

ISBN : 979-11-6884-042-3 13500

발간등록번호
11-1430000-001867-14



지식재산 수익에 대한 조세 인센티브 부여방안 연구 (A Study on Tax Incentives for Intellectual Property Profits)



지식재산 수익에 대한
조세 인센티브 부여방안 연구

발행일 | 2022년 8월 20일
발행인 | 특허청장 이인실
발행처 | 특허청 등록과(www.kipo.go.kr)
대구광역시 서구 청사로 189
정부대전청사 4동
TEL. (042) 481-5236
FAX. (042) 472-3467

이용허락 유형	표시 마크	이용허락범위
[제4유형] 제1유형+상업적 이용금지+변경금지		- 출처 표시 - 비상업적 이용만 가능 - 변형 등 2차적 저작물 작성 금지

**지식재산 수익에 대한
조세 인센티브 부여방안 연구
(A Study on Tax Incentives for
Intellectual Property Profits)**



대전광역시 서구 청사로 189 정부대전청사 4동
Tel. 042-481-5225 <http://www.kipo.go.kr>

ISBN : 979-11-6884-042-3 13500
DOI : 10.8080/P9791168840423

최종보고

**지식재산 수익에 대한 조세 인센티브
부여방안 연구**
**(A Study on Tax Incentives for
Intellectual Property Profits)**

2022. 8. 20.

한국국제조세협회

제 출 문

특 허 청 장 귀 하

본 보고서를 “지식재산 수익에 대한 조세 인센티브 부여방안 연구” 최종 보고서로 제출합니다.

2022 년 8 월 20 일

- 주관연구기관명 : 사단법인 한국국제조세협회
- 연구기간 : 2022.3.31. ~ 2022.8.20.
- 주관연구책임자 : 안 경 봉
- 참여연구원
 - 연구원 : 하홍준
 - 연구원 : 구진열
 - 연구원 : 최정희

<제목 차례>

요약문(국문)

요약문(영문)

제1장 서론	1
제1절 연구의 배경 및 목적	1
1. 연구의 배경	1
2. 연구의 목적	2
제2절 연구의 범위	3
제2장 특허박스제도의 개요	4
제1절 지식재산 수익에 대한 조세지원제도	4
1. 지식재산권의 범위	4
2. 지식재산 수익에 대한 조세지원제도	6
3. 지식재산 수익에 대한 조세 및 재정지원제도 현황	9
제2절 특허박스제도의 개념 및 선행연구	17
1. 특허박스제도의 배경 및 개념	17
2. 우리나라 지식재산 소득에 대한 지원 정책도입 현황	18
3. 특허박스제도에 관한 선행연구	20
4. 각국의 특허박스제도 도입 현황	29

제3장 영국의 특허박스제도 (Patent Box Regime of UK)	31
제1절 영국의 특허박스제도 개요	31
1. 영국 특허박스제도의 의의	31
2. 영국 특허박스제도 입법 배경	31
3. 영국 특허박스제도 변천	32
제2절 영국 특허박스제도 내용	34
1. 적격 회사(Qualifying Company)	34
2. 적격 지식재산권(Qualifying IP right)	37
3. 관련 IP 소득 (Relevant IP income)	41
4. 관련 IP 손실(Relevant IP Losses)	47
5. 공제액 계산(Calculation of Deduction)	48
6. 관련 IP 이익(Relevant IP Profits)	49
7. 회피 방지(Anti-avoidance)	73
8. 비용분담약정(Cost Sharing Arrangement; CSA)	75
제3절 개정 법령 하의 특허박스제도 계산 사례	81
1. 개요 및 사실관계	81
2. R&D 지출의 추적 (Tracking and tracing R&D expenditure)	81
3. 관련 IP소득 산출 및 소득 스트리밍	81
4. 단계별 산출방법	82
<단계 1-3 (Step 1-3)>	82
<단계 4(Step 4)>	83
<단계 5(Step 5)>	83
<단계 6(Step 6)> ‘R&D 분율’(R&D fraction)의 적용	85

<단계 7(Step 7)> 하부 스트림을 합하라.	86
5. 최종 법인세	87
제4절 영국의 특허박스제도의 실적 분석	89
1. 개 관	89
2. 특허박스제도의 신청 및 혜택	89
3. 회사 규모별 분석	90
4. 산업별 분석	91
제4장 영국특허박스제도의 국내 도입 방안	93
제1절 특허박스제도 국내 도입에 관한 논거	93
제2절 특허박스제도 도입 방안	97
1. 기업의 범위	98
2. 소득의 범위	99
3. 소득의 계산방법	100
4. 부적격소득의 검증방안	101
5. 공제 또는 감면 비율	102
제5장 결론	103
<참고 문헌>	105

<표 차례>

<표 2-1> 산업재산권의 종류	5
<표 2-2> 기술이전·취득 과세특례제도와 특허박스제도의 비교	9
<표 2-3> 민간기업 연구개발 관련 조세지원 현황	11
<표 2-4> 최근 국가연구개발사업 예산 현황	12
<표 2-5> 기업규모별 국가연구개발사업 재원 배분 비중 추이	13
<표 2-6> 기업규모별 연구개발에 대한 정부지원 추이	16
<표 2-7> 의안별 개정(안) 비교	20
<표 2-8> 각국의 특허박스제도 도입 현황	29
<표 3-1> 영국 국세청(HMRC) 공식 발표 현황	90
<참고표 1> 유럽연합 기업규모	90
<표 3-2> 2018~2019 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면 규모 분석	91
<표 3-3> 2019~2020 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면 규모 분석	91
<표 3-4> 2018~2019 산업별 특허박스제도 신청 분석	92
<표 4-1> 주요국의 연구 및 인력개발 관련 조세지원제도	94

<그림 차례>

<그림 3-1> 개정 전 관련 IP 이익 산출을 위한 비율배분방법과 스트리밍방법	33
<그림 3-2> 스트리밍 방법에 따른 특허박스제도 계산	51

<산식 차례>

<산식 3-1> 공제액 계산공식 48

<산식 3-2> R&D 분율 산출공식 61

<산식 3-3> 소액청구 산식(잔여 이익의 75%가 100만 파운드 이상일 경우) 70

요 약 문 (국 문)

1. 서론

○ 특허박스제도 논의

- 특허박스제도에 대해 다양한 논의가 진행되고 있으며, 특히 영국을 중심으로 특허박스제도의 시행이 제조업 등의 산업발전에 긍정적인 변화를 주고 있다는 논의가 있음
- 특허박스제도의 산업상 긍정적인 면이 부각되고 있는 영국의 특허박스제도에 대해 자세하게 살펴봄으로써 특허박스제도의 국내 도입여부에 대한 검토가 필요함
- 본 연구는 영국의 특허박스제도를 검토하고, 산업상 긍정적인 측면을 연구하여 국내에 적용할 수 있는 방안을 모색하고자 함

○ 연구범위

- 본 연구는 특허박스제도의 개념을 정리하고 특허박스제도와 관련하여 제기되고 있는 관련 이슈를 검토함
 - ✓ 우선 국내 연구개발 관련 조세지원제도를 살펴보고, 이어서 특허박스제도의 개념 및 특허박스제도의 실제 효과를 분석한 선행연구를 살펴본 후 논의되고 있는 법제화의 방향 등에 대해 검토
 - ✓ 특허박스제도가 활발하게 논의되고 있는 영국제도를 중심으로 특허박스제도의 개념, 적용 방법, 도입의 장단점, 실제 적용사례분석 등을 통하여 특허박스제도가 어떻게 받아들여지고 있는지를 살펴봄
 - ✓ 우리의 도입방안에 대해 검토

2. 영국 Patent Box 제도

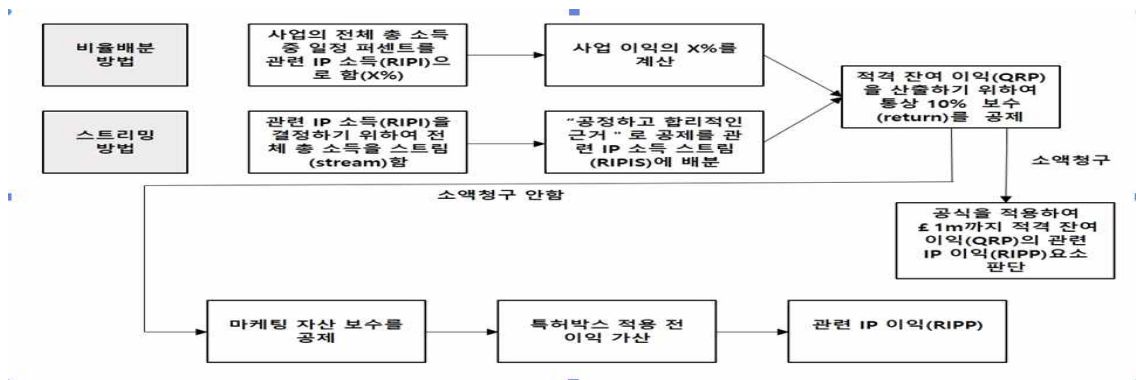
(1) 영국의 특허박스제도 개요

- 2012년 영국재정법(Finance Act) 별표 2는 2010년 영국법인세법 제8A편 (Part8A - 제357A조에서 제357GE조까지)에 “특허 등의 이용으로부터 발생하는 이익”이라는 제목으로 특허박스제도 도입
 - 법령상의 적격기업이 로열티로 받거나 제품 판매가격에 포함되는 등의 형태로 적격특허에 귀속되는 모든 이익에 대해 10%의 법인세율 적용하게 하는 것
 - ✓ 이는 적격 이익에 대하여 10%의 경감세율을 직접 적용하는 것이 아니라 적격 이익에 적용되는 통상 법인세율을 특별 지식재산(IP) 세율인 10%로 낮추는 것과 동일한 효과가 나타나도록 사업소득금액에 공제를 허용해 주는 것
 - ✓ 연구개발 세액공제와 중복 적용 가능
 - ✓ 2013년 시행 시 특허수익의 60% 인정, 5년간 10%씩 비율 상승 (2017년 100% 인정)
- 2015년 10월 G20-OECD BEPS 프로젝트의 최종보고서 “Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응(Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance)”
 - 기업이 조세혜택을 부여하는 제도에 따라 혜택을 적용받기 위해서는 그런 제도로부터 혜택을 받는 소득을 발생시키는 실질적인 활동을 수행하여야 하고, 연구개발비용(R&D expenditure)은 조세혜택을 부여하는 제도와 관련한 실질적인 활동을 위한 비용으로 사용되어야 한다는 내용을 포함 : 연계 접근법(nexus approach)
 - 영국정부는 특허박스제도를 새로운 국제적 원칙으로 포섭하기 위한 방법에 대한 의견을 구하고자 2015년 10월에 추가적인 검토를 실시하여 “특허박스: 실질적 활동(Patent Box: Substantial Activities)”이라는 보고서를 발간

○ 2016년 영국재정법에서 특허박스제도 개정. 2016년 7월 1일부터 적용

- BEPS Nexus Approach (Substantive R&D activity)을 수용하는 New Patent Box Regime 시행
- 회사의 관련 IP 이익 계산에서 ‘비율배분’ 방법이 폐지되고, 이익의 스트리밍이 의무화되어 자산, 제품, 공정 모든 단계에서 스트리밍 방법이 적용됨
- 계산시 추가적인 단계로 회사 자체적으로 수행되는 자산, 제품, 공정에 대한 개발 활동의 비율을 반영하기 위한 조정을 반드시 하도록 함.
- 단 2021.6.30.까지 과도조치 병행 실시

<그림> 개정 전 관련 IP 이익 산출을 위한 비율배분방법과 스트리밍방법



※ 그림 출처: Sullivan & Cromwell LLP, UK Patent Box, 2012, 6면, https://www.sullcrom.com/siteFiles/Publications/SC_Publication_UK_Patent_Box.pdf 에서 이용가능(최종 검색일: 2022. 6. 13.)

○ 2017년 재정법은 둘 이상의 기업이 ‘비용분담약정(CSA)’에 따라 공동 연구 개발을 하는 경우 관련 기업이 이런 식으로 업무를 구조화한 결과에 대해 중립적으로 대우받을 것을 보장하도록 규정함

○ 2021.7. 1. ‘New Regime’의 전격 시행

(2) 영국의 특허박스제도 내용

○ 영국 PB제도의 적용을 받기 위해서는 적격회사의 적격지식재산권으로부터 발생하는 IP 소득이어야 함

▪ 적격회사

- ✓ 특허박스제도의 적용을 받기 위해서 회사는 관련 회계연도 동안 적격 회사여야 함. 단일회사와 그룹을 구성하는 회사는 요건이 다름
- ✓ 단일회사(single company)의 경우 현재 적격 지식재산권이나 적격 지식재산권과 관련하여 독점사용권을 보유하고 있거나 보유하고 있는 권리와 관련된 소득이 현재 회계연도에 과세되고, 그 소득이 해당 회사가 적격회사였고 특허박스제도 적용을 선택했을 기간동안 전부 또는 일부 발생한 사건에 귀속되어야 함
- ✓ 회사가 그룹의 구성원이라면 위의 단일 회사에 적용되는 요건에 추가하여, 관련 회계연도 동안에 ‘능동 보유(active ownership)’ 조건을 충족해야 함.
 - ☞ 능동보유조건은 회계연도 동안 회사가 적격 지식재산권과 관련하여 상당한 관리활동을 수행하여야 하거나 적격 개발을 회사가 수행하도록 함으로써 그 적격 지식재산권과 관련한 개발 요건을 충족함으로써 달성될 수 있음
- ✓ 기업 파트너(Corporate partners)도 사업을 수행하는 단일 회사에 적용되는 것과 같은 방식으로 특허박스제도가 적용되는데, 몇 가지 수정사항이 있음

○ 영국 PB제도의 적용을 받기 위해서는 적격회사의 적격지식재산권으로부터 발생하는 IP 소득이어야 함

▪ 적격지식재산권

- ✓ ①1977년 특허법에 따라 부여된 특허, ②유럽특허협약에 따라 부여된 특허, ③유럽경제지역(EEA) 국가의 법에 따라 부여되고 명시된 특허

와 부합하는 권리, ④의약품 추가보호증명, ⑤1977년 품종법에 따라 부여되는 육성자권, ⑥EC 규약에 따라 부여되는 회원국 식물품종권리에 해당하여야 함

✓ 개발조건(development condition) : 특허박스제도의 혜택을 적용받 고자 하는 회사나 그룹의 구성 회사는 자체적으로 특허받은 혁신기술 을 개발 또는 개발에 상당한 공헌을 하거나 특허받은 혁신기술, 기술 의 사용 또는 그 기술을 사용한 제품을 개발하기 위한 상당한 양의 활동을 수행해야 한다는 것

☞ 개발조건을 충족하기 위해서는 4가지 조건 중 하나가 만족되어야 함. 조건 A와 조건 B는 회사가 자체적으로 개발을 수행했을 때 적용되고, 조건 C와 조건 D는 또 다른 그룹 회사가 상당한 개발 을 수행했을 때 회사를 적격 자격을 허용하는 조건임

❖ 조건 A(Condition A): 특허박스 적용 회사가 해당 권리와 관 련하여 적격 개발을 수행했고, 그 이후로 피지배 그룹 구성원 인 것을 중단하지 않거나, (새로이) 피지배 그룹 구성원이 되 지 않아야 함

❖ 조건 B(Condition B): 특허박스 적용 회사가 해당 권리와 관 련하여 적격 개발을 수행했고, 그 이후로 피지배 그룹 구성원 이 되는 것을 중단하거나 (새로이) 피지배 그룹 구성원이 되어 야 하되, 당해 회사가 적격 개발 활동을 구성하는 것들과 동일한 유형의 활동을 그 회사가 피지배 그룹 구성원이 됨을 중단 하거나 피지배그룹 구성원이 된 날로부터 12개월 동안 수행했 어야 함

❖ 조건 C (Condition C): 해당 회사(Co A)가 어떤 그룹의 구성 원이고, 그 그룹의 현재 구성원이거나 구성원이었던 또 다른 회사(Co B)가 그 권리에 관한 적격 개발을 수행했고, Co B 가 적격 개발을 수행할 당시 그 그룹의 구성원이었을 경우, 적 격 개발을 수행한 회사는 (비록 권리를 보유한 그 회사가 아니 다 할지라도) 적격 개발이 수행되었을 때 관련 그룹의 구성원 이었어야 함

❖ 조건 D(Condition D) : 조건 D는 조건 B를 연장해서 특허를

개발한 회사를 취득하는 그룹이 그 그룹 내에 다른 회사에게 적격 지식재산권을 이전하는 것을 허용함

- 관련 IP 소득(relevant IP income) : 적격 권리의 이용으로부터 발생하는 소득. 아래에 열거하는 소득 중 침해로 인한 손해배상, 기타 보상 등은 회사의 특허박스 세제의 선택이 유효하게 되는 동안 소득의 수령과 관련한 사건이 발생한 경우에만 관련 IP소득이 됨

✓ 유형

- ☞ 판매소득 : 적격아이템들(회사가 보유하는 적격 IP 권리에 의해 보호되는 아이템들)의 판매로부터 발생하는 소득 등
- ☞ 라이선스 수수료 : 회사에 의해 보유되는 모든 적격 IP 권리에 관한 권리 등을 부여하는 계약에 따라 받는 라이선스 수수료 또는 로열티
- ☞ 처분수입 : 해당 권리에 관한 적격 IP권리 또는 독점 라이선스의 판매 또는 기타 처분에서 발생하는 소득
- ☞ 침해로 인한 손해배상 : 회사가 보유한 적격 IP 권리의 침해 또는 침해 혐의로 인하여 수령된 소득
- ☞ 기타 보상 : 기타 손해배상, 보험 수익 또는 사건과 관련하여 발생하는 보상 등

- ✓ 혼합소득 : 다음의 상황을 다루고 있는 데, 혼합소득은 적격요소와 비적격요소로 배분됨

- ☞ 관련 IP 소득을 발생시키는 아이템이 단일 항목의 부분으로 그리고(또는) 단일가격으로 다른 아이템과 함께 판매되는 경우
- ☞ 판매 또는 권리부여의 일부는 관련 IP소득을 발생시키고 일부는 다른 소득을 발생시키는 경우

- ✓ 관념적 사용료(notional royalties) : 적격지식재산권을 보유하고 있으며, 회계기간 동안 회사의 사업소득이 그 권리를 활용함으로써 발생한 것이나 앞서 설명한 관련 IP소득에 해당되지 않는 경우 회사는 소득의 '적절한 비율(appropriate percentage)'을 관련 IP소득으로

처리하는 것을 선택할 수 있음

- 관련 IP 손실(relevant IP losses)
 - ✓ IP 개발 초기에 회사는 적격 IP 권리로부터 소득을 발생시킬 수는 있지만 아직 이익으로 환수하지 못할 수도 있고, 이익을 벌어들이다라도 소득을 버는 비용에 대한 routine return보다 더 적은 경우 관련 IP이익 계산이 負(-)의 수치를 나타내는데, 이를 관련 IP 손실이라 함
 - ☞ 회사는 관련 IP 이익(RP) 금액이 없기 때문에 해당 기간동안 특허박스 혜택을 받지 못할 수 있음. 그래서 관련 IP 손실(relevant IP loss)을 가지는 회사는 그 기간동안 특허박스 제도 적용신청을 하지 않을 수도 있음.
 - ☞ 관련 IP 손실들이 있다는 사실만 없다면, 회사가 거래의 이익을 계산할 때 ‘특허박스공제’(PB deduction)를 할 자격이 있는 경우 다음의 관련 IP이익에 대해 손실(상계될 금액)을 상계할 수 있음
 - ❖ (a) 해당 회계 기간 동안 회사의 다른 거래의 관련 IP 이익, (b) ((a) 이후 남은 금액이 있으면) 해당 회계 기간 동안 특허박스제도를 선택한 다른 그룹 구성원들의 거래들에서 발생하는 관련 IP 이익, (c) ((a) 및 (b) 이후 남은 금액이 있으면) 다음 회계 기간 동안(이 경우 해당 기간에 발생한 것으로 간주됨) 해당 회사의 관련 IP 이익

○ 공제액계산

- 특허박스제도의 적용은 적격 이익에 대해 낮은 세율을 적용하는 방식이 아니라 적격 이익에 대한 법인세의 일반세율을 특별 지식재산권 세율로 인하하는 것과 동일한 효과를 가지도록 공제가 허용되는 제도임
- 공제액은 아래의 공식을 이용하여 산출됨

$$RP \times \left(\frac{MR - IPR}{MR} \right)$$

- ❖ RP는 회사사업에서 관련IP 이익을, MR은 일반 법인세율, IPR은

특별 IP세율 10%를 의미함

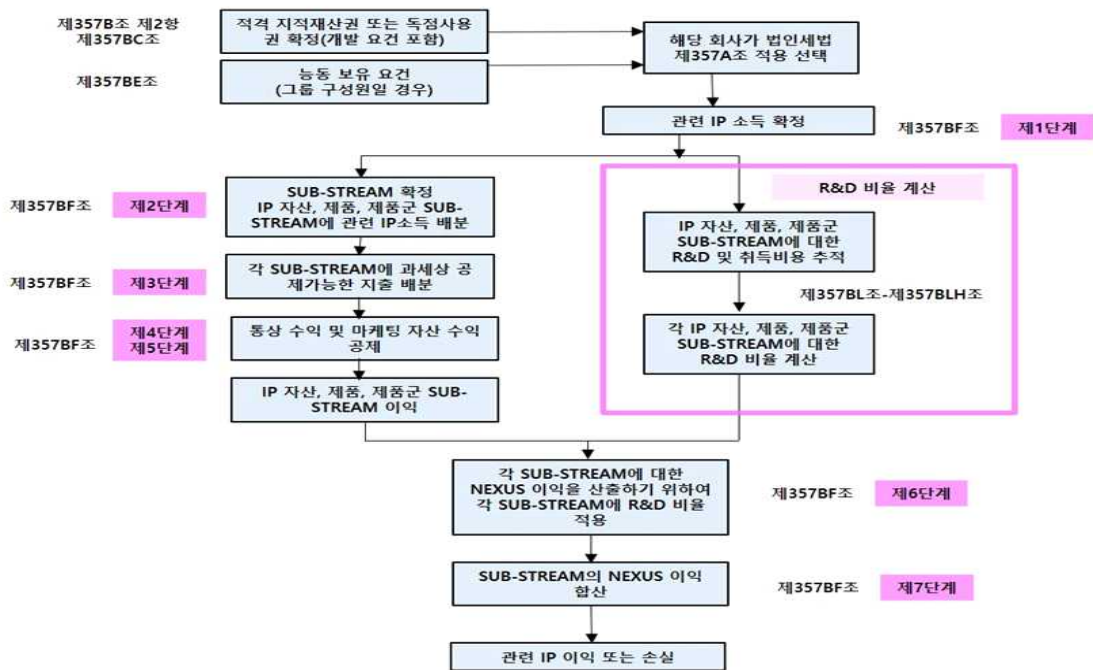
- ❖ 관련 IP 이익(RP)은 2013년 회계연도에는 60%, 2014년에는 70%, 2015년에는 80%, 2016년에는 90% 그리고 2017년 이후 회계연도에는 100%의 백분율이 적용됨.

■ 관련 IP이익

1) 관련 이익

- ✓ 특허박스제도를 운영함에 있어서 특허박스 세율을 적용할 이익을 먼저 확정해야 하는데, 이러한 이익을 관련 IP 이익(relevant IP profit)이라 함.
- ✓ 2016년 특허박스제도의 개정에 따라, 해당 회계연도에 기업의 관련 IP 이익을 결정하는 방법은 ‘회계기간 개시 시점’, ‘신규진입의 여부’, ‘신규 IP 권리 취득의 여부’에 따라 3가지를 규정하고 있음

■ 스트리밍 방법에 따른 특허박스제도 계산



- 8단계를 대략적으로 네 부분으로 나누어 설명이 가능함

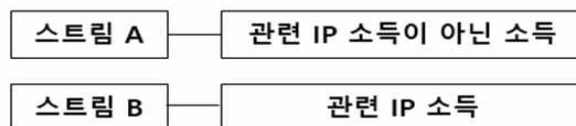
- ✓ 첫번째 : 적격 IP 이익과 관련하여 관련 소득을 확정하는 것
 - ☞ 일반적으로 IP 스트림은 적격 IP 권리, 제품 또는 제품군에 따라 하부스트림간에 서로 나누어질 필요가 있음
 - ☞ 지출비용이 앞의 각 스트림에 대하여 정당하고 합리적인 기준 (just and reasonable basis)에 따라 배분되고, 해당 소득에서 공제됨
- ✓ 두번째 : 적격잔여이익(QRP) 액수를 구하기 위하여 귀속 이익에서 4 단계에서 설명하는 일정한 비용에 대한 통상 수익(routine return)을 공제하는 것
- ✓ 세번째 : 적격잔여이익(QRP)에서 마케팅자산수익(marketing assets return) 또는 소액청구의 경우에는 적격잔여이익(QRP)의 25%를 공제하는 것으로 6단계가 이에 해당함. 특허박스제도 상 저세율이 적용되는 관련 IP 이익 액수가 구해짐
- ✓ 네번째 : 각 하위스트림에 대한 관련 이익에 관련 R&D 분율(R&D fraction)이 적용됨. 관련 IP 하위 스트림은 전체 관련 이익을 구하기 위해서 서로 합산됨

2) 스트리밍 방법에 따른 관련 IP 이익

▪ 계산단계

- ✓ 1단계 : 스트림 설정

예시



- ✓ 2단계 : 하위스트림에 소득 배분
- ✓ 3단계 : 하위스트림에 공제액 배분

- ✓ 4단계 :각 하위 스트림에 통상 수익공제를 포함한 공제 실행
- ✓ 5단계:마케팅 자산 수익 공제
- ✓ 6단계 :R&D 분율 적용
- R&D 분율(R&D fraction) 산출공식

$$\frac{(D + S1) \times 1.3}{D + S1 + S2 + A}$$

- ❖ D는 관련 기간동안 회사 내에서 수행된 관련 R&D 지출(예를 들어, 하위 스트림의 소득이 귀속되거나 해당 소득이 귀속되는 아이템 또는 공정에 통합된 적격 IP 권리와 관련된 연구 및 개발에 대한 지출)에 관한 회사의 적격 비용
- ❖ S1은 해당 기간 동안 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계가 없는 자에 대한 대가 지급에서 발생한 지출
- ❖ S2는 해당 기간 동안 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계자에 대한 대가 지급에서 발생한 지출
- ❖ A는 서브스트림의 수익이 귀속되거나 해당 수익이 귀속되는 아이템이나 공정에 통합된 적격 IP권리 취득(양도, 독점사용권의 부여 또는 이전 또는 아이템 또는 공정의 공개에 의해)에 대한 지급에 대해 회사가 해당 기간 동안 발생한 지출
- ✓ 7단계 :하위 스트림 합산
- ✓ 8단계 : 특허계류기간 포함

3) 소액 청구 처리(small claims treatment)

- 소액청구처리 : 일정한 기준을 충족하는 적격 잔여 이익을 가지는 회사는 소액청구처리 규정을 선택할 수 있음
- ✓ 소액청구처리적격 :하나의 사업만을 하는 회사가 해당 기간의 사업의 '적격 잔여 이익(qualifying residual profit)'이 100만 파운드를 초과

하지 않거나 '최대 금액' 중 큰 금액을 초과하지 않는 경우에 선택을 할 수 있음

☞ 최대금액 : 300만 파운드이나, 만약 해당 회사가 51% 이상의 지분을 보유하는 그룹회사들과 연결되어 있는 경우에는 그러한 회사의 개수에 1을 더한 수치로 나눈 금액이 '최대 금액'이 됨
(3,000,000/(1+N))

☞ 적격잔여이익: 4단계에서 요구되는 공제를 실시한 후 2단계에서 산출된 관련 IP소득 서브스트림을 합산한 금액

✓ 개정 특허박스제도하의 3가지 별도의 소액청구 처리선택제도

☞ 마케팅 자산수익(marketing assets return) 계산을 25% 축소로 대신하는 것

☞ IP에서 발생하는 소득의 적정비율을 75%로 할 수 있는 것

☞ 포괄적 스트림(global stream) 선택

✓ 적격 잔여이익이 100만 파운드를 초과하는 경우, 해당 기간 전 4년 동안 시작되는 회계 기간의 관련 IP이익을 앞서 설명한 조항에 따라 결정되고, 회사가 이전기간에 그런 선택을 하지 않았다면 회계기간 중 위 3개 선택사항 중 어떠한 선택도 할 수 없음

✓ 소액 청구 공제 금액 선택(small claims figure election)

☞ 적격 잔여 이익의 75%가 100만 파운드 미만일 경우 : '소액 청구 금액'은 4단계에 따른 서브스트림 금액의 25%

☞ 적격잔여이익의 75%가 100만 파운드 이상일 경우: 다음 산식으로 결정됨

$$A - \left(\frac{A}{QRP} \times \text{£1 million} \right)$$

❖ A는 4단계에 따라 산출된 서브스트림의 금액, QRP는 '적격 잔여 이익'을 말함

✓ 관념적 사용료 선택

- ☞ IP에서 발생하는 이익의 ‘적절한 비율’을 관념적 사용료로 함. 소액청구를 할 수 있는 회사는 관념적인 적정비율을 확정하기 위하여 이전가격원칙을 사용하는 대신 75%의 적정비율을 사용할 수 있음
- ✓ 포괄적 스트림 기준 선택
 - ☞ 회사는 관련 소득 모두를 하나의 스트림으로 포함시킬 수 있고, 계산단계에서 2단계가 생략됨

○ 조세회피 방지 규정

- 개요
 - ✓ 상업적으로 관련없는 권리, 특허를 포함시켜 이용하거나 그러한 전략으로 이익을 가져오는 것과 같은 인위적인 방법을 이용하려고 하는 조세회피에 대한 방지 규정
- 조세회피 방지 규정
 - ✓ 독점적 권리를 부여하는 사용권(licenses conferring exclusive rights)
 - ☞ 독점권이 비상업적이거나 불필요한 경우에는 독점적 성격을 무시함
 - ✓ 적격 아이템 포함(Incorporation of qualifying items)
 - ☞ 상업적으로 불필요하지만 적격 아이템을 제품에 포함하는 경우 방지
 - ✓ 조세혜택 전략(tax advantage schemes) 부인 : 당해 거래의 주요 목적이 특허박스제도와 관련 조세 혜택(tax advantages)을 확보하는데 있는 경우에 적용됨
 - ☞ 관련 조세 혜택과 관련있는 특정한 유형의 계획 : 특허박스 규정 자체의 적용회피 설계, IP소득을 인위적으로 부풀리는 경우, IP 소득과 비용의 불일치 등의 경우, R&D분율의 증가 등

○ 계산 사례

- 사실관계: 가공회사 Kleenerjel Ltd.는 2가지 형태의 손 세정젤을 판매
 - ✓ 제품 Bestgel: 소매상품. A화합물+B화합물 포함
 - ✓ 제품 Bulkgel: 도매상품. 병원판매 혹은 할인회사 유통체인 공급. A 화합물 포함
- R&D지출의 추적(tracking and tracing R&D expenditure)
 - ✓ A화합물: 내부 R&D 1백만 파운드로 개발
 - ✓ B화합물: 글로벌 화학회사로부터 50만파운드를 주고 독점사용권 구매
- 관련 IP소득 산출 및 소득 스트리밍
 - ✓ 2016년 7월 1일 회계기간 관련 IP소득 : 전체 소득은 12만 6천 파운드
 - ✓ IP소득 스트리밍 : ① 특허 항목(IP item)에 의해, ② 제품단위(제품 Bestgel, 제품 Bulkgel)의 하위 스트림에 의해
 - ✓ 산식의 단순화를 위해 소득 중 IP 소득이 아닌 특허와 관련되지 않은 소득(non-IP income)은 없는 것으로 가정
- 단계별 산출방법 :
 - ✓ 단계 1-3 : Bestgel로부터 소득은 21,000파운드이고, Bulkgel로부터 소득은 105,000파운드임. 두 소득흐름에 대한 비용(공제)는 10,000파운드와 50,000파운드이나, 모두 연구개발과 관련이 없고, 총 비용은 통상수익산정 시 포함됨

	Bestgel	Bulkgel	combined(구 규정)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)

- ✓ 단계 4 : 순이익은 통상수익의 산출에 의해 줄어듦. ‘통상수익수치 = 10% × 통상공제’를 구해 각 하위 스트림으로부터 추가공제함

	Bestgel	Bulkgel	combined(구 규정)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP*	10,000	50,000	60,000

❖ ‘QRP’는 적격 관련 이익이며, 단순히 말하면 통상 수익이 제거된 이익을 말함

✓ 단계 5 : 적격관련 이익(QRP)은 마케팅 자산수익(MAR)만큼 감소하게 됨.

	Bestgel	Bulkgel	combined(old rules)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP	10,000	50,000	60,000
MAR	(4,000)	0	0으로 간주*
관련 이익(MAR 감산)	6,000	50,000	60,000

☞ Bestgel의 이익 11,000파운드의 약 50%가 추가적인 요소에 귀속된다고 봄(가령 5,000파운드라 함). 추가이익 80%는 유명 배우 등을 이용한 마케팅으로부터 오고, 20%는 blue IP(특허)의 이용과 관련됨. 그러므로 MAR은 ‘5,000파운드 ×80%=4,000파운드’로 계산됨

☞ Bulkgel의 경우에는 브랜드명에 의존이 거의 없고(특히 할인회사 Cheapshops에 대한 판매에서는 브랜드 의존도 없음), 최소한의 마케팅(영업사원)만 있을 뿐이므로 브랜드에 속하는 이익은 없음

❖ 구(旧)규정을 계산에 적용했다면, 같은 4,000은 60,000의 10%와 비교되었을 것이다. 4,000이 6,000보다는 더 적기 때문에, 즉 10% 이상의 차이를 요구하는 규정 때문에, 공제는 아예 무시되며 결국 회사의 관련 이익은 60,000이 될 것임

✓ 단계 6 : R&D분율의 적용

☞ R&D 분율

$$\frac{(D + S1) \times 1.3}{D + S1 + S2 + A}$$

❖ D는 직접 연구개발지출, S1은 특수관계없는 제3자에게 도급한 연구개발 지출비용, S2는 특수관계자에게 도급한 연구개발 지출비용, A는 특허 등 IP를 외부로부터 취득한 지출비용. '1.3'은 회사의 실질적인 활동이 적격지출에 기여하지 않는 다양한 상황을 허용하기 위하여 R&D분율의 증가를 허용한 것임

☞ Bulkgel R&D분율 =1(자체 개발한 화합물만을 함유하고 있음)

☞ Bestgel R&D분율 =(1m × 1.3) / (1.5m) = 0.87. 즉 [(적격지출 ×1.3)/전체지출]

❖ 적격지출 =1백만 파운드(내부 R&D 비용), 전체지출 =1백만 파운드(내부 R&D비용)+5십만 파운드(독점사용권을 위한 지급비용)

✓ 단계 7 : 하부 스트림을 합함

☞ Bestgel의 최종적인 관련 이익의 숫자는 $0.87 \times 6,000 = 5,220$ 이고, 회사의 전체 관련 이익은 $50,000 + 5,220 = 55,220$

	Bestgel	Bulkgel	combined (old rules)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP**	10,000	50,000	60,000
MAR	(4,000)	0	0으로 간주
관련 이익(MAR 감안)	6,000	50,000	60,000
R&D 분율	x 0.87	x 1	
최종 관련 이익	5,220	50,000	60,000*

❖ 구 특허박스 제도는 하부 스트림에 직접 마케팅 자산 수익(MAR)을 직접 적용하지 않고, R&D분율에 의해 제한을 받지 않기 때문에, 관련 이익은 60,000일 것임

☞ 특허박스공제 =관련이익(relevant profits) × (MR - IPR)/MR임

❖ MR은 주된 법인세율(main CT rate)로 17%이고, IPR은 특허박스 목적상 세율(IP rate)로 10%

☞ 위 사례에서 개정 규정이 적용될 경우 관련 이익은 55,220, 여기에 $7/17[(17-10)/17]$ 비율을 곱하면 PB공제는 22,737임

■ 최종 법인세

✓ 최종 법인세 = 66,000(순이익) - 22,737(PB공제) = 43,263 @ 17% = 7,354

☞ 이것은 다음과 같이 산출해도 같은 값을 얻을 수 있음

★ (특허박스 우대세율 적용대상 이익 $55,220 * 10\% = 5,522$ 파운드 +
[통상 법인세율 적용대상 이익인 10,780 (=66,000-55,220) *
17% = 1,832파운드 = 7,354파운드

✓ 구 규정과의 비교

☞ 특허박스 공제는 24705($60,000 * 7/17$)임. 최종 법인세는 66,000
순이익 - 24705 = 41,295 @ 17% = 7020

☞ 이는 다음과 같이 나누어 구해도 결과는 동일

$[(60,000 * 10\% = 6000) + (통상 세율 이익 6000 * 17\% = 1020) = 7020]$

3. 영국 Patent Box 제도의 실적 분석

○ 특허박스 제도의 신청 및 혜택

<표 1> 영국 국세청(HMRC) 공식 발표 현황

과세기간	특허박스제도 신청 회사 수	특허박스제도의 신청금액 (단위:백만 파운드)
2013-2014	830	362
2014-2015	1,135	649
2015-2016	1,160	749
2016-2017	1,170	1,029
2017-2018	1,305	1,101
2018-2019	1,405	1,129
2019-2020 (부분 실적만)	1,160	1,031
2019-2020 (추정치 반영)	1,370	1,175

○ 회사규모별 분석

▪ 대기업 중심

- ✓ 영국 PB제도의 적용에 따른 조세감면금액 중 대기업이 차지하는 비율이 92%, 중기업이 4%, 소기업이 1%임. 따라서 PB 제도의 중심은 대기업임

<표 2> 2018~2019 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면규모 분석

회사 규모	특허박스제도 신청 회사 숫자	총 신청 중 차지 비율	신청 감면금액 (백만 파운드)	총 신청감면금액 중 차지 비율
대규모	395	28%	1,034	92%
중규모	365	26%	43	4%
소규모	335	24%	16	1%
최소규모	290	20%	-	-
미정	20	1%	-	-
합계	1,405	100%	1,129	100%

<표 3> 2019~2020 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면규모 분석

회사 규모	특허박스제도 신청 회사 숫자	총 신청 중 차지 비율	신청 감면금액 (백만 파운드)	총 신청감면금액 중 차지 비율
대규모	360	26%	1,085	92%
중규모	330	24%	35	3%
소규모	355	26%	13	1%
최소규모	305	23%	-	-
미정*	25	2%	-	-
합계	1,375	100%	1,175	100%

참고 : 경제활성화를 위한 PB제도의 도입을 위해서는 대기업의 포함여부를 재 검토하여야 할 것임

○ 산업별 분석

- 신청금액 기준으로 제조업 > 전문적, 과학적, 기술적 영역부문 > 정보 및 통신 순

<표> 2018~2019 산업별 특허박스제도 신청 분석

표준 산업 분류	신청 회 사 수	신청 중 차 지 비율(%)	신청 금액 중 차지 비율 (백만 파운드)	총 신청금액 중 차지 비율(%)
농업, 임업, 어업	20	1	1	0
광업과 채석	-	-	-	-
제조	755	54	365	32
전기, 가스, 스팀 및 냉난방 공조	-	-	-	-
물 공급	5	0	0	0
건설	30	2	-	-
도소매	270	19	43	4
운반 및 저장	10	1	22	2
편의 및 음식 공 급활동	-	-	-	-
정보 및 통신	40	3	77	7
금융 및 보험업	10	1	-	-
부동산업	-	-	-	-
전문, 과학적 그 리고 기술적 활동	155	11	299	26
행정(운영)	65	5	-	-
공적 행정, 보장, 사회 서비스	-	-	-	-
교육	-	-	-	-
휴먼 헬스 및 사 외활동	10	1	-	-
예술, 오락, 유흥	5	0	-	-
기타 서비스 활동	20	1	1	0
가사활동	-	-	-	-
해외	-	-	-	-
미정	-	-	-	-
합계	1,405	100%	1,129	100%

4. 국내도입 방안

○ PB제도 도입의 긍정적 효과

- 기업의 R&D 촉진: 특허박스제도의 도입은 기업의 R&D 활동을 촉진하는 효과를 가져올 수 있음
- R&D 성과의 사업화 촉진: 특허박스제도는 R&D 성과의 사업화로 창출되는 수익에 대한 기업의 세후수익률을 높임으로써 기업으로 하여금 기술개발 등 혁신을 추구하게 하는데 효과적이라는 보고가 있음
- 외국인 투자 증대: 다국적기업의 연구개발 역량 및 지식재산권을 유인하여 국내로의 투자를 촉진시키는 효과가 있을 수 있음

○ PB제도 도입의 부정적 효과

- 기업의 조세회피: 독일 등 일부 국가는 특허박스제도가 해외 투자를 특정 지역으로 편중되게 하여 불공정 경쟁을 유발하고 기업의 조세회피를 유도하는 등 부작용이 있음을 지적
- 기업 및 산업간 형평성: 특허박스제도는 기존의 R&D활동에 대한 조세지원에 추가하여 R&D 성과물의 사업화에 대하여 조세지원을 하는 것으로 다른 산업간 및 기업간 형평성 차원에서 문제점이 제기될 소지가 있음
- 대기업에 혜택이 편중될 우려: 특허박스제도를 도입할 경우 중소기업에 비해 사업화 역량이 큰 대기업에 혜택이 집중될 가능성이 있음
- 세수 감소: 특허박스제도의 도입으로 세수 감소가 예상되어 최근 복지국가 추진을 위한 세수 증대 필요에 따른 우리나라 조세정책 방향과 상충될 우려가 있음

○ 국내 PB제도 도입시 고려사항

- 산업계에서는 R&D 성과물의 사업화율이 상당히 낮은 우리 실정에서 기술이전에 따른 수입뿐 아니라, 특허 제품으로부터 창출된 수입에도 세금

감면 혜택을 확대하는 특허박스제도의 도입을 요구하고 있음

- 특허박스제도의 도입에 대한 부정적 효과를 감안하여 중소기업 등에 국한하거나 특정산업에 국한하는 방안 등에 대한 개별 유형 제시 필요
- 2014.9. OECD는 BEPS Action 5 관련 보고서에서, 납세자가 IP소득 특례제도를 통해 실질적 활동이 수반되지 않는 이익 창출을 허용할 경우 잠재적으로 유해조세가 될 수 있다고 지적하고, 특허박스제도에 실질적 활동 요건 및 특례제도에 대한 동시적 정보교환의무를 추가하는 내용을 권고하였음

○ 국내도입시 구체적 검토사항

- 기업의 범위
 - ✓ 영국 특허박스제도의 적용을 받기 위해서는 적격회사이어야 함. 적격회사는 단일회사인 경우에는 적격지식재산권의 독점사용권을 보유하고 있거나 그 권리와 관련된 소득이 현재 회계연도에 과세소득이 되고 그 소득은 특허박스제도의 적용을 받을 기간에 전부 또는 일부 발생한 소득이어야 함
 - ❖ 적격회사 요건에 대해서는 국내 도입시에도 그대로 적용되어야 할 것임
 - ✓ 특허박스제도의 적용을 받을 회계기간내에 특허관련 기술로부터 발생하는 소득이 있어야 하며, 그 소득이 발생하는 기술에 대해 독점배타적인 권리를 보유하고 있어야 함
 - ✓ 기업의 범위와 관련하여서는 영국 특허박스제도는 조세 감면을 부여하는 대상에 대해서 중·소·대기업을 구분하지 않고 모든 기업으로 하고 있음
 - ✓ 특히 대상기업의 조세혜택 금액을 기업의 규모별로 구분하면 대규모 기업(대기업)이 92% 이상을 차지하고 있음
 - ❖ 영국 특허박스제도의 중심은 대기업이며, 대기업군에 대한 특허 기술 사업화 특히 제조업에 대한 사업활성화를 도모하기 위한

것이라는 것을 알 수 있음

- ✓ 특허박스제도의 본연의 효과가 발생되기 위해서는 대기업군을 포함하여 제도를 논하는 것이 효과적일 것임
 - ❖ 다만 특허박스제를 국내에 도입하는 경우에는 영국과 동일하게 대기업군에 혜택의 대부분이 편중된다면 이는 국내 도입에 한계가 될 수 밖에 없으므로 국내도입시에는 중소기업 또는 중소·중견기업에 국한하거나 대기업과 중소·중견기업의 법인세율에 차등을 두는 등으로 도입이 검토될 필요가 있음
- 소득의 범위
 - ✓ 영국 특허박스제도의 적용을 받는 특허기술에 대한 소득의 범위는 광범위하게 인정하고 있음
 - ✓ 회사가 보유하고 있는 적격 IP 권리에 의해 부여되는 판매소득, 회사가 보유하고 있는 적격 IP로부터 발생하는 권리 또는 권리를 부여하는 계약 등에 의해 발생하는 라이선스 수수료, 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스의 매매 등으로부터 발생하는 처분이익, 보유하고 있는 적격 IP 권리에 대한 침해와 관련하여 보상받은 침해에 대한 손해배상, 타 사건과 관련하여 발생하는 손해배상금액 또는 보험수익 등의 기타 보상 등을 전부 총괄하는 범위를 특허박스적용 대상 소득으로 인정하고 있음
 - ✓ 영국 특허박스제도의 국내도입시에 소득의 범위에 대해서는 대상을 한정할 필요가 있음
 - ❖ 국내법에 의해 지식재산 거래 등으로부터 발생하는 직접적인 권리 소득에 대해서는 중소기업에 한정하기는 하지만 지식재산양도차익에 대한 과세특례를 인정하고 있음
 - ❖ 따라서 특허박스제도의 국내도입시에 소득의 범위는 지식재산 특히 특허기술을 사업화하여 얻게 판매소득에 국한하여 도입할 필요가 있음
- 소득의 계산방법
 - ✓ 영국의 PB제도에서 지식재산 관련 소득에 대한 계산방법이 비율배분

방식에서 스트리밍 방식으로 변경되면서 적격소득에 대해 지식재산 관련 소득의 계산방법을 IP의 종류별로 상세하게 규정으로 정하고 있음

- ✓ 영국 PB제도의 적용을 받기 위해서는 적격지식재산이어야 하며, 적격 지식재산권으로부터 발생하는 소득에 대한 감면세율의 적용방법은 일반법인세율에서 지식재산소득에 대한 세율을 공제한 후 이를 일반법인세율로 나누고 이에 관련 IP 소득을 승하여 계산하게 됨

$$\text{RP(관련 IP 소득)} \times \{\text{MR(일반법인세율)} - \text{IPR(특별 IP 세율)}\} \\ / \text{MR(일반법인세율)}$$

- ✓ 이를 통하여 특허 등으로부터 발생하는 소득에 직접적으로 10%의 감면세율을 적용하는 것이 아니라, 사업소득금액에서 공제를 적용하면서 10%의 경감세율이 적용되는 것과 동일한 효과가 발생하도록 하는 것임

- ✓ 국내도입방안에 대해서는 적격지식재산권을 정하고 이를 통해 발생하는 소득에 대한 산출방법을 상세하게 정하고, 이들로부터 발생하는 소득에 대해 공제액 계산방법으로 지식재산 관련 소득에 대한 감면의 범위를 정하는 영국의 방식에 대한 도입방안을 고려할 필요가 있음

- ❖ BEPS의 권고에 따라 IP 소득의 계산방법이 이제는 단순 산술적인 소득의 계산방법인 비율배분방식에서 스트리밍방식으로 개선되어야 하므로 국내도입시에도 이는 반영되어야 할 것임

- ❖ 다만 스트리밍 계산방법은 소득의 규모가 적거나 생산 제품의 일부에 그치는 중소기업 등에 있어 적용에는 한계가 있을 수 있고, 계산상의 어려움도 있을 수 있음

- ❖ 영국제도에서 본 바와 같이 중소기업 등의 소득계산을 위해서는 간편방식 등의 도입으로 제도의 변화는 필요할 것임

- 부적격소득의 검증방안

- ✓ 영국의 특허박스제도는 조세혜택을 부여하는 제도이기 때문에 상업적으로 관련없는 권리 등 본래의 목적에서 벗어나 남용하려는 전략에 대해서는 방지규정을 두어 부적격 소득을 검증하고 있음

- ✓ 특허박스제도의 적용대상 권리의 독점권이 비상업적이거나 권리의 사용이 불필요한 경우에는 독점적 성격을 부인함
- ✓ 특허박스제도의 적용을 받을 수 있는 IP 소득을 창출할 의도를 가지고 상업적으로 불필요하지만 아이템을 제품에 포함하는 경우 적용을 부인함
- ✓ 당해 거래의 목적이 특허박스제도와 관련되는 조세상의 혜택을 위해 소득의 금액을 인위적으로 부풀리거나, 관련 IP 소득과 비용이 서로 일치하지 않거나, R&D 관련 비용을 증가시키는 방법 등에 의해 악용하는 경우에 부인함
- ✓ 영국의 PB제도는 2016년 개정으로 인하여 영국의 PB제도에 의한 조세혜택을 누리기 위해서는 반드시 영국 내에서 연구개발이 이루어져야 하고 연구개발비용은 조세혜택을 부여하는 제도와 관련한 실질적인 활동을 위한 비용으로 사용되어야 한다고 명시함
- ✓ 국내도입시에도 이를 반영하여 조세상의 혜택을 위해 소득을 부풀리거나 불필요한 IP를 관련 소득으로 분류하거나 하는 등에 의해 혜택이 조장되는 경우에는 당연히 부인하는 규정을 두어야 할 것임
 - ❖ 조세특례제한법에서 직접적으로 규정하기 보다는 조세특례제한법 시행령 등에서 규정하는 방안이 필요할 것임
 - ❖ 특허박스제도는 자가 개발로 획득한 특허권을 기반으로 하는 소득에 대해 조세혜택을 부여하는 것이 원칙이므로 외국에서 이루어지는 연구개발에 대해서는 부인하는 규정을 두어 국내에서 이루어지는 연구개발비용으로부터 발생하는 특허 등에서 발생하는 소득에 국한하여 조세혜택을 부여하는 방안 등이 법령 등에서 규정되어야 할 것임
- 면제 또는 감면 비율
 - ✓ 공제 또는 감면 비율을 어떻게 정할 것인가의 문제는 입법 정책적인 문제이기는 하지만, 대·중·소 기업의 차등 비율 적용할 것인가, 산업별로 차등 적용할 것인가 등의 문제임
 - ✓ 특허박스제도의 적용기업을 중소기업에 국한할 경우에는 논의 대상이

되지 않지만 대기업 등도 적용대상기업으로 인정하는 경우에는 차등 세율을 검토할 필요가 있을 것임

- ❖ 특허박스 적용 세율을 산업별로 차등 적용하는 문제에 있어 핵심기술이나 차세대 미래 기술 등에 대해서는 기술개발의 활성화를 도모하기 위해 적용세율을 차등하여 더 많은 공제를 인정하는 방법 등도 고려할 필요가 있음

5. 결론

- 영국의 특허박스제도는 지식재산 관련 적격소득을 판매소득, 라이선스 수수료, 기술거래소득, 침해로 인한 손해배상, 기타 손해배상, 보험 수익 또는 사건과 관련하여 발생하는 보상 등 모든 지식재산 소득으로 확대하고 있음
- 조세 감면을 부여하는 대상에 대해서도 중소·대기업을 구분하지 않고 모든 기업으로 하고 있으며, 특히 대상기업의 조세혜택을 기업의 규모별로 구분하면 대기업이 90% 이상을 차지하고 있음
- 영국의 특허박스제도도 기업규모와 무관하게 광범위한 지식재산을 활용한 소득에 대한 특허박스제도의 운영과 관련해 여러 우려사항이 있을 수 있음
- 지원 혜택이 대기업이나 소수기업에 편향될 수 있다는 점이고, 이 경우 중소기업에 대한 영향은 크지 않을 수 있다는 점이 있음
- 국내도입시에도 대기업의 포함여부를 검토할 필요가 있으며, 만일 중소기업 등에 국한하여 도입하여야 한다면 특허박스제도의 설계과정에서 충분하거나 수용 가능한 수준에서 반영될 수 있도록 하여야 할 것임
- 실질적인 적용을 위한 법률 설계상의 문제도 있어 입법으로 전체를 담아내기에는 어려움이 있음
- 연구의 대상국가인 영국의 특허박스제도를 온전히 도입하기에는 한계가 있을 것으로 보이며 이를 정리 수정해 보면 다음과 같은 법안이 가장 현실적인 방안이 될 것으로 판단됨
- 국내도입시 고려사항, 즉 부적격소득에 대한 부인규정, IP 소득의 계산방법

(스트리밍 방식) 등과 관련된 구체적인 내용들에 대해서는 시행령에서 규정하거나 시행규칙 등에서 상세하게 규정할 필요가 있을 것임

조세특례제한법 일부개정(안)- 제12조의5 신설

▷ 제12조의5(특허권등을 이용한 소득에 대한 과세특례) 중소기업 및 대통령령으로 정하는 중견기업이 대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권등 또는 내국인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등(대통령령으로 정하는 특수관계인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등은 제외한다)을 이용하여 생산한 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 대통령령으로 정하는 방법에 의해 계산한 소득에 대하여는 해당 소득에 대한 법인세의 100분의 30(중소기업이 아닌 경우에는 100분의 15)에 해당하는 세액을 감면한다. 다만 대통령령으로 정하는 부적격소득은 감면대상에서 제외한다.

S U M M A R Y

(영 문 요 약 문)

UK Patent Box Overview

1. Scope

1.1 This report covers the “new” patent box regime which has been in force since 1 July 2016. Although there was a transitional period, this regime applies to all companies from 1 July 2021.

2. Outline of patent box

2.1 The patent box applies to companies within the charge to corporation tax that actively hold qualifying patents. The patent box provides an additional deduction in calculating taxable profits, with the effect that the relevant intellectual property profits are taxed at a reduced corporation tax rate of 10%.

2.2 The regime was introduced in 2013 but changes were made from 1 July 2016 to ensure that it was compliant with the OECD’s recommendations. These changes altered the development condition and introduced a “modified nexus approach” to ensure that substantive R&D activity is linked with a patent box deduction.

2.3 In order to qualify for the patent box, a company must hold qualifying intellectual property rights, or hold an exclusive licence in respect of any such rights.

2.4 Qualifying intellectual property rights are patents granted by

- a. The UK Intellectual Property Office (UKIPO).
- b. The European Patent Office (EPO).
- c. A specified EEA country, namely Austria, Bulgaria, the Czech Republic, Denmark, Estonia, Finland, Germany, Hungary, Poland, Portugal, Romania, Slovakia or Sweden.

2.5 UK and EU supplementary protection certificates, regulatory

data protection, and certain plant variety rights also qualify.

- 2.6 An exclusive licence needs to give the licensee an exclusive right to exploit the patent in one or more countries and the right to enforce the patent against any infringement of those rights. If the patent is held by a group company and the patent rights are conferred on another company in the group, then that company is to be treated as holding an exclusive licence.
- 2.7 The company (or another member of its group) must carry out qualifying development activities in order to obtain the benefits offered by the patent box regime. Simple ownership of patents (or other qualifying IP) will not be sufficient.
- 2.8 Qualifying development means the creation of, or significant contribution to, the creation of the patented invention, or the performance of a significant amount of activity to develop the patented invention or a product or process incorporating it. This includes developing ways in which the invention may be used or applied.
- 2.9 A company which is a member of a group must also meet the active ownership condition ie the company must have undertaken the qualifying development activities, or must perform a significant amount of management activity in relation to the rights. This means planning and decision making in relation to the development or exploitation of the rights.

3. Calculation

- 3.1 There are a number of steps involved in calculating the patent box relief.

Step 1 - identify relevant IP income (excluding finance income)

3.2 Relevant IP income is defined as:

- a. Income from worldwide sales of the patented item, or an item incorporating it. This means that the total income from sale of an item which includes qualifying IP is subject to the patent box - not just the income attributable to the qualifying IP.
- b. Worldwide licence fees and royalties from qualifying IP rights.
- c. Income from the sale or disposal of qualifying IP rights.
- d. Amounts received for infringements of qualifying IP rights.
- e. Other compensation, including damages, insurance proceeds and compensation for lost income from qualifying IP rights.

3.3 Loan relationship and other finance income is excluded from this.

Step 2 - stream relevant IP income

3.4 This income must then be split between different “streams” for each item or process in respect of which a qualifying IP right is held, or which incorporates a qualifying IP right. For example, income from each different product which incorporates a qualifying IP right must be streamed separately.

Step 3 - allocate expenses

3.5 Expenses must be allocated on a just and reasonable basis between non-relevant IP income, and each sub-stream of relevant IP income.

3.6 Certain expenses are excluded from this:

- a. Debits relating to loan relationship and derivative contracts.
- b. Additional deductions arising from research and development tax credits
- c. Additional deductions arising from creative sector tax credits

3.7 Companies eligible for the small claims treatment (see below) are not required to allocate expenses between the streams, and can instead make an election to treat all IP income as a single stream.

Step 4 - deduct routine return

3.8 The routine return calculation removes the 'normal' return from each IP sub-stream, ie the profit a business might be expected to make if it did not have access to IP or other intangible assets.

3.9 To compute the routine return, 10% of certain tax deductible operating expenses is taken for each IP sub-stream

- a. capital allowances (tax depreciation)
- b. premises costs (not including loan interest)
- c. staff costs
- d. costs relating to plant and machinery
- e. professional services, such as legal services (although not IP-related services), financial services including insurance, valuation services, etc
- f. miscellaneous services for items listed in the legislation (including water, fuel, telephone, computers, postal services, transport and refuse collection)

3.10 This routine return is then deducted from each IP sub-stream to arrive at the qualifying residual profit (QRP).

3.11 The company is eligible for small claims treatment if its QRP is below £1 million. This limit is increased to £3 million (dividend by the number of group companies) where the company has not previously made a small claims election in respect of its marketing assets (see below).

Step 5 - deduct marketing assets return

- 3.12 The marketing assets return calculation removes from each IP sub-stream the arm's length element of profit that relates to the company's brand and marketing assets, so that only profits generated from the exploitation of qualifying IP benefit from the Patent Box.
- 3.13 Calculating the marketing assets return can often require a transfer pricing exercise. However, in many cases (where there is no external brand or marketing) the marketing assets return may be £nil.
- 3.14 This marketing assets return is deducted from the QRP to arrive the relevant IP profits.
- 3.15 Companies eligible for the small claims treatment (see above) can instead make an election for the relevant IP profits to be equal to the lower of £1 million and 75% of the QRP.

Step 6 - apply the R&D fraction

- 3.16 Finally, the R&D fraction is applied to the relevant IP profits of each sub-stream.
- 3.17 The R&D fraction is based on the amount of qualifying in-house R&D expenditure incurred on the particular patent (or other qualifying IP right) plus third party sub-contracted R&D, relative to overall R&D expenditure (including connected party subcontracted R&D) and any relevant IP acquisition costs. In general terms, the more work undertaken in-house or sub-contracted to an unconnected third party, the more beneficial the Patent Box regime will be for the company.
- 3.18 The R&D fraction also applies a 30% increase to qualifying expenditure (the numerator), so in effect up to 30% of R&D expenditure can be outsourced to a connected company, or on acquisition costs, without any reduction in the fraction.

3.19 It is calculated as the lower of 1 and $(D + S1) \times 1.3 / D + S1 + S2 + A$ where

- a. D is direct expenditure on relevant R&D
- b. S1 is the company's qualifying expenditure on relevant R&D sub-contracted to unconnected persons
- c. S2 is the company's qualifying expenditure on relevant R&D sub-contracted to connected persons
- d. A is the company's qualifying expenditure on the acquisition of relevant qualifying IP rights

3.20 The R&D fraction requires the company to keep track of all expenditure incurred on qualifying R&D activities for each qualifying IP stream, as the R&D fraction uses the total R&D expenditure incurred, not just the expenditure in the accounting period.

3.21 The resulting profits are then taxable at an effective rate of 10% rather than the main rate of corporation tax (currently 19%). This is achieved by including an additional deduction in the company's corporation tax computation.

Losses

3.22 If there are losses as a result of the calculation of relevant IP profits, the loss is offset against other patent profits in the current or future periods.

4. Guidance and legislation

4.1 The patent box legislation is at Part 8A Corporation Tax Act 2010 which can be found at <https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/4/part/8A>.

4.2 HMRC's guidance on the patent box is at CIRD200000 onwards.

5. Patent box claim

5.1 There is no formal submission template for a patent box claim. An election must be made to obtain the benefit of the patent box, but again there is no formal template for this. HMRC confirm this in their guidance

(<https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-the-patent-box>):

Elect into the Patent Box

You have to make an election to benefit from the reduced rate of Corporation Tax that applies to the Patent Box. This must be done within 2 years after the end of the accounting period in which the relevant profits and income arose. You can make an election:

- in the computations accompanying your Company Tax Return*
- separately in writing.*

There is no special form of words for this election and no box on the Corporation Tax return.

- 5.2 The election would normally be made in the computations, or by amending computations for a previous accounting period.
- 5.3 These computations would then include a detailed calculation of the patent box benefit, which reduces the profits subject to corporation tax. There is no separate box on the tax return for the patent box, and only the taxable profits are reported.
- 5.4 The claim must be made on or before the last day on which the company could make an amendment to its corporation tax return (usually 12 months after the filing deadline).
- 5.5 An election may be revoked by giving notice to HMRC in writing. The notice must state the first accounting period to which the revocation applies, and has effect for that and all subsequent accounting periods of the company in question. A

company is unable to elect back into the patent box regime in respect of any accounting period that begins within five years of the day after the last day of the accounting period specified in the notice revoking the election.

- 5.6 No formal election is required for the small claims treatment, and a company may simply include the election for small claims treatment by way of a note to the computations in its corporation tax return (or an amended return) for the period.
- 5.7 The legislation contains no statutory clearance process that allows a company to confirm that it qualifies for the patent box. However, HMRC guidance at CIRD200130 says that companies with specific queries on the regime should first approach their HMRC customer compliance manager (CCM). Companies without CCMs should contact the specialist HMRC unit referred to in the manual.

제1장 서론

제1절 연구의 배경 및 목적

1. 연구의 배경

조세는 국가 또는 지방자치단체가 필요한 재정을 조달하기 위해 국민 또는 주민으로부터 개별적 반대급부없이 강제적으로 징수하는 금전급부라고 말할 수 있다. 조세의 개념정의에서 알 수 있듯이 본래 조세의 주된 기능은 통치단체인 국가 또는 지방자치단체의 재정수요의 충족이라고 말할 수 있지만, 아울러 복지국가의 이념을 실현하기 위한 소득재분배와 자본주의 경제의 발전을 위한 경기 조절을 부수적 기능으로 하고 있다. 이러한 부수적 기능을 효율적으로 수행하기 위하여 조세는 국가의 재정수입 조달 목적 이외에 경제적·사회적 목적 실현을 위하여 부과되는 것이 일반적이다.

조세제도는 현대사회에서 중요한 국가 정책수단의 하나로서 비재정적 목적을 수행하기 위하여 광범위하게 사용되고 있다. 세계 각국이 경제정책, 산업정책, 환경정책, 사회정책 등의 국가목표실현에 기여하도록 국민 개개인과 기업의 의사결정을 유도하려는 목적하에 한시적인 조세특별조치를 통해 세제를 정책적으로 이용하고 있다. 우리나라에서도 이러한 조세의 비재정적 목적이 각종 정책수단으로 활용된 지 오래이지만 최근 토지정책, 주택정책, 교통정책, 산업정책, 농어촌정책, 관광정책과 관련된 영역에서 현저하게 나타나고 있다.

발명진흥법 제40조에서 정부는 「조세특례제한법」에서 정하는 바에 따라 발명의 진흥, 산업재산권의 출원과 등록 또는 산업재산권의 양도와 실시 등에 따라 생기는 소득이나 비용에 대해서는 세제상 지원할 수 있다고 규정하고 있다.

이에 근거하여 지식재산과 관련하여서도 다양한 방법의 조세정책을 통하여 활성화를 꾀할 수 있다. 즉 지식재산의 창출을 활성화하기 위한 기술 및 인력 개발비에 대한 손금산입 또는 세액공제제도, 직무발명을 활성화하기 위한 직무발명 관련 소득에 대한 감면제도, 지식재산 자체의 거래활성화를 위한 양도소득 감면제도, 법인 등에게 지식재산의 사업화를 유도하기 위한 지식재산 관련 소득으로부터 발생하는 법인세에 대한 감면제도 등을 생각할 수 있을 것이다.

그 중 지식재산으로부터 발생하는 법인의 소득에 대한 세율 인하제도가 Patent Box제도로 논의되고 있다.

우리나라의 경우는 연구개발 자체에 대한 조세지원에 중점을 두고 있어, 지식재산의 소득에 대한 조세지원은 매우 미흡한 실정이다. 우리나라는 현재 기술거래와 관련해서 중소기업과 중견기업을 대상으로 기술양도소득에 대한 세액감면과 중소기업에 한정하여 기술대여소득에 대한 세액감면을 지원하고 있다. 이러한 우리나라의 기술이전소득 세액감면 규정은 지식재산 자체 소득만을 감면 대상으로 제한하고 있어, 유럽 주요국의 특허박스제도처럼 지식재산이 적용된 제품의 판매 소득에 대한 세제감면혜택과는 거리가 있다.

특허박스제도는 지식재산이 적용된 제품의 경제적 수익에 대해서 일반세율에 비해 낮은 세율이 적용되도록 하여 특허 관련 기술을 사업화하는데 도움을 줌과 동시에 기업이 적극적으로 연구개발을 하도록 유도한다. 이러한 특허박스제도를 실시하는 나라는 정책적으로 제조업 육성에 치중하고자 하는 유럽 국가들에 집중되어 있는데, 지식재산 활동을 적극적으로 활용하여 제품 경쟁력을 높이고 외국자본의 투자를 유치할 수 있다는 긍정적인 효과로서 적극 도입하는 국가들이 있는 반면에, 이 제도로 인해 유해한 조세경쟁을 야기할 수 있다는 우려로 특허박스제도 도입을 비판하는 국가들도 있다.¹⁾

특허박스제도에 대해 다양한 논의가 진행되고 있지만 서구를 중심으로 특히 영국을 중심으로 특허박스제도의 시행이 제조업 등의 산업발전에 긍정적인 변화를 주고 있다는 논의도 있다. 이에 특허박스제도의 산업상 긍정적인 면이 부각되고 있는 영국의 특허박스제도에 대해 자세하게 살펴봄으로써 특허박스제도의 국내 도입여부에 대한 검토가 필요하다.

2. 연구의 목적

국가마다 다양한 형태의 특허박스제도를 운영하고 있어 일반화된 학술적 정

1) 다만 이들 비판에 대해서는 2015년 OECD BEPS 방지 프로젝트를 통해 많은 부분에서 개선책을 제시하였으며 이는 후술하는 영국 특허박스제도 변천에서 설명한다.

의가 존재하지 않고, 명칭도 특허박스 혹은 이노베이션박스(innovation box), 혁신소득공제(innovation income deduction), IP 조세제도 등으로 다양하게 불린다. 특허박스제도는 협의의 의미로는 ‘지식재산권이 적용된 제품의 매출소득에 대한 조세감면제도’라는 한정적 의미로 사용되기도 하고, 광의의 의미로는 ‘지식재산이 적용된 제품의 매출소득뿐만 아니라 특허 등 지식재산 자체의 대여·양도 소득에 대해서도 법인세를 감면하는 제도’로 정의되고 있다.

본 연구는 우리나라의 지식재산 소득에 대한 조세지원제도 및 논의가 부족한 바, 지식재산 창출 및 거래 활성화, 특허기술의 사업화, 연구개발 활동의 지원 등을 위한 방안으로 영국의 특허박스제도를 검토하고, 산업상 긍정적인 측면을 연구하여 국내에 적용할 수 있는 방안을 모색하고자 한다.

제2절 연구의 범위

본 연구의 과업 범위는 다음과 같다. 첫째, 본 연구는 특허박스제도의 개념을 정리하고 특허박스제도와 관련하여 제기되고 있는 관련 이슈를 검토하는 데서 출발한다. 우선 국내 연구개발 관련 조세지원제도를 살펴보고, 이어서 특허박스제도의 개념 및 특허박스제도의 실제 효과를 분석한 선행연구를 살펴보고 현재 논의되고 있는 법제화의 방향 등에 대해 검토한다.

둘째, 특허박스제도가 활발하게 논의되고 있는 영국제도를 중심으로 특허박스제도의 개념, 적용 방법, 도입의 장단점, 실제 적용사례분석 등을 통하여 특허박스제도가 어떻게 받아들여지고 있는지를 살펴보고, 우리의 도입방안에 대해 검토하고자 한다.

제2장 특허박스제도의 개요

제1절 지식재산 수익에 대한 조세지원제도

1. 지식재산권의 범위

1) 의 의

지식재산권(Intellectual Property)이란 특허권, 실용신안권, 디자인권 및 상표권, 영업비밀, 저작권 등을 총칭하는 독점적 권리인 무체재산권을 말하며, 그 중에서 특허권, 실용신안권, 디자인권 및 상표권, 영업비밀 등을 산업재산권이라 한다.

지식재산권은 지식재산이라는 무체물(無體物)을 대상으로 하는 무체재산권인 점에서 물권(物權)이 유체물(有體物)을 대상으로 하는 것에 대응한다. 그러나 무체재산권도 배타적 이익을 향유할 수 있는 권리라는 점에서 물권에 준하며, 성질이 허용하는 범위 내에서 물권에 관한 규정이 유추적용된다. 지식재산권은 특허협력조약, 세계지적소유권기구설립협약 등에 의하여 국제적으로 보호되는 경향에 있으나, 1국에서 성립된 권리는 그 나라에만 효력이 미친다고 하는 속지주의(屬地主義)원칙이 채택되고 있으므로, 각국에 별개로 출원하여 권리화하여야 하며, 출원절차를 밟지 않은 나라에서는 보호를 받을 수 없다.

2) 산업재산권

산업재산권은 인간의 지적 창작에 의한 산업상 이용가치를 갖는 발명 등에 관한 권리이다. 산업재산권은 특허청에 출원하여 심사한 후 등록함으로써 취득되며, 등록에는 선출원주의(先出願主義)가 적용된다. 새로운 창작에 대하여 그 창작자에게 일정기간 동안 독점적·배타적 권리를 부여하는 대신 이를 일반에게 공개하여 일정한 존속기간이 지나면 누구나 이용할 수 있다.

산업재산권을 간략히 표로 정리하여 보면 다음과 같다.

<표 2-1> 산업재산권의 종류

구분	특허	실용신안	디자인	상표
정의	아직까지 없었던 물건 또는 방법을 최초로 발명한 것 (대발명)	이미 발명된 것을 개량해서 보다 편리하고 유용하게 쓸 수 있도록 한 물품에 대한 고안 그 자체(소발명, 개량발명)	물품(물품의 부분 포함)의 형상·모양·색채 또는 이들을 결합한 것으로서 시각을 통하여 미감을 느끼게 하는 것	타인의 상품과 식별하도록 하기 위하여 사용되는 기호·문자·도형이나 이들을 결합한 것 또는 이들과 색채와의 결합으로서 타인의 것과 명확히 구분되는 것
보기	벨이 전자를 응용하여 처음으로 전화기를 생각해 낸 것과 같은 발명	분리된 송수화기를 하나로 하여 편리하게 한 것과 같은 형상이나 구조 등에 관한 고안	탁상전화기를 반구형이나 네모꼴로 한 것과 같이 물품의 외관에 대한 형상·모양·색채에 관한 디자인	전화기 제조회사가 자사제품의 신용을 유지하기 위해 제품이나 포장 등에 표시하는 표장으로서의 상호·마크 등
존속기간	설정등록일 후 출원일로부터 20년	설정등록일 후 출원일로부터 10년	설정등록일 후 출원일로부터 20년	설정등록일로부터 10년(10년마다 갱신가능, 반영구적 권리)

3) 저작권

저작권은 인간의 사상 또는 감정을 표현한 창작물에 대한 권리를 일컫는 것으로, 문예, 학술, 미술, 음악영역 등 인간의 창작활동과 관련된 모든 성과물이다. 1차적인 저작물과 함께, 편집저작물, 데이터베이스, 2차적 저작물도 이에 포함된다. 저작권은 별도의 등록을 하지 않아도 창작과 동시에 권리가 발생한다. 저작권은 저작인격권과 저작재산권으로 이루어진다. 복제권, 상연권, 공중송신권, 구술권, 전시권, 배포권, 양도권, 대여권, 번역·변안권 등이 보호범위에 속한다.

이상의 지식재산권 중에서 특허박스제도의 적용을 받을 수 있는 권리는 다양하게 논의할 수 있지만, 현재는 산업재산권 중 특허권에 한정하여 논할 수 밖에 없을 것이다.²⁾ 다음 장에서 보는 영국의 제도에서도 지식재산권 범위의 확대에 대한 논의는 보이지 않는다.

2. 지식재산 수익에 대한 조세지원제도

우리 나라의 지식재산 수익에 대한 조세지원제도는 연구개발의 결과물에 대한 활성화에서 출발하고 있다.

연구개발이 매년 성공적으로 목표를 달성할 수는 없기 때문에 연구개발단계에서는 연구개발 세액공제를 통해 실패위험을 분담함으로써 연구개발 활동을 촉진할 수 있다. 지식재산의 창출뿐만 아니라 활용을 활성화하기 위해서 지식재산권의 실시를 통한 로열티 소득이나 지식재산이 내재된 제품의 판매 소득에 특허소득공제라는 조세 인센티브를 제공할 수 있다. 또한 지식재산 이전 시 발생하는 소득에 대해서도 조세 인센티브를 제공함으로써 오픈이노베이션³⁾이 촉진되고 우수한 지식재산 창출을 견인할 수 있다⁴⁾.

우리나라의 연구개발 관련 조세지원제도는 주로 연구개발 활동 자체에 집중되어 있고, 연구개발 성과물의 활용에 대한 지원은 미미한 실정이다. 현재 국내 연구개발 관련 조세지원제도는 조세특례제한법 제9조(연구·인력개발준비금의 손금산입), 제10조(연구·인력개발비에 대한 세액공제), 제10조의2(연구개발 관련 출연금 등의 과세특례), 제25조(특정 시설 투자 등에 대한 세액공제; (구) 제11조(연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제)가 2018.12.24. 삭제되고 제25조에 통합됨), 제12조(기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례), 제12조의2(연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면) 등이 있다.

조세특례제한법 제10조 연구·인력개발비 세액공제에서는 신성장동력·원천기술 분야와 일반 분야를 별도로 규정하고 있다. 신성장동력·원천기술 분야에 대

2) 특허박스제도의 범위와 관련하여 특허권 이외 실용신안권, 상표권, 디자인보호권 등 산업재산권과 저작권 등의 지식재산권 전반에 대한 논의가 있을 수 있지만, 현실적으로 기술의 연구개발 활성화와 사업화에 중점을 두고 있는 특허박스제도는 현실점에서 특허권에 한정할 수 밖에 없지만, 추후 실용신안권, 상표권, 디자인보호권 및 게임 등의 저작권 등으로 확대할 수 있는 방안에 대해서는 재논의가 있어야 할 것이다.

3) 오픈이노베이션(개방형 혁신)이란 기업의 혁신 전략 중 하나로 연구개발, 사업화 등 기술 혁신의 모든 단계에서 외부의 R&D 자원을 활용하여 성과를 극대화하는 것을 지칭한다. 기존의 폐쇄형 혁신 모델이 외부와의 협력보다는 내부의 R&D 역량에 의존한 독자적인 기술 개발을 강조했다면, 개방형 혁신 모델은 외부로부터 혹은 외부로 아이디어나 기술이 자유롭게 넘나들면서 보다 효율적인 혁신을 추구하는 것을 목표로 한다(Chesbrough, 2003; Chesbrough, 2006; Chesbrough and Garman, 2009), 노민선 외 2인, 개방형 혁신 촉진을 위한 R&D 조세지원제도 개선방안 연구(2017).

4) 지식재산 양도소득세가 높을수록 양도자는 소득세를 지식재산권 가격에 반영하여 지식재산 가격이 상승하게 되고, 결과적으로 지식재산 거래의 활성화가 저해될 수 있다.

한 연구·인력개발비의 경우 중소기업 30%(코스닥상장 중견기업 25%, 일반기업 20%)와 신성장동력 원천기술연구개발비 비중을 합산한 비율⁵⁾이 세액공제되고 있다. 일반 분야의 경우, ①연구·인력개발비 전년대비 초과분의 25%(중견기업 40%, 중소기업 50%)와 ②연구·인력개발비 총발생액의 일정 비율(중소기업: 25%, 중견기업: 8~15%, 대기업⁶⁾: 2%)에 해당하는 두 금액 중 선택하여 세액공제를 받을 수 있다.⁷⁾

연구·인력개발을 위한 설비투자 세액 공제는 경제의 성장잠재력 확충에 필요한 기술개발 관련 조세지원을 위해 1994년부터 시행되었다. 조세특례제한법 제25조(특정 시설 투자 등에 대한 세액공제) 제1호 제1항과 제2호에서 대통령령으로 정하는 연구시험용 시설 및 직업훈련용 시설의 1%(중견기업:3%, 중소기업:7%)를 투자가 완료되는 과세연도의 사업소득세 또는 법인세에서 공제하도록 규정하고 있다.

과세이연의 혜택을 부여하는 연구개발출연금 등의 과세특례는 현행 조세특례제한법 제10조의2에 규정되어 있다. 기초연구진흥 및 기술개발지원 법률이나 개별과학기술특별법을 근거로 구분경리한 출연금을 익금불산입한 후, 해당 연구개발비 지출이나 연구개발용 자산 취득 시 익금산입하는 제도이다.

조세특례제한법 제12조의2에 따르면, 연구개발특구에 입주한 첨단기술기업과 「연구개발특구육성법」에 따른 등록연구소기업이 생물산업 및 정보통신산업 등의 산업발전법 상 첨단기술·제품산업 관련 사업을 하는 경우 발생한 소득에 대해 소득세 또는 법인세로부터 세액을 감면한다. 해당 감면대상 사업소득이 최초로 발생한 과세연도⁸⁾의 개시일부터 3년 이내에 종료되는 과세연도까지는 세액의 100%를 감면하고, 이후 2년 이내에 종료되는 과세연도에는 세액의 50%를 감면한다.⁹⁾

우리나라의 기술이전 과세특례는 본격적으로 민간주도의 기술개발 활성화를 추진했던 1982년에 연구개발 투자 조세지원제도와 함께 도입되었다. 이를 통

5) 중소기업의 경우, 30%+(신성장동력·원천기술연구개발비/매출액)*(대통령령으로 정하는 일정 배수).
 6) 해당 과세연도의 수입금액에서 일반연구·인력개발비가 차지하는 비율의 1/2. (단, 2%를 한도로 한다.)
 7) 다만, 과거 4년간 일반연구·인력개발비가 발생하지 않았거나 직전 과세연도의 일반연구·인력개발비가 과거 4년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액보다 적은 경우에는 총발생액 기준 공제 방식을 적용한다.
 8) 지정·등록일로부터 5년 후의 과세연도까지 감면대상사업 소득이 발생하지 않는 경우, 지정·등록일로부터 5년 후의 과세연도.
 9) 감면한도=(대통령령으로 정하는 투자누계액×50%)+(상시근로자수×1천만원) 혹은 (투자누계액×20%)

해 연구개발 자체뿐 아니라 연구개발의 결과물인 기술의 이전을 통해 발생된 소득에 대해서도 조세혜택을 주었다. 그러나 기술이전에 대한 조세지원의 혜택이 대기업에 편중되고 연구개발 투자세액공제에 더하여 연구개발 성과에 대해서도 사실상의 보조금처럼 제공이 된다는 비판이 제기되면서¹⁰⁾, 기술양도 및 대여소득에 대한 조세지원은 2006년에 폐지되었다.

그러나 이후 세계적으로 지식재산 활성화를 통한 국가 경쟁력 확보를 위해 적극적으로 특허박스제도를 도입하는 추세여서 우리나라에서도 기술이전 과세 특례제도의 재도입을 검토하게 되었다. 지식재산이 기업의 핵심 경쟁력으로 급부상하면서 핵심 기술 사업화 및 기술이전 활성화를 통해 기술 역량을 강화하고자 2014년에 중소기업을 대상으로 특허권 등의 양도소득에 대한 세액감면제도를 재도입하였으며, 2015년에는 수혜대상을 중견기업까지 확대하고 추가적으로 특허권 등의 대여소득에 대한 세액감면제도를 중소기업에 한하여 도입하였다.

그러나 지식재산 조세혜택이 대기업에 편중된다는 비판으로 인해 중소기업만을 대상으로 한정하여 감면혜택을 적용하게 되었고, 제도 도입 후 3년이 지난 2016년~2018년 기술이전·취득·대여에 대한 평균 세액감면액이 총 3억 원 밖에 되지 않자 동 제도의 실효성을 제고할 필요가 있다는 주장이 제기되었다. 이에 기술취득에 대한 세액공제제도는 2018.12.31.에 일몰되었다.

현행 조세특례제한법 제12조(기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례)는 연구개발 성과물의 활용에 대한 조세지원제도인, 자체 연구·개발한 특허권, 실용신안권, 기술비법 또는 기술(이하 "특허권등")을 이전·대여함으로써 발생한 소득에 대해 소득세 또는 법인세를 감면한다. 중소·중견기업이 특허권등을 내국인에게 이전 시 발생한 소득의 50% 세액감면, 중소기업이 특허권을 대여 시 발생한 소득의 25%의 비용을 세액감면 한다. 동법을 '연구개발 성과물의 활용'이라는 방법론적 측면에서 특허박스제도와 비교하기도 하지만, 동법이 '특허거래 활성화를 통한 오픈이노베이션 촉진'을 목적으로 하는 것, 대상을 '중소·중견기업에 한정'하고 있는 점, '지식재산 거래 자체'에 대한 세액감면¹¹⁾이라는 점에서 유럽 주요국의 특허박스제도와는 차이가 있다.

10) 2003년부터 기술이전 과세특례의 폐지에 대한 논리로 재정경제부가 비판을 제기하였다.

11) 특허박스제도는 특허의 사업화된 소득에 대해 혜택을 제공한다.

<표 2-2> 기술이전·취득 과세특례제도와 특허박스제도의 비교

	기술이전·취득 과세특례	특허박스
목적	특허거래 활성화를 통한 오픈이노베이션 촉진	외국기업의 국내 투자 유치 국내기업 기술의 해외 유출 방지
방법	연구개발 성과물의 활용 'IP 자체'에 대한 세액감면 기술이전 및 기술취득에 세액감면	연구개발 성과물의 활용 'IP 제품'에 대한 세액감면 기술이전소득뿐만 아니라 특허권등을 통한 사업화 소득에 세액감면
대상	중소·중견기업	

우리나라의 현행 연구개발 관련 조세지원제도는 R&D 활동에 본질적으로 내재된 위험을 정부차원에서 공유(risk sharing)함으로써 기업의 연구개발 투자를 촉진하는 조세지원에 초점을 두고 있다. 이러한 정책은 그간 연구개발 활동의 양적 증가에는 기여해 왔으나 연구개발의 효율성 등의 질적 성장에서는 제한적 성과를 보였다. 따라서 연구개발 활동의 효율성을 제고하기 위해 연구개발 성과의 사업화를 촉진하는 제품매출형 특허박스제도의 도입 필요성이 제기되고 있다.

3. 지식재산 수익에 대한 조세 및 재정지원제도 현황

1) 조세지원 현황

현재 시행되고 있는 조세지원제도는 개발단계 지원제도, 사업화 및 성과단계 지원제도, 기타지원제도로 구분될 수 있다. 과거 준비단계의 조세지원제도로 연구 및 인력개발 준비금 손금산입제도를 통해 연구개발 활동에 사용될 재원을 적립하면 손금에 산입하도록 하는 과세이연제도가 시행됐었으나 2013년 말 세법개정을 통해 폐지되고 현재는 경과규정으로 남아 있다.

활용도가 가장 높은 개발단계의 조세지원제도 중 조세특례제한법 제10조에 규정되어 있는 연구 및 인력개발에 대한 조세지원제도는 2022년 전망기준 연간 3.5조 원 수준의 조세지출 규모를 보이며 가장 압도적인 비중을 차지하고 있다. 2020~2022년 평균 개발단계 지원제도의 조세지출 합계는 약 3조 원 규모로 전체 연구개발 관련 조세지원 규모 3.2조 원의 92.3%에 달하는 것으로

나타났다.

이외에 10개의 조세지원제도가 포함된 사업화 및 성과단계 지원제도의 조세지출 규모는 2020~2022년 평균 1,726억 원 수준으로 전체 조세지원 규모의 5.4%에 불과하다. 기술취득금액에 대한 과세특례, 연구개발특구에 대한 감면제도 등 해당 제도들의 수는 가장 많고 연구개발을 통해 개발된 신성장기술 사업화를 위한 시설투자에 대한 세액공제 등을 신설하기도 했지만, 조세지출 규모가 추정되기 어렵거나 실효성이 높지 않아서 조세지출 발생규모가 크지 않을 것으로 전망되고 있다.¹²⁾ 이는 우리나라 연구개발의 조세지원이 연구개발 활동 자체에 대한 지원 중심으로 이루어지고 있음을 보여준다.

12) 신성장기술 사업화를 위한 시설투자세액공제의 경우 해당 기업이 신성장 및 원천기술개발 연구개발비 비중이 10% 이상이어야 하고 특허권을 보유하고 있어야 하며 상시근로자수 유지요건을 충족해야 하는 어려움이 있어서 활용도는 크지 않을 것으로 예상된다.

<표 2-3> 민간기업 연구개발 관련 조세지원 현황

(단위: 억 원, %)

조세지원제도		2020년		2021년		2022년		3년 평균	
		규모	비중	규모	비중	규모	비중	규모	비중
개발단계	(제10조) 연구 및 인력개발비에 대한 세액공제	27,340	92.3	27,302	91.7	35,107	92.9	29,916.33	92.3
	(제10조의2) 연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	4	0.0	3	0.0	3	0.0	3.33	0.0
	소계	27,344	92.3	27,305	91.7	35,110	92.9	29,919.67	92.3
사업화및성과단계	(제12조) 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례	6	0.0	2	0.0	2	0.0	3.33	0.0
	(제12조의2) 연구개발특구에 입주하는 첨단기술기업 등에 대한 감면	106	0.4	29	0.1	32	0.1	55.67	0.2
	(제12조의3,4) 기술혁신형 합병주식취득에 대한 세액공제	47	0.2	64	0.2	69	0.2	60	0.2
	(제13조) 중소기업창업투자회사 등의 주식양도차익 등에 대한 비과세	24	0.1	40	0.1	45	0.1	36.33	0.1
	(제13조의2) 내국법인의 벤처기업 등에의 출자에 대한 과세특례	260	0.9	331	1.1	360	1.0	317	1.0
	(제13조의3) 내국법인의 소재·부품·장비 전문기업에의 출자·인수에 대한 과세특례	0	0.0	145	0.5	158	0.4	101	0.3
	(제13조의4) 중소기업창업투자회사 등의 소재·부품·장비 전문기업 주식양도차익 등에 대한 비과세	0	0.0	0	0.0	0	0.0	0	0.0
	(제14조) 창업자 등에의 출자에 대한 과세특례	212	0.7	48	0.2	50	0.1	103.33	0.3
	(제16조) 중소기업창업투자조합 출자 등에 대한 소득공제	891	3.0	1,084	3.6	1,154	3.1	1,043	3.3
	(제16조의2) 벤처기업 주식매수선택권 행사이익 납부 및 과세특례	2	0.0	6	0.0	7	0.0	5	0.0
	(제16조의 3,4) 산업재산권 현물출자 이익에 대한 과세특례	1.6	0.0	2	0.0	3	0.0	2.2	0.0
	소계	1549.6	5.3	1,751	5.8	1,880	5.0	1726.87	5.4
기타	(제18조) 외국인기술자에 대한 소득세의 감면	8	0.0	6	0.0	6	0.0	6.67	0.0
	(제18조의2) 외국인 근로자(임원 또는 사용자)에 대한 과세특례	719	2.4	732	2.5	789	2.1	746.67	2.3
	소계	727	2.4	738	2.5	795	2.1	753.33	2.3
연구 및 인력개발 관련 조세지출 합계		29,620.6	100.0	29,794	100.0	37,785	100.0	32,399.87	100.0

* 대한민국정부, 2022년도 조세지출예산서, 2021.9., 37면 이하 참조

기타 제도로는 외국인 기술자와 근로자들에 대한 세제지원을 통해 보다 많은 외국 기업 및 근로자들이 유치되어 국내 산업의 생산성에 긍정적 파급효과를 미치도록 도입된 제도들이 있다. 이 제도들의 경우 2020년~2022년 평균 753 억 원 수준의 조세지출이 발생하고 있어 비중은 낮은 편이다. 이러한 조세지출 추세는 조세특례제한법 제18조의2에 따른 외국인 근로자 과세특례에 적용되는 원천징수세율을 2%포인트 인상하는 등 조세지원제도의 축소에 따른 결과이다.

2) 재정지원 현황

기업의 연구개발에 대한 지원은 국가연구개발사업이라는 예산사업을 통해서도 이루어지고 있다. 한국과학기술기획평가원(2021)에 따르면, 2020년 국가연구개발사업의 총 예산규모는 23.8조 원이며 73,501개 과제에 대한 예산 지원이 이루어졌다.¹³⁾ 정부의 국가연구개발사업 예산은 2014년 이후 정부 예산 총액의 5.5% 내외를 차지하고 있으나 2017년 이후 전체 정부예산에서 차지하는 비중이 소폭 축소되고 있는 경향을 보이고 있다.

정부연구개발 예산의 연평균 증가율의 경우에도 2016년부터 2020년까지 연평균 정부 연구개발 예산 증가율은 5.9%를 보이고 있다.

<표 2-4> 최근 국가연구개발사업 예산 현황

(단위: 억 원, 건, %)

구분	2014년	2015년	2016년	2017년	2018	2019	2020	최근 5년간('16~'20) 연평균 증가율	
정부예산(A)	3,253,779	3,441,743	3,552,767	3,686,348	3,977,386	4,398,676	4,813,523	7.9	
R&D 예산(B)	177,793	188,900	190,942	194,615	196,681	205,328	242,195	6.1	
(B/A)	5.5	5.5	5.4	5.3	4.9	4.7	5.0	-	
조사 분석 대상	투자액	176,395	188,747	190,044	193,927	197,759	206,254	238,803	5.9
	사업 수	605	639	562	568	686	847	1,022	-
	과제 수	53,493	54,433	54,827	61,280	63,697	70,327	73,501	7.6

* 자료: 한국과학기술기획평가원, 2020년도 국가연구개발사업 조사·분석보고서, 2021.8., 67.

주) 정부예산은 일반회계와 특별회계의 경우 세출 순계 기준

이러한 국가연구개발사업의 대부분은 대학과 연구기관에 지원되고 있으며 기업에 지원되는 규모는 정부연구개발 예산의 22% 내외 수준으로 2020년 기업 수행 국가연구개발사업 예산 규모는 6.1조 원 수준이다. 기업에 지원되는 연구개발 보조금 중 70% 수준인 3.9조 원이 중소기업 연구개발에 지원되고 있으며 21% 수준인 1.8조 원이 중견기업에 지원되고 있다. 중소기업과 중견기업은

13) 한국과학기술기획평가원, 『국가연구개발사업 조사·분석보고서』, 2021.8.

제외한 일반 대기업에 지원되는 규모는 3,820억 원 수준으로 전체 민간기업 지원 정부 연구개발 예산의 9.2%에 불과하다. 2016년 대기업 연구개발 지원 비중은 23.2%에 달했으나 이후 재무적 여력이 있는 것으로 판단되는 대기업 연구개발에 대한 정부지원을 매우 빠르게 축소한 결과이다. 한편 중소기업과 중견기업에 대한 국가연구개발사업 자원배분 비중은 2017년 이후 빠르게 확대되고 있다.

<표 2-5> 기업규모별 국가연구개발사업 자원 배분 비중 추이

(단위: %, 억원)

	2016		2017		2018		2019		2020		'16-'20 증감	
	금액(A)	비중	금액	비중	금액	비중	금액	비중	금액(B)	비중	B-A	비중
대기업	4,871	26	4,192	22	4,162	21	3,735	1.8	3,820	1.6	-1,051	-
중견기업	7,442	39	9,504	49	10,692	54	14,165	69	18,212	7.6	10,770	52.5
대기업+중견기업	12,313	65	13,696	7.1	14,854	7.5	17,900	8.7	22,032	9.2	9,719	47.4
중소기업	28,973	152	31,686	163	31,840	161	30,910	15	39,753	16.6	10,780	52.6

자료: 한국과학기술기획평가원, 『국가연구개발사업 조사·분석보고서』, 각년도

3) 기업규모별 연구개발에 대한 정부지원

2020년 기업의 연구개발에 대한 조세지원 2.6조 원 규모와 국가연구개발사업을 통한 예산사업으로 6.1조 원 규모를 민간기업 연구개발에 대해 지원하고 있다. 예산과 조세지출을 통해 2020년 총 8.8조 원 수준의 기업 연구개발 활동을 지원함으로써 우리나라 기업들의 생산성 및 국제경쟁력 제고를 위해 정부가 노력해오고 있다. 이러한 정부지원이 기업규모별로 어떻게 이루어지고 있는지를 살펴보면, 정부지원의 대기업(중견기업 포함) 집중도는 2011년 이후 최고점이 발생했던 2013년 52.6% 대비 2020년 40.2%로 12.4%나 완화됐다.¹⁴⁾ 이처럼 2020년 대기업 연구개발 활동에 대한 정부의 지원 비중이 축소되는데 가장 결정적 역할을 한 요인은 조세지원제도의 축소를 통해 대기업 연구개발비에 대한 2020년 세액공제 규모가 2014년 대비 절반 수준으로 줄어든 것에 기인한다.

14) 국가연구개발사업 조사분석보고서는 2013년부터 기업규모를 중소기업, 중견기업, 대기업으로 구분하고 있다. 본문의 표에 제시된 2013년과 2014년 대기업은 과거 시계열과의 연계하기 위해서 중견기업을 과거와 같이 일반대기업으로 구분했다. 또한 국제통계연보는 아직까지 중견기업의 세액공제 규모를 별도로 구분하여 발표하지 않고 있어서 과거의 일반대기업 기준을 적용할 수밖에 없다.

대기업 세액공제 규모의 급격한 축소는 2016년부터 관측되는 데, 이는 신고연도 2014년 이전까지 6%이던 대기업 일반연구개발비의 세액공제율 한도를 2014년과 2015년 두 번에 걸쳐 3%로 축소된 결과로 판단된다. 대기업의 세액공제 규모가 2011~2015년 연평균 13.5%씩 증가했으나 이후 2014~2017년에는 연평균 18.6% 감소하였으며, 2017~2020년의 기간에는 연평균 11.4% 증가한 것으로 나타났다. 이와 함께 대기업 연구개발 지원 국가연구개발사업 규모는 2017~2020년의 기간에 연평균 17.2% 증가하고 있다. 앞서 살펴본 바와 같이, 중견기업에 대한 국가연구개발사업 지원 비중은 확대됐지만 중견기업을 제외한 대기업에 대한 지원은 지속적으로 축소되고 있는 상황이다. 상호출자제한 기업집단 대기업과 중견기업 지위를 벗어난 일반 대기업의 연구개발에 대한 정부지원은 조세지원과 재정지원 모두 급격히 축소되는 것으로 판단된다.¹⁵⁾ 이와 같은 대기업에 대한 조세지원 및 재정지원의 축소에도 불구하고 민간 연구개발 지출 중 대기업이 차지하는 비중은 75% 안팎을 유지하고 있는 것으로 나타난다. 그러나 정부의 조세지원과 예산사업을 통한 대기업 지원규모는 상대적으로나 절대적으로 축소됨에 따라 대기업의 연구개발 활동이 전체 민간 연구개발 활동에서 차지하는 비중이 2014년 이후 소폭 축소된 것으로 나타났다.

중소기업에 대한 조세지원제도에는 변화가 없었으나 세액공제 규모의 연평균 증가율은 2014~2017년 기간 연평균 7.2%에서 2017~2020년 기간 동안에는 3.9% 다소 둔화되고 있는 것으로 나타났으며 국가연구개발사업의 중소기업 지원규모는 지속적으로 10% 내외의 증가세를 보이고 있다. 중소기업의 세액공제 규모 증가세 둔화는 세액공제 대상인 국비지원 이외의 자체부담 연구개발비의 증가세가 둔화되거나 수익성 악화로 인해 공제감면 가능성이 축소된 것으로 판단된다.

이상의 기업 연구개발 활동에 대한 정부지원 추이를 살펴본 결과, 대기업의 연구개발 활동은 조세지원제도를 통해 주로 지원받고 중소기업의 연구개발 활동은 국가연구개발사업을 통해 주로 지원받고 있는 양상이 2015년까지 관측되고 있다. 이후 대기업에 대한 지원 비중과 규모는 조세·재정 지원 모두 축소되고, 중소기업에 대한 지원은 두 가지 유형의 정부지원 모두에서 확대되는 것으

15) 올해부터 중소 및 중견기업을 제외한 대기업들의 일반연구개발비에 대한 세액공제율이 증가분 및 총액방식 모두 축소되어 향후 대기업들의 세액공제 규모는 더욱 축소될 것으로 전망된다.

로 나타났다. 상대적으로 자금여력이 풍부한 대기업의 경우에는 직접보조금을 통한 연구개발 지원보다는 자체 조달한 자금을 확대하는 경우 세제상의 혜택을 부여하는 조세지원제도가 보다 적절하다고 할 수 있다. 그러나 최근 정부의 정책기조는 대기업에 대한 지원방향은 자체 재원으로 수행한 연구개발에 대한 지원마저도 급속히 축소하는 방향으로 바뀐 것으로 판단된다.

한편 자체 재원을 통한 연구개발 활동을 수행할 수 있는 여력과 금융시장 접근성이 상대적으로 떨어지는 중소기업의 경우에는 기업 자체부담 연구개발에 대한 조세지원 보다는 직접보조금 형태인 국가연구개발사업을 통한 지원이 연구개발 활동을 확대하는데 더 효과적인 것으로 나타났다. 따라서 최근 정부가 수행하고 있는 국가연구개발사업의 상당부분을 대기업보다는 중소기업 중심으로 지원한 것은 바람직한 정책방향으로 볼 수 있다.

다만 일부에서 주장하는 바와 달리, 연구개발 활동에 대한 조세지원제도가 제도적으로나 수혜규모 측면에서 대기업만이 유리한 제도가 아니라는 점이 강조될 필요가 있다. 현재 시행되고 있는 연구개발 활동에 대한 조세지원제도는 중소기업에게 매우 높은 세액공제율을 허용하고 있고 대기업에는 상대적으로 낮은 세액공제율을 허용하고 있다. 그럼에도 불구하고 과거 대기업의 조세지출 수혜 규모가 컸던 것은 연구개발 활동 규모가 커서 내야 할 법인세가 많았기 때문이다. 아래의 표에서 볼 수 있듯이 대기업의 연구개발 활동이 전체 민간 기업의 연구개발 활동에서 차지하는 비중은 75% 내외이나 대기업이 혜택을 받는 수혜규모는 전체 조세지출 규모의 66% 수준이었으며 2016년부터는 50% 내외의 수준으로 낮아졌다.¹⁶⁾

16) 국가지식재산위원회, 특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안에 관한 연구, 2020, 참조.

<표 2-6> 기업규모별 연구개발에 대한 정부지원 추이

(단위: 억 원, %)

구분	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	연평균증가율		
								'14~'17	'17~'20	
중 소 기업	세액공제(조세 특례제한법 제10조)	9,433	9,866	10,840	11,615	12,185	12,647	13,017	7.2	3.9
	국가연구개발	24,150	27,902	28,973	31,686	31,840	30,910	39,753	9.5	7.9
	합계	33,583	37,768	39,813	43,301	44,025	43,557	52,770	8.8	6.8
대 기업	세액공제(조세 특례제한법 제10조)	18,004	17,764	9,477	9,708	10,813	9,658	13,414	-18.6	11.4
	국가연구개발	12,360	15,408	12,313	13,696	14,854	17,900	22,032	3.5	17.2
	합계	24,927	33,172	21,790	23,404	25,667	27,558	35,446	-2.1	14.8
R&D 세액공제 대기업 집중도	65.6	64.3	46.6	45.5	47.0	43.3	50.8	-	-	
국가R&D사업 대기업 집중도	33.9	35.6	29.8	30.2	31.8	36.7	35.7	-	-	
정부 R&D지원 대기업 집중도	47.5	46.8	35.4	35.1	36.8	38.8	40.2	-	-	
민간 연구개발비 대기업 비중	77.5	76.1	61.3	63.6	63.7	62.5	61.4	-	-	

자료: 1. 국세청, 『국세통계연보』, 각 연도
 2. 한국과학기술기획평가원, 『국가연구개발사업 조사·분석보고서』, 각 연도
 3. 과학기술정보통신부·KISTEP 「연구개발활동조사」, 각 연도
 주: 1. 여기서 대기업은 중견기업을 포함하는 과거의 기업분류기준을 적용함

제2절 특허박스제도의 개념 및 선행연구

1. 특허박스제도의 배경 및 개념

글로벌 경쟁에서 주도권을 잡기 위해 연구개발 투자를 통해 기술개발 및 지식재산권을 권리화하고, 이를 사업화하여 경제적 수익을 내기까지는 상당한 시간과 비용을 투자해야 한다. 또한 사업화에 성공할 확률도 매우 낮기 때문에 발명가 혹은 사업가에게 기대수익률을 높여줄 수 있는 방식의 유인책이 필요하다.

1973년 아일랜드에서 처음으로 지식재산 관련 연구개발 성과의 사업화를 촉진시키기 위해 특허박스제도를 도입하였고, 2000년대 들어서면서 유럽의 주요국들도 자국 내 기업의 혁신기술을 통한 사업활성화, 사업화를 위한 기술이전, 지식재산을 보유한 다국적 기업의 투자유치, 지식재산권 및 혁신기술을 활용한 고부가가치 산업 육성 등을 위해 특허박스제도를 도입하고 있다.

특허박스제도는 특허 등의 지식재산을 사업화하여 발생한 소득에 대해 법인세를 감면해주는 제도이다. 동 제도는 자국 내 기업의 연구개발을 촉진하고, 그 성과로서 혁신 기반 기술의 이전 및 사업화를 활성화하는 것을 목적으로 한다. 구체적으로 지식재산권을 소유한 다국적 기업의 투자유치를 유도하고, 특허 등의 지식재산권을 활용한 고부가가치 산업을 육성하여 경제성장 및 국가경쟁력 제고에 기여하는데 목적이 있다.

특허박스제도에 의한 법인세 인하는 소득 총액이 대상이 아니라 특허가 기여한 순소득만을 구분·적용하여 낮은 세율을 적용하고, 그 외의 부분은 원래의 법인세율을 적용한다. 특허박스제도의 대상이 되는 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인, 저작권, 영업비밀 등의 지식재산권의 범위와 이에 대한 세금우대 내용은 다양하며 국가별로도 상이하다. 지식재산 관련 소득 유형은 ▲지식재산이 적용된 제품의 매출 ▲지식재산 자체의 이전 ▲지식재산 자체의 대여 등으로 구분되고 특허박스제도 적용 소득유형도 국가별 상황에 따라 다양하다.

특허박스제도를 운영하고 있는 나라는 대부분 유럽에 집중되어 있는데, 지식재산을 활성화할 수 있다는 입장으로 이 제도를 수용하는 국가가 있는 반면 이 제도가 유해한 조세경쟁을 일으키거나 조세회피의 수단으로 악용될 수 있다는 이유로 비판하는 국가도 있다.

유럽 국가들은 특허박스제도 초기에 ‘자국 내’ 연구개발 결과로서 특허만을 법인세 감

면혜택 대상으로 한정하였으나, 2007년 유럽위원회가 자국특허에 대한 배타적 법인세 감면은 ‘유럽위원회조약 226조(Freedom of Establishment and Free Movement of Services)’ 위반으로 판결하였고, 이후 모든 유럽 국가들이 자국 내 활동이라는 제약조건을 제거하게 되었다. 이에 따라 유럽 국가들은 동 제도에서 자국 기업의 사업화 촉진 보다는 ‘다국적기업의 투자유치’에 더 큰 비중을 두게 되었다.

한편, 국가는 조세를 부과할 수 있는 조세 자주권을 가진다. 내국세법은 납세의무자와 세율, 세율, 조세 인센티브, 오용방지법, 이자 및 배당, 로열티에 대한 원천징수를 규정하고 있다. 그러나 글로벌 비즈니스가 일반화됨에 따라 하나의 소득이 한 국가 내에서만 발생하는 것이 아니기 때문에 이 소득에 대하여 여러 국가에서 중복으로 과세될 우려가 있다. 이러한 이중과세를 방지하기 위해 양자 간 조세협약을 체결하여 국가 간에 조세권한을 배분하여 기업의 거주국에서 과세될 수 있도록 하고 있다. 단, 기업이 고정사업장을 거주국 이외에 두고 있는 경우 그곳에서 발생한 소득은 고정사업 소재 국가에서 과세될 수 있도록 하고 있다. 이때 기업의 거주국에서는 고정사업장 국가에 납부된 세금에 대해서는 이중과세 방지를 위해 세액공제를 하게 된다. 그리고 이자 및 배당, 로열티 소득은 해당 소득이 발생한 원천국에서 원천징수 과세 대상이 된다.

그러나 글로벌 다국적 기업들은 이러한 조세협약의 배려에도 불구하고 조세를 회피하기 위해 더 유리한 국가로의 소득이전을 시도해왔다. 이에 G20과 OECD의 협력으로 유해조세관행 방지를 목적으로 세원잠식 및 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트를 실행하게 되었다. 한편으로 조세회피 또는 조세남용제도로써 악용되는 것을 방지하기 위해 BEPS 방지 프로젝트가 진행되었으며 영국 등을 중심으로 이를 반영한 제도의 개선이 이루어지고 있다.

2. 우리나라 지식재산 소득에 대한 지원 정책 도입 현황

2000년대 들어서면서 유럽의 주요국들 자국 내 기업의 혁신기술을 통한 사업활성화, 기술이전, 다국적 기업의 투자유치 등을 달성하고자 특허박스제도를 도입하는 상황에서 국내에서도 이러한 글로벌 혁신전략에 대한 요구가 있었다. 특히 제도적인 방안으로 특허박스제도는 민간기업들이 필요성을 주장하면서 대한상공회의소가 2013년 6월에 특허박스제도 도입을 건의하였다. 2014년 7월 김희국 국회의원이 특허박스 관련 입법안을 발의하였고, 2014년 8월에도 우윤근 국회의원이 특허박스 관련 입법안을 발의, 2017년 8월 김세연 의원, 2018년 12월 조배숙 의원, 2019년 1월 송희경 의원 등이 특허박스제도

입법안의 발의하였다.

발의 내용은 대동소이한데, 중소기업(혹은 중견기업 포함)이 자체 연구·개발한 특허권 등과 내국인 간 기술거래(이전·대여 등)한 특허권 등을 이용하여 생산한 재화나 용역을 판매한 소득에 대하여 소득세 또는 법인세의 3/4(혹은 50%, 25%, 20% 등으로 점차 줄여서 입법 제안함)에 상당하는 세액을 감면함으로써 지식재산권을 보유한 중소기업(혹은 중견기업)의 사업화를 유도·촉진하고자 하는 내용이다. 관련 조항은 조세특례제한법 제12조(기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례)를 개정하는 형태로 발의되었고, 제안 이유는 기술거래에 한정한 세제 혜택을 사업화 영역으로 확대하여 R&D 성과물 활용을 촉진하는 데 있다.

세부적으로, 20대 국회에서는 2017년 8월 김세연 의원 등이 특허박스 입법안을 발의하여, 중소기업이 자체연구·개발, 이전, 대여받은 특허권 등을 이용하여 생산한 제품의 판매로 발생한 소득에 대해서 소득세 또는 법인세의 50% 감면을 제시하였다. 특허 등을 대여한 경우에도 특허 등 이전과 동일하게 공제율을 25%에서 50%로 상향조정함으로써 지식재산의 활용을 촉진하고 국내투자를 활성화하고자 하였다.

2018년 12월 조배숙 의원이 발의한 특허박스 입법안은, 중소·중견기업이 자체 연구·개발, 이전, 대여받은 특허권 등을 이용하여 생산한 제품 판매로 발생한 소득에 대해서 소득세 또는 법인세의 25% 감면하고, 중견기업은 15% 감면하는 안을 제시하였다.

2019년 1월에는 송희경 의원이 중소기업에 한하여 자체 연구·개발, 이전, 대여받은 특허권 등을 이용한 재화나 용역 판매로 발생한 소득에 대해서 소득세 또는 법인세의 20%를 감면하는 안을 제시하였다.

2020년 7월 신정훈 의원의 안건은 최근 해외 진출했던 기업들이 국내로 복귀하는 현상을 파악하고, 이러한 자국 기업의 국내 복귀를 지원하는 방안으로 국내복귀기업에 대해서도 15%의 법인세 세액감면을 제안하였다. 즉 중소기업 및 중견기업, 국내복귀기업이 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 30%(중소기업이 아닌 경우 15%) 세액감면 혜택(안)을 제시하였다.

▷ 제12조(기술이전취득 및 사업화) ④ 중소기업 및 대통령령으로 정하는 중견기업 또는 「해외진출기업의 국내복귀 지원에 관한 법률」 제2조제4호에 따른 국내복귀기업이 대통령령으로 정하는 자체 연구개발한 특허권등 또는 내국인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등(대통령령으로 정하는 특수관계인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등은 제외한다)을 이용하여 생산한 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 소득에 대하여는 해당 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 100분의 30(중소기업이 아닌 경우에는 100분의 15)에 해당하는 세액을 감면한다.

<표 2-7> 의안별 개정(안) 비교

구분	현행	개정(안)				비고
		김세연의원 외 11인 (발의2017.8.29.)	조배숙의원 외 9인 (발의2018.12.11.)	송희경의원 외 10인 (발의2019.1.11.)	신정훈의원 외 13인 (발의2020.7.14.)	
	시행일	2018.1.1.	2019.1.1.	2019.1.1.	공포 후 3개월	
기술 거래	이전 50% 공제	현행유지	현행유지	현행유지	현행유지	제12조제1항
	취득* 5% 또는 10% 공제	현행유지	현행유지	현행유지	현행유지	제12조제2항
	대여 25% 공제	25%→50%	현행유지	현행유지	현행유지	제12조제3항
사업화	없음	중소기업 50% 공제	중소기업 25% 공제 (중견기업 15%)	중소기업 20% 공제	중소기업 30% 중견기업 15% 국내복귀기업 15%	제12조제4항 신설(특허박스)

주 : * 조세특례제한법 제12조 제2항(기술거래 취득)은 2018년 12월 31일 이후 일몰됨

3. 특허박스제도에 관한 선행연구

국가연구개발사업으로 직접적인 보조금을 지원하거나 연구개발 활동에 대한 조세지원을 하는 것이 민간의 연구개발 투자를 견인하는 중요한 정부 정책으로 인식되고 있다. 기업의 연구개발 투자에 대한 조세지원은 해당 기업의 연구개발 투자를 유인(crowding-in effect)하는가, 아니면 구축(crowding-out effect)하는가에 대한 여러 실증분석이 있었다. 많은 선행연구에서 연구개발에 대한 조세지원이 민간의 연구개발 투자를 견인하는 효과가 있는지에 대해 관심을 갖고 분석하였다. 특허박스에 관한 선행연구는 특허박스의 역할, 실효성, 권리 이전에 미치는 영향, 파급효과 등을 중심으로 다양한 연구가 진행되

어 왔다.¹⁷⁾

우선 연구개발 활동에 대한 조세지원제도의 효과에 관한 국내 선행연구를 살펴보면 다음과 같다. 연구개발 투자 관련 조세지원에 의해 낮아진 세후 연구개발 투자의 단위당 비용인 사용자비용에 반응하여 기업이 연구개발 투자를 증대시키는지에 관해 분석하였다.¹⁸⁾ 본 연구에서는 2002~2004년까지 3,456개의 기업 패널자료를 이용하여 GMM 모형으로 분석하였다. 분석결과 조세지원 확대를 통한 1% 사용자비용을 감소시킬 때 0.5~1.1%의 기업 자체부담 연구개발 투자를 증가시키며, 1%의 정부 직접보조금을 증가시키면 0.06~0.07%의 기업 자체부담 연구개발 투자를 감소시키는 것으로 나타났다. 즉, 연구개발 조세지원이 민간기업의 연구개발투자를 촉진하지만 직접보조금은 오히려 자체 연구개발 투자를 줄이고 그 경비를 다른 용도로 대체하게 됨을 알 수 있다. 연구개발 투자의 사용자비용에 대한 자체부담 연구개발 투자의 장기탄력성은 -0.68~-4.13로 추정되었다. 기업규모별 분석결과에서는 중소기업의 장기탄력성이 대기업보다 더 탄력적인 것으로 추정되었다. 즉 연구개발 조세지원제도는 장기적으로는 중소기업에 더 큰 영향을 미치는 것으로 나타났다.

연구개발 관련 2,798개 기업 설문조사 결과를 이용하여 연구개발 투자 세액공제액 증가가 연구개발 지출을 촉진시키고, 연구개발비 탄력성은 0.78이라는 결과를 제시하였다.¹⁹⁾ 즉, 연구개발에 대한 세액공제제도가 기업의 연구개발비 지출을 촉진시킨다는 결과를 보여주었다.

연구개발 투자에 대한 조세지원제도의 실효성을 분석하였다.²⁰⁾ 미시자료를 이용한 분석결과 조세지원액과 매출액은 기업의 연구개발 투자에 영향을 미치는 것으로 나타났다. 조세지원액이 100원 증가하면 연구개발 투자액은 1,113원~1,136원 정도 증가하는 것으로 나타났다. 매출액이 100원 증가하면 연구개발 투자액은 1원 정도 커지는 것으로 나타났다. 거시자료를 이용한 분석에서도 민간연구개발 투자와 조세지원과는 정(+)의 관계가 있는 것으로 나타났다. 조세지원에 대한 민간연구개발 투자의 탄력성은 -0.352~-0.363으로 조세지원액이 1% 증가할 때 추가적인 연구개발 투자가 0.363% 유발된다는 것을 의미한다.

2005~2009년까지의 기간에 우리나라 상장 제조업을 대상으로 연구개발 활동을 실제로

17) 국가지식재산위원회, 특허박세제도의 국내도입을 위한 방안, 2020, 24면 이하 참조.

18) 김학수, 『서비스산업의 성장 및 일자리 창출을 위한 조세정책 방향』, 한국조세재정연구원, 연구보고서 14-03, 2014.

19) 회귀방정식에 사용된 설문조사는 산업기술진흥협회가 매년 수집하는 연구개발 관련 설문조사의 결과이다. 산업기술진흥협회는 매년 기업체의 연구소를 대상으로 연구개발과 관련된 항목들에 대하여 기초자료를 수집하고 있다. 김상헌·손원익, 「기업의 연구개발에 대한 조세지원의 효과:기업별 세액공제 자료를 바탕으로」, 공공경제, 경희대학교 기업경영연구소, Vol. 11, No. 2, 2006, pp. 101~122.

20) 손원익, 기술개발촉진을 위한 조세감면제도 타당성 연구, 한국조세연구원, 2006.

수행하고 있는 중소기업 1,523개 기업을 대상으로 연구인력개발비 세액공제제도와 연구인력개발준비금 손금산입제도의 효과를 분석하였다.²¹⁾ 분석결과 최근에 이루어진 연구개발 투자에 대한 조세지원의 확대는 정책의도와는 달리 중소기업의 연구개발 투자를 유의하게 증가시키지는 못한 것으로 나타났다. 그러나 조세부담 수준에 따라 연구개발 효과가 차별적으로 나타났다. 즉, 조세부담이 높은 집단에서는 조세지원의 확대에 따라 연구개발 투자가 유의하게 증가하였으나, 조세부담이 낮은 집단에서는 유의한 변화가 없었다. 또한 중소기업들은 연구개발 관련 조세지원제도를 상당히 적극적으로 활용하고 있는 것으로 나타났다.²²⁾

조세지원제도가 기업의 연구개발 투자에 미치는 효과를 분석하기 위해 2006~2008년의 기업 세액공제액 자료를 활용하여 분석하였다.²³⁾ 기업의 조세감면액을 한국산업기술진흥협회에서 조사한 연구 및 인력개발비 세액공제액과 연구 및 인력개발을 위한 설비투자에 대한 세액공제액을 합한 금액을 사용하였다. 동 기간 2,102개 기업의 균형패널(balanced panel) 자료를 활용하여 실증분석 하였다. 연구개발 조세감면은 기업의 자체 연구개발 투자를 유의하게 증가시키는 것으로 나타났다. 즉 연구개발 조세감면에 대한 기업의 자체 연구개발 탄력성은 0.16~0.23이었다. 한편, 정부의 직접적인 연구개발 보조금이 기업의 자체 연구개발 투자를 유의하게 증가시키는 것으로 나타났으며, 탄력성이 0.071~0.092로 나타났다. 이는 정부의 직접 보조금 보다는 조세지원을 통한 유인이 자체 연구개발 투자의 증가를 상대적으로 더 유인한다는 것이다.

OECD회원국 중 33개국을 대상으로 특허박스제도 미도입국 25개국과 도입국 8개국을 분리하여 분석하였다.²⁴⁾ 분석기간은 2008년~2012년이고 패널자료를 고정효과모형과 확률효과모형으로 분석하였다. 분석결과 특허박스제도 도입국의 연구개발 지출탄력성은 특허출원 및 등록모형에서 모두 유의한 정(+)의 효과로 나타났다. 특허박스제도 도입국에서 특허출원 및 등록에 가장 큰 영향을 주는 것은 GDP이며 국내총생산이 높은 국가일수록 특허출원 및 등록건수도 많아진다. 또한 R&D 지출이 높아질수록 특허출원 및 등록건수가 많아지나, 기술수출액이 많다고 해서 지식재산창출이 많다는 것을 의미하는 것은 아니다. 그리고 GDP와 연구개발비지출은 지식재산창출 가운데 특허출원에 더 강하게 영향을 미치는 것으로 나타났다.

21) 안숙찬, 「중소제조업의 연구개발 투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석」, 중소기업연구, Vol. 22, No. 1, 2011, pp. 35~50.

22) 연구개발 투자를 비롯한 기업의 투자 의사 결정은 전반적인 경제여건 및 시장상황에 의해 영향을 받는 측면이 크기 때문에 이를 고려한 연구분석이 필요하다.

23) 최대승·조윤주, 「R&D 조세지원의 기업 R&D 투자 견인효과에 대한 실증 분석: 기업별 조세감면 자료와 2008 금융위기를 고려하여」, 한국기술혁신학회 학술대회 발표자료, 2013.

24) 강경남, 김미옥, 김범태, 하홍준, 정찬식, 최서희, 조혜리, 지식재산과 경제발전: 국가별 지식재산 조세지원제도 차이와 경제적 파급효과 분석: Patent Box제도를 중심으로, 한국지식재산연구원, 2014.

조세지원제도의 효과에 관한 해외의 선행연구를 살펴보면 다음과 같다. Mansfield(1986)는 세액공제가 실제로 연구개발비 지출의 변화에 미치는 영향이 매우 적다는 결과를 제시하였다.²⁵⁾ 세액공제 증가가 연구개발비에 어떤 영향을 미치는지 분석하기 위해서 시계열 자료를 이용하였다. 또한 회귀분석을 통하여 미국, 캐나다, 스웨덴 등의 자료를 이용해 조세수입 1단위의 감소가 연구개발비 지출에 미치는 영향을 추정한 결과 조세유인 정도는 매우 제한적인 증가를 받고 있음을 나타냈다.

미국 기업의 횡단면 분석을 통해 조세감면이 연구개발비 투자에 어떤 영향을 미치는지를 추정하였다.²⁶⁾ Hall은 연구개발비에 대한 사적 한계생산과 사회적 한계생산이 다르며, 투자자들이 지출한 자본의 비용이 바로 사회적으로 지불하려고 하는 대가라고 보았다. 이러한 사회적 균형과 가격탄력성을 알 수 있다면, 연구개발비 투자의 사회적 균형에 도달하기 위해 필요한 가격의 인하, 즉 보조금을 알 수 있다는 것이다. 분석결과 연구개발비의 가격탄력성이 거의 -1에 가까운 것으로 나타났고, 장기적으로는 -2에 가까운 탄력성을 보이는 것으로 분석되었다.

연구개발비 투자에 대한 조세지원의 효과를 구하기 위해 OECD 9개국의 조세지원제도 데이터를 통하여 사용자 비용에 대한 연구개발비 투자의 탄력성을 구했다.²⁷⁾ 분석결과, 단기적으로는 사용자 비용에 대한 연구개발비 탄력성이 -0.354~-0.124, 장기적으로는 -1.088~-0.878로 나타났다.

일본 기업을 대상으로 중소기업과 대기업을 구분하여 사용자 비용에 대한 연구개발비 투자의 탄력성을 구하였다.²⁸⁾ 그는 중소기업은 -0.1188의 탄력성 값을, 대기업을 경우 -1.0036의 탄력성 값을 보인다는 결과를 도출하여 조세지원정책의 유효성을 입증하였다.

OECD에 가입한 17개국의 20년간 시계열자료를 사용하여 정부의 재정지원 즉, 직접보조금, R&D 구매, 조세지원 등 모두에 대한 효과를 분석하였다.²⁹⁾ 그 결과 정부의 직접보조금과 조세지원은 민간 기업의 R&D 투자를 유인하는 효과가 있으며, 제도가 지속적으로 시행될 경우 그 효과가 더 크게 나타난다는 결과를 보여준다. 또한 직접보조금과

25) 조세유인제도가 연구개발비 지출 증가에 미치는 영향이 적은 이유는 ① 많은 기업들이 세액공제를 받은 만큼 이윤을 실현하지 못하고 ② 연구개발비에 대한 세후가격을 많이 줄이지 못하고 ③ 연구개발비에 대한 수요가격탄력성이 일반적으로 작으므로 세액공제로 인한 가격의 하락에 대해서 연구개발비의 변화는 비탄력적이고 ④ 조세유인 제도는 기업의 현금흐름에 영향을 줄 수 있지만, 그 효과가 매우 작기 때문이다. Mansfield, Edwin(1986), *Patents and Innovation: An Empirical Study*, Management Science, vol. 32, issue 2, 1986, 173-181.

26) Hall, Bronwyn H.(1992), *R&D Tax Policy During The Eighties: Success or Failure?*, NBER Working Papers No.4240, 1992.

27) Bloom, N., R. Griffith and J. V. Reenen, "Do R&D tax credits work? Evidence from an international panel of countries 1979-97," *Journal of Public Economics*, 85, 2002, pp.1-31.

28) Koga, T. (2003) "Firm size and R&D tax incentives", *Technovation* 23(7), 2003, p.643-648.

29) Guellec, D. and van Pottelsberghe, B. (2000) "The impact on public R&D expenditure on business R&D", STI Working papers 2000(4).

조세지원은 민간기업의 R&D 투자를 유인하는데 상호 대체적인 효과가 있는 것으로 분석하였다. 이 연구 결과에서는 정부의 직접 보조금과 조세지원이 기업의 R&D 투자에 긍정적인 효과를 주는 것으로 분석되었지만 국가별로 지원 제도가 다양하다는 것은 고려되지 않고 있다. 한편, B-지수는 R&D 투자에 대한 세후 비용의 개념으로 조세지원 정도를 보는 지수이며, 특히 서로 다른 제도를 가지고 있는 여러 나라들 간의 조세지원 정도를 비교 분석하는데 용이하다는 특징이 있다.

법인세율이 다국적기업 계열사의 특허출원수와 음(-)의 상관관계를 가지는 것으로 나타났다.³⁰⁾ 즉, 높은 법인세율이 특허출원에 부정적 영향을 미치는 것으로 분석되었다.

지식재산은 다른 자산에 비해 이동이 용이하다. 따라서 특허소득에 대한 조세혜택은 신규 지식재산 보유 지역 선택 시 유의한 결정요인으로 작용한다.³¹⁾ 그러나 특허소득에 대한 조세혜택은 국가의 조세 수입을 실질적으로 감소시키게 된다고 주장하였다.

2000~2011년 동안 글로벌 연구개발 투자 상위 2,000개 기업의 자료를 사용하여 특허 등록 국가 선택 시 결정요인에 관해 분석하였다.³²⁾ 특허박스제도 적용 대상의 범주가 넓을수록 특허 유입 효과가 크고 특히 고품질의 특허를 유입하지만, 연구활동의 이동을 유도하지는 못하는 것으로 나타났다.

1995~2007년 동안 유럽특허청(European Patent Office)의 특허출원 자료를 이용하여 법인세제도가 연구개발 활동의 결과로 나타나는 혁신의 질에 미치는 영향에 관해 분석하였다.³³⁾ 이 연구에서는 특허의 출원국가수 및 인용논문수, 관련산업수를 특허의 질적 특성으로 반영하여 실증분석 하였다. 분석결과 특허소득 관련 세율 10% 감소 시 특허품질을 5.6%만큼 증가시키지만, 연구개발 투자 세액공제는 특허품질에 유의한 영향을 미치지 못하는 것으로 나타났다.

특허박스제도는 현재 많은 국가에서 제공되는 연구개발 세금 공제에 대한 논리적 후속 조치로 볼 수 있으며 연구개발비에 대한 세제 혜택은 혁신으로 이어질 수 있는 활동에 인센티브를 제공하는 반면, 특허박스제도는 혁신적인 기업이 그러한 혁신을 이용하도록 유도하는 역할을 한다고 주장한다.³⁴⁾

30) Karkinsky, T. and N. Riedel, "Corporate Taxation and the Location of Patents within Multinational Firms", *Journal of International Economics*, Vol. 88, No. 1, 2012.

31) Griffith, C. A., Lloyd, J. W., Lane, K. L., and Tankersley, M., "Grade retention of students during grades K-8 predicts reading achievement and progress during secondary schooling", *Reading and Writing Quarterly*, Vol. 26, 2010.

32) Alstadsæter, A., Barrios, S., Nicodeme, G., Skonieczna, A. M. and Vezzani, A., "Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D", *European Commission Taxation Papers*, N. 57, June 2015.

33) Ernst, C., K. Richter and N. Riedel, "Corporate taxation and the quality of research and development", *International Tax and Public Finance*, Vol. 21, 2014.

34) J. M. Brown, "Patent Box Taxation: A Comparison of Four Recent European Patent Box Tax Regimes and an Analytical Consideration of If and How the United States Should Implement Its Own Patent

미국 국가경제연구국(National Bureau of Economic Research)의 연구에서 기업의 법인세와 특허출원수와의 상관관계에서 법인세가 낮아질수록 특허출원이 많이 된다는 결과가 나왔다.³⁵⁾ Estelle Dauchy & Leslie Robinson은 특허 수입에 대한 특허 세율이 1% 감소되면 국내 발명자들의 새로운 특허 출원이 3% 증가된다는 연구결과를 발표했다. 이 연구는 1990년부터 2012년까지 전 세계 특허청에 출원된 1,900만 건의 특허 출원을 분석하였다. 이와 관련하여 법인세율 1% 인상은 특허출원건수가 3.5%에서 3.8%로 줄어든 것과 관련된다는 연구결과도 있다.³⁶⁾

특허박스제도에서 특허관련 소득에 대한 세율이 1%p 감소 시 신규 특허출원이 3% 증가하는 것으로 나타났다.³⁷⁾ 지식재산으로부터 파생되는 소득에 대한 유효세율이 낮을수록 무형자산의 이전을 유도하는데 더 효과적이다. 유럽이사회(European Commission)에서 실시한 연구에 따르면 지식재산권의 권리범위가 광범위할수록³⁸⁾, 또한 기존 특허 및 취득한 특허와 함께 임베디드 로열티에 대한 혜택을 부여할수록, 특허는 특허박스제도가 제공하는 세금의 혜택에 보다 더 민감하게 반응하는 것으로 나타났다.

또한 특허박스제도가 외부 기업으로부터 획득한 지식재산을 사용하여 국내 발명자 활동을 낮추고 국내 발명 활동을 다른 국가에서 획득한 지식재산을 사용하여 대체할 수 있다는 연구결과도 있다.³⁹⁾

이와 함께, Bösenberg, Egger(2017), Ciaramella(2017)는 특허박스 도입에 따른 유럽 특허의 사전 소유권 변경을 연구했는데, 그 결과, 특허박스제도와 관련된 세금 환급액이 1% 증가하면 해당 국가로의 특허이전을 약 10% 증가시킬 수 있다는 것을 보여 주었다.⁴⁰⁾

1990~2007년 사이의 유럽 특허출원을 사용하여 발명가(발명)와 신청자(소유권) 국가 간의 차이를 연구하였다. 이 연구는 특허가 ‘높은 품질’인 경우, 낮은 세율의 국가들이 높은 세율의 국가들로부터 특허이전을 유치하는 경향이 있음을 보여준다.⁴¹⁾

Box’, in *The International Lawyer*, 2012-46, note 5, p. 914.

35) Bob Stembbridge, Thomson Reuters, Patent Box Incentives show positive signs, 2015.

36) Karkinsky, Tom and Nadine Riedel (2012). Corporate taxation and the choice of patent location within multinational firms. *Journal of International Economics* 88, 2012, p.176-185.

37) S. Bradley, E. Dauchy & L. Robinson, Cross-Country Evidence on the Preliminary Effects of Patent Box Regimes on Patent Activity and Ownership, Tuck School of Business Working Paper No. 2681433, 2015, note 15, p. 6.

38) 예를 들어, 대부분의 특허박스제도는 특허 관련 수입에만 적용되지만 구 룩셈부르크 및 헝가리의 특허박스는 상표 및 마케팅 관련 응용 프로그램에도 적용된다.

39) Fabian Gaessler, Bronwyn H Hall and Dietmar Harhoff 7p.

40) Bösenberg, Simon, and Peter Egger (2017). R&D tax incentives and the emergence and trade of ideas. *Economic Policy* 32 (89): 39-80.

41) Boehm, Tobias, Tom Karkinsky, Bodo Knoll, and Nadine Riedel (2015). The Impact of Corporate Taxes on R&D and Patent Holdings. University of Hohenheim: Working Paper.

한편, 연구개발 투자 세액공제와 특허박스제도 관련 연구에서 특허박스제도는 세원감소를 초래하지만, 조세전략 및 조세경쟁에 따른 측정오차로 인해 세원감소 효과에 관한 실증분석이 어렵고 불확실성도 크다고 주장하였다.⁴²⁾ 본 연구에서는 특허박스제도가 혁신과 연구개발을 자극하는 가장 효과적인 방법이 아닐 수 있다고 결론지으며, 오히려 특허박스제도가 없는 국가들이 혁신적인 기업을 유치하고 육성하는데 더 성공적인 경우도 언급하였다.

특허박스제도가 국내 특허활동에는 긍정적인 영향을 미치더라도, 무형자산의 소유권에 대한 국가 간 재분배에 대해서는 부정적인 결과를 초래할 수 있으며 조세를 회피할 목적으로 활용될 수 있다는 주장도 제기되었다. 예를 들어, 2015년 제약 회사 Glaxo Smith Kline은 실제 R&D 활동은 영국에서 계속 진행하면서도 대부분의 특허등록을 보다 유리한 특허박스제도를 운영하고 있는 벨기에의 자회사에 집중시켜 관리하였다.⁴³⁾ 이는 기업의 특허등록지 결정은 연구개발과 관련이 있지만 조세회피 계획과 보다 많은 관련이 있을 수 있음을 보여준다.⁴⁴⁾

그리고 특허박스제도의 시행은 특허 수입과 특허세율 간의 반응을 증가시키지만, 이 효과는 발명자와 특허권의 소유자가 동일한 국가에 위치하는 특허에만 국한된 것으로 조사되었다. 따라서 특허권 소유주와 발명가 사이에 세율에 우대 혜택을 주는 특허박스제도 시행국에서 특허출원을 하는 경향이 증가하고 있다.⁴⁵⁾

위와 같은 조세회피의 경향이 주로 세 가지 요인에 의해 발생된다고 분석하였다. 첫째, 특허박스제도는 혁신활동 자체에 직접 관여하지 않는 사업자에게도 제공될 수 있다는 것과, 둘째 아웃소싱을 통해 개발한 지식재산권에도 세제 혜택이 적용될 수 있다는 점, 셋째, OECD의 넥서스 접근법의 요건이 요구되기 전까지는 특허박스제도에 의한 인센티브는 특허권의 소유자가 위치한 국가에 따라 달라진다는 점이다.⁴⁶⁾

이러한 점을 고려할 때, 기업이 세제 혜택에 대한 계획을 세울 때에는 연구개발 소요비용에 대한 세제 혜택과 특허 등 지식재산권의 소유권이 위치한 국가에서의 특허박스제도에 의한 세제 혜택을 감안하여야 한다. 일례로 프랑스는 유럽에서 가장 유리한 연구개발비 세제 인센티브를 제공하는 데 비해, 특허박스제도는 기업들에 그다지 매력적이지 않다. 반대로 네덜란드는 혁신 활동에 대한 연구개발비 세액공제를 제공하지 않지만, 네

42) European Commission, "A Study on R&D Tax Incentives", November 2014.

43) Financial Times, 12 March 2014; GSK renforce le role de la Belgique comme QG Mondiale, L'echo, 7 April 2015; GSK renforce sa filiale belge specialises dans les vaccins, RTBF, 19 March 2015.

44) Annette Alstadsæter, S. Barrios, G. Nicodeme, A. M. Skonieczna & A. Vezzani, Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D, Taxation Papers Working paper 57-2015.

45) Bradley, Dauchy & Robinson 2015, note 15, p. 4.

46) Bradley, Dauchy & Robinson 2015, note 15, p. 8.

덜란드의 이노베이션 박스(innovation box)는 유럽에서 가장 유리한 제도 중 하나로서 지식재산권 파생 소득에 대한 유효세율이 7%로 유럽에서 세 번째로 낮은 수준을 보이고 있다.⁴⁷⁾

결과적으로, 어떤 국가는 매력적인 연구개발비 세액공제를 갖추고 있어서 국내 연구개발 활동을 장려하는데 효과적이지만 지식재산권의 이전을 막지 못하는 경우가 발생할 수 있다. 반대로 어떤 다른 국가는 경쟁력 있는 특허박스제도를 운영하여 세금기반의 회피를 완화하는 데 효과적이지만 국내 연구개발과 혁신의 육성에는 효율적이지 않을 수도 있다. 이러한 특성이 기업들이 연구개발 수행국과 지식재산 활용국을 다르게 설정하는 요인이 된다.

특허박스제도에 대해 반대하는 입장의 연구와 의견도 있다. 특히 국가별로는 자국의 연구개발역량 및 산업구조의 유불리에 따라 특허박스제도에 대한 의견이 달라졌다. 특허박스제도가 다국적 기업의 주가 상승에만 효과적이라는 주장도 제기되었다. 예를 들어, 미국 의회에서 2017년 5월에 발표된 연구는 다음과 같은 결론을 내렸다. 특허박스제도가 반드시 호스트 국가에서 세금 수입을 증가시킨다는 증거는 없고, 오히려 특허박스제도를 채택한 국가는 새로운 특허 활동으로 인한 추가 수입이 특허 수입에 대한 세율 감소로 인해 손실을 볼 경우가 있다는 것이다. 또한 더 많은 국가에서 특허박스제도를 채택할수록 특허 소득에 대한 유효 세율을 낮추는 국가 간의 경쟁이 과열되고, 특허박스제도는 현지 개발 조건이 없는 경우 호스트 국가의 혁신적인 활동에 거의 영향을 미치지 않았다는 점도 지적되고 있다.⁴⁸⁾

마찬가지로 막스플랑크 연구소(Max Planck Institute for Innovation and Competition)에서 발표한 실증연구는 2000년에서 2014년 사이 유럽 13개국의 특허박스제도 도입 효과를 분석했는데, 특허박스제도는 투입보다 산출에 보조적인 지원을 제공한다는 측면에서 이미 발명에 성공을 거둔 회사들에게 도움이 되는 것으로 나타났다.⁴⁹⁾

그리고 동 연구에서 특허박스제도는 기술이전에 미치는 영향이 비록 적지만 존재하는 것으로 나타났다. 조세정책에 기술이전의 요건이 포함되어 있고 높은 가치를 갖는 특허 즉, 가장 많은 수입을 창출할 가능성이 높은 특허가 포함되어 있을수록 기술이전의 가능성이 높다. 동 연구에서는 특허박스제도가 법인 소득을 세율이 낮은 국가로 이동시키는 것 이외에 국가의 혁신을 장려하는데 효과적인지에 대해 의문을 제기하고 있다.⁵⁰⁾ 한 국

47) Daniele Fabris, TO OPEN THE BOX OR TO CLOSE THE BOX? "PATENT BOX" REGIMES IN THE EU BETWEEN R&D INCENTIVES AND HARMFUL TAX PRACTICES, Amsterdam Law Forum, p.44.

48) Guenther, Patent Boxes: A Primer, 19.

49) Fabian Gaessler, Bronwyn H Hall and Dietmar Harhoff, Should There Be Lower Taxes on Patent Income?, 2018, 44 <https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3216471>.

50) Fabian Gaessler, Bronwyn H Hall and Dietmar Harhoff, Should There Be Lower Taxes on Patent

가에서 다른 나라로 특허 소유권을 이전하는 것은 간단하고 상대적으로 비용이 적게 드는 절차이기 때문에 특허박스제도가 기업의 소득을 타 국가로 이전하는 또 다른 경로를 만들어낸다는 것이다.

특허박스제도 도입에 따른 국가의 조세수입 감소 가능성을 지적한 선행연구도 있다. 즉, 이미 연구개발비에 대한 실제 지출을 공제하는 조세혜택과 함께 추가로 특허박스제도가 채택된 경우, 이는 국가에 이익보다 피해를 더 많이 야기할 수 있다는 주장이 있다.⁵¹⁾ 일례로 2015년 네덜란드 정부는 이노베이션 박스의 도입으로 인해 2010년 네덜란드에 3억 6,100만 유로의 세금 손실이 있었고, 2년 후인 2012년에는 이 금액은 거의 두 배인 7억 4,300만 유로로 증가했다.⁵²⁾

특허박스제도를 운영하는 국가에서 특허출원이나 연구개발 투자가 증가하지 않는다고 주장하면서, 특허박스제도의 주요 목표가 달성되지 못했다는 주장도 있다. 즉, 이론상으로는 특허박스제도가 조세수익을 증가시킬 수 있지만, 경쟁적으로 다국적 기업들을 유인하려는 국가 간 조세정책으로 인해 개별 국가들에게는 특허박스제도의 긍정적인 영향이 사라질 수도 있을 것이다.⁵³⁾ 또한 다국적 기업은 이러한 특허박스제도를 이용하여 실제 영업을 하고 있는 국가에서 타국으로 이익을 이전하여 세금을 회피하고 있으며, 이러한 이익의 이전이 잘못된 조세귀속으로 이어지고 생산성 저하를 초래한다.⁵⁴⁾

Fabian GaesslerBronwyn H. HallDietmar Harhoff(2021)⁵⁵⁾에서는 2000~2014년 기간 동안 유럽 13개국의 특허 관련 소득에 대한 법인세율 시스템의 변경이 특허 관할권으로의 국제 이전을 증가시키는 것처럼 보이지만 적어도 국내에서 추가 개발에 대한 요구사항이 없는 경우 상대적으로 적은 반응이 나타난다고 하였다. 그리고 다국적 기업은 법인세 인하에 대응하여 그룹 구성원 간에 특허를 이전하는 경향을 보인다.

특허박스제도를 시행하는 국가에서는 특허 발명이나 R&D 투자가 증가하지 않는 결과를 보이는 것은 특허박스제도의 도입의 주요 목표가 달성되지 않았음을 시사하기 때문이다. 특허박스제도는 입력보다는 출력을 보조하기 때문에 주로 그들의 발명으로 성공을 거둔 기업들에게 혜택을 준다. 이것은 결국 모든 기업들이 그러한 발명을 수행하도록 격려할 수 있지만, 그렇게 하는 것은 상당히 비효율적인 방법인 것 같다.

Income?, 2018, 1p.

51) <https://www.taxjustice.net/2014/11/17/patent-boxes-progress-racing-bottom>.

52) Esmé Berkhout, Tax Battles: The Dangerous Global Race to the Bottom on Corporate Tax (December 2016), 19 <<https://www-cdn.oxfam.org/s3fs-public/bp-race-to-bottom-corporate-tax-121216-en.pdf>>.

53) Centre for European Economic Research, Intellectual Property Box Regimes: Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations, 39.

54) Fatih Guvenen and others, Offshore Profit Shifting and Domestic Productivity Measurement (2017) <<https://www.nber.org/papers/w23324.pdf>>.

55) Gaessler, Fabian, Bronwyn H. Hall, and Dietmar Harhoff. "Should there be lower taxes on patent income?." Research Policy 50.1 (2021): 104129.

https://www.nber.org/system/files/working_papers/w24843/w24843.pdf.

조세제도에 개발 조건이 포함되어 있고 가치가 높은 특허가 있는 경우에는 영향을 받지 않는다. 이것은 특허박스제도가 국가의 혁신을 장려하는 효과적인 제도가 아니라 단순히 법인 소득을 낮은 세율로 부과하는 정도에 지나지 않는다는 것을 의미하기도 한다라는 주장도 있다.

그리고 특허박스제도로 인해 다국적 기업이 시장을 독점할 수 있게 하는 한편, 다국적 기업의 규모를 갖추지 못한 기업은 세금을 회피할 수 없기 때문에 상대적으로 불리하게 될 것이라는 주장도 제기되었다.⁵⁶⁾ 상기의 이러한 이유 때문에 특허박스제도는 특히 개발도상국에 피해를 주게 된다. 개발도상국은 단순히 제조를 위한 플랫폼으로 이용될 뿐 특허박스제도를 통해 이익이 이동하는 것처럼 조세수익도 이동해 버릴 수 있다는 논의도 있다.

이처럼 다양한 논의에서 특허박스제도 자체의 부정적인 면은 주장하기도 한다. 그러나 이러한 다양한 부정적인 논의에도 불구하고 지식재산 특히 특허기술 개발을 장려하고 사업화를 유도하기 위해서는 특허박스제도의 긍정적인 측면을 부인할 수 없을 것이다.

4. 각국의 특허박스제도 도입 현황

<표 2-8> 각국의 특허박스제도 도입 현황

국가	도입	적격 IP 자산	대상소득	PB세율/ 법인세율
아일랜드	1973~ 2010, 2015	(EU) 특허, 상표, 저작권, 노하우, 적격 컴퓨터 프로그램 및 R&D 결과 특허권, 인수한 IP는 추가 지식재산권 개발 활동 수행 필요	IP에 관한 특정 판매 수익	6.25% / 12.5%~33%
프랑스	2001	(EU) 특허, 특허발명, 확장된 특허인증서, 산업조립공정(취득IP포함), 인수한 IP는 2년 이상 보유시 적용	IP관리비용을 뺀 사용료, 이전소득	15%~15.5%/ 33.33%
터키	2001	터키 내 R&D, 혁신에 의한 발명(취득IP포함), 허가권, 특허권, 개작권, 개발, 수정	순이익 및 이전소득	10% / 20%
헝가리	2003	특허권, 실용신안권, 식물다양성 보호권, 소프트웨어 저작권, 배타적 권리, 희귀약품 등	소득 및 이전소득의 50%	4.5~9% / 9~18%
벨기에	2007	(전 세계) 특허권, 부수적 특허인증서, 사육권, 희귀의약품, 소프트웨어 저작권 등 인수한 IP는 추가 지식재산권 개발 활동 수행 필요	총특허소득, 순혁신소득	5.1%~6.8%/ 33.99%
네덜란드	2007	(전 세계) 소프트웨어, 특허권, 품종특허권, 의약품 유통 라이선스, 승인된 연구용역으로 취득한 IP(추가 자체개발 IP 포함), 인수한 IP는 추가 지식재산권 개발 활동 수행 필요	순이익 및 이전소득	5% / 25%

56) Andrew Hwang, Thinking Outside the (Patent) Box: An Intellectual Property Approach to Combating International Tax Avoidance (2018), 28 <<http://rooseveltinstitute.org/wp-content/uploads/2018/05/Thinking-Outside-the-Patent-Box-final.pdf>>.

스페인	2008	(EU) 특허권, 디자인, 노하우, 비밀공식, 공정, 계획, 모델(취득IP포함)	순이익 및 비관계사 이전소득	10% / 30%
룩셈부르크	2008	(전 세계) 특허권, 상표권, 디자인, 도메인명, 모델, 소프트웨어 저작권	사용료 소득 및 이전소득	5.76% / 22.47%
중국	2008	특허기술(국방특허 포함), 컴퓨터프로그램 저작권, 집적회로설계 특허권, 식물신품종권, 바이오신약 및 과기부재정부, 국가세무총국에서 확정한 기타의 기술성과	보상소득금액 개인 소득세액 50% 감면	0%~12.5% / 25%
스위스	2011	(전세계) 특허권, 상표권, 저작권(취득IP 포함)	IP취득원가를 제외한 총특허소득, 이전소득	8.8% / 11.5%~24.2%
영국	2013	(EU) 특허권, 부수적 보호인증서, 데이터 보호권, 회계품종보호권, 인수한 IP는 추가 IP 개발활동 수행 필요	순이익 및 이전소득	10% / 22~24%
포르투갈	2014	특허발명, 모델 및 산업디자인 등 혁신	적격IP 총소득(관계사거래 제외)	11.5%~23%
이탈리아	2015	특허권, 상표권, 디자인, 모델, 소프트웨어 저작권, 노하우, 비밀공식, 공정 등	순이익의 50% 및 이전소득 전액 (90%이상 재투자 조건)	13.95% / 27.9%

출처 : PWC, 『Tax Notes』, 2012, p.1667.; 문은희, 특허박스제도 도입 관련 입법과제, Lisa Evers, Helen Miller, and Christoph Spengel, Intellectual Property Box Regimes : Effective Tax Rates and Tax Policy Considerations, ZEW Discussion Paper, No. 13-070; NARS 현안분석 vol.17, 2018.; 박진석, 유럽지재권 수익과 관련한 법인세 감면제도, 과학기술정책, 2014.의 자료를 이용하여 재구성

다음 장에서 이상의 지식재산 소득에 대한 조세지원 현황과 유럽을 중심으로 하는 특허박스제도의 논의들을 중심으로 영국의 특허박스제도를 중점적으로 살펴보고 우리의 도입 방안에 대해 검토한다.

제3장 영국의 특허박스제도 (Patent Box Regime of UK)

제1절 영국의 특허박스제도 개요

1. 영국 특허박스제도의 의의

2012년 영국 재정법(Finance Act 2012) 별표 2(Sch 2)는 2010년 영국 법인세법(이하 “영국 법인세법”이라 칭함) 제8A편(Part8A - 제357A조에서 제357GE조까지)에 “특허 등의 이용으로부터 발생하는 이익(profits arising from the exploitation of patents etc)”이라는 제목으로 특허박스제도(Patent Box Regime)를 새롭게 도입하였다. 특허박스제도란 영국기업이 자신이 보유한 지식재산에 대하여 과세혜택을 적용받을 수 있게 선택할 수 있는 제도로, 법령상의 적격 기업이 로열티로 받거나 제품 판매가격에 포함되는 등의 형태로 적격 특허에 귀속되는 모든 이익에 대하여 10%의 법인세율을 적용하게 하는 것이다. 적용방식을 좀 더 구체적으로 설명하면, 이는 적격 이익에 대하여 10%의 경감세율을 직접 적용하는 것이 아니라 적격 이익에 적용되는 통상 법인세율을 특별 지식재산(IP) 세율인 10%로 낮추는 것과 동일한 효과가 나타나도록 사업소득금액에 공제를 허용해 주는 것이다. 이 제도는 데이터 독점권(data exclusivity)으로 지칭되는 규제 데이터 보호(regulatory data protection), 의약품 추가보호증명(supplementary protection certificate: SPC), 품종권(plant variety rights)과 같은 적격 지식재산권에도 적용된다.

2. 영국 특허박스제도 입법 배경

2011년 영국 정부는 “The Plan for Growth”라는 정책보고서를 발간하면서 G20에서 가장 경쟁력있는 과세체계를 이룩할 것, 영국을 유럽에서 창업, 기업금융, 사업을 하기에 최적의 국가로 만들 것, 더욱 더 균형 잡힌 경제로 가기 위하여 투자와 수출을 촉진할 것, 유럽에서 가장 유연한 고급인력을 더 양성할 것이라는 4가지 목표를 발표하였다. 이 중 “G20에서 가장 경쟁력있는 과세체계”를 달성하기 위해서 특허로부터 발생하는 소득에 대해서 10%의 법인세율을 적용하는 특허박스 제도는 이 보고서의 성장 의제(growth agenda) 중 하나였다.⁵⁷⁾ 특허박스 제도의 목적은 기업이 현재 특허를 유지·상업화하고,

57) 영국 재무부(HM Treasury), The Plan for Growth, 2011, 5-7면, <https://assets.publishing.service.gov.uk>

새로운 혁신적 특허제품을 개발하도록 추가적인 혜택을 제공하기 위한 것이었다. 이로 인하여 기업은 특허의 개발, 제조, 이용과 관련된 고부가가치의 일자리를 영국에서 창출하고, 특허기술의 세계 정상 위치를 공고히 하고자 한 것이다.⁵⁸⁾

3. 영국 특허박스제도 변천

2015년 10월 G20-OECD BEPS 프로젝트의 최종보고서가 발표되었다. 이 중 “Action 5 유해조세환경에 대한 효과적 대응(Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance)”은 특허박스제도와 같은 조세혜택을 부여하는 제도에 초점을 맞추었다. 2016년 개정 전의 영국의 특허박스 제도는 조세혜택을 선택하는 기업들이 반드시 영국 내에서 연구개발을 수행할 것을 요구하지는 않았다. 그래서 2013년 특허박스제도 도입 이후 많은 다국적 기업들이 과세목적상 거주지를 영국으로 이전시켜 조세혜택을 얻고자 했고, 이에 몇몇 유럽연합 국가들(특히 독일)은 영국의 특허박스제도로 인하여 조세회피가 용이해 졌다고 주장해 왔다. 이러한 이익 이전을 방지하기 위하여 Action 5는 기업이 조세혜택을 부여하는 제도에 따라 혜택을 적용을 받기 위해서는 그런 제도로부터 혜택을 받는 소득을 발생시키는 실질적인 활동을 수행하여야 하고 연구개발비용(R&D expenditure)은 조세혜택을 부여하는 제도와 관련한 실질적인 활동을 위한 비용으로 사용되어야 한다는 내용을 포함하였다. 즉 특허박스제도와 같이 조세혜택을 부여하는 제도들이 기업들의 이익이전을 위해서 사용될 수 없도록 충분한 경제적 실질을 요구하는 것이 골자인데, 이러한 경제적 실질을 확인하기 위해서는 조세혜택규정에 따라 지식재산권에 의해서 발생하는 소득에 부여되는 혜택과 그 지식재산권을 개발하는데 발생하는 연구개발 비용의 단계가 실질적으로 연결된다는 것이 보여주어야 했다. 이를 연계 접근법(nexus approach)이라 한다.⁵⁹⁾

이렇게 BEPS Action 5의 기조와 일치하도록 영국의 특허박스제도는 개정이 필요하게 되었고, 영국정부는 특허박스제도를 새로운 국제적 원칙으로 포섭하기 위한 방법에 대한 의견을 구하고자 2015년 10월에 추가적인 검토를 실시하여 “특허박스: 실질적 활동

[/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/221514/2011budget_growth.pdf](#) 에서 이용가능 (최종 검색일: 2022년 6월 13일).

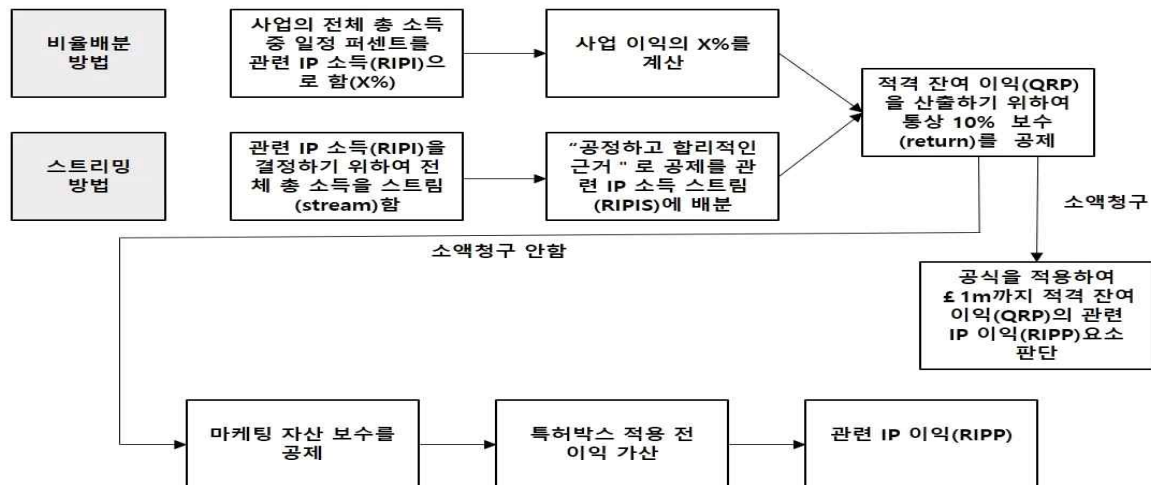
58) 영국 국세청, 기업 무형자산 연구개발 매뉴얼(Corporate Intangibles Research and Development Manual), CIR200110, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird200110> 에서 이용가능(최종 검색일: 2022년 6월 13일).

59) 영국 국세청, 영국 재무부, Patent Box: substantial activities, 2015, 8면, https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/469969/Patent_Box_substantial_activities.pdf 에서 이용가능(최종 검색일: 2022년 6월 13일).

(Patent Box: Substantial Activities)”이라는 보고서를 발간하였다. 그리고 2016년 영국 재정법(Finance Act 2016)에 따라 특허박스제도가 개정되어 2016년 7월 1일부터 적용되었다.

주요 개정내용은 회사의 관련 IP 이익을 계산함에 있어서 ‘비율 배분’ 방법이 폐지되고 (2016년 7월 1일 이전 기업에는 적용 가능), 개정 전에는 임의 선택이 가능했던 이익의 스트리밍이 의무화되었다는 것이다. 따라서 스트리밍(streaming) 방법이 특허자산, 생산 제품, 공정(프로세스) 단계에 적용되게 되었다. 또 계산 시 추가적인 단계로 회사 자체적으로 수행되는 자산, 제품, 공정에 대한 개발 활동의 비율을 반영하기 위한 조정을 반드시 하도록 하였다.

<그림 3-1> 개정 전 관련 IP 이익 산출을 위한 비율배분방법과 스트리밍방법



※ 그림 출처: Sullivan & Cromwell LLP, UK Patent Box, 2012, 6면, https://www.sullcrom.com/siteFiles/Publications/SC_Publication_UK_Patent_Box.pdf 에서 이용가능(최종 검색일: 2022. 6. 13.)

이후 2017년 재정법(Finance (No.2) Act 2017)은 둘 이상의 기업이 ‘비용분담약정(cost sharing arrangement; CSA)’에 따라 공동 연구개발을 하는 경우 관련 기업이 이런 식으로 업무를 구조화한 결과에 대해 독립적으로 대우받을 것을 보장하도록 규정하였다. 즉, 기업이 비용분담약정(CSA) 상 지분을 취득하는 경우, 지급대가는 R&D 분율(R&D fraction)을 계산할 목적으로 취득 비용으로 간주한다는 것이다. 마찬가지로, 기업이 비용분담약정(CSA) 상 지분을 처분하는 경우, 받은 대가 중 적절한 금액은 IP 수익으로 처리된다.

제2절 영국 특허박스제도 내용

1. 적격 회사(Qualifying Company)

1) 개요

특허박스제도의 적용을 받기 위하여, 회사는 관련 회계연도 동안 ‘적격 회사(qualifying company)’여야 한다.⁶⁰⁾ 이 경우 단일 회사(single companies)와 그룹을 구성하는 회사(members of groups)는 요건이 약간 다른데, 그룹 회사들은 특허박스제도를 적용받기 위해서는 추가적인 요건을 충족하여야 한다.

2) 단일 회사(Single Companies)

단일회사의 경우 다음 요건 ① 또는 ② 둘 중 하나에 해당하면 적격회사가 된다.

① 현재 적격 지식재산권(qualifying IP rights) 또는 적격 지식재산권과 관련하여 독점 사용권(exclusive licence)을 보유하고 있거나,

② 앞의 ①의 권리를 보유하고, 그 권리와 관련된 소득이 현재 회계연도에 과세소득이 되고, 그 소득은 해당 회사가 적격회사였고, 특허박스제도 적용을 선택했을 기간에 전부 또는 일부 발생한 사건(events)에 기인해야 한다.

요건 ②는 회사가 적격회사가 아닐 때 얻은 소득에 대해서도 특허박스제도를 적용할 수 있다. 예를 들어, 특허 침해 당시에 해당 회사가 특허박스제도 적용을 선택했고, 특허 만료 이후 특허권 침해에 대한 피해보상이 지급된 경우이다.

독점사용권(exclusive licence) 규정은 외국 소유 그룹의 영국 자회사에게 특히 유리한 규정이 될 수 있다. 독점사용권 관련 규정은 다양한 약정(arrangement)이 이 정의를 충족할 수 있도록 독점(exclusivity)을 넓게 정의하고 있다.

60) 영국 법인세법 제357B조.

3) 그룹 회사(Group Companies)

회사가 그룹의 구성원이라면 위의 단일 회사에 적용되는 요건에 추가하여, 관련 회계연도 동안에 ‘능동 보유(active ownership)’ 조건을 충족해야 한다. 회사가 ‘개발 조건(development condition)’ 또는 ‘관리활동 조건(management activity condition)’을 충족하는 경우 능동 보유의 조건을 충족한 것으로 본다.⁶¹⁾ ‘개발 조건’이란 특허박스제도의 혜택의 적용을 받고자 하는 회사나 그룹의 구성 회사는 자체적으로 특허받은 혁신 기술을 개발하였거나, 또는 개발에 상당한 공헌을 하거나 특허받은 혁신기술, 기술의 사용 또는 그 기술을 사용한 제품을 개발하기 위하여 상당한 활동을 수행해야 한다는 것이다. 한편, 대안으로 회사는 문제의 회계연도 동안에 적격 지식재산권(또는 사용권)과 관련하여 상당한 관리활동을 수행하였음을 입증할 수도 있다. 대표적 관리활동으로 권리의 개발과 활용과 관련한 결정이나 계획의 수립이 이에 해당된다.

이 때 그룹의 정의는 매우 광범위하여 합작투자(joint venture) 사업체와 회사법에 따라 연결회계를 필수적으로 할 필요가 없는 소규모의 그룹도 포함될 수 있다.

4) 기업 파트너(Corporate partners)

기업 파트너(Corporate partners)도 사업을 수행하는 단일 회사에 적용되는 것과 같은 방식으로 특허박스제도가 적용되는데, 아래와 같은 몇 가지 수정사항이 있다.

첫째, 기업 파트너(corporate partners)는 특허박스제도 적용을 선택하거나 철회할 수 있다. 파트너십(partnership)의 이익·손실에 대한 파트너의 지분은 마치 파트너십이 그 선택을 하거나 철회한 것처럼 계산될 수 있다. 이는 다른 파트너의 지분에는 영향을 끼치지 않는다.

둘째, 파트너십에서 기업파트너인 회사는 그 회사가 그룹의 구성회사인지 여부에 관계 없이 능동 보유(active ownership)요건을 충족해야 한다.

셋째, 파트너십 자체 또는 파트너십의 40% 이상의 지분을 가진 기업 파트너가 그 권리와 관련하여 적격 개발(qualifying development)을 수행한 경우 파트너십은 지식재산권과 관련하여 개발 조건을 충족한다.

넷째, 기업 파트너가 경제적으로 이자의 수령에 해당하는 수익을 파트너십으로부터 받

61) 영국 법인세법 제357BE조.

는 계약의 당사자에 해당한다면, 해당 기업 파트너는 마치 특허박스제도 적용을 하지 않은 것처럼 취급된다.

5) 능동 보유 조건(Active ownership condition)

능동적 보유의 조건에 대해 좀 더 구체적으로 살펴본다. 동 조건(Active ownership condition)은 그룹의 구성원이 되는 회사의 경우에만 충족되어야 하는 조건이다.⁶²⁾ 이 조건은 특허박스제도를 적용하고자 하는 회사는 그 지식재산권(IP) 포트폴리오 자체를 개발하거나 능동적으로 그것을 관리해야 한다. 이 조건을 충족하지 못하면 적격 회사가 될 수 없다. 이 조건이 충족되었는지를 판단할 때 적격 지식재산권과 독점사용권만이 고려되고 비적격 권리는 고려되지 않는다.

능동적 보유 조건은 회계연도 동안 회사가 적격 지식재산권과 관련하여 상당한 관리활동을 수행하여야 하거나 적격 개발을 회사가 수행하도록 함으로써 그 적격 지식재산권과 관련한 개발 조건을 충족함으로써 달성될 수 있다.

이 조건은 그룹에 속하지 않는 단일 회사에는 적용되지 않는데, 단일회사는 자체로 개발 조건을 충족해야 하기 때문이다. 개발 조건을 충족한다면 상당한 행위를 수행한 것이 되고 수동적인 것이 되지 않는다. 계열 그룹회사의 활동만으로 개발 조건을 충족하는 회사는 그 회사가 보유한 적격 지식재산권을 관리하는데 능동적인 역할을 담당하고 있다는 것을 입증해야 한다. 즉 실질적으로 모든 적격 IP 포트폴리오를 개발하고 사용하는 것과 관련하여 계획 및 의사결정에 관련되어야 한다는 것이다.

혁신기술에 대하여 특정 관할에서 보호를 유지할 것인지, 라이선스를 부여할 것인지, 다른 활용법을 연구할 것인지에 대하여 결정하거나 다른 업체에게 그렇게 하도록 하는 것과 같은 활동은 관리 활동으로 간주된다. 마찬가지로 지식재산권의 사용이 아이템을 제품으로 통합함으로써 이루어지는 경우에 그 제품을 상용화할지, 이 제품들이 어떤 특징을 가지게 할 것인지, 제품들이 팔리는 방법과 장소를 결정하는 것과 같은 활동도 관리 활동으로 간주된다.

행해진 활동이 상당한 정도의 관리활동이 되는지는 회사가 사용하는 자원, 해당 지식재산권에 대한 책임 범위, 보유 지식재산권의 성격과 그러한 권리가 요하는 관리의 정도, 다른 그룹회사와 대조적으로 지식재산권과 관련하여 이루어지는 결정과 계획의 중요성과

62) 영국 법인세법 제357BE조.

영향을 고려하여 관련된 모든 상황에 비추어 결정되어야 한다. 보통 회사의 활동이 상당한지 여부는 실제로 어느 정도 명확해 질 것이다.

특히 통상의 그룹 경영방식이 특허 위원회로 회부할 것을 요한다면, 회사가 지식재산권 관리와 관련한 모든 결정을 해야 할 필요는 없다. 그러나 회사는 계획 및 결정면에서 필요한 어떤 활동이던지 간에 능동적으로 연관되어 있어야 하고 분명한 실질적 책임을 가지고 있어야 한다.

만약 그룹의 지식재산권의 보유가 상업적으로 불필요하다면 각 권리와 관련한 각 회계 연도에 활동일 필요는 없다. 활동의 최소양은 그 지식재산권과 관련하여 상당해야 한다.

일부 그룹들은 회사의 IP 포트폴리오를 관리하기 위한 중앙 위원회(centralised Board)를 두기도 하는데, 특허박스 적용 회사의 이사들이 위원회를 대표하고 지식재산권의 개발과 이용과 관련하여 의사결정 과정에서 능동적이라면, 능동보유 조건은 충족될 수 있다.

일부 경우에는 회사는 관리 활동을 필요로 하지 않는 특허를 보유할 수도 있다. 예를 들어서 해당 특허에 대한 시장을 아직 발견하지 못하여 이용하지 못하는 특허를 보유할 수도 있는 것이다. 그런 경우에는 매년 특허를 갱신하는 것만으로 능동보유 조건을 충족할 수 있다.

2. 적격 지식재산권(Qualifying IP right)

1) 개 요

적격 지식재산권이란 두 가지 요건이 갖추어져야 하는데, 우선 지식재산권이 ① 1977년 특허법(Patents Act 1977)에 따라 부여된 영국 특허, ② 유럽특허협약(European Patent Convention)에 따라 부여된 특허, ③ EEA(유럽경제지역) 국가의 법에 따라 부여되고 SI 2013 No 420에 명시된 앞의 ①과 ②에 부합하는 권리, ④ 의약품 추가보호증명(supplementary protection certificate), ⑤ 1977년 품종법(Plant Varieties Act 1997)에 따라 부여되는 육성자권(plant breeders' rights), ⑥ Council Regulation (EC) No 2100/94에 따라 부여되는 회원국 식물 품종 권리에 해당하여야 한다. 그리고 해당 회사가 상기 권리와 관련하여 다음의 개발 조건(development condition)을 충족한다면 적격 지식재산권에 해당한다.

2) 개발 조건(Development condition)

‘개발 조건(Development condition)’이란 특허박스제도의 혜택을 적용받고자 하는 회사나 그룹의 구성 회사는 ㉠특허받은 혁신기술을 창출(create)하거나 또는 이에 상당한 공헌 하는 경우나, 또는 ㉡특허받은 혁신기술, 그 기술의 사용 또는 그 기술을 사용한 제품을 개발(develop)하기 위한 상당한 양의 활동을 수행해야 한다는 것이다.⁶³⁾

영국 법인세법 제357BC조는 이 요건이 충족될 수 있는 방법들을 규정하고 있다. 주목할 점은 조건 자체가 반드시 엄격한 자기개발 의무를 부과하지 않는다는 것이다. 다시 말해 특허를 취득한 기업도 경우에 따라 개발 조건을 충족할 수 있다.

개발조건을 충족하기 위해서는 다음 4가지 조건 중 하나가 만족되어야 한다. 조건 A와 조건 B는 회사가 자체적으로 개발을 수행했을 때 적용되고, 조건 C와 조건 D는 또 다른 그룹 회사가 상당한 개발을 수행했을 때 적격 자격을 허용하는 조건이다.

조건 A(Condition A): 특허박스 적용 회사가 해당 권리와 관련하여 적격 개발을 수행했고, 그 이후로 피지배 그룹 구성원인 것을 중단하지 않거나, (새로이) 피지배 그룹 구성원이 되지 않아야 한다.⁶⁴⁾ 특허박스 적용회사를 지배하거나 그의 상당한 지분을 보유한 모든 회사가 지배 또는 지분을 보유하지 않기로 하여 결과적으로 특허박스 적용회사가 그들 회사와 더 이상 연관되지 않는다면 특허박스 적용회사는 피지배 그룹 구성원인 것을 중단하게 되는 것이다. 이렇게 되면 특허박스 적용회사를 지배하거나 상당한 지분을 가지고 있는 회사 또한 그룹을 떠나게 되지만, 예전 그룹에 남아있는 회사들은 그 그룹의 구성원이 되는 것을 중단하지 않게 된다. 만약 또 다른 회사(‘P’라 칭함)가 특허박스 적용 회사의 주요 지분 보유자가 되거나 지배하게 된다면 특허박스 적용회사는 피지배그룹 구성원이 되고, 바로 그 전에는 특허박스 적용회사는 P 또는 P와 연관된 어떤 회사와도 관련된 것이 아니다. 처음에는 연관되지 않았던 새로운 모회사가 해당 회사를 지배하거나 상당한 지분을 보유했을 때 해당 회사는 그룹의 구성원이 된다는 것을 의미한다. 예를 들어 기존의 그룹 또는 기존의 단독회사가 해당 회사의 소유권을 취득할 경우이다. 그러나 회사의 소유권 이는 회사의 소유권이 그룹 내에서 양도되거나 회사의 소유권이 양도되는 그룹 내에 새로운 회사가 만들어지는 경우 등의 예에는 적용되지 않는다.

63) 영국 법인세법 제357BD조.

64) 영국 법인세법 제357BC조 제2항.

단독 회사 자체가 적격 개발을 수행하고 나중에 자회사를 설립하는 경우에는 피지배그룹 구성원이 되는 것이 아니다.

조건 B(Condition B): 특허박스 적용 회사가 해당 권리와 관련하여 적격 개발을 수행했고, 그 이후로 피지배 그룹 구성원이 되는 것을 중단하거나 (새로이) 피지배 그룹 구성원이 되어야 하되, 당해 회사가 적격 개발 활동을 구성하는 것들과 동일한 유형의 활동을 그 회사가 피지배 그룹 구성원이 됨을 중단하거나 피지배그룹 구성원이 된 날로부터 12개월 동안 수행했어야 한다.⁶⁵⁾ 이 조건은 더 이상 추가적인 개발을 요하지 않는 특허를 보유한 회사를 취득한 그룹이 그 취득된 회사가 최소 12개월 동안 특허대상 발명을 창출할 수 있는 활동에 계속해서 종사하는 한 특허박스제도의 혜택을 받을 수 있게 한다.

조건 B 예(Example)

2009년 금속장치를 제조하는 A사가 생산될 장치를 더 튼튼하게 만들어줄 새로운 공정(process)을 개발하고 특허를 취득

A사는 영국시장에서 특허를 사용하고 많은 해외의 장치 제조업자들에게 그 공정에 대한 사용권을 부여

2013년 그룹 B가 A사를 취득하였고, 그 후 A사는 특허받은 공정에 대하여 더 이상의 개발활동을 행하지 않음

A사는 다음 12개월 내내 여전히 장치를 제조하고 있으며 더 가볍고 튼튼한 금속 제품을 위한 새로운 제조 기술의 연구에 적극적으로 관여하고 있음

또 A사는 여전히 다른 제조업자로부터 사용료를 받고 있음

→ 사용료 소득을 포함한 A사의 모든 관련 IP 소득은 A사가 그룹 B에 포함된 이후에 특허박스제도 요건을 충족

조건 C (Condition C): 조건 C는 특허박스 적용 회사가 현재 그룹의 구성원이나, 지식재산권의 개발은 해당 그룹의 구성원이었던 다른 회사에 의해 수행된 경우를 다룬다. 해

65) 영국 법인세법 제357BC조 제3항.

당 회사(Co A)가 어떤 그룹의 구성원이고, 그 그룹의 현재 구성원이거나 구성원이었던 또 다른 회사(Co B)가 그 권리에 관한 적격 개발을 수행했고, Co B가 적격 개발을 수행할 당시 그 그룹의 구성원이었을 경우이다. 적격 개발을 수행한 회사는 (비록 권리를 보유한 그 회사가 아니라 할지라도) 적격 개발이 수행되었을 때 관련 그룹의 구성원이었어야 한다. 그러나 권리를 보유한 회사가 개발작업 발생 당시에 그 그룹의 구성원이었을 필요는 없다. 현재 그 회사는 그 그룹의 구성원이기만 하면 된다.⁶⁶⁾ 예를 들어 그룹 내의 A사가 연구개발 활동을 수행하지만, 그룹의 무형자산을 보유하고 있는 또 다른 그룹 내 B사가 A사의 활동에서 발생하는 지식재산권을 소유하거나 이전받는 그룹 내의 계약에 적용된다. 이런 측면에서 제357GD조에서의 특허박스제도 상 그룹에 대한 정의는 다른 과세목적 상 적용되는 것보다 넓기 때문에 CFC인 회사에 의해 수행되는 개발활동도 그 그룹의 다른 구성원에 의해 수행되는 것으로 간주할 수 있다.

조건 D(Condition D) : 조건 D는 조건 B를 연장해서 특허를 개발한 회사를 취득하는 그룹이 그 그룹 내에 다른 회사에게 적격 지식재산권을 이전하는 것을 허용한다. 즉 당해 회사(Co T)가, (위의 조건 B에서처럼) 개발 조건을 충족해야 하는 지식재산권을 보유하면서, 새로운 그룹에 합류하고 그 새로운 그룹에 있는 다른 회사에 지식재산권을 이전하는 경우이다. 이 경우 개발 조건은 ①양수인이 해당 그룹의 구성원으로 남아있거나 그 사업을 당해 그룹의 다른 구성원에게 이전하는 경우(이전받은 자), 그리고 ②종합해서, Co T 그리고(또는) 양수인 회사가 Co T가 해당 그룹에 합류한 이후 12개월 동안 적격 개발에 해당하는 것과 동일한 성격의 활동을 계속해서 수행하는 경우이다.⁶⁷⁾

위의 조건 A와 B의 개발 조건에 있어 해당 회사는 이전에는 관련되지 않은 회사가 해당 회사에 대한 지배력을 얻거나 주요 지분을 취득하는 경우 피지배그룹 구성원이 되도록 취급한다. 해당 회사를 전부터 지배하거나 그 회사의 주요 지분을 보유하였던 각각의 회사가 해당 회사를 지배하지 않거나 주요 지분을 보유하지 않게 되는 경우에 해당 회사는 피지배그룹 구성원이 아닌 것으로 취급되고, 그 회사도 그 각각의 회사들과 더 이상 관련이 없게 된다. 회사가 피지배 그룹 구성원이 되기를 중단한 경우 그 회사를 지배했던 회사도, 그리고 그 주요 지분을 보유하던 회사도 원래 그룹의 피지배 구성원이 아닌 것으로 취급한다.

회사가 조건 B 또는 조건 D에 따라 개발 조건을 충족하는 경우, 12개월 기간의 만료가

66) 영국 법인세법 제357BC조 제4항.

67) 영국 법인세법 제357BC조 제5항.

아닌, 해당 회사 또는 다른 회사가 각각 그룹에 속하는 날부터 해당 조건을 충족하는 것으로 간주한다.

3. 관련 IP 소득 (Relevant IP income)

1) 개요

관련 IP 소득이란 적격 권리의 이용으로부터 발생하는 소득이다. 회사가 권리의 독점 사용권을 가지고 있는 경우에도 적격 IP 권리를 보유하고 있는 것으로 간주된다. 많은 경우에 약자인 'RIPI'와 '관련 IP 소득(relevant IP income)'은 대개 동의어로 쓰이지만 관련 IP 소득(relevant IP income)이 RIPI가 되기 위해서는, 전체 사업 총소득에 포함되어야 한다. 예를 들어서 금융소득이 전체 사업 총소득에서 제외되기 때문에 RIPI는 금융소득을 포함하지 않는다. RIPI는 사업이익을 계산할 때 고려되지 않는 소득은 포함할 수 없다. 영국 법인세법 제357BH조는 '관련 IP 소득'의 5가지 유형(Head)을 규정하고 있고, 이 중 하나의 범주에 속한 소득이 관련 IP 소득이다.

2) 관련 IP 소득(Relevant IP income) 유형

(1) 유형 1(Head 1) : 판매 소득

소득 유형 1(Head 1)은 다음의 아이템들의 판매로부터 발생하는 소득이다.

(i) 적격 아이템들(qualifying items): 회사가 보유하는 적격 IP 권리에 의해 부여되는 것과 관련한 아이템들

(ii) 하나 또는 그 이상의 적격 아이템을 포함하는 아이템들

(iii) 전체적으로 또는 대부분 위의 (i) 또는 (ii)에 포함되기로 설계된 아이템

적격 IP권리들은 주로 유럽 내에서 특허를 보호할 수 있다. 그러나 IP권리로 보호되는 지역 이외에서 해당 아이템의 판매도 소득 유형(Head 1)에 해당될 것이다. 즉 해당 아이

템이 판매의 관할에서 적격 IP 권리로 반드시 보호받을 필요는 없는 것이다.⁶⁸⁾

회사가 적격 IP권리를 보유하기 시작하거나, 그러한 권리에 대한 배타적 사용권을 보유하기 시작한 경우, 그러한 소득은 당해 권리를 보유한 시점부터 관련 IP소득이 된다.

한편, 포장(packaging)이 해당 아이템의 사용에 필수적인 기능을 수행하는 것이 아닌 경우 보통 해당 아이템과 그 포장은 단일 아이템으로 취급되지 않는다.

영국 법인세법 제357CC조 제3항은 포장(packaging)과 그 내용물(contents)을 나누고 있다(그것들이 단일 아이템으로 취급되지 않는다면). 그러나 이러한 분리는 포장이 포장된 제품의 사용에 필수적인 역할을 하는 경우에는 이루어지지 않는다.

용기의 내용물은 일반적으로 그 용기에 포함되지 않는다. 왜냐하면 용기는 사용하기 위해서는 제거되기 때문이다. 그러나, 용기와 내용물이 통합되는 경우에 제357CC조는 포장과 내용물은 포장이 포장의 일반적인 기능(아이템을 담거나 보호하거나 배달 또는 취급을 용이하게 하거나 특정한 방법으로 표시하게 해주는 것)이 아닌 다른 것을 수행하지 않는다면 분리된 아이템이라고 정의하고 있다. 이 규정의 주된 목적은 특허를 받지 않은 아이템을 특허받은 포장에 넣어 판매됨으로 단일 아이템으로 팔려서 전체 아이템이 유형(Head 1)에 속하는 결과가 되는 것을 막기 위한 것이다.

만약 포장이 포장의 기능 이외에 특별한 기능을 가지고 있다면 포장은 예외적으로 제품의 통합된 부분이 될 수 있다. 이러한 상황에 대처하기 위하여 법령은 만약 포장이 내용물이 사용되기로 의도된 특별한 방법으로 사용되게 하는데 필수적인 기능을 수행하고 있다면 내용물과 통합된 것으로 간주한다. 예를 들어, 에어로졸(aerosol)이나 흡입기(inhaler)가 이에 해당할 수 있다.

만약 포장이 특허를 받고 포장이 담고 있는 특허를 받지 않은 제품의 판매가격에 기여하고 있다면 법인세법 제357CF조는 합리적으로 포장에 귀속되는 소득을 RIPI로 한다. 만약 특허받은 아이템이 내용물이고 포장은 특허를 받지 않았다면 제357CF조의 혼합소득규정(mixed income rule)에 de minimis 기준이 적용되어, 대부분의 경우, 적격 요소와 비적격 요소간에 소득을 나눌 필요가 없다.

(2) 유형 2(Head 2) : 라이선스 수수료

68) 영국 국세청 특허박스 매뉴얼 CIRD220170 참조, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220170>에서 이용가능(최종검색일: 2022. 6. 30.).

유형 2(Head 2)는 회사가 다른 사람에게 다음 권리 중 하나를 부여하는 계약에 따라 받는 라이선스 수수료 또는 로열티로 구성된 소득이다: (i) 회사에 의해 보유되는 모든 적격 IP 권리에 관한 권리, (ii) 적격 아이템 또는 프로세스에 관한 기타 권리, 그리고 (iii) 앞의 (i) 또는 (ii) 내의 권리를 부여하는 계약의 경우, 그 권리가 부여된 것과 같은 목적으로 부여된 추가적 권리

예시

실리콘 칩에 대한 특허권을 보유하는 회사가 해당 칩을 포함하는 제품을 생산해서 판매할 수 있도록 라이선스를 부여하였다. 동시에 상기 제품들을 효과적으로 생산해서 판매할 수 있도록 디자인, 상표권, 노하우 및 기술 정보에 대한 라이선스도 부여하였다.

이러한 권리들은 그 자체가 적격 IP권리가 아니나, 적격 IP권리에 관한 라이선스와 같은 목적을 위해 허여된 권리들이다. 특허대상 발명을 사용하는 권리와 관련하여 받은 수수료나 로열티와 마찬가지로 이러한 다른 권리에 관한 수수료나 로열티도 관련 IP소득이 될 것이다.

석유 추출 활동들이나 유전 권리로부터의 소득과 비독점 사용권에 공정하고 합리적인 분배를 통해 귀속하는 소득은 관련 IP소득이 아니다. 사용권이 독점적이지만 또한 관련 발명에 관한 비독점적 권리를 부여하는 경우에는 이는 두 개의 사용권으로 취급된다. 하나는 독점적이고 하나는 비독점적이다.

상기 규칙들의 목적상, 회사에 의해 소유되는 적격 IP권리는 회사의 보유 독점 사용권에 관한 적격 IP권리를 포함한다.

(3) 유형 3(Head 3) : 처분 수입

유형 3(Head 3)은 해당 권리에 관한 적격 IP권리 또는 독점 라이선스의 판매 또는 기타 처분에서 발생하는 소득이다.

관련 IP 소득은 그 판매로부터 발생하는 '총 소득'이다. 그러나 이 소득과 관계되는 RIPI는 '전체 총 소득'에 포함되는 금액이다. 그러므로 RIPI는 일반적으로 2009년 영국 법인세법 제735조와 제736조에서 규정한 대로 적격 IP 권리의 장부가액에 대한 처분이익의 초과분에 상당하는 과세대상 크레딧(credit)이 될 것이다. 2002년 이전 특허의 처분

에 대해서는 회사가 6년의 기간동안 과세를 위하여 처분에 대한 이익을 분산시키기 (spread)를 선택할 경우, RIPI는 관련된 연도에 과세가 되는 부분이 될 것이다.

유형 3(Head 3)은 비적격 IP 권리들이 적격 IP 권리에 의해 회사가 또한 보호하는 발명들에 관한 것이거나 적격 IP 권리들과 같은 거래에서 판매되거나 처분된다 하더라도 그 비적격 IP 권리의 다른 처분이나 판매를 포함하지는 않는다.

(4) 유형 4(Head 4) : 침해에 대한 손해배상

유형 4(Head 4)의 소득은 회사가 보유한 적격 IP권리에 대한 침해(혐의)와 관련하여 보상받은 금액을 의미한다.

(5) 유형 5(Head 5) : 기타 보상

유형 5(Head 5)는 손해배상, 보험 수익 또는 사건과 관련하여 발생되어 유형 1에 속하는 아이템들과 관련하여 지불되거나 혹은 관련 IP 소득이 될 소득의 손실을 나타내는, 상기 유형 4에 속하지 않는, 보상(예: 화재로 소실되거나 소실된 적격 아이템의 재고와 관련하여 수령한 보험금)이다.

유형 4 또는 5 내의 소득은 회사의 특허박스 세제의 선택이 유효하게 되는 동안 소득의 수령과 관련한 사건이 발생한 경우에만 관련 IP소득이 된다. 그러한 때에 사건의 일부만이 발생된다면, 그 소득은 정당하고 합리적인 기준으로 배분된다.

예시

UK회사는 그 경쟁회사가 UK회사가 보유하고 영국과 미국에서 특허에 의해 보호받는 공정을 사용하여 영국과 미국에서 제품을 제조하고 판매해왔음을 발견하였다.

UK회사는 각 관할에서 회사의 특허가 침해당하였음을 주장하면서 소송을 제기하였고, 법정 밖 화해를 하여, 화해 내용에 따라 두 국가에서의 유실판매에 대한 보상으로 1천만 파운드를 수령하였다.

모든 손해배상금은 관련 IP 소득이 된다. 영국과 관련된 금액은 유형 4에 해당할 것이

고, 미국과 관련된 금액은 미국에서의 침해가 적격 IP 권리와 관련한 것이 아니기 때문에 유형 4에는 해당하지 않는다. 그러나 보상이 유실판매와 관련되어 있고, 그러한 판매는 유형 1에 해당될 수 있었기 때문에 미국과 관련된 보상은 유형 5에 속하게 된다.

각 유형에 귀속되는 비율을 별개로 판단할 필요가 없다.

3) 혼합 소득(Mixed sources of income)

혼합소득 규정은 다음의 상황을 다루고 있다:

(a) 관련 IP 소득을 발생시키는 아이템이 단일 항목의 부분으로 그리고(또는) 단일가격으로 다른 아이템과 함께 판매되는 경우

(b) 단일 계약이 아이템들의 판매 또는 권리의 부여를 다루기 위하여 이루어지는데, 그 판매 또는 권리부여의 일부는 관련 IP 소득을 발생시키고 일부는 다른 소득을 발생시키는 경우

이러한 상황에서 발생하는 소득은 혼합소득 또는 혼합계약에 따른 소득으로 지칭된다. 그러한 소득은 정당하고 합리적인 기준에 따라 적격요소와 비적격 요소로 배분되어야 한다.

그러한 소득의 비적격요소가 아주 사소한 부분을 구성하는 경우에는 전체 소득이 관련 IP 소득으로 간주되고 배분할 필요가 없다. '사소'하다는 기준이 정의되어 있지는 않지만 5%를 초과하는 수치는 사소하지 않은 것으로 여겨질 수 있고, 5% 미만의 수치는 대부분의 경우 사소한 것으로 여겨진다.

예 1

회사는 홈 엔터테인먼트 시스템(home entertainment system)을 제조하여 판매한다. 그 시스템은 스탠드, TV, 블루레이 플레이어, 서라운드 사운드 시스템으로 구성된다. 그 회사는 TV와 관련하여 많은 적격 특허를 가지고 있지만 다른 아이템들은 적격 IP 권리에 의해 보호받지 않는다. 판매수익은 관련 IP 소득과 비적격 소득간에 정당하고 합리적인 기준에 따라 배분되어야 한다.

예 2

회사는 설치가 되는 조립식 DIY 온실 팩(flat pack DIY conservatories)을 하나의 세트
트로 단일가격으로 판매한다. 판매가격은 온실 가격과 설치비를 구분하지 않고 있다. 포
장은 회사가 유효한 IPO 특허를 가지고 있는 문 경첩(door hinge)을 포함하고 있다.

온실 세트는 적격 아이템을 포함하는 단일 아이템이고, 제357CC조 (1)(a)를 충족한다.
설치서비스는 적격 소득을 발생시키지 않는다. 혼합소득 규칙에 따라 적격요소와 비적격
설치서비스 간에 전체 판매가격의 정당하고 합리적인 배분이 이루어져야 한다.

4) 관념적 사용료(Notional royalties)

만약 회사의 전체 총 소득의 일부가 특허받은 발명의 이용으로부터 발생하지만, 위의 5
가지 유형 어디에도 속하지 않는다면, 그것은 관념적 사용료(notional royalty)로써 RIPI
가 될 수 있다.

구체적으로 회사가 ① 1977년 특허법(Patents Act 1977)에 따라 부여된 영국 특허, ②
유럽특허협약(European Patent Convention)에 따라 부여된 특허, ③ EEA(유럽경제지
역) 국가의 법에 따라 부여되고 SI 2013 No 420에 명시된 앞의 ①과 ②에 부합하는 권
리 또는 해당 권리에 관한 독점 사용권을 보유하고 있으며, 회계기간 동안 회사의 사업
소득이 그 권리를 활용함으로써 발생한 것이나 앞서 설명한 소득유형(Heads)에 해당되지
않은 경우, 회사는 소득(금융 소득이나 관련 IP소득으로부터 배제되는 소득은 제외)의 일
정 비율을 관련 IP소득으로 처리하는 것을 선택할 수 있다. 이러한 소득은 IP파생소득
(IP-derived income) 내지 관념적 수수료(notional royalties)라 한다.

가장 흔한 사례는 프로세스에 대한 특허(공정특허: process patent)를 보유하고 있으
나 적격 IP권리를 포함하는 항목을 빌려주거나 서비스를 제공하는 사례들이 있는 경우이
다. 예컨대, 만약 장치들을 제조하는 회사가 장치를 제조하는 새로운 제조 공정에 대한
특허를 보유하고 있으나 그 특허는 장치 자체까지를 포함하지 않는 경우가 있다. 이 경
우 당해 장치들의 판매로 발생한 소득은 유형 1(Head 1: 판매 소득)에 해당되지 않아 관
련 IP소득이 되지 않을 것이다. 이 경우 관념적 수수료 목적상 회사의 사업소득에 포함
되었으나 다른 관련 IP소득에 포함되지 않지 않은 정도로 IP파생소득이 될 수 있다. 특허
로 인하여 향상된 제조 공정의 부문만큼만을 IP파생소득으로 인식해야 한다. 따라서 IP파

생소득은 적격 IP권리가 해당 공정에서 사용되는 방식과 사실에 따라 결정된다.⁶⁹⁾

그 비율은 만약 회사가 IP권리를 이용할 수 없는 경우 회계기간에 다른 사람에게 IP 권리의 이용을 위한 권리에 대해 지불하게 되는 것과 관련된다. 이 목적을 위해 회사와 다른 사람이 대등하고 공정하게 거래하고 있다는 것을 포함하여 여러 전제(가정)가 필요하다.⁷⁰⁾ 그 비율을 결정할 때 회사는 OECD 모델 조세 협약 제9조 및 OECD 이전가격 지침에 따라 행해야 한다.

4. 관련 IP 손실(Relevant IP Losses)

IP 개발 초기에 회사는 적격 IP 권리로부터 소득을 발생시킬 수는 있지만 아직 이익으로 환수하지 못할 수도 있고, 이익을 벌어들이다더라도 소득을 버는 비용에 대한 routine return보다 더 적을 수도 있다. 이러한 경우에 관련 IP 이익(relevant IP profits) 계산은 부(-)의 수치를 나타내는데, 이것을 관련 IP 손실(relevant IP loss)이라고 한다. 회사는 관련 IP 이익(RP) 금액이 없기 때문에 해당 기간동안 특허박스 혜택을 받지 못할 수 있다. 만약 관련 IP 이익(RP) 금액이 없으면 특허박스 제도 상 공제도 없기 때문이다. 그래서 관련 IP 손실(relevant IP loss)을 가지는 회사는 그 기간동안 특허박스 제도 적용 신청을 하지 않을 수도 있다. 그러나, 그럼에도 불구하고, 회사가 특허박스 제도 적용을 신청한다면, 마치 특허박스 제도를 선택하지 않았던 것처럼 실제 사업 손실을 경감시킬 수 있다.

관련 IP 손실들이 있다는 사실만 없다면, 회사가 거래의 이익을 계산할 때 ‘특허박스공제’(PB deduction)를 할 자격이 있는 경우 다음의 관련 IP이익에 대해 손실(상계될 금액)을 상계할 수 있다.

- (a) 해당 회계 기간 동안 회사의 다른 사업과 관련한 IP 이익
- (b) ((a) 이후 남은 금액이 있으면) 해당 회계 기간 동안 특허박스제도를 선택한 다른 그룹 구성원들의 거래들에서 발생하는 관련 IP 이익
- (c) ((a) 및 (b) 이후 남은 금액이 있으면) 해당 회계 기간 이후(이 경우 해당 기간에 발생한 것으로 간주되게 됨) 발생한 해당 회사의 관련 IP 이익

69) 영국 국세청 특허박스 매뉴얼 CIRD220252 참조, <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220252> 에서 이용가능(최종 검색일: 2022. 6. 30.).

70) 영국 법인세법 제357BHA조(4) 참조.

회사가 거래를 중단하거나, 더 이상 법인세가 부과되지 않거나, 특허 박스 체제에서 벗어날 경우, '상계될 금액'(즉, 손실)은 해당 기간동안 회사의 다른 지속적 사업들의 관련 IP 이익과 상계할 수 있으며, 그러고도 남은 경우, (특허박스 체제에 있는) 다른 그룹 구성원들의 사업들과 관련 IP 손실에 추가된다.

회사가 IP 사업을 다른 그룹 구성원에게 이전하고 그 구성원이 당해 사업을 하는 경우에는 상계될 금액은 새 소유자(구성원)에게 이전되고 양수자의 상계될 금액이 되거나 그 금액에 추가된다.

상계금액과 관련하여 그룹 구성원 간의 (대가)지급은 그룹 회사(들)의 관련 IP 이익 감소를 초과하지 않는 한 법인세 목적으로 고려되지 않는다.

5. 공제액 계산(Calculation of Deduction)

특허박스제도의 적용을 받기로 선택한 경우, 적격 이익에 대해 낮은 세율을 적용하는 방식이 아니라 적격 이익에 대한 법인세의 일반 세율을 특별 지식재산권 세율로 인하하는 것과 동일한 효과를 가지도록 공제가 허용된다.⁷¹⁾

공제액은 아래의 공식을 이용하여 산출하는데, 'RP'는 회사 사업에서 관련 IP이익(relevant IP profits)을, 'MR'은 일반 법인세율(main rate of corporation tax)을, 그리고 'IPR'은 특별 IP 세율(special IP rate of corporation tax)을 의미한다.⁷²⁾ 특별 IP 세율은 10%이다.⁷³⁾

<산식 3-1> 공제액 계산공식

$$RP \times \left(\frac{MR - IPR}{MR} \right)$$

특허박스제도가 5년에 걸쳐 단계적으로 진행되었기 때문에, 관련 IP 이익(RP)은 2013년 회계연도에는 60%, 2014년에는 70%, 2015년에는 80%, 2016년에는 90% 그리고 2017년 이후 회계연도에는 100%의 백분율이 적용된다. 관련 기간이 회계 연도(FY)에 걸

71) 영국 법인세법 제357A조(2).

72) 영국 법인세법 제357A조(3).

73) 영국 법인세법 제357A조(4).

쳐 있는 경우 4월 1일 전후로 관련 금액을 정당하고 합리적인 기준으로 배분한다.

6. 관련 IP 이익(Relevant IP Profits)

1) 개요

특허박스제도를 운영함에 있어서 특허박스 세율을 적용할 이익을 먼저 확정해야 하는데, 이러한 이익을 관련 IP 이익(relevant IP profit)이라고 한다.

2012년 특허박스제도가 도입되었을 당시에는 이 관련 IP 이익(relevant IP profit)을 확정하는 방법은 ‘비율 배분 방법’⁷⁴⁾과 ‘스트리밍 방법’, 이 두 가지 방법이 가능했다.

기본적으로 사용하는 방법은 비율 배분방법이었는데, 적격회사의 사업 전체 총 소득(수동소득 제외)의 일정 비율을 관련 IP 소득(relevant IP income)으로 하여 법령에서 정해진 단계에 따라 산출하는 방식이며, 스트리밍 방식은 사업의 전체 총 소득과 별개로 관련 IP소득(relevant IP income)의 연결흐름(stream; 이하 “스트림”이라 칭함)을 살펴보는 방식이다. 도입 당시에는 적격회사가 스트리밍 방식 적용을 해야 하는 경우가 아니라면 비율배분 방법을 사용하였다. 그래서 비율배분 방법을 표준계산방법(standard calculation)이라고도 하였다.

그러나 G20-OECD BEPS 프로젝트 시행의 일환으로 영국의 특허박스제도와 같은 조세 혜택을 부여하는 제도는 조세혜택규정에 따라 지식재산권에 의해서 발생하는 소득에 부여되는 혜택과 그 지식재산권을 개발하는데 발생하는 연구개발 비용의 단계가 실질적으로 연결되는, 경제적 실질을 요구하도록 개정되어야 할 필요가 있었고, 2016년 법개정으

74) “비율배분방법”에 따른 관련 IP 소득 계산방법은 다음 7단계에 따라 산출된다.

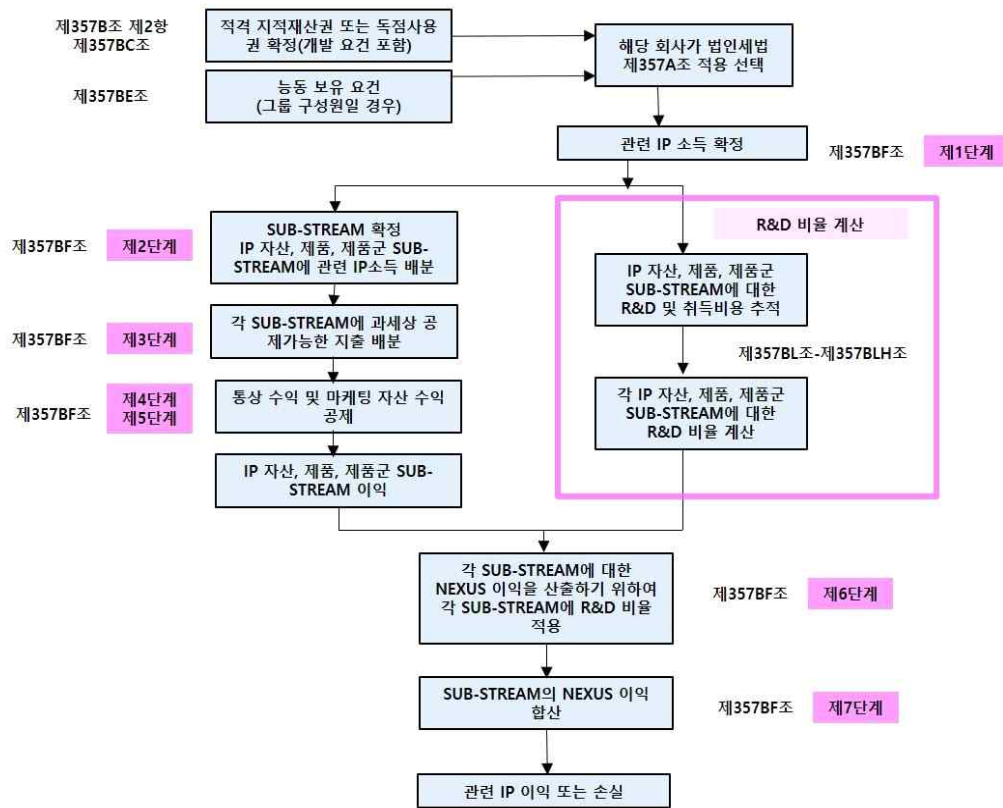
- 1단계: 해당 회계연도의 전체 사업 총소득(total gross income)을 계산한다. 전체 총 소득은 금융소득(finance income)을 제외한 수입을 포함한다.
 - 2단계: $(RIPI \times 100) / TI$ 공식을 적용하여 비율(X%)을 계산한다. RIPI는 해당 회계연도의 사업 전체 총 소득에서 관련 IP 소득만큼이고, TI는 사업 전체 총 소득이다.
 - 3단계 해당 회계연도 사업 이익에 X%를 적용한다. 만약 이익이 없으면 손실에 X%를 적용한다. 이 단계목적으로 사업 이익을 계산할 때 일정한 조정이 이루어져야 한다. (영국 국세청 매뉴얼 CIRD220400 참조).
 - 4단계: 3단계에서 계산된 금액에, 통상 수익(routine return) 숫자(일정한 사업비용의 10%)를 공제한다. 그러면 적격 잔여 이익(qualifying residual profit; QRP)이 산출된다. 만약 적격잔여이익(QRP)이 0이거나 손실이라면 바로 7단계 식을 적용한다.
 - 5단계: 만약 마케팅 자산 수익(marketing asset return)와 관련하여 소액청구신청을 하고자 한다면 사업과 관련하여 소액청구 금액을 계산하고 6단계는 적용하지 않는다. 그렇지 않으면, 6단계로 가서 식을 적용한다.
 - 6단계: 적격잔여이익(QRP)에서 마케팅 자산 수익(marketing asset return) 숫자를 공제한다.
 - 7단계: 만약 회사가 권리의 부여 이전에 발생한 이익에 대하여도 특허박스제도 적용을 하고자 한다면 5단계 또는 6단계에서 산출된 액수에 가산한다(또는 만약 적격잔여이익(QRP) 액수가 0보다 작다면, 4단계).
- 이렇게 하면, 관련 IP 이익 또는 관련 IP 손실이 계산된다.

로 원칙적으로는 2016년 7월 1일 이후에는 ‘비율 배분 방법’은 더 이상 적용되지 않고, ‘스트리밍 방법’이 의무적으로 특허박스제도에 사용되게 되었다.

2016년 특허박스제도의 개정에 따라, 해당 회계연도에 기업의 관련 IP 이익을 결정하는 방법은 ‘회계기간 개시 시점’, ‘신규진입의 여부’, ‘신규 IP 권리 취득의 여부’에 따라 3가지를 규정하고 있다.

스트리밍 방법에 따른 계산은 총 8단계(1step - 8step)로 구분되며, 개요는 아래의 그림과 같다.

<그림 3-2> 스트리밍 방법에 따른 특허박스제도 계산



이 8단계를 대략적으로 아래의 네 부분으로 나누어 설명할 수 있다.

첫 번째는 적격 IP 이익과 관련하여 관련 소득을 확정하는 것이다. 모든 소득이 연결고리에 따라 스트림되는 것이며, 일반적으로 IP 스트림은 적격 IP 권리, 제품 또는 제품군에 따라 하부스트림간에 서로 나누어질 필요가 있다. 지출비용이 앞의 각 스트림에 대하여 정당하고 합리적인 기준(just and reasonable basis)에 따라 배분되고, 해당 소득에

서 공제된다. 개정 법령에 따라 스트리밍은 반드시 이루어져야 한다.

두 번째는 적격잔여이익(QRP) 액수를 구하기 위하여 귀속 이익에서 4단계에서 설명하는 일정한 비용에 대한 통상 수익(routine return)을 공제하는 것이다. 이는 구제도와 개정 제도 모두 적용되는데, 개정 제도에서 이것은 각 하부스트림에 적용된다.

세 번째는 적격잔여이익(QRP)에서 마케팅자산수익(marketing assets return) 또는 소액청구의 경우에는 적격잔여이익(QRP)의 25%를 공제하는 것으로 6단계가 이에 해당된다. 그리고 나면 특허박스제도 상 저세율이 적용되는 관련 IP 이익 액수가 구해진다. 이는 구제도와 개정 제도 모두 적용되는데, 개정 제도에서 이는 각 스트림에 적용된다.

네 번째는 각 하위스트림에 대한 관련 이익에 관련 R&D 분율(R&D fraction)이 적용된다. 관련 IP 하위스트림은 전체 관련 이익을 구하기 위해서 서로 합산된다.

스트리밍 방법에 따른 계산은 아래에서 상세하게 설명될 것이다.

2) 스트리밍 방법에 따른 관련 IP 이익

이 방법은, 2016년 개정법 적용 이후 회사가 특허박스제도로 '신규 진입'했거나 또는 그 밖에 해당 회계연도가 20121년 7월 1일 이후 시작되는 모든 경우에, 회계기간 동안 사업의 '관련 IP 이익' 금액을 결정하는 데 적용된다.

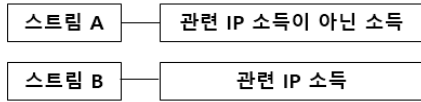
(1) 계산 단계

가. 1 단계: 스트림 설정

첫 번째 단계는 스트림을 설정하는 단계이다. 이 스트림은 반드시 이루어져야 한다.

해당 관련 기간동안 사업(거래)이익들을 계산에 credit(가산) 항목으로 고려되는 금액은 두 개의 스트림으로 나뉘어 지는데, 하나는 '관련 IP 소득'의 금액으로 구성된 '관련 IP 소득 스트림(relevant IP income stream)'이고, 다른 하나는 관련 IP 소득이 아닌 소득 금액으로 구성된 '표준 소득 스트림(standard income stream)'이다.

예시



참고로 스트림에서는 고려해야 할 것이 세 가지가 있다.

첫 번째는 표준 소득으로, 이는 관련 IP 소득이 아닌 소득이다. 만약 회사가 관련 IP 소득이 아닌 소득이 있다면 위의 그림과 같이 비관련 IP 소득 스트림을 설정할 필요가 있다. 이는 특허박스 이익을 형성하지 않지만, 모든 비용들이 모든 스트림과 하위 스트림에 배분되기 때문에 반드시 그 소재가 확인되어야 한다.

두 번째는 구제도상의 IP 소득이다. 새로운 IP가 생기자마자, 구 IP로부터 발생하는 관련 소득은 일관성을 위하여 단일 스트림으로 할당될 필요가 있다. 이 스트림에는 R&D 분율(R&D fraction)이 적용되지 않지만, 구 제도의 ‘비율 또는 공식 방법(proportionate or formulaic method)’을 사용하는 대신에 계산을 스트림해야 한다.

세 번째는 하위스트림인데, 이는 개정 후 새로운 IP를 스트림하기 위하여 선택가능한 방법이다. 하위 스트림에 대한 설명은 아래 2단계에서 이루어진다.

특허박스 제도 계산에 있어서 ‘금융소득(Finance income)’은 전체 총 소득에서 제외된다. 여기서 ‘금융수익’이란 사업상 대여 관계나 파생상품 계약체계에 따른 거래 수익, 일반적으로 인정되는 회계준칙에 따라 금융자산(배당 또는 주식 매매)에서 발생하는 것으로 인식되는 금액 그리고 경제적으로 이자에 해당하는 약정상 수익을 의미한다.

특허박스제도에서 제외되는 다른 소득은 오일추출활동 또는 oil right로부터 발생하는 소득, 적격 IP 소득과 관련하여 비독점사용권에 귀속되는 소득(만약 독점 사용권이 회사에게 비독점적인 권리를 부여하면 그 소득은 정당하고 합리적인 기준으로 배분되어야 함), RDEC 크레딧으로부터 발생하는 소득, 법인세가 면제되는 외국 지사가 적격회사일 경우 그 외국회사로부터 발생하는 소득이다.

나. 2 단계: 하위스트림에 소득 배분

관련 IP 소득 스트림은 ‘관련 IP 하위 스트림’으로 나뉘어진다. 각 하위 스트림은 특정 적격 IP 권리에 적절하게 귀속되는 소득으로 구성된 ‘개별 IP 권리 하위 스트림(individual IP right sub-stream)’, 특정한 종류의 IP 아이템에 적절히 귀속되는 소득으로 구성된 ‘제품 하위 스트림(product sub-stream)’, 또는 특정한 종류의 ‘IP 공정(IP process)’에 적절히 귀속되는 소득으로 구성된 ‘공정 하위 스트림(process sub-stream)’이 있다. 이는 스트림을 하는 방법에 따라 아래의 세 가지로 나누어 설명될 수 있다.

첫 번째는 “적격 IP 권리 단위의 스트리밍(qualifying IP right level streaming)”이다. OECD는 가능하다면 이 단위의 스트리밍 방법을 사용할 것을 요구하고 있다. 그러나 한 제품 안에 수 개의 적격 IP 권리가 있는 많은 경우에는 이 단위에서 소득을 분리할 수가 없다. 다른 상황에서는 각기 다른 적격 IP 권리 사이에 특정한 R&D 비용을 귀속시키기가 어려운 경우도 있다. 이러한 경우에는 제품별 또는 공정별로 스트림할 것을 선택할 수 있고, 적합한 제품 서브스트림(product sub-stream) 또는 공정(process sub-stream)별로 R&D 분율(R&D fraction)을 적용할 수 있다.

두 번째는 “제품 단위 또는 공정 단위 스트리밍(product or Process level streaming)”이다. 만약 회사가 적격 IP 권리로 스트림을 할 수 없다면, 그 회사는 특정한 종류의 IP 아이템에 적절히 귀속되는 소득을 같은 하위 스트림에 다 함께 분류할 수 있다. 그것들은 같은 목적 또는 실질적으로 같은 목적을 위하여 사용될 목적이거나 실제 사용될 수 있다면 특정한 종류의 것이 되는 것으로 취급된다. 하나 또는 그 이상의 IP 권리가 하나의 아이템으로 통합될 수 있다. 하나의 아이템은 제품(product)이 될 수도 있고 공정(process)이 될 수도 있다. 제품별로 스트리밍하는 것이 적격 IP 권리 단위로 스트리밍하는 것보다 더 적절한 경우의 예로는 하나의 제품이 여러 개의 특허받은 부품을 포함하고 있고, 그 제품으로부터 발생한 이익을 각기 다른 적격 IP 아이템 별 서브스트림으로 나누기가 합리적으로 실행불가능할 경우인데, 이 때에는 제품 단위 스트리밍이 더욱 적절할 수 있다.

세 번째는 “제품군 단위 스트리밍(product family level streaming)”이다. 회사가 제품별로 소득 또는 R&D 비용을 분리할 수 없는 경우도 있을 수 있고, 이 경우에는 제품군 스트림(product family stream)을 사용할 수 있다. 만약 2 또는 그 이상의 아이템이 같은 종류라면, 이것들은 함께 분류될 수 있다. 이는 그 아이템들이 실질적으로 같은 목적으로 사용되도록 계획되어 있거나 사용될 수 있다는 것을 의미한다. 회사는 이것이 모든 같은 종류이고 다른 IP 자산으로부터 소득을 개별적으로 확정할 수 없다고 하지 않는 한, 하나의 제품군 안에 전체 관련 소득을 둘 것을 선택할 수 없다. 이는 소득의 측면에

서 보면 더 쉬울 수 있지만, R&D 분율(R&D fraction)을 적용하는데 있어서는 영향이 있을 수 있다. 예를 들어 아이템들 중 하나가 나중에 개발이 되어야 한다면 그것은 취득 적격 IP 권리를 포함하는 것이고, 모든 그 스트림에 대한 R&D 분율(R&D fraction)은 감소될 수 있다.

제품군 스트리밍이 적합할 수 있는 경우의 예로는 수 천개의 특허를 가지고 있는 제약 회사의 경우이다. 각 특허는 수 개의 제품에 기여하지만, 각 제품 또한 수 개의 특허를 사용하고 있다. R&D 팀이 특정한 질병에 대하여 각기 연구하고 있고 그들의 비용은 그렇게 추적된다. 그 제품이 특정한 질병들만을 치료하는데 사용되면, 그 다른 질병들은 치료 영역 단위(therapeutic area level)의 제품군을 형성하게 되는 것이다.

‘IP 아이템(IP item)’이란 회사가 보유한 적격 IP 권리가 부여된 아이템 또는 하나 이상의 아이템이 통합되는 아이템이다. ‘IP 공정(IP process)’이란 회사가 보유한 적격 IP 권리가 부여되는 것과 관련된 공정 또는 하나 이상의 공정이 통합되는 공정이다. 둘 이상의 IP 아이템 또는 둘 이상의 IP 공정은 동일하거나 실질적 동일한 목적으로 사용될 수 있거나 사용되려는 경우 특정 종류의 하나의 아이템 또는 공정으로 취급될 수 있다.

예시

- 한 회사가 특허 1, 특허 2, 특허 3을 가진 제품 A와 특허 1, 특허 4를 가진 제품 B를 가지고 있다. 특허 1은 구법이 적용되고, 나머지는 신법이 적용된다.
- 그 회사는 “적격 IP 권리 단계”로 스트림할 수 있는지 고려해야 하고, 소득 그리고 R&D 비용과 취득비용을 1, 2, 3, 4에게 배분하는 스트림이 될 것이다. 스트림 1은 2021년까지 개정 전 규정이 적용되는 스트림이 될 것이다. 각 특허에 있어 계속된 R&D 비용이나 취득비용은 그 스트림에 한정될 것이다. 만약 그 회사가 이 단계로 스트림될 수 있다면 그렇게 하여야 한다.
- 만약 이들 스트림 간에 소득이나 R&D 지출의 공정하고 합리적인 배분을 하기가 합리적으로 실행가능하지 않다면, 회사는 ‘제품 스트리밍’을 사용하여야 한다. 이 사례에서는 2개의 스트림 A와 B가 있다. 각 제품 모두 예전 특허와 새로운 특허를 포함하고 있기 때문에, 제품 A와 제품 B는 ‘혼합된’ 제품으로 간주되고, 스트림이 취급되는 방법을 확정하기 위하여 ‘core value’ 또는 ‘numeric’ 기준이 사용될 필요가 있다.
- 만약 추가적인 적격 IP 권리가 이들 제품에 통합되어 있으면 매년 이는 다시 검토되

어야 하고, 개별 적격 IP 권리에 대한 추가적인 R&D 비용 또는 취득비용은 그 스트림의 소득에 영향을 줄 것이다.

다. 3 단계: 하위 스트림에 공제액 배분

당해 기간동안 거래 이익을 계산할 때 debits(차감)항목이 되는 금액은 정당하고 합리적인 기준에 따라 '표준 소득 스트림'과 각 '관련 IP 소득 하위 스트림' 간에 배분된다. 이 debits(차감)항목에 포함되지 않고 제외되는 차감항목(excluded debits)이 있는데, 이것은 계산에 고려되지 않는다. 제외 차감항목(excluded debits)이란 대여관계나 파생계약 체계에 있어 거래 차감(항목)들과 창의적 산업(TV, 비디오 게임, 극장 상영물)관련 특혜제도에서나 연구개발 비용을 위한 추가적인 공제들을 의미한다.

무엇이 정당하고 합리적인지는 구체적인 상황에 따라 다르다. 그러나 모든 debits(차감)항목은 반드시 배분되어야 한다. 이 단계의 목적이 관련 IP 소득에서 발생하는 debits(차감)항목은 관련 IP 소득 스트림에 배분되어야 하고, 비관련 IP 소득 스트림에서 발생하는 debits(차감)항목은 비관련 IP 소득스트림에 배분되어야 한다는 것이다.

라. 4 단계: 각 하위 스트림에 통상 수익 공제를 포함한 공제 실행

이 단계에서 회사는 3단계에서 관련 IP 소득 스트림과 하위 스트림에 배분된 debits(차감)항목과 하위 스트림에 대한 '통상 수익 금액(routine return figure)'을 해당 소득 스트림과 하위 스트림에서 공제한다. 통상 수익(routine return)은 특정 IP 또는 다른 지식재산에 접근할 수 없었을 때 사업을 통해 발생하게 될 이익을 의미한다. 고로 이러한 통상 이익은 특허관련 IP와 마케팅 자산과 같은 IP에 귀속되는 이익(금액)을 구하기 위해서 관련 IP소득으로부터 공제되어야 한다.

3단계에 의해 공제될 debits(차감)항목에 대해서는 예외가 있다. 약정에 따라 어떤 자가 회사에 적격 IP 권리를 양도했거나 그러한 권리에 관한 독점 사용권을 회사에 부여 또는 이전하고 회사가 그 자에게 '소득 관련 지급액(income-related payment)'을 지급하는 경우, 만약 지급액이 3단계에서 하위 스트림에 배분되었다면, 그 지급액은 공제될 수 없다. 그러나 이는 그 지급액이 하위 스트림에 R&D 분율에 영향을 미치지 않는다면(반영되지 않았다면) 적용되지 않는다. 지급액은 만약 지급의무가 권리나 사용권에 적절

하게 귀속되는 회사의 소득금액에 의거한 약정에 따라 발생하거나 지급액이 그러한 소득을 참조하는 약정에 의해 결정된다면 '소득 관련 지급액(income-related payment)'이 된다.

다음으로 회사는 각 하위 스트림에 대해 '통상 수익 금액(routine return figure)'을 계산해야 한다. 각 하위 스트림에 대한 '통상 수익 금액(routine return figure)'이란 회사가 해당 기간의 사업 이익을 계산할 때 행해진 그리고 3단계에서 관련 IP소득 하위 스트림에 할당된 총 '통상 공제(routine deduction)' 금액의 10%가 된다. 법인세 목적상 회사의 사업 이익을 계산할 때 공제로 허용될 수 있을 때만 통상 공제에 해당된다.

만약 당해 회사에 의해 발생하면 하위 스트림의 통상 공제가 되는 비용이나, 다른 그룹사가 C를 대신하여 지출한 경우, C에 의해 통상적 공제로 처리되어 서브스트림에 배분된다.⁷⁵⁾ 회사와 다른 회사를 위해 다른 그룹 계열사에 의해 부담된 비용들은 이 목적으로 정당하고 합리적인 기준으로 배분된다.

'통상 공제(routine deduction)'란 다음의 6가지 유형에 속한 비용이다.

(a) 자본적 공제(capital allowance)

(b) 부지 비용(예 회사의 토지나 건물 관련 비용)

(c) 인건비(외부 제공 근로자 포함)

(d) 플랜트 및 기계 비용

(e) 전문가 서비스 비용(professional services)(예, 법무 서비스(단 IP와 관련 법무서비스 제외), 회계, 감정평가, 관리비용 등을 포함하는 재무서비스, 직원의 관리에 제공되는 서비스 및 기타 컨설팅 서비스)

(f) 기타 서비스 비용(수도, 연료, 통신, 컴퓨터 프로그램, 우편 서비스, 운송 및 폐기물 수집 등 관련 비용)

대출관계나 파생계약거래의 debits(차감)항목과 연구와 개발에 관한 비용이나 특허에 대한 자본적 공제(상각)는 통상 공제(routine deduction)가 아니다. 또한 연구개발 비용 또는 텔레비전 또는 비디오 게임 과세체계 하에서 추가 공제(창의적 산업 조세혜택) 또는 R&D 지출비용 크레딧 하에서 추가적인 공제가 주어진 비용은 제외된다. 종업원 주식취득과 관련된 공제도 해당 종업원이 연구개발에 관여하는 범위 내에서 통상적인 공제가 아니다.

75) 영국 법인세법 357CI조 (2)(3).

마. 5 단계: 마케팅 자산 수익 공제

이 단계에서는 0보다 큰 관련 IP 소득에서 하위 스트림에 대한 ‘마케팅 자산 수익 금액 (marketing assets return figure)’을 공제한다. 관련 IP 이익을 구하기 위해 마케팅 자산으로 이익을 제거하기 위함이다. 관련 규정상 ‘마케팅 자산 수익 금액(marketing assets return figure)’은 ‘관념적 마케팅 사용료(notional marketing royalty)’에서 하위 스트림의 ‘실제 마케팅 사용료(actual marketing royalty)’를 뺀 것이다. 실제 마케팅 사용료가 관념적 마케팅 로열티보다 크거나 둘 사이의 차이가 4단계(통상수익) 공제를 한 후 하위 스트림 금액, 즉 적격 잔여 이익(Qualifying Residual Profit: QRP)의 10% 미만이면 마케팅 자산 수익 금액은 0이 된다.

하위 스트림에 대한 ‘관념적 마케팅 사용료’는 2단계에서 하위 스트림에 배분된 관련 IP 소득의 일정율이며, 그 금액은 만약 회사가 관련 마케팅 자산들을 활용할 수 없었다면 관련 마케팅 자산을 활용할 권리에 대해 다른 사람에게 지급할 사용료를 말한다. 이러한 목적으로 양자사이 상호 대등하고 공정한 관계에서 거래를 한다는 가정을 포함하여 여러 가정이 필요하다. 관념적 마케팅 사용료를 결정함에 있어서 회사는 OECD 모델 조세조약의 제9조와 OECD 이전 가격 지침에 따라야 한다. 서브스트림에 자산의 이용과 관련하여 회사가 수행한 일에서 발생하는 수익이 포함된 경우, 마케팅 자산은 이러한 목적을 위해 고려되어야 한다.

‘마케팅 자산’은 (i) 상표(trademark)를 포함하여, 법적 제기절차(passing off action)의 대상이 될 수 있는 모든 것, (ii) 영국 외 지역의 법에 따라 앞의 (i)의 자산에 해당하는 모든 것, (iii) 상품 및 서비스의 지리적 원산지를 나타내는 표지 또는 표시, 그리고 (iv) 마케팅 목적으로 사용할 실제 또는 잠재적 고객에 대한 정보(customer information)이다.

‘실제 마케팅 사용료’는 관념적 마케팅 사용료를 계산할 때 고려되는 마케팅 자산을 취득하거나 그러한 자산을 이용할 권리를 취득할 때 지급되는 총액이다.

만약 회사가 소액청구신청을 할 자격이 있고, 또 소액청구 금액을 적용금액으로 하기로 선택한 경우라면, 4단계 이후 잔액의 25%를 공제한다.

바. 6 단계: R&D 분율(R&D fraction) 적용

(가) 개 요

이 단계에서는 각 관련 IP소득 하위 스트림의 금액에 ‘R&D 분율⁷⁶⁾(R&D fraction)’을 곱한다. R&D 분율(R&D fraction)은 1보다 작으며 다음과 같다.

$$\frac{(D + S1) \times 1.3}{D + S1 + S2 + A}$$

R&D 분율(R&D fraction)은 적격 IP권리로부터의 소득에 대한 세율 혜택과 그 회사에서 발생한 연구개발 비용을 연결해주며, 각 하위 스트림에 대하여 R&D 분율(R&D fraction)을 구하기 위해서는 관련 비용을 추적 관리(track and trace)하여야 한다.

이 비율은 회사가 각 하위 스트림에 대하여 직접 연구개발을 수행한 관련 비용(D)과 특수관계없는 제3자에게 하청을 준 관련 연구개발 비용(S1)을 더한 것을 각 하위 스트림에 대한 연구개발 비용(D), 특수관계 없는 제3자에게 하청을 준 관련 연구개발 비용(S1), 관련 특수관계자에 대한 연구개발 하청 비용(S2) 그리고 관련 기간동안 하위 스트림에 적격 IP 권리와 관련한 취득비용(A)을 더한 것을 나눔으로써 도출된다.

R&D 분율(R&D fraction)에서 분자요소는 직접 연구개발 비용(D)과 비특수관계자에게 아웃소싱한 연구개발비용(S1)의 합계인 적격 지출(a qualifying expenditures)에 30%의 인상(30% up-lift)을 적용할 수 있다. 이러한 인상요소는 2015년 OECD BEPS Action 5의 최종보고서⁷⁷⁾에서 이미 허용한 방식으로 이를 통해 회사는 분자의 크기를 30% 까지 증가시켜 유리한 R&D 분율을 적용받을 수 있다. 참고로 이 때 분자의 30%의 인상은 R&D분율의 분모를 넘지 않는 한도에서 적용된다(즉 분율이 100%를 넘지 않는다).

각 R&D 분율(R&D fraction)은 해당 서브스트림에 대한 관련 IP 이익에 곱해지는데, 이후 R&D 분율(R&D fraction)은 수정된다.

계산된 비율의 상한은 1이기 때문에, 그 상한 초과분은 모든 비용이 사내에서 발생하거

76) R&D 분율은 분수로 적용될 수도 있고, 비율로 적용될 수도 있는데, 여기에서는 앞의 모든 특징을 담아 ‘fraction’을 분율이라고 번역하였다.

77) OECD/G20 BEPS Project, “Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance”, Action 5: 2015 Final Report, p 27-28, para 40, 41. “ 41. The purpose of the up-lift is to ensure that the nexus approach does not penalise taxpayers excessively for acquiring IP or outsourcing R&D activities to related parties. The up-lift still ensures that taxpayers only receive benefits if they themselves undertook R&D activities, but it acknowledges that taxpayers that acquired IP or outsourced a portion of the R&D to a related party may themselves still be responsible for much of the value creation that contributed to IP income”.

나 특수관계없는 당사자에게 하청을 주었을 경우에 이미 관련 IP 소득에는 감소가 없기 때문에 영향을 미치지 않는다. 만약 R&D 비용이나 취득비용이 없고 분모가 0이면, 그 분율은 0으로 취급되고, 해당 서브스트림으로부터 발생하는 관련 IP 이익은 없게 된다.

각 R&D 분율(R&D fraction)은 누적적으로 계산되며, 해당 서브스트림 내의 관련 적격 IP 권리에 대한 진행 중인 개발과 취득 비용을 고려하기 위하여, 그리고 해당 서브스트림에 더 이상 관련 소득이 포함되지 않거나 20년 이상 거슬러 올라가게 되는 만료된 특허와 관계되는 개발 및 취득 비용을 삭제하기 위하여 매년 검토되어야 한다.

회사가 어떤 단위 방식의 스트림을 선택하느냐⁷⁸⁾에 따라 분율이 달리 산출될 수 있다. 스트림에 대한 요건은 가능하면 적격 IP 권리(qualifying IP right level) 단위의 스트림을 할 것을 규정하고 있지만, 이것이 항상 가능하지만은 않고, R&D 분율(R&D fraction)과 관련하여 R&D 비용을 확정하는 것은 그러한 결정에 있어 고려될 사항이다. 다른 유형의 적격 IP 권리들과 다른 사업 영역들이 각기 다른 방식으로 운영되기 때문에 정확한 하나의 방법만이 적용될 수 없어서, 제품 또는 공정 단위 스트리밍을 선택하느냐, 제품군 단위 스트리밍과 같은 선택가능한 다른 방법도 규정되어 있다. 그러나 회사가 방법을 변경한다면 변경이유에 대하여 설명하여야 한다.

적격 IP 권리가 사업 전부 또는 일부와 함께 한 회사에서 다른 회사로 양도될 때, 그 때까지의 R&D 분율(R&D fraction)의 각 요소 또한 양도된 것으로 간주되고, 양수회사 측에서 계속 적용이 된다.

비율이 연구 개발에 대한 회사의 기여를 적합하게 반영하지 못한다는 증거가 있는 예외적인 상황에서 R&D 분율(R&D fraction)은 증가될 수 있다.

(나) R&D 비용 추적(Tracking and tracing R&D expenditure)

개정된 특허박스제도는 연구개발에 대한 회사의 지출과 그 적격 IP 권리와 그 자산에서 발생하는 IP 소득사이에 연결이 있어야 한다고 규정하기 때문에, 회사는 그들의 R&D 지출을 '추적(track and trace)'할 필요, 즉 특정한 적격 IP 권리의 개발을 추적하여 앞으로의 연결을 추적 관찰할 필요가 있다. 개정 제도에서는 각 소득 서브스트림에 대한 특허박스 계산의 일부인 R&D 분율(R&D fraction)을 계산하기 위하여 지출비용이 확정될 필요가 있다. 계속 진행 중인 연구개발 및 취득 비용은 그 R&D 분율이 매년 바뀐다는

78) 예를 들어 적격 IP 권리 단위 스트리밍을 선택하느냐, 제품 또는 공정 단위 스트리밍을 선택하느냐, 제품군 단위 스트리밍을 선택하느냐이다.

것을 의미한다. 먼저 R&D 지출 비용(R&D expenditure)을 추적할 준비를 하면서 회사가 소득이 앞으로 스트림될 방법을 확정할 때, R&D 지출 비용은 관련 분율(fraction)로 분류할 수 있고, 회사는 어떤 다른 정의의 분율이 포함되는지 알 수 있다.

만약 회사가 모든 연구개발을 사내에서 수행하고, 취득비용이 없기 때문에, R&D 분율(R&D fraction)이 현재 1이라면 이러한 추적이 불필요해 보일 수 있다. 만약 회사가 모든 그들의 R&D 분율(R&D fraction)이 1 이외의 것이 될 수 없다는 명백한 증거를 가지고 있다고(예를 들어 모든 연구개발이 사내에서 수행되었고, 관련 취득비용이 없기 때문에), 자진 신고시에 실제 R&D 지출 비용을 추적하는 대신 이 비용을 사용할 것을 선택한다면 과세당국은 이것이 수행 가능한지를 검토할 것이다. 그러나 이것이 향후 장래 계획에 대한 고려 없이 R&D 지출 비용을 추적 요건을 무시하기 위하여 사용되어서는 안된다. 만약 이 R&D 분율(R&D fraction)에 영향을 주는 변화가 있다면(예를 들어 같은 제품 스트림에 통합되는 적격 IP 권리의 취득), 나중 연도의 R&D 분율을 산출하기 위하여 이전의 R&D 지출 비용을 확정하는 것이 필요하다. 그러므로 R&D 분율(R&D fraction)이 1인 때에 추적하는 것이 추적이 필요하게 된 때에 과거의 지출을 확정해야 하는 것보다 더 쉬울 수도 있다.

R&D 지출 비용이 많은 다른 R&D 분율에 포함되어 있을 경우 회사는 R&D 지출 비용이 각 분율에 추적되는 방법을 증명할 수 있어야 하는데, 중요한 변화가 발생하지 않는 한 그 방법론을 매년 증명할 필요는 없다. R&D 지출 비용의 정확한 추적을 증명하기 위하여 요구되는 기록자료의 정도는 회사가 수행하는 연구개발의 정도와 보유하는 IP 금액에 따라 다양하다. 정확하게 특허박스 공제를 계산하고, 신고납세방식에 따라 회사의 법인세 신고서를 완성하도록 하는 실용적인 해법을 결정하는 것은 최종적으로 회사에 달려 있다. 그러나 일정한 일반 원칙이 고려될 수 있다.

R&D 세액공제를 하는 회사는 기존의 회계 시스템으로부터 R&D 지출 비용을 추출하는 것에 익숙할 것이다. 그러한 지출비용과 일반회계준칙에 따라 회계상 공제된 R&D 지출 비용 간의 조정은 R&D 세액공제 신청에 포함되지 않은 회계 계정에 R&D 지출 비용이 있는지 여부를 확정하기 위한 검사기준으로 준비하는데 도움이 될 것이다.

회사는 최소 첫 번째 계산 기간에 R&D 지출 비용을 개별 서브스트림으로 할당하는 방법을 증명할 수 있어야 하고, 다음 해에 발생하는 그들의 방법에 대한 중요한 조정사항을 상세히 설명할 수 있어야 한다.

(다) R&D 분율(R&D fraction) 정의 상세

1을 넘을 수 없는 R&D 분율(R&D fraction) 산출공식과 산식의 정의는 아래와 같다.

<산식 3-2> R&D 분율 산출공식

$$\frac{(D + S1) \times 1.3}{D + S1 + S2 + A}$$

(i) D는 관련 기간동안 회사 내에서 수행된 관련 R&D 지출(예를 들어, 하위 스트림의 소득이 귀속되거나 해당 소득이 귀속되는 아이템 또는 공정에 통합된 적격 IP 권리와 관련된 연구 및 개발에 대한 지출)에 관한 회사의 적격 비용이다. 그 지출은 인력 비용, 소프트웨어, 소모품, 외부에서 제공한 근로자 또는 임상시험 대상에 대한 지급에 대해 발생된 것이어야 한다.

(ii) S1은 해당 기간 동안 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계가 없는 자에 대한 대가 지급에서 발생한 지출이다.

(iii) S2는 해당 기간 동안 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계자에 대한 대가 지급에서 발생한 지출이다.

(iv) A는 서브스트림의 수익이 귀속되거나 해당 수익이 귀속되는 아이템이나 공정에 통합된 적격 IP권리 취득(양도, 독점사용권의 부여 또는 이전 또는 아이템 또는 공정의 공개에 의해)에 대한 지급에 대해 회사가 해당 기간 동안 발생한 지출이다. 이러한 목적을 위하여, 단일 취득과 관련된 일련의 지급에서 각 지급은 해당 시리즈의 첫 번째 지급시점에 이루어진 것으로 처리한다.

R&D는 하나 이상의 서브 스트림에 관계될 수 있다.

하나의 R&D 팀이 몇 가지 제품에 관계되는 비용에 기여할 경우 제품 단위 계산 예

- 만약 R&D 비율지출이 하나 이상의 스트림과 관련되어 있고 스트림간에 그것을 나누기가 적절하지 않다면 전체 금액이 각 스트림에 적용될 수 있다. 이것은 다른 R&D 분율에 대한 지출 기여분의 효과가 희석되지 않게 하기 위한 것이다. 이는 각 스트림에 대한 분율이 그 스트림내의 다른 R&D유형의 정확한 비율을 반영하는 것을 보장하기 위한 것이다.

- 한 사내 R&D 연구실에서 발생한 £1,000의 비용은 개별적으로 스트림되는 제품 A,

B, C에 통합되어 있다. 제품 B는 다른 IP 권리를 또한 포함하고 있어 추가적인 특수관계자 R&D비용 £500을 발생시키고 있고, 제품 C는 £5,000의 취득비용을 가지는 또 다른 적격 IP 권리를 포함한다.

이 경우 비율은 다음과 같다.

제품 A: $1,000 \times 1.3/1,000$

제품 B: $1,000 \times 1.3/1,500$

제품 C: $1,000 \times 1.3/6,000$

- 만약 사내의 IP 지출이 스트림간에 나뉘어졌다면, 분자(그리고 비율)는 감소되었을 것이고, 만약 추가적인 제품 스트림에 적용이 되었다면 그것 역시 더 감소되었을 것이다. 비율은 회사가 IP를 추가적인 제품에 통합하지 못하도록 하기 위한 것이 아니므로 지출의 전체 비용은 그 사내 R&D가 기여한 각 스트림에 적용되어야 하는 것이다.

- 같은 원칙이 같은 비율을 유지하기 위하여 비율의 모든 정의에 적용되어야 한다. 그래서 몇 개의 제품에 기여하는 특수관계자 R&D 비용도 마찬가지로 각각에 대한 특수관계자 기여를 반영하면서 모든 제품 스트림에 포함되어야 한다.

R&D 비율과 관련하여 고려해야 할 사항이 몇 가지가 있다.

첫째는 해외 고정사업장이다. 회사가 해외 고정사업장으로부터 이익에 대해 면제 선택(exemption)을 했다면, D나 S1에 포함될 자격이 있는 해당 기간 동안 해외고정사업장의 금액을 계산할 때 고려한 지출은 D나 S1에 포함되지 않는다. 대신 S2를 계산할 때 고려해야 할 지출로 처리한다.

둘째는 외부 제공 근로자(Externally Provided Workers)⁷⁹⁾이다. 회사가 인력(staff)과 같은 개인적 용역의 제공자로의 역할만을 할 때에 그 회사는 외주 R&D를 수행하는 것으로 분류되지 않을 수 있다. 이는 계약 문구와 회사의 실질적 활동에 달려 있지만, 만약 인력비용이 외부 제공 근로자(Externally Provided Workers)의 정의에 해당된다면, 그 비용은 D에 따라 사내의 비용으로 비율에 포함된다. 그들은 일정한 적격 조건을 실질적으로 그리고 계약적으로 충족해야 하는데, 만약 충족한다면 특수관계자인 회사에 의해

79) 외부 제공 근로자(Externally Provided Workers)는 ①(법인이 아닌) 개인이어야 하고, ②회사의 임원 또는 근로자가 아니고, ③개인적으로 회사에 용역을 제공하거나, 용역을 제공할 의무를 개인적으로 지고 있으며, ④그들의 용역을 제공하는 방법에 대하여 회사의 감독, 지시, 지배를 받아야 하고, ⑤그들의 용역은 staff provider 또는 staff controller를 통하여 회사에 제공되어야 하고, ⑥그들은 그 개인과 staff provider 간의 계약 조건에 따라 그들의 용역을 개인적으로 회사에 제공하거나 제공할 의무를 지며, ⑦그 용역의 제공은 회사에 의한 하도급된 활동의 수행을 구성하지는 않는다는 조건을 충족한 자를 말한다.

제공되는 외부 근로자는 특수관계 있는 외주 비용이 아니라 직접 적격 지출 비용으로 분류될 것이다.

셋째는 ‘투과’ 비용(‘pass through’ costs)이다. ‘투과’ 비용(‘Pass through’ Costs)이란 계약자가 특수관계자 회사를 통하여 제3자인 하도급업자에게 지급하는 경우이다.(또는 계약자가 특수관계자인 하도급업자에게 제3자를 통하여 지급하는 경우) 중개회사는 계약 또는 하도급계약과 관련하여 최소한의 행정적 기능만을 수행한다고 가정하면 이러한 지급은 중개자를 투과하여(‘passing through’) 최종적인 수령자에게 직접 전해지는 것으로 간주된다. 예를 들어 제약회사(계약자)가 자회사(중개회사)를 통하여 임상실험을 행하는 계약을 하고 자회사는 그 계약과 관련하여 행정적인 기능(예를 들어 계약을 체결하거나, 연구장소 또는 다른 판매자에게 대금을 지급하는 것)을 수행한 경우 이는 제약회사의 직접 하도급된 제3자 R&D 비용으로 분류되어서 제약회사 측에서는 S1이 될 수 있다. 그러나 특수관계자인 중개회사가 제약회사를 대신하여 프로젝트를 지배하거나 R&D 작업을 관리할 경우에 이 투과 원칙은 적용되지 않고, 해당 지급은 제약회사의 특수관계자 하도급 R&D (즉 S2)로 취급된다. 상업상의 사실관계는 항상 명확하게 확정될 것이 아니고, 계약이 중개자가 이중의 역할을 하는 예를 포함할 수도 있다. 이들 역할은 그들의 자신의 R&D 프로젝트를 가질 것(즉, 그 중개자가 지배하는 것)을 포함할 수도 있고, 다른 프로젝트에서나 또는 가끔 같은 프로젝트에서 그룹의 또 다른 구성회사를 위하여 행위하고 제3자와 함께 R&D를 협의할 것을 포함할 수 있다. 각각의 경우 회사는 누가 프로젝트의 지배(예: 관리)를 담당하는지, 어떤 다른 종류의 지출비용이 관계되는지 확정을 해야 한다. S1과 S2 지출비용 둘 다 같은 프로젝트에서 발생하는 것도 가능하고 지출의 목적을 확정하기 위하여 그리고 정확한 분류로 연결시키기 위하여 추적을 할 때 주의가 필요하다.

예시:

- A 회사는 IP를 소유하고 특수관계회사 B 회사와 약정을 체결하였다. B회사는 A회사를 대신하여 Contract Research Organisations (“CROs”)에 외주를 주었다. B회사는 또한 큰 규모의 사내 팀을 통하여 R&D를 수행한다. 어떤 경우에는 B회사가 수행하는 R&D는 CROs에게 외주를 주었던 R&D와 같은 제품에 관한 것이었다. B회사가 R&D에 종사하는 상당히 많은 수의 인력을 가지고 있다는 사실 그 자체만으로 ‘투과’가 부인된다는 것을 의미하지는 않는다. 대신 B 회사의 각 활동을 둘러싼 상황을 보는 것이 중요하다.

- 가정 1: 회사 B의 직원이 하나 제품에 대한 R&D의 수행과 관련하여 CROs 작업의 매일의 관리와 전반적인 지배를 하면서, 그 제품에 대해 CROs에게 한 외주작업을 관리하고 지배한다고 가정해보자. 이러한 지배의 수위는 B회사의 직원을 통하여 임상시험/R&D 작업을 계획하고 중요한 결정과 문제가 발생할 때 처리된다는 것을 입증한다. 이 경우에 B회사는 CROs에게 외주를 준 작업을 지배하고, A회사는 전체 R&D 활동을 B회사에게 하도급을 했다는 것이 명백해진다. 이 가정에서는 투과 취급은 부인되어야 한다.

- 가정 2: 회사 B의 직원이 한 제품에 대한 R&D를 수행하면서 또한 같은 제품에 대한 R&D에 대하여 CRO와 매일의 관리를 수행한다고 가정해보자. 그러나 매일의 관리를 넘어서 외주 작업에 대한 지배는 B회사의 책임이 아니다. 이는 중요한 문제나 용무는 회사 B의 팀에 의해서 전달되고, B회사의 팀은 연구/R&D 작업을 설계하거나 중요한 결정을 하지 않는다는 사실은 입증된다. 이것은 B회사가 CRO에게 외주한 것을 소유하거나 지배하지 않는다는 것을 나타내기 때문에 투과가 허용된다.

넷째는 비용분담약정이다. 2017년 4월 1일 이후 개시되는 회계기간에 해당 기간 동안 회사가 비용분담약정의 당사자로서 위 (ii)에 해당하는 지급에 지출을 하는 경우, 수행되거나 계약된 관련 연구 및 개발과 관련하여 비용분담약정에 따라 회사에 지급되는 금액을 초과하지 않는 범위에서, 해당 지출은 R&D 분율을 결정할 때 무시된다.

마찬가지로, 상기 비용분담약정 조항(아이템 또는 공정의 공개와 관련된 지급 제외) 조항의 결과로서 (iii) 또는 (iv) 내의 지불은 다음의 기술하는 범위 내에서는 무시된다. 회사의 특수관계자에 의해 회사가 수행하거나 계약한 관련 연구개발과 관련하여 지불되거나, 관련 IP 권리를 양도하거나 독점 사용권의 양도나 이전과 관련하여, 비용분담약정에 의해 회사에 지불되는 금액을 초과하지 않는 한도 내에서 고려되지 않는 것이다.

다음으로 고려해야 할 사항은 '관련 기간(relevant period)'이다. 회사가 신규 진입자이고 2021년 7월 1일 이전에 회계기간이 시작되는 경우, '해당 기간'은 2013년 7월 1일부터 회계기간의 마지막 날에 종료되는 기간이다. 그러나 회사는 회계기간의 마지막 날 전 20년을 초과하는 날짜가 아니더라도 해당 기간을 더 이른 날짜로 시작할 수 있도록 선택할 수 있다. 회사가 2013년 7월 1일부터 2016년 6월 30일까지의 기간에 대한 지출에 대한 정보가 부족하여 R&D 분율을 계산할 수 없는 경우, 다음의 경우에는 회사는 해당 기간의 마지막 날 3년 전에 시작하는 것을 선택할 수 있다. 그 경우는 R&D 분율이 특정 IP 권리에 관련된 것이 아니라 회사의 글로벌 연구개발 지출을 기준으로 계산되는 회계기간이다. 2019년 7월 1일 이후 시작되는 회계 기간의 경우, 선택의 효과는 해당 기간이

2016년 7월 1일부터 시작되는 것이다. 아래의 조건에 따라, 그 밖의 경우에 '관련 기간'은 2016년 7월 1일에 시작하여 회계 기간의 마지막 날에 끝나는 기간이다. 회사는 위와 같이 관련 기간의 어떤 빠른 시작일에 대해 최대 20년을 조건으로 선택할 수 있다. 2036년 7월 1일 이후 종료되는 회계기간의 경우, '관련기간'은 회계기간의 마지막 날로 종료되는 20년이다.

상기 (i)~(iii)의 지출은 해당 기간에 속하는 회계기간 동안 전부 또는 일부로 사업상 공제에 해당되어 공제가 허용되는 경우에만 해당 기간에 발생한 것으로 처리된다.

마지막으로 회사는 다음의 경우 서브스트림에 대한 R&D 분율을 증가시키는 것을 선택할 수 있다. 그 경우는 R&D 분율이 적어도 0.325이거나 또는 그 회사가 스스로 또는 그 회사를 위하여 수행한 연구개발에 적절하게 귀속되는 서브스트림의 적격 IP 권리의 가치 중 일정 비율을 나타내는 분율보다 작은 특수한 상황이다. 그러한 선택을 하면, R&D 분율은 더 큰 분율로 증가한다. 참고로 그러한 선택은 영국 국세청에 신고서의 수정 기한 내에 통지로 행해져야 한다.

사. 7 단계: 하위 스트림 합산

표준 스트림을 제외하고, 6단계에 따른 각 연관 IP소득과 서브스트림의 금액을 합산한다.

아. 8 단계: 특허계류기간(patent pending periods) 포함

만약 회사가 권리부여 이전에 발생하는 이익에 대해서도 특허박스제도의 적용을 받을 것을 신청하고, 그 후 그 권리가 현재 부여되었다면 7단계에서 도출된 금액에 '추가 금액'이 추가된다.

회사가 적격 IP권리 중 ① 1977년 특허법에 따라 부여된 영국 특허, ② 유럽특허협약에 따라 부여된 특허, ③ EEA(유럽경제지역) 국가의 법에 따라 부여되고 SI 2013 No 420에 명시된 앞의 ①과 ②에 부합하는 권리 또는 그러한 권리와 관련 독점사용권을 보유하고 있거나, 해당 권리가 부여되기 전에 발명 또는 사용권에 대한 어떠한 권리를 처분한 것이 없었다면 그러한 권리를 보유했을 경우라면 회사는 추가를 선택할 수 있다. 그 '추가 금액'은 각 관련 회계 기간동안의 사업에서 관여 IP이익들의 합계와 '관련 일

자’에 그 권리가 부여되었더라면 총합이 될 것과의 차이이다. ‘관련 일자’는 권리가 부여되었던 일자로 끝나는 6년의 기간에서 첫 번째 일자 또는, 권리의 부여를 위한 신청이 접수되었던 일자나 사용권이 부여된 일자 중 늦은 일자이다. 관련 IP손실을 상쇄되는 사용된 관련 IP 이익들은 산출하는데 배제된다.

예시

1. 회사가 2017. 5. 1.에 특허신청을 하였지만, 2020. 12. 1.까지 특허는 부여되지 않았다. 회사는 2017. 12. 31.로 끝나는 회계연도에 특허박스제도 적용신청을 해서 특허박스 제도의 새로운 진입자가 되었다. 특허가 부여되었을 때 그 회사는 2017. 5. 1. 부터 2020. 12. 1.(특허계류기간)까지 특허받은 발명 이용으로부터 발생했던 이익에 대하여 특허박스제도 상 혜택을 받을 수 있다. 모든 것은 개정 법령이 적용된다.

2. 회사는 권리가 부여되기 전에 권리 또는 사용권이 처분될 경우, 권리 부여 전의 권리와 관련하여 권리 또는 독점 사용권의 이용으로부터 발생하는 이익에 대하여 특허박스 제도의 혜택을 얻을 것을 선택할 수 있다. 회사는 만약 그 권리 또는 사용권의 처분이 없었다면 권리가 수여되었을 회계연도에 적격회사로 간주된다.

3. 회사는 적격 국가⁸⁰⁾에 2017. 5. 1.에 특허를 신청하였고, 그 후 먼저 한 특허 신청에 대한 우선권(priority)을 주장하면서 2018. 4.1.에 영국에 특허를 신청하였다. 해당 적격 국가 특허는 2020. 6. 1.에 부여되었고, 영국의 특허는 2020. 12. 1에 부여되었다. 해당 회사는 2017. 12. 31.로 끝나는 회계기간에 특허박스 제도 적용신청을 하여 특허박스 제도의 새로운 진입자가 되었다.

적격 국가의 특허가 부여되었을 때, 그 회사는 2017. 5.1.부터 2020. 6. 1.까지(특허의 신청과 부여 사이의 기간) 특허받은 발명을 이용함으로써 발생하는 이익에 대하여 특허박스제도 상 혜택을 받을 수 있다.

80) 특허박스제도는 영국과 유사한 특허자격 기준을 가진 EEA(유럽경제지역)의 국가에게로 확대된다. 특허권의 종류에 대한 설명과 함께 적격특허 관할 명단은 영국 법인세법 제357BB조 제1항 c호 및 제7항, SI 2013/420 Profits from Patents (EEA Rights) Order 2013에 의해 수여된 권한 행사로 공표되었으며 다음과 같다: 오스트리아(Austria), 불가리아(Bulgaria), 체코(Czechia), 덴마크(Denmark), 에스토니아(Estonia), 핀란드(Finland), 독일(Germany), 헝가리(Hungary), 폴란드(Poland), 포르투갈(Portugal), 루마니아(Romania), 슬로바키아(Slovakia), 스웨덴(Sweden).

만약 회사가 처음에 비적격 특허 관할에 특허를 신청했다면, 2018. 4. 1.부터 2020. 12. 1.까지의 이익이 영국에 특허를 신청했다는 이유로 특허박스 제도에 포함될 수 있다. 여기서 언제 특허박스 제도상 혜택이 주어질 수 있는지 결정을 하는 것은 적격 특허 관할에서의 특허 신청일이지 우선 일의 날짜가 아니다.

‘관련 회계 기간들(relevant accounting periods)’은 해당 권리가 부여된 회계기간과 당해 회사가 적격회사가 되었던 관련 일자 이후 종료되는, 앞서는 모든, 회계기간과 특허박스의 적용을 선택한 회계기간들이다. 당해 권리가 부여되기 이전에 발명이 된 사용권에 있어 권리들을 처분한 것이 없었더라면 권리가 부여될 회계기간동안 회사가 적격회사가 될 것이라면, 특허 박스 목적에서 일반적으로 회사가 적격회사였던 것처럼 다루어진다.

만약 8단계에서 도출된 금액이 영(0)보다 크다면, 그 금액은 회계기간에 대한 거래의 관련 IP 이익이다. 음의 금액은 관련 IP 손실들이다.

위에서 언급한 회사가 보유한 적격 IP 권리에 대한 언급은 회사가 독점 라이선스를 보유한다는 것과 관련한 적격 IP 권리에 대한 언급을 포함한다.

3) 사업의 양도

다른 회사(양도인)가 적격 IP 권리의 이용을 포함하는 사업을 중단하고 양수인(해당 회사)에게 권리를 양도하거나 독점사용권을 양도하여, 양수인(해당 회사)이 사업을 수행하기 시작할 때 양수인에게 특허박스제도가 어떻게 적용되는지를 결정하기 위하여 세 가지 규칙이 적용된다.

첫째, 만약 양도일에 특허박스제도가 양도인에게 적용되었고 제도가 적용되는 첫 회계기간이 2016년 7월 1일 이전에 시작된 경우, 양수인은 신규진입이 아닌 것으로 처리된다.

둘째, 적격 IP 권리는 양도인에게 (오래된) 적격 IP 권리로 취급되었다면 양수인에게도 동일하게 취급된다.

셋째, 양도인이 양도일 전에 발생한 지출은 아래 상세 계산 내용 6단계에서 금액 D, S1, S2 및 A를 계산할 때 양수인에게 발생한 것으로 처리한다. 양수인이 양도, 교부 또는 이전에 대해 양도인에게 지급한 모든 지급액은 금액 A를 계산할 때 무시된다.

4) 소액 청구 처리(Small claims treatment)

(1) 개 요

일정한 기준을 충족하는 적격 잔여 이익(qualifying residual profit; QRP)을 가지는 회사는 소액청구처리 규정을 선택할 수 있다. 개정 법에서는 회사가 새로운 회사이거나 앞으로 되기로 선택하고, 하나의 사업만을 가지고 있는 경우에만 적용된다.

소액 청구 처리를 선택하기 위해서는 하나의 사업만을 하는 회사가 해당 기간의 사업의 '적격 잔여 이익(qualifying residual profit)'이 100만 파운드를 초과하지 않거나 '최대 금액' 중 큰 금액을 초과하지 않는 경우에 선택을 할 수 있는데, 여기서 '최대 금액'은 300만 파운드이나, 만약 해당 회사가 51% 이상의 지분을 보유하는 그룹회사들과 연결되어 있는 경우에는 그러한 회사의 개수에 1을 더한 수치로 나눈 금액이 '최대 금액'이 된다($3,000,000/(1+N)$). 또한 '최대 금액'은 12개월 미만의 회계기간의 경우 미달기간에 비례해서 줄어든다.

개정 특허박스 제도에서는 3가지의 별도의 소액청구 처리 선택 제도를 규정하고 있다. 첫째는 마케팅 자산 수익(Marketing Assets Return) 계산을 25% 축소(reduction)로 대신할 수 있는 것이고, 둘째는 IP에서 발생하는 소득의 적정 비율을 75%로 할 수 있는 것(notional royalty election)이며, 셋째는 포괄적 스트림(global stream)을 선택할 수 있다. 이 세 가지 선택지는 상호배타적이지 않기 때문에, 이 중 하나를 선택할 수도 있고 모두를 선택할 수 있다.

'적격 잔여 이익'이 100만 파운드를 초과하는 경우, 만약 해당 기간 전 4년 동안 시작되는 회계 기간의 관련 IP 이익을 결정하기 위해 앞에서 설명된 조항들이 적용되었고 회사가 이전 기간에 그러한 선택을 하지 않았다면, 회사는 회계 기간동안 위의 3개의 선택 사항 중 어떠한 선택도 할 수 없다.

해당 기간 전 4년 동안 시작되는 회계 기간에 대해 관련 IP 이익을 결정하기 위해 적용되는 2021.7.1. 이전에 시작하는 회계기간 동안 회사도 신규 진입자가 아니고, 새로운 적격 IP 권리가 없을 때 관련 IP 권리 확정 또는 스트리밍과 관련된 조항이 적용되었고 회사가 이전 회계 기간에 대해 그러한 선택을 하지 않은 경우에는 회사는 적격 잔여 이익이 100만 파운드를 초과하는 회계 기간에 대해 소액 청구 금액을 선택할 수 없다.

‘적격잔여이익’은 위의 선택을 하지 않았을 때 앞의 4단계에서 요구되는 공제를 실시한 후 앞의 2단계에서 산출된 관련 IP소득 서브스트림을 합산한 금액이다(공제 후 0보다 크지 않은 서브스트림의 금액은 무시한다).

소액청구처리를 선택하면 기준이 여전히 적용된다는 것을 보여주기 위하여 매년마다 선택을 해야 하고, 회사는 당해 기간의 법인세 신고서(또는 수정신고서)에 계산상 표시의 방법으로 간단히 선택할 수도 있다. 이러한 규칙들은 소규모 이익을 가진 회사들에게 행정상 부담을 줄이기 위한 것이다.

(2) 소액 청구 공제 금액 선택(Small claims figure election)

이 소액청구는 제357BF조에 따른 5단계에 설명되는 마케팅 자산 수익(Marketing Asset Return)의 계산에 영향을 주는 것이다. 특허박스 제도 법령은 회계 기간동안 얼마의 회사의 적격 잔여 이익(QRP)이 적격 IP 권리로부터의 이익에 해당하고, 얼마가 브랜드 및 마케팅 자산에 관계되는지 결정하기 위하여 두 가지 가능한 방법을 규정하고 있다. 이 두 가지 방법 중 더 간단한 것이 소액청구 처리이며, 회사가 청구 자격이 있다면 소액청구 처리는 회사가 공식적 접근법을 채택을 선택할 것을 허용하고 있다.

회사가 소액청구요건을 충족하면 소액 청구를 위한 공제수치의 선택의 효과는 5단계에서 마치 ‘마케팅 자산 수익 금액’의 공제가 아닌 각각 서브스트림별 ‘소액 청구 금액’의 공제를 요구하는 것처럼 적용하는 것이다.

만약 적격 잔여 이익의 75%가 100만 파운드 미만일 경우 ‘소액 청구 금액’은 4단계에 따른 서브스트림 금액의 25%가 된다. 그렇지 않으면 소액 청구 수치는 다음 산식으로 결정된다.

<산식 3-3> 소액청구 산식(잔여 이익의 75%가 100만 파운드 이상일 경우)

$$A - \left(\frac{A}{QRP} \times \text{£1million} \right)$$

여기서 A는 4단계에 따라 산출된 서브스트림의 금액이고 QRP는 ‘적격 잔여 이익’을 말한다.

100만 파운드 기준은 만약 당해 회사가 51% 이상 지분을 보유하는 그룹 기업과 연결

되어 있으면, 그러한 회사(특허박스 세제혜택을 선택 회사)의 개수에 1을 더한 숫자로 나눈 금액으로 줄어든다. 또한 100만 파운드는 12개월 미만의 회계 기간인 경우 비례하여 감소한다.

(3) 관념적 사용료 선택(Notional royalty election)

소액청구 신청 적격 회사는 계산에서 액수가 소액이기 때문에 이전가격 방법을 사용하는 대신에 IP에서 발생하는 이익(IP derived income)의 '적정 비율(appropriate percentage)'에 도달하는 더 간단한 공식을 사용할 것을 선택할 수 있다.

영국 법인세법 제357BN조(3)은 이전의 연도에는 이렇게 요구되지 않았지만, 적격회사는 다음에 오는 기간에 적용하기 위하여 개정 법령을 사용하는 첫 해에 선택해야 한다고 규정하고 있다. 사실상 보호적 선택이 요구된다는 것이다.

회사는 여전히 IP 발생 소득(IP derived income)을 계산하는 방법을 확정할 필요가 있다. 회사는 계산에서 뚜렷이 드러나지 않는다면 IP 발생 소득(IP derived income)을 계산하는 방법을 전체 이익의 일정 비율로 할 필요성이 있다. 이것이 관념적 사용료는 아니지만, 소득이 관련 IP 소득 계산에서 소득의 유형(Head) 중 하나에 속하지 않을 때 특허박스에 포함되는 관련 소득을 확정하는 첫 단계이다.

관념적 사용료는 IP에서 발생하는 이익의 '적절한 비율(appropriate percentage)'이다. 이것은 특허박스에 포함될 관련 소득이다. 소액청구를 할 수 있는 회사는 관념적인 적정 비율(notional appropriate percentage)을 확정하기 위하여 이전가격원칙을 사용하는 대신에 75%의 적정 비율을 사용할 수 있다.

회사는 그 회사가 소액청구 처리에 적격이 될 수 있는지 알기 위하여 QRP를 계산해야 할 필요가 있는데, 관념적 사용료는 QRP의 일부를 구성한다. 이는 회사에게 그들이 소액청구 처리 적격이 될 수 있는지 확인할 수 있기 전에 관념적 사용료를 계산하도록 할 의도는 아니다. 회사가 소액청구처리 적격인지 여부는 다음과 같이 계산한다.

IP 발생 소득(IP derived income)의 75%를 확정하고 이것을 다른 QRP에 가산한다. 만약 이것이 소액청구 처리 기준 내에 들어간다면 선택이 가능하다.

만약 IP 발생 소득(IP derived income)의 75%와 다른 QRP를 합산한 것이 기준을 초과한다면, 회사는 소액청구를 신청 자격이 없다.

예시

회사 X는 작은 장치를 제조한다. 그 회사는 장치를 만드는 새 기계에 대한 특허를 가지고 있지만, 그 특허는 장치 그 자체에 적용되는 것은 아니다. 장치의 판매는 1유형(Head 1)에 들어가지 않고 그래서 그 소득은 관련 IP 소득이 아니다. 그러나 이 때는 초기 시절이어서 회사는 £500,000의 적격이익만을 가지고 있다. 관념적 사용료는 적격 이익을 초과할 수 없고. 회사는 이전에 이를 계산하기 위하여 이전가격 방법을 사용하지 않았기 때문에 소액청구 기준에 속하게 된다.

회사는 여전히 관념적 사용료 조항의 목적으로 IP 발생 소득(IP derived income)이 될 소득을 도출하기 위하여 그것이 회사의 사업소득을 반영하는 정도로 특허받은 기술의 등장 전후의 이익을 비교함으로써 또는 특허받은 기술의 결과로서 비용절감 또는 가격 인상(mark up) 증가를 사용함으로써 특허의 사용으로부터 발생한 이익을 계산해야 한다. 회사는 새 기계가 그들이 이 특허에 투자를 할 때 실시한 비용편익분석(cost benefit analysis)으로부터 £100,000의 비용절감을 통하여 생산을 향상시켰다는 것을 알고 있다. 그것은 IP 발생 소득(IP derived income)을 구성할 것이다.

그러나 회사는 특허박스 제도 적용을 받기 위한 IP 발생 소득(IP derived income)의 관념적 사용료 요소를 확정하기 위하여 이전가격 방법을 사용할 필요가 없다. 이것은 단순히 IP 발생 소득(IP derived income)의 75%이고, 그래서 £75,000가 특허박스에 적용된다.

(4) 포괄적 스트림 기준 선택(Global streaming election)

만약 회사가 소액청구처리 기준을 적용할 자격이 있고 포괄적 스트림 기준을 선택하면, 그 회사는 관련 소득 모두를 하나의 스트림으로 포함시킬 수 있고, 계산단계에서 2단계가 생략된다. 그러므로 이 경우에는 2개의 스트림, 즉 비관련 소득 스트림과 관련 소득 스트림이 생기게 된다. 이는 공정 특허에 대한 별도의 하위 스트림을 두어야 하는 요건을 대신한다. 즉 포괄적 스트리밍 기준 선택의 효과는 위의 2단계에서 관련 IP 소득 스트림을 별도의 하위 스트림으로 나누지 않으므로 나머지 단계에서 관련 IP 소득 스트림

을 전체적으로 적용한다(7단계도 필요하지 않음).

이 선택을 하게 되면 회사의 적격 IP 권리 전체는 개정 제도의 적용을 받게 되므로 R&D 분율이 필요치 않은 구 제도는 더 이상 적용되지 않게 된다.

이 선택의 목적은 수많은 하위스트림의 필요성을 피하여 최소 금액에 대한 계산 단계를 나누는 효과를 가지게 하는 것이다.

영국 법인세법 제357BN조(3)은 적격회사는 이전의 연도에는 이렇게 요구되지 않았지만, 다음 기간에 적용을 하기 위하여 개정 법령을 사용하는 첫 해에 선택을 하여야 한다고 규정하고 있다. 사실상 보호적 선택이 요구된다는 것이다.

이것은 비록 모든 관련 소득이 같은 스트림에 포함되어 있지만 스트림이 변하면 R&D 분율에 대한 나중의 변화에 대한 기록이 필요하기 때문에 개별 IP 자산, 제품, 제품군을 추적의 필요성을 피하고자 의도된 것은 아니다. 예를 들어 회사는 소득이 소액청구 처리 요청 기준점을 초과하거나 R&D 분율이 다른 자산보다 한 IP 자산에 더 관련이 있게 되어 더 이상 포괄적 스트림을 적용받기 원하지 않을 수 있을 때 미래의 변화를 생각해야 한다. 이것에 대하여 준비를 하기 위하여 다른 하위 스트림으로 반영될 R&D의 추적에 대하여 충분한 자료들을 구비해 두어야 할 것이다.

7. 회피 방지(Anti-avoidance)

1) 개 요

특허박스 제도가 조세혜택을 부여하는 제도이기 때문에, 상업적으로 관련없는 권리, 즉, 특허박스에 따라 또는 이와 같은 방법으로 조직된 전략에 따라 이익이 취급되도록 할 목적으로 특허받은 아이템을 포함한 것을 이용하거나 그러한 전략으로 이익을 가져오는 것과 같은 인위적인 방법을 이용하려고 하는 자가 있을 것이다.

영국 법인세법 제8A편 제6장은 이렇게 특허박스제도를 본래의 목적대로 사용하지 않고 남용하려는 전략에 대한 3가지 방지규정을 두고 있다.

2) 조세회피 방지 규정

(1) 독점적 권리를 부여하는 사용권(Licenses conferring exclusive rights)

첫 번째는 사용권 부여계약에 있어 독점권 부여에 대한 방지규정이다. 즉 독점권이 비상업적이거나 불필요한 경우에는 법인세법 제357F조에 의해 독점적 성격을 무시하겠다는 의미다.

그러나 사용권의 독점성에 대해 상업적으로 합리적인 선택이 있고, 사용권 소지자가 특허박스(혜택)를 받을 수 있다고 인식하기 때문에 양 당사자가 하나를 선택하기로 합의하는 경우 법인세법 제357F조가 적용되지 않을 것이다.

예시

Acme Ltd는 'Flash'라는 브랜드의 자동차에 특허받은 통신장치를 설치하기 위하여 Flash Automobiles plc에게 전세계적 독점 사용권을 부여하였다. 사용권에 따르면 어떤 다른 licensee도 Flash의 자동차에 재생장치를 설치할 수 없다. 그러나 Flash Automobiles plc는 그들 자신의 자동차에 다른 장치를 설치할 권리를 가지기 때문에 이는 상업적으로는 적절치 않게 된다. Flash Automobiles plc 외의 어떤 다른 회사도 'Flash'라는 브랜드의 자동차에 Acme의 특허받은 통신장치를 설치할 권리를 Acme로부터 부여받을 수 없다. 이 때 영국 법인세법 제357F조가 적용되어 전세계적 독점 사용권은 특허박스 제도 목적으로는 무시될 것이다.

(2) 적격 아이템 포함(Incorporation of qualifying items)

두 번째 방지규정은 영국 법인세법 제357FA조에 규정된 것으로 '관련 IP 소득'을 창출할 주된 의도를 가지고 (상업적으로 불필요하지만) 적격 아이템을 제품에 포함하는 경우를 방지하고자 한다. 이는 상업적 근거가 없거나 중요하지 않으나 단지 세무 목적상 그러한 선택을 하는 경우에 해당 조항을 적용하는 것이다. 해당 조항은 어떤 합리적인 상업적 결정에 영향을 미치도록 할 목적은 아니다.

이 규정은 또한 특허를 적용할지 여부 또는 어떤 특허를 적용할지 여부에 대한 선택과

는 무관하다. 예를 들어, 한 회사가 혁신 기술을 보호하기 위하여 이전에는 비밀유지 (secrecy)를 하기로 하였으나, 현재에는 특허박스 혜택을 얻기 위하여 특허를 받기로 한다면 이 규정은 적용되지 않는다.

예시

회사는 특허받지 않은 부품을 포함하는 스피커를 생산하고, 특허받은 컴퓨터 칩을 생산하고 있다. 만약 회사가 특허박스제도의 혜택을 받기 위하여 스피커에 그 칩을 포함한다면, 제357FA조가 적용되어 그 소득은 관련 IP 소득(relevant IP income)이 되지 않는다.

(3) 조세 혜택 전략(Tax Advantage schemes)

세 번째 조세회피 방지 규정은 영국 법인세법 제357FB조이다. 이 조항은 당해 거래의 주요 목적이 특허박스제도와 관련 조세 혜택(tax advantages)을 확보하는 데 있는 경우에 적용된다. 관련 조세 혜택은 첫째, 계획(scheme)의 결과로 관련 IP 이익이 증가하고, 해당 계획이 특정한 유형에 해당하면 발생하는데, 특정한 유형의 계획이란 아래의 유형 중에 해당되어야 한다.

- (a) 특허박스(Part 8A) 규정 적용을 회피하도록 설계된 계획(scheme)
- (b) 이익을 계산하는데 사용되는 관련 IP 소득의 금액을 인위적으로 부풀리는 계획
- (c) 관련 IP 소득과 비용이 서로 일치하지 않도록 하는 계획
- (d) 사전 계획이 없을 경우보다 R&D 분율을 증가시키는 계획

8. 비용분담약정(Cost Sharing Arrangement; CSA)

1) 개요

회사들은 자산, 서비스 또는 권리를 개발, 생산 또는 획득하는 비용과 위험을 공유하기 위해 '비용분담약정'(cost sharing arrangements; CSAs)을 체결한다. 그리고 약정에 참여한 회사들은 비용분담약정(CSA)에 따른 활동의 기여한 비율에 따라 특허박스제도의 적용을 받고자 할 것이고, 이러한 회사들이 특허박스제도를 적용받을 수 있도록 영국 법인세법 제357GC조에서 제357GCZF까지 비용분담약정(CSA)에 관하여 규정하고 있다. 현행 비용분담약정(CSA)은 2017년 재정법(Finance (No.2) Act 2017)에 의해 개정된 것이며, 2017년 4월 1일 이후에 적용된다.

2017년 개정 시 비용분담약정은 네가지 측면에서 개정되었다.

첫째, R&D 분율이 약정에 따라 혜택을 받는 회사의 IP에 대해 계산될 수 있도록 영국 법인세법 제357GC조에서의 비용분담약정의 정의가 수정되었다.

둘째, 기여(contribution)에 있어 기간상의 변동을 보충하기 위하여 비용분담약정 참가자간의 지급비용 - 소위 조정 지급금(balancing payments)은 그 회사의 R&D 분율에 기여하는 순액(net amount)이 되도록 한다.

셋째, 한 회사가 비용분담약정에서의 지분을 취득하거나 지분을 증가시키는 경우, 그 회사는 비용분담약정 내에서 보유하는 IP자산의 한도 내에서 R&D 분율을 계산할 목적으로 취득 비용으로 지불한 적정한 대가를 포함한다.

넷째, 한 회사가 비용분담약정에서의 지분을 처분하거나 감소시키는 경우, 수취한 대가의 적절한 금액은 비용분담약정 내에서 보유하는 IP자산의 한도 내에서 IP소득으로 취급된다.

2) 비용분담약정(CSA) 정의

비용분담약정(CSA)과 관련된 조항들의 일반적인 목적은 CSA약정에 의한 연구 및 개발(R&D)을 수행한 회사가, R&D 분율의 계산에 있어서, 유리하지도 불리하지도 않도록 하는 것이다. 개정 규정의 목적상 '비용분담약정(CSA)'은 다음과 같은 약정으로 정의된다.

(a) 각 멤버는 품목 또는 프로세스('이하 발명(물)')를 만들거나 개발하는 비용에 기여하거나, 발명물을 만들거나 개발하는 목적을 위한 활동을 수행해야 한다;

(b) 각 멤버는 발명에 귀속되는 소득에 대한 몫을 받을 권리가 있거나 발명물(품목 또는 프로세스)과 관련하여 하나 이상의 권리를 가지며, 그리고;

(c) 각 멤버에 의해 지급받는 모든 소득은 약정(CSA)의 참여(상기 (a) 사항)에 비례한다.

비용분담약정(CSA)의 멤버인 회사는 마치 그 약정의 다른 멤버(P)가 보유한 발명에 대해 부여된 적격 IP 권리를 보유한 것처럼 취급되어, 적격회사로 취급될 수 있어서 특허박스제도의 혜택을 신청할 수 있다. 그러나 이러한 취급은 회사가 당해 권리와 관련 배타적인 라이선스를 보유하고 있거나 '비용분담약정'이 회사에게 경제적으로 이자와 동등한 수익을 창출하는 경우에는 적용되지 않는다. 이 권리는 2017년 4월 1일 이후 회사 또는 상대방 중 하나가 비용분담약정(CSA)의 당사자가 되거나 그 권리가 상대방의 새로운 적격 IP권리(new qualifying IP right)인 경우에만, 적격 IP이익의 계산 목적상, 새로운 적격 IP권리로 취급된다. 그러나 2016년 7월 1일 이전에 부여된 권리와 관련한 배타적인 라이선스를 비용분담약정(CSA)에 가입하기 직전에 보유했다면 '신규 적격 IP권리'으로 취급되지 않는다.

마찬가지로, 비용분담약정(CSA)의 멤버인 회사는 마치 그 약정의 다른 멤버(P)가 보유한 (발명에 대해 부여된) 적격 IP 권리에 관한 배타적인 라이선스를 보유한 것처럼 취급되어, 적격회사로 취급될 수 있어서 특허박스제도의 혜택을 신청할 수 있다. 그러나 이러한 취급은 회사가 당해 권리와 관련 해당 권리나 배타적인 라이선스를 보유하고 있거나 '비용분담약정(CSA)'이 회사에게 경제적으로 이자와 동등한 수익을 창출하는 경우에는 적용되지 않는다. 이 권리는 2017년 4월 1일 이후 회사 또는 상대방 중 하나가 비용분담약정(CSA)의 당사자가 되거나 그 권리가 상대방의 새로운 적격 IP권리(new qualifying IP right)인 경우에만, 적격 IP이익의 계산에 있어, 새로운 적격 IP권리로 취급된다.

3) 이익계산을 위한 소득과 비용 스트리밍

약정의 각 멤버들의 특허박스상의 지위는 그 자신의 권리에서 고려될 필요가 있기 때문에 다른 약정의 멤버로부터 약정상 이익의 병합은 없다. 그러나 개정 이익분담약정 규정은 한 회사는 전체 약정상 연구개발활동 및 약정의 멤버들 간의 상호작용 때문에 R&D 분율을 계산함에 있어서 취득비용을 고려해야 한다고 규정하고 있다.

R&D분율계산과 별도의 문제로서 이익을 계산함에 있어 약정의 멤버인 회사는 특허박스 계산 2단계(Step 2)에 따라 그 회사 자체의 활동과 약정에서 발생하는 관련 IP소득

둘 다에 대해서 소득을 스트림해야 한다. 각 하위 스트림에 대한 관련 IP 소득을 결정하기 위해서 영국 법인세법 상 제357BF조와 제357BQ조 상의 하위스트림 규정 또한 적격 IP 권리, 제품, 제품군에 의한 스트리밍과 관련하여 적용된다. 비용분담약정(CSA)의 관련 IP 소득은

- IP를 가지고 비용분담약정에 가입하는 대가로 받은 소득의 정당하고 합리적인 금액⁸¹⁾,
- 또 다른 당사자가 비용분담약정에 가입하는 것에 대한 동의에 대한 대가로 받은 소득의 정당하고 합리적인 금액⁸²⁾
- 소득 분배(income share)와 관련한 약정변경에 대한 동의에 대한 대가로 받은 소득의 정당하고 합리적인 금액⁸³⁾
- 비용분담약정의 다른 멤버로부터의 취득 및 하청(sub-contractor) 수취액을 포함하여야 한다.

마찬가지로 이익을 계산할 때에 약정 내의 특허박스 회사에 발생한 비용은 제357BF조 (2)의 3단계(Step 3)의 일반 계산 원칙에 의거하여 하부 스트림에 할당되어야 한다. 이 비용에는 약정 멤버간의 적격 IP 권리 또는 독점사용권의 취득을 위하여 지급된 금액과 R&D 외주 비용과 관련된 지출을 포함한다. 만약 일정한 금액이 제357BF조의 4단계 (Step 4)에서 하위 스트림에서 공제되지 않을 때 그 지출이 제357BIA조 규정에 해당된다면 약정에 속하지 않은 회사에 대한 것과 같은 방식으로 예외가 적용된다.

약정의 각 당사자는 그 자신의 지출비용을 스트림해야 한다. 이는 비용분담약정 내용과 회계장부 및 과세소득계산에서 인식된 것에 따라야 한다.

4) R&D 지출 및 취득 비용의 추적

R&D 지출 및 취득비용은 통상의 경우와 마찬가지로 추적되어야 한다. 비용분담약정이 라고 해서 다를 것은 없다. 약정의 각 당사자는 관련된 그 자신의 비용을 추적해야 한다.

약정의 다른 당사자가 특허박스회사와 특수관계가 있는지 여부가 문제가 될 수 있다. 제357GCZC조는 특허박스 내의 회사가 지급한 금액은 또 다른 약정 멤버가 대신하여

81) 영국 법인세법 제357GCZF조 (1).

82) 영국 법인세법 제357GCZF조 (2).

83) 영국 법인세법 제357GCZF조 (3).

R&D를 수행하거나 외주를 주었을 때 R&D 분야에서 적절하게 취급되어야 한다는 특별 규정을 두고 있다.

발명물의 창조 또는 개발을 목적으로 비용분담약정(CSA)의 당사자에 의해 수행된 연구·개발은 각 회사에 대해 관련 IP 소득계산 6단계에서 S1과 S2의 수치를 결정할 목적으로 비용분담약정(CSA)의 당사자인 각 회사에 의해 해당 당사자에게 외주 계약된 것으로 취급된다. 비용분담약정(CSA)의 당사자('P')가 연구개발을 다른 타인(A)에게 외주 계약하는 경우, 연구개발과 관련하여 비용분담약정(CSA)에 따라 지급(P 또는 A에 대한 지불)하는 모든 회사는 P에게 연구개발을 외주 계약(위탁)하고 그것과 관련하여 P에게 지불한 것으로 취급된다.

만약 하나 또는 그 이상의 회사가 전적으로나 부분적으로 도관(pass through) 중개회사를 운영하고 있을 경우에는 그 도관회사는 없는 것으로 한다. 예를 들어, 제357GCZC 조가 적용될 때, 약정의 당사자나 회사를 통하여 관계없는 다른 제3 당사자에게 발생한 비용은 관계 당사자에 대한 외주 비용으로 취급된다. 그러나 만약 진정한 '도관(pass through)' 상황이라면(예를 들어 중개회사가 아무런 가치 증가가 없을 때), 일련의 거래에서 중개회사는 없어지게 된다.

5) 간주취득비용(Deemed acquisition costs)

만약 비용분담약정의 다른 멤버가 적격 IP권리 또는 적격 IP 권리에 대한 배타적인 사용권을 취득한다면, 그 회사가 약정의 다른 멤버 또는 그 IP가 취득된 당사자에게 취득에 대하여 지급한 금액은 적절한 하위 스트림에 대한 분야에서 취득비용으로 취급된다.

R&D 분야의 "A"요소에 포함되어야 할 간주 취득비용이 있을 경우의 예는 아래와 같다.

회사가 비용분담약정(CSA)에 가입하기 위해 권리와 관련한 발명에 관해 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스를 보유한 자에게 대가를 지불하는 경우, 지불의 공정하고 합리적인 부분은, 아래의 관련 IP 소득계산 6단계에서 A의 금액을 결정할 목적으로, 해당 권리 또는 라이선스를 회사에 양도 또는 이전한 것에 대해 지불한 금액인 것처럼 처리된다. 기존 당사자가 적격 IP 권리나 배타적 라이선스를 보유하고 있는 경우 회사가 비용분담약정의 당사자로 되는 것에 동의한 대가로 회사에 의해 비용분담약정의 당사자에게 지불한 것과 비용분담약정의 당사자인 회사에 의해 다른 당사자가 추가적 권리나 발명으로부터 소득의 더 큰 몫을 회사가 갖게 되는 것을 동의한 대가로 지불한 것에 유사한 규정들이

적용된다.

발명에 관한 적격 IP 권리 또는 그러한 권리에 관한 배타적 라이선스를 보유한 회사가 비용분담약정 가입에 대한 대가를 지급받는 경우, 지급 중 공정하고 합리적인 부분은 회사의 '관련 IP 수입'으로 처리된다.

비용분담약정의 당사자인 회사가 비용분담약정의 당사자가 되는 것에 동의하는 것에 대해 그 자로부터 대가를 받고 기존 당사자가 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스를 보유하고 있는 경우, 그리고 회사가 비용분담약정의 다른 당사자로부터 추가적 권리의 취득이나 발명으로부터 소득에 관해 더 큰 몫에 대해 권한을 받게 되는 것에 동의한 대가로 비용분담약정에 또 다른 당사자로부터 대가를 지급받는 경우에 유사하게 규정이 적용된다.

개인('B')이 비용분담약정(CSA)('Q')의 당사자에게 발명에 관한 적격 IP 권리를 양도하는 경우, 비용분담약정(CSA)의 당사자인 회사는 비용분담약정(CSA)의 해당 양도에 관한 지급액('B'에게든 또는 'Q'에게든)을 아래의 관련 IP 소득 계산의 6단계에서 A의 금액을 결정할 목적으로 그 회사에 권리를 양도하고 B에게 지급한 것처럼 간주한다. 비슷한 규정이 B가 발명에 관하여 부여된 적격 IP 권리에 관하여 독점 라이선스를 Q에게 부여하거나 이전하는 경우에 적용된다.

6) 기존 규정들(Previous rules)

2017년 4월 1일 이전에 개시된 회계 기간의 경우, 비용분담약정은 위와 같이 정의되었지만, 당사자 중 한 명이 그러한 권리에 대해 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스를 보유해야 하는 추가 요구사항이었다. 비용분담약정의 당사자였던 회사는 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스를 보유한 것으로 취급된다. 이는 회사의 수익률이 단지 경제적으로 이자와 동등한 경우에는 적용되지 않았다.

제3절 개정 법령 하의 특허박스제도 계산 사례

1. 개요 및 사실관계

영국 국제청 매뉴얼 CIRD277000은 개정된 특허박스제도를 적용한 계산사례를 설명하고 있다.

이 계산 사례의 사실관계는 다음과 같다.

가공의 회사 Kleenerjel Ltd는 다음과 같이 2가지 형태의 손 세정제를 생산하여 판매한다.

- 제품 Bestgel : 이 브랜드(명의)으로 소매상점들을 통해 대중에 판매되는 상품
- 제품 Bulkgel : 병원에서 소량 사용통을 채우기 위해 벌크로(대용량으로) 병원에 판매되거나 할인회사(Cheapershop Ltd) 명의로 포장하여 할인회사의 유통체인에 공급되는 상품

이러한 제품들은 모두 K사가 특허받은 항세균성 A 화합물을 포함하고 있으며, Bestgel은 두 번째 특허로, 항세균제의 효력을 연장시키며 바다빛 푸른색과 상쾌한 향기를 가진 B 화합물도 추가로 포함하고 있다(참고로 Bulkgel은 투명하며 약간 염소 냄새가 남).

2. R&D 지출의 추적 (Tracking and tracing R&D expenditure)

A 화합물은 전적으로 내부 R&D(연구개발비: 1백만 파운드)로 개발되었고, B 화합물을 사용할 독점 사용권은 글로벌 화학 회사로부터 500,000파운드를 주고 구매되었다. 이러한 비용들은 산출 연도보다 앞서 발생하였다.

3. 관련 IP소득 산출 및 소득 스트리밍

- ‘관련 IP소득’(RIPI)을 산출하고 소득 스트리밍(분류) 수준을 결정하기

2016년 7월 1일 회계 기간에 회사의 특허박스제도 적용을 위한 산출금액은 다음과 같

다.

전체 소득은 126,000파운드이다.

회사는 두가지의 방식으로 IP 소득을 스트림(분류)할 수 있다.

- 특허 항목(IP item)에 의해, 특허 혼합물 A와 특허 혼합물 B에 대응하는 두 개의 흐름으로 IP 소득을 분류. 이는 Bestgel로부터의 소득을 두 개의 특허 항목(하위 스트림)로 구분하는 것을 의미하는데, 이는 다소 자의적일 수 있다.

- 제품(product) 단위의 하위 스트림(substream)에 의해 구분.

즉 IP소득을 (두개의 특허된 성분을 포함하는) 제품 Bestgel과 (단지 하나의 특허 성분만 포함하는) 제품 Bulkgel을 기준으로 2가지로 구분하는 것이다.

본 사례에서는 후자, 즉 제품 단위로 하위분류를 선택하고 산식의 단순화를 위해 소득 중 IP 소득이 아닌 특허와 관련되지 않은 소득(non-IP income)은 없는 것으로 가정한다.

4. 단계별 산출방법

산출방식은 특허 박스로부터 통상 이익(routine profits)을 제거하기 위한 통상 수익(routine return)의 적용과 합리적 근거에 의해 각 소득의 흐름(stream)에 비용을 배분하는 것을 포함하여 이하 다음과 같이 설명한다. (비교를 위해 아래 표의 세 번째 열은 소득 분류(income streaming)를 의무화하는 2016년 7월 1일 이후의 규정이 적용되기 전에 있어 산출방식을 참고로 보여줌)

<단계 1-3 (Step 1-3)>

Bestgel로부터의 소득은 21,000파운드이고, Bulkgel로부터의 소득은 105,000파운드이다. 두 소득흐름(stream)에 대한 비용(공제)은 10,000파운드와 50,000파운드이나, 모두 연구개발(R&D)과 관련이 없으며, 따라서 총 비용은 통상 수익(기준)을 산정 시 포함된다.

	Bestgel	Bulkgel	combined*
소득	21,000	105,000	126,000
비용(공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)

* 'combined'은 소득흐름의 분류가 없는 구(旧) 규정을 적용하는 경우를 의미.

<단계 4(Step 4)>

순 이익(Net Profit)은 통상 수익의 산출에 의해 줄어든다. 왜냐하면 법령상 산출방식에 따라 통상수익 수치(routine return figure= 10% X 통상 공제(routine deduction))를 구해 각 sub-stream으로부터 추가적으로 공제하기 때문이다.

	Bestgel	Bulkgel	combined*
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP**	10,000	50,000	60,000

** 'QRP'는 '적격 관련 이익(qualifying relevant profit)'이며, 단순히 말하면 통상 수익이 제거된 이익을 말한다.

<단계 5(Step 5)>

'마케팅 자산 수익'(Marketing Assets Return; MAR)과 관련한 규정이 적용되는지에 대해 고려해야 하는데, 만약 적용이 필요하다면 이와 관련하여 각각 소득 분류(sub-stream)에 추가 공제가 있어야 한다. 이것은 제품의 브랜드화 또는 영업권에 속하는 이익요소이지 직접적으로 IP의 이용에 따른 것은 아니므로, 특히 박스상 이익에는 포함되지 않는 것이다. Bulkgel의 경우에는 브랜드명에 의존이 거의 없고(특히 할인회사 Cheapshops에 대한 판매에서는 브랜드 의존도 없음), 최소한의 마케팅(영업사원)만 있을 뿐이므로 브랜드에 속하는 이익은 없다: 병원과 할인유통회사(Cheapshops Ltd)은 둘 다 그들이 할 수 있는 한 가장 낮은 가격으로 구매한다(영국 의료보험공단(NHS)는 재판 매를 하지 않고, 할인유통회사(Cheapshops)은 알려진 브랜드에 대한 어떠한 프리미엄도 부담하지 않음).

• 그렇다면, Bulkgel 제품에 있어 상업적 인식은 '0'의 '마케팅 자산 수익'(MAR 또는

마케팅 자산 수익 수치(Marketing asset return figure))을 나타낸다고 볼 수 있다.

Bestgel에 대해서는 이전가격 산출(방식)이 필요한데, Bulkgel을 기준으로 하면서, Bestgel에 대한 프리미엄의 일부(전부는 아니지만)은 B 화합물을 또한 포함하고 있다는 사실에 대한 허용이 필요하다.

회사는 브랜드화가 안된 제품과의 이익 마진을 비교하고 Bestgel의 이익 11,000파운드의 약 50%정도가 추가적인 요소에 귀속된다고 확정할 수 있다(가령 5000 파운드이라 하자). 이전 가격 계산은 추가 이익의 80%는 인기있는 배우, TV스타, 유명 블로거를 이용한 흔한 마케팅으로부터 오고, 20%는 blue IP(특허)의 이용과 관련된다는 것을 보여준다.

• 그러므로 Bestgel 제품의 소득흐름(stream)에 대한 ‘마케팅 자산 수익’(MAR 또는 마케팅 자산 수익 수치(Marketing asset return figure))은 5,000에 80%를 곱해서 4,000으로 계산된다.

모든 회사는 특허박스 제도로 진입하는 첫해에 그 회사의 이러한 사실들을 고려할 필요가 있는데 이후 의미있는 변화가 없는 한 같은 근거로 계속 사용할 수 있다. 가장 작은 회사들을 위한 간소화된 특별규정인 소액청구 처리(small claims treatment)가 있다. 결론적으로 ‘적격 관련 이익’(QRP)은 ‘마케팅 자산 수익’(MAR 또는 마케팅 자산 수익 수치(Marketing asset return figure))만큼 감소하게 된다.

	Bestgel	Bulkgel	combined* (old rules)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP**	10,000	50,000	60,000
MAR	(4,000)	0	0으로 간주
관련 이익(MAR 감안)	6,000	50,000	60,000

Bestgel의 MAR(4,000)이 QRP의 10%(1,000)보다 크기 때문에 공제되는데, 특허박스제도 목적상 특허의 이용과 관련되지 않는 이익이 제거되는 것이다.

만약 구(舊)규정을 계산에 적용했다면, 같은 4,000은 60,000의 10%와 비교되었을 것이다. 4,000이 6,000보다는 더 적기 때문에, 즉 10% 이상의 차이를 요구하는 규정 때문에, 공제는 아예 무시되며 결국 회사의 관련 이익은 60,000이 될 것이다. 그러므로 (현 규정 하에서는) 소득 스트리밍의 성격 때문에 마케팅 자산 수익(MAR)은 그것이 관계있는 하위 소득 흐름(sub stream)에 직접 공제로 반영된다.

<단계 6(Step 6)> ‘R&D 분율’(R&D fraction)의 적용

개정 규정에 따르면 특허박스 제도에 대한 관련 이익(Relevant Profit)을 계산하기 위한 추가적인 단계가 있다. R&D 분율은 각 하부스트림의 관련 이익에 적용되어야 한다.

R&D 분율은 $(D+S1) \times 1.3 / (D+S1+A+S2)$ 이다.

D는 직접 연구개발 지출(Direct R&D expenditure)이고, S1은 특수관계가 없는 제3자에 도급한 연구개발 지출 비용이고, S2는 특수관계자에게 도급한 연구개발 지출 비용이며, A는 특허 등 IP를 외부로부터 취득한 지출비용이다.

R&D 분율의 분자에 ‘1.3’은 OECD 규정에 의해서 동 분율을 30%의 상향(uplift)하는 효과를 만들며, 이는 직접 R&D 지출(D)이나 비특수관계자에게 위탁한 R&D 지출(S1)과 같이 일명 “바람직한” 연구개발 지출에 적용되는데, 이는 회사의 실질적인 활동이 적격 지출에 기여하지 않는 다양한 상황을 허용하기 위하여 R&D 분율의 증가를 허용한 것이다. (예를 들어 그룹 구조 때문에)

Bulkgel을 먼저 보자면, 이 제품들은 완전히 자체 개발한 화합물 A만을 함유하고 있다. 그러므로 1(£1m의 적격비용을 £1m 전체 비용으로 나눔)이 될 것이기 때문에 R&D 분율을 계산할 필요가 없다. 그러므로 Bulkgel은 50,000의 이익에 1을 곱하여 ‘관련 이익(relevant profits)’은 50,000이 산출된다.

- Bulkgel R&D분율 = 1

Bestgel에 대해서는 물질 A와 물질 B를 모두 포함해야 하는데, R&D 분율 계산은 다음과 같다. (적격 지출 × 1.3) / 전체 지출

적격지출 = £1m 내부 R&D 비용(D)

전체지출 = £1m 내부 R&D 비용(D) + £500,000 독점사용권을 위한 지급비용(A)

- Bestgel R&D fraction = $(1m \times 1.3) / (1.5m) = 0.87$

<단계 7(Step 7)> 하부 스트림을 합하라.

Bestgel의 최종적인 ‘관련 이익(relevant profit)’의 숫자는 $0.87 \times 6000 = 5,220$ 이고, 회사의 전체 관련 이익은 $50,000 + 5,220 = 55,220$ 이다.

	Bestgel	Bulkgel	combined* (old rules)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상수익수치	(1,000)	(5,000)	(6,000)
QRP**	10,000	50,000	60,000
MAR	(4,000)	0	0으로 간주
관련 이익(MAR 감안)	6,000	50,000	60,000
R&D 분율	x 0.87	x 1	
최종 관련 이익	5,220	50,000	60,000

구(旧)규정과 비교:

구 특허박스 제도는 하부 스트림에 직접 마케팅 자산 수익(MAR)을 직접 적용하지 않고, R&D분율에 의해 제한받지 않기 때문에, 관련 이익은 60,000일 것이다.

특허박스제도는 관련 이익에 대해 통상의 법인세율 대신에 10% 세율로 과세되도록 허

용한다.

그러나 이러한 경감(relief)은, '특별공제(superdeduction)'를 허용하여 인위적으로 이익을 줄이는 방법을 통해, 종국적으로 통상 법인세율로 과세되어도 같은 결과에 이르게 하는 방법으로 혜택이 주어진다.

위의 예에서 법인세율이 17%라고 하자.

특허박스 공제는 관련이익(Relevant Profits) × (MR - IPR)/MR이다.

여기서 'MR'은 주된 법인세율(main CT rate)로 17%이고, 'IPR'은 특허박스 목적상 세율(IP rate)로 10%이다.

동 사례에서 개정 규정이 적용될 경우 '관련 이익(relevant profits)'은 55,220이고 여기에 7/17[(17-10)/17] 비율을 곱하면 PB 공제는 22,737이다.

5. 최종 법인세

• 최종 법인세는 66,000 순이익(net profit) - 22,737(PB 공제) = 43,263 @17% = 7354

이는 다음과 같이 나누어 구해도 결과는 같다.

$$\begin{aligned} & \text{특허박스 우대 세율 적용대상 이익인 } 55,220 \times 10\% && = 5522 \\ + & \text{통상 법인세율 적용대상 이익인 } 10780(66,000-55220) \times 17\% && = 1832 \\ & && = 7354 \end{aligned}$$

참고로 구(舊)규정에 따른 경우와 비교하면 다음과 같다.

특허박스 공제는 24705(60,000 x 7/17)임.

최종 법인세는 66,000 순이익 - 24705 = 41,295 @ 17% = 7020

이는 다음과 같이 나누어 구해도 결과는 같다.

$$[(60,000 \times 10\% = 6000) + (\text{통상 세율 이익 } 6000 \times 17\% = 1020) = 7020]$$

만약 특허박스제도가 없을 경우의 통상 법인세는 11,220(6,000 x 17%)가 된다. 따라서 특허박스 제도의 혜택은 £3866(11,220-7,354)이 됨을 알 수 있다. 이익이 증가함에 따라 혜택도 증가할 것이다. (참고로旧규정하에서는 세금 혜택은 이보다 큰 4,200이다)

제4절 영국의 특허박스제도의 실적 분석⁸⁴⁾

1. 개 관

영국 국세청(HMRC)에서는 신청 등 관련 운영자료를 공식 통계자료(Official Publication)를 통해 매년 발표한다. 최근 (2021년 9월) 발표자료를 활용하여 과세기간 2013년부터 2019년까지의 특허박스제도의 신청건수, 신청금액, 규모별 신청, 산업별 신청 등을 살펴보면 다음과 같다. 참고로 영국 특허박스제도의 신청은 관련 수입, 이익이 발생한 회계기간이 끝난 후 2년 이내에 신청이 가능하기 때문에 발표시점에서는 2018년(4월)부터 2019년(3월)까지의 실적이 최근 완전한 통계로 제공이 가능하였다. 2019년(4월)~ 2020년(3월)의 특허박스 통계의 경우, 2022년 가을쯤 완전한 통계로 이용이 가능하지만, 영국 국세청은 발표 당시까지 집계된 숫자에 전년도 실적 등을 통한 예상 수치를 반영하여 추정치를 발표하였다고 밝히고 있다.

2. 특허박스제도의 신청 및 혜택

최근 영국 국세청(HMRC)의 통계에 따르면 회계연도 2013년부터 2020년까지 특허박스 제도를 신청한 회사 수는 다음의 표와 같다. 처음 도입한 첫해에는 830개의 회사가 특허박스제도를 신청하였지만, 이후 통계를 보면 신청 회사의 수가 대체로 증가하는 것으로 분석된다. 또한 특허박스제도의 신청금액을 살펴보면 첫해 362백만 파운드에서 2020년(추정치 반영)에는 1,170백만 파운드로 상당히 증가한 것으로 파악된다. 참고로 2013년부터 2017년까지의 신청금액을 분석할 때, 2013년 처음 도입될 당시는 특허박스제도의 혜택이 60%였지만 이후 매년 10%씩 혜택을 증가하여 2017년에는 그 혜택이 100%로 확대된 점을 고려할 필요가 있다. 한편 2017년 이후에는, OECD BEPS의 영향으로 종전의 규정이 대폭 개정되어, 영국 특허박스제도의 혜택을 받기 위해서는 추가된 Nexus rule이 적용되는데, 비록 이러한 개정사항이 2021년 7월 이전까지는 단계적으로만 시행되었으나 특허박스제도의 혜택(감면)을 제한할 수 있다는 점도 2017년 이후 신청금액을 분석할 때 반영할 필요가 있다.

84) 영국 국세청이 발표한 “특허 박스제도 통계: 2021년 9월(Patent Box Relief Statistics: September 2021)”의 내용을 분석하여 작성.

<표 3-1> 영국 국세청(HMRC) 공식 발표 현황

과세기간	특허박스제도 신청 회사 수	특허박스제도의 신청금액 (단위:백만 파운드)
2013-2014	830	362
2014-2015	1,135	649
2015-2016	1,160	749
2016-2017	1,170	1,029
2017-2018	1,305	1,101
2018-2019	1,405	1,129
2019-2020(부분 실적만)	1,160	1,031
2019-2020(추정치 반영)	1,370	1,175

3. 회사 규모별 분석

2018~2019 회계기간 동안 신청 회사에 대해 규모별로 분석한다. 규모별 분류는 ‘유럽 연합 기업 규모 분류기준(EU Enterprise Size Classification)⁸⁵⁾’을 사용하며 이를 적용하여 영국 특허박스제도의 신청회사를 분류하여 신청건수, 신청금액 등을 구체적으로 살펴보면 다음의 표와 같다. 기준에 따를 경우 ‘대규모’ 회사에 의한 신청은 395개로, 전체 신청 중 약 28%정도에 해당하며 신청 감면의 금액은 전체 금액 중 약 92%정도를 차지하는 것으로 분석된다. 참고로 대규모 회사에게 특허박스제도의 혜택이 집중된다는 분석도 가능하나, 특허박스제도 자체가 특허 등 IP 자산의 개발의 규모와 IP자산을 활용한 생산 이익(규모)이 클수록 그 혜택이 커지는 구조이므로 아무래도 대규모 회사들의 감면 신청이 상대적으로 클 수 밖에 없는 제도 취지를 감안할 필요가 있다. 참고로 영국 국세청이 일부 추정치를 반영한 2019~2020 회계기간 동안의 특허박스제도 신청 규모별 분석도 표로 추가한다.

85) ‘유럽연합 기업 규모 분류(European Union Enterprise Size Classification)’에 따른 분류기준은 다음과 같다. 참고로 특정 규모로 분류하기 위해서는 해당 회사는 종업원 숫자(number of employees), 매출금액(turnover), 총 자산(total assets)의 기준을 모두 충족해야 한다.

<참고표 1> 유럽연합 기업규모

유럽연합 기업 규모 분류	매출액(백만 파운드)	총자산(백만 파운드)	종업원 수
최소규모(Micro)	2	2	9
소규모(Small)	10	10	49
중규모(Medium)	50	43	249
대규모(Large)	50 이상	43 이상	250 이상

<표 3-2> 2018~2019 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면규모 분석

회사 규모 ⁸⁶⁾	특허박스제도 신청 회사 숫자	총 신청 중 차지 비율	신청 감면금액 (백만 파운드)	총 신청감면금액 중 차지 비율
대규모	395	28%	1,034	92%
중규모	365	26%	43	4%
소규모	335	24%	16	1%
최소규모	290	20%	-	-
미정*	20	1%	-	-
합계	1,405	100%	1,129	100%

<표 3-3> 2019~2020 회사 규모별 특허박스제도 신청 및 감면규모 분석

회사 규모 ⁸⁷⁾	특허박스제도 신청 회사 숫자	총 신청 중 차지 비율	신청 감면금액 (백만 파운드)	총 신청감면금액 중 차지 비율
대규모	360	26%	1,085	92%
중규모	330	24%	35	3%
소규모	355	26%	13	1%
최소규모	305	23%	-	-
미정*	25	2%	-	-
합계	1,375	100%	1,175	100%

4. 산업별 분석

연구개발을 수행하는 많은 회사들이 제품을 생산하거나 생산된 제품을 도매나 소매로 판매한다. 2018~2019 회계기간 동안 특허박스제도의 신청사안을 '영국 표준 산업 분류(SIC 2007)'에 따라 분류하여 분석하면 다음의 표와 같다. 총 신청건수 중 32%가 제조업 영역부문(Manufacturing Sector)에 속한 것으로 나타나며, 연구개발은 '전문적, 과학적, 기술적 영역부문(Professional, Scientific and Technical Sector)'에서 가장 많이 발생하는 것으로 분석된다. 참고로 2019~2020 회계기간 동안, 비록 일부 예상수치를 사용한, 추정 통계를 통해 산업별로 분석하여도 산업별 신청의 추세는 전년도의 추세에 큰 변화는 없는 것으로 영국 국세청은 분석하고 있다.⁸⁸⁾

86) 영국 국세청은 매출액, 총자산, 종업원 수에 관한 정보는 국세청 내부자료와 외부자료 등 여러 출처를 통해 사용했지만, 다만 이러한 정보를 구할 수 없는 경우는 '미정(Unknown)'으로 분류했다고 밝히고 있다.

87) 영국 국세청은 매출액, 총자산, 종업원 수에 관한 정보는 국세청 내부자료와 외부자료 등 여러 출처를 통해 사용했지만, 다만 이러한 정보를 구할 수 없는 경우는 '미정(Unknown)'으로 분류했다고 밝히고 있다.

88) 2019~2020 회계기간 동안 PB 신청(예상치 반영)의 추정치를 분석한 결과 전체 1,370건의 예상 신청 중 715건으로 약 52%가 '제조업 분야'에서 발생할 것으로, 그리고 165건으로 약 12%가 '전문적, 과학적 그리고 기술적 영역 부분'에서 발생한 것으로 분석하고 있어 전년도의 분석과 거의 유사하다.

<표 3-4> 2018~2019 산업별 특허박스제도 신청 분석

표준 산업 분류	신청 회사 수	신청 중 차지 비율(%)	신청 금액 중 차지 비율 (백만 파운드)	총 신청금액 중 차지 비율(%)
농업, 임업, 어업	20	1	1	0
광업과 채석	-	-	-	-
제조	755	54	365	32
전기, 가스, 스팀 및 냉난방 공조	-	-	-	-
물 공급	5	0	0	0
건설	30	2	-	-
도소매	270	19	43	4
운반 및 저장	10	1	22	2
편의 및 음식 공급활동	-	-	-	-
정보 및 통신	40	3	77	7
금융 및 보험업	10	1	-	-
부동산업	-	-	-	-
전문, 과학적 그리고 기술적 활동	155	11	299	26
행정(운영)	65	5	-	-
공적 행정 보장 사회 서비스	-	-	-	-
교육	-	-	-	-
휴먼 헬스 및 사외활동	10	1	-	-
예술, 오락, 유희	5	0	-	-
기타 서비스 활동	20	1	1	0
가사활동	-	-	-	-
해외	-	-	-	-
미정	-	-	-	-
합계	1,405	100%	1,129	100%

제4장 영국특허박스제도의 국내 도입 방안

제1절 특허박스제도 국내 도입에 관한 논거

영국제도에서 본 바와 같이 IP로부터 발생하는 소득은 판매소득, 라이선스 수수료, 처분수입(양도소득), 침해에 대한 손해배상, 기타 보상, 혼합소득, 관념적 사용료 등으로 다양하게 발생한다.

PB제도에서 논하게 되는 소득 중에서 가장 중요한 소득은 판매소득, 즉 회사가 보유하는 지식재산을 활용하여 직접 생산하는 생산품에서 발생하는 소득에 대한 조세 감면제도이다.

우리나라도 중소기업 등을 대상으로 지식재산 중 기술 등을 직접 양도하여 발생하는 기술양도소득에 대해서는 50%의 감면제도를 두고 있지만(조세특례제한법 제12조), 이는 진정한 의미의 PB제도라고는 할 수 없다. 이 점을 고려하여 PB제도의 도입이 논의되어야 할 것이다.

따라서 특허박스제도의 도입에 있어 우리의 경제·사회·제도적 맥락 속에서 이해하고 작동할 수 있도록 재해석되어야 한다는 점이다. 특허박스제도 역시 우리나라에 적용하고자 한다면 일반적으로 대부분의 정책이 그러했듯이, 우리 환경에 효과적으로 적용되고 정책으로 반영하기 위해 재설계 과정을 거쳐야 한다. 그 과정은 이 제도에 특수한 요구가 있을 수 있다는 점을 고려하는 것이기도 하다.

지금까지 특허박스제도에 관한 논쟁이 지지부진한 이유 중의 분명한 한 가지는 이 제도가 처음 적용된 원형 자체로나 혹은 유럽 국가들이 적용하고 있는 공통된 특징을 전제하고 있었기 때문이라는 점이다.

이 제도의 진전을 막은 두 번째 이유는 이 제도에 대한 상당한 오해나 부정확한 정보가 정답으로 통용되고 있거나 적어도 유럽 등에서의 제도 적용 과정에 대한 지속적인 모니터링이 수행되지 않음으로 인한 정보의 제약 때문이다.

세 번째 두드러진 경향은 기존 R&D 세액공제와 특허박스제도는 R&D에 대한 ‘이중 지원’이라는 지적에 대한 다소 선부른 평가이다. 실상 이 주제에 대해서는 전문가에 따라 상당히 다른 시각을 보이고 있거나 상이한 결과를 도출하고 있다. 현재 시점에서 이에 대한 균형 잡힌 판단을 하기 위해서는 아래 [표 4-1]에 제시된 내용을 참고할 필요가 있다.

<표 4-1> 주요국의 연구 및 인력개발 관련 조세지원제도

국가	세액공제	특별비용공제	특허박스
대한민국	시행 중	-	-
미국	시행 중	-	-
네덜란드	시행 중	시행 중	시행 중
영국	시행 중	시행 중	시행 중
프랑스	시행 중	-	시행 중
일본	시행 중	-	-
스위스	시행 중	도입 검토	시행 중
벨기에	시행 중	시행 중	시행 중
호주	시행 중	-	-
중국	-	시행 중	시행 중
헝가리	시행 중	시행 중	시행 중
이탈리아	시행 중	-	시행 중
룩셈부르크	-	-	시행 중

자료 : PWC, Global Research & Development Incentives Group(2016.2). 유경진(2017), 「주요국 특허박스(Patent Box) 제도 도입 효과와 시사점」, KERI Brief 17-04, 2017.에서 재인용, 저자 수정.

우리나라에서 기존의 연구개발 활동에 대한 조세지원제도로 충분한 인센티브가 되고 있는지, 추가적으로 연구개발 성과물의 사업화에 대하여 조세지원을 하는 경우 중복적인 조세혜택을 제공하는 것인지에 대해 조급하게 결론을 도출하는 것 보다는, 유럽 국가에서 왜 이렇게 연구 및 인력개발 관련 세액공제, 특별비용공제, 특허박스를 병행하여 지원하고 있는지를 살펴볼 필요가 있다.

지금까지 특허박스제도에 대한 가장 보편적인 비판은 기존 R&D 세액공제와 특허박스 제도는 중복적인 조세 혜택을 제공하며 R&D에 대한 이중 지원이라는 것이다. 그러나 이에 대하여 기존 선행연구의 연구 결과에서 도출되는 대답은, “연구개발 활동을 통해 결과물을 특허로 등록하는 것과 그 특허를 사업화하여 수익을 창출하는 것은 분명히 구분되며, 지식재산의 사업화를 별도로 유도하고 활성화할 필요성”이 있다는 것이다.

네 번째는 제도 운영상의 유연성을 감안하지 않고 제도 자체를 평가하는 것이 아닌가는 점이다. 제도 운영상의 유연성이나 선택가능성을 고려하지 않은 평가 중 가장 비근한 예가 대기업 혹은 몇몇 기업에 혜택이 편중될 것이라는 시각이다.

반면 다른 관점에서 본다면 “중소기업에 도움이 되도록 제도를 도입할 수도 있으나, 제도의 도입취지 및 성과를 고려하지 않고 혜택을 준다는 이유만으로 대기업을 배제하는

것은 바람직하지 않은 것”이라는 관점도 있다는 점에서 이 역시 이 특허박스제도를 설계함에 있어 충분히 따져보아야 할 사안 중의 하나인 것이지 이 검토 자체를 가로막은 결정사유는 아니라고 판단된다.

이처럼 지금까지 살펴본 논쟁점과 특허박스제도에 대한 지나치게 소극적인 인식이 자칫 단기적으로 조세수익이 줄어들 것에 대한 우려가 지나치게 강하게 반영된 것은 아닌가 하는 판단도 든다. 이로 인해 특허박스제도를 도입할 때 단기의 조세수익 감소분이 중장기적으로는 조세수익의 기반을 강화해 보전될 혹은 차감될 가능성이나 궁극적으로 고용 증가나 보다 양질의 일자리로 전환됨을 통해 얻을 수 있는 동적 이익에 관해서는 논의 자체를 어렵게 했던 것 아닌가 우려도 된다.

그동안의 소극적 분석과 논의에 의해 특허박스제도 자체의 실체에 대한 효과와 장애를 정확하게 바라보지 못했을 수도 있음을 상기하고, 현재 상황에서 꼭 달성해야 할 성과를 혹시 있을지 모를 부작용에 대해 답습된 비판 논리에 사로잡히기보다는 실제로 본 안을 정확히 검토해볼 필요가 있다.

한 가지 분명한 점은 어떤 정책이든 그 효과성을 분명하게 판단하기 위해서는 그 정책의 기초를 어떻게 구현할 것인가는 충분히 고려해야 하고, 우리나라가 이 제도를 시행하고 있는 국가의 여건과 특정한 차이가 있다는 점에서 이 제도 자체가 적용 가능성이 적다고 판단하는 것⁸⁹⁾이 타당하지 않을뿐더러 결론을 도출하는데 도움이 되지 않는다고 판단된다.⁹⁰⁾

이상의 내용을 감안하여 국내에서 논의되고 있는 특허박스제도의 긍정적 효과와 부정적 효과를 정리하면 다음과 같다.

1. PB제도 도입의 긍정적 효과

(1) 기업의 R&D 촉진

특허박스제도의 도입은 기업의 R&D 활동을 촉진하는 효과를 가져 올 수 있다.

(2) R&D 성과의 사업화 촉진

89) 그 대표적인 사례로, 우리나라와 특허박스제도를 적용하고 있는 유럽 국가들의 특허출원 규모를 비교하는 것인데, 상대적으로 우리의 특허출원 규모가 이들 제 국가들에 비해 월등히 크다고 해서 우리나라에 적용할 때 그 비용이 지나치게 클 것이라는 논리는 우리가 그 이상 연구개발비 지출이 높고, 경제규모가 크다는 점은 배제하는 논리이기도 하다.

90) 국가지식재산위원회, 전계 보고서 참조.

특허박스제도는 R&D 성과의 사업화로 창출되는 수익에 대한 기업의 세후수익률을 높임으로써 기업으로 하여금 기술개발 등 혁신을 추구하게 하는데 효과적이라는 보고가 있다.

(3) 외국인 투자 증대

다국적기업의 연구개발 역량 및 지식재산권을 유인하여 국내로의 투자를 촉진시키는 효과가 있을 수 있다.

2. PB제도 도입의 부정적 효과

(1) 기업의 조세회피

독일 등 일부 국가는 특허박스제도가 해외 투자를 특정 지역으로 편중되게 하여 불공정 경쟁을 유발하고 기업의 조세회피를 유도하는 등 부작용이 있음을 지적되고 있다.

(2) 기업 및 산업간 형평성

특허박스제도는 기존의 R&D활동에 대한 조세지원에 추가하여 R&D 성과물의 사업화에 대하여 조세지원을 하는 것으로 다른 산업간 및 기업간 형평성 차원에서도 문제가 제기 될 소지가 있다.

(3) 대기업에 혜택이 편중될 우려

특허박스제도를 도입할 경우 중소기업에 비해 사업화 역량이 큰 대기업에 혜택이 집중 될 가능성이 있다.

(4) 세수 감소

특허박스제도의 도입으로 세수 감소가 예상되어 최근 복지국가 추진을 위한 세수 증대 필요에 따른 우리나라 조세정책 방향과 상충될 우려가 있다. 다만 이는 특허관련 기술의 사업 활성화를 통하여 매출액이 상승하여 오히려 세수가 증가할 것이라는 반대론도 있다.

3. 국내 도입시 고려사항

이상의 긍정적 효과와 부정적 효과를 고려하여 국내 도입시 고려하여야 할 사항으로 다음과 같은 것이 논의되고 있다.

(1) 산업계에서는 R&D 성과물의 사업화율이 상당히 낮은 우리 실정에서 기술이전에 따른 수입뿐 아니라, 특허 제품으로부터 창출된 수입에도 세금 감면 혜택을 확대하는 특허 박스제도의 도입을 요구하고 있다.

따라서 현재의 조세특례제한법 제12조에 의한 기술이전소득에 대한 감면규정에서 나아가 기술의 사업화 등에 따라 발생하는 소득에 대해 조세특례를 인정하는 본래 의미의 특허박스제도가 도입되어야 할 것이다.

(2) 대기업 등에 편중될 경우에 조세특례에 따른 효과가 감소되거나 경제적 역기능이 발생할 수 있다는 주장에 근거하는 특허박스제도의 도입에 대한 부정적 효과를 감안하여 중소기업 등에 국한하거나 특정산업에 국한하는 방안 등에 대한 개별 유형을 제시할 필요가 있다.

(3) 2014.9월 OECD는 BEPS Action 5 관련 보고서에서, 납세자가 IP소득 특례제도를 통해 실질적 활동이 수반되지 않는 이익 창출을 허용할 경우 잠재적으로 유해조세가 될 수 있다고 지적하고, 특허박스제도에 실질적 활동 요건 및 특례제도에 대한 동시적 정보 교환의무를 추가하거나 조세회피의 방지를 위한 규정 등에 대한 내용을 권고하였다. 따라서 국내 도입 시에 이를 반영하여 조세회피 방지 규정 및 IP 소득 계산의 방법 등을 개선하는 내용이 반영되어야 할 것이다.⁹¹⁾

제2절 특허박스제도 도입 방안

본 절에서는 영국제도를 중심으로 다음의 다섯 가지 관점에서 한국적 적용방안을 살펴보고자 한다. 지식재산소득의 범위, 특허박스제도의 적용을 위한 기업 이익의 계산방법, 특허박스제도의 적용 기업 범위, 특허박스제도를 이용한 조세회피의 방지, 세율의 차등화 등을 중심으로 국내의 도입방안을 검토한다.

- 1) 기업의 범위(대·중·중견·소 기업 등, 첨단산업 또는 신산업에 국한하는 문제 등)
- 2) 소득의 범위(제조물품에 국한하느냐, 로열티·기술거래·손해배상 등을 포함하느냐의 문제)

91) 유경진, 특허박스(Patent Box) 제도 도입 효과와 시사점, KERI brief, 2017-04, 한국경제연구원, 2017.2., p.11, 12.

- 3) 소득의 계산방법(지식재산 소득을 어떻게 계산할 것이냐의 문제)
- 4) 부적격소득의 검증방안(생산 등에 직접적인 관련없는 지식재산권, 확대해석되거나 반영된 지식재산권 검증 방안)
- 5) 공제 또는 감면 비율(대·중·소 기업의 차등 비율 적용, 산업별 차등 적용 등)

1. 기업의 범위

영국 특허박스제도의 적용을 받기 위해서는 적격회사이어야 한다. 적격회사는 단일회사인 경우에는 적격지식재산권의 독점사용권을 보유하고 있거나 그 권리와 관련된 소득이 현재 회계연도에 과세소득이 되고 그 소득은 특허박스제도의 적용을 받을 기간에 전부 또는 일부 발생한 소득이어야 한다.

또한 그룹회사인 경우에는 회사가 개발 조건이나 관리활동 조건을 충족하는 능동보유 요건을 충족하여야 한다.

이상의 적격회사 요건에 대해서는 국내 도입 시에도 그대로 적용되어야 할 것이다.

즉 특허박스제도의 적용을 받을 회계기간내에 특허관련 기술로부터 발생하는 소득이 있어야 하며, 그 소득이 발생하는 기술에 대해 독점배타적인 권리를 보유하고 있어야 한다.

한편으로 기업의 범위와 관련하여 기업규모에 대한 논의도 있을 수 있다.

특허박스제도의 적용과 관련해 가장 큰 반대 논리 중 하나는 이것이 대기업에 혜택이 집중될 수 있고, 자칫 중소기업에는 큰 효과가 없을 것이라는 점이다. 실상 이 이슈에 대한 논쟁점을 구체적으로 보면 다시 두 가지로 구분할 수 있다.

첫째는 전술한 바와 같이 소위 “대기업 대(對) 중소기업”의 이슈이다. 즉, 특허박스제도가 대기업 혹은 대기업을 중심으로 하는 일부 기업에 혜택이 편중될 것이라는 지적이다. 본 연구는 이 제도의 적용을 중소기업을 대상으로 설계할 것을 제안한다. 이 이슈는 제도 적용을 제약할 만큼 큰 문제점은 아니며, 주된 적용대상을 기준을 충족하는 중소기업으로 한정하는 것으로 충분하고 적절하게 해소 가능하다고 본다.

두 번째 논쟁점은 과연 대기업에 편중된 지원이 이 제도의 기능을 고려할 때 부당한 것인가 하는 것이다. 이 사안에 대해 전문가에 따라서는 제도의 도입 취지를 고려하지 않고 혜택이 편중될 수 있다고 해서 대기업을 배제하는 것은 바람직하지 않다는 시각도

있다. “중소기업보다 대기업의 사업화 역량이 높아 사업화를 통한 경쟁력 확보에 기여하는 바가 크다면 대기업을 지원에서 배제하거나 대기업이 혜택을 받을 것을 우려해 제도를 도입하지 않는 것은 비효율적”이라고 주장했다.⁹²⁾

그러나 본 연구에서는 이들 두 가지 논쟁점 중에서 후자에 대해서는 고려하지 않기로 한다. 이 제도의 초기 도입을 고려하고 있는 상황과 우리 제도적 환경, 즉 기존 R&D 조세특례제도가 대기업에 편중성이 있다는 지적을 고려할 때 우선 적용대상을 중소기업으로 보는 것이 적절하다고 판단된다.

비록 특허박스제도를 도입한 영국의 사례에서 기업규모를 제약하고 있지 않지만 영국의 PB제도의 적용 역시 대기업 중심이며 조세감면금액 중 대기업이 차지하는 비율이 92%, 중기업이 4%, 소기업이 1%를 보이고 있다. 이는 지식재산의 중심은 대기업이며, PB제도를 통한 경제활성화 효과가 발생하기 위해서는 대기업도 포함되어야 한다는 것을 알 수 있다. 우리의 제도 적용을 가름하는 환경과 외연에 대한 종합적 판단함에 있어 고려할 필요가 있다.

영국 특허박스제도는 조세 감면을 부여하는 대상에 대해서 중·소·대기업을 구분하지 않고 모든 기업으로 하고 있다. 특히 대상기업의 조세혜택 금액을 기업의 규모별로 구분하면 대규모기업(대기업)이 92% 이상을 차지하고 있다. 이는 영국 특허박스제도의 중심은 대기업이며, 대기업군에 대한 특허기술 사업화 특히 제조업에 대한 사업활성화를 도모하기 위한 것이라는 것을 알 수 있다.

그러므로 특허박스제도의 본연의 효과가 발생하기 위해서는 대기업군을 포함하여 제도를 논하는 것이 효과적일 것이다. 특허 등의 기술보유도 대기업이 많으며 이들의 사업화로 부터 발생하는 소득도 대기업이 대부분이므로, 이들을 통한 특허기술의 사업화 유도 등을 위해서는 대기업의 IP 소득에 대한 특허박스제도의 실시가 특허박스제도 본연의 목적에 부합할 것이기 때문이다.

다만 특허박스제를 국내에 도입하는 경우에는 영국과 동일하게 대기업군에 혜택의 대부분이 편중된다면 이는 국내 도입에 한계가 될 수 밖에 없으므로 국내도입 시에는 중소기업 또는 중소·중견기업에 국한하거나 대기업과 중소·중견기업의 법인세율에 차등을 두는 등으로 도입이 검토될 필요가 있다.

2. 소득의 범위

92) 유경진, 전제논문.

영국 특허박스제도의 적용을 받는 특허기술에 대한 소득의 범위는 광범위하게 인정하고 있다.

회사가 보유하고 있는 적격 IP 권리에 의해 부여되는 판매소득, 회사가 보유하고 있는 적격 IP로부터 발생하는 권리 또는 권리를 부여하는 계약 등에 의해 발생하는 라이선스 수수료, 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스의 매매 등으로부터 발생하는 처분이익, 보유하고 있는 적격 IP 권리에 대한 침해와 관련하여 보상받은 침해에 대한 손해배상, 타 사건과 관련하여 발생하는 손해배상금액 또는 보험수익 등의 기타 보상 등을 전부 총괄하는 범위를 특허박스 적용 대상 소득으로 인정하고 있다.

영국 특허박스제도의 국내도입 시에 소득의 범위에 대해서는 대상을 한정할 필요가 있을 것이다. 이미 국내법에 의해 지식재산 거래 등으로부터 발생하는 직접적인 권리 소득에 대해서는 중소기업에 한정하기는 하지만 지식재산양도차익에 대한 과세특례를 인정하고 있다. 따라서 특허박스제도의 국내도입시에 소득의 범위는 지식재산 특히 특허기술을 사업화하여 얻게 되는 판매소득에 국한하여 도입할 필요가 있을 것이다.

3. 소득의 계산방법

영국의 PB제도에서 지식재산 관련 소득에 대한 계산방법이 비율배분방식에서 스트리밍 방식으로 변경되면서 적격소득에 대해 지식재산 관련 소득의 계산방법을 IP의 종류별로 상세하게 규정으로 정하고 있다. 영국PB제도의 적용을 받기 위해서는 적격지식재산이어야 한다. 적격지식재산권으로부터 발생하는 소득에 대한 감면세율의 적용방법은 일반법인세율에서 지식재산소득에 대한 세율을 공제한 후 이를 일반법인세율로 나누고 이에 관련 IP 소득을 승하여 계산하게 된다.

$$RP(\text{관련 IP 소득}) \times \{MR(\text{일반법인세율}) - IPR(\text{특별 IP 세율})\} / MR(\text{일반법인세율})$$

이를 통하여 특허 등으로부터 발생하는 소득에 직접적으로 10%의 감면세율을 적용하는 것이 아니라, 사업소득금액에서 공제를 적용하면서 10%의 경감세율이 적용되는 것과 동일한 효과가 발생하도록 하는 것이다.

국내도입방안에 대해서는 적격지식재산권을 정하고 이를 통해 발생하는 소득에 대한 산출방법을 상세하게 정하고, 이들로부터 발생하는 소득에 대해 공제액 계산방법으로 지식재산 관련 소득에 대한 감면의 범위를 정하는 영국의 방식에 대한 도입방안을 고려할

필요가 있을 것이다.

영국제도에서 논의되었지만 BEPS의 권고에 따라 IP 소득의 계산방법이 이제는 단순 산술적인 소득의 계산방법인 비율배분방식에서 스트리밍방식으로 전환되어야 하므로 국내도입 BEPS 권고를 반영하여 입법되어야 할 것이다.

다만 스트리밍 계산방법은 소득의 규모가 적거나 생산 제품의 일부에 그치는 중소기업 등에 있어 적용에는 한계가 있을 수 있고, 계산상의 어려움도 있을 수 있다. 이 경우 영국제도에서 본 바와 같이 중소기업 등의 소득계산을 위해서는 간편 방식 등도 함께 규정되어야 할 것이다.

4. 부적격소득의 검증방안

영국의 특허박스제도는 조세혜택을 부여하는 제도이기 때문에 상업적으로 관련없는 권리 등 본래의 목적에서 벗어나 남용하려는 전략에 대해서는 방지규정을 두어 부적격 소득을 검정하고 있다.

먼저 특허박스제도의 적용대상 권리의 독점권이 비상업적이거나 권리의 사용이 불필요한 경우에는 독점적 성격을 부인한다.

두 번째는 특허박스제도의 적용을 받을 수 있는 IP 소득을 창출할 의도를 가지고 상업적으로 불필요하지만 아이템을 제품에 포함하는 경우 적용을 부인한다. 상업적 근거가 없거나 중요하지 않지만 단순히 세무상 목적으로 그러한 선택을 하는 경우에는 부인하는 것이다.

세 번째로 당해 거래의 목적이 특허박스제도와 관련되는 조세 상의 혜택을 위해 소득의 금액을 인위적으로 부풀리거나, 관련 IP 소득과 비용이 서로 일치하지 않거나, R&D 관련 비용을 증가시키는 방법 등에 의해 악용하는 경우에 부인하는 것이다.

또한 영국의 PB제도는 2016년 개정으로 인하여 영국의 PB제도에 의한 조세혜택을 누리기 위해서는 반드시 영국 내에서 연구개발이 이루어져야 하고 연구개발비용은 조세혜택을 부여하는 제도와 관련한 실질적인 활동을 위한 비용으로 사용되어야 한다고 명시하여 특허박스제도를 악용하는 조세회피가 불가능하도록 규정하고 있다.

따라서 영국 특허박스제도의 국내도입 시에도 이를 반영하여 조세상의 혜택을 위해 소득을 부풀리거나 불필요한 IP를 관련 소득으로 분류하거나 하는 등에 의해 혜택이 조장되는 경우에는 당연히 부인하는 규정을 두어야 할 것이다. 이는 조세특례제한법에서 부

인의 근거규정을 두고, 세부적인 부인예시에 대해서는 조세특례제한법 시행령 등에서 규정하는 방안이 필요할 것이다.

또한 특허박스제도는 자가 개발로 획득한 특허권을 기반으로 하는 소득에 대해 조세혜택을 부여하는 것이 원칙이다. 외국에서 이루어지는 연구개발에 대해서는 부인하는 규정을 두어 국내에서 이루어지는 연구개발비용으로부터 발생하는 특허 등에서 발생하는 소득에 국한하여 조세혜택을 부여하는 방안 등이 법령 등에서 규정되어야 할 것이다.

5. 공제 또는 감면 비율

공제 또는 감면 비율을 어떻게 정할 것인가의 문제는 입법 정책적인 문제이기는 하지만, 대·중·소 기업의 차등 비율 적용할 것인가, 산업별로 차등 적용할 것인가 등의 문제이다.

다만 특허박스제도의 적용기업을 중소기업에 국한할 경우에는 논의 대상이 되지 않지만 대기업 등도 적용대상기업으로 인정하는 경우에는 차등 세율을 검토할 필요가 있을 것이다.

또한 특허박스 적용 세율을 산업별로 차등 적용하는 문제에 있어 핵심기술이나 차세대 미래 기술 등에 대해서는 기술개발의 활성화를 도모하기 위해 적용세율을 차등하여 더 많은 공제를 인정하는 방법 등도 고려할 필요가 있다.

제5장 결론

영국의 특허박스제도는 지식재산 관련 적격소득을 판매소득, 라이선스 수수료, 기술거래소득, 침해로 인한 손해배상, 기타 손해배상, 보험 수익 또는 사건과 관련하여 발생하는 보상 등 모든 지식재산 소득으로 확대하고 있다. 또한 조세 감면을 부여하는 대상에 대해서도 중·소·대기업을 구분하지 않고 모든 기업으로 하고 있다. 특히 대상기업의 조세 혜택을 기업의 규모별로 구분하면 대기업이 90% 이상을 차지하고 있다.

영국의 특허박스제도도 기업규모와 무관하게 광범위한 지식자산을 활용한 소득에 대한 특허박스제도의 운영과 관련해 여러 우려사항이 있을 수 있다. 그중 한 가지는 그 지원 혜택이 대기업이나 소수기업에 편향될 수 있다는 점이고, 이 경우 중소기업에 대한 영향은 크지 않을 수 있다는 점이다.

그러나 이것은 특허박스제도 자체의 문제라기보다는 판단의 결과 혹은 제도 선택의 문제이다. 국내도입 시에도 대기업의 포함여부를 검토할 필요가 있으며, 만일 중소기업 등에 국한하여 도입하여야 한다면 특허박스제도의 설계과정에서 충분하거나 수용 가능한 수준에서 반영될 수 있도록 하여야 할 것이다.

이 제도의 적용에 있어 논쟁점 중에 두 번째는 이 제도의 실질적인 적용을 위한 설계상의 문제다. 제20대 국회에서 상정한 조세특례제한법 일부개정법률(안) 관련 발의 총 3건은 그 제안 이유와 주요 내용이 매우 유사할 뿐만 아니라 우리 상황에 맞는 제도를 고심하는 데에는 한계가 있었다.

일부개정을 위한 관련 조항은 동법 제12조(기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례)로 동일했으며, 제안사유는 대체로 ‘기술거래에 한정한 세제 혜택을 사업화 영역으로 확대하여 R&D 성과물 활용 촉진’으로 보았다. 주된 내용은 특허권 등을 이용하여 생산한 재화나 용역(자체 연구·개발한 특허권 등과 내국인 간 기술거래(이전·대여 등)한 특허권 등을 이용하여 생산한 것(대통령령))을 판매한 소득에 대해 소득세 또는 법인세를 공제하는 것으로 단, 소득인정 기한에 대해서는 김세연 의원이 ~2020.12.31.까지, 조배숙 의원과 송희경 의원은 ~2021.12.31.까지로 다소 차이가 있었다.

또 무엇보다 가장 중요한 공통점이자 한계는 세 건 모두 기술거래나 사업화와 관련해 공제율에 중점을 두고 고려한 반면 그동안 지적되어 온 우려점들에 대해서는 고려하고 있지 못하다는 점이다. 따라서 이렇게 제안된 특허박스제도를 반영하기 위한 조세특례제한법 일부개정법률(안)은 조세정책을 담당하고 있는 예산부처의 기존 반대논리를 극

복하기에 한계가 있었다.

따라서 연구의 대상국가인 영국의 특허박스제도를 온전히 도입하기에는 한계가 있을 것으로 보이며 이를 정리 수정해 보면 다음과 같은 법안이 가장 현실적인 방안이 될 것으로 판단된다.

앞 장에서 논의한 국내도입시 고려사항, 즉 부적격소득에 대한 부인규정, IP 소득의 계산방법(스트리밍 방식) 등과 관련된 구체적인 내용들에 대해서는 시행령에서 규정하거나 시행규칙 등에서 상세하게 규정할 필요가 있을 것이다.

조세특례제한법 일부개정(안) - 제12조의5 신설

▶ **제12조의5(특허권등을 이용한 소득에 대한 과세특례)** 중소기업 및 대통령령으로 정하는 중견기업이 대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권등 또는 내국인으로 부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등(대통령령으로 정하는 특수관계인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권등은 제외한다)을 이용하여 생산한 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 대통령령으로 정하는 방법에 의해 계산한 소득에 대하여는 해당 소득에 대한 법인세의 100분의 30(중소기업이 아닌 경우에는 100분의 15)에 해당하는 세액을 감면한다. 다만 대통령령으로 정하는 부적격소득은 감면대상에서 제외한다.

<참고 문헌>

BEPS Action Plan 5, Deliverable, 2014.

Bob Stembridge, Thomson Reuters, Patent Box Incentives show positive signs, 2015.

Boehm, Tobias, Tom Karkinsky, Bodo Knoll, and Nadine Riedel, The Impact of Corporate Taxes on R&D and Patent Holdings, University of Hohenheim: Working Paper, 2015.

British Corporate Tax Act 2010, Section 357BD, as amended by the 2016 Finance Act.

Deloitte BEPS Actions Implementation Luxembourg, 2017.

Ernst & Young, Worldwide R&D Incentives Reference Guide“, EYG Limited, 2017.

Fabian Gaessler, Bronwyn H Hall and Dietmar Harhoff, SHOULD THERE BE LOWER TAXES ON PATENT INCOME?, NBER Working Paper Series 24843, 2019.

Fatih Guvenen and others, Offshore Profit Shifting and Domestic Productivity Measurement, 2017.

Hall, Bronwyn H., R&D Tax Policy During The Eighties: Success or Failure?, NBER Working Papers No.4240, 1992.

James Boughton, Research and Development with Patent Box(2nd edition), Claritax books, 2019.

Kevin Walton, Tolley's Corporation Tax 2022-23 Main Annual, Tolley, 2022.

Mansfield, Edwin, Patents and Innovation: An Empirical Study, Management Science, vol. 32, issue 2, 1986.

NARS 현안분석 vol.17, 2018.

OECD MSTI(Main Science and Technology Indicators) 2017/2.

OECD, OECD Time-Series Estimates of Government Tax Relief for Business R&D, 2018.

PWC, Tax Notes, 2012.

PWC, Global Research & Development Incentives Group(April 2017), PWC.com, 2017.

Wallyn. T., Unimaas Mastering the IP Life Cycle: The International Tax Perspective, PWC, 2017.

WC, Global Research & Development Incentives Group, 2016.

G20 (http://www.g20.org/English/image/201603/t20160301_2173.html).

www.ntis.go.kr.

www.taxjustice.net/2014/11/17/patent-boxes-progress-racing-bottom.

www.wipo.int.

www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-beps-actions-implementation-luxembourg.pdf.

Satwaki Chanda, Jacquelyn Kimber & Andrew Parkes, Corporation Tax 2021/22, Bloomsbury Professional, 2021.

강경남·김미옥·김범태·하홍준·정찬식·최서희·조혜리, 지식재산과 경제발전: 국가별 지식재산 조세지원제도 차이와 경제적 파급효과 분석: Patent Box제도를 중심으로, 한국지식재산연구원, 2014.

경제·인문사회연구회, 「주요국 리쇼어링 정책의 전개와 시사점」, NRC Research Brief 004, 2018.

국가지식재산위원회, 특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안에 관한 연구, 2020.

국세청 (각연도), 국세통계연보, 각 연도.

기획재정부, 나라살림-예산개요 참고자료-, 2018.

김태호, 주OECD 대표부 정책브리핑 자료, 2014.

김태호, BEPS 액션플랜 현황 및 쟁점 정리, OECD 대표부 정책브리핑 자료, 2015.

김학수, 혁신성장을 위한 연구개발 조세지원제도의 문제점 및 개선방안, 재정포럼 제 270호, 2018.

김학수, 서비스산업의 성장 및 일자리 창출을 위한 조세정책 방향, 한국조세재정연구원, 연구보고서 14-03, 2014.

노민선·박수진·송창현, 개방형 혁신 촉진을 위한 R&D 조세지원제도 개선방안 연구, 한국혁신학회지 제12권 제4호, 2017.

대한민국 정부, 2018년도 조세지출예산서, 2017.

류태규·박성화, R&D 조세지원 효율화 방안: Patent Box를 중심으로, 한국조세재정연구원, 2016.

문은희, 특허박스제도 도입 관련 입법과제, 2018.

박진석, 유럽지재권 수익과 관련한 법인세 감면제도, 과학기술정책, 2018.

손원익, 기술개발촉진을 위한 조세감면제도 타당성 연구, 한국조세연구원, 2006.

안숙찬, 중소기업의 연구개발 투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석, 중소기업연구, Vol. 22, No. 1, 2011.

양금승, 한국 제조업 해외직접투자의 특징 분석 및 U턴 촉진방안, 2017.

유경진, 주요국 특허박스(Patent Box) 제도 도입 효과와 시사점, KERI Brief 17-04, 2017.

최대승·조운, 「R&D 조세지원의 기업 R&D 투자 견인효과에 대한 실증 분석: 기업별 조세감면 자료와 2008 금융위기를 고려하여」, 한국기술혁신학회 학술대회 발표자료, 2013.

한국과학기술기획평가원, 『국가연구개발사업 조사·분석보고서』, 각 연도.

한국은행 경기본부, 특허박스제도의 현황 및 국내 도입방향, 2014.

한웅용·김주일, 2019년도 정부연구개발예산 현황분석, KISTEP, 2017.