

# 연구개발 조세지원제도 개선방안 연구

노민선\* · 이삼열\*\*

## I. 서론

조세지원은 기업의 기술혁신활동을 지원하는 대표적인 정책수단이다. 기업의 R&D지원제도 중에서 조세지원의 인지도가 가장 높으며(교육과학기술부, 2010), 중소기업의 R&D지원제도 활용률은 조세지원이 가장 높게 나타난다(중소기업청, 2013). 기업의 R&D투자 활성화를 위해 전세계적으로 조세지원에 대한 관심이 커지고 있다. OECD 국가 중에서 R&D 조세지원제도를 운영하고 있는 국가는 18개국(2004) → 22개국(2011) → 27개국(2013)으로 그 수가 계속해서 늘어나고 있다(OECD, 2013). 2013년 이후 미국, 일본, 영국, 프랑스 등 주요 국가들은 정부 차원에서 연구개발 조세지원을 확대하겠다는 방침을 발표하고 있다.

현 정부는 안정적 세입기반 확충을 위한 비과세 감면제도의 정비를 국정과제로 제시하고 있으며(제18대 대통령직인수위원회, 2013), 국정과제 추진에 필요한 재원 마련을 위해 조세부담률을 합리적으로 조정하겠다는 방침을 발표하였다(기획재정부, 2013). 연구개발 분야에서도 감면 금액이 큰 일부 조세지원제도가 폐지 또는 축소되었다. 2014년 1월부터 ‘연구인력개발준비금 손금산입’ 제도가 폐지되었고, ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’의 경우 대기업과 중견기업의 공제율이 축소되었다. ‘연구인력개발비 세액공제’의 경우 기획재정부의 세법개정안에는 없었지만 국회 논의과정에서 대기업의 당기분 공제율 한도를 축소하였다.

연구개발 조세지원은 조세지출예산서가 발표된 이후 계속해서 그 규모가 증가해 왔다. 2014년도의 경우 기업의 연구개발 투자 또한 전년대비 크게 증가할 것으로 전망된다. 한국산업기술진흥협회의 전망조사 결과에 따르면, 기업들은 2014년도에 전년대비 연구개발 투자를 12.7% 확대할 계획으로 나타났다. 연구개발 투자 규모와 연구개발 조세지원 규모는 일정부분 비례하는 것이 일반적이다. 그러나 정부가 발표한 조세지출예산서를 분석해 보면, 최근 5년간 연평균 10% 이상 늘어나던 연구개발 조세지원은 2014년도에 최초로 전년대비 감소할 것으로 예상된다.

현 정부에서 나타나고 있는 연구개발 조세지원제도의 정비 움직임이 기업의 연구개발 투자에 미칠 영향에 대해서 살펴볼 필요가 있다. 현행 조세지원제도가 기업의 연구개발 활동을 촉진한다는 본래의 취지에 부합하는지 여부와 조세 지원의 규모 등에 비추어 보다 효율적인 정책 방향이 존재할 수 있는지에 대한 심도 있는 논의가 필요하다. 연구개발 조세지원의 활용도나 효과성에 대한 연구는 나름대로 이루어지고 있다. 그러나 제도 자체의 변천과정이나 시사점에 대한 분석을 통해 향후 정책방향을 도출한 연구는 아직까지 미흡한 것으로 판단된다.

본 연구는 국내·외 연구개발 조세지원의 현황과 주요 이슈를 살펴보고, 향후 연구개발 조세지원제도의 효율적 운영 방안을 제시하는 것을 그 목적으로 한다. 제도 개선을 위한 이슈 중심의 접근방법을 통해 연구개발 조세지원이 기업 연구개발 투자와 인력 현황에서 발생하는 문제점을 해결하는데 나름대로 기여할 수 있을 것이다.

\* 노민선, 중소기업연구원 연구위원, msnoh@kosbi.re.kr

\*\* 이삼열, 연세대학교 행정학과 교수, samyoul@yonsei.ac.kr (교신저자)

## II. 연구개발 조세지원 개요 및 선행연구 검토

### 1. 연구개발 조세지원 개요

우리나라 최초의 연구개발 조세지원제도는 1960년 「외자도입촉진법」 제정에 따라 도입된 ‘기술원조계약에 대한 조세의 감면’이라고 할 수 있으며, 계약체결일로부터 5년간 조세 면제를 규정하였다. 1966년에는 「외자도입법」 제정을 통해 ‘기술도입비용에 대한 조세 감면’으로 구체화되었으며, 기준일을 계약체결일에서 기술도입일로 변경하였다. 당시에는 해외 우수기술을 소화하고 개량하는 것이 중요한 연구개발의 목표였기 때문에 연구개발 투자를 하는 내국법인에 대한 지원이 아니라 기술을 제공하는 외국인에 대한 지원이 먼저 시행되었다. 동 제도는 2009년까지 적용되다가 일몰기한 도래로 폐지되었다.

정부가 특정산업의 육성이나 발전을 위해 조세를 감면하는 근거를 규정하기 위해 1965년에는 「조세감면규제법」이 제정되었다. 1972년 12월 「기술개발촉진법」이 제정되면서 외국으로부터 기술을 도입한 자에 대하여 기술개발준비금 적립을 허용하였으며, 「조세감면규제법」 개정을 통해 1975년 1월부터 기업이 기술개발 및 혁신에 소요되는 비용을 충당하기 위해 기술개발준비금을 필요경비 또는 손금에 산입할 수 있도록 하는 ‘기술개발준비금에 대한 조세특례’ 규정이 신설되었다. 2001년도에 ‘연구 및 인력개발 준비금 손금산입’으로 명칭이 변경되었다가 2006년도에 일몰기한 도래로 제도가 폐지되었다. 2009년도에 제도가 다시 도입되었다가 2013년말 일몰기한 도래시 높은 대기업 집중도 등으로 인해 다시 폐지되었다(노민선, 2014a).

연구시설에 대한 조세지원은 1967년 「법인세법」과 「법인세법 시행령」이 개정되면서 1968년부터 ‘연구시설에 대한 특별상각’ 제도가 시행되었으며, 「조세감면규제법」 개정에 따라 1975년부터는 ‘신기술 기업화 사업용 자산에 대한 투자세액공제’가 도입되었다.

연구개발 조세지원제도가 본격화 된 것은 1982년부터라고 할 수 있다. 1981년 12월말에 「조세감면규제법」이 개정되면서 ‘기술 및 인력개발비 세액공제’가 신설되었다. 2001년부터 ‘연구인력개발비 세액공제’로 변경되었으며, 동 제도는 2013년 기준(잠정)으로 전체 연구개발 조세지원의 90.3%를 차지하는 대표적인 지원제도이다(노민선, 2014a). 2008년 12월 「조세특례제한법」을 개정함으로써 일몰기한을 폐지하고, 2009년부터 제도 운영을 항구화하였다. 2010년부터는 ‘연구인력개발비 세액공제’ 규정 안에 ‘신성장동력산업과 원천기술’에 대한 지원 Track을 신설하여 세액공제율을 크게 상향 조정하였다.

1982년에는 이 밖에도 ‘기술이전소득에 대한 과세특례’와 ‘기업부설연구소에서 사용하는 기술개발 연구용품에 대한 관세감면’ 규정이 신설되었고, ‘신기술기업화사업 등에 의한 투자세액공제’와 ‘외국인기술자에 대한 소득세 면제’ 규정이 이번에 비해 구체적으로 명기되었다. ‘기술이전소득에 대한 과세특례’ 제도는 지식재산으로부터 발생하는 법인의 소득에 대해 세율을 인하해 주는 Patent Box제도와 유사하다(노민선, 2012). Patent Box제도가 아일랜드를 제외하고는 대부분 2000년대 이후 운영되기 시작했다는 점을 고려하면 매우 선진적이었음을 알 수 있다. 동 제도는 2005년말에 폐지되었다가 중소기업에 한해 2014년부터 다시 도입되었다. 2014년 세법개정안에 따르면 2015년 이후 중견기업까지 제도가 확대 운영될 예정이다. 1981년 12월 「관세법」이 개정되면서 1982년부터 관세 분할납부 대상 품목에 기업부설연구소용 기술개발 연구용품 등이 포함되면서 관세감면이 시작되었다. 1982년 12월에 「조세감면규제법」에 기업부설연구소가 소속된 기업 등에서 수입하는 연구개발용품에 대한 관세감면 조항이 신설되었으며, 「관세법 시행규칙」에 대상물품을 규정하였다. 1988년 12월에 관련 규정이 「조세감면규제법」에서 「관세법」으로 다시 이관되었다. 신기술기업화 사업용 자산 등에 관한 투자세액공제는 1981년 12월에 연구시험용 시설과 직업훈련용 시설이 추가되었으며, 2001년도에 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’로 조문명이 변경되었다.

1994년 12월에는 「지방세법」이 개정되어 1995년부터 기업부설연구소용 부동산에 대해서 지방세가 면제되었다. 기업부설연구소를 보유한 기업이 연구소용으로 부동산을 취득할 경우 취득세와 등록세를 면제하고, 연구소용에 직접 사용하는 경우 재산세와 종합토지세를 면제하였다.

1998년 12월에는 기존의 「조세감면규제법」 전문을 개정하고, 1999년부터 「조세특례제한법」을 시행하였다. 2000년 12월에는 「조세특례제한법」 개정을 통해 2001년부터 ‘기술취득금액에 대한 세액공제’ 규정이 신설되었다. 2010년부터 대기업에 대한 세액공제가 폐지되어 현재는 중소기업에 한해 제도가 적용되고 있다.

2003년 12월 「소득세법 시행령」이 개정되면서 2004년부터 대학과 공공연구기관에 한정하였던 연구원 소득세 비과세 적용 대상에 중소기업 연구소가 추가되었다. 2006년 12월 「조세특례제한법」 개정을 통해 2007년부터 ‘연구개발 관련 출연금 등 과세특례’와 ‘연구개발특구 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면’ 제도가 도입되었다.

연구개발 관련 주요 조세지원제도는 연구개발, 자산취득, 기술사업화, 인력활용 관점에서 구분할 수 있다. 연구개발 부문의 경우 비용지출과 비용확보에 대한 지원으로 세분화할 수 있다. 비용지출에 대한 지원은 ‘연구인력개발비 세액공제’가 대표적이다. 일반 R&D의 경우 기업들은 당기분과 직전년도 대비 증가분 중에서 유리한 조건을 선택할 수 있다. 당해 과세연도 발생분에 대한 공제율은 25%(대기업 3~4%, 중견기업 8%)이며, 직전연도 발생액의 초과분에 대한 공제율은 50%(대·중견기업 40%)이다. 신성장동력산업 및 원천기술 R&D의 경우 당기분에 한해 30%(대·중견기업 20%)로 일반 R&D보다 공제율을 높게 적용받을 수 있다. 비용지출에 대한 조세지원은 ‘연구인력개발준비금 손금산입’과 ‘연구개발 관련 출연금 등을 꼽을 수 있다. 연구개발비를 준비금으로 적립하거나 외부에서 출연금 등으로 지급받는 경우 실제 사용할 때까지의 기간 동안 세금을 납부하지 않는 일종의 과세이연 효과를 주요 목적으로 한다.

자산취득 부문의 경우 유형자산(tangible asset)과 무형자산(intangible asset)으로 다시 구분할 수 있다. 유형자산에 대한 조세지원은 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’가 대표적이다. 기업이 연구시험용 시설, 직업훈련용 시설, 신기술사업화 사업용 자산에 투자하는 경우 투자금액의 10%(대기업 3%, 중견기업 5%)를 공제한다. 유형자산 중에서 기업부설연구소 등에서 사용하는 연구개발용 물품에 대해서 관세를 80% 감면하며, 기업부설연구소용 부동산에 대해서는 지방세를 면제한다<sup>1)</sup>. 무형자산에 대한 조세지원으로 ‘기술취득금액에 대한 세액공제’를 들 수 있다. 정부는 중소기업이 특허권, 실용신안권, 기술비법 등을 내국인으로부터 취득한 경우 취득금액의 7%를 세액공제한다.

기술사업화 부문의 경우 ‘기술이전 소득에 대한 과세특례’ 제도가 대표적이다. 중소기업이 특허권, 실용신안권, 기술비법 등을 내국인에게 이전함으로써 발생하는 소득에 대해서 법인세 또는 소득세의 50%를 감면하고 있다. ‘연구개발특구 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면’ 규정은 직접적으로 기술사업화를 유인하는 정책은 아니지만, 해당 사업에서 발생한 소득에 대해 발생하는 법인세를 5년간(3년간 100%, 2년간 50%) 감면하기 때문에 사업화 부문으로 분류하였다.

인력활용 부문의 경우 크게 ‘외국인 기술자 소득세 감면’과 ‘연구전담요원 연구활동비 소득세 비과세’로 구분할 수 있다. ‘외국인 기술자 소득세 감면’은 외국인 기술자가 국내에서 받은 근로소득에 대해서 2년간 소득세를 50% 감면하는 제도이다<sup>2)</sup>. ‘연구전담요원 연구활동비 소득세 비과세’ 제도는 중소기업의 기업부설 연구소 또는 연구개발전담부서에서 연구활동에 직접 종사하는 자(연구전담요원)가 받는 연구활동비 또는 연

1) 안전행정부는 ‘2014년 지방세제 개편방향’ 보도자료에서 기업부설연구소용 부동산에 대한 지방세 감면제도의 일몰기한을 연장하는 대신 감면율을 기존의 100% → 50%로 축소할 방침을 발표하였다(2014. 9. 12)

2) 기획재정부는 “2014년 세법개정안”에서 일몰기한을 2018년까지 연장하는 대신 적용대상을 외국인투자기업 R&D센터에 근무하는 외국인 기술자 등으로 축소할 계획을 발표하였다.

구보조비 중에서 월 20만원을 한도로 소득세에서 비과세하는 제도이다.

<표 1> 연구개발 관련 주요 조세지원 현황

구분	제도명	법령 조문	최초 시행	일몰기한
연구 개발	연구·인력개발 준비금 손금산입	조특법 제9조	1975 (2009)	2013
	연구·인력개발비 세액공제(일반)	조특법 제10조	1982	없음
	연구개발 관련 출연금 등 과세특례	조특법 제10조의 2	2007	2015
	연구·인력개발비 세액공제 (신성장동력산업 및 원천기술)	조특법 제10조	2010	2015
자산 취득	연구 및 인력개발 설비투자 세액공제	조특법 제11조	1975	2015
	산업기술 연구개발용 물품 관세감면	관세법 제90조	1982	없음
	기업부설연구소용 부동산 지방세 면제	지특법 제46조	1995	2014
	기술취득금액 세액공제	조특법 제12조	2001	2015
기술 사업화	기술이전 소득에 대한 과세특례	조특법 제12조	1982 (2014)	2015
	연구개발특구 첨단기술기업 등에 대한 법인세 등의 감면	조특법 제12조의 2	2007	2015
인력 활용	외국인기술자 소득세 감면	조특법 제18조	1982	2014
	연구전담요원 연구활동비 소득세 비과세	소득세법 시행령 제12조	2004	없음

\* ( )는 제도가 일몰기한 도래 등으로 폐지되었다가 다시 도입된 시점

## 2. 선행연구 검토

연구개발 조세지원과 관련된 선행연구는 주로 제도의 효과성에 대한 분석 중심으로 이루어져 왔다. 분석결과에 대해서는 효과성이 일정 수준 존재한다는 연구가 대부분이다. 최대승과 조운주(2013)는 직접보조에 비해 조세감면이 기업의 자체 R&D투자에 대한 유인효과가 큰 것으로 나타났다고 밝혔다. 박재환·오광욱·정규언(2013)이 ‘연구·인력개발비 세액공제’, ‘신성장동력산업 및 원천기술 R&D 세액공제’, ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’의 유효성을 검증한 결과에 따르면 개별 조세지원의 확대 내지 축소 여부에 따라 연구개발 투자 규모가 증가 또는 감소하는 것으로 나타났다. 정규언·오광욱·박재환(2012)은 신성장동력과 원천기술 산업에 해당하는 기업의 연구개발 투자지출 변화와 고용변화율간의 상관관계가 일반 기업에 비해 강하다는 실증결과와 함께, 신성장동력과 원천기술산업에 대한 차별적 조세지원 정책이 비교적 시장 전반에 걸쳐 효과적인 성과를 거두고 있다고 설명하고 있다.

Kasahara et al.(2014)이 일본 제조업 기업의 패널데이터를 활용해서 분석한 결과에 따르면 R&D 세액공제 증가가 R&D투자 증가에 긍정적이고, 특히 자산 대비 부채비율이 높은 기업에 크게 영향을 미치는 것으로 나타났다. Mulkey와 Mairesse(2013)는 프랑스에서 2008년도 R&D 세액공제 개편이 R&D 자본과 투자에 긍정적인 영향을 미치고 있다는 연구결과를 발표하였다. Chiang et al.(2012)이 대만의 전자산업을 대상으로 생애주기 분석을 통해 연구한 결과, R&D 세액공제는 기업이 침체기에 있을 때 혁신 활동을 하는데 가장 큰 영향력을 보이고 있다고 설명하며, 정부가 침체기에 있는 기업 등 세제 인센티브가 필요한 기업들에 초점을 맞추어 R&D세액공제를 설계하는 것이 중요하다고 지적하였다. Anandarajan et al.(2010)은 R&D 세액공제가 경영 성과에 미치는 영향이 첫 해에 가장 두드러지며, 기업의 경영주기 중 성숙기나 쇠퇴기 일 때 영향이 크게 나타난다는 연구결과를 제시하였다.

최근에는 중소기업에 대한 연구개발 조세지원제도의 효과성을 분석하는데 연구자들의 관심이 증가하고 있으며, 대기업과 비교했을 때 중소기업의 효과성이 높다는 연구결과를 자주 발견할 수 있다. 서영준과 권순창(2012)은 ‘연구인력개발준비금 손금산입’이 폐지되었다가 신설되는 기간에 있어서 중소기업에 한해 제도 변화 후에 연구인력개발비 지출이 유의미하게 증가했다는 연구결과를 발표하였다. 최대승과 조윤주(2013)의 연구결과에 따르면 대기업에 비해 중소·벤처기업이 연구개발 조세감면에 보다 탄력적으로 반응한 것으로 나타났다. 금융위기 이전인 2007년 자료를 이용한 경우 대기업의 조세탄력성이 중소기업보다 높았지만, 금융위기 이후인 2008~2009년 자료를 이용한 분석에서는 중소기업의 탄력성이 대기업보다 높게 나타났다. 연구자들은 이를 금융위기 이후 유동성 제약에 처할 가능성이 높은 중소 및 벤처기업이 조세감면 혜택에 더욱 탄력적으로 반응한 것으로 해석하고 있다. Anandarajan et al.(2010)이 대만 기업을 대상으로 분석한 결과에 따르면 R&D세액공제가 경영성과에 미치는 영향은 규모가 작은 기업이 규모가 큰 기업에 비해서 상대적으로 크게 나타났다

중소기업의 경우 사중손실(deadweight loss)이나 구축효과(crowding out effect) 등 연구개발 조세지원이 야기할 수 있는 부정적 영향이 대기업에 비해 크지 않다. 안숙찬(2009)은 대기업이 조세지원의 축소에도 불구하고 꾸준히 연구개발투자를 증가시켜 왔다고 설명하며, 대기업에 대한 조세지원을 줄인 정책이 어느 정도 타당성을 갖는다고 발표하였다. Baghana와 Mohnen(2009)이 캐나다 제조업 영위 기업을 대상으로 분석한 결과, R&D 세액공제의 사중손실(deadweight loss)은 대기업에서 특히 심각하게 나타나며, 중소기업의 사중손실은 R&D 부가성을 억제할 만큼 충분히 크지는 않은 것으로 분석되었다. Lokshin과 Mohnen(2012)은 네덜란드 기업을 대상으로 분석한 결과 중소기업에서 구축효과(crowding out effect)가 발생하지 않았다고 설명했다. 연구결과에 따르면 R&D 세액공제 제도는 단기적으로 중소기업의 R&D투자를 유인하는 데 성공적인 것으로 나타났으며, 대기업의 경우 지원 프로그램의 효과가 나타나지 않았다.

중소기업 중에서는 연구개발 관련 자금애로를 높게 경험하는 기업이 그렇지 않은 기업에 비해 연구개발 조세지원을 중요하게 활용하고 있다(신현우, 2011). 실제로 박재완 외(2013)에 따르면 개별 조세지원제도가 폐지되는 경우 중소기업이 대기업보다 민감하게 연구개발 투자 규모를 줄이는 것으로 나타났다. 최저한세를 납부하는 중소기업이 총 부담세액을 낮추기 위해 최저한세가 적용되지 않는 연구인력개발 관련 지출을 보다 증가시킨다는 연구결과도 존재한다(오광욱·정규안·김선미, 2011).

앞의 연구결과를 정리해 보면 연구개발 조세지원의 효과성에 대한 연구는 어느 정도 이루어지고 있음을 알 수 있다. 선행연구의 주요 분석결과에 따르면 연구개발 조세지원은 기업의 연구개발 투자에 어느 정도 긍정적 영향을 미치고 있으며, 특히 중소기업의 연구개발 투자증가에 크게 영향을 미치고 있는 것으로 보인다. 연구개발 조세지원제도 운영시 대기업과 중소기업의 활용도와 활용실적에 대한 비교분석이 필요하다.

### III. 국내·외 연구개발 조세지원 현황

#### 1. 연구개발 조세지원 현황

우리나라의 연구개발 조세감면 규모는 2013년 기준 3조 1,860억원으로 전년대비 7.9% 증가하였으며, 국제감면액 대비 R&D 조세감면액 비중을 의미하는 R&D 조세감면율은 9.4%로 나타났다. 그러나 2014년의 경우 연구개발 조세감면 규모는 3조 1,393억원으로 전년 대비 1.5% 감소할 것으로 예상되고 있다. 연구개발 조세지원의 실제 적용대상이 되는 기업부설연구기관의 수가 큰폭으로 증가하고 있는 것과 반대의 상황이다. 한국

산업기술진흥협회에 따르면, 기업부설연구소와 연구개발전담부서의 수는 36,404개('12) → 41,622개('13) → 46,911개('14.9)로 최근 들어 연평균 5천개 이상씩 그 수가 늘어나고 있다. 현재 추세로 보면 2014년의 기업부설연구기관 증가규모는 6천개를 넘어설 것으로 예상된다.

<표 2> 연도별 연구개발 조세감면 추이

(단위 : 억원)

구 분	2009	2010	2011	2012	2013	2014(잠정)
R&D 조세감면액(A)	18,926	22,004	26,880	29,531	31,860	31,393
국세감면액(B)	310,621	299,997	296,021	333,809	338,350	329,810
R&D 조세감면율(A/B)	6.1%	7.3%	9.1%	8.8%	9.4%	9.5%
전년대비 R&D 조세감면 증가율	0.1%	16.3%	22.2%	9.9%	7.9%	-1.5%

자료 : 기획재정부, 조세지출예산서, 각연도 참고하여 저자 작성

지원제도별로는 ‘연구·인력개발비 세액공제’ 규모가 2조 8,850억원(2013년 기준)으로 전체 연구개발 조세 지원의 90.6%를 차지하고 있다. 그 다음으로 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제(1,600억원)’, ‘연구·인력개발준비금 손금산입(830억원)’ 등의 순으로 나타났다. ‘연구·인력개발준비금 손금산입’의 경우 제도가 2013년 말에 폐지되어 추가 손금산입이 불가능해졌기 때문에 향후 감면실적이 줄어들 것으로 예상된다. 2009년말에 종료된 ‘기술도입대가 조세감면’의 경우 지원기간 만료 등의 이유로 감면규모가 크게 줄어든 것으로 판단된다. 중소기업에 한해 적용되고 있는 ‘기술취득금액에 대한 세액공제’의 경우 지원규모가 2억원(2013년 기준)으로 미미하게 나타나고 있다.

<표 3> 지원제도별 연구개발 조세감면 실적 추이

(단위 : 억원)

구 분	2009	2010	2011	2012	2013	2014 (잠정)	
국세	연구·인력개발준비금 손금산입(조특법 제9조)	646	742	845	819	830	869
	연구·인력개발비 세액공제(조특법 제10조)	15,535	18,571	23,341	25,567	28,850	28,014
	연구 및 인력개발 설비투자 세액공제 (조특법 제11조)	1,235	949	1,065	1,552	1,600	2,027
	기술취득금액에 대한 세액공제(조특법 제12조)	9	12	4	9	2	9
	연구개발특구 입주 첨단기술기업에 대한 세액감면(조특법 제12조의 2)	277	223	261	205	118	72
	외국인기술자 소득세 감면(조특법 제18조)	197	305	80	223	218	173
	기술도입대가 조세감면(조특법 제121조의 6)	470	492	623	445	14	9
	연구개발 출연금 등의 과세특례(조특법 제10조의 2)	7	13	12	16	20	19
	산업기술 연구개발용 물품 관세감면 (관세법 제90조 제1항 제4호)	266	303	278	200	208	201
소계	18,642	21,610	26,509	29,036	31,860	31,393	
지방세	기업부설연구소용 부동산 지방세 면제(지특법 제46조)	284	394	371	495	(미발표)	(미발표)
합계	18,926	22,004	26,880	29,531	31,860	31,393	

자료 : 1. 기획재정부, 조세지출예산서, 각연도

## 2. 안전행정부, 지방세통계연감, 각연도

지원규모가 가장 큰 ‘연구·인력개발비 세액공제’와 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’를 기업유형별로 살펴보면 대기업 집중도가 큰 폭으로 증가하고 있는 것으로 나타나고 있다. ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’의 경우 전체 지원규모의 96.2%를 대기업이 차지하고 있다. ‘연구·인력개발비 세액공제’의 경우 57.5%(’10)→67.0%(’13)로 대기업 비중이 꾸준히 증가하고 있으며, 중소기업은 2013년 들어 오히려 전년대비 공제규모가 줄어들었다. 최근 들어 기업 전체 R&D투자에서 대기업이 차지하는 비중이 정체를 보이고 있다는 점을 고려할 때 이 부분에 대해서는 정책적으로 보다 관심을 가질 필요가 있다.

<표 4> 기업유형별 연구개발 조세감면 실적 추이

(단위 : 억원, %)

구 분	2010년		2011년		2012년		2013년	
	대기업	중소기업	대기업	중소기업	대기업	중소기업	대기업	중소기업
연구·인력개발비 세액공제	10,687	7,884	13,920	9,421	15,555	10,012	19,324	9,526
(대 : 중소)	(57.5)	(42.5)	(59.6)	(40.4)	(60.8)	(39.2)	(67.0)	(33.0)
연구 및 인력개발 설비투자 세액공제	901	48	1,003	62	1,482	70	1,539	61
(대 : 중소)	(94.9)	(5.1)	(94.2)	(5.8)	(95.5)	(4.5)	(96.2)	(3.8)
합 계	11,588	7,932	14,923	9,483	17,037	10,082	20,863	9,587
(대 : 중소)	(59.4)	(40.6)	(61.1)	(38.9)	(62.8)	(37.2)	(68.5)	(31.5)

자료 : 조세지출예산서(기획재정부), 국세통계연보(국세청), 2014년도 국정감사 제출자료(국세청)를 참고하여 저자 작성

대기업을 상호출자제한기업집단과 중견기업<sup>3)</sup>으로 구분해서 살펴보면, 상호출자제한기업집단에 소속된 대기업은 ‘연구·인력개발비 세액공제’의 58.2%, ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’의 86.3%를 차지하고 있다.

<표 5> 기업유형별 연구개발 조세감면 실적(2013년 기준)

(단위 : 억원, %)

구 분	상호출자 제한기업	중견기업	대기업	중소기업	전체
연구·인력개발비 세액공제	16,791	2,533	19,324	9,526	28,850
(전체 대비 비중)	(58.2)	(8.8)	(67.0)	(33.0)	(100.0)
연구 및 인력개발 설비투자 세액공제	1,381	158	1,539	61	1,600
(전체 대비 비중)	(86.3)	(9.9)	(96.2)	(3.8)	(100.0)
합 계	18,172	2,691	20,863	9,587	30,450
(전체 대비 비중)	(59.7)	(8.8)	(68.5)	(31.5)	(100.0)

자료 : 조세지출예산서(기획재정부), 2014년도 국정감사 제출자료(국세청)를 참고하여 저자 작성

3) 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」 제9조와 동법 시행령 제17조에 따라 직전사업연도의 자산총액의 합계액이 5조원 이상인 기업집단을 의미하며, 「중견기업 성장촉진 및 경쟁력 강화에 관한 특별법 시행령」을 통해 중견기업의 범위에 중소기업과 상호출자제한기업집단을 제외하고 있다.

연구개발 조세감면 규모는 상위기업 집중도가 높게 나타나며, 기업 전체 R&D투자와 집중도가 비슷하다. 감사원의 기업 R&D투자 조세감면 감사결과에 따르면, R&D 조세지원의 40.4%가 상위 10개사에 집중되어 있다. R&D투자 대비 R&D 조세감면 비중은 상위대기업으로 갈수록 크게 나타난다.

<표 6> R&D투자 vs. R&D 조세감면(2011년 기준)

(단위 : 억원, %)

구 분	상위 1개사	상위 5개사	상위 10개사	대기업	전체
R&D 조세감면액(A)*	6,132	8,895	9,854	14,923	24,406
(전체 대비 비중)	(25.1)	(36.4)	(40.4)	(61.1)	(100.0)
R&D 투자(B)	97,085	151,556	172,658	283,462	381,833
(전체 대비 비중)	(25.4)	(39.7)	(45.2)	(74.2)	(100.0)
R&D 투자 대비 R&D조세감면 비중(A/B)	6.3%	5.9%	5.7%	5.3%	6.4%

주 : ‘연구인력개발비 세액공제’와 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’를 합한 금액

자료 : 감사원(2013)과 한국산업기술진흥협회(2013) 자료를 참고하여 저자 작성

앞에서 살펴본 바와 같이 우리나라 연구개발 조세지원제도의 대부분은 ‘연구인력개발비 세액공제’와 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’를 통해 이루어지고 있음을 알 수 있다. 우리나라의 경우 연구개발투자의 상위기업 집중도가 매우 높기 때문에 연구개발 조세지원 규모 또한 크게 나타나는 것은 일정부분 당연한 현상이다. 그러나 우리나라 기업의 연구개발투자를 이끌어 가는 상위기업의 경우 조세지원이 존재하지 않더라도 미래신수중사업 발굴 등을 위해 연구개발 투자를 지속적으로 할 가능성이 높다. 투자규모가 큰 상위 대기업의 경우 연구개발 조세지원이 연구개발 투자를 구축(crowding out)할 가능성이 있다는 것이다. 최근 들어 급격하게 증가하는 기업부설연구소의 대부분이 중소기업 부설연구소로 나타나고 있다<sup>4)</sup>. 이런 측면에서 전체 연구개발 조세지원 중에서 중소기업이 차지하는 비중이 갈수록 감소하고 있다는 점은 우려할 만한 부분이다.

## 2. 연구개발 조세지원제도 국가별 비교

우리나라의 대표적인 연구개발 조세지원제도라고 할 수 있는 ‘연구인력개발비 세액공제’ 제도는 1982년부터 시행되었다. 1981년 「조세감면규제법」 개정을 통해 도입되었으며, 1998년 「조세특례제한법」으로 명칭이 변경되어 현재까지 시행되고 있다. 일본에 비해서는 늦었지만, 미국이나 프랑스와는 비슷한 시기에 도입되었다.

지원형태는 주요 국가 대부분이 세액공제 형태를 취하며, 영국만이 소득공제와 세액공제 중에서 선택할 수 있다. 공제방법은 프랑스와 영국의 경우 당기분의 총액을 기준으로 하며, 미국은 증가분을 기준으로 제도를 운영하고 있다. 일본은 당기분과 증가분을 혼합하여 제도를 적용하며, 우리나라는 당기분과 증가분을 선택해서 공제받을 수 있도록 하고 있다.

미국의 경우 대기업과 중소기업을 구분하지 않고 세액공제율을 동일하게 적용한다. 이에 반해 한국, 일본, 프랑스, 영국은 공제율 적용시 중소기업을 대기업에 비해 우대한다. 우리나라는 공제율 적용시 대기업, 중견기업, 중소기업으로 구분해서 적용한다. 여기에서 대기업과 중견기업은 「중소기업기본법」상 중소기업에 해당

4) 한국산업기술진흥협회의 기업부설연구소 총괄현황에 따르면, 2013년도 기업부설연구소 수는 2012년 대비 1,617개소가 증가했는데, 모두 중소기업으로 나타났다.

하지 않는 기업 중에서 「독점규제 및 공정거래에 관한 법률」에 따른 ‘상호출자제한기업집단’ 해당 여부를 기준으로 판단한다. 중소기업 이외의 기업 중에서 ‘상호출자제한기업집단’에 해당하면 대기업, 해당하지 않으면 중견기업으로 분류한다. 조세특례제한법은 여기에 중견기업 졸업 규정에 직전 3개 과세연도 매출액 평균 5천 억원 미만을 추가로 규정하고 있다. 대기업은 당기분의 3~4% 또는 직전년도 대비 증가분의 40%를 선택할 수 있다. 당기분은 3%를 기준으로 하되, 매출액 대비 연구개발비 비중에 1/2을 곱한 비중을 추가한다. 예를 들어 매출액 대비 연구개발비 비중이 2%이면 기본공제 3%에 추가공제가 1%(2%×1/2)로 당기분 공제율은 4%가 되는 것이다. 중견기업의 당기분 공제율은 8~15%이며, 증가분 공제율은 대기업과 동일한 40%이다. 중견기업은 최초로 중소기업으로 졸업한 시점부터 3년간 15%, 이후 2년간 10%의 공제율을 적용받을 수 있으며, 졸업한지 5년이 경과한 시점부터 8%의 당기분 공제율이 적용된다. 중소기업은 당기분에는 25%의 공제율을 적용하며, 직전년도 대비 증가분에 대해서는 50%를 공제받을 수 있다.

‘연구인력개발비 세액공제’의 경우 조세특례제한법 제10조에 규정되어 있는데, 여기에는 ‘신성장동력 산업과 원천기술 R&D에 대한 세액공제’가 함께 명시되어 있다. ‘신성장동력산업 및 원천기술 R&D 세액공제’는 2010년부터 시행되었으며, 대기업과 중소기업 모두 일반 R&D에 비해 당기분에 한해 높은 공제율을 적용한다. 대기업과 중견기업의 공제율은 20%로 일반 R&D에 비해 5~17%p 높으며, 중소기업은 30%로 일반 R&D에 비해 5%p 높은 공제율을 적용받는다.

프랑스의 경우 CIR(Crédit d'impôt recherche) 프로그램을 통해 당기분 공제방법을 채택하고 있으며, 공제율이 다른 국가들에 비해 높다. 기본 공제율이 30%로 우리나라(3~25%)에 비해 높으며, 100만유로 이상 연구비를 지출하는 경우 5%의 추가 공제가 가능하다. 연구개발 세액공제 첫 해의 경우 40%, 2년차의 경우 35%로 연구개발 초기기업에 대해서 공제율 적용시 우대한다. 2013년 1월 1일부터 Innovation Tax Credit(crédit d'impôt innovation -C2I)를 도입하여, 중소기업에 한해 디자인 프로토타입이나 파일럿 설비에 대해 40만 유로를 한도로 해당 금액의 20%를 공제한다(Deloitte, 2014).

영국의 경우 프랑스와 마찬가지로 당기분을 기준으로 하지만, 소득공제와 세액공제를 선택할 수 있다는 점에서 차별화된다. 영국은 그 동안 중소기업 소득공제율을 175%('08)→200%('11)→225%('12)로 인상해 왔다. 2013년 4월부터는 대기업에 대해 130%의 소득공제 대신 10%의 세액공제를 선택할 수 있는 ATL(Above the Line) 제도를 도입하였으며, 2014년 4월부터 중소기업 세액공제율을 11%에서 14.5%로 상향조정하였다(HM Revenue&Customs, 2014 ; HM Treasury, 2012). 영국은 결손 중소기업에 대해서 24.75%의 현금공제를 허용한다.

일본은 당기분 공제율의 경우 대기업이 8~10%, 중소기업이 12%로 중소기업이 대기업에 비해 다소 높게 나타난다. 당기분 공제를 기본으로 하되, 증가분에 대해서는 증가형 또는 고수준형을 선택해서 추가 공제가 가능하다. 증가형의 경우 기준에는 지난 3년간 연평균 연구비를 초과한 금액의 5%를 공제했지만 2014년부터 5~30%로 증가비율에 따라 공제율이 증가하도록 개정하였다(日本 財務省, 2014). 고수준형은 매출액의 10%를 초과한 연구비에 0.2를 곱하도록 설계되었다.

미국은 증가분을 기준으로 하되, 일반 공제(Traditional Credit)와 대체간소화공제(Alternative Simplified Credit, ASC)를 선택할 수 있다. 일반 공제는 당기 연구비에 기준금액을 뺀 금액 또는 당기 연구비의 50% 중에서 작은 금액을 기준으로 20%를 공제하며, 대체간소화공제는 당기 연구비에 최근 3년간 연구비 평균의 50%를 뺀 금액을 기준으로 15%를 공제한다. 미국은 최근 들어 대체간소화공제의 공제율을 상향조정하고, 연구개발 조세지원제도를 항구화하는 논의가 계속되고 있다. 2013년 들어 H.R. 905와 H.R. 119 법안을 통해서 연구개발 세액공제의 항구화가 제시되었으며, U.S. Office of Management and Budget(2014)는 정부 차원의 연구개발 세액공제 항구화 추진계획을 발표하였다. 대체간소화세액공제의 경우 H.R. 119 법안과 U.S.

Office of Management and Budget(2014)에서 14%→17%로 공제율 확대를 추진하였으며, Grant Thornton(2013)은 공제율을 20%까지 확대할 필요가 있다고 주장하였다.

연구개발비에 대한 세액공제를 적용받지 못하는 결손기업에 대해서 우리나라는 5년간 이월공제를 허용한다. 공제허용기간이 일본(1~3년)에 비해서는 다소 길지만, 미국(20년)에 비해서는 짧다. 영국은 이월공제 허용기간을 두지 않기 때문에 무기한 적용이 가능하며, 특히 결손기업에 대한 별도의 현금공제 프로그램이 도입되어 있다. 프랑스의 경우 3년간 이월공제가 가능하지만, 3년이 경과하면 미사용분에 대해 환급하고 있다. 영국과 프랑스의 경우 결손 기업이라고 하더라도 어떤 방식으로건 연구개발 투자에 대한 조세혜택을 받을 수 있다는 사실을 의미한다.

미국을 제외하고 일본, 프랑스, 영국의 경우 일몰기한이 존재하지 않는 국가로 분류할 수 있다. 그러나 우리나라와 일본의 경우 부분적으로만 항구화 규정을 적용하고 있다. 우리나라의 경우 ‘연구인력개발비 세액공제’를 제외하고는 조세특례제한법에 규정된 모든 연구개발 조세지원에서 일몰기한이 존재한다. 일본의 경우 당기분에 대해서는 항구화되었지만, 증가분의 경우 일몰규정을 적용하고 있다. 실제로 2014년도에 증가형과 고수준형 조세지원의 일몰기한이 3년간 연장되었다.

국내외 연구개발 조세지원 현황을 비교해 보면, 미국을 제외한 대부분의 국가에서 중소기업에 대한 차별화된 조세지원 시스템을 보유하고 있다는 사실을 알 수 있다. 특히 2013년 이후 연구개발 조세지원제도를 확대하려는 움직임이 국가별로 계속되고 있으며, 대부분 공제율을 상향조정하는 형태로 개편이 이루어지고 있다. 그만큼 조세지원이 기업의 경쟁력 제고를 위한 정책수단으로 중요하게 간주되고 있다.

<표 7> 연구개발 조세지원제도 국가별 비교

구 분	한국	미국	일본	프랑스	영국
시행 연도	1982년	1981년	1968년	1983년	2000년
근거 규정	조세특례제한법	Internal Revenue Code(IRC)	조세특별조치법	French Tax Code	Finance Act, Corporate Tax Act
지원 형태	세액공제	세액공제	세액공제	세액공제	소득공제 or 세액공제
공제 방법	선택형 (당기분 or 증가분)	증가분	혼합형 (당기분 and 증가분)	당기분	당기분
공제율 (대기업)	(당기분) 3~4% - 중견기업은 8~15% * 신성장동력 및 원천기술 R&D : 20% (증가분) 40%	다음 두 가지 중 선택 (일반공제) min[당기 적격연구비 - 기준금액, 당기 적격 연구비의 50%] × 20%	(당기분) 총 연구비의 8~10% (추가분) 증가형 or 고수준형 - (증가형) 지난 3년간 연평균 연구비를 초과한 금액의 5~30% - (고수준형) [매출액의 10%를 초과한 연구비] × 공제율	- 30%(적격 연구비가 백만유로 이상인 경우 5% 추가 공제) - 연구개발 세액공제 신청 1년차 40%, 2년차 35%, 3년차 30%	다음 두 가지 중 선택 (소득공제) 130% (세액공제) 10%
공제율 (중소기업)	(당기분) 25% * 신성장동력 및 원천기술 R&D : 30% (증가분) 50%	(ASC) [당기 적격 연구비 - 지난 3년간 적격 연구비 평균의 50%] × 14%	(당기분) 총 연구비의 12% (증가분) 증가형 or 고수준형 - (대기업과 동일)	- (대기업과 동일) - 중소기업에 한해 디자인 프로토타입, 파일럿 설비에 대해 40만 유로를 한도로 20% 세액공제	다음 두 가지 중 선택 (소득공제) 225% (세액공제) 14.5% - 결손 중소기업의 경우 적격 연구비의 24.75%까지 현금공제 허용
이월 공제	5년	20년	1~3년	3년간 이월, 미사용분에 대한 환급	무기한
일몰 여부	항구화	2년 단위로 일몰 연장	당기분 기준은 항구화, 증가분 기준은 2014년에 3년간 일몰 연장	항구화	항구화

## IV. 연구개발 조세지원 주요 이슈

### 1. 연구개발 조세지원제도의 효율적 운영

‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’의 경우 대기업 집중현상이 심각하다. 국세청의 국세통계연보 등에 따르면 동 세액공제의 대기업 집중도는 94.2%(’11)→95.5%(’12)→96.2%(’13)로 계속해서 증가하고 있다. 2012년 기준으로 동 세액공제 제도를 활용한 중소기업 수는 263개사에 불과하며, 활용 대기업 수(310개사)보다 적게 나타나고 있다.

한국정책금융공사(2014)에 따르면 2014년도 대기업의 설비투자 규모는 129.4조원으로 전년대비 5.1%증가할 것으로 예상되지만, 중소기업의 경우 수요부진과 자금조달 문제 등으로 인해 설비투자 규모가 8.2조원(’12)→7.2조원(’13)→6.7조원(’14)으로 계속해서 감소할 것으로 전망된다. 현대경제연구원(2013)이 GDP와 설비투자의 장기균형식을 통해 추정된 결과 설비투자의 장기균형 대비 과소투자액은 약19조 905억원에 달하는 것으로 나타났다. 이는 투자심리가 실종되었던 1998년 외환위기 당시 과소투자액(14조 4,333억원)보다 오히려 높은 수치다.

‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’ 제도 운영시 발생하는 양극화 문제를 해결하고 중소기업의 R&D 관련 설비투자를 유인할 수 있는 방안 마련이 필요하다. 현행 R&D 설비투자 세액공제는 다른 투자세액공제 제도와의 중복적용을 배제(조세특례제한법 제127조)하고 있으며, 최저한세 적용대상에 포함(조세특례제한법 제132조)되어 있다. 또한 일몰제도를 통해 매 3년마다 효과성과 효율성 등을 고려하여 제도의 존속여부를 평가하고 있다. 우리나라의 경우 연구개발 분야의 정상적 지출(연구인력개발비 세액공제)에 대해서는 제도를 항구적으로 운영하고 있다. 다른 조세지원과의 중복적용이 허용되며, 중소기업의 연구개발지출에 한해 최저한세 적용대상에서 제외하고 있다.

경상적 지출인 ‘연구인력개발비 세액공제’와 자본적 지출인 ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’를 서로 통합하여 적용하는 방안을 강구할 필요가 있다. 국가지정통계인 ‘연구개발활동조사’의 경우 OECD 기준인 Frascati Manual에 따라 경상적 지출과 자본적 지출을 통합하여 조사하고 있다. 캐나다, 이탈리아, 호주, 오스트리아, 아일랜드, 헝가리 등의 경우 R&D 관련 자본적 지출에 대해서 경상비와 동일한 조세지출을 실시하고 있다(손원익·김상현, 2011).

‘연구인력개발비 세액공제’의 경우 공제방법에 대한 검토가 필요하다. 중소기업의 입장에서는 당기분 공제율(25%)과 증가분 공제율(50%)의 차이가 크지 않기 때문에 증가분 공제율을 활용하기가 현실적으로 어렵다. 중소기업은 직전연도 대비 100% 이상 연구개발비를 증가시켜야 비로소 증가분 공제가 가능하다. 당기분 공제를 기본으로 하되, 증가분을 추가 인센티브 형태로 운영하는 방안을 검토할 필요가 있다. 일본의 사례처럼 추가 세액공제 범위를 증가형과 고수준형으로 구분하여 연구개발비를 꾸준히 증가시키는 기업과 매출액 대비 연구개발비 비중을 일정 수준 이상 유지하는 기업을 대상으로 제도를 운영하는 방안도 검토할 수 있을 것이다.

### 2. 지방 소재 기업에 대한 연구개발 조세지원 차별화

2013년 기준 연구개발 조세감면 실적을 지역별로 살펴보면 수도권이 84.7%를 차지하고 있으며, 비수도권의 경우 15.3%에 불과하다. 우리나라의 경우 연구개발 활동의 수도권 집중도가 높지만 다소 과도한 측면이 존재한다. 미래창조과학부(2013)에 따르면 우리나라의 전체 연구개발비 중 수도권이 차지하는 비중은 2012년 기준 67.1%로 나타났으며, 그 비중은 2009년 이후 조금씩 증가하고 있다.

<표 6> 지역별 연구개발 조세감면 실적(2013년 기준)

(단위 : 억원, %)

구 분	수도권				비수도권	전 체
	서울	인천	경기	합계		
조세감면 실적	6,960	878	16,294	24,132	4,362	28,494
비중	24.4	3.1	57.2	84.7	15.3	100.0

주 : 법인세 세액공제에 한함

자료 : 국회 강동원 의원 보도자료(2014. 9. 22)

서울, 인천, 경기를 제외한 지방 소재 기업의 보다 큰 문제점은 연구인력 확보이다. 대학과 공공 연구기관에 근무하는 연구원의 절반 이상이 비수도권에 근무하고 있지만, 기업체의 경우 비수도권에서 근무하는 연구원 비중은 27.9%에 불과하다(미래창조과학부, 2013). 노민선(2013)에 따르면 중소기업의 인력부족률은 비수도권(66.7%)이 수도권(54.5%)에 비해 높았으며, 비수도권의 경우 R&D인력 부족기업 비중이 가장 높게 나타났다. 중소기업 전문연구요원 중에서 비수도권 편입인원은 연평균 100명이 채 되지 않으며, 편입인원 비중이 중소기업 전체의 15.9%(2013년 기준)에 불과하다(노민선, 2014b).

우리나라의 현행 연구개발 조세지원 제도 하에서는 지방 소재 기업에 대한 차별적인 지원시스템이 존재하지 않는다. 지방 소재 기업이 연구인력을 대상으로 지급하는 비용에 대한 조세지원을 보다 강화할 필요가 있다.

### 3. 개방형 혁신활동에 대한 연구개발 조세지원 강화

우리나라의 경우 아직까지 산학연 협력이 기업 전반으로 확산되지 못하고 있는 것이 현실이다. WEF(2014)에 따르면 기업의 기술흡수 적극성 순위는 21위('13)→28위('14)로 하락하고 있다. 우리나라는 중소기업의 기술개발 외부 파트너로서의 대기업 비중이 낮으며, 만족도 또한 대학이나 국공립연구기관에 비해 낮게 나타난다. 중소기업청(2013) 조사결과, 중소기업의 기술개발 외부파트너 활용비율은 대학(48.7%)과 국공립연구기관(29.8%)이 대기업(16.4%)에 비해 높으며, 대기업과의 협력 만족도는 67.0점으로 국공립연구기관(72.6%), 대학(67.5%)에 비해 상대적으로 낮게 나타난다. 실제 IMD(2014) 조사결과 기업간 기술협력 순위는 37위('13)→39위('14)로 하락하였다.

OECD(2014)는 ‘한국 산업기술정책 보고서’에서 우리나라의 연구개발 세액공제 제도에는 연구개발을 협력하여 수행할 때 어떠한 이점도 없다고 지적하며, 산학협력을 장려하는데 연구개발 세액공제를 활용할 것을 권고하고 있다. 실제로 Barajas et al.(2012)은 공동연구개발이 기업의 기술역량에 긍정적인 영향을 미친다는 연구결과를 제시하였으며, Sakakibara(1997)는 협력이 연구개발비용을 낮추어 중복된 연구로 인한 비효율성을 피하는데 도움이 된다고 지적하고 있다. 우리나라의 경우 2007년도에 대기업이 중소기업, 대학 등에 지급한 외부 위탁 연구개발비에 대한 세액공제율을 중소기업과 동일한 수준(40%→50%)으로 확대하였다가 2009년말 일몰기한이 도래하면서 원래대로 환원되었다. 대기업이 중소기업, 대학 등에 지급하는 연구개발비에 대한 조세지원을 확대한다면 다양한 혁신주체들의 기술혁신 역량 강화에 기여할 수 있을 것이다.

국내 기업들은 실제로 기술이전, 취득 등의 거래실적이 미미하다. 국내기업의 84.6%가 최근 3년간 기술이전, 기술취득 등의 기술거래 경험이 없다고 응답하였다(한국산업기술진흥원, 2009). 노민선과 주범식(2011)에 따르면 산학협력 기업의 4.7%만이 기술이전 경험이 존재하는 것으로 나타났다.

‘기술이전 소득에 대한 과세특례’ 제도는 2014년 1월부터 중소기업에 한해 제도가 재도입되었으며, 2014년

도 세법개정(안)에 따르면 2015년부터 중견기업까지 적용대상을 확대할 예정이다. 그러나 중소기업에 대해 적용되는 ‘기술취득금액에 대한 세액공제’는 낮은 세액공제율로 인해 조세지원 활용도가 저조하다. 기획재정부에서 발표한 ‘조세지출예산서’에 따르면 동 세액공제의 조세지원 감면실적은 2013년 기준 2억원에 불과하다. 우리나라의 경우 무형자산(Intangible Asset)인 기술의 취득에 대한 세액공제율(7%)이 유형자산(Tangible Asset)인 설비투자에 대한 세액공제율(10%)보다 낮다. ‘기술취득금액에 대한 세액공제’의 공제율을 상향 조정할 필요가 있다.

#### 4. 지식재산권 확보 및 유지비용에 대한 조세지원 허용

정부는 기업의 국내외 지식재산권 확보 비용의 일부를 보조금으로 지원하고 있다. 지식재산권 출원료, 심사 청구료, 최초 3년분의 특허(등록)료 등의 수수료를 중소기업에 대해서는 70%를 감면하고, 중견기업에 대해서는 30%를 감면한다. 대기업과 중소기업이 공동연구를 수행하고 공동으로 출원하는 경우에는 50%를 감면한다. 4~6년분의 특허(등록)료의 경우 중소기업과 중견기업에 대해서 30% 감면을 허용한다. 국가연구개발사업에 참여하는 경우에는 연구개발비의 직접비(연구활동비)에 특허정보 조사비를 계상할 수 있고, 간접비(성과활용지원비)에 지식재산권 출원·등록비를 반영할 수 있다<sup>5)</sup>.

기업이 지식재산권의 확보 및 유지를 위해 지출하는 비용을 정부 차원에서 직접 지원하는 것은 향후 기업의 지식재산 경영활동에 부정적인 영향을 미칠 수 있다. 관련 비용이 많이 소요되지 않는다면 기업의 최고경영자 입장에서는 지식재산권 출원 자체에 대한 의사결정에 적극적일 가능성이 높으며, 업무담당자 입장에서는 향후 발생할 수 있는 책임을 회피하기 위해서라도 등록된 지식재산권을 계속해서 유지하려고 할 가능성이 높다.

기업이 지식재산권을 확보하거나 유지하는데 있어서 소요되는 비용을 사전에 직접 지불하도록 하고 향후 조세지원 등의 간접적인 방법으로 사후에 지원하는 방식이 오히려 효과적일 수 있다(노민선, 2012). 우리나라의 경우 지식재산권 확보 및 유지비용에 대해서는 원칙적으로 연구개발 조세지원의 범위에 포함하지 않는다. 조세특례제한법 제8조 제2항에서는 연구개발에 포함하지 않는 활동의 범위에 특허권의 신청·보호 등 법률 및 행정업무를 규정하고 있다. 미국과 프랑스의 경우 적격 연구개발비의 범위에 지식재산권 관련 비용을 포함하고 있다. 미국은 IRC(Internal Revenue Code) §174에 규정된 적격 연구개발비의 범위에 기업이 특허를 획득하는데 소요되는 비용이 해당하며, 특허획득 비용에는 특허를 출원하고 등록하는데 지출하는 변호사에 대한 법률지원 비용도 포함된다. 프랑스의 경우 보다 적극적으로 지식재산권 관련 조세지원을 적용하고 있다. 프랑스는 연구개발 비용의 범위에 특허 생산비용, 유지비용, 보호비용, 보험료 등 특허와 관련해서 지출되는 비용 전반에 대해서 폭넓게 인정하고 있다<sup>6)</sup>. 일반적인 지식재산 조세지원이 특허출원에 국한되는데 반해, 특허권 유지를 위한 소요비용까지 적용이 가능하며, 법률 전문가 자문비용을 포함한 소송비용과 특허를 보호하기 위해 기업에서 지출한 인건비에 대한 세액공제도 가능하다.

### V. 결론 및 제언

본 연구에서는 국내 연구개발 조세지원제도의 주요 변천과정과 지원실적을 살펴보고, 국내와 해외에서 시

5) 국가연구개발사업의 관리 등에 관한 규정 [별표 2]

6) article 244 quarter B of the French Tax Code

행되고 있는 연구개발 관련 조세지원제도를 비교, 분석함으로써 주요 이슈를 도출하고자 하였다. 분석결과를 바탕으로 기업의 혁신역량 및 기술경쟁력 제고를 위해 정부 차원에서 우선적으로 추진해야 할 사항을 다음과 같이 제시하고자 한다.

첫째, ‘연구 및 인력개발 설비투자 세액공제’ 제도를 ‘연구·인력개발비 세액공제’ 조문에 포함하고 항구화할 필요가 있다. 제도를 통합하게 되면 당기분 기준으로 대기업은 3%→3~4%, 중견기업은 5%→8~15%, 중소기업은 10%→25%로 기업유형과 관계 없이 공제율이 늘어나게 된다. 특히 기업규모가 적어질수록 공제율 상향폭이 커지기 때문에 R&D설비투자 세액공제의 대기업 집중도가 다소 완화될 수 있을 것이다. 이처럼 R&D 자본적 지출에 있어서 최저한세 적용이 배제되고 일몰제도가 폐지된다면 제도의 안정적 운영이 가능해질 것이다.

둘째, ‘연구·인력개발비 세액공제’의 공제방법을 선택형에서 혼합형으로 개정할 필요가 있다. 당기분과 증가분 중에서 선택하게 되어 있는 현행 방식은 여러 문제점을 나타내고 있다. 중소기업의 경우 증가분 공제를 받기 위해서는 당해연도 연구개발 투자를 직전연도 대비 100% 이상 증가시켜야 한다. 때문에 중소기업의 경우 증가분이 실질적인 인센티브 기능을 하지 못하고 있다. 당기분을 기준으로 하되 증가분 중의 일정 비율을 당기분에 추가하는 형태가 바람직하다. 현행 당기분 하한선(7)을 기본 공제율로 적용하고, 증가분의 일정 비율을 추가 공제율로 적용할 수 있을 것이다. 추가 공제율의 경우 당기분의 일정비율을 기준으로 상한선으로 설정한다면 공제금액이 지나치게 늘어나는 것을 방지할 수 있을 것이다.

셋째, 지방 소재 기업에 근무하고 있는 연구인력에 대한 조세지원을 확대해야 한다. 앞서서도 살펴보았지만, 우리나라 연구개발 조세지원의 84.7%가 수도권에서 이루어지고 있다. 조세지원제도에서 우수 연구인력의 지방 소재 기업으로의 유입 방안을 적극적으로 활용할 필요가 있다. 예를 들어 서울, 인천, 경기 지역을 제외한 지방 소재 기업에서 박사학위 소지자를 연구인력으로 채용하는 경우 2년간 이들에 대한 인건비를 ‘연구·인력개발비 세액공제’ 적용시 두 배로 계산하는 방안을 검토할 필요가 있다. 프랑스의 경우 신규 박사 학위자를 채용했을 경우 2년간 연구개발 세액공제율을 두 배로 적용한다. 중소기업의 연구인력 부족률이 대기업에 비해 높다는 점을 고려한다면 중소기업에 한해 우선적으로 실시하는 방안도 검토할 수 있을 것이다. 아울러 중소기업에서 연구전담요원으로 근무하는 인력에 대한 소득세 비과세 규모를 지방 소재 중소기업에 한해 확대할 필요가 있다. 소득세 비과세는 연구인력에 대한 직접 지원이라는 점에서 제도를 어떻게 운영하느냐에 따라 연구인력의 고용유지에 미치는 영향이 확대될 수 있다.

넷째, 대기업이 중소기업, 대학 등과 공동·위탁 연구를 수행할 때 공제율을 차등 적용할 필요가 있다. 대기업의 공동·위탁 연구는 대기업의 입장에서는 연구성과를 제고할 수 있다는 장점이 있는 반면, 중소기업이나 대학의 입장에서는 실제 연구비를 확보할 수 있다는 점에서 상호간의 매력적인 협력 수단이 될 수 있다. 일반 R&D에 대한 세액공제율을 현행 수준보다 낮추고, 공동·위탁 R&D에 대한 세액공제율을 보다 상향 조정하는 방안도 대안으로 검토할 수 있을 것이다.

마지막으로 기업이 지식재산권 확보 또는 유지를 위해 지출하는 비용을 ‘연구·인력개발비 세액공제’ 적용 대상에 포함시킬 필요가 있다. 이 경우 중요 기술에 대한 권리를 확보하고 분쟁에 대응할 때 중요한 특허정보 조사비 등에 대한 조세지원이 가능해진다. 지식재산권에 대한 출원, 등록, 유지 등에 있어서 보조금을 통한 직접 지원보다는 기업의 책임성 강화를 위해 조세지원을 통한 간접지원 방식을 적극적으로 활용할 필요가 있다.

본 연구는 우리나라의 연구개발 관련 조세지원제도의 주요 이슈에 대해서 체계적으로 살펴보고 개선방안을

7) 대기업 3%, 중견기업 8%, 중소기업 25%

제시했다는 점에서 의의를 갖는다. 그럼에도 불구하고 본 연구는 일부 한계점을 가지며, 다음과 같은 후속연구를 제안하고자 한다.

첫째, 기업규모에 따른 보다 세분화된 효과성 분석이 필요하다. 연구개발 조세지원제도의 경우 상위 대기업에 대한 집중도가 매우 높게 나타난다. 연구개발 투자, 매출액 등 기업의 경영활동과 연계하여 상위 기업, 중견기업, 중소기업, 소기업으로 구분해서 효과성을 분석할 필요가 있다. 이를 위해서는 원시 데이터를 보유하고 있는 국세청의 전향적인 자세가 필요하다. 상위 기업에 대한 조세지원이 연구개발 투자를 촉진한다는 확실한 증거를 찾을 수 있다면 주요 대기업에 대한 연구개발 조세지원이 타당성을 가질 수 있을 것이다. 그렇지 않고 일정 수준 이상 구축효과가 존재한다면 중소기업과 중견기업 중심으로 제도를 운영하는 것이 바람직할 것이다.

둘째, 적격 연구비의 명확한 기준을 정립하기 위한 연구가 필요하다. 외국의 경우 적격 연구비의 기준이 어느 정도 명확하게 규정되어 있는데 반해, 우리나라는 기업부설연구소 또는 연구개발전담부서에서 사용하는 금액을 폭넓게 인정하고 있다. 최근 들어 연구기관 수가 급격하게 늘어남에 따라 적격 연구비에 대한 인정기준이 중요해지기 시작하였다. 향후 이에 대한 기준이 어느 정도 정립된다면 연구개발 프로젝트별로 조세지원을 허용하는 방식도 검토할 수 있을 것이며, 개별 지원제도를 하나의 제도로 통합 운영하는 방안도 마련될 수 있을 것이다.

## 참고문헌

- 감사원. (2013). “기업 R&D투자 조세감면 감사결과보고서”.
- 교육과학기술부. (2010). 「기업연구소에 대한 심층분석 및 역량진단에 관한 연구」. 서울: 교육과학기술부.
- 국세청. (각연도). 「국세통계연보」. 서울: 국세청.
- 기획재정부. (2013). “중장기 조세정책 방향”.
- 기획재정부. (2014). “2014년 세법개정안”.
- 노민선. (2012). “지식재산 조세지원제도 개선방안 연구”. 「지식재산연구」, 7(4), pp.115-140.
- 노민선. (2013). 「중소기업 핵심인력 장기재직 공제사업 도입방안 연구」. 서울: 중소기업연구원.
- 노민선. (2014a). “중소기업 연구개발 조세지원의 현황 및 과제”. 「중소기업 포커스」, 제14-5호, pp.1-13.
- 노민선. (2014b). 「중소기업 병역대체복무제도 개선방안 연구」. 서울: 중소기업연구원.
- 노민선·주범식. (2011). 「기업연구소 R&D협력 현황 및 정책과제」. 서울: 한국산업기술진흥협회.
- 대한민국정부. (각연도). “조세지출예산서”.
- 미래창조과학부. (2013). 「2012년도 연구개발활동조사보고서」. 과천: 미래창조과학부.
- 박재환·오광욱·정규언. (2013). “주요 연구개발 관련 조세지원 제도에 대한 유효성 검토”. 「회계저널」, 22(1), pp.233-265.
- 서영준·권순창. (2012). “연구개발에 대한 조세지원제도의 효과성 연구 및 인력개발준비금 손금산입을 중심으로”. 「회계저널」, 21(5), pp.65-80.
- 손원익·김상현(2011). 「인력 및 R&D 세제지원제도 발전방안」. 서울: 한국조세연구원.
- 신현우. (2011). “연구개발 조세지원 활용도의 영향요인에 관한 연구”. 「한국정책학회보」, 20(2), pp.233-256.
- 안숙찬. (2009). “경제위기 이후 대기업의 연구개발투자에 대한 조세지원제도의 효과분석”. 「회계와 감사 연구」, 49, pp.105-135.

- 안전행정부. (각연도). 「지방세통계연감」. 서울: 안전행정부.
- 오광욱·정규안·김선미. (2011). “최저한세 납부 중소기업의 연구인력개발비 세액공제를 이용한 조세계획”. 「세무학연구」, 28(1), pp.209-238.
- 정규안·오광욱·박재환. (2012). “연구개발 투자지출과 시장성과-자본시장 및 고용활동과의 관련성을 중심으로-”. 「세무학연구」, 29(4), pp.345-369.
- 제18대 대통령직인수위원회. (2013). 「제18대 대통령직인수위원회 제안 박근혜 정부 국정과제」. 서울: 제18대 대통령직인수위원회.
- 중소기업청. (2013). 「2013 중소기업 기술통계조사 보고서」. 대전: 중소기업청.
- 최대승·조윤주. (2013). “R&D 조세지원의 기업 R&D 투자 견인효과에 대한 실증분석”. 한국기술혁신학회 학술대회 발표자료.
- 한국산업기술진흥원. (2009). 「국내기업 R&D협력 실태조사」. 서울: 한국산업기술진흥원.
- 한국산업기술진흥협회. (각연도). 기업부설연구소 현황.
- 한국산업기술진흥협회. (2013). 「산업기술주요통계요람」. 서울: 한국산업기술진흥협회.
- 한국정책금융공사. (2014). “2014년 설비투자 전망, 2014년 4월 주요기업의 설비투자계획조사”..
- 현대경제연구원. (2013). “설비투자의 장기 침체 원인과 해소 방안”, 「경제주평」, 535, 1-13.
- 국회 강동원 의원 보도자료. (2014.9.22.).
- 안전행정부 보도자료. (2014.9.12.). “2014년 지방세제 개편 방향”.
- 한국산업기술진흥협회 보도자료. (2014.2.20.). “2014년도 연구개발 투자계획 전망조사 결과”.
- 日本 財務省. (2014). “税制改正”.
- Anandarajan, A., & Chiang, S., & Lee, P. (2010). "R&D tax credit and operating performance: implications for managers". *Management Decision*, 48(8), 1198-1211.
- Baghana, R., & Mohnen, P. (2009). "Effectiveness of R&D tax incentives in small and large enterprises in Québec". *Small Business Economics*, 33(1), 91-107.
- Barajas, A., Huergo, E., & Moreno, L. (2012). “Measuring the economic impact of research joint ventures supported by the EU Framework Programme”, *Journal of Technology Transfer*, 37(6), pp.917-942.
- Chiang, S., & Lee, P., & Anandarajan, A. (2012). "The effect of R&D tax credit on innovation: A life cycle analysis". *Innovation-management Policy & Practice*, 14(4), 510-523.
- Deloitte. (2014). 2014 Global Survey of R&D Tax Incentives.
- Grant Thornton. (2013). Incentivizing U.S. innovation: Enhancing the R&D tax credit.
- Kasahara, H., & Shimotsu, K., & Suzuki, M. (2014). “Does an R&D tax credit affect R&D expenditure? The Japanese R&D tax credit reform in 2003”. *Journal of The Japanese and International Economies*, 31, 72-97.
- HM Revenue&Customs. (2014). Overview of Tax Legislation and Rates. London: HM Revenue&Customs.
- HM Treasury. (2012). Consultation on an ‘Above the Line’ credit for Research and Development. London: HM Treasury.
- IMD. (2014). The IMD World Competitiveness Yearbook. Lausanne: IMD.
- Lokshin, B., & Mohnen, P. (2012). "How effective are level-based R&D tax credits? Evidence from the

- Netherlands". *Applied Economics*, 44(12), 1527-1538.
- Mulkay, B., & Mairesse, J. (2013). "The R&D tax credit in France: assessment and evaluation of the 2008 reform". *Oxford Economic Papers*, 65(3), 746-766.
- OECD. (2013). OECD Science, Technology and Industry Scoreboard 2013 : Innovation for Growth. Paris: OECD.
- OECD. (2014). Industry and Technology Policies in Korea. Paris: OECD.
- Sakakibara, M.(1997). "Heterogeneity of Firm Capabilities and Cooperative Research and Development: An Empirical Examination of Motives", *Strategic Management Journal*, 18, pp.143-164.
- U.S. Office of Management and Budget. (2014). Fiscal Year 2015, ANALYTICAL PERSPECTIVES – BUDGET OF THE U.S. GOVERNMENT. Washington, D.C.: U.S. Office of Management and Budget.
- World Economic Forum(WEF). (2014). The Global Competitiveness Report 2014-2015. Geneva: WEF.