

2023 조세특례 심층평가(6)
외국인근로자에 대한
과세특례

2023 조세특례 심층평가(6)
외국인근로자에 대한
과세특례

2023. 9.



2023. 9.

2023 조세특례 심층평가(6)
외국인근로자에 대한
과세특례

2023. 9.

제 출 문

기획재정부 장관 귀하

본 보고서를 『외국인근로자에 대한 과세특례』 심층평가 용역의 최종 보고서로 제출합니다.

연구책임자: 전병목 한국조세재정연구원 선임연구위원

공동연구자: 김도형 명지대학교 경제학과 교수

2023년 9월

한국조세재정연구원

원 장 김 재 진

요약

1. 제도 개요 및 연구의 쟁점

- 외국인근로자에 대한 과세특례(「조특법」 제18조의2)는 외국인인 임원 또는 사용인이 국내에서 근무함으로써 받는 근로소득에 대해 기존 누진세율체계가 아닌 단일세율을 적용함으로써 외국인투자기업의 국내 유치를 촉진하고자 하는 제도
 - 20년동안 19% 단일세율로 분리과세
 - 동 제도 적용 시 「소득세법」 및 「조세특례제한법」에 따른 소득세와 관련된 비과세, 공제, 감면 및 세액공제에 관한 규정은 적용 제외
- 과세특례에 따른 조세지출액은 2023년 971억원(전망) 수준이며 2023년 12월 31일 일몰 종료 예정
 - 「조세특례제한법」 제142조 4항에 따른 심층평가 대상

<표 1> 외국인근로자 과세특례 조세지출액

(단위: 억원)

연도	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022 (전망)	2023 (전망)
조세지출액 (소득세)	2,658	1,628	1,430	1,262	1,297	1,482	1,469	719	731	901	971

자료: 기획재정부, 『조세지출예산서』, 각 연도

- 본 연구의 쟁점은 외국인기술자 이외로 그 대상을 확대하여 운영하는 것이 어느 정도 타당한 것인지, 효과성은 기대할 수 있는 것인지 등임
 - 조세특례의 대상이 적절히 설정되었는지, 조세지원 규모는 적절한 것인지 등임
 - 세부적으로 단일세율 19%의 적절성, 조세특례 적용기간이 5년에서 20년으로 확대되었는데 타당한 것인지, 다른 조세지원제도와와의 형평성 등임
 - 효과성 분석은 조세지원으로 외국인근로자 유인효과가 있었는지 임

- 외국인투자회사에 근무하는 일부 고소득 외국인근로자에 대한 조세지원을 통한 해외투자유인효과는 직접적 투자성과에 미치는 영향은 매우 제한적이므로 그 존재 유무를 밝히기 어려운 문제
- 간접적으로 투자결정자에 가까운 고소득자들의 세후소득을 증가시킴으로써 유리한 의사결정을 하도록 유도하는 효과를 기대하나 실증적으로 확인하기에는 어려움
- 대안으로 외국인투자회사 관계자들의 설문조사를 통해 국내투자 결정 시 다양한 요인들 중 조세 요인과 조세 요인 중 외국인근로자 조세지원의 효과성을 조사
- 한편 외국인근로자 조세지원의 효과를 향유하는 외국인투자회사와 유사 회사 간의 성과를 비교함으로써 간접적으로 조세지원의 효과를 검토
- 상대적으로 높은 세후소득을 얻는 외국인소득자의 고용이 외국인투자회사의 고용 및 성과에 어떠한 영향을 미쳤는지를 분석함
- 이론적으로는 임금이 노동의 한계생산성을 반영하므로 상대적으로 높은 세후소득을 제공함으로써 그에 부합하는 높은 생산성을 제공할 수 있음

2. 제도 운영 현황

- 국세청 미시자료에 따르면 외국인근로자 과세특례 수혜자는 2020년 귀속소득 기준 3,039명 수준임
 - 과세특례자 규모는 2010년 5,044명에서 2015년 8,431명까지 증가하였다가 급격히 하락하여 3,039명 수준에 이름
 - 총급여 수준별 분포를 살펴보면 2억~3억원, 1억~2억원, 3억~4억원 소득자가 높은 비중을 차지
 - 각각 1,031명(33.9%), 825명(27.1%), 454명(14.9%)으로 전체의 76% 점유
 - 동 소득자들의 실효세율 수준이 외국인근로자의 소득세 과세특례제도 선택을 결정하는 중요한 요인임
 - 그러나 단일세율이 제공하는 소득세 관련 신고의 단순함의 편익도 상당하여 실효세 부담이 단일세율 19%보다 낮음에도 단일세율 선택가능성 존재
 - 실제 외국인근로자 과세특례자 규모에서도 2020년 귀속소득 기준 1억원 이하

소득자의 비중이 6.3%(192명)에 달함

- 앞서 살펴본 외국인근로자의 실효세율을 살펴보면 과세표준 8천만~1억원 구간의 경우 2021년 기준 13.5%에 불과하여 상당수 외국인근로자들이 편의성 차원에서 19% 단일세율을 선택하고 있음을 확인

<표 2> 과세특례 외국인근로자 규모 변화

(단위: 명, %)

총급여/ 귀속연도	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1억원 이하	409 (8.1)	372	490	618	729	828 (9.8)	761	488	424	227	192 (6.3)
1억~2억원	1,933 (38.3)	2,316	2,589	2,433	2,959	3,141 (37.3)	3,026	2,011	1,473	1,020	825 (27.1)
2억~3억원	1,436 (28.5)	1,673	1,795	2,208	2,235	2,207 (26.2)	2,461	2,262	1,786	1,141	1,031 (33.9)
3억~4억원	569 (11.3)	740	831	1,006	1,066	1,067 (12.7)	1,026	821	717	470	454 (14.9)
4억~5억원	252 (5.0)	334	381	468	539	554 (6.6)	519	371	348	199	219 (7.2)
5억~10억원	333 (6.6)	446	440	577	512	525 (6.2)	507	482	451	252	280 (9.2)
10억원~	112 (2.2)	111	116	121	105	109 (1.3)	122	137	142	28	38 (1.3)
합계	5,044 (100.0)	5,992	6,642	7,431	8,145	8,431 (100.0)	8,422	6,572	5,341	3,337	3,039 (100.0)

주: () 안은 구성비(%)임
자료: 국세청 미시자료

- 과세특례 외국인근로자들의 업종별 분포를 살펴보면 2017~2020년 기간 중 제조업의 비중이 27.8%로 가장 높고 서비스업, 도소매업이 각각 27.6%, 20.8%로 대다수를 차지
- 2010년 이후 서비스업의 비중은 줄어들었고 제조업과 도소매업의 비중은 증가

<표 3> 과세특례 외국인근로자 업종별 분포 변화

(단위: 명, %)

업종 구분	2010~2012		2013~2016		2017~2020	
	신고자	비중	신고자	비중	신고자	비중
서비스업	5,357	30.3	11,149	34.4	5,040	27.6
제조업	3,721	21.0	6,777	20.9	5,087	27.8
도소매업	2,908	16.4	4,352	13.4	3,812	20.8
금융보험업	1,616	9.1	2,015	6.2	1,126	6.2
운수창고업	441	2.5	639	2.0	545	3.0
정보통신업	51	0.3	92	0.3	113	0.6
부동산업	160	0.9	261	0.8	221	1.2
건설업	248	1.4	414	1.3	218	1.2
음식숙박업	140	0.8	198	0.6	132	0.7
기타	3,036	17.2	6,532	20.1	1,995	10.9
전체	17,678	100.0	32,429	100.0	18,289	100.0

자료: 국세청 미시자료

- 외국인근로자 과세특례인 단일세율(19%) 선택가능성이 높은 소득계층은 실효세율이 19%를 넘어갈 수 있는 총급여 1억원 초과 근로자임
 - 총급여 1억원 초과자들의 평균급여는 2010년 이후 소폭 증가추세이나 2017년 이후에는 3.1억원의 유사한 수준
 - 평균급여는 3.1억원(2020년)이며 가장 많은 소득자가 분포하는 2억~3억원 소득 구간의 평균급여는 2.4억원 수준임

- 소득세 평균 실효세율이 19% 이하로 단일세율 선택의 유리함이 없는 1억원 이하인 외국인근로자들도 소득세 과세특례제도를 선택한 사례도 상당
 - 이들의 평균급여는 약 5천만원 내외로 크게 변화가 없음
 - 한국 부임 및 이임 시점 등의 차이로 인해 나타날 수 있는 짧은 근로기간에서 기인할 가능성 상당

<표 4> 과세특례 외국인근로자의 평균급여 변화

(단위: 명, 백만원)

총급여	2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여
1억원 이하	409	32	372	47	490	54	618	52	729	54	828	54
1억~ 2억원	1,933	158	2,316	157	2,589	158	2,433	161	2,959	159	3,141	158
2억~ 3억원	1,436	243	1,673	244	1,795	243	2,208	242	2,235	243	2,207	243
3억~ 5억원	821	371	1,074	375	1,212	374	1,474	377	1,605	379	1,621	377
5억~ 10억원	333	666	446	660	440	653	577	668	512	650	525	644
10억원 초과	112	1,610	111	1,770	116	1,830	121	1,910	105	1,670	109	1,630
소계	4,635	294	5,620	296	6,152	292	6,813	308	7,416	287	7,603	284
총급여	2016		2017		2018		2019		2020			
	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여		
1억원 이하	761	54	488	52	424	42	227	50	192	51		
1억~ 2억원	3,026	159	2,011	166	1,473	167	1,020	169	825	167		
2억~ 3억원	2,461	243	2,262	242	1,786	243	1,141	242	1,031	243		
3억~ 5억원	1,545	378	1,192	374	1,065	376	669	371	673	376		
5억~ 10억원	507	644	482	653	451	659	252	644	280	663		
10억원 초과	122	1,600	137	1,750	142	1,810	28	1,760	38	1,450		
소계	7,661	285	6,084	309	4,917	332	3,110	292	2,847	310		

자료: 국세청 미시자료

3. 외국의 유사제도 운영사례

- 주요 외국의 관련 과세제도를 조사해 본 결과, 외국인근로자의 세부담을 완화해주는 특례제도를 운영하는 국가는 많지 않음

- 유사 제도를 운영하는 국가들은 주로 북유럽 국가들인 덴마크, 스웨덴, 네덜란드, 아일랜드로 전문가, 연구자 등과 일정 소득 이상의 핵심요원들이 자국에서 근무함으로써 발생하는 소득에 대한 세부담을 완화하는 특례조치를 운영하고 있음
 - 그 대상은 소득기준을 적용한 고소득자이거나 연구기관 등 종사자 등으로 제한적임
 - 소득기준을 적용하지 않는 경우는 연구자(덴마크), 전문가·연구자·핵심요원(스웨덴), 대학 및 정부보조 연구기관 종사자(네덜란드) 등임
 - 아시아 경쟁국들의 경우, 홍콩, 싱가포르의 최고세율이 17%, 22%로 다른 국가들에 비해 낮아 다른 우대 제도를 운영하고 있지 않음
 - 대만의 경우 특정 외국인전문가에 대해 소득공제 방식의 세제상 우대제도를 제공

- 혜택 제공 방식은 소득의 일정부분을 공제하는 방식(스웨덴, 네덜란드, 아일랜드, 대만)이 많으며 단일세율 방식(덴마크)은 소수

- 세부담 혜택 부여기간도 7년(덴마크), 5년(스웨덴, 네덜란드, 아일랜드), 3년(대만)으로 한정된 기간 적용
 - 단일세율 적용방식에서 긴 기간 혜택을 부여하며 소득공제 방식은 상대적으로 짧은 기간 적용

- 아일랜드의 경우, 소득공제금액의 상한도 적용하여 지나친 지원을 방지

〈표 5〉 외국인근로자에 대한 조세 혜택 비교

국가명	적용대상	조세 감면방식	적용기간
덴마크	- 고소득근로자 - 연구자	단일세율(27%)	7년
스웨덴	- 고소득근로자 - 전문가·연구자·핵심요원	소득공제(25%)	5년
네덜란드	- 고소득근로자 - 박사·석사 학위자(+낮은 소득기준) - 과학연구자·의료전문가	소득공제(30%)	5년
아일랜드	- 고소득근로자	소득공제(기준소득 초과분의 30%, 공제한도)	5년
대만	- 고소득근로자(전문가·기술자, 경영자급으로 제한)	소득공제(기준소득 초과분의 50%)	3년
한국	- 외국인투자기업 고용 고소득근로자	단일세율(19%) 선택 옵션	20년
	- 외국인기술자	세액공제(50%) 단, 소재·장비·부품관련 70%(3년), 50%(2년)(2022년 이전 근로 시)	10년

자료: 국가별 사례를 저자 재정리

- 우리나라의 경우, 외국인기술자와 외국인투자기업 고용 고소득근로자의 2가지 유형의 제도 운영 중
 - 외국인 기술자의 경우 소득공제방식, 고소득근로자의 경우 단일세율 옵션 방식을 적용하고 있는데 차별적 운용의 근거는 없음
 - 적용대상의 범위는 유럽의 덴마크, 스웨덴, 네덜란드 등과 유사
 - 고소득근로자의 소득기준은 우리나라가 상대적으로 높고 다른 국가들은 대체적으로 1억원 초과하는 수준이나 네덜란드(0.55억원)는 낮은 수준
 - 우리나라는 과표 2억~3억원 구간, 덴마크 1.7억원, 스웨덴 1.6억원, 아일랜드 1.4억원, 대만 1.3억원
 - 적용기간은 외국인기술자 10년, 외국인근로자 20년으로 외국의 3~7년에 비해 상당히 길게 설정
 - 조세 혜택의 수준도 상당히 높은 수준이나, 아시아경쟁국과는 유사한 수준
 - 외국인기술자에게 공제상한 없는 세액공제율 50%를 적용하여 적용소득 하한 초과분에 대해 3년 공제해주는 대만보다 높은 지원수준 제공 중

- 고소득근로자의 경우 적용되는 단일세율(19%)은 최고세율(45%)의 42.2% 수준으로 덴마크의 50.6%(27% vs. 53.39%)에 비해 낮은 수준임
- 고소득근로자의 절대적 세부담 측면에서 아시아 경쟁국인 홍콩(15%), 싱가포르(최고세율 22%)와 비교하면 단일세율 19%는 어느 정도 경쟁력 보유

4. 타당성 분석

- 조세특례의 타당성 분석은 정부개입의 근거와 타당성, 대상설정의 적절성, 지원방법과 규모의 적절성, 중복성 등을 평가
- (정부개입의 근거와 타당성) 경제 및 산업발전에 기여할 수 있는 능력있는 외국인근로자 유인을 위해 조세 혜택을 부여하는 것은 타당성 있는 것으로 판단됨
 - 해외에서 이주하는 외국인근로자의 경우, 주거지 이동과 새로운 환경적응을 위한 추가적인 비용부담에 노출되어 있고 동시에 소득세제가 제공하는 다양한 공제제도를 활용하지 못하는 경우가 많은 점도 고려될 필요
 - 고숙련노동자의 경우 상대적으로 지역 간 이동가능성 높음
 - 국내 경제발전을 촉진하는 기제로서 정부의 개입 또는 조세지원의 타당성 존재
 - 궁극적인 외국인투자예의 영향 경로는 매우 간접적으로 확인하기 어려움
 - 유사제도를 운용하는 국가는 많지 않으며 상대적으로 소규모 국가들인 아일랜드, 네덜란드, 스웨덴, 덴마크, 대만 등에서 외국인근로자 유치를 위해 운용 중
 - 외국인근로자 유치가 미칠 수 있는 경제영향 정도와 연관될 가능성 상당
 - 유사 제도 운용국가 중 인구규모가 가장 큰 국가는 대만(23.8백만명)
- (대상설정의 적절성) 제도 대상을 고용주 요건과 국적 요건을 바탕으로 설정하고 있어 적절한 것으로 판단되나, 장기 거주 외국인을 제외하기 위한 세법상 비거주자 요건의 추가가 필요할 것임
 - 현재 지원대상은 국내에 근무하는 외국인인 임원 또는 사용인이 대통령령으로 정하는 외국인투자기업¹⁾에 근로를 제공하는 경우임

1) 조특령 제16조의2 ①항에 의거하여, 「조특법」 제121조의2에 따라 법인세, 소득세, 취득세 및 재산세를 각각 감면받는 기업 또는 조특령 제116조의2 ③항~⑩항에 따른 감면요건 갖춘 외국인투자기업을 말함

- 그러나 이미 한국에 거주 중인 외국인일 경우, 제도가 목표로 하는 외국인력의 신규 유입이 나타나지 않는 문제를 내포하여 개선할 필요
 - 덴마크(10년), 스웨덴(5년), 아일랜드(5년) 등은 조세특례 적용 이전 5년 이상 기간 동안 자국 내 거주자로서 과세되지 않았어야 할 것을 요건으로 제시
 - 네덜란드는 2년으로 비교적 짧은 기간을 설정한 대신 거리 요건을 추가. 즉 과거 2년간 최소 18개월 이상 네덜란드 국경에서 150Km 내에서 거주하지 않았어야 할 것을 요구
 - 제도 취지인 해외근무 인력의 국내 근무라는 측면과 국적 요건은 일치하지 않을 수 있으므로 세법상 비거주자 요건의 추가가 필요
- (지원방법의 적절성) 현재 단일세율 방식의 지원방법은 단순성 측면에서 긍정적이거나, 다른 제도와 일관성, 과세형평성 등의 측면에서 세액공제(또는 소득공제) 방식도 고려 가능
- 단일세율 방식은 소득세 누진구조를 제거함으로써 초고소득자에게 조세 혜택이 집중되는 구조로 최고소득자의 의사결정에 긍정적으로 작용할 수 있으나, 내국인과 과세 형평성 문제 등 존재
 - 그러나 외국인투자회사에 대한 설문조사에서는 단일세율 방식을 선호(5/7)
- 현재 단일세율 조세지원방식에서 공제방식으로 변경 시 세수변화는 다음과 같음
- 19% 단일세율 방식을 ① 30% 소득공제방식, ② 1억원 초과금액 30% 소득공제방식, ③ 50% 세액공제방식으로 변경하는 방안 검토
 - 소득공제 전환방식은 외국사례를 감안하여 설정하였으며 세액공제방식은 외국인기술자에 대한 지원방식과 동일한 방식임
- 조세지원방식의 변경은 대체적으로 조세지원액을 늘리는 효과 있음
- 시나리오에 따라 조세지원액이 기존 564.5억원보다 증가한 988.1억원(①), 639.6억원(②), 1,129.5억원(③)으로 나타남
 - 공제방식의 전환은 전반적으로 세수 감소를 확대시키므로 전체 규모를 감안한 조정 필요
 - 다만 공제율, 기준소득 등의 조정을 통해 유사한 규모의 조세지원제도로 재설계 가능

- 공제방식 변화에 따라 상대적으로 1억~5억원 소득자의 조세지원액은 늘어나고 그 이상 소득자에 대한 조세지원은 감소하게 됨

<표 6> 조세지원방식 변화에 따른 세수 감소 변화(2020년)

(단위: 백만원)

총급여	현재 방식(A)	30% 소득공제 (B1)	1억원 초과분 30% 소득공제(B2)	50% 세액공제 (B3)
1억원 이하	-1,067	422	0	397
2억원 이하	-7,858	5,496	2,205	9,160
3억원 이하	9,599	33,882	10,098	28,600
5억원 이하	21,609	29,246	24,636	34,844
10억원 이하	24,125	23,610	21,296	29,698
10억원 초과	10,038	6,152	5,728	10,253
합계	56,446	98,808	63,964	112,952
현재 방식 대비 세수변화(B-A)				
1억원 이하	0	1,489	1,067	1,464
2억원 이하	0	13,354	10,063	17,018
3억원 이하	0	24,283	500	19,001
5억원 이하	0	7,637	3,028	13,235
10억원 이하	0	-515	-2,829	5,573
10억원 초과	0	-3,886	-4,310	216
합계	0	42,361	7,518	56,506

주: 소득공제 후 실효세율은 전체 근로자(과표 있는 자)의 유사 소득구간별 실효세율을 적용
 자료: 저자 계산

- 외국인근로자 조세특례제도들 간의 일관성, 제도 도입 목적 등을 위해서는 제도 간 통일성을 유지하는 것이 바람직하나, 납세자 편의성, 세수 등의 측면에서 긍정적인 측면을 감안할 때 제도 변경의 필요성은 높지 않음
 - 제도 운영의 효과성 등을 바탕으로 한 제도 변경 요인 발생 시 지원방법의 변경도 함께 고려할 필요
 - 제도 변경 시 세수 감소효과는 소득공제, 세액공제 방식이 더 크게 나타나 효과성의 검증된 차이가 없는 한 시급한 제도 변경 필요성 없음
 - 소수의 외국인투자회사 설문조사 결과에서도 현재의 단일세율 방식을 선호(7개 업체 중 5개 업체가 선택)하는 것으로 나타남(VI. 외국인투자회사 설문조사 참조)

- (지원규모의 적절성) 유사제도를 운용하는 국가들과 공제수준을 비교하면, 우리나라의 연간 공제수준은 이들 국가와 유사하거나 조금 높은 수준으로 평가되나 지원기간이 길어 전체적인 지원규모가 큰 것으로 평가
 - 단일세율 제도를 운영 중인 덴마크의 경우 최대 공제율은 49.4%로 우리나라 (57.8%)보다 낮은 수준이나 최고세율 적용구간이 평균임금의 1.2배 수준으로 매우 낮아 실효세율 관점의 공제율 격차는 크지 않음
 - 우리나라는 평균임금의 21.3배 수준
 - 19% 특례세율은 금융허브기능을 수행하는 홍콩의 15%보다 높고, 싱가포르의 2~24%(2024년~)와 유사한 수준이지만 동 지역과의 경쟁분야는 제한적임
 - 조세특례의 제공기간은 우리나라가 상대적으로 긴 기간(20년)을 허용하고 있어 향후 제도 운영성과를 모니터링 한 결과에 기초하여 기간 조정 필요성 등을 검토할 필요
 - 유사제도 운영국가 중 가장 긴 기간을 허용하는 덴마크도 7년에 불과하며 가장 짧은 대만은 3년에 불과
 - 특히 아시아 경쟁국가인 대만과 비교하였을 경우에는 상당히 높은 수준의 조세지원이 이루어지고 있음

<표 7> 외국인근로자 지원방법과 지원규모

(단위: %, 년)

지원방식(국가)		단일세율 방식			소득(세액)공제 방식			기간
		최고세율 (2021)	단일세율	공제율	공제율	초과분 공제	공제한도	
단일세율	덴마크	53.39	27.0	49.4	n.a			7
	한국 1	45.0	19.0	57.8				20
소득공제	한국 2	n.a			(50)	×	×	10
	스웨덴				25	×	×	5
	네덜란드				30	×	×	5
	아일랜드				30	○	○	5
	대만				30	○	×	3

주: 한국 1은 외국인근로자 과세특례제도(「조특법」 제18조의2)이며 한국 2는 외국인기술자 소득세감면제도(「조특법」 제18조, 세액공제제도)임
 자료: 국가별 사례를 저자 재정리

- (지원기간의 적절성) 그러나 제도 적용기간의 연장이 2023년부터 시행된 점을 감안하면, 즉각적인 조정보다 기간 연장의 효과를 확인하여 조정 검토해 볼 필요
 - 조세특례대상 외국인근로자들의 근무기간, 반복적 근무 여부 등의 운영실태에 대한 검토 필요
 - 소수 외국인투자회사에 대한 설문조사 결과 평균 근무기간은 약 6.7년으로 나타났다으며 응답자 간 큰 격차를 보임(VI. 외국인투자회사 설문조사 참조).

- (중복성) 유사한 목적의 재정지원제도는 없는 것으로 파악되었으며, 유사 조세지원제도가 존재하나 그 대상이 달라 중복적 지원 가능성 없음
 - 외국인기술자에 대한 소득세 감면제도(「조특법」 제18조)와 내국인 우수인력의 국내복귀에 대한 소득세 감면(「조특법」 제18조의3)
 - 이러한 2가지 제도와 외국인근로자 과세특례제도와 중복될 가능성은 없음
 - 외국인근로자 과세특례제도 활용자의 경우 다른 비과세, 공제, 감면 및 세액공제를 받을 수 없도록 규정(「조특법」 제18조의2 제3항)

- 종합하면 외국인근로자 조세특례제도는 고소득층 외국인 유입을 통해 경제성장 등의 발전효과를 기대하는 제도로 그 의의가 있으나 주로 그 영향력이 클 수 있는 소규모 국가에서 운용된다는 점, 외부효과가 큰 기술이전 관련 제도는 이미 존재하고 있어 중요성은 상대적으로 낮음
 - 전반적으로 제도의 효율성 제고가 필요하며 이를 위해 단순 국적기준뿐만 아니라 세법상 비거주자 요건의 도입이 필요
 - 2023년부터 20년으로 확대되었다는 점을 감안하면 제도 운영성과를 모니터링한 후 적용기간의 조정 여부 등을 검토할 필요
 - 유사 지원제도 간 일관성과 형평성을 위해 단일세율 방식의 소득(세액)공제 방식 전환을 고려할 수 있으나, 단순성에 대한 외국인의 선호, 세수 측면의 장점 등을 감안하여 신중하게 접근할 필요

5. 효과성 분석

- 외국인근로자에 대한 소득세율 인상이 외국인투자기업의 총고용인원, 총자산 등

기업 성과에 미친 효과를 분석

- 2017년 외국인근로자에 대한 소득세율을 17%에서 19%로 인상

- 2014~2020년 기간 국세청 과세자료를 토대로 이중차분법을 활용하여 분석
 - 외국인근로자에 대한 소득세율 인상은 외국인투자기업(처치군)에만 적용되는 정책 변화
 - 외국인투자기업이 아닌 일반기업을 3배수 무작위 추출하여 대조군으로 활용

- 국세청 미시자료를 활용한 효과성 분석 결과, 소득세 특례세율 인상이 총고용인원을 감소시켰다는 약한 증거가 발견되었으나, 총자산, 총자산이익률(ROA), 자기자본이익률(ROE) 등 여타 다른 주요 경영성과 지표에는 영향을 주지 못한 것으로 나타남
 - 2017년 소득세율 인상은 총고용인원을 평균 4.13% 통계적으로 유의하게 감소시켰으나 통계적 유의성이 제한적임
 - 동태적 효과 분석 결과는 소득세율 인상이 고용에 미치는 효과는 감소하지 않고 완만하게 증가한 것으로 나타남.

- 요컨대 외국인근로자에 대한 특례 소득세율 인상은 외국인투자기업의 총고용인원에 중기적으로 악영향을 줄 가능성이 있지만 자기자본이익률 등의 주요 경영성과 지표에 미친 영향은 없음
 - 외국인근로자에 대한 소득세율 인하는 외국인투자기업의 고용을 증대시킬 가능성이 있으나 분명한 경영성과로 이어질지는 예단하기 어려움.

6. 외국인투자기업 설문조사

- 2022년 말 기준 한국무역협회 등록 외국인투자기업(16,758개)을 대상으로 온라인 설문조사(영문, 국문)를 실시(2023. 6. 9.~23.)
 - 설문은 외국인투자기업의 투자결정 요인, 조세정책의 영향성, 투자 시 경쟁국가 등으로 구성
 - 응답자(10개)의 구성은 제조업(3), 도소매업(3), 서비스업(4)으로 구성

- 사업장 가동연도는 1990년대 3개, 2000년대 2개, 2010년대 5개로 구성

□ 설문결과 우리나라에 대한 투자결정 시 다양한 요인들 중 상대적 중요도는 내수 시장 규모가 압도적이었으며 조세부담, 인력고용, 전후방산업연계 목적이 유사한 중요도의 차선 결정요인임

- 즉 우리나라 내수시장 확보를 위한 외국인투자의 비중이 높음을 보여줌
 - 이는 응답회사의 산업구성에서 서비스업의 비중이 40%에 달하는 것에서도 일정부분 유추 가능
- 그 외 주변국에 대한 공급기지, 인프라, 정부정책 안정성, 임금수준, 규제환경 등의 순으로 우선순위가 낮아짐

□ 조세부담은 외국인 투자유치 요인들 중 상당히 높은 우선순위를 차지

- 조세부담은 외국인투자자본의 세후수익률 결정에서 중요한 고려요인이기도 하지만 우리나라 법인세 최고세율이 일본을 제외한 다른 국가들에 비해 높은 편임을 감안하면 의외의 결과
 - 2022년 기준 법인세 최고세율(지방세 포함)은 27.5%로서 일본(29.7%)에 비해 낮으나 중국(25%), 인도네시아(22%), 홍콩(16.5%), 싱가포르(17.0%)에 비해 높은 수준(Oecd.stat, tax database)
- 조세의 높은 우선순위는 설문조사의 한계를 일정부분 반영하기도 함
 - 조세정책 결정을 위한 설문조사임을 인지한 응답자가 상대적으로 조세지원의 중요성은 높게 응답하였을 가능성 존재

<표 8> 우리나라 투자결정 시 상대적 중요도

우선 순위	내수시장 규모	주변국 공급기지	산업 연계	인력 고용	임금 수준	규제 환경	정부정책 안정성	인프라	조세 부담
1순위	8	0	0	2	0	0	0	0	0
2순위	0	4	1	0	1	0	0	3	1
3순위	0	0	2	1	1	1	0	1	4
4순위	0	0	3	1	0	1	5	0	0
5순위	1	1	1	2	0	1	1	2	1
6순위	0	1	1	1	4	0	1	0	2
7순위	0	1	0	2	0	3	1	2	1

<표 8>의 계속

우선 순위	내수시장 규모	주변국 공급기지	산업 연계	인력 고용	임금 수준	규제 환경	정부정책 안정성	인프라	조세 부담
8순위	0	3	1	1	1	2	1	0	1
9순위	1	0	1	0	3	2	1	2	0
응답수	10	10	10	10	10	10	10	10	10
평균	2.2	5.0	4.8	4.7	6.4	6.7	5.5	5.1	4.6

- 조세정책 중 법인에 대한 세부담을 줄여주는 법인세율, 투자세액공제의 우선순위가 높고 개인에 대한 조세지원은 상대적으로 우선순위가 낮음
 - 개인에 대한 조세지원은 그 대상에 큰 영향을 받지 않는데, 외국인기술자 또는 외국인근로자에 대한 조세지원의 가중평균 우선순위가 동일
 - 이러한 결과는 투자의사결정과 밀접하게 연관되어 있는 세후자본이익 증가, 즉 법인세 부담 인하가 더 중요한 요인임을 보여줌

<표 9> 투자결정 시 조세정책 세부내역의 상대적 중요도

우선순위	법인세율	투자세액공제	외국인기술자 조세지원	외국인근로자 조세지원
1순위	5	2	1	1
2순위	2	6	1	0
3순위	0	1	3	5
4순위	2	0	4	3
응답수	9	9	9	9
평균	1.9	1.9	3.1	3.1

- 외국인근로자에 대한 조세지원방식의 선호도에 대해서는 단순성의 관점에서 단일세율을 세액공제방식에 비해 선호
 - 단일세율 선호도는 71.4%(5개/7개) 수준으로 절대적 비중 차지
 - 외국인근로자의 한국 평균근무기간은 약 6.7년으로 나타났으며, 4개사는 2~3년으로 응답하였으나 2개사가 각각 10년, 20년으로 응답하여 나타난 결과
 - 외국인근로자에 대한 조세특례 적용기간을 2023년부터 기존 5년에서 20년으로 늘린 것에 대한 효과성을 긍정적으로 평가하였으나 제도 연장에 대한 효과성은 미미하다는 의견으로 엇갈린 결과

7. 결론 및 정책 시사점

- 외국인근로자 조세특례제도는 고소득층 외국인 유입을 통해 경제성장 등의 발전 효과를 기대하는 제도로 타당성 높음
 - 해외 유사제도 운영사례를 살펴보면 주로 그 영향력이 클 수 있는 소규모 국가에서 운용되고 있고 그 대상 중 고소득 외부효과가 큰 기술이전 관련 제도(외국인기술자 소득세 감면)는 이미 존재하고 있어 고소득 외국인근로자 지원의 중요성은 상대적으로 낮음
 - 이는 조세지원 수단 중 우선순위, 일몰연장 필요성 등의 설문조사 결과에서 확인 가능
 - 우리나라 법인세율이 상대적으로 낮지 않음을 감안하여 2023년부터 제도 적용 기간을 20년으로 확대

- 국세청 미시자료를 활용한 효과성 분석 결과, 소득세 특례세율 인상이 총고용인원을 감소시켰다는 약한 증거가 발견되었으나, 총자산, 총자산이익률(ROA), 자기자본이익률(ROE) 등 여타 다른 주요 경영성과 지표에는 영향을 주지 못함
 - 2017년 소득세율 인상은 총고용인원을 평균 4.13% 통계적으로 유의하게 감소시켰으나 통계적 유의성이 제한적임
 - 동태적 효과 분석 결과는 소득세율 인상이 고용에 미치는 효과는 감소하지 않고 완만하게 증가한 것으로 나타남.

- 외국인투자회사 설문조사 결과, 투자 의사결정과정에서 조세정책의 영향도는 내수시장(규모) 다음으로 의미있는 고려요인임
 - 주로 법인세 부담을 결정하는 법인세율, 투자세액공제 등이 상대적으로 중요하며 소득세 관련 지원제도인 외국인기술자 소득세 감면, 외국인근로자 소득세 과세특례는 상대적으로 덜 중요한 요인
 - 조세지원 방법으로서 단일세율에 대한 선호도는 높았으며, 외국인근로자 소득세 과세특례제도의 효과성 응답은 엇갈림

- 외국인투자에 영향 요인들 중 소득세 감면은 상대적으로 우선순위가 낮은 요인

이므로 효과 모니터링에 중점을 둘 필요

- 일몰연장의 효과성이 보통 이하라는 응답결과도 유의할 필요

□ 분석결과를 반영한 제도개선 관련 사항은 다음과 같음

- 전반적으로 제도의 효율성 제고가 필요하며 이를 위해 제도 적용대상을 기존 국적기준뿐만 아니라 세법상 비거주자 요건까지 포함하여 설정할 필요
- 조세지원 수준이 외국에 비해 상당히 높아 제도 적용기간의 축소도 검토할 수 있으나, 2023년부터 20년으로 확대되었다는 점을 감안하여 제도 운영성과를 모니터링한 후 기간 조정 여부 등을 검토할 필요
- 유사 지원제도 간 일관성과 형평성을 위해 단일세율 방식의 소득(세액)공제 방식 전환을 고려할 수 있으나, 단순성에 대한 외국인의 선호, 세수 측면의 장점 등을 감안하여 신중하게 접근할 필요

목 차

I. 서론	25
1. 심층평가 개요	27
2. 제도 개요 및 연구의 쟁점	28
II. 제도 운영 현황	35
III. 외국의 유사제도 운영사례	47
1. 외국의 유사 제도 사례	49
가. 덴마크	49
나. 스웨덴	50
다. 네덜란드	53
라. 아일랜드	54
2. 아시아 주요 경쟁국의 소득세 과세제도	56
가. 홍콩	56
나. 싱가포르	57
다. 대만	58
3. 소결	60
IV. 타당성 분석	63
1. 정부 개입의 근거와 타당성	65
2. 대상설정의 적절성	68
가. 외국인 규정의 타당성	68
나. 소득, 업종요건의 부과	71
3. 지원방법과 규모의 적절성	73
가. 지원방법	73

나. 지원수준	79
4. 다른 제도와 중복성	81
5. 소결	81
V. 효과성 분석	85
1. 조세특례의 기대 효과	87
2. 외국인근로자 과세특례 제도 변화	89
3. 방법 및 자료	89
가. 자료	89
나. 방법	93
4. 분석 결과	97
가. 추정치	97
나. 동태적 효과 추정치	101
다. ROA/ROE 극단값 제거한 결과	101
5. 소결	103
VI. 외국인투자회사 설문조사	105
VII. 결론 및 정책 시사점	113
참고문헌	117
부록: 외국인 투자기업 설문	119

표 목 차

<표 I-1> 외국인근로자 과세특례제도 연혁	31
<표 I-2> 외국인근로자 과세특례 조세지출액	32
<표 II-1> 외국인근로자 근로소득 연말정산자 추이	38
<표 II-2> 외국인근로자와 전체 근로자의 세부담 구조(2021년)	39
<표 II-3> 외국인근로자의 평균 급여 변화	40
<표 II-4> 외국인근로자의 실효세율 구조 변화	41
<표 II-5> 외국인투자법인과 전체 법인의 신고현황	41
<표 II-6> 외국인투자법인과 전체 법인의 세부담 구조(2021년)	42
<표 II-7> 과세특례 외국인근로자 규모 변화	43
<표 II-8> 과세특례 외국인근로자 업종별 분포 변화	44
<표 II-9> 과세특례 외국인근로자의 평균급여 변화	45
<표 II-10> 과세특례 외국인근로자의 과세상황	46
<표 III-1> 외국인근로자에 대한 조세 혜택 비교	61
<표 IV-1> 외국인근로자 지원방법과 지원규모	73
<표 IV-2> 외국인근로자 조세특례 규모 추정(2020년)	77
<표 IV-3> 조세지원방식 변화에 따른 세수 감소 변화(2020년)	78
<표 V-1> 요약통계량: 주요 변수	90
<표 V-2> 요약통계량: 소재지	91
<표 V-3> 요약 통계량: 업종	92
<표 V-4> 특례세율 인상이 고용에 미친 효과 추정치	97
<표 V-5> 특례세율 인상이 총자산에 미친 효과 추정치	98
<표 V-6> 특례세율 인상이 ROA에 미친 효과 추정치	99

<표 V-7> 특례세율 인상이 ROE에 미친 효과 추정치	100
<표 V-8> 특례세율 인상이 기업성과에 미친 효과 추정치	103
<표 VI-1> 우리나라 투자결정 시 상대적 중요도	109
<표 VI-2> 투자결정 시 조세정책 세부내역의 상대적 중요도	110
<표 VI-3> 투자결정 시 주요 대안국가	110

그림 목 차

[그림 V-1] 자산 및 고용의 분포: 처치군과 대조군	91
[그림 V-2] 고용인원 변화 추이, 2014~2020년	94
[그림 V-3] 총자산 변화 추이, 2014~2020년	95
[그림 V-4] 당기순이익 변화 추이, 2014~2020년	95
[그림 V-5] ROA 변화 추이, 2014~2020년	96
[그림 V-6] ROE 변화 추이, 2014~2020년	96
[그림 V-7] 특례세율 인상이 총고용인원에 미친 동태적 효과	101
[그림 V-8] ROA와 ROE에 대한 커널분포 추정치	102

I. 서론



I. 서론

1. 심층평가 개요

- 조세특례제도에 대한 심층평가는 「조세특례제한법」 제142조(조세특례의 사전·사후관리)에 의거 시행
 - 제4항 단서에 따르면 기획재정부 장관은 해당 연도에 적용기한이 종료되는 사항으로서 연간 조세특례금액이 300억원 이상인 조세특례에 대해 효과성, 타당성, 성과 저해원인과 개선방안 등에 대한 평가를 실시하고 이 결과를 회계연도 개시 120일 전까지 국회에 제출해야 함

「조세특례제한법」 심층평가 규정

(「조세특례제한법」)

제142조(조세특례의 사전·사후관리)

④ 기획재정부장관은 주요 조세특례에 대한 평가를 실시할 수 있다. 다만, 해당 연도에 적용기한이 종료되는 사항(지원대상의 소멸로 조세특례의 폐지가 명백한 사항 등 대통령령으로 정하는 사항은 제외한다)으로서 연간 조세특례금액이 대통령령으로 정하는 일정금액 이상인 조세특례에 대해서는 예산의 범위 내에서 전문적인 조사·연구기관이 목표달성도, 경제적 효과, 소득재분배효과, 재정에 미치는 영향 등 대통령령으로 정하는 내용에 대해 평가한 결과를 회계연도 개시 120일 전까지 국회에 제출하여야 한다.

(「조세특례제한법 시행령」)

제135조(조세특례의 사전·사후관리)

② 기획재정부장관은 법 제142조제4항 본문에 따라 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 조세특례에 대해서는 종합적인 평가를 실시할 수 있다. <신설 2013. 2. 15., 2014. 9. 11.>

1. 분야별로 일괄하여 평가가 필요한 사항
2. 향후 지속적 감면액 증가가 예상되어 객관적 검증을 통해 조세지출 효율화가 필요한 사항
3. 그 밖에 기획재정부장관이 심층적인 분석·평가가 필요하다고 인정하는 사항

③ 법 제142조 제4항 단서에서 “지원대상의 소멸로 조세특례의 폐지가 명백한 사항 등 대통령령으로 정하는 사항”이란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 사항을 말한다.

1. 지원대상의 소멸로 조세특례의 폐지가 명백한 사항
2. 남북교류협력에 관계되거나 국가 간 협약·조약에 따라 추진하는 사항

3. 최근 2년 이내에 법 제142조 제4항에 따른 평가를 거친 사항으로서 기획재정부장관이 그 규모와 적용대상 등 기존 조세특례의 내용에 중요한 변화가 없는 것으로 인정하는 사항

④ 법 제142조 제4항 단서에서 “대통령령으로 정하는 일정금액”이란 300억원을 말한다.

⑤ 법 제142조 제4항 단서에서 “목표달성도, 경제적 효과, 소득재분배효과, 재정에 미치는 영향 등 대통령령으로 정하는 내용”이란 다음 각 호의 내용을 말한다.

1. 목표 달성도, 경제적 효과, 소득재분배 효과 및 재정에 미치는 영향 등 조세특례의 효과성에 대한 분석

2. 정책 목적과 대상 및 수단의 적절성 등 조세특례의 타당성에 대한 분석

3. 조세특례의 성과를 저해하는 원인과 그 개선방안에 대한 분석

자료: 법제처 국가법령정보센터, 「조세특례제한법」, <https://www.law.go.kr/LSW/main.html>, 검색일자: 2023. 7. 17.

□ 기획재정부는 「조세특례제한법」 제142조 제4항과 같은 법 시행령 제135조 제5항에 따른 조세특례제도에 대한 심층평가 대상 선정과 평가내용 등 세부 사항을 훈령을 통해 규정(기획재정부 훈령 제483호)

○ 조세특례금액 기준 300억원 이상인 의무심층평가와 그 외 다른 사유(훈령 제5조 제2항)에 따른 임의심층평가로 구분

○ 임의심층평가 실시대상은 ① 유사 목적 조세특례들에 대한 분야별 일괄평가가 필요할 때, ② 지속적 감면액 증가가 예상되어 객관적 검증을 통해 조세지출 효율화가 필요한 사항, ③ 조세특례에 대한 의견서의 확인·점검결과 심층평가가 필요하다고 판단되는 사항, ④ 지속적 조세특례 시행에도 불구하고 객과적인 성과평가가 미흡했다고 판단되는 사항, ⑤ 그 외 기획재정부 장관이 심층적인 분석·평가가 필요하다고 인정하는 사항임

□ 외국인근로자에 대한 과세특례(「조특법」 제18조의2)는 2023년 12월 31일 제도 일몰을 앞두고 있고 조세지원 규모도 971억원(2023년 전망, 대한민국정부)에 달하므로 심층평가 대상에 포함

2. 제도 개요 및 연구의 쟁점

□ 외국인근로자에 대한 과세특례(「조특법」 제18조의2)는 외국인인 임원 또는 사용인이 국내에서 근무함으로써 받는 근로소득에 단순화된 제도와 상대적으로 낮은

세율을 적용함으로써 외국인투자기업의 국내 유치를 촉진하고자 하는 제도

- 외국인기술자에 대한 과세특례(『조세특법』 제18조)와 함께 외국인근로자의 소득세 부담을 낮추어 이를 고용하는 외국인투자기업 유치를 촉진
 - 동 조항은 외국인기술자에게 10년 동안 소득세액의 50%(2022년까지 소재부품장비 관련 외국인 기술자는 70%(3년), 50%(2년))를 감면
- 외국인 임직원의 소득세 과세특례가 외국인 투자의 국내 유치에 긍정적으로 작용할 수 있으며, 국내 사정에 익숙하지 못한 외국인에게 복잡하고 어려운 소득세제를 간편하게 산정하도록 하는 효과도 있음

□ 동 과세특례 적용대상 외국인근로자란 국내에서 근무하는 외국인인 임원 또는 사용인(일용근로자 제외)으로 거주여부와는 관계없이²⁾ 과세연도 종료일 현재 대한민국의 국적을 가지지 아니한 사람만 해당함

- 외국인근로자의 거주여부는 동 과세특례 적용 요건은 아니지만 소득세법 규정에 따라 과세특례 적용을 받는 근로소득세 과세대상 소득 범위에 있어 다음의 차이를 보임
- 『소득세법』에 의하면, 국내에서 소득세 납부 의무를 가진 납세의무자는 거주자와 비거주자로 구분되며(제2조), 거주자는 다시 거주기간이 5년 이내인 자와 5년을 초과하는 자로 구분됨(제3조)
- 거주자는 원칙적으로 국내 원천소득과 국외 원천소득 전체에 대해 한국에서 소득세를 납부할 의무가 있음
 - 그러나 거주기간이 5년 이하인 경우에는 비영주 거주자로 보아 국외 원천소득 중에서 한국으로 송금된 부분에 대해서만 한국에서 과세함(『소득세법』 제3조)
- 비거주자는 국내 원천소득에 대해서만 한국에 납세할 의무를 부담
 - 단, 조세조약이 적용되는 경우에는 일정 요건을 모두 충족하면 국내에서 과세하지 않음

2) 단지 거주 외국인근로자와 비거주자 간 과세특례 적용을 받는 근로소득세 과세대상 소득 범위에서 차이를 보여, 전자는 국내 원천소득 외에 국외 원천소득을 포함하는 데 반해, 후자는 국내 원천소득만이 대상임(삼일인포마인, 『2021년 비거주자와 외국인의 연말정산』, 『전문가와 실무자를 위한 Issue & Focus』, 2022. 1. 13.)

- 적용대상은 “대통령령으로 정하는 외국인투자기업³⁾”에 근로를 제공하는 경우이며, 그 외 특수관계기업에 근로를 제공하는 경우 동 과세특례 적용하지 않음⁴⁾

- 과세특례의 내용은 단일세율 적용과 분리과세
 - 외국인근로자가 2023년 12월 31일 이전에 국내에서 최초로 근로를 제공하기 시작하는 경우, 최초로 근로를 제공한 날부터 20년 이내에 끝나는 과세기간까지 받는 근로소득의 19% 단일세율로 분리과세
 - 산업통상자원부장관이 지정하는⁵⁾ 지역본부에 근무함으로써 받는 근로소득의 경우에도 동 과세특례를 동일하게 적용
 - 2022년 세법 개정을 통해 과세특례 제공기간을 기존 5년에서 20년으로 확장
 - 이 경우 소득세법 및 「조세특례제한법」에 따른 소득세와 관련된 비과세, 공제, 감면 및 세액공제에 관한 규정은 적용하지 아니함⁶⁾

- 외국인근로자 과세특례제도는 2002년 12월에 처음 도입되었는데, 그 당시 한국이 외국인 거주 여건이 양호하지 않고 세부담은 비교적 크다는 평가에 따른 것임(최인혁 외, 2021).⁷⁾
 - 일반적으로 외국인근로자는 해외근무수당 등이 있어 본국 거주 시에 비해 명목소득이 높는데 소득공제가 적어 세부담이 높을 수 있음
 - 또한 본국과 우리나라와의 최고세율 수준과 적용 소득수준의 차이에 따라 세부담 격차가 확대될 수 있기 때문
 - 국내에서 근무하는 외국인근로자의 경우 자녀 교육비, 주택 임차료 등으로 내국인에 비해 많은 비용을 지불함에도 불구하고, 이에 대한 세무적 고려를 충분히 받을 수 없었음
 - 내국인에게 적용되는 공제체계가 복잡하여 다 적용하기 어렵기 때문
 - 이러한 문제를 개선하기 위해 외국인에게 적용되는 소득세 과세체계를 단순화하고 세부담을 완화할 필요가 있었음

3) 조특령 제16조의2 ①항에 의거하여, 「조특법」 제121조의2에 따라 법인세, 소득세, 취득세 및 재산세를 각각 감면받는 기업 또는 조특령 제116조의2 ③항~⑩항에 따른 감면요건을 갖춘 외국인투자기업을 말함

4) 조특령 제16조의2 ②항

5) 「외국인투자 촉진법 시행령」 제20조의2 ⑤항 1호에 의거

6) 「조특법」 제18조의2 ③항

7) 최인혁 외, 「외국인근로자에 대한 과세특례, 조세특례심층평가 보고서」, 기획재정부·한국조세재정연구원, 2021.

- 외국인근로자 과세특례는 2003년 도입 이후 각 시기적 특징을 반영하여 확대, 축소가 이루어졌으며 2022년 「조세특례제한법」 개정에서는 그 적용기간을 5년에서 20년으로 확대
 - 도입 초기 40% 소득공제에서 2004년(17% 단일세율, 30% 소득공제) 중 선택방식으로 전환되었으며, 2011년에는 다시 소득공제 방식을 폐지하고 단일세율 방식으로 운영
 - 17%는 인근의 경쟁국 세율을 고려하여 결정하였을 것으로 판단되는데, 인근 국가 중 홍콩의 소득세 최고세율이 17%였음
 - 적용세율도 2004년 17%에서 15%(2009년)로 낮아졌다가 다시 17%(2013년), 19%(2017년)로 상향 조정

<표 I-1> 외국인근로자 과세특례제도 연혁

시행연도 (개정연도)	주요 변경사항
2003. 1. 1. (2002. 12. 11. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 신설 <ul style="list-style-type: none"> - 외국인근로자 해외근무수당의 40%를 소득공제 • 해외근무수당을 별도로 받지 않는 경우, 아래 항목에 대해 소득공제 <ul style="list-style-type: none"> - 외국인학교 수업료·입학금 그 밖의 공납금(자녀 교육비) 소득공제 - 국내 거주를 위한 임차료 소득공제 - 이 경우, 월정액 급여의 연간 합계액에서 수업료·입학금·공납금 및 주택임차료를 차감한 금액의 40%를 한도로 함
2004. 1. 1. (2003. 12. 30. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 외국인근로자의 소득에 대해 2가지 방법 중 택일하여 소득세를 감면 <ul style="list-style-type: none"> - 국내근로소득의 30% 상당액을 소득 공제 - 17% 특례세율 분리과세
2007. 1. 1. (2006. 12. 30. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 과세특례 일몰기한 도입 <ul style="list-style-type: none"> - 소득공제 또는 특례세율 일몰기한: 2009년 12월 31일까지
2009. 1. 1. (2008. 12. 26. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 외국인근로자 특례세율을 17%에서 15%로 인하 • 과세특례 중 특례세율 분리과세 적용기한 연장 <ul style="list-style-type: none"> - 2012년 12월 31일까지
2011. 1. 1. (2010. 12. 27. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 과세특례 방식 축소 <ul style="list-style-type: none"> - 과세특례 중 택일 할 수 있었던 소득공제(근로소득의 30%)는 폐지하고²⁾ 특례세율(15%) 분리과세 방식은 유지
2013. 1. 1. ¹⁾	<ul style="list-style-type: none"> • 일몰기한 2014년 12월 31일까지 연장 • 특례세율 인상: 15%에서 17%로 인상
2014. 1. 1.	<ul style="list-style-type: none"> • 과세특례 대상 축소 및 적용기한 제한 <ul style="list-style-type: none"> - 과세특례 적용대상에서 고용기업과 특수관계가 있는 외국인근로자를 제외 - 과세특례 적용기한을 국내에서 최초로 근로를 제공한 날부터 5년 이내로 제한

<표 I -1>의 계속

시행연도 (개정연도)	주요 변경사항
2015. 1. 1. (2014. 12. 23. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 일몰기한 2016년 12월 31일까지 연장 • 산업부장관이 지정하는 지역본부(헤드쿼터 인증기업)에 근로하는 경우 일몰기한 없이 상시 적용 실시
2017. 1. 1. (2016. 12. 20. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 일몰기한 2018년 12월 31일까지 연장 • 특례세율 인상: 17%에서 19%로 인상
2019. 1. 1. (2018. 12. 24. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 일몰기한 2021년 12월 31일까지 연장
2022. 1. 1. (2021. 12. 28. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 일몰기한 2023년 12월 31일까지 연장
2023.1.1. (2022.12. 31. 개정)	<ul style="list-style-type: none"> • 적용기간 확대: 5년에서 20년으로 확대

주: 1) 한 개 연도만 제시된 경우는 개정시점과 시행시점이 동일
 2) 「조특법」 제18조의2 ①항 삭제
 자료: 최인혁 외(2021), <표 II-2>를 업데이트한 것임
 국가법령정보센터, <https://www.law.go.kr/>, 검색일자: 2023. 1. 2.

- 외국인근로자에 대한 과세특례의 조세지출규모는 점차 축소되었다가 최근 다시 확대 예상
- 조세지출규모는 2021년 731억원에서 2022년 이후 증가할 것으로 전망되며 2023년 부터 기간 제한(즉 5년)이 20년으로 확대됨에 따라 추가적으로 증가할 것으로 예상됨
 - 조세특례 적용기간의 확대는 2022년 세법개정과정에서 법인세율 인하의 어려움을 보완하기 위한 기업활성화 조치로 제시됨

<표 I-2> 외국인근로자 과세특례 조세지출액

(단위: 억원)

연도	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022 (전망)	2023 (전망)
조세지출액 (소득세)	2,658	1,628	1,430	1,262	1,297	1,482	1,469	719	731	901	971

자료: 대한민국정부, 『조세지출예산서』, 각 연도

- 본 연구의 쟁점은 외국인기술자 이외로 그 대상을 확대하여 운영하는 것이 어느 정도 타당한 것인지, 효과성은 기대할 수 있는 것인지 등임
 - 조세특례의 대상이 적절히 설정되었는지, 조세지원 규모는 적절한 것인지 등임
 - 세부적으로 단일세율 19%의 적절성, 조세특례 적용기간이 5년에서 20년으로 확대되었는데 타당한 것인지, 다른 조세지원제도와와의 형평성 등임
 - 효과성 분석은 조세지원으로 외국인근로자 유인효과가 있었는지 임
 - 외국인투자회사에 근무하는 일부 고소득 외국인근로자에 대한 조세지원을 통한 해외투자유인효과는 직접적 투자성과에 미치는 영향은 매우 제한적이므로 그 존재 유무를 밝히기 어려운 문제
 - 간접적으로 투자결정자에 가까운 고소득자들의 세후소득을 증가시킴으로써 유리한 의사결정을 하도록 유도하는 효과를 기대하나 실증적으로 확인하기에는 어려움
 - 대안으로 외국인투자회사 관계자들의 설문조사를 통해 국내투자 결정 시 다양한 요인들 중 조세 요인과 조세 요인 중 외국인근로자 조세지원의 효과성을 조사
 - 한편 외국인근로자 조세지원의 효과를 향유하는 외국인투자회사와 유사 회사 간의 성과를 비교함으로써 간접적으로 조세지원의 효과를 검토
 - 상대적으로 높은 세후소득을 얻는 외국인소득자의 고용이 외국인투자회사의 고용 및 성과에 어떠한 영향을 미쳤는지를 분석함
 - 이론적으로는 임금이 노동의 한계생산성을 반영하므로 상대적으로 높은 세후소득을 제공함으로써 그에 부합하는 높은 생산성을 제공할 수 있음

Ⅱ. 제도 운영 현황



II. 제도 운영 현황

- 외국인근로자 과세특례제도는 특정한 외국인투자법인에 근로하는 경우에 적용되지만 국세통계연보 등 국세통계에서 구분하여 제공되지는 않음
 - 외국인근로자 전체에 대한 자료를 통해 전반적인 외국인근로자들의 소득분포, 소득세 부담 상황 파악 가능
 - 과세특례 대상 외국인근로자는 개별 자료를 통해 파악 가능

- 근로소득 연말정산자 기준으로 외국인근로자들은 상대적으로 낮은 평균급여, 높은 실효세율을 보여줌
 - 2021년 기준 외국인근로자들의 평균급여는 31.6백만원으로 전체 근로자 평균 급여 40.4백만원의 78% 수준
 - 상대적으로 낮은 소득수준은 2010년 이래 유지되는 현상이나 점진적으로 축소되고 있음
 - 2010년 전체 평균 대비 65%에서 2021년 78%로 증가
 - 반면 평균실효세율(결정세액/총급여)은 외국인근로자 6.8%로 전체 근로자 평균 6.5%에 비해 소폭 높은 수준
 - 두 유형 간 실효세율 격차는 2010년대 초반 외국인근로자가 전체 근로자의 1.2배 수준에서 점차 하락하여 후반기에는 거의 유사한 수준으로 근접
 - 누진적 소득세율하에서 소득수준과 비례하지 않는 평균실효세율이 나타나는 이유는 각종 공제혜택 활용도, 소득분포 등의 차이로 이해 가능
 - 외국인근로자들의 각종 공제혜택 활용이 어려울 수 있고 소득분포 역시 전체 소득자들과 다를 수 있음

<표 II -1> 외국인근로자 근로소득 연말정산자 추이

(단위: 백만원, 천명, %)

과세 연도	전체 근로자(A)		외국인근로자(B)			상대수준(B/A)	
	평균급여	실효세율	근로자수	평균급여	실효세율	급여	실효세율
2010	26.4	3.9	404	17.3	5.1	0.65	1.32
2011	28.2	4.1	465	18.2	5.0	0.65	1.24
2012	29.9	4.2	474	19.7	5.1	0.66	1.20
2013	30.7	4.4	480	21.3	5.9	0.69	1.33
2014	32.0	4.8	508	22.9	5.7	0.72	1.20
2015	32.7	5.0	544	23.3	5.5	0.71	1.10
2016	33.8	5.1	563	24.0	10.3	0.71	2.00
2017	35.4	5.4	558	25.1	5.5	0.71	1.01
2018	36.7	5.6	573	25.9	5.3	0.70	0.94
2019	37.7	5.7	586	27.2	5.7	0.72	1.00
2020	38.5	5.9	545	29.4	6.0	0.77	1.02
2021	40.4	6.5	505	31.6	6.8	0.78	1.04

주: 전체 근로자 중 외국인근로자 수의 비중은 0.000003% 내외(0.0000027%(2010년) → 0.0000032%(2016년) → 0.0000025%(2021년))

자료: 국세청 국제통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>, 2023. 3. 20.

- 과세표준 구간별 세부담구조를 살펴보면 외국인근로자의 실효세율이 전체 근로자에 비해 높다가 2억원을 초과하면 낮아지는 구조를 보임
 - 과세표준 2억원 이하 구간에서는 외국인근로자의 실효세율이 전체 근로자 실효세율보다 0.3~1.5%p 높다가 2억원 초과 구간에서는 2.3~5.2%p 낮은 수준을 보여줌
 - 가장 격차가 큰 과표구간은 5억~10억원으로 실효세율 격차가 5.2%p(외국인 근로자 27.3%, 전체 근로자 32.6%)로 가장 크게 나타남
 - 단 과표 10억원 초과와 초고소득층의 경우에는 실효세율 격차가 2.4%p로 낮아짐
 - 일반적으로 소득공제, 세액공제제도를 잘 활용하지 못하는 외국인근로자들의 실효세율은 전체 근로자 평균보다 높음
 - 단일세율 과세 등 혜택이 주어지는 고소득 외국인근로자들의 실효세율은 그런 혜택이 없는 다른 고소득근로자의 실효세율보다 낮게 나타남

- 다만 이러한 혜택은 그 기간의 제한이 있고 특정 외국인투자법인에 근무하는 근로자에게만 적용되는 혜택

- 외국인근로자 과세특례인 19% 단일세율을 선택하기 위해서는 일반적 실효세율이 19%를 초과하여야 함
 - 전체 근로자 기준으로 볼 때 과세표준 2억~3억원 구간에서 평균 실효세율 24.6%로 19%를 초과하므로 그 이상 소득자에게는 과세특례 선택의 효과 존재
 - 외국인근로자의 경우에는 과세표준 1억원 초과 시에 평균적 실효세율 19.1%로 과세특례 선택의 효과 존재

<표 II -2> 외국인근로자와 전체 근로자의 세부담 구조(2021년)

(단위: 천명, 백만원/인, %, %p)

과세표준	외국인근로자			전체 근로자			격차 (A-B)
	근로자 수	1인당 급여	실효세율 (A)	근로자 수	1인당 급여	실효세율 (B)	
전체	504.7 (100.0)	31.6	6.8	19,959 (100.0)	40.4	6.5	0.2
과세미달	52.5 (10.4)	3.2	0.0	2,101 (10.5)	4.2	0.0	0.0
4천만원 이하	431.3 (85.5)	27.8	2.3	14,780 (74.0)	31.2	1.9	0.3
6천만원 이하	7.0 (1.4)	70.0	7.7	1,546 (7.7)	77.4	6.7	1.1
8천만원 이하	3.4 (0.7)	93.0	11.0	707 (3.5)	99.1	9.7	1.3
1억원 이하	2.2 (0.4)	114.8	13.5	336 (1.7)	120.7	12.1	1.3
2억원 이하	4.3 (0.8)	165.1	19.1	396 (2.0)	165.6	17.5	1.5
3억원 이하	1.9 (0.4)	258.7	22.3	54 (0.3)	278.6	24.6	-2.3
5억원 이하	1.3 (0.3)	399.2	24.5	25 (0.1)	421.7	28.6	-4.0
10억원 이하	0.6 (0.1)	703.8	27.3	10 (0.1)	735.3	32.6	-5.2
10억원 초과	0.2 (0.0)	2,719.4	36.6	4 (0.0)	2,227.8	39.0	-2.4

주: () 안은 비중(%)

자료: 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>,
검색일자: 2023. 3. 20.

- 외국인근로자의 평균급여는 지속적으로 증가해 왔음
 - 2010년 대비 2021년 평균급여는 1.83배 수준으로 높아졌으며 이는 전반적인 소득 상승에 기인한 것임
 - 소득 상승은 주로 다음 과표구간으로의 이동형태로 나타나, 동일한 과세표준 구간의 평균소득 변화는 거의 없음
 - 10억원 초과구간의 평균급여는 2010년 대비 1.69배로 증가하여 전체 평균 증가폭보다는 낮음
 - 초고소득층의 소득 증가가 전체 평균소득 증가를 이끈 요인은 아님

<표 II -3> 외국인근로자의 평균 급여 변화

(단위: 백만원)

과세표준	2010(A)	2015	2016	2017	2021(B)	(B/A)
전체	17.3	23.3	24.0	25.1	31.6	1.83
과세미달	3.9	3.0	3.0	2.9	3.2	0.82
4천만원 이하	18.2	20.0	21.1	22.7	27.8	1.53
6천만원 이하	71.3	68.9	69.1	69.3	70.0	0.98
8천만원 이하	93.3	90.3	90.8	91.1	93.0	1.00
1억원 이하	114.9	110.1	110.5	111.3	114.8	1.00
2억원 이하	160.9	155.4	155.8	156.8	165.1	1.03
3억원 이하	248.5	245.1	244.8	244.5	258.7	1.04
5억원 이하	376.6	379.8	380.8	376.9	399.2	1.06
10억원 이하	669.7	649.7	654.6	664.1	703.8	1.05
10억원 초과	1,607.6	1,820.9	1,812.9	1,899.4	2,719.4	1.69

자료: 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>, 검색일자: 2023. 3. 20.

- 외국인근로자의 실효세율은 소득 증가에 따라 점진적으로 증가해 왔음
 - 전체 평균 실효세율은 2010년 5.1%에서 2021년 6.8%로 증가
 - 전반적으로 과표구간이 증가함에 따라 실효세율 인상률이 증가하는 구조
 - 과표구간 내 소득분포의 변화를 제외하면 각종 소득세 누진구조 강화 정책들의 효과로 볼 수 있음
 - 실효세율이 가장 크게 증가한 계층은 과표 10억원 초과자로서 2010년 16.2%에서 2021년 36.6%로 크게 증가
 - 소득 증가, 최고 소득세율 인상 등 다양한 요인들의 영향으로 판단

<표 II -4> 외국인근로자의 실효세율 구조 변화

(단위: %)

과세표준	2010(A)	2015	2016	2017	2021(B)	(B/A)
전체	5.1	5.5	5.3	5.5	6.8	1.32
과세미달	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	n.a
4천만원 이하	1.3	1.4	1.6	1.8	2.3	1.69
6천만원 이하	7.6	7.9	8.0	8.0	7.7	1.02
8천만원 이하	10.6	11.1	11.3	11.4	11.0	1.05
1억원 이하	12.1	13.5	13.7	13.8	13.5	1.11
2억원 이하	13.2	16.9	17.1	18.4	19.1	1.45
3억원 이하	14.5	17.5	17.5	19.6	22.3	1.54
5억원 이하	15.4	17.8	18.0	20.0	24.5	1.59
10억원 이하	16.2	18.4	18.8	20.8	27.3	1.69
10억원 초과	16.2	22.4	21.4	23.0	36.6	2.26

자료: 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>,
검색일자: 2023. 3. 20.

- 외국인근로자 과세특례제도는 특정 외국인투자법인에 근무할 경우에 적용되므로, 이러한 외국인투자법인 경영실적과도 연관
 - 외국인투자법인 숫자는 2021년 기준 9,060개로 전체 법인 90.6만개의 약 1% 수준으로 그 비중은 낮아지는 추세
 - 흑자법인 비율은 약 60% 수준으로 전체 법인 중 흑자법인의 비중과 유사한 수준
 - 외국인투자법인의 평균 소득금액은 40억원(2021) 수준으로 전체 법인의 평균액 4억원에 비해 상대적으로 큰 규모
 - 이에 따라 평균실효세율도 전체 법인 평균 16.1%에 비해 2.6%p 높은 18.7% 수준에 이름

<표 II -5> 외국인투자법인과 전체 법인의 신고현황

(단위: 업체, %, 십억원, %, %p)

귀속 연도	외국인투자법인(A)				전체법인(B)				격차 (A-B)
	법인수	흑자법인 비율	평균 소득	실효 세율	법인수	흑자법인 비율	평균 소득	실효 세율	실효 세율
2012	7,699	64.1	5.5	17.3	482,574	65.9	0.5	15.4	1.9
2015	8,231	63.5	3.3	17.5	591,694	65.0	0.5	14.5	3.0
2018	8,574	63.3	4.8	18.7	740,215	64.4	0.5	16.0	2.7
2021	9,060	60.2	4.0	18.7	906,325	61.0	0.4	16.1	2.6

자료: 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>,
검색일자: 2023. 3. 20.

- 과세표준 규모별 실효세율은 대부분의 구간에서 외국인투자법인의 실효세율이 소폭 높은 수준을 보여줌
 - 각 과표구간의 평균 소득금액이 대부분 외국인투자법인에서 높게 나타나는 점과 누진적 법인세율체계에 의한 것으로 판단됨
 - 외국인투자법인에 대한 다양한 감면혜택이 존재함에도 불구하고 실효세율은 과표 5,000억원 초과 법인을 제외하고는 그렇게 낮지 않음
 - 외국인투자법인의 실효세율이 낮은 구간은 과세표준 5억원 이하와 5,000억원 초과 법인임
 - 과세표준 5,000억원 초과 법인의 경우 평균소득금액의 격차가 매우 크게 나타나므로 그에 따른 실효세율 격차로 판단됨

<표 II -6> 외국인투자법인과 전체 법인의 세부담 구조(2021년)

(단위: 개, 십억원/개, %, %p)

과세표준	외국인투자법인			전체 법인			격차 (A-B)
	법인 수	평균소득	실효세율 (A)	법인 수	평균소득	실효세율 (B)	
전체	5,490	6.5	18.7	906,325	0.4	16.1	2.6
0원	824	1.0	1.4	474,664	0.05	0.7	0.7
5억원 이하	2,374	0.2	8.2	383,542	0.1	8.3	-0.1
10억원 이하	539	0.8	13.0	22,600	0.7	11.6	1.4
50억원 이하	947	2.9	13.7	19,910	2.2	13.6	0.1
100억원 이하	290	7.7	16.7	2,681	7.6	15.3	1.4
500억원 이하	376	22.2	18.7	2,266	21.7	17.4	1.3
1,000억원 이하	78	73.1	19.2	331	74.9	19.1	0.1
5,000억원 이하	57	211.4	21.4	266	205.8	20.2	1.2
5,000억원 초과	5	622.6	19.3	65	1,606.5	20.6	-1.2

자료: 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>, 검색일자: 2023. 3. 20.

- 국세청 미시자료에 따르면 외국인근로자 과세특례 수혜자는 2020년 귀속소득 기준 3,039명 수준임
 - 과세특례자 규모는 2010년 5,044명에서 2015년 8,431명까지 증가하였다가 급격히 하락하여 3,039명 수준에 이룸

- 총급여 수준별 분포를 살펴보면 2억~3억원, 1억~2억원, 3억~4억원 소득자가 높은 비중을 차지
 - 각각 1,031명(33.9%), 825명(27.1%), 454명(14.9%)로 전체의 76% 점유
- 동 소득자들의 실효세율 수준이 외국인근로자의 소득세 과세특례제도 선택을 결정하는 중요한 요인임
 - 그러나 단일세율이 제공하는 소득세 관련 신고의 단순함의 편익도 상당하여 실효세 부담이 단일세율 19%보다 낮음에도 단일세율 선택가능성 존재
 - 실제 외국인근로자 과세특례자 규모에서도 2020년 귀속 소득 기준 1억원 이하 소득자의 비중이 6.3%(192명)에 달함
 - 앞서 살펴본 외국인근로자의 실효세율을 살펴보면 과세표준 8천만~1억원 구간의 경우 2021년 기준 13.5%에 불과하여 상당수 외국인근로자들이 편의성 차원에서 19% 단일세율을 선택하고 있음을 확인

<표 II -7> 과세특례 외국인근로자 규모 변화

(단위: 명, %)

총급여/ 귀속연도	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
1억원 이하	409 (8.1)	372	490	618	729	828 (9.8)	761	488	424	227	192 (6.3)
1억~2억원	1,933 (38.3)	2,316	2,589	2,433	2,959	3,141 (37.3)	3,026	2,011	1,473	1,020	825 (27.1)
2억~3억원	1,436 (28.5)	1,673	1,795	2,208	2,235	2,207 (26.2)	2,461	2,262	1,786	1,141	1,031 (33.9)
3억~4억원	569 (11.3)	740	831	1,006	1,066	1,067 (12.7)	1,026	821	717	470	454 (14.9)
4억~5억원	252 (5.0)	334	381	468	539	554 (6.6)	519	371	348	199	219 (7.2)
5억~10억 원	333 (6.6)	446	440	577	512	525 (6.2)	507	482	451	252	280 (9.2)
10억원~	112 (2.2)	111	116	121	105	109 (1.3)	122	137	142	28	38 (1.3)
합계	5,044 (100.0)	5,992	6,642	7,431	8,145	8,431 (100.0)	8,422	6,572	5,341	3,337	3,039 (100.0)

주: () 안은 구성비(%)
자료: 국세청 미시자료

- 과세특례 외국인근로자들의 업종별 분포를 살펴보면 2017~2020년 기간 중 제조업의 비중이 27.8%로 가장 높고 서비스업, 도소매업이 각각 27.6%, 20.8%로 대다수를 차지
 - 2010년 이후 서비스업의 비중은 줄어들었고 제조업과 도소매업의 비중은 증가

<표 II -8> 과세특례 외국인근로자 업종별 분포 변화

(단위: 명, %)

업종 구분	2010~2012		2013~2016		2017~2020	
	신고자	비중	신고자	비중	신고자	비중
서비스업	5,357	30.3	11,149	34.4	5,040	27.6
제조업	3,721	21.0	6,777	20.9	5,087	27.8
도소매업	2,908	16.4	4,352	13.4	3,812	20.8
금융보험업	1,616	9.1	2,015	6.2	1,126	6.2
운수창고업	441	2.5	639	2.0	545	3.0
정보통신업	51	0.3	92	0.3	113	0.6
부동산업	160	0.9	261	0.8	221	1.2
건설업	248	1.4	414	1.3	218	1.2
음식숙박업	140	0.8	198	0.6	132	0.7
기타	3,036	17.2	6,532	20.1	1,995	10.9
전체	17,678	100.0	32,429	100.0	18,289	100.0

자료: 국세청 미시자료

- 외국인근로자 과세특례인 단일세율(19%) 선택가능성이 높은 소득계층은 실효세율이 19%를 넘어갈 수 있는 총급여 1억원 초과 근로자임
 - 총급여 1억원 초과자들의 평균급여는 2010년 이후 소폭 증가추세이나 2017년 이후에는 3.1억원의 유사한 수준
 - 평균급여는 3.1억원(2020년)이며 가장 많은 소득자가 분포하는 2억~3억원 소득구간의 평균급여는 2.4억원 수준임

- 소득세 평균 실효세율이 19% 이하로 단일세율 선택의 유리함이 없는 1억원 이하인 외국인근로자들도 소득세 과세특례제도를 선택한 사례도 상당
 - 이들의 평균급여는 약 5천만원 내외로 크게 변화가 없음
 - 한국 부임 및 이임 시점 등의 차이로 인해 나타날 수 있는 짧은 근로기간에서 기인할 가능성 상당

- 1년 동안 근무할 경우 단일세율 적용이 유리하기 때문에 부임 초기부터 단일세율 적용을 신청했을 가능성 상당
- 그 외에도 단순한 편의성 측면에서 단일세율을 선택했을 가능성도 존재하지만 평균 급여 수준을 감안하면 그 비중은 높지 않을 것으로 예상

<표 II -9> 과세특례 외국인근로자의 평균급여 변화

(단위: 명, 백만원)

총급여	2010		2011		2012		2013		2014		2015	
	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여
1억원 이하	409	32	372	47	490	54	618	52	729	54	828	54
1억~ 2억원	1,933	158	2,316	157	2,589	158	2,433	161	2,959	159	3,141	158
2억~ 3억원	1,436	243	1,673	244	1,795	243	2,208	242	2,235	243	2,207	243
3억~ 5억원	821	371	1,074	375	1,212	374	1,474	377	1,605	379	1,621	377
5억~ 10억원	333	666	446	660	440	653	577	668	512	650	525	644
10억원 초과	112	1,610	111	1,770	116	1,830	121	1,910	105	1,670	109	1,630
소계	4,635	294	5,620	296	6,152	292	6,813	308	7,416	287	7,603	284
총급여	2016		2017		2018		2019		2020			
	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여	신고 자수	평균 급여		
1억원 이하	761	54	488	52	424	42	227	50	192	51		
1억~ 2억원	3,026	159	2,011	166	1,473	167	1,020	169	825	167		
2억~ 3억원	2,461	243	2,262	242	1,786	243	1,141	242	1,031	243		
3억~ 5억원	1,545	378	1,192	374	1,065	376	669	371	673	376		
5억~ 10억원	507	644	482	653	451	659	252	644	280	663		
10억원 초과	122	1,600	137	1,750	142	1,810	28	1,760	38	1,450		
소계	7,661	285	6,084	309	4,917	332	3,110	292	2,847	310		

자료: 국세청 미시자료

<표 II -10> 과세특례 외국인근로자의 과세상황

(단위: 명, 억원, %)

과세연도	관측치 수	급여총계	평균세율
	(N) 명	(억원) 평균	(%) 평균
2010	5,044	2.7	14.2
2011	5,992	2.8	14.1
2012	6,642	2.7	14.1
2013	7,431	2.9	16.1
2014	8,145	2.7	16.1
2015	8,431	2.6	16.0
2016	8,422	2.6	16.0
2017	6,572	2.9	18.0
2018	5,341	3.1	18.1
2019	3,337	2.8	18.0
2020	3,039	2.9	18.0

자료: 국세청 미시자료

Ⅲ. 외국의 유사제도 운영사례



Ⅲ. 외국의 유사제도 운영사례⁸⁾

1. 외국의 유사 제도 사례

- 외국인근로자에 대해 특별히 근로소득세 감면 혜택을 주는 국가는 많지 않음
 - 최인혁 외(2021)에 따르면, 덴마크와 스웨덴, 네덜란드, 아일랜드에서 유사한 제도를 운영하고 있음
 - 이들 국가는 북유럽의 소규모 국가들로 국가경제의 발전을 위해 전문적 지식과 기술을 갖춘 고소득 외국인의 유입을 촉진할 유인을 가지고 있음
 - 또한 소득세율이 높고, 대다수의 납세자에게 높은 세율이 적용되는 한편 복지혜택이 많은데, 단기간 근무하고 복귀하는 외국인은 세금 부담이 크지만 복지혜택을 충분히 받지 못할 가능성이 있어 외국인에게 과세특례를 제공할 유인이 있음
 - 이들 국가의 외국인근로자에 대한 소득세 제도와 소득세 과세특례 제도를 정리함

가. 덴마크

- 덴마크는 2021년 소득세 최고세율이 53.39%, 최고세율 적용소득 수준이 54만 4,800DKK임
 - 최고세율은 중앙정부 최고세율 27.09%와 지방정부 세율 22.80~26.30% 중 최고세율의 합임
 - 적용 소득 수준은 원화로 대략 1억원을 약간 상회하는 수준이며, 덴마크 근로자 평균임금(2021) 457,613DKK의 1.2배 수준임⁹⁾
- 한편 외국인 연구자와 고소득 근로자의 경우에는 어떤 비과세, 소득공제 없이 최대 7년 동안 27%의 단일세율을 적용하여 과세함¹⁰⁾

8) 최인혁 외(2021)의 내용을 업데이트함

9) OECD Tax Database, "Taxing Wages," <https://stats.oecd.org/>, 검색일자: 2023. 4. 4.

10) SKAT(덴마크 국세청), "Tax scheme for researchers," <https://skat.dk/data.aspx?oid=2244911>, 검색일자: 2023. 4. 4. 이하 덴마크의 특례제도에 대한 설명은 이 자료의 내용을 요약하여 정리한 것임

- 노동시장 기여금을 합하면 총부담은 32.84%가 됨
 - 동 조세 혜택의 대상자는 노르딕 국가 또는 EU 국가 국적자가 아니어야 함
- 연구자의 적용요건은 다음과 같음
- 과거 10년 동안 과세목적상 덴마크에서 근로소득이나 사업소득에 대해 완전한 납세의무(full tax liability) 부담자가 아니었거나 제한적인 납세의무(limited tax liability)만 부담하였던 자에게 적용됨
 - 학교나 연구소의 초청강의(Guest lecturing) 소득의 경우 지난 10년간 12개월 이하일 때도 적용
 - 연구자의 자격은 공공연구기관 또는 덴마크 독립연구기금(the Independent Research Fund Denmark)에서 인정되는 경우
- 고소득자의 적용요건도 다음과 같음
- 과거 10년 동안 과세목적상 덴마크에서 근로소득이나 사업소득에 대해 완전한 납세의무(full tax liability) 부담자가 아니었거나 제한적인 납세의무(limited tax liability)만 부담하였던 자에게 적용됨
 - 고소득자는 고용 전 5년 동안 그 사업의 경영에 직간접적으로 관여하지 않았고 중요한 영향력도 행사하지 않았어야 함
 - 2023년 기준 월 평균급여는 72,500DKK(약 연 1.7억원) 이상이어야 함
 - 이 소득기준은 노동시장 보완적 연금 기여금(labor market supplementary pension fund(ATP) contribution) 공제 후 소득임
- 덴마크에서는 외국인근로자에게 정상적인 세율의 절반 수준으로 세부담을 완화하는 특례제도를 운영
- 그 대상은 일정소득 이상의 고액 피고용자, 공공연구기관에 고용된 연구원, 덴마크 독립연구기금의 허가를 얻어 고용된 연구자
 - 적용기간은 최대 7년임

나. 스웨덴

- 스웨덴의 소득세 최고세율은 국세와 지방세를 합하여 2023년 최고세율이 55.15%

- 이고, 스웨덴 근로자 평균임금(482,897 SEK)의 1.1배 수준에서 최고한계세율이 적용¹¹⁾
- 국세 최고세율이 20%이고, 지방세는 비례세율로 29.08~35.15%의 세율이 적용되는데, 대표적인 세율이 32.27%임
 - 최고세율 적용 소득 기준 523,200SKK를 원화로 표시하면 6,600만원 수준으로 상당히 낮은 수준임
- 스웨덴에서는 소득의 25%를 과세대상에서 제외하는 방식을 적용하여 외국인노동자에 대한 혜택 제공¹²⁾
- 동 혜택은 일을 시작한 시점부터 5년간 적용
 - 단 2020년 6월 1일 이전부터 일을 시작한 경우에는 3년간 혜택 제공
- 스웨덴의 외국인근로자 과세특례 대상은 소득기준에 따른 고소득 근로자와 업무 및 전문성에 따른 전문가·연구자·핵심요원으로 구분됨
- 고소득 근로자는 월 총급여가 스웨덴 「사회보험법(Social Insurance Code)」에 따른 가격기준금액(the price base amount)의 두 배 이상인 근로자임
 - 2023년의 월 총급여 기준금액(52,500SKK)의 두 배는 105,001 SEK로, 한화로 연간 1.6억원 수준임
 - 업무 및 전문성에 따른 대상은 전문가·연구자·다른 핵심요원에 해당되면 혜택을 받을 수 있음
- 업무 및 전문성에 따른 조세 혜택 대상자인 전문가·연구자·핵심요원은 다음과 같음
- 전문가는 그 일이 특별한 작업 또는 전문적인 기술을 갖춘 것으로서 스웨덴에서 유사한 수준의 전문가를 채용하는 데 큰 어려움이 있는 경우를 말함
 - 특정분야의 인력 부족은 전문가 기준을 만족시키지 않음
 - 예: 신제품 생산, 신기술 적용 등을 담당하는 산업 기술자
 - 연구자는 그 일이 적격 연구개발업무를 포함하고 스웨덴에서 유사한 수준의 인력을 채용하는 데 어려움이 있는 기술수준의 일을 하는 경우를 말함

11) OECD Tax Database, "Taxing Wages," <https://stats.oecd.org/>, 검색일자: 2023. 4. 4.

12) 이하 스웨덴의 외국인 핵심요원에 대한 조세지원제도는 다음 홈페이지 참조, The Taxation of Research Workers Board, <https://www.forskarskattenamnden.se/andrasprak/taxationofresearchworkersboard/abouttaxrelief.4.14dfc9b0163796ee3e7743e4.html>, 검색일자: 2023. 4. 4.

- 적격 연구개발업무란 일정수준 이상의 독립적 연구활동을 의미
 - 통상 박사학위를 받은 후 1~2년 이상의 연구경력이 있는 자에게 적용되며, 학위 과정에 있는 자나 신규 학위자에게는 적용되지 않음
 - 그 외 핵심 인력(other key person)은 기업 경영자 역할을 하거나 다른 핵심적인 역할을 수행하는 인력으로서 기업의 CEO와 같이 기업의 전반적인 운영에 결정적인 역할을 하는 자를 의미함
 - 다른 핵심적인 역할은 기업 전반에 결정적 역할을 하는 업무를 담당하는 것을 의미함
 - 기업에 고용된 인력이어야 하는데 여기서 기업은 금융분야의 기업으로 해석
- 고소득자 및 전문가·연구자·핵심요원에 해당되는 외국인근로자가 과세특례를 적용받으려면 다음과 같은 요건을 충족해야 함
- 스웨덴 국적자가 아님
 - 과거 5년간 과세 목적상 스웨덴 거주자인 적이 없음
 - 예상하는 스웨덴 최대 거주기간이 5년 이내임
 - 고용주(급여 지급자)가 스웨덴 기업이거나 스웨덴에 고정사업장이 있는 외국 기업임
 - 스웨덴에서 근로를 시작한 후 3개월 이내에 The Taxation of Research Workers Board에 신청서를 제출하여야 함
- 고용주가 부담하는 다음의 비용도 면세됨
- 스웨덴으로의 이주비용
 - 본인과 가족의 연 2회 고국 방문 여행비
 - 자녀의 의무교육(compulsory school)과 중등교육(upper secondary school) 관련 비용
- 결국 스웨덴은 과거 5년간 스웨덴의 거주자였던 적이 없는 비거주자가 스웨덴의 기업이나 스웨덴 내의 고정사업장에서 근무하여 얻은 근로소득에 대해 총급여의 25%와 이주비용, 자녀교육비 등을 비과세함
- 소득이 일정수준(연소득 약 1.6억원) 이상인 고소득자, 전문가·연구자·핵심요원에 적용됨
 - 비과세 혜택은 5년 동안 제공

다. 네덜란드

- 2021년의 네덜란드의 근로소득에 대한 소득세 최고세율은 49.50%이고, 최고세율은 연소득 68,507유로 초과분에 적용됨¹³⁾
 - 최고세율 적용 기준 소득은 한화로 0.98억원이며, 네덜란드 평균임금(55,338.76유로)의 1.2배 수준임

- 네덜란드에는 외국인근로자에 대한 세부담을 완화하는 제도로 30% 규정(the 30% ruling)이 있음¹⁴⁾
 - 적용대상자는 총소득의 30%를 과세소득에서 공제할 수 있음
 - 이 제도는 외국인이 모국을 떠나 네덜란드에서 거주하면서 근무하는 데 따른 비용을 과세대상 소득에서 공제하여 외국인근로자를 유인하는 수단으로 인식됨
 - 가장 일반적으로 활용되는 형태는 기업이 외국인근로자 급여를 30% 축소하고, 그 축소된 부분을 비과세 비용 보상 형식으로 지급하는 방식임
 - 최근에 이 제도에 대한 반대 주장이 있어 정치적 논란이 있었으며, 2019년 1월에 특례 적용기간을 8년에서 5년으로 축소하는 개편안이 발효됨
 - 점진적인 조정을 통해 2021년 1월부터 전면적으로 5년의 적용기간이 적용됨
 - 즉 2016년 1월 1일 이후 자격을 획득한 사람은 5년간 동 제도 적용

- 30% 규정을 적용받으려면 다음의 요건을 모두 충족하여야 함
 - 근로자가 외국으로부터 이주하였거나 외국에서 채용되어야 함
 - 고용주가 네덜란드 과세당국에 등록되어 네덜란드 급여세(payroll tax)를 납부하는 사업자임
 - 근로자와 고용주가 30% 규정이 적용된다는 점에 서면으로 동의
 - 근로자가 고용 이전 24개월 마지막 18개월 동안 네덜란드 국경으로부터 150km 이내의 지역에 거주하지 않아야 함
 - 근로자의 소득이 최저소득 기준을 넘어야 하는데, 2020년 최저소득 기준은 3만 8,347유로(약 0.55억원)임

13) OECD Tax Database, "Taxing Wages," <https://stats.oecd.org/>, 검색일자: 2023. 4. 4.

14) 이하 네덜란드의 외국인 핵심요원에 대한 조세지원제도는 Expatica 홈페이지 자료 참조, <https://www.expatica.com/nl/finance/taxes/the-dutch-30-ruling-explained-101641/#overview>, 검색일자: 2023. 4. 4.

- 최저소득 기준은 근로자가 실제 수령하는 소득에 적용됨
 - 즉 비용으로 보상하는 소득 30% 공제 후 수령하는 소득이 최저소득 기준을 충족하여야 함
 - 근로자는 네덜란드에 거의 없는 전문적 지식을 보유함
- 30세 미만 박사(Ph.D) 또는 석사(Master)학위 소유자 등에게는 완화된 기준이 적용
- 30세 미만의 박사 또는 석사학위 소지자는 최저소득 기준 29,149유로를 만족해야 함
 - 네덜란드에서 학위를 취득하고, 학위 취득 후 1년 이내에 취업하는 경우에는 외국에서 채용되어야 한다는 요건이 적용되지 않음
 - 과학연구자와 의료전문가들에게는 최저소득 기준이 적용되지 않음
 - 대학이나 정부 보조를 받는 연구기관에서 근무하는 과학 연구자와 훈련 중인 의료 전문가에게는 최저소득 기준이 적용되지 않음
- 네덜란드에서 자기사업을 시작하는 경우에도 30% 감면제도 적용 가능
- 창업하는 기업이 유한책임회사(a limited company, BV)이어야 하며 자기 자신도 창업기업의 급여대상에 포함되어야 함
- 즉 네덜란드는 네덜란드 국경으로부터 일정 거리(150Km) 이상 떨어진 지역에 거주하던 전문가가 네덜란드로 이주하여 근로를 제공하는 경우에 5년간 총급여의 30%를 비과세함
- 과거에는 네덜란드에서 희소한 전문적 능력을 가진 자에게 적용되었으나 2012년 이후 제도가 변경되어 일정한 소득 이상이면 혜택을 받을 수 있음
 - 박사 및 석사학위 소지자로서 30세 미만인 경우에는 완화된 소득 기준이 적용되고 과학 연구자, 의료 훈련생에게는 소득 기준이 적용되지 않음

라. 아일랜드

- 아일랜드는 2021년 소득세 최고세율이 40%이고 소득이 독신자 35,300유로, 부부 합산 시 44,300유로를 초과하는 소득에 적용됨¹⁵⁾

15) OECD Tax Database, "Taxing Wages," <https://stats.oecd.org/>, 검색일자: 2023. 4. 4.

- 동 기준소득은 2021년 평균임금 50,636유로의 0.7배로 매우 낮은 수준
 - 최고 세율 적용 기준은 한화로 5,100만~6,300만원 수준임
- 아일랜드에는 외국인근로자에 대한 세부담을 완화하는 제도로 SARP(Special Assignee Relief Programme)가 있음¹⁶⁾
- 해외로부터 아일랜드에서 근무하기로 지정된 근로자가 대상이며 지정기간은 2012~2025년임
 - 이 제도는 최소 기본급여가 연 10만유로 이상인 경우에 적용되며, 2023년 1월 1일 이후 적용자는 10만유로(약 1.4억원) 초과 급여의 30%를 100만유로 한도로 공제함
 - 2019년 1월 1일 이후 적용자는 7.5만유로 초과 금액의 30%를 100만유로 한도로 공제함
 - 기본급여에는 상여금, 수수료, 기타 유사한 지급액이나 혜택이 포함되지 않음
 - SARP로 인해 소득세 소득공제는 가능하지만, 사회보장기여금(Universal Social Charge) 산출의 기준소득에는 포함
 - SARP 적용기간은 최대 5년임
 - 소득의 30% 외에 다음 비용을 과세소득에서 제외할 수 있음
 - 연 1회 본인과 가족의 고국 방문 여비
 - 고용주가 제공한 자녀교육비로서 자녀 1인당 연 5천유로 이내
 - 아일랜드 도착 후 90일 이내에 고용주가 SARP 신청
- 소득요건 외의 SARP 적용 요건은 다음과 같음
- 고용주는 아일랜드와 이중과세방지조약(Double Taxation Agreement) 또는 정보교환협정(Tax Information Exchange Agreement)을 체결한 국가의 거주자인 기업임
 - 근로자는 외국의 고용주 또는 고용주의 아일랜드 내 계열사를 위해서 근로를 제공하도록 아일랜드에 파견된 근로자로서, 아일랜드에 최소 12개월 이상 근무해야 함
 - 아일랜드로 파견되기 전에 자신을 파견한 고용주에게 최소한 6개월 이상 고용

16) 아일랜드의 외국인 핵심요원에 대한 조세지원제도는 다음 자료 참조, Ireland 국세청, <https://www.revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/income-and-employment/special-assignee-relief-programme/index.aspx>, 검색일자: 2023. 4. 4.

되어 근무했어야 함

- 2014년 이전에 최소 12개월이었는데 6개월로 기간이 축소됨

- 근로자는 아일랜드에서 근무를 시작하기 전 5년간 과세목적상 아일랜드 거주자가 아니어야 하며, 국적이 아일랜드인 경우에도 적용 가능함

□ 아일랜드는 아일랜드와 조세조약이나 정보교환협정을 체결한 국가의 기업이 아일랜드로 파견하는 직원의 급여 중 10만유로를 초과하는 부분의 30%에 해당하는 금액의 소득공제를 허용함

- 12개월 이상 아일랜드에 근무하는 경우에 적용되며, 적용기한은 최대 5년임
- 소득공제한도는 100만유로임

2. 아시아 주요 경쟁국의 소득세 과세제도

□ 아시아 주요 경쟁국의 근로소득에 대한 소득세 과세제도를 정리함

- 외국인 투자나 외국인근로자 유치에서 한국과 경쟁 관계에 있는 아시아 주요 국가들은 대체로 외국인에게만 적용되는 별도의 과세특례제도를 운영하고 있지는 않지만, 낮은 수준의 과세를 통해 경쟁력 있는 조세환경을 제공함

가. 홍콩

□ 홍콩에서는 근로소득이 있는 자에게 근로소득세(salaries tax)가 부과됨¹⁷⁾

- 홍콩은 과세에 있어 속지주의(territoriality principle)를 적용하므로 거주자, 비거주자 여부가 과세에서 중요한 의미를 가지지 않음
 - 거주자, 비거주자를 구분하지 않고 모두 홍콩 원천소득에 대해서만 세금을 부과함
- 근로소득세 세율은 단일세율과 누진세율 중 한쪽을 선택하여 적용할 수 있음
 - 누진세율의 경우, 2~17%의 누진세율체계를 가지고 있으며, 17% 세율이 적용되는 구간은 순소득 기준으로 20만홍콩달러 이상임

17) 홍콩의 거주자 및 비거주자에 대한 소득세제는 다음 자료 참조, <https://www.gov.hk/en/residents/taxes/taxfiling/taxrates/salariesrates.htm>, 검색일자: 2023. 4. 4.

- 단일세율은 15%가 적용됨
- 이러한 세율 체계는 언뜻 보아 한국의 외국인근로자 과세특례제도와 비슷하지만, 거주자와 비거주자에게 동등하게 적용된다는 점에서 차이가 있음
- 15%인 단일세율과 17%인 누진세율 최고세율 간에 격차가 크지 않아 단일세율 적용에 따른 혜택도 크지 않음
- 단일세율제도의 목적이 특정 납세자에 대한 지원보다는 제도의 단순화에 있는 것으로 판단됨

나. 싱가포르

- 싱가포르의 소득세제는 누진적인 세율체계를 가지고 있음¹⁸⁾
 - 1년에 183일 이상 싱가포르에 거주하면 세법상 거주자가 되며, 183일 이상 계속하여 머무르는 기간이 2개년에 걸쳐 있는 경우에도 이 사람은 그 2년 내내 거주자인 것으로 봄
 - 각종 소득공제 공제 후의 과세표준에 2~22%(2017~2023년)의 누진세율체계가 적용됨
 - 과세표준이 32만SGD(한화 약 2억 6,643만원) 초과분에 22%의 최고세율이 적용
 - 2024년부터는 23%, 24% 구간이 신설되어 2~24%(2024년~) 누진세율체계가 적용되며 24% 최고세율 적용소득은 100만SGD 초과분임
- 연간 체류기간이 183일 미만인 비거주자의 경우에는 별도의 규정이 적용됨
 - 체류기간이 60일 미만이면 소득세가 면제됨
 - 체류기간이 60일 이상이고 183일 미만인 경우에는 15% 단일세율을 적용한 경우의 세액과 거주자의 과세체계를 적용한 경우의 세액을 비교하여 큰 쪽의 세금을 부담하게 됨
 - 싱가포르의 15% 단일세율 체계는 단기 체류자인 비거주자에게만 적용되며, 거주자 과세체계를 적용한 경우보다 세부담이 많은 경우에만 적용되므로 한국의 외국인근로자 과세특례와는 다름

18) 세율 등 싱가포르의 소득세 과세체계의 자세한 내용은 싱가포르 국세청 홈페이지 참조, <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/tax-residency-and-tax-rates/individual-income-tax-rates>, 검색일자: 2023. 4. 4.

- 싱가포르에서 외국인근로자를 위해 제공하는 조세특례로서 NOR 규정(Non Ordinarily Resident Scheme)이 있으나 2020년 이후 중지됨¹⁹⁾
 - NOR 규정은 과거 3년간 비거주자였던 자가 거주자가 된 이후 5년간 혜택을 받을 수 있음
 - 이 경우에는 총소득을 싱가포르에서 근무한 기간과 사업 목적으로 외국에 나가 있는 기간의 비례로 배분하여, 싱가포르에서 근무한 부분에 대해서만 소득세를 부과함(Time Apportionment of Income)
 - NOR은 근무일 기준으로 연간 90일 이상 외국에서 근무하는 경우로서 소득이 16만SGD 이상, 싱가포르 근로소득에 대한 실효세율이 10% 이상인 경우에 적용됨

다. 대만

- 대만 거주자의 경우, 근로소득이 종합소득에 포함되며, 2021년 기준 5~40%의 누진세율체계가 적용됨²⁰⁾
 - 최고세율 적용 소득기준은 453만TWD(약 1.9억원)임
 - 비거주자의 경우에는 18% 단일세율이 적용됨
- 홍콩·싱가포르와 달리 대만에는 외국인에게만 적용되는 조세지원제도가 세 가지 있는데, 하나는 모든 외국인에게 적용되는 것이며, 두 번째는 외국인 전문가(foreign professionals), 세 번째는 특정 외국인 전문가(foreign special professionals)에게 적용되는 것임
- 모든 외국인에게 적용되는 제도는 외국인이 대만에 거주함에 따라 발생하는 특정 비용을 공제하는 것으로, 다음의 비용이 공제 대상이 됨
 - 외국인의 고국 방문 경비
 - 고용주가 외국인을 위해 지불한 주택 임대료
 - 대만에 등록된 기업이 지불한 내구재 구입비

19) 싱가포르의 외국인에 대한 과세제도는 아래 홈페이지 참조, [https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/special-tax-schemes/not-ordinarily-resident-\(nor\)-scheme/](https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/special-tax-schemes/not-ordinarily-resident-(nor)-scheme/), 검색일자: 2023. 4. 4.

20) PWC, *Introduction to Taiwan Tax Rules; Taiwan Pocket Tax Book*, March 2022.

- 외국인 전문가에 해당하는 경우에는 모든 외국인에게 적용되는 것에 추가하여 다음의 비용을 과세대상 소득에서 제외할 수 있음
 - 근로자가 대만으로 이주하거나 고국으로 돌아갈 때 소요되는 이주 비용
 - 대만 기업이 리스한 외국인근로자 거주 주택의 수도·전기·가스·전화요금 및 청소비용
 - 고용주가 외국인근로자를 위해 리스한 자동차 리스 비용

- 외국인 전문가 조세지원 혜택을 받기 위해서는 다음 요건을 충족해야 함
 - 대만에 183일 이상 거주해야 함
 - 대만과 다른 국가의 이중국적자가 아니어야 함
 - 연간 과세대상 급여가 120만TWD를 초과해야 함
 - 외국인근로자가 「Employment Service Act」 제46조의 규정에 따라 대만에서의 근로 허가를 받아야 함
 - 「Employment Service Act」 제46조에는 대만에서 외국인의 근로가 허용되는 분야가 지정되어 있음

- 특정 외국인 전문가(foreign special professionals)에 대한 조세지원제도는 2018년에 도입된 것으로, 다음 요건을 충족하는 경우에 연급여 중 300만TWD(약 1.3억원)을 초과하는 부분의 50%에 대해 3년간 소득세를 부과하지 않음
 - 특정 외국인 전문가 지위를 인정받거나 Employment Gold Card를 취득한 외국인근로자에게 적용됨
 - Act for Recruitment and Employment of Foreign Professionals에 규정된 자격을 갖춘 특정 외국인 전문가에게는 최대 5년의 근로허가증이 발급됨
 - 특정 외국인 전문가는 Type A 또는 Type B의 직업군에 속하는 근로허가를 받은 자로서, 월급여가 16만TWD 이상이어야 함
 - Type A는 전문가·기술자군, Type B는 외국회사 지점이나 외국인투자회사 등의 경영자급을 의미함
 - 특정 외국인 전문가 근로허가를 받은 자는 Employment Gold Card를 신청할 수 있음
 - 특정 외국인 전문가가 다음 요건을 충족시키면 조세지원 혜택을 받을 수 있음

- 연간 183일 이상 대만에서 거주함
- 대만 과세대상 급여가 연 300만TWD를 초과함

3. 소결

- 주요 외국의 관련 과세제도를 조사해 본 결과, 외국인근로자의 세부담을 완화해주는 특례제도를 운영하는 국가는 많지 않음
- 유사 제도를 운영하는 국가들은 주로 북유럽 국가들인 덴마크, 스웨덴, 네덜란드, 아일랜드로 전문가, 연구자 등과 일정 소득 이상의 핵심요원들이 자국에서 근무함으로써 발생하는 소득에 대한 세부담을 완화하는 특례조치를 운영하고 있음
 - 그 대상은 소득기준을 적용한 고소득자이거나 연구기관 등 종사자 등으로 제한적임
 - 소득기준을 적용하지 않는 경우는 연구자(덴마크), 전문가·연구자·핵심요원(스웨덴), 대학 및 정부보조 연구기관 종사자(네덜란드) 등임
 - 아시아 경쟁국들의 경우, 홍콩, 싱가포르의 최고세율이 17%, 22%로 다른 국가들에 비해 낮아 다른 우대 제도를 운영하고 있지 않음
 - 대만의 경우 특정 외국인전문가에 대해 소득공제 방식의 세제상 우대제도를 제공
- 혜택제공 방식은 소득의 일정부분을 공제하는 방식(스웨덴, 네덜란드, 아일랜드, 대만)이 많으며 단일세율 방식(덴마크)은 소수
- 세부담 혜택 부여기간도 7년(덴마크), 5년(스웨덴, 네덜란드, 아일랜드), 3년(대만)으로 한정된 기간 적용
 - 단일세율 적용방식에서 긴 기간 혜택을 부여하며 소득공제 방식은 상대적으로 짧은 기간 적용
- 아일랜드의 경우, 소득공제금액의 상한도 적용하여 지나친 조세지원을 방지

〈표 III-1〉 외국인근로자에 대한 조세 혜택 비교

국가명	적용대상	조세 감면방식	적용기간
덴마크	- 고소득근로자 - 연구자	단일세율(27%)	7년
스웨덴	- 고소득근로자 - 전문가·연구자·핵심요원	소득공제(25%)	5년
네덜란드	- 고소득근로자 - 박사·석사 학위자(+낮은 소득기준) - 과학연구자·의료전문가	소득공제(30%)	5년
아일랜드	- 고소득근로자	소득공제(기준소득 초과분의 30%, 공제 한도)	5년
대만	- 고소득근로자(전문가·기술자, 경영자급으로 제한)	소득공제(기준소득 초과분의 50%)	3년
한국	- 외국인투자기업 고용 고소득근로자	단일세율(19%) 선택 옵션	20년
	- 외국인기술자	세액공제(50%) 단, 소재·장비·부품관련 70%(3년), 50%(2년)(2022년 이전 근로 시)	10년

- 우리나라의 경우, 외국인기술자와 외국인투자기업 고용 고소득근로자의 2가지 유형의 제도 운영 중
- 외국인 기술자의 경우 소득공제방식, 고소득근로자의 경우 단일세율 옵션 방식을 적용하고 있는데 차별적 운용의 근거는 없음
 - 적용대상의 범위는 유럽의 덴마크, 스웨덴, 네덜란드 등과 유사
 - 고소득근로자의 소득기준은 우리나라가 상대적으로 높고 다른 국가들은 대체적으로 1억원 초과하는 수준이나 네덜란드(0.55억원)는 낮은 수준
 - 우리나라는 과표 2억~3억원 구간, 덴마크 1.7억원, 스웨덴 1.6억원, 아일랜드 1.4억원, 대만 1.3억원
 - 적용기간은 외국인기술자 10년, 외국인근로자 20년으로 외국의 3~7년에 비해 상당히 길게 설정
 - 조세 혜택의 수준도 상당히 높은 수준이나, 아시아경쟁국과는 유사한 수준
 - 외국인기술자에게 공제상한 없는 세액공제율 50%를 적용하여 적용소득 하한 초과분에 대해 3년 공제해주는 대만보다 높은 지원수준 제공 중

- 고소득근로자의 경우 적용되는 단일세율(19%)은 최고세율(45%)의 42.2% 수준으로 덴마크의 50.6%(27% vs. 53.39%)에 비해 낮은 수준임
- 고소득근로자의 절대적 세부담 측면에서 아시아 경쟁국인 홍콩(15%), 싱가포르(최고세율 22%)와 비교하면 단일세율 19%는 어느 정도 경쟁력 보유

IV. 타당성 분석



IV. 타당성 분석

- 타당성 분석은 제도 목적인 외국인근로자 환경개선을 통해 외국인투자 활성화에 기여할 수 있는지를 정책 수행방식, 수단의 타당성, 적절성 등의 관점에서 평가
- 구체적으로 정부개입의 근거와 타당성, 대상설정의 적절성, 지원방법과 규모의 적절성, 중복성 등을 평가
 - 그 외에도 다른 외국인기술자에 대한 조세지원, 국내복귀 내국인 우수 인력에 대한 소득세 감면제도 등과의 형평성도 평가

1. 정부 개입의 근거와 타당성

- 외국인근로자에 대한 조세지원의 목적은 세부담 축소를 통해 외국인근로자들의 국내 근무 유인을 높이는 것임
 - 외국인근로자, 즉 외국인투자법인의 임원 또는 사용인들의 국내 근무 유인을 높이는 것은 궁극적으로 외국인근로자들의 국내 정착을 촉진하는 수단
 - 고소득 외국인근로자들의 국내 근무는 고부가가치 경제활동의 활성화를 유도한다는 측면에서 바람직함
- 외국인근로자에 대한 조세지원의 또 다른 목적은 출신국가를 벗어나 근무함에 따른 추가적인 비용에 대한 보상성격도 존재
 - 외국에서 거주하던 자가 단기적으로 국내에 들어와서 근무할 때 국내 거주와 관련하여 추가적인 비용이 발생하게 됨
 - 즉 주된 주거지를 옮김에 따른 이주비용, 주거비, 자녀교육비, 언어교육 등 각종 현지 적용에 필요한 비용
 - 장기 거주자 중심의 각종 공제제도를 운영하고 있는 우리나라 소득세제를 활용하기 어려운 상황

- 2021년 기준 과세표준 4천만~2억원 소득자의 경우 평균실효세율이 전체 근로자에 비해 1.1~1.5%p 높게 형성
- 국가경제발전에 도움이 되는 외국인근로자가 이주 및 정착과정의 다양한 비용 부담으로 인해 국내 근무에 장애가 된다면 조세지원을 통해 이러한 장애요인을 줄여주는 것이 타당함
 - 이러한 비용 부담은 장기 거주자 중심의 각종 공제제도에 포함되지 않아 실질적인 장애요인으로 작용할 가능성 높음
 - 다만 외국인기술자에 대해서는 별도 조항(「조특법」 제18조의2)을 통해 소득세 부담을 완화하고 있어 여기에서 제외되는 계층의 타당성은 상대적으로 약화될 수 있음
- 외국 사례를 살펴보면, 비교적 소규모 국가들에서 외국인근로자에 대한 지원을 운용하고 있으며 그 방식도 다양하게 존재
 - 비교적 소규모 국가인 아일랜드, 네덜란드, 스웨덴, 덴마크, 대만 등에서 외국인근로자 조세지원제도를 운용 중
 - 아일랜드는 낮은 법인세율(12.5%)을 통해 다국적기업 유치에 노력하는 국가로 이와 일관되게 고소득 외국인근로자에 대한 공제제도 운영 중
 - 네덜란드, 스웨덴, 덴마크, 대만 등도 상대적으로 내수시장이 크지 않은 국가로 우수한 외국인근로자 유치를 통한 자국 내 산업 경쟁력 강화를 위해 조세지원제도 운용 중
 - 홍콩, 싱가포르 등 도시(국가)들은 전반적으로 낮은 소득세율 부과
 - 이미 낮은 소득세율로 경쟁력을 확보하고 있어 외국인에 대한 별도의 조세지원제도는 운영하지 않음
- 특정 기술직과 일반적 고소득자를 차별하여 조세지원을 제공하는 국가는 덴마크, 네덜란드, 스웨덴 등이며 대만, 아일랜드는 고소득자로 통합하여 규정
 - 기술관련 종사자를 별도로 구분하는 경우에는 상대적으로 낮은 소득기준을 적용하거나 소득기준을 적용하지 않음

- 우리나라의 경우, 경제 및 산업발전을 위해 능력있는 외국인근로자들에게 조세 혜택을 부여하는 것은 타당성 있는 것으로 판단됨
 - 더구나 외국인근로자의 경우, 주거지 이동과 새로운 환경적응을 위한 추가적인 비용 부담에 노출되어 있고 동시에 소득세제가 제공하는 다양한 공제제도를 활용하지 못하는 경우가 많음
 - 국내 경제발전을 촉진하고 다른 소득자와의 형평성 관점에서 정부의 개입 또는 조세지원의 타당성 존재

- 다만 동 제도를 통한 산업발전 효과를 측정할 수 없다는 것은 제도 운용의 타당성을 보다 신뢰성있게 평가하는데 한계
 - 비교적 인구 약 2천만 이하 국가들에서 운용하는 제도들을 5천만 인구 규모를 가진 우리나라에서 운용하여야 하는지에 대한 것은 제도의 효과성과 연계됨
 - 즉 외국인근로자의 국내 유입이 큰 경제적 영향을 미치지 못하는 규모에 머물 경우 지원의 타당성 낮아짐
 - 인구규모(2020년): 덴마크(5.9백만명), 네덜란드(17.4백만명), 스웨덴(10.4백만명), 아일랜드(4.9백만명), 대만(23.8백만명)
 - 이미 기술관련 외국인근로자에 대한 조세지원이 별도로 규정된 가운데 외국인근로자 조세특례는 주로 비기술분야 고소득 서비스업, 제조업, 도소매업 외국인투자법인 근로자임
 - 비기술분야 고용으로 인한 추가적인 산업경쟁력 제고 효과를 발견하기는 어려울 가능성 높음
 - 만약 동 제도로 인해 고소득 외국인근로자 규모가 증가하였다면 산업발전 등 긍정적인 제도효과로 이해할 수 있으나, 지난 2015~2020년 동안 조세특례 신청 외국인근로자 규모는 감소
 - 2015년 8,431명에서 2018년 5,341명으로 2019년 3,337명, 2020년 3,039명 수준으로 하락
 - 조세특례를 활용할 수 있는 고소득 외국인근로자 규모가 크게 늘어나지 않았다면 제도를 통한 외국인근로자 유입효과도 제한적일 가능성 높음
 - 다만, 2019년부터 조세특례 신청 외국인근로자 수가 크게 감소한 것은 2014년 세법 개정을 통해 적용기간을 5년으로 축소하는 것에 기인하였을 가능성도 존재

2. 대상설정의 적절성

- 외국인근로자에 대한 조세특례의 경우 지원대상을 세밀하게 규정
 - 국내에 근무하는 외국인인 임원 또는 사용인이 대상
 - 대통령령으로 정하는 외국인투자기업²¹⁾에 근로를 제공하는 경우
 - 산업통상자원부장관이 지정하는²²⁾ 지역본부에 근무하는 경우도 포함
 - 다만 특수관계기업에 근로를 제공하는 경우 적용하지 않음
 - 그 외 업종, 소득 요건 등은 부과하지 않음

가. 외국인 규정의 타당성

- 조세특례대상인 외국인은 「조특법 시행령」 제16조의2 제5항에 따라 “대한민국 국적을 가지지 아니한 사람”을 의미
 - 그러나 소득세에서는 거주자와 비거주자로 구분하여 납세의무를 판단하고 있음
 - 「소득세법」 제1조의2에 따르면 거주자는 국내에 주소를 두거나 183일 이상의 거소를 둔 개인을 의미
 - 즉 국적 여부에 관계없이 국내 체류기간이 과세기준이 됨
- 외국인을 대상으로 한 조세특례의 제공은 2가지 문제를 야기할 수 있음
 - 국내에 거주하고 있는 외국인, 즉 세법상 거주자에게도 본 조세특례의 혜택을 부여할 수 있어 외국인근로자 유치에 따른 경쟁력 강화 또는 산업발전 촉진이라는 목적에 부합하지 않을 수 있음
 - 두 번째는 외국에 거주하던 우리나라 국적자의 고용에는 본 조세특례가 적용되지 않는다는 문제점임
- 먼저 「세법」상 비거주자가 아닌 국적에 따른 규정은 외국인근로자 유치 목적 달성에 장애요인이 될 수 있음

21) 조특령 제16조의2 ①항에 의거하여, 「조특법」 제121조의2에 따라 법인세, 소득세, 취득세 및 재산세를 각각 감면받는 기업 또는 조특령 제116조의2 ③항~⑩항에 따른 감면요건을 갖춘 외국인투자 기업을 말함

22) 「외국인투자 촉진법 시행령」 제20조의2 ⑤항 1호에 의거

- 이미 국내에 거주하고 있는 외국인이 외국인투자기업에 근무할 경우에는 본 조세특례의 대상이 될 수 있기 때문
 - 이는 우리나라 경제에 대한 긍정적 효과를 기대하기 어려운 반면 세수 손실만 발생시킬 가능성 높음

- 유사한 제도를 운영하는 외국의 경우에는 해외에서의 이주를 보장하기 위해 과거 과세목적상 일정기간 동안 거주자 요건이 아님을 추가적으로 요구
 - 덴마크(10년), 스웨덴(5년), 아일랜드(5년) 등이 조세특례 이전 5년 이상 기간 동안 자국 내 거주자로서 과세되지 않았어야 함
 - 덴마크는 상대적으로 긴 기간의 요건을 부과되 제한적인 납세의무(limited tax liability)만 부담하였던 자 또는 학교나 연구소의 초청강의(Guest lecturing) 소득의 경우 지난 10년간 12개월 이하일 때도 제도 대상에 포함
 - 외국인 요건 역시 노르딕 또는 EU 국가가 아닌 국적자로 제한
 - 네덜란드는 거리요건까지 추가하였는데 과거 2년간 최소 18개월 이상 네덜란드 국경에서 150Km 내에서 거주하지 않았어야 함
 - 이러한 요건들을 통해 해외로부터의 이주자에 대해서만 조세 혜택을 부여하고 있음

- 우리나라의 외국인 조건은 소득세 과세목적상 비거주자로 구분하고 있지 않아서 국내 체류 외국인들에 대한 우발적 이득(Windfall profit)으로 귀결될 가능성 존재
 - 다만 조세특례 지원대상의 업종을 외국인투자기업 등으로 제한하여 이러한 가능성을 줄일 수 있으나 근본적인 해결방안은 아님

- 두 번째로 외국거주 국적자들의 국내 복귀와 형평성 문제임
 - 외국에서 전문성을 쌓고 귀국하는 국내 복귀 국적자들의 경우, 이러한 과세특례혜택을 받지 못하는 형평성 문제를 내포하고 있음
 - 다만 「조세특례제한법」 제18조의3에 규정된 내국인 우수인력의 국내 복귀에 대한 소득세감면제도를 통해 일정부분 보완할 수 있으나 그 대상이 연구개발 및 기술개발 관련으로 한정되어 외국인근로자 과세특례제도보다 대상이 제한됨

- 내국인 우수인력의 국내복귀에 대한 소득세 감면은 연구개발 및 기술개발 경협을 가진 사람으로 제한적으로 운용
 - 특정한 자격요건을 갖춘 우수인력이 연구기관 등에 근무할 경우 10년 동안 소득세액의 50%를 감면하고 있음
 - 특정한 자격요건이라 함은 다음의 요건을 모두 충족해야 함
 - ① 자연계·이공계·의학계 분야의 박사학위를 소지한 사람일 것
 - ② 기관 또는 부서에 취업한 날 또는 소득세를 최초로 감면받는 날이 속하는 과세기간의 직전 5개 과세기간 동안 국외에서 거주했을 것²³⁾.
 - ③ 기획재정부령으로 정하는 국외의 대학 및 연구기관 등에서 5년 이상 연구개발 및 기술개발 경험이 있을 것
 - ④ 근로를 제공하는 기업과 친족관계 또는 경영지배관계에 있지 않을 것
 - ⑤ 해당 과세기간 종료일 현재 대한민국의 국적을 가진 사람일 것
 - ⑥ 기관 또는 부서에서 연구원(행정 사무만 담당하는 사람은 제외)으로 근무하는 사람일 것
 - 지원대상 연구기관 등은 다음과 같음
 - 과학기술정보통신부장관의 인정을 받은 기업부설연구소 또는 연구개발전담부서
 - 정부출연연구기관과 과학기술분야 정부출연연구기관 및 그 부설 연구기관
 - 특정연구기관 및 그 부설 연구기관
 - 대학, 산업대학, 전문대학 또는 기술대학 및 그 부설 연구기관
 - 한국해양과학기술원, 국방과학연구소
 - 업종별·기능별 전문생산기술연구소, 산업기술연구조합 등

- 내국인의 국내 복귀 지원은 연구개발 및 기술개발 관련 학교 및 연구기관 종사자로 제한되어 외국인기술자에 대한 소득세 감면과 유사
 - 외국인 기술자에 대한 소득세 감면은 엔지니어링기술도입계약에 의하여 국내에서 기술을 제공하는 사람으로 제한적

- 결국 외국인의 경우 업종 제한이 없고, 내국인의 경우 연구개발 관련 학교 및 연구기관 종사자로 제한적으로 허용

23) 매년 183일 이상 국내 거주요건을 만족해야 함

- 적용대상의 설정 측면에서 외국 거주 내국인과의 형평성 문제 존재함
 - 다만 내국인의 국내 귀국 유인을 감안하면 이러한 차이는 허용 가능할 수도 있음
- 종합적으로 외국인의 경우 국내에 거주하고 있더라도 외국인근로자 조세특례의 대상이 될 수 있으므로 제도 도입 취지를 감안하여 일정기간의 소득세 비거주자 요건을 추가해 주는 것이 바람직함
- 외국인근로자 유치를 통한 경제활력 제고라는 제도 도입 취지를 효과적으로 달성할 수 있는 방안

나. 소득, 업종요건의 부과

- 외국인근로자 조세특례의 대상은 소득요건을 부과하지 않는 대신, 외국인투자기업, 지역 본부 등 고용기업을 구체적으로 정하고 있음
- 대상기업을 정하는 방법은 동 기업의 유치과정과 밀접한 연관을 갖는 방식으로 기업유치를 원활히 하는 효과 기대
 - 즉 각종 조세지원을 받는 외국인투자기업에 근무하는 외국인으로 대상을 설정함으로써 그렇지 않은 경우보다 외국인투자기업 유치에 직접적인 지원효과를 기대할 수 있음
 - 반면 소득기준의 적용은 경제에의 영향력 정도를 시장에서 결정되는 임금수준으로 대신하는 구조
 - 특정한 목적 지향성이 반영되는 고용주 또는 업종 요건보다 시장에서 평가되는 임금을 통해 고능력 외국인근로자들의 유입을 촉진하는 구조
- 주요 선진국들은 업종요건과 함께 소득요건을 동시에 활용하는 경우가 많음
- 덴마크, 스웨덴, 네덜란드 등은 소득요건을 부과하는 일반근로자와 업종요건을 부여하는 연구직 등 복수의 적용 요건을 운영
 - 덴마크는 공공기관 또는 덴마크 독립연금기금의 인정을 받는 연구자와 일반적인 고소득근로자로 구분하여 운영
 - 스웨덴은 업무 및 전문성을 반영하는 전문가·연구자·핵심요원 근로자와 일반적인 고소득근로자로 구분하여 운영
 - 네덜란드 역시 일반적인 고소득근로자, 그리고 낮은 소득기준이 적용되는 박

- 사·석사학위자, 소득기준이 없는 과학연구자·의료전문가로 구분하여 운영
 - 대만의 경우, 업종요건과 소득요건을 모두 적용
 - 전문가·기술자군, 외국회사 지점이나 외국인투자회사 등의 경영자급에 적용
하되 소득기준도 함께 적용
 - 아일랜드는 일반적인 고소득근로자를 대상으로 조세지원
- 우리나라의 경우, 업종(업무)을 규정한 외국인기술자에 대한 조세특례가 존재하며 동시에 그 외 외국인근로자를 포함하는 조세특례를 함께 운용
- 소득요건을 표면적으로 부여하고 있지 않지만 19% 단일세율로 소득세액이 줄어들기 위해서는 과세표준 약 1.5억원 이상 소득자이어야 함
 - 2021년 귀속 외국인근로자 소득자의 평균적 실효세율은 과세표준 1억~2억원 구간에서 19.1%를 나타내어 동 과표수준 구간을 넘어서야 19% 단일세율제도로 세부담을 줄일 수 있음
 - 즉 실질적으로 소득요건을 부여하고 있는 것으로 이해할 필요
 - 외국인기술자에 대한 조세특례는 특정 엔지니어링 계약으로 제한하여 업종(업무)의 제약으로 운용
- 외국인근로자 과세특례제도를 운용함에 있어 실질적 소득요건의 활용은 유사제도 운용국가들과 유사한 상황임
- 업종(업무) 역시 외국인투자기업, 지역본부 등으로 추가 규정함으로써 외국인근로자 고용의 경제적 과급효과를 확보하기 위해 노력
 - 경제적 효과가 클 것으로 예상되는 연구·전문가에 해당되는 업종(업무)은 별도의 외국인기술자 과세특례제도를 통해 혜택 제공
 - 다만 그 대상은 특정 엔지니어링 계약으로 제한하여 운용
- 요약하면 우리나라 외국인근로자 과세특례제도는 고용주(업무) 제한을 통해 외국과 유사한 업종 제한을 부여하고 있으며, 단일세율 선택권을 통해 일정 소득 이상에 제도를 적용하는 형태를 취함
- 단일세율 제도를 통해 세무행정의 단순화 효과와 납세자의 납세순응비용을 줄일 수 있는 장점을 취함

3. 지원방법과 규모의 적절성

- 외국인근로자에 대한 지원방법은 19% 단일세율 적용이며 지원규모는 정상 소득 과세 실효세율과의 격차임
 - 정상 소득과세 실효세율은 소득이 증가함에 따라 최고세율로 수렴
 - 정상과세에서 허용하는 다양한 공제, 감면 등의 비중은 소득 증가에 따라 줄어들기 때문
 - 높은 소득자에 대한 지원규모는 (1-특례세율(19%)/최고세율(45%))로서 57.8%에 이룸
 - 19% 단일세율을 선택하면 소득세와 관련된 비과세, 공제, 감면 및 세액공제에 관한 규정은 적용하지 않음

가. 지원방법

- 조세특례를 제공하는 방법은 단일세율 적용 또는 소득공제의 방법이 활용되고 있으며 소득공제 방식 채택 국가가 상대적으로 많음
 - 우리나라와 덴마크는 단일세율 적용방식을 채택
 - 스웨덴, 네덜란드, 아일랜드, 대만 등은 소득공제방식을 채택
 - 부가적으로 아일랜드와 대만은 소득공제액을 기준소득 초과금액에만 적용하고 있으며
 - 아일랜드는 추가적으로 공제한도도 적용

〈표 IV-1〉 외국인근로자 지원방법과 지원규모

(단위: %, 년)

지원방식(국가)		단일세율 방식			소득(세액)공제 방식			기간
		최고세율(2021)	단일세율	공제율	공제율	초과분공제	공제한도	
단일세율	덴마크	53.39	27.0	49.4	n.a			7
	한국 1	45.0	19.0	57.8	n.a			20
소득공제 1	한국 2	n.a			(50)	×	×	10
	스웨덴				25	×	×	5
	네덜란드				30	×	×	5
	아일랜드				30	○	○	5
	대만				30	○	×	3

주: 1. () 안은 세액공제율임

2. 한국 1은 외국인근로자 과세특례제도(「조특법」 제18조의2)이며 한국 2는 외국인기술자 소득세감면제도(「조특법」 제18조, 세액공제제도)임

□ 지원방식에 따른 장단점 존재

- 단일세율 적용방식은 간편한 제도 적용으로 납세자의 납세순응비용을 낮추며 세무당국의 관리부담 역시 낮춤
 - 소득수준에 따른 세부담 경감수준은 누진세율체계하에서 고소득자일수록 증가하여 고소득자에게 높은 이동 유인을 제공
 - 반면 단일세율 이외의 각종 공제, 감면 등을 활용할 수 없으므로 납세자의 필수 비용 등에 대한 고려는 제한됨
 - 세율 수준 이외 혜택 수준을 조정할 정책수단 없음
- 소득공제 방식은 기존의 소득세 신고에 필요한 다양한 공제, 감면들을 모두 포함하여야 하므로 단일세율 방식보다 복잡한 지원방식
 - 소득공제 방식은 공제 이후 소득에 정상적인 소득세제를 적용하므로 기존의 누진세율구조가 유지됨
 - 기존 소득 초과분 공제, 공제한도 설정 등을 통해 혜택의 대상과 수준을 유연하게 조정 가능
 - 다만 우리나라 소득세제에 대한 이해도가 낮은 외국인근로자들이 이해하고 활용하기에는 한계가 있음

□ 우리나라의 소득세제 현실과 제도 도입 목적에 부합하는 방식이 바람직

- 우리나라의 제도 목적은 외국인근로자의 국내 근무 유인을 높이고 이들을 통한 고부가가치 경제활동을 촉진하는 것임
 - 또한 이를 통해 간접적으로 외국인투자 유치를 지원하는 목적으로 각종 법인세, 감면 등의 투자연계지원제도를 보조하는 제도
- 제도 도입 목적을 반영하면 조세 혜택이 상대적으로 지원대상에 골고루 분포되는 것이 바람직할 수 있음
 - 소수의 초고소득자에 많은 지원을 하는 것보다 지원대상 고소득자들에게 적절한 혜택을 제공하여 이들의 국내 근무여건을 개선하는 것이 정책목적에 기여할 수 있기 때문
- 그러나 초고소득자에 많은 혜택을 제공함으로써 투자 의사결정권자들의 우호적인 반응을 유도할 수 있다는 기대도 존재
 - 다만, 기업의 투자 의사결정은 기본적으로 투자수익률에 의존한다는 점을 감

안하면 초고소득자에 대한 차별적 편의 제공은 부차적인 요인으로 영향 정도도 작은 수준에 그칠 가능성 높음

- 상대적으로 많은 본사 파견인원들의 고용비용을 줄이는 것이 투자 수익률 차원에서 바람직할 수 있음

□ 외국인근로자 조세특례 도입 목적을 외국인 투자 및 고소득근로자 국내 근무 환경개선이라는 점을 감안하면, 세액공제(또는 소득공제) 방식이 상대적으로 우위에 있을 수 있음

- 단일세율 방식은 소득세 누진구조를 제거함으로써 초고소득자에게 조세 혜택이 집중되기 때문
 - 그렇지만 단일세율 방식은 납세자들의 납세순응비용을 크게 낮추어 준다는 점이 큰 강점
- 소득공제 방식은 지원대상 소득자들이 소득수준에 비례하는 혜택을 받을 수 있고 최저소득 기준, 공제한도 도입 등을 통해 세밀한 정책조정도 가능
 - 제도 목적을 달성하면서 운용비용을 줄일 수 있음
- 세액공제 방식은 소득수준에 관계없이 동일한 비율의 세부담 감소 혜택을 제공하여 형평성 관점에서 우위에 있음
 - 또한 유사 목적의 다른 제도, 즉 외국인기술자 소득세 감면, 내국인 우수인력의 국내 복귀 소득세 감면제도의 운용방식도 세액공제 방식으로 일치
 - 유사한 방식을 운용함으로써 제도 간 형평성 등 관계설정에서도 유리함

□ 현행 우리나라 조세지원 방식의 이원화, 즉 외국인기술자에 대한 세액공제 50%, 외국인근로자에 대한 단일세율 19% 적용을 제도 운용의 단순성, 납세순응비용의 하락을 위해 단일화하는 방안을 검토해 볼 필요

- 기존의 단일세율 방식과 함께 50% 세액공제방식, 30% 소득공제 방식을 비교
 - 소득공제 30%는 대만, 아일랜드, 네덜란드 등의 소득공제율을 적용하였으며 이 경우 일정소득(1억원) 초과분 방식도 포함
 - 세액공제 50%는 외국인기술자에 대한 지원제도임

□ 2020년 귀속연도 소득에 대해 외국인근로자의 실효세율과 일반 근로소득자들의 실효세율을 비교하여 제도 변경의 세입감소분 추정

- 조세지원액은 소득구간별 인원예 평균소득을 곱하고 이에 일반근로소득자와 외국인근로자의 실효세율 차이를 곱하여 산출

$$TaxSubsidy = \sum_{i=1}^n (N_i \times MY_i \times (ETR_i - STR_i))$$

- 여기서 N_i , MY_i , ETR_i , STR_i 은 각각 소득계층 i 에 속한 외국인근로자 수, 외국인근로자 평균급여, 전체 근로소득자의 실효소득세율(결정세액/총급여), 외국인근로자의 실효소득세율임
- 즉 외국인근로자에 대한 조세특례를 통해 일반 근로소득자에 비해 낮아지는 실효세율만큼을 조세지원으로 도출
 - 이 경우 외국인근로자들의 각종 공제 수혜 정도는 내국인근로자들과 동일하다는 가정하고 있음

□ 현 제도하의 조세지출규모는 2020년 기준 564.5억원으로 추계됨

- 이는 조세지출예산서상의 추계치 719억원의 78.5% 수준에 그침
- 낮은 추정 조세지출 규모는 총급여규모별 실효세율을 적용함에 있어 총급여구간의 세분화 부족 등에 따른 것임
 - 또한 조세지출예산서 작성을 위한 추계방법과의 차이도 한 원인임

□ 조세특례 외국인근로자의 총급여수준별 분포를 살펴보면, 정상 과세에 비해 총급여 2억원 이하 계층에는 세부담이 늘어나고 2억원 초과 계층에서는 늘어나는 양상 보임

- 총급여 2억원 이하 계층의 경우, 19% 단일세율을 적용함에 따라 전체 근로자의 실효세율보다 높은 세율을 부담하게 되어 조세부담이 늘어나게 됨
 - 1억원 이하 소득자에 10.6억원, 1~2억원 소득자는 78.6억원을 추가 부담하게 됨
 - 물론 이 경우에는 소득세 신고가 단순하게 되어 납세순응비용은 축소됨
- 총급여 2억원 초과 계층에서는 특례세율 적용에 따른 세부담 감소가 발생하게 되며 그 규모는 653.7억원임
 - 전체 근로자와의 실효세율 차이와 외국인근로자 규모에 따라 소득구간별 조세지출액은 변화하는데 총급여 5억~10억원 구간이 241.3억원으로 가장 크게 나타남

<표 IV-2> 외국인근로자 조세특례 규모 추정(2020년)

(단위: 명, 백만원)

총급여	외국인근로자			전체 근로자		조세지출
	규모	실효세율	평균급여	실효세율	결정세액	
1억원 이하	192	0.19	51	0.081	1,454	-1,064
2억원 이하	825	0.19	167	0.133	18,319	-7,858
3억원 이하	1,031	0.19	243	0.228	57,200	9,599
5억원 이하	673	0.19	376	0.275	69,688	21,609
10억원 이하	280	0.19	663	0.320	59,397	24,125
10억원 초과	38	0.19	1,450	0.372	20,507	10,038
합계	3,039	0.19	310	0.069	226,565	56,446

주: 외국인근로자 실효세율은 19%를 적용하였으며 전체 근로자 실효세율은 결정세액이 있는 자 기준임

자료: 국세청, 국세통계포털(2020); 국세청 미시자료

- 현재 단일세율 조세지원방식에서 변경 시 세수변화는 다음과 같음
 - 19% 단일세율 방식을 ① 30% 소득공제방식, ② 1억원 초과금액 30% 소득공제방식, ③ 50% 세액공제방식으로 변경하는 방안 검토
 - 소득공제 전환방식은 외국사례를 감안하여 설정하였으며 세액공제방식은 외국인기술자에 대한 지원방식과 동일한 방식임

- 조세지원방식의 변경은 대체적으로 조세지원액을 늘리는 효과 있음
 - 시나리오에 따라 조세지원액이 기존 564.5억원보다 증가한 988.1억원(①), 639.6억원(②), 1,129.5억원(③)으로 나타남
 - 공제방식의 전환은 전반적으로 세수 감소를 확대시키므로 전체 규모를 감안한 조정 필요
 - 다만 공제율, 기준소득 등의 조정을 통해 유사한 규모의 조세지원제도로 재설계 가능
 - 공제방식 변화에 따라 상대적으로 1억~5억원 소득자의 조세지원액은 늘어나고 그 이상 소득자에 대한 조세지원은 감소하게 됨

<표 IV-3> 조세지원방식 변화에 따른 세수 감소 변화(2020년)

(단위: 백만원)

총급여	현재 방식	30% 소득공제	1억원 초과분 30% 소득공제	50% 세액공제
1억원 이하	-1,067	422	0	397
2억원 이하	-7,858	5,496	2,205	9,160
3억원 이하	9,599	33,882	10,098	28,600
5억원 이하	21,609	29,246	24,636	34,844
10억원 이하	24,125	23,610	21,296	29,698
10억원 초과	10,038	6,152	5,728	10,253
합계	56,446	98,808	63,964	112,952

현재 방식 대비 세수변화

1억원 이하	0	1,489	1,067	1,464
2억원 이하	0	13,354	10,063	17,018
3억원 이하	0	24,283	500	19,001
5억원 이하	0	7,637	3,028	13,235
10억원 이하	0	-515	-2,829	5,573
10억원 초과	0	-3,886	-4,310	216
합계	0	42,361	7,518	56,506

주: 각 시나리오의 소득공제 후 실효세율은 전체 근로자(과표 있는 자)의 유사 소득구간별 실효세율을 적용

- 조세지원 방식의 변화는 주로 초고소득층에 대한 지원 비중을 줄이는 기능 수행
 - 단일세율 방식은 일반적인 소득세 한계세율이 누진구조임을 감안하면 고소득층에 더 큰 혜택을 주는 감면제도임
 - 소득공제방식은 고소득층에 많은 소득공제를 허용하지만 누진세율구조는 유지하므로 단일세율방식보다 고소득층의 혜택 비중은 축소
 - 세액공제방식도 현행의 누진구조를 유지하는 가운데 동일비율의 세부담을 줄여주므로 고소득층 혜택 비중 역시 축소
 - 지원대상 외국인근로자를 더욱 특정화할 수 있다면 제도방식 설정에 활용 가능

- 외국인근로자 조세특례제도들 간의 일관성, 제도 도입 목적 등을 위해서는 제도 간 통일성을 유지하는 것이 바람직하나, 납세자 편의성, 세수 등의 측면에서 긍정적인 측면을 감안할 때 성급한 제도 변경의 필요성은 높지 않음

- 제도 운영의 효과성 등을 바탕으로 한 제도 변경 요인 발생 시 지원방법의 변경도 함께 고려할 필요

나. 지원수준

- 지원수준은 단일연도에 대한 지원수준과 특례제도의 수혜기간 두 가지 측면으로 나누어 볼 수 있음
- 먼저 단일연도 지원수준의 경우, 우리나라는 외국인근로자에게 단일세율 19%를 적용함으로써 최고세율 45% 대비 57.8%가 최대 공제수준임
 - 최고세율이 과표 10억원 초과분에 적용되므로 실효세율 관점에서는 이보다 낮은 공제혜택을 누리게 됨
 - 2021년 기준 과표 10억원 초과 근로자의 실효세율은 39.0%로 최고세율 45%의 86.7% 수준임
 - 이러한 공제수준이 적절한 것인지 여부에 대한 절대적 판단기준은 없고 상대적 관점에서 평가가능
- 유사제도를 운용하는 국가들의 공제수준은 산정하기 어려우나 우리나라와 유사하거나 조금 낮은 수준으로 평가됨
 - 단일세율 제도를 운영 중인 덴마크의 경우 최대 공제율은 49.4%로 우리나라(57.8%)보다 낮은 수준이나 최고세율 적용구간이 평균임금의 1.2배 수준으로 매우 낮아 실효세율 관점의 공제율 격차는 크지 않을 것임
 - 과표 10억원 초과자의 최고세율 대비 실효세율 비율 86.7%를 고려하면, 우리나라의 최대 공제율은 50.1%(57.8%×86.7%) 수준으로 낮아짐
 - 우리나라의 경우, 2021년 기준 최고세율(45%) 적용 과표구간은 10억원으로 근로자 평균임금 47백만원의 21.3배 수준으로 높아 최고세율 적용 소득 비중이 다른 국가에 비해 높지 않음
 - 공제제도 운용국가들의 경우 25~30% 소득공제를 허용하고 있는데, 전체 소득에 대해 공제를 허용하는 스웨덴, 네덜란드가 기준소득 초과분에 대해 공제하는 아일랜드, 대만보다 높은 공제율 허용

- 아일랜드, 대만은 기준소득 초과분에 대해 30%를 소득공제하므로 기준소득 2배 소득자의 경우 전체 소득에 대한 소득공제금액의 비율은 15%에 불과

□ 우리나라의 다른 제도와 비교한 연간 소득지원 수준은 유사하거나 조금 낮은 수준으로 판단됨

- 외국인근로자에 대한 조세특례는 명목세율 기준 최대 57.8%의 감면율을 보이거나 실효세율 관점을 감안하면 50% 이하 수준
 - 최고세율이 적용되지 않는 과표 10억원 이하 소득자의 경우 감면율이 더 낮아질 것임
- 외국인기술자, 내국인 우수인력의 국내 복귀 시 허용하는 세액공제율도 50% 수준
 - 국내 산업과급효과 등을 감안하여 연구직·기술직·전문직 등에게 보다 우대한다는 점을 감안하면 적절한 관계 설정임
 - 외국의 경우 이러한 직종에 대해 최저소득 기준을 적용하지 않기도 함(덴마크, 스웨덴, 네덜란드 등)

□ 그러나 조세특례 제공기간은 우리나라가 상대적으로 긴 기간(20년)을 허용하고 있어 다른 국가들에 비해 상당히 큰 혜택을 제공 중임

- 유사제도 운영국가 중 가장 긴 기간을 허용하는 덴마크도 7년에 불과하며 가장 짧은 대만은 3년에 불과
- 특히 아시아 경쟁국가인 대만과 비교하였을 경우에는 상당히 높은 수준의 조세지원이 이루어지고 있음
- 아시아 금융중심국가인 싱가포르, 홍콩 등에 비해 상대적으로 높은 개인소득세율 체계를 운용 중인 점을 감안하여 그 격차를 줄이기 위함이라는 주장도 존재
 - 그러나 금융 등 일부 산업에 해당할 수 있는 것으로 제조업, 국내시장 진입 목적의 유통업 등 모든 외국인투자기업에 혜택을 제공하는 논리로는 한계

□ 특히 특례제도 적용요건으로 외국인 요건만 운용하는 것은 외국 근무 근로자의 국내 유치라는 목적에 부합하지 않을 수 있어 개선 필요

- 외국 국적자라도 5년 이상 국내에 거주한 경우에는, 국내로의 주거 이동에 대한 적응이 이루어졌고 세법상 허용하는 다양한 제도들을 내국인과 유사하게 활용할 수 있을 것이므로 추가적 지원 필요성 낮기 때문

- 「소득세법」상 비거주자를 대상으로 제도를 개선할 필요

4. 다른 제도와의 중복성

- 정부의 재정지출 사업 중 외국인근로자 과세특례제도와 유사하게 고소득 외국인 근로자들을 지원하는 사업은 없는 것으로 파악됨
- 조세특례제도로써 유사한 성격의 2가지 제도 운영 중이나 중복성 없음
 - 외국인기술자에 대한 소득세 감면제도(「조특법」 제18조)와 내국인 우수인력의 국내 복귀에 대한 소득세 감면(「조특법」 제18조의3)
 - 두 제도는 업종(업무)를 기준으로 적용하며 지원수준도 소득세액의 50%를 10년간 감면함
 - 외국인기술자 소득세 감면제도는 특정 엔지니어링기술도입계약에 의해 국내에 기술을 제공하는 사람으로서 학사학위 이상, 5년 이상 경력 등 요구
 - 내국인 우수인력 국내 복귀 소득세 감면제도는 박사학위 소지자로서 5년 이상 경력을 가지면서 국내 연구기관 등에 근무하는 경우에 적용
 - 이러한 2가지 제도와 외국인근로자 과세특례제도와 중복될 가능성은 없음
 - 외국인근로자 과세특례제도 활용자의 경우 다른 비과세, 공제, 감면 및 세액 공제를 받을 수 없는 것으로 규정(「조특법」 제18조의2 제3항)

5. 소결

- 조세특례의 타당성 분석은 정부개입의 근거와 타당성, 대상설정의 적절성, 지원방법과 규모의 적절성, 중복성 등을 평가
- (정부개입의 근거와 타당성) 경제 및 산업발전에 기여할 수 있는 능력 있는 외국인근로자 유인을 위해 조세 혜택을 부여하는 것은 타당성 있는 것으로 판단됨
 - 해외 이주하는 외국인근로자의 경우, 주거지 이동과 새로운 환경적응을 위한 추가적인 비용 부담에 노출되어 있고 동시에 소득세제가 제공하는 다양한 공제제도를 활용하지 못하는 경우가 많은 점도 고려될 필요

- 국내 경제발전을 촉진하는 기제로서 정부의 개입 또는 조세지원의 타당성 존재
 - 궁극적인 외국인투자자의 영향 경로는 매우 간접적으로 확인하기 어려움
 - 외국 사례를 살펴보면, 비교적 소규모 국가들인 아일랜드, 네덜란드, 스웨덴, 덴마크, 대만 등에서 외국인근로자에 대한 지원을 운용하고 있음
- (대상설정의 적절성) 제도 대상을 고용주 요건과 국적요건을 바탕으로 설정하고 있어 적절한 것으로 판단되나, 장기 거주 외국인을 제외하기 위한 세법상 비거주자 요건의 추가가 필요할 것임
- 현재 지원대상은 국내에 근무하는 외국인인 임원 또는 사용인이 대통령령으로 정하는 외국인투자기업²⁴⁾에 근로를 제공하는 경우임
 - 그러나 이미 한국에 거주 중인 외국인일 경우, 제도가 목표로 하는 외국 인력의 신규 유입이 나타나지 않는 문제를 내포하여 개선할 필요
 - 덴마크(10년), 스웨덴(5년), 아일랜드(5년) 등은 조세특례 적용 이전 5년 이상 기간 동안 자국 내 거주자로서 과세되지 않았어야 할 것을 요건으로 제시
 - 네덜란드는 2년으로 비교적 짧은 기간을 설정한 대신 거리요건을 추가. 즉 과거 2년간 최소 18개월 이상 네덜란드 국경에서 150Km 내에서 거주하지 않았어야 할 것을 요구
- (지원방법의 적절성) 현재 단일세율 방식의 지원방법은 단순성 측면에서 긍정적이나, 제도 도입 목적과의 부합성, 다른 제도와 일관성 측면에서 세액공제(또는 소득공제) 방식도 고려 가능
- 단일세율 방식은 소득세 누진구조를 제거함으로써 초고소득자에게 조세 혜택이 집중되어 내국인과의 형평성 문제 존재 때문
 - 소득공제 방식은 지원대상 소득자들이 소득수준에 비례하는 혜택을 받을 수 있고 최저소득 기준, 공제한도 도입 등을 통해 세밀한 정책조정도 가능한 장점
 - 세액공제 방식은 소득수준에 관계없이 동일한 비율의 세부담 감소 혜택을 제공하여 형평성 관점에서 우위에 있음
 - 유사 목적의 다른 제도, 즉 외국인기술자 소득세 감면, 내국인 우수인력의

24) 조특령 제16조의2 ①항에 의거하여, 「조특법」 제121조의2에 따라 법인세, 소득세, 취득세 및 재산세를 각각 감면받는 기업 또는 조특령 제116조의2 ③항~⑩항에 따른 감면요건을 갖춘 외국인투자 기업을 말함

국내 복귀 소득세 감면제도의 운용방식도 세액공제 방식으로 일치

- 제도 운영의 효과성 등을 바탕으로 한 제도 변경 요인 발생 시 지원방법의 변경도 함께 고려할 필요
 - 제도 변경 시 세수 감소효과는 소득공제, 세액공제 방식이 더 크게 나타나 효과성의 검증된 차이가 없는 한 시급한 제도 변경 필요성 없음
 - 소수의 외국인투자회사 설문조사 결과에서도 현재의 단일세율 방식을 선호(7개 업체 중 5개 업체가 선택)하는 것으로 나타남(VI. 외국인투자회사 설문조사 참조).

□ (지원규모의 적절성) 유사제도를 운용하는 국가들과 공제수준을 비교하면, 우리나라의 연간공제수준은 이들 국가와 유사하거나 조금 높은 수준으로 평가되나 지원기간이 길어 전체적인 지원규모가 큰 것으로 평가되어 조정 필요성 높음

- 단일세율 제도를 운영 중인 덴마크의 경우 최대 공제율은 49.4%로 우리나라(57.8%)보다 낮은 수준이나 최고세율 적용구간이 평균임금의 1.2배 수준으로 매우 낮아 실효세율 관점의 공제율 격차는 크지 않음
 - 우리나라는 평균임금의 21.3배 수준
- 조세특례의 제공기간은 우리나라가 상대적으로 긴 기간(20년)을 허용하고 있어 과도한 혜택이므로 축소 조정 필요
 - 유사제도 운영국가 중 가장 긴 기간을 허용하는 덴마크도 7년에 불과하며 가장 짧은 대만은 3년에 불과
 - 특히 아시아 경쟁국가인 대만과 비교하였을 경우에는 상당히 높은 수준의 조세지원이 이루어지고 있음

□ (지원기간의 적절성) 그러나 제도 적용기간의 연장이 2023년부터 시행된 점을 감안하면, 즉각적인 조정보다 기간 연장의 효과를 확인하여 조정 검토해 볼 필요

- 조세특례대상 외국인근로자들의 근무기간, 반복적 근무 여부 등의 운영실태에 대한 검토 필요
- 소수 외국인투자회사에 설문조사 결과 평균 근무기간은 약 6.7년으로 나타났으며 응답자 간 큰 격차를 보임(VI. 외국인투자회사 설문조사 참조).

- (중복성) 유사한 목적의 재정지원제도는 없는 것으로 파악되었으며, 유사 조세지원제도가 존재하나 그 대상이 달라 중복적 지원 가능성 없음
 - 외국인기술자에 대한 소득세 감면제도(「조특법」 제18조)와 내국인 우수인력의 국내 복귀에 대한 소득세 감면(「조특법」 제18조의3)
 - 이러한 2가지 제도와 외국인근로자 과세특례제도와 중복될 가능성은 없음
 - 외국인근로자 과세특례제도 활용자의 경우 다른 비과세, 공제, 감면 및 세액공제를 받을 수 없도록 규정(「조특법」 제18조의2 제3항)

- 종합하면 외국인근로자 조세특례제도는 고소득층 외국인 유입을 통해 경제성장 등의 발전효과를 기대하는 제도로 그 의의가 있으나 주로 그 영향력이 클 수 있는 소규모 국가에서 운용된다는 점, 외부효과가 큰 기술이전 관련 제도는 이미 존재하고 있어 중요성은 상대적으로 낮음
 - 전반적으로 제도의 효율성 제고가 필요하며 이를 위해 단순 국적기준뿐만 아니라 「세법」상 비거주자 요건의 도입이 필요
 - 혜택기간의 축소(5년 내외)도 필요하나, 2023년부터 20년으로 확대되었다는 점을 감안하면 제도 운영성과를 모니터링한 후 결정할 필요
 - 유사 지원제도 간 일관성과 형평성을 위해 단일세율 방식의 소득(세액)공제 방식 전환을 고려할 수 있으나, 단순성에 대한 외국인의 선호, 세수 측면의 장점 등을 감안하여 신중하게 접근할 필요

V. 효과성 분석



V. 효과성 분석

1. 조세특례의 기대 효과

- 자본소득에 대한 과세가 다국적 기업 유치에 불리하다는 점은 잘 알려져 있음
 - 유럽 국가들 간에는 자본소득 평균세율이 높을수록 미국 기업 유치가 어려움 (Devereux and Griffith, 1998)
 - 다만 유럽 국가와 비유럽 국가 사이의 선택에서는 자본소득에 대한 세율이 중요치 않음
 - 입지 선정에 집적 효과(agglomeration effects)가 존재하여, 세율뿐 아니라 수요(시장 크기)나 생산요소에 대한 접근성도 중요함
 - 이론적으로 해외직접투자소득 환류분에 대한 국내 과세 유예가 경상소득에 대한 과세 또는 해외소득에 대한 면세보다 우월(Devereux and Hubbard, 2003)

- 그러나 노동소득에 대한 과세가 다국적 기업 유치에 미친 영향은 비교적 잘 알려져 있지 않음
 - 자본과 숙련노동 간 보완성이 존재한다면, 노동소득에 대한 과세는 자본소득에 대한 과세와 마찬가지로 다국적 기업 입지 선정에 영향을 줄 수 있음(Duffy et al., 2004)
 - 숙련노동자의 국가 간 높은 이동성
 - 이윤에 대한 과세는 비교적 쉽게 회피 가능한 반면 노동에 대한 과세는 회피가 어려움

- 노동소득에 대한 과세가 잠재적으로 다국적기업 입지 선정과 기업 성과에 영향을 미칠 수 있는 요인들을 요약하면 다음과 같음
 - 지역본부가 집약적으로 이용하는 고숙련 노동자(임원)에게 귀착되는 소득세 부담이 높아지면 이들의 투입 노력에 악영향을 미칠 수 있음
 - 고숙련 노동의 경우 업무 성격이 복잡하여 투입 노력을 관측하기 어려움

- 고숙련 노동의 성과는 매우 불확실하여 성과에 대한 보상만으로 투입 노력을 높이는 데 한계가 있음
 - 지역본부가 집약적으로 이용하는 고숙련 노동은 이동성이 높아 노동 세율에 대한 탄력성이 높을 수 있음
 - 고숙련 노동에 대한 소득세의 사용자 귀착분이 높아지면 이는 직접적으로 기업 이윤을 감소시킴
- 기존 실증분석 결과는 이론적인 결과를 지지
- 숙련노동자가 부담하는 노동세율이 높을수록 다국적 기업 유치 확률이 통계적으로 유의하게 감소(Egger and Radulescu, 2011)
 - 2003년 52개국 근로자 부담 노동의 한계세율 자료를 구축하여 횡단면 분석한 결과
 - 뿐만 아니라, 숙련노동자가 부담하는 노동세율이 높을수록 해외직접투자 스톡이 통계적으로 유의하게 감소(Egger and Radulescu, 2011)
 - 노동소득 실효세율이 1% 포인트 증가할 때 다국적 기업 지역본부 유치 확률은 약 6.1% 감소(Egger et al., 2013)
 - 2005~2009년 기간 79개국 35,206개 기업의 입지 자료를 활용하여 분석한 결과
 - 120개국에 대하여 구축된 노동소득에 대한 한계실효세율 자료를 37,502개 기업 자료와 매칭하여 분석한 결과
- 이 절에서는 「조세특례제한법 개정법」(제18조의2)에 따른 특례세율 인상이 외국인투자기업의 경영성과에 미친 영향을 분석
- 국가 내 미시자료를 활용하여 노동소득에 대한 세율이 외국인투자기업 성과에 미친 영향을 분석한 연구는 매우 희소
 - 2017년 특례세율 인상이 외국인투자기업의 경영성과에 미친 영향을 이중차분법을 활용하여 추정
 - 2014~2020년 자료를 활용(2013년 이전 자료는 가용하지 않음)
 - 고용인원, 총자산, 당기순이익 등에 미친 영향을 추정
 - 외국인투자기업 경영자층에 대한 설문조사를 바탕으로 조세정책의 투자영향 정도를 분석

- 다양한 고려요소들 중 조세부담, 그리고 조세부담 중 법인세, 소득세의 상대적 중요도 등을 분석

2. 외국인근로자 과세특례 제도 변화

- 과세특례제도의 효과성 분석 대상이 될 수 있는 변화는 최근 두 차례 인상된 단일세율 수준임
 - 외국인근로자에 대한 분리과세 특례세율을 2013년 15%에서 17%로 인상(2013년 3월 1일 시행)
 - 외국인근로자에 대한 과도한 조세지원 방지의 목적(2013년 세법개정안)
 - 외국인근로자에 대한 분리과세 특례세율을 2017년 17%에서 19%로 인상(2017년 4월 1일 시행)
 - 해외 우수인재를 유치하고자 하지만 내국인과의 세부담 형평성을 감안
 - 두 가지 변화 중에서 미시자료의 수집이 가능한 2017년 세율인상이 주요한 분석대상임

3. 방법 및 자료

가. 자료

- 본 연구에서는 외국인투자기업 및 일반 기업에 대한 2014~2020년 국세청 과세자료를 활용
 - 처치군으로 활용되는 외국인투자기업은 「조세특례제한법」상 외국인투자에 대한 법인세 등의 감면을 받는 기업(제121조의2)으로 정의되며 전수 패널 자료를 활용²⁵⁾
 - 대조군으로 활용되는 일반기업은 처치군과 동일 업종에 속하는 기업들을 무작위로 3배수 추출하였으며 횡단면 자료임

25) 국내산업구조의 고도화와 국제경쟁력 강화에 긴요한 신성장동력산업에 속하는 사업. 「외국인투자촉진법」 제18조 제1항 제2호에 따른 외국인투자지역에 입주하는 외국인투자기업(제2조 제1항 제6호)이 경영하는 사업 등으로 위원회의 심의·의결을 거치는 사업.

- 일반기업 가운데 고용인원이 0명인 기업은 분석에서 제외(대조군 표본의 약 27.8%)
- 이들은 주로 금융보험업, 도소매업, 전문과학기술업, 제조업에 속함

- 국세청 자료는 기업에 관한 기본적인 정보와 기업의 다양한 성과 지표를 포함
 - 기업 주요 정보는 사업연도, 설립연도, 주업종코드, 소재지 등
 - 기업 성과 지표는 총고용인원, 총급여, 결산서당기순손익금액, 자산총계, 자본총계 등

- 분석 표본(N=74,025)에 포함된 기업은 업력 평균 12년, 총고용인원 평균 145명, 총자산 1,729억원, 총자본 64억원 등임(<표 V-1> 참조)
 - 처치군(N=22,308)은 대조군(N=51,717)에 비해 업력이 길고, 총고용인원이 많고, 총자산과 총자본이 크고, ROE(Return on Equity, 자기자본 이익률)가 높음
 - 처치군과 대조군은 ROA(Return on Assets, 총자산 이익률)를 제외한 주요 지표에서 통계적으로 유의한 차이가 존재함

<표 V-1> 요약통계량: 주요 변수

표본 변수	전체(N=74,025)		처치군(N=22,308)		대조군(N=51,717)		비고
	평균	표준편차	평균	표준편차	평균	표준편차	
업력	12.0	11.0	18.0	13.2	9.5	8.7	***
총고용인원	144.9	1430.4	434.8	2572.9	19.8	145.4	***
총자산	172.9	2717.5	482.5	4492.0	39.3	1344.4	***
총자본	6.4	224.4	20.4	407.8	0.4	15.3	***
ROA	-1.9	354.1	-6.8	620.6	0.2	114.6	
ROE	17.2	694.5	9.1	503.1	20.9	767.8	***

주: 1. 비고는 처치군과 대조군의 평균 차이에 관한 t검정 결과를 나타냄(이분산 가정)

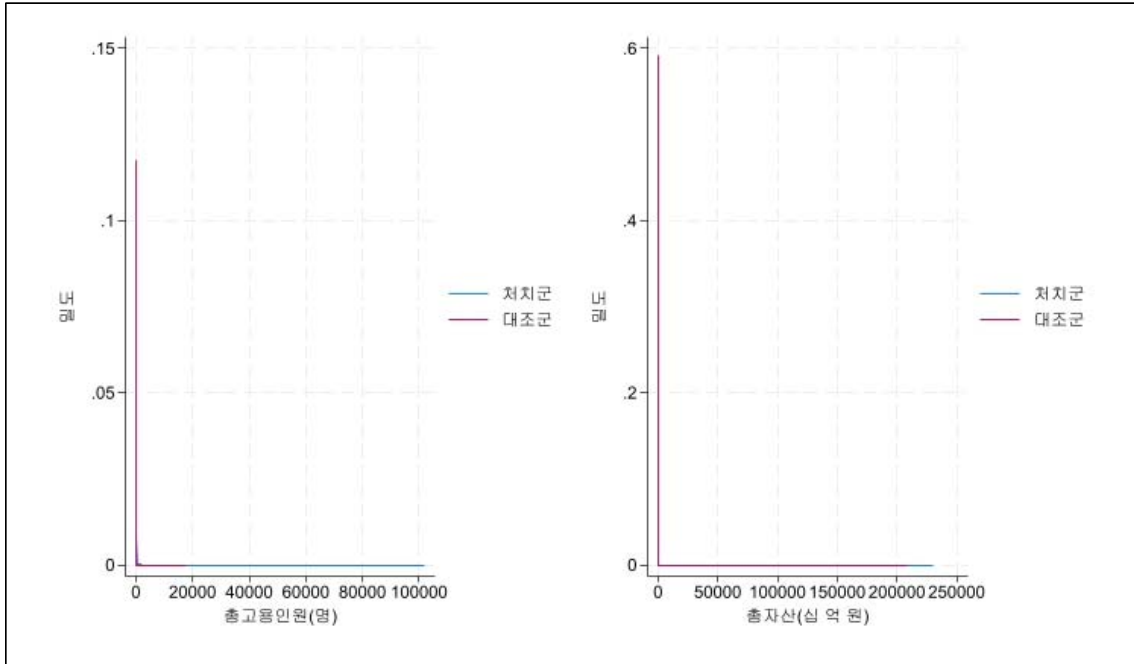
2. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

- 분석 표본에서 총고용인원과 총자산은 극단적으로 치우친 형태를 보임
 - 고용의 경우 처치군과 대조군 모두 적은 인원에 집중되어 있으며, 처치군의 경우 고용인원 2만명 이상의 기업이 존재하여 평균의 격차를 만들어냄

- 자산의 경우에도 대다수 기업들이 소액에 집중되어 있으며, 처치군과 대조군의 분포 격차는 고용에 비해 심하지 않음

[그림 V-1] 자산 및 고용의 분포: 처치군과 대조군



자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

- 분석 표본은 대다수가 서울(42%), 경기(24%) 등 수도권에 집중되어 있음(<표 V-2> 참조)
 - 처치군의 경우 서울 집중도가 더 높고, 대조군은 비교적 경기도에 더 많이 위치해 있음

<표 V-2> 요약통계량: 소재지

표본 지역	전체(N=74,025)		처치군(N=22,308)		대조군(N=51,717)		비고
	평균	표준편차	평균	표준편차	평균	표준편차	
강원	0.01	0.11	0.01	0.08	0.01	0.12	***
경기	0.24	0.43	0.17	0.37	0.27	0.44	***
경남	0.04	0.20	0.03	0.18	0.05	0.21	***
경북	0.03	0.17	0.02	0.13	0.03	0.18	***
광주	0.02	0.13	0.00	0.06	0.02	0.15	***
대구	0.02	0.15	0.01	0.08	0.03	0.17	***

<표 V-2>의 계속

표본 지역	전체(N=74,025)		처치군(N=22,308)		대조군(N=51,717)		비고
	평균	표준편차	평균	표준편차	평균	표준편차	
대전	0.02	0.14	0.01	0.10	0.02	0.15	***
부산	0.05	0.21	0.04	0.19	0.05	0.22	***
서울	0.42	0.49	0.63	0.48	0.33	0.47	***
세종	0.00	0.06	0.00	0.06	0.00	0.06	
울산	0.01	0.12	0.01	0.11	0.01	0.12	***
인천	0.04	0.19	0.02	0.14	0.04	0.21	***
전남	0.02	0.14	0.01	0.08	0.02	0.15	***
전북	0.02	0.13	0.01	0.09	0.02	0.15	***
제주	0.01	0.09	0.01	0.09	0.01	0.09	
충남	0.03	0.17	0.02	0.14	0.03	0.18	***
충북	0.02	0.15	0.01	0.12	0.03	0.16	***

주: 1. 비고는 처치군과 대조군의 평균 차이에 관한 t검정 결과를 나타냄(이분산 가정)

2. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

- 분석 표본에 속한 기업은 제조업(29%), 도소매업(26%), 전문과학기술서비스업(15%), 정보통신업(8%) 등에 분포(<표 V-3> 참조)
 - 처치군의 경우 제조업의 비중이 좀 더 낮고, 전문과학기술서비스업의 비중이 좀 더 높은 특징이 있음
 - 처치군과 대조군은 업종 구성에서 도소매업, 정보통신업 등을 제외하면 통계적으로 유의한 차이를 보임

<표 V-3> 요약 통계량: 업종

표본 업종	전체(N=74,025)		처치군(N=22,308)		대조군(N=51,717)		비고
	평균	표준편차	평균	표준편차	평균	표준편차	
건설업	0.01	0.12	0.01	0.12	0.02	0.12	**
광업	0.00	0.02	0.00	0.03	0.00	0.02	
교육서비스업	0.01	0.09	0.01	0.07	0.01	0.09	***
금융보험업	0.06	0.24	0.09	0.29	0.05	0.21	***
농림어업	0.00	0.02	0.00	0.01	0.00	0.02	***
도소매업	0.26	0.44	0.26	0.44	0.26	0.44	

<표 V-3>의 계속

표본 업종	전체(N=74,025)		처치군(N=22,308)		대조군(N=51,717)		비고
	평균	표준편차	평균	표준편차	평균	표준편차	
보건사회복지서비스업	0.01	0.10	0.01	0.10	0.01	0.10	
부동산업	0.02	0.13	0.02	0.15	0.02	0.13	***
사업시설관리	0.06	0.23	0.03	0.16	0.07	0.26	***
수도하수폐기물	0.00	0.05	0.00	0.04	0.00	0.05	
숙박음식점업	0.02	0.13	0.02	0.13	0.02	0.13	
예술스포츠여가	0.00	0.07	0.01	0.08	0.00	0.07	***
운수창고업	0.03	0.17	0.03	0.18	0.03	0.17	***
전기가스업	0.00	0.03	0.00	0.04	0.00	0.03	***
전문과학기술서비스업	0.15	0.36	0.18	0.38	0.14	0.35	***
정보통신업	0.08	0.27	0.08	0.27	0.08	0.27	
제조업	0.29	0.45	0.26	0.44	0.30	0.46	***
협회단체	0.00	0.06	0.00	0.05	0.00	0.07	***

주: 1. 비고는 처치군과 대조군의 평균 차이에 관한 t검정 결과를 나타냄(이분산 가정)

2. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

나. 방법

□ 2014~2020년 기간에 대하여 2017년 특례세율 인상의 효과를 표준적인 이중차분법을 활용하여 분석

- 대조군이 횡단면 자료이므로 횡단면 분석만 가능
- 구체적인 추정모형은 아래와 같음

$$\ln(1 + Outcome_{i,t}) = \alpha + \delta Spike_{i,t} + \beta T_i + Z_{i,t} \gamma + \lambda_t + e_{i,t}$$

- i 는 기업, t 는 연도
- $Outcome_{i,t}$ 는 기업의 성과 변수
- $Spike_{i,t}$ 는 특례세율 인상 여부를 나타내는 이항변수로 2017년 이후 외국인투자기업의 경우 1, 아니면 0
- δ 는 특례세율 인상이 종속변수에 미친 평균처치효과를 포착
- T_i 는 처치군을 나타내는 이항변수로서 외국인투자기업은 1, 아니면 0

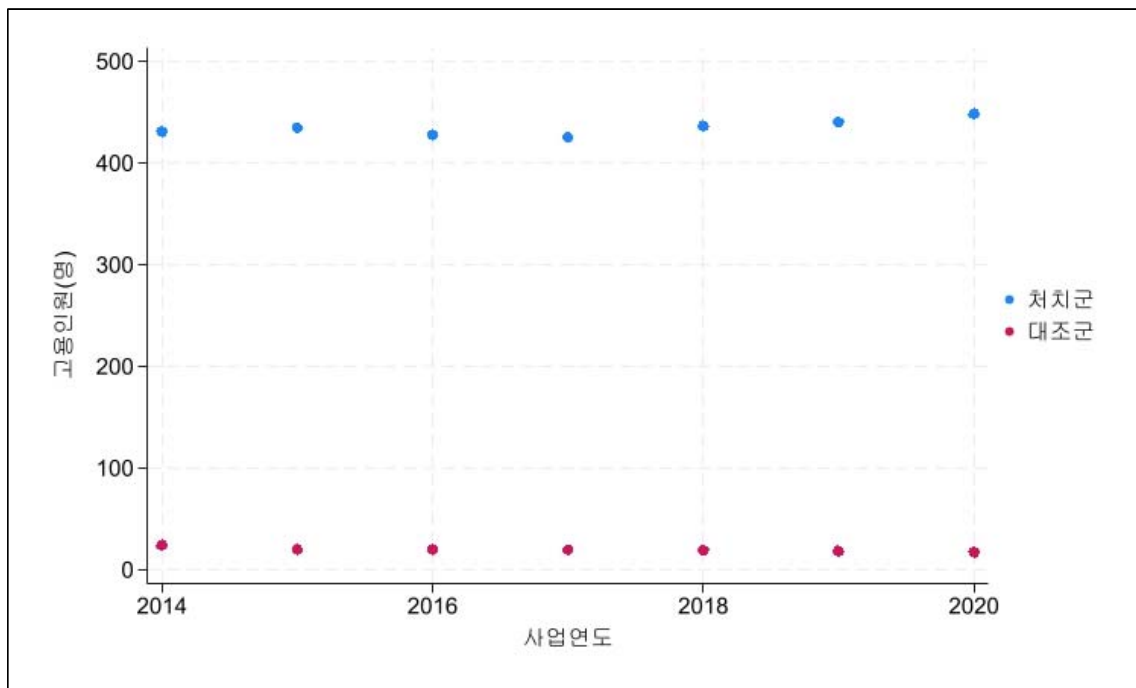
- $Z_{i,t}$ 는 설명변수로서 업종(대분류), 소재지, 업력, 업력의 제곱 등을 포함
- λ_t 는 공통의 연도별 효과
- $e_{i,t}$ 는 오차항

○ 모든 통계적 추론은 강건표준오차를 활용

□ 이중차분법은 처치군과 대조군에 공통추세를 갖는다는 가정을 요구하는데, 총고용인원과 총자산의 경우 처치 이전 처치군과 대조군의 시간 추세는 대체로 평행 ([그림 V-2], [그림 V-3] 참조)

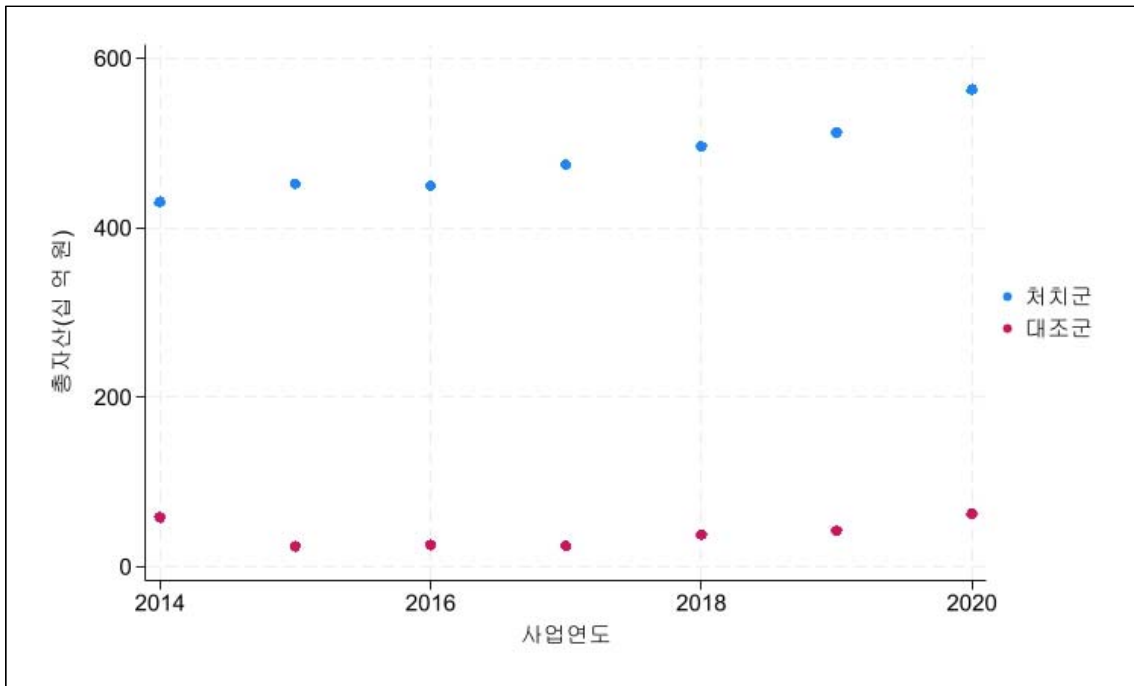
○ 반면 당기순손익, ROA, ROE는 변동성이 지나치게 커서 이중차분법을 적용하기에 적합하지 않음([그림 V-4]~[그림 V-6] 참조)

[그림 V-2] 고용인원 변화 추이, 2014~2020년



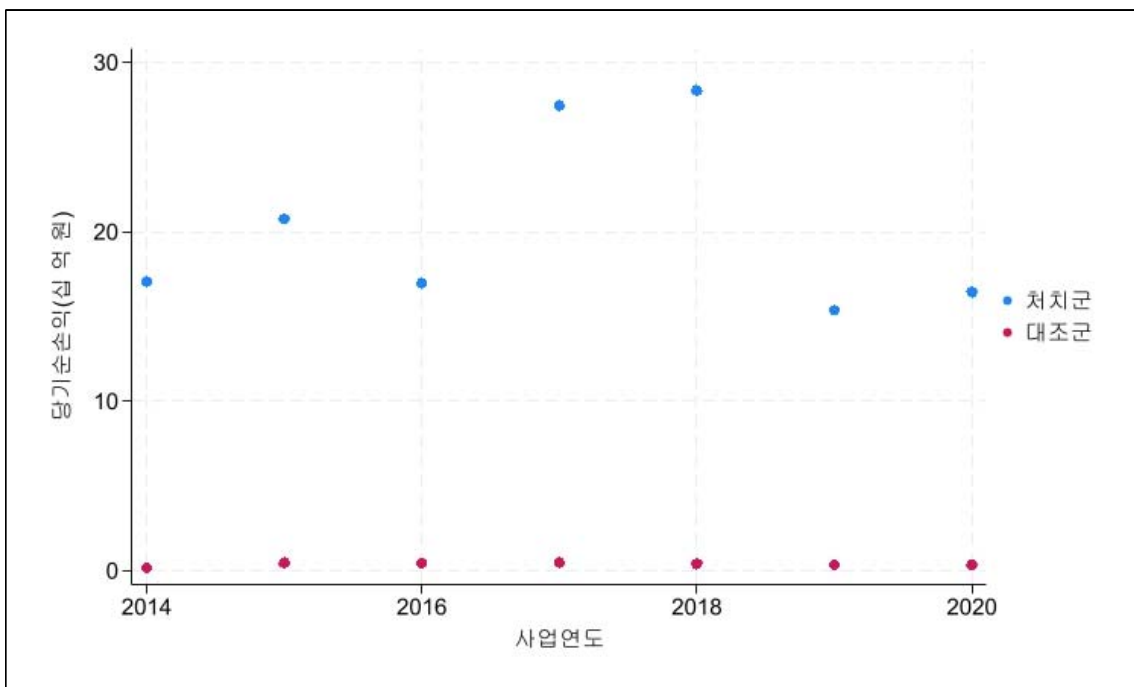
자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

[그림 V-3] 총자산 변화 추이, 2014~2020년



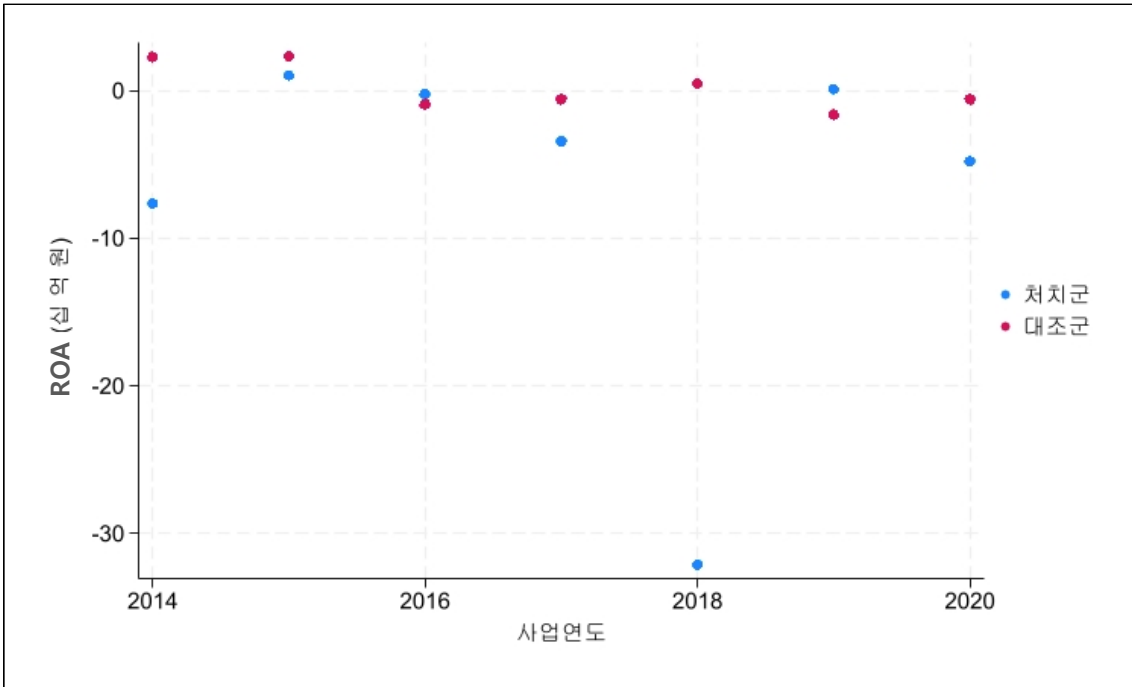
자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

[그림 V-4] 당기순이익 변화 추이, 2014~2020년



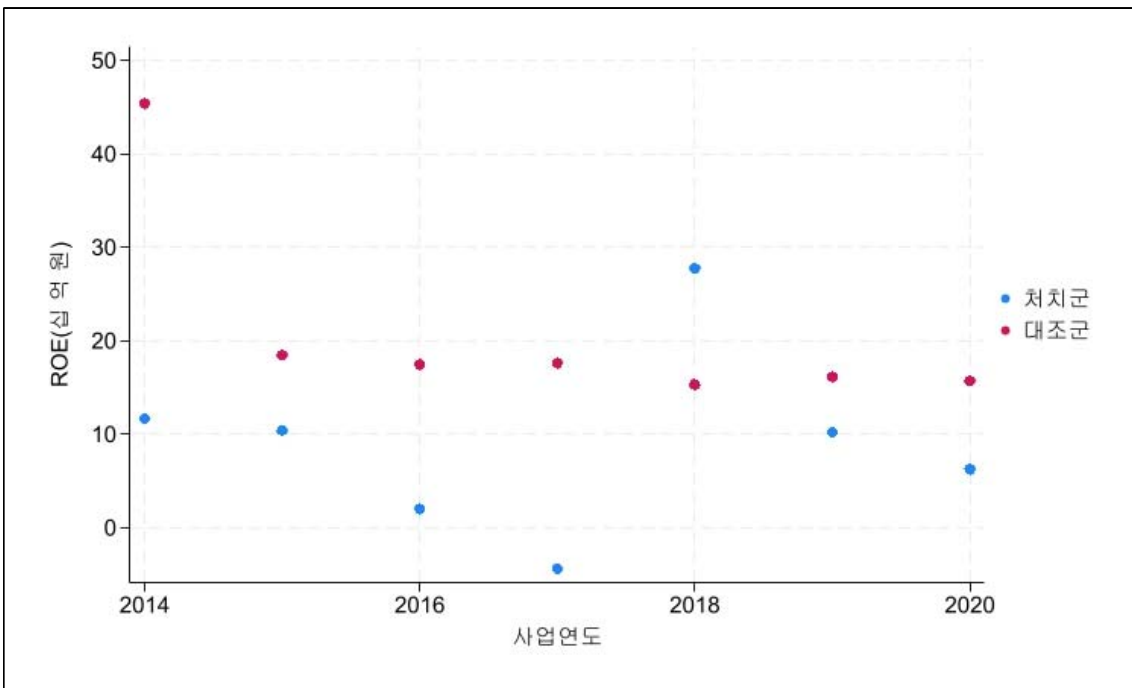
자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

[그림 V-5] ROA 변화 추이, 2014~2020년



자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

[그림 V-6] ROE 변화 추이, 2014~2020년



자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

4. 분석 결과

가. 추정치

- 외국인투자기업에 고용된 외국인근로자 근로소득에 대한 특례세율 인상은 총고용 인원을 통계적으로 유의하게 약 4.1% 감소시킨 것으로 나타남
 - 추정치의 크기는 업력을 통제한 모형 내에서 대체로 강건
 - 다만 통계적 유의성은 제한적

<표 V-4> 특례세율 인상이 고용에 미친 효과 추정치

Outcome	로그 총고용인원			
	(1)	(2)	(3)	(4)
<i>spike</i>	0.0736*** (0.0281)	-0.0460* (0.0249)	-0.0465* (0.0248)	-0.0413* (0.0241)
업력	- (-)	0.0582*** (0.0006)	0.0614*** (0.0011)	0.0584*** (0.0012)
업력 제곱	- (-)	- (-)	-0.0007*** (0.0002)	-0.0006** (0.0003)
처치군	1.9238*** (0.0212)	1.4939*** (0.0193)	1.4894*** (0.0192)	1.4975*** (0.0186)
2015년	-0.0223 (0.0192)	-0.0321* (0.0172)	-0.0323* (0.0172)	-0.0350** (0.0166)
2016년	-0.0479** (0.0192)	-0.0745*** (0.0173)	-0.0749*** (0.0173)	-0.0768*** (0.0167)
2017년	-0.0880*** (0.0189)	-0.0998*** (0.0173)	-0.1003*** (0.0173)	-0.1009*** (0.0166)
2018년	-0.1062*** (0.0189)	-0.1371*** (0.0173)	-0.1377*** (0.0173)	-0.1379*** (0.0167)
2019년	-0.1184*** (0.0189)	-0.1729*** (0.0173)	-0.1738*** (0.0173)	-0.1753*** (0.0167)
2020년	-0.1286*** (0.0191)	-0.2201*** (0.0176)	-0.2215*** (0.0176)	-0.2180*** (0.0170)
상수	2.1027*** (0.0465)	1.5383*** (0.0426)	1.5189*** (0.0428)	1.3335*** (0.0527)
관측치 수	74,025	74,025	74,025	74,025
조정결정계수	0.282	0.410	0.410	0.449
업종 통제	N	N	N	Y

주: 1. 모든 회귀분석은 소재지(광역시도) 고정효과를 통제

2. () 안은 강건 표준오차

3. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

- 외국인투자기업에 고용된 외국인근로자 근로소득에 대한 특례세율 인상은 총자산에 통계적으로 유의한 영향을 미치지 못함
- 업력을 통제하지 않은 모형을 제외하고 통계적 유의성이 결여됨

<표 V-5> 특례세율 인상이 총자산에 미친 효과 추정치

Outcome	총자산			
	(1)	(2)	(3)	(4)
<i>spike</i>	0.1601*** (0.0311)	0.0297 (0.0286)	0.0276 (0.0285)	0.0344 (0.0265)
업력	- (-)	0.0634*** (0.0009)	0.0767*** (0.0021)	0.0711*** (0.0020)
업력 제곱	- (-)	- (-)	-0.0029*** (0.0005)	-0.0020*** (0.0005)
처치군	2.0525*** (0.0235)	1.5839*** (0.0218)	1.5651*** (0.0217)	1.5505*** (0.0205)
2015년	0.0165 (0.0205)	0.0058 (0.0182)	0.0052 (0.0181)	-0.0030 (0.0174)
2016년	0.0296 (0.0205)	0.0006 (0.0183)	-0.0011 (0.0183)	-0.0136 (0.0175)
2017년	-0.0103 (0.0198)	-0.0232 (0.0175)	-0.0254 (0.0175)	-0.0314* (0.0171)
2018년	-0.0113 (0.0199)	-0.0450** (0.0177)	-0.0476*** (0.0177)	-0.0553*** (0.0173)
2019년	-0.0048 (0.0198)	-0.0641*** (0.0176)	-0.0681*** (0.0176)	-0.0809*** (0.0172)
2020년	0.0384* (0.0204)	-0.0614*** (0.0183)	-0.0670*** (0.0183)	-0.0767*** (0.0179)
상수	0.9824*** (0.0477)	0.3671*** (0.0431)	0.2861*** (0.0436)	0.3081*** (0.0584)
관측치 수	74,025	74,025	74,025	74,025
조정결정계수	0.286	0.418	0.419	0.467
업종 통제	N	N	N	Y

주: 1. 모든 회귀분석은 소제지(광역시도) 고정효과를 통제
 2. () 안은 강건 표준오차
 3. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1
 자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

□ 외국인투자기업에 고용된 외국인근로자 근로소득에 대한 특례세율 인상은 총자산 이익률(ROA)에 통계적으로 유의한 영향을 미치지 못함

○ 효과는 음수로 추정되나, 통계적 유의성이 없음

- 모형의 설명력이 매우 낮음

<표 V-6> 특례세율 인상이 ROA에 미친 효과 추정치

Outcome	ROA			
	(1)	(2)	(3)	(4)
<i>spike</i>	-6.0136 (8.2564)	-6.9940 (8.3129)	-7.0367 (8.2991)	-6.9700 (8.3797)
업력	- (-)	0.4771*** (0.1153)	0.8463*** (0.2135)	0.7440*** (0.2015)
업력 제곱	- (-)	- (-)	-0.0829** (0.0344)	-0.0647 (0.0395)
처치군	-4.2663 (4.3245)	-7.5079 (4.9252)	-7.9497 (5.0161)	-8.0708 (4.9906)
2015년	2.7912 (4.1847)	2.7055 (4.1735)	2.6933 (4.1709)	2.7581 (4.1876)
2016년	-0.0415 (4.0921)	-0.2639 (4.0647)	-0.2950 (4.0577)	-0.1664 (4.0780)
2017년	1.1481 (3.9839)	1.0460 (3.9655)	0.9966 (3.9631)	1.1052 (3.9471)
2018년	-6.8845 (6.8291)	-7.1591 (6.8494)	-7.2161 (6.8341)	-7.1761 (6.9233)
2019년	1.6248 (3.9587)	1.1764 (3.8894)	1.0814 (3.8894)	1.2211 (3.8877)
2020년	0.6745 (3.9150)	-0.0762 (3.7942)	-0.1978 (3.7924)	-0.1355 (3.7865)
상수	10.3146 (8.8756)	5.4126 (9.1283)	3.1449 (9.4387)	-65.4987 (67.6494)
관측치 수	66,453	66,453	66,453	66,453
조정결정계수	0.001	0.001	0.001	0.002
업종 통제	N	N	N	Y

주: 1. 모든 회귀분석은 소재지(광역시도) 고정효과를 통제

2. () 안은 강건 표준오차

3. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

□ 외국인투자기업에 고용된 외국인근로자 근로소득에 대한 특례세율 인상은 자기자본이익률(ROE)에 통계적으로 유의한 영향을 미치지 못함

○ 효과는 양수로 추정되나, 통계적 유의성이 없음

- ROA에 대한 모형과 마찬가지로 모형의 설명력이 매우 낮음

<표 V-7> 특례세율 인상이 ROE에 미친 효과 추정치

Outcome	ROE			
	(1)	(2)	(3)	(4)
<i>spike</i>	12.9115 (10.7252)	13.8535 (10.6122)	13.9170 (10.5637)	14.2145 (10.7897)
업력	- (-)	-0.4683** (0.1820)	-0.9075 (0.6167)	-1.0216** (0.4927)
업력 제공	- (-)	- (-)	0.0971 (0.1029)	0.1117 (0.0939)
처치군	-21.7942** (10.9929)	-18.8060 (11.8551)	-18.3354 (12.3200)	-17.9966 (12.2924)
2015년	-19.0894 (17.8040)	-19.0133 (17.8254)	-19.0023 (17.8367)	-18.8649 (17.7897)
2016년	-22.2935 (17.7159)	-22.0810 (17.7743)	-22.0473 (17.8083)	-21.9383 (17.8016)
2017년	-28.3804 (20.5299)	-28.3108 (20.5478)	-28.2653 (20.5914)	-28.2077 (20.5278)
2018년	-19.7129 (20.7539)	-19.4554 (20.8328)	-19.3947 (20.8942)	-19.4876 (21.0145)
2019년	-24.6930 (20.3489)	-24.2723 (20.4594)	-24.1681 (20.5639)	-24.3161 (20.6851)
2020년	-26.1496 (20.2769)	-25.4259 (20.4616)	-25.2858 (20.6022)	-25.3703 (20.6834)
상수	118.3812* (70.7556)	123.4218* (71.3833)	126.2488* (71.0888)	105.1501 (68.9931)
관측치 수	62,518	62,518	62,518	62,518
조정결정계수	0.000	0.000	0.000	0.001
업종 통제	N	N	N	Y

주: 1. 모든 회귀분석은 소재지(광역시도) 고정효과를 통제

2. () 안은 강건 표준오차

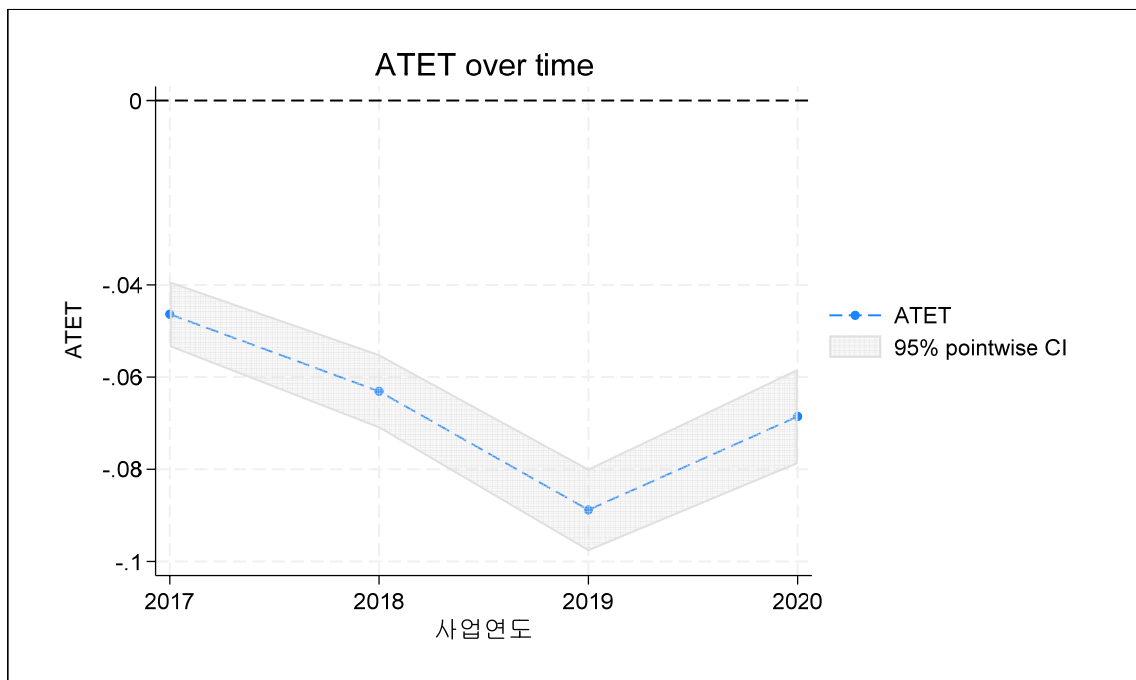
3. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

나. 동태적 효과 추정치

- 외국인투자기업에 고용된 외국인근로자 근로소득에 대한 특례세율 인상이 총고용인원에 미친 효과는 2020년까지 감소하지 않고 지속된 것으로 나타남([그림 V-7] 참조)
 - 2017년 고용 효과 추정치는 4.5% 감소
 - 2018년 고용 효과 추정치는 5.9% 감소
 - 2019년 고용 효과 추정치는 7.6% 감소
 - 2020년 고용 효과 추정치는 5.3% 감소

[그림 V-7] 특례세율 인상이 총고용인원에 미친 동태적 효과

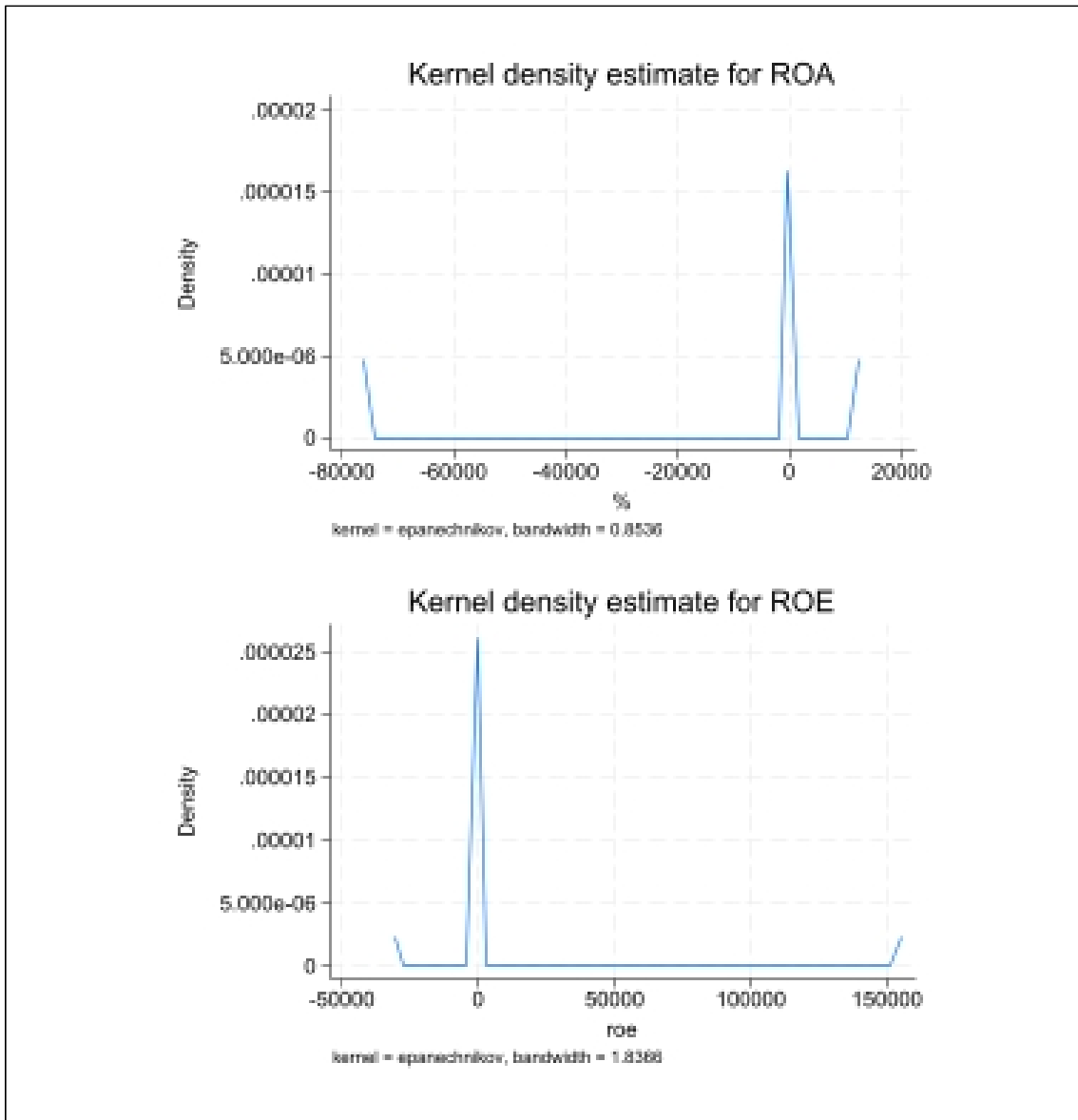


자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

다. ROA/ROE 극단값 제거한 결과

- ROA와 ROE의 경우 통계적 유의성 결여가 일부 극단값 존재에 의해 좌우되었을 가능성 높음
 - ROA 최대값은 12,374, 최소값은 -75,898에 이룸
 - ROE 최대값은 155,279, 최소값은 30,705에 이룸

[그림 V-8] ROA와 ROE에 대한 커널분포 추정치



자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

- 종속변수의 극단값(첫 번째 및 99번째 백분위)을 제거한 분석에서도 특례세율 인상이 ROA와 ROE에 미친 효과의 추정치는 통계적 유의성이 없음
 - 종속변수의 극단값 제거를 통해 모형의 설명력은 약간 개선되나 추정치는 거의 달라지지 않음

<표 V-8> 특례세율 인상이 기업성과에 미친 효과 추정치

Outcome	ROA	ROE
	(1)	(2)
<i>spike</i>	-6.9700 (8.3797)	14.8824 (11.0686)
업력	0.7440*** (0.2015)	-0.9348* (0.5055)
업력 제공	-0.0647 (0.0395)	0.0979 (0.0960)
처치군	-8.0708 (4.9906)	-18.3206 (12.7617)
관측치 수	66,453	60,808
조정결정계수	0.002	0.001

주: 1. 모든 회귀분석은 소재지(광역시도), 업종, 연도 고정효과를 통제

2. () 안은 강건 표준오차

3. *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

자료: 국세청 원자료로부터 저자 작성

5. 소결

- 외국인근로자에 대한 소득세율 인상이 외국인투자기업의 총고용인원, 총자산 등 기업 성과에 미친 효과를 분석
 - 2017년 외국인근로자에 대한 소득세율을 17%에서 19%로 인상
- 201~2020년 기간 국세청 과세자료를 토대로 이중차분법을 활용하여 분석
 - 외국인근로자에 대한 소득세율 인상은 외국인투자기업(처치군)에만 적용되는 정책 변화
 - 외국인투자기업이 아닌 일반기업을 3배수 무작위 추출하여 대조군으로 활용
- 국세청 미시자료를 활용한 효과성 분석 결과, 소득세 특례세율 인상이 총고용인원을 감소시켰다는 약한 증거가 발견되었으나, 총자산, 총자산이익률(ROA), 자기자본이익률(ROE) 등 여타 다른 주요 경영성과 지표에는 영향을 주지 못한 것으로 나타남

- 2017년 소득세율 인상은 총고용인원을 평균 4.13% 통계적으로 유의하게 감소시켰으나 통계적 유의성이 제한적임
 - 동태적 효과 분석 결과는 소득세율 인상이 고용에 미치는 효과는 감소하지 않고 완만하게 증가한 것으로 나타남
- 요컨대 외국인근로자에 대한 소득세율 인상은 외국인투자기업의 총고용인원에 중기적으로 악영향을 줄 가능성이 있지만 자기자본수익률 등의 주요 경영성과 지표에 미친 영향은 없음
- 외국인근로자에 대한 소득세율 인하는 외국인투자기업의 고용을 증대시킬 가능성이 있으나 분명한 경영성과로 이어질지는 예단하기 어려움

VI. 외국인투자회사 설문조사



VI. 외국인투자회사 설문조사

- 외국인근로자에 대한 조세특례제도는 외국인 투자 활성화를 뒷받침하기 위해 법인세 외 소득세 혜택을 제공함으로써 외국인근로자의 국내 근무 유인을 높이기 위한 제도임
 - 동 제도 운용에 따른 기대효과는 궁극적으로 외국인투자의 증가이며, 외국인 고숙련자의 유치를 통해 경제성장 등에 긍정적 효과를 기대

- 그러나 외국인투자 의사결정에서 소득세 과세특례의 영향을 실증적으로 분석하기에는 한계
 - 우리나라에 투자한 외국인회사들의 의사결정과정을 설명할 수 있는 기업 차원의 자료 수집이 매우 어렵기 때문
 - 또한 선행연구들에 의해 연구된 주된 조세 부담은 법인세 부담으로 소득세에 관한 연구는 찾기 쉽지 않음
 - 소득세에 관한 연구는 숙련노동자 일반의 세부담에 관한 연구(Egger and Radulescu, 2011)로 고임금 외국인근로자와 같이 일부로 제한한 지원의 효과는 더욱 확인하기 어려움

- 이러한 실증연구의 어려움을 극복하기 위해 우리나라에 투자하여 사업체를 운영하고 있는 외국인투자회사에 투자결정 요인에 대한 소규모 설문을 실시
 - 설문은 투자결정 시 다양한 경제사회적 여건들의 우선순위에 대한 질문과 함께 조세제도 내 다양한 정책들의 상대적 우선순위도 조사
 - 외국인근로자 조세특례제도와 관련해서는 제도설계와 연관된 제도 효과성과 외국인근로자 국내 근무기간 등에 대한 문항도 포함

- 구체적으로 2022년 말 기준 한국무역협회 등록 외국인투자기업(16,758개)을 대상으로 온라인설문조사(영문, 국문)를 실시(2023. 6. 9~23.)
 - 설문은 외국인투자기업의 투자결정 요인, 조세정책의 영향성, 투자 시 경쟁국

가 등으로 구성

- 외국인투자 관련 정책결정 우선순위 응답자는 10개사에 불과하였으며, 이는 설문에 대한 답변을 위해서는 전문성 또는 의사결정자의 위치에 있어야 하기 때문
- 즉 본사 투자결정과정에 대한 정보가 없는 경우, 다양한 결정요인들 간의 우선순위 응답이 어려움

○ 응답자(10개)의 구성은 제조업(3), 도소매업(3), 서비스업(4)으로 구성

- 사업장 가동 연도는 1990년대 3개, 2000년대 2개, 2010년대 5개로 구성

□ 설문결과 우리나라에 대한 투자결정 시 다양한 요인들 중 상대적 중요도는 내수시장 규모가 압도적이었으며 조세 부담, 인력고용, 전후방산업연계 목적이 유사한 중요도의 차선 결정요인임

○ 즉 우리나라 내수시장 확보를 위한 외국인투자의 비중이 높음을 보여줌

- 이는 응답회사의 산업구성에서 서비스업의 비중이 40%에 달하는 것에서도 일정부분 유추 가능

○ 그 외 주변국에 대한 공급기지, 인프라, 정부정책 안정성, 임금수준, 규제환경 등의 순으로 우선순위가 낮아짐

□ 조세 부담은 외국인 투자유치 요인들 중 상당히 높은 우선순위를 차지

○ 조세 부담은 외국인투자자본의 세후수익률 결정에서 중요한 고려요인이기도 하지만 우리나라 법인세 최고세율이 일본을 제외한 다른 국가들에 비해 높은 편임을 감안하면 의외의 결과

- 2022년 기준 법인세 최고세율(지방세 포함)은 27.5%로서 일본(29.7%)에 비해 낮으나 중국(25%), 인도네시아(22%), 홍콩(16.5%), 싱가포르(17.0%)에 비해 높은 수준(Oecd.stat, tax database)

○ 조세의 높은 우선순위는 설문조사의 한계를 일정부분 반영하기도 함

- 조세정책 결정을 위한 설문조사임을 인지한 응답자가 상대적으로 조세지원의 중요성은 높게 응답하였을 가능성 존재

<표 VI-1> 우리나라 투자결정 시 상대적 중요도

우선 순위	내수시장 규모	주변국 공급기지	산업 연계	인력 고용	임금 수준	규제 환경	정부정책 안정성	인프라	조세 부담
1순위	8	0	0	2	0	0	0	0	0
2순위	0	4	1	0	1	0	0	3	1
3순위	0	0	2	1	1	1	0	1	4
4순위	0	0	3	1	0	1	5	0	0
5순위	1	1	1	2	0	1	1	2	1
6순위	0	1	1	1	4	0	1	0	2
7순위	0	1	0	2	0	3	1	2	1
8순위	0	3	1	1	1	2	1	0	1
9순위	1	0	1	0	3	2	1	2	0
응답수	10	10	10	10	10	10	10	10	10
평균	2.2	5.0	4.8	4.7	6.4	6.7	5.5	5.1	4.6

- 본 연구의 관심대상인 조세정책 내 다양한 정책조합의 우선순위를 평가하기 위해 4가지 하부지표에 대해 투자결정에서 우선순위를 조사
 - 조세부담을 결정하는 요인들 중 법인세율, 투자세액공제, 외국인기술자 조세지원, 외국인근로자 조세지원 등의 우선순위를 조사
 - 법인세율, 투자세액공제는 법인세 부담 측면의 요인이며 외국인기술자 조세지원 및 외국인근로자 조세지원은 소득세 부담 측면의 요인을 대표

- 조사결과 법인에 대한 세부담을 줄여주는 법인세율, 투자세액공제의 우선순위가 높고 개인에 대한 조세지원은 상대적으로 우선순위가 낮음
 - 개인에 대한 조세지원은 그 대상에 큰 영향을 받지 않는데, 외국인기술자 또는 외국인근로자에 대한 조세지원의 가중평균 우선순위가 동일
 - 이러한 결과는 투자의사결정과 밀접하게 연관되어 있는 세후자본이익 증가, 즉 법인세 부담 인하가 더 중요한 요인임을 보여줌
 - 소득세 부담 완화는 외국인근로자들의 한국 근무에 대한 인센티브를 제공할 수 있어 생산성 향상에 기여할 수 있으나 기업실적에 대해서는 간접적인 영향으로 볼 수 있음
 - 장기적으로는 고용비용의 하락을 유도할 수도 있으나 조세지원 대상이 일부 고소득층으로 한정되어 있으므로 실질적 효과성은 제한적일 것으로 판단됨

〈표 VI-2〉 투자결정 시 조세정책 세부내역의 상대적 중요도

우선순위	법인세율	투자세액공제	외국인기술자 조세지원	외국인근로자 조세지원
1순위	5	2	1	1
2순위	2	6	1	0
3순위	0	1	3	5
4순위	2	0	4	3
응답수	9	9	9	9
평균	1.9	1.9	3.1	3.1

- 외국인투자기업의 한국 투자 당시 대체지역으로 고려된 주요 경쟁국들을 살펴보면 일본, 싱가포르, 중국, 홍콩 등이 제시되었음
- 주요 경쟁국들의 고려 이유를 살펴보기 위해 그 장점을 조사
 - 일본의 경우 조세지원, 시장규모, 노조 등 노동문제 등에서 장점이 있었다고 응답하였으며
 - 홍콩 및 싱가포르는 고용유연성, 조세지원, 언어 등을 장점으로 제시
 - 한편 중국은 시장규모를 주된 이유로 제시
 - 다만 우리나라 투자결정 시 주요 대안 국가들의 경우, 응답회사의 진출 업종과 시기 등에 따라 상당히 다르게 나타날 수 있음

〈표 VI-3〉 투자결정 시 주요 대안국가

국가/우선순위	1순위	2순위	3순위	합계
일본	2	1	2	5
중국	3	0	0	3
싱가포르	2	2	0	4
홍콩	1	2	0	3
베트남	0	1	0	1
인도	0	1	0	1
말레이시아	0	0	1	1
대만	0	0	1	1
합계	8	7	4	19

- 외국인근로자에 대한 조세지원방식의 선호도에 대해서는 단순성의 관점에서 단일 세율을 세액공제방식에 비해 선호
 - 단일세율 선호도는 71.4%(5개/7개) 수준으로 절대적 비중 차지
 - 주된 선호 이유는 단순하여 쉽다는 점이며 적용기간이 길다는 점도 존재(1개)
 - 외국인근로자들의 납세순응비용 축소도 소득세 부담 축소와 함께 중요한 인센티브로 작용할 수 있음을 보여주는 결과

- 외국인근로자(또는 기술자) 과세특례제도의 적용기간을 평균적인 근무기간과 유사하게 설정해야 한다는 것에 대한 동의 정도는 평균 6.5(1(전혀 동의하지 않음)~10(완전 동의) 척도 기준)로 대체로 긍정적임
 - 그러나 응답자 간 큰 차이를 보이는 점을 감안해야 할 것임
 - 총 6개 응답 중 보통(4~5)이 4개이며 완전 동의(10)가 2개로 구성되어 편차가 크게 나타남
 - 외국인근로자의 한국 평균근무기간은 약 6.7년으로 나타났으나, 4개사는 2~3년으로 응답하였으나 2개사가 각각 10년, 20년으로 응답하여 나타난 결과
 - 실질적인 외국인근로자의 한국 근무기간은 길지 않을 수 있는데, 여전히 본국 귀환 후 재근무 가능성도 존재함. 그러나 이 경우에는 상당한 지위 상승을 동반하여 이루어져야 하므로 그 비중은 높지 않을 것으로 판단
 - 지위 상승과 함께 한국 재근무를 시행할 경우에는 임금수준 역시 이전보다 높아지므로 단일세율에 의한 세부담 감소폭은 더 커지게 되며 한국 적응비용은 낮아지는 효과 기대

- 조세특례대상 외국인근로자들의 한국 평균근무기간을 3년 내외(1회 기준)로 가정할 경우, 즉 3년 단위의 이동가능성을 감안하면 한국으로의 재이동 가능성을 반영한 기간 설정이 필요
 - 또한 과거 근무이력이 있는 외국인근로자의 한국 유치가 정책적 목표에 포함하는지도 검토해 볼 필요
 - 일반적으로 외국인근로자의 유치(투자와 동반된)가 정책목적이므로, 당사자가 재근무자일 필요성은 높지 않을 것으로 판단됨

- 외국인근로자에 대한 조세특례 적용기간을 2023년부터 기존 5년에서 20년으로 늘린 것에 대한 효과성 질문도 평균 6.7로 긍정적이나 응답자 간 격차 크게 발생
 - 완전 동의(10)가 2개로 보통 근처 수준(3~7)이 4개로 구분
 - 외국인근로자 소득공제제도 연장 운용의 효과성에 대해서는 4.8로 보통(5) 이하 수준으로 나타남
 - 대부분 미미하다는 의견을 제시하였으며 8(상당한 효과)을 응답한 경우에도 그 이유를 제도의 안정성으로 제시

Ⅶ. 결론 및 정책 시사점



Ⅶ. 결론 및 정책 시사점

- 외국인근로자 조세특례제도는 고소득층 외국인 유입을 통해 경제성장 등의 발전 효과를 기대하는 제도로 타당성 높음
 - 해외 유사제도 운영사례를 살펴보면 주로 그 영향력이 클 수 있는 소규모 국가에서 운용되고 있고 그 대상 중 고소득 외부효과가 큰 기술이전 관련 제도(외국인기술자 소득세 감면)는 이미 존재하고 있어 고소득 외국인근로자 지원의 중요성은 상대적으로 낮음
 - 이는 조세지원 수단 중 우선순위, 일몰연장 필요성 등의 설문조사 결과에서 확인 가능
 - 우리나라 법인세율이 상대적으로 낮지 않음을 감안하여 2023년부터 제도 적용 기간을 20년으로 확대
- 국세청 미시자료를 활용한 효과성 분석 결과, 소득세 특례세율 인상이 총고용인원을 감소시켰다는 약한 증거가 발견되었으나, 총자산, 총자산이익률(ROA), 자기자본이익률(ROE) 등 여타 다른 주요 경영성과 지표에는 영향을 주지 못함
 - 2017년 특례 소득세율 인상은 총고용인원을 평균 4.13% 통계적으로 유의하게 감소시켰으나 통계적 유의성이 제한적임
 - 외국인근로자에 대한 소득세 부담 인하로 외국인투자기업의 고용을 증대시킬 가능성이 있으나 분명한 경영성과로 이어질지는 예단하기 어려움을 시사
 - 동태적 효과 분석 결과는 소득세율 인상이 고용에 미치는 효과는 감소하지 않고 완만하게 증가한 것으로 나타남
- 외국인투자회사 설문조사 결과, 투자 의사결정과정에서 조세정책의 영향도는 내수시장(규모) 다음으로 의미있는 고려요인임
 - 주로 법인세 부담을 결정하는 법인세율, 투자세액공제 등이 상대적으로 중요하며 소득세 관련 지원제도인 외국인기술자 소득세 감면, 외국인근로자 소득세 과세특례가 상대적으로 덜 중요한 요인

- 조세지원 방법으로서 단일세율에 대한 선호도는 높았으며, 외국인근로자 소득세 과세특례제도의 효과성 응답은 엇갈림

- 외국인투자에 영향 요인들 중 소득세 감면은 상대적으로 우선순위가 낮은 요인
이므로 효과 모니터링에 중점을 둘 필요
 - 일몰연장의 효과성이 보통 이하라는 응답결과도 유의할 필요

- 분석결과를 반영한 제도개선 관련 사항은 다음과 같음
 - 전반적으로 제도의 효율성 제고가 필요하며 이를 위해 제도 적용대상을 기존 국적기준뿐만 아니라 세법상 비거주자 요건까지 포함하여 설정할 필요
 - 조세지원 수준이 외국에 비해 상당히 높아 제도 적용기간의 축소도 검토할 수 있으나, 2023년부터 20년으로 확대되었다는 점을 감안하여 제도 운영성과를 모니터링한 후 기간 조정 여부 등을 결정할 필요
 - 유사 지원제도 간 일관성과 형평성을 위해 단일세율 방식의 소득(세액)공제 방식 전환을 고려할 수 있으나, 단순성에 대한 외국인의 선호, 세수 측면의 장점 등을 감안하여 신중하게 접근할 필요

참고문헌

<국내 문헌>

- 대한민국정부, 『조세지출예산서』, 각 연도
삼일인포마인, 『2021년 비거주자와 외국인의 연말정산』, 『전문가와 실무자를 위한 Issue & Focus』, 2022. 1. 13.
최인혁 외, 『외국인근로자에 대한 과세특례』, 『조세특례심층평가 보고서』, 기획재정부, 한국조세재정연구원, 2021.

<외국 문헌>

- Devereux, Michael P., Rachel Griffith, “Taxes and the location of production: Evidence from a panel of US multinationals,” *Journal of Public Economics*, 68, 1998, pp. 335~367.
Devereux, Michael P., R. Glenn Hubbard, “Taxing multinationals,” *International Tax and Public Finance*, 10, 2003, pp. 469~487.
Duffy, John, Chris Papageorgiou, Fidel Perez-Sebastian, “Capital-skill complementarity? Evidence from a panel of countries,” *Review of Economics and Statistics*, 86(1), 2004, pp. 327~344.
Egger, Peter, Doina Maria Radulescu, “Labor taxation and foreign direct investment,” *Scandinavian Journal of Economics*, 113(3), 2011, pp. 603~636.
_____, Doina Radulescu, Nora Strecker, “Effective labor taxation and the international location of headquarters,” *International Tax and Public Finance*, 20, 2013, pp. 631~652.
PWC, *Introduction to Taiwan Tax Rules; Taiwan Pocket Tax Book*, March 2022.

<웹사이트>

- 국세청 국세통계포털(TASIS), <https://tasis.nts.go.kr/websquare/websquare.html?w2xPath=/cm/index.xml>.

법제처 국가법령정보센터, “조세특례제한법,” <https://www.law.go.kr/LSW/main.html>.

Expatica Homepage, <https://www.expatica.com/nl/finance/taxes/the-dutch-30-ruling-explained-101641/#overview>.

Hongkong Gov. Homepage, <https://www.gov.hk/en/residents/taxes/taxfiling/taxrates/salariesrates.htm>.

Ireland 국세청, <https://www.revenue.ie/en/personal-tax-credits-reliefs-and-exemptions/income-and-employment/special-assignee-relief-programme/index.aspx>.

OECD Tax Database, “Taxing Wages,” <https://stats.oecd.org/>.

Singapore 국세청, <https://www.iras.gov.sg/taxes/individual-income-tax/basics-of-individual-income-tax/tax-residency-and-tax-rates/individual-income-tax-rates>.

SKAT(덴마크 국세청), “Tax scheme for researchers,” <https://skat.dk/data.aspx?oid=2244911>.

The Taxation of Reserach Workers Board, <https://www.forskarskattenamnden.se/andrasprak/taxationofresearchworkersboard/abouttaxrelief.4.14dfc9b0163796ee3e7743e4.html>.

부 록



부록: 외국인 투자기업 설문

한국의 외국인투자 지원제도 선호도에 관한 설문

한국조세재정연구원(2023. 5.)

본 설문은 기획재정부가 의뢰하고 한국조세재정연구원이 수행하고 있는 외국인근로자 소득세 과세특례* 심층평가**의 일환으로 우리나라 외국인투자 지원제도의 선호도에 관한 설문입니다. 한국에 대한 외국인투자에 영향을 미치는 다양한 경제·사회환경과 조세제도들의 상대적 선호도를 투자자의 관점에서 파악하고자 합니다.

구체적으로 국내 투자환경(내수시장 규모, 해외공급기지로의 역할, 전후방산업과의 연계 등)과 조세제도(법인세율, 투자관련 법인세 감면, 외국인근로자 세액감면 등) 등의 상대적 중요도에 대한 질문입니다.

*: 외국인근로자 소득세 과세특례는 외국인투자기업 고용 외국인근로자에게 소득세 단일세율 19%(20년간) 옵션을 부여하는 제도로 2023.12.31. 종료 예정

** : 조세특례 심층평가는 조세지원제도에 대한 타당성, 효과성 등을 검토하는 것으로 조세지원제도의 일몰(sun-set) 등을 앞두고 시행함.

〈 외투기업 개괄 〉

- 기업명 및 업종
 - 기업 명:
 - 업종 및 소재지:
(예: 제조업, 서비스업, 도소매업 등)

- 기업 고용규모 및 매출액(기준연도:)
 - 총 고용인원:
 - 총 매출액:

- 한국내 사업장 가동연도:

1. 귀사에서 한국을 투자대상지로 결정하는 과정에서 아래요인들의 상대적 중요도는 어떠하였다고 생각하십니까?

(우선순위를 매겨주시고 특정요인을 특히 중요하게 고려하는 업종이 있다면 제시해 주십시오)

주요 요인	순위(①순위~⑩순위)	대표 업종(if any)
내수시장 규모(접근성)		
주변국에 대한 공급기지		
전후방산업과의 연계		
인력고용 용이성		
임금 수준		
규제환경(노동, 환경 등)		
정부정책의 안정성		
교통·통신 등 인프라		
조세부담(법인세 등)		
기타()		

2. 투자결정에 대한 다양한 조세제도들의 상대적 중요도는 어떻다고 생각하십니까?

주요 요인	순위(①순위~⑤순위)	대표 업종(if any)
명목 법인세율		
투자세액공제		
외국인기술자* 조세지원		
외국인근로자** 조세지원		
기타()		

* : Engineering 기술 도입계약에 따라 근무하는 기술자

** : 외국인투자기업(지역본부 포함) 근무 외국인근로자

3. 한국에 대한 투자결정을 고려할 때 대안으로 주로 거론되는 국가들은 어떤 곳입니까?

투자결정 시 대안으로 고려되는 국가들과 이유	
대안국가	이유
①	
②	
③	

4. 한국은 외국인근로자에 대한 지원제도를 운영하고 있습니다. 외국인투자기업 고용 고소득근로자와 외국인 기술자에 대한 세액공제입니다. 두 제도의 지원방식 중 어느 것이 더 도움이 된다고 생각하십니까?

제도	지원방식	적용기간*
외국인기술자 세액공제	세액공제(50%~70%)	10년
외국인근로자 과세특례	단일세율(19%)	20년
지원방식에 대한 의견		
	선호 방식	이유
세액공제 vs. 단일세율		

* 다른 국가들은 3년(대만), 5년(스웨덴, 네덜란드, 아일랜드), 7년(덴마크) 등

5. 외국인근로자, 기술자에 대한 조세지원 기간과 평균적인 근무기간과 유사한 수준으로 설정해야 한다는 의견에 어느 정도 동의하십니까? 실제 한국에서의 근무기간*은 어느 정도 입니까?

* 연속될 필요 없으며 총 근무기간

동의정도(①(none) ~ ⑩(Absolutely))	평균 근무기간(year)

6. 2023년부터 외국인근로자 소득세 과세특례의 적용기간이 기존 5년에서 20년으로 확대되었는데 이의 외국인투자 유인효과는 어느 정도라 생각하십니까?

영향정도(①(none) ~ ⑩(Absolutely))	이유

7. 2023년말까지 운용되는 외국인근로자 소득세 과세특례제도의 연장운용이 외국인투자 유치에 어느 정도 영향을 미칠 것으로 생각하십니까?

영향정도(①(none) ~ ⑩(Absolutely))	이유

8. 외국인투자자 입장에서 한국의 장점과 개선되어야 할 부분은 무엇이라 생각하십니까?

한국의 장점		
개선 사항	일반	
	조세	

Survey on the Preferences for Korea's Foreign Investment Support System

KIPF(2023. 5)

This survey is part of an in-depth evaluation of the preferential taxation of income tax for foreign workers, commissioned by the Ministry of Economy and Finance and conducted by the Korea Institute of Public Finance. It aims to assess the preferences for Korea's foreign investment support system. Specifically, it seeks to identify the relative preferences of various economic, social, and tax system factors that influence foreign investment in Korea from the perspective of investors. The questions pertain to the specific importance of the domestic investment environment(such as the size of the domestic market, role as a base for overseas supply, and integration with upstream and downstream industries) and the tax system(corporate tax rates, tax exemptions related to investments, and tax reductions for foreign workers).

- 1) The preferential taxation of income tax for foreign workers refers to the system that grants a single tax rate of 19%(for a period of 20 years) to foreign workers employed by foreign-invested companies. This system is scheduled to end on December 31, 2023.
- 2) The in-depth evaluation of preferential taxation is conducted to examine the validity and effectiveness of the tax support system, especially in anticipation of the sunset provisions or expiration of the tax support system. It aims to assess the appropriateness and efficiency of the tax support measures before they are set to expire.

〈Overview of Foreign-Invested Enterprises〉

- Company Name(optional):
- Industry and Location:
(e.g., Manufacturing, Services, Retail, etc.)
- Employment Scale and Revenue(Reference Year:):
 - Total Employment:
 - Total Revenue:
- Starting year of Operation in Korea:

1. In your company's decision-making process to invest in Korea, how would you rate the relative importance of the following factors? Please prioritize them, and if there are any specific factors that are considered particularly important in your industry, please specify.

Main Factors	Rank(1st to 10th)
Market Size(Accessibility to Domestic Market)	
Supply Base of Surrounding Countries	
Integration with Upstream and Downstream Industries	
Availability of Skilled Workforce	
Wage Levels	
Regulatory Environment (Labor, Environment, etc.)	
Stability of Government Policies	
Infrastructure (Transportation, Communication, etc.)	
Tax Burden(Corporate Tax, etc.)	
Other(Specify)	

2. In your opinion, how do you perceive the relative importance of various tax systems in the investment decision-making process?

Main Factors	Rank(1st to 5th)
Nominal Corporate Tax Rate	
Investment Tax Credits	
Tax Support for Foreign Technical Personnel*	
Tax Support for Foreign Workers**	
Other(Specify)	

* : Engineers working under technology transfer contracts.

** : Foreign workers employed by foreign-invested enterprises, including regional headquarters.

3. When considering investment decisions in Korea, which countries are often mentioned as alternatives?

Countries Considered as Alternatives in Investment Decisions and Reasons	
Alternative countries	Reasons
①	
②	
③	

4. Korea has implemented support systems for foreign workers, including tax deductions for high-income foreign workers employed by foreign-invested enterprises and tax deductions for foreign technical personnel. In your opinion, which of these support systems do you believe provides more assistance?

Types	Support Method	Applicable Period*
Tax Deduction for Foreign Technical Personnel	Tax deduction(50%~70%)	10 years
Special Tax Treatment for Foreign Workers	Flat tax rate(19%)	20 years
Opinions on support methods		
	Preferred method	Reasons

* Other countries have different applicable periods for their support systems. For example, Taiwan has a 3-year period, while Sweden, the Netherlands, and Ireland have a 5-year period. Denmark has a 7-year period.

5. To what extent do you think the extension of the preferential tax treatment for foreign workers' income tax, which will be in effect until the end of 2023, will impact foreign investment attraction?

Level of Impact (①(none) ~ ⑩(Absolutely))	Reasons

6. What do you think about the potential impact on attracting foreign investment of expanding the application period of income tax concession for foreign workers from 5 years to 20 years, starting from 2023?

Level of Impact (①(none) ~ ⑩(Absolutely))	Reasons

7. To what extent do you agree with the opinion that the tax support period for foreign workers and technical personnel should be set at a level similar to the average employment period? What is the average employment period* in Korea?

* The total employment period can vary and may not be continuous.

Agreement level (①(none) ~ ⑩(Absolutely))	Average employment period(years)

8. From the perspective of foreign investors, what do you think are the strengths of South Korea and areas that need improvement?

Advantages of Korea		
Areas for improvement	General	
	Taxation	