

2016 조세의 이해와 쟁점

③ 법인세

2016 조세의 이해와 쟁점

③ 법인세



2016 조세의 이해와 쟁점

3 법인세

총괄 | 박용주 경제분석실장

기획·조정 | 정문종 조세분석심의관
김경신 세제분석과장

집필 | 채은동 경제분석관

지원·편집 | 이하영 행정실무원

「2016 조세의 이해와 쟁점」시리즈는 국가 재정 운용에 대한 국회의원의
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.

2016 조세의 이해와 쟁점

③ 법인세

이 보고서는 「국회법」 제22조의2 및 「국회예산정책처법」 제3조에 따라 국회의원의 의정활동을 지원하기 위하여, 국회예산정책처 보고서발간심의위원회」의 심의(2016. 5. 26)를 거쳐 발간되었습니다.

발 간 사

조세는 국가재정의 주요 수입원이자 개인과 기업의 경제활동과 소득분배 등에도 큰 영향을 미치고 있습니다. 그러나 최근 경제 성장 둔화 및 복지·경제 정책수요의 증가는 조세수입보다 재정지출 확장을 가속하여 각국의 재정 건전성을 위협하고 있습니다. 이에 따라 많은 나라들은 재정건전성 확보를 위해 지출구조개혁 및 세수확충 방안을 마련함과 동시에 조세개편이 효율성과 공정성을 저해하지 않는 방향으로 이루어지도록 노력하고 있습니다.

이와 같은 시점에서 전반적인 조세체계를 이해하고 선진국의 세제개편 동향을 모니터링 하며, 우리나라에서 논의되는 조세개편 방향과 쟁점을 파악할 필요성은 매우 크다고 할 것입니다.

국회예산정책처는 2013년 주요 세목에 대한 이해와 현안 위주로 정리된 「조세의 이해와 쟁점」 시리즈를 출간한 이후, 동 보고서의 활용도를 높이고자 해마다 이루어지는 제도변화와 최근의 현안 등을 시의 적절하게 반영하여 지속적으로 개정해 오고 있습니다.

특히 2016년 개정판은 제20대 국회 개원을 기념하면서, 부의 집중과 소득 불평등이 심화됨에 따라 상속·증여세에 대한 국민적 관심이 증가하고 있는 상황을 반영하여 ‘상속·증여세편’을 신규 발간하였습니다.

지금은 복지·경제 정책 수요에 따른 재원마련이 주요 현안으로 대두되면서 바람직한 조세정책 수립이 그 어느 때보다 절실히 요구되고 있는 시기입니다. 아무쪼록 본 보고서가 세제관련 입법 논의과정에서 국회의원님들의 의정 활동을 지원할 수 있기를 기대합니다. 예산정책처는 앞으로도 우리나라 조세체계 이해를 돕고 주요 쟁점에 대한 분석에 더욱 힘을 기울이도록 하겠습니다.

2016년 6월

국회예산정책처장 김준기

Contents

I. 개요

1. 법인세의 의의	3
2. 법인세의 연혁	4
3. 법인세의 과세근거	9
4. 법인세의 특성	10
가. 자본소득세	10
나. 부분요소세	11
다. 조세부담의 전가	12

II. 과세체계 및 현황

1. 과세체계	17
2. 납세의무자	18
가. 내국법인과 외국법인	19
나. 조직유형별 법인	20
다. 규모별 법인 현황	22
3. 과세소득 및 과세표준의 계산	23
가. 소득산정의 원칙	23
나. 과세소득 범위와 현황	24
다. 과세표준의 계산	28
4. 법인세율	34

5. 세액공제 및 세액감면	42
6. 최저한세제도	55
7. 법인세수 관련 현황	59
가. 현황	59
나. 법인의 세부담	63
다. 경기상황과 법인세액	74
라. 법인세수 관련 요인	75
8. 법인세 특수분야	78
가. 배당소득에 대한 이중과세조정	78
나. 부당행위계산의 부인	81
다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도	83
라. 과세지국 선정의 문제	84
마. 과소자본제도	85
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항	86
가. 사업연도	86
나. 신고와 결정 및 경정	86

Ⅲ. 국내외 개편 동향 및 주요 논의 사항

1. 국내외 주요 동향	91
가. 법인세율	91
나. 법인세 비중	98
2. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항	99
가. 법인세 최저한세율의 상향 조정	100
나. 법인세 비과세·감면항목 정비	103
다. ‘기업소득 환류세제’ 재설계	104
라. 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정	106
마. 기타	110

표 목차

[표 1]	우리나라 법인세 개정 추이	5
[표 2]	법인세 계산 절차	17
[표 3]	현행 우리나라 법인 구분 및 과세대상 소득	20
[표 4]	세무조정 개요: 기업회계와 세무회계	25
[표 5]	법인세 세무조정 항목	26
[표 6]	적격 합병에 대한 과세특례	33
[표 7]	적격 분할에 대한 과세특례	33
[표 8]	OECD 국가의 법인세 과세구간 개수	35
[표 9]	OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준)	37
[표 10]	OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함)	38
[표 11]	참고: 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2015년 기준)	41
[표 12]	법인세 조세감면의 세부내역	45
[표 13]	법인세 부문 주요 10대 조세지출 항목 및 실적: 2014년 기준	48
[표 14]	단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도 및 실적: 2014년 기준	52
[표 15]	최저한세 계산 방법	55
[표 16]	최저한세율 개정 추이(소득발생연도 기준)	57
[표 17]	과표규모별 최저한세 적용 현황: 2014년(신고 기준)	59
[표 18]	과세표준 구간별 법인세 현황: 2014년(신고 기준)	61
[표 19]	과세표준 구간별 법인세율 현황: 2014년(신고 기준)	64
[표 20]	OECD국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 추이	69
[표 21]	OECD국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 추이	70
[표 22]	주요국의 이중과세조정제도 비교	80
[표 23]	OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2015년 기준	94
[표 24]	OECD 국가의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2015년 기준	94
[표 25]	글로벌 금융위기 이후 OECD 국가의 법인세율 추이: 2007~2015년	96
[표 26]	총처분가능소득 연평균 증가율	100
[표 27]	최저한세 적용 배제 주요 감면항목 현황: 2014년(신고 기준)	102
[표 28]	최근 상장주식회사의 배당·임금·투자 금액 추이	106
[표 29]	법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과: 2012년 의원발의안	107
[표 30]	법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과: 2013년 의원발의안	107

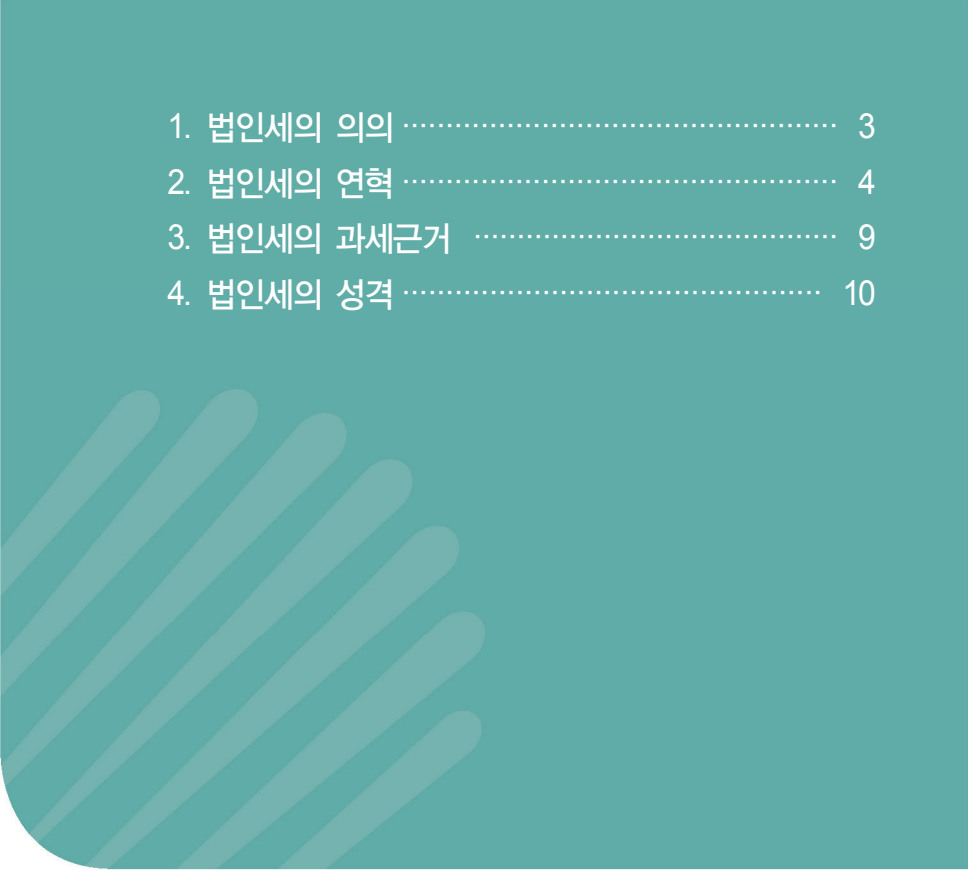
그림 목차

[그림 1] 우리나라 법인수 추이	18
[그림 2] 조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이	21
[그림 3] 기업규모별 법인수 비중 추이	22
[그림 4] 과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2014년(신고 기준)	23
[그림 5] 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 금액 및 비중 추이	28
[그림 6] 법인세율 추이(소득발생연도 기준)	35
[그림 7] 소득세율 및 법인세율 추이(소득발생연도 기준)	36
[그림 8] 법인세 조세지출금액과 비중 추이	43
[그림 9] 법인세 평균명목세율과 감면을 추이	43
[그림 10] 법인세 조세감면의 내역: 2014년(신고 기준)	44
[그림 11] 명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990~2015년	60
[그림 12] 과표 500억원 초과 법인의 항목별 세부담 비중 추이	62
[그림 13] 법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이	63
[그림 14] 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업	65
[그림 15] 법인세 평균실효세율 추이: 업종별 기준	66
[그림 16] 법인세 비중 추이: 명목GDP 기준, 총조세 기준	67
[그림 17] OECD 국가의 법인세부담과 명목세율과의 관계: 2013년 기준	68
[그림 18] 국세와 법인세의 전년대비 증감분 및 법인세 증감분 비중	71
[그림 19] 국세대비 비중 추이(징수기준): 개인소득세 vs. 법인세	72
[그림 20] 국세대비 비중 추이(귀속기준): 개인소득세 vs. 법인세	73
[그림 21] 법인세액 및 증가율 추이	74
[그림 22] 법인세액의 장기추세와 경기변동분 추정치	75
[그림 23] 평균 법인세율과 법인세액 비중 추이	76
[그림 24] 법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990~2013년	77
[그림 25] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준): 1985년 vs. 2015년	92
[그림 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함): 1985년 vs. 2015년	92
[그림 27] OECD 국가의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2015년	97
[그림 28] OECD 국가의 평균 법인세 비중 추이: 1995~2013년	98



I. 개요

1. 법인세의 의의	3
2. 법인세의 연혁	4
3. 법인세의 과세근거	9
4. 법인세의 성격	10



I. 개 요

1. 법인세의 의의

- 법인세(corporation tax or corporate income tax)는 법인의 영업활동에서 발생하는 소득에 대해 부과되는 조세
 - 법인은 경제·경영활동을 이끄는 주체로서의 지위를 법률로 인정받음과 동시에 법인이 벌어들인 소득에 대해 개인소득과 마찬가지로 조세를 부과
- 법인세는 과세 주체가 중앙정부인 ‘국세’로 재화의 수입 등에 부과되는 관세와 달리 ‘내국세’에 속하고, 세액의 전가를 고려하지 않고 납세의무자와 담세자가 일치하는 ‘직접세’
 - 이외 법인세는 조세수입의 용도를 특정하지 않는 ‘보통세’, 과세물건을 화폐 단위로 측정하는 ‘종가세’, 세율이 백분비로 표시되는 ‘정율세’
- 법인세는 우리나라를 비롯한 대부분의 국가에서 부가가치세, 개인소득세와 함께 국가 재정수입 확보에 중요한 기여를 하는 3대 기간세목 중 하나
 - 2015년 법인세 징수액은 총 45,0조원으로 국세 217,9조원 중 20.7%를 차지해 소득세(27.9%), 부가가치세(24.9%) 다음으로 비중이 높음
 - 내국세의 일정부분이 지방교부금으로 지방정부에 이전되고 법인세액의 약 10%가 지방소득세(2010년 이전의 ‘주민세’)로 징수되고 있어 법인세는 지방재정에도 중요한 자원
- 법인세는 투자의 세후수익률을 통해 기업의 투자와 재무결정에 중요한 영향을 미치고 이는 생산과 고용, 소비 등 경제 전체에 파급효과를 발생

2. 법인세의 연혁

- 법인의 소득에 대해 직접 소득세가 부과되기 시작한 역사는 길지 않음
 - 법인세는 산업의 발달과 법인기업의 성장이 이루어진 18~19세기에 기업의 재산이나 소득, 자본, 배당, 부채 등 다양한 지표를 과세대상으로 하여 부과되기 시작해, 현재 ‘당기순이익’을 중심으로 과세
- 미국의 경우 1895년 소득세가 위헌판결¹⁾로 폐지된 후 1909년 과도한 관세를 낮추는 대안으로 4% 단일세율로 법인세를 도입한 후, 영국(1947년)과 프랑스(1948년)에서 차례로 도입
- 우리나라는 1916년부터 법인소득에 대한 과세가 시작되어 1934년부터는 제1종 소득으로 일반소득세에 포함되어 과세되다가, 1948년 정부 수립 후 소득세법과 법인세법이 분리·제정되면서 1950년부터 법인세가 독립된 세목으로 시행
- 이후 경제발전과 함께 법인수와 법인세 징수세액이 크게 증가하였고 1982년에는 기존 정부조사결정제도에서 신고납부제도로 전환
- 그동안 우리나라 법인세는 과표구간의 수를 줄여 법인세제를 간소화하고 법인세율을 지속적으로 인하하여 법인의 세부담을 지속적으로 인하
 - 과세표준의 경우 1950년대 8단계 누진세율이 적용되기도 했으나 1970년대 중반 이후 2단계로 운영되다가 2011년 세법개정에서 중간 과표구간이 신설되어 현행 3단계 구조로 전환
 - 역사적으로 법인세율은 1950년대에 70%대로 가장 높았으나, 방위세 등 부가세(surtax)를 고려하면 1970년대 후반에도 최고세율이 40%대로 높은 수준
 - 1961~1982년에는 공개법인과 비공개법인을 차등과세하여 기업의 시장 공개를 장려하였고, 1969~1998년에는 비영리법인과 공개법인 등에 대해 별도의 세율을 적용

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

- 이후 비영리법인에 대해서는 수익사업 소득에 한해 일반법인과 동일한 세율로 과세하여 공공법인 구분을 없애고, 국가와 지방자치단체는 과세하지 않는 것으로 단순화하였으며, 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 구조로 전환
- 2008년 세법개정에서 과표기준을 1억원에서 2억원으로 상향조정하고 과표구간별 3~5%p의 법인세율 인하가 결정되며 2008년에 2억원 이하구간 법인세율이 2%p(13% → 11%) 인하
- 2009년에 2억원 초과구간 세율을 3%p(25% → 22%) 낮추었고, 2010년에는 2억원 이하구간 세율도 1%p(11% → 10%)를 추가 인하
- 2011년 세법개정에서 법인세 추가감세가 부분철회 되어 2~200억원 이하구간을 신설해 동 구간에 한해 법인세율을 2%p(22% → 20%) 낮추고, 200억원 초과구간의 세율은 22%를 유지
- 이에 따라 현행 우리나라 법인세는 2억원 이하구간/2~200억원 구간/200억원 초과구간의 3단계 과표구간에 대해 각각 10%/20%/22%의 누진세율이 적용

[표 1] 우리나라 법인세 개정 추이

	일반법인	특별법인		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

	일반법인	특별법인		일반법인	공개법인	비영리 법인	공공 법인
1953	35~70% 8단계	20~55% 8단계	1982	22%, 38% 2단계	22%, 33% 2단계(대주주지분 35% 이하)	20%, 27% 2단계	5%
	일반법인	특별법인, 비영리법인		일반법인	비영리법인	공공법인	
1955	35%	30%	1983	20%, 30% 2단계 (비상장 대기업 33%)	27%	5%	
1957	32%	27%	1989	상동	상동	10%, 15% 2단계	
	일반법인	동족회사		일반법인		공공법인	
1959	30%	22%	1991	20%, 34% 2단계		17%, 25% 2단계	
	비공개법인	공개법인	1994	18%, 32% 2단계		18%, 25% 2단계	
1961	22%	17%	1995	18%, 30% 2단계		18%, 25% 2단계	
1962	20%	10%	1996	16%, 28% 2단계		16%, 25% 2단계	
1963	20%, 50% 2단계	비공개법인의 1/2		모든 과세대상 법인		조합법인	
1964	25%, 30% 2단계		1999	16%, 28% 2단계		12%	
1966	20~35% 3단계		2002	15%, 27% 2단계		12%	
1968	25~45% 3단계	20~35% 3단계	2005	1억원 이하 13% 1억원 초과 25%		12%	
	일반법인	공개 법인	비영리 법인	2008	2억원 이하 11% 2억원 초과 25%		12%
1969	25~45% 3단계	15~25% 3단계	20~35% 3단계	2009	2억원 이하 11% 2억원 초과 22%		12%
1972	20~40% 3단계	16~27% 3단계	20~35% 3단계	2010	2억원 이하 10% 2억원 초과 22%		9%
1975	20~40% 3단계	20%, 27% 2단계	20%, 27% 2단계	2012	2억원 이하 10% 2억원~200억원 20% 200억원 초과 22%		9%
1976	20%, 40% 2단계	20%, 27% 2단계	20%, 27% 2단계 (학교법인 15%)	2014 (현행)	2억원 이하 10% 2억원~200억원 20% 200억원 초과 22%		9% (당기순이익 20억원이상 12%)

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

자료: 법제처, 한국조세연구원 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 외환위기 이후 위기 극복과 기업의 체질 개선 등을 위한 세제개편이 이루어짐

- 부실기업 정리와 기업의 구조조정을 위해 1998년말에 「법인세법」과 「상법」을 개정하고 ‘분할·합병’에 대한 규정을 「법인세법」상 특례규정으로 개편함²⁾
- 2001년 세법개정에서 기업의 재무구조개선 및 법인세 과세체계 간소화를 위해 ‘적정유보초과소득에 대한 법인세 과세’³⁾를 폐지
- 대규모기업집단에 대한 규제를 완화해 동 기업집단에 속하는 법인이라도 직전사업연도에 자기자본 1천억원 이하인 경우 차입금 이자상당액에 대한 손금 불인정 대상에서 제외함(단, 상장·협회등록법인은 배제)
- 기업의 투자와 이를 통한 고용창출을 위해 임시투자세액공제를 연장하고 적용 산업범위를 확대

■ 2000년대 들어 조세체계를 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 도입
- 참여정부의 2004년 세법개정에서 법인세율이 전 과표구간에서 1%p 인하된 데 이어, MB정부에서는 2008년 세법개정을 통해 과표기준을 1억원에서 2억원으로 상향조정하고 과표구간별로 법인세율을 3~5%p 인하하기로 계획
- MB정부 초기에 임시투자세액공제의 공제율이 상향조정(7%→10%)되었고, R&D비용 세액공제 영구화 등 기업의 연구개발 세제지원을 확대

■ 2010년 이후 글로벌 재정위기가 심화되고 우리나라에서도 경기부양을 위한 세율 마련과 장기적인 재정기반 확보가 중요해지며 대기업을 중심으로 세부담을 높이는 방향의 세제개편이 이루어짐

- 2011년 세법개정에서 과표 200억원을 기준으로 법인세 중간구간이 신설되고 최고 과표구간에 대한 추가감세(최고세율 22%를 20%로 인하)가 부분철회(22% 유지)되었고, 직전연도에 공제율이 하향조정된(7%→5%) 임시투자세액공제가 고용창출투자세액공제(이하 ‘고투공제’)로 전환

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

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

- 2012년 세법개정에서 법인세 최저한세율이 과표 100억원 초과구간에서 구간별로 1~2%p(11% → 12%, 14% → 16%) 상향조정 되었고, 고투공제의 대기업 기본공제율을 1%p(4% → 3%) 낮추는 대신 추가공제율을 1%p(2% → 3%) 높였고, R&D비용 세액공제의 계산방식을 합리적으로 조정하여 공제 혜택을 축소
- 2013년 세법개정에서 대기업 최저한세율의 1%p(16% → 17%) 인상, 고투공제의 대기업 기본공제율 1%p(3% → 2%) 하향조정, R&D비용 세액공제의 대기업 당기분 방식 공제율 인하(3~6% → 3~4%) 등 대기업에 대한 조세감면 혜택을 줄이고 세부담을 높이는 방향의 개정이 이루어짐
- 2014년 세법개정에서 고투공제의 경우 대기업(2%→0%)과 중견·중소기업(3~4%→2~3%)의 기본공제율을 모두 인하한 대신 지방·서비스업에 대한 추가공제율 1%p씩 인상하였고, R&D비용 세액공제의 대기업 당기분 방식 공제율을 다시 하향조정(3~4%→2~3%)
- 2014년 세법개정에서 기업소득의 가계부문 환류와 이를 통한 내수활성화 지원을 위해 한시적으로 '기업소득 환류세제', '근로소득 증대세제' 등의 신규 조세 특례제도를 도입

 - (기업소득 환류세제) 2015~2017년 동안 투자와 임금증가, 배당으로 지출되지 않은 일정률의 당기소득에 대해 법인세 외 10%를 추가과세
 - (근로소득 증대세제) 상시근로자의 직전 3년 평균임금 증가율을 초과하는 임금상승분에 대해 대기업 5%, 중견·중소기업 10%를 각각 세액공제
- 2015년 세법개정에서는 경기활성화를 목표로 하여 고용과 소비 등에 대한 세 제지원이 확대된 반면 기업과 가계에 대한 조세지출 정비는 최소화

 - 고용문제를 개선하기 위해 고용분야 예산 1.8조원 증액과 함께 청년고용증대세제 도입, 중소기업 취업자 소득세 감면을 인상 등 세제지원 확대
 - (청년고용 증대세제) 2015~2017년 동안 정규직 청년고용 증가시 1인당 대기업 200만원, 중견·중소기업 500만원 각각 세액공제 적용

3. 법인세의 과세근거

- 법인소득이 궁극적으로는 개인소득으로 귀속되어 개인소득세가 부과된다는 점에서 법인세 과세근거에 대한 많은 논쟁이 존재
 - 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 불과하다고 주장
 - ‘법인실제설’에서 법인은 소유와 경영이 분리되어 있어 자연인과 마찬가지로 경제적·사회적 의사결정이나 법률관계의 실체가 된다는 의견
 - 법인소득에 대해 법인세가 과세된 후에 주주에게 배당되면 다시 일정률의 배당소득세가 과세되는 ‘이중과세’(double taxation)의 문제가 발생⁴⁾
- 법인세의 존립 근거에 대한 견해는 ‘통합주의적’ 관점, ‘절대주의적’ 관점, ‘수익과세론적’ 관점, ‘정책목적론적’ 관점 등으로 구별
 - 통합주의적 관점에 따르면 법인세와 소득세를 통합하는 것이 바람직하며, 절대주의·수익과세론·정책목적론 관점의 경우 법인세 별도 과세 필요
- ‘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, 조세회피를 위해 사내유보의 형태로 소득을 100% 기업 내에 축적할 수 있다는 점에서 법인세는 개인소득세를 보완하는 측면에서 그 의의가 인정
- ‘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 자원배분의 왜곡 없이 과세 공정성을 추구한다고 봄

4) 이러한 이중과세문제를 조정하기 위해 주주가 개인인 경우 ‘배당세액공제’(dividend allowance)를, 주주가 법인인 경우 ‘수입배당금액의 익금불산입’ 제도를 각각 두고 있음. 자세한 내용은 “II장 과세체계 및 현황”의 “8. 법인세 특수분야”를 참고

- ‘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, 초과이득에 대한 과세, 배당 촉진 등의 정책 목적을 위해 활용 가능
 - 그러나 법인세제가 특정 정책목적 달성에 이용될 수 있다는 점이 직접적인 과세근거가 되기에는 불충분

4. 법인세의 특성

가. 자본소득세

- 경제적 관점에서 법인세는 개인의 저소득이나 주식투자와 동일한 ‘자본소득세’(capital income tax)의 성격
 - 자본소득의 원천인 자본을 이용한 생산활동을 통해 법인소득이 발생하고, 이에 대한 과세인 법인세는 자본과세 중 가장 중요한 부분
 - 기업에 투자된 자본에 대해 법인세와 개인소득세의 과세가 이루어지면, 자본의 수요·공급곡선 이동으로 인해 시장균형점이 바뀌며, 균형자본량은 자본소득세 이전보다 감소
- 단, 현행 법인세제는 자기자본에 대한 기회비용인 기업의 정상이윤도 과세대상으로 하고 있어 통상적 의미의 ‘이윤세’와는 구별
 - 법인세의 과세대상인 기업의 당기순이익은 법인의 자기자본에 대한 정상적인 보수와 경제적 이윤이 합해진 금액

- 다만, 법인이 자기자본 없이 100% 차입경영을 하는 경우에는 당기순이익에 대한 법인세 과세가 이윤세의 성격 보유

나. 부분요소세

- 법인세는 법인기업의 자기자본(equity capital)에서 발생하는 수익에 대해 과세된다는 점에서 ‘부분요소세’(partial factor tax)⁵⁾로 볼 수 있음
 - 이러한 관점에서 법인세를 소득세의 한 부분으로 이해
 - 부분요소세로서 법인세는 기업의 생산과 생산요소 결정에 영향을 주어 자원 배분의 왜곡, 효율성 저하 등 경제에 미치는 파급효과 발생
- 기업이 세부담을 상품가격에 전가하는 경우 균형생산량 감소와 균형가격 상승에 따라 경제 전체의 효율성이 저하
 - 법인세 부과에 따라 기업의 생산량이 과세 전 최적 수준에 비해 낮은 수준으로 결정되어 법인부문의 투자와 고용이 감소
 - 효율성 저하의 문제는 하버거(Harberger)의 삼각형으로 일컬어지는 ‘사중손실’(deadweight loss)로 측정되는데, 생산자와 소비자 잉여는 과세 전에 비해 감소하여 후생감소가 발생
 - 특히 자본공급의 탄력성이 크기 때문에 자본소득세 부과에 따른 후생손실이 다른 세목 보다 크게 발생한다는 연구
 - 김승래 · 김우철(2007)⁶⁾은 법인세 등 자본소득세의 한계효율비용이 29.8%로 가장 높고 노동소득세 21.2%, 일반소비세 15.5%로 추정
- 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
 - 반면 비법인부문은 법인부문 대비 상대가격 하락에 따른 산출량 증가로

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

6) 김승래 · 김우철, “우리나라 조세제도의 효율비용 추정”, 한국조세재정연구원, 2007

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. 조세부담의 전가

- 법인세 부담은 명목상으로 법인기업이 납세주체가 되나⁷⁾ 실질적으로 기업에 자본을 투자한 주주들에게 일부 귀착이 발생
 - 또한 기업의 생산량과 가격, 노동수요량 등의 변화를 통해 근로자와 소비자에게 상당부분 전가(shifting)가 이루어 질 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 상승
 - 소비자가격 상승으로 이 부문 소비자들은 후생손실을 입는 반면 비법인부문 제품의 소비자는 상대적으로 이익을 보게 되어 소비패턴에 따른 소득분배 효과가 존재
- 법인세는 인세(personal tax)가 아니기 때문에 개인 또는 가구 단위로 이루어지는 소득분배에 대한 직접적인 영향에는 한계
 - 원론적으로 볼 때 법인의 규모가 해당 기업에 투자한 주주들의 소득상태를 반영하는 것이 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 주는 영향과 전가효과를 미비

7) 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 가능
 - 국내 생산 및 자본·고용의 감소로 세후수익률이 낮아지는데, 자본은 해외시장의 자본공급을 통해 소득이 보전될 수 있으나, 노동이나 토지와 같이 이동이 자유롭지 못한 생산요소는 생산감소에 따른 소득감소 효과가 그대로 반영

Ⅱ. 과세체계 및 현황

1. 과세체계	17
2. 납세의무자	18
3. 과세소득 및 과세표준의 계산	23
4. 법인세율	34
5. 세액공제 및 세액감면	42
6. 최저한세제도	55
7. 법인세수 관련 현황	59
8. 법인세의 특수 분야	78
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항	86

Ⅱ. 과세체계 및 현황

1. 과세체계

- 법인의 당기순이익에 대해 세무조정을 거쳐 계산한 각 사업연도소득에서 이월결손금·비과세·소득공제를 차감하여 과세표준을 산출하고, 여기에 법인세율을 곱해 산출세액을 구한 후 세액공제·감면액을 차감해 최종 법인세액을 확정

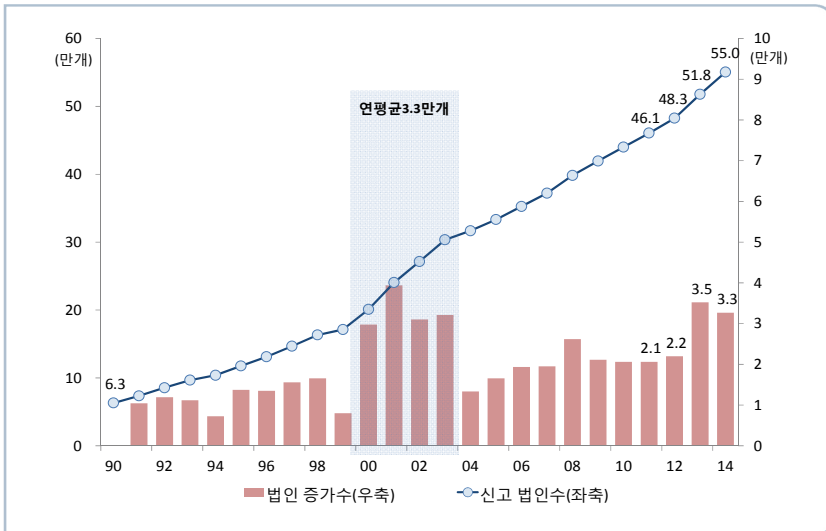
[표 2] 법인세 계산 절차

각 사업연도 소득	비 고
총 수 입 ↓ (-) 총비용 (±) 합병에 따른 양도손익 ↓ 각 사업연도소득 ↓ (-) ① 10년내 발생한 이월결손금 ② 비과세소득(공익신탁재산 소득 등) ③ 소득공제(유동화전문회사 등에 대한 소득공제 등) ↓ 과세표준 ↓ (×) 세율 2억원 이하: 10% 2~200억원: 20% 200억원 초과 22% *조합법인: 9% (당기순이익 20억원 초과시 12%) ↓ ↓ 산출세액 ↓ (-) 세액공제(외국납부세액공제, 재해손실세액공제 등) (+) 가산세(무신고·미납부가산세 등) ↓ 결정세액 ↓ △기납부세액 • 원천납부세액 • 중간예납세액 • 수시부과세액 ↓ ↓ 자진납부세액 (고지세액)	· 계산 및 신고조정 · 기부금 한도초과 및 이월액 손금산입 · 일반기업: 당해연도 소득의 80%까지만 이월결손 허용 (중소기업은 한도 없음) · 임시·고용 투자세액공제 · R&D 비용 세액공제 · 중소기업특별세액감면 · 중간예납: 사업연도 개시일~6월간을 기간으로 2월이내 · 확정신고, 납부기한 : 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내
토지 등 양도소득	비고(세율)
양도소득(=양도금액 - 장부가액) × 세율	· 자가급등지역: 10% · 주택·비사업용토지: 10% · 마등기 40%

2. 납세의무자

- 법인은 법률의 규정에 따라 설립된 인격체로 인정되어 자연인과 같은 권리와 의무를 갖게 되는데, 국가와 지방자치단체를 제외한 모든 법인은 법인세 납세의무를 지님
 - 주식회사, 유한회사, 합명회사, 합자회사(「상법」 제170조)와 법인격이 없는 사단 및 재단(「국세기본법」 제13조 제1항 및 제2항)을 포함
- 신고법인수⁸⁾는 1990년 6.3만개에서 2014년 55.0만개로 지속적으로 증가하였으며, 특히 최근에 법인수가 매년 3만개 이상 증가⁹⁾
 - 외환위기 직후인 2000~2003년에 법인수가 연평균 3.3만개 가량 증가

[그림 1] 우리나라 법인수 추이



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

8) 2014년의 경우 가동법인수(연말 기준) 623,411개 중 88%인 550,472개가 법인세를 신고

9) 본 보고서에서 국세통계연보상 해당 연도는 법인세 신고 기준이며, 법인소득을 기준으로 하는 경우에는 '소득연도'(신고기준의 전년도임)로 언급하고 기술

가. 내국법인과 외국법인

- 「법인세법」에서는 법인을 ‘내국법인’과 ‘외국법인’으로 구분
 - 2014년 가동법인 기준으로 전체 62.3만개 법인 중 내국법인이 총 62.2만개로 99.7%이고, 외국법인은 총 1,770개로 0.3%를 차지
- 내국법인은 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인으로 국내외에서 발생하는 모든 소득이 과세대상에 포함
 - 내국법인은 ‘거주지국 과세원칙’(residence principle)에 따라 소득의 발생장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 납세의무가 있고, 사업연도를 단위로 하여 모든 소득이 종합과세
- 내국법인은 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나뉨
 - 영리법인은 상법상의 합명·합자·유한·주식회사가 해당되고, 각 사업연도 소득과 토지 등 양도소득, 청산소득이 과세
 - 비영리법인은 신용협동조합이나 농협협동조합 등 조합법인과 「민법」상 사단·재단법인 등이 해당되고, 과세형평성과 조세중립성 차원에서 수익사업에서 발생하는 소득에 한해 과세
- 외국법인은 외국에 본점이나 주사무소를 둔 법인으로 국내에서 발생하는 원천소득에 대해서만 법인세 납세의무가 존재
 - ‘원천지국 과세원칙’(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 구분(「법인세법」 제93조)
 - 국내사업장 혹은 부동산소득이 있는 외국법인에 대해서는 국내원천소득을 종합과세하되, 법인의 해산이 거주지 국가에서 이루어지는 점을 고려하여 청산소득에 대해서는 비과세
- 외국법인도 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나누어지고, 비영리법인의 경우 국내원천소득 중 수익사업소득에 한해 과세

[표 3] 현행 우리나라 법인 구분 및 과세대상 소득

구 분		각 사업연도 소득	토지 등 ¹⁾ 양도소득	청산소득
내국 법인	영리법인	국내외 모든 소득	과세	과세
	비영리법인	국내외 수익사업소득		비과세
외국 법인	영리법인	국내원천소득		
	비영리법인	국내원천소득 중 수익사업소득		
국가·지방자치단체		비과세		

주: 1) 법인의 토지 및 건물, 주택 및 부속토지에 해당됨

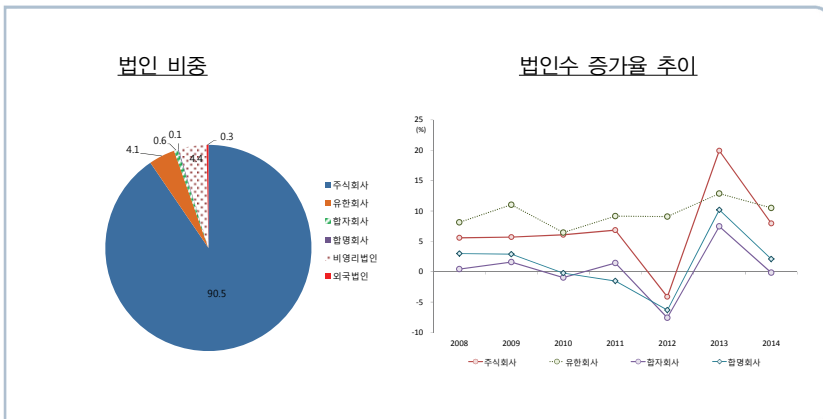
자료: 국세청

나. 조직유형별 법인

- 기업은 자본형성 및 경영에 1인만이 참여하는 개인기업과 2인 이상이 참여하는 공동기업으로 나누어지는데, 공동기업에는 법인과 법인 아닌 사단, 민법상의 조합, 「상법」상의 익명조합 등이 포함
- 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 물적요소가 중요
- 인적회사에는 합명회사와 합자회사가 해당되는데, 「상법」과 정관에 규정이 없는 한 「민법」상 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 해당**
 - 주주(출자자)와 다른 경영자가 있어 소유와 경영의 분리를 전제로 주주보호 차원의 주주총회, 이사회, 감사 등이 강제되고, 회사의 이익분배는 이익 처분의 의사결정을 통해 가능
 - 유한회사는 사원의 유한책임 이익이 인정되면서도 회사에 대한 자본보전 책임¹⁰⁾이 있고 소수 출자자간에 폐쇄적으로 운영할 수 있어 인적회사로서의 특성이 더해진 회사형태
- **가동법인 기준으로 2014년 현재 전체 법인수 62.3만개 중 주식회사가 56.4만개로 90.5%, 유한회사가 2.6만개로 4.1%, 합자회사가 0.4만개로 0.4%, 합명회사가 883개로 0.1%를 각각 차지**
 - 전체 법인은 주식회사를 중심으로 꾸준히 증가추세를 보여 왔는데, 특히 유한회사의 증가세가 2010년 이후 꾸준히 지속
 - 주식회사인 상장법인이 56.4만개로 전체 법인의 90.5%, 유한·합자·합명회사의 비상장·비등록법인이 3.0만개로 전체 법인의 4.9%를 차지¹¹⁾

[그림 2] 조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이



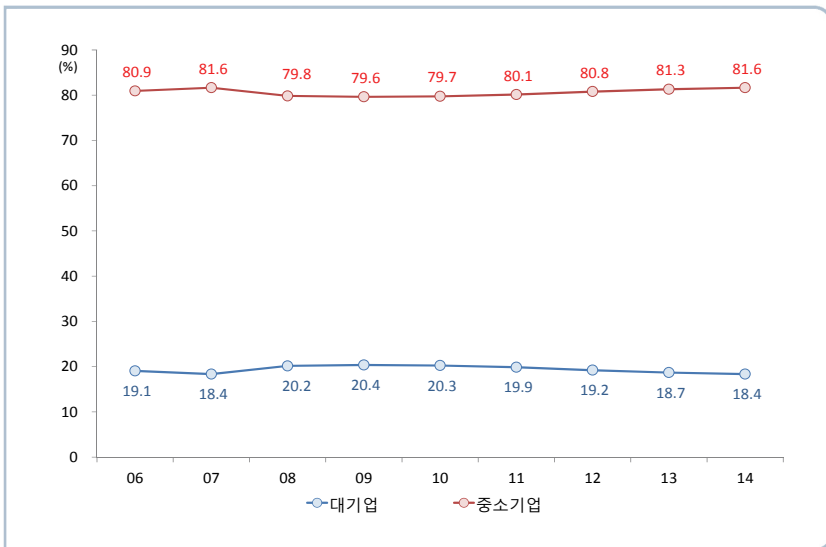
자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

- 10) 회사 설립시 현물출자가 실가에 현저히 미달하거나 증자시 현물차의 가치가 시가에 미달할 때에 주주와 이사가 차액에 대해 지는 책임
- 11) 나머지는 비영리법인이 2.7만개로 4.4%, 외국법인이 1,770개로 0.2%를 각각 차지

다. 규모별 법인 현황

- 2014년 신고기준 법인수는 총 55.0만개로, 대기업¹²⁾이 10.1만개로 전체 법인의 18.4%를 차지하고, 중소기업이 44.9만개로 81.6%를 차지
 - 대기업은 2007년 6.8만개에서 2014년 10.1만개로, 중소기업은 2007년 30.4만개에서 2014년 44.9만개로 각각 1.5배씩 증가

[그림 3] 기업규모별 법인수 비중 추이



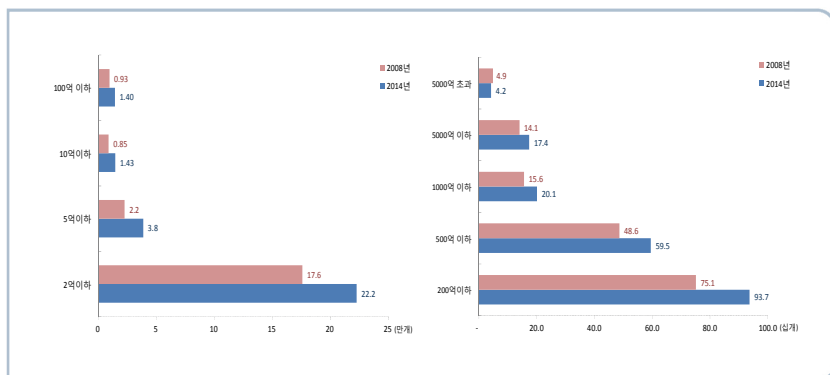
자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2014년 신고기준 과표 2억원 이하구간 법인(결손기업 제외)이 총 22.2만개로 전체 법인(결손기업 제외 25.9만개)의 76.4%¹³⁾, 2~200억원 이하 법인 6.8만개로 23.2%, 200억원 초과 법인 1천개로 0.35% 차지
 - 2008~2014년 동안 2억원 이하 법인은 4.7만개, 2~200억원 이하 법인은 2.7만개, 200억원 초과 법인은 180개가 증가

12) 세법상 대기업과 중소기업 기준은 「조세특례제한법시행령」 제2조에서 규정하고 있으며, 「중소기업기본법」의 '중소기업'과 일치하지 않음. 자세한 내용은 52~54쪽 참조

13) 25.9만개의 결손기업이 제외된 값으로, 결손 포함시 과표 2억원 이하 기업수는 총 48.2만개

[그림 4] 과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2014년(신고 기준)



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

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 소급하여 적용하여 과세하는 것을 금지하는 원칙

(4) 기업회계준중의 원칙

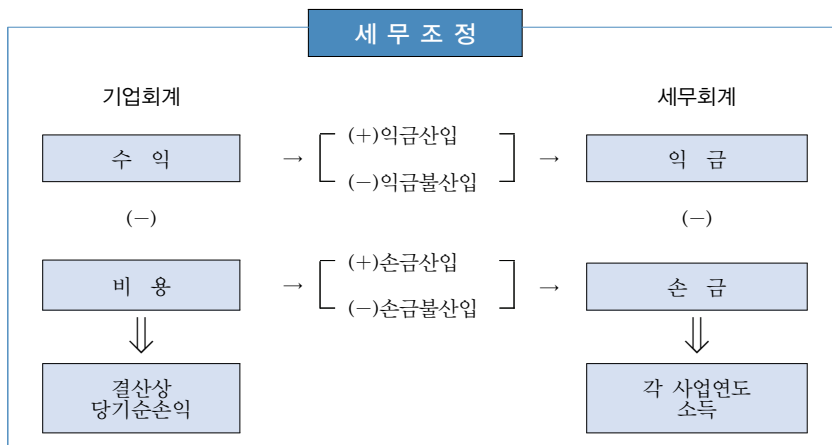
- 법인이 자산·부채의 취득 및 평가에 관하여 기업회계의 기준을 적용하거나 관행적으로 계속하여 온 경우에는, 「법인세법」이나 「조세특례제한법」에서 다르게 규정하고 있는 경우를 제외하고는 기존 회계기준 적용

나. 과세소득 범위와 현황

- 법인세의 과세대상인 소득의 개념 및 범위에 대해서는 전통적으로 '소득원천설'과 '순자산증가설'이 대립
 - '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 「법인세법」에서는 각 사업연도소득을 순자산증가설에 근거해 '포괄주의' 방식으로 규정하고, 비영리법인에 한해 소득원천설의 입장에서 '열거주의' 방식으로 일정한 수익사업에서 발생하는 소득으로 제한하고 있음
- 법인세의 과세대상은 법인이 수취하는 소득인데, 「법인세법」은 이를 '각 사업연도소득'과 '청산소득'으로 구분
 - '각 사업연도소득'은 계속기업의 활동, 즉 통상적인 소득활동에서 실현되는 소득이고, '청산소득'은 법인의 해산과정에서 실현되는 소득

- 법인세의 과세베이스는 법인의 영업활동에서 발생하는 기업회계상의 '당기 순이익(수입-비용)'을 기준으로 법인세법에서 규정하는 세무조정을 통해 산출되는 '각 사업연도 소득(익금-손금)'임
 - 기업회계와 세무회계의 차이는 법인의 결산상 당기순손익과 법인세를 계산하는 각 사업연도소득간의 차이로 나타남
- 세무조정은 '익금산입/손금불산입'의 가산조정(법인세 증가요인)과 '손금산입/익금불산입'의 감산조정(법인세 감소요인)으로 가능
 - '익금산입'은 기업회계상 수익은 아니지만 「법인세법」상 익금을 구성하는 항목이고, '손금불산입'은 기업회계상 비용이기는 하나 「법인세법」상 손금에 해당하지 않아 당기순이익에 가산되는 항목
 - '손금산입'은 기업회계상 비용은 아니지만 「법인세법」상 손금을 구성하는 항목이고, '익금불산입'은 기업회계상 수익이나 「법인세법」상 익금에 해당하지 않아 당기순이익에서 공제되는 항목

[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 해당
- 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 해당

[표 5] 법인세 세무조정 항목

구분	내용
익금 산입	■ 기업회계상 수익은 아니지만 자본·출자의 납입 외에 법인의 순자산을 증가시키는 거래로 인해 발생하는 수익 항목 • 유가증권 저가매입차액, 외국자회사 수입배당금액에 대응하는 외국법인세액, 동업기업의 배분소득금액, 주식의 소각 및 법인의 해산·합병·분할과 잉여금의 자본전입에 따른 의제배당, 보충금 등에 대한 간주익금 • 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
손금 불산입	■ 법인의 순자산을 감소시키는 거래이지만, 자의 환급이나 잉여금 처분에 해당·사업이나 수익과의 관련성 및 통상성 미비·익금 비대응성·이익처분적 성질·국가정책상 고려 등으로 손금으로 인정되지 않는 항목 • 자본거래 등으로 인한 손비(잉여금 처분, 건설이자 배당금, 주식할인발행차금) • 손금산입요건을 충족하지 않는 대손금 • 제세공과금(법인세·가산세와 부가가치세 매입세액, 판매하지 않은 반출필 제품에 대한 개별소비세 등 미납액, 벌금, 공과금, 손해배상금) • 미실현손실에 해당되는 자산의 평가차손 • 손비로 계상하지 않거나 상각범위액에 미달되는 감가상각비 • 기부금·접대비의 한도초과액, 과다경비, 업무와 관련이 없는 비용 • 채권자가 불분명한 사채이자, 비실명채권 등의 이자, 건설자금에 충당한 차입금 및 비업무용 자산 등에 대한 지급이자
손금 산입	■ 기업회계상 비용은 아니지만 「법인세법」상 손금을 구성하는 항목 • 동업기업 배분 결손금, 준비금(책임준비금·비상위험준비금·고유목적사업준비금, 연구인력개발준비금), 충당금(퇴직급여충당금·대손충당금·구상채권충당금), 국고보조금·공사부담금·보험차익의 압축기장충당금, 교환으로 인한 자산양도차익, 합병평가차익 • 손금의 구체적인 내역으로, 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 등을 들 수 있음

구분	내용
익금 불산입	■ 법인의 순자산을 증가시키는 거래이나, 소득의 성질이나 유형이 과세가 부적당하거나, 국가정책의 실현 또는 이중과세 방지를 위해 필요하다고 인정되는 금액 • 자본준비금 중 주식발행액면초과액·주식교환차익·주식이전차익·감자차익·합병차익 및 분할차익(실질적인 자본 또는 출자의 납입에 해당됨) • 자산의 평가차익(미실현이익이고 과세소득 조작을 위해 이용될 수 있음) • 이월익금, 환급세액, 수입배당금액 등(기 과세됨)

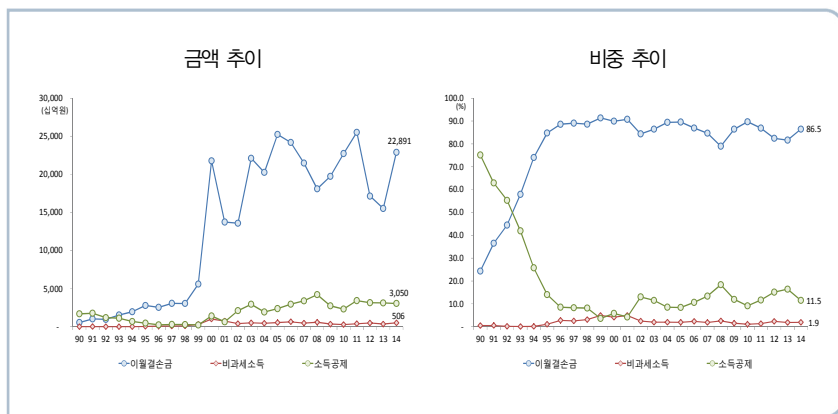
- 회사가 주주 등에게 배당의 형태로 현금이나 주식을 지급하지 않았지만 이와 동일한 경제적 이익을 주는 경우에는 배당 및 분배금 등과의 과세 형평성을 고려하여, 이를 배당으로 의제(“의제배당”)하여 법인세를 과세
 - 회사가 주식을 소각하거나 법인의 해산·합병 또는 분할로 당해 주주 등에게 경제적 이익을 주는 경우와 잉여금의 자본전입¹⁴⁾ 시에 해당
- 기업이 자기자본에 대해 지급하는 비용은 인정되지 않으나 차입자본에 대한 지급이자는 비용으로 인정되어 과세베이스에서 공제
 - 지급이자와 배당에 대한 세법의 상이한 대우는 기업의 자본구조 왜곡을 초래
- 기업의 실물자본에서 발생하는 감가상각은 비용으로 인정되어 기업의 과세베이스에서 공제
 - ‘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
 - 「법인세법」상 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

14) 자기주식보유법인의 주식발행초과금 등의 자본전입에 따른 자본비용의 증가를 포함

다. 과세표준의 계산

- 법인세의 과세표준은 각 사업연도소득에서 이월결손금과 비과세소득 및 소득공제액을 순차로 공제하여 산정
- 공제금액 중 이월결손금의 규모가 가장 크고 다음으로 소득공제, 비과세소득의 순임
 - 이월결손금은 1990년대 초반에는 규모가 크지 않았으나 외환위기의 영향으로 급증세를 보였고, 2009년부터 글로벌 금융위기와 이월기간 연장¹⁵⁾ 등의 영향으로 증가세
 - 소득공제는 1990년대 후반까지 감소세를 보였으나 이후 증가세로 전환
 - 비과세소득은 외환위기 전후 1999~2002년에 증가했으나 이후 안정
- 이월결손금, 소득공제, 비과세소득 중에서 이월결손금이 차지하는 비중은 1990년 24.4%에서 2014년 86.5%로 크게 확대된 반면, 동 기간 중 비과세소득은 0.5%에서 1.9%로 소폭 확대되었고 소득공제는 75.2%에서 11.5%로 급락

[그림 5] 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 금액 및 비중 추이



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

15) 2009년 소득분부터 이월기간이 기존 5년에서 10년으로 연장됨



(1) 이월결손금

- 법인세는 누진세율구조를 채택하고 있어 기업활동이 계속되는 기간 동안 총소득이 동일해도 사업연도마다 소득금액이 평균적으로 발생하는 기업과 소득금액의 변동이 큰 법인간에 조세부담이 상이
- 이러한 문제를 시정 또는 완화하기 위해 결손금 발생 전후 일정기간 내에서 이월공제와 소급공제를 허용
 - ‘결손금’은 각 사업연도에 속하는 손금 총액 중 익금 총액을 초과하는 금액으로, 법인세 과세표준과 신고·결정·경정 등을 통해 확정된 금액
 - 법인세법에 따라 각 사업연도 개시일 기준 10년 이내의 사업연도에서 발생한 결손금을 각 사업연도소득에서 공제하는 이월공제를 허용(단, 2016년부터 대기업은 당해연도 소득의 80%까지만 이월공제 허용)
 - 중소기업에 대해서는 1년간 소급공제하여 직전사업연도의 납부세액을 환급해주는 결손금 소급공제제도를 운용

(2) 비과세소득

- 비과세소득은 원칙적으로 과세대상 소득이기는 하나 공익상 필요에 의해 과세대상에서 제외되는 소득
 - 법인세법상 비과세소득은 학술·종교·제사·자선 등 공익을 목적으로 하는 공익신탁의 신탁재산에서 생기는 소득(51조) 등임
 - 조세특례제한법상 비과세소득은 중소기업창업투자회사 등이 창업자 등에게 출자한 주식 등을 양도함으로써 발생하는 소득(13조) 등임

(3) 소득공제

- 소득공제는 법인의 각 사업연도소득에서 일정액을 공제하는 우대조치임
 - 법인세법상 소득공제 : 현행 세법상 유동화전문회사, 기업구조조정투자회사 등과 같은 도관회사에 대한 소득공제(51조의2)
 - 조세특례제한법상 소득공제 : 고용유지 중소기업소득공제(30조의3), 자기관리부동산투자회사의 소득공제(55조의2) 등



(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 계산 방법을 대폭 단순화·표준화 가능
 - 성실중소법인에는 수입금액 5억원 이하, 결제대행업체를 통해서만 매출대금 결제가 이루어지는 전자상거래사업 영위 법인 등으로 제한되며, 복식부기에 의해 거래내역을 기장한 법인이 대상

(5) 해운기업에 대한 과세표준 계산특례

- 해운산업은 국민경제에 대한 기여도가 크고 국제적 이동성이 높은 산업으로 이들 산업에 대한 지원을 위해 '톤세'(Tonnage Tax)를 시행
 - 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)¹⁶⁾는 기업과세를 선진화하고 조합 및 인적회사 설립을 통한 공동사업 활성화를 지원하기 위해 2007년 「조세특례제한법」(제10절의3)에 도입되어 2009년부터 시행¹⁷⁾
 - 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 동업자군별로 법인세나 소득세를 과세

16) '공동사업 소득금액 계산의 특례'('공동사업자 과세제도', 「소득세법」 제43조)는 2004년 도입된 '지식기반산업 영위 인적회사 과세특례'('조특법」 제104조의11)를 확대·발전

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

- 합자·합명회사나 일정한 인적용역을 제공하는 유한회사¹⁸⁾, 「민법」상 조합, 「상법」상 익명조합, 특별법상 조합 등은 종래의 과세방식과 동업기업과세특례 방식 중 선택이 가능
 - 단, 최초 과세연도 개시일 이전에 적용 또는 포기신청서를 제출해야 하고, 과세방법의 자의적 변경을 통한 조세회피를 방지하기 위해 동업기업과세특례 적용은 최소 5년간 적용의무가 부여
- 동 제도 하에서는 동업기업과 동업자에 대한 이중적인 소득과세가 배제되기는 하나, 법인과 달리 사내유보를 통한 과세이연은 불가능

(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 법인세법상 자법인은 모법인의 완전지배관계에 있는 법인으로 한정
- 연결집단의 산출세액은 소득에서 이월결손금과 각 연결법인의 비과세 및 소득공제의 합계액을 공제해 과세표준을 구한 후 법인세율을 곱해 산출되고, 세액공제·감면 및 최저한세는 연결법인 단위별로 계산하여 합산

(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, 청산소득에 대해서는 비과세

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

- 비영리법인은 「민법」 제32조에 따라 설립된 내국법인, 「사립학교법」이나 그 밖의 특별법에 의하여 설립된 법인으로 유사 목적을 가진 내국법인과 「국세기본법」 제13조에 의해 법인으로 인정되는 단체가 해당
 - 시행령 제1조에서 열거하는 조합법인과 법인으로 이익을 배당할 수 있는 법인은 제외
- 법인세가 과세되는 비영리법인의 수익사업 범위는 법과 시행령에서 열거되며, 학교법인이 운영하는 대학병원에서 발생하는 이익 등이 사업소득에 해당
- 다만, 학교법인·국립대학병원 등 비영리법인의 경우, 발생한 이익을 고유목적사업준비금으로 충당할 경우 손금산입이 가능하여 수익사업에서 이익이 발생하였음에도 불구하고 법인세를 부담하지 않는 사례가 많음

(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(「법인세법」 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 과세
 - 2012년 세법개정에서는 일몰도래된 과세유예가 폐지되며 법인의 토지 등 양도소득에 대한 추가과세 제도가 영구화
 - 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 추가과세 유지

(10) 합병 및 분할에 관한 특례

- 합병 또는 분할을 통한 기업의 구조조정을 지원하기 위해 사업목적·지분 및 사업의 계속성 요건을 갖춘 '적격합병' 및 '적격분할'에 한해 특례를 허용하고 있음(「법인세법」제44조의3 및 제46조의3)
 - 사업재편 계획(원샷법)을 위한 조세특례규정이 신설되어 2016년부터 적용

[표 6] 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'

[표 7] 적격 분할에 대한 과세특례

	적격 분할	비적격 분할
분할법인·소멸한 분할합병의 상대방인	양도손익: 과세이연 분할신설법인 등이 처분 시 과세	양도손익: 각 사업연도 소득에 포함하여 과세
분할신설법인·분할 합병의 상대방인	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
분할법인·소멸한 합병 상대방인 주주	물적분할에 따른 자산양도 차익과세: 과세이연 허용	물적분할에 따른 자산양도차익과세: 과세이연 불허용
	분할에 따른 의제배당: 소득없음(과세 이연)	분할에 따른 의제배당: 의제 배당 과세

자료: 김완석, '법인세법론'



(11) 농어촌특별세

- 조세특례제한법에 따라 감면을 받은 법인은 당해 감면세액의 20%를 농어촌 특별세로 납부
- 조세특례제한법에 의한 감면 중 세액공제, 세액면제 또는 감면, 비과세·소득 공제, 조합법인에 대한 법인세 특례세율 적용이 해당
 - 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 비과세

4. 법인세율¹⁹⁾

- 우리나라 법인세율²⁰⁾은 과세 형평성을 고려한 누진적(progressive) 세율체계로 과세표준 구간별로 차등화된 세율을 적용
- 법인세 과세구간은 1970년대 중반에 이전의 3단계에서 2단계로 축소되어 30년 넘게 지속되어 오다, 지난 2011년 세법개정에서 중간 과표구간이 신설되며 3단계로 분화
 - 과세구간을 나누는 기준금액은 1990년에 이전의 5천만원에서 8천만원으로 상향조정된 후 1990년부터 1억원으로 유지되었고, 2008년 세법개정을 통해 2억원으로 다시 상향조정
- 국제적으로 보면 OECD의 대다수 회원국이 법인세 단일세율체계를 채택하고 있고, 3단계 이상 세율구조는 우리나라를 포함 4개 국가에서 채택
 - 프랑스와 스페인 등 총 6개국이 2개 과세구간, 우리나라·포르투갈이 3개 구간, 벨기에와 미국이 각각 4개, 8개 구간이며, 나머지 24개국은 단일세율 구조

19) 우리나라 법인세의 자세한 개정 추이는 5-6쪽 참조

20) 세법에 규정된 법정세율임

[표 8] OECD 국가의 법인세 과세구간 개수

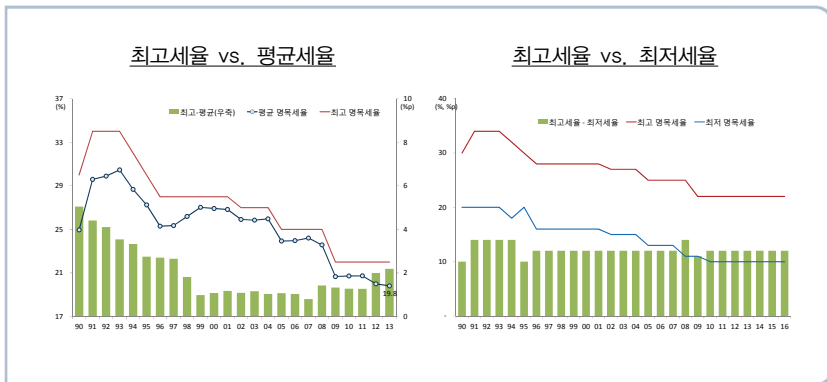
과세구간 수	해당 국가
1	오스트리아, 캐나다, 칠레, 체코, 덴마크, 핀란드, 독일, 그리스, 아이슬랜드, 아일랜드, 에스토니아, 이스라엘, 일본, 멕시코, 뉴질랜드, 폴란드, 노르웨이, 슬로바키아, 슬로베니아, 스웨덴, 스위스, 터키, 영국(총 23개국)
2	호주, 프랑스, 헝가리, 네덜란드, 스페인, 이탈리아, 룩셈부르크(총 7개국)
3	한국, 벨기에(총 2개국)
4	포르투갈(총 1개국)
8	미국(총 1개국)

자료: IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 법인세 최고세율은 1990년 30%에서²¹⁾ 1991년 34%로 인상되었으나 이후 꾸준히 하락하여 2010년 이후 현재까지 22%를 유지

- 이에 따라 평균 명목세율(average nominal tax rate)²²⁾도 하락세를 보였는데, 누진세율구조와 최고세율 적용 기업비중의 변화 등에 의해 영향
 - 2012년 중간 과표구간 신설에 따라 기존 20.7%에서 20.0%로 하락
- 1990년대 이후 최고세율과 최저세율의 격차는 12~14% 수준

[그림 6] 법인세율 추이(소득발생연도 기준)



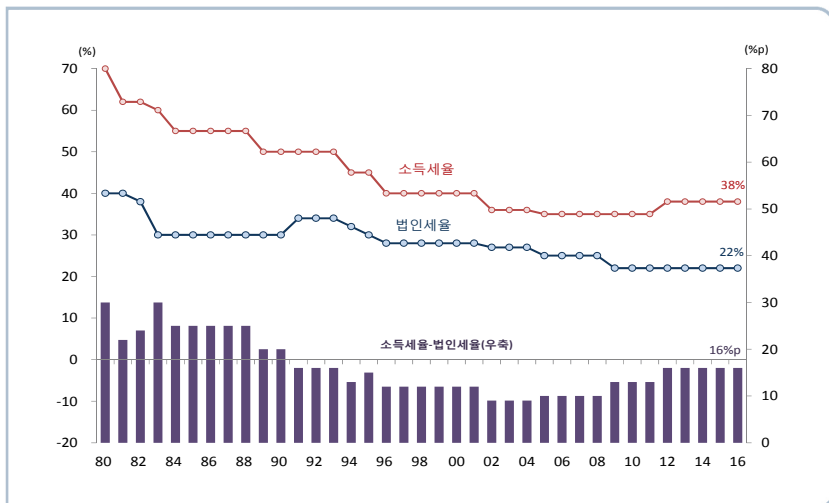
자료: 국세청, 법제처 자료를 토대로 국회예산정책처에서 작성

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

22) 산출세액(법인세 세액공제·세액감면 미포함)을 과세표준으로 나눈 값임

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

[그림 7] 소득세율 및 법인세율 추이(소득발생연도 기준)



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

- 우리나라 법인세 최고세율(중앙정부 기준)²³⁾ 22%는 2015년 기준 OECD 34개 회원국 중 19위, 지방세를 포함한 최고세율 24.2%²⁴⁾도 OECD 회원국 중 상위 19위로 덴마크, 칠레, 네덜란드 등과 유사한 수준
- 중앙정부 기준으로 미국과 프랑스, 벨기에가 각각 35%, 34.43%, 33%로 세율이 가장 높고 아일랜드와 스위스가 각각 12.5%, 8.5%로 가장 낮음
- 지방세를 포함한 법인세율은 OECD 회원국 중 미국과 일본, 프랑스, 벨기에가 각각 39.0%, 34.6%, 34.43%, 33.99%로 높고 아일랜드가 12.5%로 낮음

23) 우리나라와 같이 과표구간별로 차등 법인세율이 적용되는 경우에는 최고세율이 해당됨

24) 「지방세법」(제8장)에 근거해 법인세액의 약 10%가 지방소득세로 부과됨

[표 9] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준)

(단위: %)

	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
호주	34	30	30	30	30	30	30	30	(4)
오스트리아	34	25	25	25	25	25	25	25	(13)
벨기에	39	33	33	33	33	33	33	33	(3)
캐나다	29,12	22,12	18	16,5	15	15	15	15	(32)
칠레	15	17	17	20	20	20	21	22,5	(17)
체코	31	26	19	19	19	19	19	19	(27)
덴마크	32	28	25	25	25	25	24,5	23,5	(16)
에스토니아	26	24	21	21	21	21	21	20	(22)
핀란드	29	26	26	26	24,5	24,5	20	20	(22)
프랑스	37,76	34,95	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	(2)
독일	42,2	26,38	15,83	15,83	15,83	15,83	15,83	15,83	(31)
그리스	40	32	24	20	20	26	26	26	(12)
헝가리	18	16	19	19	19	19	19	19	(27)
아이슬란드	30	18	18	20	20	20	20	20	(22)
아일랜드	24	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	(33)
이스라엘	36	34	25	24	25	25	26,5	26,5	(11)
이탈리아	37	33	27,5	27,5	27,5	27,5	27,5	27,5	(9)
일본	30	30	30	30	30	28,05	28,05	23,9	(15)
한국	28	25	22	22	22	22	22	22	(19)
룩셈부르크	31,2	22,88	21,84	22,05	22,05	22,47	22,47	22,47	(18)
멕시코	35	30	30	30	30	30	30	30	(4)
네덜란드	35	31,5	25,5	25	25	25	25	25	(13)
뉴질랜드	33	33	30	28	28	28	28	28	(6)
노르웨이	28	23,75	28	28	28	28	27	27	(10)
폴란드	30	19	19	19	19	19	19	19	(27)
포르투갈	32	25	25	27	30	30	30	28	(6)
슬로바키아	29	19	19	19	19	23	22	22	(19)
슬로베니아	25	25	20	20	18	17	17	17	(30)
스페인	35	35	30	30	30	30	30	28	(6)
스웨덴	28	28	26,3	26,3	26,3	22	22	22	(19)
스위스	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	(34)
터키	33	30	20	20	20	20	20	20	(22)
영국	30	30	28	26	24	23	21	20	(22)
미국	35	35	35	35	35	35	35	35	(1)
OECD평균	30,6	26,1	23,8	23,7	23,6	23,6	23,4	23,2	

주: ()는 높은 순서임

자료: OECD Tax Database 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

[표 10] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함)

(단위: %)

	2000	2005	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
호주	34	30	30	30	30	30	30	30	(6)
오스트리아	34	25	25	25	25	25	25	25	(17)
벨기에	40,17	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	33,99	(3)
캐나다	42,43	34,18	29,4	27,7	26,1	26,3	26,3	26,3	(15)
칠레	15	17	17	20	20	20	21	22,5	(21)
체코	31	26	19	19	19	19	19	19	(30)
덴마크	32	28	25	25	25	25	24,5	23,5	(20)
에스토니아	26	24	21	21	21	21	21	20	(25)
핀란드	29	26	26	26	24,5	24,5	20	20	(25)
프랑스	37,76	34,95	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	34,43	(2)
독일	52,03	38,9	30,18	30,18	30,18	30,18	30,18	30,18	(5)
그리스	40	32	24	20	20	26	26	26	(16)
헝가리	18	16	19	19	19	19	19	19	(30)
아이슬란드	30	18	18	20	20	20	20	20	(25)
아일랜드	24	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	(34)
이스라엘	36	34	25	24	25	25	26,5	26,5	(14)
이탈리아	37	33	27,5	27,5	27,5	27,5	27,5	27,5	(12)
일본	40,87	39,54	39,54	39,54	39,54	36,99	36,99	32,11	(4)
한국	30,8	27,5	24,2	24,2	24,2	24,2	24,2	24,2	(19)
룩셈부르크	37,45	30,38	28,59	28,8	28,8	29,22	29,22	29,22	(9)
멕시코	35	30	30	30	30	30	30	30	(6)
네덜란드	35	31,5	25,5	25	25	25	25	25	(17)
뉴질랜드	33	33	30	28	28	28	28	28	(10)
노르웨이	28	28	28	28	28	28	27	27	(13)
폴란드	30	19	19	19	19	19	19	19	(30)
포르투갈	35,2	27,5	26,5	28,5	31,5	31,5	31,5	29,5	(8)
슬로바키아	29	19	19	19	19	23	22	22	(22)
슬로베니아	25	25	20	20	18	17	17	17	(33)
스페인	35	35	30	30	30	30	30	28	(10)
스웨덴	28	28	26,3	26,3	26,3	22	22	22	(22)
스위스	24,93	21,32	21,17	21,17	21,17	21,15	21,15	21,15	(24)
터키	33	30	20	20	20	20	20	20	(25)
영국	30	30	28	26	24	23	21	20	(25)
미국	39,34	39,29	39,21	39,19	39,13	39,05	39,08	39	(1)
OECD평균	32,6	28,2	25,6	25,5	25,4	25,5	25,3	25,0	

주: ()는 높은 순서임

자료: OECD Tax Database 자료를 토대로 국회예산정책처에서 재정리

[참조 1] 주요국 법인세율(중앙정부 기준)

- (미국) 일반 주식회사(C법인)에 대해 15~35%의 8단계 누진법인세율을 적용하는데, 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: 자료: IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- (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 인정
 - 2012년 4.1일부터 법인세율을 30%에서 25.5%로 인하하였고, 2015.4.1.부터 추가 인하해 23.9%를 적용함. 단, 2014.3월까지의 대지진 복구를 위한 특별법인세(10%) 부과로 28.05%가 적용

[일본의 법인세율 구조 및 추이]

구 분	1998	1999~	2008~	2012.4~	2015.4.1.~
보통법인	34.5%	30.0%	30.0%	25.5%	23.9%

주: 연소득 800만엔 이하 중소기업 법인세율은 19.0%의 경감세율이 적용되나 경기회복 지원을 위해 2015년 3.31일까지 한시적으로 15%를 적용하였고, 현행 다시 19.0%로 원상복구됨

자료: IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ (영국) 1980년대 중반까지 법인세율이 52%에 달했으나 1998년 재정법 (Finance Act) 수립 이후 추세적으로 하락

- 2013년 재정법에서 2014년 22%, 2015년 20%로 추가 인하할 계획을 발표 하였으나, 기업활동 지원을 위해 2014년 21%, 2015년 최고 법인세율을 하위세율 20%로 인하여 단일세율 체계

[영국의 법인세율 구조 및 추이]

기업규모	1998	1999	2008	2011	2012	2013	2014	2015~
30만파운드 이하	31.0%	20.0%	21.0%	20.0%	20.0%	20.0%	20.0%	20%
30만~150만파운드	*특정 계산식을 통해 단계적으로 세율 증가							
150만파운드 초과	31.0%	30.0%	28.0%	26.0%	24.0%	23.0%	21.0%	

자료: IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ (프랑스) 1980년대 후반까지 법인세율이 40%대에 있었으나 1993년부터 인하되어 33,33%의 기본세율이 유지

- 소규모 기업과세의 적용 요건을 충족하는 기업에게는 38,120유로를 한도로 15% 경감세율이, 비영리단체로 산업·상업·수공업을 하지 않는 법인의 부동산 및 농업소득 등에는 24%의 경감세율이 적용
- 법인의 사업소득이 76만 3천유로 초과시 3.3%의 사회부담금이 추가되어 총 34.43%의 세율이 적용
- 단, 2011.12.31~2015.12.30까지 2.5억 유로 초과 법인은 5%의 부가세 (surcharge)가 가산

■ (독일) 단일세율로 1980년대까지 법인세율이 40%대로 유지되었으나 2001년부터 인하되기 시작해 2008년에는 25%에서 15%로 인하

- 법인세에 대한 부가세(surtax)로 지방정부의 법인소득에 대한 12.98%의 영업세와 5.5%의 연대세(solidarity surcharge)를 감안할 때 평균유효세율은 28.8% 수준

[표 11] 참고: 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2015년 기준)

조세유형	중국	말레이시아	싱가포르	홍콩	대만	태국
1. 내국법인						
법인세율 (중앙정부)	25% *저이윤기업 20% (과세소득, 종업원수, 자산 기준)	25% *납입차분 MYR 2.5배만 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
지분소득 (양도소득)	일부 사업소득	*실물자산 및 관련 기업 주식 양도는 특별과세 없음	없음	없음	일부 사업소득	사업소득으로 과세
이종과세방지	있음	있음	있음	있음	있음	있음
2. 외국법인						
법인세율	25%	25%	17%	16.5%	내국법인과 상동	20%
국내기업 주식 양도차익	있음(특정 인수·합병 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 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

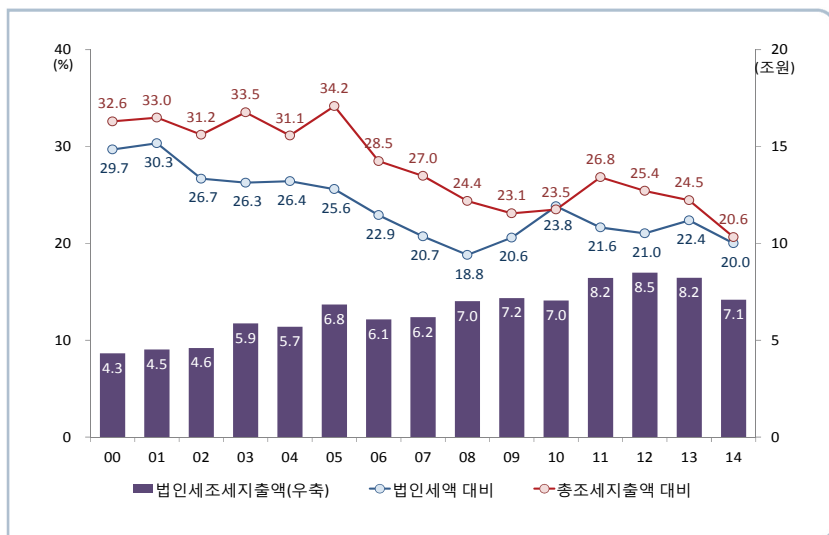


5. 세액공제 및 세액감면

- 우리나라는 1960년대 경제개발계획의 실시와 더불어 경제성장을 지속적으로 뒷받침하기 위하여 저축과 투자 촉진 등을 위한 각종 조세지원제도를 확대
- 1965년 「조세감면규제법」 제정 후 조세지원제도가 우리 경제의 고도성장과정에서 다양한 목적을 위한 유인수단으로 활용되면서 지원의 대상과 방법이 확대 되고 지원수준도 상승
 - 투자재원의 구성, 특정산업의 성장, 투자 및 연구개발의 촉진, 저소득계층의 소득보전 등의 목적으로 조세특례 도입
- 법인세 조세지출액은 2000년 4.3조원에서 2012년 8.5조원으로 정점에 달한 후 최근 고용창출투자세액공제, R&D 비용세액공제 등의 정비로 인해 2014년 7.1조원으로 감소
 - 법인세 조세지출액의 전체 국세감면액 대비 비중이 2000년 32.6%에서 2014년 20.6%로 12%p 하락
 - 전체 조세지출액은 2000년 13.3조원에서 2014년 34.3조원으로 증가
 - 법인세 조세지출액의 법인세액(신고기준) 대비 비중은 2000년 29.7%에서 2014년 20.0%로 하락(전년 대비 2.4%p 하락)
 - 법인세액(신고기준)은 2000년 14.6조원에서 2014년 35.4조원으로 증가
- 법인세 감면율²⁵⁾은 경기침체기인 2004~2005년과 2009~2010년에 높아졌고, 이후 다시 하락
 - 2014년 기준 법인세 평균 감면율은 대기업 16.8%, 중소기업 24.6%임
 - 글로벌 금융위기에 대한 대응책의 하나로, 법인세율 인하로 법인세 평균명목세율은 감소하는 가운데 법인 관련 조세지출 증가 등으로 인해 평균 감면비율은 증가하는 추세
 - 2009년부터 법인세 평균 명목세율이 23.6%에서 19.8%로 감소
 - 평균 감면율은 2008년 15.2%에서 2014년 19.9%로 증가

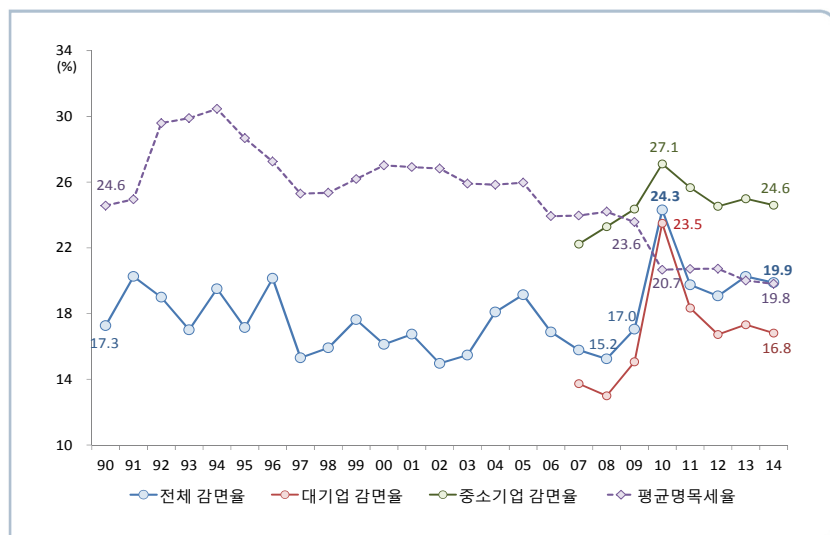
25) 법인세에 대한 세액공제 및 감면의 합계액을 법인세 산출세액으로 나눈 수치임

[그림 8] 법인세 조세지출금액과 비중 추이



자료: 대한민국정부, 「조세지출 보고서 및 예산서」를 토대로 국회예산정책처 작성

[그림 9] 법인세 평균명목세율과 감면을 추이

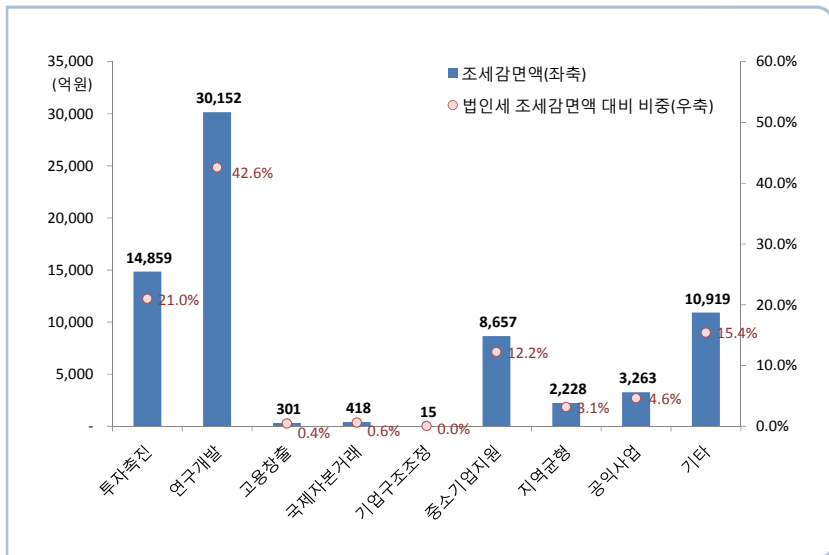


자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 2014년 신고기준 법인세 조세감면은 연구개발과 투자촉진, 지역균형 발전, 중소기업지원 등을 목적으로 이루어짐

- 연구개발 지원이 'R&D 비용 세액공제(27,456억원)' 등 총 30,152억원으로 전체 법인세 조세감면액의 42.6%를 차지하고, 다음으로 투자촉진이 '임시·고용창출 투자세액공제(11,089억원)' 등 총 14,859억원(21.0%), 중소기업지원이 '중소기업특별세액감면(6,967억원)' 등 총 8,657억원(12.2%)
- 다음으로 공익사업 지원이 '조합법인에 대한 법인세 과세특례(2,288억원)' 등 총 3,263원(4.6%), 지역균형발전이 '법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 법인세 등 감면(1,405억원)' 등 총 2,466억원(3.0%)
- 이외에 국제자본거래 활성화가 '국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 등의 면제(260억원)' 등 418억원(0.6%), 구조조정 촉진이 '사업전환 기업에 대한 세액감면(14억원)' 등 15억원(0.0%), 기타 법인세 감면 항목이 '외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면(2,365억원)' 등 총 10,919억원(15.4%) 수준

[그림 10] 법인세 조세감면의 내역: 2014년(신고 기준)



자료: 대한민국정부, 「2016년 조세지출예산서」를 이용하여 국회예산정책처 작성

[표 12] 법인세 조세감면의 세부내역

구분	지원내용	해당 법령	2014년 법인세 실적
투자 촉진	◦ 임시·고용창출 투자세액공제	조특 §26	11,089
	◦ 에너지절약시설 투자에 대한 세액공제	조특 §25의2	2,099
	◦ 환경보전시설 투자에 대한 세액공제	조특 §25의3	606
	◦ 생산성향상시설 투자 등에 대한 세액공제	조특 §24	777
	◦ 의약품 품질관리개선 시설투자에 대한 세액공제	조특 §25의4	184
	◦ 안전설비투자에 대한 세액공제	조특 §25	104
	◦ 사회기반시설채권의 이자소득에 대한 분리과세	조특 §29	자료없음
	투자촉진(소계)		14,859
연구 개발	◦ 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제	조특 §10	27,456
	◦ 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제	조특 §11	2,005
	◦ 연구개발특구입주 첨단기술기업 등 법인세 등 감면	조특 §12의2	70
	◦ 연구 및 인력개발 준비금 손금산입	조특 §9	600
	◦ 중소기업창업투자회사 등 주식양도차익 등 비과세	조특 §13	4
	◦ 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	조특 §10의2	15
	◦ 기술취득금액에 대한 과세특례	조특 §12	2
	◦ 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	조특 §14	-
	연구개발(소계)		30,152
고용 창출	◦ 산업수요맞춤형고등학교 등 졸업자를 병역 이행 후 복직 시킨 중소기업에 대한 세액공제	조특 §29의2	-
	◦ 경력단절 여성 재고용 중소기업에 대한 세액공제	조특 §29의3	신설
	◦ 근로소득 중대세제	조특 §29의4	신설
	◦ 청년고용중대세제	조특 §29의5	-
	◦ 중소기업 취업자 소득세 감면	조특 §30	0.01
	◦ 정규직 근로자로의 전환에 따른 세액공제	조특 §30의2	0.29
	◦ 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례	조특 §30의3	0.01
	◦ 중소기업 고용증가 인원에 대한 사회보험료 세액공제	조특 §30의4	301
	고용창출(소계)		301
국제 자본 거래	◦ 국제금융거래 이자소득 등 법인세 등의 면제	조특 §21	158
	◦ 해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세 면제	조특 §22	260
	◦ 공공차관 도입에 따른 과세특례	조특 §20	-
	국제자본거래(소계)		418
기업 구조 조정	◦ 주식현물출자·교환·이전 지주회사설립 등 과세특례	조특 §38의2	-
	◦ 사업전환 기업에 대한 세액감면	조특 §33, 33의2	14
	◦ 자가물류시설 양도차익에 대한 법인세 과세특례	조특 §46의4	0.22
	◦ 중소기업간 통합·법인전환 양도소득세 이월과세 등	조특 §31, 32	1
	◦ 재무구조개선계획 등 기업의 채무면제의 과세특례	조특 §44	-
	◦ 기업의 금융채무 상환을 위한 자산매각 과세특례	조특 §34	-

구분	지원내용	해당 법령	2014년 법인세 실적
중소기업 지원	◦ 자산의 포괄적 양도에 대한 과세특례	조특 §37	-
	◦ 주식의 포괄적 교환·이전에 대한 과세특례	조특 §38	0,07
	◦ 내국법인의 외국자회사 주식 등 현물출자 과세특례	조특 §38의3	0,04
	◦ 채무의 인수·변제에 대한 과세특례	조특 §39	-
	◦ 주주 등의 자산양도에 관한 법인세 등 과세특례	조특 §40	0
	◦ 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	-
	기업구조조정(소계)		15
	◦ 중소기업에 대한 특별세액감면	조특 §7	6,967
	◦ 창업중소기업 등에 대한 세액감면	조특 §6	1,102
지역균형	◦ 기업이 어음제도 개선을 위한 세액공제	조특 §7의2	294
	◦ 중소기업 투자세액공제	조특 §5	276
	◦ 중소기업정보화 지원사업 과세특례	조특 §5의2	0,01
	◦ 중소기업 지원설비에 대한 손금산입 특례 등	조특 §8	0,1
	◦ 상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금 익금불산입	조특 §8의2	-
	◦ 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제	조특 §8의3	18
	중소기업지원(소계)		8,657
	◦ 법인의 공장·본사 수도권 밖 이전시 법인세등 감면	조특 §63의2	1,405
	◦ 수도권과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면	조특 §63	503
	◦ 영농조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특 §66	193
	◦ 농공단지 입주기업 등에 대한 세액감면	조특 §64	25
	◦ 공장의 대도시 밖 이전에 대한 법인세 과세특례	조특 §60	3
	◦ 영어조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특 §67	20
	◦ 농업회사법인에 대한 법인세 면제 등	조특 §68	79
	◦ 법인본사 수도권과밀억제권역밖 이전 양도차익 법인세 과세특례	조특 §61	0,26
	◦ 영농·영어조합 법인 배당소득 저율과세	조특 §66, §67	추정곤란
	지역균형(소계)		2,228
공익사업	◦ 조합법인 법인세 과세특례	조특 §72	2,288
	◦ 학교·국립대병원 등 비영리법인 고유목적사업준비금 손금산입 특례	조특 §74①	947
	◦ 행정중심복합도시내 공장의 지방이전 시 세액감면 등	조특 §85의2	3
	◦ 공익사업 수용 등에 따른 공장이전에 대한 과세특례	조특 §85의7	1
	◦ 사회적기업에 대한 법인세 등의 감면	조특 §85의6①	22

구분	지원내용	해당 법령	2014년 법인세 실적
	- 기업도시개발구역 등 소재 토지현물출자 등 법인세 과세특례 - 경제자유구역 개발사업 위한 토지 현물출자 법인세 과세특례 - 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례 - 공익사업 수용 등에 따른 물류시설 이전에 대한 과세특례 - 장애인 표준사업장에 대한 법인세 등의 감면 - 지방 시·군 소재 비영리의료법인 교육목적 사업준비금 손급산업	조특 §85의3 조특 §85의4 조특 §85의8 조특 §85의9 조특 §85의6 ② 조특 §74④	- - 1 1 - 0.15
	공익사업(소계)		3,263
기타	- 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면 - 해외자원개발투자자에 대한 과세특례 - 근로자복지증진을 위한 시설투자자에 대한 세액공제 - 제3자 물류비용에 대한 세액공제 - 지급명세서에 대한 세액공제 - 전자신고에 대한 세액공제 - 신용회복목적회사에 대한 과세특례 - 대학재정 건전화를 위한 과세특례 - 기업의 운동경기부 설치운영에 대한 과세특례 - 국제회계기준 등 적용 내국법인 대손충당금 환입액 익금불산입 - 해외진출 기업의 국내복귀에 대한 세액감면 - 석유제품 전자상거래에 대한 세액공제 - 제주첨단과학기술단지 입주기업에 대한 법인세 등 감면 - 제주투자진흥지구·자유무역지역 입주기업에 대한 법인세 등 감면 - 기업도시개발구역 창업기업 등에 대한 법인세 등 감면 - 대학맞춤형 교육비용 등 세액공제 - 농업협동조합중앙회 분할 등 과세특례 - 법인기부금 손급산업 - 자기물류시설 양도차익 법인세 과세특례 - 기술도입대가 세액감면	조특 §121의2,4 조특 §104의15 조특 §94 조특 §104의14 조특 §104의5 조특 §104의8 조특 §104의12 조특 §104의16 조특 §104의22 조특 §104의23 조특 §104의24 조특 §140의25 조특 §121의8 조특 §121의9 조특 §121의17 조특 §104의18 조특 §121의23 법법 §24 조특 §46의4 조특 §121의6	2,365 350 196 56 10 18 8 - 14 자료없음 - 21 97 141 52 1 636 6,944 9 -
	기타 법인세감면(소계)		10,919

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

자료: 대한민국정부, 「2016년 조세지출예산서」를 이용하여 국회예산정책처 작성

- 2014년 신고 기준 감면규모는 연구·인력개발비 세액공제가 2조 7,456억원, 임시·고용창출투자세액공제가 1조 1,089억원으로 가장 크고, 다음으로 중소기업특별세액감면(6,967억원), 법인기부금 손금산입(6,944억원) 순으로 집계
 - 법인세 10개 항목의 감면액 합계는 6.4조원으로 법인세 감면액의 90.0%를 차지

[표 13] 법인세 부문 주요 10대 조세지출 항목 및 실적: 2014년 기준

구분	법령	내용	금액 (억원)
1 연구·인력개발비 세액공제	조특 §10	연구 및 인력개발용 당해지출액의 3~6% (중소기업 25%, 직전 4년간 평균지출액 초과분의 40%(중소기업 50%) 중 선택 등	27,456
2 임시·고용창출 투자세액공제	조특 §26	투자금액에 대해 고용유지시 3%(중소기업 4%) 기본공제, 고용창출시 2%(중소기업 3%) 추가공제	11,089
3 중소기업 특별세액감면	조특 §7	소득세·법인세의 5~30% 세액감면	6,967
4 법인기부금 손금산입	법인 §24	법정기부금은 소득금액의 50%내, 지정기부금은 10%내에서 손금산입	6,944
5 외국인투자기업 세액감면	조특 §121의2, 조특 §121의4	감면대상 사업에서 발생한 소득에 대해 7년간 (5년 100%, 2년 50%) 또는 5년간(3년 100%, 2년 50%) 세액감면	2,365
6 조합법인 등에 대한 법인세 과세특례	조특 §72	사업소득에 대한 법인세를 당해 법인의 결산 재무제표상 당기순이익에 기부금·접대비를 합한 금액에 대해 9~12% 저율과세	2,288
7 에너지절약시설 투자세액공제	조특 §25의2	에너지절약시설 투자금액의 1~6% 세액공제 (대기업 1%, 중견기업 3%, 중소기업 6%)	2,099
9 연구·인력개발을 위한 설비투자 세액공제	조특 §11	연구시험용 및 직업훈련용 시설, 신기술을 기업화하기 위한 사업용 자산에 대한 투자금액의 1~6% 세액공제(대 1%, 중견 3%, 중소 6%)	2,005
8 법인의 공장 및 본사 수도권 밖 이전시 세액감면	조특 §63의2	공장 및 본사를 수도권과밀억제권 밖 이전 시 법인세를 7년간 100%, 3년간 50% 세액감면 등	1,405
10 연구·인력개발 준비금 손금산입	조특 §9	연구인력개발 준비금에 대한 손금산입 (해당과세연도 수입금액의 3% 한도)	1,102

자료: 기획재정부, 「2016년 조세지출예산서」를 이용하여 국회예산정책처 작성

[참조 2] 임시·고용창출투자세액공제제도 변천 추이(「조특법」 제26조)

시기구분	적용대상	세액공제율
<1차> : 1년 • 82.1.1~82.12.31 (1년) <2차> : 1년6개월 • 85.6.28~86.6.30 (1년) • 86.7.1~86.12.31 (6월) <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)	• 「조감법」 제72조(임시투자세액공제 등) • 제조업, 광업 • 제조업, 광업 • 제조업, 광업 • 제조업, 중소광업 *대기업: 자동화설비 • 제조업, 중소광업	• 10%(6%,수입산) • 10%(3%,수입산) • 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% • 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) • 15.1.1~17.12.31 (3년)	• 임투공제율 인하, 고투공제 도입 • 임투공제 고투공제로 전환(기본+추가공제) • 대기업 기본·추가공제율 조정, 고용감소 중소기업에 기본공제 허용 • 대기업 기본공제율 하향조정 • 지방·서비스업 추가공제 상향조정, 대기업 기본공제 폐지	• 5%(임투)+1%(고투) • 4%+2%(대기업) • 4%+3%(중소기업) • 3%+3%(대기업) • 4%+3%(중소기업) • 2%+3%(대기업) • 3%+3%(중견기업) • 4%+3%(중소기업) • 0%+3~5%(대기업) • 2%+4~6%(중견기업) • 3%+4~6%(중소기업)

자료: 국세청, 윤영선·윤태화(2011) 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

[참조 3] 연구·인력개발비 세액공제제도 변천 추이(「조특법」 제10조)

	대상업종	공제액	기타
1981	제조업, 광업, 건설업, 기술용역사업, 전자계산 조직의 이용기술개발 및 정보처리업, 방위산업	당기분 지출액(이하 '당기분')의 10%	'기술·인력개발비 세액공제' 신설(「조감법」 제17조)
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 경상지출 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 지출에 따른 공제율 차등	대기업: 증가분(40%, 위탁분50%), 당기분(3%+ α , 6% 한도) 중 선택	
2009		중소기업: 당기분 25%, 증가분 50%	일몰폐지, 영구화
2010	신성장동력산업 분야, 원천기술연구 도입	신성장·원천기술 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%)	
2015		대기업 R&D비용 세액공제율 한도 축소(3~4% → 2~3%)	

자료: 국세청, 과학기술부 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 우리나라는 「조세특례제한법」(제2장 제1절)에서 '중소기업에 대한 조세특례'를 규정하여 중소기업에 대해 별도의 조세감면을 시행하고 있음

- 소기업 지원정책의 적용대상을 확정하기 위해 개별 정책별로 범위를 정하지 않고 「중소기업기본법」 등의 법령으로 규정
- 세법상 중소기업은 「조세특례제한법」 시행령 제2조에서 규정하고 있어 「중소기업기본법」의 '중소기업'과 불일치
 - 2012년 중소기업수(만개): 세법상 신고법인(48), 중소기업기본법상(335)
 - 2012년 대기업수(만개): 세법상 신고법인(9.3), 중소기업기본법상(0.3)

세법상 중소기업 요건(조특령 §2①)

- ◆ 「조세특례제한법」 시행령 제2조에 규정된 업종을 주된 사업으로 영위하는 법인으로 상시 사용하는 종업원수·자본금·매출액 중 하나가 업종별로 「중소기업기본법」 시행령 별표 126)의 기준 이내이고, 소유와 경영의 실질적인 독립성이 「중소기업기본법」 시행령 제3조제1항제2호의 규정²⁷⁾에 적합한 기업이 해당

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, 재가장기요양기관 운영업, 전시산업, 에너지절약전문기업이 하는 사업, 직업능력개발훈련시설 운영업, 건물·산업설비 청소업, 경비·경호 서비스업, 시장조사·여론조사업, 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

26) 중소기업 선정 기준이 '평균·연간매출액'으로 2015.2.3. 개정되어 업종별로 1,500억원 이하/1,000억원 이하/800억원 이하/600억원 이하/400억원 이하로 구분됨

27) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제4조제1항에 따른 상호출자제한기업집단이나 채무보충제한기업집단에 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 14] 단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도 및 실적: 2014년 기준

단계	법령	조세지원제도	금액(억원)
창업단계	조특 §6	• 창업중소기업 등에 대한 세액감면	계 1,477 소득세 375 법인세 1,102
	조특 §64	• 농공단지 입주기업 등 소득세·법인세 5년간 50% 세액 감면	계 27 소득세 2 법인세 25
	조특 §116의1	• 창업중소기업의 용자서류에 대한 인지세 면제	인지세 12
투자 및 자금조달 단계	조특 §5	• 중소기업 투자세액 공제	계 316 소득세 40 법인세 276
	조특 §13	• 중소기업창업투자회사 등의 주식 양도차익 비과세	법인세 4
	조특 §14	• 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	-
	조특 §16	• 중소기업창업투자조합 출자 등에 대한 소득공제	소득세 22
	조특 §5의2	• 중소기업정보화 지원사업에 대한 과세특례	법인세 0.01
	조특 §7	• 중소기업에 대한 특별세액감면	계 13,812 소득세 6,845 법인세 6,967
사업단계	조특 §8의3	• 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제	법인세 18
	조특 §12	• 기술취득 금액에 대한 과세특례	계 9 소득세 7 법인세 2
	조특 §13	• 중소기업창업투자회사 등 주식 양도차익 등 비과세	법인세 4
	조특 §30	• 중소기업 취업청년에 대한 소득세 감면	소득세 1,030
	조특 §30의3	• 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례	계 0.36 소득세 0.35 법인세 0.01
	조특 §30의4	• 중소기업 고용증가 인원 사회보험료 세액공제	계 372 소득세 71 법인세 301
	조특 §63	• 수도권 과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면	계 641 소득세 138 법인세 503
	조특 §85의8	• 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례	계 2 소득세 1 법인세 1
	조특 §101	• 중소기업 최대주주 등 주식 할증평가 적용특례	추정공란
	조특 §117	• 중소기업 지원을 위한 증권거래세 면제	증권거래세 24
구조조정 단계	조특 §31,32	• 중소기업간 통합 및 법인전환에 대한 양도소득세 이월 과세 등	계 206 소득세 205 법인세 1
	조특 §121조의26~121조의31	• 사업재편계획(원샷법)을 위한 조세특례(2016년 신설) - 내국법인의 금융채무 상환을 위한 자산매각 특례 - 채무의 인수·변제에 대한 과세특례 - 주주 등의 자산양도에 관한 법인세 등 조세특례 등	조세지출예산서 미표기

자료: 대한민국정부, 「2016년도 조세지출예산서」를 토대로 국회예산정책처 작성

[참조 4] 중소기업 현황

- 전체 기업에서 중소기업이 차지하는 비중은 2005년부터 최근까지 99.9% 수준으로 유지되고 있고, 종사자수 비중은 1994년 75.1%에서 꾸준히 확대되어 2012년에 87.7%로 상승
 - 중소기업 사업체수는 1994년 237만개에서 2012년 335만개로 41.3% 증가, 종사자수는 1994년 768만명에서 2012년 1,306만명으로 70.0% 증가
 - 글로벌 금융위기 이후 중소기업의 사업체수와 종사자수가 증가하기는 했으나 2007년 대비 비중은 소폭 감소

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
2012	335	1,489	335	1,306	99.9	87.7

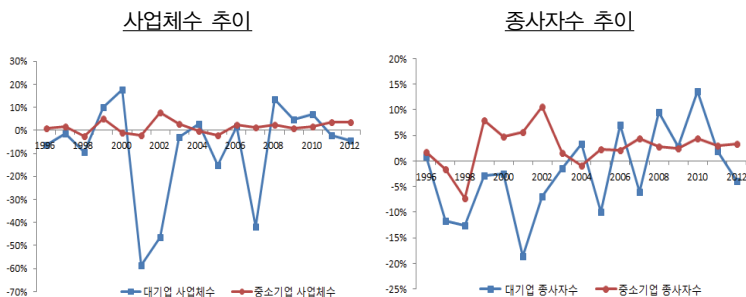
주: 중소기업의 대상 업종범위가 1995년 이전에는 광업·제조업·건설업·운수업·도소매업, 1996~1998년에는 도소매업이 도소매 기타서비스업으로 바뀌며 전기·가스·수도사업 추가, 1999~2000년에는 중소기업법 및 표준산업분류 개정에 따라 전 업종으로 대상 확대, 2001년 이후에는 개인 및 회사법인 형태의 전 업종으로 상이함

자료: 중소기업중앙회, '2014년 중소기업현황', 2014.5.

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

- 대기업의 사업체수 증가율은 2008년 이후 증가세를 보였으나 2011년 이후 감소세에 있고, 중소기업은 2010년부터 증가세를 유지
- 대기업의 종사자수 증가율은 변동성이 큰 가운데 최근 감소세를 보였고, 중소기업은 2001년 이후 증가세가 유지

사업체수 및 종업원수 전년대비증가율 추이



자료: 중소기업협동조합 중앙회, '2014년 중소기업현황', 2014.5; 국회예산정책처 분석

■ 중소기업은 사업체수의 87.0%, 종사자수의 38.1%가 소상공인

- 법인세율이 소득세율보다 낮아 조세부담을 회피하기 위해 개인사업자가 법인으로 전화하는 사례가 많음

기업규모별 사업체수 및 종사자수 현황: 2012년 기준

(단위: 만개, %)

분류	전 체 (A+B+C)	중 소 기 업				대기업 (C)
		소기업(A)		중기업 (B)	소계 (A+B)	
		소상공인				
사업체수	335 (100.0)	292 (87.0)	326 (97.1)	9 (2.8)	335 (99.9)	0.3 (0.1)
종사자수	1,489 (100.0)	568 (38.1)	930 (62.4)	376 (25.3)	1,306 (87.7)	183 (12.3)

주: 「중소기업법」상 소기업은 업종에 따라 종업원 수가 10인 미만 또는 50인 미만이고, 「소기업 및 소상공인지원을 위한 특별조치법」상 소상공인 범위는 5인 미만 또는 10인 미만임

자료: 중소기업중앙회, '2014년 중소기업현황', 2014.5.

6. 최저한세제도

- 최저한세(alternative minimum tax: AMT)는 법인이나 개인사업자가 각종 조세 감면을 받더라도 최소한의 세금을 부담하도록 하는 제도로, 우리나라에서는 1991년부터 시행
 - 최저한세 제도 도입 이전에는 특별비용한도, 소득공제한도, 세액공제한도를 두어 조세감면 항목별로 감면의 정도를 일정 한도로 제한하는 ‘조세지원 중 합한도제’가 운영
 - 최저한세 제도는 특정 기업에 적용되는 조세감면에 대해 총량 한도를 설정하여 최소한의 조세를 부담하도록 규정함으로써 동일한 경제적 능력의 기업들이 부담하는 유효세율을 비슷한 수준으로 조정 가능
 - 다만, 특정 정책 목표를 달성하기 위해 시행되는 조세특례제도에 제한을 둬에 따라 세제지원의 실효성을 떨어뜨리는 부정적인 효과도 있는 것으로 평가됨
- 각종 세액공제·세액감면을 적용하여 계산된 법인세 납부세액이 감면전 과세표준에 최저한세율을 곱하여 산출되는 금액 보다 작을 시에는, 최저한세액을 법인세액으로 납부
 - 각 사업연도소득에 대한 법인세를 「조세특례제한법」 상의 특별감가상각비 및 준비금의 손금산입, 익금불산입, 비과세, 소득공제, 세액공제 및 감면 등 조세감면을 적용한 후의 세액(감면후세액)과 조세감면을 적용하지 않은 과세표준에 최저한세율을 곱하여 계산한 세액(최저한세액)을 비교

[표 15] 최저한세 계산 방법

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

- **최저한세 적용으로 인해 당해연도에 공제를 받지 못한 부분에 상당하는 세액은 다음 사업연도 개시일로부터 5년 이내에 종료하는 각 과세연도에 이월하여 공제 가능**
 - 당해연도에 감면후세액이 최저한세에 미달하는 경우 「조세특례제한법」 시행령 제126조 규정에 따라 최저한세 대상인 조세감면의 일부 또는 전체의 금액을 배제
- **일부 세액공제 및 세액감면 항목은 최저한세 적용대상에서 제외함에 따라 최저한세 계산 후에 공제를 적용(최저한세 적용제외 항목)**
 - 세액공제: 외국납부세액공제(2014년 신고기준 27,856억원), 연구·인력개발비 세액공제(9,472억원), 지급조서전자제출에 대한 세액공제(10억원) 등
 - 세액감면: 고도기술수반사업 외국인투자 세액감면(1,233억원), 수도권 외 지역 이전 본사에 대한 감면(1,016억원), 외국인투자기업의 증자에 대한 조세감면(565억원) 등
- **국제적으로 미국과 오스트리아, 대만, 룩셈부르크, 슬로바키아, 프랑스 등에서 최저한세 제도를 시행하고 있고, 일본은 최저한세 제도를 운영하고 있지 않으나 감면제도별로 산출세액의 10~20% 선에서 한도를 설정**
- **최저한세율은 적용대상과 과표구간이 세분화되며 법인세율에 연동하여 조정**
 - 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 세 부담 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 1,000억원 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 1,000억원 이하구간은 13%에서 11%로, 1,000억원 초과구간은 15%에서 14%로 인하
- 2010년에 대기업 최저한세 과세표준을 2개에서 3개로 세분화하여 최저한세율을 과표 100억원 이하구간은 13%에서 10%, 100~1,000억원 이하구간은 13%에서 11%, 1,000억원 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 조세특례제한법상 중소기업 업종이 아닌 경우에도 중소기업 최저한세율 7%를 적용
- 2011년에 최고구간 법인세율의 추가인하가 부분철회된 이후 2012년 세법 개정에서 대기업 최저한세율을 과표 100~1,000억원 이하구간은 11%에서 12%로, 1,000억원 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 16] 최저한세율 개정 추이(소득발생연도 기준)

적용 연도	대기업	중소기업
1991	12%	12%
1997	12%	10%
1998	15%	12%
2004	15%	10%
2005	1,000억원 이하 13% 1,000억원 초과 15%	10%

적용 년도	대기업	중소기업
2008	1,000억원 이하 13% 1,000억원 초과 15%	8%
2009	1,000억원 이하 11% 1,000억원 초과 14%	8%
2010	100억원 이하 10% 100~1,000억원 이하 11% 1,000억원 초과 14%	7%
2011	100억원 이하 10% 100~1,000억원 이하 11% 1,000억원 초과 14%	7% * 중소기업 졸업 후 최저한세율 단계적인상: 졸업 유예기간(4년) 후 1~3년간 8%, 이후 2년간 9% * 업종에 관계없이 사회적기업도 7%
2012	최저한세 적용제외 대상에서 대기업 R&D비용 제외	7%
2013	100억원 이하 10% 100~1,000억원 이하 12% 1,000억원 초과 16%	7%
2014	100억원 이하 10% 100~1,000억원 이하 12% 1,000억원 초과 17%	7% * 중소기업 졸업 유예기간(4년) 후 1~3년간 8%, 이후 2년간 9%

자료: 법제처 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 2014년 신고 기준으로 법인세 최저한세제도를 적용받는 기업은 대기업 760개, 중소기업 10,577개 등 11,337개로, 전체 법인세 부담기업 29.0만개의 3.9%를 차지

- 최저한세 적용을 받은 법인은 법인세를 부담한 기업 29.0만개 중 3.9%인 1.1만개였고, 전체 법인세액 35.4조원 중 13.2%인 4.7조원을 부담
- 최저한세 적용을 받은 대기업은 전체 대기업 10.1만개 중 소수인 760개였으나 대기업이 부담한 법인세액 28.2조원 중 4.6조원(16.2%)이 최저한세 적용을 받음
 - 과표 5,000억원 초과 4개 기업의 부담세액 4조원(전체 최저한세액의 85%)
- 중소기업의 경우 전체 중소기업 44.9만개 중 최저한세 적용 기업이 1.1만개였고, 법인세액 기준 전체 중소기업의 7.3조원 중 0.1조원으로 1.5%에 해당
- 중소기업의 경우 낮은 과표구간에 최저한세제도 적용기업이 집중되는 반면, 대기업은 과표 1,000억원 초과 법인이 대부분의 최저한세액을 부담

[표 17] 과표규모별 최저한세 적용 현황: 2014년(신고 기준)

(단위: 개, 억원, %)

	신고법인수			부담세액		
	전체	대기업	중소기업	전체	대기업	중소기업
전체 법인	550,472	101,021	449,451	354,440	281,939	72,501
법인세 미부담	260,173	63,159	197,014	—	—	—
법인세 부담	290,299	37,862	252,437	354,440	281,939	72,501
최저한세 적용 법인 (법인세부담법인 대비, %)	11,337 (3.9)	760 (2.0)	10,577 (4.2)	46,799 (13.2)	45,710 (16.2)	1,089 (1.5)
과세표준 2억 이하	8,354	305	8,049	384	29	355
2억~5억 이하	1,883	101	1,782	292	29	264
5억~10억 이하	505	59	446	176	36	140
10억~20억 이하	245	66	179	193	99	93
20억~50억 이하	160	72	88	359	233	126
50억~100억 이하	88	64	24	493	443	50
100억~200억 이하	50	41	9	575	514	61
200억~500억 이하	28	28	—	1,085	1,085	—
500억~1,000억 이하	6	6	—	420	420	—
1,000억~5,000억 이하	14	14	—	2,978	2,978	—
5,000억 초과	4	4	—	39,844	39,844	—
100억 이하 (10% 세율)	11,235	667	10,568	1,896	869	1,028
(전체 최저한세법인 대비)	(99.1)	(87.8)	(99.9)	(4.1)	(1.9)	(94.4)
1,000억 이하 (12%)	84	75	9	2,080	2,019	61
(전체 최저한세법인 대비)	(0.7)	(9.9)	(0.1)	(4.4)	(4.4)	(5.6)
1,000억 초과 (17%)	18	18	—	42,822	42,822	—
(전체 최저한세법인 대비)	(0.2)	(2.4)	(—)	(91.5)	(93.7)	(—)

자료: 국세청, 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

7. 법인세수 관련 현황

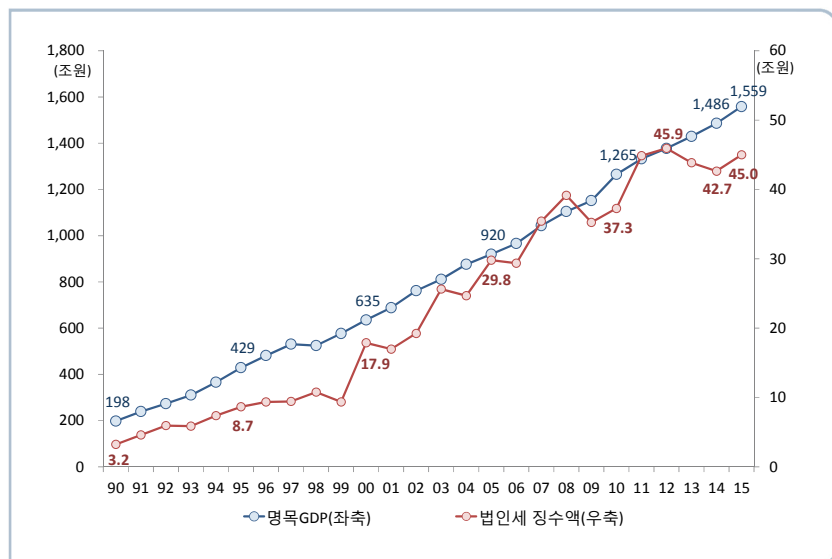
가. 현황

- 법인세 징수금액은 1990년 3.2조원에서 2015년 45.0조원으로 약 14배 증가

하였으나, 2008년 이후 법인세율 인하 및 최근 기업의 영업실적 악화²⁸⁾ 등으로 인해 법인세액이 감소

- 장기추세를 보면 법인세액은 변동하면서 증가하는 추세가 뚜렷한 가운데 1998년 외환위기와 2008년 글로벌 금융위기 시에는 법인세액이 큰 폭으로 감소하였으나 이후 경기가 회복되며 다시 증가하는 형태
- 외환위기 직후인 2000년부터 법인세액의 증가세가 확대되고 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, 2000~2015년 동안 평균 증가액 4.5조원, 평균 감소액 1.6조원으로 이전 시기 대비 각각 5.0배, 7.9배 확대
- 동기간 명목GDP가 1990년 198조원에서 2015년 1,559조원으로 약 8배 확대되어 법인세 징수금액의 확대 규모(약 14배)가 경제성장 보다 큼

[그림 11] 명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990~2015년



자료: 한국은행, 기획재정부 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

28) 2013년 주요 기업의 당기순이익이 제조업 전년대비 △25.7%, 비제조업 △132.4% 감소

■ 2014년 55.0만개 전체 법인은 소득금액 249.5조원에 대해 법인세액 총 35.4조원을 신고

- 과표구간별로 총부담세액의 비중이 커지는데, 과표 5천억원 초과구간의 법인수는 42개이나 부담세액은 총 11.9조원으로 전체의 33.7%를 차지
- 과표 2억원 이하는 법인수 총 22.2만개(40.4%) · 법인세액 1.0조원(3.0%), 2~200억원 이하는 법인수 총 6.8만개(12.3%) · 법인세액 10.4조원(29.3%), 200억원 초과 법인 1,012개(0.2%)가 23.9조원(73.1%)을 부담

[표 18] 과세표준 구간별 법인세 현황: 2014년(신고 기준)

(단위: 개, 억원, %)

과표구간	총신고 법인수	각사업연도 소득금액	총부담 세액	과표 구간	총신고 법인수	각사업연도 소득금액	총부담 세액
0	259,433 (47.1)	208,441 (8.4)	629 (0.2)	0	259,433 (47.1)	208,441 (8.4)	629 (0.2)
1억 이하	178,324 (32.4)	73,631 (3.0)	5,127 (1.4)	2억 이하	222,435 (40.4)	141,963 (5.7)	10,479 (3.0)
2억 이하	44,111 (8.0)	68,331 (2.7)	5,352 (1.5)	200억 이하	67,592 (12.3)	738,303 (29.6)	103,984 (29.3)
5억 이하	38,359 (7.0)	123,033 (4.9)	12,677 (3.6)				
10억 이하	14,335 (2.6)	103,257 (4.1)	13,020 (3.7)				
20억 이하	7,566 (1.4)	109,055 (4.4)	15,271 (4.3)				
50억 이하	4,755 (0.9)	154,517 (6.2)	22,570 (6.4)				
100억 이하	1,640 (0.3)	117,933 (4.7)	19,028 (5.4)				
200억 이하	937 (0.17)	130,508 (5.2)	21,419 (6.0)				
500억 이하	595 (0.11)	185,130 (7.4)	31,605 (8.9)	200억 초과	1,012 (0.2)	1,405,994 (56.4)	239,347 (67.5)
1천억 이하	201 (0.037)	142,496 (5.7)	26,019 (7.3)				
5천억 이하	174 (0.032)	343,257 (13.8)	62,255 (17.6)				
5천억 초과	42 (0.008)	735,111 (29.5)	119,468 (33.7)				
전체	550,472 (100.0)	2,494,700 (100.0)	354,440 (100.0)	전체	550,472 (100.0)	2,494,700 (100.0)	354,440 (100.0)

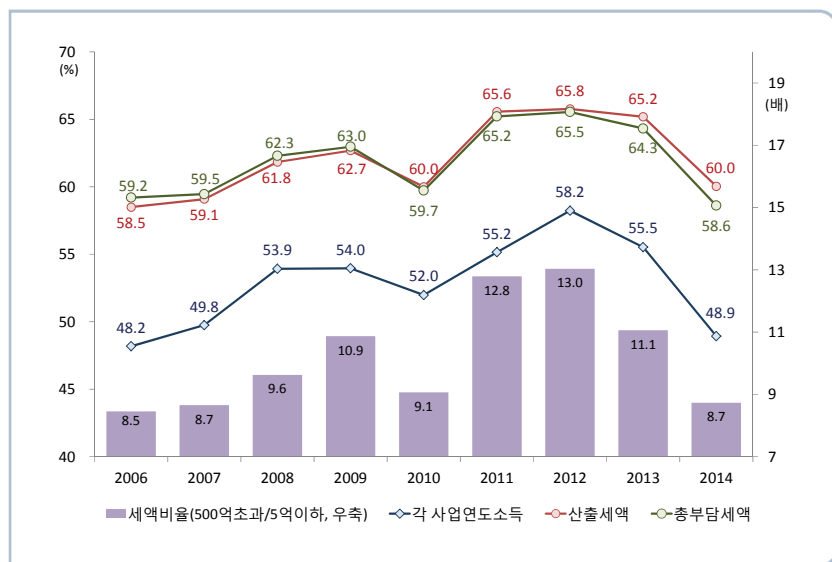
주: 각사업연도 소득금액은 흑자법인의 소득금액 합계이고, ()는 전체 대비 해당 과표구간별 비중임

자료: 국세청, 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

- 법인세액의 절반 이상을 차지하는 과표 500억원 초과구간의 경우, 전체 법인세액에서 차지하는 비중이 2006년 59.2%에서 2013년 64.3%로 확대되었다가 2014년 58.6%로 감소추세

- 과표 500억원 초과 법인의 소득금액이 2013년 139조원에서 2014년 122조원으로 17조원 감소함에 따라 전체 소득금액에서 차지하는 비중 또한 크게 감소하여 2006년 이후 최저 수준
 - 전체 세액 대비 비중: '06년(48.2%) → '12년(58.2%) → '14년(48.9%)
- 과표 5억원 이하구간의 법인세액 대비 과표 500억원 초과구간의 법인세액 비율이 2006년 8.5배에서 2012년 13.0배로 확대되었으나 2014년 8.7배로 축소
 - 2010년, 2014년에 동 비율이 크게 낮아지는 등 과표 500억원 초과구간 법인세액의 경기민감도가 하위 과표구간에 비해 큰 것으로 보임

[그림 12] 과표 500억원 초과 법인의 항목별 세부담 비중 추이



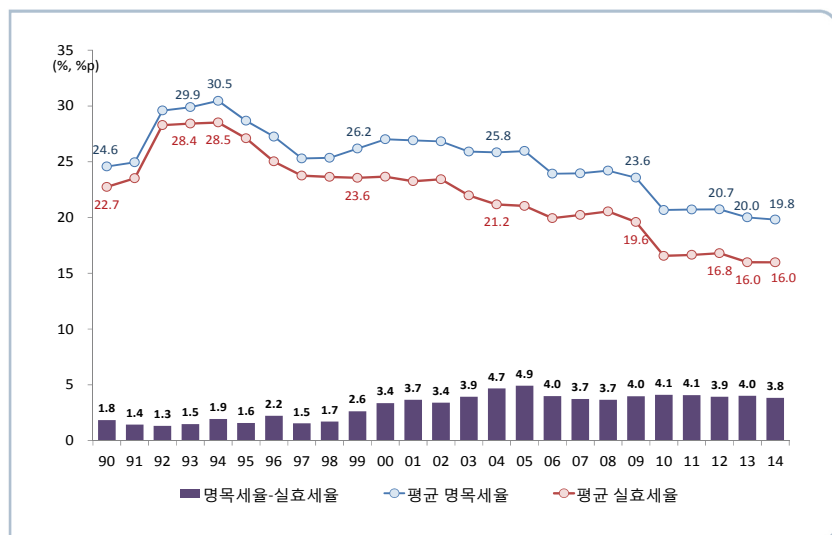
자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

나. 법인의 세부담

(1) 평균실효세율

- 평균실효세율(average effective tax rate)은 법인의 총부담세액을 과세표준으로 나눈 값으로 개별 기업의 실질적인 세부담 지표가 될 수 있음
 - 결손기업을 제외하고 실제로 법인세를 신고한 기업만을 대상으로 하여 실효세율을 산출 ※ 평균실효세율(%) = 총부담세액 / 과세표준*100
 - 과세표준에 명목 법인세율을 적용해 계산한 산출세액에서 세액공제 및 감면 부분을 포함한 결과로 명목세율보다 실제적인 세부담 지표가 될 수 있음
- 평균실효세율은 명목세율 인하 추이가 반영되어 비슷하게 변동하며 1994년 28.5%에서 2014년 16.0%로 꾸준히 하락추세를 보여 옴
 - 1990~2012년 동안 평균실효세율은 1994년에 28.5%로 가장 높았고, 최근 2013~2014년에 16.0%로 가장 낮은 수준
 - 평균명목세율과 평균실효세율의 차이가 세액공제 및 감면 효과로 2010년 4.1%p 기록 후 하락했으나 2014년 현재 3.8%p 수준으로 감소

[그림 13] 법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2014년 기준 전체 법인의 평균실효세율은 16.0%이고, 과표구간별로는 2억원 이하 8.6%, 2~200억원 이하는 14.6%, 200억원 초과는 17.3%임
 - 2014년 현재 과표구간별 평균실효세율이 과표 1억원 이하 8.8%에서 과표 500~1,000억원 18.9%로 누진적으로 높아진 후, 과표 1,000~5,000억원 구간 18.4%, 5,000억원 초과구간 16.4%로 오히려 낮아짐
 - 5천억원 초과 구간의 실효세율 16.4%는 최저한세율(당시 16%)에 근접하고 과표 1,000~5,000억원 구간의 실효세율(18.4%)보다 낮는데, 이는 동 구간에 포함된 기업이 외국납부세액공제(최저한세 미적용항목), 연구·인력개발비 세액공제 등의 조세특례를 주로 받은 것으로 보임

[표 19] 과세표준 구간별 법인세율 현황: 2014년(신고 기준)

(단위: 만개, 조원)

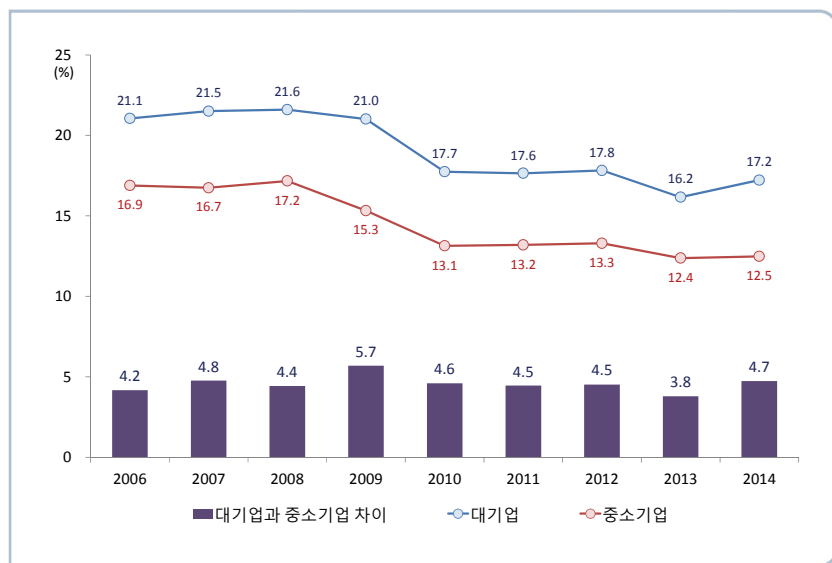
과표구간	총신고 법인수	과세 표준	총부담 세액	실효 세율	과표구간 (명목세율)	과세 표준	총부담 세액	실효 세율
1억 이하	178,324	58,546	5,127	8.8%	2억 이하 (10%)	11.5	1.0	8.6%
2억 이하	44,111	63,517	5,352	8.4%				
5억 이하	38,359	118,808	12,677	10.7%	200억 이하 (20%)	66.1	9.5	14.6%
10억 이하	14,335	99,506	13,020	13.1%				
20억 이하	7,566	104,907	15,271	14.6%				
50억 이하	4,755	145,339	22,570	15.5%				
100억 이하	1,640	114,680	19,028	16.6%				
200억 이하	937	128,041	21,419	16.7%				
500억 이하	595	178,066	31,605	17.7%	200억 초과 (22%)	152.3	26.3	17.3%
1천억 이하	201	137,839	26,019	18.9%				
5천억 이하	174	338,889	62,255	18.4%				
5천억 초과	42	730,115	119,468	16.4%				
전체	291,039	2,218,254	354,440	16.0%	전체	229.9	36.7	16.0%

자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 기업규모별 평균실효세율이 2006~2014년 동안 대기업과 중소기업 모두 2008년까지 상승세를 보였으나 이후 다소 큰 폭의 하락세를 나타냄

- 대기업의 평균실효세율은 2006년 21.1%에서 2008년 21.6%로 상승하였으나 이후 하락하여 2013년 16.2%로 저점에 달한 후 2014년 17.2%로 2013년 대비 1%p 상승
- 중소기업의 평균실효세율은 2006년 16.9%에서 2008년 17.2%로 상승하였으나 2008년 세법개정의 영향으로 2013년 12.4%까지 지속적으로 하락. 다만 2014년에 12.5%로 2013년에 비해 0.1%p 상승
- 대기업과 중소기업의 평균실효세율 차이는 2006년 4.2%p에서 2009년 5.7%p로 확대되었으나 이후 작아지는 추세를 보인 후 2014년 4.7%p 기록

[그림 14] 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업



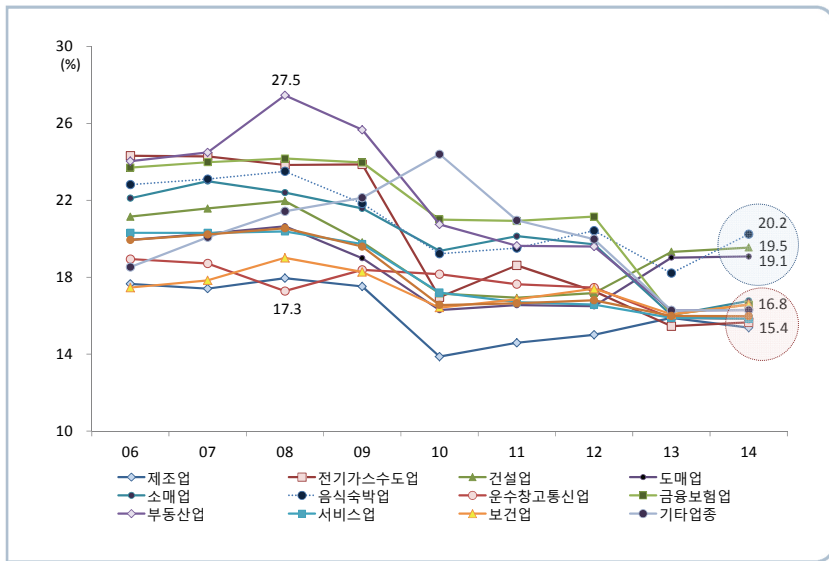
주: 2013년 대비 2014년 대기업 및 중소기업의 실효세율이 모두 증가하였으나, 2013~2014년 전체 법인세 실효세율은 16%로 동일. 이는 세율이 낮은 중소기업의 법인세 부담이 많아지고 대기업의 법인세 부담이 감소함에 따라 중소기업의 비중이 커지는 데 기인

자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

■ **업태별 평균실효세율은 2005~20134년 동안 일부 업종의 실효세율이 큰 폭으로 하락하며 업종간 실효세율의 차이가 다소 작아짐**

- 2008년에는 부동산업이 27.5%로 가장 높고 운수창고통신업이 17.3%로 가장 낮았던 반면, 2014년에는 음식숙박업이 가장 높고 제조업이 가장 낮았음
- 2010년 이후 대부분의 산업에서 실효세율이 하락세를 보였으나, 제조업과 도매업 등 일부 산업은 상승
- 2013~2014년의 경우 도매업, 건설업, 음식숙박업이 19~20%대 실효세율을 보였고, 나머지 소매업, 전기가스수도업, 금융보험업, 서비스업, 제조업 등은 15~17%대 실효세율로 구분

[그림 15] 법인세 평균실효세율 추이: 업종별 기준



자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성

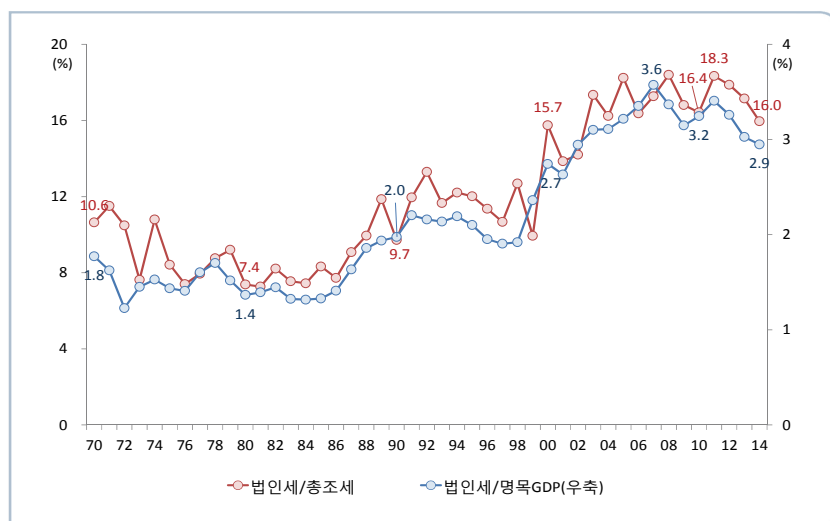
(2) 법인세 비중

- '명목GDP 대비 법인세액(징수기준) 비중'의 경우 1970년 1.8%에서 2014년 2.9%로 총 1.2%p가 확대되었으나, 2007년 3.6%을 정점으로 하락세를 보임
- 법인세액 약 10% 정도가 과세되는 지방소득세(법인세분)를 고려하면 동 비

율은 3.4%로 증가

- ‘총조세’(국세+지방세) 대비 법인세액 비중이 1970년 10.6%에서 2011년 18.3%로 정점에 달한 후 2014년 16.0%로 하락세에 있으며, 장기 시세를 살펴 보면 증가하는 추세

[그림 16] 법인세 비중 추이: 명목GDP 기준, 총조세 기준

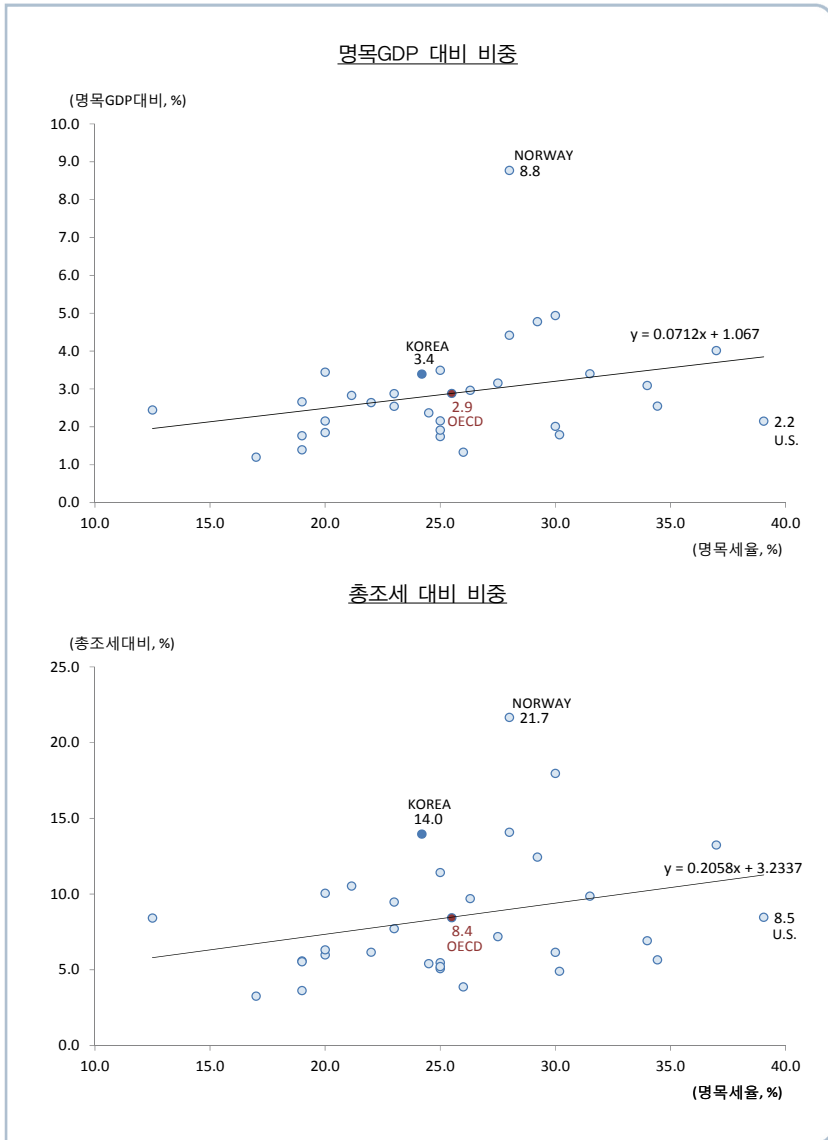


자료: 국세청 「국세통계연보」, 한국은행 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2013년 우리나라의 명목GDP 대비 법인세 비중은 3.4%로 OECD 회원국 중 상위 9위, 총조세 대비 법인세 비중은 14.0%로 상위 4위를 기록하였음
 - OECD 평균 명목GDP 대비 법인세 비중은 2011~2013년 동안 2.9% 유지
 - OECD평균 총조세 대비 법인세 비중은 2011년 8.6%에서 2013년 8.4%로 0.2%p 감소
- OECD 회원국을 보면, 법인세 명목세율은 법인세의 명목GDP 또는 총조세 대비 비중에 어느 정도 영향을 미치지만, 그 정도가 크지 않았음
 - 단순회귀분석 결과 최고 명목세율과 명목GDP 대비 비중과의 상관계수가 0.0712, 최고 명목세율과 총조세 대비 비중과의 상관계수는 0.2058 추정



[그림 17] OECD 국가의 법인세부담과 명목세율과의 관계: 2013년 기준



자료: OECD, Revenue statistics를 토대로 국회예산정책처 작성

[표 20] OECD국가의 '명목GDP 대비 법인세 비중' 추이

(단위: %)

	1965	1980	1990	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	3.4	3.2	4.0	6.2	4.7	5.2	5.2	4.9	n/a	2
오스트리아	1.8	1.4	1.4	2.0	1.9	2.0	2.0	2.2	2.1	21
벨기에	1.9	1.9	2.0	3.1	2.5	2.8	3.0	3.1	3.2	11
캐나다	3.8	3.5	2.5	4.3	3.2	3.1	3.1	3.0	3.1	12
체코				3.2	3.2	3.2	3.3	3.4	3.6	7
덴마크	1.3	1.4	1.7	3.2	2.3	2.2	2.6	2.7	2.7	15
에스토니아				0.9	1.3	1.2	1.4	1.7	1.8	29
핀란드	2.4	1.2	1.9	5.7	2.4	2.6	2.1	2.4	1.9	20
프랑스	1.8	2.0	2.2	3.0	2.1	2.5	2.5	2.5	2.0	17
독일	2.5	2.0	1.7	1.8	1.5	1.7	1.7	1.8	1.5	27
그리스	0.3	0.8	1.4	4.0	2.5	2.2	1.2	1.3	n/a	31
헝가리				2.2	1.2	1.2	1.3	1.4	1.5	30
아이슬랜드	0.5	0.7	0.8	1.2	0.9	1.7	1.9	2.2	3.0	22
아일랜드	2.2	1.4	1.6	3.6	2.4	2.2	2.3	2.4	2.5	19
이스라엘				3.4	2.7	3.0	2.7	3.5	3.2	6
이탈리아	1.7	2.2	3.7	2.8	2.7	2.6	2.9	3.2	2.7	10
일본	3.9	5.4	6.4	3.7	3.2	3.4	3.7	4.0	4.0	5
한국		1.9	2.4	3.0	3.2	3.7	3.7	3.4	3.2	9
룩셈부르크	2.9	5.5	5.4	6.6	5.8	5.1	5.2	4.8	4.3	3
네덜란드	2.5	2.7	3.0	3.7	2.0	1.9	1.8	1.9	n/a	25
뉴질랜드	4.8	2.3	2.3	4.0	3.7	4.0	4.6	4.4	4.4	4
노르웨이	1.1	5.6	3.6	8.8	9.9	10.8	10.3	8.8	7.1	1
폴란드				2.4	2.0	2.0	2.1	1.8	n/a	28
포르투갈			2.1	3.8	2.9	3.3	2.9	3.4	3.0	8
슬로바키아				2.6	2.5	2.4	2.4	2.9	3.0	13
슬로베니아				1.1	1.8	1.7	1.2	1.2	1.4	32
스페인	1.3	1.1	2.8	3.0	1.7	1.7	2.0	2.0	1.9	24
스웨덴	1.9	1.1	1.5	3.7	3.3	3.1	2.6	2.6	2.6	16
스위스	1.3	1.5	1.7	2.4	2.7	2.8	2.8	2.8	2.8	14
터키	0.5	0.6	1.0	1.8	1.9	2.1	2.0	1.9	1.8	26
영국	1.3	2.8	3.3	3.4	2.9	2.9	2.7	2.5	2.4	18
미국	3.9	2.7	2.0	2.2	1.8	1.8	2.1	2.2	2.6	23
OECD평균	2.1	2.3	2.5	3.3	2.8	2.9	2.9	2.9	n/a	

주: 순위는 2013년 기준으로 높은 순서 기준임

자료: OECD, Revenue statistics를 토대로 국회예산정책처 작성

[표 21] OECD국가의 '총조세 대비 법인세 비중' 추이

(단위: %)

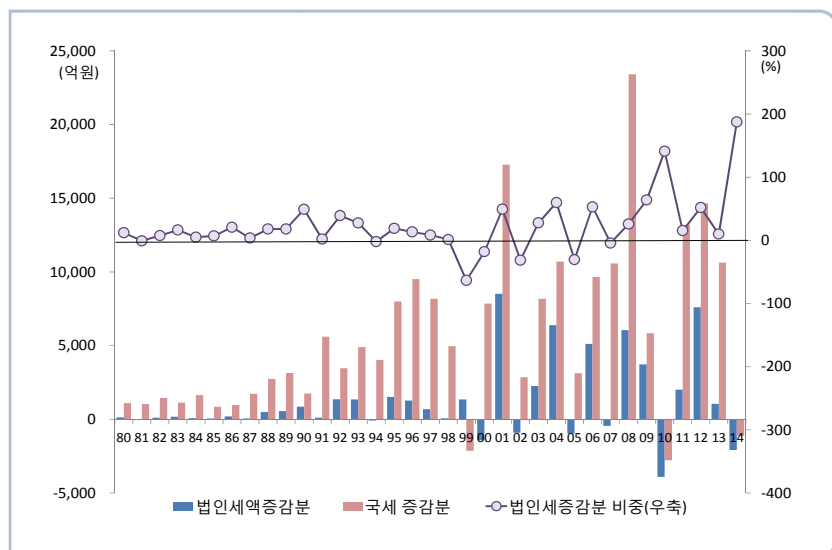
	1965	1980	1990	2000	2010	2011	2012	2013	2014	순위
호주	16.3	12.2	14.1	20.2	18.3	19.7	18.9	18.0	n/a	2
오스트리아	5.4	3.5	3.6	4.6	4.6	4.9	4.8	5.1	5.0	28
벨기에	6.2	4.7	4.8	7.2	6.0	6.5	6.8	6.9	7.1	17
캐나다	14.9	11.6	7.0	12.2	10.6	10.3	10.1	9.7	9.9	11
체코				9.9	10.0	9.7	9.9	10.1	10.8	9
덴마크	4.6	3.3	3.8	6.8	5.0	4.8	5.6	5.6	5.3	23
에스토니아				2.9	4.0	3.8	4.5	5.5	5.4	25
핀란드	8.1	3.4	4.5	12.5	6.0	6.2	4.9	5.4	4.4	26
프랑스	5.3	5.1	5.3	6.9	5.0	5.7	5.6	5.7	4.5	22
독일	7.8	5.5	4.8	4.8	4.3	4.7	4.7	4.9	4.2	29
그리스	1.8	3.8	5.5	12.0	7.9	6.6	3.5	3.9	n/a	30
헝가리				5.7	3.3	3.3	3.3	3.6	3.9	31
아이슬란드	1.8	2.5	2.8	3.3	2.7	5.0	5.4	6.0	7.7	21
아일랜드	9.1	4.5	4.9	11.7	8.7	8.0	8.2	8.4	8.3	14
이스라엘	n/a	n/a	n/a	9.6	8.7	9.7	9.2	11.4	10.3	7
이탈리아	6.9	7.8	10.0	6.9	6.5	6.2	6.7	7.2	6.3	16
일본	22.2	21.8	22.4	13.8	11.6	11.8	12.5	13.2	n/a	5
한국		11.0	12.8	14.1	13.8	15.4	14.9	14.0	12.8	4
룩셈부르크	11.0	16.2	15.8	17.8	15.4	13.4	13.4	12.4	11.4	6
네덜란드	8.1	6.6	7.5	10.1	5.6	5.4	5.1	5.2	n/a	27
뉴질랜드	20.7	7.8	6.5	12.4	12.2	12.9	14.1	14.1	13.7	3
노르웨이	3.8	13.3	9.0	20.9	23.6	25.6	24.9	21.7	18.2	1
폴란드				7.2	6.2	6.4	6.5	5.5	n/a	24
포르투갈			8.0	12.1	9.4	10.0	9.1	9.9	8.6	10
슬로바키아				7.7	8.8	8.4	8.4	9.5	9.8	12
슬로베니아				3.1	5.0	4.5	3.4	3.3	3.9	32
스페인	9.2	5.1	8.8	8.9	5.5	5.5	6.4	6.2	5.9	20
스웨덴	6.1	2.5	3.1	7.5	7.6	7.3	6.0	6.2	6.1	19
스위스	7.7	6.4	7.1	8.8	10.2	10.5	10.4	10.5	10.5	8
터키	4.8	4.1	6.7	7.3	7.3	7.5	7.4	6.3	6.4	18
영국	4.4	8.4	9.9	9.7	8.8	8.6	8.1	7.7	7.5	15
미국	16.4	10.8	7.5	7.9	7.7	7.5	8.6	8.5	10.0	13
OECD평균	8.6	7.6	7.8	9.7	8.5	8.6	8.5	8.4	n/a	

주: 순위는 2013년 기준으로 높은 순서 기준임

자료: OECD, Revenue statistics를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2000년대 들어 전년대비 국세 증감분에서 법인세 증감분이 차지하는 비중이 크게 증가하였으며, 경기 변동의 영향을 크게 받는 법인세는 기본적으로 변동성이 큰 것으로 보임
 - 국세 감소분에 대한 법인세 감소분 비중이 1980년대 평균 10.8%에서 1990년대 평균 9.5%로 소폭 작아졌으나, 2000년대 들어 평균 35.4%로 크게 확대되었고, 2014년의 경우 국세감소분을 법인세감소분이 상회하는 등 법인세증감분 대비 국세증감분 비중이 187%로 최고 수준
 - 2000년대 들어 법인세수가 전체 국세에서 차지하는 비중이 커지고, 경제 불확실성 증가에 따른 법인의 영업이익 변동성이 증가함에 따라, 법인세수 변동이 국세 변동에 미치는 중요도도 높아졌음을 의미
 - 정부는 법인세액 변동성을 줄이기 위해, 기존에는 전년도 손실액을 당해연도 소득에서 100% 이월공제 하였으나 2016년부터 대기업은 소득의 80%까지만 이월공제를 허용함(중소기업 100% 허용)

[그림 18] 국세와 법인세의 전년대비 증감분 및 법인세 증감분 비중



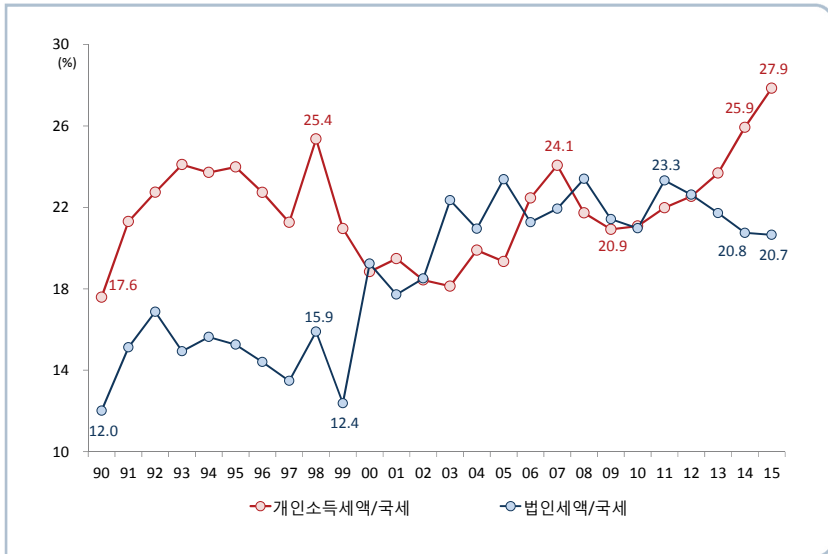
자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 국세 대비 개인소득세와 법인세 비중을 비교하면 1990년대에는 개인소득세의

비중이 평균 22.4%로 법인세 비중 14.6%을 크게 상회하였으나, 2000년대 들어 법인세액 비중이 커져 최근 유사한 수준에 있음

- 다만, 2012년을 기점으로 징수기준, 귀속기준 모두 개인소득세 비중이 법인세 비중을 상회하고 그 격차가 커지고 있는데, 2014년 징수기준 국세 대비 개인소득세 비중은 27.9%, 법인세 비중은 20.7%를 기록

[그림 19] 국세대비 비중 추이(징수기준): 개인소득세 vs. 법인세



자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

법인세액의 시차(time lag) 조정

- 대부분의 법인이 12월말 결산 법인²⁹⁾이고, 당해 발생한 소득분에 대해 중간예납³⁰⁾과 수시부과, 원천징수 등 당해연도 납부액이 전체 세액 대비 평균 50% 가량이고, 나머지는 12월 결산 후 다음연도에 신고·납부
- 따라서 't'기에 징수한 법인세액은 't-1'기에 발생한 소득에 대한 법인세액과 't'기 발생소득에 대한 법인세 중간예납액의 합계로 볼 수 있음

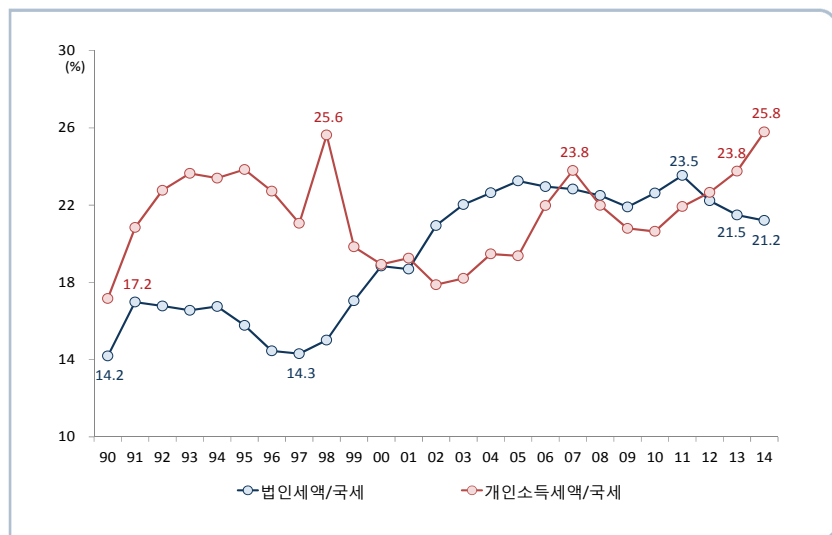
29) 2014년 신고기준 12월말 결산법인은 전체 신고법인 55.0만개 중 53.1만개로 96.5%임

30) 조세부담 분담과 균형적인 재정수입 확보를 위해 법인세의 일부를 미리 납부하는 제도로 직전 사업

- 법인세의 귀속과 징수 시차를 조정하여 국세³¹⁾와 법인세액을 귀속연도 기준으로 수정하면, 국세 대비 법인세액 비중이 외환위기 이후 2005년까지 큰 폭으로 상승하였고 이후 글로벌 금융위기 이후 다시 높아졌으나 최근 다시 하락세를 보임

- 법인세는 당해 발생한 귀속소득에 대해 해당 연도에 일부를 중간예납분³²⁾으로 납부하고 회계결산(보통 12월말) 이후 다음해 5월에 나머지 미납분을 완납하는 방식으로 납부
- 이를 반영하여 징수기준의 국세와 법인세액에 대해 당해연도와 다음해 법인세액 각각의 일부를 반영하는 것으로 수정하여 귀속기준으로 환산
- 법인세 비중은 2011년 23.5%로 정점을 보인 후 최근 21.2%까지 하락

[그림 20] 국세대비 비중 추이(귀속기준): 개인소득세 vs. 법인세



자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

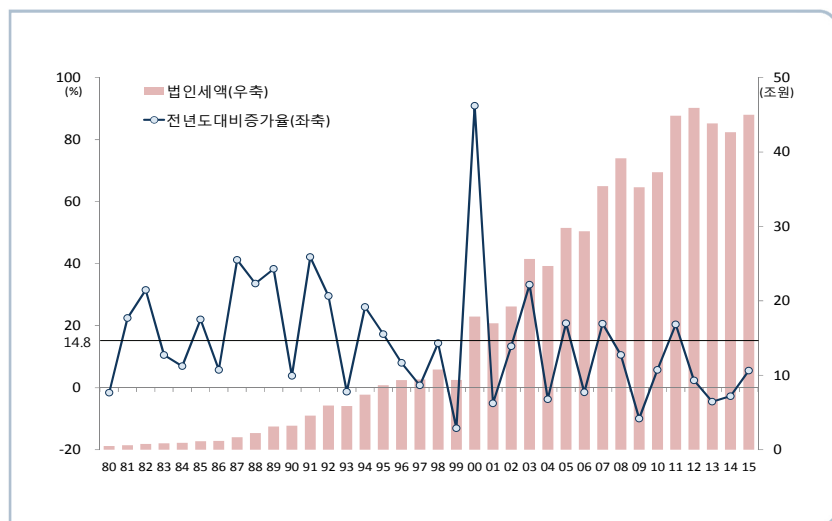
연도 법인세액의 1/2을 납부하는 것을 원칙으로 하나, 결손기업 등의 경우는 상반기 영업실적 결산 등을 통해 이루어짐

- 31) 국세에 포함된 법인세액도 귀속과 징수간 시차가 있음을 고려하여, 국세에서 해당 연도 징수 법인세액을 제하고 소득 귀속연도 기준으로 조정한 법인세액을 더하여 수정
- 32) 매해 중간예납 등 당해 납부세액비율이 다소간 차이가 있으나 본 분석에서는 2011년 기준으로 50%로 가정하였음

다. 경기상황과 법인세액

- 1980~2015년 동안 법인세수(징수기준)가 꾸준히 증가하는 가운데, 법인세 증가율의 표준편차로 구한 변동성(volatility)은 19.9 수준
 - 경제의 장기 성장효과를 반영하는 법인세액은 2000년대 들어 큰 폭으로 확대되는 추세를 보이고 있으나, 지난 외환위기와 최근 글로벌 금융위기 직후 감소세
 - 변동성은 법인세액이 단기적으로 평균 증가율 수준에서 벗어나는 정도를 나타내는 것으로 경기변동에 의해 영향을 받음
 - 법인세액 증가율은 평균 증가율(14.8%)을 크게 벗어나는 경우가 많음

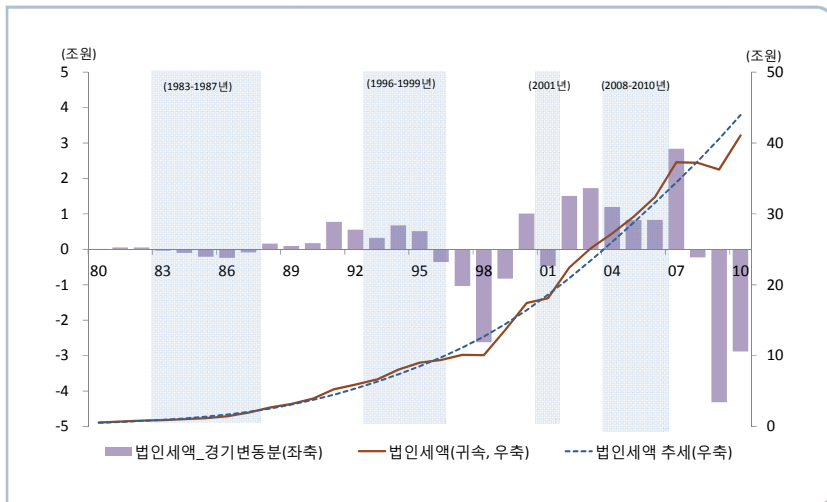
[그림 21] 법인세액 및 증가율 추이



자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 특히 경기침체에 법인세액이 장기추세치를 하회 움직임이 뚜렷³³⁾
 - 외환위기와 글로벌 금융위기 시에 법인세액이 장기 추세선에서 벗어나는 정도가 큰 데, 각각 최대 2.6조원과 4.3조원 가량의 법인세수가 잠재 성장 추세 대비 줄어든 것으로 추정

[그림 22] 법인세액의 장기추세와 경기변동분 추정치



주: 법인세액의 장기추세선과 단기 경기변동분은 Hodrick-Prescott Filter를 이용해 추정

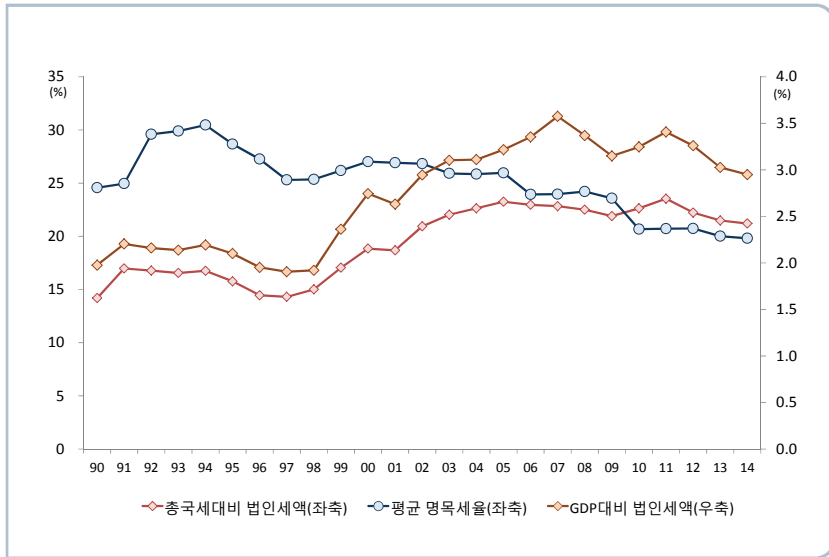
자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

라. 법인세수 관련 요인

- 법인세는 지난 20여 년 동안 지속적으로 세율이 인하되어 왔음에도 불구하고 신고법인 증가 및 법인소득 증가 등으로 인해 세수입이 확대되어, 국가 경제와 총조세에서 차지하는 비중이 모두 지속적으로 증가
 - 1990년 중반이후 평균 법인세 명목세율은 꾸준히 인하되는 동안, 총국세 대비 또는 GDP대비 법인세액 비중은 모두 증가
 - 2011년 이후 법인세율과 법인세액 비중 모두 감소추세

33) HP(Hodrick-Prescott) 필터를 이용해 법인세액의 장기추세를 추정하고 이와 법인세액과의 차이를 통해 경기상황의 영향을 받는 단기적인 변동분을 추정

[그림 23] 평균 법인세율과 법인세액 비중 추이



자료: 국세청, 한국은행 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 법인세수에는 법인세율 뿐만 아니라 법인세액이 결정되는 과세체계에 관련 되는 다양한 변수들이 영향

- 개별 법인에 있어서 법인세는 각 사업연도소득과 이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 명목세율, 세액공제 및 감면 등에 의해 결정³⁴⁾

$$\begin{aligned} \text{* 법인세액} = & \{ (\text{각 사업연도소득} - \text{이월결손금} - \text{비과세소득} - \text{소득공제}) \\ & \times \text{명목세율}(10\sim 22\%) \} - \text{세액공제} - \text{감면세액} \end{aligned}$$

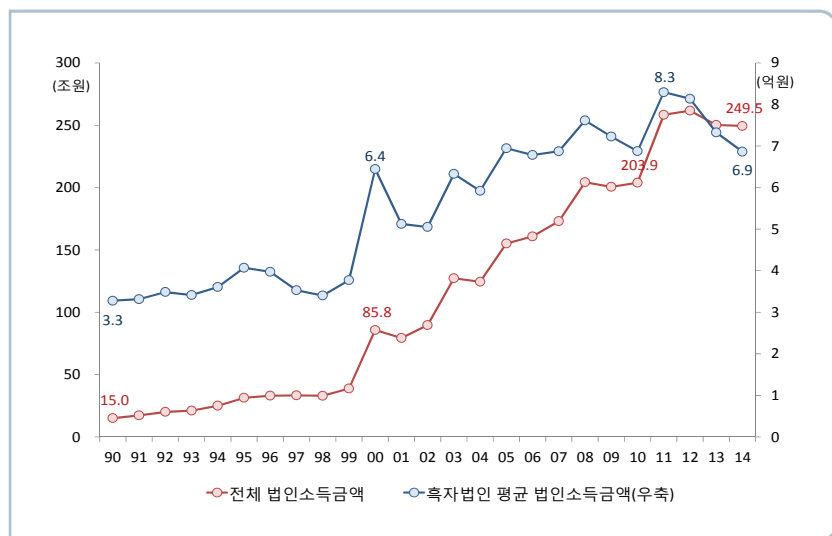
- 즉, 각 사업연도소득, 명목세율, 전체 법인 수는 법인세액의 증가요인이 되고, 이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 세액공제 및 소세액감면은 감소요인
- 이외에도 전체 법인수의 증가도 법인세액 증가에 중요한 영향을 주게 됨
 - 개인사업자의 법인 전환이나 새로운 법인기업의 설립은 법인세 베이스를 확장하여 법인세수를 증가시키는 요인으로 작용

34) 이외에도 감가상각의 방법이나 타인자본 비율 등과 법인의 납세준용도, 세무정수도 등이 중요한 요인이 될 수 있으나 이는 기업의 재무적 의사결정이나 징수 관점에서의 세무행정, 과세당국의 정책과 관련된 부분이라는 점에서 본 내용에서는 제외

■ 법인수 확대와 각 사업연도소득 증가가 전체 법인세 증가 요인이 되었고, 세율 인하와 이월결손금 및 소득공제 확대·세액공제 및 감면이 감소 요인

- 명목세율은 인하추세가 지속되어 법인세 감소요인으로 작용할 수 있음. 다만, 명목세율 인하에도 불구하고 기업의 투자 증가 등이 경제성장에 미치는 효과를 고려할 경우 법인세 증가요인으로 작용할 가능성
- 비과세소득, 소득공제는 감소요인이거나 그 규모가 크지 않아 실제 법인세액에 미치는 영향은 미미하였고, 이월결손금은 외환위기와 글로벌 금융위기 직후 법인세수 감소의 주요 요인으로 작용
- 세액공제와 세액감면의 공제율·감면율은 1990년대 중반 이후 낮아졌으나 그 변화폭이 작아서 법인세수에 미치는 영향은 미미
- 각 사업연도소득의 합계금액을 흑자법인수로 나누어 구한 법인 당 평균소득금액이 증가 추세(90년대 3.6억원 → 2010년대 7.5억원)로, 법인수 증가와 법인의 사업소득 증가 모두 법인세수 확대에 영향

[그림 24] 법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990~2013년



주: 흑자법인만을 포함

자료: 국세청 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

8. 법인세 특수분야

가. 배당소득에 대한 이중과세조정

- 법인이 차입금에 대한 반대급부로 지급하는 이자는 비용(손금)으로 인정(산입)되어 법인세가 부과되지 않고 개인단계에서만 이자소득세가 부과되는 반면, 법인세 부과 후에 개인에게 지급되는 배당은 법인단계에서 법인세, 개인단계에서 배당소득세가 모두 부과되는 등 ‘이중과세’(double taxation) 문제가 발생할 여지
 - 당기순이익이 100인 법인을 예로 들면, 100을 모두 이자로 비용 처리하면 법인단계에서 법인세를 납부하지 않고 개인단계에서 이자소득세 14 부담
 - 반면에 법인이 배당 100을 지급하는 경우, 법인단계에서 법인세를 이미 부담(11)한 후에 개인단계에서 배당소득세 14를 다시 부담
 - 이중과세는 기업의 조직형태나 재무구조 등에 미치는 영향이 크므로, 조세 불공평성 해소와 경제적 왜곡현상 방지를 위해 이에 대한 조정장치를 인정할 필요
- 이중과세에 대한 조정은 주주가 개인인 경우와 법인인 경우로 나누어짐
 - 주주가 개인인 경우 ‘배당세액공제’를, 주주가 법인인 경우 ‘수입배당금액의 익금불산입’을 통해 각각 이중과세 문제를 조정 가능

(1) 주주가 개인인 경우

- 우리나라는 개인주주의 배당소득에 대해 불완전한 법인세주주귀속법(imputation method)³⁵⁾에 의해 이중과세를 조정하는 ‘배당세액공제제도’를 운영
- 배당세액공제제도는 법인단계에서 부담한 법인세를 주주단계의 종합소득산출세액에서 세액공제를 하여 이중과세를 조정하는 방법
 - 개인이 내국법인으로부터 받는 배당소득금액에 그 배당금에 대한 귀속법인세를 더하여(gross-up) 종합소득산출세액을 계산하고, 이 값에서 다시 귀속법인세를 세액공제하여 소득세의 결정세액을 산정

35) 배당금 그로스업 제도라고도 함

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

- 이러한 조정방법은 종래의 법인세 과세방식을 그대로 유지하되 개인소득세 단계에서 이중과세를 조정하는 주주단계 조정방법³⁶⁾
- 단, 우리나라의 배당세액공제제도는 귀속법인세를 「소득세법」상 최저 법인세율(현행 10%)로 의제하고 있어 법인세주주귀속법과 수입배당세액공제법이 혼합된 불완전한 이중과세조정 장치로 기능
 - 「소득세법」 제17조제3항에 따라 배당세액공제율(배당가산율)은 11%이며, 이는 '법인세율 / (1-법인세율)=10% / 9%' 수식에 의해 결정

■ 예외적으로 지급배당금손금산입제도와 동업기업과세특례제도가 운영됨

- 유동화전문회사·투자목적회사 등³⁷⁾의 도관회사가 배당가능이익의 90% 이상을 배당하는 경우에는 '지급배당금 손금산입법'(dividend-paid-deduction method)에 따라 배당금액의 전액을 해당 사업연도 소득금액에서 공제하여 사원에게만 소득세를 부과
- 2009년 사업연도부터는 합자·합명 회사 및 일정한 인적용역을 제공하는 유한 회사나 「민법」상의 조합, 특별법상의 조합 등에 대해서는 현행 과세방식과 동업기업과세특례제도에 따른 과세방식 중에서 선택 가능

(2) 주주가 법인인 경우

- 법인이 다른 법인으로부터 받은 배당소득에 대해서는 '수입배당금액의 익금불산입 제도'를 적용하여 이중과세 문제를 조정
 - 수입배당금액은 금전배당과 주식배당은 물론 의제배당 및 중간배당도 포함
- 법인의 소득에 대한 익금불산입 금액은 '익금불산입비율'에 의해 결정되는데, 지주회사³⁸⁾와 기타 법인으로 나누어 출자비율을 차등 적용

36) 주주단계의 이중과세 조정방법은 법인세주주귀속법과 함께 카터법, 수입배당금불산입법, 수입배당금 세액공제법, 포괄사업소득세법이 있고, 법인단계 조정방법으로는 법인세 단순과지법, 조합과세법, 지급배당금손금산입법, 이중세율법이 있음

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

38) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」·「금융지주회사법」·「산업교육진흥 및 산학협력 촉진에 관한

- 지주회사의 경우는 자회사의 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액의 80%(주권상장법인 40%)를 초과하는 경우는 100%, 그 이하는 80%로 함
- 이외 기타 법인은 해당지급법인 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액이 100%인 경우 100%, 50%(상장법인 30%) 초과시 50%, 그 이하는 30%
- 다만, 자회사 출자와 관련된 차입금의 이자에 상당하는 수입배당금액에 대해서는 익금불산입을 미적용

■ $\text{익금불산입액} = \text{수입배당금액} \times \text{익금불산입비율} - \text{차입금의 이자상당액}$

(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 주요 국들의 내용은 아래의 표와 같음

[표 22] 주요국의 이중과세조정제도 비교

주주가 개인인 경우	
영국	• 1999년 4.6일부터 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하며, 배당세액공제율을 배당금의 1/9로 인화하고 배당소득에 대한 세율(Schedule F, Rates)을 소득세율 보다 낮게 인화
독일	• 1920년 이래 법인세 독립과세론의 입장에서 완전한 이중과세를 견지하는 가운데 1977년 완전한 법인세 주주귀속법을 도입해 이중과세를 전액 조정해 옴 • 2001년부터 법인세율을 인화하면서 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하고 반액법으로 전환해 배당수입금액의 50%를 과세소득금액에 산입 • 2009년부터는 배당수입금액의 60%를 소득세 과세소득금액에 산입
미국	• 변형된 지급배당금경과법으로 특정법인의 미배분이익에 대하여 법인세 이외에 ‘유보이익세³⁹⁾’와 ‘인적지주회사세⁴⁰⁾’를 추가로 과징해 배당한 이윤과의 세부담의 균형 또는 이중과세의 조정을 기함 • 단, 소규모사업법인의 경우는 주주 전원이 동의하는 경우에 한하여 법인세를 과세하지 않고 주주에 대한 소득세만을 과세하는 조합과세법 선택이 가능

법률」에 따른 지주회사로, 배당기준일 현재 자회사의 발행주식총수 또는 출자총액의 40%(주권상장법인·벤처기업은 20%) 이상을 3개월 이상 계속 보유하고 있어야 함

39) 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

40) 인적지주회사세(personal holding company tax)는 배당금, 이자, 로열티 등 수동적인 소득에 대한

일본	- 초과유보소득에 대한 추가과세제도와 배당세액공제제도를 채택 - 동족회사는 주주 3명 이하와 그들의 동족관계에 있는 개인 및 법인이 소유한 주식 등의 합계액이 회사 발행주식총수의 50%이상인 경우로, 법인세 외에 과세유보 금액에 대해 특별세율을 적용하여 추가 과세 - 배당세액공제제도는 부분적인 이중과세 조정장치로, 주주 배당소득에 일정한 공제율을 곱하여 계산된 금액을 세액공제
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 총발행 주식 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 관계법인 주식 ⁴¹⁾ 등에 관련된 배당소득은 전액 익금불산입

자료: 김완석, 「법인세법론」 토대로 국회예산정책처 재작성

나. 부당행위계산의 부인

- 법인의 행위 또는 회계처리가 법률상·회계원칙상 타당하다고 해도 세무계산상 조세회피 목적이 있다고 인정되는 경우에는 그 행위나 계산에도 불구하고 이를 부인(否認) 가능(「법인세법」 제52조)
 - 부당행위계산이란 법률상으로 적법·유효한 행위, 기업회계기준이나 회계 관행에 적합한 소득금액의 계산이기는 하나 그 행위나 계산이 법인세를 부당하게 감소시키는 경우에 해당
 - ‘부당행위계산의 부인’이란 부당행위계산에 대해서 납세지 관할 과세관청이 해당 법인의 각사업연도 소득금액을 다시 계산하는 행위

조세를 회피하기 위한 수단이자 설립된 법인의 유보소득에 대해 부과되는 징벌적 조세로, 법인세 외에 미분배 인적주식회사소득에 개인소득세의 최고세율을 부과

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

- 부당행위계산의 부인은 모든 법인에게 적용되고, 부당함의 여부는 특수관계자가 아닌 대상 간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 시가를 기준으로 함
 - 구체적인 유형은 ① 자산의 고가매입, ② 자산의 무상 혹은 저가양도 등, ③ 금전 등의 무상 혹은 저율대부 등, ④ 자산 혹은 용역의 고율이용 등, ⑤ 기타의 부당행위계산은 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 5%에 상당하는 금액 이상인 경우로 한정(법인령88③)
- 국제거래⁴²⁾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 정상가격을 기준으로 과세소득금액을 다시 계산해 과세하는 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 정상가격을 적용해야 하고, 납세의무자는 과세표준 신고 시에 이와 관련된 기본자료를 신고첨부자료로 제출하여야 함

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

※ 정상가격산출방법 사전승인제도: OECD의 이전가격 가이드라인(통칭 APA: Advance Pricing Arrangement)로, 납세의무자가 향후 국외 특수관계자와의 거래에 적용하고자 하는 정상가격 산출 방법에 관해 국세청장의 사전승인을 얻는 제도

다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도

- 종전의 '조세피난처의 법인소득에 관한 과세조정'(「국조법」 제4장)을 '특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세'(이하 '경과세국 합산과세')로 개정(2010.1.1.)하여 시행하고 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% 이상을⁴³⁾ 직·간접적으로 보유하는 자, '경과세국'은 법인의 부담세액이 당해 소득(법인세차감전당기순이익)의 15% 이하인 국가 또는 지역
 - '법인세차감전 당기순이익'은 외국법인의 거주지국 세법에 의해 산출된 법인소득에 대한 조세 및 이에 부수되는 조세로 부담하게 되는 금액을 빼기전의 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 제외
 - 「국제조세조정에 관한 법률」과 국조령 상에 특정업종에 대한 적용 제외 배제와 특정업종 중 일부 업종에 대한 특정외국법인의 유보소득 합산과세제도 적용 제외 배제의 예외 조항이 존재

43) 2011년 세법개정 시 종전의 20%에서 10% 이상으로 개정되었고, 「민법」 제779조에 따른 가족의 범위에 속하는 자가 직접 보유하고 있는 지분을 포함

- 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
- 배당가능유보소득 = 조정이익잉여금 + 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 산입
- (실제배당금액의 직접외국납부세액공제) 특정외국법인이 내국인에게 배당을 지급할 때 외국에 납부세액이 있는 경우는 간주배당금의 범위내 금액에서 외국 납부세액으로 보아 각각 공제가 가능

라. 과세지국 선정의 문제

- 우리나라를 비롯한 대부분의 국가들은 내국법인에 대해서는 ‘거주지국 과세원칙’(residence principle)을, 외국법인에 대해서는 ‘원천지국 과세원칙’(source principle)을 채택
 - ‘거주지국 과세원칙’은 소득의 발생장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 무제한의 납세의무를 지우는 것으로 사업연도 단위로 모든 소득을 종합과세하는 내용
 - ‘원천지국 과세원칙’은 국내원천소득에 한하여 제한적으로 납세의무를 지우고 국내사업장 등의 유무에 따라 종합과세하거나 분리과세하는 원칙
- 이에 따라 내국법인이 다른 국가에서 발생시킨 소득은 거주지국 과세소득이면서 동시에 원천지국 과세소득도 되므로, 동일 소득에 대해 국가 간의 과세권 경합에 따른 ‘국제적 이중과세’ 문제가 발생
 - 국가 간에 내국법인과 외국법인의 정의가 다른 경우 거주지국 과세경합이,

소득원천에 대한 정의가 다른 경우 원천지국 과세경합이 각각 발생

- 따라서 국제적 이중과세 방지를 위해 각국은 국내법에서 관련된 법적장치를 마련하고, 당사국간에 조세조약을 체결하여 이중과세를 배제
- 국제적 이중과세 방지를 위한 국내법 규정으로는 외국세액소득공제방법(tax deduction method), 외국세액공제방법(tax credit method), 외국소득면제방법(tax exemption method) 등이 존재
- 조세조약의 내용이 국내세법과 충돌하는 경우에는 조세조약이 국내세법의 특별법으로 해석되어 특별법우선 및 신법우선의 원칙이 적용

마. 과소자본제도

- 다국적 기업 간 과도한 차입금 이자지급(비용으로 인정)을 배당(비용으로 간주하지 않아 법인세 과세)으로 간주하여 기업의 조세회피를 규제하는 제도
 - 다국적 기업은 외국에 자회사를 설립할 때 조세회피를 위해 자본금을 적게 하고 차입금을 늘려, 진출국에서의 과세소득을 최소화하는 경향이 있음
 - 배당은 손금(비용)으로 처리되지 않지만, 이자는 손금산입이 허용
 - 과소자본제도에 따라 과도한 차입금 이자를 배당으로 간주할 경우, 동 금액만큼 손금산입이 인정되지 않아 과세소득이 증가하여 법인세 납부액이 증가함
 - 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 기타 사외유출로 처분된 것으로 보고 내국법인의 손금에 불산입(「국조법」 제14조)
- ‘국외지배주주’는 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장을 실질적으로 지배하는 자에 해당
 - 내국법인은 외국의 주주·출자자(이하 ‘외국주주’) 및 당해 외국주주가 출자한 외국법인
 - 외국법인의 국내사업장은 외국법인의 국외 소재 본점·지점, 당해 외국법인의 외국주주 혹은 이들의 외국법인



- 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 과세기간의 경과가 과세요건이 되어 사업연도 사이에 발생하는 모든 소득의 합계금액이 과세대상이 되는 기간과세
 - 사업연도는 법령 또는 법인의 정관에서 정하는 1년 이내의 회계기간
- 법인의 손익에 대한 귀속시기는 권리의무 확정주의와 수익비용대응의 원칙이 적용
 - 법령상 “내국법인의 각 사업연도 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다”(「법인세법」 제40조 제1항)의 규정에 근거해 손익의 귀속시기에 대해 권리의무 확정주의를 채택
 - 권리의 확정은 권리의 내용이 법이 보장하는 바에 의하여 그 실현가능성이 객관적으로 인식되는 상태
 - 수익비용대응의 원칙에 따라 실현된 이익과 이에 관련된 원가 비용 및 손실을 기간적 또는 대상적으로 대조하여 계산을 표시

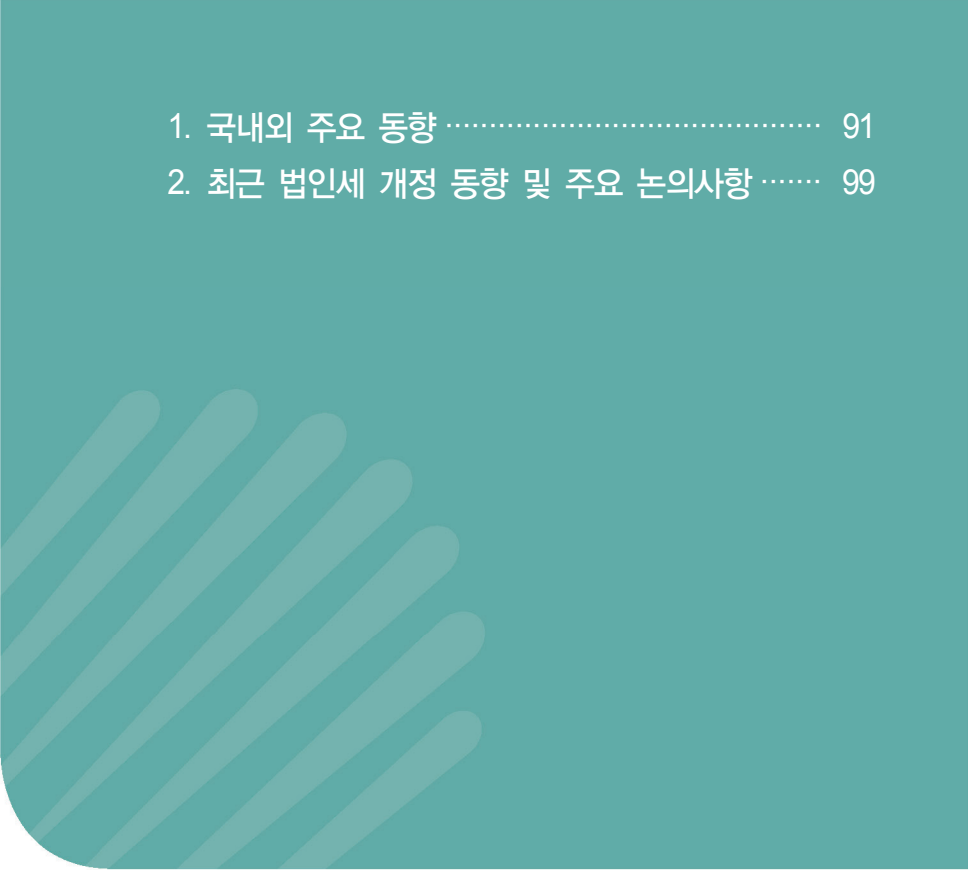
나. 신고와 결정 및 경정

- 법인세는 과세관청이 결정하는 것이 아니라 법인 스스로 과세표준과 세액을 신고 납부하는 ‘신고납부제도’를 채택하고 있어, 법인이 결산일로부터 3개월 이내에 법인세를 자진신고하여 확정
 - 다만 법인이 신고해야 할 세액을 탈루하거나 과소신고한 경우에는 과세관청에서 이를 바로잡아 경정처분
- 12월말 법인인 경우 3월 31일까지 신고·납부하여야 하고, 법정기간내 이루어지지 않는 경우는 가산세가 부과

- 가산세의 종류 : 무신고가산세, 과소신고가산세, 초과환급신고가산세, 납부·환급불성실가산세, 무기장가산세, 원천징수납부불성실가산세, 증명불비가산세, 주식변동상황명세 제출불성실가산세 등
- 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 91
 - 2. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항 99

Ⅲ. 국내외 개편 동향 및 주요 논의 사항

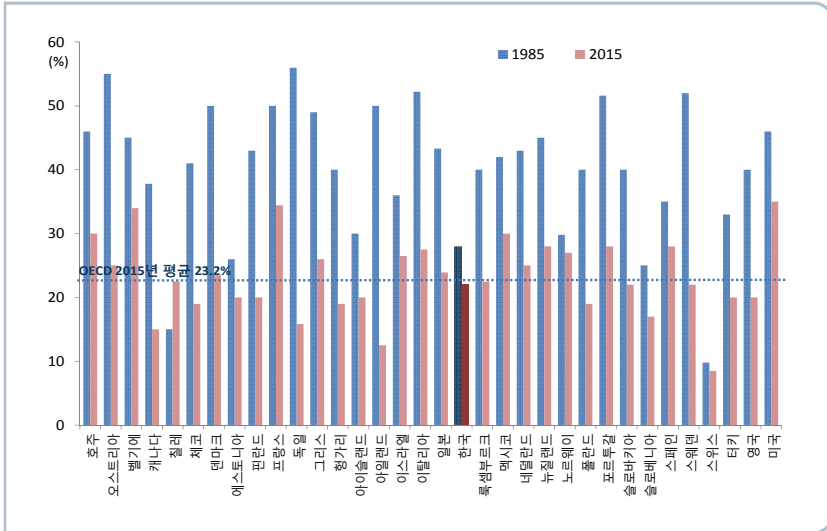
1. 국내외 주요 동향

가. 법인세율

- 장기적으로 OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준)은 1984년 영국과 1986년 미국의 세제개혁을 시작으로 하여 하락추세(다음의 그림 25 참조)
 - OECD 평균 법인세율은 1985년 43.4%에서 1995년 34.0%, 2005년 26.1%, 2015년 23.2%, 1985~2015년 중 총 $\Delta 20.2\text{p}$ 인하
 - 동 기간 중 독일과 아일랜드의 법인세율이 각각 $\Delta 40.2\text{p}$ (56.0% $\rightarrow$ 15.8%), $\Delta 37.5\text{p}$ (50.0% $\rightarrow$ 12.5%) 인하되었고, 유일하게 칠레는 2000년 대비 5%p(15.0% $\rightarrow$ 20.0%) 상승
 - 2015년에 전년대비 일본 $\Delta 4.15\text{p}$ (28.05% $\rightarrow$ 23.9%), 포르투갈·슬로베니아 $\Delta 3\text{p}$ (각각 30% $\rightarrow$ 28%, 20.0% $\rightarrow$ 17.0%), 영국·덴마크·에스토니아 $\Delta 1.0\text{p}$ (각각 21.0% $\rightarrow$ 20.0%, 24.5% $\rightarrow$ 23.5%, 21.0% $\rightarrow$ 20.0%) 인하된 반면, 칠레는 2.5%p(20.0% $\rightarrow$ 22.5%) 인상
- 지방세를 포함한 법인세율도 1980년대 중반부터 최근까지 인하추세
 - OECD 평균 법인세율이 1985년 48.2%, 1995년 36.6%, 2005년 28.2%, 2010년 25.6%, 2015년 25.2%로, 1985~2015년 중 총 $\Delta 23.0\text{p}$ 인하
 - 동 기간 중 법인세율 인하폭은 핀란드 $\Delta 41.8\text{p}$ (61.8% $\rightarrow$ 20.0%), 아일랜드 $\Delta 37.5\text{p}$ (50.0% $\rightarrow$ 12.5%), 스웨덴 $\Delta 34.6\text{p}$ (56.6% $\rightarrow$ 22.0%), 오스트리아 $\Delta 30.0\text{p}$ (55.0% $\rightarrow$ 25.0%) 등임. 다만, 칠레는 유일하게 세율을 5%p(15.0% $\rightarrow$ 20.0%) 인상
 - 2015년에 전년대비 일본 $\Delta 4.88\text{p}$ (36.99% $\rightarrow$ 32.11%), 스페인 $\Delta 2.0\text{p}$ (30.0% $\rightarrow$ 28.0%), 영국·덴마크·에스토니아 $\Delta 1.0\text{p}$ (각각 21.0% $\rightarrow$ 20.0%, 24.5% $\rightarrow$ 23.5%, 21.0% $\rightarrow$ 20.0%) 인하된 반면, 칠레 2.5%p(20.0% $\rightarrow$ 22.5%), 캐나다 1.7%p(26.3% $\rightarrow$ 28.0%)는 인상

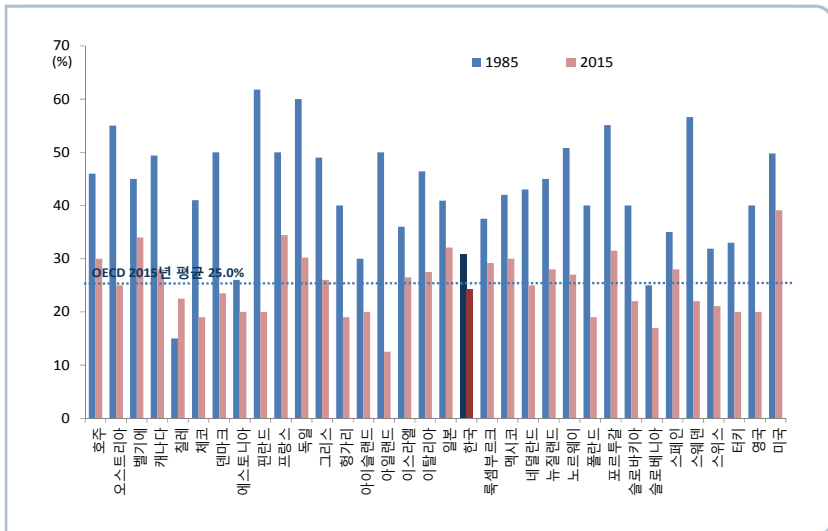


[그림 25] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준): 1985년 vs. 2015년



자료: OECD, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

[그림 26] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함): 1985년 vs. 2015년



자료: OECD, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

■ 1980~1990년대 진행된 법인세율 인하는 ‘낮은 세율 - 넓은 세원’의 조세개혁 기조 하에 이루어짐

- 불필요한 조세감면을 축소하여 과세베이스를 넓히되 세율은 인하하여, 자원 배분의 왜곡과 비효율을 최소화하는 취지에 기반
- 미국은 1986~1988년 동안 법인세 최고세율을 50%에서 28%로 낮추되, GDP 대비 조세지출액 규모는 1985년 8.7%에서 1993년 5.9%까지 지속 감소

■ 2000년대의 경우 급속한 세계화에 따른 국가간 자본유치 경쟁에 대응하기 위해 법인세율 인하 추세가 지속되었는데, 최근에는 국가군별로 법인세율이 일정 수준으로 수렴⁴⁴⁾

- 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 인해 세율인하 압력이 작아진 모습
- 현행 법인세율은 미국, 프랑스, 벨기에, 일본이 32% 이상을 상회하고 있음
 - 일본의 법인세율은 중앙정부 기준 23.9%로 OECD 회원국 중 상위 15위이나 지방세 등을 포함하면 32.11%로 OECD 회원국 중 미국·프랑스·벨기에 다음으로 높은 수준
- 독일·포르투갈·호주·멕시코·룩셈부르크·스페인·캐나다·이탈리아·노르웨이 등의 법인세율은 20%대 후반과 30%대 초반
 - 독일과 룩셈부르크, 포르투갈의 법인세율(중앙정부 기준)은 각각 15.8%, 22.47%, 28.0%이나 지방세 등을 포함하면 독일 30.2%, 룩셈부르크 29.2%, 포르투갈 29.5% 수준
- 이스라엘·그리스·오스트리아·네덜란드·한국의 법인세율은 20%대 중반
 - 캐나다는 중앙정부 법인세율이 15.0%이나 지방세 등을 포함하면 28.0%수준
- 덴마크·칠레·슬로바키아·스웨덴·스위스·에스토니아·핀란드·아이슬란드·터키·영국·헝가리·폴란드·체코 등의 법인세율은 120% 내외 수준
 - 스위스는 중앙정부 법인세율이 8.5%이나 지방세 포함 시 21.1%
- 슬로베니아는 17.0%, 아일랜드는 12.5%로 법인세율이 상대적으로 낮음

44) 안종석·김성태, “법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구”, 한국조세연구원, 2012.12



[표 23] OECD 국가의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2015년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가수
33% 이상	미국(35.0%), 프랑스(34.43%), 벨기에(33.99%)	3
27.0~30.0%	멕시코·호주(30.0%), 뉴질랜드·포르투갈·스페인(28.0%), 이탈리아(27.5%), 노르웨이(27.0%)	7
23.5~26.5%	이스라엘(26.5%), 그리스(26.0%), 네덜란드·오스트리아(25.0%), 일본(23.9%), 덴마크(23.5%)	6
19.0~22.5%	칠레(22.5%), 룩셈부르크(22.47%), 한국 ·슬로바키아·스웨덴(22.0%), 에스토니아·핀란드·아이슬란드·터키·영국(20.0%), 헝가리·폴란드·체코(19.0%)	13
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 독일(15.83%), 캐나다(15.0%), 아일랜드(12.5%), 스위스(8.5%)	5

자료: OECD Tax Database, IBFD 토대로 국회예산정책처 작성

[표 24] OECD 국가의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2015년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가수
32% 이상	미국(39.1%), 프랑스(34.43%), 벨기에(33.99%), 일본(32.11%)	4
27.0~31.5%	독일(30.2%), 멕시코·호주(30.0%), 포르투갈(29.5%), 룩셈부르크(29.2%), 캐나다·뉴질랜드·스페인(28.0%), 이탈리아(27.5%), 노르웨이(27.0%)	10
23.5~26.5%	이스라엘(26.5%), 그리스(26.0%), 네덜란드·오스트리아(25.0%), 한국 (24.2%), 덴마크(23.5%)	6
19.0~22.5%	칠레(22.5%), 슬로바키아·스웨덴(22.0%), 스위스(21.1%), 에스토니아·핀란드·아이슬란드·터키·영국(20.0%), 헝가리·폴란드·체코(19.0%)	12
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 아일랜드(12.5%)	2

주: 지방세를 포함한 법정 최고세율임

자료: OECD Tax Database, IBFD 토대로 국회예산정책처 작성

■ 특히 글로벌 금융위기 이후 많은 나라에서 자국 경제 및 재정건전성의 빠른 회복을 지원하기 위해 법인세율을 조정

- 2007~2015년 동안 총 8개국의 법인세율은 변화가 없었으나, 총 20개국에서 법인세율이 인하되었고, 총 6개국에서는 법인세율이 인상
- 2007~2015년 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 분류
 - ②~⑤의 총 20개국에서 법인세율이 인하되었고(②~④의 17개국은 최근에도 인하됨), ⑤의 5개국에서는 법인세율 인하 후 최근 인상
- ①의 프랑스·호주·오스트리아·덴마크·네덜란드·터키 등 8개국은 글로벌 금융위기 이후 법인세율 변화가 없었고, ③의 독일·이탈리아·한국 3개국은 글로벌 금융위기 초반에 법인세율 인하 단행
- ②의 미국·영국·체코·뉴질랜드·슬로베니아·스웨덴·에스토니아·스페인·스위스 9개국은 글로벌 금융위기 이후 최근까지 법인세율 인하 추세
 - 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 계획
- ④의 일본·핀란드·헝가리·덴마크·노르웨이 5개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나, 2010년 이후 법인세율이 인하
- ⑤의 캐나다·그리스·아이슬랜드·이스라엘·룩셈부르크 5개국은 글로벌 금융위기 초반에 법인세율 인하가 이루어졌으나 최근에 다시 법인세율이 인상되었는데, 특히 그리스와 아이슬랜드는 2007년 보다 상승
- ⑥의 칠레·멕시코·포르투갈·슬로바키아 4개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나 2010년 이후 인상

[표 25] 글로벌 금융위기 이후 OECD 국가의 법인세율 추이: 2007~2015년

(단위: 개)

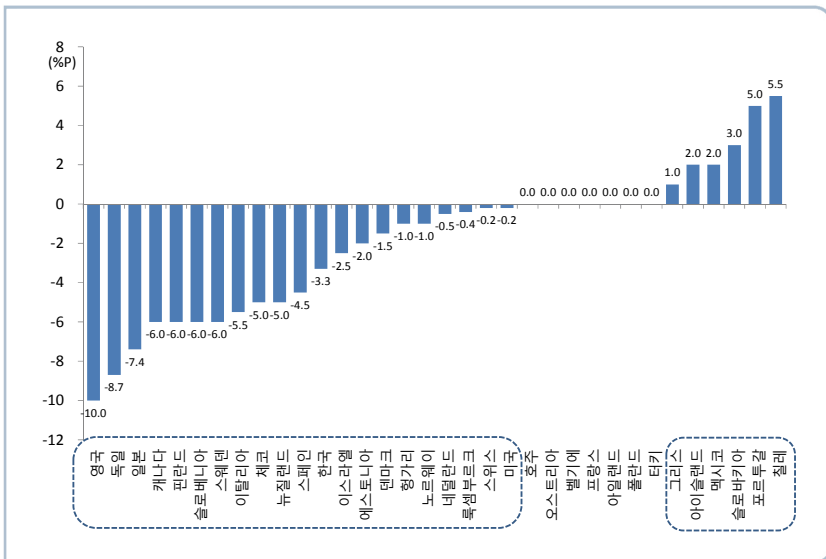
세율	국가	국가수
① 유지	· 프랑스 · 호주 · 오스트리아 · 벨기에 · 아일랜드 · 폴란드 · 네덜란드 · 터키	8
② 인하 추세	· 영국 30.0% → 28.0%(’08) → 26.0%(’11) → 24.0%(’12) → 21.0%(’14) → 20.0%(’15) · 뉴질랜드 33.0% → 30.0%(’08) → 28.0%(’11) · 체코 24.0% → 21.0%(’08) → 20.0%(’09) → 19.0%(’10) · 슬로베니아 23.0% → 22.0%(’08) → 21.0%(’09) → 20.0%(’10) → 18.0%(’12) → 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) · 에스토니아 22.0%(’07) → 21.0%(’08) → 20.0%(’15) · 스페인 32.5%(’07) → 30.0%(’08) → 28.0%(’15) · 스위스 21.3%(’07) → 21.15%(’08) → 21.1%(’13)	9
③ 초반 인하	· 독일 38.9%(’07) → 30.18%(’08) · 이탈리아 33.0%(’07) → 27.5%(’08) · 한국 27.5%(’07~’08) → 24.2%(’09)	3
④ 최근 인하	· 일본 39.5%(’07~’13) → 36.99%(’13) → 32.11%(’15) · 핀란드 26.0%(’07~’11) → 24.5%(’12) → 20.0%(’14) · 헝가리 20.0%(’07~’09) → 19.0%(’10) · 덴마크 25.0%(’07~’14) → 23.5%(’15) · 노르웨이 28.0%(’07~’13) → 27.0%(’14)	5
⑤ 초반 인하 · 최근 인상	· 캐나다 34.0% → 31.4%(’08) → 31.0%(’09) → 29.4%(’10) → 27.6%(’11) → 26.1%(’12) → 26.3%(’13) → 28.0%(’15) · 이스라엘 29.0%(’10) → 24.0%(’11) → 25.0%(’12) → 26.5%(’14) · 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) · 아이슬랜드 18.0%(’07) → 15.0%(’08) → 18.0%(’10) → 20.0%(’11)	5
⑥ 최근 인상	· 칠레 17%(’07~’10) → 20%(’11) → 22.5%(’15) · 멕시코 28%(’07~’09) → 30%(’10) · 포르투갈 26.5%(’07~’10) → 28.5%(’11) → 31.5%(’12) → 29.5%(’15) · 슬로바키아 19%(’07~’13) → 22%(’14)	4

주: 지방세를 포함한 법정 최고세율 기준임

자료: OECD Tax Database, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

- 2007~2015년 동안 영국, 독일, 일본, 캐나다 등의 국가에서 법인세율 인하폭이 큰 반면에, 칠레, 포르투갈, 슬로바키아, 멕시코, 그리스 등의 국가는 법인세율이 최근 10년 동안 오히려 인상
 - 2007~2015년 중 법인세율(지방세 포함) 인하폭은 영국·독일·일본이 각각 -10.0%p, -8.7%p, -7.4%p로 가장 컸고, 캐나다·핀란드·슬로베니아·스웨덴이 -6.0%p, 이탈리아·체코·뉴질랜드·스페인 -4.5~-5.5%p, 한국·이스라엘·에스토니아·덴마크 -1.5~3.3%p, 헝가리·노르웨이·네덜란드·룩셈부르크·스위스·미국 -0.2~-1.0%p로 나타남
 - 단, 동 기간 중 그리스·아이슬랜드·포르투갈·슬로바키아·칠레·멕시코 6개국의 법인세율은 1~5.5%p 내에서 인상

[그림 27] OECD 국가의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2015년

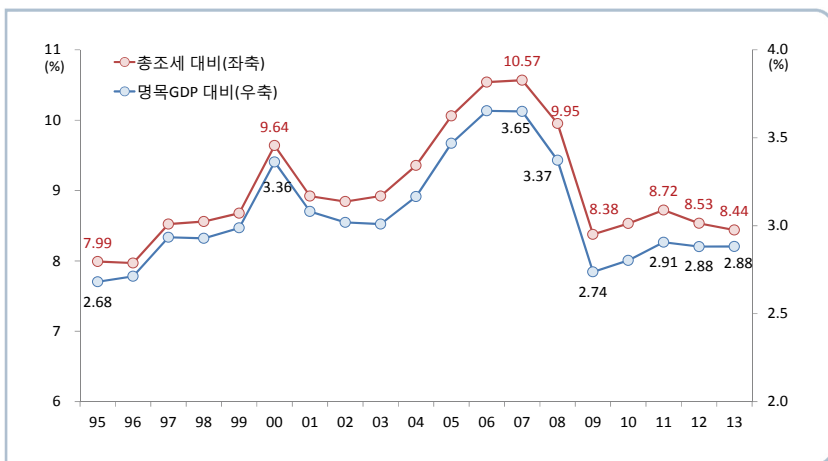


자료: OECD Tax Database, IBFD 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

나. 법인세 비중

- 1980년대 중반 이후 법인세율 인하 추세에도 불구하고 법인세 수입이 명목 GDP나 총조세수입에서 차지하는 비중이 꾸준히 확대되어 왔으나, 글로벌 금융위기에는 큰 폭의 하락 후 정체
 - OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 평균 비중은 1995년 2.7%에서 2006년 3.7%로 상승하였으나, 이후 2009년까지 2.7%로 하락한 후 다시 소폭 상승해 2012년 2.9%를 기록
 - OECD 회원국의 총조세 대비 법인세 평균 비중은 1995년 7.99%에서 2007년 10.57%로 상승하였으나, 이후 2009년까지 8.38%로 하락한 후 소폭 상승해 2013년 8.44%를 나타냄
 - 글로벌 금융위기 이후 OECD 국가들의 법인세 평균 비중의 하락은 룩셈부르크와 터키를 제외한 대부분의 국가들에서 동 비중이 하락한 데 따름
 - 우리나라의 법인세 비중은 명목GDP 대비 2007년 3.6%에서 2014년 2.9%로, 총조세 대비 17.3%에서 16.0%로 하락
 - 이러한 법인세 비중의 하락에는 법인세율 인하의 영향도 있으나, 최근 다시 법인세 비중이 상승한 점 등을 미루어 볼 때 세계 경기침체에 따른 기업 수익 악화 요인이 보다 크게 작용

[그림 28] OECD 국가의 평균 법인세 비중 추이: 1995~2013년



자료: OECD Tax Database 토대로 국회예산정책처 작성

2. 최근 법인세 개정 동향 및 주요 논의사항

- 재정수입 확충을 위한 방법 중의 하나로 법인세수 확대방안도 검토되는 상황
 - 기업의 영업이익률 하락세가 지속되는 가운데 법인세수(징수 기준)가 2012년 45.9조원에서 2014년 42.7조원, 2015년 45.0조원으로 다소 감소
 - 매출액기준 영업이익률(%): '10년(5.30) → '12년(4.11) → '14년(3.96)
 - 법정 최고세율이 1990년대 초 30%대에서 2011년 22%로 인하되었고, 평균 실효세율이 2008년 감세정책 이후 20.5%에서 2014년 16.0%로 하락추세
- 법인세의 경우 자본의 국제적 이동성과 자국 기업의 경쟁력 제고 등을 위해 글로벌 세율인하 추세가 지속
 - 조세부담의 자원배분 왜곡 문제와 높은 경제적 효율비용 등으로 인해 세율 인상이 쉽지 않은 상황
 - 향후 법인세율은 세계적인 세율 변화 추이를 보다 주시하며 결정될 필요
- 최근 법인세 개편은 상대적으로 자금여력이 있고 법인세액 규모에 비례해 세제 혜택의 규모가 큰 대기업을 대상으로, 최저한세율을 상향조정하거나 개별 비과세·감면제도를 정비하는 방향으로 이루어짐
 - 대기업 최저한세율의 경우, 과표 1,000억원 초과 구간의 세율이 최근 2차례에 걸쳐 인상('11년 14% → '13년 16% → '14년 17%)
 - 개별 조세특례제도의 경우, 감면액 규모가 큰 임시·고용창출투자세액공제, R&D비용 세액공제 등의 정비를 통해 대기업 세제혜택을 축소
 - 임시·고용창출투자세액공제의 대기업 기본공제율 단계적 폐지('13년 3% → '14년 2% → '15년 0%)
 - R&D비용 세액공제의 대기업 당기분 방식 공제율 하향조정('13년 3~6% → '14년 3~4% → '15년 2~3%)
- 한편, 빠르게 증가하는 기업소득을 더디게 증가하는 가계소득으로 환류시키기 위해 「기업소득 환류세제」 등의 신규 제도를 2015년에 도입
 - 2000년 이전에는 개인과 법인 모두 비슷한 속도로 소득이 증가하여 왔으나, 2000년 이후에는 법인의 소득 증가율이 개인의 소득증가율을 상회
 - 2010~2014년 총처분가능소득 연평균 증가율(%): 개인(4.9), 법인(14.6)



- ‘기업소득 환류세제’는 투자 및 임금증가, 배당 등의 요건을 만족시키지 못하는 법인에 한해 법인세액의 10%를 가산하여 부과하는 제도

[표 26] 총처분가능소득 연평균 증가율

(단위: %)

	1980~1989	1990~1999	2000~2009	2010~2014
전체	17.2	12.8	7.0	5.4
개인	16.8	12.9	5.7	4.9
법인	19.8	12.7	25.2	14.6

자료: 한국은행

- 글로벌 조세경쟁 등으로 법인세율 인상이 쉽지 않고 최저한세율 인상이 2년 연속 이루어져 추가 인상이 제한적이기는 하나, 담세력 있는 기업을 중심으로 한 세수 확보 방안 논의가 지속될 필요

가. 법인세 최저한세율의 상향 조정

- 최저한세제도는 법인의 세액감면금액의 상한을 설정함으로써 개별 법인이 받는 조세특례 총액이 과도해 지는 것을 막고 법인에게 최소한의 세부담을 부과하기 위한 제도
- 2008년 이후 법인세율 인하 추세에 맞추어 최저한세율도 인하되는 추세였으나, 2012년 세법개정시 경기부양 및 복지재원 조달의 필요에 따라 과표 100~1,000억원 구간은 11%에서 12%로(1%p), 1,000억원 초과구간은 14%에서 16%로 인상
 - 2013년부터 최저한세율이 인상되면, 법인세수가 2013년 1,528억원을 비롯해 2013~2017년 동안 총 1조 5,110억원(연평균 3,022억원)이 증가할 것으로 예상됨(NABO 세수추계)
- 2013년 세법개정에서 대규모 기업의 세부담 수준을 높이는 차원에서 과표 1천억원 초과구간의 최저한세율을 16%에서 17%로 추가 인상

- NABO는 이러한 세율인상에 따라 법인세수가 2014년 1,495억원을 포함 2014~2018년 동안 총 1조 4,851억원(연평균 2,970억원) 증가할 것으로 추정
- 다만, 최저한세율 최고구간의 세율이 1%p 인상된 2013년 세법개정 세수효과(연평균 2,970억원)와 최고구간 세율이 2%p 인상된 2012년 세법개정 세수효과(연평균 3,022억원) 규모가 유사한데, 이는 추정 당시 법인세 실적차이에 기인
- 향후 아래와 같은 논거를 중심으로 최저한세율 인상에 대한 찬반 논의가 이루어질 수 있고, 세율조정 이외에 최저한세 적용 배제 항목에 대한 검토가 제기될 가능
- (세율인상 찬성 논거) 2008년 감세정책 이후 법인세 명목 최고세율과 최저한세율 최고구간의 세율 차이가 2014년 6.0%p로 확대되어 여전히 동 구간 기업의 세제혜택이 과다
 - 2014년 신고기준 법인세 명목 최고세율(22%)과 최저한세 최고구간(1천억원 초과) 세율(16.0%) 차이는 6.0%p로, 2008년 이후 지속적으로 확대추세
 - '08) 3.7%p → '10) 4.5%p → '12) 4.3%p → '13) 4.9%p → '14) 6.0%p
 - 단, 2014년 법인세 신고실적은 2013년 소득을 대상으로 하여 당시 최저한세 최고세율 16%가 적용된 결과임을 감안하면, 이후 최저한세율 인상(17%)에 따라 세율격차가 약 1%p 수준으로 작아졌을 것으로 예상
 - 개별 비과세·감면제도의 정비가 어려운 경우 최저한세율 상향조정은 총량적인 정비효과를 갖는 정책적 대안으로 검토 가능
- (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 우려
 - 한국은행 「기업경영분석」에 따르면 전산업 기준 기업의 당기순손익⁴⁵⁾이 2010년 111.7조원에서 2013년 69.0조원으로 감소하였고, 2014년 87.8조원으로 전년대비 18.8조원이 증가
 - 과표 1,000억원 초과구간 법인의 평균실효세율이 2014년(신고 기준) 17.0%인데,

45) 회계기간 동안 기업활동을 통해 발생한 총수익에서 총비용을 뺀 금액
 당기순손익=당기순이익+당기순실

이는 최저한세의 적용을 받지 않는 기업을 포함한 값으로 현행 최저한세 최고세율 17%가 인상되더라도 실효성이 의문

- ('08) 21.3%→('10) 17.5%→('12) 17.7%→('13) 17.1%→('14) 17.0%

- 우리나라의 최고구간 최저한세율(17%)은 법인세 최고세율(22%)의 77.3% 수준으로, 50% 내외인 외국보다 높은 수준

- 미국(51.3%), 캐나다(51.7%), 대만(58.8%), 멕시코(58.9%)

■ (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 열거
- 따라서 다른 비과세·감면제도와 의 형평성 및 제도 효과성, 세수확보의 필요성 등의 측면에서 적용 배제 항목 선정의 타당성을 검토 가능
 - 원칙적으로 모든 조세특례제도에 대해 최저한세 적용 방안이 2012년 발의 (홍종학의원, 2012. 9. 11 / 박원석의원, 2012. 9. 12)
- 감면액 규모가 2.8조원으로 가장 큰 외국납부세액공제의 경우, 국제적인 이중과세를 방지하기 위한 제도로 그 목적이 인정

[표 27] 최저한세 적용 배제 주요 감면항목 현황: 2014년(신고 기준)

(단위: 억원)

감면항목	중소기업	대기업
외국납부세액공제	752	27,104
R&D비용 세액공제	9,395	77
지방이전 중소기업 감면	66	367
수도권밖 이전 공장·본사 기업 감면	280	1,169
영농·영어조합법인 감면	204	8
외국인투자 법인세 감면	79	1,154

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

자료: 국세청 「국세통계연보」를 토대로 국회예산정책처 작성



나. 법인세 비과세·감면항목 정비

- 글로벌 세율인하 추이 및 최근의 경기부진 등을 감안할 때 법인세 부문 조세감면제도 정비에 대한 논의를 고려해 볼 수 있음
 - 이는 1980년대 중반 이후 지속되고 있는 ‘낮은 세율-넓은 세원’의 조세개혁 기조에 부합하는 정책방향
- 법인세 조세지출액이 2014년 7.1조원으로 법인세액 35.4조원의 20.0%, 전체 조세지출액 34.3조원의 20.6%를 차지
 - 부문별로는, ‘연구개발 지원’이 R&D비용 세액공제(27,456억원) 등 총 30,152억원으로 전체 법인세 조세감면액의 42.6%를 차지하고, 다음으로 ‘투자촉진’이 임시·고용창출 투자세액공제(11,089억원) 등 총 14,859억원(21.0%), ‘중소기업지원’이 중소기업특별세액감면(6,967억원) 등 총 8,657억원(12.2%)
 - 항목별로 R&D비용 세액공제와 임시·고용창출투자세액공제가 법인세 조세지출액에서 각각 38.7%와 15.6%를 차지
- 경기회복의 선순환 유도를 위한 기업의 투자확대 및 고용창출 등을 고려하여 법인세 부문의 조세지출 정비는 단순한 세수확보 보다는 기업 본연의 경제활동 촉진이라는 조세유인 측면에서 검토할 필요
 - 무차별적이고 상시화된 조세혜택은 줄이거나 폐지하고, 정부의 정책목적에 부합하고 외부효과가 큰 조세지출제도에 대해서는 조세유인을 강화하거나 제도를 정책목적에 맞게 개편할 필요
- 2014년 세법개정에서는 고용창출투자세액공제와 R&D비용 세액공제에서 대기업 혜택을 축소하는 내용의 개정이 이루어짐
 - 고용창출투자세액공제의 경우, 지방 및 서비스업에 대해서는 모든 기업에 대해 추가공제율을 1%p씩 인상하는 반면, 대기업의 기본공제제도를 폐지
 - R&D비용세액공제의 경우 대기업의 당기분 방식 공제율을 기존 3~4%에서 2~3%로 하향조정
- 2015년 세법개정의 경우, 예산안과 마찬가지로 경기활성화를 목표로 하여 고용에 대한 세제지원을 확대한 반면, 전반적인 법인세 조세지출제도 정비는 최소화
 - 정부는 기업의 세부담 증가에 따른 경기침체 등을 우려하여 법인세 관련 조

세지출 정비규모를 상대적으로 작게, 그 효과는 주로 2017년부터 발생하도록 제도를 설계하였고, 고용을 장려하기 위해 청년고용증대세제를 신설

- R&D설비, 에너지절약시설 등에 대한 투자세액 공제율 모두 인하
 - 공제율: 대기업(3% → 1%), 중견기업(5% → 3%), 중소기업(10% → 6%)

다. ‘기업소득 환류세제’ 재설계

- 기업소득의 사내유보에 따라 가계의 소득여건이 개선되지 못하고 내수부진이 이어지고 있다는 진단 하에 기업소득을 가계소득으로 환류시키기 위해 ‘가계소득 증대세제’ 3대 패키지가 2015년부터 도입

- 제도 도입 당시 기업의 사내유보금이 2009년 438.2조원에서 2013년 812.7조원으로 1.8배 가량 확대되는 가운데, 실질임금 증가율이 2012년 3.0%에서 2014년 1.1%⁴⁶⁾로 하락하는 등 가계부문 소득개선이 부진
- ‘가계소득 증대세제’는 ‘기업소득 환류세제’⁴⁷⁾와 ‘근로소득 증대세제’⁴⁸⁾, ‘배당소득 증대세제’⁴⁹⁾로 구성되어, 2015년부터 2017년까지 3년 동안 한시적으로 시행⁵⁰⁾
- 이 중 ‘배당소득 증대세제’는 배당을 받은 주주의 적용 세율을 인하해 주는 것이고, ‘기업소득 환류세제’와 ‘근로소득 증대세제’는 법인세 관련 제도

- ‘기업소득 환류세제’는 기업의 소득을 투자 및 임금증가, 배당 등을 통해 가계부문으로 환류되도록 함으로써 기업소득과 가계소득 간 선순환을 유도하기 위한 제도

- 자기자본 500억원 초과 법인(단, 중소기업 제외)과 상호출자제한 기업집단에 속하는 기업을 대상으로 하여, 투자·임금증가·배당 등이 당기소득의 일정액에 미달(‘기준 미달액’)한 경우 이에 대해 법인세액에 10%를 추가과세함

46) 상용직 근로자 기준임

47) 「법인세법」 제56조(기업의 미환류소득에 대한 법인세)

48) 「조세특례제한법」 제29조의4(근로소득을 증대시킨 기업에 대한 세액공제)

49) 「조세특례제한법」 제104조의27(고배당기업 주식의 배당소득에 대한 과세특례)

50) 「가계소득 증대세제」 3대 패키지에 대한 분석은 “2014년 세법개정안 분석”(국회예산정책처, 2014.10.)을 참조

- 추가 과세액 = 기준미달액 × 10%
= [당기소득 × 기준율 - (투자 + 임금증가액 + 배당액 등)] × 10%
- 과세방식은 투자 포함 여부에 따라 기준율이 투자 포함 시 80%, 제외 시 30%인 경우로 구분되어 기업이 선택 가능
- 과세대상이 되는 '당기소득'은 법인세법상 소득금액을 조정하여 산출함
 - 가산조정은 자회사 수입배당금 익금불산입, 국세환급금 이자 익금 불산입액, 당기 투자자산의 당해연도 감가상각분 등이 해당
 - 감산조정은 법인세 등 납부할 세금, 법령상 의무적립금, 이월결손금, 기부금 한도초과액 등이 해당
- 투자는 사업용 유·무형 고정자산, 임금은 임원 및 고액연봉자(1.2억원 이상)과 최대주주 및 그 친족 등을 제외한 직원 기준, 배당은 현금 및 자사주매입(소각) 등이 해당되고, 이외 대·중소기업 상생협력기금 출연금도 해당
- '근로소득 증대세제'는 근로소득 증대를 통해 가계의 가처분소득이 증가할 수 있도록 근로자 임금이 증가된 기업에 대해 증가분의 10%(대기업 5%)를 세액 공제하는 제도
 - 감면대상은 직전연도에 비해 상시근로자수가 감소하지 않은 모든 기업임
 - 근로자 임금 증가분은 상시근로자 기준 직전 3년 평균임금 증가율로, 임원 및 고액연봉자(1.2억원 이상)를 제외하여 산정
- 기업소득 환류세제 등을 시행한 후 기업들이 하방경직성이 있는 임금보다는 배당확대에 치중한 점 등을 감안, 투자·임금·배당 등을 종합적으로 증가시키고자 한 본래 취지를 달성할 수 있도록 제도를 재설계할 필요
 - 2015년 현재 상장주식회사 전년대비 기준으로, 배당 4.5조원, 임금증가분 2.6조원, 투자 5.8조원(현대자동차 제외시 0.8조원) 등이 모두 증가하였으며, 특히 배당 증가가 두드러짐
 - 투자의 경우, 전년대비 증가분 5.8조원 중 5조원을 현대자동차가 투자
 - 기업소득 환류세제는 2015년 법인소득부터 적용됨에 따라 그 효과를 살펴보기 위해서는 2016년 법인세 신고자료를 파악하여야 하지만, 동 자료는 2017년 말에 공식 발표되는데, 동 발표 이후 정확한 효과분석이 가능



[표 28] 최근 상장주식회사의 배당·임금·투자 금액 추이

(단위: 조원, %)

	2011	2012	2013	2014	2015
배당금액	12.6	11.9 (-5.1%)	11.9 (-0.1)	14.0 (17.4)	18.5 (32.1)
임금액 ¹⁾	27.1	28.9 (6.8)	30.1 (4.1)	30.4 (0.9)	33.3 (9.5)
전년대비 임금증가분	2.8	1.8 (-35.1)	1.2 (-34.6)	0.3 (-77.4)	2.9 (971.3)
투자금액 ²⁾	81.4	79.8 (-2.0)	71.3 (-10.6)	68.0 (-4.6)	73.8 (8.5)
투자금액(현대차 제외)	79.4	77.5 (-2.3)	68.8 (-11.3)	64.9 (-5.6)	65.7 (1.3)

주: 1) 임금액은 손익계산서의 '급여 및 임금'과 '상여금'의 합계금액임

2) 투자금액은 유·무형리스자산 증감분임

3) 괄호()안은 전년대비 증가율(%)임

자료: NICE신용평가정보, 「기업재무정보(Kis-Value DB)」 자료를 토대로 국회예산정책처 작성

라. 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정

- 2008년 감세정책으로 인해 과표기준이 1억원에서 2억원으로 상향조정되었고, 2011년까지 법인세율은 과표구간별로 3~5%p 인하
 - 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%p씩 인하
 - 2008년 세법개정 당시에는 200억원 초과구간 법인세율도 기존 25%에서 20%로 5%p 인하할 계획이었으나, 글로벌 금융·재정위기 심화와 국내 경기둔화, 장기 재정기반 확보의 필요성 등에 따라 인하폭이 축소(5%p→3%p)
- 2012~2013년 세법개정 과정에서 2008년 감세정책 시정을 통한 국가재정 건전성 확보를 위해 법인세 최고 과표구간 및 세율 조정안이 제기되었으나, 세법개정에 미반영
 - 2012년 세법개정에서 현행 3단계 세율체계에서 최고구간 과표기준을 200억원에서 500억원으로 상향조정해 10%/22%/25%로 인상하는 안



(1안)⁵¹⁾과, 여기에 1천억원 초과구간을 신설해 10%/20%/22%/30%로 인상하는 안(2안)⁵²⁾이 제기

- (1)안 세수효과: 2013~2017년 동안 총 23.2조원(연평균 4.6조)
- (2)안 세수효과: 2013~2017년 동안 총 50.7조원(연평균 10.1조원)

[표 29] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과: 2012년 의원발의안

(단위: 억원)

과표구간		2013	2014	2015	2016	2017	합 계
1안	2억 이하 10% 2억~500억 이하 22% 500억 초과 25%	39,061	42,772	46,345	49,951	54,236	232,365
2안	2억 이하 10% 2억~500억 20% 500억~1,000억 22% 1천억 초과 30%	51,282	102,682	110,287	117,687	125,321	507,259

자료: 국회예산정책처

- 2013년에는 현행 200억원 과표기준을 100억원으로 낮추고 1,000억원 초과구간을 신설해 10%/20%/22%/25%의 법인세율을 부과하는 안(3안)과 현행 과표기준에 100억원과 1,000억원 기준을 추가해 10%/20%/22%/25%/27%의 법인세율을 부과하는 안(4안)이 검토
 - (3)안 세수효과: 2014~2018년 동안 총 29.5조원(연평균 5.9조원)
 - (4)안 세수효과: 2014~2018년 동안 총 53.5조원(연평균 10.7조원)

[표 30] 법인세 과표구간 및 세율 조정에 따른 세수효과: 2013년 의원발의안

(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

51) 「법인세법 일부개정법률안(이낙연 의원 대표발의)」, 2012. 9.

52) 「법인세법 일부개정법률안(박원석 의원 대표발의)」, 2012. 7.

- 법인세율 인상을 '찬성'하는 측은 감세정책으로 인한 재정건전성 악화, OECD 평균보다 낮은 최고세율, 감세정책에 따른 낙수효과의 부재 등을 근거로 제시
 - 경제위기 이후 법인세율 인하 등의 감세정책으로 인해 세입기반이 항구적으로 잠식되는 등 재정건전성이 악화되었으며, 훼손된 재정건전성을 회복하기 위해 법인세율을 인상할 필요
 - 2008년 법인세율 인하 이후 법인세 징수액은 2008년 39.2조원에서 2015년 45.0조원으로 매년 약 2.0%가 증가(법인세 이외 국제 4.4%)
 - 현행 법인세 최고구간의 세율(중앙정부 기준)은 22%로 2010년 기준 OECD 평균(23.8%)에도 미치지 못하는 수준으로 낮은 수준(박원석의원, 2012년)
 - 경제규모가 비슷한 멕시코(30%), 호주(30%), 네덜란드(25.5%), 이탈리아(27.5%)와 비교해도 우리나라 법인세 최고세율이 낮은편
 - 우리나라보다 법인세율이 낮은 싱가포르(17%)와 홍콩(16.5%)은 다국적 기업의 거점역할을 하는 도시국가로 우리나라와 비교하기 어려운 측면 존재
 - 법인감세를 통한 고용증가와 투자확대와 같은 경제적 파급효과는 없었으며, 대기업 위주의 정책으로 양극화를 초래할 수 있음(이낙연의원, 2012년)
 - 감세혜택에도 불구하고 재벌기업의 고용창출효과가 미미해 삼성전자의 경우 2010년 취업계수가 1.2로 전체 제조업 평균(1.5)을 하회
 - 법인세감면액 중 상위 10대 기업의 비중이 59.7%, 삼성그룹 비중이 33.9%, 삼성전자 비중이 21.9%로 감세정책이 오히려 부의 쏠림 현상 발생
 - 우리나라의 GDP대비 법인세 비중(3.4%)은 2013년 기준 OECD 평균(2.9%)보다 높지만, 이는 우리나라의 법인세율이 소득세율보다 상대적으로 낮아 조세부담을 줄이기 위해 개인사업자가 법인으로 전환 등의 요인으로 인해 법인세 과세대상자가 확대된데 기인한 측면
- 법인세율 인상을 '반대'하는 측은 기업의 성장잠재력 제고, 우리나라와 무역경쟁 관계인 국가의 낮은 세율, OECD 국가간 법인세율 인하 경쟁 등을 근거로 제시
 - 많은 경제이론과 기존 연구결과에 따르면, 법인세가 인하되면 법인소득이 증가하고 자본의 한계비용이 낮아짐에 따라 기업의 투자가 늘고 경제의 미래 성장잠재력이 제고될 가능성
 - 대기업에 대한 법인세율을 낮게 유지하는 것이 기업의 투자욕을 높여

내수를 활성화시키고, 조세경쟁력을 확보할 수 있다고 주장

- 우리나라 법인세 최고세율은 OECD국가보다 낮지만, 우리나라의 무역경쟁국인 싱가포르(17%)나 홍콩(16.5%) 등과 비교하면 높은 수준
 - 우리나라와 같은 소규모 개방경제에서 법인세율을 인상하면, 기업의 경쟁력이 저해되고 높은 자본비용으로 인해 외국인 투자의 위축 가능성
- 2000년 이후 주요 OECD 회원국들을 중심으로 법인세율이 크게 인하되는 등 국제조세경쟁이라는 측면에서 법인세율 인하는 불가피한 측면
 - 2000~2015년 중 OECD국가의 평균 최고 법인세율(중앙정부 기준) 인하 폭은 7.4%p이며, 우리나라는 6.0%p(28% → 22%)임
- 이미 2011년 말 정기국회에서 감세계획을 일부 철회하고 중간구간을 신설하고 대기업에 대한 비과세·감면 정비 및 최저한세율 인상 등의 정책을 시행하였는데, 이에 대한 효과를 지켜볼 필요
 - 법인세의 경우, 2013년 귀속소득에 대한 법인세 실적이 2015년 말에 발표되는 등 시차가 큰 점을 유의할 필요
- 복지재원을 마련하기 위해서는 법인세율 인상보다는 각종 비과세·감면 제도를 정비하여 실효세율을 높이고, 탈세행위를 근절하는 지하경제 양성화 방안을 통해 우선적으로 세원확대가 추진되는 것이 바람직
 - 2016년 1~3월 법인세 징수액은 전년 동기 12.8조원 대비 3조원 증가한 15.8조원으로, 법인의 영업이익의 증가뿐만 아니라 국세청의 ‘사전성실신고 안내’ 제도(11만개 법인에 공지) 등의 영향이 큰 것으로 추정

■ 일부 국가에서는 특정한 정책목적을 달성하기 위해 한시적으로 부가세(surtax)를 부과하는 사례도 있음

- 프랑스와 이탈리아, 포르투갈, 벨기에 4개국은 법인세에 부가세 형태로 재정 건전성 회복을 위한 목적세*를 부과하고 있음
 - * 목적세(earmarked tax)는 특정한 재원 마련을 목적으로 하여 일반적으로 기준조세체계를 구성하지 않고 기준 세목의 세액을 과세베이스로 하여 부과하는 부가세로, 우리나라의 舊방위세, 현행 교육세와 농어촌특별세가 해당함
- 독일은 통일재원과 관련하여 법인세와 소득세의 부가세로서 ‘연대세’를(현행 5.5% 세율) 부과하고 있고⁵³⁾, 일본은 2011년 대지진 복구를 위해 2012~2014년까지 10%의 ‘특별부흥세’를 부과한 바 있음

53) 한시적으로 시행할 예정이었으나 현재까지 시행되고 있음

마. 기타

- 우리나라 법인세제의 경우 법인세와 소득세의 배당금에 대한 이중과세 조정이 개인주주는 '배당세액공제'로, 법인주주는 '수입배당금의 익금불산입제도'로 각각 이루어지고 있으나 불완전한 조정의 문제
 - 개인주주의 '배당세액공제'에서 최저 법인세율(10%)이 기준이 되고, 법인주주는 지주회사 법인의 출자율이 100%가 되지 않는 경우 익금불산입을 30~50%를 적용
 - 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 가능
 - 자본공급자의 입장에서는 법인에 투자하는 경우 자본비용이 높아져 자본을 법인에서 비법인으로 이동시키는 유인으로 작용할 우려
- 법인세의 투자 왜곡효과를 줄이기 위해 보다 근본적인 법인세제 개편방안으로 해외에서 대안으로 제시된 현금주의 과세제도 도입의 검토 가능
 - 현행 법인세 과세체계는 발생주의 회계를 기반으로 하고 있어 과세체계가 복잡하고 자본 이용에 왜곡이 발생하는 문제 내포
 - 이에 대한 대안으로 투자시점에 발생하는 금액을 모두 비용으로 공제하고, 차입자금과 자기자본에 대한 자본비용 부담을 동일하게 하는 현금주의 과세 제도가 제시
- 2000년대 들어 세계경제의 글로벌화로 자본의 이동성이 높아져 법인세제의 경우 주요국들의 세제동향을 지속적으로 모니터링할 필요
 - 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 증가
 - 국제조세와 관련하여 세원잠식 및 소득이전(BEPS, Base Erosion and Profit Shifting)에 대응하기 위한 OECD의 BEPS 프로젝트를 주목할 필요

[참고 7] 2015년 세법개정의 법인세 관련 주요 내용

- 「법인세법」-

- 이월결손금 공제한도(소득의 80%) 설정(제13조 및 제76조의13)
 - 중소기업 등을 제외한 대기업의 경우 과세표준 계산 시 각 사업연도 소득의 100분의 80의 범위에서 공제가 가능
 - 단, 회생계획을 이행 중인 기업은 미적용
- 업무용승용차 유지비용의 손금산입 기준 마련(제27조의2 신설)
 - 손금산입이 인정되는 비용의 범위를 명확하게 하기 위하여 내국법인이 업무용승용차의 취득·유지·관리를 위하여 각 사업연도에 지출한 비용 중 업무용 사용금액을 초과하지 아니한 사용금액에 한정하여 해당 사업연도의 손금에 산입
 - 연간 손금으로 인정되는 감가상각비와 양도손실 한도를 설정
- 고유목적사업준비금의 손금산입 범위 조정(제29조)
 - 비영리내국법인이 각 사업연도에 그 법인의 고유목적사업이나 지정기부금에 지출하기 위하여 고유목적사업준비금을 손금으로 계상한 경우 비영리내국법인의 이자소득 등에서 기타 수익사업에서 발생한 결손금을 차감하는 범위에서 손금산입이 인정되도록 조정
 - 특별법에 의해 설립된 법인으로서 공제사업을 영위하는 비영리 내국법인에 대해서는 개정 규정의 적용을 1년 유예(부칙 제4조)
- 현물출자 시 과세특례 요건 강화(제47조의2)
- 외부세무조정제도의 법적 근거 마련(제60조제9항 신설, 제76조의17제4항)
 - 세무사등록부에 등록한 세무사, 세무사등록부 또는 세무대리업무등록부에 등록된 공인회계사, 세무사등록부에 등록된 변호사로서 조정반에 소속된 자가 외부세무조정계산서를 작성
- 물납제도의 폐지(현행 제65조 삭제)
- 연결납세방식 사후관리 합리화(제76조의9 및 제76조의12)
- 손금산입이 인정되는 처분손실의 범위 명확화(제76조의14)

- 외국법인의 국내원천소득으로 인정되는 주식 등의 산정기준 강화 (제93조7호나목)
 - 부동산을 과다 보유하고 있는 외국법인이 현물출자나 자회사를 통하여 부동산을 보유하는 방법으로 부동산 과다 보유 법인의 범위에서 제외되어 조세회피 사례가 발생할 가능
- 현금영수증 가맹점 가입기한 합리화(제117조의2)

- 「국제조세조정에 관한 법률」 -

- 국제거래정보통합보고서 제출의무 근거 마련(제11조1항 단서, 제11조2항 신설)
 - 국외특수관계인과 국제거래를 하는 납세의무자의 매출액 등을 고려하여 일정 기준 이상의 납세의무자에 대해서는 해당 납세의무자의 경영정보 및 이전가격 관련 거래 현황 등을 포함한 국제거래정보통합보고서를 관할 세무서장에게 제출의무 부과
- 금융회사의 금융거래 상대방에 대한 인적사항 등의 확인 및 보유 근거 마련(제31조제4항 신설)
 - 권한당국의 요구에 관계없이 금융회사가 금융거래 상대방의 납세자번호를 포함한 인적사항 등을 미리 확인·보유할 수 있는 근거를 마련
 - 정보교환 대상국이 계속 확대될 경우에도 금융회사가 효율적으로 금융거래 상대방의 인적사항 등을 제공할 수 있을 것으로 기대
- 금융정보 제공 금지 및 비밀유지 등의 의무 불이행에 대한 양벌규정 근거 마련(제31조의3 신설)
 - 금융회사의 대표자나 금융회사의 대리인, 사용인, 그 밖의 종업원이 그 금융회사의 업무와 관련하여 알게 된 금융정보를 계약상대국의 권한 있는 당국 외의 자에게 제공 또는 누설하거나 그 목적 외의 용도로 이용하는 경우에는 그 행위자 외에 금융회사에 대해서도 벌금을 부과
- 해외금융계좌 신고대상 재외국민의 범위 확대(제34조제5항)
 - 재외국민의 해외금융계좌에 대한 신고의무가 면제되는 거소기간을 해

당 신고대상 연도 종료일 2년 전부터 국내에 거소를 둔 기간의 합계가 1년 이하인 경우에서 183일 이하인 경우로 강화

－ 「조세특례제한법」 법인세 분야 －

- 원·하청간 원활한 구매대금 지급을 유도하기 위하여 상생결제 지급금액에 대한 세액공제를 신설(제7조의4).
- 신성장동력 및 원천기술 분야 연구개발비에 대한 R&D 비용세액공제의 적용기한 2018년까지 3년 연장(제10조)
- 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례의 적용기한 2018년까지 3년연장(제10조의2제1항)
- 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제의 적용기한 3년 연장 및 세액공제를 조정(제11조)
 - － 공제율: 대기업(3% → 1%), 중견(5% → 3%), 중소기업(10% → 6%)
- 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례의 적용기한 3년 연장(제12조)
- 기술혁신형 합병에 대한 세액공제의 적용기한 3년 연장 및 세액공제 적용 요건 완화(제12조의3)
- 기술혁신형 주식취득에 대한 세액공제의 적용기한 연장과 세액공제 적용 요건 및 사후관리 요건 완화(제12조의4)
- 벤처기업 임원 등의 주식매수선택권 행사이익에 대한 소득세 납부특례 확대(제16조의2)
- 산업재산권 현물출자 이익에 대한 과세특례(제16조의4 신설)
- 생산성향상시설에 대한 투자를 지속적으로 지원하기 위하여 생산성향상 시설 투자세액공제의 공제율을 현행대로 대기업 3퍼센트, 중견기업 5퍼센트, 중소기업 7퍼센트로 유지(제24조)
- 에너지절약시설 투자에 대한 세액공제율 조정(제25조의2)
 - － 공제율: 대기업(3% → 1%), 중견(5% → 3%), 중소기업(10% → 6%)
- 경력단절 여성 재고용 중소기업에 대한 세액공제 적용 요건에 임신의 사유로 중소기업에서 퇴직한 경우를 추가(제29조의3)

- 비정규직에서 정규직으로 전환한 근로자에 대한 임금 증가액에 대한 세액공제의 중소기업 공제율을 10%에서 20%로 인상(제29조의4)
- 청년고용증대세제를 2017년까지 한시적으로 도입(제29조의5)
 - 청년 정규직 근로자의 인원당 200만원(중소·중견기업 500만원)씩 세액공제 허용
- 중소기업 핵심인력 성과보상기금 수령액에 대한 소득세 50% 감면제도 2018년까지 한시적으로 도입(제29조의6 신설)
- 중소기업 취업자에 대한 소득세 감면기한 2018년까지 3년 연장 및 세액감면을 50%에서 70%로 확대(제30조)
- 정규직 근로자로의 전환에 따른 세액공제 적용기한 1년 연장(30조의2)
- 고용유지중소기업 등에 대한 과세특례 적용기한 3년 연장(제30조의3)
- 중소기업 고용증가 인원에 대한 사회보험료 세액공제 적용기한 3년 연장(제30조의4)
- 창업자금에 대한 증여세 과세특례 범위 확대(제30조의5)
- 사업전환 중소기업 및 무역조정지원기업에 대한 세액감면의 적용기한 3년 연장(제33조의2)
- 내국법인의 금융채무 상환을 위한 자산매각에 대한 과세특례의 적용기한 3년 연장(제34조)
- 전략적 제휴를 위한 비상장 주식교환 등에 대한 과세특례 3년 연장(제46조의7)
- 자기관리 부동산투자회사 등에 대한 과세특례 적용기한 3년 연장 및 특례기간 5년에서 8년으로 확대(제55조의2)
- 영농조합법인, 영어조합법인 및 농업회사법인에 대한 과세특례 적용기한 3년 연장 및 합병 조합법인에 대해 세율 한시적 인하(제66조~제68조)
 - 2016년 12월 31일 이전에 조합법인가 합병하는 경우 12%의 누진세율 적용구간을 현행 20억원 초과에서 40억원 초과로 2년간 한시적 적용
- 해외진출기업의 국내복귀에 대한 관세감면 적용기한 3년 연장(제118조의2)
- 외국인투자에 대한 법인세 등의 감면제도 재설계(제121조의2)

- 외국인투자기업에 대한 내국인 등의 우회투자를 방지하기 위하여 대한민국 국민 등이 외국법인 등의 의결권 있는 주식 등의 5% 이상을 직접 또는 간접적으로 소유하고 있거나 해당 외국법인 등의 대표이사 또는 이사의 과반수를 선임한 주주에 해당하는 경우 조세감면 대상에서 제외
- 최초 출자는 하였으나 조세감면결정 통지일부터 5년 이내에 사업을 개시하지 아니하는 경우에는 조세감면결정 통지일부터 5년이 되는 날에 사업을 개시한 것으로 간주
- 감면기간이 7년인 감면사업은 투자금액 기준의 감면한도와 고용 기준의 감면한도를 각각 현행 외국인투자누계액의 70% 및 20%에서 50% 및 40%로 조정(5년인 경우 50%/20% → 40% / 30%)
- 제주첨단과학기술단지, 제주투자진흥지구 및 제주자유무역지역 입주기업에 대한 과세특례 적용기한 3년 연장(제121조의8~121조의11)
- 수산업협동조합중앙회의 분할 등에 대한 과세특례제도 도입(제121조의25 신설)
- 사업재편계획을 위한 조세특례 도입[제5장의10(제121조의26~제121조의31) 신설]
 - 선제적 기업 구조조정을 활성화하고 기업경쟁력을 높이기 위하여 「기업 활력 제고를 위한 특별법」에 따라 승인받은 사업재편계획을 이행하는 경우에 대한 자산양도차익 분할익금산입, 채무 인수·변제 금액 손금산입, 무상으로 받은 자산가액의 분할익금산입, 채무면제이익의 분할익금산입, 주식 등 양도차익 과세이연 및 합병 후 중복자산 양도차익의 분할익금산입 등의 과세특례를 신설
- 중소기업의 연구·인력개발비에 대한 세액공제액의 이월공제기간을 5년에서 10년으로 확대(제144조)



참고문헌



- 곽태원, “법인소득과세의 이론과 현실”, 한국조세연구원, 2005.8.
- 곽태원, 현진권, “조세론”, 법문사, 2007.
- 김완석, “법인세법론”, 광교, 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”, 한국조세연구원, 2012.

국회예산정책처, “알기쉬운 조세제도”, 2012.

안종석, 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.

2016 조세의 이해 및 쟁점

③ 법인세

발간일	2016년 6월 3일
발행인	김준기 국회예산정책처장
편 집	경제분석실 세제분석과
발행처	국회예산정책처 서울특별시 영등포구 의사당대로 1 (tel 02 · 2070 · 3114)
인쇄처	(주)한디자인코퍼레이션 (tel 02 · 2269 · 9917)

내용에 관한 문의는 국회예산정책처 세제분석과로 연락해주시기 바랍니다. (tel 02 · 788 · 3778)	
---	--

ISBN 978-89-6073-898-0 93350

© 국회예산정책처, 2016

2016 조세의 이해와 쟁점

① 법인세