

가업상속공제의 요건별 개선방안에 관한 연구*

임성종** · 선은정***

〈요 약〉

본 논문의 목적은 가업상속공제의 현행 규정을 분석하고 향후 개선방안을 제시하는데 있다. 구체적으로 현행 법 규정을 가업의 요건, 피상속인 요건 및 상속인 요건, 사후관리 요건 등으로 구분하여 분석하고 요건별로 개선방안을 제시하였다.

연구 결과, 다음의 세 가지 방법으로 가업상속공제 제도의 개선방안을 제시하였다. 첫째, 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 가업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것이라는 단서조항 중으로 현행 규정상 제외되어 있는 다양한 업종을 추가하였다. 둘째, 상속인의 대표이사 취임과 관련하여 전문경영인 체계를 통하여 경영의 효율성을 도모할 수 있도록 전문경영인의 도입을 가능하게 하는 방향으로 개정하였다. 마지막으로, 사후관리 규정 중의 하나인 상속인의 지분 유지 요건 중 상속인의 지분유지와 직접적인 관계가 없는 유상증자의 실권과 관련된 규정을 삭제하여 직접적이고 적극적인 주식 처분만을 지분감소로 간주하고 실권과 관련된 규정은 삭제하는 방식으로 개선안을 제시하였다.

본 연구의 공헌점은 가업상속공제의 실효성을 강화하기 위한 구체적인 개선방안을 제안하고 이를 구체적인 세법개정안을 법조문 형식으로 제시했다는 점에 있다. 이러한 구체적인 법조문 형식의 세법개정안은 현실적으로 바로 적용할 수 있는 형태이므로 세무 실무 현장에서 가업상속공제에 대한 이해도를 높일 수 있으며 실무 현장에서 직접적으로 필요로 하는 구체적인 개정 요소들을 미리 파악하는 방향으로 가업상속공제와 관련한 실무 적용력과 이해 가능성을 높일 수 있는 중요한 요소가 될 수 있다. 향후 가업상속공제의 법 개정을 추진하는 정책입안자들이 과세당국자 등에게 가업상속공제의 적용을 원활하게 하고 사후관리 요건을 확인할 수 있는 유익한 시사점이 될 수 있을 것으로 기대할 수 있다.

〈주제어〉 가업상속공제, 가업상속공제 적용 업종, 가업상속 세제, 사후관리요건

* 이 연구는 충남대학교(교육·연구 및 학생지도비)에 의해 지원되었음.

** 충남대학교 경영학부 부교수, root700@cnu.ac.kr, 주저자

*** 한남대학교 회계학과 부교수, belle@hnu.kr, 교신저자

I. 서 론

본 논문의 목적은 기업상속공제의 현행 규정을 분석하고 향후 개선방안을 제시하는데 있다. 구체적으로 현행 법 규정을 기업의 요건, 피상속인 요건 및 상속인 요건, 사후관리 요건 등으로 구분하여 분석하고 요건별로 개선방안을 제시하였다.

기업상속제도는 피상속인이 살아 생전에 영위하던 기업에 대해 상속인이 이를 승계할 경우 상속세 부담을 완화하여 기업의 지속적이고 꾸준한 발전과 승계를 지원하기 위한 제도이다. 기업상속 공제제도의 존립에 대한 타당성은 기업 상속 시의 상속세 부담에 따른 매각 또는 처분 등으로 인하여 기업의 지속성이 단절 되는 것에 대비해서 기업의 지속적인 승계 및 발전이 고용과 부가가치 창출을 통하여 국민 경제의 지속적인 발전에 크게 기여한다는 점에서 찾을 수 있다(조병선·조봉현 2011).

중소기업의 기업자산의 경우 상속세의 경감은 고용유지와 창출에 매우 효과적일 수 있으나 기업상속공제는 대표적인 ‘부자감세’의 일부로 인식되어서 상속세 제도의 개편 방식은 적극적으로 추진되지 못하는 상황을 보이고 있다. 즉, 기업자산에 대한 상속세 부과는 생산요소에 대한 과세의 일종이므로 그 원본을 감소시키게 되는 반면에 기업자산에 대한 상속세 경감이 오히려 고용을 유지하거나 창출하는 방식으로 경제발전에 더욱 효율적으로 기여를 할 수 있는 측면이 존재하는 것이다. 하지만 기업상속공제를 둘러싸고 있는 다양한 의견들과 이해관계에 따라서 기업상속공제와 관련되는 상속세 부담의 경감 관련 정책은 ‘부자감세’라는 인식 때문에 원활하게 추진되지는 못하고 있는 실정이다.

한편, 기업재산에 대한 전반적인 상속공제의 확대는 국민경제라는 측면에서 효율성을 향상시킬 수 있다. 이는 저성장시대의 조세제도는 단순하게 재정수입의 수단에서 벗어나게 되어 생산요소를 안정적으로 유지함에 따라 경제성장과 고용확대에 크게 기여할 수 있는 기능이 강조되어야 한다. 이때 기업재산에 대한 상속세 경감은 생산요소인 자본의 지속적이고 안정적인 확보를 가능하게 하여 위의 기능에 기여할 수 있게 되는 것이다. 또한, 우리나라는 어느덧 고령화 사회에 진입하게 되었고 우리나라에서 장기간 경영을 통하여 노하우가 축적된 기업들을 상속세 과세 문제로 폐기하는 방법보다는 이를 효율적으로 승계하여 고용을 유지하게 하는 것이 경제적 효율성 측면에서도 부합한다고 할 수 있다. 즉, 기업재산에 대한 상속은 지속적이고 연속적인 경제성장과 고용의 유지와 창출에 매우 커다란 효과가 있기 때문에 이를 단순하게 부의 세습 관점에서 보는 것은 바람직하지 않은 것이다(전병욱 2013).

통계청의 발표에 따르면 국내 60대 이상의 최고경영자 비중은 2011년 19.6%였던 것이 2020년 29.5%로 대폭 증가했다. 이는 창업주가 고령화 됨에 따라 기업의 연령도 빠르게 고령화되고 있다는 것을 의미한다. 기업승계는 창업주 경영철학 및 노하우, 네트워크 등을 종합적으로 고려하여 이를 전승하는 행위다. 계획적인 승계라는 작업을 위한 ‘사전 증여’가 절대적으로 필요한

이유다. 하지만 사전증여를 지원하는 가업승계 증여세 과세특례제도의 지원 범위가 작아 활용도가 떨어진다는 지적이 제기돼 왔다. 현행 세법에 따르면 7년간 이행해야 하는 사전요건과 사후요건이 까다롭기 때문에 활용이 저조한 것으로 파악된다. 사후관리 의무를 이행하지 못해 상속세를 결국 추징당하는 사례가 2016년부터 2020년 사이에 전체 가업상속공제 기업 중 12.3%에 해당하는 57건이나 발생했다.¹⁾

연구 결과, 다음의 세 가지 방법으로 가업상속공제의 개선방안을 제시하고 있다. 첫째, 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 가업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것이라는 단서조항 중으로 현행 규정상 제외되어 있는 다양한 업종을 추가하였다. 예를 들어 가업상속으로 적합할 수 있는 일반교습학원, 기타 스포츠시설 운영업 등을 추가하였다. 둘째, 상속인의 대표이사 취임과 관련하여 전문경영인 체계를 통하여 경영의 효율성을 도모할 수 있도록 전문경영인의 도입을 가능하게 하는 방향으로 개정하였다. 다만, 전문경영인만 도입 후 상속인은 다른 업종으로 이전하거나 가업에 종사하지 않는 방법으로 조세를 고의적으로 회피할 우려가 있으므로 대표이사 취임 후 전문경영인을 도입하되 이를 공동대표의 형식으로 가업을 지속적으로 운영하는 방향으로 제시하였다. 마지막으로, 사후관리 규정 중의 하나인 상속인의 지분 유지 요건 중 상속인의 지분유지와 직접적인 관계가 없는 유상증자의 실권과 관련된 규정을 삭제하여 직접적이고 적극적인 주식 처분만을 지분감소로 간주하고 실권과 관련된 규정은 삭제하는 방식으로 개선안을 제시하였다.

본 연구의 공헌점은 가업상속공제의 실효성을 강화하기 위한 구체적인 개선방안을 제안하고 이를 구체적인 세법개정안을 법조문 형식으로 제시했다는 점에 있다. 이러한 구체적인 법조문 형식의 세법개정안은 현실적으로 바로 적용할 수 있는 형태이므로 세무 실무 현장에서 가업상속공제에 대한 이해도를 높일 수 있으며 실무 현장에서 직접적으로 필요로 하는 구체적인 개정요소들을 미리 파악하는 방향으로 가업상속공제와 관련한 실무 적용력과 이해 가능성을 높일 수 있는 중요한 요소가 될 수 있다. 향후 가업상속공제의 법 개정을 추진하는 정책입안자들이 과세당국자 등에게 가업상속공제의 적용을 원활하게 하고 사후관리 요건을 확인할 수 있는 유익한 시사점이 될 수 있을 것으로 기대할 수 있다.

본 논문은 이하 다음과 같이 구성된다. 제Ⅰ장의 서론에 이어 제Ⅱ장에서는 가업상속공제의 이론적 배경을 살펴보고, 제Ⅲ장에서는 선행연구 및 기존 연구와의 차별점을 제시하였다. 제Ⅳ장에서는 가업상속공제와 관련한 개선방안을 제시 및 분석하였고 마지막으로 제Ⅴ장에서는 본 연구에 대한 결과를 정리 및 요약하였다.

1) 구체적인 내용은 다음의 기사에서 확인할 수 있다.

<https://www.hankyung.com/opinion/article/2022071364841>

II. 기업상속공제의 이론적 배경

1. 기업상속공제의 이론적 배경

기업상속공제는 거주자인 피상속인이 생전에 10년 이상 영위한 중소기업 등을 상속인에게 정액으로 승계한 경우에 최대 600억 원까지 상속공제를 하여 기업승계에 따른 상속세 부담을 크게 경감시켜 주는 제도를 말한다.²⁾ 공제금액은 기업상속재산의 100%이며, 공제 한도는 피상속인이 10년 이상 경영한 경우 300억 원, 피상속인이 20년 이상 경영한 경우에는 400억 원, 피상속인이 30년 이상 경영한 기업을 상속할 경우에는 600억 원으로 각각 차등하여 적용한다.

<표 1>은 기업상속공제는 최대 600억 원까지 공제 가능하고, 전액 공제 혜택을 볼 경우에는 면제효과가 있으므로 엄격한 사후관리 요건을 충족해야 한다. 즉, 기업상속공제를 적용받았다 하더라도 기업상속인이 상속개시 이후에 정당한 사유 없이 세법에서 정한 사후의무요건을 이행하지 아니한 경우에는 상속세가 다시 부과되는 것이다.³⁾

<표 1> 현행 기업상속공제의 요건별 요약

요건	기준	내 용
기업 요건	계속 경영 기업	피상속인이 10년 이상 계속하여 경영한 기업
	중소기업	상속개시일이 속하는 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전 과세기간 또는 사업연도 말 현재 아래 따른 요건을 모두 갖춘 기업 ① 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 기업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것 ② 조세특례제한법 시행령 제2조 제1항의 제1호, 제3호 요건(중소기업기본법상 매출액, 독립성 기준)을 충족할 것 ③ 자산총액 5천억 원 미만일 것
	중견기업	상속개시일이 속하는 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전 과세기간 또는 사업연도 말 현재 비교에 따른 요건을 모두 갖춘 기업 ① 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 기업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것 ② 조세특례제한법 시행령 제9조 제4항 제1호, 제3호 요건(중견기업 성장 촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령 제2조 제2항 제1호, 독립성 기준)을 충족할 것 ③ 상속개시일의 직전 3개 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 매출액 ⁴⁾ 의 평균금액이 5천억 원 미만일 것

2) 상속세 및 증여세법 제18조의2 제1항

3) 상속세 및 증여세법 제18조의2 제5항

4) 기업회계기준에 따라 작성한 손익계산서상의 매출액을 뜻한다.

〈표 1〉 현행 가업상속공제의 요건별 요약 (계속)

요건	기준	내 용
피상속인 요건	주식보유기준	피상속인을 포함한 최대주주 등 지분 40%(상장법인은 20%) 이상을 10년 이상 계속하여 보유할 것
	대표이사재직요건 (3가지 중 1가지 이상 충족)	① 가업 영위기간의 50% 이상 재직할 것 ② 10년 이상의 기간일 것(상속인이 피상속인의 대표이사 등의 직을 승계하여 승계한 날부터 상속개시일까지 계속 재직한 경우) ③ 상속개시일부터 소급하여 10년 중 5년 이상의 기간일 것
	연령	18세 이상일 것
상속인 요건	가업종사	상속개시일 전 2년 이상 가업에 종사할 것 ⁵⁾
	취임기준	신고기한까지 임원취임 및 신고기한부터 2년 이내 대표이사에 취임할 것
	납부능력	가업이 중견기업에 해당하는 경우, 가업상속재산 외에 상속재산의 가액이 해당 상속인이 상속세로 납부할 금액에 2배를 초과하지 않을 것 ⁶⁾
	배우자	상속인의 배우자가 요건 충족 시 상속인요건 충족으로 봄
사후관리 요건	사후관리기간	5년
	가업종사	해당 상속인이 가업에 종사
	지분유지	해당 상속인의 지분이 감소하지 않아야 함
	가업유지	상속 후 5년간 가업용 자산의 40% 이상 처분금지, 1년 이상 해당 가업을 휴업하거나 폐업하지 않고 주된 업종을 변경*하지 않아야 함 단, 중분류 내에서 업종을 변경하는 경우와 평가심의위원회 심의를 거쳐 중분류 외 변경 허용
	고용확대	5년간 정규직 근로자수 평균과 총급여액이 기준고용인원(기준총급여액) ⁷⁾ 의 90% 이상 유지해야 함

<출처> 국세청 홈페이지 국세신고안내(가업승계 지원제도)

한편, 가업상속공제는 연부연납제도에서도 여타 상속세나 증여세에 비해 혜택을 볼 수 있다. 일반상속재산은 10년간 분할납부할 수 있고 증여세는 5년간 분할납부할 수 있는데 반해 가업상속재산에 대한 상속세는 거치기간 포함 길게는 20년으로 일반적인 상속재산의 연부연납기간보다 한층 더 장기적으로 운영하는 방식으로 가업승계를 지원하고 있다.⁸⁾

5) 아래와 같은 예외규정이 있다. 상속개시일 2년 전부터 가업에 종사한 경우로서 병역·질병 등의 사유로 가업에 종사하지 못한 기간은 가업에 종사한 기간으로 본다.

- ① 피상속인이 65세 이전에 사망
- ② 피상속인 천재지변 및 인재 등으로 사망

6) 2019년 1월 1일부터 시행한다.

7) 상속개시일 직전2개 사업연도의 평균액으로 산정한다.

8) 상속세 및 증여세법 제71조

2. 사례연구

가업상속공제가 세 부담 측면에서 어느 정도의 효과가 있는지를 사례를 살펴보면 다음과 같다. <표 2>는 비상장 법인을 20년간 영위하던 거주가 김세무 씨의 사망을 가정하여 가업상속공제를 적용하지 않을 경우와 적용할 경우의 세 부담을 비교하였다. 기타 다양한 요소를 고려하지 않고 단순히 가업상속공제를 적용하지 않은 경우와 적용하는 경우를 단순히 비교할 경우 세 부담이 48억 원 만큼 절세되는 것을 확인할 수 있다.

〈표 2〉 가업상속공제의 요건 중 기업요건

- 대표이사 김세무 씨는 비상장 중소기업(A사)을 영위하다가 2023년 12월 1일 사망하였다.
- 재산현황은 다음과 같다.
 - ① 거주중인 아파트 20억 원
 - ② 비상장 중소기업(A사) 주식(100% 지분 소유 중)의 세법상 평가액은 100억 원
 - ③ 비상장 중소기업(A사)의 업무무관비율은 0%
- 배우자가 생존해 있으며 성년 자녀 2명이 있다.
- 모든 재산은 자녀에게 상속되었으며, 연부연납을 신청하지 아니한다.

구분	가업상속공제 미적용 시	가업상속공제 적용 시
상속재산가액	12,000,000,000원	12,000,000,000원
기초공제	500,000,000원	500,000,000원
배우자공제	500,000,000원	500,000,000원
가업상속공제	—	10,000,000,000원
상속세과세표준	11,000,000,000원	1,000,000,000원
상속세율*	50%	30%
상속세산출세액	5,040,000,000원	240,000,000원
세부담차액	4,800,000,000원	

* 상속세 과세표준 구간에 따른 상속세율은 다음과 같다.

과세표준	세율	누진공제
1억원 이하	10%	—
1억원 초과 5억원 이하	20%	1천만원
5억원 초과 10억원 이하	30%	6천만원
10억원 초과 30억원 이하	40%	1억 6천만원
30억원 초과	50%	4억 6천만원

III. 가업상속공제의 선행연구

1. 가업상속공제와 관련된 선행연구

이영한 외(2021)는 현행 세법에서는 상속세 및 증여세법상 가업상속제도, 그리고 조세특례제한법상 가업증여 특례규정 마련하고 있지만 제도의 적용에 있어 여러 가지 어려움이 존재한다. 본 연구에서는 가업상속제도와 가업증여 특례규정에 대한 문제점을 분석하고, 실제 중소기업 경영자들에게 현행 세법상 가업상속제도와 가업증여특례규정의 적용에서의 애로점을 파악하며, 개편방안을 제시하였다. 이를 위해 중소기업 경영자 101명 대상으로 설문조사를 시행하였다. 분석결과 경영자들은 기업승계지원세제의 사전요건보다는 사후요건에 합리성과 달성가능성이 낮다고 응답하였으며 생전증여를 통한 기업승계를 위해 증여세 과세특례 지원제도의 확장을 선호하였다. 본 연구에서는 피상속인의 지분요건을 완화하며, 상속인 대표이사 취임요건을 완화하고, 사업무관자산 요건, 고용유지요건, 업종유지요건 등의 문제점을 지적하고 이에 대한 개선방안을 제시하였다. 또한 증여세 과세특례 제도의 경우도 가업승계를 기업승계 개념으로 전환하고, 현행 조세특례제한법에서 상증세법으로 관할 법령을 이관하며 가업상속공제의 세제지원의 차이를 줄이는 방식으로 전환할 필요가 있음을 지적하였다.

최보람(2022)의 연구에 따르면 우리나라의 가업승계세제는 크게 두 가지의 축으로 운영된다. 이러한 두 가지 측면은 상속세 및 증여세법상의 가업상속공제 및 조세특례제한법상 증여세 과세특례 방법이다. 가업승계에 관한 상속세 및 증여세의 혜택들의 경우 일각에서는 부의 세습이라는 측면에서 반대의 논리를, 일각에서는 기업 유지를 위한 정상적인 승계라는 측면에서 찬성의 논리를 갖는다. 해당 연구는 중소기업 존속과 기업 활동의 지속적 측면에서 확대의 논리를 지지하되 일정한 방향의 사후 관리에 대한 방안을 추가적으로 고려하고자 하였다. 현 재의 제도 하에서는 가업승계를 적용받기 위해 엄격한 요건이 충족되어야만 한다. 가업요건, 상속인 요건, 중견기업 상속세 납부능력요건, 조세포탈 등 요건이 다각적으로 충족되어야 하고 기업의 영위 기간에 따라 다른 공제의 한도를 적용받는다. 또한 사후관리의 규정을 통해 사후관리 요건을 만약 충족하지 못하는 경우 추징이 이루어지게 되므로 업계에서는 해당 규정의 확대 및 완화를 지속적으로 주장하였다. 이에 따라 최근 세제개편안에서 가업승계제도의 대폭 확대 방향의 개정안이 발표되었다. 해당 개정안은 기존 선행연구들에서 꾸준히 제기되어 왔던 개선안을 대폭 수용한 것이다. 제도의 확대 뿐만 아니라 관련 제도가 보완되고 신설된 바 있다. 해당 연구는 선행연구의 개선방안 및 해외제도와의 비교를 통해서 세제 개편안을 평가하고 추가적으로 개선할 과제를 정리하였다.

이상신(2019)은 상속세가 과다하여 적정한 상속세의 부담이 될 수 있도록 개선하는 방향이 필요하다는 논의와 입법 활동이 활발하게 이루어지고 있어, 상속권의 의미 또는 상속세와의 관계

를 ‘상속’이라는 본질과 연결하여 검토하는 것이 필요하다고 판단하였다. 이를 위해 배우자 지위의 특수성 및 상속세의 이중과세 취지, 공제제도 등과 세부담 적정성, 인플레이션 반영 등의 문제를 비교법적으로 설명하였다. 현재의 상속세제는 그 부담이 매우 과중하고, 배우자에 대한 부담 역시 과중하므로 이를 완화하는 방식으로 입법 개선이 이루어져야한다고 주장하였다. 미국 식으로 면세점을 커다란 액수로 인정하고 각종 공제제도는 폐지 또는 축소하여 상속세법을 더욱 간편하게 하는 방안의 입법적인 개선도 장기적인 검토사항이라는 점을 주장하였다. 단기적으로는 사전상속 가산의 기간을 10년에서 5년 등으로 단축하여야 하고, 물가상승률 등 여러 가지 지표들을 반영하여 과세표준 구간 세율과 기준 금액을 변경할 필요가 있다. 또한 법정상속분의 범위에 있다면 배우자공제한도를 30억 원에서 추가적으로 증액하거나 그 제한을 폐지하는 내용 등의 입법 개정이 필요하다. 장기적으로는 현행 유산세 과세방식을 유산취득세 방식으로 점진적으로 개편하여야 하고, 가업승계에 관한 시각을 상속 문제가 아닌 “고용의 측면”이거나 “계속기업의 측면”으로 변경해야 할 필요가 있으며, 배우자의 지위를 현행보다 한층 강화하는 내용으로 세제 변경이 필요하다고 주장하였다. 특히 면세금액을 대폭적으로 확대하고 각종 공제제도를 축소하거나 폐지하는 방안은 상속세의 적용을 훨씬 단순화하는 것이므로 상속세의 기본적인 구조를 완전히 바꾸는 것이지만 지금부터라도 새로운 논의가 시작되어야 할 때라고 판단하였다.

김완석(2020)은 가업상속공제제도 및 가업승계에 관한 증여세의 과세특례제도 경우에는 적용요건, 사후관리요건과 특례의 내용 등이 내포하고 있는 문제점으로 인해 그 이용실적이 현저하게 저조한 실정이라고 진단하였다. 특히 가업상속공제제도 및 가업승계에 대한 증여세의 과세특례제도는 까다로운 적용에 관한 요건과 엄격한 사후관리요건으로 말미암아 ‘그림의 떡’ 또는 ‘허울만 좋은 장식품’으로 전락되어 있다고 판단하였다. 따라서 가업승계세제를 아래와 같은 기본방향 아래 전반적으로 수정하고 재설계하는 것이 바람직하다고 주장하였다. 첫째, 가업승계세제를 단순한 가업승계를 지원하는 세제라는 다소 미시적 관점에서 국민경제적 입장에서 중소기업 존속 및 발전을 적극적으로 지원하고 고용 유지 및 창출을 지원하는 전반적인 세제라는 거시적 관점으로 전환해야 한다. 가업상속공제 적용 요건에서 현재 요구하고 있는 10년 이상 가업영위기간 및 가업영위기간 장단에 따라 설정하고 있는 다양한 한도인 200억원, 300억원 또는 500억원 한도액에 관한 규정은 개선되어야 할 필요가 있다고 판단하였다. 둘째, 기업승계는 상속승계보다 증여승계가 훨씬 바람직하다고 주장하였다. 기업승계의 실효성을 제고하고 전반적인 경제를 보다 젊고 역동적으로 작동할 수 있도록 만들기 위해서는 가업승계세제 중심을 상속승계보다는 증여승계로 전환하는 방식이 바람직하다고 판단하였다. 이에 부응하여 가업승계세제가 재설계되어야 할 것이다. 셋째, 최근 세계경제는 기술과 산업의 발전과 환경변화 속도가 너무 빨라서 기업이 이러한 발전과 변화 속도를 따라가는 것이 쉽지 않은 실정이므로 이와 같은 기술과 산업의 발전과 경영환경 변화에 탄력적으로 대응하는 방향으로 사후관리 요건을 완화하여야 한다고 주장하였다.

정래용과 강내철(2016)은 가업승계와 관련한 추가적인 세제혜택의 방안뿐만 아니라 효율적인 가업승계의 준비를 유도하기 위해서 회계법인의 가업승계 적정성 확인에 대한 의무화 방안을 제시하였다. 또한 자녀 이외의 제3자에게 가업을 승계시키게 하는 세제상의 다양한 대안을 함께 제시하여서 가업승계 세제 실효성을 제고하기 위한 다양한 세제상의 정책적 대안을 다음과 같이 제시한 바 있다. 첫째, 가업승계 조건 완화와 추가적인 혜택의 제공 방안으로서 증여세 특례 세율을 10%에서 5%로 완화하는 한편 가업승계 시 5년 내 대표이사의 취임 의무 규정은 폐지하는 방향으로 제시하였다. 그리고 1회에 한하여 후계자의 교체기회를 부여하되 이러한 경우 재차 증여에 대한 증여세를 이중으로 부과하지 않는 방법을 제안하였다. 또한 가업승계의 준비과정에서 사후관리라는 요건을 구비하지 못해 증여세를 추징할 경우에는 부담하는 이자 성격의 가산세율을 아예 면제하거나 국세환급가산금 수준으로 다소 인하하는 방안을 모색하였다. 둘째, 가업상속공제를 신청하는 경우 회계 법인으로부터 가업상속 적정성 확인서의 수취를 의무화하는 것을 고려하였다. 후계자의 경영 능력이나 도덕성은 객관적으로 검증하기 어려운 측면이 있으나 후계자의 일탈 또는 도덕적 해이는 내부통제 시스템을 통하여 견제되도록 하는 방식이 바람직하기 때문에 이러한 제도적 장치를 마련하는 것을 제안하였다. 셋째, 제반 세제 혜택을 부여해서 자녀 이외에 기존 경영자 또는 전문적인 M&A 펀드처럼 또 다른 제3자라도 가업이 승계될 만한 기회를 제도적으로 마련해 주는 방식을 제시하였다.

위성봉(2012)은 가업상속공제 세제개편의 추이를 일괄하여 정리한 후 도출한 문제점 중 하나로 첫째, 제도가 자주 개편되면서 가업상속공제 제도 법적인 안정성이 저해되었다는 점을 제시하였다. 둘째, 중견기업 가업승계를 지원한다는 취지 아래에서 초기단계 중견기업에도 적용되면서 오히려 매출규모가 큰 중견기업과 대기업의 가업상속에 대한 형평성의 문제가 대두되었다는 점을 강조한 바 있다. 셋째, 특정 매출규모 이하에서만 적용됨에 따라 이 공제제도가 기업의 성장 의지를 훼손할 우려가 있다는 점을 문제점으로 도출하였다. 넷째, 가업영위 요건 중에 고용요건의 경우에는 단순히 종업원 수를 기준으로 하여 판단하고 있다는 점에서 고용이행의 의무 회피가능성이 높을 뿐 아니라, 고용의 질적 측면까지는 고려되지 않았다는 문제점이 있다고 파악하였다. 해당 연구에서는 이러한 다양한 문제들을 해결하기 위하여 당분간 제도개편을 추진하는 방법보다는 현행 제도의 시행을 통하여 제도의 효과성을 차츰 점검하고 가업승계의 긍정적인 효과를 최대화 할 수 있는 다양한 방안을 모색할 것을 제안하였다. 고용의 이행요건과 관련하여 단순한 종업원 수의 기준에 인건비 기준 등을 보완적으로 활용할 것을 제안하였다. 또한 기업규모의 형평성 문제 및 기업성장 의지 훼손 가능성과 관련한 문제의 해결방안은 기업규모와는 상관없이 기존 가업상속공제를 인정하는 방안을 제시하였다. 대기업의 경우 중소중견 기업 경우보다 가업상속공제요건을 한층 강화하는 방안을 대안으로 제시한 바 있다. 다만 이 경우에도 대기업에 대한 커다란 경제력 집중에 대하여 부정적인 측면을 고려해야 하므로 사회적 합의를 위한 충분하고 다양한 논의가 전제될 필요성이 있다고 판단하였다.

2. 기존 연구와의 차별점

선행연구에서 분석한 바와 같이 지금까지의 가업상속공제의 개선방안에 대한 연구는 각 요건별로 제시하지 않고 한 두가지 요건에서의 개정에 머무르다 보니 여러 가지 관점과 측면에서 유기적으로 연관된 개정안이라고 평가 받기에는 무리가 있다.

가업승계제도는 일정한 법정요건을 통해서 조세지원을 하는 한편, 기업의 지속적인 발전을 통하여 사회가 원하는 궁극적인 가치를 얻고, 기업을 승계하는 기업인들의 입장에서 기업 본연의 가치를 그대로 유지하고 적극적으로 발전시켜 나갈 수 있다는 토대를 마련하는 관점에서 설계된 것이다. 특히 가업승계제도의 구체적인 내용 구성에서 중요한 점은 가치의 합리적인 교환으로도 볼 수 있겠지만, 거시적인 관점에서는 사회가 원하는 것을 인정해주는 한편 개인이 원하는 대상을 가져갈 수 있는 경제적인 구도가 그려지고 있는가가 중요한 관심사가 될 수 있다. 또한 이러한 점에 대한 커다란 사회적 합의가 이루어지는 과정에서 여러 고려하여야 할 것들은 부의 무상이전에 관한 무리한 과세는 중국에는 사회 전체에 도움이 될 수 없다는 점이다.

본 논문은 기존의 가업상속공제의 현황을 각 요건별로 구분하여 분석하고 있다. 구체적으로 현행 가업상속공제를 가업의 요건, 피상속인의 요건, 상속인의 요건 등을 위주로 보여주고 있다. 이를 통하여 개선방안도 각 요건별로 제시하였다는 것에 연구의 차별성을 찾을 수 있다. 또한 각 요건별 개선안을 제시하고 이를 구체적인 세법개정안을 법조문 형식으로 제시했다는 점에 있다. 이러한 구체적인 법조문 형식의 세법개정안은 현실적으로 바로 적용할 수 있는 형태이므로 세무 실무 현장에서 가업상속공제에 대한 이해도를 높일 수 있으며 실무 현장에서 직접적으로 필요로 하는 구체적인 개정 요소들을 미리 파악하는 방향으로 가업상속공제와 관련한 실무 적용력과 이해 가능성을 높일 수 있는 중요한 요소가 될 수 있다. 향후 가업상속공제의 법 개정을 추진하는 정책입안자들이 과세당국자 등에게 가업상속공제의 적용을 원활하게 하고 사후관리 요건을 확인할 수 있는 유익한 시사점이 될 수 있다는 측면에서 기존 연구와의 차별점을 발견할 수 있다.

IV. 가업상속공제의 요건별 개선 방안

1. 가업요건

<표 3>은 현행 가업상속공제의 요건 중 기업요건을 보여주고 있다. 가업상속이 다른 재산 상속과 달리 취급되고 다루어지는 것은 기업이 일자리를 만들어내고 사회가 다양하게 필요로 하는 양질의 재화 및 서비스를 제공하며 세금의 납부를 통해 국가의 재정수입에 기여하기 때문이다(안숙찬, 2013). 중소·중견기업에 대해 거액의 상속공제를 해주는 것이 부의 대물림이 되지

않을 뿐 아니라 기업의 영속성을 적극적으로 지원할 수 있기 위하여는 조세당국이 결국 지원하고자 하는 기업승계 방향이 구체적으로 설정되어야 하며, 세제지원의 효과에 관한 검증이 필요하다. 그동안 정부는 기업상속공제 적용대상 기업의 범위를 확대하고 한도액도 증액하는 등 기업승계에 대한 조세지원책을 계속적으로 확대해 왔다. 그러나 여전히 사전요건 및 사후관리요건이 지나치게 엄격하여 기업상속공제 혜택을 받는 사례가 많지 않다는 지적이 있다.

〈표 3〉 기업상속공제의 요건 중 기업요건

기준	내 용
계속 경영 기업	피상속인이 10년 이상 계속하여 경영한 기업
중소기업	상속개시일이 속하는 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전 과세기간 또는 사업연도 말 현재 아래 따른 요건을 모두 갖춘 기업 ① 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 기업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것 ② 조세특례제한법 시행령 제2조 제1항의 제1호, 제3호 요건(중소기업기본법상 매출액, 독립성 기준)을 충족할 것 ③ 자산총액 5천억 원 미만일 것
중견기업	상속개시일이 속하는 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 직전 과세기간 또는 사업연도 말 현재 비교에 따른 요건을 모두 갖춘 기업 ① 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 기업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것 ② 조세특례제한법 시행령 제9조 제4항 제1호, 제3호 요건(중견기업 성장촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령 제2조 제2항 제1호, 독립성 기준)을 충족할 것 ③ 상속개시일의 직전 3개 소득세 과세기간 또는 법인세 사업연도의 매출액 ⁹⁾ 의 평균금액이 5천억 원 미만일 것

<출처> 국세청 홈페이지 국세신고안내(기업승계 지원제도)

계속적인 세법 개정을 통하여 기존 중소기업만 적용받을 수 있던 기업상속공제를 현행 세법에 따르면 중견기업까지 확대하여 그 적용의 폭을 넓힌 것은 긍정적인 요소로 해석될 수 있다. 하지만 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 기업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것이라는 단서조항으로 인해 여전히 기업상속공제를 적용받을 수 없는 다양한 업종이 존재한다. 향후 세법 개정을 통하여 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>를 개정할 필요성이 대두된다.

<표 4>는 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>의 개정(안)이다. 개정안에 따르면 일반교습학원

9) 기업회계기준에 따라 작성한 손익계산서상의 매출액을 뜻한다.

(8550), 외국어학원 및 기타 교습학원(8563), 교육 지원 서비스업(8570) 등이 교육서비스업에 추가될 수 있고, 스포츠 및 오락관련 서비스업(91) 중 9113.기타 스포츠시설 운영업(9113), 기타 스포츠 서비스업(9119) 등이 추가되어야 한다. 이 때 9112.골프장 및 스키장 운영업(9112)는 부동산의 비중이 과다한 법인 등이 많을 것이므로 별표에서 제외되는 것이 바람직할 것이며 9124.사행시설 관리 및 운영업(9124)의 경우에도 기업승계 시 사회적 영향력을 고려하여 제외하였다.

〈표 4〉 상속세 및 증여세법 시행령 〈별표〉의 개정(안)

현행	개정(안)
(중략)	(중략)
파. 교육서비스업(85) 교육 서비스업(85) 중 유아 교육기관(8511), 사회교육시설(8564), 직원훈련기관(8565), 기타 기술 및 직업훈련학원(85669)	파. 교육서비스업(85) 교육 서비스업(85) 중 유아 교육기관(8511), <u>일반교습학원(8550), 외국어학원 및 기타 교습학원(8563), 사회교육시설(8564), 직원훈련기관(8565), 기타 기술 및 직업훈련학원(85669), 교육 지원 서비스업(8570)</u>
(중략)	(중략)
거. 예술, 스포츠 및 여가관련 서비스업(90~91) 창작, 예술 및 여가관련 서비스업(90) 중 창작 및 예술관련 서비스업(901), 도서관, 사적지 및 유사 여가관련 서비스업(902). 다만, 독서실 운영업(90212)은 제외한다.	거. 예술, 스포츠 및 여가관련 서비스업(90~91) 창작, 예술 및 여가관련 서비스업(90) 중 창작 및 예술관련 서비스업(901), 도서관, 사적지 및 유사 여가관련 서비스업(902). <u>독서실 운영업(90212)을 포함한다.</u>
(신 설)	<u>스포츠 및 오락관련 서비스업(91) 중 9113. 기타 스포츠시설 운영업(9113), 기타 스포츠 서비스업(9119)</u>

2. 상속인 요건

〈표 5〉는 현행 기업상속공제의 요건 중 상속인 요건을 보여주고 있다. 우리나라 중소기업의 대부분은 창업인이 경영을 여전히 수행하고 있기 때문에 기업승계라는 주요 이슈가 당면의 과제로 대두되고 있다. 그런데 우리나라의 상속세 및 증여세는 비교적 높은 세율로 과세가 되기 때문에 상속세와 증여세의 부담이 기업승계 시 최대의 장애사유로 지적되고 있는 실정이다.¹⁰⁾

이러한 이유로 세제상 기업승계를 지원하기 위해 기업상속공제제도를 도입하여 시행하고 있는 실정이며, 생전 증여를 통하여 기업승계를 지원하기 위해 기업승계에 대한 증여세의 과세특례제도를 준비하여 운영하고 있다.

〈표 5〉 기업상속공제의 요건 중 상속인요건

기준	내 용
연령	18세 이상일 것
기업종사	상속개시일 전 2년 이상 기업에 종사할 것
취임기준	신고기한까지 임원취임 및 신고기한부터 2년 이내 대표이사에 취임할 것
납부능력	기업이 중견기업에 해당하는 경우, 기업상속재산 외에 상속재산의 가액이 해당 상속인이 상속세로 납부할 금액에 2배를 초과하지 않을 것
배우자	상속인의 배우자가 요건 충족 시 상속인요건 충족으로 봄

<출처> 국세청 홈페이지 국세신고안내(기업승계 지원제도)

한편, 기업이 일정규모 이상으로 성장할 경우 전문경영인을 영입하는 방법을 통해 경영의 안정성과 효율성, 전문성을 이루고자 하는 방법이 필요할 수 있다. 또한 상속인이나 후계자가 기업을 상속할만한 의지나 능력이 없는 경우 전문경영인을 영입하여 사업을 계속하는 것이 필요할 수 있다. 이러한 경우 기업 경영권 승계와 소유권의 승계가 일치하지 않게 되는 현상이 발생할 수 있다. 그러나 우리나라 기업승계의 현행 취지에 따르면 상속인이 경영의 승계를 받는 경우만을 기업승계로 지원하고 있어 전문경영인의 영입은 불가능하게 설계되어 있다. 기업이 갈수록 성장하고 상속인이 기업승계 이외 다양한 삶의 목표 및 방향을 추구할 가능성이 존재하기 때문에 장기적으로는 전문경영인의 영입에 따른 소유권 및 경영권 승계가 일치하지 않는 경우에도 원활한 기업승계를 위한 다양한 세제지원의 방향을 고려할 수 있어야 할 것이다.

<표 6>은 상속세 및 증여세법 시행령 제15조(기업상속) 제3항 제2호의 개정(안)이다. 현행 규정에는 상속세의 과세표준 신고기한까지 상속인이 임원으로 취임하고, 상속세 신고기한부터 2년 이내에는 대표이사 등으로 취임할 것이라고 명시되어 있다. 앞서 언급한대로 전문경영인 체계를 통하여 경영의 효율성을 도모할 수 있으므로 전문경영인의 도입을 가능하게 하는 방향으로 개정하고자 한다. 다만, 전문경영인만 도입 후 상속인은 다른 업종으로 이전하거나 기업에 종사하지 않는 방법으로 조세를 고의적으로 회피할 우려가 있으므로 대표이사 취임 후 전문경영인을 도입하되 이를 공동대표의 형식으로 기업을 지속적으로 운영하는 방향으로 개정하고자

- 10) 중소기업 중앙회가 주도하여 2018년에 실시한 바 있는 기업승계 실태조사에 따르면 기업승계 애로요인으로 뽑은 것 중 조사대상기업의 69.3%가 상속세 등의 조세부담을 들고 있다는 점을 확인할 수 있다 (중소기업 기업승계 실태조사 보고서, 중소기업 중앙회, 2018.12.).

한다.

〈표 6〉 상속세 및 증여세법 시행령 제15조(가업상속) 3항 2호의 개정(안)

현행	개정(안)
2. 상속인이 다음 각 목의 요건을 모두 갖춘 경우. 이 경우 상속인의 배우자가 다음 각 목의 요건을 모두 갖춘 경우에는 상속인이 그 요건을 갖춘 것으로 본다.	2. (좌 동)
가. 상속개시일 현재 18세 이상일 것	가. (좌 동)
나. 상속개시일 전에 제1호 나목에 따른 영위기간 중 2년 이상 직접 가업에 종사(상속개시일 2년 전부터 가업에 종사한 경우로서 상속개시일부터 소급하여 2년에 해당하는 날부터 상속개시일까지의 기간 중 제8항 제2호 다목에 따른 사유로 가업에 종사하지 못한 기간이 있는 경우에는 그 기간은 가업에 종사한 기간으로 본다)하였을 것. 다만, 피상속인이 65세 이전에 사망하거나 천재지변 및 인재 등 부득이한 사유로 사망한 경우에는 그러하지 아니하다.	나. (좌 동)
다. 삭제 <2016. 2. 5.>	다. (좌 동)
라. 상속세과세표준 신고기한까지 임원으로 취임하고, 상속세 신고기한부터 2년 이내에 대표이사 등으로 취임할 것	라. 상속세과세표준 신고기한까지 임원으로 취임하고, 상속세 신고기한부터 2년 이내에 대표이사 등으로 취임할 것. 단, 대표이사 등으로 취임 이후 공동대표를 통하여 전문경영인을 도입하는 경우에도 대표이사 등으로 취임한 것으로 본다.

3. 사후관리 요건

〈표 7〉은 현행 가업상속공제의 요건 중 사후관리 요건을 보여주고 있다. 가업승계지원제도는 근원적인 목적은 기업 경영 노하우와 기술의 원활한 이전을 통해 사회적으로 경제적으로 기여하는 데 있다(배수진과 황준성 2016). 이와 관련해 가업상속공제는 2011년도부터 사후관리에 관한 항목 등의 측면에서 고용창출유지에 관한 항목을 추가 및 강화한 바 있다. 반면 2016년도 개

정에서는 업종변경금지라는 항목에서 한국표준산업분류상 소분류¹¹⁾ 내 주된 업종의 변경을 인정¹²⁾하여 사후관리의 요건을 완화하였다. 이는 급변하고 있는 경영환경 하에서 향후 업무영역 확대를 허용해 준 것으로 해석할 수 있다. 이와 같이 실무적으로 기업 유지와 성장을 위하여 합리적 적용이 가능할 수 있도록 항목의 개정이 이루어질 필요성이 있는 것이다. 현재까지 기업상속제도의 개정은 전반적인 방향 상 확대되는 추세로 지속되어 온 바가 있으나, 단순 확대보다는 여러 측면에서의 보완을 통한 기업상속공제에 관한 당위성 확보가 요구된다.

〈표 7〉 기업상속공제의 요건 중 사후관리 요건

기준	내 용
사후관리기간	5년
기업종사	해당 상속인이 기업에 종사
지분유지	해당 상속인의 지분이 감소하지 않아야 함
기업유지	상속 후 5년간 기업용 자산의 40% 이상 처분금지, 1년 이상 해당 기업을 휴업하거나 폐업하지 않고 주된 업종을 변경하지 않아야 함 단, 중분류 내에서 업종을 변경하는 경우와 평가심의위원회 심의를 거쳐 중분류 외 변경 허용
고용확대	5년간 정규직 근로자수 평균과 총급여액이 기준고용인원(기준총급여액)의 90% 이상 유지해야 함

<출처> 국세청 홈페이지 국세신고안내(기업승계 지원제도)

<표 8>은 상속세 및 증여세법 시행령 제15조(기업상속) 제12항의 개정(안)이다. 현행 규정에는 상속인의 기업종사는 물론이고 지분 또한 유지해야 한다는 사후관리 요건이 필요하다. 기업상속이라는 본연의 취지에 부합하기 위하여 5년의 사후관리 기간에 상속인이 기업에 종사해야 한다는 당위성은 인정된다. 뿐만 아니라 5년이라는 사후관리 기간에 고의로 주식을 처분하여 지분율을 낮춘다면, 이는 기업상속공제의 면세 혜택을 모두 누리고 고의적 주식 처분까지 행하는 방식으로 상속세를 포탈하려는 의도가 있으므로 현행 1호 규정인 상속인이 상속받은 주식 등을 처분하는 경우를 지분 감소의 사례로 보는 것은 타당할 것이다. 하지만 제2호와 제3호는 상속인의 지분유지와 직접적인 관계가 없는 유상증자의 실권과 관련된 규정이다. 향후 세법을 개정하여 제1호인 직접적이고 적극적인 주식 처분만을 지분감소로 보아야 할 것이고 제2호와 제3호의 실권과 관련된 규정은 삭제해야 본연의 기업상속공제의 법 취지에 부합할 것으로 판단된다.

11) 한국표준산업분류는 대분류-중분류-소분류-세분류-세세분류로 세분화된다.

12) 상속개시일 기준 영위하고 있던 업종(세분류 기준)의 매출액이 매년 30% 이상을 유지하는 경우에 한한다(상증령 제15조).

〈표 8〉 상속세 및 증여세법 시행령 제15조(가업상속) 제12항의 개정(안)

현행	개정(안)
⑫ 법 제18조의2 제5항 제3호 본문에서 “상속인의 지분이 감소한 경우”란 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 경우를 포함한다. <개정 2010. 2. 18., 2012. 2. 2., 2018. 2. 13., 2023. 2. 28.>	⑫. (좌 동)
1. 상속인이 상속받은 주식 등을 처분하는 경우	1. 상속인이 상속받은 주식 등을 처분하는 경우
2. 해당 법인이 유상증자할 때 상속인의 실권 등으로 지분율이 감소한 경우	2. 해당 법인이 유상증자할 때 상속인의 실권 등으로 지분율이 감소한 경우
3. 상속인의 특수관계인이 주식 등을 처분하거나 유상증자할 때 실권 등으로 상속인이 최대주주 등에 해당되지 아니하게 되는 경우	3. 상속인의 특수관계인이 주식 등을 처분하거나 유상증자할 때 실권 등으로 상속인이 최대주주 등에 해당되지 아니하게 되는 경우

V. 결 론

상속세와 관련하여 대다수 국가들은 상속세 폐지 또는 자본이득세로의 전환을 하고 있는 추세이다. 또한 상속세율의 인하나 기업재산 상속에 대하여 세제지원 등을 통해서 상속세 부담을 완화하려는 방향성을 보이고 있다. 이에 비해 우리나라의 경우 응능부담이라는 원칙에 충실하지 못한 채로 유산세형 상속세의 제도를 시행하면서 상당 수준의 높은 상속세율과 엄격한 과세표준의 구간으로 설정하여 이러한 추세에 부합하지 못하고 있는 것으로 평가할 수 있다. 기업재산 상속에 관한 세제지원의 차원에서도 우리나라는 최근의 가업상속공제가 확대되는 방향으로 개선되고 있지만 비교대상 선진국들에 비하면 여전히 매우 낮은 수준이기 때문에 중소기업에 대한 충분한 조세혜택을 제공하지는 못하고 있다고 평가할 수 있다(전병욱 2012).

창업 2세대에 해당하는 베이비부머 세대들의 은퇴가 본격적으로 시작되면서 중소기업이나 중견기업의 지속가능한 발전을 위해서 가업승계 문제가 더욱 더 중요한 화두가 되고 있다. 가업승계가 실패할 경우 국가적인 자원의 낭비인 것이며 기업 지속가능성은 기업지배권의 원활하고 안정적인 승계문제에 달려 있다고 평가할 수 있으므로 가업승계는 어떤 측면에서는 국가의 매우 중요한 정책적 지원 대상인 것이 분명하다. 원활한 가업승계는 기업의 지속적이고 가능한 발전이라는 측면에서 중요성을 지닌다. 이에 따라 정부는 중소기업의 원활하고 안정적인 가업상속을 지원하기 위하여 1997년에 가업상속 공제제도를 처음으로 도입한 바 있다. 2008년부터 가업

승계에 관한 증여세 과세특례제도를 도입한 바 있다. 그러나 국세청 통계자료에 따르면 가업승계의 대상 기업이 2만개 이상임에도 불구하고 가업상속공제의 신청자가 매년 60여건 정도에 불과한 것으로 파악되고 있다. 이는 가업승계 세제의 실효성에 대한 문제가 있음을 의미한다. 또한 도덕적 해이 등의 후계자 자질 문제에 대한 부작용이 적지 않은 현실임에도 불구하고 현행 세법은 이에 관한 적극적인 방지에 관한 규정을 두고 있지 않다.

기존의 다양한 연구들은 가업승계가 가업상속을 위한 준비과정의 일환임을 감안하여 가업상속 공제제도의 실효성과 효율성을 제고하기 위한 세제상의 여러 가지 개선방안을 제시하였다. 구체적으로 가업승계 요건을 완화하고 추가적 세제혜택을 제공함과 동시에 가업승계 준비과정에 관한 내부통제 시스템 구비를 유도하는 방안으로 회계법인의 가업상속 적정성 확인하고 의무화와 이를 연계시켜 제시한 연구도 있다. 또한 자녀에게 가업승계나 가업상속이 어려운 경우가 종종 발생하는 현실을 고려하여 자녀 이외의 제3자인 기존의 경영자나 전문 M&A펀드 등에 게 가업을 승계시킬 수 있는 새로운 세제상의 대안을 제시한 연구도 발견할 수 있다.

연구 결과, 다음의 세 가지 방법으로 가업상속공제 제도의 개선방안을 제시하였다. 첫째, 상속세 및 증여세법 시행령 <별표>에 따른 가업상속공제 적용 업종을 주된 사업으로 영위할 것이라는 단서조항 중으로 현행 규정상 제외되어 있는 다양한 업종을 추가하였다. 예를 들어 가업상속으로 적합할 수 있는 일반교습학원, 기타 스포츠시설 운영업 등을 추가하였다. 둘째, 상속인의 대표이사 취임과 관련하여 전문경영인 체계를 통하여 경영의 효율성을 도모할 수 있도록 전문경영인의 도입을 가능하게 하는 방향으로 개정하였다. 다만, 전문경영인만 도입 후 상속인은 다른 업종으로 이전하거나 가업에 종사하지 않는 방법으로 조세를 고의적으로 회피할 우려가 있으므로 대표이사 취임 후 전문경영인을 도입하되 이를 공동대표의 형식으로 가업을 지속적으로 운영하는 방향으로 제시하였다. 마지막으로, 사후관리 규정 중의 하나인 상속인의 지분 유지 요건 중 상속인의 지분유지와 직접적 관계가 없는 유상증자의 실권과 관련된 규정을 삭제하여 직접적이고 적극적인 주식 처분만을 지분감소로 간주하고 실권과 관련된 규정은 삭제하는 방식으로 개선안을 제시하였다.

본 연구의 가장 큰 공헌점은 기존의 가업상속공제의 현황을 각 요건별로 구분하여 분석하고 요건별 개선안을 제시하였다는 점에서 발견할 수 있다. 구체적으로 현행 가업상속공제를 가업의 요건, 피상속인의 요건, 상속인의 요건 등을 위주로 보여주고 있다. 이를 통하여 개선방안도 각 요건별로 제시하였다는 것에 연구의 차별성을 찾을 수 있다. 또한 각 요건별 개선안을 제시하고 이를 구체적인 세법개정안을 법조문 형식으로 제시했다는 점에 있다. 이러한 구체적인 법조문 형식의 세법개정안은 현실적으로 바로 적용할 수 있는 형태이므로 세무 실무 현장에서 가업상속공제에 대한 이해도를 높일 수 있으며 실무 현장에서 직접적으로 필요로 하는 구체적인 개정 요소들을 미리 파악하는 방향으로 가업상속공제와 관련한 실무 적용력과 이해 가능성을 높일 수 있는 중요한 요소가 될 수 있다. 향후 가업상속공제의 법 개정을 추진하는 정책입안자

들이 과세당국자 등에게 가업상속공제의 적용을 원활하게 하고 사후관리 요건을 확인할 수 있는 유익한 시사점이 될 수 있다는 측면에서 기존 연구와의 차별점을 발견할 수 있다.

본 연구는 가업상속공제의 큰 틀을 벗어나지 않는 기존의 규정을 토대로 한 기존 요건 위주로 개선방안을 제시하였다는 한계점을 가지고 있다. 즉, 다른 나라의 사례를 분석하고 가업상속공제의 큰 틀에서의 개선 또는 상속세의 세율 자체의 인하 등 다양한 가업상속공제를 둘러싼 내외부의 요인을 분석하지 못하였다는 한계점이 있다. 향후 연구에서는 가업상속공제의 큰 틀을 다시 한 번 정리하고 다른 나라와의 사례 분석 및 점진적인 상속세 부담 완화 등 다각적인 연구를 수행할 필요가 있을 것이다.

참고문헌

- 김완석. 2020. “기업승계세제의 평가와 입법적 개선방안”. 한국조세법학회 제5권 제2호 : 05－55.
- 배수진·황준성. 2016. “기업승계 세제지원제도의 변화과정에 대한 역사적 고찰”. 경영사학 제31집 제4호 : 75－95.
- 안숙찬. 2013. “기업승계 지원세제의 개선방안”. 대한경영학회지 제26권 제12호 : 3189－3210.
- 위성봉. 2012. “기업상속 공제제도의 변천과정과 문제점 및 개선방향”. 질서경제저널 제15권 제4호 : 47－62.
- 이상신. 2019. “상속세 부담 완화를 위한 상속세제 개편방향에 관한 연구”. 세무와회계저널 제20권 제5호 : 81－103.
- 이영한·윤태화·박종성. 2021. “중소기업 기업승계세제의 문제점과 개선방안 연구”. 세무학연구 제38권 제4호 : 197－239.
- 전병욱. 2013. “기업승계 관련 상속세 과세제도의 개선방안 연구”. 경영법률 제24권 제1호 : 493－516.
- 정래용·강내철. 2016. “기업승계 세제의 실효성 확보 방안 연구”. 홍익법학 제17권 제3호 : 553－584.
- 조병선·조봉현. 2011. “가족기업 승계 지원정책의 현황과 발전방안”. 중소기업연구. 제33권 제3호 : 49－71.
- 중소기업중앙회. 2018 “중소기업 기업승계 실태조사 보고서”.
- 최보람. 2022. “기업승계세제 세제개편안에 대한 고찰. 기업과혁신연구”. 제45권 제3호 : 197－214.
- 국세청. www.nts.go.kr.

A Study on the Improvement of Family Business Inheritance Deduction by Requirements*

Lim, Sungjong** · Sun, Eunjung***

〈Abstract〉

The purpose of this paper is to analyze the current regulations of the family business inheritance deduction and suggest future improvement measures. Specifically, the current laws and regulations were analyzed by dividing them into family business requirements, ancestor requirements, heir requirements, and follow-up management requirements, and improvement measures were suggested for each requirement.

As a result of the study, measures to improve the family business inheritance deduction system were suggested in the following three ways. First, various industries excluded from the current regulations were added among the proviso that the business subject to the family business inheritance deduction under the Enforcement Decree of the Inheritance Tax and Gift Tax Act would be the main business. Second, in relation to the inauguration of the heir as the CEO, it was revised to enable the introduction of professional managers to promote management efficiency through a professional management system. Finally, among the requirements for maintaining the heir's share, the regulation related to the real right of the paid-in capital increase, which is not directly related to the heir's maintenance of the share, was deleted, and only direct and active stock disposal was considered a decrease in the share and regulations related to real rights were deleted.

The contribution of this study is that it proposed specific improvement measures to strengthen the effectiveness of the family business inheritance deduction, and presented specific tax law amendments in the form of legal texts. Since such a specific tax law amendment in the form of legal texts can be practically applied immediately, it can be an important factor to inspire practical application of the family business inheritance deduction in the direction of enhancing understanding of the family business inheritance deduction in the tax field and grasping specific revision elements directly required in the field in advance. In the future, it can be expected that

* This work was supported by Chungnam National University.

** Associate Professor, School of Business, Chungnam National University, root700@cnu.ac.kr, First Author

*** Associate Professor, Department of Accounting, Hannam University, belle@hnu.kr, Corresponding Author

policy makers who promote the revision of the law on the family business inheritance deduction will be able to provide useful implications to tax authorities to facilitate the application of the family business inheritance deduction and confirm follow-up management requirements.

〈Key words〉 Family Business Inheritance Deduction, Businesses Subject To Family Business Inheritance Deduction, Family Business Inheritance Tax, Follow-Up Management