

한국형 특허박스제도 설계 및 파급효과 연구



최 종 보 고

한국형 특허박스제도 설계 및 파급효과 연구

2023. 10.

한국국제조세협회

제 출 문

특 허 청 장 귀 하

본 보고서를 “한국형 특허박스제도 설계 및 파급효과 연구” 최종보고서로 제출합니다.

2023년 10월 10일

○ 주관연구기관명 : 사단법인 한국국제조세협회

○ 연 구 기 간 : 2023. 4. 10. ~ 2023. 10. 9.

○ 주관연구책임자 : 안 경 봉

○ 참여연구원

· 연 구 원 : 오 윤

· 연 구 원 : 안종석

· 연 구 원 : 하홍준

· 연 구 원 : 구진열

· 연 구 원 : 최정희

· 연구보조원 : 장현진

<차 례>

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 의의	4
1. 지식재산권의 범위	4
2. 조세 지원 제도로서의 특허박스	6
제2절 특허박스 제도의 개념	9
제3절 특허박스 제도의 도입논의	10
1. 경제적 관점에서 특허박스 제도의 특징	12
2. 연구 개발에 대한 조세 지원 필요성	12
3. 연구 개발 투자에 대한 조세 지원 방법 비교	14
4. 한국에서 특허박스 제도의 도입 필요성	19
제4절 우리나라 특허박스제도 도입 현황	28
제3장 주요국의 특허박스제도	33
제1절 특허박스제도 도입 현황 및 OECD 넥서스 접근법(nexus approach)	33
1. 특허박스제도 도입 현황	33
2. OECD 넥서스 접근법(nexus approach)	35
제2절 영국 특허박스제도	40
1. 영국 특허박스제도의 의의	40
2. 영국 특허박스제도 입법 배경	41
3. 영국 특허박스제도 내용	42
제3절 호주 특허박스 제도(Patent Box Concessional Tax Regime)	56

1. 개 요	56
2. 적격 IP 자산(Qualifying IP assets)	57
3. 적격 소득 (Qualifying income)	58
4. 소득 결정(Patent Box Income Rule)– Nexus ratio(IP development condition)	58
5. 세금 우대 (Tax Relief)	62
6. 적격 대상 (Qualifying Eligible Taxpayer)	63
7. 관련 절차 (election etc)	63
8. 적용 산업 (Industry definition)	64
제4절 네덜란드 혁신박스제도(Dutch Innovation Box)	64
1. 개관	64
2. 네덜란드 혁신박스제도(IB) 내용	66
3. 특허박스 신청 절차	72
제5절 싱가포르 특허박스제도(Intellectual Property Development Incentive: IDI)	73
1. 개 요	73
2. 적격 IP 자산(Qualifying IP assets)	74
3. 적격 소득 (Qualifying income) 등	75
4. Nexus 비율 (IP Development conditions)	76
5. 세금 우대 (Tax Relief)	78
6. 적격 대상(Qualifying Eligible Taxpayer) 및 관련 절차	79
7. 적용 산업 (Industry definition)	80
제6절 중국 고신 기술기업 조세특례	80
1. 중국 특허박스제도의 의의	80
2. 중국 특허박스제도 내용	81
제7절 일본 – 이노베이션박스(특허박스) 도입 배경과 논의 경과	83
1. 도입 배경	83

2. 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」 설치	84
3. 논의 경과	85
4. 제도의 취지	86
5. 주된 논점	87
6. 제도 설계안	88
제8절 미국의 FDII(Foreign Derived Intangible Income)	102
1. FDII 산출 과정	104
2. FDII 계산 사례	108
제9절 소결	109
1. 특례 적용 소득 결정에 필요한 정보의 내용	110
2. IP 가치 평가 활용 가능성 검토	111
제4장 특허박스제도의 경제적 효과 분석	118
제1절 특허박스 제도의 경제적 효과 - 실증분석 문헌조사	118
1. 특허박스 제도가 영국 기업의 투자에 미친 영향 분석(Rowe-Brown and James, 2020)	119
2. 특허박스 제도가 특허의 이전, 연구개발에 미친 영향(Glaessler, Hall, and Harhoff, 2021)	122
3. 특허박스 제도가 특허 취득률에 미친 영향 분석(Davis, Kogler, and Hynes, 2021)	123
4. 연구개발에 대한 조세 지원 정책의 효과 분석(Haufler and Schindler, 2021)	124
제2절 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 분석	125
1. 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 기업 규모별	126
2. 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 업종별	128
3. 한국의 특허박스 수혜 기업 및 감면 규모에 대한 시사점	130
제5장 한국형 특허박스제도 설계에 따른 쟁점들	134
제1절 적격지식재산(qualified IP)의 설정	134
1. 기본방향	134

2. 외국 사례	136
제2절 적격지식재산 소득금액(relevant IP income) 산출 방법	139
1. 기본방향	139
2. 외국 사례	140
제3절 적격지식재산 소득금액(relevant IP income. 이하 RIPI) 산출 시 넥서스 비율(R&D fraction)	148
1. 영국	148
2. 네덜란드	149
3. 호주(안) 및 싱가포르	150
제4절 RIPI 산출 시 정상가격 산정 방법의 활용	150
1. 영국 NMR 계산 시 활용되는 정상가격 산정 방법	150
2. 네덜란드 박락 방법 사용 시 잔여이익 분할법 적용 사례	152
3. 국조법상 이익 분할 방법	153
제5절 적정세율 수준 설정	154
1. 적정세율 수준과 적용 방법	154
2. 국내 최저한세(domestic minimum tax)와의 관계	156
3. 글로벌 최저한세(GLoBE tax)와의 관계	157
제6절 산업별 구분 배제	159
제7절 중소기업 특례 도입	159
제8절 기존 조세특례와의 조화 측면	160
1. 연구개발 세액공제(조특법 제10조)	160
2. 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례 등(조특법 제12조)	163
3. 중소기업 세액감면	165
제9절 경제적 효과 분석을 통한 세수 확보 방안	165
제10절 시행 시기	168
제6장 결론	169
1. 특허박스 제도 도입의 필요성	169

2. 특허박스 제도 도입에 따른 경제적 효과분석	170
3. 특허박스 제도 도입 방안	172
4. 한국형 특허박스제도 도입을 위한 입법안	173
참고문헌	177

<표 차례>

<표 2-1> 산업재산권의 종류	5
<표 2-2> 연구개발비 세액공제와 특허박스 제도의 경제적 효과 비교	19
<표 2-3> R&D 조세 지원 지표 국제 비교	20
<표 2-4> 의안별 개정(안) 비교	30
<표 2-5> 특허박스 관련 박범계 의원 및 양금희 의원안	30
<표 3-1> 각국의 특허박스제도 도입 현황	34
<표 3-2> 박락법의 예	52
<표 3-3> 과세대상 이익과 특허박스 비율에 따른 유효세율	71
<표 3-4> 싱가포르 IDI 제도 적용에 따른 향후 5년간 이행기준(2020년)	78
<표 3-5> 지식재산의 가치평가방법(소득접근법)의 예	92
<표 3-6> 플라스카티 매뉴얼(Frascati Manual)의 개요와 연구개발의 정의	95
<표 3-7> 연구개발세제 오픈 이노베이션형에서의 제3자 확인	96
<표 3-8> BEPS Action 5의 아웃소싱 원칙과 예외	98
<표 3-9> FDII 계산사례	109
<표 3-10> 특례 적용 대상 소득 결정 방식의 비교	110
<표 3-11> IP 가치 평가 정보 활용 방법과 소득 스트리밍 방법의 비교	114
<표 4-1> 영국의 흑자법인 및 특허박스 적용 기업 분포, 감면액(2019-20년) - 규모별	126
<표 4-2> 영국의 흑자법인 및 특허박스 적용기업 분포(2019-20년) - 업종별	129
<표 4-3> 한국의 특허박스 적용 대상 기업 수 및 감면액 전망 (2021년 기준)	131
<표 5-1> 기업 규모별 법인세 실효세율 추이	155

<표 5-2> 연도별 연구·인력개발비 세액공제 규모	160
<표 5-3> 2019년 법인세 전체 세액공제와 연구인력개발 세액공제 신고현황 ..	162
<표 5-4> 기술이전·취득 과세특례제도와 특허박스제도의 비교	164
<표 5-5> 특허박스 제도 도입이 투자에 미치는 영향 분석1)	167

<그림 차례>

[그림 2-1] OECD 회원국의 R&D에 대한 평균 실효세율 비교	22
[그림 2-2] OECD 회원국의 R&D 투자 사용자 비용 비교	23
[그림 2-3] OECD 회원국의 법인세율 인하 추이 (2000~2022년)	25
[그림 3-1] Patent Box Regimes in Europe	33
[그림 3-2] 스트리밍 방법에 따른 특허박스제도 계산	47
[그림 3-3] 혁신박스 Ruling (Innovation Box Ruling) 체결 과정	71
[그림 3-4] 연구개발의 국제화에 관한 유형 분류	97
[그림 3-5] 해외 현지 의약품 개발 업무 아웃소싱 형태	98
[그림 3-6] 연구개발세제의 스타트업 해당여부 판정 제도	100

요 약 문 (국 문)

1. 연구의 필요성 및 목표

(1) 연구의 필요성

지식재산 수익에 대한 조세 인센티브를 통해 특허 사업화에 대한 자금 부담 경감으로 우수특허가 사업화까지 이어질 수 있도록 관련 제도 논의 필요.

기업의 회계비용, 조세당국의 행정력 등을 고려한 한국형 특허박스 제도(이하 “PB 제도”라 함)의 구체적 도입안을 수립하고 국내 도입을 추진.

영국, 싱가포르, 네덜란드, 호주, 중국, 일본 등은 PB 제도를 시행하거나 도입을 검토하고 있어 적극적인 조세 인센티브가 가능하므로, 우리나라도 국내 기업의 국제 경쟁력 강화, 해외 기업 연구소 유치 등을 위해 PB 제도 도입을 신속히 검토 필요.

(2) 연구의 목표

기업의 연구개발 성과확산 및 사업화를 제고하기 위하여 성과연계형 조세지원제도로서 PB 제도를 제안하고 우리나라 환경에 맞게 적용할 수 있는 국내 도입방안을 제시.

PB 제도의 소득계산 방법을 Action 5의 권고사항인 스트리밍방식 이외에 지식재산 소득 추계방식으로 할 수 있는지도 여부를 검토하고 이의 적용 여부를 분석.

PB 제도 도입에 따른 경제적 효과 분석 및 세수확보 방안 등을 연구하여 PB 제도 도입의 정당성을 확보하고자 함.

2. 연구의 기본 방향

PB 소득의 계산방법 분석을 통하여 지식재산을 적용한 제품 판매수익 중 지식재산의 비중을 계산하는 방법을 제시함.

PB 제도의 경제적 효과 분석을 통하여 대·중견·중소 등 기업규모

별 실효세율의 변동을 계산하고, 수혜계층의 분포에 따른 조세형평성을 분석하고 PB제도가 연구개발, 기업성과 등에 미친 경제적 효과를 분석함.

적정 감면 세율을 비롯한 한국형 PB 제도를 제안함.

3. 특허박스 제도의 개요

(1) 특허박스 제도의 도입

발명가 혹은 사업가에게 기대수익률을 높여줄 수 있는 방식의 유인책이 필요.

1973년 아일랜드에서 처음으로 지식재산 관련 연구 개발 성과의 사업화를 촉진하기 위해 특허박스제도를 도입.

2000년대 들어서면서 유럽의 주요국들도 자국 내 기업의 혁신 기술을 통한 사업 활성화, 사업화를 위한 기술이전, 지식재산을 보유한 다국적 기업의 투자유치, 지식재산권 및 혁신 기술을 활용한 고부가가치 산업 육성 등을 위해 특허박스제도 도입.

(2) 특허박스 제도의 개념

특허박스제도는 특허 등의 지식재산을 사업화하여 발생한 소득에 대해 법인세를 감면해 주는 제도. 동 제도는 자국 내 기업의 연구 개발을 촉진하고, 그 성과로서 혁신 기반 기술의 이전 및 사업화를 활성화하는 것을 목적으로 함.

특허박스제도에 의한 법인세 인하는 소득 총액이 대상이 아니라 특허가 기여한 순소득만을 구분·적용하여 낮은 세율을 적용하고, 그 외의 부분은 원래의 법인세율을 적용.

특허박스제도의 대상이 되는 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인, 저작권, 영업비밀 등의 지식재산권 범위와 이에 대한 세금 우대 내용은 다양하며 국가별로도 다름.

지식재산 관련 소득 유형은 ▲지식재산이 적용된 제품의 매출 ▲지식재산 자체의 이전 ▲지식재산 자체의 대여 등으로 구분되고 특허박스제도 적용 소득 유형도 국가별 상황에 따라 다양함.

(3) 특허박스 제도의 도입 논의

< 연구개발비 세액공제와 특허박스 제도의 경제적 효과 비교 >

		연구개발비 세액공제	특허박스 제도
지원 시기		- 연구비 투입 초기	- 개발 완료 후 수익 발생 할 때
지원 효과		- 초기 투자비 분담 - 위험 분담	- 성공한 연구 개발에 대한 지원
기대효과	참여 효과	- 연구 개발 수행 여부에 영향	- 수익성있는 연구 개발 활동의 지역 선택에 영향
	규모효과	- 투자 규모에 영향	- 투자 규모에 영향
문제점		- 지원받은 이후 연구 개발을 소홀히 할 가능성	- 지원이 필요없는 연구 개발 투자에 대한 지원 가능성

연구개발비 세액공제 제도는 연구 개발 투자를 수행하는 초기에 세 부담을 감면함으로써 기업의 투자 자금과 위험을 정부가 분담하는 효과가 있음. 그렇게 함으로써 기업이 연구 개발 투자를 하도록 유도하는 데 제도의 목적이 있음.

특허박스 제도는 자금조달에 있어 문제가 없고 위험도 제거된 상태에서, 발생한 이익에 대한 세 부담을 완화하는 것임. 그러므로 투자를 망설이는 기업의 투자 참여를 유인하는 효과는 기대할 수 없음. 그러나 특허박스 제도가 제도를 도입한 지역 내 연구 개발의 평균세율을 낮춤으로써 기업이 연구 개발 활동을 수행하는 지역 결정에는 영향을 줄 수 있음.

(4) 특허박스 제도의 도입 필요성

조세 지원 규모로 볼 때 한국의 R&D에 대한 조세 지원 정도가 대체로 OECD 회원국 중 중상위권 그룹에 속하는 것으로 판단됨.

한국의 법인세율이 높은 편이라는 점을 고려하면, 다른 조건이 같으면 한국 기업의 R&D 경쟁력이 낮은 편에 속하는 것으로 판단됨.

국내 다국적 기업이 국내에서 연구 개발을 수행하도록 유도하고, 국외 다국적 기업의 연구 개발 활동을 한국으로 유치하기 위한 수단으로 특허박스 제도의 도입을 검토할 필요 있음.

세수입 감소, 글로벌 최저한세 도입으로 인한 특허박스제도의 효과가 상당히 약화할 수 있으므로 이를 고려하여야 함.

4. 주요국의 특허박스제도

(1) 각국의 특허박스제도 도입 현황(2022년)

연번	국가	시행 연도	적용 대상 자산			특허박스 적용 세율(A)	법인세율(B)	A/B
			특허	S/W	기타			
1	벨기에	2008	○	○		3.75%	25%	0.15
2	프랑스	2000	○	○	○	10%	25.83%	0.35
3	헝가리	2003	○	○		적격 IP 0%/ 로열티 4.5%	9%	0.5
4	아일랜드	1973	○	○	○	6.25%	12.5%	0.5
5	이스라엘	2017	○	○		5%, 7.5%, 8%, 16%	23%	0.69
6	이탈리아	2015	○	○		13.91%	27.81%	0.5
7	리투아니아	2018	○	○		5%	15%	0.33
8	룩셈부르크	2008	○	○		4.99%	24.94%	0.2
9	네덜란드	2007	○	○	○	7%	20~25%	0.36
10	폴란드	2019	○	○		5%	19%	0.26
11	포르투갈	2014	○			10.5%	21%	0.5
12	슬로바키아	2018	○	○		10.5%	21%	0.5
13	스페인(연방)	2008	○	○		10%	25%	0.4
14	스위스	2020	○			특허 수입	(주(州) 단위 적용)	
15	튀르키예	2015	○		○	12.5%	25%	0.5
16	영국	2013	○			10%	25%	0.4
17	중국	2008	○			15%	25%	0.6
18	안도라	2010	○	○		2%	10%	0.2
19	쿠라사우	2018	○	○	○	0%	22%	0
20	사이프러스	2012	○	○		2.5%	12.5%	0.2
21	인도	2016	○			10.3%-11.85%	30.91%-35.45%	0.26
22	몰타	2010	○	○	○	최소 1.75%(95% 순소득 공제)	35%	0.05
23	산마리노		○			0% 또는 8.5%	17%	0.5
24	스페인(바스크)	2008	○	○		7.8%	25%	0.31

25	스페인(나바르)	2008	○	○		5% 또는 10%	17%	0.58
26	싱가포르	2018	○	○		특허 수입에 대하여 90%까지 소득 공제	11.9%-21.6%	0.1
27	그리스	2022	○			10%	22%	0.45

2022년 현재 전 세계에서 25개 국가가 IP 제도를 도입하고 있는 것으로 조사됨. 이 중 OECD 회원국은 15개 국가임.

최초로 특허박스제도를 도입했던 아일랜드와 최근 특허박스를 이노베이션 박스로 개선한 네덜란드의 경우 각각 6.25%와 7%로 낮은 세율이 적용되고 있음. 또한 최근 특허박스제도를 도입한 영국의 경우 일반 법인세율 22%의 절반에 못 미치는 10%의 세율을 적용하여 지식재산 활용의 촉진을 위한 강력한 인센티브를 제공하고 있음.

(2) OECD 넥서스 접근법(nexus approach)

Nexus approach란 IP 제도의 적용을 받는 기업은 스스로 국내에서 연구 개발을 한 지식재산으로부터 얻은 소득의 범위 안에서 조세특례를 받는 것을 허용하는 것으로 실질적 활동 요건(substantial activity requirement)이 됨.

적격지식재산은

[category 1] 광의의 특허권, 실용신안권

[category 2] 저작권인 소프트웨어

[category 3] 기타 특허권의 특성(유용성 또는 신규성 등)을 갖는 IP 자산으로서, 세무 당국으로부터 독립한 정부 기관에 의해 증명 절차를 받은 것

적격지식재산 소득금액의 계산은

적격지식재산소득 금액(income receiving tax benefits) = [(IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총액)]×(IP 자산으로부터의 전소득(overall income from IP asset))

넥서스 비율(nexus ratio) = [(IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총액)]

(3) 영국

적격회사의 적격지식재산권으로부터 발생하는 IP 소득을 대상으로 제도 시행.

적격 이익에 대해 낮은 세율을 적용하는 방식이 아니라 적격 이익에 대한 법인세의 일반세율을 특별 지식재산권 세율로 인하하는 것과 같은 효과를 가지도록 공제가 허용되는 제도임.

$$V \text{ 공제액} = RP \times \left(\frac{MR - IPR}{MR} \right)$$

RP는 회사사업에서 관련 IP 이익을, MR은 일반 법인세율, IPR은 특별 IP 세율 10%를 의미함

(4) 호주

2021-2022 Budget(예산)에서 향후 의학 및 생명공학 특허로부터 발생하는 법인 소득에 대해 우대 세율(17%)을 적용하는 Patent Box Regimes(PB 제도)를 시행한다고 공표(현재 미시행).

이후 관련 업계 및 전문가 집단으로부터 의견 수렴 등을 거쳐 호주(모리슨) 정부는 2022년 2월에 PB 제도의 실행을 위한 구체적 법률안(Tax Concession for Australian Medical Innovations Bill 2022, 이하 Bill 2022)을 발표하고 이를 의회에서 심의함.

적격소득(Qualifying income)은 적격 특허를 사용하여 발생하는 소득인 ‘특허박스 소득 범주(Patent Box Income Stream)’ 소득이어야 함.

결정 방식은 특허의 사용으로 파생되는 소득이 ‘특허박스 소득 범주’가 되나, 그 소득 중 해당 특허의 개발에 연관(귀속)되는 일정 부분만 우대 세율이 적용.

(5) 네덜란드

영국의 특허박스과 같이 산출 단계에서 세제 혜택을 주기 위한 혁신박스(IB) 제도는 네덜란드 내의 기술적 혁신과 연구 개발(R&D) 활동

을 촉진하기 위하여 2007년 도입.

혁신박스(IB)는 혁신 활동에서 발생하는 회사의 이익에 대하여 통상의 법인세율인 25% 대신에 9%의 특별 세율을 적용할 수 있는 제도.

혁신박스(IB) 혜택은 ①the peel-off method (‘afpelmethode’), ②the cost-plus method, ③the single- intangible asset method (‘per activum’), ④the flat rate method, 이 4가지 방법을 통하여 계산.

(6) 싱가포르

Patent Box Regime(PB 제도)에 해당하는 제도는 “지식재산 개발 유인제도(the Intellectual Property Development Incentive: IDI)” 임.

IDI 제도의 우대 세율이 적용되는(과세) 소득을 결정하는 데 있어 자본적 공제(allowance), 경비(expense), 기부금(donation)은 적격지식재산소득(qualifying intellectual property income)으로부터 공제(deduction).

IDI 제도를 신청하기 위해서는 싱가포르 경제에 기여나 글로벌 선두 산업으로 도약에 있어 유의적인 투자를 준비하는 회사이어야 함.

(7) 중국

중국의 고신 기술기업 조세특례 제도는 다음과 같음

중국의 고신 기술기업 관련 조세특례 제도가 영국이나 벨기에, 네덜란드, 룩셈부르크 등 몇몇 EU 회원국에서 시행하고 있는 특허박스제도에 해당하는지에 대해서는 다소간의 논쟁이 있음.

- (1) 기술개발 및 기술거래 관련 조세특례
- (2) 기술개발 관련 설비에 대한 가속상각 등 자산 관련 조세특례
- (3) 소형 영세기업에 대한 포괄적인 조세특례
- (4) 바이오신약 등 특정 하이테크 기업에 대한 조세특례
- (5) 기술개발 및 하이테크 기업 투자자 관련 조세특례 등으로 구성

(8) 일본

- 경제산업성 소관하에 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」를 설치하고, 5차례 논의 끝에 7월 31일 중간보고 발표가 있었음.

① 2023년 4월 26일 제1차 회의

사무국의 회의 설치 취지 설명, 자유 토의(요지 공개), 논의 주제 설정, 향후 일정

② 2023년 5월 31일 제2차 회의

선임된 2명의 위원 발표(비공개), 사무국 설명, 자유 토의(요지 공개)

③ 2023년 6월 22일 제3차 회의

사무국 설명, 선임된 4명의 위원 발표 및 옵서버 등의 의견 소개(비공개), 자유 토의(비공개), 제도 골자 안(비공개)

④ 2023년 7월 13일 제4차 회의

선임된 1명의 위원 발표(비공개), 사무국 설명, 자유 토의(비공개), 제도 골자 안 및 앙케트 항목조사(비공개), 제도 골자 수정안(공개)

⑤ 2023년 7월 31일 중간보고 발표

주요 논점은 다음과 같음

· 연구 개발로 얻어지는 무형자산 중 대상으로 하는 지식재산권을 어떻게 설정할 것인가?

○ 특허권, 실용신안권, 소프트웨어저작권을 기본으로 한다.

○ 연구 개발의 성과를 바탕으로 한 의장권을 포함하는 방향으로 검토한다.

○ 출원 중인 지식재산권은 원칙적으로 등록이 된 시점을 기준으로 제도 대상에 포함함

○ 국내에서 연구·개발되어 해외 출원된 지식재산에 대해서는 일본 법인이 소유권을 가지고 있는 전제로 일본에서의 대상 지식재산과 동등하다고 인정되는 것을 대상으로 함.

· 대상으로 되는 소득을 어떻게 설정할 것인가?

○ 대상 지식재산으로부터 얻은 라이선스 비용에 의한 소득 및 지식

재산 양도에 의한 소득을 기본으로 하되, 제품 등에 내장된 지식재산(embedded IP)의 수익도 대상으로 함.

- 대상 소득의 계산에 있어서는 크게 2가지 방식으로 계산하는 것을 상정 고려함. 즉, ① 지식재산의 라이선스로에 의한 수익 등 지식재산 유래 수익 및 대응 비용이 명확하게 되는 경우의 '직접방식', ② 지식재산 유래 수익 및 대응 비용이 명확해지지 않는 경우의 '간접방식' 두 가지 방식.
- 직접방식: 직접방식에서는 라이선스로에 의한 수익이나 양도에 의한 수익의 경우와 같은 지식재산 유래의 수익을 직접적으로 계산하는 것이 용이한 경우에 적용되도록 하고, 대응 비용을 공제하도록 함.
- 적격 지출에 포함될 수 있는 지출의 범위를 어떻게 정의할 것인가?
 - 넥서스 접근법의 핵심. 제삼자에 대한 아웃소싱을 어디까지 적격 지출에 포함할 것인가는 각국 판단에 맡겨져 있어 제도 취지에 맞게 검토 필요
 - 넥서스 비율 계산식
 - (넥서스 비율) = (적격 지출) × 1.3 / (지출 총액)
 - (적격 지출) = (기업이 실시한 연구개발지출) + (제삼자 아웃소싱 관련 지출)
 - (지출 총액) = (기업이 실시한 연구 개발 지출) + (제삼자에게 아웃소싱과 관련된 지출) + (관련 당사자에 대한 아웃소싱 관련 지출) + (라이선스 취득에 소요된 지출)
 - 과거 지출의 취급, 해외 제삼자 아웃소싱의 취급
- 지출과 소득의 추적을 어떻게 할 것인가?
 - 각국에서는 embedded IP를 염두에 두고 제품 단위나 제품군 단위, 기업 단위의 계산을 함으로써 실무상 번잡성을 회피할 방안 도입하고 있음. 이때 고려되는 것이 '사전 합의제도'
- 대상의 중점화에 대해 어떻게 고민할 것인가?
 - 정책적 중요영역(예컨대, 경제 안전보장, AI(인공지능), DX(디지털 트랜스포메이션), GX(그린 트랜스포메이션) 등)에 대해 집중지원 검토 필요
- 중소기업에 대해 간편한 제도를 어떻게 설계할 것인가?
 - 중소기업에 대해서는 복잡한 계산 회피 관점에서 검토 필요

○ 대상이 되는 지식재산, 넥서스 비율에 대해서도 과거로 소급하지 않는 방식 도입

- 경제산업성 소관하에 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」 중심으로 진행된 논의를 내각부에서 이노베이션 세제 도입으로 본격 논의 중.

- ① 2023년 8월 31일 경제산업성, 후생노동성, 농림수산업성 등 3성은 2024년 세제 개정할 때 이노베이션박스 창설 건의
- ② 2023년 9월 27일 총리가 내각부 주관 제22회 새로운 자본주의 실현회(新しい資本主義実現會)에서 이노베이션박스 세제의 창설을 도모한다고 공표
- ③ 2023년 10월 25일 ‘제23회 새로운 자본주의 실현회(新しい資本主義実現會)’에서 주요국 수준의 이노베이션박스 세제 도입을 본격 논의
- ④ 2023년 11월 2일 일본 정부는 「디플레이션 완전 탈각(脱却)을 위한 종합경제 대책」에서 2024년도 세제 개정할 때 이노베이션 박스 세제 도입을 각의에서 결정

(9) 미국

2017년 트럼프 행정부의 감세고용법에 의해 최저한세에 의한 과세를 도모하는 GILTI세와 소비지에서의 과세를 도모하는 FDII세 및 BEAT세를 도입.

GILTI세와 FDII세는 미국법인이 보유한 지식재산으로부터의 소득은 국내와 국외 중 어디에 소재하든 전 세계 최저한세율로 과세한다는 개념에 입각한 것.

FDII세에 의하면 미국법인이 미국에서 제품을 생산하여 국외로 수출하여 거둔 소득(Foreign Derived Income, FDI) 중 지식재산권에 의해 창출된 소득 즉, Foreign Derived Intangible Income(FDII)에 해당하는 부분에 대해서는 전 세계 최소 실효세율로 과세.

FDI 중 국내 자산으로부터의 통상적인 소득인 자산 가액의 10%에 해당하는 부분에 대해서는 통상적인 법인세율로 과세하고, 그것을 초과하는 부분에 대해서는 통상적인 법인세율보다 낮은 13.125%로 과세.

종국적으로 자국 내의 지식재산권과 같은 무형자산이 창출한 소득에 대해 저세율을 적용하여 자국 내의 고용, 생산 등을 유도한다는 측면에서 유럽식 특허박스 제도와 상당히 비슷.

2024년 예산안에서 GILTI에서 해외자산으로부터의 소득 중 통상적인 소득(자산 가액의 10% 수준)을 차감하지 않고 최저한세율을 21%로 인상하며, FDII세를 폐지하는 개정을 추진.

5. 경제적 효과

(1) 특허박스 제도의 경제적 효과 - 실증분석 문헌조사

① 특허박스 제도가 영국 기업의 투자에 미친 영향을 분석

(Rowe-Brown and James, 2020)

기업 크기와 산업 부문을 통제한 분석의 경우, 균형 패널과 불균형 패널 모두에서 특허박스제도를 활용한 그룹과 대조그룹이 투자에 유의미한 차이가 있음.

1년의 정책 시차를 고려한 모형에서 투자에 미치는 영향이 더 큰 것으로 나타남.

통계적 유의성이 있는 것으로 나타난 추정 결과 중 교차항(interaction term) 계수가 0.08에서 0.12 사이로 나타났는데, 이는 특허박스 제도 적용 대상 기업이 그 외 기업에 비해 10% 정도 더 많이 투자한다는 것을 시사함.

② 특허박스 제도가 특허의 이전, 연구 개발에 미친 영향

(Glaessler, Hall, and Harhoff, 2021)

첫째, 특허박스 제도는 특허의 국외 유출을 30% 정도 감축시키는 효과가 있는 것으로 나타남

둘째, 최근의 특허박스 제도에서 중요한 역할을 하는 요소는 특허를 특허세율이 적용되는 국가에서 개발해야 한다는 규정인데, 이 규정이 있는 경우에는 국가 간 특허 이전이 거의 나타나지 않았음

마지막으로 특허박스 제도가 연구 개발에 부정적인 영향을 미치는 것으로 나타남.

③ 특허박스 제도가 특허 취득률에 미친 영향 분석

(Davis, Kogler, and Hynes, 2021)

특허박스 제도는 특허 취득률을 6.9% 포인트 증가시키는 것으로 나타났다으며, 이는 증가율로 표현하면 12%임. 이러한 변화는 주로 법인세율 인하에 따른 혜택이 큰 상위 5% 혁신가 그룹 즉, 대기업에서 나타나는 현상임.

④ 연구 개발에 대한 조세 지원 정책의 효과분석

(Haufler and Schndler, 2020)

첫째, 개별 국가들이 각각 독립적으로 정책을 결정할 때, 연구개발을 촉진하는 유일한 정책은 연구 개발 조세 지원이다. 특허박스 제도는 연구 개발의 촉진이 아니라 소득의 국가 간 이전을 촉진하는 목적으로 활용되며 최적 세율은 기본 법인세율보다 낮음.

둘째, 국가 간 협력을 통해 조화된 정책을 추진할 때는 사용료에 대한 최적 세율이 기본 법인세율과 같거나 더 높음.

(2) 특허박스 제도의 수혜 계층 및 감면 규모 분석

① 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 기업 규모별

개별 국가들이 각각 독립적으로 정책을 결정할 때, 특허박스 제도의 수혜 기업과 감면 혜택은 대기업에 집중되는 경향이 있다고 할 수 있음.

대기업이 중소기업보다 감면받을 가능성이 더 크며, 대기업의 기업당 감면 규모가 중소기업의 경우보다 상당히 커서 감면액의 대기업 집중도는 더욱 커지고, 결과적으로 감면액이 대부분 대기업에 집중되는 것으로 나타남.

기업당 감면액과 기업당 납부세액을 비교해 보면, 대기업은 평균 감면액이 평균 세 부담의 1.8배, 중소기업은 3배로 기업당 감면액이 상당히 큰 것으로 나타남.

② 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 업종별

감면액은 전문·과학·기술 서비스업의 감면액이 총 4억 3,100만 파운드로 가장 많음. 그 다음이 제조업 3억 8,800만 파운드, 정보통신업 1억 1,200만 파운드, 도소매업 6,500만 파운드의 순임.

총세액에서 감면액이 차지하는 비중은 제조업이 8.77%로 가장 높으며, 그 다음은 전문·과학·기술 서비스업 5.61%, 정보통신업 2.34%, 도소매업 0.97%의 순임.

③ 한국의 특허박스 수혜 기업 및 감면 규모에 대한 시사점

감면액 전망치를 보면, 총감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되는데, 그 중 97.74%인 2조 9,264억 원이 대기업 감면분이고 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망됨. 전체적으로 총 세 부담에서 감면액이 차지하는 비중은 4.97%가 될 것으로 전망됨. 대기업의 총 세 부담 대비 감면율을 6.48%, 중소기업의 총 세 부담 대비 감면율은 0.45%가 될 것으로 전망됨.

기본적으로 영국의 제도와 같은 특허박스 제도를 적용하는 것을 가정한 것으로 대상기업의 수와 감면액이 상당히 클 것으로 예상됨.

한국에서는 혜택의 대기업 집중도가 훨씬 더 클 것으로 예상되며, 중소기업이든 대기업이든 특허박스 혜택은 이익률이 낮은 한계 기업이 아니라 이익률이 상당히 높은 고수익성 기업에 집중됨.

6. 한국형 특허박스제도 설계

(1) 개요

적격납세자, 적격지식재산 및 적격지식재산 소득금액의 계산에 관한 OECD의 nexus approach를 따르는 것을 원칙으로 우리나라의 상황에 부합하는 구체적인 대안 제시.

적격납세자와 관련해서는 OECD의 안과 달리할 별도의 고려 사항은 없으므로 적격지식재산 및 적격지식재산 소득금액에 대해 추가로 고려하고 조정하여야 할 사항이 있는지에 대해 주요 국가들의 사례를 참고하여 검토.

(2) 적격지식재산 설정

원칙적으로 ‘광의의 특허권’을 대상으로 하며 ‘컴퓨터 소프트웨어’ 저작권은 특허권에 가까운 독특한 특성이 있어 적용 가능.

국내에 특허등록을 하지 않고 외국에서 등록한 경우라도 국내에서 연구 개발을 한 경우라면 혜택 부여 가능(영국, 네덜란드 참조).

공동 원가 분담약정의 경우와 기업그룹이 보유하는 경우와 같이 특허의 명의를 비록 자신이 가지고 있지 않지만, 개발에 참여한 기업이 이를 사업화하면 혜택을 주는 것이 타당.

기업 규모에도 불구하고 실용신안권, 기술 비법 또는 기술’을 포함하는 것도 허용될 수 있을 것.

더 구체적인 범위에 관해서는 공청회를 통하여 의견을 수렴하는 것이 필요할 것.

(3) 적격지식재산 소득금액 산출 방법

영국처럼 스스로 계산한 소득 항목(sub-stream)방식에 따라 소득금액을 산정하도록 하는 것을 기본으로 하면서도, 네덜란드처럼 비율 등을 통해 간접적인 방법으로 소득금액을 계산하는 것을 허용하되, 그 구체적인 비율에 대해서는 국세청장으로부터 사전 회신받도록 하는 방법을 인정.

중소기업에는 영국식과 네덜란드식을 참조하여 간편한 절차를 허용하는 것이 타당.

(4) 적정세율 수준 설정

2023년 현재 우리나라의 법인세 최고세율 24%는 OECD 평균 21%보다 다소 높은 편.

2022년 현재 38개 OECD 국가 중 IP 세제를 도입한 15개의 국가의 평균 명목 법인세율은 약 22%이며, IP 세제의 적용을 받는 소득에 대해서는 해당 법인세율의 약 4/10 수준 즉 약 9%의 낮은 세율로 과세

영국 또는 네덜란드에서와 같이 소득 공제의 방법을 활용하여 결과적으로 낮은 세율을 적용받는 효과가 나타날 수 있도록 하는 방법이 타당.

(5) 글로벌 최저한세(GLoBEtax)와의 관계

우리나라가 patent box 제도를 도입하고 그 혜택을 받는 기업의 실효세율이 15%에 이르지 않으면 GLoBEtax의 적용 대상이 되는 경우가 발생할 수 있음.

patent box 제도의 적용 대상 소득에 대해 15% 이하의 낮은 세율로 과세하더라도 이 제도는 해당 기업의 적격 IP 소득에 대해서만 낮은 세율로 과세하므로 해당 기업의 전체 소득에 대한 실효세율이 반드시 15%보다 낮게 되지는 않을 것임. GLoBEtax는 groups above the EUR 750 million revenue threshold가 적용되므로 이 적용 대상이 되려면 우리나라에서는 대기업그룹은 되어야 할 것인데, 대기업그룹의 현재 실효세율이 22% 수준에 이르고 있으므로 GLoBEtax에 해당하지 않을 기업이 새로 도입되는 patent box 제도 때문에 그에 해당하게 되는 경우는 거의 발생하지 않을 것으로 보임.

(6) 산업별 구분 배제

호주에서처럼 산업을 한정할 필요는 없을 것으로 보임.

back-end regime의 설계상 업종 제한을 두지 않아야 하는 것은 미래에 성과가 있는 산업이 어떤 것이 될지는 아무도 알 수 없으며, 정부가 사전에 나서서 산업이 어떠한 영역으로 혁신되어야 할지에 대해

주도하는 것은 특별한 사유가 없으면 자제하는 것이 바람직하기 때문.

(7) 중소기업 특례 도입

작은 규모의 기업에 대해서는 간편한 계산식이 적용되도록 할 필요 있음.

중소기업 또는 중견기업에 대한 특례는 다음의 영역에서 주어질 수 있을 것임.

① 적격지식재산 - OECD BEPS 보고서 5의 [category 3]과 조특법 제12조 참조.

② IP 자산으로부터의 전소 득을 간편하게 계산 - 영국 및 네덜란드 사례 참조.

(8) 기존 조세특례와의 조화

① 연구 개발 세액공제(조특법 제10조)

patent box 제도를 도입한 상당수 국가가 이 제도를 투자할 때의 세액공제와 동시에 두고 있어 중첩적 지원 문제는 없는 것으로 보임.

② 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례 등(조특법 제12조)

조특법 제12조 같은 법 시행령 제11조의 규정에 따른 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례는 기술의 개발과 활용의 과정 중 중요한 단계마다 세제 혜택을 부여하는 방식이므로 실질적 활동 요건을 충족하여 유해 조세 경쟁에 해당하지 않는다는 OECD의 FHTP로부터의 peer review가 있음.

③ 중소기업 세액감면

일정 요건을 충족하는 중소기업은 조특법상 세액감면을 받게 되어 있어 중첩적인 조세 지원이 가능.

(9) 세수 확보 방안

감면액 전망치를 보면, 총감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되는데, 그중 97.74%인 2조 9,264억 원이 대기업 감면분이고 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망됨. 전체적으로 총 세 부담에서 감면액이 차지하는 비중은 4.97%가 될 것으로 전망됨. 대기업의 총 세 부담 대비 감면율을 6.48%, 중소기업의 총 세 부담 대비 감면율은 0.45%가 될 것으로 전망됨.

위와 같은 전망치는 몇 가지 가정과 추정 과정을 거침. 영국의 제도가 전반적으로 그대로 적용된다고 보고 첫째, 기업을 대기업과 중소기업으로 구분하여 각각 영국의 흑자기업 대비 특례기업 비율을 적용함. 둘째, 한국과 영국의 특허 수에 차이가 있으므로 그 차이를 조정함. 셋째, 영국의 감면 기업 평균 감면액의 흑자법인 평균 법인세액 대비 비율이 한국에도 그대로 적용된다고 가정함. 따라서 우리나라에서 영국과 다른 특허박스제도를 도입하게 되면 효과분석에 따른 결과치도 달라질 것으로 보임.

다국적 기업 투자유치 효과 등 고려한 세율제시. 특허박스 제도의 경제적 효과에 관해서는 “특허박스 제도가 연구 개발 투자를 망설이는 기업에 투자를 수행하도록 유인하는 효과는 상당히 제한적” 이나, “특허박스 제도가 제도를 도입한 지역 내 연구 개발의 평균세율을 낮춤으로써 기업이 연구 개발 활동을 수행하는 지역 결정에는 영향을 줄 수 있다” 라는 것임. 다만 “특허박스 제도가 연구 개발 투자 유입에 긍정적인 영향이 있더라도 탄력성이 크지 않다면 지원되는 재원이 대부분 지원할 필요가 없는 기업에 지원하는 결과가 나타날 수도 있다.” 라는 한계를 가짐.

특허박스 제도 도입이 투자에 미치는 영향 분석. 영국과 같은 특허박스 제도를 도입하는 경우 법인 전체로는 총투자 증가율이 0.22% 포인트 증가할 것으로 전망됨. 특례의 적용 대상이 되는 기업 중 중소기업은 총투자 증가율이 0.01% 포인트, 일반법인 0.32% 포인트 증가할 것으로 전망함. 요컨대 감면예상액이 약 3조 원인 데 비해, 조세 지원 대비 투자 탄력성이 중소기업의 경우 크지 않을 것이라는 분석이 가능함.

(10) 시행 시기

도입이 유보된 호주의 예외적 사례가 있기는 하지만, 제도 도입은 가급적 빠를수록 바람직할 것으로 보임. 네덜란드의 경우 2017년 1월 1일 발효한 개정 규정은 그 이전에 개발된 지식재산에까지 적용하는 적용례를 두고 있으며, 영국도 유사한 적용례가 있음.

7. 결론

본 보고서에서 연구자들은 1973년 아일랜드에서 도입된 이래 다수의 유럽 국가를 중심으로 세계 여러 국가들로 확산하고 있는 특허박스 제도를 연구하고 우리나라의 경제 및 재정 여건에 비추어 볼 때 이 제도를 도입하는 것이 타당한지와 도입한다면 어떤 모습으로 도입할 것인지에 관해 연구함. 아울러 특허박스 제도 도입에 따른 경제적 효과 분석 등을 연구하여 특허박스 제도 도입의 정당성을 확보하고자 함.

(특허박스 제도의 도입 필요성) 국내 도입 방안을 검토하면서 일련의 소득 창출을 위한 과정에서 두 번에 걸쳐 세제지원을 하는 것이 효율적인가에 대해서는 찬반 논의가 있을 수 있지만 투입 단계에서의 세제지원(front-end tax regime)과 소득 창출 단계에서의 세제지원(back-end tax regime)은 각자 그 추구하는 직접적인 목적이 다르다는 점은 인정됨. 다만, 한정된 재정 여건 아래에서 이와 같은 중첩적인 지원이 필요한가에 대해서는 견해가 갈릴 수 있음.

다수의 주요 외국의 실제 제도 도입 사례를 볼 때 양자가 상호배타적인 것은 아닌 것으로 조사되었으며, 우리나라 경제 여건으로 볼 때 소득 창출 단계에서의 세제 지원제도를 추가로 도입할 필요가 있는가 하는 점에 대해서는 2023년 9월과 10월에 걸쳐 실시한 전문가를 대상으로 한 설문 조사상 다수의 응답자가 이 제도의 도입에 찬성하는 것으로 나타남. 구체적인 세제지원의 정도는 재정 여건을 고려하여 조율할 필요가 있다는 전제하에 현재 우리나라의 경제 여건으로 볼 때 경쟁국과의 관계 등을 고려한다면 도입하는 것이 타당함.

(특허박스 제도 도입에 따른 경제적 효과) 특허박스제도를 2013년

도입하여 실시한 경험이 있는 영국의 자료를 토대로 분석하여 보면 다음과 같음. 특허박스 제도 적용 대상 기업이 그 외 기업에 비해 R&D 등에 10% 정도 더 많이 투자하였으며, 특허의 국외 유출을 30% 정도 감축시키는 효과가 나타났음. 특허박스 제도는 주로 대기업에서 나타나는 현상이기는 하나, 특허 취득률을 6.9% 포인트 증가시키는 것으로 나타남. 수혜 계층은 대기업이 중소기업보다 감면받을 가능성이 큰 것으로 나타났으며, 대기업은 평균 감면액이 평균 세 부담의 1.8배, 중소기업은 3.9배로 기업당 감면액이 상당히 큰 것으로 나타남. 영국에서 2019~2020년의 특허박스 제도의 감면액은 전문, 과학, 기술 서비스업의 감면액이 총 4억 3,100만 파운드로 가장 많았고, 총세액에서 감면액이 차지하는 비중은 제조업이 8.77%로 가장 높았음.

영국 자료를 활용하여 한국의 특허박스 기업 규모 및 감면액을 전망하면서 영국의 제도가 전반적으로 그대로 적용된다고 보고 몇 가지 가정을 함. 기업 규모, 업종에 제약이 없이 모든 기업에 특허박스 제도를 적용하고, 대기업과 중소기업 적용 대상 법인 수를 추정하면서 한국의 특허 수가 영국 특허 수의 1.67배이므로, 특허를 적용받을 법인 수도 한국이 영국의 1.67 배가 될 것으로 가정함. 또한 영국의 감면 기업 평균 감면액의 후자법인 평균 법인세액 대비 비율이 한국에서 그대로 적용된다고 가정하여 한국에서도 명목세율 대비 47.37%의 감면율이 적용된다고 가정함. 따라서 우리나라에서 영국과 다른 특허박스제도를 도입하게 되면 효과분석에 따른 결과 예상치도 달라질 것으로 예상됨.

이러한 추정 결과 한국에 있어서 특허기업 수는 대기업 1,835개, 중소기업 595개로 전체 2,430개가 될 것으로 전망됨. 감면액 전망치는 총 감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되며, 그중 94.7%인 2조 9,264억이 대기업 감면분이고, 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망됨.

이와 같은 전망치에 따라 특허박스 제도의 도입에 다음과 같은 비판적인 시각이 존재하고 있음. 특허제도 적용기업 수가 많은 만큼 감면액의 규모가 커지게 될 것인데, 과연 특허제도의 도입으로 인한 긍정적 효과가 감면액 규모로 인한 부정적 효과를 상쇄할 수 있을 것인가 하는 것, 대기업의 포함 여부에 따라서 대상기업 수의 변화가 상당

하여 대상기업을 중소기업으로 제한하게 되면 제도의 실효성이 있을지 의문이라는 것, 특허박스로 인한 특례혜택은 이익률이 상당히 높은 고수익성 기업에 집중되는 문제가 있다는 것.

(특허박스 제도 도입 방안) 본 보고서의 연구자들은 도입의 필요성을 인정하는 전제 위에 이 제도를 도입할 때 그 구체적 모습을 어떻게 갖추는 것이 타당한 것인가 하는 점에 관해 연구하면서, OECD가 2015년에 지시한 nexus approach를 기본으로 하되, 이 제도를 이미 도입하여 운영한 경험을 축적한 영국, 네덜란드의 제도 사례를 심도 있게 연구하여 그 구체적 모습을 구상함.

우선 특허박스 적용 대상 산업을 유망 선도산업 등으로 한정할 것 인지에 대해서는 특별히 대상 산업을 제한하지 않을 것을 제안함.

적용 대상 기업 규모에 대해서는 특허박스제도의 적용 대상에서 대 기업을 제외할 경우, 사실상 특허박스제도가 그 기능을 제대로 발휘하 지 못할 가능성이 있을 것으로 보임. 따라서 그 기업 규모에 제한을 두지 않는 것을 제안함.

적격지식재산에 대해서는 OECD의 nexus approach에서 인정하는 지식재산을 모두 포함하는 것을 제안함.

적정세율에 대해서는 이 제도를 도입한 국가들의 평균적인 감면율 을 고려하여 9% 수준을 제안하며, 구체적인 세율 수준은 세수 등 재정 여건을 고려하여 탄력적으로 조정할 수 있는 장치를 마련할 필요가 있음.

적격소득금액 계산 방식을 마련하는 데는 이론적으로 볼 때 영국의 streaming 방식을 기본으로 하되, 네덜란드의 박락 방식 등을 참고하여 가급적 납세협력비용의 발생을 최소화하고, 예측 가능성을 높이는 방 식을 도입할 것을 제안함. 특히 중소기업 또는 중견기업에 대해서는 영국과 네덜란드 모두 간소화한 방식을 두는 특례를 가지고 있으며, 우리 제도 도입 시에 두 나라의 방식을 모두 참고하되, 네덜란드의 방식에 중점을 두어야 할 것으로 보임.

(한국형 특허박스 제도 도입을 위한 입법안)

○ 입법안 마련 시 기초로 하는 원칙

1. 기존 조특법 12조(기술이전 및 기술 취득 등에 대한 과세특례)의 문안을 활용 조특법 12조의 5, 조특령 11조의5로 함.
2. 적격지식재산 소득금액 산출 방법을 영국식으로 하고, 네덜란드식 배제함.
3. 기존의 12조(기술이전 및 기술 취득 등에 대한 과세특례) 고려하여 세액감면 방식 채택함
4. 조특법 132조(최저한세)와의 관계 생략함.
5. R & D 분율을 산출하면서 uplift(30% 상향)하는 것을 고려하지 않음
6. 통상소득, 마케팅자산소득의 계산에 관한 구체적인 내용은 대통령령에서 기재부령에 위임함

○ 입법안

가. 조세특례제한법 제12조의 5(특허권 등에 대한 과세특례)

제12조의 5(특허권 등에 대한 과세특례) ① 내국법인 또는 국내원천소득이 있는 외국 법인이 대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권, 소프트웨어저작권 또는 실용신안권(이하 이 조에서 “특허권 등”이라 한다)을 직접 사용함으로써 발생하는 소득, 그것의 사용을 허락하고 지급받는 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득에 대해서는 해당 소득에 대한 법인세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다.

② 제1항을 적용하는 소득은 납세의무자에게 당해 권리로부터 발생한 총소득(이하 이 조에서 ‘권리별 총소득’이라 한다)에서 대통령령으로 정하는 통상소득(이 조에서 ‘통상소득’이라 한다)과 마케팅자산소득(이하 이 조에서 ‘마케팅자산소득’이라 한다)을 차감한 금액 중 (당해 권리의 연구·개발을 위하여 해당 납세의무자가 지출한 금액)/(당해

권리의 연구·개발을 위하여 지출한 총금액)의 비율(이하 이 조에서 ‘자체 개발 비율’이라 한다)에 해당하는 금액으로 한다. 다만, 이 법 제12조에서 규정하는 중소기업 및 중견기업의 경우에는 권리별 총 소득에서 통상소득과 마케팅자산소득을 차감하지 않은 금액에 자체 개발 비율을 적용한다.

③ 제1항을 적용할 때 해당 과세 연도 및 직전 4개 과세 연도에 특허권 등에서 발생한 손실이 있는 경우에는 제1항의 규정에 따른 소득을 계산할 때 그 소득에서 해당 손실 금액을 뺀다.

④ 제12조의 규정과 이 조의 규정이 동시에 적용되는 소득이 발생하는 경우에는 납세의무자의 선택에 따라 그 중 하나만을 적용한다.

⑤ 제1항부터 제3항까지의 규정을 적용받으려는 납세의무자는 대통령령으로 정하는 바에 따라 세액감면 신청을 하여야 한다.

⑥ 제1항에 따른 소득의 계산 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

나. 조세특례제한법시행령 제11조의 5(특허권 등의 범위 등)

① 법 제12조의 5에서 “대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권, 소프트웨어저작권 또는 실용신안권”은 다음 각호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다.

1. 「특허법」 또는 「실용신안법」에 따라 해당 기업이 국내에서 자체 연구·개발하여 국내 또는 국외에서 최초로 설정등록을 받거나 설정등록을 받기 위한 신청을 한 특허권 및 실용신안권
2. 해당 기업이 국내에서 자체 연구·개발한 「저작권법」에 따른 컴퓨터 프로그램저작물
2. 해당 기업이 제1호 및 제2호의 권리의 연구·개발에 국내에서 참여하여 허락받은 그 권리를 전용하여 실시하거나 배타적으로 이용할

수 있는 권리

② 법 제12조의 5 제2항에서 “권리별 총소득”은 법 제12조의 5 제1항의 권리를 직접 사용함으로써 발생하는 소득, 그것의 사용을 허락하고 지급받는 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득의 합계 금액으로 한다.

③ 법 제12조의 5 제1항에서 “직접 사용함으로써 발생하는 소득”은 당해 특허권 등을 사용하여 생산한 제품 또는 제공하는 용역에 따라 발생하는 소득별로 계산한다. 이 경우 개별적인 특허권 등이 사용된 제품 또는 용역이 두 개 이상이면 각 제품 또는 용역으로부터의 소득의 합계 금액으로 한다.

④ 법 제12조의 5 제2항에서 “통상소득”은 해당 납세의무자의 법 제12조의 5의 규정을 적용받는 특허권 등에서 발생한 총소득 중 해당 특허권 등 이외의 자산의 사용과 해당 특허권 등과 관련되지 않고 지출된 비용 등을 고려하여 기획재정부령에서 정한 방법에 따라 그 금액을 계산한다.

⑤ 법 제12조의 5 제2항에서 “마케팅자산소득”은 해당 납세의무자의 법 제12조의 5의 규정을 적용받는 특허권 등에서 발생한 총소득 중 국 제조세조정에관한법률 시행령 제13조의 무형자산으로서 해당 납세의무자의 마케팅과 관련된 자산에서 발생한 소득을 고려하여 기획재정부령에서 정한 방법에 따라 그 금액을 계산한다.

S U M M A R Y

(영 문 요 약 문)

Objectives of the study

The goal of this study is to study the patent box regime(hereinafter ‘PB’) that is spreading in various countries around the world and suggest whether it is feasible to introduce PB in Korea in light of the economic and financial conditions of Korea, and if so, how to introduce PB. In addition, we, the researchers of this report, aim to examine the feasibility of introducing PB through studies such as analyzing the economic effects of introducing PB in Korea.

Necessity of introducing PB

While there may be arguments for and against the efficiency of providing tax support twice in the process of generating income, it is recognized that the front-end tax regime at the input stage and the back-end tax regime at the income generation stage have different direct objectives. However, there is a difference of opinion as to whether such overlapping support is necessary under limited fiscal conditions.

Based on the actual cases of many major foreign countries, the two are not mutually exclusive, and a survey of Korean experts conducted in September and October 2023 showed that a majority of respondents were in favor of introducing an additional tax support system for the income generation stage given the economic conditions in Korea. Under the premise that the degree of tax support at the specific income generation stage needs to be adjusted in consideration of fiscal conditions, the majority of respondents were of the opinion that it is appropriate to introduce the patent box system considering the current economic conditions of Korea and the relationship with competing countries.

Analyzing the economic effects of introducing PB

The economic effects of introducing PB are analyzed based on data from the United Kingdom, which introduced PB in 2013.

First of all, companies covered by PB invested about 10% more than other companies. PB was found to reduce the outflow of patents by 30%. PB increased the patent acquisition rate by 6.9 percentage points, although this phenomenon was mainly seen in large companies. PB is used to promote the cross-border transfer of income, and the optimal tax rate was lower than the basic corporate tax rate.

In the UK, large companies are more likely to benefit from patent box schemes than SMEs. The average reduction is 1.8 times the average tax burden for large companies and 3.9 times the average tax burden for SMEs, resulting in a significantly larger reduction per company. In 2019-2020, the professional, scientific, and technical services industry received the largest amount of tax relief, totaling £431 million, and the manufacturing industry received the highest percentage of tax relief at 8.77%.

By utilizing the UK data, we made several assumptions in projecting the size of Korean patent box companies and the amount of tax relief. First, we assume that PB applies to all companies, regardless of size or industry. Second, in estimating the number of Korean large and medium-sized enterprises, we assume that the number of Korean patents is 1.67 times the number of UK patents, so the number of Korean enterprises that will receive special exemptions will be 1.67 times the number of UK patents. Third, we assume that the ratio of the average tax reduction for exempt companies in the UK to the average corporate tax bill for profitable companies will be the same in Korea, resulting in a 47.37% reduction from the nominal tax rate. Therefore, if Korea adopts a different patent box system than the UK, it is expected that the results of the effect analysis will be different.

Based on these estimates, the number of exempt companies in Korea is expected to be 2,430, including 1,835 large companies and 595 SMEs. The total amount of tax relief is expected to be 2.942 trillion won, of which

94.7%, or 2.9264 trillion won, will be for large enterprises, and 2.26%, or 678 billion won, will be for SMEs.

There are several important implications from these projections. First, the number of targeted companies and the amount of tax relief are expected to be quite large. Second, the number of companies applying for the special exemption system is expected to be large, so the amount of tax relief is also expected to be large. The question is whether the positive effects of the introduction of PB will be able to offset the negative effects of the large amount of tax relief. Second, the concentration of special benefits in large companies is expected to be much larger in Korea. The issue of limiting the target companies to small and medium-sized enterprises to alleviate the problem of large company concentration may be an important issue, but it is questionable whether the system will be effective due to the small number of target companies. Third, there is a problem that the special benefits of PB are concentrated in highly profitable companies with very high profit margins. This issue has become an important factor in criticizing the patent box system, but in the end, it is directly related to the issue of how to view the purpose of introducing PB in Korea.

How to Introduce PB in Korea

The researchers of this report acknowledge the need to introduce PB and envision its specific features based on the nexus approach proposed by the OECD in 2015 and by studying in-depth the cases of the United Kingdom and the Netherlands, which have introduced and implemented patent box systems.

First of all, we propose not to limit the target industries of PB to promising and leading industries. Regarding the size of the applicable companies, if large companies are excluded from the application of PB, there is a possibility that PB will not be able to function properly.

Therefore, we propose not to limit the size of the companies. For eligible IPs, we propose to include all IPs recognized by the OECD's nexus approach. For the appropriate tax rate, we propose a level of 9%, considering the average tax reduction rate in countries that have introduced PB, and the specific tax rate level needs to be flexibly adjusted in consideration of fiscal conditions such as tax revenue.

In terms of the calculation method for the amount of qualifying income, it is proposed to introduce a method that minimizes the incidence of tax compliance costs and increases predictability as much as possible by referring to the UK's streaming method as a basis, but also to the Dutch box method. For small and medium-sized enterprises, both the UK and the Netherlands have special cases of simplified methods, and it seems that we should refer to both countries' methods when introducing the patent box system, but focus on the Dutch method.

제1장 서론

제1절 연구의 배경 및 목적

1. 연구의 배경

조세는 국가나 지방자치단체가 반대급부 없이 강제적으로 징수하는 금전 급부이다. 조세는 국가 또는 지방자치단체의 재정수요를 충족하기 위한 주된 기능 이외에 소득재분배와 경기조절, 국가나 지방자치단체의 정책적 필요성 등의 부수적 기능을 담당하고 있다.

부수적 기능을 실현하기 위해 재정수요 충족 이외에 경제적·사회적 목적을 달성하기 위하여 조세특별조치를 통해 한시적인 형태로 부과되기도 한다. 지식재산과 관련하여서도 이러한 부수적인 기능을 실현하기 위해 창출·활용·보호 등의 단계에서 다양한 형태의 조세 지원 또는 감면 조치 등이 조세특별조치 등으로 시행되고 있다.

발명진흥법 제40조는 ‘정부는 「조세특례제한법」에서 정하는 바에 따라 발명의 진흥, 산업재산권의 출원과 등록 또는 산업재산권의 양도와 실시 등에 따라 생기는 소득이나 비용에 대해서는 세제상 지원할 수 있다’라는 규정을 두고 있다. 이에 근거하여 지식재산권과 관련하여 출원, 등록, 양도, 실시 등의 과정에서 다양한 조세적 지원 등을 통하여 지식재산 등의 활성화를 유도하고 있다. 기술 및 인력개발비에 대한 손금산입 또는 세액 공제제도를 통하여 지식재산의 창출, 직무발명 소득 공제제도를 통한 직무발명 활성화, 지식재산 자체의 거래에 대한 양도소득세 감면제도를 통한 지식재산 거래 활성화 등의 조세적인 지원제도 등을 실시하고 있다.

현대에 와서 세계 경제의 흐름은 지식재산을 중심으로 경쟁이 심화하고 있으며, 지식재산의 세제지원 제도 등을 통하여 각국의 기술혁신, 기술 유치, 기술의 사업화 등을 유도하는 정책들을 시행하고 있다. 그 대표적인 제도가 유럽 등을 중심으로 지식재산의 사업화를 통하여 얻어지는 소득에 대해 법인세 등을 감면하는 특허박스(Patent Box) 제도이다.

우리나라도 기술거래 양도소득에 대해 중소기업과 중견기업에 대하여 세액

감면 하는 제도가 있어 지식재산으로부터 얻어지는 소득에 대한 특허박스제도가 일부 시행되고 있다는 주장이 있을 수 있다. 그러나 기술이전 소득 세액감면 규정은 지식재산 자체의 이전에 따른 양도소득만을 대상으로 제한하고 있어, 지식재산이 적용된 제품의 판매 소득 등에 대한 세제 감면 혜택을 부여하는 특허박스제도와는 차이가 있다. 이는 유럽 등을 중심으로 시행되고 있는 특허박스제도 등의 도입 필요성으로 자연스럽게 이어지고 있다.

특허박스(Patent Box)제도는 지식재산이 적용되어 생산된 제품의 수익(법인 소득)에 대해서 일반 법인세율보다 낮은 세율을 적용하여 지식재산 특히 특허 관련 기술을 사장(死藏)하지 않고 사업화하도록 유도하고, 아울러 기업이 적극적으로 연구 개발을 하도록 유인하기 위한 제도이다. 이러한 지식재산 기술의 사업화 유도 정책은 국제 경쟁력 강화의 일면으로 작용한다. 특허박스제도를 실시하고 있는 대다수 국가가 국경이 인접하고 있고 같은 시장을 중심으로 경쟁이 이루어지는 유럽 소재 국가들에 집중된 것은 특허박스제도 역시 지식재산의 국제 경쟁력 강화에 근거한다는 것을 반증하고 있다. 물론 유럽 소재 국가들이라 하더라도 지식재산의 국내 사업화를 적극적으로 유도하여 자국 내 제품 경쟁력을 높이고 외국자본의 투자를 유치할 수 있다는 긍정적인 효과로서 적극 도입하거나 도입을 추진하는 국가들이 있지만, 이 제도로 인해 유해한 조세 경쟁을 초래할 수 있으며, 지식재산의 등록과 사업화 시장을 왜곡시킬 수 있다는 우려 등으로 특허박스제도 도입을 비판하는 국가들도 있다.

특허박스제도 도입 성과에 대해서는 이러저러한 평가가 있지만 특허박스제도의 시행이 제조업 등의 산업 발전에 긍정적인 변화를 주고 있다는 논의도 적지 않다. 이에 특허박스제도를 이미 도입한 각국의 특허박스제도에 대해 살펴보고, 특허박스제도의 국내 도입을 위한 여러 방안을 검토하고자 한다.

2. 연구의 목적

특허박스(Patent Box)제도의 용어에 대해서 일반적인 학술적 정의는 없으며, 명칭에 대해서도 특허박스(Patent Box), 이노베이션박스(innovation box),

혁신 소득 공제(innovation income deduction) 등의 다양한 형태로 불리고 있다. 특허박스제도는 협의적인 의미로는 ‘지식재산권이 적용된 제품의 매출 소득에 대한 조세 감면제도’라는 한정적 의미로 사용되기도 하고, 광의로는 ‘지식재산이 적용된 제품의 매출 소득뿐만 아니라 특허 등 지식재산 자체의 거래 등을 통하여 발생하는 양도소득에 대해서도 법인세를 감면하는 제도’로 정의되고 있다.

본 연구는 지식재산의 창출 및 거래 활성화, 특허 기술의 사업화 유도, 연구 개발 활동의 활성화 지원 등을 위한 방안으로 특허박스제도가 도입되어 시행되고 있거나(영국, 싱가포르, 네덜란드, 중국, 미국), 도입을 준비 중인 국가(호주, 일본)의 특허박스제도를 검토하고, 우리나라의 지식재산 소득에 대한 조세 지원제도 도입을 위해 특허박스제도의 산업상 긍정적인 측면을 연구하여 국내에 적용할 수 있는 방안을 모색하고자 한다.

제2절 연구의 범위

본 연구의 내용 범위는 다음과 같이 한다. 첫째, 본 연구는 특허박스제도의 개념 정리 및 특허박스제도와 관련하여 제기되고 있는 여러 가지 쟁점들을 검토한다. 먼저 지식재산과 관련 있는 연구 개발 관련 조세 지원제도를 살펴보고, 특허박스제도의 개념을 검토하고 특허박스제도의 실시에 따른 실제 효과를 분석한 선행연구를 분석하고 현재 논의되고 있는 법제화에 대한 국회 논의 방향 등을 정리한다.

둘째, 특허박스제도가 도입되어 시행되고 있거나(영국, 싱가포르, 네덜란드, 중국, 미국), 도입을 준비 중인 국가(호주, 일본)를 중심으로 특허박스제도의 개념, 적용 방법, 도입의 장단점, 실제 적용 사례분석 등을 통하여 특허박스제도가 어떻게 실제 효과로 나타나고 있는지를 살펴보고, 한국형 특허박스제도의 설계 및 경제적 파급효과, 세법의 개정 방안 등을 제시하고자 한다.

제2장 특허박스제도의 개요

제1절 의의

1. 지식재산권의 범위

1) 의 의

지식재산권(Intellectual Property)은 특허권, 실용신안권, 디자인권 및 상표권, 영업비밀, 저작권 등을 총칭하는 독점적 권리인 무체재산권을 말한다. 지식재산권은 물권(物權)이 유체물(有體物)을 대상으로 하는 것에 대응하여 지식재산이라는 무체물(無體物)을 대상으로 하는 무체재산권이다. 그러나 무체재산권도 배타적 이익을 누릴 수 있는 권리라는 점에서 물권에 준하게 되며, 성질이 허용할 수 있는 범위 내에서 물권에 관한 규정이 유추 적용된다.

지식재산권은 특허협력조약, 세계지적소유권기구설립협약 등에 의하여 국제적으로 보호되는 경향에 있으나, 개별 국가에서 성립된 권리는 그 나라에만 효력이 미친다고 하는 속지주의(屬地主義) 원칙이 채택되고 있으므로, 각국에 각국의 법률에 따라 개별로 출원하여 권리화하여야 하며, 출원 절차를 밟지 않은 나라에서는 보호받을 수 없다는 특징이 있다.

2) 산업재산권

산업재산권은 인간의 지적 창작물 중에서 산업상 이용할 수 있는 가치를 갖는 발명, 고안 등에 관한 권리이다. 이러한 산업재산권에는 특허권, 실용신안권, 디자인권 및 상표권, 영업비밀 등이 있다.

산업재산권은 특허청에 서류를 갖추어 출원하고 특허청 심사관에 의해 심사한 후 등록원부에 등록함으로써 권리를 취득하게 되며, 등록에는 발명 주의와 선출원주의(先出願主義)가 적용되며 우리나라는 선출원주의를 취한다. 새로운 창작물 등에 대하여 그 창작자에게 일정 기간 독점·배타적 권리를 부여하고, 이를 일반에게 공개하게 하여 일정한 존속기간(특허권은 등록일

후 출원일로 소급하여 20년 등)이 지나면 누구나 이용할 수 있는 권리가 된다.

산업재산권은 다음과 같이 정리할 수 있다.

〈표 2-1〉 산업재산권의 종류

구분	특허	실용신안	디자인	상표
정의	지금까지 없었던 물건 또는 방법을 최초로 발명한 것 (대발명)	이미 발명된 것을 개량해서 더욱 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 식별하게 하려고 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 자사 제품의 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 갱신 가능, 반영구적 권리)

출처 : 한국국제조세협회, 『지식재산 수익에 대한 조세 인센티브 부여 방안 연구』, <표 2-1>

3) 저작권

저작권은 인간의 사상이나 감정을 표현한 창작물에 대해 갖는 권리를 지칭하며, 문예, 학술, 음악, 미술 등 인간의 창작활동과 관련된 모든 성과물을 말한다. 일차적 저작물과 함께, 편집저작물, 데이터베이스, 이차적 저작물도 저작권의 범위에 포함된다. 저작권은 산업재산권과 달리 별도의 출원, 심사, 등록의 절차 없이도 창작과 동시에 권리가 발생하는 특징이 있다. 저작권은

저작인격권과 저작재산권으로 이루어지며, 복제권, 상연권, 공중송신권, 구술권, 전시권, 반포권, 양도권, 대여권, 번역·변안권 등이 보호범위에 속하게 된다.

2. 조세 지원 제도로서의 특허박스

우리나라의 지식재산 수익에 대한 조세 지원제도는 연구 개발의 결과물을 현실적으로 이용하게 하기 위한 활성화에서 출발하고 있다. 연구 개발이 매번 성공적으로 목표를 달성할 수는 없으므로 연구개발단계에서는 연구 개발 세액공제를 통해 실패 위험을 분담함으로써 연구 개발 활동을 촉진할 수 있다. 지식재산의 창출뿐만 아니라 활용을 활성화하기 위해서 지식재산권의 실시를 통한 로열티나 지식재산이 내재한 제품의 판매 소득에 특허 소득 공제라는 조세 인센티브를 제공할 수 있다. 또한 지식재산 이전 시 발생하는 소득에 대해서도 조세 인센티브를 제공함으로써 오픈 이노베이션이 촉진되고 우수한 지식재산 창출을 견인할 수 있다.¹⁾

우리나라의 연구 개발 관련 조세 지원제도는 주로 연구 개발 활동 자체에 집중되어 있고, 연구 개발 성과물의 활용에 대한 지원은 미미한 실정이다. 현재 국내 연구 개발 관련 조세 지원제도는 조세특례제한법 제9조(연구·인력개발준비금의 손금산입), 제10조(연구·인력개발비에 대한 세액공제), 제10조의2(연구 개발 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 기술 취득 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 관한 연구·인력개발비의 경우 중소기업 30%(코스닥 상장 중견기업

1) 한국지식재산연구원, 『특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안』, (2020.3), p. 5. 지식재산 양도소득세가 높을수록 양도자는 소득세를 지식재산권 가격에 반영하여 지식재산 가격이 상승하게 되고, 결과적으로 지식재산 거래의 활성화가 저해될 수 있다.

25%, 일반기업 20%) 와 신성장동력 원천기술 연구개발비 비중을 합산한 비율²⁾이 세액공제 되고 있다. 일반 분야의 경우, ①연구·인력개발비 전년 대비 초과분의 25%(중견기업 40%, 중소기업 50%)와 ②연구·인력개발비 총 발생액의 일정 비율(중소기업: 25%, 중견기업: 8~15%, 대기업³⁾: 2%)에 해당하는 두 금액 중 선택하여 세액공제를 받을 수 있다.⁴⁾

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

과세이연의 혜택을 부여하는 연구개발출연금 등의 과세특례는 현행 조세특례제한법 제10조의2에 규정되어 있다. 기초연구진흥 및 기술개발 지원 법률이나 개별과학기술 특별법을 근거로 구분 정리한 출연금을 익금불산입 한 후, 해당 연구개발비 지출이나 연구개발용 자산 취득 시 익금산입 하는 제도이다.

조세특례제한법 제12조의2에 따르면, 연구개발특구에 입주한 첨단기술기업과 「연구개발특구육성법」에 따른 등록 연구소기업이 생물산업 및 정보통신산업 등의 산업발전법상 첨단기술·제품산업 관련 사업을 하는 경우 발생한 소득에 대해 소득세 또는 법인세로부터 세액을 감면한다. 해당 감면 대상 사업 소득이 최초로 발생한 과세 연도⁵⁾의 개시일부터 3년 이내에 종료되는 과세 연도까지는 세액의 100%를 감면하고, 이후 2년 이내에 종료되는 과세 연도에는 세액의 50%를 감면한다.⁶⁾

-
- 2) 중소기업의 경우, $30\% + (\text{신성장동력·원천기술 연구개발비} / \text{매출액}) * (\text{대통령령으로 정하는 일정 배수})$
 3) 해당 과세 연도의 수입금액에서 일반연구·인력개발비가 차지하는 비율의 1/2, (단, 2%를 한도로 한다.)
 4) 다만, 과거 4년간 일반연구·인력개발비가 발생하지 않았거나 직전 과세 연도의 일반연구·인력개발비가 과거 4년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액보다 적으면 총 발생액 기준 공제 방식을 적용한다.
 5) 지정·등록일로부터 5년 후의 과세 연도까지 감면 대상 사업 소득이 발생하지 않는 경우, 지정·등록일로부터 5년 후의 과세 연도
 6) 감면 한도 = (대통령령으로 정하는 투자누계액 × 50%) + [(상시근로자 수 × 1천만 원) 혹은 (투자누계액 × 20%)]

우리나라의 기술이전 과세특례는 본격적으로 민간 주도의 기술개발 활성화를 추진했던 1982년에 연구 개발 투자 조세 지원제도와 함께 도입되었다. 이를 통해 연구 개발 자체뿐 아니라 연구 개발의 결과물인 기술의 이전을 통해 발생한 소득에 대해서도 조세 혜택을 주었다. 그러나 기술이전에 대한 조세 지원의 혜택이 대기업에 편중되고 연구 개발 투자세액공제에 더하여 연구 개발 성과에 대해서도 사실상의 보조금처럼 제공이 된다는 비판이 제기되면서,⁷⁾ 기술양도 및 대여 소득에 대한 조세 지원은 2006년에 폐지되었다.

그러나 이후 세계적으로 지식재산 활성화를 통한 국가 경쟁력 확보를 위해 적극적으로 특허박스제도를 도입하는 추세여서 우리나라에서도 기술이전 과세특례제도의 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 세액감면 제도를 재도입하였으며, 2015년에는 수혜 대상을 중견기업까지 확대하고 추가로 특허권 등의 대여 소득에 대한 세액감면 제도를 중소기업에만 도입하였다.

그러나 지식재산 조세 혜택이 대기업에 편중된다는 비판으로 인해 중소기업만을 대상으로 한정하여 감면 혜택을 적용하게 되었고, 제도 도입 후 3년이 지난 2016년~2018년 기술이전·취득·대여에 대한 평균 세액감면액이 총 3억 원밖에 되지 않자 동 제도의 실효성을 제고할 필요가 있다는 주장이 제기되었다. 이에 기술 취득에 대한 세액 공제제도는 2018. 12. 31.에 일몰되었다.

우리나라의 현행 연구 개발 관련 조세 지원제도는 R&D 활동에 본질적으로 내재한 위험을 정부 차원에서 공유(risk sharing)함으로써 기업의 연구 개발 투자를 촉진하는 조세 지원에 초점을 두고 있다. 이러한 정책은 그간 연구 개발 활동의 양적 증가에는 이바지해 왔으나 연구 개발의 효율성 등의 질적 성장에서는 제한적 성과를 보였다. 따라서 연구 개발 활동의 효율성을 제고하기 위해 연구 개발 성과의 사업화를 촉진하는 제품매출형 특허박스제도의 도입 필요성이 제기되고 있다.

7) 2003년부터 기술이전 과세특례의 폐지에 대한 논리로 재정경제부가 비판을 제기하였다.

제2절 특허박스 제도의 개념

글로벌 경쟁에서 주도권을 잡기 위해 연구 개발 투자를 통해 기술개발 및 지식재산권을 권리화하고, 이를 사업화하여 경제적 수익을 내기까지는 상당한 시간과 비용을 투자해야 한다. 또한 사업화에 성공할 확률도 매우 낮아서 발명가 혹은 사업가에게 기대수익률을 높여줄 수 있는 방식의 유인책이 필요하다.⁸⁾

1973년 아일랜드에서 처음으로 지식재산 관련 연구 개발 성과의 사업화를 촉진하기 위해 특허박스제도를 도입하였고, 2000년대 들어서면서 유럽의 주요국들도 자국 내 기업의 혁신 기술을 통한 사업 활성화, 사업화를 위한 기술이전, 지식재산을 보유한 다국적 기업의 투자유치, 지식재산권 및 혁신 기술을 활용한 고부가가치 산업 육성 등을 위해 특허박스제도를 도입하고 있다.

특허박스제도는 특허 등의 지식재산을 사업화하여 발생한 소득에 대해 법인세를 감면해 주는 제도이다. 동 제도는 자국 내 기업의 연구 개발을 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 국가 경쟁력 제고에 이바지하는데 목적이 있다.

특허박스제도에 의한 법인세 인하는 소득 총액이 대상이 아니라 특허가 이바지한 순소득만을 구분·적용하여 낮은 세율을 적용하고, 그 외의 부분은 원래의 법인세율을 적용한다. 특허박스제도의 대상이 되는 특허권, 실용신안권, 상표권, 디자인, 저작권, 영업비밀 등의 지식재산권 범위와 이에 대한 세금 우대 내용은 다양하며 국가별로도 다르다. 지식재산 관련 소득 유형은 ▲지식재산이 적용된 제품의 매출 ▲지식재산 자체의 이전 ▲지식재산 자체의 대여 등으로 구분되고⁹⁾ 특허박스제도 적용 소득 유형도 국가별 상황에 따라

8) 한국지식재산연구원, 전계 보고서, p. 21.

9) OECD의 BEPS 보고서 5는 이를 '지식재산제도(Intellectual Properties Regime)'라고 부르고 있다. OECD, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5-2015 Final Report(이하 '2015 Final Report'라 함), paragraphs 24~69.

다양하다.

특허박스제도를 운영하는 나라는 대부분 유럽에 집중되어 있는데, 지식재산을 활성화할 수 있다는 태도로 이 제도를 수용하는 국가¹⁰⁾가 있지만, 이 제도가 유해한 조세 경쟁을 일으키거나 조세회피의 수단으로 악용될 수 있다는 이유로 비판하는 국가¹¹⁾도 있다.

한편, 국가는 조세를 부과할 수 있는 조세 자주권을 가진다. 내국세법은 납세의무자와 세원, 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 조세 권한을 배분하여 기업의 거주국에서 과세할 수 있도록 하고 있다. 단, 기업이 고정사업장을 거주국 이외에 두고 있는 경우 그곳에서 발생한 소득은 고정사업장 소재 국가에서 과세할 수 있도록 하고 있다. 이때 기업의 거주국에서는 고정사업장 국가에 납부된 세금에 대해서는 이중과세 방지를 위해 세액공제를 하게 된다. 그리고 이자 및 배당, 로열티는 해당 소득이 발생한 원천국에서 원천징수 과세 대상이 된다.

그러나 글로벌 다국적 기업들은 이러한 조세협약의 배려에도 불구하고 조세를 회피하기 위해 더 유리한 국가로 소득 이전을 시도해 왔다. 이에 G20과 OECD의 협력으로 유해 조세 관행 방지를 목적으로 세원 잠식 및 소득 이전(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트를 실행하게 되었다.

제3절 특허박스 제도의 도입논의

이전의 연구 결과들을 보면 특허박스 제도에 대해 다양한 경제적 효과가 있었다거나 있을 것이라는 논의가 진행되었다. 특허박스 제도와 연구 개발의 관계에 관한 연구, 외국인 투자 증대에 미친 영향에 관한 연구, 특허의 국가

10) 대표적인 국가가 영국이다.

11) 대표적인 국가가 독일이다. 독일은 납세자가 수행한 연구와 감면 적격이 있는 소득 사이에 더욱 강력한 영토적 연결이 필요하다고 확신하는 나라에 속한다.

간 이동에 미친 영향에 관한 연구, 국내 투자 및 경제활동에 미친 영향에 관한 연구 등이 있다.

그런데 이러한 연구들은 대부분 2016년 이전의 제도에 초점을 맞춘 연구들이다. 2000년대 초부터 도입되기 시작한 특허박스 제도는 도입 초기에는 작은 국가들이 외국의 특허를 도입하여 운영하는 기지로서 역할을 하도록 하는데 초점을 맞춰 제도가 고안되었다. 그런데 이러한 방식의 특허박스 제도는 OECD가 중심이 되어 논의하는 유해 조세제도에 대한 논의에서 유해 조세제도로 인식되었다. 이 제도가 실질적인 경제활동과 관계없이 세 부담을 이전시키는 결과를 가져올 수 있다는 판단에 따른 것이다.

2015년에 발표된 BEPS 프로젝트의 Action 5 최종보고서에서는 특허박스 제도의 유해성을 제거하는 방안으로 넥서스 접근법(nexus approach)이 제시되었다. 넥서스 접근법은 법인세 신고를 하는 기업이 넥서스가 있는 특허 즉, 기업이 연구 개발에 참여하여 획득한 특허에 대해서만 낮은 세율의 특례를 적용하는 것을 의미한다. BEPS 프로젝트에서 제시한 넥서스 접근법은 의무사항으로서 그 프로젝트에 참여하고 합의된 결과에 대해 동의한 국가들은 모두 준수해야 한다. OECD는 프로젝트에 참여하지 않은 국가들에 대해서도 계속 제도의 유해성을 점검하고 유해성을 제거하도록 국제적 압력을 가하고 있다. 특허박스 제도를 도입한 국가들은 2015년에 BEPS 최종보고서가 나온 이후에 제도를 개편하여 넥서스가 있는 경우에만 특례세율을 적용하도록 개편하였다. 영국에서는 2016년에 제도를 개편하였으며, 이행 기간을 거쳐 2021년도부터는 완전히 개편된 제도가 적용된다.

그러므로 한국에서 특허박스 제도를 도입한다면 넥서스 접근법을 준수하는 제도가 되어야 한다. 그런데 아직 다른 국가에서 넥서스 접근법을 시행한 후의 자료가 축적되어 있지 않아 제도의 효과를 분석한 연구가 없다. 특허박스 제도의 경제적 효과를 분석한 기존 연구들은 거의 예외 없이 넥서스 접근보다는 특허의 국가 간 이동에 초점을 맞춘 제도의 성과를 분석한 것들로서 넥서스 접근법을 준수하는 특허박스 제도의 효과를 파악하는 데 한계가 있다.

이런 문제를 고려하여, 이 보고서에서는 먼저 본 절에서 넥서스 접근법을

적용하는 특허박스 제도의 경제적 특징을 규명하고, 이론적인 논의를 통해 그 제도에서 기대하는 경제적 효과, 한국에서 특허박스 제도 도입이 필요한지에 대해 살펴본다. 그리고 다음 절(제3절)에서 다른 국가에서 제도의 성과를 분석한 연구 결과들을 살펴보고 그 연구들이 주는 한국의 특허박스 제도의 효과에 대한 시사점을 정리한다.

1. 경제적 관점에서 특허박스 제도의 특징

경제적 관점에서 특허박스의 특징은 두 가지로 정리할 수 있다. 첫째, 특허에서 발생한 소득에 대해 낮은 세율을 적용한다는 점이며 둘째, 특허를 취득하기 위해 연구 개발을 수행한 기업만 특례세율을 적용받는다. 즉, 기업이 연구 개발을 수행하고 특허를 취득한 후 그 특허 기술을 판매하거나 그 기술을 활용하여 사업을 수행하였을 때 발생한 이익에 대해 특례세율이 적용되는 것이다. BEPS 프로젝트 이전에는 연구 개발보다 특허에 초점을 맞춰 조세 지원을 하였으나 BEPS 프로젝트 이후에는 연구 개발에 초점이 맞춰져 있다.

그러므로 BEPS 프로젝트 이후에 넥서스 접근법을 적용하는 특허박스 제도의 첫 번째 특징은 연구 개발에 대한 지원이라고 할 수 있다. 그러나 일반적으로 연구 개발에 대한 조세 지원이 연구 개발 초기의 비용 부담을 완화하는 데 초점을 맞춘 것과는 달리 특허박스 제도는 연구 개발을 통해 특허를 취득하고 사업화하여 수익을 창출하였을 때 그 수익에 대한 세 부담을 감면해 주는 제도이다. 특허의 취득과 사업화가 연구 개발의 성공을 나타내는 지표가 된다면 특허박스 제도는 성공한 연구 개발에 대한 지원이라는 점에서 다른 연구 개발 지원제도와 차이가 있다고 할 수 있다.

2. 연구 개발에 대한 조세 지원 필요성

기업의 세 부담을 낮추는 방법은 크게 두 가지로 구분할 수 있다. 첫째, 법정 세율을 낮은 수준으로 설정하여 국내 산업 전반에 걸쳐 세 부담을 낮추

는 방법이 있고 둘째, 특정 부문 또는 특정 활동(예, 투자 등)에 대한 세액공제, 낮은 세율 적용 등의 방식으로 조세 지원을 하는 방법이 있다.

지난 수십 년간 각국 정부는 일제히 법정 세율을 인하하는 경쟁에 몰두하였다. 1980년대 중엽에 미국과 영국이 법인세율을 인하하면서 촉발된 법인세율 인하 경쟁은 경제의 세계화 진전과 함께 가속되어 최근까지 지속되고 있다. OECD 통계자료에 따르면, 회원국 법인세율(국세, 지방세 합계, 최고세율) 평균이 1985년 48.2%에서 2000년 32.3%로 크게 낮아졌다.¹²⁾ 속도가 완화되긴 하였지만, 법인세율 인하 경쟁은 2000년 이후에도 지속되었다. 법인세 최고세율의 OECD 회원국 전체 평균치는 2000년 32.3%에서 2022년 23.1%로 9.13% 포인트 낮아졌다. 연도별로 OECD 회원국을 법인세율이 가장 높은 10개 국가, 중간 10개 국가, 가장 낮은 10개 국가로 구분해서 보면, 세율 상위 10개국 평균치는 40.7%에서 29.9%로 10.8% 포인트 낮아지고, 중간 10개국 평균치는 32.3%에서 23.3%로 9.0% 포인트 낮아졌으며, 하위 10개국 평균치는 23.8%에서 16.22%로 7.6% 포인트 낮아졌다.

수십 년간 많은 국가가 법인세율 인하 경쟁에 주력한 것은 법인세율 인하를 통한 기업의 세 부담 인하가 효율성과 공평성, 단순·명확성의 관점에서 조세 지원 방식에 비해 우월하기 때문이다. 모든 기업에 동등하게 적용되므로 시장에서의 자원배분을 왜곡하지 않아서 효율성이 우수하고, 업종, 기업 규모 등 기업의 특성에 따른 차이가 없어 공평하다. 그리고 제도가 단순하고, 명확한 결과를 예측할 수 있어 시그널 효과가 크다.

이러한 장점에도 불구하고 조세 지원 방식을 사용하지 않는 것은 아니다. 특히 연구 개발 투자에 대해서는 법정 법인세율보다 실효세율을 낮추기 위해 특정 조세 지원제도를 적용하는 경우가 많다. 연구 개발 외에 설비투자 등 투자에 대한 조세 지원제도를 적용하는 예도 많지만, 연구 개발에 대해서는 조세 지원의 필요성이 특별히 크다고 할 수 있다. 연구 개발 투자에 대해서는 세율이 특히 낮은 일부 국가를 제외한 대부분 국가에서 조세 지원을 제공하고 있다.

12) 각 연도별로 자료가 있는 국가 법인세율의 단순평균치임

자료: OECD Tax Database, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/>, 2023. 3. 31. 접속

연구 개발 투자는 장기적인 국가 경쟁력 확보 차원에서 중요한 의미가 있다. 특히 최근에는 첨단기술의 발전이 산업의 발전을 주도하고 있어 국가 경제 발전에서 연구 개발의 중요성은 더욱 크다고 할 수 있다. 그런데 시장에서의 자율적인 의사결정에만 맡겨 놓으면 연구 개발 투자는 사회적으로 필요한 적정 수준보다 작게 될 가능성이 있다. 연구 개발은 초기에 많은 자본과 노력이 투입되는 한편 이익은 상당한 시간이 지난 후에 점진적으로 발생한다. 그러므로 초기에 필요한 자본을 조달할 능력이 부족한 기업은 연구 개발 투자를 수행하는 데 어려움이 있다. 또한 연구 개발은 새로운 기술을 개발하는 데 목적이 있으므로 그 결과에 대한 불확실성이 크다. 연구 개발 투자의 성과에 대한 불확실성은 그 투자를 어렵게 만드는 요인이 된다. 뿐만 아니라 개별 기업의 의사결정에서 연구 개발 투자의 사회적 외부효과가 적절하게 고려되지 않을 가능성이 크다는 문제도 있다. 연구 개발은 그것을 수행한 기업에 이익을 가져다줄 뿐만 아니라 사회적으로 기술 수준을 향상하는 데 긍정적 외부효과가 있다. 그러나 기업은 외부효과를 고려하지 않고 그 기업에 귀속되는 이익만을 고려하여 의사결정을 하게 된다. 이와 같은 요인들 즉, 초기에 막대한 자본이 필요하다는 점, 투자의 성과가 불확실하다는 점, 그리고 사회적 외부효과가 적절하게 고려되지 않는다는 점으로 인해 기업이 자율적으로 수행하는 연구 개발 투자는 사회적으로 필요한 적정 수준보다 작게 될 가능성이 크다.

국가 경제의 발전에서 기술의 발전이 차지하는 역할을 고려할 때, 연구 개발 투자가 사회적으로 필요한 적정 수준에 미달하는 것은 심각한 문제이다. 그러므로 정부는 기업의 연구 개발 투자를 촉진하는 지원방안을 모색할 필요가 있다. 그 방안은 초기의 자본 부족의 어려움을 해소하는 방향, 미래의 위험을 정부가 분담하는 방향으로 설정하는 것이 바람직하다.

3. 연구 개발 투자에 대한 조세 지원 방법 비교

연구 개발 투자에 대한 조세 지원은 지원 시기에 따라 투자 초기에 투자비 부담 완화를 목적으로 하는 지원과 투자의 성과로 발생한 이익에 대한 지원으로 구분할 수 있다. 한국을 포함하여 많은 국가에서 연구 개발 비용이 발

생한 연도에 지급한 금액을 부분적으로 세액에서 공제하거나 소득에서 공제하는 방식 즉, 투자 비용의 일부를 조세 감면 방식으로 정부가 분담하는 형태의 조세 지원 제도를 도입하여 운영하고 있다. 연구 개발 투자로 인해 기대되는 미래의 소득은 불확실한데 개발 초기에 필요한 비용 부담은 크다는 점이 연구 개발 투자를 억제하는 요인이 되므로 정부는 투자 초기에 비용을 분담하는 방식으로 연구 개발 투자를 촉진하기 위해 노력한다. 연구 개발 투자에 대한 세액공제 또는 소득 공제 방식의 조세 지원이 그 수단이 된다. 조세 지원은 어떤 방식의 지원이든 법인세 실효세율을 낮추려는 목적으로 도입, 운영된다. 그런데 세 부담을 완화하는 정도가 같더라도 완화하는 방법에 따라 목적이 달라질 수 있다. 연구 개발 투자에 대한 세액공제, 세액공제 방식은 투자 초기의 실효세율은 낮춰서 투자의 시작을 쉽게 하려는데 목적을 둔 것이라고 할 수 있다.

한편 특허박스 제도는 연구 개발을 통해 특허를 취득하고 그 특허를 활용하여 소득이 발생했을 때 그 수익에 대해 부과하는 법인세의 세율을 낮춰주는 특례제도이다. 그러므로 투자 초기의 조세 지원과 달리 투자의 결과에 대한 조세 지원이라고 할 수 있다. 특허박스 제도도 기업의 실효세율을 낮추는 수단이 되지만, 연구 개발 투자를 시작하고 나서 상당한 기간이 지난 후에 실효세율 인하가 실현되므로 초기 단계에서 필요한 비용을 분담하는 효과는 없다. 또한 기업이 위험을 모두 극복한 이후의 수익에 대해 세 부담을 완화하는 것이므로 연구 개발 투자의 위험을 분담하는 효과도 없다. 즉, 기업의 연구 개발 투자에 대한 중요한 장애요인이라고 할 수 있는 초기 비용 문제와 위험 부담에 대해 특허박스 제도가 긍정적인 기여를 할 것으로 기대되지 않는다.

정부가 연구개발 투자에 대한 조세지원을 할 때 기대하는 효과를 투자 참여 효과(extensive margin)와 투자에 참여한 기업의 투자 증대 효과(intensive margin)로 구분해 볼 수 있다. 연구개발에 대한 조세지원 방식 중 초기 투자액의 일부를 분담하는 세액공제와 소득공제 방식은 기업이 연구개발 투자에 참여하도록 하는 참여 효과에 초점을 둔 제도라고 할 수 있다. 한편 특허박스 제도는 눈에 띄는 정도의 참여 효과를 가져올 것으로 기대되지 않는다. 앞에서 언급한 바와 같이 초기 비용 분담, 위험 분담에 이바지하지 못한다는

점 외에도 특허제도를 통해서 장기간 이익이 보호되는 기업에 조세 지원 혜택이 제공된다는 점도 특허박스 제도의 연구 개발 참여 효과를 기대하지 않게 하는 요인이 된다. 특허를 받으면 일정 기간 특허 기술을 독점적으로 활용할 수 있는 권한이 부여된다. 이러한 특허의 독점권 보호 혜택 자체가 특허 기술을 개발하는 유인이 되는 데 비해, 특허에서 발생하는 소득에 대한 세 부담 감면은 특허를 받기 위한 연구 개발의 수행 여부에 영향을 줄 정도의 영향력은 발휘하지 못할 것으로 판단된다. 기업은 특정한 사업 활동이 순이익을 창출할 것으로 기대하면 그 활동을 수행한다. 즉, 기업이 특정한 활동을 할 것인지를 결정하는 것은 이익이 발생할 것인지에 달려 있으며, 이익 자체는 활동에 참여할 것인지를 결정하는 데 중요한 역할을 하지 못한다.

한편 특허를 취득하기 위한 연구 개발 투자를 수행하는 기업의 투자 규모에는 특허박스 제도가 영향을 줄 수도 있다. 특허박스 제도가 수익이 발생하는 시기에 수익의 실효 세 부담을 낮춰주는 제도이기 때문이다. 연구 개발 투자를 좀 더 많이 하여 기술의 수익성을 제고할 수 있다면 그렇게 하는 것이 더 많은 이익을 가져다주기 때문이다.

특허박스 제도가 가진 또 다른 중요한 장점 중의 하나는 성공한 연구 개발 투자에 대한 조세 지원이라는 점이다. 연구 개발 투자에 대한 세액공제, 소득 공제는 투자 초기에 투자 비용의 일부를 분담하는 방식이다. 그러므로 기업의 성실한 연구 개발 투자 수행을 담보로 하지 않는다. 어떤 경우에는 연구개발비용이 아닌 것을 연구개발비에 포함하여 조세 감면을 받는 남용이 발생할 수도 있다. 이러한 남용을 방지하기 위해서는 감면 요건을 자세하게 규정하여야 한다. 그러므로 연구 개발 투자에 대한 조세 지원은 제도 도입 후 시간이 지나면서 더욱 복잡하게 되고, 행정비용이 많이 소요된다. 다른 한편으로는 제도의 복잡성에 대한 납세자의 불만도 가중된다.

이러한 문제를 개선하는 방안으로 연구 개발을 성실하게 수행할 때만 조세 지원을 하는 방법을 생각할 수 있는데, 특허박스 제도도 그러한 방법에 포함될 수 있다. 특허와 특허에서 발생한 수익 자체가 성공의 지표가 되기 때문이다. 성공한 투자에 대한 지원 필요성에도 불구하고 성공한 투자 지원이 연구 개발 투자 참여를 촉진하는 역할을 할 것으로 기대되지는 않는다. 다만, 투자를 성실히 수행하면 더 많은 이익을 얻을 수 있다는 점에서 투자 증대

효과는 기대할 수 있을 것으로 판단된다.

마지막으로 국가 간 경쟁의 문제를 생각해 볼 수 있다. 특허박스 제도는 성공 가능성이 큰 외국기업의 연구 개발 투자를 국내로 유치하는 촉매제 역할을 할 가능성이 있다. 서로 다른 국가에 투자하여 발생한 소득에 대한 실효세율에 차이가 있으면 기업은 실효세율이 낮은 국가에 투자하려고 할 것이기 때문이다.

p 국의 기업이 연구 개발 투자를 하는데 p 국에 투자할지, 다른 국가인 s 국에 투자할지 의사결정을 하는 경우를 생각해 보자. r_p 와 r_s 는 각각 p 국과 s 국 투자에서 발생하는 세전수익률을 나타내고, t_p 와 t_s 는 각 국가의 투자 소득에 대해 기업이 각국 과세당국에 납부하는 세금의 실효(평균)세율을 나타낸다고 하자. t_s 는 s 국 투자에 대해 s 국에 납부하는 세금과 p 국에 추가로 납부하는 세금의 합계이다.

이 경우, $r_p(1-t_p) > r_s(1-t_s)$ 이면 p 국에 투자하는 편이 유리하고, 그 반대의 경우에는 s 국에 투자하는 것이 유리하다. 외국 납부세액 공제제도 하에서는 s 국 발생 소득을 p 국으로 환수할 때 p 국 세법을 적용한 세액과 s 국에 납부한 세액을 비교하여 전자가 후자보다 크면, 그 차액만큼을 p 국 과세당국에서 과세한다. 이 경우에는 p 국 투자 소득에 대한 실효세율 t_p 와 s 국 투자 소득에 대한 실효세율 t_s 가 일치할 가능성이 크며, 경우에 따라서는 t_s 가 더 클 수도 있다. 그런데 한국 정부는 2022년 세법 개정을 통해 국외원천소득 면세제도를 도입하였다. 이 제도에 따르면, 내국법인이 지분의 10% 이상을 보유한 외국 자회사로부터 배당을 받으면, 배당액의 95%를 배당받은 내국법인의 익금에 산입하지 않는다. 이 경우, t_s 는 원천지인 s 국 세법을 적용하여 산출한 세율과 거의 일치하게 되므로 각국 국내 세법을 적용하였을 때의 실효세율이 투자 지역 결정에 영향을 주게 된다. 즉, p 국의 국내 투자 소득에 대한 실효세율이 s 국에서 부과하는 s 국 투자 소득에 대한 실효세율보다 높다면 p 국 기업은 s 국에 투자함으로써 세 부담을 절감할 수 있다.

최근에 대부분 국가에서 자회사 배당소득에 대한 과세 면제 제도를 적용하고 있으므로 대체로 위의 t_p 는 모회사 투자에 대한 모회사 거주지국 과세의 실효세율, t_s 는 자회사 투자에 대한 자회사 거주지국 과세의 실효세율을 의

미한다고 보아도 큰 무리가 없다. 한국조세재정연구원에서 발표한 자료에 의하면 2022년 기준으로 한국을 제외한 OECD 회원국 37개 국가 중 28개 국가에서 국외원천소득 면세제도를 적용하고 있다.¹³⁾ 이는 각 개별 국가의 자국 투자에 대한 과세제도가 투자의 국제 흐름에 중요한 영향을 줄 수 있음을 시사한다.

앞에서 특허박스 제도는 기업의 연구개발 참여에 미치는 영향(extensive margin)이 거의 없을 것이라고 설명하였다. 그러나 그 논의는 연구개발 투자 활동의 국가간 이동을 염두에 두지 않은 논의이다. 만약 연구개발 투자를 수행하여 특허를 취득하고, 그 특허를 활용하여 수익을 얻고자 하는 기업이 연구개발 활동을 수행할 국가를 찾는 의사결정을 한다면, 그 의사결정에서 특허박스 제도는 중요한 역할을 할 수 있다. 활동을 수행하는 현지에서 기대되는 수익에 대한 세부담을 현저하게 낮추는 수단이 되기 때문이다. 연구개발을 하겠다고 결정한 기업의 입지 결정은 연구개발 참여에 대한 의사결정과 다르지만, 조세정책을 수립, 집행하는 국가의 관점에서 보면, 참여에 대한 의사결정(extensive margin)으로 인식될 것이다.

두 가지 제도 모두 한계 유효세율을 낮춰 투자 규모에 영향(intensive margin)을 줄 것으로 기대된다. 한계 유효세율이 낮아지면 투자 규모를 증대시켜 생산 증대를 도모할 여력이 발생하기 때문이다. 그런데 생산시설 투자와 달리 연구 개발의 경우에 한계적인 투자 규모 증대 유인이 중요한 의미가 있을지는 의문이다.

이상의 논의 내용을 간략하게 표로 정리하면 <표 2-2>와 같다. 연구개발비 세액공제 제도는 연구 개발 투자를 수행하는 초기에 세 부담을 감면함으로써 기업의 투자 자금과 위험을 정부가 분담하는 효과가 있다. 그렇게 함으로써 기업이 연구 개발 투자를 하도록 유도하는 데 제도의 목적이 있다. 한편, 특허박스 제도는 자금조달에 있어 문제가 없고 위험도 제거된 상태에서, 발생한 이익에 대한 세 부담을 완화하는 것이다. 그러므로 투자를 망설이는 기업의 투자 참여를 유인하는 효과는 기대할 수 없다. 특히 특허박스 제도를 적용받는 기업들의 수익률이 다른 기업들보다 상당히 높고, 특허제도를 통해

13) 정훈, 「내국법인의 국외 배당소득 이중과세 방지 체계 고려 사항」, 한국조세재정연구원 『법인세 과세체계 개편방안 공청회 발표자료』, (한국조세재정연구원, 2022. 6. 22), p.24.

서 독점적 지위가 보장된다는 점을 고려하면 특허박스 제도가 연구 개발 투자를 망설이는 기업의 투자를 수행하도록 유인하는 효과는 상당히 제한적일 것이다. 그러나 특허박스 제도가 제도를 도입한 지역 내 연구 개발의 평균세율을 낮춤으로써 기업이 연구 개발 활동을 수행하는 지역 결정에는 영향을 줄 수 있다.

〈표 2-2〉 연구개발비 세액공제와 특허박스 제도의 경제적 효과 비교

		연구개발비 세액공제	특허박스 제도
지원 시기		- 연구비 투입 초기	- 개발 완료 후 수익 발생할 때
지원 효과		- 초기 투자비 분담 - 위험 분담	- 성공한 연구 개발에 대한 지원
기대 효과	참여 효과	- 연구 개발 수행 여부에 영향	- 수익성 있는 연구 개발 활동의 지역 선택에 영향
	규모효과	- 투자 규모에 영향	- 투자 규모에 영향
문제점		- 지원받은 이후 연구 개발을 소홀히 할 가능성	- 지원이 필요 없는 연구 개발 투자에 대한 지원 가능성

조세 지원을 위해 정부가 희생한 세수입이 소기의 목적을 달성하는 데 얼마나 효과적으로 사용될 것인가 하는 점에서는 두 가지 제도 모두 문제를 가지고 있다. 세액 공제제도는 연구 개발 투자 초기에 지원하는 것이므로 지원을 받고 난 이후에 기업이 연구 개발을 성실하게 수행하지 않으면 지원된 재원이 낭비되는 결과가 나타난다. 한편 특허박스 제도의 경우에는 성공한 연구 개발에 대한 지원이므로 성실한 연구 개발 여부에 대한 문제는 없으나 특허박스 제도가 없더라도 수행하였을 연구 개발 투자에 대해서도 지원한다는 문제가 있다. 만약 특허박스 제도가 연구 개발 투자 유입에 긍정적인 영향이 있더라도 탄력성이 크지 않다면 지원되는 재원이 대부분 지원할 필요가 없는 기업에 지원하는 결과가 나타날 수도 있다.

4. 한국에서 특허박스 제도의 도입 필요성

한국에서 특허박스 제도를 도입할 필요가 있는지에 대한 논의를 하기 위해 다음에서는 OECD 조세 자료 데이터베이스에서 추출한 몇 가지 지표들을 사

용하여 한국의 R&D에 대한 조세 지원 정도, 세 부담 정도를 다른 국가와 비교 평가해 본다. 먼저 GDP 대비 조세 지원 비율, BERD(Business Enterprise Expenditure on R&D, 기업의 R&D 지출) 대비 조세 지원의 비율 조세 지원 및 재정지원의 GDP 대비 비율, R&D에 대한 조세 지원율을 표로 정리하면 <표 2-3>과 같다. 이 지표들을 보면, 한국은 비교적 R&D에 대해 조세 및 재정지원을 많이 하는 국가에 속하며, 한국의 기업 R&D 지출도 상당히 많은 국가라는 점을 알 수 있다. 조세 지원만 보면 OECD 회원국 중 중상위권에 속한다.

<표 2-3> R&D 조세 지원 지표 국제 비교

(단위:%)

	R&D 조세 지원 대 GDP 비율	R&D 조세 지원, 대 BERD 비율 ¹⁾	R&D 조세 지원 및 재정지원, 대 GDP 비율	R&D에 대한 조세지원율 ²⁾
연도	2020	2020	2020	2022
OECD 평균	0.12	6.43	0.75	0.21
한국	0.14	3.76	1.40	0.26
(한국 순위) ³⁾	10	20	1	14

주: 1) BERD : Business Enterprise Expenditure on R&D

2) 조세 지원율 = 1- B index, R&D에 대한 조세 지원의 보조율을 측정하는 지표

B = (1-A)/(1-t), t는 법인세율, A는 조세 지원의 현재가치

B index에 대해서는 Ward(2014) 참조

3) OECD 회원국 중 한국의 순위, 지원이 많으면 높은 순위

자료: OECD, Tax Database, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/>, 2023. 3. 31. 접속

R&D 조세 지원의 GDP 대비 비율은 한국이 0.14%로 OECD 국가 평균 0.12%보다 약간 높으며, OECD 회원국 중 한국의 위치는 10위로 상위 그룹에 속한다고 할 수 있다. OECD에서는 R&D 조세 지원이 얼마나 관대한지를 나타내는 지표인 R&D 조세 지원율(Tax Subsidy Rate)을 계산하여 발표하는데, 한국은 0.26으로 회원국 평균치 0.21보다 높으며, 회원국 중 순위는 14번째로 R&D 조세 지원의 관대한 정도가 회원국 중 중간 정도인 것으로 나타났다. 한편 기업의 연구 개발 지출 대비 R&D 조세 지원의 비율은 한국이 OECD 회원국 평균치보다 낮으며, 회원국 중 순위도 20위로 낮은 편인 것으로 나타났는데, 이는 한국 기업들의 R&D 지출이 평균적인 국가들에 비해 많다는 점을 시사한다. 앞에서 검토한 조세 지원 정도를 나타내는 지표는 한국이 OECD 국가 중 중상위권에 속한다. 마지막으로 조세 지원과 재정보조금을

합하면 GDP 대비 비율이 한국 1.4%로 OECD 회원국 평균 0.75%보다 상당히 높으며, 회원국 중 순위는 한국이 1위다. 이상을 종합해 보면, 한국은 기업과 정부가 모두 R&D에 대해 많이 지출하는 국가에 속한다고 할 수 있다.

다음에는 역시 OECD에서 제공하는 자료 중에서 다른 시사점을 주는 자료를 살펴본다. OECD에서는 연구 개발에 대한 조세 지원을 고려하여 국가별 평균 실효세율과 사용자 비용을 계산하여 발표하고 있다. 이 자료는 2019년부터 시작하여 연간 자료로 발표되는데, 발표된 것 중 가장 최근 자료는 2021년 자료이다. R&D에 대해 조세특례가 없는 경우의 평균 실효세율(EATR: Effective Average Tax Rate)과 조세특례가 적용된 경우의 평균 실효세율을 비교하여 보여주고, 사용자 비용(User Cost)에 대해서도 조세특례가 적용되지 않는 R&D의 사용자 비용과 조세특례가 적용되는 R&D의 사용자 비용을 비교하여 보여준다.¹⁴⁾

평균 실효세율은 투자로부터 이익이 발생한 기업의 이익에 대한 평균 실효세율을 의미한다. 한 단위의 투자가 되었을 때, 그로부터 발생하는 미래의 수익에 대해 납부해야 하는 세금을 미래에 발생할 것으로 기대되는 세전 수익으로 나누어 산출한다. 미래 수익에 대한 세율이라는 점에서 이렇게 평가한 세율을 미래 지향형 실효세율(forward looking effective tax rate)이라고 한다. 세금은 예상되는 기대수익과 투자에 현재의 조세제도를 적용하고, 기대수익률 등 여러 가지 지표에 대해서는 적절하다고 판단되는 수치를 가정하여 실효세율을 계산한다. 평균 실효세율은 수익이 있는 기업의 평균적인 세율을 나타내므로 투자 활동에 대한 참여 여부(extensive margin)를 결정하는 데 영향을 준다. 이 결정에는 투자 수행 여부에 관한 결정 외에도 투자 지역을 선정하는 의사결정도 포함된다. 즉, 연구 개발 투자를 어느 국가에서 수행할 것인지를 결정하는 데 있어 연구 개발에 대한 평균세율이 중요한 의미가 있다.¹⁵⁾

사용자 비용은 투자에서 수익을 발생시키는 데 필요한 최저의 세전수익률을 의미한다. 사용자 비용은 투자에 대한 참여보다는 한계적으로 투자를 증

14) OECD, Tax Database, Effective tax Rate for R&D,

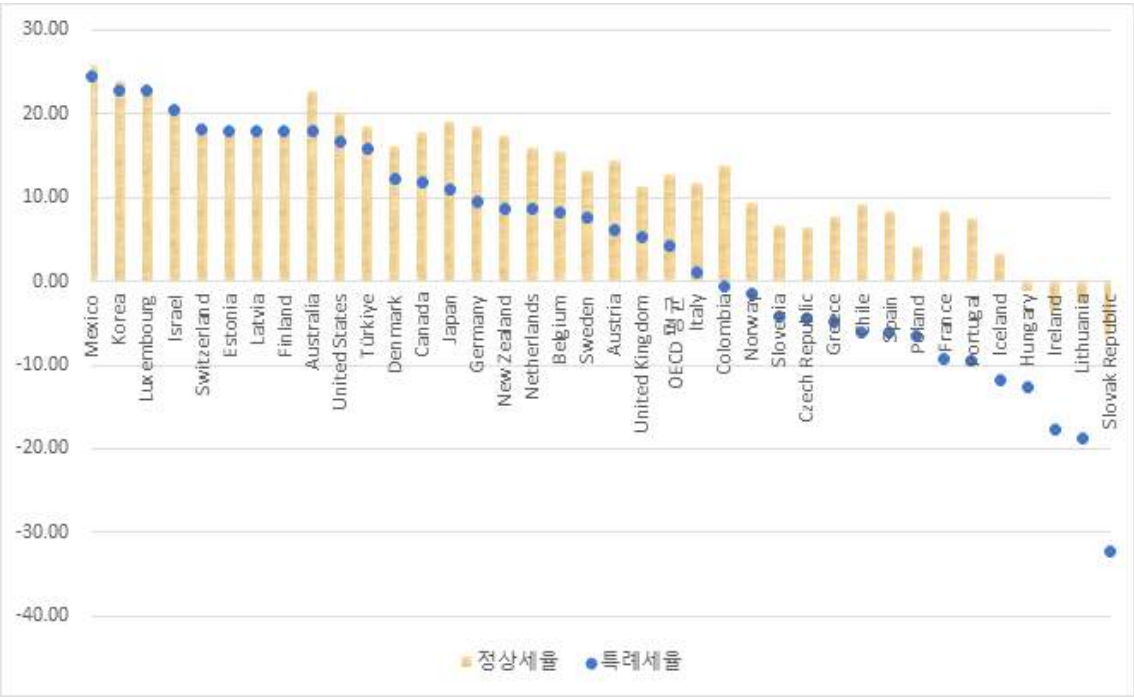
<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RD TAX>, 2023. 5. 26. 접속

15) 평균 실효세율과 사용자 비용을 계산하는 방법 및 의미에 대해서는 OECD에서 발간한 working paper, Cabral, Appelt, and Hanappi(2021) 참조.

가시킬지에 대한 의사결정(intensive margin)에 영향을 주는 지표라고 할 수 있다. 그러므로 조세정책이 투자에 미치는 영향을 파악하기 위해서는 평균 유효세율과 사용자 비용을 모두 검토해야 한다.

OECD 조세 데이터베이스에 나타난 R&D 투자에 대한 국가별 평균 실효세율을 그림으로 정리하면 [그림 2-1]과 같다. 이 그림에서는 OECD 회원국의 R&D 투자에 대한 평균 실효세율을 조세 지원이 적용되지 않는 경우(정상 세율)와 조세 지원이 적용되는 경우(특례세율)로 구분하여 정리하였다. 국가는 특례세율이 높은 국가 순으로 배열하였다. 한국은 특례세율(22.9%)과 정상 세율(24.04%)이 모두 두 번째로 높은 것으로 나타났다. 한국에서 특례세율과 정상 세율의 차이는 -1.14% 포인트로 회원국 중에서 7번째로 격차가 크다. 스위스, 에스토니아, 라트비아, 룩셈부르크는 정상 세율과 실효세율이 차이가 없고, 두 세율이 차이가 있는 국가 중에는 이스라엘과 핀란드가 세율 격차가 각각 -0.28%p와 -0.16%p로 한국보다 격차가 작다. 이들 국가는 한국보다 R&D 특례혜택이 작다고 할 수 있다.

[그림 2-1] OECD 회원국의 R&D에 대한 평균 실효세율 비교
(단위: %)



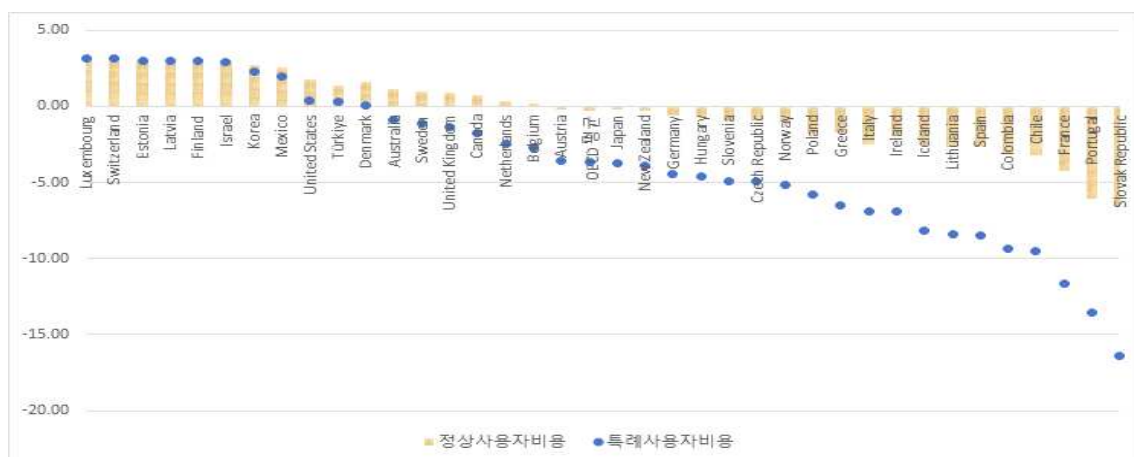
자료: OECD, Tax Database, Effective tax Rate for 연구·개발,
<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RD TAX>, 2023. 5. 26. 접속

한국의 특례세율이 가장 높은 국가군에 속하는 이유는 정상 세율이 높기 때문이며, 이는 한국의 법인세 법정 세율이 높은 데 따른 것으로 판단된다. 한국보다 특례세율이 높은 국가는 멕시코(24.58%)인데, 멕시코는 정상 세율(25.94%)도 한국보다 높다. 특례세율이 20% 이상인 국가는 멕시코와 한국, 룩셈부르크, 이스라엘뿐이며, 정상 세율이 20% 이상이 국가도 이 네 개 국가 뿐이다. 회원국 중 절반 이상의 국가에서 특례세율이 10% 미만인 것으로 나타났다.

아래의 [그림 2-2]에는 OECD 회원국의 R&D 투자에 대한 사용자 비용을 정리하였다. 이번에도 조세특례가 적용되지 않는 경우의 사용자 비용(정상 사용자 비용)과 조세특례가 적용된 경우의 사용자 비용(특례사용자비용)을 정리하였으며, 국가는 특례사용자비용이 큰 국가 순으로 배열하였다. 한국은 정상 사용자 비용이 2.71%, 특례사용자비용이 2.24%로 각각 7위를 기록하였다. 한국보다 사용자 비용이 큰 국가들은 룩셈부르크와 스위스, 에스토니아, 라트비아, 핀란드, 이스라엘로 각각 정상 사용자 비용은 3%를 넘었으며, 특례사용자비용도 최저 2.93%(이스라엘), 최고 3.17%(룩셈부르크)의 범위에 분포되었다. 그 외 국가들은 멕시코(정상 2.55%, 특례 1.97%)를 제외한 모든 국가의 특례사용자비용이 1% 미만이었고, 정상 사용자 비용은 2% 미만이었다.

[그림 2-2] OECD 회원국의 R&D 투자 사용자 비용 비교

(단위: %)



자료: OECD, Tax Database, Effective tax Rate for 연구·개발,

<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RD TAX>, 2023. 5. 26. 접속

정리해 보면, GDP에서 차지하는 조세 및 재정지원의 비율 지표를 보면, 한국이 연구 개발에 대한 지원을 비교적 많이 하는 국가인 것으로 나타나는데, 실효세율과 사용자 비용을 비교해 보면 연구 개발에 대한 실효세율과 사용자 비용이 높은 편으로 나타났다. 양적인 지표의 경우 높은 명목세율과 기업의 연구 개발 규모가 비교적 크다는 점이 반영되어 양적으로 지원 규모가 크다고 평가되는 것으로 판단된다. 한편, 실효세율의 경우에는 법정 세율이 높은 것이 실효세율을 높이는 요인이 되며, 특례세율에도 반영되는 것으로 판단된다. 높은 실효세율과 높은 사용자 비용은 한국에서 연구 개발을 수행하는 데 있어 참여 유인(extensive margin)과 투자 규모 확대 유인(intensive margin)을 약화하는 결과를 가져올 것으로 판단된다.

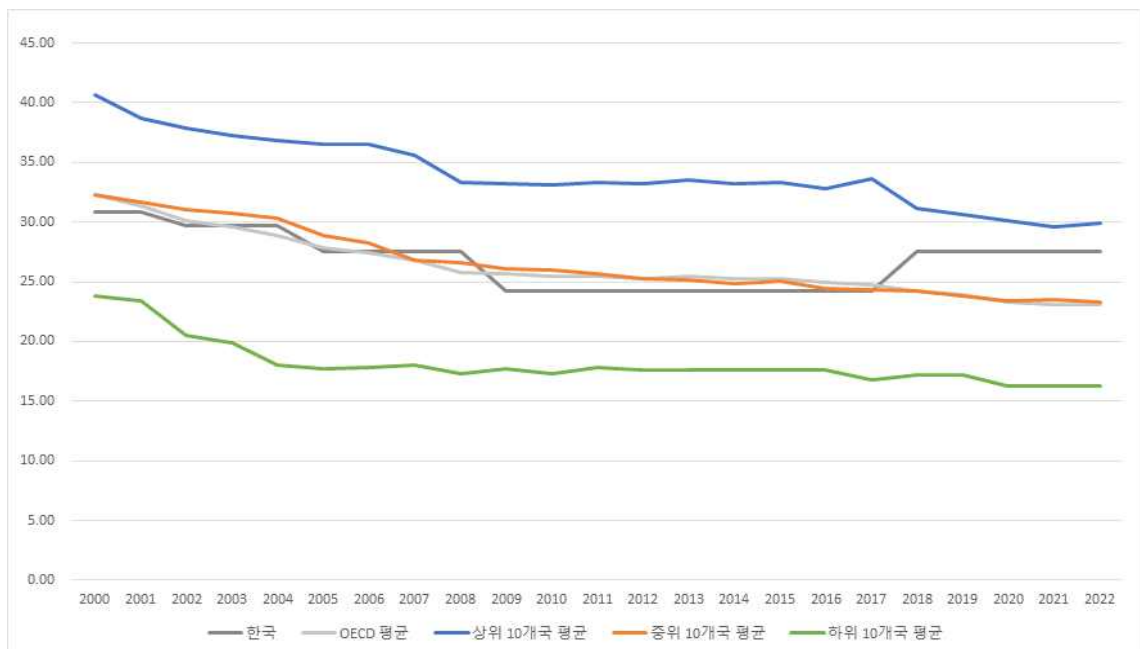
아래 [그림 2-3]에는 2000~2022년의 OECD 회원국 법인세율 변화추이를 정리하고 한국과 비교하였다. 회원국 전체 평균치와 연도별로 법인세율이 가장 높은 10개 국가, 중간의 10개 국가, 가장 낮은 10개 국가 평균치를 정리하고 한국과 비교하였다. 세계적인 법인세율 인하 경쟁은 1980년대 후반부터 2000년까지 상당히 심하였는데, 그 이후에도 속도는 완화되었으나 전반적으로 법인세율이 인하되는 경향은 지속되었다. 회원국 전체 평균은 2000년 32.3%에서 2022년 23.1%로 9.13% 포인트 낮아졌다. 그룹별로 보면, 세율 상위 10개국 평균치는 40.7%에서 29.9%로 10.8% 포인트 낮아지고, 중간 10개국 평균치는 32.3%에서 23.3%로 9.0% 포인트 낮아졌으며, 하위 10개국 평균치는 23.8%에서 16.22%로 7.6% 포인트 낮아졌다. 상위 10개국 평균치와 하위 10개국 평균치의 격차는 16.9% 포인트에서 13.7% 포인트로 축소되었다.

한편 한국의 세율은 같은 기간에 30.8%(2000년)에서 27.5%(2022년)로 3.3% 포인트 낮아져 인하 폭이 상당히 작은 편이다. OECD 회원국 중 이 기간에 법인세율이 변화 없이 유지된 두 개의 국가(콜롬비아, 코스타리카)를 제외하면 법인세율 인하 폭이 가장 작다. 한국은 2017년까지 법인세율을 OECD 회원국 전체 평균 및 중위권 10개 국가 평균치와 유사한 수준으로 유지하였으나 2018년 이후에는 상위권으로 이동하여, 2022년에는 상위 10위가 되었다. 2000년에는 한국의 법인세율이 30.8%로 회원국 전체 평균 및 중위 10개국 평균치 각각 32.3%보다 낮았으며, 세율이 높은 국가 순위가 22위였다. 한편

2022년에는 한국의 법인세율이 27.5%로 회원국 전체 평균 23.1%, 중위권 10개 국가 평균 23.3%보다 약 4% 포인트 높았다.

2000년 이후 세계적으로 법인세율 인하 경쟁 속도가 상당히 완화된 이유 중의 하나는 재정 부담 때문으로 판단된다. 1980년대 이후 2000년까지는 법인세율 인하에도 불구하고 GDP 대비 법인세 수입 비중이 상승하는 추세를 보여주었으나, 그 이후에는 그러한 경향이 나타나지 않았다. 법인세 수입의 GDP 비중을 보면, 1990년에 OECD 회원국 평균치가 2.4%였는데, 2000년에는 3.1%까지 상승하였다. 한편 2000년 이후에는 연도별 차이는 있으나 대체로 2.8~2.9% 수준으로 유지되었다.

[그림 2-3] OECD 회원국의 법인세율 인하 추이 (2000~2022년)



자료: OECD, Tax Database, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT, 2023. 3. 31. 접속

법인세율 인하로 인한 재정 부담이 가속되어 기업 전반에 적용되는 세율 인하가 어려운 상황에서 국내 기업의 경쟁력 제고를 위하여 국가가 취할 방법은 세액공제 등 조세 지원제도를 활용하는 방법이다. 일반적인 법인세 부담을 유지하면서 연구 개발 투자를 포함한 투자에 대한 지원 등 외부효과, 위험성 등 여러 가지 이유로 지원이 필요한 분야에 대한 조세 지원으로 세수 감소를 최소화하면서 기업의 경쟁력을 높이기 위한 노력이라고 할 수 있다.

조세 지원 중 가장 많이 활용되는 것이 R&D에 대한 조세 지원이다. 연구 개발 투자는 투자 후 이익이 발생하기까지 오랜 시간이 소요되며, 투자의 위험성이 커서 투자유인이 작지만, 긍정적 외부효과가 발생할 수 있으므로 시장에서의 의사결정에 따른 투자가 사회적 적정 수준에 미달할 가능성이 커서 조세 지원의 필요성이 크다. 소수를 제외한 대부분 국가에서 조세 지원, 재정정보조금 지원 등의 방법으로 기업의 연구 개발을 지원하고 있다.

앞에서 살펴본 연구 개발 투자에 대한 조세 환경을 종합해 보면, 조세 지원 규모로 볼 때 한국의 R&D에 대한 조세 지원 정도가 대체로 OECD 회원국 중 중상위권 그룹에 속하는 것으로 판단된다. 한편 한국의 법인세율이 높은 편이라는 점을 고려하면, 다른 조건이 같으면 한국 기업의 R&D 경쟁력이 낮은 편에 속하는 것으로 판단된다.

그러므로 R&D에 대한 조세 지원을 확대할 필요가 있다. R&D 조세 지원이 R&D 확대에 미치는 영향을 극대화하기 위해서는 투자 초기에 지원을 집중함으로써 초기의 비용 부담과 위험 부담을 완화하는 것이 바람직하다. 그런데 최근에 세계적으로 R&D 투자 이익에 적용되는 법인세율을 크게 낮춰주는 특허박스제도의 도입이 확산하고 있다. 법인세율 인하 경쟁 속도가 완화된 2000년 이후에 이 제도들이 도입되기 시작하였으며, 초기에는 외국에서 형성된 특허를 수입하여 국내 산업활동에 활용하도록 유도하는 것이 이 제도의 주요 목적이었던 것으로 판단된다. 이미 형성된 특허를 세율이 낮은 국가에서 운용하도록 함으로써 기업은 세 부담을 크게 절감할 수 있을 것으로 기대되었다. 특히 디지털 경제의 영향으로 많은 경우에 매우 작거나 경제기반이 취약한 국가에서도 첨단 특허를 도입하여 운영할 수 있게 됨에 따라 특허 유치를 위한 국가 간 경쟁이 심화하였다. Bunn(2021)에 따르면 37개 OECD 회원국 중 20개 국가에 R&D 비용의 특별 공제(special deductions)제도가 있으며, 18개 국가에 R&D 세액 공제제도가 있고, 19개 국가에서 특허박스 제도를 도입하였다.

그런데 OECD에서 주관하여 논의한 BEPS 보고서 Action 5에 따르면 외국에서 개발된 특허의 도입을 목적으로 하는 특허박스제도는 유해 조세제도에 해당한다(OECD, 2015).¹⁶⁾ 국내에서 연구 개발을 수행하여 특허를 취득하고,

16) OECD, 2015 Final Report, paragraph 49.

그 특허로부터 발생한 이익에 대해 특례세율을 적용하는 방식의 특허박스제도는 유해 조세제도에 해당하지 않는다. 이전에 특허박스제도를 도입한 국가들은 유해성 평가를 받았으며, 유해한 부분은 제도를 폐지하거나 유해성을 제거하는 방향으로 제도를 개편하였다. 그러므로 BEPS 이후의 특허박스제도는 국외 특허의 유입을 촉진하기 위한 제도에서 국내 연구 개발 및 특허 취득을 지원하는 제도로 개편되었다. 특허의 취득이 연구 개발을 바탕으로 한다는 점에서 특허박스제도는 연구 개발 지원제도라고 봐도 무방하다.

한 국가 모형에서 국내 연구 개발을 촉진하기 위한 지원제도로서 비교해 보면, 세액공제 등 연구 개발 초기에 지원하는 방식에 비해 개발 후 이익에 대한 세 부담을 완화하는 특허박스 제도가 열등하다. 세액공제는 초기의 비용 부담을 완화함으로써 연구 개발 초기의 필요 자금과 위험을 분담하는 효과가 있다. 한편 특허박스 제도는 성공한 연구 개발의 성과에 대한 세 부담을 완화하는 방식으로 연구 개발의 수행 여부에 중요한 영향을 미치지 못한다. 위험을 분담하는 효과가 없고, 초기의 자금 부담을 완화하는 효과도 없다. 단지 성공한 연구 개발에서 발생하는 것으로서 특허로 보호된 독점적 이익에 대한 세 부담을 완화해 주는 것이라고 할 수 있다.

한편, 기업이 연구 개발 투자에 대한 필요 자금과 조달 방법, 예상되는 수익과 위험성 등에 대한 분석을 완료하고 연구 개발 투자를 시행하려고 할 때, 연구 개발에 대한 모든 여건이 유사한 두 개의 국가 중 어느 국가에서 연구를 수행할지를 선택할 때는 특허박스 제도가 중요한 영향을 줄 수 있다. 즉, 특허박스 제도는 완료된 연구 개발의 성과에 대한 조세 지원 제도이므로 성공 가능성이 큰 연구 개발의 입지 설정에 중요한 영향을 줄 수 있다. 최근에 산업구조가 지식산업 중심으로 전환됨에 따라 연구 개발이 국내 산업 발전에 미치는 영향은 커지는 한편 연구 개발 투자의 이동성이 확대되어 국가 간 연구 개발 활동을 유치하기 위한 경쟁이 심화하고 있다. 이러한 변화가 특허박스 제도의 확산을 가져오는 것으로 판단된다.

한국의 경우, 연구 개발에 대한 세액공제 등 조세 지원제도를 갖추고 있으나 법인세율이 높아 기업의 연구 개발 활동을 유치하기 위한 경쟁력이 우월한 상황은 아닌 것으로 판단된다. 그러므로 국내 다국적 기업이 국내에서 연구 개발을 수행하도록 유도하고, 국외 다국적 기업의 연구 개발 활동을 한국

으로 유치하기 위한 수단으로 특허박스 제도의 도입을 검토할 필요가 있다.

한편 특허박스 제도 도입 시 예상되는 문제점들을 고려하여 신중하게 도입 여부를 검토하여야 할 것이다. 가장 중요한 문제는 세수입 감소이다. 특허박스 제도는 특허를 활용하여 발생한 이익에 대해 무차별적으로 제공되므로 특허박스 제도 유무와 관계없이 특허를 취득하여 운영하는 기업에는 특례에 따른 세 부담 절감이 여분의 이익(extra benefit)이 될 것이다. 이와 같은 기업에 제공되는 조세 지원은 긍정적인 효과 없이 세수만 감소시키는 결과를 가져올 수 있다. 특허박스 제도로 인해 연구 개발 행태에 영향을 받는 기업이 소수이고, 영향을 받지 않는 기업이 다수일 경우 세수 감소가 중요한 문제가 될 수 있다. 다른 측면에서 보면, 특허박스 제도로 인해 국내 연구 개발이 촉진되고, 그에 따라 국내 산업활동이 증가한다면 부분적으로 세수 감소분이 상쇄되거나 오히려 세수입이 증가할 수도 있다. 그러나 연구 개발 증대 효과가 상당히 큰 경우에만 그러한 효과를 기대할 수 있을 것으로 판단된다.

또한 글로벌 최저한세 도입 시 특허박스 제도의 효과가 상당히 약화할 수 있다는 점도 고려하여야 한다. 글로벌 최저한세는 국제적인 사업 활동을 통해 창출한 이익에 대한 실효 세 부담이 최소한 15% 이상이 되도록 보장하는데 필요한 경우에 투자자 거주지 또는 소득 발생지에서 추가로 세금을 징수할 것을 요구한다. 특허박스 제도로 인하여 원천지 세 부담이 15% 미만이 될 때 15%와 원천지 실효세율의 차액만큼을 거주지 정부에서 추가로 징수하게 된다. 그러므로 글로벌 최저한세 제도는 특허박스 제도로 인한 세 부담 완화의 효과를 약화하는 역할을 할 것으로 예상된다(특허박스 제도와 글로벌 최저한세와의 관계에 대한 자세한 논의는 제5장. 제5절. 3. 글로벌 최저한세(GLoBe Tax)와의 관계 참조).

제4절 우리나라 특허박스제도 도입 현황¹⁷⁾

2000년대 들어서면서 유럽의 주요국들 자국 내 기업의 혁신 기술을 통한

17) 이하의 내용은 한국국제조세협회, 『지식재산 수익에 대한 조세 인센티브 부여방안 연구』, (2022.8), p.18 이하를 참고한 것임.

사업 활성화, 기술이전, 다국적 기업의 투자유치 등을 달성하고자 특허박스 제도를 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 입법안을 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 기술 취득 등에 대한 과세특례)를 개정하는 형태로 발의되었고, 제안 이유로는 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 자체 연구·개발, 이전, 대여받은 특허권 등을 이용하여 생산한 제품의 판매로 발생한 소득에 대해서 소득세 또는 법인세의 50% 감면을 제시하였다. 특허 등을 대여한 때도 특허 등 이전과 같이 공제율을 25%에서 50%로 상향 조정함으로써 지식재산의 활용을 촉진하고 국내 투자를 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 중소기업에만 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 국내 복귀 기업에 대해서도 15%의 법인세 세액감면을 제안하였다. 즉 중소기업 및 중견기업, 국내 복귀 기업이 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 30%(중소기업이 아닌 경우 15%) 세액감면 혜택(안)을 제시하였다.

조세특례제한법 일부개정안(신정훈 의원 외 13인, 2020.7.14.)

▷ 제12조(기술이전·취득 및 사업화) ④ 중소기업 및 대통령령으로 정하는 중견기업 또는 「해외 진출기업의 국내 복귀 지원에 관한 법률」 제2조 제4호에 따른 국내 복귀 기업이 대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권 등 또는 내국인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권 등(대통령령으로 정하는 특수관계인으로부터 취득하거나 이전·대여받은 특허권 등은 제외한다)을 이용하여 생산한 다음 각호의 어느 하나에 해당하는 재화나 용역을 판매함으로써 발생하는 소득에 대해서는 해당 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 100분의 30(중소기업이 아닌 경우에는 100분의 15)에 해당하는 세액을 감면한다.

<표 2-4> 의안별 개정(안) 비교

구분	현행	개정(안)				비고
		김세연의원 외 11인 (발의2017.8.29.)	조배숙의원 외 9인 (발의2018.12.11.)	송하경의원 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	현행 유지	현행 유지	현행 유지	제12조 제1항
	취득*	5% 또는 10% 공제	현행 유지	현행 유지	현행 유지	제12조 제2항
	대여	25% 공제	25%→50%	현행 유지	현행 유지	제12조 제3항
사업화	없음	중소기업 50% 공제	중소기업 25% 공제 (중견기업 15%)	중소기업 20% 공제	중소기업 30% 중견기업 15% 국내 복귀기업 15%	제12조 제4항 신설(특허박스)

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

최근엔 2020년 박범계 의원(더불어민주당)과 2021년 양금희 의원(국민의힘)이 관련 개정안(<표 2-5> 참조)을 발의했고, 현재 소위에 계류 중이다.

- 개정안은 중소기업 등이 특허 등을 활용하여 생산한 재화나 용역을 판매하여 발생하는 소득에 대해 세액감면 제도를 신설함으로써 지식재산의 활용률을 제고하고 국내 투자를 활성화하려는 입법 취지를 가지고 있음
- 박범계 의원 안은 중소기업의 특허권 등 기술대여 소득에 대한 소득세 또는 법인세의 감면율을 현행 25%에서 50%로 상향하는 한편, 2023년 말까지 중소기업이 특허 등을 활용하여 생산한 재화나 용역을 판매하여 발생하는 소득에 대한 소득세 또는 법인세 감면을 신설하려는 것임
- 양금희 의원 안은 2023년 말까지 중소기업 또는 중견기업이 특허 등을 활용하여 생산한 재화나 용역을 판매하여 발생하는 소득에 대해 25%(중견기업 20%)의 세액공제를 신설하려는 것임

〈표 2-5〉 특허박스 관련 박범계 의원 및 양금희 의원 안

박범계 의원안	양금희 의원안
중소기업의 특허 등 활용소득에 대한 세액감면 (안 제12조제4항)	중소·중견기업의 특허 등 활용소득에 대한 세액감면 (안 제12조제4항)
■ 대상: 중소기업이 자체 연구·개발한 특허권 등 또는 내국인으로부터 취득하거나 이전·대여 받은 특허권 등(특수관계인 제외)을 이용하여 생산한 재화나 용역을 2023년 12월 31일까지 판매함으로써 발생하는 소득	■ 대상: 중소기업 또는 중견기업이 자체 연구·개발한 특허권 등 또는 내국인으로부터 취득하거나 이전·대여 받은 특허권 등(특수관계인 제외)을 이용하여 생산한 재화나 용역을 2023년 12월 31일까지 판매함으로써 발생하는 소득
■ 재화나 용역의 범위: 대통령령으로 위임	■ 재화나 용역의 범위: 대통령령으로 위임
■ 감면율: 특허 등 활용소득의 30%(벤처기업 50%)	■ 감면율: 특허 등 활용소득의 25%(중견기업 20%)
■ 최저한세 적용*	■ 최저한세 적용
■ 손실금액 합산	■ 손실금액 합산
■ 시행일: 공포 후 6개월이 경과한 날	■ 시행일: 2022. 1. 1.
■ 적용례: 법 시행 후 발생하는 소득분부터 적용	■ 적용례: 법 시행 후 발생하는 소득분부터 적용

* 최저한세는 중소기업의 경우 7%, 그 외 기업은 10%(과표 100억원 이하), 12%(과표 100~1,000억원), 17%(과표 1,000억원 이상)를 적용함

위 특허박스 관련 박범계 의원 및 양금희 의원 안에 대해서는 다음과 같은 측면을 고려할 필요가 있다는 기획재정위원회 검토보고서¹⁸⁾가 있다.

- 특허를 활용한 제품매출까지 세제지원을 할 경우 하나의 특허에 과도하게 지원이 이루어지는 측면이 있음.

18) 기획재정위원회 전문위원 정명호, 『조세특례제한법 일부개정법률안(중소기업의 특허권 등 기술대여 소득에 대한 감면 확대) 검토 보고』, 2021. 11.

- 특허 출원 건수가 많은 미국, 일본 등은 특허박스 제도를 도입하지 않고 있고, 영국, 네덜란드와 같이 서비스업 중심의 일부 국가가 제조업 지원을 위해 도입한 바 있음. 우리나라의 특허 국제출원 건수는 2020년 기준 2만 60건으로 중국, 미국, 일본에 이어 세계 4위 수준임.
- 제도 운용 시 제품 판매 소득 중 특허권 기여 부분을 명확히 구분하기가 어려워 제도를 남용하거나 세무 당국과 분쟁이 있을 소지가 있음.

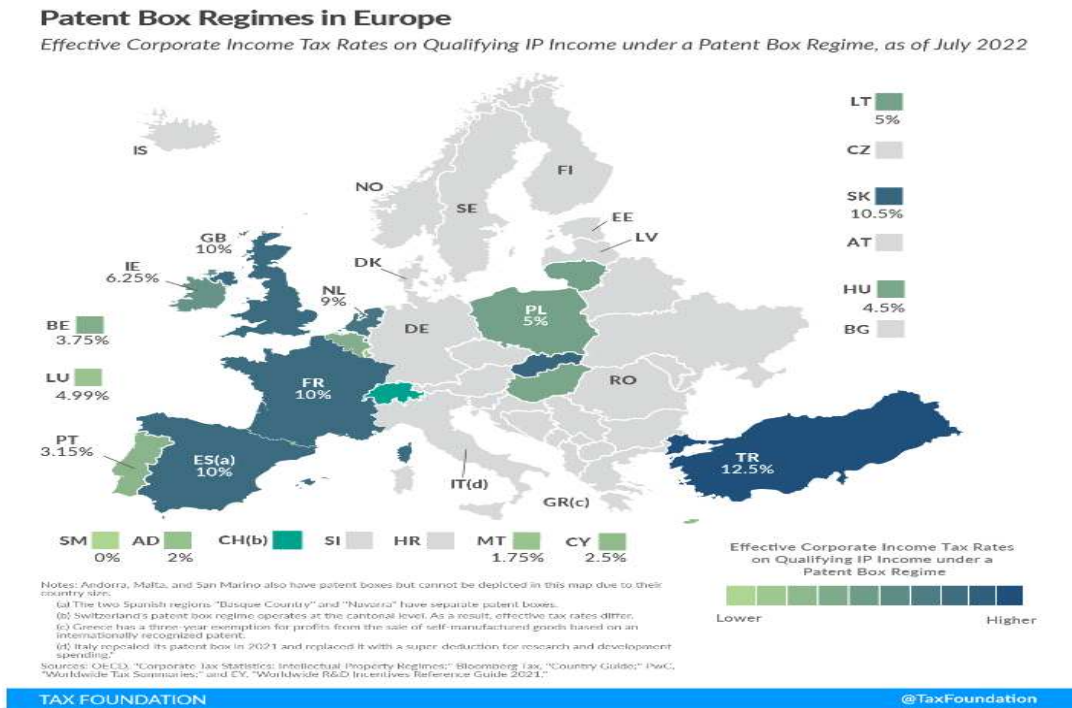
제3장 주요국의 특허박스제도

제1절 특허박스제도 도입 현황 및 OECD 넥서스 접근법(nexus approach)

1. 특허박스제도 도입 현황

특허박스제도는 1973년 아일랜드에서 처음 시행되었으며, “특허박스”라는 용어는 세금 신고서 양식의 체크 박스에서 유래되었다. 2022년 현재 전 세계에서 25개 국가가 IP 제도¹⁹⁾를 도입하고 있는 것으로 조사되었다. 이 중 OECD 회원국은 15개 국가이다.²⁰⁾ 동 제도가 적용되는 IP 자산은 특허권뿐만 아니라 디자인권, 저작권, 영업비밀(노하우)까지 국가별로 다양하다.

[그림 3-1] Patent Box Regimes in Europe



19) OECD의 BEPS 보고서 5는 이를 '지식재산제도(Intellectual Properties Regime)'라고 부르고 있다. 이하에서 OECD의 보고서를 따라 이를 'IP 제도'라고 한다. OECD, 2015 Final Report, paragraphs 24~69

20) 2007년 네덜란드와 룩셈부르크가 동 제도를 도입하면서 주목받기 시작하였으며, 2016년 6월 현재 영국 및 네덜란드, 벨기에, 룩셈부르크, 스위스, 프랑스, 스페인, 이탈리아, 포르투갈, 헝가리, 사이프러스, 몰타의 유럽 국가와 중국이 시행 중이다. 여러 유럽 국가가 궁극적으로 IP 창출로 연계될 R&D 활동을 유인하고자 경쟁적으로 IP Box를 도입하고 있다.

〈표 3-1〉 각국의 특허박스제도 도입 현황

연번	국가	시행 연도	적용 대상 자산			특허박스 적용 세율(A)	법인세율(B)	A/B
			특허	S/W	기타			
1	벨기에	2008	○	○		3.75%	25%	0.15
2	프랑스	2000	○	○	○	10%	25.83%	0.35
3	헝가리	2003	○	○		적격 IP 0%/로열티 4.5%	9%	0.5
4	아일랜드	1973	○	○	○	6.25%	12.5%	0.5
5	이스라엘	2017	○	○		5%, 7.5%, 8%, 16%	23%	0.69
6	이탈리아	2015	○	○		13.91%	27.81%	0.5
7	리투아니아	2018	○	○		5%	※15%	0.33
8	룩셈부르크	2008	○	○		4.99%	24.94%	0.2
9	네덜란드	2007	○	○	○	7%	20~25%	0.36
10	폴란드	2019	○	○		5%	19%	0.26
11	포르투갈	2014	○			10.5%	21%	0.5
12	슬로바키아	2018	○	○		10.5%	21%	0.5
13	스페인(연방)	2008	○	○		10%	25%	0.4
14	스위스	2020	○			특허 수입	(주(州) 단위 적용)	
15	튀르키예	2015	○		○	12.5%	25%	0.5
16	영국	2013	○			10%	25%	0.4
17	중국	2008	○			15%	25%	0.6
18	안도라	2010	○	○		2%	10%	0.2
19	쿠라사우	2018	○	○	○	0%	22%	0
20	사이프러스	2012	○	○		2.5%	12.5%	0.2
21	인도	2016	○			10.3%-11.85%	30.91%-35.45%	0.26
22	몰타	2010	○	○	○	최소 1.75%(95% 순소득 공제)	35%	0.05
23	산마리노		○			0% 또는 8.5%	17%	0.5
24	스페인(바스크)	2008	○	○		7.8%	25%	0.31
25	스페인(나바르)	2008	○	○		5% 또는 10%	17%	0.58
26	싱가포르	2018	○	○		특허 수입에 대하여 90%까지 소득 공제	11.9%-21.6%	0.1
27	그리스	2022	○			10%	22%	0.45

출처 : OECD, IP Regimes. https://qdd.oecd.org/data/IP_Regimes(2023. 10. 8. 방문)

특허박스제도가 적용되는 IP 자산 관련 소득 유형은 ▲IP 자산이 내장된 제품의 매출 ▲IP 자산 자체의 이전(처분) ▲IP 자산 자체의 대여(실시허여)로 구분되며, 적용 소득 유형도 국가별로 다양하다.²¹⁾

각국의 특허박스제도 적용 세율을 살펴보면, 최초로 특허박스제도를 도입했던 아일랜드와 최근 특허박스를 이노베이션 박스로 개선한 네덜란드의 경우 각각 6.25%와 7%로 낮은 세율이 적용되고 있다. 또한 최근 특허박스제도를 도입한 영국의 경우 일반 법인세율 22%의 절반에 못 미치는 10%의 세율을 적용하여 지식재산 활용의 촉진을 위한 강력한 인센티브를 제공하고 있다.²²⁾

유럽 국가들은 특허박스제도 초기에 자국 내 연구 개발 결과로서 특허만을 법인세 감면 혜택 대상으로 한정하였으나, 2007년 유럽위원회가 자국 특허에 대한 배타적 법인세 감면을 ‘유럽위원회 조약 226조(Freedom of Establishment and Free Movement of Services)’ 위반으로 판결하여, 이후 모든 유럽 국가가 자국 내 활동이라는 제약조건을 제거하였다. 유럽 국가들은 ‘유럽위원회 조약 226조²³⁾’에 따라 자국 특허만을 대상으로 법인세 감면 혜택을 줄 수 없으므로 자국 기업의 사업화 촉진을 위한 제도로서는 한계가 있고, 대신 다국적 기업의 투자유치를 위한 목적이 더 큰 비중을 두게 되었다.²⁴⁾

2. OECD 넥서스 접근법(nexus approach)

OECD는 2015년 BEPS 보고서 5를 통하여 IP 제도에 대해 기업이 스스로 국내에서 연구 개발을 하여 취득하는 지식재산으로부터 발생하는 소득만을 대상으로 하는 nexus approach²⁵⁾를 취하여야 유해조세경쟁(harmful tax

21) 한국지식재산연구원, 특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안, (2020.3), p.45.

22) 상계 보고서, p.45.

23) 유럽 국가들은 특허박스제도 초기에 자국 내 연구 개발 결과로서 특허만을 법인세 감면 혜택 대상으로 한정하였으나, 2007년 유럽위원회가 자국 특허에 대한 배타적 법인세 감면을 ‘유럽위원회 조약 226조(Freedom of Establishment and Free Movement of Services)’ 위반으로 판결하여, 이후 모든 유럽 국가가 자국 내 활동이라는 제약조건을 제거하였다.

24) 한국지식재산연구원, 상계 보고서, pp. 21~22.

25) substance requirements라고도 한다. 수정된 넥서스 접근법은 기업이 직접 수행한 연구 개발 활동에 대해서만 지식재산 소득에 대한 세제 혜택을 인정하도록 하였다. 지식재산 소득 중 세제 혜택을 받을 수 있는 대상 범위는 지식재산에 직접 기여한 연구 개발 지출만이다. 따라서 지식자산을 직접 개발한 것이 아니라 외부로부터 취득한 것이거나 외주 위탁으로 개발된 지식재산은 세제 혜택 적용

practice)에 해당하지 않는다는 입장을 밝혔다.²⁶⁾ OECD는 이어서 이미 IP 제도를 도입하고 있는 국가들의 상황을 반영하여 30%의 up-lift를 인정하는 modified nexus approach를 발표하였다.

이 제도를 도입한 상당수의 국가가 이에 따라 국내법을 개정해 오고 있다. 2017년을 전후하여 IP 제도를 도입한 16개 OECD 국가 중 벨기에,²⁷⁾ 프랑스, 이스라엘, 네덜란드, 포르투갈, 스페인,²⁸⁾ 스위스, 튀르키예, 영국 및 룩셈부르크의 10개 국가가 nexus approach에 근거하여 국내법을 개정하였다. 이탈리아는 2021년 이 제도를 폐지²⁹⁾하였다.³⁰⁾

Nexus approach란 IP 제도의 적용을 받는 기업은 스스로 국내에서 연구 개발을 한 지식재산으로부터 얻은 소득의 범위 안에서 조세특례를 받는 것을 허용하는 것이다. 연구 개발 활동의 규모를 가늠할 수 있는 변수(proxy)로 연구개발지출 금액을 사용하고 있는데, 이때 해당 지출의 직접적인 넥서스(connection)가 있는 소득을 대상 소득으로 하도록 하고 있다. 이를 ‘실질적 활동 요건(substantial activity requirement)’이라고도 한다. OECD BEPS 보고서 5는 이외에도 대상이 되는 지식재산의 범위와 nexus approach에 따른 계산식(우대 세율의 적용을 받는 소득의 계산 방법) 등 각국이 IP 제도 등 지식재산과 관련된 조세특례를 도입할 때 지켜야 할 사항을 제시하고 있으며 이는 현실적으로 IP 제도의 설계 및 운영에 관한 글로벌 스탠다드로서 기능하고 있다.

OECD BEPS 보고서 5는 IP 제도 이외의 연구 개발에 관한 조세특례에 대해서도 nexus approach가 적용되어야 한다는 점을 언급하고 있다. 이 보고서는 이 원칙이 IP 제도와 같은 back-end regime뿐 아니라 연구 개발 세액공

대상에서 제외하였다.

26) OECD, 2015 Final Report, ???

27) 벨기에는 OECD의 BEPS PROJECT에서 합의한 ‘연계접근법(Modified Nexus Approach)’을 수용하면서 2016년 7월 1일부터 기존의 특허박스제도인 특허 소득 공제제도를 폐지하고 ‘혁신 소득 공제제도(Innovation Income Deduction: IID)’를 다시 제정하여 시행했다.

28) 스페인은 2018년 7월 예산법안(Budget Bill for 2018)을 통해 실질적 연구 개발 활동과 관련성이 높은 경우에 한해 세제 혜택을 부여하기 위하여 특허박스 제도의 적용 대상이 되는 무형자산 종류를 변경하였다.

29) 이탈리아는 back-end regime을 폐지하고 front-end regime을 도입하였다. Italy repealed its patent box in 2021 and instead introduced a deduction for 230 percent of costs related to research and development. This represents a transition from a benefit based on income (the patent box) to a benefit focused on investment or expenditure (the super-deduction).

30) OECD, Harmful Tax Practices - Peer Review Results INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 5 Update (as of June 2023)

제와 같은 front-end regime에도 적용되어야 한다고 기술하고 있다.³¹⁾

이는 장소의 관점에서 볼 때 활동을 한 곳에서 소득이 발생하는 것이 일반적인 원칙이라 할 것인데, 활동의 장소는 세금이 많은 곳에 두는 한편, 소득의 명목상 발생지는 세금이 낮은 곳에 두는 방식으로 암묵적 세금과 명시적 세금 모두 낮은 곳에서 부담하고자 하는 재정(arbitrage)의 행위를 하는 방식의 국제적 조세회피는 막는 것이 필요하다는 조세 정의를 위한 원칙으로 이해할 수 있을 것이다.

가. 적격납세자

OECD BEPS 보고서 5는 적용 대상 납세자를 다음과 같이 제시하고 있다.

- 내국법인,
- 외국 법인의 국내사업장,
- 내국법인의 외국 사업장으로서 조세특례를 제공하는 국가에서 과세되는 자³²⁾

나. 적격지식재산

Nexus approach 하에서 IP 제도의 적용 대상이 되는 유일한 지식재산은 특허권과 유사한 승인과 등록 절차를 통해 법적으로 보호받아서 특허권과 같은 기능을 수행하는 다른 지식재산자산이다.³³⁾ 상표권과 같은 마케팅 관련 자산은 IP 제도의 대상에 포함될 수 없다.³⁴⁾

- [category 1] 광의의 특허권[특허권 외에, 식물 및 유전학적인 물질에 보호를 부여하는 IP 자산(육성자권³⁵⁾), 희귀의약품³⁶⁾ 지정을 받은 약제(정부

31) OECD, 2015 Final Report, paragraph 28

32) 국외원천소득으로서 해당 원천지국에서 적용받은 과세특례를 본점 소재지인 거주지 국가에서 인정해 줄 필요가 있을 것이다.

33) OECD, 2015 Final Report, paragraph 34

34) OECD, 2015 Final Report, paragraph 38

35) plant breeder's right

36) orphan drug

기관으로부터 지정된 것), 특허권 연장이 주어진 것 등], 실용신안권³⁷⁾

- [category 2] 저작권인 소프트웨어³⁸⁾
- [category 3] 기타 특허권의 특성(유용성 또는 신규성 등)을 갖는 IP 자산으로서, 세무 당국으로부터 독립한 정부 기관에 의해 증명절차를 받은 것. 다만, category 3 자산에 대해서는 글로벌 매출액이 5천만 유로 이하이면서 전 IP 자산으로부터의 수입이 750만 유로 이하인 납세자에 한정된다.³⁹⁾ category 3에 속하는 자산을 IP 제도에 포함하고자 하는 국가는 이를 Forum on Harmful Tax Practice(FHTP)에 보고하여야 한다.⁴⁰⁾

다. 적격지식재산소득금액의 계산

- 적격지식재산소득금액(income receiving tax benefits)⁴¹⁾

= [(IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총액)]⁴²⁾ × (IP 자산으로부터의 전 소득(overall income from IP asset))

위 산식에서 [(IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총

37) OECD, 2015 Final Report, paragraph 35

38) OECD, 2015 Final Report, paragraph 36, 소프트웨어저작권은 새롭고, 명확하지 않으며 유용하기 때문에 특허권과 근본적으로 같은 성격을 가지고 있어서 기능적으로 같은 자산에 해당한다. 다른 저작권은 소프트웨어에서와 같은 연구 개발의 과정을 거치지 않기 때문에 기능적으로 같은 자산으로 볼 수 없다.

39) OECD, 2015 Final Report, paragraph 37

40) 네덜란드의 제도 운용에 대한 최근의 peer review에 의하면, 네덜란드의 혁신박스제도를 이용하는 납세자는 대부분 박락 방법 등을 이용하기 위한 목적 등으로 ruling을 받는다. 이 ruling은 관련 있는 국가 과세당국에 자발적으로 정보 교환되어야 한다. category 3에 해당하는 자산에 대해 혁신박스제도의 적용을 받고자 하는 자는 해당 여부에 대한 ruling을 받아야 할 것이며 이 역시 자발적 정보 교환 대상이 된다. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9ab8f010-en.pdf?expires=1689456493&id=id&accname=guest&checksum=2B2BF782C0416D125A60B03E9C8BBD8F>

41) 영국 제도상 RIPI에 해당하는 개념이다.

42) Nexus ratio. For example, Company A, Company B, and Company C together develop IP Asset D in Year 1. Company A is in a jurisdiction with an IP regime. Company A contributes 30% of the R&D and 3,000 of the R&D funding, Company B contributes 30% of the R&D and 3,000 of the R&D funding, and Company C contributes 40% of the R&D and 4,000 of the R&D funding. IP Asset D produces 100,000 of IP income in Year 2, and 30,000 of this IP income is allocated to Company A. If Company A did not pay to outsource to a related company or to acquire any IP assets, then the nexus ratio that would apply to that 30,000 before the up-lift is 3,000/3,000 (or 100%). The entire 30,000 would therefore qualify for the IP regime in Company A's jurisdiction(OECD, 2015 Final Report, paragraph 31 미주 3).

액)]를 ‘넥서스 비율(nexus ratio)⁴³⁾’ 이라고 한다. 이 비율에 따라 적격지식 재산 소득금액을 산정하는 것은 IP 자산으로부터의 전 소득 중 nexus approach에 부합하는 소득금액을 추정(rebuttable presumption)하는 원칙적 방법에 불과하다. 납세자는 다른 방법에 따라 자신의 사정에 따른 nexus approach에 부합하는 소득금액을 제시할 수 있다.⁴⁴⁾

- IP 자산개발을 위한 적격 지출

적격납세자에 의해 지출된 것이면서 IP 자산에 관계되는 아래의 것

- 납세자 자신이 국내에서 행한 연구개발비
- 제삼자에의 외주비⁴⁵⁾

적격 지출은 회계상, 세무상의 처리에도 불구하고, 발생 시점에 넥서스 비율 산정에 포함될 수 있다. 즉 자산으로 계상되고 발생 시점에 전액 공제되지 않는 지출에 대해서도 발생한 연도에 넥서스 비율의 계산에 전액 반영될 수 있다.

개별 국가들은 이 적격지출 금액의 1.3배까지 인정하는 선택을 할 수 있다. 이와 같이 30%를 더 인정(up-lift)하는 이유는 기업에 따라서는 IP를 취득하거나 특수관계자에게 외주하는 데에 많이 의존할 수도 있는데 그런 기업에 과도한 불이익이 돌아가지 않도록 하기 위함이다.⁴⁶⁾

- IP 자산개발을 위한 지출 총액

적격납세자에 의하여 지출된 것으로서 IP 자산에 관계되는 아래의 것

- 납세자 자신이 행한 연구개발비

43) 영국 제도상 R&D fraction에 해당하는 개념이다.

44) OECD, 2015 Final Report, paragraphs 67~69

45) 국내의 비 특수관계자에 대한 외주비

46) OECD, 2015 Final Report, paragraph 41: 다만, up-lift된 금액은 지출 총액보다 많을 수는 없다는 한계가 있다.

- 제삼자에의 외주비
- IP 자산의 취득비(사용료 포함)
- 특수관계자에의 외주비(제삼자에 해당하지 않는 자에 대한 외주비)

- IP 자산으로부터의 전 소득

적격납세자가 IP 자산으로부터 가득한 소득으로서 아래의 것

- IP 자산의 사용료(라이선스 소득)
- IP 자산의 capital gain과 IP 자산 매각 시에 가득한 기타의 소득
- IP 자산을 활용한 제품의 소득과 IP 자산에 직접 관련된 공정의 사용으로부터 얻은 소득

제품이나 공정에 체화된 IP 소득에 대해 특례를 적용하고자 할 때는, 마케팅 자산으로부터의 수익이나 제조 활동으로부터의 수익과 같은 IP와 관련되지 않은 수익을 배제하는 일관되고 합리적인 방법을 적용하여야 한다.⁴⁷⁾ 이러한 결과를 얻기 위한 한 방법은 이전가격과세원칙에 근거한 것이 될 수 있다.

IP 자산으로부터의 소득은 소득원천의 국내외 여부를 불문한다.

제2절 영국 특허박스제도⁴⁸⁾

1. 영국 특허박스제도의 의의

2012년 영국 재정법(Finance Act 2012) 별표 2(Sch 2)는 2010년 영국 법인세법(이하 “영국 법인세법”이라 칭함) 제8A 편(Part 8A - 제357A 조에서

47) IP-asset-by-IP-asset basis approach 및 product-based approach 등이 있을 수 있다(OECD, 2015 Final Report, paragraphs 53~59).

48) 이하의 설명은 한국국제조세협회, 전개 보고서, viii 이하를 주로 참고하여 정리한 것임.

제357GE 조까지)에 “특허 등의 이용으로부터 발생하는 이익(profits arising from the exploitation of patents etc)”이라는 제목으로 특허박스제도(Patent Box Regime)를 새롭게 도입하였다. 특허박스제이란 영국 기업이 자신이 보유한 지식재산에 대하여 과세 혜택을 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. 이는 적격 이익에 대하여 10%의 경감세율을 직접 적용하는 것이 아니라 적격 이익에 적용되는 통상 법인세율을 특별 지식재산(IP) 세율인 10%로 낮추는 것과 같은 효과가 나타나도록 사업소득 금액에 공제를 허용해 주는 것이다. 이 제도는 데이터 독점권(data exclusivity)으로 지칭되는 규제 데이터 보호(regulatory data protection), 의약품 추가 보호 증명(supplementary protection certificate; SPC), 품종권(plant variety rights)과 같은 적격지식재산권에도 적용된다.

2. 영국 특허박스제도 입법 배경

2011년 영국 정부는 “The Plan for Growth”라는 정책보고서를 발간하면서 G20에서 가장 경쟁력 있는 과세체계를 이룩할 것, 영국을 유럽에서 창업, 기업금융, 사업을 하기에 최적의 국가로 만들 것, 더욱더 균형 잡힌 경제로 가기 위하여 투자와 수출을 촉진할 것, 유럽에서 가장 유연한 고급 인력을 더 양성할 것이라는 4가지 목표를 발표하였다. 이 중 “G20에서 가장 경쟁력 있는 과세체계”를 달성하기 위해서 특허로부터 발생하는 소득에 대해서 10%의 법인세율을 적용하는 특허박스 제도는 이 보고서의 성장 의제(growth agenda) 중 하나였다.⁴⁹⁾ 특허박스 제도의 목적은 기업이 현재 특허를 유지·상업화하고, 새로운 혁신적 특허 제품을 개발하도록 추가적인 혜택을 제공하기 위한 것이었다. 이에 따라 기업은 특허의 개발, 제조, 이용과 관련된 고부가가치의 일자리를 영국에서 창출하고, 특허 기술의 세계 정상 위치를 공

49) 영국 재무부(HM Treasury), The Plan for Growth, 2011, 5-7면, https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/221514/2011budget_growth.pdf 에서 이용 가능(최종 검색일: 2022년 6월 13일).

고히 하고자 한 것이다.⁵⁰⁾

3. 영국 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 적격지식재산권이나 적격지식재산권과 관련하여 독점사용권을 보유하고 있거나 보유하고 있는 권리와 관련된 소득이 현재 회계연도에 과세되고, 그 소득이 해당 회사가 적격회사였고 특허박스제도 적용을 선택했을 기간에 전부 또는 일부 발생한 사건에 귀속되어야 함
- ✓ 회사가 그룹의 구성원이라면 위의 단일회사에 적용되는 요건에 추가하여, 관련 회계연도 동안에 ‘능동 보유(active ownership)’ 조건을 충족해야 함.
 - ☞ 능동 보유 조건은 회계연도 동안 회사가 적격지식재산권과 관련하여 상당한 관리 활동을 수행하여야 하거나 적격 개발을 회사가 수행하도록 함으로써 그 적격지식재산권과 관련한 개발 요건을 충족 함으로써 달성될 수 있음
- ✓ 기업 파트너(Corporate partners)도 사업을 수행하는 단일회사에 적용되는 것과 같은 방식으로 특허박스제도가 적용되는데, 몇 가지 수정 사항이 있음

50) 영국 국세청, 기업 무형자산 연구 개발 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).

○ 영국 PB 제도의 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 특허와 부합하는 권리, ④의약품 추가 보호 증명, ⑤1977년 품종법에 따라 부여되는 육성자권, ⑥EC 규약에 따라 부여되는 회원국 식물품종 권리에 해당하여야 함

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

☞ 개발 조건을 충족하기 위해서는 4가지 조건 중 하나를 만족하여야 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 피지배그룹 구성원인 것을 중단하지 않거나, (새로) 피지배그룹 구성원이 되지 않아 야 함

❖ 조건 B(Condition B): 특허박스 적용 회사가 해당 권리와 관 련하여 적격 개발을 수행했고, 그 이후로 피지배그룹 구성원이 되는 것을 중단하거나 (새로) 피지배그룹 구성원이 되어야 하 되, 당해 회사가 적격 개발 활동을 구성하는 것들과 같은 유형 의 활동을 그 회사가 피지배그룹 구성원이 됨을 중단하거나 피지배그룹 구성원이 된 날로부터 12개월 동안 수행했어야 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 B가
적격 개발을 수행할 당시 그 그룹의 구성원이었을 경우, 적격
개발을 수행한 회사는 (비록 권리를 보유한 그 회사가 아니다
할지라도) 적격 개발이 수행되었을 때 관련 그룹의 구성원이었
어야 함
- ❖ 조건 D(Condition D) : 조건 D는 조건 B를 연장해서 특허를
개발한 회사를 취득하는 그룹이 그 그룹 내에 다른 회사에 적
격지식재산권을 이전하는 것을 허용함
- 관련 IP 소득(relevant IP income) : 적격 권리의 이용으로부터 발생하
는 소득. 아래에 열거하는 소득 중 침해로 인한 손해배상, 기타 보상 등
은 회사의 특허박스 세제의 선택이 유효하게 되는 동안 소득의 수량과
관련한 사건이 발생한 경우에만 관련 IP 소득이 됨

✓ 유형

- ☞ 판매 소득 : 적격아이템들(회사가 보유하는 적격 IP 권리에 의해
보호되는 아이템들)의 판매로부터 발생하는 소득 등
- ☞ 라이선스 수수료 : 회사에 의해 보유되는 모든 적격 IP 권리에 관
한 권리 등을 부여하는 계약에 따라 받는 라이선스 수수료 또는
로열티
- ☞ 처분 수입 : 해당 권리에 관한 적격 IP 권리 또는 독점 라이선스
의 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 발
생하는 보상 등

- ✓ 혼합소득 : 다음의 상황을 다루고 있는데, 혼합소득은 적격요소와 비적격 요소로 배분됨
 - ☞ 관련 IP 소득을 발생시키는 아이템이 단일 항목의 부분으로 그리고(또는) 단일가격으로 다른 아이템과 함께 판매되는 경우
 - ☞ 판매 또는 권리부여 일부는 관련 IP 소득을 발생시키고 일부는 다른 소득을 발생시키는 경우
- ✓ 관념적 사용료(notional royalties) : 적격지식재산권을 보유하고 있으며, 회계기간 동안 회사의 사업 소득이 그 권리를 활용함으로써 발생한 것이나 앞서 설명한 관련 IP 소득에 해당하지 않는 경우 회사는 소득의 '적절한 비율(appropriate percentage)'을 관련 IP 소득으로 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 벌어들여더라도 소득을 버는 비용에 대한 routine return보다 더 적으면 관련 IP 이익 계산이 負(-)의 수치를 나타내는데, 이를 관련 IP 손실이라 함
 - ☞ 회사는 관련 IP 이익(RP) 금액이 없으므로 해당 기간에 특허박스 혜택을 받지 못할 수 있음. 그래서 관련 IP 손실(relevant IP loss)을 보는 회사는 그 기간에 특허박스 제도 적용신청을 하지 않을 수도 있음.
 - ☞ 관련 IP 손실들이 있다는 사실만 없다면, 회사가 거래의 이익을 계산할 때 '특허박스 공제'(PB deduction)를 할 자격이 있는 경우 다음의 관련 IP 이익에 대해 손실(상계될 금액)을 상계할 수 있음
 - ❖ (a) 해당 회계기간 동안 회사의 다른 거래의 관련 IP 이익, (b) ((a) 이후 남은 금액이 있으면) 해당 회계기간 동안 특허박스 제도를 선택한 다른 그룹 구성원들의 거래들에서 발생하는 관련 IP 이익, (c) ((a) 및 (b) 이후 남은 금액이 있으면) 다음 회

계기간 동안(이 경우 해당 기간에 발생한 것으로 간주함) 해당 회사의 관련 IP 이익

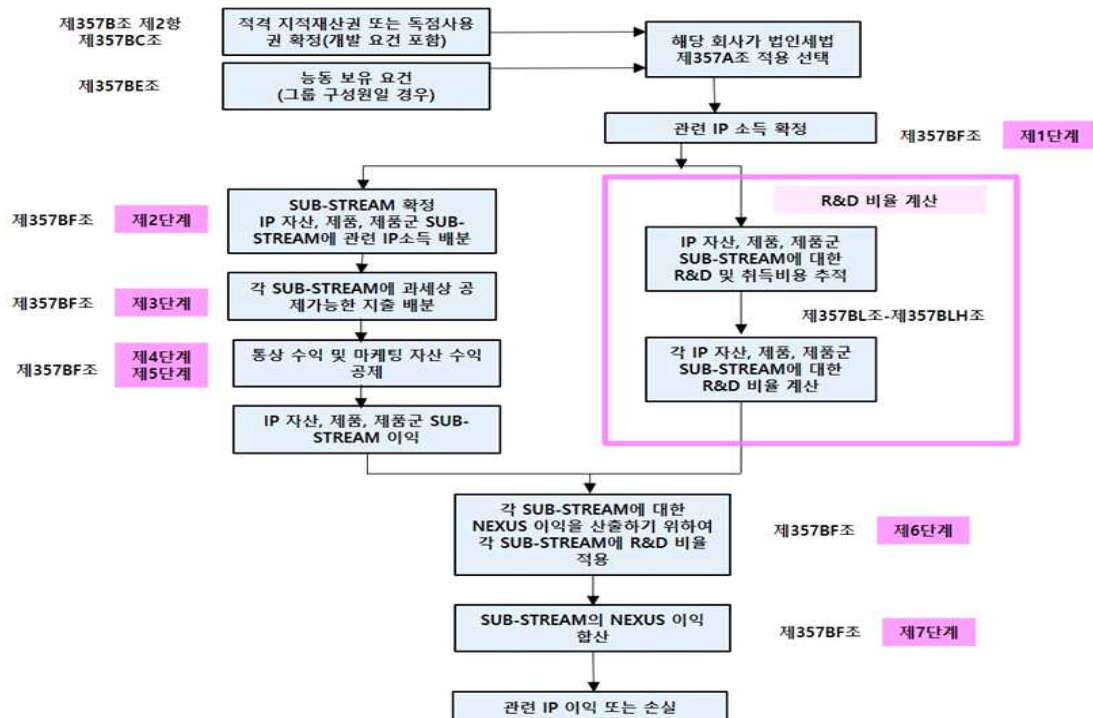
○ 공제액 계산

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

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

- ❖ RP는 회사사업에서 관련 IP 이익을, MR은 일반 법인세율, IPR은 특별 IP 세율 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 IP 이익
 - 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

[그림 3-2] 스트리밍 방법에 따른 특허박스제도 계산



■ 8단계를 대략 네 부분으로 나누어 설명할 수 있음

✓ 첫 번째 : 적격 IP 이익과 관련하여 관련 소득을 확정하는 것

☞ 일반적으로 IP 스트림은 적격 IP 권리, 제품 또는 제품군에 따라 하부 스트림 간에 서로 나누어질 필요가 있음

☞ 지출 비용이 앞의 각 스트림에 대하여 정당하고 합리적인 기준 (just and reasonable basis)에 따라 배분되고, 해당 소득에서 공제됨

✓ 두 번째 : 적격잔여 이익(QRP) 액수를 구하기 위하여 귀속 이익에서 4단계에서 설명하는 일정한 비용에 대한 통상 수익(routine return)을 공제하는 것

✓ 세 번째 : 적격잔여 이익(QRP)에서 마케팅자산수익(marketing

assets return) 또는 소액청구의 경우에는 적격잔여 이익(QPR)의 25%를 공제하는 것으로 6단계가 이에 해당함. 특허박스제도 상 저세율이 적용되는 관련 IP 이익 액수가 구해짐

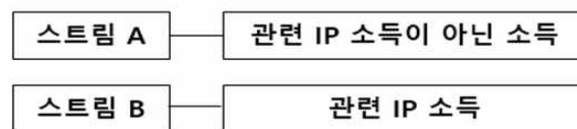
- ✓ 네 번째 : 각 하위 스트림에 대한 관련 이익에 관련 R&D 분율(R&D fraction)이 적용됨. 관련 IP 하위 스트림은 전체 관련 이익을 구하기 위해서 서로 합산됨

2) 스트리밍 방법에 따른 관련 IP 이익

■ 계산 단계

- ✓ 1단계 : 스트림 설정

예시



- ✓ 2단계 :하위 스트림에 소득 배분
 - ✓ 3단계 :하위 스트림에 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) 산출 공식

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

❖ D는 관련 기간에 회사 내에서 수행된 관련 R&D 지출(예를 들어, 하위 스트림의 소득이 귀속되거나 해당 소득

이 귀속되는 아이템 또는 공정에 통합된 적격 IP 권리와 관련된 연구 및 개발에 대한 지출)에 관한 회사의 적격 비용

- ❖ S1은 해당 기간 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계가 없는 자에 대한 대가지급에서 발생한 지출
- ❖ S2는 해당 기간 회사에 의해 관련 R&D의 외주 계약과 관련하여 특수관계자에 대한 대가지급에서 발생한 지출
- ❖ A는 하위 스트림의 수익이 귀속되거나 해당 수익이 귀속되는 아이템이나 공정에 통합된 적격 IP 권리 취득(양도, 독점사용권의 부여 또는 이전 또는 아이템 또는 공정의 공개에 의해)에 대한 지급에 대해 회사에 해당 기간 발생한 지출
- ✓ 7단계 :하위 스트림 합산
- ✓ 8단계 : 특허 계류 기간 포함

3) 소액청구 처리(small claims treatment)

- 소액청구 처리 : 일정한 기준을 충족하는 적격잔여 이익을 가지는 회사는 소액청구 처리 규정을 선택할 수 있음
- ✓ 소액청구 처리 적격 :하나의 사업만을 하는 회사가 해당 기간의 사업의 '적격잔여 이익(qualifying residual profit)'이 100만 파운드를 초과하지 않거나 '최대 금액' 중 큰 금액을 초과하지 않는 경우에 선택할 수 있음
 - ☞ 최대 금액 : 300만 파운드이나, 만약 해당 회사가 51% 이상의 지분을 보유하는 그룹 회사들과 연결되었으면 그러한 회사의 개수에 1을 더한 수치로 나눈 금액이 '최대 금액'이 됨($3,000,000/(1+N)$)
 - ☞ 적격잔여 이익: 4단계에서 요구되는 공제를 한 후 2단계에서 산출된 관련 IP 소득 하위 스트림을 합산한 금액

- ✓ 개정 특허박스 제도하의 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
- ✓ 적격잔여 이익이 100만 파운드를 초과하는 경우, 해당 기간 전 4년 동안 시작되는 회계기간의 관련 IP 이익을 앞서 설명한 조항에 따라 결정되고, 회사가 이전 기간에 그런 선택을 하지 않았다면 회계기간 중 위 3개 선택사항 중 어떠한 선택도 할 수 없음
- ✓ 소액청구 공제 금액 선택(small claims figure election)
 - ☞ 적격잔여 이익의 75%가 100만 파운드 미만일 경우 : ‘소액청구 금액’은 4단계에 따른 하위 스트림 금액의 25%
 - ☞ 적격잔여 이익의 75%가 100만 파운드 이상일 경우: 다음 산식으로 결정됨

$$A - \left(\frac{A}{QRP} \times \text{£1 million} \right)$$
 - ❖ A는 4단계에 따라 산출된 하위 스트림의 금액, QRP는 ‘적격잔여 이익’을 말함
- ✓ 관념적 사용료 선택
 - ☞ IP에서 발생하는 이익의 ‘적절한 비율’을 관념적 사용료로 함. 소액청구를 할 수 있는 회사는 관념적인 적정비율을 확정하기 위하여 이전가격 원칙을 사용하는 대신 75%의 적정비율을 사용할 수 있음
- ✓ 포괄적 스트림 기준 선택
 - ☞ 회사는 관련 소득 모두를 하나의 스트림으로 포함할 수 있고, 계

산 단계에서 2단계가 생략됨

○ 조세회피 방지 규정

▪ 개요

- ✓ 상업적으로 관련없는 권리, 특허를 포함해 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
- ✓ 적격아이템 포함(Incorporation of qualifying items)
 - ☞ 상업적으로 불필요하지만, 적격아이템을 제품에 포함하는 경우 방지
- ✓ 조세 혜택 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 적용 회피 설계, IP 소득을 인위적으로 부풀리는 경우, IP 소득과 비용의 불일치 등의 경우, R&D 분율의 증가 등

○ 계산 사례

- 사실관계: 가공회사 Kleenerjel Ltd.는 2가지 형태의 손 세정젤을 판매

- ✓ 제품 Bestgel: 소매 상품. A 화합물+B 화합물 포함
- ✓ 제품 Bulkgel: 도매 상품. 병원 판매 혹은 할인회사 유통체인 공급. A 화합물 포함
- R & D 지출의 추적(tracking and tracing R&D expenditure)
 - ✓ A 화합물: 내부 R&D 1백만 파운드로 개발
 - ✓ B 화합물: 글로벌 화학회사로부터 50만 파운드를 주고 독점사용권 구매
- 관련 IP 소득 산출 및 소득 스트리밍
 - ✓ 2016년 7월 1일 회계기간 관련 IP 소득 : 전체 소득은 12만 6천 파운드
 - ✓ IP 소득 스트리밍 : ① 특허 항목(IP item)에 의해, ② 제품 단위(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 산출 방법 :
 - ✓ 단계 1-3 : Bestgel로부터 소득은 21,000파운드이고, Bulkgel로부터 소득은 105,000파운드임. 두 소득 흐름에 대한 비용(공제)은 10,000 파운드와 50,000파운드지만, 모두 연구 개발과 관련이 없고, 총비용은 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 통상 수익의 산출로 줄어듦. '통상 수익 수치 = $10\% \times$ 통상 공제'를 구해 각 하위 스트림으로부터 추가공제함

	Bestgel	Bulkgel	combined (구 규정)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상 공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상 수익 수치	(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 : 적격 관련 이익(QRP)은 마케팅 자산수익(MAR)만큼 감소하게 됨.

	Bestgel	Bulkgel	combined(ol d rules)
소득	21,000	105,000	126,000
비용(통상 공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상 수익 수치	(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). 추가 이익 80%는 유명 배우 등을 이용한 마케팅으로부터 발생하고, 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&D 분율의 적용

☞ R&D 분율

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

- ❖ D는 직접 연구개발지출, S1은 특수관계 없는 제삼자에게 도급한 연구 개발 지출 비용, S2는 특수관계자에게 도급한 연구 개발 지출 비용, A는 특허 등 IP를 외부로부터 취득한 지출 비용. '1.3'은 회사의 실질적인 활동이 적격 지출에 기여하지 않는 다양한 상황을 허용하기 위하여 R&D 분율의 증가를 허용한 것임

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

☞ Bestgel R&D 분율 =(1m × 1.3) / (1.5m) = 0.87. 즉 [(적격 지출 ×1.3)/전체 지출]

- ❖ 적격 지출 =1백만 파운드(내부 R&D 비용), 전체 지출 =1백만 파운드(내부 R&D 비용)=5십만 파운드(독점사용권을 위한 지급 비용)

✓ 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(통상 공제)	(10,000)	(50,000)	(60,000)
이익	11,000	55,000	66,000
통상 수익 수치	(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
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&D 분율에 의해 제한을 받지 않기 때문에, 관련 이익은 60,000일 것임

☞ 특허박스 공제 = 관련 이익(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 PB 공제는 22,737임

■ 최종 법인세

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

☞ 이것은 다음과 같이 산출해도 같은 값을 얻을 수 있음

★ (특허박스 우대 세율 적용 대상 이익 $55,220 \times 10\% =$) 5,522파운드
+ [통상 법인세율 적용 대상 이익인 10,780 (=66,000-55,220)
* 17% =] 1,832파운드 = 7,354파운드

✓ 구 규정과의 비교

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

☞ 이는 다음과 같이 나누어 구해도 결과는 동일

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

제3절 호주 특허박스 제도(Patent Box Concessional Tax Regime)

1. 개 요

○ (현황) 호주 정부는 2021-2022 Budget(예산)에서 향후 의학 및 생명공학 특허로부터 발생하는 법인 소득에 대해 우대 세율(17%)을 적용하는 Patent Box Regimes(PB 제도)를 시행한다고 공표하였다. 이후 관련 업계 및 전문가 집단으로부터 의견 수렴 등⁵¹⁾을 거쳐 호주 (모리슨) 정부는 2022년 2월에 PB 제도의 실행을 위한 구체적 법률안(Tax Concession for Australian Medical Innovations Bill 2022, 이하 Bill 2022)을 발표하고 이를 의회에서 심의토록 하였다.

○ (도입 배경) 호주의 법인세율은 30%(소규모 25%)로 상당히 높고 PB 제도와 같은 상업화를 지원하는 유인책도 없다는 점에서 당시 호주의 조세 환경이 비경쟁적이라는 점과 아울러 향후 의학 및 생명공학에서 특허의 장려 및 이를 통한 상업화를 지원할 필요 있다는 점에서 출발하였다고 한다.

○ (확대 검토) 나아가 호주 정부는 2022-2023 Budget(예산)에서 동 제도의 적용 산업을 농축산 화학 제품에 관련된 특허(agricultural and veterinary chemical products) 및 저배출 기술(low emissions technology)과 관련한 특허로 확대할 계획임을 발표하였다.

○ (포기발표) 최근 노동당으로 정권교체 이후, 상기 법률안 통과에 미온적 태도를 보이다가 결국, 2023년 5월에 호주 정부(노동당)는 2023-2024 Budget(예산)에서 종전 정부가 도입을 검토 중인 상기 3가지의 분야에서 PB 제도를 도입하는 방안을 더 이상 진행하지 않겠다고 공식적인 입장을 다음과 같이 밝혔다.

“The Government will also not proceed with 3 separate patent box measures announced by the former Government in the 2021-22 and 2022-23 March Budgets.”

51) Patent Box, Discussion paper on policy design, July 2021, Australian Government The Treasury

2. 적격 IP 자산(Qualifying IP assets)

- **(특허 종류)** PB 제도가 적용되는 대상을 특허(Patent)로 한정하고 특허의 등록지도 호주뿐만 아니라 유럽 및 미국에서 승인된 특허도 적용되도록 적격 특허를 법률안에 다음과 같이 규정하였다.⁵²⁾ 법률안이 “hold”라고 표현하고 있어 특허의 법적 보유자(patentee)에게만 동 제도가 적용되며, 따라서 특허의 독점적 사용권자(exclusive licensee)는 상기 정의를 만족하지 못한다.⁵³⁾
 - 호주 특허청이 승인한 표준특허(Standard Patent).
 - 미국 특허 및 상표권국(US Patent and Trademark Office)이 발급한 특허(Utility patent);
 - 유럽 특허협약(European Patent Convention)에 의해 승인된 유럽 특허(a European Patent)
- **(특허 내용)** PB 제도가 적용되기 위해서 해당 특허(Patent)는 “therapeutic good(의료 약품)”와 연관(linked)된 것이어야 한다.⁵⁴⁾ 이때 의료 약품은 행정기관(호주 TGA⁵⁵⁾: 미국의 FDA와 동등기관) 이 운영하는 등록 시스템(the Australian Register of Therapeutic Goods: ARTG)에 등록된 의료 약품(제품)⁵⁶⁾을 의미한다. 구체적으로 말하면 제약(medicines), 의료 장비(medical device), 그리고 혈액 제품(blood products)과 치료제(disinfectants) 등과 같은 기타 제품이다.⁵⁷⁾
- **(특허 시기)** PB 제도의 혜택을 받기 위해서는 정부 발표일 2021년 5월 11일 이후 발급되거나 승인된 특허이어야 하고, 법률안에 의하면 PB 제도는 2022년 7월 1일부터 실행되는 것으로 되어 있었다.⁵⁸⁾

52) Tax Concession for Australian Medical Innovations Bill 2022 (이하 Bill 2022), Schedule 1, part 1, subsection 357-15(1)(a) and subsection 357-15(3)

53) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-15(4)

54) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-15(1)(b), (2)

55) The Therapeutic Goods Administration

56) The Therapeutic Goods Act 1989, section 9A

57) The Therapeutic Goods Act 1989, section 3

58) Bill 2022, Schedule 1, part 3, subsection 357-1

3. 적격 소득 (Qualifying income)

○ (소득 유형) 법률안은 적격 특허를 사용하여 발생하는 소득인 ‘특허박스 소득 범주(Patent Box Income Stream)’ 을 다음과 같이 4가지로 규정한다.⁵⁹⁾ 다만 특허나 의료 약품의 등록 이전에 향후 의료 약품의 판매나 특허 사용권의 권리부여를 위해 받은 금액(i.e. milestone payment⁶⁰⁾) 도 특허박스의 소득 범주에 포함될 수 있다고 규정한다.⁶¹⁾

- 적격 특허와 연관된 의약품 등을 다루거나 판매하여 발생하는 소득(판매 및 임대).

- 적격 특허를 사용하는 권리를 부여하고 수취한 로열티 및 라이선스 수수료.

- 적격 특허의 이전이나 판매로부터 얻는 판매 수익.

- 보유 특허와 관련하여 받은 배상금(damages or compensation).

4. 소득 결정(Patent Box Income Rule)- Nexus ratio(IP development condition)

○ (결정 방식) PB 제도에서는, 특허의 사용으로 파생되는 소득이 ‘특허박스 소득 범주’ 가 되나, 그 소득 중 해당 특허의 개발에 연관(귀속)되는 일정 부분만 우대 세율이 적용된다. 우대 세율이 적용되는 일정 부분을 산출하기 위한 절차(PB income Rule)는 다음과 같다.⁶²⁾

〈Step 1〉 ‘특허박스 소득 범주’ 에 기저하는 모든 적격 특허를 식별해라.⁶³⁾

- 앞서 설명한 것처럼 해당 특허는 의학 및 생명공학과 관련된 것이어야 하고, 아울러 의약품 등의 등록 시스템(ARTG)에 등록된 물품(a therapeutic good)과 반드시 연관되어야 한다.

59) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(3)

60) 참고로 소득세법은 Milestone payments은 특허나 의료제품가 아직 등록도 되기 전에 궁극적인 적격 특허나 의료제품과 연결되어 R&D 조직에게 지급될 수 있다고 규정하고 있다.

61) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(4)

62) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(1)

63) Explanatory Memorandum, Treasury Laws Amendment (Tax Concession for Australian Medical Innovations) Bill 2022 (이하 EM으로 표시), pp. 10-11

- 한편, 특정 특허의 사용으로부터 파생되는 각 소득의 흐름(범주)을 확인한다. 소득의 흐름(범주)의 각각은 하나의 ‘특허박스 소득 범주(a patent box income stream)’가 될 수 있다. ‘특허박스 소득 범주’의 개념은 예컨대 판매, 권리부여, 권리의 이전 또는 배상 등의 당해 소득의 원천을 확인하기 위해 고안되었다. 각각의 ‘특허박스 소득 범주’로부터 발생한 소득의 금액이 결정되면 이러한 금액들은 따로 관리되어, 각 소득 범주에 기저하는 특허의 R&D와의 정확한 연관을 반영하기 위하여, 각각 다른 R&D 분율을 적용하게 된다.
- 또한 동일 특허를 사용한 다른 의약품 등의 판매로 기인한 ‘특허박스 소득 범주’들은 다른 소득 범주들과 분리되어 따로 관리되어야 한다. 특정 물품을 위한 특허에 귀속하는 소득 부분이 동일 특허에 의존하는 또 다른 물품에서 특허에 귀속하는 소득 부분과 다를 수 있기 때문이다.
- 기 적용받은 R&D 세액공제 제도에서 위반 사항의 발견으로 추징(clawback for recoupments etc)과 관련하여 과세 소득에 포함된 금액은 ‘특허박스 소득 범주’로부터 발생한 것으로 보지 않는다.⁶⁴⁾ 소득세 법상 이전가격, 조세 회피 방지 규정 등의 적용으로 발생한 소득금액은 Patent Box의 우대 세율적용으로부터 배제되어 일반세율을 적용받게 된다.⁶⁵⁾

〈Step 2〉 OECD 인정규범(이전가격 등)을 활용하여 해당 특허에 귀속하도록 ‘특허박스 소득 범주’로부터 소득을 합리적으로 배분해라⁶⁶⁾

- 두 번째 단계는 OECD 이전가격 가이드라인, OECD 모델 조세조약 등에 상응하는 이전가격 분석을 통해 ‘특허박스 소득 범주’로부터 발생하는 당해 특허에 귀속하는 과세 가능한 소득을 합리적으로 도출(배분)하는 것이다.⁶⁷⁾ 즉, 특정 의료제품(therapeutic good)의 전체 가치

64) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(8)

65) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(1)(c)

66) EM, p. 12

67) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-25(1), (6)

에 귀속(기여)하는 만큼만이, 내재된 특허의 가치 자체가 직접 기여한 것으로 보는 것이다. 따라서 어떤 특허가 해당 제품에 대해 수취한 전체적 가치에 상응되지 못하는 경우라면, 당해 특허와 관련 없는 소득들은 당해 특허로부터 파생된 소득과 분리되어야 한다.

- 의료장치(medical device)가 특정 기술의 형태로 내재된 특허를 포함하고 있을 수 있지만, 그 장치의 가치는 또한 하드웨어, 브랜딩(branding), 마케팅(marketing), 그리고 납세자가 라이선스받거나 경쟁업체가 보유한 다른 내재된 특허 등에 기인할 수 있다. 예컨대, 의료제품(therapeutic good)의 판매로 파생된 일반 소득이 특정 특허뿐만 아니라 제품의 마케팅(marketing)과 제조(manufacturing)에 귀속되는 경우라도, PB 제도의 혜택 대상인 당해 특허에 귀속되는 소득을 산출하기 위해 합리적 배분을 해야 하는 것이다. 다시 말해, 이러한 합리적 배분 방식은 납세자에게 관련 OECD 지침 등에 상응하는 결과를 최대한 도출하는 방식을 사용하게 하여 당해 특허에 귀속되는 ‘특허박스 소득 범주’의 일정 부분을 도출하는 것이다.

〈Step 3〉 호주에서 R&D 활동을 나타내는 “R&D 분율(R&D fraction)”을 Step 2의 결과 금액에 곱해라.⁶⁸⁾

- 적격 특허의 개발을 위해 수행한 R&D 활동에 관여한 정도를 반영하는 R&D 분율(R&D fraction)이 사용된다. 이를 위해 BEPS Action 5 Report가 제시한 Nexus approach가 적용된다. 따라서 호주에서 R&D를 수행한 정도에 따라서 PB 제도의 혜택이 결정된다. 법률안은 R&D 분율을 다음과 같은 산식(formula)으로 규정하고 있다.⁶⁹⁾

$$\frac{A}{(A + B + C)} \times 1.3$$

- A: 특허(들)의 개발과 관련된 R&D 경비(R&D expenditure)를 반영하는 관념적 공제(notional deductions)의 합산 금액. 비용이 발생한 연도에

68) EM, p. 14-16

69) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-30(1), (2)

포함된 상각 자산의 모든 비용도 반영.

- B: 하나 또는 그 이상의 연관된 R&D 수행단위(associates of R&D entity: 특수관계자)가 호주 밖에서 수행한 R&D 활동 중 적격 특허(들)의 개발과 관계되어 발생한 모든 경비
 - C: 소득 연도에 공제가 가능한, 적격 특허(들)에 귀속하는 각 자산의 총원가. 호주에서 개발한 특허(발명)와 관련한 특허 행위 자체의 상업적, 법적, 행정적 측면(에 상당하는 비용 부분)은 R&D 분율의 산출 요소에서 제외되나, 반면 납세자가 특허들을 획득(구입)하는 것과 관련하여 지출한 비용들은 산출 요소에 포함된다.
- R&D 분율의 산식(formula)은 일종의 영역 중심의 접근방식(jurisdictional approach)을 채택하여 호주 내에서 수행된 R&D의 총금액을 결정하는 방식이다. R&D 분율의 분모는 납세자가 수행한 R&D 경비들과 함께, 연관 조직에 의해 호주 밖에서 수행된 R&D 활동으로 발생한 총비용 및 외부에서 개발된 특허의 구입비용도 포함한다.
 - 특정 범주(흐름)에 대한 적격 특허박스 소득을 결정하기 위해, OECD 이전가격 지침들에 상응하는 합리적 배분에 따라, R&D 분율은 각각의 ‘특허박스 소득 범주’ 별로 적용된다. BEPS Final Report에 따라, 상기 R&D 분율을 산출 시 분자에 30% 상향(uplift of 30%)이 허용되는데, 이러한 상향 조정은 분자가 분모를 초과하지 않는 범위에서만 인정된다. 따라서 R&D 분율은 ‘1’을 초과할 수 없다. R&D 분율은 누적적으로 산출되어, 즉 이전 연도에서 발생한 R&D 경비들을 모두 포함하여 산출된다.
 - 참고로 산식의 C에 있어 보유 자산의 원가와 관련하여 만약 R&D 조직(R&D entity)이 정상가격으로 거래하지 않고 (not at arm’s length) 당해 자산 원가가 시장 가치(market value)에 미치지 못한 경우에는 획득 원가는 시장 가치로 간주한다고 규정하고 있다.
 - 적격 특허의 개발에 있어 실제적인 R&D 활동의 목적으로 발생한 경비들만이 R&D 분율의 목적상 적격 경비들에 해당한다. R&D 세액공제 제도(the R&D Tax Incentive) 목적상 적격한 비용들이 이에 포함될

수 있다. 적격 특허에 직접 연관될 수 없는 경비, 예컨대 건물비용이나 특허 비용(법적 또는 신청 수수료) 등은 적격 R&D 경비가 아니다. 일반적인 R&D 경비는 특정 적격 특허와 직접적 연관이 있는 정도로 배분되어야 한다. 특히, 외국에 있는 관련자(특수관계자)에게 아웃소싱한 임상실험의 경비는 R&D 세액공제 목적으로는 예외적으로 허용될 수 있으나, PB 제도에서는 호주 밖에서 수행된 것이기 때문에 적격 경비로 인정되지 않는다.⁷⁰⁾

〈Step 4〉 우대 세율인 17%가 적용되는 결과를 도출하기 위해 법률안이 정한 “patent box NANE fraction” 을 Step 3의 결과 금액에 곱해라.⁷¹⁾

- “patent box NANE fraction” 은 다음과 같은 정의되는 데,⁷²⁾ 이는 ‘특허박스 소득 범주’로부터 일정 부분에 대해서 17%의 유효 세율을 적용한 결과를 달성한다. 즉 4단계를 통해서 나온 최종 금액은 결국 과세되지 않는 소득으로 처리하게 되어, PB 제도를 적용받는 납세자는 적격 특허들로부터 과생되는 일정 부분은 종국적으로 유효 세율 17%를 적용받게 되는 것이다.

$$17\%$$

$$1 - \frac{\text{R\&D 조직에 적용되는 법인세율}}{\text{R\&D 조직에 적용되는 법인세율}}$$

5. 세금 우대 (Tax Relief)

- 법률안에 따르면 호주 PB 제도는 소득에 기저하는 특정 특허의 개발에 기여하는 특허박스 소득 범주의 일정 부분에 대해서 실효세율 17%를 제공한다. 당시 법인 소득에 대한 일반 세율이 30%인 점을 감안하면, 주된 세율과 약 13%의 차이가 발생한다. 참고로 PB 제도를 운용하는 국가들

70) EM, p. 17

71) EM, p. 17

72) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-30(7)

이 제공하는 우대 세율은 평균 9~10% 정도라고 하며, 주된 세율과의 차이는 약 13~15% 정도라고 한다.

6. 적격 대상 (Qualifying Eligible Taxpayer)

- 법률안에 따르면 PB 제도가 적용되는 대상⁷³⁾은 R&D 세액공제 제도(R&D Tax Incentive)상 적용 대상인 적격 R&D 조직(entity)의 정의와 같다. 관련법상 적격 R&D 조직은 호주법에 따라 설립된 회사, 외국법에 따라 설립되었으나 조세 목적상 호주 거주자로 인정된 회사, 호주와 조세조약을 가진 나라의 거주자로서 고정사업장, 조세 조약상 정의된 고정사업장을 통해 호주에서 사업을 수행하는 회사 등 폭넓게 규정되고 있다.⁷⁴⁾ 따라서 PB 제도가 적용되는 대상 회사는 호주 거주자와 양국 간 조약에 따라 호주에서 고정사업장을 통해 사업을 하는 다른 나라의 거주자가 된다. 순응 비용(compliance cost)을 줄이기 위해 기왕에 존재하는 R&D 조직의 정의를 그대로 사용했다고 한다.

7. 관련 절차 (election etc)

- PB 제도의 혜택을 받기 위해서는 반드시 승인요청의 형식으로 국세청장에게 선택을 신청해야 한다.⁷⁵⁾ PB 제도의 적용을 받기 위해서는 순응 비용이 발생하는데, 득과 실을 분석하여 PB 제도의 적용을 납세자가 스스로 선택할 수 있는 것이다. 일단, 선택하며 취소할 수 없고, 의학 및 생명공학에 관해 보유한 모든 적격 특허에 대해 PB 제도가 향후 계속 적용된다.
- 적용의 선택은 관련 소득에 대한 세금 신고서를 제출해야 하는 시기 또는 그 전에 신청해야 한다. 따라서 소급 적용을 위한 PB 제도의 선택은 불가능하다.⁷⁶⁾ 그러나, 특허박스의 적용을 받기 위한 조건이 충족되

73) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-10(1), (2)

74) Income Tax assessable Act 1997 section 355-35

75) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-10(1), (2)

기 전에 마일스톤 지급액(milestone payment)을 받은 경우에는, 나중에 특허의 승인 등으로 PB 제도의 적용 조건이 충족되면, 그 소득에 대해 PB 적용(혜택)을 주장하기 위해 수정신고를 신청하는 경우가 있을 수 있는데, 이 경우 법적 수정신고의 기한은 적용되지 않는다고 한다. 또한 그와 관련한 공제의 조정도 가능하다고 한다.⁷⁷⁾

8. 적용 산업 (Industry definition)

- 법률안에 따른 호주에서 PB 제도의 적용 산업은 의학과 생명공학에 국한된다. 이후 발표된 2022-2023 Budget(예산)에 따르면 향후 PB 제도의 적용 산업(특허)을 농축산 화학 제품에 관련된 특허(agricultural and veterinary chemical products) 및 저배출 기술(low emissions technology)과 관련한 특허(clean energy)로 확대(검토)한다고 발표한 바 있다.
- 한편, 법률안은 적용 산업의 범위에 대해 새로 법에 규정하지 않고, 의학 및 생명공학 분야에 대한 기존의 정의를 사용하고 있다. 이는 추가 입법의 필요성을 없애고 아울러 의료제품의 안정성과 효과성에 대한 분별을 불필요하게 한다. 특히, 기존 TGA의 의료제품 등록 시스템(Register of Therapeutic Goods)을 사용하여 의학 및 생명공학과 관련된 특허로 적격 특허인지를 비교적 손쉽게 결정할 수 있게 한다는 점이 주목할 만하다.

제4절 네덜란드 혁신박스제도(Dutch Innovation Box)

1. 개관

가. 혁신박스제도(IB) 의의

고소득경제, 한정된 천연자원과 소규모의 제조업을 보유하는 작은 국가인

76) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-35

77) Bill 2022, Schedule 1, part 1, subsection 357-35(a), (b)

네덜란드는 지식경제를 발전시키기 위한 정책을 발전시켜왔고, 네덜란드 개인 및 회사들에게 세제 혜택을 부여함으로써 연구개발(R&D) 활동을 장려하는 방법을 모색해 왔다. 네덜란드에서 연구개발(R&D) 활동을 장려하기 위하여 R&D 세제 혜택 제도는 WBSO(R&D tax credit scheme)라고 하는데, 이 제도는 두 가지 면에서 크게 연구개발 활동을 지원하고 있다. 첫째는 비용 측면(the cost-side)에서 네덜란드에서 수행하는 연구개발(R&D) 활동으로 발생하는 인건비에 대한 임금세(wage tax)를 경감해 주는 것⁷⁸⁾이고, 둘째는 이익 측면(the profit side)에서 연구개발(R&D)로 인하여 발생한 이익에 대하여 특별한 법인세율을 적용하게 하는 것이고, 이것이 바로 혁신박스제도(Innovation Box; 이하 IB)이다. 영국의 특허박스와 같이 산출단계에서 세제혜택을 주기 위한 혁신박스제도(IB)는 네덜란드 내의 기술적 혁신과 연구개발(R&D) 활동을 촉진하기 위하여 2007년 도입되었다.

혁신박스제도(IB)는 혁신 활동에서 발생하는 회사의 이익에 대하여 통상의 법인세율인 25% 대신에 9%의 특별 세율을 적용할 수 있는 제도이다.⁷⁹⁾ 통상 세율인 25% 대신에 9%의 경감세율을 적용함으로써 회사는 R&D 투자를 강화할 수 있다.

혁신박스제도(IB)를 통한 지원 또한 WBSO 세제 혜택의 한 종류이기 때문에 세제 혜택을 받기 위해서는 WBSO상의 혜택을 받기 위한 요건을 충족해야 한다.

WBSO 세제 혜택은 아래와 같이 2가지 활동에 대하여 지원하고 있다.

첫째는 개발 활동(development project)이다. 이는 기술적으로 새로운 실물 제품, 실물인 제품공정 또는 소프트웨어(또는 그 일부)를 개발하는 영역을 말한다. 둘째는 기술-과학 연구(technical-scientific research)이다. 이는 기술적 성격의 explanatory research이다.

사업자는 ①사업자 본인 또는 피고용인이 수행하는 연구개발(R&D) 활동과 연구개발 프로젝트를 수행하는 동안 발생하는 비용과 지출에 대한 WBSO 세제 혜택을 신청하여 적용받을 수 있다.⁸⁰⁾

78) Daniel Klein Velderman & Matthew van Zijl, Dutch Tax Incentives for Innovation: Enhancing your Investment Case, <https://www.archipeltaxadvice.nl/insights/dutch-tax-incentives-for-innovation-enhancing-your-investment-case/> 에서 이용 가능(최종 검색 2023. 6. 2.).

79) 2018년에서 2020년까지는 유효 세율이 7%였고, 2021년에서 2023년까지는 9%이다.

80) Netherlands Enterprise Agency, WBSO: tax credit for research and development, <https://english.rvo.nl/subsidies-programmes/wbso> 에서 이용 가능(최종 검색 2023. 6. 2.).

나. 2017년 혁신박스제도(IB) 개정

2017년 1월 1일 네덜란드는 일정한 수준의 실재(substance)를 요구하는 OECDs BEPS Action Plan 5를 수용하여 혁신박스제도(IB)를 대대적으로 정비 하였다. 그때까지 존재하던 모든 혁신박스제도(IB) 관련 행정규칙을 모두 철폐하고, OECD의 연계 접근법(nexus approach)을 수용하였는데, 그에 따르면 혁신박스제도(IB)로부터 혜택을 받을 수 있는 적격 이익은 그룹 내 회사에게 연구개발(R&D) 외주를 주게 되면 더 낮아지게 되었다.

새로운 혁신박스제도(IB)에 따르면 소규모회사와 대규모 회사가 적용에 있어서 차별화가 되었다. 소규모회사가 되기 위한 요건은 5년간 적격 IP로부터의 평균 매출액이 €7.5 million 이하이고 5년간의 총매출액이 €50 million 이하이어야 한다. 이 기준을 초과하는 회사는 대규모 회사가 된다.

대규모 회사가 혁신박스제도(IB) 적용을 받기 위해서는 연구개발 증명서(R&D 증명서)가 우선 필요하고, 그에 추가하여 대규모 회사는 특허, 독점사용권(exclusive licenses), 소프트웨어프로그램(software programs), 육종권(plant breeders' rights), 제약인증(pharmaceutical certification)을 보유해야 한다.

개정 혁신박스제도(IB)로 인하여 대규모 회사는 제도의 적용에 있어서 상대적으로 변화가 적은 소규모회사보다 훨씬 더 엄격한 조건을 충족해야 한다. 이러한 개정의 결과로 주로 대규모 회사가 혁신박스제도(IB)의 적용을 받기 어렵게 되었다.

2. 네덜란드 혁신박스제도(IB) 내용

가. 세제 혜택 개요

네덜란드 혁신박스제도(IB)는 자신이 개발한 무형자산을 통하여 발생한 이익에 대하여 특별한 소득세를 적용하는 것이다. 혁신박스제도의 적용 대상이 되는 이익은 25.8%의 법정 세율 대신에 약 9%의 유효 세율을 적용할 수 있다.

나. 요건

네덜란드의 법인세법은 소규모 회사와 대규모 회사를 다르게 취급하고 있으므로 회사 규모에 따라 혁신박스제도(IB)를 적용받기 위하여 충족해야 할 요건도 다르다. 소규모 회사의 경우에는 네덜란드 기업청(Dutch Enterprise Agency)에서 WBSO 증명서(WBSO-statement)를 발급하자마자 신청할 수 있지만, 대규모 회사의 경우에는 특허(patent) 또는 식물품종권(plant breeders' right)을 갖추어야 한다.

여기서 소규모 회사란 지난 5년간 무형자산과 관련된 회사의 전체 총이익(margin)이 € 37.5 million 이하이고, 지난 5년간 회사의 총 매출이 € 250 million 이하이어야 한다.

다. 혁신박스제도(IB) 상 이익 결정 방법

혁신박스제도(IB) 혜택은 ①the peel-off method ('afpelmethode'), ②the cost-plus method, ③the single- intangible asset method ('per activum'), ④the flat rate method, 이 4가지 방법을 통하여 계산된다. 이 4가지 방법 중 사업모델 또는 회사에서의 연구개발(R&D)이 이행하는 역할 등을 고려하여 최선의 방법을 선택하면 된다.

1) 박락법(the peel-off method: 네덜란드어 'afpelmethode').

가) 의의

박락법(the peel-off method)은 연구개발(R&D)이 회사의 핵심 활동이고 무형자산 관련 이익을 독립적으로 결정할 수 없는 경우에 가장 적합한 방법이다. 박락법은 회사의 전체 영업이익(EBIT; Earnings before interest and tax)이 시작점이 되기 때문에 혁신박스(IB) 이익을 결정하는데, 납세자에게 가장 좋은 방법이 될 수 있다. 이 방법은 회사 내에서 더 단조로운 기능(more routine-like functions)에 이익의 작은 부분을 할당함으로써 적용된다. 그러면 나머지 이익은 회사 내의 핵심 부분(기능)에 할당될 수 있는 것이다. 이러한 방식으로 회사의 기능은 층층이 떼어내기 때문에 박락법이라고 한다.

회사의 핵심 부분에 대한 박락법의 예는 아래와 같다.

〈표 3-2〉 박락법의 예

Entrepreneurship	20%
판매	10%
제조	30% +
계	60%
연구개발(R&D) 귀속분	40%+
계	100%

이 예에서 회사 이익의 40%가 혁신 활동에 귀속되기 때문에 9%의 유효 세율이 적용된다.

나) 연구개발(R&D)의 핵심 활동 여부 판정

네덜란드 국세청은 연구개발(R&D)이 일상의 회사 운영의 필수적인 부분이라면 박락법(the peel-off method)이 가장 적합하다는 입장을 취하고 있다. 만약 연구개발(R&D)이 회사의 모든 운영에 관여되어 있고, 연구개발(R&D) 기능이 회사의 가치창조와 관련하여 중요한 기능 중 하나라면 적합한 방법이 될 수 있다.

다) 이익 할당 기준

박락법을 적용한다면 사업의 각 기능에 대하여 이익을 할당해야 하는데, 이 경우 기능적 분석에 따라 각 부분(division) 또는 기능에 어느 정도의 이익이 할당되는지 결정한다. 각 부분에 대한 정확한 할당 비율은 회사의 규모(소규모인지, 대규모인지), 회사 내에서 연구개발이 수행하는 산업과 기능에 따라 다르다. 이러한 분석과 관련되는 요소는 ① WBSO-시간의 수, ② 회사의 가치 다른 사업유닛 내에서 연구개발의 관여 정도, ③ 회사 내에서의 다른 유형의 생산라인(서비스라인) 이다.

라) 기준(hurdle) - 개발비용

혁신박스제도(IB)의 혜택은 무형자산의 개발과 관련한 개발비용에 대한 기준을 포함하고 있다. 즉, 혁신박스제도(IB)는 무형자산 개발비용이 해당 무형자산에 의해 발생한 이익에 의해서 보충될 때만 적용된다. 여기서 목표는 이익은 9%의 유효 세율로 과세하는 반면 통상의 법인세율 25.8%에 대하여 개발비용 공제를 배제하는 것이다.

2) 비용 가산법(The cost-plus method)

혁신이 회사의 핵심 활동이 되지 않고, 오히려 회사의 핵심 활동을 보완하는 경우에는 네덜란드 국세청은 혁신박스(IB)이익은 비용 가산법에 근거하여 결정되어야 한다고 보고 있다.

비용 산법은 연구개발(R&D) 작업과 관련된 직접·간접적 모든 비용에 추가인상분(mark-up)을 더하는 것이다. 이 추가인상분은 독립 제삼자가 이러한 연구개발(R&D) 활동에 대해 받았을 보상액을 벤치마킹함으로써 결정된다. 정상적인 상황에서, 네덜란드 국세청은 8%에서 15%의 추가인상분(mark-up)을 인정한다.

3) 단일 무형자산 방법(The single intangible asset method)

단일 무형자산 방법(The single intangible asset method)은 박락법(peel-off method)과 매우 유사하다. 단일 무형자산 방법을 적용할 때, 회사의 통상적 기능(routine functions)과 핵심 활동(또는 부분) 간에 운영 이익이 나누어질 필요가 있다. 여기에서 차이는 박락법은 EBIT(earnings before interest and tax)를 출발점으로 삼는 데 비해, 단일 무형자산 방법은 무형자산에 직접 관련된 개발비용과 혜택(benefits)만을 고려한다는 것이다. 단일 무형자산 방법은 일반적으로 무형자산과 관련하여 직접적이고 쉽게 확인할 수 있는 수입원천(stream)이 있을 때, 사용료 관계(in royalty structures)에 있어서 혁신박스(IB) 이익을 계산하기 위하여 사용된다.

박락법과 마찬가지로 개발비용에 근거하여 일정 기준(hurdle)이 적용된다.

4) 단일율법(The flat rate method)

위에서 제시된 방법이 너무 복잡할 때는 단일율법을 사용할 수 있다. 이 방법에서는 이익의 25%가 혁신박스 계산에 적용된다. 그러나 그 혜택은 연간 € 25,000로 제한되고, 대부분은 소규모 또는 스타트업 회사만 이용할 수 있다.

라. 법인세율 상 혜택

① 계산 방법

네덜란드의 혁신박스 제도는 세율 경감이 아니라 실제로는 다음의 공식을 통해 계산되는 과세표준상 공제라는 점이 매우 중요하다.

$$(16/25.8) \times \text{혁신박스 이익 (2022년 기준)}$$

이 공제는 특허박스 적용 대상이 되는 이익에 대하여 9%의 유효 세율이 적용되는 효과를 발생시킨다. 또한 특허박스 제도는 법인세 첫 과세 구간을 확장하는 추가적인 혜택 - 대부분은 예상치 못했던 - 을 발생시킨다.

② 법인세 첫 과세 구간 확장 및 유효 세율의 추가적 경감

혁신박스제도가 그 대상이 되는 이익에 대하여 유효 세율을 경감하는 것에 더하여, 특허박스 제도는 나머지 이익에도 긍정적으로 영향을 미친다. 이는 이익의 나머지 부분(즉, 특허박스 적용 대상이 되지 않는 부분의 이익)은 정규의 아래에 제시된 법인세율이 적용된다.

과세 대상 이익(2022년 기준)	세율
€ 0부터 € 395,000까지	15%
€ 395,000부터	25.8%

결과적으로 나머지의 이익은 € 395,000까지 첫 과세 구간에서 15%의 세율로 우선 과세될 것이고, 결과적으로 유효 세율이 낮아진다.

아래의 <표 3-3>를 통하여 과세 대상 이익과 특허박스 비율에 따른 유효 세율을 볼 수 있다.

<표 3-3> 과세 대상 이익과 특허박스 비율에 따른 유효 세율

Innovationbox example											
Profit	500,000										
Tax rates	15%	25.8%									
First bracket	395,000										
Without innovation box											
Taxable amount per bracket	395,000	105,000									
Corporate tax amount per bracket	59,250	27,090	86,340								
With innovation box											
Innovationbox exemption	$65\% = (25.8 - 9) / 25.8$										
Innovationbox allocation ('peel off method')	0%	20%	30%	40%	50%	60%	70%	80%	90%	100%	100%
Innovation box profit allocation	-	100,000	150,000	200,000	250,000	300,000	350,000	400,000	450,000	500,000	500,000
Innovation box exemption	-	65,116	97,674	130,233	162,791	195,349	227,907	260,465	293,023	325,581	325,581
Remaining innovationbox benefits	-	34,884	52,326	69,767	87,209	104,651	122,093	139,535	156,977	174,419	174,419
Regular allocation	500,000	400,000	350,000	300,000	250,000	200,000	150,000	100,000	50,000	-	-
Total taxable	500,000	434,884	402,326	369,767	337,209	304,651	272,093	239,535	206,977	174,419	174,419
15% bracket	395,000	395,000	395,000	369,767	337,209	304,651	272,093	239,535	206,977	174,419	174,419
25.8% bracket	105,000	39,884	7,326	-	-	-	-	-	-	-	-
Corporate income tax due	86,340	69,540	61,140	55,465	50,581	45,698	40,814	35,930	31,047	26,163	26,163
Effective tax rate	17.3%	13.9%	12.2%	11.1%	10.1%	9.1%	8.2%	7.2%	6.2%	5.2%	5.23%

③ 연구개발 작업을 특수관계회사에 외주하는 경우

연구개발 작업을 특수관계회사(affiliated entity)에게 외주하는 것은 가능하지만 전체 혁신박스 혜택에는 영향을 미친다. 네덜란드 법인세법은 특수관계회사에 대한 연구개발의 외주와 관련하여 혁신박스 혜택에 대한 제한을 규정하고 있다. 그 이유는 대부분의 경우 특수관계회사는 다른 jurisdictions 간

에 그들의 연구개발 활동을 구조화(structure)할 수 있기 때문이다. 그러한 경우에 발생할 수 있는 원치 않는 tax structuring을 완화하기 위하여 혁신박스 혜택은 다음의 공식에 따라 제한된다.

적격 혁신박스 혜택(Qualifying innovation box benefits)= 적격 비용×1.3/전체 비용×혜택

위의 공식에서 특수관계회사에 외주된 연구개발 비용은 “적격 비용(qualifying expenses)”으로 인정되지 않는다. 따라서 혁신박스 혜택에 영향을 주지 않으면서 최대 30%의 비용을 계열사에 아웃소싱할 수 있다.

3. 특허박스 신청 절차

특허박스 규칙을 적용받기 위해서는 우선 적용신청을 해야 한다. 일단 신청서를 제출하면 네덜란드 국세청은 신청자를 파악하기 위하여 몇 가지 질문이 담긴 표준양식을 보낸다. 질문은 ①회사의 업종, ② 회사가 개발하는 무형자산/지식재산, ③ 특허박스 이익을 결정하기 위하여 선호하는 계산 방식과 관련되어 있다.

대부분의 경우 네덜란드 국세청은 적용신청이 있는 다음에 회사에게 특정 질문 사항을 요청한다. 일단 국세청이 회사의 사업에 대하여 명확하게 파악하면, 국세청은 해당 회사의 본부에서 미팅을 계획한다. 이 미팅의 목적은 네덜란드 국세청이 사업의 운영 방식과 연구개발이 회사에서 수행하는 역할이 무엇인지 파악하기 위해서이다. 미팅 후 국세청과 해당 회사는 tax ruling을 체결한다.

이 ruling은 회사의 설명, 연구개발 활동의 설명, 혁신박스 이익 결정 방법을 포함한다. 이익의 어떤 부분이 특허박스 적용을 받는지 추가로 명시하기 위하여, 회사의 상업적 예측에 근거하여 ruling request의 부록(addendum)을 결정한다. 이 ruling은 5년의 기간 동안 체결된다.

[그림 3-3] 혁신박스 Ruling (Innovation Box Ruling) 체결 과정



제5절 싱가포르 특허박스제도(Intellectual Property Development Incentive: IDI)

1. 개 요

- (현황) 싱가포르에서 Patent Box Regime(PB 제도)에 해당하는 제도는 “지식재산 개발 유인제도(the Intellectual Property Development Incentive: IDI)”이다. 이는 우대적 세율의 적용을 통해 R&D로부터 발생한 지식재산 권리의 사용이나 상업화를 장려하기 위한 제도로 설명된다. 2018년 7월 1일 싱가포르는 BEPS Action 5 Report(minimum requirement)를 준수하는 PB 제도의 실행을 위해 싱가포르 소득세법⁸¹⁾에 특허박스의 적용 세율 및 혜택 기간에 대한 사항을 개괄적으로 규정하고, 이후 이와 관련한 시행령⁸²⁾을 2021년 1월 16일에 공포하였다. 동 시행령은 소득세법의 위임을 받아 IDI 제도의 적용과 실행에 관한 세부적 사항을 규정하고 있다. 참고로 IDI 제도는 싱가포르 경제개발위원회(Singapore Economic Development Board :EDB)에 의해 집행된다.
- (도입 배경) 상기 IDI 제도의 도입 전에는 싱가포르 경제개발위원회는 싱가포르에 유의적 경제적 기여를 한 기업에 일정한 적격 소득에 전반적인 우대(저율) 세율을 적용하는 DEI 제도⁸³⁾ 및 PC-S 제도⁸⁴⁾를 운영하

81) Income Tax Act (ITA) 1947, section 43X

82) Income Tax (concessionary Rate of Tax for Intellectual Property Income) Regulation 2021

고 있었다. 그러나 OECD BEPS 조치(Nexus 접근법)에 순응하기 위해 싱가포르의 기존 DEI 및 PC-S 제도의 영역에서 IP 소득과 관련 우대사항(조치)을 제외하고 이를 새롭게 IDI 제도로 만들어, 현재 특정 IP 소득과 관련한 일반적인 인센티브 조치는 IDI 제도를 통해 운영하고 있다.

2. 적격 IP 자산(Qualifying IP assets)

○ (IP 유형) IDI 제도가 적용되는 적격 지식재산권리(Qualifying Intellectual property rights: Qualifying IPRs)은 다음의 권리와 같다.⁸⁵⁾

- 특허(patent). 이는 싱가포르 특허법 또는 (다른 나라에서) 이에 해당하는 법에 따른 모든 특허를 의미한다. ;
- 특허를 위한 신청(an application for a patent) ;
- 특허법에 따른 소프트웨어에 존재하는 저작권(a copyright subsisting in software); 또는
- 적격 지식재산 권리들의 동족 묶음(a family of qualifying IPRs)

○ “적격 지식재산 권리들의 동족 묶음(a family of qualifying IPRs)”이란, 서로 연관(interlinked)되어 있는 둘 또는 그 이상의 지식재산 권리들을 의미한다. 지식재산 권리와 관련한 소득(또는 비용)이 각각 합리적으로 서로 식별되거나 분리될 수 없다면 둘 내지 그 이상의 지식재산 권리들은 하나의 (적격 지식재산 권리들의) 동족으로 묶일 수 있다.⁸⁶⁾ 이 경우 적격 지식재산 권리(A)는 적격 지식재산 권리(B)와 서로 연관(Interlinked)되어 있다고 한다. 또한 두 개의 지식재산 권리들이 셋 또는 그 이상의 적격 지식재산 권리들의 체인(chain)에서 일부가 되는 경우 “연쇄법칙(chain rule)”이 적용되며, 그러한 지식재산 권리들은 서로 연관되어 있다고 한다. 실무적으로 지식재산 권리들의 동족(family)으로 묶는 것은 향후 R&D fraction(Nexus ratio)을 도출하는 데 상당히 중요

83) Development and Expansion Incentive (DEI)

84) Pioneer Certificate Incentive (PC)

85) Income Tax Regulation 2021, 2 (1)

86) Income Tax Regulation 2021, 2 (2)

하다고 한다.

- (보유 형식) 시행령은 지식재산권 보유의 형식에 대해서는 따로 규정하고 있지 않다.

3. 적격 소득 (Qualifying income) 등

- (소득 유형) IDI 적용의 대상이 되는 소득은 ‘적격 지식재산소득 (qualifying intellectual property)’ 이라 한다. 시행령은 IDI 승인받은 회사가 받은 로열티 또는 기타 소득으로, 단 IDI 적용이 가능한 기간에서 특정 과세기간에 속하는 만큼, 특정 지식재산 권리의 상업적 사용에 대한 대가를 적격 지식재산소득으로 규정하고 있다.⁸⁷⁾
- (생산 활동) 참고로 싱가포르는 생산 활동과 관련한 소득에 대해서도 PC 및 DEI 제도⁸⁸⁾를 통해 IDI 제도의 우대 세율과 유사한 세율을 적용하고 있다. PC 및 DEI 제도는 법령에 따라 싱가포르 경제에 기여나 글로벌 선두 산업으로 도약에 있어 유의적인 투자를 하는 기업에 조세적인 우대 조치를 주는 제도이다.⁸⁹⁾

앞서 설명한 것처럼, 싱가포르는 2018년 이전에는 IP 소득에 대한 우대 세율을 PC 및 DEC 제도를 통해 운영하였으나, OECD BEPS Action 5 이후에는 수정된 연관접근법(modified nexus approach)을 적용하기 위해 IDI 제도를 신설하고 IP 소득에 대한 우대 조치를 종전의 PC 및 DEC 제도에서 제외하고 IDI 제도를 통해 실시하고 있다.

따라서 생산과 제조 활동에 관해서는 PC 및 DEC 제도의 적용이 가능하다. PC 및 DEC 제도에 의하면 적격 활동으로부터 발생한 소득에 대해서는 5년 동안 5% 또는 10%의 우대 세율이나 면세가 적용되며, 그 적용 기간의 연장도 가능하다. 참고로 PC 및 DEC 제도도 IDI 제도와 마찬가지로 싱가포르 경제개발위원회(EDB)에 의해 집행된다.

87) Income Tax Regulation 2021, 2 (1)

88) Pioneer Certificate Incentive (PC); Development and Expansion Incentive (DEI)

89) Economic Expansion Incentive (Relief from Income Tax) Act 1967, §4 and §20

- (공제) IDI 제도의 우대 세율이 적용되는 (과세) 소득을 결정하는 데 있어 자본적 공제(allowance), 경비(expense), 기부금(donation)은 적격 지식재산소득(qualifying intellectual property income)으로부터 공제(deduction)된다.⁹⁰⁾
- (손실 이월) 공제 후 손실이 발생하면 소급 또는 이월공제 등이 가능하다.⁹¹⁾

4. Nexus 비율 (IP Development conditions)

- (IP 개발 조건) IDI 혜택을 받기 위해서는 적격 IP 소득을 창출하기 위하여 수행된 R&D(연구개발)은 싱가포르에서 수행되어야 한다.
- (Nexus ratio) 싱가포르의 경우 BEPS action 5 조치를 수용하여 해당 R&D의 개발과 연계가 있는 적격 지식재산 소득(qualifying intellectual property income)의 일정 부분을 산출하기 위한 “Nexus ratio”의 결정 방식을 시행령에 위임하고 있다.⁹²⁾ Nexus ratio(또는 R&D 비율)를 구하는 데 있어 누적 비용(cumulative expenditure), 지식재산 권리들의 동족 묶음(the family of IPRs), 그리고 관련 소득 사이에 연관성(Nexus) 등의 확립이 중요하다. 관련 시행령에 따르면 IDI 우대 세율을 적용받는 ‘특정 적격 지식재산으로부터 발생한 ‘적격 지식재산 소득(qualifying intellectual property income)’의 일정 부분(percentage)을 구하기 위한 Nexus 비율은 다음의 산식(formula)과 같다.⁹³⁾

$$\frac{C}{(C + D)} \times 1.3$$

▷ 산식의 C⁹⁴⁾는 ‘적격 비용(Qualifying expenditure)’으로 볼 수 있는

90) Income Tax Act (ITA) 1947, section 43X (11); Income Tax Regulation 2021, 3 (3)

91) Income Tax Act (ITA) 1947, section 43X (11) (db)

92) ITA 1947, § 43X (11)

93) Income Tax Regulation 2021, the Schedule, Part 1, 1

데, 이는 다음의 비용의 합에서 일부 ‘배제 비용(excluded expenditures)’ 을 뺀 금액으로 한다. 한편, C의 계산에서 빼는 비용은 이자 지급액, 일정 차입비용, 토지, 건물 등 부동산을 위하여 지급한 경비라고 규정한다.

- IDI 승인받은 회사가 직접적으로 수행한 관련 R&D에 대해 부담한 비용;
- IDI 승인받은 회사가 당해 회사와 관련이 없는 자(비 특수관계자)를 통해 수행한 R&D에 대해 부담한 비용;
- IDI 승인받은 회사가 당해 회사와 관련이 있는 자(특수관계자)를 통해 수행한 R&D 비용 중 관계자가 싱가포르 거주자이고 싱가포르 내에서 R&D를 수행하였으면 IDI 승인받은 회사가 부담한 해당 비용; 그리고
- 관련 R&D를 수행하기 위한 비용 분담약정(cost-sharing agreement: CSA)에 의해 IDI 승인받은 회사가 지급한 부담액 (다만, 당해 비용 분담약정의 대상인 R&D가 IDI 승인받은 회사에 의해 수행되지 않는 등 ‘배제되는 비용 분담의 약정(excluded cost-sharing agreement)’ 에 의해 부담한 비용은 포함되지 않음)

▷ 산식의 D⁹⁵⁾는 ‘비적격 비용(Nonqualifying expenditure)’ 으로 볼 수 있는데, 이는 다음의 비용의 합에서 C의 산출에서와 마찬가지로 ‘배제 비용(excluded expenditure)’ 을 뺀다.

- IDI 승인받은 회사가 다른 자로부터 특정 권리(특정 적격 지식 재산 권리 등) 를 획득(구입, 라이선싱 등)하는데 부담한 비용;
- 당해 회사와 관련이 있는 자(특수관계자)가 당해 회사를 위해 R&D를 수행하였으나 싱가포르 거주자가 아니거나, 또는 싱가포르 거주자라 할지라도 싱가포르 외에서 R&D를 수행한 경우에 부담한 관련 R&D 비용;
- IDI 승인받은 회사가 ‘배제되는 비용 분담의 약정(excluded

94) Income Tax Regulation 2021, the Schedule, Part 1, 1 (a)

95) Income Tax Regulation 2021, the Schedule, Part 1, 1 (b)

cost-sharing agreement)’에 의하여 관련 R&D를 위해 부담한 비용;

- IDI 승인받은 회사가 비용 부담 약정(CSA)의 파트너가 되기 위하여 부담한 금액 중 지급한 금액이 특정 지식재산 권리 등 특정 권리를 획득하기 위하여 부담한 부분

5. 세금 우대 (Tax Relief)

○ (적용 세율) 소득세법은 IDI 제도가 적용될 때 적격 IP 소득의 일정 부분에 적용되는 세율을 다음의 산식으로 규정한다.⁹⁶⁾

$$\text{우대 세율} = A + B$$

A는 5% 또는 10% 중 하나인데 장관(또는 위임권자)이 결정하는 세율로 한다. 또한 우대 세율은 5년 주기로 0.5%씩 증가할 수 있는데, B는 이러한 증가 부분을 나타낸다. 참고로 산식 A에서 장관이 정하는 세율은 다음 표와 같이 투자 규모나 고용인원의 규모에 따라 결정된다.⁹⁷⁾ IDI 신청이 승인되더라도, 우대 조치는 IDI 승인을 받은 회사가 싱가포르에서 상당한 경제적 활동을 지속하기 위한 계획을 실제 실행하는지에 달려있다.

〈표 3-4〉 싱가포르 IDI 제도 적용에 따른 향후 5년간 이행 기준(2020년)

	IDI 적용 세율 - 5%	IDI 적용 세율 - 10%
고정자산 투자의 증가 또는 총 매년 사업 경비	10.5 백만 싱가포르 달러	6.5 백만 싱가포르 달러
창출되는 전문 일자리의 증가	20	15

96) ITA 1947 43X (5), (6)

97) Circular on IP DEVELOPMENT INCENTIVE (이하, Circular), Singapore Economic Development Board (“EBC”), www.edb.gov.sg

- (적용 기간) IDI 제도의 우대 조치가 적용되는 기간은 최초 10년을 넘지 않는 기간이며, 10년을 넘지 않는 기간에서 연장될 수 있다.⁹⁸⁾

6. 적격 대상(Qualifying Eligible Taxpayer) 및 관련 절차

- (제도 신청) IDI 제도를 신청하기 위해서는 싱가포르 경제에 기여나 글로벌 선두 산업으로 도약에 있어 유의적인 투자를 준비하는 회사이어야 한다. 앞서 살펴본 것처럼 우대 세율도 투자의 규모나 고용계획에 의해 결정되며, 투자 계획을 실행하여야 하는 등 필수 경제적 이행 사항을 준수해야 한다. IDI 승인받은 회사는 이행의 평가를 위해 FDB에 진행 상황 보고서를 주기적으로 제출해야 한다. 신청 시 이행을 약정한 사항을 위반할 경우 IDI 제도의 혜택이 취소될 수 있다.

또한 싱가포르에 등록하여 사업을 하는 모든 사업체는 관련자(특수관계자)와 모든 거래를 싱가포르 소득세법에 따라 정상가격으로 해야 한다. 이전가격과 관련된 서류 등을 보관하고 요청 시 싱가포르 국세청에 제출해야 한다.⁹⁹⁾

- (절차 등) IDI 제도를 승인받은 회사는 적격 지식재산 권리(들)를, 과세당국이 정하는 일정한 방식(형식)으로, 과세기간의 신고서를 제출하는 시기에 선택해야 한다.¹⁰⁰⁾ 이러한 선택은 취소할 수 없으며 향후에도 적용받게 된다.

IDI 승인을 받은 때로부터 어떤 소득이 적격 지식재산소득인지, 적격 지식재산소득을 얻기 위하여 발생한 모든 경비, 각각 선택된 적격 지식재산 권리의 세부 사항, PB 제도가 적용되는 적격 지식재산소득의 일정 부분을 결정하는 모든 경비, 그리고 비용 분담계약에 따라 발생한 경비 등에 관한 관련 정보를 보관할 의무를 진다.¹⁰¹⁾

98) ITA 1947 43X (2)

99) Circular on IP IDI, 3.

100) Income Tax Regulation 2021, the Schedule, Part 1, 4

101) Income Tax Regulation 2021, the Schedule, Part 1, 6

7. 적용 산업 (Industry definition)

○ IDI 제도의 적용이 제한되는 산업은 특별히 없다.

제6절 중국 고신 기술기업 조세특례

1. 중국 특허박스제도의 의의

- 중국의 고신 기술기업 조세특례 제도는 크게 (1) 기술개발 및 기술거래 관련 조세특례, (2) 기술개발 관련 설비에 대한 가속상각 등 자산 관련 조세특례, (3) 소형 영세 기업에 대한 포괄적인 조세특례, (4) 바이오신약 등 특정 하이테크 기업에 대한 조세특례, (5) 기술개발 및 하이테크 기업 투자자 관련 조세특례 등으로 구성되어 있다. 이는 중국의 고신 기술기업(이하, 하이테크 기업이라 함) 관련 조세특례 제도는 하이테크 기업의 창업에 필요한 기술개발(기술거래 포함)에서 출발하여 기술개발에 필요한 설비의 취득과 유지 및 하이테크 기술을 이용한 창업단계에 있는 벤처(중소)기업과 혁신 기술 중심의 대기업(집단)에 이르기까지 단계적이고 포괄적인 조세특례 규정으로 이루어져 있음을 의미한다.
- 중국의 고신 기술기업 관련 조세특례 제도가 영국이나 벨기에, 네덜란드, 룩셈부르크 등 몇몇 EU 회원국에서 시행하고 있는 특허박스제도에 해당 하는지에 대해서는 다소간의 논쟁이 있다. 그러나 중국의 하이테크 기업 관련 조세특례 제도는 주로 기술의 개발단계와 창업단계 및 이러한 신기술을 이용한 기업의 성장단계에 이르기까지 포괄적이고 단계적인 조세우대를 규정하고 있다는 점에서 특허박스제도와는 차이가 있으며, 오히려 우리나라의 조세특례제한법 등에서 규정하고 있는 신기술을 이용한 창업 및 창업기업의 성장 단계별 각종 조세 우대제도와 유사한 것으로 보인다.

이러한 중국의 고신 기술기업 관련 조세특례 제도는 사실상 EU 회원국

들의 특허박스제도와 같거나 유사한 수준의 조세 우대를 부여하고 있으면서도 그에 따른 국제적인 규제 혹은 합의를 회피하기 위한 변형적 특허박스제도라는 비판을 받기도 한다. 그런데도 중국의 고신 기술기업 조세 특례제도 중 기술개발과 기술거래 등 창업에 필수적인 기술개발 단계 및 특정 하이테크 기업에 대한 집중적이고 단계적인 조세 우대는 혁신 기술의 개발과 벤처(중소)기업의 설립 및 성장에 있어서 크게 기여하고 있다는 평가가 일반적이다.

2. 중국 특허박스제도 내용

- 현재 중국에서는 혁신 기술형 하이테크 기업에 대하여 재세[2017] 제34호 및 공고 [2021] 제13호 등 조세특례 관련 규정에 따라 (1) 제조업 기업이 연구개발 과정에서 실제 지출한 연구개발비용으로 아직 무형자산을 형성하지 못하여 당기의 손익으로 계상한 경우에는 그 실제 발생액의 100%를 추가로 손금 산입하고, (2) 제조업 기업이 연구개발지출을 통하여 무형자산을 창출한 경우에는 그 실제 지출한 무형자산 원가의 200%를 세전 상각하도록 조세특례를 부여하고 있음
 - 한편, 재세[2018] 제64호에서는 실제로 발생한 국외 위탁연구개발비용의 80%를 위탁자의 국외 위탁연구개발비에 산입하되, 이처럼 80%의 범위에서 국외 위탁연구개발비에 산입된 연구개발비로서 국내에서 발생한 조건에 부합하는 연구개발비용의 2/3를 초과하지 아니하는 부분은 추가로 손금에 산입하도록 규정하고 있음¹⁰²⁾
- 이 밖에도 중국에서는 2023년 12월 31일까지 모든 제조업 기업에 대하여 신규 매입한 연구개발과 생산경영 활동에 사용하는 기기와 설비로서 단위가격이 500만 위안 이하면 전액 당기의 원가비용에 산입하여 과세대상 소득 금액을 계산하는 때에 공제할 수 있도록 하는 파격적인 조세특례 제도를 시행하고 있음¹⁰³⁾

102) 유호림, 양동훈, 최준혁, “중국의 중소벤처기업 지원 세제에 관한 연구”, 「조세연구」 제19권 제2집 (2019.6), p.85.

103) 상계 논문, p.88.

- 다만, 단위가격이 500만 위안을 초과하면 기업이 상각 연한을 단축하거나 가속상각 방법을 적용하여 상각할 수 있음(재세[2015] 제106호 제2조, 재세[2014] 제75호 제2조, 재세[2018] 제54호 및 공고[2021] 제13호 등)
- 한편 창업(영세)기업의 지원을 위하여 중국의 기업소득세법 제28조에서는 조건에 부합하는 소형 영세 기업에 대해서는 20%의 저세율로 기업 소득세를 징수하도록 하는 조세 우대를 부여하고 있으며, 재세[2022] 제13호 및 국가세무총국 공고[2022] 제5호에서는 소형 영세 기업의 적용 대상과 요건 및 절차 등에 관하여 규정하고 있음.
- 소형 영세 기업으로서 과세대상소득 금액이 100만 위안 이하면 과세대상소득 금액을 12.5%로 감액하여 계산한 후 20%의 세율을 적용하도록 하고, 100만 위안 초과 300만 위안 이하인 부분에 대해서는 과세대상소득 금액을 25%로 감액하여 계산한 후 20%의 세율을 적용하도록 하였음(재세[2018] 제77호 제1조 제1항, 국가세무총국 공고 [2018] 제40호 제1조 제1항, 재세[2022] 제13호, 국가세무총국 공고[2022] 제5호).
- 중국 기업소득세법에서는 또한 국가에서 중점 지원하는 하이테크 기업에 대하여 15%의 세율로 기업 소득세를 징수하도록 규정하고 있으며, 사업연도 직전 5개 사업연도에 발생하였으나 아직 보전하지 못한 결손에 대해서는 최장 10년까지 이월 보전할 수 있도록 규정하였다(재세[2018] 제76호 제1조).
- 이 밖에도 하이테크 기업에 발생한 직원 교육비로서 임금 총액의 8%를 초과하지 아니하는 부분은 기업소득세 과세대상소득 금액을 계산하는 때에 공제하며 임금 총액의 8%를 초과하는 부분은 차기 과세 연도로 이월공제하도록 하였으며(재세[2015] 제63호 제1조) 국외원천소득 및 외국 납부세액 공제액을 계산함에 대하여도 15%의 우대 세율을 적용하도록 하였다(재세[2011] 제47호 제1조).
- 요컨대 최근 중국에서는 연구개발 및 하이테크 기업 관련 조세특례의 적용 대상과 범위를 지속해서 확대하는 추세에 있는바, 비록 EU 등 국가에서 시행하고 있는 전형적인 특허박스제도와는 다소 다르다고 할지라도

그 대상과 범위 및 세부적인 규정 등으로 미루어 보면 사실상의 특허박스제도를 시행하고 있는 것으로 판단된다.

- 재세[2017] 제34호 및 공고[2021] 제13호 등에서 (1) 제조업 기업이 연구개발 과정에서 실제 지출한 연구개발비용으로 아직 무형자산을 형성하지 못하여 당기의 손익으로 계상한 경우에는 그 실제 발생액의 100%를 추가로 손금 산입하고, (2) 제조업 기업이 연구개발지출을 통하여 무형자산을 창출한 경우에는 그 실제 지출한 무형자산 원가의 200%를 세전상각하도록 하였으며,
- 기업소득세법 제27조의(4)와 기업소득세법 실시조례 제90조 및 국세합[2009] 제212호 등에서 일정 요건을 갖춘 기업법인 등의 기술 양도소득으로 각 사업연도의 기술양도 소득금액이 500만 위안 미만이면 기업소득세를 100% 면제하도록 하고 500만 위안을 초과하는 금액에 대해서는 추가로 50%를 감면하도록 규정하고 있는바,
- 이러한 기술양도 및 연구개발비 관련 조세특례 규정은 EU의 경우처럼 스트리밍 방식 등을 채용하고 있지는 아니하지만, 넓은 의미는 이른바 ‘광의의 특허박스제도’로 해석되는바, 이러한 관점과 그 효과 등에서 보면 명시적이지는 않지만, 중국 또한 사실상의 특허박스제도를 운용하고 있는 것으로 여겨진다.

제7절 일본 - 이노베이션박스(특허박스) 도입 배경과 논의 경과

1. 도입 배경

- 「이노베이션박스」 또는 「특허박스」(이하 「이노베이션박스」라 함)란 특허나 소프트웨어 등 지식재산으로부터 얻어지는 소득에 경감세율을 적용하는 세제를 말하는 데, 이 제도는 프랑스가 2001년 도입한 이후 유럽 각국으로 확산되었다. 특히 2013년에 도입한 영국은 올해 봄에 법인세율을 19%에서 25%로 인상할 때도 지식재산 수입에 적용하는 세율은 10%대로 유지함으로써, 이 제도 도입으로 세제를 이용한 기업의 투자가 10%

늘어나는 효과가 있었다는 분석 등이 있다.

- 이에 반해 일본에서는 기업이 연구개발에 들인 비용 일부를 법인세액에서 공제하는 「연구개발세제」가 있는데, 이는 원래 제조업을 상정한 제도이기 때문에 소프트웨어 개발에는 이용하기 어렵다는 과제가 있었고, 지원 대상이 연구개발 단계의 지원이라는 점에서 지식재산이라는 성과에 대한 사후 지원의 성격을 가진 특허박스에 대한 논의를 별도로 필요로 하기에 이르렀다. 하지만 보다 근본적으로는 연구회 논의자료에서도 언급된 바와 같이, 일본의 혁신 거점으로서의 경쟁력 저하, 일본의 연구개발 투자액의 장기간 정체 내지 감소, 일본 기업의 해외 연구개발 투자 금액 및 거점 수 증가, 일본 기업의 연구개발 활동의 결과물인 지식재산의 국제수지 증가 등이 일본의 국가 경쟁력 저하로 이어질 수 있다는 위기감에서 비롯된 것으로 판단된다.
- 이처럼 해외에는 낮은 법인세율을 부과하는 제도가 있고 기업이 개발 거점을 선택하는 판단 재료가 되고 있음에도 불구하고, 국내 연구개발 투자가 활성화되지 못하고 있는바, 세금 부담을 경감하여 이노베이션을 창출 내지 촉진하기 환경을 시급히 조성할 필요성이 대두되었다고 할 수 있다.

2. 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」 설치

- 이에 따라, 일본 정부는 경제산업성 소관하에 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」(이하 연구회라 함)를 설치하였다.
- 본 연구회는 첫째, 각국 정부는 성장의 원천인 혁신을 촉진하기 위한 환경 조성에 큰 정책적 노력을 기울이고 있으며, 전 세계적으로 혁신 거점 입지 경쟁이 벌어지고 있는 점, 둘째, 혁신은 연구, 개발, 사업화, 산업화 등 다양한 단계를 거쳐야만 실현되는 것으로, 기술의 사회적 구현을 통해 시장을 확보하고 그 결실을 재투자하는 '혁신 순환'이 중요하기 때문에 각국 정부는 혁신의 단계에 따라 다양한 정책적 조치를 취하고 있으며, 일본도 이에 대한 대응을 더욱 고민할 필요가 있는 점, 셋째, 외국에서 미션지향적 혁신 정책이 진행되고 있고, 일본에서도 사회문제 해결을 위한 혁신 정책의 중요성이 커지는 가운데, 민간기업의 이러한 중점 기술

분야에 대한 투자를 촉진할 수 있는 구조의 구축도 검토할 필요가 있는 점 등의 취지로 설치가 되었다.

- 그 목적은 일본의 혁신 거점으로서의 매력도를 높여 국제경쟁력을 강화하고, 민간기업의 혁신에 대한 자금순환을 촉진하는 데 필요한 시책을 검토하는 것이었다. 경제산업성은 올해 여름에 특허 등의 지식재산에 의해서 얻어지는 소득의 세금 우대와 관련한 세제 개정 요청에 포함시켜 조기 도입을 목표로 하고 있다.

3. 논의 경과

- 본 연구회는 올해 4월 26일을 시작으로 7월 25일 현재까지 5차례 진행이 되었고 7월 31일에 중간보고 발표가 있었다.

주된 경과 내용을 정리하면 다음과 같다.

① 2023년 4월 26일 제1차 회의

사무국의 회의 설치 취지 설명, 자유 토의(요지 공개), 논의 주제 설정, 향후 일정

② 2023년 5월 31일 제2차 회의

선임된 2명의 위원 발표(비공개), 사무국 설명, 자유 토의(요지 공개)

③ 2023년 6월 22일 제3차 회의

사무국 설명, 선임된 4명의 위원 발표 및 옵서버 등의 의견 소개(비공개), 자유 토의(비공개), 제도 골자인(비공개)

④ 2023년 7월 13일 제4차 회의

선임된 1명의 위원 발표(비공개), 사무국 설명, 자유 토의(비공개), 제도 골자 안 및 앙케트 항목조사(비공개), 제도 골자 수정안(공개)

⑤ 2023년 7월 25일 제5차 회의

사무국 설명, 자유 토의(비공개), 중간보고 안(비공개)

○ 경제산업성 소관하에 「민간기업의 혁신 투자 촉진에 관한 연구회」 중심으로 진행된 논의를 내각부에서 이노베이션 세제 도입으로 본격 논의 중이다.

- ① 2023년 8월 31일 경제산업성, 후생노동성, 농림수산성 등 3성은 2024년 세제 개정 시에 이노베이션박스 제도의 도입을 건의하였다.
- ② 2023년 9월 27일 기시다 총리가 내각부 주관 ‘제22회 새로운 자본주의 실현회(新しい資本主義実現會)’에서 특허권 등의 지식재산으로부터 발생하는 소득에 대해 감세하기 위한 이노베이션박스 세제의 도입을 논의하겠다고 발표하였다.
- ③ 2023년 10월 25일 ‘제23회 새로운 자본주의 실현회(新しい資本主義実現會)’에서 주요국 수준의 이노베이션박스 세제 도입을 본격 논의하였다.
- ④ 2023년 11월 2일 일본 정부는 「디플레이션 완전 탈각(脱却)을 위한 중합경제 대책」에서 2024년도 세제 개정 시 이노베이션박스 세제 도입을 각의에서 결정하였다.

4. 제도의 취지¹⁰⁴⁾

① 국내 연구개발 거점에 대한 입지 경쟁력 향상

이노베이션박스 세제는 국내에서 양질의 연구개발을 수행하여 고부가가치의 원천이 되는 무형자산을 창출하는 자에 대한 인센티브가 되어, 이미 제도를 도입한 외국과 비교하여 연구개발의 성과로 더욱 수익성 높은 사업을 창출하는 생산성 높은 연구개발 프로젝트 및 높은 기술력을 가진 인재를 일본에 유치하는 데 있어 동등한 대우를 받을 수 있도록 하는 것이다.

104) 이하의 내용은 주로 経済産業省, 「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会中間とりまとめ」, 令和5年7月31日, pp. 28~30을 참고한 것임. https://www.meti.go.jp/shingikai/economy/innovation_investment/20230731_report.html(2023. 10. 8. 방문).

② 아웃풋(output)에 초점을 맞춘 인센티브

이노베이션박스 세제는 연구개발의 불확실성에 주목하여 연구개발 투자 금액(Input)에 따라 세제 혜택을 부여하는 연구개발 세제와는 달리, 연구개발의 성과로 창출된 소득(Output)에 주목한 제도이다.

'기술에서 이기고 사업에서 지는' 것이 아니라 '사업에서도 이기기 위해 사회 구현에 노력하는' 자에게 세제 혜택으로 동기를 부여하여 추가 연구개발 투자를 비롯한 사업 전개를 촉진한다.

③ 광범위한 무형자산 투자 촉진

이노베이션박스 세제는 **저작권으로 보호되는 소프트웨어를 포함한 광범위한 무형자산에서 발생한 소득을 대상으로 하는 제도**이다. 특히 연구개발 세제에서 대부분 대상에서 제외된 클라우드 사업도 대상에 포함한다.

④ R&D 투자 생산성 가시화

이노베이션박스 세제에서는 수정 넥서스 접근법을 바탕으로 연구개발 지출과 지식재산에 의한 소득의 연계가 필요하므로, 제도의 부수적 효과로 연구개발 투자가 어느 정도의 수익을 창출했는지(생산성)를 가시화할 수 있다.

5. 주된 논점¹⁰⁵⁾

○ 제도 설계에 있어 주요 논점은 다음과 같다.

① 연구개발로 얻은 무형자산 중 대상 지식재산을 어떻게 설정할 것인가?

105) 이하의 내용은 주로 經濟産業省, 「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会中間とりまとめ」, 令和5年7月31日, p.30. https://www.meti.go.jp/shingikai/economy/innovation_investment/20230731_report.html(2023.10.8. 방문).

- ② 대상 소득을 어떻게 설정할 것인가?
- ③ 적격 지출에 포함될 수 있는 지출의 범위를 어떻게 정의할 것인가?
- ④ 지출과 소득의 추적을 어떻게 할 것인가?
- ⑤ 대상의 중점화에 대해 어떻게 생각할 것인가?
- ⑥ 중소기업을 위한 간소화된 제도를 어떻게 설계할 것인가?
- 실무적 현실을 감안하여 최대한 간결하고 임의성을 배제한 구조로 만드는 것이 중요하다.
- 수정 넥서스 접근법 및 제도 취지와 정합성과 실무적 운용 가능성의 균형을 충분히 고려할 필요가 있다.
 - 수정 넥서스 접근법은 대상 소득을 지식재산 유래 소득으로 한정하고, 마케팅이나 생산 효율과 같은 다른 요소에서 얻은 수익과 구분할 것을 요구하고 있으며, 적격 지출에 대해서도 재무 회계상 반드시 명확하게 구분되지 않는 항목을 계산해야 하는 문제가 발생한다. 본래 포함되지 않아야 할 소득이나 지출을 제도 대상 소득을 계산할 때 포함함으로써 우대 대상이 과도하게 인정되는 것을 방지할 필요가 있으므로, 제도적으로 지나치게 단순화하는 것은 정책 목적에 부합하지 않는다는 비판도 제기될 수 있다.

6. 제도 설계안¹⁰⁶⁾

가. 대상 지식재산에 대하여

- 특허권이나 소프트웨어 등을 대상 지식재산으로 할 수 있는데, 어떤 범위로 해야 하는가? 수정 넥서스 접근법에서는 대상이 되는 지식재산의 범위가 제시되어 있으므로 이를 감안할 필요가 있다.

<OECD BEPS Action 5>

Paragraph 34

예상되는 넥서스 접근법에서 세제 혜택을 받을 수 있는 유일한 IP 자산은 특

106) 이하의 내용은 주로 経済産業省, 「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会中間とりまとめ」, 令和5年7月31日, p.30 이하를 참고한 것임. https://www.meti.go.jp/shingikai/economy/innovation_investment/20230731_report.html(2023. 10. 8. 방문).

허 외에 법적으로 보호되고 특허와 유사한 승인 및 등록 절차를 거치는 경우 특허와 기능적으로 동등한 기타 IP 자산이다. 특허와 기능적으로 동등한 지식재산권 자산은 (i) 넓은 의미의 특허, (ii) 저작권으로 보호되는 소프트웨어, (iii) 다음의 특정 경우에 자명하지 않고 유용성, 신규성이 있는 기타 지식재산권 자산을 말한다.

Paragraph 37

대상 IP 자산에는 앞의 두 범주((i) 및 (ii))에 포함되지 않지만, 특허의 성격(비자명성, 유용성, 신규성)을 공유하고, 두 범주의 IP 자산과 실질적으로 유사하며, 세무 행정당국으로부터 독립된 정부 기관의 투명한 인증 절차를 거쳐 인증된 IP 자산도 포함된다.

Paragraph 38

넥서스 접근법에서는 지출, IP 자산, 그리고 소득 간 연관성에 중점을 둔다. 넥서스 접근법에서는 상표권과 같은 마케팅과 관련된 IP 자산은 세제 혜택을 받을 수 없다.

○ 제도 취지(다양한 무형자산 투자 촉진)를 연구개발에서 창출된 무형자산 중 소프트웨어의 저작권을 포함한 폭넓은 지식재산을 대상으로 하는 것을 검토한다.

- 다만, 수정된 넥서스 접근법에서는 투명성 측면에서 세무 당국 이외의 공공기관이 인정하는 권리여야 한다는 점에 유의해야 한다.
- 또한, 수정된 넥서스 접근법에서는 대상 지식재산이 연구개발 성과에 의한 것으로 한정되며, 상표권 등 마케팅 성과로서의 지식재산은 대상에서 제외된다는 점에 유의해야 한다.

<대상 지식재산 후보에 대한 입장>

- 지식재산권에는 크게 특허권, 저작권 등 창작 의욕 고취를 목적으로 하는 '지적 창작물에 대한 권리'와 상표권, 상호 등 사용자의 신용 유지를 목적으로 하는 '영업상의 표지에 대한 권리'로 구분된다.
- 전자에는 특허권, 실용신안권, 의장권, 저작권, 회로 배치이용권, 육성자권, 영업비밀 등이 포함되고, 후자에는 상표권, 상호, 상품 등 표시, 지리적표시가 포함된다.

○ 이를 바탕으로 대상 지식재산으로는 특허권, 실용신안권, 소프트웨어 저

작권을 기본으로 한다.

- 디자인권에 대해서는 디자인 등록의 대상이 '공업상 이용할 수 있는 디자인'으로 한정되어 있고(의장법 제3조), 연구개발의 성과를 바탕으로 한 디자인이 등록의 대상이 될 것으로 예상되므로 대상 지식재산에 추가하는 방향으로 검토한다. 이때 수정 넥서스 접근법의 취지에 어긋나지 않는지 유의할 필요가 있다.

<의장법 제3조>

(의장등록의 요건)

제3조 산업상 이용할 수 있는 의장을 창작한 자는 다음 각호의 의장을 제외하고는 그 의장에 대하여 의장등록을 받을 수 있다.

- 일. 의장등록 출원 전에 일본 국내 또는 외국에서 공개적으로 알려진 의장
- 이. 의장등록 출원 전에 일본 국내 또는 외국에서 배포된 간행물에 기재된 의장 또는 전기 통신회선을 통해 공중이 이용할 수 있게 된 의장
- 삼. 전 2호에 열거한 의장과 유사한 의장

- 회로 배치이용권 및 육성자 권리에 대해서는 이들 제도의 이용 실적을 감안하고, 이노베이션 박스 세제에 의한 투자 촉진 효과가 어느 정도 기대되는지 고려하면서 대상 여부를 검토한다.
- 출원 중인 지식재산권의 취급에 대해서는 원칙적으로 등록이 된 시점을 기준으로 제도 대상에 포함한다.
- 국내에서 연구·개발되어 해외에 출원된 지식재산에 대해서는 일본 법인이 소유권을 가지고 있는 것을 전제로 일본에서의 대상 지식재산과 동등하다고 인정되는 것을 대상으로 한다. 예를 들어, 일본에서 특허권, 실용신안권 및 소프트웨어의 저작권을 대상에 포함한다면, 외국의 동종 권리에 대해서도 대상에 포함한다. 또한, 외국의 동등한 권리를 대상으로 할 때는 일본에 지식재산 출원이 이루어지고 있는 것을 반드시 요건으로 하지 않아도 된다.

나. 대상 소득에 대하여

- 대상 소득의 종류에 대해서는 각국의 정책적 판단에 따라 각국의 정책적

판단에 따라 취급이 다르며, 소득의 계산에서도 각국에 따라 차이가 있으므로 나라마다 소득을 산정하는 방식에 차이가 있으므로, 실무적으로 가능한 한 단순하고 자의성을 피한 운용이 가능하도록 제도 설계를 할 필요가 있다.

○ 지출과 소득 추적의 편의성 측면에서 대상 지식재산으로부터 얻은 라이선스 비용에 의한 소득 및 지식재산 양도에 의한 소득을 기본으로 하되, 추적이 지나치게 복잡해지지 않는 범위 내에서 제품 등에 내장된 지식재산(Embedded IP)의 수익도 대상으로 하는 것을 검토한다.

○ 대상 소득을 계산하는 방식

- 대상 소득의 계산에 있어서는 지식재산 유래 소득이 우대 세율의 대상이 된다는 점을 감안하면서 크게 2가지 방식으로 계산하는 것을 상정함. 즉, ① 지식재산의 라이선스료에 의한 수익 등 지식재산 유래 수익 및 대응 비용이 명확하게 되는 경우의 '직접 방식', ② 지식재산 유래 수익 및 대응 비용이 명확해지지 않는 경우의 '간접 방식' 두 가지 방식.

○ 직접 방식의 기본개념

- 직접 방식에서는 라이선스료에 의한 수익이나 양도에 의한 수익의 경우와 같은 지식재산 유래 수익을 직접적으로 계산하기가 쉬운 경우에 적용되도록 하고, 대응하는 비용을 공제한다.

○ 라이선스 비용으로 인한 수익

- 지식재산에서 얻은 라이선스 비용으로 인한 수익에 대해서는 대상 지식재산의 감가상각비 상당액을 공제한 금액을 대상 소득으로 정리한다.
- 해외 특수관계자로부터 얻은 라이선스 비용으로 인한 수익에 대해서는 이전 가격세제의 개념을 감안하여 적절한 수준에서 제도의 개념을 감안하여 적절한 수준임을 전제로 라이선스 비용에 의한 수익에 포함한다. 이때 마케팅에 관한 무형자산의 기여분이 포함되는 경우 이를 구분하여 계산한다. 마케팅 기여분을 구분할 때 계산의 복잡성을 고려하여 일정 비율을 곱하는 방법 등 간이과세법을 활용하는 방안을 검토할 필요가 있다.
- 간이과세법을 검토함에 있어 일정 비율을 이노베이션박스 세제 대상 소득으로 간주하는 방안도 있다. 지식재산의 가치를 정량화하는 방법으로 다양한 소득 접근법에 따른 평가 방법이 존재하며(표 3-5), BEPS Pillar 1의 Amount A의 방법은 초과 이익의 25%를 시장국에 배분하기 위해 시장국에서의 마케팅

팅 활동에서 발생한 이익으로 간주하는 방법이다. 시장국에서의 마케팅 활동에서 발생한 이익으로 간주하는 것으로, 이노베이션박스 세제와는 제도 취지가 다르지만, 참고할 수 있는 개념이다.

<표 3-5> 지식재산의 가치 평가 방법(소득 접근법)의 예

지식재산의 가치평가방법 (인컴방식) 의 예	
● 자산공제법 (기업가치잔가법) $\text{사업가치} - (\text{금융자산} + \text{유형자산}) \times \text{기술 웨이트}$ 무형자산의 가치 ● 25%룰 $(\text{사업가치 또는 수익}) \times 25\%$ ● 이익삼분법 $\text{영업이익의 현재가치} \times 1/3$ ● 로열티면제법 $\text{사업매출고} \times \text{로열티요금}$	룰 오브 씬에는 '25% 룰'과 '이익삼분법'이 있는데, 경험칙에 따라 지식재산의 기여도를 구하는 방식이다. 25% 룰은 기술의 이익에 대한 기여도는 1/4이라고 보는 방식이며, 이익삼분법은 기술의 이익에 대한 기여도는 1/3이라고 보는 방식이다. 두 경우 모두 사업에 따라 타당성 여부를 검토할 필요가 있다. 로열티 면제법은 업계 평균 로열티 요금이나 유사 거래의 로열티 요금을 참고하여 산출한 로열티 요금을 적용하는 방식으로, 대표적인 평가 방법이다.

출처: 知的財産戦略本部 検証・評価・企画委員会 知財のビジネス価値評価検討タスクフォース, 「知財のビジネス価値評価検討タスクフォース報告書 - 経営をデザインする -」, 平成 30年 5月, p.10. https://www.kantei.go.jp/jp/singi/titeki2/tyousaikai/kensho_hyoka_kikaku/torimatome/houkokusho.pdf(2023. 10. 8. 방문).

○ 양도에 따른 수익

- 지식재산의 양도에 따른 수익에 대해서는 대상 지식재산의 장부가액 상당액을 공제한 금액을 대상 소득으로 정리한다.
- 양도에 따른 수익, 특히 해외 사업자에 대한 양도는 이노베이션박스 세제가 output에 초점을 맞춘 인센티브 제도이며, 연구개발 성과의 활용을 촉진하는 제도라는 취지를 감안하여 신중하게 검토할 필요가 있다.
 - 국내 무형자산의 지속적인 수익 확대로 이어지는 것이 아니라는 점을 감안하여 대상 소득에 포함할지를 신중하게 검토해야 한다는 의견이 있지만, 양도 가격이 적정하다면 혁신 성과의 활용이라는 측면에서도 도움이 될 수 있다는 의견도 있다. 이때, 양도 가격의 적정성을 어떻게 판단할 것인가에 대해서는 검토가 필요하다. 가령, 해외사업자에 대한 양도를 대상 소득에서 제외할 경우는, 후술하는 간접 방식을 채택할 때도 대상 소득에서 해외사업자에 대한 양도분을 대상 소득에서 공제하는 방법도 생각해 볼 수 있을 것이다.

○ 권리침해에 관한 보험/배상금에 의한 수익

- 권리침해에 관한 보험/배상금에 의한 수익에 대해서는 본 제도의 취지를 감안하여 대상 소득에 포함하지 않는 것으로 정리한다.

○ 간접 방식의 기본개념

- 이노베이션박스 세제를 적용받으려는 납세자가 연구개발을 사업의 주요 활동 중 하나로 포함하여 많은 지식재산을 보유하고 광범위한 지식재산 유래 소득을 가지고 있는 경우 간접 방식을 채택할 수 있다.
- 간접 방식에서는 대상이 되는 소득을 산출하는 데 지식재산에서 유래되지 않은 소득을 배제할 필요가 있음. 그 때는 납세자 전체의 과세 소득에 대해 어느 정도가 지식재산에서 유래된 것이라고 인정되는지의 비율(적격 소득 비율)을 설정하고, 지식재산에서 유래되지 않은 소득을 대상 소득에서 배제하는 방안을 생각할 수 있음.
- 적격 소득 비율을 설정하는 경우에는 지식재산 유래 소득(지식재산이 포함된 제품의 매각익, 라이선스료에 의한 수익, 양도에 의한 수익)과 관련된 매출액이나 이익이 납세자 전체의 매출액이나 이익에서 차지하는 비율 등에 의해 적격 소득 비율을 설정하는 것이 타당하다. 또, 여러 나라의 사례를 근거로 한 다음, 한층 간편한 적격 소득 비율의 설정 방법에 대해 검토할 수 있다.
- 적격 소득 비율을 설정함으로써 지식재산 유래 소득(지식재산이 포함된 제품의 매각익, 라이선스료에 의한 수익, 양도에 의한 수익) 상당분과 전혀 지식재산과는 관련이 없는 소득(전혀 지식재산이 포함되지 않은 제품의 매각익이나 단순한 생산 수탁 등 지식재산을 활용하지 않는 소득)을 분리할 수 있다. 게다가 구체적인 계산식에 의해 마케팅 유래의 수익과 생산 효율 유래의 수익을 분리한다. 제도 설계에 있어서는 마케팅 유래 수익과 생산 효율 유래 수익이 이중으로 공제되는 일이 없도록 유의한다.

○ 간접 방식의 구체적 계산 방법

- 간접 방식을 채택하는 납세자가 지식재산 유래 소득을 계산할 때, 다음과 같은 두 가지 방법이 있을 수 있다.
 - a. 마케팅 유래 수익(marketing return) 및 생산 효율 유래 수익(manufacturing return)을 관련 소득에서 공제함으로써 지식재산 유래 수익을 계산하는 방식
 - b. 관련 소득에 R&D와 관련된 부분의 비율(예: R&D에 종사하는 종업원의 비율이나 연구개발 지출이 전체 지출에서 차지하는 비율 등)을 곱하여 지식재산 유래 수익을 계산하는 방식
- 위 b.의 사고방식에 따르는 경우, 이른바 '전속 요건' 등의 도입으로 계산을

지나치게 복잡하게 만들지 않도록 주의할 필요가 있다.

- 상기 2안의 생각을 근거로 하면서, 예를 들면, 이하의 계산식과 같은 생산 효율 유래의 이익이나 마케팅 유래 이익을 제외하는 것을 기본으로 검토할 수 있다.

$$\textcircled{1} \text{ (지식재산 유래 초과 이익)} = (\text{과세 소득}) \times (\text{적격 소득 비율}) - (\text{생산 효율 유래 이익})$$

$$\text{※ (생산 효율 유래 이익)} = [(\text{총비용}) - \{(\text{연구개발지출}) + (\text{초과 광고선전비})\}] \times 10\%$$

$$\textcircled{2} \text{ (대상 지식재산에 의한 이익)} = (\text{지식재산 유래 초과 이익}) \times [(\text{연구개발지출}) / \{(\text{연구개발지출}) + (\text{초과 광고선전비})\}]$$

$$\text{※ (초과 광고선전비)} = (\text{매출액의 일정 비율을 초과하는 광고선전비})$$

○ cross 라이선스의 수익 및 비용 처리

- cross 라이선스로 상대방에게 라이선스 비용의 지급을 요구하지 않고 제품의 생산 등을 허용할 때도 제품의 판매 이익에 기여하고 있으므로 적격 지출의 계산에 포함되는 것으로 정리한다.

○ 클라우드 서비스 관련 수익 처리

- 클라우드 서비스 관련 수익에 대해서는 표면적으로 라이선스 비용에 의한 수익만이 제도 대상 소득이 되는 경우도 생각할 수 있지만, 소프트웨어의 저작권이 포함된 서비스 제공으로 해석할 수 있을 것이다. 즉, Embedded IP 유래 수익을 계산할 때, 서버비용, 유지관리비 등 서비스 제공에 소요된 비용 상당분을 공제한 후 산출된 대상 제품 등의 이익에 대해 생산 효율 유래나 마케팅 유래의 수익 상당분을 공제하고 생산 효율성 유래 및 마케팅 유래 수익 상당액을 공제한 금액을 대상 소득으로 정리한다.

다. 적격 지출의 범위

- 적격 지출 개념은 수정 넥서스 접근법의 핵심을 이루는 한편, 제삼자에 대한 아웃소싱을 어디까지 적격 지출에 포함할 것인가 등에 대해 각국의 판단에 맡기는 부분도 있으므로 제도 취지를 감안한 검토가 필요하다.

- 넥서스 비율의 계산식은 수정 넥서스 접근법에 따라 설계해야 한다. 관련 당사자에 대한 외주나 라이선스 취득에 필요한 지출이 넥서스 비율에 과대한 영향을 주지 않도록 여러 나라와 마찬가지로 30%의 up-lift를 적용하여 다음과 같은 계산식으로 해야 한다.

(넥서스 비율) = (적격 지출) × 1.3 / (지출 총액)

(적격 지출) = (기업이 실시한 연구개발지출) + (제삼자 아웃소싱 관련 지출)

(지출 총액) = (기업이 실시한 연구개발 지출) + (제삼자에게 아웃소싱과 관련된 지출) + (관련 당사자에 대한 아웃소싱 관련 지출) + (라이선스 취득에 소요된 지출)

○ 적격 지출 계산

- 적격 지출 계산에 있어서는 클라우드 서비스 등 론칭 후 갱신투자가 주가 될 가능성도 고려하여 소프트웨어 회계 기준상의 정리나 시험연구비의 개념과 관계없이 OECD의 플라스카티 매뉴얼을 참고하여 검토해야 한다. 그때, 플라스카티 매뉴얼 상에서는 인문·사회과학과 관련된 지출도 연구개발 지출에 포함된다고 정리되어 있는 것에 유의해야 한다.

<표 3-6> 플라스카티 매뉴얼(Frascati Manual)의 개요와 연구개발의 정의

✓ 플라스카티 매뉴얼¹⁰⁷⁾은 OECD가 1963년 R&D 통계 정비를 위해 만든 매뉴얼임. ✓ 연구개발을 측정하고 통계를 작성하기 위한 사실상의 표준이 되고 있으며, 유럽 각국을 중심으로 연구개발 세제 및 보조금 등에서 '연구개발'의 정의로 참조-인용되고 있음. ✓ 최신판은 2015년에 발표된 6차 개정판이다.	
연구개발의 정의	✓ 플라스카티 매뉴얼에서는 연구개발을 다음과 같이 정의하고 있다. "연구개발은 지식 스톡(인문 사회 관련 지식 포함)을 늘리기 위해, 그리고 기존 지식의 새로운 적용 방법을 고안하기 위한 창의적이고 체계적인 활동으로 구성된다." ✓ 연구개발의 기준: 플라스카티 매뉴얼에 따르면, 연구개발은 적어도 원칙적으로 다음 5가지 기준을 충족해야 한다고 명시하고 있다. i) 새로운(novel), ii) 창의적(creative), iii) 불확실한(uncertain), iv) 체계적(systematic), v) 이전 가능(transferable)·재생산 가능(reproducible). ✓ 연구개발의 분류: 기초연구-응용연구-시험적 개발의 3단계로 정의한다. "<u>시험적 개발은 연구 및 실무 경험에서 얻은 지식을 바탕으로 추가적인 지식을 창출하는 체계적인 작업이다. 연구 및 실무 경험에서 얻은 지식을 활용하여 새로운 제품 또는 공정의 제조 또는 기존 제품 또는 공정의 개선을 위한 추가적인 지식을 창출하는 체계적인 작업이다.</u>"

107) OECD, *Frascati Manual 2015 - Guidelines For Collecting And Reporting Data on*

- 적격 지출을 계산할 때 소프트웨어 회계기준에 근거한 연구개발비나 시험연구비의 금액과는 다른 지출액을 적용하는 경우 회계사나 세무사의 확인 등 그 타당성을 담보하는 구조를 도입하는 것을 검토한다.

<표 3-7> 연구개발 세제 오픈 이노베이션형에서의 제삼자 확인

• 연구개발 세제에 있어서 특별시험연구비 세액공제 제도는 대학·민간기업 등의 공동연구·위탁연구에 있어서 특별시험연구비 금액의 타당성에 관해 제삼자에 의한 확인을 하고 있다.
특별시험연구비 세액공제 제도 가이드라인
제삼자에 의한 확인이란 전문적 지식 및 경험을 가진 자가 실시하는 검사 및 적정성을 증명하는 것을 말하며(재무성령 제20조 제38항 제호), 구체적으로는 그 자가 계약 또는 협정의 내용, 지출 금액을 파악할 때 작성한 해당 지출 금액을 객관적으로 판단할 수 있는 증거를 확인함으로써 특별시험연구비임을 증명하는 것이다.
이러한 전문적 지식 및 경험을 가진 자로는 공인회계사(※) 또는 감사법인, 세무사(※) 또는 세무법인 또는 감사, 감사위원 또는 감사위원 등이 해당한다고 볼 수 있다.
이들에 의한 검사 결과, 적정하다는 내용을 기재한 서류를 작성하고 이들에 의해 기명날인해야 합니다.
※ 신고법인의 임원 또는 직원이 공인회계사 또는 세무사 자격을 가지고 있는 경우에도 원칙적으로 해당 신고법인의 임원(감사, 감사위원, 감사 등 위원 제외) 또는 직원은 확인할 수 없습니다. 다만, 신고법인과 확인에 관한 위임계약을 체결하는 등 제삼자의 입장에서 확인할 수 있는 경우에는 신고법인의 임원 또는 직원이라도 상관없습니다.

출처: 経済産業省, 特別試験研究費税額控除制度ガイドライン[令和3年度], 令和4年7月.
https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/r3guidelinev2.pdf(2023. 10. 8. 방문) 발췌

- 또한 이러한 S/W 회계 기준상의 생각과 다른 산출 방법의 타당성을 담보하기 위해서 일정한 가이드라인 등에 의해 생각을 정리하는 것이 요구된다.

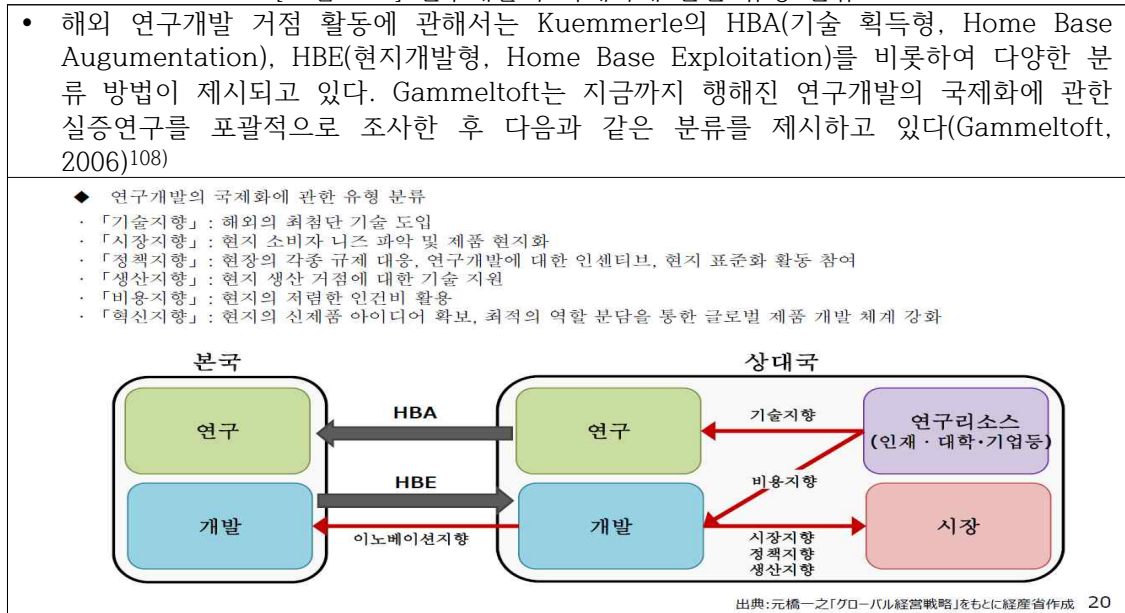
○ 과거 지출의 취급

- 과거의 지출 취급에 대해서는 납세자가 실시하는 사업의 특성을 고려하면서 일정 연도의 지출을 누계하는 것이 상정되지 않을까. 이때 관련 정보의 이용가능성을 감안해 제도 적용 전의 정보에 대한 경과조치를 마련해야 한다.
- 과거의 지출 계산에 있어서 일정 기간의 지출을 누계할 때의 기간을 결정할 때는 다른 세제 등에서의 소급 상한이 10년임을 감안하면서 다음의 방안을 생각할 수 있다.
 - a. 업종별로 일정한 연수를 미리 정해 두는 방법
 - b. 업종의 특성을 감안하면서 사전 확인 시 개별적으로 연수를 결정하는 방법

○ 해외 제삼자 아웃소싱

- 적격 지출을 계산할 때 해외 제삼자에 대한 아웃소싱의 취급에 있어서는 실질적인 연구개발의 소유권 관점 및 해당 아웃소싱의 사업적 성격이 입지 경쟁력 제고라는 정책적 목적과 부합하는지가 검토되어야 한다.

[그림 3-4] 연구개발의 국제화에 관한 유형 분류

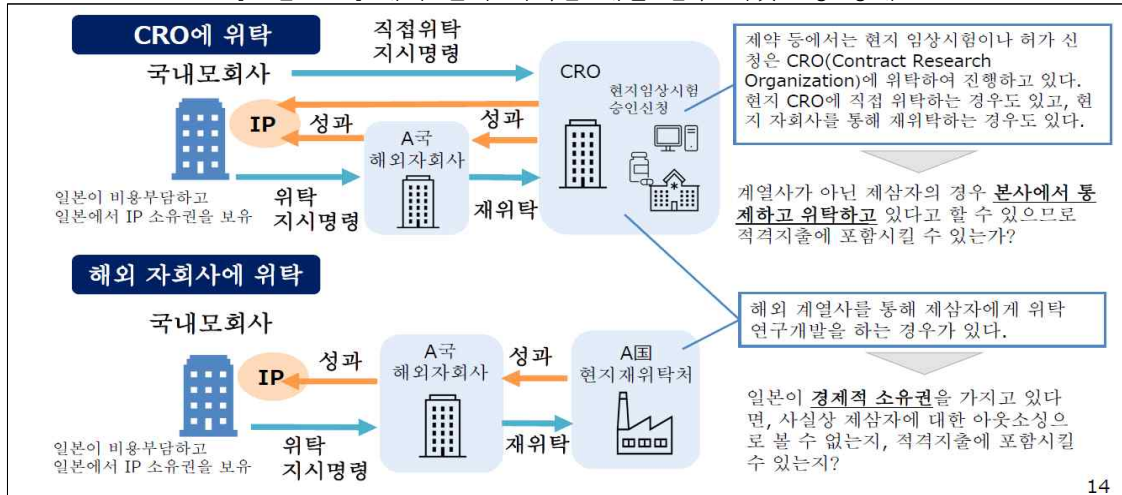


출처: 元橋 一之, 「グローバル経営戦略」, 東京大學出版會, 2013. 에 근거하여 經濟産業省 작성

- 해외 자회사를 통한 제삼자 아웃소싱의 취급은 수정 넥서스 접근법과의 정합성에 유의하면서, 실체상 제삼자에의 아웃소싱으로 간주할 수 있을지 검토한다.

108) Peter Gammeltoft, Internationalisation of R&D: trends, drivers and managerial challenges, *International journal of technology and globalisation*, vol. 2, issue 1-2(2006/1/1), p. 186, Table 5 참조.

[그림 3-5] 해외 현지 의약품 개발 업무 아웃소싱 형태



출처: 経済産業省, 「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会中間とりまとめ」, 令和5年7月31日, p.44. https://www.meti.go.jp/shingikai/economy/innovation_investment/20230731_report.html(2023.10.8. 방문).

○ 연구개발비 배분이 어려운 경우

- 실무적으로 연구개발비 지출을 지식재산, 제품, 또는 제품군 단위로 배분하거나 국내/해외 배분이 방대한 작업량으로 어려운 경우, 일정한 개념에 기반한 비율로 계산(예: 연구원 수 비율 등)하여 배분하는 등 간편한 계산 방법을 검토한다.

○ 그룹 내에서 연구기관을 자회사화하고 있는 경우

- 적격 지출의 계산에 있어서는 그룹 내에서 연구기관을 자회사화하고 있는 경우에 대해서 실질적으로 국내에서 스스로 실시하는 연구개발이라고 인정될 때는 수정 넥서스 접근법과의 정합성에 유의하면서 해당 자회사에서의 지출을 적격 지출로서 산입가능한 것으로 한다.

<표 3-8> BEPS Action 5의 아웃소싱 원칙과 예외

OECD BEPS Action 5 원칙
넥서스 접근법에서는 (특수)관계없는 기업에 의한 활동은 적격 지출에 포함될 수 있지만, (특수)관계있는 기업에 의한 활동은 적격 지출에 포함될 수 없다. 특수관계인이 수행한 활동을 위한 지출은 그것이 국내인지 아닌지에 관계없이 모두 적격 지출로 계산되지 않는다.
(OECD, BEPS Action 5 - 2015 Final Report, Paragraph 49, p. 29)
OECD BEPS Action 5 예외
EU 회원국이 아닌 국가는 이 제한에 대해 (특수)관계없는 기업과 국내 (특수)관계있는 기업의 활동을 모두 적격 지출의 정의에 포함할 수 있다.
(OECD, BEPS Action 5 - 2015 Final Report, Footnote 16, p. 42)

○ 넥서스 비율 계산 단위

- 넥서스 비율 계산 시에는 원칙적으로 대상이 되는 지식재산, 제품(product) 또는 제품군(product family) 단위로 계산하는 것으로 하면서도 간편성을 위해 **기업 전체에 대한 넥서스 비율**로 대체하는 것도 가능하다. 이때 수정 넥서스 접근법과의 정합성에 유의할 필요가 있다.

라. 지출과 소득의 추적

○ 수정 넥서스 접근법에서는 지식재산을 창출하기 위한 연구개발 지출과 지식재산으로부터 창출된 소득의 관계를 밝히고 제도를 도입한 국가에서 지출·소득이 발생한다는 것을 담보함으로써 조세 회피 등의 행위를 억제하는 것을 상정하고 있다. 그 때문에 지출과 소득 추적은 중요한 의의를 지니지만 동시에 실무상의 번거로움을 야기하는 원인이 되기도 한다.

- 각국에서는 특히 Embedded IP를 염두에 두고 개개의 지식재산 단위가 아니라 제품 단위나 제품군 단위, 기업 단위에서의 계산으로 함으로써 실무상의 번거로움을 회피하는 제도를 도입하고 있다. 이러한 제도를 도입할 때, 최대한 자의성을 배제하는 동시에 제도의 안정성을 추구하기 위해 **사전 합의제도** 등이 도입되고 있는 나라도 많아 운용상 중요한 논점이 된다.
- 이러한 사전 합의제도는 유럽에서는 널리 도입되고 있는 제도이지만, 일본에서의 도입 사례가 많지 않아 세무 당국을 상대방으로 하는 사전 합의가 현실적으로 도입 가능한지는 이러한 세제를 둘러싼 환경 차이를 감안한 현실적인 검토가 요구된다. 또한, 그 전제로서 제도 설계상, 최대한 자의성이 개입하기 어려운 구조로 하면서 해석상의 의문이 생길 수 있는 부분에 대해서는 Q&A 등을 충실히 하는 등의 대응에 통해, 복잡성·자의성에 의한 제도의 불안정화를 피하는 것이 기본이 된다.
- 이하에 이러한 논점에 관한 생각을 정리하면 다음과 같다.

- 지출과 소득의 관계를 추적할 때 지식재산, 제품 또는 제품군 단위에서의 계산을 선택적으로 인정받을 수 있도록 한다.
- 제품 또는 제품군을 어느 정도까지 세분화하여 계산할 것인가(세분화 정도)에 대해서는 제품 또는 제품군에 포함된 지식재산권에 공통성이 있고, 수익을 다른 제품 또는 제품군과 구별하기가 쉬운 세분화 정도로 계산해야 한다.
- 세분화 정도 및 계산 방식에 대해 제도의 예견 가능성을 높이는 관점에서 **사전 확인 제도**를 정비할지에 대해 검토한다. 그때에는 경제산업성에 의한 확인이나

- 대상 소득 및 넥서스 비율 계산에 있어서는 수정 넥서스 접근법과의 정합성에 유의하면서 계산의 간편성을 위해 기업 단위로 합산하여 계산할 수 있도록 허용한다.
- 이노베이션박스의 대상이 되는 제품 또는 제품군에 대해서는 개별적으로 어떤 지식재산이 수익에 기여하는지를 판단하지 않고 제품 또는 제품군에 포함된 지식재산의 존재를 입증할 수 있으면 된다.

마. 정책적 중점사항에 대하여

- 세제는 보조금 등 지원금에 비해 폭넓은 지원을 하기 적합한 정책 수단이다. 하지만 보다 정책적으로 중점을 둔 제도라고 할 수 있다. 아래에서 그 방안을 제시한다.
 - 국내 입지 거점으로서의 매력을 향상시킨다는 제도 취지에 맞게 요건 설정 방안을 검토할 필요가 있다.
 - 정책적으로 중요한 영역에 대한 집중지원을 검토한다. 예컨대, 경제 안전보장, AI, DX, GX 등 정책적으로 중요하다고 판단되는 영역에 대상을 중점화하는 것에 대해 검토한다.
 - 중점분야에 해당하는지를 판단할 수 있는 체계를 마련하는 방안을 검토해 본다.

바. 중소기업 특례

- 중소기업에 대해서는 복잡한 계산을 회피한다는 관점에서 간편한 제도를 채용하는 국가가 많아 중소기업 특례를 마련하는 것은 수정 넥서스 접근법에도 정합할 것으로 생각된다. 이하와 같은 점을 제도 설계에 포함하는 것을 생각할 수 있다.
 - 중소기업의 혁신을 촉진한다는 관점에서 간편한 제도를 도입해야 한다.
 - 또한 대상이 되는 지식재산에 대해서도 출원부터 등록까지의 기간을 고려하여 출원 시점에서 이노베이션박스의 대상으로 한다.
 - 번잡한 사무처리를 피하기 위해서는 마케팅 유래·생산 효율 유래 이익을 개별적으로 계산하지 말고 관련 소득에 일정 비율을 곱하는 계산 방식을 도입해야 한다. 또 넥서스 비율에 대해서도 과거로 소급하지 않는 방식을 취해야 한다.

제8절 미국의 FDII(Foreign Derived Intangible Income)

미국은 2017년 트럼프 행정부의 감세 고용법에 따라 최저한세에 의한 과세를 도모하는 GILTI세¹⁰⁹⁾와 소비지에서의 과세를 도모하는 FDII 세 및 BEAT 세를 도입하였다. GILT 세와 FDII 세는 미국법인이 보유한 지식재산으로부터의 소득은 그것이 국내와 국외 중 어디에 소재하든 전세계 최저한세율로 과세된다는 개념에 입각한 것이다. GILTI가 CFC의 소득 이전을 차단하기 위한 채찍(그동안 과세할 수 없었던 CFC의 해외 무형자산 소득에 낮은 세율로나마 세금을 부과)이라면, FDII는 미국 내의 다국적 기업들이 수출로 벌어들이는 국내 소득에 파격적 공제율을 적용해 준다는 측면에서 일종의 당근이다¹¹⁰⁾. 즉 FDII 세는 자국의 산업 보호, 리쇼어링 지원 등을 위하여 자국 내의 지식재산권과 같은 무형자산(Intangible assets)의 사용과 관련한 소득(수출)에 대해 세 부담을 줄여주기 위한 것¹¹¹⁾으로, 미국법인이 수출하는 제품으로부터의 소득에 대한 미국에서의 과세를 완화하여 상대적으로 그것을 소비하는 국가에서 과세의 비중을 높임으로써 소비지주의적 성격을 갖는 결과가 된다(destination-based taxation)¹¹²⁾고 할 수 있다.

109) 미국법인은 매년 Global Intangible Low Tax Income(GILTI) 세를 계산하여 신고납부하여야 한다. 당해 법인의 해외자산으로부터의 소득 중 통상적인 소득(자산 가액의 10% 수준)을 초과하는 부분에 대해 미국에서 전세계 최소실효세율로 과세하는 세금이다. 구체적인 산식은 다음과 같다.

$$\text{GILTI tax} = \text{GILTI} \times t$$

$$\text{GILTI} = (\text{net tested income}) - 0.1 \times [\text{Qualified Business Asset Investment(QBAI)}]$$

$$t = \text{전세계 최소실효세율}(10.5\%, 13.125\%);$$

net tested income(미국 모법인의 국외피지배법인의 국외원천소득 중 미국에서 과세되지 않은 금액;

0.1(통상적인 10%의 수익률을 넘는 소득은 지식재산권 소득 또는 소득 이전과 연결되어 있다고 간주하는 것이다.);

Qualified Business Asset Investment(QBAI):미국 모법인의 국외 피지배 법인이 소유하고 있는 모든 감가상각자산(기계, 건물, 공장)의 가치; 외국에서 납부한 세액은 일정 공식에 따라 세액공제한다.

GILT 세는 미국법인이 지식재산권을 이용하여 미국 내 소득을 국외로 이전하고자 하는 동기를 감소시키기 위한 것이다. 우리의 특정 외국 법인세제와 유사하게 거주지주의적 성격을 갖고 있다. 미국은 GILT 세와 subpart F 제도와와의 관계에 대한 재무부 규칙(26 CFR Part 1 [REG-104390-18] RIN 1545-BO54 Guidance Related to Section 951A (Global Intangible Low-Taxed Income))을 두고 있다.

110) 경영 참여 소득면제 제도의 도입에 따라 지식재산을 해외로 이전하여 조세를 회피하지 않도록 하기 위함이다. 결과적으로 국내에 지식재산을 두고 생산 활동을 하도록 하기 위한 방안이라고 볼 수 있다.

111) 구진열·최정희, “영국의 특허박스제도에 대한 고찰”, 『조세학술논집』, 제39집 제1호(한국국제조세학회, 2023), p.164.

FDII 세에 의하면 미국법인이 미국에서 제품을 생산하여 국외로 수출하여 거둔 소득(Foreign Derived Income, FDI) 중 지식재산권에 의해 창출된 소득 즉, Foreign Derived Intangible Income(FDII)에 해당하는 부분에 대해서는 전 세계 최소실효세율로 과세한다.¹¹³⁾ FDI 중 국내 자산으로부터의 통상적인 소득인 자산 가액의 10%에 해당하는 부분에 대해서는 통상적인 법인세율로 과세하고, 그것을 초과하는 부분에 대해서는 통상적인 법인세율보다 낮은 13.125%로 과세한다.¹¹⁴⁾ 이 제도는 네덜란드 등 유럽 국가들의 patent box 제도와 유사한 것이다.¹¹⁵⁾

문제는 수출 소득 가운데 FDII를 추려내는 과정이 그리 간단치 않다는 것이다. FDII엔 파격적 공제율이 적용되기 때문에, 우선 미국 내 기업의 총소득 가운데 ‘공제 적격 소득(DEI : Deduction Eligible Income)’ 을 가려내야 한다. 여기서 DEI는 해당 기업이 수출은 물론 미국 내 영업을 통해 벌어들인 유·무형자산 발생 소득을 모두 총괄하는 개념이다. 그러므로 DEI에서 ‘무형 자산 발생 간주 소득(DII : Deemed Intangible Income)’ 을 추출한 다음 DII로부터 ‘수출 부분의 소득’ 만 분리해 내는 복잡한 과정을 거쳐야 한다.

2021년 4월 미국의 Biden 행정부는 ‘Made in America Tax Plan’ 이라는 이름으로 OECD BEPS Action 1 Pillar 1뿐 아니라 Pillar 2에 대한 절충안을 내놓고 있다.

Biden 행정부는 미국 국내적으로 Trump 행정부의 감세 고용법 이후로 GDP 대비 법인세 세수 비중이 OECD 국가 평균 3% 수준에 비해 매우 낮은 1% 수준으로 축소되었기 때문에 법인세율을 현행의 21%에서 28%로 인상할 필요가 있다고 하면서, 이와 함께 GILTI에서 해외자산으로부터의 소득 중 통상적인 소득(자산 가액의 10% 수준) 을 차감하지 않고 최저한세율을 21%로

112) Heléna Klumpp & Jon Holbrook, FDII Sense, Ivins, Phillips & Barker Chartered, July 25, 2018, 인용 페이지.

113) $FDII\ tax = FDII * t$

$FDII = FDI - 0.1 * [Qualified\ Business\ Asset\ Investment(QBAI)]$

$t = \text{전세계 최소실효세율}(13.125\%)$

114) 오윤, “다국적 기업에 대한 과세권 배분의 동향과 과제”, 『조세학술논집』 37집 2호(2021), p.22.

115) FDII의 적용 방식을 살펴보면, R&D 지출 정도와 우대적 세율의 혜택을 연결하는 OECD의 연계방식(Nexus approach)를 취하고 있지 않으나, 중국적으로 자국 내의 지식재산권과 같은 무형자산이 창출한 소득에 대해 저세율을 적용하여 자국 내의 고용, 생산 등을 유도한다는 측면에서 유럽식 특허박스 제도와 상당히 비슷하다. 따라서 OECD BEPS(action 5)도 FDII 제도를 IP Regimes로 분류하고, 특허박스(PB) 제도 등과 함께 지식재산권과 관련된 우대세제(preferential tax regimes)를 분석하고 있다.

인상하며, FDII 세를 폐지하고,¹¹⁶⁾ 종래의 법인 도치 대응 조항(anti-inversion provision¹¹⁷⁾)을 강화하는 개정을 추진한 바 있다. 그간 이를 제대로 추진하지 못하였는데 2023년 3월 발표한 미국의 2024년 예산안에서도 이러한 개정을 추진하는 내용이 담겨 있다.¹¹⁸⁾

비록 향후 폐지할 예정이라고 하나, 지식재산권과 관련된 소득에 대해 우대 세율을 적용하는 특허박스의 제도의 설계에 참조하기 위해 이에 상응하는 미국의 FDII 제도에 대해 살펴볼 필요가 있다.

1. FDII 산출 과정¹¹⁹⁾

가. 공제 적격 소득(DEI : Deduction Eligible Income)

○ 미국 국내 기업의 총소득 가운데 다른 세금 관련 조항에 종속된 ‘공제 부적격 소득’ 들을 제외한다. 1) Subpart F 소득, 2) GILTI, 3) 해외 지점 소득(foreign branch income), 4) CFC의 배당금 등 해외 CFC로부터 얻은

116) 미국의 2024년 예산안을 살펴보면, 향후 FDII 제도의 폐지를 공식적으로 밝히고 있으며, 그 시기는 2023년 12월 31일 이후 시작되는 과세기간부터라고 한다. 공식적인 폐지의 사유로는 FDII 제도가 미국 내에 R&D를 활성화하는 데 효과적이지 못한다고 하면서, 과거 혁신(무형자산)의 보상을 이미 받아 초과적 이윤을 가진 기업에 큰 혜택을 준다는 점, 그리고 수출 소득에만 혜택을 준다는 점에서 형평적 문제 야기, 그 밖의 FDII 제도 부작용 등을 폐지 사유로 들고 있다. 아울러 향후 FDII의 폐지를 통해 확보한 (예산)수입을 보다 직접적이고 효과적으로 미국 내에 R&D를 유인할 계획이라 밝히고 있다. <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/revenue-proposals> (방문 일자: 2023. 10. 8.)

한편, OECD BEPS(action 5)는 미국의 FDII 제도가 2019년 1월 당시 Peer review를 통해 검토 중이라고 밝혔으나, 최근 2023년 1월에는 그 사유에 대해서는 언급이 없이 “미국은 FDII 제도를 폐지하겠다(The United States has committed to abolish this regime)”라고 peer review의 결과를 밝히면서, 현재 “폐지 중(in the process of being eliminated)”이라고 언급하고 있다.

117) 미국법인을 인수하는 법인으로서 국내 주주에 의한 지분 보유 비율이 일정 비율 이상이거나 미국에서 관리되거나 통제되는 법인은 미국법인으로 간주하는 조항이다. 바이든의 개정안은 국내 기업에 의한 지분비율을 80%에서 50%로 완화하는 내용을 갖고 있다(IRC Section 7874). 현행 미국의 내국세입법 제7874조(IRC section 7874)에 의하면, 국제적 법인 도치 결과 미국에 소재한 기존 소멸회사 주주가 조세회피처에 소재한 모회사(P)의 주식 80% 이상을 보유하게 되는 경우 P 회사가 미국 세무상 내국법인으로 취급된다. 일본은 내국법인(소수의 주주그룹에 의하여 지배(80% 이상의 지분 보유)되는 것에 한한다)의 주주가 조직개편 등에 의하여 경과세국에 소재하는 실체가 없는 외국 법인을 통하여 그 내국법인(그 내국법인의 자산, 부채의 거의 모두를 취득한 다른 내국법인을 포함)을 지배(80% 이상의 지분 보유)하게 된 경우에는, 그 외국 법인 또는 그 외국 법인에 관련되는 외국자회사(경과세국에 소재하는 실체가 없는 외국자회사에 한한다)에 유보한 소득을 그 지분비율에 따라 그 외국법인의 주주인 거주자 및 내국법인의 소득에 합산하여 과세하는 제도를 2007년에 도입하였다가 이후 폐지하였다(일본 조세특별조치법 제40조의10 내지 40조의12, 제66조의9의6 내지 제66조의9의9, 제68의93의6 내지 제68의93의9)(오윤, “최근 탈세의 실태와 효과적 대응방안”, 2012 국제세행정포럼 발제문).

118) <https://www.taxpolicycenter.org/taxvox/rundown-bidens-proposed-changes-taxation-foreign-income>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

119) 이하의 내용은 이찬근, 이종태, “미국 트럼프 행정부의 국제조세세제 개편 - 내용과 함의”, 『조세학술논집』, vol.35. no.3(한국국제조세협회, 2019), p. 200 이하를 주로 참고한 것임.

소득은 물론 5) 금융서비스 관련 소득과 6) 국내 석유·가스 채굴 소득 등이다. 이렇게 부적격 소득들을 제외한 ‘공제 적격 부분’ 으로부터 그 부분에 할당되는 비용(세금 포함)을 빼준다. 결과적으로 FDII 공제를 받을 가능성이 있는 공제 적격 소득(EDI)만 남는다.¹²⁰⁾

공식으로 표현하면 다음과 같다.

$$\text{DEI} = \text{미국 내 기업의 총소득} - \text{공제 부적격 소득} - \text{공제 적격 부분의 비용}$$

나. 무형자산 발생 간주 소득(DII : Deemed Intangible Income)

- DEI를 소득의 자산별 원천으로 보면 유형자산 부분과 무형자산 부분이 모두 혼합되어 있다. DEI에서 ‘유형자산 발생 소득’ 을 떼어내면 ‘무형자산 발생 소득(DII)’ 만 남게 된다. GILTI 관련 규정에서 봤듯이, TCJA는 유형자산 발생 소득을 계산하는 특유의 방법을 갖고 있다. 감가상각 가능한 유형자산(QBAI)이 그 가치의 10%를 연간 소득으로 얻는다는 가정이다. 즉, DEI에서 ‘유형자산 가치의 10%’ 를 빼서 DII를 얻는다.¹²¹⁾

$$\text{DII} = [\text{DEI} - (\text{QBAI} * 10\%)]$$

다. 해외 발생 DEI(FDDEI : Foreign-Derived DEI)

- DII는 미국 내 기업의 ‘무형자산에서 발생한 국내외 소득’ 을 의미한다. 즉, DII엔 ‘미국 내에서 창출된 무형자산 소득’ 과 ‘수출로 창출한 무형자산 소득(FDII)’ 이 합산되어 있다. 그러나 현실적으로 무형자산의 소득이 국내외 중 어느 쪽에서 비롯되었는지 구체적으로 확인하는 것은 사실상 불가능하다. 결국 TCJA는 또 다른 우회로를 선택한다.
- 일단 DII 가운데 일정 부분이 FDII라는 것은 틀림없다. 지금 모르는 것은

120) 26 U.S.C. § 250(b)(3)

121) 26 USC § 250(b)(2)

그 비율일 뿐이다. TCJA는 이 비율이 DEI(미국 내 기업이 국내 영업과 수출을 통해 발생시킨 유·무형자산의 순소득) 가운데 ‘수출을 통해 발생시킨 유·무형자산의 순소득(FDDEI : Foreign-Derived DEI)’ 과 동일하다고 가정한다.¹²²⁾ 이를 공식으로 나타내면 다음과 같다.

$$FDDEI / DEI = FDII / DII$$

- DII에서 FDII를 분리하려는 세무 당국은 지금까지의 계산을 통해 이미 DEI와 DII를 알고 있다. 이제 FDII를 산출하려면 FDDEI만 구하면 된다.
- TCJA는 미국 국내 기업의 수출활동을 물리적 재화(property)와 서비스로 나눠 FDDEI를 산출한다.¹²³⁾ 원칙적으로 특정한 물리적 재화와 서비스의 거래가 수출활동으로 인정되려면 그 궁극적 사용처가 해외라야 한다 (foreign use). 물리적 재화와 서비스가 미국 이외의 지역에서 사용(use), 소비(consumption), 처분(disposition)될 때 비로소 ‘해외 사용’, 즉 수출로 인정된다는 의미다. 관련 규범은 다음과 같다.

1) 물리적 재화의 수출 인정 규칙(Export Property Rules)¹²⁴⁾

- 미국 국내 기업의 물리적 재화 거래가 FDDEI로 인정되려면, 판매의 대상이 ‘미국 시민(person)이 아닌 사람(people)’ 이어야 한다. 물리적 재화를 구입한 자가 미국 내에서 해당 재화를 가공(further manufacture)하거나 변형(modification)시킨다면, ‘해외 사용’을 위한 거래로 인정되지 않는다. 물리적 재화가 외국인에게 팔려도, 그가 판매 기업과 특수관계(related party)에 있다면, ‘해외 사용’으로 인정되지 않는다. 미국 국내 기업이 해외 관계자와 담합해서 수출 실적을 조작해 FDII를 늘리지 못하게 하기 위해서다. 다만, 특별 규정(special rules)을 통해 예외를 인정한다. 미국 국내 기업의 물리적 재화를 매입한 ‘해외 관계자’가, 1) 해당 재화를 ‘궁극적으로 (특수)관계없는 외국인’에게 판매하거나 2) 해당

122) 26 USC § 250(b)(1)

123) 26 USC § 250(b)(4)

124) 26 USC § 250(b)(5)

재화가 (특수)관계없는 외국인에게 판매된 다른 재화 및 서비스와 연관되어 사용되는 경우는 ‘해외 사용’으로 인정된다.

- 예컨대 미국 내 모기업이 특정 상품의 부품을 해외 자회사(CFC)에게 판매하고, 해당 CFC가 그 부품을 다시 제3국의 제조업체에 판매했다고 가정하자. 제3국의 제조업체는 해당 부품으로 자체 브랜드의 완성품을 만들어 미국 이외의 나라에 판매한다. 이 경우, 미국 모기업이 특수 관계자인 해외의 CFC에게 판매한 부품 대금은 모기업의 FDDEI로 인정될 수 있다. 그 부품이 제3국의 제조업체를 통해 ‘궁극적으로 (특수)관계없는 외국인’에게 판매되기 때문이다.¹²⁵⁾ 미국 내 법인은 당국이 요구하는 경우 해당 재화의 ‘해외 사용’을 입증할 수 있어야 한다.

2) 서비스의 수출 인정 규칙(Export Services Rules)

- 미국 국내 기업의 서비스 판매로 인한 소득이 FDDEI로 인정받기 위한 요건은 물리적 재화와 좀 다르다. 서비스 매입자가 미국 시민이든 외국인이든 미국 이외의 지역에 거주하면 된다.¹²⁶⁾ 물리적 재화는 해외 거주 미국인에게 판매하면 FDDEI로 인정되지 않는다. 반면 서비스는 해외에 사는 미국인에게 판매해서 얻은 소득이라도 FDDEI로 간주한다. 문제의 핵심은 서비스 매입자의 거주 지역이지 국적이나 ‘서비스를 제공하는 지역’이 아니다. 블룸버그에 따르면, IT 지원 서비스 판매 기업이 미국 내의 설비를 활용해서 해외의 (특수)관계없는 고객에게 서비스를 제공하고 얻은 소득 역시 FDDEI에 해당한다.¹²⁷⁾
- 그러나 미국 내 기업이 서비스를 해외에 판매한다고 해도 그 매입자가 특수 관계인이라면 ‘해외 사용’으로 인정되지 않는다. 다만 그 해외의 특수 관계인이 판매 기업으로부터 매입한 서비스와 ‘본질적으로 유사한 (substantially similar)’ 서비스를 미국에 다시 제공하지 않는다면, 그 소득 역시 FDDEI로 인정될 수 있다.¹²⁸⁾

125) Bloomberg Tax, "INSIGHT: Fundamentals of Tax Reform: FDII", 2018.8.13. <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/insight-fundamentals-of-tax-reform-fdii>(2023.10.8 방문)

126) 26 U.S.C. § 250(b)(4)

127) Bloomberg Tax, "INSIGHT: Fundamentals of Tax Reform: FDII", 2018.8.13. Bloomberg Tax, "INSIGHT: Fundamentals of Tax Reform: FDII", 2018.8.13. <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/insight-fundamentals-of-tax-reform-fdii>(2023.10.8 방문)

라. FDII(Foreign-Derived Intangible Income)

- 이렇게 FDDEI를 구했다면 곧바로 FDII를 산출할 수 있다. DII에 ‘DEI 가운데 FDDEI의 비율’을 곱하면 되기 때문이다. 공식으로 나타내면 다음과 같다.

$$FDDEI / DEI = FDII / DII \text{ 이므로, } FDII = DEI * FDDEI / DEI$$

- 이 공식은, 미국 내 기업의 국내외 무형자산 소득(DII)을 ‘미국 내 영업의 몫’과 ‘수출로 창출된 몫’으로 분리하는 절차라고 할 수 있다. 혹은, FDDEI(수출로 창출된 유·무형 자산 소득)를 ‘유형자산 몫’과 ‘무형자산 몫’으로 분리하는 절차를 통해서도 FDII를 구할 수도 있다. FDII는 DEI 가운데 ‘해외 창출’과 ‘무형자산’의 교집합이기 때문이다.¹²⁹⁾

$$FDII = FDDEI * DII/DEI$$

2. FDII 계산 사례

- 해당 과세연도의 QBAI가 5000 달러인 미국 기업이 국내외에서 2000 달러의 ‘DEI(공제적격소득)’를 기록했다. 이 기업은 해외의 (특수)관계없는 고객들에 대한 판매를 통해 750 달러의 소득(FDDEI)을 얻었다.
- 이 기업의 FDII를 산출하려면, 우선 DEI(2000 달러)에서 ‘유형자산 수익(500 달러 : QBAI 5000 달러 * 10%)’을 빼서 DII(1500 달러)를 구해야 한다. 기업이 해외의 (특수)관계없는 고객들에게 상품을 수출해서 얻은 소득은 750 달러(FDDEI)로 인정되었다. 이 750 달러를 $\frac{1500\text{달러}(DII)}{2000\text{달러}(DEI)}$ 로 곱하면, FDII(약 563 달러)를 구할 수 있다. 혹은 $\frac{DII(1500 \text{ 달러})}{FDDEI(750\text{달러})/DEI(2000\text{달러})}$ 로 곱해도 결과는 같다. 이 FDII에서 37.5%

128) 26 U.S.C. § 250(b)(5)

129) Bloomberg Tax, "INSIGHT: Fundamentals of Tax Reform: FDII", 2018.8.13. <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/insight-fundamentals-of-tax-reform-fdii>(2023.10.8 방문)

(약 211달러)를 공제한 352달러에 법인세율 21%를 곱하면, FDII세금은 약 74달러로 계산된다.

○ 이를 표로 표시하여 보면 다음 <표 3-9>와 같다.

<표 3-9> FDII 계산사례

항목	공식	미국 내 기업
1. DEI(공제 적격 소득)	총소득 - 공제 부적격 소득 - 공제 적격 부분에 할당된 비용	2000 달러
2. QBAI		5000 달러
3. 유형자산 수익	$L2 * 10\%$	500 달러
4. DII	$L1 - L3$	1500 달러
5. FDDEI	해외 비관련 고객에 대한 수출 소득 등 FDDEI로 인정받은 금액	750달러
6. FDII	$\Delta DII * \frac{FDDEI}{DEI}$ $\Delta FDDEI * \frac{DII}{DEI}$	563 달러
7. FDII 공제	$L6 * 37.5\%$	211 달러
8. FDII 과세소득	$L6 - L7$	352 달러
9. FDII 세액	$L8 * 21\%$	74 달러

출처 : 이찬근, 이종태, “미국 트럼프 행정부의 국제조세세제 개편 - 내용과 함의”, 「조세 학술논집」 vol.35. no.3(한국국제조세협회, 2019), p.205.

제9절 소결

이상에서 검토한 다양한 방법의 특징을 간략하게 표로 정리하면 <표 3-10>과 같다. 이 표에서는 대표적인 방법으로 네덜란드의 단일비율 적용 방식과 영국의 소득 스트리밍 방식, 그리고 호주와 네덜란드의 이전가격 결정 방식을 비교하였다. 영국에서 2016년 제도 개편 이전에 적용하던 고정비율 방식은 단일비율 적용 방식과 소득 스트리밍 방식의 중간쯤에 있는 제도라고 할 수 있다.

〈표 3-10〉 특례 적용 대상 소득 결정 방식의 비교

		단일비율 적용 방식	소득 스트리밍 방식	이전가격 결정 방식
적용 국가		네덜란드	영국	호주, 네덜란드
필요 정보	기본정보	총수입, 총비용, 총소득		
	추가 정보	없음	- 특허 스트림 소득 (수입과 비용) - 약간의 이전가격 정보(마케팅 자산 소득)	이전가격 결정에 필요한 정보(기능분석, mark-up 비율 등)
정확성		부정확	정확	정확한 편
조세 회피, 분쟁		가능성 낮음	가능성 낮음	가능성 높은 편
납세협력, 행정비용		적음	큼	큼 (또는 중간)

1. 특례 적용 소득 결정에 필요한 정보의 내용

○ 특례 적용 소득 결정에 필요한 정보의 내용

- 단일비율 적용 방식은 통상적인 법인세 신고에 필요한 정보 외에 별도의 정보가 필요하지 않다. 그러므로 납세 협력 및 행정비용이 적고, 조세회피나 분쟁의 가능성이 낮다. 한편 특허에서 발생한 소득을 정확하게 측정하지는 못한다는 문제가 있다.
- 소득 스트리밍 방식은 스트림별로 소득과 비용을 기록하여 소득을 산출하고, 그 소득에서 특허 기술 외의 생산요소와 마케팅 자산 소득을 차감하여 특허박스 제도 적용 대상 소득을 산정하므로 특례 대상 소득을 정확하게 파악할 수 있다는 장점이 있다. 조세지출을 지원 대상이 아닌 곳에 지출하는 것을 방지한다는 점과 과세의 공정성 관점에서 특례 대상 소득을 정확하게 파악하는 것은 매우 중요한 의미가 있다. 한편 스트림별로 구분하여 수입과 비용을 기록하고 소득을 산출해야 하므로 납세협력비용이 많이 소요되고 따라서 행정비용도 클 것이라는 문제가 있다. 소규모 기업의 경우에는 이러한 비용이 특례를 받는 데 있어 상당한 제약 요인이 될 수 있다. 이전가격 결정 방법을 적용할 때는 통상적인 법인세 신고자료 외에 이전가격 결정에 필요한 정보를 활용하여 특례 대상 소득을 산출해야 한다.

- 이전가격 결정 방법은 어느 하나로 규정되어 있지 않기 때문에 어떤 자료가 필요한지에 대해서도 상황에 따라 다를 것이며, 납세자로서는 유리한 방식으로 이전가격을 결정하려는 유인을 가질 수 있다. 가격 결정 방법 등에 대해 과세 관청과 견해가 다를 경우에는 분쟁이 발생할 여지가 있다. 이전가격 결정 방법을 적용하더라도 네덜란드의 비용 가산법과 같이 비교적 단순한 방법으로 이전가격을 결정하도록 규정하면 납세협력비용이 과도하게 많아지는 것을 방지할 수 있으며, 조세회피 유인이나 분쟁의 가능성도 축소할 수 있을 것으로 판단된다. 그러나 이전가격 결정 방법을 단순화하면 할수록 소득을 정확하게 파악하는 데는 어려움이 발생할 수 있다는 점에 유의할 필요가 있다.

2. IP 가치 평가 활용 가능성 검토

○ IP 가치 평가 활용 가능성 검토

- 특허박스 대상 소득을 계산하는 과정에서 IP 가치 평가를 활용하는 방안에 대해 살펴본다. 최근에 IP 금융, IP의 유동화 등 목적으로 IP 가치 평가가 진행되고 있는데, 그 평가 결과를 활용하여 특허박스 소득을 간단하게 산출하는 방법이 있는지에 대한 검토라고 할 수 있다. 먼저 IP 가치 평가의 특징에 대해 간략하게 설명하고, 이를 바탕으로 IP 가치 평가를 특허박스 제도에서 활용할 수 있을지 검토한다.
- IP는 무형자산으로서 향후 기업의 수익에 중요한 기여를 할 것으로 기대된다. 그리고 IP 가치 평가는 IP가 가져오는 미래의 이익이 현재 가격으로 어느 정도나 되는지를 평가하는 것이다. 어떤 방식으로 평가하든지 그 기저에는 미래 수익에 대한 전망치와 IP를 형성하는데 지출한 비용, 그리고 앞으로 지출할 비용을 현재 가격으로 평가한 결과가 포함되어 있을 것이다. 이미 비용을 지급하여 특허를 받았을 때, 그 특허의 가치는 전자 즉, 미래 수익의 가치를 의미할 것이다. 그러므로 특허를 구입하고자 하는 자는 미래 가치의 현재 가격을 고려하여 구매 가격을 설정하게 될 것이다. 한편 연구개발을 통해 특허를 취득하고자 하는 자는 미래의 수익가치와 예상되는 비

용을 고려한 순가치(net value)를 평가하여 순가치가 0보다 크면 연구개발을 시작할 것이다. 만약 특허를 받은 기술의 유지보수가 필요하거나 특허 기술을 상업화하여 상품을 판매하는 데 꼭 필요한 비용이 있다면 그 비용도 미래 가치를 평가하는데 고려하여야 할 것이다. 그러므로 일정한 시점에서 기업이 가지고 있는 IP의 가치를 평가한다면, 그 시점으로부터 발생하는 이익과 그 이익을 창출하는데 드는 비용의 흐름을 추정하고, 현재가치로 환산하여야 할 것이다. 그러므로 IP의 가치는 IP가 가져올 것으로 예상되는 수익을 현재가치로 추정한 것이라도 단순화할 수 있다.

- IP의 가치를 특허박스 제도에 적용할 수 있으려면, 그 정보를 활용함으로써 기업이 법인세 신고를 위해 제출해야 하는 정보를 축소할 수 있어야 한다. 즉, 특허박스 제도를 적용받는 기업의 법인세 신고를 간소화할 수 있어야 한다. 그렇지 않다면, 혹은 더 복잡하게 만든다면, 그 정보를 활용함으로써 활용하지 않았을 때보다 과세 소득을 더 정확하게 평가할 수 있어야 한다. 그런데 소득 스트리밍 방법은 특허 스트리밍을 다른 스트리밍과 구분하여 수입과 비용을 기록하고, 그 기록을 바탕으로 특례가 적용되는 소득을 산출하는 방식이므로 IP 가치 평가를 활용하여 소득 스트리밍 방법보다 더 정확하게 특허박스 적용 대상 소득을 파악하는 방법을 찾을 수는 없을 것으로 판단된다. 소득 스트리밍 방법은 실제 거래의 기록을 바탕으로 과세 소득과 특례 소득을 산정하는 것이고, IP 가치 평가 활용 방법은 예상되는 이익에 대한 추정치를 근거로 하기 때문이다. 그러므로 한국에서 특허박스 제도를 도입하고 IP 가치 평가 정보를 활용하려면, 그 정보 활용을 통해 특허박스 제도 적용 소득 산정 과정을 단순화하면서 과세 소득을 정확하게 산정할 수 있다는 판단이 있어야 할 것이다.
- 법인세를 신고하는 기업은 예외 없이 총수입과 총비용, 그리고 이를 바탕으로 산출한 총소득에 대한 정보를 제출하여야 한다. 소득 스트리밍 방식으로 특허박스 제도를 적용할 때는 이에 더하여 특허 스트림의 수입과 비용을 다른 스트림의 수입 및 비용과 구분하여 신

고하여야 한다. 법인세 신고를 소득 스트리밍 방식보다 단순하게 하려면 스트림을 구분하여 수입과 비용을 산출하는 방식을 단순화하여야 할 것이다. 즉, 초기부터 스트림을 구분하여 스트림별로 수입과 구분하는 방식을 사용하지 않고 총소득을 IP 가치 평가의 결과로 나타난 정보를 활용하여 총소득을 특허 소득과 그 외 소득으로 구분하는 방법을 생각해 볼 수 있다. 그 방법의 하나로 영국에서 2016년 제도 개편 이전에 적용하였던 고정비율 방식을 참조하여 총자산 가치에서 IP 자산의 가치가 차지하는 비중을 고정비율로 하여 총소득에 곱해서 특허 소득을 산출하는 방법을 생각해 볼 수 있다. 이 경우 총자산 가치에 대한 정보를 기업 재무제표에서 쉽게 구할 수 있으므로, 모든 기업이 IP 가치 평가를 하여 IP 가치에 대한 정보가 있다면, 소득 스트리밍 방법에서 요구하는 추가적인 정보 없이도 특허 적용 대상 소득을 산정할 수 있다.

- 이와 같은 방식의 IP 가치 평가 정보 활용 방법과 소득 스트리밍 방법의 특징을 비교하여 표로 정리하면 <표 3-11>과 같다. IP 가치 평가 정보를 활용하는 방법은 법인세 신고서에 나타난 총소득과 기업 재무제표에 나타난 총자산 규모, 그리고 IP 가치 평가에 따른 IP의 가치 정보를 활용하여 특허 소득을 산출한다. 그러므로 기업이 다른 목적으로 IP 가치 평가를 하여 IP 가치에 대한 정보가 있다면 특허박스 제도를 적용하는 데 필요한 추가 정보는 없다. 그런 점에서 소득 스트리밍 방식에 비해 제도를 단순화하고 납세협력비용을 낮추는 제도라고 할 수 있다. 그러나 IP 가치 평가가 의무적인 것은 아닐 것이다. 기업이 투자하기 위해서는 사전에 예상되는 IP의 가치 평가가 당연하지만, 기업이 내부적으로 평가를 수행할 수도 있고 외부의 객관적인 기관에 평가를 맡길 수도 있을 것이다.

- 과세 관청의 입장에서 세 부담을 계산하는데 기업 내부에서 수행한 평가 결과를 그대로 인정할 수 있을지는 의문이다. 그렇지 않다면 즉, 과세 관청이 외부의 공신력 있는 기관에서 수행한 평가 결과만 인정한다면, 과세 목적상 필요한 IP 가치에 대한 정보가 없는 기업도 있을 수 있다. 이 기업들은 IP 가치 평가 방법을 적용하기 위해

외부의 공신력 있는 기관의 IP 가치 평가가 선행되어야 하므로 납세협력비용이 적지 않을 것이다.

- 또 한 가지 고려해야 할 점은 IP 가치 평가의 내용에 대한 것이다. 특허박스 제도가 개별 특허별로 창출한 소득을 산출하여 그 소득에만 적용되는 것이므로 IP 가치가 개별 특허별로 이루어져야 하는데, 그런 방식으로 즉, 개별 특허별로 IP 가치 평가가 이루어지고 있는지에 대해서는 의문이 있다. 때에 따라서는 개별 특허별로 IP 가치를 평가하는 것이 곤란하거나 비용이 많이 소요될 수도 있다. 이런 경우에는 IP 가치 평가 방식을 적용하여 특허박스 제도 적용 대상 소득을 산출하는 것이 납세협력비용 절감 측면에서 좋은 방법이 아니다.

〈표 3-11〉 IP 가치 평가 정보 활용 방법과 소득 스트리밍 방법의 비교

	IP 가치 평가 정보 활용	소득 스트리밍 방법
특례 소득 결정 방법	$PI = TI \times X$ PI = 특허 스트림 소득 TI = 총소득 X = 고정비율 $X = IP \text{ 가치} / \text{총자산가치}$	$PI = PR - PC$ PI = 특허 스트림 소득 PR = 특허 스트림 수입 PC = 특허 스트림의 비용
추가 필요정보 ¹⁾	IP 가치 평가 결과	PR, PC
정확성	낮음	정확
조세회피, 분쟁	큼	가능성 작음
납세협력, 행정비용	IP 가치 평가 결과가 있는(없는) 경우에는 작음(큼)	큼
국제적 정합성	낮음	높음

주: 1) 법인세 신고서 및 기업 재무제표에 나타난 정보 외에 추가로 필요한 정보

- 더 중요한 문제는 산정된 소득의 정확성 문제이다. 특허박스 제도의 특허 소득 설정 방식은 특허 소득을 정확하게 산정할 수 있도록 설정되어야 한다. 특례 적용 대상 소득이 정확하게 산출되지 않으면, 과다하거나 과소한 혜택을 받는 경우가 발생하여 제도의 효과성이 낮아지고, 의도한 효과 없이 세수가 손실되는 경우도 있을 수 있으며, 기업 간 과세의 공평성이 저해된다. 그러므로 법인세 과세대상 소득과 특례 적용 대상 소득을 정확하게 파악하는 것은 조세특례

제도를 적용할 때 가장 중요하게 고려하여야 할 요소라고 할 수 있다. 소득의 정확성 측면에서는 소득 스트리밍 방식이 IP 가치 평가 방식보다 우월하다. 법인세는 연도별 수입금액에서 연도별 비용을 차감하여 산출한 순이익에 과세하는 제도인데, 소득 스트리밍 방식은 스트림을 구분하여 특허에서 발생하는 소득과 그 소득을 창출하는데 소요된 비용을 직접 계산하여 특허에서 발생한 순이익을 차감하는 방식이므로 법인세의 순이익 산출 방식을 그대로 적용하여 특허박스 제도 적용 대상 소득을 산출한다.

IP 가치 평가 정보 활용 방식의 경우, 산정된 특허 소득의 정확성과 관련하여 몇 가지 문제가 있다. 첫째, 산정된 특허 소득이 과세 연도에 발생한 특허 소득을 대변한다고 보기 어렵다. 순소득에 적용하는 계수인 IP 가치와 총자산 가치가 각각 개념상 IP와 그 외 자산이 가져올 미래의 소득을 현재가치로 환산한 것이라고 할 수 있다. 그러므로 각각의 가치 평가가 정확하다면, 장기간에 걸쳐 볼 때 법인 소득의 X%가 특허에서 발생한 소득이 될 것이라고 볼 수도 있을 것이다. 그러나 단기적으로 볼 때 매년 법인 소득의 X%가 특허에서 발생한 소득이 될 것이라고 보는 데는 무리가 있다. 법인세는 매년 발생한 소득에 대해 과세하는 것이다. 그러므로 특허박스 제도 적용 대상이 되는 특허 소득도 매년 발생하는 소득이 되어야 한다.

둘째, IP 가치 평가의 정확성 문제이다. 특정 기술의 가치 평가는 기본적으로 그 기술로 인해 발생할 것으로 예상되는 수입금액의 전망치를 현재가치로 환산하고 비용도 마찬가지로 전망과 현재가치 환산 과정을 거쳐 수입금액 현재가치에서 차감하여 나온 결과이다. 그런데 미래의 수입과 비용을 전망하는 과정에서 상당히 많은 불확실한 요소들에 대한 가정이 필요하다. 그 기술이 창출하는 매출에 대해 전망하여야 하는데, 그 전망에는 시장 상황과 국가 및 국제 경제 상황에 대한 가정이 필요하다. 그러므로 IP 가치 평가 결과가 얼마나 정확할지에 대해서는 아무도 자신할 수 없다. 기술 평가 자체에 오류가 있을 수 있으며, 시장 상황과 그 밖의 경제 상황에 관한 판단 오류, 시장 및 경제 상황의 변화에 대한 예측 오류 등 다양한 오류가 있을 수 있다. 그러한 오류가 그대로 특허 적용 대상 산정에 반영되는 것은 바람직하지 않다. IP 금융의 경우, 가치 평가에 대한 오류의 위험을 금융기관과 기업이 부담한다. 그리고 금융기관은 부담하는 위험의 가치를 이자율에 반영한다. 그러나 실현된 소득에 대해서만 세금을 부과하는 정부는 그런 위험을 부담할 장치가 없다.

셋째, 정보의 비대칭과 그에 따른 조세회피 가능성 문제가 있다. IP 가치를 평가하는 과정에서 수많은 가정이 필요하다. 그 가정들은 여러 가지 정보를 바

탕으로 가장 합리적인 것을 선택하여 활용해야 할 것이다. 그런데 기술을 개발하려고 하는 기업은 개발하려는 기술에 대해 잘 알지만, 과세당국은 그렇지 못하여 정보의 비대칭성이 나타난다. IP 가치 평가를 기업이 직접 수행하지 않고 중립적인 기관에서 수행한다고 하더라도, 상당히 많은 부분은 기업이 제공한 정보에 의존할 수밖에 없다. 그런데 과세당국은 그 정보의 정확성을 판단할 만한 다른 정보를 가지고 있지 않다. 이러한 상황에서 기업이 유리한 정보만 노출하고 불리한 정보를 감춘다면 결과적으로 조세특례 제도를 남용하여 조세회피를 하는 경우가 발생할 수 있다. 정보가 부족한 과세당국은 그 조세회피를 예방할 방법이 없다.

- <표 3-11>의 마지막 행에서는 국제적 정합성을 평가하였는데, 이는 법인세 과세를 위한 국제규범과의 정합성을 의미한다. 특허박스 제도의 도입이 국내 기업의 국제경쟁력을 강화하고 연구개발 활동의 국내 유입을 유도하는데 목적이 있다면, 제도가 국제규범에 부합하여야 한다. 다국적 기업이 국제규범에 부합하지 않은 제도의 혜택을 받기 위해 기업의 주요 활동 중의 하나인 연구개발을 수행하는 지역을 이동하지는 않을 것으로 판단된다. OECD에서는 지속해서 조세특례 제도가 국제규범에 부합하는지를 평가하고 문제가 되는 제도의 개편을 요구한다. 국제규범에 규합하기 위해서는 과세표준을 결정하는 요소들이 투명해야 하며, 공정해야 한다. 그리고 과세 소득과 특례 소득을 정확하게 산정하여야 한다. 그런데 IP 가치 평가 방법은 특례 대상 소득 평가의 정확성 측면에서 문제가 있다. IP 가치 평가는 다른 국가에서 과세 소득을 산정하는 지표로 사용되지 않는 지표이고, 평가에 사용되는 요소들이 다양하고 투명하지 못하다는 문제가 있다. 어느 기관에서 평가한 가치를 인정하는지에 대한 문제도 있다. 다른 국가에서 평가한 결과를 그대로 인정하는 것이 타당한지, 인정하지 않는다면 외국 기업에 대한 차별로 인식되지 않을지 등의 문제도 있다. 이런 점들을 고려하면, IP 가치 평가 방식은 국제규범과의 정합성이 매우 낮다고 할 수 있다. 반면, 영국에서 이미 사용하고 있는 소득 스트리밍 방식은 OECD BEPS 프로젝트 이후 요구사항을 반영하여 개편한 제도로서 국제규범과의 정합성에서 아무런 문제가 없다.

- 이상의 논의 결과를 정리해 보면, 다음과 같다.
 - 특허에서 발생한 소득을 산정하는 방식으로 IP 가치 평가를 활용하는 방식은, 다른 목적으로 수행된 IP 가치 평가 결과를 총소득에 적용하여 특허 적용 대상 소득을 산정하는 방식으로 각 스트림별로 수입금액과 비용을 구분 정리해야 하는 소득 스트리밍 방식에 비해 간단하다는 장점이 있다.
 - 한편 IP 가치 평가를 활용한 산정한 소득이 특허에서 발생한 소득을 정확하게 나타내는지에 대해서는 의문의 여지가 있다. 장기적인 관점에서 평가한 IP 가치 평가 결과가 연도별 소득의 흐름을 정확하게 대변하는 데 한계가 있다. 그리고 기술의 변화, 경제환경의 변화 등을 정확하게 예측하지 못함으로 인해 발생하는 오류 가능성도 있다. 또한 정보의 비대칭성으로 인해 IP 가치 평가가 조세회피 수단으로 활용될 가능성도 있다. 그뿐만 아니라 국제적 표준으로서 인정받은 소득 스트리밍 방식과 달리 IP 가치 평가 방식은 국제규범과의 정합성이 낮다. IP 가치 평가 방식이 오류의 가능성이 크고, 국제적 정합성 측면에서 문제가 있다면 스트림별로 수입과 비용을 구분 정리에 따른 납세협력비용이 크다 하더라도 소득 스트리밍 방식을 적용하여 정확하게 특허 적용 대상 소득 산정하는 것이 나을 것으로 판단된다.

제4장 특허박스제도의 경제적 효과 분석

제1절 특허박스 제도의 경제적 효과 - 실증분석 문헌조사

특허박스 제도의 경제적 효과에 관한 실증분석 연구 결과들을 정리한다. 제2장에서 언급한 바와 같이 특허박스 제도는 2015년 이후 중요한 변화가 있었다. 도입 초기부터 특허박스 제도는 외국의 특허제도를 도입하여 국내에서 상업적인 목적으로 활용하도록 유도하는 데 초점이 맞춰져 있었으나, 2015년 이후에는 OECD의 BEPS 프로젝트 논의 결과를 반영하여 국내에서 개발된 특허에서 발생한 수입에 대해서만 혜택을 제공하도록 개편되었다. 즉, 2015년 이전의 특허박스 제도는 특허의 유입 촉진 또는 유출 방지에 초점이 맞춰져 있었다면, 그 이후의 특허박스 제도는 국내의 연구개발 촉진에 초점을 맞춘 제도가 되었다. 그러므로 한국에서 2023년 이후에 특허박스 제도를 도입에 대한 논의를 진행하면서 참고로 하려면 2015년 이후의 특허박스 제도의 경제적 효과를 분석해야 할 것이다. 그런데, 아직은 국내에서의 연구개발에 초점을 맞춘 특허박스 제도의 효과를 분석할 만한 자료가 축적되지 않았다. 특허박스 제도의 경제적 효과에 대한 실증분석이 가장 많은 국가가 영국인데, 영국은 2016년에 제도를 개편하여 연구개발에 초점을 맞춘 넥서스 접근법을 도입하였으나, 그 제도를 전면적으로 실시한 것은 2021년 이후이다. 그러므로 2021년 이전의 자료를 활용한 기존의 실증분석은 2016년 개편 이전 제도의 효과를 분석한 것이라고 할 수 있다.

본 절에서는 이와 같은 기존 실증연구 분석의 한계를 인식하고, 기존 연구 결과를 살펴보고 기존 연구가 제공하는 시사점에 대해 조심스럽게 살펴본다. 넥서스 접근법의 도입 효과를 직접적으로 분석하지는 않았더라도 넥서스 접근법이 도입된 이후에 수행된 최근의 연구들에 중점을 두어 연구 방법이나 시사점 등에서 눈여겨 볼만한 연구를 몇 개 소개하고 시사점을 살펴본다. 이 연구들은 적어도 분석 결과의 해석에서 넥서스 접근법이 도입된 이후의 특허박스 제도의 의미를 파악하고자 노력한 것으로 판단되며, 본 고에서도 그러한 시사점을 찾아보고자 노력하였다. 특허박스 제도가 투자 (Rowe-Brown and James, 2020), 특허의 이동 및 연구개발(Glaessler, Hall,

and Harhoff, 2021), 특허 취득률(Davis, Kogler, Hynes, 2021)에 미친 영향에 관한 연구를 순서대로 검토한다. 그리고 마지막에는 이론 모형을 통해 연구 개발 조세 지원의 효과를 분석한 연구(Haufler and Schindler, 2020)에 대해 살펴본다. 이 연구는 이론 연구를 통해 실증분석에 대한 해석에서 주의해야 할 시사점을 도출하였다는 점에서 중요한 의미가 있다.

1. 특허박스 제도가 영국 기업의 투자에 미친 영향 분석(Rowe-Brown and James, 2020)¹³⁰⁾

특허박스 제도가 영국 기업의 투자에 미친 영향을 분석한 Rowe-Brown and James(2020)의 보고서는 영국 국세청(HM Revenue and Customs)의 정보 분석 파트인 KAI(Knowledge, Analysis and Intelligence)에서 수행한 특허박스 제도 성과분석 보고서이다. 이 보고서에서는 영국 기업들의 미시자료를 사용하여 영국 특허박스 제도의 성과를 분석하였는데, 다른 연구들과 다른 몇 가지 중요한 특징이 있다. 첫째, 특허박스 제도의 성과를 ‘연구개발’ 또는 ‘특허’가 아닌 기업의 영국 내 투자(총투자)로 보았다는 점이다. 특허박스 제도의 직접적인 목적이 국내 연구개발과 국외 특허 유입 촉진에 있긴 하지만, 그 지원의 궁극적인 목적은 연구개발 투자 증대 및 특허 유입을 통해 국내의 산업활동을 촉진하는 데 있다고 할 수 있다. 그리고 산업활동의 변화는 투자의 변화를 통해 측정할 수 있다. 특허박스 제도가 외국의 특허를 도입하는 데 긍정적인 영향을 주었더라도 국내 기업의 투자를 증대시키는 효과가 없다면 국내 산업의 발전에 기여했다고 볼 수 없다. 이는, 명시적으로 언급하지는 않았지만, 조세회피만을 목적으로 하는 특허의 이전이 발생하였다면 그것을 특허박스 제도의 성과로 보지 않는다는 점을 시사한 것이라고 할 수 있다.

Rowe-Brown and James(2020)에 의하면, 영국의 특허박스제도는 특허 및 유사 지식재산권(IP)을 상업화하도록 장려하기 위해 만들어진 것이다. 구체적

130) Rowe-Brown, Max and Huw James, “Patent Box Evaluation”, Knowledge, Analysis and Intelligence (KAI), HM Revenue & Customs, November 2020, pp.1~29.

으로 보면 첫째, 영국 내에 IP가 있는 기업들이 영국 내에서 IP 상업화에 투자하고 이를 추진하도록 인센티브를 제공한다. 둘째, 영국 외부에 IP가 있는 기업들이 이를 활용하여 영국 내에서 상업화에 투자하고 이를 추진하도록 인센티브를 제공한다. 셋째, 영국 내에 IP가 있는 기업들에 대해 영국 내에서 상업화함에 따른 위험을 줄여 외국에서 영국의 IP를 활용하여 상업화 등 활동에 투자하는 것을 방지한다.

이 연구의 두 번째 특징은 미시자료 즉, 개별 기업의 자료를 활용하여 특허박스 제도의 효과를 분석하였다는 점이다. 이전의 연구들이 대부분 국가별로 종합된 자료를 활용하여 특허박스 제도를 도입한 국가와 도입하지 않은 국가의 차이를 분석한 것과 달리 이 연구에서는 특허박스 제도의 적용을 받은 기업과 그렇지 않은 기업의 투자 행태를 비교 분석하였다. 다른 요인들의 영향을 최소화하고 특허박스 제도가 기업의 행태에 미친 영향을 분석하기에는 미시자료가 국가별로 집계된 자료보다 우월하다.

이 연구의 세 번째 특징은 분석 방법이다. 이 연구는 2006-07년부터 2017-18년에 끝나는 회계기간의 데이터를 사용하여 특허박스제도를 활용한 기업(처치군)과 그 외 기업(대조군) 사이의 투자 규모의 차이를 분석하기 위해 회귀분석 방법 중 이중차분법(difference-in-difference approach: DiD)을 적용하여 분석하였다. DiD 분석은 미시 패널자료를 활용한 분석에 많이 활용되는데, 기업을 제도의 영향을 받는 처치군과 제도의 영향을 받지 않는 대조군으로 구분하고, 제도의 도입 이전과 이후의 처치군과 대조군의 행태를 비교하여 제도가 어떤 변화를 가져왔는지 분석하는 기법이다. DiD 분석은 제도의 도입 효과를 분석하는 데 있어 가장 진전된 분석 기법이라고 할 수 있다. 그런데 이전의 연구들에서는 이 기법을 활용한 분석은 찾기 어렵다. 대체로 분석할 수 있는 미시 패널자료에 접근하지 못하였기 때문으로 판단된다.

본 연구에서 수행한 분석 결과를 간략하게 요약하면 다음과 같다.

첫째, 기업 크기와 산업 부문을 통제한 분석의 경우, 균형 패널과 불균형 패널 모두에서 특허박스제도를 활용한 그룹과 대조그룹이 투자에 유의미한 차이가 있는 것으로 나타났다.

둘째, 1년의 정책 시차를 고려한 모형에서 투자에 미치는 영향이 더 큰 것으로 나타났다.

셋째, 통계적 유의성이 있는 것으로 나타난 추정 결과 중 교차항(interaction term) 계수가 0.08에서 0.12 사이로 나타났는데, 이는 특허박스 제도 적용 대상 기업이 그 외 기업에 비해 10% 정도 더 많이 투자한다는 것을 시사한다.

그런데 이러한 분석 결과가 특허박스 제도의 영향을 보여주는 것인지, 아니면 특허박스 제도가 수익이 발생하여 제도의 혜택을 받을 수 있는 기업에 부수적인 이익(extra benefit)을 제공하였다는 점을 보여주는 것인지는 명확하지 않다. 왜냐하면 특허박스 제도 자체가 자기 선택(self-selection)의 문제가 있기 때문이다. 특허박스 제도의 지원 혜택을 받는 처치군(지원대상 그룹)과 분석을 위해 선택한 대조군(비지원 그룹) 사이에 기본적인 차이가 있을 수 있다. 그 차이 중 가장 중요한 것이 수익성이다. 특허박스 지원을 받으려면 기업은 이익이 있어야 한다. 그러므로 처치군에는 이익이 있는 기업만 포함되는 한편 분석을 위해 선택한 대조군에는 수익이 없어서 혜택을 받지 못한 기업도 포함될 수 있다. 그렇다면 분석에서 나타난 처치군과 대조군의 투자 규모 차이는 특허박스 제도의 효과가 아니라 기업의 기대수익률 차이로 인하여 나타난 현상일 수도 있다. 이 문제에 대해 저자들은 이 연구에서 병행하여 수행한 투자 추이 분석 및 평균 수익률 분석을 고려할 때 이러한 문제 즉, 자기 선택의 문제가 심각한 문제가 아니라고 주장한다. 평균 수익률 추이를 보면, 처치군과 대조군이 전반적인 수익성에서 차이가 있지만, 처리기간 이전과 이후에 그 차이가 일관성을 유지한다. 이는 수익성 차이가 전반적인 연구 결과에 영향을 미치는 것은 아니라는 점을 시사한다.

본 연구는 2016년 이전의 특허박스 제도의 효과를 분석한 것으로 해석에 주의를 기울일 필요가 있다. BEPS 프로젝트의 Action 5가 발표된 이후 영국에서는 2016년에 Action 5에서 제시하는 넥서스 접근법(Nexus Approach)을 반영하여 영국에서 수행한 연구개발의 결과로 나타난 특허에 대해서만 제도를 적용하는 방식으로 제도를 개편하였다. 이에 대해 저자들은 2016년의 제

도 개편이 극적인 변화는 아니므로 본 연구의 연구 결과가 특허박스 제도의 성공적인 성과를 보여주는 지표로 여전히 유효하다고 주장하였다.

2. 특허박스 제도가 특허의 이전, 연구개발에 미친 영향(Glaessler, Hall, and Harhoff, 2021)¹³¹⁾

특허박스 제도의 경제적 효과를 분석한 연구 중에서 중요한 부분을 차지하는 것이 특허박스 제도가 특허의 국가 간 이전, 관련 국가의 연구개발에 미친 영향을 분석한 것이다. Glaessler, Hall, and Harhoff(2021)은 유럽 특허 사무국(European Patent Office)에 등록된 자료를 사용하여 특허박스 제도가 국가 간 특허의 이전, 특허 소유권의 위치 결정, 관련 국가의 연구개발에 미친 영향을 분석하였다. 1981~2014년의 기간에 독일에 특허가 등록된 경우의 자료를 분석하였다.

분석 결과를 정리하면, 첫째, 특허박스 제도는 특허의 국외 유출을 30% 정도 감축시키는 효과가 있는 것으로 나타났다. 둘째, 최근의 특허박스 제도에서 중요한 역할을 하는 요소는 특허를 특허세율이 적용되는 국가에서 개발해야 한다는 규정인데, 이 규정이 있는 경우에는 국가 간 특허 이전이 거의 나타나지 않았다. 한편 이 규정이 없는 경우에는 특허박스 제도에 따른 국가 간 세율 격차로 인한 특허 이전 규모가 상당히 큰 것으로 나타났다. 마지막으로 특허박스 제도가 연구개발에 부정적인 영향을 미치는 것으로 나타나는데, 이는 이 특허제도가 연구개발을 촉진하기 위한 제도라는 주장과 배치된다.

131) Gaessler Fabian, Bronwyn H. Hall, and Dietmar Harhoff, "Should There Be Lower Taxes on Patent Income?", NBER Working Paper No. 24843, June 2019 (Research Policy 50 (2021), 104129), pp. 1~53.

3. 특허박스 제도가 특허 취득률에 미친 영향 분석(Davis, Kogler, and Hynes, 2021)¹³²⁾

Davis, Kogler, and Hynes(2021)은 1978년~2019년에 유럽 특허사무국에 특허를 신청한 자료를 사용하여 특허박스 제도가 특허의 취득률에 미치는 영향을 분석하였다. 특허 취득률은 특허를 신청한 건수 대비 특허를 취득한 건수의 비율을 의미한다.

특허 신청에는 비용이 수반되므로 기업은 특허를 받아서 얻는 이익이 특허 취득 비용보다 큰 경우에만 특허를 신청한다. 특허박스 제도는 특허 취득률에 세 가지 상반되는 영향을 줄 것으로 예상된다. 첫째, 특허박스 제도는 특허 취득에 따른 이익을 증가시킴으로써 우수한 특허 취득을 위한 노력을 촉진한다. 둘째, 그러므로 특허박스 제도가 있으면 없는 경우보다 특허 취득 과정에 더 큰 비용을 투입하게 된다. 유능한 특허 변호사를 고용하기 위한 추가 비용 등이 이에 해당한다. 셋째, 특허박스 제도는 특허 신청 여부에 대한 의사결정에 영향을 줄 수 있다. 예를 들면, 특허 취득 가능성이 낮은 아이디어에 대해서도 특허를 신청할 가능성이 커지는데, 이는 특허 취득률을 낮추는 결과를 가져올 것으로 예상된다. 한편 앞의 두 가지 영향은 특허 취득률을 높이는 방향으로 영향을 줄 것으로 예상된다.

본 연구의 분석에 따르면, 특허박스 제도는 특허 취득률을 6.9% 포인트 증가시키는 것으로 나타났으며, 이는 증가율로 표현하면 12%이다. 이러한 변화는 주로 법인세율 인하에 따른 혜택이 큰 상위 5% 혁신가 그룹 즉, 대기업에서 나타나는 현상이다. 특히 넥서스 조건이 있는 경우에 이 효과가 크게 나타났는데, 이는 규모가 큰 다국적 기업이 우수한 연구개발을 특허박스 제도가 있는 국가로 이전시킬 가능성이 크다는 점을 시사한다. 특허박스 제도 도입의 효과는 도입 2년 후부터 나타나는데, 이는 우수한 연구개발을 위한 노력을 향상하는 것이 특허박스 제도의 긍정적 효과의 주요 요소임을 시사한다.

132) Davies, Ronald B., Dieter F Kogler and Ryan Hynes, "Patent Boxes and the Success Rate of Applications", UCD (University College Dublin) Center for Economic Research, Working Paper Series WP21/09, April 2021, pp. 1~59.

4. 연구개발에 대한 조세 지원 정책의 효과 분석(Haufler and Schindler, 2021)¹³³⁾

Haufler and Schindler(2020)는 이론 모형의 분석을 통해 연구개발에 대한 조세 지원 정책의 효과를 분석하였다. 특히 이미 세액공제 등 연구개발 조세 지원, 그리고 재정보조금과 같은 직접지원이 동시에 활용되고 있는 상황에서 특허박스 제도가 도입될 때의 효과를 분석하는 데 초점을 맞췄다. 그리고 최적조세구조(optimal tax system) 하에서 특허박스 제도와 연구개발 세액 공제 제도를 독립적(경쟁적으로)으로 도입할 때 각각의 정책목표가 다르다는 점을 보여주었다. 연구개발 조세 지원은 한계적으로 R&D를 증가시키는 유인 정책으로서 역할을 하는 한편, 특허박스 제도는 다국적 기업의 이익 이전을 유도하는 역할을 한다는 것이 주요 결론이다.

좀 더 자세하게 살펴보면, Haufler and Schindler(2020)는 조세 경쟁을 하는 다국가 모형을 설정하여 특허박스 제도의 효과를 분석하였다. 여러 국가에 자회사를 둔 다국적 기업의 모회사가 모든 자회사에서 활용하는 특허를 개발하고, 모회사가 자회사로부터 지식재산권에 대한 보상을 받는 상황을 가정하였다. 이 모형에서 정부는 세 가지 정책 수단을 활용할 수 있다. 법인세 기본세율, 연구개발 조세 지원 보조율, 그리고 특허 사용료 소득에 적용되는 특례세율이 정부가 사용할 수 있는 세 가지 정책 수단이다.

모형의 분석 결과를 간략하게 정리하면 다음과 같다. 첫째, 개별 국가들이 각각 독립적으로 정책을 결정할 때, 연구개발을 촉진하는 유일한 정책은 연구개발 조세 지원이다. 특허박스 제도는 연구개발의 촉진이 아니라 소득의 국가 간 이전을 촉진하는 목적으로 활용되며 최적 세율은 기본 법인세율보다 낮다. 둘째, 국가 간 협력을 통해 조화된 정책을 추진할 때는 사용료에 대한 최적 세율이 기본 법인세율과 같거나 더 높다. 이는 특허박스 제도가 국가 간 조세 경쟁 상황에서는 필요한 정책이지만 조세 협력이 가능한 상황에서는 바람직한 정책 대안이 되지 못한다는 점을 시사한다. 이 연구는 또한

133) Andreas Haufler (University of Munich) & Dirk Schindler (Erasmus University Rotterdam), Attracting profit shifting or fostering innovation? On patent boxes and R&D subsidies, Said Business School, University of Oxford, Working paper | 2020-21, February 2021, pp. 1~45.

OECD의 넥서스 원칙(nexus principle)이 유해한 조세 경쟁을 축소하는 긍정적인 효과가 있다는 점을 보여주었다. 그러나 가장 바람직한 정책은 모든 국가가 협력하여 특허박스 제도를 폐지하는 것이라는 점이 본 연구의 결론이다.

이 연구는 지식재산(IP)을 활용하여 취득하는 사업 소득의 소득세율 감면 등 특례제도와 관련된 실증분석에 대해 중요한 시사점을 제공한다. 특허박스 제도가 연구개발 및 혁신에 미치는 효과를 정확하게 파악하기 위해서는 재정정보조금, 조세 지원 등 연구개발을 지원하는 다른 제도를 적절하게 통제하여야 한다는 점이다. 최근에 재정정보조금 등 연구개발에 대한 지원이 많이 증가하였는데, 이를 무시하고 분석하면 특허박스 제도의 효과가 과대 평가될 수 있다. Boesenberg와 Egger(2017)¹³⁴⁾의 분석에 따르면, 연구개발에 대한 직접적인 지원을 포괄적으로 대변하는 지표를 포함하여 분석하였을 때 특허박스 제도는 연구개발을 촉진하는 효과가 없는 것으로 나타났다. 본 연구는 이 연구의 결과를 지원하는 이론적 연구라고 할 수 있다.

제2절 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 분석

본 장에서는 특허박스 제도를 도입하면 어떤 계층의 기업이 혜택을 받게 될 것인지 살펴본다. 현재 공개된 자료로는 어떤 기업이 어떤 특허를 보유하고 있는지, 보유 특허를 사업에 어느 정도 활용하고, 그에 따른 수익이 어느 정도 되는지 확인할 수 없다. 그러므로 다른 국가의 자료를 기반으로 유추해 볼 수밖에 없다. 다음에서는 영국의 법인세 및 특허박스 제도 관련 통계자료를 활용하여 수혜 기업의 규모별 분포와 업종별 분포를 살펴보고, 한국 기업에 대한 시사점을 도출한다.

134) Boesenberg, S., and Egger, P.. "R&D tax incentives and the emergence and trade of ideas". *Economic Policy* 32 (89), 2017, pp. 39-80.

1. 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 기업 규모별

<표 4-1>에는 2019-20년도 영국 기업의 법인세 납부 실적과 특허박스 제도 적용에 따른 감면 실적을 정리하였다. 기업 규모별로 대기업과 중소기업으로 구분하였다. 영국의 법인세 및 특허박스 제도 통계자료에서는 중소기업을 중규모(medium-sized) 기업과 소규모(small) 기업, 영세(micro) 기업으로 구분하여 자료를 제시하는데, 이 표에서는 이 세 가지 분류의 기업을 모두 합하여 중소기업으로 분류하였다. 영국에서는 기업 규모를 매출액과 자산총액, 종업원 수로 구분하는데, 중규모 기업을 판단하는 상한이 매출액 3천6백만 파운드(약 585억 원), 자산총액 1천8백만 파운드(약 282억 원), 종업원 250명이다.¹³⁵⁾ 한국에서는 「중소기업기본법」 제2조와 같은 법 시행령 제3조에서 중소기업에 관해 규정하고 있는데, 규모로 보면 업종에 따라 매출액 400억~1,500억 원 이하, 자산총액 5천억 원 미만인 기업이 중소기업이다. 종업원 수 기준은 적용되지 않는다. 한국의 중소기업을 영국 기준과 비교해 보면, 영국의 중규모, 소규모, 영세 기업이 모두 한국의 중소기업에 해당한다고 할 수 있다.

영국의 법인세 신고자료에 나타난 흑자법인 수는 총 157만 개인데, 그중 중소기업이 151만 개이고, 대기업은 1만 8천 개로 전체 기업에서 대기업이 차지하는 비중이 1.14%에 불과하였다. 한편 특허박스 감면을 받은 기업 수는 총 1,395개인데, 그중 390개가 대기업으로 수혜 기업 전체의 27.96%를 차지하였다. 규모별 법인 수와 감면받은 기업 수를 비교해 보면, 대기업의 경우 총 흑자법인 17,886개 중 390개 기업이 특허박스 감면 혜택을 받아 감면받은 기업의 비중이 2.18%였다. 한편 중소기업의 경우에는 흑자법인 중 감면받은 기업이 차지하는 비중이 0.07%였으며, 전체적으로 보면, 흑자법인 전체에서 감면받은 기업이 차지하는 비중이 0.09%였다.

135) 영국 국세청 홈페이지, Companies House Accounts Guidance

<https://www.gov.uk/government/publications/life-of-a-company-annual-requirements/life-of-a-company-part-1-accounts>, 2023. 6. 6. 접속

환율은 2023. 6. 6. 매매 기준율(1,624.86원/파운드) 적용.

〈표 4-1〉 영국의 흑자법인 및 특허박스 적용 기업 분포, 감면액(2019-20년)
- 규모별

(단위: 개, 백만 파운드, %, 배)

		대기업	중소기업	미확인	합계
법인세	흑자법인 수	17,886	1,512,888	40,231	1,571,005
	(비중)	1.14	96.30	2.56	100.00
	법인세 납부액	28,678	23,155	2,157	53,990
	(비중)	53.12	42.89	4.00	100.00
특허박스	법인 수	390	995	10	1,395
	(비중)	27.96	71.33	0.72	100.00
	감면액	1,161	59	-	1,220
	(비중)	95.16	4.84	-	100.00
특허박스/ 법인세	법인 수	2.18	0.07	0.02	0.09
	감면액/총세액 ¹⁾	3.89	0.25	-	2.21
기업당 세액, 감면액	평균 세부담 ²⁾	1.67	0.02	0.05	0.04
	평균 감면액 ³⁾	2.98	0.06	-	0.87

주: 1) 총세액은 감면받기 전의 세 부담을 나타내는 지표로 기업이 납부한 세액에 감면액을 더한 금액임

2) 평균 세부담은 감면받기 전의 세부담으로, 법인세 총세액을 기업수로 나눠 산출함

3) 평균 감면액은 특허박스 제도를 적용받은 기업의 평균 감면액을 의미함

자료: 영국 국세청 홈페이지,

- Annual UK Corporation Tax Statistics, Tables 10A, 10B,

<https://www.gov.uk/government/statistics/corporation-tax-statistics-2022>, 2023. 6. 6. 접속

- Patent Box Relief Statistics, Table 3,

<https://www.gov.uk/government/statistics/patent-box-reliefs-statistics/patent-box-relief-statistics-september-2022#annex-b-publication-tables>, 2023. 6. 6. 접속

세금 납부액과 감면액을 보면, 대기업은 기업 수로 1.14%를 차지하는 기업이 법인세의 53.12%를 납부하였으며, 기업 수로 96.3%를 차지하는 중소기업은 법인세의 42.89%를 납부하였다. 그런데 특허박스 감면액을 보면, 총감면액의 95.16%가 대기업에 지원되었으며, 중소기업에 지원된 금액은 총감면액의 4.84%였다. 기업 규모별로 납부해야 하는 총세액(감면 전 세액)에서 감면액이 차지하는 비중을 보면, 대기업이 3.89%였고 중소기업은 0.25%였다. 전체적으로 총세액의 2.21%가 감면되었다.

표의 마지막 두 개의 행에는 흑자법인의 기업당 평균 세 부담과 감면받은 기업의 평균 감면액을 비교하였다. 대기업의 경우 기업당 납부세액은 167만 파운드인데, 감면받은 기업의 기업당 평균 감면액은 약 298만 파운드로 흑자기업의 기업당 평균 납세액보다 상당히 크다. 중소기업의 경우에는 기업당 평균 납세액이 2만 파운드인데, 감면받은 기업의 평균 감면액은 6만 파운드

로 나타났다.

정리해 보면, 특허박스 제도의 수혜 기업과 감면 혜택은 대기업에 집중되는 경향이 있다고 할 수 있다. 대기업이 중소기업보다 감면받을 가능성이 더 크며, 대기업의 기업당 감면 규모가 중소기업의 경우보다 상당히 커서 감면액의 대기업 집중도는 더욱 커지고, 결과적으로 감면액이 대부분 대기업에 집중되는 것으로 나타났다.

기업당 감면액과 기업당 납부세액을 비교해 보면, 대기업은 평균 감면액이 평균 세 부담의 1.8배, 중소기업은 3배로 기업당 감면액이 상당히 큰 것으로 나타났다. 영국의 법정 법인세율이 19%이고 감면 세율은 10%로, 감면율이 법정 세율의 47%인데 비해 기업당 감면액이 기업당 평균 납세액보다 큰 이유는 이 제도가 주로 수익이 많은 법인에 혜택을 주는 제도이기 때문으로 판단된다. 수익률이 낮은 한계기업을 지원하여 영업을 지속하도록 지원하는 다른 조세 지원 제도와 달리 특허박스 제도는 특허라는 이익 기반을 바탕으로 수익이 많이 발생하는 기업을 지원하는 제도이기 때문이다. 앞에서 언급한 바와 같이 이러한 조세 지원제도는 한 국가만을 고려하면 그다지 바람직한 조세 지원 제도라고 할 수 있다. 이미 이익이 아주 많아 기업 활용을 영위할 유인이 있는 기업에 추가로 조세 지원을 제공하는 것이기 때문이다. 한편 기업 활동의 유치를 위한 국가 간 조세 경쟁이 있는 상황에서는 수익성이 높은 기업 활동의 입지에 영향을 주는 정책 수단으로 특허박스 제도가 긍정적인 역할을 할 수도 있을 것으로 기대된다.

2. 영국의 특허박스 제도 수혜 계층 및 감면 규모 - 업종별

<표 4-2>에는 2019-20년 영국의 업종별 법인세 납부 실적과 특허박스 제도 적용 실적을 정리하였다. 업종별 특허박스 적용 법인 수를 보면, 특허를 활용한 수익의 발생이 거의 기대되지 않는 일부 업종을 제외하면 대부분 업종의 기업들이 특허박스 제도의 적용을 받았다. 특허를 적용받은 기업의 수로 보면, 제조업, 도소매업, 전문·과학·기술 서비스업이 각각 735개, 275개,

170개로 전체 1,395개 중 85%(1,180개)를 차지하였다. 각각 업종별 특허법인 수에서 특례를 받은 기업이 차지하는 비중이 1.02%, 0.16%, 0.05%였다. 그 외에 특례를 받은 기업이 차지하는 비중이 0.1%를 상회하는 업종은 농림어업, 상하수도업이 있다. 정보통신업은 특례를 받은 기업이 50개로 앞에서 언급한 3개 업종 다음으로 특례 법인이 많다. 이 업종의 특허법인 중에서 특례 법인이 차지하는 비중은 0.03%였다.

〈표 4-2〉 영국의 특허법인 및 특허박스 적용기업 분포(2019-20년) - 업종별
(단위: 개, 백만 파운드, %)

	법인세		특허박스		특허박스 비중	
	특허 법인 수	세 부담	법인 수	감면액	법인 수	감면액/총세액 ¹⁾
A. 농림어업	13,486	351	20	1	0.15	0.28
B. 광업	1,122	1,416	-	-	-	-
C. 제조업	72,116	4,037	735	388	1.02	8.77
D. 전기, 가스, 공조 등	2,000	1,024	-	-	-	-
E. 상하수도업	4,008	281	5	-	0.12	-
F. 건설업	211,888	4,549	30	-	0.01	-
G. 도소매업	169,336	6,602	275	65	0.16	0.97
H. 운송, 창고업	60,446	974	10	-	0.02	-
I. 음식, 숙박업	51,287	956	-	-	-	-
J. 정보통신업	171,659	4,680	50	112	0.03	2.34
K. 금융, 보험업	40,047	12,765	10	-	0.02	-
L. 부동산업	99,960	1,903	-	-	-	-
M. 전문, 과학, 기술업	337,438	7,250	170	431	0.05	5.61
N, O. 행정, 사회서비스 등	129,383	3,381	55	6	0.04	0.18
P. 교육	26,035	267	-	-	-	-
Q. 보건, 사회사업	76,418	1,181	5	-	0.01	-
R. 예술, 연예업	31,192	690	-	-	-	-
S, T, U. 기타 서비스 등	50,880	542	15	1	0.03	0.18
미분류	22,304	1,143	-	-	-	-
전체	1,571,005	53,990	1,395	1,220	0.09	2.21

주: 1) 총세액은 감면받기 전의 세 부담을 나타내는 지표로 기업이 납부한 세액에 감면액을 더한 금액임

자료: 영국 국세청 홈페이지,

- Annual UK Corporation Tax Statistics, Tables 10A, 10B,

<https://www.gov.uk/government/statistics/corporation-tax-statistics-2022>, 2023. 6. 6. 접속

- Patent Box Relief Statistics, Table 3,

<https://www.gov.uk/government/statistics/patent-box-reliefs-statistics/patent-box-relief-statistics-september-2022#annex-b-publication-tables>, 2023. 6. 6. 접속

감면액은 전문·과학·기술 서비스업의 감면액이 총 4억 3,100만 파운드로 가장 많다. 그다음이 제조업 3억 8,800만 파운드, 정보통신업 1억 1,200만 파운드, 도소매업 6,500만 파운드의 순이다. 이 4개 업종의 감면액이 총 9억 9,600만 파운드로 전체감면액 12억 2천만 파운드에서 차지하는 비중은 81.6%

였다. 총세액에서 감면액이 차지하는 비중은 제조업이 8.77%로 가장 높으며, 그다음은 전문·과학·기술 서비스업 5.61%, 정보통신업 2.34%, 도소매업 0.97%의 순이다. 전체적으로는 감면액이 총 세 부담의 2.21%를 차지하였다. 모든 업종에서 특례를 받은 기업의 비중에 비해 총세액에서 감면액이 차지하는 비중이 높은 것으로 나타났는데, 이는 특허박스 제도의 감면이 주로 이익이 많은 기업에 집중되기 때문에 나타나는 현상일 것으로 판단된다.

3. 한국의 특허박스 수혜 기업 및 감면 규모에 대한 시사점

영국의 자료를 활용하여 한국의 특허박스 수혜 기업 및 감면 규모를 전망해 본다. 정확하게 전망하려면 한국의 기업별 특허 보유 및 활용 자료를 사용하여 전망해야 하겠지만, 사용할 수 있는 자료 중에 그런 정보를 보여주는 자료가 없어 영국의 자료를 활용하여 매우 간단한 방식으로 전망해 본다. 이 분석은 정확한 전망치라기보다는 제도를 도입하기 이전에 도입 이후에 어떤 결과가 나타날지에 대한 대략적인 모습을 파악하는 데 초점을 맞춘 것이다.

한국의 적용 대상 기업 규모와 감면액 전망에서 몇 가지 중요한 가정을 하였는데, 필요한 가정과 추정 과정을 설명하면 다음과 같다.

첫째, 기업을 대기업과 중소기업으로 구분하여 각각 영국의 흑자기업 대비 특허기업 비율을 적용하였다. 이는 암묵적으로 영국과 마찬가지로 기업 규모, 업종에 제약이 없이 모든 기업에 특허박스 제도를 적용한다는 것을 가정하는 것이다.

둘째, 한국과 영국의 특허 수에 차이가 있으므로 그 차이를 조정하였다. 한국과 영국의 유효 특허 수를 보면, 2021년 기준으로 한국이 1,153,320건이고 영국이 690,131건으로 한국의 특허 수가 영국 특허 수의 1.67배이다. 그러므로 영국의 대기업과 중소기업 흑자법인 중 특례 법인 비율 각각 2.18%와 0.07%의 1.67배, 즉, 각각 3.64%와 0.11%가 특례를 적용받을 것으로 가정하였다. 이 비율을 한국의 대기업과 중소기업 흑자법인 수에 곱하여 대기업과 중소기업의 적용 대상 법인 수를 추정하였다.

셋째, 영국의 감면 기업 평균 감면액의 흑자법인 평균 법인 세액 대비 비율이 한국에도 그대로 적용된다고 가정하였다. 이 가정은 암묵적으로 두 가

지의 가정을 내포하고 있다. 하나는 흑자법인 평균 수익률과 감면 기업의 평균 수익률 격차 구조가 한국과 영국이 같다는 가정이다. 또 하나는 한국에서 제도를 도입할 때, 영국과 같은 정도의 감면을 제공한다는 가정이다. 영국에서는 법정 법인세율이 19%이고, 특허박스 감면 세율이 10%이므로 감면율이 47.37%이다. 한국에서는 기업 규모에 따라 세율에 격차가 나지만, 일률적으로 명목세율 대비 47.37%의 감면율이 적용된다고 가정하는 것이다. 이러한 가정하에서 영국의 감면 기업 평균 감면액의 흑자법인 평균 법인 세액 대비 비율을 한국의 흑자법인 기업당 납부세액에 곱하여 감면 기업당 감면액을 추정하고, 이 금액에 감면 기업 수를 곱하여 총감면액을 추정하였다.

추정 결과를 정리하면 <표 4-3>과 같다. 특허 기업 수는 대기업 1,835개, 중소기업 595개로 전체 2,430개가 될 것으로 전망된다. 흑자법인 수가 56만 개로 160만 개에 달하는 영국에 비해 상당히 작은데도 불구하고 감면 대상 기업 수가 영국(1,395개)에 비해 상당히 큰 것은 한국이 대기업이 많기 때문이다. 대기업 수는 영국이 17,886개인데, 한국은 50,396개이다. 전체적으로 흑자법인 중 감면 기업의 비중은 0.43%로 영국 0.09%에 비해 상당히 높다. 총 감면 기업 중 대기업과 중소기업의 비율은 각각 75.5%와 24.5%로 예상된다.

<표 4-3> 한국의 특허박스 적용 대상 기업 수 및 감면액 전망 (2021년 기준)
(단위: 개, 백만 원, %, 배)

		대기업	중소기업	전체
기초 자료	흑자법인 수(A)	50,396	509,177	559,573
	총 납부세액(B)	45,158,248	15,028,636	60,186,884
	기업당 납부세액(C=B/A)	896	30	108
	특례기업 비중(영국)(D)	2.18	0.07	
	특허 수 비율(한국/영국)(E)	1.67 (= 1,153,320/690,131)		
	평균 감면액/평균 세액(영국)(F)	1.78	3.86	
최대 전망	특례 기업 수(G=A*D*E/100)	1,835	595	2,430
	특례기업의 규모별 비중	75.50	24.50	100.00
	(특례기업/흑자법인) 비율	3.64	0.12	0.43
	감면액(H=C*F*G)	2,926,375	67,814	2,994,190
	감면액의 규모별 비중	97.74	2.26	100.00
	(감면액/총 세 부담) 비율	6.48	0.45	4.97

자료: (한국 법인 자료) 국세청, 『국세 통계 연보』, 2022, <표 8-1-2>
(한국과 영국 특허 수 자료) WIPO, IP Statistics by Country,
https://www.wipo.int/ipstats/en/statistics/country_profile/, 2023. 6. 9. 접속
(영국 법인 및 특허 법인 자료) 본 보고서의 <표 4-1>

감면액 전망치를 보면, 총감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되는

데, 그중 97.74%인 2조 9,264억 원이 대기업 감면분이고 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망된다. 전체적으로 총 세 부담에서 감면액이 차지하는 비중은 4.97%가 될 것으로 전망된다. 대기업의 총 세 부담 대비 감면율을 6.48%, 중소기업의 총 세 부담 대비 감면율은 0.45%가 될 것으로 전망된다.

이상에서 검토한 전망치는 기본적으로 영국의 제도와 같은 특허박스 제도를 적용하는 것을 가정으로 하는 것이다. 그러므로 제도에 차이가 있으면 전망치도 달라질 수밖에 없다. 제도에 차이가 있을 수 있는 부분은 대상 업종이나 기업 규모의 제약, 감면율 등이 달라질 수 있을 것이다. 적용 대상 특허 또는 특허에 준하는 기술의 범위에도 차이가 있을 수 있다.

그러한 차이를 감안하더라도 이 전망치는 몇 가지 중요한 시사점을 제공한다. 첫째, 대상기업의 수와 감면액이 상당히 클 것으로 예상된다는 점이다. 영국의 경우에는 흑자법인 중 특례를 적용받은 기업의 비중이 0.09%였는데, 한국에서는 흑자법인 중 0.43%가 혜택을 받을 것으로 전망된다. 이러한 차이가 나는 이유는 두 가지로 설명할 수 있는데, 한국에서는 특례를 적용받을 가능성이 큰 대기업의 비중이 크다는 점이 하나이고, 다른 하나는 한국이 보유한 특허가 많다는 점이다. WIPO(World Intellectual Property Organization)의 자료에 따르면 한국이 보유한 유효 특허 수(Patents in force)가 총 1,153,320건으로 세계 순위는 4위이다. 영국의 경우에는 유효 특허 수가 특허 수가 690,131개로 세계에서 7위를 차지하였다.

특례제도 적용 대상 기업 수가 많으므로 감면액도 많아질 것으로 전망된다. 영국에서는 감면 전 세액의 2.21%가 특허박스 제도로 감면되었는데, 한국에서는 영국과 같은 제도를 도입할 때 약 5% 정도의 세수입이 감면될 것으로 전망된다. 이는 다른 조세감면과 비교하여 상당히 큰 규모이다. 앞에서 언급한 바와 같이 특허박스 제도의 가장 중요한 기대효과는 국내 기업의 연구개발 활동을 국내에서 유지하도록 유도하고 외국 기업의 연구개발 활동도 국내에 유치하도록 촉진하는 것이라고 할 수 있다. 이 보고서에서는 이 효과에 대한 전망치를 추정하지 않았는데, 이러한 긍정적인 효과가 법인세 수입

의 5% 수준에 해당하는 가치가 있을 것인 지가 제도 도입을 결정하는 데 관건이 될 것으로 생각된다.

둘째, 영국도 혜택이 대기업에 집중된다는 문제가 있지만, 한국에서는 혜택의 대기업 집중도가 훨씬 더 클 것으로 예상된다는 점이다. 이는 한국이 영국에 비해 대기업 집중도가 높아서 나타나는 현상이다. 영국은 흑자기업 중 대기업의 비중이 1.14%인데, 한국에서는 이 비율이 9%이다. 이에 대해 대기업 집중 문제를 완화하기 위해 대상 기업을 중소기업으로 제한하는 문제도 중요한 이슈가 될 수 있다. 그러나 이 경우에 대상 기업의 수가 적어 제도의 실효성이 있을지 의문이다.

셋째, 중소기업이든 대기업이든 특허박스 혜택은 이익률이 낮은 한계기업이 아니라 이익률이 상당히 높은 고수익성 기업에 집중된다는 점이다. 이는 영국에서도 마찬가지로, 감면 기업이 받는 기업당 평균 감면액이 흑자법인의 기업당 평균 법인 세액보다 상당히 크다. 영국의 자료를 보면, 대기업의 경우에는 감면 기업의 평균 감면액이 기업당 평균 법인 세액의 1.78배이며, 중소기업의 경우에는 이 비율이 3.86배에 달한다. 이는 감면 기업 평균 이익률이 흑자기업 평균에 비해 대기업 2.6배, 중소기업 5.6배에 달한다는 점을 시사한다. 이 문제는 특허박스 제도를 비판하는 중요한 요인이 된다.

제5장 한국형 특허박스제도 설계에 따른 쟁점들

아래에서의 논의는 적격납세자, 적격지식재산 및 적격지식재산 소득금액의 계산에 관한 OECD의 nexus approach를 따르는 것을 원칙으로 우리나라의 상황에 부합하는 구체적인 대안을 제시하고자 한다.

적격납세자와 관련해서는 OECD의 안과 달리할 별도의 고려 사항은 없으므로 적격지식재산 및 적격지식재산 소득금액에 대해 추가로 고려하고 조정하여야 할 사항이 있는지에 대해 주요 국가들의 사례를 참고하여 검토한다. 다음에는 그 두 가지 사항 이외에 제도의 기본 구성 요소가 될 수 있는 항목인 적정세율, 산업별 구분 여부, 중소기업 특례 등에 대해 살펴본다.

제1절 적격지식재산(qualified IP)의 설정

1. 기본방향

제3장 제1절에서 언급한 OECD의 nexus approach에서처럼 원칙적으로 ‘광의의 특허권’을 대상으로 하여야 할 것이다. 저작권의 경우 등록을 통해 성립하는 것이 아니기 때문에 행정적으로 특정하여 혜택을 주기 곤란하다.¹³⁶⁾ 아울러 저작권의 범위가 너무 넓어 혜택 부여의 범위를 한계 짓기가 곤란한 문제가 있다.

‘컴퓨터 소프트웨어’ 저작권은 특허권에 가까운 독특한 특성이 있어 적용할 수 있을 것이다. 소프트웨어는 지식재산권법 영역의 저작권법에 따라 보호를 받게 되어 있지만, 일정 요건 하에 특허법¹³⁷⁾에 의해서도 보호가 주어질 수 있다.¹³⁸⁾ 이 경우 특허법이 보호하는 것은 아이디어이고 저작권법이 보호하

136) 저작권은 아이디어의 표현인 저작물을 법적으로 보호하기 위한 개념이라면 특허권은 일정 요건을 충족하는 아이디어 자체를 법적으로 보호하기 위한 개념이다.

137) <https://www.kipo.go.kr/ko/kpoContentView.do?menuCd=SCD0200238>(방문 일자: 2023.10.8.) 소프트웨어에 의한 정보처리가 하드웨어를 통해 구체적으로 구현되면 발명으로 인정된다.

138) Despite the primary importance of copyright protection for computer software, protection under the federal patent law is also available. However, patent protection is available only in connection with “inventions and discoveries” for which a patent has been issued. In addition, under the statutory language, patent protection is available only for a “process, machine, manufacture, or composition of matter.” To be patentable, the invention or discovery must also be “new and useful” and not otherwise obvious “to a person having ordinary skill in the art to which the subject matter pertains.” Although

는 것은 그러한 아이디어의 표현이다.

국내에서의 연구개발의 결과 외국에서도 특허등록을 하는 경우가 있을 수 있다. 국내에서는 특허등록을 하지 않고 외국에서 등록한 경우라도 국내에서 연구개발을 한 경우라면 혜택을 부여할 필요가 있을 것이다(영국, 네덜란드).

특허를 받기 위한 신청을 포함하는 것이 타당하다. 일정한 요건을 충족하는 특허 신청으로부터 실제 소득이 발생하면 그에 대해 혜택을 부여하는 것이 합리적이다. 특허 신청으로부터 등록까지 소요되는 점을 고려할 필요가 있다(영국, 네덜란드).

배타적 사용권은 포함하는 것이 타당하다(영국, 네덜란드). 지식재산권의 법적 소유권과 경제적 소유권을 분리할 때 유용할 것이기 때문이다.

공동 원가 분담약정의 경우와 기업그룹이 보유하는 경우와 같이 특허의 명의는 비록 자신이 가지고 있지 않지만, 개발에 참여한 기업이 이를 사업화하면 혜택을 주는 것이 타당할 것이다.¹³⁹⁾

조특법 제12조의 규정에 따른 중소기업 및 중견기업의 기술이전, 기술 취득 및 대여에 대한 조세특례의 대상이 되는 기술은 ‘자체 연구·개발한 특허권, 실용신안권, 기술 비법 또는 기술’이다. 기술이전 소득 및 기술대여소득들은 IP 제도상 적격 소득에 해당한다. 동 제도의 적용 대상으로 특허권 이외에 ‘실용신안권, 기술 비법 또는 기술’을 규정하고 있다. 이 중 실용신안권은 [category 1]에 속하므로 포함해야 할 것이다.

기술 비법 및 기술의 경우 이를 [category 3]에 포섭되는 것으로 하여 한국형 IP 제도의 적용 대상으로 할지는 신중히 검토할 필요가 있다. 조특법 제12조의 규정은 중소기업과 중견기업에 적용하는 것이다. 한편 OECD BEPS 보고서 5는 [category 3]의 적용 대상기업을 우리의 중소기업 및 중견기업보다 더 협소한 소규모 기업으로 설정하고 있다. 한편, OECD에 FHTP의 peer review 보고서에 의하면, 조특법 제12조의 규정은 Substance requirements

subject matter otherwise patentable does not become nonpatentable simply because it includes a computer program, patent protection does not extend to mathematical formulae or algorithms that may be represented in computer programs(Postlewaite, Cameron & Kittle-Kamp, Fed. Inc. Tax. Intell. Prop. & Intangible Ass. ¶ 7.01 *1 Federal Income Taxation of Intellectual Properties & Intangible Assets, Chapter 7. Computer Software, May 2021, Copyright (c) 2022 Thomson Reuters/Tax and Accounting, paragraph 2)

139) <https://www.internationaltaxreview.com/article/2a68yqfl0psda2epughs0/netherlands-extended-scope-of-the-innovation-box>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

(nexus approach)를 준수하여 non-harmful로 평가받고 있다.¹⁴⁰⁾ 그렇다면, IP 제도의 적용 대상으로 기업 규모에도 불구하고 실용신안권, 기술 비법 또는 기술'을 포함하는 것도 허용될 수 있을 것으로 보인다. 그 구체적인 범주는 조특법 시행령 제11조가 규정하고 있다(네덜란드 참조). 네덜란드의 사례에서 보면 [category 3]의 대상은 과세당국과 독립된 지식재산 전문관청이 인정하는 것에 대해서 조세특례 대상으로 하고 있다. 이처럼 조세특례를 부여하는 과정에서 객관성과 전문성을 갖춘 판단이 필요할 것이므로 이러한 절차적 요건을 갖추고 있는 것인지에 대한 면밀한 검토가 선행되어야 할 것이다.

보다 구체적인 범위에 관해서는 공청회를 통하여 의견을 수렴하는 것이 필요할 것이다. 아일랜드와 네덜란드의 경우 개방적인 제도를 두고 있는 한편, 호주의 경우 제도 도입과 적용 대상 자산의 설정에 대해 매우 신중한 자세를 취하고 있음을 알 수 있다. 특히 [category 3]에 대해서는 OECD nexus approach에서 중소기업에 대해 각국이 재량껏 제도 설계를 할 수 있다는 태도를 보이고 있으므로 산업 전반에 관한 수요조사와 공청회 등을 거쳐 판단하는 것이 합리적일 것이다.

2. 외국 사례

1) 영국 patent box

[category 1]에 한하여 인정하고 있다.

- 개발 요건(development condition)¹⁴¹⁾을 충족하여야 한다.
- [category 1] 특허법 등에 따른 특허 등¹⁴²⁾에 대해 인정하고 있다. 이는 다음과 같다.

- ① 1977년 특허법(Patents Act 1977)에 따라 부여된 영국 특허-IPO,
- ② 유럽특허협약(European Patent Convention)에 따라 부여된 특허-EPO,
- ③ EEA(유럽경제지역) 국가의 법에 따라 부여되고 SI 2013 No 420에 명시된

140) OECD, Harmful Tax Practices - Peer Review Results INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 5 Update (as of June 2023), p.4.

141) CIRD210200

142) CIRD210100

앞의 ①과 ②에 부합하는 권리-National IPO of select EU countries,

- ④ 의약품 추가 보호 증명(supplementary protection certificate)에 의한 권리,
- ⑤ 1977년 품종법(Plant Varieties Act 1997)에 따라 부여되는 육성자권 (plant breeders' rights), 또는
- ⑥ Council Regulation (EC) No 2100/94에 따라 부여되는 회원국 식물 품종 권리 중 반드시 하나에 해당하여야 한다.
- ⑦ 특허를 위한 신청(an application for a patent)
- ⑧ Exclusive licenses¹⁴³⁾
- ⑨ cost share arrangement¹⁴⁴⁾
- ⑩ if in a group meet the Active Ownership criteria¹⁴⁵⁾

2) 네덜란드 innovation box

OECD에 의한 [category 1], [category 2], [category 3]에 걸친다. [category 3]의 경우 OECD에 의하여 설정된 기업 규모 한계를 두고 있지 않다.

- 개발 요건 : 네덜란드 정부 기관(경제부)이 발급한 연구개발 급여세 증서(R&D wage tax certificate)의 근거가 되는 연구개발 활동 으로부터 형성한 자체 개발 무형자산이 있어야 한다. WBS O¹⁴⁶⁾(Dutch R&D statement)¹⁴⁷⁾를 통한 프로젝트로 개발된 지식재산이 대상이 된다.¹⁴⁸⁾
- 중소기업 : 개발 요건을 충족하면 된다.

143) CIRD210110, 이는 IP의 법적 소유권과 경제적 소유권(연구개발 활동의 개발, 관리 및 집행) 을 분리하는 다국적 기업에 유용하다.

144) CIRD260130

145) CIRD210210

146) Dutch Promotion of Research and Development Act

The application needs to be filed with the Dutch Enterprise Agency (RVO) (in Dutch: Rijksdienst voor Ondernemend Nederland). The application boils down to: 1) proving that you are dealing with a project that contains a technical bottleneck, which 2) cannot be solved by any known techniques, and 3) requiring you to perform R&D work to find a solution.

147) The WBSO is a wage tax credit and offers great benefits on its own rather than being just a requirement needed in order to qualify for the innovation box.

148) 2017년 이전에는 특허권을 보유하고 있지만 하면 IP 세제의 혜택을 볼 수 있었지만, 2017년 이후 부터는 WBSO statement가 있어야만 한다.

- 대기업¹⁴⁹⁾ : 개발 요건 이외에 다음을 충족하여야 한다.¹⁵⁰⁾

[category 1] Patents (granted or requested); Plant variety rights (granted or requested); Additional protection certificates; biological pesticides; 등록된 실용신안권 (Registered utility models); Exclusive licenses for using the above mentioned tickets, Licenses for bringing to market medicines

[category 2] Software (as developed in WBSO ICT projects); Exclusive licenses for using software

[category 3] WBSO(Dutch R&D statement)를 통한 프로젝트로 개발된 지식재산

3) 호주(안)

[category 1]에 한하며, 업종 등에 있어 매우 제한된 형태이다. 호주, 미국

149) Taxpayers meeting one of the two criteria are deemed to be qualified as a larger taxpayer for the purpose of the Innovation Box:

1.Revenue criterion: revenues worldwide at group level over a 5-year period > 250 million, or

2.Benefit criterion: gross benefit from all qualifying profit for which the taxpayer has been issued an R&D statement > 37.5 million over a 5-year period.

150) The term ‘qualifying intangibles’ is defined in Article 12ba paragraph 1 Dutch CITA.

For “large tax payers” a qualifying intangible should meet the following criteria:

(1) “it arose from research and development work for which the taxpayer has been granted an R&D statement as referred to in the Act on Reduction of Payroll and Social Insurance Premiums.

(2) And it must concern an intangible:

1. In respect of which a patent or plant breeder’s right has been granted to the taxpayer;
2. In respect of which a patent or plant breeder’s right has been applied by the taxpayer;
3. Which has the form of software;
4. In respect of which a marketing authorization for a medicinal product has been granted to a taxable person in a Member State of the European Union;
5. In respect of which a supplementary protection certificate has been granted to the taxpayer by the Netherlands Patent Office (in Dutch: Octrooi Centrum Nederland);
6. In respect of which a registered utility model for the protection of innovation has been granted to the taxpayer; or
7. Which relates to an intangible asset as referred to under 1 to 6.”

For “small taxpayers” for an intangible to qualify for the innovation box, it is sufficient that it arose from research and development work for which the taxpayer has been granted an R&D statement as referred to in the Act on Reduction of Payroll and Social Insurance Premiums.

및 유럽에서 등록된 의약품과 연관된 특허로서 국내 기업이 해당 특허권의 법적인 보유자인 경우에 한정된다. 독점적 사용권(Exclusive license)은 제외한다. 2021년 5월 이후 발급되거나 승인된 특허에 한정된다.

4) 싱가포르

[category 1]과 [category 2]에 걸친다. 다음의 자산에 대해 인정하고 있다.

[category 1] 특허(patent). 이는 싱가포르 특허법 또는 (다른 나라에서) 이에 해당하는 법에 따른 모든 특허를 의미한다. 특허를 위한 신청(an application for a patent)도 포함한다.

[category 2] 소프트웨어에 존재하는 저작권(a copyright subsisting in software)

[기타] 적격 지식재산 권리들의 동족 묶음(a family of qualifying IPRs)

제2절 적격지식재산 소득금액(relevant IP income¹⁵¹⁾) 산출 방법

1. 기본방향

영국처럼 스스로 계산한 소득 항목(sub-stream)방식에 따라 소득금액을 산정하도록 하는 것을 기본으로 하면서도, 네덜란드처럼 비율 등을 통해 간접적인 방법으로 소득금액을 계산하는 것을 허용하되, 그 구체적인 비율에 대해서는 국세청장으로부터 사전 회신받도록 하는 방법을 인정한다. 이때 사전 회신문은 관련 국가에의 정보교환의 대상이 될 수 있다. 우리나라의 경우 연구 인력개발비 세액공제에 사전심사제도¹⁵²⁾가 운영되고 있으므로 이를 참고

151) 영국 세법상의 용어를 사용하였다.

152) 납세자는 사전심사 결과에 따라 신고하면 신고 내용 확인 및 감면 사후 관리 대상에서 제외되고, 추후 심사 결과와 다르게 과세 처분되더라도 가산세가 면제되는 혜택을 받을 수 있다. 국세청은 사전 심사를 신청한 연구·인력개발비에 대하여 기술과 비용 측면에서 세액공제 적정 여부를 검토한다. (기술 검토) 신청인이 수행한 연구개발 활동이 조세특례제한법 제2조 제1항의 연구개발*에 해당하는지 여부(* 과학적 또는 기술적 진전을 이루기 위한 활동과 새로운 서비스 및 서비스 전달체계를 개발하기 위한 활동); (비용검토) 신청인이 연구·인력개발에 지출한 금액이 조세특례제한법 제10조에서 정한 공제 대상 금액인지 여부

할 수 있을 것이다.¹⁵³⁾

중소기업에는 영국식과 네덜란드식을 참조하여 간편한 절차를 허용하는 것이 타당할 것이다.

2. 외국 사례

영국, 네덜란드 등 주요 국가들이 OECD의 nexus approach를 따라 국내 세법을 개정해 오고 있다.

RIPI(적격지식재산 소득금액, relevant IP income)의 산출

적격지식재산 소득금액=

$$(\text{IP 자산개발을 위한 적격 지출})/(\text{IP 자산개발을 위한 지출 총액}) \times (\text{IP 자산으로부터의 전소득})$$

넥서스 비율(R&D fraction)=

$$(\text{IP 자산개발을 위한 적격 지출})/(\text{IP 자산개발을 위한 지출 총액})$$

1) 영국

적격지식재산 소득금액(relevant IP income)은 개별 적격지식재산권(qualifying IP right) 또는 그 재산권의 독점적 사용권(exclusive licence)으로부터 발생하는 소득 항목(sub-stream)마다 넥서스 비율(R&D fraction)을 산출하고, 그것을 해당 지식재산권 또는 그 재산권의 독점적 사용권으로부터 발생하는 소득금액(Z)에 곱하여 각 소득 항목별 소득금액을 계산한 후, 모든 소득 항목별 소득금액을 합산하여 계산한다.

153) 연구·인력개발비 세액공제를 신청하기 전에 지출한 비용이 연구·인력개발비에 해당하는지 여부 등에 대해 국세청장에게 미리 심사하여 줄 것을 요청할 수 있는 제도(조세특례제한법 시행령 제9조 [연구 및 인력개발비에 대한 세액공제 제17항])

$$X/Y \times Z = \text{RIPI}$$

적격지식재산권은 소득 항목(sub-stream)마다 식별된다.

- 지식재산소득 항목 : 당해 소득 항목의 소득이 귀속되는 지식재산권
- 제품소득 항목 : 소득 항목에 소득이 귀속되며, 해당 소득 항목에서의 소득이 귀속되는 제품에 지식재산권이 체화되어 있음
- 제품군 소득 항목 : 해당 지식재산권이 소득 항목 소득이 귀속되는 공정과 관련하여 허여되어 있거나 해당 지식재산권이 해당 소득이 창출되는 공정에 체화되어 있음

[1단계] 지식재산소득을 소득 항목별로 분할한다.

① 전체 소득으로부터 적격지식재산소득을 식별한다.

- 매출액, 사용료, 라이선스 처분익, 손해배상, 기타의 보상금
- 적격지식재산 소득금액 이외의 소득금액(non-RIPI)은 제도의 적용 대상에서 배제한다.

② 적격지식재산소득을 적격지식재산의 특성에 따라 3가지의 소득 항목으로 분할한다.

- 지식재산소득 항목 : 각 지식재산의 수익을 집계(예: 라이선스 공여 등)¹⁵⁴⁾
- 제품소득 항목 : 특정 제품(컴퓨터 A)마다 지식재산수익을 집계(예; 컴퓨터 A용 in-camera) ¹⁵⁵⁾
- 제품군 소득 항목 : 일련의 제품군(컴퓨터 A, B, C, a)마다 공통으로 사용되고 있는 지식재산(예:액정)의 수익을 집계¹⁵⁶⁾

154) CIRD271500

155) CIRD220290

156) CIRD220290

지식재산소득 항목을 기본으로 하지만, 합리적인 이유가 있으면 다른 소득 항목을 사용할 수 있다.

[1-1단계] 중소기업자에 대한 특례

매출액 3백만 파운드 이하면 중소기업자 특례를 적용받을 수 있다(small claims treatment election¹⁵⁷⁾). 그룹 회사로서 이 특례의 적용 대상 기업이 복수일 때는 기업 수로 3백만 파운드를 나눈 수치가 각 회사마다 적용된다.

이 특례의 적용 요건을 충족하는 기업은 다음의 방법 중 하나의 선택이 허용된다.

- Notional royalty election¹⁵⁸⁾
- Small claims figure election¹⁵⁹⁾
- Global streaming election¹⁶⁰⁾

기업 단위로 small claims treatment election을 한 기업은 위 방법 중 하나를 선택하여 Z를 계산한 후 바로 [2단계]의 ⑤로 가야 한다.

[2단계] [1단계]를 수행한 후에 각 소득 항목마다 아래와 같은 방법으로 소득금액(Z)을 계산한다.

③ 통상 수익 금액(Routine Return Figure)을 차감한다.¹⁶¹⁾

- 통상이익=[원가 상각비+시설비+인건비+공장·기계비+전문 서비스비¹⁶²⁾

157) small claims treatment election은 기업 단위로 선택하거나 소득 항목(stream 또는 sub-stream) 단위로 선택할 수 있다. 여기서는 기업 단위로 선택하는 경우를 설명하고 있다.

158) CIRD220250, notional royalty='IP derived income'*(appropriate percentage). appropriate percentage는 이전가격 과세 방식으로 산정한다.

159) CIRD220470, NMR의 적정한 비율을 이전가격 과세 방식으로 산출하지 않고, 해당 적격지식재산으로부터의 소득 즉 IP derived income의 75%를 경감세율의 대상 이익으로 하는 간이한 계산이 가능하다. 이 경우에도 넥서스 비율을 곱하여야 할 것이다.

160) CIRD273200, put all income from qualifying IP rights into a Global stream (CIRD273200). Split income into a stream of 'no qualifying IP income' (NON RIPI) and global stream of relevant IP income (RIPI).

161) CIRD220430, 그룹 내 다른 기업이 해당 기업을 대리하여 비용을 부담하면 해당 비용을 포함한다.

(보험·컨설팅 등)+잡용역비¹⁶³⁾]×1.1

④ 마케팅자산수익 금액(Marketing Asset Return Figure)을 차감한다.

- 브랜드가 지식재산소득에 미치는 영향의 부분을 제거하기 위한 것이다.

- 마케팅자산수익 금액(Marketing Asset Return Figure) = NMR - AMR

NMR(Notional Marketing Royalty) : 자사의 마케팅 자산¹⁶⁴⁾(예, 브랜드)이 없는 경우를 가정하면 지식재산수익의 마케팅을 위하여 다른 자에게 지급할 필요가 있는 가공의 비용을 상정하여 ‘적절한 비율’을 산출한다.¹⁶⁵⁾

AMR(Actual Marketing Royalty) : 마케팅 자산 또는 그것을 이용하는 권리를 취득하기 위하여 지급한 금액과 (해당 거래가 있는 경우에는) 금융 파생상품(derivative) 거래에 의한 금리 수수료 등

- [AMR>NMR]인 경우 또는 (NMR-AMR)<[통상 수익 금액을 차감한 후의 적격지식재산 소득금액]×0.1인 경우에는 마케팅자산수익 금액을 차감하지 않는다.

162) 지식재산 관련 법적 용역비는 제외

163) 광열비, 통신비, 소프트웨어 비, 우편 택배비, 쓰레기 수거비

164) A marketing asset is one which is within the following definitions, irrespective of whether or not capable of being transferred or assigned (CTA 2010, s. 357CO(7)):

(1)anything in respect of which proceedings for passing off could be brought, including a registered trade mark (within the meaning of the Trade Marks Act 1994);
(2)anything that corresponds to a marketing asset within para. (a) and is recognized under the law of a country or territory outside the United Kingdom;
(3)any signs or indications (so far as not falling within para. (a) or (b)) which may serve, in trade, to designate the geographical origin of goods or services; and
(4)any information which relates to customers or potential customers of the company, or any other member of a group of which the company is a member, and is intended to be used for marketing purposes.

165) The term ‘appropriate percentage’ is the proportion of any relevant IP income for an accounting period which the company would pay another person (‘P’) for the right to exploit the relevant marketing assets in that accounting period if the company were not otherwise able to exploit them (CTA 2010, s. 357CO(2)).

- 각 stream이나 sub-stream 별로 Small Claims Treatment를 선택할 경우에는 Routine Return Figure Deduction 후의 금액의 25%를 Marketing Asset Return으로 차감할 수 있다.

⑤ 소득 항목(sub-stream)별로 Z에 대해 넥서스 비율(X/Y)을 곱하여 RIPI를 계산한다.

[3단계] 소득 항목별 소득금액을 합산하여 전체 RIPI를 계산한다.

2) 네덜란드

적격지식재산소득금액(RIPI)은 다음의 산식으로 표현된다.

$$K/T \times C = RIPI$$

IP 제도의 적용 대상 소득(C)은 적격지식재산 또는 지식재산그룹마다 계산된다.¹⁶⁶⁾ 개별 지식재산 또는 지식재산그룹별로 본다면, 그에 귀속하는 소득의 유형은 사용료 소득, 양도소득, 제품 판매 소득이 된다. 아래의 산식에서 K/T는 넥서스 비율이며, C는 IP 제도의 적용 대상 소득이다. C의 계산 방법은 4가지가 사용된다. 4가지의 방법 중 단일지식재산방법(single intangible asset method) 이외의 방법은 법령 또는 국세청의 사전회신에 따라 사전에 확정된 비율을 활용하는 간접적인 방법을 사용한다는 특징이 있다.

① 박락 방법(peel-off method)

박락 방법은 연구개발 기능이 기업의 일상적 활동 중 핵심 기능을 차지하지만, 어떤 하나의 지식재산과 관련된 소득을 개별적으로 결정하기 어려운 경우¹⁶⁷⁾에 사용될 수 있다. 먼저, 기업의 EBIT를 산출하고 그것 중 기업의

166) <https://www.internationaltaxreview.com/article/2a68yqfl0psda2epughs0/netherlands-extended-scope-of-the-innovation-box>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

167) 어떤 하나의 지식재산과 관련된 소득을 개별적으로 결정하기 쉬운 경우에는 단일 지적 자산 방법을 사용한다.

일상적인 기본기능에 대응하는 소득을 배분하고 남은 부분을 핵심 기능에 배분하는 방식이다. 기업의 기능들을 한 꺼풀씩 벗겨내는 것과 같은 이미지를 갖는다.¹⁶⁸⁾

기업의 EBIT는 이자¹⁶⁹⁾에 ‘일정한 비율’을 곱함으로써 무형자산으로부터의 IP 이익을 산출하는 방법이다. 무형자산의 이익을 개별적으로 판단하지 않고 비율을 통해 산정한다.

‘일정한 비율’은 기업에 있어서 연구개발에의 공헌도에 따라 결정하기 위해 기능분석(functional analysis)을 하게 된다. 구체적으로는, ① 연구개발에 관여하고 있는 종업원 수 또는 ② 실제 연구개발비 또는 행해진 시간(WBSO 시간) 등으로부터 비율을 산출한다.

과세당국¹⁷⁰⁾은 peel off method의 선택 가부에 대해 사전에 상담하고, 그때 일정한 비율로 결정한다.¹⁷¹⁾ 통상 최소 5년간 적용될 비율을 산출하지만, 매년 비율을 변경하는 것도 가능하다.¹⁷²⁾ 예를 들어, EBIT가 1천만 유로이며, 전체 종업원 수가 5백 명인데 연구개발에 종사하고 있는 종업원 수가 1백 명이면, 2백만 유로가 된다.¹⁷³⁾

개발비용이 개발된 지식재산에 따른 소득에 의하여 보상을 받는 경우에만 적용된다(hurdle).

② 원가 가산 방법(cost-plus method)

원가 가산 방법은 납세자가 박락 방법을 적용할 수 없으면 적용할 수 있다. 즉 연구개발 기능이 해당 기업의 핵심 기능이 되지 않으며 핵심 기능에

168) 예를 들면, 경영관리 20%, 판매 10%, 생산 30%+로 산출되면, 나머지 40%의 부분이 연구개발 기능에 배분될 수 있을 것이다. 이 40%의 부분에 대해서는 낮은 세율이 적용될 수 있을 것이다.

169) 이자 비용을 차감하지 않은 소득 중 지식재산이 기여한 소득을 구분해 내고 그에 대해 낮은 세율을 적용하는 방식은 지식재산 관련 소득금액을 실제 재무적 실적보다 많게 산출하게 할 가능성이 있다.

170) the IP regime was in nearly all cases offered by way of ruling and this is how the Netherlands identified taxpayers entering new into the regime or bringing new assets into the regime.

171) IP ruling process

172) Rulings are concluded with the Dutch tax authorities for a period of four to six years, prior to filing the Innovation Box position in the corporate income tax return and can be applied retroactively as long as the tax assessment has not become final.

173) WBSO의 과정이 nexus approach의 요건을 충족시키는 것으로 이해되고 있다. <https://www.taxathand.com/article/6447/Netherlands/2017/Changes-to-innovation-box-regime-implemented>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

대한 보완적 기능을 수행하고 있는 경우에 활용된다.

기업의 핵심 기능이 판매·마케팅이 될 때도 연구개발 기능이 일정한 정도 사업에 영향을 줄 때는 납세자는 원가 가산 방법을 활용하여 IP 세제를 신청할 수 있다.

연구개발과 관련된 직접 및 간접적 비용을 합산하고 그 위에 mark-up을 붙여 소득을 산출한다. mark-up은 독립적인 제삼자가 이러한 연구개발 활동을 함으로써 받게 되는 보수를 수준점(benchmark)으로 하여 산출한다. 통상적인 경우 과세당국이 인정하는 mark-up은 8~15% 수준이다.

③ 단일지식재산방법(single intangible asset method)¹⁷⁴⁾

박락방법과 유사한 구조를 갖는다. 즉 기업의 기능을 일상적 기본기능과 핵심 기능으로 구분한다. 박락 방법에서는 EBIT를 배분하는 접근을 하지만, 이 방법을 위해서는 개발비용을 먼저 계산하고 해당 지식재산에 직접 관련되는 수익을 산출한다. 어떤 지식재산과 직접 관련되어 있음이 식별하기 쉬운 사용료 수익 구조에 대해 IP 세제를 적용할 때 일반적으로 사용된다.

개발비용이 개발된 지식재산에 따른 소득에 의하여 보상을 받는 경우에만 적용된다(hurdle).

④ 단일비율방법(flat rate method)

아래의 두 요건을 충족하는 경우 IP 세제상 중소기업으로 간주하며, 신청만 하면 IP 세제를 이용할 수 있게 된다.

아래 두 요건을 충족하는 기업은 간이 계산이 인정된다.

- 그룹 연결매출액이 과거 5년 합계 2억 5천만 유로 이하이며
- 적격 IP로부터의 이익이 과거 5년 합계 3,750만 유로 이하일 것

적격 IP로부터 발생하는 이익(C)의 계산은 필요하지 않으며, 기업이익의 25%의 금액에 대해서만 낮은 세율이 적용된다. 세액 혜택의 연간 상한은 2

174) 직접방법이라고도 한다. 주로 사용료를 받는 구조에 대해 사용된다.

만 5천 유로이다.

3) 호주(안)

영국의 제도와 매우 유사한 구조로 되어 있다. ‘특허박스 소득 항목(Patent Box Income Stream)’을 다음과 같이 4가지로 규정한다.

- 적격 특허와 연관된 의약품 등을 다루거나 판매하여 발생하는 소득 (판매 및 임대).
- 적격 특허를 사용하는 권리를 부여하고 수취한 로열티 및 라이선스 수수료.
- 적격 특허의 이전이나 판매로부터 얻는 판매 수익.
- 보유 특허와 관련하여 받은 배상금(damages or compensation).

< Step 1> ‘특허박스 소득 항목’에 연관된 모든 적격 특허를 식별한다.¹⁷⁵⁾

< Step 2> OECD 규범(이전가격 등)에 따라 ‘특허박스 소득 항목’ 별로 소득을 합리적으로 산정한다.¹⁷⁶⁾

< Step 3> 호주에서의 연구개발 활동을 나타내는 넥서스 비율을 Step 2의 결과 금액에 곱한다.¹⁷⁷⁾ up-lift 1.3을 곱한다.

4) 싱가포르

IDI(the Intellectual Property Development Incentive) 승인받은 회사가 받은 로열티 또는 기타 소득에 한정된다.¹⁷⁸⁾ 영국에서와는 달리 생산된 제품이나 제품

175) EM, pp. 10-11

176) EM, p. 12

177) EM, pp. 14-16

178) Qualifying IP income refers to royalties or other income receivable by the approved IDI company as consideration for the commercial exploitation of qualifying IP rights (IPR) (i.e. patents and copyrights subsisting in software) elected into the IDI (referred to as elected

생산 등을 위한 공정과 관련된 소득에는 적용되지 않는다.

싱가포르는 2018년 이전에는 IP 소득에 대한 우대 세율을 PC 및 DEC 제도¹⁷⁹⁾를 통해 운영하였으나, OECD BEPS 보고서 5 이후에는 modified nexus approach를 적용하기 위해 IDI 제도를 신설하고 IP 소득에 대한 우대 조치를 종전의 PC 및 DEC 제도에서 제외하고 IDI 제도를 통해 실시하고 있다. IDI 제도는 싱가포르 경제개발위원회(Singapore Economic Development Board :EDB)에 의해 집행된다.

따라서 생산과 제조 활동에 관해서는 PC 및 DEC 제도의 적용이 가능하다.

제3절 적격지식재산 소득금액(relevant IP income. 이하 RIPI) 산출 시 넥서스 비율(R&D fraction)

영국 및 네덜란드 등 주요 국가들은 OECD nexus approach에 의한 지침을 따르고 있다. 한국형 IP 제도의 수립을 위해서도 up-lift 30%를 인정하는 것이 바람직할 것이다.

넥서스 비율= (IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총액)

1. 영국

$$\text{넥서스 비율(R\&D fraction, X/Y)} = \frac{(D + S1) \times 1.3}{D + S1 + S2 + A}$$

- D : 자사가 행한 연구개발에 대한 지출(스스로 행한 연구개발에 기인한 인건비, 소프트웨어 또는 소모품비, 파견근로자에 대한 지출, 임상 시험 참가자에 관한 지출)
- S1 : 제삼자에게 외주, 위탁한 연구개발에 대한 지출(기업이 비 특수관계자에게 하청하여 연구개발한 것에 관하여 지급한 지출)
- S2 : 특수관계자에게 외주, 위탁한 연구개발에 대한 지출

qualifying IPR). Election of qualifying IPR into the IDI is irrevocable.
179) Pioneer Certificate Incentive (PC); Development and Expansion Incentive (DEI)

- A : 적격지식재산권 취득을 위한 지출(지식재산권 양수, 독점적 사용권 허여, 제품 또는 공정과 관련된 노우하우의 공개 또는 지식재산권의 사용허여)
- 30% up-lift¹⁸⁰⁾: 기존 제도 도입 국가들에 대한 예외 인정

2. 네덜란드

넥서스 비율(K/T)=(IP 자산개발을 위한 적격 지출)/(IP 자산개발을 위한 지출 총액)

IP 자산개발을 위한 적격 지출(K)=스스로 지출한 ‘적격 지출’의 1.3배

IP 자산개발을 위한 지출 총액(T)=스스로 지출한 적격 IP에 관련된 모든 지출액

- IP 자산개발을 위한 적격 지출(K)
= [① 스스로 국내에서 지출한 연구개발비+② 제삼자에의 외주비]×1.3

‘적격 지출’이란 다음의 합계액을 말한다. IP와 관련하여 부채에 관련된 지출 또는 연구개발과 직접 관련이 없는 지출은 포함하지 않는다. 당해 연도 지출액 뿐 아니라 과거 연도 지출액에 대해서도 계상할 필요가 있다.

① 적격 IP에 관련된 연구개발비용으로서 스스로 지출한 것

- 스스로 국내에서 지출한 연구개발비 중 인건비, 원재료비, 비품비, 광열비 등
- 스스로 국내에서 지출한 비용이라 하더라도 외주비 또는 R&D 거점의 건설비용 등은 대상에서 제외한다.

② 그룹 기업 이외에 대한 직접 또는 간접적인 연구개발의 위탁에 관련된 것(협력관계 cooperation agreement를 포함)

180) OECD, Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes, 2015, p.3.

- 대학 또는 연구기관, 자사와 자본 관계가 없는 기업에의 외주비용
- 그룹 기업 이외에 대한 외주비라 하더라도 국외의 자에 대한 외주비는 대상에서 제외한다.

- IP 자산개발을 위한 지출 총액(T)

= ①스스로 국내에서 지출한 연구개발비+②제삼자에의 외주비+③IP 자산의 취득비+④특수관계자에의 외주비

당해 연도 지출액 뿐 아니라 과거 연도 지출액에 대해서도 계상할 필요가 있다.

③ IP 자산의 취득비 : 국내외의 특수관계자 및 제삼자로부터 취득한 IP 자산의 취득비

④ 특수관계자에 대한 외주비 : 국내외의 자사와 일정한 자본 관계를 맺는 그룹 관련 기업(보유 비율 1/3 이상) 에의 외주비

3. 호주(안) 및 싱가포르

OECD nexus approach에 따르고 있다.

제4절 RIPI 산출 시 정상가격 산정 방법의 활용

1. 영국 NMR 계산 시 활용되는 정상가격 산정 방법¹⁸¹⁾

1) 이익 분할 방법

비교 이익분할법(Comparable profit method)¹⁸²⁾, 기여도 이익분할법

181) In determining the appropriate percentage, the company must act in accordance with:
 (1)Article 9 of the OECD Model Tax Convention (as defined in CTA 2010, s. 357GE); and
 (2)the OECD transfer pricing guidelines (as defined in TIOPA 2010, s. 164 by virtue of CTA 2010, s. 357GE) (¶774-500) (CTA 2010, s. 357CO(6)).

(contribution profit split method),¹⁸³⁾ 잔여이익분할법(residual profit split method)¹⁸⁴⁾이 사용되고 있다.

<기여도 이익분할법 적용 사례>

B 회사가 혁신적인 개념을 개발하여 특허권을 등록한다. 그 회사는 자신의 특허권을 이용하여 제품을 생산 판매하기로 하고 새로운 상표를 등록한다.

B 회사의 NMR은 자신이 보유하는 마케팅 자산을 위해 지급하고자 하는 적절한 정상가격 로열티에 기초할 것이다. 마케팅 자산은 상표를 포함한다.

그 제품이 팔리기 시작한 첫 회계기간에 ‘적절한 비율(appropriate percentage)’은 미미할 것이다. 만약 그 제품이 성공적이라면, 다음 회계기간들에서의 그 NMR은 계속하여 정상가격 원칙에 의하여 결정될 것이며, 그 회사의 특허권을 포함한 다른 자산 및 다른 기능들과 비교할 때 그 마케팅 자산이 판매액에 대해 갖는 상대적인 중요도에 따라 판단할 경우 매우 의미가 있을 수 있다.

제4차 회계연도가 시작할 때 해당 특허권의 잔존 사용기간 동안 B 회사의 해당 제품의 매출액과 소득이 각각 1억 파운드와 3천만 파운드라고 합리적으로 추산된다.

OECD 이전가격지침상 이익 분할 방법을 적용한 결과 소득의 60%는 특허권에 기인하고 나머지 40%는 회사의 마케팅 노력과 상표에 연원한 영업권에 기인한다고 분석된다.

결과적으로, 해당 회계기간의 NMR을 산출할 때 사용될 적절한 정상가격 로열티율은 $12\% < - [(40\% \times 3\text{천만 파운드}) / 1\text{억 파운드}]$ 이다.

4차 회계연도의 B 회사의 실제 판매액과 소득이 각각 1천만 파운드와 3백만 파운드라면, NMR은 1.2백만 파운드($< -12\% \times 1\text{천만 파운드}$)가 되어 RIPI는 1.8백만 파운드가 될 것이다(routine return figure는 이미 공제된 금액으로

182) 비교가능한 비 특수관계자 간 거래(비교 대상 거래)에서의 이익의 배분 비율을 이용하여 분할 대상 이익을 배분하는 방법이다.

183) 분할 대상 이익을 그 발생에 기여한 정도를 추산할 수 있는 요소의 비율에 따라 배분하는 방법이다.

184) 분할 대상 이익 중 우선 기본적 이익을 배분하고, 잔여의 분할 대상 이익(잔여 이익)을 그 발생에 기여한 정도를 추산할 수 있는 요소에 따라 배분한 후, 기본적 이익과 잔여 이익을 합산하는 방법이다.

가정). 실제에 있어서, 마케팅 자산과 특허권의 상대적인 기여도는 일단 해당 제품 판매가 자리를 잡게 되면 크게 변화하지 않게 된다.¹⁸⁵⁾

2) 전통적 거래 이익 방법

비교 가능 제삼자 가격 방법, 재판매 가격 방법 및 원가가산법을 사용할 수 있다.

2. 네덜란드 박락 방법 사용 시 잔여이익 분할법 적용 사례

<사실관계>

네덜란드 유한회사(BV)가 있으며, 그것의 고객은 모두 네덜란드인이다. 100% 네덜란드에 넥서스를 가지고 개발한 IP로 사용료수입을 획득한다. 이 회사는 해당 지식재산의 수익적 소유자이다. 매출액은 1천 유로이며, 비용은 4백유로이어서 EBIT는 6백 유로이다.

과세당국으로부터 소득창출 기여도의 구성에 관해 다음과 같은 사전회신을 받았다.

- 법인 고유기능 25%
- 판매 기능 25%
- 연구개발 50%

법인세율은 25%이며 IP 세율은 9%이다.

<법인세액의 계산>

잔여이익분할법이 적용된다.

연구개발(EBIT의 50%) 3백 유로

조세 혜택 $[(25-9)/25 \times 3\text{백 유로}]$ 192유로

185) <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220520> (방문 일자: 2023. 10. 8.)

차감 후	108유로
법인 고유기능 및 판매 기능	3백 유로
과세 소득금액	408유로
산출 세액(25%)	102유로
실효세율	17%

3. 국조법상 이익 분할 방법

국조법상 이익 분할 방법으로 규정하고 있으며, 이는 국제적으로 거래이익 분할법(transactional profit split method)으로 불리고 있다. 2017년 개정된 OECD 이전가격 과세 지침은 거래이익 분할법의 장점은 거래의 일방이 독특하고 가치 있는 무형자산을 제공하는 거래에 대해 올바른 정상가격을 산정할 수 있게 한다는 데에 있다고 기술하고 있다.¹⁸⁶⁾

거래이익 분할법을 적용할 때 해당 거래의 일방의 기여가 무형자산의 개발과 같이 독특하고 가치있는 기여(unique and valuable contribution)인 경우에는 먼저 거래 당사자의 통상적인 기여 부분에 대해 배분하고(제1단계) 남은 부분은 독특하고 가치 있는 기여에 배분(제2단계)하는 두 단계의 배분 과정을 거치는 잔여이익 분할법(residual profit split method)을 사용하게 된다.¹⁸⁷⁾

OECD 이전가격 과세 지침에 따르면 제1단계에서의 배분은 전통적 거래이익방법¹⁸⁸⁾ 또는 거래순이익률방법에 따르게 되어 있다.¹⁸⁹⁾ 거래순이익률방법은 거주자와 국외특수관계인 간의 국제 거래에 있어 거주자와 특수관계가 없는 자 간의 거래 중 해당 거래와 비슷한 거래에서 실현된 통상의 거래순이익률을 기초로 산출한 거래가격을 정상가격으로 보는 방법이다. 이때 통상의 거래순이익률은 매출에 대한 거래순이익의 비율, 자산에 대한 거래순이익의 비율, 매출원가 및 영업비용에 대한 거래순이익의 비율, 영업비용에 대한 매출총이익(거래순이익과 영업비용을 합산한 것을 말함)의 비율 또는 그 밖

186) OECD 이전가격 과세 지침(2017), §2.119

187) OECD 이전가격 과세 지침(2010), Chapter II Transfer Pricing Methods, Part III: Transactional profit methods, C. Transactional profit split method, C.3.2.2 Residual analyses 참조

188) 비교가능 제3자가격법, 재판매가가격법, 원가가산법

189) OECD 이전가격 과세 지침(2017), §2.152

에 합리적이라고 인정될 수 있는 거래순이익률을 의미한다.

OECD 이전가격 과세 지침은 일방(A)이 주로 개발한 무형자산을 사용하여 제품을 생산하는 타방(B)과의 관계에서 결합이익을 배분할 때는 benchmarking을 통해 쌍방의 정상 마진(margine)을 산출하여 이를 통상이익으로 보고(예를 들어, 거래순이익률방법의 하나로서 매출원가에 대한 순이익률 10%를 적용), 잔여 이익을 마케팅 자산의 취득을 위한 지출 또는 연구개발비 지출의 비율에 따라 추가로 배부할 수 있다고 한다.¹⁹⁰⁾

제5절 적정세율 수준 설정

1. 적정세율 수준과 적용 방법

2023년 현재 우리나라의 법인세 최고세율 24%는 OECD 평균 21%보다 다소 높은 편이다. 지난 20년간 세계 111개국¹⁹¹⁾의 법인세율(지방단위 조세 포함)은 28.3% 수준(2000)에서 20.2%(2020)로 인하되었다.¹⁹²⁾ 위 기간 중 조사 대상 11개국 중 94개국이 인하하였는데, 특히 특히 OECD 국가들은 32.3%에서 22.9% 수준으로 인하하였다.

우리나라 법인세법상 2012년 2백억 원 이하의 과표구간에 대한 세율을 2%p 낮추었음에도 법인세 실효세율¹⁹³⁾은 빠른 상승추세에 있다. 2018년부터는 3천억 원 이상 과표구간에 대한 세율이 3%p 인상된 효과가 더해지고 있다. 이는 비과세 감면 축소 등 과세 기반의 지속적 확대에 기인하는 것으로 보인다. 전체 국세 감면액 중 법인세 감면액 비중은 2012년 25.4%에서 2020년 15.1%로 축소되고 있다.

190) OECD 이전가격 과세 지침(2017), Annex II to Chapter II Transfer Pricing Methods - Examples to Illustrate the Guidance on the Transactional Profit Split Method Example 11

191) OECD, Corporate Tax Statistics THIRD EDITION, 2021

192) 1980년 전세계 223개 국가 또는 지역의 법인세율 단순평균은 40.11%이었지만 2022년 현재는 23.85%로 하락함[<https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world/#Trends>(방문 일자: 2023. 10. 8.)]

193) backward looking effective tax rate를 의미함. 과거 실제 발생한 법인세액을 법인세 과세표준으로 나눈 수치임.

<표 5-1> 기업 규모별 법인세 실효세율 추이

(%)	'14	'15	'16	'17	'18	'19	'20
상호출자제한기업	18.7	19.2	19.6	19.9	19.9	23.2	22.0
중소기업	12.6	12.7	12.9	13.0	13.6	13.5	13.3

<출처> 국세청, 『국세통계연보』, 2015~2021.

OECD는 각국의 법인세 실효세율을 평균 실효세율과 한계 실효세율의 개념을 활용하여 비교하고 있다.¹⁹⁴⁾ OECD가 조사한 전체 국가 77개국의 2020년의 통합 평균 실효세율은 20.4%로서 전체평균 명목세율 21.5%에 비해 1.1%p 낮다. 우리나라의 경우 25.9% 수준으로 명목세율(지방법인세 포함) 대비 1.6%p 낮다. OECD가 조사한 바에 따르자면 국가별 한계 실효세율은 명목세율이 높지만, 가속상각 등 조세 지원제도가 많은 국가들의 경우 낮게 나타난다. 반면, 명목세율이 낮으면서 조세 지원제도가 적은 국가들의 경우에는 높게 나타난다. 우리나라의 경우 한계 실효세율이 비교적 높게 나타난다(약 13.7% 수준). 미국은 -3% 수준이다.

2022년 현재 38개 OECD 국가 중 IP 세제를 도입한 16개 국가의 평균 명목 법인세율은 약 22%이며, IP 세제의 적용을 받는 소득에 대해서는 해당 법인세율의 약 4/10 수준 즉 약 9%의 낮은 세율로 과세하고 있다.

9, 19, 21, 24%의 4단계의 다단계 세율체계를 이루고 있는 우리나라의 독특한 법인세 제도를 고려할 때 최고세율 24%의 40% 또는 50%의 수준으로 설정할 때 일응 다음과 같은 문제가 있을 수 있을 것이다. 9%의 세율을 적용 받는 중소기업의 경우 10% 또는 12%의 세율은 우대 세율이 될 수 없을 것이기 때문이다.¹⁹⁵⁾ 이러한 문제를 해소하는 방안으로 영국¹⁹⁶⁾ 또는 네덜란드

194) backward looking effective tax rate와 대비되는 것으로 forward looking effective tax rate의 개념을 활용함. 이는 가상의 투자를 전제로 현행 세법에 의할 때 어느 정도의 실효세율 부담을 할 것인가를 예측하는 방법임. 이는 평균 실효세율(forward looking average effective tax rate)과 한계 실효세율(forward looking marginal effective tax rate)의 개념으로 구분됨. 전자는 특정한 투자에 따른 다양한 세전 투자수익률의 상황을 가정하고 각 경우에 따른 세금 부담을 평균하여 산출하는 것임. 후자는 법인세를 고려하지 않은 내부 수익률과 법인세를 고려한 내부 수익률 간의 차이에 해당하는 수치임. 법인세를 감안한다면 내부 수익률이 그만큼 높아져야 할 것이므로 그것을 근거로 법인세 실효세율을 산출함.

195) 특허 사업화를 시행한 중소기업 실효세율(5년 평균, 2015~2019)이 13.04%에 그친다는 분석 결과가 있다(조상규, 『조세 분야 지식재산정책 수립지원 : 한국형 특허박스제도 도입의 경제적 타당성 분석』, (한국지식재산연구원, 2021), p.31).

드¹⁹⁷⁾에서와 같이 소득공제의 방법을 활용하여 결과적으로 낮은 세율을 적용 받는 효과가 나타날 수 있도록 하는 방법이 타당할 것으로 보인다. RPI의 경우 소득금액을, 예를 들자면, 100분의 40 또는 50 정도로 세액을 계산하도록 하는 것이다.

2. 국내 최저한세(domestic minimum tax¹⁹⁸⁾)와의 관계

조특법상 최저한세의 세율은 일반기업과 중소기업(사회적 기업)을 구분하여 다음과 같이 설정되어 있다(조특법 제132조).

- 일반기업 : 100억 원 이하¹⁹⁹⁾ 10%,
100억 원 초과~1천억 원 이하 12%,
1천억 원 초과 17%.²⁰⁰⁾
- 중소기업(사회적 기업) : 7%

국세통계연보에 따르자면 글로벌 차원에서 사업을 경영하는 상호출자제한 기업들의 실효세율이 22% 수준에 이르고 있다. 중소기업들은 13%를 다소 웃도는 수준의 부담을 하고 있을 뿐이다. 중소기업의 경우 50%의 세액감면 제도가 적용되는 점이 크게 작용하고 있다. 아울러 연구 인력개발비 세액공제(조특법 제10조) 등 연구개발지원 세제 등²⁰¹⁾에 대한 중소기업 이외의 기업에 대한 최저한세의 적용이 실효세율을 끌어올리고 있다.

Patent Box 제도를 통한 세제지원에 대한 지원을 실효적으로 하기 위해서는 최저한세의 적용 대상에서 제외하는 것이 타당할 것으로 보인다.²⁰²⁾ 다만,

196) CIRD201020, Patent Box deduction : $RPI \times (25-10)/25$ 의 금액을 전체 소득금액에서 차감한 후의 금액에 25%의 세율을 곱하여 산출세액을 계산한다.

197) As of 2018 the box offers an effective tax advantage of approximately 70% (60% as from 2021) on profit derived from innovation. Qualifying innovative profits are effectively taxed against 7% (9% in 2021) instead of the regular 25% (21.7% in 2021) corporate income tax.

198) domestic minimum top-up tax라고도 한다.

199) 소득 공제 등 과세표준을 감액하는 효과가 있는 조세감면 항목의 적용 전 과세표준 기준

200) 중소기업 유예기간 이후 1~3년 차 8%, 4~5년 차 9% 적용

201) 일반 연구 인력개발비(조특법 제10조), 신성장동력 원천기술 연구개발비(조특법 제10조), 통합 투자 세액공제(조특법 제24조)

202) <https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=6561&cntntsId=7987>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

대규모 기업그룹에 대해 최저한세의 제약 없이 적용할 경우의 세수 효과에 대해 자세히 분석하는 것이 필요할 것이다. 특허박스의 도입에 따른 세수 증대 여부에 대해서 현재로서는 확고한 근거가 없는 한편, 대규모 기업그룹에 대한 최저한세 제약 없는 조세특례는 세수 감소 효과가 분명할 것이기 때문이다. 2019년의 실적이지만 중소기업의 최저한세 신고액은 290,674 백만 원, 일반기업의 최저한세 신고액은 843,287 백만 원에 이르는 점을 참고할 수 있을 것이다.

3. 글로벌 최저한세(GLoBE tax)와의 관계

2023년 7월 현재 정부의 발표에 의하면, OECD BEPS 보고서 1에 따른 디지털세 중 Pillar 2에 해당하는 GLoBE tax 중 소득산입규칙(Income Inclusion Rule)은 2024년부터 시행할 예정이다.

GLoBE tax²⁰³⁾는 글로벌 기업그룹 소속 기업들의 소재지 국가 단위 실효세율이 15%에 미달하면 최종 모회사의 소재지국이 부족한 세액에 대해 추가로 과세할 수 있다(top-up tax).²⁰⁴⁾ 이 제도는 포괄적 이행 체제(Framework)에 참여한 135여 개 국가에서 차례대로 도입될 것으로 전망된다. 중국적으로는 글로벌그룹 소속 회사들이 소재하고 있는 국가들로서는 자국에 소재하는 기업에 15% 이상의 세 부담이 이루어지도록 국내 세법을 개정하게 될 것이다.

203) multinational groups and their constituent entities that have annual gross revenues equal to or exceeding EUR 750 million in the consolidated financial statements of the ultimate parent entity (UPE). All entities, even Excluded Entities (see Question 7), are included for the purposes of calculating the gross revenue

204) The inter-locking nature of the GloBE rules means that their adoption by a critical mass of jurisdictions will be sufficient to ensure that MNEs are required to pay the minimum level of tax on their profits(minimum effective tax rate of 15%) arising in each jurisdiction where they operate. The GloBE rules incorporate an agreed rule order together with backstop or secondary rules that apply if a country where an MNE is based does not apply the primary rule. For instance, if the country where the MNE is headquartered does not subject the ultimate parent entity of the MNE group to the primary income inclusion rule (or "IIR"), another parent entity in the group, further down in the ownership chain, must apply the IIR under the agreed rule order. If even this does not result in the income of the MNE Group being subject to tax at the 15% minimum tax rate, the further backstop of the "UTPR" kicks in, which ensures the payment of the minimum tax through a denial of deduction or similar mechanism in all the countries where the MNE has a presence. The interlocking nature of these rules therefore ensures that top-up tax will be collected in jurisdictions that have introduced the GloBE rules even where the MNE operates in or through other jurisdictions that have not implemented the rules.

이를 위해 각국은 현재 최저한세를 도입하고 있지 않은 국가라 하더라도 이 제는 15% 이상의 세율을 적용하는 최저한세를 도입할 것으로 보인다 (qualified domestic minimum tax-up tax).

우리나라가 patent box 제도를 도입하고 그 혜택을 받는 기업의 실효세율이 15%에 이르지 않으면 GLoBE tax의 적용 대상이 되는 경우가 발생할 수 있다. 해당 기업이 외국 소재 모회사의 한국 내 자회사일 경우 해당 모회사의 소재지국은 우리나라가 patent box 제도를 통해 감액해 준 세액 중 일부를 추가적인 세금을 부과할 수 있을 것이다. 조세 혜택의 결과가 해당 기업에 최종적으로 귀착하지 않을 수 있는 가능성이 있는 것이다.

다만, patent box 제도의 적용 대상 소득에 대해 15% 이하의 낮은 세율로 과세하더라도 이 제도는 해당 기업의 적격 IP 소득에 대해서만 낮은 세율로 과세하므로 해당 기업의 전체 소득에 대한 실효세율이 반드시 15%보다 낮게 되지는 않을 것이다. GLoBE tax는 groups above the EUR 750 million revenue threshold가 적용되므로 이 적용 대상이 되려면 우리나라에서는 대기업그룹은 되어야 할 것인데, 앞서 살펴본 대로 대기업그룹의 현재 실효세율이 22% 수준에 이르고 있으므로 GLoBE tax에 해당하지 않을 기업이 새로 도입되는 patent box 제도 때문에 그에 해당하게 되는 경우는 거의 발생하지 않을 것으로 보인다. 또한 실효세율이 13% 수준인 중소기업들에 patent box 제도가 적용된다고 하더라도 EUR 750 million revenue threshold를 충족하지 않으면 GLoBE tax가 과세되지 않으므로 중소기업도 큰 문제가 되지 않을 것으로 보인다.

이 문제에 관해 최근 영국 정부의 대응이 참고될 수 있을 것이다. 현행 세법상 영국에서 patent box 제도를 적용받는 소득은 10% 세율이 적용되므로 논리적으로 보면, 동 소득은 GLoBE tax의 과세 대상이 될 수도 있다. 영국은 GLoBE tax의 도입과 함께 2024년 4월 15%의 domestic minimum tax 제도를 도입한다. 이는 GLoBE tax에서처럼 groups above the EUR 750 million revenue threshold가 적용되어 그 범위가 넓지는 않게 되어 있다. 최근 법인세율을 17%에서 25%로 인상하여 기업 단위로 볼 때 GLoBE tax 적용 대상이 될 가능성은 그만큼 줄기는 하였지만 여전히 문제는 남아 있다. 이에 대해 영국 정부는 구체적인 공식 언급은 없다. 다만, 영국 정부는 연구개발 투자

세액공제를 환급가능한 세액공제(Qualified Refundable Tax Credit)로 바꾸었다. 경우에 따라서는 patent box 제도를 환급가능한 세액공제 방식으로 전환할 수도 있을 것이라는 일반의 논의가 있지만 가능성은 높지 않은 것으로 보인다.²⁰⁵⁾

제6절 산업별 구분 배제

호주에서처럼 산업을 한정할 필요는 없을 것으로 보인다. back-end regime의 설계상 업종 제한을 두지 않아야 하는 것은 미래에 성과가 있는 산업이 어떤 것이 될지는 아무도 알 수 없으며, 정부가 사전에 나서서 산업이 어떠한 영역으로 혁신되어야 할지에 대해 주도하는 것은 특별한 사유가 없으면 자제하는 것이 바람직하기 때문이다.

다만, front-end regime의 설계상으로는 실제 소득이 발생할지에 대한 가능성에 대해서는 확신할 수 없지만 특정 영역에 있어서는 연구개발을 위한 투자 활동 자체가 바람직한 경제적 결과를 가져올 수 있다는 가능성이 있을 수 있으므로 예를 들어, 연구개발 세액공제의 경우에는 정부의 선도 산업에 대한 정책적 선호가 반영될 수 있을 것이다.

제7절 중소기업 특례 도입

작은 규모의 기업에 대해서는 간편한 산식이 적용되도록 할 필요가 있다. 중소기업 또는 중견기업에 대한 특례는 다음의 영역에서 주어질 수 있을 것이다.

① 적격지식재산 - OECD BEPS 보고서 5 상 [category 3]과 조특법 제12조 참조

② IP 자산으로부터의 전소득을 간편하게 계산 - 영국²⁰⁶⁾ 및 네덜란드 사례 참조

205) <https://insightplus.bakermckenzie.com/bm/tax/international-consultation-on-implementation-of-the-oecd-pillar-two-regime-into-uk-domestic-law>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

206) 제1단계와 제2단계에서

제8절 기존 조세특례와의 조화 측면

1. 연구개발 세액공제(조특법 제10조)

1) 중첩적 지원의 문제

patent box 제도는 patent 등 지식재산으로부터의 소득에 대한 낮은 조세 부담을 하게 함으로써 지식재산권의 사업을 촉진하는 것을 기본적인 목적으로 하고 있다. 또한 이 제도는 그 구체적인 내용에 nexus approach가 녹아 있게 되므로 국내에서의 연구개발 활동의 촉진을 도모하는 것도 목적으로 한다.

현행 조특법상 연구개발에 대해서는 조특법 제10조에 세액공제 규정이 있다. 이미 연구개발을 촉진하기 위한 front-end regime 조세특례 제도를 두고 있으므로 다시 연구개발을 촉진하는 효과가 있는 back-end regime인 patent box 제도를 도입하는 것은 중첩적이라는 이유로 그 타당성에 의문을 제기할 수도 있을 것이다.

<표 5-2> 연도별 연구·인력개발비 세액공제 규모

< 연도별 연구·인력개발비 세액공제 규모 > (개, 억원)						
구분	2019년		2020년		2021년	
	기업수	공제액	기업수	공제액	기업수	공제액
계	34,122	22,305	37,525	26,430	38,413	26,342
일반	1,453	9,658	1,526	13,413	1,450	13,409
중소	32,669	12,647	35,999	13,017	36,963	12,933

* 출처 : 국세통계연보

출처 : 국세청, 『국세통계연보』, 2020~2022.

중첩적인 지원의 문제에 대해서는 patent box 제도를 도입한 주요 국가 중 상당수의 국가가 이 제도를 투자 시의 세액공제와 함께 두고 있다는 점을 상기할 필요가 있다. 논리적으로 보자면, patent box 제도는 nexus approach를 취하고 있으므로 넥서스 비율(R&D fraction, X/Y) 중 patent box 제도는 X의 부분에 연구개발 세액공제는 Y의 부분과 연관되어 있다. X의 부분에 대해서는 투입 시 세액공제 산출 시 낮은 세율적용의 혜택이 시차를 두고 중첩적으로 적용된다. Y 중 X가 아닌 부분에 대해 연구개발 세액공제를 적용받도록 하면서, Y 중 X에 해당하는 부분에 대해서는 연구개발 세액공제를

받지 못하도록 하고, 대신 patent box의 혜택을 받도록 하는 것은 타당하지 않을 것이다.

먼저, 영국에서는 Patent Box 소득에 대해서는 2023년의 높은 법인세율 25% 대신에 10%가 적용된다. 아울러 연구개발세액공제(Research and Development Expenditure Credit, RDEC)는 환급가능한 세액공제 방식으로 도입하고 있다. 2023년부터는 연구개발비의 21.5%를 세액공제한다.²⁰⁷⁾

비교적 단순한 형태의 patent box 제도를 두고 있는 프랑스도 연구개발 세액공제를 병행하여 두고 있다. 프랑스는 2019년 기존의 IP 제도를 폐지하고 nexus approach에 입각한 새로운 제도를 도입하였다(Article 37 of the Finance Bill for 2019).

연구개발 세액공제는 연구개발지출액의 30%를 현금 지급한다(1억 유로까지, 그 이상의 금액에 대해서는 5%).

IP 제도에 의하면 IP 소득은 28%의 법인세율 대신 10%의 세율이 적용된다. 적격 IP자 산은 patents, utility certificates, complementary protection certificates, manufacturing processes, and software (including for example patents delivered by the United States Patent and Trademark Office)이다. 또한 inventions that are considered patentable but not actually patented인 것도 일정한 조건²⁰⁸⁾ 하에 적격자산으로 인정받는다. trademarks, designs, models, marketing authorizations, orphan drug designations, and related exclusive rights는 적격 IP 자산에서 배제된다.

대상 소득으로는 사용료 수익과 보유기간 최소 2년 이상인 적격자산을 제삼자에게 매각하여 거둔 양도소득이 있다. RIPI는 위 대상 소득 수익 금액에서 해당 자산과 관련된 R&D expenditures 차감하여 산출한다.²⁰⁹⁾

스위스에서도 유사한 중첩적 지원의 사례를 발견할 수 있다.²¹⁰⁾

207) <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-rd-relief>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

208) (1) The licensor has earned, on average, less than € 7.5 million of IP income annually during the last five years; and

(2) The French National Institute of Intellectual Property has certified the invention.

209) <https://rsmus.com/insights/services/global/what-does-frances-ip-tax-regime-mean-for-multinational-companies.html>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

210) <https://kpmg.com/ch/en/blogs/home/posts/2022/10/guide-to-available-rnd-tax-incentives-worldwide.html>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

2) 글로벌 최저한세와의 관계

중첩적인 과도한 조세 지원은 그 지원을 받는 기업으로 하여금 GLoBE tax의 적용 대상이 되도록 할 가능성이 있다는 지적도 있을 수 있다.

영국에서 이처럼 두 제도를 병행하여 적용받을 수 있도록 되어 있어서 실제 유효 세율 10~11%에 그치는 법인들의 사례가 있다.²¹¹⁾ 이에 따라 자연스럽게 GLoBE tax의 과세 대상이 될 수 있다고 우려하고 있다. 이에 대해서는 patent box 제도를 손보는 것보다는 연구개발 세액공제 제도를 환급가능한 세액공제로 바꾸는 것이 바람직하다는 견해에 따라 영국 정부는 이미 이를 환급가능한 세액공제(Qualified Refundable Tax Credit)로 전환하는 입법을 완수하였다.²¹²⁾ 환급가능한 세액공제의 혜택은 실효세율을 계산할 때 산출세액에서 차감하는 요소로 고려되지 않는다. 다만, 이는 법인소득금액에 가산하는 정부 보조금과 같은 것으로 고려된다. 환급가능한 세액공제 방식은 통상의 세액공제 방식에 비해 상대적으로 실효세율을 덜 낮추는 효과를 가져온다.

한편, 우리나라의 조특법상 연구개발 세액공제의 경우 중소기업에 대해서는 최저한세가 적용되지 않지만, 그 이외의 기업에 대해서는 최저한세가 적용되어 실질적인 지원 효과가 그리 크지 않을 것이기 때문에 중첩적 지원에 따른 실효세율 감소로 글로벌 최저한세가 부과될 가능성은 낮다고 보아야 할 것이다.

아래 <표 5-3>에서 2019년 중소기업의 최저한세 신고액은 290,674 백만 원, 일반기업의 최저한세 신고액은 843,287 백만 원에 이르렀다.

<표 5-3> 2019년 법인세 전체 세액공제와 연구인력개발 세액공제 신고 현황

(단위 : 개, 백만 원)

	중소기업		일반법인	
	신고법인 수	금액	신고법인 수	금액
전체 세액공제(A)	82,066	2,105,841	11,420	4,202,704

211) <https://blog.shorts.uk.com/combining-rd-tax-credits-with-patent-box>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

212) <https://oecdpillars.com/rd-practical-examples-of-the-treatment-of-rd-expenditure-under-the-pillar-two-globe-rules/>(방문 일자: 2023. 10. 8.)

최저한세 적용 제외	37,666	1,389,139	2,758	2,028,087
일반 연구인력개발비 (조특법 제10조)	32,532	1,241,662	3	562
신성장동력 원천기술 연구개발비 (조특법 제10조)	132	22,930	-	-
최저한세 적용(B)	44,400	716,702	8,662	2,174,617
일반 연구인력개발비 (조특법 제10조)	5	131	1,385	711,966
신성장동력 원천기술 연구개발비 (조특법 제10조)	-	-	65	253,286
통합 투자세액공제 (조특법 제24조)	503	21,682	607	537,864
(B/A, %)		34		51.7

3) 적용 대상의 일치 여부

OECD가 인정하는 IP 세제는 광의의 특허권과 그와 유사한 기능을 수행하는 지식재산에 대해 인정하고 있다.

한편, 조특법상 연구개발 세액공제(조특법 제10조)와 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례(조특법 제12조)는 특허의 취득과 직간접적인 연관이 있는 것은 사실이지만 이의 보유를 기본적인 요건으로 하고 있지 않다. 제도의 도입 취지나 배경으로 볼 때 크게 연구개발을 촉진하고자 하는 점에서는 공통적이지만 세부적인 요소에 차이가 있을 수밖에 없다. IP 세제의 도입 초기부터 이를 최대한 같게 맞추어 나갈 필요는 없는 것으로 보인다.

2. 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례 등(조특법 제12조)

조특법 제12조 같은 법 시행령 제11조의 규정에 따른 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례는 기술의 개발과 활용의 과정 중 중요한 단계마다 세제 혜택을 부여하는 방식으로 되어 있다. 그 적용 대상은 중소기업과 중견기업으로 되어 있다. 즉 현행 조세특례제한법 제12조(기술이전 및 기술 취득 등에 대한 과세특례)는 연구개발 성과물의 활용에 대한 조세 지원 제도인, 자체 연구·개발한 특허권, 실용신안권, 기술 비법 또는 기술(이하 “특허권 등”)을 이전·대여함으로써 발생한 소득에 대해 소득세 또는 법인세를 감면한다. 중소·중견기업이 특허권 등을 내국인에게 이전 시 발생한 소득의

50% 세액감면, 중소기업이 특허권을 대여 시 발생한 소득의 25%의 비용을 세액감면 한다. 같은 법을 ‘연구개발 성과물의 활용’이라는 방법론적 측면에서 특허박스제도와 비교하기도 하지만, 같은 법이 ‘특허 거래 활성화를 통한 오픈이노베이션 촉진’을 목적으로 하는 것, 대상을 ‘중소·중견기업에 한정’하고 있는 점, ‘지식재산 거래 자체’에 대한 세액감면²¹³⁾이라는 점에서 유럽 주요국의 특허박스제도와는 차이가 있다.²¹⁴⁾

〈표 5-4〉 기술이전·취득 과세특례제도와 특허박스제도의 비교

	기술이전·취득 과세특례	특허박스
목적	특허 거래 활성화를 통한 오픈이노베이션 촉진	특허 기술 등의 사업 활성화 유도 외국 기업의 국내 투자유치 국내 기업 기술의 해외 유출 방지
방법	연구개발 성과물의 활용 ‘IP 자체’에 대한 세액감면 기술이전 및 기술 취득에 세액감면	연구개발 성과물의 활용 ‘IP 제품’에 대한 세액감면 기술이전소득 뿐만 아니라 특허권 등을 통한 사업화 소득에 세액감면
대상	중소·중견기업	대·중·소기업(논의 필요)

출처 : 최광희, 「2020년 지식재산 정책 이슈 발굴 연구」, 2019.

이에 대해서는 실질적 활동 요건을 충족하여 유해 조세 경쟁에 해당하지 않는다는 OECD의 FTP로부터의 peer review가 있다. 한국적인 IP 제도라고 볼 수 있을 것이다. patent box 형태의 IP 제도를 도입하는 작업은 이를 일정 영역에서 확대하는 방식으로 개편하는 성격을 지닌다고도 볼 수 있다. 기왕에 OECD의 대안이 제시되어 있고, 이에 대해서는 peer review와 정보교환이 예정되어 있다. 이는 일종의 global standard로서 기능할 수 있을 것이다. 그렇다면, patent box 형태의 제도는 OECD의 대안에 되도록 충실하게 마련하는 것이 바람직할 것이다.

다만, OECD의 대안 중에도 category 3과 같이 각국의 재량에 맡기는 영역이 있는데 이를 이용하여 기존의 우리 제도와 최대한 조화를 이루도록 할 필요가 있다. 마침 네덜란드에서도 실용신안권은 IP 제도의 적용 대상으로 하고 있으므로, 조특법 제12조의 규정의 적용 대상인 실용신안권은 한국형 patent box 제도의 적용 대상으로 하는 것이 바람직할 것이다. 아울러 조특

213) 특허박스제도는 특허의 사업화된 소득에 대해 혜택을 제공한다.

214) 조상규, 특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안, 2020, p. 7.

법 제12조가 그 적용 대상으로 하는 기술 비법 및 기술도 논리적으로 볼 때 이에 포섭할 수 있을 것으로 보인다.²¹⁵⁾ 구체적인 포섭 여부에 대해서는 전문가 등 각계의 의견을 청취할 필요가 있다. 아울러 조특법 제12조를 새로이 도입되는 특허박스제도와 병합하는 것에 대해서도 검토할 필요가 있을 것이다.

3. 중소기업 세액감면

한국형 IP 제도는 중소기업에도 적용되도록 구성하여야 할 것이다. 일정 요건을 충족하는 중소기업은 조특법상 세액감면을 받게 되어 있다. IP 소득에 대해서는 낮은 세율을 적용하도록 하는 IP 제도가 도입되면 IP 제도를 적용 받은 중소기업의 IP 소득에 대해 다시 세액감면을 하여야 하는지의 문제가 있다. 앞에서 기술한 것처럼 IP 소득에 대해서는 영국 및 네덜란드에서와 같이 소득공제하는 것과 같은 방식을 채택하면 그 소득 공제 후의 소득금액에 대해 통상의 법인세율을 적용하여 산출한 세액을 감면하는 방식을 채택하면 될 것이다. 즉 중첩적인 조세 지원이 가능할 것이다. 다만, 국내 최저한세와 관련해서는 IP 소득에 대해서는 최저한세 규정이 적용되지 않도록 설계할 필요는 있을 것이다.

제9절 경제적 효과 분석을 통한 세수 확보 방안

4장에서의 논의를 참조하여 특허박스 제도 설계 시 아래 쟁점들을 추후 상세히 검토할 필요가 있다.

- 조세지출 추계 : <표 4-3> 참조. <표 4-3>에 의하면 “총감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되는데, 그 중 97.74%인 2조 9,264억 원이 대기업 감면분이고 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망된다. 전체적으로 총 세부담에서 감면액이 차지하는 비중은 4.97%가 될 것으로 전망된다. 대기업의 총 세부담 대비 감면율을 6.48%, 중소기업의

215) http://m.koita.or.kr/ti2017/tax/tax_06.asp(방문 일자: 2023. 10. 8.)

총 세부담 대비 감면율은 0.45%가 될 것으로 전망된다.”

위와 같은 전망치는 몇 가지 가정과 추정 과정을 거치고 있다. 첫째, 기업을 대기업과 중소기업으로 구분하여 각각 영국의 흑자기업 대비 특례기업 비율을 적용하였다. 둘째, 한국과 영국의 특허 수에 차이가 있으므로 그 차이를 조정하였다. 한국과 영국의 유효 특허 수를 보면, 2021년 기준으로 한국이 1,153,320건이고 영국이 690,131건으로 한국의 특허 수가 영국 특허 수의 1.67배이다. 그러므로 영국의 대기업과 중소기업 흑자법인 중 특례 법인 비율 각각 2.18%와 0.07%의 1.67배, 즉, 각각 3.64%와 0.11%가 특례를 적용받을 것으로 가정하였다. 셋째, 영국의 감면 기업 평균 감면액의 흑자법인 평균 법인세액 대비 비율이 한국에도 그대로 적용된다고 가정하였다. 영국에서는 법정 법인세율이 19%이고, 특허박스 감면 세율이 10%이므로 감면율이 47.37%이다. 한국에서는 기업 규모에 따라 세율에 격차가 나지만, 일률적으로 명목세율 대비 47.37%의 감면율이 적용된다고 가정하는 것이다.

다만 <표 4-3>은 영국의 제도를 기반으로 추정했고, 영국의 제도가 전반적으로 그대로 적용될 경우의 효과 분석이므로 우리나라에서 영국과 다른 특허박스제도를 도입하게 된다면 효과 분석에 따른 결과치도 달라질 것으로 예상된다. 특허박스제도의 다양한 구성 요소들에 대해 구체적인 대안이 나오더라도 각 대안별 효과 검토를 위해서는 영국 자료도 대안별로 구분하여 찾아야 하나 그것이 사실상 불가능하므로 조세지출 추계는 시나리오별 분석을 할 수 없다는 한계가 있다.

- 다국적 기업 투자유치 효과 등 고려한 세율제시 : 특허박스 제도의 경제적 효과에 관해서는 <표 2-2> 참조. <표 2-2>에 의하면 “특허박스 제도가 연구개발 투자를 망설이는 기업에 투자를 수행하도록 유인하는 효과는 상당히 제한적” 이나, “특허박스 제도가 제도를 도입한 지역 내 연구개발의 평균세율을 낮춤으로써 기업이 연구개발 활동을 수행하는 지역 결정에는 영향을 줄 수 있다” 라는 것이다. 다만 “특허박스 제도가 연구개발 투자 유입에 긍정적인 영향이 있더라도 탄력성이 크지 않다면 지원되는 재원이 대부분 지원할 필요가 없는 기업에 지원하는 결과가 나타날

수도 있다.” 라는 한계를 갖는다.

- 특허박스 제도 도입이 투자에 미치는 영향 분석 : 아래 <표 5-5> 참조.
- <표 5-5>는 조세지출 추계에 관한 <표 4-3>의 기업 수 전망치를 그대로 가져와서 특허박스 제도 도입으로 인한 투자에 미치는 영향을 분석하고 있다. <표 5-5>에 따르면 영국과 같은 특허박스 제도를 도입하는 경우 법인 전체로는 총투자 증가율이 0.22% 포인트 증가할 것으로 전망된다. 특례의 적용 대상이 되는 기업 중 중소기업은 총투자 증가율이 0.01% 포인트, 일반법인 0.32% 포인트 증가할 것으로 전망한다. 요컨대 <표 4-3>과 <표 5-5>를 모아보면 감면예상액이 약 3조 원인 데 비해, 조세 지원 대비 투자 탄력성이 중소기업의 경우 크지 않을 것이라는 분석이다.

<표 5-5> 특허박스 제도 도입이 투자에 미치는 영향 분석¹⁾

(단위: 개, 백만 원, %)

			중소기업	일반법인	전체
신고법인전체	법인 수	(A)	791,866	57,427	849,293
	유형자산	(B)	694,937,481	1,434,955,066	2,129,892,547
	무형자산	(C)	35,369,391	207,565,395	242,934,786
	총투자 ²⁾	(D=B+C)	730,306,872	1,642,520,461	2,372,827,333
	기업 당 투자	(E=D/A)	922	28,602	2,794
특례기업	기업 수 ³⁾	(F)	595	1,835	2,430
	(비중)	(G=F*100/A)	0.08	3.20	0.29
	투자증가율 ⁴⁾	(H)	0.10	0.10	0.10
	투자증가분	(I=E*F*H)	54,875	5,248,446	5,303,320
총투자 증가율			(J=I*100/D)	0.01	0.32
				0.32	0.22

주: 1) 2021년 법인세 신고자료 사용, 영국과 같은 특허박스제도 도입 가정

2) 누적 투자 규모(stock)

3) 본 보고서 <표 4-3>의 기업 수 전망치

4) Rowe-Brown and James(2020)을 참조하여 10%로 가정

자료: 국세청, 『국세통계연보』, 2022, <표 8-4-3> 일반법인 재무상태표 세부 계정과목 명세 참조하여 저자 계산

- ☞ 한편 HM Revenue & Customs(2020)²¹⁶⁾는 영국의 특허박스제도 도입 이후 기업의 투자가 약 10%의 증가를 했다는 평가 결과를 제시하고 있다.

216) HM Revenue & Customs, Patent Box Evaluation, Nov. 2020. <https://www.gov.uk/government/publications/evaluation-of-the-patent-box>(방문 일자 : 2023. 10. 9)

제10절 시행 시기

도입이 유보된 호주의 예외적 사례가 있기는 하지만, 제도 도입은 가급적 빠를수록 바람직할 것으로 보인다. 네덜란드의 경우 2017년 1월 1일 발효한 개정 규정은 그 이전에 개발된 지적 재산에까지 적용하는 적용례를 두고 있다.²¹⁷⁾ 영국도 유사한 적용례가 있다.²¹⁸⁾

217) A grandfathering rule has been introduced, allowing qualifying IP developed before June 30, 2016 to benefit from the current regime up until July 1, 2021.

218) CIRD 200160(이 지침은 2023.8.16. 업데이트됨). Patents applied for before 1 July 2016 will, upon grant, be included as current assets.

제6장 결론

본 보고서에서 연구자들은 1973년 아일랜드에서 다수의 유럽 국가를 중심으로 세계 여러 국가로 확산하고 있는 특허박스제도를 연구하고 우리나라의 경제 및 재정 여건에 비추어 볼 때 이 제도를 도입하는 것이 타당한지와 도입한다면 어떤 모습으로 도입할 것인지에 관해 연구하였다. 아울러 특허박스 제도 도입에 따른 경제적 효과 분석 등을 연구하여 특허박스 제도 도입의 정당성을 확보하고자 하였다.

1. 특허박스 제도 도입의 필요성

조세특례제한법 제12조에는 중소기업과 중견기업에 대해 특허권 등의 양도, 인수 및 대여에 관한 조세특례 조항이 도입되어 있다. 아울러 조세특례제한법 제10조에는 연구개발지출에 대한 세액공제제도를 규정하고 있다. 전자의 조세특례를 소득 창출 단계 세제지원(back-end tax regime)이라고 하고, 후자를 투입 단계 세제지원(front-end tax regime)이라고 한다. 투입 단계에서 지출되는 결과 획득하게 된 지식재산으로서 특허권을 활용하여 소득을 가득하게 된다. 일련의 소득 창출을 위한 과정에서 두 번에 걸쳐 세제지원을 하는 것이 효율적인가에 대해서는 찬반 논의가 있을 수 있다. 본 보고서를 작성하는 과정에서 수차례에 걸쳐 마련된 세미나 및 간담회에서는 이에 대한 다양한 견해가 제시되었다. 이론적으로 투입 단계에서의 세제지원과 소득 창출 단계에서의 세제지원은 각자 그 추구하는 직접적인 목적이 다르다는 점은 인정되고 있다. 다만, 한정된 재정 여건하에서 이와 같은 중첩적인 지원이 필요한가에 대해서는 견해가 갈릴 수 있을 것이다. 다수의 주요 외국의 실제 제도 도입 사례를 볼 때 양자가 상호배타적인 것은 아닌 것으로 조사되었다.

중요한 점은 우리나라 경제 여건으로 볼 때 소득 창출 단계에서의 세제 지원제도를 추가로 도입할 필요가 있는가 하는 점이다. 2023년 9월과 10월에 걸쳐 실시한 전문가를 대상으로 한 설문 조사상 다수의 응답자가 이 제도의 도입에 찬성하는 것으로 나타났다. 구체적인 세제지원의 정도는 재정 여건을

감안하여 조율할 필요가 있다는 전제하에 현재 우리나라의 경제 여건으로 볼 때 경쟁국과의 관계 등을 고려한다면 도입하는 것이 타당하다는 것이었다.²¹⁹⁾

이에 따라 본 보고서의 연구자들은 도입의 필요성을 인정하는 전제 위에 이 제도를 도입하면 그 구체적 모습을 어떻게 갖추는 것이 타당한 것인가 하는 점에 관해 연구하면서, OECD가 2015년에 지시한 nexus approach를 기본으로 하되, 이 제도를 이미 도입하여 운영한 경험을 축적한 영국, 네덜란드의 제도 사례를 심도 있게 연구하여 그 구체적 모습을 구상하였다. 주로 영국 선행연구의 접근방법을 활용하여 특허박스제도의 경제성장, 특허 증가, 세수영향 등에 관한 계량적 연구를 한 위에, 2023년 9월과 10월에 걸쳐 실시한 전문가 설문조사에서 제시된 의견을 토대로 다음과 같은 제도의 주요 구성요소에 대한 제안을 하게 되었다.

2. 특허박스 제도 도입에 따른 경제적 효과분석

특허박스제도를 도입하면 경제적 효과 분석은 특허박스제도를 2013년 도입하여 실시한 경험이 있는 영국의 자료를 토대로 분석하여 보면 다음과 같다.

우선 특허박스 제도 적용 대상 기업이 그 외 기업에 비해 10% 정도 더 많이 투자하였다. 특허박스 제도는 특허의 국외 유출을 30% 정도 감축시키는 효과가 나타났다. 특허박스 제도는 주로 대기업에서 나타나는 현상이기는 하나, 특허 취득률을 6.9% 포인트 증가시키는 것으로 나타났다. 특허박스 제도는 소득의 국가 간 이전을 촉진하는 목적으로 활용되며, 최적 세율은 기본 법인세율보다 낮았다.

영국의 경우 특허박스 제도 수혜 계층은 중소기업보다는 대기업이 감면받을 가능성이 큰 것으로 나타났다. 대기업은 평균 감면액이 평균 세 부담의 1.8배, 중소기업은 3.9배로 기업당 감면액이 상당히 큰 것으로 나타났다. 2019~2020년의 특허박스 제도의 감면액은 전문, 과학, 기술 서비스업의 감면액이 총 4억 3,100만 파운드로 가장 많았고, 총세액에서 감면액이 차지하는 비중은 제조업이 8.77%로 가장 높았다.

219) PB 제도 도입의 필요성에 대해서는 대체로 긍정적이지만(90.5%), 다만 현재의 국가 재정 상태 또는 조세 지원 효과 면에서 고려가 필요하다는 의견도 있었다.

영국 자료를 활용하여 한국의 특허박스 기업 규모 및 감면액을 전망하면서 영국의 제도가 전반적으로 그대로 적용된다고 보고 몇 가지 가정을 하였다. 우선 기업 규모, 업종에 제약이 없이 모든 기업에 특허박스 제도를 적용한다고 가정한다. 둘째, 한국의 대기업과 중소기업 적용 대상 법인 수를 추정함에 있어서 한국의 특허 수가 영국 특허 수의 1.67배이므로, 특허를 적용받을 법인 수도 한국이 영국의 1.67 배가 될 것으로 가정한다. 셋째, 영국의 감면 기업 평균 감면액의 후자법인 평균 법인세액 대비 비율이 한국에서 그대로 적용된다고 가정하여 한국에서도 명목세율 대비 47.37%의 감면율이 적용된다고 가정하는 것이다. 따라서 우리나라에서 영국과 다른 특허박스제도를 도입하게 되면 효과 분석에 따른 결과 예상치도 달라질 것으로 예상된다.

이러한 추정 결과 한국에 있어서 특허기업 수는 대기업 1,835개, 중소기업 595개로 전체 2,430개가 될 것으로 전망된다. 감면액 전망치는 총감면액이 2조 9,942억 원이 될 것으로 전망되는 데, 그 중 94.7%인 2조 9,264억이 대기업 감면분이고, 2.26%인 678억 원은 중소기업 감면분이 될 것으로 전망된다.

이와 같은 전망치에서 몇 가지 중요한 시사점이 있다. 첫째, 대상기업의 수와 감면액이 상당히 클 것으로 전망된다. 이와 같은 전망은 한국에서는 특허를 적용받을 가능성이 큰 대기업의 비중이 크고, 다른 하나는 한국이 보유한 특허가 많다는 것이다. 또한 특허제도 적용 기업 수가 많은 만큼 감면액도 많아질 것으로 전망된다. 문제는 감면액의 규모가 큰 만큼 과연 특허제도의 도입으로 인한 긍정적 효과가 감면액 규모로 인한 부정적 효과를 상쇄할 수 있을 것인가 하는 것이다. 둘째, 한국에서는 특허혜택의 대기업 집중도가 훨씬 더 클 것으로 예상된다. 대기업 집중 문제 완화를 위해 대상 기업을 중소기업으로 제한하는 문제도 중요한 쟁점이 될 수 있으나, 그렇게 되면 대상기업의 수가 적어 제도의 실효성이 있을지 의문이다. 셋째, 특허박스로 인한 특허혜택이 이익률이 상당히 높은 고수익성 기업에 집중된다는 문제가 있다. 이 문제는 특허박스 제도를 비판하는 중요요인이 되고 있다. 이는 결국 특허박스제도의 도입 취지를 어떻게 볼 것인가 하는 문제와 직결된다.

3. 특허박스 제도 도입 방안

우선 특허박스 적용 대상 산업을 유망 선도 산업 등으로 한정할 것인지에 대해서는 이 제도의 본질상 제한을 두지 않아야 한다는 의견이 과반을 초과하였다. 본 보고서에서도 특별히 대상 산업을 제한하지 않을 것을 제안한다. 특허는 존재하지 않는 기법 등을 창안 발명함으로써 얻게 되는 것이며, 중국적으로 특허를 활용함으로써 소득까지 창출하는 것에 대해 특허박스제도가 지원하는 것이므로, 정부가 나서서 선택적으로 특정 분야를 지목하는 것은 이 제도의 본래 취지에 부합하지 않는 점이 있기 때문이다. 다만, 일부 국가의 경우 특히 국가가 중점적으로 육성하고자 하는 큰 단위의 산업 부분이 있을 때 이 제도 도입 초기 단계에서는 그에 한정하여 pilot test하여 보고 그 제도의 확대 여부를 결정하는 단계적 접근을 취하는 시도가 있는 점은 제도의 구체적 모습에 대해 보다 상세히 구상할 때 참고할 필요가 있을 것이다.²²⁰⁾

적용 대상 기업 규모에 대해 살펴본다. 현행의 조세특례제한법 제12조의 운영 실적이 연간 10억 원 내외로 매우 저조한 점을 볼 때, 특허박스제도의 적용 대상에서 대기업을 제외할 경우, 사실상 특허박스제도가 그 기능을 제대로 발휘하지 못할 가능성이 있을 것으로 보인다. 따라서 그 기업 규모에 제한을 두지 않는 것을 제안한다.²²¹⁾

적격지식재산에 대해서는 OECD의 nexus approach에서 인정하는 지식재산을 모두 포함하는 것을 제안한다.²²²⁾

적정세율에 대해서는 이 제도를 도입한 국가들의 평균적인 감면율을 고려하여 9% 수준을 제안한다. 다만, 구체적인 세율 수준은 세수 등 재정 여건을

220) 설문 조사상 PB 제도 적용 대상 산업에 대해서는 전체 산업을 대상으로 해야 한다는 의견이 절반을 넘지만(52.4%), 특정 산업에 한정할 필요가 있다는 의견도 많아(33.3%) 도입 초기에는 특정 산업에 한정하였다가 점차 산업의 범위를 넓히는 방안도 고려할 필요가 있을 것으로 보인다.

221) 설문 조사상 PB 제도 적용 대상 기업 규모에 대해서는 대기업을 포함한 모든 기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(66.7%)이 다수이지만, 중소기업 및 중견기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(28.6%), 모든 기업을 대상으로 하되 중소기업 또는 중견기업에는 특례를 인정해야 한다는 의견(4.8%) 등이 있어 중소기업 및 중견기업을 대기업과 차별 적용하는 방안에도 대해서도 고려할 필요가 있을 것으로 보인다.

222) 설문 조사상 PB 제도 적용 대상 지식재산의 범위에 대해서는 광의의 특허권, 실용신안권, 저작권인 소프트웨어, 기타 특허권의 특성을 갖는 지식재산으로서 세무 당국으로부터 독립한 정부 기관에 의해 증명 절차를 밟은 것을 포함하여 광범위하게 인정하자는 의견(52.4%)이 제일 많았으며, 광의의 특허권과 실용신안권에 한정하자는 의견(28.3%), 초기에는 특허권에 가까운 특성을 가지는 권리만 인정하고 추후 범위를 확대하자는 의견(14.3%) 등이 있음

감안하여 탄력적으로 조정할 수 있는 장치를 마련할 필요가 있다.²²³⁾

적격소득금액 계산 방식을 마련하는 데는 이론적으로 볼 때 영국의 streaming 방식을 기본으로 하되, 네덜란드의 박락 방식 등을 참고하여 가급적 납세협력비용의 발생을 최소화하고, 예측 가능성을 높이는 방식을 도입할 것을 제안한다. 특정 특허권이 그것을 보유한 기업의 사업 활동을 통하여 최종적인 소득으로 변환되기까지의 과정에서 관련 소득금액을 계산하는 것은 종래의 원가 회계적인 기법을 최대한 동원하더라도 누구나 용인할 수 있는 과학성을 담보하는 수치를 제시하기는 쉽지 않다. 이러한 특성을 고려할 때 가급적 경제적 실질을 반영하는 과학적인 방법을 추구하되, 정밀성에 다소 부족함이 있더라도 법적 안정성 및 행정적인 능률성도 동시에 고려하여 비교적 단순화한 계산 방식을 중시할 필요가 있는 것이다. 네덜란드의 박락 방식 등이 비교적 두 측면을 조화롭게 절충한 방식으로 조사되었다. 특히 중소기업 또는 중견기업에 대해서는 영국과 네덜란드 모두 간소화한 방식을 두는 특례를 가지고 있다. 우리 제도 도입 시에 두 나라의 방식을 모두 참고하되, 네덜란드의 방식에 중점을 두어야 할 것으로 보인다.

4. 한국형 특허박스제도 도입을 위한 입법안

○ 입법안 마련 시 기초로 한 원칙

1. 기존 조특법 제12조(기술이전 및 기술 취득 등에 대한 과세특례)의 문안을 활용 조특법 제12조의 5, 조특령 제11조의5로 한다.
2. 적격지식재산 소득금액 산출 방법을 영국식으로 하고, 네덜란드식을 배제한다.
3. 기존의 조특법 제12조(기술이전 및 기술 취득 등에 대한 과세특례)를 고려하여 세액감면 방식을 채택한다.
4. 조특법 제132조(최저한세)와의 관계를 생략한다.
5. R&D 분율을 산출함에 있어서 uplift(30% 상향) 하는 것을 고려하지 않는

223) 설문 조사상 PB 제도 적용을 위한 적정세율은 특허박스제도를 도입한 국가들의 평균적인 수준(법인세율 최고세율의 40% 수준, 우리의 경우 9%)이 적정하다는 의견(52.4%)이 다수이며, 글로벌 최저한세율 수준(15%)을 고려하여야 한다는 의견(28.6%), 법인세율 최고세율의 50% 수준(현행 24%의 50%인 12%)이 적당하다는 의견(14.3%)과 대기업과 기타의 기업에 차등을 두어야 한다는 의견(14.3%) 등이 있어 세율에 대해서는 다양한 의견이 제시되어 정책적인 판단이 필요한 것으로 보임

다.

6. 통상소득, 마케팅자산소득의 계산에 관한 구체적인 내용은 대통령령에서 기재부령으로 위임한다.

○ 입법안

가. 조세특례제한법 제12조의 5(특허권 등에 대한 과세특례)

제12조의 5(특허권 등에 대한 과세특례) ① 내국법인 또는 국내원천소득이 있는 외국 법인이 대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권, 소프트웨어 저작권 또는 실용신안권(이하 이 조에서 “특허권 등”이라 한다)을 직접 사용함으로써 발생하는 소득, 그것의 사용을 허락하고 지급받는 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득에 대해서는 해당 소득에 대한 법인세의 100분의 50에 상당하는 세액을 감면한다.

② 제1항을 적용하는 소득은 납세의무자에게 당해 권리로부터 발생한 총소득(이하 이 조에서 ‘권리별 총소득’이라 한다)에서 대통령령으로 정하는 통상소득(이 조에서 ‘통상소득’이라 한다)과 마케팅자산소득(이하 이 조에서 ‘마케팅자산소득’이라 한다)을 차감한 금액 중 (당해 권리의 연구·개발을 위하여 해당 납세의무자가 지출한 금액)/(당해 권리의 연구·개발을 위하여 지출한 총금액)의 비율(이하 이 조에서 ‘자체 개발 비율’이라 한다)에 해당하는 금액으로 한다. 다만, 이 법 제12조에서 규정하는 중소기업 및 중견기업의 경우에는 권리별 총소득에서 통상소득과 마케팅자산소득을 차감하지 않은 금액에 자체 개발 비율을 적용한다.

③ 제1항을 적용할 때 해당 과세 연도 및 직전 4개 과세 연도에 특허권 등에서 발생한 손실이 있는 경우에는 제1항의 규정에 따른 소득을 계산할 때 그 소득에서 해당 손실 금액을 뺀다.

④ 제12조의 규정과 이 조의 규정이 동시에 적용되는 소득이 발생하는 경우에는 동시에 적용받을 수 있는 경우에는 납세의무자의 선택에 따라 그 중 하나만을 적용한다.

⑤ 제1항부터 제3항까지의 규정을 적용받으려는 납세의무자는 대통령령으로

정하는 바에 따라 세액감면 신청을 하여야 한다.

⑥ 제1항에 따른 소득의 계산 등 필요한 사항은 대통령령으로 정한다.

나. 조세특례제한법시행령 제11조의 5(특허권 등의 범위 등)

제11조의 5(특허권 등의 범위 등) ① 법 제12조의 5에서 “대통령령으로 정하는 자체 연구·개발한 특허권, 소프트웨어 저작권 또는 실용신안권”은 다음 각 호의 어느 하나에 해당하는 것을 말한다.

1. 「특허법」 또는 「실용신안법」에 따라 해당 기업이 국내에서 자체 연구·개발하여 국내 또는 국외에서 최초로 설정등록을 받거나 설정등록을 받기 위한 신청을 한 특허권 및 실용신안권
2. 해당 기업이 국내에서 자체 연구·개발한「저작권법」에 따른 컴퓨터 프로그램저작물
3. 해당 기업이 제1호 및 제2호의 권리의 연구·개발에 국내에서 참여하여 허락받은 그 권리를 전용하여 실시하거나 배타적으로 이용할 수 있는 권리

② 법 제12조의 5 제2항에서 “권리별 총소득”은 법 제12조의 5 제1항의 권리를 직접 사용함으로써 발생하는 소득, 그것의 사용을 허락하고 지급받는 대가 및 그 권리 등을 양도함으로써 발생하는 소득의 합계 금액으로 한다.

③ 법 제12조의 5 제1항에서 “직접 사용함으로써 발생하는 소득”은 당해 특허권 등을 사용하여 생산한 제품 또는 제공하는 용역에 따라 발생하는 소득별로 계산한다. 이 경우 개별적인 특허권 등이 사용된 제품 또는 용역이 두 개 이상인 경우에는 각 제품 또는 용역으로부터의 소득의 합계 금액으로 한다.

④ 법 제12조의 5 제2항에서 “통상소득”은 해당 납세의무자의 법 제12조의 5의 규정을 적용받는 특허권 등에서 발생한 총소득 중 해당 특허권 등 이외의 자산의 사용과 해당 특허권 등과 관련되지 않고 지출된 비용 등을 고려하여 기획재정부령에서 정한 방법에 따라 그 금액을 계산한다.

⑤ 법 제12조의 5 제2항에서 “마케팅자산소득”은 해당 납세의무자의 법 제12조의 5의 규정을 적용받는 특허권 등에서 발생한 총소득 중 국제조세조정에관

한법률 시행령 제13조의 무형자산으로서 해당 납세의무자의 마케팅과 관련된 자산에서 발생한 소득을 고려하여 기획재정부령에서 정한 방법에 따라 그 금액을 계산한다.

참고 문헌

1. 국내문헌

1) 단행본 및 연구보고서

국세청, 『국세통계연보』, 2022.

정명호, 『조세특례제한법 일부개정법률안(중소기업의 특허권 등 기술대여 소득에 대한 감면 확대) 검토보고』, 2021. 11.

조상규, 『조세분야 지식재산정책 수립지원 : 한국형 특허박스제도 도입의 경제 타당성 분석』, 출판사, 2021.

최광희, 「2020년 지식재산 정책이슈 발굴 연구」, 2019.

한국국제조세협회, 「지식재산 수익에 대한 조세 인센티브 부여방안 연구」, 2022.

한국지식재산연구원, 「특허박스제도의 국내 도입을 위한 방안」, 2020.3.

2) 논문

구진열·최정희, “영국의 특허박스제도에 대한 고찰”, 『조세학술논집』, 제39집 제1호(한국국제조세협회, 2023).

오윤, “최근 탈세의 실태와 효과적 대응방안”, 『2012 국세행정포럼 발제문』, 2012.

유호림, 최준혁, 양동훈, “중국의 중소벤처기업 지원세제에 관한 연구”, 『조세연구』 제19권 제2집(2019. 6).

이찬근, 이종태, “미국 트럼프 행정부의 국제조세세제 개편 - 내용과 함의”, 『조세학술논집』, vol.35. no.3(한국국제조세협회, 2019).

정훈, “내국법인의 국외 배당소득 이중과세 방지체계 고려사항”, 한국조세재정연구원 『법인세 과세체계 개편방안 공청회 발표자료』, (한국조세재정연구원, 2022. 6. 22.).

3) 사이트

http://m.koita.or.kr/ti2017/tax/tax_06.asp

<https://www.nts.go.kr/nts/cm/cntnts/cntntsView.do?mi=6561&cntntsId=7987>

https://www.kipo.go.kr/kpo/HtmlApp?c=8100&catmenu=m11_02_14

<https://kpmg.com/ch/en/blogs/home/posts/2022/10/guide-to-available-rnd-tax-incentives-worldwide.html>

2. 국외문헌

1) 단행본 및 논문

Boesenberg, S., and Egger, P.. “R&D tax incentives and the emergence and trade of ideas” . *Economic Policy* 32 (89), 2017, pp. 39-80.

Cabral, Appelt, and Hanappi(2021)

Davies, Ronald B., Dieter F Kogler and Ryan Hynes, “Patent Boxes and the Success Rate of Applications” , UCD (University College Dublc) Center for Economic Research, Working Paper Series WP21/09, April 2021.

Haufler, Andreas and Dirk Schindler, “Attracting profit shifting or fostering innovation? On patent boxes and R&D subsidies” , Saïd Business School, University of Oxford, Working paper | 2020-21, February 2021.

Heléna Klumpp & Jon Holbrook, FDI Sense, Ivins, Phillips & Barker Chartered, July 25, 2018.

Gaessler Fabian, Bronwyn H. Hall, and Dietmar Harhoff, “Should There Be Lower Taxes on Patent Income?” , NBER Working Paper No. 24843, June 2019 (Research Policy 50 (2021), 104129)

Peter Gammeltoft, Internationalisation of R&D: trends, drivers and managerial challenges, *International journal of technology and*

globalisation, vol.2, issue 1-2(2006/1/1).

Postlewaite, Cameron & Kittle-Kamp, Fed. Inc. Tax. Intell. Prop. & Intangible Ass. ¶ 7.01 *1 Federal Income Taxation of Intellectual Properties & Intangible Assets, Chapter 7. Computer Software, May 2021, Copyright (c) 2022 Thomson Reuters.

Rowe-Brown, Max and Huw James, “Patent Box Evaluation”, Knowledge, Analysis and Intelligence (KAI), HM Revenue & Customs, November 2020.

元橋 一之, 「グローバル経営戦略」, 東京大學出版會, 2013.

経済産業省, 「我が国の民間企業によるイノベーション投資の促進に関する研究会中間とりまとめ」, 令和5年7月31日. https://www.meti.go.jp/singikai/economy/innovation_investment/20230731_report.html.

経済産業省, 特別試験研究費税額控除制度ガイドライン[令和3年度], 令和4年7月. https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/r3guidelinev2.pdf

知的財産戦略本部 検証・評価・企画委員会 知財のビジネス価値評価検討タスクフォース, 「知財のビジネス価値評価検討タスクフォース報告書 - 経営をデザインする -」, 平成30年5月. https://www.kantei.go.jp/jp/singi/titeki2/tyousakai/kensho_hyoka_kikaku/torimatome/houkokusho.pdf

2) 규정

Development and Expansion Incentive (DEI)

Dutch Promotion of Research and Development Act

Economic Expansion Incentive (Relief from Income Tax) Act 1967.

Explanatory Memorandum, Treasury Laws Amendment (Tax Concession for Australian Medical Innovations) Bill 2022

Income Tax Act (ITA) 1947

Income Tax assessable Act 1997

Income Tax (concessionary Rate of Tax for Intellectual Property Income)
Regulation 2021

Income Tax Regulation 2021

Pioneer Certificate Incentive

Tax Concession for Australian Medical Innovations Bill 2022.

The Therapeutic Goods Administration

The Therapeutic Goods Act 1989

OECD이전가격과세지침(2010)

OECD이전가격과세지침(2017)

3) 사이트

https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/221514/2011budget_growth.pdf.

<https://blog.shortcuts.uk.com/combining-rd-tax-credits-with-patent-box>

<https://english.rvo.nl/subsidies-programmes/wbso>(Netherlands Enterprise Agency, WBSO: tax credit for research and development)

<https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/revenue-proposals>

<https://insightplus.bakermckenzie.com/bm/tax/international-consultation-on-implementation-of-the-oecd-pillar-two-regime-into-uk-domestic-law>

<https://kpmg.com/ch/en/blogs/home/posts/2022/10/guide-to-available-rnd-tax-incentives-worldwide.html>

<https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report/insight-fundamentals-of-tax-reform-fdii>

<https://oecdpillars.com/rd-practical-examples-of-the-treatment-of-rd-expenditure-under-the-pillar-two-globe-rules/>

<https://rsmus.com/insights/services/global/what-does-frances-ip-tax-regime-mean-for-multinational-companies.html>

https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT.

<https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RD TAX>

<https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world/#Trends>

<https://www.archipeltaxadvice.nl/insights/dutch-tax-incentives-for-innovation-enhancing-your-investment-case/>(Daniel Klein Velderman & Matthew van Zijl, Dutch Tax Incentives for Innovation: Enhancing your Investment Case)

<https://www.edb.gov.sg>.(Singapore Economic Development Board)

<https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-research-and-development-rd-relief>

<https://www.gov.uk/government/publications/life-of-a-company-annual-requirements/life-of-a-company-part-1-accounts>(영국 국세청 홈페이지, Companies House Accounts Guidance).

<https://www.gov.uk/government/statistics/corporation-tax-statistics-2022>(Annual UK Corporation Tax Statistics).

<https://www.gov.uk/government/statistics/patent-box-reliefs-statistics/patent-box-relief-statistics-september-2022#annex-b-publication-tables>(Patent Box Relief Statistics).

<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird200110>

<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird200160>

<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220520>

<https://www.internationaltaxreview.com/article/2a68yqf10psda2epughs0/netherlands-extended-scope-of-the-innovation-box>

https://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/r3guidelinev2.pdf(특별시험연구비세액공제제도 가이드라인[令和3年度])

<http://www.oecd.org/ctp/harmful-tax-practices-2018-progress-report-on-preferential-regimes-9789264311480-en.htm>

<https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9ab8f010-en.pdf?expires=1689456493&id=id&accname=guest&checksum=2B2BF782C0416D125A60B03E9C8BBD8F>

<https://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/>

<https://www.taxathand.com/article/6447/Netherlands/2017/Changes-to-innovation-box-regime-implemented>

https://www.wipo.int/ipstats/en/statistics/country_profile/(WIPO, IP Statistics by Country).

<국제기구 및 정부간행물>

HM Revenue & Customs, Patent Box Evaluation, Nov. 2020.
<https://www.gov.uk/government/publications/evaluation-of-the-patent-box>(방문일자 : 2023. 10.9)

OECD, Harmful Tax Practices - Peer Review Results INCLUSIVE FRAMEWORK ON BEPS: ACTION 5 Update (as of June 2023)

OECD, Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes, 2015

OECD, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5-2015 Final Report.

OECD working paper.

Patent Box, Discussion paper on policy design, July 2021, Australian Government The Treasury

부록(첨부)

I. 연구 및 세미나 진행경과

1. 1차 회의 : 5.12.(금) 오후 7시 30분

(1) 지식재산권 가치평가 및 활용

발제 : 하홍준 박사(국민대학교)

논의 내용
1. 로열티에 대한 정의: 매출액에 지식재산권의 사용이 기여한 이익. 로열티 계산에 있어 그 기업이 그 특허를 사용해서 창출해낸 매출액의 몇 퍼센트인가로 로열티 비율을 설정. 특허권이 기여한 이익을 나름 추정해서 양자간 합의에 의해 로열티율을 산정하다 보니, 이 보고서에서 로열티를 위와 같이 정의함.
2. 특허청의 연구목적이 특허권 자산을 보유하고 있다는 사실에 근거해서 세제혜택을 준다는 것인지, 아니면 장래에 발생할 수 있는 로열티 수익에 대해 미리 현재에 계산하여 현재의 소득이라고 봐서 그 부분에 관하여 세액감액을 해준다는 것인지 불확실함. 가공 또는 예상된 수익에 세액 혜택을 준다는 것은 세제의 기본원칙(권리의무확정주의)에 어긋남.
3. p.14의 방법에 착안하여 활용하여 IP 소득을 산출할 수 있을 것. -> streaming 방법
4. 특허소득과 창출되는 매출과의 관계는 위에서 설명한 권리의무확정주의에 어긋남.
5. OECD기준: 특허와 연관된 매출, 소득에 OECD의 넥서스 룰에 의해, 특허에 투입된 직접 비용을 곱해야 하는 문제.
6. 특허가 기여한 소득을 어떻게 산정하는가, Income Streaming 방식으로 볼 수 있고, 그러한 목표를 달성하기 위하여 특허자산을 담보목적으로 활용하기 위해서 평가한다 하더라도 평가한 것을 활용해서 그런 income streaming의 효과를 고무하기에는 어렵다.
7. 담보와 관련된 가치평가기법은 평가가 시작된 근원이 다르고, 왜 소득과 관련된 가치평가 기법에 도입하고자 하는지 의문이 있음. 특허청은 정책을 펴는 입장에서 룰을 만들길 원함. 평가하는 특정된 14개 기관의 효과를 입증하고 활성화하길 원함.
8. 객관적인 평가가치를 개발해도 미래의 불확실한 소득에 대한 전망치에 불과하기 때문에 이를 근거로 세액공제하든지, 소득이 발생한 것으로 보아 세액감면을 하든지의 문제는 법적 안정성 또는 우리의 소득인식에 관한 일반적인 원칙과 괴리가 있음.
9. 위에서 설명한 로열티 방법과 streaming 방식이 양립하기 어려움.

로열티 룰 - 특허와 관련된 소득을 추출하여 특허와 연관이 있다고 본 결과임.

영국의 경우 이전가격 룰에 의해서 연관이 있는 부분을 뽑아내는 것이고, 특허청은 특허의 가치평가를 통해서 특허의 이익에서 특허에 할당하는 부분을 추출하자는 것임.

이전가격 룰은 세제 상으로 보았을 때 검증이 되었고 넥서스 룰을 적용하자는 문제인데 반면, 특허청의 목적은 회계분야와는 달리 세법 상 설명하기가 쉽지 않을 것.

10. 이전가격은 총 이익을 A국과 B국 사이에 나누는데, A국으로 갈지 B국으로 갈지 불명확함. 재산가치의 추계방식을 적용해서 하는 것이 적용될 수 있으나, IP이익 문제는 IP의 가치와 IP가 아닌, 즉 특허 이외의 소득은 상대적으로 굉장히 명확함. 이전가격과 차이가 있음.
11. 호주의 경우 이전가격을 전격적으로 도입하여 도출해내는 결론. 나라마다 다름. 다른 나라의 방식들을 절충해서 도출해내야.
12. 특허청 방식과 넥서스 룰 방법을 이원화하는 방법은 어떤지?
13. 조세당국과의 마찰이 발생하므로, 특허가 소득에 귀속되는 부분은 사실판단의 문제이기 때문에, 특허와 관련된 전문기관들이 개입할 수 있고, 소득창출을 할 수 있는 요소는 충분히 있을 수 있음. 특허전문가 또는 평가자들의 전문 리포트를 연구하고, 일반적인 세금 부분은 국제적으로 통일된 룰을 통해서 이원화하여 연구하는 방법도 있음.

(2) 한국형 특허박스제도의 쟁점

발제 : 조상규 박사(한국지식재산연구원)

논의 내용

1. 호주와 중국 사례 외 다른 나라의 사례
 - 산업의 범위나 기업규모에 대한 제한보다는 특허나 권리에 제한을 두는 경우가 많음.
 - 특허를 활용하는 기업들이 혜택을 받을 수 밖에 없음.
2. 대만의 경우처럼 중소기업이 특허를 필요로 하는 생태계가 만들어지는 데 보탬이 되는 효과는 없는지?(연관산업효과)
 - 세제 혜택을 주는 만큼 경제적 긍정적 효과가 발생하지만, 세수가 감소하는 만큼 경제적 효과 및 파급효과가 있는지가 문제
 - 전반적으로 세수가 주는 만큼 경제적 효과가 확대되고 그만큼 세수가 되돌아오므로 세수의 총량은 같아지거나 더 커질 것이라고 설득하고 있음.
3. 외국인직접투자가 증가하는 실태조사가 있었는지?
 - 특허박스제도를 도입했더니 도입국가와 비도입국가를 비교하였을 때 DI가 증가했다는 연구가 있었음.

4. 일본과 미국의 경우.

- 일본과 미국은 초기에는 도입하려 하였으나, 현재 도입 안 하고 있음.
- 미국의 경우 경쟁력이 충분히 있는 산업의 경우 세제혜택을 주지 않아도 DI가 증가함.
- 경쟁력이 부족한 산업의 경우는 조세 등을 투입하여 그 산업을 육성, 성장시킴.

5. BEPS로 최저세제도입, 세제혜택을 주어도 효과는 크지 않음. Cherry Picking하는 기업 입장에서는 R&D와 같은 비용을 투입할 때 세액혜택을 주는 체제가 좋은데, 특허박스는 이와는 다른 문제인 것 같음. 전략적으로 외국계기업을 유치한다든가 국내에서 어떤 특허산업을 발전시킨다는 입장에서 본다면 큰 세수감소효과는 없으면서 여러 가지 보기 좋은 상을 차려놓은 것 같음.

6. 유럽에서 특허박스제도를 도입한 목적이 침체된 제조업을 육성하기 위한 목적이었음. 특허 관련된 제품에 대하여 세제혜택을 주자는 목적에서 시작. 제조업이 강한 기업이 제외되어 있는 것이 사실. 제조업이 왕성한 독일, 미국, 일본 등이 거부감을 보임. 제조업과 관련된 제도. 산업에 대하여 직접 세제 혜택을 주느냐 아니면 IP로부터 얻어지는 소득에 세제 혜택을 주느냐 등 정책적인 선택의 문제였음. PB제도의 영향을 논할 때 침체된 제조업의 활로를 찾는 긍정적인 효과로 많이 제시되었음. 다른 국가의 특허가 그 나라에서 산업화되면서 조세피난처의 역할이 되므로 제제가 들어왔고, 자국의 특허에만 세제혜택을 주겠다는 내용으로 진행됨.

7. 산업별 또는 기업별로 도입하는 경우 상대적인 불평등이 항상 존재한다는 것을 고려해야 할 것. 농업이나 어업관련기업에서 특허 관련 큰 소득이 있는데 이러한 산업이 배제된다면 상대적인 박탈이 더욱 커지므로, 그런 부분을 고려하면서 업종별, 산업별 구분에 대한 논의가 필요함. 중소기업에 국한하고 대기업을 제외하면 산업의 육성이나 활성화에 보탬이 되기 위한 목적으로 논의하고 있는데 무의미해질 수 있음.

8. 업종규모를 제한하면 국내에 없는 기술을 생산하는 것을 목적이므로 도입할 필요가 별로 없음.

9. 호주의 경우 아직 도입을 하지 않았음. 특허의 권리대상을 확대함. 업종의 제한의 경우 호주만 두드러지고 다른 나라는 업종을 구분하지 않음. 중국쪽은 아직 연구가 진행되지 못하고 있음. -> 유호림 교수의 조언을 받기로 함.

2. 2차 회의 : 6.12(월) 오후 7시 30분

(1) 중국의 고신기술기업 조세특례제도의 현황 및 시사점

발제 : 유호림 교수(강남대학교)

논의 내용
1. 중국의 고신기술기업: 하이테크기술기업 2. 중국의 조세특례제도: 기업소득세법에서 규정. 중국에서는 연구개발 관련 조세특례에 대하여는 「기업소득세법」과 「기업소득세법실시조례」 및 「재정부와 국가세무총국의 규범성 문건」에서 규정하고 있음. 구체적으로 (1)기술양도소득 과세특례, (2)연구개발비 추가손금산입특례, (3)연구개발 관련 고정자산에 대한 가속상각특례, (4)하이테크기업에 대한 특례세율, (5)연구개발 관련 투자자 등에 대한 과세특례(창업투자, 엔젤투자, 연구개발인력에 대한 지분보상 등에 대한 과세특례)로 구분할 수 있음. 3. 연구개발 관련 조세특례제도: 「기업소득세법」의 경우 제27조(중점산업 등), 제28조(하이테크기업(창업기업 포함)), 제30조(연구개발비 추가손금산입), 제31조(연구개발 관련 투자자 과세특례) 및 제32조(연구개발 관련 고정자산 가속상각)에서 일반적이고 개괄적인 내용을 규정하고 있음. 4. 그 외, 「재정부와 국가세무총국의 과학기술부문의 연구개발비용 추가공제정책을 개선하기 위한 공식」과 우리나라 법인세법에 해당하는 「기업소득세법」과 「기업소득세법실시조례」의 규정도 중요. 5. 「재정부와 국가세무총국의 규범성 문건」은 각각 그 성격에 따라 우리나라의 「예규」 또는 「통첩」이나 「훈령」에 해당하는 것으로서, 「기업소득세법」과 「기업소득세법실시조례」의 규정에 따라 재정부 또는 국가세무총국(혹은 재정부와 국가세무총국 등 유관부문)에서 수권하여 제정한 세부규정을 의미하나, 중국에서는 행정부의 행정권한이 매우 강력하기 때문에 관행상 또는 실무상 「법원성」이 인정되고 있음에 유의해야 함. 6. 중국에서는 이러한 「예규」 또는 「통첩」이나 「훈령」에 해당하는 행정해석(또는 사법해석, 판례) 등보다 「중앙공산당의 규범성 문건」이 더욱 강력한 권위가 부여되어 있기 때문에, <u>모든 법령과 행정해석(사법해석, 판례 포함)에 우선하여 「중앙공산당의 규범성」문건을 우선하여 확인할 필요가 있음.</u> 7. 특히, 창업과 혁신을 위한 조세와 수수료의 우대정책에 관한 모음집은 (1)기술개발, (2)기술사업화, (3)기술거래, (4)연구개발, (5)창업기업, (6)하이테크기업, (7)기술개발 관련 투자 등을 규정하고 있으나, 본 연구는 하이테크기업 관련 연구개발 및 연구개발 설비 관련 내용을 중심으로 간략히 정리하고 시사점을 모색해 보고자 함 8. 오늘 다룰 핵심내용: (1)특례세율(15% 또는 10%의 저세율 적용), (2)소득감산(특정 과

세대상소득금액의 10% 감산), (3)세액공제(주로 **하이테크기업**에 적용), (4)세액감면(중점 산업 및 **하이테크기업**에 적용), (5)과세이연(주로 창업기업에 적용), (6)가속상각(주로 **하이테크기업**에 적용), (7)조기환급(주로 **하이테크기업**에 적용), (8)추가손금산입(주로 **하이테크기업**에 적용) 등이 있는데, 중국은 특히 “추가손금산입”제도에 대해 특성화되어 있음.

9. **연구개발비 관련 조세특례의 주요 내용:** 실제로 발생한 국외위탁연구개발비용의 80%를 위탁자의 국외위탁연구개발비에 산입하되, 이처럼 80%의 범위 내에서 국외위탁연구개발비에 산입된 연구개발비로서 국내에서 발생한 조건에 부합하는 연구개발비용의 2/3를 초과하지 아니하는 부분은 추가로 손금에 산입하도록 규정하고 있음(외국의 위탁연구개발을 활성화하는 취지).
10. 추가손금산입이 가능한 연구개발활동과 연구개발비용 및 추가손금산입비율 등에 대하여 규정(대상은 과학기술형). 중소기업(=하이테크중소기업)이 지출했으나 아직 자산을 형성하지 못한 경우, 그 지출액의 50%를 추가로 손금에 산입할 수 있고, 2017년 1월 1일~2019년 12월 31일 기간 중에는 그 실제 발생액의 75%를 추가로 손금에 산입 (2021년 1월 1일부터 제조업의 경우, 그 실제 발생액의 100%를 추가로 손금 산입하고, 무형자산을 창출한 경우에는 그 실제 지출한 무형자산원가의 200%를 세전 상각) 하도록 규정하고 있음.
11. 그러나 제품 또는 상품에 대한 일상적 업그레이드와 같은 수익적 지출에 해당하는 비용 등은 추가손금산입에 포함되는 연구개발비의 범위에서 배제하도록 규정하고 있음. 음식숙박업 등 일상적 산업이나 담배제조업과 같은 규제성 산업에는 적용을 배제하도록 규정했으나, 최근에는 이런 산업분야의 기업(연구개발비가 발생한 당해 연도의 주 영업수입이 기업소득세법 제6조의 규정에 따라 계산한 수입총액에서 비과세수입과 투자수익을 차감한 잔액의 50%를 초과하는 기업을 의미)에서도 연구개발비가 발생하여 관련기술이 업그레이드되는 경우 적용하도록 조금씩 범위가 확대되고 있음.
12. 연구개발 관련 설비에 대한 가속상각에 관련해서, 바이오의약품 제조업, 전용설비 제조업, 철도·선박·항공우주 산업과 기타 운수설비 제조업, 컴퓨터와 통신 및 기타 전자설비 제조업, 정밀기기 제조업, 정보통신업과 프로그램 및 정보기술 서비스업 등 **6대 업종**에 종사하는 기업(2014년 7월 1일 이후 신규 매입하는 고정자산에 대하여 가속상각 적용) 및 경공업, 방직업, 기계업, 자동차업 등 **4대 중점업종**에 종사하는 기업(2015년 1월 1일 이후 신규로 매입한 고정자산에 대하여 가속상각 적용)에 대하여 가속상각(단위가격이 500만 위안 이하인 경우에는 전액 당기의 원가비용에 산입하여 과세대상소득금액을 계산하는 때에 공제할 수 있으며, 단위가격이 500만 위안을 초과하

는 경우에는 기업이 상각연한을 단축하거나 가속상각방법을 적용하여 상각할 수 있음)을 적용하도록 규정하고 있음.

13. 영세(창업)기업 및 하이테크기업 관련 조세특례: 2022년 12월 31일까지 소형영세기업의 각 사업연도 과세대상소득금액의 상한선을 100만 위안이하인 경우와 100만위안 초과~300만 위안 이하로 구분하여, 과세대상소득금액이 100만 위안 이하인 소형영세기업에 대하여는 모두 그 과세대상소득금액을 12.5%로 감액하여 계산한 후 20%의 세율을 적용하도록 하였고, 100만 위안 초과 300만 위안 이하인 부분에 대하여는 그 과세대상소득금액을 25%로 감액하여 계산한 후 20%의 세율을 적용하도록 하였음(중국에서 strat-up 기업에 대해 크게 혜택을 주고 있음). 또한 소형영세기업이 기업소득세를 예정납부하거나 결산납부하는 때에는 납세신고서에 관련 사항을 기재하는 것만으로도 50% 감액 감면정책을 적용하여 기업소득세를 매 분기 예정납부하도록 규정하여 소형영세기업의 납세편리도 도모하고 있음.
14. 하이테크기업에 대한 조세특례: 15%의 세율로 기업소득세를 징수하도록 규정하고 있으며, 직원교육비로서 임금총액의 8%를 초과하지 아니하는 부분은 기업소득세 과세대상소득금액을 계산하는 때에 공제하게 하고 있으며, 국외원천소득에 대하여도 15%의 우대세율을 적용하여 기업소득세를 납부할 수 있으며, 국외납부세액공제액을 계산하는 때에도 15%의 우대세율로, 그리고 이월결손보전기한은 기존의 5년에서 10년으로 대폭 연장하였음.
15. 요약 및 시사점: (1) 제조업 기업이 연구개발과정에서 실제 지출한 연구개발비용으로 아직 무형자산을 형성하지 못하여 당기의 손익으로 계상한 경우에는 그 실제 발생액의 100%를 추가로 손금 산입하고, (2) 제조업 기업이 연구개발지출을 통하여 무형자산을 창출한 경우에는 그 실제 지출한 무형자산원가의 200%를 세전 상각하도록 조세특례를 부여하고 있음. (3) 기기와 설비로서 단위가격이 500만 위안 이하인 경우에는 전액 당기의 원가비용에 산입하여 과세대상소득금액을 계산하는 때에 공제할 수 있도록 하는 파격적인 조세특례제도를 시행하고 있음. (4) 중국의 이 제도가 특허박스에 해당하는가에 관련해서는 논란의 여지는 있으나, 특허박스제도를 시행하고 있다고 봄.
16. 중국은 아직 OECD 관련 규정을 도입하기에는 어려우며, 특허박스제도(연구개발과 관련한 모든 소득에 대하여 저율의 세율을 부과하는 제도)와 관련해서는 양도소득세에만 저율의 세율을 부과하고 있음.
17. 중국에 있어 하이테크기업이란 어떤 기업인가에 관한 논의. 11페이지 상단 부분의 6대 업종과 각주 15번의 특히 ② 요건을 갖춘 기업.
18. 고신기술기업(하이테크기업)은 지식재산권을 반드시 보유하고 있어야 하고, 지식재산권

을 이용하여 수익을 증가시키고, 이로 인하여 저율의 법인세율을 적용받는 특허박스제도에 해당하는 것이 아닌가에 관하여 최근 1개 사업연도의 매출수입이 5000만 위안 이하인 기업은 연구개발비총액의 비율이 5% 이상인 경우 고신기술기업(하이테크기업)으로 인정받고, 우대세율을 적용받을 수 있으므로 변형된 특허박스제도인 것으로 보여짐.

19. 고신기술기업으로 인정받기 위하여는 심사나 검증받는 절차에 관하여는 추가 보완할 예정.

(2) 주요국의 PB 제도 도입현황

가. 호주, 싱가포르

발제 : 구진열 청장(홍익대학교)

논의 내용

<호주>

1. 현황: 호주 정부는 2021-2022 Budget(예산)에서 향후 의학 및 생명공학 특허로부터 발생하는 법인 소득에 대해 우대 세율(17%)을 적용하는 Patent Box Regimes(PB 제도)를 시행한다고 공표. 이후 관련 업계 및 전문가 집단으로부터 의견 수렴 등을 거쳐 호주 (모리슨) 정부는 2022년 2월에 PB 제도의 실행을 위한 구체적 법률안(Tax Concession for Australian Medical Innovations Bill 2022, 이하 Bill 2022)을 발표하고 이를 의회에서 심의
2. 도입 배경: 호주의 법인세율은 30%(소규모 25%)로 상당히 높고 PB 제도와 같은 상업화를 지원하는 유인책도 없다는 점에서 당시 호주의 조세환경이 비경쟁적이라는 점과 아울러 향후 의학 및 생명공학에서 특허의 장려 및 이를 통한 상업화를 지원할 필요가 있다는 점에서 출발.
3. 확대 검토: 2022-2023 Budget(예산)에서 동 제도의 적용 산업을 농축산 화학 제품에 관련된 특허 및 전배출 기술과 관련한 특허로 확대할 계획임을 발표.
4. 포기발표: 최근 노동당으로 정권교체 이후, 상기 법률안 통과에 미온적 입장을 보이다가 결국, 2023년 5월에 호주 정부(노동당)는 2023-2024 Budget(예산)에서 종전 정부가 도입을 검토 중인 상기 3가지의 분야에서 PB 제도를 도입하는 방안을 더 이상 진행하지 않겠다고 공식 입장을 밝힘.
5. **적격소득(Qualifying income)**: 법률안은 적격 특허를 사용하여 발생하는 소득인 ‘특허박스 소득범주(Patent Box Income Stream)’을 적격 특허와 연관된 의약품 등을 다루거나 판매하여 발생하는 소득(판매 및 임대), 적격 특허를 사용하는 권리를 부여하고 수

최한 로열티 및 라이선스 수수료, 적격 특허의 이전이나 판매로부터 얻는 판매 수익, 보유 특허와 관련하여 받은 배상금 등과 같이 4가지로 규정. 다만 특허나 의료약품의 등록 이전에 향후 의료약품의 판매나 특허 사용권의 권리부여를 위해 받은 금액도 특허 박스의 소득범주에 포함될 수 있다고 규정.

6. **소득 결정(Patent Box Income Rule)- Nexus ratio(IP development condition):** PB 제도에서는, 특허의 사용으로 파생되는 소득이 '특허박스 소득범주'가 되나, 그 소득 중 해당 특허의 개발에 연관(귀속)되는 일정 부분만 우대 세율이 적용. 우대 세율이 적용되는 일정 부분을 산출하기 위한 절차는 '특허박스 소득범주'에 기저하는 모든 적격 특허를 식별(Step 1) ⇒ OECD 인정규범(이전가격 등)을 활용하여 해당 특허에 귀속하도록 '특허박스 소득범주'으로부터 소득을 합리적으로 배분(Step 2) ⇒ 호주에서 R&D 활동을 나타내는 "R&D분율(R&D fraction)"을 Step 2의 결과 금액에 곱함(Step 3) ⇒ 우대 세율인 17%가 적용되는 결과를 도출하기 위해 법률안이 정한 "patent box NANE fraction"을 Step 3의 결과 금액에 곱하는(Step 4) 절차로 진행됨.
7. **세금우대(Tax Relief):** 호주 PB 제도는 소득에 기저하는 특정 특허의 개발에 기여하는 특허박스 소득범주의 일정부분에 대해서 실효세율 17%를 제공. 당시 법인 소득에 대한 일반 세율이 30%인 점을 감안하면, 주된 세율과 약 13%의 차이가 발생.
8. **적격대상(Qualifying Eligible Taxpayer):** 관련법상 적격 R&D 조직은 호주법에 따라 설립된 회사, 외국법에 의해 설립되었으나 조세 목적상 호주 거주자로 인정된 회사, 호주와 조세조약을 가진 나라의 거주자로서 고정사업장, 조세조약상 정의된 고정사업장을 통해 호주에서 사업을 수행하는 회사 등 폭넓게 규정. PB 제도가 적용되는 대상 회사는 호주 거주자와 양국간 조약에 따라 호주에서 고정사업장을 통해 사업을 하는 다른 나라의 거주자가 됨.
9. **적용산업(Industry definition):** 의학과 생명공학에 국한. 향후 PB 제도의 적용 산업(특허)을 농축산 화학 제품에 관련된 특허 및 저배출 기술과 관련한 특허로 확대(검토)한다고 발표

<싱가포르>

1. **지식재산개발유인제도(the Intellectual Property Development Incentive: IDI):** 우대적 세율의 적용을 통해 R&D로부터 발생한 지식재산권리의 사용이나 상업화를 장려하기 위한 제도.
2. **도입 배경:** IDI 제도의 도입 전에는 싱가포르 경제개발위원회는 싱가포르에 유의적 경제적 기여를 한 기업들에게 일정한 적격 소득에 전반적인 우대(저율) 세율을 적용하는 DEI

제도(Development and Expansion Incentive) 및 PC-S 제도 Pioneer Certificate Incentive(PC)를 운영하고 있었음. 그러나 OECD BEPS 조치(Nexus 접근법)에 순응하기 위해 싱가포르는 기존 DEI 및 PC-S 제도의 영역에서 IP 소득과 관련 우대사항(조치)을 제외하고 이를 새롭게 IDI 제도로 만들어, 현재 특정 IP 소득과 관련한 일반적인 인센티브 조치는 IDI 제도를 통해 운영.

3. **적격 IP자산(Qualifying IP assets):** IDI 제도가 적용되는 적격 지식재산권리(Qualifying Intellectual property rights: Qualifying IPRs)에는 특허, 특허를 위한 신청, 특허법에 의한 소프트웨어에 존재하는 저작권, 적격 지식재산권리들의 동족묶음이라는 권리를 인정하고 있음. “적격 지식재산권리들의 동족묶음(a family of qualifying IPRs)”이란, 서로 연관되어 있는 둘 또는 그 이상의 지식재산권리들을 의미함. 지식재산권리와 관련한 소득(또는 비용)이 각각 합리적으로 서로 식별되거나 분리될 수 없다면 둘 내지 그 이상의 지식재산권리들은 하나의 (적격 지식재산권리들의) 동족으로 묶여질 수 있음. 이 경우 적격 지식재산권리(A)는 적격 지식재산권리(B)와 서로 연관(Interlinked)되어 있으며, 두 개의 지식재산권리들이 셋 또는 그 이상의 적격 지식재산권리들의 체인(chain)에서 일부가 되는 경우 “연쇄법칙(chain rule)”이 적용되며, 그러한 지식재산권리들은 서로 연관되어 있다고 함. 실무적으로 지식재산권리들의 동족(family)으로 묶는 것은 향후 R&D fraction(Nexus ratio)을 도출하는데 상당히 중요하다고 함.
4. **적격 소득(Qualifying income):** IDI 승인받은 회사가 받은 로열티 또는 기타 소득으로, IDI 적용이 가능한 기간에서 특정 과세기간에 속하는 만큼, 특정 지식재산권리의 상업적 사용에 대한 대가를 적격 지식재산소득으로 규정. 생산활동과 관련한 소득에 대해서도 PC 및 DEI 제도를 통해 IDI 제도의 우대 세율과 유사한 세율을 적용. PC 및 DEI 제도는 법령에 의하여 싱가포르 경제에 기여나 글로벌 선두 산업으로 도약에 있어 유의적인 투자를 하는 기업에게 조세적인 우대조치를 주는 제도. PC 및 DEC 제도에 의하면 적격 활동으로부터 발생한 소득에 대해서는 5년 동안 5% 또는 10%의 우대 세율이 나 또는 면세가 적용되며, 그 적용기간의 연장도 가능.
5. **Nexus 비율(IP Development conditions):** IDI 혜택을 받기 위해서는 적격 IP 소득을 창출하기 위하여 수행된 R&D(연구개발)은 싱가포르에서 수행되어야 함. 싱가포르의 경우 BEPS action 5 조치를 수용하여 해당 R&D의 개발과 연계가 있는 적격 지식재산소득(qualifying intellectual property income)의 일정 부분을 산출하기 위한 “Nexus ratio”의 결정 방식을 시행령에 위임하고 있음.
6. **세금 우대(Tax Relief):** 소득세법은 IDI 제도가 적용될 경우 적격 IP 소득의 일정 부분

에 적용되는 세율을 다음의 산식으로 규정.

$$\text{우대 세율} = A + B$$

A는 5% 또는 10% 중 하나인데 장관(또는 위임권자)이 결정하는 세율로 한다. 또한 우대세율은 5년 주기로 0.5%씩 증가될 수 있는데, B는 이러한 증가부분을 나타냄. IDI 제도의 우대조치가 적용되는 기간은 최초 10년을 넘지 않는 기간이며, 10년을 넘지 않는 기간에서 연장될 수 있음.

7. **적격 대상(Qualifying Eligible Taxpayer) 및 관련 절차:** DI 제도를 신청하기 위하여는 싱가포르 경제에 기여나 글로벌 선두 산업으로 도약에 있어 유의적인 투자를 준비하는 회사이어야 함. 우대세율도 투자자의 규모나 고용계획에 의해 결정되며, 투자 계획을 실행하여야 하는 등 필수 경제적 이행 사항을 준수해야 함. 싱가포르에 등록하여 사업을 하는 모든 사업체는 관련자(특수관계자)와 모든 거래를 싱가포르 소득세법에 따라 정상 가격으로 해야 함.

나. 네덜란드

발제 : 최정희 교수(건양대학교)

논의 내용

1. **WBSO(R&D tax credit scheme):** 네덜란드에서 연구개발(R&D) 활동을 장려하기 위하여 R&D세제혜택 제도. 이 제도는 첫째 비용 측면(the cost-side)에서 네덜란드에서 수행하는 연구개발(R&D) 활동으로 발생하는 인건비에 대한 임금세(wage tax)를 경감해주는 것과, 둘째 이익 측면(the profit side)에서 연구개발(R&D)로 인하여 발생한 이익에 대하여 특별한 법인세율을 적용하게 하는 것에서 크게 연구개발활동을 지원하고 있음. WBSO가 혁신박스(IB)제도임.
2. **혁신박스(IB: Innovation Box):** 2007년 도입된 혁신활동에서 발생하는 회사의 이익에 대하여 통상의 법인세율인 25% 대신에 9%의 특별 세율을 적용할 수 있는 제도로, 회사는 R&D 투자를 강화할 수 있음.
3. **WBSO세제혜택 지원대상:** 기술적으로 새로운 실물 제품, 실물인 제품공정 또는 소프트웨어(또는 그 일부)를 개발하는 영역의 개발활동(development project)과 기술적 성격의 explanatory research인 기술-과학 연구(technical-scientific research).
4. **2017년 혁신박스(IB) 개정:** 2017년 1월 1일 네덜란드는 일정한 수준의 실재(substance)를 요구하는 OECDs BEPS Action Plan 5를 수용하여 혁신박스(IB)제도를 대대적으로 정비하여, 그때까지 존재하던 모든 혁신박스(IB) 행정규칙을 모두 철폐하고, **OECD의 연계접근법(nexus approach)**을 수용하였음. 이에 따르면 혁신박스(IB)로부터 혜택을 받을 수 있는 적격 이익은 연구개발(R&D)이 그룹내 회사에게 외주를 주게 되면

더 낮아지게 됨. 또, 새로운 혁신박스(IB)제도는 소규모회사와 대규모회사에 차별적으로 적용되어, 소규모회사(지난 5년간 무형자산과 관련된 회사의 전체 총 이윤이 € 37.5 million이하 이고, 지난 5년간 회사의 총 매출이 € 250 million이하)에 속하는 회사는 WBSO 증명서를 쉽게 발급받을 수 있으나, 이 기준을 초과하는 회사는 대규모회사가 되어 WBSO세제혜택을 받기 위하여 훨씬 더 엄격한 조건을 충족해야 함. 이러한 개정의 결과로 주로 대규모회사가 혁신박스(IB)제도의 적용을 받기 어렵게 되었음.

5. **혁신박스(IB)제도 이익 결정 방법:** ① the peel-off method(박락법, 중요하지 않은 기능에 이익의 작은 부분을 할당하고, 나머지 이익은 회사 내의 핵심 부분(기능)에 할당할 수 있는 방법), ② the cost-plus method(비용가산법, 회사의 핵심활동이 되지 않고, 오히려 회사의 핵심활동을 보완하는 경우 연구개발(R&D) 작업과 관련된 직접·간접적 모든 비용에 추가인상분(mark-up)을 더하는 방법), ③ the single- intangible asset method(단일 무형자산 방법, 무형자산에 직접 관련된 개발 비용과 혜택만을 고려한다는 방법), ④ the flat rate method(단일율법, 이익의 25%가 혁신박스 계산에 적용, 그러나 그 혜택은 연간 €25,000로 제한되고, 대부분의 경우에는 소규모 또는 스타트업 회사에 대하여만 이용가능한 방법)라는 4가지 방법을 통하여 계산됨.
6. **법인세율 상 혜택:** 과세표준상 공제, 이 공제는 특허박스 적용대상이 되는 이익에 대하여 9%의 유효세율이 적용되는 효과를 발생함. 또한 첫 과세구간을 확장시키는 추가적인 혜택 있음.
7. **연구개발 작업을 특수관계사에게 외주하는 경우:** 연구개발 작업을 특수관계 회사(affiliated entity)에게 외주하는 것은 가능하지만 전체 혁신박스 혜택에는 영향을 미침. 네덜란드 법인세법은 특수관계회사에 대한 연구개발의 외주와 관련하여 혁신박스 혜택에 대한 제한을 규정하고 있음. 그 이유는 대부분의 경우 특수관계회사는 다른 jurisdictions간에 그들의 연구개발활동을 구조화(structure)할 수 있기 때문.
8. **특허박스 신청절차:** 신청서를 제출 ⇒ ①회사의 업종, ② 회사가 개발하는 무형자산/지식재산, ③ 특허박스이익을 결정하기 위하여 선호하는 계산방식이 기재된 양식 작성 ⇒ 국세청과 신청회사의 미팅(미팅의 목적은 네덜란드 국세청이 사업의 운영방식과 연구개발이 회사에서 수행하는 역할이 무엇인지 파악하기 위해서) ⇒ 미팅 후 국세청과 해당 회사는 tax ruling(5년)을 체결.

3. 3차 회의 : 6.27(화) 오후 7시 30분

(1) PB제도 도입방안 - 삼성 중간보고를 중심으로

발제 : 이재호 부대표(삼정회계법인)

논의 내용
<KPMG 보고서>의 조사 대상 및 연구 방법: 문헌연구가 아닌 KPMG의 글로벌 네트워크 이용하여 조사 ⇒ 해외제도 실제 운영이 한국에 도움이 되는지 여부, 문헌조사로 확인되기 어려운 사항들, 특히 세무당국의 검증절차를 받지 못한 부분을 조사. 우리나라 실정에 맞는 특허(혁신)박스 제도 도입에 중점을 두고 ⇒ 기업실무자 인터뷰 형식으로 조사.
<2022년 KPMG 보고서> - 적격 IP 범위: 국가별 차이가 있으나, 특허(patent)로 한정하지 않음. 소프트웨어, 기타 IP까지 포함. - 감면대상 기업: 중소기업으로 한정하고 대기업에 제한을 두는 것은 한국이 유일 - 세율적용: 대부분 국가는 최저한세 또는 그보다 낮은 수준 - 유해조세경쟁(OECD BEPS Action 5)과의 충돌문제: 미국을 제외한 나머지 국가에는 유해하지 않음(이유: nexus approach의 실질적 활동요건을 충족하면 문제없음).
<KPMG 영국 인터뷰> - 인터뷰 초점: 과세당국의 검증프로젝트, cost 가중 (PB제도 도입하면 ⇒ 세수 감소, 행정비용 증가 ⇒ 기재부 도입 주저) - 과세당국의 검증프로젝트: 통상적으로 정기 세무조사 때 검증할 뿐, 특허박스의 검증절차는 없음. - 영국의 법인세 신고기간이 12개월(한국은 법인세 신고기간이 3개월인데 반해 상당히 김) - 세무대리인은 특허박스의 적격성 기준 충족 여부를 법인세 신고서에 첨부해 제출. - 영국의 국세청 내 조세특례팀(HMLC Specialist incentive and relief teams ?, 이 팀에는 엔지니어링이나 제조 등 기술적 전문가가 없고, 조세분야 전문가만 있음, 소프트웨어 개발자로 구성된 소규모 팀이 R&D 신청을 이해하는데 서포트만 함)이 특허박스 적정성 검증을 함. - 영국은 PB Box 검증목적으로 기술전문가를 고용하지 않음. 별도의 공식적인 절차도 없음

- 불확실성 존재하면 ⇒ 이전가격 전문가(특허, R&D 전문가)로부터 조언받은 뿐.
 - PB Box에 관한 공식답변 안 함 ⇒ BEPS Action 5에서 세무당국이 유해한 조세관행에 대하여 사전답변을 제공하면 Reporting 의무가 부담되기 때문
 - 영국국세청은 회사가 사전합의(advanced ruling)를 구했는지, 조세특례팀 전문가와의 합의에 도달했는지의 여부와 관계없이 조사할 수 있음.
 - 영국국세청이 특허박스 개선과 관련하여 중점적으로 살펴보는 항목:
 1. 명목 로열티가 계산된 경우
 2. 마케팅 자산이익이 필요한 지의 여부
 3. IP를 소유하지 않은 기업이 전용실시권(?)을 보유하고 있는 지
 - 인터뷰 2번째 초점: 특허박스 신청과 관련한 실무상 이슈:
 1. 특허와 제품과의 관련성에 관하여 기업들이 이해를 못해 대리인(KPMG와 같은)의 역할이 큼.
 2. 적격 IP와 비적격 IP가 일괄 양도된 경우(공동수익에 해당) ⇒ 안분문제 발생, 과세당국이 수급할만한 공정하고 합리적인 기준 선정이 어려움. 따라서 이전가격 지침 활용
 3. 회사들은 특허박스 신청 어렵다고 생각함, 업종에 따라 특허박스 계산방법이 다른 것은 아니나, 제품을 판매하는 회사가 특허박스 계산이 용이함. 그 외 업종(서비스 등)은 계산 복잡.
 - 영국의 제도 설계할 때 가장 큰 관심 ⇒ 세수감소(법인세 절반이 감소) ⇒ 영국정부의 대응을 영국 국세청 직원에게 인터뷰함.
 1. 특허박스는 다국적 기업의 영국투자를 보다 매력적으로 만들기 위해서 고안된 기타 조치(예. 법인세를 인하, R&D세액공제제도 개혁 등)들과 패키지로 도입하였음. 영국의 다국적 기업 수를 늘리면 법인세수가 전체적으로 증가하여 특허박스 도입으로 인한 세수감소를 보충할 수 있다고 예상함
 2. 영국은 급격한 세수충격을 완화하기 위해 4년에 걸쳐 점진적으로 도입하였음. 처음에는 특허박스 소득의 60%에만 적용하고 매년 10% 늘려서 마지막에는 10% 경감세율을 적용하는 것으로 4년에 걸쳐 점진적으로 도입.
- <KPMG 네덜란드 인터뷰>
- 과세당국의 검증 process가 특허박스 적용과 관련하여 기본적으로 사전합의하는 것이 통상적인 관행, 법적인 요구사항은 아님.
 - 혁신박스와 관련 3,000~4,000개(항목?)의 사전합의가 존재.
 - 법인세 세무조사: 사전합의 후, 연차심사 진행, 혁신박스만을 위한 별도의 검증절차 없음.

- 사전합의를 위한 2가지 요건 충족시켜야 함.
 1. EU 제재목록에 올라간 이사가 없어야 함.
 2. 저세율국에 소재한 기업과 거래가 아예 없거나 거의 없어야 함.
- 중점검토 6항목: ① R&D 인력 ② 총 WBSO(노동)시간 ③ R&D 지출 ④ 외부검증 ⑤ EBIT 수치 ⑥ 여러 가지 연간 개정들.
- 네덜란드는 indirect profit allocation method(간접이익배분방식)를 많이 이용하여 사전합의를 많이 함.
- 이전가격 과세지침에 부합하는지 의문이 제기되는 경우 실질적인 합의가 이루어진다고 함.
- 네덜란드 제도의 어려움: 특허박스의 이익을 계산하는 것이 제일 어렵다고 함. 특허박스 이익을 계산할 때 간접이익배분방식이 가장 널리 사용된다고 함. 세무당국과 사전합의를 하는 이유가 특허박스의 이익을 계산하기 어렵기 때문이라고 함.
- 호주, 싱가포르 ⇒ 제도 실시 전인 것 같음. 4개국에 인터뷰하였으나 영국과 네덜란드로 부터만 답변받음.

<KPMG의 제도 설계>

- 정책대상: 법인세 납세의무자로 한정, 기업규모에 관계없이 적용
- 도입범위: 업종 또는 기술수준의 제한을 통한 강제적인 도입 필요성, 업종 관계없이 모두 적용해야 함.
- 기술수준: 국가전략기술 및 신성장원천기술로 제한.
- 적격IP범위: 한국특허청에 등록된 특허권과 그에 대한 전용 실시권에 한정. 다만, 바이오 제약사업인 경우에는 미국 및 EU특허청에 등록된 특허권도 인정.
- 특허권과 유사한 권리: 허가 등에 따른 특허권 존속기간 연장, 등록, 출원 등도 포함. 대 상소득 모두 포함.
- IP이익계산방식: 잔여이익법에 기반한 영국식 IP관련 이익계산방식 준용.
- 중소기업특례(3中1 선택)
 1. 명목로알티를 IP파생수익의 25%로 계산하는 방식(약식)
 2. IP별로 stream을 설정하지 않고 하나의 stream을 사용할 수 있게 허용할 수 있는 방식
 3. 마켓팅 자산이익을 잔여이익의 5%로 결정하는 방식
- 특허박스세율: 최저한세율, R&D세액공제 중복허용
- 사후검증 등은 영국의 예를 참고.

<논의>

1. 대기업을 제외하고 중소기업만 고집할 필요 없음.
2. 검증방법, 이익계산하는 방법 등 문제

(2) PB 제도 도입에 따르는 경제적 효과분석

발제 : 안종석 박사(가온조세정책연구소)

논의 내용

- 소득 스트리밍 방식에서 특허박스 제도 적용대상 소득 계산 과정
 - (1) $TR(\text{총수입}) = PR(\text{특허 스트림 수입}) + NPR(\text{그 외 스트림 수입})$
 - (2) $TC(\text{총비용}) = PC(\text{특허스트림 비용}) + NPC(\text{그 외 스트림 수입})$
 - (3) $TI(\text{총소득}) = PI(\text{특허 스트림 소득}) + NPI(\text{그 외 스트림 소득})$
 - (5) $PEI(\text{특허 초과 소득}) = PI - RI(\text{통상소득, 특허외 생산요소 노동, 자본 등}) - MAI(\text{마케팅 자산 소득})$
 - (6) $PBI(\text{특허박스 특례 대상 소득}) = PEI \times R\&D\text{분율}$
- 기업 재무제표 및 법인세 신고서 상 정보 외에 추가 정보 필요: 특허스트림 수입, 특허스트림 소득이 필요.
- 소득평가방식사례
 1. 가장 단순한 방법: 기본정보(법인세 신고서, 재무제표정보)만 활용, 예) 네덜란드, 중국
 2. 약간의 추가정보 활용: 고정비율방식: 영국의 고정비율방식, 소득 스트리밍 수입에 관한 정보 필요
 3. 가장 복잡한 방법: 소득 스트리밍 방식, 소득 스트리밍 수입 외에 비용의 정보 필요
 4. 이전가격 결정방식 적용, 예) 호주, 네덜란드의 비용가산법, 박락법 등
- 제일 정확한 방식: 소득 스트리밍 방식
- IP가치평가 활용가능성 검토: 미래 예상되는 수익과 비용에 대한 전망치를 현재 가치로 환산하여 IP 가치평가, 평가를 위해 다양한 변수에 대한 가정과 전망 필요, 자산의 가치에 대한 평가.
- 특허박스 적용 대상 소득 산정에 IP 가치평가 정보 활용 가능성은 영국의 고정비율과 같은 방식 활용(총자산가치 대비 IP 자산가치의 비율을 활용하는 방법, $X = IP \text{ 자산 가치} / \text{총자산가치}$).
- IP 가치평가활용방식과 소득스트리밍 방식 비교(PPT 9페이지) 참조.IP 가치평가 활동 방식은 소득 스트리밍 방식보다 국제적 정합성이 낮음.

- 특허박스 제도 도입의 필요성: Nexus 접근법이 적용되는 특허박스 제도는 연구개발에 대한 조세지원의 필요성. 연구개발 투자는 시장에 맡겨 놓으면 과소 투자 가능성.
- 바람직한 조세지원 방식: 기업의 연구개발 참여 촉진(extensive margin, 투자 참여), 국제경쟁을 고려할 경우(extensive margin, 투자 지역 결정)
- 연구개발 투자 조세지원방식 비교(PPT 14페이지 참조)
- 한국에서 특허박스제도를 도입할 필요성: 한국은 OECD 평균보다 재정지원이 많고, R&D 지원도 많음.
- 그러나 OECD 회원국의 R&D에 대한 평균 실효세율을 비교하면 한국이 매우 높은 편(2위). OECD 회원국의 R&D 투자사용자 비율을 보면 조금 낮은 편(7위나 8위 정도) 한국의 조세지원이 많은 국가이나 실효세율이나 사용자비용이 높은 이유는 명목세율이 높아서 그런 것 같음.
- OECD 회원국의 법인세율 인하 추이를 보면 한국의 명목세율이 계속 높아짐을 알 수 있음.
- R&D 투자의 평균실효세율, 사용자비용은 OECD 회원국 중 가장 높은 국가군에 속해 투자환경이 나쁜 편.
- 기술 투자의 중요성, 연구개발을 위한 국제 경쟁, 사업활동의 세계화 등을 고려할 필요.
- 고려해야 할 점: 연구개발 유입효과의 크기, 조세지원 규모.
- 영국의 특허박스 제도 수혜계층
 1. 규모별: 대기업이 특허박스 및 법인세 감면 혜택을 받았음. 대기업이든 중소기업이든 감면액이 세부담보다 높음.
 2. 업종별: 몇 개의 특허와 관련없는 기업을 제외하고 거의 대부분의 업종이 혜택을 받음. 제조업, 도소매업, 정보통신업 등
- 한국에 대한 시사점(영국의 제도를 그대로 한국에 적용 가정): 47.37%(=9/19)
 1. 특허수에 따른 조정 : 한국 유효 특허수 2021년 1,153,320건, 영국(690,131건)의 1.67배, 영국의 대기업과 중소기업 특허법인 중 특례법인 비중 각각 2.18%와 0.07%의 1.67배 즉, 각각 3.64%와 0.11%가 특례를 받을 것으로 전망
 2. 영국의 (감면기업 평균 감면액)/(특자법인 평균 법인세액) 비율을 그대로 한국에 적용: 대기업 1.78배, 중소기업 3.86배
 3. 대기업 집중도가 높음(PPT 33페이지 참조)
 4. 한국은 대기업의 비중이 크고, 특허수가 많기 때문 - 대기업수 한국 50,396개, 영국 17,886개
 5. 총감면액에서 대기업이 차지하는 비중 97.74%, 중소기업 비중 2.26%

- 시사점

1. 대상 기업 수와 감면 규모가 상당히 클 것으로 예상, 한국이 세계적으로 특허가 가장 많은 국가에 속함(2021년 유효특허수 1,153,320건, 4위), 특허박스 제도의 긍정적 기대 효과가 법인세액의 5% 정도에 해당하는 가치가 있을 것인지 평가 필요
2. 혜택의 대기업 집중도 높음, 영국보다 대기업 집중도가 더 클 것으로 예상, 적용대상 기업을 중소기업으로 제한하는 경우 대상 기업 수가 적어 제도의 실효성에 의문
3. 특허박스 제도의 혜택이 고수익 기업에 집중, 평균감면액/특허법인 법인세액 비율 : 대기업 1.78배, 중소기업 3.86배, 특례 적용대상 기업의 평균 수익률이 특허법인 평균수익률의 2.6배(대기업), 5.6배(중소기업)

<논의>

1. 영국식 소득 스트리밍 방식, IP 대여, 생산/매출, 특허침해로부터 배상금을 받은 것, 즉, 특허를 활용해 제품 생산해서 매출한 소득이 주된 대상이 될 것인데, PPT 4페이지의 특허초과 소득은 잔여 이윤임. 여기서 통상소득을 차감하도록 되어 있고, 통상소득을 초과하는 부분은 특허보유기업으로서 특허박스제도의 적용대상 기업이라면 나오는 소득에 대해서는 특례대상 소득이 될 가능성이 높음. 특허 스트리밍 수입이라 하는 것을 특허 스트리밍 소득이라고 하는 것을 계산해 내기는 하지만, 거기로부터 통상소득을 빼게 되면 전부 감면대상 소득이 된다고 보는 것은 상당히 적용대상 소득규모가 많아질 것으로 보임. 통상소득은 본 업종의 소득율을 적용해서 계산하는 것이 일반적이므로, 특허 스트리밍 수입이라고 하는 것은 특허를 보유하고 제품을 생산하여 관련된 것으로 봐서, 거기로부터 매출되는 수입은 전부 특허스트리밍 수입이 되는 것인지? 과연 우리 대상기업이 많다고 하는데 어떻게 봐야 하는지에 대하여.
 - 영국에서 스트리밍은 가장 작게 짜게 되어 있음. 특허가 있는 기업의 모든 소득을 포함하는 것이 아니라, 특허에서 발행하는 소득을 찾아낼 수 있는 가장 작은 단위의 스트리밍을 받아 구분해야 함. 그렇게 해서 스트리밍 순소득을 만들고 여기서 통상이익을 뺀 것임.
2. (통상이익을 동업종의 평균소득율로 하는 것이 일반적인데) 통상이익은 특허 스트리밍 소득에 대해서 투입한 특허 외 다른 생산요소, 예를 들어 원가의 10%를 계산하는 것으로 되어 있음. 마케팅 자산소득은 있을 수도 있고 없을 수도 있음. 예를 들어 로열티의 경우 마케팅 자산소득이 "0"임. 그러나 트레이드 마크나 고객리스트 등 마케팅 자산이 있는 경우, 그 자산의 가치, 그 자산에서 발생한 이익이라고 볼 수 있음.
3. 다국적 기업의 한국에 대한 투자가 세부담이 얼마나 센서티브하게 움직이는가에 대한

실증적 근거는 없음.

4. 특허박스제도는 사업에 대한 매출이기 때문에 결국은 특허의 등록건수보다는 특허의 사업화율이 평가기준이 되는 것이 옳겠다는 생각임. 한국은 특허에 대한 사업화율이 상당히 낮음. 대학이나 공공기관의 특허는 사업화율이 30%에 미치지 못함. 심지어 국가 R&D의 결과물인 특허에 대해서는 사업화율이 20%에도 미치지 못함. 기업의 경우에는 기업들은 60~70%라고 주장은 하지만, 대기업의 경우에는 아마 50% 정도임. 특허출원은 독점적 배타권이 부여되는 기준이 출원일로 소급하여 독점적 배타권이 부여되므로 기술의 완성도와 상관없이 출원해서 심사하고 난 이후에 생각하기 때문에, 출원이나 등록률만 가지고 계산하면 감면을 5%가 너무 커서 특허청에서는 도입하지 않을 것임. - PPT 34페이지는 effective한 특허 숫자로 계산한 것이므로 훨씬 effective한 수치임.

4. 4차 회의 : 7.19(수) 오후 7시 30분

(1) 한국형 특허박스제도 설계에 따른 쟁점들

발제 : 오윤 교수(한양대학교 법학전문대학원)

논의 내용
- 초점: 적격지식재산의 설정, 적격지식재산소득금액(RIPI)의 산출방법과 제도화, 적정 특허세율, 산업별 차등적용, 중소기업 특허 도입, 현행 조특법상 조세특례와의 관계 등. - OECD BEPS Action 5: 지식재산제도(Intellectual Properties Regime)라고 부르고 있음. - p.2 하단의 표 IP 제도 도입국가 현황: 특허박스적용세율과 법인세율 간의 비율 OECD 보고서의 back end regime와 front end regime, 조특법 제12조 - nexus approach: 적격IP자산, 적격소득금액계산방식도 구성요소 = 실질적 활동요건(substantial activity requirement) 1. 적격납세자: 내국법인, 외국법인의 국내사업장, 내국법인의 외국사업장으로서 조세특례를 제공하는 국가에서 과세되는 자 2. 적격지식재산: 카테고리 1, 2, 3(여기서 실용신안권은 OECD 보고서 카테고리 1에 포함됨) 3. 적격지식재산소득금액의 계산: $RIPI = BEPS\ Report\ 의\ Income\ receiving\ tax\ benefits$ $= [(IP자산개발을\ 위한\ 적격지출)/(IP자산개발을\ 위한\ 지출총액)] \times (IP자산으로부터의\ 전소득(overall\ income\ from\ IP\ asset))$ - nexus approach를 국내 세법에 어떻게 반영? - 적격지식재산의 설정: nexus approach를 따라가서 카테고리 1, 2, 3에 가능한 한 많이 집어넣자는 의견 제시. - 국내에서는 특허등록을 하지 않고 외국에서 등록한 경우라도 국내에서 연구개발을 한 경우라면 혜택을 부여할 필요가 있을 것(영국, 네덜란드). 특허를 받기 위한 신청을 포함하는 것이 타당. OECD Report도 인정하고 있음. 배타적 사용권은 포함하는 것이 타당(영국, 네덜란드). - 영국의 특허박스는 카테고리 1에 한해 인정, 네덜란드의 혁신박스는 카테고리 1, 2, 3 모두 포함. 호주는 카테고리 1에 한정, 싱가포르의 카테고리 1과 2만 포함. - 적격지식재산소득금액 산출방법(RIPI): 영국식과 네덜란드식 모두 법제화하여 납세자가 선택할 수 있게 하는 의견 제시. 각 국가방식은 장단점이 있을 수 있음. 중소기업에게는 영국식과 네덜란드식을 참조하여 간편한 절차를 허용하는 것이 타당할 것. 여기서 중소기업의 규모가 영국(연간매출액 50억), 네덜란드(연간매출액 70억)와 한국(연간 매출액이

400억원 이하, 1,500억원 이하)의 기준이 다르나, 영국과 네덜란드의 방식을 그대로 도입하자는 의견 제시.

- 적정세율수준: 국세청 국세통계연구에서 본 기업규모별 법인세 실효세율 추이(p.28)로 보면, 상호출자제한기업의 법인세 실효세율은 22.0%, 중소기업은 13.3%, 즉 명목세율(24%)에 육박하는 실효세율을 볼 수 있음.
- 특허박스 도입에 국내 최저한세와의 관계로 보았을 때(pp.29~30) 아예 제외하는 것이 타당할 것이라는 의견을 제시. 글로벌 최저한세에 걸릴 걱정도 할 필요 없음(pp.30~31).
- 산업별 구분도 배제하지 않는 것이 좋겠다는 의견(p.32).
- 중소기업 특례는 도입(pp.32~33)
- 기존 조세특례와의 조화 측면에서 중첩적 지원의 문제는 없음(p.33). 글로벌 최저한세와의 관계는 영국과 같이 연구개발세액공제를 필요에 따라서는 환급가능세액공제로 전환하는 것도 바람직(pp.35~36). 조특법상 연구개발세액공제(제10조)와 기술이전, 취득 및 대여에 대한 조세특례(제12조)의 대상은 다르나 가능한 한 조화를 이룰 필요는 있겠으나, IP세제의 도입 초기부터 이를 최대한 동일하게 맞추어 나갈 필요는 없는 것으로 보임.
- 중소기업세액감면은 소득공제하는 것과 같은 방식을 채택하는 경우에 중소기업에도 조세혜택을 받을 수 있을 것.
- 시행시기: 가능한 한 빨리, 그러나 도입 이전에 특허 출원한 경우도 적용대상이 될 수 있는 충분한 기술적 가능성이 있음.

<논의>

1. 시행 시기, 대상, 적용 범위:

- ① 제도 도입 시기에 관하여는 이견이 없으나, 도입했을 때 도입 이전에 개발된 특허에 대하여 적용하는 문제는 신중해야 함. 개정하였을 때 그 이전에 개발된 특허에 대하여 적용하는 것은 문제없음.
- ② 기본적인 방향, 도입은 안별로 정책당국이 선택 및 판단할 수 있게 제시를 하면서 우리 의견을 은연중에 나타내는 방법을 병행하여 보고서 마무리하였으면 좋겠음.
- ③ 도입에 관하여는 동의(대부분 front-end regime만 있고 back-end regime은 없음). 적용대상의 특허에 관하여는 도입 이전에 개발된 특허에 대하여도 적용하는 것은 문제가 있음. 도입 이후의 특허의 산물에 적용하는 것이 맞음. 적용 범위에 대해서는 본 연구에서 그 범위를 제시하는 것은 본 연구의 성질에 맞지 않는 것으로 봄. 전체 특허에는 모두 적용해야 한다고 보지만, 중소기업에 대해서는 세율을 조정하는 등 편의를

제공하자는 의견 제시.

④ 중소기업의 혜택 부여에 관하여 절차 단순화 혜택 부여, 또는 대기업보다 낮은 세율을 적용하는 등의 조세혜택 부여하는 방식 등 여러 대안을 정책당국이 선택할 수 있도록 정리할 예정.

2. 카테고리 1, 2, 3:

① 한국에 카테고리를 분류해가면서 도입할 수 없을 것임. 명확한 범위 내에서만 적용해야 함. 범위를 정하는데 융통성은 없어야 함. 특히 카테고리 3은 필요 없음.

② 국가별로 카테고리 분류를 도입한 목적이 다름. 카테고리 1, 2, 3를 모두 오픈해서 도입할 실익에 관하여 세수확보 등 과세당국의 생각도 있을 것임.

3. 세수확보 방안:

① 거의 없음, 오히려 손실임.

② 이 제도가 도입될 때 세수확보가 마이너스가 되는 것은 도입하는 국가에서 당연히 발생하는 문제지만, 어느 정도의 손실이 발생할 것인지, 이 제도를 도입하면서 기업의 특허자산이 증가하고 고용이 증가하면서 어느 정도의 기간이 경과 후에 세수 손실이 상쇄될 것으로 예상하나 그 기간이 어느 정도인지에 대한 기본적인 방향이나 방식을 가지고 향후의 예상되는 효과나 이점, 도입의 정당성 등을 보고서에서 보여줘야 할 것임.

③ 세수는 감소하나 경제적 파급효과가 있으므로, 정책당국의 판단에 객관적인 근거를 제시하는 방향으로 보고서 작성하자는 의견

4. 최저한세 적용의 문제:

① 특허박스 제도 도입에 최저한세가 적용이 안 되는 것에 대해 좀 더 연구.

② 한국의 조세특례제도 중 최저한세를 적용대상 조세특례가 있고, 적용하지 않는 조세특례가 있는데, 특허박스제도가 어느 조세특례제도에 들어가는 지 조사 예정.

5. nexus ratio:

① 전체적으로 동일하다고 보고 있으나, 영국, 네덜란드, 호주, 싱가포르를 세부적으로 들어가면 각각 다름. nexus ratio에 해당 국가의 정서가 들어가 있음. 특히 특수관계자를 통한 R&D에 대하여 영국은 nexus ratio를 배제하고 있고, 싱가포르는 자국 내에서 발행하면 그 비율을 확대하고 있음. 우리나라가 확대 기조라면 조정도 가능할 것 같음. 전체적으로 어느 선까지 하고 용인할 것인가에 따라서 자산의 선택, R&D ratio의 정의, 도입시기 등을 열어놓고 결론을 내리는 것도 방법.

(2) 일본에서의 특허박스 도입검토 배경과 내용

발제 : 고영수 교수(일본 테츠카야마대)

논의 내용
- 배포된 자료 참고. - 적격지출방식: 국내에서 자체적으로 수행 - 대상소득: 라이선스 수입, 양도수입, 제품 판매수익을 생각할 수 있는데, 어느 범위까지 포함해야 하는가? 업종에 따라 특성이 다른가? 제품 매각이익은 어떻게 묶어야 하는가? - 대상지식재산: 특허권이나 소프트웨어 등을 대상 지식재산으로 할 수 있는데, 어떤 범위로 해야 하는가? - 정책적 중점사항: 정책적 중점 분야에 특화된 제도 설계를 해야 하는가? 그렇다면 특화할 분야는 어느 분야가 좋은가? 혁신 거점으로서의 경쟁력 확보 - 정책목적: 기업의 지식재산을 활성화하여 오픈 이노베이션을 촉진 - 연구개발투자: 결과물이 나올 수 있도록 어떤 연구개발이 지식재산권 창출로 이어져 수익으로 연결되었는지를 추적할 수 있는 인센티브를 창출하고, 기업 내 R&D 투자의 생산성 가시화를 촉진
<논의> 1. 일본의 연구의 진행사항(아시아의 특허 허브)에 관하여 주시, 한국에 동기부여가 될 것임. 2. 미국의 특허박스 도입에 관하여: - 미국은 트럼프 대통령 시절에 FDII(Foreign Drive Investment Income)을 도입. FDII는 자국 내에 특허를 도입하면 그 특허에서 발생한 수출소득에 대해서 특허박스제도와 비슷한 규정을 적용하여 세금을 감면해주는 제도 운영. - 2020년, 2021년 OECD 특허박스 전문가 리뷰 때 OECD는 미국이 FDII제도를 향후 폐지하기로 약속(OECD의 nexus rule과 맞지 않기 때문). - 미국의 올해 예산안에는 특허박스제도 도입에 관하여 책정한 예산은 없었음. 기존의 조세지출과 관련된 규정을 정교화하여 투자를 활성화하겠다는 의견만 제시되어 있었음. 3. OECD 회원국과 회원국이 아닌 국가들에 대하여 차등대우에 관해 좀더 연구할 예정 (p.12). 4. 일본은 일본제도를 현재 비공개하고 있음. 7월말쯤 공개될 것으로 예상하고 있음.

5. “한국형 특허박스제도 설계방안 마련” 1차 세미나

(1) 일시 : 2023년 7월 31일 15:00 ~ 17:00

(2) 장소 : 한국공인회계사회관(서울 서대문구 충정로7길 12) 5층 소회의실

(3) 참석자명단:

가. 연구진 : 안경봉 교수, 오윤 교수, 안종석 박사, 구진열 박사, 최정희 교수,
하홍준 박사, 장현진 박사.

나. 외부전문가 : 문성훈 교수(한림대), 배순구 대표변리사(법무법인 다래),
임동원 박사(한국경제연구원), 조상규 박사(한국 지식재산연구원)

논의 내용
<발제 : 하홍준 박사(국민대 겸임교수)> ○ 연구의 필요성 및 목적 - 특허, 디자인 등 생산물에 대한 매출액(수익, 소득)에 대한 세금 혜택 논의 ⇒ 대한민국에 도입 및 세수 증가에 관한 근거 제시 필요성 ○ 연구의 내용 및 범위 ▪ 특허박스 제도의 개요 - PB로 발생하는 소득을 책정하는 문제, 즉 매출액 중 특허가 차지하는 비율만큼의 매출액이 얼마냐를 측정하는 문제. - 방법: ① 가치평가방법(산업재산분야에서 측정 방법) ② 스트리밍 방법(전체의 소득 중 관련 없는 소득을 제거하는 방법) - PB제도의 소득(=매출액), 즉 지식재산과 관련된 매출액을 산출하는 방법이 스트리밍 방법이 아닌 가치평가방법을 원용하는 국가가 있는지, 혹시 있다면 어떤 방법으로 원용이 되고 있는지 검토하기 위하여 영국, 호주, 네덜란드, 싱가포르, 중국, 일본, 미국 등 주요국에 관한 비교법적 연구를 진행. 각국의 제도를 검토한 결과, 스트리밍 방식이 주(主)를 이루고 있는 것이 사실임을 확인. 최근 일본이 한국과 비슷하게 가치평가방법에 대한 논의를 하고 있는 것 같으나, 현재 회의결과가 비공개임. ▪ 특허박스 제도의 경제적 효과 - PB제도를 도입했을 때, 경제적으로 긍정적인 효과가 있는지 부정적인 효과가 있는 지에 관하여 부정적인 영향을 미치는 측면을 배제하지 못하지만 영국 등에서 투자, 특허의 국

외 유출, 특허취득을 등에 긍정적인 효과가 있을 것 같다는 결론을 내림.

- 우리나라에 도입하였을 때 PB제도가 경제성장의 긍정적인 원인으로 작용할 여지가 있을 것.

- 한국형 특허박스제도 설계

- **적격지식재산에 대한 설정**을 특허권을 대상으로만 국한하되, 컴퓨터 소프트웨어나 저작권까지도 확대할 수있는 방안이 있다면 확대를 하자는 의견
- **적격지식재산에 대한 소득금액 산출방법**도 영국과 같은 스트리밍(스스로 계산한 소득항목 방식에 따른 소득금액 산정) 방식으로 해야 하나, 중소기업의 경우 네덜란드와 같이 비율 등을 통해 간접적인 방법으로 소득금액을 계산하는 방법을 조심스럽게 도입할 필요가 있다는 의견.
- **적정세율**과 관련하여 우리나라 법인세 최고세율이 24%로, 다소 높은 편으로 PB제도를 도입하는 경우 4/10 또는 약 9%의 낮은 세율로 과세하는 내용 검토. 글로벌 최저한세(필러 2)와의 관계는 우리나라 PB박스 제도 도입에 크게 영향을 주지 않을 것으로 예상됨.
- **산업**(미래산업 vs. 전통산업)별로 구분 및 제한을 두는 것은 부정적.
- **중소기업 특례** 도입에 관하여, PB제도 도입에 대기업을 배제하면 사실상 세제 혜택의 실익이 없고 도입 근거가 약해지므로, 대기업을 배제하기보다는 중소기업에 특례를 도입하자는 입장.
- **기존 조세특례**, 연구개발세액공제(조특법 제10조)는 사전, 사후의 지원문제이므로 중첩적 지원 문제없음, 글로벌 최저한세와의 관계는 우리의 경우 PB제도 도입에 큰 문제가 되지 않을 것. 기술이전 및 취득, 대여와 관련된 문제는 기술이전에 대한 조세특례는 PB제도가 상품의 제조와 관련된 것이므로 차이가 있고, 기술취득과 관련된 조세특례는 현재 폐지된 상태임. 중소기업 세액감면은 일정부분 특례를 부여해야 하므로 중첩적인 조세지원 문제가 있다 하더라도 지원할 수밖에 상황임.
- **세수확보방안**은 상당한 세수감소효과가 있을 수 있는데, 이를 어떻게 보완하느냐가 문제임. 안종석박사의 연구에 따르면 특허출원수에 따라 영국과 비교하여 보면 세수감소효과가 있다고 볼 수 있으나, 세수 감소라기보다는 점차 국가경쟁력이 확보되어 세수가 증가한다는 긍정적 측면이 있음을 함께 검토할 필요가 있음.
- **시행시기**와 관련해서는 가능한 한 빠른 시기에 도입했으면 좋겠다는 의견임.

<토론>

1. PB제도 도입필요성

- 배순구 대표 :

- 1) PB제도를 도입하게 되면, 기업들이 기술의 사업화하는 부문들도 활성화가 되겠지만, 대학이나 연구소의 기술이전 활성화도 많이 증가함. ⇒ 대학이나 연구소의 R&D 활동과 관련된 고용이나 투자도 증가할 것.
- 2) 기업들이 특허출원 등 기술을 사업화하여 법인세 공제를 받을 때까지 상당히 많은 시간(약 10년)이 걸리는 중/장기 프로젝트(대기업이 대상이 될 수밖에 없음)이므로 악용될 우려는 없음. 연구개발 활성화로 고용(일자리창출) 및 장비나 시설의 투자 증가 등으로 경제 활성화에 기여, 이는 세수와도 연결될 것이라는 전망가능함.

- 조상규 박사 : 전 세계적으로 PB박스제도를 도입하고 있는 중이며, 경제적 효과보다도 경쟁적 효과면에서 일본도 도입하려 준비 중인데, 한국이 도입하지 않을 수 없다는 것을 강조할 필요있음.

- 하홍준 박사 : 도입필요성을 다시 반복할 필요없다고 생각함.

- 최정희 교수 :

- 1) 연구개발세액공제와 특허박스세제혜택은 front-end regime(연구개발)과 back-end regime(특허박스)의 문제.
- 2) 일본, 중국, 싱가포르에서도 도입예정하고 있음.

2. 경제적 효과

- 임동원박사 :

- 1) PB제도는 사업화 단계에 부여하는 조세혜택임. 사업화 데이터 보충 필요.
- 2) 영국, 아일랜드 등의 외국사례 검토 필요함.
- 3) 수혜 계층 및 감면규모에 대한 검토는 대기업 감면규모가 많을 수밖에 없는 구조임. 객관적, 독립적으로 비교할 수 있는 방법이 있는지 검토 필요함. 업종별 특성 등 GDP 또는 매출, 특허 등과 연관지어 비교해서 보여주는 것이 필요함.

- 조상규 박사 :

- 1) PB제도를 도입한 국가와 아닌 국가 비교하기 위해서는 추세를 확인할 수 있는 과거 데이터가 필요하나 데이터가 거의 없음. 우리의 경우 데이터를 가지고 있지 않음. 추세선을 그을 수 있는 방법이 없음. 본인의 연구경험으로 보아 법인세 감면에 대한 효과를 미치는 것을 분석할 수밖에 없었음. 우수특허를 가지고 있는 기업 특허, 일자리창출 효과가 높은 것으로 나타남. 중견기업>중소기업도 마찬가지로

임.

- 2) 대기업감면 규모가 상당히 크기 때문에 대기업에 대한 PB제도를 굳이 적용할 필요있을까 하는 의견이 항상 있음.

- 하홍준 박사 : 경제적 효과를 긍정적으로 평가하기 위한 검토가 필요하다고 판단됨.

- 안종석 박사 :

- 1) (PPT 30페이지 참조) 특허박스제도가 영국기업의 투자에 미친 영향이라는 연구에서 3) 특허박스 제도 적용 대상 기업이 그 외 기업에 비해 10% 정도 더 많이 투자한다는 것을 시사함. ⇒ nexus rule이 적용되기 전의 제도에 대한 평가지만 긍정적인 효과를 보이지 않은 점이 한계.

- 2) 해외기업의 국내투자, 즉 기술도입이 필요한 외국인투자의 거의 80% 이상이 삼성전자나 현대자동차와 연계된 투자임. 따라서 외국인의 국내 연구개발을 촉진한다면 삼성전자나 현대자동차 등 극소수의 기업과 연계하는 효과는 있으나, 이런 부분만을 위하여 PB제도를 도입해야 하는 지에 관하여 생각해볼 필요 있음.

- 3) 서울대 또는 카이스트와 연계되어 기술도입이 될 것으로 보임.

- 구진열 박사 : 경제적 효과로 설명하기는 어렵고, 조세환경측면에서 살펴보아야 함.

3. 산정방식

- 배순구 대표 :

- 1) 스트리밍방식과 기술가치평가(정성적)의 비교 ⇒ 기술가치평가는 객관적 입증 어려움. 스트리밍방식도 여러 가지 어려움이 예상됨. 부품도 많고, 부품에 관련된 특허도 많은 데, 어떤 식으로 파악할 것인지 어려움 예상됨.

- 2) 제안) 소기업에는 입증방식을 간소화하게 하고, 대기업이나 매출액이 많은 기업에는 입증방식을 엄격하게 증빙하게 하는 것이 타당할 것임. 대기업 편중 문제가 있을 수 있는데, 이 제품에 이 특허가 사용되었는지 여부를 소기업이 입증하기 어려움.

- 하홍준 박사 : 연구진들은 스트리밍방식을 선호하고 있음. 일본의 경우에도 IP 가치 평가방법에 관해서 제시한 구체적인 방안은 현실성이 없는 것으로 판단됨.

- 최정희 교수 :

- 1) 대기업은 특허가 상품에 얼마나 사용되었나를 스스로 입증해야 하나, 중소기업에는 간편절차를 도입하여 특허가 상품에 얼마나 사용했나를 정부가 심사할 수 있는지에 관하여, 정부는 외관으로 판단이 어려운 경우 실험 데이터 등이 필요하므로 심사하는데 어려움이 있음. 세무조사와 같이 초기심사에서 중소기업의 특허와

상품 사이의 연관성 인증과 추후 검증하는 부문에 프로세스를 마련해야 할 필요성이 있음. - cf. 배순구 대표) 간략심사할 수 절차는 특별히 마련되어 있지 않음.

4. 소급적용에 관하여

- 배순구 대표 : 특허출원 후 특허등록까지 장기간(10년) 소요되므로, 소급적용이 바람직할 것임.

5. 적격재산에 대한 설정

- 문성훈 교수 :

- 1) 특허권으로 제한 후 점차 범위를 확대해 가는 것이 타당.
- 2) 조특법 제12조의 기술과 특허박스제도의 특허는 구별되는 것이 타당함.
- 3) 특허출원신청만으로 적격지식재산으로 보기는 어려움.
- 4) 공동원가분담약정의 경우와 기업그룹이 보유하는 경우와 같이 특허 개발에 참여한 기업이 이를 사업화할 경우에도 혜택을 주는 것이 타당하다고 보는 것은 참여율의 측정방법 어려움과 조세회피 문제가 있을 수 있음.

- 오윤 교수 :

- 1) 광의의 특허권에 관한 개념 정의 ⇒ 국내법으로는 별도로 정의된 것은 없으므로 종류별로 개별적으로 검토가 필요함. ex) 종자보호, 영업비밀 등.
- 2) 특허신청에서 소득이 발생할 수 있는지에 관하여 특허출원 자체만으로 세제혜택을 주는 것이 아닌, 출원 후 등록이 되었을 때 출원신청일로 소급해서 혜택을 줄 수 있는 방안 검토. 특허만으로 볼 때 이는 기준일 선평의 문제. 다른 나라(예. 네덜란드)에서는 특허신청도 포함하고 있으나, 우리나라에서는 기술과 특허를 구별하고 있음. 그리하여 산업자원부에서는 기술 중에서도 특정 기술에 국한하자는 의견이 나옴. 산업자원부에서는 특허박스가 혁신박스라 표현함.

- 구진열 박사 : 신청만으로 특허박스제도의 적용을 받도록 하는 나라는 없음. 특허성 공을 전제로 특허박스제도가 적용된다고 보기는 어려움.

6. 적격지식재산 소득금액 산출방법

- 문성훈 교수 :

- 1) 매출소득의 경우 IP자산을 활용한 제품소득과 IP자산과 직접 관련된 공정으로부터 얻은 소득을 산출하는 것은 납세협력비용과 과세행정비용을 과도하게 하는 어려움을 가져옴.

- 2) 비교적 명확한 IP양도소득과 사용소득으로 한정하고, 다른 부분은 개괄적으로 처리하는 것이 타당할 것임.
- 3) 소득스트리밍방식이라는 것이 매출을 쪼개어 기여분을 찾아낸다는 것인 데, IP가 치환용정보를 활용하는 것도 대안이 될 수 있을 것임.
- 4) 스스로 계산한 소득항목방식에 따라 소득금액을 계산하는 경우에도 적정성 판단이 필요할 것으로 생각됨. 제3자(중소기업의 경우 특수관계인, 대표자, 임원들이 얹어 있음)의 경우 그런 것들을 산정하는데 주의를 기울여야 할 것임.
- 5) 직접적인 방법(영국)과 간접적인 방법(네덜란드)을 모두 허용하는 방법을 제시해 주었으나, 선택에 따라 조세회피 문제가 발생할 수 있어서 이를 어떻게 방지할지 검토가 필요함.
- 6) 네덜란드방식을 사용하는 경우 과거 지출분도 언급할 필요가 있다고 언급하셨는데, 과거 지출분을 언제까지 고려하는 것인지 검토가 필요함.

- **조상규 박사 :**

- 1) IP 가치평가방식을 채택할 경우 OECD BEPS Action 5에 해당하지 않는다는 논리 개발 필요함.

- **오윤 교수 :** 특허권 양도와 대여는 중첩적이나, 특허를 제품화하는 것은 중첩적이라 볼 수 없음.

7. 적정세율

- **문성훈 교수 :**

- 1) R&D 조세지원의 GDP 대비 비율이 OECD 국가 평균보다 높음에도 불구하고 굳이 PB제도를 도입할 필요가 있는 것인지, 물론 한국의 법인세율이 OECD 국가 평균세율보다 높기는 하나, 법인세율이 높은 것은 PB제도 도입과 무관하게 높은 것이므로 이 제도만을 위해서 특례를 두는 것이 타당한 것인지 의문이 있음. 차라리 연구개발세액공제제도의 혜택을 높이는 것이 타당할 것임.
- 2) 적정세율 관련하여 중소기업에 낮은 세율을 적용하도록 설계하는 것이 타당할 것임.

- **임동원 박사 :**

- 1) 원칙적으로 최저한세를 적용 배제하는 특허박스제도 도입 고려에 관하여 검토해 봐야.
- 2) 최저한세 적용한다면 현재 대기업은 17%임.

- **구진열 박사 :**

- 1) 최저한세 적용배제하는 것은 세수예측에 상당한 변화를 가져오게 됨. 세수감소의 중대한 영향을 주는 것은 법인세임.
- 2) 대부분 기존세율 대비 일정비율로 정하나, 절대적인 수치로 접근할 수 있을 것임. 호주가 한국의 상황과 비슷한데, '기본법인세율에서 PB박스 세율을 차감하는 방식'과 같이 절대적인 수치를 가지고 접근할 필요가 있음.

8. 글로벌 최저한세와의 관계

- **문성훈 교수** : 글로벌 최저한세와의 관계에서 볼 때 PB제도를 도입하는 경우 대기업에 그 혜택이 편중될 가능성을 배제할 수 없음.
- **임동원 박사** : 대기업 실효세율이 22%이므로 글로벌 최저한세 적용은 없을 것으로 예상하고 있음.

9. 산업구분

- **문성훈 교수** :
 - 1) 딥테크, 유니콘 기업 등에 관한 의견 제시
 - 2) 정책지원에 있어서 분류처럼 중소기업, 유니콘, 대기업 등으로 분류하는 것도 가능할 것임.
- **임동원 박사** :
 - 1) 특정산업구분은 더 논란이 있을 수 있고, 산업을 구분하는데 행정적 비용이 많이 듦.
 - 2) 초기에는 특정산업만을 대상으로 하다가 나중에 확대하는 방안 필요함.
 - 3) 전산업에 모두 적용하되, 중소기업, 중견기업, 대기업을 차등적용하는 방안도 생각해 볼 수 있음.
 - 4) 독립적으로 대기업과 중소기업을 비교할 수 있는 방법을 찾아 대기업 때문에 도입하는 제도가 아니라는 것을 보여줘야.
- **구진열 박사** :
 - 1) 일단 도입하고, 적용대상을 확대하는 방안을 채택할 필요있음.
 - 2) 신성장동력산업을 중점적으로 지원하는 것이 타당함.
- **안종석 박사** :
 - 1) 특정 산업에 대해서만 조세지원하자는 것은 독점적 지위를 보장하는 것이므로 지속적인 지원이 불가능할 것으로 보임. 중복적인 혜택이라는 비난 피하기 어려움.
 - 2) 특허권 취득을 통해서 이익을 많이 내는 기업에 대해서 조세지원하자는 논리는

성립되기 어려움. 굳이 조세지원을 하지 않더라도 이익창출이 가능함.

- **최정희 교수 :**

- 1) 행정비용 등을 고려하여 전 산업에 도입하는 것이 타당함.

10. 기존 조세특례와의 조화

- **문성훈 교수 :**

- 1) PB제도 도입만으로 다국적기업 유치할 수 있는 여건이 갖추어져 있는지는 검토가 필요함.
- 2) 외국인 연구인력에 대한 연구개발 특례 검토필요함. 조특법 제18조, 18조의2과의 연관성있을 것으로 보임.
- 3) 조특법 12조와의 연관성 검토필요함.

- **오윤 교수 :**

- 1) 연구개발세액공제는 연구개발하는 분야를 미리 정해놓고 그 분야에 투자하면 세액혜택을 주는 것, 즉 연구개발 투자 자체를 직접적으로 지원하는 것이고, 특허박스 세제혜택은 특허의 상품화를 통해 성공한 부분에 대해서만 세금감면혜택을 주는 것으로, 분야가 완전히 다르므로 중첩적 지원문제(R&D투자와 상품화에 중복하여 세제지원을 한다는 의미)가 발생하지 않음. 연구개발한다고 모두 특허출원이 되는 것은 아님.

cf.) 반대 견해 - 연구개발세액공제와 특허박스세제혜택은 모두 R&D아닌가?

- **구진열 박사 :**

- 1) PB박스제도는 특허를 신청했다고 세제혜택을 부여하는 것이 아니라, 특허로 사업화에 성공하여 이익이 발생한 것에 대해서만 세제혜택을 부여하는 제도임. 그러나 특허개발에 성공한 기업은 대부분 대기업인데, 조세지원을 해야하는 것이 필요한 지에 관하여 의문.
- 2) R&D 하는 것과 사업/기획화 하는 것은 다른 분야임. 중첩적 세제지원은 아님.

- **배순구 대표 :** R&D와 제품기획은 별개의 문제라고 보임. 반도체, 이차전지 등 분야에서도 치킨게임 등 무한경쟁이 발생할 수 있음. 한국기업의 경쟁력지원을 위해 세제혜택을 부여해야 함.

6. “한국형 특허박스제도 설계방안 마련” 2차 세미나

○ 일시: 2023년 10월 4일 15:00 ~ 18:00

○ 장소: 법무법인 세종(서울 종로구 종로3길 17 디타워 D2) 23층 회의실

○ 참석자명단:

Session 1 : 안경봉 교수, 하홍준 박사, 장현진 박사, 전중환 회장, 유호림 교수, 정승영 교수, 고영수 교수, 노민선 연구위원, 임동원 연구위원, 박윤준 고문, 유철형 변호사

Session 2 : 안경봉 교수, 하홍준 박사, 오윤 교수, 안종석 박사, 구진열 교수, 최정희 교수, 김경하 교수, 박수진 박사, 박윤준 고문, 유철형 변호사, 이경근 교수, 이동식 교수, 전중환 부이사장, 조상규 박사, 장현진 박사.

○ 제1세션: 설문조사 참여 외부전문가 간담회 : 비대면회의

<한국형 특허박스(Patent Box)제도 도입에 관한 설문조사 결과>

- 목적: 특허박스제도를 도입하여 지식재산 확충과 그 활용을 세제 차원에서 본격적으로 지원할 필요성이 있는지와 그와 같이 하고자 할 경우 그 구체적인 제도의 요소를 어떻게 구성하여야 할 것인지에 대한 전문가 설문조사

가. 특허박스 제도 도입 여부

- PB제도 도입의 필요성에 대해서는 대체로 긍정적이지만(90.5%), 다만 현재의 국가 재정상태 또는 조세지원 효과면에서 고려가 필요하다는 의견도 있음.

나. 특허박스 적용대상 산업을 한정할 것인지

- PB제도 적용대상 산업에 대해서는 전체 산업을 대상으로 해야 한다는 의견이 과반을 넘지만(52.4%), 특정 산업(기간산업 또는 국가경쟁산업 등)에 한정할 필요가 있다는 의견도 많아(33.3%) 도입 초기에는 특정산업에 한정하였다가 점차적으로 산업의 범위를 넓히는 방안도 고려할 필요가 있을 것으로 보임.

다. 특허박스 적용대상 기업 규모

- PB제도 적용대상 기업규모에 대해서는 대기업을 포함한 모든 기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(66.7%)이 다수이지만, 중소기업 및 중견기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(28.6%), 모든 기업을 대상으로 하되 중소기업 또는 중견기업에는 특례를 인정해야 한다는 의견(4.8%) 등이 있어 중소기업 및 중견기업을 대기업과 차별 적용하는 방안에 대해서도 고려할 필요가

있을 것으로 보임.

라. 특허박스제도의 적용대상 지식재산의 범주

- PB제도 적용대상 지식재산의 범위에 대해서는 광의의 특허권, 실용신안권, 저작권인 소프트웨어, 기타 특허권의 특성을 갖는 지식재산으로서 세무당국으로부터 독립한 정부기관에 의해 증명절차를 밟은 것을 포함하여 광범위하게 인정하자는 의견(52.4%)이 제일 많았으며, 광의의 특허권과 실용신안권에 한정하자는 의견(28.3%), 초기에는 특허권에 가까운 특성을 가지는 권리만 인정하고 추후 범위를 확대하자는 의견(14.3%) 등이 있음.

마. 적정세율 수준

- PB제도 적용을 위한 적정세율은 특허박스제도를 도입한 국가들의 평균적인 수준(법인세율 최고세율의 40% 수준, 우리의 경우 9%)이 적정하다는 의견(52.4%)이 다수이며, 글로벌 최저한세율 수준(15%)을 고려하여야 한다는 의견(28.6%), 법인세율 최고세율의 50% 수준(현행 24%의 50%인 12%)이 적당하다는 의견(14.3%)과 대기업과 기타의 기업에 차등을 두어야 한다는 의견(14.3%) 등이 있어 세율에 대해서는 다양한 의견이 제시되어 정책적인 판단이 필요한 것으로 보임.

<전문가 자문>

1. 전중현 한국국제조세협회 부이사장, 글로벌기업 조세재정임원협회 아시아부회장

- 인도, 중국, 싱가포르, 호주(*2023년 현재 노동당정부에 의해 도입이 유보된 상태임)까지 이미 특허박스제도를 도입한 아시아 지역 국가들이 있고, 일본도 곧 도입하려는 움직임이 있으므로, 한국도 최대한 빠른 시기에 도입해야 할 것.
- 초기에는 특허박스제도를 특정산업에 한정하여 진행하다 산업분야를 확대하는 방안을 지지.
- 대기업을 포함한 모든 기업 대상으로 하되 중견기업이나 중소기업에 보다 많은 지원 필요.
- 지적재산과 융합하여 산업이 이루어져야 글로벌시장에서 경쟁력을 갖출 수 있음.
- 특허박스제도를 도입한 국가들의 평균적인 수준에 따라 적정세율을 정해야.

2. 유호림 강남대학교 교수

- 특허박스제도가 궁극적으로 추구하는 혁신에 대하여 다뤄야. 혁신을 추구한 전문가들에게 세제상의 혜택을 주는 부분 고려.
- 또한 중소기업이나 중견기업에 특허박스제도를 먼저 시행하는 등 혜택을 줘야 시장의 혁신이 발생함.
- 원가분담약정이나 특허박스제도 관련 사전합의제도 등을 통해 사후적인 관리장치를 보완할 필요 있음.

3. 정승영 창원대학교 교수

- 설문조사의 문항 중 특허박스제도의 적용대상 지식재산의 범주에서 저작권법으로도 특허법으로도 보호받지 못하는, 예를 들어 우리나라의 반도체칩 배치설계에 관한 사항을 반도체특별법으로 보호하고 있는데, 범주의 구분이 모호함. 실용신안권까지 특례를 주는 것이 현실적으로 도움이 되는지의 여부
- 아일랜드 사례에서 실효세율이 6.25%에서 10%가 되었는데, 그 원인이 필라2 때문이라는 의견이 있음. 한국도 특허박스제도를 도입할 때 필라2의 영향을 고려하고 반영해야.

4. 노민선 중소벤처기업연구원 연구위원

- 기술이전소득에 대한 과세특례를 강화하면 되는 것 아닌가에 대한 논리에 대응하기 위해 논리가 정밀해야. 기술이전소득에 대한 과세특례와의 차별성 강조.
- 2005년말 기술이전소득에 대한 과세특례를 폐지할 때 몇몇 대기업이 집중 지원을 받은 사례에서 특허박스제도 도입에도 이 사례를 계속 살펴야 함. 제도 설계할 때에도 중요한 문제가 될 수 있음.
- 범주를 확대할 때 세수감소에 관한 접근방식 고민해야
- 특정산업 vs. 전체산업에서 특정산업에서 전체산업으로 확대해야
- 필라2 관련부분은 중요하게 검토해야
- 활용도 관련 연구 필요

5. 임동원 한국경제연구원 연구위원

- 재정상황이나 제도 도입의 난이도 등 고려해야
- 법인세 최저한세는 대기업에 적용 배제되어야.

6. 고영수 일본 테츠카야마대 교수

- 7/30 일본 중간보고서 발표, 최종안이 나오지 않은 상황. 일본의 입장은,
- 일본에서도 제도 도입에 대한 필요성 충분히 인식하고 있음.
- 지적재산의 범주는 소프트웨어 저작권 포함 필요. 디자인도 과세대상에 포함해야 한다는 의견에 회의적인 시선도 있음. 회로배치 등도 추가해야 한다는 의견도 있음. 지재산 범주에 들어가지 않더라도 지적인 창작물이라면 기본적으로 인정해야 한다는 의견. 특허출원되었으나 등록이 되지 않은, 출원단계에 있더라도 상용화가 가능하여 수입이 발생하는 경우 과세 혜택을 부여하는 것도 검토하자는 의견 있음.
- 대상소득의 설정: 라이선싱 비용이나 매각이익보다도 일본 현재 기업의 실무에 있어서 소프트웨어 등의 수입이 많아 그 부분에 대한 반영도 필요하다는 의견 있음.
- 중소기업 특례: 이 제도가 결국 혁신을 촉진하는 차원에서 인센티브를 부여하는 제도의 일환이므로, 중소기업에서 이용하기 편리하게 제도 자체가 간소화되어야 한다는 의견 있음.
- 과세이월에 관한 언급: 해당연도 이월에 관한 검토도 필요하다는 의견

- 지식재산평가: 가치평가제도를 통하지 않고 과세를 정하면 객관성이 확보되지 않음. 가치평가제도 자체가 기준이 명확하지 않으므로 검토되어야 하는 문제

7. 박윤준 김.장 법률사무소 고문

- 세수측면에서 감면혜택을 주는 제도: 효과가 나타나야 도입 필요성 증가
- 적정세율: 특허박스제도 도입한 OECD국가들의 평균세율 9%, 필라2 글로벌 최저한세 15%인데 영향
- 필라2 관련하여 특허박스제도의 적용을 받은 entity가 특허박스제도와 관련하여 감면되는 소득 외의 정상세율로 과세되는 소득이 어느 정도 있는가, 많을수록 영향력이 감소함.
- 국내에 여러 개의 다른 정상세율로 과세되는 그룹 entity가 많은 경우, 영향력이 또 완화된.
- 아웃바운드와 인바운드에 적용되는 특허박스제도의 영향이 다름. 한국에 본사가 있는 경우 크게 영향을 받지 않을 것 같음. 외국기업의 국내투자인 경우, 필라2의 영향력이 커짐.

8. 유철형 법무법인 태평양 변호사

- 세수감소 측면이 공제해주는 측면만 볼 것인지, 아니면 특허박스제도를 도입하여 이로 인하여 전체적으로 증가하는 이익에 대하여 혜택을 주면, 오히려 그 이익이 상당할 정도로 증가한다면 전체적인 세수가 증가하는 측면이 보고서에 반영이 되어 있는지 등.

○ 제2세션: 연구보고서 설명 및 외부 전문가 Comment

<연구보고서 설명>

- 연구 기본 방향: 특허박스제도 도입된다면, PB소득의 계산방법, 경제적 효과 분석, 한국형 PB 제도 제안.
- 주요국의 특허박스제도: 영국(직접적으로 소득계산)과 네덜란드(간접적인 소득계산)의 사례, 일본은 한국과 유사한 고민을 하고 있음.
- 37페이지 슬라이드: 세수감소효과 추정
- 한국형 특허박스제도 설계: 설문조사 결과 반영

<연구진 Comment>

1. 안종석 박사

- 슬라이드 37: 영국의 제도와 동일한 방식으로 도입한다는 전제 하에 영국의 감면받은 기업 수, 한국과 영국의 특허 수 차이, 한국과 영국의 대기업/중소기업의 수 차이, 한국은 영국에 비하여 대기업이 많이 집중되어 있음. 3가지로 대기업과 중소기업의 효과를 추정함. 감면액이 3조 정도 됨. 한국이 특허의 사업화율이 낮아서(한국의 특허(4위)가 영국(7위)보다 굉장히 많음) 수치에 대하여 유보하시는 주장이 많으나, 한국의 사업화율과 영국의 사업화율을 비교할 수 있는 아무런 근거가 없음. 그래서 일단은 한국과 영국이 동일하다는 전제로

슬라이드 37을 만들. 영국의 사례에 비추어 볼 때 혜택을 받는 중소기업의 수와 대상이 적은 것을 알게 됨.

- (새로운 표) 영국의 특허박스제도 도입이 영국의 투자에 미치는 영향 분석. 특허박스제도의 적용을 받은 기업이 총투자(유형자산+무형자산)가 10% 더 많다는 결과가 나옴. 제도의 적용을 받은 법인의 비중이 슬라이드 37의 표보다 낮은데, 슬라이드 37은 흑자법인에서 차지하는 비중이고, 이 표는 총 법인(신고를 한 모든 법인)에서 차지하는 비중을 보여 줌. 투자증가분을 계산해 보니, 중소기업은 548억, 일반법인은 5조 248억 정도 됨. 총 투자증가율이 중소기업은 0.008%, 일반법인은 0.32% 정도 투자 증가가 예상됨. 이렇게 수치를 계산해 보면 많이 못 미침을 알게 됨.
- 중소기업에 국한하여 제도를 도입하면 별 영향이 없을 것 같고, 일반법인에는 영향이 있을 것 같음. 세수손실효과가 큼.

2. 오윤 한양대학교 교수

- 박수진 박사님의 PB제도 정책성, 효과성, 실효성, 효율성, 검증성 측면에서 대한 비판적인 시각에 관하여, 우리나라와 경쟁관계에 있는 국가들의 제도적 인프라의 필수적 요소 중의 하나이며, 외국인 투자유치 측면에서 꼭 필요한 제도임.
- 본 연구는 국내기업뿐 아니라 외국기업의 국내유치도 연구대상으로 하고 있고, OECD의 nexus approach를 토대로 하고 있음. 따라서 세제지원은 국내 해당 특허권이나 대상 적격 지식재산의 개발을 위해서 지출한 투자비용을 매개로 하지 않으면 지원을 받을 수 없도록 구성이 되어 있음. 유해조세경쟁에 들어갈 수 없는 구조로 되어 있음. 2015년 OECD보고서가 나오기 이전에도 이미 상당한 검증을 거쳐서 각국이 보유하고 있는 제도는 유해조세경쟁이 아닌 것으로 이해하고 있음.
- 대기업 그룹에 대한 세제지원 혜택은 국제적인 시각에서 대기업 그룹의 부담세율과 비교해 볼 때 많은 혜택이라 보기 어려움.
- 도입목적에 관하여, 연구개발이나 투자를 통해 개발된 특허 등을 사업에 활용함으로써 경제 활성화를 도모한다는 것을 강조. 여기서 창출되는 소득은 1) 특허를 양도함에 따라 얻게 되는 소득, 2) 특허를 대여 또는 라이선싱하면서 얻게 되는 로열티 소득, 3) 직접 특허를 이용하여 제품을 생산하거나 서비스를 제공하여 발생하는 소득인데, 이 중 1)과 2)는 조세회피 문제로 nexus approach가 도입되어 현재는 논쟁의 여지가 없음. 우리나라의 경우 조특법 12조에서 중소기업과 중견기업에 대상으로 1)과 2)에 대해 이미 세액감면 또는 세액공제를 부여하고 있는 제도가 도입되어 있음. 따라서 대기업으로 확대하는 것은 공정성에 있어 문제가 있을 수 있으나, 이 제도 자체가 기본적으로 문제가 있다고 이의를 제기하는 것은 적절치 않다고 봄. 3)의 경우 GDP 향상에 도움이 됨.
- 경제성장효과, 투자증가효과 등이 객관적인 자료를 통해 검증되었음.

3. 최정희 건양대학교 교수

- 본 연구는 하나의 특허만 적용하는 것이 아닌 여러 개의 특허가 적용된 것도 대상으로 하고 있음.

4. 구진열 홍익대학교 겸임교수

- 많은 국가들이 특허박스제도를 도입했는데, 우리나라에 도입하지 않으면 외국에서 투자처를 선정하는데 있어 우리나라는 그만큼 경쟁에서 뒤쳐질 것. inbound 쪽으로 투자를 유치하는데 도움이 된다고 생각해 연구를 진행하고 있음.
- 기존의 국내의 특허가 해외로 유출되지 않는 부분도 중요함. 특히 특허는 이동의 제약이 없는 자원이기 때문에 너무 쉽게 조세회피가 됨. 따라서 이 특허박스제도는 국내에서 외국으로 특허가 빠져나가지 않고, 국내기업이 해외로 진출하지 않는데 인센티브가 될 수 있음.

<외부전문가 Comment>

1. 박수진 박사(한국조세재정연구원)

- 사업화 초기 결손인 법인에게에는 혜택을 안 주는데 비하여 성수기 단계 흑자기업에게는 혜택을 부여하는 것이 시기적으로 모순. 이미 성공해서 시장장벽을 형성한 법인에게 혜택을 주는 것은 논리가 부족함.
- 중소와 중견기업을 타겟으로 하여 세제혜택을 주는데 어차피 사용자비용 경감효과가 최종소비자를 대상으로 하지 않은 이상은 대기업에게 혜택이 넘어가게 되는 점을 고려해야.
- 기존의 기술이전에 대한 조세특례는 기술의 사업화 목적으로 도입된 특례임. 기술보증제도에서 기술관리제도 운영 중. 이와 같이 특허박스제도와 유사한 기존의 제도들을 검토하여 개정할 필요가 있음.
- 미국은 수출기업 중심으로 혜택을 주고 있고, 이스라엘, 싱가포르 등은 글로벌 다국적 기업을 위주로 혜택을 부여하고 있고, 일본도 글로벌 다국적 기업을 고려하고 있는데, 따라서 이 제도가 국외기업의 국내유치를 도모하는 것으로 보여지는데 한국형으로 할 때 국내기업(예를 들어 중소기업의 해외진출 도모)이 대상인지, 글로벌 다국적 기업이 대상인지에 따라서 예상되는 비용이나 매출이 달라지는데 이 점에 대한 정책방향성이 부족하다는 생각이 듭.
- 2015년 OECD 보고서가 나오기 전까지 이 제도는 유해제도였음. 도입한 대부분의 국가들이 과거에 조세회피국가로 불리우던 국가였음. 유럽의 일부 국가들은 우리나라보다 R&D도 낮고 특허출원의 수준도 상당히 낮고, 또는 유럽연합국가끼리 투자를 유치하려는 목적도 존재하기 때문에 이 제도를 한국에 도입하였을 때 한국은 outbound 국가이고 이미 이 제도를 도입한 국가들은 inbound 국가들이고, 앞으로 지역별로 발전되는 세상에서 공급가치사슬이 끊어지는데 이 제도가 공급가치사슬을 도운 제도인데, 이 제도의 도입을 할 필요가 있는지

의문.

- 특수관계자 거래를 통해서 특허권 이전대여를 적격지출로 보지 않는 경우, action 5도 적격 지출로 보지 않으므로 글로벌기업의 연구개발유지가 가능한지, 공동부담비용에 관하여 인정 하자고 하였는데, 과연 가능한 지 조세회피가 더 가능할 것 같은데 이러한 문제들을 연관하여 고려해야 함.
- 지식재산에 대한 평가는 시장 또는 어디선가 이루어지겠지만, 내국법인이 저부가가치 특허 권을 이용해서 특허박스 적용을 받을 때 이를 방지하는 특례규정을 마련해야 하지 않는지 의문. 한국이 세계 4위의 특허출원국이기 때문. 특허권 출원권 수를 양쪽으로 보유하고 있는 경우 통제할 수 있는 방안 마련
- 해당 연구는 1개 특허권으로 1개의 매출을 가정하여 연구한 것으로 보이는데, 현실적으로는 1개의 상품에 수많은 특허권이 투입되는데 여기에 PB제도를 어떻게 적용할 것인가 의문.

2. 조상규 한국지적재산연구원 연구위원

- 특허박스제도를 도입한 영국의 경우, 초반에 혜택의 99%를 대기업이 받았고, 지금은 94~95%의 혜택을 대기업이 받고 있음. 대부분의 중소기업은 세액공제를 받을 만큼 큰 이익을 내지 못하고 기본적으로 다른 제도로부터 이미 지원을 받고 있음. 중소기업은 특허박스 제도의 범위 안에 포함되지 않는 기업들이 상당수이기 때문에 특허박스제도에 관하여 관심이 없고, 대기업이 되어야지만 특허박스제도 울타리 안에 포함되기 때문에 결국에는 경쟁력 있는 기업들에 한정되지 않겠는가 하는 의견.
- 대기업까지 포함하면 너무 광범위하여 실효성이 없기 때문에 정부가 국가전략산업에 한정해 특허박스제도를 도입하면 세제의 범위도 확정할 수 있고, 선택과 집중을 통해 효율적인 지원이 가능할 것임.
- 도입방안을 어떻게 전략적으로 도출해낼 것인가가 필요.

3. 이경근 서울종합과학대학원 교수

- 한국의 특허박스제도 도입의 필요성: 외국인 투자를 유치하기 위해서인지 아니면 R&D 연구 개발투자를 더 촉진하기 위해서인지 아니면 중소기업의 투자환경을 개선하려는 목적인지 등 도입목표가 불분명하므로, 명확하게 하는 것이 필요함. 직접적인 효과는 특허 등이 증가할 것임. R&D투자가 증가하는데 특허박스제도가 유용할 것인지 아니면 현재와 같은 연구개발 투자 세액공제에 집중하는 것이 바람직한 것인지에 관한 문제임.
- 2014년 유럽집행위원회에서 발간한 “A study on an R&D incentive”보고서: 투입관련 조세지원(R&D 투자세액공제)과 산출관련 조세지원(특허박스) 중 투입관련 조세지원이 훨씬 바람직하다고 언급하고 있음. 많은 사례를 실증분석한 결과 투입관련 조세지원이 산출관련 조세지원보다 더 R&D를 유인하는 효과가 있으며, 산출관련 조세지원의 정부의 세입의 상당한 감소를 초래한다는 연구도 있음. 그럼에도 유럽의 각국이 특허박스제도를 도입한 이유는 미

국의 투자를 유치하기 위해서, 미국보다 낮은 세율을 부과하여 특허를 유럽쪽으로 이전함으로써 BEPS를 기대하였음. 이러한 제도를 한국에 도입하는 것은 합리적이지 않다고 봄.

- 도입 후 운영방안: 만약 도입한다면 글로벌최저한세를 감안하여 영국의 경우 적격환급세액 공제 등 도입. 특허박스제도는 조세감면을 해주는 방안이므로 글로벌최저한세와 방향이 반대이어서 잠재적으로 문제가 될 수 있으나 조세이연제도를 도입해야 함. 따라서 특허박스제도에 조세감면보다는 조세이연제도 방면으로 혜택을 주면 글로벌 최저한세를 피할 수 있음.
- OECD에서 발간한 인센티브를 디자인하는 자료

4. 김경하 한양사이버대학교 교수

- 세제지원할 때 대기업, 중소기업, 중견기업을 구분하는 것은 바람직하지 않으며 대기업이라고 혜택을 적게 부여해야 하는 이유가 타당하지 않음.
- 모든 소득에 대해 적용되는 것은 아니므로 이 제도를 도입한 국가들의 평균세율을 적용하는 것이 바람직하다고 봄.

5. 이동식 경북대학교 교수

- 특허박스의 도입 취지에 관한 의문. 국내에 특허를 도입하여 상용화하여 사업을 해야 하는데 한계가 있음.
- 특허박스제도 도입 후 세수 감소의 문제: 설계하는 방법에 따라 세수감소를 커버할 수 있을 것.
- 적격지식재산: 국가전략기술이나 신성장기술과 같이 특허의 범주를 좁혀서 적용
- 지식재산평가: 우리나라의 경제구조가 제조업에서 서비스업으로 넘어가면서 IP의 중요성이 높아짐. 우리나라에서는 지식재산을 평가할 수 있는 방법이 없음.

6. 유철형 법무법인 태평양 변호사

- 세수측면에서 아닌 정책적인 목적에서 특허박스를 도입해야 할 필요성을 고민.
- 연구개발투자세액공제에 추가해 이후에 사업화한 것에 대해 조세감면을 부여한다면 정책적 목적이 있으면 좋겠음.
- 관련하여 슬라이드 14 참조

7. 박윤준 김.장 법률사무소 고문

- 특허박스제도는 산출관련 조세지원이라기보다는 정확하게 말하면 하이브리드에 해당함. 자가 R&D나 제3자 위탁이 이익을 결정하며 특허박스제도는 성공한 것을 지원함. 성공한 것에 혜택을 몰아주는 점에서 산출관련 조세지원이라고 볼 수 없음.

8. 전중현 한국국제조세협회 부이사장, 글로벌기업 조세재정임원협회 아시아부회장

- 현재 한국에 진출해 있는 글로벌 기업 입장에서 사업의 확장 여부를 결정할 때 R&D세액공제파트와 특허박스파트를 체크할 수 있는데 한국에는 R&D세액공제파트만 있음. 우리나라가 평가받고 리뷰받는 프로세스에서 선택에 제한이 있음. 그러한 측면에서 도입필요성이 있음.

II. 설문조사

가. 설문개요

- 기간 : 2023. 9. 25. ~ 10. 6.
- 대상 : 22인(교수 10인, 연구원 소속 전문가 6인, 공공기관 및 협회 소속 전문가 6인)
- 방법 : google Forms를 통한 온라인 설문조사
- 설문내용 : 한국형 특허박스(Patent Box) 제도도입에 관한 설문조사
- 설문응답 : 21인(95.4%)/ 설문지 배포 22인

나. 설문내용 및 설문조사결과

한국형 특허박스(Patent Box)제도 도입에 관한 설문조사

설문에 참여하신 전문가 여러분께 감사드립니다. 특허박스제도는 1973년 아일랜드를 필두로 현재 전세계에서 구주국가들을 중심으로 한 **25개 국가**가 도입한 것으로서 세법상 특허권 등을 활용하여 창출한 소득에 대해 세액감면 등 과세상 혜택을 주는 것을 내용으로 하는 제도입니다. 현행 조세특례제한법은 연구개발지출에 대한 지출금액의 일정금액을 세액으로 공제할 수 있도록 하는 제도를 두고 있습니다(조세특례제한법 제10조). 조세특례제한법은 그러한 연구개발을 통해 획득한 특허권 등 지식재산을 활용하여 창출한 소득에 대해서는 구주국가들의 예에서와 같은 특허박스제도를 두고 있지 않습니다. 다만, 중소기업 및 중견기업이 자체 연구·개발한 특허권, 실용신안권, 기술비법 또는 기술(‘특허권 등’)을 내국인에게 이전하거나 대여함으로써 발생하는 소득에 대해서는 일부 세액감면을 해주고, 그런 특허권 등을 취득한 자에게는 취득금액의 일정률을 세액공제해주도록 하는 제도가 1981년 도입되어 운영되고 있습니다(조세특례제한법 제12조(기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례)). 2014년말부터 그 적용대상이 부분적으로 중견기업으로 확대되어 운영되어 오고 있습니다.

일반적으로 연구개발투자에 대한 조세지원은 투입단계제도(front-end regime)에 해당한다고 한다면, 특허박스제도는 소득창출단계제도(back-end regime)에 해당합니다. 전자는 투자 자체가 갖는 부가가치와 그 가능성을 촉진하고자 하는 것이며, 후자는 사장되기 쉬운 특허권등을 활용한 부가가치 창출을 촉진하고자 하는 것입니다. 현행의 기술이전 및 기술취득 등에 대한 과세특례제도는 크게 보아 소득창출단계제도로 볼 수 있을 것입니다만, 실적으로 보면 지원세액이 연간 10억원 정도에 그쳐 그

효과성에 의문이 제기되고 있습니다. 이에 구주국가의 제도의 사례에서와 같은 특허 박스제도를 도입하여 지식재산 확충과 그 활용을 세제 차원에서 본격적으로 지원할 필요성이 있는지와 그와 같이 하고자 할 경우 그 구체적인 제도의 요소를 어떻게 구성하여야 할 것인지에 대한 의견을 전문가 여러분들로부터 설문조사의 방식으로 수렴하고자 합니다. 특허박스에서 ‘박스’라는 단어는 동 제도가 납세자의 희망에 따라 선택할 수 있도록 하고 있는데 그것을 선택할 경우 해당 박스에 체크하도록 한 데에 연원한 것입니다.

설문에 대한 답변에 참고하실 수 있도록 각국의 특허박스제도 도입 현황에 대한 표를 아래 첨부합니다. 참고로 OECD는 특허박스제도에 대한 가이드라인으로서 ‘nexus approach’라고 불리는 기준을 제시하고 있습니다. 이에 의하면, 적격지식재산으로, 광의의 특허권, 실용신안권, 저작권인 소프트웨어, 또는 기타 특허권의 특성을 갖는 지식재산으로서 세무당국으로부터 독립한 정부기관에 의해 증명절차를 밟은 것을 인정하고 있습니다. 적격지식재산소득금액을 계산할 때에는 해당 지식재산으로부터의 소득 중 (국내지출금액)/(전체지출금액)의 비율에 해당하는 금액만큼만을 대상으로 지원하여야 한다는 기준을 제시하고 있습니다.

각국의 특허박스제도 도입 현황

연번	국가	시행 연도	적용 대상 자산			특허박스 적용세율(A)	법인세율(B)	A/B
			특허	S/W	기타			
1	벨기에	2008	○	○		3.75%	25%	0.15
2	프랑스	2000	○	○	○	10%	25.83%	0.35
3	헝가리	2003	○	○		적격 IP 0%/로열티소득 4.5%	9%	0.5
4	아일랜드	1973	○	○	○	6.25%	12.5%	0.5
5	이스라엘	2017	○	○		5%, 7.5%, 8%, 16%	23%	0.69
6	이탈리아	2015	○	○		13.91%	27.81%	0.5
7	리투아니아	2018	○	○		5%	※15%	0.33
8	룩셈부르크	2008	○	○		4.99%	24.94%	0.2
9	네덜란드	2007	○	○	○	7%	20~25%	0.36
10	폴란드	2019	○	○		5%	19%	0.26
11	포르투갈	2014	○			10.5%	21%	0.5
12	슬로바키아	2018	○	○		10.5%	21%	0.5
13	스페인(연방)	2008	○	○		10%	25%	0.4

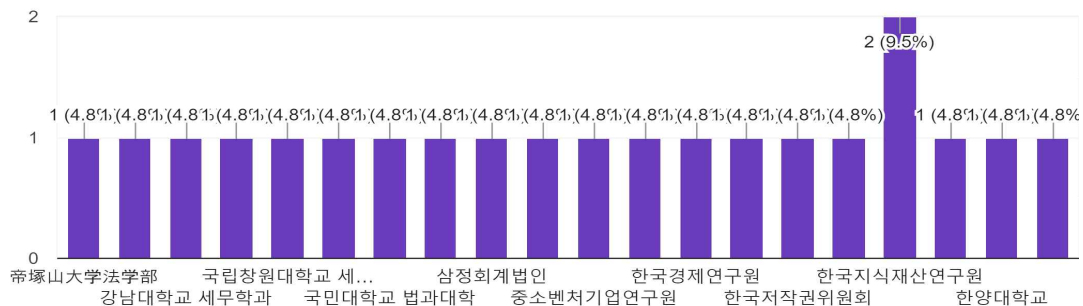
14	스위스	2020	○			특허수입	(주(州)단위 적용)	
15	튀르키예	2015	○		○	12.5%	25%	0.5
16	영국	2013	○			10%	25%	0.4
17	중국	2008	○			15%	25%	0.6
18	안도라	2010	○	○		2%	10%	0.2
19	쿠라사우	2018	○	○	○	0%	22%	0
20	사이프러스	2012	○	○		2.5%	12.5%	0.2
21	인도	2016	○			10.3%-11.85%	30.91%-35.45%	0.26
22	몰타	2010	○	○	○	최소 1.75%(95% 순소득공제)	35%	0.05
23	산마리노		○			0% 또는 8.5%	17%	0.5
24	스페인(바스크)	2008	○	○		7.8%	25%	0.31
25	스페인(나바르)	2008	○	○		5% 또는 10%	17%	0.58
26	싱가포르	2018	○	○		특허수입에 대하여 90%까지 소득 공제	11.9%-21.6%	0.1
27	그리스	2022	○			10%	22%	0.45

1. 설문응답자

성명	소속 및 직위

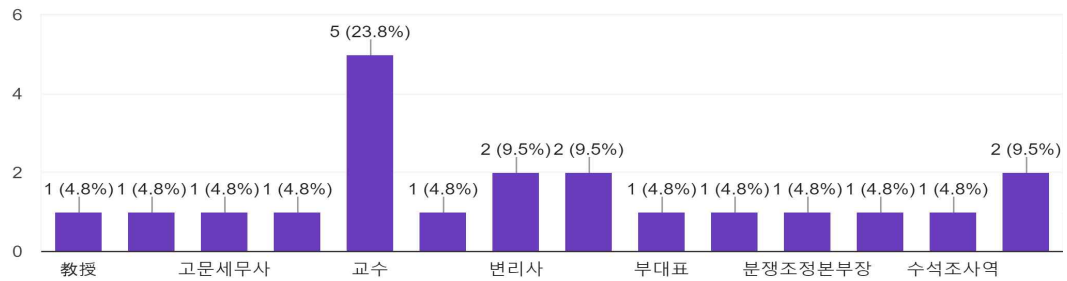
<응답자의 소속>

소속
응답 21개



<응답자의 직위>

직위
응답 21개



2. 설문 내용

아래 설문의 각 문항은 한국형 특허박스제도가 도입 여부 및 도입될 경우 그 제도의 주요 구성 요소들에 관한 것입니다. 아래 각 항목의 설문 중 해당하는 답의 번호에 체크하고 그 이유를 주어진 괄호 안에 기술하여 주시기 바랍니다.

(1) 특허박스 제도 도입 여부

(두 개 이상의 번호에 체크하실 때에는 그 이유를 기술하여 주시면 감사하겠습니다.)

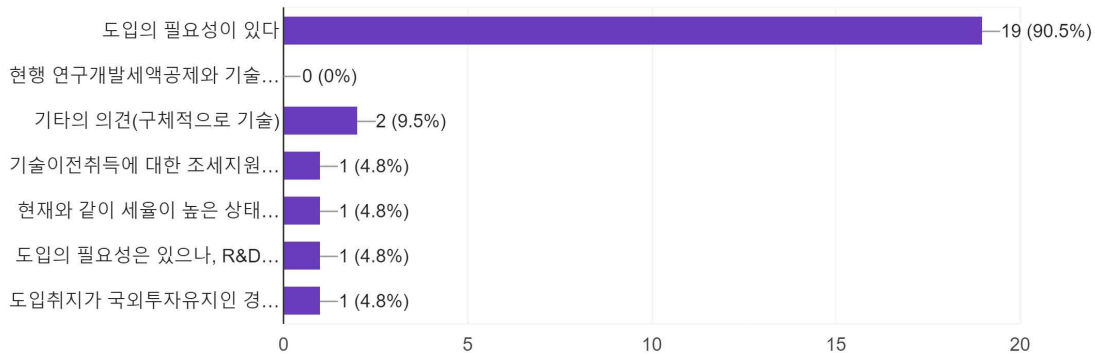
- ① 도입의 필요성이 있다.
- ② 현행 연구개발세액공제와 기술이전취득에 대한 조세지원으로 충분하다.
- ③ 기타의 의견(구체적으로 기술)

이유()

<응답결과>

가. 특허박스 제도 도입 여부

응답 21개



<1번을 선택한 이유>

- A: 현재와 같이 세율이 높은 상태에서는 도입해도 될 것으로 생각된다.
 B: 도입의 필요성이 있다, 기술이전취득에 대한 조세지원은 감면대상기업의 수가 미미하여 실효성에 의문이 있다. 특허박스제도를 도입할 필요가 있다.
 C: 도입의 필요성이 있다, 도입의 필요성은 있으나, R&D 관련 조세지원과 효과면에서 중복적 성격이 있으며, 국가재정이 현시점 이후 장기적으로 부족하기에 해당 제도를 받아들이는 세제당국이 선뜻 수용하기 어려움이 있음. 이에 R&D 조세를 보다 정확하고 합리적으로 운용하여 절약한 세원의 범위 수준에서 해당 제도의 혜택범위를 설계하여 제도 도입의 장벽을 해결하는 등의 다양한 장벽을 해결하는 방식의 제도설계가 필요할 것임
 D. 도입취지가 국외투자유지인 경우 긍정.

☞ PB제도 도입의 필요성에 대해서는 대체로 긍정적이지만(90.5%), 다만 현재의 국가 재정상태 또는 조세지원 효과면에서 고려가 필요하다는 의견도 있음

(2) 특허박스 적용대상 산업을 한정할 것인지

(두 개 이상의 번호에 체크하실 때에는 그 이유를 기술하여 주시면 감사하겠습니다.)

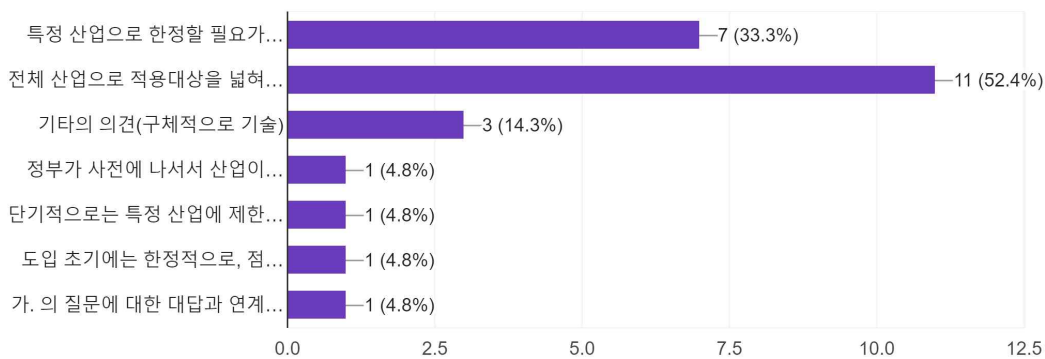
특허박스 적용대상 산업을 한정하는 것이 바람직한 것인지에 대한 질문입니다. 조세특례제한법의 연구개발세액공제상 정부가 선도산업으로 추진하는 분야에 대해 보다 많은 혜택이 돌아가도록 하고 있습니다. 조세특례제한법의 기술이전취득에 대한 세제 지원상 그런 산업별 차등지원은 규정되어 있지 않습니다.

- ① 특정 산업으로 한정할 필요가 있다.
- ② 전체 산업으로 적용대상을 넓혀야 한다.
- ③ 기타의 의견(구체적으로 기술)

이유 ()
 (특히 ① 특정산업으로 한정하여야 한다는 의견을 제시한 경우에는
 적용대상 산업에 관한 의견을 추가하여 주시기 바랍니다)

<응답결과>

나. 특허박스 적용대상 산업을 한정할 것인지 특허박스 적용대상 산업을 한정하는 것이 바람직한 것인지에 대한 질문입니다. 조세특례제한법의 연구개...그런 산업별 차등지원은 규정되어 있지 않습니다.
 응답 21개



<2번을 선택한 이유>	
A: 특허박스 적용대상 산업을 한정하는 것이 바람직한 것인지에 대한 질문입니다. 조세특례제한법의 연구개발세액공제상 정부가 선도산업으로 추진하는 분야에 대해 보다 많은 혜택이 돌아가도록 하고 있음. 조세특례제한법의 기술이전취득에 대한 세제지원상 그런 산업별 차등지원은 규정되어 있지 않음.	
B: 정부가 사전에 나서서 산업이 어떠한 영역으로 혁신되어야 할지에 대해 주도하는 것은 자제하는 것이 바람직함.	
<기타 의견>	
A: 단기적으로는 특정 산업에 제한적으로 도입하였다가, 중장기적으로 적용 대상 산업을 점차 확대하는 방안.	
B. 도입 초기에는 한정적으로, 점차 확대하는 방안이 적합함	
C: 초기에 특정산업, 특정계층을 대상으로 한시적으로 운영하되, 세제혜택이 효과를 정밀히 측정하여 그 효과성을 근거로 확대할 필요가 있음. 다만, 확대 시에 발생할 수 있는 조세혜택을 위해 불필요하거나 사실상 가치가 거의 없는 특허의 획득문제 등을 제도설계시 고려할 필요가 있음	
☞ PB제도 적용대상 산업에 대해서는 전체 산업을 대상으로 해야 한다는 의견이 과반을 넘지만(52.4%), 특정 산업에 한정할 필요가 있다는 의견도 많아(33.3%) 도입 초기에는 특정산업에 한정하였다가 점차적으로 산업의 범위를 넓히는 방안도 고려할 필요가 있을 것으로 보임	

(3) 특허박스 적용대상 기업 규모

(두 개 이상의 번호에 체크하실 때에는 그 이유를 기술하여 주시면 감사하겠습니다.)

현행 조세특례제한법상 연구개발세액공제는 기업 규모에 제한이 없지만, 기술이전 취득에 대한 조세특례는 중소기업과 중견기업에 한정되어 있습니다.

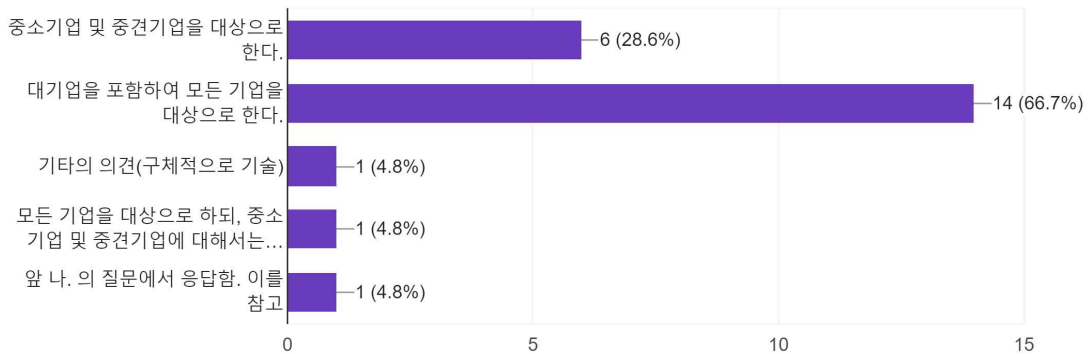
- ① 중소기업 및 중견기업을 대상으로 한다.
- ② 대기업을 포함하여 모든 기업을 대상으로 한다.
- ③ 기타의 의견(구체적으로 기술)

이유 ()

<응답결과>

다. 특허박스 적용대상 기업 규모 현행 조세특례제한법상 연구개발세액공제는 기업 규모에 제한이 없지만, 기술이전취득에 대한 조세특례는 중소기업과 중견기업에 한정되어 있습니다.

응답 21개



<2번을 선택한 이유>	
A: 현행 조세특례제한법상 연구개발세액공제는 기업 규모에 제한이 없지만, 기술이전취득에 대한 조세특례는 중소기업과 중견기업에 한정되어 있음.	
<기타 의견>	
A: 모든 기업을 대상으로 하되, 중소기업 및 중견기업에 대해서는 특례를 인정할 필요있음.	
B: 초기에 특정산업, 특정계층을 대상으로 한시적으로 운영하되, 세제혜택이 효과를 정밀히 측정하여 그 효과성을 근거로 확대할 필요가 있음. 다만, 확대 시에 발생할 수 있는 조세혜택을 위해 불필요하거나 사실상 가치가 거의 없는 특허의 획득문제 등을 제도설계시 고려할 필요가 있음	

☞ PB제도 적용대상 기업규모에 대해서는 대기업을 포함한 모든 기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(66.7%)이 다수이지만, 중소기업 및 중견기업을 대상으로 하여야 한다는 의견(28.6%), 모든 기업을 대상으로 하되 중소기업 또는 중견기업에는 특례를 인정해야 한다는 의견(4.8%) 등이 있어 중소기업 및 중견기업을 대기업과 차별 적용하는 방안에 대해서도 고려할 필요가 있을 것으로 보임

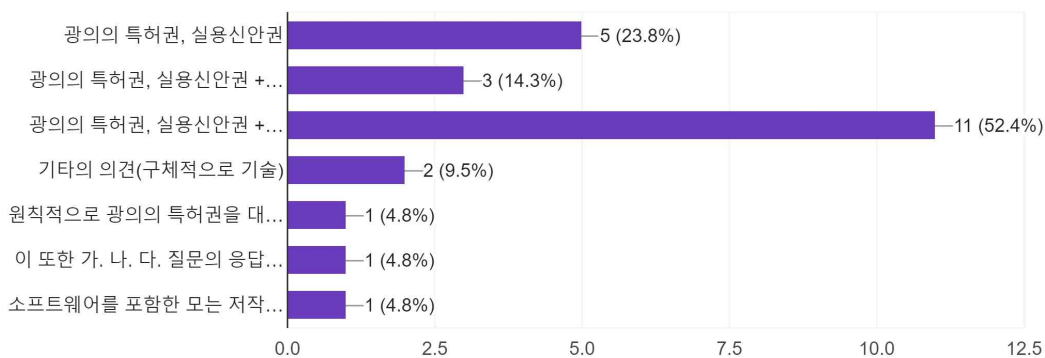
(4) 특허박스제도의 적용대상 지식재산의 범주
(두 개 이상의 번호에 체크하실 때에는 그 이유를 기술하여 주시면 감사하겠습니다.)

- ① 광의의 특허권, 실용신안권
- ② ① + 저작권인 소프트웨어
- ③ ② + 기타 특허권의 특성을 갖는 지식재산으로서 세무당국으로부터 독립한 정부기관에 의해 증명절차를 밟은 것
- ④ 기타의 의견(구체적으로 기술)

이유 ()

<응답결과>

라. 특허박스제도의 적용대상 지식재산의 범주
응답 21개



<2번을 선택한 이유>
A: 원칙적으로 광의의 특허권을 대상으로 하고, 실용신안 등도 포함하고, 컴퓨터 소프트웨어는 저작권보다는 특허권에 가까운 특성을 가지고 있어 포함하는 것이 타당함. 제도시행 초기에는 범위를 축소하여 시작할 필요있음.
<기타 의견>

A: 소프트웨어를 포함한 모든 저작물에 대한 저작권 분야로 적용범위를 확대하는 것이 바람직. 왜냐하면 혁신기업 육성을 위한 특허박스 도입취지는 현재 주도산업인 콘텐츠산업에도 충분히 적용할 수 있기 때문임.

☞ PB제도 적용대상 지식재산의 범위에 대해서는 광의의 특허권, 실용신안권, 저작권인 소프트웨어, 기타 특허권의 특성을 갖는 지식재산으로서 세무당국으로부터 독립한 정부기관에 의해 증명절차를 밟은 것을 포함하여 광범위하게 인정하자는 의견(52.4%)이 제일 많았으며, 광의의 특허권과 실용신안권에 한정하자는 의견(28.3%), 초기에는 특허권에 가까운 특성을 가지는 권리만 인정하고 추후 범위를 확대하자는 의견(14.3%) 등이 있음

(5) 적용세율 수준

(두 개 이상의 번호에 체크하실 때에는 그 이유를 기술하여 주시면 감사하겠습니다.)

특허박스 적용대상 소득금액에 대한 적용세율 수준에 대한 질문입니다.

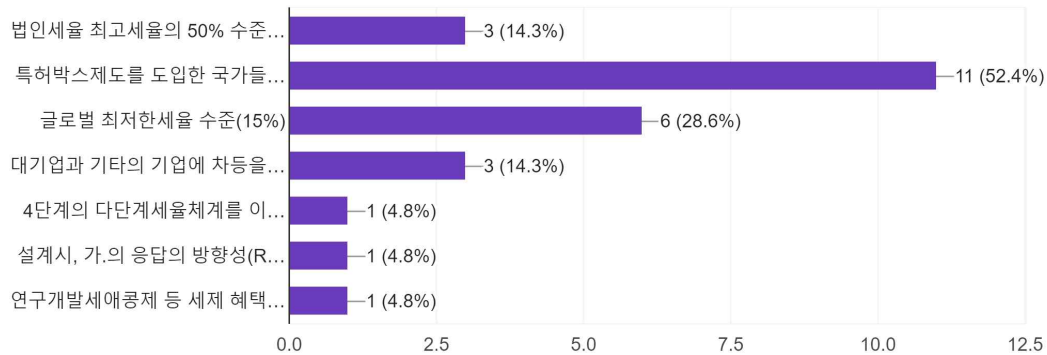
- ① 법인세율 최고세율의 50% 수준(현행 24%의 50%인 12%)
- ② 특허박스제도를 도입한 국가들의 평균적인 수준(법인세율 최고세율의 40% 수준, 우리의 경우 9%)
- ③ 글로벌 최저한세율 수준(15%)
- ④ 대기업과 기타의 기업에 차등을 둔다.
- ⑤ 기타의 의견(구체적으로 기술)

이유 ()

<응답결과>

마. 적정세율 수준 특허박스적용대상소득금액에 대한 적용세율 수준에 대한 질문입니다.

응답 21개



<2번을 선택한 이유>	
A: 4단계의 다단계세율체계를 이루고 있는 우리나라의 법인세제를 고려할 때 12%는 무의미하고, 9%가 타당함.	
B: 글로벌 최저한세율 수준(15%), 설계시, 가.의 응답의 방향성(R&D 조세혜택에서 절약한 수준에서 초기 특허박스 세제혜택 수준을 결정)에 따라 설계 시 결정될 문제이긴 하나, 낮거나 평균으로 시작해서 세제혜택의 효과에 따라 가능한 상향조정하는 것이 도입당국이나 향후 행보에 있어 무리가 없으리라 판단됨	
<기타 의견>	
A: 대기업과 기타의 기업에 차등을 둔다., 연구개발세액공제 등 세제 혜택을 이미 받은 부분도 고려한 세액수준 결정이 필요함.	
☞ PB제도 적용을 위한 적정세율은 특허박스제도를 도입한 국가들의 평균적인 수준(법인세율 최고세율의 40% 수준, 우리의 경우 9%)이 적정하다는 의견(52.4%)이 다수이며, 글로벌 최저한세율 수준(15%)을 고려하여야 한다는 의견(28.6%), 법인세율 최고세율의 50% 수준(현행 24%의 50%인 12%)이 적당하다는 의견(14.3%)과 대기업과 기타의 기업에 차등을 두어야 한다는 의견(14.3%) 등이 있어 세율에 대해서는 다양한 의견이 제시되어 정책적인 판단이 필요한 것으로 보임	

전문적인 내용의 질문에 성실하게 답변하여 주셔서 진심으로 감사드립니다.

한국국제조세협회 이사장 백제흠

2023.9.25.

한국형 특허박스제도 설계 및 파급효과 연구

발행일 | 2023년 10월 10일
발행인 | 특허청장 이인실
발행처 | 특허청 산업재산정책과
대전광역시 서구 청사로 189
정부대전청사 4동
TEL. (042) 481-5662
FAX. (042) 472-3464

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

한국형 특허박스제도 설계 및 파급효과 연구



Korean Intellectual
Property Office

대전광역시 서구 청사로 189 정부대전청사 4동
Tel. 042-481-5662 <http://www.kipo.go.kr>

ISBN : 979-11-6884-125-3 13500
DOI : 10.8080/P9791168841253