특허가 포함된 제품판매소득, 적격 지식재산권 침해에 대한 보상, 특허제품 임대소득 등 다양한 소득을 포함함

- 조세지원제도 내용을 보면 우리나라는 세액을 감면하는 데 비해 영국, 중국은 법인세 과세 시 저율로 과세하여 차이가 있음
 - 우리나라는 기술이전소득에 대해서는 50%의 세액감면, 기술대여소득에 대해서는 25%의 세액감면을 허용함
 - 영국은 법정 19%보다 낮은 10%의 세율로 과세함
 - 중국은 일정 금액(500만위안)까지는 법인세 과세를 면제하고 그 초과분에 대해서는 법정 25%보다 낮은 12.5%의 세율로 과세함

〈표 IV-5〉 주요국의 지식재산 관련 조세지원제도

(단위: %, 위안)

구분	우리나라	영국	중국
제도	기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례	특허박스제도	기술양도소득에 대한 법인세 감면제도
대상 기업	국내 중소기업	영국기업	거주자 기업
대상 지식 재산	-특허권, 실용신안권 -국내에서 자체 연구·개발한 과학 기술 분야에 속하는 기술 비법 (공업소유권, 해외 건설 엔지니어링 활동, 엔지니어링 활동 관련은 제외) -국내에서 자체 연구·개발한 기술(특허, 실용신안, 디자인, 반도체집적회로의 배치설계 및 소프트웨어 등 지식재산 등)	-특허권, 의약·식물 보호 관련 인증서, 식물품종권리 -의약·수의학·식물 제품 관련 데이터·마케팅 규제 독점권 -특허가 부여되지 않은 발명 등	특허(국방특허 포함), 컴퓨터 소프트웨어 저작권, 집적회로 회로배치권, 식물 신품종보호권, 생물·의약 신품종 보호권, 기타 당국이 정한 기타 기술
지식 재산 개발 요건	-자체연구·개발만 인정 -특수관계인에게 양도/대여하여 얻은 소득 제외	-자체연구·개발 -타인으로부터 구입한 지식재산 중 적격개발 요건을 충족하는 것은 적격개발분만큼 인정	-자체연구·개발만 인정
대상 소득	중소·중견기업의 기술이전소득, 기술대여소득	-지식재산권의 라이선스·판매 -특허발명이 포함된 제품판매 -서비스 제공 또는 특허제품 임대 등 -지식재산권 침해에 대한 보상	적격기술의 양도·5년 이상의 사용권 설정을 통해 수취한 기술양도소득
조세 지원 내용	- 기술이전소득: 50% 세액감면 - 기술대여소득: 25% 세액감면	대상소득에 대해 10%의 저율 과세(법정 19%)	- 500만위안: 과세면제 - 500만위안 초과: 12.5% 저율과세(법정 25%)

자료: 제Ⅲ장의 내용을 저자 정리

다. 성장산업에 대한 지원제도

- 조사 대상국에서는 자동차·인공지능·반도체·배터리 등 주요 성장산업에 대한 지원 제도를 운영하고 있음
- 우리나라는 「조세특례제한법」에서 13개 분야 260개 기술을 신성장·원천기술, 3개 분야 34개 대상기술을 국가전략기술로 규정함

- 신성장·원천기술 분야는 미래형자동차, 지능정보, 차세대 소프트웨어 및 보안, 국가 전략기술, 콘텐츠, 차세대 전자 정보디바이스, 바이오·헬스, 에너지신산업·환경, 융복합소재, 로봇, 항공·우주, 첨단 소재·부품·장비, 탄소중립임²⁰⁴⁾
 - 국가전략기술 분야는 반도체, 이차전지, 백신임
 - 미국은 혁신 전략분야로 첨단제조, 정밀의학, 브레인이니셔티브, 고급차량, 스마트 시티, 청정에너지 및 에너지 효율 기술, 교육기술, 우주, 고성능컴퓨팅의 아홉 가지 영역을 제시함
 - 영국은 인공지능을 국가 기간산업으로 육성하기 위해 인재 확보 지원정책, 인공 지능 분야에 대한 연구개발 지출 비중 확대 등 재정지원을 해오고 있음
 - 중국은 인공지능·바이오·집적회로 등을 핵심기술로 봄
 - 2015년 발표된 ‘중국제조2025’는 핵심산업으로 첨단 의료기기, 바이오의약 기술 및 원료 물질, 로봇, 통신장비, 첨단 화학제품, 항공우주, 해양엔지니어링, 전기차, 반도체 등 열 가지 하이테크 제조업 분야를 제시함
 - 2021년 ‘국민경제사회발전 14차 5개년 계획(2021~2025)’은 핵심산업으로 인공 지능, 양자정보, 집적회로, 뇌과학, 유전자 및 바이오 기술, 임상의학 및 헬스케어, 우주·심해·극지 탐사를 제시함
 - 일본은 4차 산업혁명을 통해 신시장을 개척하겠다는 목표를 ‘일본재흥전략 2016’에서 밝히고 중점 기술로 IoT, 빅데이터, AI, 로봇을 선정하였음
- 2022년 현재 성장산업에 대해 우리나라, 중국, 일본은 조세지원제도를 운영함
- 우리나라는 신성장·원천기술 총 13개 분야 158개 시설(신성장사업화시설)과 국가전략기술 총 3개 분야 31개 시설(국가전략기술사업화시설)을 열거하고, 이에 대한 투자를 지원하고 있음
 - 중국은 법인세를 저율과세하는 방식으로 하이테크 기업, 기술선진형 서비스업 및 반도체 산업, 소프트웨어 산업을 지원하고 있음²⁰⁵⁾

204) 탄소중립 분야는 2022년에 새로 신설되었음

205) 소프트웨어 산업 중 다음과 같은 아홉 가지 중점소프트웨어 영역에 속하는 기업이 적격요건을 충족할 경우 중점 소프트웨어 산업 기업으로 보고 더 큰 혜택을 제공함. ① 기초 소프트웨어개발, 산업용 소프트웨어 설계를 전문적으로 하는 기업, ② 산업제어용 소프트웨어, 신형기술소프트웨어, 정보보안 소프트웨어 개발 및 생산을 전문으로 하는 기업, ③ 핵심분야 응용소프트웨어, 경영관리용 소프트웨어, 공용클라우드서비스 소프트웨어, 임베디드 소프트웨어 개발을 전문으로 하는 기업

- 하이테크 기업은 핵심기술이 전자통신, 생물과 신의약, 항공, 신소재, 하이테크서비스, 재생가능에너지 및 에너지절약, 자원환경, 선진제조 및 자동화에 속하는 기업임
- 기술선진형 서비스업 기업은 정보기술 아웃소싱 서비스, 기술업무 프로세스 아웃소싱서비스, 기술지식 프로세스 아웃소싱 서비스 사업을 하는 기업임
- 일본은 설비투자액에 대한 세액공제 또는 특별상각을 허용하는 방식으로 2021년 3월까지의 IoT 관련 설비투자, 2021년 4월부터는 디지털전환 관련 설비투자 및 탈탄소화 관련 설비투자를 지원하고 있음
- 미국은 반도체 기업에 대한 조세지원 법제화를 추진하고 있으며, 영국은 성장산업에 대한 조세지원제도는 확인되지 않음

〈표 IV-6〉 주요국의 성장산업 분야

국가	주요 성장산업 분야	그중 조세지원 대상 분야
우리나라	-신성장·원천기술: ① 미래형자동차, ② 지능정보, ③ 차세대 소프트웨어 및 보안, ④ 콘텐츠, ⑤ 차세대 전자정보디바이스, ⑥ 차세대 방송통신, ⑦ 바이오·헬스, ⑧ 에너지 신산업·환경, ⑨ 융복합소재, ⑩ 로봇, ⑪ 항공·우주, ⑫ 첨단 소재·부품·장비 분야, ⑬ 탄소중립 -국가전략기술: ① 반도체, ② 이차전지, ③ 백신	좌동
미국	첨단제조, 정밀의학, 브레인이니셔티브, 고급차량, 스마트시티, 청정에너지 및 에너지 효율 기술, 교육 기술, 우주, 고성능컴퓨팅 등	반도체(예정)
영국	인공지능(AI)	-
중국	- 2015년 발표: 제조업 전반 중 첨단 의료기기, 바이오의약 기술 및 원료 물질, 로봇, 통신 장비, 첨단 화학제품, 항공우주, 해양엔지니어링, 전기차, 반도체 등 - 2021년 발표: 인공지능, 양자정보, 집적회로, 뇌과학, 유전자 및 바이오 기술, 임상의학 및 헬스케어, 우주·심해·극지 탐사 등	① 하이테크 기업: 제조업 전반. 단 핵심기술이 아래에 해당해야 함 - 전자통신, 생물과 신의약, 항공, 신소재, 하이테크 서비스, 재생가능 에너지 및 에너지절약, 자원 환경, 선진제조 및 자동화 ② 기술선진형 서비스업 ③ 반도체 ④ 소프트웨어 등
일본	IoT, 빅데이터, 인공지능(AI), 로봇, 탄소중립, 반도체 등	IoT 관련 설비투자, 디지털전환 설비투자, 탈탄소화 관련 설비투자

자료: 제III장의 내용을 저자 정리

- 성장산업에 대한 조세지원 방법을 보면 우리나라는 시설투자비 총액에 대해 세액 공제, 중국은 과세대상소득에 대한 법인세 저율과세, 일본은 시설투자비 총액에 대해 세액공제 또는 특별상각을 허용함
- 우리나라는 통합투자세액공제상 신성장·원천기술 시설투자비와 국가전략기술 시설 투자비에 대해 각각 3~12%, 6~16%를 기본공제하는 것을 원칙으로 하며 과거에 비해 시설투자비가 증가한 경우 각각 3%, 4%의 추가공제를 허용함²⁰⁶⁾
 - 중국은 하이테크 기업, 기술선진형 서비스 기업에 대해 15%의 저율(법정 25%)로 법인세를 과세하며 반도체 산업·소프트웨어 산업에 대해서는 초기 일정 기간은 과세를 면제하고 이후 12.5%의 저율로 과세함
 - 공정수준에 따라 과세면제 기간을 2년, 5년, 10년으로 하며 공정수준이 높거나 중점집적회로 설계기업으로 인정받은 기업은 더 큰 감면을 받을 수 있음²⁰⁷⁾
 - 일본은 2022년 현재 디지털 환경구축 관련 설비투자에 대해 3%의 세액공제 또는 30%의 특별상각을 허용하며, 탈탄소화 관련 설비투자에 대해서는 10%(일부 설비는 5%)의 세액공제 또는 50%의 특별상각을 허용함
 - IoT체제를 통해 데이터연계 설비투자에 대해 3%의 세액공제 또는 30%의 특별상각을 허용했으나 2021년 3월부터 동 제도를 전면 종료함
 - 탈탄소화 관련 설비투자 중 생산공정 등의 탈탄소화·부가가치 향상설비는 탄소생산성 향상도에 따라 10% 또는 5%로 세액공제율에 차등이 있음
- 우리나라는 기업규모별로 세액공제율을 차등하나 중국과 일본은 기업규모에 따라 조세지원 수준을 차등하지 않음

206) 단 추가공제금액 상한은 기본공제금액의 2배로 함

207) 반도체 산업은 집적회로 생산기업, 설계기업(강화요건을 충족할 경우 중점설계기업으로 인정), 장비기업, 재료기업, 포장·실험기업으로 나뉘며 각각 요건이 다름. 일반적으로 반도체 산업에 대해서는 최초 2년간 법인세 과세를 면제하고 이후 3년간 12.5%의 저율로 과세함. 그러나 공정수준이 높은 집적회로 생산기업은 최초 10년간 과세면제 또는 최초 5년간 과세면제 후 5년 저율과세라는 더 큰 혜택을 누릴 수 있음. 또한 중점집적회로 설계기업은 최초 5년간 과세면제 후 기한 없이 10%의 저율로 과세하는 더 큰 혜택을 누릴 수 있음

- 우리나라는 기본공제금액 산출 시 신성장·원천기술 시설투자비는 기본 3%, 중견기업 5%, 중소기업 12%로 하고 국가전략기술 시설투자비는 기본 6%, 중견기업 8%, 중소기업 16%로 기업규모에 따라 차등함²⁰⁸⁾

- 중국은 성장산업에 대한 조세지원제도에 지식재산권 보유요건 등을 두고 있으나 우리나라와 일본은 이와 같은 요건을 두고 있지 않음
 - 반도체 산업에 대해 세부 산업분류별로 관련 지식재산권을 일정 건수 이상 보유해야 한다는 요건, 소프트웨어 산업에 대해서는 주된 사업·주된 제품의 지식재산권을 보유해야 한다는 요건을 추가로 둠

- 일본은 IoT세제, 디지털전환 투자촉진세제 적용 시 기업의 내부 데이터와 그 외 데이터를 연계해야 한다는 요건을 둠
 - IoT세제에 비해 디지털전환 투자촉진세제는 클라우드 기술을 활용하고 관련 당국의 디지털전환 인증을 받아야 한다는 추가 요건을 둠

208) 일반적인 시설투자비 기본공제금액은 해당 과세연도 투자액의 1%(중견기업 3%, 중소기업 10%)임

〈표 IV-7〉 주요국의 성장산업에 대한 조세지원제도

(단위: %)

국가	제도	대상 분야	지원 내용	비고
우리나라	통합투자세액공제	신성장·원천기술 시설투자비: 총 13개 분야 181개 시설	기본공제금액: 해당 과세연도 투자액의 3%(중견 5%, 중소기업 12%) 추가공제금액: 직전 3년 평균 투자액 초과분의 3%(단 기본공제금액의 2배에 해당하는 금액을 상한으로 함)	기업규모별 공제율 차등
		국가전략기술 시설투자비: 총 3개 분야 31개 시설	기본공제금액: 해당 과세연도 투자액의 6%(중견 8%, 중소기업 16%) 추가공제금액: 직전 3년 평균 투자액 초과분의 4%(단 기본공제금액의 2배에 해당하는 금액을 상한으로 함)	
중국	하이테크 기업 조세지원 ¹⁾		법인세 저율(15%, 법정 25%)과세	핵심기술 지식재산권 보유요건
	기술선진형 서비스 기업 조세지원		법인세 저율(15%, 법정 25%)과세	지식재산권 보유요건 없음
	반도체산업 조세지원 ²⁾ : 집적 회로 생산·설계·장비·재료·포장 및 실험기업으로 세분		일정 기간 법인세 면제, 저율(12.5%, 법정 25%)과세	자사 핵심기술 및 지식재산권 보유 및 일정 건수의 지식재산권 보유 요건
	소프트웨어 산업 조세지원 ²⁾		일정 기간 법인세 면제, 저율(12.5%, 법정 25%)과세	자사 핵심기술 및 지식 재산권 및 주된 사업·주된 제품의 지식 재산권 보유요건
일본	IoT세제 (일몰종료)	데이터연계 설비투자액	설비투자액에 대한 3%(급여 등 지급액 증가 시 5%)의 세액공제 또는 30%의 특별상각	데이터연계·이용요건: 취득한 적 없던 데이터를 기보유 데이터와 연계 혹은 그룹 간 데이터 연계
	디지털 전환 투자촉진세제	디지털 환경구축 관련 설비투자액	설비투자액에 대한 3%(그룹회사 외 기업과 데이터 연계 시 5%)의 세액공제 또는 30%의 특별상각	디지털요건: 기존 내부데이터와 새로운 데이터 연계, 클라우드 기술 활용
	탄소중립을 위한 투자촉진 세제	탈탄소화 관련 설비투자액 ^{3), 4)}	설비투자액에 대한 10%(일부 설비 5%) ⁴⁾ 의 세액공제 또는 50%의 특별상각	-

주: 1) 중국 하이테크 기업은 핵심기술이 전자통신, 생물과 신의약, 항공, 신소재, 하이테크서비스, 재생가능 에너지 및 에너지절약, 자원환경, 선진제조 및 자동화에 속해야 함

2) 반도체 산업, 소프트웨어 산업에 대해 이밖에도 증치세·관세를 한시 감면하고 있으나 표에서는 생략함

3) 일본의 탈탄소화 관련 설비투자액은 탈탄소화 효과가 큰 제품생산설비 생산공정 등의 탈탄소화·부가가치 향상설비로 나뉨. 탈탄소화 효과가 큰 제품생산설비로는 화합물 파워반도체 소자, 친환경 차용 리튬이온축전지, 연료전지, 해양풍력발전설비 주요 전용부품 등이 있음

4) 생산공정 등의 탈탄소화·부가가치 향상설비는 탄소배출량 1단위당 부가가치액 목표 향상 수치가 3년 이내에 10%인 경우 10%의 세액공제, 7% 이상 10% 미만인 경우 5%의 세액공제를 허용하며 탈탄소화 효과가 큰 제품생산설비에 대해서는 일괄 10%의 세액공제를 허용함

자료: 제III장의 내용을 저자 정리

2. 시사점

가. 전담부서 인건비 관련 규정

- 우리나라의 경우, 연구·인력개발비에 해당하는 인건비는 ‘연구개발 또는 문화산업 진흥 등을 위한 기획재정부령으로 정하는 연구소 또는 전담부서에서 근무하는 직원 및 연구개발서비스업에 종사하는 전담요원으로서 기획재정부령으로 정하는 자의 인건비’로 규정하고 있음
 - 이러한 규정으로 인해 연구전담인력 해당 여부에 관한 조세불복 사례가 빈번하게 발생하였음
 - 2000~2020년의 판례 분석에 의하면, 연구·인력개발비 세액공제 관련 인건비 범위에 관한 사례는 14건의 판례 중 6건(42.86%), 조세심판원의 심판례에서는 53건 중 24건(45.28%)에 해당함²⁰⁹⁾
 - 판례와 심판례의 사례를 보면, 다음의 두 가지 요건을 충족하여야 적격 인건비로 인정받을 수 있음
 - 연구소에서 연구개발업무를 직접 수행하거나 이를 보조하는 업무에 종사하면서 그 외의 다른 업무를 겸직하지 말아야 함²¹⁰⁾
 - 세법에서 인정하는 연구소 또는 전담부서에서 근무하여야 함
- 판례와 심판례에서 제시하는 두 가지 요건을 모두 충족해야 한다는 것은 기업 현장과 괴리된 조세지원제도라는 지적이 있음²¹¹⁾
 - 특히, 중소기업의 경우에는 연구전담인력이 오로지 연구개발업무에만 전념하는 것이 현실적으로 어려운 상황임

209) 정재현(2021), pp. 105~126.

210) 서울행정법원 2017.7.13. 선고 2016구합56905

211) 『이투데이』, 「대한상의 "현실과 동떨어진 조세제도 많아... 기업현장에 맞게 개선해야」, <https://www.etoday.co.kr/news/view/2077725>, 검색일자: 2022. 2. 14.

- 또한 신성장·원천기술 연구개발비의 경우에도 신성장·원천기술개발 전담부서 등에서 신성장·원천기술 분야별 대상 기술의 개발업무에 종사하는 인건비만 인정하고 있으나 현실적으로는 신성장과 일반 R&D가 병행하는 경우가 다수 존재한다고 할 수 있음
- 조사 대상국가의 사례를 보면, 우리나라와 달리 R&D 업무에 종사한 부분에 대해 수행 시간 또는 기록 등에 의거하여 적격인건비로 인정하고 있어 검업을 하는 경우에도 적격 인건비에서 제외되는 것은 아님
 - 미국이나 중국은 적격한 R&D활동을 수행한 시간에 따라 안분하도록 하고 있음
 - 영국은 프로젝트 참여에 따라 유동적으로 적용하고 일본의 경우에도 실험연구에 종사 현황에 따라 인건비를 계산하도록 함
- 2020년부터 국세청이 연구·인력개발비 세액공제 적정 여부를 사전에 확인해 주는 사전 심사제도를 시행함으로써 적격인건비에 대한 불복 사례는 줄어들 것으로 기대됨
 - 이는 제도의 불명확성에서 오는 불필요한 행정비용은 줄일 수 있지만 실질적으로 적용대상에서 제외되는 검업을 수행하는 연구자의 인건비가 연구개발비에서 제외 되는 문제는 여전히 존재함
- 선행연구에서도 우리나라의 경우 인적·물적 요건으로 인해 실질적인 연구개발 수행 여부에 대한 판단은 소홀히 하고 있다는 지적이 있음²¹²⁾
 - 실질적으로 연구개발업무의 수행 여부를 판단할 수 있는 증빙자료를 통해 판단하고 이를 근거로 연구개발인건비의 적격성을 판단할 수 있는 제도적 개선 노력이 필요함
 - 즉, 장기적으로는 실질과세원칙에 따라 실질적인 연구개발활동 수행시간에 비례하여 적격인건비를 판단함으로써 현실적으로 연구개발업무와 타 업무를 겸하는 소규모 기업들도 연구개발비 조세지원을 적용받는 데 어려움이 없도록 개선할 필요가 있음
 - 또한 신성장기술에 대해서는 일반연구개발보다 높은 조세지원을 제공하고 있는바, 일반연구개발과 신성장기술연구개발의 업무 비율에 따라 조세지원을 적용할 수 있도록 함으로써 지원 효과를 높이는 방향으로 제도를 보완할 필요가 있음

212) 김학수·원종학·김빛마로(2017), p. 108.

나. 연구개발비의 지원체계 검토

- 우리나라의 연구개발비 조세지원체계는 연구분야 및 기업규모에 따라 차별적인 조세 지원이 이루어지고 있음
 - 연구개발 분야에 따라 종전에는 일반 연구개발비와 신성장·원천기술연구개발비의 2단계 조세지원을 해오다가 2021년 세법개정에서 국가전략기술 연구개발비에 대한 조세지원을 강화하면서 연구개발비에 대한 3단계 조세지원 체계가 마련되었음
 - 2021년 세법개정을 통해 국가전략기술을 선정하고 해당 기술 관련 연구개발비에 신성장·원천기술 대비 10%p 상향 조정된 세액공제율을 적용하면서 2021. 7. 1. 이후 지출분부터 적용됨
 - 기업규모에 따라 일반연구개발비는 3단계, 그 외 연구개발비는 2단계 구조임
 - 일반연구개발비의 개정연혁을 보면, 대기업의 공제율은 점차 축소되고 중소기업반 연구개발비는 점차 확대되어 왔으며, 2013년 중견기업에 대한 별도의 공제율 구간을 설정하여 대기업보다 유리한 공제율을 적용하고 있음

〈표 IV-8〉 우리나라의 연구개발비 세액공제율

(단위: %)

구분	대기업	중견기업	중소기업
일반연구개발비	2	8	25
신성장·원천기술연구개발비	20~30		30~40
국가전략기술연구개발비	30~40		40~50

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

- 조사 대상국의 사례를 보면, 연구개발 분야별 지원수준을 달리 규정하고 있는 국가는 없음
 - 미국의 경우 일반연구개발비 외에 기초연구개발비와 에너지연구개발비를 구분하고 있으나, 기초연구개발과 에너지연구개발은 상업적 목적이 없거나 공익적 목적의 연구에 대한 조세지원이므로 우리나라에서와 같이 일반 기업에 대한 지원은 일반 연구개발비 세액공제만 해당된다고 할 수 있음

- 영국, 중국, 일본은 연구 분야별 조세지원 구분이 없음
- 조사 대상국 중 우리나라와 같이 기업규모별로 차등지원을 하는 사례는 영국과 일본에서 볼 수 있음
 - 우리나라의 경우 일반연구개발비 공제율은 대기업 2%, 중소기업 25%로 그 격차가 크지만 일본의 경우 대기업 최대 14%, 중소기업 최대 17%이고, 영국의 경우 대기업 13%, 중소기업에 대한 소득공제를 세액공제율로 전환 시 약 24.7%이므로 그 격차가 크지 않다고 할 수 있음
- 조세지원제도의 효율성 측면에서 현재의 지원체계에 대한 검토가 필요함
 - 장기적 측면에서 볼 때, 신성장·원천기술과 국가전략기술에 대한 차별적 조세지원 보다는 동일한 조세지원을 부여함으로써 제도를 간소화하고 혁신성장에 필요한 다양한 기술의 발전에 저해요소가 없도록 개선을 고려할 필요가 있음
 - 현재 신성장·원천기술과 국가전략기술로 구분하여 차별적 지원을 하고 있지만 혁신성장을 위해 모두 필요한 분야라고 할 수 있음
 - 대기업에 비해 자본력이 부족한 중소기업에 추가적인 지원을 하는 것은 어느 정도 정당한 측면이 있지만 국가 간 기술경쟁에서 우위를 차지하기 위해서는 다른 선진국과 같이 대기업과 중소기업의 조세지원 격차를 조금 완화시키는 방안도 고려해 볼 수 있음

다. 기업규모별 지식재산에 대한 조세지원 차등

- 우리나라는 지식재산에 대한 조세지원으로서 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세 특례제도를 운영하고 있음^{213), 214)}

213) 「조세특례제한법」 제12조

214) 그밖에도 2022년부터 내국인이 자체 연구·개발한 특허권·실용신안권 등을 해당 내국인으로부터 중소·중견기업이 취득한 경우, 해당 지식재산 취득비용을 통합세액투자공제 대상에 포함함. 단 특수관계인으로부터 취득한 경우는 제도 적용을 배제함

- 기술(특허권 등)을 이전하여 얻은 소득, 기술을 대여하여 얻은 소득, 기술을 취득하는 데 소요한 비용에 대해 각각 세액공제를 허용하는 특례제도임
 - 이 중 기술취득비용에 대한 과세특례는 2018년 12월 31일까지 취득한 기술에 대해 적용하므로 실질적으로 일몰되었음
 - 해당 지식재산을 특수관계인으로부터 취득한 경우는 제외함

- 동 특례의 혜택이 대기업에 편중된다는 비판, R&D 지원세제에 기술이전소득 등에 대한 감면까지 더해지면 이중지원에 상당한다는 비판 등이 제기되면서 2014년부터 적용 대상을 중소·중견기업으로 한정함^{215), 216)}
 - 2005년까지는 기업규모 요건을 별도로 두지 않아 대기업도 기술이전·대여소득에 대해 동 특례를 적용할 수 있었음
 - 2006년부터 2013년까지는 위와 같은 비판에 따라 동 특례를 전면 폐지하였음
 - 2014년부터 적용 대상을 중소·중견기업으로 한정하여 동 특례를 재도입함
 - 2018년 12월 31일까지 내국인(기업규모 요건 등이 없으므로 대기업 포함)이 중소·중견기업이 자체 연구·개발한 기술을 취득한 경우를 대상으로 하는 ‘기술취득에 대한 세액공제’ 제도를 운영했으나 일몰 종료함

- 적용 대상 범위가 축소됨에 따라 동 특례에 대한 조세지출규모는 2005년 약 1,920억 원에서 2020년 기준 약 6억원으로 줄어들었음
 - 기술이전·취득·대여에 대한 과세특례제도가 재도입된 2014년부터 가장 최근인 2020년까지 조세지출규모는 최저 약 2억원, 최고 약 14억원임
 - 2018년 약 11억원에서 2019년과 2020년에 약 6억원대로 규모가 줄어들었는데 이는 2018년 12월 31일자로 기술취득에 대한 세액공제 특례가 일몰 종료된 점을 원인으로 생각할 수 있음

215) 하홍준·조상규·곽현(2019), p. 72.

216) 노민선(2012), p. 120.

〈표 IV-9〉 우리나라의 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례 조세지출규모

(단위: 억원)

연도 ^{1), 2)}	2005	2014	2015	2016	2017	2018	2019 ³⁾	2020
조세지출규모	1,920	9	14	2.06	3.02	11	6.3	6.1

주: 1) 기술이전·대여에 대한 과세특례 대상기업 연혁을 보자면 2005년까지는 대기업도 동 특례 적용 대상이었음. 2006년부터 2013년까지는 동 특례를 운영하지 않았음. 2014년부터는 적용 대상을 중소기업으로 한정하여 동 특례를 다시 도입함

2) 또한 기술취득에 대한 과세특례 대상기업 연혁을 보자면 2009년까지는 대기업도 대상에 해당했다가 2010년부터 중소기업으로 한정되었음. 이후 2015년 다시 대기업도 대상에 포함되었다가 2019년부터 제도가 일몰 종료됨

3) 2018년과 2019년의 조세지출규모 차이는 2018년 12월 31일자로 기술취득에 대한 세액감면제도가 일몰된 결과로 생각됨

자료: 각 연도 대한민국 정부, 「조세지출예산서」 중 「조세특례제한법」 제12조 관련 내용을 참조하여 저자 정리

□ 이에 동 특례의 실효성이 낮으므로 보완이 필요하다는 지적이 있음

- 최현경·성열용(2013)은 중소기업에 비해 대기업의 기술이전·취득·대여 규모가 크므로 조세지원 효과 또한 더 클 수 있는데, 제도도입효과를 고려하지 않고 기업 규모에 따라 대기업을 무조건 대상에서 배제한다면 제도 실효성이 낮아지게 된다고 지적함²¹⁷⁾
- 2016년 대한상공회의소는 기술이전 및 기술취득에 대한 과세특례제도 대상기업을 전체 기업으로 확대하되, 기업규모별로 지원 수준을 차등하여 형평성의 문제를 해결하는 방안을 제시함²¹⁸⁾
- 하홍준·조상규·곽현(2019)은 동 특례에 중소기업과 대기업 간의 정당한 기술거래를 장려하는 효과가 부족하며 대기업을 적용범위에 포함할 필요가 있다고 주장함²¹⁹⁾
 - 2019년부터 사실상 일몰 종료된 기술취득에 대한 세액공제제도를 다시 도입하는 방안을 제시함
 - 또한 과세혜택 적용 시 중소·중견기업을 구분할 실익이 낮다고 지적하였는데, 2022년부터 기술대여소득에 대한 세액공제 적용 대상에 중견기업이 추가되었으므로 현행 제도 상 중소·중견기업은 동일한 혜택을 받고 있음

217) 최현경·성열용(2013), pp. 56~57.

218) 대한상공회의소, 「2016년 기업조세환경 개선과제 건의」, https://www.korcham.net/nCham/Service/Economy/appl/KcciReportDetail.asp?SEQ_NO_C010=20120930791&CHAM_CD=B001, 검색일자: 2022. 2. 14.

219) 하홍준·조상규·곽현(2019), p. 76.

- 참고로 조사 대상국 중 지식재산에 대한 조세지원제도를 운영하는 국가로는 영국과 중국이 있는데, 2개국 모두 기업규모 요건을 별도로 두지 않음
 - 영국은 특허권 등의 양도·대여 및 특허권 등에 근거한 제품의 판매소득 등 지식재산에 기반하여 얻은 다양한 소득에 대해 법인세를 저율로 과세하는 특허박스 제도를 운영함
 - 중국은 특허권 등의 양도를 통해 얻은 소득에 대해 일정 규모까지는 법인세 과세를 면제하고 않고, 그 초과분에 대해서는 저율로 과세하는 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도를 운영함

- 단 국가마다 산업구조 및 조세재정 구조가 상이하므로 대상기업의 범위는 정부가 정책 목표 및 주안점, 여타 정책과의 정합성 등을 고려하여 결정해야 할 것임
 - 동 특례의 폐지 및 재도입은 우리나라 산업구조의 특수성을 반영한 결과로 볼 수 있음
 - 우리나라 산업생태계는 매출규모 및 사업구조 면에서 대기업 집중도가 매우 높다는 특징이 있는데, 이가 고착되면서 중소·중견기업의 성장 기회가 축소되고 및 시장 구조가 왜곡되어 경제 역동성이 저하된 측면이 있다고 함²²⁰⁾
 - 참고로 중국은 기술양도소득 법인세 감면제도에 따라 일정 규모(500만위안) 이하의 기술이전소득에 대해서는 법인세 과세를 면제하므로, 규모가 작은 중소기업 등의 혜택 수준이 대기업에 비해 더 높다고 볼 수 있다고 함²²¹⁾
 - 또한 지식재산에 대한 조세지원제도의 방향성을 검토할 때는 여타 연구개발 지원 세제의 지원규모 및 범위, 실효성 등을 함께 고려할 필요가 있음
 - 이에 대한 종합적인 실증검토가 이루어진 후에 지식재산에 대한 조세지원 범위 조정을 논의할 필요가 있을 것임

220) 조영삼(2018), pp. 10~11.

221) 2015년 통계자료에 따르면 기술양도기관의 평균 거래액은 3,110만 5천위안(전체 기술양도 거래액 대비 13.26%), 기술양도 1건당 평균 거래액은 411만 1천위안이라고 함. 그러나 74개의 211공정 대학 기술합동회사의 기술양도 평균 거래액은 평균 3억 1천위안으로 특정 기업에 지식재산 등록·거래가 집중되어 있다고 함(宋河发·廖奕驰, 2019, p. 87)

라. 기술사업화에 대한 조세지원제도 재검토

- 우리나라의 연구개발 지원규모는 매우 큰 데 비해 기술사업화 성공률이 낮아 투자규모 대비 성과가 낮은 편임
 - 우리나라의 GDP 대비 정부 R&D 투자 비중 및 GDP 대비 전체 R&D 투자 비중은 각각 세계 1위, 2위로 투자규모가 매우 큼²²²⁾
 - 단 2021년 김경만 의원의 국정감사 자료에 따르면, 정부 R&D 투자과제 성공률이 99% 정도로 매우 높은 데 비해 실제 사업화로 이어지는 비율(기술사업화 성공률)은 최근 5년간 연평균 42.9%대로 낮다고 함²²³⁾

- 이에 기술사업화 성공률을 높이기 위한 지원제도로써 지식재산의 사업화를 통해 발생한 소득에 대한 법인세를 감면하는 특허박스제도 등을 도입해야 한다는 주장이 제기되고 있음
 - 2013년부터 특허박스제도를 도입하자는 의견이 제기되어 왔으며 2021년 중소기업의 특허권 등을 이용하여 생산한 재화·용역의 판매소득을 특례 대상소득에 포함하자는 안이 두 차례 발의되었음
 - 참고로 일부 EU 회원국과 영국은 이에 더해 특허박스제도 등을 도입하여 연구개발의 결과인 지식재산의 사업화에 대해 사후적으로 지원하고 있으며 중국 또한 기술양도소득에 대한 법인세 감면제도를 두고 있음²²⁴⁾

222) 기획재정부, 「2022년 국가 연구개발(R&D) 예산안 주요내용」, https://www.moef.go.kr/nw/nes/detailNesDtaView.do?searchBbsId1=MOSFBBS_000000000028&searchNttId1=MOSF_0000000056462&menuNo=4010100, 검색일자: 2022. 2. 14.

223) 『경향신문』, 「국내 R&D 지원과제 절반 이상 사업화 실패…“연구중심→사업화 중심으로 전환해야”」, <https://m.khan.co.kr/economy/economy-general/article/202110031119001>, 검색일자: 2022. 2. 14.

224) 2021년 기준 EU 회원국 27개국 중 14개국(벨기에, 키프로스, 프랑스, 헝가리, 아일랜드, 이탈리아, 리투아니아, 룩셈부르크, 몰타, 네덜란드, 폴란드, 포르투갈, 슬로바키아, 스페인)이 특허박스제도를 도입하고 있음. 그밖에도 영국, 스위스, 터키, 산마리노에서도 도입하고 있음(Tax Foundation, “Patent Box Regimes in Europe,” <https://taxfoundation.org/patent-box-regimes-europe-2021/#:~:text=Currently%2C%2014%20of%20the%2027,Basque%20Country%2C%20and%20Navarra>, 검색일자: 2022. 2. 14.) 중국도 특허박스제도와 일부 유사한 ‘기술양도소득에 대한 법인세 감면제도’를 운영하고 있으나 그 소득범위 및 감면방식이 상이함. 제도에 관한 상세 내용은 ‘제Ⅲ장의 3. 중국’을 참조

- 우리나라의 현행 기술이전·대여소득에 대한 과세특례와 특허박스제도를 비교해 보면 특허박스제도는 지식재산에 기반한 소득의 범위를 우리나라보다 넓게 규정하고 있음
 - 우리나라는 지식재산의 범위를 중소기업이 자체 연구·개발한 기술(특허권, 실용신안권, 기술비법, 기술)로 한정하나 EU 회원국은 이보다 다양한 종류의 지식 자산(상표·저작권·영업비밀 등)을 대상으로 하며 기업규모 요건을 두지 않고 타인으로부터 구입한 기술을 추가적으로 자체 개발한 경우 자체 추가개발분만큼을 인정함
 - 우리나라는 기술을 이전·대여하여 얻은 소득에 대해 세액공제를 허용하는 방식이나 EU 회원국은 지식재산을 이전·대여하여 얻은 소득 외에도 라이선스 수익, 로열티 수익, 보험료 등 다양한 소득을 저율로 과세하는 방식임

- 선행연구들을 보면 EU 회원국의 특허박스제도가 직접적인 연구개발활동 및 기술사업화 성공률을 증가시키는지 여부는 명확하지 않은 것으로 보임
 - 2008~2009년간 유럽연합 통계자료에 따르면 특허박스 도입국의 민간 R&D 평균 증가율이 4.0%로 미도입국의 증가율 3.7%보다 높다는 실증연구 결과가 있음²²⁵⁾
 - 그러나 동 통계자료를 통해 각 국가별 특허박스제도 시행연도부터 2011년까지 특허박스제도 도입국의 R&D 평균증가율을 살펴보면 미도입국에 비해 높다고 보기 어렵다는 실증연구 결과도 있음²²⁶⁾
 - European Commission(2014)은 특허권이 설정되면 기업은 해당 기술을 보호 받기 때문에 차별화 등 혁신을 추구할 필요가 없어지므로 특허박스제도가 혁신을 촉진하고 시장실패를 방지하는 효과가 있다고 보기 어렵다고 함²²⁷⁾
 - 또한 EU 회원국은 유럽위원회(European Commission) 조약에 의해 특허박스 제도 적용 대상을 자국에 등록된 지식재산으로 한정할 수 없기 때문에 자국 특허 등의 기술사업화를 촉진하는 데 한계가 있다고 함²²⁸⁾

225) 대한상공회의소, 「대한상의, 정부에 바라는 기업현장으로 100선 건의」, https://www.korcham.net/nCham/Service/Economy/appl/KcciReportDetail.asp?SEQ_NO_C010=20120926890&CHAM_CD=B001, 검색일자: 2022. 2. 15.

226) 최현경·성열용(2013), p. 55.; 김봉주·김상범(2014), pp. 3~4.

227) European Commission, 2014, p. 45.

228) 최현경·성열용(2013), p. 53.; 김봉주·김상범(2014), p. 1.

- EU 회원국과 우리나라의 정책 목표, 제약사항 등이 상이하므로 우리나라에서 특허박스 제도 도입을 논의하기 위해서는 추가적인 연구가 뒷받침되어야 할 것임
 - 지식재산의 범위는 특허박스제도를 운영하는 각 EU 회원국마다 자국 사정에 따라 규정하고 있으므로, 타국의 사례를 참조하기 보다는 우리나라 실정에 맞춰 설정할 사항으로 생각됨
 - 지식재산 기반소득의 범위를 확대하는 방안을 검토해볼 수 있으나 현행 우리나라 제도상 특허권에 근거한 재화·용역 판매소득을 구분하고 이를 확인할 방법이 없으므로 영국에서 어떤 식으로 지식재산에 기반한 재화 판매소득을 구분하고 있는지 먼저 세정적인 부분을 추가로 연구할 필요가 있음

- 또한 특허박스제도를 도입할 경우 특허출원건수가 많은 우리나라의 세입기반이 훼손 될 여지가 있으므로 정책 도입 전에 효과를 면밀히 분석할 필요가 있음
 - 기획재정위원회는 특허권 등을 이용하여 생산한 재화·용역의 판매소득을 특례 대상소득에 포함하자는 2021년 발의안에 대한 검토보고서에서 특허박스제도를 도입한 국가는 주로 서비스업 중심 국가이며, 우리나라와 유사하게 특허출원건수가 많은 미국, 일본은 이와 같은 제도를 도입하고 있지 않다고 함
 - European Commission(2014)은 특허박스제도는 대체로 모든 국가의 정부세수를 감소시킬 가능성이 있다고 봄²²⁹⁾
 - 실제로 아일랜드는 2010년부터 2014년까지 재정적인 이유로 특허박스제도를 폐지한 바 있음^{230), 231)}

229) European Commission(2014), p. 6.; p. 21.

230) 문은희(2018), p. 6.

231) 아일랜드는 일반적으로 낮은 법인세율을 통해 다국적기업의 유럽 본사를 유치하고 있어 조세회피처라고 일컬어지고 있음(한국무역협회, 「아일랜드 등 12개 EU 회원국, '대기업 이익·세금 내역 공개'안에 반대」, <https://www.kita.net/cmmrcInfo/cmmrcNews/cmmrcNews/cmmrcNewsDetail.do?pageIndex=1&nIndex=55741&sSiteid=1>, 검색일자: 2022. 2. 15.) 이와 같은 국가도 재정적인 이유로 특허박스제도를 폐지했던 적이 있다는 점을 특기할 필요가 있음

마. 성장산업 분야에 대한 검토

- 우리나라는 신성장·원천기술의 13개 분야에 해당하는 181개 기술과 국가전략기술 3개 분야의 34개 기술을 핵심기술로 보아 해당 분야의 연구개발 및 사업화시설에 대하여 추가적인 지원을 하고 있음

〈표 IV-10〉 우리나라 신성장·원천기술 및 국가전략기술의 범위

구분	신성장·원천기술	국가전략기술
범위	① 미래형자동차, ② 지능정보, ③ 차세대 소프트웨어 및 보안, ④ 콘텐츠, ⑤ 차세대전자정보디바이스, ⑥ 차세대 방송통신, ⑦ 바이오·헬스, ⑧ 에너지신산업·환경, ⑨ 융복합소재, ⑩ 로봇, ⑪ 항공·우주, ⑫ 첨단 소재·부품·장비, ⑬ 탄소중립	반도체, 이차전지, 백신

자료: 본문 내용을 참조하여 저자 작성

- 조사 대상국 중 중국과 일본의 경우 우리나라와 유사하게 핵심산업에 대해 조세지원을 하고 있지만 미국과 영국은 아직 특정 기술에 대한 조세지원제도를 시행하고 있지 않음
- 조세지원을 하고 있는 국가들에서 공통적으로 지원하고 있는 분야는 반도체 분야임
 - 조세지원 대상 분야를 보면, 우리나라와 중국의 경우 상당히 다양한 분야를 지원하고 있어 미래산업과 관련된 전 분야를 포함한다고 할 수 있는 반면, 일본은 IOT, 디지털 전환, 탈탄소의 한정적인 분야만을 대상으로 함
 - 우리나라는 해당 분야뿐만 아니라 세부적인 기술까지 나열하고 있어 대상기업을 포괄적으로 규정하고 있는 중국에 비해 실질적인 지원범위는 제한적일 수 있음
 - 중국은 지원범위는 포괄적으로 규정하고 있지만 핵심기술의 지식재산권 보유요건과 같은 추가적인 요건을 규정하고 있음
 - 또한 우리나라는 연구개발 단계에서도 일반연구개발보다 성장산업 분야의 연구개발에 추가적인 조세지원을 하고 이후 사업화 단계에서의 시설투자에 대해 조세지원을 하는 반면, 중국과 일본은 연구개발 단계에서는 일반연구개발과 동일한 수준의 지원을 하고 시설투자 단계에서 조세지원을 하고 있다는 차이가 있음

- 성장산업에 대한 지원제도가 효율적으로 운영되기 위해서는 지원 분야의 선정이 중요함
 - 국가에서 중점을 두는 첨단 기술을 지정하여 추가적인 지원을 하는 것은 기업의 국제경쟁력 확보에 어느 정도 기여하는 긍정적인 효과를 기대할 수 있으나 해당 분야로 투자가 집중되는 현상을 초래할 수 있으므로 지원 분야의 선정은 상당히 중요한 의미를 지님
 - 현재 우리나라는 대상기술을 열거방식으로 지정하고 있는데, 이는 빠른 산업 변화에 따른 신기술을 적시에 반영하지 못하는 어려움이 있을 수 있고 해당 기술에 부합하는지를 판단하는 데 있어 행정적인 부담이 클 수 있으며 유사한 기술임에도 지원 대상에서 배제되는 문제도 발생할 수 있음
 - 따라서 대상기술을 좀 더 포괄적으로 규정하거나 신기술의 적용 여부를 정기적으로 검토하는 방법 등을 통해 기업에 필요한 기술이 적용 대상에서 배제되는 문제가 발생하지 않도록 하는 노력이 필요함

참고문헌

〈국문자료〉

- 국세청, 『연구·인력개발비 세액공제 사전심사 제도 도입』, 국세청, 2020.
- , 『2021 개정세법해설』, 국세청, 2021.
- 국회예산정책처, 『4차 산업혁명에 따른 조세환경 변화와 정책 과제』, 국회예산정책처, 2020.
- 기획재정부, 『2021년 세법개정안 상세본』, 기획재정부, 2021a.
- , 『2021년 세법개정안 문답자료』, 기획재정부, 2021b.
- , 『2021년 세법개정후 속 시행령 개정안』, 기획재정부, 2022a.
- , 『2021년 세법개정 후속 시행령 개정안』, 기획재정부, 2022b.
- 김민지, 「주요국의 연구개발 조세지원제도 현황 및 시사점」, 『KIET 산업경제』, 2016년 8월호, 산업연구원, 2016, pp. 43~52.
- 김동수, 「국유기업의 문제점과 개혁 방향」, 『중국산업경제 브리프』, 2021년 통권 81호, 산업연구원, 2021, pp. 20~27.
- 김봉주·김상범, 「특허박스 제도의 국내외 사례와 시사점」, 이슈와 논점, 제849호, 국회입법조사처, 2014.
- 김빛마로·윤성주·윤성만, 『2021 조세특례 심층평가 - 신성장·원천기술 연구개발비에 대한 세액공제』, 한국조세재정연구원, 2021.
- 김연, 「특허박스세제(Patent Box Regime)와 중국 기술양도소득혜택세제 간 비교와 시사점」, 『조세학술논집』, 제33권 제3호, 한국국제조세협회, 2017, pp. 171~207.
- 김학수·원종학·김빛마로, 『R&D 조세지원제도의 세무행정 개선방안』, 한국조세재정연구원, 2017.

김화섭·이준엽·李紹榮·박기영·罗娜, 『중국의 경제·무역 통계제도 현황과 시사점』, 산업연구원, 2015.

노민선, 「지식재산 조세지원제도 개선 방안 연구」, 『지식재산연구』, 제7권 제4호, 한국지식재산연구원, 2012, pp. 115~140.

대한민국 정부, 『조세지출예산서』, 대한민국 정부, 2016~2022.

문은희, 『특허박스제도 도입 관련 입법과제』, NARS 현안분석, 제17호, 국회입법조사처, 2018.

삼화회계법인, 『최신 중국세법실무』, (주)영화조세통람, 2017.

이원석, 『미국의 중국견제 패키지법안, 미국혁신경쟁법(USICA)의 주요 내용과 시사점』, 한국무역협회, 2021.

정재현, 「판례분석을 통한 연구·인력개발비 세액공제 대상 인건비에 관한 연구」, 『조세연구』, 제21권 제3집, 2021.

조상규·곽현·김범태, 『해외 주요국의 지식재산 조세제도 현황조사』, 한국지식재산연구원, 2020.

조영삼, 「대기업체제의 한계와 향후 과제」, 『KIET 산업경제』, 2018년 2월호, 산업연구원, 2018, pp. 7~21.

최현경·성현용, 「특허박스(Patent Box)제도의 해외사례와 국내 도입」, 『KIET 산업경제』, 2013년 11월호, 산업연구원, 2013, pp. 50~58.

하홍준·조상규·박성화, 『혁신·경제 연구 - 기술혁신활동의 활성화를 위한 세계 연구』, 한국지식재산연구원, 2018.

하홍준·조상규·곽현, 『지식재산 활성화를 위한 조세지원제도의 합리성에 관한 연구』, 한국지식재산연구원, 2019.

〈해의자료〉

相川雅樹, 「欧州5か国におけるパテントボックス税制の現状-我が国への導入に向けた課題-」, 『RESEARCH BUREAU 論究』, 第11号, 衆議院調査局, 2014, pp. 191~215.

宋河发·廖奕驰, 「国外专利盒子政策与我国技术转让投资所得税政策比较研究」, 『知识产权』,

2019年 2期, 2019, pp. 544~553.

European Commission, “A Study on R&D Tax Incentives,” Taxation Papers Working Paper No.52-2014, European Commission, 2014.

Gary Guenther, “Research Tax Credit: Current Law and Policy Issues for the 114th Congress,” Congressional Research Service, 2015.

OECD, “R&D Tax Incentives: United States, 2021,” 2021.

Tax Foundation, “Reviewing the Federal Tax Treatment of Research & Development Expenses, 2021.

Yair Holtzman, “U.S. Research and Development Tax Credit”, The CPA Journal, October 2017.

〈웹사이트〉

『경향신문』, 「국내 R&D 지원과제 절반 이상 사업화 실패…“연구중심→사업화 중심으로 전환해야」, <https://m.khan.co.kr/economy/economy-general/article/202110031119001>, 검색일자: 2022. 2. 14.

『이투데이』, 「대한상의 현실과 동떨어진 조세제도 많아... 기협현장에 맞게 개선해야」, <https://www.etoday.co.kr/news/view/2077725>, 검색일자: 2022. 2. 14.

『AI타임스』, 「영국, 10개년 국가 인공지능 전략 발표...미·중과 더불어 글로벌 AI 시장 3파전 되나?」, <http://www.aitimes.com/news/articleView.html?idxno=140706>, 검색일자: 2022. 2. 4.

『The Science Times』, 「AI 초강대국 노리는 영국... 핵심은 ‘인재 양성」, <https://www.sciencetimes.co.kr/news/ai-%EC%B4%88%EA%B0%95%EB%8C%80%EA%B5%AD-%EB%85%B8%EB%A6%AC%EB%8A%94-%EC%98%81%EA%B5%AD-%ED%95%B5%EC%8B%AC%EC%9D%80-%EC%9D%B8%EC%9E%AC-%EC%96%91%EC%84%B1/>, 검색일자: 2022. 2. 4.

글로벌과학기술정책정보서비스, <https://now.k2base.re.kr/>

기획재정부, <https://www.moef.go.kr/>
대한민국정책브리핑, <https://www.korea.kr/>
대한상공회의소, <https://www.korcham.net/>
삼일아이닷컴, <https://www.samili.com/>
정부입법지원센터, <https://www.lawmaking.go.kr/>
특허청, <https://www.kipo.go.kr/>
한국무역협회, <https://www.kita.net/>
CSF중국전문가포럼, <https://csf.kiep.go.kr/>
KOTRA, <https://kotra.or.kr/>
미국 국세청(IRS), <https://www.irs.gov/>
미국 법령정보, <https://www.law.cornell.edu/>
미국 ADP, <https://www.adp.com/>
미국 의회(CONGRESS.GOV), <https://www.congress.gov/>
미국 정부 govtrack, <https://www.govtrack.us/>
미국 JDSUPRA, <https://www.jdsupra.com/>
미국 SIA, <https://www.semiconductors.org/>
미국 백악관(WHITE HOUSE), <https://obamawhitehouse.archives.gov/>
영국 정부(GOV.UK), <https://www.gov.uk/>
영국 TaylorWessing, <https://www.taylorwessing.com/>
일본 국세청, <https://www.nta.go.jp/>
일본 경제산업성, <https://www.meti.go.jp/>
일본 재무성, <https://www.mof.go.jp/>
일본 현지 세무법인 杉山会計事務所, <http://sugiyama-kaikei.or.jp/>
일본 현지 세무전문포털 Profession Journal, <https://profession-net.com/>
중국 국가세무총국, <http://www.chinatax.gov.cn/>
중국 국무원 정보실, <http://www.scio.gov.cn/>
중국 과학기술부, <http://www.most.gov.cn/>

- 중국 베이징시 투자촉진서비스센터, <http://invest.beijing.gov.cn/>
중국 상하이시 과학기술위원회, <https://stcsm.sh.gov.cn/>
중국 정부, <http://www.gov.cn/>
중국 통계청, <http://www.stats.gov.cn/>
중국 항저우시 과학기술국, <https://kj.hangzhou.gov.cn/>
중국 현지 세무사이트 开业网, <http://m.51kaiye.com/>
Deloitte Japan, <https://www2.deloitte.com/jp/>
KPMG China, <https://home.kpmg/cn/zh/>
OECD, <https://www.oecd.org/>
Tax Foundation, <https://taxfoundation.org/>
TabisLand, <https://www.tabisland.ne.jp/>
PWC Japan, <https://www.pwc.com/jp/>
Reuters Japan, <https://jp.reuters.com/>
一般社団法人環境共創イニシアチブ, <https://sii.or.jp/>
新浪财经, <https://finance.sina.com.cn/>

세법연구 21-07
혁신성장을 위한 조세지원제도 연구

발 행 2021년 12월 31일
저 자 진병목 · 송은주 · 이서현
발행인 김재진
발행처 한국조세재정연구원
30147 세종특별자치시 시청대로 336
TEL: 044-414-2114(대) www.kipf.re.kr
등 록 1993. 7. 15. 제2014-24호
조 판 및 (주)삼일기획
인 쇄
© 한국조세재정연구원 2021 ISBN 979-11-6655-134-5

* 잘못 만들어진 책은 바꾸어 드립니다.