

WTO 體制 出帆에 따른 租稅支援制度의 改編方向

kipf 한국조세연구원

序 言

우루과이라운드(UR) 협정이 타결된 지도 벌써 2년이 지났다. 협정 타결에 임박하여 온 나라를 떠들썩하게 했던 쌀 개방을 비롯한 市場開放은 이제 實踐段階로 접어들었다. 시장개방은 농산물을 비롯하여 유통, 금융, 건설 등 각종 서비스분야를 포괄하고 있어서 정부와 함께 대부분의 기업들도 開放의 波高를 극복하기 위한 준비에 여념이 없다.

새로운 국제교역 질서를 맞이하는 노력은 市場開放의 일정을 확정하고 開放에 대비하는 것으로만 그치지 않는다. 1996년 4월 각국 정부는 정부보조금의 목록을 世界貿易機構(WTO)에 제출하고 규제대상 보조금을 자체적으로 개편하는 작업에 착수했다. 이것은 UR협정이 수출경쟁력을 왜곡시키는 각종 政府補助金과 相計關稅制度의 규제기준을 별도로 제시하고 있기 때문이다.

우리나라도 지난 4월 25일 각종 정부보조금을 UR협정의 기준에 따라 자체 분류한 보조금목록을 世界貿易機構에 제출하고 보조금에 대한 심사를 준비하는 한편 금융지원 및 조세지원제도를 개편하는 작업에 착수하였다. 따라서 WTO체제 출범에 따른 租稅支援制度의 改編方向을 모색하는 본 보고서가 현 시점에서 출간되는 것은 다소 때늦은 感이 없지 않다. 그러나 租稅支援制度의 改編은 단지 국제적인 규범에 순응하기 위한 수동적, 소극적 정책이 아니다. 현 시점에서 논의되어야 할 租稅支援制度의 改編은 지난 30년간 누적되어 온 문제점을 변화된 경제환경과 경제규모에 걸맞게 시정하고 開放化와 先進化를 위해 요청되는 방식과 내용으로 전환하는 것이다. 나아가 정부가 시장에 개입하여 인위적으로 특정 전략부문에 대한 투자를 집중하는 開發年代의 經濟運用方式을 지양하고 市場의 自律機能을 활용하는 經濟運用方式의 개혁을 추구하는 것

이다. 따라서 WTO체제의 출범은 租稅支援制度 改編의 하나의 계기일 뿐이며 제도 개편의 방향은 국제적인 규범을 따른다는 차원을 넘어 국내 경제의 效率化와 衡平性을 추구한다는 중요한 요인을 고려해야 하는 것이다.

본 연구는 UR협정의 타결을 계기로 지난 30여년간 운용하여 온 租稅支援制度의 전면적인 정비가 더 이상 미룰 수 없는 정책과제임을 인식하고 그 개선방향을 모색하고자 수행되었다. 연구는 본 研究院의 林周瑩 博士에 의해 수행되었는데, 저자는 租稅支援制度 改編의 국내외적 요인을 균형있게 분석하여 국제적인 규범을 준수하면서도 國家經濟 運用의 效率化를 도모할 수 있는 합리적인 대안을 구체적으로 제시하고 있다.

마지막으로 본 보고서에 제기된 견해는 저자 개인의 견해이며 본 연구원의 공식 입장이 아님을 밝혀둔다.

1996年 6月

韓國租稅研究院

院長 崔 洸

目 次

| | |
|-------------------------------------|----|
| I. 序 論 | 7 |
| II. 租稅支援制度 改編의 內的 必要性 | 10 |
| 1. 租稅支援制度의 運用 現況 | 10 |
| 2. 租稅支援制度의 內的 改編方向 | 27 |
| III. 租稅支援制度 改編의 外的 必要性 | 31 |
| 1. UR 補助金協定에 따른 租稅支援制度의 分類 | 34 |
| 2. 租稅支援制度의 外的 改編方向 | 43 |
| IV. WTO體制 出帆에 따른 租稅支援制度의 改編方向 | 47 |
| 1. 租稅支援制度 運營體制의 轉換 | 47 |
| 2. 租稅支援의 實效性 確保 | 51 |
| 3. 租稅支援의 普遍性 確保 | 52 |
| 4. 個別支援制度의 改編方向 | 53 |
| 參考文獻 | 59 |
| 〈附錄〉 租稅減免規制法의 內容과 施行日 | 60 |

表 目 次

| | |
|--|----|
| 〈表 1〉 租稅支援方法別 比較 | 13 |
| 〈表 2〉 支援方法別 支援 比重 | 13 |
| 〈表 3〉 稅額計算段階別 租稅支援方法(事業所得의 경우) | 15 |
| 〈表 4〉 稅額計算段階別 租稅支援方法(勤勞所得의 경우) | 16 |
| 〈表 5〉 稅額計算段階別 租稅支援方法(附加價值稅의 경우) | 18 |
| 〈表 6〉 支援對象 稅目別 支援 比重 | 19 |
| 〈表 7〉 租稅支援制度의 支援對象別 運用 現況 | 21 |
| 〈表 8〉 主要 支援分野別 直接稅 減免實績 構成比 | 25 |
| 〈表 9〉 成長潛在力 擴充을 위한 支援制度 중 分野別 支援制度의 支援 比重 | 26 |
| 〈表 10〉 租稅支援의 分類 | 37 |
| 〈表 11〉 規制對象 租稅支援制度의 規模 | 40 |
| 〈表 12〉 增資所得控除의 比重 推移 | 41 |
| 〈表 13〉 禁止補助金 중 臨時投資稅額控除과 外貨獲得支援制度의 比重 推移 | 41 |
| 〈表 14〉 信用保證 實績 | 56 |

I. 序 論

국민경제의 흐름에서 조세는 소득과 소비, 그리고 재산에 대해 부과됨으로써 稅收의 확보, 소득의 재분배, 자원배분의 효율성 제고의 기능을 담당한다. 그런데 조세제도 중 租稅支援制度는 조세징수의 포기를 통해 소득의 재분배와 자원배분의 효율화를 추구한다. 租稅支援制度는 저소득층의 세부담을 감면시켜 줌으로써 소득재분배라는 목표를 달성하며 특정부문이나 산업의 세부담을 경감시켜 자원이 집중적으로 투입되도록 유도함으로써 자원배분의 효율화를 도모한다. 수출산업에 대한 租稅減免이나 설비투자 등에 대한 租稅減免은 그 대표적인 예이다.

租稅支援制度는 강력한 유인효과 때문에 우리나라에서 경제개발이 시작된 이래 매우 적극적으로 활용되어 왔다. 1960년대 이후 개발시대에는 투자자원의 조달과 수출 등 전략산업의 육성을 위한 역할을 수행해 왔으며 1980년대 이후 안정화시대에는 경제구조의 고도화를 위한 설비투자·기술개발·중소기업 육성을 위한 기능을 담당하여 왔다. 이같은 租稅支援制度의 역할은 현재까지도 기본적인 틀이 유지되면서 국가정책의 유효한 수단으로 이용되고 있다.

그러나 현재와 같은 지원체제가 앞으로도 계속 유효한 지원방법인가에 대해서는 적지않은 의문이 제기되고 있다. 무엇보다도 우리 경제가 처해 있는 경제 내·외적 상황이 1980년대와는 본질적으로 달라지고 있기 때문이다.

주지하다시피 1980년대 후반 이후 끊임없이 제기되던 市場開放이라는 대외적인 압력은 이제 UR협정의 타결이라는 구체적인 현실로 우리에게 나타나고 있다. UR타결에 따른 WTO체제의 출범으로 우리 시장은 이제 전면적인 개방이 불가피하게 되었으며 이에 대응하기 위하여 각종 대

내외적인 규제를 완화하는 한편 국제경쟁력을 제고하기 위해 가능한 모든 조치를 취해야 할 시점에 도달한 것이다. 또한 우리 산업 및 수출의 성장에 지대한 역할을 하여 오던 조세지원을 포함한 각종 政府補助金들도 크게 축소될 수밖에 없게 되었다. 즉, 국제교역질서의 확립이라는 대의하에서 타결된 UR협정은 그동안 우리 경제가 운용되어 오던 기본틀을 전면적으로 개편할 수밖에 없도록 만들고 있는 것이다.

변화의 당위성은 이와같은 대외적인 요인에서만 발생하고 있는 것이 아니다. 대내적으로도 우리 경제가 그동안 성취한 경제규모에 비례하여 정책의 목표 및 수단을 변화시켜야 할 시점에 이르렀다고 할 수 있다. 무엇보다도 지금까지의 정부정책이 市場干涉의이었다면 이제부터의 정부정책은 市場中立的인 것으로 전환되어야 할 것이다. 왜냐하면 개발 초기 시장기구가 제대로 기능하지 못하는 상태에서 정부가 인위적으로 자원을 동원하고 배분하던 시점에 사용했던 정책목표와 수단들은 경제규모가 확대되는 과정에서 逆으로 시장기능 정상화를 저해하는 요인으로 작용하게 되었기 때문이다. 즉, 이제는 시장의 자율기능에 의하여 자원이 배분되고 經濟的 效率이 증진되어야 할 시점이 된 것이다.

이와 같은 이유에서 우리의 租稅支援制度도 지금까지의 틀에서 벗어나 새로운 체제를 구축할 시점이 되었다고 생각된다. 특히 조세지원은 세수의 누설, 세부담 불평등의 초래, 세제의 복잡화 등 본질적인 문제로 말미암아 전면적인 정비의 필요성이 그동안 지속적으로 제기되어 왔다. 본 연구는 租稅支援制度의 전면적인 정비가 현 시점에서 더이상 미룰 수 없는 정책과제임을 인식하고 국제화·개방화의 시점에서 현행 租稅支援制度가 가지는 문제점들을 분석하여 그 개선방향을 모색하고자 수행되었다. 여기서 國際化·開放化의 준거들이 UR협정임을 부연할 필요는 없을 것이다.

본 연구의 구성은 다음과 같다. 제Ⅱ장에서는 우선 현행 租稅支援制度의 개편의 내적 필요성을 검토하여 보고자 한다. 이를 위해서 현행 제도를 지원방법·해당세목·지원대상별로 분류하여 각각 살펴보고 운영과

정에서 도출된 문제점들을 지적한다. 그리고 이러한 내적인 필요성에서 제기되는 개편방향의 대강을 제시하여 보고자 한다.

제Ⅲ장에서는 WTO체제의 출범에 따라 우리가 직면한 조세지원제도의 외적인 개편 필요성을 검토하여 보고자 한다. 이를 위해서 우선 UR補助金 협정안에 따라 우리 租稅支援制度를 각각 분석하여 금지·상계가능·허용보조금의 세가지 보조금으로 분류한다. 협정의 내용상 분류기준이 불분명하거나 우리의 제도운용상 그 내용이 일치되지 않는 부분에 대해서도 별도로 언급할 예정이다. 이후 이와같은 외적인 필요성에 의하여 제기된 조세지원제도의 개편방향도 역시 검토하여 보고자 한다. 특히 금지·상계가능보조금으로 분류된 租稅支援制度의 경우 우선 허용보조금으로의 전환방법을 제시하고 제도의 특성상 이것이 어려울 경우 연차적 축소 및 폐지방안을 찾아보고자 한다.

제Ⅳ장에서는 이와같은 내적·외적 개편의 필요성에 근거하여 우리 조세지원제도가 나아가야 할 방향을 최종적으로 제시하고자 한다. 여기에는 제도의 개편방안과 운용방식의 개선방안이 종합적으로 제시될 것이다. 또한 이를 바탕으로 個別支援制度가 어떻게 개편되어야 할 것인가도 모색하여 본다. 이 가운데에는 허용보조금으로 분류된 租稅支援制度의 경우 이들을 보다 적극적으로 활용하여 향후 축소 및 폐지될 금지·상계가능보조금들의 역할을 대체할 수 있도록 하는 방안도 제시하여 보고자 한다.

Ⅱ. 租稅支援制度 改編의 內的 必要性

1. 租稅支援制度의 運用 現況

우리나라의 租稅支援制度는 정부수립 이후 존재하여 왔으나 경제정책으로서의 기능을 적극적으로 발휘하기 시작한 것은 개발정책이 추진되기 시작한 1960년대 이후라고 할 수 있을 것이다. 경제개발 초기단계의 租稅支援制度는 경제성장을 추진하기 위한 투자재원을 확보하고 전략적으로 선정된 특정산업으로 투자를 유인하기 위해 운용되었다. 투자재원을 조달하기 위해서는 國內貯蓄과 外國資本의 도입에 각종 非課稅·減免을 적용함으로써 금융자본 축적을 유도하였다. 또 수출산업·중화학공업 등에 감면을 적용함으로써 이 산업들에 자원이 집중적으로 유인되어 성장의 견인차 역할을 하도록 한 것이 그 구체적 사례이다.

그러나 경제정책의 기조가 성장위주에서 안정위주로 전환된 1980년대 이후에는 租稅支援制度의 기조도 특정산업에 대한 지원에서 機能別 支援制度로 전환되었다. 이에 따라 중요산업에 대한 지원은 축소된 반면, 성장잠재력 확충·국토의 균형발전·경제사회 안정기반 구축 등의 새로운 국가전략목표를 달성하기 위한 지원체제가 구축되었다. 그 이후 오늘날에 이르기까지 租稅支援制度는 機能別 支援制度의 모습을 유지하고 있다.

租稅支援制度의 도입 및 운용 초기에는 각종 조세지원이 개별 세법에 의해 운용되었다. 그러나 경제개발이 가속화되면서 조세지원이 적극 활용되자 1965년에 租稅減免規制法(이하 租減法)을 제정하여 租稅支援의 과도한 확산을 막고 통일적인 운영을 도모하였다. 이에 따라 모든 租稅支援은 租減法과 同法 第3條에 열거된 법률에 의해서만 이루어지도록 하

고 있다.

그러나 租減法에 의한 지원의 확산방지는 당초 의도대로 진행되지 못하였다고 볼 수 있다. 그 주된 이유는 ‘支援의 恒久化’ 현상 때문이다. 즉, 일단 시행된 각종 감면은 지원수혜자의 압력에 의해 실효성의 有無에 관계없이 폐지되지 않고 지속되었던 것이다. 따라서 조세지원은 租減法의 설치에도 불구하고 계속 확산되어 왔다¹⁾.

이와 같은 문제점을 해결하기 위하여 1976년에 이르러 租減法은 限時法體制로 전환된다. 즉, 일정한 시한이 지나면 법 자체가 자동적으로 폐지되도록 하여 지원이 항구화되는 것을 막고자 한 것이다. 그 시한은 경제개발 5개년계획과 연계하여 운용하기 위하여 5년으로 정해졌다. 그럼에도 불구하고 이 한시성은 지금까지 제대로 지켜지지 못하고 있다. 1976년 법 제정 이래 1981년, 1986년, 1991년 세 차례에 걸쳐 즉, 매 5년마다 계속 연장 운영된 것이다. 최근에는 租減法의 한시성을 확보하고 租稅減免의 확대를 막기 위하여 日沒法(sun-set law)체계의 도입 등이 주장되고 있다.

그러면 租稅支援制度는 현재 어떤 모습으로 운용되고 있는가를 살펴보기로 하자. 운용현황의 보다 명백한 파악을 위해서 본 장에서는 支援制度를 지원방법별·세목별·대상분야별로 각각 분류하여 살펴보고자 한다. 그리고 가능한 한도 내에서 각 분류에 따른 支援制度의 운용규모를 추정하여 고찰하여 보고자 한다²⁾.

1) 이러한 지원의 지속적인 팽창은 1982년 이후 조세지원제도 가운데 개정되어 연장 운영되는 제도가 134개, 신설된 제도가 111개인 데 비하여 폐지된 제도가 39개에 불과한 것을 통해서도 알 수 있다(윤건영·임주영(1993) 참조). 또한 ‘지원의 항구화’ 현상은 1993년 현재의 조감법상 조세지원에 해당되는 140개의 항목 중 68개 항목이 1982년 이전부터 시행되어 왔다는 사실을 통해서도 알 수 있다. 자세한 내용은 부록에 수록된 조세감면규제법의 내용을 참조.

2) 본 장에서 취급할 내용을 보다 자세히 고찰하기 위해서는 윤건영·임주영(1993)을 참조.

가. 支援方法別 運用現況

1) 支援方法別 租稅支援制度

租稅支援制度를 지원방법별로 구분하여 보면 所得控除·稅額控除·稅額減免·非課稅·低率課稅의 直接支援과 特別償却·準備金の 間接支援으로 나눌 수 있다.

이 가운데에서 非課稅와 低率課稅의 경우는 비교적 단순하여 그 내용 파악이 용이하다. 즉, 非課稅는 과세대상에서 제외하는 것으로 租稅義務의 完全免除를 의미하는 것이며 低率課稅는 적용되어야 할 명목세율보다 낮은 세율로 과세하는 것을 의미한다. 所得控除란 특정사업에서 발생한 소득 혹은 수익의 일정부분을 과세표준을 계산하는 단계에서 공제하는 방법을 의미한다. 이에 반하여 稅額減免이란 과세연도의 과세표준에 근거하여 납부해야 할 세액이 계산된 후 그 일부 혹은 전부를 감면하는 것을 의미하며, 稅額控除란 과세연도에 납부해야 할 세액이 계산된 후 동 기간 동안 투자 혹은 지출한 금액의 일정부분 혹은 전부를 감면하는 것을 의미한다. 이상의 所得控除·稅額控除·稅額減免·非課稅·低率課稅를 直接支援이라고 부르는데 間接支援에 비해 효과가 직접적이고 세액의 계산이 상대적으로 쉬운 장점을 가지고 있어 널리 사용되고 있다.

準備金이란 미래에 발생할 것으로 예상되는 비용 혹은 투자에 대비하여 일정 금액을 현재의 비용으로 처리하는 방식으로 미리 적립하여 두는 방법을 의미한다. 또 特別償却은 기업의 자산에 대하여 적용하는 일반감가상각보다 높은 비율의 상각을 인정하는 방법을 의미한다. 특별상각과 준비금제도를 間接支援이라고 부르는데 그 이유는 세부담의 경감이라기 보다는 과세시기를 移延하여 줌으로써 일종의 무이자 자금융자의 역할을 하기 때문이다. 그러나 間接支援은 이용방법이 어려워 기장능력이 없는 납세자의 경우 활용하기가 쉽지 않다는 단점을 가지고 있다.

이상에서 살펴본 直接支援과 間接支援들의 방법 및 성격 그리고 그 장

· 단점을 비교하여 간단히 살펴보면 <表 1>과 같다.

<表 1> 租稅支援方法別 比較

| | 直接支援方法 | | | 間接支援方法 | |
|-------|---|---------------------------------------|---|--|---|
| | 稅額減免 | 所得控除 | 稅額控除 | 準備金 | 特別償却 |
| 1. 방법 | 일정기간 동안 감면대상 사업에서 발생한 세액의 일부 또는 전부를 감면하는 방법 | 특정사업에서 발생한 소득 금액의 일정률을 과세표준에서 공제하는 방법 | 투자금액(또는 지출금액)의 일정률에 상당하는 금액을 납부할 세액에서 공제하는 방법 | 장래의 발생 비용(투자)에 대하여 일정기준에 의하여 계산한 금액을 미리 비용으로 설정하는 방법 | 일반감가상각비의 일정률에 상당하는 금액을 추가하여 감가상각을 인정하는 방법 |
| 2. 성격 | 조세를 이용한 국고보조 | | | 과세이연에 의한 재정자금의 무이용자 | |
| 3. 장점 | 효과가 직접적이고 즉시적임 | 설비투자를 요하지 않는 산업에 대하여도 지원 가능 | 투자규모(또는 지출규모)에 비례한 지원이 가능 | 투자자금의 자체 조달을 지원 | 투자자본의 조기회수 가능 |
| 4. 단점 | 수익률이 낮은 기업에는 지원 혜택 없음 | 소득의 구분 계산이 복잡 | | 일시에 환입토록 하는 경우에는 세부담 가중 | |

資料 : 재무부, 『租稅概要』, 1993.

2) 支援方法別 租稅支援 規模

<表 2> 支援方法別 支援 比重

(單位 : %)

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|---------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 직접지원 / 직접세 감면 | 72.73 | 69.95 | 74.20 | 85.95 | 86.99 |
| 간접지원 / 직접세 감면 | 27.27 | 30.05 | 25.80 | 14.05 | 13.01 |

資料 : 尹建永 · 林周瑩, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 韓國租稅研究院, 1993.

〈表 2〉에는 1987년부터 1991년 사이의 직접세 감면 총액 중에서 직접 감면과 간접감면이 차지하는 비중이 추정되어 있다. 동 기간 동안 直接支援은 그 사용규모가 계속 증가하여 1991년에는 전체 직접세 감면 가운데 87%에 이르는 비중을 차지하고 있다. 이에 비하여 間接支援은 그 사용 비중이 계속 축소되어 1991년 현재 13%에 그치고 있음을 알 수 있다. 直接支援의 비중이 점증하여온 이유는 무엇보다도 直接支援은 사용이 용이하고 간편하므로 間接支援에 비하여 활용빈도가 높기 때문이다. 특히 중소기업이나 개인사업자와 같이 기장능력이 부족한 사업자들의 경우 直接支援의 사용이 훨씬 용이하다. 이런 이유 때문에 현행 조감법상의 지원내용을 살펴보아도 間接支援에 비하여 直接支援의 종류가 훨씬 많음을 알 수 있다.

나. 稅目別 運用現況

1) 稅目別 租稅支援制度

조세지원제도는 그 종류가 다양하고 적용범위가 광범위하다. 따라서 그 구체적인 적용형태를 쉽게 파악하기란 여간 어려운 일이 아니다. 특히 우리 稅制와 같이 複雜多岐하여 전문가의 입장에서도 세액의 계산이 어려운 경우에는 조세지원의 적용형태를 분간하기는 더욱 쉬운 일이 아니다. 따라서 본절에서는 직접세와 간접세의 대표적인 세목들을 선정하여 구체적인 적용방식을 살펴보고자 한다.

우선 조세지원이 적용되는 가장 대표적인 세목인 개인사업소득과 법인사업소득을 망라한 사업소득의 경우를 살펴보기로 한다.

〈表 3〉에서 알 수 있듯이 減價償却과 準備金의 間接支援은 손금 혹은 비용으로 처리되어 사업소득을 축소시키는 효과를 발휘하는 한편, 所得控除는 사업소득에서 직접 차감되어 과세표준을 축소시키는 효과를 발휘한다. 또한 도출된 과세표준에 명목세율보다 낮은 세율을 적용하는 것

이 低率課稅 방식의 조세지원이며, 계산된 산출세액에서 일정세액을 차감하는 방식의 지원이 稅額控除와 稅額減免이다. 이상의 단계를 거쳐 최종적으로 도출되는 것이 결정세액으로서 非課稅는 바로 이 결정세액의 납부의무를 면제시켜 주는 것이라고 할 수 있다. 따라서 사업소득은 직접감면과 간접감면이 모두 활용되는 세목이다.

그러나 사업소득의 경우를 제외한 나머지 세목의 경우 間接支援은 사용되지 않고 주로 直接支援의 방식을 사용하고 있다. 직접세 가운데에서 사업소득 못지않게 큰 비중을 차지하는 근로소득의 경우를 살펴보자.

〈表 3〉 稅額計算段階別 租稅支援方法 (事業所得의 경우)

| 세액 계산 단계 | 조세 지원 방법 |
|---|---|
| 익금(매출액) - 손금(비용) = 소득 - 이월결손금 - 비과세소득 - = 과세표준 × 세율 = 산출세액 - = 결정세액 | <div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 60%;"> <p>특별감가상각 계상</p> <p>준비금 설정</p> <p>소득공제</p> <p>(저율과세 적용)</p> <p>세액감면</p> <p>세액공제</p> <p>(비과세)</p> </div> <div style="width: 35%; text-align: right;"> <p>간접감면</p> <p>직접감면</p> </div> </div> |

資料 : 재무부, 『租稅概要』, 1993.

〈表 4〉에서 알 수 있듯이 근로소득은 지급된 총급여에서 非課稅對象인 각종 수당 등 非課稅所得을 제외한 후 과세소득을 산출한다. 과세소득에 근로소득 고유의 所得控除인 勤勞所得控除와 각종 勤勞者特別控除를 차감하면 근로소득이 도출되며 다시 근로소득에만 적용되는 각종 인적공제를 차감하면 課稅標準이 도출된다.

〈表 4〉 稅額計算段階別 租稅支援方法 (勤勞所得의 경우)

| 세 액 계 산 단 계 | 조 세 지 원 방 법 |
|--|---|
| 총급여 | |
| - 비과세소득 [연월차수당, 정근수당, 시간외근로수당, 식대 등 기타 비과세급여 | |
| = 과세소득 | |
| - | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">소득공제</div> [근로소득공제 근로자특별공제 보험료, 의료비, 교육비 무주택근로자특별공제 맞벌이부부특별공제 |
| = 근로소득 | |
| - 인적공제 | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">기초공제, 배우자공제, 부양가족공제 장애자공제, 경로우대공제 부녀자세대주공제, 기부금특별공제 </div> |
| = 과세표준 | |
| × 세율 | |
| = 산출세액 | |
| - | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">세액공제</div> [근로소득 세액공제 기타세액공제(근로자증권저축, 주택상환자금 등) |
| = 결정세액 | |

資料 : 재무부, 『租稅概要』, 1993.

근로소득의 과세표준을 계산하는 단계에서 이같이 많은 종류의 所得 控除가 적용되는 이유는 사업소득과 형평을 맞추기 위해서라고 할 수 있다. 사업소득의 경우에는 <表 3>에서 볼 수 있는 바와 같이 소득을 창출해 내기 위하여 지출되는 각종 비용이 소득계산단계에서 인정되고 있으나 근로소득은 그 특성상 이와 같은 비용이 인정되지 못하고 있다. 그러나 근로소득자도 자신의 근로를 제공하기 위해서는 유형·무형의 비용이 소요된다. 이와 같이 노출되지 않는 근로소득 창출을 위한 경비를 인정해 주기 위하여 도입된 것이 이와같은 각종 勤勞所得控除들이다.

근로소득의 경우 과세표준이 계산되고 나면 다시 勤勞所得稅額控除를 비롯한 고유의 稅額控除를 적용하여 결정세액을 경감하여 준다. 근로소득에 이와같은 별도의 稅額控除가 인정되는 주된 이유 역시 사업소득과의 稅負擔 形평성을 맞추기 위해서이다. 즉, 사업소득의 경우 과세표준이 잘 노출되지 않아 세부담이 상대적으로 적으나 근로소득의 경우에는 원천징수로 인하여 세부담이 상대적으로 클 수밖에 없는 현실을 감안하여 이를 경감시켜 주기 위한 것이다.

결국 근로소득의 경우에는 所得控除와 稅額控除의 방법을 통하여 租稅減免이 이루어지고 있으며 間接支援은 사용되지 않고 있음을 알 수 있다. 사업소득에 적용되는 각종 조세지원이 주로 租減法에 의하여 운용된다면 근로소득에 적용되는 각종 所得 및 稅額控除는 주로 소득세법에 의하여 운용되고 있다.

사업 및 근로소득 외에 직접세에 해당되는 양도소득세와 특별부가세 등의 감면 등도 그 세액계산 단계별 적용방식은 이상에서 살펴본 사업 및 근로소득세의 방식과 유사하게 이루어지고 있다.

그러면 직접세가 아닌 간접세의 경우 조세지원은 어떻게 이루어지는가를 간단히 살펴보자. 간접세는 그 세목의 특성상 세액계산의 절차가 복잡하지 않고 따라서 조세지원을 적용할 수 있는 방법도 비교적 단순하다. 부가가치세로 대표될 수 있는 간접세에 대한 조세지원은 <表 5>에 나타나 있듯이 免稅·零稅率適用·稅額控除의 直接支援 방식을 통하여

이루어지고 있다. 여기서 면세와 영세율 적용은 매입세액의 환급여부에 따라 불완전면제와 완전면제의 차이가 발생한다.

附加價値稅와 함께 간접세의 대종을 이루는 特別消費稅의 경우 그 본질이 특수품목의 소비에 대하여 별도의 세부담을 지우는 것이므로 별도의 租稅支援을 적용하지 않고 있다. 그러나 수출·군납 등에 대해서는 면세조치하여 주고 있다.

〈表 5〉 稅額計算段階別 租稅支援方法 (附加價値稅의 경우)

| 세액계산단계 | 조세지원방법 |
|--------------------|---|
| 매출세액 (매출액 × 10%) | <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-right: 10px;">과세특례자</div> <div style="margin-left: 20px;">(공급대가 × 2%)</div> </div> <div style="margin-top: 10px;">←</div> <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-right: 10px;">영세율</div> <div style="margin-left: 20px;">←</div> </div> <div style="margin-top: 10px;">←</div> <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-right: 10px;">면세</div> <div style="margin-left: 20px;">←</div> </div> |
| - 매입세액 (매입액 × 10%) | |
| = 납부세액 | <div style="display: flex; align-items: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-right: 10px;">세액공제</div> <div style="margin-left: 20px;">←</div> </div> <div style="margin-top: 10px;"> <ul style="list-style-type: none"> — 한계세액공제 — 대손세액공제 — 의제매입세액공제 — 재활용폐자원 등 매입세액공제 — 재고매입세액공제 — 금전등록기, 신용카드 이면확인 — 공제 및 발행공제 — 예정신고 미환급세액 </div> |

資料 : 재무부, 『租稅概要』, 1993.

2) 直·間接稅의 租稅支援 規模

支援制度의 세목별 운용현황은 통계의 미비로 파악할 수가 없다. 특히 부가가치세 감면의 경우 그 적용범위를 어디까지 할 것인지 또 지원규모

를 여하히 추정할 것인지에 대하여 지금껏 많은 논란이 있어 온 만큼 그 추정이 매우 어렵다. 그러나 부가가치세가 아닌 기타 간접세의 감면규모는 어느 정도 추정이 가능하다. <表 6>은 직접세 감면의 직접세 대비 비중과 간접세 감면의 간접세 대비 비중을 나타내고 있다. 여기서 직접세의 감면은 租減法上에 명기되어 있는 소득세 감면과 공공법인을 제외한 법인세 감면을 합한 규모를 의미한다. 또 간접세의 감면은 간접세 중 특별소비세와 주세의 감면을 합한 수치를 의미한다.

<表 6> 支援對象 稅目別 支援 比重

(單位: %)

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|-------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| 직접세감면 / 직접세 | 17.87 | 15.35 | 20.51 | 23.87 | 17.88 |
| 간접세감면 / 간접세 | 1.72 | 1.38 | 0.92 | 0.76 | 0.65 |

資料: 尹建永·林周堃, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 韓國租稅研究院, 1993.

直接稅 減免은 1987년과 1991년 사이에 평균 직접세 전체의 약 20%를 차지하는 엄청나게 높은 수준에서 이루어지고 있는 것으로 추정된다. 특히 산업의 구조조정이 활발하게 진행되던 1989년과 1990년에는 큰 폭의 증가가 이루어지고 있었다. 동 기간중 규모증가가 이루어진 주된 이유는 첫째, 동 기간중 금융산업이 규모의 대형화를 위하여 대규모 增資를 단행한 결과 增資所得控除의 감면이 대규모로 이루어졌고 둘째, 대규모 주택공급정책 및 사회간접자본 투자의 결과 공공용지의 수용시 양도소득세 감면이 대규모로 이루어진 결과로 해석된다.

間接稅의 경우는 동 기간 동안 평균 1.1%의 낮은 수준에서 이루어지고 있으나 그나마도 지속적으로 감소하고 있는 실정이다. 비록 통계의 미비로 결론을 단정할 수는 없으나 현재 우리의 조세지원이 간접세 감면보다는 직접세 감면을 중심으로 이루어지고 있음을 알 수 있다³⁾.

다. 支援對象 分野別 運用現況

1) 支援對象 分野別 租稅支援制度

前述한 바와 같이 租稅支援制度는 1982년 이후 機能別 支援制度로 전환되었다. 機能別 支援制度란 1960~70년대와 같이 수출산업·중화학공업 등 지원의 구체적인 대상을 지정하여 주는 것이 아니라 설비투자·기술개발 등 특정 기능을 선정하여 이와같은 기능을 수행하는 모든 기업이 지원의 혜택을 누리도록 하는 제도를 말한다.

현행 租稅支援制度는 추구해야 할 국가전략목표로 국가 성장잠재력의 확충·국토의 균형발전 추구·경제사회적 안정기반의 구축 등 3대 부문을 설정하고 있다. 또한 이를 실현하기 위한 하위 정책목표로 12개의 세부적 지원분야가 설정되어 있다. 그 자세한 내용은 <表 7>에서 볼 수 있다.

우선 성장잠재력 확충을 위해서는 기술인력 개발·설비투자 촉진·중소기업 육성·외화획득 지원·산업구조조정·기업재무구조 개선·외자조달 지원 등의 7개 분야가 설정되어 있다. 이 분야들은 산업정책으로서의 조세지원의 핵심적인 역할을 담당하고 있는데 이번 UR의 타결에 따라 가장 중요한 현안으로 등장하고 있는 부문이다. 이 부문에 대해서는 본 연구의 전편에 걸쳐 상세하게 언급이 될 것이다.

국토의 균형발전을 위한 지원은 크게 농어촌 경제활성화를 위한 지원과 국토개발을 위한 지원으로 구분된다. 농어촌 경제활성화를 위한 지원

3) 다시 언급하건대, 이 추정치에서 간접세 감면은 방대한 규모로 이루어지고 있는 부가가치세의 영세율적용, 과세특례, 면세 및 세액공제 등을 포함하고 있지 않다. 간접세 중 다만 특별소비세와 주세의 감면만이 포함되어 있다. 따라서 간접세 감면이라고 부르기에겐 근본적인 한계가 있다. 직접세의 감면에서도 조감법이 아닌 근로소득세법에만 규정되어 있는 각종 소득공제와 세액공제가 포함되어 있지 않다. 그러므로 이 추정치의 직접적인 비교는 그 해석상 본질적인 한계를 내포하고 있다고 할 수 있다.

〈表 7〉 租稅支援制度의 支援對象別 運用 現況

| 지 원 대 상 | 지 원 방 법 |
|----------------|--|
| 성장잠재력 확충 | |
| 기술인력 개발 | 기술개발준비금 손금산입, 기술인력개발비 세액공제, 신기술기업화 투자세액공제, 기술 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제 등, 기술이전소득 세액감면, 기술용역사업 소득공제, 외국인기술자 소득세면제, 중소기업 창업투자회사 등의 주식양도차익 비과세, 중소기업 창업투자회사 등에 출자한 주식 등 양도소득세, 비과세, 투융자손실 준비금의 손금산입 |
| 설비투자 촉진 | 특정설비투자 세액공제, 임시투자 세액공제, 생산성 향상 시설 투자 세액공제 등, 사회간접자본 투자준비금 손금산입, 에너지 절약시설 투자준비금의 손금산입, 주차시설에 대한 특별상각 |
| 중소기업 육성 | 창업중소기업 세액감면, 중소기업투자준비금 손금산입, 중소기업투자 세액공제, 중소기업창업 특별세액 감면 |
| 수출 등 외화획득사업 | 수출손실준비금 손금산입, 해외시장개척준비금 손금산입, 수출사업 특별상각, 해외사업손실준비금 손금산입, 해외사업 소득공제, 외국항행사업 특별상각, 외국납부세액 손금산입, 해외투자손실준비금 손금산입, 해외자원개발 투자배당소득 법인세 면제, 해외집대비 손비인정 |
| 산업구조조정 | 산업합리화 조세특례, 법인전환 양도세감면, 중소기업통합 양도세 감면, 중소기업사업전환 양도세 감면 세액 감면, 의제배당소득에 대한 소득세 등 비과세 |
| 기업재무구조 개선 | 증자소득공제 |
| 외자조달 지원 | 국제금융거래에 따른 소득에 또는 법인세 면제 등 |
| 국토 균형발전 지원 | |
| 농어촌 경제활성화 | 법인본사지방이전 특별부가세감면, 공장지방이전준비금 손금산입, 공장지방이전준비금 손금산입, 지방이전기업의 설비투자 세액공제 등, 지방이전 중소기업 세액감면, 농공단지 입주기업 세액감면, 농어촌소득원 개발사업 투자준비금 손금산입, 농어촌소득원 개발사업 특별상각, 의료취약지역 신설병원 세액감면 등, 영농조합법인 등 법인세 면제 등, 10년 이상 경영한 목장이전 양도세 등 감면, 5년 이상 가동한 공장이전 양도세 등 감면, 위 |

〈表 7〉의 계속

| | |
|--------------------------|--|
| | <p>탁영농회사 세액감면, 자경농지 양도세 등 면제, 자경농민양도농지 양도세 면제, 자경농민증여농지 증여세 면제, 영농1자녀 증여농지 증여세 면제, 제주개발사업 소득세 등 면제, 농협 등에 대한 특별부가세 면제</p> |
| <p>국토개발 지원</p> | <p>공공사업용지 양도세 감면, 개발사업시행자 양도세 감면, 국가에 양도하는 토지등 양도세 감면, 간척지 등의 양도 양도세 감면</p> |
| <p>경제·사회안정 기반 구축</p> | |
| <p>근로자재산형성 지원</p> | <p>근로자장기저축·근로자장기증권저축·국민주신탁·장기주택마련저축 비과세, 소액가계저축 등 저율분리과세, 근로자증권저축·우리사주취득 세액공제 등, 우리사주에 대한 상속세 과세 가액 불산입특례, 근로자복지 증진을 위한 국민주택 및 기숙사 등 설비투자 세액공제</p> |
| <p>국민주거안정 지원</p> | <p>국민주택 건설용지 양도세 감면, 장기임대주택 양도세 감면, 사원용주택취득을 위한 토지 등의 양도시 특별부가세 감면, 신축주택에 대한 양도세 감면, 기숙사 특별상각, 기숙사운영사업 세액감면, 임대사업용 국민주택 특별상각</p> |
| <p>기타</p> | <p>광업투자준비금 손급산입, 광업특별상각, 축산업소득공제, 산림개발소득 감면, 공공법인에 대한 과세특례, 부가가치세 감면, 지방세 감면, 군납물품 감면, 기부금의 손급산입, 정치자금의 손급산입 등</p> |

은 주로 수도권으로부터 지방으로 기업 및 공장의 이주를 촉진하고 농어촌의 독자적인 사업운동을 장려하기 위해 존재하고 있다. 국토개발을 위한 지원은 SOC확장 및 토지개발을 위해 공공용지의 획득을 용이하게 하고 민간의 개발사업추진을 지원해 주는 데 그 목적을 두고 있다. 따라서 同 支援制度는 주로 양도소득세의 감면이 주종을 이루고 있다. 앞에서 언급되었듯이 1980년대 말과 1990년대 초의 지가폭등 기간중에 이 양도소득세 감면 제도들은 엄청난 세수누실 규모와 부동산투기에 악용되었다는 측면에서 문제점을 드러낸 바 있다.

경제사회의 안정기반 구축을 위한 支援制度는 크게 근로자의 재산형성을 위한 지원과 국민의 주거안정을 위한 지원으로 나눌 수 있다. 현행 租稅支援制度는 각종 근로자용 금융상품에 非課稅 저율분리과세를 적용함으로써 근로자들의 저축을 장려하고 있으며 기숙사 및 국민주택에 設備投資稅額控除를 적용하여 주고 있다⁴⁾. 또한 지가 및 주택가격의 상승으로 피해를 받고 있는 서민의 주거안정을 위하여 국민주택 및 장기임대주택 등에 양도소득세 감면을 적용하고 있다.

이와같이 租稅支援制度는 경제사회 전반에 걸쳐 매우 폭넓은 역할을 수행하고 있다. 그러나 긍정적인 측면에도 불구하고 현행 支援制度의 대상분야가 지나치게 많다는 것은 지원의 효율적인 관리와 통제가 불가능하다는 문제를 내포하고 있다.

SOC·교육·복지·환경 등의 많은 분야에서 정부의 투자와 지출이 이루어져야 하는 현 시점에서 정부는 무엇보다도 세수의 충실한 확보에 주력하여야 한다. 공공부분의 투자는 그 어느 재원보다도 공공재원의 활용이 가장 바람직하기 때문이다. 그러므로 정부가 세수를 포기함으로써 실현되는 조세지원은 기본적으로 일정한 한계 내에서 운용되고 관리되어야 할 것이다. 현행 체제와 같이 실효성이 검증되지 못한 각종 支援制度들이 방대한 분야에 산재해 있다면 이는 결국 감면재원의 유실을 방지하는 것에 지나지 않는다. 이와같은 감면재원의 불필요한 누실은 이미 언급된 增資所得控除를 비롯한 여러 분야에서 두드러지게 나타나고 있다. 따라서 현행 支援制度는 그 실효성을 엄밀히 검증한 후 반드시 필요

4) 흔히 세금우대저축이라고 부르는 금융상품에는 본질에서 언급된 7종의 근로자용 금융상품만이 아니라 2종의 농어민용 상품, 9종의 일반인용 상품이 포함되어 있는데 금융상품간의 수익률 왜곡과 금융기관간의 공정경쟁 기반을 저해하는 등 문제를 야기시키고 있다. 따라서 엄밀하게 말해서 문제가 되고 있는 세금우대저축 전반과 여기서 언급되고 있는 근로자 재산형성을 위한 세제우대상품을 구분할 필요가 있을 것이다. 그러나 현행 근로자용 세금우대저축도 본질적으로는 저축할 수 있는 여유를 가진 계층만이 세제혜택을 받는 문제점은 내포하고 있다는 점 또한 간과하여서는 안될 것이다.

한 분야에 한하여 일정 기한 내에 운영하는 효율적인 체제로 전환되어야 할 것이다.

2) 支援對象 分野別 租稅支援 規模

현행 支援制度의 지원대상 분야별 支援制度의 운용실태는 여러가지 방법으로 직·간접적으로 파악하여 볼 수 있다. 그러나 자료의 미비로 인하여 감면이 이루어지는 실제 규모를 살펴볼 수 있는 방법은 마땅하지 않다. 본 보고서에서는 이를 위하여 尹建永·林周瑩(1993)에서 추정된 1987년부터 1991년 사이의 직접세 감면실적의 지원분야별 구성비를 인용하기로 한다.

〈表 8〉에 나타나 있듯이 현행 지원체계의 가장 큰 특징은 성장잠재력 확충에 지원을 집중하고 있다는 점이다. 1987년부터 1991년까지 5년동안 총 직접세 감면실적의 절반 이상인 평균 55.9%가 성장잠재력 확충을 위한 지원에 집중되었다. 이는 결국 성장잠재력 확충 분야에 租稅支援制度의 산업정책으로서의 핵심적인 기능이 집중되어 있음을 의미한다. 동 분야에 대한 지원의 변화과정을 살펴보면 3저호황 이후 경기가 하강

〈表 8〉 主要 支援分野別 直接稅 減免實績 構成比

(單位: %)

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|-------------|------|------|------|------|------|
| 성장잠재력 확충 | 57.8 | 55.6 | 53.9 | 56.7 | 55.8 |
| 균형발전 지원 | 15.8 | 16.6 | 17.2 | 19.9 | 23.6 |
| 경제사회안정기반 구축 | 26.3 | 27.3 | 27.2 | 21.0 | 16.2 |
| 기 타 | 0.1 | 0.5 | 1.7 | 2.4 | 4.4 |

註: 수치는 주요 지원분야에 대한 직접세 감면실적을 총 직접세 감면실적으로 나눈 값의 백분비임.

資料: 尹建永·林周瑩, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 韓國租稅研究院, 1993.

국면에 접어든 1988년부터는 동 분야지원의 구성비가 감소되었음을 알 수 있다. 그러나 산업의 구조조정 촉진을 위한 각종 기술인력개발, 설비투자 등의 지원정책이 집행된 1990년 이후부터 다시 일정 수준으로 증대되었다.

다음의 <表 9>에는 성장잠재력 확충을 위한 각 분야별 지원규모가 추정되어 있다. 技術人力 開發을 위한 지원은 1987년과 1991년 사이에 직접세 감면 중 평균 8.7%의 비중을 차지하고 있으며 設備投資 擴充을 위한 지원은 평균 8.9%의 비중을 차지하고 있다. 이 두 분야에 대한 조세 지원은 3저호황 이후 일시적으로 축소되는 듯 하였으나 산업의 구조조정기를 맞이하여 정부의 적극적인 유인에 힘입어 다시 증가하는 추세를 보이고 있다. 中小企業 育成을 위한 지원은 중소기업의 창업, 구조조정과 지방이전 등을 지원하기 위하여 중소기업만을 대상으로 실시하고 있는 제도인데 동 기간중 평균 2.5%의 비중을 차지하고 있다. 外貨獲得을 위한 지원은 동 기간 평균 11.2%의 높은 비중을 차지하여 우리 산업의 대외지향적 구조를 그대로 반영하고 있으나, 1980년대 후반 이후 세계경제의 블록화현상이 심화됨에 따라 통상마찰이 야기되지 않도록 가격변동준비금 등의 수출지원책을 폐기함에 따라 1990년 이후에는 그 규모가 급격히 줄어들고 있다.

산업합리화를 유도하기 위한 양도세 감면이 주종을 이루고 있는 産業構造調整을 위한 지원은 아직은 낮은 비중을 차지하고 있으나 본격적인 산업의 구조조정기로 불리우는 1990년 이후에는 상당한 비율로 그 규모가 증가하고 있음을 알 수 있다.

國土의 均衡發展을 위한 支援制度는 동 기간중 평균 18.7%를 차지하며 지속적인 증가추세를 보이고 있다. 이같은 증가추세의 주된 요인은 이 기간중 국토개발사업이 급속히 확대되었기 때문이다. 즉, 1990년대 이래 추진된 신도시 건설과 대량주택공급 정책의 결과로 각종 토지개발을 위한 양도세 감면, 개발사업에 대한 지원조치 등이 크게 늘어난 것이다. 특히 주목되는 것은 公共事業用地 收用을 위한 讓渡稅 減免이 同 支

〈表 9〉 成長潛能力 擴充을 위한 支援制度 中
分野別 支援制度의 支援 比重

(單位: %)

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|--------|-------|-------|-------|------|------|
| 기술인력개발 | 8.47 | 9.61 | 8.43 | 6.95 | 7.34 |
| 설비투자확충 | 13.59 | 7.20 | 4.61 | 6.62 | 9.95 |
| 중소기업육성 | 1.74 | 2.59 | 3.22 | 1.95 | 2.33 |
| 외화획득지원 | 11.89 | 12.82 | 14.32 | 7.48 | 5.76 |
| 산업구조조정 | 2.07 | 3.08 | 1.81 | 6.92 | 4.31 |

註: 수치는 성장잠재력 확충을 위한 5대 지원제도인 기술인력 개발, 설비투자 확충 등에 대한 조세감면액을 총 직접세 감면액으로 나눈 값의 백분비임.

資料: 尹建永·林周瑩, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 韓國租稅研究院, 1993.

支援制度의 규모 급증에 결정적인 역할을 하였다는 점이다. 공공사업용지의 讓渡稅 減免은 국가가 필요로 하는 토지를 수용하는 과정에서 토지소유자의 피해를 최소화하여 주기 위해 만들어진 제도이다. 그러나 지가상승에 따라 정부의 수용가액도 상당 수준 현실화된 만큼 양도세 감면은 토지소유자로 하여금 개발에 따른 지가상승 이익과 양도세 감면에 따른 이익이라는 이중의 이익을 누리도록 하는 문제점을 가지고 있다. 따라서 이 제도는 그동안 정부가 꾸준히 지향해 온 부동산투기 억제정책과는 상당한 괴리를 보이는 제도로 평가될 수 있을 것이다.

經濟社會 安定基盤 構築을 위한 支援制度는 동 기간 평균 23.6%로서 감소하는 추세를 보이고 있다. 이는 증권저축에 대한 稅額控除 등이 감소한 것 등에서 기인한 것이라고 볼 수도 있겠으나 보다 근본적인 이유는 다른 분야의 지원규모가 상대적으로 크게 팽창한 데 있는 것으로 보인다.

2. 租稅支援制度의 內的 改編方向

조세지원은 그 속성상 세부담의 불평등을 야기시키고 조세의 시장 중립성을 저해하며 세수의 누실을 초래한다. 따라서 필요한 대상에 대해서만 최소한의 지원을 한시적으로 운용하여 그 유인효과를 극대화하도록 운용되어야 한다. 본고에서 간략히 살펴본 바에 의하면 지금까지의 租稅支援制度 운용과정에서 드러난 가장 큰 문제점은 첫째, 지원규모가 지나치게 크고 둘째, 지원대상이 너무 많으며 셋째, 지원이 항구화되어 운영의 탄력성이 확보되지 못하고 있다는 점이다.

이외에도 現行 租稅支援制度는 지원대상의 특성에 맞는 적합한 지원수단이 사용되지 못하고 있고 지원수준이 지나치게 높다는 문제점 또한 가지고 있는 것으로 평가된다. 즉, 기장능력이 없는 중소기업이나 개인사업자를 위한 조세지원으로 고도의 기장능력이 필요한 準備金이나 特別減價償却 등의 間接支援制度를 사용하게 하는 것은 前者의 대표적인 예가 된다. 또 讓渡所得稅 減免 등의 경우 지나치게 높은 수준의 감면을 해줌으로써 지원의 유인효과보다 더 심한 부작용이 나타나고 있다. 公共事業用地 수용을 위한 양도소득세의 감면을 그 대표적인 사례로 들 수 있을 것이다.

현행 支援制度의 내적 개편방향은 이같은 문제점으로부터 자연스럽게 도출될 수 있을 것이다. 즉, 지원의 규모를 절대적으로 감축하고 지원대상을 축소 조정하여야 하며 지원의 한시성을 확보하여 탄력적인 운용을 도모해야 한다. 이와 같은 개편을 위해서는 개별 支援制度의 실효성에 대한 정밀한 분석이 선행되어야 함은 물론이다. 또한 日沒法과 租稅支出豫算制度 등 효율적인 관리와 운영을 위한 제도의 도입도 전향적으로 검토되어야 한다.

가. 支援의 全般的인 減縮

예산이나 금융을 통한 정부지원이 실제 자금의 지급을 통해 실현되므로 그 규모를 파악하고 통제하기가 용이하다면 조세지원은 세수의 감소를 통해 실현되므로 규모의 파악과 통제가 매우 어려운 문제가 있다. 특히 우리나라에는 조세지원이 시행된 이후 짧은 기간 동안 그 총 규모를 발표한 것을 제외하고는 租稅支援의 내용과 규모가 전혀 알려지지 않고 있다. 따라서 租稅支援은 다양한 방법을 통하여 방대한 규모로 이루어지고 있음에도 불구하고 체계화된 관리통제를 받은 경험이 없었다. 이것이 지금까지 조세지원이 정책수단으로 적극 사용되어 오면서 별다른 견제 없이 그 지원의 규모·대상·수준을 팽창시켜 오게 된 중요한 원인이 된다.

현재 우리나라에는 SOC·교육·복지·환경 등의 많은 분야에서 정부의 투자와 지출이 필요하다. 이 부문에서의 정체현상은 특히 지난 1980년대의 경제안정을 위한 재정긴축정책을 통해 매우 심각한 상황까지 이르고 있다. 또한 産業高度化를 위한 중소기업과 농업업 부문의 구조조정도 더 이상 늦출 수 없는 시점에 있다. 따라서 정부는 지출재원을 마련하기 위하여 무엇보다도 세수의 충실한 확보에 주력하여야 한다.

현재와 같이 팽창되어 있는 조세지원이 축소되어야 할 가장 현실적이고 중요한 이유는 바로 여기에서 찾을 수 있을 것이다. 조세지원의 지원 규모·대상·수준에 대한 축소조정작업을 하고 이를 통해 조세지원의 규모를 축소시키고 세수를 확보하여야 하는 것이다.

그러나 이를 위해서는 기존 지원제도의 운용실태와 실효성에 대해 개별 제도별로 實證的이고 客觀的인 分析이 선행되어야 할 것이다. 또한 조세지원 축소시 나타날 경제사회적인 파급효과에 대해서도 실증적 분석을 시행해야 할 것이다. 왜냐하면 지원의 축소조정은 경제의 내적·외적환경의 변화에 의해 어려움을 겪고 있는 우리 기업들에게 어떤 의미에서건 파장을 미칠 것이기 때문이다. 또한 같은 이유로 이 작업은 단계적이고 연차적으로 시행되어야 할 것이다. 나아가 감면의 축소작업은 그에

다른 저항을 막고 세수의 지나친 확장을 피하기 위해 감면의 축소로 발생할 추가 세수규모를 추정함과 동시에 이에 따른 법인 및 소득세율의 인하작업과 병행되어야 할 것이다.

나. 支援의 限時性 確保

조세지원이 유인제도로서의 기능을 극대화하기 위해서는 減免의 恒久化 現像을 막아야 한다. 감면은 한번 시행되면 감면의 수혜자, 즉 세부담을 감소시킨 납세자들로 하여금 그 수혜를 지속적으로 받고자 하는 욕구를 만들어낸다. 따라서 감면의 수혜대상이 되는 집단은 이익집단화하여 감면을 지속적으로 수혜하고자 하며 이때 나타나는 현상이 감면의 기득권화 혹은 항구화현상이다. 부록에 수록된 1993년 현재 조감법의 제정시한을 고찰하여 보면 알 수 있겠지만 현재 우리 租稅支援制度는 너무나 많은 기득권화된 감면항목들을 가지고 있다. 실제 현재와 같이 감면이 팽창한 주된 요인의 하나가 바로 이 감면의 항구화 현상에 있다고 하겠다. 기존의 감면은 없어지지 않고 새로운 감면 수요는 계속 발생하여 감면의 규모와 대상이 증가하기 때문이다.

따라서 조세지원제도의 정비를 위해서는 무엇보다도 지원의 한시성이 확보되어야 한다. 이를 위해서는 무엇보다도 기존 지원항목 중에서 지원 목적을 이미 달성했거나 지원의 실효성을 상실한 항목들을 점차적으로 폐지하여야 한다. 또한 새로운 지원제도의 설치시에도 그 적용시한을 명백히하여 일정 시점이 지나면 자동적으로 폐지될 수 있도록 제도적인 장치를 마련하여야 할 것이다.

우리는 지금까지 현행 租稅支援制度의 운용현황을 살펴보고 그에 따른 개편의 기본적인 방향을 검토하였다. 그러나 현행 조세지원제도 개편의 필요성은 이와같은 내부적인 사정에만 있는 것은 아니다. UR협정의 타결과 WTO체제의 출범에 따라 국제 경제환경이 급변하고 있기 때문에 대외적인 필요성이 존재한다. 특히 조세지원제도는 예산지원과 함

계 정부보조금의 한 축을 구성하고 있는 만큼 보조금 축소가 중요한 목표의 하나인 WTO체제의 출범에 따라 직접적인 영향을 받게 되는 것이다. 다음 장에서는 이에 대하여 고찰하여 보기로 한다.

Ⅲ. 租稅支援制度 改編의 外的 必要性

주지하다시피 UR협정 이전의 GATT체제는 1947년에 구축된 이래 세계무역의 기본질서로서의 역할을 하여 왔다. 그러나 기존 GATT체제는 관세장벽의 완화에만 중점을 두었기 때문에 다음과 같은 한계를 지니고 있었던 것으로 평가된다. 첫째, 최근 각국이 자국의 무역을 보호하기 위하여 폭넓게 활용하고 있는 비관세 무역장벽을 효율적으로 통제하기에는 기본적인 어려움이 있다는 점이다. 둘째, 기존 GATT체제는 농산물·섬유 등의 분야에서 폭넓은 예외조치를 인정하여 왔기 때문에 국제무역에서 차지하는 이들의 높은 비중만큼이나 무역질서 유지에 어려움이 있었다. 셋째, 금융·통신 등 서비스산업과 지적재산권 분야를 포괄하지 못함으로써 이 분야에서 절대우위를 가진 선진제국들의 불이익을 초래하고 있었다. 넷째, 이상의 여러 이유들이 복합된 결과 1980년대 이후 주요선진국들의 국제수지가 악화되었고 이에 따라 동 국가들의 보호무역주의가 강화됨으로써 GATT의 실효성은 더욱 약화되었다. 마지막으로 세계경제권의 재편성에 따라 EC·NAFTA 등의 거대 지역경제권이 대두함으로써 기존의 무역질서가 문란해졌다는 점을 들 수 있다.

UR협정은 이같은 GATT체제의 문제점을 극복하기 위한 범세계적인 노력의 결과로 타결되었다. 따라서 그 협정내용은 현재 국제무역 행위의 대상과 수단이 되는 모든 분야를 포괄하고 있다. 우선 공산품의 경우 교역자유화를 위한 관세의 철폐 및 인하를 결의하였으며 농산물의 경우 예외없는 관세화, 해당 관세의 단계적 감축, 최소시장접근에 의한 시장개방 등을 타결지었다. 또한 금융·통신·유통·건설 등 서비스 분야에서 포괄적인 협정을 체결하고자 하고 있으며 컴퓨터프로그램·데이터베이스·반도체칩을 포함한 지적 소유권의 보호대상을 확대하였다.

나아가 반덤핑조치의 적용요건과 제소요건을 강화하고 반덤핑관세에 한시성을 부여함과 동시에 긴급수입제한조치의 적용기준을 강화하고 선별적 적용을 방지함으로써 무역자유화의 기반을 강화하였다. 그리고 무엇보다도 수출경쟁력을 왜곡시키는 각종 정부보조금과 상계관세제도의 허용 및 규제기준을 만들어 별도의 협정으로 제시하고 있다. 또한 UR협정 내용이 제대로 준수되고 있는지를 감독하기 위한 기구로서 세계무역기구(WTO)를 출범시켰다.

이 가운데에서 특히 補助金에 관한 협정은 우리나라를 포함한 개도국들의 경제에 지대한 영향을 미칠 것으로 추측된다. 왜냐하면 이들의 경제성장 과정에서 政府補助金이 미치는 영향력이 실로 심대했기 때문이다. 우리나라의 경우를 보면 지난 30년간 수출산업·중화학공업 등 전략산업에 대해 정부지원을 집중함으로써 대규모 투자를 유인하여 성장을 달성한 바 있으며 최근 개도국들도 이와 유사한 정책을 채택하고 있다. 이 과정에서 정부지원은 여러가지 형태를 띠 수가 있다. 예를 들어 무상 지원·대출·지분참여 등의 자금이전, 대출보증 등의 채무부담, 租稅支援을 통한 세입의 포기, 일반 사회간접시설 이외의 재화와 용역의 제공 또는 재화의 구매, 정부의 영향력하에 있는 민간기관이 위의 기능을 수행하는 경우 등은 세계 각국에서 상당히 일반화된 형태의 補助金이라고 할 수 있을 것이다. 종합적으로 보면 이 가운데에서 예산·세제·금융상의 補助金이 가장 중요한 역할을 하고 있음도 주지의 사실이다⁵⁾.

UR은 이같은 政府補助金이 수출경쟁력을 인위적으로 왜곡시켜 국가간의 공정경쟁을 저해하고 있다는 인식을 바탕으로 보조금을 규제하도

5) 현재 WTO에서는 대분류하였을 경우 다음과 같은 형태의 정부보조금이 있는 것으로 파악하고 있다: Grants, reimbursable grants, ordinary loans, contingent liability, tax concession, capital confusion, interest subsidy, loan guarantee, debt forgiveness, government procurement, government provision of goods and services, forgiveness of legal obligation, export credit insurance, upstream subsidy, multiple exchange rate program.

록 규정하고 있다. 정부보조금의 규제를 위해서는 우선 보조금을 금지·상계가능·허용 보조금으로 구분하여 각각에 따른 규제의 방안을 달리 하고 있다.

우선 금지보조금은 수출성과에 따라 제공되는 補助金 또는 수입물품 대신 국내물품 사용에 대해 공여되는 보조금으로서 그 사용이 전면적으로 금지된다. 상계가능보조금은 특정 지역·산업·기업에 제공되는 特定性(specificity)을 지니거나 장기적으로 수출입에 영향을 미쳐 타국 산업에 피해를 주는 정부지원으로, 금지되지는 않지만 상계관세가 부과되거나 보복당할 수 있다. 일반적으로 우리는 이 두 가지 종류의 보조금을 규제대상보조금이라고 부를 수 있다. 반면 허용보조금은 特定性이 없는 정부지원 또는 特定性이 있더라도 연구개발·지역개발·환경보호 등의 허용될 수 있는 목적으로 사용되는 정부지원을 의미한다.

그러나 이같은 보조금의 명확한 분류는 지원의 종류가 다양한 만큼이나 용이하지 않은 측면이 있다. 예를 들어 과연 특정성을 어떻게 평가할 것인가에 대해서는 補助金 협정문에도 상세히 기술되어 있음에도 불구하고 여전히 논란의 여지가 많다. 또한 보조금 지급의 주체인 정부와 정부의 영향력하에 있는 공공기관의 범위는 어디까지인지에 대해서도 많은 논란이 있고 각국의 주장이 상치되고 있는 실정이다. 나아가 어느 특정보조금이 가지고 있는 무역효과를 어떻게 계측할 것인지도 기술적인 문제로 대두되고 있다⁶⁾.

6) 이 문제에 대해서 WTO에서는 정부의 비용(cost to government)이라는 개념을 이용하여 최근 활발한 논의를 진행시키고 있는 중이다. 다음은 지금까지 이 논의의 결과로 도출된 결론들이다: ① 보조금을 지불하는 데 드는 비용이 보조금의 액면가에서 수익인으로부터 받은 사무적 비용을 제외한 금액임. ② 배분기간의 결정은 보조금의 목적, 시점, 규모의 세 항목으로 나누어 결정하여야 함. ③ 보조금의 목적이 재산의 취득일 경우 여러 해로 나뉘어 배분됨. ④ 보조금의 시점 및 빈도를 고려해 볼 때 반복적인 보조금은 지불된 연도에 비용으로 처리함. ⑤ 보조금의 사용이 목적, 시점에 상관없이 최소선(관련 매출액에 비례)을 한정하여 보조금의 규모가 최소선을 넘지 않을 경우 단순히 비용처리함. ⑥ 납세기간 연장에 대해서는 연장된 금액을 단기 무이자

이러한 여러가지 개념적 혹은 기술적 문제들은 WTO체제가 정착되어 가는 과정에서 해결될 것으로 보여진다. UR협정상의 일정에 맞추어 정부보조금을 개편해야 하는 우리의 입장에서는 적지않은 운신의 여지가 있는 셈이다. 특히 우리나라와 같이 경제성장과정에서 支援制度를 적극적으로 활용하여 온 경우 지원의 일시적인 축소·폐지가 낳을 수 있는 심각한 부작용을 방지할 수 있는 시간적인·공간적인 여지가 존재한다는 의미이다. 따라서 우리는 지나치게 조급하게 문제를 해결하고자 할 것이 아니라 보다 대응적인 차원에서 우리 産業支援制度의 내적인 개편 필요성을 정확히 진단하고 UR, 즉 외적인 개편 필요성에 연계시켜 추진해 나갈 필요가 있다.

본장에서는 이와 같은 논리의 연장선상에서 현행 租稅支援制度 가운데 UR에 의하여 규제대상이 되는 支援制度를 분류하여 보고 그에 대한 평가를 하고자 한다. 전술하였듯이 UR의 보조금협정은 보조금을 금지·상계가능·허용의 3가지 보조금으로 구분하고 각각에 상응하는 규제를 명시하고 있다. 따라서 본장에서는 우선 支援制度 개편의 준거들을 마련하기 위하여 현행 租稅支援制度를 이상의 3가지 보조금으로 분류하고 이에 따른 분석과 평가작업을 하고자 한다.

1. UR 補助金協定에 따른 租稅支援制度의 分類

가. UR 補助金協定 對象 支援制度의 選定

보조금의 분류에 앞서 우리가 주목하여야 할 사실은 현행 租稅支援制度가 모두 UR 보조금협정의 대상은 아니라는 점이다. 현재 UR 보조금·

대출로 처리함. ⑦ 조세감면기간(Tax Holiday)에 대해서는 정부의 조세감면으로 인한 세입감소액을 정부의 비용으로 계산함. ⑧ 가중 감가상각에 대해서는 가중 감가상각으로 인한 세입 감소액을 적용함.

상계관세협정은 상품에 대한 보조금을 규율하는 협정이며, 서비스에 대한 보조금은 UR서비스협정 제15조에서 별도로 규정하고 있다. WTO기구의 설립협정에도 양자는 분리되어 있다. 즉, WTO의 부속협정 1A 상품교역협정(Agreements on Trade in Goods)에 보조금·상계관세협정이 포함되어 있고 서비스협정은 부속협정 1B로 별도의 협정이 되어 있다. 따라서 본 연구에서 서비스에 대한 보조금은 일단 제외시키고자 한다.

또한 농산물 및 그 가공품에 대한 수출 및 국내보조금도 농산물협정에서 별도로 규정하고 있으며 UR 보조금·상계관세협정에서도 적용배제 규정을 두고 있다. 농산물협정의 대상이 되는 상품은 농산물, 축산물, 임산물(수산물 제외)과 기타 농축산물 관련 품목인 원피, 생모피, 생사, 양모, 원면 등으로 구성된다. 따라서 이들 품목의 생산 및 판매에 관한 보조금도 본 연구의 분류·개편대상에서 제외한다. 단, 농산물 협정대상이 아닌 수산물에 대한 보조금, 농기구·농약·비료 등에 대한 보조금은 보조금·상계관세협정의 규율대상으로 간주되므로 본 연구에서 포함시키고자 한다.

또한 본 연구에서는 우선 논의의 집약화를 위하여 보조금협정의 대상이 되는 支援制度 선별에 필요한 다음과 같은 추가적인 기준을 적용하고자 한다.

첫째, 보조금협정의 대상이 되는 支援制度는 UR 補助金 및 상계관세협정의 대상인 영리기업에 대한 支援制度로 국한하고자 한다. 따라서 사업자가 아닌 개인이나 비영리단체에 대한 지원은 물론 공익사업이나 공공사업에 대한 支援制度도 일단 제외하고자 한다.

둘째, 보조금협정의 대상이 되는 支援制度의 해당 稅目은 直接國稅로 한정하고자 한다. 물론 부가세 영세율 적용 등 무역경쟁력에 직접적인 영향을 미치는 간접세 감면이 존재하나 부가세의 본질이 최종소비자에 대한 세부담의 귀착에 있으므로 영세율 적용이 무역경쟁력에 영향을 미칠 수 있으나에 대해서는 이론적인 논란의 소지가 있을 수 있다. 따라서

본 연구에서는 간접국세를 보조금협정의 대상에서 일단 제외하기로 한다. 직접세 중 지방세 감면 또한 본 논문의 논의대상에서는 제외하기로 한다.

셋째, 支援制度의 소득유형으로는 영리기업의 사업소득과 양도소득을 포함시키고 금융소득은 제외시키고자 한다. 따라서 사업소득 감면의 경우에는 공익사업 지원을 위한 기부금 손금 인정제도와 공공법인 低率課稅 등을 제외한 모든 감면이 분류대상으로 된다. 양도소득 감면의 경우 일반개인에게도 적용되는 감면은 제외하고 기업에게만 적용되는 감면을 분류대상으로 선정하고자 한다. 그러나 금융소득 감면의 경우 근로자재산형성 지원 등 일반개인에게 적용되므로 분류대상에서 제외하기로 한다.

이상의 기준을 적용하여 <表 7>의 현행 租稅支援制度들로부터 본 연구의 대상이 되는 支援制度를 선별하면 다음의 <表 10>에 수록된 33종의 支援制度로 나타난다. 그 구성내용을 자세히 살펴보면 技術人力開發 支援制度에서 3종, 設備投資 支援制度에서 5종, 中小企業 支援制度에서 3종, 産業構造調整 支援制度에서 4종, 外貨獲得 支援制度에서 3종, 財務構造改善 支援制度에서 1종, 農漁村經濟活性化 支援制度에서 11종, 其他 支援制度에서 3종으로 나타나고 있다.

나. UR 補助金協定 對象 支援制度의 分類

앞 절에서는 전체 租稅支援制度 가운데 UR 보조금협정의 대상이 되는 租稅支援制度를 본 연구 나름의 기준에 입각하여 선정하였다. 본절에서는 이들을 다시 UR 보조금협정에 따라 禁止·相計可能·許容補助金으로 분류하고자 한다. 이를 위해서 본 논문에서는 다음과 같은 기준을 적용하고자 한다.

첫째, 본 논문에서는 UR 보조금협정의 원칙에 입각하여 금지보조금과 상계가능보조금을 먼저 분류하고 그 외의 支援制度를 허용보조금에

〈表 10〉 租稅支援의 分類

| | 禁止補助金 | 相計可能補助金 | 許容 혹은 非補助金 |
|------------------|---|---------|---|
| 기술·인력개발 | 기술·인력개발 설비투자 세액공제 | | 기술개발준비금 기술인력개발비 세액공제 |
| 설비투자 촉진 | 생산성향상 시설투 자 세액공제 특정설비투자 세액 공제 임시투자 세액공제 | | SOC 투자 준비금 에너지 절약시설 투자준비금 |
| 중소기업 | 중소기업투자세액공 제 | | 중소기업 투자준비금 중소기업 특별세액감면 |
| 산업구조 조정 | 산업합리화 시설 투자세액 공제 | | 개인기업법인전환시 양도세감면 사업전환 중소기업 양도세감면 사업전환 중소기업 세액감면 |
| 외화획득 | 수출손실준비금 | | 해외투자손실 준비금 해외자원개발투자배당소득 법인세면제 |
| 재무구조 개선 | | 증자소득공제 | |
| 농어촌 경제 활성화 | 지방이전기업 설비투자세액공제 | | 농어촌지역 창업 중소기업 세액감면 공장이전 준비금 법인본사 지방이전준비금 공장지방이전 양도세면제 법인본사지방이전 양도세감면 지방이전 중소기업 세액감면 농어촌 소득원 개발사업 투자준비금 농어촌 소득원 개발사업 특별상가 농공단지 입주기업 세액감면 제주도 창업 중소기업감면 |
| 기 타 | 근로자 복지증진 설비 투자세액공제 | | 광업투자준비금 산림개발 소득감면 |

속하게 하는 순서를 택하고자 한다.

둘째, 성격이 중복되는 支援制度는 규제의 성격이 강한 보조금으로 우선 분류한다. 예를 들어 기술인력개발·설비투자 稅額控除制度와 같은 보조금은 기술인력개발 지원제도이므로 許容補助金의 성격을 가지고 있지만 국산기자재를 설비투자할 경우 우대지원함에 따라 금지보조금의 성격도 동시에 지니고 있다. 이 경우 본 논문에서는 禁止補助金으로 분류한다.

이상과 같은 기준들의 적용은 상당히 엄격한 것이므로 금지 및 상계가 능보조금을 실제보다 과대계상할 가능성이 있다. 그러나 본 논문의 목적이 UR협정 타결에 따른 租稅支援制度 개편방향의 대상을 모색하는 데 있으므로 오류의 가능성이 본 논문의 결론에는 그리 큰 영향을 미치지 않을 것이다. 또한 WTO체제가 출범하여 개별적인 추후 협상이 계속 진행될 전망이므로 협상능력에 따라 보조금의 분류는 달라질 여지가 매우 크다고 할 수 있다.

셋째, UR협정상 보조금으로 보지 않는 비보조금도 본 연구에서는 그 대상에서 제외되어야 한다⁷⁾. 따라서 본 연구에서 다음의 보조금은 보조금의 일반적 정의에 해당되지 아니하는 보조금이므로 규제대상에서 제외하고자 한다.

첫째, 서비스 혹은 농산물협정의 대상이 되는 경우.

둘째, 정부에 의한 일반 사회간접자본의 제공.

셋째, 정부에 의한 보조가 있더라도 그에 의한 실질적인 혜택이 없는 경우.

7) UR보조금·상계관세협정상 보조금의 정의는 다음과 같다: 정부 또는 공공기관의 첫째, 직접적인 자금이전(무상지원, 대출, 지분참여), 잠재적 자금이전, 채무부담이 있거나 둘째, 세입의 포기가 있거나 셋째, 일반사회간접시설 이외의 재화·용역의 제공, 재화의 구매가 이루어지거나 넷째, 자금공여기관에 대한 자금지원, 정부가 권한위임·감독하는 민간기관의 자금지원 등의 재정지원이 있을 경우로 규정하고 있다. 또한 GATT 16조에 의한 직·간접적으로 상품수출을 증가시키거나 상품수입을 감소시키는 효과를 가지는 여하한 형태의 소득 또는 가격지원이 있을 경우.

넷째, 협정의 특별규정에 의해 보조금에서 제외되는 보조금.

다섯째, 수출품에 대한 관세 또는 조세를 당초 납부한 금액을 초과하지 않은 금액으로 환급하거나 면세하는 경우.

여섯째, 외국납부세액 공제제도 또는 외국납부세액의 손금산입 등 국외원천소득에 대한 이중과세 방지조치.

일곱째, 준비금제도이지만 특별상각제도와 같이 직접세의 유예로서 적절한 이자가 부과되는 경우.

여덟째, 순수민간기관에 의한 보조금. 마지막으로 기업 또는 산업체가 아닌 자연인·개인 또는 비영리단체에 주는 보조금.

여기서 우리는 편의상 이상의 분류에서 나타난 비보조금도 허용 혹은 비보조금이라고 통칭하여 하나의 범주로 취급하고자 한다. 왜냐하면 허용보조금과 비보조금은 본질적인 차이가 존재하나 규제대상이 아니므로 본 연구의 관심권 내에 속하지 않는 점에서 공통되기 때문이다.

이상의 기준을 적용하여 분류한 결과는 <表 10>과 같다. 이에 따르면 현행 租稅支援制度 중 금지보조금이 9종, 상계가능보조금이 1종으로서 UR협정상의 규제대상 보조금은 총 10종으로 나타나고 있다. 금지보조금으로 분류되는 支援制度는 국산기자재에 대한 우대지원으로 수입대체 보조금에 해당되는 각종 投資稅額控除制度가 8종, 수출성과에 따른 지원으로 수출촉진보조금에 해당되는 外貨獲得支援制度가 1종이다. 상계가능보조금으로는 財務構造改善 支援制度인 增資所得控除가 있다. 나머지 23종은 모두 허용 혹은 비보조금으로 분류된다.

다. UR 補助金協定 對象 租稅支援制度의 運用 現況

<表 10>에 분류된 租稅支援制度 중 금지 및 상계가능 즉, 규제대상 보조금은 UR 보조금협정에 따라 일정기한 내에 개편되어야 한다. 이를 위해서는 먼저 단기간 내에 규제대상 보조금들이 폐지 혹은 축소되는 경우 어느 정도의 파급효과가 나타날 것인가를 추정해 볼 필요가 있다. 규제

대상 支援制度들이 1987년부터 1991년 사이에 어느 정도 규모로 이루어져 왔는가를 추정 한 것이 <表 11>에 나타나 있다.

금지보조금으로 분류된 감면총액의 직접세 감면총액 대비 비중은 동 기간 동안 평균 15%로 나타나고 있다. 그 비중이 감소하는 추세를 보이고 있는 이유는 주로 수출손실 준비금의 규모가 축소되었기 때문이다.

상계가능보조금으로 분류된 감면총액은 동 기간동안 직접세 감면총액의 14%를 점하는 것으로 나타난다. 1989년 이후 이 비중이 비약적으로 증대된 것은 금융산업의 대규모 增資에 의하여 增資所得控除 規模가 크게 증가했기 때문이다.

<表 11> 規制對象 租稅支援制度의 規模

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|---------------|------|------|------|------|------|
| 禁止補助金 (A) | 0.23 | 0.16 | 0.14 | 0.11 | 0.14 |
| 相計可能補助金 (B) | 0.03 | 0.07 | 0.15 | 0.24 | 0.23 |
| 規制對象補助金 (A+B) | 0.25 | 0.23 | 0.29 | 0.35 | 0.37 |

註 : 비중은 해당항목의 감면합계 / 직접세 감면총계.

禁止와 相計可能補助金を 합한 규제대상보조금 전체는 동 기간중 직접세 감면의 평균 30%를 차지하는 것으로 추정되고 있다. UR타결에 대한 대비 및 내부적인 필요성에 의하여 그 동안 禁止補助金의 비중이 정책적 노력에 의해 계속 감소되었음에도 불구하고 규제대상보조금의 전체 비중이 이와같이 높은 이유는 相計可能補助金의 비중이 큰 폭으로 증가했기 때문이다. 이는 앞에서 지적되었듯이 <表 12>에 나타난 增資所得控除의 증가가 그 주된 원인이다.

增資所得控除의 경우 1980년대 말의 금융산업 대형화정책에 힘입어 금융기관들이 대규모 增資를 단행하여 전체 增資所得控除 실적의 80% 이상을 차지하여 왔다. 이는 근본적으로 增資所得控除制度의 增資誘引

〈表 12〉 增資所得控除의 比重 推移

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|--------|------|------|------|------|------|
| 증자소득공제 | 0.12 | 0.30 | 0.50 | 0.67 | 0.59 |

註: 비중은 증자소득공제액 / (상계가능보조금총액 + 금지보조금총액)

效果에 의한 것이 아니라 대내외적인 여건의 변화에 따라 금융산업이 增資를 단행하였기 때문에 나타난 실적이다. 실증적인 분석에 따르면 增資所得控除는 거의 增資誘引效果가 없는 것으로 밝혀졌다⁸⁾. 정책당국도 이를 인식하여 1993년 세계개편시 增資所得控除 수혜대상에서 금융산업을 제외하였으며 이에 따라 그 지원규모는 크게 축소될 것이다. 따라서 1994년 이후 상계가능보조금의 비중은 전반적으로 감소할 것이며 규제대상보조금 전체의 비중도 감소할 것이다. 규제대상보조금의 직접세 감면 중 비중이 상당히 감소한다면 이 보조금의 축소 폐지에 따른 부담도 상대적으로 적을 것이다⁹⁾.

〈表 13〉 禁止補助金 중 臨時投資稅額控除外外貨獲得支援制度의 比重 推移

| | 1987 | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 |
|------------|------|------|------|------|------|
| 외화획득지원제도 | 0.28 | 0.39 | 0.51 | 0.21 | 0.12 |
| 임시투자세액공제제도 | 0.48 | 0.22 | 0.15 | 0.41 | 0.59 |

註: 비중은 해당지원규모 / 금지보조금 총액.

- 8) 증자소득공제에 의한 자기자본의 한계비용 인하효과는 윤건영·임주영(1983)에서 자세히 추정되어 있다. 실례를 들면 공제기간이 3년, 공제율이 10%인 경우 증자소득공제는 신주발행으로 조달된 자기자본의 비용을 2.0% 인하시키는 효과에 지나지 않는 것으로 나타난다.
- 9) 증자소득공제제도는 1995년 12월 31일을 기준으로 그 이전에 출자된 금액에 한하여 적용되고 기준일 이후에 출자된 금액에 대해서는 적용되지 않으므로 1995년 말의 기준으로 사실상 폐지된 제도로 볼 수 있다.

그러나 여기서 중요한 것은 규제대상보조금 중 금지보조금을 폐지하는 경우 국내산업에 미칠 영향을 평가하는 것이다. 왜냐하면 단계적으로 축소·개선할 수 있는 상계가능보조금과는 달리 금지보조금의 경우 일정기간 내에 폐지하여야 한다는 것이 협정에 명시되어 있기 때문이다. <表 13>에서 알 수 있듯이 금지보조금에서는 臨時投資稅額控除制度와 수출손실준비금제도가 차지하고 있는 비중이 매우 크다.

수출손실준비금은 고도성장시대에 수출지원을 위하여 도입된 제도로서 이미 한시적이고 집중적이어야 하는 支援制度로서의 유인기능을 상실하였다. 따라서 1980년대초 경제운영기조가 안정화로 전환된 이래로 정책당국에 의하여 그 축소가 여러번 시도되어 왔으나 계속 좌절되어 지금까지 존치되어 온 것이다. 그러나 그 규모는 지속적으로 감소하여 왔고 1980년대 말에 일시 증가하는 듯 하였으나 다시 급격히 축소되고 있다. UR협정의 주된 목표 중 하나가 수출지원의 폐지를 통한 공정 교역 질서의 확립인 만큼 이에 대표적으로 해당되는 수출손실준비금제도의 폐지는 불가피하다. 또한 지원규모로 보아서도 이들의 폐지는 그다지 큰 부작용을 일으키지는 않을 것이다. 나아가 이 支援制度가 폐지된다하더라도 UR협정 타결로 각국의 무역장벽이 완화됨에 따라 수출시장이 크게 증대될 것이므로 국내 수출기업의 피해는 그리 크지 않을 것이다.

臨時投資稅額控除制度는 경기침체시 설비투자를 유인하는 경기조절 기능을 도모하기 위해 설치된 제도이다. 그러나 실제 운영과정에서는 계속 적용시한을 연장하여 시행함으로써 半永久的인 제도가 되고 있다. 따라서 경기조절이라는 고유의 기능을 상실하였으므로 영구적인 투자촉진 제도로 대체해야 한다는 지적이 끊임없이 제기되고 있다¹⁰⁾.

수출손실준비금제도와 임시투자세액공제제도를 제외한 나머지 7종의 투자세액공제제도는 국산기자재와 외산기자재 사용시 평균 2% 정도의

10) 임시투자세액공제는 94년 12월 31일 적용시한이 만료된 후 1995년 이후로 연장되지 않았으므로 현 시점에서는 이미 폐지된 제도이다.

차등세율을 적용하는 규정에 의하여 금지보조금으로 분류되고 있다. 또한 그 지원규모도 그리 크지 않아 단계적으로 폐지하여도 별다른 부작용은 없을 것으로 판단된다. 그러나 각종 설비투자에 대한 국가적인 필요성을 감안할 때는 폐지보다는 제도를 개선하여 유지하는 방향이 바람직할 것이다. 만일 국산과 외산기자재에 대하여 동일한 세율을 적용한다고 하면 금지보조금이 아닌 허용보조금으로 전환될 수 있기 때문이다.

이상의 검토를 종합하면 금지보조금의 조속한 폐지나 개선은 그 지원의 규모 및 추세, 그리고 제도 자체의 성격을 감안할 때 별다른 부작용을 일으키지 않을 것이다. 오히려 臨時投資 稅額控除制度 등을 개선하여 규제대상보조금에서 영구적인 투자촉진 수단이 되는 제도로 전환시킨다면 산업에 커다란 도움이 될 수 있을 것이다.

2. 租稅支援制度의 外的 改編方向

가. 支援의 縮小에 따른 被害의 最少化

앞에서 살펴본 바와 같이 현행 조세지원제도에서 규제대상 보조금의 축소시 우리 경제에 미칠 영향은 그다지 크지 않을 것으로 판단된다. 그러나 조세지원의 축소는 UR협정과 WTO체제가 정하는 규범을 최대한 지키면서 국내산업의 피해를 최소화하는 방향으로 개편해야 한다. 왜냐하면 조세지원의 급속한 축소는 해당 산업 및 기업에 직접·간접의 피해를 야기시켜 단기적인 경쟁력을 약화시키는 등 적지않은 부작용이 예상되기 때문이다. 따라서 이를 최소화시키기 위한 고려가 있어야 할 것이다. 이를 위해서는 금지 및 상계가능보조금을 허용보조금으로 최대한 전환할 수 있는 방안을 모색할 필요가 있다.

또한 불가피하게 지원제도가 폐지되는 경우에도 일정한 시간계획(time schedule)을 공표하고 이에 의하여 단계적이고 연차적으로 시행되어야 할 것이다. 왜냐하면 이해당사자인 기업들로 하여금 충분한 적응

능력과 시간을 가지도록 하여야 하기 때문이다. 또한 지원의 축소에 상응하는 법인 및 소득세율의 인하작업이 병행되어야 할 것이다.

나. 國產優待稅率의 廢止

현행 租稅支援制度는 國產機資材의 사용을 권장하기 위하여 外產機資材를 이용하여 투자하는 경우보다 더 높은 수준의 감면혜택을 주고 있다. 이러한 제도는 수입대체효과를 발생시키므로 UR협정상 금지보조금으로 분류된다. <表 10>의 禁止補助金 중 外貨獲得支援制度를 제외한 8종의 投資稅額控除制度가 이에 해당한다. 이들은 국산우대조항만 없앤다면 모두 상계가능보조금 혹은 허용보조금으로 전환될 수 있다.

경제의 안정적 성장을 뒷받침하기 위해서는 지속적인 설비투자가 이루어져야 하며 이를 유인하기 위해 支援制度는 반드시 필요하다. 따라서 국산우대조항을 고수하여 제도 자체의 존재문제를 야기시킬 것이 아니라 이 조항을 폐지하여 제도를 존치시키고 나아가 확충·강화할 수 있는 방안을 모색해야 한다.

문제는 국산기자재의 사용을 우대하는 이유가 낙후된 국내 기계산업을 지원하기 위한 것이라는 점에 비추어 볼 때 국산우대조항의 폐지에 따라 국내 기계산업이 일정한 타격을 받을 수 있다는 사실이다. 물론 원론적으로는 우리 기계장치산업도 外國產들과 시장에서의 자유경쟁을 통하여 경쟁력을 강화하는 것이 바람직할 것이다. 그러나 유아기적 단계에 지나지 않는 국내산업의 육성을 위한 정책적 배려는 정부의 고유한 업무라고 할 수 있다. 따라서 동 支援制度들에서 국산우대조항을 폐지한다면 국산기자재 사용을 권장할 수 있는 補助金 外의 별도 方案을 마련할 필요가 있을 것이다.

다. 業種制限의 縮小

현행 租稅支援制度는 제조업이 國富의 근본이라는 관점에서 제조업 중심으로 운영되고 있다. 또한 제조업 가운데 초기 幼稚的인 단계의 업종이나 그 속성장 지원의 필요성이 있는 업종의 경우 租減法에 그 대상 업종을 명기하여 지원을 집중하고 있다. 그런데 UR협정과 관련하여 제조업 전반을 지원대상으로 하는 제도와 제조업 중 몇몇 특정 업종에 한정된 支援制度는 구분되어야 한다. UR협정에 따르면 제조업 전반에 대한 지원은 특정성이 없다고 보지만 제조업 중 몇몇 특정 업종에 대한 지원은 特定性이 있다고 판정되어 규제대상이 된다. 따라서 업종제한 조항을 배제하면 特定性이 없어져 허용보조금으로 전환이 가능하다.

제조업의 발전이 우리 경제를 성장시켜온 원동력이고 제조업의 공동화 현상에 의하여 어려움을 겪고 있는 선진제국의 사례를 볼 때 제조업의 지속적인 육성과 보호는 필요한 일이다. 이를 위해서는 製造業의 垂直·水平的인 分業구조를 고려할 때 전 제조업분야의 균형적 성장이 필수적이라고 할 수 있다. 제조업 내의 특정 몇몇 산업의 낙후는 결국 제조업을 포함한 여타 산업발전에 중대한 장애요인이 되는 것이다. 앞 절에서 우리가 지적한 기계장치산업의 낙후가 그 대표적인 경우이다. 따라서 산업성장을 뒷받침해 주기 위하여 자원을 유인하는 기능을 하는 租稅支援의 경우 업종제한을 과감히 폐지하여 쉰 製造業에 지원효과가 골고루 미치게 할 필요가 있다.

그러나 이 경우 우려되는 문제는 과도한 세수의 누실과 조세지원의 유인효과 상실이다. 제조업의 몇몇 특정업종에 제한되어 있던 조세지원이 일시에 전면적으로 적용된다면 세수의 막대한 손실이 우려된다. 세수의 과도한 누실은 부족한 재정재원을 확보해야 하는 정부의 입장에서 본다면 세율의 추가적인 인상을 불가피하게 할 것이다. 결국 이는 제조업의 부담을 다시 상승시키는 결과를 초래하게 된다. 또한 조세지원이 전 업종에 걸쳐 적용된다면 이는 필요한 부문에만 필요한 지원을 한시적으로

적용하여야 하는 유인제도의 기본 성격에서 일탈하게 되는 결과를 초래한다. 즉, 특정 부문이나 기능에 대한 조세유인효과가 없어지게 되는 것이다. 따라서 필요한 조세지원의 특정업종에 대한 차별지원은 불가피하여진다.

이 경우 우리가 고려하여야 할 점은 상계가능보조금의 정확한 규제내용이다. 지금까지 알려진 바와 같이 상계가능보조금은 특정성을 가진 정부지원에 의해 교역상 피해를 본 국가가 WTO에 제소한다면 이를 조사하고 그 피해여부와 피해규모가 판정된 후에 이에 상응하는 상계조치를 할 수 있는 보조금의 분류이다. 따라서 규제가 이루어지기에는 상당한 시간적인 여유가 있다. 또한 상계조치를 위한 과정에서 이해당사국끼리 필연적으로 있을 쌍무협상은 협상력의 여하에 따라 문제를 용이하게 해결할 수 있는 소지를 내포하고 있다.

따라서 업종제한에 따른 상계가능보조금의 경우 가능한 한 업종제한을 축소하여야 할 것이나 불가피하다면 이를 운영하되 그에 따른 제반 문제점을 사전에 충분히 준비하는 운영의 묘가 필요하다. 또한 특정성의 개념에 대해서 정밀한 고찰과 연구를 하여 이론적으로도 무장을 할 필요가 있다. 현재 진행되고 있는 특정성의 개념에 대한 논란은 앞으로 지속적으로 추가적인 문제점을 발생시킬 수 있는 소지가 농후하기 때문이다.

지금까지 우리는 UR의 타결과 그에 따른 WTO체제의 출범에 따라 조세지원제도가 당면한 문제점들과 그 개편방향을 검토하여 보았다. 그러면 이같은 외적인 개편방향은 제Ⅱ장에서 살펴본 내적인 개편의 방향과는 여하히 조화될 수 있을 것인가를 검토하여야 할 것이다. 본 연구에서 추구하고자 하는 조세지원제도의 개편이 내적·외적 개편요인들을 종합한 것이기 때문이다. 다음 장에서는 이에 대하여 논의하여 보고자 한다.

IV. WTO體制 出帆에 따른 租稅支援制度의 改編方向

지금까지 살펴본 租稅支援制度 개편의 기본방향을 종합하여 보면 다음과 같은 개편의 대전제가 성립된다.

첫째, 개편은 UR협정과 WTO체제가 정하는 규범을 최대한 지키면서 국내산업의 피해를 최소화하는 방향으로 추진되어야 한다. 특히 조세지원의 급속한 축소는 해당 산업 및 기업에 직접·간접의 피해를 야기시켜 단기적인 경쟁력을 약화시키는 등 적지않은 부작용이 예상되므로 이를 최소화시키기 위한 고려가 있어야 할 것이다.

둘째, 그동안 租稅支援制度의 운영과정에서 노출되었던 문제점을 개선하여 효율성을 극대화하는 작업이 동시에 추진되어야 할 것이다. UR협정에 따라 租稅支援制度의 운용은 더욱 제한될 수밖에 없다. 따라서 한정된 감면자원의 효율을 극대화시킬 수 있는 방안이 심도있게 논의되어야 하는 것이다. 특히 租稅支援制度의 운영과정에서 제기되어온 세부담의 불평등 심화·막대한 세수의 누설·세제의 복잡화·조세의 시장중립성 상실 등 여러가지 부작용을 극복하기 위한 방안이 강구될 필요가 있다.

본장에서는 이와같은 취지에 입각하여 租稅支援制度의 改編方向을 모색하여 보고자 한다.

1. 租稅支援制度 運營體制의 轉換

제 II장에서 현행 조세지원제도가 당면한 가장 중요한 과제는 支援의 全般的 減縮과 限時性 確保에 있다고 지적하였다. 현행 租減法의 체제로

서는 이를 만족시킬 수 없다는 것은 지난 기간 동안의 운영경험을 통하여 알 수 있다. 따라서 일관된 조세 정책의 균형감각을 바탕으로 조세지원이 시행되고 남용되거나 비합리적으로 입안되는 것을 피하기 위해서는 이를 통제·관리할 새로운 제도적 장치의 마련이 불가피하다. 또한 WTO체제 출범에 따라 앞으로의 조세지원제도의 운영은 지금까지와는 달리 매우 많은 제약이 가해질 것이며 이에 상응하는 투명성의 확보가 대내외적으로 매우 시급한 현안이 될 조짐이다.

이에 대한 유력한 대안이 租稅支出豫算制度이다. 여기서 조세지출(tax expenditure)이란 예산상의 직접지출(direct expenditure)과 대비하여 조세지원을 포괄적으로 지칭하는 개념이다. 집행방법의 측면에서 세입을 포기함으로써 이루어지므로 세입을 징수함으로써 이루어지는 직접지출인 예산지출과 대칭되기 때문이다. 租稅支出豫算制度(tax expenditure budget)는 이같은 조세지출의 내용과 규모를 예산형식으로 표현하는 제도를 의미한다. 즉, 세제상의 각종 지원을 규정에 의하여 취합하고 이들로 인한 세수감소 규모를 예산의 형식으로 종합분류하여 나타낸 것이 바로 조세지출예산제도이다.

租稅支出豫算制度는 본래 조세지출과 국가정책목표의 연관을 명확히 하고 조세지출의 낭비와 비효율을 막기 위한 목적으로 제안된 것이다. 직접지출이 국민세금으로 이루어지는 만큼 예산이라는 형식으로 매년 국회의 심의의결을 받는 것과 마찬가지로 조세지출도 낭비와 비효율을 막기 위하여 예산의 형식으로 국회의 심의의결을 거쳐야 한다는 목적에서 제안된 제도이다. 또한 국가의 정책목표는 조세·예산정책의 효율적 운용을 통하여 달성될 수 있는데 목표달성 과정에서 이들의 역할을 검증하고 조화를 도모하기 위하여 제안된 제도인 것이다.

租稅支出豫算制度는 보다 구체적으로는 다음과 같은 유용성을 가지고 있다.

첫째, 조세지출의 규모가 추정되고 직접지출과 종합·비교됨으로써 특정목표를 달성하기 위한 각종 정책수단의 상대적 유용성이 평가될 수

있다. 즉, 세입정책과 세출정책을 연계한 종합적인 정책개발이 가능하여 재정재원의 낭비를 피함과 동시에 정책 결정자의 문제해결 시각을 넓혀 준다.

둘째, 재정운용의 투명성을 제고하는 기능을 담당한다. 조세지출예산 제도로 인하여 조세지원의 내역이 밝혀지고 규모가 추정됨으로써 전체 정부활동의 내역과 규모가 정확히 파악될 수 있다. 또한 현행 세법입안 과정에서는 관련부처가 조세지출을 숨겨진 지출로 활용하는 경향이 있는데 이를 효과적으로 방지할 수 있어 재정의 투명성을 제고할 수 있다.

셋째, 세수증대의 기능을 수행한다. 세제상의 각종 지원이 전체적인 정책목표의 관점에서 검토되어 부적당한 조세지출이 축소·폐기됨으로써 세수의 추가증대가 이루어질 수 있다. 이에 의하여 조세부담의 전반적인 인하 혹은 추가적인 재정수요의 충족을 도모할 수 있는 여지를 만들어 준다.

넷째, 세제 단순화의 기능을 담당한다. 우선 조세지원의 내역이 밝혀짐으로써 실효세율과 법정세율의 차이가 추정되어 세율조정이 가능하게 된다. 나아가 세제지원에 대한 평가가 정기적으로 이루어짐에 따라 불필요한 세제지원이 정비되어 세제의 단순화 및 세정의 간편화를 가능하게 하는 것이다.

현재 우리나라에서의 조세지출예산제도의 도입 필요성을 요약하여 보면 다음과 같다.

첫째, 세출과 세입정책의 유기적 연계를 위해 도입이 필요하다. 금융시장의 자유화·개방화에 따라 거시정책으로서의 재정정책의 중요성이 부각되고 정책금융의 축소에 따라 재정지원의 비중이 높아져 가는 현실에서 재정의 효율적인 운용을 위해 세입과 세출의 유기적인 연계는 무엇보다도 중요하다. 조세지출예산제도의 도입은 이를 가능케 하는 결정적인 기능을 수행할 것으로 판단되고 있다.

둘째, 조세지출에 대한 정기적 평가를 정착시키기 위해 필요하다. 현재 조세지원은 그동안 지나치게 남용되어 정책담당자조차 제대로 파악

이 안 될 정도로 그 종류가 다양하며 규모가 방대하다. 또 앞에서 누차 지적되었듯이 지원의 항구화 현상에 의하여 한번 감면이 된 대상은 정책적 실효성 여부에 관계없이 지속적으로 감면되고 있는 실정이다. 이는 결국 세수의 유실·세제의 복잡화·세부담의 불평등 및 시장 중립성의 저해를 초래하고 있으므로 조세지출예산제도를 도입함으로써 조세지출을 정기적으로 평가하고 정비하여야 할 것이다.

셋째, 재정운영의 투명성을 제고시키기 위해 필요하다. 현재 우리나라에서 재정운영의 투명성 제고는 공공부문의 효율성 제고와 더불어 국민에 대한 정부의 최소한의 의무라는 인식이 점차 확대되고 있다. 또한 재정의 투명성 제고는 앞으로 국민조세부담을 증대시키기 위한 전제조건으로 인식되고 있는 만큼 조세지출예산제도를 도입하여 이를 구현하여야 할 것으로 판단된다.

이같은 조세지출예산제도는 주요 선진제국 및 경쟁대상국에서 채택하고 있는 제도로서 각국마다 조세지출의 정의와 조세지출예산제도의 운영체제에는 약간씩 차이가 있다¹¹⁾. 만일 조세지출예산제도가 도입된다면 租減法을 폐지하고 조세지원을 개별 세법에 의하여 운영하는 것이 가능할 것이다.

조세지출예산제도의 도입이 제반 준비와 여건 마련을 위해서 일정 기간을 필요로 한다면 차선의 대안으로 조세지출예산제도의 기반구축을 위해 현 조세지원제도의 실효성과 그 파급효과를 정기적으로 점검해나가는 피드백 시스템(feedback system)을 운용하여야 할 것이다.

11) 현재 조세지출예산제도를 사용하고 있는 국가는 미국(1968)·영국(1979)·프랑스(1981)·독일(1959)·캐나다(1979)·호주(1981)·오스트리아(1979)·아일랜드(1981)·스페인(1978)·포르투갈(1968)·이탈리아·네덜란드·벨기에·핀란드·이스라엘 등으로 파악된다. 이는 특히 OECD의 주요국가 대부분이 채택하고 있는 제도이다(괄호 안은 도입연도).

2. 租稅支援의 實效性 確保

앞에서 우리는 단시일 내에 조세지원이 축소·폐지될 경우 우리 산업이 처할 어려움을 감안하여 支援制度를 가능한 한 일정기간 동안 존치시키고 단계적인 개선방안을 모색할 필요가 있다고 지적하였다. 그러나 租稅支援은 그 속성상 세부담의 불평등을 야기시키고 조세의 시장 중립성을 저해하며 세수의 누실을 초래하는 부작용이 있다. 따라서 가능한 한 그 사용을 억제하고 필요한 대상에 대하여 최소한의 지원을 제공함으로써 그 효율과 유인효과를 극대화하도록 운영하여야 한다.

실제 운용과정에서 우리의 租稅支援制度는 앞에서 지적되었듯이 경제성장 과정에서 별다른 견제없이 지원의 규모·대상·수준이 팽창되어 왔다. 그 결과 방만한 조세지원의 축소는 우리 稅制가 당면한 시급한 과제의 하나로 부각되었다. 또한 조세지원의 축소는 경제규모의 성장에 따른 시장의 자율기능 확충을 위해서도 요청되는 과제이다.

이같은 문제를 해결하기 위해서는 다음과 같은 개편이 필요할 것으로 보인다. 우선 무엇보다도 현재 지원규모가 크고 부작용을 일으키고 있는 각종 양도세 감면·공공법인 低率課稅 등을 축소하여야 할 것이다. 이같은 지원의 축소로 추가징수될 稅收로 법인세 등의 세율을 인하하여 그 혜택이 全產業에 골고루 미치게 함으로써 산업의 전반적인 경쟁력 강화에 기여하도록 할 수도 있다. 둘째, 지원의 규모·대상·수준을 전면적으로 재검토하여 이를 축소 조정하여야 할 것이다. 셋째, 지금까지 조세지원이 양산된 결과, 현행 조세지원체계는 지나치게 복잡다기하게 되어 있는데 이는 납세자의 적응능력을 배양하기 위한 추가비용을 유발시키고 지원의 실효성을 저하시키므로 이를 단순화시킬 필요가 있다. 넷째, 지원대상의 특수성에 입각하여 비효율적인 지원항목을 폐지시키고 중복되는 지원조항들을 통합하여야 한다. 특히 근로자·중소기업·농어촌 등과 같은 세부정보가 어두운 대상을 위한 지원항목의 경우 지원의 실효성 확보차원에서 지원체계의 간단명료화 작업이 필요할 것이다.

3. 租稅支援의 普遍性 確保

지금까지의 租稅支援制度 운용은 필요한 부문에 한정하여 지원을 집중시키는 방식이었는데 이는 UR보조금협정상 특정성 시비를 불러 일으킬 소지가 매우 크다. 따라서 支援制度는 특정부문보다는 전 산업이 골고루 시혜대상이 되는 보편성을 지닌 제도로 전환시킬 필요가 있다. 특정 산업이 낙후되거나 지나치게 선도하여 나감으로 인하여 야기되는 산업간 혹은 대기업·중소기업간의 불균형 성장의 폐해는 지금 우리가 익히 경험하고 있다. 현행 조세지원제도가 비록 機能別 支援制度라고 할지라도 이같은 의미에서는 여전히 특정부문에 대한 지원제도로서의 성격이 남아 있다고 할 것이다. 따라서 문자 그대로 충실한 機能別 支援制度로 전환될 필요가 있는 것이다.

그러나 전반적인 세율의 인하 등과는 달리 租稅支援制度는 유인효과를 가져야 한다. 특정성없이 전 산업이 골고루 혜택을 받으면서도 支援制度의 유인효과가 보장될 수 있는 방법은 그 한시성을 공고히 하는 것이다. 租稅支援制度의 한시성을 확보하기 위해서는 제도적 장치의 마련이 시급하다. 이를 위해서는 조감법이나 개별 세법상의 개별 支援制度別로 日沒法(Sun-Set Law)체계를 도입하여 일정 기간이 지나면 자동적으로 법이 폐지되도록 하는 것이 유력한 대안일 수 있다¹²⁾.

12) 日沒法(Sun-Set Law)은 각 조세지원의 항목별로 기한을 명시하여 그 기한이 지나면 자동적으로 법이 폐지되도록 하는 장치이다.

4. 個別支援制度의 改編方向

가. 技術·人力開發 支援制度의 改編方向

기술·인력개발은 우리 경제의 성장잠재력 확충을 위해 필수적인 요소이며 UR협정에서도 일정기준하에 허용되는 보조금이므로 확충·강화가 필요하다. 또한 UR 보조금협정에 의하여 상당수의 支援制度들이 축소 개편될 경우 해당기업들은 어려움에 직면할 것인데, 기술·인력개발 支援制度의 확대는 이 충격을 완충시키는 역할을 할 수 있을 것이다.

현행 支援制度 가운데 가장 큰 비중을 차지하고 있는 기술개발준비금과 기술·인력개발 稅額控除制度는 허용보조금으로 분류되므로 확충되어야 할 것이다. 기술개발준비금은 기술개발에 따른 비용을 매출의 3~45% 한도 내에서 소득에서 공제하여 주는 제도로서 주요 경쟁국들에서는 운영되지 않고 있는 제도이다. 기술·인력개발 稅額控除制度는 당해 연도 투자액의 전년도 대비 증가분에 대한 지원과 경상분에 대한 지원으로 나누어져 있고 증가지출분에 대하여서는 경상지출분보다 더 큰 폭의 稅額控除를 인정하여 주고 있다. 정책당국은 기술개발투자의 경상지출분에 대한 지원이 유인효과가 낮고 항상 일정규모를 투자하는 대기업에게 유리한 제도이므로 이에 대한 지원을 폐지하고 증가지출분에 대한 지원만을 확충하는 정책방향을 제시하고 있다. 그러나 경상지출분에 대한 稅額控除가 자본비용 감소에 미치는 실질효과에 대해서는 객관적인 분석이 뒷받침되지 못하고 있어 그 유인효과에 대해서는 말할 수 없다. 또한 장기적으로는 UR에 의하여 허용된 기술·인력개발에 대한 조세지원을 확충하여 축소되는 여타 租稅支援制度를 대체할 수밖에 없는 실정이므로 경상지출분에 대한 지원의 확충도 고려할 필요가 있다. 참고로 경상지출분에 대한 稅額控除制度는 증가지출분에 대한 稅額控除와는 달리 주요 경쟁국들에서는 사용되지 않고 있는 제도이다.

기술·인력개발을 위한 설비투자 稅額控除制度의 경우 국산에 대한

우대지원으로 금지보조금으로 분류되고 있는데, 이 제도도 국산우대조항을 폐지하여 허용보조금으로 전환할 필요가 있다. 國產과 外產에 대한 차등지원의 규모도 크지 않으며 外產投資도 궁극적으로는 우리 경제의 체질을 강화시키는 것이므로 국산우대조항을 폐지하여 제도를 존속시켜야 하는 것이다.

나아가 기술·인력개발에 대한 투자를 증대시키기 위해서는 현행 租稅支援制度가 담보해주지 못하고 있는 기술개발 성과의 확실성을 제고하는 별도의 방안을 강구할 필요가 있다. 주지하다시피 기술개발투자는 대규모의 자본이 투입되어야 하는 반면 투자수익의 회임기간이 길고 성공의 불확실성이 높아서 기업들이 기피하는 것이므로 이를 보완하는 대책마련이 필요할 것이다.

나. 設備投資支援制度의 改編方向

기술·인력개발과 마찬가지로 경제의 안정적 성장을 뒷받침해 주기 위해서는 설비투자가 지속적으로 이루어져야 한다. 이를 위해 현행 支援制度를 근본적으로 수정할 필요가 있다. 왜냐하면 현행 설비투자 支援制度의 주된 부분은 국산우대조항으로 인하여 모두 금지보조금으로 분류되기 때문이다. 따라서 무엇보다도 국산우대조항을 폐지하여 이들을 허용보조금으로 전환시켜야 한다.

특히 생산성 향상시설 投資稅額控除制度和 특정설비 投資稅額控除制度는 국산우대 조항을 없애고 일반 설비투자에 대한 지원보다 높은 수준의 지원혜택을 주어 제도 본래의 취지를 살려가야 할 것이다. 또한 설비투자의 중요성에 비추어 보아 이를 획기적으로 유인할 수 있는 제반조치들도 강구되어야 할 것이다. 현행 감가상각제도의 상각률·내용연수·잔존가액을 대폭 수정하는 것도 유력한 방안이 될 수 있다. 내용연수와 잔존가액을 낮추고 상각률을 높이는 것은 기업의 투자재원 형성을 크게 지원하는 효과가 있다. 나아가 이는 特定性 없이 모든 산업이 골고루 수

혜받을 수 있어 UR협정상의 규제에서 벗어날 수 있는 장점이 있다. 그러나 이 경우에 세수가 급속히 줄어들 위험성이 있으므로 이에 대한 대책도 함께 강구되어야 할 것이다.

다. 中小企業支援制度의 改編方向

지난 30여년간 우리 경제의 비약적 성장 과정에서 중소기업은 성장의 혜택을 제대로 받지 못하여 온 것이 사실이다. 또한 격심한 시장경쟁 속에서 규모성을 갖추지 못한 중소기업들은 매우 어려운 여건에 처해 있다. 이러한 중소기업의 열악한 환경을 감안하여 현재 정부의 각종 金融·豫算·租稅支援制度는 중소기업 지원에 고도로 집중되어 있다.

현재 중소기업 지원을 위한 租稅支援制度는 中小製造業 特別稅額減免 中小企業投資稅額控除 및 準備金·創業中小企業 減免·技術集約型·創業中小企業 稅額減免·地方中小企業支援制度 등 다양한 제도를 운영하고 있다. 이 가운데에서 중소기업투자 세액공제제도는 국산기자재 사용시 우대조항으로 말미암아 금지보조금으로 분류되므로 이 우대조항을 폐지하여 허용보조금으로 전환시켜야 할 것이다. 또한 기술집약형 창업 중소기업 세액감면 등은 그 업종제한으로 인하여 상계가능보조금으로 분류될 가능성이 있는데 이 업종제한을 조속히 폐지하여 제도 자체를 창업중소기업 감면제도에 통합하여 운용하여야 할 것이다.

그러나 租稅支援은 그 본질이 실질 세부담을 경감시켜주는 것이므로 중소기업과 같이 매출·수익이 적어 세부담이 낮은 대상에 대한 지원으로 한계가 있다. 이는 중소기업 중앙회에서 매년 租稅支援制度 활용 현황에 대한 설문조사를 한 결과 조사대상 중소기업의 26.8% 정도만이 租稅支援을 활용하고 있다고 답변한 사실에서도 잘 나타난다¹³⁾. 또한

13) 중소기업중앙회, 『중소기업 조세지원제도 활용실태 조사보고서』, 1992.

필자의 추정에 의하면 직접세 감면실적에서 법인인 중소기업이 수혜받은 실적도 17% 정도에 불과하다.

따라서 중소기업에 대한 지원을 강화하기 위해서는 조세지원을 확충하는 것보다는 법인세율과 소득세율을 직접 인하하는 것이 유력한 방안이다. 이것이 보다 많은 대상이 보다 폭 넓게 혜택을 받을 수 있는 정책방향이다.

〈表 14〉 信用保證 實績

(單位 : 억원, %)

| | | 1988 | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 | 1993 |
|----------------|---------|--------|--------|--------|--------|--------|---------|
| 신용보증기금 | 보증잔액(A) | 32,803 | 38,565 | 52,307 | 65,951 | 71,599 | 85,440 |
| 기술신용보증기금 | 보증잔액(B) | - | 2,490 | 8,644 | 14,526 | 12,748 | 21,767 |
| 보증잔액(A+B) | | 32,803 | 41,055 | 60,951 | 80,477 | 84,347 | 107,207 |
| 신용보증기금 기본재산(C) | | - | 4,737 | 5,783 | 6,225 | 6,804 | 5,789 |
| 신용보증 운용배수(A/C) | | - | 6.9 | 6.7 | 8.4 | 9.7 | 12.4 |

資料 : 신용보증기금, 기술신용보증기금.

나아가 租稅支援을 축소하고 징수할 세금을 제대로 징수하여 중소기업 지원의 재원을 형성하는 것도 필요하다. 이 재원을 중소기업에 대해 직접 자금지원하는 것은 UR협정에 의하여 규제될 가능성이 높으므로 가능한 억제하여야 할 것이다. 대신 중소기업 신용보증과 재정투융자 재원으로 활용하는 것이 바람직하다. 중소기업의 만성적인 자금난이 담보 부족으로 인한 대출의 어려움에 있다는 사실을 감안할 때 이를 보완해줄 신용보증의 확대가 필요하기 때문이다. 〈表 14〉에 나타난 신용보증 실적을 보면 경기침체가 시작된 1990년 이후 보증잔액이 크게 증가하고 있으며 특히 실명제 실시 이후인 1993년에는 급속히 증대하고 있다. 반면 신용보증의 기본재산은 별로 증대되지 않아 신용보증 운용배수가 1993년

에는 12.4배에 이르러 추가보증이 어려운 실정이다. 정상 운용배수가 10이라는 가정하에서 만일 租稅支援의 축소로 5천억원의 재원이 형성된다면 이를 신용보증에 출자하여 5조원의 추가보증을 공급할 수 있으므로 중소기업 자금난 해결에 큰 도움이 될 것이다.

또한 형성된 재원을 재정투융자사업에 전용하여 중소기업을 지원하는 것도 가능한 방법일 수 있다. 그러나 재정투융자의 경우 지금까지 利差를 支援해주던 方式에서 벗어나 자금의 可用性을 높여주는 방식으로 중소기업에 투융자하는 것이 바람직할 것이다. UR협정에서는 利差支援도 규제대상이 되고 있기 때문이다.

라. 外貨獲得支援制度의 改編方向

현행 外貨獲得支援制度 중 수출손실준비금은 UR협정상 최우선 금지 대상이므로 폐지가 불가피하다. 이 支援制度는 항구화된 감면의 대표적인 경우로 지적되어 그동안 비중이 상당히 축소되었다. 또한 우리나라 수출산업은 자금의 회전문제를 해결하기 위하여 전통적으로 租稅支援보다는 무역금융·연불수출금융·무역어음할인 등 금융지원에 크게 의지하여 왔다. 따라서 이들 租稅支援의 폐지가 수출산업에 심각한 피해를 주지는 않을 것으로 보인다. 또한 수출산업은 UR타결로 인하여 장기적으로는 수출증대 효과를 누릴 수 있는 UR협정의 최대수혜자 입장이라는 점도 감안하여야 할 것이다. 그러나 수출증대 효과는 당장 나타나는 것이 아니고 그 과정에서 우리 수출산업이 겪을 어려움을 감안한다면 그 폐지는 단계적으로 이루어져야 하며 일정도 명백히 공고하여 기업의 적응능력을 배양하여야 할 것이다.

마. 其他 支援制度의 改編方向

상계가능보조금으로 분류된 增資所得控除制度는 지원의 실효성이 없

음에도 불구하고 막대한 세수를 누설시키는 등 부작용이 많으므로 과감히 폐지하여야 한다. 增資所得控除制度는 원래 타인자본 경영의 비용인 이자에 비하여 자기자본 경영의 대가인 배당소득이 현행 세제에서 당하고 있는 불이익을 보완하여 주고 기업재무구조의 건실화를 유도하기 위하여 만들어진 제도이다. 그러나 앞에서 살펴보았듯이 실효성은 거의 없고 오히려 1980년대 말 이후 진행된 금융기관들의 대규모 增資 때문에 막대한 세수의 누설만을 초래하여 왔다. 이를 보완하기 위하여 1993년도 세제개편시 지원대상 업종에서 금융산업을 배제하고 제조업 중심으로 운영하고 있으나 역시 特定性이 개입되어 상계가능보조금으로 분류될 가능성이 있다. 따라서 제도 자체를 폐지하고 세수를 추가 확보하여 점차 증대하는 재정수요를 충족시키는 것이 바람직할 것이다.

현행 農漁村 經濟活性化를 위한 支援制度는 대부분이 지역개발을 위한 허용보조금으로 분류되므로 특별한 문제는 없다. 그러나 농업을 이제는 보호의 대상이 아닌 하나의 경쟁력 있는 산업으로서 성장시키기 위한 종합적인 대책마련이 필요하며 이런 의미에서 農特稅도 그 사용용도를 하루빨리 구체화하고 재원조달방안을 재조정할 필요가 있을 것이다. 또한 본 논문에서는 분류대상에서 제외된 농어촌 기자재에 대한 부가세 영세율적용제도도 그 실효성을 재평가하여 정비해야 할 것이다.

參 考 文 獻

- 郭泰元, 『減價償却制度와 資本所得課稅』, 韓國開發研究院, 1985.
- 金翼來·姜信英, 『稅務會計實務』, 韓國稅務經營社, 1992.
- 對外經濟政策研究院, 『UR 총점검』, 1993.
- 產業研究院, 『UR 補助金 相計措置協定 解說書』, 1994.
- 外務部, 『우루과이 라운드 최종협정문』, 1993.
- 尹建永·林周瑩, 『租稅支援制度의 現況과 改善方向』, 韓國租稅研究院, 1993.
- 財務部, 『租稅概要』, 1993.
- , 『租稅支援制度別 沿革』, 1993.
- , 『主要稅務統計資料』, 1990, 1991.
- , 『財政金融統計』, 1992, 1993.
- 中小企業中央會, 『中小企業 租稅支援制度 活用實態 調查報告書』, 1992.
- , 『UR協商과 韓國의 中小企業』, 1991.
- 韓國開發研究院, 『主要經濟指標』, 1992.
- WTO, *The Results of the Uruguay Round of Multilateral Trade Negotiations*, 1994.
- , *The WTO Dispute Settlement Procedures*, 1995.
- , *Guide to GATT Law and Practice*, 1995.
- , *The World Organization*, 1995.

〈附錄〉 租稅減免規制法의 內容과 施行日

| 조 문 | 제목 또는 내용 | 최초 시행일 |
|--------|--|--------------|
| 1조 | 목적 | 1965. 12. 20 |
| 2조 | 용어의 정의 | 1965. 12. 20 |
| 3조 | 조세특례의 제한 | 1965. 12. 20 |
| 4조 | 비과세저축 | 1965. 12. 20 |
| 1호 | 장학저축 또는 입주자저축 | 1976. 3. 31 |
| 2호 | 상호금융기관 저축 | 1965. 12. 30 |
| 3호 | | |
| 가목 | 근로자 장기저축 | 1990. 12. 31 |
| 나목 | 근로자 장기증권 저축 및 근로자 주식저축 | 1990. 12. 31 |
| 다목 | 국민주신타 | 1988. 12. 26 |
| 4조의 2 | 실명거래 소액저축 저율분리과세 | 1985. 12. 23 |
| 1항 | 실명거래 소액예금 | |
| 1호 | 예금·수익증권·노후생활연금신타 | 1985. 12. 23 |
| 2호 | 국공채 | 1989. 12. 30 |
| 3호 | 우리사주조합저축 | 1988. 12. 26 |
| 4호 | 보험 | 1990. 12. 31 |
| 4조의 3 | 국·공채 이자소득 법인세 감면 | 1989. 12. 30 |
| 5조 | 복권 당첨 소득 등에 대한 원천징수 분리과세 | 1977. 12. 19 |
| 7조 | 근로자 증권저축 세액공제 및 비과세 | 1979. 12. 28 |
| 7조의 2 | 우리사주 저축세액 공제 | 1984. 4. 9 |
| 7조의 3 | 우리사주 상속세 비과세 | 1988. 12. 26 |
| 7조의 4 | 증시안정기금의 조합원에 대한 과세특례 | 1991. 12. 27 |
| 8조 | 공공법인에 대한 별도세율 과세 | 1981. 12. 31 |
| 9조 | 공공법인에 대한 당기순이익 과세특례 | 1981. 12. 31 |
| 13조 | 중소기업투자준비금 | 1976. 12. 22 |
| 14조의 2 | 중소기업투자세액공제 | 1990. 12. 31 |
| 15조 | 창업중소기업 감면 | 1986. 12. 26 |
| 15조의 2 | 중소기업 접대비의 손금산입특례 | 1991. 12. 27 |
| 15조의 3 | 중소제조업 임시특별세액감면 | 1992. 12. 8 |
| 16조 | 기술개발 준비금 | 1974. 12. 19 |
| 17조 | 기술인력개발비 세액공제 | 1981. 12. 31 |
| 18조 | 신기술기업화 사업용 자산등에 대한 투자세액 공제 | 1965. 12. 20 |
| 1항 | 신기술기업화사업용자산 투자세액공제 | 1965. 12. 20 |
| 2항 | <ul style="list-style-type: none"> • 연구시험용 시설투자세액공제 • 직업훈련용시설 투자세액공제 | 1965. 12. 20 |
| 18조의 2 | V.C. 회사의 주식양도차익 익금불산입 | 1965. 12. 20 |
| 19조 | 기술소득 감면 | 1965. 12. 20 |
| 21조 | 기술용역사업등에 대한 소득공제 | 1965. 12. 20 |

| 조 문 | 제목 또는 내용 | 최초 시행일 |
|--------|--------------------------|--------------|
| 22조 | 외국인 기술자 근로소득세 면제 | 1965. 12. 20 |
| 23조 | 수출손실준비금 | 1965. 12. 20 |
| 24조 | 해외시장 개척준비금 | 1965. 12. 20 |
| 25조 | 수출사업 특별상각 | 1965. 12. 20 |
| 26조 | 해외사업 소득공제 | 1965. 12. 20 |
| 27조 | 해외사업 손실 준비금 | 1965. 12. 20 |
| 28조의 2 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 28조의 3 | 외국납부세액의 의제(Tax Sparing) | 1965. 12. 20 |
| 29조 | 해외투자 손실 준비금 | 1965. 12. 20 |
| 30조 | 해외자원 개발 투자배당소득 법인세 면제 | 1965. 12. 20 |
| 32조 | 외국항행사업 특별상각 | 1965. 12. 20 |
| 33조 | 광업투자준비금 | 1965. 12. 20 |
| 37조 | 광업특별상각 | 1965. 12. 20 |
| 38조 | 해외사업 소득공제 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 2 | 해외사업 손실 준비금 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 3 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 4 | 외국납부세액의 의제(Tax Sparing) | 1965. 12. 20 |
| 40조의 5 | 해외사업 손실 준비금 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 6 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 7 | 외국납부세액의 의제(Tax Sparing) | 1965. 12. 20 |
| 40조의 8 | 해외사업 손실 준비금 | 1965. 12. 20 |
| 40조의 9 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 41조 | 외국납부세액의 의제(Tax Sparing) | 1965. 12. 20 |
| 41이 2 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 42조 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 42조의 2 | 외국납부세액의 손금산입 특례 | 1965. 12. 20 |
| 43조 | 공장 지방이전 투자세액공제 | 1976. 12. 22 |
| 43조의 2 | 법인본사지방이전 투자세액공제 | 1985. 12. 23 |
| 43조의 3 | 법인본사지방이전 특별상각 | 1989. 12. 30 |
| 43조의 4 | 지방이전 중소기업 감면 | 1989. 12. 30 |
| 43조의 5 | 지방소재기업 투자 준비금 | 1989. 12. 30 |
| 43조의 6 | 수도권내 투자에 대한 조세감면 배제 | 1989. 12. 30 |
| 44조 | 중소기업 통합시 양도세 면제 | 1977. 12. 19 |
| 45조 | 개인기업 법인전환 양도세 면제 | 1981. 12. 31 |
| 45조의 2 | 중소기업 사업전환 양도세 면제 | 1986. 12. 26 |
| 45조의 3 | 사업전환 중소기업감면 | 1989. 12. 30 |
| 46조 | 산업합리화 양도세 감면 | 1981. 12. 31 |
| 46조의 2 | 산업합리화에 따른 소득계산의 특례 | 1985. 12. 23 |
| 46조의 3 | 산업합리화에 따른 사업전환 시설투자세액 공제 | 1985. 12. 23 |
| 46조의 4 | 산업합리화에 따른 금융기관 조세특례 | 1985. 12. 23 |

| 조 문 | 제목 또는 내용 | 최초 시행일 |
|---------|------------------------------------|--------------|
| 47조 | 산업합리화 기준 | 1981. 12. 31 |
| 48조 | 합병시 의제배당 비과세 | 1981. 12. 31 |
| 48조의 2 | 조직변경시 조세특례 | 1987. 11. 28 |
| 49조 | 기부금 손금산입 특례 | 1981. 12. 31 |
| 50조 | 저리자금의 전액 손금산입 | 1981. 12. 31 |
| 54조 | 투융자손실 준비금 | 1981. 12. 31 |
| 54조의 2 | 구상채권상각충당금 | 1982. 12. 21 |
| 54조의 3 | 대전세계박람회 참가준비금 | 1989. 12. 30 |
| 54조의 4 | 대전세계박람회 고정자산 특별상각 | 1991. 12. 27 |
| 55조 | 증자소득공제 | 1978. 3. 25 |
| 57조 | 공공사업용지 양도세 감면 | 1975. 12. 22 |
| 58조 | 도시재개발 사업용지 양도세 감면 | 1978. 12. 5 |
| 59조 | 개발사업시행자에 대한 양도세 감면 | 1981. 12. 22 |
| 60조 | 토개공·주공등에 양도시 양도세 감면 | 1975. 12. 22 |
| 61조 | 농업협동조합등 조직변경시 양도세 면제 | 1978. 12. 5 |
| 62조 | 국민주택 건설용지 양도세 감면 | 1977. 12. 19 |
| 66조 | 특별부가세의 감면 배제 | 1980. 12. 13 |
| 66조의 2 | 수도권 안으로 공장이전시 양도세 감면 배제 | 1989. 12. 30 |
| 66조의 3 | 양도소득세의 감면배제 | 1989. 12. 30 |
| 67조 | 양도세 분납 | 1982. 12. 13 |
| 67조의 2 | 신축주택 양도세 감면 | 1982. 12. 21 |
| 67조의 3 | 학교법인의 비교육사업용토지 양도세 면제 | 1985. 12. 23 |
| 67조의 4 | 장기임대주택 양도세 감면 | 1986. 12. 26 |
| 67조의 5 | 박람회조직위원회에 대한 특별부가세 면제 | 1991. 12. 27 |
| 67조의 6 | 자경농민에게 양도하는 농지등에 대한 양도세 면제 | 1986. 12. 26 |
| 67조의 7 | 자경농민이 증여받는 농지등에 대한 증여세 면제 | 1986. 12. 26 |
| 67조의 8 | 영농1자녀가 증여받는 농지등에 대한 증여세 면제 | 1986. 12. 26 |
| 67조의 9 | 가업상속시 상속세 특례 | 1987. 11. 28 |
| 67조의 10 | 간척지 등 양도세 양도세 면제 | 1988. 12. 26 |
| 67조의 11 | 10년이상 경영한 목장 이전 양도세 면제 | 1989. 12. 30 |
| 67조의 12 | 5년이상 가동한 공장이전시 양도소득세 면제 | 1989. 12. 30 |
| 67조의 13 | 5년이상 업무용으로 사용한 토지등에 대한 특별부가세 면제 | 1989. 12. 30 |
| 67조의 14 | 사회복지법인 및 종교법인의 업무용토지 등에 대한 특별부가세면제 | 1989. 12. 30 |
| 67조의 15 | 사원용주택건설용지 양도시 양도세 감면 | 1990. 12. 31 |
| 67조의 16 | 중소기업창업투자회사에 출자한 주식 등에 대한 양도세 비과세 | 1990. 12. 31 |
| 69조 | 외국금융기관의 이자소득 등에 대한 법인세 면제 | 1981. 12. 31 |
| 71조 | 특정 설비투자세액 공제 | |

| 조 문 | 제목 또는 내용 | 최초 시행일 |
|--------|----------------------------------|--------------|
| 1항 1호 | 생산성향상시설 | 1984. 10. 5 |
| 2호 | 에너지 절약시설 | 1978. 12. 5 |
| 3호 | 공해방지시설 | 1974. 12. 19 |
| 4호 | 산업재해예방시설 | 1982. 3. 25 |
| 5호 | 유통산업근대화시설 | 1984. 10. 5 |
| 6호 | 중소기업개발촉진법에 의한 검사대 및 시험연구시설 | 1981. 12. 31 |
| 7호 | 광산보안시설 | 1982. 12. 21 |
| 8호 | 공업발전법에 의한 합리화시설 | 1987. 4. 11 |
| 9호 | 비상대비자원관리법에 의한 비상대비업무용시설 | 1989. 12. 30 |
| 71조의 2 | 의료기기 투자세액공제 | 1990. 12. 31 |
| 71조의 3 | 의료시설 투자준비금 | 1990. 12. 31 |
| 71조의 4 | 사회간접자본 투자준비금 | 1991. 12. 27 |
| 71조의 5 | 주차시설 특별상각 | 1991. 12. 27 |
| 71조의 6 | 에너지절약시설 투자준비금 | 1992. 12. 8 |
| 72조 | 임시투자세액공제 | 1967. 11. 29 |
| 72조의 2 | 사원용 임대주택 투자세액공제 | 1982. 12. 21 |
| 72조의 3 | 임대주택 특별상각 | 1987. 11. 28 |
| 72조의 4 | 기숙사 건설용지 양도세면제 | 1987. 11. 28 |
| 72조의 5 | 기숙사 투자세액공제 | 1984. 10. 5 |
| 72조의 6 | 기숙사 운영사업감면 | 1987. 11. 28 |
| 72조의 7 | 보육시설 투자세액공제 | 1991. 12. 27 |
| 73조 | 부가가치세 영세율의 적용 | 1981. 12. 31 |
| 74조 | 부가가치세 면제 | 1977. 12. 19 |
| 74조의 2 | 외국인 관광객이 구입하는 물품에 대한 간접세 특례 | 1984. 4. 9 |
| 74조의 3 | 재활용폐자원 등에 대한 부가가치세 매입세액 공제 특례 | 1992. 12. 8 |
| 75조 | 국내생산이 곤란한 물품수입시 특별소비세 면제 | 1976. 12. 22 |
| 76조 | 대전세계박람회용 물품에 대한 특별소비세 면제 | 1991. 12. 27 |
| 76조의 2 | 박람회참가자가 무상양도하는 물품에 대한 특별소비세 면제 | 1991. 12. 27 |
| 77조 | 외교관용등 승용자동차에 대한 특별소비세 면제 | 1976. 12. 22 |
| 78조 | 석유류에 대한 특별소비세 면제 | 1976. 12. 22 |
| 79조 | 특별소비세 면제 절차 등 | 1976. 12. 22 |
| 80조 | 군인 등에게 판매하는 물품에 대한 특별소비세와 주세의 면제 | 1974. 12. 9 |
| 81조 | 인지세의 면제 | 1965. 12. 20 |
| 82조 | 주세의 면제 | 1965. 12. 20 |
| 83조 | 관세의 경감 | 1975. 7. 22 |
| 84조 | 등록세의 감면 | 1965. 12. 20 |
| 85조 | 취득세의 감면 | 1965. 12. 20 |

| 조 문 | 제목 또는 내용 | 최초 시행일 |
|--------|-----------------|--------------|
| 85조의 2 | 재산세 및 종합토지세의 감면 | 1986. 12. 26 |
| 86조 | 구분정리 | 1981. 12. 31 |
| 87조 | 중복지원의 배제 | 1981. 12. 31 |
| 88조 | 최저한세 | 1990. 12. 31 |
| 88조의 2 | 양도소득세 감면의 종합한도 | 1990. 12. 31 |
| 88조의 3 | 특별부가세 감면의 종합한도 | 1991. 12. 31 |
| 89조 | 세액공제액의 이월공제 | 1981. 12. 31 |
| 90조 | 추계시 세액계산의 특례 | 1981. 12. 31 |
| 91조 | 기업합리화적립금의 적립 | 1974. 12. 31 |
| 92조 | 감면공제액의 추징 | 1974. 12. 31 |
| 93조 | 적용시한 | 1976. 12. 22 |