

세무와회계저널
제6권 제4호 2005년 12월 pp.127~150
한국세무학회

연구개발 관련 조세지원제도의 국제간 비교 및 개선방안*

박재환** · 이경락*** · 이동건****

〈요 약〉

급격히 변화하고 있는 국내 및 세계경제 환경에 능동적으로 대처하고 지식기반경제로 진입하기 위해서는 유망 신산업을 발굴하여 육성하여야 한다. 최근 국·내외적인 요인으로 인하여 신규 유망 신산업을 물론 전반적인 투자가 활발하지 않은 상황에서 연구개발 조세지원제도를 살펴보고 개선방안을 제시하는 것은 시기적으로도 적절한 것으로 판단된다. 본 연구에서는 연구개발 현황 및 연구개발관련 조세지원제도의 국제간 비교를 통해 현행 연구개발 관련 조세지원제도의 개선방향을 다음과 같이 제시하였다.

첫째, 장기 전략적 연구개발 투자계획을 수립함에 있어 연구개발에 대한 조세지원제도는 중요한 고려 요소가 되고 있다. 그러므로 현행 조세특례제한법에서 한시적으로 규정하고 있는 연구개발에 관한 조세 지원을 영구화하는 방안이 모색될 필요가 있을 것이다. 둘째, 대기업과 공공연구소, 학교 그리고 중소, 벤처기업간의 공동연구 그리고 사업화의 가능성은 상당히 낮으나 국가의 기초연구로서 반드시 필요한 원천 기술 연구에 대하여는 연구개발비 지출액이 증가하지 않더라도 당해연도 연구개발비 지출액에 대하여 충분한 조세지원이 주어져야 할 필요성이 있을 것이다. 이외에도 중소, 벤처기업을 위한 실효성 있는 연구 및 인력개발비 지원, 고부가가치 산업에 대한 세액공제를 확대 및 인력개발비 대상금액의 확대 등의 개선 방안도 모색해 볼 만하다.

외국의 조세제도 및 연구개발 관련 자료조사가 충분히 이루어지지 못하여 본 연구에 많은 제약이 있었음을 밝혀둔다. 향후 외국의 조세제도 및 연구개발 관련 이용실태에 대하여 충분한 자료조사 및 분석이 이루어질 수 있다면 보다 의미 있는 시사점이 도출될 수 있을 것으로 판단된다.

<주제어> 연구개발, 연구개발투자, 연구개발 조세지원

* 본 연구는 저자들이 한국공인회계사회 국제연구위원회에서 연구한 “연구개발관련 조세지원제도의 국제간 비교 및 개선방안”을 수정·보완한 연구입니다.

** 한국기술교육대학교 산업경영학부 조교수, jaypark@kut.ac.kr, 041-560-1448, 주저자

*** 천안대학교 경상학부 조교수, krlee@cheonan.ac.kr, 041-550-0522

**** 삼일회계법인 상무이사, dklee@samil.com, 011-9890-2764

I. 머리말

최근의 기업 환경은 환율변동, 유가상승 등 외부요인뿐 아니라 노동환경 및 국민전체의 가치관 변화와 같은 내부요인으로 인하여 급속히 변화하고 있다. 이러한 변화에 따라 기업의 투자형태도 과거와는 달리 매우 신중하고 조심스럽게 변화하고 있다. 21세기 새로운 첨단 지식산업 중심의 지식기반 경제하에서 비교우위를 확보하기 위해 기업이 요구받고 있는 것은 성장잠재력이 있는 미래 유망산업을 선택하여 신속하고 과감한 투자를 하는 것이다. 몇몇 첨단산업 부문에서 가시적인 성과가 있기는 하지만 한국경제는 산업, 기술, 인적자원 등에서 선진국형 지식 집약적 경제체제로 진입하기에는 취약한 부분이 많다고 할 수 있다. 중국 및 동남아 기업의 경우 급속한 기술발전이 이루어지고 있어 우리의 지위가 위협당하고 있다. 미래지향형 지식기반산업 육성을 위해서는 유망 신산업을 발굴하여 육성하고, 관련 법개정 및 인프라 구축을 위한 정부지원과 제도개혁 등이 동시에 수반되어야 한다.

본 연구에서는 먼저 연구개발관련 조세지원제도 현황과 연구개발 활동의 국제간 비교를 한다. 또한 국가별 연구개발관련 조세지원제도를 비교·검토한다. 이를 통하여 국가경쟁력을 제고시키고 연구개발투자를 활성화할 수 있는 연구개발 관련 조세지원제도의 개선방안을 제시하고자 한다.

연구개발 조세지원과 관련된 선행연구를 살펴보면 조세지원제도의 현황과 개선방안을 살펴본 윤건영, 임주영(1993), 손원익(1997, 2002), 안숙찬(2002)의 연구가 있으며, 기술 및 인력개발 준비금과 연구 및 인력개발비 세액공제제도의 효과를 실증 분석한 이만우, 정규언, 정석우(2000)의 연구가 있다. 최근 국, 내외적인 요인으로 인하여 신규 유망 신산업을 물론 전반적인 투자가 활발하지 않은 상황에서 국가별 연구개발 조세지원제도를 비교분석하고 개선방안을 제시하는 것은 시기적으로도 적절한 것으로 판단된다.

본 연구의 구성은 다음과 같다. 2장에서는 연구개발 관련 현행 조세지원제도, 연구개발 투자현황을 살펴보고, 3장에서는 외국의 연구개발 관련 조세지원제도를 살펴본다. 4장에서는 새로운 연구개발 조세지원제도의 도입이나 개선사항을 제시하였으며 5장에서는 결론을 제시하였다.

II. 연구개발 조세지원제도 및 연구개발투자의 국제간 비교

1. 현행 조세지원제도

기업의 연구 및 인력개발과 관련된 조세지원은 각 단계별로 이루어지고 있다. 연구 및 인력개발을 위한 준비단계에서는 연구 및 인력개발 준비금 손금산입제도 그리고 연구비용의 지출(발생)단계에서는 연구 및 인력개발비 세액공제제도를 각각 두고 있다. 또한, 연구개발을 위한 시설투자 단계에서는 연구 및 인력개발투자 세액공제제도를 두고 있으며, 연구개발의 결과로서 연구결과의 대여

및 양도단계에서는 양도자 및 취득기업에 대하여 세액감면이나 세액공제제도를 두고 있다. 이 외에도 다양한 조세지원제도가 있는데 이를 구체적으로 살펴보면 다음과 같다.

가. 연구 및 인력개발준비금(준비단계)

연구 및 인력개발에 소요되는 비용에 충당할 목적으로 일정액을 손금산입하는 제도로 1972년부터 도입되었다. 소비성 서비스업을 제외한 모든 업종에 적용이 가능하므로 도·소매업, 관광업, 농·어업, 부동산업 등도 설정이 가능하며 대상업종 수입금액 즉 부수수익을 포함한 기업회계에 의하여 계산한 매출액의 3%(자본재·기술집약적 산업은 5%)를 손금산입할 수 있다. 손금산입된 준비금은 준비금설정일(손금산입한 사업년도 종료일) 이후 3년 이내에 사용하여야 하며 법에서 규정한 사용기준에 맞게 지출(2001년 1월 1일 이후 개시연도부터는 발생기준)된 시점에 사용한 것으로 본다. 사용액 적용에 있어 준비금의 적용범위가 세액공제 범위보다 넓으며 중소기업의 경우에는 세액공제 대상 비용과 준비금 사용액의 중복사용이 가능하다. 준비금 설정 후 사용분에 대하여 설정 후 3년째 되는 날이 속하는 사업연도부터 1/3씩 분할하여 환입하며, 미사용 분에 대하여는 3년째 되는 날 일시환입하며 이자상당의 가산액이 적용된다. 그러므로 준비금의 일부를 3년 이내 사용하지 못할 것으로 예상되는 경우에는 임의환입이 가능하다.

연구 및 인력개발준비금의 손금대상 업종은 계속적으로 확대되어 오다 2001년에 소비성 서비스업을 제외한 전 업종으로 확대되었으며, 손금산입 한도는 1990년에 수입금액의 3%로 적용된 이후에는 변화가 없었다.

나. 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제(지출단계)

연구 및 인력개발을 위하여 발생된 비용 중 일정액을 법인세에서 공제하는 제도로 1981년에 도입되었다. 연구 및 인력개발준비금 설정대상 업종과 대부분 비슷하여 2001년 1월 이후 개시하는 사업연도부터 소비성 서비스업을 제외한 모든 업종에서 적용이 가능하다. 2001년 1월 1일 이후 개시하는 사업연도부터 당해 사업연도에 발생된 연구개발비는 현금지출 여부에 관계없이 발생기준으로 세액공제할 수 있도록 하여 연구개발비의 손금산입시기와 세액공제시기를 일치시켰다.¹⁾

세액공제 방법은 기본적으로 증가발생분에 대한 세액공제만이 인정된다. 즉, (당년 발생액²⁾ - 직전 4년간 연 평균발생액) × 40%(단, 중소기업은 50%)과 당년도 발생액 × 15%(중소기업에 대하여만 적용)에 대한 세액공제방법 중 하나를 선택하여 법인세 등에서 세액공제를 할 수 있다. 중소기업외의 기업의 경우에는 2001년부터 증가발생액 기준만이 적용된다. 연구 및 인력개발비가 발생한 사업연도에 공제할 세액이 최저한세 적용이나 결손으로 공제받지 못한 금액은 다음 사업연도의 개시일

1) 2000년 12월 31일 이전에는 발생기준이 아닌 사업연도별로 실제 현금지출시점에 세액공제가 적용되었는데 어음의 경우 어음결제일, 외상매입분의 경우 결제일 그리고 선급금은 용역제공 등의 완료일이 속하는 사업연도에 세액공제를 할 수 있게 하였다.

2) 2000년 12월 31일 이전에는 발생분이 아닌 지출기준이었다.

부터 5년 이내에 종료하는 각 사업연도에 이월하여 세액공제를 받을 수 있다. 그러나 2004년 1월 1일 이후 개시하는 과세연도부터 발생하는 중소기업의 연구개발비 세액공제 전액은 최저한세의 적용이 배제되었으며, 대기업의 경우에는 연구개발비 중 석, 박사급 핵심연구인력 인건비분에 대해서만 최저한세 적용을 배제하였다.

연구 및 인력개발비에 대한 세액공제는 2000년에 소비성 서비스업을 제외한 전 업종으로 확대되었으며 중소기업외의 기업에 대한 당해연도 지출액에 대한 세액공제율이 계속 하향 조정되어 오다 2000년에 완전히 폐지되었고 현재는 증가발생액에 대해서만 세액공제가 실시되고 있다.

다. 연구 및 인력개발을 위한 설비에 대한 세액공제(시설투자단계)

연구 및 인력개발 또는 신기술 기업화를 위한 시설에 투자하는 경우 투자금액의 7%를 세액공제하는 제도로 1974년에 도입되었다. 세액공제 대상이 되는 설비로는 연구시험용 시설, 직업훈련용 시설, 신기술을 기업화하기 위한 사업용 자산이다. 이 제도는 1998년 5%로 단일화하였다가 2001년에 10%로 상향되었으나 2003년에 다시 7%로 조정되었다.

라. 기술이전소득에 대한 세액감면 및 특허권 등의 취득에 대한 세액공제 (연구개발 결과의 양도단계)

특허권, 실용신안권, 기술비법 또는 기술을 양도·대여·제공함으로써 발생하는 소득의 50%에 상당하는 소득세 또는 법인세를 감면하도록 하고 있으며, 이는 2005년 12월 31일까지 제공하여 발생하는 소득에 대하여 적용한다. 또한 특허권, 실용신안권, 기술비법 또는 기술을 2006년 12월 31일까지 취득한 경우에는 기술취득금액의 3%(중소기업의 경우에는 7%, 2002년까지는 10%)에 상당하는 금액을 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세에서 공제하도록 하고 있다. 단, 공제받을 수 있는 금액은 당해 과세연도의 소득세 또는 법인세의 10%를 한도로 한다.

마. 외국인 기술자에 대한 소득세 면제

외국 선진기술의 도입 및 외국인 기술자의 국내유치를 촉진하기 위하여 전문기술을 가진 외국인 기술자가 국내에 체류하면서 국내에서 내국인에게 근로를 제공한 날(2006년 12월 31일 이전인 경우에 한한다)로부터 5년이 되는 날이 속하는 달까지 발생한 근로소득에 대하여 근로소득세를 면제하도록 하고 있다.

바. 기술도입 대가에 대한 조세감면

국내산업의 경쟁력 강화를 위해 필요한 고도의 기술을 도입하는 계약에 따라 기술을 제공하는 자가 받는 기술도입 대가에 대해서 5년 동안 법인세 또는 소득세를 면제하도록 하고 있다.

사. 중소기업 및 벤처기업 부설연구소 연구전담직원의 연구활동비에 대한 소득세 비과세

2004년 이후 발생하는 중소기업 및 벤처기업 부설연구소 연구전담직원의 연구활동비에 대하여 소득세가 비과세되도록 하였다. 종전에는 대학, 전문대학 및 이에 준하는 대학의 교원, 특정연구기관육성법의 적용을 받는 연구기관, 특별법에 의하여 설립된 정부출연 연구기관 및 지방자치단체출연 연구원의 설립 및 운영에 관한 법률에 의하여 설립된 연구원의 연구종사자가 받는 연구보조비, 연구활동에 대해서만 비과세하였다. 그러나 소득세법시행령 개정에 따라 중소 및 벤처기업 부설연구소의 연구전담직원도 비과세 대상에 추가된 것이다. 연구활동비에 대한 비과세는 급여합계액에 일정비율을 곱한 금액을 한도로 비과세하고 있는데, 이 비율은 다른 근로소득자와의 과세형평성을 고려하여 2004년에는 15%, 2005년에는 10%, 2006년에는 5%로 조정되며, 2007년도에는 연구활동비에 대한 비과세제도를 폐지할 예정이다

아. 학술연구용품에 대한 관세감면

과학기술 또는 산업기술의 연구개발에 공헌하기 위하여 수입하는 물품에 부과되는 관세의 일부를 감면해 주는 제도로 관세법에 의하여 기업부설연구소 및 기업의 연구개발 전담부서, 산업기술연구조합이 산업기술의 연구·개발에 사용하기 위하여 수입하는 물품에 대하여 관세의 80%를 감면하도록 하고 있다.

2. 연구개발 투자의 국내현황 및 국제간 비교

우리나라의 연구개발비 지출현황을 제시한 <표 1>을 살펴보면 연구개발 투자규모는 경상가격 기준으로 볼 때 2003년에 19조 687억원으로 전년대비 10.06%의 증가를 보이고 있다. IMF 위기로 인하여 1998년 연구개발비 지출이 감소한 경우를 제외하고는 계속적으로 증가하고 있는 추세이다. 다만 특징적인 것은 2001년부터 자본적 지출에 해당하는 연구개발비는 전체 연구개발비에서 차지하는 비중이 점점 줄어들 뿐 아니라 절대규모에 있어서도 감소추세를 보이고 있다. 연구개발이 인적자본 등의 무형적인 요소에 의하는 특징이 있기는 하지만 자본적 지출의 절대금액이 줄고 있다는 것은 기업의 투자행태가 자본적 지출에 있어서는 극히 신중하게 이루어지고 있음을 보여주는 것이다. 그러나 자본적 지출 중 컴퓨터소프트웨어에 대한 연구개발비 지출은 2002년에 비하여 2003년에 대폭 증가하여 IT산업의 성장세에 맞추어 자본적 지출에 대한 투자가 이루어지고 있음을 알 수 있었다.

〈표 1〉 비목별 연구개발비 추이

(단위 : 억원)

연도	경상적 지출			자본적 지출			연구개발비 합계		GDP 대비 R&D
	계	인건비	기타	계	기계/기구/장치	토지/건물등	금액	증가율	
1996	82,334(75.7)	36,215	46,118	26,447(24.9)	19,505	6,942	108,781		2.42
1997	94,273(77.4)	40,912	53,361	27,585(22.6)	21,570	6,015	121,858	12.02%	2.48
1998	87,754(77.4)	38,805	48,949	25,612(22.6)	20,624	4,988	113,366	△6.96%	2.34
1999	91,725(76.9)	38,608	53,117	27,492(23.1)	24,401	3,091	119,218	5.16%	2.25
2000	109,415(79.0)	47,391	62,024	29,070(21.0)	24,915	4,155	138,485	16.16%	2.39
2001	132,494(82.2)	55,492	77,003	28,611(17.8)	24,232	4,374	161,105	16.33%	2.59
2002	145,911(84.2)	65,269	80,642	27,339(15.5)	21,593	3,011	173,251	7.53%	2.53
2003	164,620(86.3)	75,622	88,998	26,067(13.7)	19,646	3,378	190,687	10.06%	2.64

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

<표 2>에서 GDP 대비 연구개발비 항목을 살펴보면 우리나라의 경우 2.64%로 미국, 독일, 프랑스 등의 선진국 수준과 유사하거나 OECD 국가의 평균 2.26%와 유사하나, 일본의 3.12%에 비하여는 낮은 수준이다. 그러나 절대금액에 있어서는 미국의 1/10, 일본의 1/4수준으로 아직 선진국과는 많은 차이를 보이고 있다.

〈표 2〉 주요국의 연구개발비 국제비교

	연구개발비 (백만 달러)	한국을 1로 보았을 때 연구개발비	GDP 대비 비율(%)	인구1인당 연구개발비 (달러)
한 국 (2003)	25,999.7	1.00	2.64	542.8
미 국 (2003)	284,584.3	10.95	2.62	964.0
일 본 (2002)	106,838.2	4.11	3.12	838.4
독 일 (2003)	54,283.6	2.09	2.50	657.8
프랑스 (2002)	36,618.0	1.41	2.20	598.0
영 국 (2002)	31,037.4	1.19	1.88	524.2
핀란드 (2002)	4,761.1	0.18	3.46	915.4
중 국 (2002)	72,014.4	2.77	1.23	55.6

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

<표 3>의 연구주체별 연구개발비(국내)를 2003년 기준으로 살펴보면 총 연구개발비 19조 687억 중 민간기업체의 연구개발비가 76.1%를 차지하고 있으며 공공연구기관이 13.8%, 대학이 10.4%를 점유하고 있다. 기업체가 사용한 연구개발비는 전년대비 11.8% 증가하였으나 공공연구기관 및 대학은 각각 2.9%, 7.5% 증가에 그쳤다.

<표 3> 연구개발주체별 연구개발비 추이(국내)

	총 계			공공연구기관			대 학			기 업 체		
	연구 개발비 (억원)	비율 (%)	증감 (%)	연구 개발비 (억원)	비율 (%)	증감 (%)	연구 개발비 (억원)	비율 (%)	증감 (%)	연구 개발비 (억원)	비율 (%)	증감 (%)
1994	78,947	100.0	28.3	15,405	19.5	17.6	6,089	7.7	36.9	57,453	72.8	30.6
1995	94,406	100.0	19.6	17,667	18.7	14.7	7,709	8.2	26.6	69,030	73.1	20.2
1996	108,781	100.0	15.2	18,955	17.4	7.3	10,188	9.4	32.2	99,636	73.2	15.4
1997	121,858	100.0	12.0	20,689	17.0	9.1	12,716	10.4	24.8	88,453	72.6	11.1
1998	113,366	100.0	△7.0	20,994	18.5	1.5	12,661	11.2	△0.5	99,721	70.3	△9.9
1999	119,218	100.0	5.2	19,792	15.5	△5.7	14,314	12.0	13.1	85,112	71.4	6.8
2000	138,485	100.0	15.2	20,320	14.7	2.7	15,619	11.3	9.1	102,547	74.0	20.5
2001	161,105	100.0	16.3	21,602	13.4	6.3	16,768	10.4	7.4	122,736	76.2	19.7
2002	173,251	100.0	7.5	25,526	14.7	18.2	17,971	10.4	7.2	129,754	74.9	5.7
2003	190,687	100.0	10.1	26,264	13.8	2.9	19,327	10.4	7.5	145,097	76.1	11.8

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

또한 <표 4>에 나타난 바와 같이 주요 선진국과 우리나라의 연구개발비를 비교해 보면 우리나라는 민간기업체에 의한 연구개발투자 및 연구개발 활동의 비중이 선진국에 비하여 상당히 높다. 그러므로 지속적인 민간기업체의 연구개발 투자를 지속시키기 위해 다양한 연구개발지원제도가 유지 혹은 보완되어야 할 것이다.

<표 4> 주요국의 연구개발주체별 사용연구개발비 국제비교

(단위 : %)

구 분	한국(2003)	미국(2003)	일본(2002)	독일(2003)	프랑스(2002)	영국(2002)
공공연구기관	13.8	14.4	11.6	13.8	18.4	10.4
대 학	10.1	16.8	13.9	17.1	19.5	22.6
기 업 체	76.1	68.9	74.4	69.1	62.2	67.0

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

재원별 연구개발비 구성을 주요 선진국과 비교한 <표 5>를 살펴보면 다음과 같다. 우리나라의 경우 민간에 의해 충당되는 연구개발비의 재원비율이 75%로 선진각국의 경우 50-60%수준에 비하여 상당히 높은 수준을 차지하고 있어 민간기업체에 의한 연구개발투자 및 연구개발 활동의 비중이 선진국에 비하여 상당히 높음을 알 수 있다.

<표 5> 주요국의 재원별 연구개발비 국제비교

(단위 : %)

구 분	한국(2003)	미국(2003)	일본(2002)	독일(2003)	프랑스(2002)	영국(2002)
정부·공공	24.5	36.9	25.8	32.5	38.6	32.8
민 간	75.1	63.1	73.9	65.1	54.2	46.7
외 국	0.4	0.0	0.4	2.4	7.2	20.5

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

민간부문인 기업부문의 총 연구개발비 투자를 매출액 대비 연구개발비 비율로 제시한 <표 6>을 보면 2001년의 2.31%, 2002년의 2.25% 그리고 2003년의 2.64%로 미국 및 일본 등 선진각국과 비교하여 보면 낮은 수준임을 알 수 있다.

<표 6> 매출액 대비 연구개발비(기업부문)

(단위 : %)

단위	한국(2003)	미국(1999)	일본(2002)	독일(1999)	영국(1996)
(%)	2.64	3.60	3.99	3.90	2.10

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

<표 7>의 국내 주요산업의 매출액 대비 연구개발비 비교(2003년 기준)에서 나타난 바와 같이 매출액 대비 최저 약 0.2%에서 최고 약 5.9%로 세부산업별로 상당한 격차가 있음을 알 수 있다.

〈표 7〉 국내 주요산업의 매출액 대비 연구개발비 비교³⁾

(단위 : 백만원)

산업별	2001년		2002년		2003년	
	연구비	매출액 대비율 (%)	연구비	매출액 대비율 (%)	연구비	매출액 대비율 (%)
전산업	12,330,608	2.31	13,357,975	2.25	15,239,705	2.40
－농림수산업	34,984	1.09	11,242	1.61	1,737	2.33
－광업	6,911	1.08	2,769	1.06	5,853	2.69
－제조업	10,113,280	2.36	11,435,075	2.58	13,014,541	2.77
· 음식료품 및 담배	159,419	0.58	201,893	0.70	211,194	0.65
· 섬유, 의복 및 가죽제품	79,051	0.98	107,865	0.87	85,234	1.09
· 목재, 종이, 인쇄 및 출판	42,104	0.85	70,897	1.28	42,153	0.83
· 코크스, 석유, 핵연료, 화합물 및 화학제품 고무 및 플라스틱제품	849,096	1.82	1,143,384	1.15	1,271,333	1.21
· 비금속 광물제품	54,788	0.59	90,095	1.10	95,345	1.06
· 제1차 금속산업	245,669	0.70	67,101	0.23	331,694	0.96
· 조립금속제품	62,140	2.33	63,497	1.39	70,653	1.72
· 기계, 기구 및 운수장비	8,243,180	3.45	9,637,555	3.85	10,866,696	4.08
· 전기기계	188,449	1.09	207,693	2.22	207,516	2.52
· 전자장비	4,661,424	5.04	6,332,254	5.86	7,063,342	5.87
· 의료, 정밀, 광학기기, 시계	147,017	6.37	137,858	3.85	175,807	4.14
· 자동차	1,538,587	2.56	1,937,239	2.74	2,315,698	3.19
· 기타 운수장비	304,655	1.07	254,970	0.88	319,249	1.09
· 가구 및 기타제조업	70,536	1.98	52,328	1.43	48,389	1.27
· 재생재료 가공처리업	8,013	5.84	460	9.35	951	2.14
－전기, 가스 및 수도사업	153,969	1.83	95,922	0.25	73,214	0.19
－건설업	452,388	1.12	647,870	1.19	775,407	1.10
－통신업	390,351	1.78	312,820	0.96	551,182	1.73
－사업서비스업	984,196	5.42	810,680	4.26	773,728	3.89

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

<표 8>의 주요국의 주요산업별 매출액 대비 사용연구비를 살펴보면 우리나라의 경우 영상·음향 및 통신 장비사업이 5.67%로 가장 높으며 전자부품이 5.40%, 소프트웨어자문, 개발 및 공급업이 5.10%로 높은 비율을 보이고 있다. 반면, 음식료품 및 담배 그리고 섬유·의복 및 가죽제품은 매출

3) 이 표는 주요산업에 대한 분석결과만을 수록하고 있으므로 하부항목의 합이 상위항목과 일치하지 않고 있다.

액 대비 연구개발비 비율이 1% 정도로 나타나고 있다. 미국, 일본, 독일의 경우에도 주요 산업별로 매출액 대비 사용연구비의 비율이 뚜렷한 차이를 보이고 있다. 이와 관련하여 연구개발 관련 조세지원제도에 있어서도 산업별 연구개발 지출 특성을 고려하여 산업별로 차등지원이 고려되어야 할 것으로 판단된다.

〈표 8〉 주요국의 주요산업별 매출액 대비 사용연구비 비율

(단위 : %)

국 가	1 위	2 위	3 위
미 국 (1999)	의료기구 제어기기 (12.0)	통신기기 (9.9)	계산기, 전자기기 (9.0)
한 국 (2003)	영상, 음향 및 통신장비 (5.67)	전자부품(반도체포함) (5.40)	소프트웨어 자문, 개발 및 공급업 (5.10)
일 본 (2002)	의약품공업 (8.91)	정밀기계 (7.77)	정보통신기기 (7.43)
독 일 (1999)	사무기기, 전기공학 (6.2)	화 학 (5.7)	수송기계 (5.3)

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년.

기업유형별로 사용한 연구개발비가 제시된 <표 9>를 보면 2003년 기준으로 대기업이 76.4%, 중소기업이 12.6%, 벤처기업이 11.0%를 사용하였으며, 대기업 비율은 2002년의 72%에서 4.4% 증가한 반면 중소기업 및 벤처기업은 1.4% 및 3.0%가 감소하여 대기업에 비해 상대적으로 연구개발 투자가 감소하고 경영환경이 악화되고 있음을 보여주고 있다.

〈표 9〉 기업유형별 연구개발비 현황(2000~2003)

(단위 : 백만원)

기업	2001년	2002년	2003년
대 기 업	8,736,966	9,337,066	11,084,236
	71.2%	72.0%	76.4%
중소기업	1,958,818	1,813,347	1,825,995
	16.0%	14.0%	12.6%
벤처기업	1,577,795	1,824,940	1,599,432
	12.9%	14.0%	11.0%
합 계	12,273,579	12,975,354	14,509,663
	100.0%	100.0%	100.0%

<자료원> 과학기술부 「과학기술연구활동 조사보고서」, 2002년 - 2003년

연구개발 투자에는 비교적 장기의 대규모 자금이 소요되므로 경영환경이 악화될 경우 기업들은 연구개발 투자를 일차적으로 먼저 줄이게 된다. <표 9>에서 나타난 바와 같이 중소, 벤처기업의 연구개발 투자 감소는 대기업 편중의 산업구조를 더욱 심화시키는 원인으로 작용할 수 있다. 그러므로 중소, 벤처산업의 성장이 지속적으로 이루어질 수 있도록 연구개발 조세지원제도를 포함한 실효성 있는 중소, 벤처기업의 지원정책이 이루어져야 할 것이다.

Ⅲ. 외국의 연구개발 관련 조세지원제도

1. 일 본

일본은 경제 불황 상황에서 제 기능을 발휘하지 못하고 있던 연구개발비 증가분에 근거한 연구개발 조세지원제도를 대신하여 연구개발투자에 대한 인센티브효과를 최대한 발휘하도록 하기 위해 2003년에 연구개발비 총액의 일정비율을 세액공제하는 등의 연구개발에 대한 세제개편을 단행하고 이를 영구화하는 조치를 시행하였다.

이전의 연구개발비 증가분에 근거한 연구개발비 특별세액 공제제도⁴⁾와 선택이 가능하며 연구개발비 총액에 대해 연구개발세액공제를 인정하는데 당기 법인세액의 20%(기존 12%)를 한도로 하고 있다. 연구개발 세액공제비율은 연구개발비 총액의 매출금액(당기를 포함 4년간 평균매출금액)에 대한 비율에 따라 3년간 한시적 조치로서 10-12%의 세액공제를 허용하며 영구적으로는 8-10%의 세액공제를 허용하였다.

기초학문 및 신학문 장려 목적의 학계, 기업 및 정부가 공동으로 진행하는 연구개발 또는 정부가 위임한 연구개발 활동을 위해 민간기업이 지출하는 연구개발비에 대하여 12% 외에 추가적으로 3%를 3년간 한시적으로 지원하였다(특별공동시험연구세제). 또한 중소기업의 기술개발을 지원하기 위해 중소기업의 연구개발비에 대하여 12%(기존에는 총 연구개발비에 대해 10%의 세액공제를 허용) 외에 3%의 세액공제를 3년간 한시적으로 추가 지원하였다(중소기업기술기반강화세제).

또한 당해 사업연도의 연구개발비 총액이 직전 사업연도의 연구개발비 총액을 초과할 경우 직전 1년 이내에 개시한 사업연도 연구개발 세액공제 한도초과액의 이월공제를 허용하여 당해연도에 공제가 가능하도록 하였다. 연구개발비 세액공제가 허용되는 연구개발비에 원재료비, 노무비, 인건비 외의 경비 및 해외 연구개발 활동 관련 기계 및 건물 감가상각비 등을 공제가능 연구개발 비용에 포함하였다. 한편, 기존의 연구개발비 증가분에 대한 15%의 세액공제를 허용하는 증가연구개발비의 특별세액공제제도의 적용기한을 2006년 3월 31일까지 3년 연장하였다.

일본의 산업경쟁력을 강화하고 기획, 개발, 생산, 판매 등 모든 단계에서의 기업경영의 효율화와 새로운 비즈니스 모델의 창출을 가속화하기 위하여 소프트웨어, 하드웨어의 개발용 설비투자에 대

4) 과거 5년 가운데 상위 3년 평균 연구개발비보다 증가지출한 연구개발비의 15%를 세액공제해주고 있다.

해서 세액공제 및 특별감가상각을 인정하는 제도를 수립하였다. 모든 기업이 행하는 소프트웨어, 하드웨어의 개발용 설비투자에 대해 취득가액의 10%의 세액공제와 취득자산의 50%의 특별상각과의 선택적용이 가능하도록 하였다.

일본은 연구개발에 대하여 조세지원이 비교적 낮은 그룹에 속하는 국가이나 최근에 일본 기업의 국제 경쟁력 강화를 위해 새로운 연구개발 세액공제와 투자 인센티브를 도입하였다. 2004년 일본 경제산업성이 조사한 결과에 의하면 2002년의 경우 연구개발비 실적이 54,913억 엔으로 2001년의 56,018억 엔보다 감소하였으나 2003년의 연구개발비 실적은 56,410억 엔으로 전년대비 2.7% 증가하였다. 또한 2004년도 연구개발비 예상액은 59,880억 엔으로 전년대비 6.2% 증가할 것으로 예상되어 연구개발에 대한 세제혜택 제도가 추가적으로 도입된 2003년 이후 기업의 연구개발투자가 증가되고 있는 것으로 나타났다. 이러한 연구개발투자는 연구인재를 비롯한 인재고용효과와 연구개발 연관기업의 수요창출 효과가 있었으며 일본 경제 불황의 탈피에 기여한 것으로 나타났다.

일본의 연구개발세제 영구화조치는 기업이 투자계획을 수립하고 결정함에 있어 중요한 계기가 된 것으로 판단된다. 우리나라의 연구개발 조세특례제도는 조세특례제한법에 의한 한시적인 제도인 점에 비추어 볼 때 일본과 같이 영구화하는 조치도 고려해 볼만 하다. 또한 우리나라에서는 폐지된 대기기업의 총액에 의한 연구개발 세액공제가 일본에서 허용된 이후 연구개발투자가 증가되고 있으며 특별시험연구세제와 같이 산, 학, 연 공동연구에 대한 추가지원에 의해 연구개발 활동이 촉진되고 있음을 볼 때 우리에게 시사하는 바가 크다고 할 수 있다

2. 미 국

미국은 연구개발비가 최초 발생하거나 지출한 사업연도에 세액공제를 적용하거나 손금산입하는 방법을 선택하도록 규정하고 있다. 연구개발비에 대하여 세액공제를 적용하지 않을 경우 발생한 연구개발비가 자본적 지출에 해당하여도 연구개발비를 전액 손금으로 처리할 수 있다. 그러나 최초 사업연도에 손금산입으로 처리하지 않았다면 다음연도에 손금산입 처리할 수 없도록 규정하고 있다. 다만 IRS의 승인이 있다면 다음연도에 손금산입 처리할 수 있다. 자본적 지출로 처리된 연구개발비는 연구에 의해 경제적 효익을 받은 최초 월로부터 최소 60개월에 동안 정액법에 의해 상각하도록 규정하고 있다. 그러나 선택적으로 연구개발비가 발생한 사업연도부터 10년에 걸쳐 감가하여 비용 처리(Optional Write-off method)할 수도 있는데 이 경우 최저한세가 적용되지 않도록 하였다.

연구개발 세액공제제도를 살펴보면 다음과 같다. 연구개발 세액공제가 적용되는 공제대상 연구는 연구활동과 관련한 비용이 손금산입 가능한 비용으로서 활동의 목적이 기술적 정보수집이어야 하며 기술적 정보의 활용이 새로운 또는 향상된 사업부분에 유용하여야 하며 연구와 관련된 활동이 실질적으로 실험과정상의 활동이어야 한다. 따라서 다음의 활동들은 공제대상 연구활동에서 제외한다. 첫째, 사업부분이 상업적 생산을 개시한 후 수행된 모든 연구활동 둘째, 특정 고객의 필요를 충족하기 위한 기존 사업부분의 모든 연구활동 셋째, 사업부분 자체의 기존사업 부분의 재생산과 관련된 모든 연구활동 넷째, 모든 효능조사, 경영 및 기술관련 활동, 시장조사, 실험 또는 개발(광고, 홍보포

함), 일상적 데이터 수집, 품질관리를 위한 일상적 실험 또는 조사이거나 내부사용 목적(또는 이익)을 위해 개발된 컴퓨터 소프트웨어와 관련된 모든 연구활동 다섯째, 미국 외에서 행해진 모든 연구활동(단, 1999년 6월 30일 이후 푸에토리코와 미국령 내에서 행해진 연구활동은 제외) 여섯째, 사회과학, 예술 및 인류학 관련 모든 연구활동 일곱째, 보조금, 외주 또는 타인 또는 정부단체에 의해 자금이 조달된 모든 연구활동이다.

연구개발 세액공제가 적용되는 공제대상 연구비는 과세연도에 발생하는 사내 연구비 및 외주연구비이다. 사내 연구비란 다음을 의미한다.

첫째, 공제대상 용역을 제공한 고용자와 관련해서 지급된 인건비 또는 비용이다. 먼저 세액공제대상 인건비를 살펴보면 연구개발에 참여, 감독하거나 이들을 위한 지원업무로서 연구개발 지원업무는 일반관리활동을 포함하지 않으며 또한 연구개발에 간접적인 혜택을 주는 여타의 업무도 해당되지 않는다. 일반관리 업무직원이 연구개발부서의 직원이라 하더라도 마찬가지로 마찬가지인 것이다. 실질적으로 고용인의 활동이 세액공제 대상 활동(적어도 80%)이라면 고용인의 인건비는 세액공제 대상급여이다. 한 사람에게 지급된 인건비가 세액공제 대상 분과 비세액공제 대상 분을 포함하고 있다면 세액공제 대상 분만이 연구개발비용이다.

둘째, 공제대상 연구활동의 수행과 관련된 비용으로서 관련된 비용 중 소모품비를 살펴보면 소모품비는 토지 및 시설물을 제외한 상각대상 자산관련비용을 말한다. 일반적으로 연구개발 활동을 수행하는 건물의 수도광열비는 일반관리비용으로서 세액공제대상 비용이 아니다. 연구개발 활동에 추가적으로 필요한 수도광열비를 측정할 수 있다면 수도광열비를 연구개발비로 처리할 수 있을 것이다.

셋째, 공제대상 연구활동의 수행과 관련 컴퓨터 사용권리와 연관되어 타인에게 지급된 비용이다. 단, 상기 컴퓨터는 타인에 의해 소유 운영되어야 하며 타지에 위치해야 하며 타인이 주요 사용자에게 한다.

넷째, 공제대상이 되는 외주연구비용은 사업을 수행하면서 공제대상 연구활동의 수행을 종업원 외의 자에게 의뢰하여 지급하는 비용으로서 일반적으로 실제 발생한 비용의 65%이다. 만약 지정된 연구 컨소시엄에 관련비용을 지불한 경우, 외주연구비용은 실제 발생비용의 75%이다. 지정된 연구 컨소시엄이란 과학연구 수행을 위해 설립되고 운영되는 면세기관이며, 민간기관은 제외한다. 외주연구비용은 계약에 따라서 연구개발 활동의 결과물을 위탁자가 갖고 연구개발 활동에 대한 책임을 위탁자가 부담하는 경우에만 세액공제 대상비용이다. 동 비용은 의뢰자가 연구결과물에 대한 권리를 가지고 연구의 성공여부에 관계없이 전액 비용을 부담한다는 계약서가 체결되어야 하며 계약서에 명시된 금액까지만 연구활동을 위해 지불할 수 있다.

다섯째, 연구개발 활동의 일부로서 소프트웨어를 개발하는 경우 소프트웨어 개발비용은 세액공제 대상비용이다. 또한 내부사용 소프트웨어가 연구개발 활동을 구성하는 제품개발 과정에 사용된다면 세액공제 대상비용에 해당하며 새로운 공정을 개발하기 위한 소프트웨어 개발비용 또한 세액공제 대상비용이다. 내부사용 소프트웨어는 다음과 같은 요건을 갖춘 경우에 세액공제대상이다. 소프트웨어는 혁신적이며(원가절감, 속도향상 등 경제적으로 월등한 정도) 소프트웨어개발에 중대한 경제적 위험이 관련되어 있으며(소프트웨어 개발에 중대한 자원을 투입하고 또한 구체적 불확

실성이 있을 것) 소프트웨어는 개발시점에 상업적으로 이용가능하지 않아야 한다. 그러므로 연구 개발에 해당하는 대부분의 비용은 공제대상 급여, 공제대상 소모품비, 공제대상 외주연구비 중 하나이어야 한다.

세액공제는 한 과세연도의 기초금액을 초과하는 해당 연구비와 당해연도 공제대상 연구비의 50% 중 적은 금액의 20%를 허용하는데 이를 표준계산방법이라 한다. 표준계산방법에 의한 세액공제액의 계산과정은 다음과 같다. 먼저, 기초금액은 고정율과 직전 4개연도의 평균수입액을 곱하여 구할 수 있는데, 여기서 고정율이란 5개 사업연도(1983년부터 1988년) 총수입액 중 세액공제대상금액이 차지하는 비율에 의해서 결정되며 16%를 초과할 수는 없다. 고정율을 결정하는 기간은 평균 연구개발비용을 결정하는 기간과 다른데 고정율을 결정하는 5개 사업연도는 1983년부터 1988년 중 선택하도록 하고 있다. 연구개발 개시기업은 위의 계산식에 따라 3%의 고정율을 사용할 수 있다. 연구개발 개시기업은 지난 3년간 연구개발 지출액이 없는 기업을 말한다.⁵⁾

5) 세액공제 대상금액의 계산사례를 예시해 보면 다음과 같다.

1. 고정율 = $\$185,000 / \$1,650,000 = 11.21\%$

연 도	세액공제대상금액	총수입액
1984	\$25,000	\$150,000
1985	\$45,000	\$300,000
1986	\$30,000	\$400,000
1987	\$35,000	\$350,000
1988	\$50,000	\$450,000
합 계	\$185,000	\$1,650,000

2. 기초가액의 계산

연도	총수입액
1986	\$400,000
1987	\$350,000
1988	\$450,000
1989	\$500,000
합계	\$1,700,000

* 평균 총 지출액 = $\$1,700,000 / 4\text{년} = \$425,000$

기초가액 = $\$425,000(\text{평균 총 지출액}) \times 11.21\%(\text{고정율}) = \$47,643$

3. 당해 연구개발비용

당해 연구개발 비용은 위탁연구비의 65% 및 인건비를 합하여 \$73,000이다.

4. 당해 세액공제 대상금액의 계산

당해 연구개발비 세액공제 대상금액	\$73,000
차감 : 기초가액	\$47,643
초과지출금액	a. \$25,357
당해연구개발비의 50%	b. \$36,500
MIN(a, b)	\$25,357
공제율(R&D Credit Percent)	x 20%
연구개발세액공제액(Total R&D Tax Credit)	\$5,071

1996년 6월 이후 개시하는 최초사업연도에 공제금액을 계산하는 선택적인 방법을 선택할 수 있다. 일단 선택하게 되면, 다른 방법으로 변경하는 것에 대해 IRS의 승인을 받지 않는 한 이후 사업연도에 계속적으로 같은 방법을 사용해야만 한다. 표준 계산방법과 선택적 계산방법 중 어떤 방법이 장기적으로 볼 때 절세효과를 기대할 수 있는지 고려해야만 한다. 선택적인 증액공제는 급격한 매출 증가를 보이거나 또는 침체된 연구 지출을 보이고 있는 기업의 경우 유리할 수 있다. 선택적인 방법을 택할 경우, 공제 금액은 다음과 같은 3단계 고정된 기준 퍼센트를 사용하여 계산된다.

- 1 단계 : 1.65% (1999년 6월 30일 이후 과세연도는 2.65%) $\times$ ([기준 금액 $\times 1.5\%$] - [기준금액 $\times 1\%$])
+ (plus)
- 2 단계 : 2.2% (1999년 6월 30일 이후 과세연도는 3.2%) $\times$ ([기준 금액 $\times 2\%$] - [기준 금액 $\times 1.5\%$])
+ (plus)
- 3 단계 : 2.75% (1999년 6월 30일 이후 과세연도는 3.75%) $\times$ ([당기 공제대상연구비용] - [기준 금액 $\times 2\%$]), (단, 기준금액은 직전 4년간 평균 총수입액)

미국은 연구개발비에 대하여 손금산입하거나 세액공제 중 택일하도록 하고 있다. 우리나라의 경우 연구개발비에 대하여 손금산입뿐 아니라 세액공제를 허용하고 있으며 중소기업의 경우에는 세액공제 대상비용과 준비금사용액의 중복적용이 가능하여 미국보다는 지원의 범위가 넓다는 것을 알 수 있다. 하지만 최근 미국의 경우에도 미국 내에서 행해지는 연구개발을 촉진하고 이를 증대시키기 위해 연구개발 세액공제혜택의 영구화 조치를 시도하고 있다.

3. 중 국

중국은 성, 자치구에 따라 조세제도가 약간씩 다르게 규정하고 있는데 연구개발관련 조세지원제도를 살펴보기 전에 중국의 세법체계에 대하여 살펴보기로 한다.

가. 중국의 세법제정 기관 및 세법

중국 헌법 제58조에서는 전국인민대표대회와 그 상임위원회가 세수법률을 제정할 권한을 가지고 있다고 규정하고 있다. 전국인민대표대회와 그 상임위원회가 제정한 세수법률은 세법체계에서 최고의 법적효력을 가지며 기타 기관들이 제정한 세수법규, 규정 등은 세수법률에 근거해야 하며 세수법률에 저촉되어서는 안 된다. 전국인민대표대회와 그 상임위원회는 세수행정법규를 제정하거나 결정, 명령 등을 공포할 권한을 최고국가행기관인 국무원에 부여한다. 세수행정법규는 세수법률의 실시를 보장하는데 그 목적이 있다. 헌법, 세수법률, 세수행정법규에 저촉되지 않는 범위 내에서 지방인민대표대회와 그 상무위원회는 세수지방성법규를 제정할 수 있다. 단, 이 경우에도 <중화인민공화국 지방각급인민대표대회와 지방각급인민정부조직법>에 의해 비준을 거친 비교적 큰 성이나 시의 인민대표대회만이 지방성법규를 제정할 권한을 갖게 된다.

세수법률, 법규에 대한 구체적인 해석과 세수징수관리의 구체적인 규정, 방법 등을 포함하는 세수 부문규칙은 국무원 산하의 세무 주관부서에 해당되는 재정부와 국가세무총국(우리나라의 국세청에 해당됨)에서 제정할 권한을 갖는다. 성, 자치구, 직할시와 같은 지방정부는 세수법률과 세수행정법규의 명확한 수권 하에 세수법률이나 법규의 구체적인 실시세칙에 해당되는 세수지방규정을 제정할 수 있다. 단, 이 경우에도 <중화인민공화국 지방각급인민대표대회와 지방각급인민정부조직법>에 의해 비준을 거친 비교적 큰 시의 인민정부만이 규정을 제정할 권한을 갖게 된다. 현행 중국세법은 1994년 1월 1일에 국무원이 전국인민대표대회와 그 상임위원회의 수권을 받아 실시한 공상세제개혁에 기초하고 있다. 이 세법 안은 중국 인민공화국 설립 이후 사회주의적 시장경제체제에 부합되는 조세시스템을 정착하기 위해 단행된 가장 광범위하고 개혁적인 세제법안이었다. 그러나 세계시장의 글로벌화와 중국의 WTO가입 등의 영향으로 세계시장 질서에 부합하는 새로운 세법 안이 마련되어야 할 필요성이 중국 내에서 제기되어 왔으며 이로 인해 내년도에 새로운 개혁 법안이 공포될 예정이다.

나. 중국의 연구개발관련 조세지원제도

중국의 연구개발관련 조세지원제도를 살펴보면 다음과 같다. 과학연구기관이나 단체가 유상으로 취득한 특허기술의 소유권이나 사용권을 양도하는 경우에는 발생한 기술양도수입의 5%에 해당하는 영업세⁶⁾를 면제한다. 단, 무형자산을 외부구입하거나 자체개발하면서 발생한 지출은 공제받지 못한다. 신제품, 신기술, 신공예의 연구나 개발과 관련한 비용에 대하여 손금인정하고 있는데 전년도 연구개발 비용에 비해 당기 연구개발 비용이 10%이상 증가하면서 다음과 같은 조건을 충족하는 연구개발 비용에 대하여 과세소득에서 실제발생한 연구개발 비용의 150%를 비용으로 공제할 수 있도록 하고 있다. 이에 해당하는 조건은 다음과 같다. 중국 내에서 발생한 연구개발 비용으로 전년도 연구개발 비용보다 10%이상 증가하여야 하며 연구개발 비용은 신제품, 신기술, 신공예의 연구나 개발과 관련한 비용이어야 한다. 이러한 비용은 새로운 기술의 구입을 위한 로열티는 불포함하도록 하고 있으며 추가적인 공제는 당년도 소득을 초과할 수 없으며 당해년도 과세소득이 없을 경우 추가적인 공제(이월공제)는 허용되지 않고 있다. 외부위탁 개발비용에 대하여 손금산입을 인정하고 있는데 전문연구기관이나 고등교육기관에 위탁하여 신상품이나 신기술을 개발하면서 발생한 연구개발 관련 비용은 주관 세무관청의 심사를 거친 이후 손금산입이 가능하다. 단, 이 경우에도 공제액이 소득액을 초과하는 경우에는 추가적인 공제는 인정되지 않는다.

국가산업정책에 부합하는 국산설비투자에 대하여 손금산입을 인정하고 있는데 내용은 다음과 같다. 국가의 산업육성정책의 일환으로 경제무역위원회가 발표한 <당전공상영역 고정자산 투자중점> 등의 문서에서 나열한 기술개발항목이나 경제효익, 제품품질, 수출확대, 원가절감, 수율증대, 자본의 효율적 활용을 할 수 있는 선진적인 기술개발을 위해 국산설비에 투자를 한 경우 투자액의

6) 영업세는 용역제공, 무형자산, 부동산 매출에 대해 과세하는 세목으로 증치세(우리나라의 부가가치세에 해당함)와 중복 과세되지는 않는다.

40%를 공제받을 수 있다.

국무원의 비준을 받은 신기술산업 개발구역 내의 고도의 신기술기업은 세율을 15%로 적용받으며, 신설기업의 경우 조업개시 연도부터 2년 동안은 소득세가 면제된다. 소프트웨어개발, 전자회로 및 기타 고도의 신기술에 종사하거나 인터넷, 고도의 신기술 창업투자회사가 벤처기업에 투자하여 운영하는 경우 설립등기일로부터 5년 내에 주관 세무관청의 허가를 득한 경우 광고비 지출액은 한도 없이 전액 손금 공제된다. 단, 5년이 경과하면 광고비 공제범위는 8%로 축소된다.

기업사업단위가 기술이전이나 기술이전 중에 발생한 기술자문, 기술서비스, 기술배양소득은 연간 순수입이 30만원(萬元) 이하이면 잠정적으로 소득세를 면제하며 30만원(萬元)을 초과하는 부분은 세법에 따라 소득세를 부과한다.

외상투자기업과 외국기업의 연구개발관련 하여서는 다음과 같은 조세혜택을 부여하고 있다. 현재 중국은 외국인 투자기업(이하 외상투자기업)과 외국기업의 중국 내 원천소득에 대해서 내국인 투자기업과는 별도의 소득세 규정을 두고 있다. 내년도 개정 세법 안에서는 외국인 투자기업과 내국인 투자기업에 별도로 적용되는 세법이 통합될 전망이다.

외국자본의 투자를 촉진하기 위해 마련된 연구개발 관련 세제혜택을 살펴보면 다음과 같다. 국무원이 지정한 국가 신기업인 생산성 외상투자기업(직접 생산서비스의 과학기술을 개발, 생산기술의 개혁, 생산관리, 제품성능, 효율, 품질을 향상시키는 기술지도, 생산기술 연구 및 개발에 관련된 업종 등)에 해당되며 경영기간이 10년 이상인 경우는 최초 이익발생연도부터 1차 연도와 2차 연도에는 소득세를 완전 면제하고 3차 연도부터 5차 연도까지는 50%의 감면혜택을 부여하고 있다. 단, 생산성과 비생산성 업종을 겸업하는 경우에는 생산성 부분의 수익이 전체수익의 50%를 초과해야만 소득세 감면 대상에 해당될 수 있다.⁷⁾ 에너지, 교통, 항구, 부두 기준시설 등에 투자한 생산성 외상투자기업의 경우에는 세제혜택 기간이 만료되었더라도 선진기술기업으로 계속 인정을 받는다면 소득세 50% 감면혜택을 3년간 추가로 더 받을 수 있게 된다.⁸⁾ 또한 중국기업에 기술양도를 촉진시키기 위하여 다음과 같은 조세혜택을 부여하고 있다. 중국기업이 외국기업의 선진기술설비를 구입하고 매출자인 외국기업이 속한 국가은행이 매출자에게 신용대여를 한 경우 중국기업(매입자)이 외국기업

7) 중국은 기업소득세에 비례세율제도를 적용하고 있는데, 연간 과세표준이 3만원(萬元) 이하인 기업은 18%, 3만원 초과 10만원 이하인 경우는 27%, 10만원을 초과한 기업은 33%의 세율이 적용된다.

8) 단, 이 경우에도 생산성 항목에 해당되지 않는다면(국가고신 산업이며 10년 이상의 경영에만 해당되는 경우) 최초 이익발생연도부터 1차 연도와 2차 연도에만 소득세가 완전 면제된다.

9) 외상투자기업과 외국기업에 적용되는 기업소득세 세율은 일반적으로 30%이고 지방소득세는 3%인데, 지방소득세의 감면권한은 각 省級 인민정부가 가지고 있다. 따라서 각 지역별로 지방소득세 감면규정이 일치하지 않는 이유가 여기에 있다. 한편, 외상투자기업들이 각 지역별, 산업별로 적용받는 세율은 다음은 같다. 경제특구, 상해포동신구, 경제기술개발구, 고도신기술산업개발구에 설립된 생산성, 기술 집약, 지식 집약적 산업 또는 외상투자가 미화 3,000만불 이상이고 투자회수에 장기간이 소요되는 에너지, 교통, 항구 건설 기업의 경우 15%(기타 생산성 외상투자기업의 경우는 24%), 연방경제 개방구에 설립된 기업의 경우 24%, 기타 지구에 설립된 기업의 경우 30%의 세율이 각각 적용된다. 단, 50%의 감면혜택 후의 세율이 10%보다 낮으면 최저한세를 적용하여 10%로 납부할 세금을 계산한다.

(매출자)에게 지급하는 이자범위 내에서 이자소득세를 면제한다. 농업, 과학적 연구, 에너지, 교통운수 및 중요한 기술개발 영역 등에 전문적 기술을 제공하고 취득한 수입(특허권 사용료)에 대해서는 10%의 세율을 적용하며¹⁰⁾ 특히 선진기술을 제공하거나 유리한 조건인 경우에는 소득세 면제도 가능하다.

상기와 같은 조세감면을 받기 위하여 납세자는 주관 세무관청에 서면으로 신청하고 관련 자료를 동봉 제출하여야 한다. 면제 및 감면은 반드시 세무당국의 심사를 거쳐 확인을 득해야 한다. 또한 조세감면 혜택을 보는 기간 중에도 세법규정에 따라 납세신고를 하고 세금을 세무당국에 납부한 이후에 감면받는 세금을 환급받게 된다. 납세자는 반드시 법률, 행정법규, 세무당국의 규정에 따라 감면받는 세금을 사용해야 하며 임의로 사용한 경우에 세무당국은 면제 및 감면을 취소하고 세금을 다시 추징할 수 있다. 납세자는 면제 및 감면의 조건이나 상황이 변화하였을 경우에는 바로 세무당국에 보고하고 심사를 거친 후 조세혜택 여부를 확인받아야 하며 만일 이를 보고하지 않았을 경우에는 감면받은 세액을 추징당할 수도 있다.

현행 중국세법은 연구개발비 세액공제를 인정하지 않고 있으며 또한 연구개발비의 추가 손금산입은 당해연도 소득을 초과할 없고 당해연도 과세소득이 없을 경우 이월공제를 허용하지 않고 있다. 이러한 중국세법은 1994년 1월 1일에 국무원이 전국인민대표대회와 그 상임위원회의 수권을 받아 실시한 공상세제개혁에 기초하고 있다. 최근의 중국의 WTO가입 및 세계시장의 글로벌화의 영향으로 세계시장 질서에 부합하는 새로운 세법 안이 마련되어야 할 필요성이 중국 내에서 제기되어 왔으며 이로 인해 내년도에 연구개발비를 포함하는 전반적인 새로운 개혁 세법 안이 공포될 예정이다.

4. 기타 국가들

상기 국가 외에 동남아시아의 대만 및 말레이시아 그리고 미공제된 연구개발 세액공제를 환급해주는 프랑스의 연구개발 관련 조세지원제도를 간략히 살펴보면 다음과 같다.

대만은 연구개발 지출비용에 대하여 5년간 30%의 세액공제를 허용하고 있으며 과거 2년보다 증가 지출한 연구개발비용에 대하여는 추가적으로 50%의 연구개발 세액공제를 허용하고 있다. 그러나 과세소득의 50%를 한도로 하고 있다.

말레이시아는 10년 동안 발생하는 연구개발비 지출의 60%에 대하여 투자소득공제(Investment tax allowance)를 인정하고 있으며 이러한 투자소득공제는 향후 5년에 걸쳐 발생하는 과세소득에 대하여 70%만큼(단, 고기술의 산업에 대하여는 100%의 공제가 허용됨)공제하도록 하고 있다. 이월공제되는 잔액이 모두 사용될 때까지 공제가 가능하도록 하고 있다. 또한, 정부가 인정하는 연구개발비용 및 인정된 연구기관에 서비스 이용대가로 지급하는 비용 그리고 연구기관에 대한 자발적 현금기부는

10) 단, 외국기업이 중국 경내에 시설이나 장소를 설치하지 않고 중국을 원천으로 해서 얻은 특허권사용료의 경우는 별도 규정이 있는 경우를 제외하고는 수입금액 전체를 과세소득으로 하며 20%의 세율을 적용하여 원천과세한다(중국 경내에 시설, 장소를 설치한 경우는 30%의 기업소득세율과 3%의 지방소득세를 적용함)

이중으로 비용공제(Double Deduction Tax allowance)를 허용하고 있다.

프랑스의 연구개발 세액공제는 당기 연구개발비가 직전 2년간 평균 연구개발비를 초과하는 경우, 초과하는 금액의 40%까지 공제를 허용하고 있다. 만약 세액공제액이 산출세액을 초과하는 경우, 그 초과분은 3년간 이월이 되어 3년째 되는 해에는 환급이 된다. 그러나 설립된 지 2년 이내인 신생기업(단, 50%이상이 지분이 개인소유인 기업인 소기업에 한함)의 경우에는 예외적으로 즉시 환급된다.

IV. 연구개발 조세지원제도의 개선방안

1. 연구개발 세액공제제도의 영구화

최근 미국은 미국 내에서 행해지는 연구개발을 촉진하고 이를 증대시키기 위해 연구개발 세금공제혜택의 영구화 조치를 시도하고 있으며, 일본의 경우에도 2003년 세제개편으로 연구개발 세액감면조치를 영구화하였다. 이러한 조치는 경제가 불확실한 상황에서 고비용과 고위험이 있는 기업의 장기적인 연구개발투자를 적극적으로 지원하기 위한 것이다. 장기적인 연구개발 투자계획을 수립하고 예산계획 및 사업성 분석에 있어 연구개발에 대한 조세지원제도는 중요한 고려요소가 된다. 연구개발에 대한 조세혜택이 장기적으로 선행되어야 기업들이 적극적으로 연구개발투자를 추진할 수 있을 것이다. 우리나라의 경우에도 연구개발에 관한 조세혜택을 한시법인 조세특례제한법에서 영구화하는 방안을 도입할 만한 것으로 판단된다.

2. 연구개발비 당해연도 지출액에 대한 공제허용

현행 대기업의 연구개발투자에 대한 조세지원제도는 최저한세¹¹⁾에 의하여 실질적인 감면효과가 줄어들고 있으며, 2001년부터는 연구, 인력개발비 당해연도 지출액에 대한 5% 세액공제제도를 폐지하고 증가 지출 분에 대하여만 40%의 세액공제를 허용하고 있다. 앞서 살펴본 대로 우리나라에서 대기업은 연구개발 투자에 있어 절대적인 부분을 차지하고 있다. 기업간의 지적자산을 기반으로 한 산업경쟁이 한층 심화되고 있는 상황에서 우리와 경쟁관계에 있는 국가들은 연구개발을 통한 지적재산권의 개발에 충분한 조세혜택을 허용하고 있다. 일본의 경우 연구개발 투자를 촉진하기 위해 당해연도 발생한 연구 및 인력개발비에 대하여 세액공제제도를 허용한 후 연구개발투자가 증가되었다. 이러한 추세를 볼 때 우리 나라에서도 연구개발비 당해연도 지출액에 대한 세액공제 허용이 적극적으로 고려되어야 할 것이다.

11) 2004년 1월1일 이 후 개시하는 사업 연도에 발생하는 분부터 중소기업의 경우 연구 및 인력개발비 세액공제전액에 대하여 최저한세 적용을 배제하였으며 대기업의 경우에도 연구개발비 중 석,박사급 핵심연구인력 인건비분에 대하여 최저한세적용을 배제하였다.

3. 대기업과 중소기업, 벤처기업간 협동연구 등 정책적인 지원이 필요한 부문에 대한 조세지원 확대

앞서 살펴본 대로 일본의 경우 특별공동시험연구세제라 하여 정책적인 목적에 의한 연구개발에 대하여 추가적인 조세지원이 주어지고 있다. 따라서 우리나라에서도 중소기업, 벤처기업과 대기업 등과의 협력관계가 유지되고 또한 중소기업, 벤처기업의 연구개발투자가 지속적으로 이루어지도록 하기 위하여 대기업과 학교, 연구소 혹은 중소기업, 벤처기업간 공동연구나 대기업이 중소기업의 연구개발을 위하여 지출하는 연구개발비에 대하여는 증가지출에 관계없이 조세지원을 검토해 볼 만하다. 또한 사업화의 가능성은 상당히 낮으나 국가의 기초연구로서 반드시 필요한 원천기술 등의 기초연구에서 발생한 대기업의 연구개발비에 대하여는 연구개발비 지출액이 증가하지 않아도 충분한 조세지원이 주어져야 할 것으로 판단된다.

4. 고부가가치 산업에 대한 세액공제를 확대

산업별로 매출액 대비 연구개발비 지출은 상당한 차이를 보이고 있으며 이는 산업 간의 부가가치 창출액과도 많은 관련을 가지고 있다. 현행 기준에 의하면 산업에 관계없이 동일한 세액공제율을 적용하고 있어 고부가가치를 창출하기 위하여 상당한 연구개발 지출을 하는 산업군의 기업도 동일한 세액공제가 적용되고 있다. 고부가가치 산업을 육성하고 기술개발을 촉진하여 산업구조의 고도화를 유도하기 위해서는 산업별로 연구개발 관련 세액공제율의 차등적용을 검토할 만하다.

5. 기타 개선사항

가. 중소기업·벤처기업의 연구개발 조세지원의 실효성 확보

다양한 연구개발조세지원에도 불구하고 2002년, 2003년에 들어 중소기업, 벤처기업의 연구개발투자는 오히려 대기업에 비해 상대적으로 감소하고 있어, 실효성 있는 연구개발조세지원이 요구된다. 중소기업, 벤처기업의 경우 지속적인 연구개발투자 혹은 과세소득의 부족으로 인하여 실질적인 조세혜택을 누리지 못하는 금액이 상당할 것으로 판단된다. 연구개발 투자를 유도하기 위한 실효성 있는 조세지원을 하기 위해서 이월세액공제가 소멸되는 시점이나 앞서 살펴본 프랑스의 경우처럼 공제혜택이 이월되었으나 실질적으로 조세혜택을 받지 못하는 금액에 대하여 적절한 시점에서(프랑스의 경우는 향후 3년째 되는 해) 환급하여주는 제도도 도입을 검토해 볼 만 하다. 그러나 이러한 직접적인 환급 제도는 도덕적 해이 등 여러 가지 부작용도 발생할 여지가 있으므로 운용상 철저한 점검과 추가적인 보완장치가 필요할 것이다.

나. 인력개발비 대상금액의 확대

임직원의 교육을 위하여 지출된 비용 중 일부 특정항목에 대해서만 세액공제 대상금액으로 인정하고 있으나, 어떠한 교육의 형태이든 간에 관계없이 임직원의 능력향상을 위한 교육비용은 세액공제대상으로 확대를 검토할 만하다. 인력개발비 대상금액의 확대를 통하여 기업의 인력개발에 대한 의지를 확대시킴으로써 노령화된 사회에 적응할 수 있는 임직원의 능력을 향상시킬 수 있도록 하여야 한다.

다. 사업양수도 또는 분할 등 일정사업을 정리하는 경우 과거 발생비용 제거

현행 세법에서는 소급하여 4년간 발생한 연평균 연구 및 인력개발비의 계산에 있어 사업을 양수, 합병하는 경우 과거 양수, 합병하기 전에 발생한 연구 및 인력개발비 비용을 일정 원칙(수익/자산 비율)에 의거 이를 양수, 합병법인의 과거 발생비용으로 하도록 명문화하고 있다. 그러나 사업부를 일부 양도한 법인 등의 경우 당해 양도한 사업부에서 발생한 과거 연구 및 인력개발비용을 당해 양도법인의 연구 및 인력개발비 총 발생액에서 차감하도록 하는 조세특례제한법상의 명문규정이 존재하지 아니하여 불이익을 받고 있어 이에 대한 보완이 요구된다.

V. 맺음말

최근 급격히 변화하고 있는 국내 및 세계경제 환경에 능동적으로 대처하고 선진경제로 진입하기 위해서는 신성장 동력산업과 첨단 지식산업을 중심으로 한 지식기반 경제체제로의 진입이 이루어야 한다. 이를 위해서는 정부, 대기업 및 중소기업들을 포함한 범국가 차원에서 미래 유망산업의 발전방향을 마련하여 이를 적극 추진하여야 한다. 최근 중국 및 동남아 국가 등의 경우에도 급속한 연구기술 발전을 이루고 있어 우리의 지위가 위협당하고 있다. 미래지향형 지식기반 산업육성 등을 위해서는 유망 신산업을 발굴하여 육성하고, 관련 법개정 및 인프라 구축을 위한 정부지원과 제도개혁 등이 뒤따라야 한다.

본 연구에서는 연구개발을 위한 다양한 정부지원정책 중 조세지원제도에 대해 살펴보고 이를 이용하고 있는 국내 기업의 실태를 살펴보았다. 또한 연구개발 활동의 국내 현황 및 국가간 비교검토를 하였다. 그 결과 우리나라의 경우 연구개발에 있어 민간기업의 비중이 상당히 높으며 특히 대기업은 매우 중요한 위치를 차지하고 있음을 알 수 있었다. 그리고 연구개발에 있어 점점 그 비중이 축소되고 있는 중소·벤처기업에 대한 보다 실효성 있는 지원이 요구되고 있다.

기업들의 장기적·전략적 연구개발 투자계획 수립에 있어 연구개발에 대한 안정적이고 장기적인 조세지원제도는 중요한 고려요소가 되고 있다. 연구개발에 대한 집중적인 조세혜택이 선행될 때 기업들의 연구개발 투자가 증가한다는 것을 국제간 비교를 통해 확인할 수 있었다. 미국, 일본과 같은

기술선진국에서 연구개발에 관한 조세혜택을 영구화한 이후 연구개발 투자가 증가하고 있음을 볼 때, 우리나라의 경우에도 이 제도의 도입이 시급히 이루어져야 할 것으로 판단된다. 현재 국내 산업의 연구개발 투자를 주도하고 있는 대기업에 대해서는 증가 지출된 연구개발비에 한해서 조세혜택이 주어지고 있다. 반면, 일본의 경우에는 연구개발 투자를 촉진하기 위해 당해연도에 발생한 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제제도를 허용한 이후 연구개발투자가 증가하는 것으로 나타났다. 이러한 추세를 통해 볼 때, 대기업과 공공연구소, 학교간의 공동연구 혹은 중소기업, 벤처기업과의 협동연구 그리고 사업화의 가능성은 상당히 낮으나 국가의 기초연구로서 반드시 필요한 원천기술의 연구에 대하여는 연구개발비 지출액이 증가하지 않더라도 충분한 조세지원이 주어질 필요가 있다고 보여진다. 일본의 경우 대학 및 공공연구소와 공동으로 추진하는 산업체의 연구개발 프로젝트나 민간 부문에서 수행되는 기초연구에 대해서는 더 많은 조세지원을 하고 있다. 이외에도 중소기업, 벤처기업을 위한 실효성 있는 연구 및 인력개발비 지원, 고부가가치 산업에 대한 세액공제를 확대 및 인력개발비 대상금액의 확대 등의 개선방안도 모색해 볼 만하다.

최근 국, 내외적인 요인으로 인하여 신규 유망 신산업은 물론 전반적인 투자가 활발하지 않은 상황에서 국가별 연구개발 조세지원제도를 비교분석하고 개선방안을 제시하는 것은 시기적으로도 적절한 것으로 판단된다.

외국의 조세제도 및 연구개발 관련 자료조사가 충분히 이루어지지 못하여 본 연구에 많은 제약이 있었음을 밝혀둔다. 향후에는 국제환경의 변화에 따라 선진외국의 조세제도 및 연구개발 관련 지원 제도가 어떻게 달라지고 있는지를 추적·조사함으로써 보다 의미 있는 분석결과를 제시할 수 있기를 기대한다.

“본 논문은 다른 학술지 또는 간행물에 게재되었거나 게재신청되지 않았음을 확인함.”

참고문헌

- 고권석. 2003. 「중국세법해설」. 삼일인포마인.
- 과학기술부. 2003. 「과학기술연구활동조사보고서」.
- _____. 2002. 「과학기술연구활동조사보고서」.
- 손원익. 2002.12. “연구개발(R&D) 투자에 대한 조세지원의 실효성 분석”. 한국조세연구원.
- _____. 1997.10. “연구개발과 조세정책”. 한국조세연구원.
- 안숙찬. 2002.9. “기술개발과 조세지원”. 재무와 회계정보저널 제2권 제2호 : 121-147.
- 윤건영 · 임주영. 1993.4. “조세지원제도의 현황과 개선방향”. 한국조세연구원.
- 이만우 · 정규언 · 정석우. 2000.8. “새로운 조세규범하에서의 기술개발에 대한 조세지원제도의 개선방향”. 세무학연구 제16호 : 31-59.
- Deloitte Touche Tohmatsu. 2004. *Tax Newsletter August*.
- Monetary Authority of Singapore. 2003. *Double tax deduction scheme for R&D*.
- O. E. C. D. 2003. *Survey of E. U. R&D incentives*.
- Price Waterhouse & Coopers. 2004. *Doing Business in France*.
- Price Waterhouse & Coopers. 2003. *Investment incentives and tax issues for R&D*.

Study on An Introduction of Additional R&D Tax Incentives

Park Jae-Whan* · Lee Gyeong Rak** · Lee Dong Gun***

—<Abstract>—

In order to encourage R&D investment and compete with not only developed countries but developing countries like China, south east countries, substantial R&D tax incentives which is equivalent level to competitive countries is required. This paper analyzes competitive countries' R&D tax incentives, R&D statistical data and the survey of current R&D incentives system for small & medium and venture company ("SM&V Co").

This study suggests the following additional R&D tax incentives : First, Current R&D tax incentive based on the special tax law is required to regulated in the Corporate tax law for long-term based R&D plan. Second, all R&D expenditure which Big sized company incurred on Co-R&D work with SM&V Co and fundamental research should be allowed additional R&D tax incentives. Third, carry forwarded R&D tax credit which SM&V Co may not be credited against the amount of income tax payable is considered to be paid as cash at the proper time for encouragement of R&D investment.

This study provides the better guideline for the reform of R&D tax incentives for policy makers and tax authorities.

<Key words> R&D, R&D investment, An introduction of additional R&D tax incentives.

* Korea University of Technology and Education, Assistant professor

** Cheonan University, Assistant professor

*** Samil PricewaterhouseCoopers, CPA