
성과 연계형 조세특례 도입에 관한 연구*

—Patent Box를 중심으로—

박성화** · 류태규***

- | | |
|------------------------------|-----------------------------|
| I. 서론 | 1. R&D 조세 및 Patent Box 관련 연 |
| II. 우리나라 R&D 관련 조세제도 | 구 |
| 1. R&D투자 관련 조세지원 | 2. Patent Box 관련 국제논의 동향 |
| 2. 기술이전에 대한 과세특례 | V. 쟁점 사항 및 제도도입 방안 |
| III. Patent Box 관련 해외동향과 사례 | 1. 쟁점 사항에 대한 논의 |
| 1. Patent Box 도입 해외동향 | 2. IP제품매출형 Patent Box 도입 방 |
| 2. 영국의 Patent Box | 안 |
| 3. 네덜란드의 Innovation Box | VI. 결론 및 정책 제언 |
| IV. Patent Box 관련 연구 및 국제 동향 | |

* 본 논문은 2016년도 한국조세재정연구원 『2016년 조세네트워크』 사업의 지원을 받아 수행된 연구임.

** 한국지식재산연구원 전문위원(주저자).

*** 한국지식재산연구원 본부장(교신저자).

초 록

유럽에서는 R&D 성과 활용 및 지식재산의 사업화 촉진을 위해 IP소득에 대해 세액을 감면하는 Patent Box제도를 시행하고 있다. 반면 우리나라에서는 R&D 중심의 조세지원정책 하에서 2014년 IP 자체의 이전소득에 대한 과세특례가 제도입되었으나, 지식재산의 창출에 비해 지식재산의 활용은 선진국에 비해 여전히 미흡한 실정이다.

이에 성과연계형 조세지원정책의 일환인 Patent Box 도입에 관한 시사점을 도출하고자 기업의 성과 및 R&D 투자 증대를 위한 조세지원정책에 관한 선행연구를 통해 기존 R&D 조세지원제도의 문제점과 Patent Box 제도의 도입 필요성을 검토하였다. 또한 Patent Box가 활성화된 해외사례 분석을 통해 Patent Box 도입의 정책적 효과를 검토하고, 유해조세관행 방지를 목적으로 하는 세원잠식 및 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting: BEPS) Project 결과를 통해 국제적으로 논의되고 있는 Patent Box 관련 이슈들을 살펴보았다.

이러한 문헌연구 및 해외사례 연구를 통해 Patent Box 제도 도입 시의 쟁점 이슈와 이에 대한 합리적 대응방안을 제시하였으며, IP제품매출형 Patent Box 모델과 도입방안을 제시하였다.

주제어

Patent Box, 기술이전 과세특례, R&D 조세 지원, 성과연계형 조세지원, BEPS Project

I. 서 론

지식재산의 중요성이 증대되면서, 최근 해외에서는 R&D활동 자체뿐 아니라 R&D의 성과를 활용하고 지식재산의 사업화를 촉진하기 위해 지식재산권 관련 소득에 대한 조세지원을 확대하는 추세이다. 영국 및 네덜란드 등 유럽 주요국과 중국이 지식재산권 관련 소득에 대한 조세혜택을 부여하는 Patent Box 제도를 경쟁적으로 도입하였으며, 일본과 미국도 Patent Box 도입을 검토 중에 있다. 지난해 글로벌 제약회사인 Glaxo Smith Kline이 영국에 27,500만 파운드에 달하는 투자계획을 발표하였으며, 이는 Patent Box가 해외 투자유치효과를 간접적으로 증명하였다.

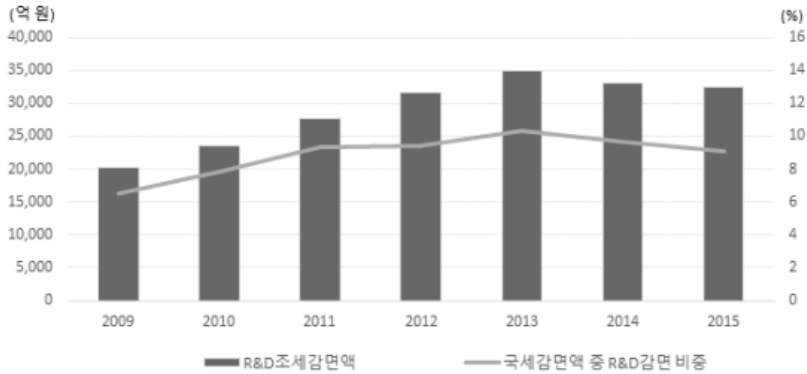
우리나라는 R&D 자체에 대한 조세지원에 중점을 두고 있어 IP와 관련한 조세지원은 매우 미흡한 실정이다. 다만 특허기술의 양도·대여 소득에 대한 조세혜택을 부여하고¹⁾ 있으나 해외의 Patent Box와는 달리 IP로 인한 직접적 소득만을 감면 대상으로 제한하고 IP가 적용된 제품의 판매 소득은 감면 대상에서 제외하고 있다.

반면 민간주도의 기술개발을 통한 국가경쟁력 제고를 목적으로 하는 R&D 중심의 적극적 조세지원에 따라, R&D 조세지원 규모는 2009년 약 2조원에서 2015년에 3조 2,540억 원으로 1.6배로 증가하였으며 R&D 조세지원액이 전체 국세감면액에서 차지하는 비중도 2009년 6.5%에서 2015년 9.1%로 증가하였다.²⁾

1) 기술이전 소득에 대한 조세지원은 1982년 R&D 투자 조세지원제도와 함께 도입되었으나, 기술이전에 대한 조세지원의 혜택이 대기업에 편중되고 R&D투자 세액공제에 더하여 연구개발의 성과에 대해 사실상 보조금처럼 제공된다는 비판이 제기되면서 2006년에 폐지되었다. 이후 2014년에 중소기업을 대상으로 기술양도소득에 대한 세액감면제도만 한정적으로 재도입되었고, 2015년에 기술양도소득에 대한 세액감면 대상을 중소기업에서 중견기업까지 확대하고 추가적으로 중소기업에 한정하여 기술대여소득에 대한 세액감면을 허용하는 제도를 조세특례제한법 제12조에 규정하고 있다.

2) 기획재정부, “조세지출예산서”, 각 연도별.

〈그림 1〉 R&D 조세지원규모



자료: 기획재정부, “조세지출예산서”, 각 연도별

주 : 2009~2011년까지의 R&D 조세감면액은 자료제약으로 조세특례제한법상의 조세지출만 합계

이러한 정책적 지원 노력에 힘입어 우리나라는 민간 및 정부의 R&D 투자와 지식재산 창출 성과도 증가하였다. 정부와 민간의 R&D 합계액은 2000년 13.8조원에서 2015년 66조원으로 증가하여 지난 14년간 무려 4.6배나 급증하였고, 산업재산권 출원실적이 지난 2015년까지 지속적으로 세계 4위를 유지하고 GDP대비 산업재산권 출원비율은 세계 1위를 차지하고 있다.³⁾

이렇듯 2007년부터 2015년까지 정부 R&D투자와 특허 출원·등록, 기술료 수익 등 정부 R&D활동 및 성과가 증가해 왔으나, 정부 R&D투자와 특허 등록의 연평균 증가율은 각각 8.9%와 12.0%인 데 반해 사업화에 따른 기술료 수익의 연평균 증가율은 7.6%에 불과하였다. 즉, 연구개발 및 지식재산 창출의 양적 확대에 비해 사업화에 따른 지식재산 활용의 성장이 다소 미흡하다고 할 수 있다.

3) 특허청, “2016년 지식재산백서”, 특허청, 2016.

〈표 1〉 정부 R&D 투자와 성과

(단위: 억 원, 건)

	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	연평균 증가율
연구 개발비	95,745	109,936	124,145	136,827	148,528	159,064	169,139	176,395	188,747	8.9%
특허 출원	16,962	16,342	16,607	20,352	21,805	26,397	28,122	31,484	32,506	8.8%
특허 등록	8,918	6,774	5,274	5,146	8,661	12,114	15,420	16,863	16,866	12.0%
기술료	1,986	2,341	1,971	2,405	2,322	2,868	2,431	2,311	3,169	7.6%

자료: 국가과학기술지식정보서비스(NITS) 현황 · 통계 (<http://sts.nts.go.kr/ntisAnal.jsp>)

기술혁신을 유인하고자 하는 조세정책의 세계적 경향과 우리나라의 조세 정책과 기술혁신투자 및 성과의 관계 등을 거시적으로 조망해 볼 때, R&D 투자에 대한 조세혜택에 중점을 둔 현행 조세체계는 R&D 결과의 사업화를 촉진하는 데에 비효율성을 내포하고 있다고 판단된다. 또한 조세정책의 측면에서 R&D 투자 및 활용과 관련한 조세혜택으로 인한 세수 감소를 일정한 수준으로 유지하면서 두 조세 혜택 간의 비율 조정을 통해 궁극적으로 R&D 성과활용을 통한 GDP 증대를 꾀할 수 있다면 국가 정책적으로 파레토 개선이 이루어질 수 있다.

이에 본 연구는 기존 R&D 조세지원 관련 과도한 조세지출을 줄여 중장기적으로는 세원의 균형은 유지하면서, 기업성과를 유인할 수 있는 성과연계형 조세지원정책인 제품매출형 Patent Box의 도입을 대안적으로 검토하고자 한다.

본 연구의 구성은 다음과 같다. 우선 II장에서는 우리나라의 R&D 관련 조세제도의 현황을 살펴보고, III장에서는 영국과 네덜란드 등 해외의 Patent Box 도입사례, IV장에서는 관련 연구와 최근 국제적 주요 이슈로 논의된 Patent Box와 관련한 BEPS 가이드라인의 내용을 검토 후, V장에서 쟁점사항을 논의하고 국내실정에 맞는 'IP제품매출형 Patent Box'의 도입방안을 도

출한다. 마지막으로 VI장에서는 결론 및 정책적 제언을 제시하고자 한다.

II. 우리나라 R&D 관련 조세제도

1. R&D투자 관련 조세지원

우리나라에서는 1982년부터 민간주도의 기술개발을 활성화하기 위해 다양한 R&D 조세지원 제도를 시행해 오고 있다. 현행 R&D조세 지원으로는 연구·인력개발비 세액 공제(조특법 제10조)와 연구·인력개발을 위한 설비투자 세액 공제(조특법 제11조), 연구개발출연금 등 과세특례(조특법 제10조의2), 연구개발특구 입주 첨단기술기업 등에 대한 법인세 감면(조특법 제12조의2)이 조세특례제한법에 규정되어 있다.

〈표 2〉 R&D 및 기술이전 관련 정부 조세지출

	2012 (실적)	2013 (실적)	2014 (실적)	2015 (실적)	2016 (전망)
연구·인력개발비 세액공제	25,567	28,850	27,860	28,158	20,802
연구·인력개발 설비투자 세액공제	1,552	1,600	2,012	1,509	1,464
연구개발특구 입주기업 세액감면	205	118	70	41	34
연구개발 관련 출연금 등의 과세특례	16	20	15	8	9
연구·인력개발준비금의 손금산입	819	830	600	244	161
기술이전 및 기술취득 과세특례	9	2	9	14	2
R&D 및 기술이전 세액감면 합계 (A)	31,523	34,983	33,093	32,540	25,209
국제감면 (B)	333,809	338,350	343,383	359,017	365,077
R&D 및 기술이전 세액감면 비율 (A/B)	9.4%	10.3%	9.6%	9.1%	6.9%

자료: 기획재정부, “조세지출예산서”, 각 연도별

R&D 조세지원 중 가장 큰 비중을 차지하는 연구·인력개발비 세액 공제는 민간주도R&D에 의한 국제경쟁력 제고를 목적으로 1982년 처음 시행되었다. 연구·인력개발비 세액공제는 현행 조세특례제한법 제10조에 신성장

산업 혹은 원천기술 창출 분야와 일반분야를 별도로 규정하고 있다. 신성장 산업분야 혹은 원천기술 창출에 대한 연구·인력개발비의 경우 20%와 신성장동력 원천기술연구개발비 비중을 합산한 비율⁴⁾(중소기업 30%)이 세액공제 되고 있다. 일반분야의 경우, ① 연구·인력개발비 증가분의 30%(중견기업 40%, 중소기업 50%)와 ② 연구·인력개발비 총발생액의 일정비율(중소기업 25%, 중견기업 8~15%, 대기업⁵⁾ 2~3%)에 해당하는 두 금액 중 선택하여 세액공제를 받을 수 있다.⁶⁾

다음으로 비중 큰 연구·인력개발을 위한 설비투자 세액 공제는 경제의 성장잠재력 확충에 필요한 기술개발 관련 조세지원제도 개선의 일환으로 1994년부터 시행되었다. 현행 조세특례제한법 제11조는 내국인이 연구·인력개발을 위한 시설⁷⁾에 대한 투자 시 투자금액의 1%(중견기업: 3%, 중소기업: 6%)를 투자가 완료되는 과세연도의 사업소득세 또는 법인세에서 공제하도록 규정하고 있다. 또한 연구·인력개발을 위한 장기간에 걸친 설비투자는 투자한 과세연도마다 세액공제 적용대상이 될 수 있다.

또한 현행 조세특례제한법 제12조의 2에 따르면, 연구개발특구에 입주한 첨단기술기업과 「연구개발특구역성법」에 따른 등록연구소기업이 생물산업 및 정보통신산업 등의 산업발전법상 첨단기술·제품산업 관련 사업 시 발생한 소득에 대해 소득세 또는 법인세로부터 세액을 감면한다. 해당 감면대상 사업소득이 최초로 발생한 과세연도⁸⁾의 개시일부터 3년 이내에 종료되는 과세연도까지는 세액의 100%를 감면하고, 이후 2년 이내에 종료되는 과세연도에는 세액의 50%를 감면한다.⁹⁾ 동 제도는 <표 2>에서 보는 바와 같이

4) $20\% + (\text{신성장동력 원천기술연구개발비} / \text{매출액}) \times (\text{대통령령으로 정하는 일정 배수})$

5) $1\% + (\text{일반연구} \cdot \text{인력개발비} / \text{매출액}) \times (1/2)$

6) 다만, 과거 4년간 일반연구·인력개발비가 발생하지 않았거나 직전 과세연도의 일반연구·인력개발비가 과거 4년간 발생한 일반연구·인력개발비의 연평균 발생액보다 적은 경우에는 총발생액 기준 공제 방식을 적용한다.

7) 연구·인력개발을 위한 시설이란 대통령령으로 정하는 연구시험 및 직업훈련을 위한 용도의 시설을 의미한다(조특법 제11조 2항).

8) 지정·등록일로부터 5년 후의 과세연도까지 감면대상사업 소득이 발생하지 않는 경우, 지정·등록일로부터 5년 후의 과세연도.

9) 감면한도 = (대통령령으로 정하는 투자누계액 $\times$ 50%) + ((상시근로자수 $\times$ 1천만 원) 혹은

2012년 당시 205억 원의 조세지출이 이루어져 R&D관련 조세지원제도 중 비중이 큰 항목이었으나, 최근 조세지출규모가 감소하는 추세로 2016년 현재 34억 원으로 급감하였다.

한편, 과세이연의 혜택을 부여하는 연구개발출연금 등의 과세특례는 현행 조세특례제한법 제10조의 2에 규정되어 있는데, 「기초연구진흥 및 기술개발지원 법률」이나 개별과학기술특별법을 근거로 구분경리한 출연금을 익금불산입한 후, 해당 연구개발비 지출이나 연구개발용 자산 취득 시 익금산입하는 제도이다. 동 제도는 <표 2>에서 보는 바와 같이 2016년 현재 9억 원으로 조세지출규모가 매우 미미한 수준이다.

마지막으로 연구·인력개발준비금의 손금산입은 1974년 조세감면규제법상의 기술개발준비금의 과세특례에 기원하고 있다. 현행 조세특례제한법 제9조에 따르면, 내국인이 연구·인력개발비로 사용하기 위해 적립한 준비금은 해당 과세연도 매출액의 3%까지 손금에 먼저 산입하고, 그로부터 3년 후의 과세연도를 기점으로 그때까지 사용된 연구·인력개발비에 상당하는 준비금을 36개월 동안 각 과세연도의 익금에 산입한다.¹⁰⁾ 연구·인력개발비 발생액이 적어 손금산입했던 준비금이 익금산입할 준비금을 초과하는 부분은 익금산입이 개시되는 과세연도에 익금산입한다. 동 규정은 과거에 조세지출 중 비교적 규모가 컸던 항목이었으나, 세제혜택이 대기업에 집중된다는 지적에 따라 일몰시한이 도래한 2014년에 폐지되었다.

2. 기술이전에 대한 과세특례

우리나라의 기술이전 과세특례는 본격적으로 민간주도의 기술개발 활성화를 추진했던 1982년에 R&D 투자 조세지원제도와 함께 도입되어, 비교적 이른 시기부터 기술이전 활성화 정책을 강조했다고 볼 수 있다. 이에 따라

(투자누계액 × 20%)].

10) 과세연도별 익금산입 금액 = [(사용된 연구·인력개발비에 상당하는 준비금)/36개월] × (해당 과세연도의 개월 수).

연구개발 자체뿐 아니라, 연구개발의 결과물인 기술의 이전을 통해 발생된 소득에 대해서도 조세혜택이 부여되었다. 그러나 기술이전에 대한 조세지원의 혜택이 대기업에 편중되고 R&D투자세액공제에 더하여 연구개발의 성과에 대해 사실상 보조금처럼 제공된다는 비판이 제기되면서, 기술양도 및 대여소득에 대한 조세지원은 2006년에 폐지되었다. 이후 지식재산이 기업경쟁력의 핵심으로 급부상하면서 현장의 요구를 반영하여 2014년 중소기업에 대상으로 특허권 등의 양도소득에 대한 세액감면제도를 재도입하였으며, 2015년에는 동 제도를 중견기업까지 확대하여 적용하고 추가적으로 중소기업에 한하여 세액감면 대상 소득을 특허권 등의 대여소득까지 확대하였다.

현행 기술이전 과세특례는 ① 특허권 등의 양도소득에 대한 소득세액/법인세액 감면 ② 특허권 등의 취득액에 대한 소득세액/법인세액 공제, ③ 특허권 등의 대여소득에 대한 소득세액/법인세액 감면에 대해 조세특례제한법 제12조에 규정하고 있다.

우선, 특허권 등의 양도소득에 대한 소득세액/법인세액 감면은 중소기업 및 중견기업을 대상으로 특허권 및 실용신안권, 대통령령이 정하는 기술(이하 특허권 등)을 이전함으로써 발생된 소득에 대한 소득세액 또는 법인세액의 50%를 감면하는 제도이다. 둘째, 특허권 등의 취득액에 대한 소득세액/법인세액 공제는 중소기업이 특허권 등을 설정등록, 보유 및 연구·개발한 내국인으로부터 특허권 등을 취득한 경우, 취득금액의 10%(非중소기업이 중소기업으로부터 특허권 취득 시 취득금액의 5%)를 사업소득세 또는 법인세에서 세액 공제하는 제도이며, 공제가능금액은 세액의 10% 한도이다. 마지막으로, 특허권 등의 대여소득에 대한 소득세액/법인세액 감면은 중소기업이 자체적으로 연구·개발한 특허권 등의 대여소득에 대한 소득세액 또는 법인세액의 25%를 감면하는 제도이다. 다만, 이 3가지 규정 모두 대기업에 의한 이전이나 특수관계인 간의 이전은 적용대상에서 제외한다.

III. Patent Box 관련 해외동향과 사례

1. Patent Box 도입 해외동향

Patent Box 제도는 1973년 아일랜드에서 처음 시행되었으며, “Patent Box”라는 용어는 세금신고서 양식의 체크 박스에서 유래되었다. 2016년 6월 현재 영국 및 네덜란드, 벨기에, 룩셈부르크, 스위스, 프랑스, 스페인, 이탈리아, 포르투갈, 헝가리의 유럽 10개국과 중국이 동 제도를 시행하고 있으며, 미국과 일본도 동 제도의 도입을 검토 중이다. 동 제도가 적용되는 IP자산은 특허권뿐만 아니라 상표권, 디자인권, 저작권, 영업비밀(노하우)까지 국가별로 다양하다.

또한 Patent Box가 적용되는 IP자산 관련 소득 유형은 ① IP자산이 적용된 제품의 매출 및 ② IP자산 자체의 이전(처분), ③ IP자산 자체의 대여(실시허여)로 구분되며, 적용 소득 유형도 국가별로 다양하다. 현재 법인세율 자체의 하향 조정에 따라 Patent Box를 폐지한 아일랜드는 IP자산 적용제품매출 및 IP자산 대여소득에 대해 동 제도를 적용하였다. 영국 및 네덜란드, 벨기에에는 위 3가지 IP관련 소득 모두에 대해 광범위하게 Patent Box 혜택을 적용하고 있어, 적극적으로 지식재산의 사업화를 지원하고 있다. 한편, 스페인은 IP관련 제품 매출만을 대상소득으로 적용하는 반면, 프랑스 및 룩셈부르크, 스위스, 중국은 IP자산 자체의 이전 및 대여소득만을 대상소득으로 적용한다.

Patent Box의 실효성에 중대한 영향을 미치는 요소 중 하나가 세율의 인하라 할 수 있는데, 최초로 Patent Box를 도입했던 아일랜드와 최근 Patent Box를 Innovation Box로 개선한 네덜란드의 경우 각각 2.5%와 5%로 파격적으로 낮은 세율이 적용되었다. 영국의 경우, 2013년에 Patent Box를 도입하여 특허권 등의 사업화된 소득에 대하여 Patent Box 세율 10%를 적용하고 있어, 일반 법인세율 19%의 절반 수준의 낮은 세율을 적용함으로써 지식재산 활용의 활성화를 위한 강력한 인센티브를 제공하고 있다.

〈표 3〉 각국의 Patent Box 현황

국가	도입 시기	대상 IP	대상소득			PB세율/법인세율	
			제품 매출	양도	대여		
벨기에	2008	(전 세계) 특허	✓	✓	✓	6.8	34
프랑스	2000	(EU) 특허		✓	✓	15	33
스페인	2008	(EU) 특허, 디자인, 노하우	✓			15	30
네덜란드	2007	(전 세계) 특허	✓	✓	✓	5.0	25
룩셈부르크	2008	(전 세계) 특허, 상표, 디자인, 저작권		✓	✓	5.76	22.5
영국	2013	(EU) 특허	✓	✓	✓	10	19
아일랜드	1973	(EU) 특허, 상표, 저작권, 노하우	✓		✓	2.5	12.5
스위스	2011	(전 세계) 특허, 상표, 저작권		✓	✓	8.8	12.7
한국	2014	(한국) 특허, 실용신안		✓	✓	11 양도 16.5 대여	22 일반법인세율

자료: PWC, 『Tax Notes』, 2012, p.1667. [Aldstsæter 외(2015) 재인용]

2. 영국의 Patent Box¹¹⁾

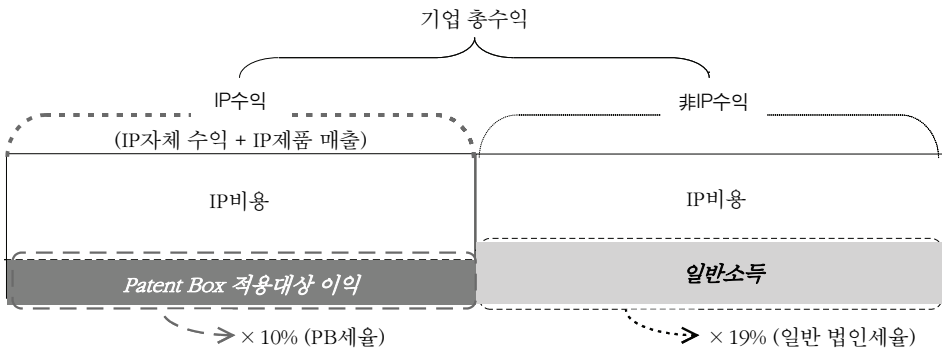
영국은 경제규모 측면에서 글로벌 경제에서 중요한 위상을 차지하고 있는 만큼, Patent Box 시행국 중 가장 주목받는 국가이다. 영국의 경우 법인세법 (Corporation Tax Act 2010)의 Part 8A, Chapters 1-7에 Patent Box 제도에 관해 규정하고 있다. 영국에서는 IP의 이전 및 대여로부터 발생된 ‘IP자체 수익’과 특허가 적용된 제품의 판매로부터 발생된 ‘IP제품 매출’까지 세액감면 대상 소득으로 규정하고 있다.

2015년까지 적용된 일반적인 Patent Box의 적용방법은 이익을 산출하는 방식에 따라 ‘총수익 대비 IP자산 관련 수익의 비율을 적용하는 비율방식’과

11) 영국국세청, “Patent Box: relevant IP profits: steps for calculating relevant IP profits of a trade”, (<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220110>), 작성일: 2017.6.8.

‘IP자산 관련 수익·비용과 IP자산이 관련되지 않는 수익·비용을 구분하여 추적하는 Streaming방식’이 병행되었다. 이 중 전자인 비율방식을 표준방식으로 적용하고, Streaming방식은 특정요건에 해당하는 경우에 적용해 왔다. 그러나 최근 국제적으로 유해조세관행 방지를 목적으로 논의된 세원잠식 및 소득이전(Base Erosion and Profit Shifting) 프로젝트의 최종안에 따라 2016년 7월 이후 신규 진입자부터는 Streaming방식만을 적용하도록 제한되었다.

〈그림 2〉 Streaming방식에 따른 Patent Box 적용



〈그림 2〉는 최근 허용하고 있는 Streaming방식에 근거하여 IP자산 관련 수익·비용과 IP자산과 관련이 없는 수익·비용을 구분하여 추적함으로써 Patent Box 제도를 적용하는 방식을 도식화하였다. 기업의 수익 중 적격 IP자산과 관련된 수익(IP수익)에서 관련 비용을 차감하여 적격소득을 산출한 후 Patent Box 세율인 10%를 적용한다. 한편, 기업의 매출 중 적격 IP자산과 관련 없는 매출(非IP수익)의 경우 관련 비용을 차감하여 일반소득을 산출한 후 일반 법인세율 19%를 적용한다.

〈표 4〉 영국의 Patent Box 적용 소득 산출과정

	항목	산출방식
1단계	총사업수익(TI)	①
2단계	총사업수익에 포함된 관련 IP수익(RIPI)	②
	관련 IP수익 비율(%)	③ = ② / ①
3단계	IP관련 사업소득	④ = (사업소득 + R&D 추가공제) × ③
4단계	IP관련 통상소득 (IP관련 비혁신적 소득)	⑤ = 특정사업비용 × 10% × ③
	적격 잔여소득	⑥ = ④ - ⑤
5단계	상표권 및 마케팅자산 등 기타 IP관련 소득	⑦ = i) 소액청구: ⑥ × 25% ii) 일반: 명목 마케팅로열티-실제 마케팅로열티
6단계	Patent Box 적용대상 소득 (relevant IP profits)	⑧ = ⑥ - ⑦ (소액청구 시, ⑥ × 75%)
7단계	특허출원기간의 관련 IP소득	⑨ = 특허출원기간 동안의 (특허등록 가정 시 관련 IP소득 총액 - 실제 관련 IP소득 총액)
	소급적용 후 Patent Box 적용대상 소득 (relevant IP profits)	⑩ = ⑧ + ⑨

자료: <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220110>

〈표 4〉는 2015년까지 표준방식으로 적용되어 온 비율방식에 근거하여 Patent Box 적용 대상 소득 산출과정을 제시하고 있다. 1단계로 총사업수익(total gross income of the trade)은 GAAP(Generally Accepted Accounting Principles)에 근거한 매출액 및 로열티 수익과 손해배상금이나 보험금 등 보상금, 회계기준 변경에 따른 수입금액 조정액, 장기적으로 사용할 목적으로 창출하거나 취득된 무형자산인 무형고정자산의 처분 이익, 2002년 이전 특허 처분 이익이 포함되는 반면 금융수익은 제외된다.

2단계는 총사업수익에 포함된 관련 IP수익(RIPI) 합계 후 1단계의 총사업수익 대비 비율을 계산하여 관련 IP수익 비율을 산출한다. 총사업수익에 포함된 관련 IP수익은 적격 지식재산권과 관련된 제품매출 수익과 라이선스

수수료 및 로열티 수익, 권리매각 및 처분이익, 손해배상금, 보험금이나 보상금을 포함하는 반면 금융수익을 제외한다.

3단계는 사업소득에 R&D추가공제 등을 합산한 후 2단계에서 산출한 관련 IP수익 비율을 곱하여 IP관련 사업소득을 산출한다. 4단계는 통상소득¹²⁾을 산출하여 3단계의 IP관련 사업소득에서 차감한다. 산출방식을 살펴보면, 먼저 사업소득 계산 시 차감된 특정한 사업비용¹³⁾에 10%¹⁴⁾를 곱하여 전체 통상소득을 추정하고, 이 전체 통상소득에 관련 IP수익 비율을 곱하여 IP관련 통상소득을 산출한다. 이 IP관련 통상소득을 3단계의 IP관련 사업소득에서 차감하면 적격 잔여소득(Qualifying Residual Profit)이 산출된다.

5단계에서는 적격 IP자산과 직접 관련된 사업소득만을 분리하기 위해 적격 잔여소득에서 상표권 및 마케팅자산 등의 기타 IP자산 소득을 차감한다. 다만, 기타 IP자산 소득은 소액청구처리(small claims treatment) 대상자¹⁵⁾에 한하여 적격 잔여소득의 25%로 계산한다. 반면, 소액청구신청 대상자가 아닌 경우, 기타 IP자산 소득은 명목 마케팅 로열티(NMR: notional marketing royalty)에서 실제 마케팅 로열티(AMR: actual marketing royalty)를 차감한 금액이다. 마지막으로 6단계에서는 4단계에서 산출된 적격 잔여소득으로부터 5단계에서 산출된 기타 IP자산 소득을 차감하여 Patent Box의 적용 대상이 되는 관련 IP소득을 산출한다.

한편, 등록특허의 출원 기간 동안의 관련 IP소득이 있다면, 추가적으로 7단계에서는 최대 6년까지 소급적용하여 Patent Box 적용대상 소득에 가산한다. 출원 기간 동안의 관련 IP소득으로 소급적용할 금액은 특허출원기간 중

12) 통상소득이란 기업이 IP나 기타 무형자산을 이용하지 않았더라도 창출할 수 있는 소득, 즉 비혁신적인 소득이자 기회원가를 의미한다.

13) 자본 공제 및 부지관련 비용, 인건비, 공장 및 기계원가, 전문서비스 이용원가 등은 포함되는 반면, 원재료 매입금액이나 적격 IP자산과 직접 관련될 수 있는 R&D비용 등은 제외된다.

14) 원가가산 결정방식에 근거하여, Patent Box는 전 산업에 합리적으로 적용하는 대표적 통상소득을 원가의 10%로 추정한다.

15) 소액청구신청 대상이란 적격잔여소득이 £1,000,000 이하이거나 적격잔여소득이 £3,000,000 이하이면서 과거 4년간 소액청구대상자였던 경우를 의미한다.

안에 특허를 등록했다고 가정할 경우의 관련 IP소득 총액과 실제 관련 IP소득 총액의 차액으로 계산한다.

3. 네덜란드의 Innovation Box¹⁶⁾¹⁷⁾

네덜란드는 적극적인 R&D활성화 정책의 일환으로, 2007년 R&D 결과물의 사업화에 대해 조세혜택을 부여하는 ‘octrooibox(Patent Box)’를 도입하였다. 네덜란드의 초창기 Patent Box 제도는 특허권의 양도 및 대여소득에 대해 기존의 법인세율(25.5%)¹⁸⁾보다 낮은 10%의 세율을 적용하였으나, 도입 초기 세액감면 대상 IP소득의 범위를 발명 관련 개발원가의 4배까지 제한하였다. 이와 같은 세액감면 대상 IP소득의 유형 및 범위에 대한 제한은 Patent Box의 활성화에 걸림돌로 작용하였다.

이에 따라 혁신기업지원의 실효성 제고를 위해 2010년에는 기존의 Patent Box보다 조세혜택 범위를 확대한 ‘innovatiebox(Innovation Box)’로 발전시켰다. Innovation Box의 적용대상이 되는 적격자산은 2007년 1월 1일 이후 내부적으로 개발·창출되고 특허등록된 무형자산이다. Innovation Box의 주요 특징은 특허를 받지 않았더라도 WBSO¹⁹⁾ 규정하에 발행된 R&D인증²⁰⁾을 받은 R&D 무형자산도 세액감면 적용대상이 될 수 있다는 점이다. 다만, Innovation Box 하에서는 상표권은 과세특례대상에서 제외된다. Innovation Box는 이상의 적격 무형자산으로부터 발생하는 라이선스수익이

16) Lansink, O., “How can Linders Consultants use the innovationbox to their full potential”, University of Twente, 2010.

17) Hiemstra, R., “The Netherlands announces plans for a renewed innovation box from 1 January, 2017”, PWC, 2016.6.23.

18) 네덜란드의 법인세는 과세소득이 €200,000 미만인 경우에는 20%이나, €200,000 이상인 경우에는 25.5%를 적용하는 누진적 구조를 가지고 있다.

19) WBSO(Wet Bevordering Speuren Ontwikkelingswerk)는 R&D 활성화를 목적으로 기업의 혁신 관련 인건비에 대해 근로소득세액을 공제해주는 인센티브제도이다.

20) WBSO 인증은 네덜란드 기업청[Rijksdienst voor Ondernemend(RVO)]에 의해 실시한다. RVO는 지속가능한 농업 및 혁신, 인터넷 사업을 영위하는 기업들을 지원하기 위한 조직으로, 보조금 및 사업파트너 탐색, 노하우, 법규제와 관련하여 지원한다.

나 상품판매수익과 관련된 소득에 적용되고, 해당 적격소득에는 5%의 유효 법인세율이 적용된다. 종전에 비해 대폭 할인된 5%라는 낮은 세율은 유럽의 다른 국가들에 비해 충분히 매력적인 조세지원이라 할 수 있다.

특히 Innovation Box에서는 기존 Patent Box의 과세감면 한도를 폐지하였고, 2015년까지는 해외에서 타인에 의해 개발된 무형자산의 경우에도 네덜란드 납세자가 위험을 부담하고 IP자산과 R&D 작업을 관리할 능력 보유 시 세액감면혜택을 적용할 수 있었다.²¹⁾ 그러나 최근 실질활동 없이 Innovation Box의 혜택을 받는 기업을 방지하기 위한 국제협약에 따라 Innovation Box의 적용 요건은 변화될 것이다. 주요 변화로는 네덜란드 내에서의 실질적 혁신활동 요건이 추가되고, 대규모 기업의 경우 특허권 보유 요건이 강화되었다.²²⁾ 우선, 새로운 실질요건인 nexus approach²³⁾가 혁신과 관련된 과세감면대상 소득금액을 결정하는 핵심 요소가 된다. 다만, nexus fraction을 적용하지 않는 경우 소득의 25%(연간 25,000 유로 한도)에 해당하는 고정비율로 감면혜택을 받을 수 있다. 이러한 제도변화로 인해 네덜란드 역외 R&D 활동 비중이 큰 기업의 세율감면대상소득이 축소될 것으로 예상된다.

추가적으로 WBSO가 인증한 R&D프로젝트에 한정하여 기술혁신의 개발 요건을 충족한 것으로 인정함으로써 Innovation Box 적용 요건을 강화하였다. 대기업²⁴⁾의 경우, 기술혁신이 특허 등의 법적 권리에 의해 보호되거나 소프트웨어로서 적격하다는 요건을 충족해야 한다. 2016년 6월 30일 이전에 창출되어 이미 Innovation Box의 혜택이 적용된 혁신활동의 경우 2021년까지 grandfathering rules이 적용된다.

21) Innovation Box 적용 기준은 납세자의 IP 관련 전문성 보유 및 유의한 의사결정에 대한 책임 여부, R&D의 기획·예산편성·감독 여부 등이다.

22) 일부 미특허 공정 및 제품은 Innovation Box의 적용대상에서 제외된다.

23) ‘(자체적 R&D지출 + 비관련자 외주 R&D지출)/전반적 R&D 지출’을 의미하며, 보다 자세한 내용은 IV. 최근 국제 동향의 내용에 제시되어 있다.

24) 대기업은 연간 그룹매출이 5,000만 유로 이상이거나 연간 기술혁신 수익이 7,500만 유로 이상인 기업을 의미한다.

IV. Patent Box 관련 연구 및 국제 동향²⁵⁾

1. R&D 조세 및 Patent Box 관련 연구

우리나라에서는 R&D투자 관련 조세지원을 중심으로 R&D 활성화 정책을 추진해 오면서 기술이전 관련 조세지원은 활성화되지 않은 탓에, 기술이전 관련 조세지원에 관한 연구는 부족하고 주로 R&D투자 조세지원을 중심으로 연구가 진행되어 왔다. R&D투자 조세지원에 관한 연구의 경우에도 연구설계나 연구기간 등에 따라 R&D조세지원의 경제적 효과에 관해 혼재된 결과를 제시하고 있다.

김학수(2007)²⁶⁾는 R&D투자 조세지원에 따른 기업의 R&D투자 증대 효과를 분석하였다. 분석 결과, R&D투자 조세지원으로 인해 R&D투자의 세후 사용자비용이 감소함에 따라 단기적으로는 사용자비용 1% 감소 시 0.5~1.1%의 R&D투자를 유발하는 것으로 나타났다. 김상현·손원익(2006)²⁷⁾도 기업의 실제 세액공제 자료를 활용하여 R&D투자 세액공제가 R&D 투자를 촉진시키며, 세액공제에 따른 연구개발비 탄력성은 0.78이라는 결과를 제시하였다. 안숙찬(2011)²⁸⁾은 조세부담 수준별 R&D 유발효과의 차별화를 가정에 따라 세분화하여 분석한 결과, 조세부담이 높은 집단에서만 조세지원이 유의하게 연구개발투자를 유발하는 효과가 존재하는 것으로 나타났다. 한편, 최대승·조윤주(2013)²⁹⁾는 R&D투자 조세감면에 대한 기업의 자체 R&D

25) OECD(2015)의 “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance”를 재구성하였다.

26) 김학수, 『연구개발투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석』, 한국경제연구원, 2007.

27) 김상현·손원익, “기업의 연구개발에 대한 조세지원의 효과: 기업별 세액공제 자료를 바탕으로”, 『공공경제』, 제11권 제2호(2006).

28) 안숙찬, “중소제조업의 연구개발투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석”, 『중소기업연구』, 제22권 제1호(2011).

29) 최대승·조윤주, “R&D 조세지원의 기업 R&D 투자 건인효과에 대한 실증 분석: 기업별 조세감면 자료와 2008 금융위기를 고려하여”, 한국기술혁신학회 2013년도 춘계 학술대회 논문집, 아시아기술혁신학회, 2013.

탄력성이 0.228로 나타나, 조세감면액이 차기의 자체 R&D투자에 미치는 영향은 미미하다는 상반된 결과를 제시하였다.

기술이전 과세특례에 관한 실증적 연구가 미진한 국내 실정과는 달리, 해외에서는 Patent Box의 활성화를 배경으로 Patent Box의 경제적 효과 등에 관한 연구들이 활발하게 진행되어 왔다. 우선 Patent Box가 특허출원의 수를 증가시킨다는 주장이 다수의 연구에서 실증적으로 증명되었다. Karkinsky and Riedel(2012)³⁰⁾은 다국적 기업의 계열사를 대상으로 국가별 법인세율과 특허 건수 간의 상관관계를 분석한 결과, 높은 법인세율이 특허출원에 부정적 영향을 미친다는 결과를 제시하였다. Griffith et al.(2014)³¹⁾ 역시 IP자산은 이동이 용이하기 때문에, 특허소득에 대한 조세 혜택은 신규 IP자산의 보유 지역 선택 시 유의한 결정요인으로 작용하여 해외의 투자를 유인하는 긍정적 측면이 있지만 국가의 조세 수입을 실질적으로 감소시킨다고 주장하였다. 또한 Bradley et al.(2015)은 특허관련 소득에 대한 세율이 1% point 감소 시 신규 특허 출원이 3% 증가한다는 결과를 통해, Patent Box 하의 낮은 세율이 특허출원을 촉진하는 결정요인으로 작용함을 보였다.

또한 Patent Box가 특허의 질적 측면에도 영향을 미친다는 연구결과도 제시되었다. Alstadsæter et al.(2015)³²⁾는 2000-2011년 동안 글로벌 R&D투자 상위 2,000개 기업의 자료를 사용하여 IP등록국가 선택의 결정요인을 분석하였다. Patent Box 제도와 유입되는 IP 특성을 세분화한 분석 결과, Patent Box가 적용되는 IP의 범주가 넓을수록 특허 유입 효과가 크고 특허 고품질의 특허를 유입하나, 연구활동의 이전효과는 유의하지 않았다. Ernst et al.(2014)³³⁾는 1995-2007년 동안 유럽특허청(European Patent Office)의 특허

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

31) Griffith, R. et al., "Ownership of Intellectual Property and Corporate Taxation", *Journal of Public Economics*, Vol.112 No.1(2014).

32) Alstadsæter, A. et al., "Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D", *European Commission Taxation Papers*, No.57(2015).

33) Ernst, C. et al., "Corporate taxation and the quality of research and development", *International Tax and Public Finance*, Vol. 21(2014).

출원 자료를 이용하여 법인세제도가 특허의 출원 국가 수 및 인용논문 수, 관련 산업의 수 등 특허의 질적 특성에 미치는 영향을 실증분석한 결과, R&D투자 세액공제는 특허품질에 유의한 영향을 미치지 못한 반면, 특허소득 관련 세율 10% point 감소 시 특허품질을 5.6%만큼 유의하게 증가시킨다는 흥미로운 결과를 제시하였다.

그러나 특허의 대상이 되는 기술의 특성상 시간 지연 및 불확실성이 따르기 때문에, Patent Box의 R&D투자 유인이 기대수준보다 약화될 것이라는 우려도 제기되고 있다[Griffith et al.(2010)³⁴]. 또한 European Commission (2014)은 R&D 투자 세액공제와 Patent Box 관련 연구를 종합하면서, Patent Box는 명확하게 세원감소를 초래하는 반면, 조세전략 및 조세경쟁에 따른 측정오차로 인해 효과에 관한 실증분석이 어려울 뿐 아니라 효과의 불확실성도 크다고 지적한 바 있다.

2. Patent Box 관련 국제논의 동향

OECD 및 G20은 공동협력을 통해 조세분야의 투명성 및 정보교류를 증가시키고 세원감소 및 이익이전을 초래하는 국제조세체제를 검토하고자 2009년 「조세목적의 투명성 및 정보교환에 관한 국제 포럼」(Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes)을 재구축하였다. 2014년 9월 OECD는 BEPS Action 5 관련 유해조세관행에의 대응에 관한 중간보고서에서, IP관련 특례제도가 납세자로 하여금 실질적 활동이 수반되지 않는 영업활동을 통해 이익을 창출하도록 허용할 경우 잠재적으로 유해조세가 될 수 있다고 지적하였다. 이에 2014년 11월에 영국과 독일 정부는 OECD BEPS project의 중간보고에서 계획된 IP특례제도 개정안에 대한 협상을 진전시키고 IP 발전을 위한 조세특례 허용과 특례의 오용 방지 간의 균형을 확보하고자 공동협약을 체결하였다.

34) Griffith, R. et al., "Corporate Taxes and Intellectual Property: Simulating the Effect of Patent Boxes", *Institute for Fiscal Studies Briefing Note*, 112.(2010).

2015년 11월 OECD는 영국-독일 공동협약을 반영하여 BEPS Action 5의 최종안에 합의하였다. 합의된 OECD BEPS Action 5 최종안은 소득-지출 대응법(Modified Nexus Approach) 및 적격 IP자산, 적격 지출, 전반적 소득, 소득과 지출의 추적, 적격 소득-지출 증명서 제출 의무, 계속 적용(Grandfather) 보완적 규정, 예외조항을 세분화하여 상세히 규정하고 있다.

우선, OECD는 IP관련 특례제도로 인해 실질적 활동이 수반되지 않은 영업활동을 통해 이익을 창출하는 유해조세관행을 방지하기 위한 핵심적 대안으로 제안한 Modified Nexus Approach 하에서는 R&D지출이 실질적 활동에 대한 대응치로 사용되고, IP과세특례가 해당 기업의 R&D지출에 근거하여 제한된다. IP소득 중 납세자가 직접 IP자산에 기여한 R&D 지출의 범위까지만 IP조세혜택을 받을 수 있으며, IP자산 취득이나 내부관계자에게 외부발주 시 IP 과세특례 적용대상에서 제외된다.

과세특례의 적용대상이 되는 소득의 산출식은 아래와 같다. IP 과세특례 적용을 받을 수 있는 적격 IP자산은 특허뿐 아니라 특허와 기능적으로 동등한 법적 보호의 대상이 되고 인증·등록절차를 거친 기타 IP자산을 포함한다. 즉, 적격 IP자산은 광의의 특허와 저작권 소프트웨어 등을 의미한다.

과세특례적용소득 = nexus ratio × IP자산 관련 전반적 소득

$$= \frac{\text{IP자산의 개발로 인해 발생된 적격지출의 합계}}{\text{IP자산의 개발로 인해 발생된 전반적 지출의 합계}} \times \text{IP자산 관련 전반적 소득 (1)}$$

$$= \frac{D + O}{D + O + A + R} \times \text{IP자산 관련 전반적 소득}$$

D = 해당 국가에 직접 R&D 지출

O = 非내부관계자에게 외부발주된 R&D에 대한 지출

A = IP자산 취득에 대한 지출

R = 내부관계자에게 외부발주된 R&D에 대한 지출

여기서 nexus ratio에 포함될 IP자산 관련 적격지출은 R&D 목적을 위해 발생된 실지출만 포함되며, 일반적으로 다수 조세관할 세법상 R&D 세액공제 대상이 되는 지출과 유사하다.³⁵⁾ 적격지출의 인정 시점은 해당 지출이 발

생한 시점을 기준으로 하기 때문에, 자본적 지출의 경우 첫해에 nexus ratio에 전액 반영한다. 다만, 부적격지출이 존재하는 경우 적격지출의 30%를 상향 조정하는 30% up-lift 제도를 허용한다.

또한 적격지출 분류 시 직접적인 내부창출 R&D지출과 비관련자에 대한 외부발주 R&D지출은 적격지출로 포함되는 반면 관련자에 대한 외부발주 R&D지출과 IP자산취득은 적격지출에서 제외되어, 동일한 외부발주 R&D지출에 대해 관련자와 비관련자에 대한 적용규정이 상이하다. 이는 적격지출 식별 시 납세기업의 실질적인 활동 여부에 따른 구분이라고 볼 수 있다. 즉, 비관련자에 대한 외부발주 시 근본적인 가치창출활동은 납세자가 유지함에 따라 실질적 활동을 수행하게 되지만, 관련자에 대한 외부발주 시에는 전 영역의 R&D활동을 외부발주함으로써 당해기업의 실질적 활동이 완전히 배제될 가능성이 존재하기 때문이다.

다음으로 nexus approach ratio가 결정되면, 소득에 따라 세액감면혜택이 비례적으로 증가할 수 있도록 전반적 소득이 정의되어야 한다. 전반적 소득은 해당년도의 IP 총소득으로부터 IP 총소득에 대응되면서 해당년도에 발생된 IP지출을 차감한 순소득(Net Income)으로 계산해야 한다.³⁵⁾ 전반적 소득은 IP자산으로부터 파생된 소득만을 포함해야 하며, 로열티 수익과 IP자산의 양도에 따른 자본이득, IP자산과 직접 관련된 상품판매나 공정의 활용을 통한 IP적용제품의 매출 소득을 포함한다. IP적용제품의 매출소득에 대해 과세특례를 적용하는 조세관할에서는 IP관련 소득과 IP와 무관한 소득(마케팅과 제조이익)을 분리하기 위해 일관되고 논리적인 방식을 적용해야 할 것이다.

한편, Modified Nexus Approach는 소득과 지출 간의 결합에 근거하기 때

35) 실제적 R&D활동이라 함은 과학적 관계와 기술에 대한 이해 증진 및 과학·기술적 문제점의 검토, 지식·신규응용프로그램 개발을 위해 수행된 활동을 의미하며, IP자산 관련 적격 지출은 이러한 활동으로 인해 발생된 원가만 포함된다. 구체적으로 살펴보면, ① 급여 및 임금, ② 직접원가, ③ R&D 시설과 직접 관련된 제조간접원가, ④ 공급원가가 해당된다고 할 수 있다.

36) 이는 총소득(Gross Income) 개념으로 계산할 경우 nexus approach ratio가 100%보다 낮은 상황에서도 순소득(Net Income)의 100%가 세액감면혜택을 받는 부작용을 방지하기 위함이다.

문에 기본적으로 IP자산별 소득-지출의 추적이 중요하며, 특히 탈세목적의 소득-지출 조작을 방지하기 위해 정확한 추적이 매우 중요하므로 납세자는 조세행정담당자에게 지출과 수익 간의 관계를 추적하여 증명해야 한다. 다만 사업적 특성으로 인해 IP자산별로 소득-지출의 추적이 비현실적이고 상당한 재량적 판단이 개입될 경우, IP자산이 포함된 제품별 또는 제품군별로 소득-지출을 추적하도록 허용하고 있으며³⁷⁾ 이 경우 제품별 과세특례 적용 소득을 다음과 같이 산출한다.

제품별 과세특례 적용 소득

$$= \frac{\text{제품 적용 IP자산 관련 적격지출 합계}}{\text{제품 적용 IP자산 관련 전반적 지출의 합계}} \times (\text{제품 적용 IP자산 관련 전반적 소득}) \quad (2)$$

특히 IP 관련 과세특례의 적용을 받기 위한 다양한 방식의 악용사례를 방지하고자, 적격 소득-지출을 증명할 충분한 자료의 제출을 의무화하였다. 납세자는 IP자산 기준이 아닌 제품이나 제품군 기준으로 소득-지출을 추적한 경우 IP 비즈니스 복잡성 증명, 적격 IP자산의 보유 증명, 동일한 IP자산으로부터 발생된 세액감면 등의 세제혜택 존재 시 관련 서류 제출,³⁸⁾ 일반적이거나 모험적 성격의 R&D 지출 발생 시 IP자산과의 연계성 또는 해당 지출의 IP자산별 배분방식 증명, 적격지출 및 전반적 지출을 소득과 동일한 IP자산에 추적했음을 증명, 관련자로부터 IP취득 시 공정가격을 입증하는 이전한 관련자의 전반적 지출 내역 증빙 등의 의무를 가진다.

유해조세관행포럼(Forum on Harmful Tax Practices)은 법적 절차가 2015년에 개시되어야 한다는 내용에 합의하면서도, 각 국가가 Patent Box 개정안의 도입과정에서 혼란이 초래될 것을 우려하여 일정기간 동안 기존 법안의 계속 적용(grandfather)을 허용하였다. BEPS action 5 최종보고서에 따르면,

37) 의약품의 경우 질병별로 소득-지출을 추적할 수 있도록 허용된다.

38) 해당 세제혜택이 있음에도 IP순소득 산정 시 이를 차감하지 않은 경우에는 사유를 소명해야 한다.

2016년 6월 30일까지 신규 기업 및 기존 수혜 납세자가 보유한 신규 IP자산은 2021년 6월 30일까지 기존 IP과세특례 규정을 계속 적용하도록 허용하고 있다. 다만, 내부관계자로부터 취득한 IP자산은 2016년 1월 1일 이전에 취득한 경우에만 기존 규정을 계속 적용할 수 있다. 특히 2015년 2월 6일 이후에 신규 진입한 납세자에 대한 투명성을 제고하기 위해, 계속적용(grandfather)의 수혜를 받는 신규진입자의 신원에 관한 정보를 적극적이고 자발적으로 교류하도록 하는 보완책도 마련하였다.

또한 OECD는 특정 취약분야의 발전을 촉진하기 위한 Patent Box의 시행은 FHTP의 검토대상에서 제외하고 있다. 스위스의 경우 취약분야의 개발을 유도하고자, Nidwalden주의 신생기업이나 구조조정기업(re-designed enterprise) 등을 대상으로 IP소득에 대해 과세특례를 적용하는 licence box제도를 시행하고 있다. FHTP는 이러한 취약분야에 대한 과세특례제도가 경제적 부작용을 초래하지 않는 경우에는 일정 요건³⁹⁾ 충족 시 심화검토 대상에서 제외하도록 규정하고 있다.

V. 쟁점 사항 및 제도도입 방안

우리나라의 현행 R&D 관련 조세지원제도는 기업의 R&D투자를 촉진하기 위해 R&D 활동에 본질적으로 내재된 위험을 R&D 투자에 대한 조세지원을 통해 공유하는 것에 목적을 두고 있다. 이러한 정책은 그간 R&D활동의 양적 증가에는 기여해 왔으나 R&D의 효율성 등 R&D활동의 질적 성장에서는 제한적 성과를 보여 왔다. 따라서 R&D활동의 효율성을 제고하기 위해 R&D의 성공에 대한 보상(Incentive)으로 조세혜택을 부과함으로써 조세정책을 매개

39) ① 상대적으로 사회·경제 발전이 취약한 소규모 지역(면적 혹은 인구 기준)을 대상으로 하고, ② 고용 및 유형자산투자, IP소득의 창출 유도를 목적으로 하며, ③ 요건②와 관련하여 기업들의 유의한 실질적 활동이 증빙되어야 하며, ④ 해당제도의 효과를 관리·감독하기 위해 국가차원에서 수혜기업의 수 및 활동영역, 공제소득 총계 등에 관한 관련 정보를 관리해야 한다.

로 기술혁신과 경제성장을 견인할 수 있도록 R&D 결과의 사업화를 촉진하는 제품매출형 Patent Box제도의 도입을 검토할 필요가 있다.

다만, Patent Box의 도입과 관련해서는 이중조세지원이나 조세형평성의 문제, 세수감소 문제, 적용 대상 범위와 수준 설정의 문제 등의 부작용에 대한 우려로 인한 제도 도입의 부정적 견해가 존재한다. 이로 인해 Patent Box의 도입은 실현되지 못하고 IP자체의 양도·대여에 대해서만 기술이전 과세 특례를 적용하는 단계에 머물러 있는 실정이다. 이에 여기서는 다양한 쟁점 사항들에 대해 논의해 보고, 부정적 영향을 최소화할 수 있는 도입방안을 제시하고자 한다.

1. 쟁점 사항에 대한 논의

(1) 이중 조세지원 문제

먼저, Patent Box 제도의 일환인 기술이전 과세특례의 경우에도 1982년부터 20여 년간 시행되었으나 2003년 재정경제부가 연구개발투자 세액공제에 더하여 연구개발의 성과에 대해 사실상 보조금처럼 제공하는 것이라는 이중 지원의 문제를 지적함에 따라 폐지된 역사가 있다. 이렇듯 R&D 조세지원제도와 Patent Box 제도에 의한 조세지원이 이중지원이라는 논란이 여전히 존재한다.

그러나 연구개발활동의 성과인 기술과 특허개발활동의 성과인 특허는 창출과정 및 자산 자체의 특성, 활용전략 등에서 서로 다른 것임을 명확히 할 필요가 있다. 강한 특허를 창출하는 과정에서 선행특허와 특허동향에 대한 조사, 보유특허 자산실사 등을 바탕으로 강력한 권리획득을 위한 청구항의 설계가 필요하고, 이에 따라 연구개발 기획과 병행하여 특허개발 기획이 수행되어야 할 뿐만 아니라 특허는 출원 후 18개월 동안 공개되지 않으므로 신규성 또는 진보성의 상실 가능성을 파악하기 위해 연구개발과정에서 지속적이며 주기적인 선행특허조사가 병행되어야 한다. 이에 따라 필요 시 회피설계 등을 통해 특허개발 목표와 연구개발의 방향과 내용이 조정되어야 한다.

또한 개발된 기술은 그 자체로 재산권이 되지 못하는 반면, 특허는 출원과 등록심사를 통해 법적 권리를 획득한 재산권이라는 점에서 기술과 특허는 자체적 특성이 서로 다르다. 따라서 100의 가치를 가진 우수한 기술이라 해도 특허명세서 작성과 등록심사과정의 심사대응 등에 따라 법적으로 보호되는 가치의 크기와 안정성이 달라진다. 마지막으로 기술은 신제품과 새로운 서비스 제공에 기본적인 기술적 사상을 제공하지만, 특허는 그 기술적 사상을 시장에서 개발 또는 출원인이 독점, 배타적으로 사용할 수 있는 법적 권리이다. 따라서 제품이나 서비스의 본질적 가치는 기술로 창출되어도 경쟁적 가치는 특허에서 창출된다고 볼 수 있다.

이와 같이 연구개발의 성과라고 흔히 얘기하는 기술과 특허는 서로 다른 특성을 가지고 있으며 이를 창출하기 위해 서로 다른 과정을 거칠 뿐만 아니라 기업이 연구개발투자에 대해 받는 세액공제의 범위에는 상기에서 언급한 특허창출활동 중에 많은 부분과 관련된 비용⁴⁰⁾이 포함되어 있지 않다. 따라서 창출과정, 자산의 특성, 활용전략이 서로 다른 기술과 특허를 동일한 대상으로 볼 수 없으므로 이중 조세지원이라 하기는 어려울 것이다.

R&D투자 세액공제의 경우, R&D 성공의 불확실성으로 인해 발생하는 위험을 정부가 일부 분담함으로써 R&D투자를 촉진하고 기술혁신을 견인하려는 정책적 목적에 의한 조세이다. 반면 Patent Box제도의 경우, 우리나라가 선진국에 비해 특허로 대표되는 혁신의 결과물에 대한 활용실적이 낮기 때문에, 혁신의 결과물인 기술을 보다 적극적으로 활용하여 수익 창출 시 그 성과에 대한 Incentive를 제공하려는 목적의 조세라 할 수 있다. 따라서 조세지원 정책의 목표와 효과가 명확히 구별되므로 연구개발 자체의 활성화와 연구개발 성과의 사업화 촉진이라는 정책목표에 대해 별도의 세제지원을 하는 것을 이중지원으로 볼 필요는 없다 하겠다.⁴¹⁾

40) 특허의 개발을 위해서는 선행기술조사 및 특허동향조사 비용, 특허 출원·등록·유지 등과 관련된 수수료, 특허 활용전략을 수립하기 위한 자산실사와 포트폴리오 구축비용 등 다양한 비용이 수반된다.

41) 강경남 외 6인, “지식재산과 경제발전 — 국가별 지식재산 조세지원제도 차이와 경제적 파급효과 분석: Patent Box 제도를 중심으로”, 한국지식재산연구원, 2014, p.223.

(2) 조세형평성 문제

또한 2006년 기술이전 과세특례의 폐지 및 2014년 동 제도의 재도입에 관한 논의 과정에서 조세형평성의 문제가 지적되었다. 중소기업에 비해 대기업은 R&D투자 규모도 크고 R&D의 성공 가능성도 높으며, 높은 기술수준으로 시장성 있는 고부가가치 특허를 창출함에 따라 지식재산의 활용이 활발하여 중소기업에 비해 대기업이 기술이전 과세특례의 혜택을 훨씬 더 많이 받았기 때문이다. 2014년 국감자료⁴²⁾에서 대기업 수가 전체 법인의 0.35%에 불과한데 R&D투자 세액공제 혜택의 86.9%를 차지한다는 분석에 따라, R&D투자 세액공제가 조세형평성을 저해한다는 비판이 제기되었다. 이러한 맥락에서 지식재산의 사업화에 대한 세제감면혜택도 대기업에 편중될 수 있다는 우려로 인해 2014년 기술이전 과세특례의 재도입 당시 적용대상을 중소기업으로 한정하였고, 이후 과세특례 확대 과정에서도 중견기업까지만 혜택을 받도록 하였다.

이러한 조세형평성 문제는 대상의 본질적 차이보다는 운영의 불합리성으로 인해 발생할 수 있다. 따라서 특허가 적용된 제품매출에 대해서도 세제혜택을 제공하는 Patent Box의 도입 시, 이상의 사회적 논의들을 충분히 반영하여 조세형평성의 논리에 부합하는 방향으로 대안을 검토할 필요가 있다. 우선 기존의 기술이전 과세특례와 동일한 방식으로 Patent Box 도입 시 중소기업을 대상으로 우선 실시 후, 정책적·경제적 효과검증을 통해 유의한 효과가 있는 경우 신중한 검토를 거쳐 중견기업 및 대기업으로 단계적으로 확대 적용하는 방안을 고려할 수 있다. 이에 대해서는 ‘IP제품매출형 Patent Box 도입 방안’에서 보다 구체적으로 논의하고자 한다.

(3) 세수 감소 문제

무엇보다 Patent Box의 도입에 있어 가장 민감하게 지적되는 쟁점사항은 세수감소이다. Patent Box는 적격 특허가 적용된 제품판매에 따른 소득에

42) 제19대 국회 2014년 국정감사 회의록, 기획재정부, 2014.

대해서도 저세율을 적용하기 때문에, 세수감소로 인해 국정 운영에 부담이 증가될 수 있다는 우려를 낳았다. 또한 이미 해외의 실증분석에서 Patent Box로 인한 세수감소의 결과를 보고한 바 있다.

그러나 기존의 Patent Box 제도하에서는 적격 IP가 하나라도 적용된 경우 제품 전체의 소득 중 IP 개발에 투자된 재무적 비율에 해당하는 소득에 대해 세액감면을 적용하고 있는 반면, ‘총 특허기여도’ 개념을 도입 시 기업의 도덕적 해이를 방지하고 특허의 실질적 기여도를 적용함으로써 결과적으로 공제세액의 감소효과를 볼 수 있다. 또한 중소기업으로부터 중견 및 대기업으로 단계적 도입과 기존의 R&D투자 세액공제 제도를 재정비 추진한다면 세수 감소를 최소화 또는 전체적으로 세수 균형을 달성할 수 있을 것이다. 즉, Patent Box의 도입으로 인한 조세지출의 증가를 기존의 R&D 관련 조세지출을 절감함으로써 보완할 수 있으므로, 중장기적으로 세수 균형을 맞출 수 있다. 이를 도식화하면, <그림 3>과 같이 Patent Box의 시행으로 단기적으로는 세수감소로 인한 재정부담이 발생하지만, 중장기적으로 R&D 조세지원제도가 개선되어 세원확대에 따라 세수 감소가 완화되면서 세수 균형을 실현할 수 있을 것이다. 이에 대해서는 ‘IP제품매출형 Patent Box 도입 방안’에서 보다 구체적으로 논의하고자 한다.

<그림 3> Patent Box 도입과 세수균형 프로세스



(4) 적용 대상 범위와 수준 설정의 문제

마지막으로 해외의 Patent Box 도입 사례에서 논란이 되는 문제는 특허적용 제품매출에 대한 합리적 기준이 불명확하여 제도를 악용할 수 있다는 점이었다. 현행 영국의 특허적용 제품 매출을 판단하는 기준은 특정 일체형 제

품에 적격 특허가 하나라도 적용된 경우 제품 전체의 매출에 대해 Patent Box 제도를 적용하고 있다. 그러나 이러한 제도하에서는 세제혜택을 받기 위해 납세자가 꼭 필요하지 않은 특허를 과다 출원하거나, 핵심적 기능이나 부품이 아닌 일반적 적용을 통해 Patent Box의 혜택을 받는 도덕적 해이가 발생할 수 있다는 우려와 이를 해결하기 위해서는 많은 행정비용이 수반된다는 문제점이 존재한다는 부정적 시각이 있다.

먼저 불필요한 특허의 과다 출원과 적절한 적용의 문제는 특허의 기여수준에 대한 정량화된 검증체계를 구축함으로써 상당한 개선을 이룰 수 있다. 이를 위해서는 특허·기술 가치평가 방법론에서 이미 사용하고 있는 특허기여도 개념을 활용하여 해당 제품에 적용된 특허의 매출기여도를 도출하는 방법을 적용할 수 있다. 예를 들어, 해당 제품에 적용된 모든 특허의 기여도는 개별 특허의 기술기여도로 계산할 수 있는데, 개별 특허의 기술기여도를 확장하면 산업기술요소와 개별특허강도를 곱하여 산출한다. 또한 제품에 적용된 특허가 많을 경우는 제품과 관련된 모든 특허에 대해 해당 기업이 보유하고 있는 특허의 비중을 반영하여 산출할 수 있다. 산업특성을 반영하는 산업기술요소와 개별기술의 기술성 및 사업성을 반영하는 개별기술강도에 관한 정보는 산업통상자원부의 기술가치평가 실무가이드⁴³⁾에서 산업기술요소표⁴⁴⁾와 개별기술강도⁴⁵⁾ 수치를 이용할 수 있다.

$$\begin{aligned} \text{특허기여도} &= \text{산업기여도} \times \text{특허비중} \\ &= \text{산업기술요소} \times \text{개별기술강도(또는} \times \text{특허비중)} \end{aligned} \quad (3)$$

또한 R&D지출의 세액공제 적격성 여부를 검증하는 경우에도 높은 행정

43) 산업통상자원부, “기술가치평가 실무가이드”, 2014.

44) 2012년 지식경제부가 기술평가 인프라 구축사업의 일환으로 개발한 기술평가 표준모형의 산업별 평가지표.

45) 기술성 관련 10개 항목과 사업성 관련 10개 항목의 평가표로서, 해당 기술의 사업가치 창출에 대한 기여도를 평가한다.

비용이 발생하지만 신뢰도를 확신하기 어려운 반면, Patent Box 제도하에서는 특허등록 자료와 특허 적용에 관한 기술적 자료의 제출을 의무화함으로써 제품 내 특허적용 여부와 수준에 대한 검증을 보다 저비용으로 용이하게 수행할 수 있다.

2. IP제품매출형 Patent Box 도입 방안

여기에서는 R&D 투자확대와 그 성과의 활용수익 극대화를 위한 조세지원의 실효성 제고를 위해 IP자체의 양도·대여뿐 아니라, IP가 적용된 제품의 판매소득에 대해서도 세액감면을 적용하는 ‘특허제품매출형 Patent Box’의 도입 방안을 구체적으로 제시하고자 한다. 다만, 앞서 논의한 바와 같이 OECD 및 G20은 국제적 논의에서 실질적 R&D활동 없이 Patent Box의 혜택을 받는 유해조세관행을 방지하고자 가이드라인을 제시하고 있으므로 국내 도입 시 국제협약의 최소요건을 검토할 필요가 있다.

(1) IP제품매출형 Patent Box 모델

본 연구에서 제안하는 제도도입의 전제조건은 기존 세원을 최대한 유지하면서 R&D와 Patent Box를 지원하는 조세혜택의 효율적 균형을 통해 기업성과를 제고하는 데 있다. 따라서 ‘조세특례 심층평가’ 등에서 효과성이 낮다고 평가된 기존의 과도한 R&D 조세지출을 축소하여 Patent Box 관련 조세지출의 재원으로 활용한다. 또한 제도도입의 기본 방향으로서는 먼저, 세액감면 대상기업과 관련하여 감면혜택의 대기업 집중에 따른 형평성 문제 및 세원 감소의 논란을 방지하기 위해, 도입 초기에는 기존의 기술이전 과세특례와 동일하게 중소·중견기업을 대상으로 우선 적용하고, 세액감면 대상자산의 유형을 특허권으로 한정함으로써 제도도입 초기의 오·남용에 따른 부작용 및 행정비용을 줄일 수 있을 것이다. 또한 R&D 성과의 사업화 촉진정책의 실효성을 제고하기 위해서는, 감면대상 소득유형에 R&D의 결과물인 IP 자체의 양도·대여소득뿐 아니라 특허가 적용된 제품의 판매 소득을 포함해야 한다.

세부적 기준으로, 먼저 적격 R&D지출은 과학적 관계·기술에 대한 이해 및 개발 등 실제적 R&D활동으로 인해 발생한 원가이며, R&D와 관련된 인력 급여 및 직접원가, R&D와 직접적으로 관련된 제조간접원가 등 세법상 R&D 세액공제의 대상이 되는 지출을 포함한다.⁴⁶⁾ 다음으로는 감면소득의 산출방식으로 특허 관련성에 따라 수익·비용을 구분하는 streaming method를 적용한다. 해당 방식에 따라 특허별 혹은 제품별로 ① 특허 관련 수익·비용과 특허 비관련 수익·비용으로 구분한 후, ② 특허 관련 수익에서 특허 관련 비용을 차감한 금액에 특허기여도를 곱하여 특허 관련 전반적 소득을 산출한다.⁴⁷⁾ 특허 실질적 R&D활동과의 연계성을 강화하기 위해 Patent Box의 적용 대상이 되는 적격소득의 산출 과정에서 소득-지출 대응법(Nexus approach)을 반영해야 한다. 우선 실질적 R&D활동의 비중을 나타내는 Nexus approach 비율은 특허 관련 전반적 R&D지출 중 특허 관련 적격 R&D지출의 비율로 산출하고,⁴⁸⁾ 특허 관련 전반적 소득에 Nexus approach 비율을 곱하여 최종적인 세액감면대상소득을 산출한다.

마지막으로 'IP제품매출형 Patent Box'가 특허 사업화의 유인으로 작용하기 위해서는 적용세율이 매우 중요하다. 2015년 국세통계연보를 참고하면 중소기업과 중견기업의 실효세율⁴⁹⁾이 각각 12%와 16% 정도임을 감안하여,⁵⁰⁾ 중소기업과 중견기업의 Patent Box의 적용을 통해 세율을 각각 7%와 5%만큼 감면⁵¹⁾하는 방안을 검토할 수 있을 것이다.

46) R&D지출이 발생한 시점에 적격지출로 인정하여 Nexus approach 비율에 반영할 수 있으므로, 자본화된 지출에 대해서도 발생한 연도부터 Nexus approach 비율에 포함한다.

47) 여기서 총 특허기여도는 개별 기술기여도와 특허비중의 곱으로 계산한다.

48) Nexus approach 비율산정 시 OECD 가이드라인에 의거, 특허 관련 적격R&D지출에는 해당기업이 직접 내부적으로 특허를 창출하는 과정에서 발생한 R&D지출과 비관계자에게 외부발주한 특허 관련 R&D지출만 포함하며, 관계자에게 외부발주한 특허 관련 R&D 지출과 특허 취득 관련 지출의 경우에는 제외된다.

49) 실효세율 = 총부담세액/과세표준.

50) 현행 법인세법에 따르면 ① 2억 원 이하의 과세표준에 대해서는 10%의 법인세율을 적용하고, ② 과세표준 중 2억 원 초과 200억 원 이하인 부분에 대해서는 20%의 법인세율을 적용하며, ③ 과세표준 중 200억 원 초과분에 대해서는 22%의 법인세율을 적용한다.

51) 우리나라는 법정 법인세율이 고정되지 않고 누진적인 구조이므로 중소기업과 중견기업 간의 형평성을 고려하여 일정세율만큼 감면하는 방식을 제안하였다.

〈표 5〉 특허제품매출형 Patent Box 도입

항 목	내 용
조세지출제원	R&D 관련 조세지출 구조의 개선을 통한 향후 절감액
감면대상기업	중소기업 (또는 중견기업 포함) 우선 도입 후 대기업으로 단계적 확대
감면대상자산	특허권에 우선 적용 후 기타 지식재산권으로 단계적 확대
감면대상소득	R&D의 결과물인 IP 자체의 양도·대여소득뿐 아니라, 특허가 적용된 제품의 판매 소득
감면소득 산출방식	streaming method 적용 ① 특허 관련 수익·비용과 특허 비관련 수익·비용으로 구분 ② 감면대상소득 = (특허관련 전반적 소득) × Nexus Ratio = [(특허관련수익-특허관련비용) × 특허기여도] × Nexus Ratio * 특허기여도 = 산업기술요소 × 개별특허강도(또는 × 특허비중) * Nexus Ratio = $\frac{(\text{특허 관련 직접 R\&D 지출} + \text{특허 관련 비관계자 외 주 R\&D 지출})}{\text{특허 관련 전반적 R\&D 지출}}$
감면세율	7%(중소기업) · 5%(중견기업)

모델 적용에 있어 탈세목적으로 소득·지출을 조작하는 부작용을 방지하기 위해 적격소득과 적격지출을 정확하게 추적할 수 있는 방안을 마련할 필요가 있다. 기본적으로는 특허별로 적격소득과 적격지출을 추적하는 구조를 취하되, 특허별 추적이 불가능할 경우에는 현실적인 부분을 고려하여 제품군별로 적격소득과 적격지출을 추적할 수 있도록 허용해야 한다. 또한 적격소득과 적격지출에 대한 추적의 정확성을 제고하기 위해, 가이드라인이 제시한 바와 같이 납세기업으로 하여금 관련 증명서 제출 의무를 부과하는 보완장치가 필요하다.⁵²⁾

52) ① 적격특허 보유 증명서, ② 특허 기준 이외의 제품 기준 수익·지출 추적 시 IP비즈니스의 복잡성에 관한 증명서, ③ 동일 특허로부터 발생된 세제혜택 존재 시 관련 증명서, ④ 적격지출 및 전반적 지출과 수익의 대응 추적에 관한 증명서, ⑤ 일반적 R&D 지출의 특허 연계성 및 특허별 배분 방식 증명서, ⑥ 관련자와의 거래를 통한 특허취득 시 공정 가격 입증을 위해 이전한 관련자에 의해 발생된 전반적 지출 내역 증빙.

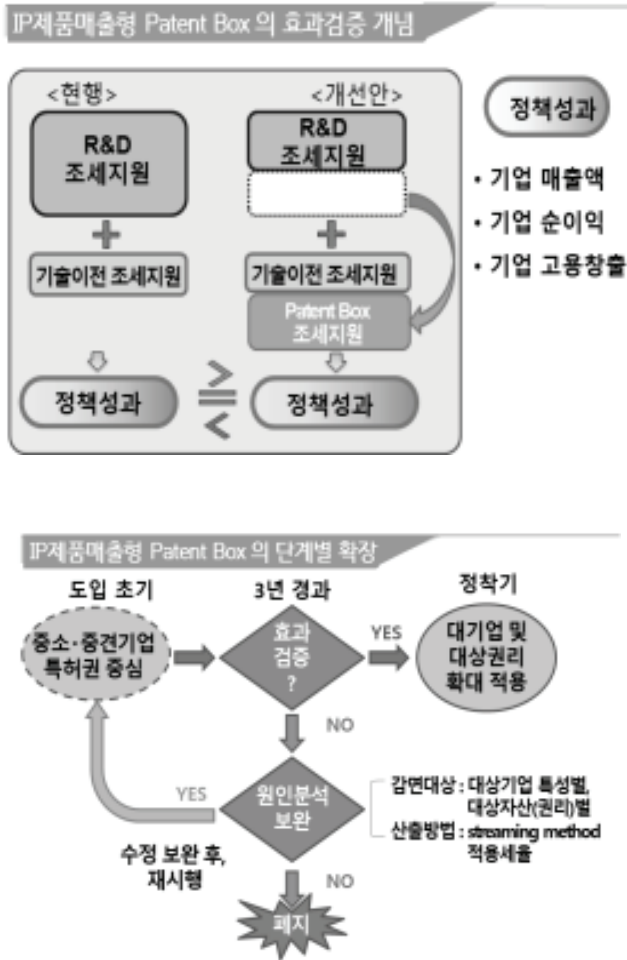
(2) IP제품매출형 Patent Box 도입 절차

R&D활동 및 IP 사업화 촉진을 위해 유럽의 국가를 중심으로 다양한 형태로 Patent Box를 도입하였지만, 초창기에는 만족스러운 효과를 거두지 못해 제도를 수정·보완하며 발전시켜 나아가고 있다. 우리나라도 현행 R&D 조세지원을 효율화하면서 IP 창출·활용을 활성화하기 위해서는 Patent Box를 도입해야 하지만, 혜택의 대기업 집중 등에 대한 쟁점과 우려를 고려하면 세액감면대상이 되는 기업특성이나 IP유형을 한정하여 우선 도입한 후 효과검증을 거쳐 단계적으로 확대하는 것이 바람직할 것이다.

〈그림 4〉에서는 이러한 시범실시 후, 점진적 도입방안을 제시하였다. 우선 앞서 언급한 대로 특허제품매출형 Patent Box 도입 초기에는 중소·중견기업이 보유한 특허권을 중심으로 우선 도입한 후 3년 또는 5년의 경과 시점에서 도입정책의 경제적 효과에 대한 검증을 실시한다. 특허제품매출형 Patent Box의 효과검증을 위해 〈그림 4〉와 같은 개념도 하에서 효과성을 검증하는 것이 바람직하다. 현행 R&D 조세지원 중, 과다 지출되는 부분을 성과연계형 조세지원인 Patent Box에 투입한다는 가정하에 제도도입 후의 정책성적을 현행 정책성과와 비교한다.⁵³⁾ 정책성과의 비교결과 도입 후의 정책성고가 현행 정책성고보다 유의하게 높은 경우에는 세액감면대상 기업과 IP자산 유형을 대기업과 특허 이외의 다른 IP자산까지 확대하는 방안도 검토한다. 반면 검증 결과 정책성고가 현행 정책성고보다 유의하게 낮아서 도입한 정책이 효과적이 못한 것으로 판단되는 경우 세액감면대상 및 산출방법 등에 대한 원인분석을 통해 수정·보완하여 재시행할 수 있을 것이다. 그러나 원인분석 결과 다양하고 심각한 부작용으로 인해 계속 시행에 따른 사회적 비용이 크게 유발되는 경우에는 폐지하는 방안도 필요할 것이다.

53) 정책성과의 비교지표로는 기업 매출액 및 순이익, 고용창출효과 등을 반영할 수 있을 것이다.

〈그림 4〉 Patent Box의 단계별 확장과 효과 검증의 개념



VI. 결론 및 정책 제언

지식재산의 중요성이 강조되면서 최근 해외에서는 R&D활동 자체뿐 아니라 R&D의 성과를 활용하고 지식재산의 사업화를 촉진하기 위해 지식재산권 관련 소득에 대한 조세혜택을 부여하는 Patent Box 제도를 경쟁적으로 도입

하였다. 우리나라의 경우 R&D 자체에 대한 조세지원은 활성화된 반면, 몇몇 부작용을 이유로 지식재산의 사업화에 대한 조세지원은 매우 취약한 수준이다. 우리나라는 현재 중소기업(양도의 경우 중견기업도 대상)을 대상으로 기술의 양도·대여소득 및 취득액에 대해서만 세액감면을 제한하고, IP가 적용된 제품의 판매 소득까지 감면 대상으로 적용하는 제품매출형 Patent Box는 허용되지 않는 실정이다.

그러나 영국 등 주요 해외 국가에서는 해외기업 투자 유치를 위해 IP관련 소득에 세제혜택을 부여하는 Patent Box 제도를 도입함으로써, 영국의 경우 글로벌 제약사인 Glaxo Smith Kline로부터 대규모 투자 계획을 이끌어 내는 경제적 효과를 창출하고 있다. 네덜란드의 경우에는 2007년 도입한 Patent Box를 Innovation Box로 확대함으로써 IP소득에 대한 조세지원을 확대하였다. 또한 다양한 선행연구에서 R&D 성과 활용 및 해외기업 투자를 촉진하는 인센티브로 작용하고 있음이 입증되고 있다.

다만, OECD 및 G20의 국제적 논의에 따라 실질적 R&D활동 없이 Patent Box의 혜택을 받는 유해조세관행을 방지하고자, 국내 도입 시 국제협약의 가이드라인에 대한 검토가 요구될 것이다. 또한, IP소득 과세특례와 관련하여 과거 20여 년간 논란이 되어 온 세원감소 및 조세형평성 등의 부작용의 문제를 최소화할 수 있도록 정교하게 제도를 설계해야 할 것이다.

본 연구는 Patent Box의 도입 필요성 및 제약 요인 등을 다각도로 고려하여, 국내 실정과 국제적 기조에 부합하는 제품매출형 Patent Box의 도입을 제안하였다. 우선, 기존의 세원을 유지하면서 R&D 조세지원을 보다 효율화하기 위해 기존의 과도한 R&D 조세지출을 축소하여 Patent Box 관련 조세지출에 배분해야 할 것이다. 또한 조세형평성 및 세원 감소의 논란을 방지하기 위해 도입 초기에는 중소·중견기업의 특허권이 적용된 제품매출소득에 한정하여 우선 도입함으로써 제도의 오·남용에 따른 부작용 및 행정비용을 줄일 수 있을 것이다.

또한 특허 관련성에 따라 수익·비용을 구분하는 streaming method에 근거하여 순소득을 산출 후 특허기여도를 반영하여 특허 관련 전반적 소득을

산출함으로써 세원 감소 및 감면적용범위에 관한 문제를 완화할 수 있을 것이다. 특히 국제적 논의에서 강조된 바와 같이 실질적 R&D활동과의 연계성을 강화하기 위해 Patent Box의 적용대상이 되는 적격소득의 산출 과정에서 소득-지출 대응법(Nexus approach)을 반영하여 최종적인 세액감면대상소득을 산출해야 할 것이다. 마지막으로 ‘특허제품매출형 Patent Box’가 특허 사업화의 유인으로 작용하기 위해, 중소기업과 중견기업의 Patent Box의 적용을 통해 세율을 각각 7%와 5%만큼 감면하는 방안을 검토할 수 있을 것이다. 무엇보다 탈세목적으로 소득·지출을 조작하는 부작용을 방지하기 위해서는 납세기업으로 하여금 관련 증명서 제출을 의무화할 필요가 있다.

민간주도의 기술개발 활성화를 위해 기술이전 과세 특례가 최초 도입 후 부작용에 대한 논의에 따라 일시적 폐지를 거쳐, IP의 중요성이 확대되는 글로벌 환경 변화에 따라 부분적으로 재도입되는 과정을 겪어 왔다. 이와 같이 제도 도입의 필요성과 부작용은 시대별로 변화하므로 도입효과의 사전검토와 사후검증은 지속적으로 이루어져야 할 것이다. 4차 산업혁명에 따라 세계적으로 IP와 관련한 경영환경은 급속한 변화를 맞이할 것이며 이에 따라 IP의 중요성은 더욱 증대될 것으로 예상된다. IP 관련 조세지원의 확대는 국가 및 기업 경쟁력 제고를 위해 선택의 문제가 아닌 필수 과제라 할 수 있다. 특허제품매출형 Patent Box의 부작용만을 우려하여 도입 자체에 대해 부정적 자세를 견지하기보다는, 한정적 대상을 중심으로 우선 도입하는 방안을 적극적으로 검토하는 시도가 IP에 의해 주도되는 글로벌 시장에서 국가 및 기업경쟁력을 강화하는 첫걸음이 될 것을 바라본다.

참고문헌

〈단행본(국내 및 동양)〉

김학수, 『연구개발투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석』, 한국경제연구원, 2007.

〈학술지(국내 및 동양)〉

김상헌 · 손원익, “기업의 연구개발에 대한 조세지원의 효과: 기업별 세액공제 자료를 바탕으로”, 『공공경제』, 제11권 제2호(2006).

안숙찬, “중소제조업의 연구개발투자에 대한 조세지원제도의 효과 분석”, 『중소기업 연구』, 제22권 제1호(2011).

〈학술지(서양)〉

Alstadsaeter, A. et al., “Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D”, *European Commission Taxation Papers*, No.57(2015).

Ernst, C. et al., “Corporate taxation and the quality of research and development”, *International Tax and Public Finance*, Vol. 21(2014).

Griffith, R. et al., “Corporate Taxes and Intellectual Property: Simulating the Effect of Patent Boxes”, *Institute for Fiscal Studies Briefing Note*, 112.(2010).

Griffith, R. et al., “Ownership of Intellectual Property and Corporate Taxation”, *Journal of Public Economics*, Vol.112 No.1(2014).

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

〈인터넷 자료〉

Donald Zuhn, “Manufacturing Innovation in America Act Introduced in House”, Patent Docs, <<http://www.patentdocs.org/2013/07/11/>>, 작성일: 2013.7.11.

영국국세청, “Patent Box: relevant IP profits: steps for calculating relevant IP profits of a trade”, <<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/corporate-intangibles-research-and-development-manual/cird220110>>, 작성일: 2017.6.8.

지식정보서비스(NITS) 현황 · 통계, <<http://sts.ntis.go.kr/ntisAnal.jsp>>, 검색일: 2017.7.10.

〈기타 자료〉

- 강경남 외 6인, “지식재산과 경제발전 — 국가별 지식재산 조세지원제도 차이와 경제적 파급효과 분석: Patent Box 제도를 중심으로”, 한국지식재산연구원, 2014.
- 국가과학기술지식정보서비스(NTIS) 현황 · 통계, 〈<http://sts.ntis.go.kr/ntisAnal.jsp>〉
- 기획재정부, “조세지출예산서”, 각 연도별.
- 산업통상자원부, “기술가치평가 실무가이드”, 2014.
- 제19대 국회 2014년 국정감사 회의록(기획재정부), 2014.
- 최대승 · 조윤주, “R&D 조세지원의 기업 R&D 투자 건인효과에 대한 실증 분석: 기업별 조세감면 자료와 2008 금융위기를 고려하여”, 한국기술혁신학회 2013년도 춘계 학술대회 논문집, 아시아기술혁신학회, 2013.
- 한국산업기술진흥원, “2016년 기술이전 · 사업화 실태조사 보고서(공공연구기관)”, 2016.
- Hiemstra, R., “The Netherlands announces plans for a renewed innovation box from 1 January, 2017”, PWC, 2016.6.23.
- Lansink, O., “How can Linders Consultants use the innovationbox to their full potential”, University of Twente, 2010.
- Merrill, P. R. et al., “Is It Time for the United States to Consider the Patent Box?”, PWC, Tax Notes, March 2012.
- OECD, “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance”, 2015.
- Patrick, M., “Tax benefits for innovative businesses in the Netherlands”, Expert Topic, BOM Foreign Investments.
- Straathof, B. et al., “A Study on R&D Tax Incentives”, European Commission, 2014.

A Study on the Introduction of Performance-Linked Tax Benefits — Focused on Patent Box —

Park Sunghwa, Ryu Taekyu

In Europe, Patent Box is being implemented to reduce the tax on IP income in order to utilize R&D performance and promote commercialization of IP. In Korea, under the R&D-oriented tax support policy, tax exemption for the transfer income of IP itself was re-introduced in 2014, but the utilization of IP is still insufficient.

This study aims to provide implications for the introduction of Patent Box by understanding tax support policy such as R&D subsidy and Patent Box case to increase corporate performance and R&D investment. Main findings are the problems of existing R&D tax support policy, the needs and the effects of the Patent Box, and the issues of Patent Box in balancing between existing and new tax policy, in introducing and operating the Patent Box especially in studying the BEPS Project.

This study also provides proper strategies against the above issues in introducing Patent Box and suggests the model and introducing process of Patent Box based on product sales related IP.

Keyword

Patent BOX, Special Taxation of Technology Transfer, R&D Tax Credit, Performance-Linked Tax Benefits, BEPS Project