

세무와회계저널

제12권 제4호 2011년 12월 pp.489~516

한국세무학회

중소기업의 법인세 조세감면의 적극성의 분석

- 대기업과의 비교를 중심으로 -

전병욱*

<요 약>

본 연구는 전체 법인세 및 중소기업에 대한 조세감면을 개관한 후에 중소기업이 대기업에 비해 전체적으로 높은 수준의 조세감면을 적용받음으로써 중소기업에 대한 정부의 조세지원정책이 충분한 효과를 얻고 있는지에 대하여 분석하였다.

법인세법과 조세특례제한법의 개별적인 조세감면 규정들을 법인세의 세액계산구조와 결합한 본 연구의 분석에 의하면 기업규모별로 법인세 감면비율을 계산하면 2007년 이후 대기업의 법인세감면율은 10.8%~12.6%인 반면 중소기업의 법인세감면율은 18.7%~22.3%로 계산되어서 중소기업에 대한 조세감면의 정도가 대기업에 비해 훨씬 큰 것을 확인할 수 있다.

여기에 다시 최저한세를 결합하면 법인세감면비율(EXEMPT)은 다시 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)과 법인세감면의 적극성(CREDIT)으로 구분하여 측정할 수 있다. 실증분석의 결과에 의하면 두 가지 세부항목 모두 중소기업이 대기업에 비해 상대적으로 높게 계산되는데, 이러한 결과는 현행 법인세 및 조세특례제한법에서 중소기업에 대하여 대기업들에 비해 상대적으로 높은 조세감면을 적용할 가능성을 제공하고(MAX의 값이 크고) 실제로 중소기업들이 가능한 조세감면의 범위 내에서 대기업들에 비해 상대적으로 더 적극적으로 조세감면을 적용했기(CREDIT의 값이 크기) 때문이라고 할 수 있다. 이러한 실증분석의 결과를 통해 적어도 외견상으로는 중소기업에 대한 정부의 법인세 우대정책이 어느 정도는 효과를 나타내고 있다고 할 수 있다.

그러나, 이러한 실증분석의 결과는 모든 기업들이 최저한세의 적용을 받을 정도로 충분한 조세감면 제도가 시행되고 있다는 가정을 바탕으로 한 것이기 때문에 개별기업이 실제 적용할 수 있는 조세감면이 제한된 경우에는 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)도 계산한 값보다는 작아지게 되는데, 이러한 경우는 중소기업에 비해 적용가능한 조세감면의 종류가 작고 동일한 조세감면에 대해서도 상대적으로 낮은 금액이 적용되는 대기업들에 대하여 발생할 가능성이 높을 것으로 예상할 수 있다. 이와 같이 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)이 계산결과보다 작아질 경우에는 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 계산결과보다 커지게 되는데, 이러한 가능성이 높은 대기업들의 경우에는 실제 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 계산결과에 비해 더욱 높을 가능성이 크고 그 결과 법인세감면의 적극성이 중소기업들과 비슷해지거나 오히려 중소기업보다 더 높을 가능성도 충분히 크다고 할 수 있다.

* 서울시립대학교 세무전문대학원 조교수, bwjun@uos.ac.kr, 02-2210-5791

이와 함께 중소기업과 대기업 간의 법인세감면의 적극성의 격차가 점차 줄어들는 추세가 확인되어서 최근에 대기업들이 중소기업에 비해 조세감면을 더욱 적극적으로 적용받으려는 경향이 있는 것으로 추론할 수 있다.

조세감면을 최대한 적용받기 위한 개별기업의 유인에도 불구하고 세법해석의 잘못으로 인한 부당조세감면에는 감면세액과 함께 가산세액의 불이익이 있기 때문에 조세감면을 적용하기 위해서는 신중한 판단이 필요한데 이러한 결과는 중소기업에 비해 상대적으로 세법지식이 더 높은 대기업들이 조세감면 규정을 더욱 적극적으로 적용받으려고 할 것으로 예상할 수 있고 이러한 경향이 최근에 더욱 강해지는 것을 의미하는 것이라고 할 수 있다.

본 연구의 분석과 같이 세법지식 등의 차이로 인해 중소기업들이 대기업들에 비해 상대적으로 조세감면을 적극적으로 적용받지 못하는 상황이면 대기업들과 중소기업들 간의 이러한 격차를 해소하기 위해서는 관련세법을 보다 이해하기 쉽고 명확하게 규정함으로써 조세감면 규정의 적용에 따른 사후적 위험을 축소시켜주는 방향의 세법개정과 함께 국세청이 세법해석의 명확성을 제고하기 위해 시행하고 있는 세법해석 사전답변제도의 보다 적극적인 시행이 필요할 것이다.

〈주제어〉 조세감면의 적극성, 중소기업, 최저한세, 세법해석 사전답변제도

I. 서 론

기획재정부의 2011년 조세지출예산서¹⁾에 의하면 <표 1>과 같이 2010년과 2011년에 각각 177개와 174개의 국세에 대한 조세감면이 적용되어 각각 총 30조1,396억원과 31조3,600억원의 국세가 감면될 예상인데, 이것은 동(同)조세감면을 포함한 국세수입의 각각 14.6%와 14.3%에 해당하는 규모이다.

〈표 1〉 연도별 국세감면액 추이

(단위 : 억원)

	2007년	2008년	2009년	2010년(잠정)	2011년(잠정)
국세감면액(①)	229,652	287,827	310,621	301,396	313,600
국세수입총액(②)	1,614,591	1,673,060	1,645,407	1,750,125	1,878,469
국세감면율(①÷(①+②)) ²⁾	12.5%	14.7%	15.8%	14.6%	14.3%

1) 2007.1.1.부터 시행된 국가재정법 제27조 제1항 및 부칙 제6조에 의하면 기획재정부장관은 2011 회계연도부터 조세감면·비과세·소득공제·세액공제·우대세율적용 또는 과세이연 등 조세특례에 따른 재정지원의 직전 회계연도 실적과 당해 회계연도 및 다음 회계연도의 추정금액을 기능별·세목별로 분석한 보고서(“조세지출예산서”)를 작성해야 하고, 정부는 2009 회계연도까지는 국세감면금액·국세감면율 등에 관한 전년도 실적 및 당해 연도 전망보고서(“조세지출보고서”)를 작성하여 국회에 제출하여야 한다.

2) 국가재정법 제88조 제1항 및 동법시행령 제41조 제3항에서는 기획재정부장관은 당해 연도 국세 수입총

또한, <표 2>와 같이 이들 중 법인세에 대해서는 2010년과 2011년에 각각 총 80개와 84개의 조세감면이 적용되어 각각 총 7조619억원과 7조9,469억원이 감면됨으로써 전체 국세감면의 각각 23.4%와 25.3%를 차지할 예정이다. 이 밖에 법인세의 감면비율을 계산하면 2010년과 2011년에 각각 법인세 감면은 법인세 수입의 각각 15.8%와 16.5%에 해당할 것으로 예상된다³⁾.

〈표 2〉 연도별 법인세 감면 현황

(단위 : 억원)

	2007년	2008년	2009년	2010년(잠정)	2011년(잠정)
국세감면액(①)	229,652	287,827	310,621	301,396	313,600
법인세감면액(②)	61,925	70,181	71,617*	70,619	79,469
법인세감면비율(①÷②)	27.0%	24.4%	23.1%	23.4%	25.3%
법인세수입(③)	354,173	391,545	352,514	374,949	402,445
법인세감면율(②÷(②+③))	14.9%	15.2%	16.9%	15.8%	16.5%

* 2011년 조세지출예산서의 개별 조세감면의 합계는 7조1,768억원이지만 합계표 상의 금액을 기재함.

조세특례제한법은 제2장 제1절(제4조 내지 제8조의3)에서 직접국세 중 “중소기업에 대한 조세특례”를 별도로 규정함으로써 중소기업에 지원하기 위한 조세감면이 다양하게 시행되고 그 결과 중소기업들이 외견상으로는 대기업들에 비해 더 많은 조세감면을 받는 것으로 예상할 수 있다. 그러나, 실제로는 중소기업들이 부족한 세법지식 등으로 인해 조세감면을 충분히 활용하지 못함으로써 중소기업에 대한 조세지원 정책이 충분히 효과를 얻지 못하고 있다는 문제점도 제기되고 있다⁴⁾.

본 연구에서는 전체 법인세 및 중소기업에 대한 조세감면(즉, 법인세 우대정책)을 개관한 후에 중소기업이 대기업에 비해 전체적으로 높은 수준의 조세감면을 적용받음으로써 중소기업에 대한 정부의 조세지원정책이 충분한 효과를 얻고 있는지의 여부를 확인하기 위한 실증분석을 진행하고자 한다.

액과 국세감면액 총액을 합한 금액에서 국세감면액 총액이 차지하는 비율(“국세감면율”)이 (직전 3년간의 국세감면율의 평균+0.5%) 이하가 되도록 노력해야 한다고 규정하여 “국세감면비율 한도제”가 시행되고 있다.

- 3) 2010년 이후의 세목별 국세수입(잠정치)을 확인할 수 없어서 2010년과 2011년의 국세수입총액에 2009년의 법인세수입의 비율(352,514억원÷1,645,407억원=21.4%)을 곱한 금액으로 2010년과 2011년의 법인세수입을 추정하였다.
- 4) 예컨대, 전병욱과 최원욱(2006)의 표본분석에 의하면 최저한세를 적용받을 정도로 충분한 조세감면을 적용한 기업의 비율이 중소기업에 비해 오히려 대기업에서 더 높은 것을 확인할 수 있다.

II. 중소기업에 대한 법인세 조세지원 분석

1. 중소기업에 대한 법인세 감면 현황

<표 1>의 연도별 국세감면액을 13개 예산분류기준에 따라 기능별로 분석하면 <표 3>과 같이 본 연구의 대상인 산업·중소기업·에너지 부문이 2010년과 2011년에 각각 전체감면총액의 27.1%와 28.0%로 가장 높은 비중을 차지하고 있다.

<표 3> 연도별 및 기능별 국세감면 현황⁵⁾

예산분류기준(단위 : 억원)	2009년		2010년(잠정)		2011년(잠정)	
일반공공행정	24,414	7.9%	19,763	6.6%	16,670	5.3%
외교·통일	1	0.0%	0.4	0.0%	0.4	0.0%
국방	3,227	1.0%	2,873	1.0%	3,096	1.0%
교육	12,877	4.1%	13,334	4.4%	14,377	4.6%
문화 및 관광	19	0.0%	21	0.0%	24	0.0%
환경	6,127	2.0%	6,780	2.2%	7,167	2.3%
사회복지	69,039	22.3%	64,515	21.4%	69,287	22.1%
보건	33,957	10.9%	33,360	11.1%	36,714	11.7%
농림수산	56,352	18.1%	56,386	18.7%	61,244	19.5%
산업·중소기업 및 에너지	84,990	27.4%	81,836	27.1%	87,910	28.0%
교통 및 물류	9,618	3.1%	12,239	4.1%	7,420	2.4%
국토 및 지역개발	9,723	3.1%	10,066	3.3%	9,476	3.0%
과학기술	277	0.1%	223	0.1%	215	0.1%
합 계	310,621	100.0%	301,396	100.0%	313,600	100.0%

또한, <표 3>의 산업·중소기업·에너지 부문을 다시 주요 항목별로 구분하면 <표 4>와 같이 연구 및 인력개발비 세액공제(조세특례제한법 제10조)와 중소기업에 대한 특별세액감면(동법 제7조)이 가장 큰 비중을 차지하고 있다.

5) <표 1>에서 2007년과 2008년은 2009년까지 발간된 조세지출보고서에서 지원분야를 <표 3>의 예산분류 기준과 다르게 적용해서 <표 3>과 같이 구분할 수는 없다.

〈표 4〉 산업·중소기업·에너지 부문 국세감면의 항목별 및 세목별 구분

감면항목(단위 : 억원)		2009년	2010년	2011년
연구 및 인력개발비 세액공제	법인세	15,447	18,443	27,915
	소득세	88	154	246
	계	15,535	18,597	28,161
신용카드 등 사용에 따른 부가가치세 세액공제	부가가치세	10,036	11,785	12,629
중소기업에 대한 특별세액감면	법인세	8,460	7,754	8,695
	소득세	4,333	4,270	4,320
	계	12,793	12,024	13,015
외국인 투자기업에 대한 법인세 등의 감면 ⁶⁾	법인세	7,293	5,843	6,497
	소득세	2	4	3
	계	7,295	5,847	6,500
노후차 교체시 개별소비세·교육세 감면	개별소비세	2,559	1,203	
	교육세	768	361	
	계	3,327	1,564	
임시투자세액공제 ⁷⁾	법인세	19,418	17,116	13,778
	소비세	614	673	542
	계	20,032	17,789	14,320
기타항목	계	15,972	14,230	13,285
합 계		84,990	81,836	87,910

그러나, <표 4>의 구분으로는 본 연구의 대상인 중소기업에 대한 법인세 조세지원을 정확하게 구분할 수는 없으므로 먼저 조세특례제한법은 제2장 제1절에서 규정한 직접국세 중 “중소기업에 대한 조세특례”의 항목들(즉, 중소기업만이 적용받을 수 있는 조세특례의 항목들) 중 법인세 감면액을 정리하면 <표 5>와 같이 전체 법인세감면액 중 당초부터 중소기업만이 적용받을 수 있는 항목들의 비율은 2010년과 2011년에 각각 13.0%와 12.6%이다.

6) 2011년 조세지출예산서는 2010년의 외국인 투자기업에 대한 법인세 등의 감면(잠정치)이 전년에 비해 1,448억원 감소한 이유를 ‘세계경제위기에 따른 외국인의 투자감소’로 제시하고 있다.

7) 2011년 조세지출예산서는 2010년과 2011년의 임시투자세액공제(잠정치)가 전년에 비해 각각 2,243억과 3,469억원 감소한 이유를 ‘경기회복의 불확실성에 따른 투자(2009년) 축소’와 ‘공제를 하향조정’으로 제시하고 있다.

〈표 5〉 중소기업에 대한 조세특례(조세특례제한법 제2장 제1절) 中 법인세 감면액

감면항목(단위 : 억원)	2006년	2007년	2009년	2010년	2011년
중소기업투자세액공제(제5조)	7	0.1	77	93	107
중소기업 정보화지원사업에 대한 과세특례(제5조의2)	63	87	0.1	0.1	0.1
창업중소기업 등에 대한 세액감면(제6조)	6,769	8,282	1,101	969	817
중소기업에 대한 특별세액감면(제7조)	595	389	8,460	7,754	8,695
기업의 어음제도개선을 위한 세액공제(제7조의2)		0	407	338	407
중소기업지원설비에 대한 손금산입의 특례 등(제8조)			0	0	0
상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금의 익금불산입(제8조의2)	1,591	1,525	0	0	0
코스닥상장 중소기업 사업손실준비금 손금산입 특례((구)제8조의2)	54	34	8	4	3
중소기업투자준비금의 손금산입(제4조)	41				
합 계(①)	9,121	10,317.1	10,053.1	9,158.1	10,029.1
법인세감면액(②)	61,925	70,181	71,617	70,619	79,469
비 율(①÷②)	14.7%	14.7%	14.0%	13.0%	12.6%

그러나, <표 5>의 감면항목에 포함되지 않은 법인세감면액(즉, 중소기업 외에 대기업도 적용 받을 수 있는 조세특례의 항목들) 중에서도 중소기업이 적용한 조세감면이 포함되어 있기 때문에 중소기업에 대한 정확한 조세지원 규모는 추가적인 분석을 통해 확인해야 한다.

2. 정확한 법인세 감면비율의 계산⁸⁾

<표 6>에서 요약해서 제시한 법인세 세액계산구조와 같이 특정기업이 부담하는 법인세액은 손익계산서상의 당기순이익에서 출발하여 복잡한 세무조정을 거친 후에 과세표준과 산출세액을 계산하고 여기서 다시 세액감면 및 세액공제를 차감하여 계산한다.

8) 이번 절의 분석은 전병욱(2009a)을 참고하였다.

〈표 6〉 영리내국법인의 각사업연도소득에 대한 법인세 세액계산구조⁹⁾

손익계산서상 당기순이익	NI
(+) 세무조정	TA
과세표준	TB
(×) 세율	t
산출세액	TL
(-) 세액감면 및 세액공제	C
부담할 세액	TP

〈표 6〉에서 세무조정(TA)은 조세감면과는 무관한 일반적인 세무조정(이하 “ TA_0 ”)과 조세특례제한법에서 과세표준을 계산하기 전에 적용하는 조세감면(이하 “ TA_1 ”¹⁰⁾, $TA = TA_0 - TA_1$)으로 구분할 수 있고, 세액감면 및 세액공제(C)는 대부분은 조세특례제한법상의 제도들(이하 “ C_1 ”¹¹⁾)이지만 조세감면과는 무관한 법인세법상의 제도들도 있다(이하 “ C_0 ”, $C = C_0 + C_1$, $C \div C_1$).

조세지출예산서 등에서¹²⁾ 조세감면의 규모를 측정할 때에는 과세표준을 계산하기 전의 것들(TA_1)도 포함하지만(즉, $(TA_1 + C_1)$ 으로 조세감면의 규모를 측정하지만) 이것은 세율(t)을 곱하지 않은 것이므로 조세감면의 실제 규모보다는 훨씬 큰 값들이고, 정확한 조세감면의 규모는 $(TA_1 \cdot t + C_1)$ 가 되어야 한다.

〈표 7〉은 조세지출예산서의¹³⁾ 2007년 이후 “국세감면 항목별 세부내역” 중 법인세감면액에 해당하는 것들(즉, TA_1 과 C_1 에 해당하는 것들)인데, 이것을 다시 과세표준을 계산하기 전에 적용하는 조세감면(TA_1)과 세액감면 및 세액공제(C_1)로 구분하면 〈표 8〉과 같다¹⁴⁾.

9) 약어들은 임의로 정하였다.

10) 손금산입 및 익금불산입, 준비금, 과세이연, 비과세 및 소득공제

11) 조세지출예산서의 감면방법별 구분에는 세율에 적용하는 “저율과세”도 있는데 이것은 변형된 형태의 세액감면으로 볼 수 있으므로(법인세법 제59조 및 동법시행령 제96조에 의하면 세액감면은 {산출세액 $\times$ (감면대상 과세표준 $\div$ 과세표준) $\times$ 감면율}로 계산하는데, 저율과세는 이 식을 {감면대상 과세표준 $\times$ (산출세액 $\div$ 과세표준) $\times$ 감면율}로 변형한 것으로 볼 수 있다.) 역시 C_1 에 해당하는 것으로 볼 수 있다.

12) 조세지출예산서 외에 기획재정부 세제개편안의 감세효과 추정 및 국회예산정책처의 보고서(이영환과 신영입(2009) 등) 등

13) 2007년과 2008년의 세부내역은 2009년 이전의 조세지출보고서에서 인용하였다.

14) 영구적 성격의 과세표준을 계산하기 전에 적용하는 조세감면(TA_1)과 세액감면 및 세액공제(C_1) 외에 일시적 성격의 과세이연은 TA_1 에 포함시켰다. 과세이연으로 인한 정확한 절세효과는 과세이연금액에 대한 기간이자이지만 이것을 정확하게 계산하기 어렵고 〈표 7〉과 같이 과세이연 금액의 비율이 매우 작기 때문에 이후의 분석에 미치는 영향도 매우 작다고 할 수 있다.

〈표 7〉 연도별 법인세 조세감면 항목별 세부내역

(단위 : 억원)

조세지출내역	조번호	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
지급명세서에 대한 세액공제	제104조의5	2	6	7	8	10
전자신고에 대한 세액공제	제104조의8	3	5	4	9	9
국제금융거래에 따른 이자소득 등에 대한 법인세 등의 면제	제21조	192	168	158	160	173
합병에 따른 중복자산 양도에 따른 과세특례	제47조의4			0	0	0
구조개선택립금에 대한 과세특례	제48조			0	0	0
금융기관의 자산·부채 인수에 따른 손금산입 특례	제52조	0	0	0	0	0
금융기관의 부실채권정리기금 반환금 출자시 손금산입 특례	제104조의11			6	5	6
금융기관의 휴면예금 출연시 손금산입 특례	제104조의17			126	1	
기업간 전략적 제휴를 위한 주식교환시 양도차익 과세이연	제46조의2·3	0	0	0	0	0
기업구조조정 증권투자회사 등에 대한 과세특례	제54조	56	17	0		
정치자금 기부금의 손금산입 특례 등	제76조	0	0			
대학 재정 건전화에 위한 과세특례	제104조의16			0	0	0
대학 맞춤형 교육비용에 대한 세액공제	제104조의18			0	0	0
아시아문화중심도시 투자진흥기구 입주기업 등에 대한 법인세 등의 감면	제121조의20				0	0
고용유지 중소기업 등에 대한 과세특례	제30조의3				1	1
사회적기업에 대한 법인세 등의 감면	제85조의6			1	1	1
근로자복지 증진을 위한 시설투자 등에 대한 세액공제	제94조	110	148	121	113	130
환경·안전설비 투자 등에 대한 세액공제	제25조·제25조의3	128	177.16	322	787	905
고용·중대세액공제	제30조의4	191				1,750
대한주택공사 및 한국토지공사의 합병에 대한 법인세 과세특례	제104조의21					0
법인기부금의 손금산입	제73조·법법 제24조	6,670	6,540	6,398	6,032	5,770
학교법인, 국립대학병원 등 비영리법인에 대한 고유목적사업준비금 손금산입 특례	제74조 제1항	874	1,201	1,066	859	1,110
정규직 근로자로의 전환에 따른 세액공제	제30조의2	166		4	3	
근로자의 주거안정 지원을 위한 과세특례	제100조			0	0	0
자기관리부동산투자회사 등에 대한 과세특례	제55조의2	0		0	0	0
의약품 품질관리개선 시설투자에 대한 세액공제	제25조의4			99	150	173

〈표 7〉 연도별 법인세 조세감면 항목별 세부내역 (계속)

(단위 : 억원)

조세지출내역	조번호	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
영농조합법인의 법인세 면제 및 조합원의 배당소득세 면제 등	제66조	165	184	174	209	201
농협·수협·산림조합중앙회에 대한 고유목적사업준비금 손금산입 특별	제74조 제2항	726	439	215	63	67
농업회사법인에 대한 법인세 면제 등	제68조	35	27	28	47	36
조합법인(농협·수협·신협 등)에 대한 법인세 과세특례	제72조	2,459	2,934	2,172	2,626	2,745
산림개발소득에 대한 세액감면	제102조	0	0			
영어조합법인의 법인세 면제 및 조합원의 배당소득세 면제 등	제67조	10	12	13	15	18
어업협정에 따른 지원금에 대한 비과세 등	제104조의2	0	0	0	0	
중소기업 정보화지원사업에 대한 과세특례	제5조의2	7	0.1	0.1	0.1	0.1
내국법인의 외국회사 주식 등의 원물출자에 대한 과세특례	제38조의3	0.4	0.4	0.3	0.3	0.3
중소기업투자세액공제	제5조	63	87	77	93	107
중소기업에 대한 특별세액감면	제7조	6,769	8,282	8,460	7,754	8,695
기업의 어음제도 개선을 위한 세액공제	제7조의2	595	389	407	338	407
중소기업 지원설비에 대한 손금산입 특별 등	제8조		0	0	0	0
중소기업간 통합 및 법인전환에 대한 양도소득세 이월과세 등	제31조·제32조		0.3	1	1	1
주식 원물출자 또는 교환·이전에 의한 지주회사 설립 등에 대한 과세특례	제38조의2	0	236	256	222	316
상생협력 중소기업으로부터 받은 수입배당금의 익금불산입	제8조의2			0	0	0
창업중소기업 등에 대한 세액감면	제6조	1,591	1,525	1,101	969	817
중소기업창업투자회사 등의 주식양도차익 등에 대한 비과세	제13조	19	39	22	18	28
창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	제14조	0	0	7	0	2
사업전환 기업에 대한 세액감면	제33조·제33조의2	9	3	30	17	17
중소기업의 공장이전에 대한 과세특례	제85조의8			0	0.3	1
수입금액의 증가 등에 대한 세액공제	제122조		0	1	0	0
생산성향상시설 투자 등에 대한 세액공제	제24조	393	321	323	269	310
임시투자세액공제	제26조	17,538	20,457	19,418	17,116	13,778
연구 및 인력개발준비금 손금산입	제9조	1,464	1,130	646	769	1,209
연구 및 인력개발에 대한 세액공제	제10조	14,037	15,272	15,447	18,443	27,915

〈표 7〉 연도별 법인세 조세감면 항목별 세부내역 (계속)

(단위 : 억원)

조세지출내역	조번호	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	제10조의2		3	7	13	22
연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제	제11조	459	1,127	1,232	948	1,053
기술취득금액에 대한 과세특례	제12조	15	6	4	7	4
외국인투자기업에 대한 법인세 등의 감면	제121조의2 · 제121조의4	4,024	5,167	7,293	5,843	6,497
기업의 금융채무 상환을 위한 자산매각에 대한 과세특례	제34조	1		0	0	0
채무의 인수·변제에 대한 과세특례	제39조			0	0	0
주주등의 자산양도에 관한 법인세 등 과세특례	제40조			0	0	0
채무구조개선회 등에 따른 기업의 채무면제에 대한 과세특례	제44조	16	13	8	4	2
감자에 대한 과세특례	제45조			0	0	0
기업간 주식등의 교환에 대한 과세특례	제46조			0	0	0
자본확충목적회사에 대한 과세특례	제104조의3	231		0	0	0
정실신고 사업자에 대한 세액공제	제122조의2	9	2			
해외자원개발투자 배당소득에 대한 법인세 면제	제22조	276	347	330	200	311
에너지절약시설 투자에 대한 세액공제	제25조의2	675	1,298	2,575	2,576	1,481
해외자원개발투자에 대한 과세특례	제104조의15			223	96	172
코스닥상장 중소기업 사업손실준비금 손금산입 특례	제8조의2	54	34	8	4	3
기업구조조정전문회사 등에 대한 과세특례	제55조	6	9	6	0	
기술도입대가에 대한 세액감면	제121조의6	96	433	470	498	424
경제자유구역 개발사업을 위한 토지의 현물출자에 대한 법인세 과세특례	제85조의4		0	0	0	0
제3자물류비용에 대한 세액공제	제104조의14		3	237	68	110
공익사업을 위한 수용 등에 따른 물류시설 이전에 대한 과세특례	제85조의9					0
비거주자 등의 보세구역 물류시설의 재고자산 판매이익에 대한 과세특례	제141조의2			0	0	0
국제선박 양도차익의 손금산입	제23조	2.7	9	12	9	10
사회간접자본투자 준비금의 손금산입	제28조	118	88	51	23	9
자가물류시설의 양도차익에 대한 법인세 과세특례	제46조의4		0.4	0.4	2	3
물류사업 분할·합병시 과세특례	제46조의5 · 제46조의6		0	0	0	

〈표 7〉 연도별 법인세 조세감면 항목별 세부내역 (계속)

(단위 : 억원)

조세지출내역	조번호	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
공장의 대도시밖 이전시 양도차익 분할익금	제60조	11	12	30	24	32
법인본사의 수도권밖 이전시 양도차익 분할익금	제61조	0.7	1	1	1	1
중소기업의 공장시설 수도권밖 이전시 세액감면	제63조	442	503	596	510	571
법인의 본사·공장 수도권밖 이전시 세액감면	제63조의2	880	1,342	1,223	2,375	1,748
농공단지·개발촉진지구 임주기업에 대한 세액감면	제64조	84	80	74	94	88
행정중심복합도시내 공장의 지방이전시 세액감면 등	제85조의2		0.4	0.4	1	1
기업도시개발구역 등 안에 소재하는 토지 현물출자 등에 대한 법인세 과세특례	제85조의3			0	0	0
공익사업을 위한 수용 등에 따른 공장이전에 대한 과세특례	제85조의7			0.2	2	4
제주첨단과학기술단지 임주기업에 대한 법인세 등의 감면	제121조의8	0	0	0	0	0
제주투자진흥지구·자유무역지역 임주기업에 대한 법인세 등의 감면	제121조의9	0	0	0	0	0
기업도시개발구역 창업기업 등에 대한 법인세 등의 감면	제121조의17	0	0	0	0	0
금융중심지내 창업기업 등에 대한 세액감면	제121조의21					0
연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면	제122조의2		104	277	223	215
화물운송공동전산망 이용 위탁화물운송비 세액공제	제104조	0.01				
문화사업준비금의 손금산입	제104조의9	1				
투융자손실준비금의 손금산입	제17조	0.05				
감가상각비의 손금산입 특례	제30조	209				
현물출자에 대한 과세특례	제38조	0.07				
중소기업 주주등의 자산증여시 법인세특례	제41조	0				
기업구조조정 지원에 위하여 취득한 토지 등의 양도차익에 대한 법인세 과세특례	제43조의2	0.005				
중소기업투자준비금의 손금산입	제4조	41				
금융지주회사의 설립 등에 대한 과세특례	제52조의2	0				
중소기업 경영컨설팅쿠폰 구매에 대한 세액공제	제5조의3	1.3				
계		61,925	70,181	71,617*	70,619	79,469

* <표 2>의 *와 같이 2011년 조세지출예산서의 조세감면의 합계는 7조1,768억원이지만 합계표 상의 금액을 기재함.

〈표 8〉 연도별 법인세 조세감면액의 구분

(단위 : 억원)

	2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
손금산입 등(TA ₁)	13,645	13,444	11,743	11,311	12,082
	22.0%	19.2%	16.4%	16.0%	15.2%
세액감면 및 세액공제(C ₁)	48,280.3	56,737	60,025	59,308	67,387
	78.0%	80.8%	83.6%	84.0%	84.8%
계	61,925	70,181	71,617*	70,619	79,469

* <표 2>의 *와 같이 2011년 조세지출예산서의 조세감면의 합계는 7조1,768억원이지만 합계표 상의 금액을 기재함.

본 연구의 분석을 위해 추가적인 가정의 채택을 통해 <표 8>의 분석을 다시 대기업과 중소기업으로 구분하면 <표 10>과 같다. 즉, <표 5>와 같이 중소기업만이 적용받을 수 있는 조세감면을 제외한 일반적인 조세감면은 중소기업과 대기업이 공통적으로 적용받을 수 있는데 동(同)조세감면의 구분에 대한 추가적인 자료는 없기 때문에 국세통계연보의 연도별 및 기업규모별(대기업 및 중소기업) 세액감면 및 세액공제의¹⁵⁾ 비율을 적용하여 구분하였다¹⁶⁾.

15) 국세통계연보의 “세액감면 및 세액공제”는 <표 8>의 조세특례제한법상의 세액감면 및 세액공제(C₁)이 아니고 조세감면과는 무관한 법인세법상의 세액감면 및 세액공제까지 포함한 금액(즉, <표 6>의 C)이지만 $C \div C_1$ 이기 때문에 C₁의 대용치로 보고 분석한 것이다. 또한, <표 8>의 손금산입 등(TA₁)까지 고려해야 정확한 비율을 계산할 수 있지만 국세통계연보 등에서 TA₁에 대한 추가적인 자료를 확인할 수 없고 <표 8>과 같이 TA₁이 C₁에 비해 상대적으로 낮은 비중을 차지하기 때문에 비율계산시 별도로 고려하지는 않았다.

16) 구체적인 비율의 계산은 <표 9>와 같다.

<표 9> 중소기업만이 적용받을 수 있는 조세감면을 제외한 일반적인 조세감면의 구분에 적용하는 비율의 계산

(단위 : 억원)

	2007년			2008년			2009년		
	대	중소	계	대	중소	계	대	중소	계
국세통계연보의 “세액감면 및 세액공제”	36,894	18,991	55,885	44,681	22,307	66,988	49,679	21,804	71,483
(-) <표 5>(중소기업에 대한 조세특례) 中 세액감면·세액공제		7,371	7,371		8,671	8,671		10,045	10,045
공통적으로 적용할 수 있는 세액감면 및 세액공제	36,894	11,620	48,514	44,681	13,636	58,317	49,679	11,759	61,438
비율	76.0%	24.0%	100.0%	76.6%	23.4%	100.0%	80.9%	19.1%	100.0%

〈표 10〉 기업규모별 및 연도별 법인세 조세감면액의 구분

(단위 : 억원)

		2007년	2008년	2009년	2010년 ^z	2011년 ^c
대기업	손금산입 등(TA ₁)	9,047 ^{*A}	9,040	9,489	9,143	9,767
	세액감면 및 세액공제(C ₁)	31,110	36,827	40,414	40,554	46,382
	계	40,157	45,867	49,903	49,698	56,149
중소기업	손금산입 등(TA ₁)	4,598 ^{*B}	4,405	2,254	2,168	2,315
	세액감면 및 세액공제(C ₁)	17,170	19,910	19,611	18,754	21,005
	계	21,768	24,315	21,866	20,922	23,320

^{*A} (13,645(<표 8>의 TA₁) - 1,749(<표 5>의 TA₁)) × 76.0%(<표 9>의 비율)

^{*B} 1,749(<표 5>의 TA₁) + (13,645(<표 8>의 TA₁) - 1,749) × 24.0%(<표 9>의 비율)

^{*C} <표 9>와 같이 2010년과 2011년에는 국세통계연보를 이용해서 비율을 계산할 수 없으므로 2009년의 비율을 적용했다.

<표 8> 및 <표 10>과 같이 전체 조세감면 중에서 과세표준을 적용하기 전에 적용하는 것들(손금산입 및 익금불산입, 준비금, 과세이연, 비과세 및 소득공제, 이하 “손금산입 등”)의 비율($TA_1 \div (TA_1 + C_1)$)이 충분히 큰 점과 연도별 법인세율¹⁷⁾ 고려하면 조세지출예산서 등에서 측정한 조세감면의 규모($TA_1 + C_1$)와 정확한 조세감면의 규모($TA_1 \cdot t + C_1$) 간에는 상당한 차이($\{(TA_1 + C_1) - (TA_1 \cdot t + C_1)\} = TA_1 \cdot (1 - t)$)가 있는 것을 알 수 있다. 국세통계연보에서 계산한 기업규모별 및 연도별 평균법인세율(t)을¹⁸⁾ 적용하여 <표 8> 및 <표 10>의 조세감면 구분을 수정하면 <표 13>과 같다.

17) <표 8> 및 <표 10>의 기간 동안의 법인세율은 <표 11>과 같다.

〈표 11〉 연도별 법인세율의 변화

과세표준	2007년	2008년	2009년	2010년 - 2011년
-1억원	13%	11%	11%	10%
1억원 - 2억원	25%	11%	11%	10%
2억원 -	25%	25%	22%	22%

18) <표 8> 및 <표 10>의 기간 동안의 평균법인세율은 <표 12>와 같다(2009년까지의 자료만 이용할 수 있다.).

〈표 13〉 수정한 규모별 및 연도별 법인세 조세감면액의 구분

(단위 : 억원)

		2007년	2008년	2009년	2010년*	2011년*
대기업	손금산입 등($TA_1 \cdot t$)	2,251	2,241	2,088	2,012	2,149
	세액감면 및 세액공제(C_1)	31,110	36,827	40,414	40,554	46,382
	계	33,362	39,068	42,502	42,566	48,531
중소기업	손금산입 등($TA_1 \cdot t$)	987	982	455	438	467
	세액감면 및 세액공제(C_1)	17,170	19,910	19,611	18,754	21,005
	계	18,157	20,892	20,066	19,191	21,472
합계	손금산입 등	3,239	3,224	2,543	2,449	2,616
	세액감면 및 세액공제	48,280	56,737	60,025	59,308	67,387
	계	51,519	59,961	62,568	61,757	70,003

* 2009년의 평균세율을 적용했다.

또한, <표 13>의 수정한 법인세 조세감면액과 함께 법인세수입을 기업규모별로 구분하면 <표 2>의 연도별 법인세감면율을 <표 14>와 같이 정확하게 계산할 수 있다.

〈표 12〉 연도별 평균법인세율

(단위 : 십억원)

	2007년			2008년			2009년		
	대기업	중소기업	계	대기업	중소기업	계	대기업	중소기업	계
전체법인수	68,306	303,835	372,141	80,300	318,031	398,331	85,415	334,005	419,420
해당법인수 ^{*A}	23,687	181,024	204,711	30,004	187,342	217,346	29,842	192,852	222,694
과세표준합계(①)	108,052	39,711	147,764	138,596	42,959	181,555	133,530	44,348	177,878
산출세액합계(②)	26,890	8,527	35,417	34,364	9,579	43,943	32,980	8,952	41,932
평균세율(②÷①)	24.9%	21.5%	24.0%	24.8%	22.3%	24.2%	24.7% ^{*B}	20.2%	23.6% ^{*B}

*^A (+)의 과세표준을 신고한 법인의 수

*^B 2009년의 최고세율은 <표 9>와 같이 22%이므로 평균세율은 22%보다 클 수 없으므로 계산의 근거인 국세통계연보의 자료에 오류가 있는 것으로 보인다. 따라서, 이후의 분석에서는 2009년의 대기업의 산출세액합계를 29조3,770억원(133조5,300억원×22%)으로 가정하고 분석하였다. 이 경우 2009년에 전체 법인에 적용되는 평균세율은 21.5%((29조3,770억원+8조9,520억원)÷(133조5,300억원+44조3,480억원))이다.

〈표 14〉 수정한 기업규모별 및 연도별 법인세 감면비율

(단위 : 억원)

		2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
대기업	법인세감면액(①)	33,362	39,068	42,502	42,566	48,531
	법인세수입(②)*	275,375	314,128	283,801	301,862	323,999
	법인세감면율(①÷(①+②))	10.8%	11.1%	13.0%	12.4%	13.0%
중소기업	법인세감면액(①)	18,157	20,892	20,066	19,191	21,472
	법인세수입(②)*	78,798	77,417	68,713	73,086	78,446
	법인세감면율(①÷(①+②))	18.7%	21.3%	22.6%	20.8%	21.5%
합계	법인세감면액(①)	51,519	59,961	62,568	61,757	70,003
	법인세수입(②)	354,173	391,545	352,514	374,949	402,445
	법인세감면율(①÷(①+②))	12.7%	13.3%	15.1%	14.1%	14.8%

* <표 2>의 연도별 법인세수입을 국세통계연보의 연도별 총부담세액의¹⁹⁾ 비율로 안분계산한 것이다(단, 2010년과 2011년에는 2009년의 비율을 적용했다.).

<표 14>와 같이 정확한 조세감면액을 바탕으로 계산한 법인세 감면비율은 <표 2>의 조세지출예산서의 법인세 감면비율보다는 낮고, 중소기업에 대한 조세감면의 정도가 대기업에 비해 훨씬 큰 것을 확인할 수 있다.

III. 중소기업에 대한 법인세 조세지원의 평가

이번 장에서는 <표 14>와 같이 측정한 수정한 법인세 감면비율에 최저한세 제도를 결합시킨 후 동(同)감면비율을 두 가지 세부항목(후술하는 “가능한 최대한의 법인세감면비율” 및 “법인세감면의 적극성”)으로 구분하여 측정함으로써 기업규모별로 조세감면의 정도를 더욱 정확하게 측정하고 이를 바탕으로 중소기업에 대한 법인세 우대정책에 대하여 평가하고자 한다.

19) 국세통계연보의 연도별 법인세 총부담세액의 합계가 <표 2>의 법인세수입과 일치하지는 않는 문제점이 있지만(예컨대, 2009년에 대기업과 중소기업의 법인세 총부담세액의 합계(34조8,545억원=28조605억원(대기업)+6조7,940억원(중소기업))은 35조2,514억원과 일치하지 않는다.) 이를 특별히 고려하지 않았다.

1. 최저한세를 이용한 중소기업에 대한 법인세 조세지원의 분석²⁰⁾

가. 최저한세 제도의 개관

1990년까지는 조세감면규제법(현재의 조세특례제한법)의 각종 조세지원을 받는 법인들에게 방위세를 50% 할증하여 적용하였으나 방위세가 폐지되면서 과도한 조세지원의 적용으로 법인들 간의 조세부담의 공평성과 조세수입의 감소의 문제점이 나타나자 1991년부터 조세지원을 적용받더라도 최소한의 조세를 부담하도록 하는 제도인 최저한세 제도가 시행되고 있다.

즉, 내국법인의 각사업연도소득에 대한 법인세를 계산할 때 조세특례제한법상의 특별감가상각비의 손금산입, 준비금의 손금산입, 익금불산입, 비과세, 소득공제(손금산입 등, TA_1), 세액감면 및 세액공제(C_1)의 조세감면을²¹⁾ 적용한 후의 세액(법인세법시행규칙 제4호 서식인 “최저한세조정계산서”의 “감면후세액”, 이하 “NT”(normal tax))이 조세감면을 적용하지 않았을 경우의 과세표준(즉, $(TB+TA_1)=(NI+TA_0)$, 이하 “감면전 과세표준”)에 최저한세율(이하 “amt”)을²²⁾ 곱하여 계산한 세액(최저한세조정계산서의 “최저한세”, 이하 “AMT”(alternative minimum tax))에 미달하는 경우(즉, $(AMT>NT)$ 인 경우)에는 그 미달하는 세액에 해당하는 조세감면의 적용을 배제하고 있으므로, 특정기업의 조세부담(이하 “MT”(minimum tax))은 $MT=\max(AMT, NT)$ 으로 표현할 수 있다²³⁾. 여기서 다시 최저한세 대상이 아닌 세액감면 및 세액공제(C_0)를 적용하면 부담할 세액(<표 16>의 “TP”)을 계산할 수 있다.

20) 이번 절의 분석은 전병욱(2009a 및 2009b)을 참고하였다.

21) 조세특례제한법에 규정되어 있더라도 최저한세의 적용이 배제되는 항목들도 있다. 예컨대, 법인세법 별지 제8호 서식 (갑)인 “공제감면세액 및 추가납부세액합계표(갑)”에서 “법인세 공제감면세액”으로 분류하여 최저한세의 적용이 배제하는 영농조합법인 감면(제66조), 전자신고에 대한 세액공제(제104조의8) 등은 조세특례제한법에서 규정한 것이다.

22) <표 8> 및 <표 10>의 기간 동안의 최저한세율은 <표 15>와 같다.

<표 15> 연도별 최저한세율의 변화

과세표준		2007년	2008년	2009년	2010년— 2011년
중소기업		10%	8%	8%	7%
대기업	감면전 과세표준 —100억원	13%	13%	11%	10%
	100억원—1,000억원	13%	13%	11%	11%
	1,000억원—	15%	15%	14%	14%

23) 조세특례제한법 제132조

〈표 16〉 최저한세를 반영한 각사업연도소득에 대한 법인세 세액계산구조

$$\begin{aligned}
 MT &= \max(AMT, NT) \\
 AMT &= (NI + TA_0) \cdot amt, \quad NT = \{(NI + TA) \cdot t\} - C_1 = \{(NI + TA_0 - TA_1) \cdot t\} - C_1 \\
 TP &= MT - C_0 = \max(AMT, NT) - C_0
 \end{aligned}$$

그러나, $(AMT > NT)$ 인 경우에는 NT를 AMT를 일치시키기 위하여 조세특례제한법 제126조의 규정에 따라 조세감면(즉, TA_1 및 C_1)의 일부 또는 전체의 금액을 배제하기 때문에 최저한세가 적용될 정도로 당초 조세감면을 많이 적용한(즉, 당초 $(AMT > NT)$ 인) 기업들이 법인세 신고를 하면서 최종적으로 적용한 조세감면은 의도했던 금액보다는 $(AMT = NT)$ 가 되도록 작아지게 조정하는 것이다(즉, 조정 전에는 $\{(NI + TA_0) \cdot amt\} > [\{(NI + TA_0 - TA_1) \cdot t\} - C_1]$ 이었지만 TA_1 과 C_1 대신 $\widehat{TA}_1 (\leq TA_1)$ 과 $\widehat{C}_1 (\leq C_1)$ 을 적용하여 $\{(NI + TA_0) \cdot amt\} = [\{(NI + TA_0 - \widehat{TA}_1) \cdot t\} - \widehat{C}_1]$ 이 성립하는 것이다.).

나. 법인세감면의 적극성의 측정

개별 기업의 법인세감면의 적극성은 식(1)과 같이 정의한 CREDIT 변수를 이용하여 측정할 수 있다.

$$CREDIT = \frac{AMTL - MT}{AMTL - AMT} \quad (1)$$

단, $AMTL = (NI + TA_0) \cdot t$

CREDIT의 분모인 $(AMTL - AMT)$ 는 최저한세하에서 특정기업이 적용받을 수 있는 최대한의 조세감면을 통해 얻을 수 있는 부담할 세액의 감소액이고 분자인 $(AMTL - MT)$ 는 특정기업이 실제 적용한 조세감면을 통해 얻은 부담할 세액의 감소액이다²⁴⁾²⁵⁾. 따라서, CREDIT는 특정기업이 조세감면을 통해 얻을 수 있는 부담할 세액의 감소가능액 중에서 실제 적용한 금액의 비율

24) 전술한 바와 같이 당초에는 $(AMT > NT)$ 인 기업들이 존재하지만 이러한 기업들은 $(AMT = NT)$ 가 되도록 조정하기 때문에 조정 후에는 전체 기업에 대하여 $(AMT \leq NT)$ 의 관계가 성립하고, 결과적으로 후술하는 $0 \leq CREDIT \leq 1$ 의 관계가 성립한다.

25) 물론, “조세감면의 정도”의 측정은 조세감면을 적용할 수 있을 정도의 충분한 세전이익이 발생한 경우에만 적용할 수 있을 것이다. 즉, $AMTL = (NI + TA_0) \cdot t$ 에서 $(NI + TA_0) > 0$ 인 경우에만 동(同)개념을 정의할 수 있고 $(NI + TA_0) \leq 0$ 인 경우에는 CREDIT의 분모가 0이므로 $(AMTL = AMT = 0)$ 동(同)개념을 정의할 수 없다. 단, 후자의 경우에는 결과적으로는 조세감면을 전혀 적용하지 않은 경우와 같으므로 $CREDIT = 0$ 으로 볼 수 있을 것이다.

이고, 간단하게 “실제 이용한 조세감면 비율” 또는 “조세감면의 적극성”으로 해석할 수 있다. 즉, $0 \leq \text{CREDIT} \leq 1$ 인데 조세감면을 전혀 적용하지 않는 경우에는 $\text{CREDIT}=0$ 이고, 조세감면을 많이 적용할수록 CREDIT 의 값이 증가하며, 최저한세에 해당할 정도로 조세감면을 많이 적용한 경우에는 $\text{CREDIT}=1$ 이 된다.

개별 기업에 대하여 정의한 CREDIT 은 전체 법인에 대하여 확장할 수 있을 것이다. 즉, 개별 기업의 CREDIT 을 가중평균하면 식(2)와 같이 “전체 법인의 평균적인 법인세 감면의 적극성”(이하 “ CREDIT^A ”)을 측정할 수 있다.

$$\text{CREDIT}^A = \frac{\sum_i (AMTL_i - MT_i)}{\sum_i (AMTL_i - AMT_i)} \quad (2)$$

단, $AMTL_i$, AMT_i 및 MT_i 는 i 번째 기업의 $AMTL$, AMT 및 MT

다. 세부항목의 분해를 통한 법인세 감면비율의 분석

식(2)는 식(3)과 같이 전환할 수 있다.

$$\sum_i (AMTL_i - MT_i) = \sum_i (AMTL_i - AMT_i) \times \text{CREDIT}^A \quad (3)$$

전술한 바와 같이 $(AMTL_i - MT_i)$ 는 특정기업이 실제 적용한 조세감면을 통해 얻은 부담할 세액의 감소액이므로 $\sum_i (AMTL_i - MT_i)$ 는 <표 14>에서 계산한 정확한 “전체 법인의 법인세감면의 규모”(TA₁ · t + C₁)가 될 것이다. 역시 전술한 바와 같이 $(AMTL_i - AMT_i)$ 는 최저한세하에서 특정기업이 적용받을 수 있는 최대한의 조세감면을 통해 얻을 수 있는 부담할 세액의 감소액이므로 $\sum_i (AMTL_i - AMT_i)$ 는 “전체 법인이 조세감면을 통해 얻을 수 있는 최대한의 세액감소액”이 될 것이다.

따라서, 식(3)을 통해 전체 법인의 법인세감면의 규모($\sum_i (AMTL_i - MT_i) = \sum_i (TA_{1i} \cdot t + C_{1i})$)는 전체 법인이 조세감면을 통해 얻을 수 있는 최대한의 세액감소액($\sum_i (AMTL_i - AMT_i)$)과 전체 법인의 평균적인 법인세감면의 적극성(CREDIT^A)의 곱으로 분해할 수 있는 것을 알 수 있다(단, TA_{1i}과 C_{1i}은 i 번째 기업의 TA₁과 C₁).

또한, 법인세수입은 <표 6> 및 <표 16>의 TP에 해당하므로 식(3)의 양변을 $\sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i) = \sum_i (TP_i + AMTL_i - MT_i) = \sum_i (AMTL_i - C_{0i}) = \sum_i ((NI_i + TA_{0i}) \cdot t - C_{0i})$ 로 나누면 식(4)와 같이 전환할 수 있다.

$$\frac{\sum_i (AMTL_i - MT_i)}{\sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i)} = \left\{ \frac{\sum_i (AMTL_i - AMT_i)}{\sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i)} \right\} \times \text{CREDIT}^A \quad (4)$$

식(5)에서 좌변은 <표 14>로 계산한 수정한 법인세감면비율(이하 “EXEMPT^A”)이고 우변의 $\{\frac{\sum_i (AMTL_i - AMT_i)}{\sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i)}\}$ 는 “가능한 최대한의 법인세감면비율”(이하 “MAX^A”)로 해석할 수 있으므로 식(4)를 통해 정확한 법인세감면비율도 식(5)와 같이 두 가지 세부항목으로 구분할 수 있는 것을 알 수 있다.

$$EXEMPT^A = MAX^A \times CREDIT^A \quad (5)$$

식(4) 및 식(5)의 우변의 첫 번째 항(MAX^A)에서 분모인 $\sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i)$ 와 분자인 $\sum_i (AMTL_i - AMT_i)$ 는 각각 식(6) 및 식(7)과 같이 $\sum_i (NI_i + TA_{0i}) \cdot t - \sum_i C_{0i}$ 및 $\sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot (t - amt)\}$ 로 전환할 수 있다.

$$\begin{aligned} \sum_i TP_i + \sum_i (AMTL_i - MT_i) &= \sum_i (TP_i + AMTL_i - MT_i) = \sum_i (AMTL_i - C_{0i}) \\ &= \sum_i ((NI_i + TA_{0i}) \cdot t - C_{0i}) = \sum_i (NI_i + TA_{0i}) \cdot t - \sum_i C_{0i} \end{aligned} \quad (6)$$

$$\sum_i (AMTL_i - AMT_i) = \sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot t - (NI_i + TA_{0i}) \cdot amt\} = \sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot (t - amt)\} \quad (7)$$

여기서 식(6)의 $\sum_i (NI_i + TA_{0i}) \cdot t = \sum_i (TB_i + TA_{1i}) \cdot t$ 이므로 전체 법인의 산출세액의 합계($\sum_i (TB_i \cdot t)$, 이하 “㉑”)에 손금산입 등에 평균세율을 곱한 금액($\sum_i (TA_{1i} \cdot t) \div \{(\sum_i TA_{1i}) \cdot t\}$, 이하 “㉒”)의 합(이하 “㉓”, ㉓=㉑+㉒)으로 개산(概算)할 수 있다. 또한, 식(6)의 $\sum_i C_{0i}$ 는 최저한세 대상이 아닌(즉, 조세지출보고서에 포함되지 않은) 세액공제 및 세액감면(C_0)의 합계(이하 “㉔”)이다(즉, MAX^A의 분모를 개산하면 ㉓-㉔).

즉, MAX^A의 분모인 식(6)을 개산하면 식(8)과 같이 ㉓-㉔=(㉑+㉒)-㉔로 전환할 수 있다.

$$\begin{aligned} MAX^A \text{의 분모} &= \sum_i (NI_i + TA_{0i}) \cdot t - \sum_i C_{0i} = \sum_i (TB_i + TA_{1i}) \cdot t - \sum_i C_{0i} = \sum_i (TB_i \cdot t) + \sum_i (TA_{1i} \cdot t) \\ &\quad - \sum_i C_{0i} \div \sum_i (TB_i \cdot t) + \{(\sum_i TA_{1i}) \cdot t\} - \sum_i C_{0i} = ㉑ + ㉒ - ㉔ = ㉓ - ㉔ \end{aligned} \quad (8)$$

마지막으로, MAX^A의 분자인 $\sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot (t - amt)\}$ 는 $\{㉓ \cdot (1 - \frac{amt}{t})\}$ (이하 “㉕”)이므로 평균세율과 최저한세율의 비율을 이용하여 역시 개산할 수 있다.

$$\begin{aligned} MAX^A \text{의 분자} &= \sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot (t - amt)\} = \sum_i \{(NI_i + TA_{0i}) \cdot t\} \cdot (1 - \frac{amt}{t}) \\ &= \sum_i \{㉓ \cdot (1 - \frac{amt}{t})\} \end{aligned} \quad (9)$$

이상과 같이 정리한 내용을 바탕으로 국세통계연보의 자료를 이용하여 기업규모별 및 연도별로 “가능한 최대한의 조세감면비율”(MAX^A)을 계산하면 <표 17>과 같다.

<표 17> 기업규모별 및 연도별 가능한 최대한의 조세감면비율(MAX^A)의 계산

(단위 : 억원)

		2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
대기업	① ^A	268,902	343,641	329,800	350,789	376,514
	② ^B	2,251	2,241	2,088	2,012	2,149
	③(=①+②)	271,153	345,882	331,887	352,800	378,662
	④ ^C	5,783	7,854	9,265	12,286	10,334
	t ^D	24.9%	24.8%	22.0%	22.0%	22.0%
	amt ^E	14.4%	14.4%	13.1%	13.0%	13.0%
	⑤(=③ · {1 - (amt ÷ t)})	114,414	144,867	134,440	143,529	154,050
	MAX ^A (=⑤ ÷ (③ - ④))	43.1%	42.9%	41.7%	42.2%	41.8%
중소기업	①	85,267	95,787	89,517	95,214	102,197
	②	987	982	455	438	467
	③(=①+②)	86,254	96,770	89,972	95,652	102,664
	④	1,822	2,397	2,193	4,439	3,888
	t	21.5%	22.3%	20.2%	20.2%	20.2%
	amt	10.0%	8.0%	8.0%	7.0%	7.0%
	⑤(=③ · {1 - (amt ÷ t)})	46,084	62,050	54,314	62,481	67,061
	MAX ^A (=⑤ ÷ (③ - ④))	54.6%	65.8%	61.9%	68.5%	67.9%
합 계	①	354,169	439,428	419,317	446,003	478,710
	②	3,239	3,224	2,543	2,449	2,616
	③(=①+②)	357,408	442,652	421,859	448,452	481,327
	④	7,605	10,251	11,458	16,725	14,222
	t	24.0%	24.2%	21.5%	21.5%	21.5%
	amt	13.2%	12.9%	11.8%	11.5%	11.5%
	⑤(=③ · {1 - (amt ÷ t)})	160,474	206,855	190,452	208,248	223,514
	MAX ^A (=⑤ ÷ (③ - ④))	45.9%	47.8%	46.4%	48.2%	47.9%

*A 국세통계연보의 자료 (2010년 이후의 산출세액을 확인할 수 없어서 <표 14>의 법인세수입에 2009년의 산출세액의 비율($329,800\text{억원} \div 283,801\text{억원} = 116.21\%$)을 곱한 금액으로 2010년과 2011년의 산출세액을 추정하였다.)

*B <표 13>의 결과

*C C(국세통계연보의 자료, 2010년 이후의 세액감면·공제는 확인할 수 없어서 <표 14>의 법인세수입에 <표 9>의 2009년의 세액감면·공제의 비율($49,679\text{억원} \div 283,801\text{억원} = 17.50\%$)을 곱한 금액으로 2010년과 2011년의 세액감면·공제를 추정하였다.) - C₁(<표 13>의 결과)

*D <표 12>의 결과 (2010년과 2011년에는 2009년의 평균세율을 적용하였다.)

*E <표 15>의 최저한세율에 계급별 과세표준(국세통계연보의 자료)을 곱하여 가중평균한 비율²⁶⁾(2010년과 2011년에는 2009년의 비율을 적용하였다.)

<표 14>에서 계산한 EXEMPT^A 와 <표 17>에서 계산한 MAX^A 를 이용하여 연도별로 식(4)의 CREDIT^A 를 계산하면 <표 18>과 같다.

<표 18> 기업규모별 및 연도별 평균적인 법인세감면의 적극성(CREDIT^A)의 계산

구 분		2007년	2008년	2009년	2010년	2011년
대기업	EXEMPT ^A (①)	10.8%	11.1%	13.0%	12.4%	13.0%
	MAX ^A (②)	43.1%	42.9%	41.7%	42.2%	41.8%
	CREDIT ^A (①÷②)	25.1%	25.8%	31.3%	29.3%	31.1%
중소기업	EXEMPT ^A (①)	18.7%	21.3%	22.6%	20.8%	21.5%
	MAX ^A (②)	54.6%	65.8%	61.9%	68.5%	67.9%
	CREDIT ^A (①÷②)	34.3%	32.3%	36.5%	30.4%	31.7%
합계	EXEMPT ^A (①)	12.7%	13.3%	15.1%	14.1%	14.8%
	MAX ^A (②)	45.9%	47.8%	46.4%	48.2%	47.9%
	CREDIT ^A (①÷②)	27.7%	27.8%	32.5%	29.3%	31.0%

26) “평균”최저한세율은 계급별 과세표준($NI + TA_0 - TA_1$)이 아니라 손금산입 등을 적용하지 않았을 경우의 과세표준($NI + TA_0$)을 곱하여 가중평균한 비율을 계산해야 하지만, 계급별 손금산입 등(TA_1)의 자료가 없어서 편의상 계급별 과세표준을 이용하였다.

27) 조세특례제한법시행령 제2조는 제조업 등의 특정한 업종을 주된 사업으로 영위하는 기업으로서 상시 사용하는 종업원수가 1천명 이하, 자기자본이 1천억원 이하, 매출액이 1천억원 이하 및 자산총액이 5천억원 이하인 기업 중에서 다시 중소기업기본법시행령 별표1의 규모기준과 동법시행령 제3조 제2호의 실질적인 독립성의 요건을 모두 갖춘 기업을 중소기업으로 정의하고 있다. 동(同)규모기준에는 다시 제조업, 광업, 건설업 및 운수업을 제외한 모든 업종에 대하여 매출액의 상한을 최소 50억원과 최대 300억원으로 규정했기 때문에 중소기업의 법인세과세표준이 100억원을 초과하기는 어려울 것으로 예상할 수 있다. 따라서, 계급별 과세표준을 구분할 때 중소기업은 모두 100억원 이하의 과세표준 계급에 포함되는 것으로 가정하였다.

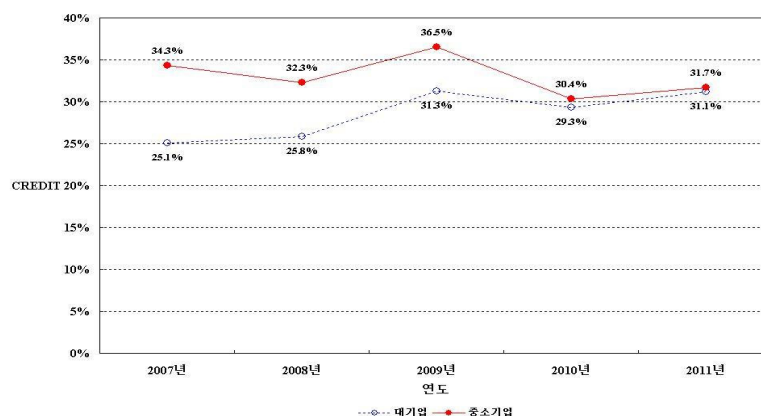
<표 18>의 결과를 통해 연도별로 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX^A), 전체 법인의 평균적인 법인세감면의 적극성(CREDIT^A) 및 수정한 법인세감면비율(EXEMPT^A)과 함께 세부항목들의 기업규모별 및 연도별 추세도 확인할 수 있다.

예컨대, 2007년의 경우 대기업들은 모두 최저한세에 해당할 정도로 가능한 조세감면을 적용했다면 법인세수입의 43.1%까지 감면받을 수 있었지만, 실제로는 그 중 25.1%의 조세감면만을 적용하여 결과적으로는 법인세수입의 10.8%를 감면받은 것을 확인할 수 있다. 이에 반해 2007년에 중소기업들은 모두 최저한세에 해당할 정도로 가능한 조세감면을 적용했다면 법인세수입의 54.6%까지 감면받을 수 있었지만, 실제로는 그 중 34.3%의 조세감면만을 적용하여 결과적으로는 법인세수입의 18.7%를 감면받은 것을 확인할 수 있다. 또한, 2007년에 대기업과 중소기업들을 합친 전체 법인이 모두 모두 최저한세에 해당할 정도로 가능한 조세감면을 적용했다면 전체 법인세수입의 45.9%까지 감면받을 수 있었지만, 실제로는 그 중 27.7%의 조세감면만을 적용되어 결과적으로는 <표 14>와 같이 법인세수입의 12.7%가 감면된 것을 확인할 수 있다.

2. 실증분석의 결과를 이용한 중소기업에 대한 법인세 조세지원의 평가

<표 18> 및 이를 정리한 <그림 1>과 같이 중소기업들이 대기업들에 비해 상대적으로 법인세를 많이 감면받는 것은(즉, EXEMPT의 값이 큰 것은) 현행 법인세 및 조세특례제한법에서 중소기업에 대하여 대기업들에 비해 상대적으로 높은 조세감면을 적용할 가능성을 제공하고(즉, MAX의 값이 크고) 실제로 중소기업들이 가능한 조세감면의 범위 내에서 대기업들에 비해 상대적으로 더 적극적으로 조세감면을 적용했기(즉, CREDIT의 값이 크기) 때문이라고 할 수 있다. 이러한 실증분석의 결과를 통해 적어도 외견상으로는 중소기업에 대한 정부의 법인세 우대정책이 어느 정도는 효과를 나타내고 있다고 할 수 있다.

<그림 1> 기업규모별 및 연도별 평균적인 법인세감면의 적극성



그러나, 이상의 실증분석의 결과는 모든 기업들이 최저한세의 적용을 받을 정도로 충분한 조세감면 제도가 시행되고 있다는 가정을 바탕으로 한 것이고 동(同)가정으로 인해 최저한세의 세액계산구조만으로 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)을 계산한 것이다. 그러나, 개별기업이 실제 적용할 수 있는 조세감면이 제한된 경우에는 가능한 모든 조세감면을 적용하더라도 최저한세의 적용을 받지 못하게 되고 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)도 <표 17>에서 계산한 값보다는 작아지게 되는데, 이러한 경우는 중소기업에 비해 적용가능한 조세감면의 종류가 작고 동일한 조세감면에 대해서도 상대적으로 낮은 금액이 적용되는 대기업들에²⁸⁾ 대하여 발생할 가능성이 높을 것으로 예상할 수 있다.

또한, 이와 같이 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)이 <표 17>의 계산결과보다 작아질 경우에는 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 <표 18>의 계산결과보다 커지게 된다. 즉, 이러한 가능성이 높은 대기업들의 경우에는 실제 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 <표 18>의 계산결과에 비해 더욱 높을 가능성이 크고 그 결과 법인세감면의 적극성이 중소기업들과 비슷해지거나 오히려 중소기업보다 더 높을 가능성도 충분히 크다고 할 수 있다.

이에 더해서 <그림 1>과 같이 대기업에 대한 법인세감면의 적극성(CREDIT)의 과소측정 가능성을 고려하지 않더라도 법인세감면의 적극성의 격차가 점차 줄어들는 추세인 것을 확인할 수 있다. 이러한 결과는 최근에 대기업들이 중소기업에 비해 조세감면을 더욱 적극적으로 적용 받으려는 경향이 있는 것으로 추론할 수 있다.

기업규모에 관계없이 모든 기업들은 가능한 최대한의 조세감면을 적용받아서 법인세부담을 최소화하려는 유인이 있지만 법령의 규정이 명확하지 않은 조세감면 규정을 잘못 적용했을 경우에는 감면세액과 함께 신고불성실가산세²⁹⁾ 및 납부불성실가산세³⁰⁾ 등이 추징될 수 있기 때문

28) 예컨대, <표 4>와 같이 조세감면의 규모가 큰 연구 및 인력개발비 세액공제(조세특례제한법 제10조)의 경우 <표 19>와 같이 중소기업들에 비해 대기업들에 대하여 상대적으로 낮은 금액이 적용되는 것을 확인할 수 있다.

<표 19> 연구·인력개발비에 대한 세액공제 (조세특례제한법 제10조)

세액공제액=①+②+③

① 해당 과세연도에 발생한 신성장동력연구개발비×20% (중소기업은 30%)

② 해당 과세연도에 발생한 원천기술연구개발비×20% (중소기업은 30%)

③ 위 ①·②에 해당하지 않거나 ①·②를 선택하지 않은 내국인의 연구·인력개발비(이하 “일반연구·인력개발비”)의 경우에는 MAX(㉠, ㉡)

㉠ (해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비-소급 4년간 발생한 일반 연구·인력개발비의 연평균 발생액)×40% (중소기업은 50%)

㉡ 해당 과세연도에 발생한 일반연구·인력개발비×공제율* (중소기업은 25%)

* 공제율=MIN(3%+해당 과세연도의 (연구·인력개발비÷수입금액)×50%, 6%)

29) 법정신고기한 내에 과세표준신고서를 제출한 경우로서 신고한 과세표준이 신고해야 할 과세표준(경정

에 해당기업은 조세감면을 적용하기 위해 신중하게 판단해야 한다. 따라서, 중소기업에 비해 상대적으로 세법지식이 더 높은 대기업들이 조세감면 규정을 더욱 적극적으로 적용받으려고 할 것으로 예상할 수 있고 <그림 1>의 결과는 이러한 경향이 최근에 더욱 강해지는 것을 의미하는 것이라고 할 수 있다.

이와 같이 세법지식 또는 이용가능한 내·외부의 조세전문인력의 차이로 인해 중소기업들이 대기업들에 비해 상대적으로 조세감면을 적극적으로 적용받지 못하는 상황이면 대기업들과 중소기업들 간의 이러한 격차를 해소하기 위해서는 관련세법을 보다 이해하기 쉽고 명확하게 규정함으로써 조세감면 규정의 적용에 따른 사후적 위험을 축소시켜주는 방향으로 세법개정이 추진되어야 할 것이다. 또한, 현행 조세감면규정들에 대해서도 국세청이 세법해석의 명확성을 제고하기 위해 시행하고 있는 세법해석 사전답변제도(Advance Ruling : 특정거래의 과세여부 등 세무관련 의문사항을 정확한 사실관계를 제시하고 사전에 질의하면 과세당국이 그 질의자에게만 적용할 수 있는 구속력 있는 답변을 주는 제도)를 보다 적극적으로 시행해야 할 것이다³¹⁾.

과세표준에 미달하는 경우의 신고불성실가산세(과소신고가산세)는 <표 20>과 같다.

<표 20> 신고불성실가산세 (과소신고의 경우)

① 부당과소신고가산세

$$= \text{MAX} \left[\begin{array}{l} \text{경정산출세액} \times (\text{부당과소신고과세표준}^A \div \text{경정과세표준}^B) \times 40\% \\ \text{부당과소신고수입금액} \times 0.14\% \end{array} \right]$$

② 일반과소신고가산세 = 경정산출세액 $\times$ (일반과소신고과세표준 $\div$ 경정과세표준) $\times$ 10%

^{*A} 과소신고과세표준 = 경정과세표준 - 신고과세표준

^{*B} 과세표준을 결손으로 신고한 경우에는 과소신고과세표준이 분모의 ‘경정과세표준’

30) 납부기한 내에 법인세를 납부하지 않았거나 납부한 세액이 납부해야 할 세액에 미달한 경우의 납부불성실가산세는 미납·미달납부세액 $\times$ 기간(납부기한의 다음 날부터 자진납부일 또는 납세고지일까지의 일수) $\times$ 0.03% 이다.

31) 2010.10.14.자 국세청 보도자료(복잡하고 어려운 세무문제, 국세청에 물어보세요!)에 의하면 세법해석 사전답변제도 2008.10.1.부터 제도가 시행되어 2년에 불과하지만 동(同)제도의 회신건수가 크게 증가해서 그 이용수요도 점차 증가하고 있다. 구체적으로, 2010년 1월부터 7월까지의 회신건수는 112건으로 2009년의 같은 기간의 79건보다(2009년의 전체 회신건수는 136건이다.) 42% 증가하였다.

IV. 결 론

본 연구는 전체 법인세 및 중소기업에 대한 조세감면을 개관한 후에 중소기업이 대기업에 비해 전체적으로 높은 수준의 조세감면을 적용받음으로써 중소기업에 대한 정부의 조세지원정책이 충분한 효과를 얻고 있는지에 대하여 분석하였다.

법인세법과 조세특례제한법의 개별적인 조세감면 규정들을 법인세의 세액계산구조와 결합한 본 연구의 분석에 의하면 전체 법인세 조세감면을 과세표준을 적용하기 전에 적용하는 손금산입 등과 산출세액에서 차감하는 세액감면·공제으로 정확하게 구분한 후에 기업규모별로 법인세 감면비율을 계산하면 2007년 이후 대기업의 법인세감면율은 10.8%—12.6%인 반면 중소기업의 법인세감면율은 18.7%—22.3%로 계산되어서 중소기업에 대한 조세감면의 정도가 대기업에 비해 훨씬 큰 것을 확인할 수 있다.

여기에 다시 최저한세를 결합하면 법인세감면비율(EXEMPT)은 다시 가능한 최대한의 법인세 감면비율(MAX)과 법인세감면의 적극성(CREDIT)으로 구분하여 측정할 수 있다. 실증분석의 결과에 의하면 두 가지 세부항목 모두 중소기업이 대기업에 비해 상대적으로 높게 계산되는데, 이러한 결과는 현행 법인세 및 조세특례제한법에서 중소기업에 대하여 대기업들에 비해 상대적으로 높은 조세감면을 적용할 가능성을 제공하고(MAX의 값이 크고) 실제로 중소기업들이 가능한 조세감면의 범위 내에서 대기업들에 비해 상대적으로 더 적극적으로 조세감면을 적용했기(CREDIT의 값이 크기) 때문이라고 할 수 있다. 이러한 실증분석의 결과를 통해 적어도 외견상으로는 중소기업에 대한 정부의 법인세 우대정책이 어느 정도는 효과를 나타내고 있다고 할 수 있다.

그러나, 이러한 실증분석의 결과는 모든 기업들이 최저한세의 적용을 받을 정도로 충분한 조세감면 제도가 시행되고 있다는 가정을 바탕으로 한 것이기 때문에 개별기업이 실제 적용할 수 있는 조세감면이 제한된 경우에는 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)도 계산한 값보다는 작아지게 되는데, 이러한 경우는 중소기업에 비해 적용가능한 조세감면의 종류가 작고 동일한 조세감면에 대해서도 상대적으로 낮은 금액이 적용되는 대기업들에 대하여 발생할 가능성이 높을 것으로 예상할 수 있다. 이와 같이 가능한 최대한의 법인세감면비율(MAX)이 계산결과보다 작아질 경우에는 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 계산결과보다 커지게 되는데, 이러한 가능성이 높은 대기업들의 경우에는 실제 법인세감면의 적극성(CREDIT)은 계산결과에 비해 더욱 높을 가능성이 크고 그 결과 법인세감면의 적극성이 중소기업들과 비슷해지거나 오히려 중소기업보다 더 높을 가능성도 충분히 크다고 할 수 있다. 이와 함께 중소기업과 대기업 간의 법인세감면의 적극성의 격차가 점차 줄어드는 추세가 확인되어서 최근에 대기업들이 중소기업에 비해 조세감면을 더욱 적극적으로 적용받으려는 경향이 있는 것으로 추론할 수 있다.

조세감면을 최대한 적용받기 위한 개별기업의 유인에도 불구하고 세법해석의 잘못으로 인한

부당조세감면에는 감면세액과 함께 가산세액의 불이익이 있기 때문에 조세감면을 적용하기 위해서는 신중한 판단이 필요한데 이러한 결과는 중소기업에 비해 상대적으로 세법지식이 더 높은 대기업들이 조세감면 규정을 더욱 적극적으로 적용받으려고 할 것으로 예상할 수 있고 이러한 경향이 최근에 더욱 강해지는 것을 의미하는 것이라고 할 수 있다.

본 연구의 분석과 같이 세법지식 등의 차이로 인해 중소기업들이 대기업들에 비해 상대적으로 조세감면을 적극적으로 적용받지 못하는 상황이면 대기업들과 중소기업들 간의 이러한 격차를 해소하기 위해서는 관련세법을 보다 이해하기 쉽고 명확하게 규정함으로써 조세감면 규정의 적용에 따른 사후적 위험을 축소시켜주는 방향의 세법개정과 함께 국세청이 세법해석의 명확성을 제고하기 위해 시행하고 있는 세법해석 사전답변제도의 보다 적극적인 시행이 필요할 것이다.

본 연구의 분석은 전체기업에 대한 집계자료만을 이용한 것이므로 개별기업의 조세환경(tax clientele)을 고려하지 않았고 분석을 위한 다양한 가정들을 채택한 한계점이 있다. 그러나, 이러한 한계점에도 불구하고 이상의 분석과 같이 본 연구는 조세감면규모의 측정에 관한 미시적 분석을 바탕으로 조세감면을 통한 정부의 중소기업 지원정책을 전반적으로 검토함으로써 정부의 세제개편에 도움을 줄 수 있는 정책적 시사점을 제공하는 것과 함께 조세정책이나 세무회계 분야의 이론 및 실증연구의 발전에 기여할 것으로 기대할 수 있다.

참고문헌

- 기획재정부. 2008. 2008년도 조세지출보고서.
- 기획재정부. 2009. 2009년도 조세지출보고서.
- 기획재정부. 2011. 2011년도 조세지출예산서.
- 국세청. 2006-2011. 국세통계연보.
- 국세청. 2010. 보도자료 : 복잡하고 어려운 세무문제, 국세청에 물어보세요!.
- 이영환 · 신영임. 2009. 세법개정에 따른 세수효과 측정에 관한 보고서. 국회예산정책처
- 전병욱. 2009. 조세감면규모의 측정방법에 관한 연구. 세무와회계저널 10(4) : 373-402.
- 전병욱. 2009. 조세감면의 정도가 세무조사 대상기업의 선정에 미치는 영향에 관한 연구. 경영학연구 38(6) : 1573-1598.
- 전병욱 · 최원욱. 2006. 최저한세가 기업의 조세부담의 공평성에 미치는 영향에 관한 실증분석. 경영학연구 36(4) : 981-1007.

Analysis on Willingness for Corporate Tax Credits of Small – and – Mid Sized Firms

Byung Wook Jun*

— <Abstract> —

This study examines whether corporate tax credits for small – and – mid sized firms (“SMEs” hereafter) are relatively bigger than those for large firms and, as a result, government’s tax policy to support SMEs are effective as a whole.

Corporate tax credits ratio, the ratio of reduced tax revenues to utmost tax revenues, for SMEs was 18.7% to 22.3% since 2007, which is much bigger than the ratio for large firms – 10.8% to 12.6%. This ratio can be mathematically decomposed into assumed utmost tax credits ratio under the alternative minimum tax (“MAX” hereafter) and willingness for corporate tax credits (“CREDIT” hereafter).

The result of this study shows that both MAX and CREDIT of SMEs are relatively bigger than those of large firms, which implies that tax laws are prone to give relatively bigger tax credits to SMEs and SMEs adopt various tax credits more willingly than large firms.

However, those results are based upon the assumption that available tax credits are so plentiful that most firms come under the alternative minimum tax. Therefore, in case available tax credits are restricted, MAX can be lower and CREDIT can be higher than their original values respectively.

Chances are that this case happens more frequently to large firms, and the gap of CREDIT has grown smaller. Accordingly, it can be inferred that large firms are rather more inclined to adopt tax credits than SMEs.

In view of tax policy, the result of this study implies that SMEs are relatively lacking in sufficient knowledge of tax laws, which is needed to prevent serious penalties for inappropriate tax credits, and tax laws should be revised more clearly and unambiguously to reduce that “knowledge gap”. Furthermore, the advance ruling practice should also be applied more actively for this purpose.

<Key words> Willingness for corporate tax credits, Small – and – mid sized firms, Alternative minimum tax, Advance ruling

* Assistant Professor, Graduate School of Science in Taxation, University of Seoul