

# 조세의 이해와 쟁점Ⅱ

**【법인세】**

2014. 7

## 조세의 이해와 쟁점 II

총괄 I 박용주 경제분석실장

기획·조정 I 홍형선 조세분석심의관  
신항진 세제분석과장

집필 I 이영숙 경제분석관

감수 I 주영섭 전 관세청 청장  
김문수 전 국세청 차장

지원·편집 I 이경아 행정실무원  
성현 자료분석지원  
정세왕 자료분석지원

「조세의 이해와 쟁점: 법인세」시리즈는 국가 재정 운용에 대한 국회의 의정활동을 지원하는 것을 목적으로 발간되었습니다.

문의 : 경제분석실 세제분석과 788-3778 rtsa@assembly.go.kr

이 보고서는 국회예산정책처 홈페이지(www.nabo.go.kr)를 통하여 보실 수 있습니다.

# 조세의 이해와 쟁점 II

2014. 7

이 보고서는 「국회법」 제22조의2 및 「국회에산정책처법」 제3조에 따라 국회의원의 의정활동을 지원하기 위하여 작성되었습니다.

## 발간사

조세는 국가 또는 지방자치단체가 재정수입의 조달목적으로 과세요건을 충족한 모든 자에게 직접적 반대급부 없이 부과하는 금전급부로서, 조세제도의 주된 목적이 정부 재정에 필요한 재원을 조달하는데 있기 때문에 국가가 존재하는 이상 조세를 통한 자원조달은 필수적이라고 할 수 있습니다. 특히 2008년 미국발 금융위기와 최근 유럽의 재정위기로 인해 세계 각국은 재정건전성을 제고하기 위해 세수를 확충하는 방안을 마련하고 있습니다.

국가재정의 중요한 수입원이기도 한 조세는, 개인과 기업의 경제활동과 소득분배 등에도 큰 영향을 미침에 따라, 대부분의 선진국들은 일정한 수입을 징수하면서도 효율적이고 공평한 과세체계를 구축하려고 노력하고 있습니다. 이를 위해서는 먼저 우리나라의 조세체계를 이해하고 최근 경기상황에 맞게 선진국들은 어떻게 조세체계를 개편하고 있으며, 앞으로 우리나라의 조세체계를 합리적으로 개편하기 위해 어떤 쟁점과 논의사항이 있는지를 파악할 필요가 있다고 할 것입니다.

이를 위해 국회예산정책처는 2013년 소득세, 법인세, 부가가치세를 중심으로 「조세의 이해와 쟁점」 시리즈를 발간한 바 있으며, 주요 3대 세목에 대한 이해와 현안 위주로 정리된 동 보고서의 활용도 및 시의성을 높이고자 그간의 개정사항과 최근의 현안 등을 반영한 개정판을 발간함과 아울러, 국제거래 확산에 따른 과세상의 문제 등을 다룬 국제조세편과, 각 세목의 주요 통계자료를 요약·정리한 통계편을 신규로 추가 발간하게 되었습니다.

경기회복을 위한 대책과 함께 복지수요 확충에 따른 자원마련이 주요 현안으로 대두되고 있는 가운데 조세정책 수립이 그 어느 때보다 중요한 이 시기에, 아무쪼록 본 보고서가 세계개편 심의과정에서 활용되고 국회의원님들의 의정활동에 널리 도움이 될 수 있기를 기대하며, 앞으로도 우리나라의 조세체계를 이해하고 주요 쟁점들에 대한 효과분석 등을 위해 노력하겠습니다.

2014년 7월

국회예산정책처장 국경복



I

개요

- 1. 법인세의 의의 ..... 3
- 2. 법인세의 연혁 ..... 4
- 3. 법인세의 과세근거 ..... 7
- 4. 법인세의 성격 ..... 8
  - 가. 자본소득세로서 법인세 ..... 8
  - 나. 법인세와 효율성 ..... 9
  - 다. 법인세와 귀착의 문제 ..... 11

II

과세체계 및 현황

- 1. 과세체계 ..... 15
- 2. 납세의무자 ..... 16
  - 가. 내국법인과 외국법인 ..... 16
  - 나. 조직유형별 법인 ..... 18
  - 다. 규모별 법인 현황 ..... 19
- 3. 과세소득 및 과세표준의 계산 ..... 21
  - 가. 소득산정의 원칙 ..... 21
  - 나. 과세소득 범위와 현황 ..... 22
  - 다. 과세표준의 계산 ..... 27
- 4. 법인세율 ..... 33
- 5. 세액공제 및 세액감면 ..... 41
- 6. 최저한세제도 ..... 53
- 7. 법인세 세수 관련 현황 ..... 57
  - 가. 법인세수 현황 ..... 57
  - 나. 법인의 세부담 ..... 60
  - 다. 경기상황과 법인세액 ..... 70
  - 라. 법인세수 결정요인 ..... 72

## 조세의 이해와 쟁점 II

# C O N T E N T S

8. 법인세의 특수 분야 .....	74
가. 배당소득에 대한 이중과세조정 .....	74
나. 부당행위계산의 부인 .....	77
다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도 .....	79
라. 과세지국 선정의 문제 .....	80
마. 과소자본제도 .....	81
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항 .....	81
가. 사업연도 .....	81
나. 신고와 결정 및 경정 .....	82

### III

## 국내외 개편 동향 및 주요 논의 사항

1. 국내외 주요 동향 .....	85
가. 법인세율 .....	85
나. 법인세 비중 .....	91
다. 기타 .....	94
2. 외국의 법인세 개편 논의 .....	96
가. 현금흐름 과세제도(Cash Flow corporate taxation) .....	100
나. 자본비용 공제제도(Allowance for Corporate Equity) .....	101
다. 포괄적 사업소득세제(Comprehensive Business Income Tax) .....	102
라. 이원적 소득세제(Dual Income Tax) .....	103
3. 우리나라의 법인세 개편 추이 .....	104
4. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항 .....	107
가. 법인세 최저한세율의 상향 조정 .....	108
나. 법인세 비과세·감면항목 정비 .....	110
다. 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정 .....	116
라. 사내유보금에 대한 과세 관련 .....	118
마. 기타 .....	124

### ● 참고문헌 / 125

## [표 차례]

[표 1] 우리나라 법인세 개정 추이 .....	5
[표 2] 법인세 계산 절차 .....	15
[표 3] 현행 우리나라 법인 구분 및 과세대상 소득 .....	18
[표 4] 세무조정 개요: 기업회계와 세무회계 .....	23
[표 5] 법인세 세무조정 항목 .....	23
[표 6] 주요국의 결손금 공제제도 .....	28
[표 7] 적격 합병에 대한 과세특례 .....	32
[표 8] 적격 분할에 대한 과세특례 .....	32
[표 9] OECD 국가의 법인세 과세구간 개수 .....	34
[표 10] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준) .....	36
[표 11] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함) .....	37
[표 12] 참고 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2014년 기준) .....	40
[표 13] 법인세 조세감면의 분야별·항목별 세부 현황 .....	44
[표 13] 법인세 조세감면의 분야별·항목별 세부 현황(계속) .....	45
[표 14] 법인세 부문 주요 10대 조세지출 항목: 2012년 실적 기준 .....	46
[표 15] 단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도 및 실적: 2012년 신고기준 .....	50
[표 16] 최저한세 계산방법: 현행 .....	54
[표 17] 최저한세를 개정 추이(소득발생연도 기준) .....	55
[표 18] 과표규모별 최저한세 적용 현황: 2012년 신고 기준 .....	57
[표 19] 과세표준 구간별 법인세 현황: 2012년(신고 기준) .....	59
[표 20] 과세표준 구간별 법인세를 현황: 2012년(신고 기준) .....	62
[표 21] OECD국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 추이 .....	66
[표 22] OECD국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 추이 .....	68
[표 23] 법인세액의 결정요인 .....	73
[표 24] 주요국의 이중과세조정제도 비교 .....	76
[표 25] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2013년 기준 .....	88

## 조세의 이해와 쟁점 II

# C O N T E N T S

[표 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2013년 기준 .....	88
[표 27] 글로벌 금융위기 이후 OECD 국가의 법인세율 추이: 2007~2013년 .....	90
[표 28] 주요국의 법인세제 최근 동향 .....	95
[표 29] 법인세 최저한세율 인상의 세수효과(징수연도 기준) .....	108
[표 30] 최저한세 적용 배제 주요 감면항목 현황: 2012년 신고기준 .....	110
[표 31] '고용창출투자세액공제'제도 개정 추이(적용연도 기준) .....	112
[표 32] 고투공제의 대기업 '기본공제' 폐지 시 세수효과(징수연도 기준) .....	112
[표 33] '중소기업 특별세액감면제도'의 감면액 및 공제율 추이 .....	113
[표 34] '조합법인 등에 대한 법인세 과세특례'에 따른 조세지출 추이 .....	115
[표 35] 지방이전 기업에 대한 조세지원제도 및 감면실적 .....	116
[표 36] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과(징수 기준): 2012년 .....	117
[표 37] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과(징수 기준): 2013년 .....	118

## [그림 차례]

[그림 1]	자본시장과 자본소득세 .....	9
[그림 2]	법인세 부과 시 균형이동 및 후생손실 .....	10
[그림 3]	우리나라 법인수 추이: 1990~2012년 .....	16
[그림 4]	조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이 .....	19
[그림 5]	기업규모별 법인수 비중 추이 .....	20
[그림 6]	과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2012년 .....	20
[그림 7]	이월결손금, 비과세소득, 소득공제 추이: 1990년~2012년 .....	27
[그림 8]	법인세율 추이: 1990년~2011년(소득발생연도 기준) .....	34
[그림 9]	법인세율 추이: 1990년~2013년(소득발생연도 기준) .....	35
[그림 10]	법인세 조세지출금액과 비중 추이 .....	42
[그림 11]	법인세 평균명목세율과 감면을 추이 .....	42
[그림 12]	법인세 조세감면의 분야별 현황: 2012년 실적(신고기준) .....	43
[그림 13]	명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990~2012년 .....	58
[그림 14]	과표 500억원 초과 법인의 항목별 세부담 비중 추이 .....	60
[그림 15]	법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이 .....	61
[그림 16]	법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업 .....	63
[그림 17]	법인세 평균실효세율 추이: 업태별 기준 .....	63
[그림 18]	법인세 비중 추이: 명목GDP 기준, 총조세 기준 .....	64
[그림 19]	OECD 국가의 법인세부담과 명목세율과의 관계 .....	66
[그림 20]	국세와 법인세의 전년대비 증감분 및 법인세 증감분 비중 .....	69
[그림 21]	국세대비 비중 추이: 개인소득세 vs. 법인세 .....	70
[그림 22]	법인세액 추이: 징수분 vs. 귀속분 환산치 .....	71
[그림 23]	법인세액의 장기추세와 경기변동분 추정치 .....	72
[그림 24]	법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990년~2012년 .....	73
[그림 25]	OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준): 1985년 vs. 2013년 .....	86

## 조세의 이해와 쟁점 II

# C O N T E N T S

[그림 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함): 1985년 vs. 2013년 .....	86
[그림 27] OECD 국가의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2013년 .....	91
[그림 28] OECD 국가의 평균 법인세 비중 추이: 1980~2011년 .....	92
[그림 29] OECD 국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 변화 추이: 1985~2011년 .....	93
[그림 30] OECD 국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 변화 추이: 1985~2011년 .....	94
[그림 31] 국민계정 부문별 소득비중 추이 .....	119



# I. 개요

1. 법인세의 의의 .....	3
2. 법인세의 연혁 .....	4
3. 법인세의 과세근거 .....	7
4. 법인세의 성격 .....	8



# I 개요

## 1. 법인세의 의의

- 법인세(corporation tax or corporate income tax)는 법인의 영업활동에서 발생하는 소득에 대해 부과되는 조세임
- 법인세는 우리나라 등 대부분의 국가에서 부가가치세, 개인소득세와 함께 국가 재정수입 확보에 중요한 기여를 하는 3대 기간세목 가운데 하나임
  - 2013년 법인세 징수액은 총 43.9조원으로 국세 201.9조원 중 21.7%를 차지해 부가가치세(27.7%) 다음으로 비중이 높음
  - 내국세의 일정부분이 지방교부금으로 지방정부에 이전되고 법인세액의 약 10%가 지방소득세(2010년 이전의 '주민세')로 징수되고 있어 법인세는 지방재정에도 중요한 재원이 되고 있음
- 법인세는 과세 주체가 국가인 '국세'로 재화의 수입 등에 부과되는 관세와 달리 '내국세'에 속하고, 세액의 전가를 고려하지 않고 납세의무자와 담세자가 일치할 것으로 예정해 과세되는 '직접세'임
  - 이외 법인세는 조세수입의 용도를 특정하지 않는 '보통세', 과세물건을 화폐 단위로 측정하는 '종가세', 세율이 백분비로 표시되는 '정율세'가 됨
- 법인세는 법인의 형태로 기업활동을 할 때 발생하는 소득을 과세대상으로 하는 기업과세임
  - 법인은 기업의 경제·경영활동을 이끄는 지배적인 형태로 법인세는 투자의 세후수익률을 통해 기업의 투자와 재무결정에 중요한 영향을 주게 됨
  - 이에 따라 법인세는 생산과 고용, 소비 등을 통해 경제 전체에 미치는 파급 효과를 크게 가질 수 있음

## 2. 법인세의 연혁

- 법인의 소득에 대해 직접 소득세가 부과되기 시작한 역사는 길지 않음
  - 법인세는 산업의 발달과 법인가업의 성장이 이루어진 18~19세기에 기업의 재산이나 소득, 자본, 배당, 부채 등 다양한 지표를 과세대상으로 하여 부과되기 시작해 이후 ‘당기순이익’을 중심으로 과세되고 있음
- 미국이 1895년 소득세가 위헌판결<sup>1)</sup>로 폐지된 후 1909년에 과도한 관세를 낮추는 대안으로 4% 단일세율로 법인세를 도입한 후 영국은 1947년에, 프랑스는 1948년에 각각 법인세를 도입
- 우리나라는 일제에 의해 1916년부터 법인소득에 대한 과세가 시작되어 1934년부터는 제1종 소득으로 일반소득세에 포함되어 과세되다가, 정부수립 후 소득세법과 법인세법이 분리·제정되면서 1950년부터 법인세가 독립된 세목으로 시행되었음
- 이후 경제발전과 함께 법인수와 법인세 징수세액이 크게 증가하며 1982년에는 기존의 정부조사결정제도를 신고납부제도로 전환하였음
- 그동안 우리나라 법인세는 과표구간의 수를 줄여 법인세제를 간소화하고 법인세율을 지속적으로 인하해 법인의 세부담을 낮추어 왔음
  - 1950년대 8단계 누진세율이 적용되기도 했으나 1970년대 중반 이후 2단계로 운영되던 중 2011년 세법개정에서 중간 과표구간이 신설되며 현행 3단계 구조가 됨
  - 역사적으로 법인세율은 1950년대에 70%대로 가장 높았으나, 방위세 등 부가세를 고려하면 1970년대 후반에도 최고세율이 40%대로 높은 수준이었음
  - 1961년~1982년에는 공개법인과 비공개법인을 차등과세하여 기업의 시장 공개를 장려하였고, 1969년~1998년에는 비영리법인과 공개법인 등에 대해

1) 1895년 미국의 연방대법원은 연방 소득세에 대해 미국 헌법 제9장 제1조 “직접세는 인구에 비례해서 부과되거나...”에 위배된다는 이유로 위헌으로 판결하였고, 이후 1913년 헌법 개정이 이루어진 후에야 비로소 연방소득세가 명문화되었음

- 별도의 세율을 적용하였음
- 이후 비영리법인에 대해서는 수익사업 소득에 한해 일반법인과 동일 세율로 과세하며 공공법인 구분을 없애고 국가와 지방자치단체는 과세하지 않는 것으로 단순화하였고, 1999년부터는 조합법인 등에 대해 감면세율을 적용
  - 1980년대 초에 과표구간 5천만원 이하구간 25%와 초과구간 40% 구조에서 과표기준의 상향조정과 세율인하가 이루어져 2005년에 1억원 이하구간 13%, 초과구간 25%의 구조가 됨
  - 2008년 세법개정에서 과표기준 1억원을 2억원으로 상향조정하고 과표구간별 3~5%p의 법인세율 인하가 결정되며 2008년에 2억원 이하구간 법인세율이 2%p 인하(13% → 11%)됨
  - 2009년에 2억원 초과구간 세율을 3%p(25% → 22%) 낮추었고, 2010년에는 2억원 이하구간 세율도 1%p를 추가 인하(11% → 10%)
  - 2011년 세법개정에서 법인세의 추가감세가 부분철회 되어 2억원~200억원 이하구간을 신설해 동 구간에 한해 법인세율을 2%p 낮추고(22% → 20%), 200억원 초과구간의 세율은 22%를 유지
  - 이에 따라 현행 우리나라 법인세는 2억원 이하구간/2억원~200억원 이하구간/200억원 초과구간의 3단계 과표구간에 대해 각각 10%/20%/22%의 누진세율이 적용되고 있음

[ 표 1 ] 우리나라 법인세 개정 추이

연도	일반법인	특별법인	연도	일반법인	공개법인	비영리법인
1950	35%	20%	1977	20%, 40% 2단계	20(25)%, 27(33)% 2단계, ( )내는 대주주지분 35% 초과법인	20(학교법인15)%, 27% 2단계
1951	25~45% 5단계 누진	15~35% 5단계 누진	1979	20%, 40% 2단계	20(25)%, 27(33)% 2단계, ( )내는 대주주지분 35% 초과법인	20(학교법인15)%, 27% 2단계
1952	15~75% 8단계	상동	1981	25%, 40% 2단계	25~33% 2단계(대주주지분 35% 이하)	20%, 27% 2단계

연도	일반법인	특별법인		연도	일반법인	공개법인	비영리법인	
1953	35~70% 8단계	20~55% 8단계			일반법인	공개법인	비영리 법인	공공 법인
	일반법인	특별법인 비영리법인		1982	22%, 38% 2단계	22%, 33% 2단계(대주주지분 이하)	20%, 27% 2단계	5%
1955	35%	30%			일반법인	비영리법인	공공법인	
1957	32%	27%		1983	20%, 30% 2단계 (비상장 대기업 33%)	27%	5%	
	일반법인	동족회사		1989	상동	상동	10%, 15% 2단계	
1959	30%	22%			일반법인		공공법인	
	비공개법인	공개법인		1991	20%, 34% 2단계		17%, 25% 2단계	
1961	22%	17%		1994	18%, 32% 2단계		18%, 25% 2단계	
1962	20%	10%		1995	18%, 30% 2단계		18%, 25% 2단계	
1963	20%, 50% 2단계	비공개법인의 1/2		1996	16%, 28% 2단계		16%, 25% 2단계	
1964	25%, 30% 2단계			모든 과세대상 법인		조합법인		
1966	20~35% 3단계							1999
1968	25~45% 3단계	20~35% 3단계		2002	15%, 27% 2단계		12%	
	일반법인	공개 법인	비영리 법인	2005	1억원 이하 13% 1억원 초과 25%		12%	
1969	25~45% 3단계	15~25% 3단계	20~35% 3단계	2008	2억원 이하 11% 2억원 초과 25%		12%	
1972	20~40% 3단계	16~27% 3단계	20~35% 3단계	2009	2억원 이하 11% 2억원 초과 22%		12%	
1975	20~40% 3단계	20%,27% 2단계	20%,27% 2단계	2010	2억원 이하 10% 2억원 초과 22%		9%	
1976	20%, 40% 2단계	20%,27% 2단계	20%,27% 2단계 (학교법인 15%)	2012 (현행)	2억원 이하 10% 2억원~200억원 20% 200억원 초과 22%		9%	

주: 조합법인은 신흥, 새마을금고, 농협, 수협 등 조세특례제한법 제72조①의 각호에 열거된 조합으로, 당기순이익 과세를 적용 받는 법인임

자료: 법제처, 한국조세연구원; 국회예산정책처 재정리

### 3. 법인세의 과세근거

- 법인소득이 궁극적으로는 개인소득으로 귀착되어 개인소득세가 부과된다는 점에서 법인세 과세근거에 대한 많은 논쟁이 있어 옴
  - 법인의 본질에 대한 법학적 관점은 ‘법인의제설’과 ‘법인실제설’로 나뉘어짐
  - ‘법인의제설’에서 법인은 법적 주체가 되는 자연인과 다르고 주주들의 영리 활동을 위한 일종의 도관(conduit)에 불과한 것으로 봄
  - ‘법인실제설’에서 법인은 소유와 경영이 분리되어 있어 자연인과 마찬가지로 경제적·사회적 의사결정이나 법률관계의 실체가 된다고 봄
  - 법인소득에 대해 법인세가 과세된 후에 주주에게 배당되면 다시 일정률의 배당소득세가 과세되는 ‘이중과세’(double taxation)의 문제가 발생
- 법인세의 존립 근거에 대한 견해는 ‘통합주의적’ 관점, ‘절대주의적’ 관점, ‘수익과 세론적’ 관점, ‘정책목적론적’ 관점 등으로 구별됨
- ‘통합주의적’ 관점에서는 법인의제설에 기초하여 법인에 대한 별도의 과세가 필요하지 않고 장기적으로 법인세와 소득세의 통합을 주장
  - 법인세를 소득세의 선납액으로 인식해 별도의 과세근거를 인정하지 않음
  - 그러나 현실적으로 개인의 자본이득에 대한 완전과세가 불가능하고, 조세 회피를 위해 사내유보의 형태로 소득을 100% 기업 내에 축적할 수 있다는 점에서 법인세는 개인소득세를 보완하는 측면에서 그 의의가 인정됨
- ‘절대주의적’ 관점에서는 법인실제설에 기초하여 법인세를 별도로 부과하여 법인의 의사결정에 영향을 주는 정책이 필요하다고 주장
  - 법인세를 소득세와 별개로 법인의 독자적인 담세력에 근거하는 조세로 인정
  - 1950년대 이전 Musgrave(1959) 등의 경제학자들은 법인세를 법인기업의 경제적 이윤에 대한 과세로 보고, 독점이윤에 대한 과세로서 법인세가 자원 배분의 왜곡 없이 과세 공평성을 추구한다고 보았음

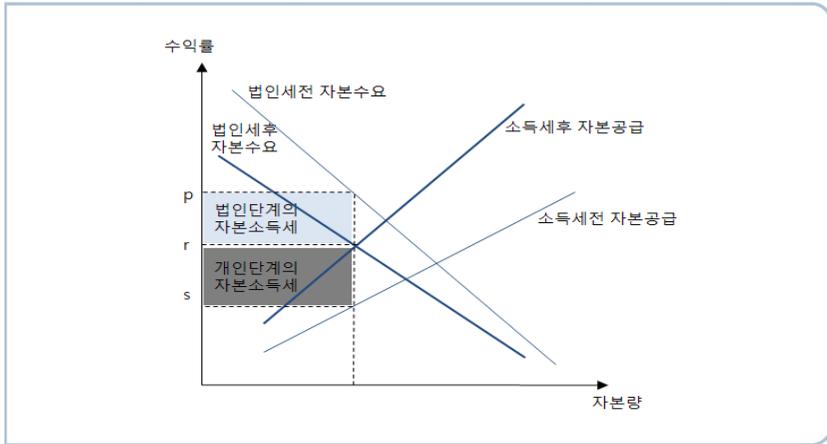
- ‘수익과세론적’ 관점에서는 ‘편익’의 원칙에 기초하여 법인이 사회로부터 받는 혜택에 대한 ‘사용료 부과’의 관점에서 법인세의 존재를 인정
  - 법인의 유한책임제도는 최소한의 위험부담 하에서 기업의 대규모 사업추진을 가능케 하여 주주들에게 커다란 이익을 줄 수 있음
  - 그러나 현행 법인세 구조가 수익원칙을 따른다고 보기 어렵고, 유한책임제 유지를 위해 사회가 부담하는 비용이 거의 없다는 점에서 수익세의 관점은 타당성을 크게 갖지 못함
- ‘정책목적론적’ 관점에서는 법인세를 국가의 여러 가지 정책목적을 추구하는 수단으로 인식
  - 법인세는 기업의 독점규제, 기업의 지나친 규모화 방지, 초과이익에 대한 과세, 배당 촉진 등의 정책 목적을 위해 활용될 수 있다고 봄
  - 그러나 법인세제가 특정 정책목적 달성에 이용될 수 있다는 점이 직접적인 과세근거가 되기에는 불충분할 수 있음

## 4. 법인세의 성격

### 가. 자본소득세로서 법인세

- 경제적 관점에서 법인세는 개인의 저축이나 주식투자자와 동일한 ‘자본소득세’(capital income tax)의 성격을 가짐
  - 법인세의 경우 자본소득의 원천이 자본을 이용한 생산활동이라는 점에서 법인소득에 대한 과세는 자본과세 중 가장 중요한 부분이 됨
  - 기업에 투자된 자본에 대해 법인세와 개인소득세의 과세가 이루어지면 자본의 수요·공급곡선의 이동으로 균형점이 바뀌며 자본소득세 과세가 이루어짐
  - 자본소득세 부담을 법인단계와 개인단계로 나누어 보면 아래의 그림과 같음

[그림 1] 자본시장과 자본소득세



주: p는 법인부문의 세전 자본수익률, s는 개인투자자의 세후 자본수익률, r은 시장균형 이자율  
 자료: 곽태원, 「조세론」

- 단, 현행 법인세제는 자기자본에 대한 기회비용인 기업의 정상이윤도 과세대상으로 하고 있어 통상적 의미의 '이윤세'와는 구별됨
  - 법인세의 과세대상인 기업의 당기순이익은 법인의 자기자본에 대한 정상적인 보수와 경제적 이윤이 합해진 금액임
  - 다만, 법인이 자기자본 없이 100% 차입경영을 하는 경우에는 당기순이익에 대한 법인세 과세가 이윤세의 성격을 갖게 될 것임

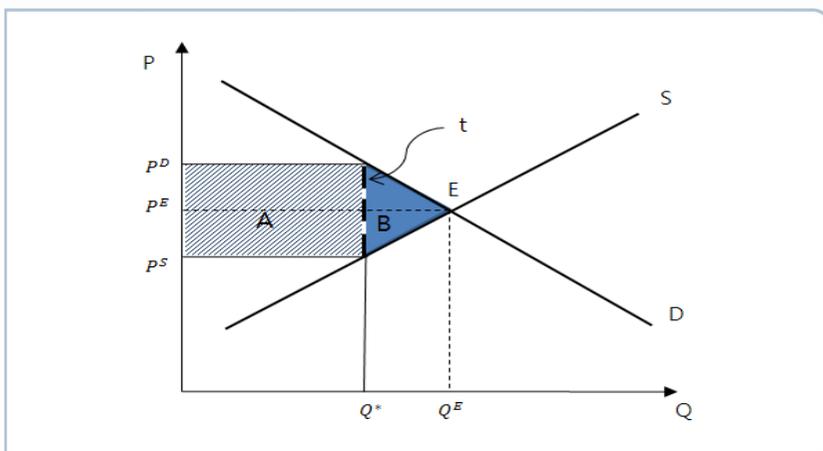
## 나. 법인세와 효율성

- 법인세는 법인기업의 자기자본(equity capital)에서 발생하는 수익에 대해 과세된다는 점에서 '부분요소세'(partial factor tax)<sup>2)</sup>로 볼 수 있는데, 이러한 점에서 법인세를 소득세의 한 부분으로 볼 수 있음
- 부분요소세로서 법인세는 기업의 생산과 생산요소 결정에 영향을 주어 자원배분의 왜곡, 효율성 저하 등 경제에 미치는 파급효과를 크게 가질 수 있음
- 기업이 세부담을 상품가격에 전가하는 경우 균형생산량 감소와 균형가격 상승에 따라 경제 전체의 효율성이 떨어지게 됨

2) 특정 부문(법인 부문)에 고용된 특정 유형의 생산요소(자기자본)에 과세되는 세금을 의미

- 법인세 부과에 따라 기업의 생산량이 과세 전 최적 수준인  $Q^E$ 에서  $Q^*$ 로 이동해 법인부문의 투자와 고용이 감소하게 됨
- 효율성 저하의 문제는 하버거(Harberger)의 삼각형으로 일컬어지는 '사중 손실'(deadweight loss)로 측정되는데, 생산자와 소비자 잉여는 과세 전 (A+B)에서 과세 후 'A'로 작아져 'B'만큼의 후생감소가 발생
- 특히 자본공급의 탄력성이 크기 때문에 자본소득세 부과에 따른 후생손실이 다른 세목 보다 크게 나타남
  - 김승래·김우철(2007)<sup>3)</sup>은 우리나라의 경우 법인세 등 자본소득세의 한계효율비용이 29.8%로 가장 높고 노동소득세 21.2%, 일반소비세 15.5%로 추정한 바 있음

[그림 2] 법인세 부과 시 균형이동 및 후생손실



주:  $E(P^E, Q^E)$ 는 과세 전 균형점,  $P^D$ 는 과세 후 균형가격,  $P^S$ 는 법인이 세금을 지불하고 실제로 받게 되는 가격,  $(P^D - P^S)$ 는 단위당 세부담액(tax wedge)임

자료: 곽태원, 「조세론」

- 생산요소 측면에서 볼 때 법인세 부과는 법인부문의 자본비용을 상승시켜 경제 전체적으로 자본과 노동의 최적배합을 왜곡시키는 효과를 가짐
  - 법인부문은 산출량 감소에 따라 생산요소의 이용을 줄이면서 비용이 높아진 자본 대신 노동이용을 늘리게 됨

3) “우리나라 조세제도의 효율비용 추정,” 2007, 한국조세재정연구원

- 반면 비법인부문은 법인부문 대비 상대가격 하락에 따른 산출량 증가로 생산요소 이용이 늘면서 법인부문의 자본수요 감소에 따라 비법인부문의 자본이용이 보다 증가하게 됨
- 법인과 비법인부문의 이러한 변화에 따라 경제 전체적으로 생산요소의 이용이 최적결합에서 벗어나게 됨

## 다. 법인세와 귀착의 문제

- 법인세 부담은 명목상으로 법인기업이 납세주체가 되나<sup>4)</sup> 궁극적으로 기업에 자본을 투자한 주주들에게 귀착되는데, 기업의 생산과 가격, 고용변화 등을 통해 근로자와 소비자에게 상당부분 전가(shifting)될 수 있음
- 법인세 부과 시 균형 생산량이 감소하고 소비자 가격이 상승하여 근로자와 소비자가 법인세 과세의 영향을 받게 됨
  - 생산량 감소에 따라 법인기업은 설비투자과 고용을 줄이고 임금을 낮출 수 있고, 소비자는 한 단위 소비에 대해 지불하는 가격이 높아짐
  - 소비자가격 상승으로 이 부문 소비자들은 후생손실을 입는 반면 비법인 부문 제품의 소비자는 상대적으로 이익을 보게 되어 소비패턴에 따른 소득 분배 효과가 있게 됨
- 법인세는 인세(personal tax)가 아니기 때문에 개인 또는 가구 단위로 이루어지는 소득분배에 대해서는 직접적인 영향을 주지 못함
  - 원론적으로 볼 때 법인의 규모가 해당 기업에 투자한 주주들의 소득상태를 반영하는 것은 아님
  - 따라서 법인세의 누진세율구조는 기업의 담세력에 기반한 응능부담의 원칙을 반영할 수는 있으나 이를 통해 소득재분배 효과나 과세의 공정성 달성을 기대하기는 어려움
- 단, 법인부문이 독점력을 갖는 경우에는 기업의 당기순이익에 독점이윤(혹은 경제적 이윤)이 포함되고, 이에 대한 세금은 기업의 행태에 영향을 주지 못하고 전가 되지도 않음

4) 이를 '법제상 귀착(statutory incidence)'이라고 함

- 
- 이 경우 독점이윤에 대한 과세는 분배상태 개선의 효과가 있고 자원배분 왜곡이나 효율성 저하 등의 문제가 제기되지 않음
  - 국제간 자본이동이 자유로운 개방경제에서는 법인세 부담이 자본의 해외유출을 통해 이동성이 작은 다른 생산요소들에 전가될 수 있음
    - 국내 생산 및 자본·고용의 감소로 세후수익률이 낮아지는데, 자본은 해외 시장의 자본공급을 통해 소득을 보전할 수 있으나, 노동이나 토지와 같이 이동이 자유롭지 못한 생산요소에는 생산감소에 따른 소득감소 효과가 그대로 반영됨



## Ⅱ. 과세체계 및 현황

1. 과세체계	15
2. 납세의무자	16
3. 과세소득 및 과세표준의 계산	21
4. 법인세율	33
5. 세액공제 및 세액감면	41
6. 최저한세제도	53
7. 법인세 세수 관련 현황	57
8. 법인세의 특수 분야	74
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항	81



## II 과세체계 및 현황

### 1. 과세체계

- 당기순이익을 세무조정 해 구한 각 사업연도소득에서 이월결손금·비과세·소득 공제를 차감해 과세표준을 산출하고, 여기에 법인세율을 곱해 산출세액을 구한 후 세액공제·감면액을 차감해 최종 법인세액을 확정

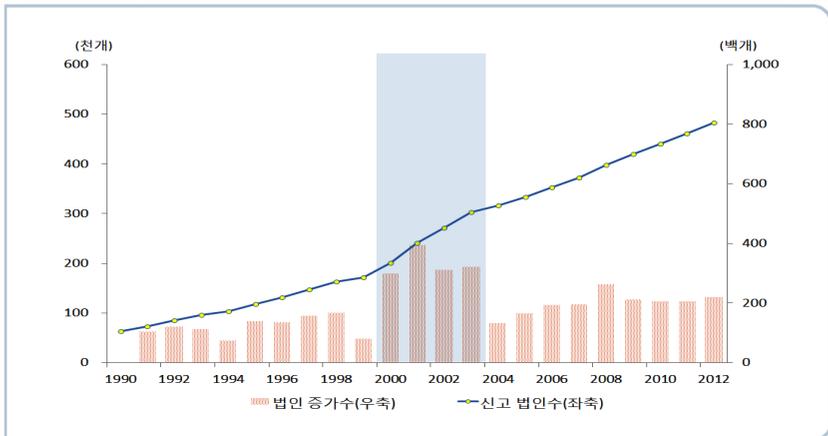
[표 2] 법인세 계산 절차

각 사업연도 소득 및 청산소득	비 고
<div style="text-align: center;"> <p><b>총 수입</b></p> <p>(-) 총비용 (±) 합병에 따른 양도손익</p> <p><b>각 사업연도소득</b></p> <p>(-) ① 10년내 발생한 이월결손금 ② 비과세소득(공익신탁재산 소득 등) ③ 소득공제(유동화전문회사 등에 대한 소득공제 등)</p> <p><b>과세표준</b></p> <p>(X) 세율 '10년 ~ '11년 : 2억원 이하 : 10%, 2억원 초과 : 22% '12년 이후 : 2억원 이하 : 10% 2억원 ~ 200억원 : 20% 200억원 초과 : 22% * 조합법인 : 9%</p> <p><b>산출세액</b></p> <p>(-) 세액공제(외국납부세액공제, 재해손실세액공제 등) (+) 가산세(무신고·미납부가산세 등)</p> <p><b>결정세액</b></p> <p>△ 기납부세액 • 원천납부세액 • 중간예납세액 • 수시부과세액</p> <p><b>자진납부세액 (고지세액)</b></p> </div>	<ul style="list-style-type: none"> <li>· 결산 및 신고조정</li> <li>· 기부금 한도초과 및 이월액 손금산입</li> <li>· 임시·고용 투자세액공제</li> <li>· R&amp;D 비용 세액공제</li> <li>· 중소기업특별세액감면</li> <li>· 중간예납: 사업연도 개시일~6월간을 기간으로 2월이내</li> <li>· 확정신고, 납부기한 : 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내</li> </ul>
<p style="text-align: center;"><b>토지 등 양도소득</b></p> <p style="text-align: center;">양도소득(=양도금액 - 장부가액) × 세율</p>	<p style="text-align: center;"><b>비고(세율)</b></p> <p>(등기): 법인세율 +10%p (미등기): 법인세율 +40%p</p>

## 2. 납세의무자

- 법인세의 납세의무는 법인에게 있는데, 법인은 법률의 규정에 따라 설립된 인격체로 인정되어 자연인과 같은 권리와 의무를 갖게 됨
  - 주식회사, 유한회사, 합명회사, 합자회사(상법 제170조)와 법인격이 없는 사단 및 재단(국세기본법 제13조 제1항 및 제2항)을 포함
- 경제성장과 산업고도화에 따라 법인의 증가 추세가 지속되어 1990년 6.3만개에서 2012년에는 48.3만개로 7.7배 가량 확대됨
  - 특히 외환위기 직후인 2000~2003년에 연평균 3.3만개 가량이 증가하였음

[그림 3] 우리나라 법인수 추이: 1990~2012년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

### 가. 내국법인과 외국법인

- 국가 및 지방자치단체를 제외한 모든 법인이 법인세 납세의무가 있는데, 법인세법에서는 법인을 '내국법인'과 '외국법인'으로 구분
  - 가동법인 기준으로 2012년 현재 전체 53.8만개 법인 중 내국법인이 총 53.6만개로 99.6%이고, 외국법인은 총 0.2만개로 0.4% 가량을 차지

- 내국법인은 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인으로 국내외에서 발생하는 모든 소득이 과세대상이 됨
  - 내국법인은 ‘거주지국과세원칙’(residence principle)에 따라 소득의 발생 장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 납세의무가 있고, 사업연도를 단위로 하여 모든 소득이 종합과세됨
- 내국법인은 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나뉘어짐
  - 영리법인은 상법상의 합명·합자·유한·주식회사가 해당되고, 각 사업 연도소득과 토지 등 양도소득, 청산소득이 과세됨
  - 비영리법인은 신용협동조합이나 농협협동조합 등 조합법인과 민법상 사단·재단법인 등이 해당되고, 과세형평성과 조세중립성 차원에서 수익 사업에서 발생하는 소득에 한해 과세됨
- 외국법인은 외국에 본점이나 주사무소를 둔 법인으로 국내에서 발생하는 원천 소득에 대해서만 법인세 납세의무가 있음
  - ‘원천지국과세원칙’(source principle)에 따라 10가지 종류의 국내원천소득에 한하여 제한적인 납세의무가 주어지는데, 국내사업장 등의 소재여부에 따라 소득종류별로 과세방법 및 원천징수세율 등이 달라짐
  - 외국법인의 국내원천소득은 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 사업소득 등 10종류로 구분됨(「법인세법」(이하 ‘법법’) 제93조)
  - 국내사업장 혹은 부동산소득이 있는 외국법인에 대해서는 국내원천소득을 종합과세하되, 법인의 해산이 거주지국에서 이루어지는 점을 고려하여 청산소득에 대해서는 과세하지 않음
- 외국법인도 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나뉘어지고, 비영리법인의 경우 국내원천소득 중 수익사업소득에 한해 과세됨

[표 3] 현행 우리나라 법인 구분 및 과세대상 소득

구분		각 사업연도 소득	토지 등 <sup>1)</sup> 양도소득	청산소득	
내국 법인	영리법인	국내외 모든 소득	과세	과세	
	비영리법인	국내외 수익사업소득		비과세	
외국 법인	영리법인	국내원천소득		과세	비과세
	비영리법인	국내원천소득 중 수익사업소득			
국가·지방자치단체		비과세			

주: 1) 법인의 토지 및 건물, 주택 및 부속토지에 해당됨

자료: 국세청

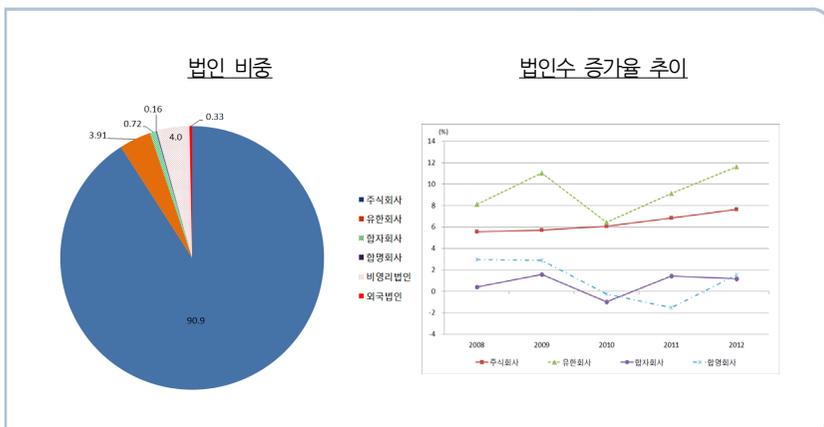
## 나. 조직유형별 법인

- 기업은 자본형성 및 경영에 1인만이 참여하는 개인기업과 2인 이상이 참여하는 공동기업으로 나뉘어지는데, 공동기업에는 법인과 법인 아닌 사단, 민법상의 조합, 상법상의 익명조합 등이 포함됨
- 회사는 상행위 등 기타 영리를 목적으로 하는 사단법인으로 사원의 개성과 회사와의 관계를 기준으로 인적회사와 물적회사로 구분됨(「상법」 제169조)
  - 인적회사는 사원의 개성이 있고 대외관계에서 회사의 인적요소가 중요한 반면, 물적회사는 사원의 개성이 희박하고 대외관계에서 회사재산이라는 물적요소에 중점이 두어짐
- 인적회사에는 합명회사와 합자회사가 해당되는데, 상법과 정관에 규정이 없는 한 민법상 조합에 관한 규정을 준용하되, 세법은 인적회사의 법인격을 수용하여 물적회사와 동일하게 과세
  - 합명회사는 2인 이상의 무한책임사원만으로 구성되고(「상법」 제178조), 합자회사는 무한책임사원과 유한책임사원 각 1인씩 구성됨(「상법」 제268조)
- 물적회사에는 유한책임사원으로 구성되는 주식회사와 유한회사가 해당됨
  - 주주(출자자)와 다른 경영자가 있어 소유와 경영의 분리를 전제로 주주보호 차원의 주주총회, 이사회, 감사 등이 강제되고, 회사의 이익분배는 이익 처분의 의사결정을 통해 이루어짐
  - 유한회사는 사원의 유한책임 이익이 인정되면서도 회사에 대한 자본보전

책임<sup>5)</sup>이 있고 소수 출자자간에 폐쇄적으로 운영할 수 있어 인적회사로서의 특성이 더해진 회사형태임

- 기동법인 기준으로 2012년 현재 전체 법인수 53.8만개 중 주식회사가 48.9만개로 90.9%, 유한회사가 2.1만개로 3.9%, 합자회사가 0.4만개로 0.7%, 합명회사가 0.09만개로 0.16%의 비중을 차지
  - 전체 법인은 주식회사를 중심으로 꾸준하게 증가추세를 보여 왔는데, 특히 유한회사가 다른 유형의 법인 보다 높은 증가율로 확대되었음
  - 주식회사인 상장법인이 48.9만개로 전체 법인의 91.0%, 유한·합자·합명 회사의 비상장·비등록법인이 2.6만개로 전체 법인의 4.8%를 차지<sup>6)</sup>

[그림 4] 조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

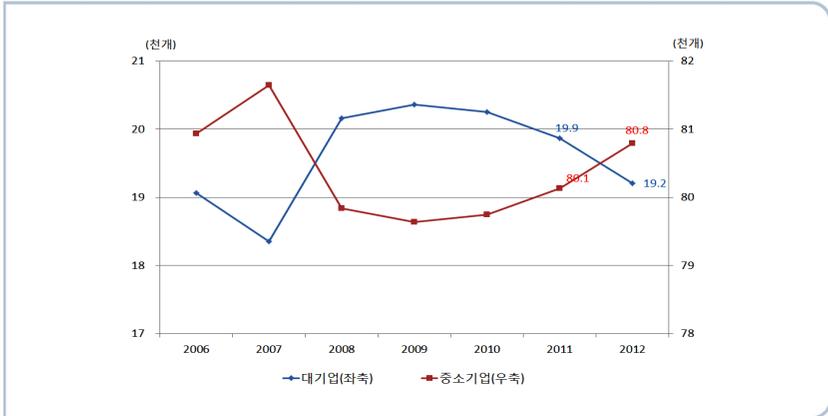
## 다. 규모별 법인 현황

- 2012년 신고기준 법인수는 총 48.3만개로, 대기업이 9.3만개로 전체 법인의 19.2%를 차지하고, 중소기업이 39.0만개로 80.8%를 차지
  - 대기업은 2007년 6.7만개에서 2012년 9.3만개로, 중소기업은 2007년 28.5만개에서 2012년 39.0만개로 각각 1.4배 가량 증가

5) 회사 설립시 현물출자가 실가에 현저히 미달하거나 증자시 현물차의 가치가 시가에 미달할 때에 주주와 이사가 차액에 대해 지는 책임

6) 나머지는 비영리법인이 2.0만개로 4.0%, 외국법인이 0.2만개로 0.3%를 차지

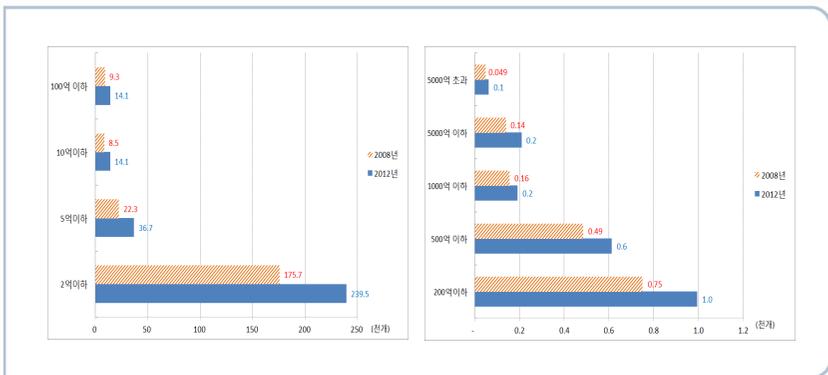
[그림 5] 기업규모별 법인수 비중 추이



자료: 국세청

- 2012년 신고기준 과표 2억원 이하구간 법인(결손기업 제외)이 총 23.9만개로 전체 법인(결손기업 제외 총 30.6만개)의 78.2%<sup>7)</sup>, 2억원~200억원 이하 법인이 6.6만개로 21.5%, 200억원 초과 법인이 0.1만개로 0.35%를 차지
  - 2008~2012년에 2억원 이하 법인은 6.4만개, 200억원 이하 법인은 2.5만개, 200억원 초과 법인은 246개가 증가하였음

[그림 6] 과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2012년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

7) 17.6만개의 결손기업이 제외된 값으로, 결손 포함시 과표 2억원 이하 기업수는 총 41.6만개로 전체 신고법인의 86.1%를 차지

### 3. 과세소득 및 과세표준의 계산

#### 가. 소득산정의 원칙

##### (1) 기간과세의 원칙

- 법인세는 과세의 편의 또는 기술적인 필요에 의하여 인위적으로 나눈 기간인 '사업년도'를 기준으로 하여 과세표준과 세액을 산정
- 이에 따라 발생할 수 있는 불합리한 요소를 시정 또는 완화하기 위해 결손금의 소급공제 또는 이월공제를 허용

##### (2) 실질과세의 원칙

- 경제구조의 복잡화와 조세회피현상 등으로 인해 경제적 거래의 형식·외관이 실질 또는 실체와 일치하지 않는 경우가 발생
- 이러한 경우에 조세부담의 공평이 이루어지도록 경제적 의의 또는 실질을 기준으로 하여 조세법을 해석하고 과세요건 사실을 인정

##### (3) 소급과세금지의 원칙

- 법적 안정성 보장과 납세의무자의 신뢰이익 보호를 위해 조세법령 효력발생 이전에 완결된 사실에 대하여 새로 제정 혹은 개정된 법령을 소급적용하여 조세를 과징하지 않음

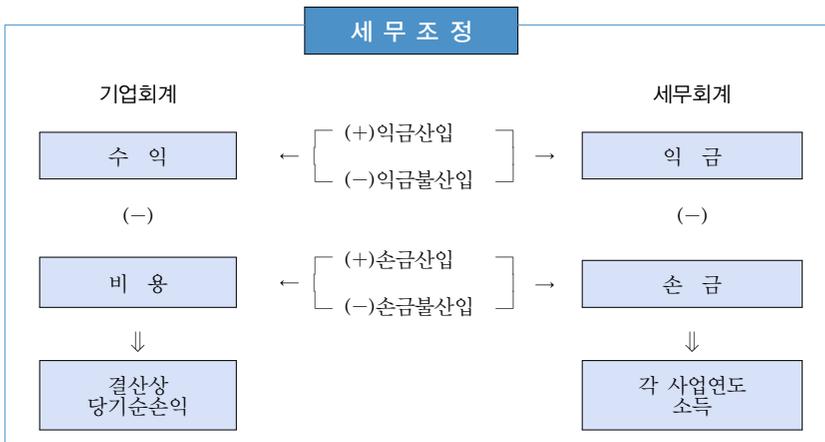
##### (4) 기업회계존중의 원칙

- 법인이 자산·부채의 취득 및 평가에 관하여 기업회계의 기준을 적용하거나 관행적으로 계속하여 온 경우에는, 법인세법이나 조세특례제한법에서 다르게 규정하고 있는 경우를 제외하고는 이를 따름

## 나. 과세소득 범위와 현황

- 법인세의 과세대상인 소득의 개념 및 범위에 대해서는 전통적으로 '소득원천설'과 '순자산증가설'이 대립하여 옴
  - '소득원천설'(혹은 '제한적 소득개념')은 부동산이나 대여금 혹은 출자금 등과 같이 특정한 원천으로부터 주기적 혹은 반복적으로 유입되는 경제력으로 법인의 소득을 정의
  - '순자산증가설'(혹은 '포괄적 소득개념')은 담세력을 측정하기 위해 과세소득을 포괄적으로 파악해, 기말의 재산가액과 기중의 소비액과의 합계액에서 기초의 재산가액을 공제하여 얻은 결과를 법인의 소득으로 정의
- 현행 법인세법에서는 각 사업연도소득을 순자산증가설에 근거해 '포괄주의' 방식으로 규정하고, 비영리법인에 한해 소득원천설의 입장에서 열거주의 방식으로 일정한 수익사업에서 발생하는 소득으로 제한하고 있음
- 법인세의 과세대상은 법인이 수취하는 소득인데, 법인세법은 이를 '각 사업연도소득'과 '청산소득'으로 구분
  - '각 사업연도소득'은 계속기업의 활동, 즉 통상적인 소득활동에서 실현되는 소득이고, '청산소득'은 법인의 해산과정에서 실현되는 소득임
- 법인세의 과세베이스는 법인의 영업활동에서 발생하는 기업회계상의 '당기순이익(수입-비용)'에 법인세법에서 규정하는 세무조정을 통해 산출되는 '각 사업연도소득(익금-손금)'이 됨
  - 기업회계와 세무회계의 차이는 법인의 결산상 당기순이익과 법인세를 계산하는 각 사업연도소득간의 차이로 나타나게 됨
- 세무조정은 '익금산입/손금불산입'의 가산조정과 '손금산입/익금불산입'의 감산조정으로 이루어짐
  - '익금산입'은 기업회계상 수익은 아니지만 법인세법상 익금을 구성하는 항목이고, '손금불산입'은 기업회계상 비용이기는 하나 법인세법상 손금에 해당하지 않아 당기순이익에 가산되는 항목임
  - '손금산입'은 기업회계상 비용은 아니지만 법인세법상 손금을 구성하는 항목이고, '익금불산입'은 기업회계상 수익이나 법인세법상 익금에 해당하지 않아 당기순이익에서 공제되는 항목임

[표 4] 세무조정 개요: 기업회계와 세무회계



- 세무조정은 절차상 특성에 따라 결산조정과 신고조정으로 나뉘어짐
  - 결산조정은 특정 손비에 대해 법인의 내부적 의사결정 즉, 결산확정에 의해 계상하여야만 손금으로 인정되는 항목
    - 감가상각비(즉시상각액 포함), 고유목적사업준비금, 퇴직급여충당금, 대손충당금, 구상채권상각충당금 등이 해당됨
  - 신고조정은 세무조정계산서에서 바로 익금과 손금을 가감조정하여 과세표준을 계산할 수 있는 항목
    - 무상으로 받은 자산의 가액과 채무의 면제·소멸로 인한 부채 감소액 중 이월결손금 보전에 충당한 금액, 퇴직보험료·퇴직연금 분담금 등, 자산의 평가손실의 손금불산입, 감가상각비의 손금불산입 등이 해당됨

[표 5] 법인세 세무조정 항목

구분	내용
익금	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 자본·출자의 납입 이외 법인의 순자산을 증가시키는 거래로 인해 발생하는 수익</li> <li>• 수입금액, 자산 및 자기주식 양도금액, 자산 임대료, 자산 평가차익(단, 보험업법·기타 법률에 의한 고정자산, 은행보유 외화자산 및 부채·통화선도 및 스왑, 투자회사 유가증권에 한함), 자산수증이익, 채무면제이익, 손금환입액, 이익처분에 의하지 않은 손금계상액, 특수관계자로부터의 자본거래 이익, 이자 및 배당금 등</li> <li>• <b>익금산입</b>: 유가증권 저가매입차액, 외국자회사 수입배당금액에 대응하는 외국법인 세액, 동업기업의 배분소득금액, 주식의 소각 및 법인의 해산·합병·분할과 잉여금의 자본전입에 따른 의제배당, 보증금 등에 대한 간주익금</li> </ul>

구분	내용
손금 불산입	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 법인의 순자산을 감소시키는 거래의 손비이나, 자본 또는 출자의 환급이나 잉여금 처분에 해당·사업이나 수익과의 관련성 및 통상성 미비·익금 비대응성·이익 처분적 성질·국가정책상 고려 등으로 손금으로 인정되지 않음</li> <li>• 자본거래 등으로 인한 손비(잉여금 처분, 건설이자 배당금, 주식할인발행차금)</li> <li>• 손금산입요건을 충족하지 않는 대손금</li> <li>• 제세공과금(법인세·가산세와 부가가치세 매입세액, 판매하지 않은 반출될 제품에 대한 개별소비세 등 미납액, 벌금, 공과금, 손해배상금)</li> <li>• 미실현손실에 해당되는 자산의 평가차손</li> <li>• 손비로 계상하지 않거나 상각범위액에 미달되는 감가상각비</li> <li>• 기부금·접대비의 한도초과액, 과다경비, 업무와 관련이 없는 비용</li> <li>• 채권자가 불분명한 사채이자, 비실명채권 등의 이자, 건설자금에 충당한 차입금 및 비업무용 자산 등에 대한 지급이자</li> </ul>
손금	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 자본 또는 출자의 환급·잉여금의 처분 등을 제외하고 법인의 순자산을 감소시키는 거래에서 발생하는 손비의 금액</li> <li>• 매출원가 및 판매부대비용, 양도자산 장부가액, 인건비, 고정자산 수선비와 감가상각비, 특수관계자 양수자산의 시가미달액 등에 대한 감가상각비 상당액, 자산 임차료, 차입금 이자, 대손금, 자산의 평가차손(단, 재고자산, 은행 보유 통화선도 및 통화스왑, 투자회사 유가증권에 한함), 제세공과금, 조합비 등</li> <li>• <b>손금산입</b>: 동업기업 배분 결손금, 준비금(책임준비금·비상위험준비금·고유목적사업준비금, 연구인력개발준비금), 충당금(퇴직급여충당금·대손충당금·구상채권충당금), 국고보조금·공사부담금·보험차익의 압축기장충당금, 교환으로 인한 자산 양도차익, 합병평가차익</li> </ul>
익금 불산입	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 법인의 순자산을 증가시키는 거래이나, 소득의 성질이나 유형이 과세가 부적당하고 국가정책의 실현 혹은 이중과세 방지를 위해 필요하다고 인정되는 금액</li> <li>• 자본준비금 중 주식발행액면초과액·주식교환차익·주식이전차익·감자차익·합병차익 및 분할차익(실질적인 자본 또는 출자의 납입에 해당됨)</li> <li>• 자산의 평가차익(미실현이익)이고 과세소득 조장을 위해 이용될 수 있음)</li> <li>• 이월익금, 환급세액, 수입배당금액 등(기 과세됨)</li> </ul>

- 회사가 주주 등에게 배당의 형태로 현금이나 주식을 지급하지 않았지만 이와 동일한 경제적 이익을 주는 경우에는 배당 및 분배금 등과의 과세 형평성을 고려하여, 이를 배당으로 의제(의제배당)하여 법인세를 과세
  - 회사가 주식을 소각하거나 법인의 해산·합병 또는 분할로 당해 주주 등에게 경제적 이익을 주는 경우와 잉여금의 자본전입<sup>8)</sup> 시에 해당됨
- 기업이 자기자본에 대해 지급하는 비용은 인정되지 않으나 차입자본에 대한 지급 이자는 비용으로 인정되어 과세베이스에서 공제됨

8) 자기주식보유법인의 주식발행초과금 등의 자본전입에 따른 지분비율의 증가를 포함

- 지급이자와 배당에 대한 세법의 상이한 대우는 기업의 자본구조 왜곡을 초래
- 기업의 실물자본에서 발생하는 감가상각은 비용으로 인정되어 기업의 과세베이스에서 공제됨
  - ‘감가상각’은 기계장치·건물 등 유형자산의 시장가치가 시간이 지날수록 마모나 노후화 등으로 하락함을 감안하여 유형자산의 취득원가를 내용연수(tax life)에 대해 배분해 기업의 비용으로 인정해 주는 제도임(「법법」 제23조)
  - 무형자산 중에도 광업권과 어업권은 감가상각의 대상이 되고, 유형자산 중에서도 영구적으로 이용 가능한 토지와 건설중 자산은 예외적으로 제외됨
  - 법인세법상 감가상각 방법은 정액법, 정률법, 생산량비례법이 있음
  - **정액법**: 당해 감가상각자산의 취득가액에 당해 자산의 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 각 사업연도의 상각범위액이 매년 균등하게 되는 방법
  - **정률법**: 당해 감가상각자산의 취득가액에서 이미 감가상각비로 손금에 산입한 금액을 공제한 잔액에 대해 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 각 사업연도의 상각범위액이 매년 체감하게 되는 방법
  - **생산량비례법**: 당해 감가상각자산의 취득가액을 그 자산이 속하는 광구의 총채굴예정량으로 나누어 계산한 금액에 당해 사업연도 중 해당 광구에서 채굴한 양을 곱하여 계산한 금액을 각 사업연도의 상각범위액으로 하는 방법

## [참조 1] 주요국의 감가상각 제도

- 주요국의 감가상각 방법 및 제도 운영방식은 아래의 표와 같음
  - 영국을 제외한 호주, 미국, 일본의 경우 유형자산에 대한 감가상각방법을 자산종류에 관계없이 정액법과 정률법 중 선택하도록 함
  - 조사된 주요국 모두 감가상각비 산정 부담을 덜어주기 위해 집합상각 제도를 운영하고 있고, 특히 영국은 구성요소별 상각이 인정됨

### 주요국의 감가상각 방법 비교

구분	한국	영국	호주	미국	일본	
감가상각 방법	유형 자산	정액법 정률법 생산량비례법	정액법(건물) 정률법(시설 및 기계장치)	기초원가법 가치감소법	GDS <sup>3)</sup> 250%DB GDS150%DB GDS 정액법 ADS 정액법	250%정률법 정액법 생산량비례법
	무형 자산	정액법	정액법 (특허권) 정률법 (노하우)	기초원가법	15년(180개월) 기간상각	정액법
즉시상각	소액자산상각 제도	100%초년도 공제	소액자산상각 제도	§179deduction	소액자산상각 제도	
특별상각	-	있음	있음	있음	있음	
집합상각 제도	-	자산집단별 상각 <sup>1)</sup>	소액집단 <sup>2)</sup>	일반자산계정 (GAA)	일괄상각 제도 <sup>4)</sup>	
부분상각 제도	-	특별세율 집단	-	-	-	

주: 1) 시설 및 기계장치에 대해 특별세율집단, 단일자산집단, 주요자산집단, 소규모집단으로 분류하여 자산집단별로 상각하고 있음

2) 취득가액 또는 정률법 상각기초가액이 1천 호주달러 미만인 자산을 소액집단으로 분류하여 높은 상각률을 적용하는 제도임

3) GDS(General Depreciation System)는 일반상각법, ADS(Alternative Depreciation System)는 대체상각법을 이룸

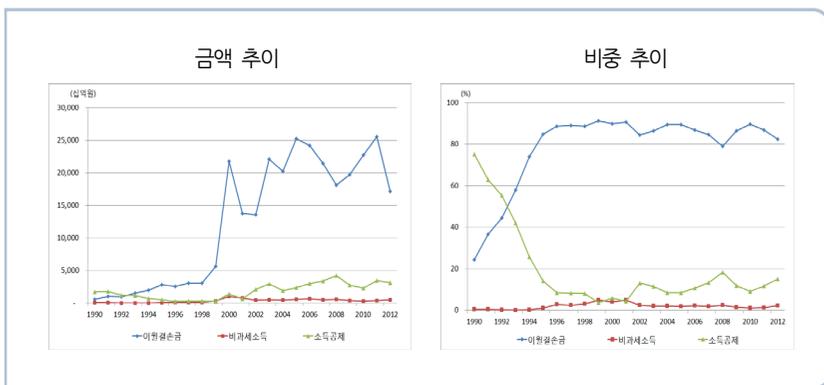
4) 취득가액이 10만엔을 초과하면서 20만엔 이하인 자산에 대해서 3년 동안 월할 상각하는 제도임

자료: 조세연구원, 「주요국의 감가상각제도」, 2009.12

## 다. 과세표준의 계산

- 법인세의 과세표준은 각 사업연도소득에서 이월결손금과 비과세소득 및 소득공제액을 순차로 공제하여 산정
- 공제금액 중 이월결손금의 규모가 가장 크고 다음으로 소득공제, 비과세소득의 순서로 규모가 크게 나타남
  - 이월결손금은 1990년대 초반에는 규모가 크지 않았으나 외환위기의 영향으로 급증세를 보였고, 2009년부터 글로벌 금융위기와 이월기간 연장<sup>9)</sup> 등의 영향으로 증가세에 있음
  - 소득공제는 1990년대 후반까지 감소세를 보였으나 이후 증가세로 전환
  - 비과세소득은 외환위기 전후 1999~2002년에 증가했으나 이후 안정됨
- 이월결손금, 소득공제, 비과세소득 중에서 이월결손금이 차지하는 비중은 1990년 24.4%에서 2012년 82.4%로 크게 확대된 반면, 동 기간 중 비과세소득은 0.5%에서 2.3%로 소폭 확대되었고 소득공제는 75.2%에서 15.1%로 하락

[그림 7] 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 추이: 1990년~2012년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 9) 2009년 세법개정으로 기존 세법의 5년 이월기간을 10년으로 연장해 2009년 소득분부터 적용되고 있음

## (1) 이월결손금

- 법인세는 누진세율구조를 채택하고 있어 기업활동이 계속되는 기간 동안 총소득이 동일해도 사업연도마다 소득금액이 평균적으로 발생하는 기업과 소득금액의 변동이 큰 법인간에 조세부담이 달라질 수 있음
- 이러한 문제를 시정 또는 완화하기 위해 결손금 발생 전후 일정기간 내에서 이월 공제와 소급공제를 허용
  - ‘결손금’은 각 사업연도에 속하는 손금 총액 중 익금 총액을 초과하는 금액으로, 법인세 과세표준과 신고·결정·경정 등을 통해 확정된 금액임
  - 법인세법은 결손금에 대하여 각 사업연도 개시일 기준 10년 이내의 사업연도에서 발생한 결손금을 각 사업연도소득에서 공제하는 이월공제를 허용
    - 중소기업에 대해서는 1년간 소급공제하여 직전사업연도의 납부세액을 환급해주는 결손금 소급공제제도를 채택
  - 외국의 이월공제 기간은 영국·오스트레일리아·뉴질랜드·오스트리아·독일 등이 무기한, 미국 20년, 캐나다와 스위스 7년, 프랑스와 일본은 5년임

[표 6] 주요국의 결손금 공제제도

	한국	일본	미국	독일	영국
이월공제	10년	5년	20년	무기한	무기한
소급공제	1년 (중소기업)	1년 (중소기업)	2년	1년	3년

## (2) 비과세소득

- 비과세소득은 과세대상 소득이기는 하나 공익상 필요에 의해 세법상 과세에서 제외되는 소득임
  - 법인세법상 비과세소득은 학술·종교·제사·자선 등 공익을 목적으로 하는 공익신탁의 신탁재산에서 생기는 소득(「법법」 제51조) 등이 있음
  - 「조세특례제한법」 상 비과세소득은 중소기업창업투자회사 등이 창업자 등에게 출자한 주식 등을 양도함으로써 발생하는 소득(「조특법」 제13조) 등이 있음

### (3) 소득공제

- 소득공제는 법인의 각 사업연도소득에서 일정액을 공제하는 우대조치임
  - 법인세법상 소득공제는 현행 세법상 유동화전문회사 등과 같은 도관회사에 대한 소득공제(「법법」 제51조의2)와 자기관리부동산투자회사의 소득공제(「조특법」 제55조의2) 등이 있음
  - 「조특법」 상 소득공제는 고용유지 중소기업소득공제(「조특법」 제30조의3)와 국민주택임대소득공제(「조특법」 제55조의2)가 있음

### (4) 성실중소법인의 각 사업연도소득에 대한 법인세

- 내국법인 중 거래내역이 투명하고 사업규모가 작은 성실중소법인은 납세지 관할 세무서에 대한 신청 및 승인을 통해 법인세 과세표준 및 세액의 계산방법을 대폭 단순화·표준화할 수 있음
  - 수입금액 5억원 이하, 결제대행업체를 통해서만 매출대금 결제가 이루어지는 전자상거래사업 영위 법인 등에 해당하며 복식부기에 의해 거래내역을 가장한 법인이 대상이 됨

### (5) 해운기업에 대한 과세표준 계산특례

- 해운산업은 국민경제에 대한 기여도가 크고 국제적 이동성이 높은 산업으로 이들 산업에 대한 지원을 위해 '톤세(Tonnage Tax)<sup>10)</sup>를 도입
- 톤세는 해운기업의 소득을 해운소득과 비해운소득으로 구분하여 해운소득에 대하여는 실제 소득금액에 의하지 않고, 선박의 순톤수와 운항일수에 기초한 추정이익을 기준으로 법인세를 부과

### (6) 동업기업 과세특례(조합과세 또는 파트너십 과세제도)

- 동업기업 과세제도(partnership taxation)<sup>11)</sup>는 기업과세를 선진화하고 조합 및 인적회사 설립을 통한 공동사업 활성화를 지원하기 위해 2007년 「조특법」

10) 1996년 네덜란드와 노르웨이에서 도입한 이래 독일과 영국, 덴마크, 스페인, 핀란드 등이 도입하였고, 이외에도 많은 국가들이 도입을 준비하고 있음

11) '공동사업 소득금액 계산의 특례'(일명 '공동사업자 과세제도', 「소득세법」 제43조), 2004년 도입된 '지식기반산업 영위 인적회사 과세특례'(「조특법」 제104조의11)를 확대·발전시킨 것임

(제10절의3)에 도입되어 2009년 1월 1일부터 시행됨<sup>12)</sup>

- 동업기업(Partnership)이란 2인 이상이 금전이나 기타의 재산 또는 노무 등을 출자하여 공동사업을 경영하기 위해 설립한 인적회사 성격의 사업체
- 소득의 계산 및 신고에 있어서는 동업기업을 실제로 인정하나 실질적 측면에서는 도관(pass-through)으로 보아, 발생소득에 대해 동업기업 단계에서는 과세하지 않고 신고된 '손익배분비율'에 따라 동업자에게 귀속시켜 동업자 단계에서 동업자 군별로 법인세나 소득세를 과세
- 합자·합명회사나 일정한 인적용역을 제공하는 유한회사<sup>13)</sup>, 민법상 조합,상법상 익명조합, 특별법상 조합 등은 종래의 과세방식과 동업기업과세특례방식 중 선택이 가능
  - 단, 최초 과세연도 개시일 이전에 적용 또는 포기신청서를 제출해야 하고, 과세방법의 자의적 변경을 통한 조세회피를 방지하기 위해 동업기업과세 특례 적용은 최소 5년간 적용의무가 부여됨
- 동 제도 하에서는 동업기업과 동업자에 대한 이중적인 소득과세가 배제되기는 하나, 법인과 달리 사내유보를 통한 과세이연은 불가능해짐

## (7) 연결납세제도

- 연결납세제도(consolidated tax return)는 모회사와 자회사가 경제적으로 결합되어 있는 경우 경제적 실질에 따라 해당 모회사와 자회사를 하나의 과세단위로 보고 소득을 통산하여 법인세를 과세하는 제도
  - 단, 연결납세제도의 적용은 강제되지 않고 연결집단의 선택사항임
  - 연결납세방식을 적용받을 수 있는 관계회사집단은 모법인(parent company)과 최소한 하나 이상의 자법인(subsidiary)으로 구성되는데, 현행 법인세법은 자법인을 완전지배관계에 있는 법인으로 한정
- 연결집단의 산출세액은 소득에서 이월결손금과 각 연결법인의 비과세 및 소득 공제의 합계액을 공제해 과세표준을 구한 후 법인세율을 곱해 산출되고, 세액 공제·감면 및 최저한세는 연결법인 단위별로 계산하여 합함

12) 미국, 영국, 호주, 캐나다, 독일, 프랑스 등에서 채택되고 있음

13) 법인세를 과세하고 사원에게 배당금을 지급하는 경우에는 그 사원에게 소득세를 과세

### (8) 비영리법인에 대한 과세특례

- 비영리법인의 수익사업 또는 수입에서 생긴 소득에 대하여 '각 사업연도 소득'에 대한 법인세에 '토지등 양도소득'에 대한 법인세를 추가로 납부하여야 하고, 청산 소득에 대해서는 과세되지 않음
  - 비영리법인은 「민법」 제32조에 따라 설립된 내국법인, 사립학교법이나 그 밖의 특별법에 의하여 설립된 법인으로 유사 목적을 가진 내국법인과 「국세기본법」 제13조에 의해 법인으로 인정되는 단체가 해당됨
    - 시행령 제1조에서 열거하는 조합법인 외 법인으로 이익을 배당할 수 있는 법인은 제외됨
  - 법인세가 과세되는 비영리법인의 수익사업 범위는 법과 시행령에서 열거

### (9) 토지 등 양도소득에 대한 과세특례

- 2002.1.1. 이후 양도분부터 특정지역에 소재하는 토지 및 건물을 양도할 때 생긴 소득에 대하여 법인세 납부와 별도로 '토지 등 양도소득에 대한 법인세'를 추가로 납부(「법법」 제55조의2)
  - 2001년 세법개정에서 법인의 부동산 양도차익에 대해 부과해 온 특별부가세를 폐지하며, 부동산 투기 억제장치의 일환으로 부동산가격이 급등하는 지역에 소재하는 토지·건물·주택·비사업용 토지의 양도차익의 10%~40% 범위에서 법인세를 추가로 과세
    - 다만, 2009.3.16~2012.12.31의 기간 중 부동산 양도분에 대해서는 한시적으로 적용이 유예되어 투기지역 소재에 한해 10% 세율로 과세됨
  - 2012년 세법개정에서는 일몰도래된 과세유예가 폐지되며 법인의 토지 등 양도소득에 대한 추가과세 제도가 영구화됨
  - 2013년 세법개정에서 부동산시장 정상화를 위해 추가과세 제도를 완화해 등기된 주택·비사업용 토지 양도 시 기존 30%p 추가 과세분을 10%p로 낮추고, 중소기업은 2014년에 한해 추가 과세를 적용하지 않음
    - 단, 미등기 부동산의 경우는 현행 40%p 추가과세를 유지

### (10) 합병 및 분할에 관한 특례

- 합병을 통한 기업의 구조조정을 지원하기 위하여 사업목적·지분 및 사업의 계속성 요건을 갖추는 '적격합병'에 한해 과세특례를 허용(「법법」 제44조의3)

[표 7] 적격 합병에 대한 과세특례

	적격 합병	비적격 합병
피합병법인	양도손익: 과세이연 합병법인이 처분할 때 과세	양도손익: 각 사업연도 소득에 포함하여 과세
합병법인	자산 취득가액: 피합병법인의 장부가액 양도가액과 순자산시가와의 차액: 해당사항 없음	자산 취득가액: 시가 양도가액과 순자산시가와의 차액: 차액을 5년간 균등분할 익금 또는 손금산입
	이월결손금 승계: 허용	이월결손금 승계: 불허용
	자산·부채 및 세무조정 사항의 승계: 허용	자산·부채 및 세무조정 사항의 승계: 부분허용 *제한적 열거사항만 승계 가능
피합병법인의 주주	합병에 따른 의제배당: 소득없음 (과세 이연)	합병에 따른 의제배당: 의제 배당 과세

자료: 김완석, 「법인세법론」

- 분할을 통한 기업의 구조조정을 지원하기 위하여 사업목적·지분 및 사업의 계속성  
요건을 갖추는 '적격분할'에 한해 과세특례를 적용(「법법」 제46조의3)

[표 8] 적격 분할에 대한 과세특례

	적격 분할	비적격 분할
분할법인·소멸한 분할합병의 상대법인	양도손익: 과세이연 분할신설법인 등이 처분 시 과세	양도손익: 각 사업연도 소득에 포함하여 과세
분할신설법인·분할 합병의 상대법인	자산 취득가액: 분할법인 등의 장부가액 양도가액과 순자산시가와의 차액: 해당사항 없음	자산 취득가액: 시가 양도가액과 순자산시가와의 차액: 차액을 5년간 균등분할 익금 또는 손금산입
	이월결손금 승계: 허용	이월결손금 승계: 불허용
	자산·부채 및 세무조정 승계: 허용	자산·부채 및 세무조정 승계 : 부분허용 *제한적 열거사항만 승계
	물적분할에 따른 자산양도 차익과세: 과세이연 허용	물적분할에 따른 자산양도차익 과세: 과세이연 불허용
분할법인·소멸 분할 합병 상대법인 주주	분할에 따른 의제배당: 소득 없음(과세 이연)	분할에 따른 의제배당: 의제 배당 과세

자료: 김완석, 「법인세법론」

### (11) 농어촌특별세

- 「조세특례제한법」에 의하여 감면을 받은 법인은 당해 감면세액의 20%를 농어촌 특별세로 납부하여야 함
- 「조특법」에 의한 감면 중 세액공제, 세액면제 또는 감면, 비과세·소득공제, 조합 법인에 대한 법인세 특례세율 적용이 해당됨
  - 익금불산입이나 준비금 손금산입, 특별감가상각비 계상, 기부금 손금산입 특례 등은 농어촌특별세 과세대상이 되는 ‘감면’의 범위에 포함되지 않음
  - 단, 국가·지방자치단체, 농어민 및 관련단체, 중소기업 감면, 비거주자·외국법인 감면, 기술 및 인력개발·공익사업 등, 고용증대를 위한 감면 등의 경우에는 농어촌특별세가 비과세됨

## 4. 법인세율

- 우리나라 법인세율<sup>14)</sup>은 과세 형평성을 고려한 누진적(progressive) 세율체계로 과세표준 구간별로 차등화된 법인세율을 적용
- 법인세 과세구간은 1970년대 중반에 이전의 3단계에서 2단계로 축소되어 30년 넘게 지속되어 오던 중, 지난 2011년 세법개정에서 중간 과표구간이 신설되며 3단계로 분화됨
  - 과세구간을 나누는 기준금액은 1990년에 이전의 5천만원에서 8천만원으로 상향조정된 후 1990년부터 1억원으로 유지되었고, 2008년 세법개정을 통해 2억원으로 다시 상향조정됨
- 국제적으로 보면 OECD의 대다수 회원국이 법인세 단일세율체계를 채택하고 있고, 3단계 세율구조는 우리나라를 포함해 3개 국가에서 채택
  - 프랑스와 스페인 등 총 5개국이 2개 과세구간, 한국과 영국·벨기에 총 3개국이 3개 구간, 미국이 예외적으로 8개 구간이고, 나머지 25개국은 단일 세율 구조임

14) 세법에 규정된 법정세율임

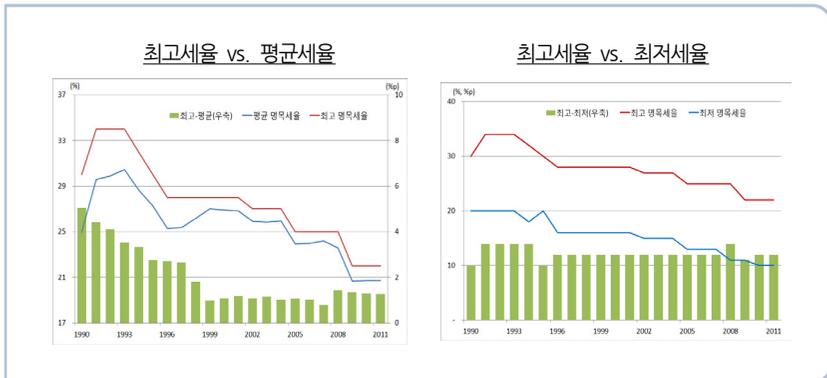
[표 9] OECD 국가의 법인세 과세구간 개수

과세구간 수	해당 국가
1	호주, 오스트리아, 캐나다, 칠레, 체코, 덴마크, 핀란드, 독일, 그리스, 아이슬란드, 아일랜드, 에스토니아, 이탈리아, 이스라엘, 일본, 룩셈부르크, 멕시코, 뉴질랜드, 노르웨이, 폴란드, 슬로바키아, 슬로베니아, 스웨덴, 스위스, 터키(총 25개국)
2	프랑스, 헝가리, 네덜란드, 포르투갈, 스페인(총 5개국)
3	벨기에, 한국, 영국(총 3개국)
8	미국(총 1개국)

자료: IBFD, 2014; 국회예산정책처 분석

- 법인세 최고세율은 1990년 30%에서<sup>15)</sup> 1991년 34%로 인상되었으나 이후 꾸준히 인하되어 2014년 현재 22%임
  - 과표구간별 평균 명목세율(average nominal tax rate)<sup>16)</sup>은 최고세율과 마찬가지로 하락세가 진행되었는데, 법인세의 과표구간별 누진적 세율구조와 최고세율이 적용되는 기업 비중의 변화 등의 영향을 받음
  - 1990년대 이후 최고세율과 최저세율의 격차는 12%~14% 수준에서 일정하게 유지되어 왔음

[그림 8] 법인세율 추이: 1990년~2011년(소득발생연도 기준)



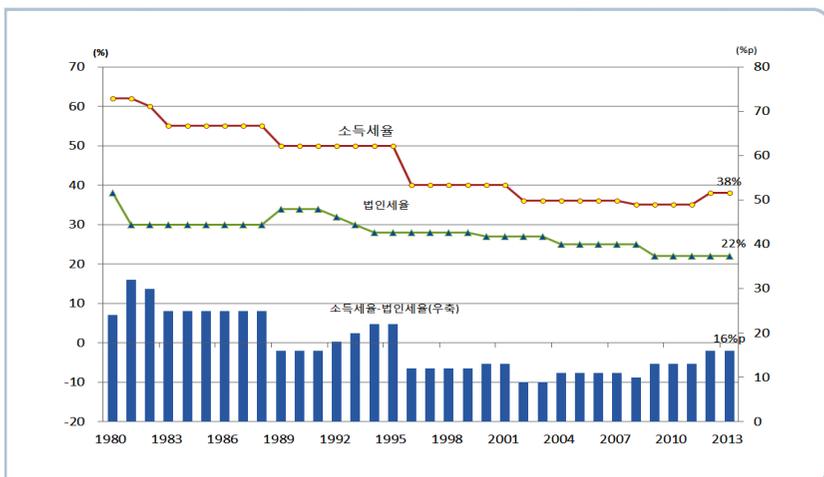
자료: 국세청, 법제처; 국회예산정책처 분석

15) 동 기간 중 최고 법인세율이 단기적으로 인상된 적도 있었으나, 1950년대 75%에서 1960년대 45%, 1980년대 40%로 하락해 왔음

16) 산출세액을 과세표준으로 나눈 값임

- 1980년대 이후 소득세율 인하가 보다 빠르게 진행되면서 1990년대 중반부터는 소득세율과 법인세율의 차이가 10%p대로 좁혀졌으나 최근 다소 확대됨
  - 2008년 감세정책 이후 법인세율 인하가 소득세율 인하 보다 큰 폭으로 진행되었고, 2011년 세법개정에서 부가증세의 일환으로 소득세 최고구간이 신설되어 최고세율이 35%에서 38%로 높아진 데 따름

[그림 9] 법인세율 추이: 1990년~2013년(소득발생연도 기준)



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 우리나라 법인세 최고세율(중앙정부 기준)<sup>17)</sup> 22%는 2014년 기준으로 OECD 34개 회원국 중 상위 20위로 룩셈부르크와 에스토니아와 유사한 수준이고, 지방세를 포함한 최고세율 24.2%<sup>18)</sup>는 OECD 회원국 중 상위 21위로 핀란드와 영국과 유사한 수준임
  - OECD 회원국 중 미국과 프랑스, 벨기에가 각각 35.0%, 34.4%, 33.99%로 가장 높고 아일랜드와 스위스가 각각 12.5%, 8.5%로 가장 낮음
  - 지방세를 포함한 법인세율은 OECD 회원국 중 미국과 일본, 프랑스, 벨기에가 각각 39.1%, 37.0%, 34.4%, 34.0%로 가장 높고 아일랜드가 12.5%로 가장 낮음

17) 우리나라와 같이 과표구간별로 차등 법인세율이 적용되는 경우에는 최고세율이 해당됨

18) 「지방세법」(제 8장)에 근거해 법인세액의 약 10%가 지방소득세로 부과됨

[표 10] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준)

(단위: %)

	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013
호주	46.0	39.0	36.0	34.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(4)
오스트리아	55.0	30.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(12)
벨기에	45.0	41.0	40.2	40.2	33.99	33.99	33.99	33.99	33.99(3)
캐나다	37.8	28.8	29.10	29.1	22.1	18.0	16.5	15.0	15.0(31)
칠레	-	-	-	15.0	17.0	17.0	20.0	20.0	20.0(24)
체코	-	-	41.0	31.0	26.0	19.0	19.0	19.0	19.0(27)
덴마크	50.0	40.0	34.0	32.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0(13)
에스토니아	-	-	-	26.0	24.0	21.0	21.0	21.0	21.0(22)
핀란드	43.0	25.0	25.0	29.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5(17)
프랑스	50.0	42.0	36.7	37.8	35.0	34.43	34.4	34.4	34.4(2)
독일	56.0	50.0	48.4	42.2	26.4	15.83	15.8	15.8	15.8(32)
그리스	49.0	46.0	35.0	40.0	32.0	24.0	20.0	20.0	26.0(10)
헝가리	n.a.	40.0	18.0	18.0	16.0	19.0	19.0	19.0	19.0(28)
아이슬랜드	n.a.	n.a.	n.a.	30.0	18.0	18.0	20.0	20.0	20.0(25)
아일랜드	50.0	43.0	38.0	24.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5(33)
이스라엘	-	-	-	36.0	34.0	25.0	24.0	25.0	25.0(14)
이탈리아	52.2	52.2	53.2	37.0	33.0	27.5	27.5	27.5	27.5(9)
일본	43.3	37.5	37.5	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.05(11)
<b>한국</b>	-	-	-	<b>28.0</b>	<b>25.0</b>	<b>22.0</b>	<b>22.0</b>	<b>22.0</b>	<b>22.0(20)</b>
룩셈부르크	40.0	34.0	33.0	31.2	22.9	21.84	22.1	22.1	22.5(23)
멕시코	42.0	36.0	34.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(5)
네덜란드	43.0	35.0	35.0	35.0	31.5	25.5	25.0	25.0	25.0(15)
뉴질랜드	45.0	33.0	33.0	33.0	33.0	30.0	28.0	28.0	28.0(7)
노르웨이	29.8	29.8	19.8	28.0	23.8	28.0	28.0	28.0	28.0(8)
폴란드	-	-	40.0	30.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0(29)
포르투갈	51.6	36.5	36.0	32.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(16)
슬로바키아	-	-	40.0	29.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0(18)
슬로베니아	-	-	-	25.0	25.0	20.0	20.0	20.0	17.0(30)
스페인	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0(6)
스웨덴	52.0	40.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	22.0(21)
스위스	9.8	9.8	9.8	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5(34)
터키	-	-	-	33.0	30.0	20.0	20.0	20.0	20.0(26)
영국	40.0	34.0	33.0	30.0	30.0	28.0	26.0	24.0	23.0(19)
미국	46.0	34.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0(1)
<b>OECD평균</b>	<b>43.4</b>	<b>36.3</b>	<b>34.0</b>	<b>30.6</b>	<b>26.2</b>	<b>23.8</b>	<b>23.6</b>	<b>23.5</b>	<b>23.5</b>

주: ( )는 높은 순서임

자료: OECD Tax Database; 국회예산정책처 재정리

[표 11] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함)

(단위: %)

	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013
호주	46.0	39.0	36.0	34.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(7)
오스트리아	55.0	30.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(16)
벨기에	45.0	41.0	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0(4)
캐나다	49.4	41.5	42.9	42.4	34.2	29.4	27.6	26.1	26.1(14)
칠레	-	-	-	15.0	17.0	17.0	20.0	20.0	20.0(27)
체코	-	-	41.0	31.0	26.0	19.0	19.0	19.0	19.0(30)
덴마크	50.0	40.0	34.0	32.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0(17)
에스토니아	-	-	-	26.0	24.0	21.0	21.0	21.0	21.0(26)
핀란드	61.8	44.5	25.0	29.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5(20)
프랑스	50.0	42.0	36.7	37.8	35.0	34.4	34.4	34.4	34.4(3)
독일	60.0	54.5	55.1	52.0	38.9	30.2	30.2	30.2	30.2(6)
그리스	49.0	46.0	35.0	40.0	32.0	24.0	20.0	20.0	26.0(15)
헝가리	-	40.0	18.0	18.0	16.0	19.0	19.0	19.0	19.0(31)
아이슬랜드	-	-	-	30.0	18.0	18.0	20.0	20.0	20.0(28)
아일랜드	50.0	43.0	38.0	24.0	12.5	12.0	12.5	12.5	12.5(34)
이스라엘	-	-	-	36.0	34.0	25.0	24.0	25.0	25.0(18)
이탈리아	46.4	46.4	53.2	37.0	33.0	27.5	27.5	27.5	27.5(13)
일본	-	50.0	50.0	40.9	39.5	39.5	39.5	39.5	37.0(2)
<b>한국</b>	-	-	-	<b>30.8</b>	<b>27.5</b>	<b>24.2</b>	<b>24.2</b>	<b>24.2</b>	<b>24.2(21)</b>
룩셈부르크	-	-	-	37.5	30.4	28.6	28.8	28.8	29.2(10)
멕시코	42.0	36.0	34.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(8)
네덜란드	43.0	35.0	35.0	35.0	31.5	25.5	25.0	25.0	25.0(19)
뉴질랜드	45.0	33.0	33.0	33.0	33.0	30.0	28.0	28.0	28.0(11)
노르웨이	50.8	50.8	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0(12)
폴란드	-	-	40.0	30.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0(32)
포르투갈	55.1	40.2	39.6	35.2	27.5	26.5	28.5	31.5	31.5(5)
슬로바키아	-	-	40.0	29.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0(22)
슬로베니아	-	-	-	25.0	25.0	20.0	20.0	20.0	17.0(33)
스페인	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0(9)
스웨덴	56.6	53.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	22.0(24)
스위스	31.9	30.6	28.5	24.9	21.3	21.2	21.2	21.2	21.1(25)
터키	-	-	-	33.0	30.0	20.0	20.0	20.0	20.0(29)
영국	40.0	34.0	33.0	30.0	30.0	28.0	26.0	24.0	23.0(23)
미국	49.8	38.7	39.6	39.3	39.3	39.2	39.2	39.1	39.1(1)
<b>OECD평균</b>	<b>48.2</b>	<b>41.1</b>	<b>36.6</b>	<b>32.6</b>	<b>28.2</b>	<b>25.6</b>	<b>25.5</b>	<b>25.5</b>	<b>25.5</b>

주: ( )는 높은 순서임

자료: OECD Tax Database; 국회예산정책처 재정리

## [참조 2] 주요국 법인세율(중앙정부 기준)

- (미국) 일반 주식회사(C법인)에 대해 15~35%의 8단계 누진법인세율을 적용 하는데, 주식회사에 부과되는 연방세금은 법인세 외에 최저한세 · 이윤적립세 · 개인지주회사세가 추가될 수 있고, 주정부도 별도의 법인세(최고 12%)를 부과

### [ 미국의 법인세율 구조 및 추이 ]

1984~1986		1993~현재	
과세소득(달러)	세율	과세소득(달러)	세율
0~25,000	15.0%	0~50,000	15.0%
25,000~50,000	16.5%	50,000~75,000	25.0%
50,000~75,000	27.5%	75,000~100,000	35.0%
75,000~100,000	37.0%	100,000~335,000	39.0%
100,000~335,000	42.5%	335,000~10,000,000	34.0%
335,000~1,000,000	40.0%	10,000,000~15,000,000	35.0%
1,000,000~1,405,000	42.5%	15,000,000~18,333,333	38.0%
1,405,000~	40.0%	18,333,333~	35.0%

주: 매년 주식회사 및 소득 유형에 따라 추가 과세가 부여되기도 함

자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- (일본) 1980년대에 40%대였으나, 기업활동 지원을 위해 1998년에 과세베이스 개편과 세율인하 등의 개혁 이후 인하 추세가 지속되어 옴
  - 법인에게 주요 지방세인 법인사업세(7.56%)를 부과하되, 동 세금은 기업의 국세 법인세 산출 시 비용으로 인정됨
  - 2012년 4.1일부터 법인세율을 30%에서 25.5%로 인하함. 단, 2014.3월까지는 동일본 대지진 복구재원을 위한 특별법인세(10%) 부과로 28.05%의 법인세율이 적용되어졌음

### [ 일본의 법인세율 구조 및 추이 ]

구 분	1998	1999~	2008~	2012.4~
보통법인	34.5%	30.0%	30.0%	25.5%

주: 연소득 800만엔 이하 중소기업인 법인세율은 19.0%의 경감세율이 적용되나 경기회복 지원을 위해 2015년 3.31일까지 한시적으로 15%를 적용

자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- (영국) 1980년대 중반까지 법인세율이 52%에 달했으나 1998년 재정법 (Finance Act) 수립 이후 추세적으로 하락해 옴
  - 2013년 재정법에서 2014년 22%, 2015년 20%로 추가 인하할 계획을 발표하였으나, 기업활동 지원을 위해 2014년부터 21% 법인세율이 적용됨

[영국의 법인세율 구조 및 추이]

기업규모	1998	1999~	2008~	2011	2012	2013	2014
30만 파운드 이하	31.0%	20.0%	21.0%	20.0%	20.0%	20.0%	20.0%
30만~150만 파운드	*특정 계산식을 통해 단계적으로 세율 증가						
150만 파운드 초과	31.0%	30.0%	28.0%	26.0%	24.0%	23.0%	21.0%

자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- (프랑스) 1980년대 후반까지 법인세율이 40%대에 있었으나 1993년부터 인하되어 33.33%의 기본세율이 유지되고 있음
  - 소규모 기업과세의 적용 요건을 충족하는 기업에게는 38,120유로를 한도로 15% 경감세율이, 비영리단체로 산업·상업·수공업에 하지 않는 법인의 부동산 및 농업소득 등에는 24%의 경감세율이 적용됨
  - 법인의 사업소득이 76만 3천유로 초과시 3.3%의 사회부담금이 추가되어 총 34.43%의 세율이 적용됨
  - 2011.12.31~2015.12.30까지 2.5억 유로 초과 법인은 5%의 부가세가 가산됨
- (독일) 단일세율로 1980년대까지 법인세율이 40%대로 유지되었으나 2001년부터 인하되기 시작해 2008년에는 25%에서 15%로 인하됨
  - 법인세에 대한 부가세(surtax)로 지방정부의 법인소득에 대한 12.98%의 영업세와 5.5%의 연대세(solidarity surcharge)를 감안할 때 평균유효세율은 28.8% 수준임

[표 12] 참고: 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2014년 기준)

조세유형	중국	말레이시아	싱가포르	홍콩	대만	태국
<b>1. 내국법인</b>						
법인세율 (중앙정부)	25% *저이윤기업 20% (과세소득, 종업원수, 자산 기준)	25% *납입자본 MYR 2.5백만 이하의 법인은 소득 MYR 50만까지 20%	17%	16.5%	TWD 12만 초과시 17% *단, 최저한세 10%	20% *단, 합병은행과 중소기업은 경감세율
과세대상	전세계	원천지	원천지	원천지	전세계	전세계
자본이득 (양도소득)	일부 사업소득	없음 *실물자산 및 관련 기업 주식 양도는 특별과세	없음	없음	일부 사업소득	사업소득으로 과세
이중과세방지	있음	있음	있음	있음	있음	있음
<b>2. 외국법인</b>						
법인세율	25%	25%	17%	16.5%	내국법인과 상동	20%
국내기업 주식 양도차익	있음(특정 인수합병 제외)	내국법인과 상동	없음	없음	있음	사업소득으로 과세

주: 태국은 2012년까지 법인세율 30%가 적용되었으나 경기회복 지원을 위해 2013~2014년에 한해 20%를 적용하고 있음

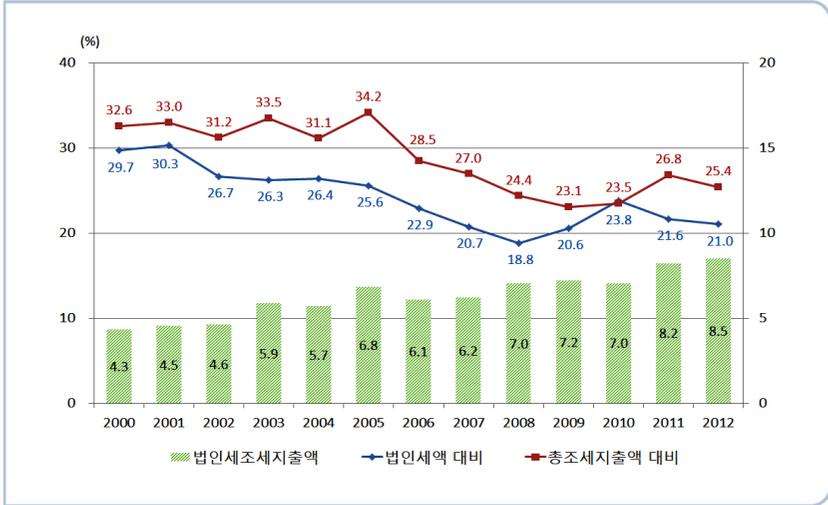
자료: IBFD, 2014; 국회예산정책처 재정리

## 5. 세액공제 및 세액감면

- 우리나라는 1960년대 경제개발계획의 실시와 더불어 경제성장을 지속적으로 뒷받침하기 위하여 저축과 투자를 촉진 등을 위한 각종 조세지원제도를 확대하여 옴
- 1965년 ‘조세감면규제법’ 제정 후 조세지원제도가 우리경제의 고도성장과정에서 투자재원의 구성, 특정산업의 성장, 투자 및 연구개발의 촉진, 저소득계층의 소득보전 등의 다양한 목적을 위한 유인수단으로 활용되며 지원의 대상과 방법이 확대되고 지원수준이 높아져 옴
- 법인세 조세지출액은 2000년 4.3조원에서 2012년 8.5조원으로 확대
  - 법인세 조세지출액의 전체 조세지출액 대비 비중은 2000년 32.6%에서 2012년에 25.4%로 7.2%p 하락
    - 전체 조세지출액은 2000년 13.3조원에서 2012년 33.4조원으로 증가
  - 법인세 조세지출액의 법인세액 대비 비중은 2000년 29.7%에서 2012년 21.0%로 8.7%p 하락
    - 법인세액(신고기준)은 2000년 14.6조원에서 2012년 40.3조원으로 증가
- 외환위기 이후 법인세 감면율<sup>19)</sup>이 대체로 낮아졌으나 경기침체기 시기인 2004~2005년과 2009~2010년에 높아졌고, 이후 다시 하락함
  - 2005~2012년의 법인세 평균 감면율은 대기업 16.9%, 중소기업 24.6%임
  - 최근 들어 평균 명목세율이 낮아지는 가운데 법인세 평균 감면율도 낮아지는 움직임을 보이고 있음

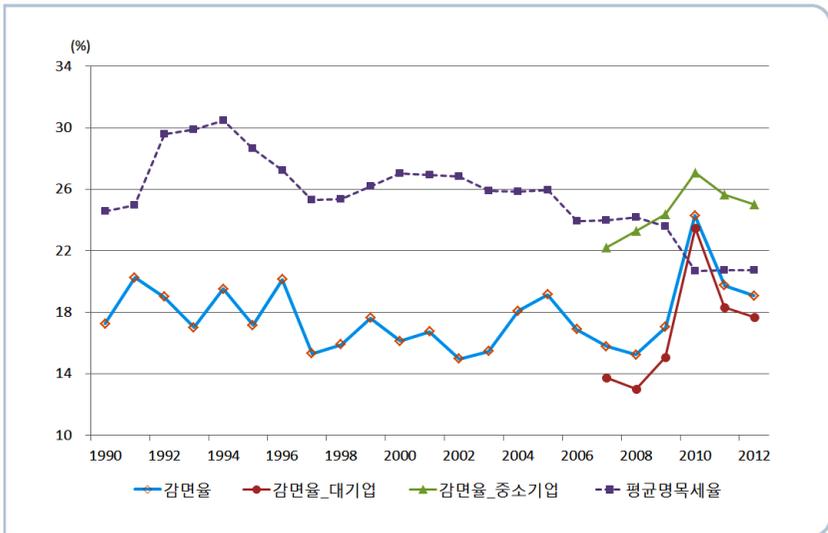
19) 법인세에 대한 세액공제 및 감면의 합계액을 법인세 산출세액으로 나눈값임

[그림 10] 법인세 조세지출금액과 비중 추이



자료: 대한민국 정부, 「조세지출 보고서 및 예산서»; 국회예산정책처 분석

[그림 11] 법인세 평균명목세율과 감면을 추이

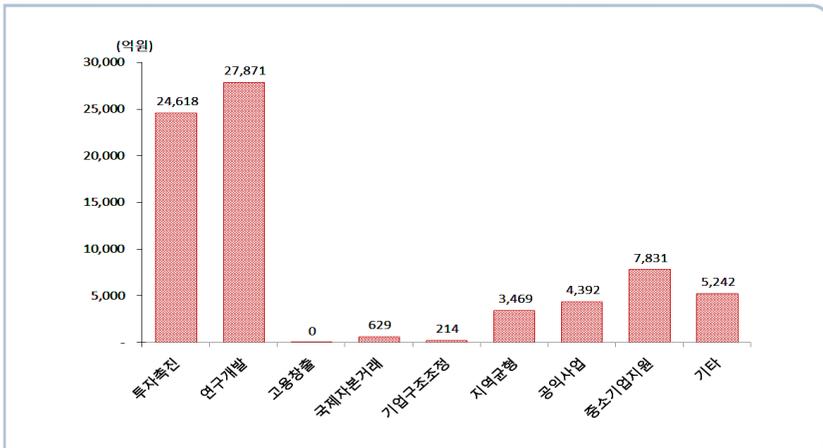


자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

■ 법인세 조세감면은 중소기업 지원과 투자촉진, 연구개발 지원, 고용창출, 국제자본거래 활성화, 기업구조조정 촉진, 지역균형 발전, 공익사업 지원 등을 목적으로 이루어짐

- 연구개발 지원이 'R&D 비용 세액공제' 25,256억원 등 총 27,871억원(32.8%)로 감면규모가 가장 크고, 다음으로 투자촉진이 '임시·고용창출 투자세액공제' 20,712억원 등 총 24,618억원(29.0%), 중소기업지원이 '중소기업특별세액감면' 6,323억원 등 총 7,831억원(9.2%)임
- 다음으로 공익사업 지원이 '조합법인에 대한 법인세 과세특례' 3,250억원 등 총 4,392억원(5.2%), 지역균형발전이 '법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 법인세 등 감면'이 2,286억원 등 총 3,469억원(4.1%)임
- 다음으로 국제자본거래 활성화가 '국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 등의 면제' 394억원 등 629억원(0.7%), 구조조정 촉진이 '주식 현물출자 또는 교환·이전에 의한 지주회사 설립 등에 대한 과세특례' 240억원 등 총 214억원(0.3%), 고용창출이 신설된 '고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례<sup>20)</sup>' 등 0.05억원(0.0%), 기타가 '외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면' 4,385억원 등 총 5,242억원(6.2%) 이루어짐

[그림 12] 법인세 조세감면의 분야별 현황: 2012년 실적(신고기준)



자료: 행정부, 「2014년 조세지출예산서»; 국회예산정책처 정리

20) 신설 조항으로 해당하는 실적이 없음

[표 13] 법인세 조세감면의 분야별·항목별 세부 현황

구분	지원내용	해당 법령	2012년 실적
투자 촉진	◦ 임시·고용창출 투자세액공제	조특§26	20,712
	◦ 에너지절약시설 투자에 대한 세액공제	조특§25의2	2,813
	◦ 환경보전시설 투자에 대한 세액공제	조특§25의3	369
	◦ 생산성향상시설 투자 등에 대한 세액공제	조특§24	616
	◦ 의약품 품질관리개선 시설투자에 대한 세액공제	조특§25의4	62
	◦ 안전설비투자에 대한 세액공제	조특§25	46
	◦ 사회기반시설채권의 이자소득에 대한 분리과세	조특§29	추정곤란
연구 개발	◦ 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제	조특§10	25,256
	◦ 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제	조특§11	1,548
	◦ 연구개발특구입주 첨단기술기업 등 법인세 등 감면	조특§12의2	205
	◦ 연구 및 인력개발 준비금 손금산입	조특§9	819
	◦ 중소기업창업투자회사 등 주식양도차익 등 비과세	조특§13	24
	◦ 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	조특§10의2	16
	◦ 기술취득금액에 대한 과세특례	조특§12	3
	◦ 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	조특§14	-
고용	◦ 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례	조특§30의3	0.05
국제자 본거래	◦ 국제금융거래 이자소득 등 법인세 등의 면제	조특§21	394
	◦ 해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세 면제	조특§22	235
	◦ 공공차관 도입에 따른 과세특례	조특§20	-
기업 구조 조정	◦ 주식현물출자·교환·이전에 의한 지주회사설립 등 과세특례	조특§38의2 조특§33,	149 63
	◦ 사업전환 기업에 대한 세액감면	§33의2	1
	◦ 자가물류시설 양도차익에 대한 법인세 과세특례	조특§46의4	1
	◦ 중소기업간 통합·법인전환 양도소득세 이월과세 등	조특§31, §32	0.12
	◦ 재무구조개선계획 등 기업의 채무면제의 과세특례	조특§44	-
	◦ 기업의 금융채무 상환을 위한 자산매각 과세특례	조특§34	-
	◦ 자산의 포괄적 양도에 대한 과세특례	조특§37	-
	◦ 주식의 포괄적 교환·이전에 대한 과세특례	조특§38	0.11
	◦ 내국법인의 외국자회사 주식 등 현물출자 과세특례	조특§38의3	0.14
	◦ 채무의 인수·변제에 대한 과세특례	조특§39	-
	◦ 주주 등의 자산양도에 관한 법인세 등 과세특례	조특§40	-
	◦ 감자에 대한 과세특례	조특§45	-
	◦ 기업간 주식 등의 교환에 대한 과세특례	조특§46	-
	◦ 벤처기업 합병시 이월결손금 승계에 대한 과세특례	조특§47의3	-
	◦ 합병에 따른 중복자산 양도에 대한 과세특례	조특§47의4	-
	◦ 구조개선적립금에 대한 과세특례	조특§48	-
◦ 금융기관 자산·부채 인수에 따른 손금산입 특례	조특§52	-	
◦ 자기관리부동산투자회사 등에 대한 과세특례	조특§55의2⑤	-	
중소기 업지원	◦ 중소기업에 대한 특별세액감면	조특§7	6,323
	◦ 창업중소기업 등에 대한 세액감면	조특§6	987
	◦ 기업이 어음제도 개선을 위한 세액공제	조특§7의2	387
	◦ 중소기업 투자세액공제	조특§5	126

자료: 행정부, 「2014년 조세지출예산서」; 국회예산정책처 정리

[표 13] 법인세 조세감면의 분야별·항목별 세부 현황(계속)

구분	지원내용	해당 법령	2012년 실적	
중소기업지원	◦ 중소기업정보화 지원사업 과세특례	조특§5의2	0,04	
	◦ 중소기업 지원설비에 대한 손금산입 특례 등	조특§8	-	
	◦ 상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금 익금불산입	조특§8의2	-	
	◦ 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제	조특§8의3	8	
지역균형	◦ 법인의 공장·본사 수도권 밖 이전시 법인세등 감면	조특§63의2	2,286	
	◦ 수도권과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면	조특§63	728	
	◦ 영농조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특§66	197	
	◦ 농공단지 입주기업 등에 대한 세액감면	조특§64	57	
	◦ 공장의 대도시 밖 이전에 대한 법인세 과세특례	조특§60	14	
	◦ 영어조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특§67	19	
	◦ 농업회사법인에 대한 법인세 면제 등	조특§68	167	
	◦ 법인본사 수도권과밀억제권역밖 이전 양도차익 법인세 과세특례	조특§61	1	
	◦ 영농·영어조합 법인 배당소득 저율과세	조특§66,§67	추정근관	
공익사업	◦ 조합법인 법인세 과세특례	조특§72	3,250	
	◦ 학교·국립대병원 등 비영리법인 고유목적사업준비금 손금산입 특례	조특§74①	1,130	
	◦ 행정중심복합도시내 공장의 지방이전 시 세액감면 등	조특§85의2	6	
	◦ 공익사업 수용 등에 따른 공장이전에 대한 과세특례	조특§85의7	3	
	◦ 사회적기업에 대한 법인세 등의 감면	조특§85의6①	9	
	◦ 기업도시개발구역 등 소재 토지현물출자 등 법인세 과세특례	조특§85의3	-	
	◦ 경제자유구역 개발사업 위한 토지 현물출자 법인세 과세특례	조특§85의4	-	
	◦ 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례	조특§85의8	0,11	
	◦ 공익사업 수용 등에 따른 물류시설 이전에 대한 과세특례	조특§85의9	0,12	
	◦ 장애인 표준사업장에 대한 법인세 등의 감면	조특§85의6 ②	-	
	◦ 지방 시·군 소재 비영리의료법인 고유목적 사업준비금 손금산입	조특§74④	-	
	기타	◦ 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면	조특§121의2,4	4,383
		◦ 해외자원개발투자에 대한 과세특례	조특§104의15	282
◦ 근로자복지증진을 위한 시설투자에 대한 세액공제		조특§94	152	
◦ 제3자 물류비용에 대한 세액공제		조특§104의14	286	
◦ 지급명세서에 대한 세액공제		조특§104의5	12	
◦ 전자신고에 대한 세액공제		조특§104의8	12	
◦ 신용회복목적회사에 대한 과세특례		조특§104의12	12	
◦ 대학재정 건전화를 위한 과세특례		조특§104의16	-	
◦ 기업의 운동경기부 설치운영에 대한 과세특례		조특§104의22	4	
◦ 국제회계기준 등 적용 내국법인 대손충당금 환입액 익금불산입		조특§104의23	추정근관	
◦ 해외진출 기업의 국내복귀에 대한 세액감면		조특§104의24	-	
◦ 석유제품 전자상거래에 대한 세액공제		조특§140의25	신설	
◦ 제주첨단과학기술단지 입주기업에 대한 법인세 등 감면		조특§121의8	-	
◦ 제주투자진흥지구·자유무역지역 입주기업에 대한 법인세 등 감면		조특§121의9	90	
◦ 기업도시개발구역 창업기업 등에 대한 법인세 등 감면		조특§121의17	9	

주: '기타'에는 일몰시한이 끝났으나 경과규정으로 운영되는 법인세 조세감면 항목은 제외

자료: 행정부, 「2014년 조세지출예산서」; 국회예산정책처 정리

- 2012년 실적으로 볼 때 개별 항목으로는 연구·인력개발비 세액공제가 23,113억원 고용창출투자세액공제(이전 '임시투자세액공제')의 감면액이 26,700억원으로 가장 크고, 다음으로, 외국인투자기업 세액감면 8,198억원, 중소기업특별세액감면 6,029억원의 순서로 감면규모가 크게 나타남

[표 14] 법인세 부문 주요 10대 조세지출 항목: 2012년 실적 기준

구분	법령	금액 (억원)	내용	
1	연구·인력개발비 세액공제	조특§10	23,113	연구 및 인력개발용 당해지출액의 3~6% (중소기업 25%), 직전 4년간 평균지출액 초과분의 40%(중소기업 50%) 중 선택 등
2	고용창출투자세액공제 (이전 임시공제)	조특§26	20,712	투자금액에 대해 고용유지시 3%(중소기업 4%) 기본공제, 고용창출시 2%(중소기업 3%) 추가공제
3	중소기업특별세액감면	조특§7	6,323	소득세·법인세의 5~30% 세액감면
4	외국인투자기업 세액감면	조특§21의2, 조특§21의4	4,383	감면대상 사업에서 발생한 소득에 대해 7년간 (5년 100%, 2년 50%) 또는 5년간(3년 100%, 2년 50%) 세액감면
5	조합법인에 대한 법인세 과세특례	조특§72	3,250	사업소득에 대한 법인세를 당해 법인의 결산재무제표상 당기순이익에 기부금·적대비를 합한 금액에 대해 9% 저율과세
6	에너지절약시설투자 세액공제	조특§25의2	2,813	에너지절약시설 투자금액의 10% 세액공제
7	법인의 공장 및 본사 수도권 밖 이전시 세액감면	조특§63의2	2,286	공장 및 본사를 수도권과밀억제권 밖 이전 시 법인세를 7년간 100%, 3년간 50% 세액감면 등
8	연구인력개발을 위한 설비투자 세액공제	조특§11	1,548	연구시험용 시설, 직업훈련용 시설, 신기술을 기업화하기 위한 사업용 자산에 대한 투자 금액의 10% 세액공제
9	창업중소기업 세액감면	조특§6	987	창업 후 최초 소득발생 과세연도와 그후 3년간 소득세·법인세 50% 감면
10	연구인력개발 준비금 손금산입	조특§9	819	환경보전시설에 대한 투자금액의 10% 세액공제

자료: 대한민국 정부, 「2014년도 조세지출예산서」; 국회예산정책처 재정리

[참조 3] 입시·고용창출투자세액공제제도 변천 추이(「조특법」 제26조)

시기구분	적용대상	세액공제율
<1차> : 1년 ● 82.1.1~82.12.31 (1년)	● 조감법 제72조(입시투자세액공제 등) ● 제조업, 광업	● 10%(6%,수입산)
<2차> : 1년6개월 ● 85.6.28~86.6.30 (1년) ● 86.7.1~86.12.31 (6월)	● 제조업, 광업	● 10%(3%,수입산) ● 10%(3%,수입산)
<3차> : 5년6개월 ● 89.7.1~90.6.30 (1년) ● 90.7.1~90.12.31 (6월) ● 91.1.1~91.12.31 (1년) ● 92.1.1~92.6.30 (6월) ● 92.7.1~92.12.31 (6월) ● 93.1.1~93.12.31 (1년) ● 94.1.1~94.12.31 (1년)	● 제조업, 광업  ● 제조업, 중소기업 *대기업: 자동화설비 ● 제조업, 중소기업	● 10%(3%,수입산) ● 10%(3%,수입산) ● 10%(3%,수입산) ● 10%(0%,수입산) ● 10%(0%,수입산) ● 7%,중소10%(0%,수입산) ● 7%,중소10%(0%,수입산)
<4차> : 3년 ● 97.6.3~98.6.30 (1년) ● 98.7.1~99.6.30 (1년) *98.8.10 *98.11.16 ● 99.7.1~99.12.31 (6월) ● 00.1.1~00.6.30 (6월)	● 제조업 -중소기업: 모든 설비 -대기업: 노후시설(내용연수 80% 이상) ● 대기업: 생산성 향상 시설, 에너지절약 시설 추가 ● 대기업: 모든 사업용 자산으로 확대 ● 건설업, 도소매업, 관광숙박업 등 비제조업으로 확대(22개 업종)	● 10% *내외산 차등 폐지 ● 10% ● 10% ● 7%
<5차> : 10년 ● 01.1.1~01.6.30 (6월) ● 01.7.1~01.12.31 (6월) *01.9.3 ● 02.1.1~02.6.30 (6월) ● 02.7.1~02.12.31 (6월) ● 03.1.1~03.6.30 (6월) ● 03.7.1~03.12.31 (6월) ● 04.1.1~04.6.30 (6월)	● 과학기술서비스업 등 8개 업종 추가 -25개 업종(산업분류 기준)	● 10% ● 10% ● 10% ● 10% ● 15% ● 15%
● 04.7.1~04.12.31 (6월) ● 05.1.1~05.12.31 (1년) ● 06.1.1~06.12.31 (1년) ● 07.1.1~07.12.31 (1년) ● 08.1.1~08.12.31 (1년) ● 09.1.1~09.12.31 (1년) ● 10.1.1~10.12.31 (1년)	● 27개 업종(의료기관, 인복지시설업 추가)  ● 29개 업종(분노처리업, 화관운영업 추가)  ● 31개업종(전문휴향업 및 합휴향업 추가)	● 15% ● 10% ● 7% ● 7% ● 7% ● 10%(3%수도권 과밀억제권역) ● 7%(수도권과밀권역외)
<6차> : 6년 ● 11.1.1~11.12.31 (1년) ● 12.1.1~12.12.31 (1년) ● 13.1.1~13.12.31 (1년) ● 14.1.1~14.12.31 (1년)	● 임투공제율 인하, 고투공제 도입 ● 임투공제 고투공제로 전환(기본+추가공제) ● 대기업 기본·추가공제율 조정, 고용감소 중소기업에 기본공제 허용 ● 대기업 기본공제율 하향조정	● 5%(임투)+1%(고투) ● 4%+2%(대기업) ● 4%+3%(중소기업) ● 3%+3%(대기업) ● 4%+3%(중소기업) ● 2%+3%(대기업) ● 4%+3%(중소기업)

자료: 국세청, 윤영선·윤태화(2011); 국회예산정책처 정리

[참조 4] 연구·인력개발비 세액공제제도 변천 추이(「조특법」 제10조)

	대상업종	공제액	기타
1981	제조업, 광업, 건설업, 기술용역사업, 전자산업, 조악의이용기술 개발 및 정보처리업, 방위산업	당기분 지출액(이하 '당기분')의 10%	'기술·인력개발비 세액공제' 신설(조감법제17조)
1986		당기분 10%+직전 2년 간 평균지출액 초과분(이하 '증가분')의 10%	조세지원 한도 초과 세액공제액 4년간 이월
1988			법인세액 초과 세액공제액 4년간 이월
1990		사내직업훈련비, 중소기업 경장지출 15%	
1991		대기업: 당기분 10%+증가분 10% 중소기업: 당기분 15%+증가분 10%	
1992		대기업: 당기분 5%+증가분 25% 중소기업: 당기분 10%+증가분 25%	5년으로 연장
1993		당기분 5%(중소기업 15%)와 증가분 50% 중 선택	
1995	방송업, 물류산업 추가	중소기업 지출발비는 당기분 10%	자본재 산업 7년 외 5년
1996	금융보험업 제외 공업디자인 서비스업 추가		7년 단일화
1997	폐기물처리업, 폐수처리업, 상품디자인업 추가		
1998		증가분 산정기간 2년 → 4년	
2000	소비성 서비스업 부동산업 제외 전 업종으로 확대	대기업: 당기분 5% 폐지	'연구·인력개발비 세액공제'로 명칭 변경
2003		대기업: 증가분 50% → 40%로 축소	
2004		최저한세 적용 배제, 중소기업은 전액, 대기업은 석박사급 R&D비용	
2005	소비성 서비스업을 제외한 전 업종으로 확대	기술개발준비금제도 폐지	
2006	도박장 무도장 유흥주점 등 소비성 서비스업 범위 축소	대기업: 위탁R&D 증가분 50%+위탁 외 R&D 증가분 40%	
2008	매출액 대비 연구개발비 자출에 따른 공제율 차등	대기업: 증가분(40%, 위탁분50%), 당기분(3%+ $\alpha$ , 6% 한도) 중 선택	
2009		중소기업: 당기분 25%, 증가분 50%	일몰폐지, 영구화
2010	신성장동력산업 분야, 원천기술연구 도입	신성장원천기술 연구개발비의 20%(중소기업 30%) 중소기업 지출액의 25% 선택 추가	
2011		중소기업 졸업 유예기간 4년 후 3년간 15%, 이후 2년간 10%	
2012		과거 4년간 발생한 R&D 비용이 없는 경우에는 당기분 방식만 적용	
2013	중견기업 신설	중견기업 당기분 8% 공제 신설, 증가분 산식 단계적 변경 *직전 3년 평균(2013) → 직전 2년 평균(2014) → 전년도 지출액직전 3년 평균(2015~)	
2014	5개 유망 서비스업 및 연구개발업 추가, 인력개발비 조정	대기업 R&D비용 세액공제율 한도 축소(3-6% → 3-4%)	

자료: 국세청, 과학기술부, 국회예산정책처 정리

- 우리나라는 「조특법」(제2장 제1절)에서 ‘중소기업에 대한 조세특례’를 규정하여 해당 법인에 대해 별도의 조세감면을 시행하고 있음
  - 소기업 지원정책의 적용대상을 확정하기 위해 개별 정책별로 범위를 정하지 않고 「중소기업법」 등의 법령으로 정하고 있음
  - 세법상 중소기업은 「조특법」 시행령 제2조에서 규정하고 있는데, 규모나 독립성 기준은 「중소기업법」을 따르되 해당 업종을 열거하고 졸업기준을 강화하여 「중소기업법」이 정하는 바에 비해 범위가 축소됨

### 세법상 중소기업 요건(조특령§2 ①)

- 「조특법」 시행령 제2조에 규정된 업종을 주된 사업으로 영위하는 법인으로 상시 사용하는 종업원수·자본금·매출액이 업종별로 「중소기업기본법」 시행령 별표 1<sup>21)</sup>의 기준 이내이고, 소유와 경영의 실질적인 독립성이 「중소기업기본법」 시행령 제3조 제2호의 규정<sup>22)</sup>에 적합한 기업이 해당됨

작물재배업, 축산업, 어업, 광업, 제조업, 하수·폐기물 처리·원료재생 및 환경복원업, 건설업, 도매 및 소매업, 여객운송업, 음식점업, 출판업, 영상·오디오 기록물 제작 및 배급업, 방송업, 전기통신업, 컴퓨터 프로그래밍·시스템 통합 및 관리업, 정보서비스업, 연구개발업, 광고업, 그 밖의 과학기술서비스업, 포장 및 충전업, 전문디자인업, 전시 및 행사대행업, 창작 및 예술관련 서비스업, 인력공급 및 고용알선업, 콜센터 및 텔레마케팅 서비스업, 직업기술학원, 엔지니어링사업, 물류산업, 수탁생산업, 자동차정비공장 운영업, 선박관리업, 의료기관 운영업, 관광사업, 노인복지시설 운영업, 계가장기요양기관 운영업, 전산산업, 에너지절약전문기업이 하는 사업, 직업능력개발훈련시설 운영업, 건물·산업설비 청소업, 경비·경호 서비스업, 시장조사·여론조사사업, 사회복지 서비스업, 일반도시가스사업, 무형재산권 임대업, 연구개발 지원업, 개인 간병인 및 유사 서비스업, 사회교육시설, 직원훈련기관, 기타 기술 및 직업훈련 학원, 도서관·사적지 및 유사 여가 관련 서비스업(독서실 운영업 제외)

- 다만, 졸업기준(종업원수 1천명 이상·자기자본 1천억원 이상·매출액 1천억원 이상·자산총액 5천억원 이상) 중 어느 하나가 적용되는 기업은 제외됨

21) 단, 법 개정에 따라 2015.1.1.부터는 중소기업 선정 기준이 상시근로자수, 자본금, 매출액에서 '평균·연간매출액'으로 변경됨(2014.4.14.개정)

22) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제4조제1항에 따른 상호출자제한기업집단이나 채무보증 제한기업집단에 속하지 않고, 직전사업년도말 자산총액 5천억원 이상 법인이 발행주식 총수의 30% 이상을 직·간접적으로 소유한 최대주주 기업이 아닐 것

- 중소기업 관련 조세지원은 창업·투자 및 자금조달·사업·구조조정의 4단계로 구분되어 아래의 표와 같이 이루어지고 있음

[표 15] 단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도 및 실적: 2012년 신고기준

단계	법령	금액(억원)	조세지원제도
창업단계	조특§6	계 1,271 소득세 284 법인세 987	• 창업중소기업 등에 대한 세액감면
	조특§64	계 62 소득세 5 법인세 57	• 농공단지 입주기업 등 소득세·법인세 5년간 50% 세액감면
	조특§116의1	인지세 4	• 창업중소기업의 용자서류에 대한 인지세 면제
투자 및 자금조달 단계	조특§5	계 133 소득세 7 법인세 126	• 중소기업 투자세액 공제
	조특§13	법인세 24	• 중소기업창업투자회사 등의 주식 양도차익 비과세
	조특§14	-	• 창업자 등예의 출자에 대한 과세특례
	조특§16	소득세 9	• 중소기업창업투자조합 출자 등에 대한 소득공제
	조특§5의2	법인세 0.04	• 중소기업정보화 지원사업에 대한 과세특례
사업단계	조특§7	계 12,829 소득세 6,506 법인세 6,323	• 중소기업에 대한 특별세액감면
	조특§7의2	계 398 소득세 11 법인세 387	• 기업의 어음제도 개선을 위한 세액공제
	조특§8	법인세 0.01	• 중소기업 지원설비에 대한 손금산입 특례 등
	조특§8의2	-	• 상생협력 중소기업 수입배당금의 익금불산입
	조특§8의3	법인세 8	• 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제
	조특§12	계 9 소득세 6 법인세 3	• 기술취득 금액에 대한 과세특례
	조특§13	법인세 24	• 중소기업창업투자회사 등 주식 양도차익 등 비과세
	조특§30	신설	• 중소기업 취업청년에 대한 소득세 감면
	조특§30의3	계 0.4 소득세 0.35 법인세 0.05	• 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례
	조특§30의4	신설	• 중소기업 고용증가 인원 사회보험료 세액공제
	조특§63	계 908 소득세 180 법인세 728	• 수도권 과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면
	조특§85의8	계 1 소득세 0.89 법인세 0.11	• 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례
	조특§101	추정근란	• 중소기업 최대주주 등 주식 할증평가 적용특례
조특§117	증권거래세 14	• 중소기업 지원을 위한 증권거래세 면제	
구조조정 단계	조특§31,32	계 168 소득세 167 법인세 1	• 중소기업간 통합 및 법인전환에 대한 양도소득세 이월 과세 등
	조특§46의4	법인세 1	• 자가물류시설 양도차익 법인세 과세특례

자료: 대한민국 정부, 「2014년도 조세지출예산서」; 국회예산정책처 재정리

### [참조 5] 중소기업 현황

- 전체 기업에서 중소기업이 차지하는 비중은 2005년부터 최근까지 99.9% 수준으로 유지되고 있고, 종사자수 비중은 1994년 75.1%에서 꾸준히 확대 되어 2011년에 86.9%에 달하고 있음
  - 중소기업 사업체수는 1994년 237만개에서 2011년 323만개로 36.6% 증가, 종사자수는 1994년 768만명에서 2011년 1,263만명으로 64.5% 증가
  - 글로벌 금융위기 이후 중소기업의 사업체수와 종사자수가 증가하기는 했으나 전체 대비 비중은 소폭 감소하였음

#### 연도별 사업체수 및 종사자수 추이

(단위: 만개, 만명, %)

년도	전체(A)		중소기업(B)		중소기업 비중(B/A)	
	사업체수	종사자수	사업체수	종사자수	사업체수	종사자수
1994	238	1,022	237	768	99.3	75.1
1995	262	1,110	260	826	99.2	74.5
1996	265	1,127	263	841	99.3	74.6
1997	269	1,080	267	827	99.3	76.6
1998	262	988	261	767	99.3	77.7
1999	276	1,043	274	828	99.3	79.5
2000	273	1,077	271	868	99.2	80.6
2001	266	1,088	265	918	99.7	84.4
2002	286	1,174	286	1,015	99.8	86.5
2003	294	1,187	293	1,031	99.8	86.8
2004	293	1,182	292	1,021	99.8	86.4
2005	287	1,190	286	1,045	99.9	87.8
2006	294	1,223	294	1,068	99.9	87.3
2007	298	1,261	297	1,115	99.9	88.4
2008	305	1,307	304	1,147	99.9	87.7
2009	307	1,340	307	1,175	99.9	87.7
2010	313	1,414	312	1,226	99.9	86.8
2011	323	1,453	323	1,263	99.9	86.9

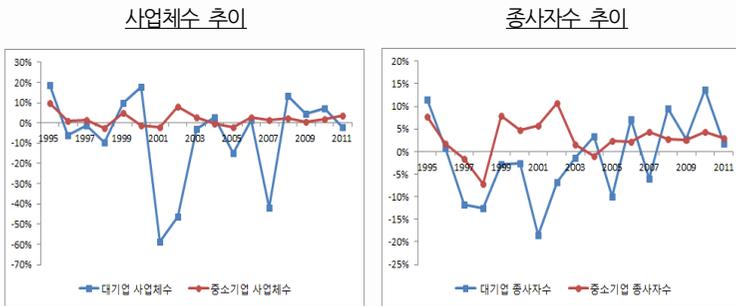
주: 중소기업의 대상 업종범위가 1995년 이전에는 광업·제조업·건설업·운수업·도소매업, 1996~1998년에는 도소매업이 도소매 기타서비스업으로 바뀌며 전기가스수도사업 추가, 1999~2000년에는 중소기업법 및 표준산업분류 개정에 따라 전 업종으로 대상 확대, 2001년 이후에는 개인 및 회사법인 형태의 전 업종으로 상이함

자료: 중소기업협동조합 중앙회, 「2013년 중소기업현황」, 2013.5

■ 증가율 기준으로 대기업과 중소기업을 비교하면 사업체수와 종사자수 모두 대기업의 변동성이 크게 나타남

- 대기업의 사업체수 증가율은 2008년 이후 증가세를 보였으나 최근 2011년에 감소하였고, 중소기업은 2010년부터 증가세를 유지
- 대기업의 종사자수 증가율은 2001년 이후 변동성이 큰 가운데 증가율이 높아지고 있고, 중소기업은 2001년 이후 증가세가 유지되었으나 최근 2011년에는 하락

사업체수 및 종업원수 전년대비증가율 추이



자료: 중소기업협동조합 중앙회, 「2013년 중소기업현황」, 2013.5; 국회예산정책처 분석

■ 기업규모별로 보면 2011년 중소기업은 사업체수의 87.6%, 종사자수의 38.2%가 소상공인으로 구성됨

기업규모별 사업체수 및 종사자수 현황: 2011년 기준

(단위: 만개, %)

분류	전 체 (A+B+C)	중 소 기 업			대기업 (C)	
		소기업(A)		중기업 (B)		
		소상공인				
사업체수	323 (100.0)	283 (87.6)	310 (96.0)	13 (3.9)	323 (99.9)	0.3 (0.1)
종사자수	1,453 (100.0)	555 (38.2)	835 (57.4)	428 (29.4)	1,263 (86.9)	190 (13.1)

주: 중소기업법상 소기업은 업종에 따라 종업원 수가 10인 미만 또는 50인 미만이고, '소기업 및 소상공인 지원을 위한 특별조치법'상 소상공인 범위는 5인 미만 또는 10인 미만임

자료: 중소기업중앙회, 「2013년 중소기업현황」, 2013.05, pp.58-59.

## 6. 최저한세제도

- 최저한세(alternative minimum tax: AMT)는 소득이 있는 경우에 최소한의 세금을 부담하도록 하는 제도로 수직적 형평성 달성을 위해 우리나라에서는 1991년에 처음으로 도입되었음
  - 최저한세 제도 도입 이전에는 특별비용한도, 소득공제한도, 세액공제한도를 두어 조세감면 항목별로 감면의 정도를 일정 한도로 제한하는 '조세지원 종합한도제'가 운영되었음
  - 최저한세 제도는 특정 기업에 적용되는 조세감면에 대해 종합적인 한도를 설정해 최소한의 조세부담을 규정함으로써 동일한 경제적 능력의 기업들이 부담하는 유효세율을 비슷한 수준으로 조정하는 수평적 공평성도 달성
  - 그러나 최저한세제도는 특정 정책 목표를 달성하기 위해 실행되는 세제지원 정책의 실효성을 작게 하는 부정적인 효과도 있는 것으로 평가됨
    - 박춘래·장호영(1994)<sup>23)</sup>, 전병욱·최원욱(2007)<sup>24)</sup> 등의 연구에서 최저한세의 도입으로 법인세 부담의 공평성이 향상된 것으로 나타남
    - 김우철(2006)<sup>25)</sup>은 최저한세가 세제 복잡성을 가중시키고 납세협력비용을 크게 해 중장기적으로 비과세 감면제도 정비와 함께 폐지할 것을 제안
- 최저한세 제도에 따라 각종 감면을 적용해 산출된 법인세 납부세액이 감면전 과세 표준에 최저한세율을 곱하여 산출되는 금액 보다 작을 시에는 최저한세액을 법인세액으로 납부하게 됨
  - 각 사업연도소득에 대한 법인세를 「조특법」 상의 특별감가상각비 및 준비금의 손금산입, 익금불산입, 비과세, 소득공제, 세액공제 및 감면 등 조세 감면을 적용한 후의 세액(감면후세액)과 조세감면을 적용하지 않은 과세 표준에 최저한세율을 곱하여 계산한 세액(최저한세액)을 비교
  - 감면후세액이 최저한세에 미달하는 경우 「조특법」 시행령 제126조 규정에 따라 최저한세 대상인 조세감면의 일부 또는 전체의 금액을 배제하게 됨

23) “최저한세 제도의 과세 공평성 향상 분석”, 「회계학연구」 vol.19

24) “최저한세가 기업의 조세부담의 공평성에 미치는 영향에 관한 실증분석”, 「경영학연구」 36권

25) “알기쉬운 조세법체계로의 개편방향”, 한국조세연구원, 2006

[표 16] 최저한세 계산방법: 현행

1. 법인의 경우 최저한세:  $\text{Max}(A, B)$ 
  - (A) 조세감면을 적용받은 후의 세액  
: (본래의 과세표준 × 세율)·최저한세 대상의 세액감면·세액공제
  - (B) 조세감면을 적용받기 전 과세표준 × 최저한세율  
(본래 과세표준 + 적용대상 특별상각비·손금산입·익금불산입·비과세·소득공제)  
× 최저한세율
2. 개인은 복식부기가 많지 않은 점을 감안해 산출세액의 일정비율로 적용

- 법인세 감면 중 최저한세 적용대상이 아닌 세액공제와 세액감면 등은 최저한세 계산 후에 공제되고, 최저한세 적용으로 당해 공제받지 못한 부분에 상당하는 세액은 다음 사업연도 개시일로부터 5년 이내에 종료하는 각 과세연도에 이월하여 공제됨
- 국제적으로 미국과 오스트리아, 대만, 멕시코, 프랑스 등에서 최저한세 제도를 시행하고 있고, 일본은 최저한세 제도를 운영하고 있지 않으나 감면제도별로 산출세액의 10~20% 선에서 한도를 설정하고 있음
- 최저한세율은 적용대상과 과표구간이 세분화되며 법인세율에 연동하여 조정되어 옴
  - 1991년 이후 대기업과 중소기업의 구분 없이 최저한세율 12%가 적용되어 오던 중 1997년에 중소기업 최저한세율을 10%로 인하
  - 1998년에 대기업과 중소기업 최저한세율을 각각 15%와 12%로 인상
  - 2004년에 법인세율 인하에 맞추고 경기침체로 어려움에 처한 중소기업의 세부담 경감을 위해 중소기업 최저한세율을 10%로 인하
    - 연구개발 활성화를 위해 중소기업은 연구·인력개발세액공제 전액을 최저한세 적용에서 배제하였고, 대기업은 석·박사급 핵심연구인력 인건비에 한해 최저한세 적용을 배제
  - 2005년에는 대기업 중 과표 1천억원 이하구간 법인에 대해서는 최저한세율을 15%에서 13%로 인하
    - 농업회사법인의 농업소득에 대해 최저한세 적용을 배제

- 2007년에 중소기업의 지방이전을 통한 지역간 균형발전을 지원하기 위해 수도권 외 지방으로 이전하는 중소기업의 최저한세 적용을 배제
- 2009년에 법인세를 인하의 혜택이 실질적으로 돌아갈 수 있도록 최저한세율을 과표 1천억원 이하구간은 13%에서 11%로, 1천억원 초과구간은 15%에서 14%로 인하
- 2010년에 대기업 최저한세 과세표준을 2개에서 3개로 세분화하여 최저한세율을 과표 100억원 이하구간은 13%에서 10%, 100억원~1천억원 이하구간은 13%에서 11%, 1천억원 초과구간은 15%에서 14%로 인하
  - 중소기업 최저한세율도 8%에서 7%로 인하하였고, 최저한세가 적용되는 감면 등을 먼저 적용하여 공제하고, 적용되지 않는 감면 등을 나중에 공제하는 것으로 명확히 함
- 2011년 세법개정에서 중소기업 졸업에 따른 최저한세율의 단계적 인상 및 사회적기업에 대한 최저한세율 인하가 이루어짐
  - 중소기업 졸업유예기간 4년 이후 3년간(5~7년차) 8%, 2년간(8~9년차) 9%
  - 사회적기업이 조특법상 중소기업 업종이 아닌 경우에도 중소기업 최저한세율 7%를 적용
- 2011년에 최고구간 법인세율의 추가인하가 부분철회된 이후 2012년 세법 개정에서 대기업 최저한세율을 과표 100억원~1천억원 이하구간은 11%에서 12%로, 1천억원 초과구간은 14%에서 16%로 인상
  - 또한 최저한세 적용 배제 대상에서 대기업 R&D 비용이 제외됨
- 2013년 세법개정에서 최고구간 최저한세율이 16%에서 17%로 추가 인상됨

[표 17] 최저한세율 개정 추이(소득발생연도 기준)

적용 연도	대기업	중소기업
1991	12%	12%
1997	12%	10%
1998	15%	12%
2004	15%	10%
2005	1천억원 이하 13% 1천억원 초과 15%	10%

적용 년도	대기업	중소기업
2008	1천억원 이하 13% 1천억원 초과 15%	8%
2009	1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	8%
2010	1천억원 이하 10% 1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	7%
2011	100억원 이하 10% 1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	7% * 중소기업 졸업 후 최저한세를 단계적인상: 졸업 유예기간(4년) 후 1~3년간 8%, 이후 2년간 9% * 업종에 관계없이 사회적기업도 7%
2012	최저한세 적용제외 대상에서 대기업 R&D비용 제외	-
2013	100억원 이하 10% 1천억원 이하 12% 1천억원 초과 16%	7%
2014	100억원 이하 10% 1천억원 이하 12% 1천억원 초과 17%	7%

자료: 법제처; 국회예산정책처 정리

■ 2012년 신고 기준으로 볼 때 법인세의 최저한세 제도는 중소기업 보다 대기업에 적용되는 비중이 높게 나타남

- 최저한세 적용은 신고법인수 전체 48.3만개 법인 중 1.9%인 0.9만개가 해당되고, 신고법인세액 기준으로 전체 40.3조원 중 7.7%인 3.1조원이 해당됨
- 대기업의 경우 전체 대기업 9.3만개 중 최저한세 적용 기업이 507개로 0.5%를 차지하고, 법인세액 기준으로는 전체 대기업의 33.2조원 중 3.0조원으로 9.0%에 해당됨
- 중소기업의 경우 전체 중소기업 39.0만개 중 최저한세 적용 기업이 0.9만개로 2.3%이고, 법인세액 기준으로는 전체 중소기업의 7.2조원 중 0.1조원으로 1.4%에 해당됨
- 최저한세액이 중소기업의 경우 낮은 과표구간에 집중되어 있는 반면, 대기업은 과표 5,000억원 초과구간이 2.7조원으로 대기업 전체 최저한세액 3.0조원의 88.4%를 차지

[표 18] 과표규모별 최저한세 적용 현황: 2012년 신고 기준

(단위: 개, 십억원)

	신고법인수			부담세액		
	전체	중소기업	대기업	전체	중소기업	대기업
전체 법인	482,574	389,871	92,703	40,337	7,176	33,161
<b>최저한세 (비중, %)</b>	<b>9,164 (1.9)</b>	<b>8,657 (2.2)</b>	<b>507 (0.5)</b>	<b>3,143 (7.8)</b>	<b>98 (1.4)</b>	<b>3,046 (9.2)</b>
2억 이하	6,635	6,416	219	31	29	1
2억~5억 이하	1,601	1,540	61	26	24	2
5억~10억 이하	429	400	29	14	12	3
10억~20억 이하	214	176	38	14	10	4
20억~50억 이하	138	91	47	23	10	13
50억~100억 이하	68	24	44	35	5	30
100억~200억 이하	35	7	28	41	3	38
200억~500억 이하	18	3	15	47	3	44
500억~1000억 이하	9	-	9	64	-	64
1000억~5000억 이하	8	-	8	155	-	155
5000억 초과	9	-	9	2,693	-	2,693

자료: 국세청, 「2013 국세통계연보」; 국회예산정책처 정리·분석

## 7. 법인세 세수 관련 현황

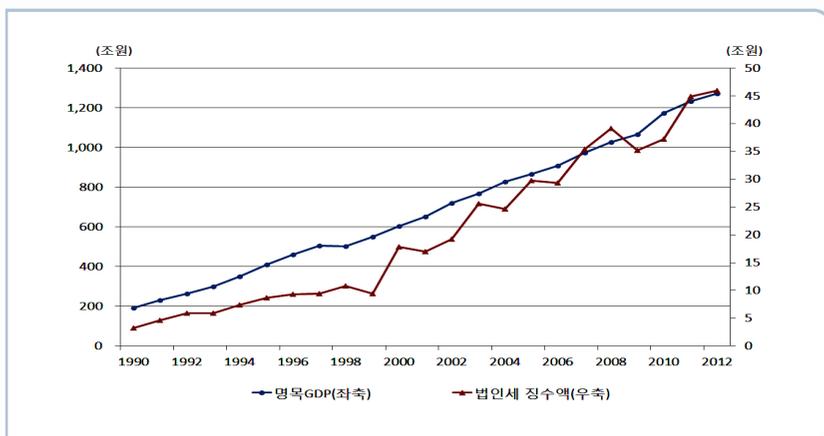
### 가. 법인세수 현황

- 법인세 징수금액은 1990년 3.2조원에서 2012년에 45.9조원<sup>26)</sup>으로 14.3배 가량 확대됨
  - 동 기간 중 법인세액의 증가추세가 뚜렷한 가운데 1998년 외환위기와 2008년 글로벌 금융위기 시에는 법인세액이 큰 폭으로 감소하였으나 이후 경기가 회복되며 다시 회복되는 모습을 보임

26) 이하 내용에서의 세부 자료 분석과의 자료상 일관성을 위해 국세청의 최근 공개자료인 2012년 자료를 기준으로 하였음

- 외환위기 직후인 2000년부터 법인세액의 증가세가 확대되며 이전에 비해 변동폭이 커졌는데, 특히 세액 감소기의 변동폭이 보다 커진 것으로 나타남
  - 1990~1999년 기간 중 법인세액의 전년대비 평균 증가액은 0.9조원, 평균 감소액은 0.2조원인데 반해 2000~2012년에는 평균 증가액 4.7조원, 평균 감소액 1.6조원으로 이전 시기 대비 각각 5.3배, 7.8배 가량 확대됨
- 동기간 명목GDP가 1990년 19.9조원에서 2012년에 127.2조원으로 6.4배 확대되어 법인세 징수금액의 확대 규모가 경제성장 보다 크게 나타남

[그림 13] 명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990~2012년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 2012년 전체 48,3만개 법인의 각 사업연도 소득금액 총 261.7조원에 대해 법인세액이 총 40.3조원 신고됨
  - 과세표준 '0'인 기업이 총 22.3만개로 전체 신고법인의 46.1%로 비중이 크나, 법인세액은 143억원으로 총 부담세액 40.3조원의 0.036%를 차지
  - 과표구간별로 총부담세액의 비중이 커지는데, 과표 5천억원 초과구간의 법인수는 62개이나 부담세액은 총 16.6조원으로 전체의 41.1%를 차지
  - 과표 2억원 이하는 법인수 총 20.0만개(41.4%) · 법인세액 0.9조원(2.3%), 2억~200억원 이하는 법인수 총 5.9만개(12.3%) · 법인세액 9.9조원(24.6%), 200억원 초과는 법인수 총 938개(0.2%) · 법인세액 29.5조원(73.1%)을 차지

[표 19] 과세표준 구간별 법인세 현황: 2012년(신고 기준)

(단위: 만개, 조원, %)

과표구간	총신고 법인수	각사업연도 소득금액	총부담 세액	과표 구간	총신고 법인수	각사업연도 소득금액	총부담 세액
0	22.3(46.1)	13.3(5.1)	0.014(0.04)	0	22.3(46.1)	13.3(5.1)	0.014(0.04)
1억 이하	16.1(33.5)	6.5(2.5)	0.5(1.1)	2억 이하	20.0 (41.4)	12.5 (4.8)	0.9 (2.3)
2억 이하	3.8(8.0)	6.0(2.3)	0.5(1.1)				
5억 이하	3.3(6.9)	0.7(4.1)	1.1(2.8)	2~200억 이하	5.9 (12.3)	67.0 (25.6)	9.9 (24.6)
10억 이하	1.3(2.6)	9.2(3.5)	1.2(3.0)				
20억 이하	0.7(1.4)	9.5(3.6)	1.4(3.5)				
50억 이하	0.4(0.9)	13.5(5.2)	2.1(5.3)				
100억 이하	0.16(0.3)	11.8(4.5)	2.0(4.8)				
200억 이하	0.09(0.2)	12.3(4.7)	2.1(5.3)				
500억 이하	0.05(0.1)	16.5(6.3)	3.0(7.5)	200억 초과	0.09 (0.2)	168.9 (64.5)	29.5 (73.1)
1천억 이하	0.016(0.03)	11.8(4.5)	2.1(5.3)				
5천억 이하	0.019(0.04)	42.0(16.1)	7.7(19.2)				
5천억 초과	0.006(0.01)	98.5(37.7)	16.6(41.1)				
전체	48.3(100.0)	261.7(100.0)	40.3(100.0)	전체	48.3(100.0)	261.7(100.0)	40.3(100.0)

주: 각사업연도소득금액은 흑자법인의 값이고, ( )는 전체 대비 해당 과표구간별 비중임

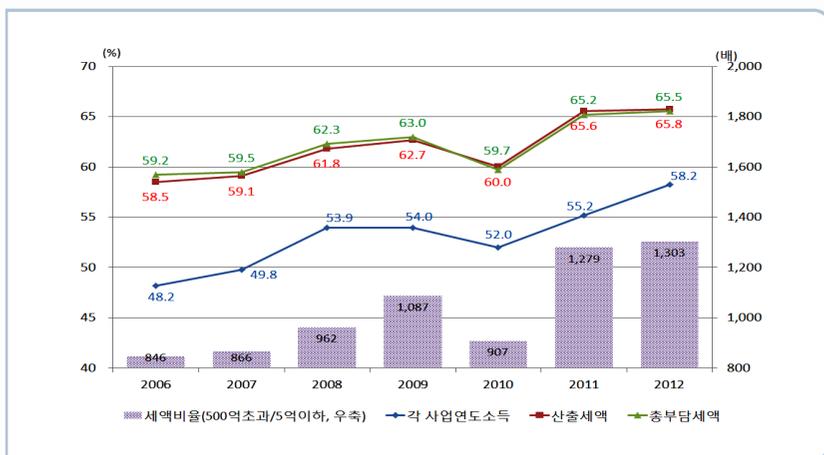
자료: 국세청, 「2013 국세통계연보」; 국회예산정책처 분석

- 2012년 신고기준 과표 500억원 초과구간<sup>27)</sup> 법인세액이 총 26.4조원으로 전체 법인세액에서 차지하는 비중이 2006년 59.2%에서 65.5%로 6.3%p 가량 확대되었음
  - 과표 500억원 초과 법인의 소득금액이 152.4조원으로 전체 소득금액에서 차지하는 비중이 2006년 48.2%에서 58.2%로 10.0%p 가량 확대됨
  - 과표 500억원 초과 법인의 부담세액은 총 26.4조원으로, 전체 법인세액에서

27) 2억원 이하 구간은 2008년부터 자료값이 있어 시계열 기간을 가능한 길게 하고자 500억원 초과구간을 대상으로 하였음

- 과표 500억원 초과 법인의 부담세액은 총 26.4조원으로, 전체 법인세액에서 차지하는 비중이 2006년 59.2%에서 65.5%로 6.3%p 가량이 확대됨
- 과표 5억원 이하구간의 법인세액 대비 과표 500억원 초과구간의 법인세액의 비율이 2006년 846배에서 2012년에 1,303배로 확대됨
  - 글로벌 금융위기의 영향으로 2010년에 동 비율이 크게 낮아지는 등 과표 500억원 초과구간 법인세액의 경기민감도가 하위 과표구간 대비 큰 것을 알 수 있음

[그림 14] 과표 500억원 초과 법인의 항목별 세부담 비중 추이



자료: 국세청, 「2013 국세통계연보」; 국회예산정책처 분석

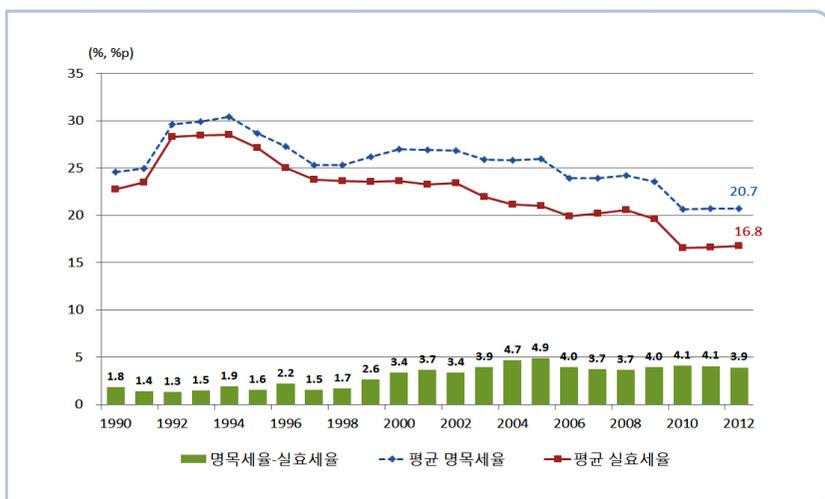
## 나. 법인의 세부담

### (1) 평균실효세율

- 평균실효세율(average effective tax rate)은 법인의 총부담세액을 과세표준으로 나눈 값으로 개별 기업의 실제적인 세부담 지표가 될 수 있음
  - 결손기업을 제외하고 실제로 법인세를 신고한 기업만을 대상으로 하여 실효세율을 산출 ※ 평균실효세율= 총부담세액/과세표준\*100
  - 과세표준에 명목 법인세율을 적용해 구한 산출세액에서 세액공제 및 감면 부분을 감안한 결과로 명목세율 보다 실제적인 세부담 지표가 될 수 있음

- 평균실효세율은 명목세율 인하 추이가 반영되며 1990년 22.7%에서 2012년 16.8%로 하락추세를 보여 옴
  - 1990~2012년 동안 평균실효세율은 1994년에 28.5%로 가장 높았고, 2010년에 16.6%로 가장 낮았음
  - 평균명목세율과 평균실효세율의 차이가 세액공제 및 감면의 효과로 2010년 4.1%p를 기록한 후 최근까지 완만한 하락세를 보이고 있음

[그림 15] 법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이



자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

- 2012년 현재 과표구간별 평균실효세율이 과표 1억원 이하 8.6%에서 과표 1천억원 초과~5천억원 이하 19.1%로 누진적으로 높아진 후, 과표 5천억원 초과구간에서는 17.1%로 직전 과표구간 대비 △2.0%p 낮아짐
  - 전체 법인의 평균실효세율은 16.8%이고, 과표구간별로는 2억원 이하 8.4%, 2억~200억원 이하는 15.4%, 200억원 초과는 17.9%로 나타남

[표 20] 과세표준 구간별 법인세율 현황: 2012년(신고 기준)

(단위: 만개, 조원, %)

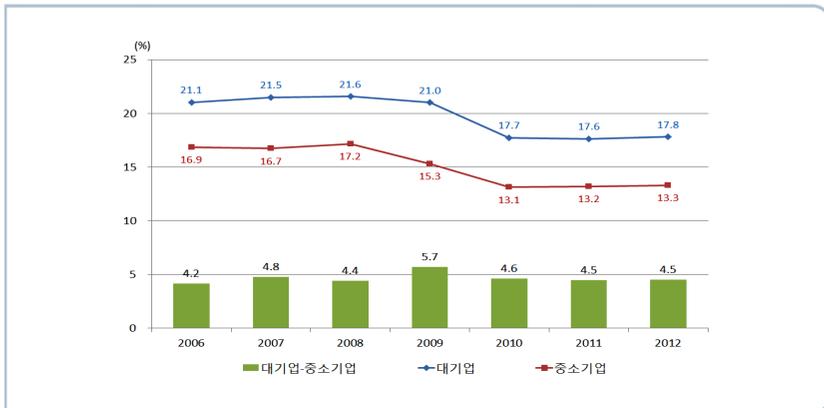
과표구간	총신고 법인수	과세 표준	총부담 세액	실효 세율	과표구간	과세 표준	총부담 세액	실효 세율
1억 이하	16.1	5.1	0.4	8.6	2억 이하	10.8	0.9	8.4
2억 이하	3.8	5.5	0.5	8.3				
5억 이하	3.3	10.3	1.1	10.9	2~200억 이하	64.4	9.9	15.4
10억 이하	1.3	8.8	1.2	13.7				
20억 이하	0.7	9.2	1.4	15.3				
50억 이하	0.4	13.0	2.1	16.4				
100억 이하	0.16	11.3	2.0	17.3				
200억 이하	0.09	11.9	2.1	17.9				
500억 이하	0.05	16.1	3.0	18.9	200억 초과	164.9	29.5	17.9
1천억 이하	0.016	11.5	2.1	18.6				
5천억 이하	0.019	40.5	7.7	19.1				
5천억 초과	0.006	96.9	16.6	17.1				
전체	48.3	240.1	40.3	16.8	전체	240.1	40.3	16.8

자료: 국세청, 「2013 국세통계연보」; 국회예산정책처 분석

■ 기업규모별 평균실효세율이 2006~2012년 동안 대기업과 중소기업 모두 2008년  
까지 상승세를 보였으나 이후 다소 큰 폭의 하락세를 나타냄

- 대기업의 평균실효세율은 2006년 21.1%에서 2008년 21.6%로 상승했으나 이후 하락해 2012년에 17.8%p를 기록함. 단, 2012년 대기업 평균실효세율은 2011년 17.6% 대비 0.2%p 상승하였음
- 중소기업의 평균실효세율은 2006년 16.9%에서 2008년 17.2%로 상승했으나 최근 2012년에 13.3%를 기록함. 단, 2012년 중소기업 평균실효세율은 2011년 13.2% 대비 0.1%p 상승하였음
- 대기업과 중소기업의 평균실효세율 차이는 2006년 4.2%에서 2009년 5.7%p로 확대되었으나 이후 소폭 작아져 2011~2012년에 4.5%p를 보임

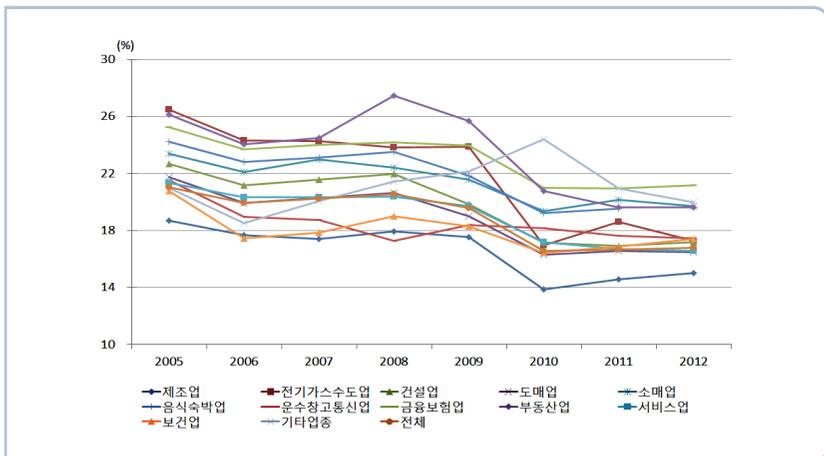
[그림 16] 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업



자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

- 산업별 평균실효세율은 2005~2012년 동안 일부 업종의 실효세율이 큰 폭으로 하락하며 산업간 실효세율의 차이가 다소 작아짐
  - 2005년에 전기·가스·수도업이 26.5%로 가장 높고 제조업이 18.7%로 낮았던 반면, 2012년에는 금융·보험업이 21.2%로 가장 높고 제조업이 15.0%로 낮음
  - 실효세율 하락폭은 전기·가스·수도업과 부동산업, 건설업에서 각각 9.2%p, 6.5%p, 5.5%p로 크게 진행됨

[그림 17] 법인세 평균실효세율 추이: 업태별 기준



자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

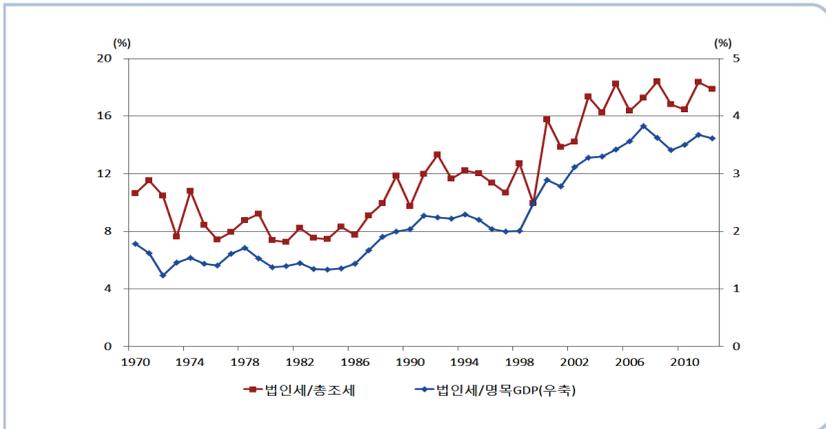
## (2) 법인세 비중

- 경제 전체적으로 보았을 때 우리나라의 '명목GDP 대비 법인세액 비중(징수 기준)'은 1970년 1.8%에서 2012년 3.6%로 총 1.8%p가 확대됨

### 법인세액의 시차(time lag) 조정

- ◆ 대부분의 법인이 12월말 결산 법인<sup>28)</sup>이고, 당해 발생한 소득분에 대해 중간에 납<sup>29)</sup>과 수시부과, 원천징수 등 당해연도 납부액이 전체 세액 대비 평균 50% 가량이고, 나머지는 12월 결산 후 익년도에 신고·납부
  - ◆ 따라서 't'기에 발생한 소득에 대응하는 법인세액은 't'기와 't+1'기 징수 법인세액의 평균값으로 볼 수 있음
  - 명목GDP 대비 법인세 비중=평균 법인세 징수금액(t,t+1)/명목GDP(t)
- 국가재정 수입 관점에서 볼 때 '총조세(국세+지방세) 대비 법인세액 비중'은 1970년 10.6%에서 2012년 17.9%로 총 7.3%p가 확대됨

[그림 18] 법인세 비중 추이: 명목GDP 기준, 총조세 기준



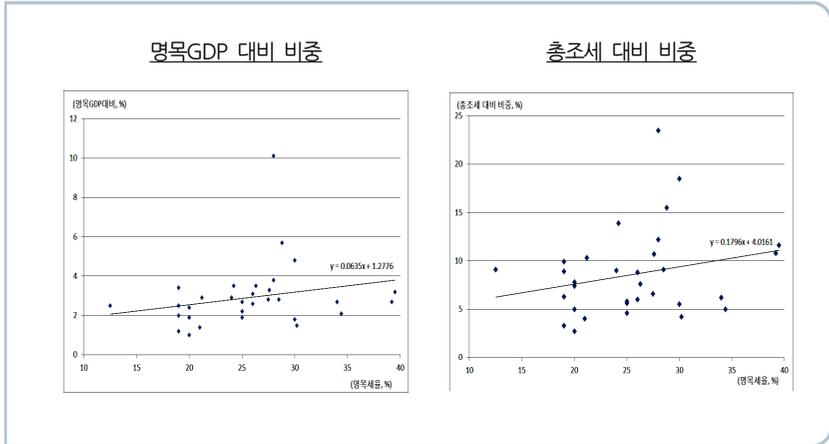
자료: 국세청, 한국은행; 국회예산정책처 분석

- 28) 2012년 신고기준 12월말 결산법인은 전체 신고법인 48.3만개 중 46.8만개로 96.9%를 차지
- 29) 조세부담 분담과 균형적인 재정수입 확보를 위해 법인세의 일부를 미리 납부하는 제도로 직전 사업연도 법인세액의 1/2을 납부하는 것을 원칙으로 하나, 직전 사업연도에 결손이 있는 기업 등의 경우는 상반기 영업실적 결산 등을 통해 이루어짐

- OECD 자료값을 보면 2011년<sup>30)</sup> 우리나라의 명목GDP 대비 법인세 비중은 4.0%로 34개 회원국 중 상위 5위, 총조세 대비 법인세 비중은 14.9%로 상위 3위를 기록하고 있음
  - 2012년 기준 명목GDP 대비 법인세 비중은 노르웨이가 10.4%로 가장 높고, 다음으로 호주 5.2%, 룩셈부르크 5.1%, 뉴질랜드 4.4%, 체코 3.6%로 높게 나타남
    - 2011~2012년 동안 스페인 1.8% → 2.2%(+0.4%p), 미국 2.3% → 2.6% (+0.3%p), 뉴질랜드 4.1% → 4.4%(+0.3%p)로 비중 확대
    - 2011~2012년 동안 핀란드 2.7% → 2.2%(Δ0.5%p), 슬로베니아 1.7% → 1.3(Δ0.4%p), 포르투갈 3.2% → 2.8%(Δ0.4%p), 노르웨이 10.7% → 10.4%(Δ0.3%p)로 비중 축소
  - 2012년 기준 총조세 대비 법인세 비중은 노르웨이가 24.6%로 가장 높고, 다음으로 호주 19.7%, 룩셈부르크 13.5%로 높게 나타남
    - 2011~2012년 동안 미국 9.4% → 10.6%(+1.2%p), 스페인 5.7% → 6.6% (+0.9%p), 에스토니아 3.8% → 4.5%(+0.7%p), 아이슬란드 5.0% → 5.7% (+0.7%p)로 비중 확대
    - 2011~2012년 동안 핀란드 6.3% → 5.0%(Δ1.3%p), 슬로베니아 4.6% → 3.4%(Δ1.2%p), 포르투갈 9.8% → 8.6%(Δ1.2%p), 캐나다 10.3% → 9.5%(Δ0.8%p), 노르웨이 25.2% → 24.6%(Δ0.6%p), 우리나라 15.5% → 14.9%(Δ0.6%p)로 비중 축소
- OECD 회원국의 사례를 보면 법인세의 명목GDP 대비 비중이나 총조세 대비 비중은 명목세율 수준의 영향이 있기는 하나, 그 정도는 크지 않은 것으로 나타남
  - 단순 회귀분석을 적용한 결과 최고 명목세율과 명목GDP 대비 비중과의 상관계수가 0.06, 최고 명목세율과 총조세 대비 비중과의 상관계수는 이보다 다소 높은 0.18 정도로 추정됨

30) 호주, 그리스, 일본, 네덜란드 등 일부 국가들의 2012년 값이 발표되지 않아 2011년 값을 이용

[그림 19] OECD 국가의 법인세부담과 명목세율과의 관계



자료: OECD, Revenue statistics; 국회예산정책처 분석

[표 21] OECD 국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 추이

(단위: %)

	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012
호주	2.6	3.9	4.1	6.1	5.8	4.7	5.2	-(2)
오스트리아	1.4	1.4	1.4	2.0	2.2	1.9	2.2	2.3(22)
벨기에	2.2	2.0	2.4	3.2	3.3	2.6	2.9	3.1(13)
캐나다	2.7	2.5	2.9	4.4	3.5	3.2	3.1	2.9(10)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	4.6	3.5	4.5	3.4	3.4	3.6(6)
덴마크	2.2	1.7	2.3	3.3	3.9	2.8	2.8	3.0(15)
에스토니아	-	-	2.4	0.9	1.4	1.3	1.2	1.4(31)
핀란드	1.4	2.0	2.3	5.9	3.3	2.6	2.7	2.2(16)
프랑스	1.9	2.2	2.1	3.1	2.4	2.1	2.5	2.5(18)
독일	2.2	1.7	1.0	1.8	1.8	1.6	1.7	1.8(29)
그리스	0.7	1.4	1.8	4.1	3.3	2.5	2.1	-(23)

	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012
헝가리	-	-	1.9	2.2	2.1	1.2	1.2	1.3(32)
아이슬랜드	0.9	0.9	0.9	1.2	2.0	1.0	1.8	2.1(27)
아일랜드	1.1	1.6	2.7	3.7	3.4	2.5	2.5	2.6(19)
이스라엘	-	-	3.2	3.9	4.0	2.8	3.1	2.8(11)
이탈리아	3.1	3.8	3.5	2.9	2.8	2.8	2.7	2.9(17)
일본	5.7	6.5	4.3	3.7	4.3	3.2	3.4	3.4(7)
<b>한국</b>	<b>1.8</b>	<b>2.5</b>	<b>2.3</b>	<b>3.2</b>	<b>3.8</b>	<b>3.5</b>	<b>4.0</b>	<b>4.0(5)</b>
룩셈부르크	7.0	5.6	6.6	7.0	5.8	5.8	5.0	5.1(3)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	3.0	3.2	3.1	4.0	3.8	2.2	2.1	-(24)
뉴질랜드	2.6	2.4	4.3	4.1	6.2	3.8	4.1	4.4(4)
노르웨이	7.3	3.7	3.8	8.9	11.7	10.0	10.7	10.4(1)
폴란드	-	-	2.8	2.4	2.5	2.0	2.1	-(25)
포르투갈	-	2.1	2.3	3.7	2.7	2.8	3.2	2.8(8)
슬로바키아	-	-	6.0	2.6	2.7	2.5	2.4	2.5(20)
슬로베니아	-	-	0.5	1.2	2.8	1.9	1.7	1.3(30)
스페인	1.4	2.9	1.7	3.1	3.9	1.8	1.8	2.2(28)
스웨덴	1.7	1.6	2.8	3.9	3.7	3.5	3.2	3.0(9)
스위스	1.7	2.0	1.8	2.7	2.6	2.9	2.9	2.9(14)
터키	1.1	1.0	1.1	1.8	1.7	1.9	2.1	2.1(26)
영국	4.7	3.5	2.8	3.5	3.3	3.1	3.1	2.9(12)
미국	1.9	2.4	2.9	2.6	3.2	2.3	2.3	2.6(21)
<b>OECD평균</b>	<b>2.6</b>	<b>2.6</b>	<b>2.8</b>	<b>3.5</b>	<b>3.6</b>	<b>2.9</b>	<b>3.0</b>	-

주: ( )는 높은 순서로 2011년 기준임

자료: OECD, Revenue statistics; 국회예산정책처 정리·분석

[표 22] OECD국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 추이

(단위: %)

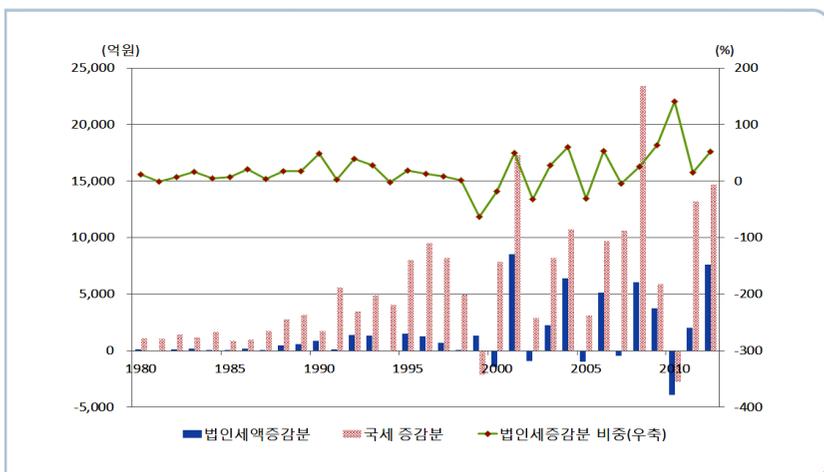
	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012
호주	9.4	14.1	14.8	20.2	19.4	18.4	19.7	- (2)
오스트리아	3.5	3.6	3.3	4.6	5.2	4.6	5.2	5.3(27)
벨기에	4.9	4.8	5.4	7.2	7.4	6.0	6.6	6.9(18)
캐나다	8.2	7.0	8.2	12.2	10.4	10.6	10.3	9.5(7)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	12.2	9.9	12.1	10.0	9.7	10.0(10)
덴마크	4.8	3.7	4.8	6.6	7.7	5.8	5.8	6.3(23)
에스토니아	-	-	6.7	2.9	4.7	4.0	3.8	4.5(31)
핀란드	3.4	4.5	5.0	12.5	7.6	6.0	6.3	5.0(21)
프랑스	4.5	5.3	4.9	6.9	5.5	5.0	5.7	5.6(24)
독일	6.1	4.8	2.8	4.8	5.1	4.3	4.7	4.8(29)
그리스	2.7	5.5	6.3	12.2	10.3	7.7	6.5	- (19)
헝가리	-	-	4.5	5.7	5.7	3.3	3.3	3.3(32)
아이슬랜드	3.1	2.8	3.0	3.3	4.9	2.7	5.0	5.7(28)
아일랜드	3.2	5.0	8.5	11.8	11.2	9.2	8.9	9.1(13)
이스라엘	-	-	8.6	10.6	11.2	8.5	9.5	9.0(11)
이탈리아	9.3	10.0	8.7	6.9	6.8	6.6	6.3	6.4(22)
일본	21.0	22.4	15.9	13.8	15.5	11.6	11.8	- (6)
<b>한국</b>	<b>11.4</b>	<b>12.8</b>	<b>11.6</b>	<b>14.1</b>	<b>15.9</b>	<b>13.9</b>	<b>15.5</b>	<b>14.9(3)</b>
룩셈부르크	17.7	15.8	17.7	17.8	15.4	15.5	13.6	13.5(4)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	7.0	7.5	7.5	10.1	9.8	5.6	5.4	- (26)
뉴질랜드	8.3	6.5	11.9	12.4	16.8	12.2	12.9	13.3(5)
노르웨이	17.2	9.0	9.2	20.9	27.0	23.5	25.2	24.6(1)
폴란드	-	-	7.7	7.4	7.5	6.3	6.4	- (20)
포르투갈	-	8.0	7.8	12.1	8.6	9.1	9.8	8.6(9)
슬로바키아	-	-	15.0	7.7	8.7	8.9	8.4	8.7(15)
슬로베니아	-	-	1.3	3.1	7.2	4.9	4.6	3.4(30)
스페인	5.1	8.8	5.4	8.9	10.7	5.5	5.7	6.6(25)
스웨덴	3.5	3.1	5.8	7.6	7.5	7.6	7.3	6.8(17)
스위스	6.8	7.1	6.4	8.8	8.4	10.2	10.3	10.2(8)
터키	9.5	6.7	6.7	7.3	7.1	7.3	7.5	7.4(16)
영국	12.6	9.9	8.1	9.7	9.3	8.8	8.6	8.1(14)
미국	7.5	8.9	10.3	8.7	11.6	9.8	9.4	10.6(12)
<b>OECD평균</b>	<b>7.9</b>	<b>7.9</b>	<b>8.0</b>	<b>9.6</b>	<b>10.1</b>	<b>8.5</b>	<b>8.7</b>	-

주: ( )는 높은 순서로 2011년 기준임

자료: OECD, Revenue statistics; 국회예산정책처 정리·분석

- 특히 2000년대 들어 전년대비 국세 증감분에서 법인세 증감분이 차지하는 비중이 크게 확대됨
  - 국세 감소분에 대한 법인세 감소분의 비중이 1980년대 평균 10.8%에서 1990년대 평균 9.5%로 소폭 작아졌으나, 2000년대에는 평균 35.4%로 크게 확대됨
  - 이는 2000년대 들어 법인세수가 전체 국세에서 차지하는 비중이 커지며 법인세수 변동이 국세 변동에 미치는 중요도도 높아졌음을 의미함

[그림 20] 국세와 법인세의 전년대비 증감분 및 법인세 증감분 비중



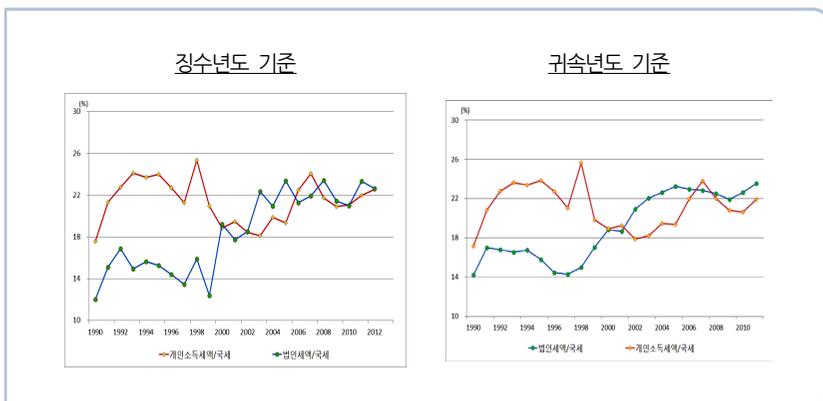
자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 국세 대비 개인소득세와 법인세 비중을 비교하면 1990년대에는 개인소득세의 비중이 평균 22.4%로 법인세 비중 14.6%를 크게 상회하였으나, 2000년대 들어 법인세액 비중이 커지며 최근 소득세 비중을 다소 상회
  - 2012년 현재 국세 대비 개인소득세 비중은 22.5%, 법인세 비중은 22.6%를 기록
- 법인세의 귀속과 징수 시차를 조정하여 국세<sup>31)</sup>와 법인세액을 귀속연도 기준으로 수정하면, 국세 대비 법인세액 비중이 외환위기 이후 2006년까지 큰 폭으로 상승하였고 이 후에는 소폭의 하락세를 보이고 있는 것으로 나타남

31) 국세에 포함된 법인세액도 귀속과 징수간 시차가 있음을 고려하여, 국세에서 해당 연도 징수 법인세액을 제하고 소득 귀속연도 기준으로 조정한 법인세액을 더하여 수정

- 법인세는 당해 발생한 귀속소득에 대해 해당 연도에 일부를 중간예납분<sup>32)</sup>으로 납부하고 회계결산(보통 12월말) 이후 다음해 5월에 나머지 미납분을 완납하는 방식으로 납부됨
- 이를 반영하여 징수기준의 국세와 법인세액에 대해 당해연도와 다음해 법인세액 각각의 일부를 반영하는 것으로 수정하여 귀속기준으로 환산
- 2011년 귀속기준 개인소득세 비중은 21.9%, 법인세 비중은 23.5%를 기록

[그림 21] 국세대비 비중 추이: 개인소득세 vs. 법인세



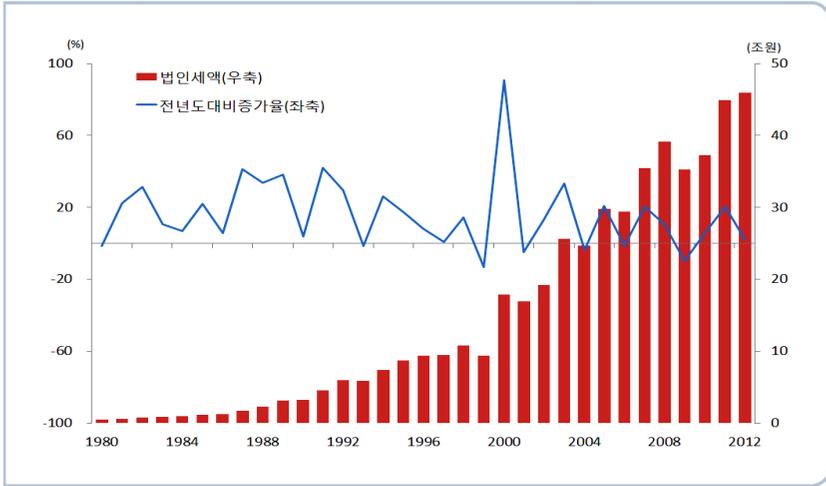
자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

## 다. 경기상황과 법인세액

- 1980~2012년 동안 법인세수가 증가 추세를 보이는 가운데 법인세 증가율의 표준 편차로 구한 변동성(volatility)도 25.7로 높은 수준임
  - 대체로 2000년대 들어 법인세액이 큰 폭으로 확대되는 추세를 보이고 있으나, 지난 외환위기와 최근 글로벌 금융위기 이후에는 감소세를 나타냄
  - 법인세액의 증가 추세는 경제의 장기 성장효과를 반영하고, 변동성은 경기의 영향을 받아 법인세액이 단기적으로 평균 증가율 수준에서 벗어나는 정도를 나타냄

32) 매해 중간예납 등 당해 납부세액비율이 다소간 차이가 있으나 본 분석에서는 2011년 기준으로 50%로 가정하였음

[그림 22] 법인세액 추이: 징수분 vs. 귀속분 환산치



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

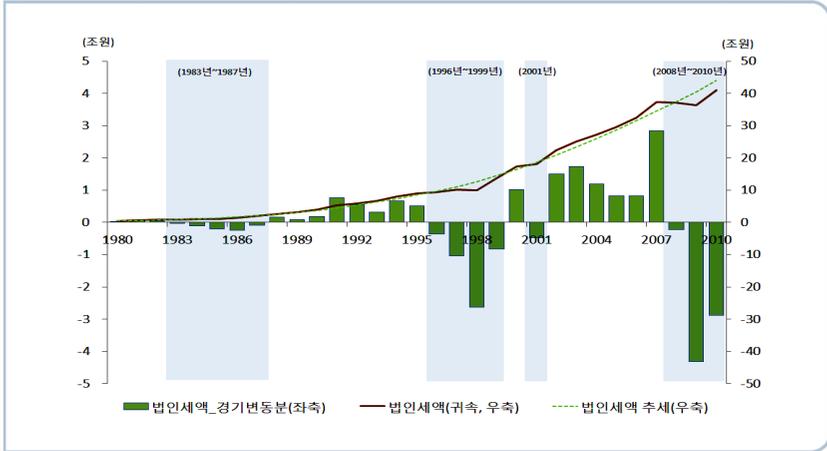
### 법인세수의 GDP 탄성치 추정

◆ 계량적 검정결과 법인세액은 명목 GDP와 장기 균형관계(long-run equilibrium)에 있는데, 장기균형식 추정에서 법인세액의 GDP 대비 탄성치는 1.31로 나타남

■  $\ln(\text{법인세액}) = -6.87 + 1.31 * \ln(\text{명목 } GDP)$   
 (-19.463) (64.119) \* 단, ( )는 t-검정통계량값임

- 특히 경기침체기에 법인세액이 장기추세를 하향하는 움직임이 뚜렷함
  - HP(Hodrick-Prescott) 필터를 이용해 법인세액의 장기추세를 추정하고 이와 법인세액과의 차이를 통해 경기상황의 영향을 받는 단기적인 변동분을 추정
  - 특히 외환위기와 글로벌 금융위기 시에 법인세액이 장기 추세선에서 벗어나는 정도가 큰 데, 각각 최대 2.6조원과 4.3조원 가량의 법인세수가 잠재 성장추세 대비 작아질 수 있는 것으로 나타남

[그림 23] 법인세액의 장기추세와 경기변동분 추정치



주: 법인세액의 장기추세선과 단기 경기변동분은 Hodrick-Prescott Filter를 이용해 추정  
 자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

## 라. 법인세수 결정요인

- 법인세는 지난 20여 년 동안 지속적으로 세율이 인하되어 왔음에도 불구하고 세수입이 빠르게 확대되며 국가 경제와 총조세에서 차지하는 비중이 커져 왔음
- 법인세수에는 법인세율 뿐만 아니라 법인세액이 결정되는 과세체계에 관련된 다양한 변수들이 영향을 줄 수 있음
  - 개별 법인에 있어서 법인세는 각 사업연도소득과 이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 명목세율, 세액공제 및 감면 등에 의해 결정됨<sup>33)</sup>
    - \* 법인세액 = { (각 사업연도소득 - 이월결손금 - 비과세소득 - 소득공제) × 명목세율 } - 세액공제 및 감면세액
  - 이외에도 전체 법인수의 증가도 법인세액 증가에 중요한 영향을 주게 됨
    - 개인사업자의 법인 전환이나 새로운 법인기업의 설립은 법인세 베이스를 확장하여 법인세수를 증가시키는 요인이 됨
  - 즉, ‘각 사업연도소득, 명목세율, 전체 법인 수’는 법인세액의 증가요인이 되고, ‘이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 세액공제 및 감면’은 감소요인이 됨

33) 이외에도 감가상각의 방법이나 타인자본 비율 등과 법인의 납세순도, 세무징수도 등이 중요한 요인이 될 수 있으나 이는 기업의 재무적 의사결정이나 징수 관점에서의 세무행정, 과세당국의 정책과 관련된 부분이라는 점에서 본 내용에서는 제외하였음

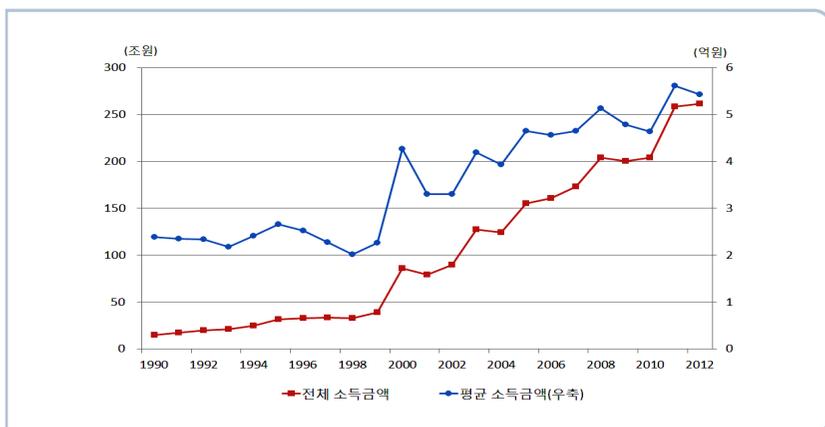
[표 23] 법인세액의 결정요인

증가요인	감소요인
① 각 사업연도소득	① 이월결손금
② 명목 법인세율	② 비과세소득
③ 전체 법인의 수	③ 소득공제
	④ 세액공제 및 세액감면

■ 앞 절의 세수 현황을 종합하면 법인수 확대와 각 사업연도소득 증가가 전체 법인세 증가를 주도한 반면, 세율인하와 이월결손금 및 소득공제 확대·세액공제 및 감면이 법인세 감소에 영향을 주었음

- 명목세율은 인하추세가 지속되어 법인세 감소요인으로 작용하였음
- 비과세소득은 자체로는 감소요인이나 그 규모가 크지 않고 그동안 금액의 변동폭도 크지 않아 실제 법인세액 증가에 미치는 영향이 미미하였음
- 이월결손금은 외환위기와 글로벌 금융위기 직후 법인세수 감소의 주요 요인이었던 것으로 보임
- 세액공제와 감면의 감면율이 1990년대 중반 이후 낮아지기는 했으나 큰 폭의 변화가 없어 법인세수에 미치는 영향은 크지 않았던 것으로 보임
- 각 사업연도소득의 합계금액을 법인수로 나누어 구한 법인 당 평균소득금액이 증가 추세(1990년대 초 3억원대 → 2012년 8억원대)로, 법인수 증가와 법인의 사업소득 증가 모두 법인세수 확대에 영향을 준 것으로 나타남

[그림 24] 법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990년~2012년



주: 흑자법인만을 포함

자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

## 8. 법인세의 특수 분야

### 가. 배당소득에 대한 이중과세조정

- 동일한 자본소득임에도 불구하고 이자소득에 대해서는 법인세가 부과되지 않고 개인 단계에서 이자소득세로 과세가 종료되는데 반해, 배당소득에 대해서는 법인세 부과 후에 개인 단계에서 다시 배당소득세가 부과되어 동일한 소득원천에 대해 '이중과세(double taxation)되는 문제가 발생
  - 이중과세에 대한 견해는 근본적으로 법인에 대한 법률적 입장에 따라 달라짐
  - '법인의제설'에서는 이중과세의 문제가 인정되어 궁극적으로 법인세와 개인소득세의 '통합과세론'의 기반이 되는 반면, '법인실재설'에서는 이중과세가 문제가 되지 않고 법인세와 개인소득세의 '독립과세론'의 기반이 됨
  - 그러나 현실적으로 이중과세는 기업의 조직형태나 재무구조 등에 미치는 영향이 커서 조세 불공평성 해소와 경제적 왜곡현상 방지를 위해 이에 대한 조정장치를 마련할 필요가 인정됨
- 이중과세에 대한 조정은 주주가 개인인 경우와 법인인 경우로 나누어짐

#### (1) 주주가 개인인 경우

- 우리나라는 개인주주의 배당소득에 대해 불완전한 법인세주주귀속법(imputation method)<sup>34)</sup>에 의해 이중과세를 조정하는 '배당세액공제제도'를 운영하고 있음
- 배당세액공제제도는 법인단계에서 부담한 법인세를 주주단계의 종합소득산출세액에서 세액공제를 하여 이중과세를 조정하는 방법임
  - 개인이 내국법인으로부터 받는 배당소득금액에 그 배당금에 대한 귀속법인세를 더하여(gross-up) 종합소득산출세액을 계산하고, 이 값에서 다시 귀속법인세를 세액공제하여 소득세의 결정세액을 산정

$$\begin{aligned} \blacksquare \text{ 배당소득의 총수입금액} &= \text{배당금} + \text{귀속법인세} \\ \text{종합소득결정세액} &= \text{종합소득산출세액} - \text{귀속법인세(배당세액공제)} \end{aligned}$$

34) 배당금 그로스업(gross-up) 제도라고도 함

- 이러한 조정방법은 종래의 법인세 과세방식을 그대로 유지하되 개인소득세 단계에서 이중과세를 조정하는 주주단계 조정방법임<sup>35)</sup>
- 단, 우리나라의 배당세액공제제도는 귀속법인세를 소득세법상 최저 법인세율(현행 10%)로 의제하고 있어 법인세주주귀속법과 수입배당세액공제법이 혼합된 불완전한 이중과세조정 장치가 되고 있음
- 예외적으로 지급배당금손금산입제도와 동업기업과세특례제도가 운영됨
  - 유동화전문회사·투자목적회사 등<sup>36)</sup>의 도관회사가 배당가능이익의 90% 이상을 배당하는 경우에는 ‘지급배당금손금산입법’(dividend-paid-deduction method)에 따라 배당금액의 전액을 해당 사업연도 소득금액에서 공제해, 사원에게만 소득세를 부과
  - 2009년 사업연도부터는 합자·합명회사 및 일정한 인적용역을 제공하는 유한회사나 민법상의 조합, 특별법상의 조합 등에 대해서는 현행 과세방식과 동업기업과세특례제도에 따른 과세방식 중에서 선택할 수 있도록 함

## (2) 주주가 법인인 경우

- 법인이 다른 법인으로부터 받은 배당소득에 대해 다시 법인세를 과세하여 발생하는 이중과세 조정을 위해 ‘수입배당금액의 익금불산입제도’를 적용하고 있음
  - 수입배당금액은 금전배당과 주식배당은 물론이고 의제배당 및 중간배당을 포함함
- 법인의 소득에 대한 익금불산입 금액은 ‘익금불산입비율’에 의해 결정되는데, 지주회사<sup>37)</sup>와 기타 법인으로 나누어 출자비율에 따라 다르게 적용됨
  - 지주회사의 경우는 자회사의 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액의 80%(주권상장법인 40%)를 초과하는 경우는 100%, 그 이하는 80%로 함

35) 주주단계의 이중과세 조정방법은 법인세주주귀속법과 함께 카터법, 수입배당금불산입법, 수입배당금세액공제법, 포괄사업소득세법이 있고, 법인단계 조정방법으로는 법인세 단순 폐지법, 조합과세법, 지급배당금손금산입법, 이중세율법이 있음

36) 법령에서 정하는 특정한 투자나 이익분배를 목적으로 설립된 특정목적회사(special purpose company)임

37) 독점규제및공정거래에관한법률·금융지주회사법·산업교육진흥및산학협력촉진에관한 법률에 따른 지주회사로, 배당기준일 현재 자회사의 발행주식총수 또는 출자총액의 40%(주권상장법인·벤처기업은 20%) 이상을 3개월 이상 계속 보유하고 있어야 함

- 이의 기타 법인은 배당지급법인 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액이 100%인 경우는 100%, 50%(주권상장법인 30%) 초과 시에는 50%, 그 이하는 30%로 함
- 다만, 자회사 출자와 관련된 차입금의 이자에 상당하는 수입배당금액에 대해서는 익금불산입을 적용하지 않음

■ **익금불산입액**= 수입배당금액×익금불산입비율 - 차입금의 이자상당액  
 ( i ) 지주회사: 출자비율 80%(40%) 초과 100%, 이하 80%  
 ( ii ) 기타법인: 출자비율 100%는 100%, 50%(30%) 초과 50%, 그 이하 30%  
 \* 단, ( ) 는 주권상장법인의 경우에 해당됨

- 법인의 배당에 대한 이중과세(double taxation) 조정은 국가별로 다른데 주요국들의 내용은 아래의 표와 같이 정리됨

[표 24] 주요국의 이중과세조정제도 비교

주주가 개인인 경우	
영국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1999년 4.6일부터 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하며, 배당세액공제율을 배당금의 1/9로 인하하고 배당소득에 대한 세율(Schedule F Rates)을 소득세율보다 낮게 인하</li> </ul>
독일	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1920년 이래 법인세 독립과세론의 입장에서 완전한 이중과세를 견지하는 가운데 1977년 완전한 법인세 주주귀속법을 도입해 이중과세를 전액 조정해 옴</li> <li>• 2001년부터 법인세율을 인하하면서 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하고 반액법으로 전환해 배당수입금액의 50%를 과세소득금액에 산입</li> <li>• 2009년부터는 배당수입금액의 60%를 소득세 과세소득금액에 산입</li> </ul>
미국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 변형된 지급배당금경과법으로 특정법인의 미배분이익에 대하여 법인세 이외에 ‘유보이익세<sup>38)</sup>’와 ‘인적지주회사세<sup>39)</sup>’를 추가로 과징해 배당한 이익과의 세부담의 균형 또는 이중과세의 조정을 기함</li> <li>• 단, 소규모사업법인의 경우는 주주 전원이 동의하는 경우에 한하여 법인세를 과세하지 않고 주주에 대한 소득세만을 과세하는 조합과세법 선택이 가능</li> </ul>
일본	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 초과유보소득에 대한 추가과세제도와 배당세액공제제도를 채택</li> <li>• 동족회사는 주주 3명 이하와 그들의 동족관계에 있는 개인 및 법인이 소유한 주식 등의 합계액이 회사 발행주식총수의 50%이상인 경우로, 법인세 외에 과세유보금액에 대해 특별세율을 적용하여 추가 과세</li> <li>• 배당세액공제제도는 부분적인 이중과세 조정장치로, 주주 배당소득에 일정한 공제율을 곱하여 계산된 금액을 세액공제</li> </ul>

주주가 법인인 경우	
영국	· 면제투자소득(Franked Investment Income: FII)으로 간주되어 전액 익금 불산입
독일	· 물적회사가 받는 배당소득에 대해 전액 익금불산입
미국	· '수취배당금공제'(Dividend-Received Deduction) 방식으로, 법인이 배당법인의 총 발행주식 20%미만 소유 시 배당금의 70%, 20%~80% 미만 소유 시 80%, 80% 이상 소유 시 전액을 공제
일본	· 법인이 받는 배당소득의 50%를 익금불산입하는 것이 원칙이나, 연결법인 및 관계 법인주식 <sup>40)</sup> 등에 관련된 배당소득은 전액 익금불산입

자료: 김완석, 「법인세법론」; 국회예산정책처 재정리

## 나. 부당행위계산의 부인

- 부당행위계산의 부인은 조세부담의 공평을 실현하기 위해 법인의 행위 또는 소득 금액의 계산이 '특수관계자'와의 거래로 인하여 법인세를 부당하게 경감·배제 시키게 되는 조세회피행위에 대해 이를 부인하는 법적 장치임(「법법」 제52조)
  - 부당행위계산의 부인은 법률상으로 적법·유효한 행위, 기업회계기준이나 회계관행에 적합한 소득금액의 계산이기는 하나 그 행위나 계산이 법인세를 부당하게 감소시키는 경우에 해당됨
  - 부당행위계산에 대해서는 납세지 관할 과세관청이 해당 법인의 각사업연도 소득금액을 다시 계산하게 되는데, 이를 부당행위계산의 부인 혹은 법인세 회피행위의 부인이라고 함
- 부당행위계산의 부인은 모든 법인에게 적용되고, 부당함의 여부는 특수관계자가 아닌 자간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 시기를 기준으로 함
- 부당행위계산 부인의 구체적인 유형은 (i)자산의 고가매입 등 (ii)자산의 무상

38) 유보이익세(AET: accumulated earnings tax)는 특수관계주주법인 등이 주주의 배당소득세 부담을 회피하기 위하여 법인의 이윤을 전혀 배당하지 않거나 과소하게 배당하는 경우에 적정수준을 초과해 유보하는 소득에 대해 법인세 외에 개인소득세의 최고세율을 추가과세하는 특수한 징벌적 조세임

39) 인적지주회사세(personal holding company tax)는 배당금, 이자, 로열티 등 수동적인 소득에 대한 조세를 회피하기 위한 수단이자 설립된 법인의 유보소득에 대해 부과되는 징벌적 조세로, 법인세 외에 미분배 인적주식회사소득에 개인소득세의 최고세율을 부과

40) 내국법인이 다른 내국법인의 발행주식 총수 혹은 출자금액의 25% 이상을 소유하는 경우

혹은 저가양도 등 (iii)금전 등의 무상 혹은 저율대부 등 (iv)자산 혹은 용역의 고율이용 등 (v)기타의 부당행위계산은 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상 이거나 시가의 5%에 상당하는 금액 이상인 경우로 한정됨(법령 88③)

- 국제거래<sup>41)</sup>에 대해서는 법인세법 규정을 적용하지 않고 국제거래에 대한 특례로서 국제조세조정에 관한 법률(이하 「국조법」) 제4조의 '이전가격과세제도'에 의해 소득금액을 조정
  - 다만 자산의 증여, 채무면제, 업무와 관련이 없는 비용의 지출 등과 같이 이전가격과세제도를 적용하기 어려운 국제거래에 대해서는 「법인세법」 상의 조세회피행위의 부인규정을 적용

### 이전가격세제

- ◆ 국외특수관계자와의 거래에서 정상가격보다 높거나 낮은 가격을 적용해 기업의 과세소득이 감소되는 경우, 과세당국이 그 거래에 대해 정상가격 기준으로 과세 소득금액을 재계산해 조세를 부과하는 제도(「국조법」 제1조~제13조 등)
- ◆ 국외특수관계자는 당해 내국법인 또는 국내사업장을 가진 외국법인의 의결권 있는 주식(출자지분 포함)의 50% 이상을 직·간접적으로 소유하는 경우로 외국에 거주·소재하는 자 혹은 외국법인 등임
- ◆ 내국법인 또는 외국법인 국내사업장과 이들의 국외 특수관계자간의 거래와 동일·유사한 거래로서 특수관계가 없는 자(독립기업)간의 거래에서 적용되었거나 적용될 것으로 기대되는 가격
- ◆ 과세당국과 납세의무자는 이전가격거래에 대해 법령상의 방법에 근거해 정상 가격을 적용해야 하고, 납세의무자는 과세표준 신고 시에 이와 관련된 기본자료를 신고첨부자료로 제출하여야 함
  - ※ 정상가격산출방법 사전승인제도: OECD의 이전가격 가이드라인(통칭 APA: Advance Pricing Arrangement)로, 납세의무자가 향후 국외 특수관계자와의 거래에 적용하고자 하는 정상가격산출 방법에 관해 국제청장의 사전승인을 얻는 제도

41) 거래당사자의 일방 혹은 쌍방이 비거주자이거나 외국법인인 거래로서 유·무형자산의 매매·임대차, 용역의 제공, 금전의 대부·차용, 기타 거래자의 손익 및 자산에 관련된 모든 거래

## 다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도

- 2010.1.1일에 종전의 '조세피난처의 법인소득에 관한 과세조정'(「국조법」 제4장)을 '특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세(이하 '경과세국 합산과세')'로 개정하여 시행되고 있는 제도
  - 내국법인 또는 내국인이 해외 경과세국에 자회사를 설립해 소득을 유보하는 경우 이러한 유보소득을 '배당'으로 간주하여 과세
  - 경과세국에 본점 또는 주사무소를 둔 외국법인에 내국인이 출자하는 특수관계에 있는 외국법인(이하 '특정외국법인')의 경우에는 각 사업연도말 현재 배당가능 유보소득 중 내국인에게 귀속될 금액은 배당받은 것으로 간주
  - '내국인'은 특정외국법인의 각 사업연도말 발행주식 총수 또는 출자금액의 10% 이상을<sup>42)</sup> 직·간접적으로 보유하는 자이고, '경과세국'은 법인의 부담세액이 당해 소득(법인세차감전당기순이익)의 15% 이하인 국가 또는 지역임
  - '법인세차감전당기순이익'은 외국법인의 거주지국 세법에 의해 산출된 법인소득에 대한 조세 및 이에 부수되는 조세로 부담하게 되는 금액을 빼기 전의 순이익을 의미
- 단, 특정외국법인이 사업상 필요한 사무소, 점포, 공장 등 고정시설을 경과세국에 두고 직접 관리·지배·운영할 때에는 실질적 사업영위가 이루어지고 있는 것으로 간주하여 동 제도의 적용이 제외됨
  - 「국조법」과 국조령 상에 특정업종에 대한 적용제외 배제와 특정업종 중 일부 업종에 대한 특정외국법인의 유보소득 합산과세제도 적용제외 배제의 예외 조항을 두고 있음

$$\text{■ 배당간주금액} = \frac{\text{특정외국법인의 배당가능유보소득}}{\text{배당가능유보소득}} \times \frac{\text{내국인의 보유주식수}}{\text{총발행주식수}}$$

- 내국인의 특정외국법인에 대한 주식보유비율
  - (i) 하나 이상의 법인이 직렬출자관계로 연결: 각 단계 지분비율의 곱
  - (ii) 둘 이상의 직렬출자관계: 각 직렬출자관계의 주식보유비율의 합

42) 2011년 세법개정 시 종전의 20%에서 10% 이상으로 개정되었고, 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 자가 직접 보유하고 있는 지분을 포함

■ 배당가능유보소득 = 조정이월이익잉여금 + 당기순이익 - 배당금 또는 분배금  
 - 상여·퇴직급여 및 기타 사외유출 - 의무적립금 - 기과세 간주배당잔여액 ±  
 주식 및 출자증권 평가 손익 조정액 - 최소금액(2억원 이하)

- (간주배당금액의 간접외국납부세액공제) 특정외국법인이 기납부한 법인세는 국외 원천소득으로 보아 간접외국납부세액으로 공제가능한데, 이 때 공제액 상당액을 익금에 산입하여야 함
- (실제배당금액의 직접외국납부세액공제) 특정외국법인이 내국인에게 배당을 지급 할 때 외국에 납부세액이 있는 경우는 간주배당금의 범위내 금액에서 외국 납부 세액으로 보아 각각 공제가 가능

## 라. 과세지국 선정의 문제

- 우리나라를 비롯한 대부분의 국가들은 내국법인에 대해서는 '거주지국과세 원칙'(residence principle)을, 외국법인에 대해서는 '원천지국과세 원칙'(source principle)을 채택하고 있음
  - '거주지국과세 원칙'은 소득의 발생장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 무제한의 납세의무를 지우는 것으로 사업연도 단위로 모든 소득을 종합과세하는 내용임
  - '원천지국과세 원칙'은 국내원천소득에 한하여 제한납세의무를 지우고 국내사업장 등의 유무에 따라 종합과세하거나 분리과세하는 내용임
- 이에 따라 내국법인이 다른 국가에서 발생시킨 소득은 거주지국 과세소득이면서 동시에 원천지국 과세소득도 되어 동일 소득에 대해 국가간의 과세권 경합에 따른 '국제적 이중과세'의 문제가 발생하게 됨
  - 국가간에 내국법인과 외국법인의 정의가 다른 경우 거주지국 과세경합이, 소득원천에 대한 정의가 다른 경우 원천지국과세의 경합이 발생하게 됨
  - 따라서 국제적 이중과세 방지를 위해 각국은 국내법에서 관련된 법적장치를 마련하고, 당사국간에 조세조약을 체결하여 이중과세를 배제하게 됨
  - 국제적 이중과세 방지를 위한 국내법 규정으로는 외국세액소득공제방법(tax deduction method), 외국세액공제방법(tax credit method), 외국소득 면제방법(tax exemption method) 등이 있음

- 조세조약의 내용이 국내세법과 충돌하는 경우에는 조세조약이 국내세법의 특별법으로 해석되어 특별법우선 및 신법우선의 원칙이 적용됨

## 마. 과소자본제도

- 내국법인(외국법인의 국내사업장 포함)의 차입금 중 국외지배주주로부터 직접 또는 지급보증으로 차입한 금액이 국외지배주주가 주식 등으로 출자한 지분의 3배(금융업 6배)를 초과하는 경우, 초과분에 대한 지급이자 및 할인료는 배당 또는 기타사외유출로 처분된 것으로 보고 내국법인의 손금에 산입하지 않음(「국조법」 제14조)
- ‘국외지배주주’는 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장을 실질적으로 지배하는 자에 해당됨
  - 내국법인은 외국의 주주·출자자(이하 ‘외국주주’) 및 당해 외국주주가 출자한 외국법인임
  - 외국법인의 국내사업장은 외국법인의 국외 소재 본점·지점, 당해 외국법인의 외국주주 혹은 이들의 외국법인임
- 차입금은 이자 및 할인료를 발생시키는 부채로 정의되는데, 외국은행 국내지점이 정부(「한국은행법」)의 요청으로 차입한 외화금액 등은 제외

## 9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항

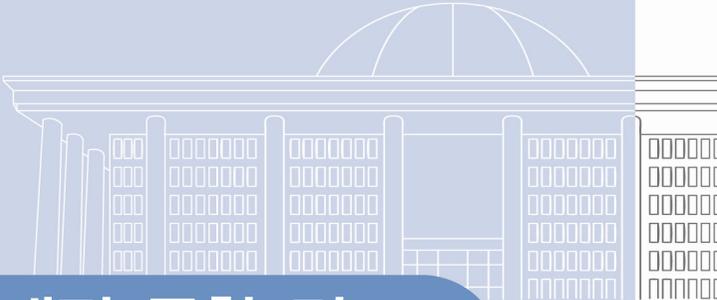
### 가. 사업연도

- 법인세는 기간과세로, 과세기간의 경과가 과세요건이 되어 사업연도 사이에 발생하는 모든 소득을 합계금액이 과세대상이 됨
  - 사업연도는 법령 또는 법인의 정관에서 정하는 1년 이내의 회계기간임
- 법인의 손익에 대한 귀속시기는 권리의무 확정주의와 수익비용대응의 원칙이 적용됨
  - 법령상 “내국법인의 각 사업연도 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다”(「법법」 제40조 제1항)의 규정에 근거해 손익의 귀속시기에 대해 권리의무 확정주의를 채택

- 권리의 확정은 권리의 내용이 법이 보장하는 바에 의하여 그 실현가능성이 객관적으로 인식되는 상태임
- 수익비용대응의 원칙에 따라 실현된 이익과 이에 관련된 원가 비용 및 손실을 기간적 또는 대상적으로 대조하여 계산을 표시해야 함

## 나. 신고와 결정 및 경정

- 법인세는 과세관청이 결정하는 것이 아니라 법인 스스로 과세표준과 세액을 신고 납부하는 '신고납부제도'를 채택하고 있어, 결산일로부터 3월 이내에 법인이 자진 신고하여 확정됨
  - 그러나 법인이 신고해야 할 세액을 탈루하거나 과소신고한 경우에는 과세관청에서 이를 바로잡아 경정처분하게 됨
- 12월말 법인인 경우 3월 31일까지 신고·납부하여야 하고, 법정기간내 이루어지지 않는 경우는 가산세가 부과됨
  - 가산세는 무신고가산세, 과소신고가산세, 초과환급신고가산세, 납부·환급 불성실가산세, 무기장가산세, 원천징수납부불성실가산세, 증명불비가산세, 주식변동상황명세서제출불성실가산세 등이 있음
- 납세지 관할세무서장은 법인세의 전부 또는 일부가 납부되지 않을 시 미납된 법인세액을 납부기한이 경과한 날부터 2개월 이내에 징수
  - 단, 징수세액은 각 사업연도의 법인세 산출세액에 가산세를 더하고 감면세액 및 기납부세액을 공제하여 계산



### Ⅲ. 국내외 개편 동향 및 주요 논의 사항

1. 국내외 주요 동향 ..... 85
2. 외국의 법인세 개편 논의 ..... 96
3. 우리나라의 법인세 개편 추이 ..... 104
4. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항 ... 107



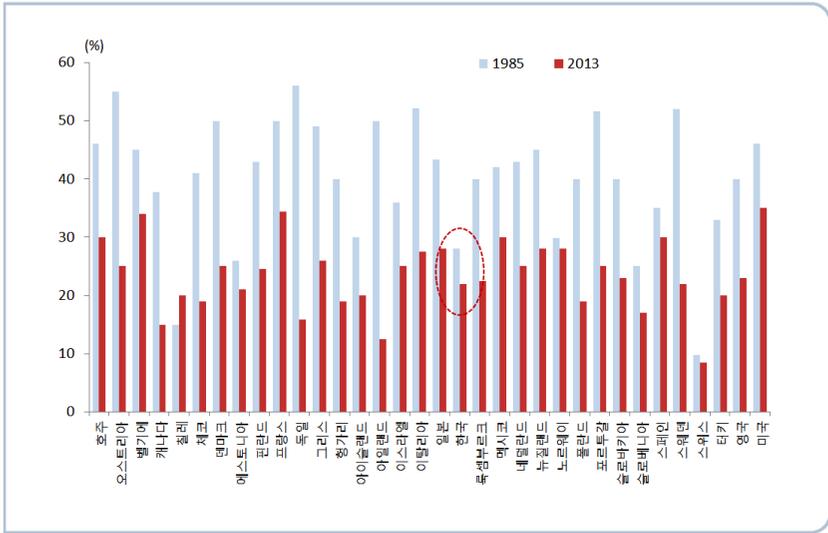
## Ⅲ 국내외 개편 동향 및 주요 논의 사항

### 1. 국내외 주요 동향

#### 가. 법인세율

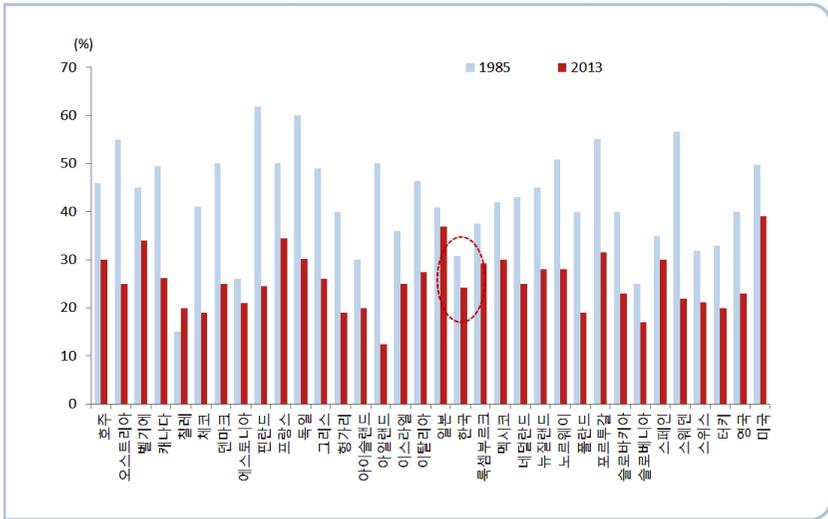
- OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준)은 1984년 영국과 1986년 미국의 세제 개혁을 시발로 하여 최근까지 하락세를 나타냄
  - OECD 평균 법인세율은 1985년 43.4%에서 1995년 34.0%, 2005년 26.2%, 2013년 23.5%로 기간 중 총  $\Delta 19.9\text{p}$  가량 인하됨(앞의 [표 9] 참조)
  - 1985~2013년 중 독일과 아일랜드의 법인세율이 각각  $\Delta 40.2\text{p}$ (56.0% → 15.8%),  $\Delta 37.5\text{p}$ (50.0% → 12.5%) 인하되었고, 유일하게 칠레는 2000년 대비  $+5\text{p}$ (15.0% → 20.0%) 상승
  - 2013년에 전년대비로 스웨덴  $\Delta 4.3\text{p}$ (26.3% → 22.0%), 슬로베니아  $\Delta 3\text{p}$ (20.0% → 17.0%), 일본  $\Delta 1.95\text{p}$ (30.0% → 28.05%), 영국  $\Delta 1\text{p}$ (24.0% → 23.0%) 인하된 반면, 그리스와 슬로바키아, 룩셈부르크가 각각  $+6\text{p}$ (20.0% → 26.0%),  $+4\text{p}$ (19.0% → 23.0%),  $+0.37\text{p}$ (22.1% → 22.47%) 인상됨
- 지방세를 포함한 법인세율도 1980년대 중반부터 최근까지 인하되어 옴
  - OECD 평균 법인세율은 1985년 48.2%에서 1995년 36.6%, 2005년 28.5%, 2013년 25.5%로 동 기간 동안 총  $\Delta 22.7\text{p}$  가량 인하됨(앞의 [표 10] 참조)
  - 1985~2013년 중 법인세율 인하폭은 아일랜드  $\Delta 37.5\text{p}$ (50.0% → 12.5%), 핀란드  $\Delta 37.3\text{p}$ (61.8% → 24.5%)로 크고 일본과 스페인, 에스토니아가 각각  $\Delta 3.9\text{p}$ (40.9% → 37.0%),  $\Delta 5\text{p}$ (35.0% → 30.0%),  $\Delta 5\text{p}$ (26.0% → 21.0%)로 작고, 칠레는 유일하게 2000년 대비  $+5\text{p}$ (15.0% → 20.0%) 상승
  - 2013년에 전년대비 스웨덴과 슬로베니아, 일본, 영국이 각각  $\Delta 4.3\text{p}$ (26.3% → 22.0%),  $\Delta 3.0\text{p}$ (20.0% → 17.0%),  $\Delta 2.6\text{p}$ (39.5% → 37.0%),  $\Delta 1.0\text{p}$ (24.0% → 23.0%) 인하된 반면, 그리스와 슬로베니아, 룩셈부르크는 각각  $+6.0\text{p}$ (20.0% → 26.0%),  $+4.0\text{p}$ (19.0% → 23.0%),  $+0.4\text{p}$ (28.8% → 29.2%) 인상됨

[그림 25] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준): 1985년 vs. 2013년



자료: OECD, IBFD; 국회예산정책처 재정리

[그림 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함): 1985년 vs. 2013년



자료: OECD, IBFD; 국회예산정책처 재정리

- 1980~1990년대 진행된 법인세율 인하는 ‘낮은 세율 - 넓은 세원’의 조세 개혁 기초 하에 이루어진 것으로, 불필요한 조세감면을 축소해 과세베이스를 넓히되 세율은 인하여 자원배분의 왜곡과 비효율을 최소화하는 취지에 기반해 있음
- 2000년대에는 글로벌화의 급속한 진전에 따른 국가간 자본유치 경쟁에 대응하기 위해 각국의 법인세율 인하 추세가 지속되었는데, 최근에는 국가군별로 법인세율이 일정한 수준으로 수렴하고 있는 듯한 모습임<sup>43)</sup>
  - 1980년대 중·후반부터 법인세율 인하 경쟁이 ‘race to the bottom’으로 가속된 후 최근에는 세율인하 경쟁에 따른 법인세수 감소 우려와 대체 세목에 대한 정치적 부담 등으로 세율인하의 압력이 작아진 듯한 모습임
  - 현행 법인세율은 미국, 프랑스, 벨기에, 일본이 34% 이상으로 높은 수준
    - 일본의 법인세율은 중앙정부 기준 25.5%로 OECD 회원국 중 상위 10위이나 지방세 등을 포함하면 35.0%로 OECD 회원국 중 미국 다음으로 높은 수준임
  - 독일·포르투갈·룩셈부르크·멕시코·스페인·호주·뉴질랜드·노르웨이·이탈리아 등의 법인세율은 20%대 후반과 30%대 초반임
    - 독일과 룩셈부르크, 포르투갈의 법인세율(중앙정부 기준)은 각각 15.8%, 22.5%, 25.0%이나 지방세 등을 포함하면 독일 30.2%, 룩셈부르크 29.2%, 포르투갈 31.5%로 높아짐
  - 캐나다·네덜란드·덴마크·오스트리아·핀란드·한국·영국·슬로바키아의 법인세율은 20%대 중반에 있음
    - 캐나다는 중앙정부 법인세율이 15.0%이나 지방세 등을 포함하면 26.1%임
  - 스웨덴·스위스·에스토니아·그리스·터키·칠레·헝가리·폴란드·체코 등은 10%대 후반~20%대 초반의 법인세율을 보임
    - 스위스는 중앙정부 법인세율이 8.5%이나 지방세 등을 포함하면 21.2%임
  - 슬로베니아는 17.0%, 아일랜드는 12.5%로 법인세율이 낮은 국가임

43) 안중석·김성태, 『법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구』, 한국조세연구원, 2012.12

[표 25] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2013년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가수
33% 이상	미국(35.0%), 프랑스(34.4%), 벨기에(33.99%)	3
27.5~30.0%	멕시코 · 스페인 · 호주(30.0%), 뉴질랜드 · 노르웨이(28.0%), 이탈리아(27.5%)	6
23.0~28.1%	일본(28.05%), 그리스(26.0%) 네덜란드 · 덴마크 · 오스트리아 · 포르투갈 · 이스라엘(25.0%), 핀란드(24.5%), 영국(23.0%), 슬로바키아(23.0%)	10
19.0~22.5%	룩셈부르크(22.5%), 스웨덴(22.0%), 한국(22.0%), 에스토니아(21.0%), 칠레 · 아이슬란드 · 터키(20.0%), 헝가리 · 폴란드 · 체코(19.0%)	10
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 독일(15.8%), 캐나다(15.0%), 아일랜드(12.5%), 스위스(8.5%)	5

주: 일본은 2012.4~2014.3.31.까지 법정법인세율 25.5%에 동일본 대지진 복구재원을 위한 특별법인세(10%)가 부과되어 총 28.05%의 법인세율이 적용됨

자료: OECD Tax Database, 한국조세재정연구원; 국회예산정책처 재정리

[표 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2013년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가수
33% 이상	미국(39.1%), 일본(37.0%), 프랑스(34.4%), 벨기에(33.99%)	4
27.5~31.5%	포르투갈(31.5%), 독일(30.2%), 멕시코 · 스페인 · 호주(30.0%), 룩셈부르크(29.2%), 뉴질랜드 · 노르웨이(28.0%), 이탈리아(27.5%)	9
23.0~26.1%	캐나다(26.1%), 네덜란드 · 덴마크 · 오스트리아 · 이스라엘(25.0%), 핀란드(24.5%), 한국(24.2%), 영국(23.0%), 슬로바키아(23.0%)	9
19.0~22.0%	스웨덴(22.0%), 스위스(21.2%), 에스토니아(21.0%), 그리스 · 아이슬란드 · 터키 · 칠레(20.0%), 헝가리 · 폴란드 · 체코(19.0%)	10
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 아일랜드(12.5%)	2

주: 지방세를 포함한 법정 최고세율임

자료: OECD Tax Database, 한국조세재정연구원; 국회예산정책처 재정리

- 특히 글로벌 금융·재정위기 이후 많은 나라에서 자국 경제의 빠른 회복을 지원하기 위한 조세정책의 하나로 법인세율을 인하해 왔음
  - 2007~2012년 동안 총 10개국의 법인세율은 변화가 없었으나, 총 20개국에서 법인세율이 인하되었고, 총 7개국에서는 최근 법인세율이 인상됨
  - 2007~2012년 동안 OECD 회원국의 법인세율 추이는 ①세율변화가 없는 국가군 ②최근까지 인하추세를 보이는 국가군 ③금융위기 초기에만 인하된 국가군 ④최근 인하된 국가군 ⑤금융위기 초기에 인하된 후 최근 인상된 국가군 ⑥최근 인상된 국가군의 6가지 유형으로 나뉘어짐
    - ②~⑤의 총 20개국에서 법인세율이 인하되었고(②~④의 17개국은 최근에도 인하됨), ⑤의 3개국에서는 법인세율 인하 후 최근 인상됨
  - ①의 프랑스·호주·오스트리아·덴마크·네덜란드·터키 등 10개국은 글로벌 금융위기 이후 법인세율의 변화가 없었고, ③의 독일·이탈리아·한국·에스토니아·스페인·스위스 6개국에서는 글로벌 금융위기 초반에 1회에 한해 법인세율 인하가 이루어짐
  - ②의 미국·영국·캐나다·체코·뉴질랜드·슬로베니아·스웨덴·그리스 8개국은 글로벌 금융위기 이후 최근까지 법인세율 인하 추세가 이어짐
    - 미국은 2009년까지 인하 추세를 보이다가 2010년에 인상(39.10% → 39.21%)된 후 다시 인하되었는데, 오바마 행정부는 향후 법인세율을 28%대(제조업의 경우 25%)로 낮출 계획에 있음
    - 영국과 슬로베니아는 2015년까지 법인세율을 각각 20%, 15% 수준으로 추가 인하할 예정
  - ④의 일본·핀란드·헝가리의 3개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나, 최근 들어 법인세율 인하가 1회 이루어짐
  - ⑤의 아이슬랜드·이스라엘·룩셈부르크 3개국은 글로벌 금융위기 초반에 법인세율 인하가 이루어졌으나 최근에 다시 법인세율을 인상
  - ⑥의 칠레·멕시코·포르투갈·슬로바키아 4개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나 최근 들어 인상

[표 27] 글로벌 금융위기 이후 OECD 국가의 법인세율 추이: 2007~2013년

(단위: 개)

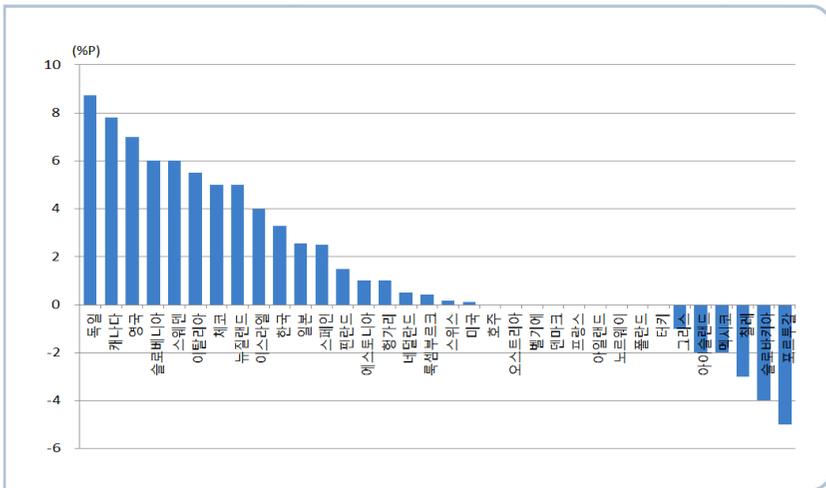
세율	국가	국가수
① 유지	· 프랑스 · 호주 · 오스트리아 · 벨기에 · 덴마크 · 아일랜드 · 노르웨이 · 폴란드 · 네덜란드 · 터키	10
② 인하 추세	· 영국 30.0% → 28.0%(08) → 26.0%(11) → 24.0%(12) → 23.0%(13) · 캐나다 34.0% → 31.4%(08) → 31.0%(09) → 29.4%(10) → 27.6%(11) → 26.1%(12) · 뉴질랜드 33.0% → 30.0%(08) → 28.0%(11) · 체코 24.0% → 21.0%(08) → 20.0%(09) → 19.0%(10) · 슬로베니아 23.0% → 22.0%(08) → 21.0%(09) → 20.0%(10) → 18.0%(12) → 17.0%(13) · 미국 39.26%(07) → 39.25%(08) → 39.10%(09) → 39.21%(10) → 39.19%(11) → 39.13%(12) · 스웨덴 28.0%(08) → 26.3%(09) → 22.0%(13)	7
③ 초반 인하	· 독일 38.9%(07) → 30.18%(08) · 이탈리아 33.0%(07) → 27.5%(08) · 에스토니아 22.0%(07) → 21.0%(08) · 한국 27.5%(07~08) → 24.2%(09) · 스페인 32.5%(07) → 30.0%(08) · 스위스 21.3%(07) → 21.15%(08)	6
④ 최근 인하	· 일본 39.5%(07~12) → 36.99%(13) · 핀란드 26.0%(07~11) → 24.5%(12) · 헝가리 20.0%(07~09) → 19.0%(10)	3
⑤ 초반 인하 · 최근 인상	· 아이슬란드 18.0%(07) → 15.0%(08) → 18.0%(10) → 20.0%(11) · 이스라엘 29.0%(10) → 24.0%(11) → 25.0%(12) · 룩셈부르크 29.6%(08) → 28.5%(09) → 28.8%(11) → 29.22%(13) · 그리스 25.0%(07) → 24.0%(10) → 20.0%(11) → 26.0%(13)	4
⑥ 최근 인상	· 칠레 17%(07~10) → 20%(11) · 멕시코 28%(07~09) → 30%(10) · 포르투갈 26.5%(07~10) → 28.5%(11) → 31.5%(12) · 슬로바키아 19%(07~12) → 23%(13)	4

주: 지방세를 포함한 법정 최고세율 기준임

자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

- 2007~2013년 중 법인세율(지방세 포함) 인하폭은 독일과 캐나다가 각각  $\Delta 8.73\text{p}$ ,  $\Delta 7.81\text{p}$ 로 가장 컸고, 영국·슬로베니아·스웨덴·이탈리아·체코·뉴질랜드  $\Delta 5.0\sim\Delta 7.0\text{p}$ , 이스라엘·한국·일본·스페인  $\Delta 2.5\sim\Delta 4.0\text{p}$ , 핀란드·에스토니아·헝가리  $\Delta 1.0\sim\Delta 1.5\text{p}$ , 네덜란드·룩셈부르크·스위스·미국  $\Delta 0.12\sim\Delta 0.5\text{p}$ 의 순서로 나타남
  - 동 기간 중 포르투갈·슬로바키아·칠레·아이슬랜드·멕시코 5개국의 법인세율은  $+1\sim+5\text{p}$  내에서 인상되었음

[그림 27] OECD 국가의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2013년



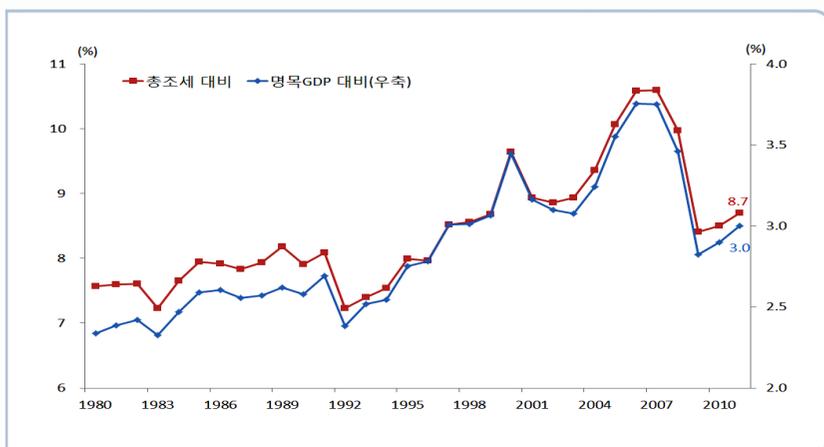
자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

## 나. 법인세 비중

- 1980년대 중반 이후 법인세율 인하 추세에도 불구하고 법인세 수입이 명목GDP나 총조세수입에서 차지하는 비중은 꾸준하게 상승해 옴. 단, 글로벌 금융위기 시기에 큰 폭으로 하락하였으나 이후 상승세를 나타냄
  - OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 평균 비중은 1980년 2.3%에서 2006년 3.8%로 상승하였으나, 이후 2009년까지 2.8%로 하락한 후 다시 상승해 2011년에 3.0%를 기록

- OECD 회원국의 총조세 대비 법인세 평균 비중은 1980년 7.6%에서 2007년 10.6%로 상승하였으나, 이후 2009년까지 8.4%로 하락한 후 다시 상승해 2011년 8.7%를 기록
- 글로벌 금융위기 이후 OECD 국가들의 법인세 평균 비중의 하락은 룩셈부르크와 터키를 제외한 대부분의 국가들에서 동 비중이 하락한 데 따름
  - 우리나라의 법인세 비중도 명목GDP 대비로 2007년 4.0%에서 2011년 3.5%로, 총조세 대비로는 15.1%에서 13.9%로 하락하였음
- 이러한 법인세 비중의 하락에는 법인세율 인하의 영향도 있으나, 최근 다시 법인세 비중이 상승한 점 등을 미루어 볼 때 세계 경기침체에 따른 기업 수익 악화의 영향이 보다 큰 것으로 보임

[그림 28] OECD 국가의 평균 법인세 비중 추이: 1980~2011년

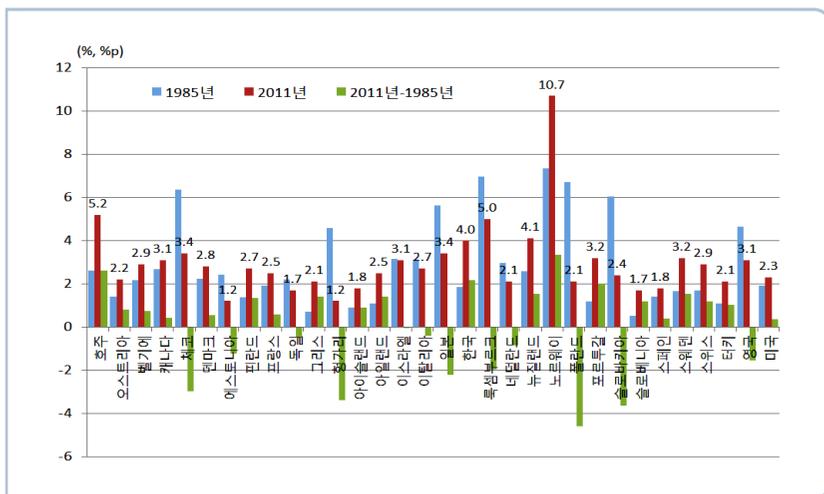


자료: OECD Tax Database; 국회예산정책처 분석

- 1985~2011년 동안 OECD 회원국 34개국 중 총 20개국에서 명목GDP 대비 법인세 비중이 상승한 것으로 나타남
  - 노르웨이와 호주가 +3.4%p, +2.6%p로 법인세 비중의 상승폭이 가장 컸고, 한국·포르투갈·스웨덴·뉴질랜드 +1.5~+2.2%p, 그리스·아일랜드·핀란드·스위스·슬로베니아·터키 +1.0~+1.5%p, 아이슬란드·오스트리아·벨기에·프랑스·덴마크 +0.5~+0.9%p, 미국·스페인·캐나다 +0.4%p 상승

- 반면 폴란드·슬로바키아·헝가리·체코·일본·룩셈부르크·영국·에스토니아·네덜란드·독일·이탈리아·이스라엘 12개국은  $\Delta 0.04\sim\Delta 4.6\%p$  하락

[그림 29] OECD 국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 변화 추이: 1985~2011년



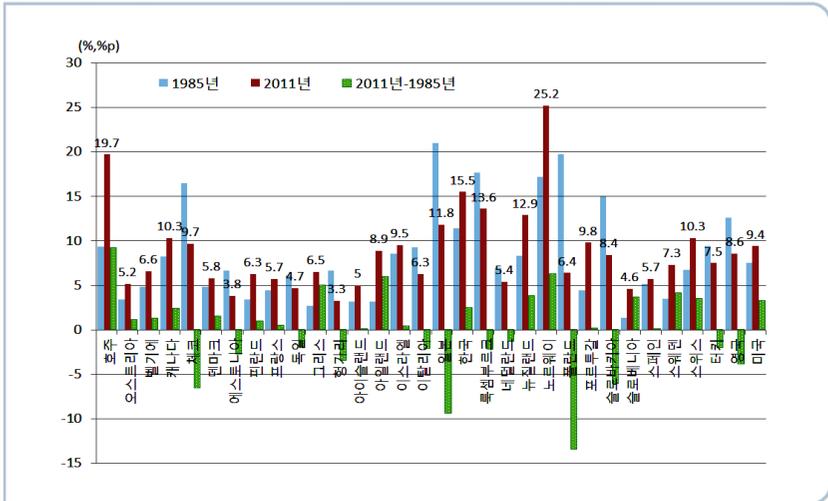
자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

■ 1985~2011년 동안 OECD 회원국 34개국 중 총 22개국에서 총조세 대비 법인세 비중이 상승한 것으로 나타남

- 호주와 노르웨이·아일랜드·그리스의 법인세 비중 상승폭이 각각 + 9.2%p, + 6.3%p, + 5.9%p, + 5.0%p로 컸고, 스웨덴·뉴질랜드·슬로베니아·스위스·미국 +3.2~ + 4.2%p, 한국·캐나다·덴마크·벨기에·오스트리아·핀란드 + 0.9~ + 2.5%p, 프랑스·이스라엘·포르투갈·아이슬란드·스페인 + 0.05~ + 0.5%p 상승
- 반면 네덜란드·독일·터키·이탈리아·룩셈부르크·에스토니아·헝가리·영국·슬로바키아·체코·일본·폴란드는  $\Delta 1.3\sim\Delta 13.4\%p$  하락

III 국내의 개편 동향 및 주요 쟁점의 사항

[그림 30] OECD 국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 변화 추이: 1985~2011년



자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

## 다. 기타

### ■ 주요국들의 최근 법인세제 관련 동향은 다음과 같음

- 글로벌 금융위기 및 재정위기 극복을 위해 세율 인하 등을 통해 기업의 세부담을 낮추고자 하였음
- 국가경제의 장기적 성장기반 마련과 경쟁력 강화 차원에서 기업의 투자 및 연구개발 관련 세제지원을 강화함
- 기업의 해외 이전을 막고 자국내 기업활동 유치를 위한 세제적 인센티브를 제공
- 금융시장과 금융산업의 구조적 안정을 위한 세제를 도입
- 기업의 환경관련 세제지원이 강화됨

[표 28] 주요국의 법인세제 최근 동향

	내 용
미국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2012년 2월 재무부는 미국 내 일자리 창출과 투자촉진을 위해 법인세 최고세율 인하(기존 35% → 28%)를 포함하는 '기업과세제도 개편 추진계획'을 발표한 바 있음</li> <li>• R&amp;E(research and experimentation) 영구화 제안, 특정 신규 취득 사업용자산 첫째 50% 특별상각 허용, 고도기술 활동 비용공제 확대, · 특정 자산 취득비용 첫째 전액 감가상각 연장</li> <li>• 일자리 창출, 임금인상 시 급여지급 증가액의 10% 세액공제, 해외이전 산업 공제 제한</li> <li>• 클린에너지 제조업에 대한 세액공제 제한금액 확대, 석유·가스·석탄산업의 혜택 폐지</li> <li>• 기업의 해외 이전이 사회 문제가 되면서 법인세 인하 논의가 진행되어짐</li> </ul>
영국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2008년 법인세율 인하(30% → 28%)후 2013년 23%로 낮아졌고, 2015년까지 21%로 인하할 예정</li> <li>• 2011년 예산안에서 은행의 법인세율 인하에 따른 혜택을 상쇄하기 위해, 단기부채는 0.075%에서 0.078%로, 장기자본 및 부채는 0.0375%에서 0.039%로 은행세율 인상</li> <li>• 중소기업의 연구개발비용 추가소득공제 비율을 125%에서 175%로 인상</li> <li>• 기업친화적 환경 조성을 위해 연간투자공제 한도금액 인상, 자본이득 저세를 적용 및 기업 가공제 인상, 자본공제를 위한 단기수명자산 요건을 4년에서 8년으로 연장</li> </ul>
일본	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경제활성화를 위해 2011년 법인세율 인하 개정, 요건구비시 고용촉진 세액공제 허용</li> <li>• 구입 설비에 대한 특별상각 혹은 세액공제 선택과 소득공제, CO2 감소효과 등 설비 구입시 취득가액 일정비율을 특별상각하고 한도초과액은 1년간 이월공제</li> <li>• 고용촉진세제 및 환경 관련 투자촉진세제 도입, 외국법인의 일본 투자 인센티브 마련을 위해 자국내 글로벌 거점을 두는 경우 소득공제 허용, 시험연구비 특별세액공제 연장 등</li> <li>• 구체적인 기업 대상 지원제도로 일정 규모로 급여액을 확대한 기업에 임금증가분의 10%(중소기업 20%)를 법인세 10% 한도내 공제하는 '소득확대촉진세제'와 신규 고용창출 기업에 법인세 10%(중소기업 20%) 한도내 1인당 40만엔을 감면해주는 '고용촉진세제'를 시행</li> </ul>
독일	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2008년 기업세제개편을 통해 법인세율 인하·특정 소규모 개인사업자들에 대해 상법상 기장의무 면제와 회계적 법인세 부과기준이 되는 기업규모 수준을 20% 정도 상향조정</li> <li>• 과도한 외부자금 차입 규제를 위해 과소자본세제를 '이자비용공제제한제도'로 대체</li> </ul>
프랑스	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경제위기 극복용으로 일부 기업에 허용한 R&amp;D세액 환급제도를 모든 법인에 상시화함</li> <li>• 특수관계회사에 의해 보증되는 경우 특수관계가 아닌 회사(금융기관)에 대한 지급 이자에도 과소자본세제를 적용, 한도 초과분의 손금 부인</li> <li>• 주식취득용 차입금 비용공제 요건 신설, 기업집단내 주식 단기자본이득 과세이연제도 폐지</li> <li>• 지주회사의 과세소득 계산시 실제 발생비용의 손금인정 제도 폐지</li> <li>• 한시적으로 시행된 매출액 250만유로 초과 법인에 대한 5% 부가세를 2015년까지 연장</li> <li>• 2014년부터 고연봉 직원을 둔 기업에 대해 75%세율의 '기업 부유세' 시행</li> </ul>

자료: 한국조세연구원, 국회예산정책처 「알기쉬운 조세제도」(2012.5)

## 2. 외국의 법인세 개편 논의

- 현행 법인세제는 대부분의 국가들에서 적용하고 있는 전통적인 과세체계로, 당기 순이익에 세무조정을 통해 산출된 소득금액에 일정률의 세율을 적용해 법인세액을 산출하는 방식임
- 이러한 법인세 과세체계는 정상수익에 대한 과세, 자기자본에 대한 이중과세, 과세체계의 복잡성 등의 문제가 있는 것으로 지적됨(아래 [참고 6])
- 1970년대부터 법인세제의 문제점을 근본적으로 해결할 수 있는 방안으로 '법인세 폐지론'<sup>44)</sup>이 제기되었음
  - 법인은 본질적으로 소득과 소비의 궁극적인 주체가 될 수 없고, 이자소득에 비해 자기자본에 대한 세부담이 과중해 비효율적이고, 제품 가격조정·근로자 임금조정 등을 통한 세부담의 전가로 법인세의 귀착이나 소득분배 효과가 분명하지 않다는 데 근거함
  - 법인세 폐지론은 법인세와 소득세를 '소비베이스' 조세로 통합하여 단일세율 혹은 이에 준하는 단순 세율로 과세하자는 내용임<sup>45)</sup>
- 그러나 법인세 폐지론이 실제의 세제정책으로 받아들여지기에는 현실적으로 여러 가지 어려움이 있음
  - 법인세는 OECD 국가 평균 총세수입(사회보장기여금 포함)의 10% 가량을 차지하는 주요 세원으로, 현실적으로 이를 폐지 혹은 대체하기가 어려움
  - 법인실체설에 따르면 법인은 법률적 인격이 있는 실체이고 경제활동시 공공재를 사용하는 등 국가 재정의 혜택을 받고 있음
  - 법인세는 개인소득세의 원천징수세와 같아 법인세의 신고행위와 세무감사 등 자료 확보가 개인소득세 회피를 줄이는 효과가 있음
  - 법인세가 투자에 미치는 부정적 영향은 신규투자에서 발생하는 것이고 이미 투자된 자본에서 발생하는 수입에 대해서는 크게 문제되지 않을 수 있음

44) 우리나라도 외환위기 이후 기업의 투자활성화와 경기부양을 위해 최 광(2001)을 중심으로 법인세 폐지론이 집중적으로 논의되었던 바 있음

45) Zodrow and Mieszkowski, "Introduction: The Fundamental Question in Fundamental Tax Reform," United States Tax Reform in the 21st Century, Cambridge University Press, 2002

### [참고 6] 전통적 법인세제의 문제점

- ① '정상수익에 대한 과세'로 기업의 투자에 부정적인 영향을 미침
  - 당기순이익을 기초로 과세가 이루어짐에 따라 자기자본에 대한 경제적 이윤 뿐만 아니라 정상적 수익도 과세대상에 포함됨
  - 법인세는 기업의 한계적 투자(marginal investment)에 영향을 주게 됨
- ② 자기자본에 대한 '부분요소세'로 자원배분의 효율성을 저하시킴
  - 기업의 생산요소 중 노동은 인건비 등을 통해 비용처리 되는데 반해 자본은 비용으로 인정되지 않고 과세됨
  - 투자의 한계수익률이 법인세율만큼 낮아져 기업의 투자에 부(-)의 영향을 주게 됨
  - 또한 법인세는 기업의 생산요소 이용, 즉 노동과 자본간 선택에 영향을 주어 경제 전체적으로 자원배분의 비효율을 초래
- ③ 법인세 과세 후 주주 배당소득세가 다시 부과되어 '이중과세' 됨
  - 법인세 과세 후 배당소득에 대해 종합소득세가 과세되는데, 이중과세 조정을 위한 배당세액공제제도가 최저 법인세율에 기초하고 있어 기납부된 법인세액이 부분적으로 공제됨
  - 기업의 배당 축소나 사내유보 증가 등 조세회피행위가 초래됨
- ④ 자기자본과 타인자본에 대한 차별적 과세로 기업의 재무구조를 왜곡 시킴
  - 타인자본인 차입금에 대해서는 비용으로 공제되나 자기자본은 제외됨
  - 기업의 재무구조 중 차입금 비중이 높아져 기업의 재무위험이 구조적으로 높아짐
- ⑤ 발생주의 회계에 근거한 감가상각 등으로 조세행정이 복잡해짐
  - 현금주의 회계에 근거해 투자지출을 전액 즉시 비용 처리하지 않고, 내용연수와 법정 상각률에 따라 감가상각 처리하는 등으로 조세행정이 복잡
  - 전문 회계사 고용, 절세전략 수립 등으로 기업의 세무비용 지출이 커지고 과세당국에서도 징수 절차 등 세무행정 비용이 크게 발생하게 됨

- 따라서 현실적인 대안은 개인소득세제와 별도의 법인세제를 유지하되 법인세 과세체계가 기업의 투자 및 재무구조에 미치는 부정적 영향을 최소화하는 방안이 모색되어질 필요가 있음
- 1980년대 중반 미국의 세제개혁을 시작으로 '낮은 세율 - 넓은 세원'의 조세원칙과 자본의 높은 이동성 등을 이유로 세계 각국은 최근까지도 경쟁적으로 법인세율을 인하하고 있음
  - 영국은 1981년 51%의 법인세율을 1983~1986년에 단계적으로 35%로, 미국은 1986년 세제개혁을 통해 1985년 50%에서 1988년에 38.6%로, 프랑스는 1985~1995년에 50%에서 37%로, 스웨덴은 동 기간에 57%에서 28%로, 독일은 2000~2010년에 52%에서 30%로 인하됨
  - 법인세율 인하경쟁이 최근까지 지속되며 영국은 2010~2011년 28%에서 단계적으로 인하여 2014년에 21%로 낮추었고, 미국과 캐나다도 추가 인하를 계획하고 있으며 프랑스는 향후 5년 내 법인세율을 20%대로 인하할 계획임
- 법인세율의 경제적 영향은 감가상각제도나 세액공제 등 다른 세제적 요인과 함께 종합적으로 평가되어야 하고, 기업이 실물투자 보다 내부유보에 치중하는 경우 법인세 인하의 효과 보다 세수 감소효과가 클 수 있음
  - 개방경제로 자본이동이 자유로워짐에 따라 법인세율 인하로 증가한 기업 소득을 국내에 투자하지 않고 수익률이 높은 외국에 투자할 가능성이 높아짐
  - 법인세율 인하는 세입기반을 항구적으로 작게 해 장기적으로 재정 건전성 유지를 어렵게 하고, 세입부족분을 국채발행으로 충당하는 경우 정부부문의 민간 구축효과(crowding-out effect)로 경기가 나빠질 수 있음
  - 법인세수가 각국의 주요 수입원이 되는 가운데 최근 재정위기로 경기부양과 장기 복지재원 마련이 글로벌 정책이슈가 되고 있어, 법인세율의 추가 인하 여력은 크지 않음
- 따라서 유럽 등 세계 각국에서는 세율인하와 다른 방향에서 법인세제의 왜곡효과를 개선해 조세의 효율성을 높이면서 법인세수를 안정적으로 확보하기 위한 법인세제의 근본적 과세 개혁안이 논의되었고 실제 일부 국가들에서 도입·시행된 바 있음

- 이러한 논의는 크게 ‘현금흐름 과세제도’와 ‘자본비용 공제제도’, ‘포괄적 사업소득 세제’와 ‘이원적 소득세제’로 나뉘어짐
- ‘현금흐름 과세제도’와 ‘자본비용 공제제도’는 부분요소세인 전통적 법인세를 지대, 즉 자기자본에 대한 정상수익을 초과하는 경제적 이윤에 대한 럽섬세 (lump-sum tax)로 바꾸는 데 주안점을 두고 있음
  - ‘현금흐름 과세제도’는 법인세제의 근본적 개혁안의 기본이 되는 내용이고, ‘자본비용 공제제도’는 ‘현금흐름 과세제도’와 기본 성격이 유사하나 보다 현실적인 대안으로 평가됨
  - 단, 두 가지 안 모두 기업의 정상이윤이 과세베이스에서 제외되어 전통적 법인세제 보다 세수가 작아지게 되므로, 세수 중립성이 문제될 때에는 명목 세율이 높아질 수 있음
- ‘포괄적 사업소득세제’와 ‘이원적 소득세제’는 법인세를 다른 자본소득과 동일한 단일세율 혹은 유사 세율로 과세하는 방안으로, 법인세를 부분요소세에서 일반요소세로 전환하여 차입자본과 자기자본간의 조세적 불공평 문제를 해소하는 데 주안점을 두고 있음
  - ‘포괄적 사업소득세제’는 법인세와 소득세의 이중과세를 유지하면서 이자 소득과 배당소득에 대한 차별적 과세문제를 해결하는 데 주안점을 두고 있고, ‘이원적 소득세제’는 현행 법인세제의 구조를 유지하되 자본소득에 대한 세율 조정에 초점을 맞추고 있음
  - 단, 개방경제 하에서 ‘포괄적 사업소득세제’나 ‘이원적 소득세제’의 경우 기업의 입지선택에 중립적이지 못하고 세금회피를 위한 이전유인도 여전하나, 과세베이스가 넓어지며 세율 인하가 가능해져 이전가격조작 등을 통한 세수의 해외유출 방지에 효과적일 수 있음

## 가. 현금흐름 과세제도(Cash Flow corporate taxation)

- '현금흐름 과세제도'(이하 'Cash Flow 법인세')<sup>46)</sup>는 자금운용표에 근거한 법인의 현금흐름을 과세베이스로 하는데 계산하는 방식에 따라 실물거래만을 대상으로 하는 R-베이스, 실물거래에 금융거래를 포함하는 (R+F)-베이스, 주식거래를 기반으로 하는 S-베이스로 나뉘어짐
  - 'R-베이스'는 재화와 용역의 순매출 수입액(인건비와 원재료·서비스 구입 비용 공제)에서 순투자지출액(총투자액-자산매각)을 비용 처리한 금액
  - 'F-베이스'는 순차입(신규차입-차입금 상환액)에서 순대출(신규대출-대출 회수)을 공제한 후에 순이자지급액(수취이자액 공제)을 제외한 금액
  - 'S-베이스'는 기업의 순배당지급액(수취배당액 공제)에서 신주발행(자사 주매입소각 공제)과 타회사 주식순매각 분을 뺀 금액으로, 사실상 'R+F베이스'에서 세금을 제한 후 개인에게 돌아가는 부분과 일치함
- 'Cash Flow 법인세'는 경제적 지대에 대한 과세로 기업의 투자 등에 대한 왜곡이 없고, 법인단계에서 정상이윤이 과세되지 않아 배당소득세 과세 시 이중과세가 문제되지 않고, 감가상각의 어려움 등도 발생하지 않음
- 제도 도입 시 신규자본은 100% 공제되나 기존자본은 감가상각이 중단되어 자본 집약도가 높은 기업이 불이익을 받게 되는데, 이를 해결하기 위한 감가상각 허용이 이루어지는 등으로 인해 세수손실이 커질 수 있음
  - 또한 차입자본에서는 신규차입은 차입 시점에서 과세되나 기존차입은 과거의 차입 시점에서 과세되지 않아 이에 대한 조정이 필요해짐
- 세수의 중립성 보장을 위해 세율이 장기적으로 안정될 필요가 있고, 전통적 법인 세제와 세수입이나 과세방식의 차이가 커서 국가간 법인세제가 다를 경우 이중 과세 조정이 어려워지는 등의 문제가 있음
- 영국과 노르웨이의 석유산업에 대한 과세, 이탈리아의 사업활동에 대한 지방세, 2000년 이후 에스토니아의 도입사례가 있음

46) 1978년 영국의 'Meade 위원회 보고서'에서는 조세왜곡을 줄이기 위한 직접세의 구조적 개혁안으로 소득세는 지출세(혹은 개인소비세)로 전환하고, 법인세는 같은 원리로 Cash Flow 법인세로 전환할 것을 제안

## 나. 자본비용 공제제도(Allowance for Corporate Equity)

- ‘자본비용 공제제도’(이하 ‘ACE 제도’)<sup>47)</sup>는 전통적 법인세의 과세베이스에서 자기 자본의 기회비용에 해당되는 정상이윤 금액을 공제하는 것으로 경제적 지대에 한해 과세된다는 점에서 ‘Cash Flow 법인세’와 기본적으로 성격이 동일함
  - 차입에 대한 이자공제를 자기자본에 대해서도 동일하게 적용해 자기자본에 의한 투자에 대해 즉시상각을 해주는 방안임
  - ‘ACE 제도’의 공제액을 모든 자본(차입자본+자기자본)에 대해 현재가치로 즉시상각하는 경우 그 효과는 ‘Cash Flow 법인세’와 동일해짐
- 이에 따라 ‘ACE 제도’에서는 투자재원에 따른 왜곡이나 감가상각 적용방식, 인플레이션 등이 크게 문제되지 않음
- 실제 제도 도입 시에는 기존 자본에 대한 감가상각은 기업이 상각의 방식과 속도를 정하고 추가 자본에 대해 100% 공제를 적용할 수 있음
- 전통적 법인세에 비해 정상이윤에 해당하는 만큼 법인세의 과세베이스가 작아져, 세수 중립성을 위해서 법인세율이 높아지게 됨
  - ‘ACE 제도’ 하에서는 기업의 독점이익이 과세대상이 되어 명분상 법인세율이 보다 높아질 수 있는데, 이에 따라 해당 기업의 투자가 저해될 수 있음
  - 특히 독점적 이윤을 창출하는 다국적기업의 경우 생산성과 수익성 측면에서 국가경제의 발전에 중요할 수 있어 세율인상 시 국내 경제의 효율성 저하 등이 초래될 수 있음
  - 이러한 점을 고려하여 ‘ACE 제도’ 도입의 효과를 분석한 기존 연구들에서는 동일한 경제권에 속하는 국가들의 경우 ‘ACE 제도’를 동시에 도입하는 것이 바람직한 것으로 권고하고 있음
- 오스트리아, 이탈리아, 브라질, 크로아티아에서 동 제도를 일시적으로 도입했으나 다시 전통적 법인세제로 회귀하였고, 벨기에는 2006년에 동 제도를 도입하여 현재까지 시행하고 있음

47) 1991년 영국 IFS(Institute for Fiscal Studies)에서 제안

## 다. 포괄적 사업소득세제(Comprehensive Business Income Tax)

- '포괄적 사업소득세제'(이하 'CBIT 제도'<sup>48)</sup>)는 법인세와 개인소득세의 통합을 목적으로, 개인기업과 법인기업에서 발생하는 모든 자본소득을 기업단계에서 개인소득세 최고세율로 과세하고 주주단계에서는 세금을 부과하지 않는 방안임
- 1992년 미국 재무성에서 법인세와 소득세의 이중과세나 차입자본과 자기자본간의 차별문제를 해결하는 방안으로 제안
- 동 제도는 개인소득세와 법인세를 통합하여 동등하게 과세하는 것을 목적으로 하고 있어 '이원적 소득세제'와 근본적으로 유사하나, 모든 자본소득세가 기업단계에서 포괄적으로 이루어진다는 점에서 차이가 있음
  - 배당소득세나 주식양도소득세가 폐지되어 과세체계가 단순해짐
  - 단, 국제투자 시 거주지국에서 배당소득과 이자소득에 대해 차별적으로 과세되는 경우 'CBIT 제도' 하에서도 주식 발행과 차입이 중립적이지 않게 되는데, 특히 최근 이자소득 등 수동적 소득에 대해 거주지국 과세가 강화되는 경향이 있음
- 'CBIT 제도' 하에서는 현행 법인세제 하에서 과세되지 않는 지급이자에 대해서도 다른 자본소득과 동등하게 과세되므로 과세표준이 확대되어 세율 인하의 여지가 있게 됨
  - 이자소득에 대한 다양한 비과세 감면들이 폐지되어 과세체계가 단순해짐
- 그러나 전통적 법인세제와 마찬가지로 법인의 정상이윤도 과세대상에 포함됨에 따라 'Cash Flow 법인세'나 'ACE 제도'와 같이 투자의 왜곡 문제를 완전하게 제거하기에는 한계가 있음
- 이러한 문제를 개선하기 위해 'CBIT 제도'와 함께 투자에 대한 즉시상각 제도를 도입해 정상수익에 대해 세금을 부과하지 않는 동일한 효과를 볼 수 있는데 이를 'ICBIT'(Immediate expensing and CBIT) 제도라고 함
- 그러나 동 제도는 아직까지 실제 도입된 사례가 없음

48) 미국 재무성의 1992년 'Office of Tax Policy' 보고서

## 라. 이원적 소득세제(Dual Income Tax)

- ‘이원적 소득세제’(이하 ‘DIT 제도’)는 자본소득과 근로소득을 구분해 근로소득은 누진과세하되 자본소득은 낮은 세율로 비례과세함
  - 근로소득은 노동소득과 사업소득 중 근로제공에 대한 댓가로 벌어들인 소득(earned income), 연금소득 등을 포함
  - 자본소득은 이자, 배당, 자산양도차익 등 수동적 투자활동을 통해 얻는 소득으로, 사업소득 중 근로소득에 포함되는 부분을 제외한 나머지 소득도 포함
- 근로소득과 자본소득의 세율체계, 사업소득·파트너십소득에서 근로소득과 자본소득의 구분, 배당 및 사내유보소득의 이중과세 조정, 소득재분배 약화를 조정하기 위한 부유세 도입 여부 등이 주요 이슈가 됨
- 1987년 덴마크에서 최초로 도입된 이후 1990년대 초에 스웨덴, 노르웨이, 핀란드 등 북유럽국가와 이탈리아, 그리스, 벨기에, 오스트리아 등 중소규모의 유럽 국가들에서 도입된 바 있음
  - ‘DIT 제도’에서는 모든 자본소득을 동등하게 취급해 자본소득간 수평적 형평성이 보장되는 점이 가장 큰 장점이나, 실제 동 제도를 도입한 국가들에서 이를 완전하게 보장한 사례는 없음
- 배당소득세 및 주식양도차익과세 등을 유지하되 세율을 통일시키고, 법인세와 소득세의 이중과세 조정장치를 통해 모든 자본소득이 단일세율과 유사한 세율로 과세됨
- ‘CBIT 제도’에서는 기업단계에서 모든 자본소득세가 일괄징수 되는데 반해 ‘DIT 제도’에서는 기업단계와 개인단계로 나누어 과세됨
- ‘CBIT 제도’에서는 자본소득에 대해 소득세 최고세율로 과세하는 반면 ‘DIT 제도’에서는 노동소득에 대해서는 높은 누진세율을 과세하는 반면 자본소득에 대해서는 소득세 최저세율을 과세해 자본유치 경쟁에 유리함
- 그러나 소규모법인의 경우 노동소득을 자본소득으로 바꾸는 조세회피의 유인이 있고, 개인의 이자소득에 대한 세부담이 작아질 수 있어 차입과 자기자본 선택에 대한 왜곡문제가 여전히 존재함

### 3. 우리나라의 법인세 개편 추이

- 우리나라도 글로벌 조세개혁 흐름에 맞추어 1980년대부터 법인세율 인하가 추세적으로 진행되어 왔고, 외환위기 이후에는 법인세율 구조가 보다 단순하게 개편되었음
  - 법인세 법정 최고세율이 1980년대 초 40%에서 2013년 22%로 하락
  - 1999년 이후 공공법인 구분을 없애고 비영리법인의 수익사업 소득에 한해 일반법인과 동일 세율로 과세하고 조합법인 등에 대해서는 감면세율을 적용
- 외환위기 이후 위기 극복과 기업의 체질 개선 등을 위한 세제개편이 이루어짐
  - 부실기업 정리와 기업의 구조조정을 위해 1998년말에 법인세법과 상법을 개정하고 ‘분할·합병’에 대한 규정을 법인세법상 특례규정으로 도입<sup>49)</sup>
  - 2001년 세법개정에서 기업의 재무구조개선 및 법인세 과세체계 간소화를 위해 ‘적정유보최고소득에 대한 법인세 과세’<sup>50)</sup>를 폐지
  - 대규모기업집단에 대한 규제를 완화해 동 기업집단에 속하는 법인이라도 직전사업연도에 자기자본 1천억원 이하인 경우 차입금 이자상당액에 대한 손금 불인정 대상에서 제외(단, 상장·협회등록법인은 배제)
  - 기업의 투자와 이를 통한 고용창출을 위해 임시투자세액공제를 연장하고 적용 산업범위를 확대
- 2000년대 들어 조세정책을 국제적 수준에 맞추기 위해 법인세제를 합리화하고 자본유치 등 글로벌 경쟁력 확보를 위해 세율인하 등 세제지원이 이루어짐
  - 참여정부에서는 기업의 경쟁력 강화를 위해 해운회사에 대한 톤세제도 및 연결납세제도 도입, 이월결손금 공제기간 연장 등이 이루어짐

49) 외환위기 이전에 회사법에 합병과 조직변경에 관한 규정만이 있었으나, 외환위기를 계기로 회사법에 분할·주식의 포괄적 교환이전에 관한 규정이 신설되고, 조세법에 조직재편세제가 본격적으로 도입됨

50) 자기자본 100억원 초과 혹은 대규모기업집단에 속하는 비상장·비등록 법인의 적정유보 초과소득에 대해 15% 법인세를 추가 과세

- 참여정부의 2004년 세법개정에서 법인세율이 전 과표구간에서 1%p 인하된 데 이어, MB정부에서는 2008년 세법개정을 통해 과표기준을 1억원에서 2억원으로 상향조정하며 과표구간별로 법인세율을 3~5%p 인하하기로 함
- MB정부 초기에 임시투자세액공제의 공제율이 상향조정(7%→10%)되었고, R&D비용 세액공제 영구화 등 기업의 연구개발 세제지원을 확대
- 2010년 이후 글로벌 재정위기가 심화되며 우리나라에서도 경기부양을 위한 세원 마련과 장기적인 재정기반 확보가 중요해지며 대기업을 중심으로 세부담을 높이는 방향의 세제개편이 이루어짐
  - 2011년 세법개정에서 과표 200억원을 기준으로 법인세 중간구간이 신설되며 최고 과표구간에 대한 추가감세(최고세율 22%를 20%로 인하)가 부분철회되었고, 직전연도에 공제율이 하향조정된(7%→5%) 임시투자세액공제가 고용창출투자세액공제로 전환됨
  - 2012년 세법개정에서는 법인세 최저한세율이 과표 100억원 초과구간에서 구간별로 1~2%p 상향조정 되었고(11%→12%, 14%→16%), 고투공제의 대기업 기본공제율을 1%p(4%→3%) 낮추는 대신 추가공제율을 1%p(2%→3%) 높였고, R&D비용 세액공제의 증가분 산출 기준년도를 직전 4개년 평균금액에서 단계적으로 직전년도 금액으로 조정해 공제혜택을 줄임
  - 2013년 세법개정에서는 대기업 최저한세율의 1%p 인상(16%→17%), 고투공제의 대기업 기본공제율 1%p 하향조정(3%→2%), R&D비용 세액공제의 대기업 당기분 방식 공제율 상한 하향조정(3~6%→3~4%) 등으로 대기업에 대한 조세감면 혜택을 줄이고 세부담을 높이는 방향의 개정이 이루어짐

## [참고 7] 2014년 세법개정의 법인세 관련 주요 내용

### - 법인세법-

- 기부문화 확산을 위해 법정기부금 이월공제기간을 종전 3년에서 5년으로 연장
- 기부금단체의 모금 및 활용실적을 해당 기부금단체 홈페이지뿐만 아니라 국제청의 인터넷 홈페이지에도 공개하도록 하여 기부금단체의 투명성 제고
- 공사부담금을 수령한 후 자산을 취득하는 경우 외에 자산을 취득한 후 공사부담금을 수령하는 경우에도 손금산입됨을 명확화
- 비영리법인이 고유목적사업준비금을 손금계상한 후 준비금 사용기한인 5년이 경과하기 전이라도 고유목적사업에 사용하지 못할 것으로 예상되어 환입하는 경우에는 익금산입 할 수 있도록 하여 납세편의 제고
- 적격분할 판단시 분리하여 사업이 가능한 독립된 사업부문 요건을 구체화하고, 포괄승계의 예외범위를 확대
- 법인보유 주택·비사업용 토지 양도시 법인세 추가과세를 종전 30%에서 10%로 완화하고, 중소기업은 2014년에 한해 추가과세 없이 일반세율(10~22%)로 과세하도록 하여 부동산 시장 정상화를 지원

### - 국제조사 분야 -

- 조세조약상 비과세·면제신청 절차를 조약상 제한세율적 신청절차와 유사 방식으로 정비
- 제한세율을 적용받지 못한 경우 원천징수의무자도 경정청구할 수 있도록 편의제고
- 해외현지법인과 관련된 손실거래를 자료제출 범위에 추가하고 자료미제출에 대한 제재를 강화함으로써 해외직접투자에 대한 효율적 세원관리를 가능하도록 함
- 비거주자·외국법인이 경매·공매로 배분받는 이자·배당소득 등도 원천징수 대상에 포함

### - 조세특례제한법 법인세 분야 -

- 부가가치 창출효과와 고용유발 효과가 큰 서비스산업을 지원하기 위하여 무형재산권 임대업 등 일부 업종에 대한 중소기업특별세액감면 및 고용창출투자세액공제 허용
- 기업규모별로 R&D설비·에너지절약시설·환경보전시설·의약품 품질관리 개선시설 투자세액공제율의 차등 적용
- 기업 간 기술거래의 활성화를 통하여 기술역량을 높일 수 있도록 중소기업이 특허권, 실용신안권 등의 기술을 이전함에 따라 발생하는 소득에 대한 세액감면 제도 신설
- 코넥스시장 상장 중소기업의 원활한 자금 조달 지원을 위해 코넥스 상장기업 출자에 대한 과세특례 추가
- 정규직 고용관행을 정착시키고 고용의 질을 향상시키기 위해 중소기업 비정규직의 정규직 전환에 대한 세액공제 제도 신설
- 일자리 나누기를 활성화하기 위해 근로시간을 단축하여 일자리를 나누는 중소기업에 대한 소득공제 확대
- 과세표준 1,000억원 초과 일반기업에 적용되는 최저한세율(16%→17%) 인상
- 창업초기 중소기업에 대한 중소기업투자세액공제액 이월공제기간(5년→7년) 연장

자료: 국세청

## 4. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항

- 재정수입 확충이 국정운영의 주요 현안이 되고 있는 가운데 법인세수 확대방안이 모색되고 있음
  - 법인세수는 2013년 43.9조원(징수 기준)으로 국세 201.9조원 중 21.7%를 차지하는 등 국가재정의 중요한 수입원이 되고 있음
  - 법정 최고 법인세율이 1990년대 초 30%대에서 2011년에 22%로 인하되었고, 법인세 평균 실효세율이 2008년 감세정책 이후 2007년 19%대에서 2010년 이후 16%대로 낮아져 있음
- 법인세의 경우 자본의 국제적 이동성과 자국 기업의 경쟁력 제고 등을 위해 글로벌 세율인하 추이가 지속되고 있고, 조세부담의 자원배분 왜곡 문제와 경제적 효율 비용이 높은 점 등으로 세율인상이 쉽지 않음
  - 향후 법인세율은 세계적인 세율 변화 추이를 보다 주시하며 결정되어질 필요가 있는데 미국과 영국, 일본 등 주요국들이 법인세율 인하 계획에 있음
- 이에 따라 최근 법인세 개편은 상대적으로 자금여력이 크고 법인세액 규모에 비례해 세제혜택의 절대적 규모가 큰 대기업을 대상으로 비과세·감면제도를 정비하는 방향으로 이루어짐
  - 비과세·감면제도 정비는 전체 총량금액을 제한하는 최저한세율 조정과 구체적인 개별 항목에 대한 정비를 통해서 가능
  - 최근 2013년 세법개정에서는 대기업 최고구간 최저한세율 인상(16%→17%)과 감면규모 상위 1~2위에 있는 임시·고용창출투자세액공제의 대기업 기본공제율 1%p 하향조정(3%→2%), R&D비용 세액공제 중 대기업의 당기분 방식 공제율 상한의 하향조정(3~6%→3~4%) 등 대기업 세제혜택을 축소
- 글로벌 조세경쟁 등으로 법인세율 인상이 쉽지 않고 최저한세율 인상이 2년 연속 이루어져 추가 인상이 제한될 수 있는 점을 감안할 때, 당분간 법인세제 개편에 대한 논의는 비과세·감면 정비를 중심으로 이루어질 것으로 예상됨

## 가. 법인세 최저한세율의 상향 조정

- 최저한세 제도는 법인의 세액감면금액의 상한을 설정함으로써 조세감면의 혜택이 지나치게 주어지는 것을 막고 법인에게 최소한의 세부담을 부과하기 위한 제도임
- 2008년 이후 법인세율 인하 추세에 맞추어 최저한세율도 인하되는 추세였으나, 2012년 세법개정에서는 경기부양 및 복지지원 조달의 필요에 따라 과표 100억원~1천억원 이하구간 11%에서 12%로(+1%p), 1천억원 초과구간은 14%에서 16%로(+2%p) 인상한 바 있음
  - NABO는 2012년 세법개정의 최저한세율 인상에 따라 당시 법인세 세수효과가 2013년 1,528억원을 비롯해 등 2013~2017년 동안 총 1조 5,110억원 발생할 것으로 추계하였음
- 2013년 세법개정에서 대규모 기업의 세부담 수준을 높이는 차원에서 과표 1천억원 초과구간의 최저한세율을 16%에서 17%로(+1%p) 추가 인상
  - NABO는 이러한 세율인상에 따라 법인세 세수효과가 2014년 1,495억원을 비롯해 2014~2018년 동안 총 1조 4,851억원 발생할 것으로 추계하였음

[표 29] 법인세 최저한세율 인상의 세수효과(징수연도 기준)

(단위: 억원)

2012년 세법개정						
과표구간	2013	2014	2015	2016	2017	합 계
100억 초과~1천억 이하	82	166	177	187	198	809
1천억 초과	1,446	2,925	3,121	3,310	3,498	14,301
합 계	1,528	3,091	3,298	3,497	3,696	15,110
2013년 세법개정						
과표구간	2014	2015	2016	2017	2018	합 계
1천억 초과	1,495	3,056	3,242	3,430	3,628	14,851

주: NABO의 『2013년 및 중기 경제 전망』(2012.10), 『2014년 및 중기 경제 전망』(2013.10)의 경제성장률 전망치와 법인세 과표 탄성치를 적용

- 향후 아래와 같이 몇 가지 논거를 중심으로 최저한세율 인상에 대한 찬반 논의가 이루어질 수 있고, 세율조정 이외에 최저한세 적용 배제 항목에 대한 검토의 필요성이 제기될 수 있음
- (세율인상 찬성 논거) 2008년 감세정책 이후 법인세 명목 최고세율과 최저한세 최고구간(1천억 초과)의 평균실효세율의 차이가 2012년 4.3%p를 기록해 여전히 동 구간 기업의 세제혜택이 큰 것으로 볼 수 있음
  - 법인세 명목 최고세율과 최저한세 최고구간의 평균 실효세율의 차이: (08) 3.7%p → (09) 4.2%p → (10) 4.5%p → (11) 4.5%p → (12) 4.3%p
  - 그러나 2012년 법인세 신고실적은 2011년 귀속소득을 대상으로 하여 당시 최저한세 최고세율 14%가 적용된 결과이고, 이후 최저한세율 인상의 영향으로 세율격차가 작아지는 효과를 감안할 필요가 있음
  - 다만, 비과세·감면제도의 개별항목별 정비가 어려운 경우 최저한세율 상황조정은 총량적인 정비효과를 갖는 정책적 대안으로 검토할 수 있을 것임
- (세율인상 반대 논거) 최고 과표구간에 대한 최저한세율 인상이 2년 연속 이루어졌고, 최근의 국내 경기부진과 기업실적 악화 등을 감안할 때 추가적인 세율 인상은 기업의 경제활동을 위축시킬 수 있음
  - 한국은행 「기업경영분석」에 따르면 기업의 당기순이익이 2010년 74.5조원에서 2013년 38.4조원으로 크게 작아졌고 동 기간 중 대표 수익성지표인 매출액영업이익률이 6.7%에서 4.6%로 낮아짐
  - 과표 1천억원 초과구간 법인의 평균실효세율이 2012년(2011년 귀속 소득)에 17.7%로 소폭 상승하였고, 현행 최저한세 최고세율 17%와 차이가 크지 않음
    - ※ (08) 21.3% → (09) 20.8% → (10) 17.5% → (11) 17.5% → (12) 17.7%
- (최저한세 적용 배제 항목 조정) 최저한세율 인상이 어려운 경우 최저한세 적용 배제 항목을 조정하는 안이 검토될 수 있음
  - 현행 최저한세 적용 배제 항목은 특별한 원칙이 제시되지 않은 채 그때마다 사안별로 처리된 결과가 법령(「조특법」 제132조)에 열거되어 있음

- 따라서 다른 비과세·감면제도와와의 형평성 및 제도 효과성, 세수확보의 필요성 등의 측면에서 적용 배제 항목 선정의 타당성을 검토할 수 있음
  - 2012년 세법개정에서 최저한세 적용범위 확대안이 제안된 바 있음(박원석 의원안, 홍종학 의원안)<sup>51)</sup>

**[표 30] 최저한세 적용 배제 주요 감면항목 현황: 2012년 신고기준**

(단위: 억원)

	중소기업	대기업
R&D비용 세액공제	9,701	2,625
수도권과밀억제권역 밖 이전 중소기업 감면	174	-
수도권밖 이전 공장·본사 기업 감면	317	1,967
영농·영어조합법인 감면	202	15
외국인투자 법인세 감면	187	4,197

주: R&D비용 세액공제 중 대기업 배제항목은 '석·박사급 인력비용'이 해당되는데, 2011년 세법개정에서 동 조항이 일몰되어 2012년 소득(2013년 신고분)부터는 최저한세 적용 대상에서 제외됨

## 나. 법인세 비과세·감면항목 정비

- 글로벌 세율인하 추이, 최근 기업여건의 어려움 등을 감안할 때 법인세율 인상 보다는 법인세 부문 조세감면제도 정비에 대한 논의가 세법개정의 중심이 될 것으로 예상됨
  - 이는 1980년대 중반 이후 지속되고 있는 '낮은 세율-넓은 세원'의 조세개혁 기조에 부합하는 정책방향이기도 함
- 법인세 조세지출액이 2012년 8.5조원으로 법인세액 40.3조원의 21.1%, 총조세 지출액 33.4조원의 25.4%를 차지
  - 부문별로 연구개발 지원이 'R&D비용 세액공제' 25,256억원 등 총 27,871억원, 투자촉진이 '임시·고용창출 투자세액공제' 20,712억원 등 총 24,618억원, 중소기업이 '중소기업특별세액감면' 6,323억원 등 총 7,831억원임
  - 항목별로 R&D비용 세액공제와 임시·고용창출투자세액공제가 법인세 조세 지출액에서 각각 29.7%와 24.4%를 차지하고 있음

51) 제311회 국회 조세소위원회, 「소위원회 심사자료③-조세특례제한법」, 2012.11

- 경기회복의 선순환 유도를 위한 기업의 투자확대 및 고용창출 등 정책목표를 고려할 때, 법인세 부문의 비과세·감면항목 정비는 단순한 세수확보 보다는 기업 본연의 경제활동 촉진이라는 조세유인의 효과성 측면에서 검토되어야 할 필요가 있음
  - 무차별적이고 상시화된 조세혜택은 줄이거나 폐지하고 정책목적과 연관성을 갖고 외부효과가 큰 제도를 중심으로 조세감면제도를 재정비할 필요
- 특히 2014년에는 고용창출투자세액공제(이하 '고투공제') 등 조세지출 규모가 큰 법인세 항목들이 일몰 예정되어 있어, 해당 제도들의 연장 및 개선 방안에 대한 논의가 쟁점화 수 있음

### (1) 고용창출투자세액공제(「조특법」 제26조)

- 동 제도는 2011년 세법개정을 통해舊임시투자세액공제에서 전환된 것으로, 기업에 설비투자과 함께 고용창출 유인을 동시에 주기 위한 것임
  - 동 제도는 과거 임시투자세액공제가 일반적인 모든 설비투자를 대상으로 했던 것과 달리, 고용창출형 설비투자에 한해 조세지원을 허용하고 있음
  - 공제는 전년대비 고용유지가 전제되는 '기본공제'와 추가 고용에 대해 비례적으로 적용되는 '추가공제'로 구분됨
  - 2012년 세법개정에서 중소기업의 경우에는 고용감소 시에도 '기본공제'를 허용하는 것으로 변경해 조세혜택을 확대
- 고투공제는 2012년부터 기본공제와 추가공제에 대해 대기업 4%+2%, 중소기업 4%+3%로 도입되어, 이후 세법개정 과정에서 대기업 기본공제율이 4%→3%(2013)→2%(2014)로 하향조정 됨
  - 2012년 세법개정에서 자금여력이 큰 대기업의 고용창출 효과를 높이기 위해 대기업 기본공제율을 4%에서 3%(수도권안 3%에서 2%)로 1%p 낮추고, 대신 추가공제율을 2%에서 3%로 1%p 높임
  - 2013년에 대기업의 경우 추가공제율 수준을 유지하는 가운데 다시 기본공제율을 3%에서 2%(수도권안 2%에서 1%)로 1%p 낮추고(단, 중견기업은 기존 일반기업의 공제율 수준이 유지됨), 노인과 장애인에 대한 추가공제 금액을 청년고용 수준(1,000만원→1,500만원)으로 인상

[표 31] '고용창출투자세액공제' 제도 개정 추이(적용연도 기준)

구분	일반기업		중소기업
	수도권 내	수도권 밖	
기본공제	2012년: 3%	2012년: 4%	4%
	2013년: 2%	2013년: 3%	
	2014년: 1%(중견 2%)	2014년: 2%(중견 3%)	
추가공제	2012년: 2%	2012년: 2%	3%
	2013~14년~: 3%	2013~14년~: 3%	
합계	2012~2013년: 5% → 2014년: 4%(중견 5%)	2012~13년: 6% → 2014년: 5%(중견 6%)	7%

- 최근의 경기 및 기업실적 부진 등으로 동 제도의 일몰이 연장될 가능성이 높으나, 공제규모 대비 투자·고용창출효과가 크지 않아 자금여력이 있는 대기업을 중심으로 조세혜택의 축소가 제기될 수 있음
  - 1982년 임투공제로 도입되어 최근까지 연 2조원대의 조세지출이 이루어지고 있으나 설비투자 부진이 지속되는 등 정책효과가 크지 않은 것으로 나타남
  - 2012년부터 고투공제가 시행되었으나 기업의 취발유발계수가 하락세를 지속하는 등 고용사정이 개선되고 있지 못하는 것으로 나타남
    - 한국은행 「기업경영분석」의 취업유발계수<sup>52)</sup> 추이(명/10억원)  
: (2010) 13.93 → (2011) 13.44 → (2012) 13.19
  - 향후 자금여력이 있는 대기업의 경우 기본공제율(현행 수도권안 1%, 수도권밖 2%)의 하향조정이나 폐지, 공제대상을 투자와 고용의 총액에서 전년대비 증분으로 변경하는 등 수혜조건 강화 여부 등이 검토될 수 있음
- NABO는 대기업 기본공제 폐지 시 2014년 4,757억원 등 2014~2018년에 총 2조 7,478억원의 세수효과가 있을 것으로 추계하였음

[표 32] 고투공제의 대기업 '기본공제' 폐지 시 세수효과(징수연도 기준)

(단위: 억원)

구분	2014	2015	2016	2017	2018	합 계
세수효과	4,757	5,171	5,619	5,835	6,097	27,478

자료: 국회예산정책처 의원실 조사분석 수행자료(2013.11)

52) 최종수요 1단위(10억원) 발생 시 전 산업에서 직·간접적으로 유발되는 취업자수를 의미

(2) 중소기업특별세액감면(「조특법」 제7조)

- 기장능력과 세무지식이 부족하고 경영구조가 취약한 중소기업을 지원하기 위해 납부세액의 5~30%를 차등 감면하는 제도임
  - 감면율은 지역(수도권 내외), 기업규모(중/소기업), 업종으로 나뉘어 적용됨

[표 33] '중소기업 특별세액감면제도'의 감면액 및 공제율 추이

(단위: 억원, %)

신고연도	감면금액	수도권 내		수도권 외	
		소기업	중기업	소기업	중기업
1998	1,999	20%	-	20%	20%
1999	2,520			20%	20%
2000	3,787			30%	30%
2001	4,717			30%	30%
2002	7,234	20%(10%)	20%	30%(10%)	30%(10%)
2003	9,094				
2004	9,356	10%(5%)	10%	15%(5%)	15%(5%)
2005	4,914				
2006	9,003	20%(10%)	10%	30%(10%)	15%(5%)
2007	10,177				
2008	12,239				
2009	12,793				
2010	11,978				
2011~	10,953				

주: 1. ( )안은 도·소매업, 의료업, 자동차정비업에 대한 감면율임  
 2. 수도권 내 중기업의 경우, 지식기반산업(엔지니어링사업, 부가통신업, 연구및개발업, 정보처리 및 기타 컴퓨터 운영업)에 한해 감면율 적용  
 3. 소기업은 제조업을 주된 사업으로 하는 경우 상시종업원수 100인 미만 기업으로, 매출액 100억원 이상은 해당되지 않음(단, 업종마다 종업원수 기준이 다름)

자료: 국세청, 기획재정부, 한국조세재정연구원; 국회예산정책처 재정리

- 2011년 세법개정에서 글로벌 금융위기에 따른 중소기업의 경영난 지원을 위해 동 제도의 일몰을 2014년말로 3년간 연장하였고, 2013년 세법개정에서는 고용 창출 효과가 큰 유망서비스업 등으로 적용 대상을 확대

- 그러나 상위 중소기업의 이익규모가 하위 대기업 이익을 크게 상회하고 있어, 중소기업 요건 충족 시 일률적으로 감면혜택을 부여함은 조세지원의 효과성이나 과세 형평성 측면에서 과도할 수 있음<sup>53)</sup>
  - 2013년말 기준 법인세차감전순이익의 10분위 분포를 보면 중소기업의 상위 20%와 상위 10%의 차이가 3배에 달하고, 중소기업 상위 10%의 순이익이 대기업 하위 10%의 40배 등으로 나타남
  - 이에 따라 매출액 백분위 감면액 분포(2011년 신고 기준)에서 동 제도의 감면비중과 평균감면액이 모두 상위 10% 중소기업에 집중된 것으로 나타남
    - 상위 10% 중소기업의 평균감면액이 2.3천만원으로 높은 가운데 감면비중이 57.1%에 달하는데, 특히 상위 1%의 평균 감면액이 1.7억원, 상위 2%는 6천만원으로 감면규모가 크게 나타남<sup>54)</sup>
- NABO는 동 제도의 적용대상에서 매출액 상위 10~20% 중소기업을 제외하는 경우 2014년 2,717억원을 비롯해 2014~2015년 동안 총 5,381억원의 세수효과가 발생하는 것으로 추계한 바 있음<sup>55)</sup>

### (3) 농협 등 조합법인 등에 대한 법인세 과세특례(「조특법」 제72조)

- 법인의 조직규모가 취약하고 기장능력이 없는 농협·수협 등 8개의 특정 조합법인에 대하여 납세협력비용 측면을 고려하여 과세특례를 적용
  - 현재 신흥 및 새마을금고, 농협, 수협, 산림조합, 영업초생산협동조합, 중소기업협동조합, 생협 등에 적용되고 있음
  - 2014년말까지 해당 법인의 법인세를 법인의 결산서상 당기순이익에 기부금과 접대비 등<sup>56)</sup>을 조정한 금액에 대해 법정 법인세율 보다 낮은 9% 법인세율을 적용
    - 현행 법인세율은 과표구간별로 10%/20%/22%로, 조합법인에 대한 세율 9%는 일반 법인세 최고세율 22% 대비 40%에 해당되는 낮은 수준임
  - 동 제도의 감면실적은 2007~2014년 평균 2,684억원으로 나타남

53) 국회예산정책처, 「비과세·감면 현황과 정비방안」, 2013.9

54) 상동

55) 상동

56) 2012년 세법개정에서 기존의 기부금과 접대비 이외에 인건비·복리후생비 등 과다경비와 업무무관비용, 차입금 지급이자, 퇴직급여 총당금, 채무보증 구상채권과 업무무관 가지급금에 대한 대손충당금·대손금을 세무조정 사항으로 추가

[표 34] '조합법인 등에 대한 법인세 과세특례'에 따른 조세지출 추이

(단위: 억원)

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
2,407	2,464	2,934	2,172	2,627	3,418	3,250	2,274	2,363

주: 2006~2012년은 실적치이고, 2013년은 잠정치이고, 2014년은 전망치임

자료: 기획재정부, 「조세지출예산서」, 각 연도

- 2012년 세법개정에서 조합법인의 법인세 및 납세협력 비용 부담을 지속적으로 경감시키고자 적용기한을 2014년 말까지 2년간 연장한 바 있음
- 동 제도의 일몰연장 여부나 제도 개선 방향과 관련하여 규모가 영세한 다른 기업 조직 형태와의 과세형평성 및 세율수준의 적정성, 해당 조합법인의 대기업화, 정부의 재정사업 지출과의 중복 등이 검토될 수 있음
- 규모가 영세한 소기업과 비영리법인, 「협동조합 기본법」상의 협동조합 등은 일반 법인세제가 적용되어 수평적 과세형평성 문제가 발생
  - 동 제도의 대상이 되는 농협 등 조합법인 등은 과거 '70년대부터 국가의 보호 하에 육성되어져 이미 대기업화된 부분이 큼
  - 조합법인의 이익규모가 큰 경우에도 당기순이익 과세가 이루어지고 9%의 낮은 세율이 적용되는 것은 과도한 세제혜택이 될 수 있음
- 현재 농협이나 수협 등의 각종 사업(판매, 유통, 신용사업 등)이 일반 기업의 조직 형태로 변화되어 있고, 세제지원이 정부의 농어민 관련 재정사업 지원과 중복되는 측면이 있음
- 향후 제도의 일몰이 연장<sup>67)</sup>되는 경우에도 당기순이익 과세의 일반 법인세제로의 전환, 세율인상 및 이익규모별 차등화 등이 개선방안으로 제기될 수 있음

#### (4) 법인의 공장 및 본사의 지방이전 감면제도

- 기업의 공장과 본사를 지방으로 이전하는 경우 투자와 고용, 소비 증대를 통한 지역경제 활성화와 국가 균형발전을 위해 법인세액을 최초 6년간 면제, 이후 3년간 50% 감면해 주는 제도임
  - '수도권과밀억제권역밖 이전 중소기업 세액감면'(「조특법」 제63조)과 '법인의 공장·본사의 수도권밖 이전 법인세 감면'(「조특법」 제63조의2) 제도임

57) 「조세특례제한법」 일부개정 법률안(박명재의원 대표 발의), 2014.5.16

- 이의 지방이전 시 기업의 자금 유동성을 지원하고 세제혜택을 통한 조세 유인을 주기 위해 과세이연제도로 '건물·공장 등에 대한 양도차익 과세 특례'(「조특법」 제60, 61조) 제도를 운영
- 동 조세지원에 따른 법인세 감면 실적이 2012년에 총 3,029억원임
  - 4개의 관련 조세지원제도 중 '법인의 공장·본사의 수도권박 이전 법인세 감면'(「조특법」 제63조의2)의 감면규모가 2,286억원(총 3,029억원의 75.5%)으로 가장 큼

[표 35] 지방이전 기업에 대한 조세지원제도 및 감면실적

(단위: 억원)

항 목	2012 (실적)	2013 (잠정)	2014 (전망)
공장의 대도시박 이전 과세특례(조특§60)	14	9	5
본사의 수도권과밀억제권박 이전 과세특례(조특§61)	1	1	1
수도권과밀억제권역박 이전 중소기업 세액감면(조특§63)	728	483	668
공장·본사의 수도권박 이전 법인세 감면(조특§63의2)	2,286	1,660	1,724
합 계	3,029	2,153	2,398

주: ( )은 소득세 관련 감면금액이 포함된 값임

자료: 법제처, 기획재정부

- 특히 '법인의 공장·본사의 수도권박 이전 법인세 감면'(「조특법」 제63조의2)의 본사 이전의 경우 과장·허위 신고가 용이하고 업종의 특성상 경제적 효과가 없는 경우도 포함된 것으로 지적됨<sup>58)</sup>
- 따라서 동 제도와 관련하여 세무당국의 사후관리 강화 및 지방이전 관련 효과가 없는 사업 및 법인 조직 형태에 대한 감면 배제 등 제도의 실효성을 높이는 방안이 검토될 수 있음

#### 다. 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정

- 지난 2008년 감세정책에서 법인세 과표기준이 1억원에서 2억원으로 상향되며 2011년까지 과표구간별 법인세율이 3~5%p 인하됨

58) 감사원, “감사결과 처분요구서; 조세감면제도 운영실태”, 2014.2

- 이전의 과표 1억원 기준 13%/25% 세율구조를 2억원 기준으로 상향조정하고 2011년 세법개정에서 200억원 기준 중간구간을 신설하여 과표구간별 법인세율을 10%/20%/22%로 각각 3%p, 5%p, 3%p 인하
  - 당초 200억원 초과구간 법인세율도 기존 25%에서 20%로 5%p 인하할 계획이었으나 글로벌 금융·재정위기 심화와 국내 경기둔화, 장기 재정기반 확보의 필요성 등에 따라 부분철회됨
- 2012~2013년 세법개정 과정에서 2008년 감세정책 시정을 통한 국가재정 건전성 확보를 위해 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정안이 제기됨
- 2012년 세법개정에서 현행 3단계 세율체계에서 최고구간 과표기준을 200억원에서 500억원으로 상향조정해 10%/22%/25%로 세율을 인상하는 안(1안)<sup>59)</sup>과, 여기에 1천억원 초과구간을 신설해 10%/20%/22%/30%로 최고세율 인상하는 안(2안)<sup>60)</sup>이 제기됨
    - NABO는 당시 경제성장 전망치와 법인세 과표탄력성을 적용해 (1)안의 경우 2013년 3조 9,061억원 등 2013~2017년 동안 총 13조 2,365억원, (2)안의 경우 2013년 5조 1,282억원 등 2013~2017년 동안 총 50조 7,259억원의 세수가 발생하는 것으로 추계

[표 36] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과(징수 기준): 2012년

(단위: 억원)

과표구간		2013	2014	2015	2016	2017	합 계
1안	2억 이하 10%	39,061	42,772	46,345	49,951	54,236	132,365
	2억~500억 이하 22%						
	500억 초과 25%						
2안	2억 이하 10%	51,282	102,682	110,287	117,687	125,321	507,259
	2억~500억 이하 20%						
	500억~1,000억 이하 22%						
	1천억 초과 30%						

자료: 국회예산정책처 의원실 법안 비용추계 수행자료(2012.7.9.)

59) 「법인세법 일부개정법률안(이낙연 의원)」, 2012.9

60) 「법인세법 일부개정법률안(박원석 의원 대표발의)」, 2012.7

- 2013년에는 현행 200억원 과표기준을 100억원으로 낮추고 1천억원 초과 구간을 신설해 10%/20%/22%/25%의 법인세율을 부과하는 안(3안)과 현행 과표기준에 100억원과 1천억원 기준을 추가해 10%/20%/22%/25%/27%의 법인세율을 부과하는 안(4안)이 검토되어짐<sup>61)</sup>
  - NABO는 각각의 안에 대해 2013년 5조 1,282억원 등 2013~2017년 동안 총 50조 7,259억원과 2013년 3조 9,061억원 등 2013~2017년 동안 총 23조 2,365억원의 세수가 발생하는 것으로 추계

**[표 37] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과징수 기준: 2013년**

(단위: 억원)

과표구간		2014	2015	2016	2017	2018	합 계
3안	2억 이하 10% 2억~100억 이하 20% 100억~1천억 이하 22% 1천억원 초과 25%	27,915	58,118	63,742	69,629	76,063	295,467
4안	2억 이하 10% 2억~100억 이하 20% 100억~200억 이하 22% 200억~1천억 25% 1천억 초과 27%	50,790	105,600	115,538	125,921	137,252	535,102

자료: 국회예산정책처 조사분석 수행자료(2013.7)

- 이러한 맥락 하에서 2014년에도 법인세 부문 증세방안의 하나로 비과세·감면제도 정비방안과 함께 최고 과표구간 및 최고세율 조정안이 제기될 수 있을 것임

## 라. 사내유보금에 대한 과세 관련

- 외환위기 이후 국내 기업의 이익규모가 증가하며 사내에 유보되는 기업이익이 큰 폭으로 확대되어 옴
  - 한국은행의 「기업경영분석」에 의하면 기업의 당기순이익은 외환위기 시기에 적자상태였으나 이후 회복되기 시작해 연평균 80조원 수준으로 확대됨
  - 기업의 사내유보금<sup>62)</sup>은 2000년 26.3조원에서 2012년 762.4조원으로 29.0배

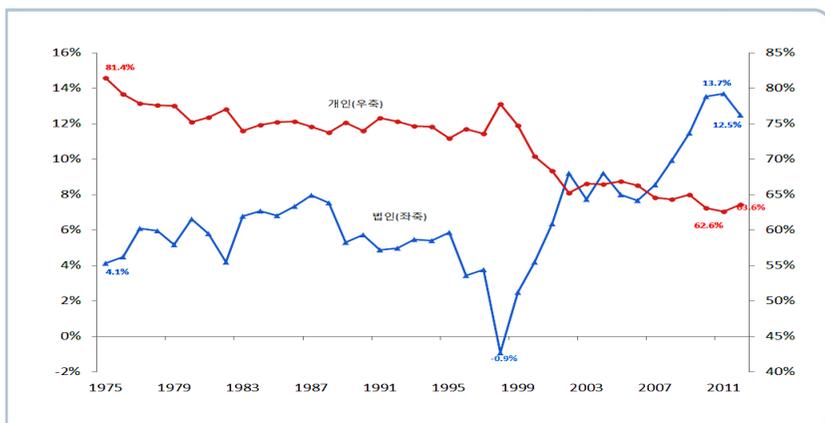
61) 조사분석 요청자료로 법안으로 발의되지는 않음

62) 한국은행 「기업경영분석」 내무상태표(대차대조표) 상의 전산업 부문 '이익잉여금' 기준 값임

늘어났고, GDP디플레이터를 이용한 불변가격으로도 2000년 30.3조원에서 2012년 661.8조원으로 21.8배 증가

- 사내유보금 확대는 기업의 자기자본 비중을 높여 유동성 및 파산위험을 낮추는 등 긍정적인 효과도 있으나, 최근 기업의 수익성 저하와 투자 및 고용침출이 약해지고 있어 우려의 대상이 됨
  - 우리나라는 외환위기 이후 기업의 재무구조 개선을 위해 정책적으로 기업의 부채비율을 낮추고 사내유보를 통해 자기자본 비율을 높이고자 하였음
  - 그러나 사내유보금이 확대되는 가운데 GDP 대비 설비투자 비중이 낮아지며 경제의 선순환 구조가 약해지고, 국민소득에서 기업부문과 개인부문간 소득비중의 격차가 확대되고 있음

[그림 31] 국민계정 부문별 소득비중 추이



주: 법인은 금융기관 포함

자료: 한국은행

- 이러한 가운데 사내유보금에 대한 과세 방안을 두고 찬반 의견이 대립하고 있음
- (과세 찬성 논거) 대기업의 과도한 사내유보금이 내수경제 활성화와 일자리 창출 등을 저해하고 경제 양극화를 심화시키므로, 기업의 사회적 책임을 크게 하기 위한 방안으로 대기업의 과도한 사내유보금에 대한 과세가 필요하다는 주장

- 법인의 사내유보금이 주로 개인의 소득세 회피를 방지하기 위한 수단으로 활용되고 있고, 사내유보금이 과다해지며 법인의 투자와 고용 등 기업 본연의 경제활동이 약해지고 있음을 지적
  - 우리나라의 법인세 최고세율(22%)이 개인소득세 최고세율(38%) 보다 낮아 고용의 소득세가 부과되는 배당규모를 줄이기 위해 법인소득을 사내에 유보시키는 조세회피 유인으로 작용
  - 기업의 이익규모가 동일한 경우라 하더라도 사내유보의 여부나 그 정도에 따라 이익에 대한 세부담이 달라지는 과세형평성 문제가 발생
- 이러한 견해에 근거해 2012년에 재벌의 과다사내유보금에 대한 정책 토론회<sup>63)</sup>가 있었고, 2013년에 적정 수준을 초과하는 기업의 사내유보금에 대해 법인세를 추가로 과세하는 법률안이 제안된 바 있음<sup>64)</sup>
  - 법인의 각 사업연도의 유보소득이 대통령령으로 정하는 적정유보소득을 초과하는 경우 그 초과하는 금액(이하 '적정유보초과소득')에 15% 세율을 적용해 산출세액에 이를 가산하는 방식임<sup>65)</sup>
- (과세 반대 논거) 기업의 사내유보금은 투자 등 경제활동에 필요한 내부자본이고 이에 대한 과세는 동일한 소득에 대한 이중과세의 문제가 있어 기업활동을 오히려 저해할 수 있음
  - 기업의 사내유보금은 기업의 당기이익금 중 세금과 배당, 상여 등으로 지출된 금액을 제외한 뒤 사내에 쌓는 금액으로, 현금성자산 뿐만 아니라 당좌자산, 재고자산, 투자자산 등 기업의 투자활동과 밀접하게 관련되어 있음
  - 기업의 사내유보금 확대는 경영환경 변화에 따른 것으로 국제적으로 나타나는 현상이고 유보율이 높은 기업일수록 오히려 투자에 적극적임
    - 2002년 이후 자산규모 상위 25% 대기업들을 중심으로 현금자산비율이 늘어났으나, 이는 우리나라 뿐만 아니라 연구 대상이 되었던 24개국기에서

63) 추미애 의원실, “재벌 과다사내유보금 어떻게 쓸 것인가? -사회적책임준비금 도입 정책토론회”, 2012.9

64) 「법인세법 일부개정법률안」(이인영 의원 외 12인), 2013.11.20

65) 의안의 비용추계 등에 관한 규칙 제3조 제1항 제3호 '의안의 내용이 선언적·권고적인 형식으로 규정되는 등 기술적으로 추계가 어려운 경우'에 해당되어 비용추계 되지 않음

모두 나타나는 현상이고<sup>66)</sup>, 사내유보율이 높은 기업일수록 설비투자 규모나 매출 대비 투자 수준이 높게 나타남<sup>67)</sup>

- 사내유보금은 기업이익에 대해 이미 법인세가 부과된 후에 다시 법인세가 추가 과세되는 것으로 이중과세의 문제가 있음
- 중기업의 사내유보율이 대기업 보다 높을 수 있어 사내유보 과세가 일부 대기업에 국한되는 경우 기업규모별 과세형평성 문제를 초래할 수 있음
- 향후 조세정책 측면에서 기업의 사내유보금 확대의 문제를 해결하는 방안은 1)대기업을 중심으로 과도한 사내유보금에 대한 추가 법인세 과세 2)사외유출(배당) 확대를 위한 조세혜택 제공 3)기업의 투자와 고용, 임금인상을 높이기 위한 조세혜택 제공 방안으로 논의되어질 수 있음

### [참조 8] 사내유보금에 대한 국내외 과세 사례

#### - 국내 과세 사례 -

- (지상배당소득세: 1968~1985년) 배당회피를 통한 주주의 소득세부담 회피를 방지하기 위한 목적에서 시행된 제도로, 법인소득세를 과세하지 않는 대신 법인의 이익이 주주에게 배당된 것으로 간주하여 주주에게 개인소득세를 부과
  - 동 제도는 법인의 내부유보를 원천적으로 저해하고 지상배당에 따른 주주의 소득세를 법인이 대납하는 식으로 이루어짐
  - 이에 따라 재무구조개선적립금<sup>68)</sup> 도입 등에도 불구하고 법인의 자금부담이 가중되고 재무구조를 악화시키는 것으로 평가됨
- (의제배당소득세: 1986~1990년) 비상장주식 양도 시에 취득 후 양도시까지의 유보 이익 증기분에 의해 발생하는 자본차익에 대해 의제배당으로 간주해 양도소득세를 부과
  - 동 제도는 법인 내부에 유보된 이윤이 주식 양도 시 과세되지 않는 경우 주가상승분을 사실상 세금부담 없는 배당으로 받게 되어 사내유보가 종합소득세에 대한 조세회피처로 이용될 수 있다는 취지에서 시행됨
  - 그러나 이러한 의제배당 계산방식도 조세회피처를 예방하기에는 미흡하다고 평가됨

66) 김우찬, “기업들의 현금보유 ‘과잉’ 주장에 대한 비판: 국제비교 및 결정요인 분석”, 이슈&분석, 경제개혁연구소, 2009

67) 이한득, “국내 상장기업 현금흐름 분석: 현금창출 능력 개선되었지만 투자증가로 현금흐름 다소 악화”, LGERI리포트, LG경제연구원, 2011

- (비상장대법인 중과제도: 1982~1990년) 납입자본금 50억원 또는 자기자본총액 100억원을 초과하는 비상장법인에 대해 일반법인 보다 법인세를 3%p 높여 중과
- (적정유보초과소득과세제도: 1991~2001년) 비상장비등록 내국법인 중 자기자본 총액이 100억원을 초과하거나 대규모기업집단에 속하는 법인의 유보소득이 적정 수준을 초과하는 경우 법인세를 추가 과세
  - 동 제도는 기업이이익의 사내유보를 통한 자기금융 저해, 동일한 법인 형태의 기업조직이 갖는 유보소득에 대한 차등 세율 적용, 기업의 자금여력 개선을 통한 투자 독려 필요성 등으로 2001년 세법개정 시 폐지됨

- 해외 과세 사례 -

- (미국: '누적이득과세', Accumulated Earning Tax; AET) 기업이 사업 확장이나 운영 등과 관련된 연간 판매비용, 운영비용, 연방 소득세 등을 고려한 합리적인 수요 이상으로 이익을 축적하는 경우 그 목적이 조세회피에 있지 않음을 입증하지 못하는 한 세금을 부과
- (일본: '동족회사에 대한 초과유보금과세제도') 친족이나 사용인 등 특수관계자로 이루어진 특정 동족회사가 각 사업연도 소득 중 일정한도액을 초과해 유보하는 경우 법인세 외에 해당 초과분에 대해 금액대별로 10~20%의 법인세를 추가 과세
- (대만: '유보된 이익금에 대한 과세제도') 납입자본금 한도를 벗어나 이익을 유보하는 경우 1회에 한해 초과 이익금에 대해 10%의 추가 법인세를 부과

[참조 9] 법인세율 인하에 대한 찬반논쟁

- 법인세율 인하를 '반대'하는 입장의 내용은 다음과 같음
  - 경제위기 이후 훼손된 재정건전성 회복을 위하여 법인세 감세는 바람직하지 않으며, 감세가 이루어지는 경우 세입기반을 항구적으로 잠식하여 재정건전성을 악화시킬 가능성이 큼
  - 현행 법인세 최고구간의 세율은 22%로 2010년 기준 OECD 평균(23.8%)에도 미치지 못하는 수준으로 높지 않음(박원석 의원, 2012)
    - 경제규모가 비슷한 멕시코(30%), 호주(30%), 네덜란드(25.5%), 이탈리아(27.5%)와 비교해도 우리나라 법인세 최고세율이 낮은 편임

68) '유가증권의 발행 및 공시 등에 관한규정'제 56조에 의한 법정적립금으로, 기업이 자기자본 비율을 높임으로써 재무구조를 개선하기 위해 사내에 유보시키는 적립금임

- 싱가포르와 홍콩은 다국적 기업의 아주지역본부 거점역할을 하는 도시 국가로 우리나라와 비교대상이 될 수 없음
  - 법인감세를 통한 고용증가와 투자확대와 같은 경제적 파급효과는 없으며, 대기업 위주의 정책으로 양극화를 초래할 수 있음(이낙연 의원, 2012)
    - 감세혜택에도 불구하고 재벌기업의 고용창출이 미미해 삼성전자의 경우 2010년 취업계수가 1.2로 전체 제조업 평균(1.5)을 크게 하회
    - 기업에 대한 전체 조세지원액 중 상위 10대 기업의 비중이 59.7%, 삼성 그룹 비중이 33.9%, 삼성전자 비중이 21.9%로 감세정책이 오히려 심한 부의 쏠림 현상을 낳고 있음
  - 우리나라의 GDP대비 법인세 비중(3.5%)이 2010년 기준 OECD 평균(2.9%)에 비해 높지만, 이는 우리나라의 법인세율이 소득세율보다 상대적으로 낮아 법인 전환 등을 통해 법인세의 과세대상자가 확대된데 기인한 측면이 있음
- 법인세율 인하를 '찬성'하는 입장의 내용은 다음과 같음
- 많은 경제이론과 기존 연구결과에서 법인세가 인하되며 법인소득이 증가하고 자본의 한계비용이 낮아지면 기업의 투자가 늘고 경제의 미래 성장 잠재력이 제고될 수 있음을 보임
    - 대기업에 대한 법인세율을 낮게 유지하는 것이 기업의 투자욕을 높여 내수를 활성화시키고, 조세경쟁력을 확보할 수 있다고 주장함
  - 최고 법인세율이 OECD국가와 비교하면 낮지만, 우리나라와 무역경쟁국인 싱가포르(17%)나 홍콩(16.5%) 등의 세율과 비교하면 높은 수준임
    - 우리나라와 같은 소규모 개방경제에서 법인세율을 인상하면, 기업의 경쟁력이 저해되고 높은 자본비용으로 인해 외국인의 투자가 위축될 수 있음
  - 2000년 이후 주요 OECD 회원국들을 중심으로 법인세율이 크게 인하되었으므로 국제적 조세경쟁이라는 측면에서 법인세율 인하는 불가피한 측면이 있음
    - 2000~2012년 중 OECD국가의 평균 최고 법인세율 인하폭은 7.1%p이며, 우리나라는 6.0%p임
  - 이미 2011년 말 정기국회에서 감세계획을 일부 철회하고 중간구간을 신설하는 등 대기업에 대한 법인세율을 조정하였으므로 이에 대한 효과를 지켜 볼 필요가 있음
    - 추가적인 과표구간 신설은 법인세제를 복잡하게 만들어 납세협력비용을 증가시킬 수 있음
  - 복지재원을 마련하기 위해서는 법인세율 인상보다는 각종 비과세·감면 제도를 줄이고 탈세행위를 근절하는 방안이 우선적으로 마련되어야 함

## 마. 기타

- 우리나라의 법인세제의 경우 법인세와 소득세의 이중과세 조정이 개인주주의 경우 '배당세액공제'로, 법인주주의 경우 '수입배당금의 익금불산입제도'로 이루어지고 있으나 불완전한 조정이라는 지적이 있음
  - 개인주주의 '배당세액공제'에서 최저 법인세율이 기준이 되고, 법인주주의 경우 익금불산입률이 지주회사 이외 법인의 경우 출자비율이 100%가 되지 않는 경우 30~50% 수준임
  - 이러한 불완전한 이중과세 조정은 법인세율 보다 높은 종합소득세율(현행 최고세율 기준 법인세율 22%, 종합소득세율 38%)을 회피하기 위해 기업의 배당을 줄이고 사내유보를 크게 하는 유인이 될 수 있음
  - 자본공급자의 입장에서는 법인에 투자하는 경우 자본비용이 높아져 자본을 법인에서 비법인으로 이동시키는 유인으로 작용할 수 있음
- 법인세의 투자 왜곡효과를 줄이기 위해 보다 근본적인 법인세제 개편방안으로 해외에서 제시·도입된 제도들을 검토할 수 있음
  - 현행 법인세 과세체계는 발생주의 회계를 기반으로 하고 있어 과세체계가 복잡해지고 자본 이용에 왜곡이 발생하는 문제가 있는 것으로 지적됨
  - 이에 대한 대안으로 투자 시점에 발생하는 금액을 모두 비용으로 공제하고, 차입자금과 자기자본에 대한 자본비용 부담을 동일하게 하는 현금주의 과세제도가 제시된 바 있음
  - Cash Flow 법인세와 ACE 제도, CBIT 제도가 대표적인 제도로, 특히 이 중 AEC제도는 현행 발생주의 과세체계를 유지하면서도 자기자본에 대한 비용을 이자비용과 동일하게 공제해 현금흐름 과세와 유사한 효과가 있음
- 2000년대 들어 세계경제의 글로벌화로 자본의 이동성이 높아져 법인세제의 경우 주요국들의 세제동향을 지속적으로 모니터링할 필요가 있음
  - 우리나라 경제는 소규모 개방경제로 성장동력 확보를 위해 향후 글로벌 조세경쟁 추이에 대한 지속적인 모니터링이 필요
  - 외환위기 이후 경제개방도가 높아지고 WTO체제 전환 등으로 해외 동향이 우리나라 조세제도에 미치는 직접적인 영향이 커짐



## 참고문헌



- 곽태원, “법인소득과세의 이론과 현실”, 한국조세연구원, 2005.8
- 곽태원, 현진권, “조세론”, 법문사, 2007
- 김완석, “법인세법론”, 광고, 2010
- 박승재, “기업조세론”, 뿌브아르 경제연구소, 2011
- 손원익, “주요국의 기업과세제도”, 한국조세연구원, 1999
- 박기백, 김진, “법인세부담 연구: 미시자료를 중심으로”, 한국조세연구원, 2004
- 김진수, 김재진, 손원익, “기업과세제도 선진화를 통한 기업하기 좋은 조세환경 조성”, 한국조세연구원, 2004
- 곽태원, “법인세 개헌논의의 최근 동향과 우리나라 법인세 정책에 대한 시사점”, 예산정책연구, 2012.5
- 김우철, “외환위기 이후 법인세수 변동요인 분석: 기업의 세부담과 소득을 중심으로”, 한국조세연구원, 2007
- 안종석, 전병목 “자본소득 분리과세에 대한 연구: DIT를 중심으로”, 한국조세연구원, 2007.12
- 안종석, “파트너십 과세제도 도입방안”, 한국조세연구원, 2007.6
- 전병목, 구자은, 정희선, “주요국의 합병 및 분할세제”, 한국조세연구원, 2008
- 안종석, 김우철, “법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구”, 한국조세연구원, 2012
- 황남석, “최근 한국 법인세제의 동향: 조직재편세제를 중심으로”, 경희법학연구소, 2012.3
- 위평량, 김우찬, “실효법인세율, 기업의 투자, 그리고 고용에 관한 실증분석”, ERRI 경제 개혁연구소, 2011.5
- 김학수, “법인세 부담 국제비료를 위한 법인세 감면을 추정 및 시사점”, 재정학연구 제3권 제3호, 2010
- 이만우, “법인세율과 국가경쟁력”, 상장협연구, 2011
- 안종석, 전영준, “미래 환경 변화에 대비한 조세체계 개편방안 연구”, 한국조세연구원, 2011

---

김승래, “이명박 정부의 조세정책 평가와 차기 정부의 조세개혁 과제”, 한국조세  
연구원, 2012

국회예산정책처, “알기쉬운 조세제도”, 2012

안중석, 김성태, “법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구”, 한국조세연구원,  
2012

Zodrow and Mieszkowski, “Introduction: The Fundamental Question in  
Fundamental Tax Reform,” United States Tax Reform in the 21st Century,  
Cambridge University Press, 2002

OECD Revenue Statistics

OECD Tax Policy Studies, “Fundamental Reform of Corporate Income Tax”, No.  
16, 2007

## 조세의 이해와 쟁점 Ⅱ : 법인세

---

발간일	2014년 7월 31일
발행인	국경북 국회예산정책처장
편 집	경제분석실 세제분석과
발행처	<b>국회예산정책처</b> 서울특별시 영등포구 의사당대로 1 (tel 02-2070-3114)
인쇄처	대한인쇄사 (tel 02-2279-7834)

---

1. 이 책의 무단 복제 및 전제는 삼가주시기 바랍니다.
  2. 내용에 관한 문의는 국회예산정책처 세제분석과로 연락해 주시기 바랍니다. (tel 02-788-3778)
- 

ISBN 978-89-6073-751-8 93350

© 국회예산정책처, 2014









