



naboo  
National Assembly Budget Office

# 조세의 이해와 쟁점 II

## [법인세]

2013. 7.

---

# 조세의 이해와 쟁점 Ⅱ

## [ 법인세 ]

---

## 조세의 이해와 쟁점 II

총괄 I 박용주 경제분석실장

기획·조정 I 홍형선 조세분석심의관  
신항진 세제분석과장

집필 I 이영숙 경제분석관

감수 I 주영섭 전 관세청 청장  
김문수 전 국세청 차장

지원·편집 I 안세희 행정실무원  
남명기 자료분석지원

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

문의: 경제분석실 세제분석과 788-4664 ysook@assembly.go.kr

이 보고서는 국회예산정책처 홈페이지([www.nabo.go.kr](http://www.nabo.go.kr))를 통하여 보실 수 있습니다.

# 조세의 이해와 쟁점 II

## [법인세]

2013. 7.



국회의산정책처  
National Assembly Budget Office

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

## 발 간 사

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

이처럼 조세는 국가재정의 중요한 수입원이긴 하지만, 개인과 기업의 경제 활동과 소득분배 등에도 큰 영향을 미칩니다. 따라서 대부분의 선진국들은 일정한 수입을 징수하면서도 효율적이고 공평한 과세체계를 구축하려고 노력하고 있습니다. 이를 위해서는 먼저 우리나라의 조세체계를 이해하고 최근 경기상황에 맞게 선진국들은 어떻게 조세체계를 개편하고 있으며, 앞으로 우리나라의 조세체계를 합리적으로 개편하기 위해 어떤 쟁점과 논의 사항이 있는지를 파악할 필요가 있습니다.

이에, 국회예산정책처에서는 소득세, 법인세, 부가가치세를 중심으로 「조세의 이해와 쟁점」 시리즈를 발간하게 되었습니다. 소득세, 법인세, 부가가치세는 우리나라 국제수입의 약 2/3를 차지할 정도로 매우 중요한 3대 기간세목입니다. 경기회복을 위한 대책과 함께 복지수요 확충에 따른 자원마련이 주요 현안으로 대두되고 있는 가운데 3대 기간세목을 대상으로 한 조세정책 수립이 그 어느 때보다 중요한 시기인 것으로 보입니다.

아무쪼록 본 보고서가 세계개편의 심의과정에서 활용되고 국회의원님들의 의정활동에 널리 도움이 될 수 있기를 기대하며, 앞으로도 우리나라의 조세 체계를 이해하고 주요 쟁점들에 대한 효과분석 등을 위해 노력하겠습니다.

2013년 7월

국회예산정책처장 국 경 복



# 차 례

## I. 개 요 / 13

1. 법인세의 의미 .....	15
2. 법인세의 연혁 .....	16
3. 법인세의 과세근거 .....	19
4. 법인세의 성격 .....	21
가. 자본소득세로서 법인세 .....	21
나. 법인세와 효율성 .....	22
다. 법인세와 귀착의 문제 .....	24

## II. 과세체계 및 현황 / 27

1. 과세체계 .....	29
2. 납세의무자 .....	30
가. 내국법인과 외국법인 .....	31
나. 조직유형별 법인 .....	32
다. 규모별 법인 현황 .....	34
3. 과세소득 및 과세표준의 계산 .....	35
가. 소득산정의 원칙 .....	35
나. 과세소득 범위와 현황 .....	36
다. 과세표준의 계산 .....	43
4. 법인세율 .....	50
5. 세액공제 및 세액감면 .....	58
6. 최저한세제도 .....	71
7. 법인세 세수 관련 현황 .....	76
가. 법인세수 현황 .....	76
나. 법인의 세부담 .....	79
다. 경기상황과 법인세액 .....	89
라. 법인세수 결정요인 .....	90

8. 법인세의 특수 분야 .....	93
가. 배당소득에 대한 이중과세조정 .....	93
나. 부당행위계산의 부인 .....	97
다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도 .....	98
라. 과세지국 선정의 문제 .....	100
마. 과소자본제도 .....	101
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항 .....	102
가. 사업연도 .....	102
나. 신고와 결정 및 경정 .....	103

### Ⅲ. 국내외 개편 동향 및 주요 논의사항 / 105

1. 국내외 주요 동향 .....	107
가. 법인세율 .....	107
나. 법인세 비중 .....	114
다. 기타 .....	117
2. 외국의 법인세 개편 논의 .....	119
가. 현금흐름 과세제도 .....	123
나. 자본비용공제제도 .....	124
다. 포괄적 사업소득세제 .....	125
라. 이원적 소득세제 .....	126
3. 우리나라의 법인세 개편 추이 .....	128
4. 최근 법인세 개편 관련 주요 논의사항 .....	131
가. 법인세 최저한세율 상향 조정 .....	131
나. 법인세 비과세 감면제도 정비 .....	133
다. 법인세 최고 과표구간 조정 및 최고세율 인상 .....	136
라. 기타 .....	139

## 표 차례

[표 1] 우리나라 법인세 개정 추이 .....	18
[표 2] 현행 우리나라 법인 구분 및 과세소득 .....	32
[표 3] 세무조정 개요: 기업회계와 세무회계 .....	38
[표 4] 법인세 세무조정 항목 .....	39
[표 5] 주요국의 결손금 공제제도 .....	44
[표 6] 토지 등 양도소득에 법인세 과세특례 .....	48
[표 7] 적격 합병에 대한 과세특례 .....	49
[표 8] 적격 분할에 대한 과세특례 .....	49
[표 9] OECD 국가의 과세기간 개수 .....	51
[표 10] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준) .....	54
[표 11] OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함) .....	55
[표 12] 참고: 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2013년 기준) .....	58
[표 13] 분야별 법인세 조세감면의 항목별 세부 현황 .....	62
[표 14] 분야별 법인세 조세감면 현황(계속) .....	63
[표 15] 법인세 관련 주요 10대 조세지출: 2011년 실적 기준 .....	64
[표 16] 단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도 .....	68
[표 17] 최저한세 계산방법: 현행 .....	72
[표 18] 최저한세율 개정 추이 .....	74
[표 19] 최저한세 적용 현황: 과표규모별, 2011년 신고 기준 .....	75
[표 20] 과세표준 구간별 법인세 현황: 2011년(신고 기준) .....	77
[표 21] 과세표준 구간별 법인세 현황: 2011년(신고 기준) .....	80
[표 22] OECD국가의 명목 GDP 대비 법인세 비중 .....	85
[표 23] OECD국가의 총조세 대비 법인세 비중 .....	86
[표 24] 법인세액의 결정요인 .....	91
[표 25] 주요국의 이중과세조정제도 비교 .....	96
[표 26] OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2013년 기준 .....	110
[표 27] OECD 회원국의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2013년 기준 .....	111

[표 28] 글로벌 금융위기 이후 OECD 회원국의 법인세율 추이: 2007~2013년 .....	113
[표 29] 주요국의 법인세제 최근 동향 .....	118
[표 30] 2012년 세법개정의 법인세 최저한세율 인상 세수효과(징수연도 기준) .....	132
[표 31] 조특법상 최저한세 적용 배제 주요항목 감면 현황: 2011년 신고기준 .....	133
[표 32] 2012년 세법개정에 따른 세수효과(징수연도 기준) .....	134
[표 33] 법인세 과표구간 조정 및 최고세율 인상에 따른 세수효과(징수연도 기준) .....	137

## 그림 차례

[그림 1] 자본시장과 자본소득세 .....	22
[그림 2] 자본시장과 자본소득세 .....	23
[그림 3] 법인세 계산 절차 .....	29
[그림 4] 우리나라 법인수 추이 .....	30
[그림 5] 조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이 .....	34
[그림 6] 기업규모별 법인수 비중 추이 .....	34
[그림 7] 과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2011년 .....	35
[그림 8] 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 추이: 1990년~2011년 .....	43
[그림 9] 법인세율 추이: 1990년~2011년 .....	52
[그림 10] 법인세율 추이: 1990년~2011년 .....	52
[그림 11] 법인세 조세지출과 비중 추이 .....	59
[그림 12] 법인세 평균명목세율과 감면율 추이 .....	60
[그림 13] 분야별 법인세 조세감면 현황: 2011년 실적(신고기준) .....	61
[그림 14] 명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990년~2011년 .....	76
[그림 15] 과표 500억원 초과 법인의 세부담 항목별 비중 추이 .....	78
[그림 16] 법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이 .....	79
[그림 17] 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업 .....	81
[그림 18] 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업 .....	82
[그림 19] 법인세 비중 추이: 명목GDP vs. 총조세 .....	83
[그림 20] OECD 회원국의 법인세부담과 명목세율과의 관계: 2010년 .....	84
[그림 21] 국세와 법인세의 전년대비 증감분과 법인세 증감분의 비중 .....	87
[그림 22] 국세대비 비중 추이: 개인소득세 vs. 법인세 .....	88
[그림 23] 법인세액 추이: 징수분 vs. 귀속분 환산치 .....	89
[그림 24] 법인세액의 장기추세와 경기변동분 .....	90
[그림 25] 법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990년~2011년 .....	92

[그림 26] OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준) 추이: 1985년 vs. 2013년 .....	108
[그림 27] OECD 회원국의 법인세율(지방세 포함) 추이: 1985년 vs. 2013년 .....	109
[그림 28] OECD 회원국의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2013년 .....	114
[그림 29] OECD 평균 법인세 비중 추이: 1980~2010년 .....	115
[그림 30] OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 비중 변화 추이: 1985~2010년 .....	116
[그림 31] OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 비중 변화 추이: 1985~2010년 .....	117

# I

## 개 요

1. 법인세의 의의 ..... 15
2. 법인세의 연혁 ..... 16
3. 법인세의 과세근거 ..... 19
4. 법인세의 성격 ..... 21





## I 개 요

### 1. 법인세의 의의

- 법인세(corporation tax or corporate income tax)는 법인의 영업활동에서 발생하는 소득에 대해 부과되는 조세임
- 법인세는 우리나라 등 대부분의 국가에서 부가가치세, 개인소득세와 함께 국가 재정수입 확보에 중요한 기여를 하는 3대 기간세목임
  - 2012년 법인세 징수액은 총 45,9조원으로 내국세 166.7조원 대비 27.5%, 국세 203,0조원 대비 22.6%를 차지해 부가가치세 다음으로 비중이 높음
  - 내국세의 일정부분이 지방교부금으로 지방정부에 이전되고 법인세액의 10%가 지방소득세(2010년 이전의 ‘주민세’)로 징수되고 있어 법인세는 지방재정에도 중요한 재원임
- 법인세는 과세 주체가 국가인 ‘국세’로 재화의 수입 등에 부과되는 관세와 달리 ‘내국세’에 속하고, 세액의 전가를 고려하지 않고 납세의무자와 담세자가 일치할 것을 예정하여 과세되는 ‘직접세’임
  - 이외 법인세는 조세수입의 용도를 특정하지 않는 ‘보통세’, 과세물건을 측정하는 척도가 화폐단위로 표시되는 ‘종가세’, 세율이 백분비로 표시되는 ‘정율세’에 해당됨
- 법인세는 법인의 형태로 기업활동을 할 때 발생하는 소득을 과세대상으로 하는 기업과세임



- 법인은 기업의 경제·경영활동을 이끄는 지배적인 형태로 법인세는 투자의 세후수익률을 통해 기업의 투자와 재무결정에 중요한 영향을 주게 됨
- 이에 따라 법인세는 생산과 고용, 소비 등을 통해 경제 전체에 미치는 파급효과를 크게 가질 수 있음

## 2. 법인세의 연혁

- 법인기업이 국가재정에 기여하기 시작한 것은 동 제도의 탄생과 동시에 이루어졌다고 할 수 있는데, 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 이후 ‘당기순이익’을 중심으로 과세되고 있음
- 미국은 1895년 소득세가 위헌판결<sup>1)</sup>로 폐지된 후 1909년에 과도한 관세를 낮추는 대안으로 4% 단일세율의 법인세를 도입하였고, 이후 영국은 1947년에, 프랑스는 1948년에 법인세를 도입
- 우리나라는 일제에 의해 1916년부터 법인소득에 대한 과세가 시작되어 1934년에는 제1종 소득으로 일반소득세에 포함되어 과세되다가, 정부수립 후 1949년에 소득세법과 법인세법이 분리·제정되면서 1950년부터 법인세가 독립된 세목으로 시행되었음
- 이후 경제발전과 함께 법인수와 법인세의 징수세액이 크게 증가하며 1982년에는 기존의 정부조사결정제도를 신고납부제도로 전환하였음

1) 1895년 연방대법원이 연방 소득세에 대해 미국 헌법 제9장 제1조 “직접세는 인구에 비례해서 부과되거나 ...”에 위배된다는 이유로 위헌으로 판결한 이후 1913년 헌법 개정을 통해 비로소 연방소득세가 명문화되었음

- 그동안 우리나라 법인세는 과표구간의 수를 줄여 법인세제를 간소화하고 법인세율을 지속적으로 인하해 법인의 세부담을 낮추고자 하였음
  - 1950년대 8단계 누진세율이 적용되기도 했으나 1970년대 중반 이후 2단계 구조로 적용되었고, 2011년 세법개정에서 중간구간이 신설되며 다시 3단계 구조가 됨
  - 역사적으로 법인세율은 1950년대에 70%대로 가장 높았으나, 방위세 등 부가세를 고려하면 1970년대 후반에도 40%대로 최고세율이 높은 수준이었음
  - 1961년~1982년에는 공개법인과 비공개법인을 차등과세하여 기업의 시장공개를 장려하였고, 1969년~1998년에는 비영리법인과 공개법인 등에 대해 별도 세율을 적용하였음
  - 이후 비영리법인에 대해서는 수익사업 소득에 한해 일반법인과 동일 세율로 과세하며 공공법인 구분을 없애고 국가와 지방자치단체는 과세하지 않는 것으로 단순화하였고, 1999년부터는 조합법인 등에 대해 감면세율을 적용
  - 1980년대 초에 과표구간 5천만원 이하구간 25%와 5천만원 초과구간 40% 구조에서 과표기준의 상향조정과 세율인하가 이루어져 2005년에 1억원 이하구간 13%, 1억원 초과구간 25%의 구조가 됨
  - 2008년 세법개정에서 과표기준 1억원을 2억원으로 상향조정하고 과표구간별 3~5%p의 법인세율 인하가 결정되었고, 2008년에 우선적으로 2억원 이하 구간 법인세율이 2%p 인하(13%→11%)됨
  - 2009년에 2억원 초과구간의 세율을 3%p(25%→22%) 낮추었고, 2010년에는 2억원 이하구간의 세율도 1%p를 추가 인하(11%→10%)
  - 2011년 세법개정에서 법인세의 추가감세가 부분철회 되는 과정에서 2억원~200억원 이하구간을 신설해 동 구간에 한해 법인세율을 2%p로 낮추고(22%→20%) 200억원 초과구간의 세율은 22%를 유지



- 이에 따라 현행 우리나라 법인세는 2억원 이하구간/2억원~200억원 이하구간/200억원 초과구간의 3단계 과표구간에 대해 각각 10%/20%/22%의 누진세율이 적용되고 있음

표 1 우리나라 법인세 개정 추이

연도	일반법인	특별법인	연도	일반법인	공개법인	비영리법인
1950	35%	20%	1977	20%, 40% 2단계	20(25)%, 27(33)% 2단계, ( )내는 대주주지분 35% 초과법인	20(학교법인15)%, 27% 2단계
1951	25~45% 5단계 누진	15~35% 5단계 누진	1979	20%, 40% 2단계	20(25)%, 27(33)% 2단계, ( )내는 대주주지분 35% 초과법인	20(학교법인15)%, 27% 2단계
1952	15~75% 8단계	상동	1981	25%, 40% 2단계	25~33% 2단계(대주주지 분 35% 이하)	20%, 27% 2단계
1953	35~70% 8단계	20~55% 8단계		일반법인	공개법인	비영리 법인
	일반법인	특별법인, 비영리법인	1982	22%, 38% 2단계	22%, 33% 2단계(대주주지 분 35% 이하)	20%, 27% 2단계
1955	35%	30%		일반법인	비영리법인	공공법인
1957	32%	27%	1983	20%, 30% 2단계 (비상장대기 업 33%)	27%	5%
	일반법인	동족회사	1989	상동	상동	10%, 15% 2단계
1959	30%	22%		일반법인	공공법인	
	비공개법인	공개법인	1991	20%, 34% 2단계	17%, 25% 2단계	
1961	22%	17%	1994	18%, 32% 2단계	18%, 25% 2단계	
1962	20%	10%	1995	18%, 30% 2단계	18%, 25% 2단계	
1963	20%, 50% 2단계	비공개법인의 1/2	1996	16%, 28% 2단계	16%, 25% 2단계	
1964	25%, 30% 2단계			모든 과세대상 법인	조합법인	
1966	20~35% 3단계		1999	16%, 28% 2단계	12%	
1968	25~45% 3단계	20~35% 3단계	2002	15%, 27% 2단계	12%	

연도	일반법인	특별법인	연도	일반법인	공개법인	비영리법인
	일반법인	공개 법인	비영리 법인	2005	1억원 이하 13% 1억원 초과 25%	12%
1969	25~45% 3단계	15~ 25% 3단계	20~ 35% 3단계	2008	2억원 이하 11% 2억원 초과 25%	12%
1972	20~40% 3단계	16~ 27% 3단계	20~ 35% 3단계	2009	2억원 이하 11% 2억원 초과 22%	12%
1975	20~40% 3단계	20%, 27% 2단계	20%, 27% 2단계	2010	2억원 이하 10% 2억원 초과 22%	9%
1976	20%, 40% 2단계	20%, 27% 2단계	20(학 교법인 15%), 27% 2단계	2012 (현행)	2억원 이하 10% 2억원~200억원 20% 200억원 초과 22%	9%

주: 조합법인은 신탁, 새마을금고, 농협, 수협 등 조세특례제한법 제72조① 각호에 열거된 조합으로, 당기순이익 과세를 받는 법인이 해당됨

자료: 법제처, 조세연구원; 국회예산정책처 재정리

### 3. 법인세의 과세근거

- 법인소득이 궁극적으로는 개인소득으로 귀착되어 개인소득세가 부과되는 점에서 법인세 과세근거에 대한 많은 논쟁이 있어 옴
  - 법인의 본질에 대한 법학적 관점은 ‘법인의제설’과 ‘법인실재설’로 나뉘어짐
  - ‘법인의제설’에서 법인은 법적 주체가 되는 자연인과 다르고 주주들의 영리활동을 위한 일종의 도관(conduit)에 불과한 것으로 봄
  - ‘법인실재설’에서 법인은 소유와 경영이 분리되어 있어 자연인과 마찬가지로 경제적·사회적 의사결정이나 법률관계의 실체가 된다고 봄
  - 법인소득에 대해 법인세가 과세된 후에 주주에게 배당되면 다시 일정률의 배당소득세가 과세되는 ‘이중과세’(double taxation)의 문제가 발생



- 법인세의 존립 근거에 대한 견해는 ‘통합주의적’ 관점, ‘절대주의적’ 관점, ‘수익과세론적’ 관점, ‘정책목적론적’ 관점 등으로 구별됨
- ‘통합주의적’ 관점에서는 법인의제설에 기초하여 법인에 대한 별도의 과세가 필요하지 않고 장기적으로 법인세와 소득세의 통합을 주장
  - 법인세를 소득세의 선납액으로 인식해 별도의 과세근거를 인정하지 않음
  - 그러나 현실적으로 개인의 자본이득에 대한 완전과세가 불가능하고, 조세회피를 위해 사내유보의 형태로 소득을 100% 기업 내에 축적할 수 있다는 점에서 법인세는 개인소득세를 보완하는 측면에서 그 의의가 인정됨
- ‘절대주의적’ 관점에서는 법인실제설에 기초하여 법인세를 별도로 부과하여 법인의 의사결정에 영향을 주는 정책이 필요하다고 주장
  - 법인세를 소득세와 별개로 법인의 독자적인 담세력에 근거하는 조세로 인정
  - 1950년대 이전 Musgrave(1959) 등의 경제학자들은 법인세를 법인기업의 경제적 이윤에 대한 과세로 보고, 독점이윤에 대한 과세로서 법인세가 자원배분의 왜곡 없이 과세 공평성을 추구한다고 보았음
- ‘수익과세론적’ 관점에서는 ‘편익’의 원칙에 기초하여 법인이 사회로부터 받는 혜택에 대한 ‘사용료 부과’의 측면에서 법인세의 존재를 인정
  - 법인의 유한책임제도는 최소한의 위험부담 하에서 기업의 대규모 사업추진을 가능케 하여 주주들에게 커다란 이익을 줄 수 있음
  - 그러나 현행 법인세 구조가 수익원칙을 따른다고 보기 어렵고, 유한책임제 유지를 위해 사회가 부담하는 비용이 거의 없다는 점에서 수익세의 관점은 타당성을 크게 갖지 못함

- ‘정책목적론적’ 관점에서는 법인세를 국가의 여러 가지 정책목적을 추구하는 수단으로 인식
  - 법인세는 기업의 독점규제, 기업의 지나친 규모화 방지, 초과이익에 대한 과세, 배당 촉진 등의 정책 목적을 위해 활용될 수 있다고 봄
  - 그러나 법인세제가 특정 정책목적 달성에 이용될 수 있다는 점이 직접적인 과세근거가 되기에는 불충분함

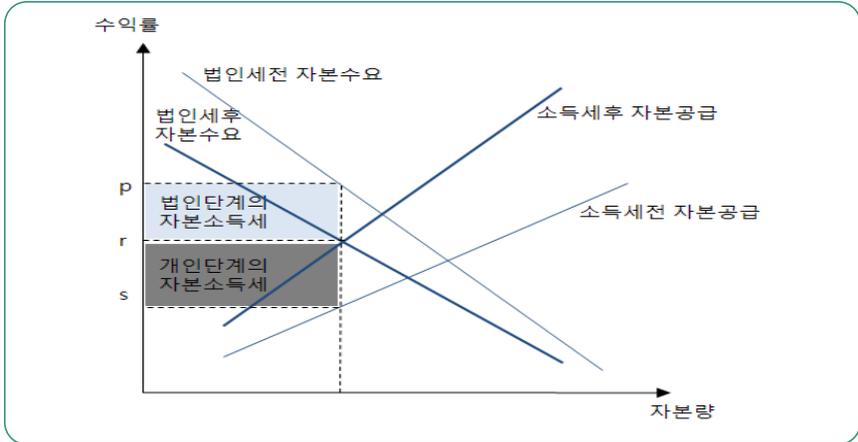
## 4. 법인세의 성격

### 가. 자본소득세로서 법인세

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



그림 1 자본시장과 자본소득세



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

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

### 나. 법인세와 효율성

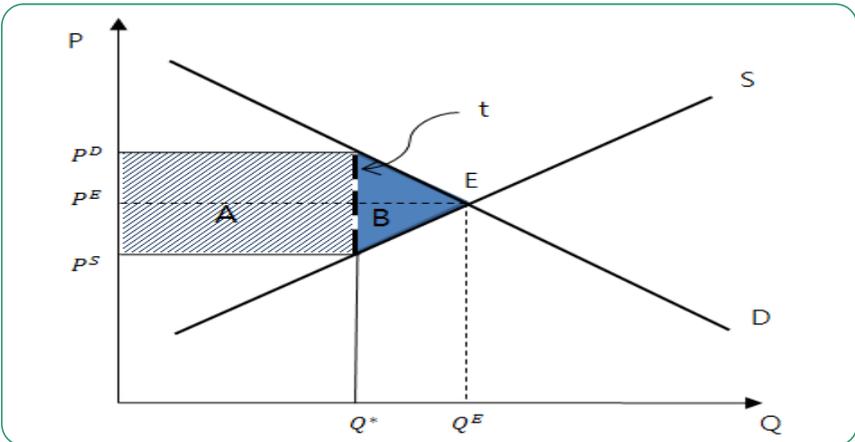
- 법인세는 법인기업의 자기자본(equity capital)에 대한 수익에 대해 과세되는 ‘부분요소세’(partial factor tax)<sup>2)</sup>로, 이러한 점에서 법인세를 소득세의 한 부분으로 볼 수 있음
- 부분요소세로서 법인세는 기업의 생산과 생산요소 결정에 영향을 주게 되는데 이에 따라 자원배분의 왜곡, 효율성 저하 등 경제에 미치는 파급효

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

과를 크게 가질 수 있음

- 기업이 세부담을 상품가격에 전가하는 경우 균형생산량 감소와 균형가격 상승에 따라 경제 전체의 효율성이 떨어지게 됨
  - 법인세 부과에 따라 기업의 생산량이 과세 전 최적 수준인 QE에서 Q\*로 이동해 법인부문의 투자와 고용이 감소하게 됨
  - 효율성 저하의 문제는 하버거(Harberger)의 삼각형으로 일컬어지는 ‘사중손실’(deadweight loss)로 측정되는데, 생산자와 소비자 잉여는 과세 전 (A+B)에서 과세 후 ‘A’로 작아져 ‘B’만큼의 후생감소가 발생
  - 특히 자본공급의 탄력성이 크기 때문에 자본소득세 부과에 따른 후생손실이 다른 세목 보다 큰데, 김승래·김우철(2007)<sup>3)</sup>은 우리나라의 경우 법인세 등 자본소득세의 한계효율비용이 29.8%로 가장 높고 노동소득세 21.2%, 일반소비세 15.5%으로 추정한 바 있음

■ 그림 2 자본시장과 자본소득세



주: E(PE, QE)는 과세 전 균형점, PD는 과세 후 균형가격, PS 는 법인이 세금을 지불하고 실제로 받게 되는 가격, (PD - PS)는 단위당 세부담액(tax wedge)임

자료: 광태원, 「조세론」

3) “우리나라 조세제도의 효율비용 추정,” 2007, 조세연구원



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

#### 다. 법인세와 귀착의 문제

- 법인세 부담은 명목상으로 법인기업이 납세주체가 되나<sup>4)</sup> 궁극적으로 기업에 자본을 투자한 주주들에게 귀착되는데, 생산과 가격, 고용변화 등을 통해 근로자와 소비자에게 상당부분 전가(shifting)될 수 있음
- 법인세 부과 시 균형 생산량이 감소하고 소비자 가격이 상승하여 근로자와 소비자가 법인세 적용의 영향을 받게 됨
  - 생산량 감소에 따라 법인기업은 설비투자와 고용을 줄이고 임금을 낮출 수 있고, 소비자는 한 단위 소비에 대해 지불하는 가격이 높아짐
  - 소비자가격 상승으로 이 부문 소비자들은 후생손실을 입는 반면 비법인 부문 제품의 소비자는 상대적으로 이익을 보게 되어 소비패턴에 따른 소득분배 효과가 발생
- 법인세는 인세(personal tax)가 아니기 때문에 개인 또는 가구 단위로 이루어지는 소득분배에 대해서는 직접적인 영향을 주지 못함

4) 이를 ‘법제상 귀착’(statutory incidence)이라고 함

- 원론적으로 볼 때 법인의 규모가 해당 기업에 투자한 주주들의 소득상태를 반영하는 것은 아님
- 따라서 법인세의 누진세율구조는 기업의 입장에서 담세력에 기반한 응능부담의 원칙을 반영할 수는 있으나 소득재분배 효과나 과세의 공정성 달성을 기대하기는 어려움
- 단, 법인부문이 독점력을 갖는 경우에는 기업의 당기순이익에 독점이윤(혹은 경제적 이윤)이 포함되는데, 이에 대한 세금은 기업의 행태에 영향을 주지 못해 전가가 이루어지지 않음
  - 이 경우 독점이윤에 대한 과세는 분배개선의 효과가 있고 자원배분 왜곡이나 효율성 저하 등의 문제도 제기되지 않음
- 국제간 자본이동이 자유로운 개방경제에서는 법인세 부과 시 자본의 해외유출을 통해 법인세 부담이 이동성이 작은 다른 생산요소들에 전가될 수 있음
  - 국내생산 및 자본고용 감소로 세후수익률이 낮아지면 자본은 해외시장의 자본공급을 통해 소득을 보전할 수 있으나, 노동이나 토지와 같이 이동이 자유롭지 못한 생산요소는 생산감소에 따른 소득감소 효과가 그대로 반영됨



## II

# 과세체계 및 현황

1. 과세체계 .....	29
2. 납세의무자 .....	30
3. 과세소득 및 과세표준의 계산 .....	35
4. 법인세율 .....	50
5. 세액공제 및 세액감면 .....	58
6. 최저한세제도 .....	71
7. 법인세 세수 관련 현황 .....	76
8. 법인세의 특수 분야 .....	93
9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항 .....	102





## II 과세체계 및 현황

### 1. 과세체계

□ 당기순이익에 세무조정으로 구한 각 사업연도소득에서 이월결손금·비과세·소득공제를 차감해 과세표준을 도출하고, 여기에 법인세율을 곱해 산출세액을 구한 후 세액감면·공제를 차감해 최종 법인세액을 확정

그림 3 법인세 계산 절차

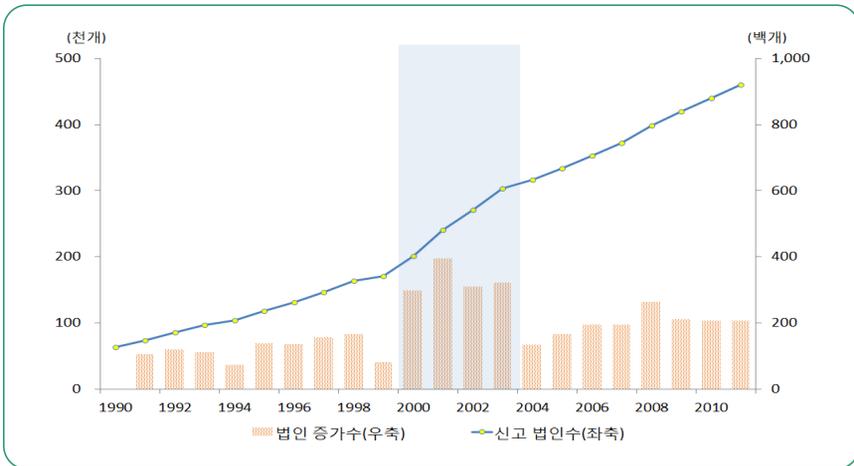
각 사업연도 소득 및 청산소득	비고
<p><b>총 수입</b></p> <p>(-) 총비용 (±) 합병에 따른 양도손익</p> <p>↓</p> <p><b>각 사업연도소득</b></p> <p>↓</p> <p>(-) ① 10년내 발생한 이월결손금 ② 비과세소득(공익신탁재산소득 등) ③ 소득공제(유동화전문회사 등에 대한 소득공제 등)</p> <p>↓</p> <p><b>과세표준</b></p> <p>(X) 세율</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 10년 ~ 11년 : 2억원 이하 : 10%, 2억원 초과 : 22%</li> <li>· 12년 이후 : 2억원 이하 : 10%</li> <li>· 2억원 ~ 200억원 : 20%</li> <li>· 200억원 초과 : 22%</li> <li>· *조합법인 : 9%</li> </ul> <p>↓</p> <p><b>산출세액</b></p> <p>(-) 세액공제(외국납부세액공제, 재해손실세액공제 등) (+) 가산세(우신고·미납부가산세 등)</p> <p>↓</p> <p><b>결정세액</b></p> <p>△ 기납부세액</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 원천납부세액</li> <li>• 중간예납세액</li> <li>• 수시부과세액</li> </ul> <p>↓</p> <p><b>자진납부세액 (고지세액)</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 결산 및 신고조정</li> <li>• 기부금 한도초과 및 이월액 손금산입</li> <li>• 고용·임시투자세액공제</li> <li>• 연구 및 인력개발비 세액 공제</li> <li>• 중소기업특별세액감면</li> <li>• 중간예납: 사업연도 개시일~6월간을 기간으로 2월이내</li> <li>• 확정신고, 납부기한: 사업연도 종료일이 속하는 달의 말일부터 3개월 이내</li> </ul>
토지 등 양도소득	비고(세율)
<p>양도소득=(양도금액 - 장부가액) × 세율</p>	<p>(등기): 10%·30%</p> <p>(미등기): 10%(20%)·40%</p>



## 2. 납세의무자

- 법인세의 납세의무는 법인에게 있는데, 법인은 법률의 규정에 따라 설립된 인격체로 인정되어 자연인과 같은 권리와 의무를 갖게 됨
  - 주식회사, 유한회사, 합명회사, 합자회사(상법 제170조)와 법인격이 없는 사단 및 재단(국세기본법 제13조 제1항 및 제2항)을 포함
- 경제성장과 산업고도화에 따라 법인의 증가 추세가 지속되어 1990년 6.3만개에서 2011년에는 46.1만개로 7.3배 가량 확대됨
  - 특히 외환위기 직후인 2000~2003년에 연평균 3.3만개 가량으로 크게 증가

그림 4 우리나라 법인수 추이



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

## 가. 내국법인과 외국법인

- 국가 및 지방자치단체를 제외한 모든 법인이 법인세의 납세의무가 있는데, 법인세법에서는 법인을 크게 ‘내국법인’과 ‘외국법인’으로 구분
  - 가동법인 기준으로 2011년 현재 전체 50.0만개 법인 중 내국법인이 총 49.8만개로 99.7%이고, 외국법인은 총 0.2만개로 0.3%를 차지
- 내국법인은 국내에 본점이나 주사무소 또는 사업의 실질적 관리장소를 둔 법인으로 국내외에서 발생하는 모든 소득이 과세대상이 됨
  - 내국법인은 ‘거주지국과세원칙’(residence principle)에 따라 소득의 발생장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 납세의무가 있고, 사업연도를 단위로 하여 모든 소득이 종합과세됨
- 내국법인은 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나뉘어짐
  - 영리법인은 상법상의 합명·합자·유한·주식회사가 해당되고, 각 사업연도소득과 토지 등 양도소득, 청산소득이 과세됨
  - 비영리법인은 신용협동조합이나 농협협동조합 등 조합법인과 민법상 사단·재단법인 등이 해당되고, 과세형평성과 조세중립성 차원에서 수익사업에서 발생하는 소득에 한해 과세됨
- 외국법인은 외국에 본점이나 주사무소를 둔 법인으로 국내에서 발생하는 원천소득에 대해서만 법인세 납세의무가 있음
  - ‘원천지국과세원칙’(source principle)에 따라 10가지 종류의 국내원천소득에 한하여 제한적인 납세의무가 주어지는데, 국내사업장 등의 소재 여부에 따라 소득종류별로 과세방법 및 원천징수세율 등이 달라짐
  - 외국법인의 국내원천소득은 이자소득, 배당소득, 부동산소득, 사업소득 등 10종류로 구분됨(법법 제93조)
  - 국내사업장 혹은 부동산소득이 있는 외국법인에 대해서는 국내원천소득



을 종합과세하되, 법인의 해산이 거주지국에서 이루어지는 점을 고려하여 청산소득에 대해서는 과세하지 않음

- 외국법인도 경제활동의 성격에 따라 영리법인과 비영리법인으로 나뉘어지고, 비영리법인의 경우 국내원천소득 중 수익사업소득에 한해 과세됨

표 2 현행 우리나라 법인 구분 및 과세소득

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

주: 1) 법인의 토지 및 건물, 주택 및 부속토지에 해당됨

자료: 국세청

## 나. 조직유형별 법인

- 기업은 자본형성 및 경영에 1인만이 참여하는 개인기업과 2인 이상이 참여하는 공동기업으로 나뉘어지는데, 공동기업에는 법인과 법인 아닌 사단, 민법상의 조합, 상법상의 익명조합 등이 포함됨
- 회사는 상행위 등 기타의 영리를 목적으로 하는 사단법인으로 사원의 개성과 회사와의 관계를 기준으로 인적회사와 물적회사로 구분됨(상법 제169조)
  - 인적회사는 사원의 개성이 있고 대외관계에서 회사의 인적요소가 중요한 반면, 물적회사는 사원의 개성이 희박하고 대외관계에서 회사재산이라는 물적요소에 중점이 두어짐

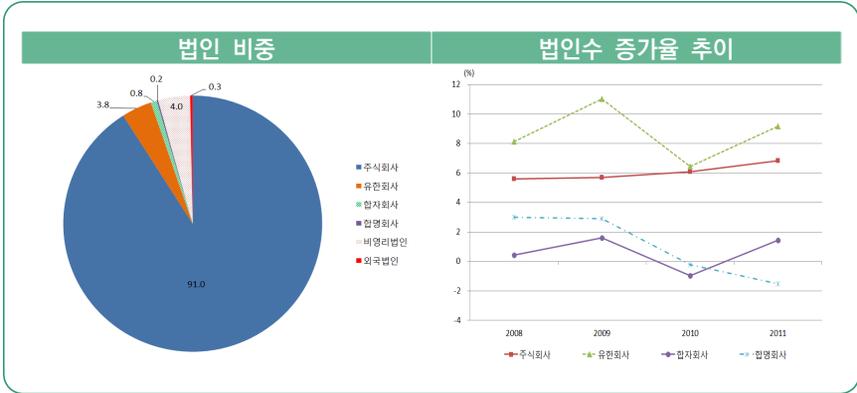
- 인적회사에는 합명회사와 합자회사가 해당되는데, 상법과 정관에 규정이 없는 한 민법상 조합에 관한 규정을 준용하되, 세법은 인적회사의 법인격을 수용하여 물적회사와 동일하게 과세
  - 합명회사는 2인 이상의 무한책임사원만으로 구성되고(상법 제178조), 합자회사는 무한책임사원과 유한책임사원 각 1인씩 구성됨(상법 제268조)
- 물적회사에는 유한책임사원으로 구성되는 주식회사와 유한회사가 해당됨
  - 주주(출자자)와 다른 경영자가 있어 소유와 경영의 분리를 전제로 주주 보호 차원의 주주총회, 이사회, 감사 등이 강제되고, 회사의 이익분배는 이익처분의 의사결정을 통해 이루어짐
  - 유한회사는 사원의 유한책임 이익이 인정되면서도 회사에 대한 자본전보책임<sup>5)</sup>이 있고 소수 출자자간에 폐쇄적으로 운영할 수 있어 인적회사로서의 특성이 더해진 회사형태임
- 가동법인 기준으로 2011년 현재 전체 법인수 50.0만개 중 주식회사가 45.5만개로 91.0%, 유한회사가 1.9만개로 3.8%, 합자회사가 0.4만개로 0.8%, 합명회사가 0.08만개로 0.2%의 비중을 차지
  - 전체 법인은 주식회사를 중심으로 꾸준하게 증가추세를 보여 왔는데, 특히 유한회사가 다른 유형의 법인 보다 높은 증가율로 확대되었음
  - 주식회사인 상장법인이 45.5만개로 전체 법인의 91.0%, 유한·합자·합명회사의 비상장·비등록법인이 2.4만개로 전체 법인의 4.7%를 차지<sup>6)</sup>

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

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



그림 5 조직유형별 법인 현황: 법인수 분포 및 증가 추이

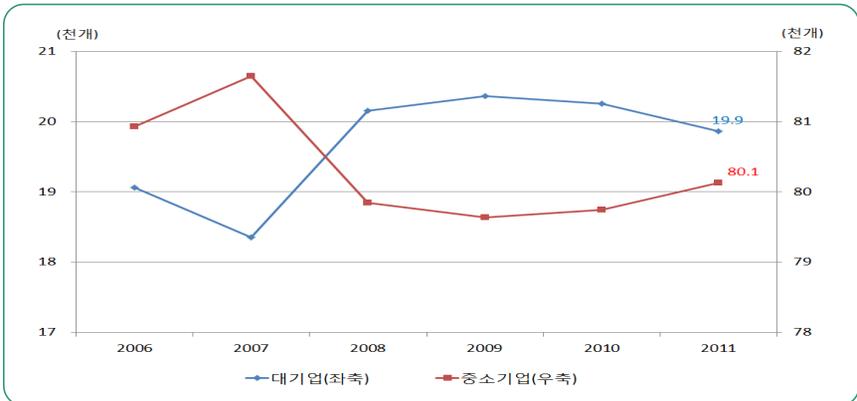


자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

### 다. 규모별 법인 현황

- 2011년 신고기준 법인수는 총 46.1만개로, 대기업이 9.2만개로 전체 법인의 19.9%를 차지하고, 중소기업이 36.9만개로 80.1%를 차지
  - 대기업은 2007년 6.7만개에서 2011년 9.2만개로 1.4배 가량 증가하였고, 중소기업은 2007년 2.9만개에서 2011년 3.7만개로 1.3배 가량 증가

그림 6 기업규모별 법인수 비중 추이



자료: 국세청

- 2011년 신고기준 과표 2억원 이하 법인이 19.2만개로 전체 법인의 41.8%<sup>7)</sup>, 2억원~200억원 이하 법인이 5.6만개로 12.1%, 200억원 초과 법인이 0.09만개로 0.2%를 차지
  - 2008~2011년에 2억원 이하 법인은 1.7만개, 200억원 이하 법인은 1.5만개, 200억원 초과 법인은 0.01만개가 증가하였음

그림 7 과표구간별 법인수 추이: 2008년 vs. 2011년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

### 3. 과세소득 및 과세표준의 계산

#### 가. 소득산정의 원칙

##### (1) 기간과세의 원칙

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

7) 결손기업이 제외된 값으로, 결손 포함시 기업수는 40.4만개로 전체 신고법인의 87.7%임



(2) 실질과세의 원칙

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

(3) 소급과세금지의 원칙

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

(4) 기업회계준중의 원칙

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

**나. 과세소득 범위와 현황**

- 법인세의 과세대상인 소득의 개념 및 범위에 대해서는 전통적으로 ‘소득원천설’과 ‘순자산증가설’이 대립하여 옴
  - ‘소득원천설’(혹은 ‘제한적 소득개념’)은 부동산이나 대여금 혹은 출자금 등 과 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 합

계액에서 기초의 재산가액을 공제하여 얻은 결과를 법인의 소득으로 정의

- 현행 법인세법에서는 각 사업연도소득을 순자산증가설에 근거해 ‘포괄주의’ 방식으로 규정하고, 비영리법인에 한해 소득원천설의 입장에서 열거주의 방식으로 일정한 수익사업에서 발생하는 소득으로 제한하고 있음
- 법인세의 과세대상은 법인이 수취하는 소득(income)인데, 법인세법은 이를 ‘각 사업연도소득’과 ‘청산소득’으로 구분
  - ‘각 사업연도소득’은 계속기업의 활동, 즉 통상적인 소득활동에서 실현되는 소득이고, ‘청산소득’은 법인의 해산과정에서 실현되는 소득임
- 법인세의 과세베이스는 법인의 영업활동에서 발생하는 기업회계상의 ‘당기순이익(수입-비용)’에 법인세법에서 규정하는 세무조정을 통해 산출되는 ‘각 사업연도소득(익금-손금)’이 됨
  - 기업회계와 세무회계의 차이는 법인의 결산상 당기순손익과 법인세를 계산하는 각 사업연도소득간의 차이로 나타나게 됨
- 세무조정은 ‘익금산입/손금불산입’의 가산조정과 ‘손금산입/익금불산입’의 감산조정으로 이루어짐
  - ‘익금산입’은 기업회계상 수익은 아니지만 법인세법상 익금을 구성하는 항목이고, ‘손금불산입’은 기업회계상 비용이기는 하나 법인세법상 손금에 해당하지 않아 당기순이익에 가산되는 항목임
  - ‘손금산입’은 기업회계상 비용은 아니지만 법인세법상 손금을 구성하는 항목이고, ‘익금불산입’은 기업회계상 수익이나 법인세법상 익금에 해당하지 않아 당기순이익에서 공제되는 항목임



표 3 세무조정 개요: 기업회계와 세무회계



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

표 4 법인세 세무조정 항목

구분	내용
익금	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 자본·출자의 납입 이외 법인의 순자산을 증가시키는 거래로 인해 발생하는 수익</li> <li>• 수입금액, 자산 및 자기주식 양도금액, 자산 임대료, 자산 평가차익(단, 보험업법·기타 법률에 의한 고정자산, 은행보유 외화자산 및 부채·통화선도 및 스왑, 투자회사 유가증권에 한함), 자산수증이익, 채무면제이익, 손금환입액, 이익처분에 의하지 않은 손금계상액, 특수관계자로부터의 자본거래 이익, 이자 및 배당금 등</li> <li>• <b>익금산입</b>: 유가증권 저가매입차액, 외국자회사 수입배당금액에 대응하는 외국법인세액, 동업기업의 배분소득금액, 주식의 소각 및 법인의 해산·합병·분할과 잉여금의 자본전입에 따른 의제배당, 보증금 등에 대한 간주익금</li> </ul>
손금 불산입	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 법인의 순자산을 감소시키는 거래의 손비이나, 자본 또는 출자의 환급이나 잉여금 처분에 해당·사업이나 수익과의 관련성 및 통상성 미비·익금 비대응성·이익처분적 성질·국가정책상 고려 등으로 손금으로 인정되지 않음</li> <li>• 자본거래 등으로 인한 손비(잉여금 처분, 건설이자 배당금, 주식할인발행차금)</li> <li>• 손금산입요건을 충족하지 않는 대손금</li> <li>• 제세공과금(법인세·가산세와 부가가치세 매입세액, 판매하지 않은 반출필 제품에 대한 개별소비세 등 미납액, 벌금, 공과금, 손해배상금)</li> <li>• 미실현손실에 해당되는 자산의 평가차손</li> <li>• 손비로 계상하지 않거나 상각범위액에 미달되는 감가상각비</li> <li>• 기부금·접대비의 한도초과액, 과다경비, 업무와 관련이 없는 비용</li> <li>• 채권자가 불분명한 사채이자, 비실명채권 등의 이자, 건설자금에 충당한 차입금 및 비업무용 자산 등에 대한 지급이자</li> </ul>
손금	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 자본 또는 출자의 환급·잉여금의 처분 등을 제외하고 법인의 순자산을 감소시키는 거래에서 발생하는 손비의 금액</li> <li>• 매출원가 및 판매부대비용, 양도자산 장부가액, 인건비, 고정자산 수선비와 감가상각비, 특수관계자 양수자산의 시가미달액 등에 대한 감가상각비 상당액, 자산 임차료, 차입금 이자, 대손금, 자산의 평가차손(단, 재고자산, 은행 보유 통화선도 및 통화스왑, 투자회사 유가증권에 한함), 제세공과금, 조합비 등</li> <li>• <b>손금산입</b>: 동업기업 배분 결손금, 준비금(책임준비금·비상위험준비금·고유목적사업준비금, 연구인력개발준비금), 충당금(퇴직급여충당금·대손충당금·구상채권충당금), 국고보조금·공사부담금·보험차익의 압축기장충당금, 교환으로 인한 자산양도차익, 합병평가차익</li> </ul>
익금 불산입	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 법인의 순자산을 증가시키는 거래이나, 소득의 성질이나 유형이 과세가 부적당하고 국가정책의 실현 혹은 이중과세 방지를 위해 필요하다고 인정되는 금액</li> <li>• 자본준비금 중 주식발행액면초과액·주식교환차익·주식이전차익·감자차익·합병차익 및 분할차익(실질적인 자본 또는 출자의 납입에 해당됨)</li> <li>• 자산의 평가차익(미실현이익이고 과세소득 조작을 위해 이용될 수 있음)</li> <li>• 이월익금, 환급세액, 수입배당금액 등(기 과세됨)</li> </ul>



- 회사가 주주 등에게 배당의 형태로 현금이나 주식을 지급하지 않았지만 이와 동일한 경제적 이익을 주는 경우에는 배당 및 분배금 등과의 과세 형평성을 고려하여, 이를 배당으로 의제(‘의제배당’)하여 법인세를 과세
  - 회사가 주식을 소각하거나 법인의 해산·합병 또는 분할로 당해 주주 등에게 경제적 이익을 주는 경우와 잉여금의 자본전입<sup>8)</sup> 시에 해당됨
- 기업이 자기자본에 대해 지급하는 비용은 인정되지 않으나 차입자본에 대한 지급이자는 비용으로 인정되어 과세베이스에서 공제됨
  - 지급이자와 배당에 대한 세법의 상이한 대우는 기업의 자본구조 왜곡을 초래
- 기업의 실물자본에서 발생하는 감가상각은 비용으로 인정되어 기업의 과세베이스에서 공제됨
  - ‘감가상각’은 기계장치·건물 등 유형자산의 시장가치가 시간이 지날수록 마모나 노후화 등으로 하락함을 감안하여 유형자산의 취득원가를 내용연수(tax life)에 대해 배분해 기업의 비용으로 인정해 주는 제도임 (법법 제23조)
  - 무형자산 중에도 광업권과 어업권은 감가상각의 대상이 되고, 유형자산 중에서도 영구적으로 이용 가능한 토지와 건설중 자산은 예외적으로 제외됨
  - 법인세법상 감가상각 방법은 정액법, 정률법, 생산량비례법이 있음
  - **정액법**: 당해 감가상각자산의 취득가액에 당해 자산의 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 각 사업연도의 상각범위액이 매년 균등하게 되는 방법
  - **정률법**: 당해 감가상각자산의 취득가액에서 이미 감가상각비로 손급에 산입한 금액을 공제한 잔액에 대해 내용연수에 따른 상각률을 곱하여 각 사업연도의 상각범위액이 매년 체감하게 되는 방법

8) 자기주식보유법인의 주식발행초과금 등의 자본전입에 따른 지분비율의 증가를 포함

- 생산량비례법: 당해 감가상각자산의 취득가액을 그 자산이 속하는 광구의 총채굴예정량으로 나누어 계산한 금액에 당해 사업연도 중 해당 광구에서 채굴한 양을 곱하여 계산한 금액을 각 사업연도의 상각범위액으로 하는 방법



[참조 1]

주요국의 감가상각 제도

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

주요국의 감가상각 방법 비교

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

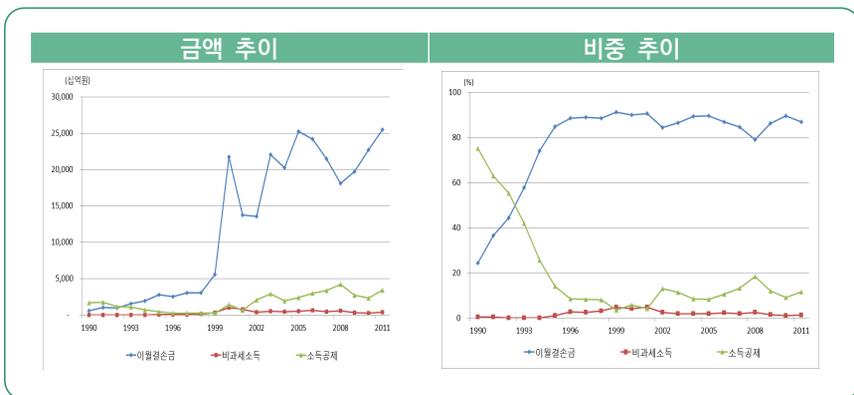
주: 1) 시설 및 기계장치에 대해 특별세율집단, 단일자산집단, 주요자산집단, 소규모집단으로 분류하여 자산집단별로 상각하고 있음  
 2) 취득가액 또는 정률법 상각기초가액이 1천 호주달러 미만인 자산을 소액집단으로 분류하여 높은 상각률을 적용하는 제도임  
 3) GDS(General Depreciation System)은 일반상각법, ADS(Alternative Depreciation System)은 대체상각법을 이룸  
 4) 취득가액이 10만엔을 초과하면서 20만엔 이하인 자산에 대해서 3년의 기간동안 월할 상각하는 제도임

자료: 조세연구원, 「주요국의 감가상각제도」, 2009.12

### 다. 과세표준의 계산

- 법인세의 과세표준은 각 사업연도소득에서 이월결손금과 비과세소득 및 소득공제액을 순차로 공제하여 산정
- 공제금액 중 이월결손금의 규모가 가장 크고 다음으로 소득공제, 비과세소득의 순서로 규모가 크게 나타남
  - 이월결손금은 1990년대 초반에는 규모가 크지 않았으나 외환위기의 영향으로 급증세를 보였고, 2009년부터 글로벌 금융위기와 이월기간 연장<sup>9)</sup> 등의 영향으로 증가세에 있음
  - 소득공제는 1990년대 후반까지 감소세를 보였으나 이후 증가세로 전환
  - 비과세소득은 외환위기 전후 1999~2002년에 증가했으나 이후 안정됨
- 이월결손금, 소득공제, 비과세소득 중에서 이월결손금이 차지하는 비중은 1990년 24.4%에서 2011년 87.0%로 크게 확대된 반면, 소득공제는 1990년 75.2%에서 2011년 11.7%로 하락하였고, 비과세소득은 1990년 0.5%에서 2011년 1.3%로 소폭 확대됨

그림 8 이월결손금, 비과세소득, 소득공제 추이: 1990년~2011년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

9) 2009년 세법개정에서 기존 세법의 5년 이월기간을 10년으로 연장해 2009년 소득분부터 적용



(1) 이월결손금

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

표 5 주요국의 결손금 공제제도

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

(2) 비과세소득

- 비과세소득은 과세대상 소득이기는 하나 공익상의 필요에 의해 세법상 과세에서 제외되는 소득임

- 법인세법상 비과세소득은 학술·종교·제사·자선 등 공익을 목적으로 하는 공익신탁의 신탁재산에서 생기는 소득(법법 제51조) 등이 있음
- 조세특례제한법상 비과세소득은 중소기업창업투자회사 등이 창업자 등에게 출자한 주식 등을 양도함으로써 발생하는 소득(조특법 제13조) 등이 있음

(3) 소득공제

- 소득공제는 법인의 각 사업연도소득에서 일정액을 공제하는 우대조치임
  - 법인세법상 소득공제는 현행 세법상 유동화전문회사 등과 같은 도관회사에 대한 소득공제(법법 제51의2)와 자기관리부동산투자회사의 소득공제(조특법 제55의2) 등이 있음
  - 조세특례제한법상 소득공제는 고용유지 중소기업소득공제(조특법 제30조의 3)와 국민주택임대소득공제(조특법 제55조의2)가 있음

(4) 성실중소법인의 각 사업연도소득에 대한 법인세

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

(5) 해운기업에 대한 과세표준 계산특례

- 해운산업은 국민경제에 대한 기여도가 크고 국제적 이동성이 높은 산업으로 이들 산업에 대한 지원을 위해 ‘톤세’(Tonnage Tax)<sup>10)</sup>를 도입



- 통세는 해운기업의 소득을 해운소득과 비해운소득으로 구분하여 해운소득에 대하여는 실제 소득금액에 의하지 않고, 선박의 순톤수와 운항일수에 기초한 추정이익을 기준으로 법인세를 부과

(6) 동업기업 과세특례(조합과세 또는 파트너십 과세제도)

- 동업기업 과세제도(partnership taxation)<sup>11)</sup>는 기업과세를 선진화하고 조합 및 인적회사 설립을 통한 공동사업 활성화를 지원하기 위해 2007년 조세특례제한법(제10절의3)에 도입되어 2009년 1월 1일부터 시행됨<sup>12)</sup>
  - 동업기업(Partnership)이란 2인 이상이 금전이나 기타의 재산 또는 노무 등을 출자하여 공동사업을 경영하기 위해 설립한 인적회사 성격의 사업체
- 소득의 계산 및 신고에 있어서는 동업기업을 실체로 인정하나 실질적 측면에서는 도관(pass-through)으로 보아, 발생소득에 대해 동업기업 단계에서는 과세하지 않고 신고된 ‘손익배분비율’에 따라 동업자에게 귀속시켜 동업자 단계에서 각 동업자군별로 법인세나 소득세를 과세
- 합자·합명회사나 일정한 인적용역을 제공하는 유한회사<sup>13)</sup>, 민법상 조합과 상법상 익명조합이나 특별법상의 조합 등은 종래의 과세방식과 동업기업과세특례방식 중 선택이 가능
  - 단, 최초 과세연도 개시일 이전에 적용 또는 포기신청서를 제출해야 하고, 과세방법의 자의적 변경을 통한 조세회피를 방지하기 위해 동업기

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

11) ‘공동사업에 대한 소득금액 계산의 특례’(일명 ‘공동사업자 과세제도’, 소득세법 제43조), 2004년 도입된 ‘지식기반산업을 영위하는 인적회사에 대한 과세특례’(조특법 제104조의11)를 확대·발전시킨 것임

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

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

업과세특례 적용은 최소 5년간 적용의무가 부여됨

- 동 제도 하에서는 동업기업과 동업자에 대한 이중적인 소득과세가 배제되기는 하나, 법인의 사내유보를 통한 과세이연은 불가능해짐

### (7) 연결납세제도

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

### (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 과세되지 않음
  - 비영리법인은 민법 제32조에 따라 설립된 내국법인, 사립학교법이나 그 밖의 특별법에 의하여 설립된 법인으로 민법 제32조와 유사한 목적을 가진 내국법인, 국제기본법 제13조에 의해 법인으로 보는 단체가 해당됨 - 시행령 제1조에서 열거하는 조합법인 외 법인으로 이익을 배당할 수 있는 법인은 제외됨



- 법인세가 과세되는 비영리법인의 수익사업 범위는 법과 시행령에서 열거

(9) 토지 등 양도소득에 대한 과세특례

- 2002.1.1. 이후 양도분부터 특정지역에 소재하는 토지 및 건물을 양도할 때 생긴 소득에 대하여 법인세 납부와 별도로 ‘토지 등 양도소득에 대한 법인세’를 추가로 납부(법법 제55조의2)
  - 2001년 세법개정에서 법인의 부동산 양도차익에 대해 부과되어 온 특별부가세를 폐지하며, 부동산 투기 억제장치의 일환으로 부동산가격이 급등하는 지역에 소재하는 토지·건물·주택·비사업용토지 양도차익의 10%~40% 범위에서 법인세를 추가로 과세(법법 제55조의2)
  - 다만, 2009.3.16~2012.12.31의 기간 중 부동산 양도분에 대해서는 한시적으로 적용이 유예되어 투기지역<sup>14)</sup> 소재에 한해 10% 세율로 과세

표 6 토지 등 양도소득에 법인세 과세특례

	투기지역내 부동산	주택(부수 토지 포함)	비사업용 토지
등기토지 등	10%	30%	30%
미등기토지 등	10%	40%	40%

자료: 법제처

(10) 합병 및 분할에 관한 특례

- 합병을 통한 기업의 구조조정을 지원하기 위하여 사업목적·지분 및 사업의 계속성 요건을 갖추는 ‘적격합병’에 한해 과세특례를 적용(법법 제44조의3)

14) 2012.5.15일에 현재 서울 강남·서초·송파구가 주택 투기지역에서 해제되어 현재 주택 및 주택 이외의 부동산투기지역으로 지정된 지역은 사실상 없음

표 7 적격 합병에 대한 과세특례

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

자료: 김완석, 「법인세법론」

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

표 8 적격 분할에 대한 과세특례

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

자료: 김완석, 「법인세법론」



### (11) 농어촌특별세

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

## 4. 법인세율

- 우리나라 법인세율<sup>15)</sup>은 과세 형평성을 고려한 누진적(progressive) 세율 체계를 채택하여 과세표준 구간별로 차등화된 법인세율을 적용
- 법인세 과세구간은 1970년대 중반에 이전의 3단계에서 2단계로 축소되어 30년 넘게 지속되어 오던 중, 지난 2011년 세법개정에서 중간 과표구간이 신설되며 다시 3단계로 분화됨
  - 과세구간을 나누는 기준금액은 1990년에 이전의 5천만원에서 8천만원으로 상향조정된 후 1990년부터 1억원으로 유지되었고, 2008년 세법 개정을 통해 2억원으로 재차 상향조정됨

15) 세법에 규정된 법정세율임

- 국제적으로 보면 OECD 다수의 회원국이 법인세 단일세율체계를 채택하고 있고, 3단계 세율구조는 우리나라를 포함해 3개 국가에서 채택
  - 프랑스와 스페인 등 총 5개국이 2개 과세구간, 한국과 영국·벨기에 총 3개국이 3개 구간, 미국이 예외적으로 8개 구간이고, 나머지 25개국은 단일세율 구조에 있음

표 9 OECD 국가의 과세구간 개수

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

자료: IBFD, 2013; 국회예산정책처 분석

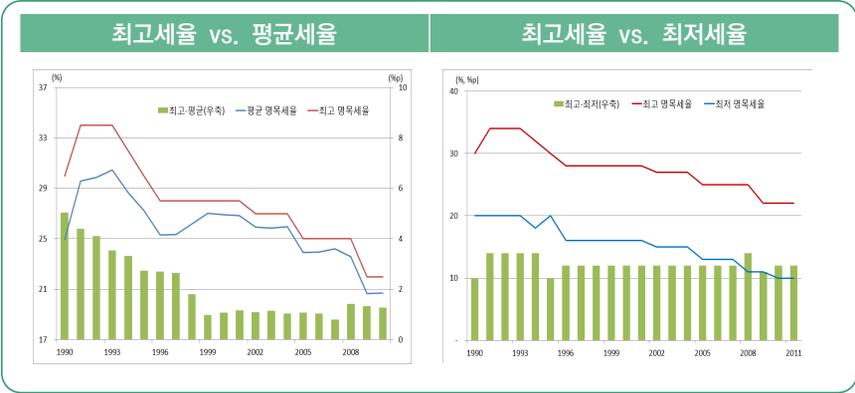
- 법인세 최고세율은 1990년 30%에서<sup>16)</sup> 1991년 34%로 인상되었으나 이후 꾸준히 인하되어 2013년 현재 22%에 있음
  - 과표구간별 평균 명목세율(average nominal tax rate)<sup>17)</sup>은 최고세율과 유사한 수준에서 하락세를 이어왔는데, 법인세의 과표구간별 누진적 세율구조와 최고세율이 적용되는 기업 비중의 변화 등의 영향을 받음
  - 1990년대 이후 최고세율과 최저세율의 격차는 12%~14% 수준에서 일정하게 유지되어 왔음

16) 기간별로 최고 법인세율 인상이 이루어진 시기도 있었으나 최고 법인세율은 1950년대 75%에서 1960년대 45%, 1980년대 40%로 하락해 왔음

17) 산출세액을 과세표준으로 나눈 값임



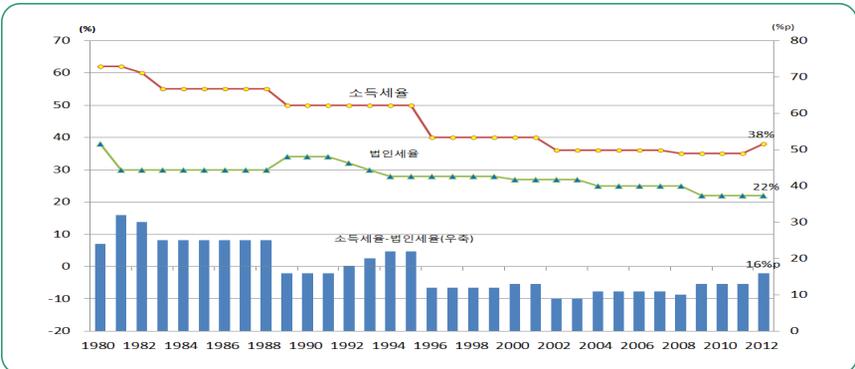
그림 9 법인세율 추이: 1990년~2011년



자료: 국세청, 법제처; 국회예산정책처 분석

- 1980년대 이후 소득세율 인하가 보다 빠르게 진행되면서 1990년대 중반 부터는 소득세율과 법인세율의 차이가 10%p대로 좁혀졌으나 최근 다소 확대됨
  - 2008년 감세정책 이후에는 법인세율 인하가 소득세율 대비 큰 폭으로 진행되었고, 2011년 세법개정에서 부자증세의 일환으로 소득세 최고구간을 신설해 38% 고율과세가 이루어진 영향에 따름

그림 10 법인세율 추이: 1990년~2011년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 우리나라 법인세 최고세율(중앙정부 기준)<sup>18)</sup> 22%는 2013년 기준으로 OECD 34개 회원국 중 상위 20위로 룩셈부르크와 에스토니아와 유사한 수준이고, 지방세를 포함한 최고세율 24.2%<sup>19)</sup>도 OECD 회원국 중 상위 20위로 핀란드와 영국과 유사한 수준임
  - OECD 회원국 중 미국과 프랑스, 벨기에가 각각 35.0%, 34.4%, 34.0%로 가장 높고 아일랜드와 스위스가 각각 12.5%, 8.5%로 가장 낮음
  - 지방세를 포함한 법인세율은 OECD 회원국 중 미국과 일본, 프랑스, 벨기에가 각각 39.1%, 35.5%, 34.4%, 34.0%로 가장 높고 아일랜드가 12.5%로 가장 낮음

18) 우리나라와 같이 과표구간별로 차등 법인세율이 적용되는 경우에는 최고세율이 해당됨

19) 지방세법(제 8장)에 근거해 법인세액의 10%가 지방소득세로 부과됨



표 10 OECD 국가의 법인세 명목최고세율(중앙정부 기준)

(단위: %)

구분	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013
호주	46.0	39.0	36.0	34.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(4)
오스트리아	55.0	30.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(11)
벨기에	45.0	41.0	40.2	40.2	34.0	34	34.0	34.0	34.0(3)
캐나다	37.8	28.8	29.10	29.1	22.1	18.0	16.5	15.0	15.0(32)
칠레	-	-	-	15.0	17.0	17.0	20.0	20.0	20.0(23)
체코	-	-	41.0	31.0	26.0	19.0	19.0	19.0	19.0(27)
덴마크	50.0	40.0	34.0	32.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0(12)
에스토니아	-	-	-	26.0	24.0	21.0	21.0	21.0	21.0(22)
핀란드	43.0	25.0	25.0	29.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5(16)
프랑스	50.0	42.0	36.7	37.8	35.0	34.43	34.4	34.4	34.4(2)
독일	56.0	50.0	48.4	42.2	26.4	15.83	15.8	15.8	15.8(31)
그리스	49.0	46.0	35.0	40.0	32.0	24.0	20.0	20.0	20.0(24)
헝가리	n.a.	40.0	18.0	18.0	16.0	19.0	19.0	19.0	19.0(28)
아이슬랜드	n.a.	n.a.	n.a.	30.0	18.0	18.0	20.0	20.0	20.0(25)
아일랜드	50.0	43.0	38.0	24.0	12.5	12.5	12.5	12.5	12.5(33)
이스라엘	-	-	-	36.0	34.0	25.0	24.0	25.0	25.0(13)
이탈리아	52.2	52.2	53.2	37.0	33.0	27.5	27.5	27.5	27.5(9)
일본	43.3	37.5	37.5	30.0	30.0	30.0	30.0	25.5	25.5(10)
한국	-	-	-	28.0	25.0	22.0	22.0	22.0	22.0(20)
룩셈부르크	40.0	34.0	33.0	31.2	22.9	21.84	22.1	22.1	22.5(19)
멕시코	42.0	36.0	34.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(5)
네덜란드	43.0	35.0	35.0	35.0	31.5	25.5	25.0	25.0	25.0(14)
뉴질랜드	45.0	33.0	33.0	33.0	33.0	30.0	28.0	28.0	28.0(7)
노르웨이	29.8	29.8	19.8	28.0	23.8	28.0	28.0	28.0	28.0(8)
폴란드	-	-	40.0	30.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0(29)
포르투갈	51.6	36.5	36.0	32.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(15)
슬로바키아	-	-	40.0	29.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0(17)
슬로베니아	-	-	-	25.0	25.0	20.0	20.0	20.0	17.0(30)
스페인	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0(6)
스웨덴	52.0	40.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	22.0(21)
스위스	9.8	9.8	9.8	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5	8.5(34)
터키	-	-	-	33.0	30.0	20.0	20.0	20.0	20.0(26)
영국	40.0	34.0	33.0	30.0	30.0	28.0	26.0	24.0	23.0(18)
미국	46.0	34.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0(1)
OECD 평균	43.4	36.3	34.0	30.6	26.2	23.8	23.6	23.5	23.3

주: ( )는 높은 순서이고, 2013년 평균세율은 IBFD의 최신 자료를 이용하여 재계산한 값임  
 자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 재정리

표 11 OECD 국가의 법인세 명목최고세율(지방세 포함)

(단위: %)

구분	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011	2012	2013
호 주	46.0	39.0	36.0	34.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(7)
오스트리아	55.0	30.0	34.0	34.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0(15)
벨기에	45.0	41.0	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0(4)
캐나다	49.4	41.5	42.9	42.4	34.2	29.4	27.6	26.1	26.1(14)
칠레	-	-	-	15.0	17.0	17.0	20.0	20.0	20.0(26)
체코	-	-	41.0	31.0	26.0	19.0	19.0	19.0	19.0(30)
덴마크	50.0	40.0	34.0	32.0	28.0	25.0	25.0	25.0	25.0(16)
에스토니아	-	-	-	26.0	24.0	21.0	21.0	21.0	21.0(25)
핀란드	61.8	44.5	25.0	29.0	26.0	26.0	26.0	24.5	24.5(19)
프랑스	50.0	42.0	36.7	37.8	35.0	34.4	34.4	34.4	34.4(3)
독일	60.0	54.5	55.1	52.0	38.9	30.2	30.2	30.2	30.2(6)
그리스	49.0	46.0	35.0	40.0	32.0	24.0	20.0	20.0	20.0(27)
헝가리	-	40.0	18.0	18.0	16.0	19.0	19.0	19.0	19.0(31)
아이슬란드	-	-	-	30.0	18.0	18.0	20.0	20.0	20.0(28)
아일랜드	50.0	43.0	38.0	24.0	12.5	12.0	12.5	12.5	12.5(34)
이스라엘	-	-	-	36.0	34.0	25.0	24.0	25.0	25.0(17)
이탈리아	46.4	46.4	53.2	37.0	33.0	27.5	27.5	27.5	27.5(13)
일본	-	50.0	50.0	40.9	39.5	39.5	39.5	35.0	35.0(2)
한 국	-	-	-	30.8	27.5	24.2	24.2	24.2	24.2(20)
룩셈부르크	-	-	-	37.5	30.4	28.6	28.8	28.8	29.2(10)
멕시코	42.0	36.0	34.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0(8)
네덜란드	43.0	35.0	35.0	35.0	31.5	25.5	25.0	25.0	25.0(18)
뉴질랜드	45.0	33.0	33.0	33.0	33.0	30.0	28.0	28.0	28.0(11)
노르웨이	50.8	50.8	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0(12)
폴란드	-	-	40.0	30.0	19.0	19.0	19.0	19.0	19.0(32)
포르투갈	55.1	40.2	39.6	35.2	27.5	26.5	28.5	31.5	31.5(5)
슬로바키아	-	-	40.0	29.0	19.0	19.0	19.0	19.0	23.0(21)
슬로베니아	-	-	-	25.0	25.0	20.0	20.0	20.0	17.0(33)
스페인	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	30.0	30.0	30.0	30.0(9)
스웨덴	56.6	53.0	28.0	28.0	28.0	26.3	26.3	26.3	22.0(23)
스위스	31.9	30.6	28.5	24.9	21.3	21.2	21.2	21.2	21.2(24)
터키	-	-	-	33.0	30.0	20.0	20.0	20.0	20.0(29)
영국	40.0	34.0	33.0	30.0	30.0	28.0	26.0	24.0	23.0(22)
미국	49.8	38.7	39.6	39.3	39.3	39.2	39.2	39.1	39.1(1)
OECD 평균	48.2	41.1	36.6	32.6	28.5	25.7	25.5	25.5	25.3

주: ( )는 높은 순서이고, 2013년 평균세율은 IBFD의 최신 자료를 이용하여 재계산한 값임

자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 재정리



[참조 2]

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

[표 1] 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	34.0%
75,000~100,000	37.0%	100,000~335,000	39.0%
100,000~335,000	42.5%	335,000~10,000,000	34.0%
335,000~1,000,000	40.0%	10,000,000~15,000,000	35.0%
1,000,000~1,405,000	42.5%	15,000,000~18,333,333	38.0%
1,405,000~	40.0%	18,333,333~	35.0%

주: 매년 주식회사 및 소득 유형에 따라 추가 과세가 부여되기도 함  
 자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- (일본) 1980년대에 40%대에 있었으나, 기업활동 지원을 위해 1998년에 과세베이스개편과 세율인하 등의 개혁을 단행한 이후 인하 추세가 지속
  - 법인에게 주요 지방세인 법인사업세(7.56%)를 부과하되, 동 세금은 기업의 국세법인세 산정에서 비용으로 인정
  - 2012년 4.1일부터 법인세율을 30%에서 25.5%로 인하함. 단, 2015.3월까지 동일본 대지진 복구재원을 위한 특별법인세(10%)가 부과되어 사실상 28.05%의 법인세율이 적용되고 있음

[표 2] 일본의 법인세율 구조 및 추이

구분	1998	1999~	2008~	2012.4~
보통법인	34.5%	30.0%	30.0%	25.5%

주: 연소득 800만엔 이하 중소기업 법인세율은 19.0%의 경감세율이 적용되나 경기회복 지원을 위해 2015년.3.31일까지 15%가 적용됨  
 자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- **(영국)** 1980년대 중반까지 법인세율이 52%에 달했으나 1998년 재정법(Finance Act) 수립 이후 추세적으로 하락
  - 2013년 재정법에서 2014년 21%, 2015년 20%로 추가 인하 계획을 발표

[표 3] 영국의 법인세율 구조 및 추이

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

자료: IBFD; 국회예산정책처 재정리

- **(프랑스)** 1980년대 후반까지 40%대에 있었으나 1993년부터 인하되어 33.33%의 기본세율이 유지되고 있음
  - 소규모기업과세의 적용 요건을 충족하는 기업은 38,120유로를 한도로 15% 경감세율을, 비영리단체로 산업·상업·수공업업을 하지 않는 법인의 부동산 및 농업소득 등에는 24%의 경감세율을 적용
  - 법인의 사업소득이 76만 3천유로 초과시 3.3%의 사회부담금이 추가되어 34.43%의 세율을 적용받게 됨
  - 2011.12.31~2015.12.30까지 2.5억유로를 초과하는 법인은 5%의 부가세가 가산됨
  
- **(독일)** 단일세율로 1980년대까지 40%대 세율을 유지하였으나 2001년부터 인하되기 시작해 2008년에 기존의 25% 법인세율이 15%로 인하됨
  - 법인세에 대한 부가세(surtax)로 지방정부의 법인소득에 대한 12.98%의 영업세와 5.5%의 연대세(solidarity surcharge)를 감안할 때 평균유효세율은 28.8% 수준임



표 12 참고: 기타 아시아 주변국들의 법인세 현황(2013년 기준)

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

주: 태국은 2012년까지 법인세율 30%가 적용되었으나 2013~2014년에 한해 20%를 적용

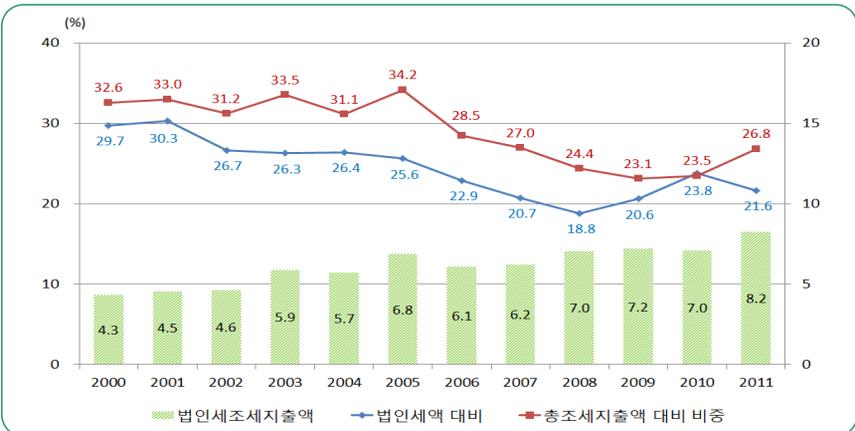
자료: IBFD, 2013; 국회예산정책처 재정리

## 5. 세액공제 및 세액감면

- 우리나라는 1960년대 경제개발계획의 실시와 더불어 경제성장을 지속적으로 뒷받침하기 위하여 저축과 투자를 촉진하기 위한 각종 조세지원제도를 확대하여 옴
- 1965년 ‘조세감면규제법’ 제정 후 조세지원제도는 우리경제의 고도성장 과정에서 투자재원의 구성, 특정산업의 성장, 투자 및 연구개발의 촉진, 저소득계층의 소득보전 등의 다양한 목적을 위한 유인수단으로 활용되며 지원의 대상과 방법을 넓히고 지원수준을 높여 옴

- 법인세 조세지출액은 2000년 4.3조원에서 2011년 8.2조원으로 89.8% 증가
  - 법인세 조세지출액의 전체 조세지출액 대비 비중은 2000년 32.6%에서 2011년에 26.8%로 5.8%p 하락
    - 전체 조세지출액은 2000년 13.3조원에서 2011년 30.6조원으로 증가
  - 법인세 조세지출액의 법인세액 대비 비중은 2000년 29.7%에서 2011년 21.6%로 8.1%p 하락
    - 법인세액(신고기준)은 2000년 14.6조원에서 2011년 37.9조원으로 증가
  
- 외환위기 이후 법인세 감면율<sup>20)</sup>이 대체로 낮아졌으나 2004~2005년과 2010~2011년에는 높아짐
  - 2005~2011년의 법인세 평균 감면율은 대기업 16.7%, 중소기업 24.5%로 나타남
  - 특히 최근에는 법인세 감면율이 높아지는 가운데 평균 명목세율이 낮아지는 움직임을 보이고 있음

그림 11 법인세 조세지출과 비중 추이

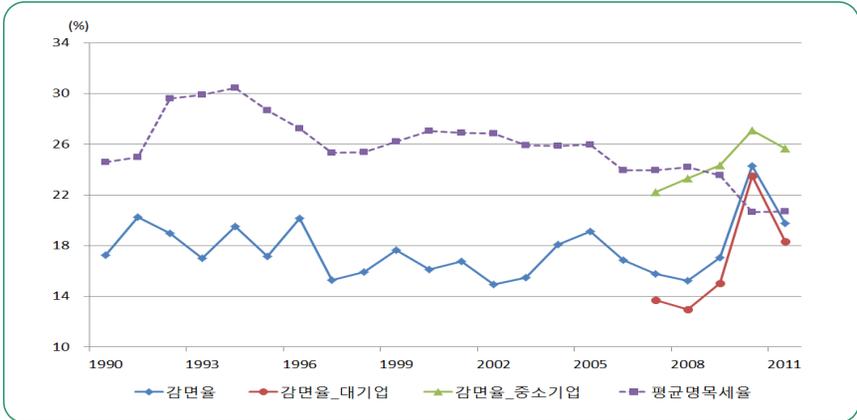


자료: 대한민국 정부, 「조세지출 보고서 및 예산서」; 국회예산정책처 분석

20) 법인세에 대한 세액공제 및 감면의 합계액을 법인세 산출세액으로 나눈값



그림 12 법인세 평균명목세율과 감면율 추이

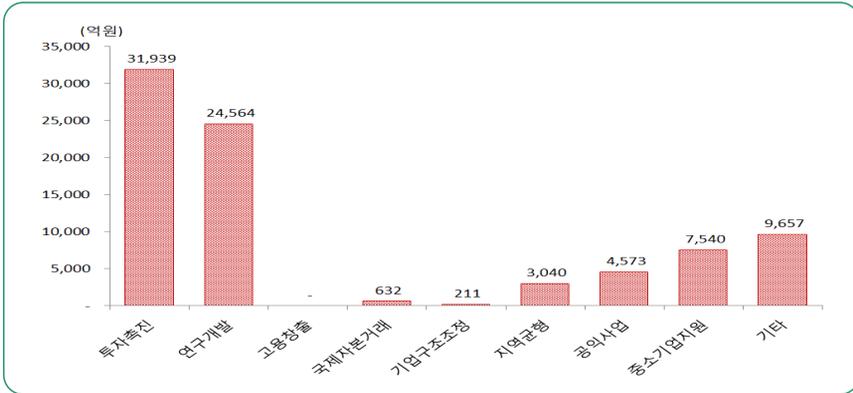


자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 법인세 조세감면은 중소기업 지원과 투자촉진, 연구개발 지원, 고용창출, 국제자본거래 활성화, 기업구조조정 촉진, 지역균형 발전, 공익사업 지원 등을 목적으로 이루어짐
  - 투자촉진이 ‘임시·고용창출 투자세액공제’ 26,700억원 등 총 31,939억원(38.9%)으로 감면규모가 가장 크고, 다음으로 연구개발 지원이 ‘R&D 비용 세액공제’ 23,113억원 등 총 24,565억원(29.9%), 중소기업지원이 ‘중소기업특별세액감면’ 6,029억원 등 총 7,540억원(9.2%)임
  - 다음으로 공익사업 지원이 ‘조합법인에 대한 법인세 과세특례’ 3,418억원 등 총 4,573억원(5.6%), 지역균형발전이 ‘법인의 공장 및 본사를 수도권 밖으로 이전하는 경우 법인세 등 감면’이 2,001억원 등 총 3,040억원(3.7%)임
  - 다음으로 국제자본거래 활성화가 ‘국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 등의 면제’ 381억원 등 632억원(0.8%), 구조조정 촉진이 ‘주식 현물출자 또는 교환·이전에 의한 지주회사 설립 등에 대한 과세특례’ 188억원 등 총 211억원(0.3%), 고용창출이 신설된 ‘고용유지 증

소기업 등에 대한 과세특례<sup>21)</sup>, 기타가 ‘외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면’ 8,198억원 등 총 9,657억원(11.8%)으로 이루어짐

그림 13 분야별 법인세 조세감면 현황: 2011년 실적(신고기준)



자료: 행정부, 「2013년 조세지출예산서」; 국회예산정책처 정리

21) 신설 조항으로 해당하는 실적이 없음



표 13 분야별 법인세 조세감면의 항목별 세부 현황

구분	지 원 내 용	해당 법령	2011년 실적
투자 촉진	◦ 임시·고용창출 투자세액공제	조특§26	26,700
	◦ 에너지절약시설 투자에 대한 세액공제	조특§25의2	3,825
	◦ 환경보전시설 투자에 대한 세액공제	조특§25의3	671
	◦ 생산성향상시설 투자 등에 대한 세액공제	조특§24	600
	◦ 의약품 품질관리개선 시설투자에 대한 세액공제	조특§25의4	96
	◦ 안전설비투자에 대한 세액공제 ◦ 사회기반시설채권의 이자소득에 대한 분리과세	조특§25 조특§29	47 추정곤란
연구 개발	◦ 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제	조특§10	23,113
	◦ 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제	조특§11	1,063
	◦ 연구개발특구입주 첨단기술기업 등 법인세 등 감면	조특§12의2	261
	◦ 연구 및 인력개발 준비금 손금산입	조특§9	84
	◦ 중소기업창업투자회사 등 주식양도차익 등 비과세	조특§13	27
	◦ 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	조특§10의2	12
	◦ 기술취득금액에 대한 과세특례 ◦ 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	조특§12 조특§14	4 -
고용	◦ 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례	조특§30의3	신설
국제 자본 거래	◦ 국제금융거래 이자소득 등 법인세 등의 면제	조특§21	381
	◦ 해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세 면제	조특§22	251
	◦ 공공차관 도입에 따른 과세특례	조특§20	-
기업 구조 조정	◦ 주식현물출자·교환·이전에 의한 지주회사설립 등 과세특례	조특§38의2	188
	◦ 사업전환 기업에 대한 세액감면	조특§33, §33의2	19
	◦ 자기물류시설 양도차익에 대한 법인세 과세특례	조특§46의4	2
	◦ 중소기업간 통합·법인전환 양도소득세 이월과세 등	조특§31, §32	1
	◦ 재무구조개선계획 등 기업의 채무면제의 과세특례	조특§44	1
	◦ 기업의 금융채무 상환을 위한 자산매각 과세특례	조특§34	-
	◦ 자산의 포괄적 양도에 대한 과세특례	조특§37	-
	◦ 주식의 포괄적 교환·이전에 대한 과세특례	조특§38	-
	◦ 내국법인의 외국자회사 주식 등 현물출자 과세특례	조특§38의3	-
	◦ 채무의 인수·변제에 대한 과세특례	조특§39	-
	◦ 주주 등의 자산양도에 관한 법인세 등 과세특례	조특§40	-
	◦ 갑자에 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	신설	
중소 기업 지원	◦ 중소기업에 대한 특별세액감면	조특§7	6,029
	◦ 창업중소기업 등에 대한 세액감면	조특§6	979
	◦ 기업이 어음제도 개선을 위한 세액공제	조특§7의2	422
	◦ 중소기업 투자세액공제	조특§5	109

자료: 행정부, 「2013년 조세지출예산서」; 국회예산정책처 정리

표 14 분야별 법인세 조세감면 현황(계속)

구분	지 원 내 용	해당 법령	2011년 실 적
중소기 업지원	○ 중소기업정보화 지원사업 과세특례	조특§5의2	-
	○ 중소기업 지원설비에 대한 손금산입 특례 등	조특§8	-
	○ 상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금 익금불산입	조특§8의2	-
	○ 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제	조특§8의3	신설
지역균 형	○ 법인의 공장·본사 수도권 밖 이전시 법인세등 감면	조특§63의2	2,001
	○ 수도권과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면	조특§63	719
	○ 영농조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특§66	201
	○ 농공단지 입주기업 등에 대한 세액감면	조특§64	74
	○ 공장의 대도시 밖 이전에 대한 법인세 과세특례	조특§60	21
	○ 영어조합법인 법인세 면제·조합원 배당소득세 면제 등	조특§67	18
	○ 농업회사법인에 대한 법인세 면제 등	조특§68	5
	○ 법인본사 수도권과밀억제권역밖 이전 양도차익 법인세 과세특례	조특§61	1
	○ 영농·영어조합 법인 배당소득 저율과세	조특§66, §67	추정관란
공익사 업	○ 조합법인 법인세 과세특례	조특§72	3,418
	○ 학교·국립대병원 등 비영리법인 고유목적사업준비금 손금산입 특례	조특§74①	1,146
	○ 행정중심복합도시내 공장의 지방이전 시 세액감면 등	조특§85의2	5
	○ 공익사업 수용 등에 따른 공장이전에 대한 과세특례	조특§85의7	3
	○ 사회적기업에 대한 법인세 등의 감면	조특§85의6①	1
	○ 기업도시개발구역 등 소재 토지현물출자 등 법인세 과세특례	조특§85의3	-
	○ 경제자유구역 개발사업 위한 토지 현물출자 법인세 과세특례	조특§85의4	-
	○ 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례	조특§85의8	-
	○ 공익사업 수용 등에 따른 물류시설 이전에 대한 과세특례	조특§85의9	-
	○ 장애인 표준사업장에 대한 법인세 등의 감면	조특§85의6 ②	신설
○ 지방 시·군 소재 비영리의료법인 고유목적 사업준비금 손금산입	조특§74④	신설	
기타	○ 외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면	조특§121의2,4	8,198
	○ 해외자원개발투자에 대한 과세특례	조특§104의15	394
	○ 근로자복지증진을 위한 시설투자에 대한 세액공제	조특§94	135
	○ 제3자 물류비용에 대한 세액공제	조특§104의14	127
	○ 지급명세서에 대한 세액공제	조특§104의5	10
	○ 전자신고에 대한 세액공제	조특§104의8	10
	○ 신용회복목적회사에 대한 과세특례	조특§104의12	7
	○ 대학재정 건전화를 위한 과세특례	조특§104의16	-
	○ 기업의 운동경기부 설치운영에 대한 과세특례	조특§104의22	1
	○ 국제회계기준 등 적용 내국법인 대손충당금 환입액 익금불산입	조특§104의23	신설
	○ 해외진출 기업의 국내복귀에 대한 세액감면	조특§104의24	신설
	○ 석유제품 전자상거래에 대한 세액공제	조특§140의25	신설
	○ 제주첨단과학기술단지 입주기업에 대한 법인세 등 감면	조특§121의8	-
	○ 제주투자진흥지구·자유무역지역 입주기업에 대한 법인세 등 감면	조특§121의9	-
	○ 기업도시개발구역 창업기업 등에 대한 법인세 등 감면	조특§121의17	8

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

자료: 행정부, 「2013년 조세지출예산서」; 국회예산정책처 정리



- 2011년 실적으로 볼 때 개별 항목으로는 고용창출투자세액공제(이전 ‘임시투자세액공제’)의 감면액이 26,700억원으로 가장 크고, 다음으로 연구·인력개발비 세액공제 23,113억원, 외국인투자기업 세액감면 8,198억원, 중소기업특별세액감면 6,029억원의 순서로 감면규모가 크게 나타남

표 15 법인세 관련 주요 10대 조세지출: 2011년 실적 기준

구분	법령	금액 (억원)	내용	
1	고용창출투자세액공제 (이전 임시공제)	조특§26	26,700	투자금액에 대해 고용유지시 3% (중소기업 4%) 기본공제, 고용창출시 2% 추가공제
2	연구·인력개발비 세액공제	조특§10	23,113	연구 및 인력개발용 당해지출액의 3~6%(중소기업 25%), 직전 4년간 평균지출액 초과분의 40%(중소기업 50%) 중 선택 등
3	외국인투자기업 세액 감면	조특§121 의2, 4	8,198	감면대상 사업에서 발생한 소득에 대해 7년간(5년 100%, 2년 50%) 또는 5년간(3년 100%, 2년 50%) 세액감면
4	중소기업특별세액 감면	조특§7	6,029	소득세·법인세의 5~30% 세액감면
5	에너지절약시설투자 세액공제	조특§25의2	3,825	에너지절약시설 투자금액의 10% 세액공제
6	조합법인에 대한 법인세 과세특례	조특§72	3,418	사업소득에 대한 법인세를 당해 법인의 결산 재무제표상 당기순이익에 기부금·접대비를 합한 금액에 대해 9% 저율과세
7	법인의 공장 및 본사 수도권 밖 이전시 세액감면	조특§63의2	2,001	공장 및 본사를 수도권과밀억제권 밖 이전시 법인세를 7년간 100%, 3년간 50% 세액감면 등
8	연구·인력개발을 위한 설비투자 세액공제	조특§11	1,063	연구시험용 시설, 직업훈련용 시설, 신기술을 기업화하기 위한 사업용 자산에 대한 투자금액의 10% 세액공제
9	창업중소기업 세액 감면	조특§6	979	창업 후 최초 소득발생 과세연도와 그후 3년간 소득세·법인세 50% 감면
10	연구·인력개발 준비금 손급산입	조특§9	845	환경보전시설에 대한 투자금액의 10% 세액공제

자료: 대한민국 정부, 「2013년도 조세지출예산서」, 2012; 국회예산정책처 재정리

[참조 3]

임시투자세액공제제도 변천 추이(조특법 제26조)

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

자료: 국세청, 윤영선·윤태화(2011); 국회예산정책처 정리



[참조 4]

연구·인력개발비에 대한 세액공제제도 변천 추이  
(조특법 제10조)

	대 상 업 증	공 제 액	기 타
1981	제조업, 광업, 건설업, 기술용역 사업, 전자계산 조직의 이용기술 개발 및 정보처리업, 방위산업	당기분 지출액(이하 '당기분')의 10%	'기술·인력개발비 세액공제' 신설(조감법제17조)
1986		당기분 10%+직전 2년 간 평균지출액 초과분(이하 '증가분')의 10%	조세지원 한도 초과 세액공제액 4년간 이월
1988			법인세액 초과 세액공제액 4년간 이월
1990		사내직업훈련비, 중소기업 성장지출 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% 선택	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~)	

자료: 국세청, 과학기술부; 국회예산정책처 정리

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

세법상 중소기업 요건(조특영 §2①)

- 아래 업종을 주된 사업으로 영위하는 법인으로 상시 사용하는 종업원수·자본금·매출액 중 하나가 업종별로 중소기업기본법시행령 「별표1」의 기준 이내이고, 소유와 경영의 실질적인 독립성이 중소기업기본법시행령 제3조 제2호의 규정<sup>22)</sup>에 적합한 기업

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

- 졸업기준 이내, 즉 종업원수 1천명 이상·자기자본 1천억원 이상·매출액 1천억원 이상·자산총액 5천억원 이상이 아닌 기업

- 중소기업 관련 조세지원은 창업·투자 및 자금조달·사업·구조조정의 4단계로 나누어 아래의 표와 같은 내용으로 이루어지고 있음

22) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」에 의한 상호출자제한기업집단에 속하지 않고, 직전사업년도말 자산총액 5천억원 이상 법인이 발행주식 총수의 30% 이상을 직·간접적으로 소유한 최대주주 기업이 아닐 것



표 16 단계별 중소기업 관련 주요 조세지원제도

단 계	법 령	금액(억원)	조 세 지 원 제 도
창업단계	조특\$6	계 1,144 소득세 165 법인세 979	• 창업중소기업 등에 대한 세액감면
	조특\$64	계 76 소득세 2 법인세 74	• 농공단지 입주기업 등 소득세·법인세 4년간 50% 세액감면
	조특\$116의1	인지세 3	• 창업중소기업의 용자서류에 대한 인지세 면제
투자 및 자금조달 단계	조특\$5	계 115 소득세 6 법인세 109	• 중소기업 투자세액 공제
	조특\$13	법인세 27	• 중소기업창업투자회사 등의 주식 양도차익 비과세
	조특\$14	-	• 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례
	조특\$16	소득세 10	• 창투조합, 벤처기업 등 출자·투자금액 소득공제
	조특\$5의2	-	• 중소기업정보화 지원사업에 대한 과세특례
사업단계	조특\$7	계 10,953 소득세 4,924 법인세 6,029	• 중소기업에 대한 특별세액감면
	조특\$7의2	계 430 소득세 8 법인세 422	• 기업의 어음제도 개선을 위한 세액공제
	조특\$8	-	• 중소기업 지원실비에 대한 손금산입 특례 등
	조특\$8의2	-	• 상생협력 중소기업 수입배당금의 익금불산입
	조특\$8의3	신설	• 대중소기업 상생협력을 위한 기금출연시 세액공제
	조특\$12	계 4 소득세 - 법인세 4	• 기술취득 금액에 대한 과세특례
	조특\$13	법인세 27	• 중소기업창업투자회사 등 주식 양도차익 등 비과세
	조특\$30	신설	• 중소기업 취업청년에 대한 소득세 감면
	조특\$30의3	-	• 고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례
	조특\$30의4	신설	• 중소기업 고용증가 인원 사회보험료 세액공제
	조특\$63	계 856 소득세 137 법인세 719	• 수도권 과밀억제권 밖 이전 중소기업 세액감면
	조특\$85의8	-	• 중소기업의 공장이전에 대한 과세특례
	조특\$110	추정근란	• 중소기업 최대주주 등 주식 할증평가 적용특례
조특\$117	증권거래세 23	• 중소기업 지원을 위한 증권거래세 면제	
구조조정 단계	조특\$31,32	계 94 소득세 93 법인세 1	• 중소기업간 통합 및 법인전환에 대한 양도소득세 이월과세 등
	조특\$46의4	법인세 2	• 자가물류시설 양도차익 법인세 과세특례

주: 조세지출금액은 2011년 실적치임

자료: 대한민국 정부, 「2013년도 조세지출예산서」, 2012 ; 국회예산정책처 재정리

[참조 5]

중소기업 현황

- 전체 기업에서 중소기업이 차지하는 비중은 2005년부터 최근까지 99.9% 수준으로 유지되고 있고, 중소기업 종사자수 비중은 1994년 75.1%에서 꾸준히 확대되어 2010년에 86.5%에 달하고 있음
- 중소기업 사업체수는 1994년 237만개에서 2010년 312만개로 32.0% 증가, 종사자수는 1994년 768만명에서 2010년 1,226만명으로 59.7% 증가
- 글로벌 금융위기 이후 중소기업의 사업체수와 종사자수가 증가하기는 했으나 전체 대비 비중은 소폭 감소하였음

연도별 사업체수 및 종업원수 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	99.28	75.13
1995	262	1,110	260	826	99.22	74.46
1996	265	1,127	263	841	99.27	74.64
1997	269	1,080	267	827	99.30	76.62
1998	262	988	261	767	99.35	77.67
1999	276	1,043	274	828	99.32	79.45
2000	273	1,077	271	868	99.19	80.61
2001	266	1,088	265	918	99.66	84.37
2002	286	1,174	286	1,015	99.83	86.51
2003	294	1,187	293	1,031	99.84	86.84
2004	293	1,182	292	1,021	99.83	86.35
2005	287	1,190	286	1,045	99.85	87.79
2006	294	1,223	294	1,068	99.86	87.28
2007	298	1,261	297	1,115	99.92	88.40
2008	305	1,307	304	1,147	99.908	87.74
2009	307	1,340	307	1,175	99.905	87.70
2010	313	1,414	312	1,226	99.900	86.75

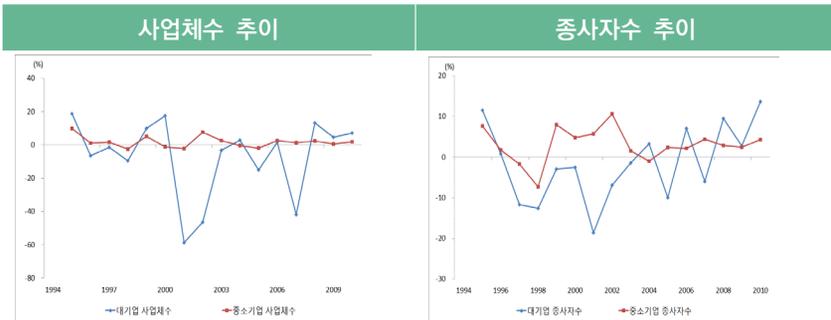
주: 중소기업의 대상 업종범위가 1995년 이전에는 광업·제조업·건설업·운수업·도소매업, 1996~1998년에는 도소매업이 도소매 기타서비스업으로 바뀌며 전기가스수도사업 추가, 1999~2000년에는 중소기업법 및 표준산업분류 개정에 따라 전 업종으로 대상 확대, 2001년 이후에는 개인 및 회사법인 형태의 전 업종으로 상이함

자료: 중소기업협동조합 중앙회, 「2012년 중소기업현황」, 2012.12



- 증가율 기준으로 대기업과 중소기업을 비교하면 사업체수와 종사자수 모두 대기업의 변동성이 크게 나타남
  - 대기업의 사업체수 증가율은 감소세였으나 2008년 이후 증가세이고, 중소기업은 과거 경기침체에 감소했으나 최근에는 증가세를 유지
  - 대기업의 종사자수 증가율은 2001년 이후 변동성이 큰 가운데 증가율이 높아지고 있고, 중소기업은 2001년 이후 증가세가 유지됨

사업체수 및 종업원수 전년대비증가율 추이



자료: 중소기업협동조합 중앙회, 「2012년 중소기업현황」, 2012.12; 국회예산정책처 분석

- 기업규모별로 보면 중소기업의 경우 사업체수의 87.9%, 종사자수의 37.7%가 소상공인으로 구성됨

기업규모별 사업체수 및 종업원수 현황: 2010년 기준

분류	전 체 (A+B+C)	중 소 기 업			대기업 (C)	
		소기업(A)		중기업 (B)		
		소상공인				
사업체수	313 (100.0)	275 (87.9)	300 (96.1)	12 (3.8)	312 (99.9)	0.3 (0.1)
종사자수	1,414 (100.0)	533 (37.7)	806 (57.0)	421 (29.8)	1,226 (86.8)	187 (13.2)

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

자료: 중소기업협동조합 중앙회, 「2012년 중소기업현황」, 2012. 12

## 6. 최저한세제도

- 최저한세(alternative minimum tax: AMT)는 소득이 있는 경우에 최소한의 세금을 부담하도록 하는 제도로 수직적 형평성 달성을 위해 1991년에 처음으로 도입됨
  - 최저한세 제도 도입 이전에는 특별비용한도, 소득공제한도, 세액공제한도를 두어 조세감면 항목별로 감면의 정도를 일정한도로 제한하는 ‘조세지원 종합한도제’가 운영되었음
  - 최저한세 제도는 특정 기업에 적용되는 조세감면에 대해 종합적인 한도를 설정해 최소한의 조세부담을 규정함으로써 동일한 경제적 능력의 기업들이 부담하는 유효세율을 비슷한 수준으로 조정하는 수평적 공평성도 달성
  - 그러나 최저한세제도는 특정 정책 목표를 달성하기 위해 실행되는 세제 지원 정책의 실효성을 작게 하는 부정적인 효과도 있는 것으로 평가됨
    - 박춘래·장호영(1994)<sup>23)</sup>, 전병욱·최원욱(2007)<sup>24)</sup> 등의 연구에서 최저한세의 도입으로 법인세 부담의 공평성이 향상된 것으로 나타남
    - 김우철(2006)<sup>25)</sup>은 최저한세가 세제 복잡성을 가중시키고 납세협력비용을 크게 해 중장기적으로 비과세 감면제도 정비와 함께 폐지할 것을 제안
- 최저한세 제도에 따라 각종 감면을 적용해 산출된 법인세 납부세액이 감면 전 과세표준에 최저한세율을 곱하여 산출되는 금액 보다 작을 시에는 최저한세액을 법인세액으로 납부하게 됨
  - 각 사업연도소득에 대한 법인세를 조세특례제한법상의 특별감가상각비

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

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

25) “알기쉬운 조세법체계로의 개편방향”, 조세연구원, 2006



및 준비금의 손금산입, 익금불산입, 비과세, 소득공제, 세액감면 및 세액공제 등 조세감면을 적용한 후의 세액(감면후세액)과 조세감면을 적용하지 않은 과세표준에 최저한세율을 곱하여 계산한 세액(최저한세액)을 비교

- 감면후세액이 최저한세에 미달하는 경우 조세특례제한법시행령 제126조 규정에 따라 최저한세 대상인 조세감면의 일부 또는 전체의 금액을 배제하게 됨

**표 17** 최저한세 계산방법: 현행

**1. 법인의 경우 최저한세: Max(A,B)**

(A) 조세감면을 적용받은 후의 세액

: (본래의 과세표준 × 세율)·최저한세 대상의 세액감면·세액공제

(B) 조세감면을 적용받기 전 과세표준 × 최저한세율

(본래 과세표준 + 적용대상 특별상각비·손금산입·익금불산입·비과세·소득공제)× 최저한세율

**2. 개인은 복식부기가 많지 않은 점을 감안해 산출세액의 일정비율로 적용**

- 법인세 감면 중 최저한세 적용대상이 아닌 세액공제와 세액감면 등은 최저한세 계산 후에 공제되고, 최저한세 적용으로 당해 공제받지 못한 부분에 상당하는 세액은 다음 사업연도 개시일로부터 5년 이내에 종료하는 각 과세연도에 이월하여 공제
- 국제적으로 최저한세 제도는 미국과 오스트리아, 대만, 멕시코, 프랑스 등에서 시행되고 있고, 일본에는 최저한세 제도가 없으나 감면제도별로 산출세액의 10~20% 선에서 감면한도를 설정하고 있음

- 최저한세율은 적용대상과 과표구간이 세분화되며 법인세율에 연동하여 조정되어 옴
  - 1991년 이후 대기업과 중소기업의 구분없이 최저한세율 12%가 적용되어 오던 중 1997년에 중소기업 최저한세율을 10%로 인하
  - 1998년에 대기업과 중소기업 최저한세율을 각각 15%와 12%로 인상
  - 2004년에 법인세율 인하에 맞추고 경기침체로 어려움에 처한 중소기업의 세부담 경감을 위해 중소기업 최저한세율을 10%로 인하
    - 연구개발 활성화를 위해 중소기업은 연구·인력개발세액공제 전액을 최저한세 적용에서 배제하였고, 대기업은 석·박사급 핵심연구인력 인건비에 한해 최저한세 적용을 배제
  - 2005년에는 대기업 중 과표 1천억원 이하구간 법인에 대해서는 최저한세율을 15%에서 13%로 인하
    - 농업회사법인의 농업소득에 대해 최저한세 적용을 배제
  - 2007년에 중소기업의 지방이전을 통한 지역간 균형발전을 지원하기 위해 수도권 외 지방으로 이전하는 중소기업의 최저한세 적용을 배제
  - 2009년에 법인세율 인하의 혜택이 실질적으로 돌아갈 수 있도록 최저한세율을 과표 1천억원 이하구간은 13%에서 11%로, 1천억원 초과구간은 15%에서 14%로 인하
  - 2010년에 대기업 최저한세 과세표준을 2개에서 3개로 세분화하여 최저한세율을 과표 100억원 이하구간은 13%에서 10%, 100억원~1천억원 이하구간은 13%에서 11%, 1천억원 초과구간은 15%에서 14%로 인하
    - 중소기업 최저한세율도 8%에서 7%로 인하하였고, 최저한세가 적용되는 감면 등을 먼저 적용하여 공제하고, 적용되지 않는 감면 등을 나중에 공제하는 것으로 명확히 함
  - 2011년 세법개정에서 중소기업 졸업에 따른 최저한세율의 단계적 인상



- 및 사회적기업에 대한 최저한세율 인하가 이루어짐
- 중소기업 졸업유예기간 4년 이후 3년간(5~7년차) 8%, 2년간(8~9년차) 9%
  - 사회적기업이 조특법상 중소기업 업종이 아닌 경우에도 중소기업 최저한세율 7%를 적용
- 2011년에 최고구간 법인세율의 추가인하가 부분철회된 이후 2012년 세법개정에서 대기업 최저한세율을 과표 100억원~1천억원 이하구간은 11%에서 12%, 1천억원 초과구간은 14%에서 16%로 인상
- 또한 최저한세 적용 배제 대상에서 대기업 R&D 비용이 제외됨

표 18 최저한세율 개정 추이

구 분	대 기 업	중소기업
1991	12%	12%
1997	12%	10%
1998	15%	12%
2004	15%	10%
2005	1천억원 이하 13% 1천억원 초과 15%	10%
2008	1천억원 이하 13% 1천억원 초과 15%	8%
2009	1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	8%
2010	1천억원 이하 10% 1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	7%
2011	100억원 이하 10% 1천억원 이하 11% 1천억원 초과 14%	7% * 중소기업 졸업 후 최저한세율 단계적 인상: 졸업유예기간(4년) 후 1~3년간 8%, 이후 2년간 9% * 업종에 관계없이 사회적기업도 7%
2012	최저한세 적용제외 대상에서 대기업 R&D비용 제외	-
2013~	100억원 이하 10% 1천억원 이하 12% 1천억원 초과 16%	7%

자료: 법제처; 국회예산정책처 정리

- 2011년 신고 기준으로 볼 때 법인세의 최저한세 제도는 중소기업 보다 대기업에 적용되는 비중이 높게 나타남
  - 최저한세 적용은 신고법인수 전체 46,0만개 법인 중 2.7%인 1.2만개가 해당 되고, 신고법인세액 기준으로 전체 37.9조원 중 9.5%인 3.5조원이 해당됨
  - 대기업의 경우 전체 대기업 9.1만개 중 최저한세 적용 기업이 837개로 12.6%를 차지하고, 법인세액 기준으로는 전체 대기업의 31.2조원 중 3.4조원으로 11.1%에 해당됨
  - 중소기업의 경우 전체 중소기업 36.9만개 중 최저한세 적용 기업이 1.1만개로 0.2%이고, 법인세액 기준으로는 전체 중소기업의 6.7조원 중 0.1조원으로 2.0%에 해당됨
  - 최저한세액이 중소기업의 경우 과표 5억원 초과~100억원 이하구간에 상대적으로 집중되어 있는 반면, 대기업은 과표 5,000억원 초과구간이 2.8조원으로 대기업 전체 최저한세액 31.2조원의 82.0%를 차지

표 19 최저한세 적용 현황: 과표규모별, 2011년 신고 기준 (단위: 개, 십억원)

	신고법인수			부담세액		
	전체	중소기업	대기업	전체	중소기업	대기업
전체 법인	460,614	369,100	91,514	37,962	6,776	31,186
최저한세 (비중, %)	12,350 (2.7)	11,513 (0.2)	837 (12.6)	3,596 (9.5)	135 (2.0)	3,462 (11.1)
2억 이하	8,958	8,652	306	40	2	38
2억~5억 이하	2,050	1,931	119	34	3	31
5억~10억 이하	601	510	91	22	16	6
10억~20억 이하	304	236	68	23	14	9
20억~50억 이하	228	140	88	41	16	25
50억~100억 이하	94	34	60	48	10	38
100억~200억 이하	46	7	39	49	4	45
200억~500억 이하	29	2	27	72	3	69
500억~1,000억 이하	13	1	12	92	3	89
1,000억~5,000억 이하	18	-	18	336	-	336
5,000억 초과	9	-	9	2,839	-	2,839

자료: 국세청, 「국세통계연보」; 국회예산정책처 정리·분석

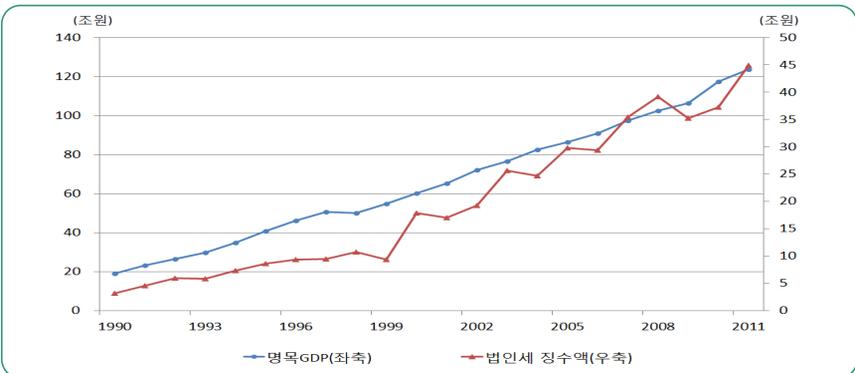


## 7. 법인세 세수 관련 현황

### 가. 법인세수 현황

- 법인세 징수금액은 1990년 3.2조원에서 2011년에 44.9조원<sup>26)</sup>으로 13.9배 확대
  - 동 기간 중 법인세액의 증가추세가 뚜렷한 가운데 1998년 외환위기와 2008년 글로벌 금융위기 시에는 법인세액이 큰 폭으로 감소하였고 이후 경기가 회복되며 다시 크게 회복되는 모습을 보임
  - 외환위기 직후인 2000년부터 법인세액의 증가세가 확대되며 이전에 비해 변동폭이 커졌는데, 특히 세액 감소기의 변동폭이 보다 커진 것으로 나타남
    - 1990~1999년 기간 중 법인세액의 전년대비 평균 증가액은 0.9조원, 평균 감소액은 0.2조원인데 반해 2000~2011년에는 평균 증가액 4.9조원, 평균 감소액 2.2조원으로 이전 시기 대비 각각 5.4배, 10.5배가 확대됨
  - 동기간 명목GDP가 1990년 19.9조원에서 2011년에 123.7조원으로 6.5배 확대되어 법인세 징수금액의 확대 규모가 경제성장 보다 크게 나타남

그림 14 명목GDP vs. 법인세 징수액: 1990년~2011년



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

26) 세부 자료 분석과의 일관성을 위해 국세청의 최근 공개자료인 2011년 자료를 기준으로 하였음

- 2011년 전체 46.1만개 법인의 각 사업연도 소득금액 총 258.4조원에 대한 법인세액이 총 38.0조원 신고되었음
  - 과세표준 '0'인 기업이 총 21.2만개로 전체 신고법인의 46.0%로 비중이 크나, 법인세액은 83.8억원으로 총 부담세액 38.0조원의 0.02%를 차지
  - 과표구간별로 총부담세액의 비중이 커지는데, 과표 5천억원 초과구간의 법인수는 54만개이나 부담세액은 총 15.0조원으로 전체의 39.4%를 차지
  - 과표 2억원 이하는 법인수 총 19.3만개(41.8%)·법인세액 0.9조원(2.3%), 2억~200억원 이하는 법인수 총 5.6만개(12.1%)·법인세액 총 9.4조원(24.7%), 200억원 초과는 법인수 총 932개(0.2%)·법인세액 총 27.7조원(73.0%)을 차지

표 20 과세표준 구간별 법인세 현황: 2011년(신고 기준)

(단위:만개, 조원, %)

과세 표준	총신고법 인수	각사업연도 소득금액	총부담 세액	과세 표준	총신고법 인수	각사업 연도 소득금액	총부담 세액
0	21,2(46,0)	23,1(8,9)	0,008(0,02)	0	21,2(46,0)	23,1(8,9)	0,008(0,02)
1억 이하	15,6(33,8)	6,3(2,4)	0,4(1,1)	2억 이하	19,3 (41,8)	11,9 (4,6)	0,9 (2,3)
2억 이하	3,7(7,9)	5,6(2,2)	0,4(1,2)				
5억 이하	3,1(6,8)	10,2(3,9)	1,1(2,8)				
10억 이하	1,2(2,5)	8,5(3,3)	1,1(2,9)				
20억 이하	0,6(1,3)	8,9(3,4)	1,3(3,4)				
50억 이하	0,4(0,9)	13,6(5,2)	2,1(5,4)	200억 이하	5,6 (12,1)	64,1 (24,8)	9,4 (24,7)
100억 이하	0,15(0,3)	10,6(4,1)	1,7(4,6)				
200억 이하	0,08(0,2)	12,3(4,8)	2,1(5,6)				
500억 이하	0,05(0,1)	16,9(6,5)	3,0(7,8)	200억 초과	0,09 (0,2)	159,4 (61,7)	27,7 (73,0)
1천억 이하	0,02(0,04)	12,6(4,9)	2,3(5,9)				
5천억 이하	0,02(0,04)	41,3(16,0)	7,5(19,9)				
5천억 초과	0,005(0,01)	88,6(34,3)	15,0(39,4)				
전체	46,1(100,0)	258,4(100,0)	38,0(100,0)	전체	46,1(100,0)	258,4(100,0)	38,0(100,0)

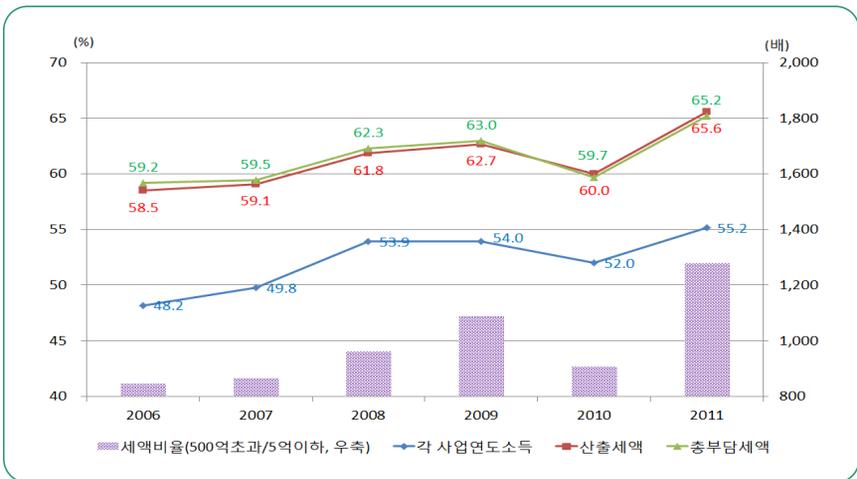
주: ( )은 전체 값 대비 해당 과표구간별 비중임

자료: 국세청, 「2012 국세통계연보」 ; 국회예산정책처 분석



- 2011년 신고기준 과표 500억원 초과<sup>27)</sup> 법인이 전체 법인세액에서 차지하는 비중이 2006년 59.2%에서 2011년 65.2%로 6.0%p 가량 확대되었는데, 세액비중이 소득금액 대비 비중 보다 평균 9.3%p 높게 나타남
  - 과표 500억원 초과 법인의 경우 각 사업연도 소득금액에서 차지하는 비중이 2006년 48.2%에서 2011년 55.2%로 7.0%p 가량 확대됨
  - 반면에 과표 500억원 초과 법인의 세액비중은 2006년 59.2%에서 2011년 65.2%로 6.0%p 가량이 확대됨
  - 과표 5억원 이하구간의 법인세액 대비 과표 500억원 초과구간의 법인세액의 비율은 2006년 846배에서 2011년에 1,279배로 확대됨
    - 글로벌 금융위기 영향기였던 2010년에 동 비율이 크게 낮아지는 등 과표 500억원 초과구간의 법인세액의 경기민감도가 하위 과표구간 대비 큰 것을 알 수 있음

그림 15 과표 500억원 초과 법인의 세부담 항목별 비중 추이



자료: 2012 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

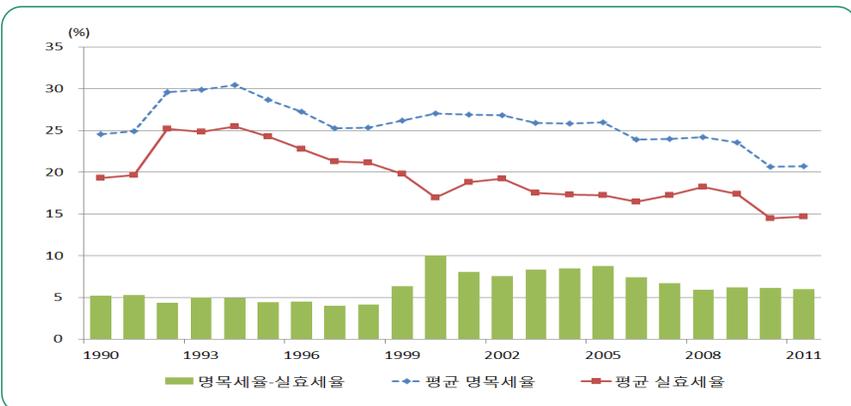
27) 2억원 이하 구간은 2008년부터 자료값이 있어 시계열 기간을 가능한 길게 하고자 500억원 초과구간을 대상으로 하였음

## 나. 법인의 세부담

### (1) 평균실효세율

- 평균실효세율(average effective tax rate)은 법인의 총부담세액을 각 사업연도 소득금액으로 나눈 값으로 개별 기업의 실제적인 세부담 지표가 될 수 있음
  - 결손기업을 제외하고 실제로 법인세를 신고한 기업만을 대상으로 하여 실효세율을 산출 ※ 평균실효세율= 총부담세액/(각 사업연도 소득금액)\*100
  - 과세표준에 명목 법인세율을 적용해 구한 산출세액에서 세액공제 및 감면 부분을 감안한 결과로 명목세율 보다 실제적인 세부담 지표가 될 수 있음
- 평균실효세율은 명목세율 인하 추이가 반영되며 1990년 19.3%에서 2011년 14.7%로 하락추세를 보여 옴
  - 1990~2011년 동안 평균실효세율은 1994년에 25.5%로 가장 높았고, 2010년에 14.5%로 가장 낮았음
  - 평균명목세율과 평균실효세율의 차이는 세액공제 및 감면의 효과인데 2000~2005년에 10.0%p 수준으로 커졌으나 최근 들어 6.0%p로 축소됨

■ 그림 16 법인세 평균명목세율과 평균실효세율 추이



자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석



- 2011년 현재 과표구간별 평균실효세율은 과표 1억원 이하 6.9%에서 과표 5천억원 이하 18.3%로 누진적으로 높아지다가 과표 5천억원 초과구간에서는 16.9%로 낮아짐
  - 전체 법인의 평균실효세율은 14.7%, 과표 '0'인 기업을 제외하면 16.1%임
  - 법정 법인세율의 과표구간별 평균 실효세율은 과표 2억원 이하가 7.3%, 2억~200억원 이하는 14.6%, 200억원 초과는 17.4%로 나타남

표 21 과세표준 구간별 법인세 현황: 2011년(신고 기준)

(단위: 천개, 조원, %)

과세표준	총신고법 인수	각사업연도 소득금액	총부담세액	실효 세율	과세표준	각사업연도 소득금액	총부담세액	실효 세율
1억 이하 <sup>1)</sup>	156	6.3	0.4	6.9	2억 이하	11.9	0.9	7.3
2억 이하	37	5.6	0.4	7.9				
5억 이하	31	10.2	1.1	10.4	2~200억 이하	64.1	9.4	14.6
10억 이하	12	8.5	1.1	12.9				
20억 이하	6	8.9	1.3	14.4				
50억 이하	4	13.6	2.1	15.1				
100억 이하	1.5	10.6	1.7	16.5				
200억 이하	0.8	12.3	2.1	17.2				
500억 이하	0.5	16.9	3.0	17.5	200억 초과	159.4	27.7	17.4
1천억 이하	0.2	12.6	2.3	17.9				
5천억 이하	0.2	41.3	7.5	18.3				
5천억 초과	0.1	88.6	15.0	16.9				
합 계 <sup>2)</sup>	249	235.4	38.0	16.1	합계 <sup>2)</sup>	235.4	38.0	16.1
전 체	461	258.4	38.0	14.7	461	258.4	38.0	14.7

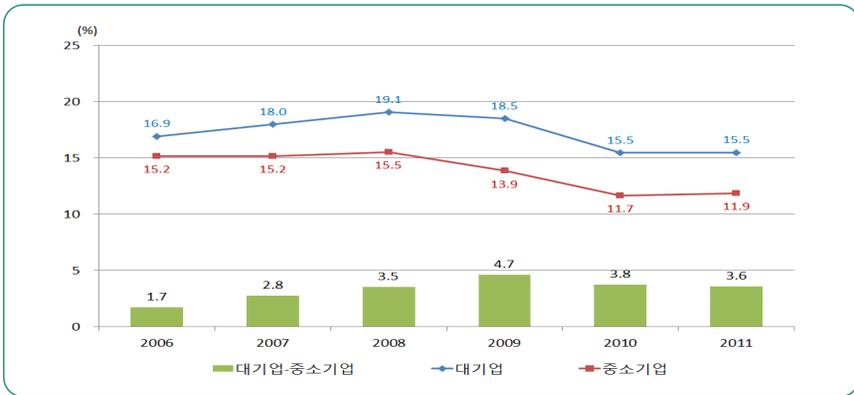
주: 1) 과세표준 '0'인 법인의 세부담 비중이 0.02%로 매우 낮고 부담세액이 가산세액과 감면분 추가세액 등으로 구성되어 과표별 실효세율 분석에 의미가 크지 않다고 판단하여 제외

2) 과세표준 '0'인 기업이 제외된 합계치임

자료: 국세청, 「2012 국세통계연보」 ; 국회예산정책처 분석

- 기업규모별 평균실효세율은 2006~2011년 동안 대기업과 중소기업 모두 2008년까지 상승세를 보였으나 이후 다소 큰 폭의 하락세를 보인 것으로 나타남
  - 대기업의 평균실효세율은 2006년 16.9%에서 2008년 19.1%로 상승했으나 2011년에는 2008년 대비 3.6%p 하락해 15.5%를 기록
  - 중소기업의 평균실효세율은 2006년 15.2%에서 2008년 15.5%로 상승했으나 최근 2011년에는 2008년 대비 3.6%p 하락해 11.9%를 기록
  - 대기업과 중소기업의 평균실효세율 차이는 2006년 1.7%에서 2009년 4.7%p로 확대되었으나 이후 소폭 작아져 2011년에는 3.6%p를 기록

■ 그림 17 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업



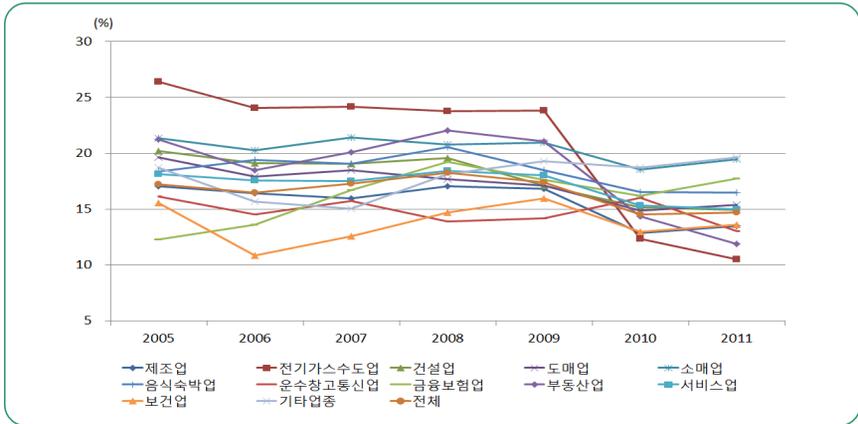
자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

- 산업별 평균실효세율은 2005~2011년 동안 일부 업종의 실효세율이 큰 폭으로 하락하며 산업간 실효세율의 차이가 작아져 온 것으로 나타남
  - 2005년에는 전기·가스·수도업이 26.4%로 가장 높고 금융보험업이 12.3%로 가장 낮았던 반면에, 2011년에는 전기·가스·수도업이 10.5%로 가장 낮고 기타 업종과 소매업이 각각 19.7%, 19.5%로 가장 높음



- 전기·가스·수도업과 부동산업, 건설업의 실효세율 하락폭이 15.9%p, 9.4%p, 5.3%p로 컸던 반면 금융업과 기타업종은 5.4%p, 1.0%p 상승

그림 18 법인세 평균실효세율 추이: 대기업 vs. 중소기업



자료: 국세통계연보; 국회예산정책처 분석

## (2) 법인세 비중

- 경제 전체적으로 보았을 때 우리나라의 ‘명목 GDP 대비 법인세액 비중’ (징수 기준)은 1970년 1.8%에서 2010년 3.8%로 총 2.0%p가 확대됨

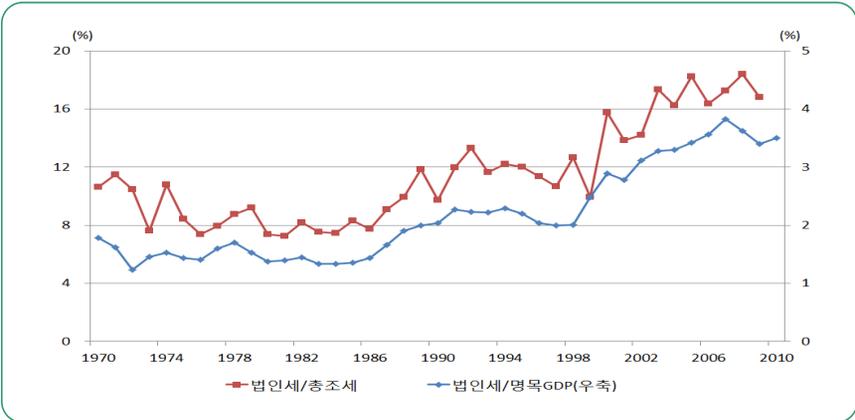
### 법인세액의 시차(time lag) 조정

- 대부분의 법인이 12월말 결산 법인<sup>28)</sup>이고, 당해 발생한 소득분에 대해 중간예납<sup>29)</sup>과 수시부과, 원천징수 등 당해연도 납부액이 전체 세액 대비 평균 50% 가량이고, 나머지는 12월 결산 후 익년도에 신고·납부
- 따라서 't'기에 발생한 소득에 대응하는 법인세액은 't'기와 't+1'기 징수 법인세액의 평균값으로 볼 수 있음
  - 명목GDP 대비 법인세 비중=평균 법인세 징수금액(t, t+1)/명목GDP(t)

28) 2011년 신고기준 12월말 결산법인은 전체 신고법인 46.0만개 중 44.7만개로 97.0%를 차지

□ 국가재정 수입 관점에서 볼 때 ‘총조세(국세+지방세) 대비 법인세액 비중’은 1970년 10.6%에서 2010년 16.8%로 총 6.8%p가 확대됨

그림 19 법인세 비중 추이: 명목GDP vs. 총조세



자료: 국세청, 한국은행, 국회예산정책처 분석

□ 2010년 기준<sup>30)</sup> 우리나라의 명목 GDP 대비 법인세 비중은 3.5%로 OECD 국가 중 상위 6위, 총조세 대비 법인세 비중은 상위 4위에 있음

- 2010년 OECD 평균 명목 GDP 대비 법인세 비중은 2.9로 노르웨이가 10.0%로 가장 높고, 다음으로 룩셈부르크 5.7, 호주 4.8, 뉴질랜드 3.8, 스웨덴 3.5 순서로 높게 나타남

- 2011년 들어 노르웨이 10.0%→11.0%, 우리나라 3.5%→4.0%, 뉴질랜드 3.8%→3.9%로 비중이 커졌으나 룩셈부르크 5.7%→5.0%, 스웨덴 4.5%→4.0%로 낮아짐

- 2010년 OECD 평균 총조세 대비 법인세 비중은 8.6%로 노르웨이가

29) 조세부담 분담과 균형적인 재정수입 확보를 위해 법인세의 일부를 미리 납부하는 제도로 직전 사업연도 법인세액의 1/2을 납부하는 것을 원칙으로 하나, 직전 사업연도에 결손이 있는 기업 등의 경우는 상반기 영업실적 결산 등을 통해 이루어짐

30) 호주, 그리스, 네덜란드 등 일부 국가들의 2011년 값이 발표되지 않아 2010년 값을 기준으로 함



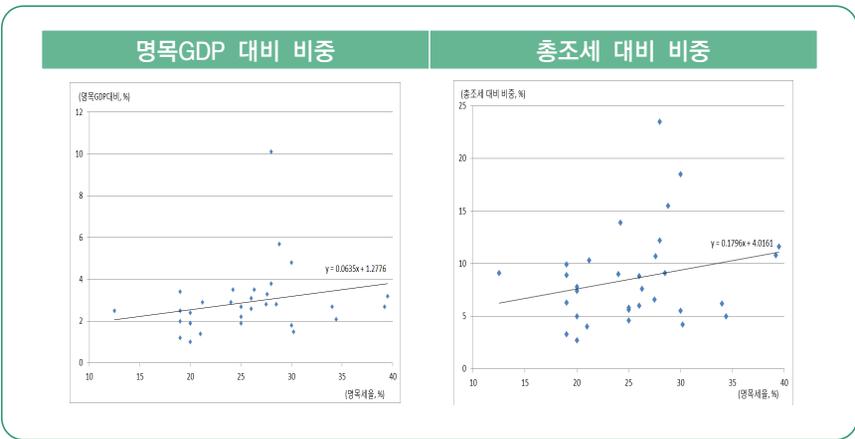
23.5%로 가장 높고, 다음으로 호주 18.5%, 룩셈부르크 15.5%의 순서로 높게 나타남

- 2011년 들어 노르웨이 23.5%→25.5%, 우리나라 13.9%→15.5%로 높아졌으나 룩셈부르크는 15.5%→13.5%로 낮아짐

□ OECD 회원국의 사례를 보면 법인세의 명목GDP 대비 비중이나 총조세 대비 비중은 명목세율 수준에 영향을 받기는 하나, 그 정도는 크지 않은 것으로 나타남

○ 단순 회귀분석을 적용한 결과 최고 명목세율과 명목GDP 대비 비중과의 상관계수는 0.06, 최고 명목세율과 총조세 대비 비중과의 상관계수는 이보다 다소 높은 0.18 정도로 추정됨

그림 20 OECD 회원국의 법인세부담과 명목세율과의 관계: 2010년



자료: OECD, Revenue statistics; 국회예산정책처 분석

표 22 OECD국가의 명목 GDP 대비 법인세 비중

(단위: %)

구분	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011
호주	3.2	2.6	3.9	4.1	6.1	5.8	4.8	- (3)
오스트리아	1.4	1.4	1.4	1.4	2.0	2.2	1.9	2.2(25)
벨기에	1.9	2.2	2.0	2.4	3.2	3.3	2.7	3.0(16)
캐나다	3.6	2.7	2.5	2.9	4.4	3.5	3.3	3.1(8)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	-	4.6	3.5	4.5	3.4	3.5(7)
덴마크	1.4	2.2	1.7	2.3	3.3	3.9	2.7	2.8(15)
에스토니아	-	-	-	2.4	0.9	1.4	1.4	1.3(30)
핀란드	1.2	1.4	2.0	2.3	5.9	3.3	2.6	2.7(18)
프랑스	2.1	1.9	2.2	2.1	3.1	2.4	2.1	2.5(23)
독일	2.0	2.2	1.7	1.0	1.8	1.8	1.5	1.7(29)
그리스	0.8	0.7	1.4	1.8	4.1	3.3	2.4	- (21)
헝가리	-	-	-	1.9	2.2	2.1	1.2	1.2(31)
아이슬랜드	0.7	0.9	0.9	0.9	1.2	2.0	1.0	1.6(32)
아일랜드	1.4	1.1	1.6	2.7	3.7	3.4	2.5	2.3(19)
이스라엘	-	-	-	3.2	3.9	4.0	2.9	3.7(11)
이탈리아	2.3	3.1	3.8	3.5	2.9	2.8	2.8	2.7(14)
일본	5.5	5.7	6.5	4.3	3.7	4.3	3.2	3.3(9)
한국	1.9	1.8	2.5	2.3	3.2	3.8	3.5	4.0(6)
룩셈부르크	5.8	7.0	5.6	6.6	7.0	5.8	5.7	5.0(2)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	2.8	3.0	3.2	3.1	4.0	3.8	2.2	- (22)
뉴질랜드	2.4	2.6	2.4	4.3	4.1	6.2	3.8	3.9(4)
노르웨이	5.7	7.3	3.7	3.8	8.9	11.7	10.1	11.0(1)
폴란드	-	-	-	2.8	2.4	2.5	2.0	- (24)
포르투갈	-	-	2.1	2.3	3.7	2.7	2.8	- (13)
슬로바키아	-	-	-	6.0	2.6	2.7	2.5	2.6(20)
슬로베니아	-	-	-	0.5	1.2	2.8	1.9	1.7(27)
스페인	1.1	1.4	2.9	1.7	3.1	3.9	1.8	1.8(28)
스웨덴	1.1	1.7	1.6	2.8	3.9	3.7	3.5	3.5(5)
스위스	1.6	1.7	2.0	1.8	2.7	2.6	2.9	2.9(12)
터키	0.6	1.1	1.0	1.1	1.8	1.7	1.9	2.1(26)
영국	2.9	4.7	3.5	2.8	3.5	3.3	3.1	2.8(10)
미국	2.8	1.9	2.4	2.9	2.6	3.2	2.7	2.6(17)
OECD평균	2.3	2.6	2.6	2.8	3.5	3.6	2.9	-

주: ( )는 높은 순서로 2010년 기준임

자료: OECD, Revenue statistics ; 국회예산정책처 정리·분석



표 23 OECD국가의 총조세 대비 법인세 비중

(단위: %)

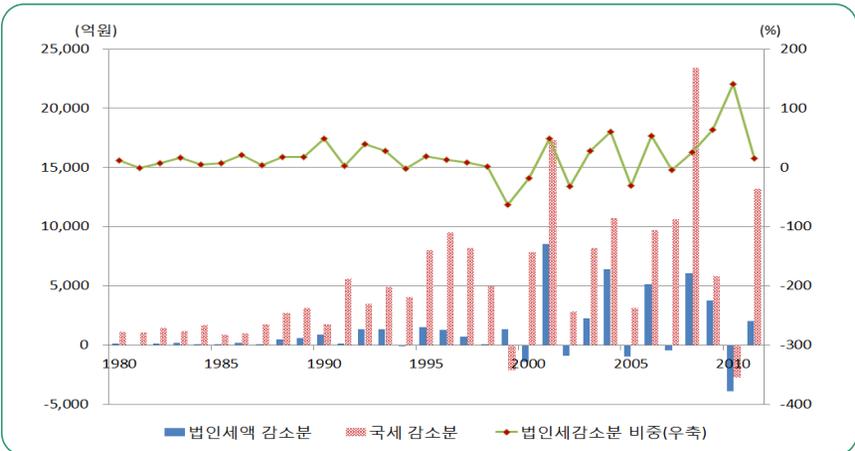
구분	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2010	2011
호주	12.2	9.4	14.1	14.8	20.2	19.4	18.5	- (2)
오스트리아	3.5	3.5	3.6	3.3	4.6	5.2	4.6	5.2(28)
벨기에	4.7	4.9	4.8	5.4	7.2	7.4	6.2	6.8(21)
캐나다	11.6	8.2	7.0	8.2	12.2	10.4	10.7	10.0(8)
칠레	-	-	-	-	-	-	-	-
체코	-	-	-	12.2	9.9	12.1	9.9	9.9(10)
덴마크	3.2	4.8	3.7	4.8	6.6	7.7	5.8	5.8(23)
에스토니아	-	-	-	6.7	2.9	4.7	4.0	3.8(30)
핀란드	3.4	3.4	4.5	5.0	12.5	7.6	6.0	6.3(22)
프랑스	5.1	4.5	5.3	4.9	6.9	5.5	5.0	5.7(27)
독일	5.5	6.1	4.8	2.8	4.8	5.1	4.2	4.6(29)
그리스	3.8	2.7	5.5	6.3	12.2	10.3	7.8	- (16)
헝가리	-	-	-	4.5	5.7	5.7	3.3	3.4(31)
아이슬랜드	2.5	3.1	2.8	3.0	3.3	4.9	2.7	4.4(32)
아일랜드	4.5	3.2	5.0	8.5	11.8	11.2	9.1	- (11)
이스라엘	-	-	-	8.6	10.6	11.2	9.0	11.2(13)
이탈리아	7.8	9.3	10.0	8.7	6.9	6.8	6.6	6.3(19)
일본	21.8	21.0	22.4	15.9	13.8	15.5	11.6	- (6)
한국	11.0	11.4	12.8	11.6	14.1	15.9	13.9	15.5(4)
룩셈부르크	16.2	17.7	15.8	17.7	17.8	15.4	15.5	13.5(3)
멕시코	-	-	-	-	-	-	-	-
네덜란드	6.6	7.0	7.5	7.5	10.1	9.8	5.6	- (24)
뉴질랜드	7.8	8.3	6.5	11.9	12.4	16.8	12.2	12.4(5)
노르웨이	13.3	17.2	9.0	9.2	20.9	27.0	23.5	25.5(1)
폴란드	-	-	-	7.7	7.4	7.5	6.3	- (20)
포르투갈	-	-	8.0	7.8	12.1	8.6	9.1	- (12)
슬로바키아	-	-	-	15.0	7.7	8.7	8.9	8.9(14)
슬로베니아	-	-	-	1.3	3.1	7.2	5.0	4.6(26)
스페인	5.1	5.1	8.8	5.4	8.9	10.7	5.5	5.7(25)
스웨덴	2.5	3.5	3.1	5.8	7.6	7.5	7.6	7.8(17)
스위스	6.4	6.8	7.1	6.4	8.8	8.4	10.3	10.2(9)
터키	4.1	9.5	6.7	6.7	7.3	7.1	7.4	8.3(18)
영국	8.4	12.6	9.9	8.1	9.7	9.3	8.8	8.0(15)
미국	10.8	7.5	8.9	10.3	8.7	11.6	10.8	10.3(7)
OECD 평균	7.6	7.9	7.9	8.0	9.6	10.1	8.6	-

주: ( )는 높은 순서로 2010년 기준임

자료: OECD, Revenue statistics ; 국회예산정책처 정리·분석

- 특히 전년대비 국세 증감분에 대한 법인세 증감분의 비중이 2000년대 들어 크게 확대됨
  - 국세 감소분에 대한 법인세 감소분의 비중이 1980년대 평균 10.8%에서 1990년대 평균 9.5%로 소폭 작아졌으나, 2000년대에는 평균 35.4%로 크게 확대됨
  - 이는 2000년대 들어 법인세수가 전체 국세에서 차지하는 비중이 확대되며 법인세수 변동이 국세 변동에 미치는 중요도가 높아졌음을 의미

■ 그림 21 국세와 법인세의 전년대비 증감분과 법인세 증감분의 비중



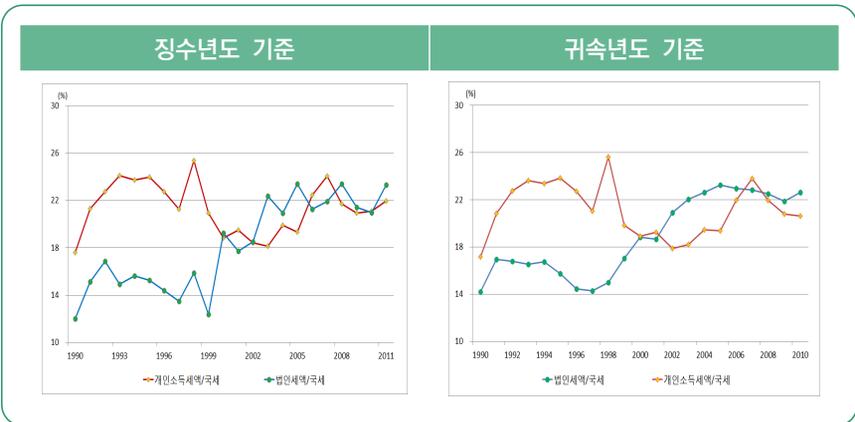
자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

- 국세 대비 개인소득세와 법인세 비중을 비교하면 1990년대에는 개인소득세의 비중이 평균 22.4%로 법인세 비중 14.6%을 크게 상회하였으나, 2000년대 들어 법인세액 비중이 크게 높아지며 최근에도 소득세 비중을 다소 상회
  - 2011년 현재 국세 대비 개인소득세 비중은 22.0%, 법인세 비중은 23.3%를 기록



- 법인세의 귀속과 징수 시차를 조정하여 국세<sup>31)</sup>와 법인세액을 귀속연도 기준으로 수정하면, 국세 대비 법인세액 비중이 외환위기 이후 2006년까지 큰 폭으로 상승하였고 이 후에는 소폭의 하락세를 보이고 있는 것으로 나타남
  - 법인세는 당해 발생한 귀속소득에 대해 해당 연도에 일부를 중간예납분<sup>32)</sup>으로 납부하고 회계결산(보통 12월말) 이후 다음해 5월에 나머지 미납분을 완납하는 방식으로 납부됨
  - 이를 반영하여 징수기준의 국세와 법인세액에 대해 당해연도와 다음해 법인세액 각각의 일부를 반영하는 것으로 수정하여 귀속기준으로 환산
  - 2010년 귀속기준 개인소득세 비중은 20.6%, 법인세 비중은 22.6%를 기록

그림 22 국세대비 비중 추이: 개인소득세 vs. 법인세



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

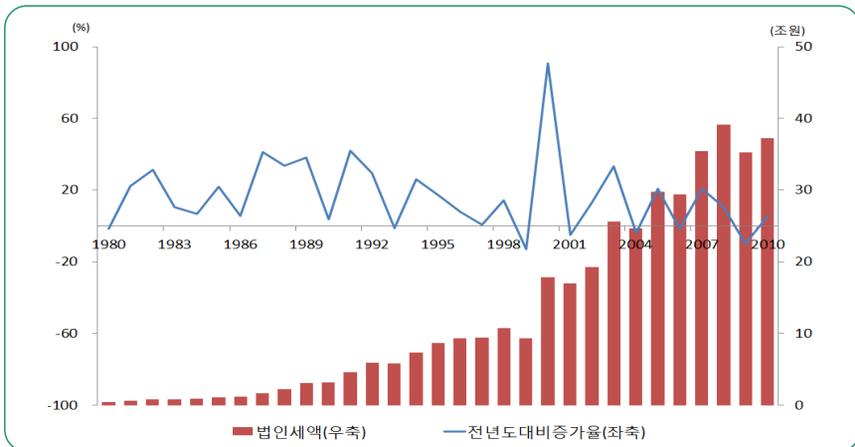
31) 국세에 포함된 법인세액도 귀속과 징수간 시차가 있음을 고려하여, 국세에서 해당 연도 징수 법인세액을 제하고 소득 귀속연도 기준으로 조정한 법인세액을 더하여 수정

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

### 다. 경기상황과 법인세액

- 1980~2011년 동안 법인세수가 증가 추세를 보이는 가운데 법인세 증가율의 표준편차로 구한 변동성(volatility)도 25.9로 높은 수준임
  - 외환위기 이후 법인세액이 큰 폭으로 확대되는 추세를 보이는 가운데 지난 외환위기와 최근 글로벌 금융위기 이후 법인세액이 감소세를 보임
  - 법인세액의 증가 추세는 경제의 장기 성장효과를 반영하고, 변동성은 경기애 영향을 받아 법인세액이 단기적으로 평균 증가율 수준에서 벗어나는 정도를 나타냄

그림 23 법인세액 추이: 징수분 vs. 귀속분 환산치



자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

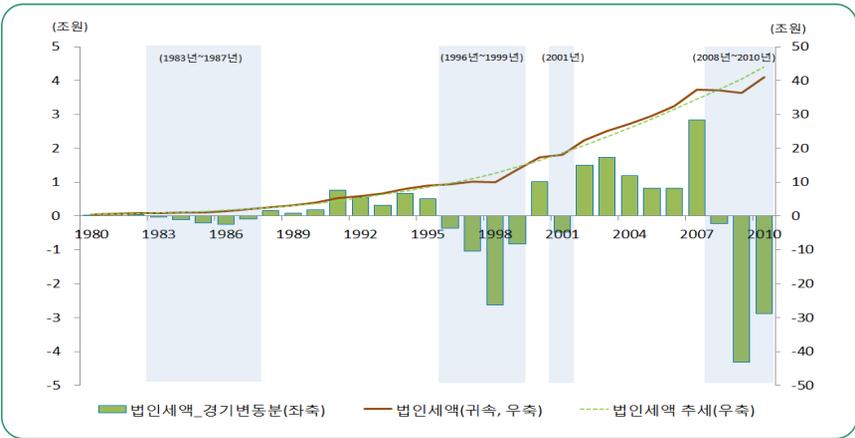
#### 법인세수의 GDP 탄성치 추정

- 계량적 검증결과 법인세액은 명목 GDP와 장기 균형관계(long-run equilibrium)에 있는데, 장기균형식 추정에서 법인세액의 GDP 대비 탄성치는 1.31로 나타남
  - $\ln(\text{법인세액}) = -6.87 + 1.31 * \ln(\text{명목 GDP})$   
 $(-19.463)(64.119) * ( )$ 는 t-검정통계량값임



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

그림 24 법인세액의 장기추세와 경기변동분



주: 법인세액의 장기추세선과 단기 경기변동분은 Hodrick·Prezcott Filter를 이용해 추정  
 자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

### 라. 법인세수 결정요인

- 법인세는 지난 20여 년 동안 지속적으로 세율이 인하되어 왔음에도 불구하고 세수입이 빠른 속도로 증가하며 국가 경제와 총 조세에서 차지하는 비중이 확대되어 왔음

- 일반적으로 법인세 세입은 단순히 법인세율에 의해 결정되는 것으로 이해될 수 있으나, 법인세액이 결정되는 과세체계를 보면 아래와 같이 다양한 요인들이 영향을 주게 됨
  - 개별 법인에 있어서 법인세는 각 사업연도소득과 이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 명목세율, 세액공제 및 감면 등에 의해 결정됨<sup>33)</sup>
    - \* 법인세액 = { (각 사업연도소득 - 이월결손금 - 비과세소득 - 소득공제) × 명목세율 } - 세액공제 및 감면세액
  - 이외에도 전체 법인수의 증가도 법인세액 증가에 중요한 영향을 주게 됨
    - 개인사업자의 법인 전환이나 새로운 법인기업의 설립은 법인세 베이스를 확장하여 법인세수를 증가시키는 요인이 됨
  - 즉, ‘각 사업연도소득, 명목세율, 전체 법인 수’는 법인세액의 증가요인, ‘이월결손금, 비과세소득, 소득공제, 세액공제 및 감면’은 감소요인이 됨

표 24 법인세액의 결정요인

증 가 요 인	감 소 요 인
① 각 사업연도소득 ② 명목 법인세율 ③ 전체 법인의 수	① 이월결손금 ② 비과세소득 ③ 소득공제 ④ 세액공제 및 세액감면

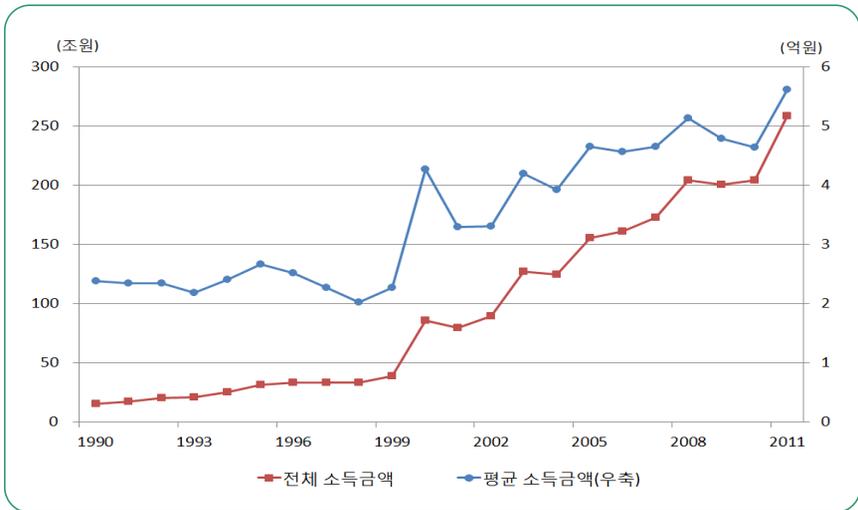
- 앞 절의 세수 현황을 종합하면 법인수 확대와 각 사업연도소득 증가가 전체 법인세 증가를 주도하였고, 세율인하와 이월결손금 및 소득공제 확대·세액공제 및 감면은 법인세 감소에 영향을 주었음
  - 명목세율은 인하추세가 지속되며 실제로는 법인세액의 감소요인으로 작용

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



- 비과세소득은 자체로는 감소요인이나 그 규모가 크지 않고 그동안 금액의 변동폭도 크지 않아 실제 법인세액 증감에 미치는 영향이 미미했음
- 이월결손금은 외환위기와 글로벌 금융위기 직후 법인세수의 주요 감소요인이었던 것으로 나타남
- 세액공제와 감면의 감면율이 1990년대 중반 이후 대체로 낮아지기는 했으나 큰 폭의 변화가 없어 법인세수에 미치는 영향이 크지 않았음
- 각 사업연도소득의 합계금액을 법인수로 나누어 구한 법인 한 개 당 평균소득금액도 증가추세를 나타내고 있어, 법인세수 확대에는 법인수 증가와 함께 법인의 사업소득 증가가 주요했던 것으로 나타남
  - 법인의 평균소득은 1990년대 초 3억원대에서 2011년에 8억원대로 동 기간 중 2.6배 확대됨

그림 25 법인당 평균 사업연도소득금액 추이: 1990년~2011년



주: 흑자법인만을 포함

자료: 국세청; 국회예산정책처 분석

## 8. 법인세의 특수 분야

### 가. 배당소득에 대한 이중과세조정

- 동일한 자본소득임에도 불구하고 이자소득에 대해서는 법인세가 부과되지 않고 이자소득세만이 부과되나, 주주의 배당소득에는 법인세가 부과된 후에 다시 배당소득세가 부과되는 ‘이중과세’(double taxation)의 문제가 발생
  - 이중과세에 대한 견해는 근본적으로 법인에 대한 법률적 입장에 따라 달라짐
  - ‘법인의제설’에서는 이중과세의 문제가 인정되어 궁극적으로 법인세와 개인소득세의 ‘통합과세론’의 기반이 되는 반면, ‘법인실재설’에서는 이중과세가 문제가 되지 않고 법인세와 개인소득세의 ‘독립과세론’의 기반이 됨
  - 그러나 현실적으로 이중과세는 기업의 조직형태나 재무구조 등에 미치는 영향이 커서 조세 불공평성 해소와 경제적 왜곡현상 방지를 위해 이에 대한 조정장치를 마련할 필요가 인정됨
- 일반적으로 이중과세 문제의 조정은 주주가 개인인 경우와 법인인 경우에 따라 다르게 적용됨

#### (1) 주주가 개인인 경우

- 우리나라는 개인주주의 배당소득에 대해 불완전한 법인세주주귀속법(imputation method)<sup>34)</sup>에 의해 이중과세를 조정하는 ‘배당세액공제제도’를 운영하고 있음

<sup>34)</sup> 배당금 그로스업(gross-up) 제도라고도 함



□ 배당세액공제제도는 법인단계에서 부담한 법인세를 주주단계의 종합소득 산출세액에서 세액공제를 통해 조정하는 방법임

- 개인이 내국법인으로부터 받는 배당소득금액에 그 배당금에 대한 귀속 법인세를 더하여(gross-up) 종합소득산출세액을 계산하고, 이 값에서 다시 귀속법인세를 세액공제하여 소득세의 결정세액을 산정

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

- 이러한 조정방법은 종래의 법인세 과세방식을 그대로 유지하되 개인소득세 단계에서 이중과세를 조정하는 주주단계 조정방법<sup>35)</sup>이 됨
- 단, 우리나라의 배당세액공제제도는 귀속법인세를 소득세법상 최저 법인세율(현행 10%)로 의제하고 있어 법인세주주귀속법과 수입배당세액공제법이 혼합된 불완전한 이중과세조정 장치가 되고 있음

□ 예외적으로 지급배당금손금산입제도와 동업기업과세특례제도가 운영됨

- 유동화전문회사·투자목적회사 등<sup>36)</sup>의 도관회사가 배당가능이익의 90% 이상을 배당하는 경우에는 ‘지급배당금손금산입법’(dividend-paid-deduction method)에 따라 배당금액의 전액을 해당 사업연도 소득금액에서 공제해, 사원에게만 소득세를 부과
- 2009년 사업연도부터는 합자·합명회사 및 일정한 인적용역을 제공하는 유한회사나 민법상의 조합, 특별법상의 조합 등에 대해서는 현행 과세방식과 동업기업과세특례제도에 따른 과세방식 중에서 선택할 수 있도록 함

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

36) 법령에서 정하는 특정한 투자나 이익분배를 목적으로 설립된 특정목적회사(special purpose company)로, 납입자금을 특정하게 투자 또는 운용해 얻은 이익을 투자가인 주주나 사원에게 분배하는 것을 목적으로 설립된 회사임

(2) 주주가 법인인 경우

- 법인이 다른 법인으로부터 받은 배당소득에 대해 다시 법인세를 과세하는 경우에는 동일한 소득에 대한 이중과세가 초래되므로 이를 조정하기 위해 ‘수입배당금액의 익금불산입제도’를 채택하고 있음
  - 수입배당금액은 금전배당과 주식배당은 물론이고 의제배당 및 중간배당을 포함
- 법인의 소득에 대한 익금불산입 금액은 ‘익금불산입비율’에 의해 결정되는데, 지주회사<sup>37)</sup>와 기타 법인으로 나누어 출자비율에 따라 다르게 적용됨
  - 지주회사의 경우는 자회사의 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액의 80%(주권상장법인 40%)를 초과하는 경우는 100%, 그 이하는 80%로 함
  - 이외 기타 법인은 배당지급법인 출자비율이 발행주식총수 또는 출자총액이 100%인 경우는 100%, 50%(주권상장법인 30%) 초과 시에는 50%, 그 이하는 30%로 함
  - 다만, 자회사 출자와 관련된 차입금의 이자에 상당하는 수입배당금액에 대해서는 익금불산입을 적용하지 않음

■ 익금불산입액 = 수입배당금액 × 익금불산입비율 - 차입금의 이자상당액

( i ) 지주회사: 출자비율 80%(40%) 초과 100%, 이하 80%

( ii ) 기타법인: 출자비율 100%는 100%, 50%(30%) 초과 50%, 그 이하 30%

\* 단, ( )는 주권상장법인의 경우에 해당됨

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

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



표 25 주요국의 이중과세조정제도 비교

주주가 개인인 경우	
영국	·1999년 4.6일부터 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하며, 배당세액공제율을 배당금의 1/9로 인하하고 배당소득에 대한 세율(Schedule F Rates)을 소득세율 보다 낮게 인하
독일	·1920년 이래 법인세 독립과세론의 입장에서 완전한 이중과세를 견지하는 가운데 1977년 완전한 법인세 주주귀속법을 도입해 이중과세를 전액 조정해 옴 ·2001년부터 법인세율을 인하하면서 완전한 법인세 주주귀속법을 폐지하고 반액법으로 전환해 배당수입금액의 50%를 과세소득금액에 산입 ·2009년부터는 배당수입금액의 60%를 소득세 과세소득금액에 산입
미국	·변형된 지급배당금경과법으로 특정법인의 미분배이윤에 대하여 법인세 이외에 ‘유보이익세 <sup>38)</sup> ’와 ‘인적지주회사세 <sup>39)</sup> ’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
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 과세유보금액에 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 총발행주식 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 관계법인주식 <sup>40)</sup> 등에 관련된 배당소득은 전액 익금불산입

자료: 김안식, 「법인세법론」 ; 국회예산정책처 재정리

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

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

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

## 나. 부당행위계산의 부인

- 부당행위계산의 부인은 조세부담의 공평을 실현하기 위해 법인의 행위 또는 소득금액의 계산이 ‘특수관계자’와의 거래로 인하여 법인세를 부당하게 경감·배제시키게 되는 조세회피행위에 대해 이를 부인하는 법적 장치임(법법 제52조)
  - 부당행위계산의 부인은 법률상으로 적법·유효한 행위, 기업회계기준이나 회계관행에 적합한 소득금액의 계산이기는 하나 그 행위나 계산이 법인세를 부당하게 감소시키는 경우에 해당됨
  - 부당행위계산에 대해서는 납세지 관할 과세관청이 해당 법인의 각사업연도 소득금액을 다시 계산하게 되는데, 이를 부당행위계산의 부인 혹은 법인세 회피행위의 부인이라고 함
- 부당행위계산의 부인은 모든 법인에게 적용되고, 부당함의 여부는 특수관계자가 아닌 자간의 정상적인 거래에서 적용되거나 적용될 것으로 판단되는 시가를 기준으로 함
- 부당행위계산 부인의 구체적인 유형은(i)자산의 고가매입 등 (ii)자산의 무상 혹은 저가양도 등 (iii)금전 등의 무상 혹은 저율대부 등 (iv)자산 혹은 용역의 고율이용 등 (v)기타의 부당행위계산은 시가와 거래가액의 차액이 3억원 이상이거나 시가의 5%에 상당하는 금액 이상인 경우로 한정됨(법령 88③)
- 국제거래<sup>41)</sup>에 대해서는 법인세법 규정을 적용하지 않고 국제거래에 대한 특례로서 국제조세조정에 관한 법률(이하 ‘국조법’) 제4조의 “이전가격과 세제도”에 의해 소득금액을 조정
  - 다만 자산의 증여, 채무면제, 업무와 관련이 없는 비용의 지출 등과 같

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



이 이전가격과세제도를 적용하기 어려운 국제거래에 대해서는 법인세법상의 조세회피행위의 부인규정을 적용

### 이전가격세제

- 국외특수관계자와의 거래에서 정상가격보다 높거나, 낮은 가격을 적용함으로써 기업의 과세소득이 감소되는 경우, 과세당국이 그 거래에 대하여 정상가격을 기준으로 과세소득금액을 재계산하여 조세를 부과하는 제도(국조법 제1조~제13조 등)
- 국외특수관계자는 당해 내국법인 또는 국내사업장을 가진 외국법인의 의결권 있는 주식(출자지분 포함)의 50% 이상을 직·간접적으로 소유하는 경우로 외국에 거주·소재하는 자 혹은 외국법인 등임
- 내국법인 또는 외국법인 국내사업장과 이들의 국외 특수관계자간의 거래와 동일·유사한 거래로서 특수관계가 없는 자(독립기업)간의 거래에서 적용되었거나 적용될 것으로 기대되는 가격
- 과세당국과 납세의무자는 이전가격거래에 대해 법령상의 정상가격결정 방법에 근거한 정상가격을 적용하여야 하며, 납세의무자는 과세표준 신고시에 이와 관련된 기본자료를 신고첨부자료로 제출하여야 함
  - ※ 정상가격산출방법 사전승인제도: OECD의 이전가격 가이드라인(통칭 APA: Advance Pricing Arrangement)로, 납세의무자가 향후 국외 특수관계자와의 거래에 적용하고자 하는 정상가격산출방법에 관하여 국세청장의 사전승인을 얻는 제도

### 다. 특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세제도

- 2010.1.1일에 종전의 국조법 제4장 “조세피난처의 법인소득에 관한 과세조정”을 “특정외국법인의 유보소득에 대한 합산과세(이하 ‘경과세국 합산과세’)”로 개정·시행된 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 사업연도 말 현재 배당가능 유보소득 중 내국인에게 귀속될 금액은 배당받은 것으로 간주
  - ‘내국인’은 특정외국법인의 각 사업연도 말 현재 발행주식의 총수 또는 출자금액의 10%이상<sup>42)</sup> 직·간접적으로 보유하는 자이고, ‘경과세국’은 법인의 부담세액이 당해 실제로 발생한 소득(법인세차감전당기순이익)의 15% 이하인 국가 또는 지역임
  - ‘법인세차감전당기순이익’은 외국법인의 거주지국 세법에 의하여 산출된 법인소득에 대한 조세 및 이에 부수되는 조세에 의하여 부담되는 금액을 빼기 전의 순이익을 의미
- 단, 특정외국법인이 사업상 필요한 사무소, 점포, 공장 등 고정시설을 경과세국에 두고 직접 관리·지배·운영을 할 때에는 실질적 사업영위가 이루어지고 있는 것으로 간주하여 동 제도의 적용이 제외됨
- 국조법과 국조령 상에 특정업종에 대한 적용제외 배제와 특정업종 중 일부 업종에 대한 특정외국법인의 유보소득 합산과세제도 적용제외 배제의 예외 조항을 두고 있음

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



- $$\text{배당간주금액} = \frac{\text{특정외국법인의 배당가능유보소득}}{\text{배당가능유보소득}} \times \frac{\text{내국인의 보유주식수}}{\text{총발행주식수}}$$
- 내국인의 특정외국법인에 대한 주식보유비율
  - (i) 하나 이상의 법인이 직렬출자관계로 연결: 각 단계 지분비율의 곱
  - (ii) 둘 이상의 직렬출자관계: 각 직렬출자관계의 주식보유비율의 합
- $$\text{배당가능유보소득} = \text{조정이월이익잉여금} + \text{당기순이익} - \text{배당금 또는 분배금} - \text{상여} \cdot \text{퇴직급여 및 기타 사외유출} - \text{의무적립금} - \text{기과세 간주배당잔여액} \pm \text{주식 및 출자증권 평가 손익 조정액} - \text{최소금액(2억 원 이하)}$$

- (간주배당금액의 간접외국납부세액공제) 특정외국법인이 기납부한 법인세는 국외원천소득으로 보아 간접외국납부세액으로 공제가능한데, 이 때 공제액 상당액을 익금에 산입하여야 함
- (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 ‘거주지국과세 원칙’(residence principle)을, 외국법인에 대해서는 ‘원천지국과세 원칙’(source principle)을 채택하고 있음
  - ‘거주지국과세 원칙’은 소득의 발생장소에 관계없이 전세계소득(world-wide income)에 대해 무제한의 납세의무를 지우는 것으로 사업연도 단위로 모든 소득을 종합과세
  - ‘원천지국과세 원칙’은 국내원천소득에 한하여 제한납세의무를 지우고 국내사업장 등의 유무에 따라 종합과세하거나 분리과세

- 이에 따라 내국법인이 다른 국가의 영토 안에서 소득을 얻게 되는 경우 이러한 소득은 거주지국 과세소득이 됨과 동시에 원천지국 과세소득도 되어 동일 소득에 대해 국가간의 과세권 경합에 따른 ‘국제적 이중과세’의 문제가 발생됨
  - 국가간에 내국법인과 외국법인의 정의가 다를 수 있어 거주지국과세의 경합이 발생하고, 국가간에 소득원천에 대한 정의가 다를 수 있어 원천지국과세의 경합이 발생하게 됨
  - 따라서 국제적 이중과세를 방지하기 위해 각국은 국내법에서 이중과세를 배제하는 법적장치를 마련하기도 하고, 당사국간에 조세조약을 체결하여 이중과세를 배제함
  - 국제적 이중과세 방지를 위한 국내법 규정으로는 외국세액소득공제방법 (tax deduction method), 외국세액공제방법(tax credit method), 외국소득면제방법(tax exemption method) 등이 있음
  - 조세조약의 내용이 국내세법의 규정과 충돌하는 경우에는 조세조약이 국내세법의 특별법으로 해석되어 특별법우선의 원칙·신법우선의 원칙이 적용됨

## 마. 과소자본제도

- 내국법인(외국법인의 국내사업장 포함)의 차입금 중 국외지배주주로부터 직접 또는 지급보증에 의한 차입금액이 국외지배주주가 주식 등으로 출자한 지분의 3배(금융업 6배)를 초과하는 경우, 초과분에 대한 지급이자 및 할인료는 배당 또는 기타사외유출로 처분된 것으로 보고 내국법인의 손금에 산입하지 않음(국조법 제14조)
- ‘국외지배주주’는 내국법인 또는 외국법인의 국내사업장을 실질적으로 지배하는 자에 해당됨



- 내국법인은 외국의 주주·출자자(이하 ‘외국주주’) 및 당해 외국주주가 출자한 외국법인임
- 외국법인의 국내사업장은 외국법인의 국외 소재 본점·지점, 당해 외국 법인의 외국주주 혹은 이들의 외국법인임
- 차입금의 범위는 이자 및 할인료를 발생시키는 부채임
- 단, 은행법 규정에 의한 외국은행 국내지점이 정부(한국은행법에 의한 한국은행을 포함)의 요청에 따라 차입한 외화금액 등은 제외

## 9. 법인세 세무행정 관련 주요 사항

### 가. 사업연도

- 법인세는 기간과세로 과세기간의 경과가 과세요건이 되어, 사업연도 사이에 발생하는 모든 소득을 합하여 이를 대상으로 과세함
  - 사업연도는 법령 또는 법인의 정관에서 정하는 법인의 1회계기간을 말하고 그 기간은 1년을 초과하지 못함
- 법인의 손익에 대한 귀속시기는 권리의무 확정주의와 수익비용대응의 원칙이 적용됨
  - 법인세법 제40조 제1항의 “내국법인의 각 사업연도 익금과 손금의 귀속사업연도는 그 익금과 손금이 확정된 날이 속하는 사업연도로 한다”는 규정에 근거해 손익의 귀속시기에 대해 권리의무 확정주의를 채택
  - 권리확정은 권리의 내용이 법이 보장하는 바에 의하여 그 실현가능성이 객관적으로 인식되는 상태임
  - 수익비용대응의 원칙에 따라 실현된 이익과 그 수익에 관련된 원가 비용 및 손실을 기간적 또는 대상적으로 대조하여 계산 표시하여야 함

## 나. 신고와 결정 및 경정

- 법인세는 과세관청이 결정하는 것이 아니라 법인 스스로 과세표준과 세액을 정부에 신고 납부하는 ‘신고납부제도’를 채택하고 있어, 결산일로부터 3월 이내에 법인이 자진신고하여 확정됨
  - 그러나 법인이 신고해야 할 세액을 탈루하거나 과소신고한 경우에는 과세관청에서 이를 바로잡아 경정처분하게 됨
- 12월말 법인인 경우 3월 31일까지 신고·납부하여야 하고, 법정기간내 이루어지지 않는 경우는 가산세가 부과됨
  - 가산세는 무신고가산세, 과소신고가산세, 초과환급신고가산세, 납부·환급불성실가산세, 무기장가산세, 원천징수납부불성실가산세, 증명불비가산세, 주식변동상황명세서제출불성실가산세 등이 있음
- 납세지 관할세무서장은 법인세의 전부 또는 일부가 납부되지 않은 때에는 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 논의사항

- 1. 국내외 주요 동향 ..... 107
- 2. 외국의 법인세 개편 논의 ..... 119
- 3. 우리나라의 법인세 개편 추이 ..... 128
- 4. 최근 법인세 개편 관련 주요 논의사항 ..... 131





### Ⅲ 국내외 개편 동향 및 주요 논의사항

## 1. 국내외 주요 동향

### 가. 법인세율

- OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준)은 1984년 영국과 1986년 미국의 세제개혁을 시작으로 1980년대 중반부터 최근까지 하락세를 나타냄
  - OECD 평균 법인세율은 1985년 43.4%에서 1995년 34.0%, 2005년 26.2%, 2013년 23.3%로 동 기간 동안 총 20.1%p 가량이 인하됨(앞의 [표 10] 참조)
  - 1985~2012년 동안 독일과 아일랜드의 법인세율 인하폭이 40.2%p(56.0%→15.8%)와 37.5%p(50.0%→12.5%)로 가장 컸고, 동 기간 중 유일하게 칠레는 5%p(15.0%→20.0%) 상승
  - 2012년에 대부분의 국가에서 전년도 법인세율 수준이 유지되었으나 캐나다와 핀란드 1.5%p, 영국 2.0%p, 룩셈부르크 0.1%p를 추가 인하하였고, 이스라엘은 유일하게 1.0%p(24.0%→25.0%) 인상
  - 2013년에는 일본 4.5%p, 슬로베니아 3%p, 스웨덴 4.3%p, 영국 1%p 인하하였고, 룩셈부르크와 슬로바키아는 0.37%p와 4%p 인상
- 지방세를 포함한 법인세율도 1980년대 중반부터 최근까지 인하추세 지속
  - OECD 회원국의 평균 법인세율은 1985년 48.2%에서 1995년 36.6%, 2005년 28.5%, 2013년 25.3%로 동 기간 동안 총 22.9%p 가량 인하됨([표 11] 참조)



- 1985~2012년 중 법인세율 인하폭은 아일랜드 37.5%p(50.0%→12.5%), 핀란드 37.3%p(61.8%→24.5%)로 크고 스페인은 5%p로 작았음
- 2012년에 미국이 0.1%p, 캐나다와 핀란드가 1.5%p, 영국이 2.0%p 추가 인하하였고, 이스라엘은 2011년까지 인하 추세였으나 2012년에 1.0%p를 인상(24.0%→25.0%)하였고, 포르투갈은 2011년 2%p 인상에 이어 2012년에 3.0%p(28.5%→31.5%) 추가 인상하였음
- 2013년 법인세율은 중앙정부 기준 법인세율 내용과 상동

그림 26 OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준) 추이: 1985년 vs. 2013년

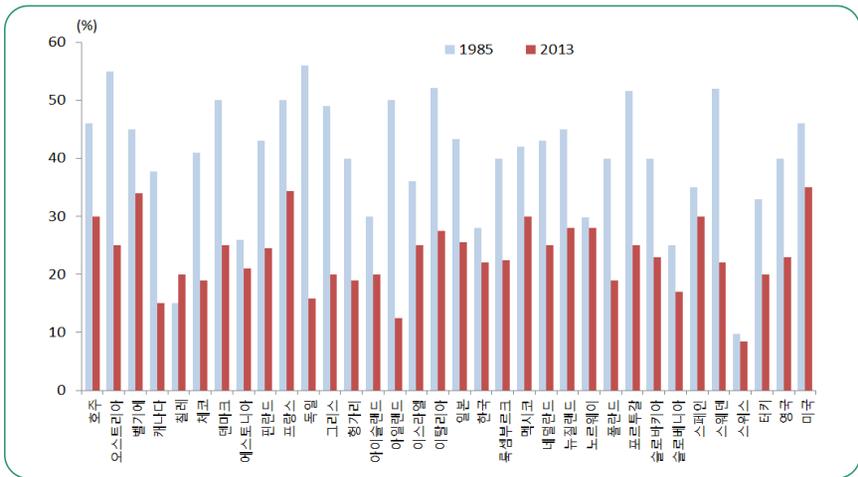
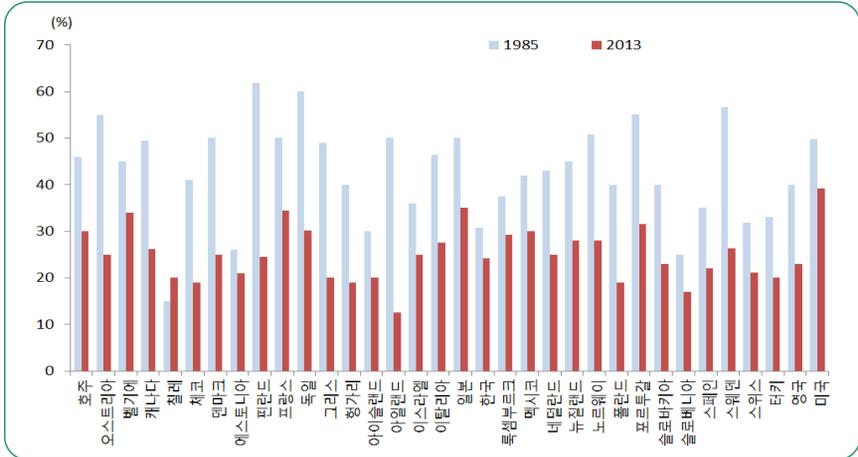


그림 27 OECD 회원국의 법인세율(지방세 포함) 추이: 1985년 vs. 2013년



주: 헝가리·일본 2개국은 1990년, 체코·폴란드·슬로바키아 3개국은 1995년, 칠레·에스토니아·아이슬란드·이스라엘·한국·룩셈부르크·폴란드·슬로베니아·터키 9개국은 2000년 기준임  
 자료: OECD, IBFD; 국회예산정책처 재정리

- 1980~1990년대 법인세율 인하는 ‘낮은 세율 - 넓은 세원’의 조세개혁 기조 하에 이루어진 것으로, 불필요한 조세감면을 축소해 과세베이스를 넓히되 세율은 인하여 자원배분의 왜곡과 비효율을 최소화하는 취지에 기반해 있음
- 2000년대 들어 글로벌화가 급속하게 진전되는 가운데 국가간 자본유치 경쟁이 치열해지며 세율인하 추세가 지속되었는데, 최근 들어서는 국가군별로 법인세율이 일정한 수준으로 수렴하고 있는 듯한 모습<sup>43)</sup>
  - 1980년대 중·후반부터 법인세율 인하 경쟁이 ‘race to the bottom’으로 가속된 후 최근에는 세율인하 경쟁에 따른 법인세수 감소 우려와 대체 세목에 대한 정치적 부담 등으로 세율인하의 압력이 작아진 듯한 모습임
  - 현행 법인세율은 미국, 프랑스, 벨기에, 일본이 34% 이상으로 높은 수준 - 일본의 법인세율은 중앙정부 기준 25.5%로 OECD 회원국 중 상위

43) 안종석·김성태, 『법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구』, 조세연구원, 2012.12



10위이나 지방세 등을 포함하면 35.0%로 OECD 회원국 중 미국 다음으로 높은 수준임

- 독일·포르투갈·룩셈부르크·멕시코·스페인·호주·뉴질랜드·노르웨이·이탈리아 등의 법인세율은 20%대 후반과 30%대 초반임
  - 독일과 룩셈부르크, 포르투갈의 법인세율(중앙정부 기준)은 각각 15%, 22.5%, 25.0%이나 지방세 등을 포함하면 독일 30.2%, 룩셈부르크 29.2%, 포르투갈 31.5%로 높아짐
- 캐나다·네덜란드·덴마크·오스트리아·핀란드·한국·영국·슬로바키아의 법인세율은 20%대 중반에 있음
  - 캐나다는 중앙정부 법인세율이 15.0%이나 지방세 등을 포함하면 26.1%임
- 스웨덴·스위스·에스토니아·그리스·터키·칠레·헝가리·폴란드·체코 등은 10%대 후반~20%대 초반의 법인세율을 보임
  - 스위스는 중앙정부 법인세율이 8.5%이나 지방세 등을 포함하면 21.2%임
- 슬로베니아는 17.0%, 아일랜드는 12.5%로 법인세율이 낮음

표 26 OECD 회원국의 법인세율(중앙정부 기준) 분포: 2013년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가 수
34% 이상	미국(35.0%), 프랑스(34.4%), 벨기에(34.0%)	3
27.5~32.7%	멕시코·스페인·호주, 뉴질랜드·노르웨이(28.0%), 이탈리아(27.5%)	6
24.0~25.5%	일본(25.5%), 네덜란드·덴마크·오스트리아·포르투갈·이스라엘(25.0%), 핀란드(24.5%), 영국(24.0%), 슬로바키아(23.0%)	9
19.0~22.1%	룩셈부르크(22.1%), 스웨덴(22.0%), 한국(22.0%), 에스토니아(21.0%), 칠레·그리스·아이슬랜드·터키(20.0%), 헝가리·폴란드·체코(19.0%)	11
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 독일(15.8%), 캐나다(15.0%), 아일랜드(12.5%), 스위스(8.5%)	5

자료: OECD Tax Database, 한국 조세연구원; 국회예산정책처 재정리

표 27 OECD 회원국의 법인세율(지방세 포함) 분포: 2013년 기준

(단위: 개)

세율	국가	국가 수
34% 이상	미국(39.1%), 일본(35.0%), 프랑스(34.4%), 벨기에(34.0%)	4
27.5~31.5%	포르투갈(31.5%), 독일(30.2%), 멕시코·스페인·호주(30.0%), 룩셈부르크(29.2%), 뉴질랜드·노르웨이(28.0%), 이탈리아(27.5%)	9
23.0~26.1%	캐나다(26.1%), 네덜란드·덴마크·오스트리아·이스라엘(25.0%), 핀란드(24.5%), 한국(24.2%), 영국(23.0%), 슬로바키아(23.0%)	9
19.0~22.0%	스웨덴(22.0%), 스위스(21.2%), 에스토니아(21.0%), 그리스·아이슬란드·터키·칠레(20.0%), 헝가리·폴란드·체코(19.0%)	10
17.0% 이하	슬로베니아(17.0%), 아일랜드(12.5%)	2

주: 2011년 기준으로 지방세를 포함한 중앙정부 부과 법정 최고세율임

자료: OECD Tax Database, 한국 조세연구원; 국회예산정책처 재정리

□ 특히 글로벌 금융·재정위기 이후 많은 나라에서 자국 경제의 빠른 회복을 지원하기 위해 세제혜택의 차원에서 법인세율을 인하하였음

- 2007~2012년 동안 총 10개국의 법인세율은 변화가 없었으나, 총 20개국의 법인세율이 인하되었고, 총 7개국은 최근 들어 법인세율을 인상
- 2007~2012년 동안 OECD 회원국의 법인세율 추이는 ①세율변화가 없는 국가군 ②최근까지 인하추세를 보이는 국가군 ③금융위기 초반에만 인하된 국가군 ④최근 들어 인하된 국가군 ⑤금융위기 초반에 인하된 후 최근 들어 인상된 국가군 ⑥최근 인상된 국가군의 6가지 유형으로 나뉘어짐
  - ②~⑤의 총 20개국에서 법인세율이 인하되었고, 이 중 ②~④의 17개국은 최근까지 법인세율을 인하하였고 ⑤의 3개국은 인하 후 최근 인상됨
- ①의 프랑스·호주·오스트리아·덴마크·네덜란드·터키 등 10개국은 글로벌 금융위기 이후 법인세율의 변화가 없었고, ③의 독일·이탈리아·한국·에스토니아·스페인·스위스 6개국에서는 글로벌 금융위기 초반에 1



회에 한해 법인세율 인하가 이루어짐

- 프랑스는 지난해 말 법인세수를 2013년부터 3년간 450억 유로(약 63조 6천억원) 가량 감세계획이 있다고 발표
- ②의 미국·영국·캐나다·체코·뉴질랜드·슬로베니아·스웨덴·그리스 8개국은 글로벌 금융위기 이후 최근까지 법인세율 인하 추세가 이어짐
  - 미국은 2009년까지 인하 추세를 보이다가 2010년에 인상(39.10%→39.21%)된 후 다시 인하되었는데, 오바마 행정부는 향후 법인세율을 28%대(제조업의 경우 25%)로 낮출 계획에 있음을 발표
  - 영국은 2014년 21%, 2015년 이후 20%로, 슬로베니아는 2014년 16%, 2015년 이후 15%로 추가 인하할 예정
  - 단, 그리스는 2014년에 26%로 6%p 인상할 예정에 있음
- ④의 일본·핀란드·헝가리의 3개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나, 최근 들어 법인세율 인하가 1회 이루어짐
- ⑤의 아이슬란드·이스라엘·룩셈부르크 3개국은 글로벌 금융위기 초반에 법인세율 인하가 이루어졌으나 최근에 다시 법인세율을 인상

표 28 글로벌 금융위기 이후 OECD 회원국의 법인세율 추이: 2007~2013년  
(단위: 개)

세율	국 가	국가수
① 유지	·프랑스 · 호주 · 오스트리아 · 벨기에 · 덴마크 · 아일랜드 · 노르웨이 · 폴란드 · 네덜란드 · 터키	10
② 인하 추세	·영국 30.0%→28.0%(‘08)→26.0%(‘11)→24.0%(‘12)→23.0%(‘13) ·캐나다 34.0%→31.4%(‘08)→31.0%(‘09)→29.4%(‘10)→27.6%(‘11)→26.1%(‘12) ·뉴질랜드 33.0%→30.0%(‘08)→28.0%(‘11) ·체코 24.0%→21.0%(‘08)→20.0%(‘09)→19.0%(‘10) ·슬로베니아 23.0%→22.0%(‘08)→21.0%(‘09)→20.0%(‘10)→18.0%(‘12)→17.0%(‘13) ·미국 39.26%(‘07)→39.25%(‘08)→39.10%(‘09)→39.21%(‘10)→39.19%(‘11)→39.13%(‘12) ·스웨덴 28.0%(‘08)→26.3%(‘09)→22.0%(‘13) ·그리스 25.0%(‘07)→24.0%(‘10)→20.0%(‘11)	8
③ 초반 인하	·독일 38.9%(‘07)→30.18%(‘08) ·이탈리아 33.0%(‘07)→27.5%(‘08) ·에스토니아 22.0%(‘07)→21.0%(‘08) ·한국 27.5%(‘07~‘08)→24.2%(‘09) ·스페인 32.5%(‘07)→30.0%(‘08) ·스위스 21.3%(‘07)→21.2%(‘08)	6
④ 최근 인하	·일본 39.5%(‘07~‘11)→35.0%(‘12)* ·핀란드 26.0%(‘07~‘11)→24.5%(‘12) ·헝가리 20.0%(‘07~‘09)→19.0%(‘10)	3
⑤ 초반 인하 · 최근 인상	·아이슬랜드 18.0%(‘07)→15.0%(‘08)→18.0%(‘10)→20.0%(‘11) ·이스라엘 29.0%(‘10)→24.0%(‘11)→25.0%(‘12) ·룩셈부르크 29.6%(‘08)→28.5%(‘09)→28.8%(‘11)→29.2%(‘13)	3
⑥ 최근 인상	·칠레 17%(‘07~‘10)→20%(‘11) ·멕시코 28%(‘07~‘09)→30%(‘10) ·포르투갈 26.5%(‘07~‘10)→28.5%(‘11)→31.5%(‘12) ·슬로바키아 19%(‘07~‘12)→23%(‘13)	4

주: 1) 지방세를 포함한 법정 최고세율 기준임

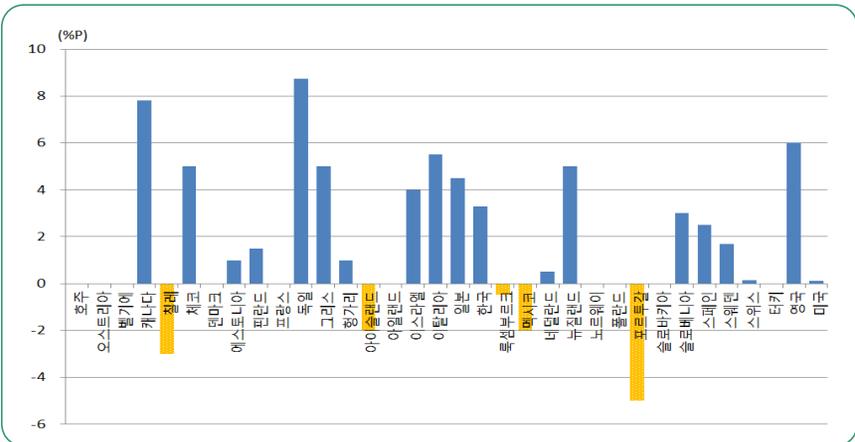
2) 일본은 2012.4~2015.3월까지 동일한 대지진 복구재원을 위한 특별법인세(10%)가 부과되어 28.05%의 법인세율이 적용됨

자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석



- ⑥의 칠레·멕시코·포르투갈·슬로바키아 4개국은 글로벌 금융위기 이후 기존의 법인세율이 유지되었으나 최근 들어 인상
  - 단, 멕시코는 2014년에 29%, 2015년 이후 28%로 인하할 예정
- 2007~2013년 동안 독일과 캐나다의 법인세율 인하폭이 8.7%p, 7.8%p로 가장 컸고, 영국·이탈리아·체코·그리스·뉴질랜드·슬로베니아 5.0~7.0%p, 일본·이스라엘·한국 3.0~4.5%p, 스페인·핀란드·에스토니아·헝가리 1.0~2.5%p, 스위스·미국 0.1%p 가량 인하
- 동 기간 중 포르투갈·칠레·아이슬란드·멕시코·룩셈부르크 5개국의 법인세율은 0.5~5%p 인상되었고, 그리스는 2014년에 6%p 인상할 예정

그림 28 OECD 회원국의 법인세율 인하 정도 비교: 2007~2013년



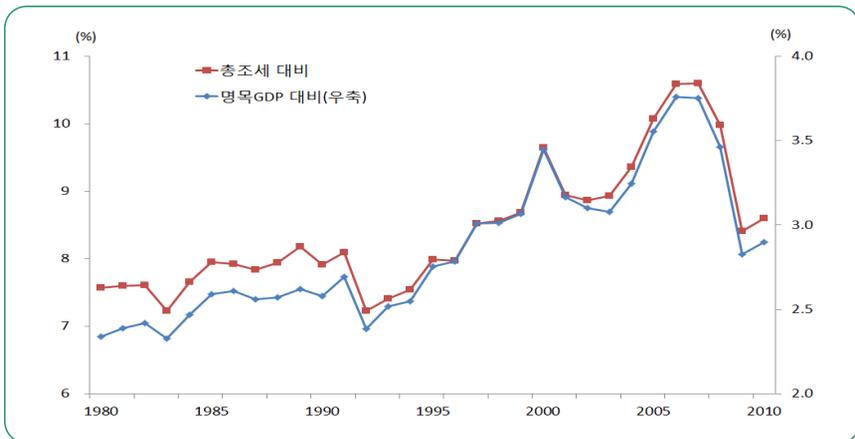
자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

### 나. 법인세 비중

- 1980년대 중반 이후 법인세율의 인하추세에도 불구하고 법인세 수입이 명목GDP나 총조세수입에서 차지하는 비중은 꾸준한 상승세를 보였으나, 2007년 글로벌 금융위기 이후에는 하락

- OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 평균 비중은 1980년 2.3%에서 2006년 3.8%로 상승하였으나 이후 하락해 2010년에 2.9%를 기록
- OECD 회원국의 총조세 대비 법인세의 평균 비중은 1980년 7.6%에서 2007년 10.6%로 상승하였으나 이후 하락해 2010년에 8.6%를 기록
- OECD 법인세 평균 비중 하락은 글로벌 금융위기 이후 룩셈부르크와 터키를 제외한 대부분의 국가들에서 법인세 비중이 하락한 데 따름
  - 우리나라의 법인세 비중도 명목GDP 대비로 4.0%에서 3.5%로, 총조세 대비로 15.1%에서 13.9%로 하락하였음
- 여기에는 법인세율 인하의 영향도 있겠으나, 이보다는 글로벌 경기침체에 따른 기업 수익 악화의 영향이 큰 것으로 보임
  - 글로벌 경기가 다소 회복되었던 2011년 실적의 경우 법인세수 비중이 상승한 국가의 수가 하락한 국가의 수 보다 많았음

■ 그림 29 OECD 평균 법인세 비중 추이: 1980~2010년



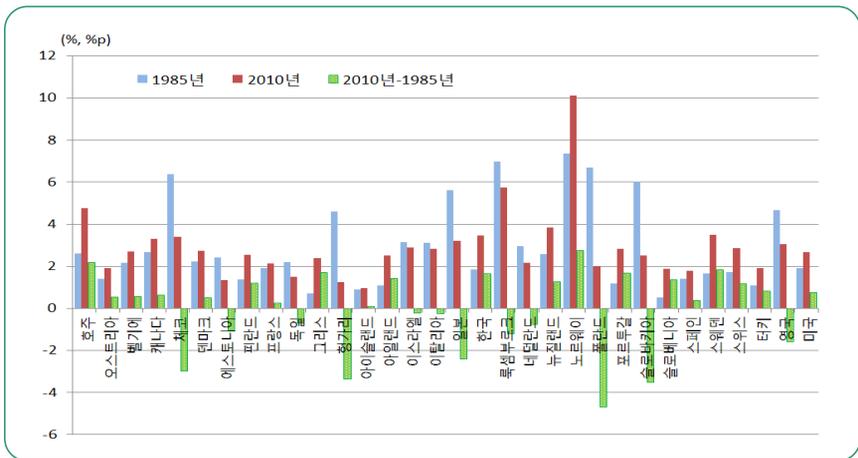
자료: OECD Tax Database; 국회예산정책처 분석

□ 1985~2010년 동안 OECD 회원국 34개국 중 총 20개국에서 명목GDP 대비 법인세 비중이 상승한 것으로 나타남



- 노르웨이와 호주가 2.8%p, 2.2%p로 법인세 비중의 상승폭이 가장 컸고, 스웨덴·그리스·포르투갈·한국 1.6~1.8%p, 아일랜드·슬로베니아·뉴질랜드·핀란드·스위스 1.2~1.4%p, 미국·캐나다·벨기에·오스트리아·덴마크·터키 0.5~0.8%p, 스페인·프랑스·아이슬랜드 0.1~0.4%p 상승
- 우리나라는 동 기간 OECD 회원국 중 6번째로 상승폭이 컸고, 영국·일본·독일·폴란드·이탈리아·네덜란드 등 12개 국가들은 0.2~4.7%p 하락

그림 30 OECD 회원국의 명목GDP 대비 법인세 비중 변화 추이: 1985~2010년



주: 칠레와 멕시코는 자료값이 없어 제외하였고 포르투갈은 1989년, 헝가리·폴란드는 1991년, 체코는 1993년, 에스토니아·이스라엘·슬로바키아·슬로베니아는 1995년 자료값이 기준임  
 자료: OECD Tax Database, IBFD; 국회예산정책처 분석

- 1985~2010년 동안 OECD 회원국 34개국 중 총 20개국에서 총조세 대비 법인세 비중이 상승한 것으로 나타남
- 호주와 노르웨이·아일랜드·그리스의 법인세 비중 상승폭이 각각 9.2%p, 6.3%p, 5.9%p, 5.0%p로 컸고, 스웨덴·뉴질랜드·슬로베니아·스위스·미국 3.3~4.2%p, 한국·캐나다·덴마크·벨기에·오스트리아·핀란드 1.0~2.5%p, 프랑스·이스라엘·포르투갈·아이슬랜드·스페인 0.1~0.5%p 상승





표 29 주요국의 법인세제 최근 동향

	내 용
미국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2012년 2월 재무부는 미국 내 일자리 창출과 투자촉진을 위해 법인세 최고세율 인하(기존 35% → 28%)를 포함하는 ‘기업과세제도 개편 추진계획’을 발표한 바 있음</li> <li>• R&amp;E(research and experimentation)제도 영구화·세액공제율 인상, 일부 고도기술 활동에 대한 비용공제 혜택확대·특정 자산 취득비용에 대한 초년도 전액 감가상각제도 연장</li> <li>• 급여지급 증가액의 10% 세액공제, 해외이전 산업 공제 제한</li> <li>• 클린에너지 제조업에 대한 세액공제 제한금액 확대, 석유·가스·석탄산업의 혜택 폐지</li> <li>• 원가상승이 지속되는 산업(석유 등)의 조세회피 방지를 위해 후입선출법에 의한 재고자산평가 폐지</li> </ul>
영국	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2011년 예산안에서 법인세율을 인하하며 이에 따른 은행의 혜택을 상쇄하기 위해 단기부채는 0.075%에서 0.078%로, 장기자본 및 부채는 0.0375%에서 0.039%로 은행세율 인상</li> <li>• 자본공제를 위한 단기수명자산 요건을 4년에서 8년으로 연장</li> <li>• 중소기업의 연구개발비용 추가소득공제 비율을 125%에서 175%로 인상</li> <li>• 고유가 관련 시장의 공정거래질서 확립을 위해 보조세를 20%에서 32%로 한시적 인상</li> </ul>
일본	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경제활성화를 위해 2011년 법인세율 인하 개정, 요건구비시 고용촉진 세액공제 허용</li> <li>• 구입 설비에 대한 특별상각 혹은 세액공제 선택과 소득공제, CO2 감소효과 등 설비구입시 취득가액 일정비율을 특별상각하고 한도초과액은 1년간 이월공제</li> <li>• 자국내 글로벌 거점을 두는 경우 소득공제 허용</li> <li>• 중개형과 고수준형 시험연구비에 대한 특별세액공제 연장</li> <li>• 결손금 이월공제기간을 7년→9년으로 연장, 대법인 공제한도액은 100%→80%로 축소</li> </ul>
독일	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 2008년 기업세제개편을 통해 법인세율 인하·특정 소규모 개인사업자들에 대해 상법상 기장의무 면제와 회계적 법인세 부과기준이 되는 기업규모 수준을 20% 정도 상향조정</li> <li>• 관계사 등으로부터 과도한 외부자금 차입 규제를 위해 과소자본세제를 ‘이자비용공제제한제도’로 대체</li> <li>• 에너지세 특혜조치 폐지, 대신 국내 비행기 여객에 대해 출발세를 부과할 계획</li> <li>• 컴퓨터 트레이딩 및 파생상품 금융거래 과세 신설 및 금융자산 시가평가제 도입, 스스로 형성한 무형자산(특허권, 노하우 등)의 자산화가 가능</li> <li>• 금융위기에 대비한 비용 마련을 위해 은행세를 도입</li> </ul>
프랑스	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 경제위기 극복을 위해 일부 기업에 한시적으로 허용한 R&amp;D세액 환급제도를 모든 법인에 대해 상시화</li> <li>• 특수관계회사에 의해 보충되는 경우 특수관계가 아닌 회사(금융기관)에 대한 지급이자에도 과소자본세제를 적용, 한도 초과분의 손금 부인</li> <li>• 주식취득용 차입금에 대한 비용공제 요건 신설, 동일 기업집단내 주식거래 단기자본이득 과세이연제도 폐지</li> <li>• 지주회사의 과세소득 계산시 실제 발생비용의 손금인정 제도 폐지</li> <li>• 2011년부터 과도한 위험추구 행위를 막기 위해 은행세 도입</li> <li>• 올해부터 매출액 250만유로를 초과하는 대규모 법인에 대해 법인세율을 33.33%에서 36.1%로 인상</li> </ul>

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

## 2. 외국의 법인세 개편 논의

- 현행 법인세제는 우리나라를 비롯해 대부분의 국가들에서 적용하고 있는 전통적인 과세체계로, 당기순이익에 일정률의 세율을 적용해 부과하는 방식임
- 이러한 법인세 과세체계의 문제는 투자에 대한 과세, 자기자본에 대한 이중과세, 과세체계의 복잡성 등에서 논의되어짐(아래 [참고 6] 참조)
- 1970년대부터 법인세제의 문제점을 근본적으로 해결할 수 있는 방안으로 ‘법인세 폐지론’<sup>44)</sup>이 제기되어 옴
  - 법인은 본질적으로 소득과 소비의 궁극적인 주체가 될 수 없고, 이자소득에 비해 자기자본에 대한 세부담이 과중해 비효율적이고, 제품 가격 조정·근로자 임금조정 등을 통한 세부담의 전가로 법인세의 귀착이나 소득분배효과가 분명하지 않다는 데 근거함
  - 법인세 폐지론은 법인세와 소득세를 ‘소비베이스’ 조세로 통합하여 단일세율 혹은 이에 준하는 단순 세율로 과세하자는 내용임<sup>45)</sup>
- 그러나 법인세 폐지론이 실제의 세제정책으로 받아들여지기에는 현실적으로 여러가지 어려움이 있음
  - 법인세는 OECD 국가 평균 총세수입(사회보장기여금 포함)의 10%를 차지하는 주요 세원으로 현실적으로 이를 폐지 혹은 대체하기 어려움
  - 법인실재설에 따르면 법인은 법률적 인격이 있는 실체이고 경제활동시 공공재를 사용하는 등 국가 재정의 혜택을 받고 있음

44) 우리나라도 외환위기 이후 기업의 투자활성화와 경기부양을 위해 최 광 교수(2001)를 중심으로 법인세 폐지론이 집중적으로 논의된 바 있음

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



- 법인세는 개인소득세의 원천징수세와 같아 법인세의 신고행위와 세무감사 등 자료 확보가 개인소득세 회피를 줄이는 효과를 가짐
- 법인세가 투자에 미치는 부정적 영향은 신규투자에서 발생하는 것으로 이미 투자된 자본에서 발생하는 수입에 대해서는 크게 문제되지 않을 수 있음

[참조 6]

현행 법인세제의 문제점

- ① **정상수익에 대한 과세로 기업의 투자에 부정적인 영향을 미침**
  - 법인세는 당기순이익에 대한 과세로, 자기자본에 대한 경제적 이윤 뿐만 아니라 정상적 수익도 과세대상이 됨
  - 이에 따라 법인세는 기업의 한계적 투자(marginal investment)에 영향을 줌
- ② **자기자본에 대한 부분요소세로 자원배분의 효율성이 저하됨**
  - 기업의 생산요소 중 노동은 인건비 등을 통해 비용처리 되는데 반해 자본은 비용으로 인정되지 않고 과세됨
  - 이에 따라 투자의 한계수익률이 법인세율만큼 낮아져 기업의 투자에 부(-)의 영향을 주게 됨
  - 또한 법인세는 기업의 생산요소 이용, 즉 노동과 자본간 선택에 영향을 주어 경제 전체적으로 자원배분의 비효율을 초래
- ③ **법인세 과세 후 주주 배당소득에 대한 소득세 부과에 따른 이중과세 문제**
  - 법인세 과세 후 배당소득에 대해 종합소득세가 과세되는데, 배당소득공제제도가 최저 법인세율에 기초하고 있어 부분공제되는 한계가 있음
  - 이에 따라 기업소득에 대한 이중과세의 문제가 발생해 기업의 배당 축소나 사내유보 증가 등 조세회피행위를 초래
- ④ **타인자본과 자기자본에 대한 차별적 과세에 따른 기업의 재무구조 왜곡**
  - 타인자본인 차입금에 대해서는 비용으로 공제되나 자기자본은 제외됨
  - 이에 따라 기업의 재무구조 중 차입금 비중이 높아져 기업의 재무적 위험이 구조적으로 높아짐
- ⑤ **발생주의 회계에 근거한 감가상각 등 조세행정의 복잡성**
  - 현금주의 회계에 근거해 투자지출 전액이 즉시 전액 처리되지 않고, 내용연수와 법정 상각률에 따라 감가상각 처리되는 등으로 조세행정이 복잡
  - 이에 따라 전문 회계사 고용, 절세전략 수립 등 기업의 세무비용 지출이 크고 과세당국에서도 징수 절차 등 세무행정 비용이 크게 발생

- 따라서 현실적인 대안은 개인소득세제와 별도의 법인세제를 유지하되 법인세 과세체제에 따른 기업의 투자 및 재무구조에 미치는 왜곡을 최소화하는 방안을 모색하는 것임
- 이를 위해 1980년대 중반 미국의 세제개혁을 시작으로 ‘낮은 세율 - 넓은 세원’의 조세원칙과 자본의 높은 이동성 등을 이유로 최근까지 세계 각국에서 법인세율 인하가 경쟁적으로 이루어져 왔음
  - 영국은 1981년 51%의 법인세율을 1983~1986년에 단계적으로 35%로, 미국은 1986년 세제개혁을 통해 1985년 50%에서 1988년에 38.6%로, 프랑스는 1985~1995년에 50%에서 37%로, 스웨덴은 동 기간에 57%에서 28%로, 독일은 2000~2010년에 52%에서 30%로 인하
  - 법인세율 인하경쟁은 최근까지 지속되어 영국은 2010~2011년 28%에서 단계적으로 인하해 2013년에 23%로 낮추었고, 미국과 캐나다도 추가 인하를 계획하고 있고 프랑스는 향후 5년내 법인세를 20%대로 인하할 계획에 있음
- 그러나 법인세율이 기업의 투자에 미치는 영향은 감가상각제도나 투자세액공제 등의 다른 요인들을 고려하여 종합적으로 평가되어야 하고, 기업이 투자 보다 내부유보에 치중하는 경우 법인세 인하의 경제적 효과가 제약되는 가운데 세수감소만 초래될 수도 있음
  - 개방경제에서 자본이동이 자유로워 법인세율 인하에 따른 기업의 가처분소득 증가가 국내 투자에 쓰이지 않고 수익률이 높은 다른 국가의 투자처에 이용될 가능성이 높아짐
  - 또한 법인세율 인하는 세입기반을 항구적으로 축소시키게 되어 장기적으로 재정 건전성을 유지하기 어렵고, 세입부족분을 국채발행을 통해 충당하는 경우 국가 재정위험이 커지며 정부부문의 민간 구축효과(crowding-out effect)로 경기활성화를 저해할 수도 있음



- 더욱이 법인세수가 각국의 주요 수입원이 되는 가운데 최근 재정위기로 경기부양과 장기 복지재원 마련이 글로벌 정책이슈가 되고 있어, 1980년대 중반 이후 지속되어 온 법인세율 인하의 추가 여력이 크지 않음
- 이러한 문제의식 하에 유럽 등 세계 각국에서는 세율인하와는 다르게, 현행 법인세제의 왜곡효과를 개선해 조세의 효율성을 높이면서 법인세수를 안정적으로 확보하는 방안으로 근본적 과세 개혁안이 논의되었고 실제 일부 국가들에서 도입·시행된 바 있음
- 이러한 논의는 크게 현금흐름 과세제도(이하 ‘Cash Flow 법인세’)와 자본비용공제제도(이하 ‘ACE 제도’), 포괄적 사업소득세제(이하 ‘CBIT 제도’)와 이원적 소득세제(이하 ‘DIT 제도’)로 나뉘어짐
- Cash Flow 법인세와 ACE 제도는 부분요소세인 전통적 법인세를 지대, 즉 자기자본에 대한 정상수익을 초과하는 경제적 이윤에 대한 조세인 량섬세(lump-sum tax)로 바꾸는 데 주안점을 두고 있음
  - Cash Flow 법인세는 근본적 개혁안의 기본이 되는 내용이고, ACE 제도는 Cash Flow 법인세와 성격이 유사하나 보다 현실적인 대안으로 평가됨
  - 단, 두 가지 안 모두 기업의 정상이윤이 과세베이스에서 제외되어 전통적 법인세제에 비해 세수가 작아지게 되는데, 이를 세수 중립성 관점에서 해결하기 위해 명목세율이 높아질 수 있음
- CBIT 제도와 DIT 제도는 법인세를 다른 자본소득과 동일한 단일세율 혹은 유사 세율로 과세하는 방안으로, 법인세를 부분요소세에서 일반요소세로 전환하여 차입자본과 자기자본간의 조세적 불공평 문제를 해소하는 데 주안점을 두고 있음

- CBIT 제도는 법인세와 소득세의 이중과세를 유지하면서 이자와 배당의 차별적 과세문제를 해결하는 데 주안점을 두고 있고, DIT 제도는 현행 법인세제 구조를 유지하되 자본소득에 대한 세율 조정에 초점을 맞추고 있음
- 단, 개방경제에서 CBIT 제도나 DIT 제도는 기업의 입지선택에 중립적이지 못하고 세금회피를 위한 이전유인도 여전하나, 과세베이스가 넓어짐에 따라 세율 인하가 가능해져 이전가격조작 등을 통한 세수의 해외 유출 방지에 효과적일 수 있음

### 가. 현금흐름 과세제도

- 현금흐름과세제도(이하 ‘Cash Flow 법인세’)<sup>46)</sup>는 자금운용표에 근거한 법인의 현금흐름을 과세베이스로 하는데, 이를 계산하는 방식에 따라 실물거래만을 대상으로 하는 R-베이스, 금융거래를 포함하는 (R+F)-베이스, 주식거래를 기반으로 하는 S-베이스로 나뉘어짐
  - ‘R-베이스’는 재화와 용역의 순매출 수입액(인건비와 원재료·서비스 구입비 공제)에서 순투자지출액(총투자액·자산매각)을 비용 처리한 금액
  - ‘F-베이스’는 순차입(신규차입·차입금 상환액)에서 순대출(신규대출·대출회수)을 공제한 후에 순이자지급액(수취이자액 공제)을 제외한 금액
  - ‘S-베이스’는 기업의 순배당지급액(수취배당액 공제)에서 신주발행(자주매입소각 공제)과 타회사 주식순매각 분을 뺀 금액으로, 사실상 ‘R+F베이스’에서 세금을 제한 후 개인에게 돌아가는 부분과 일치함
- Cash Flow 법인세는 경제적 지대에 대한 과세로 기업의 투자 등 왜곡이 없고, 법인단계에서 정상이윤이 과세되지 않아 배당소득세 과세 시 이중과세가 문제되지 않고, 감가상각의 어려움 등도 발생하지 않음

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



- 제도 도입 시에는 신규자본은 100% 공제되나 기존자본은 감가상각이 중단되어 자본집약도가 높은 기업이 불이익을 받게 되는데, 이를 해결하기 위한 감가상각 허용 등으로 세수손실이 커질 수 있음
  - 또한 차입자본에서는 신규차입의 경우 차입 시점에서 과세되나 기존차입은 과거 차입 시점에서 과세되지 않아 이에 대한 조정이 필요해짐
- 세수의 중립성 보장을 위해 세율이 장기적으로 안정될 필요가 있고, 전통적 법인세제와 세수입이나 과세방식의 차이가 커서 국가간 법인세제가 다를 경우 이중과세 조정이 어려워지는 등의 문제가 있음
- 영국과 노르웨이의 석유산업에 대한 과세, 이탈리아의 사업활동에 대한 지방세, 2000년 이후 에스토니아의 도입사례가 있음

## 나. 자본비용공제제도

- 자본비용공제제도(이하 ‘ACE 제도(allowance for corporate equity)’<sup>47)</sup>는 전통적 법인세의 과세베이스에서 자기자본의 기회비용에 해당되는 정상이윤 금액을 공제하는 것으로 경제적 지대에 한해 과세한다는 점에서 Cash Flow 법인세와 성격이 동일
  - 차입에 대한 이자공제를 자기자본에 대해서도 동일하게 적용하는 것으로 자기자본에 의한 투자에 대해 즉시상각을 해주는 방안임
  - ACE 제도의 공제액을 모든 자본(차입자본+자기자본)에 대해 현재가치로 즉시상각하는 금액으로 하는 경우 그 효과는 Cash Flow 법인세와 동일
- 이에 따라 ACE 제도에서는 투자재원에 따른 왜곡이나 감가상각 적용방식, 인플레이션 등이 크게 문제되지 않음

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

- 실제 제도 도입 시에는 기존 자본에 대한 감가상각은 기업이 상각의 방식과 속도를 정하고 추가 자본에 대해서는 100% 공제를 적용할 수 있음
- 전통적 법인세에 비해 정상이윤에 해당하는 만큼 법인세의 과세베이스가 작아져, 세수 중립성을 위해서는 법인세율을 높이게 됨
  - ACE 제도하에서는 기업의 독점적 이익이 과세대상이 되므로 세율을 높일 수 있는데, 이에 따라 해당 기업의 투자가 저해될 수 있음
  - 특히 독점적 이윤을 창출하는 다국적기업의 경우 생산성과 수익성 측면에서 다국적 기업의 유입이 국가경제의 발전에 중요할 수 있어 국내 경제의 효율성 저하 등의 문제를 초래할 수 있음
  - 이러한 점을 고려하여 ACE 제도 도입의 효과를 분석한 연구들에서는 동일한 경제권에 속하는 국가들의 경우 ACE 제도를 동시에 도입하는 것이 바람직한 것으로 권고한 바 있음
- 오스트리아, 이탈리아, 브라질, 크로아티아에서 ACE 제도를 일시적으로 도입했으나 전통적인 법인세 체계로 다시 회귀하였고, 벨기에는 2006년에 동 제도를 도입하여 현재까지 시행 중에 있음

#### 다. 포괄적 사업소득세제

- 포괄적 사업소득세제(이하 ‘CBIT 제도(comprehensive business income tax)’<sup>48)</sup>는 법인세와 개인소득세의 통합을 목적으로, 개인기업과 법인기업에서 발생하는 모든 자본소득을 기업단계에서 개인소득세 최고세율로 과세하고 주주단계에서는 세금을 부과하지 않는 방안임
- 1992년 미국 재무성에서 법인세와 소득세의 이중과세나 차입자본과 자기자본간의 차별문제를 해결하는 방안으로 제안

48) 미국 재무성의 1992년 ‘Office of Tax Policy’ 보고서



- 동 제도는 개인소득세와 법인세를 통합하여 동등하게 과세하는 것을 목적으로 하고 있어 DIT 제도와 근본적으로 유사하나, 모든 자본소득세가 기업단계에서 포괄적으로 이루어진다는 점에서 차이가 있음
  - 배당소득세나 주식양도소득세가 폐지되어 과세체계가 단순해짐
  - 단, 국제투자 시 거주지국에서 배당소득과 이자소득에 대해 차별적으로 과세되는 경우 CBIT 제도 하에서도 주식 발행과 차입이 중립적이지 않게 되는데, 특히 최근 이자소득 등 수동적 소득에 대해 거주지국 과세가 강화되는 경향이 있음
- CBIT 제도 하에서는 현행 법인세제 하에서 과세되지 않는 지급이자에 대해서도 다른 자본소득과 동등하게 과세되므로 과세표준이 확대되어 세율 인하의 여지가 있게 됨
  - 이자소득에 대한 다양한 비과세 감면들이 폐지되어 과세체계가 단순해짐
- 그러나 전통적 법인세제와 마찬가지로 법인의 정상이윤도 과세대상에 포함됨에 따라 Cash Flow 법인세나 ACE 제도와 같이 투자의 왜곡 문제를 완전하게 제거하기에는 한계가 있음
- 이러한 문제를 개선하기 위해 CBIT 제도와 함께 투자에 대한 즉시상각 제도를 도입해 정상수익에 대해 세금을 부과하지 않는 동일한 효과를 볼 수 있는데 이를 ‘ICBIT’(Immediate expensing and CBIT) 제도라고 함
- 그러나 CBIT 제도는 아직까지 실제 도입된 사례는 없음

## 라. 이원적 소득세제

- 이원적 소득세제(이하 ‘DIT 제도(dual income tax)’)는 자본소득과 근로소득을 구분해 근로소득은 누진과세하되 자본소득은 낮은 세율로 비례과세함

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



### 3. 우리나라의 법인세 개편 추이

- 우리나라도 글로벌 조세개혁 흐름에 맞추어 1980년대부터 법인세의 세율 인하가 추세적으로 진행되는 가운데 외환위기 이후에는 법인세율 구조가 보다 단순하게 개편되었음
  - 법인세 최고세율이 1980년대 초 40%에서 2013년 22%로 하락해 왔음
  - 1999년 이후 공공법인 구분을 없애고 비영리법인의 수익사업 소득에 한해 일반법인과 동일 세율로 과세하고 조합법인 등에 대해 감면세율을 적용
- 1998년 외환위기 이후에는 위기 극복과 기업의 체질 개선 등을 위한 세제개편이 이루어짐
  - 부실기업 정리와 기업의 구조조정을 위해 1998년말 법인세법 개정과 상법개정을 통해 ‘분할·합병’에 대한 규정을 법인세법상의 특례규정으로 도입<sup>49)</sup>
  - 2001년 세법개정에서 기업의 재무구조개선 및 법인세 과세체계 간소화를 위해 ‘적정유보최고소득에 대한 법인세 과세’<sup>50)</sup>를 폐지
  - 대규모기업집단에 대한 규제를 완화해 동 기업집단에 속하는 법인이라도 직전사업연도 자기자본이 1천억원 이하인 경우에는 차입금 이자상당액에 대한 손금 불인정 대상에서 제외(단, 상장·협회등록법인은 배제)
  - 기업의 투자와 이를 통한 고용창출을 위해 임시투자세액공제를 연장하고 적용 산업범위를 확대

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

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

- 2000년대 들어서는 조세정책의 국제적 수준에 맞추기 위해 법인세제를 합리화하고 자본유치의 글로벌 경쟁력 확보를 위한 세율인하 등의 세제지원이 이루어짐
  - 참여정부에서는 기업의 경쟁력을 강화하기 위해 해운회사에 대한 토세 제도 및 연결납세제도 도입, 이월결손금 공제기간 연장 등이 이루어짐
  - 참여정부의 2004년 세법개정에서 법인세율이 전 과표구간에서 1%p 인하된 데 이어, MB정부에서는 2008년 세법개정에서 과표기준을 1억원에서 2억원으로 상향조정하며 과표구간별로 3~5%p의 법인세율 인하가 결정됨
  - MB정부 초기에 임시투자세액공제의 공제율이 상향조정(7%→10%)되었고, R&D 세액공제를 영구화시키며 기업의 연구개발에 대한 지원이 확대됨
  
- 2010년 이후 글로벌 재정위기가 심화되는 영향으로 우리나라에서도 경기 부양을 위한 세원 마련과 장기적인 재정기반 확보가 중요해지며 기업의 세부담을 다소 높이는 방향의 세제개편이 이루어짐
  - 2011년 세법개정에서 법인세 중간 과표구간이 신설되며 최고 과표구간에 대한 추가감세가 부분철회되었고, 임시투자세액공제의 고용창출투자세액공제로의 전환이 이루어짐
  - 2012년 세법개정에서는 법인세 최저한세율이 과표구간별 1~2%p 인상되는 가운데 대기업 고투공제의 기본공제 비율을 낮추고 추가공제 비율을 높였고, R&D 세액공제의 증가분 산식을 단계적으로 강화하여 공제의 혜택을 줄임



[참조 7]

2012년 세법개정의 법인세 관련 주요 내용

- 법인세법-

- 업종별 감가상각 기준내용연수 구간을 종전 5개에서 9개로 세분화하여 합리적으로 조정함으로써 경제상황 변화를 반영
- 평생교육법에 따른 원격대학과의 과세형평을 감안하여 평생교육법에 따른 전공대학을 법정기부금 대상에 추가하고, 사회적 협동조합을 공익적 측면을 감안하여 지정기부금 단체에 추가하는 등 기부문화 활성화를 지원
- 특수관계인 간에는 접대비를 지출할 필요성이 적은 점 등을 고려하여 손금에 산입하는 접대비 한도 계산시 적용률을 현행 100분의 20에서 100분의 10으로 낮춤
- 외부감사 대상법인이 전자신고 시에는 대표자가 서명날인한 신고서를 서면으로 관할세무서장에게 제출하도록 하여 법인세 신고의 성실성과 책임성 확보
- 재화나 용역을 공급받고 세금계산서 등 지출증명서류를 받지 아니한 경우와 재화나 용역을 공급받은 자가 계산서 등을 발급하지 아니한 경우에 대하여 가산세의 중복 적용을 배제함으로써 납세자의 부담 완화
- 납세편의 제고와 효율적 세무행정을 위해 연결납세방식 적용 승인 및 승인 취소권자를 국세청장에서 완전모법인·연결모법인의 납세지 관할지방 국세청장으로 변경

- 조세특례제한법 법인세 분야 -

- 법인세 최저한세율을 과표 100억~1천억원 이하구간 1%p(11%→12%) 1천억원 초과구간 2%p(14%→16%) 인상
- R&D 세액공제를 합리화하기 위하여 현행 직전 4년간 발생한 R&D 비용의 연평균을 초과하는 금액에 세액공제율을 곱하여 계산하는 방식에서 직전 과세연도 R&D비용을 초과하는 금액에 세액공제율을 곱하여 계산하는 방식으로 변경하되, 해당 과세연도에 발생한 R&D비용이 직전 4년간 발생한 R&D비용의 연평균 금액보다 적은 경우에는 해당 과세연도에 발생한 R&D비용에 세액공제율을 곱하여 계산하는 방식만 적용함
- 일자리 창출을 지원하기 위하여 수도권과밀억제권역 밖에 투자하는 일반기업의 경우 고용창출투자세액공제의 기본공제율을 수도권 안은 3%에서 2%로, 수도권 밖은 4%에서 3%로 인하하고, 고용증가와 연계된 추가공제율은 2%에서 3%로 인상하여 일자리 창출 효과 제고
- 중소기업 세제 지원 대상 업종에 사회복지 서비스업을 추가하고, 석유판매업 중 알뜰주유소를 운영하여 발생한 소득에 대한 법인세 감면
- 창업중소기업 등에 대한 세액감면을 4년에서 5년으로 연장하고, 적용기한을 2015년 12월 31일까지 3년 연장하여 중소기업·벤처기업 창업지원
- 고용여건이 취약한 장애인 및 취약계층의 일자리 창출을 지원하기 위하여 사회적 기업 및 장애인 표준사업장에 대한 법인세 감면기간을 4년에서 5년으로 확대

자료: 국세청

## 4. 최근 법인세 개편 관련 주요 논의사항

- 재정세입 마련이 국정운영의 주요 현안이 되고 있는 가운데 2008년 감세 정책 이후 개별법인의 세부담이 작아져 법인세수 확대방안이 모색되고 있음
  - 법인세수는 2012년 45,9조원(징수 기준)으로 국세 203.0조원 대비 22.6%를 차지하는 등 국가재정의 중요한 수입원이 되고 있음
  - 법인세율이 1990년대 초 30%대에서 2011년에 22%로 인하되었고, 2008년 감세정책 이후 법인세 평균 실효세율이 2007년 19%대에서 2011년에 16%대로 낮아져 있음
- 그러나 법인세의 경우 글로벌 세율인하 추이가 지속되고 있고, 자원배분의 왜곡과 자본의 국제적 이동성·국가적 차원의 기업경쟁력 제고의 필요성 등으로 세율인상이 쉽지 않은 상황
  - 향후 법인세율은 세계적인 세율 변화 추이를 보다 주시하며 결정되어질 필요가 있음
- 이에 따라 최근 법인세 개편은 대기업에 대한 최저한세율 인상과 비과세 감면제도의 정비를 중심으로 논의되고 있음
  - 법인세 최고 과표구간의 조정과 해당 세율 인상도 제기된 바 있음

### 가. 법인세 최저한세율 상향 조정

- 법인세 최저한세 제도는 법인의 세액감면의 하한을 설정함으로써 지나친 조세감면의 혜택이 주어지는 것을 방지하기 위한 제도로, 1991년부터 시행된 구 조세감면규제법에서 처음 도입됨
- 법인세율 인하 추세에 맞추어 최저한세율도 인하되는 추세였으나, 지난 2012년 세법개정에서는 경기부양 및 장기 복지재원 조달의 필요에 따라



과표 100억원~1천억원 이하구간은 11%에서 12%로 1%p, 1천억원 초과 구간은 14%에서 16%로 2%p 인상한 바 있음

- NABO는 2012년 세법개정에 따른 최저한세율 인상으로 법인세 세수효과가 2013년 1,528억원을 비롯해 2013~2017년 동안 총 1조 5,110억원 발생할 것으로 추계하였음

**표 30** 2012년 세법개정의 법인세 최저한세율 인상 세수효과(징수연도 기준)  
(단위: 억원)

과표구간	2013	2014	2015	2016	2017	합 계
100억 초과 ~ 1천억 이하	82	166	177	187	198	809
1천억 초과	1,446	2,925	3,121	3,310	3,498	14,301
합 계	1,528	3,091	3,298	3,497	3,696	15,110

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

□ 그러나 대규모 법인의 평균 실효세율이 16%대로 낮아져 있고, 실효세율과 명목세율의 차이도 확대되어 해당 법인의 세부담을 강화할 필요가 지속적으로 제기되고 있음

- 현행 법인세 명목세율이 과표 2억원 이하구간/2억원~200억원 이하구간/200억원 초과구간에 대해 10%/20%/22%가 적용되나, 2011년 평균 실효세율이 7.3%/14.6%/17.4%로 과표구간별 조세감면 효과가 2.7%p/5.4%p/4.6%p로 나타남
- 이에 따라 현행 법인세 최저한세율을 과표 100억원~1천억원 이하구간과 1천억원 초과구간에 대해 각각 1%p 혹은 2%p를 인상하는 안이 제기되고 있음

□ 2012년 세법개정에서는 최저한세율 인상과 함께 모든 특례제도에 최저한세를 적용하는 안이 제기된 바 있음

- 현행 최저한세 적용의 개별 열거주의 방식은 납세협력비용을 유발하고, 특별한 원칙 없이 항목별로 적용여부가 달라져 형평성에 반하는 문제가 있음
- 그러나 최저한세 적용 배제 항목이 대부분 중소기업 지원과 지역 균형 발전 등 특정 정책목적을 가진다는 점에서 반대의견이 제기된 바 있음

표 31 조특법상 최저한세 적용 배제 주요항목 감면 현황: 2011년 신고기준  
(단위: 억원)

	중소기업	대기업
R&D비용 세액공제	9,189	-
해외자원개발투자 배당소득 비과세	-	251
수도권과밀억제권역 밖 이전 중소기업 감면	158	-
수도권밖 이전 공장·본사 기업 감면	353	1,644
영농·영어조합법인 감면	202	17
외국인투자 법인세 감면	200	7,806
해외진출기업 국내복귀 감면	적용사례 없음	

자료: 기획재정부위원회, 『국회 조세소위원회 심사자료』 ③, 2012.11

## 나. 법인세 비과세 감면제도 정비

- 법인세율의 추가 인하가 쉽지 않은 상황에서 법인세수를 확보하는 유력한 방안으로 법인세 관련 조세감면제도 정비안이 제기됨
- 법인세 조세지출액이 2000년 4.3조원에서 2011년 8.2조원으로 89.8% 증가
  - 2011년 신고기준 법인세 조세지출액 8.2조원은 법인세액 37.9조원 대비 21.6%, 총조세지출액 30.6조원 대비 26.8%의 비중을 차지
  - 분야별 감면 규모는 투자촉진이 총 3.1조원(38.9%)으로 가장 크고, 다음으로 연구개발 지원이 총 2.5조원(29.9%), 중소기업 지원이 총 0.6조원(9.2%)등의 순서로 크게 나타남



- 특히 고용창출투자세액공제와 R&D 세액공제가 2011년 신고 기준으로 각각 2조 6,700억원과 2조 3,113억원으로 법인세 조세지출액의 32.5%와 28.1%를 차지
- 고용창출과 투자회복이 국정운영의 주요 현안이 되고 있음을 고려하여 법인세 조세감면제도는 단순히 세수확보 차원 보다는 기업 본연의 경제활동을 촉진하는 조세유인의 효과성 측면에서 검토되어야 할 것임
- 무차별적이고 상시화된 조세혜택을 줄이고 정책목적과 연관성을 갖고 외부효과가 큰 제도를 중심으로 조세감면제도를 정비할 필요
- 이러한 문제의식 하에 지난 2012년 세법개정에서는 고용창출 효과를 높이기 위해 고용창출투자세액공제의 대기업 기본공제율을 낮추는 대신 추가공제율을 높이고<sup>51)</sup>, 조세지원의 효과성을 높이기 위해 R&D 세액공제의 경우 증가분 방식<sup>52)</sup>의 산식 조정 등이 결정된 바 있음
- NABO는 동 개정에 따른 세수효과를 고용창출투자세액공제의 경우 2013년 892억원 등 2013~2015년 동안 총 3,590억원, R&D 세액공제의 경우 2013년 233억원 등 2013~2015년 동안 총 1조 3,467억원으로 추계한 바 있음

표 32 2012년 세법개정에 따른 세수효과(징수연도 기준)

(단위: 억원)

과 표 구 간	2013	2014	2015	2016	2017	합 계
고용창출투자세액공제	892	1,796	902	-	-	3,590
R&D 세액공제	233	1,385	3,033	4,140	4,676	13,467

주: 2013.4월 NABO 경제성장률 전망치(추경 반영)와 법인세 과표 단성치를 적용

- 51) 전년도 수준의 고용유지가 전제되는 기본공제와 추가적 고용에 대한 추가공제로 구성되는데, 현행 기본공제율과 추가공제율이 대기업은 3%+3%, 중소기업은 4%+3% 구조임
- 52) R&D 세액공제의 당기분 방식의 신성장·원천기술 분야 일몰연장과 해당 업종 추가, 중견기업 공제구간 신설 등과 함께 증가분 방식의 산식을 기존의 직전 4개년도 지출액 평균금액에서 2015년부터 직전년도 지출액이 되도록 매해 단계적으로 조정

- 그러나 최근 경기부진에 따라 고용문제가 사회경제적으로 중요한 이슈가 되는 가운데 대기업에 대한 조세감면 혜택의 집중도가 크다는 지적과 함께 고용창출투자세액공제 등에 대한 추가 개정의 필요성이 제기되고 있음
  - 2011년 신고기준 고용창출투자세액공제는 총 2조 6,690억원 중 대기업이 2조 3,834억원으로 89.3%를 차지
  - 다른 한편으로 2000년대 들어 투자와 고용 등 기업 본연의 경제활동이 약해지는 가운데 기업의 이익이 과도하게 사내에 유보되고 있어 세제지원의 효과가 크지 않다는 지적도 제기됨
    - 한국은행의 「기업경영분석」에서 이익잉여금으로 정의한 기업의 사내유보금이 2000년 26.3조원에서 2010년 674.0조원으로 25.6배 확대된 반면, 고정자본 증가율은 1980~1997년 연평균 14.9%에서 6.5%로 낮아짐
- 고용창출투자세액공제의 기본공제는 기업의 전년도 고용수준이 유지되는 경우 일정률의 세액공제(대기업 3%, 중소기업 4%)가 주어지는 것으로 이전의 임시투자세액공제를 상시화한 것과 다르지 않은 것으로 평가됨<sup>53)</sup>
  - 특히 현행 고용창출투자세액공제는 추가적인 고용창출 효과를 갖지 않는 기본공제의 공제율(대기업 3%, 중소기업 4%)이 추가공제(대기업 3%, 중소기업 3%) 대비 상대적으로 높은 구조로 되어 있음
  - 중소기업의 경우도 고용감소 시 중소기업투자세액공제(공제율 3%)가 적용될 수 있어 기본공제 허용이 바람직하지 않은 면도 있음
- 2012년 세법개정에서 야당은 R&D 세액공제에 대해 상호출자제한기업집단에 속하는 법인의 경우 현행 대기업 공제율 보다 낮은 공제율을 적용해, 당기분 방식 공제율 3~6%를 3~5%로, 증가분 방식 공제율 40%를 30%로 낮출 것을 제안한 바 있음

53) 국회예산정책처, 「2011년 세법개정안 분석」, 「2012년 세법개정안 분석」 참조



- 2011년 신고기준으로 전체 공제·감면을 받은 기업수 15만 5,714개 중
- 2011년 신고기준으로 R&D 세액공제 총 2조 3,113억원 중 대기업이 1조 3,920억원으로 60.2%를 차지하고<sup>54)</sup>, 상호출자제한집단에 속하는 기업의 공제액이 법인세 총 공제감면액의 50% 가량을 차지<sup>55)</sup>
- 상호출자제한집단 지정은 경제력 집중 억제와 기업지배구조 투명성 제고를 위한 것으로 조세감면의 제한기준이 되기에는 적합지 않은 것으로 지적됨

#### 다. 법인세 최고 과표구간 조정 및 최고세율 인상

- MB정부의 지난 2008년 감세정책에서 법인세 과표기준이 1억원에서 2억원으로 상향조정되며, 법인세율의 3~5%p 인하가 결정되어진 바 있음
  - 이전의 1억원 이하구간/1억원 초과구간 13%/25% 세율을 2억원 이하구간/2억원 초과구간 10%/20%로 각각 3%p, 5%p 인하하기로 함
- 그러나 2009년 이후 글로벌 재정위기 심화와 국내 경기둔화, 장기 재정기반 확보의 필요성 등에 따라 추가 세율인하가 유예되는 가운데 2011년 세법개정에서 최고구간 세율인하가 부분철회된 바 있음
  - 2011년 세법개정에서는 2억원~200억원 이하구간을 신설해 동 구간에 한해 법인세율을 2%p 낮추고(22%→20%), 200억원 초과구간에 대해서는 추가 세율인하 계획을 철회
- 야당은 지난 2012년 세법개정에서 2008년 법인세 감세조치와 경기침체의 영향 등에 따른 국가재정 건전성 확보의 필요성에 근거해 현행 법인세 최고과표구간 및 최고세율 조정안을 제기한 바 있음

54) R&D 세액공제는 요건 충족시 중소기업에 대해 최저한세 적용이 제외되고 있어 고용창출투자 세액공제에 비해 중소기업의 비중이 높게 나타남

55) 기획재정위원회, 『국회 조세소위원회 심사자료』 ③ 중 p78 참조(2012.11)

- 두 가지 안이 제기되었는데, ‘1안’은 기존 과세체계에 과표 1천억원 초과구간을 신설해 30%의 고율을 과세하는 안이고, ‘2안’은 현행 최고 과표기준 금액을 200억원에서 500억원으로 상향조정해 2억원~500억원 이하구간 22%, 500억원 초과구간 25%을 적용하는 안임<sup>56)</sup>
- NABO는 당시 경제성장 전망치와 법인세 과표탄력성을 적용하면 1안의 경우 2013년 5조 1,282억원 등 2013~2017년 동안 총 50조 7,259억원, 2안의 경우 2013년 3조 9,061억원 등 2013~2017년 동안 총 23조 2,365억원의 세수효과가 있을 것으로 추계됨

표 33 법인세 과표구간 조정 및 최고세율 인상에 따른 세수효과(징수연도 기준)  
(단위: 억원)

과 표 구 간	2013	2014	2015	2016	2017	합 계
1안: 200억~1천억 이하 22% 1천억원 초과 30%	51,282	102,682	110,287	117,687	125,321	507,259
2안: 2억~500억 이하 22% 500억 초과 25%	39,061	42,772	46,345	49,951	54,236	232,365

자료: 국회예산정책처

[참조 8]

법인세율 인하에 대한 찬반논쟁

- 2009년 이후 글로벌 재정위기 심화와 장기 재정건전성 확보 필요성 등에 따라 추가 세율인하가 유예된 가운데, 2011년 말 최고구간 세율인하가 부분적으로 철회됨
  - 2011년 세법개정에서 2~200억원 이하구간을 신설하여 동 구간에 한해 법인세율을 2%p 낮추고(22→20%), 200억원 초과구간에 대해 추가 세율인하 계획을 철회함

56) 2011년 신고기준 과표 500억원 초과 법인은 총 425개, 산출세액 30조 9,800억원으로 전체 산출세액 47조 2,500억원의 67.7%를 차지하고, 과표 1천억원 초과 법인은 총 247개, 산출세액 28조 2,900억원으로 전체 산출세액의 59.9%를 차지



- 그러나 복지수요 증가에 따른 재정건전성 확보와 심화되는 경제력 집중을 완화하기 위해 과표구간 및 세율을 조정하는 2가지 대안이 제출된 상태임

[법인세의 세율 및 과표구간 조정과 관련된 개정안의 비교]

현행	민주통합당 (이낙연 의원 대표발의)	통합진보당 (박원석 의원 대표발의)
2억원 이하(10%)	좌동	좌동
2~200억원 이하(20%)	2~500억원이하(22%)	2~500억원이하(20%)
200억원 초과(22%)	500억원 초과(25%)	500~1,000억원이하(22%)
-	-	1,000억원 초과(30%)

주: 2012. 12월말 기준임

- 법인세율 인하와 관련하여 찬반의견이 있는데, 법인세율 인하를 반대하는 입장은 다음과 같음
  - 경제위기 이후 훼손된 재정건전성 회복을 위하여 법인세 감세는 바람직하지 않으며, 감세가 이루어지는 경우 세입기반을 항구적으로 잠식하여 재정건전성을 악화시킬 가능성이 큼
    - 이낙연의원안에 따르면, 법인세 세수는 2013~2017년 동안 총 23조 2,365억원이 증가할 것으로 전망(NABO 추계)
  - 현행 법인세 최고구간의 세율은 22%로 2010년 기준 OECD 평균(23.8%)에도 미치지 못하는 수준임(박원석의원, 2012)
    - 더불어 경제규모가 우리나라와 비슷한 멕시코(30%), 호주(30%), 네덜란드(25.5%), 이탈리아(27.5%)와 비교해 봐도 우리나라의 법인세 최고구간의 세율은 낮은 편임
    - 싱가포르와 홍콩은 도시국가로서, 다국적 기업의 아주지역본부 거점역할을 하고 있어 우리나라와는 해외기업의 사업양태가 다르다고 할 수 있어 비교 대상이 아님
  - 법인감세를 통한 고용증가와 투자확대와 같은 경제적 파급효과는 없으며, 대기업 위주의 정책으로 양극화를 초래할 수 있음(이낙연 의원, 2012)
    - 감세혜택에도 불구하고 재벌기업의 고용창출은 미미했는데, 실례로 삼성전자의 2010년 취업계수는 1.19로 전체 제조업 평균(1.52)을 크게 밀돌았음
    - 기업에 대한 전체 조세지원액 중 상위 10대 기업이 차지하는 비중이 59.7%, 삼성그룹이 차지하는 비중은 33.9%, 삼성전자 한 곳의 비중만 21.9%로 감세정책으로 오히려 심한 부의 쏠림 현상을 낳았음

- 우리나라의 GDP대비 법인세 비중(3.5%)이 2010년 기준 OECD 평균(2.9%)에 비해 높지만, 이는 우리나라의 법인세율이 소득세율보다 상대적으로 낮아 법인 전환 등을 통해 법인세의 과세대상자가 확대된데 기인한 측면이 있음
- 반면 법인세율 인하를 찬성하는 주장은 다음과 같음
  - 법인세 인하로 인해 법인소득이 증가하여 자본의 한계비용을 낮춰 투자를 증대함으로써 미래 성장잠재력을 제고할 수 있을 것이라는 것이 경제이론 및 기존연구가 보여주는 일반적인 결과임
    - 대기업에 대한 법인세율을 낮게 유지하는 것이 기업의 투자의욕을 높여 내수를 활성화시키고, 조세경쟁력을 확보할 수 있다고 주장함
  - 최고 법인세율이 OECD국가와 비교하면 낮지만, 선진국이 아닌 우리나라와 무역경쟁국인 싱가포르(17%)나 홍콩(16.5%) 등의 세율과 비교하면 높은 수준이라고 주장
    - 우리나라와 같은 소규모 개방경제에서 법인세율을 인상하면, 기업의 경쟁력이 저해되고 외국인의 투자를 위축시킬 수 있음
  - 2000년 이후 주요 OECD 회원국들을 중심으로 법인세율이 크게 인하되었으므로 국제적 조세경쟁이라는 측면에서 법인세율 인하는 불가피한 것으로 보임
    - 2000~2012년 기간 중 OECD국가의 평균 최고 법인세율 인하폭은 7.1%p이며, 우리나라의 경우 6.0%p임
  - 이미 2011년 말 정기국회에서 감세계획을 일부 철회하고 중간구간을 신설하는 등 대기업에 대한 법인세율을 조정하였으므로 이에 대한 효과를 지켜볼 필요가 있음
    - 추가적인 과표구간 신설은 법인세제를 복잡하게 만들어 납세협력비용을 증가시킬 수 있음
  - 복지재원을 마련하기 위해서는 법인세율 인상보다는 각종 비과세·감면제도를 줄이고 탈세행위를 근절하는 방안이 우선적으로 마련되어야 함

## 라. 기타

- 우리나라의 법인세제의 경우 법인세와 소득세의 이중과세 조정이 개인주주의 경우 배당세액공제로, 법인주주는 수입배당금의 익금불산입제도로 이루어지고 있으나 불완전한 조정이라는 지적이 있음
  - 개인주주의 배당세액공제에서는 최저 법인세율이 기준이 되고 있고, 법



인주주의 경우는 익금불산입률이 지주회사 이외 법인의 경우 출자비율이 100%가 되지 않는 경우 30~50% 수준임

- 이러한 불완전한 이중과세 조정은 법인세율 대비 높은 종합소득세율을 회피하기 위해 배당을 줄이고 기업의 사내유보를 크게 하는 유인이 될 수 있음
- 자본공급자의 입장에서는 법인에 투자하는 경우 자본비용이 높아져 자본이 법인에서 비법인으로 이동시키는 유인으로 작용할 수 있음

□ 법인세의 투자 왜곡효과를 줄이기 위해 보다 근본적인 법인세제 개편으로 외국에서 제시되었던 내용의 일부를 도입하는 방안도 검토될 수 있음

- 현행 법인세 과세체계는 발생주의 회계를 기반으로 하고 있어 과세체계가 복잡해지고 자본 이용에 왜곡이 발생하는 문제가 지적됨
- 이에 대한 대안으로 투자 시점에 투자된 금액을 모두 비용으로 공제하고, 차입자금과 자기자본에 대한 자본비용 부담을 동일하게 하는 현금주의 과세제도가 제시된 바 있음
- Cash Flow 법인세와 ACE 제도, CBIT 제도가 대표적인 제도로, 특히 이 중 AEC제도는 현행 발생주의 과세체계를 유지하면서도 자기자본에 대한 비용을 이차비용과 동일하게 공제해 현금흐름 과세와 유사한 효과를 볼 수 있음

□ 2000년대 들어 세계경제의 글로벌화로 자본의 이동성이 높아져 법인세제의 경우 해외의 동향을 지속적으로 모니터링할 필요가 있음

- 세계적으로 볼 때 우리나라 경제는 소규모 개방경제로 성장동력 확보를 위해 향후 글로벌 조세경쟁 추이에 대한 지속적인 모니터링이 필요
- 최근 세계개편에서 나타나고 있는 또 다른 특성은 WTO체제로 전환된 이후 우리나라 조세지원제도가 외국에 의해 직접적인 영향을 받고 있는 것임<sup>57)</sup>

57) 담배소비세는 미국의 압력으로 종량세로 전환되었고 주세도 EU와 미국의 WTO제소로 시작됨

## 참 고 문 헌

- 곽태원, “법인소득과세의 이론과 현실”, 한국조세연구원, 2005.8
- 곽태원, 현진권, “조세론”, 법문사, 2007
- 김완석, “법인세법론”, 광고, 2010
- 박승재, “기업조세론”, 뿌브아르 경제연구소, 2011
- 손원익, “주요국의 기업과세제도”, 한국조세연구원, 1999
- 박기백, 김진, “법인세부담 연구: 미시자료를 중심으로”, 한국조세연구원, 2004
- 김진수, 김재진, 손원익, “기업과세제도 선진화를 통한 기업하기 좋은 조세 환경 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 경제개혁연구소, 2011.5



- 김학수, “법인세 부담 국제비료를 위한 법인세 감면을 추정 및 시사점”, 재  
정학연구 제3권 제3호, 2010
- 이만우, “법인세율과 국가경쟁력”, 상장협연구, 2011
- 안중석, 전영준, “미래 환경 변화에 대비한 조세체계 개편방안 연구”, 한국  
조세연구원, 2011
- 김승래, “이명박 정부의 조세정책 평가와 차기 정부의 조세개혁 과제”, 한국  
조세연구원, 2012
- 국회예산정책처, “알기쉬운 조세제도”, 2012
- 안중석, 김성태, “법인세 과세체계의 근본적 개혁에 관한 연구”, 2012
- Zodrow and Mieszkowski, “Introduction: The Fundamental Question  
in Fundamental Tax Reform,” United States Tax Reform in  
the 21st Century, Cambridge University Press, 2002
- OECD Revenue Statistics
- OECD Tax Policy Studies, “Fundamental Reform of Corporate  
Income Tax”, No. 16, 2007

## 조세의 이해와 쟁점 II

발간일 2013년 7월 3일

발행인 국경북 국회예산정책처장

편 집 경제분석실 세제분석과

발행처 **국회예산정책처**

서울특별시 영등포구 의사당대로 1  
(tel 02 · 2070 · 3114)

인쇄처 삼우토탈 (tel 02 · 2272 · 3736)

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

ISBN 978-89-6073-650-4 93350

© 국회예산정책처, 2013

나라살림 지킴이  
나라정책 길잡이

